

**Ж. БАЛАСАГЫН АТЫНДАГЫ КЫРГЫЗ УЛУТТУК УНИВЕРСИТЕТИ**  
**И. РАЗЗАКОВ АТЫНДАГЫ КЫРГЫЗ МАМЛЕКЕТТИК ТЕХНИКАЛЫК**  
**УНИВЕРСИТЕТИ**

**Диссертациялык кеңеш Д 08.23.666**

*Кол жазма укугунда*  
**УДК: 33: 336.41: 657.62**

**Кожомбердиев Бакир Кожомбердиевич**

**БАЖЫ ИШМЕРДИГИН ЭСЕПТИК-АНАЛИТИКАЛЫК ЖАНА**  
**КОНТРОЛЬДУК КАМСЫЗДООНУН АСПЕКТИЛЕРИ**  
**(Кыргыз Республикасынын Бажы кызматынын материалдары боюнча)**

08.00.12 – бухгалтердик эсеп, статистика адистиги

Экономика илимдеринин кандидаты окумуштуулук  
даражасын изденип алуу үчүн жазылган диссертациянын  
авторефераты

**БИШКЕК – 2023**

Иш Кыргыз мамлекеттик юридикалык академиясынын экономика кафедрасында аткарылды

**Илимий  
жетекчи:**

**Исраилов Мукаш**

экономика илимдеринин доктору, профессор,  
Б.Н. Ельцин атындагы Кыргыз-Россия Славян  
университетинин бухгалтердик эсеп, анализ жана  
аудит кафедрасынын профессору

**Расмий  
оппоненттер:**

**Ержанов Абдулла Калиевич,** экономика  
илимдеринин доктору, профессор, Алматы  
гуманитардык экономикалык университетинин  
эсеп, аудит жана статистика кафедрасынын  
профессору

**Мамашев Канжар Асилбекович,** экономика  
илимдеринин кандидаты, доцент М.Адышев  
атындагы Ош технологиялык университетинин  
бухгалтердик эсеп, талдоо жана аудит  
кафедрасынын доценти

**Жетектөөчү уюм:**

Б.Осмонов атындагы Жалал-Абад мамлекеттик  
университетинин экономика, эсеп жана финансы  
кафедрасы, дареги: 715600, Кыргыз Республикасы,  
Жалал-Абад ш., Токтогул көчөсү, 24., корпус 3.

Коргоо 2023-жылдын “21” декабрында 14.00дө Ж. Баласагын атындагы Кыргыз улуттук университетинин жана И. Раззаков атындагы Кыргыз мамлекеттик техникалык университетинин алдындагы экономика илимдеринин доктору (кандидаты) окумуштуулук даражасын изденип алуу үчүн диссертацияларды коргоо боюнча Д 08.23.666 диссертациялык кеңешинин жыйынында 720033 Кыргыз Республикасы, Бишкек шаары, Фрунзе көчөсү, 547 дареги боюнча өтөт.

Диссертацияларды коргоону онлайн көрсөтүүнүн идентификациялык коду: <https://vc.vak.kg/b/082-wra-13n-j9d>

Диссертация менен Ж. Баласагын атындагы Кыргыз улуттук университетинин (720033, Бишкек ш., Жибек Жолу проспекти, 394) жана И. Раззаков атындагы Кыргыз мамлекеттик техникалык университетинин (720044, Бишкек ш., Манас проспекти, 66) ) китепканаларынан, ошондой эле КРП УАК сайтынан таанышууга болот ([https://vak.kg/wp-admin/edit.php?post\\_type=d\\_08\\_23\\_666](https://vak.kg/wp-admin/edit.php?post_type=d_08_23_666)).

Автореферат 2023-жылдын 20-ноябрьда таркатылды.

Диссертациялык кеңештин

окумуштуу катчысы  
э.и.д., доцент



Есеналиева Б.Б.

## ИШТИН ЖАЛПЫ МҮНӨЗДӨМӨСҮ

**Диссертациялык изилдөө темасынын актуалдуулугу.** Азыркы этапта тышкы экономикалык байланыштарын кыйла натыйжалуу пайдаланууну көздөгөн Кыргыз Республикасынын экономикасын туруктуу өнүктүрүүгө өтүү концепциясы ишке ашыруулуда.

Кыргыз Республикасынын Министрлер Кабинетинин 2022-жылдын 8-апрелиндеги №202 “Кыргыз Республикасынын бажы кызматын 2022-2024-жылдарга өнүктүрүү концепциясын бекитүү тууралуу” токтомуна ылайык кайра түзүүлөр болуп анда башкаруу системасын өркүндөтүү менен ал рынокту калыптандыруу жана бажы операцияларын бухгалтердик эсепке алуу, талдоо жана көзөмөлдөө иштерин Дуйнөлүк соода уюмунун жана ЕАЭБдин талаптарына шайкештигин өркүндөтүү. Бирок өлкөбүздүн бажы түзүмдөрүндөгү эсеп-кысапты, талдоону, көзөмөлдү жүргүзүү, анын аналитикалык, оперативдик мүмкүнчүлүктөрү жетишсиз болгон. Мунун ынандуу далили-тармактагы көптөгөн коррупциянын гүлдөшү.

Буга байланыштуу, кемчиликтерди жоюда, бажы ишмердигинин эсеп-кысап, талдоо жана аудиттөөсүн уюштуруу, жүргүзүү көйгөйлөрүн изилдеген окумуштуулардын жана практикалык бажы адистеринин эмгектерин пайдалануу өтө баалуу.

Айта кетсек, КМШ өлкөлөрүнүн окумуштуулары Л.И. Абалкин, А.В. Бузгалин, С.Ю. Глазьев, Ю.Е. Гуланова, Ж. К. Жаилов, А.У. Жапаров, Т.К. Камчыбеков, Ю.К. Князева, Н.П. Кондраков, В.П. Суйц, К.Т. Тайгашинова, К.Х. Хушвахтзоде, А.Д. Шеремет, Е.Г. Ясин ж.б. илимий эмгектеринде бажы ишинин натыйжалуулугунун көйгөйлөрүн көрсөткүчтөрүн аныктоого басым жасашкан. Ал эми, Россиянын Бажы академиясынын окумуштуулары – Барамзина Л.А., Макрусева В.В., Мокрова Г.Г., Новикова В.Е., Подройкина И.А., Попова Л.А., Порошин Ю.Б. эмгектери тышкы сооданы бажылык-тарифтик жөнгө салуунун теориялык-практикалык маселелерин кеңейткен.

Ата мекендин окумуштууларынын жана адистеринин Аскарбеков Д.Э., Бекбоев А.А., Жантаева Г.Г., Исаков П.Т., Медетбекова А.Ш., Кангельдиева А.Н., Мигранян А.А., Тагаева Н.Ш., Шерипов Н.Т. эмгектери бул ишмердиктин өзгөчөлүктөрүн ачкан.

Бажы ишмердигин бухгалтердик эсебинин көзөмөлдөөнүн жана талдоонун теориялык жана методологиялык аспектилерин изилдөөсүнө ата мекендин окумуштуулары, экономика илимдеринин докторлору, профессорлор М. Исраилов, А.А. Саякбаева, Т.Ж. Суранаев, Б.И. Ишенов, Э.У. Кулова, Д.К. Омуралиева, А.А. Шербекова олуттуу салым кошушту.

Жогоруда белгилегендей бажы ишмердүүлүгүнүн эсеп-талдоо, көзөмөлдөө жана аудиторлук камсыздоосу учурдагы ЕАЭБдин жана экономиканын өсүү талабына толук жооп бербейт жана жакшыртуу жолдорун изилдөө өтө актуалдуу.

**Диссертациянын артыкчылыктуу илимий багыттар, ири илимий программалар (долбоорлор), билим берүү жана илимий мекемелер жүргүзүлгөн негизги илимий изилдөө иштери менен байланышы.**

Изилдөөнүн темасы Кыргыз Республикасынын Министрлер Кабинетинин

2022-жылдын 8-апрелиндеги №202 «2022-2024-жылдарда Кыргыз Республикасынын бажы кызматын өнүктүрүү концепциясын бекитүү жөнүндө» токтому, Жогорку Евразиялык экономикалык кеңешинин 2014-жылдын 29-майындагы № 68 «Тышкы экономикалык ишти жөнгө салуу системасында «бирдиктүү терезе» механизмдин өнүктүрүүнүн негизги багыттары жөнүндө» чечимине жана “Кыргыз Республикасында корпоративдик финансы отчеттуулугун жана аудитин 2014-2020ж.ж. өнүктүрүү стратегиясы” программасына байланыштуу.

**Изилдөөнүн максаты жана милдеттери.** Диссертациялык изилдөөнүн максаты бажы жана бажыга байланыштуу инфратүзүмдөрдүн өзгөчөлүктөрүн эске алуу менен бажы операцияларын бухгалтердик эсепке алууну, талдоону, көзөмөлдөөнү жана аудиттөнүү уюштурууга, жакшыртууга багытталган теориялык жана практикалык мамилелерди иштеп чыгуу болуп саналат.

Изилдөөнүн максатына жараша милдеттер коюлду:

- бажы ишмердигинин жалпы экономикалык өсүшкө таасирдигин, теория-усулдук жана практикалык жоболорун талдоонун, түшүнүүнүн жана колдоонун негизинде «бажы кызматтары», «бажы инфраструктурасы» жана «бажыга байланыштуу инфраструктура» аныктоолорун тактоо жана «мамлекеттик бажы кызматтары» жана «жеке бажы кызматтары» түшүнүктөрүн толуктоо;

- эсептик-аналитикалык көз карашынын негизинде бажы өкүлдөрүнүн ишинин спецификалык өзгөчөлүктөрүн табуу жана алардын бажы операцияларын эсепке алууну, көзөмөлдөөнү уюштурууга тийгизген таасирин аныктоо;

- бажы кызматтары рыногун өнүгүүсүнүн учурдагы абалын талдоо жана бажы операцияларын эсепке алуунун аналитикалык деңгээлин жогорулатуу, кирешелердин жана чыгымдардын эсебин, алардын калькуляциялоо ыкмалары менен өздүк наркты аныктоосунун усулдуктарын иштеп чыгуу;

- бажы ишмердигинин натыйжалуулугунун көрсөткүчтөрүнүн калыптануусу жана алардын эсептөөсүнүн жана талдоосунун сунушталган методологиясынын колдонуу өзгөчөлүктөрүн негиздөө;

- өлкөбүздүн бажы органдары тарабынан аудитти мамлекеттик кызмат көрсөтүүдө колдонуулучу ченемдик укуктук, усулдукту изилдөө жана бажы аудитин бажы практикасына киргизүүнүн келечегин кароо.

