BUDJET TASHKILOTLARIDA BUXGALTERIYA HISOBINI XALQARO TAJRIBA ASOSIDA TAKOMILLASHTIRISH

Do'squlova Ozoda Ibodullo qizi
Bank-Moliya Akademiyasi magistranti
DOI : 10.67620/MMMjournal.33110003

Annotatsiya. *Ushbu tadqiqotda O'zbekiston Respublikasi budjet tashkilotlarida buxgalteriya hisobi mexanizmlari va moliyaviy hisobot shakllarini Davlat sektorida buxgalteriya hisobining xalqaro standartlari (IPSAS) hamda nufuzli moliya institutlari (XVJ, OTB) talablari asosida transformatsiya qilish masalalari tizimli tahlil etilgan. Davlat moliyasini boshqarishda an'anaviy kassa uslubidan xalqaro hisoblash (accrual basis) tamoyillariga bosqichma-bosqich o'tishning konseptual afzalliklari qiyosiy-tahliliy jadval vositasida asoslab berilgan. Shuningdek, respublikada milliy budjet hisobi tizimini xalqaro me'yorlarga to'liq moslashtirish, aktivlarni real (adolatli) qiymatda aks ettirish va axborot tizimlarini mukammallashtirish bo'yicha mualliflik takliflari ilgari surilgan.*

Kalit so'zlar: *budjet tashkilotlari, IPSAS xalqaro standartlari, hisoblash usuli, kassa tamoyili, fiskal shaffoflik, moliyaviy hisobot, UzASBO, davlat moliyasi statistikasi (GFS).*

Abstract. *This study systematically analyzes the transformation of accounting mechanisms and financial reporting formats in budgetary organizations of the Republic of Uzbekistan in accordance with the requirements of International Public Sector Accounting Standards (IPSAS) and authoritative financial institutions (IMF, ADB). Based on a comparative-analytical table, the conceptual advantages of a gradual transition from the traditional cash basis to international accrual principles in public financial management are substantiated. Author's proposals for the full adaptation of the national budget accounting system to international norms, the reflection of assets at real (fair) value, and the improvement of information systems in the republic are also put forward.*

Keywords: *budgetary organizations, IPSAS international standards, accrual basis, cash basis, fiscal transparency, financial reporting, UzASBO, government finance statistics (GFS).*

Kirish

Zamonaviy sharoitda davlat moliyasini boshqarish tizimini (PFM) modernizatsiya qilish, budjet mablag'larining maqsadli va natijador taqsimlanishi ustidan fiskal nazoratni kuchaytirish har qanday davlat iqtisodiy barqarorligining garovidir. Respublika budjet tizimi subyektlarida buxgalteriya hisobini xalqaro me'yorlar andozalari asosida qayta tashkil etish moliyaviy ko'rsatkichlarning ochiqligi, shaffofligi hamda global moliya bozorlari uchun qiyoslanuvchanligini ta'minlashda strategik ahamiyat kasb etadi.

O'zbekiston Respublikasining Byudjet kodeksi davlat budjeti va davlat maqsadli jamg'armalari budjetlari ijrosining yagona hisobi va hisoboti tartibini belgilovchi bosh huquqiy hujjat hisoblanadi [1]. Biroq, milliy iqtisodiyotning xalqaro munosabatlarga tobora chuqurroq integratsiyalashuvi hamda mamlakatning xalqaro suveren reytinglardagi o'rnini yaxshilash zarurati amaldagi hisob amaliyotini Davlat sektorida buxgalteriya hisobining xalqaro standartlari (IPSAS) talablariga muvofiqlashtirishni talab etmoqda. O'zbekiston Respublikasi Iqtisodiyot va moliya vazirligi tomonidan tasdiqlangan 2025–2030-yillarda davlat moliyasini boshqarish tizimini

takomillashtirish strategiyasi doirasida xalqaro standartlar asosidagi Davlat sektorida budjet hisobi milliy standartlarini (NPSAS) 2030-yilga qadar to‘liq joriy etish yuzasidan aniq vazifalar belgilab berilgan.

