



DAVLAT TIBBIYOT TASHKILOTLARIDA NOMOLIYAVIY AKTIVLAR HISOBINI TAKOMILLASHTIRISH

dots. Iskanov Xoljigit

Toshkent davlat iqtisodiyot universiteti

ORCID: 0009-0005-7274-3369

xoljigitiskanov@gmail.com

Annotatsiya. Mazkur maqolada tibbiyot tashkilotlarida nomoliyaviy aktivlar hisobini yuritish amaliyoti tahlil qilinadi va uni takomillashtirish bo'yicha ilmiy asoslangan yondashuvlar taklif etiladi. Nomoliyaviy aktivlar tibbiy uskunalar, dasturiy ta'minot, litsenziyalar, ilmiy ishlanmalar va boshqa aktivlarni o'z ichiga olib, muassasaning xizmat ko'rsatish sifatini oshirishda muhim omil hisoblanadi. Turli moliyalashtirish manbalaridan olingan nomoliyaviy aktivlarni hisobga olishda yagona yondashuvlar mavjud emasligi, avtomatlashtirish darajasining pastligi va hisob siyosatidagi nomuqobilliklar mavjud. Ushbu maqolada mamlakatimizda amalga oshirilayotgan sog'liqni saqlash sohasi islohotlari fonida, hisob jarayonlarini raqamlashtirish, aktivlarni aniq baholash, hisob siyosati va ichki nazorat mexanizmlarini takomillashtirishga oid tavsiyalar ilgari surilgan.

Kalit so'zlar: nomoliyaviy aktivlar, tibbiyot tashkiloti, hisob siyosati, avtomatlashtirish, baholash, moliyalashtirish manbalari, normativ hujjatlar.

СОВЕРШЕНСТВОВАНИЕ УЧЕТА НЕФИНАНСОВЫХ АКТИВОВ В ГОСУДАРСТВЕННЫХ МЕДИЦИНСКИХ ОРГАНИЗАЦИЯХ

доц. Исканов Холжигит

Ташкентский государственный

экономический университет

Аннотация. В данной статье рассматривается практика учета нематериальных активов в медицинских учреждениях и предлагаются научно обоснованные подходы к её совершенствованию. Нематериальные активы, включая медицинское оборудование, лицензионное ПО, научные разработки и иные ресурсы, играют ключевую роль в обеспечении качества медицинских услуг. В условиях различного финансирования и отсутствия единого методологического подхода учет данных активов сталкивается с проблемами недооценки, фрагментарного учета и недостаточной автоматизации. В статье на фоне проводимых реформ здравоохранения в Узбекистане предложены рекомендации по цифровизации учета, корректной оценке активов, унификации учетной политики и усилению внутреннего контроля.

Ключевые слова: нематериальные активы, медицинская организация, учетная политика, автоматизация, оценка, источники финансирования, нормативные документы.

IMPROVING THE ACCOUNTING OF NON-FINANCIAL ASSETS IN STATE MEDICAL ORGANIZATIONS

assoc. prof. **Iskanov Kholzhigit**
Tashkent State University of Economics

Abstract. *This article analyzes the current practices of accounting for non-financial (intangible) assets in healthcare institutions and proposes scientifically grounded approaches for their improvement. Non-financial assets including medical equipment, software, licenses, and research outcomes significantly impact the quality and efficiency of healthcare services. The absence of standardized methodologies, variation in funding sources, and low automation levels contribute to accounting inconsistencies. In the background of ongoing healthcare reforms in Uzbekistan, this study offers practical recommendations to digitalize accounting processes, improve asset valuation, harmonize accounting policies, and enhance internal control mechanisms.*

Keywords: *non-financial assets, healthcare organization, accounting policy, automation, valuation, funding sources, regulatory framework.*

Kirish.