Изилдөө процессинде алынган кыйла маанилүү илимий натыйжалар болуп төмөнкүлөр саналат:

1. Бажылык жөндөө практикасын теориялык жалпылоонун жана талдоонун негизинде «бажы кызматтары», «бажы инфраструктурасы» жана «бажыга байланыштуу инфраструктура» түшүнүктөрүнүн такталышы, бул «мамлекеттик бажы кызматтары» жана «жеке бажы кызматтары» түшүнүктөрү аныкталды;

2. Бажы өкүлдөрүнүн аныктамасы бажы өкүлдөрүнүн ишинин аныкталган спецификалык өзгөчөлүктөрүн эске алуу менен ТЭИ катышуучусу менен Кыргыз Республикасынын бажы органдарынын ортосундагы байланыштыруучу чынжыр катары өркүндөтүлдү.

3. Изилдөөдө эсепке алуунун аналитикалуулугунун деңгээлин жогорулатуу, башкаруу чечимдерин тездетүү, синтетикалык жана аналитикалык

счетторду колдонуу, бажы операцияларынын эсебин уюштурууну өркүндөтүү сунуштамалары иштелип чыкты;

4. Бажы органдарынын ишмердүүлүгүнүн натыйжалуулугунун көрсөткүчтөрүн талдоо, аудит жүргүзүүнүн жаңы жана салттуу усулдуктарын негиздөө;

5. ЕАЭБдин ички рыногунда сатылуучу, ташып келинүүчү бажы товарларына бажыдан кийинки аудитин жүргүзүүнүн жолу сунушталды.

**Изилдөөнүн практикалык маанилүүлүгү** алынган натыйжалар КР Финансы министрлигинин бухгалтердик эсептин методологиясы жана отчеттуулук бөлүмү жана Кыргыз Республикасынын Финансы рыногун жөнгө салуу жана көзөмөлдөө боюнча мамлекеттик кызматтын бухгалтердик эсепти өнүктүрүүдө, бажы өкүлдөрүнүн, аудитордук жана консалтингдик иштерине, бухгалтерлердин, аудиторлордун, консультанттардын коомдук уюмдарынын практикалык ишинде, окутуу, аттестациялоо жана квалификациясын жогорулатуу системасында, жогорку окуу жайларында окуу курстарында колдонулат.

**Алынган натыйжалардын экономикалык маанилүүлүгү.** Бажы ишин эсепке алууну жана аналитикалык камсыздоону уюштуруу, бухгалтердик эсептин ишенимдүүлүгүн, оперативдүүлүгүн жана информативдүүлүгүн жогорулатуу, бажы операцияларынын натыйжалуулугун, ишин башкаруу, көзөмөлдөө жана аудиттөө системасын өркүндөтүүгө, экономикалык катнаштын сапатын, натыйжалуулугун көтөрүү.

**Диссертациянын коргоого коюлуучу негизги жоболору.**

1. Мамлекеттик бажы кызмат көрсөтүүлөрү – мамлекеттер жана тышкы соода ишинин пайдасын жогорулатуу максатында мыйзамдар жана ченемдик-укуктук актылары менен бекемделген аракет. Ошондуктан кызмат көрсөтүүнүн түшүнүктөрүнүн методологиясын жана аныктоолорун толуктоо;

2. Бажы өкүлдөрүнүн ишинин спецификасын аныктоо жана өркүндөтүү: ТЭИ катышуучуларынын бюджетке бажы төлөмдөрүн эсептөө, эсепке алуу жана контролдоо, баштапкы эсепти жакшыртуу, анын аналитикалык жөндөмүн көбөйтүү;

3. Бажы терминалдарынын ишинин спецификасы, кирешелерди жана чыгымдарды эсепке алуунун жана өздүк наркын калькуляциялоонун ыкмаларын тандоо жана аягына чыга элек өндүрүштүк жыйналган чыгымдарын бөлүштүрүү жолун сунуштоо;

4. Бажы ишинин натыйжалуулугунун жана майнаптуулугунун көрсөткүчтөрүн талдоо, алардын динамикасын баалоо жана бир катар көрсөткүчтөрдү оптималдаштыруу зарылдыгы, аларды баалоодо көзөмөлдөө жана бюджеттик каражаттарды сарптоонун аудитин жүргүзүүсүнүн автордун усулу;

5. Мамлекеттин экономикалык коопсуздугун камсыздоодо таасирдүү инструменттеринин бири катары бажы аудити эсептелет. Өзгөчө бажы жол-жоболорун ЕАЭБдин шартында идентификациялоо жана жөнөкөйлөштүрүү тартибинде оптималдаштырууга мүмкүндүк берет.

**Изденүүчүнүн жеке салымы.** Изилдөөнүн натыйжалары «Дания-Аман»

ЖЧКсында (ЕАЭБ бажы өкүлдөрүнүн реестринде «Дания-Аман» ЖЧКсынын бажы өкүлү № 0034/ТПР-120217), Эл аралык башкаруу, укук, финансы жана бизнес академиясынын окуу процессинде, Кыргыз Республикасынын Финансы министрлигине караштуу Окуу борборунун билим берүү процессинде колдонулду.

**Диссертациянын натыйжаларын апробациялоо.** Изилдөөнүн илимий жана практикалык натыйжалары эл аралык жана республикалык илимий-практикалык конференцияларда, басылмалар жана илимий баяндамалар түрүндө апробацияланган, анын ичинде 2019-жылы Чолпон-Ата шаарында “Исраиловдун окууларынын” эл аралык илимий конференциясында «Бажы терминалынын кирешелеринин жана чыгымдарынын курамына жана түзүмүнө көрсөтүлүүчү кызматтардын түрлөрүнүн таасири»; 2019-жылдын 28-29-июнунда Душанбе шаарында эл аралык илимий-практикалык конференциясында «ЕАЭБ шартында бажы ишин маалыматтык-укуктук камсыздоонун абалын талдоо» аталышындагы илимий баяндама сунушталган. Аталган баяндамалар окулду жана талкууланды.

**Диссертациянын натыйжаларын жарыялоолордо чагылдырылышы.** Диссертациялык изилдөөнүн негизги жоболору 10 илимий макалада, анын ичинде КР Президентине караштуу УАК тарабынан сунушталган басылмаларда, анын ичинде КР-9 жана Тажикистан Республикасында-1де РИНЦ журналдар системасында жарыяланган. Жалпы саны 155 упай.

**Диссертациянын түзүмү жана көлөмү.** Диссертациялык иш кыскартуулардын жана белгилер тизмегинен, кириш сөздөн, үч баптан, корутундудан, практикалык сунуштардан, пайдаланылган адабияттардын жана колдонмолордун тизмесинен турат. Диссертация таблицаларды жана сүрөттөрдү кошкондо 142 беттен турат.

## **ДИССЕРТАЦИЯНЫН НЕГИЗГИ МАЗМУНУ**

**Киришүүдө** теманын актуалдуулугу, максатын жана милдеттерин аныктоо, анын методологиялык жана теориялык маңызы, илимий жаңылыктын негиздемеси, иштин теориялык жана практикалык мааниси, коргоого коюлган жаңы жана жаңычылыктын белгилери изилдөөнүн апробациясынын жыйынтыктары берилген.

**Диссертациянын 1-Бап “Бажы ишмердигинин дүйнөлүк жана регионалдык экономикалык интеграция шартында өнүгүүсүнүн теориялык-усулдук негиздери”** бөлүмүндө Кыргыз Республикасынын Министрлер Кабинетинин 2021-жылдын 10-декабрындагы № 302 токтому менен бекитилген Кыргыз Республикасынын Финансы министрлигине караштуу Мамлекеттик бажы кызматы (МБК) министрликтин ведомстволук бөлүмү статусунда иштеген, бажы ишин түздөн-түз жетектеген ыйгарым укуктуу Кыргыз Республикасынын аткаруу бийлигинин мамлекеттик органы болуп саналат.

**Изилдөөнүн максаты:** бажы жана бажыга байланыштуу инфраструктуранын субъекттеринин ишинин өзгөчөлүктөрүн эске алуу менен бажы операцияларын бухгалтердик эсепке алуу, талдоо жана аудитин уюштурууга теориялык жана практикалык мамилелерди иштеп чыгуу.

**Изилдөөнүн объекти:** бажы жана бажыга байланыштуу инфраструктуранын субъекттеринде болуп жаткан бажы иши тармагындагы эсептик-аналитикалык жана контролдоо процесстери.

**Изилдөөнүн предмети:** бажы жана бажыга байланыштуу инфраструктуранын субъекттеринин ишинин өзгөчөлүктөрүн эске алуу менен бажы операцияларын бухгалтердик эсепке алуунун, талдоонун жана аудиттин методикасы жана уюштуруу.

Мурда белгилегендей Кыргыз Республикасы дүйнөлүк экономикада өзүнчө субъект катары да, ЕАЭБдин мүчөсү катары да иш алып барат жана ЕАЭБ ичинде интеграциялык процесстерди өнүктүрүү аркылуу дагы трансформацияланат.

