

**TOSHKENT DAVLAT IQTISODIYOT UNIVERSITETI HUZURIDAGI  
ILMIY DARAJALAR BERUVCHI DSc.03/10.12.2019.I.16.01  
RAQAMLI ILMIY KENGASH**

---

**TOSHKENT DAVLAT IQTISODIYOT UNIVERSITETI**

**XUDAYKULOV AMIR MELIKULOVICH**

**NOMODDIY AKTIVLAR HISOBI VA AUDITINI TAKOMILLASHTIRISH**

**08.00.08 – Buxgalteriya hisobi, iqtisodiy tahlil va audit**

**Iqtisodiyot fanlari bo‘yicha falsafa doktori (PhD) dissertatsiyasi  
AVTOREFERATI**

**Toshkent – 2023**

**Iqtisodiyot fanlari bo‘yicha falsafa doktori (PhD) dissertatsiyasi avtoreferati  
mundarijasi**

**Оглавление автореферата диссертации доктора философии (PhD) по  
экономическим наукам**

**Contents of Dissertation Abstract of the Doctor of Philosophy (PhD) on  
Economics Sciences**

**Xudaykulov Amir Melikulovich**

Nomoddiy aktivlar hisobi va auditini takomillashtirish ..... 3

**Худайкулов Амир Меликуович**

Совершенствование учета и аудита нематериальных активов ..... 27

**Khudaykulov Amir Melikulovich**

Improving the accounting and auditing of intangible assets ..... 53

**E‘lon qilingan ishlar ro‘uxati**

Список опубликованных работ

List of published works ..... 57

**TOSHKENT DAVLAT IQTISODIYOT UNIVERSITETI**  
**HUZURIDAGI ILMIY DARAJALAR BERUVCHI DSc.03/10.12.2019.I.16.01**  
**RAQAMLI ILMIY KENGASH**

---

**TOSHKENT DAVLAT IQTISODIYOT UNIVERSITETI**

**XUDAYKULOV AMIR MELIKULOVICH**

**NOMODDIY AKTIVLAR HISOBI VA AUDITINI TAKOMILLASHTIRISH**

**08.00.08 – Buxgalteriya hisobi, iqtisodiy tahlil va audit**

**Iqtisodiyot fanlari bo'yicha falsafa doktori (PhD) dissertatsiyasi**  
**AVTOREFERATI**

**Toshkent – 2023**

Iqtisodiyot fanlari bo'yicha falsafa doktori (PhD) dissertatsiyasi mavzusi Oliy attestatsiya komissiyasida B2019.4.PHD/Iqt1168 raqam bilan ro'yxatga olingan.

Dissertatsiya Toshkent davlat iqtisodiyot universitetida bajarilgan.  
Dissertatsiya avtoreferati uch tilda (o'zbek, rus, ingliz (rezyume)) ilmiy Kengash veb-sahifasida (www.tseu.uz) va «Ziyoune» axborot-tilim portalida (www.ziyoune.uz) joylashtirilgan.

Ilmiy rahbar:	Ilxamov Shavkat Islamovich iqtisodiyot fanlari doktori, professor
Rasmiy opponentlar:	Rizayev Nurbek Kadirovich iqtisodiyot fanlari doktori, professor  Mamatkulov Murodjon Shukurovich iqtisodiyot fanlari doktori, professor
Yetakchi tashkilot:	Toshkent moliya instituti

Dissertatsiya himoyasi Toshkent davlat iqtisodiyot universiteti huzuridagi ilmiy darajalar beruvchi DSe.03/10.12.2019.L16.01-raqamli ilmiy Kengashning 2023-yil « 25 » 04 kuni soat 19:00 dagi majlisida bo'lib o'tadi. Manzil: 100066, Toshkent shahri, Islom Karimov ko'chasi, 49-uy. Tel.: (71) 239-28-72; faks: (71) 239-43-51; e-mail: info@tseu.uz

Dissertatsiya bilan Toshkent davlat iqtisodiyot universiteti Axborot-resurs markazida tanishish mumkin (1287-raqami bilan ro'yxatga olingan). Manzil: 100066, Toshkent shahri, Islom Karimov ko'chasi, 49-uy. Tel.: (71) 239-28-72; faks: (71) 239-43-51; e-mail: info@tseu.uz

Dissertatsiya avtoreferati 2023-yil « 19 » 04 kuni tarqatildi.  
(2023-yil « 02 » 04 dagi 31-raqamli reyestr beyonnomasi).



  
M. P. Eshov  
Ilmiy darajalar beruvchi ilmiy Kengash  
raisi, i.f.d., professor

  
U. V. Gafurov  
Ilmiy darajalar beruvchi ilmiy Kengash  
kotibi, i.f.d., professor

S. K. Xudoyqulov  
Ilmiy darajalar beruvchi ilmiy Kengash  
qoshidagi ilmiy seminar raisi, i.f.d.,  
professor



## **KIRISH (falsafa doktori (PhD) dissertatsiyasi annotatsiyasi)**

**Dissertatsiya mavzusining dolzarbligi va zarurati.** Jahonda bugungi kunda xo‘jalik yurituvchi subyektlar balansiga kirim qilinadigan nomoddiy aktivlarning qiymati va undan foydalanish davrini to‘g‘ri aniqlash, moliyaviy hisobotning xalqaro standartlari(MHXS)ga muvofiq transformatsiyalash jarayonini tashkil etish hamda milliy va xalqaro tajribalarni tahlil qilish asosida hisob obyektlarini to‘g‘ri tasniflash va tasniflash amallari ko‘pgina hisob vazifalarni hal etishni taqozo etmoqda. Bunda «ta‘sischilar hisob siyosati va xalqaro standartlar o‘rtasidagi farqlarni aniqlab, xo‘jalik yurituvchi subyekt hisob siyosatini MHXSga muvofiq o‘zgartirish talab etiladi»<sup>1</sup>. Auditorlik tashkilotlari uchun bugungi kunda nomoddiy aktivlar bo‘yicha operatsiyalarning ko‘pgina xo‘jalik yurituvchi subyektlar faoliyatida kam uchrashi moliyaviy hisobotdagi xatolik ulushi yuqori bo‘lishi riskini keltirib chiqarmoqda. Bu esa nomoddiy aktivlar hisob obyektlari bo‘yicha auditning xalqaro standartlari (AXS)ga muvofiq auditorlik ishchi taomillarini ishlab chiqishni talab etmoqda.

Jahonda moliyaviy barqarorlikni ta‘minlashda xo‘jalik aktivlari, jumladan, nomoddiy aktivlar hisobi va auditini takomillashtirishga oid ko‘plab ilmiy izlanishlar olib borilmoqda. «Nomoddiy aktivlar» nomli 38-sonli MHXSning asosini tashkil etuvchi ilmiy tadqiqot va tajriba-konstruktorlik ishlari (ITTKI) bo‘yicha xarajatlarni kapitallashtiriladigan va kapitallashtirilmaydigan xarajatlarga aniq ravishda ajratish, ichki yaratilgan nomoddiy aktivlar bo‘yicha maxsus qoidalarni qayta ko‘rib chiqish va to‘g‘irlash, nomoddiy aktivlarning bozor qiymatini aniqlash va ularga amortizatsiya hisoblashning o‘ziga xos xususiyatlari, shuningdek, ichki yaratilgan gudvillni hisobga olishning muammoviy jihatlari, nomoddiy aktivlarni hisobga olishda birlamchi hisob hujjatlarini takomillashtirish bu boradagi ilmiy tadqiqotlarning ustuvor yo‘nalishlaridan hisoblanadi.

Bugungi kunda O‘zbekistonda nomoddiy aktivlar hisobi va auditini xalqaro standartlarga muvofiq amalga oshirishga alohida e‘tibor qaratilmoqda. Jumladan, «O‘zbekistonda yirik soliq to‘lovchilarning moliyaviy hisobotning xalqaro standartlari asosida hisobot topshirishi majburiy etib belgilanganligi bois auditorlik tekshiruvlari ham mazkur xo‘jalik yurituvchi subyektlarda auditning xalqaro standartlari asosida o‘tkazilishi»<sup>2</sup> belgilandi. Buning natijasi sifatida buxgalteriya hisobining milliy standartlari(BHMS)ni MHXSga muvofiq uyg‘unlashtirish vazifasi belgilab berildi. Shuningdek, bugungi kunda O‘zbekiston Respublikasi moliya vazirligida MHXS fondi bilan hamkorlikda kichik biznes subyektlari uchun moliyaviy hisobotning milliy standartlarini ishlab chiqish va amalga kiritish bo‘yicha qator vazifalar amalga oshirib kelinmoqda. Shu bilan birga asosan nomoddiy aktivlarni baholash usullari, tovar belgisi, franchayzlar, litsenziyalar hamda royaltlarni hisobga olishning o‘ziga xos jihatlari, intellektual mulk obyektlarini hisobga olish va auditorlik tekshiruvidan o‘tkazish bo‘yicha ilmiy-

---

<sup>1</sup>Кесян С.В. и другие. Трансформация бухгалтерской отчетности в соответствии с требованиями МСФО. Вестник Академии знаний №49 (2), 2022 г. <https://cyberleninka.ru/article/n/transformatsiya-buhgalterskoy-otchetnosti-v-sootvetstvii-s-trebovaniyami-msfo-1>

<sup>2</sup>O‘zbekiston Respublikasi Prezidentining “Moliyaviy hisobotning xalqaro standartlariga o‘tish bo‘yicha qo‘shimcha chora-tadbirlar to‘g‘risida” gi qarori. Toshkent sh., 2020-yil 24-fevral, PQ-4611-son

nazariy qarashlarni qiyosiy va tanqidiy tahlil qilish masalalari bo'yicha ilmiy tadqiqotlar olib borilmoqda.

O'zbekiston Respublikasi Prezidentining 2022-yil 28-yanvardagi PF-60-son «2022–2026-yillarga mo'ljallangan Yangi O'zbekistonning taraqqiyot strategiyasi to'g'risida» gi farmoni, 2018-yil 19-sentabrdagi PQ-3946-son «O'zbekiston Respublikasida auditorlik faoliyatini yanada rivojlantirish chora-tadbirlari to'g'risida»gi, 2020-yil 24-fevraldagi PQ-4611-son «Moliyaviy hisobotning xalqaro standartlariga o'tish bo'yicha qo'shimcha chora-tadbirlar to'g'risida»gi qarorlari, O'zbekiston Respublikasi Vazirlar Mahkamasining 2017-yil 19-maydagi 302-son «Ilmiy-tadqiqot faoliyatini tashkil etish, boshqarish va moliyalashtirishni takomillashtirish chora-tadbirlarini amalga oshirish to'g'risida»gi qarori hamda mazkur faoliyatni tartibga soluvchi boshqa normativ-huquqiy hujjatlarda belgilangan vazifalarni bajarishda dissertatsiya tadqiqoti ma'lum darajada xizmat qiladi.

**Tadqiqotning respublika fan va texnologiyalari rivojlanishining ustuvor yo'nalishlariga mosligi.** Mazkur dissertatsiya tadqiqoti respublika fan va texnologiyalari rivojlanishining I. «Demokratik va huquqiy jamiyatni ma'naviy-axloqiy va madaniy rivojlantirish, innovatsion iqtisodiyotni shakllantirish» ustuvor yo'nalishiga muvofiq bajarilgan.

**Muammoning o'rganilganlik darajasi.** So'nggi yillarda nomoddiy aktivlar hisobi va auditining tashkiliy-uslubiy masalalari xorijiy va MDH mamlakatlarining iqtisodchi olimlaridan N.M.Balakireva, T.G.Belozeroва, A.V.Zayseva, K.Paulets, N.N.Potashkova, V.S.Rjanitsina, D.E.Semenov, N.S.Tonkoshkurova<sup>3</sup> va boshqalarning ilmiy ishlarida uslubiy va nazariy jihatdan tadqiq qilingan.

Bevosita nomoddiy aktivlarning buxgalteriya hisobi va auditini takomillashtirish masalalari mamlakatimiz iqtisodchi olimlaridan N.K.Rizayev, M.Po'latov, Sh.I.Ilxamov, I.N.Ismanov, I.Davletov va O.T.Nurmatovning ilmiy tadqiqotlarida o'rganilgan<sup>4</sup>.

---

<sup>3</sup>Балакирева Н.М. Учет и аудит нематериальных активов. Автореферат диссертации на соискание ученой степени к.э.н. – Москва, 2005 г. 28 стр.; Белозерова Т.Г. Развитие методики бухгалтерского учета нематериальных активов. Автореферат диссертации на соискание ученой степени к.э.н. – Ростов-на-Дону, 2010 г. 27 стр.; Bucher Ch.B. Bilanzielle Behandlung selbst erstellter immaterieller Vermögenswerte in den IAS/IFRS. Autorreferat der Dissertation zur Erlangung des akademischen Grades der Doktorin, der Sozial- und Wirtschaftswissenschaften. Klagenfurt (Deutschland), März 2018; Зайцева А.В. Бухгалтерский учет затрат на создание и использование объектов нематериальных активов в организациях средств массовой информации. Автореферат диссертации на соискание ученой степени к.э.н. – Казань, 2003 г. 24 стр.; Поташкова Н.Н. Конвергенция российского бухгалтерского учета внеоборотных активов с международными стандартами финансовой отчетности. Автореферат диссертации на соискание ученой степени к.э.н. – Саратов, 2007 г. 17 стр.; Ржаницына В.С. Бухгалтерский учет нематериальных активов. Автореферат диссертации на соискание ученой степени к.э.н. – Санкт-Петербург, 2006 г. – 24 стр.; Семенов Д.Е. Учетно-аналитическое отражение внеоборотных активов российских предприятий в соответствии с международными стандартами. Автореферат диссертации на соискание ученой степени к.э.н. – Самара, 2008 г. – 20 стр.; Тонкошкурова Н.С. Бухгалтерский учет интеллектуальных активов. Автореферат диссертации на соискание ученой степени к.э.н. – Санкт-Петербург, 2011 г. – 25 стр.

<sup>4</sup> Ризаев Н.К. Номоддий активларнинг бухгалтерия ҳисоби ва молиявий таҳлилини такомиллаштириш, и.ф.н. илмий даражасини олиш учун ёзилган диссертация иши. – Тошкент, 2004 й.; Ризаев Н.К. Интеллектуал мулк объектлари ҳисоби ва таҳлилини ташкил этиш методологияси, и.ф.д. (DSc) илмий даражасини олиш учун ёзилган диссертация автореферати. – Тошкент, 2019 й.; Пулатов М.Э. Номоддий активлар ҳисоби ва аудитини такомиллаштириш, и.ф.н. илмий даражасини олиш учун ёзилган диссертация автореферати. – Тошкент, 2006 й.; Пулатов М.Э. Интеллектуал капитал ҳисоби ва аудити методологиясини такомиллаштириш, И.ф.д. (DSc)

Bundan tashqari mamlakatimiz iqtisodchi olimlaridan N.B.Abdusalomova, Sh.I.Ilxamov, A.A.Karimov, S.U.Mehmonov, N.Sh.Xajimuratov, B.K.Xamdamov, Sh.T.Ergasheva va boshqalarning<sup>5</sup> tadqiqot ishlarida nomoddiy aktivlar hisobi va auditining nazariy va tashkiliy-uslubiy jihatlari o'rganilgan.

Tadqiqot olib borish jarayonida oxirgi yillarda nomoddiy aktivlar hisobi va auditini takomillashtirish masalalari bo'yicha mamlakatimiz, MDH va xorijiy davlatlari olimlari tomonidan 20 dan ortiq ilmiy izlanishlar olib borilganiga amin bo'lindi.

Biroq yuqorida qayd etilgan iqtisodchi olimlarning olib borgan ilmiy tadqiqot ishlarida nomoddiy aktivlarga berilgan ta'rifni aniqlashtirish, shuningdek, nomoddiy aktivlar bo'yicha MHXSlarini qo'llashning moliyaviy samaradorligi o'rganilmagan. Jumladan, MHXS talablari asosida nomoddiy aktivlarni hisobga olishda ilgari korxonalar balansida nomoddiy aktivlar sifatida e'tirof etilmagan aktivlar tadbirkorlik subyekti MHXS talablari asosida moliyaviy hisobotlarni tayyorlashga o'tganda ular nomoddiy aktivlar sifatida qayta tasniflangach, investitsion chegirmaga ega bo'lishi normativ-huquqiy hujjatlar asosida o'rganilmagan.

Bundan tashqari, nomoddiy aktivlarni MHXS talablari asosida transformatsiyalash jarayoni ancha yillardan buyon MHXSga o'tgan biror davlat va O'zbekiston Respublikasi misolida o'rganilgan holda farqlar aniqlab chiqilmagan. Shu bilan birga xorijiy adabiyotlarda keltirilgan nomoddiy aktivlar bo'yicha muayyan bir vaziyatdagi operatsiyalar bo'yicha berilgan buxgalteriya o'tkazmalaridagi qoldiqlarni oxirigacha chiqarmaslik va tushunarsiz holatlar alohida o'rganilmagan. Shuningdek, bugungi kunda auditorlik faoliyatining milliy standartlari bekor qilinganligi bois<sup>6</sup> nomoddiy aktivlar bo'yicha auditning xalqaro standartlari asosida va O'zbekiston Respublikasi Soliq kodeksidan chetga chiqmagan holda takomillashgan audit rejasi va dasturi, nomoddiy aktivlarni auditorlik tekshiruvidan o'tkazishda muhimlik darajasi va auditorlik riski muayyan

---

илмий даражасини олиш учун ёзилган диссертация автореферати. – Тошкент, 2018 й.; Илхамов Ш.И. Инвестиция фаолиятида бухгалтерия ҳисоби ва аудит, и.ф.н. илмий даражасини олиш учун диссертация автореферати. – Т.: БМА, 2005. – 24 б.; Исманов И.Н. Узоқ муддатли активларнинг бухгалтерия ҳисоби ва аудити методологиясини такомиллаштириш масалалари, и.ф.д. илмий даражасини олиш учун ёзилган диссертация автореферати. – Тошкент, 2009 й.; Давлетов И. Аграр соҳада интеллектуал мулк объектлари ҳисоби ва аудити масалалари, иқтисодийёт фанлари бўйича фалсафа доктори (PhD) илмий даражасини олиш учун ёзилган диссертация автореферати. – Тошкент, 2018 й.; Нурматов О.Т. Иқтисодийётни модернизациялаш жараёнларида номоддий активлар ҳисоби ва аудитини такомиллаштириш масалалари, Иқтисодийёт фанлари бўйича фалсафа доктори (PhD) илмий даражасини олиш учун ёзилган диссертация автореферати. – Тошкент, 2019 й.

<sup>5</sup>Abdusalomova N.B. Buxgalteriya hisobi. Darslik. – Т.: «Innovatsion rivojlanish» nashriyot-matbaa uyi, 2021. 966 b. 560-596-betlar; Ilxamov Sh.I. Auditorlik tekshiruvi jarayonida ichki nazorat tizimini baholash metodologiyasini takomillashtirish. Iqtisod fanlari doktori (DSc) ilmiy darajasini olish uchun yozilgan dissertatsiya avtoreferati; Karimov A.A., Kurbanbayev J.E, Jumanazarov S.A. Moliyaviy hisob va hisobot. Darslik. – Т.: Iqtisod-Moliya, 2019. 400 b. 240-262-betlar; Mehmonov S.U., Ubaydullayev D.Y. Budjet tashkilotlarida buxgalteriya hisobi. Darslik. – Т.: «Sano-standart» nashriyoti, 2013 y. -456 b. 170-185-betlar; Xajimuratov N.Sh. Moliyaviy hisobot auditini metodologiyasini takomillashtirish. Iqtisodiyot fanlari doktori (DSc) ilmiy darajasini olish uchun yozilgan dissertatsiya avtoreferati. – Toshkent, 2021-y. 30 b; Hamdamov B.K., Ilxamov Sh.I., Karimov N.X. Amaliy audit. Darslik. ООО «Lesson Press» nashriyoti. 2021. -300 b. 77-87-betlar; Эргашева Ш.Т. Международные стандарты финансовой отчетности. Учебник. – Т.: «Инновацион ривожланиш» нашриёт-матбаа уйи 2021. 424 с. 170-188-стр.; Ergasheva Sh.T., Ibragimov A.K., Rizayev N.K., Ibragimova I.R. Moliyaviy hisobotlarning xalqaro standartlari. Oquv qollanma. – Т.: TDIU, 2019. – 227 b. 88-141-betlar.

<sup>6</sup> O'zbekiston Respublikasining "Auditorlik faoliyati to'g'risida"gi qonunining 9-"Auditorlik faoliyati standartlari" moddasiga asosan. Toshkent sh., 2021-yil 25-fevral, O'RQ-677-son.

vaziyatlar asosida o'rganilib, natijalarni chiqarish mexanizmi ishlab chiqilmagan. Yuqorida keltirilgan masalalar O'zbekistonda mazkur mavzuni chuqurroq o'rganish va tadqiq etish zaruratini keltirib chiqardi va bu holat mavzuning tanlanishiga sabab bo'ldi.

**Dissertatsiya tadqiqotining dissertatsiya bajarilgan oliy ta'lim muassasasining ilmiy tadqiqot ishlari rejasi bilan bog'liqligi.** Mazkur dissertatsiya ishi Toshkent davlat iqtisodiyot universiteti ilmiy tadqiqot ishlari rejasiga muvofiq FM-6-sonli «O'zbekiston iqtisodiyotini modernizatsiyalash sharoitida buxgalteriya hisobi, iqtisodiy tahlil, audit va statistika sohalari taraqqiyotining konseptual yo'nalishi» mavzusidagi ilmiy tadqiqot doirasida bajarilgan.

**Tadqiqotning maqsadi** xo'jalik yurituvchi subyektlarda nomoddiy aktivlar hisobi va auditini xalqaro standartlar asosida takomillashtirish bo'yicha ilmiy taklif va amaliy tavsiyalar ishlab chiqishdan iborat.

**Tadqiqotning vazifalari:**

nomoddiy aktivlarga o'ziga xos yangi ta'rifni ishlab chiqish, ularni iqtisodiy tasniflash hamda nomoddiy aktivlardan xo'jalik yurituvchi subyektlar moliyaviy-xo'jalik faoliyatida foydalanishning ahamiyatini nazariy jihatdan o'rganish;

nomoddiy aktivlar hisobi va auditini tashkil etishni ularning normativ-huquqiy asoslari negizida o'rganish, tadqiq etish va ilmiy yondashuvlarni ishlab chiqish;

nomoddiy aktivlar hisobini MHXS talablari asosida transformatsiyalash jarayonini tashkil etish bo'yicha amaliy tavsiyalar ishlab chiqish hamda MHXSga o'tishning moliyaviy samaradorligini asoslash;

nomoddiy aktivlar auditini xalqaro standartlar asosida tashkil etishning normativ-huquqiy asoslarini o'rganib, audit taomillarini ishlab chiqish;

nomoddiy aktivlar auditining rejasi va dasturini auditning xalqaro standartlari asosida tuzish, muhimlik darajasi va auditorlik riskini aniqlash asosida takomillashtirish masalalarini alohida vaziyatlar asosida ma'lum bir mexanizmga birlashtirish va xolisona natijalarni chiqarish.

**Tadqiqotning obyekti** sifatida O'zbekiston Respublikasi «Hududiy elektr tarmoqlari» AJ va buxgalteriya hisobi hamda auditorlik faoliyatini muvofiqlashtirib boruvchi jamoat tashkilotlari olingan.

**Tadqiqotning predmeti** nomoddiy aktivlar hisobi va auditini takomillashtirish jarayonida vujudga keluvchi iqtisodiy munosabatlar majmui hisoblanadi.

**Tadqiqotning usullari.** Tadqiqot jarayonida ikkiyoqlama yozuv va baholash, balans va hisobot, taqqoslash va tasniflash, qayta tasniflash, induksiya va deduksiya, analiz va sintez hamda iqtisodiy statistik usullardan foydalanilgan.

