

ТОШКЕНТ ДАВЛАТ ИҚТИСОДИЁТ УНИВЕРСИТЕТИ
ҲУЗУРИДАГИ ИЛМИЙ ДАРАЖАЛАР БЕРУВЧИ
DSc.03/10.12.2019.I.16.01 РАҚАМЛИ ИЛМИЙ КЕНГАШ

ТОШКЕНТ ДАВЛАТ ИҚТИСОДИЁТ УНИВЕРСИТЕТИ

РАХИМОВА ГУЗАЛБЕГИМ МУРОДОВНА

АСОСИЙ ВОСИТАЛАР ҲИСОБИ ВА АУДИТИНИ ХАЛҚАРО
СТАНДАРТЛАР АСОСИДА ТАКОМИЛЛАШТИРИШ

08.00.08 – Бухгалтерия ҳисоби, иқтисодий таҳлил ва аудит

Иқтисодиёт фанлари бўйича фалсафа доктори
(Doctor of Philosophy) диссертацияси
АВТОРЕФЕРАТИ

Тошкент шаҳри – 2021 йил

**Иқтисодиёт фанлари бўйича фалсафа доктори
(doctor of philosophy) диссертацияси автореферати мундарижаси**

**Оглавление автореферата диссертации доктора философии
(doctor of philosophy) по экономическим наукам**

**Contents of dissertation abstract of the doctor of philosophy
(doctor of philosophy) on economic sciences**

Рахимова Гузалбегим Муродовна

Асосий воситалар ҳисоби ва аудитини халқаро стандартлар асосида
такомиллаштириш..... 3

Рахимова Гузалбегим Муродовна

Совершенствование учета и аудита основных средств в
соответствии с международными стандартами 27

Rakhimova Guzalbegim Murodovna

Improvement of accounting and auditing of fixed assets in accordance
with international standards 51

Эълон қилинган ишлар рўйхати

Список опубликованных работ
List of published works 55

ТОШКЕНТ ДАВЛАТ ИҚТИСОДИЁТ УНИВЕРСИТЕТИ
ҲУЗУРИДАГИ ИЛМИЙ ДАРАЖАЛАР БЕРУВЧИ
DSc.03/10.12.2019.I.16.01 РАҚАМЛИ ИЛМИЙ КЕНГАШ

ТОШКЕНТ ДАВЛАТ ИҚТИСОДИЁТ УНИВЕРСИТЕТИ

РАХИМОВА ГУЗАЛБЕГИМ МУРОДОВНА

АСОСИЙ ВОСИТАЛАР ҲИСОБИ ВА АУДИТИНИ ХАЛҚАРО
СТАНДАРТЛАР АСОСИДА ТАКОМИЛЛАШТИРИШ

08.00.08 – Бухгалтерия ҳисоби, иқтисодий таҳлил ва аудит

Иқтисодиёт фанлари бўйича фалсафа доктори
(Doctor of Philosophy) диссертацияси
АВТОРЕФЕРАТИ

Тошкент шаҳри – 2021 йил

Фалсафа доктори (PhD) диссертацияси мавзуси Ўзбекистон Республикаси Вазирлар Маҳкамаси ҳузуридаги Олий аттестация комиссиясида В2020.2.PhD/Iqt342 рақам билан рўйхатга олинган.

Диссертация Тошкент давлат иқтисодиёт университетида бажарилган.

Диссертация автореферати уч тилда (ўзбек, рус, инглиз (резюме)) Илмий кенгаш веб-саҳифасида (www.tsue.uz) ва «Ziyonet» Ахборот-таълим порталида (www.ziyonet.uz) жойлаштирилган.

Илмий раҳбар:

Илхамов Шавкат Исломович
иқтисодиёт фанлари доктори, доцент

Расмий оппонентлар:

Ибрагимов Абдуғапур Каримович
иқтисодиёт фанлари доктори, профессор

Тўраев Абдурахим Нортोजиевич
иқтисодиёт фанлари доктори, доцент

Етакчи ташкилот:

**Андижон қишлоқ хўжалиги ва
агротехнологиялар институти**

Диссертация ҳимояси Тошкент давлат иқтисодиёт университети ҳузуридаги илмий даражалар берувчи DSc.03/10.12.2019.I.16.01 рақамли Илмий кенгашининг 2021 йил «___» _____ соат ___ даги мажлисида бўлиб ўтади (Манзил: 100066, Тошкент шаҳри, И.Каримов кўчаси, 49-уй. Тел.: +99871-239-28-71, факс: +99871-239-43-51, e-mail: tsue@tsue.uz.)

Диссертация билан Тошкент давлат иқтисодиёт университети Ахборот-ресурс марказида танишиш мумкин (_____ рақами билан рўйхатга олинган). (Манзил: 100066, Тошкент шаҳри, И.Каримов кўчаси, 49-уй. Тел.: +99871-239-28-71, факс: +99871-239-43-51, e-mail: tsue@tsue.uz.)

Диссертация автореферати 2021 йил «___» _____ кунни тарқатилди.

(2021 йил «___» _____ даги _____ рақамли реестр баённомаси).

Н.Х.Жумаев

Илмий даражасини берувчи Илмий кенгаш раиси, и.ф.д., профессор

Б.Т. Бердияров

Илмий даражасини берувчи Илмий кенгаш котиби, и.ф.д., доцент

С.К. Худайкулов

Илмий даражасини берувчи Илмий кенгаш қошидаги илмий семинар раиси, и.ф.д., доцент

КИРИШ (фалсафа доктори (PhD) диссертацияси аннотацияси)

Диссертация мавзусининг долзарблиги ва зарурати. Жаҳон иқтисодиётида корхоналар асосий фондларидан самарали фойдаланишга доир бошқарув қарорлари қабул қилиш учун ишончли ахборотга эга бўлиш мақсадида бухгалтерия ҳисоби ҳамда аудит соҳаларига замонавий усулларни жорий қилиш масалалари катта эътиборни талаб қилади. Манбаларга кўра, асосий воситаларнинг таркибий қисмининг ҳажми ошиб бормоқда. Масалан, Халқаро Молия Корпорациясининг (IFC) ўзи 2020 йилда «COVID-19 билан боғлиқ глобал муаммоларга қарамасдан бизнеснинг асосий фондларига 22 млрд. АҚШ доллари миқдорида сармоя киритган. Кўпгина хорижий мамлакатларда капитал харажатларининг 60 фоизи асбоб-ускуналар сотиб олишга сарфланади»¹. Шу билан бирга, бугунги кунда асосий воситалар ҳисоби ва аудитини ўтказишда қўлланилаётган усуллар ҳамда молиявий ҳисоботларда акс эттирилаётган маълумотлар инвесторлар, менежерлар ва бошқа ахборотдан фойдаланувчиларнинг талабларига тўлиқ мувофиқ келади, деб бўлмайди. Шунинг учун асосий воситалар ҳисоби ва аудитини халқаро стандартларга мувофиқлаштириш, ҳисоб ва аудитнинг илғор услубиётини жорий қилиш асосида ахборотнинг ишончилиги, муҳимлиги ва тўлиқлигини таъминлаш долзарб масала бўлиб қолмоқда.

Жаҳонда қулай инвестицион муҳитни шакллантириш ҳамда бизнесни ривожлантириш учун асосий фондларга киритилган сармояларнинг самарадорлигини аниқлаш, асосий воситаларни тан олиш, баҳолаш, таснифлаш, ҳисобга олиш, ҳисоботларда акс эттириш ва унинг аудитини такомиллаштиришга бағишланган илмий изланишларга жиддий эътибор қаратилмоқда. Натижада мулк (шу жумладан ер), бино ва иншоотлар, машина ва асбоб-ускуналарни ҳаққоний қийматда баҳолаш ва қайта баҳолаш (доимий баҳолаш), уларни илмий таснифи бўйича молиявий ҳисоботда акс эттириш, асосий воситаларга амортизация (эскириш) ҳисоблаш, харажатларни капиталлаштириш, мулкнинг кадрсизланиши ҳисоби ҳамда аудитини халқаро стандартлар асосида такомиллаштириш бўйича умумий талаблар шакллантирилган.

Ўзбекистонда 16-сон БХХС (IAS) «Мулк, машина ва асбоб-ускуналар» ҳамда асосий воситаларга оид аудитнинг халқаро стандартлари жорий этилган. «Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартларига ўтишни жадаллаштириш орқали хорижий инвесторларни зарур ахборот муҳити билан таъминлаш ва халқаро молия бозорларига кириш имкониятларини кенгайтириш, шунингдек, ҳисоб ва аудит соҳалари мутахассисларини халқаро стандартлар бўйича тайёрлаш тизимини такомиллаштириш юзасидан комплекс чора-тадбирлар амалга ошириш зарур»². Шу билан бирга, республикамизда асосий воситаларнинг халқаро стандартларга мувофиқ таърифи, тан олиш мезонлари, таснифи, мулк (ер), завод, машина ва асбоб-ускуналарни давомий баҳолаш, депрессация (эскириш) усуллари, кадрсизланиши ҳисоби, асосий воситалар

¹ https://www.ifc.org/wps/wcm/connect/corp_ext_content/ifc_external_corporate_site/annual+report/download

² Ўзбекистон Республикаси Президентининг 24.02.2020 й. ПҚ-4611-сон «Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартларига ўтиш бўйича қўшимча чора-тадбирлар тўғрисида»ги Қарори.

ҳаракати тўғрисидаги молиявий ҳисобот шакллари ҳамда аудитининг мукамал тартиб-таомилларини ишлаб чиқишга алоҳида эътибор қаратилмоқда. Шу жиҳатдан бугунги кунда асосий воситалар ҳисоби ҳамда аудиторлик таҳлилини халқаро стандартларга мувофиқлаштириш борасидаги илмий тадқиқотлар кўламини янада кенгайтириш мақсадга мувофиқ.

Ўзбекистон Республикаси Президентининг 2017 йил 7 февралдаги ПФ-4947-сон «Ўзбекистон Республикасини янада ривожлантириш бўйича ҳаракатлар стратегияси тўғрисида»ги фармони, 2020 йил 24 февралдаги ПҚ-4611-сон «Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартларига ўтиш бўйича қўшимча чора-тадбирлар тўғрисида»ги, 2020 йил 24 августдаги 507-сон «Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартлари ва унга тушунтиришлар матнини тан олиш тартиби тўғрисидаги Низомни тасдиқлаш ҳақида»ги, 2019 йил 19 сентябрдаги ПҚ-3946-сон «Ўзбекистон Республикасида аудиторлик фаолиятини ривожлантириш чора-тадбирлари тўғрисида», 2015 йил 24 апрелдаги ПҚ 4720-сон «Акциядорлик жамиятларида замонавий корпоратив бошқарув услубларини жорий этиш чора-тадбирлари тўғрисида»ги қарорлари, Ўзбекистон Республикаси Вазирлар Маҳкамасининг 2015 йил 28 июлдаги 207-сон «Давлат улуши бўлган акциядорлик жамиятлари ва бошқа хўжалик юритувчи субъектлар фаолияти самарадорлигини баҳолаш мезонларини жорий этиш тўғрисида»ги низом ҳамда мазкур соҳага тегишли бошқа меъёрий-ҳуқуқий ҳужжатларда белгиланган вазифаларни амалга оширишга ушбу диссертация тадқиқоти муайян даражада хизмат қилади.

Тадқиқотнинг республика фан ва технологиялари ривожланишининг устувор йўналишларига мослиги. Мазкур диссертация тадқиқоти республика фан ва технологиялари ривожланишининг I. «Демократик ва ҳуқуқий жамиятни маънавий-ахлоқий ва маданий ривожлантириш, инновацион иқтисодий шакллантириш» устувор йўналишига мувофиқ бажарилган.

Муаммонинг ўрганилганлик даражаси. Халқаро аудиторлик ташкилоти Price water house Coopers, Европа ва АҚШ унверситетлари олимлари David Annand, Б.Нидлз, Wayne Bartlett, Raymond H.Peterson, Lúci, a Pérez-López, David Edgerton Fcra,³ узоқ муддатли активлар ҳисобининг концептуал асослари, шунингдек, «Мулк, машина ва асбоб-ускуналар»ни тан олиш, баҳолаш ва молиявий ҳисоботларда акс этиришнинг методологик жиҳатларини тадқиқ этганлар.

Россиялик олимлардан В.Д.Андреев, Э.А.Аренс, Ю.А.Бабаев, А.М.Богомолов, К.Друри, Г.Касьянова, О.С.Краснова, А.М.Богомолов, В.В.Бурцев, Г.Касьянова, Г.Касьянова, А.К.Макальская, В.Ф.Палий, К.Друри, Т.Собуа, А.М.Сонин, Л.В.Сотникова, Т.Собуа, А.Д.Шереметлар бухгалтерия

³ David Annand. (Based on International Financial Reporting Standards). – Second Edition. – Athabasca: Valley Educational Services Ltd. Athabasca University, 2016. – 1008 p.; Kaplan PwC; ACCA В рамках Диплома ACCA «Финансы и Управление Бизнесом» «Финансовая Отчетность» Учебник.FinancialLimited, 2020; King Alfred M. Internal Control of Fixed Assets: A Controller and Auditor`s Guide. Wiley, 2011 – 192 p.; Lúci, a PÉREZ-LÓPEZ, José A ABREU, Rute Property, plant and equipment: The case study of the railway sector in Portugal Recibido/Received: 29/04/2020 • Aprobado/Approved: 30/06/2020 • Publicado/Published: 23/07/2020. Raymond H. Peterson Accounting for Fixed Assets 2nd Edition; Б.Нидлз/ и др. Принципы бухгалтерского учета/Б.Нидлз, Х.Андерсон, Д.Колдуэлл. - М.: Финансы и статистика.2003. – 496 с.; Учебное пособие ACCA ДипИФР. Июнь, 2020.

ҳисоби, акциядорлик жамиятларда ички аудитни ташкил қилиш ва уни ўтказиш методикаси, ҳисоб ва молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартлари, ички назорат ва ҳоказолар бўйича тадқиқотлар олиб борган.⁴

Хўжалик юритувчи субъектларда асосий воситалар ҳисоби ва аудитини такомиллаштиришда мамлакатимиз иқтисодчи олимларидан Н.Б.Абдусаломова, К.Б.Ахмеджанов, Р.Д.Дусмуратов, Ш.И.Илхамов, И.Н.Исманов, Н.Ф.Каримов, Д.К.Кудбиев, И.Н.Қўзиёв, Б.Ю.Мақсудов, М.Д.Маткаримов, С.У.Меҳмонов, А.Х.Пардаев, М.Қ.Пардаев, С.Н.Ташназаров, А.Ж.Туйчиев, К.Б.Уразов, Б.А.Хасанов, К.Х.Хотамов, Ш.Т.Эргашева, К.Хотамовларнинг⁵ илмий изланишлари муҳим аҳамият касб этади.

⁴ Андреев В.Д. Внутренний аудит. Учебное пособие. – М.: Финансы и статистика, 2003. – 464 с.; Аренс Э.А., Лоббек Дж.К. Аудит. пер. с англ. гл. ред. серии. UNCTC проф. Я.В.Соколов. – М.: Финансы и статистика, 2001. – 560 с.; Бабаев Ю.А., Петров А.М., Бухгалтерский учет. 6-е издание. Учебник. Проспект. 2018.; Богомолов А.М. Внутренний аудит. Организация и методика проведения. – М.: Экзамен, 2000. – 192 с.; Бурцев В.В. Стандартизация внутреннего аудита в акционерном обществе. – М.: Аудитор, 2002. – 48 с.; Друри К. Управленческий и производственный учет. – М.: ЮНИТИ, 2002. – 312 с.; Касьянова Г.: Основные средства: бухгалтерский и налоговый учет. АБАК, 2019 й. 304 с. ISBN: 978-5-9748-0593-6; Краснова О.С., Сергеева Т.Ю., Основные средства организации. М.МФПА, 2011, – 160 с. ISBN: 978-5-902597-83-4 б. Макальская А.К. Внутренний аудит: учебно-практическое пособие. – М.: Дело и Сервис, 2001. – 112 с.; Палий В.Ф. Международные стандарты учета и финансовой отчетности. 3-е изд., испр. и доп. – М.: 2007. 456 с.; Собуа Т. Организация и методика внутреннего аудита хозяйствующих субъектов. Автореф. дисс. на соис. ученой степени к.э.н. Воронеж. 2009. – 23 с.; Сонин А.М. Внутренний аудит. Современный подход. – М.: Финансы и статистика, 2007. – 64 с.; Сотникова Л.В. Внутренний контроль и аудит. Учебник. – М.: Финстатинформ, 2000. – 239 с.; Шеремет А.Д., Суйц В.П. Аудит. Учебник. 5-е изд., перераб. и дополненное. – М.: ИНФРА-М, 2008. – 448 с.