So'nggi yillarda O'zbekiston Respublikasida tibbiyot tizimini rivojlantirish, tibbiy xizmatlar sifatini oshirish va sohada samarali moliyaviy boshqaruv mexanizmlarini joriy etishga alohida e'tibor qaratilmoqda. Ayniqsa, sog'liqni saqlash muassasalarining moddiy-texnik bazasini mustahkamlash, ularni zamonaviy uskunalar, axborot-kommunikatsiya vositalari hamda intellektual resurslar bilan ta'minlashga yo'naltirilgan islohotlar bugungi kunning muhim vazifalaridan biriga aylandi. O'zbekiston Respublikasi Prezidenti Sh.M. Mirziyoev (2021) ta'kidlaganidek: "Sog'liqni saqlash sohasini tubdan isloh qilish, har bir fuqaroning sifatli tibbiy xizmatdan bahramand bo'lishini ta'minlash – bu milliy taraqqiyotning eng muhim ustuvor yo'nalishlaridan biridir".

Tibbiyot tashkilotlari faoliyatida nafaqat moliyaviy resurslar, balki nomoliyaviy aktivlar ham muhim o'rin tutadi. Bu turkumga – tibbiy uskunalar, kompyuter texnikasi, litsenziyalar, dasturiy ta'minot, nou-xau, ilmiy tadqiqot natijalari, tovar belgisi kabi aktivlar kiradi. Ushbu nomoliyaviy resurslar muassasaning xizmat ko'rsatish sifatini oshirish, raqobatbardoshlikni ta'minlash va strategik qarorlarni qabul qilishda asosiy manbalardan biri hisoblanadi.

Nomoliyaviy aktivlardan samarali foydalanish – ularni to'liq aniqlash, baholash, hisobga olish va turli manbalardan moliyalashtirish mexanizmlarining hisob jarayonida aks ettirilishini talab etadi. Shu nuqtai nazardan, nomoliyaviy aktivlarning hisobini yuritish nafaqat hisobot tuzish uchun, balki aktivlarning real holatini boshqarish va ularning ish faoliyatiga ta'sirini baholash uchun ham muhim hisoblanadi.

Ayniqsa, bugungi kunda tibbiyot muassasalaridagi aktivlarning katta qismi davlat buyurtmalari, homiylik, xalqaro grantlar va maxsus jamg'armalar orqali olinmoqda. Bu esa turli moliyalashtirish manbalarini hisobda aks ettirishda aniq tartib va standartlar mavjud bo'lishi lozimligini ko'rsatadi (Тошматов, 2022). Shuningdek, so'nggi yillarda sog'liqni saqlash sohasida amalga oshirilayotgan infratuzilma islohotlari, yangi tibbiyot markazlari qurilishi, raqamlashtirish jarayonlari – nomoliyaviy aktivlarning to'g'ri baholanishi va samarali boshqarilishi talabini yanada oshirmoqda. Ushbu holatlardan kelib chiqib, nomoliyaviy aktivlar hisobini takomillashtirish nafaqat hisob yuritish jarayonini tubdan yaxshilaydi, balki moliyaviy shaffoflikni oshirish, aktivlarning uzluksiz va samarali harakatini ta'minlashda ham muhim ahamiyatga egadir.

Adabiyotlar sharhi.

Dunyodagi yetakchi sog'liqni saqlash tizimlari (Italiya, Buyuk Britaniya, Janubiy Koreya) nomoliyaviy aktivlarni baholash va hisobga olishni davlat siyosati darajasiga olib chiqmoqda. Xususan, Italiya tibbiyot muassasalaridagi intangible assets hisobini raqamlashtirish orqali shaffoflikni oshirishga erishgan (Galeazzi va boshqalar, 2019). Buyuk Britaniyada ICAEW (2022) tomonidan ishlab chiqilgan IPSAS 31 standarti asosida tibbiy uskunalar va dasturiy ta'minot aktivlari hisobga olinadi.

Galeazzi, Sannino, Ricci (2019) davlat tibbiyot muassasalarida nomoliyaviy aktivlarning baholanishidagi murakkabliklar, turli hisob siyosatlari va raqamlashtirish darajasining pastligi ta'riflangan. Mualliflar hisob siyosatida shaffoflik va standartlashtirishga erishish zarurligini ilmiy asosda ko'rsatishgan. O'zbekistondagi holatlarga qarasak, mazkur muammolar o'ta dolzarb: tibbiy litsenziyalar, kompyuter uskunalari yoki dasturiy ta'minot ko'pincha hisobda to'liq aks ettirilmaydi.

