

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

TOSHKENT DAVLAT IQTISODIYOT UNIVERSITETI

ISHANKULOV IZZATILLA NURILLAYEVICH

AXBOROT-KOMMUNIKATSIYA TEXNOLOGIYALARI SOHASIDA
NOMODDIY AKTIVLAR HISOBİ VA AUDITINI TAKOMILLASHTIRISH

08.00.08 – Buxgalteriya hisobi, iqtisodiy tahlil va audit

Iqtisodiyot fanlari bo'yicha falsafa doktori (Doctor of Philosophy) dissertatsiyasi
AVTOREFERATI

Toshkent – 2025

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

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

**Content of dissertation the abstract of Doctor of Philosophy (PhD) on
economical sciences**

Ishankulov Izzatilla Nurillayevich

Axborot-kommunikatsiya texnologiyalari sohasida nomoddiy aktivlar hisobi
va auditini takomillashtirish.....3

Ишанкулов Иззатилла Нуриллаевич

Совершенствование учета и аудита нематериальных активов в сфере
информационно-коммуникационных технологий.....25

Ishankulov Izzatilla Nurillaevich

Improving accounting and auditing of intangible assets in the field of
information and communication technologies49

E'lon qilingan ishlar ro'yxati

Список опубликованных работ

List of published works54

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

TOSHKENT DAVLAT IQTISODIYOT UNIVERSITETI

ISHANKULOV IZZATILLA NURILLAYEVICH

**AXBOROT-KOMMUNIKATSIYA TEXNOLOGIYALARI SOHASIDA
NOMODDIY AKTIVLAR HISOBI VA AUDITINI TAKOMILLASHTIRISH**

08.00.08 – Buxgalteriya hisobi, iqtisodiy tahlil va audit

**Iqtisodiyot fanlari bo'yicha falsafa doktori (Doctor of Philosophy) dissertatsiyasi
AVTOREFERATI**

Toshkent – 2025

Falsafa doktori (Doctor of Philosophy) dissertatsiyasi mavzusi Oliy attestatsiya komissiyasi tomonidan B2024.1.PhD/Iqt3814 raqam bilan ro'yxatga olingan.

Dissertatsiya tadqiqoti Toshkent davlat iqtisodiyot universitetida bajarilgan.

Dissertatsiya avtoreferati uch tilda (o'zbek, rus, ingliz (rezyume)) ilmiy kengash veb-sahifasi (www.tsue.uz) va "ZiyoNet" axborot-ta'lim portali (www.ziynet.uz) manziliga joylashtirilgan.

Ilmiy rahbar:

Xajimuratov Nizomjon Shukurullayevich
iqtisodiyot fanlari doktori, professor

Rasmiy opponentlar:

Xolbekov Rasul Olimovich
iqtisodiyot fanlari doktori, professor

Aliqulov Abdimo'min Ismatovich
iqtisodiyot fanlari doktori, professor

Yetakchi tashkilot:

**Muhammad Al-Xorazmiy nomidagi
Toshkent axborot-texnologiyalari
universiteti**

Dissertatsiya himoyasi Toshkent davlat iqtisodiyot universiteti huzuridagi DSc.03/10.12.2019.I.16.01. raqamli Ilmiy kengashning 2025-yil "_____" soat _____ dagi majlisida bo'lib o'tadi. Manzil: 100066, Toshkent shahri, Islom Karimov ko'chasi, 49-uy. Tel.: (99871) 239-28-72. Faks: (99871) 239-43-51. E-mail: tsue_info@tsue.uz.

Dissertatsiya bilan Toshkent davlat iqtisodiyot universitetining Axborot-resurs markazida tanishish mumkin (_____-raqami bilan ro'yxatga olingan). Manzil: 100066, Toshkent shahri, Islom Karimov ko'chasi, 49-uy. Tel.: (99871) 239-28-72. Faks: (99871) 239-43-51. E-mail: tsue_info@tsue.uz.

Dissertatsiya avtoreferati 2025-yil "_____" kuni tarqatildi.
(2025-yil "_____" dagi _____-raqamli reyestr bayonnomasi).

S.U. Mexmonov

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 huzuridagi ilmiy seminar
raisi, i.f.d., professor

KIRISH (falsafa doktori (PhD) dissertatsiyasi annotatsiyasi)

Dissertatsiya mavzusining dolzarbligi va zarurati. Jahonda bo'layotgan iqtisodiy o'zgarishlar biznes subyektlari faoliyatiga bevosita ta'sir ko'rsatib kelmoqda. Raqobatning rivojlanib borishi iqtisodiy subyektlarning o'z biznes faoliyatlarini saqlab qolib muvaffaqiyatga erishishlariga birmuncha qiyinchiliklar tug'dirib kelmoqda. Shu maqsadda biznes subyektlari yangi turdagi mahsulotlar va xizmatlarni taqdim etishlari va ularni yaratish uchun xarajatlari qilishlari lozim bo'ladi. "Dunyo statistika ma'lumotlariga ko'ra tadqiqot va ishlanma xarajatlar uchun eng ko'p xarajat qilgan mamlakat Avstriya mamlakati bo'lib, uning tadqiqot va ishlanma xarajatlari 2019-yilda yalpi ichki mahsulotga nisbatan 3,21%ni tashkil etgan"¹.

Bugungi kunda dunyo mamlakatlarining bir-biriga nisbatan olib borayaotgan siyosat natijalarida biznes vakillarini erkin faoliyatini birmuncha qiyinlashtirishiga qaramasdan tadbirkorlar tomonidan innovatsion faoliyatni rivojlantirish masalalariga katta e'tibor qaratib kelmoqdalar. Xususan, innovatsion faoliyatni muqobil yo'llar bilan moliyalashtirish, xarajatlarni to'g'ri aks ettirish, innovatsion faoliyat natijasida yaratilgan nomoddiy aktivlar qiymatini to'g'ri aniqlash va hisobini yuritishdagi muammoli jihatlari olib borilayotgan tadqiqot ishlarida ustuvor yo'nalishlar etib belgilangan.

O'zbekistonda olib borilayotgan islohotlarning tub negizida insonlarni rozi qilish masalasi yotibdi. Yangi O'zbekistonning Taraqqiyot strategiyasining 22-maqsadida "Milliy iqtisodiyot barqarorligini ta'minlash va yalpi ichki mahsulotda sanoat ulushini oshirishga qaratilgan sanoat siyosatini davom ettirib, sanoat mahsulotlarini ishlab chiqarish hajmini 1,4 baravarga oshirish"² vazifalari belgilab berilgan. Mazkur vazifani bajarish uchun avvalambor ishlab chiqarish va xizmat ko'rsatish sohalarini rivojlantirish hamda ularni hozirgi kundagi kuchli raqobat muhiti talablariga javob beradigan tartibda tashkil etish lozim. Kuchli raqobatni muhitida o'z o'rniga ega bo'lish uchun tadbirkorlar innovatsion faoliyatga katta e'tibor qaratib kelmoqliklari, yangi turdagi mahsulot turlari, nou-xaular yaratmoqliklari lozim bo'ladi. Bu maqsadlarga erishish uchun esa buxgalteriya hisobi tizimida nomoddiy aktivlar hisobini to'g'ri tashkil etish, tadqiqot va ishlanma xarajatlarini nomoddiy aktivlarni yaratish bilan bog'liq xarajatlarida mutanosibligini to'g'ri aniqlash va ularni hisobini to'g'ri yuritish uchun birlamchi hujjatlarni ishlab chiqish muhim o'ringa ega hisoblanadi.

O'zbekiston Respublikasi Prezidentining 2022-yil 28-yanvardagi PF-60-son "2022–2026-yillarga mo'ljallangan Yangi O'zbekistonning Taraqqiyot strategiyasi to'g'risida", 2015-yil 24-apreldagi PF-4720-son "Aksiyadorlik jamiyatlarida zamonaviy korporativ boshqaruv uslublarini joriy etish chora-tadbirlari to'g'risida"gi Farmonlari, 2018-yil 19-sentyabrdagi PQ-3946-son "O'zbekiston Respublikasida auditorlik faoliyatini rivojlantirish chora-tadbirlari to'g'risida", 2020-yil 24-fevraldagi PQ-4611-son "Moliyaviy hisobotning xalqaro standartlariga o'tish bo'yicha qo'shimcha chora-tadbirlar to'g'risida"gi Qarorlari hamda Vazirlar

¹ www.worldstatistics.com

² O'zbekiston Respublikasi Prezidentining "2022–2026-yillarga mo'ljallangan Yangi O'zbekistonning Taraqqiyot strategiyasi to'g'risida"gi PF-60-sonli Farmoni. 2022-yil 28-yanvar. – www.lex.uz

Mahkamasining 2022-yil 28-sentyabrdagi VM-538-son “Auditorlik tashkilotining ishi sifatini tashqi nazoratdan o‘tkazish tartibi to‘g‘risidagi nizomni tasdiqlash haqida”gi qarori va mazkur sohaga oid yana bir qator me‘yoriy-huquqiy hujjatlarda belgilangan vazifalarni amalga oshirishda mazkur dissertatsiya ishi muayyan darajada xizmat qiladi.

Tadqiqotning respublika fan va texnologiyalari ustuvor yo‘nalishlariga bog‘liqligi. Mazkur tadqiqot respublika fan va texnologiyalar rivojlanishining I. “Demokratik va huquqiy jamiyatni ma‘naviy-axloqiy va madaniy rivojlantirish, innovatsion iqtisodiyotni shakllantirish” ustuvor yo‘nalishiga muvofiq bajarilgan.

Muammoning o‘rganilganlik darajasi. Nomoddiy aktivlar hisobi va auditi sohasida bir qator xorijlik iqtisodchi olimlar ilmiy-tadqiqotlar olib borishgan. Ular jumlasiga C.J.Coate, R.E.Florence, K.L.Kral, E.A.Arens, Dj.K.Lobbek, A.Farajzadeh, T.Azizzadeh, K.A.Houghton, C.Jubb, M.Kend, P.Nikolovskiy, B.Aceski, B.Traykoski, K.H.Spenser Pikett, T.R.Ismagilova, Stephen Kwaku Asare, M.Arnold Wright, Robert W.Holthausen, Ross L.Watts, Eli Bartov, Dan Givoly, Carla Hayn, John (Xuefeng) Jiang³ kabilarni kiritish mumkin. Respublikamiz iqtisodchi olimlari tomonidan yaratilayotgan darslik, monografiya va o‘quv qo‘llanmalar, shuningdek chop etilayotgan ilmiy maqola va tezislarda auditorlik nomoddiy aktivlar hisobi va auditini nazariy muammolari o‘rganilgan. Xususan, R.D.Do‘smuratov, M.E.Po‘latov, N.K.Rizayev, A.S.Sotvoldiyev, B.I.Isroilov, I.K.Ochilov, J.Qurbonboyev, R.M.Raximbekov, F.G‘.G‘ulomova, I.I.Ismanov, Sh.I.Ilxamov, I.R.Davletov, A.A.Xudoyqulov va boshqa olimlarning o‘z asarlarida nomoddiy aktivlar hisobi va auditining nazariy hamda uslubiy jihatlarini takomillashtirish muammolari o‘rganilgan⁴.

³ Шохин С.О., Воронина Л. Н. Бюджетно-финансовый контроль и аудит. Теория и практика применения в России: научно-методическое пособие. М.: Финансы и статистика, 1997/ Воронин Ю. М. Государственный финансовый контроль. М.: Финансовый контроль, 2005 Рябухин С. Н. Аудит эффективности использования государственных ресурсов: монография. М.: Наука, 2004/ Coate, C.J., Florence, R.E., Kral, K.L., 2002. Financial Statement Audits, a Game of Chicken, Journal of Business Ethics/ Farajzadeh, A., Azizzadeh, T., Comparing Active Auditors viewpoints in Public and Private Sector over Determining Basic Materiality Levels in Auditing, Journal of Global Economy/ Arens E.A., Lobbek Dj.K. Audit.M.: Finansi i statistika / Houghton, K.A., Jubb, C., Kend, M., 2011. Materiality in the context of audit: the real expectations gap, Managerial Auditing Journal/ P. Nikolovskiy. Auditni tashkil etish. Prilep: Iqtisodiyot fakulteti/ B. Aceski, B. Traykoski. Ichki va tashqi audit. Prilep: Iqtisodiyot fakulteti, 2004 / K.H Spenser Pikett. Auditni rejalashtirish: riskga asoslangan yondashuv, Nyu-Jersi: Wiley, 2006/ Stephen Kwaku Asare;Arnold M. Wright. Investors‘, Auditors‘, and Lenders‘ Understanding of the Message Conveyed by the Standard Audit Report on the Financial Statements. Accounting Horizons (2012) 26 (2)/ Robert W. Holthausen, Ross L. Watts. The relevance of the value-relevance literature for financial accounting standard setting. Journal of Accounting and Economics Volume 31, Issues 1–3, September 2001/ Eli Bartov, Dan Givoly, Carla Hayn. The rewards to meeting or beating earnings expectations. Journal of Accounting and Economics Volume 33, Issue 2, June 2002/ John (Xuefeng) Jiang. Beating Earnings Benchmarks and the Cost of Debt. The Accounting Review (2008) 83 (2)

⁴ Dusruratov R.D. Audit asoslari. Darslik. –T.: O‘ME, 2003. -612 b; Po‘latov M.E. “Intellectual kapital hisobi va auditi metodologiyasini takomillashtirish”, 08.00.08 – “Buxgalteriya hisobi, iqtisodiy tahlil va audit” , i.f.d. (DSc) ilmiy darajasini olish uchun diss. 2017-y; Rizayev N.K. Nomoddiy aktivlarning buxgalteriya hisobi va moliyaviy tahlilini takomillashtirish. i.f.n. ilmiy daraja olish uchun yozilgan diss. T-2004-yil. Rizayev N.K. Intellectual mulk obyektlari hisobi va tahlilini tashkil etish metodologiyasi. I.f.d. (DSc) darajasini olish uchun yozilgan disss. T-2019-y Ochilov I. Qurbonboyev J. “Moliyaviy hisob”./O‘quv qo‘llanma. –T.: “IQTISOD-MOLIYA”, 2007. 265-b; Sotivoldiyev A.S. “Zamonaviy buxgalteriya hisobi”. /O‘quv qo‘llanma. –T.: BAMA-2007. 2-tom; Рахимбекова Р.М. «Финансовый учет на предприятии». Алматы. «Экономика». 2003. 94 с; Isroilov B.I. “Solliqlar hisobi va tahlili: muammo va ularning yechimlari”. –T.: “O‘zbekiston”-2006. 92; Ismanov I.I. Uzoq muddatli aktivlarning buxgalteriya hisobi va auditi metodologiyasini takomillashtirish. i.f.d. ilmiy darajasini olish uchun dissertatsiya avtoreferati. 2009 37 b; G‘ulomova F.G‘. “Buxgalteriya hisobi bo‘yicha mustaqil o‘rganish uchun uchun qo‘llanma”. –T.: “Iqtisodiyot

Yuqorida qayd etilgan iqtisodchi olimlarning ilmiy asarlarida aynan Axborot-kommunikatsiya texnologiyalari sohasida nomoddiy aktivlar hisobi va auditini takomillashtirish alohida tadqiqot obyekti qilib olinmagan, amaldagi me'yoriy hujjatlarning iqtisodiyotni modernizatsiyalash sharoitiga muvofiq o'zgarib borishini hisobga olgan holda mukammal o'rganilmagan.