2021-жылы Кыргыз Республикасы дүйнөнүн 131 өлкөсү менен экспорттук-импорттук операцияларды жүргүзгөн. 2021-жылы Кыргыз Республикасынын негизги соода өнөктөштөрү Россия (2304,9 млн АКШ доллары же жалпы соода жүгүртүүнүн 27,7 %), Кытай (1527,9 млн АКШ доллары жана 18,3 %), Казакстан (1044,0 млн АКШ доллары жана 12,5 %), Өзбекстан (469,9 млн АКШ доллары жана 6,0 %), Түркия (412,2 млн АКШ доллары жана 4,9 %), Улуу Британия (245,4 млн АКШ доллары жана 2,9 %).

1.-таблица – Кыргыз Республикасынын товарлар менен тышкы жана өз ара соодасы, млн АКШ доллары

<b>Көрсөткүчтөр</b>	<b>2017</b>	<b>2018</b>	<b>2019</b>	<b>2020</b>	<b>2021</b>
Тышкы соода жүгүртүү	6 259,0	7 128,8	6 975,1	5 692,0	8 332,4
Экспорт	1 764,3	1 836,8	1 986,1	1 973,2	2 752,2
Импорт	4 494,7	5 292,0	4 989,0	3 718,8	5 580,2
Сальдо	-2 730,4	-3 455,2	-3 002,9	-1 745,6	-2 828,0

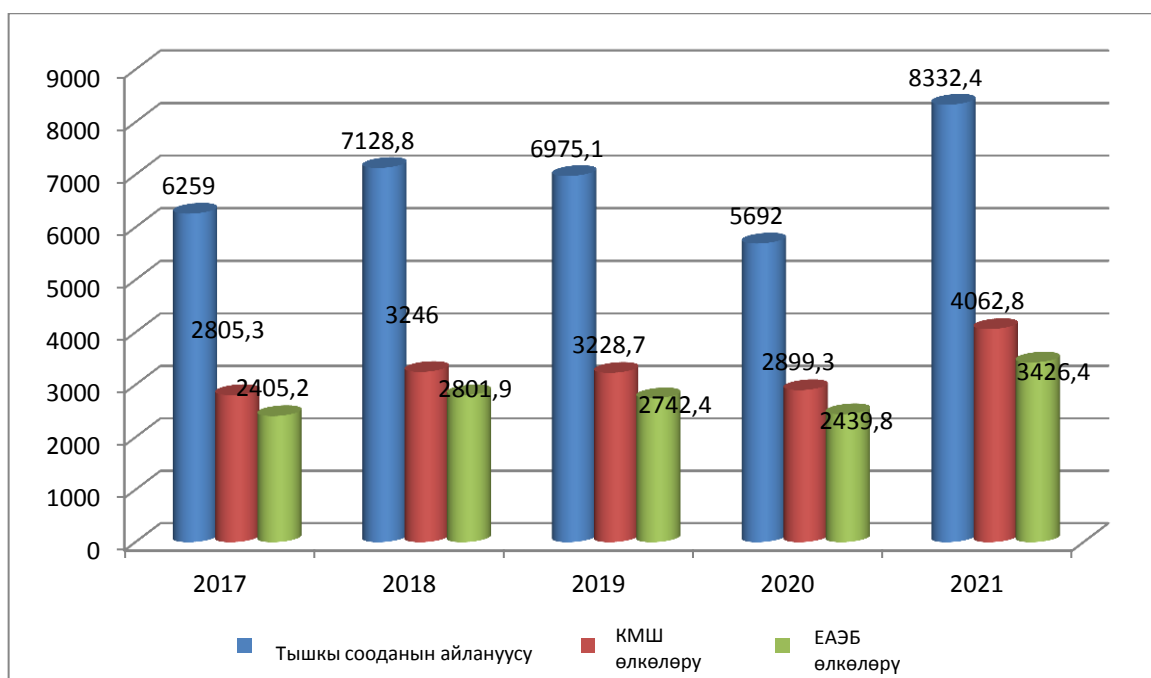
Булак: УСК маалыматтары боюнча автор тарабынан түзүлдү

2021-жылы Кыргыз Республикасындагы товарлардын тышкы жана өз ара соодасынын көлөмү 8 332,4 млн АКШ долларын түздү. 2020-жылга салыштырмалуу товар жүгүртүү 1,5 эсеге, анын ичинде экспорттук берүүлөр 39,5 пайызга, импорттук түшүүлөр 1,5 эсеге өскөн.

Акыркы беш жылда товарлардын тышкы соодасынын жалпы көлөмүндө экспорттук берүүлөрдүн үлүшү 28,2 %дан 33,0 %га чейин өстү, ал эми импорттук түшүүлөрдүн үлүшү, тескерисинче 71,8 %дан 67,0 %га чейин азайды.

2021-жылы соода балансынын терс сальдосу 2 828,0 млн АКШ долларын түздү (2020-жылы – 1 745,6 млн АКШ доллары).

2020-жылга салыштырмалуу соода жүгүртүүнүн көлөмдөрүнүн көбөйүшү КМШ өлкөлөрүндө – 40,1 %га (анын ичинде экспорт – 34,3 %га, импорт – 42,2 %га), ал эми КМШдан тышкаркы өлкөлөрдө – 1,5 эсеге (анын ичинде импорт 1,6 эсеге, ал эми экспорт 42,7 %га өскөн) белгиленди. Болжол менен ушундай эле динамика ЕАЭБ өлкөлөрү менен товар жүгүртүүнүн көлөмүндө байкалууда – 2020-жылга салыштырмалуу 2021-жылы 40,5 %га өскөн, ал эми изилденип жаткан беш жыл ичинде өсүш 42,5%ды түзгөн. 2019-2020-жылдары тышкы жана өз ара сооданын төмөндөшү коронавирус пандемиясына байланыштуу чектөөлөргө байланыштуу.



1-сүрөт – 2017-2021-жылдары Кыргыз Республикасынын тышкы жана өз ара соода жүгүртүүсү. (млн АКШ доллары) (автор тарабынан түзүлдү)

Андан ары 2021-жылдагы Кыргыз Республикасынын региондору боюнча ТЭИнин катышуучуларынын ишкердик активдүүлүгүн карайбыз. Бул үчүн 2-сүрөттөгү диаграмманы карайбыз.



2-сүрөт – 2021-жылы тышкы жана өз ара соода жүгүртүүнүн жалпы көлөмүндө региондун үлүшү, % (автор тарабынан түзүлдү).

Диаграммдан көрүнүп тургандай, ТЭИнин субъекттеринин тышкы соода иши негизинен Бишкек шаарына (65 %) жана Чүй облусуна (12 %) туура келет, тышкы соода операцияларынын жалпы көлөмүндө эң аз салыштырма салмак Нарын облусунда– 0,2 %.



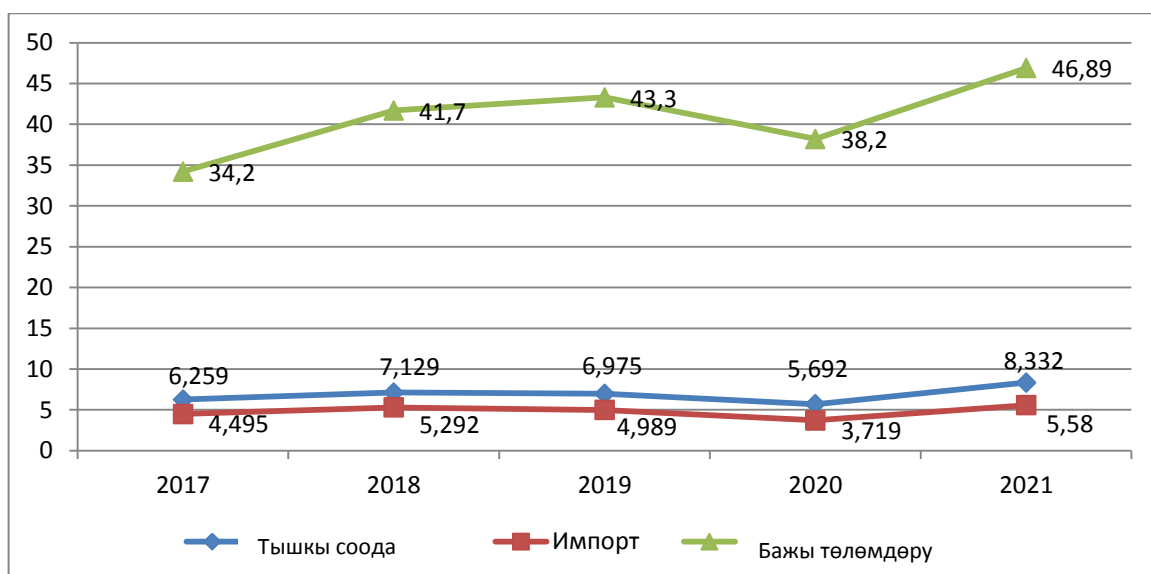
Алсак, 3-сүрөт көрсөткөндөй ЕАЭБ мамлекеттеринин улуттук бюджетинде бажы алымдарынын эң чоң үлүшү Россияда – 13,3 % жана Беларусь Республикасында жана Кыргыз Республикасында (2021-жылы тиешелүүлүгүнө жараша 12,2 % жана 16 %) ээлейт), Казакстанда – 8,4 %, Арменияда – 5 % (2021-жылга карата). Белгилей кетсек, 2019-жылга салыштырмалуу ЕАЭБ мамлекеттеринин улуттук бюджеттеринин киреше бөлүгүндө бажы төлөмдөрүнүн жалпы үлүшү 52 %дан 55 %га чейин өскөн, ал эми 2020-жылы жалпы үлүшү 49 %ды гана түзгөн. Бардык үч жылдык мезгил үчүн консолидацияланган бюджеттин кирешелеринде бажы төлөмдөрүнүн эң чоң үлүшү Беларусияда – үч жылдын ичинде орточо 15,27 % жана Кыргызстанда – 13,14 %, Россияда – 11,6 %, Казакстанда – 7,20 % жана Арменияда – 4,67 %.