**Tadqiqotning ilmiy yangiligi** quyidagilardan iborat:

moliyaviy hisobot shaklini MHXSlariga moslashtirish uchun buxgalteriya hisobida yangi 0440-«Foydalanish huquqi bo'yicha nomoddiy aktivlar», 0540-«Foydalanish huquqi bo'yicha nomoddiy aktivlar amortizatsiyasi», 0460-«Uzoq muddatga ijaraga olish huquqi», 0490-«Nomoddiy aktivlarning qadrsizlanishi bo'yicha rezervlar» nomli tahliliy schyotlarni kiritish orqali schyotlar qoldiqlarini hisob obyektlari bo'yicha to'g'ri taqsimlash hamda mazmun va shaklning mos kelishini ta'minlash taklifi asoslangan;

nomoddiy aktivlar hisobini 7-sonli «Nomoddiy aktivlar» nomli buxgalteriya hisobining milliy standartidan xalqaro standartlarga transformatsiya qilishda 38-son MHXSga asosan tasniflash, qayta tasniflash mexanizmi asosida xalqaro moliyaviy hisobot elementlarini to'g'ri ifodalash, MHXSga o'tishning moliyaviy samaradorligini belgilash va foyda solig'i summasining avtomatlashtirilgan billing tizimi hamda boshqa milliy avtomatlashtirilgan dasturiy ta'minotlar boshlang'ich qiymatini 20 foizi darajasida kamaytirish taklifi asoslangan;

nomoddiy aktivlar auditini o'tkazishda «Auditning umumiy rejasi» va «Auditning ishchi dasturi» namunaviy shakllarini takomillashgan auditning xalqaro standartlari asosida O'zbekiston Respublikasi Soliq kodeksi talablariga moslashtirgan holda auditorlik ishchi taomillarni mukammal ishlab chiqish, dalillar ishonchligini ta'minlash hamda auditorlik tekshiruvda sarflanuvchi ish soatlarini tejash taklif etilgan;

nomoddiy aktivlar auditi jarayonida muhimlikni belgilash va auditorlik riskini aniqlash bo'yicha nomoddiy aktivlarni iqtisodiy jihatdan tasniflash, ularning kirimi va chiqimi hisobi, ularga amortizatsiya hisoblash hamda qayta baholashga qaratilgan auditorlik taomillarini qo'llash orqali auditorlik risklarni kamaytirib borish taklifi asoslangan.

**Tadqiqotning amaliy natijalari** quyidagilardan iborat:

nomoddiy aktivlar bo'yicha mavjud ta'riflardan farqli ravishda mualliflik ta'rifi ishlab chiqilgan;

olingan tadqiqot natijalaridan xo'jalik yurituvchi subyektlarning nomoddiy aktivlar bo'yicha hisob siyosati elementlarini ishlab chiqishda foydalanilish mumkinligi asoslangan;

nomoddiy aktivlar auditi bo'yicha audit strategiyasi va unga muvofiq audit ishchi taomillari ishlab chiqilgan va asoslangan;

mijoz-korxonada nomoddiy aktivlar auditini o'tkazishda buxgalteriya hisobini tashkil etish va ichki nazorat tizimini o'rganish bo'yicha test savolnomalari ishlab chiqilgan va asoslangan.

tadqiqot natijalari O'zbekistonda MHXSga muvofiq hisobot yurituvchi va MHXSga endi o'tayotgan xo'jalik yurituvchi subyektlarda nomoddiy aktivlarni qayta tasniflash va transformatsiyalash jarayonlarini tashkil etishda foydalanilish mumkinligi asoslangan.

**Tadqiqot natijalarining ishonchliligi.** Tadqiqotda qo'llanilgan fundamental-nazariy yondashuvlar, usullar va nazariy ma'lumotlarning rasmiy manbalardan olinganligi, rasmiy statistik ma'lumotlardan foydalanilganligi, O'zbekiston Respublikasi Moliya Vazirligiga o'rganish uchun qabul qilinganlik xati, O'zbekiston Respublikasi «Hududiy elektr tarmoqlari» aksiyadorlik jamiyati «Elektr energiyasini hisobga olishni avtomatlashtirish markazi» filiali hisob siyosati va moliyaviy hisobotlariga asoslanganligi bilan, shuningdek, O'zbekiston Respublikasi Buxgalterlar va auditorlar milliy assotsiatsiyasi tomonidan qabul qilinib, O'zbekistonda nomoddiy aktivlar hisobi va auditini tashkil etish metodologiyasini takomillashtirishga asoslanganligi bilan belgilanadi.

**Tadqiqot natijalarining ilmiy va amaliy ahamiyati.** Tadqiqot natijalarining ilmiy ahamiyati ishlab chiqilgan takliflardan buxgalteriya hisobi va audit bo'yicha

darsliklarda hamda me'yoriy-huquqiy hujjatlarda foydalanish, xo'jalik yurituvchi subyektlarda nomoddiy aktivlarni tan olish, baholash va uning hisobini yuritish hamda auditni xalqaro standartlar asosida takomillashtirishga xizmat qilishi bilan izohlanadi.

Tadqiqot natijalarining amaliy ahamiyati ishlab chiqilgan tavsiyalardan xo'jalik yurituvchi subyektlarda nomoddiy aktivlarni MHXS asosida hisobga olish va auditdan o'tkazish, nomoddiy aktivlarni haqqoniy qiymatida aks ettirish, nomoddiy aktivlar to'g'risidagi axborotdan foydalanuvchilarning ehtiyojlariga mos ma'lumotlarni tayyorlash mumkinligi bilan izohlanadi.

**Tadqiqot natijalarining joriy etilishi.** Nomoddiy aktivlar hisobi va auditini takomillashtirish bo'yicha ishlab chiqilgan ilmiy takliflar hamda amaliy tavsiyalar asosida:

moliyaviy hisobot shaklini MHXSlariga moslashtirish uchun buxgalteriya hisobida yangi 0440-«Foydalanish huquqi bo'yicha nomoddiy aktivlar», 0540-«Foydalanish huquqi bo'yicha nomoddiy aktivlar amortizatsiyasi», 0460-«Uzoq muddatga ijaraga olish huquqi», 0490-«Nomoddiy aktivlarning qadrsizlanishi bo'yicha rezervlar» nomli tahliliy schyotlarni kiritish orqali schyotlar qoldiqlarini hisob obyektlari bo'yicha to'g'ri taqsimlash hamda mazmun va shaklning mos kelishini ta'minlash taklifidan O'zbekiston Respublikasi Buxgalterlar va auditorlar milliy assotsiatsiyasi tomonidan nomoddiy aktivlar buxgalteri hisobi va auditni uslubiyotini takomillashtirishda foydalanilgan (Buxgalterlar va auditorlar milliy assotsiatsiyasining 2022-yil 28-noyabrdagi 72/MM-sonli ma'lumotnomasi). Mazkur ilmiy taklifning amaliyotga joriy etilishi natijasida nomoddiy aktivlar hisobini xalqaro amaliyot asosida, shuningdek, korxonalar hisob siyosatini amalga kiritish asosida moliyaviy va boshqaruv hisobini yuritish, har bir sintetik va analitik schyotlar qoldiqlarini hisob obyektlari bo'yicha to'g'ri taqsimlash hamda mazmun va shaklning mos kelishiga erishilgan;

nomoddiy aktivlar hisobini 7-sonli «Nomoddiy aktivlar» nomli buxgalteriya hisobining milliy standartidan xalqaro standartlarga transformatsiya qilishda 38-sonli MHXSga asosan tasniflash, qayta tasniflash mexanizmi asosida xalqaro moliyaviy hisobot elementlarini to'g'ri ifodalash, MHXSga o'tishning moliyaviy samaradorligini belgilash va foyda solig'i summasining avtomatlashtirilgan billing tizimi hamda boshqa milliy avtomatlashtirilgan dasturiy ta'minotlar boshlang'ich qiymatini 20 foizi darajasida kamaytirish taklifi O'zbekiston Respublikasi Buxgalterlar va auditorlar milliy assotsiatsiyasi hamda O'zbekiston Respublikasi «Hududiy elektr tarmoqlari» AJ tomonidan nomoddiy aktivlar buxgalteri hisobi va auditni uslubiyotini takomillashtirishda foydalanilgan (Buxgalterlar va auditorlar milliy assotsiatsiyasining 2022-yil 28-noyabrdagi 72/MM-sonli, «Hududiy elektr tarmoqlari» AJning 2022-yil 28-sentabrdagi IAS-3P-12-sonli ma'lumotnomalari). Mazkur ilmiy taklifning amaliyotga joriy etilishi natijasida xo'jalik yurituvchi subyektlar moliya-xo'jalik faoliyatida milliy standart bo'yicha moliyaviy hisobotlarda nomoddiy aktivlarni xalqaro standartlarga muvofiq tasniflash va qayta tadniflashda vujudga kelgan noaniqliklarga barham berish, O'zbekistonda nomoddiy aktivlar bo'yicha milliy buxgalteriya hisobida xalqaro moliyaviy hisobot

elementlarini to'g'ri ifodalash, MHXSga o'tishning moliyaviy samaradorligini belgilash va hisob hamda hisobot ma'lumotlarining shaffof bo'lishiga erishilgan;

nomoddiy aktivlar auditini o'tkazishda «Auditning umumiy rejasi» va «Auditning ishchi dasturi» namunaviy shakllarini takomillashgan auditning xalqaro standartlari asosida, O'zbekiston Respublikasi Soliq kodeksi talablariga moslashtirgan holda auditorlik ishchi taomillarni mukammal ishlab chiqish, dalillar ishonchligini ta'minlash hamda auditorlik tekshiruvda sarflanuvchi ish soatlarini tejash taklifidan O'zbekiston Respublikasi Buxgalterlar va auditorlar milliy assotsiatsiyasi tomonidan nomoddiy aktivlar buxgalteri hisobi va audit uslubiyotini takomillashtirishda foydalanilgan (Buxgalterlar va auditorlar milliy assotsiatsiyasining 2022-yil 28-noyabrdagi 72/MM-sonli ma'lumotnomasi). Mazkur ilmiy taklifning amaliyotga joriy etilishi natijasida nomoddiy aktivlar auditini rejalashtirish jarayonining Soliq kodeksi talablariga moslashtirilishi va ishchi taomillarning mukammal ishlab chiqilishi va dalillar ishonchliligi ortishi, auditorlik tekshiruvda sarflanadigan ish soatlarining tejalishi hamda xalqaro audit standartlariga amal qilishga erishilgan;

nomoddiy aktivlar audit jarayonida muhimlikni belgilash va auditorlik riskini aniqlash bo'yicha nomoddiy aktivlarni iqtisodiy jihatdan tasniflash, ularning kirimi va chiqimi hisobi, ularga amortizatsiya hisoblash hamda qayta baholashga qaratilgan auditorlik taomillarini qo'llash orqali auditorlik risklarini kamaytirib borish taklifidan O'zbekiston Respublikasi Buxgalterlar va auditorlar milliy assotsiatsiyasi tomonidan nomoddiy aktivlar buxgalteri hisobi va audit uslubiyotini takomillashtirishda foydalanilgan (Buxgalterlar va auditorlar milliy assotsiatsiyasining 2022-yil 28-noyabrdagi 72/MM-sonli ma'lumotnomasi). Mazkur ilmiy taklifning amaliyotga joriy etilishi natijasida auditorlar ish vaqtining tejalishi, audit sifatining yaxshilanishi va nomoddiy aktivlar auditini xalqaro audit standartlari asosida tashkil etish va risklarni kamaytirib borish imkoniyati yaratilgan.

**Tadqiqot natijalarining aprobatsiyasi.** Tadqiqot natijalari 13 ta respublika va 9 ta xalqaro ilmiy-amaliy anjumanlarida muhokamadan o'tkazilgan.

**Tadqiqot natijalarining e'lon qilinganligi.** Dissertatsiya mavzusi bo'yicha jami 8 ta ilmiy ish, jumladan, Scopus bazasida indeksatsiyalanuvchi jurnallarda 1 ta maqola, O'zbekiston Respublikasi Oliy attestatsiya komissiyasi tomonidan dissertatsiyalarni asosiy ilmiy natijalarini chop etish uchun tavsiya etilgan ilmiy nashrlarda 7 ta ilmiy maqola, shundan 2 tasi xorijiy jurnallarda nashr etilgan.

**Dissertatsiyaning tuzilishi va hajmi.** Dissertatsiya kirish, 3 ta bob, xulosa, foydalanilgan adabiyotlar ro'yxati va ilovalardan tarkib topgan. Dissertatsiya hajmi 131 betni, ilovalar hajmi 61 betni tashkil etadi.

## DISSERTATSIYANING ASOSIY MAZMUNI

**Kirish** qismida o'tkazilgan ilmiy tadqiqotlarning dolzarbligi va zarurati asoslangan, respublika fan va texnologiyalari rivojlanishining ustuvor yo'nalishlariga mosligi, muammoning o'rganilganlik darajasi va dissertatsiya bajarilgan oliy ta'lim muassasasining ilmiy tadqiqot ishlari rejaları bilan bog'liqligi bayon etilgan, tadqiqotning maqsadi va vazifalari hamda obykti, predmeti va usullariga tavsif berilgan, tadqiqotning ilmiy yangiligi va amaliy natijalari

yoritilgan, shuningdek, tadqiqot natijalarining ishonchliligi va amaliyotga joriy qilinishi izohlab berilgan, aprobatsiyasi, e'lon qilinganligi hamda dissertatsiya tuzilishi va hajmi bo'yicha ma'lumotlar keltirilgan.

Dissertatsiyaning «**Nomoddiy aktivlar hisobi va auditining nazariy va uslubiy asoslari**» deb nomlangan birinchi bobi nomoddiy aktivlarni iqtisodiy jihatdan tasniflash natijalarini yoritib berishga qaratilgan bo'lib, unda nomoddiy aktivlar, ularning mohiyati va korxonalar moliya-xo'jalik faoliyatida ulardan foydalanish ahamiyati, nomoddiy aktivlarni hisobi va auditini tashkil etishning normativ-huquqiy asoslari, mazkur aktivlarni hisobga olishning respublika iqtisodiyotida tutgan o'rni singari masalalar o'z yechimini topgan.

Bugungi kunda nomoddiy aktivlar hisobi va auditini o'tkazishning ahamiyati va dolzarbligini har bir korxonada uning qiymati qanchaligi va to'g'ri baholanayotganligi, mahsulot tannarxi yoki davr xarajatlariga to'g'ri kiritilayotganligi, amortizatsiya qanday hisoblanayotganligi bilan hamda mutlaq foydalanish huquqiga taalluqli nomoddiy aktivlar va vaqtinchalik foydalanish huquqi bo'yicha olingan nomoddiy aktivlarni hisobda to'g'ri aks ettirish lozimligi bilan ifodalash mumkin.

Nomoddiy aktivlar deganda, ishlab chiqarish, ish bajarish, xizmat ko'rsatish yoki sotish jarayonida uzoq muddat (1 yildan ortiq muddat) foydalanilib o'z qiymatini asta-sekinlik bilan mahsulot, ish va xizmatlar tannarxi yoki davr xarajatlariga o'tkazib boradigan, lekin moddiy ko'rinishga ega bo'lmagan mol-mulk obyektlari tushuniladi<sup>7</sup> (dissertatsiya ishining 1-ilovasida nomoddiy aktivlarga ta'rif berish bo'yicha dunyo ilm-fanida erishilgan natijalar hamda olimlarning fikrlari va ularga nisbatan tadqiqotchi yondashuvi keltirib o'tilgan).

O'zbekiston Respublikasi Soliq kodeksining 312-moddasiga muvofiq, agar soliq to'lovchi ilmiy tadqiqotlar va (yoki) tajriba-konstruktorlik ishlanmalari yuzasidan amalga oshirilgan xarajatlar natijasida intellektual faoliyat natijalariga bo'lgan **mutlaq huquqlarni olsa, mazkur huquqlar nomoddiy aktivlar deb e'tirof etiladi**. Bunday holda ko'rsatilgan xarajatlar Soliq kodeksining 307-moddasida<sup>8</sup> (Nomoddiy aktivlarni amortizatsiya qilish xarajatlari) nazarda tutilgan tartibda chegirib tashlanadi. Nomoddiy aktivlar korxonalar tomonidan ularning moliya-xo'jalik faoliyatida foydalaniladigan har qanday mol-mulk singari moddiy ko'rinishga ega bo'lmasa-da, odatda cheklangan xizmat qilish muddatiga ega.

O'zbekiston Respublikasida nomoddiy aktivlarning yaratilishiga to'g'ridan-to'g'ri taalluqli bo'lgan va uning asosini tashkil etuvchi ilmiy tadqiqot va tajriba-konstruktorlik ishlariga xarajatlarning mamlakat YaIMga nisbatan ulushi bir foizni ham tashkil etmaydi (ma'lumot uchun: O'zbekistonda 2021-yilda YaIM hajmi 734,6 trillion so'mni tashkil etdi va o'sish 7,4 foiz bo'ldi. 2020-yil bu ko'rsatkich 580,2 trillion so'mni tashkil qilgan edi<sup>9</sup>). Aniqroq aytilsa, ilmiy tadqiqot va tajriba-konstruktorlik ishlarining YaIMdagi ulushi 2000-yilda 0,36 foizni tashkil etgan bo'lsa, 2021-yilga kelib, bu ko'rsatkich 0,13 foizni tashkil etgan, ya'ni 2000-yilga nisbatan 0,23 foizga kamaygan (1-rasm).

<sup>7</sup>Mazkur ta'rif tadqiqotchining yondashuvi asosida berilgan.

<sup>8</sup>O'zbekiston Respublikasi Soliq kodeksi (yangi tahriri). Qonun hujjatlari ma'lumotlari milliy bazasi, 31.12.2019 y., 02/19/SK/4256-son; 27.07.2022 y., 03/22/785/0679-son

<sup>9</sup><https://daryo.uz/k/2022/01/27/ozbekistonda-yalpi-ichki-mahsulot-hajmi-2021-yilda-74-foizga-osdi/?id=1091955>



**1-rasm. Ilmiy-tadqiqot va tajriba-konstruktorlik ishlariga xarajatlar  
YaIM ga nisbatan foiz hisobida\*<sup>10</sup>**

*\*Alohida yillar bo'yicha ma'lumotlar qayta hisoblab chiqilgan.*

Ammo O'zbekiston Respublikasi Vazirlar Mahkamasining 83-son qarori bilan «2030-yilgacha bo'lgan davrda barqaror rivojlanish sohasidagi milliy maqsad va vazifalar»<sup>11</sup> belgilab olindi. Unda jami 17 ta asosiy maqsad belgilangan bo'lib, shundan 9-maqsad – «Barqaror infratuzilmani yaratish, umumqamrovli va barqaror sanoatlashuv va innovatsiyalarga ko'maklashish» ga qaratilgan. Undagi 9.5-vazifaga muvofiq, iqtisodiyot tarmoqlarining texnologik salohiyatini oshirishga qaratilgan ilmiy tadqiqotlarni, jumladan, innovatsion faoliyat uchun qulay shart-sharoit yaratish va ilmiy tadqiqot hamda konstruktorlik sohasidagi xodimlar sonini 2030-yilgacha 2 baravariga oshirish orqali jonlantirish bo'yicha aniq maqsad va vazifalar oldindan belgilab olingan hamda ko'rsatkichlarni to'plash bo'yicha vazifalarni Davlat statistika ishlari dasturiga kiritib borish, ko'rsatkichlarni doimiy asosda to'plash va MBRM veb-portalida ([www.nsdg.stat.uz](http://www.nsdg.stat.uz)) e'lon qilib borish Idoralararo ishchi guruhning asosiy vazifasi etib belgilangan.

Aynan shuning uchun ham O'zbekiston Respublikasi Statistika qo'mitasi tomonidan identifikatsiyalangan 9.5-ko'rsatkich ishlab chiqilgan bo'lib, har chorakda mazkur barqaror rivojlanish bo'yicha milliy maqsad va vazifalar 2022-yildan boshlab nazoratga olinadigan va mutasaddi tashkilot, vazirlik va idoralar tomonidan birma-bir hisobot topshiriladigan va tegishli chora-tadbirlarni oldindan belgilovchi va zaruratga ko'ra manfaatdor vazirlik va idoralar bilan birgalikda Jahon banki, BMT Taraqqiyot dasturi singari xalqaro tashkilotlar ko'magida MBRMni davlat va xususiy sektor tomonidan moliyalashtirish choralarni ishlab chiqish hamda tatbiq etish bo'yicha doimiy faoliyatda bo'lgan tizim ishlab chiqilgan.

2021-yil yakunlariga ko'ra, O'zbekistonda jami asosiy fondlarga qilingan investitsiyalar hajmi 239 552,6 mlrd. so'mni tashkil etgan bo'lsa, bu ko'rsatkich 2020-yildagiga nisbatan 114,0 foizga oshgan. Ammo O'zbekistonda 2021-yil yakunlariga ko'ra, jami asosiy fondlarga investitsiyalar ichida nomoddiy aktivlarga

<sup>10</sup><https://nsdg.stat.uz/> ma'lumotlari asosida muallif tomonidan tayyorlangan

<sup>11</sup>O'zbekiston Respublikasi Vazirlar Mahkamasining Qarori. «2030-yilgacha bo'lgan davrda barqaror rivojlanish sohasidagi milliy maqsad va vazifalarni amalga oshirishni jadallashtirish bo'yicha qo'shimcha chora-tadbirlar to'g'risida». Toshkent sh., 2022-yil 21-fevral, 83-son

investitsiyalarning ulushi atigi 0,22 foizni tashkil etgan. Bu ko‘rsatkich 2020-yilda 0,18 foizni tashkil etgan bo‘lsa, 2019-yilda 0,58 foizni tashkil etgan (1-jadval).

### 1-jadval

#### O‘zbekiston Respublikasida asosiy kapitalga qilingan investitsiyalar va unda nomoddiy aktivlarning o‘rni<sup>12</sup>

№	Asosiy fondlar	2019-yil (mlrd. so‘mda)	2020-yil (mlrd. so‘mda)	2019- yildagiga nisbatan o‘shish sur‘ati (foizda)	2021-yil (mlrd. so‘mda)	2020- yildagiga nisbatan o‘shish sur‘ati (foizda)
<b>Jami asosiy fondlar bo‘yicha:</b>		<b>195927,3</b>	<b>210195,1</b>	<b>107,3</b>	<b>239552,6</b>	<b>114,0</b>
1.	Kompyuter dasturiy ta‘minoti va ma‘lumotlar bazalari	28,7	25,2	87,9	98,6	391,3
2.	Ko‘ngilochar, adabiy va badiiy asarlarning asl nusxalari	3,7	1,6	42,3	0,8	52,3
3.	Ilmiy tadqiqotlar va ishlanmalar	5,9	86,5	1 472,8	30,8	35,6
4.	Foydali qazilmalar zaxiralarini razvedka qilish va baholash	763,7	26,7	3,5	96,4	361,5
5.	Boshqa intellektual mulk mahsulotlari	330,1	229,0	69,4	292,3	127,7
<b>Nomoddiy aktivlarga qilingan investitsiyalar bo‘yicha jami:</b>		<b>1 132,1</b>	<b>368,9</b>	<b>32,6</b>	<b>519,0</b>	<b>140,7</b>
<b>Nomoddiy aktivlar bo‘yicha investitsiyalarning jami asosiy kapitalga qilingan investitsiyalardagi ulushi (foizda):</b>		<b>0,58</b>	<b>0,18</b>	<b>x</b>	<b>0,22</b>	<b>x</b>

Mazkur ko‘rsatkichlar O‘zbekistonda asosiy fondlarga investitsiyalar ichida nomoddiy aktivlarga investitsiyalar ulushi juda ham sezilarsiz darajada ekanligidan dalolat beradi. Ammo kompyuter dasturiy ta‘minoti va ma‘lumotlar bazasiga investitsiyalar hajmi 2021-yilda 2020-yildagiga nisbatan 391,3 foizga oshgan. Ko‘ngilochar, adabiy va badiiy asarlarning asl nusxalariga investitsiyalar esa 2019-yilda 3,7 mlrd. so‘mni tashkil etgan bo‘lsa, 2020-yilda 1,6 mlrd. so‘mni, 2021-yilda esa 0,8 mlrd. so‘mni tashkil etmoqda. E‘tibor berilsa, bu yo‘nalishda investitsiyalar hajmi yildan-yilga tushib ketgan (2019-yilga nisbatan 2020-yilda 42,3 foiz, 2020-yilga nisbatan 2021-yilda 52,3 foiz).