Qureshi, & Yusuf, (2021) nomoliyaviy aktivlarning strategik boshqaruvdagi ahamiyatini keng yoritib, ularni hisobga olishdagi baholash usullarini tahlil qilgan. Xususan, IPSAS 31 standartining amaliy joriy etilishi asosli holda tavsiya etilgan. Bu fikrlar O'zbekistonda ham muhim ahamiyatga ega, chunki tibbiyot muassasalarida aktivlar ko'pincha haqiqiy qiymatida hisobga olinmaydi.

ICAEW (2022) metodik qo'llanma sifatida mazkur manba tibbiy nomoliyaviy aktivlarni aniqlash, baholash va hisobga olish bo'yicha xalqaro tavsiyalarni qamrab olgan. O'zbekiston amaliyotida hali IPSAS 31 to'liq joriy etilmagani bois, bu manba katta amaliy ahamiyatga ega.

Ibragimov (2019) muallif davlat tibbiyot muassasalarida hisob siyosati, ichki nazorat va hisobotni shakllantirishdagi tashkilotchilik muammolarini ochib beradi. Nomoliyaviy aktivlarni o'z vaqtida va aniq baholamaslik, ayniqsa, grantlar orqali kirim qilingan aktivlarni hisobda aks ettirmaslik asosiy muammo sifatida qayd etilgan.

Akhmedov, & Tashmatov, (2022) respublikada amalga oshirilayotgan hisob islohotlari doirasida nomoliyaviy aktivlarning hisobiga bag'ishlangan. Mualliflar davolash muassasalari misolida aniq muammolar va yechimlarini ko'rsatishadi.

TIAME maqolasi (2021) tibbiyot muassasalarida raqamli aktivlar, dasturiy ta'minot, litsenziyalarni hisobga olishdagi amaliy muammolar tahlil qilingan. Mualliflar xalqaro standartlar asosida milliy norma va yo'riqnomalarni shakllantirishni taklif qilishgan.

Tahlil va natijalar muhokamasi.

Xalqaro standartlar, xususan, IPSAS 31 va MHXS 38 (IAS 38) nomoliyaviy aktivlarni "kelgusi foydali iqtisodiy manfaatlar olib keladigan, identifikatsiya qilinadigan, nazorat qilinadigan resurs" sifatida ta'riflaydi. Biroq, amaliyotda bu mezonlar ko'pincha hisob siyosatida aks ettirilmayapti:

foydalanilayotgan dasturiy ta'minotlar, elektron ma'lumot bazalari ko'pincha hisobda umuman qayd etilmagan;

ba'zi muassasalarda faqat asosiy vositalarning moddiy qismi hisobga olinadi, nomoliyaviy turlari esa e'tibordan chetda qolmoqda;

ishlab chiqilgan intellektual mahsulotlar (lotinlashtirilgan tibbiy ma'lumot bazalari, elektron arxivlar va h.k.) baholanmaydi va moliyaviy hisobda aks ettirilmaydi.

Tan olishdagi mezonlar noto'liq talqin qilinadi. Natijada nomoliyaviy aktivlar hisobda real ko'rinish ololmayapti. Tadqiqot davomida aniqlandiki, nomoliyaviy aktivlar tarkibida quyidagi turdagi resurslar turli tashkilotlarda turlicha klassifikatsiya qilinadi (1-jadval).

**Davlat tibbiyot tashkilotlarida nomoliyaviy aktivlarni tarkiblash
bilan bog'liq kuzatilayotgan muammolar**

Nomoliyaviy aktiv turi	Amaliyotdagi hisob ko'rinishi
Dasturiy ta'minot	Ayrim muassasalarda asosiy vosita sifatida
Litsenziyalar va sertifikatlar	Ba'zida hisobdan chetda qoladi
Elektron ma'lumot arxivlari	Umuman aktiv sifatida tan olinmaydi
Maxsus tibbiy ma'lumot dasturlari	Ko'pincha ko'makchi resurs sifatida qayd etiladi

Manba: muallif ishlanmasi.