3-сүрөт – ЕАЭБге катышуучу өлкөлөрдүн консолидацияланган бюджетинин кирешелериндеги бажы алымдарынын үлүшү, % (автор тарабынан түзүлдү)

Учурда бажылык ишмердикти терең тескөөнү негизгиси санариптик технологиялар. Кыргыз Республикасы ЕАЭБге киргенден бери 2022-жылы биринчи жолу үлүштөрүнө ылайык ташып келинүүчү бажы алымдарынын көбүрөөк суммасын которду. Алсак, 2022-жылы Кыргызстан ЕАЭБге мүчө башка мамлекеттерге 20 миллиард 116,9 млн сом суммасында ташып келинүүчү бажы алымдарын которгон, ал эми өлкөнүн бюджетине башка мүчө мамлекеттерден 16 млрд 248,2 млн сом түшкөн.

4-сүрөттөгү графикте көрүнүп тургандай, 2020-жылдагы пандемияда өлкөлөр ортосундагы чек аралар жабылган кризистик жылды кошпогондо, 2017-жылдан бери тышкы сооданын, импорттун жана бажы төлөмдөрүнүн өсүү тенденциясы байкалган, ал эми Кыргызстан ЕАЭБдин курамына кирген 2015-жылы импорттун көлөмдөрү жана бажы төлөмдөрүнүн суммалары деңгээлинен төмөн түштү.



4-сүрөт – 2017-2021-жылдарда тышкы сооданын, импорттун жана бажы төлөмдөрүнүн көлөмүнүн динамикасын салыштыруу (автор тарабынан түзүлгөн).

2-таблица – 2017-2021-жылдары бажы төлөмдөрүнүн түзүмү, %

Бажы алымдары жана жыйымдары	2017-жыл	2018-жыл	2019-жыл	2020-жыл	2021-жыл	Өзгөрүү (-,+)	
						5 жыл үчүн (2017-2021-жж.)	2020-2021-жж. үчүн
Ташып келинүүчү алымдар	45,0	38,8	39,5	58,3	47,1	2,1	-11,2
КНС	51,0	55,1	48,2	39,4	50,3	0,7	10,9
Акциз	0,8	0,9	1,1	0,7	0,9	0,1	0,2
Жыйымдар	1,6	1,52	1,42	1,51	1,73	0,13	0,22
Бардык бажы алымдары жана жыйымдары	100	100	100	100	100	X	X

Булак: МБК бажы статистикасынын маалыматтарынын негизинде автор тарабынан түзүлдү

Бажы төлөмдөрүнүн жалпы көлөмүнүн жарымынан көбүн ташып келинүүчү товарларга КНС түзсө (50дөн 62%га чейин), экинчи орунда ташып келинүүчү алымдар турат, алардын суммалары туруктуу өсүүдө.

Белгилей кетсек, илимий адабияттарда «бажы кызматы» түшүнүгү 2004-жылы Кыргыз Республикасынын Бажы кодексинин күчүнө кириши менен колдонула баштаган, бирок бүгүнкү күндө да бажы иши чөйрөсүндөгү улуттук жана улуттар аралык мыйзамдарда бул түшүнүктүн аныктамасы жок.

Жүргүзүлгөн изилдөөлөрдүн натыйжасында бажы илимдеринин маңызын баяндоочу бул категорияларды белгилүү окумуштуулардын илимий эмгектерин, алдыңкы тажрыйбаларды жалпылоонун натыйжасында бажы талаасында колдонулуучу “бажы кызматы”, “бажы кызмат көрсөтүүлөрү” ж.б. методологиялык аныктоолордун бажынын экономикалык өсүүнүн камсыздоо

шарттары катары бааласак болот.

**Изилдөөнүн 2-Бап «Бажы ишмердүүлүгүнүн учурдагы өнүгүүсүнүн бухгалтердик эсебинин жана талдоосунун уюштурулушу жана өзгөчөлүктөрү»** бөлүмүндө мамлекеттер арасындагы чек ара пункттардын саны жана алардын классификация түрлөрү бажы системасында бухгалтердик эсепти уюштуруунун бирден бир негизи болот. 2022-жылдын 1-январына карата ЕАЭБге мүчө мамлекеттердин тышкы чек арасындагы иштеп жаткан өткөрүү пункттарынын бөлүштүрүлүшү 5-сүрөттө берилген.

	Россия Федерациясында 263 өткөрүү пункту иштейт: автомобилдик -79; темир жол – 37; аба – 81; деңиз– 59; аралаш -6; жөө жүрүүчү - 1
	Беларусь Республикасында 51 өткөрүү пункту иштейт: автомобилдик – 26; темир жол – 15; аба – 7; деңиз – 3
	Казак Республикасында 41 өткөрүү пункту иштейт: автомобилдик – 14; темир жол -6; деңиз – 3; аба – 18
	Кыргыз Республикасында 14 өткөрүү пункту иштейт: автомобилдик – 8; темир жол – 4; аба – 2
	Армения Республикасында 8 өткөрүү пункту иштейт: автомобилдик – 5; темир жол -1; аба – 2

5-сүрөт. – 01.01.2022-жылга карата ЕАЭБге мүчө мамлекеттердин тышкы чек арасында иштеп жаткан өткөрүү пункттарынын саны.

Сүрөт көрсөткөндөй бажы өткөрүү пункттардын саны жана көлөмү, Арменияны эсепке албаганда, салыштырмалуу аз эле. Бирок эсеп системасы баардык катталган бирдиктеринде эрежеге, ФОЭСке ылайыктуу жүргүзүлүшү керек.

2017-жылдын январь айынан баштап ЕЭК жыйналыштарында бажылык камсыздоонун көлөмүн өзгөртүү маселеси көтөрүлгөн. Камсыздоонун оптималдуу көлөмүн аныктоого мүмкүндүк берүүчү механизмдердин эки варианты болгон. Биринчи вариант бажы өкүлүнүн ишинин узактыгына жана ак ниеттүүлүгүнө жараша аны кийинки этапта азайтуу менен камсыздоонун бирдиктүү өлчөмүн белгилөө кирет, б.а. «камсыздоонун туруксуз шкаласы» механизми. Экинчиси – ЕАЭБге мүчө ар бир мамлекетте дифференцияланган камсыздоонун көлөмүн киргизүү. Алсак, Кыргыз Республикасы аны камсыздоонун көлөмүн 150 миң евро эквивалентке барабар белгилөөнү сунуштаса, Россия Федерациясы менен Беларусь Республикасы 1 млн евро өлчөмүндө камсыздоону сактоону талап кылган.

2014-2016-жылдар мезгилинде Россия Федералдык бажы кызматынын маалыматы боюнча камсыздоонун өлчөмүн 500 миң евро эквивалентинде белгилөө жөнүндө чечим кабыл алууга бажы өкүлүнүн эсебинде камсыздоонун

бул суммасынын эсебинен бажы төлөмдөрүн жана туумдарды өндүрүүнүн 17 гана учуру катталганы таасир эткен. Мында 13 учурда өндүрүү суммасы 100 миң евродон ашкан эмес, ал эми 4 – 100дөн 500 миң еврого чейин.

Бажылык камсыздоонун көлөмү 1 млн евродон 500 миң еврого чейин төмөндөгөнүнө карабастан, Кыргыз Республикасында жана Казакстан Республикасында 2019-2020-жылдары бажы өкүлдөрүнүн саны кескин азайган. Мындай төмөндөө электрондук декларациялоо процессин ишке киргизүү, тобокелдиктерди башкаруу системасынын багытталган моделин өнүктүрүү жана өркүндөтүү жана контрабандага каршы күрөшүүнү күчөтүү менен шартталган.

Бажы операцияларынын кыймылын бухгалтердик эсепке алууда ФОЭСтин принципинде бирок ар мамлекеттик бажы органдарынын эсеп саясатына ылайык төмөнкүдөй эсеп счетторунда жүргүзүлөт:

Бажы төлөмдөрүн жана жыйымдарын эсепке алууну уюштуруу үчүн бажы ишинде финансылык иштин өзгөчөлүгүн эске алуу зарыл.

Бажы өкүлү түздөн-түз декларациялоо менен бюджеттик төлөөлөрдү жүргүзөт.

Бул мындай учурда бажы өкүлү зарыл болгон жыйымдарды жана алымдарды төлөө үчүн бажы органынын эсебине каражаттарды өз убагында которуу менен көзөмөлдөөсү керек.

Кыргыз Республикасынын бажы чек арасы аркылуу товарларды жана ташуу каражаттарын ташуу процессине катышкан адамдардан бажы органдары тарабынан алынуучу акча каражаттарын көрсөтөт. Бажы төлөмдөрүн конкреттүү мөөнөттө жана жетиштүү өлчөмдө төлөө Кыргызстандын бажы чек арасы аркылуу ташылуучу жүктөрдү бажылык тариздөө боюнча операциялардын зарыл болгон шарттарынын бири болуп саналат.

Белгилей кетсек, учурда бажы төлөмдөрүн онлайн төлөсө болот. Бул системаны Мамлекеттик бажы кызматы «РСК Банк» ачык акционердик коому менен биргеликте ишке киргизген. Азыр тышкы экономикалык иштин катышуучуларында бажы төлөмдөрүн «РСК 24» банктык тиркемеси аркылуу төлөө мүмкүнчүлүгү бар. Алар дароо Мамлекеттик бажы кызматынын маалымат базасында чагылдырылат, бул бажылык тариздөө жол-жобосун жөнөкөйлөштүрөт жана тездетет. Бирок учурда бул кызмат «РСК Банктын» кардарларына гана жеткиликтүү жана Мамлекеттик бажы кызматы учурда республиканын башка банктары менен тиешелүү иштерди жүргүзүүдө.

Бажы алымдарын толуктоочу төлөөлөрдү толук аткарылышы үчүн төмөнкүдөй иштерди жүргүзүү керек:

- Банкка акча каражаттарды депозиттик эсепке салуу менен анын кепилдүүлүгүн алуу;
- товарларды жана башка мүлктү күрөөгө коюу менен аларды камсыздандыруу.

Бажы органы Банкка депозиттик эсебине акча каражаттарын салган жакка акчалай күрөөнүн төлөнгөндүгүн ырастоо сертификат милдеттенмесин камсыз кылууну ырастоочу документ болуп саналат.