Budjet sohasi hisob tizimini isloh qilish muammolari mahalliy olimlar tomonidan o‘rganilgan. Xususan, Z.X. Karimova, X.N. Djamalov va A.X. Islamkulovlar o‘z tadqiqotlarida davlat budjeti mablag‘lari ijrosida g‘aznachilik tizimining o‘rni va fiskal intizom mexanizmlarini yoritganlar [3]. Budjet tashkilotlarida aktivlar, majburiyatlar va xarajatlar hisobini yuritishning uslubiy jihatlari esa S. Mehmonov [4], shuningdek, darslik mualliflari A.A. Ostonokulov va A.Sh. Kuliboyevlar tomonidan keng tahlil qilingan. Buxgalteriya hisobining xalqaro tamoyillarini o‘zlashtirishda A. Rizaqulov va B. Xasanovlar tomonidan amalga oshirilgan xalqaro standartlar tarjimalari konseptual asos bo‘lib xizmat qiladi [2].

Xalqaro miqyosda bu boradagi fundamental yondashuvlar J. Cavanagh va S. Flynn (Xalqaro valyuta jamg‘armasi ekspertlari) hamda I. Brusca kabi xorijiy olimlar ishlarida aks etgan [5, 6]. Ular davlat sektorida an’anaviy kassa uslubidan hisoblash (accrual) tamoyiliga o‘tish davlatning umumiy sof aktivlari haqida to‘liq manzara yaratishini ilmiy isbotlaganlar [5]. Shunga qaramay, L. Schmidthuber va D. Hilgers (2022) ta’kidlaganidek, rivojlanayotgan mamlakatlarda o‘tish jarayoni kadrlar salohiyati va aktivlarni qayta baholash metodologiyasi bilan bog‘liq jiddiy to‘siqlarga duch keladi [7].

Tadqiqotning maqsadi: xalqaro tajriba (XVJ, IPSASB, OTB) hamda milliy qonunchilikdagi so‘nggi o‘zgarishlarni konseptual tahlil qilish asosida O‘zbekiston budjet tashkilotlarida buxgalteriya hisobi va hisobotini IPSAS talablariga moslashtirishning uslubiy va amaliy yo‘nalishlarini ishlab chiqishdan iborat.

Mazkur ilmiy maqolada O‘zbekiston Respublikasining Byudjet kodeksi [1], O‘zbekiston Respublikasi Iqtisodiyot va moliya vazirligining me’yoriy buyruqlari (jumladan, Budjet hisobi milliy standartlarini muvofiqlashtirishga doir huquqiy hujjatlar), Xalqaro buxgalterlar federatsiyasi (IFAC) qoshidagi IPSASB qo‘llanmalari hamda O‘zbekiston Respublikasining 2027–2029-yillarga mo‘ljallangan Fiskal strategiyasi materiallari tadqiqot asosi qilib olindi.

Tadqiqot jarayonida quyidagi uslubiy yondashuvlar qo‘llanilgan:

• **Tizimli va mantiqiy tahlil:** Davlat sektorida buxgalteriya hisobining tarkibiy qismlari, ularning funksiyalari va maqsadlari yaxlit tizim sifatida o‘rganildi;

• **Qiyosiy taqqoslash va guruhlash:** An’anaviy milliy g‘aznachilik tizimida qo‘llaniladigan kassa tamoyili hamda xalqaro IPSAS me’yorlariga xos bo‘lgan hisoblash (accrual) uslubining ijobiy va salbiy jihatlari maxsus mezonlar bo‘yicha tahlil qilindi;

• **Abstrakt-mantiqiy fikrlash hamda induksiya:** Rivojlangan mamlakatlar (Yangi Zelandiya, Buyuk Britaniya) davlat sektoridagi muvaffaqiyatli modellar umumlashtirilib, milliy amaliyotga tatbiq etish mexanizmlari ishlab chiqildi.

O‘tkazilgan tadqiqotlar va xalqaro moliya tashkilotlari (IMF, World Bank) tavsiyalari tahlili shuni ko‘rsatadiki, budjet tashkilotlarida moliyaviy shaffoflikka erishishning tub asosi hisob yuritishni kassa uslubidan voz kechgan holda hisoblash uslubiga (accrual accounting) o‘tkazish hisoblanadi. Mazkur ikki konseptual model o‘rtasidagi farqlar va ularning oqibatlari muallif tomonidan 1-jadvalda tizimlashtirildi.

1-jadval. Davlat sektorida kassa tamoyili va xalqaro hisoblash (IPSAS) uslubining tizimli qiyosiy tahlili.