Ilmiy tadqiqot va ishlanmalarga investitsiyalar hajmining o‘shish sur‘atlari esa 2020-yilda 2019-yildagiga nisbatan 1 472,8 foizga oshib ketganligi bu sohada ishlar a‘lo darajada yo‘lga qo‘yilganligidan darak beradi. Ammo o‘shish sur‘ati 2021-yilda 2020-yildagiga nisbatan 35,6 foizni tashkil etgan xolos. Foydali qazilmalar zaxiralarini razvedka qilish va baholash 2021-yilda 2020-yildagiga nisbatan 361,5

<sup>12</sup>O‘zbekiston Respublikasi Statistika qo‘mitasi ma‘lumotlari asosida muallif tomonidan tayyorlandi.

foizga oshgan. MHXSga muvofiq foydali qazilmalar zaxiralarini razvedka qilish huquqi (qayta tiklanmaydigan manbalar uchun) nomoddiy aktivlar tarkibiga kiritilmagan bo'lsa-da, 7-sonli «Nomoddiy aktivlar» nomli BHMSga muvofiq bu huquq nomoddiy aktivlar tarkibida turadi.

Yuqorida keltirilgan 1-jadval ma'lumotlariga muvofiq boshqa intellektual mulk mahsulotlariga investitsiyalar o'sish sur'ati 2020-yilda tushgan bo'lsa-da (69,4 foiz), 2021-yilda o'sish ko'rsatkichi 127,7 foizni tashkil etganligi O'zbekistonda intellektual mulk mahsulotlariga investitsion talab oshayotganligidan darak beradi.

Dissertatsiyaning ikkinchi bobi «**Nomoddiy aktivlar hisobini xalqaro standartlar asosida takomillashtirish**» deb nomlanib, ushbu bob nomoddiy aktivlarni milliy va xalqaro standartlar asosida taqqoslash va transformatsiyalash jarayonlariga qaratilgan bo'lib, unda nomoddiy aktivlar bo'yicha MHXS talablari asosida transformatsiyalash jarayonini tashkil etish («Hududiy elektr tarmoqlari» AJ misolida) hamda nomoddiy aktivlarni moliyaviy hisobotning xalqaro standartlari asosida hisobga olish masalalari haqida fikr-mulohazalar yuritilgan.

«Bugungi kunda dunyo aholisining aksariyati uchun hayotni energiyadan foydalanmasdan tasavvur qilish qiyin. Elektr energiyasiga ega bo'lmagan dunyo aholisining ulushi 2010-yildagi 1,22 milliarddan 2019-yilda 759 millionga kamaydi. Bu harakatlarga qaramay, 2030-yilda dunyoda 660 milliongacha kishi hali ham internetdan foydalana olmasligi mumkin. Bundan tashqari, COVID-19 pandemiyasi kelajakda elektrlashtirish jarayoniga to'sqinlik qiladi»<sup>13</sup>.

O'zbekiston Respublikasida milliy barqaror rivojlanish ko'rsatkichlari bo'yicha arzon, ishonchli, barqaror va zamonaviy energiya manbalaridan barcha uchun umumfoydalanish imkoniyatini ta'minlash vazifasi belgilab olingan.

Rossiya Federatsiyasi 14-sonli «Buxgalteriya hisobi to'g'risida» gi nizom va Rossiya Federatsiyasi standartlariga muvofiq faqatgina mutlaq huquqdagi nomoddiy aktivlarga tadbirkorlik subyekti uchun nomoddiy aktivlar sifatida hisobda kiritiladi. Mutlaq huquqda bo'lmagan nomoddiy aktivlar esa 04-«Nomoddiy aktivlar» schyotida emas, balki 97-«Kelgusi davr xarajatlari» schyotida yuritiladi. «Misol uchun korxonada odatda sertifikatlar, litsenziyalar, kvotalar, dasturiy ta'minot va boshqa shunga o'xshash aktivlarni aks ettiradi»<sup>14</sup>.

Rossiya standartlariga muvofiq mutlaq huquqdagi aktivlar, masalan, dasturiy ta'minotni olinsa, dasturiy ta'minot agarda korxonaning u bo'yicha yagona huquqqa ega bo'lgan patentga ega xodimi tomonidan yaratilgan bo'lsa, korxonada mazkur aktivni nomoddiy aktiv sifatida o'z hisobida 04-«Nomoddiy aktivlar» sintetik schyotining «dasturiy ta'minot» tahliliy schyotida aks ettiradi. MHXSda esa bunday talablar yo'q. O'zbekiston Respublikasida esa mutlaq foydalanish huquqida bo'lmagan nomoddiy aktivlar BHMS ga muvofiq 016-«Foydalanish huquqi bo'yicha nomoddiy aktivlar» nomli balansdan tashqari schyotda aks ettiriladi. Vaqtincha foydalanish huquqiga asosan olingan aktiv bo'yicha shartnoma muddati tugagach vaqtincha foydalanish huquqi hisobdan chiqarilar edi. MHXS talablariga

<sup>13</sup><https://nsdg.stat.uz/uz/goal/10> O'zbekiston Respublikasi Statistika qo'mitasi veb-saytidan.

<sup>14</sup>Громова, А. В. Трансформация показателей основных средств и нематериальных активов в соответствии с МСФО / А. В. Громова. — Текст : непосредственный // Молодой ученый. — 2019. — № 25 (263). — С. 189-191. — URL: <https://moluch.ru/archive/263/60837/>

muvofig foydalanish huquqi bo'yicha nomoddiy aktivlar O'zbekistonda 0440-«Foydalanish huquqi bo'yicha nomoddiy aktivlar» nomli balans schyotida yuritiladi.

## 2-jadval

### 2021-yil yakunlariga ko'ra nomoddiy aktivlarni O'zbekiston Respublikasi hamda Rossiya Federatsiyada MHXS talablari asosida transformatsiyalash jarayoni va ular o'rtasidagi o'zaro farqli jihatlar<sup>15</sup>

№	O'zbekiston Respublikasida nomoddiy aktivlar transformatsiyasi					Rossiya Federatsiyasida nomoddiy aktivlar transformatsiyasi <sup>16</sup>				
	MHTH/ FVZTH	Schyotning nomi	Debet/ Kredit	Summa, ming sh.b.	Buxgalteriya o'tkazmasi mazmuni	MHTH/ FVZTH	Schyotni ng nomi	Debet/ Kredit	Summa, ming sh.b.	Buxgalteriya o'tkazmasi mazmuni
<b>Litsenziya va dasturiy ta'minotni, davr xarajatlari hamda kelgusi davr xarajatlaridan nomoddiy aktivlarga nisbatan tasniflash</b>										
1	MHTH*	0440- «Foydalanish huquqi bo'yicha nomoddiy aktivlar»	Debet	150	<b>Bir vaqtning o'zida hisobdan chiqarilganda:</b> davr xarajatlari sifatida e'tirof etilgan litsenziya va dasturiy ta'minot nomoddiy aktivlarga qayta tasniflandu	MHTH	Nomoddiy aktivlar	Debet	150	Litsenziya va dasturiy ta'minot kelgusi davr xarajatlaridan nomoddiy aktivlarga qayta tasniflandu
	FVZTH**	9410-«Sotish xarajatlari» yoki 9420- «Ma'muriy xarajatlar»	Kredit	(150)						
MHTH	0440- «Foydalanish huquqi bo'yicha nomoddiy aktivlar»	Debet	150	<b>Kelgusi davr (muddati kechiktirilgan) xarajatlari orqali hisobdan chiqarilganda:</b>	MHTH	Kelgusi davr xarajatlari	Kredit	(150)		
MHTH	3190-«Boshqa kelgusi davr xarajatlari» yoki 3290-«Boshqa muddati kechiktirilgan xarajatlar»	Kredit	(150)	kelgusi davr xarajatlari sifatida e'tirof etilgan litsenziya va dasturiy ta'minot nomoddiy aktivlarga qayta tasniflandu						

\* MHTH – «Moliyaviy holat to'g'risida»gi hisobotda;

\*\* FVZTH «Foyda va zararlar to'g'risida»gi hisobotda

2-jadval ma'lumotlariga ko'ra, berilgan foydalanish huquqi mutlaq bo'lmaganligi sababli, uni sotib olish bo'yicha xarajatlar davr xarajatlariga kiritiladi va dastur qaysi bo'limda foydalanilishiga ko'ra hisobda 9410-«Sotish xarajatlari» yoki 9420-«Ma'muriy xarajatlar» hisobvarag'ida aks ettirilishi kerak. Bunda korxonada o'z hisob siyosatiga muvofiq ushbu xarajatlarni bir vaqtning o'zida yoki 3190-«Boshqa kelgusi davr xarajatlari» va 3290-«Boshqa muddati kechiktirilgan xarajatlar» hisobvaraqlaridan birini qo'llagan holda foydalanish muddati mobaynida teng qismlash bilan hisobdan chiqarish yo'lini ixtiyoriy tanlashi mumkin. Litsenziya va dasturiy ta'minotni qayta tasniflashda MHXS talablariga muvofiq korxonada uchun ular mutlaq foydalanish huquqida bo'lmasa-da, nomoddiy aktivlar qatoriga o'tkazilib qayta tasniflanadi. Tadbirkorlik subyekti litsenziya va dasturiy ta'minotni nomoddiy aktivlar qatoriga o'tkazib qayta tasniflagach, ularga amortizatsiya hisoblashni boshlaydi, ya'ni MHXS asosida moliyaviy hisobotlar tuzilib boshlangach ular xuddi nomoddiy aktivlar sifatida hisobga olinib, nomoddiy aktivning amortizatsiya davri ham boshlanadi.

<sup>15</sup>Jadval muallif tomonidan tadqiqotlar natijasida tuzilgan

<sup>16</sup><https://exceltable.com/otchety/transformacionnaya-tablica>

Aktivlar qayta tasniflanayotganda ularni hisobdan chiqarilmaydi, balki ularni iqtisodiy jihatdan boshqa aktiv guruhlariga yoki sinflariga ajratib tasniflab tan olish mumkin. O‘zbekiston Respublikasi va Rossiya Federatsiyasi bo‘yicha buxgalteriya hisobining milliy standartlariga muvofiq nomoddiy aktivlar amortizatsiyasi odatda kelgusi davr xarajatlari yoki davr xarajatlariga olib borilsa, MHXSga muvofiq amortizatsiya xarajatlari odatda joriy davrda taqsimlanmagan foyda schyotiga olib borib yopiladi.

3-jadval ma’lumotlari 2022-yil yakunlari uchun tahliliy ravishda vaziyatli asosda ishlab chiqilgan bo‘lib, bunda yil yakunlari bo‘yicha litsenziya va dasturiy ta’minotni qayta tasniflash natijasi qanday o‘zgarishini ko‘rish mumkin.

### 3-jadval

#### MHXS talablariga muvofiq 2022-yil yakunlariga ko‘ra litsenziya va dasturiy ta’minot bo‘yicha xarajatlarni reklassifikatsiya qilish<sup>17</sup>

№	O‘zbekiston Respublikasida nomoddiy aktivlar transformatsiyasi					Rossiya Federatsiyasida nomoddiy aktivlar transformatsiyasi <sup>18</sup>				
	MHTH/ FVZTH	Schyotning nomi	Debet/ Kredit	Summa ming sh.b.	Buxgalteriya o‘tkazmasi mazmuni	MHTH/ FVZTH	Schyotning nomi	Debet/ Kredit	Summa, ming sh.b.	Buxgalteriya o‘tkazmasi mazmuni
<b>Litsenziya va dasturiy ta’minotni, davr xarajatlari hamda kelgusi davr xarajatlaridan nomoddiy aktivlarga qayta tasniflandi (reklassifikatsiya qilindi)</b>										
1.	MHTH*	0440- «Foydalanish huquqi bo‘yicha nomoddiy aktivlar»	Debet	75	<b>Bir vaqtni o‘zida hisobdan chiqarilganda:</b> davr xarajatlari sifatida e’tirof etilgan litsenziya va dasturiy ta’minot nomoddiy aktivlarga reklassifikatsiya qilindi	MHTH	Nomoddiy aktivlar	Debet	75	Litsenziya va dasturiy ta’minot kelgusi davr xarajatlaridan nomoddiy aktivlarga reklassifikatsiya qilindi
	FVZTH*	9410-«Sotish xarajatlari» yoki 9420-«Ma’muriy xarajatlar»	Kredit	(75)						
	MHTH	0440- «Foydalanish huquqi bo‘yicha nomoddiy aktivlar»	Debet	75	<b>Kelgusi davr xarajatlari (muddati kechiktirilgan xarajatlar) orqali hisobdan chiqarilganda:</b> kelgusi davr xarajatlari sifatida e’tirof etilgan litsenziya va dasturiy ta’minot nomoddiy aktivlarga reklassifikatsiya qilindi	MHTH	Kelgusi davr xarajatlari	Kredit	(75)	
	MHTH	3190-«Boshqa kelgusi davr xarajatlari» yoki 3290-«Boshqa muddati kechiktirilgan xarajatlari»	Kredit	(75)						
<b>Litsenziya va dasturiy ta’minot bo‘yicha xarajatlarni qayta tasniflandi (reklassifikatsiya qilindi)</b>										
2.	FVZTH	0540- «Foydalanish xuruqi bo‘yicha nomoddiy aktivlar amortizatsiya- si»	Debet	75	<b>Bir vaqtni o‘zida hisobdan chiqarilganda:</b> davr xarajatlari sifatida e’tirof etilgan litsenziya va dasturiy ta’minot nomoddiy aktivlarga qayta tasniflash qilindi	MHTH	Nomoddiy aktivlar amortizatsiyasi	Debet	75	Litsenziya va dasturiy ta’minot kelgusi davr xarajatlaridan nomoddiy aktivlarga reklassifikatsiya qilindi
	FVZTH	9410-«Sotish xarajatlari» yoki 9420-«Ma’muriy xarajatlari»	Kredit	(75)						

\* MHTH – «Moliyaviy holat to‘g‘risida»gi hisobotda;

\*\* FVZTH «Foyda va zararlar to‘g‘risida»gi hisobotda

<sup>17</sup>Jadval muallif tomonidan tadqiqotlar natijasida tuzilgan

<sup>18</sup><https://exceltable.com/otchety/transformacionnaya-tablica>

Mazkur jadvalga muvofiq ikki davlat o'rtasida nomoddiy aktivlarni transformatsiyalash jarayonida o'rganganimizda, MHXS bo'yicha ikki nomoddiy aktiv – litsenziya va dasturiy ta'minotni qayta tasniflash natijalarining summalari teng yarmiga qisqarganligini ko'rishimiz mumkin.

3-jadvalning 2-punkti ma'lumotlaridan ko'rish mumkinki, O'zbekiston Respublikasi va Rossiya Federatsiyasida buxgalteriya hisobi milliy standartlari bo'yicha mutlaq huquq asosida foydalanishda bo'lmagan nomoddiy aktivlar (jumladan: dasturiy ta'minot va litsenziya) bo'yicha amortizatsiya ajratmalari hisoblanmaydi, balki ular davr xarajatlari deb e'tirof etiladi. Transformatsiya bo'yicha qayta tasniflash amalga oshirilgach, dasturiy ta'minot va litsenziya xarajatlari deb tan olingan xarajatlar hisobda amortizatsiya xarajatlari sifatida tan olinadi.

3-jadval ma'lumotlaridan ko'rish mumkinki, dasturiy ta'minot va litsenziya xarajatlari tan olgan xarajatlarimizning amortizatsiya xarajatlari sifatida e'tirof etilgan (qayta tasniflangan) qismi 75,0 ming shartli birlikka teng. Demak, 3-jadval ma'lumotlari 2-jadval ma'lumotlari bilan solishtirilsa, vaziyatli tahlilda 2022-yil yakunlari bo'yicha 75,0 ming shartli birlik hajmida nomoddiy aktivlar qoldig'i mavjud bo'lishi, ularning yana shuncha qismi, ya'ni boshlang'ich (qayta tiklash) qiymatining teng yarmi qismi dasturiy ta'minot va litsenziya xarajatlari sifatida e'tirof etilgan xarajatlarni qayta tasniflash natijasida amortizatsiya xarajatlari sifatida reklassifikatsiya qilish belgilangan.

Rossiya Federatsiyasi va O'zbekiston Respublikasi buxgalteriya hisobi milliy standartlariga muvofiq yerni uzoq muddatli ijaraga olish kelgusi davr xarajatlari sifatida hisobda aks ettirilsa, MHXS talablariga muvofiq yerni uzoq muddatli ijaraga olish huquqi nomoddiy aktivlar sifatida tan olinadi (4-jadval).

#### 4-jadval

### MHXS talablariga muvofiq 2021-yil yakunlariga ko'ra yerni uzoq muddatli ijaraga olish huquqini tasniflash<sup>19</sup>

№	O'zbekistonda nomoddiy aktivlar transformatsiyasi					Rossiya Federatsiyasida nomoddiy aktivlar transformatsiyasi <sup>20</sup>				
	MHTH/ FVZTH	Schyotning nomi	Debet/ Kredit	Summa, ming sh.b.	Buxgalteriya o'tkazmasi mazmuni	MHTH/ FVZTH	Schyotnin g nomi	Debet/ Kredit	Summa, ming sh.b.	Buxgalteriy a o'tkazmasi mazmuni
<b>Yerni uzoq muddatli ijaraga olish huquqini tasniflash</b>										
1.	MHTH*	0440- «Foydalanish huquqi bo'yicha nomoddiy aktivlar»	Debet	1000	Yerni uzoq muddatli ijaraga olish huquqi tasniflandi	MHTH	Nomoddiy aktivlar	Debet	1000	Yerni uzoq muddatli ijaraga olish huquqi tasniflandi
	MHTH	3190-«Boshqa kelgusi davr xarajatlari» yoki 3290-«Boshqa muddati kechiktirilgan xarajatlar»	Kredit	(1000)		MHTH	Kelgusi davr xarajatlari	Kredit	(1000)	

\* MHTH – «Moliyaviy holat to'g'risida»gi hisobotda.

<sup>19</sup>Jadval muallif tomonidan tadqiqotlar natijasida tuzilgan.

<sup>20</sup><https://exceltable.com/otchety/transformacionnaya-tablica>

MHXS talablari bo'yicha yerni uzoq muddatli ijaraga olishni huquq sifatida e'tirof etish to'g'ri hisoblanadi. Bu huquqni esa amaliyotda nomoddiy aktivlar qatoriga qo'shish mumkinligiga to'la huquqiy asoslar mavjud.

Tahlillarga muvofiq 2021-yil yakunlariga ko'ra 1,0 mln. shartli belgi hajmidagi yerni uzoq muddatli ijaraga olish huquqi kelgusi davr xarajatlaridan nomoddiy aktivlar qatoriga o'tkazilib qayta tasniflangan, ya'ni tasniflash asosida tan olingan va bunda «Moliyaviy holat to'g'risida»gi hisobot ko'rsatkichlaridan foydalanilgan.

Tahlillarga muvofiq 2022-yil yakunlariga ko'ra 1.0 mln. sh.b. qiymatidagi yerni uzoq muddatli ijaraga olish huquqining 900 000,0 sh.b. qiymatidagi qismini qoldirib (5-jadvalning 1-punkti), 100 000 sh.b. qiymatidagi qismini yerni ijaraga olish huquqi sifatidagi xarajatlarni nomoddiy aktivlar amortizatsiyasi xarajatlariga qo'shish kerakligi keltirib o'tilgan (5-jadval).

## 5-jadval

### MHXS talablariga muvofiq 2022-yil yakunlariga ko'ra yerni uzoq muddatli ijaraga olish huquqi bo'yicha xarajatlarni reklassifikatsiya qilish<sup>21</sup>

№	O'zbekistonda nomoddiy aktivlar transformatsiyasi					Rossiya Federatsiyasida nomoddiy aktivlar transformatsiyasi				
	MHTH/ FVZTH	Schyotning nomi	Debet/ Kredit	Summa, ming sh.b.	Buxgalteriya o'tkazmasi mazmuni	MHTH/ FVZTH	Schyotning nomi	Debet/ Kredit	Summa, ming sh.b.	Buxgalteriya o'tkazmasi mazmuni
<b>Yerni uzoq muddatli ijaraga olish huquqini reklassifikatsiya qilish</b>										
1.	MHTH	0440 «Foydalanish huquqi bo'yicha nomoddiy aktivlar»	Debet	900	Yerni uzoq muddatli ijaraga olish huquqi reklassifika- tsiya qilindi	MHTH	Nomoddiy aktivlar	Debet	900	Yerni uzoq muddatli ijaraga olish huquqi reklassifika- tsiya qilindi
	MHTH	3190-«Boshqa kelgusi davr xarajatlari» yoki 3290- «Boshqa muddati kechiktirilgan xarajatlar»	Kredit	(900)		MHTH	Kelgusi davr xarajatlari	Kredit	(900)	
<b>Yerni uzoq muddatli ijaraga olish huquqi bo'yicha xarajatlarni reklassifikatsiya qilish</b>										
2.	FVZTH	9410-«Sotish xarajatlari» yoki 9420-«Ma'muriy xarajatlar» (Nomoddiy aktivlar amortizatsiyasi xarajatlari)	Debet	100	Yerni uzoq muddatli ijaraga olish huquqi bo'yicha xarajatlarni tasniflandi (qayta tasniflandi)	FVZTH	Nomoddiy aktivlarni amortizatsiya qilish xarajatlari	Debet	100	Yerni uzoq muddatli ijaraga olish huquqi bo'yicha xarajatlarni tasniflandi (qayta tasniflandi)
	FVZTH	5110-«Hisob- kitob» schsyoti	Kredit	(100)		FVZTH	Yerni ijaraga olish huquqi bo'yicha to'lovni hisobdan chiqarish	Kredit	(100)	

\* MHTH – «Moliyaviy holat to'g'risida»gi hisobotda;

\*\* FVZTH «Foyda va zararlar to'g'risida»gi hisobotda

Mazkur vaziyatlar MHXSga o'tish bo'yicha kamida 10 yillik ish tajribasiga ega Rossiya Federatsiyasi tadbirkorlik subyektlarida MHXSga o'tish bo'yicha tajriba-sinovlardan o'tkazilganligini hisobga olgan holda berildi. Yuqoridagi holatda 100 000 sh.b. qiymatdagi yerni ijaraga olish huquqi bo'yicha xarajatlarni qayta tasniflanib, tadbirkorlik subyekting «Foyda va zararlar to'g'risida»gi hisobotida sotish xarajatlari yoki ma'muriy xarajatlarni debgina keltirib o'tilgan xarajatlarni aynan

<sup>21</sup>Jadval muallif tomonidan tadqiqotlar natijasida tuzilgan.

nomoddiy aktivlar amortizatsiyasi xarajatlari, deb e'tirof etilishi (tasniflanishi) lozimligi alohida buxgalteriya o'tkazmalarida keltirib o'tilgan. Bunda tadbirkorlik subyekting «Foyda va zararlar to'g'risida»gi hisoboti ma'lumotlaridan foydalanish kerakligi alohida qayd etilgan.

Mazkur taklifda keltirib o'tilgan kelgusi davr xarajatlaridan o'tib, sotish xarajatlari yoki ma'muriy xarajatlar debgina e'tirof etilishi mumkin bo'lgan xarajatlarni nomoddiy aktivlarni amortizatsiyalash xarajatlari deb e'tirof etishdan qanday naf yoki iqtisodiy naf olish mumkin, degan savol tug'ilishi mumkin. Mazkur savolga quyidagicha javob berish mumkin.

O'zbekiston Respublikasi Soliq kodeksining 308-moddasiga asosan, «..yangi texnologik uskunalarni qiymatining, ishlab chiqarishni modernizatsiya qilish, texnik va (yoki) texnologik jihatdan qayta jihozlash xarajatlarining va (yoki) axborot tizimlarini yaratishga doir investitsiya loyihalari doirasida mahalliy ishlab chiqarishning dasturiy ta'minotini sotib olishga yo'naltiriladigan mablag'lar summalarining 20 foizi miqdorida investitsiyaviy chegirma qo'llanilishi belgilangan<sup>22</sup>.

Demak, axborot tizimlarini yaratishga doir investitsiya loyihalari doirasida mahalliy ishlab chiqarishning dasturiy ta'minotini sotib olishga yo'naltiriladigan mablag'lar summasining 20 foizidan (2022-yildan) hosil bo'lgan summa hajmida tadbirkorlik subyekti foyda solig'ini kam to'laydi. Bunda dasturiy ta'minotning yoki avtomatlashtirilgan tizim kabi nomoddiy aktivning 20 foiz boshlang'ich qismiga amortizatsiya hisoblab bo'lingan hisoblanadi (Bunday nomoddiy aktivlar qatoriga «Hududiy elektr tarmoqlari» AJ tomonidan mahalliy ishlab chiqaruvchilardan xarid qilingan billing tizimi misol bo'la oladi).