⁵ Абдусаломова Н.Б. Бошқарув ҳисоби тизмида ички назорат ва бюджетлаштириш услубиятини такомиллаштириш. Иқтисодиёт фанлари доктори (DSc) диссертацияси автореферати. – Т.: 2019. 75-б.; Ахмеджанов К.Б. Хўжалик юритувчи субъектларда ички аудит методологиясини такомиллаштириш. и.ф.д. илмий даражасини олиш учун ёзилган дисс. автореф. – Т.: 2016. 42-б.; Дусмуратов Р.Д., Тулаев У.И.. Молиявий ҳисобот: назарий, услубий ва амалий жиҳатлари. – Т.: «Extremum-Press», 2012, – 144 б.; Ибрагимов А.К., Каримов А.А. Хориж сармоялари бухгалтерия ҳисоби. – Т.: «Ўзбекистон», 1999. – 143 б.; Илхамов Ш.И. Амалий аудит. Дарслик. – Т.: Иқтисодиёт, 2018 й.; Исманов И.Н.. Узоқ муддатли активларнинг бухгалтерия ҳисоби ва аудити методологиясини такомиллаштириш масалалари. и.ф.д. илмий даражасини олиш учун ёзилган дисс. автореф. Тошкент, 2009 й.; Каримов Н.Ф.Тижорат банкларида ички аудитни ташкил қилиш ва унинг услубийтини такомиллаштириш муаммолари: Дис. автореф. иқт. фан. д-ри. – Т.: 2007.; Кудбиев Д. Учет и анализ основных фондов в торговле в новых условиях хозяйствования: диссертация на соискание ученой степени доктора экономических наук Москва – 1991 г; Қўзиёв И.Н. Иқтисодиётни модернизациялаш шароитида аудиторлик ҳисоботини тузиш ва умумлаштириш методологиясини такомиллаштириш.// и.ф.д. илмий даражасини олиш учун ёзилган дис. автореф. – Т.: 2017. – 70 б.; Мақсудов Б.Ю., Замоновий бошқарув ҳисобининг хўжалик юритувчи субъектларни ривожлантиришдаги роли / Иқтисодиёт ва таълим, 2012. №3. – 1-8-б.; Маткаримов Д., «Молиявий ҳисоб ва ҳисоботни молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартлари асосида такомиллаштириш»//и.ф.д. илмий даражасини олиш учун ёзилган дисс. автореф. – Т.: ТМИ, 2019. Меҳмонов С.У. Бюджет ташкилотларида бухгалтерия ҳисоби ва ички аудит методологиясини такомиллаштириш. и.ф.д. илмий даражасини олиш учун ёзилган дисс. автореф. – Т.: ТМИ, 2018.; Пардаев А.Х., Пардаева З.А. Бошқарув ҳисоби. Дарслик. – Т.: «Иқтисод-Молия». 2019 й. – 538 б.; Н.К.Ризаев. Внедрение международных стандартов (МСФО) в финансовых отчётах банков. Материалы МНПК «Актуальные вопросы совершенствования системы учета, анализа и аудита в организациях». 13 февраля 2014 г., ст. 207-211.; Пардаев М.К., Абдукаримов И.Т., Исроилов Ж.И., Исроилов Б.И. Корхоналарда молиявий ҳисоботлар таҳлили. Ўқув қўлланма. – Т.: Солиқ Академияси, 2009. – 76 б.; Ташназаров С.Н. Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартлари. Дарслик – Т. «Иқтисод-Молия», 2019; Туйчиев А.Ж.. Мажбуриятлар бухгалтерия ҳисоби ва таҳлилининг назарий методологик муаммолари. и.ф.д. илмий даражасини олиш учун ёзилган дисс. автореф. – Тошкент. 2011. 71-б.; Уразов К.Б. Иқтисодиётни эркинлаштириш шароитида бухгалтерия ҳисобининг концептуал масалалари. Монография. – Т.: Фан, 2005. – 236 б.; Хасанов Б.А. Бошқарув ҳисоби (Дарслик) / Хасанов Б.А., Хашимов А.А., – Б.м.: Т.: «Иқтисод-молия», 2005. – 306 с.; Хотамов К.Х., Иқтисодиётни модернизациялаш шароитида асосий воситалар ҳисоби ва аудитини такомиллаштириш.//и.ф.д. илмий даражасини олиш учун ёзилган дисс. автореф. – Т.: ТМИ, 2019. Эргашева Ш.Т. Международные стандарты финансовой отчетности. Учебник. – Т.: ТГЭУ, 2021 г. – 310 стр.;

Аммо, таъкидлаш жоизки, номлари юқорида тилга олинган муаллифларнинг тадқиқотларида мулк (ер), завод, машина ва асбоб-ускуналарни тан олиш, давомий баҳолаш, кадрсизланиши, тасарруф этилиши жараёнлари ҳисоби ҳамда аудитининг илғор усуллари халқаро стандартлар асосида такомиллаштириш, илғор хорижий тажрибалардан мамлакатимизда фойдаланиш масалалари чуқур тадқиқ этилмаган. Бу эса, ўз навбатида, ушбу мавзуда илмий-тадқиқот олиб бориш, шунингдек, унинг мақсади ва вазифаларини белгилашга асос бўлади.

Диссертация тадқиқотининг диссертация бажарилган олий таълим муассасасининг илмий-тадқиқот ишлари режалари билан боғлиқлиги. Мазкур диссертация тадқиқоти Тошкент давлат иқтисодиёт университети илмий тадқиқот ишлари режасига мувофиқ ФМ-6-сонли «Ўзбекистон иқтисодиётини модернизациялаш шароитида бухгалтерия ҳисоби, иқтисодий таҳлил, аудит ва статистика соҳалари тараққиётининг концептуал йўналиши» мавзусидаги лойиҳа доирасида бажарилган.

Тадқиқотнинг мақсади хўжалик юритувчи субъектларда асосий воситалар ҳисоби ва аудити усуллари халқаро стандартлар асосида такомиллаштириш бўйича таклиф ва тавсиялар ишлаб чиқишдан иборат.

Тадқиқотнинг вазифалари қуйидагилардан иборат:

халқаро стандартларга мувофиқ равишда асосий воситалар атамасининг ўрнига «Мулк, машина ва асбоб-ускуналар» тушунчасини киритиш ҳамда уни тан олиш мезонларини асослаш;

асосий воситалар таннархининг шаклланиши, уларни синфларга ажратиш борасида илғор тажрибаларни жорий этиш бўйича тавсиялар ишлаб чиқиш;

халқаро стандартлар талабларидан келиб чиқиб, «Мулк, машина ва асбоб-ускуналар» бошланғич қиймати ва қайта баҳолаш моделларида давомий баҳолаш бўйича услубий тартиб-қоидаларни ишлаб чиқиш;

асосий воситаларга депресиация (эскириш) ҳисоблаш усуллари ҳамда таъмирлаш харажатлари, кадрсизланиши ҳисобини такомиллаштириш бўйича тавсиялар бериш;

халқаро талаблардан келиб чиқиб «молиявий ҳисобот шакли» (бухгалтерия баланси)да асосий воситалар таркибини такомиллаштириш;

«мулк, машина ва асбоб-ускуналар ҳаракати тўғрисидаги ҳисобот»нинг янги шаклини таклиф этиш;

асосий воситалардан фойдаланиш самарадорлигини таҳлил қилишни такомиллаштириш бўйича таклифлар ишлаб чиқиш;

асосий воситаларнинг халқаро стандартлар асосидаги аудити услубиётини шакллантириш ва такомиллаштириш бўйича илмий-амалий тавсиялар ишлаб чиқиш.

Тадқиқотнинг объекти сифатида «Ўзбекнефтгаз» АЖ ва «Ўзқурилишматериаллари» уюшмаси тизимидаги хўжалик юритувчи субъектлар олинган.

Тадқиқотнинг предметини асосий воситалар ҳисоби ва аудитини халқаро стандартлар асосида такомиллаштиришда юзага келадиган иқтисодий муносабатлар ташкил этади.

Тадқиқотнинг усуллари. Диссертацияда гуруҳлаш, таққослаш, анализ ва синтез, индукция ва дедукция, статистик, иқтисодий таҳлил, иқтисодий-математик таҳлил, дисконтлаш каби усуллардан фойдаланилган.

Тадқиқотнинг илмий янгилиги қуйидагилардан иборат:

мулк, машина ва асбоб-ускуналарни баҳолашда «тан олиш», «адолатли (ҳаққоний)» ва «дисконтланган қиймати» мезонлари ишлаб чиқилган;

«Ўзбекнефтгаз» АЖда «мулк, завод, машина ва асбоб-ускуналар»ни бошланғич ҳамда қайта баҳоланган қийматлари бўйича ҳисобга олишда давомий баҳолашнинг кетма-кетлигини ҳисоб сиёсатига киритиш таклиф этилган;

хўжалик юритувчи субъектларда «мулк, завод, машина ва асбоб-ускуналарнинг ҳаракати тўғрисида»ги ҳисобот шакли ишлаб чиқилган;

хўжалик юритувчи субъектларда қатъий белгиланган шаклларни тўлиқ юритиш орқали «мулк, завод, машина ва асбоб-ускуналар» аудитининг таҳлилий амалларини ўтказишнинг босқичлари таклиф этилган.

Тадқиқотнинг амалий натижалари қуйидагилардан иборат:

мулк, машина ва асбоб-ускуналарни халқаро стандартларга мувофиқ равишда тан олиш мезонлари ва таснифи таклиф этилган;

асосий воситаларни бошланғич ва қайта баҳоланган қийматлари бўйича давомий баҳолаш моделлари ишлаб чиқилган;

«мулк, завод, машина ва асбоб-ускуналарнинг ҳаракати тўғрисида»ги консолидациялашган ҳисоботнинг таркибий шакли таклиф этилган;

асосий воситаларнинг аудиторлик текширувини халқаро стандартлар асосида ташкил этишда қўлланиладиган аудитнинг умумий режаси ва дастурининг намунавий шаклига аудиторлик тадбирлари рўйхати, олиб бориладиган аудиторлик амалларидаги хато ва камчиликларни бартараф этиш чора-тадбирларини киритиш таклиф этилган.

Тадқиқот натижаларининг ишончлилиги тадқиқотда қўлланилган фундаментал-назарий ёндашувлар, усуллар ва назарий маълумотларнинг расмий манбалардан олинганлиги, расмий статистик маълумотлардан фойдаланилганлиги, Ўзбекистон Республикаси Молия Вазирлиги маълумотномаси, «Ўзбекнефтгаз» АЖ, «Ўзқурилишматериаллари» уюшмаси ҳисоб сиёсати ва молиявий ҳисоботларига асосланганлиги билан белгиланади.

Тадқиқот натижаларининг илмий ва амалий аҳамияти. Тадқиқот натижаларининг илмий аҳамияти ишлаб чиқилган таклифлардан бухгалтерия ҳисоби ва аудит бўйича дарсликларда ҳамда меъёрий-ҳуқуқий ҳужжатларда фойдаланиш, хўжалик юритувчи субъектларда асосий воситаларни тан олиш, баҳолаш ва унинг ҳисобини юритиш ҳамда аудитини халқаро стандартлар асосида такомиллаштиришга хизмат қилиши билан изоҳланади.

Тадқиқот натижаларининг амалий аҳамияти ишлаб чиқилган тавсиялардан хўжалик юритувчи субъектларда мулк, машина ва асбоб-ускуналарини МҲХС асосида ҳисобга олиш ва аудитдан ўтказиш, асосий воситаларни ҳаққоний қийматида акс эттириш, асосий воситалар тўғрисидаги ахборотдан фойдаланувчиларнинг эҳтиёжларига монанд маълумотларни тайёрлаш мумкинлиги билан изоҳланади.

Тадқиқот натижаларининг жорий этилиши. Асосий воситалар ҳисоби ва аудити усулларини халқаро стандартлар асосида такомиллаштириш бўйича олинган илмий натижалар:

мулк, машина ва асбоб-ускуналарни баҳолашда «тан олиш», «адолатли (ҳаққоний)» ва «дисконтланган қиймати» мезонларини киритиш таклифи Ўзбекистон Республикаси Президентининг 2020 йил 24 февралдаги ПҚ-4611-сон «Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартларига ўтиш бўйича қўшимча чора-тадбирлар тўғрисида»ги қарорида ўз аксини топган (Ўзбекистон Республикаси Молия Вазирлигининг 2021 йил 23 мартдаги 17-01-37/87-681-сон, «Ўзбекнефтгаз» АЖнинг 2021 йил 2 апрелдаги 295/86-сон маълумотномалари). Мазкур таклифнинг амалиётга жорий этилиши мулк, машина ва асбоб-ускуналарни халқаро стандартлар асосида баҳолаш орқали уларнинг ҳаққоний қиймати орқали кирим қилиш, амортизация ҳисоблашда ҳисобдан чиқариш тартиби молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартлари талабларига мувофиқлаштириш бўйича республикада белгиланган чора-тадбирлар самарадорлигини оширишга хизмат қилган;

бошланғич ҳамда қайта баҳоланган қийматлари бўйича ҳисобга олишда давомий баҳолашнинг кетма-кетлигини киритиш таклифи «Ўзбекнефтгаз» АЖнинг 2020 йил 15 июн 201-сон буйруғи билан тасдиқланган ҳисоб сиёсатида ўз аксини топган («Ўзбекнефтгаз» АЖнинг 2021 йил 2 апрелдаги 295/86-сон маълумотномаси). Ушбу таклифни қўллаш натижасида «Ўзбекнефтгаз» АЖ ва унинг таркибидаги субъектларда «мулк, завод, машина ва асбоб-ускуналар»ни бошланғич ҳамда қайта баҳоланган қийматлари бўйича ҳисобга олиш тартиби «Ўзбекнефтгаз» АЖнинг 2020 йил йиллик фойдасини 12,7 фоизга ошишига эришилган;

«мулк, завод, машина ва асбоб-ускуналарнинг ҳаракати тўғрисида»ги консолидациялашган ҳисоботнинг шакли тўғрисидаги маълумотларни киритиш асосида такомиллаштириш бўйича таклифи Ўзбекистон Республикаси Президентининг 2020 йил 24 февралдаги ПҚ-4611-сон «Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартларига ўтиш бўйича қўшимча чора-тадбирлар тўғрисида»ги қарорида ўз аксини топган (Ўзбекистон Республикаси Молия Вазирлигининг 2021 йил 23 мартдаги 17-01-37/87-681-сон, «Ўзбекнефтгаз» АЖнинг 2021 йил 2 апрелдаги 295/86-сон, «Ўзқурилишматериаллари» уюшмаси 2021 йил 15 мартдаги 22/325-сон маълумотномалари). Ушбу таклифни амалиётга жорий этилиши натижасида хўжалик юритувчи субъектларнинг «мулк, завод, машина ва асбоб-ускуналарнинг ҳаракати тўғрисида»ги ҳисоботлари маълумотларининг ишончлиги, тўлиқлиги ва объективлигини оширишга эришилган;

хўжалик юритувчи субъектларда қатъий белгиланган шаклларни тўлиқ юритиш орқали «мулк, завод, машина ва асбоб-ускуналар» аудитининг таҳлилий амалларини ўтказиш босқичлари таклиф этилган. Ушбу таклиф Ўзбекистон Республикаси Президентининг 2019 йил 19 сентябрдаги ПҚ-3946-сон «Ўзбекистон Республикасида аудиторлик фаолиятини ривожлантириш чора-тадбирлари тўғрисида»ги ҳамда Ўзбекистон Республикаси Президентининг 2020 йил 24 февралдаги ПҚ-4611-сон «Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартларига ўтиш бўйича қўшимча чора-тадбирлар тўғрисида»ги

қарорида ўз аксини топган (Ўзбекистон Республикаси Молия Вазирлигининг 2021 йил 23 мартдаги 17-01-37/87-681-сон, «Ўзбекнефтгаз» АЖнинг 2021 йил 2 апрелдаги 295/86-сон, «Ўзқурилишматериаллари» уюшмасининг 2021 йил 15 мартдаги 22/325-сон маълумотномалари). Мазкур таклифни амалиётга жорий этилиши аудит сифатининг ошишига, аудиторлик хулосаларининг асосланганлигини таъминлашга, молиявий ҳисобот ахборотларининг ҳаққонийлигини оширишга хизмат қилади.

Тадқиқот натижаларининг апробацияси. Ушбу тадқиқот натижалари 2 та республика ва 3 та халқаро илмий-амалий анжуманларида муҳокамадан ўтказилган.

Тадқиқот натижаларининг эълон қилинганлиги. Диссертация мавзуси бўйича жами 15 та илмий иш, жумладан Ўзбекистон Республикаси Олий аттестация комиссияси томонидан диссертацияларни асосий илмий натижаларини чоп этиш учун тавсия этилган илмий нашрларда 10 та илмий мақола, шундан 5 таси хорижий журналларда нашр этилган.

Диссертациянинг тузилиши ва ҳажми. Диссертация кириш, учта боб, хулоса, фойдаланилган адабиётлар рўйхати ва иловалардан таркиб топган. Диссертация ҳажми 130 бетни ташкил этади.

ДИССЕРТАЦИЯНИНГ АСОСИЙ МАЗМУНИ

Диссертациянинг **кириш** қисмида тадқиқотнинг долзарблиги ва зарурияти асосланган. Унинг мақсади, вазифалари, объекти ва предмети белгилаб олинган, республика фан ва технологиялари ривожланишининг устувор йўналишларига мослиги кўрсатилган, илмий янгилиги ва амалий натижалари баён қилинган, олинган натижаларнинг илмий-амалий аҳамиятининг муҳимлиги илмий очиб берилган, тадқиқот натижаларини амалиётга жорий қилиш, нашр этилган ишлар ва диссертациянинг таркибий тузилишига доир маълумотлар келтирилган.

Диссертациянинг «**Рақамли иқтисодиёт шароитида асосий воситалар ҳисоби ва аудитининг назарий ва услубий асослари**» деб номланган биринчи бобида асосий воситаларга ҳисоб ва аудит объекти сифатида таъриф берилган, асосий воситалар ҳисобининг концептуал асослари, халқаро ва миллий жиҳатлари ҳамда «Мулк, машина ва асбоб-ускуналар»ни таснифлаш масалалари очиб берилган. Асосий воситалар ҳисоби ва аудитининг усуллари, услублари ва методикаси каби масалалар кўплаб олимлар томонидан ўрганилган. Диссертация ишида айнан 16-сон БҲХС (IAS) 16 «Мулк, машина ва асбоб ускуналар» номли молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартини амалиётга жорий қилиниши, ҳисоб, таҳлил ва аудитнинг услубий асослари назарий ва амалий жиҳатдан ўрганилган. Иқтисодий амалиётда «асосий восита» атамаси кўпинча «асосий фондлар» ва «асосий капитал» каби тушунчалар билан айнанлаштирилади ва оқибатда турли қарашларни келтириб чиқаради. Олимларнинг «асосий восита»га берган ҳар хил таърифлари 1-жадвалда келтирилган.

Олимларнинг «Асосий воситалар»га берган таърифлари⁶

Муаллиф	«Асосий воситалар» атамасига таъриф
В.К.Скляренко, В.М.Прудникова⁷	Асосий воситалар – узоқ вақт давомида ишлаб чиқариш жараёнида фаолият кўрсатадиган, бутун давр мобайнида ўз табиий ва моддий шаклини сақлаб қоладиган ва амортизация тўловлари шаклида эскирадиган маҳсулотларга ўз қийматини қисмларга бўлиб ўтказадиган ишлаб чиқариш, моддий ва моддий қийматликлар мажмуи [49 бет]
В.Ф. Гарбузов⁸	Асосий воситалар – мавжуд асосий фондларга қўйилган (киритилган) пул маблағлари [385 бет]
Л. Кураков⁹	Асосий воситалар – ишлаб чиқариш ва ноишлаб чиқариш мақсадларидаги меҳнат воситалари (бинолар, иншоотлар, машина ва механизмлар, инвентарлар, транспорт воситалари) [51 бет]
Л.А. Аюпова¹⁰	Асосий воситалар ишлаб чиқариш ва моддий қийматликлар ишлаб чиқариш жараёнида фаолият кўрсатиб, ўз моддий шаклини сақлаб, қийматини амортизация шаклида ишлаб чиқариш маҳсулотларига ўтказди [13 бет]
М.З. Пизенгольц¹¹	Асосий воситалар инсон ўз эҳтиёжларини қондириш мақсадида меҳнат объектларига инсон таъсирини ўтказувчи сифатида фойдаланадиган меҳнат воситасидир [60 бет]
И.Н.Исманов¹²	Асосий воситалар – корхона томонидан узоқ муддат давомида хўжалик фаолиятини юритишда маҳсулот ишлаб чиқариш, ишларни бажариш ёки хизматлар кўрсатиш жараёнида ёхуд маъмурий ва ижтимоий-маданий вазифаларни амалга ошириш мақсадида фойдаланиладиган моддий активлар
А.Шакаров¹³	Асосий воситалар – саноат бинолари, иншоотлар, куч ва қишлоқ хўжалиги машинасозлиги, ишлаб чиқариш ускуналари, транспорт воситалари ва бошқа турдаги асосий воситалар

Асосий воситаларнинг ишлаб чиқариш ва ноишлаб чиқариш соҳаларидаги иқтисодий моҳияти ва ўрни доимо иқтисодиёт ва бухгалтерия ҳисоби соҳасидаги олим ва мутахассислар ўртасида муҳокама мавзуси бўлиб келган. Бу борада мамлакатимиз иқтисодчи олимлари ҳам асосий воситаларнинг турли

⁶ Муаллиф томонидан ишлаб чиқилган.