Turlarni to'g'ri identifikatsiya qilishda metodik ko'rsatma yetishmaydi, bu esa hisobda farqlarni keltirib chiqaradi. Nomoliyaviy aktivlar turli manbalar orqali tashkil etiladi:

Davlat byudjeti – doimiy ravishda ajratiladigan mablag'lar;

Pullik xizmatlar – tibbiy xizmatlarni pullik asosda ko'rsatishdan tushumlar;

Grant va loyihalar – xalqaro tashkilotlar yordamida kelib tushadi;

Homiylik mablag'lari.

Biroq, har bir manba bo'yicha alohida hisob ishlari yo'q va tahliliy hisob tizimi to'liq avtomatlashmagan. Natijada, hisobotlarda manba aniq ko'rsatilmaydi va umumlashma turda beriladi. Kirim manbasiga qarab aktivlarning kiritilishi va baholanishi bo'yicha aniq metodik yondashuv mavjud emas.

Nomoliyaviy aktivlarning harakati – ya'ni, qabul qilish, kirim qilish, harakatlantirish va hisobdan chiqarish jarayonlarida kerakli hujjatlar – dalolatnomalar, texnik pasportlar, litsenziya nusxalari – ko'pincha rasmiylashtirilmaydi. Ayrim tashkilotlarda elektron hujjat aylanmasi yo'qligi sababli hujjatlar qo'lda saqlanadi, hisobot va real holat o'rtasida nomutanosibliklar kuzatiladi, ichki nazorat guruhlar faoliyati shakllanmagan yoki faoliyat samaradorligi past. Hujjatlashtirish va nazoratdagi yetishmovchiliklar hisobni samarasiz va ishonchsiz qiladi.

Tadqiqot natijalariga ko'ra, amortizatsiya hisoblash amaliyoti ayrim aktivlar uchun umuman amalga oshirilmaydi, me'yorlar umumiy holatga moslashtirilgan (masalan, 5 yillik aktivlar real 2 yilda eskiradi), raqamli aktivlar uchun maxsus amortizatsiya siyosatlari ishlab chiqilmagan. Bu esa, aktivlarning balansda sun'iy ravishda oshirilgan bahosini keltirib chiqaradi va hisobotni noto'g'ri aks ettiradi.

Nomoliyaviy aktivlar hisobotlarda ko'pincha alohida modda sifatida ko'rsatilmaydi. Bu tibbiyot tashkiloti mablag'lari to'g'risidagi ma'lumot to'liq bo'lmasligi, foydalanish samaradorligini tahlil qilish qiyinlashishi, qaror qabul qilishda noto'g'ri axborotlar asos bo'lishiga olib keladi. Hisobotlarda shaffof va toifalangan ma'lumot taqdim etilishi uchun alohida modda sifatida berilishi shart.

Olib borilgan tahlillar shuni ko'rsatadiki, nomoliyaviy aktivlar davlat tibbiyot tashkilotlari faoliyatida alohida ahamiyat kasb etsa-da, ularni hisobga olish, baholash va hisobotlarda to'g'ri aks ettirishda dolzarb muammolar mavjud. Bu muammolarning bosh sababi – yagona standartlarning mavjud emasligi va mavjud standartlarni amaliyotga tatbiq etishdagi sustkashlikdir. Xalqaro standartlar (IPSAS 31 va IAS 38) asosida nomoliyaviy aktivlarning tan olinishi uchun ulardan foydalanishda kelgusi iqtisodiy manfaat bo'lishi shart. Biroq amaliyotda foydalanish davri, baholash usuli va harakatini nazorat qilish mezonlari aniq belgilanmagan.

Hisobning sust avtomatlashuvi inson omiliga bog'liq xatolarni kuchaytiradi, hujjatlashtirishda kechikishlar va hisobotlarda nomutanosibliklarga olib keladi. Shuning uchun: nomoliyaviy aktivlarni kirim qilish, harakatini kuzatish va hisobdan chiqarish jarayonlari ERP-tizimlari asosida avtomatlashtirilishi hamda elektron hujjat aylanmasi yo'lga

qo'yilishi – tasdiqlovchi hujjatlar (akt, sertifikat, texnik pasport) orqali hujjatlashtirish jarayonini mustahkamlaydi.