Mamlakatimiz va xorijiy olimlar tomonidan moliyaviy nazoarat hamda auditi sohasida sezilarli ishlar amalga oshirilgan biroq moliyaviy audit sohasi, undagi muammolarini dolzarbligi yuzasidan alohida tadqiqotlar olib borilmaganligi, iqtisodiy adabiyotlarda yetarli darajada tadqiq qilinmaganligi bu sohada chuqur ilmiy izlanishlar olib borishni taqozo etadi.

Dissertatsiya mavzusining dissertatsiya bajarilgan oliy ta'lim muassasasining ilmiy-tadqiqot ishlari bilan bog'liqligi. Mazkur dissertatsiya **tadqiqoti** 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 amaliy loyiha doirasida bajarilgan.

Tadqiqotning maqsadi axborot-kommunikatsiya texnologiyalari sohasida nomoddiy aktivlar hisobi va auditini takomillashtirish bo'yicha ilmiy taklif va amaliy tavsiyalar ishlab chiqishdan iborat.

Tadqiqotning vazifalari:

- nomoddiy aktivlar tushunchasini mazmun-mohiyatini to'laroq yoritish;
- xo'jalik yurituvchi subyektlarini o'zida yaratgan nomoddiy aktivlari va ularni hisobini yuritish o'ziga xos xususiyatlarini tadqiq etish hamda tavsiyalar ishlab chiqish;
- nomoddiy aktivlarni hisobini yuritish bilan bog'liq birlamchi buxgalteriya hujjatlarini takomillashtirish;
- tadqiqot va ishlanma xarajatlarini hisobini yuritish bilan bog'liq jarayonlarini to'g'ri tashkil etish bo'yicha tavsiyalar ishlab chiqish;
- moliyaviy hisobotlar auditida nomoddiy aktivlarni tekshirish bilan bog'liq jarayonlarni to'g'ri tashkil etish bo'yicha takliflar ishlab chiqish;
- nomoddiy aktivlar hisobini tekshirishda auditorlik dalillaridan foydalanishning uslubiy jihatlarini ochib berish va ularning maqsadga muvofiqligini asoslash.

Tadqiqotning obyekti sifatida "O'zbekiston pochta" AJ, "O'zbektelekom" AJ va uning tarkibidagi tashkilotlarning nomoddiy aktivlari hisobi va auditi bilan bog'liq bo'lgan jarayonlari tanlab olingan.

Tadqiqotning predmeti axborot-kommunikatsiya texnologiyalari sohasida nomoddiy aktivlar hisobi va auditining nazariy, amaliy hamda uslubiy asoslarini ishlab chiqish va rivojlantirish jarayonida sodir bo'ladigan iqtisodiy munosabatlar majmuyidan iborat.

va huquq dunyosi" nashriyot uyi, 2000. 229 b; Ilxamov Sh.I. "Investitsiya faoliyatida buxgalteriya hisobi va audit", iqtisod fanlari nomzodi ilmiy darajasini olish uchun diss. avtoreferati, 2005-y. 24 b; Davletov I.R. Agrar sohada intellektual mulk obyektlarining buxgalteriya hisobi va auditini takomillashtirish, falsafa doktori (PhD) ilmiy darajasini olish uchun diss avt, 2018. – 48 b; Xudoyqulov A. Nomoddiy aktivlar hisobi va auditini takomillashtirish. Iqt. Fan bo'yicha falsafa (PhD) diss. Avtoreferati-2023, 35 b.

Tadqiqotning usullari. Dissertatsiya ishida ilmiy abstraksiyalash, induksiya va deduksiya, tahlil va sintez, hujjatlashtirish, baholash, ikki yoqlama yozuv, iqtisodiy tahlil va statistik usullardan keng foydalanilgan.

Tadqiqotning ilmiy yangiligi quyidagilardan iborat:

- axborot-kommunikatsiya texnologiyalari sohasida faoliyat olib boruvchi tashkilotlar hisob siyosatiga 0831 – “Yangi turdagi mahsulot yaratish bilan bog’liq ishlanma xarajatlar” va 9431 – “Yangi turdagi mahsulot yaratish bilan bog’liq tadqiqot xarajatlar” ishchi schyotlarni kiritish taklif etilgan;

- tadqiqot xarajatlarining samaradorligini baholashda “Tadqiqot xarajatlari”, “Tadqiqot xarajatlarining samaradorlik koeffitsiyentini” ko’rsatkichlarini kiritish asosida ichki audit faoliyati samaradorligini oshirish asoslangan;

- moliyaviy hisobot elementlarini oshirib yoki kamaytirib ko’rsatilganligini tekshirish tahliliy amallarini kiritish asosida nomoddiy aktivlar bo’yicha moliyaviy hisobot auditi takomillashtirilgan;

- axborot-kommunikatsiya texnologiyalari sohasida faoliyat olib boruvchi tashkilotlar hisob siyosatiga “Tadqiqot xarajatlarini byudjetlashtirish” hamda “Ishlanma xarajatlarini byudjetlashtirish” hisob registrilarini kiritish taklif etilgan.

Tadqiqotning amaliy natijalari quyidagilardan iborat:

- tadqiqot va ishlanmalar (R&D) xarajatlari kompaniyaning raqobatdosh ustunlikka ega bo’lish va yangi mijozlarni jalb qilish uchun yangi mahsulotlarni ishlab chiqish yoki mavjudlarini takomillashtirishga sarflagan xarajatlarini anglatadi. R&D kompaniyalarga o’z bizneslarini diversifikatsiya qilish, rivojlantirgan texnologiyalar yordamida o’sish imkoniyatlarini o’rganish va uzoq muddatli rentabellik uchun takliflarini yangilash imkonini beradi;

- auditorlar tomonidan nomoddiy aktivlar hisobini tekshirishda dastlabki amalga oshiriladigan amallar ketma-ketligi quyidagicha, ya’ni mijoz korxonada mavjud nomoddiy aktivlar hisobi xususiyatini o’rganish, u bo’yicha tahliliy amallar qo’llash orqali riskni baholash, dalillar to’plash va xulosalarni shakllantirish maqsadga muvofiq hisoblanadi;

- axborot-kommunikatsiya texnologiyalari sohasida faoliyat olib boruvchi tashkilotlar buxgalteriya hisob hujjatlar tizimida dastlabki birlamchi buxgalteriya hisobi hujjatlar turlarini kengaytirish nomoddiy aktivlar hisobini paydo qilishda amalga oshiriladigan tadqiqot va ishlanma xarajatlarini moliyalashtirish va qilingan xarajatlar hisobini to’g’ri yuritishni tashkil etish bilan bog’liq bo’lgan jarayonlarni qayd etish orqali hisob registrilarini takomillashtirishga xizmat qiladi;

- buxgalter kapitallashtirilgan xarajatlarning har birini olib, ularni tegishli hisobot davri uchun aktivlar sifatida balansga qayd etish chorlari ko’riladi va buxgalteriya registrilarida har bir aktivga o’z qatori bo’yicha hisobga olinadi. Agar buxgalter tomonidan katta miqdordagi kapitallashtirilgan aktivlar mavjudligi aniqlansa, buxgalteriya hisobida tadqiqot va ishlanmalar uchun alohida bo’lim yaratish maqsadga muvofiq hisoblanadi.

Tadqiqot natijalarining ishonchliligi. Tadqiqot natijalarining ishonchliligi unda qo’llanilgan uslubiy yondashuv va usullarning umuman olinganligi va maqsadga muvofiqligi, me’yoriy-huquqiy hujjatlar, foydalanilgan adabiyotlar va internet ma’lumotlari rasmiyligi, byudjet tashkilotlarga oid ma’lumotlarning hisobot

manbalaridan olinganligi, xulosa, taklif va tavsiyalarning me'yoriy-huquqiy hujjatlar hamda axborot-kommunikatsiya texnologiyalari sohasida nomoddiy aktivlar hisobi va auditini o'tkazishni takomillashtirishda foydalanishga joriy etilganligi bilan belgilanadi.

Tadqiqot natijalarining ilmiy va amaliy ahamiyati. Tadqiqot natijalarining ilmiy ahamiyati unda ilgari surilgan ilmiy-uslubiy tavsifdagi taklif va xulosalardan axborot-kommunikatsiya texnologiyalari sohasida nomoddiy aktivlar hisobi va auditini o'tkazishni takomillashtirish borasida nazariy muammolarning yechimini hal qilishda, buxgalteriya hisobi va audit fanlarining istiqbolli yo'nalishlarini rivojlantirishda nazariy-uslubiy asos sifatida foydalanish mumkinligi bilan izohlanadi.

Tadqiqot natijalarining amaliy ahamiyati unda ilgari surilgan amaliy tavsifdagi taklif va xulosalardan byudjet tashkilotlarida moliyaviy auditni tashkil etish va o'tkazishda, buxgalteriya hisobi, iqtisodiy tahlil va audit bo'yicha mutaxassislarni o'qitish, attestatsiyadan o'tkazish va malakasini oshirish tizimida, shuningdek, oliy o'quv yurtlarida "Audit" "Audit va tegishli xizmatlar", "Buxgalteriya hisobi" hamda "Moliyaviy hisob va hisobot" kabi fanlarni o'qitish jarayonida foydalanish mumkinligi bilan izohlanadi.

Tadqiqot natijalarining joriy qilinishi. axborot-kommunikatsiya texnologiyalari sohasida nomoddiy aktivlar hisobi va auditini takomillashtirish bo'yicha ishlab chiqilgan ilmiy takliflar va amaliy tavsiyalar asosida:

axborot-kommunikatsiya texnologiyalari sohasida faoliyat olib boruvchi tashkilotlar hisob siyosatiga 0831 – "Yangi turdagi mahsulot yaratish bilan bog'liq ishlanma xarajatlar" va 9431 – "Yangi turdagi mahsulot yaratish bilan bog'liq tadqiqot xarajatlar" ishchi schyotlarni kiritish bo'yicha taklifi "O'zbekiston pochtasi" aksiyadorlik jamiyati hamda "O'zbektelekom" aksiyadorlik kompaniyasi tomonidan joriy etilgan ("O'zbekiston pochtasi" aksiyadorlik jamiyatining 2024-yil 14-oktyabrdagi 08/102-sonli hamda "O'zbektelekom" aksiyadorlik kompaniyasining 2025-yil 9-apreldagi 27-03-35/1661-sonli ma'lumotnomalari). Mazkur taklifni hisob siyosatiga joriy etilishi axborot-kommunikatsiya texnologiyalari sohasida faoliyat olib boruvchi tashkilotlarda ilmiy-tadqiqot ishlarida yuzaga kelayotgan xarajatlar hisobini to'g'ri tashkil etish, foydalanuvchilarni ishonchli ma'lumotlar bilan ta'minlashga xizmat qilgan;

tadqiqot xarajatlarining samaradorligini baholashda "Tadqiqot xarajatlari", "Tadqiqot xarajatlarining samaradorlik koeffitsiyenti" ko'rsatkichlarini kiritish asosida ichki audit faoliyati samaradorligini oshirish bo'yicha taklifi "O'zbekiston pochtasi" aksiyadorlik jamiyati hamda "O'zbektelekom" aksiyadorlik kompaniyasi tomonidan tegishli buyruqlari asosida joriy etilgan ("O'zbekiston pochtasi" aksiyadorlik jamiyatining 2024-yil 14-oktyabrdagi 08/102-sonli hamda "O'zbektelekom" aksiyadorlik kompaniyasining 2025-yil 9-apreldagi 27-03-35/1661-sonli ma'lumotnomalari). Mazkur taklifni amaliyotga joriy etilishi orqali ichki audit jarayonlarida olib borilayotgan tadqiqot ishlarini samaradorligini to'g'ri baholash va optimal moliyalashtirish qarorlarni qabul qilishga erishilgan;

moliyaviy hisobot elementlarini oshirib yoki kamaytirib ko'rsatilganligini tekshirish tahliliy amallarini kiritish asosida nomoddiy aktivlar bo'yicha moliyaviy

hisobot auditini takomillashtirish bo'yicha taklifi "O'zbekiston pochta" aksiyadorlik jamiyati hamda "O'zbektelekom" aksiyadorlik kompaniyasi tomonidan tegishli buyruqlari asosida joriy etilgan ("O'zbekiston pochta" aksiyadorlik jamiyatining 2024-yil 14-oktyabrdagi 08/102-sonli hamda "O'zbektelekom" aksiyadorlik kompaniyasining 2025-yil 9-apreldagi 27-03-35/1661-sonli ma'lumotnomalari). Mazkur taklifning amaliyotga joriy qilinishi orqali moliyaviy hisobot auditida nomoddiy aktivlarning hisobi ko'rsatkichlarini to'g'ri va haqqoniy aks ettirilganligini aniqlashga hamda foydalanuvchilar manfaatlariga mos bo'lgan auditorlik xulosasi shakllantirilishiga erishilgan;

axborot-kommunikatsiya texnologiyalari sohasida faoliyat olib boruvchi tashkilotlar hisob siyosatiga "Tadqiqot xarajatlarini byudjetlashtirish" hamda "Ishlanma xarajatlarini byudjetlashtirish" hisob registrlarini kiritish taklifi bo'yicha taklifi "O'zbekiston pochta" aksiyadorlik jamiyati hamda "O'zbektelekom" aksiyadorlik kompaniyasi tomonidan joriy etilgan ("O'zbekiston pochta" aksiyadorlik jamiyatining 2024-yil 14-oktyabrdagi 08/102-sonli hamda "O'zbektelekom" aksiyadorlik kompaniyasining 2025-yil 9-apreldagi 27-03-35/1661-sonli ma'lumotnomalari). Mazkur taklifni axborot-kommunikatsiya texnologiyalari sohasida faoliyat olib boruvchi tashkilotlar hisob siyosatiga joriy etilishi tadqiqot va ishlanma xarajatlari bo'yicha aniq hamda batafsil analitik ma'lumotlar shakllanishiga va bu orqali samarali byudjetlashtirish qarorlarini qabul qilishga ko'maklashgan.

Tadqiqot natijalarining aprobatsiyasi. Mazkur tadqiqot natijalari 4 ta, jumladan 2 ta respublika va 2 ta xalqaro ilmiy-amaliy konferensiyalarda muhokama qilingan hama ijobiy xulosalar olingan.

Tadqiqot natijalarining e'lon qilinishi. Dissertatsiya mavzusi bo'yicha jami 7 ta shundan nufuzli xorijiy jurnallarda 4 ta ilmiy maqola nashr ettirilgan.

Dissertatsiyaning hajmi va tuzilishi. Dissertatsiya tarkibi kirish, uchta bob, xulosa, foydalanilgan adabiyotlar ro'yxati va ilovalardan iborat. Dissertatsiyaning hajmi 110 betni tashkil etadi.