Субъектин мындай операциялары бухгалтердик эсептин счетторунун төмөнкүдөй корреспонденциясы колодонулат:

Бажылык субъектердин суммаларды депозитке салуу операциясы (улуттук валютада):

Д-т 3190 «Бажы органы менен улуттук валютадагы эсептешүүлөр»

К-т 1110 «Улуттук валютадагы акча каражаттары» же 1210 «Улуттук валютадагы эсептер».

- Кардардын акча каражаттарын бажы алымдарын кийин төлөө үчүн бажы өкүлүнүн алыш-бериш эсебине которуу (улуттук валютада):

Д-т 1110 «Улуттук валютадагы акча каражаттары» же 1210 «Улуттук валютадагы эсептер»

К-т 1410/10 «Кардар менен улуттук валютадагы эсептешүүлөр»;

- Кардардын акча каражаттарын бажы алымдарын кийин төлөө үчүн бажы өкүлүнүн эсептешүү эсебине которуу (чет өлкө валютасында):

Д-т 1120 «Чет элдик валютадагы акча каражаттары» же 1220 «Жергиликтүү банктардагы чет өлкөлүк валютадагы эсептер»

К-т 1410/11-19 «Кардар менен чет өлкөлүк валютада эсептешүүлөр (валютанын түрү боюнча)»;

- Бажы өкүлүнүн кардар үчүн бажы төлөмдөрүн төлөөсү (улуттук валютада):

Д-т 3190/10 «Бажы органы менен улуттук валютада эсептешүү»

К-т «Улуттук валютада акча каражаттары» же 1210 «Улуттук валютадагы эсептер».

Бул счеттордун сальдо жыйынтыгы баланста чагылдырылат. Бажы алымдарын жана тиешелүү салыктарды жана бажылык тариздөө үчүн бажы чогултууларын төлөөдө чет өлкө валютасын улуттук валюта курсу менен Улуттук банкынын бажы органы тарабынан бажы декларациясы кабыл алынган күнү колдонулат.

Бажы өкүлдөрү тарабынан көрсөтүлүүчү кызмат көрсөтүүлөрдүн өздүк наркын эсептөө методикасы жалпы кызмат көрсөтүүлөр болуп саналат же аны буюрма берген кардарга карата жекече мүнөзгө ээ.

Бажы ишине карата колдонулганда натыйжалуулук деп бажы ишинин акыркы натыйжасын түшүнүү керек. Жалпысынан алганда, бажы органдарынын иш-фискалдык жана укук коргоо болуп бөлүнөт, демек, натыйжалуулугун ушул өңүттөн кароо керек.

Кепилдик берүүчүгө төлөнүүчү сый акынын жана бюджетке чегерилген КНСтин суммасы төмөнкү бухгалтердик эсептин счетторуна чагылдырылат:

- кепилдик берүүчүнүн сый акысына эсептелген карыз которулду:

Д-т 1410 «Алуу үчүн эсеп» эсеби «Кепилчилик келишим боюнча эсептер» субэсеби,

К-т 6110 «Товарларды жана кызмат көрсөтүүлөрдү сатуудан түшкөн кирешелер» [192] субэсеби, «Кепилчилик келишимдери боюнча кирешелер» субэсептери;

- КНС боюнча бюджетке карыз эсептелген сый акынын суммасынан которулду:

Д-эсеп 6110 «Товарларды жана кызмат көрсөтүүлөрдү сатуудан түшкөн кирешелер» [192] субэсеби, «Кепилчилик келишимдери боюнча кирешелер»

субэсеби,

К-т 3430 «Төлөнүүчү КНС» эсеби;

- кепилдик берүүчүнүн сый акылары банктык эсепке которулду;

Д-т 1210 «Улуттук валютадагы эсептер» эсеби ж.б.

К-т 1410 «Алуу үчүн эсеп» субэсеби «Кепилчилик келишими боюнча эсептер» субэсеби.

Карызкорго кепилчилик берүү фактысы төмөнкүдөй чагылдырылат:

Д-т балансталган эсеп «Берилген кардарлардын милдеттенмелерин камсыз кылуу» – кредит берүүчүгө карызкор үчүн кепилчилик берилген.

Кепилдиктин токтотулушу арткы бетине жазуу менен чагылдырылат.

Милдеттенмени аткарган кепилдик берүүчү, б.а. негизги милдеттенмени бузган карызкор үчүн жоопкерчиликти тарткан адам кепилчилик келишими боюнча карызкорго кайтарым (регресс) талап коюуга укуктуу. Мындай учурда кредит берүүчүнүн негизги милдеттенмеси боюнча укуктары, ошондой эле кредит берүүчүнүн күрөө кармоочу катары укуктары (анын ичинде күрөө берүүчүнүн ролун аткаруучу үчүнчү жакка карата) кепилдик берүүчүгө өтөт. Кредит берүүчүнүн кепилдик берүүчүгө өткөн укуктарынын көлөмү кепилдик берүүчү тарабынан кредит берүүчүнүн канааттандырылган талаптарынын көлөмү менен аныкталат.

Келтирилген чыгымдардын ордун толтуруу боюнча карызкор менен эсептешүүлөрдү эсепке алуу үчүн 3620 «Доолор боюнча эсептешүүлөр» эсеби колдонулат.

Кепилчилик келишими боюнча милдеттенмелердин аткарылышы төмөнкүдөй жазуулар менен коштолот:

- карыз тарапка берилген кепилдикти аткаруу үчүн кредиторго каражаттар которулса:

Д-т 3620 «Дооматтар боюнча эсептөөлөр» эсеби,

К-т 1210 «Улуттук валютадагы эсептер» эсеби ж.б.;

- карызкор үчүн кепилчиликке берилген аткаруунун эсебинен кредит берүүчүгө акча каражаттары которулду;

- кепилдик берүүчүнүн карызкордун милдеттенмелерин аткаруусуна байланыштуу кепилчиликтин токтотулушу чагылдырылды:

К-т «Берилген кардарлардын милдеттенмелерин камсыз кылуу» балансталган эсеп менен эсептешүү.

Карызкордун кепилдик берүүчүнүн дооматтык талаптарын (доосун) канааттандыруусу төмөнкүдөй чагылдырылат:

- карызкор тарабынан канааттандырылган дооматтын (доонун) суммасы банктык эсепке чегерилет:

Д-т 1210 «Улуттук валютадагы эсептер» эсеби

К-т 3620 «Дооматтар боюнча эсептөөлөр» эсеби.

Бажы төлөмдөрүн төлөө боюнча кийинкиге жылдыруу манилери дагы эсепте кеңири алган, себеби кийинкиге жылдыруунун акыркы күнүнөн кечиктирбестен карызын жабууга жана берилген кийинкиге жылдыруу үчүн пайыздарды төлөөгө милдеттүү. Банк төлөм документинде банктык операция жүргүзүү жөнүндө белги койгон дата акча каражаттарын которуу датасы болуп

эсептелет. Төлөөчү кийинкиге жылдыруу же бөлүп төлөө үч календардык күндөн кечиктирбестен төмөнкүдөй документтерди берүүгө милдеттүү: банк операциясын жүргүзүү жөнүндө банктан белги, уюмдун биринчи адамы, анын башкы бухгалтери тарабынан күбөлөндүрүлгөн жана мөөрү басылган банктык көчүрмө.

Бажы төлөмдөрүн төлөөчү өз каалоосу боюнча бажылык тариздөө жүргүзүлө турган бажы органынын макулдугу менен келечектеги бажы төлөмдөрүн которууда көрсөтүлгөн бажы органынын эсебине акча каражаттарынын суммасын аванс катары салышы мүмкүн (аванс төлөө).

**Изилдөөнүн 3-Бап “Бажы ишмердүүлүгүнүн заманбап өнүгүүсүндө эсеп, көзөмөл жана аудит түзүмдөрүнүн усулдук негиздерин өркүндөтүү”** бөлүмүндө эсепке алуу саясатын иштеп чыгууга киришүүдөн мурда милдеттердин чөйрөсүн, ошондой эле кирешелердин жана чыгымдардын көрсөткүчтөрүн аныктоо зарыл, аларды талдоо экономикалык негизделген чечимдерди, аларды пайдалануунун мезгилдүүлүгүн жана аларды алуунун ыкмаларын кабыл алууга мүмкүндүк берет (бухгалтердик эсептердин системасында же эсептөө жолу менен).

3-таблица – Кирешелердин жана чыгымдардын эсебин бажы өкүлүнүн эсеп саясатында чагылдыруунун өзгөчөлүктөрү

<b>Кирешелердин жана чыгымдардын эсепке алуусунун жалпы мүнөздөмөсү</b>
Бухгалтердик эсептин милдеттерине отчеттук мезгил үчүн заказдар, кызматтардын түрлөрү боюнча кирешелердин жана чыгымдардын жана жалпы учурдагы иштин көрсөткүчтөрүн аныктоо кирет
Кызмат көрсөтүүлөрдүн түрлөрү боюнча бажы өкүлүнүн кирешесинин суммасын аныктоонун жана бухгалтерияда аларды эсепке алуунун методикасы
Уюмда чыгашалардын эсебинин жана калькуляциялоо методун тандоо.
Өндүрүшкө чыгашалардын элементтеринин салттуу курамы пландалган курамда бөлүү чыгашаларды түзүүгө мүмкүндүк берүүчү курамдык бөлүккө бөлүнөт.
Түз чыгымдар ар бир келишим жана жүктөрдү жеткирүү боюнча учурдагы иштин чыгымдары катары эсепке алынат
Кызматтардын түрүнүн түз чыгымдарынын курамына төмөнкүдөй калькуляциялык счеттор кирет: - материалдык чыгымдар; - эмгекке акы төлөө үчүн чыгымдар; - социалдык муктаждыктарга чегерүүлөр
Шарттуу түз жана кыйыр чыгымдардын курамын тактоо жана аларды бөлүштүрүш методикасы.
Бажыда жалпы чарбалык операциялар «Аягына чыкпаган өндүрүш» счетунда эсепке алынат, ага бажы өкүлү тарабынан көрсөтүлүүчү кызматтар боюнча субсчет ачылат. Аларга сактоочу кампанын кызматтары, бажы адистеринин кызматтары, транспорттук чыгымдары кирет

Ишкананын эсеп саясатынын ичинде кызматтарды көрсөтүүдө чыгымдарды эсепке алуунун кыйла алгылыктуу ыкмасы бул буюртма (по заказной) деп белгилейбиз.