⁷ Скляренко В.К., Прудников В.М. экономика предприятия, изд.2.Издательство: Инфра-М. 2019 г. 256 стр.

⁸ Финансово-кредитный словарь: [В 3 т.] / Гл. ред. В. Ф. Гарбузов 2-е изд. – М.: Финансы и статистика, Том-1 Т.:Сост. В. К. Сенчагов и др. 2005 г. – 900 с

⁹ Кураков Л.П. Экономика и право: большой толковый словарь-справочник. – М.: Вуз и шк., 2003 (Чебоксары : РГУП ИПК Чувашия). – 866 с.

¹⁰ Аюпова Л.А. Эволюция понятия основных средств в России. Л.А. Аюпова//В сборнике: Бухгалтерский учет, анализ и аудит в современных условиях: Материалы Всероссийской заочной научно-практической конференции. – 2017. – С. 13-19

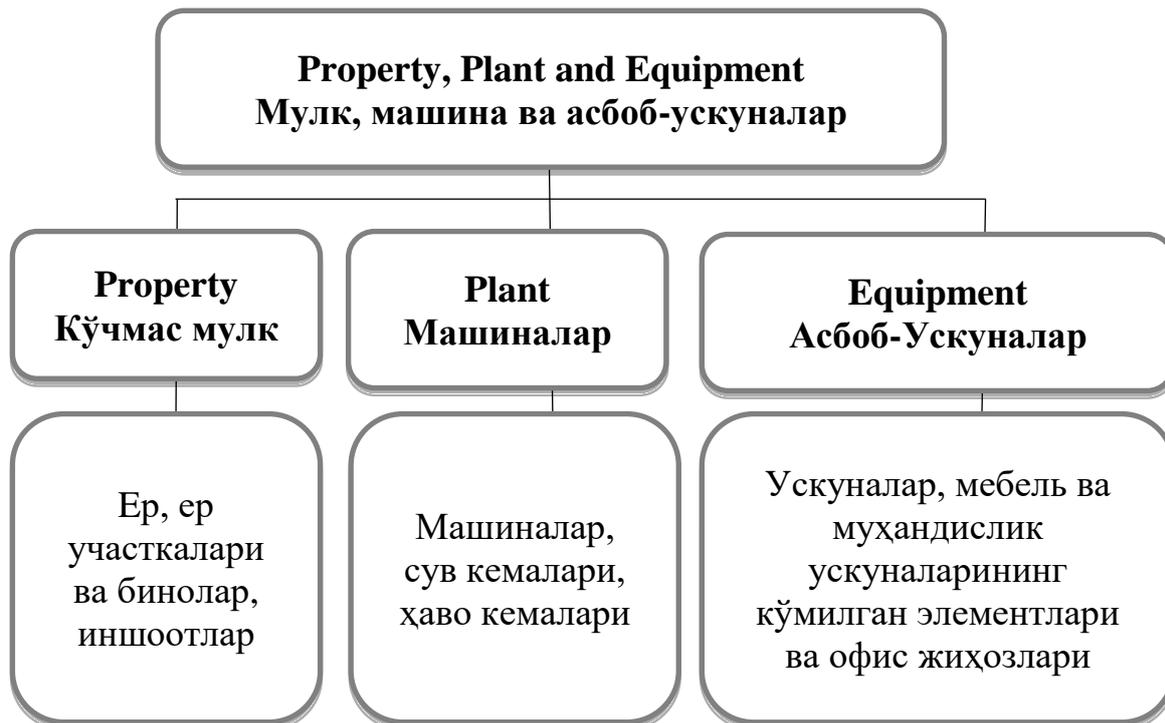
¹¹ Пизенгольц М.З. Бухгалтерский учет в сельском хозяйстве [Текст] / М.З. Пизенгольц. – М.: Инфра-М, 2014. – 520 с.

¹² Исманов И.Н. Узоқ муддатли активларнинг бухгалтерия ҳисоби ва аудити методологиясини такомиллаштириш масалалари: и.ф.д. илмий даражасини олиш учун дис. авторефати. Тошкент: БМА – 2009. – 33 б.

¹³ Шакаров А.; Асосий воситалар ҳисоби ва назоратини ташкил қилиш (мулкчиликнинг турли хил шаклларида). Тошкент молия ин-ти. иқтисодиёт фанлари номзодлик диссертациясига Автореферат: 08.00.00. 2000 йил.

жиҳатларини ўрганган. Чунончи, Э.Гадоев, Н.Хасанов, Л.Югай асосий фондларга «моддий ва номоддий активлар мажмуи» сифатида таъриф беради. А.Шакарров «Асосий воситалар - саноат бинолари, иншоотлар, куч ва қишлоқ хўжалиги машинасозлиги, ишлаб чиқариш ускуналари, транспорт воситалари ва бошқа турдаги асосий воситалар» деб изоҳлайди.

16-БҲҲС «Мулк, машина ва асбоб-ускуналар» (Property, Plant and Equipment) деб номланади. Ушбу стандарт турли манбаларда турлича таржима қилинган: «Мулк, заводлар ва асбоб-ускуналар ҳисоби», «Мулк, машина ва асбоб-ускуналар ҳисоби» ёки «Ер мулки, заводлар ва асбоб-ускуналар», «Мулк, қурилмалар ва ускуналар» (1-расм).



1-расм. Мулк, машина ва асбоб-ускуналар атамасининг таркибий тузилиши.

С.У.Меҳмонов Бюджет ташкилотларида бухгалтерия ҳисобининг айрим объектлари бўйича тавсияларни «Асосий воситалар» Бюджет ҳисоби стандартлари асосида келтиради¹⁴.

Бу жараёни янада ривожлантирган ҳолда, Давлат сектори ташкилотлари учун яратилган, 16-сонли МҲҲС «Асосий воситалар»нинг конвергенцияси 17 IPSAS (Давлат секторида бухгалтерия ҳисоби Халқаро Стандарти) Property, Plants, and Equipment деб номланади.

БҲҲС 16 (IAS) га асосан: Property - Мулк - ер, ер участкалари ва бинолар; Plant- Заводлар, машиналар - Ер ости, ер усти, ҳаво ва сув транспорт воситалари; Equipment – Ускуналар, Мебуель ва муҳандислик ускуналарининг кўмилган элементлари ва офис жиҳозлари. (2-расм)

¹⁴ С.У.Меҳмонов. Бюджет ташкилотларида бухгалтерия ҳисоби ва ички аудит методологиясини такомиллаштириш. Иқтисодийёт фанлари доктори (DSc) диссертация автореферати. ТМИ. 2018 й. Б-24.



2-расм. Асосий воситалар миллий ва халқаро стандартлар асосида туркумланиши¹⁵

Иқтисодчи олим С.Н.Ташназаров томонидан илк бор «асосий воситалар» яъни, «fixed assets» атамасининг ўрнига «Мулк, завод ва асбоб-ускуналар» ёки «Property, Plants, and Equipment» (расмий қисқартирмаси PP&E) атамасини қўллаш мақсадга мувофиқлиги ғарб олимларининг фикрлари асосида изоҳланган .

БХХСнинг таркий қисми бўлган узоқ муддатли активларни қўллашда «fixed assets - асосий воситалар» атамасига эътибор қаратилган.

¹⁵ Муаллиф томонидан ишлаб чиқилган.

Узоқ муддатли моддий активлар таркибида салмоқли ҳиссани ташкил этадиган «Мулк, бино ва иншоотлар», «Машина ва асбоб-ускуналар» каби активларнинг тавсифи, таннархини ҳисоблаш, бухгалтерия ҳисоби ва молиявий ҳисоботда акс эттириш масалаларига тўхталиб ўтамиз¹⁶.

Асосий воситаларнинг МҲХС бўйича бухгалтерия ҳисоби маълумотлари, активлар қиймати ва мажбуриятлари, уларнинг унумли фойдаланиш муддати, қадрсизланиш қийматини аниқлаш, оборотдан ташқари активларга амортизация (эскириш) ҳисоблаш усулини белгилаш, қурилиш пудрати шартномаси бўйича қийматни аниқлаш бизнес учун муҳим аҳамиятга эга.

16-БҲХСга мувофиқ, асосий воситалар қуйидаги талабга жавоб бериши лозим:

корхона томонидан ушбу активларни келажакда сотилиши кутилмаса;
ташкilot ушбу объект билан боғлиқ келажакда иқтисодий фойда олиши мумкин деб топилса;

12 ойдан ортиқ муддатда фойдаланилиши кутилса;
товар ва хизматларни ишлаб чиқариш ёки етказиб беришда, бошқа пудратчиларга лизингга беришда ёки бошқарув мақсадларида фойдаланилганда.

Асосий воситаларни ҳисобга олишда ҳам 16-сон БҲХС, ҳам 5-сон БҲМСда белгиланган тўртта масала: активни тан олиш, баланс қийматини аниқлаш, эскиришни ҳисоблаш усулини белгилаш ва қадрсизланиш натижасининг зарар жиб тан олиниши (3-расм).



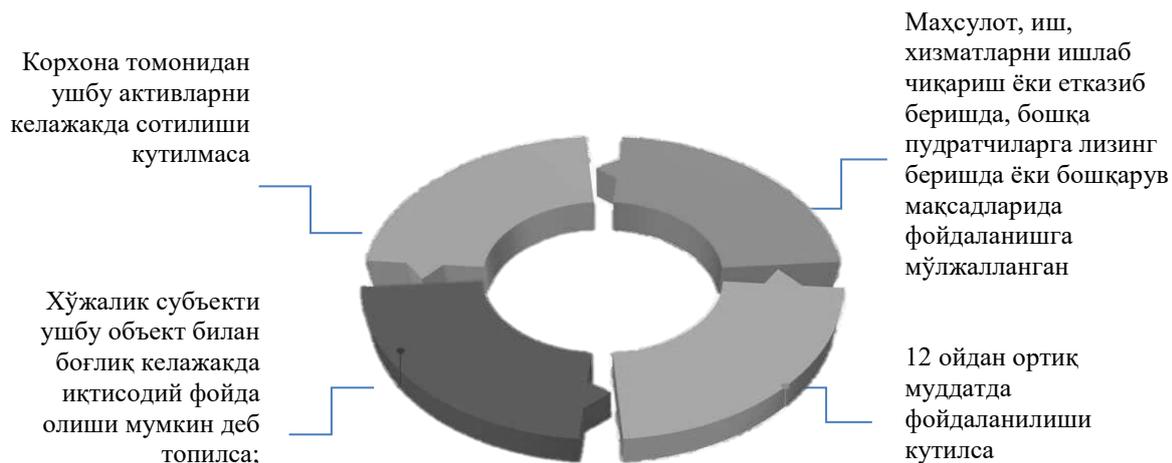
3-расм. Мулк, машиналар ва асбоб ускуналарни ҳисобга олишнинг асосий тамойиллари.

21-сонли БҲМС 26-бандида ҳокимият тасарруфидаги умумий фойдаланиладиган автомобиль йўллари ва шаҳар ободонлаштириш иншоотларига амортизация ҳисобланмаслиги, шунингдек, Ўзбекистон Республикаси Солиқ кодекси 306-моддаси 2-қисмининг 1-бандида кўрсатилган ер участкалари ва табиатдан фойдаланишга доир бошқа объектлар (сув, ер ости бойликлари ва бошқа табиий ресурслар); 6-бандида кўрсатилган моддий-маданий мерос объектлари; 7-бандида кўрсатилган умумий фойдаланишдаги автомобиль йўллари, йўлкалар, сайилгоҳлар, хиёбонлар, маҳаллий давлат ҳокимияти органлари тасарруфида бўлган ободонлаштириш иншоотларига амортизация (эскириш) ҳисобланмаслиги қайд этилган. Объектларга амортизация ҳисобланмаслиги уларнинг моддий ҳолати бузилишига,

¹⁶ Anthony, Robert Newton. Accounting principles /Robert N. Anthony, James S. Reece, D.B.A. – 7th edition, Irwin, 1995. 686 p.

таъмирланмаслигига, йўқ бўлиб кетишига, қаровсиз ҳолатга келишига олиб келади. Бу объектларнинг қиймати инфляция ёки тикланиш қиймати натижасида кескин ошади. Давлат тасарруфидаги йўллар, номинал қийматда қайд этилади ва эътибордан четда қолади.

Бундай воқелик асосий воситаларнинг актив талабларига жавоб бермаслиги оқибатида келиб чиқмоқда. Чунончи, маданий мерос объектлари ЮНЕСКО ҳимоясида бўлсагина уларни асраб-авайлаш мумкин. Шунингдек мулк, машиналар ва асбоб ускуналар МҲХС буйича актив сифатида тан олиниш параметрларига жавоб бермайди.



4-расм. Асосий воситаларни актив сифатида тан олиш шартлари¹⁷

Асосий воситаларни актив сифатида тан олиш шартлари 4-расмда келтирилган. Халқаро ва миллий стандартларда, яъни 16 БҲХС «Мулк, машиналар ва асбоб-ускуналар» ва 5-сонли БҲМС «Асосий воситалар»да моддий активларга берилган таърифлар бир-биридан кескин фарқ қилади. Буни 2-жадвалда кўриш мумкин.

Шундай қилиб, 5-сонли БҲМСга асосан асосий воситалар унумли хизмат қилиш муддати бир йилдан ортиқ бўлиши ва базавий ҳисоблаш миқдорининг эллик бараваридан ортиқ қийматда бўлиши керак. 16-БҲХС-МҲХСда бундай қиймат чегараси қўйилмаган. Асосий воситалар тан олиниши учун улар активлар талабига жавоб бериши, яъни келгусида фойда олиб келиши ва корхона томонидан сотилишга мўлжалланмаслиги лозим. Актив 12 ойдан ортиқ муддатда хизмат қилиши лозим – биргина шу талаб икки стандартда ўхшашлигини кўришимиз мумкин. Шунинг ўзи «Асосий воситалар» ёки «Мулк, машина ва асбоб ускуналар» – узоқ муддатли актив эканлигини тасдиқлайди.

¹⁷ Монографик тадқиқотлар асосида муаллиф томонидан тузилган.

16-БҲХС «Мулк, машиналар ва асбоб-ускуналар» ва 5-БҲМС «Асосий воситалар» ларнинг активни тан олишдаги фарқли жиҳатлари¹⁸

Меъёрий хужжат	16-БҲХС	5 -БҲМС
Стандарт номи	Property, Plant and Equipment - Мулк, машиналар ва ускуналар	Асосий воситалар
Актив	Моддий актив	Моддий актив
Актив сифатида тан олиниши	Ташкилот ушбу объект билан боғлиқ келажакда иқтисодий фойда олиши мумкин деб топилса	✗
	12 ойдан ортиқ муддатда фойдаланилиши кутилса	12 ойдан ортиқ муддатда фойдаланилиши кутилса
	Товар ва хизматларни ишлаб чиқариш ёки етказиб беришда, бошқа пудратчиларга лизинг беришда ёки бошқарув мақсадларида фойдаланиш	✗
	Корхона томонидан ушбу активларни келажакда сотилиш кутилмаса	✗
	✗	Базавий ҳисоблаш миқдорининг эллик бараваридан ортиқ бўлган буюмлар
	✗	Корхона раҳбари ҳисобот йилида буюмларни мулк, машиналар ва асбоб ускуналар таркибида ҳисобга олиш учун улар қийматининг энг кам чегарасини белгилаш ҳуқуқига эга

Ушбу таҳлилларни умумлаштириб хулоса қиладиган бўлсак, **16 БҲХС «Мулк, машиналар ва Ускуналар»** стандарти бошқа стандартлар қаторида, Ўзбекистонда расман норматив-ҳуқуқий хужжатлар асосида қабул қилиниши лозим. Глобал интеграциялашув даврида стандартнинг нафақат номи, балки таркибий терминалогиясига ҳам аниқлик киритиш керак. Бироқ халқаро стандарт кўрсаткичларини Ўзбекистоннинг ўзига хос хусусиятларини ҳисобга олган ҳолда БҲМСга яқинлаштириш лозим.

Диссертациянинг иккинчи боби «**Асосий воситаларнинг бухгалтерия ҳисоби ва уни халқаро стандартларга мослаштириш масалалари**» деб номланиб, ушбу бобда мулк, завод, машина ва асбоб ускуналарни давомий

¹⁸ 5-сонли БҲМС ва 16-сонли БҲХС асосида тузилган.

қайта баҳолаш ва унинг натижаларини бухгалтерия ҳисобида акс эттириш, асосий воситаларнинг қадрсизланишидан зарар ва унинг қийматини ҳисоботларда қайд қилиш ҳамда «Мулк, машина ва асбоб-ускуналарнинг ҳаракати тўғрисида»ги ҳисобот масалалари тадқиқ қилинган.

16-сонли БҲХСда қуйидагича таъриф берилган: **«мулк, машина ва ускуналар»** – бу:

компания томонидан ишлаб чиқариш ёки товарларни жўнатиш, хизматлар кўрсатиш, ижарага беришда ёки маъмурий мақсадларда;

бир даврдан ортиқ фойдаланиладиган моддий активлар.

16-сонли БҲХС «Мулк, машина ва ускуналар» (ММУ)да давомий баҳолаш учун иккита моделдан фойдаланишни кўзда тутуди:

бошланғич қиймат бўйича ҳисобга олиш модели;

қайта баҳоланган қиймати бўйича ҳисобга олиш модели.

ММУлар жамғарилган амортизация ва жамғарилган қадрсизланишдан зарар суммаси чегирилган бошланғич қиймати бўйича акс эттирилади. Бу ММУларнинг баланс қиймати ёки қолдиқ қиймати деб аталади.

Шу ерда алоҳида таъкидлаб ўтиш лозимки, бизнинг амалиётда асосий воситаларнинг бошланғич қийматидан жамғарилган амортизация чегирилса-да, аммо жамғарилган қадрсизланишдан зарар суммаси чегирилмайди. Шу боис, бухгалтерия ҳисобини халқаро стандартларга мувофиқлаштириш мақсадида албатта жамғарилган қадрсизланишдан зарарни ҳисобга олиб бориш мақсадга мувофиқ ҳисобланади.