DISSERTATSIYANING ASOSIY MAZMUNI

Dissertatsiyaning **kirish** qismida o'tkazilgan tadqiqotlarning dolzarbligi va zarurati asoslangan; respublika fan va texnologiyalari rivojlanishining ustuvor yo'nalishlariga mosligi ko'rsatib o'tilgan; muammoning o'rganilganlik darajasi va dissertatsiya bajarilgan oliy ta'lim muassasasining ilmiy-tadqiqot ishlari bilan bog'liqligi bayon etilgan; tadqiqotning maqsadi va vazifalari hamda obyekti, predmeti va usullari berilgan; tadqiqotning ilmiy yangiligi hamda amaliy natijalari yoritilgan; tadqiqot natijalarining ishonchliligi va joriy qilinishi izohlab berilgan; tadqiqot natijalarining aprobatsiyasi, e'lon qilinganligi, tuzilishi va hajmi to'g'risida ma'lumotlar keltirilgan.

Dissertatsiyaning "**Nomoddiy aktivlar tushunchasi va uning iqtisodiy mazmuni-mohiyati**" deb nomlangan birinchi nomoddiy aktivlarning iqtisodiy mazmun-mohiyati va unga oid yondashuvlar, nomoddiy aktivlar hamda ularni tan olishning o'ziga xos xususiyatlari, tadqiqot va ishlanma xarajatlari hisobini yuritishning o'ziga xos xususiyatlari yoritib berilgan.

Nomoddiy aktivlar bu buxgalteriya balansining muhim elementlaridan biri bo'lib, xo'jalik yurituvchi subyektlar tomonidan o'z biznes faoliyatini amalga oshirishda muhim ahamiyatga ega hisoblanadi.

Xo'jalik yurituvchi subyektlar biznes faoliyatida asosiy vositalar va boshqa turdagi aktivlar qanchalik kerak va muhim bo'lganligi kabi nomodiy aktivlar biznes faoliyati shunaqa darajada muhim hisoblanadi. Ba'zi bir faoliyatda nomoddiy aktivlarsiz faoliyat yuritish qat'iyon man etiladi.

Nomoddiy aktivlar va ularning iqtisodiy mazmun mohiyati va hisobini tashkil etish yo'llari to'g'risida bir qancha mahalliy va xorijiy olimlar tomonidan ilmiy izlanishlar olib borilgan va hozirgi kungacha mazkur jarayon davom etib kelmoqda.

Xususan, "Nomoddiy aktivlar" nomli BHMSning 7-bandiga muvofiq "nomoddiy aktivlar – moddiy-ashyoviy shaklga ega bo'lmagan, xo'jalik yurituvchi subyekt tomonidan, xo'jalik faoliyatida foydalanish maqsadida nazorat qilinadigan, shuningdek, uzoq vaqt (bir yildan ko'p) ishlatish uchun mo'ljallangan mol-mulk obyektlari. Shuningdek, nomoddiy aktivlar quyidagi talablarga javob berganida aktiv deb olinadi: aktiv ta'rifini qondiradigan; o'lchanadigan; ahamiyatga molik bo'lgan; ishonchli bo'lgan; kelgusida iqtisodiy naf keltiradigan; ajratiladigan, ya'ni uni ishlatiladigan ishlab chiqarishdan alohida foydalanish mumkin bo'lgan hollarda."⁵

"Nomoddiy aktivlar" nomli 38-son buxgalteriya hisobining xalqaro standartida quyidagicha ifodalangan, ya'ni "nomoddiy aktivlar pul (qiymat) ko'rinishga, material-buyum ko'rinishiga ega bo'lmagan, ishlab chiqarish yoki xizmat ko'rsatishda qatnashuvchi, ijaraga berish mumkin bo'lgan va boshqaruv maqsadlarida foydalanuvchi aktivlardir"⁶.

Nomoddiy aktivlar ta'rifiga nafaqat xorijiy olimlar, balki respublikamizdagi qator iqtisodchi olimlar xam o'z yondoshuvlari va fikrlarini berib o'tganlar, jumladan Iqtisodchi olim R.Dusmuratov tomonidan nomoddiy aktivlar sifatida ularni hisobga olish va audit o'tkazish uslubiyoti shakllantirgan⁷.

I.Ochilovning fikriga ko'ra, "Intellektual mulklar nomoddiy aktivlarning tarkibi bo'lib, xo'jalik faoliyatida uzoq vaqt mobaynida foydalanish uchun mo'ljallangan moddiy xususiyatga ega bo'lmagan mol-mulk obyektlaridir"⁸.

A.Sotivoldiyev esa nomoddiy aktivlarni ushlab bo'lmaydigan va sezib bo'lmaydigan korxonaning aktivlari sifatida ta'riflaydi⁹.

R.Raximbekovanning fikriga ko'ra, nomoddiy aktivlar jismoniy ko'rinishga ega bo'lmagan va kelgusida daromad keltiruvchi aktivlardir¹⁰.

B.Isroilov nomoddiy aktivlar mol-mulk solig'i obyektlarini turkumlashda ko'char mulk tarkibiga kiritadi. Uning fikriga ko'ra, bozor munosabatlari sharoitida insonning intellektual mehnati natijasi, ya'ni nomoddiy nematlar ham mulk sifatida tan olinadi¹¹.

⁶ "Nomoddiy aktivlar" nomli 38-son BHXS.

⁷ Dusmuratov R.D. Audit asoslari. Darslik. –T.: O'ME, 2003. 612 b.

⁸ Ochilov I. Qurbonboyev J. "Moliyaviy hisob"/O'quv qo'llanma. –T.: "IQTISOD-MOLIYA", 2007, 265-b.

⁹ Sotivoldiyev A.S. "Zamonaviy buxgalteriya hisobi". /O'quv qo'llanma. –T.: BAMA-2007, 2-tom.

¹⁰ Рахимбекова Р.М. «Финансовый учет на предприятии». Алматы. «Экономика». 2003. 94 с.

¹¹ Isroilov B.I. "Soliqlar hisobi va tahlili: muammo va ularning yechimlari". –T.: "O'zbekiston". 2006, 92.

Sh.Ilxamov nomoddiy aktivlar qiymatini eng kam ish haqining ellik barobaridan va xizmat davri bir yildan ko'p bo'lgan patent, litsenziya, nou-xau, savdo markalari, tovar belgilari, sanoat namunalari, dasturiy ta'minot, yerdan va tabiiy resurslardan foydalanish xuquqi, tashkiliy xarajatlar, franchayz, mualliflik huquqlari va boshqa aktivlar kiritilishi lozimligini ko'rsatib beradi¹².

F.G'ulomova quyidagi tushunchani ta'kidlab o'tadi: "Nomoddiy aktivlar tabiiy-moddiy ko'rinishga ega bo'lmagan va qo'shimcha daromad keltirish imkoniyatini yaratuvchi obyektlar kiradi"¹³.

I.Ismanov tomonidan olib borilgan tadqiqotda nomoddiy aktivlar obyektlarini tan olish va buxgalteriya hisobida aks ettirishning ayrim xususiyatlari hamda xalqaro standartlarga transformatsiya qilish masalalari ko'rib chiqilgan¹⁴.

M.Po'latov tomonidan olib borilgan tadqiqotlarda aynan nomoddiy aktiv emas, balki, ularni intellektual kapital tarkibi sifatida o'rganadi¹⁵.

I.Davletov agrar sohada nomoddiy aktivlarni intellektual mulk obyektlari sifatida tadqiqi etgan va ularni hisobga olish hamda auditi masalalarini yoritgan¹⁶.

M.Pardayevning ilmiy asarlari va yaratilgan darsliklarida nomoddiy aktivlar tahlilining modellari hamda ko'rsatkichlar tizimi shakllantirilgan¹⁷.

N.K.Rizayev esa avtomobilsozlik sohasidagi nomoddiy aktivlar hisobi va tahlilini o'rgangan, shuningdek, doktorlik dissertatsiyasida esa nomoddiy aktivlarning tarkibiga kiruvchi intellektual mulk obyektlar hisobi va tahlili metodologiyasini tadqiq etgan¹⁸.

Nomoddiy aktivlarni hisobga olishning asosiy qoidalari bo'lib tan olish (e'tirof etish) paytini belgilash, balans qiymati va foydali xizmat muddatini baholash, amortizatsiyani hisoblash usullarini belgilash, balans qiymatidagi boshqa o'zgarishlarni baholash va hisobga olish hamda ularning chiqib ketishidan moliyaviy natijalarni aniqlash, shuningdek, ular bo'yicha axborotni moliyaviy hisobotda ochib berish tartibi hisoblanadi"¹⁹.

Iqtisodchi olim N.Toshmamatov nomoddiy aktivlarga quyidagicha ta'rif berilgan, ya'ni "Nomoddiy aktivlar – korxonaning huquqlari, korxona uchun qiymatga ega bo'lgan, lekin ko'rib yoki ushlab bo'lmaydigan kapital qo'yilmalarning proyektleri, savdo markalari, patentlari hamda shu kabi boshqa huquqlari"²⁰.

¹² Ilxamov Sh.I. "Investitsiya faoliyatida buxgalteriya hisobi va audit", iqtisod fanlari nomzodi ilmiy darajasini olish uchun diss. avtoreferati, 2005-y. 24 b.

¹³ G'ulomova F.G'. "Buxgalteriya hisobi bo'yicha mustaqil o'rganish uchun qo'llanma". T.: "Iqtisodiyot va huquq dunyosi" nashriyot uyi, 2000. 229 b.

¹⁴ Ismanov I.I. Uzoq muddatli aktivlarning buxgalteriya hisobi va auditi metodologiyasini takomillashtirish. i.f.d. ilmiy darajasini olish uchun dissertatsiya avtoreferati. 2009, 37 b.

¹⁵ Po'latov M.E. "Intellektual kapital hisobi va auditi metodologiyasini takomillashtirish", 08.00.08 – "Buxgalteriya hisobi, iqtisodiy tahlil va audit", i.f.d. (DSc) ilmiy darajasini olish uchun diss. 2017-y.

¹⁶ Davletov I.R. Agrar sohada intellektual mulk obyektlarining buxgalteriya hisobi va auditini takomillashtirish, falsafa doktori (PhD) ilmiy darajasini olish uchun diss avt, 2018, 48 b.

¹⁷ Pardayev M.Q., Isroilov B.I. Moliyaviy tahlil. –T: "Iqtisodiyot va huquq dunyosi", 1999. 368 b.

¹⁸ Rizayev N.K. Nomoddiy aktivlarning buxgalteriya hisobi va moliyaviy tahlilini takomillashtirish. i.f.n. ilmiy daraj olish uchun yozilgan diss. T-2004-yil. Rizayev N.K. Intellektual mulk obyektlari hisobi va tahlilini tashkil etish metodologiyasi. I.f.d. (DSc) darajasini olish uchun yozilgan disss. –T.: 2019-y.

¹⁹ G.Q.Turayeva B.E.Matrasulov S.I.Matkuliyeva A.A.Abduvohidov A.B.Muxametov. "Buxgalteriya hisobi" darslik. –Toshkent: 2023.

²⁰ N.Toshmamatov. "Buxgalteriya hisobi nazariyasi" darslik. –Toshkent: 2019.

Yuqorida qayd etib o'tilgan ta'riflardan kelib chiqqan holda nomoddiy aktivlarga o'z mualliflik ta'rifimizni berib o'tmoqchimiz, ya'ni "Nomoddiy aktivlar bu moddiylik xususiyatiga ega bo'lmagan kelgusida xo'jalik yurituvchi subyektga naf keltiradigan qiymatliklardir."²¹

Xulosa o'rnida shuni alohida ta'kidlab o'tish lozimki, nomoddiy aktivlar naflilik jihatidan asosiy vositalaridan kam bo'lmagan qiymatliklar bo'lib ba'zi tadbirkorlik faoliyatida muhim o'rin kasb etadi.

Quyida keltirilgan jadvalda tadqiqotimiz obyekti hisoblanadigan Raqamli texnologiyalar vazirligi tarkibidagi "O'zbekiston pochta" aksiyadorlik jamiyati aktivlarining tarkibiy qismlari keltirib o'tilgan.

1-jadval

"O'zbekiston pochta" AJning 2019–2023-yillar kesimida aktivlar tarkibi (mln so'mda)²²

Ko'rsatkichlar	2019-yil	%	2020-yil	%	2021-yil	%	2022-yil	%	2023-yil	%
Uzoq muddatli aktivlar:	25.223,0	20	37.731,0	20	77.799,0	24	95.255,0	37	101.496,0	33
Asosiy vositlar	961,0	1	33.564,0	17	65.633,0	20	78.746,0	30	86.183,0	28
Nomoddiy aktivlar	20,6	0	13,0	0	6,0	0	4,0	0	4.864,0	2
Boshqa turdagi uzoq muddatli aktivlar	24.215,4	19	4.154,0	2	12.160,0	4	16.505,0	6	10.449,0	3
Joriy aktivlar:	103.962,0	80	155.430,0	80	250.256,0	76	165.654,0	63	202.206,0	67
Pul mablag'lari	21.423,0	17	60.990,0	32	92.901,0	28	24.184,0	9	29.854,0	10
Debitorlik qarzlari	80.545,0	62	76.407,0	40	107.956,0	33	98.329,0	38	142.742,0	47
Tovar-moddiy zaxiralari	1.994,0	2	15.251,0	8	47.316,0	14	39.380,0	15	27.564,0	9
Boshqa turdagi joriy aktivlar	4,0	0	2.782,0	1	2.084,0	1	3.761,0	1	2.047,0	1
Jami aktivlar	129.189,0	100	193.161,0	100	328.056,0	100	260.909,0	100	303.703,0	100

Yuqoridagi jadvaldan shunday xulosa qilishimiz mumkin bo'ladiki, mazkur xo'jalik yurituvchi subyektda nomoddiy aktivlar qiymati sezilarli darajada past bo'lsa-da, biroq mazkur xo'jalik yurituvchi subyektning biznes faoliyati bevosita nomoddiy aktivlar bog'liq hisoblanadi.

Mamlakatimiz buxgalteriya hisobi tizimida asosan nomoddiy aktivlarni hisobini tashkil etish avvalambor ularni sotib olish bilan boshqa bir xo'jalik yurituvchi subyektlardan sotib olish yoki foydalanish yuzasidan ma'lum bir huquqni sotib olish natijasida yuzaga keladi.

Shunday bir turdagi nomoddiy aktivlar borki, ular korxona va tashkilotlar tomonidan yaratiladi. Mazkur turdagi nomoddiy aktivlarning yaratilishi va hisobini yuritilishi o'ziga xos xususiyatlarga ega.

Nomoddiy aktivlarning yaratilishi tadqiqot va ishlanma xarajatlari asosida amalga oshiriladi.