Ал эми жалпы өндүрүштүк чыгымдар ошол эле аталыштагы синтетикалык эсеп боюнча эске алынат. Иштердин айрым түрлөрүн жүзөгө ашыруу менен түздөн-түз байланышкан чыгымдарга кирген түз принцип боюнча ага төмөнкү

субсчетторду ачуу максатка ылайыктуу:

1635/11 – убактылуу сактоочу кампанын кызмат көрсөтүүлөрүнүн жалпы өндүрүштүк чыгымдары;

1635/12 – бажы кампасынын кызмат көрсөтүүлөрүү менен байланышкан жалпы өндүрүштүк чыгымдар;

1635/13 – бажы брокердик кызмат көрсөтүүлөрүнө байланышкан жалпы өндүрүштүк чыгымдар;

1635/14 – транспорттук кызмат көрсөтүүлөр боюнча жалпы өндүрүштүк чыгымдар.

Жалпы өндүрүштөн айырмаланып, 1639 синтетикалык счетто эсепке алынган жалпы чарбалык жана административдик чыгымдар өзүнүн курамында субсчетторду камтыбайт, себеби ал 1639 «Жалпы фирмалык чыгымдар» өзүнчө эсебинде топтолот.

4-таблица - МБК бюджеттик чыгашаларынын натыйжалуулугун баалоо көрсөткүчтөрүнүн системасы

Тобу	Аталышы	Колдонуу
А тобу	Бюджеттик чыгымдарды сапаттуу башкаруунун көрсөткүчтөрү	«Бажы иши» багыты үчүн гана эмес, бюджеттик каражаттарды сарптоонун бардык багыттары үчүн колдонулат
Б тобу	Акыркы натыйжалардын көрсөткүчтөрү	«Бажы иши» багыты үчүн гана колдонулат

Азыркы этапта Кыргыз Республикасынын улуттук экономикасын өнүктүрүүнүн каражаттарынын бири катары бажы аудитинин мүмкүнчүлүктөрүн активдүү пайдалануу талап кылынат.

Изилдөөдө бажы аудити негизинен бажы контролунун бир түрү катары карала тургандыгын, ошондой эле бажы аудити бажылык тариздөө аяктагандан кийин жүргүзүлөрүн белгилейбиз.

Түздөн-түз «Бажы аудити» түшүнүгүн кароого өтүү менен, бул юридикалык институт ушул убакка чейин бажы чөйрөсүндө келип чыкканы менен укуктук жөнгө салууда колдонула электигин белгилей кетебиз. Дүйнөлүк тенденцияларды, Кыргызстандын Евразиялык экономикалык бирлигине киришин эске алуу менен жана Кыргыз Республикасында аудит жана финансылык отчеттуулук жаатында жүргүзүлүп жаткан реформалардын алкагында 2021-жылдын 3-декабрында № 147 «Аудитордук иш жөнүндө» жаңы Мыйзам кабыл алынды, ал 2022-жылдын 8-июнунда күчүнө кирген аталган Мыйзамда аудиттин төмөнкүдөй аныктамасы берилген: «Аудит – аудиттелүүчү субъекттин финансылык отчеттуулугун жана/же башка финансылык маалыматтарын алардын аныктыгы жөнүндө көз карандысыз пикирди билдирүү максатында көз карандысыз текшерүү».

Аудит финансылык отчеттуулуктун ишенимдүүлүгүн текшерүүгө байланыштуу гана эмес, мамлекеттик финансылык контроль чөйрөсүндө дагы өнүгүүдө. Алсак, Кыргыз Республикасынын Эсептөө палатасынын ыйгарым



укуктарына тышкы мамлекеттик аудиттин стандарттарына ылайык финансылык аудитти, натыйжалуулук аудитин, стратегиялык аудитти жана аудиттин башка түрлөрүн жүргүзүү кирет.

Кыргыз Республикасынын Бюджеттик кодексинде бюджеттик процесстин айрым катышуучуларынын ички финансылык аудитти уюштуруу жана ишке ашыруу боюнча бюджеттик ыйгарым укуктарын жөнгө салуучу ченемдер да камтылган. Ушуга байланыштуу укук теориясынын жана мыйзамдарынын терминологиялык аппаратында мурдатан эле калыптанып калган түшүнүк бар деген орус жана казак окумуштууларынын пикири менен макул болуу керек, ага ылайык финансылык-контролдоо ишинин алкагында аудитти коомдук кызыкчылыкты ишке ашыруу айнекчеси аркылуу кароо керек жана аны жүргүзүү мамлекеттик бажы контролунун алкагында болжолдонгон. Бирок изилдөөлөрдүн жүрүшү көрсөткөндөй, мамлекеттик кызмат көрсөтүү – бул мамлекеттик кызмат көрсөтүүчү органдардын ченемдик укуктук актыларында белгиленген ыйгарым укуктарынын чегинде аткаруу бийлигинин тиешелүү мамлекеттик органынын функцияларын ишке ашыруу боюнча иш. Ошондой эле реестрлерди жүргүзүү боюнча мамлекеттик кызмат көрсөтүүлөр: алымсыз соода дүкөндөрүнүн ээлери, убактылуу сактоочу кампалардын ээлери, бажы кампаларынын ээлери, бажы өкүлдөрү ж.б. жүктөлгөн ыйгарым укуктардын алкагында төлөмдөрдү албастан жүргүзүлөт.

Жогоруда каралган Кыргыз Республикасынын мыйзамдарынын жоболоруна өз ара байланыштуу Россия Федерациясынын Федералдык бажы кызматынын практикасына бажы аудитин киргизүү боюнча Россия Федерациясынын практикасына кайрылуу максатка деп ойлойбуз.

Россиянын Федералдык бажы кызматынын 2021-жылдын 29-октябрындагы № 960 «Бажы аудитин жүргүзүү боюнча эксперимент жүргүзүү жөнүндө» буйругу менен: «Евразия экономикалык бирлигинин укугуна жана Россия Федерациясынын экономикалык иштин катышуучуларынын ишин бажылык жөнгө салуу жөнүндө мыйзамдарына ылайык, корутундулардын жана тиешелүү чечимдерди кабыл алуу үчүн маалыматтын кошумча булагын – аудиторлордун корутундуларын колдонуу чөйрөсүн аныктоонун негизинде уюмда баалоо жүргүзүүдө тышкы бажы аудитинин инструменттерин иштеп чыгууну камсыз кылуучу бажы аудитин киргизүү боюнча эксперимент жүргүзүүнүн критерийлери аныкталды» [168]. Эксперименттин жыйынтыгы боюнча: Бажы контролунун башкы башкармалыгы товарларды чыгаргандан кийин аудитордук компаниялардын жана аудитенүүчү жактардын шарттарын жана критерийлерин, аудитордук компаниянын жүрүшүндө каралууга жана корутундусунда чагылдырылууга тийиш болгон маселелер, аудитордук компаниянын типтүү корутундусунун түзүмү жана типтүү мазмуну катары аныкталышы керек.

Айрымдар аны: «бажы аудиторлору – кошумча контроль системасы катары каралуучу мамлекеттик эмес органдар тарабынан жүзөгө ашырылуучу көз карандысыз аудит катары аныкташат, ал ишкердик иштин багыттарынын бири катары - аудитордук иштин предметтик түрү катары түзүлүүгө тийиш». Пикирлердин бирине ылайык: «бажы аудити – бухгалтердик жана башка эсепке

алууну, финансылык отчеттуулукту көз карандысыз текшерүү боюнча ишкердик иш, анын ичинде адистештирилген, экономикалык субъекттер (юридикалык жана жеке жактар)». Мында бажы аудити мамлекеттик контролду алмаштырбайт деп көрсөтүлгөн.

Мыйзамдарды талдоонун жыйынтыктарына жана Россиянын федералдык бажы кызматынын бажы контролунун кошумча инструменти катары бажы аудити институтун киргизүү боюнча эксперимент жүргүзүү жөнүндө буйругуна негизденип, аудитти өткөрүү мамлекеттик кызматтарды көрсөтүүнүн алкагында бажы органдары тарабынан эмес, акы төлөнүүчү негизде аудитордук компаниялар тарабынан жүргүзүүнү болжолдойбуз деген тыянак чыгарылган.

Бажы аудитин уюштуруунун варианттарынын бири катары аутсорсингди колдонууга болот, б.а. бажы органынын аныкталган мамлекеттик функцияларын адистештирилген компанияга же тышкы консультантка өткөрүп берүү. Дагы бир вариант – косорсинг. Ал бажы органынын өзүнүн алкагында бажы аудити кызматын түзүү, бирок айрым учурларда адистештирилген компаниянын эксперттерин же тышкы консультантты тартуу менен бекемделет. Аутсорсинг жана косорсингди бажы аудитинде пайдалануунун потенциалдуу артыкчылыктарына ээ болот.

Бажы аудитинин теориясын жана методологиясын киргизүү жана пайдалануу ЕАЭБдин алкагында бажы органдарына эч кандай өзгөчө уюштуруучулук жана финансылык чыгымдарсыз бажы контролунун сапатын жана иштөө натыйжалуулугун олуттуу жогорулатууга мүмкүндүк берет.

## **КОРУТУНДУ**

Аткарылган илимий изилдөөнүн жүрүшүндө төмөнкүдөй аныкталган тыянактар чыгарылды.