16-сон БҲХСнинг 16 ва 17-бандларига мувофиқ, ММУлар актив сифатида тан олинганда **«Мулк, машина ва асбоб-ускуналар»** объектларининг таннархи қуйидагиларни ўз ичига олади:

(а) харид нархи, шу жумладан импорт божи, сотиб олишдаги қайтарилмайдиган солиқлар, савдо чегирмалари ва қопламаларини чегирган ҳолда;

(б) активларни керакли жойга етказиш ва ташкилот раҳбарияти кўзда тутган мақсадга мувофиқ ҳолда ишлатилишини таъминловчи ҳолатга келтиришга оид ҳар қандай тўғридан-тўғри харажатлар;

(с) асосий воситалар объектини демонтаж қилиб ва чиқариб ташлаш, у эгаллаган участкада табиий ресурсларни тиклашга харажатларнинг дастлабки баҳоси, уларга нисбатан бундай мажбуриятни корхона ўз зиммасига ё бу объектни сотиб олаётганда ёки ундан маълум бир давр ичида захираларни яратиш билан боғлиқ бўлмаган мақсадларда фойдаланиши оқибатида олади.

Тўғридан-тўғри харажатларга қуйидагилар киради:

асосий воситаларни яратиш, сотиб олиш ёки харид қилиш билан бевосита боғлиқ ходимларни рағбатлантириш харажатлари;

асосий воситаларни ўрнатишга мўлжалланган майдонни тайёрлаш харажатлари;

ортиш ва тушириш харажатлари;

монтаж қилиш ва ўрнатиш харажатлари;

асбоб-ускуналарни тестдан ўтказиш харажатлари (актив керакли жойга етказиб берилиши ва ишчи ҳолатга келтирилиши жараёнида яратилган буюмларни сотишдан олинган соф фойдани чегирган ҳолда);

кўрсатилган профессионал хизматлар қиймати.

ММУлар қайта баҳоланган қиймати бўйича ҳисобга олинганда қуйидаги стандарт қоидаларга амалга қилиниши талаб этилади (3-жадвал).

3-жадвал

Мулк, машина ва асбоб-ускуналарни қайта баҳоланган қиймати бўйича акс эттириш тартиб тамойиллари¹⁹

т.р	Қоидалар	Асос
1	ММУларнинг адолатли (ҳаққоний) қийматини аниқлаш имконияти бўлиши керак	16-сон БҲХС 31-банди
2.	ММУларнинг баланс ва адолатли (ҳаққоний) қиймати ўртасида жиддий фарқ юзага келмаслиги учун қайта баҳолаш етарли даражада мунтазам ўтказилиши керак. Уни ўтказиш сони адолатли қийматининг ўзгаришига боғлиқ бўлади	16-сон БҲХС 34-банди
3.	ММУларнинг адолатли (ҳаққоний) қиймати ҳисобот санасига мувофиқ келиши керак	16-сон БҲХС 31-банди
4.	Ер, завод, бинолар бўйича адолатли (ҳаққоний) қиймати профессионал баҳолаш ташкилотлари томонидан аниқланган бозор қийматига мувофиқ келади. Машина ва асбоб-ускуналар бўйича адолатли (ҳаққоний) қиймати сифатида одатда бозор нархларидан фойдаланади	13-сон БҲХС 16-банди
5.	Қайта баҳолаш амалга оширилганда жамғарилган амортизация ва жамғарилган кадрсизланишдан зарар суммаси тўлиқ асосий воситаларнинг бошланғич қийматининг камайишига олиб борилади, кейин эса ушбу сумма шундай қайта баҳоланадигани унинг қиймати адолатли (ҳаққоний) қийматига тенг бўлиши керак	16-сон БҲХС 35-банди
6.	Адолатли (ҳаққоний) қийматини аниқлаш имконияти бўлмаган ММУлар бўйича амортизация суммасига тузатиш қиймати асосида аниқлашга рухсат берилади. Бунда ҳаққоний қиймати бошланғич қийматидан жамғарилган амортизацияни айиргандан кейинги қийматини акс эттириш керак	13-сон БҲХС 3 ва 16-бандлари
7.	Агарда ММУларнинг алоҳида объектлари қайта баҳоланса, у ҳолда ушбу объект мансуб бўлган синфдаги бошқа барча ММУлар ҳам қайта баҳоланиши талаб этилади.	16-сон БҲХС 36-банди

Ушбу қоидаларда таъкидланганидек, ММУларнинг адолатли (ҳаққоний) қиймати жиддий ўзгарган тақдирда улар қайта баҳоланиши керак. Активларнинг адолатли (ҳаққоний) қийматини аниқлаш 13-сон БҲХС «Адолатли (ҳаққоний) қийматда баҳолаш» стандартида белгиланган қоидаларга мувофиқ амалга оширилади. Ушбу Халқаро стандартлар белгилаган қоидаларни амалиётимизда белгиланган қоидаларга таққослайдиган бўлсак, Халқаро стандарт ММУларни қайта баҳолашни корхонанинг ўзига мустақил

¹⁹ Муаллиф томонидан тузилган.

белгилаш ҳуқуқини беради. Бунда асосий шарт «активларнинг қолдиқ қиймати билан унинг бозор қиймати ўртасида жиддий фарқ юзага келиши ёки келмаслиги» бўлиб ҳисобланади. Катта фарқ юзага келдими, ташкилот раҳбарияти албатта активларни қайта баҳолаш ҳақида қарор чиқариши шарт бўлади. Ҳозирги кунда, бундай тартибни жорий этиш учун бир қанча йўналишларда ишларни амалга ошириш мақсадга мувофиқ ҳисобланади:

Биринчидан, амалиётимизга «адолатли (ҳаққоний) қиймат» тушунчаси ҳали тўлиқ кириб келмаган, кенг жорий этилмаган. Адолатли қиймат тушунчасининг ўрнига жорий қиймат тушунчасидан фойдаланилади. Адолатли (ҳаққоний) қийматни белгилайдиган фаол бозорлар, профессионал баҳолаш билан шуғулланадиган ташкилотлар фаолиятини ривожлантириш керак. МҲХСларга ўтишимиздаги асосий мезон компаниянинг активлари ҳамда мажбуриятларини адолатли (ҳаққоний) қийматда акс эттиришдир.

Иккинчидан, мамлакатимизда белгиланган тартибга мувофиқ, **2014 йил 1 январдан** бошлаб кичик корхоналар уч йилда бир марта, қолган корхоналар асосий воситаларини ҳар йили мажбурий қайта баҳолашлари керак эди. **2021 йил 1 январдан бошлаб асосий воситаларни мажбурий қайта баҳолаш бекор қилинди.** «2021 йил 1 январь ҳолати бўйича асосий фондларни қайта баҳолашни ўтказиш ёки ўтказмасликни - корхона раҳбарияти 2021 йил учун бухгалтерия ҳисоби мақсадлари учун ҳисоб сиёсатига мувофиқ ҳал қилади». Бундан кўриниб турибдики, Халқаро стандартларни жорий қилиш ва бунинг учун қонуний муҳитни юзага келтириш борасида маълум ишлар амалга оширилмоқда.²⁰

Ушбу ҳолатдан келиб чиқиб, таъкидлаш жоизки, ММУларни нафақат «1 январь ҳолати бўйича» қайта баҳолаш, балки бу санани ҳам корхоналарнинг ўзи ҳисоб сиёсатида белгилаши ҳуқуқининг берилиши мақсадга мувофиқ, деб ҳисоблаймиз. Чунки, бозор иқтисодиёти шароитида ММУларнинг маълум бир таснифида адолатли (ҳаққоний) қиймат ўзгаришининг мунтазамлигини фақат ташкилотнинг ўзи аниқлай олиши мумкин.

Учинчидан, амалдаги тартибга кўра «Асосий фондларни қайта баҳолашнинг индекс усули статистика органлари томонидан 31 декабрь ҳолатига тайёрланган ва расман республика ОАВларида чоп этилган индекслардан фойдаланишни тақозо этади. Асосий воситалар ушбу усул билан қайта баҳоланганда уларнинг бухгалтерия ҳисобида қайта баҳолашни ўтказиш санасидаги ҳолат бўйича қайд этилган эскириш суммаси (*шу жумладан эскириш тўлиқ ҳисоблаб ёзилган объектлар бўйича*) тегишли индексларга кўпайтирилади». Энди, индекс усулини қўллаш масаласини ҳам ўйлаб кўриш керак. Аниқ корхонадаги мавжуд ММУларнинг ҳар бир синфи адолатли қиймати қанчага ўзгарганлигини давлат даражасида аниқлаш қийин масала, деб ўйлаймиз. Бу борада ҳам ташкилотларга мустақиллик бериш керак. Бозор иқтисодиёти шароитида адолатли (ҳаққоний) қийматни фаол бозор маълумотлари, жумладан товар хом-ашё биржалари, Мулк биржалари, айнан шу активларга бўлган нархлар (прайслар) тўғрисидаги маълумотлар ёки

²⁰16-сон БҲХС асосида муаллиф ишланмаси

профессионал баҳолаш билан шуғулланадиган ташкилотлар билан шартнома бўйича уларнинг бажарган ишларида кўрсатилган нархлар асосида белгилаш тартибига ўтишимиз керак. Бу МХХСларнинг талаби, бугунги рақамли бозор иқтисодиётининг талаби, деб ҳисоблаймиз.

Бугунги кунда 16-сонли БХХС «Мулк, машина ва асбоб-ускуналар» стандарти талабларидан келиб чиқиб, ташкилотлар ҳисоб сиёсатида ММУларни қайта баҳолашнинг кетма-кетлигини ишлаб чиқиши муҳим аҳамият касб этади. Шу боис, корхона ва ташкилотлар учун ММУларни қайта баҳолаш жараёнини ўтказишда қуйидаги кетма-кетликни тавсия қиламиз (5-расм).



5-расм. ММУларни қайта баҳолаш жараёнини ўтказиш кетма-кетлиги²¹

5-расм маълумотларидан кўриниб турибдики, қайта баҳолаш жараёнини маълум бир кетма-кетликда амалга ошириш мақсадга мувофиқ. Қайта баҳолаш жараёнини ташкил этиш нафақат молия-бухгалтерия соҳасидаги ходимларнинг, балки бутун бошқарув тизимининг ҳам вазифасига киради. ММУларнинг адолатли (ҳаққоний) қийматини аниқлаш, активларнинг қадрсизланишини тестдан ўтказиш каби жараёнлар бошқарувдаги ходимларнинг ҳам вазифаси ҳисобланади. Агар биз баҳолаш тизимига эътибор бермасак, молиявий ҳисоботни МХХСлар асосида тузишга эриша олмаймиз. МХХСларга ўтишнинг асосий шартларидан бири - бу адолатли, яъни ҳаққоний қийматга ўтиш

²¹ Муаллиф томонидан тузилган

ҳисобланади. Чунки, юқорида таъкидлаганимиздек, молиявий ҳисобот адолатли қийматга асосланади.

16-сонли БҲХС қайта баҳолаш натижаларини бухгалтерия ҳисобида акс эттириш бўйича қоидаларни ҳам мужассам этган.

ММУларни қайта баҳолаш жараёнларини бухгалтерия ҳисобида акс эттириш тартибини амалий мисолда кўриб чиқайлақ:

Молиявий ҳолат тўғрисидаги ҳисоботида мулк (ер), бино, машина ва асбоб-ускуналар тўғрисидаги ахборотларни қуйидаги форматда келтириш мумкин

4-жадвал

Молиявий ҳолат тўғрисидаги ҳисоботда мулк, бино, машина ва асбоб-ускуналарни акс эттириш

Кўрсаткичлар номи	Сатр коди	Ҳисобот йили бошига	Ҳисобот йили охирига
1	2	3	4
Узоқ муддатли активлар			
Узоқ муддатли моддий активлар, жами (040+050+060):	010		
Мулк (ер), бино, машина ва асбоб-ускуналар бошланғич қиймати жами (021+022+023+024+025+026), шу жумладан:	020		
Ер ва ерни ободонлаштириш	021		
Бино ва иншоотлар	022		
Сув ва ҳаво транспортлари	023		
Автотранспорт воситалари	024		
Машина ва асбоб-ускуналар	025		
Мебель, офис жиҳозлари ва ускуналари	026		
Жамғарилган депрессация	030		
Мулк (ер), бино, машина ва асбоб-ускуналар баланс қиймати (020-030)	040		
Ўрнатилмаган асбоб-ускуналар	050		
Тугалланмаган капитал қўйилмалар	060		

Ушбу бухгалтерия баланси «Мулк (ер), бино, машина ва асбоб-ускуналарнинг» класслари халқаро стандартларга мувофиқ ҳолда ишлаб чиқилган.

Юқорида халқаро стандартлар, хорижий тажрибаларни ўрганиш асосида миллий стандартларимизни мувофиқлаштириш борасида қилинган хулосалар назарий ҳамда амалий аҳамият касб этади, деб ўйлаймиз. фаолияти билан боғлиқ бўлмаган харажатлар (Losses)да тан олинмиш қайд қилинган. Миллий стандарларимизда Мулк, Машиналар ва Асбоб ускуналарни сотишдан фойда олинса «асосий фаолиятдан олинган бошқа даромадлар», зарар кўрилса «бошқа операцион харажатлар»да ҳисобга олинмиши кўзда тутилган. Бу атамаларни ҳам мувофиқлаштириш мақсадга мувофиқ деб ўйлаймиз.

Компания молиявий ҳолат тўғрисидаги ҳисоботдаги маълумотларни асосий воситаларнинг ҳаракатини акс эттирувчи маълумотлар билан солиштириб чиқади. Бунинг учун эса Мулк, машиналар ва ускуналар ҳаракатига оид ички ҳисобот тузилиши мақсадга мувофиқ (5-жадвал).

5-жадвал

Мулк, машиналар ва ускуналар тўғрисида ички ҳисобот²²

	сатр	Бино ва иншоотлар	Машина ва асбоб- ускуналар	Транспорт воситалари	Тугалланмаган қурилиш	жами
Давр бошида бошланғич қиймати	010	XXX	XXX	XXX	XXX	XXX
Харид	020	XXX	XXX	XXX	XXX	XXX
Қайта баҳолаш	030	XXX	XXX	XXX	-	XXX
Чиқарилиши (тасарруф этилиши)	040	XXX	XXX	XXX	-	XXX
Тугаланмаган қурилиш ўтказилди	050	XXX			(XXX)	
Давр охирида бошланғич қиймат (31.12.19) (010+020+030+(-)040+(-)050)	060	XXX	XXX	XXX	-	XXX
Давр бошида жамғарилган депресиация ва қадрсизланиш (01.01.19)	070	XXX	XXX	XXX	-	XXX
Хатоларни тўғирлаш	080		XXX			XXX
Йил бўйича депресиация	090	XXX	XXX	XXX		XXX
Қайта баҳолашда депресиацияга тўғрилашлар	100	XXX	XXX	XXX		XXX
Қадрсизланишдан зарар 31.12.19	110		XXX			XXX
Жами 31.12.19 (070+(-) 080+090+(-)110)	120	XXX	XXX	XXX		XXX
Давр бошида қолдиқ баланс қиймати (010-070)	130	XXX	XXX	XXX		XXX
Давр охирида қолдиқ баланс қиймати (060-120)	140	XXX	XXX	XXX		XXX
Таққослаш: Давр охирида молиявий ҳолат тўғрисида ҳисобот маълумотлар бўйича (01.12.19)	150	XXX	XXX	XXX		XXX

Асосий воситаларни аудитни режалаштириш босқичида таҳлилий амаллар асосий воситалар билан боғлиқ кўрсаткичларни акс эттирадиган молиявий

²² Муаллиф томонидан қайта ишлаб чиқилган

ҳисобот шаклларини тезкор таҳлил қилишдан иборат. Ноаниқ ҳисобот кўрсаткичларини аниқлаш учун асосий воситалар бўйича иқтисодий кўрсаткичларнинг таққосланиши текширилади, хусусан таҳлил қилинади.

Аудиторлар асосий воситаларни уч босқичда аудит қилиш пайтида таҳлилий амалларни қўллашни тавсия этадилар: режалаштириш, аудитни бажариш ва аудитнинг якуний босқичи (6-жадвал).

6-жадвал

Асосий воситалар аудитининг алоҳида босқичларида таҳлилий амалларнинг қўлланилиши²³

Аудит босқичлари	Таҳлилий амалларнинг таркиби	Асосий воситалар аудитида таҳлилий амаллар
Аудитни режалаштириш босқичи	Асосий воситалар билан боғлиқ кўрсаткичларни акс эттирадиган молиявий ҳисобот шалларини тезкор таҳлил қилиш	Ҳисоб шаклларни ўзаро текшириш
Бажариш босқичи	-Узоқ муддатли активлар таркибида асосий воситаларнинг улушини аниқлаш; -Асосий воситалар динамикасини таҳлил қилиш; -Асосий воситалар бўйича ҳисобот кўрсаткичларини минтақа ва саноат бўйича ўртача маълумотлар билан таққослаш.	Асосий воситалар динамикаси ва таркиби таҳлили
	Асосий воситаларнинг сифат ҳолати, уларнинг қийматини баҳолаш	Асосий воситаларнинг қийматини
	Асосий воситаларнинг ҳолатини, ҳаракат кўрсаткичларини, уларни ўртасаноат, норматив ва прогноз қийматлари билан таққослаш.	Асосий воситалар ҳолати ва ҳаракати таҳлили
	-Асосий воситаларни ишлатишдан пул оқимларини режалаштириш ва прогнозлаштириш; -Асосий воситаларга инвестицияларнинг таркиби ва тузилмасини текшириш	Асосий воситаларнинг инвестицион таҳлили
Якуний босқич	Асосий воситалардан фойдаланиш самарадорлигини ҳисоблаш	Асосий воситалардан фойдаланиш самарадорлигини таҳлил қилиш
	Айрим омилларнинг асосий воситалардан фойдаланиш самарадорлигига таъсирини таҳлил қилиш	Пул маблағларини қайтаришнинг детерминистик омиллари таҳлили
	Асосий воситалардан фойдаланиш самарадорлигини статистик-иқтисодий таҳлил қилиш	Кўп факторли корреляцион-регрессион таҳлил, асосий воситалардан фойдаланиш самарадорлигини таҳлил қилиш

²³ Муаллиф томонидан ишлаб чиқилган.

Юқоридаги босқичларнинг натижаси якуний ҳужжат – аудиторлик ҳисоботини тайёрлаш раҳбариятга ва мулкдор вакилларига ва тақдим этиш ҳисобланади.

Бу босқичларнинг барчасида аудиторлик ташкилоти ўз иши – ички сифат назоратини амалга оширади.

ХУЛОСА

Хўжалик юритувчи субъектларда асосий воситалар ҳисоби ва аудитини халқаро стандартлар асосида такомиллаштириш бўйича олиб борилган тадқиқотлар натижасида қуйидаги хулосаларга келинди:

1. Асосий воситалар тушунчасининг ўрнига халқаро стандартлар талабларидан келиб чиқиб «Property, Plant and Equipment»ни ўзбек тилида «Мулк, машина ва ускуналар» деб номлаш ҳамда уларнинг ҳар бирининг таркибини белгилаш лозим: Тадқиқот жараёнида «Мулк, машина ва ускуналар»нинг таърифи ишлаб чиқилган. Ушбу таклифлар асосий воситаларга оид атамаларни Халқаро стандартларга мувофиқлаштиришга хизмат қилади.