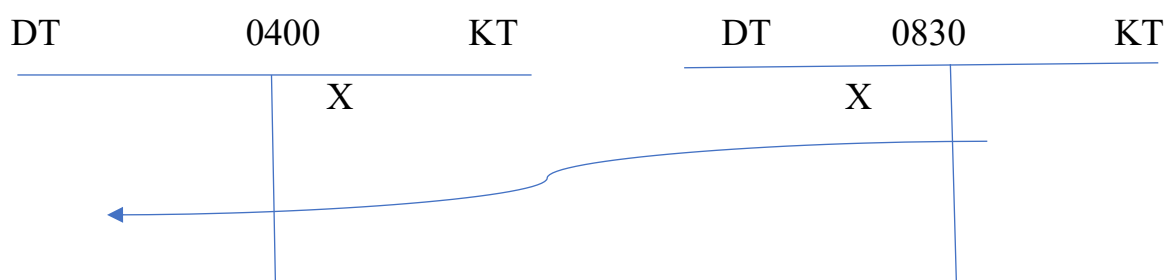
²¹ Mualliflik ta'rifi.

²² "O'zbekiston pochta" AJ moliyaviy hisobotlari asosida muallif tomonidan ishlab chiqilgan.

Dissertatsiyaning ikkinchi bobi “**Axborot-kommunikatsiya texnologiyalari sohasida nomoddiy aktivlar hisobini tashkil etishni takomillashtirish**” deb nomlanib, unda buxgalteriya hisobi tizimida nomoddiy aktivlar hisobini yuritishning maqsad va vazifalari, nomoddiy aktivlar hisobini yuritish bo‘yicha hujjatlashtirish jarayonlarini takomillashtirish, tadqiqot xarajatlarining samaradorligini baholash masalalari tadqiq qilingan.

Tadqiqot obyekti bo‘lgan “O‘zbekiston pochta” aksiyadorlik jamiyatining buxgalteriya hisobi tizimida nomoddiy aktivlarni hisobini yuritish o‘rganishda quyidagilar ma’lum bo‘ldi:

Jamiyat tomonidan xarid qilingan nomoddiy aktivlar quyidagi keltirib o‘tilgan buxgalteriya o‘tkazmasi orqali hisobga olinadi, ya’ni:



1-rasm. “O‘zbekiston pochta”AJ tomonidan nomoddiy aktivlarni kirim qilish bilan bog‘liq buxgalteriya o‘tkazmasi²³.

Jamiytning moliyaviy hisobot ma’lumotlariga ko‘ra, 2023-yil 1-yanvar holatiga nomoddiy aktivlarning boshlang‘ich qiymati 476.012 ming so‘mni tashkil etgan.

2023-yil yakuniga ko‘ra nomoddiy aktivlarning boshlang‘ich qiymati o‘rishni qayd etib 6.194.775 ming so‘mni tashkil etdi, bu Markaziy apparat balansiga “Pochta aloqasi xizmatlarini avtomatlashtirish bo‘yicha dasturiy ta’minot kompleksini yaratish” dasturiy mahsuloti qabul qilinishi hisobiga bo‘lib, uning dastlabki qiymati 5 718 763 200 so‘mni tashkil etgan.

Nomoddiy aktivlarning yil oxiridagi qoldiq qiymati 4.864.099 ming so‘mni tashkil etib, yil davomida jamlangan amortizatsiya summasi 1.330.676 ming so‘mga oshgan.

2023-yil oxirida nomoddiy aktivlar qoldiq qiymati bilan balansda qayd etilgan:

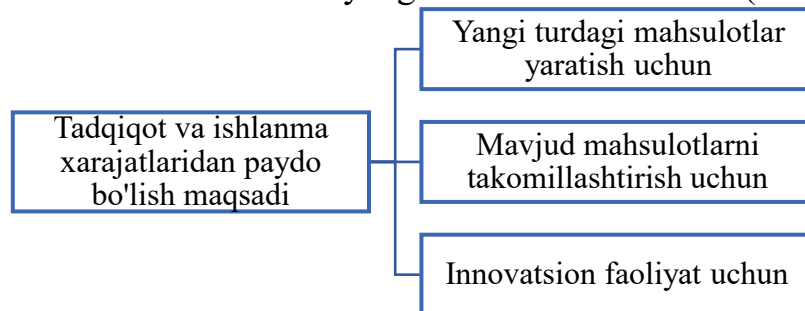
- boshqaruv apparati – 4 860 949 ming so‘m;
- xalqaro tezkor pochta bo‘limi – 3150 ming so‘m.

Shuningdek nomoddiy aktivlarning o‘ziga xos xususiyatlaridan biri, bu korxona tomonidan tayyorlandigan, o‘zining ichki resurslarini ishga solib yaratiladigan nomoddiy aktivlarini yaratish bilan bog‘liq jarayon mavjud bo‘lib, uning ham hisobini yuritishning o‘ziga xos xususiyatlari mavjud.

Tadqiqot va ishlanmalar (R&D) xarajatlari kompaniyaning raqobatdosh ustunlikka ega bo‘lish va yangi mijozlarni jalb qilish uchun yangi mahsulotlarni

²³ “O‘zbekiston pochta”AJ buxgalteriya tizimidan olingan manbalar asosida tayyorlangan.

ishlab chiqish yoki mavjudlarini takomillashtirishga sarflagan xarajatlarini anglatadi. R&D kompaniyalarga o'z bizneslarini diversifikatsiya qilish, rivojlanayotgan texnologiyalar yordamida o'sish imkoniyatlarini o'rganish va uzoq muddatli rentabellik uchun takliflarini yangilash imkonini beradi (2-rasm).



2-rasm. Tadqiqot va ishlanma xarajatlarni amalga oshirishdan maqsadlar²⁴.

Bu yangi mahsulotlar va g'oyalarni bozorga chiqarilgunga qadar sinovdan o'tkazishni o'z ichiga oladi, bu mijozlarga faqat eng hayotiy va innovatsion takliflar etib borishini ta'minlaydi. Ilmiy-tadqiqot ishlari, shuningdek, jarayonlarni soddalashtirish va resurslarni optimallashtirishga olib kelishi mumkin, bu esa xarajatlarning sezilarli darajada pasayishiga va yuqori foyda marjasiga olib kelishi mumkin. Ko'pincha ichki ishlab chiqarilgan nomoddiy aktivlar cheklangan holatlarda tan olinadi va loyihalar hamma oltita mezon bajarilgunga qadar birmuncha vaqt davomida ishlab chiqilishi mumkin. Barcha mezonlar bajarilgandan keyingina xarajatlar kapitallashtirila boshlaydi. Ushbu nuqtadan oldin qilingan hech qanday xarajatlar va oldingi xarajatlar ichki ishlab chiqarilgan nomoddiy aktivga qo'shilishi mumkin emas (2-jadval).

2-jadval

Tadqiqot va ishlanma xarajatlari o'rtasidagi farq²⁵

Tadqiqot bosqichi	Ishlanma bosqichi	
Barcha haqiqiy va rejalashtirilgan tadqiqot faoliyati, shu jumladan baholash va bir nechta mumkin bo'lgan muqobil variantlardan mahsulot yoki jarayonlarni tanlash. Agar faoliyat uchun qaysi ibora mos ekanligi haqida noaniqlik mavjud bo'lsa, tadqiqot bosqichi qo'llaniladi.	Bu yerda tijorat ishlab chiqarish boshlanishidan oldin tadqiqot natijalarini qo'llash boshlanadi. U tadqiqot bosqichida aniqlangan muqobil variantlardan tanlangan prototiplarni, modellarni, tajriba zavodlarini loyihalash, sinovdan o'tkazish va qurishni, shuningdek har qanday yangi asboblarni, shablonlarni yoki quyma xarajatlarni o'z ichiga oladi.	
Barcha sarflar xarajat sifatida tan olinadi sababi, mazkur sarflar hech qanday nomoddiy aktivlar yaratish bilan bog'liq emas	38-sonli BHXS: Kapitalizatsiya qilish uchun oltita mezon bajarilishi kerak, aks holda xarajatlar yuzaga kelganda xarajatlarga kiritiladi. Oltita mezonga javob bermagani uchun dastlab xarajatlari hisoblangan	1) Nomoddiy aktivni texnik xususiyat talabiga muvofiqligi isbotlangan bo'lishi kerak.
		2) Rahbariyat mazkur nomoddiy aktivni foydalanish yoki sotish maqsadida ishlab chiqarish imkoniyatiga ega bo'lishi kerak.
		3) Korxona nomoddiy aktivni foydalanish yoki sotish imkoniyatiga ega bo'lishi kerak.
		4) Nomoddiy aktivni yaratish va bu orqali undan foydalanish yoki

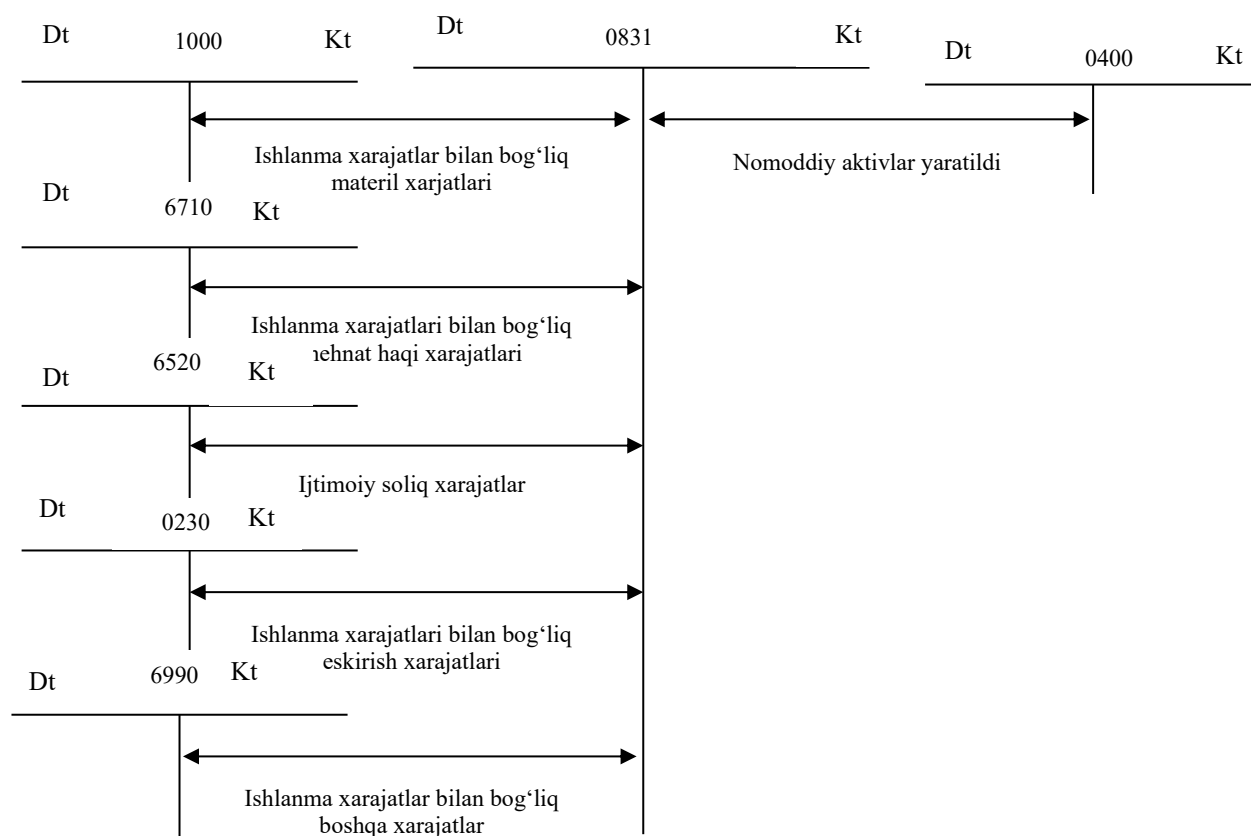
²⁴ Muallif tomonidan tizimlashtirilgan.

²⁵ Muallif tomonidan tizimlashtirilgan.

	harajatlar keyinchalik kapitallashtirilmaydi.	sotish imkoniyati uchun yetarli resurslar mavjud bo'lishi kerak
		5) Kelajakda iqtisodiy foyda olish ehtimoli aniq belgilangan va asosli ravishda aniq, masalan, bozor mavjudligi yoki korxona uchun nomoddiy aktivning foydaliligi.
		6) Nomoddiy aktivni qiymatini aniq o'lchash imkoniyatini mavjud bo'lishi kerak
	Kapitalizatsiya qilish uchun nomaqbul xarajatlar	Biznesni boshlash xarajatlari, o'qitish, reklama va reklama, boshqa joyga ko'chirish, qayta tashkil etish xarajatlari yoki aktiv foydalanishga/sotishga tayyor bo'lgandan keyin har qanday xarajatlar. Ichki ishlab chiqarilgan brending yoki mijozlar ro'yxati ham kapitalizatsiyadan chiqarib tashlanadi, chunki ular boshqa biznes xarajatlaridan ajralib turmaydi.
	Oltita mezon bajarilgandan so'ng, mos keladigan to'g'ridan to'g'ri xarajatlar	To'g'ridan to'g'ri materiallar va to'g'ridan to'g'ri mehnat (ya'ni ish haqi va nafaqalar) kabi aniq aktivga bevosita bog'liq bo'lgan har qanday tashqi yoki ichki xarajatlar, shuningdek, muhandislik xarajatlari kabi boshqa to'g'ridan to'g'ri xarajatlar va har qanday bevosita bog'liq bo'lgan qo'shimcha xarajatlar.
		Nomoddiy aktiv maqsadli foydalanishga tayyor bo'lgach, keyingi har qanday ko'rpa-to'shaklar xarajatlarga kiritiladi va endi kapitallashtirilmaydi.

Tadqiqot va ishlanma xarajatlari bilan bog'liq muammo shundaki, tadqiqot bosqichida hali investitsiya moliyaviy foyda keltirishi mumkinligi haqida ma'lumotga ega bo'lishni imkoni yo'q. Tadqiqot va ishlanma xarajatlari biznes uchun kelajakda daromad keltirishi yoki keltirmasligi ham mumkin bo'ladi. Natijada, ilmiy-tadqiqot ishlari bilan bog'liq xarajatlarning ko'pchiligi sarflangan xarajatlar sifatida tasniflanadi.

Yuqoridagilardan kelib chiqqan holda bu axborot-kommunikatsiya texnologiyalari sohasida faoliyat olib boruvchi tashkilotlar hisob siyosatiga 0831 – “Yangi turdagi mahsulot yaratish bilan bog'liq ishlanma xarajatlar” va 9431 – “Yangi turdagi mahsulot yaratish bilan bog'liq tadqiqot xarajatlar” schyotlarini kiritish taklif etiladi va quyida mazkur schyotlar korrespondensiyasi keltirib o'tilgan.