1. Тышкы экономикалык ишти жөнгө салуу жана башкаруу боюнча мамлекеттик органдардын ишинин натыйжалуулугун жогорулатуу менен байланышкан маселелерди уюштуруу жана жүргүзүү Мамлекеттик бажы кызматынын функциясы. Ошого байланыштуу бул ишмердиктин эффективдигин жогорулатуу маселелери теориялык-методологиялык жактан да такталуусу зарыл. Ушундан улам изилдөөдө бажылык кызмат көрсөтүүлөрдүн түрлөрүнүн маңызы жана алардын натыйжалуулугуна таасирлери аныкталды;

2. Бажы кызматы өлкөнүн экономикасын көтөрүүдө бирден бир белгилүү булак экендиги талашсыз. Изилдөөдө бул булакты чыңдоодо эсеп системасынын бул кызматтын өзгөчөлүктөрүн камтуу менен уюштурулушу, ишкананын эсеп саясатынын толуктугу, анын ФОЭСке шайкештиги жана ЕАЭБдин эсеп-кысап жоболорунун талаптарына ылайыктуулугу негизги маселелерден болуп саналат;

3. Бажы өкүлдөрүнүн операцияларын бухгалтердик эсепке алууну уюштуруусунун жана колдонуу практикасын изилдөөдө кээ бир кемчиликтер ачылды. Эсептин бүгүнкү абалы бажы операцияларын эсепке алуу системасы баштапкы маалыматтын аныктыгына жана ыкчамдыгына көзөмөлдүн зарыл деңгээлин камсыздабайт. Буга байланыштуу, бажы түзүмдөрүнүн финансылык жана башкаруу бухгалтердик эсептеринин аналитикалык мазмунун жогорулатуу

зарыл. Бул таризде аналитикалык эсепти жүргүзүүдө кошумча синтетикалык счетторду, аларга тиешелүү субсчетторду ачуу сунушталды.

4. Экономикалык илимде экономикалык натыйжалуулуктун категориялары жана аны баалоонун тиешелүү критерийлери толук иштелип чыккан, баарынан мурда коммерциялык уюмдарга тиешелүү. Мамлекеттик сектордо бул түшүнүктөр мамлекеттик каражаттарды башкаруунун ар кандай аспектилеринин жана максаттарынын түшүнүксүздүгүнө жана ар түрдүүлүгүнө байланыштуу иштеп чыгуу жана түзүү баскычында турат.

Бажы ишинин натыйжалуулугунун өзгөчөлүктөрүн изилдөөнүн жыйынтыгы боюнча биз бажы ишине карата колдонулуучу натыйжалуулук деп бажы ишинин акыркы натыйжасын түшүнүү керек деген жыйынтыкка келдик. Жалпысынан алганда, бажы органдарынын иши фискалдык жана укук коргоочулук болуп бөлүнгөндүктөн натыйжалуулукту да ушул жагынан алып кароо керек.

5. Бажы көзөмөлү – ЕАЭБдин бажы мыйзамдарын жана ЕАЭБге мүчө мамлекеттердин мыйзамдарын сактоону камсыз кылуу максатында бажы органдары тарабынан жүзөгө ашырылуучу иш-чаралардын жыйындысы. Анан ичинде тобокелдиктерди башкаруу колдонуу практикасына кеңири киргизилүүдө.

Бажы көзөмөл тажрыйбасын талдоосунун натыйжасына бажы кызматтары төмөнкүдөй методдорун колдоно тургандыгы белгиленген: “жүктү жөнөтүү” алдындагы текшерүү аудиттин ыкмаларын колдонуу менен сатылып жаткан ташып келинген продукцияга жана товарларга карата бажыдан кийинки аудит жүргүзүүнүн сапатын жогорулатат. Биздин оюбузча, аудитти мамлекеттик кызматтарды көрсөтүүнүн алкагында бажы органдары тарабынан эмес, аудитордук компаниялар акы төлөнүүчү негизде жүргүзүүсү керек. Ошентип, сөз мамлекеттик кызматтарды көрсөтүүдө бажы органдары тарабынан жүзөгө ашырылуучу коомдук ыйгарым укуктарды “аутсорсинг” деп аталган коммерциялык уюмдарга өткөрүп берүү дагы учурга ылайык. Дагы бир вариант-косоринг. Ал бажы органынын өзүнүн алкагында бажы аудити кызматын түзүү, бирок айрым учурларда адистештирилген компаниянын эксперттерин же тышкы консультантты тартуу менен бекемделет. Аутсорсинг жана косорсингди пайдалануунун потенциалдуу артыкчылыктарына жогорулатат деп ойлойбуз.

## **ПРАКТИКАЛЫК СУНУШТАМАЛАР**

Бажы кызматынын практикалык иши үчүн изилдөөнүн жүрүшүндө алынган илимий натыйжалар чоң мааниге ээ.

1. Бажы өкүлдөрүндө баштапкы эсеп жалпы эсеп системасында маанилүү орунду ээлейт, анткени анын маалыматтары бажы өкүлдөрүн башкаруунун ар кандай деңгээлдериндеги менеджерлер тарабынан негизделген башкаруучулук чечимдерди кабыл алуу үчүн маалыматтык негиз болуп саналат. Изилдөөдө башкаруучулук чечимдерди негиздөө процессинде орто звенодогу башкаруучулар да, жогорку звенодогу башкаруучулар да колдонгон кирешелер жана чыгашалар боюнча бухгалтердик маалыматтын классификациясы иштелип чыккан. Классификация жогорку аналитикалык деңгээл менен баштапкы эсепке

алуунун зарылдыгын далилдеген бухгалтердик маалымат булактарын аныктайт.

2. Диссертацияда иштелип чыккан бир катар сунуштамалар жана сунуштар «Дания-Аман» ЖЧКсында (ЕАЭБ Бажы өкүлдөрүнүн реестриндеги «Дания-Аман» ЖЧКсынын бажы өкүлү № 0034/ТПР-120217) – бажылык тариздөө чөйрөсүндө ызматтарды көрсөтүү боюнча ишканада практикалык колдонулгандагы Ишке киргизүү акты менен ырасталат.

3. Бүткүл МБК да, анын түзүмдүк бөлүмдөрүнүн да бажы ишинин натыйжалуулугун баалоо үчүн бюджеттик чыгымдардын натыйжалуулугун баалоо үчүн жыйынды интегралдык көрсөткүчтүн эсептелген маанисинен улам аудит жүргүзүүгө оригиналдуу жана салттуу методикалык мамилелерди айкалыштыруу менен негизделген бюджеттик каражаттарды сарптоонун натыйжалуулугуна аудит жүргүзүү методикасын автордук кайра иштеп чыгууну сунуштадык

4. Бажы аудитин жүргүзүү ыктымалдыгы азыркы учурда бажы органдары тарабынан өз ишинде илимий мамилени колдонбостон өз алдынча белгиленет. Бажы текшерүүлөрүн жүргүзүүнүн оптималдуу ыктымалдыгын аныктоо боюнча иштелип чыккан эрежелер, биздин оюбузча инспекциялык ишти жүргүзүүгө кеткен чыгымдарды кыскартууга гана эмес, анын натыйжалуулугун жана майнаптуулугун жогорулатууга, тышкы соода өз ара мамилелерин жүргүзүүдө мыйзамдуулукту сактоого жана өлкөнүн (мамлекеттин) бажы ишинен түшкөн кирешени максималдаштырууга жардам берет.

5. Ташып келинген продукцияга жана ЕАЭБдин ички рынокторунда сатылуучу товарларга карата бажы контролун (пост-аудит) жүргүзүүнүн алгоритми каралды. ЕАЭБдин ички рыногунда сатылуучу ташып келинүүчү товарларга карата аны жүргүзүүнүн сапатын жогорулатууга мүмкүндүк берет, бул контролдук объекттерди сапаттуу тандоодо, текшерүүдө жана бажы төлөмдөрүн төлөөнү камсыз кылуу боюнча толук чараларды көрүүдө, күнөөлүүлөрдү жоопкерчиликке тартууда көрүнөт.

## **ЖАРЫЯЛАНГАН ИШТЕРДИН ТИЗМЕСИ**

1. Кожомбердиев Б.К., Бажы кызматындагы ички контроль системасы [Текст] / Кожомбердиев Б.К. // Борбордук Азия өлкөлөрүнүн бухгалтерлеринин жана аудиторлорунун Ысык-Көл форумунун кабарлары № 1 (24) 2019 – Бишкек - 281-286 б. <https://elibrary.ru/item.asp?id=38212797>

2. Исраилов М.И., Кожомбердиев Б.К., Ички аудит бажы органдарынын ишин өркүндөтүү ыкмаларынын бири катары [Текст] / Исраилов М.И., Кожомбердиев Б.К. // Борбордук Азия өлкөлөрүнүн бухгалтерлеринин жана аудиторлорунун Ысык-Көл форумунун кабарлары № 1(24) 2019 – Бишкек- 271-277б. <https://elibrary.ru/item.asp?id=38212795>

3. Кожомбердиев Б.К., Бажы терминалынын кирешелеринин жана чыгашаларынын курамына жана түзүмүнө көрсөтүлүүчү кызматтардын түрлөрүнүн таасири [Текст] / Кожомбердиев Б.К. // Борбордук Азия өлкөлөрүнүн бухгалтерлеринин жана аудиторлорунун Ысык-Көл форумунун кабарлары № 2 (25) 2019 – Бишкек - 84-87 б. <https://elibrary.ru/item.asp?id=41291196>

4. Кожомбердиев Б.К., Эл аралык жана ата мекендик стандарттар боюнча кирешелер менен чыгашаларды эсепке алуунун салыштырма мүнөздөмөлөрү [Текст] /

Кожомбердиев Б.К. // Борбордук Азия өлкөлөрүнүн бухгалтерлеринин жана аудиторлорунун Ысык-Көл форумунун кабарлары № 2 (25) 2019 – Бишкек - 359-363 б. <https://elibrary.ru/item.asp?id=41291253>

5. Кожомбердиев Б.К., ЕАЭБде бажы ишин маалыматтык-укуктук камсыздоонун абалын талдоо [Текст] / Кожомбердиев Б.К. // Тажик улуттук университетинин бухгалтердик эсеп-экономика факультети. Душанбе, июнь 2019-жыл. 247-249 б.