2021-yilda bunday dasturiy ta'minotlar uchun investitsiyaviy chegirma Soliq kodeksiga muvofiq 10 foizni tashkil etgan edi. Ma'lumot uchun keltirib o'tish joizki, respublikamizda investitsiyaviy chegirmaning joriy etilishi 2021-yilda xo'jalik yurituvchi subyektlar foyda solig'iga solinadigan soliq bazasini qariyb 1,0 trln. so'mga kamaytirgan<sup>23</sup>.

2022-yilda O'zbekiston Respublikasi «Hududiy elektr tarmoqlari» AJda davlat Investitsiyaviy dasturi doirasida yangi billing tizimini ishlab chiqish va joriy etish mo'ljallangan edi. Shuningdek, davlat Investitsiyaviy dasturi doirasida elektr tarmoqlari taqsimlagichini qurish va rekonstruksiya qilish bo'yicha, shuningdek, billing tizimini ishlab chiqish va joriy etish bo'yicha jami 5 ta loyiha uchun 1086,2 mln. AQSh dollari miqdoridagi investitsiya o'zlashtirish nazarda tutilgan edi.

Bunda O'zbekiston Respublikasi «Hududiy elektr tarmoqlari» AJ nomoddiy aktivlarga amortizatsiya ajratmalari bo'yicha 20 foizlik, asosiy vositalarga eskirish hisoblash bo'yicha 10 foizlik qismlarida paydo bo'ladigan summalar hisobiga foyda solig'ini kam to'lash huquqiga ega bo'ldi.

---

<sup>22</sup>O'zbekiston Respublikasi Soliq kodeksi (yangi tahriri). 308-modda. Investitsiyaviy chegirma. (Qonun hujjatlari ma'lumotlari milliy bazasi, 31.12.2019-y.; 27.07.2022-y., 03/22/785/0679-son).

<https://lex.uz/docs/4674902#4684634>

<sup>23</sup> Soliq tizimi: muammolar va istiqbollari. | NORMA.UZ

[https://www.norma.uz/raznoe/soliq\\_tizimi\\_muammolar\\_va\\_istiqbollar1](https://www.norma.uz/raznoe/soliq_tizimi_muammolar_va_istiqbollar1)

Buning ahamiyatli jihati shundaki, O'zbekiston Respublikasi «Hududiy elektr tarmoqlari» AJ dasturiy ta'minotdan foydalanish huquqini boshqa bir xo'jalik yurituvchi subyektdan nomutlaq foydalanish huquqi bilan xarid qilgan taqdirda ham MHXSga muvofiq mazkur aktivlar 016-«Foydalanish huquqi bo'yicha olingan nomoddiy aktivlar» nomli balansdan tashqari schyotda emas, balki 0440-«Foydalanish huquqi bo'yicha aktivlar» nomli balans schyotida AJning o'z hisobida aks ettiradi va aynan o'z hisobida nomoddiy aktiv deb aks ettirganligi tufayli ham investitsiyaviy chegirmaga ega bo'ladi (ma'lumot uchun: agarda mazkur aktivlar «Moliyaviy holat to'g'risida»gi hisobotda kelgusi davr xarajatlari yoki davr xarajatlari, deb e'tirof etilgan taqdirda ularga investitsiyaviy chegirmani qo'llash uchun yuridik asos mavjud bo'lmas edi). Bu esa O'zbekiston Respublikasi «Hududiy elektr tarmoqlari» AJ va boshqa O'zbekiston Respublikasidagi nomoddiy aktivlar bilan hisob-kitob qiluvchi xo'jalik yurituvchi subyektlariga MHXSga o'tishning naqadar iqtisodiy va moliyaviy jihatdan katta naf keltirishi bilan ulkan ahamiyatga ega hisoblanadi.

Rossiya Federatsiyasining moliyaviy hisobot xalqaro standartlarini o'rgatishga bag'ishlangan «finotchet.ru»<sup>24</sup> saytida mualliflik huquqini 4 yil o'tgach sotishni ifodalovchi quyidagicha vaziyat keltirib o'tilgan:

Tasavvur qilaylik, mualliflik huquqi 20 000 AQSh dollariga xarid qilindi. Shartnomaga muvofiq unga 4 yil mobaynida egalik qilish va undan foydalanishimiz mumkin. Bunda, tugatish qiymati 6000 AQSh dollari bo'lsin.

Shunda amortizatsiyalanadigan qiymatni quyidagicha aniqlash mumkin:

$$20\ 000,0 - 6\ 000,0 = 14\ 000,0 \text{ AQSh dollari}$$

Endi amortizatsiyalanadigan qiymat nomoddiy aktivdan foydalanish yillari soniga bo'linadi.

$$14\ 000,0 / 4 = 3\ 500,0 \text{ dollar}$$

Shundan so'ng to'rtinchi yil yakunida mualliflik huquqini 6000 AQSh dollariga sotish mumkin, bunda sotish bo'yicha xarajatlar mavjud bo'lmaydi.

**Debet:** Amortizatsiya xarajatlari (Foyda va zararlar to'g'risidagi hisobotda) – 3500 AQSh dollari;

**Kredit:** Amortizatsiya (Buxgalteriya balansi hisobotida) 3500 AQSh dollari.

Nomoddiy aktivni buxgalteriya balansiga kirim qilindi:

**Debet:** Nomoddiy aktivning boshlang'ich qiymatiga (BB hisobotida) – 20 000,0 AQSh dollari;

**Kredit:** Jamg'arilgan amortizatsiya summasiga (BB hisobotida) – 14 000,0 AQSh dollari.

**Debet:** Pul mablag'lari (BB hisobotida) 6 000,0 AQSh dollari.

Tadqiqotchining fikricha, yuqorida keltirilgan jurnal o'tkazmalarida kamchiliklar mavjud. Jumladan, jurnal o'tkazmalarida, avvalo, mualliflik huquqining tadbirkorlik subyektiga kirimi aks ettirilmagan. Dastlab mualliflik huquqi kirimi aks ettirilganda schyotlar bo'yicha qoldiqlarni chiqarish va boshqa

<sup>24</sup><https://finotchet.ru/articles/1271/> Корпоративная финансовая отчетность. международные стандарты. Журнал и практические разработки по МСФО и управленческому учету. МСФО (IAS) 38 Нематериальные активы. Для специалистов в области бухгалтерского учета и отчетности. Учебные пособия по МСФО (миллион скачанных копий в более чем 120 странах)

schyotlar bilan solishtirib tekshirish imkoniyati yuzaga kelar edi. Yuqorida keltirilgan jurnal o'tkazmalariga muvofiq schyotlar bo'yicha qoldiqlar quyidagi ko'rinishga kelib qolmoqda (2-rasm):

Nomoddiy aktivning boshlang'ich qiymatiga		Pul mablag'lari summasiga	
Debet	Kredit	Debet	Kredit
20 000		6 000	

Jang'arilgan amortizatsiya summasiga		Davr xarajatlari summasiga	
Debet	Kredit	Debet	Kredit
	3 500	3 500	
	10 500		

## 2-rasm. Mualliflik huquqini hisobga olish bo'yicha qoldiqlarni aks ettirish<sup>25</sup>

Yuqorida keltirilgan ikkiyoqlama yozuv qoidalari asosidagi buxgalteriya o'tkazmalaridan ko'rish mumkinki, birorta schyot bo'yicha qoldiqlar oxirigacha yopilmagan. Bundan tashqari keltirilgan jurnal yozuvlarida mualliflik huquqini tugatish qiymatida sotish bo'yicha shartnoma tuzish va daromadni tan olish bo'yicha jurnal yozuviga buxgalteriya o'tkazmasi amalga oshirilmagan. Tadqiqotchi taklif etayotgan 6-jadvalda (daromadni tan olish jadvalning 4-punktida) yuqorida ko'rsatib o'tilgan kamchiliklarni bartaraf etishga va loyihadagi moliyaviy hisobotning milliy standartlari bo'yicha jurnal yozuvlarini aks ettirishga harakat qilingan.

Tadqiqotchi yuqorida keltirib o'tilgan buxgalteriya o'tkazmalariga nisbatan yondashuvi yuqorida yoritilganidan tegishli ravishda farq qiladi (6-jadval).

### 6-jadval

#### Mualliflik huquqini 4 yil muddat o'tishi bilan sotish bo'yicha buxgalteriya o'tkazmalari korrespondensiyasi<sup>26</sup>

№	Xo'jalik operatsiyalari mazmuni (jurnal yozuvlari)	Debet	Kredit
1.	<b>Mualliflik huquqining xaridini dastlab amalga oshirish summasiga</b> (0440-«Foydalanish huquqi bo'yicha nomoddiy aktivlar»)	20 000 (MHTH)*	
	<b>Pul mablag'lari summasiga</b> (5110-«Hisob-kitob schyoti»)		20 000 (MHTH)
2.	<b>Mualliflik huquqi amortizatsiyasi summasiga</b> (0540-«Foydalanish huquqi bo'yicha nomoddiy aktivlarning amortizatsiyasi»)		3 500 (MHTH)

<sup>25</sup>Ilmiy tadqiqot muallifi tomonidan tayyorlandi.

<sup>26</sup>Jadval tadqiqotchi tomonidan o'rganilgan materiallar asosida tayyorlangan.

№	Xo'jalik operatsiyalari mazmuni (jurnal yozuvlari)	Debet	Kredit
	Davr xarajatlari summasiga (9430-«Boshqa operatsion xarajatlar»)	3 500 (FVZTH)**	
3.	Mualliflik huquqi bo'yicha jamg'arilgan amortizatsiya summasiga (0540-«Foydalanish huquqi bo'yicha nomoddiy aktivlarning amortizatsiyasi»)		11 500 (MHTH)
	Mualliflik huquqi bo'yicha jamg'arilgan amortizatsiya summasini davr xarajatlariga o'tkazish (9430-«Boshqa operatsion xarajatlar»)	11 500 (FVZTH)	
4.	Mualliflik huquqini tugatish qiymatida sotish bo'yicha shartnoma tuzish va daromadni tan olish summasiga (D-t: 4010-«Xaridor va buyurtmachilarning qisqa muddatli debitorlik qarzi» K-t: 9010-«Vaqtning muayyan nuqtasida tan olinadigan tushum»)	6000 (FVZTH)	
			6000 (FVZTH)
5.	4 yil davr o'tishidan sal avvalroq mualliflik huquqini sotish bo'yicha olingan pul mablag'lari summasiga (5110-«Hisob-kitob» schyoti)	6000 (FVZTH)	
	Xaridor va buyurtmachilardan olinadigan schyotlarni yopganimizda (4010-«Xaridor va buyurtmachilarning qisqa muddatli debitorlik qarzi»)		6000 (FVZTH)

\* (MHTH) – Moliyaviy holat to'g'risidagi hisobotda.

\*\* (FVZTH) – Foyda va zararlar to'g'risidagi hisobotda.

6-jadvalga e'tibor beradigan bo'lsak, dastlab mualliflik huquqi xaridi, undan so'ng mualliflik huquqidan foydalanib uning amortizatsiyasini hisobda aks ettirish, jamg'arib borilgan amortizatsiya summalarini davr xarajatlariga olib borish, keyin esa mualliflik huquqini tugatish qiymatida sotish jarayonimizda daromadni tan olish, daromadni tan olib bo'lgach, pul mablag'lari kelib tushishini aks ettirish lozim.

Dissertatsiyaning «**Nomoddiy aktivlar auditini xalqaro standartlar asosida takomillashtirish**» deb nomlangan uchinchi bobida nomoddiy aktivlar auditini xalqaro standartlar asosida tashkil etish, nomoddiy aktivlar auditini bo'yicha audit rejasi va dasturini auditning xalqaro standartlari asosida tuzish hamda nomoddiy aktivlar auditini muhimlik darajasi va auditorlik riskini aniqlash asosida takomillashtirish masalalari ko'rib chiqilgan va ilmiy xulosalar shakllantirilib, takliflar asoslangan.

Bugungi kunda O'zbekiston Respublikasining «Auditorlik faoliyati to'g'risida» gi qonuni 9-moddasiga<sup>27</sup> asosan auditorlik faoliyati milliy standartlari bekor qilinib, uning o'rniga auditning xalqaro standartlari (keyingi o'rinlarda AXS) asosida auditorlik faoliyatini yuritish belgilandi. Bunga esa asosiy sabab O'zbekiston Respublikasi Prezidenti qaroriga asosan<sup>28</sup> O'zbekistonda yirik soliq to'lovchilarning moliyaviy hisobotni xalqaro standartlari asosida hisobot topshirishi majburiy etib belgilanganligi sabab bo'ldi.

<sup>27</sup>O'zbekiston Respublikasining "Auditorlik faoliyati to'g'risida" gi qonuni. Toshkent sh., 2021-yil 25-fevral, O'RQ-677-son;

<sup>28</sup>O'zbekiston Respublikasi Prezidentining "Moliyaviy hisobotning xalqaro standartlariga o'tish bo'yicha qo'shimcha chora-tadbirlar to'g'risida" gi qarori. Toshkent sh., 2020-yil 24-fevral, PQ-4611-son;

300-sonli «Moliyaviy hisobot auditini rejalashtirish» nomli xalqaro audit standartiga muvofiq auditning umumiy rejasi – auditning umumiy strategiyasi sifatida, audit rejasi esa – auditorlik guruhi tarkibi va byudjet hamda ishchi taomillar sifatida eʼtirof etilmoqda<sup>29</sup>.

## 7-jadval

### 300-sonli «Moliyaviy hisobot auditini rejalashtirish» nomli auditning xalqaro standartiga muvofiq nomoddiy aktivlar hisobini auditorlik tekshiruvidan oʻtkazish boʻyicha AUDITNING UMUMIY STRATEGIYASI<sup>30</sup>

Yoʻnalish (indeksi)	Bajariladigan ishlar	Bajaruvchi	Meʼyor	Reja	Amalda
<b>Muhimlik</b>					
A1	Nomoddiy aktivlarni iqtisodiy jihatdan tasniflash hisobi boʻyicha bajariladigan auditorlik taomillari	Norqobilov S.		22.02.20__ - 22.02.20__	22.02.20__ - 22.02.20__
A2	Nomoddiy aktivlarning kirimi hisobi boʻyicha bajariladigan auditorlik taomillari	Baxromov Sh.		22.02.20__ - 22.02.20__	22.02.20__ - 22.02.20__
A3	Nomoddiy aktivlarning chiqimi hisobi boʻyicha bajariladigan auditorlik taomillari	Baxromov Sh.		22.02.20__ - 22.02.20__	22.02.20__ - 22.02.20__
A4	Nomoddiy aktivlarga amortizatsiya hisoblash boʻyicha bajariladigan auditorlik taomillari	Norqobilov A.		22.02.20__ - 22.02.20__	22.02.20__ - 22.02.20__
A5	Nomoddiy aktivlarni qayta baholash boʻyicha bajariladigan auditorlik taomillari	Norqobilov A.		23.02.20__ - 23.02.20__	23.02.20__ - 23.02.20__
<b>Mijoz-korxonaga boʻyicha risklarni aniqlash</b>					
IR100	Ichki xoʻjalik risikini aniqlash	Norqobilov S.		23.02.20__ - 23.02.20__	23.02.20__ - 23.02.20__
CR100	Nazorat risikini aniqlash	Baxromov Sh.		24.02.20__ - 25.02.20__	24.02.20__ - 25.02.20__
DR100	Xatoning topilmaslik riskini aniqlash	Norqobilov A.		25.02.20__ - 26.02.20__	25.02.20__ - 26.02.20__
<b>Asosiy yoʻnalishlar</b>					
S=DAR	Muhim (jiddiy) deb topilgan jihatlarni har bir auditorlik riskining tarkibiy qismi boʻyicha bogʻlash	Norqobilov S.		27.02.20__ - 02.03.20__	27.02.20__ - 02.03.20__
	Muhimlik darajasi koʻrsatkichini ham, auditorlik riski (tarkibiy qismlari boʻyicha) koʻrsatkichini ham auditorlik tekshiruv davomida pasaytirib borish va xolisona auditorlik fikrini izohlashga erishish	Norqobilov S., Baxromov Sh., Norqobilov A.		27.02.20__ - 02.03.20__	27.02.20__ - 02.03.20__

Auditning umumiy strategiyasi va rejasi auditorning ishchi hujjatlari tarkibiga kiradi. Mazkur auditorlik ishchi hujjatlari quyidagi ketma-ketlikda rasmiylashtiriladi:

audit strategiyasini muhokama qilish;

<sup>29</sup><https://nalog-nalog.ru/audit/plan-i-programma-audita/>

<sup>30</sup>Jadval muallif tomonidan tadqiqotlar natijasida tayyorlangan.

zarur auditorlik taomillari ro'yxatini shakllantirish;  
auditorlik guruhi a'zolari o'rtasida topshiriqlarni taqsimlash;  
auditorlik topshirig'i bosqichlarini bajarishning vaqt bo'yicha chegaralarini tasdiqlash.

Auditor tomonidan nomoddiy aktivlar auditi bo'yicha auditning umumiy rejasini tuzishda muhimlik (jiddiylik) darajasi ko'rsatkichi 5 ta yo'nalishli indeks bo'yicha baholanishi, auditorlik riski darajasi esa 3 ta yo'nalishli indeks bo'yicha aniqlanishi oldindan belgilangan. Bunda auditor nomoddiy aktivlar hisobini auditorlik tekshiruvdan o'tkazishda korxonaning nomoddiy aktivlar hisobida jiddiy (muhim) buzilishlar bor, – deb bilgan yo'nalishlarni o'rganib mazkur yo'nalishlar bo'yicha auditorlik riskini belgilab oladi va aniqlaydi (7-jadval).

Jiddiylik (muhimlik) me'yorlari va auditorlik riskining tarkibiy qismlari bo'yicha me'yorlar esa o'zaro bog'liq holda tekshiruv boshlanishidan toki tekshiruvning yakuniy qismigacha tekshiruvni o'tkazayotgan auditorlar tomonidan tahliliy ravishda pasaytirib boriladi.

Shuningdek, yuqorida keltirilgan ko'rsatkichlarni aniqlash bo'yicha reja muddatlari avvaldan belgilab olinadi va amalda bu ko'rsatkichlar qaysi muddatlarda bajarilganligi qayd etiladi. Ammo bu muddatlar tekshiruv boshlanishidan toki yakunlanguniga qadar muhimlik va auditorlik riskini mumkin bo'lgan eng minimal darajalarga yetkazishni maqsad qilib olish asosida muddatlar o'tgan sayin o'zgartirib boriladi.

Dissertatriyada va unga ilovalarda nomoddiy aktivlar auditini AXSga muvofiq o'tkazishga qaratilgan muhim jihatlar, auditorlik riski va ularni aniqlash mexanizmi bo'yicha tahliliy jadval asosidagi hisob-kitoblar tadqiqot ishi va uning ilovalarida keltirib o'tildi.

## **XULOSA**

Olib borilgan dissertatsiya tadqiqoti natijasida quyidagi xulosalar ishlab chiqildi:

1. Oxirgi yigirma yillik ma'lumotlar tahlili shuni ko'rsatadiki, O'zbekistonda nomoddiy aktivlar boshlang'ich (tiklash) qiymatining oshish sur'ati asosiy vositalar boshlang'ich (tiklash) qiymatining oshish sur'atiga nisbatan ancha oldinlab bormoqda. Chunki yangi turdagi nomoddiy aktivlarning paydo bo'lishi yangi turdagi asosiy vositalarning paydo bo'lishiga nisbatan ko'p salmoqni tashkil etadi.

2. Nomoddiy aktivlarga qilingan xarajatlar aktivlarga bevosita aloqador bo'lgan kelgusidagi iqtisodiy foydani ko'paytirish imkonini berish isboti mavjud bo'lmasa, bunday holatda ushbu qilingan xarajatlar milliy va xalqaro tartibga ko'ra davr xarajatlari sifatida tan olinishi kerak bo'ladi.

3. MHXSga muvofiq qayta baholash natijasida hosil bo'lgan kamayish summasini mazkur nomoddiy aktivning amortizatsiya xarajatlariga olib borish mumkin ekan, ammo BHMSga muvofiq mazkur kamayish summasi amortizatsiya xarajatlariga olib borilmaydi.

4. Agar nomoddiy aktivni yaratilishida tajriba-konstruktorlik bosqichidan boshlab sarflangan xarajatlarni aniq qiymatda baholay olinsagina, ularni nomoddiy aktivlar qatoriga qo'shish mumkin. Aynan shuning uchun ham agar nomoddiy aktiv

yaratilsa, yaratilgan nomoddiy aktiv bo'yicha uning tadqiqot bosqichi qachon tugashi va tajriba-konstruktorlik ishlarini qachondan boshlanishini aniq bilish lozim. Tajriba-konstruktorlik ishlari bosqichida amalga oshirilgan xarajatlar nomoddiy aktivning qiymatini belgilashda asos sifatida xizmat qiladi.

5. Xo'jalik yurituvchi subyektda litsenziya bo'yicha xarajatlar hisobga olinayotganda, litsenziyani olishga doir hujjatlarni ko'rib chiqish uchun vakolatli davlat organiga qiladigan xarajatlarni hamda litsenziyani olish uchun xarajat qilinadigan davlat boji summalarini birgalikda jami litsenziya xarajatlariga kiritishi va unga har oyda korxonaga hisob siyosatiga muvofiq tanlangan amortizatsiya me'yorlariga ko'ra amortizatsiya hisoblashi va hisoblangan amortizatsiya summalarini davr xarajatlari aks ettirishi kerak.

6. «Hududiy elektr tarmoqlari» AJ bo'yicha MHXS ga o'tishda ilgari nomoddiy aktivlar qatoriga qo'shilmagan aktivlarni nomoddiy aktivlar deb tasniflash, qayta tasniflash (reklassifikatsiya qilish) hisobiga, shuningdek, axborot tizimlarini yaratishga doir investitsiya loyihalari doirasida mahalliy ishlab chiqarishning dasturiy ta'minotini sotib olishga yo'naltiriladigan mablag'lar summasining 20 foizidan (2022-yildan) hosil bo'lgan summa hajmida tadbirkorlik subyekti foyda solig'ini kam to'lashini hisobga olib, jamiyat investitsiyaviy chegirmadan to'liq foydalanishi lozim. Bunda dasturiy ta'minotning yoki avtomatlashtirilgan tizim kabi nomoddiy aktivning 20 foiz boshlang'ich qismiga amortizatsiya hisoblab bo'lingan hisoblanadi (Ma'lumot uchun: 2021-yilda mazkur vaziyatda hosil bo'lgan nomoddiy aktivlar uchun investitsion chegirma 10 foizni tashkil etgan edi).

7. Buxgalteriya hisobi va ichki nazorat tizimi to'g'risidagi axborotni hujjatlashtirish ishlarini qay yo'l bilan amalga oshirish, qay shaklda va qaysi metodlarni qo'llash orqali amalga oshirish ishlari – auditorning professional fikrlash qobiliyatidan kelib chiqadi.

8. Auditor ichki xo'jalik riski va nazorat riski darajalarini qanchalik yuqori belgilasa, aniqlanmaslik riski darajasini shunchalik past darajada belgilashi lozim bo'ladi (va teskarisi).

9. Muhimlik (moddiylik) tushunchasi summa (foiz) va sifat jihatidan baholansada, mazkur ko'rsatkichlarni faqat summa (foiz) ko'rsatkichiga o'tkazib hisob-kitoblar asosida bir-birini alohida ichki xo'jalik riski (IR), nazorat riski (CR), aniqlanmaslik riski (DR) summalarida (foizlarida) aks ettirish lozim va bu summaning kamayishini riskning ham proporsional kamayishiga bog'lash maqsadga muvofiq. Bunga esa muallifning fikricha, auditorning nomoddiy aktivlar bo'yicha muhimlik va auditorlik riski ko'rsatkichlarini minimal darajaga yetkazish bo'yicha bir necha bor urinishlaridan so'ngina erishiladi.

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

---

**ТАШКЕНТСКИЙ ГОСУДАРСТВЕННЫЙ ЭКОНОМИЧЕСКИЙ  
УНИВЕРСИТЕТ**

**ХУДАЙКУЛОВ АМИР МЕЛИКУЛОВИЧ**

**СОВЕРШЕНСТВОВАНИЕ УЧЕТА И АУДИТА НЕМАТЕРИАЛЬНЫХ  
АКТИВОВ**

**08.00.08 – Бухгалтерский учет, экономический анализ и аудит**

**АВТОРЕФЕРАТ**

**диссертации доктора философии по экономическим наукам (PhD)**

**Ташкент – 2023**

Тема диссертации доктора философии (PhD) зарегистрирована Вашей аттестационной комиссией под номером B2019.4.PhD/Iqt1168.