Solishtirish mezonlari	Kassa tamoyili	Xalqaro hisoblash uslubi (Accrual Basis / IPSAS)
Xo‘jalik operatsiyalarini tan olish vaqti	Iqtisodiy hodisaning qachon sodir bo‘lganidan qat’i nazar, mablag‘lar hisobvaraqqa kelib tushganda yoki chiqilganda aks etadi.	Pul oqimi muddatidan qat’i nazar, iqtisodiy resurslar yuzaga kelgan, o‘zgargan yoki tugatilgan paytda qayd etiladi.
Uzoq muddatli aktivlar (Asosiy vositalar) qiymati	Aktivlar sotib olingan davrda to‘g‘ridan-to‘g‘ri budjet xarajatlariga yuklanadi; amortizatsiya ajratmalari hisoblanmaydi.	Aktivlar balansda kapitallashadi, muntazam ravishda amortizatsiya va qadrsizlanish (IPSAS 17, 21) hisobga olinadi.
Majburiyatlar va qarzlar monitoring	Faqat joriy kassa to‘lovlari aks etadi; uzoq muddatli, yashirin yoki shartli majburiyatlar hisobotlarda ko‘rinmaydi.	Kreditorlik qarzlari, xodimlarning kelgusi to‘lovlari va ijtimoiy majburiyatlar to‘liq moddalashtiriladi.
Davlat xizmatlari tannarxi	Xarajatlar davriyligi buzilganligi sababli ko‘rsatilgan xizmatlarning haqiqiy tannarxini aniqlash imkoni mavjud emas.	Eskirish va joriy majburiyatlar inobatga olingan holda davlat funksiyalarini bajarishning real tannarxi shakllanadi.
Fiskal hisobotlarning tarkibiy qamrovi	Faqatgina Budjet ijrosi to‘g‘risidagi hisobot (kassa balansi) shakllantiriladi.	Moliyaviy holat to‘g‘risidagi hisobot (Balans), Moliyaviy natijalar, Pul oqimlari va Sof aktivlar o‘zgarishi hisobotlari jamlanadi.

Tahlil natijalari shuni ko‘rsatadiki, IPSAS 1 (“Moliyaviy hisobotlarni taqdim etish”) standartiga muvofiq joriy etiladigan hisoblash uslubi davlat aktivlari (bino va inshootlar, yer maydonlari, infratuzilma) ustidan to‘liq va adolatli qiymatdagi nazoratni ta’minlaydi. Bu esa, o‘z navbatida, O‘zbekiston Respublikasining konsolidatsiyalashgan budjeti (fiskal holati) haqida yuqori aniqlikdagi tahliliy axborot bazasini vujudga keltiradi.

Olingan natijalar respublikamizda amaliyotga tatbiq etilgan UzASBO dasturiy tizimi hamda milliy budjet hisobi standartlarining qabul qilinishi (masalan, Adliya vazirligi tomonidan muvofiqlashtirilgan budjet yo‘riqnomalari) islohotlarning poydevori bo‘lib xizmat qilganini ko‘rsatadi. Bu holat XVJ ekspertlari J. Cavanagh va S. Flynn tomonidan taklif etilgan o‘tish modelining birinchi va ikkinchi bosqichlariga mos keladi [5].

Biroq, Iqtisodiyot va moliya vazirligining so‘nggi fiskal strategiyalari va xalqaro tajriba (OECD, 2017) qiyoslanganda, milliy budjet hisobini IPSAS bilan to‘liq uyg‘unlashtirishda bir qator tizimli muammolar muhokamali bo‘lib qolmoqda [9]

1. Aktivlarni adolatli qiymatda (fair value) baholash: IPSAS 17 (“Asosiy vositalar”) talablariga muvofiq, budjet muassasalari tasarrufidagi moddiy boyliklar bozordagi real bahosida aks ettirilishi shart. O‘zbekiston amaliyotida ko‘plab davlat obyektlarining balans qiymati eskirgan metodologiyalar asosida yuritilib, ularning real bozor qiymatiga mos kelmaydi, bu esa davlat kapitalini noto‘g‘ri baholashga olib keladi.