2. Бизнинг амалиётга «адолатли (ҳаққоний) қиймат» тушунчаси ҳали тўлиқ кириб келмаган, кенг жорий этилмаган. Адолатли (ҳаққоний) қийматни аниқлайдиган фаол бозорлар, профессионал баҳолаш билан шуғулланадиган ташкилотлар фаолиятини ривожлантириш керак. ММУларни нафақат «1 январь ҳолати бўйича» қайта баҳолаш, балки бу санани ўз ҳисоб сиёсатида белгилаш ҳуқуқини корхоналарга беришни мақсадга мувофиқ, деб ҳисоблаймиз. Чунки, рақамли иқтисодиёт шароитида ММУларнинг маълум бир таснифи бўйича адолатли (ҳаққоний) қийматнинг ўзгаришини фақат субъектнинг ўзи белгилаши мумкин.

3. Хўжалик юритувчи субъектлар ва ташкилотлар учун ММУларни қайта баҳолаш жараёнини ўтказишда олти босқичдан иборат бўлган кетма-кетликни, ҳар бир босқичда амалга ошириладиган ишларни олдиндан белгилаб олиш қайта баҳолаш натижаларининг сифати ошишига хизмат қилади. ММУларни қайта баҳолаш натижасида улар қийматининг ошиши ташкилотнинг «бошқа умумлашган даромадлари» таркибида тан олишини талаб қилади. Бу даромадларни ҳисобга олиш учун амалдаги 21-сонли БХМСда алоҳида счетлар кўзда тутилмаган. Шу боис, ушбу Счетлар режасига «ММУни қайта баҳолашдан олинган бошқа умумлашган даромадлар» счетини киритиш керак.

4. Халқаро стандартлар талабларидан келиб чиқиб, корхоналарнинг молиявий ҳолати тўғрисидаги ҳисоботдан фойдаланувчиларга активлар таркиби тўғрисида ишончли ва батафсил ахборотни тақдим этиш мақсадида «Мулк, машина ва ускуналарнинг ҳаракати тўғрисида»ги ҳисоботнинг янги шакли таклиф этилди. Ушбу форматдаги ахборот бошқарувчилар томонидан сифатли қарорлар қабул қилишга асос бўлиб хизмат қилади.

5. Тадқиқот жараёнида асосий воситалар аудитини халқаро стандартларга мувофиқлаштириш мақсадида асосий воситалар аудитининг ахборот манбалари кўрсатиб берилди ҳамда асосий воситалар аудитида ҳисоботларни текшириш

босқичлари белгилаб олинди. Ушбу босқичларнинг ҳар бирида асосий воситалар аудитида таҳлилий амалларни қўллаш тавсия этилди. Ушбу тавсиялар Мулк, машина ва асбоб-ускуналар аудитини такомиллаштиришга хизмат қилади.

б.«Ўзбекнефтгаз» АЖ ва «Ўзқурилишматериаллари» уюшмаси асосий воситалар аудитида таҳлилий амалларни қўллашнинг мақсади, вазифаси, объекти, усули, ахборот базаси ва хулоса босқичлари жорий этилган.

**НАУЧНЫЙ СОВЕТ DSc.03/10.12.2019.I.16.01 ПО
ПРИСУЖДЕНИЮ УЧЕНЫХ СТЕПЕНЕЙ ПРИ ТАШКЕНТСКОМ
ГОСУДАРСТВЕННОМ ЭКОНОМИЧЕСКОМ УНИВЕРСИТЕТЕ**

**ТАШКЕНТСКИЙ ГОСУДАРСТВЕННЫЙ УНИВЕРСИТЕТ
ЭКОНОМИКИ**

РАХИМОВА ГУЗАЛБЕГИМ МУРАДОВНА

**СОВЕРШЕНСТВОВАНИЕ УЧЕТА И АУДИТА ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ
В СООТВЕТСТВИИ С МЕЖДУНАРОДНЫМИ СТАНДАРТАМИ**

08.00.08 – Бухгалтерский учет, экономический анализ и аудит

АВТОРЕФЕРАТ
диссертации на соискание ученой степени доктора философии (PhD)
по экономическим наукам

Ташкент – 2021

Тема диссертации доктора философии (PhD) зарегистрирована под номером B2019.4.PhD/Iqt1167 в Высшей аттестационной комиссии при Кабинете Министров Республики Узбекистан.

Диссертация выполнена в Банковско-финансовой академии Республики Узбекистан.

Автореферат диссертации на трех языках (узбекский, русский, английский (резюме)) размещен на веб-странице Научного совета (www.tsue.uz) и Информационно-образовательном портале «ZiyoNET» (www.ziyo.net).

Научный руководитель: **Илхамов Шавкат Исломович**
доктор экономических наук, доцент

Официальные оппонентлар: **Ибрагимов Абдугапур Каримович**
доктор экономических наук, профессор

Тўраев Абдурахим Нортожиевич
доктор экономических наук, доцент

Ведущая организация: **Андижанский институт сельского хозяйства и агротехнологий**

Защита диссертации состоится в _____ часов «___» _____ 2021 г. на заседании Научного совета DSc.03/10.12.2019.I.16.01 по присуждению ученых степеней при Ташкентском государственном экономическом университете. (Адрес: 100066, город Ташкент, ул. Ислама Каримова, д. 49. Тел: + 99871 239-28-72; факс: + 99871 239-43-51. e-mail: [tdiu@tdiu.uz](mailto:tdu@tdiu.uz))

С диссертацией можно ознакомиться в Информационно-ресурсном центре Ташкентского государственного экономического университета (зарегистрирована под номером _____). Адрес: 100066, город Ташкент, ул. Ислама Каримова, д.49. 49-уй, Тел.: +99871-239-28-71, факс: +99871-239-43-51, e-mail: tsue@tsue.uz.

Автореферат диссертации разослан «___» _____ 2021 года.

(реестр протокола рассылки №___ от «___» _____ 2021 года.

Н.Х. Жумаев

Председатель научного совета по присуждению ученых степеней, доктор экономических наук, профессор

Б.Т. Бердияров

Секретарь научного совета по присуждению ученых степеней, доктор экономических наук, доцент.

С.К. Худойкулов

Председатель научного семинара при научном совете по присуждению ученых степеней, доктор экономических наук, доцент

ВВЕДЕНИЕ (аннотация диссертации доктора философии (PhD) по экономическим наукам)

Актуальность и востребованность темы диссертации. В мировой экономике вопросы внедрения в бухгалтерский учет и аудит современных методов в целях владения достоверной информацией для принятия управленческих решений по эффективному использованию основных фондов предприятий требуют особого внимания. Данные источников указывают на рост объемов инвестиционных вливаний в основные средства. К примеру, только Международной Финансовой корпорацией (IFC) в 2020 году «несмотря на глобальные проблемы, связанные с COVID-19, в основные фонды бизнеса внесены инвестиции в размере 22 млрд. долларов США. Во многих зарубежных странах 60 процентов капитальных отчислений расходуется на приобретение оборудования»¹. Вместе с тем, в настоящее время нельзя сказать, что методы, применяемые в учете и аудите основных средств, а также данные, отражаемые в финансовых отчетах, полностью соответствуют требованиям инвесторов, менеджеров и других пользователей информации. По этой причине приведение системы бухгалтерского учета и отчетности в соответствие с требованиями международных стандартов, обеспечение достоверности, существенности и полноты информации на основе внедрения передовых методик учета и аудита продолжают оставаться актуальными вопросами.

В мировой науке серьезное внимание уделяется научным изысканиям, посвященным вопросам определения эффективности инвестиций в основные фонды для развития бизнеса, признания, оценки, классификации, учета и отражения в финансовых отчетах основных фондов, совершенствования их аудита. Как результат, сформированы универсальные требования к оценке и переоценке (последующей оценке) имущества (в том числе земли), зданий и сооружений, машин и оборудования, их отражению в финансовой отчетности по научной классификации, начислению основным средствам амортизации (износа), капитализации расходов, учету обесценения имущества и совершенствованию их аудита в соответствии с международными стандартами.

Узбекистане внедрены МСФО 16 (IAS 16) «Имущество, машины и оборудование» и международные стандарты аудита по основным средствам. Вместе с тем, в нашей стране еще не разработаны процедуры определения основных средств по международным стандартам, критерии их признания, классификации, периодической оценки имущества (земли), заводов, машин и оборудования, методы депрессии (начисления износа), учета обесценения, формы финансовой отчетности о движении основных средств и конкретные процедуры аудита. Необходимо принимать комплексные меры по «обеспечению необходимой информационной среды для иностранных инвесторов и расширения возможностей доступа к международным финансовым рынкам путем ускоренного перехода на международные стандарты финансовой

¹ https://www.ifc.org/wps/wcm/connect/corp_ext_content/ifc_external_corporate_site/annual+report/download

отчетности, а также совершенствования системы подготовки специалистов в области учета и аудита по международным стандартам»². Исходя из этого, в настоящее время проведение научных исследований по приведению в соответствие с международными стандартами учет основных средств и аудиторские процедуры можно признать как требование времени.

Данная диссертационная работа играет определенную роль в реализации задач, поставленных в Указе Президента Республики Узбекистан «О стратегии действий по пяти приоритетам развития Узбекистана в 2017-2021 годах» от 7 февраля 2017 года №4947, Постановлениях Президента Республики Узбекистан «О дополнительных мерах по переходу на международные стандарты финансовой отчетности» от 24 февраля 2020 года № ПП-4611, «О мерах по дальнейшему развитию аудиторской деятельности в Республике Узбекистан» от 19 сентября 2019 года № 3946, «О мерах по внедрению современных методов корпоративного управления в акционерных обществах» от 2 апреля 2015 года №4720, постановлениях Кабинета Министров Республики Узбекистан «Об утверждении Положения о порядке признания международных стандартов финансовой отчетности и текста пояснений к нему» от 24 августа 2020 года №507, «О внедрении критериев оценки эффективности деятельности акционерных обществ и других хозяйствующих субъектов с долей государства» от 28 июля 2015 года №207 и других нормативно-правовых актах, принятых в данной сфере.

Соответствие исследования приоритетным направлениям развития науки и технологий Республики Узбекистан. Диссертационная работа выполнена в соответствии с приоритетным направлением развития в республике науки и технологий I. «Духовно-нравственное и культурное развитие демократического и правового общества, формирования инновационной экономики»

Уровень изученности проблемы. Концептуальные основы учета долгосрочных активов, в том числе методологические особенности признания, оценки и отражения в финансовых отчетах «Имущества, машин и оборудования» исследованы Международной аудиторской организацией Price water house Coopers, учеными университетов Европы и США David Annand, Б.Нидлз, Wayne Bartlett, Raymond H.Peterson, Lúci, a Pérez-López, David Edgerton Fcpa³.

² Постановление Президента Республики Узбекистан от 24.02.2020 г. № ПП-4611 «О дополнительных мерах по переходу на международные стандарты финансовой отчетности».

³ David Annand. (Based on International Financial Reporting Standards). – Second Edition. – Athabasca: Valley Educational Services Ltd. Athabasca University, 2016. – 1008 p.; Kaplan PwC; ACCA В рамках Диплома ACCA «Финансы и Управление Бизнесом» «Финансовая Отчетность» Учебник.FinancialLimited, 2020; King Alfred M. Internal Control of Fixed Assets: A Controller and Auditor`s Guide. Wiley, 2011 -192 p.; Lúci, a PÉREZ-LÓPEZ, José A ABREU, Rute Property, plant and equipment: The case study of the railway sector in Portugal Recibido/Received: 29/04/2020 • Aprobado/Approved: 30/06/2020 • Publicado/Published: 23/07/2020. Raymond H. Peterson Accounting for Fixed Assets 2nd Edition; Б.Нидлз/ и др. Принципы бухгалтерского учета/Б.Нидлз, Х.Андерсон, Д.Колдуэлл. – М.:Финансы и статистика.2003. – 496 с.; Учебное пособие ACCA ДипИФР. Июнь, 2020.

Бухгалтерский учет, организация внутреннего аудита в акционерных обществах и методика их проведения, международные стандарты учета и финансовой отчетности, внутренний контроль и другие рассматривались в исследованиях российских ученых таких как В.Д.Андреев, Э.А.Аренс, Ю.А.Бабаев, А.М.Богомоллов, К.Друри, Г.Касьянова, О.С.Краснова, А.М.Богомоллов, В.В.Бурцев, Г.Касьянова, Г.Касьянова, А.К.Макальская, В.Ф.Палий, К.Друри, Т.Собуа, А.М.Сонин, Л.В.Сотникова, Т.Собуа, А.Д.Шеремет.⁴

В совершенствование учета и аудита основных средств в хозяйствующих субъектах внесли вклад работы отечественных ученых Н.Б.Абдусаломовой, К.Б.Ахмеджанова, Р.Д.Дусмуратова, Ш.И.Илхамова, И.Н.Исманова, Н.Ф.Каримова, Д.К.Кудбиева, И.Н.Кўзиева, Б.Ю.Мақсудова, М.Д.Маткаримова, С.У.Меҳмонова, А.Х.Пардаева, М.Қ.Пардаева, С.Н.Ташназарова, А.Ж.Туйчиева, К.Б.Уразова, Б.А.Хасанова, К.Х.Хотамова, Ш.Т.Эргашевой, К.Хотамова⁵.

⁴ Андреев В.Д. Внутренний аудит. Учебное пособие. – М.: Финансы и статистика, 2003. – 464 с.; Арэнс Э.А., Лоббек Дж.К. Аудит. пер. с англ. гл. ред. серии. UNCTC проф. Я.В.Соколов. – М.: Финансы и статистика, 2001. – 560 с.; Бабаев Ю.А., Петров А.М., Бухгалтерский учет. 6-е издание. Учебник. Проспект. 2018.; Богомоллов А.М. Внутренний аудит. Организация и методика проведения. – М.: Экзамен, 2000. – 192 с.; Бурцев В.В. Стандартизация внутреннего аудита в акционерном обществе. – М.: Аудитор, 2002. – 48 с.; Друри К. Управленческий и производственный учет. – М.: ЮНИТИ, 2002. – 312 с.; Касьянова Г.: Основные средства: бухгалтерский и налоговый учет. АБАК, 2019 й. 304 с. ISBN: 978-5-9748-0593-6; Краснова О.С., Сергеева Т.Ю., Основные средства организации. М.МФПА, 2011, – 160 с. ISBN: 978-5-902597-83-4 б. Макальская А.К. Внутренний аудит: учебно-практическое пособие. – М.: Дело и Сервис, 2001. – 112 с.; Палий В.Ф. Международные стандарты учета и финансовой отчетности. 3-е изд., испр. и доп. – М.: 2007. 456 с.; Собуа Т. Организация и методика внутреннего аудита хозяйствующих субъектов. Автореф. дисс. на соис. ученой степени к.э.н. Воронеж. 2009. – 23 с.; Сонин А.М. Внутренний аудит. Современный подход. – М.: Финансы и статистика, 2007. – 64 с.; Сотникова Л.В. Внутренний контроль и аудит. Учебник. – М.: Финстатинформ, 2000. – 239 с.; Шеремет А.Д., Суйц В.П. Аудит. Учебник. 5-е изд., перераб. и дополненное. – М.: ИНФРА-М, 2008. – 448 с.

⁵ Абдусаломова Н.Б. Бошқарув ҳисоби тизимида ички назорат ва бюджетлаштириш услубиятини такомиллаштириш. Иқтисодиёт фанлари доктори (DSc) диссертацияси автореферати. – Т.: 2019. 75-б.; Ахмеджанов К.Б. Хўжалик юритувчи субъектларда ички аудит методологиясини такомиллаштириш. и.ф.д. илмий даражасини олиш учун ёзилган дисс. автореф. – Т.: 2016. 42-б.; Дусмуратов Р.Д., Тулаев У.И. Молиявий ҳисобот: назарий, услубий ва амалий жиҳатлари. – Т.: «Extremum-Press», 2012, – 144 б.; Ибрагимов А.К., Каримов А.А. Хориж сармоялари бухгалтерия ҳисоби. – Т.: «Ўзбекистон», 1999. – 143 б.; Илхамов Ш.И. Амалий аудит. Дарслик. – Т.: Иқтисодиёт, 2018 й.; Исманов И.Н. Узоқ муддатли активларнинг бухгалтерия ҳисоби ва аудити методологиясини такомиллаштириш масалалари. и.ф.д. илмий даражасини олиш учун ёзилган дисс. автореф. Тошкент, 2009 й.; Каримов Н.Ф.Тижорат банкларида ички аудитни ташкил қилиш ва унинг услубиятини такомиллаштириш муаммолари: Дис. автореф. иқт. фан. д-ри. – Т.: 2007.; Кудбиев Д. Учет и анализ основных фондов в торговле в новых условиях хозяйствования: диссертация на соискание ученой степени доктора экономических наук Москва – 1991 г; Кўзиев И.Н. Иқтисодиётни модернизациялаш шароитида аудиторлик ҳисоботини тузиш ва умумлаштириш методологиясини такомиллаштириш.// и.ф.д. илмий даражасини олиш учун ёзилган дис. автореф. – Т.: 2017. – 70 б.; Мақсудов Б.Ю., Замоновий бошқарув ҳисобининг хўжалик юритувчи субъектларни ривожлантиришдаги роли / Иқтисодиёт ва таълим, 2012. №3. – 1-8-б.; Маткаримов Д., «Молиявий ҳисоб ва ҳисоботни молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартлари асосида такомиллаштириш»//и.ф.д. илмий даражасини олиш учун ёзилган дисс. автореф. – Т.: ТМИ, 2019. Меҳмонов С.У. Бюджет ташкилотларида бухгалтерия ҳисоби ва ички аудит методологиясини такомиллаштириш. и.ф.д. илмий даражасини олиш учун ёзилган дисс. автореф. – Т.: ТМИ, 2018.; Пардаев А.Х., Пардаева З.А. Бошқарув ҳисоби. Дарслик. – Т.: «Иқтисод-Молия». 2019 й. – 538 б.; Н.К.Ризаев. Внедрение международных стандартов (МСФО) в финансовых отчётах банков. Материалы МНПК «Актуальные вопросы совершенствования системы учета, анализа и аудита в организациях». 13 февраля 2014 г., ст. 207-211.; Пардаев М.Қ., Абдукаримов И.Т., Исроилов Ж.И., Исроилов Б.И. Корхоналарда молиявий ҳисоботлар таҳлили. Ўқув қўлланма. – Т.: Солиқ Академияси, 2009. – 76 б.; Ташназаров С.Н. Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартлари. Дарслик – Т. «Иқтисод-Молия», 2019; Туйчиев А.Ж.. Мажбуриятлар бухгалтерия ҳисоби ва таҳлилининг назарий методологик муаммолари. и.ф.д. илмий даражасини олиш учун ёзилган дисс. автореф. – Тошкент. 2011. 71-б.;

Однако следует отметить, что в исследованиях вышеназванных авторов не исследованы глубоко вопросы учета признания, последующей оценки, обесценения, распоряжения «имуществом (землей), заводами, машинами и оборудованием», совершенствования передовых методов аудита на основе международных стандартов, применения передовой зарубежной практики в нашей стране. Это, в свою очередь, обуславливает необходимость проведения научного исследования по данной теме, и определяет его цели и задачи.