Диссертация выполнена в Ташкентском государственном экономическом университете.

Автореферат диссертации размещен на трех языках (узбекский, русский, английский (резюме)) на веб-странице Научного совета ([www.tseu.uz](http://www.tseu.uz)) и на информационно-образовательном портале «Ziyoulet» ([www.ziyoulet.uz](http://www.ziyoulet.uz)).

Научный руководитель:	Ильхамов Шавкат Исламович доктор экономических наук, профессор
Официальные оппоненты:	Ризаев Нурбек Кадырович доктор экономических наук, профессор Маматкулов Муроджон Шукрурович доктор экономических наук, профессор
Ведущая организация:	Ташкентский финансовый институт

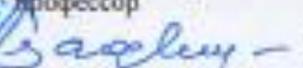
Защита диссертации состоится на заседании Научного совета под номером DSc.03/10.12.2019.I.16.01 в Ташкентском государственном экономическом университете \_\_\_\_\_ 2023 года в 25 04 в 11:00 часов. Адрес: 100066, г. Ташкент: ул. Ислама Каримова, 49. Тел.: (71) 239-28-72; факс: (71) 239-43-51; e-mail: [info@tseu.uz](mailto:info@tseu.uz)

С диссертацией можно ознакомиться в Информационно-ресурсном центре Ташкентского государственного экономического университета (зарегистрирован под номером 1287). Адрес: 100066, г. Ташкент, ул. Ислама Каримова, 49. Тел.: (71) 239-28-72; факс: (71) 239-43-51; e-mail: [info@tseu.uz](mailto:info@tseu.uz)

Автореферат диссертации рассмотрен в 19 04 2023 года.  
(Реестр протокола рассылки № 31 от 07.04 2023 г.).



  
М.П. Эшов  
Председатель научного совета по  
присуждению ученых степеней, д.э.н.,  
профессор

  
У.В. Гафуров  
Ученый секретарь научного совета по  
присуждению научных степеней, д.э.н.,  
профессор

С.К. Худойкулов  
Председатель научного семинара  
Научного совета по присуждению  
ученых степеней, д.э.н., профессор  


## ВВЕДЕНИЕ (аннотация диссертации доктора философии (PhD))

**Актуальность и востребованность темы диссертации.** В современном мире ждут решения задачи учёта по действиям правильного определения стоимости нематериальных активов, и срока их использования включаемых в баланс хозяйствующих субъектов, организации процесса трансформации, группировка и классификация объектов учёта в соответствии с международными стандартами финансовой отчетности (МСФО) на основе анализа национального и международного опыта. При этом «между учетной политикой учредителей и международными стандартами определяются различия, а также изменяется учетная политика организации»<sup>1</sup>. На сегодняшний день для аудиторских организаций нечастое возникновение операций с нематериальными активами в деятельности многих хозяйствующих субъектов создает риски высокого процента ошибок в финансовой отчетности. А это требует разработки аудиторских процедур по объектам учёта нематериальных активов в соответствии с международными стандартами аудита.

В мировой практике осуществляется множество научных исследований по совершенствованию учета и аудита активов, в том числе нематериальных активов, с целью обеспечения финансовой устойчивости хозяйствующих субъектов. Приоритетными направлениями данных научных исследований являются точное распределение затрат по научно-исследовательских и опытно-конструкторских работ (НИОКР) на капитализируемые и некапитализируемые затраты по МСФО 38-«Нематериальные активы», пересмотр и корректировка специальных правил по внутренне созданным нематериальным активам, особенности определения рыночной стоимости нематериальных активов и расчета их амортизации, а также проблемные аспекты учета внутренне созданного гудвилла, совершенствование первичных учетных документов при учете нематериальных активов.

Сегодня в Узбекистане особое внимание уделяется осуществлению учета и аудита нематериальных активов в соответствии с международными стандартами. В частности, «В Узбекистане крупные налогоплательщики обязаны предоставлять финансовую отчетность на основе международных стандартов, поэтому в отношении этих хозяйствующих субъектов также должны проводиться аудиторские проверки на основе международных стандартов аудита»<sup>2</sup>. В результате этого была поставлена задача по гармонизации национальных стандартов бухгалтерского учета (НСБУ) в соответствии с МСФО. Также Министерством финансов Республики Узбекистан совместно с Фондом МСФО выполняется ряд задач, связанных с разработкой и внедрением национальных стандартов финансовой отчетности для субъектов малого предпринимательства.

---

<sup>1</sup>Кесьян С.В. я второй. Преобразование бухгалтерской отчетности в соответствии с требованиями МСФО. Вестник Академии знаний №49 (2), 2022 г. <https://cyberleninka.ru/article/n/transformatsiya-buhgalterskoy-otchetnosti-v-sootvetstvii-s-trebovaniyami-msfo-1>

<sup>2</sup>Постановление Президента Республики Узбекистан «О дополнительных мерах по переходу на международные стандарты финансовой отчетности». г. Ташкент, 24 февраля 2020 г., PQ-4611

Диссертационное исследование в определённой степени послужит для реализации задач, намеченных в указе Президента Республики Узбекистан №УП-60 «О стратегии развития нового Узбекистана на 2022-2026 годы» от 28 января 2022 года, №ПП-3946 «О мерах по дальнейшему развитию аудиторской деятельности в Республике Узбекистан» от 19 сентября 2018 года, №ПП-4611 «О дополнительных мерах по переходу на международные стандарты финансовой отчетности» от 24 февраля 2020 года, №ПКМ-302 Постановление Кабинета Министров Республики Узбекистан «О реализации мер по совершенствованию организации, управлению и финансированию научно-исследовательской деятельности» от 19 мая 2017 года и иных нормативно-правовых документах, регулирующих эту деятельность.

**Соответствие исследования приоритетным направлениям развития науки и технологий республики.** Данное диссертационное исследование выполнено в соответствии с приоритетным направлением развития науки и технологий республики I. «Духовно-нравственное и культурно-образовательное развитие демократического и правового общества, формирование инновационной экономики».

**Степень изученности проблемы.** В последние годы организационными и методологическими вопросами учета и аудита нематериальных активов занимались экономисты дальнего зарубежья и стран СНГ, такие как – Н.М.Балакирева, Т.Г.Белозерова, А.В.Зайцева, К.Паулетш, Н.Н.Поташкова, В.С.Яницына, Д.Е.Семенов, Н.С.Тонкошкурова<sup>3</sup> а также исследованы в научных, методологических и теоретических работах других исследователей.

---

<sup>3</sup>Балакирева Н.М. Учет и аудит нематериальных активов. Автореферат диссертаций на исследование ученых степеней к.э.н. – Москва, 2005. ул. 28; Белозерова Т.Г. Развитие методики бухгалтерского учета нематериальных активов. Автореферат диссертации на исследование ученой степени К.Е.Н. – Ростов-на-Дону, 2010. ул. 27; Бухер Ч.Б. Bilanzielle Behandlung selbst erstellter нематериальные активы в МСФО/МСФО. Autorreferat der Dissertation zur Erlangung des akademische Grades der Doktorin, der Sozial- und Wirtschaftswissenschaften. Клагенфурт (Германия), март 2018 г.; Зайцева А.В. Бухгалтерский четт зарат на создание и использование объектов нематериальных активов в организациях средств массовой информации. Автореферат диссертации на исследование ученой степени к.э.н. – Казань, 2003. ул. 24; Поташкова Н.Н. Сближение российского бухгалтерского учета внеоборотных активов с международными стандартами финансовой отчетности. Автореферат диссертаций на исследование ученых степеней к.э.н. – Саратов, 2007. ул. 17; Яницына В.С. Бухгалтерский учет нематериальных активов. Автореферат диссертаций на исследование ученых степеней к.э.н. – Санкт-Петербург, 2006. 24 стр; Семенов Д.Е. Учетно-аналитическое отражение внеоборотных активов российских предприятий в соответствии с международными стандартами. Автореферат диссертации на исследование ученой степени к.э.н. – Самара, 2008. 20 стр.; Тонкошкурова Н.С. Бухгалтерский учет интеллектуальных активов. Автореферат диссертаций на исследование ученых степеней к.э.н. – Санкт-Петербург, 2011. 25 ул. Автореферат диссертаций на исследование ученых степеней к.э.н. – Саратов, 2007. ул. 17; Яницына В.С. Бухгалтерский учет нематериальных активов. Автореферат диссертаций на исследование ученых степеней к.э.н. – Санкт-Петербург, 2006. 24 стр; Семенов Д.Е. Учетно-аналитическое отражение внеоборотных активов российских предприятий в соответствии с международными стандартами. Автореферат диссертации на исследование ученой степени к.э.н. – Самара, 2008. 20 стр.; Тонкошкурова Н.С. Бухгалтерский учет интеллектуальных активов. Автореферат диссертаций на исследование ученых степеней к.э.н. – Санкт-Петербург, 2011. 25 ул. Автореферат диссертаций на исследование ученых степеней к.э.н. – Саратов, 2007. ул. 17; Яницына В.С. Бухгалтерский учет нематериальных активов. Автореферат диссертаций на исследование ученых степеней к.э.н. - Санкт-Петербург, 2006. 24 стр; Семенов Д.Е. Учетно-аналитическое отражение внеоборотных активов российских предприятий в соответствии с международными стандартами. Автореферат диссертации на исследование ученой степени к.э.н. – Самара, 2008. 20 стр.; Тонкошкурова Н.С. Бухгалтерский учет интеллектуальных активов. Автореферат диссертаций на исследование ученых степеней к.э.н. – Санкт-Петербург, 2011. 25 ул. Учетно-аналитическое отражение внеоборотных активов российских предприятий в соответствии с международными стандартами. Автореферат диссертации на исследование

Непосредственно по вопросам совершенствования учета и аудита нематериальных активов изучено в научных исследованиях экономистов нашей страны, таких как Н.К.Ризаев, М.Пулатов, Ш.И.Илхамов, И.Н.Исманов, И.Давлетов, О.Т.Нурматов<sup>4</sup>.

Кроме того, изучены теоретические и организационно-методические аспекты учета и аудита нематериальных активов среди научно-исследовательских работах экономистов нашей страны как Н.Б.Абдусаламовой, Ш.И.Илхамова, А.А.Каримова, С.Ю.Мехмонова, Н.Ш.Хаджимуратова, Б.К.Хамдамова, Ш.Т.Эргашевой и других<sup>5</sup>.

В ходе проведения исследования убеждено, что за последние годы учеными нашей страны, ближнего и дальнего зарубежья проведено более двадцати научных исследований по вопросам совершенствования учета и аудита нематериальных активов.

Однако в научных исследованиях, проведенных вышеуказанными экономистами не изучено уточненные определения по нематериальным активам, а также финансовая эффективность применения МСФО по нематериальным активам. В частности, при учете нематериальных активов на основании требований МСФО активы, которые ранее не признавались в качестве нематериальными активами на балансе предприятия, имеют

---

ученой степени к.э.н. – Самара, 2008. 20 стр.; Тонкошкурова Н.С. Бухгалтерский учет интеллектуальных активов. Автореферат диссертаций на исследование ученых степеней к.э.н. - Санкт-Петербург, 2011. 25 ул. Учетно-аналитическое отражение внеоборотных активов российских предприятий в соответствии с международными стандартами. Автореферат диссертации на исследование ученой степени к.э.н. – Самара, 2008. 20 стр.; Тонкошкурова Н.С. Бухгалтерский учет интеллектуальных активов. Автореферат диссертаций на исследование ученых степеней к.э.н. – Санкт-Петербург, 2011. 25 ул.

<sup>4</sup> Ризаев Н.К. Номоддий активларнинг бухгалтерия ҳисоби ва молиявий таҳлилини такомиллаштириш, и.ф.н. илмий даражасини олиш учун ёзилган диссертация иши. – Тошкент, 2004 й.; Ризаев Н.К. Интеллектуал мулк объектлари ҳисоби ва таҳлилини ташкил этиш методологияси, и.ф.д. (DSc) илмий даражасини олиш учун ёзилган диссертация автореферати. – Тошкент, 2019 й.; Пулатов М.Э. Номоддий активлар ҳисоби ва аудитини такомиллаштириш, и.ф.н. илмий даражасини олиш учун ёзилган диссертация автореферати. – Тошкент, 2006 й.; Пулатов М.Э. Интеллектуал капитал ҳисоби ва аудити методологиясини такомиллаштириш, И.ф.д. (DSc) илмий даражасини олиш учун ёзилган диссертация автореферати. – Тошкент, 2018 й.; Илхамов Ш.И. Инвестиция фаолиятида бухгалтерия ҳисоби ва аудит, и.ф.н. илмий даражасини олиш учун диссертация автореферати. – Т.: БМА, 2005. – 24 б.; Исманов И.Н. Узоқ муддатли активларнинг бухгалтерия ҳисоби ва аудити методологиясини такомиллаштириш масалалари, и.ф.д. илмий даражасини олиш учун ёзилган диссертация автореферати. – Тошкент, 2009 й.; Давлетов И. Аграр соҳада интеллектуал мулк объектлари ҳисоби ва аудити масалалари, иқтисодиёт фанлари бўйича фалсафа доктори (PhD) илмий даражасини олиш учун ёзилган диссертация автореферати. – Тошкент, 2018 й.; Нурматов О.Т. Иқтисодиётни модернизациялаш жараёнида номоддий активлар ҳисоби ва аудитини такомиллаштириш масалалари, Иқтисодиёт фанлари бўйича фалсафа доктори (PhD) илмий даражасини олиш учун ёзилган диссертация автореферати. – Тошкент, 2019 й.

<sup>5</sup> Abdusalomova N.B. Buxgalteriya hisobi. Darslik. – Т.: «Innovatsion rivojlanish» nashriyot-matbaa uyi, 2021. 966 b. 560-596-betlar; Ixamov Sh.I. Auditorlik tekshiruvni jarayonida ichki nazorat tizimini baholash metodologiyasini takomillashtirish. Iqtisod fanlari doktori (DSc) ilmiy darajasini olish uchun yozilgan dissertatsiya avtoreferati; Karimov A.A., Kurbanbayev J.E, Jumanazarov S.A. Moliyaviy hisob va hisobot. Darslik. – Т.: Iqtisod-Moliya, 2019. 400 b. 240-262-betlar; Mehmonov S.U., Ubaydullayev D.Y. Budjet tashkilotlarida buxgalteriya hisobi. Darslik. – Т.: «Sano-standart» nashriyoti, 2013 y. -456 b. 170-185-betlar; Xajimuratov N.Sh. Moliyaviy hisobot auditini metodologiyasini takomillashtirish. Iqtisodiyot fanlari doktori (DSc) ilmiy darajasini olish uchun yozilgan dissertatsiya avtoreferati. – Toshkent, 2021-y. 30 b; Hamdamov B.K., Ixomov Sh.I., Karimov N.X. Amaliy audit. Darslik. OOO «Lesson Press» nashriyoti. 2021. -300 b. 77-87-betlar; Эргашева Ш.Т. Международные стандарты финансовой отчетности. Учебник. – Т.: “Инновацион ривожланиш” нашриёт-матбаа уйи 2021. 424 с. 170-188-стр.; Ergasheva Sh.T., Ibragimov A.K., Rizayev N.K., Ibragimova I.R. Moliyaviy hisobotlarning xalqaro standartlari. Oquv qollanma. – Т.: TDIU, 2019. – 227 b. 88-141-betlar.

инвестиционный вычет при их отнесении (реклассификации) в состав нематериальных активов. Кроме того, не исследован процесс трансформации нематериальных активов на основе требований МСФО на примере стран, которые имеют многолетний опыт по данному направлению и между республикой Узбекистан и по результатам не выявлены различия. В то же время не досконально изучены ситуации, которые по иностранным литературам сальдо по счетам непольностью отображены в бухгалтерских проводках, и неясные случаи не изучены по отдельности в конкретных ситуациях по нематериальным активам. Так как на сегодняшний день отменены национальные стандарты аудиторской деятельности, не разработан механизм вывода результатов, изучая на конкретных ситуациях уровня существенности и аудиторского риска при аудиторской проверке нематериальных активов, также не разработан усовершенствованный план и программа аудита в рамках Налогового кодекса Республики Узбекистан на основе международных стандартов аудита. Выше приведенные вопросы создали необходимость наиболее глубокого изучения и исследования данной темы в Республике Узбекистан и обусловили выбора данной темы.

**Связь диссертационного исследования с научно-исследовательскими планами высшего учебного заведения, где выполнена диссертация.** Диссертационная работа выполнена в соответствии научно-исследовательскими планами Ташкентского государственного экономического университета № ФМ-6 на тему «Концептуальное направление развития сфер бухгалтерского учета, экономического анализа, аудита и статистики в условиях модернизации экономики Узбекистана».

**Цель исследования** заключается в разработке научных предложений и практических рекомендаций по совершенствованию учета и аудита нематериальных активов в хозяйствующих субъектах на основе международных стандартов.

**Задачи исследования:**

разработка нового свойственного определения нематериальных активов, экономическая классификация их и теоретическое изучение значения пользования нематериальных активов в финансово-хозяйственной деятельности хозяйствующих субъектов;

изучение, исследование и разработка научных подходов по организации учета и аудита нематериальных активов на основе их нормативно-правовой базы;

разработка практических рекомендаций по организации процесса трансформации учета нематериальных активов на основе требований МСФО, а также обоснование финансовой эффективности перехода на МСФО;

разработать аудиторские процедуры, изучив правовые основы организации аудита нематериальных активов по международным стандартам;

составление плана и программы аудита нематериальных активов на основе международных стандартов аудита, объединение в конкретный

механизм вопросов совершенствования определения уровня существенности и аудиторского риска, и разработать объективные результаты.

**Объектом исследования** являются АО «Hududiy elektr tarmoqlari» Республики Узбекистан и общественные организации, координирующие бухгалтерскую и аудиторскую деятельность.

**Предметом исследования** является совокупность экономических отношений, возникающие в процессе совершенствования учета и аудита нематериальных активов.

**Методы исследования.** В процессе исследования использованы методы двухсторонней записи и оценки, баланса и отчетности, сравнения и классификации, реклассификации, индукции и дедукции, анализа и синтеза, а также экономическо-статистические методы.

**Научная новизна исследования** состоит из следующих:

обоснованы предложения по внедрению новых аналитических счетов как 0440-«Нематериальные активы в форме права пользования», 0540-«Амортизация нематериальных активов на праве пользования», 0460-«Право обладания долгосрочной арендой», 0490-«Резерв под обесценение нематериальных активов» и в связи с тем иметь правильное распределение остатков по счетам по объектам учета и обеспечение согласованности содержания и формы;

обоснованы предложения по снижению на 20 % автоматизированной биллинговой системы и других национальных автоматизированных программных обеспечений от их первоначальной стоимости путем снижения на эту сумму налога на прибыль при переходе на МСФО, с путём трансформации учета нематериальных активов с национального стандарта бухгалтерского учета №7 «Нематериальные активы» на международные стандарты, классификации по МСФО № 38 и обосновано финансовая эффективность перехода на МСФО;

обоснованы предложения по экономии рабочего времени при проведении аудита нематериальных активов, на основе усовершенствованных международных стандартов аудита, как «Общий план аудита» и «Рабочая программа аудита», в соответствии с требованиями Налогового Кодекса Республики Узбекистан;

обоснованы предложения по снижению аудиторского риска за счет применения аудиторских процедур, направленных на определение существенности и определение аудиторского риска, экономической классификации нематериальных активов, расчета доходов и расходов, расчета их амортизации и переоценки.

**Практические результаты исследования** заключаются в следующем:

разработано авторское определение, отличающее от существующих определений по нематериальным активам;

обоснованы возможности использования полученных результатов исследования при разработке элементов учетной политики по нематериальным активам хозяйствующих субъектов;

по аудиту нематериальных активов разработан и обоснован стратегия аудита и аудиторские рабочие процедуры в соответствии с ней;

разработаны и обоснованы тестовые анкеты по изучению организации бухгалтерского учета и системы внутреннего контроля при проведении аудита нематериальных активов на предприятии-клиенте.

обоснованы возможности использования результатов исследования при организации процессов реклассификации и трансформации нематериальных активов в хозяйствующих субъектах, которые ведут отчетность по МСФО и только теперь переходящих на МСФО в Узбекистане.

**Достоверность результатов исследования** обосновывается применением фундаментально-теоретических подходов, методов и теоретических данных, использованных в исследовании, полученных из официальных источников, использованием официальных статистических данных, письмом о принятии к изучению Министерством финансов Республики Узбекистан, а также обоснованием учетной политики и финансовых отчетов «Центра автоматизации учета электроэнергии» акционерного общества «Hududiy elektr tarmoqlari» Республики Узбекистан, а также принятием Национальной ассоциацией бухгалтеров и аудиторов Республики Узбекистан результатов исследования для совершенствования методологии организации учета и аудита нематериальных активов в Республике Узбекистан.

**Научная и практическая значимость результатов исследования.** Научная значимость результатов исследования выражается в использовании разработанных предложений в учебниках по бухгалтерскому учету и аудиту и нормативных правовых документах, в признании, оценке и учете нематериальных активов в хозяйствующих субъектах, а также выражается в совершенствовании аудита на основе международных стандартов.

Практическая значимость результатов исследования выражается возможностью организации учета и проведения аудита нематериальных активов в хозяйствующих субъектах на основе МСФО, учету нематериальных активов по справедливой стоимости, а также возможностью подготовки данных по потребности пользующих информацией о нематериальных активах.

**Внедрение результатов исследования.** На основании разработанных научных предложений и практических рекомендаций по совершенствованию учета и аудита нематериальных активов:

предложение по внедрению новых аналитических счетов как 0440-«Нематериальные активы в форме права пользования», 0540-«Амортизация нематериальных активов на праве пользования», 0460-«Право обладания долгосрочной арендой», 0490-«Резерв под обесценение нематериальных активов» и в связи с тем иметь правильное распределение остатков по счетам по объектам учета и обеспечение согласованности содержания и формы – использованы в совершенствовании методологии учета и аудита нематериальных активов Национальной ассоциацией бухгалтеров и аудиторов

Республики Узбекистан (справка № 72/ММ Национальной ассоциации бухгалтеров и аудиторов от 28 ноября 2022 года). В результате внедрения в практику данного научного предложения достигнуто соответствие учета нематериальных активов на основе международной практики, а также финансового и управленческого учета с путем внедрения их на учетную политику предприятий, достигнуто правильному распределению остатков по каждому синтетическому и аналитическому счетов по объектам учета, а также достигнута соответствию содержания и формы;

предложение по снижению на 20 % автоматизированной биллинговой системы и других национальных автоматизированных программных обеспечений от их первоначальной стоимости путем снижения на эту сумму налога на прибыль при переходе на МСФО, с путём трансформации учета нематериальных активов с национального стандарта бухгалтерского учета №7 «Нематериальные активы» на международные стандарты, классификации по МСФО № 38 и обоснованию финансовой эффективности перехода на МСФО – использованы в совершенствовании методологии учета и аудита нематериальных активов Национальной ассоциацией бухгалтеров и аудиторов Республики Узбекистан и АО «Региональных электрических сетей» (справка № 72/ММ Национальной ассоциации бухгалтеров и аудиторов от 28 ноября 2022 года, а также №IAS-3P-12 года АО «Hududiy elektr tarmoqlari» от 28 сентября 2022 года). В результате внедрения данного научного предложения в практику у хозяйствующих субъектов появился возможность устранения неясностей, возникшие в их финансово-хозяйственной деятельности при классификации и реклассификации нематериальных активов в соответствии с международными стандартами. А также появилась возможность правильного отражения элементов международной финансовой отчётности в национальном финансовой отчетности;

предложение по экономии рабочего времени при проведении аудита нематериальных активов, на основании усовершенствованных международных стандартов аудита, как «Общий план аудита» и «Рабочая программа аудита», в соответствии с требованиями Налогового Кодекса Республики Узбекистан – использованы в совершенствовании методологии учета и аудита нематериальных активов Национальной ассоциацией бухгалтеров и аудиторов Республики Узбекистан (справка № 72/ММ Национальной ассоциации бухгалтеров и аудиторов от 28 ноября 2022 года). В результате внедрения в практику данного научного предложения удалось адаптировать процесс планирования аудита нематериальных активов к требованиям Налогового кодекса, достигнуто исчерпывающей разработке аудиторских рабочих процедур, повышению достоверности доказательств, экономии рабочей времени затрачиваемые на аудиторские проверки, а также достигнуто действованию по международным стандартам аудита;

предложение по снижению аудиторского риска за счет применения аудиторских процедур, направленных на определение существенности и определение аудиторского риска, экономической классификации нематериальных активов, расчета доходов и расходов, расчета их амортизации

и переоценки – использованы в совершенствовании методологии учета и аудита нематериальных активов Национальной ассоциацией бухгалтеров и аудиторов Республики Узбекистан (справка № 72/ММ Национальной ассоциации бухгалтеров и аудиторов от 28 ноября 2022 года). В результате внедрения на практику данного научного предложения сэкономлено рабочее время аудиторов, достигнуто улучшение качества аудиторской проверки, создана возможность провести аудит нематериальных активов в соответствии международными стандартами аудита и постепенного умуеньшения аудиторских рисков.