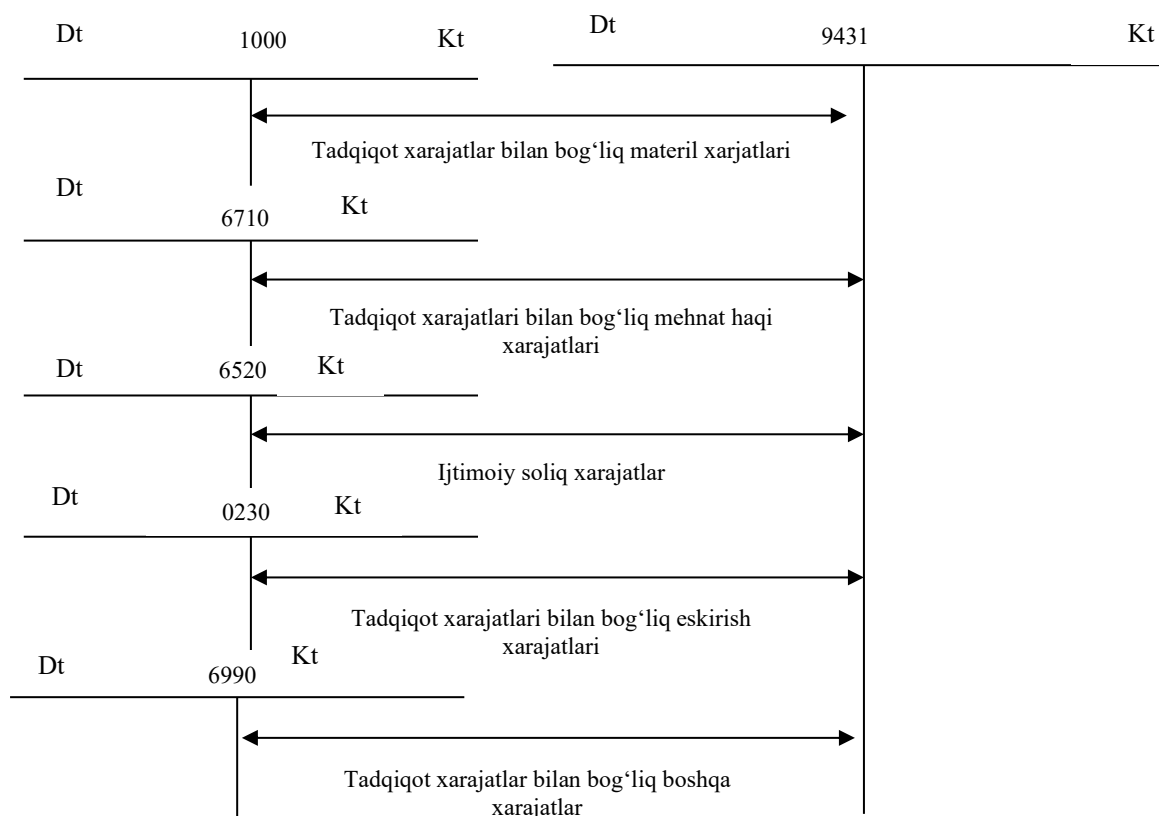


3-rasm. 0831 – “Yangi turdagi mahsulot yaratish bilan bog‘liq ishlanma xarajatlar” schyoti korrespondensiyasi²⁶.

Mazkur schyotning korrespondensiyasiga e'tibor qaratadigan bo'lsak, unda asosan yangi turdagi mahsulotlarini yaratish bilan bog'liq bo'lgan ishlanma xarajatlarni yaratishda ishlatiladigan moddiy xarajatlar, mehnat haqi xarajatlari va boshqa turdagi xarajatlar xususan, ishlanma xarajatlari bilan bog'liq eskirish xarajatlar, kommunal xarajatlardan iborat bo'lib, bu xarajatlar yaratilayotgan yangi turdagi mahsulot yaratish bilan bog'liq ishlanma xarajatlarni to'plovchi schyotga dastlab olib borilib, u yerda to'planganidan so'ng nomoddiy aktiv schyotiga olib borilishi ko'rsatib o'tilgan.

Quyida keltirilgan rasmda 9431 – “Yangi turdagi mahsulot yaratish bilan bog'liq tadqiqot xarajatlar” nomli schyotining boshqa schyotlar bilan korrespondensiyasi keltirib o'tilgan.

²⁶ Muallif tomonidan ishlab chiqilgan.



4-rasm. 9431 – “Yangi turdagi mahsulot yaratish bilan bog‘liq tadqiqot xarajatlar” schyoti korrespondensiyasi²⁷.

Mazkur schyotning korrespondensiyasiga e‘tibor qaratadigan bo‘lsak, unda asosan yangi turdagi mahsulotlarni yaratish bilan bog‘liq bo‘lgan tadqiqot xarajatlarini yaratishda ishlatiladigan moddiy xarajatlar, mehnat haqi xarajatlari va boshqa turdagi xarajatlar xususan, ishlanma xarajatlari bilan bog‘liq eskirish xarajatlar, kommunal xarajatlaridan iborat bo‘lib, bu xarajatlar yaratilayotgan yangi turdagi mahsulot yaratish bilan bog‘liq ishlanma xarajatlarni to‘plovchi schyotga dastlab olib borilib, u yerda to‘planganidan so‘ng nomoddiy aktiv schyotiga olib borilishi ko‘rsatib o‘tilgan.

Yuqoridagilardan kelib chiqqan holda umumiy xulosa qiladigan bo‘lsak, nomoddiy aktivlarni hisobini tashkil etish va yuritishning o‘ziga xos xususiyatlardan iborat bo‘lib, ayniqsa o‘zi tomonidan yaratiladigan nomoddiy aktivlarni yaratishda tadqiqot va ishlanma xarajatlari hisobini to‘g‘ri tashkil etish maqsadga muvofiq hisoblanadi.

Yangi tadqiqot-ishlanma xarajatlari natijasida yaratilgan tadqiqot-ishlanma natijalarini qanchalik foyda keltirishini mazkur xarajatlarni amalga oshirishdan oldin to‘g‘ri hisob-kitob qilish, boshlangan ishni qanchalik oxiriga yetkaza olish darajasini to‘g‘ri baholash lozim bo‘ladi. Bu esa o‘z navbatida xarajatlarni ortiqcha sarf etilishini, behuda samarasiz sarflashini oldini olishga xizmat qiladi.

Quyida tadqiqot xarajatlarini byudjetlashtirish kartochkasining namunaviy shakli keltirib o‘tilgan (3-jadval).

²⁷ Muallif tomonidan ishlab chiqilgan.

Tadqiqot xarajatlarini byudjetlashtirish kartochkasi

Ilmiy-tadqiqot o'tkazuvchi

yuridik shaxs:

Ilmiy-tadqiqot obyekti:

Ilmiy-tadqiqot amalga oshirish

sanasi:

Tadqiqotni moliyalashtirish manbasi tarkibi:	Byudjetlashtirish summasi	Haqiqiy summasi
1.		
2.		
...		
Jami		
Tadqiqot xarajatlari tarkibi:	Byudjetlashtirilgan summasi	Haqiqiy qilingan xarajatlar summasi
1.		
2.		
...		
Jami		

Mazkur hujjat nomoddiy aktivlar uchun qilingan tadqiqot xarajatlarini moliyalashtirish va amalga oshirilgan xarajatlar va ularni byudjetlashtirish bo'yicha ma'lumotlarni shakllantirishga xizmat qiladi.

Bundan maqsad tadqiqot bosqichda yuzaga kelishi mumkin bo'lgan xarajatlarni to'g'ri moliyalashtirish, shuningdek, yuzaga keladigan xarajatlarni oldindan aniq hisob-kitoblar asosida to'g'ri byudjetlashtirish va haqiqiy amalga oshirgan xarajatlarni qayd etish iborat. Bu esa boshqaruv qarorlarini qabul qilishda muhim ahamiyatga ega.

Ishlanma xarajatlarini byudjetlashtirish kartochkasi

Ilmiy-tadqiqot o'tkazuvchi

yuridik shaxs:

Ilmiy-tadqiqot obyekti:

Ilmiy-tadqiqot amalga oshirish

sanasi:

Ishlanmani moliyalashtirish manbasi tarkibi:	Byudjetlashtirish summasi	Haqiqiy summasi
1.		
2.		
...		
Jami		
Ishlanma xarajatlari tarkibi:	Byudjetlashtirilgan summasi	Haqiqiy qilingan xarajatlar summasi
1.		
2.		
...		
Jami		

Biz bilamizki, tadqiqot ishlarini amalga oshirish oylar, yillar ba'zi bir holatda bir necha yillarni talab etadi. Shu nuqtayi nazardan oladigan bo'lsak, tadqiqot xarajatlari ham aniq bir davrda paydo bo'lmasadan, balki yillar kesimida paydo bo'lishini nazardan qoldirmaslik va tadqiqot xarajatlarini byudjetlashtirish jarayonida xarajatlarni ko'lamini, miqdorini va narx-navo kabi omillarni o'zgarishini hisobga olish foydadan holi bo'lmaydi. Mazkur hujjat nomoddiy aktivlar uchun qilingan tadqiqot xarajatlarini moliyalashtirish va amalga oshirilgan xarajatlar hamda ularni byudjetlashtirish bo'yicha ma'lumotlarni shakllantirishga xizmat qiladi.

Yuqorida ko'rsatib o'tilgan takliflar Axborot-kommunikatsiya texnologiyalari sohasida faoliyat olib boruvchi tashkilotlar buxgalteriya hisob hujjatlar tizimida dastlabki birlamchi buxgalteriya hisobi hujjatlarida nomoddiy aktivlar hisobini paydo qilishda amalga oshiriladigan tadqiqot va ishlanma xarajatlarini moliyalashtirish va qilingan xarajatlar hisobini to'g'ri yuritishni tashkil etish bilan bog'liq bo'lgan jarayonlarni qayd etish orqali hisob registrlarini takomillashtirishga xizmat qiladi.

Shuningdek, mazkur taklif etilayotgan namunaviy shakllar tadqiqot va ishlanma xarajatlarini dastlabki hujjatlariga aks ettirib, umumlashtirib, shundan so'ng moliyaviy hisobotlarda aks ettirish uchun xizmat qiladi.

Tadqiqot xarajatlari o'z xususiyatiga ko'ra foyda va zarar hisobotiga olib borilganligi sababli avvalambor mazkur xarajatlardan samaradorligini hisoblab topish maqsadga muvofiq bo'ladi va quyida formula orqali hisoblash maqsadga muvofiq hisoblanadi.

$$TX_k = \frac{NPV}{TX}$$

bunda, TX_k – tadqiqot xarajatlarining samaradorlik koeffitsiyenti;

SA – sof pul oqimlarining joriy qiymati;

TX – tadqiqot xarajatlari miqdori.

Hozirgi raqobatdosh bozor iqtisodiyoti sharoitida biznes vakillari ko'proq daromad topish maqsadida o'z biznes faoliyatlarini yangilab uni raqobatga bardosh berish qobiliyatlarini chuqur tahlil qilgan holda yo'lga qo'yib borishlari maqsadga muvofiq hisoblanadi.

Bu yangi mahsulotlar va g'oyalarni bozorga chiqarilgunga qadar sinovdan o'tkazishni o'z ichiga oladi, bu mijozlarga faqat eng hayotiy va innovatsion takliflar etib borishini ta'minlaydi. Ilmiy-tadqiqot ishlari, shuningdek, jarayonlarni soddalashtirish va resurslarni optimallashtirishga olib kelishi mumkin, bu esa xarajatlarning sezilarli darajada pasayishiga va yuqori foyda marjasiga olib kelishi mumkin. Biroq kompaniyalar ilmiy-tadqiqot ishlariga sodiqliklari jihatidan farq qiladi va barcha korxonalar ham bu faoliyatda faol ishtirok etmaydi, chunki ularning strategik ustuvorliklari va sanoat dinamikasi farq qilishi mumkin.

Dissertatsiyaning uchinchi bobi **“Nomoddiy aktivlar hisobi auditini xalqaro standartlar asosida takomillashtirish”** deb nomlanib, unda nomoddiy aktivlar hisobini auditdan o'tkazish jarayonlarida dalillar va ularni to'plashni samarali tashkil etish yo'llari hamda auditorlik riskini samarali baholash usullari o'rganib chiqilgan.

Moliyaviy auditning yana bir asosiy jihatlaridan biri auditorlik dalillari va ularni to'plash bilan bog'liq tartib-taomillar hisobalanadi.

Auditorlik dalillarini to'plashda auditorlar mustaqil ravishda yuqoridagi audit tartib-taomillarini belgilab olishadi va uni amalga oshirishadi.

Buxgalteriya hisobi ikki yoqlama yozuvga asoslanganligi sababli har doim biror schyotning debet yozuvlarini bevosita tekshirilishi boshqa schyotning kredit yozuvlarini bilvosita tekshirilishini anglatadi.

Elementining moliyaviy hisobotda kamaytirib ko'rsatilganligini tekshirish: kiritilishi lozim bo'lgan ko'rsatkich kiritilmagan bo'lsa (to'liq kiritilmaslik); kiritilgan ko'rsatkich tan olinishi lozim bo'lgan qiymatdan pastroq qiymat bo'yicha kiritilgan bo'lsa, u holda tegishli element moliyaviy hisobotda kamaytirib ko'rsatilgan deb qaraladi.

Elementning moliyaviy hisobotda kamaytirib ko'rsatilganligini tekshirish tartibi quyidagi rasmda keltirib o'tilgan (5-rasm).



5-rasm. Moliyaviy hisobotlar auditda moliyaviy hisobot elementlarini kamaytirib ko'rsatilganligini tekshirish tartibi²⁸.

Elementining moliyaviy hisobotda oshirib ko'rsatilganligini tekshirish: kiritilishi lozim bo'lmagan ko'rsatkich kiritilgan bo'lsa; kiritilgan ko'rsatkich tan olinishi lozim bo'lgan qiymatdan yuqoriroq qiymat bo'yicha kiritilgan bo'lsa, u holda tegishli element moliyaviy hisobotda oshirib ko'rsatilgan deb qaraladi.

Elementning moliyaviy hisobotda oshirib ko'rsatilganligini tekshirish tartibi quyidagi rasmda keltirib o'tilgan (6-rasm).



6-rasm. Moliyaviy hisobotlar auditda moliyaviy hisobot elementlarini oshirib ko'rsatilganligini tekshirish tartibi²⁹.

²⁸ Muallif tomonidan tizimlashtirilgan.

²⁹ Muallif tomonidan tizimlashtirilgan.

Moliyaviy audit jarayonida auditor moliyaviy hisobot elementlari oshirib ko'rsatilganmi yoki yo'qmi tekshirib ko'rmoqlik tartibi mazkur elementlarini kamaytirib ko'rsatilganligi tekshirish jarayoniga teskari ravishda amalga oshiriladi, ya'ni auditor moliyaviy hisobotlardagi ma'lumotlarni buxgalteriya hisobi registrilaridagi ma'lumotlarga mos kelishini, to'liqligi va aniqligini tekshirib ko'radi.

Shuningdek, auditorlik dalillarini to'plashda mustaqil ravishda yuqorida qayd etib o'tilgan tartib-taomillardan foydalanishi va tartib-taomillarni belgilashda shoshma-shosharlikka yo'l qo'ymsdan, biri ikkinchisini takrorlamaydigan darajada umuman eng optimal(muqobil) variantda tanlashi juda muhim hisoblanadi.