6. Жантаева Г.Г., Кожомбердиев Б.К., Бажы өкүлүнүн жарандык-укуктук бүтүмдөрдү жүзөгө ашыруудагы жоопкерчилиги [Текст] / Жантаева Г.Г., Кожомбердиев Б.К. // Борбордук Азия өлкөлөрүнүн бухгалтерлеринин жана аудиторлорунун Ысык-Көл форумунун кабарлары № 2 2020 – Бишкек-313-318 б. <https://elibrary.ru/item.asp?id=46179733>

7. Кожомбердиев Б.К., Бажы уюмдарында кирешелерди жана чыгашаларды эсепке алуунун өзгөчөлүктөрү [Текст] / Кожомбердиев Б.К. // Борбордук Азия өлкөлөрүнүн бухгалтерлеринин жана аудиторлорунун Ысык-Көл форумунун кабарлары № 2 (33) 2021 – Бишкек - 466-476 б. <https://elibrary.ru/item.asp?id=47283350>

8. Кожомбердиев Б.К., Ички аудит бажы органдарынын системасындагы коррупцияга каршы күрөшүү чараларынын бири катары [Текст] / Кожомбердиев Б.К. // Борбордук Азия өлкөлөрүнүн бухгалтерлеринин жана аудиторлорунун Ысык-Көл форумунун кабарлары № 2 (33) 2021 – Бишкек - 476-482 б. <https://elibrary.ru/item.asp?id=47283351>

9. Кожомбердиев Б.К., Супатаев К., Кыргыз Республикасында бажы аудитинин зарылдыгы жана аны ишке ашыруунун мүмкүн болгон жолдору [Текст] / Кожомбердиев Б.К. // Борбордук Азия өлкөлөрүнүн бухгалтерлеринин жана аудиторлорунун Ысык-Көл форумунун кабарлары № 3 (34) 2021 – Бишкек - 217-224 б. <https://elibrary.ru/item.asp?id=48113385>

10. Кожомбердиев Б.К., Супатаев К., Кирешелердин жана чыгашалардын бухгалтердик жана салыктык эсеби: теориялык жана практикалык аспектилери [Текст] / Кожомбердиев Б.К. // Борбордук Азия өлкөлөрүнүн бухгалтерлеринин жана аудиторлорунун Ысык-Көл форумунун кабарлары №3 (34) 2021 – Бишкек - 224-229 б. <https://elibrary.ru/item.asp?id=48113386>

**Кожомбердиев Бакир Кожомбердиевичтин 08.00.12 – бухгалтердик эсеп, статистика адистиги боюнча экономика илимдеринин кандидаты окумуштуулук даражасын алууга «Бажы ишмердигин эсептик-аналитикалык жана контрольдук камсыздоонун аспектилери (Кыргыз Республикасынын Бажы кызматынын материалдары боюнча)» деген темада жазылган диссертациясынын**

## **РЕЗЮМЕСИ**

**Негизги сөздөр:** Евразия экономикалык бирлиги, бажы органдары, мамлекеттик бажылык кызмат көрсөтүү, жеке бажылык кызмат көрсөтүү, бажы өкүлү, бажы төлөмдөрү, кирешелер жана чыгашалар, натыйжалуулук, бажы аудити.

**Изилдөөнүн максаты:** бажы жана бажыга байланыштуу инфраструктуранын субъекттеринин ишинин өзгөчөлүктөрүн эске алуу менен бажы операцияларын бухгалтердик эсепке алуу, талдоо жана аудитин

уюштурууга теориялык жана практикалык мамилелерди иштеп чыгуу.

**Изилдөөнүн объекти:** бажы жана бажыга байланыштуу инфраструктуранын субъекттеринде болуп жаткан бажы иши тармагындагы эсептик-аналитикалык жана контролдоо процесстери.

**Изилдөөнүн предмети:** бажы жана бажыга байланыштуу инфраструктуранын субъекттеринин ишинин өзгөчөлүктөрүн эске алуу менен бажы операцияларын бухгалтердик эсепке алуунун, талдоонун жана аудиттин методикасы жана уюштуруу.

**Изилдөөнүн методологиялык негизи:** жалпы илимий изилдөө методдору, синтез, салыштыруу, талдоо, системалык мамиле, аналогия боюнча жыйынтык чыгаруу.

**Илимий жаңылык:** бажы ишинин эсебин, талдоо методикасын жана аудитин уюштурууну өркүндөтүү менен байланышкан бир катар теориялык жана практикалык маселелерди чечүүдө турат: «мамлекеттик бажылык кызмат көрсөтүү» жана «жеке бажылык кызмат көрсөтүү», «бажы өкүлү» деген түшүнүктөр такталды; бажы операцияларын баштапкы эсепке алууну уюштурууну өркүндөтүү боюнча сунуштамалар иштелип чыкты; бажы ишинин натыйжалуулугун баалоо үчүн аудитти жүргүзүүгө карата оригиналдуу жана салттуу методикалык ыкмалардын айкалышына негизделген бюджеттик каражаттарды сарптоонун натыйжалуулугуна аудит методикасын автордук кайра иштеп чыгуу; ЕАЭБдин ички рыногунда сатылып жаткан, ташып келинген бажы товарларына карата бажыдан кийинки аудитти жүргүзүүнүн алгоритми сунушталды.

**Пайдалануу боюнча сунуштамалар:** бухгалтердик эсеп бөлүгүндөгү изилдөөлөрдүн натыйжалары бажы өкүлдөрү тарабынан эсептик-аналитикалык иште, аудит бөлүгүндө – Кыргыз Республикасынын бажы органдары тарабынан аудит методдорунун базасында бажы контролун жүргүзүү үчүн пайдаланылышы мүмкүн.

**Колдонуу тармагы:** бажы жана бажыга байланыштуу инфраструктуранын субъекттери.

## РЕЗЮМЕ

**диссертации Кожомбердиева Бакира Кожомбердиевича «Учетно-аналитические и контрольные аспекты обеспечения таможенной деятельности (по материалам Таможенной службы Кыргызской Республики)» на соискание ученой степени кандидата экономических наук по специальности 08.00.12 – бухгалтерский учет, статистика**

**Ключевые слова:** Евразийский экономический союз, таможенные органы, государственная таможенная услуга, частная таможенная услуга, таможенный представитель, таможенные платежи, доходы и расходы, эффективность, таможенный аудит.

**Цель исследования** - разработка теоретических и практических подходов к организации бухгалтерского учета, анализа и аудита таможенных операций с учетом особенностей деятельности субъектов таможенной и околотаможенной

инфраструктуры.

**Объект исследования:** учетно-аналитические и контрольные процессы в области таможенной деятельности, происходящие в субъектах таможенной и околотаможенной инфраструктуры.

**Предмет исследования:** методика и организация бухгалтерского учета, анализа и аудита таможенных операций с учетом особенностей деятельности субъектов таможенной и околотаможенной инфраструктуры

**Методологическая основа исследования:** общенаучные методы исследования, синтез, сравнение, анализ, системный подход, умозаключение по аналогии

**Научная новизна:** состоит в решении ряда теоретических и практических вопросов, связанных с совершенствованием организации учета, методики анализа и аудита таможенной деятельности: уточнены понятия: «государственная таможенная услуга» и «частная таможенная услуга», «таможенный представитель»; разработаны рекомендации по совершенствованию организации первичного учета таможенных операций; предложена авторская переработка методики аудита эффективности расходования бюджетных средств, основанной на сочетании оригинальных и традиционных методических подходов к проведению аудита, для оценки эффективности таможенной деятельности; алгоритм проведения посттаможенного аудита в отношении ввезенных таможенных товаров, реализуемых на внутреннем рынке ЕАЭС.

**Рекомендации по использованию:** результаты исследования в части бухгалтерского учета могут быть использованы в учетно-аналитической работе таможенными представителями, в части аудита – таможенными органами Кыргызской Республики проведения таможенного контроля на базе методов аудита.

**Область применения:** субъекты таможенной и околотаможенной инфраструктуры.

## SUMMARY

**dissertation by Kozhombardiev Bakir Kozhombardievich “Accounting, analytical and control aspects of customs activities (based on materials of the Customs Service of the Kyrgyz Republic)” for the academic degree of Candidate of Economic Sciences in specialty 08.00.12 – accounting, statistics**

**Key words:** Eurasian Economic Union, customs authorities, state customs service, private customs service, customs representative, customs payments, income and expenses, efficiency, customs audit.

**The purpose of the study** is to develop theoretical and practical approaches to the organization of accounting, analysis and audit of customs operations, taking into account the peculiarities of the activities of subjects of customs and near-customs infrastructure.

**Object of study:** accounting, analytical and control processes in the field of

customs activities occurring in the subjects of customs and near-customs infrastructure.

**Subject of research:** methodology and organization of accounting, analysis and audit of customs operations, taking into account the peculiarities of the activities of subjects of customs and near-customs infrastructure

**Methodological basis of the study:** general scientific research methods, synthesis, comparison, analysis, systematic approach, inference by analogy

**Scientific novelty:** consists in solving a number of theoretical and practical issues related to improving the organization of accounting, methods of analysis and audit of customs activities: the concepts have been clarified: “state customs service” and “private customs service”, “customs representative”; recommendations have been developed to improve the organization of primary accounting of customs operations; the author proposed a revision of the audit methodology for the efficiency of spending budget funds, based on a combination of original and traditional methodological approaches to conducting an audit, to assess the effectiveness of customs activities; algorithm for conducting a post-customs audit in relation to imported customs goods sold on the internal market of the EAEU.

**Recommendations for use:** the results of the study in terms of accounting can be used in accounting and analytical work by customs representatives, in terms of audit - by the customs authorities of the Kyrgyz Republic to conduct customs control based on audit methods.

**Scope of application:** subjects of customs and near-customs infrastructure.