**Апробация результатов исследования.** Результаты этого исследования обсуждены на 13 республиканских и 9 международных научно-практических конференциях.

**Публикация результатов исследования.** Всего по теме диссертации опубликованы 8 научных работ, в том числе 1 статья в журналах, индексируемых в базе Scopus, 7 научных статей в научных изданиях, рекомендованных Высшей аттестационной комиссией Республики Узбекистан для публикации основных результатов исследований, 2 из которых в зарубежных журналах.

**Структура и объем диссертации.** Диссертация состоит из введения, 3 глав, заключения, списка использованных литератур и приложений. Объем диссертации состоит из 131 страниц, объем приложений диссертации 61 страниц.

## **ОСНОВНОЕ СОДЕРЖАНИЕ ДИССЕРТАЦИИ**

**Во введении** обоснованы актуальность и востребованность проведенного исследования, указано соответствие её приоритетным направлениям развития науки и технологии республики, изложены степень изученности проблемы, связь диссертационного исследования с научно-исследовательскими планами высшего учебного заведения, где выполнена диссертация, классифицированы цел и задачи, а также объект, предмет и методы исследования, освещены научная новизна и практические результаты исследования, разъяснены достоверность и внедрение результатов исследования, приведены данные об апробации и публикации результатов исследования, а также о структуре и объеме диссертации.

Первая глава диссертации под названием **«Теоретические и методологические основы учета и аудита нематериальных активов»** направлена на раскрытие результатов экономической классификации нематериальных активов, и решены такие вопросы, как сущность и значение использования нематериальных активов в финансово-хозяйственной деятельности хозяйствующих субъектов, нормативно-правовые основы организации учета и аудита нематериальных активов, а также роль их учёта в экономике Республики Узбекистан.

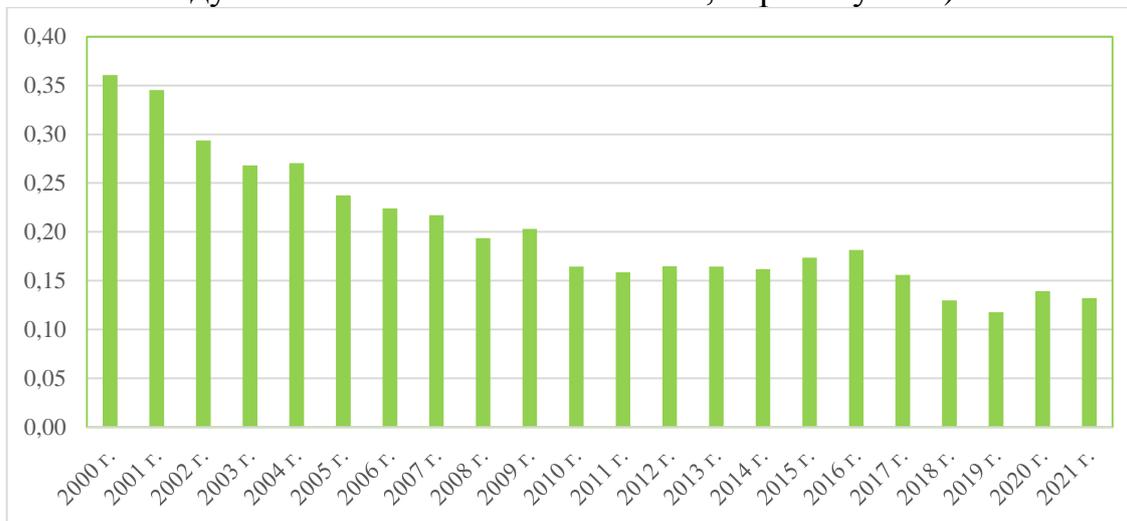
На сегодняшний день важность и актуальность учета и аудита нематериальных активов на каждом предприятии связана с тем, насколько правильно оценивается их стоимость, правильно ли они включены в себестоимость продукции или расходы периода, как начисляется амортизация, отражаются ли в учете корректно абсолютное право пользования

нематериальными активами, а также нематериальные активы, полученные на праве временного пользования.

Нематериальными активами являются объекты неосязаемых имуществ, которые в процессе производства, работ, оказания услуг или продажи постепенно передают свою стоимость на себестоимость продукции, работ и услуг или на расходы периода, смотря на объект эксплуатации<sup>7</sup> (в приложении 1 к диссертации представлены результаты, достигнутые в мировой науке по определению нематериальных активов, а также взгляды ученых и подход к ним исследователя).

Согласно статье 312 Налогового кодекса Республики Узбекистан: «Если в результате произведенных расходов на научные исследования и (или) опытно-конструкторские разработки налогоплательщик получает исключительное право на результаты интеллектуальной деятельности, указанные права признаются нематериальными активами. В таком случае указанные расходы вычитаются в порядке предусмотренном статьей 307 настоящего Кодекса»<sup>8</sup>. Нематериальные активы, как и любое имущество, используемое предприятиями в их финансово-хозяйственной деятельности, не имеют материального вида, а обычно имеют ограниченный срок службы.

В Республике Узбекистан доля расходов на научно-исследовательские и опытно-конструкторские работы (которые непосредственно связаны с созданием нематериальных активов и составляют их основу), по отношению к ВВП страны не составляет даже одного процента (рис. 1) (для справки: ВВП Республики Узбекистан в 2021 году составил 734,6 трлн. сумов, рост составил 7,4 %. В 2020 году этот показатель составил 580,2 трлн. сумов<sup>9</sup>).



**Рисунок 1. Расходы на научно-исследовательские и опытно-конструкторские работы в процентах к ВВП\*<sup>10</sup>**

*\*Данные за отдельные годы были пересчитаны.*

Точнее говоря, доля научно-исследовательских и опытно-конструкторских работ в составе ВВП в 2000 году составляла 0,36 %, а к 2021

<sup>7</sup> Данное определение приведено на основе научного подхода исследователя.

<sup>8</sup> Налоговый кодекс Республики Узбекистан (новая редакция). Национальная база правовых документов, 31.12.2019, № 02/19/СК/4256; 27.07.2022, № 22.03.785/0679

<sup>9</sup> <https://daryo.uz/k/2022/01/27/uzbekistanda-yalpi-ichki-mahsulot-hajmi-in-2021-yilda-foizga-osdi-osdi/?id=1091955>

<sup>10</sup> Подготовлено автором на основе данных веб-сайта <https://nsdg.stat.uz/>

году этот показатель составил 0,13 % (то есть по сравнению с 2000 года он уменьшился на 23 %).

Но с постановлением Кабинета Министров Республики Узбекистан №83 определены «Национальные цели и задачи в области устойчивого развития на период до 2030 года»<sup>11</sup>. Всего в ней определено 17 основных целей, из них цель 9 – «Создание стойкой инфраструктуры, содействие всеохватной и устойчивой индустриализации и инновациям», задача 9.5 направлена на повышение технологического потенциала отраслей экономики. Конкретные цели и конкретные задачи по активизации научных исследований, в том числе создание благоприятных условий для инновационной деятельности и удвоение численности работников в области научных исследований и проектирования до 2030 года, определены заранее, поставлены задачи по сбору показателей, Межведомственной рабочей группе предстояло включить в программу статистических работ по сбору показателей на постоянной основе и их публикацию на веб-портале НЦУР ([www.nsdg.stat.uz](http://www.nsdg.stat.uz)).

Именно по этой причине разработан показатель 9.5, идентифицированный Комитетом по статистике Республики Узбекистан, а мониторинг национальных целей и задач по устойчивому развитию будет осуществляться ежеквартально, начиная с 2022 года, и совместно уполномоченными возглавляющими организациями, министерствами и ведомствами представляется отчет. А также определяются соответствующие меры заблаговременно и, в случае необходимости, совместно с заинтересованными министерствами и ведомствами, при поддержке международных организаций, таких как Всемирный банк, Программа развития ООН, по разработке и реализации мер по финансированию НЦУР разработана регулярно работающая система правительством и частным сектором.

По состоянию на конец 2021 года общий объем инвестиций в основные фонды в Узбекистане составлял 239 552,6 млрд. сумов, данный показатель увеличился на 114,0 % по сравнению с 2020 годом. Однако к концу 2021 года в Узбекистане доля инвестиций в нематериальные активы составлял всего 0,22 % от общего объема инвестиций в основной капитал. В 2020 году этот показатель составил 0,18 %, а в 2019 году – 0,58 % (табл. 1).

Эти показатели свидетельствуют о том, что доля инвестиций в нематериальные активы в составе основных фондов считается весьма незначительным в Республике Узбекистан. Но объем инвестиций в компьютерное программное обеспечение и базы данных увеличился на 391,3 % в 2021 году по сравнению с 2020 годом. Инвестиции в оригиналы развлекательных, литературных и художественных произведений в 2019 году составили 3,7 млрд. сумов, в 2020 году 1,6 млрд. сумов, а в 2021 году 0,8 млрд. сумов. Следует отметить, что инвестиции в этом направлении из года в год

---

<sup>11</sup>Постановление Кабинета Министров Республики Узбекистан от 21.02.2022 г. № 83 «О дополнительных мерах по ускорению реализации Национальных целей и задач в области устойчивого развития на период до 2030 года»

снизились (то есть в 2020 году на 42,3 % по сравнению с 2019 годом, а также в 2021 году на 52,3 % по сравнению с 2020 годом) (табл. 1).

**Таблица 1**

**Инвестиции в основной капитал в Республике Узбекистан и роль в них нематериальных активов<sup>12</sup>**

№	Основные фонды	2019 г. (в млрд. сумов)	2020 г. (в млрд. сумов)	Темпы роста по сравнению с 2019 годом (в %)	2021 г. (в млрд. сумов)	Темпы роста по сравнению с 2020 годом (в %)
<b>По общей основных фондов:</b>		<b>195927,3</b>	<b>210195.1</b>	<b>107,3</b>	<b>239552,6</b>	<b>114,0</b>
1.	Компьютерное программное обеспечение и базы данных	28,7	25,2	87,9	98,6	391,3
2.	Оригиналы развлекательных, литературных и художественных произведений	3,7	1,6	42,3	0,8	52,3
3.	Научные исследования и разработки	5,9	86,5	1 472,8	30,8	35,6
4.	Разведка и оценка запасов полезных ископаемых	763,7	26,7	3,5	96,4	361,5
5.	Другие продукты интеллектуальной собственности	330,1	229,0	69,4	292,3	127,7
<b>Итого по инвестициям в нематериальные активы:</b>		<b>1 132,1</b>	<b>368,9</b>	<b>32,6</b>	<b>519,0</b>	<b>140,7</b>
<b>Доля инвестиций в нематериальные активы в общем объеме инвестиций в основной капитал (в %):</b>		<b>0,58</b>	<b>0,18</b>	<b>Икс</b>	<b>0,22</b>	<b>Икс</b>

Тот факт, что рост инвестиций в научные исследования и разработки увеличился на 1472,8 % в 2020 году по сравнению с 2019 годом, свидетельствует о том, что работы в этом направлении идут полным ходом. Но темп роста в 2021 году по сравнению с 2020 годом составил всего 35,6 %. Разведка и оценка запасов полезных ископаемых увеличились на 361,5 % в 2021 году по сравнению с 2020 годом. Хотя право на разведку запасов полезных ископаемых (по невозобновляемым ресурсам) не относится к нематериальным активам согласно МСФО, согласно НСБУ № 7 «Нематериальные активы» это право включено в состав нематериальных активов.

Согласно выше приведенным данным таблицы 1 можно отметить показывают, что, хотя темп роста инвестиций в другие продукты интеллектуальной собственности в 2020 году снизились (69,4 %), темп роста в 2021 году составил 127,7 %, что свидетельствует о растущем инвестиционном спросе на продукты интеллектуальной собственности в Узбекистане.

<sup>12</sup>Подготовлено автором на основе информации Комитета статистики Республики Узбекистан.

Вторая глава диссертации под названием **«Совершенствование учета нематериальных активов на основе международных стандартов»** посвящен процессам сравнения и трансформации нематериальных активов на основе национальных и международных стандартов, в которых особое внимание уделяется организации процесса трансформации нематериальных активов на основе требований МСФО (на примере АО «Hududiy elektr tarmoqlari») и учета нематериальных активов на основе МСФО.

«Сегодня большинству населения земли трудно представить жизнь без доступа к энергии. Доля мирового населения, не имеющего доступа к электроэнергии снизилась с 1,22 миллиарда человек в 2010 году до 759 миллионов человек в 2019 году. Несмотря на предпринятые усилия, в 2030 году до 660 миллионов человек в мире могут все еще не иметь доступа к Интернету. Кроме того, пандемия COVID-19 будет препятствовать процессу в деле электрификации в будущем»<sup>13</sup>.

В Республике Узбекистан по показателям национального устойчивого развития определена задача обеспечения всеобщего доступа для всех к недорогим, надежным, устойчивым и современным источникам энергии.

В соответствии с «Положением о бухгалтерском учете» Российской Федерации № 14 и стандартами Российской Федерации в качестве нематериальных активов для хозяйствующего субъекта признаются в учет только нематериальные активы с абсолютным правом. Нематериальные активы, без абсолютного права владения, учитываются не на счете 04-«Нематериальные активы», а на счете 97-«Расходы будущего периода». «К примеру на счёте 97 компания обычно отражает сертификаты, лицензии, квоты, программное обеспечение и другие подобные активы»<sup>14</sup>.

По российским стандартам, например, если программное обеспечение создано работником предприятия, который имеет на него абсолютное право, то предприятие рассматривает этот актив как нематериальный и отражает на аналитическом счёте «Программное обеспечение» синтетического счёта 04-«Нематериальные активы». В МСФО таких требований нет. В Республике Узбекистан нематериальные активы, не имеющие абсолютного права пользования, были отражены на забалансовом счете 016-«Нематериальные активы, полученные по праву пользования» в соответствии НСБУ. По окончании срока действия договора за нематериальный актив, приобретенный на праве временного пользования, он списывался. В Узбекистане по требованиям МСФО, нематериальные активы, полученные на праве пользования учитываются на балансовом счёте 0440-«Нематериальные активы в форме права пользования».

Из данных таблицы 2 можно увидеть, что, поскольку право пользования не является абсолютным, то расходы на его приобретение включаются в

---

<sup>13</sup><https://nsdg.stat.uz/uz/goal/10C> сайта Комитета по статистике Республики Узбекистан.

<sup>14</sup>Громова, А. В. Показатели трансформации основных средств и нематериальных активов и соответствие МСФО / А. В. Громова. — Текст: непосредственный // Молодой ученый. — 2019. — № 25 (263). — С. 189-191. — URL: <https://moluch.ru/archive/263/60837/>

расходы периода и, в зависимости от подразделения, в котором используется программное обеспечение, расходы отображаются или в счете 9410-«Расходы по реализации» или в счете 9420-«Административные расходы».

**Таблица 2**

**Процесс трансформации нематериальных активов в Республике Узбекистан и Российской Федерации, исходя из требований МСФО и различия между ними по состоянию на конец 2021 года<sup>15</sup>**

№	Трансформация нематериальных активов в Республике Узбекистан					Трансформация нематериальных активов в Российской Федерации <sup>16</sup>				
	ОФС / ОПУ	Наименование счёта	Дебет/Кредит	Сумма, тыс. у.е.	Содержание бухгалтерской проводки	ОФС / ОПУ	Наименование счёта	Дебет/Кредит	Сумма, тыс. у.е.	Содержание бухгалтерской проводки
<b>Реклассификация лицензии и программного обеспечения из расходов периода и расходов будущих периодов в нематериальные активы</b>										
1	ОФС*	0440-«Нематериальные активы в форме права пользования»	Дебет	150	При одновременном списании лицензии и программного обеспечения, признанные расходами периода, реклассифицированы в нематериальные активы	ОФС	Нематериальные активы	Дебет	150	Лицензия и программное обеспечение реклассифицированы из расходов будущих периодов в нематериальные активы
	ОПУ**	9410-«Расходы по реализации» или 9420 «Административные расходы»	Кредит	(150)						
	ОФС	0440-«Нематериальные активы в форме права пользования»	Дебет	150	При списании за счет расходов будущих периодов: лицензия и программное обеспечение, признанные расходами будущих периодов, были реклассифицированы в нематериальные активы	ОФС	Расходы будущих периодов	Кредит	(150)	
	ОФС	3190-«Прочие расходы будущих периодов» или 3290-«Прочие отсроченные расходы»	Кредит	(150)						

\* ОФП - в отчете "О финансовом положении";

\*\* ОПУ в отчете "О прибылях и убытках"

В этом случае в соответствии со своей учетной политикой предприятие может выбрать способ списания данных расходов сразу или равными частями в течение срока использования с использованием один из счетов 3190-«Прочие расходы будущих периодов» или 3290-«Прочие отсроченные расходы». В соответствии требованиями МСФО при реклассификации лицензии и программного обеспечения они реклассифицируются в нематериальные активы, хотя и не имеют абсолютного права пользования для предприятия. В то время как хозяйствующий субъект реклассифицирует лицензию и программное обеспечение, путем перевода их в состав нематериальных активов, он начинает им начислять амортизацию, то есть когда начнется составление финансовых отчетов по МСФО, те активы учитываются как нематериальными активами и в связи с этим начнется и период амортизации.

Когда реклассифицируют активы, их не списывают, а признают их путем экономического разделения на другие группы или классы активов. По

<sup>15</sup>Таблица составлена автором в результате исследования.

<sup>16</sup><https://exceltable.com/otchety/transformationnaya-tablica>

национальным стандартам бухгалтерского учета Республики Узбекистан и Российской Федерации амортизация нематериальных активов обычно списывается на расходы будущих периодов или на расходы периода, а по МСФО амортизационные расходы обычно направляются к нераспределенной прибыли отчетного периода.

Данные таблицы 3 аналитически разработаны на ситуационной основе на конец 2022 года, где можно увидеть, как изменились результаты реклассификации лицензий и программного обеспечения к концу года (таблица 3).

**Таблица 3**

**Реклассификация расходов по лицензии и программному обеспечению к концу 2022 года согласно требованиям МСФО<sup>17</sup>**

№	Трансформация нематериальных активов в Республике Узбекистан					Трансформация нематериальных активов в Российской Федерации <sup>18</sup>				
	ОФС / ОПУ	Наименование счёта	Дебет/Кредит	Сумма, тыс. у.е.	Содержание бухгалтерской проводки	ОФС / ОПУ	Наименование счёта	Дебет/Кредит	Сумма, тыс. у.е.	Содержание бухгалтерской проводки
<b>Реклассификация лицензий и программного обеспечения из расходов периода и расходов будущих периодов в нематериальные активы</b>										
1.	ОФС	0440-«Нематериальные активы в форме права пользования»	Дебет	75	При одновременном списании лицензии и программного обеспечения, признанные расходами периода, были реклассифицированы в нематериальные активы	ОФС	Нематериальные активы	Дебет	75	Лицензия и программное обеспечение реклассифицированы из расходов будущих периодов в нематериальные активы
	ОПУ **	9410-«Расходы по реализации» или 9420 «Административные расходы»	Кредит	(75)						
	ОФС	0440-«Нематериальные активы в форме права пользования»	Дебет	75	При списании через расходы будущих периодов (отсроченных расходов): лицензия и программное обеспечение, признанные расходами будущих периодов, были реклассифицированы в нематериальные активы	ОФС	Расходы будущих периодов	Кредит	(75)	
	ОФС	3290-«Прочие просроченные расходы»	Кредит	(75)						
<b>Реклассификация расходов на лицензии и программное обеспечение</b>										
2.	ОПУ	0540-«Амортизация нематериальных активов на праве пользования»	Дебет	75	При одновременном списании: лицензия и программное обеспечение, признанные расходами периода, реклассифицированы на нематериальные активы	ОФС	Амортизация нематериальных активов	Дебет	75	Лицензия и программное обеспечение переклассифицированы из расходов будущих периодов в нематериальные активы*
	ОПУ	9410-«Расходы по реализации» или 9420 «Административные расходы»	Кредит	(75)						

\* ОФС - в отчете "О финансовое состояние";

\*\* ОПУ в отчете "О прибылях и убытках"

<sup>17</sup>Таблица составлена автором в результате исследований.

<sup>18</sup><https://excellent.com/otchety/transmacionnaya-tablica>

По этой таблице в процессе трансформации нематериальных активов между двумя странами мы видим, что по МСФО суммы результатов реклассификации двух нематериальных активов, как лицензия и программное обеспечение сокращались на 50 %.

Как видно из данных 2- пункта таблицы 3, нематериальные активы (в том числе программное обеспечение и лицензия), не находящиеся на абсолютном праве пользования по национальным стандартам бухгалтерского учета в Республике Узбекистан и Российской Федерации, не начисляется амортизационные отчисления, а признаются как расходами периода. После реклассификации по трансформации можно признать амортизационных расходов по программному обеспечению и лицензии.

Из данных данной таблицы видно, что признанная (реклассифицированная) часть признанных нами расходов на программное обеспечение и лицензию как расходы на амортизацию равна 75,0 тыс. условных единиц. Итак, сравнивая данные таблицы 3 с данными таблицы 2, мы имеем в нашем ситуационном анализе, что на конец 2022 года в объеме 75,0 тыс. условных единиц имеется остаток нематериальных активов, еще столько же, то есть равная половина первоначальной (восстановительной) стоимости которых признается затратами на программное обеспечение и лицензию, амортизация в результате реклассификации определены как расходы.

В случае, когда долгосрочная аренда земли в соответствии с национальными стандартами бухгалтерского учета Российской Федерации и Республики Узбекистан отражается на счете как расходы будущих периодов, право долгосрочной аренды земли в соответствии с требованиями МСФО признается нематериальным активом (табл.4).

**Таблица 4**

**Классификация прав на долгосрочную аренду земли по состоянию на конец 2021 года в соответствии с требованиями МСФО<sup>19</sup>**

№	Трансформация нематериальных активов в Республике Узбекистан					Трансформация нематериальных активов в РФ <sup>32</sup>				
	ОФП / ОПУ	Название счета	Дебет / Кредит	Сумма, тыс. у.е.	Содержание бухгалтерской проводки	ОФП / ОПУ	Название счета	Дебет / Кредит	Сумма, тыс. у.е.	Содержание бухгалтерской проводки
<b>Классификация (реклассификация) права долгосрочной аренды земли</b>										
1	ОФП *	0440 – «Нематериальные в форме права пользования»	Дебет	1000	Реклассифицировано право на долгосрочную аренду земли	ОФП	Нематериальные активы	Дебет	1000	Реклассифицировано право на долгосрочную аренду земли
	ОФП	3190-«Прочие расходы будущих периодов» или 3290-«Прочие отсроченные расходы»	Кредит	(1000)		ОФП	Расходы будущих периодов	Кредит	(1000)	

\* ОФП – в отчете «о финансовом положении».

<sup>19</sup>Таблица составлена автором в результате исследований.

<sup>32</sup><https://exceltable.com/otchety/transformacionnaya-tablica>

Правильным считается признание права на долгосрочную аренду земли в соответствии с требованиями МСФО. Имеются полные юридические основания, что это право может быть включено к нематериальным активам в практической жизни.

Согласно анализу, по итогам 2021 года право на долгосрочную аренду земли в размере 1,0 млн. условной единицы реклассифицируется путем перевода из расходов будущего периода в состав нематериальных активов, то есть признается на основе классификации, и при этом используются показатели отчета «о Финансовом положении» (табл.4).