2. Davlat moliyasi statistikasi (GFS 2014) bilan nomuvofiqlik: Buxgalteriya hisobidagi hisobvaraqlar rejasi hamda statistika tasniflagichlari o‘rtasida integratsiyaning to‘liq emasligi sababli, yillik budjet ijrosi hisobotlarini xalqaro reyting agentliklari talablariga moslab transformatsiya qilishda ortiqcha mehnat va vaqt sarflanmoqda.

3. Professional mulohaza (Professional Judgment) va inson omili: L. Schmidthuber (2022) ta’kidlaganidek, hisoblash usuli mexanik hisob-kitob emas, balki buxgalterdan shartli majburiyatlar va risklarni mustaqil baholashni talab qiladi [7]. Hozirgi kunda respublikamizning chekka hududlaridagi budjet tashkilotlarida xalqaro sertifikatlarga (ACCA CertIPSAS, CIPFA) ega mutaxassislar ulushi past darajada qolmoqda.

Xulosa va amaliy takliflar:

O‘zbekiston Respublikasida budjet tashkilotlarining buxgalteriya hisobini xalqaro tajriba asosida mukammallashtirish maqsadida quyidagi ilmiy-amaliy choralar majmuasini amalga oshirish taklif etiladi:

• Me’yoriy bazani modernizatsiya qilish: Davlat sektorida budjet hisobi milliy standartlarini (NPSAS) IPSAS standartlarining tayanch guruhlari (IPSAS 1, 2, 17, 19, 35) bilan uyg‘unlashtirish bo‘yicha Iqtisodiyot va moliya vazirligi hamda Osiyo taraqqiyot banki (OTB) hamkorligidagi yo‘l xaritasini izchil ijro etish;

• Moliyaviy hisobotlar qamrovini kengaytirish: An’anaviy budjet ijrosi hisobotlari yoniga majburiy ravishda davlat sektorining konsolidatsiyalashgan pul oqimlari va sof aktivlar harakati to‘g‘risidagi xalqaro andozadagi hisobot shakllarini kiritish;

• Raqamli tizimni takomillashtirish: UzASBO axborot tizimi algoritmlariga asosiy vositalarning qadrsizlanishi, kelgusi davr xarajatlari zaxiralari hisobini yurituvchi hamda GFS 2014 statistik tasniflagichlariga avtomatik o‘giruvchi raqamli modullarni integratsiya qilish;

• Ta’lim tizimini transformatsiya qilish: Oliy ta’lim muassasalarida budjet hisobi fanlarini bevosita IPSAS va NPSAS dasturlari asosida o‘qitishni yo‘lga qo‘yish.

FOYDALANILGAN ADABIYOTLAR RO‘YXATI

1. O‘zbekiston Respublikasi Byudjet Kodeksi. O‘zbekiston Respublikasi qonuni. O‘RQ-360-son. 26.12.2013. O‘zbekiston Respublikasi qonun hujjatlari to‘plami. // www.lex.uz
2. “Buxgalteriya hisobining xalqaro standartlari”. Tarjima. A. Rizaqulov, B. Xasanov, A. Usanov, Z. Mamatov. – T.: 2004.
3. Karimova Z.X., Djamalov X.N., Islamkulov A.X. “Byudjet tizimi”. O‘quv qo‘llanma. – T.: “VORIS NASHRIYOT”, 2012 y.
4. Mehmonov S. “Byudjet hisobi”. O‘quv qo‘llanma. – T.: “Fan va texnologiya”, 2012 y.
5. Cavanagh, J., Flynn, S., & Moretti, D. (2016). Implementing Accrual Accounting in the Public Sector. Technical Notes and Manuals, International Monetary Fund (IMF).
6. Brusca, I., Caperchione, E., Cohen, S., & Manes Rossi, F. (2015). Public Sector Accounting and Auditing in Europe: The Challenge of Harmonization. Palgrave Macmillan.

7. Schmidthuber, L., Hilgers, D., & Hofmann, S. (2022). International Public Sector Accounting Standards (IPSASs): A systematic literature review and future research agenda. Financial Accountability & Management, 38(1), 119–142.
8. International Public Sector Accounting Standards Board (IPSASB). Handbook of International Public Sector Accounting Pronouncements. IFAC, New York.
9. OECD (2017). OECD Budget Transparency Toolkit: Practical Steps for Supporting Openness, Integrity and Accountability in Public Financial Management. OECD Publishing, Paris.