Связь диссертационного исследования с планами научно-исследовательских работ высшего учебного заведения, где выполнена работа. Данная диссертационная работа выполнена в соответствии с планом научно-исследовательских работ Ташкентского государственного университета экономики №ФМ-6 на тему «Концептуальные направления развития бухгалтерского учета, Экономического анализа, аудита и статистики в условиях модернизации экономики Узбекистана».

Целью исследования является разработка предложений и рекомендаций по совершенствованию методов учета и аудита основных средств в хозяйствующих субъектах на основе международных стандартов.

Задачами исследования определены:

формирование нормативных основ для замены термина «основные средства» понятием «Имущество, машины и оборудование» в соответствии с международными стандартами с обоснованием критериев их оценки;

разработка рекомендаций по внедрению передового опыта по формированию себестоимости основных средств на основе их классификации;

исходя из требований международных стандартов, разработка методических правил определения первоначальной стоимости «Имущества, машин и оборудования» и последующей их оценки в моделях переоценки;

разработка рекомендаций по совершенствованию методов расчета амортизации (износа) к основным средствам и учета их обесценения;

совершенствование на основе международных требований структуры основных средств в «формах финансовой отчетности» (бухгалтерском балансе);

предложение новой формы «Отчета о движении имущества, машин и оборудования»;

разработка предложений по совершенствованию анализа эффективности использования основных средств;

разработка научно-практических рекомендаций по формированию и совершенствованию методики аудита основных средств на основе международных стандартов.

Уразов К.Б. Иқтисодийни эркинлаштириш шароитида бухгалтерия ҳисобининг концептуал масалалари. Монография. – Т.: Фан, 2005. – 236 б.; Хасанов Б.А. Бошқарув ҳисоби (Дарслик) / Хасанов Б.А., Хашимов А.А., – Б.м.: Т.:»Иқтисод-молия», 2005. – 306 с.; Хотамов К.Х., Иқтисодийни модернизациялаш шароитида асосий воситалар ҳисоби ва аудитини такомиллаштириш.//и.ф.д. илмий даражасини олиш учун ёзилган дисс. автореф. – Т.: ТМИ, 2019. Эргашева Ш.Т. Международные стандарты финансовой отчетности. Учебник. – Т.: ТГЭУ, 2021 г. – 310 стр.;

Объектом исследования являются хозяйствующие субъекты системы АО «Узбекнефтегаз» и ассоциации «Узкурилишматериаллари».

Предмет исследования составляют экономические отношения, возникающие в процессе совершенствования учета и аудита основных средств по международным стандартам.

Методы исследования. В диссертации использованы методы группировки, анализа и синтеза, индукции и дедукции, статистического, экономического анализа, экономико-математического анализа, дисконтирования.

Научная новизна исследования заключается в следующем:

разработаны критерии «признания», «справедливой (достоверной)» и «дисконтированной» стоимости при оценке имущества, машин и оборудования;

предложено включить в учетную политику АО «Узбекнефтегаз» последовательность периодической оценки первоначальной и переоцененной стоимости «имущества, завода, машин и оборудования»;

разработана форма отчета «О движении имущества, завода, машин и оборудования» для хозяйствующих субъектов;

предложены этапы проведения в хозяйствующих субъектах аналитических процедур аудита «имущества, завода, машин и оборудования» путем полноценного применения фиксированных форм.

Практические результаты исследования заключаются в следующем:

предложены критерии признания имущества, машин и оборудования в соответствии с международными стандартами и их классификация;

разработаны модели последующей оценки основных средств по их первоначальной и переоцененной стоимости;

предложена структурная форма консолидированной отчетности «О движении имущества, завода, машин и оборудования»;

предложено включить в общий план организации аудиторской проверки основных средств по международным стандартам и в типовую форму программы перечень аудиторских процедур и меры по устранению ошибок и недостатков в проводимых аудиторских процедурах.

Достоверность результатов исследования определяется тем, использованные в исследовании фундаментально-теоретические подходы, методы и теоретические материалы получены из официальных статистических источников, из справочных материалов Министерства финансов Республики Узбекистан, а также тем, что они основаны на данных учетной политики и финансовых отчетов АО «Узбекнефтегаз» и ассоциации «Узкурилишматериаллари».

Научная и практическая значимость результатов исследования. Научная значимость полученных результатов обусловлена тем, что разработанные в ходе выполнения диссертации предложения могут быть использованы в учебниках по бухгалтерскому учету и аудиту и в нормативных документах, способствовать совершенствованию в хозяйствующих субъектах практики признания, оценки и учета основных средств на основе международных стандартов.

Практическая значимость исследования определяется тем, что разработанные рекомендации будут способствовать учету и аудиту имущества, машин и оборудования в хозяйствующих субъектах по МСФО, отражению основных средств по их фактической стоимости, подготовке отчетности, соответствующей потребностям пользователей финансовой информации.

Внедрение результатов исследования. Научные результаты, полученные в ходе исследования по совершенствованию учета и аудита основных средств в соответствии с международными стандартами:

Предложение о внедрении критериев «признания», «справедливой (фактической)» и «дисконтированной» стоимости при оценке имущества, машин и оборудования нашло свое отражение в Постановлении Президента Республики Узбекистан «О дополнительных мерах по переходу на международные стандарты финансовой отчетности» от 24 февраля 2020 года № ПП-4611 (Справки Министерства финансов Республики Узбекистан от 23 марта 2021 года № 17-01-37/87-681, АО «Узбекнефтегаз» от 2 апреля 2021 года № 295/86). Внедрение данного предложения в практику способствовало повышению эффективности мер по приведению в соответствие с международными стандартами процедур оприходования имущества, машин и оборудования по справедливой стоимости путем их оценки по международным стандартам, порядка их вычета при начислении амортизации;

Предложение о включении в учетную политику АО «Узбекнефтегаз» последовательность периодической оценки первоначальной и переоцененной стоимости «имущества, завода, машин и оборудования» нашло свое отражение в учетной политике АО «Узбекнефтегаз», утвержденной приказом № 201 от 15 июня 2020 года (Справка АО «Узбекнефтегаз» № 295/86 от 2 апреля 2021 года). В результате применения данного предложения учет «имущества, машин и оборудования» по первоначальной и переоцененной стоимости в АО «Узбекнефтегаз» и его субъектах увеличил их годовой доход за 2020 год на 12,7%;

предложение о совершенствовании отчетности путем включения данных о форме консолидированной отчетности «О движении имущества, завода, машин и оборудования» и структурная форма консолидированной отчетности «О движении имущества, завода, машин и оборудования» нашло свое отражение в Постановлении Президента Республики Узбекистан «О дополнительных мерах по переходу на международные стандарты финансовой отчетности» от 24 февраля 2020 года № ПП-4611 (Справки Министерства финансов Республики Узбекистан от 23 марта 2021 года № 17-01-37/87-681, АО «Узбекнефтегаз» от 2 апреля 2021 года № 295/86, ассоциации «Узкурилишматериаллари» от 15 марта 2021 года № 22/325). В результате внедрения в практику данного предложения достигнута высокая достоверность, полнота и объективность данных отчетов хозяйствующих субъектов «О движении имущества, завода, машин и оборудования»;

предложены этапы проведения в хозяйствующих субъектах аналитических процедур аудита «имущества, завода, машин и оборудования» путем полноценного применения фиксированных форм. Данное предложение отразилось в Постановлении Президента Республики Узбекистан «О дополнительных мерах по переходу на международные стандарты финансовой отчетности» от 24 февраля 2020 года № ПП-4611 и «О мерах по дальнейшему развитию аудиторской деятельности в Республике Узбекистан» от 19 сентября 2019 года № 3946 (Справки Министерства финансов Республики Узбекистан от 23 марта 2021 года № 17-01-37/87-681, АО «Узбекнефтегаз» от 2 апреля 2021 года № 295/86, ассоциации «Узкурулишматериаллари» от 15 марта 2021 года № 22/325). Практическое применение данного предложения будет способствовать повышению качества аудита, обеспечению обоснованности аудиторских заключений и повышению достоверности информации в финансовой отчетности.

Апробация результатов исследования. Основные результаты диссертации обсуждены на 2 республиканских и 3 международных научно-практических конференциях.

Опубликованность результатов исследования. По теме диссертации всего опубликованы 15 научных работ, в том числе 10 научных статей в научных изданиях, рекомендованных Высшей аттестационной комиссией для опубликования основных научных результатов диссертаций, из них 5 – в зарубежных журналах.

Структура и объем диссертации. Структура диссертационной работы состоит из введения, трех глав, заключения, списка использованной литературы и приложений. Объем диссертации состоит из 130 страниц.

ОСНОВНОЕ СОДЕРЖАНИЕ ДИССЕРТАЦИИ

Во введении диссертации обоснованы актуальность и значение исследования, определены его цель и основные задачи, объект и предмет диссертации, показано соответствие приоритетным направлениям развития науки и технологий в Республике Узбекистан, обоснована научная новизна и изложены практические результаты, раскрыты научное и практическое значение полученных результатов, представлены данные об апробировании результатов исследования, опубликованных работах, объеме и структуре диссертации.

В первой главе диссертации «**Теоретические и методические основы учета и аудита основных средств в условиях цифровой экономики**» дано определение основным средствам как объекту учета и аудита, раскрыты вопросы классификации «Имущества, машин и оборудования». Вопросы методов, способов и методики учета и аудита основных средств изучались многими учеными. В диссертационной работе с теоретической и практической позиций изучались внедрение в практику международного стандарта

финансовой отчетности (IAS) 16 «Имущество, машины и оборудование», методические основы учета, анализа и аудита. В экономической практике часто термин «основное средство» идентифицируется с такими понятиями как «основные фонды» и «основной капитал», в результате появляются различные взгляды и толкования. В таблице 1 приведены различные определения «основных средств» разных ученых.

Таблица 1

Определения «Основных средств» а трактовке разных авторов⁶

Автор	Определение термина «Основные средства»
В.К.Скляренок, В.М.Прудникова⁷	Основные средства – совокупность производственных, материальных ценностей, участвующих в производственном в процессе на протяжении долгого времени и сохраняющих за весь этот период свою естественную материальную форму, по мере износа, стоимость основных средств уменьшается и переносится на себестоимость путем амортизации [стр.49]
В.Ф. Гарбузов⁸	Основные средства – денежные средства, вложенные (внесенные) в основные фонды [стр.385]
Л. Кураков⁹	Основные средства – средства труда производственного и непромышленного назначения (здания, сооружения, машины и механизмы, инвентарь, транспортные средства) [стр. 51]
Л.А. Аюпова¹⁰	Основные средства участвуют в процессе производства материальных благ, сохраняя при этом свою материальную форму, и в виде амортизации переносят свою стоимость на продукты производства [стр. 13]
М.З. Пизенгольц¹¹	Основные средства – средства труда, используемые человеком для удовлетворения своих потребностей как воздействие им на объекты труда [стр. 60]
И.Н.Исманов¹²	Основные средства – материальные активы, используемые предприятием в течение долгого периода времени в процессе производства при ведении хозяйственной деятельности, выполнения работ, оказания услуг или в целях реализации административных и социально-культурных задач
А.Шакаров	Основные средства – промышленные здания, сооружения, силовое и сельскохозяйственное машиностроение, производственное оборудование, транспортные средства и др.

⁶ Разработано автором.

⁷ Скляренок В.К., Прудников В.М. экономика предприятия, изд. 2. Издательство: Инфра-М, 2019 г. 256 стр.

⁸ Финансово-кредитный словарь: [В 3 т.] / Гл. ред. В. Ф. Гарбузов 2-е изд. – М.: Финансы и статистика, Том-1 Т.:Сост. В. К. Сенчагов и др. 2005 г. – 900 с

⁹ Кураков Л.П. Экономика и право: большой толковый словарь-справочник. – М.: Вуз и шк., 2003 (Чебоксары : РГУП ИПК Чувашия). – 866 с.

¹⁰ Аюпова Л.А. Эволюция понятия основных средств в России. Л.А. Аюпова//В сборнике: Бухгалтерский учет, анализ и аудит в современных условиях: Материалы Всероссийской заочной научно-практической конференции. – 2017. – С. 13-19

¹¹ Пизенгольц М.З. Бухгалтерский учет в сельском хозяйстве [Текст] / М.З. Пизенгольц. – М.: Инфра-М, 2014. – 520 с.

¹² Исманов И.Н. Узоқ муддатли активларнинг бухгалтерия ҳисоби ва аудити методологиясини такомиллаштириш масалалари: и.ф.д. илмий даражасини олиш учун дис. авторефати. Тошкент: БМА – 2009. – 33 б.

Экономическая сущность и место основных средств в производственной и непроизводственной сферах всегда были темой для обсуждения среди ученых и специалистов в области экономики в целом и бухгалтерского учета в частности. Отечественными учеными-экономистами также изучались различные аспекты учета основных средств. Так, Э.Гадоев, Н.Хасанов и Л. Югай основные фонды определяют как «комплекс материальных и нематериальных активов». А.Шакаров относит к основным средствам промышленные здания, сооружения, силовое и сельскохозяйственное машиностроение, производственное оборудование, транспортные средства и др.

МСФО (IAS) 16 называется «Имущество, машины и оборудование» (Property, Plant and Equipment). Данный стандарт в различных источниках переводится по разному: «Учет имущества, заводов и оборудования», «Учет имущества, машин и оборудования» или «Земельная собственность, заводы и оборудование», «Имущество, устройства и оборудование» (рис.1).

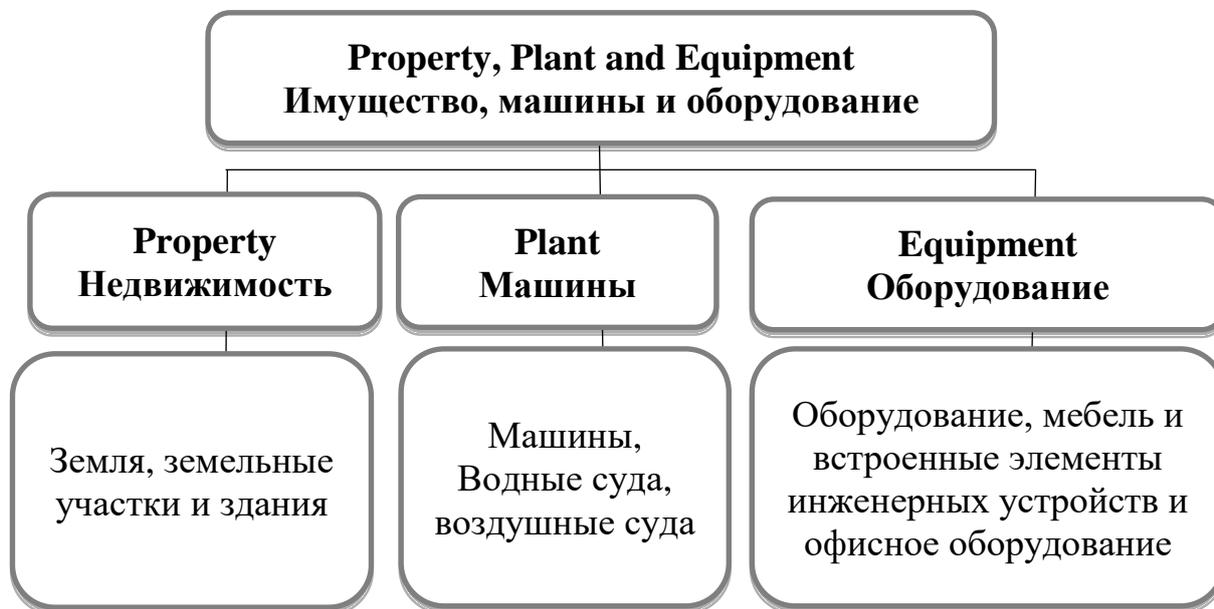


Рис.1. Содержание термина «Имущество, машины и оборудование»

С.У.Мехмонов свои рекомендации по отдельным объектам бухгалтерского учета в бюджетных организациях приводит основываясь на Стандартах бюджетного учета «Основные средства»¹³.

Логическим продолжением МСФО (IAS) 16 «Основные средства» является 17 IPSAS (Международный стандарт бухгалтерского учета в государственной секторе) Property, Plants, and Equipment, предназначенный для организаций госсектора. Он называется также конвергенцией МСФО (IAS) 16 «Основные средства».

В соответствии с МСБУ 16 (IAS): Property - Имущество - земля, земельные участки и здания; Plant- Заводы, машины – подземные, надземные,

¹³ С.У.Мехмонов. Совершенствование методологии бухучета и внутреннего аудита в бюджетных организациях. Автореферат диссертации на соискание степени доктора экономики (DSc). ТФИ. 2018 г. с.24.