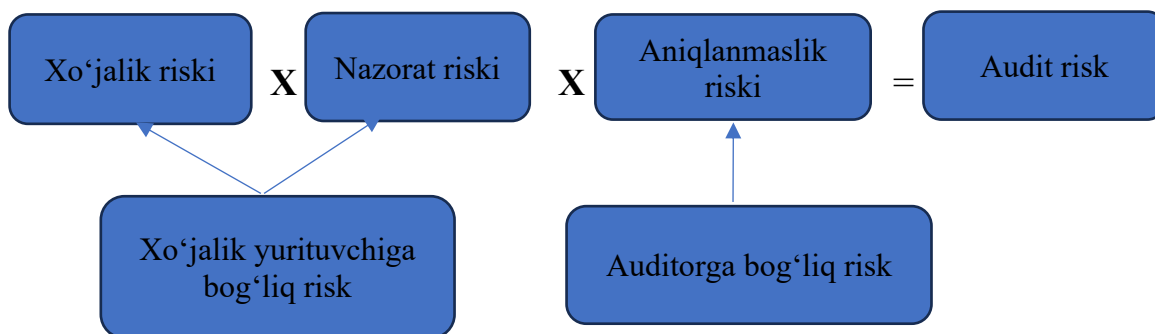
Shu bilan birga, auditor dalillar to'plashda uning ishonchlilik darajasiga e'tibor qaratishi lozim xoh tashkilotda ichki audit xizmati bo'lsa ham.

Auditorlik riski bu moliyaviy hisobotlardagi jiddiy xatoliklar mavjud ekanligi hamda mazkur holatda auditor tomonidan noto'g'ri bo'lgan auditorlik fikrini bildirishi bilan bog'liq bo'lgan xavf-xatardir

Auditorlik riski tushunchasi audit jarayonida juda murakkab tushunchadir. Xalqaro audit va kafolat standartlari kengashi atamalarining lug'atiga ko'ra, auditorlik riski quyidagicha ta'riflanadi:

“Moliyaviy hisobotda jiddiy xatolik bo'lganda auditorning noto'g'ri auditorlik fikrini bildirish xavfi. Auditorlik riski – bu jiddiy noto'g'ri ma'lumotlar va ularni aniqlash xavfi funksiyasi.”³⁰

Quyida keltirilgan rasmda auditorlik tekshiruvda umumiy audit riskini aniqlash formulasi keltirib o'tilgan. Mazkur formulaga ko'ra auditorlik tekshiruvining umumiy riski uchta risklarni o'zaro bir-biriga ko'paytirish orqali topiladi (7-rasm).



7-rasm. Auditorlik riskini aniqlash formulasi³¹.

Auditorlar risklarni baholashda bir qancha amallarni amalga oshiradi. Amalga oshiraloyotgan qanchalik darajada professional skeptisizm va professional mulohazaga tayanib o'tkazilsa, shunchalik darajada samarali bo'ladi.

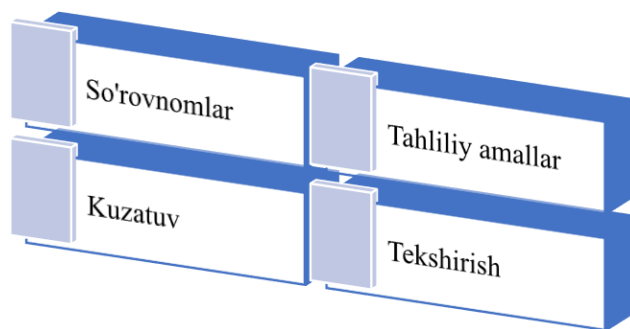
Professional skeptisizm bu auditorning xulq-atvori bo'lib, o'z ichiga firibgarlik yoki xato natijasida buzib ko'rsatishlarga dalolat qiluvchi holatlardan ogoh bo'lishni hamda auditorlik dalillarini tanqidiy baholashni oladi.

Professional mulohaza esa bu auditorning tajribasi amaliyoti, bilim va ko'nikmlaridan kelib chiqib harakat qilishiga aytiladi

Quyida keltirib o'tilgan rasmda auditorni auditorlik riskini baholashda qo'llaydigan amallari keltirib o'tilgan (8-rasm).

³⁰Xalqaro audit va kafolat standartlari kengashi qo'llanma. Atamalar lug'ati, 2009-yil.

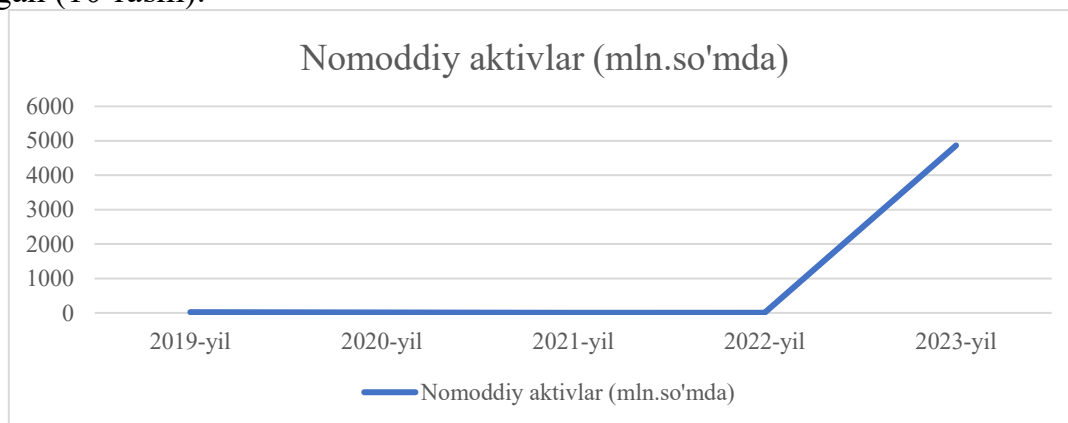
³¹ Muallif tomonidan tizimlashtirilgan.



8-rasm. Auditor tomonidan auditorlik riskni aniqlashda qo'llaniladigan amallar³².

Auditorlik riskini to'g'ri baholash auditorlik tekshiruvda amal qiladigan bir qancha jarayonlar ta'sir qiladi. Xususan riskni baholash auditorlik dalillarini to'plash jarayoniga ham bevosita ta'sir ko'rsatadi. Audit amaliyotida shunday bir holat mavjudki, ya'ni umumiy auditorlik riski qanchalik past bo'lsa, auditorlik dalillarga hamda ularning ishonchlilik darajasiga bo'lgan talab yuqori bo'ladi.

Quyida keltirilgan rasmda "O'zbekiston pochta" AJning 2019–2023-yillar kesimida aktivlar tarkibida nomoddiy aktivlarning o'zgarishini trend tahlili keltirib o'tilgan (10-rasm).



9-rasm. "O'zbekiston pochta" AJning 2019–2023-yillar kesimida nomoddiy aktivlarning trend tahlili³³

Mazkur trend tahlilidan shuni xulosa qilishimiz mumkin bo'ladiki, dastlabki to'rt yilda nomoddiy aktivlarning qiymatiga sezilarli o'zgarishiga uchramagan biroq so'nggi yil hisobotida sezilarli qiymatga ega bo'lgan va natijada mazkur ko'rsatkich keskin o'sishni qayd etganligini guvohi bo'lishimiz mumkin bo'ladi.

Bu esa o'z navbatida, auditorlardan nomoddiy aktivlarni tekshirishda tartib-taomillarni ko'paytirishni va chuqurroq tekshirishni talab etadi.

Keyingi o'rinlarda amalga oshiriladigan tahliliy amallardan biri bu nomoddiy aktivlarning samaradorlik, rentabellik ko'rsatkichlarini aniqlash hisoblanib, mazkur tahlili amalga oshirishdan maqsad nomoddiy aktivlarning samaradorlik va rentabellik ko'rsatkichlarini aniqlash hisoblanadi.

Shuni esda tutish lozimki, firibgarlik yo'li bilan nomoddiy aktivlarni moliyaviy hisobotlarda oshirib ko'rsatish va kamaytirib ko'rsatish mazkur ko'rsatkichlarda sezilarli o'zgarishiga olib keladi.

³² Muallif tomonidan tizimlashtirilgan.

³³ "O'zbekiston pochta" AJ moliyaviy hisobotlari asosida muallif tomonidan ishlab chiqilgan.

XULOSA

Axborot-kommunikatsiya texnologiyalari sohasida nomoddiy aktivlar hisobi va auditini takomillashtirish masalalarini tadqiq qilish natijasida quyidagi xulosalar shakllantirildi:

1. Tadqiqot va ishlanmalar (R&D) xarajatlari kompaniyaning raqobatdosh ustunlikka ega bo'lish va yangi mijozlarni jalb qilish uchun yangi mahsulotlarni ishlab chiqish yoki mavjudlarini takomillashtirishga sarflagan xarajatlarini anglatadi. R&D kompaniyalarga o'z bizneslarini diversifikatsiya qilish, rivojlanayotgan texnologiyalar yordamida o'sish imkoniyatlarini o'rganish va uzoq muddatli rentabellik uchun takliflarini yangilash imkonini beradi.

2. Auditorlar tomonidan nomoddiy aktivlar hisobini tekshirishda dastlabki amalga oshiriladigan amallar ketma-ketligi quyidagicha, ya'ni mijoz korxonada mavjud nomoddiy aktivlar hisobi xususiyatini o'rganish, u bo'yicha tahliliy amallar qo'llash orqali riskni baholash, dalillar to'plash va xulosalarni shakllantirish maqsadga muvofiq hisoblanadi.

3. Axborot-kommunikatsiya texnologiyalari sohasida faoliyat olib boruvchi tashkilotlar buxgalteriya hisob hujjatlar tizimida dastlabki birlamchi buxgalteriya hisobi hujjatlar turlarini kengaytirish nomoddiy aktivlar hisobini paydo qilishda amalga oshiriladigan tadqiqot va ishlanma xarajatlarini moliyalashtirish va qilingan xarajatlar hisobini to'g'ri yuritishni tashkil etish bilan bog'liq bo'lgan jarayonlarni qayd etish orqali hisob registrlarini takomillashtirishga xizmat qiladi.

4. Buxgalter kapitallashtirilgan xarajatlarning har birini olib, ularni tegishli hisobot davri uchun aktivlar sifatida balansga qayd etish chorlari ko'riladi va buxgalteriya registrlarida har bir aktivga o'z qatori bo'yicha hisobga olinadi. Agar buxgalter tomonidan katta miqdordagi kapitallashtirilgan aktivlar mavjudligi aniqlansa, buxgalteriya hisobida tadqiqot va ishlanmalar uchun alohida bo'lim yaratish maqsadga muvofiq hisoblanadi.

5. Moliyaviy hisobot audit jarayonida ko'rsatkichlarni kamaytirib ko'rsatish holatini tekshirishda dastlabki hujjatlardan moliyaviy hisobotgacha bo'lgan jarayonlari bo'yicha tekshirish, ko'rsatkichlarni oshirib ko'rsatilgan holatlarni tekshirish jarayonida esa moliyaviy hisobotdan dastlabki hujjatlargacha bo'lgan jarayonlar bo'yicha tekshirish asoslandi.

6. Nomoddiy aktivlar hisobini tekshirishdan maqsad mazkur aktivlarni kirimidan tortib to oxirgi hisobotlarda qayd etishgacha bo'lgan jarayonlarni to'g'ri amalga oshirilganligini tekshirish va u bo'yicha xulosa shakllantirishdan iborat. Auditorlar tomonidan nomoddiy aktivlar hisobini tekshirishda dastlabki amalga oshiriladigan amallar ketma-ketligi quyidagicha, ya'ni mijoz korxonada mavjud nomoddiy aktivlar hisobi xususiyatini o'rganish, u bo'yicha tahliliy amallar qo'llash orqali riskni baholash, dalillar to'plash va xulosalarni shakllantirishdan iborat.

7. Axborot-kommunikatsiya texnologiyalari sohasida faoliyat olib boruvchi tashkilotlar buxgalteriya hisob hujjatlar tizimidagi qoshimcha hisob registrlarini kiritish orqali takomillashtirish, tadqiqot va ishlanma xarajatlari bo'yicha aniq hamda batafsil analitik ma'lumotlar shakllanishiga va bu orqali samarali byudjetlashtirish qarorlarini qabul qilishga ko'maklashgan.

8. Nomoddiy aktivlardan samarali foydalanish maqsadida nomoddiy aktivlarni yaratish uchun olib borilayotgan tadqiqot xarajatlarining samaradorligini baholash maqsadida "Tadqiqot xarajatlari", "Tadqiqot xarajatlarining samardorlik koeffitsiyentini" qo'llash orqali ichki audit jarayonlarida olib borilayotgan tadqiqot ishlarini samaradorligini to'g'ri baholash va optimal moliyalashtirish qarorlarni qabul qilishga erishilgan.

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

**ТАШКЕНТСКИЙ ГОСУДАРСТВЕННЫЙ ЭКОНОМИЧЕСКИЙ
УНИВЕРСИТЕТ**

ИШАНКУЛОВ ИЗЗАТИЛЛА НУРИЛЛАЕВИЧ

**СОВЕРШЕНСТВОВАНИЕ УЧЕТА И АУДИТА
НЕМАТЕРИАЛЬНЫХ АКТИВОВ В СФЕРЕ ИНФОРМАЦИОННО-
КОММУНИКАЦИОННЫХ ТЕХНОЛОГИЙ**

08.00.08 – Бухгалтерский учет, экономический анализ и аудит

АВТОРЕФЕРАТ
диссертации доктора философии (Doctor of Philosophy) по экономическим
наукам

Ташкент–2025

Тема диссертации доктора философии (Doctor of Philosophy) зарегистрирована Высшей аттестационной комиссией за номером B2024.1.PhD/Iqt3814.

Диссертация выполнена в Ташкентском государственном экономическом университете.

Автореферат диссертации на трех языках (узбекском, русском, английском (резюме)) размещён на веб-сайте Научного совета (www.tsue.uz) и на Информационно-образовательном портале «ZiyoNet» (www.ziynet.uz).

Научный руководитель: **Хаджимуратов Низомжон Шукруллаевич**
доктор экономических наук, профессор

Официальные оппоненты: **Холбеков Расул Олимович**
доктор экономических наук, профессор

Аликулов Абдимомин Исматович
доктор экономических наук, профессор

Ведущая организация: **Ташкентский университет
информационных технологий имени
Мухаммада Ал-Хоразмий**

Защита диссертации состоится «___» _____ 2025 года в ___ часов на заседании Научного совета DSc.03/10.12.2019.I.16.01. по присуждению ученых степеней при Ташкентском государственном экономическом университете. Адрес: 100066, г.Ташкент, ул. Ислама Каримова, 49. Тел.: (99871) 239-28-72. Факс: (99871) 239-43-51. E-mail: info@tsue.uz.

С диссертацией можно ознакомиться в Информационно-ресурсном центре Ташкентского государственного экономического университета (зарегистрирован под номером _____). Адрес: 100066, г.Ташкент, ул. Ислама Каримова, 49. Тел.: (99871) 239-28-72. Факс: (99871) 239-43-51. E-mail: info@tsue.uz.

Автореферат диссертации разослан «___» _____ 2025 года.
(реестр протокола рассылки № _____ от «___» _____ 2025 года).