Согласно анализу, к концу 2022 года нужно оставить расходы на право аренды земли на сумму 900 000,0 у.е. (пункт 1 таблицы 5), а расходы на 100 000 у.е. следует отнести как расходы амортизации нематериальных активов (табл.5).

**Таблица 5**

**Реклассификация расходов на право долгосрочной аренды земли по итогам 2022 года в соответствии с требованиями МСФО**

№	Трансформация нематериальных активов в Республике Узбекистан					Трансформация нематериальных активов в РФ <sup>33</sup>				
	ОФП / ОПУ	Название счета	Дебет / Кредит	Сумма, тыс. у.е.	Содержание бухгалтерской проводки	ОФП / ОПУ	Название счета	Дебет / Кредит	Сумма, тыс. у.е.	Содержание бухгалтерской проводки
<b>Реклассификация права долгосрочной аренды земли</b>										
1	ОФП *	0440 – «Нематериальные в форме права пользования»	Дебет	900	Реклассифицировано право на долгосрочную аренду земли	ОФП	Нематериальные активы	Дебет	900	Реклассифицировано право на долгосрочную аренду земли
	ОФП	3190-«Прочие расходы будущих периодов» или 3290-«Прочие отсроченные расходы»	Кредит	(900)		ОФП	Расходы будущих периодов	Кредит	(900)	
<b>Реклассификация расходов на право долгосрочной аренды земли</b>										
2	ОПУ	9410- «Расходы по реализации» или 9420- «Административные расходы» (Расходы по амортизации нематериальных активов)	Дебет	100	Расходы на право долгосрочной аренды земли реклассифицированы	ОПУ	Расходы по амортизации и нематериальных активов	Дебет	100	Расходы на право долгосрочной аренды земли реклассифицированы
	ОПУ	5110-«Расчетный счёт»	Кредит	(100)		ОПУ	Списание платы за право аренды земли	Кредит	(100)	

\* ОФП – в отчете о финансовом положении;

\*\* ОПУ - в отчете о прибылях и убытках

Данные ситуации приведены с учетом того, что они прошли экспериментальные испытания по переходу на МСФО в хозяйствующих субъектах Российской Федерации, имеющих не менее десяти лет опыта работы

<sup>33</sup><https://exceltable.com/otchety/transmacionnaya-tablica>

по переходу на МСФО. В вышеуказанной ситуации расходы по стоимости 100000 у.е при реклассификации затрат на право аренды земли приведенные в отчете «О прибылях и убытках», признанные только как расходы по реализации или административные расходы, должны быть признаны (классифицированы) как расходы на амортизацию нематериальных активов, которые перечислены в отдельных бухгалтерских проводках. Тут отдельно отмечено необходимость использования данных отчета «О прибылях и убытках» хозяйствующего субъекта.

Может возникнуть вопрос о том, какую выгоду или экономическую выгоду можно получить от признания расходов на амортизацию нематериальных активов, которые могут быть признаны только расходами по реализации или административными расходами, упомянутых в этом предложении. На этот вопрос мы ответим следующим образом.

В соответствии со статьей 308 Налогового кодекса Республики Узбекистан «Инвестиционный вычет применяется в размере: 1) 20 процентов от стоимости нового технологического оборудования, расходов на модернизацию, техническое и (или) технологическое перевооружение производства и (или) суммы средств, направляемых на приобретение программного обеспечения отечественного производства в рамках инвестиционных проектов по созданию информационных систем;»<sup>34</sup>.

Таким образом, субъект хозяйствования будет уплачивать меньше налога на прибыль в размере 20 % (с 2022 года) от суммы средств, направляемых на приобретение программного обеспечения местного производства в рамках реализации инвестиционных проектов, связанных с созданием информационных систем. При этом амортизация начисляется на 20 процент от первоначальной стоимости программного обеспечения или нематериального актива, такого как автоматизированная система (примером такого нематериального актива может служить биллинговая система, закупленная АО «Hududiy elektr tarmoqlari» у отечественных производителей).

В 2021 году инвестиционный вычет по такому программному обеспечению составил 10 % по Налоговому кодексу Республики Узбекистан. Для сведения следует отметить, что введение инвестиционного вычета в нашей республике в 2021 году уменьшал налоговую базу хозяйствующих субъектов по налогу на прибыль почти на 1,0 трлн. сум<sup>35</sup>.

В 2022 году в АО «Hududiy elektr tarmoqlari» Республике Узбекистан планировался разработка и внедрение новой биллинговой системы в рамках Государственной инвестиционной программы. Также в рамках государственной инвестиционной программы предусматривалось освоение проектов по строительству и реконструкции распределительного устройства

---

<sup>34</sup>Налоговый кодекс Республики Узбекистан (новая редакция). Статья 308. Инвестиционный вычет. (Национальная база правовых документов, 31.12.2019; 27.07.2022, № 03/22/785/0679). <https://lex.uz/ru/docs/4674893>

<sup>35</sup>Налоговая система: проблемы и перспективы | NORMA.UZ [https://www.norma.uz/raznoe/nalogovaya\\_sistema\\_problemy\\_i\\_perspektivy](https://www.norma.uz/raznoe/nalogovaya_sistema_problemy_i_perspektivy)

электрических сетей, а также по разработке и внедрению биллинговой системы на общую сумму 1086,2 млн. долларов США по 5 проектам.

При этом АО «Hududiy elektr tarmoqlari» Республики Узбекистан имело право на недоплату налога на прибыль за счет 20 процентов амортизационных отчислений по нематериальным активам и 10 процентов амортизационных отчислений по основным средствам.

Важно отметить, что даже в случае приобретения АО «Hududiy elektr tarmoqlari» Республики Узбекистан права пользования программным обеспечением не на абсолютном праве пользования у другого хозяйствующего субъекта, данные активы в соответствии с МСФО отражаются не на забалансовом счете 016-«Нематериальные активы, полученные в форме права пользования», а на балансовом счете 0440-«Нематериальные активы, в форме права пользования» и с в связи с тем будет иметь инвестиционный вычет, так как в учёте этот актив отражается как нематериальный (для информации: если бы эти активы были признаны расходами будущего периода или расходами периода в отчете «О финансовом положении», не было бы юридических основания для применения к ним инвестиционного вычета). Это представляет большую экономическую и финансовую выгоду для АО «Hududiy elektr tarmoqlari» Республики Узбекистан и других хозяйствующих субъектов, осуществляющих расчеты с нематериальными активами в Республике Узбекистан.

На сайте «[finotchet.ru](http://finotchet.ru)»<sup>36</sup>, посвященный обучению международных стандартов финансовой отчетности Российской Федерации приводится следующая ситуация, которая представляет собой продажу авторских прав через 4 года:

Представим, что мы купили авторские права за 20 000 долларов. В соответствии с договором мы можем владеть и использовать его в течение 4 лет. Предположим, что тут ликвидационная стоимость составляет 6000 долларов.

Затем определяем амортизируемую стоимость следующим образом:

$$20\,000,0 - 6\,000,0 = 14\,000,0 \text{ долларов США}$$

Теперь делим амортизируемую стоимость на количество лет использования нематериального актива.

$$14\,000,0 / 4 = 3\,500,0 \text{ долларов США}$$

После этого в конце четвертого года вы продаёте авторское право за 6000 долларов, и при этом не возникают затраты по реализации.

**Дебет:** Амортизационные расходы (в отчете «О прибылях и убытках») – 3500 долларов США;

**Кредит:** Амортизация (в отчёте «Бухгалтерский баланс») 3500 долларов США.

Мы оприходовали нематериальный актив в бухгалтерский баланс:

---

<sup>36</sup>[46](https://finotchet.ru/articles/1271/Корпоративная финансовая отчетность. международные стандарты. журнал и практические разработки по МСФО и управленческому учету. МСФО (IAS) 38 «Нематериальные активы». Для специалистов в области бухгалтерского учета и отчетности. Учебно-методические пособия для МСФО (миллион экземпляров и более 120 страниц)»</a></p></div><div data-bbox=)

**Дебет:** К первоначальной стоимости нематериального актива (в отчете ББ (бухгалтерский баланс)) – 20 000,0 долларов США;

**Кредит:** На сумму накопленной амортизации (в отчете ББ) – 14 000,0 долларов США.

**Дебет:** Денежные средства (в отчете ББ) 6 000,0 долларов США.

Исследователь считает, что перечисленные выше журнальные проводки имеют недостатки. В частности, в журнальных проводках прежде всего не отражается оприходование авторского права субъекту предпринимательства. Если бы первоначально отражали оприходование авторского права, то появилась бы возможность вывода сальдо по счетам и сверки их с другими счетами. Сальдо по счетам по перечисленным выше журнальным переводам выглядят в следующем виде (Рисунок 2):

К первоначальной стоимости нематериального актива		На сумму денежных средств	
Дебет	Кредит	Дебет	Кредит
20 000		6000	
На сумму накопленной амортизации		На сумму расходов периода	
Дебет	Кредит	Дебет	Кредит
	3500	3500	
	10 500		

**Рисунок 2. Отражение сальдо по счетам по учету авторского права<sup>25</sup>**

Из приведенных выше бухгалтерских проводок, основанных на правилах двойной записи (рисунок 2), мы видим, что ни один из сальдо по счетам не был полностью закрыт.

Кроме того, в указанных журнальных записях не произведено бухгалтерская проводка по заключению договора купли-продажи авторского права по ликвидационной стоимости и признанию дохода.

В предложенной исследователем таблице 6 (признание дохода в 4-пункте таблицы) была предпринята попытка устранить перечисленные выше недостатки и отразить журнальные записи по национальным стандартам финансовой отчетности по проекту.

Подход исследователя к перечисленным выше бухгалтерским переводам соответственно отличается от описанного выше (табл. 6).

<sup>25</sup>Подготовлен автором научного исследования.

Таблица 6

**Корреспонденция бухгалтерских проводок по продаже авторских прав  
через 4 года<sup>37</sup>**

№	Содержание хозяйственных операций (Записи в журнале)	Дебет	Кредит
1.	На сумму первоначального осуществления покупки авторского права (0440-«Нематериальные активы в форме права пользования»)	20 000 (ОФП)*	
	На сумму денежных средств (5110-«Расчетный счет»)		20 000 (ОФП)
2.	На сумму амортизации авторских прав (0540-«Амортизация нематериальных активов на праве пользования»)		3 500 (ОФП)
	На сумму расходов периода (9430-«Прочие операционные расходы»)	3 500 (ОПУ)**	
3.	На сумму амортизации, накопленной по авторскому праву (0540-«Амортизация нематериальных активов на праве пользования»)		11 500 (ОФП)
	Отнесение суммы накопленной амортизации по авторскому праву на расходы периода (9430-«Прочие операционные расходы»)	11 500 (ОПУ)	
4.	На сумму заключения договора купли-продажи по авторскому праву по ликвидационной стоимости и признания дохода (Дт: 4010-«Краткосрочная дебиторская задолженность покупателей и заказчиков» Кт: 9010-«Выручка, признаваемая в определенный момент времени»)	6000 (ОПУ)	
			6000 (ОПУ)
5.	На сумму денежных средств, полученных от продажи авторского права незадолго до истечения 4-летнего периода (5110-«Расчетный счёт»)	6000 (ОПУ)	
	Закрытие счета, получаемые от покупателей и заказчиков (4010-«Краткосрочная дебиторская задолженность по покупателям и заказчикам»)		6000 (ОПУ)

\* (ОФП) – в отчете «О финансовом положении».

\*\* (ОПУ) – в отчете о прибылях и убытках.

Обращая внимание на приведенную выше таблицу, сначала нам нужно будет отразить покупку авторского права, а затем его амортизацию на учете после его введения в эксплуатацию, перенести накопленные суммы амортизации на расходы периода, а затем признать доход в процессе продажи авторского права по ликвидационной стоимости, после признания дохода мы должны отражать тут поступление денежных средств.

В третьей главе исследовательской работы под названием «Совершенствование аудита нематериальных активов на основе международных стандартов» рассматриваются такие вопросы, как организация аудита нематериальных активов на основе международных

<sup>37</sup>Таблица подготовлена на основе изученных исследователем материалов.

стандартов, составление плана и программы аудита нематериальных активов на основе международных стандартов аудита, а также совершенствование аудита нематериальных активов на основе определения уровня существенности и аудиторского риска, формулируются научные выводы и обосновываются предложения.

На сегодня в соответствии со статьей 9 Закона Республики Узбекистан "Об аудиторской деятельности" национальные стандарты аудиторской деятельности были отменены и заменены международными стандартами аудита (далее МСА). Основной причиной этого стало то, что в соответствии с Постановлением Президента Республики Узбекистан<sup>38</sup> крупные налогоплательщики в Узбекистане обязаны представлять отчетность на основе международных стандартов финансовой отчетности.

В соответствии с международным стандартом аудита № 300 «Планирование аудита финансовой отчетности» общий план аудита признается как общая стратегия аудита, а план аудита – как состав аудиторской группы и бюджет, а также рабочие процедуры<sup>39</sup>.

Общая стратегия и план аудита являются частью рабочей документации аудитора. Данные аудиторские рабочие документы оформляются в следующей последовательности:

обсуждение стратегии аудита;

формирование перечня необходимых аудиторских процедур;

распределение задач между членами аудиторской группы;

утверждение временных ограничений на выполнение этапов аудиторского задания.

При составлении аудитором общего плана аудита нематериальных активов заранее определяется, что показатель уровня существенности оценивается по 5 направленному индексу, а уровень аудиторского риска определяется по 3 направленному индексу. При проведении аудиторской проверки учета нематериальных активов аудитор, изучив те направления, в которых имеются существенные нарушения в учете нематериальных активов предприятия, он устанавливает и определяет аудиторский риск по данным направлениям (табл.7).

Нормы существенности и нормы аудиторского риска по компонентам аналитически постепенно снижаются аудиторами, проводящими аудит от начала проверки до заключительной части аудита.

Также заранее устанавливаются плановые сроки определения вышеуказанных показателей и отмечается, в какие сроки эти показатели были выполнены по факту. Но эти сроки меняются по мере прохождения сроков, исходя из того, что цель состоит в том, чтобы довести существенность и аудиторский риск до минимально возможных уровней от начала проверки до ее завершения.

---

<sup>38</sup>Постановление Президента Республики Узбекистан «О дополнительных мерах по переходу на международные стандарты финансовой отчетности». от 24.02.2020 г. № ПП-4611 г. Ташкент,

<sup>39</sup><https://nalog-nalog.ru/audit/plan-i-programma-audita/>

**ОБЩАЯ СТРАТЕГИЯ АУДИТА**  
**по проверке учета нематериальных активов в соответствии с**  
**международным стандартом аудита № 300 «Планирование аудита**  
**финансовой отчетности»<sup>40</sup>**

Направление (индекс)	Выполняемые работы	Исполнитель	Норма	План	Фактически
<b>Существенность</b>					
A1	Аудиторские процедуры, проводимые с учетом экономической классификации нематериальных активов	Норкабилов С.		22.02.20__ - 22.02.20__	22.02.20__ - 22.02.20__
A2	Аудиторские процедуры, проводимые по учету оприходования нематериальных активов	Бахромов Ш.		22.02.20__ - 22.02.20__	22.02.20__ - 22.02.20__
A3	Аудиторские процедуры, проводимые по учету списания нематериальных активов	Бахромов Ш.		22.02.20__ - 22.02.20__	22.02.20__ - 22.02.20__
A4	Аудиторские процедуры, проводимые по расчету амортизации нематериальных активов	Норкабилов А.		22.02.20__ - 22.02.20__	22.02.20__ - 22.02.20__
A5	Аудиторские процедуры по переоценке нематериальных активов	Норкабилов А.		23.02.20__ - 23.02.20__	23.02.20__ - 23.02.20__
<b>Определение рисков по предприятию-клиенту</b>					
IR100	Определение внутреннего риска	Норгабилов С.		23.02.20__ - 23.02.20__	23.02.20__ - 23.02.20__
CR100	Определение риска контроля	Бахромов Ш.		24.02.20__ - 25.02.20__	24.02.20__ - 25.02.20__
DR100	Определение риска не обнаружения ошибки	Норкабилов А.		25.02.20__ - 26.02.20__	25.02.20__ - 26.02.20__
<b>Основные направления</b>					
S=DAR	Связывание аспектов, признанных существенными по компонентам каждого аудиторского риска	Норкабилов С.		27.02.20__ - 02.03.20__	27.02.20__ - 02.03.20__
	Снижение как показателя уровня существенности, так и показателя аудиторского риска (по компонентам) в ходе аудита и достижение объективной интерпретации аудиторского мнения	Норкабилов С., Бахромов Ш., Норкабилов А.		27.02.20__ - 02.03.20__	27.02.20__ - 02.03.20__

В исследовательской работе и ее приложениях приведены расчеты на основе аналитических таблиц по важным аспектам, аудиторскому риску и механизму их выявления, направленные на проведение аудита нематериальных активов в соответствии с МСА.

<sup>40</sup>Таблица составлена автором в результате исследований.

## ЗАКЛЮЧЕНИЕ

В результате проведенного диссертационного исследования были сделаны следующие выводы:

1. Анализ данных за последние двадцать лет показывает, что динамика роста начальной (восстановительной) стоимости нематериальных активов в Узбекистане значительно опережает динамику роста начальной (восстановительной) стоимости основных средств. Потому что появление новых видов нематериальных активов имеет большой вес по сравнению с появлением новых видов основных средств.

2. Если нет доказательств того, что расходы, понесенные на нематериальные активы, позволяют увеличить будущую экономическую выгоду, то в этом случае эти понесенные расходы должны быть признаны расходами периода в соответствии с национальными и международными правилами.

3. Сумма уменьшения, полученная в результате переоценки нематериальных активов в соответствии с МСФО, может быть отнесена к амортизационным расходам данного нематериального актива, но в соответствии с НСБУ эта сумма уменьшения не может быть отнесена к амортизационным расходам.

4. Только если мы сможем оценить затраты, понесенные при создании нематериального актива, начиная со стадии опытно-конструкторских работ, то мы сможем отнести их в состав нематериальных активов. Именно поэтому, если мы сами создадим нематериальный актив, нам нужно будет точно знать, когда закончится этап его исследования и когда начнется этап опытно-конструкторских работ в отношении создаваемого нами нематериального актива. Затраты, осуществляемые на этапе опытно-конструкторских работ, служат нам основой при определении стоимости нематериального актива.

5. При учете расходов по лицензии в хозяйствующем субъекте необходимо в совокупности включить в общие расходы по лицензии расходы, понесенные уполномоченным государственным органом по рассмотрению документов на получение лицензии, а также суммы государственной пошлины, понесенные за получение лицензии, и ежемесячно начислять на нее амортизацию по нормам амортизации, выбранным в соответствии с учетной политикой предприятия, и отражать начисленные суммы амортизации в расходах периода.

6. При переходе на МСФО по АО «Hududiy elektr tarmoqlari» как субъект предпринимательства должен в полной мере использовать инвестиционный вычет, в размере суммы, образованной за счет реклассификации активов, ранее не относившихся к нематериальным активам, относив к нематериальным активам, а также в размере 20 процентов от суммы средств, направляемых на приобретение программного обеспечения отечественного производства в рамках инвестиционных проектов по созданию информационных систем (с 2022 года), учитывая пользу. При этом амортизация начисляется на 20-процентную первоначальную сумму программного обеспечения или

нематериального актива, такого как например автоматизированная система (Для справки: в 2021 году инвестиционный вычет для нематериальных активов, образовавшихся в таких ситуациях, составлял 10 процентов).

7. Каким образом, в какой форме и какими методами осуществлять работы по документированию информации о системе бухгалтерского учета и внутреннего контроля - зависит от способности профессионального мышления аудитора.

8. Чем выше аудитор устанавливает уровни внутрихозяйственного риска и риска контроля, тем ниже он должен устанавливать уровни риска неопределенности (и наоборот).

9. Если понятие существенности (материальности) оценивается в сумме (процентах) и качестве, то эти показатели следует отражать в суммах (процентах) отдельного по внутрихозяйственному риску (IR), риска контроля (CR), риска неопределенности (DR) на основе расчетов, переводя их только в показатель суммы (процентах) и принимая во внимание уменьшение этой суммы, желательно также привязать к пропорциональному снижению аудиторского риска, по его компонентам. Это достигается лишь после неоднократных попыток аудитора свести показатели существенности и аудиторского риска по нематериальным активам к минимуму.

**SCIENTIFIC COUNCIL AWARDING OF THE SCIENTIFIC DEGREES  
DSc.3/10.12.2019.I.16.01. AT THE TASHKENT STATE UNIVERSITY  
OF ECONOMICS**

---

**TASHKENT STATE UNIVERSITY OF ECONOMICS**

**KHUDAYKULOV AMIR MELIKULOVICH**

**IMPROVING THE ACCOUNTING AND AUDITING OF INTANGIBLE  
ASSETS**

**08.00.08 – Accounting, economic analysis and audit**

**ABSTRACT  
of the dissertation of Doctor of Philosophy (PhD) in Economics**

**Tashkent – 2023**

The topic of the Doctor of Philosophy (PhD) dissertation was registered by the Higher Attestation Commission under the number B2019.4.PhD/Iqt1168.

The dissertation was completed at the Tashkent State University of Economics.  
The abstract of the dissertation is posted in three languages (Uzbek, Russian, English (summary)) on the web page of the Scientific Council ([www.tsue.uz](http://www.tsue.uz)) and on the information and educational portal "Ziyonet" ([www.ziyonet.uz](http://www.ziyonet.uz)).

Scientific director	Ilkhamov Sharvat Islamovich doctor of economic sciences, professor
Official opponents:	Rizaev Nurbek Kadyrovich doctor of economic sciences, professor  Mamatkulov Murodzhon Shukurovich doctor of economic sciences, professor
Lead organization:	Tashkent Financial Institute

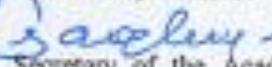
The defense of the dissertation will take place at the meeting of the Scientific Council under the number DSc.03 / 10.12.2019.1.16.01 at the Tashkent State University of Economics \_\_\_ 2023 \* 25 \* 04 at 14.00 hours. Address: 100066, Tashkent, st. Islam Karimov, 49. Tel.: (71) 239-28-72; fax: (71) 239-43-51; e-mail: [info@tseu.uz](mailto:info@tseu.uz)

The dissertation can be found at the Information and Resource Center of the Tashkent State University of Economics (registered under the number 1287). Address: 100066, Tashkent, st. Islam Karimov, 49. Tel.: (71) 239-28-72; fax: (71) 239-43-51; e-mail: [info@tseu.uz](mailto:info@tseu.uz)

The abstract of the dissertation was sent on 19.04 \* 2023.  
(Register of mailing protocol No. 31 dated 07.04 2023).



  
M.P. Eshov  
Chairman of the scientific council for  
awarding academic degrees, Doctor of  
Economics, Professor

  
W.V. Gafurov  
Secretary of the Academic Council for  
awarding academic degrees, Doctor of  
Economics, Professor

S.K. Khudoykulov  
Chairman of the scientific seminar of the  
Scientific Council for the award of  
academic degrees, Doctor of Economics,  
Professor



## **RESUME (abstract of PhD thesis)**

**The aim of research work** is to develop scientific proposals and practical recommendations for improving the accounting and auditing of intangible assets in business entities based on international auditing standards.

### **Research objectives:**

development of a new characteristic definition of intangible assets, their economic classification and theoretical study of the significance of the use of intangible assets in the financial and economic activities of economic entities;

study, research and development of scientific approaches to the organization of accounting and audit of intangible assets based on their legal framework;

development of practical recommendations for organizing the process of transforming the accounting of intangible assets based on the requirements of IFRS, as well as justifying the financial efficiency of the transition to IFRS;

develop audit procedures, having studied the legal framework for organizing the audit of intangible assets according to international standards;

drawing up a plan and program for the audit of intangible assets based on international auditing standards, combining into a specific mechanism the issues of improving the definition of the level of materiality and audit risk, and develop objective results.