воздушные и водные транспортные средства; Equipment – Оборудование, Мебель и встроенные элементы инженерных устройств и офисное оборудование. (рис.2)

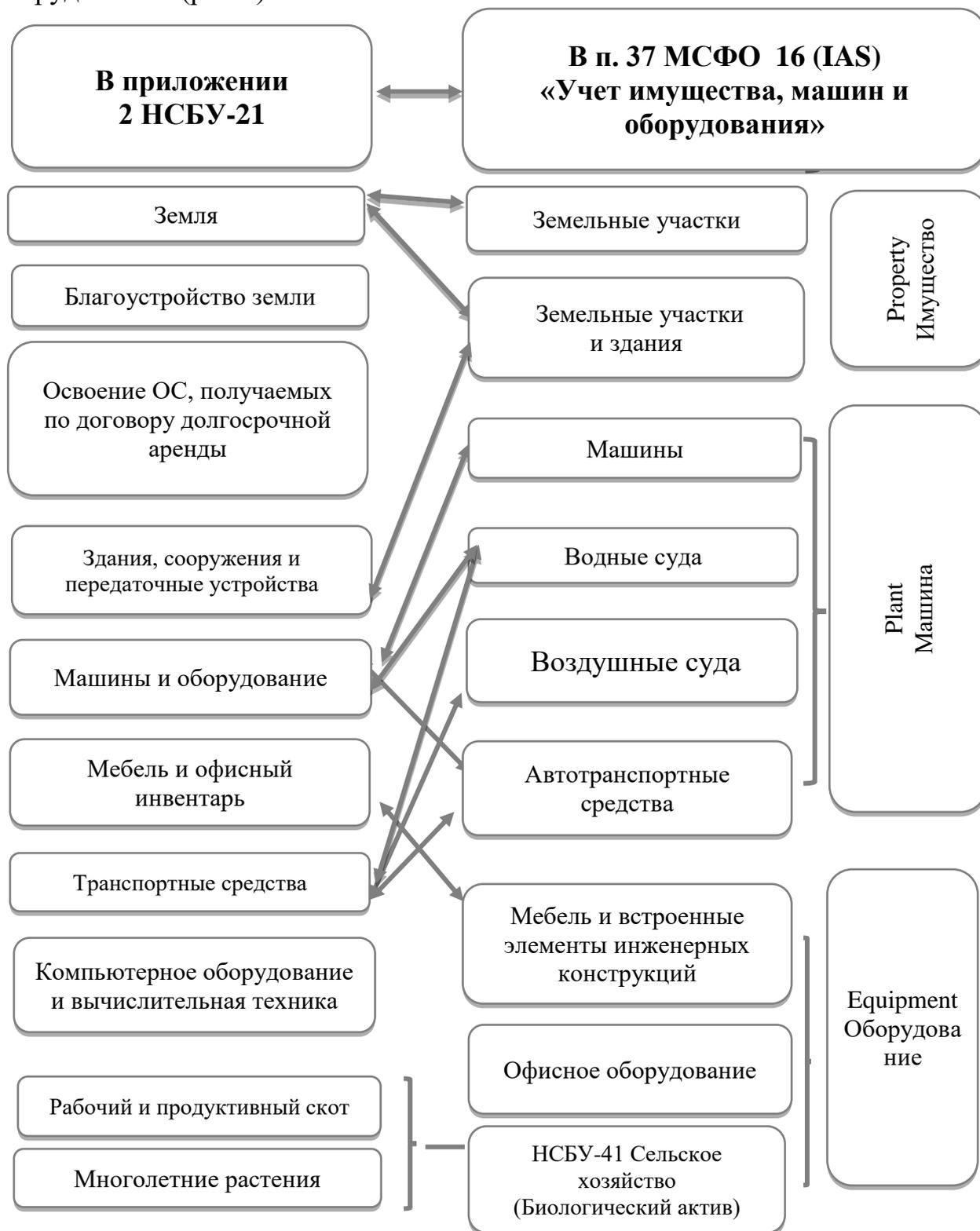


Рис.2. Классификация основных средств по национальным и международным стандартам¹⁴

¹⁴ Составлено автором

Ученый-экономист С.Н.Ташназаров основываясь на мнениях западных ученых впервые предложил использовать вместо термина «основные средства», то есть «fixed assets», понятие «Имущество, завод и оборудование», или «Property, Plants, and Equipment» (официальное сокращение PP&E).

При применении долгосрочных активов, в МСБУ в основном используется термин «fixed assets – основные средства».

В структуре долгосрочных материальных активов весомую долю составляют такие активы как «Имущество, здания и сооружения», «Машины и оборудование», остановимся на вопросах их определения, расчета их себестоимости и отражения в бухучете и финансовой отчетности¹⁵.

Важное значение для бизнеса имеют данные бухгалтерского учета основных средств по МСФО, стоимость активов и обязательства, сроки их полезного использования, определение стоимости их обесценения, определение метода начисления амортизации (износа) на внеоборотные активы, определение стоимости по договору подряда строительства.

В соответствии с МСБУ-16, основные средства должны отвечать следующим требованиям:

не ожидается, что актив в будущем будет продано предприятием;

предполагается, что организация в будущем получит экономическую выгоду от использования этого объекта;

ожидается использование объекта больше 12 месяцев;

используются для производства или доставки товаров и услуг, передачи другим подрядчикам в лизинг или используются в управленческих целях.

При учете основных средств как в МСФО-16, так и в НСБУ-5 урегулированы 4 важных вопроса: признание актива, определение балансовой стоимости, определение метода начисления амортизации и признание результата обесценения как убытка (рис.3).



Рис.3. Основные принципы учета имущества, машин и оборудования

В пункте 26 НСБУ-21 указано, что амортизация не начисляется по автомобильным дорогам общего пользования и сооружениям благоустройства города, подведомственным хокимиятам. Также износ не начисляется на земельные участки и иные объекты природопользования (вода, недра и другие

¹⁵ Anthony, Robert Newton. Accounting principles /Robert N. Anthony, James S. Reece, D.B.A. – 7th edition, Irwin, 1995. 686 p.

природные ресурсы), указанные в пункте 1 части 2 статьи 306 Налогового кодекса; на объекты материального культурного наследия, указанные там же в пункте 6; на автомобильные дороги, тротуары, бульвары, скверы общего пользования, сооружения благоустройства, находящиеся в ведении органов государственной власти на местах, указанные в пункте 7. Не начисление амортизации на эти объекты приведет к их физическому разрушению, уничтожению. Они утратят функциональность из-за невозможности проведения их ремонта. Стоимость этих объектов резко возрастет в результате инфляции или восстановительной стоимости. Дороги, находящиеся в государственном ведении, учитываются в номинальной стоимости и остаются вне внимания.

Такая ситуация обусловлена тем, что основные средства не отвечают требованиям, предъявляемым к активам. Так, объекты культурного наследия могут быть охраняемыми только тогда, если они находятся под защитой ЮНЕСКО. Имуущество, машины и оборудование в соответствии с МСФО также не отвечают параметрам признания их в качестве актива.

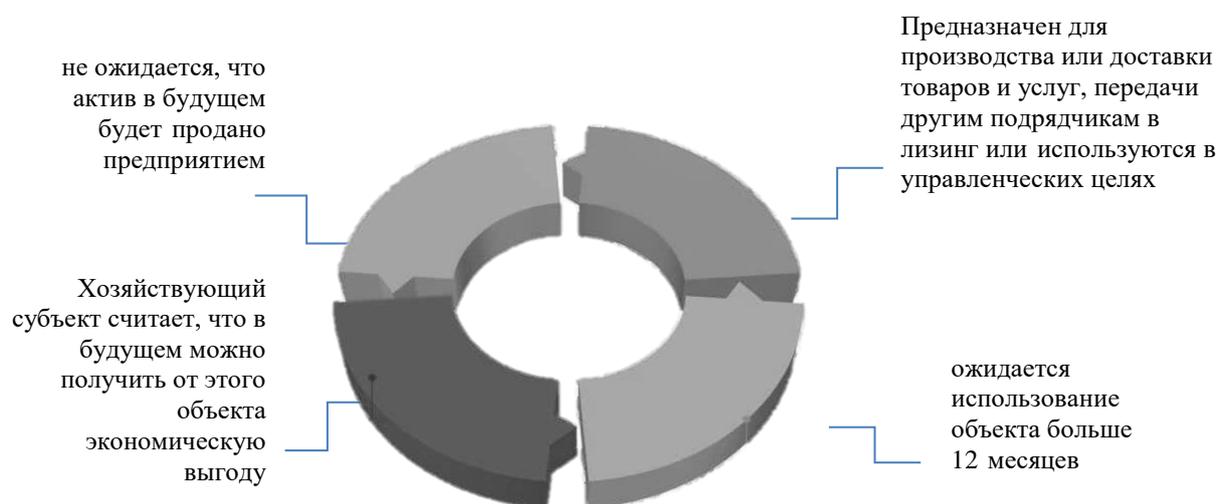


Рис. 4. Условия признания основных средств в качестве актива¹⁶

Условия признания основных средств в качестве актива приведены на рис. 4. В международном и национальном стандартах, а именно, в МСФО 16 «Имуущество, машины и оборудование» и в 5-НСБУ «Основные средства» приведены совершенно разные определения материальных активов, это можно увидеть в таблице 2.

в соответствии с НСБУ №5 срок полезного использования основных средств не должен превышать одного года, а стоимость должна превышать пятидесятикратный размер базовой расчетной величины. В МСБУ-МСФО 16 таких ограничений стоимости нет. Для признания основных средств они должны отвечать требованиям, предъявляемым к активам, то есть в будущем

¹⁶ Составлено автором на основе монографических исследований.

приносить доход и не предназначаться для реализации предприятием. Срок полезной службы актива должен превышать 12 месяцев – уже здесь можно увидеть расхождения в двух стандартах. Только это уже подтверждает, что «Основные средства» или «Имущество, машины и оборудование» являются долгосрочными активами.

Таблица 2

Отличительные признаки МСФО 16 «Имущество, машины и оборудование» и НСБУ №5 «Основные средства» в части признания активов¹⁷

Нормативный акт	МСФО 16	5 -НСБУ
Наименование стандарта	Property, Plant and Equipment – Имущество, машины и оборудование	Основные средства
Актив	Материальный актив	Материальный актив
Признание в качестве актива	Организация считает, что в будущем от этого объекта можно получить экономическую выгоду	✗
	Ожидается использование более 12 месяцев	Ожидается использование более 12 месяцев
	использование для производства или доставки товаров и услуг, передачи другим подрядчикам в лизинг или в управленческих целях.	✗
	Не ожидается реализация этих активов предприятием в будущем	✗
	✗	Предметы стоимостью более пятидесятикратного размера базовой расчетной величины
	✗	Руководитель предприятия имеет право устанавливать на отчетный год меньший предел стоимости предметов для их учета в составе основных средств

Обобщая вышесказанные можно заключить, что МСБУ 16 «Имущество, машины и оборудование», так же как и другие международные стандарты, нужно официально принять в Узбекистане на законодательном уровне. В эпоху глобальной интеграции необходимо внести ясность не только в название стандарта, но и в его основную терминологию. Вместе с тем, при сближении

¹⁷ Составлено на основе НСБУ №5 и МСБУ 16н.

показателей международного стандарта и НСБУ необходимо учитывать особенности Узбекистана.

Вторая глава диссертации «**Бухгалтерский учет основных средств и вопросы его адаптации к международным стандартам**» исследованы вопросы периодической переоценки имущества, завода, машин и оборудования и отражения ее результатов в бухгалтерском учете, отражения в отчетах убытка от обесценения основных средств и его стоимости, а также составления отчета «О движении имущества, машин и оборудования».

В МСБУ 16 дано следующее определение: «Имущество, машины и оборудование – материальные активы, которые:

(а) предназначены для использования в процессе производства или поставки товаров и предоставления услуг, при сдаче в аренду или в административных целях;

(б) предполагаются к использованию в течение более чем одного периода».

В МСБУ 16 «Имущество, машины и оборудование» (ИМО) предусматривается применение для периодической оценки двух моделей:

модель учета по первоначальной стоимости;

модель учета по переоцененной стоимости.

ИМО учитываются по своей первоначальной стоимости за вычетом сумм накопленной амортизации и накопленных убытков от обесценения. Это называется балансовой или остаточной стоимостью ИМО.

Здесь следует особо отметить, что в нашей практике накопленная амортизация подлежит вычету от первоначальной стоимости основных средств, а сумма накопленных убытков от обесценения не подлежит вычету. Поэтому, в целях сближения бухгалтерского учета к международным стандартам целесообразно учитывать накопленный убыток от обесценения.

первоначальная стоимость объектов «Имущества, машин и оборудования» включает:

(а) цену его покупки, включая импортные пошлины и невозмещаемые налоги на покупку, за вычетом торговых скидок и уступок;

(б) все затраты, непосредственно относящиеся к доставке актива до предусмотренного местоположения и приведению его в состояние, необходимое для эксплуатации в соответствии с намерениями руководства организации;

(с) первоначальную расчетную оценку затрат на демонтаж и удаление объекта основных средств и восстановление занимаемого им участка, в отношении которых организация принимает на себя обязанность либо при приобретении этого объекта, либо вследствие его использования на протяжении определенного периода для целей, отличных от производства запасов в течение этого периода.

Примерами непосредственно относящихся затрат являются:

(а) затраты на вознаграждения работникам, возникающие непосредственно вследствие строительства или приобретения объекта основных средств;

(b) затраты на подготовку площадки;

(c) первоначальные затраты на доставку и проведение погрузочно-разгрузочных работ;

(d) затраты на установку и монтаж;

(e) затраты на проверку надлежащего функционирования актива, оставшиеся после вычета чистых поступлений от продажи изделий, произведенных в процессе доставки актива до предусмотренного местоположения и приведения его в требуемое состояние (например, образцов, полученных в процессе тестирования оборудования);

(f) суммы вознаграждения за оказанные профессиональные услуги.

При учете ИМО по переоцененной стоимости требуется соблюдение следующих положений стандарта (таблица 3).

Таблица 3

Принципы отражения имущества, машин и оборудования по переоцененной стоимости¹⁸

п.п.	Требования	Основание
1	После признания ИМО в качестве актива справедливая (достоверная) стоимость должна быть надежно оценена	п. 31 МСБУ 16
2.	Переоценка должна производиться с достаточной регулярностью, чтобы не допустить существенного отличия балансовой стоимости от справедливой (достоверная) стоимости. Частота проведения переоценки зависит от изменения справедливой стоимости	п. 34 МСБУ 16
3.	Справедливая (достоверная) стоимость ИМО должна соответствовать справедливой стоимости по состоянию на дату окончания отчетного периода	п. 31 МСБУ 16
4.	Справедливая (достоверная) стоимость Земли, заводов, зданий соответствует рыночной стоимости, определенной профессиональными оценочными организациями. В качестве справедливой (действительной) стоимости машин и оборудования обычно применяют рыночные цены	п.16 МСБУ 13
5.	При проведении переоценки сумма убытка от накопленной амортизации и обесценения относится на снижение первоначальной стоимости основных средств, затем данная сумма переоценивается до уровня их справедливой (достоверной) стоимости	п. 35 МСБУ 16
6.	По ИМО, справедливую (достоверную) стоимость которых невозможно определить, разрешается определить ее на основе стоимости, скорректированной на сумму амортизации. При этом, справедливую стоимость нужно отразить после вычета накопленной амортизации из первоначальной стоимости.	п. 3 и п.16 МСБУ 13
7.	Если переоценивается отдельный объект ИМО, то переоценке подлежат все ИМО, относящиеся к тому же классу основных средств, что и данный актив.	п. 36 МСБУ 16

¹⁸ Составлено автором.

Как видно из этих положений, ИМО должны переоцениваться в случаях, если существенно изменяется их справедливая стоимость. Определение справедливой (достоверной) стоимости активов осуществляется в соответствии с МСБУ 13 «Оценка справедливой (достоверной) стоимости». В отличие от правил, действующих в нашей практике, правила данного Международного стандарта позволяют предприятию самому самостоятельно определять переоцененную стоимость ИМО. При этом основным условием является «возникновение существенного различия между остаточной стоимостью и рыночной стоимостью». Если возникла существенная разница, значит, руководство организации обязано принять решение о переоценке активов. В настоящее время для того чтобы внедрить в практику данное требование, следует провести работы сразу в нескольких направлениях:

Во-первых, термин «справедливая (достоверная) стоимость» еще в нашу практику полностью не вошла, широко не применяется. Вместо справедливой стоимости обычно используется текущая стоимость. Необходимо развивать активные рынки, которые определяют справедливую (достоверную) стоимость, а также деятельность профессиональных оценочных организаций. Ибо основным критерием перехода к МСФО является отражение активов и обязательств компаний по справедливой (достоверной) стоимости.

Во-вторых, в соответствии с порядком, установленным в нашей стране, начиная с 1 января 2014 года малым предприятиям нужно было проводить обязательную переоценку каждые три года, а другим предприятиям – ежегодно. **1 января 2021 года обязательно переоценка основных средств отменена.** «Решение о проведении или не проведении переоценки основных фондов по состоянию на 1 января 2021 года для целей бухгалтерского учета за 2021 год руководство предприятия принимает самостоятельно в соответствии с учетной политикой». Это свидетельствует о том, что работы по внедрению Международных стандартов и созданию для этого благоприятных законодательных условий уже ведутся.¹⁹

В связи с этим, по нашему мнению, целесообразно предоставлять предприятиям право не только принять самостоятельное решение о проведении переоценки «по состоянию на 1 января», но и установить эту дату в своей учетной политике. Так как в условиях рыночной экономики в конкретной классификации ИМО периодичность изменения справедливой (достоверной) стоимости можно определять только самой организацией.

В третьих, в соответствии с действующим порядком «Индексный метод переоценки основных фондов требует применения индексов, подготовленных органами статистики по состоянию на 31 декабря и официально опубликованных в СМИ республики. При переоценке основных средств этим методом в их бухгалтерском учете сумма износа, определенная на дату проведения переоценки *(в том числе по объектам, на которые полностью*

¹⁹ Разработка автора на основе МСБУ 16.

начислен износ) умножается на соответствующие индексы». Теперь нужно продумать и вопрос применения индексного метода. По нашему мнению, определить степень изменения справедливой стоимости на государственном уровне по каждому классу ИМО, имеющихся в конкретном предприятии, представляется сложным. И в этом вопросе нужно дать предприятиям самостоятельность. В условиях рыночной экономики нам необходимо перейти на такой порядок, при котором справедливую (достоверную) стоимость определяют на основании данных активного рынка, в том числе товарно-сырьевых бирж, товарных бирж, сведений о ценах на конкретные активы (прайсы) или на основании цен, указанных в заключенных с профессиональными оценочными организациями договорах. Это и есть требование МСБУ, требование сегодняшней цифровой рыночной экономики.

В настоящее время важно в учетной политике организаций разработать последовательность переоценки ИМО с учетом требований стандарта МСБУ 16 «Имущество, машины и оборудование». Мы предлагаем следующую последовательность при проведении переоценки ИМО для предприятий и организаций нашей страны (рис.5).



Рис. 5. Последовательность проведения переоценки ИМО²⁰

²⁰ Составлено автором

Как видно из рисунка 5, процесс переоценки целесообразно проводить в определенной последовательности. Организация процесса переоценки входит в обязанности не только работников финансовых отделов и бухгалтерии, но и всей системы управления. В задачи управленческого персонала также относятся определение справедливой (достоверной) стоимости ИМО и тестирование обесценения активов. Если мы не будем уделять достаточного внимания системе оценки, то не сможем обеспечить составления финансовой отчетности на основе МСФО. Одним из основных условий перехода к МСФО – переход к справедливой, то есть достоверной стоимости. Так как, как уже отмечали выше, финансовая отчетность основывается на справедливой стоимости.

В МСБУ 16 также определены правила по отражению результатов переоценки в бухгалтерском учете.

Процедуру отражения в бухгалтерском учете результатов последующей переоценки ИМО рассмотрим на конкретном примере.

В отчете о финансовом состоянии информацию об имуществе (земле), здании, машин и оборудовании можно представить в следующем формате.

Таблица 4

Отражение в отчете о финансовом положении имущества, зданий, машин и оборудования

Наименование показателя	Код строки	На начало отчетного года	На конец отчетного года
1	2	3	4
Долгосрочные активы			
Долгосрочные активы, всего (040+050+060):	010		
Первоначальная стоимость имущества (земли), зданий, машин и оборудования (021+022+023+024+025+026), в том числе:	020		
Земля и благоустройство земли	021		
Здания и сооружения	022		
Водные и воздушные суда	023		
Автотранспортные средства	024		
Машины и оборудование	025		
Мебель, офисное оборудование и инвентарь	026		
Накопленная амортизация	030		
Балансовая стоимость имущества (земли), зданий, машин и оборудования (020-030)	040		
Неустановленное оборудование	050		
Незаконченные капитальные вложения	060		

Бухгалтерский баланс классов «Имущество (земля), здание, машины и оборудование» разработан в соответствии с международными стандартами.