Har bir tibbiyot tashkilotida qabul qilinadigan hisob siyosatining alohida bo'limida nomoliyaviy aktivlar bo'yicha aktivni tan olish mezonlari, baholash usuli (ta'sirchi omillar, bozor va qayta tiklash qiymati), amortizatsiya usuli va me'yorlari, harakatini aniqlovchi hujjatlar ro'yxati, hisobotlarda aks ettirish formati (hisobotda alohida modda sifatida) kabi mezonlar belgilanishi zarur.

Nomoliyaviy aktivlar turli manbalardan (byudjet, pullik tibbiy xizmatlar, grant, homiylik va h.k.) kelib tushishi hisob jarayoniga ta'sir qiluvchi omildir. Amalda, manbaga qarab aktivni hisobga olish tartibida yagona yondashuv mavjud emas. Bundan kelib chiqib, har bir manba uchun alohida analitik schyotlar tizimi shakllantirilishi kerak. Masalan, byudjet mablag'lari hisobidan kelgan aktivlar, pullik tibbiy xizmatlar bo'yicha kirim qilingan aktivlar, grantlar hisobidan olingan aktivlar. Bu hisobotlarda moliyalashtirish manbaasini aniq ko'rsatish imkonini beradi.

Moliyaviy hisobotlar – davlat tibbiyot muassasalari faoliyatini moliyalashtirishda va nazorat qilishda asosiy manba hisoblanadi. Agar, nomoliyaviy aktivlar bu hisobotlarda noto'g'ri aks etsa: davlat byudjeti mablag'larining real samaradorligini baholab bo'lmaydi, nazorat organlari to'liq tahlil olib borolmaydi, tashkilotning moliyaviy ahvoli haqida noto'g'ri xulosa chiqariladi. Shu boisdan, hisobot shakllarida nomoliyaviy aktivlar alohida modda sifatida, tarkibiy toifalari bilan ko'rsatilishi lozim.

Adabiyotlar tahlilida ko'rsatilganidek, xalqaro tajribada hisobda asosan strategik baholash, aktivlarning foydasi va xizmat davri asos qilinadi. O'zbekistondagi amaliyotda esa, rasmiylashtirish, nazorat va standartlashtirish jihatlari sust. Shu nuqtai nazardan, ilmiy yondashuvlarni milliy amaliy sharoitlarga moslashtirib, metodik qo'llanmalar yaratish lozim.

Muhokama qismidagi fikrlardan kelib chiqib, nomoliyaviy aktivlarni hisobga olishda amaliy yondashuvlar hali to'liq shakllanmagan, avtomatlashtirish, elektron hujjat aylanmasi va hisob siyosatlarini standartlashtirish zarur. Ilmiy tahlillar va xalqaro tajribalar asosida amaliyotni isloh qilish dolzarb hisoblanadi.

Xulosa va takliflar.

Shifoxonalar, dispanserlar, laboratoriyalar va boshqa tibbiyot muassasalarida nomoliyaviy aktivlar (dasturiy ta'minotlar, tibbiy ma'lumotlar bazalari, elektron litsenziyalar, patentlar) tibbiy xizmat sifatini oshirishda, raqamlashtirishni amalga oshirishda, innovatsiyalarni joriy etishda muhim omildir.

Nomoliyaviy aktivlarni baholash va tan olishda xalqaro standartlar (IPSAS 31, IAS 38) amalda to'liq joriy etilmagan. Bu esa, aktivlarning moliyaviy hisobotlarda noto'g'ri va to'liqsiz aks etishiga olib kelmoqda. Tibbiyot tashkilotlarining aksariyatida hisob siyosatlari umumiy shaklda tartibga solingan, ammo nomoliyaviy aktivlar bo'yicha maxsus mezonlar, amortizatsiya usullari, xizmat davri va harakatni hujjatlashtirish tartiblari mavjud emas.

