



НОДАВЛАТ ТАЪЛИМ ТАШКИЛОТЛАРИДА ДАРОМАДЛАР ҲИСОБИНИНГ ИЛМИЙ- НАЗАРИЙ АСОСЛАРИ

DSc Боронов Бобур

Самарқанд иқтисодиёт ва сервис институти

ORCID: 0000-0002-2597-4755

bobur-boronov@mail.ru

Ахмедов Миржалол

Самарқанд иқтисодиёт ва сервис институти

ORCID: 0000-0003-1630-8691

mirjalolabdusamadovich@gmail.com

Аннотация. Мазкур мақолада нодавлат таълим ташкилотларида даромадлар ҳисобини ташкил этиш ва юритиш, даромадларнинг бухгалтерия ҳисоби объекти сифатидаги илмий қарашлар тадқиқи, хорижий ва миллий стандартларда келтирилган тавсифлар, шунингдек нодавлат таълим хизматлари жараёнларининг ўзига хос жиҳатларини ҳисобга олган ҳолда муаллифлик таърифини ишлаб чиқиш каби масалалар ёритилган.

Калит сўзлар: нодавлат таълим ташкилотлари, таълим хизматлари, бухгалтерия ҳисоби, таълим жараёни, молиявий ҳисобот, молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартлари.

НАУЧНО-ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ ОСНОВЫ УЧЕТА ДОХОДОВ В НЕГОСУДАРСТВЕННЫХ ОБРАЗОВАТЕЛЬНЫХ ОРГАНИЗАЦИЯХ

DSc Боронов Бобур

Самаркандский институт экономики и сервиса

Ахмедов Миржалол

Самаркандский институт экономики и сервиса

Аннотация. В данной статье рассматриваются такие вопросы, как организация и ведение учета доходов в негосударственных образовательных организациях, изучение научных взглядов на доход как объект бухгалтерского учета, его характеристик, приведенных в зарубежных и отечественных стандартах, а также разработка авторского определения с учетом специфики процессов негосударственных образовательных услуг.

Ключевые слова: негосударственные образовательные организации, образовательные услуги, бухгалтерский учет, образовательный процесс, финансовая отчетность, международные стандарты финансовой отчетности.

SCIENTIFIC AND THEORETICAL BASIS OF REVENUE ACCOUNTING IN NON-GOVERNMENT EDUCATIONAL ORGANIZATIONS

DSc **Boronov Bobur**

Samarkand Institute of Economics and Service

Axmedov Mirjalol

Samarkand Institute of Economics and Service

Abstract. This article covers issues such as the organization and maintenance of income accounting in non-state educational organizations, the study of scientific views of income as an object of accounting, the descriptions given in foreign and national standards, as well as the development of the author's definition taking into account the specific aspects of the processes of non-state educational services.

Keywords: non-governmental educational organizations, educational services, accounting, educational process, financial reporting, international standards of financial reporting.

Кириш.

Ўзбекистон Республикаси Конституциясининг 51-моддасида “Фуқаролар давлат таълим ташкилотларида танлов асосида давлат ҳисобидан олий маълумот олишга ҳақли. Олий таълим ташкилотлари қонунга мувофиқ академик эркинлик, ўзини ўзи бошқариш, тадқиқотлар ўтказиш ва ўқитиш эркинлиги ҳуқуқига эга” деб кўрсатилган бўлиб, мамлакатимизда таълим хизматларини ривожлантириш устувор вазифалардан бири ҳисобланади. Янги таҳрирда қабул қилинган Конституцияда белгиланган бу каби муҳим кўрсатмалар мамлакат раўнақи йўлида ижтимоий вазифаларни амалга оширишда долзарб ҳисобланади.