С.У. Мехмонов
Председатель Научного совета по
присуждению ученых степеней,
д.э.н., профессор

У.В. Гафуров
Секретарь Научного совета по
присуждению ученых степеней,
д.э.н., профессор

С.К. Худойкулов
Председатель Научного семинара
при Научном совете по присуждению
ученых степеней, д.э.н., профессор

ВВЕДЕНИЕ (аннотация диссертации доктора философии (PhD))

Актуальность и востребованность темы диссертации. Экономические изменения, происходящие в мире, оказывают непосредственное влияние на деятельность бизнес-субъектов. Развитие конкуренции создает определенные трудности для экономических субъектов в достижении успеха при сохранении их бизнес-деятельности. С этой целью бизнес-субъекты должны предоставлять новые виды продукции и услуг и нести расходы на их создание. «Согласно мировой статистике, страной с самыми высокими затратами на исследования и разработки является Австрия, чьи расходы на исследования и разработки в 2019 году составили 3,21% ВВП»³⁴.

Сегодня, в результате политики, проводимой странами мира по отношению друг к другу, представители бизнеса уделяют большое внимание вопросам развития инновационной деятельности предпринимателями, несмотря на то, что их свободная деятельность несколько затруднена. В частности, проблемные аспекты финансирования инновационной деятельности альтернативными способами, правильного отражения затрат, правильного определения и учета стоимости нематериальных активов, созданных в результате инновационной деятельности, определены в качестве приоритетных направлений данной исследовательской работы.

В основе реформ, проводимых в нашей стране, лежит вопрос удовлетворенности людей. 22-й целью Стратегии развития Нового Узбекистана определена задача «продолжение реализации промышленной политики, направленной на обеспечение стабильности национальной экономики, увеличение доли промышленности в валовом внутреннем продукте и рост объема производства промышленной продукции в 1,4 раза»³⁵. Для выполнения этой задачи необходимо, прежде всего, развивать производство и сферу услуг и организовывать их в порядке, отвечающем требованиям существующей в настоящее время сильной конкурентной среды. Для того чтобы занять свое место в среде жесткой конкуренции, предпринимателям придется уделять большое внимание инновационной деятельности, создавать новые виды продукции, ноу-хау. Для достижения этих целей важно правильно организовать учет нематериальных активов в системе бухгалтерского учета, правильно определить пропорциональность затрат на исследования и разработки в своих расходах, связанных с созданием нематериальных активов, и разработать первичную документацию для правильного ведения их учета.

Данное диссертационное исследование в определенной степени служит реализации задач, поставленных в указах и постановлениях Президента Республики Узбекистан от 28 января 2022 года № УП-60 «О Стратегии развития Нового Узбекистана на 2022–2026 годы», от 24 апреля 2015 года № УП-4720 «О мерах по внедрению современных методов корпоративного

³⁴ www.worldstatistics.com

³⁵ Указ Президента Республики Узбекистан от 28 января 2022 года № УП-60 «О Стратегии развития Нового Узбекистана на 2022–2026 годы». – www.lex.uz

управления в акционерных обществах», от 19 сентября 2018 года № ПП-3946 «О мерах по дальнейшему развитию аудиторской деятельности в Республике Узбекистанн», от 24 февраля 2020 года № ПП-4611 «О дополнительных мерах по переходу на международные стандарты финансовой отчетности» и постановлении Кабинета Министров от 28 сентября 2022 года №538 «Об утверждении положения о порядке проведения внешнего контроля качества работы аудиторской организации», а также в ряде других нормативно-правовых актах, относящихся к данной сфере.

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 культурное развитие демократического и правового общества, формирование инновационной экономики».

Степень изученности проблемы. Ряд зарубежных ученых-экономистов провели научные исследования в области учета и аудита нематериальных активов. Среди них можно выделить С.Ж.Соате, Р.Э.Флоренсе, К.Л.Крал, Э.А.Аренс, Дж.К.Лоббек, А.Фаражзадех, Т.Азиззадех, К.А.Хоугхтон, С.Жубб, М.Кенд, П. Николовский, Б.Асески, Б.Трайкоски, К.Х.Спенсер Пикэтт, Т.Р.Исмагилова, Степхен Кваку Асаре, М.Арнолд Вригхт, Роберт В. Холтхаусен, Росс Л. Ватц, Эли Бартов, Дан Гиволй, Сарла Хайн, Жохн (Хуефэнг) Жианг³⁶. Теоретические проблемы учета и аудита нематериальных активов отражены в учебниках, монографиях и учебных пособиях, а также в опубликованных научных статьях и диссертациях ученых-экономистов нашей республики. В частности, Р.Д.Дусмуратов, М.Э.Пулатов, Н.К.Ризаев, А.С.Сотволдиев, Б.И.Исроилов, И.К.Очилов, Ж.Курбонбоев, Р.М.Рахимбеков, Ф.Г.Гулямова, И.И.Исманов, Ш.И.Ильхамов, И.Р.Давлетов, А.А.Худойкулов и другие ученые в своих работах изучали проблемы совершенствования теоретических и методологических аспектов учета и аудита нематериальных активов³⁷.

³⁶ Шохин С.О., Воронина Л. Н. Бюджетно-финансовый контроль и аудит. Теория и практика применения в России: научно-методическое пособие. М.: Финансы и статистика, 1997/ Воронин Ю. М. Государственный финансовый контроль. М.: Финансовый контроль, 2005 Рябухин С. Н. Аудит эффективности использования государственных ресурсов: монография. М.: Наука, 2004/ Coate, C.J., Florence, R.E., Kral, K.L., 2002. Financial Statement Audits, a Game of Chicken?, Journal of Business Ethics/ Farajzadeh, A., Azizzadeh, T., Comparing Active Auditors viewpoints in Public and Private Sector over Determining Basic Materiality Levels in Auditing, Journal of Global Economy/ Arens E.A., Lobbek Dj.K. Audit.M.: Finansy i statistika./ Houghton, K.A., Jubb, C., Kend, M., 2011. Materiality in the context of audit: the real expectations gap, Managerial Auditing Journal/ P. Nikolovski. Auditni tashkil etish. Prilep: Iqtisodiyot fakulteti/ B. Aceski, B. Traykoski. Ichki va tashqi audit. Prilep: Iqtisodiyot fakulteti, 2004 / K.H Spenser Pikett. Auditni rejalashtirish: riskga asoslangan yondashuv, Nyu-Jersi: Wiley, 2006/ Stephen Kwaku Asare;Arnold M. Wright. Investors', Auditors', and Lenders' Understanding of the Message Conveyed by the Standard Audit Report on the Financial Statements. Accounting Horizons (2012) 26 (2)/ Robert W. Holthausen, Ross L. Watts. The relevance of the value-relevance literature for financial accounting standard setting. Journal of Accounting and Economics Volume 31, Issues 1–3, September 2001/ Eli Bartov, Dan Givoly, Carla Hayn. The rewards to meeting or beating earnings expectations. Journal of Accounting and Economics Volume 33, Issue 2, June 2002/ John (Xuefeng) Jiang. Beating Earnings Benchmarks and the Cost of Debt. The Accounting Review (2008) 83 (2)

³⁷ Dusmuratov R.D. Audit asoslari. Darslik. -T.: O'ME, 2003. -612 b; Po'latov M.E. "Intellectual kapital hisobi va auditi metodologiyasini takomillashtirish", 08.00.08 – "Buxgalteriya hisobi, iqtisodiy tahlil va audit", i.f.d. (DSc)

В научных трудах вышеупомянутых ученых-экономистов совершенствование учета и аудита нематериальных активов именно в области информационно-коммуникационных технологий не было выделено как отдельный объект исследования, оно не было в совершенстве изучено с учетом того факта, что действующие нормативные документы меняются в соответствии с условиями модернизации экономики.

Отечественными и зарубежными учеными проведена значительная работа в области финансового контроля и аудита, но отсутствие отдельных исследований актуальности сферы финансового аудита, ее проблем, недостаточное исследование в экономической литературе делает необходимым проведение углубленных научных исследований в этой области.

Связь темы диссертации с научно-исследовательской работой высшего образовательного учреждения, где выполнена диссертация. Данная диссертация выполнена в соответствии с планом научно-исследовательской работы Ташкентского государственного экономического университета в рамках прикладного проекта № ФМ-6 на тему «Концептуальные направления развития сфер бухгалтерского учета, экономического анализа, аудита и статистики в условиях модернизации экономики Узбекистана».

Целью исследования является разработка научных предложений и практических рекомендаций по совершенствованию учета и аудита нематериальных активов в сфере информационно-коммуникационных технологий.

Задачи исследования:

более полное освещение содержания и сути понятия нематериальных активов;

исследование нематериальных активов, созданных хозяйствующими субъектами, и особенностей их учета, а также разработка рекомендаций;

совершенствование первичной бухгалтерской документации, связанной с учетом нематериальных активов;

разработка рекомендаций по правильной организации процессов, связанных с учетом затрат на исследования и разработки;

разработка предложений по правильной организации процессов, связанных с проверкой нематериальных активов при аудите финансовой

ilmiy darajasini olish uchun diss. 2017-y; Rizayev N.K. Nomoddiy aktivlarning buxgalteriya hisobi va moliyaviy tahlilini takomillashtirish. i.f.n. ilmiy daraj olish uchun yozilgan diss. T-2004-yil. Rizayev N.K. Intellektual mulk obyektlari hisobi va tahlilini tashkil etish metodologiyasi. I.f.d. (DSc) darajasini olish uchun yozilgan disss. T-2019-y Ochilov I. Qurbonboyev J. "Moliyaviy hisob". /O'quv qo'llanma. T.: "IQTISOD-MOLIYA", 2007. 265-b; Sotivoldiyev A.S. "Zamonaviy buxgalteriya hisobi". /O'quv qo'llanma. T.: BAMA-2007. 2-tom; Raximbekova R.M. "Finansovyy uchot na predpriyatii". Almaty. "Ekonomika". 2003. 94s; Isroilov B.I. "Soliqlar hisobi va tahlili: muammo va ularning yechimlari". T.: "O'zbekiston"-2006. 92; Ismanov I.I. Uzoq muddatli aktivlarning buxgalteriya hisobi va auditini metodologiyasini takomillashtirish. i.f.d. ilmiy darajasini olish uchun dissertatsiya avtoreferati. 2009 37 b; G'ulomova F.G'. "Buxgalteriya hisobi bo'yicha mustaqil o'rganish uchun uchun qo'llanma". T.: "Iqtisodiyot va huquq dunyosi" nashriyot uyi, 2000. 229 b; Ilxamov Sh.I. "Investitsiya faoliyatida buxgalteriya hisobi va audit", iqtisod fanlari nomzodi ilmiy darajasini olish uchun diss. avtoreferati, 2005-y. 24 b; Davletov I.R. Agrar sohada intellektual mulk obyektlarining buxgalteriya hisobi va auditini takomillashtirish, falsafa doktori (PhD) ilmiy darajasini olish uchun diss avt, 2018 – 48 b; Xudoykulov A. Nomoddiy aktivlar hisobi va auditini takomillashtirish. Iqt. Fan bo'yicha falsafa (PhD) diss. Avtoreferati-2023. 35 b.

отчетности;

раскрытие методологических аспектов использования аудиторских доказательств при проверке учета нематериальных активов и обоснование их целесообразности.

В качестве объекта исследования выбраны процессы, связанные с учетом и аудитом нематериальных активов АО «Почта Узбекистана», АК «Узбектелеком» и филиалов, входящих в их структуру.

Предметом исследования является совокупность экономических отношений, возникающих в процессе разработки теоретических, практических и методологических основ бухгалтерского учета и аудита нематериальных активов в сфере информационно-коммуникационных технологий.

Методы исследования. В диссертационной работе широко использовались научная абстракция, индукция и дедукция, анализ и синтез, документирование, оценка, двусторонняя запись, экономический анализ и статистические методы.

Научная новизна исследования заключается в следующем:

предложено включить в учетную политику организаций, осуществляющих деятельность в сфере информационно-коммуникационных технологий, рабочие счета 0831 – «Затраты на разработку, связанные с созданием нового вида продукции» и 9431 – «Затраты на исследования, связанные с созданием нового вида продукции»;

обосновано повышение эффективности деятельности внутреннего аудита на основе включения показателей «Затраты на исследования», «Коэффициент эффективности затрат на исследования» при оценке эффективности затрат на исследования;

усовершенствован аудит финансовой отчетности по нематериальным активам на основе внедрения аналитических действий для проверки завышения или занижения элементов финансовой отчетности;

предложено включить в учетную политику организаций, работающих в сфере информационно-коммуникационных технологий, регистры учета «Бюджетирование затрат на исследования» и «Бюджетирование затрат на разработку».

Практические результаты исследования заключаются в следующем:

затраты на исследования и разработки (R&D) – это затраты, которые компания тратит на разработку новых продуктов или усовершенствование существующих для получения конкурентного преимущества и привлечения новых клиентов. Исследования и разработки позволяют компаниям диверсифицировать свой бизнес, изучать возможности роста с использованием новых технологий и обновлять свои предложения для достижения долгосрочной прибыльности;

последовательность действий, выполняемых аудиторами первоначально при проверке учета нематериальных активов, следующая: целесообразно изучить характер учета нематериальных активов, существующих на предприятии-клиенте, оценить риск, собрать доказательства и

сформулировать выводы, применив к ним аналитические действия;

расширение видов документации первичного учета в системы бухгалтерской документации организаций, работающих в сфере информационно-коммуникационных технологий, служит совершенствованию регистров учета путем записи процессов, связанных с финансированием затрат на исследования и разработки, осуществляемые при создании учета нематериального актива и организации правильного учета понесенных расходов;

бухгалтер учитывает каждый из капитализированных расходов и принимает меры для их отражения в бухгалтерском балансе в качестве активов за соответствующий отчетный период, а в регистрах бухгалтерского учета они учитываются в своей строке по каждому активу. Если бухгалтер определит наличие больших объемов капитализированных активов, целесообразно создать в бухгалтерском учете отдельный раздел для исследований и разработок.

Достоверность результатов исследований. Достоверность результатов исследования определяется обобщением и целесообразностью используемых в нем методологических подходов и методик, формальностью нормативно-правовых актов, используемой литературы и интернет-данных, получением информации о бюджетных организациях из отчетных источников, внедрением выводов, предложений и рекомендаций в практику при совершенствовании учета и аудита нематериальных активов в сфере информационно-коммуникационных технологий.

Научная и практическая значимость результатов исследования. Научная значимость результатов исследования объясняется тем, что выдвинутые в нем предложения и выводы научно-методического характера могут быть использованы в качестве теоретической и методологической основы при решении теоретических задач по совершенствованию учета и аудита нематериальных активов в сфере информационно-коммуникационных технологий, в том числе в сфере развития перспективных направлений дисциплин по бухгалтерскому учету и аудиту.