### **The scientific novelty of the study is as follows:**

substantiated proposals for the introduction of new analytical accounts as 0440-"Intangible assets in the form of the right to use", 0540-"Depreciation of intangible assets on the right to use", 0460-"The right to own a long-term lease", 0490-"Reserve for the impairment of intangible assets" and in connection with the fact to have the correct distribution of account balances by accounting objects and ensuring consistency in content and form;

justified proposals to reduce the automated billing system and other national automated software by 20 percent from their initial cost by reducing the income tax by this amount upon transition to IFRS, with the transformation of accounting for intangible assets from the national accounting standard No. 7 "Intangible assets" to international standards, classifications according to IFRS No. 38 and justified the financial efficiency of the transition to IFRS;

substantiated proposals for saving working time when conducting an audit of intangible assets, based on improved international audit standards, such as the "General Audit Plan" and the "Audit Work Program", in accordance with the requirements of the Tax Code of the Republic of Uzbekistan;

justified proposals to reduce audit risk through the use of audit procedures aimed at determining the materiality and determining the audit risk, the economic classification of intangible assets, the calculation of income and expenses, the calculation of their depreciation and revaluation.

**Implementation of research results.** Based on the developed scientific proposals and practical recommendations for improving the accounting and audit of intangible assets:

proposals for the introduction of new analytical accounts as 0440-"Intangible assets in the form of the right to use", 0540-"Depreciation of intangible assets on the right to use", 0460-"The right to own a long-term lease", 0490-"Provision for the impairment of intangible assets" and in connection in order to have the correct distribution of account balances by accounting objects and ensuring consistency in content and form - used in improving the methodology for accounting and auditing intangible assets by the National Association of Accountants and Auditors of the Republic of Uzbekistan (certificate No. 72 / MM dated 11/28/2022 of the National Association of Accountants and Auditors) As a result of the introduction of this scientific proposal into practice, the compliance with the accounting of intangible assets based on international practice has been achieved, as well as financial and management accounting by introducing them into the accounting policies of enterprises, the correct distribution of balances for each synthetic and analytical accounts by accounting objects was achieved, and the content and form were matched;

As a result of the introduction of this scientific proposal into practice, business entities have the opportunity to eliminate the ambiguities that have arisen in their financial and economic activities during the classification and reclassification of intangible assets in accordance with international standards. And also it became possible to correctly reflect the elements of international financial reporting in national financial reporting;

proposals for saving working time when conducting an audit of intangible assets, based on improved international audit standards, such as the "General Audit Plan" and the "Audit Work Program", in accordance with the requirements of the Tax Code of the Republic of Uzbekistan, were used in improving the methodology for accounting and auditing intangible assets of the National Association of Accountants and Auditors of the Republic of Uzbekistan (certificate No. 72/MM dated November 28, 2022 of the National Association of Accountants and Auditors). As a result of the implementation of this scientific proposal into practice, it was possible to adapt the process of planning the audit of intangible assets to the requirements of the Tax Code, to achieve an exhaustive development of audit working procedures, to increase the reliability of evidence, to save working time spent on audits,

proposals to reduce audit risk through the use of audit procedures aimed at determining materiality and determining audit risk, economic classification of intangible assets, calculation of income and expenses, calculation of their depreciation and revaluation - used in improving the methodology for accounting and auditing intangible assets by the National Association of Accountants and Auditors Republic of Uzbekistan (certificate No. 72/MM dated November 28, 2022 of the National Association of Accountants and Auditors). As a result of the implementation of this scientific proposal into practice, the working time of auditors was saved, the quality of the audit was improved, it was possible to audit intangible assets in accordance with international auditing standards and gradually reduce audit risks.

**The structure and scope of the dissertation.** The dissertation consists of an introduction, 3 chapters, a conclusion, a list of references and appendices. The volume of the dissertation consists of 131 pages, the volume of applications of the dissertation is 61 pages.

**E'LON QILINGAN ISHLAR RO'YXATI**  
**СПИСОК ОПУБЛИКОВАННЫХ РАБОТ**  
**LIST OF PUBLICATIONS**  
**I bo'lim (I часть; part I)**

1. Xudayqulov A. Calculation of the value of inventories involved in the creation of intangible assets in the accounting system of the Republic of Uzbekistan. // Elementary Education Online. <https://www.ilkogretim-online.org/?mno=71048> doi: 10.17051/ilkonline.2021.05.515. 2021, Advanced Research Trentz. Vol: 20, Issue: 5, ISSN: 1305-3515, P. 4664-4675 (08.00.08; ISSN: 1305-3515);

2. Khudaykulov. A.M. Distinctive features of national and international accounting for intangible assets. // Trans Asian Journal of Marketing & Management Research. ISSN: 2279-0667 Vol 9, Issue 9, Sept. 2020. 24-28-pages. <http://dx.doi.org/10.5958/2279-0667.2020.00037.1>

3. Khudaykulov A.M. Accounting for the economic classification of intangible assets in the Republic of Uzbekistan. // International Scientific Journal Theoretical & Applied Science. p-ISSN: 2308-4944 (print) e-ISSN: 2409-0085 (online). Year: 2020 Issue: 06 Volume: 86. Published: 22.06.2020. 348-352-pages. <http://s-o-i.org/1.1/TAS-06-86-66>

4. Худайкулов А. Аудиторлик текширувида назорат рискени аниқлашнинг ва унда дастурий таъминотлардан фойдаланишнинг ўзига хос хусусиятлари. // Халқаро молия ва ҳисоб. 2022 йил 3-сон. 1-11-бетлар. (08.00.08; ISSN: 2181-1016) <http://interfinance.tfi.uz/?p=250>

5. Худайкулов А.М. Номоддий активларни яратишда жалб этиладиган товар-моддий захиралар қийматини аниқлаш ҳисоби. // Молия ва банк иши. 2020 йил 5-сон 106-119-бетлар. (08.00.08; ISSN: 2181-8495) [https://www.researchgate.net/publication/358285101\\_Molia\\_va\\_bank\\_isi\\_AHudajkulov\\_2020\\_jil\\_5-son](https://www.researchgate.net/publication/358285101_Molia_va_bank_isi_AHudajkulov_2020_jil_5-son).

6. Худайкулов А.М. Номоддий активлар бўйича бухгалтерия ҳисоби миллий ва халқаро стандартларининг ўзига хос хусусиятлари. // Сервис. 2019 йил 3-махсус сони. 179-183-бетлар [https://www.researchgate.net/publication/358285628\\_Nomoddiy\\_aktivlar\\_bujica\\_bu\\_hgalteria\\_isobi\\_millij\\_va\\_halkaro\\_standartlarining\\_uziga\\_hos\\_hususiatlari](https://www.researchgate.net/publication/358285628_Nomoddiy_aktivlar_bujica_bu_hgalteria_isobi_millij_va_halkaro_standartlarining_uziga_hos_hususiatlari)

7. Худайкулов А. Номоддий активларга амортизация ҳисоблашнинг ўзига хос усуллари. // Biznes-Эксперт. – Тошкент, 2017. –№6, 2017. 64-68-бетлар. (08.00.08; ISSN: 2181-7235) [https://www.researchgate.net/publication/358285647\\_Biznes\\_ekspert\\_ucun\\_makola\\_fullTextFileContent](https://www.researchgate.net/publication/358285647_Biznes_ekspert_ucun_makola_fullTextFileContent)

8. Худайкулов А.М. Учет экономической классификации нематериальных активов в Республике Узбекистан. Часть 1. / «Актуальность.РФ», Москва давлат университети ва Пенза давлат университети томонидан ташкил этилган «EurasiaScience» мавзусидаги XV илмий-амалий халқаро конференция (Секция 24. Экономические науки). Москва - 2018 йил 31 май. 98-100-бетлар, Диплом №52. <https://elibrary.ru/item.asp?id=35320497>

9. Худайкулов А.М. Учет экономической классификации нематериальных активов в Республике Узбекистан. Часть 2. / «Актуальность.РФ», Москва давлат университети ва Пенза давлат университети томонидан ташкил этилган «EurasiaScience» мавзусидаги XV илмий-амалий халқаро конференция (Секция 24. Экономические науки). – Москва, 2018 йил 31 май. 101-104-бетлар, Диплом №53. <https://elibrary.ru/item.asp?id=35320498>

10. Худайкулов А.М. Отличительные особенности национальных и международных стандартов учета нематериальных активов. Часть 1. /«Актуальность.РФ», Москва давлат университети ва Пенза давлат университети томонидан ташкил этилган «EurasiaScience» мавзусидаги XV илмий-амалий халқаро конференция (Секция 24. Экономические науки). Москва - 2018 йил 31 май. 105-106-бетлар, Диплом №54. <https://elibrary.ru/item.asp?id=35320499>

11. Худайкулов А.М. Отличительные особенности национальных и международных стандартов учета нематериальных активов. Часть 2. /«Актуальность РФ», Москва давлат университети ва Пенза давлат университети томонидан ташкил этилган «EurasiaScience» мавзусидаги XV илмий-амалий халқаро конференция (Секция 24. Экономические науки). Москва - 2018 йил. 31 май 107-109-бетлар, Диплом №55. <https://elibrary.ru/item.asp?id=35320500>

12. Худайкулов А. Солиққа тортиладиган базани кенгайтиришда асосий фондларни қайта баҳолашнинг ўзига хос хусусиятлари. / Ўзбекистон Республикаси Давлат солиқ қўмитаси Малака ошириш маркази «Солиқ солиш базасини кенгайтириш ва худудларнинг солиқ салоҳиятини оширишда солиқ маъмурчилигини такомиллаштиришнинг долзарб масалалари» мавзусидаги Республика илмий ва амалий конференцияси. 2019 йил 24-25 май. 287-290. [https://www.researchgate.net/publication/358286388\\_solikka\\_tortiladigan\\_bazani\\_kengajtirishda\\_asosij\\_fondlarni\\_kajta\\_baolasning\\_uziga\\_hos\\_hususiatalari](https://www.researchgate.net/publication/358286388_solikka_tortiladigan_bazani_kengajtirishda_asosij_fondlarni_kajta_baolasning_uziga_hos_hususiatalari)

13. Худайкулов А.М. Аҳоли даромадларни оширишда роялтиларни ҳисобга олишнинг ўрни. / Ўзбекистон Республикаси Олий ва ўрта махсус таълим вазирлиги Термиз давлат университети «Аҳоли фаровонлигини оширишнинг концептуал масалалари» мавзусидаги Республика илмий ва амалий конференцияси. 2019 йил 19-20 апрель, 218-220-бетлар. [https://www.researchgate.net/publication/358303257\\_Aoli\\_daromadlarni\\_osirisda\\_royaltilarni\\_isobga\\_olisning\\_urni](https://www.researchgate.net/publication/358303257_Aoli_daromadlarni_osirisda_royaltilarni_isobga_olisning_urni)

## **II bo'lim; (II часть; part II)**

1. Худайкулов А.М., Абдулхаева Ш.М. Туристтик корхоналарда харажатлар ва номоддий активлар ҳисобини юритишнинг ўзига хос хусусиятлари. // Сервис. 2020 йил 4-махсус сони. 179-182-бетлар [https://www.researchgate.net/publication/358285351\\_Turistik\\_korhonalarda\\_harazatlar\\_va\\_nomoddij\\_aktivlar\\_isobini\\_uritishning\\_uziga\\_hos\\_hususiatalari](https://www.researchgate.net/publication/358285351_Turistik_korhonalarda_harazatlar_va_nomoddij_aktivlar_isobini_uritishning_uziga_hos_hususiatalari)

2. Худайкулов А., Адинаев Ж. Аудиторлик текшируви жараёнида ички хўжалик рискни аниқлашнинг ўзига хос хусусиятлари. / Самарқанд

иктисодиёт илмий мактабининг асосчиси Исмат Тўхтаевич Абдукаримовнинг 90 йиллик юбилейига бағишланган халқаро илмий-амалий анжуман материаллари тўплами. Конференция мавзуси: «Учинчи Ренессансни шакллантириш шароитида хизмат кўрсатиш ва таълим хизматлари соҳаларини ривожлантириш муаммолари». II қисм, 2022 йил 18-19 февраль.

[https://www.researchgate.net/publication/360447718\\_Auditorlik\\_teksiruvi\\_zaraenid\\_a\\_icki\\_huzalik\\_riskini\\_aniklasning\\_uziga\\_hos\\_hususiatlari](https://www.researchgate.net/publication/360447718_Auditorlik_teksiruvi_zaraenid_a_icki_huzalik_riskini_aniklasning_uziga_hos_hususiatlari)

3. Худайкулов А.М. Совершенствование учета создания затрат программного обеспечения. /Ўзбекистон бухгалтерлари ва аудиторлари миллий ассоциацияси томонидан «Ўзбекистон бухгалтерлари ва аудиторлари куни» касб байрами муносабати билан ташкил этилган «Бухгалтерия ҳисоби ва аудит ривожланишининг замонавий тенденциялари» мавзусидаги халқаро илмий-амалий онлайн конференция. Тошкент, 2021 йил 9 декабрь.

[https://www.researchgate.net/publication/358303392\\_Soversenstvovanie\\_uceta\\_soz\\_dania\\_zatrat\\_programmnogo\\_obespecenia](https://www.researchgate.net/publication/358303392_Soversenstvovanie_uceta_soz_dania_zatrat_programmnogo_obespecenia)

4. Худайкулов А.М. Илмий ютуқларни амалиётга жорий этишда номоддий активлар аудитини ўрганишининг даражали тестларини қўллаш йўллари. / Ўзбекистон Республикаси Олий ва ўрта махсус таълим вазирлиги Термиз давлат университети «Аҳоли фаровонлигини оширишнинг концептуал масалалари» мавзусидаги Республика илмий ва амалий конференцияси. 2019 йил 19-20 апрель, 47-53-бетлар.

[https://www.researchgate.net/publication/358303335\\_Ilmiy\\_utuklarni\\_amalietga\\_zor\\_ij\\_etisda\\_nomoddiy\\_aktivlar\\_auditini\\_urganisning\\_darazali\\_testlarini\\_kullas\\_jullari](https://www.researchgate.net/publication/358303335_Ilmiy_utuklarni_amalietga_zor_ij_etisda_nomoddiy_aktivlar_auditini_urganisning_darazali_testlarini_kullas_jullari)

5. Худайкулов А.М. Рисклар ва зарарсизлик нуқтасини аниқлашнинг хўжалик юритувчи субъектлар фаолияти самарадорлигини ва ундаги ходимлар даромадларини оширишдаги аҳамияти. / Ўзбекистон Республикаси Олий ва ўрта махсус таълим вазирлиги Термиз давлат университети «Аҳоли фаровонлигини оширишнинг концептуал масалалари» мавзусидаги Республика илмий ва амалий конференцияси. 2019 йил 19-20 апрель, 221-224-бетлар.

[https://www.researchgate.net/publication/358302982\\_Risklar\\_va\\_zararsizlik\\_nuktasini\\_aniklasning\\_huzalik\\_urituvci\\_subektlar\\_faoliati\\_samaradorligini\\_va\\_undagi\\_hodimlar\\_daromadlarini\\_osirisdagi\\_aamiati](https://www.researchgate.net/publication/358302982_Risklar_va_zararsizlik_nuktasini_aniklasning_huzalik_urituvci_subektlar_faoliati_samaradorligini_va_undagi_hodimlar_daromadlarini_osirisdagi_aamiati) ;

6. Худайкулов А. Номоддий активларни асосий воситалар ва халқаро стандартлар билан солиштиришнинг ўзига хос хусусиятлари. / Термиз давлат университетида 2018 йилнинг апрель ойида «Бойсун баҳори – моддий ва номоддий маданиятимиз дурдонаси» мавзусида ташкил этилган Халқаро илмий-амалий конференция. 34-35-бетлар.

[https://www.researchgate.net/publication/358286571\\_Nomoddiy\\_aktivlarni\\_asosij\\_vositalar\\_va\\_halkaro\\_standartlar\\_bilan\\_solistirisning\\_uziga\\_hos\\_hususiatlari](https://www.researchgate.net/publication/358286571_Nomoddiy_aktivlarni_asosij_vositalar_va_halkaro_standartlar_bilan_solistirisning_uziga_hos_hususiatlari)

7. Худайкулов А. Корхона субъектларининг юридик шахс иштирокчилари таркибидан чиқишида номоддий активлар билан ҳисоблашиш аспекти. / Бойсун баҳори – миллий маънавиятимиз дурдонаси» мавзусидаги халқаро илмий анжуманга бағишланган мақолалар тўплами. – Термиз, 2017 й. 264-268-бетлар.

[https://www.researchgate.net/publication/358286873\\_Korhona\\_subektlarining\\_uridik\\_sahs\\_istirokcilari\\_tarkibidan\\_cikisida\\_nomoddiy\\_aktivlar\\_bilan\\_hisobblasis\\_aspektlari](https://www.researchgate.net/publication/358286873_Korhona_subektlarining_uridik_sahs_istirokcilari_tarkibidan_cikisida_nomoddiy_aktivlar_bilan_hisobblasis_aspektlari)

8. Худайкулов А. Номоддий активларни камомад далиллари аниқланиши муносабати билан балансдан чиқарилиши аспекти. / Бойсун баҳори – миллий маънавиятимиз дурдонаси» мавзусидаги халқаро илмий анжуманга бағишланган мақолалар тўплами. – Термиз, 2017 йил, 268-273-бетлар. [https://www.researchgate.net/publication/358287151\\_Nomoddiy\\_aktivlarni\\_kamomad\\_dalillari\\_aniklanisi\\_munosabati\\_bilan\\_balansdan\\_cikarilisi\\_aspektlari](https://www.researchgate.net/publication/358287151_Nomoddiy_aktivlarni_kamomad_dalillari_aniklanisi_munosabati_bilan_balansdan_cikarilisi_aspektlari)

9. Худайкулов А. Ишлаб чиқариш корхоналарида товар белгиси яратиш ҳисобининг ўзига хос хусусиятлари. / «Ёш олимлар» Республика илмий-амалий конференцияси. Термиз 2017 йил 31 март – 1 апрель. 56-57-бетлар. [https://www.researchgate.net/publication/358300127\\_Islab\\_cikaris\\_korxonalarida\\_tovar\\_belgisi\\_aratis\\_isobining\\_uziga\\_hos\\_hususiatlari](https://www.researchgate.net/publication/358300127_Islab_cikaris_korxonalarida_tovar_belgisi_aratis_isobining_uziga_hos_hususiatlari)

10. Худайкулов А. Номоддий активларни мутлоқ ҳуқуқ билан сотиш ҳисобининг ўзига хос хусусиятлари. / «Ёш олимлар» Республика илмий-амалий конференцияси. Термиз 2017 йил 31 март – 1 апрель. 97-98-бетлар. [https://www.researchgate.net/publication/358300471\\_Nomoddiy\\_aktivlarni\\_mutlok\\_ukuk\\_bilan\\_sotis\\_isobining\\_uziga\\_hos\\_hususiatlari](https://www.researchgate.net/publication/358300471_Nomoddiy_aktivlarni_mutlok_ukuk_bilan_sotis_isobining_uziga_hos_hususiatlari)

11. Худайкулов А. Хўжалик юритувчи субъектларда товар белгисига бўлган мутлақ ҳуқуқнинг сотиб олинishi ҳисоби ва аудити. / «Ёш олимлар» Республика илмий-амалий конференцияси. Термиз 2017 йил 31 март – 1 апрель. 110-111-бетлар.

[https://www.researchgate.net/publication/358301445\\_Huzalik\\_urituvci\\_subektlarda\\_tovar\\_belgisiga\\_bulgan\\_mutlak\\_ukukning\\_sotib\\_olinisi\\_isobi\\_va\\_auditi](https://www.researchgate.net/publication/358301445_Huzalik_urituvci_subektlarda_tovar_belgisiga_bulgan_mutlak_ukukning_sotib_olinisi_isobi_va_auditi)

12. Худайкулов А., Омонов Н. Хўжалик юритувчи субъектларда текинга олинган мутлақ ҳуқуқдаги номоддий активни балансда акс эттириш ҳисоби. / «Худудларнинг молиявий салоҳиятини юксалтиришда хизмат кўрсатиш соҳасининг аҳамияти» мавзусидаги Республика илмий-амалий конференцияси. ТМИ. Тошкент – 2017 йил 12 апрель 477-479-бетлар.

[https://www.researchgate.net/publication/358302850\\_Huzalik\\_urituvci\\_subektlarda\\_tekinga\\_olangan\\_mutlak\\_ukukdagi\\_nomoddiy\\_aktivni\\_balansda\\_aks\\_ettiris\\_isobi](https://www.researchgate.net/publication/358302850_Huzalik_urituvci_subektlarda_tekinga_olangan_mutlak_ukukdagi_nomoddiy_aktivni_balansda_aks_ettiris_isobi)

13. Худайкулов А. Номоддий активларни балансдан чиқаришнинг ўзига хос усуллари. / Республиканская конференция на тему «Улучшение качества аудиторских услуг и повышение деловой активности аудиторских организаций» Ташкент – 2017 28 апреля 31-39-бетлар.

[https://www.researchgate.net/publication/358286110\\_Nomoddiy\\_aktivlarni\\_balansdan\\_cikarisning\\_uziga\\_hos\\_usullari](https://www.researchgate.net/publication/358286110_Nomoddiy_aktivlarni_balansdan_cikarisning_uziga_hos_usullari)

14. Худайкулов А. Хўжалик юритувчи субъектларда гудвилл ҳисоби бўйича харажатлар тўғри юритилаётганлигини аудиторлик текширувидан ўтказиш. / «Тежамкорликнинг концептуал асослари ва унинг ижтимоий-иқтисодий шарт-шароитлари» мавзусидаги Республика илмий-амалий конференцияси. ТМИ Тошкент – 2016. 81-82-бетлар.

[https://www.researchgate.net/publication/358293021\\_Huzalik\\_urituvci\\_subektlarda\\_gudvill\\_isobi\\_bujica\\_harazatlar\\_tugri\\_uritilaetganligini\\_auditorlik\\_teksiruvidan\\_utkazis](https://www.researchgate.net/publication/358293021_Huzalik_urituvci_subektlarda_gudvill_isobi_bujica_harazatlar_tugri_uritilaetganligini_auditorlik_teksiruvidan_utkazis)

15. Худайкулов А.М. Номоддий активлар ҳисоби ва аудитининг ўзига хос хусусиятлари. / «Таълим ва технология» илмий-услубий мақолалар тўплами. Термиз - 2016 йил декабрь 216-219-бетлар.

[https://www.researchgate.net/publication/358287337\\_Nomoddiy\\_aktivlar\\_isobi\\_va\\_auditining\\_uziga\\_hos\\_hususiatalari](https://www.researchgate.net/publication/358287337_Nomoddiy_aktivlar_isobi_va_auditining_uziga_hos_hususiatalari)

16. Худайкулов А. Юридик шахслар фаолиятида ер ва табиат ресурсларидан фойдаланиш ҳуқуқлари ҳисобининг ўзига хос хусусиятлари. / «Ўзбекистонда география фанининг долзарб муаммолари» мавзусидаги Республика илмий-амалий конференцияси. Термиз - 2016 йил 76-78-бетлар.

[https://www.researchgate.net/publication/358288756\\_Uridik\\_sahslar\\_faoliyatida\\_er\\_va\\_tabiat\\_resurslaridan\\_fojdalanis\\_ukuklari\\_isobining\\_uziga\\_hos\\_hususiatalari](https://www.researchgate.net/publication/358288756_Uridik_sahslar_faoliyatida_er_va_tabiat_resurslaridan_fojdalanis_ukuklari_isobining_uziga_hos_hususiatalari)

17. Худайкулов А.М. Хўжалик юритувчи субъектларда лицензия харажатларини ҳисобга олиш ва уни тартибга солиш. / «Тежамкорликнинг концептуал асослари ва унинг ижтимоий-иқтисодий шарт-шароитлари» мавзусидаги Республика илмий-амалий конференцияси. ТМИ. Тошкент – 2016, 132-134-бетлар.

[https://www.researchgate.net/publication/358291789\\_Huzalik\\_urituvci\\_subektlarda\\_licenzia\\_harazatlarini\\_isobga\\_olis\\_va\\_uni\\_tartibga\\_solis](https://www.researchgate.net/publication/358291789_Huzalik_urituvci_subektlarda_licenzia_harazatlarini_isobga_olis_va_uni_tartibga_solis)

Avtoreferat TDIU “Iqtisodiyot va ta’lim” jurnali tahririyatida tahrirdan o‘tkazildi.

Bosishga ruxsat etildi: 01.04.2023.  
Bichimi 60x84 1/16.Nashr bosma tabog‘i 3,75.  
Adadi 50. Buyurtma № 72.

Bosmaxona guvohnomasi № 10-0635  
Toshkent Moliya institutida rizografiya usulida chop etildi  
100000, Toshkent, Amir Temur shoh ko‘chasi 60 a uy.