Бугунги кунда таълим фаолияти билан нафақат, давлат ташкилотлари, балки нодавлат ташкилотлари ҳам шуғулланмоқда. Республикада нодавлат ташкилотлар сонини ошириб бориш, таълим ташкилотлари томонидан амалга ошириладиган таълим хизматларининг сифатини ошириш ва таълим хизматлари турларини кўпайтириш, нодавлат таълим ташкилотлари фаолиятини ҳар томонлама қўллаб-қувватлаш, уларга шарт-шароитлар қилиб бериш мақсадида ҳукумат томонидан ижтимоий ва иқтисодий сиёсатлар амалга оширилмоқда. Бу каби ислохотлар нодавлат таълим ташкилотларида таълим хизматларини кўрсатиш фаолиятини оқилона ташкил этиш, таълим хизматларининг ҳар бир турлари бўйича даромад ва фойда кўрсаткичларини аниқлаш, уларни бухгалтерия ҳисобида аниқ акс эттириш, молиявий ва бошқарув ахборот фойдаланувчилар талабларидан келиб чиқиб ҳисоботларда ёритиш масалаларини долзарб қилиб қўймоқда. Ушбу долзарб масалалардан келиб чиқиб, ушбу тадқиқот ишида нодавлат таълим ташкилотларининг бухгалтерия ҳисоби, жумладан таълим хизматларини кўрсатиш натижасида олинган даромадлар ҳисобини юритиш, уларни молиявий ҳисоботда акс эттиришга оид илмий-тадқиқот ишлари олиб борилди.

Адабиётлар шарҳи.

Тадқиқотлар давомида хорижий ва маҳаллий адабиётларда даромадларга оид ишлаб чиқилган таъриф ва тавсифлар тадқиқ этилди. Хусусан, 15-сон “Харидорлар билан шартномалар бўйича тушумлар” МҲХСда атамалар бўйича келтирилган таърифга кўра, “Капитал иштирокчилари бадаллари билан боғлиқ бўлмаган хусусий капиталнинг ошишига олиб келадиган, ҳисобот даврида активлар келиб тушиши ёки яхшиланиши ёки мажбуриятларнинг камайиши шаклидаги иқтисодий нафнинг ўсишидир”.

Худди шу молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартида ташкилотларда “даромад” ва “тушум” атамаларини бухгалтерия ҳисоби объекти сифатидаги икки хил таснифи

келтирилган бўлиб, даромадлардан фарқли равишда тушум “ташкилотнинг одатдаги фаолиятидан юзага келадиган даромад”, деб тавсифланган.

Россия Федерацияси миллий стандартида қуйидагича таъриф келтирилган: “Ташкилотнинг даромадлари активларни олиш ва мажбуриятларни тўлаш натижасида иқтисодий фойданинг кўпайиши сифатида тан олинади, қайсики бу ташкилот капиталининг кўпайишига олиб келади, иштирокчиларнинг бадаллари бундан мустасно” (Положение, 1999).

Мамлакатимизда ишлаб чиқилган “Молиявий ҳисоботни тайёрлаш ва тақдим этиш учун асос” Концептуал асосда келтирилган таърифларга кўра “Даромадлар – ҳисобот даврида активларнинг кўпайиши ёхуд мажбуриятларнинг камайиши. Ялпи даромад хўжалик юритувчи субъектнинг асосий ва асосий бўлмаган фаолиятидан олинган даромадларини ўз ичига олади” (Концептуал асос, 1998).

Концептуал асосда даромадларнинг асосий айрим таснифий мезонларига кўра турларга ажратилган ҳолда таърифлар келтирилган: “Асосий фаолиятдан даромад маҳсулот, ишлар, хизматлар, товар-моддий захиралар, бошқа активларни реализациясидан, шунингдек мукофотлар, фоизлар ва дивидендлар, гонорарлар ва хўжалик юритувчи субъектнинг асосий фаолиятидан келиб чиқиб рента кўринишида олиниши мумкин. Солиққа тортиладиган даромад (зарар) – солиқ қонунчилигига мувофиқ аниқланадиган ҳисобот давридаги даромад (зарар) суммасидир” (Концептуал асос, 1998).