Nomoliyaviy aktivlarning kirim qilinishi, harakatlanishi va hisobdan chiqarilishi ko'p hollarda qo'lda yuritiladi. Bu esa, nazoratni qiyinlashtiradi, hisobotlardagi xatolar va sustlikni kuchaytiradi. Hisob jarayonidagi asosiy hujjatlar (aktivni qabul qilish aktlari, texnik pasportlar, litsenziyalar) tizimlashmagan. Nazorat va audit tizimi formal xarakterga ega. Xalqaro grantlar, davlat byudjeti, homiylik yordamlari orqali kiritilgan nomoliyaviy aktivlar bir xil subhisobda yuritilmoqda. Bu moliyaviy shaffoflik va manzilli tahlilga to'sqinlik qiladi. Natijada, ularning ro'yxati, qiymati, amortizatsiyasi va xizmat foydasi haqidagi ma'lumotlar umumlashtirilgan holda, tahlil uchun yetarli emas.

Barcha tibbiyot muassasalarida yagona mezonlar asosida qabul qilinadigan hisob siyosatida nomoliyaviy aktivlar bo'yicha tan olish mezonlari, baholash asoslari, amortizatsiya usuli va normalari, xizmat muddati, hisobdan chiqarish shartlari, moliyaviy hisobotda aks ettirish tartibi belgilanishi lozim.

Sog'liqni saqlash vazirligi hamda Iqtisodiyt va moliya vazirliklari hamkorligida hisobda tasniflash, hujjatlashtirish jarayonlari, nazorat mexanizmlari, elektron hujjat shakllari va shablonlarini o'z ichiga olgan amaliy uslubiy qo'llanmalarni ishlab chiqish, nazorat organlari uchun chek-listlar, baholash indikatorlari va hisobot varaqalari tuzilishi zarur.

Nomoliyaviy aktivlar moliyaviy hisobotlarda alohida modda sifatida aks ettirilishi, har bir aktiv turi (dasturiy ta'minot, litsenziya, baza va h.k.) uchun alohida grafa ochish, manbaga asoslangan ishchi schyotlar bo'yicha yo'nalishli ko'rsatkichlar berilishi shart, amortizatsiya va xizmat muddati hisobotda aniq ko'rsatilishi zarur.

Tibbiyot tashkilotlarida nomoliyaviy aktivlar hisobini takomillashtirish moliyaviy ma'lumotlarning ishonchligini oshiradi, davlat mablag'laridan foydalanish samaradorligini nazorat qiladi, raqamli transformatsiya jarayonida strategik muhim resurs sifatida xizmat qiladi. Shu asosda qabul qilinadigan tizimli yechimlar sog'liqni saqlash sohasida hisob-hujjat tartibini xalqaro standartlarga moslashtirishga xizmat qiladi.

Adabiyotlar/Lumepamypa/Reference:

Akhmedov A., Tashmatov O. (2022). Public sector accounting reforms in Uzbekistan: Intangible assets focus. *Uzbekistan Journal of Accounting*, 4(2), 24–31

Galeazzi A., Sannino G., Ricci P. (2019). Accounting for intangible assets in public healthcare: challenges and prospects. *Public Money & Management*, 39(3), 187–194. <https://doi.org/10.1080/09540962.2019.1580914>.

Galeazzi, A. va boshqalar, (2019) *Public Money & Management*.

Ibragimov K. (2019). Improving Organizational and Methodological Bases of Accounting and Financial Reporting of Budget Organizations. *International Finance and Accounting Journal*. <https://interfinance.uz/index.php/index/article/view/115>.

ICAEW, (2022).

ICAEW. (2022). *Guide to Accounting for Intangible Assets under IPSAS 31*. London: Institute of Chartered Accountants in England and Wales.

Qureshi M.A., Yusuf F. (2021). The valuation of intangible assets in healthcare organizations: A strategic perspective. *The International Journal of Accounting*, 56(2), 111–127. <https://doi.org/10.1016/j.intacc.2021.03.004>.

TIIAME. (2021). *Buxgalteriya hisobini moliyaviy hisobotning xalqaro standartlari asosida tashkil etish masalalari*.

Мирзиёев Ш.М. (2021) *Янги Ўзбекистон – халқпарвар давлат*. – Т.: Ўзбекистон, – 488 б.

Тошматов У.А. (2022) *Давлат тиббиёт муассасаларида активларни бошқариш тизими*. – Т.: Молия, – 152 б.