По нашему мнению, полученные выводы по сближению международных стандартов и национальных стандартов на основе изучения зарубежного опыта имеют как теорическое, так и практическое значение. Расходы, не связанные с основной деятельностью, признаются в Убытки «(Losses)». В национальных стандартах предусматривается, что если от продажи Имуущества, Машин и Оборудования предприятие получает прибыль, она учитывается на счете «иные доходы от основной деятельности», а если получает убыток – на счете «другие операционные расходы». Представляется, что эти термины также нужно согласовать друг с другом.

Компания данные в отчете о финансовом состоянии сравнивает с данными о движении основных средств. Для этого целесообразно составить внутреннюю отчетность О движении имущества, машин и оборудования (таблица 5).

Таблица 5

Внутренняя отчетность об имуществе, машин и оборудования²¹

	Строка	Здания и сооружения	Машины и оборудование	Транспортные средства	Незаконченное строительство	Всего
Первоначальная стоимость в начале периода	010	XXX	XXX	XXX	XXX	XXX
Покупка	020	XXX	XXX	XXX	XXX	XXX
Переоценка	030	XXX	XXX	XXX	-	XXX
Вывод с учёта (распоряжение)	040	XXX	XXX	XXX	-	XXX
Проведено незаконченное строительство	050	XXX			(XXX)	
Первоначальная стоимость в конце периода (31.12.19) (010+020+030+-040+(-)050)	060	XXX	XXX	XXX	-	XXX
Накопленная депресиация и обесценение на начало периода (01.01.19)	070	XXX	XXX	XXX	-	XXX
Корректировка ошибок	080		XXX			XXX
Годовая депресиация	090	XXX	XXX	XXX		XXX
Корректировка на депресиацию при переоценке	100	XXX	XXX	XXX		XXX
Убыток от обесценения 31.12.19	110		XXX			XXX
Всего 31.12.19 (070+(-) 080+090+(-)110)	120	XXX	XXX	XXX		XXX
Остаточная балансовая стоимость на начало периода (010-070)	130	XXX	XXX	XXX		XXX
Остаточная балансовая стоимость на конец периода (060-120)	140	XXX	XXX	XXX		XXX
Сравнение: по отчетным данным о финансовом состоянии на конец периода (01.12.19)	150	XXX	XXX	XXX		XXX

²¹ Переработано автором

Аналитические действия на этапе планирования аудита основных средств состоят из оперативного анализа форм финансовой отчетности, где отражаются связанные с основными средствами показатели. Для определения неуточненных отчетных показателей проверяется и анализируется сопоставимость экономических показателей по основным средствам.

Аудиторы рекомендуют применять в ходе проведения аудита основных средств следующие аналитические действия в три этапа: планирование, проведение аудита и завершение аудита (таблица 6).

Таблица 6

Применение аналитических процедур в каждом этапе аудита основных средств²²

Этапы аудита	Состав аналитических процедур	Аналитические действия при аудите основных средств
Планирование аудита	Оперативный анализ форм финансовой отчетности, которые отражают показатели, связанные с основными средствами	Перекрестная проверка форм отчетности
Выполнение	-определение доли основных средств в составе долгосрочных активов; -Анализ динамики основных средств; -сравнение расчетных показателей по основным средствам со средневзвешенными по региону и промышленности.	Анализ динамики и состава основных средств
	Качественная оценка основных средств, оценка их стоимости	Оценка стоимости основных средств
	Сравнение показателей состояния и движения основных средств со средневзвешенными промышленными, нормативными и прогнозными значениями.	Анализ состояния и движения основных средств
	-планирование и прогнозирование денежных потоков от использования основных средств; -проверка состава и структуры инвестиций в основные средства	Инвестиционный анализ основных средств
Заключительный этап	Расчет эффективности от использования основных средств	Анализ эффективности использования основных средств
	Анализ влияния некоторых факторов на эффективность использования основных средств	Анализ детерминистских факторов возврата денежных средств
	Статистический и экономический анализ эффективности использования основных средств	Многофакторный корреляционно-регрессионный анализ, анализ эффективности использования основных средств

²² Разработано автором.

Результатом вышеприведенных этапов аудита является подготовка аудиторского отчета и его предоставление руководству и представителям собственника.

На всех этапах проведения аудита аудиторская организация выполняет свою работу – осуществляет внутренний контроль качества.

ЗАКЛЮЧЕНИЕ

В ходе исследования, проведенного по совершенствованию учета и аудита основных средств в хозяйствующих субъектах получены следующие выводы:

1. Вместо понятия «Основные средства», исходя из требований международных стандартов, нужно применять русский и узбекский аналоги понятия «Property, Plant and Equipment», то есть «Имущество, машина и оборудование», а также определить состав каждого из них: в ходе исследования дано определение понятию «Имущество, машина и оборудование». Эти предложения будут способствовать приведению терминологию по основным средствам в соответствие с международными стандартами.

2. Термин «справедливая (достоверная) стоимость» еще в нашу практику полностью не вошла, широко не применяется. Необходимо развивать активные рынки, которые определяют справедливую стоимость (достоверную) деятельность организаций, занимающихся профессиональной оценкой. Предприятиям целесообразно предоставить право не только принять самостоятельное решение о проведении переоценки «по состоянию на 1 января», но и установить эту дату в своей учетной политике. Так как в условиях рыночной экономики в конкретной классификации ИМО периодичность изменения справедливой (достоверной) стоимости может установить только сама организация.

3. При проведении переоценки ИМО для хозяйствующих субъектов и организаций необходимо установить последовательность, которая состоит из шести этапов с определением работ для каждого этапа, это будет способствовать улучшению качества результатов переоценки. Повышение стоимости ИМО в результате переоценки требует признания их в составе «Иных обобщенных доходов». Для учета этих доходов в действующем НСБУ №21 отдельные счета не предусмотрены. Поэтому в план счетов нужно включить счет «Иные обобщенные доходы, полученные от переоценки ИМО».

4. Исходя из требований международных стандартов, в целях предоставления достоверной и подробной информации пользователям отчета о финансовом состоянии предприятий предложена новая форма отчета «О движении имущества, машин и оборудования». Информация в данном формате будет служить основанием для принятия управленцами качественных решений.

5. В ходе исследования в целях сближения аудита основных средств к международным стандартам отмечены источники информации для аудита

основных средств, а также определены этапы проверки отчетов при аудите основных средств. В каждом из этих этапов рекомендованы применять конкретные аналитические действия по аудиту ОС. Эти рекомендации будут способствовать совершенствованию процедуры аудита Имущества, машин и оборудования.

6. АО «Узбекнефтегаз» и ассоциацией «Узкурилишматериаллари» внедрена практика определения целей, задач, объекта, метода применения аналитических действий при аудите основных средств, информационной базы и заключительных этапов.

**SCIENTIFIC COUNCIL DSc.03/10.12.2019.I.16.01
FOR THE AWARD OF SCIENTIFIC DEGREES
AT TASHKENT STATE UNIVERSITY OF ECONOMICS**

TASHKENT STATE UNIVERSITY OF ECONOMICS

RAKHIMOVA GUZALBEGIM MURADOVNA

**IMPROVEMENT OF ACCOUNTING AND AUDITING OF FIXED ASSETS
BY INTERNATIONAL STANDARDS**

08.00.08 – Accounting, economic analysis and audit

ABSTRACT

of the dissertation of the doctor of philosophy (PhD) on economic sciences

Tashkent - 2021

The theme of the doctor of philosophy (PhD) was registered at the Supreme Attestation Commission at the Cabinet of Ministers of the Republic of the Uzbekistan under number B2020.2.PhD/Iqt342.

The dissertation has been prepared at the Tashkent State University of Economics

The abstract of the dissertation is posted in two languages (Uzbek, Russian and resume in English) posted on the website of the Scientific Council (www.bfa.uz) and the website of «ZiyoNet» Information and education portal (www.ziynet.uz).

Scientific consultant: **Ihamov Shavkat Islomovich**
doctor of economic sciences, docent

Official opponents: **Ibragimov Abdugapur Karimovich**
doctor of economic sciences, professor

Turaev Abdurakhim Nortojevich
doctor of economic sciences, docent

Leading organization: **Andijan Institute of Agriculture and Agricultural Technologies**

The defense of the dissertation will take place «__» _____ 2021 at the meeting of scientific council awarding scientific №DSc. 03/10.12.2019.I.16.01 of the Tashkent state university of economics. (Address: 100066, Tashkent city, Islam Karimov Street, 49. Tel.: (99871) 239-28-72; fax: (99871) 239-28-72; e-mail: [tdiu@tdiu.uz](mailto:tdu@tdiu.uz)).

The doctoral dissertation can be reviewed at the Information Recourse Centre of the Tashkent state university of Economics (is registered № ____). Address: 100066, Tashkent city, Islam Karimov street, 49. Tel.: (99871) 239-28-72).

Abstract of dissertation sent out on «__» _____ 2021 y.

(mailing report № ____ on «__» _____ 2021 y.

N.X.Jumaev

Chairman of the scientific council awarding scientific degree, doctor of economics sciences, professor

B.T.Berdiyarov

Scientific secretary of the scientific council awarding scientific degree, doctor of economic science, docent

S.K.Xudayqulov

Chairman of the academic seminar under the scientific council awarding scientific degree, doctor of economics sciences, docent

INTRODUCTION (abstract of the thesis of the Doctor of Philosophy (PhD))

The aim of research work is to develop proposals and recommendations for improving the accounting and audit methods of fixed assets in business entities based on international standards.

As the object of the research work was selected the economic entities of the system JSC «Uzbekneftegaz» and association «Uzkurilishmaterialari».

The subject of the research is economic relations arising in the process of improving accounting and auditing of fixed assets in accordance with international standards.

The scientific novelty of the study is as follows:

criteria for «recognition», «fair (reliable)» and «discounted» value have been developed for appraising property, machinery and equipment;

it was proposed to include in the accounting policy of Uzbekneftegaz JSC a sequence of periodic assessment of the initial and revalued value of «property, plant, machinery and equipment»;

the form of the report «On the movement of property, plant, machinery and equipment» for business entities was developed;

the stages of conducting analytical procedures of audit of «property, plant, machinery and equipment» in economic entities by full-fledged application of fixed forms are proposed.

Implementation of research results. Scientific results on improving the methods of accounting and auditing of fixed assets on the basis of international standards: proposal to introduce the criteria of «recognition», «fairness» and «discounted value» in the assessment of property, machinery and equipment It is reflected in the Resolution No. 4611 «On additional measures for the transition to international financial reporting standards» (Ministry of Finance of the Republic of Uzbekistan dated March 23, 2021 No. 17-01-37 / 87-681, Uzbekneftegaz JSC dated 2021 2 references No. 295/86 of April). The implementation of this proposal has served to increase the effectiveness of measures taken in the country to bring property, machinery and equipment through their fair value through the assessment of international standards, the order of write-offs in the calculation of depreciation to the requirements of international financial reporting standards;

The proposal to include a sequence of continuous assessments in the accounting for initial and revalued values is reflected in the accounting policy of JSC «Uzbekneftegaz» approved by the order of June 15, 2020 No. 201 (reference of JSC «Uzbekneftegaz» No. 295/86 of April 2, 2021) . As a result of the application of this proposal, the procedure for accounting for «property, plant, machinery and equipment» at the initial and revalued values of JSC «Uzbekneftegaz» and its subsidiaries has increased the annual profit of JSC «Uzbekneftegaz» by 12.7% in 2020;

Proposal of the President of the Republic of Uzbekistan on improving the form of the consolidated report «On the movement of property, plant, machinery and equipment» on the basis of data entry «On additional measures to transition to international financial reporting standards» dated February 24, 2020 No PP-4611

(Ministry of Finance of the Republic of Uzbekistan No. 17-01-37 / 87-681 of March 23, 2021, Uzbekneftegaz JSC No. 295/86 of April 2, 2021, Uzstroyaterialy Association No. 22/325 of March 15, 2021 reference books). As a result of the implementation of this proposal, the reliability, completeness and objectivity of the data of business entities' reports on the movement of property, plant, machinery and equipment have been increased;

The stages of conducting analytical operations of the audit of «property, plant, machinery and equipment» in business entities through the full implementation of strictly defined forms are proposed. This proposal was approved by the President of the Republic of Uzbekistan on September 19, 2019 No. PP-3946 «On measures to develop auditing in the Republic of Uzbekistan» and the President of the Republic of Uzbekistan on February 24, 2020 No. PP-4611 «On additional measures to transition to international financial reporting standards.» (Ministry of Finance of the Republic of Uzbekistan No. 17-01-37 / 87-681 of March 23, 2021, Uzbekneftegaz JSC No. 295/86 of April 2, 2021, Uzstroyaterialy Association of March 15, 2021). References No. 22/325). The implementation of this proposal will serve to improve the quality of audits, ensure the validity of audit opinions, increase the accuracy of financial statements.

Approbation of research results. The main results of the dissertation were discussed at 2 republican and 3 international scientific and practical conferences.

Publication of research results. A total of 15 scientific papers have been published on the topic of the dissertation, including 10 scientific articles in scientific publications recommended by the Higher Attestation Commission for publishing the main scientific results of dissertations, of which 5 are in foreign journals. The subject of the research is economic relations arising in the process of improving accounting and auditing of fixed assets in accordance with international standards.

The structure and scope of the dissertation. The thesis consists of an introduction, 3 chapters, conclusion, list of used literature and applications. The volume of the thesis is 130 pages.

ЭЪЛОН ҚИЛИНГАН ИШЛАР РЎЙХАТИ
СПИСОК ОПУБЛИКОВАННЫХ РАБОТ
LIST OF PUBLISHED WORKS

I бўлим (I часть; part I)

1. Rakhimova, G. M. (2021) Analytical procedure in an audit of fixed assets. // International Journal of Financial Management and Economics. Volume 4, Issue1, P. 41-45. (Impact Factor: RJIF 5.15)
2. Рахимова Г.М. Асосий воситалар ҳисоби ва аудити билан боғлиқ муаммолар, уларнинг Халқаро стандартларга мувофиқ ечимлари// Иқтисодиёт ва таълим:-Т.:, 2020 й. №3. 120-125 -б. (08.00.08; №11)
3. Рахимова Г.М. МҲХС глобаллашуви: стандартлаштиришнинг жаҳон тажрибасини таҳлил қилишим (биринчи туркум). Молия ва банк иши электрон журнали. 5-сон сентябрь-октябрь 2020 й. 39-44 -б. (08.00.08; №17)
4. Рахимова Г.М. МҲХС мувофиқ асосий воситаларни ҳисобга олиш. // Хоразм Маъмун академияси ахборотномаси: илмий журнал. 2020. -№12(69). – 61-67 б. (08.00.00; №21)
5. Рахимова Г.М. Аудит жараёнида асосий воситаларнинг таркиби,тузилиши ва техник ҳолатини таҳлил қилиш усуллари // Дистанционные возможности и достижения науки. Международная научно-практическая конференция (Март-апрель 2021) Киев 2021, – С. 120-126.
6. Рахимова Г.М. The main instrument of calculation is the theoretical justification of the stratification of flour into the current state and people's standards. Research and Publishing Center virtual conferences. Press International multidisciplinary scientific conferences on the DIALOGUE BETWEEN SCIENCE & ARTS, RELIGION March 25, 2021 Canberra, Australia p. 65-67.
7. Рахимова Г.М. Асосий воситаларнинг молиявий ҳисоб халқаро стандартлари МҲХС ва Generally Accepted Accounting Principles GAAP (умумий қабул қилинган бухгалтерия тамойиллари) ўртасидаги фарқлари // Ўзбекистонда илм-фан ва таълим. Республика илмий конференция тўплами. – Т.: 2020. – 61-67 б.
8. Рахимова Г.М. Иқтисодиётни модернизациялаш шароитида асосий воситалар ҳисоби ва аудитини ташкил этиш масалалари // Бухгалтерия ҳисоби ва аудиторлик фаолиятини халқаро стандартлар асосида ташкил этишнинг долзарб масалалари. Республика илмий-амалий конференция материаллари тўплами. – Тошкент. 2021. – 182-184 б.

II бўлим (II часть; part II)

1. Raximova, G. M., Abdulxayeva, S., & Pirimkulov, O. M. (2020). Features of audit of small and medium-sized enterprises. ISJ Theoretical & Applied Science, 06 (86), p.101-105. // Features of audit of small and medium-sized enterprises, P-ISSN: 2308-4944 (print) E-ISSN: 2409-0085 (online).

2. Раҳимова Г.М. Мулк, машина ва асбоб-ускуналар давомий қайта баҳолаш натижаларининг ҳисоби. // Жамият ва инновация электрон журнали. Special Issue – 3 (2021) / ISSN 2181-1415.

3. Раҳимова, G. M. (2020), Problems of accounting and audit of fixed assets // Problems of accounting and audit of fixed assets. ISJ Theoretical & Applied Science, 05 (85), 726-729, P-ISSN: 2308-4944 (print) E-ISSN: 2409-0085 (online). P.726-729. <http://s-o-i.org/1.1/TAS-05-85-131> (GIF №0,564)

4. Раҳимова Г.М. Problems of accounting and audit of fixed assets.// Педагогик инновациялар ва юқори самарадорликка етакловчи таълимий ғоялар. Республика илмий-амалий онлайн конференцияси (2020 йил 15 май) Термиз. 300-307 -б.

5. Раҳимова Г.М. Трансформация ва гармонизация шароитида асосий воситаларнинг эскиришига ёки капиталнинг қайтишига омиллар таъсирининг корреляцион ва регрессион таҳлили. // «Development issues of innovative economy in the agricultural sector» International scientific-practical conference on March. Samarkand. -p.25-26, 2021. Web: <http://conference.sbtsue.uz/uz>

6. Раҳимова Г.М. Асосий воситалар аудитининг амалдаги ҳолати ҳамда уларни халқаро стандартларга мослаштириш муаммолари. // Дистанционные возможности и достижения науки. Международная научно-практическая конференция (Март-апрель 2021) Киев 2021, – С, 127-133 -б.

Автореферат Тошкент давлат иқтисодиёт университети
Таҳририят бўлимида таҳрирдан ўтказилди (05.02.2021 йил).

Босишга рухсат этилди: 06.02.2021 йил.
Бичими 60x84 ¹/₁₆, «Times New Roman»
гарнитурда рақамли босма усулида босилди.
Шартли босма табағи 4. Адади: 100. Буюртма: № _____.

Ўзбекистон Республикаси ИИВ Академияси,
100197, Тошкент, Интизор кўчаси, 68.

«АКАДЕМИЯ НОШИРЛИК МАРКАЗИ»
Давлат унитар корхонасида чоп этилди.