Хўжалик юритувчи субъектларда даромадлар таснифи, уларни тан олиш бўйича қоидаларни ўзида мужассамлаштирган 2-сон “Асосий хўжалик фаолиятидан тушган даромадлар” БҲМСда (1998) “даромад” иқтисодий категорияси бўйича қуйидаги таърифлар келтирилган: “Даромад деганда хўжалик юритувчи субъектнинг одатий фаолияти давомида олинган даромадлар, шу жумладан маҳсулот реализациясидан (ишларни бажариш ва хизмат кўрсатиш) даромадлар, олинган фоизлар, дивидендлар, роялтилар ва бошқалар тушунилади. **Асосий хўжалик фаолиятидан даромадлар** – хўжалик юритувчи субъектнинг одатдаги фаолияти даври давомида вужудга келадиган хусусий капитални кўпайишига олиб келадиган тушум, бундан мулк эгаларининг хусусий капиталга бадали билан боғлиқ бўлган кўпайишлар мустасно”.

Даромадлар молиявий натижалар тўғрисидаги ҳисоботнинг асосий кўрсаткичлари ҳисобланиб, ушбу ҳисоботни тартибга солиш бўйича мамлакатимизда ишлаб чиқилган 3-сон “Молиявий натижалар тўғрисидаги ҳисобот” БҲМСда (1998) даромадларнинг бошқа турлари бўйича қуйидаги таърифлар келтирилган: “Фавқулоддаги даромад (зарар) – хўжалик юритувчи субъектнинг одатдаги фаолиятидан аниқ фарқ қиладиган, яъни тез-тез ёки мунтазам содир бўлмайдиган ҳодисалар ёки битимлар натижасида юзага келган даромадлар ёки харажатларни намоён этади”.

Тадқиқотларимиз давомида олимлар томонидан бажарилган илмий-тадқиқот ишларида даромадлар тушунчаларига бухгалтерия ҳисоби объекти сифатида берилган таъриф ва тавсифларни тадқиқ этдик. Жумладан, Темирханова (2020) туристик маҳсулотлар ҳисобини такомиллаштиришга бағишланган илмий ишида “Туристтик маҳсулотларни сотишдан олинган соф тушум деганда туристларга кўрсатилган трансферт, меҳмонхоналарга жойлаштириш, овқатлантириш, экскурсия қилиш, дам олиш, хордиқ чиқариш, турли маданий, маърифий, маънавий талабларни қониқтирадиган тадбирларга иштирок этиш ва шу каби кўплаб бошқа хизмат турларидан олинган жами соф тушум тушунилади”, деб таъриф келтиради.

Эшпулатова (2022) эса, ўзининг илмий асарида “Даромадлар – бу молиявий ҳисоботнинг асосий элементи бўлиб, ҳисобот даври давомида таъсисчиларнинг қўшимча капитал киритишидан ташқари хусусий капиталнинг кўпайишида ўз аксини топган активларнинг келиб тушиши ва (ёки) сифатининг яхшиланиши ва (ёки) мажбуриятларнинг сўндирилиши кўринишида иқтисодий нафнинг олинишидир”, деб

таъкидлаган.

Юқорида тадқиқ этилган таъриф ва тавсифлар даромадларнинг бухгалтерия ҳисоби объекти сифатидаги аҳамиятини очиб беришга маълум даражада хизмат қилади.

Тадқиқот методологияси.

Нодавлат таълим ташкилотларида даромадлар ҳисобининг илмий-назарий асослари бўйича олиб борилган тадқиқотда илмий абстракциялаш, иқтисодий таҳлил, монографик кузатув, қиёслаш, индукция ва дедукция каби тадқиқот усулларидан фойдаланилган.

Таҳлил ва натижалар муҳокамаси.

Мазкур тадқиқот ишимизда нодавлат таълим ташкилотларида даромадлар бухгалтерия ҳисобини юритиш бўйича молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартлари ҳамда мамлакатимизда ишлаб чиқилган миллий стандартлар, ушбу стандартларда келтирилган даромадларга оид умумий тавсиф ва қоидалар жадваллар кўринишида ёритилди (1 ва 2-жадваллар):

1-жадвал

Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартларида даромадларга оид ишлаб чиқилган қоидалар тавсифи

Стандарт номи	Даромадларга оид келтирилган тавсифлар
1-сон “Молиявий ҳисоботни тақдим этиш” БҲХС (IAS)	Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартлари асосида даромаднинг молиявий ҳисоботда, хоссатан фойда ва зарарлар ҳамда бошқа умумлашган даромадлар тўғрисидаги ҳисоботда акс эттирилиши ушбу стандартда келтирилган.
12-сон “Фойда солиғи” БҲХС (IAS)	Фойда солиғи даромади, фойда солиғи харажати бўйича таърифилар ва қоидалар ушбу халқаро стандартида келтирилган.
20-сон “Давлат грантлари ҳисоби ва давлат ёрдами тўғрисидаги маълумотларни ёритиб бериш” БҲХС (IAS)	Стандартда даромад бўйича грантларни акс эттиришга оид қоидалар тавсифланган.
15-сон “Харидорлар билан шартномалар бўйича тушум” БҲМС (IFRS)	Хўжалик юритувчи субъектларнинг харидорлар билан ҳисоб-китоблари натижасида олинadиган даромадларга оид қоидалар ушбу стандартда келтирилган.
16-сон “Ижара” БҲМС (IFRS)	Стандартда корхона ва ташкилотларда ижара фаолияти натижасида даромадларни ҳисоб ва ҳисоботда акс эттириш тартиби ишлаб чиқилган.

Манба: тадқиқотлар асосида муаллиф ишланмаси.

Энди, мамлакатимизда ишлаб чиқилган ва бугунги кунда амалда бўлган бухгалтерия ҳисоби миллий стандартларида келтирилган тартиб-қоидаларни тадқиқ қилиб чиқамиз:

2-жадвал

Бухгалтерия ҳисоби миллий стандартларида даромадларга оид ишлаб чиқилган қоидалар тавсифи

Стандарт номи	Даромадларга оид келтирилган тавсифлар
1-сон “Ҳисоб сиёсати ва молиявий ҳисобот” БҲМС	Корхона ҳамда ташкилотлар даромадларини молиявий ҳисобот шаклларида акс эттириш тартиби, шунингдек изоҳлар, ҳисоб-китоблар, тушунтиришлар ҳамда ҳисоб сиёсатида даромадларга оид ахборотларни ёритиб бериш масалалари ушбу стандартда келтирилган.
2-сон “Асосий хўжалик фаолиятидан тушган даромадлар” БҲМС	Мазкур стандартда корхона ва ташкилотларнинг асосий фаолият турлари бўйича даромадларини тан олиш, баҳолаш ҳамда молиявий ҳисоботда акс эттириш бўйича умумий тартиб-қоидалар келтирилган.
3-сон “Молиявий натижалар тўғрисидаги ҳисобот” БҲМС	Стандартда молиявий натижалар тўғрисидаги ҳисоботнинг элементлари ҳисобланган харажат ва даромадларга оид кўрсаткичларни ушбу молиявий ҳисобот шаклида ёритиш бўйича қоидалар келтирилган.
4-сон “Товар-моддий захиралар” БҲМС	Ушбу стандартда корхона ва ташкилотларда товар-моддий захираларининг чиқиб кетиши натижасида олинган даромадни ҳисобга олиш тартиблари ёритилган.
5-сон “Асосий воситалар” БҲМС	Мазкур стандартда асосий воситаларининг чиқиб кетиши натижасида олинган даромадни ҳисобга олиш тартиблари келтирилган.
6-сон “Ижара ҳисоби” БҲМС	Стандартда ижара шартномаси бўйича амалга оширилган операциялар натижасида олинган даромадни ҳисобга олиш қоидалари ёритилган.
7-сон “Номоддий активлар” БҲМС	Ташкилотлар томонидан номоддий активларнинг чиқиб кетиши натижасида олинган даромадни ҳисобга олиш тартиблари мазкур стандартда келтирилган.
8-сон “Жамланган молиявий ҳисоботлар ва шўъба хўжалик жамиятларига сармояларни ҳисобга олиш” БҲМС	Корхона ҳамда ташкилотлар даромадларини молиявий ҳисобот шаклларида акс эттириш тартиби келтирилган.
10-сон “Давлат субсидияларининг ҳисоби ва давлат ёрдами бўйича кўрсатиладиган маълумотлар” БҲМС	Мазкур стандартда даромадларга киритиладиган субсидиялар ҳисоби бўйича қоидалар келтирилган бўлиб, ушбу даромадларни молиявий натижалар тўғрисидаги ҳисоботда ёритиш бўйича қоидалар ишлаб чиқилган.
12-сон “Молиявий сармояларни ҳисобга олиш” БҲМС	Стандартда молиявий инвестициялар бўйича амалга оширилган операциялар натижасида олинган даромадни ҳисобга олиш қоидалари ёритилган.
17-сон “Капитал қурилишга оид пудрат шартномаси” БҲМС	Қурилиш пудрати шартномалари бўйича даромадларнинг тан олиниши, қурилиш ишлари бўйича вужудга келадиган даромаднинг бухгалтерия ҳисоби ва молиявий ҳисоботларда акс эттиришга оид қоидалар ушбу стандартда келтирилган.
21-сон “Хўжалик юритувчи субъектларнинг молия-хўжалик фаолияти бухгалтерия ҳисоби ҳисоботлар режаси ва уни қўллаш бўйича йўриқнома” БҲМС	Корхоналарда даромадларнинг бухгалтерия ҳисоби счётларида ёритилиши бўйича қоидалар, ушбу транзит счётларнинг бухгалтерия ҳисобидаги тавсифи, таркиби, мазмуни мазкур стандарт асосида бухгалтерия ҳисобида акс эттирилади.
23-сон “Қайта ташкил этишни амалга оширишда молиявий ҳисоботни шакллантириш” БҲМС	Ушбу стандартда корхоналарни қайта ташкил этиш жараёнлари натижасида вужудга келадиган даромадларнинг молиявий ҳисоботда акс эттириш қоидалари келтирилган.

Манба: тадқиқотлар асосида муаллиф ишланмаси.

Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартлари ва бухгалтерия ҳисоби миллий стандартларида келтирилган тавсифлар нодавлат таълим ташкилотларида даромадлар ҳисобини юритишда, уларни молиявий ҳисоботда акс эттиришда муҳим аҳамият касб этади.

Юқорида эришилган натижалар асосида хулоса қилиб айтиш мумкинки, бугунги кунда иқтисодий адабиётларда ҳамда норматив ҳужжатларда нодавлат таълим ташкилотлари фаолиятларини қамраб олувчи, ушбу ташкилотларда таълим хизматларини кўрсатиш натижасида олинган даромадлар таркибини ўзида мужассам этувчи алоҳида таърифлар келтирилмаган. Ушбу долзарб жиҳатлардан келиб чиққан ҳолда, даромадлар ҳисобини илмий ва назарий томондан янада такомиллаштириш мақсадида, шунингдек мамлакатимизда фаолият кўрсатаётган нодавлат таълим ташкилотлари фаолиятининг ўзига хос жиҳатларини қамраб олувчи муаллифлик таърифини ишлаб чиқиш лозим деб ҳисоблаймиз. Демак:

Нодавлат таълим ташкилотларида даромадлар – бу давлат таълим стандартларида белгиланган қоидаларга риоя этилган ҳолда таълим хизматларини кўрсатиш натижасида олинган асосий ва асосий бўлмаган фаолиятларга доир тушумлар”.

Фикримизча, биз томонимиздан ишлаб чиқилган мазкур муаллифлик таърифи бухгалтерия ҳисобини ҳам назарий ва ҳам назарий томондан такомиллаштиришга, қолаверса бугунги кунда турли хил таълим хизматларини амалга ошириб келаётган нодавлат таълим ташкилотларининг даромадларга оид бухгалтерия ҳисобини юритишга маълум даражада хизмат қилади, деб ҳисоблаймиз.

Хулоса ва таклифлар.

Тадқиқотлар давомида аниқ бўлдики, нодавлат таълим ташкилотларида даромадлар ҳисобини юритиш ўзига хос жиҳатларга эга. Бугунги кунда ишлаб чиқилган халқаро ва миллий стандартларда даромадлар ҳисобини юритиш бўйича услубий қоидалар ва тавсифлар келтирилган. Шунингдек, олимлар томонидан ҳам даромадларнинг бухгалтерия ҳисоби объекти сифатидаги аҳамияти очиқ берилган. Шундай бўлсада, нодавлат таълим ташкилотлари кенг кўламли фаолияти инobatга олинган ҳолда ушбу ташкилотлар томонидан кўрсатиладиган таълим хизматларини кўрсатиш бўйича олинган даромадларнинг тавсифи ва моҳияти ҳамон очиқ қолмоқда.

Олиб борилган ушбу тадқиқот натижаларимиз нодавлат таълим ташкилотларида даромадларга оид бухгалтерия ҳисоби жараёнларини тўғри ташкил этишга, даромадлар бухгалтерия ҳисобини молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартлари орқали юритишга муайян даражада кўмаклашади. Шунингдек, мамлакатимиз олимларининг илмий ишлари ҳамда миллий ва халқаро стандартларда келтирилган тартиб-қоидалар тадқиқ қилиниб нодавлат таълим ташкилотлари фаолиятлари инobatга олинган ҳолда “нодавлат таълим ташкилотларида даромадлар” иқтисодий категориясига оид муаллифлик таърифлари ишлаб чиқилди. Биз томонимиздан ишлаб чиқилган мазкур муаллифлик таърифи бухгалтерия ҳисобини илмий-назарий томондан янада такомиллаштиришга хизмат қилади.

Адабиётлар/Литература/References:

15-сон МХХС (п.д.) (IFRS) “Харидорлар билан шартномалар бўйича тушумлар”.

2-сон БҲМС (1998) “Асосий ҳужжалик фаолиятдан тушган даромадлар” // АВ томонидан 26.08. 483-сон билан рўйхатга олинган.

3-сон БҲМС (1998) “Молиявий натижалар тўғрисидаги ҳисобот” // АВ томонидан 25.08.1998 й. 484-сон билан рўйхатга олинган.

Конституция (2023) Ўзбекистон Республикаси Конституцияси. 2023 йил 01 май.

Концептуал асос (1998) Молиявий ҳисоботни тайёрлаш ва тақдим этиш учун концептуал асос. Ўзбекистон Республикаси Адлия вазирлиги томонидан 1998 йил 14 августда рўйхатдан ўтказилган. 475-сон.

Положение (1999) Положение по бухгалтерскому учёту “Доходы организации” ПБУ 9/99. Россия Федерацияси Адлия вазирлиги томонидан 1999 йил 31 майда рўйхатдан ўтказилган. 1791-сон.

Темирханова М. (2020) Туристик маҳсулотлар ҳисоби ва таҳлилининг методологик асосларини такомиллаштириш. Иқтисодиёт фанлари бўйича фан доктори (Doctor of Science) диссертацияси автореферати. -Т.

Эшпулатова З. (2022) Корхоналарда даромадлар ҳисобини такомиллаштириш. –Т.: ТДИУ, иқтисодиёт фанлари фалсафа доктори (PhD) илмий даражасини олиш учун ёзилган диссертация, 148 б.ан. 475-сон.