Практическая значимость результатов исследования объясняется тем, что выдвинутые в нем предложения и выводы практического характера могут быть использованы при организации и проведении финансовых аудитов в бюджетных организациях, в системе подготовки, аттестации и повышения квалификации специалистов в области бухгалтерского учета, экономического анализа и аудита, а также в высших образовательных учреждениях в процессе преподавания таких дисциплин как «Аудит» «Аудит и сопутствующие услуги», «Бухгалтерский учет» и «Финансовый учет и отчетность»

Внедрение результатов исследования. На основе научных предложений и практических рекомендаций, разработанных по совершенствованию учета и аудита нематериальных активов в сфере информационно-коммуникационных технологий:

предложение по включению в учетную политику организаций, осуществляющих деятельность в сфере информационно-коммуникационных

технологий, рабочие счета 0831 – «Затраты на разработку, связанные с созданием нового вида продукции» и 9431 – «Затраты на исследования, связанные с созданием нового вида продукции» внедрено акционерным обществом «Почта Узбекистана» и акционерной компанией «Узбектелеком» (справки акционерного общества «Почта Узбекистана» от 14 октября 2024 года № 08/102 и акционерной компании «Узбектелеком» от 9 апреля 2025 года 27-03-35/1661). Внедрение данного предложения в учетную политику послужило правильной организации учета расходов, возникающих при научно-исследовательской работе в организациях, осуществляющих деятельность в сфере информационно-коммуникационных технологий, обеспечения пользователей достоверной информацией;

предложение по повышению эффективности деятельности внутреннего аудита на основе включения показателей «Затраты на исследования», «Коэффициент эффективности затрат на исследования» при оценке эффективности затрат на исследования внедрено акционерным обществом «Почта Узбекистана» и акционерной компанией «Узбектелеком» (справки акционерного общества «Почта Узбекистана» от 14 октября 2024 года № 08/102 и акционерной компании «Узбектелеком» от 9 апреля 2025 года 27-03-35/1661). Благодаря внедрению данного предложения на практике достигнута правильная оценка эффективности исследовательской работы, проводимой в процессах внутреннего аудита, и принятие решений по оптимальному финансированию;

предложение по совершенствованию аудита финансовой отчетности по нематериальным активам на основе внедрения аналитических действий проверки завышения или занижения элементов финансовой отчетности внедрено акционерным обществом «Почта Узбекистана» и акционерной компанией «Узбектелеком» (справки акционерного общества «Почта Узбекистана» от 14 октября 2024 года № 08/102 и акционерной компании «Узбектелеком» от 9 апреля 2025 года 27-03-35/1661). Благодаря внедрению в практику данного предложения при проведении аудита финансовой отчетности достигнуто определение правильного и достоверного отражения показателей учета нематериальных активов и формирование итогового аудиторского заключения, отвечающего интересам пользователей, при аудите финансовой отчетности;

предложение по включению в учетную политику организаций, работающих в сфере информационно-коммуникационных технологий, регистры учета «Бюджетирование затрат на исследования» и «Бюджетирование затрат на разработку» внедрено акционерным обществом «Почта Узбекистана» и акционерной компанией «Узбектелеком» (справки акционерного общества «Почта Узбекистана» от 14 октября 2024 года № 08/102 и акционерной компании «Узбектелеком» от 9 апреля 2025 года 27-03-35/1661). Внедрение данного предложения в учетную политику организаций, работающих в сфере информационно-коммуникационных технологий, способствовало формированию точных и подробных аналитических данных о

затратах на исследования и разработки, и принятию с их помощью эффективных бюджетных решений.

Апробация результатов исследований. Результаты данного исследования обсуждены на 4 научно-практических конференциях, в том числе на 2 республиканских и 2 международных, по которым получены положительные заключения.

Опубликованность результатов исследований. Всего по теме диссертации опубликовано 7 научных статей в престижных зарубежных журналах.

Объем и структура диссертации. Диссертационная работа состоит из введения, трех глав, заключения, списка использованной литературы и приложения. Объем диссертации составляет 110 страниц.

ОСНОВНОЕ СОДЕРЖАНИЕ ДИССЕРТАЦИИ

Во **Введении** диссертации обоснована актуальность и востребованность проведенных исследований; указано соответствие приоритетным направлениям развития науки и технологии республики; описана степень изученности проблемы и ее связь с научно-исследовательской работой высшего образовательного учреждения, где выполнена диссертация; изложена цель и задачи, объект и предмет, методы исследования; освещена научная новизна и практические результаты исследования, описана достоверность и внедрение результатов исследования; представлена информация об апробации, опубликованности, структуре и объеме результатов исследования.

В первой главе диссертации **«Понятие нематериальных активов и ее экономическая суть и содержание»** освещено экономическое содержание нематериальных активов и связанных с ними подходов, особенности нематериальных активов и их признания, особенности ведения учета затрат на исследования и разработки.

Нематериальные активы являются одним из важных элементов бухгалтерского баланса и считаются важными для осуществления своей бизнес-деятельности хозяйствующими субъектами.

Нематериальные активы в такой же степени важны для бизнес-деятельности, как необходимы и важны основные средства и другие виды активов бизнес-деятельности хозяйствующих субъектов. В некоторых видах деятельности строго запрещено работать без нематериальных активов.

Несколькими отечественными и зарубежными учеными проведены научные исследования, посвященные нематериальным активам и способам их организации, сущности и учета экономического содержания, и этот процесс продолжается по сей день.

В частности, согласно пункту 7 НСБУ «Нематериальные активы», «нематериальные активы – это объекты имущества, не имеющие материально-вещественного содержания, которые контролируются хозяйствующим субъектом для использования в хозяйственной деятельности либо для управления, а также предназначены для использования длительное время

(более года). Нематериальные активы также считаются активами, если они отвечают следующим требованиям: удовлетворяют определению актива; измеряемы; значимы; достоверны; приносят будущую экономическую выгоду; отделяемы, т.е. возможно использование их отдельно от производства, в котором они используются».³⁸

Международный стандарт бухгалтерского учета № 38 «Нематериальные активы», гласит, что «нематериальные активы – это активы, которые не имеют денежного (стоимостного) вида, материально-вещественного вида, участвуют в производстве или предоставлении услуг, могут сдаваться в аренду и использоваться для целей управления»³⁹.

К определению нематериальных активов свой подход и мнение высказали не только зарубежные ученые, но и ряд ученых-экономистов нашей республики, в том числе ученый-экономист Р.Дусмуратовым сформированы методологии бухгалтерского учета и аудита нематериальных активов⁴⁰.

По мнению И.Очилова, «Интеллектуальная собственность – это комнонет нематериальных активов, объектов имущества, не обладающих материальным свойством, предназначенных для долгосрочного использования в хозяйственной деятельности»⁴¹.

А.Сотиволдиев определяет нематериальные активы как активы предприятия, которые невозможно ощутить и воспринять⁴².

По мнению Р.Рахимбековой, нематериальные активы – это активы, которые не имеют физического вида и приносят доход в будущем⁴³.

Б.Исраилов рассматривает нематериальные активы как часть движимого имущества при категоризации объектов налогообложения имущества. По его мнению, в условиях рыночных отношений имуществом также признается результат интеллектуального труда человека, то есть нематериальные блага⁴⁴.

Ш.Ильхамов показывает, что стоимость нематериальных активов должна быть включена в патент, лицензию, ноу-хау, торговые марки, товарные знаки, промышленные образцы, программное обеспечение, право использования земельных и природных ресурсов, организационные расходы, франчайзинг, авторские права и другие активы с минимальной стоимостью, превышающей пятидесятикратный размер заработной платы и сроком службы не более года⁴⁵.

Ф.Гулямова придерживается следующего определения: «К нематериальным активам относятся объекты, которые не имеют природно-материального вида и создают возможность получения дополнительного дохода»⁴⁶.

³⁹ “Nomoddiy aktivlar” nomli 38-son BHXS

⁴⁰ Dusmuratov R.D. Audit asoslari. Darslik. -T.: O‘ME, 2003. -612 b.

⁴¹ Ochilov I. Qurbonboyev J. “Moliyaviy hisob”./O‘quv qo‘llanma. T.: “IQTISOD-MOLIYA”, 2007. 265-b.

⁴² Sotivoldiyev A.S. “Zamonaviy buxgalteriya hisobi”. /O‘quv qo‘llanma. T.: BAMA-2007. 2-tom.

⁴³ Raximbekova R.M. “Finansoviy uchot na predpriyatii”. Almaty. “Ekonomika”. 2003. 94s.

⁴⁴ Isroilov B.I. “Soliqlar hisobi va tahlili: muammo va ularning yechimlari”. T.: “O‘zbekiston”-2006. 92.

⁴⁵ Ilxamov Sh.I. “Investitsiya faoliyatida buxgalteriya hisobi va audit”, iqtisod fanlari nomzodi ilmiy darajasini olish uchun diss. avtoreferati, 2005-y. 24 b.

⁴⁶ Gulomova F.G‘. “Buxgalteriya hisobi bo‘yicha mustaqil o‘rganish uchun uchun qo‘llanma”. T.: “Iqtisodiyot va

В исследовании, проведенном И.Исмановым, рассмотрены вопросы признания и отражения в бухгалтерском учете объектов нематериальных активов, а также трансформации в международные стандарты⁴⁷.

В исследовании, проведенном М.Пулатовым, изучены не сами нематериальные активы, а интеллектуальный капитал как их структура⁴⁸.

И.Давлетов изучил нематериальные активы в аграрной сфере как объекты интеллектуальной собственности и осветил вопросы их учета и аудита⁴⁹.

В научных трудах и учебниках М.Пардаева сформирована система моделей и показателей анализа нематериальных активов⁵⁰.

Н.К.Ризаев изучал учет и анализ нематериальных активов в автомобильной промышленности, а в своей докторской диссертации изучил методологию учета и анализа объектов интеллектуальной собственности, входящих в состав нематериальных активов⁵¹.

Основными правилами бухгалтерского учета нематериальных активов являются порядок определения момента признания, оценка балансовой стоимости и срока полезного использования, определение методов расчета амортизации, оценка и учет других изменений в стоимости нематериальных активов, а также определение финансовых результатов от их выбытия, а также раскрытие информации о них в финансовой отчетности⁵².

Ученый-экономист Н.Ташмаматов дает следующее определение нематериальным активам: «нематериальные активы – права предприятия, проекты капиталовложений, которые имеют ценность для предприятия, но которые нельзя увидеть и потрогать, товарные знаки, патенты, а также другие аналогичные права»⁵³.

На основе приведенных выше определений, нами хотелось бы дать собственное авторское определение нематериальных активов, а именно: «нематериальные активы – это ценности, не обладающие свойством материальности, которые в будущем дадут выгоду экономическому субъекту»⁵⁴.

В заключение следует отметить, что нематериальные активы – это ценности, которые по выгодности не уступают основным средствам, что играет важную роль в отдельной предпринимательской деятельности.

huquq dunyosi” nashriyot uyi, 2000. 229 b.

⁴⁷ Ismanov I.I. Uzoq muddatli aktivlarning buxgalteriya hisobi va auditi metodologiyasini takomillashtirish. i.f.d. ilmiy darajasini olish uchun dissertatsiya avtoreferati. 2009 37 b.

⁴⁸ Po'latov M.E. “Intelktual kapital hisobi va auditi metodologiyasini takomillashtirish”, 08.00.08 – “Buxgalteriya hisobi, iqtisodiy tahlil va audit”, i.f.d. (DSc) ilmiy darajasini olish uchun diss. 2017-y.

⁴⁹ Davletov I.R. Agrar sohada intellektual mulk obyektlarining buxgalteriya hisobi va auditini takomillashtirish, falsafa doktori (PhD) ilmiy darajasini olish uchun diss avt, 2018 – 48 b.

⁵⁰ Pardayev M.Q., Isroilov B.I. Moliyaviy tahlil. –T: “Iqtisodiyot va huquq dunyosi”, 1999.-368 b.

⁵¹ Rizayev N.K. Nomoddiy aktivlarning buxgalteriya hisobi va moliyaviy tahlilini takomillashtirish. i.f.n. ilmiy daraj olish uchun yozilgan diss. T-2004-yil. Rizayev N.K. Intelktual mulk obyektlari hisobi va tahlilini tashkil etish metodologiyasi. I.f.d. (DSc) darajasini olish uchun yozilgan disss. T-2019-y.

⁵² G.Q.Turayeva B.E.Matrasulov S.I.Matkuliyeva A.A.Abduvohidov A.B.Muxametov. “Buxgalteriya hisobi” darslik. Toshkent 2023

⁵³ N.Toshmammatov. “Buxgalteriya hisobi nazariyasi” darslik. Toshkent 2019

⁵⁴ Определение автора

В таблице ниже перечислены компоненты активов акционерного общества «Почта Узбекистана», находящееся в структуре Министерства цифровых технологий, которое является объектом нашего исследования.

Таблица 1

Структура активов АО «ПочтаУзбекистана» в разрезе 2019-2023 гг. (в млн.сумах)⁵⁵

Показатели	2019 год	%	2020 год	%	2021 год	%	2022 год	%	2023 год	%
Долгосрочные активы:	25.223,0	20	37.731,0	20	77.799,0	24	95.255,0	37	101.496,0	33
Основные средства	961,0	1	33.564,0	17	65.633,0	20	78.746,0	30	86.183,0	28
Нематериальные активы	20,6	0	13,0	0	6,0	0	4,0	0	4.864,0	2
Другие виды долгосрочных активов	24.215,4	19	4.154,0	2	12.160,0	4	16.505,0	6	10.449,0	3
Текущие активы:	103.962,0	80	155.430,0	80	250.256,0	76	165.654,0	63	202.206,0	67
Денежные средства	21.423,0	17	60.990,0	32	92.901,0	28	24.184,0	9	29.854,0	10
Дебиторская задолженность	80.545,0	62	76.407,0	40	107.956,0	33	98.329,0	38	142.742,0	47
Товарно-материальные запасы	1.994,0	2	15.251,0	8	47.316,0	14	39.380,0	15	27.564,0	9
Прочие виды оборотных активов	4,0	0	2.782,0	1	2.084,0	1	3.761,0	1	2.047,0	1
Общие активы	129.189,0	100	193.161,0	100	328.056,0	100	260.909,0	100	303.703,0	100

Из приведенной выше таблицы можно сделать вывод, что хотя стоимость нематериальных активов у данного хозяйствующего субъекта значительно ниже, бизнес-деятельность этого хозяйствующего субъекта напрямую зависит от нематериальных активов.

В системе бухгалтерского учета нашей страны организация учета преимущественно нематериальных активов происходит, в первую очередь, в результате приобретения определенного права на приобретение или использование у субъектов другого бизнеса при их приобретении.

Существует такой вид нематериальных активов, которые создаются предприятиями и организациями. Создание и учет нематериальных активов данного вида имеет свои особенности.

Создание нематериальных активов осуществляется на основе затрат на исследования и разработки.

Во второй главе диссертации «Совершенствование организации учета

⁵⁵ Разработано автором на основе финансовой отчетности АО «Почта Узбекистана»

нематериальных активов в сфере информационно-коммуникационных технологий» исследованы цели и задачи ведения учета нематериальных активов в системе бухгалтерского учета, совершенствование процессов документирования для ведения учета нематериальных активов, оценка эффективности затрат на исследования.

При изучении учета нематериальных активов в системе бухгалтерского учета акционерного общества «Почта Узбекистана», являющегося объектом исследования, стало известно, что:

Нематериальные активы, приобретенные обществом, учитываются посредством приведенного ниже бухгалтерской проводки, т.е.:

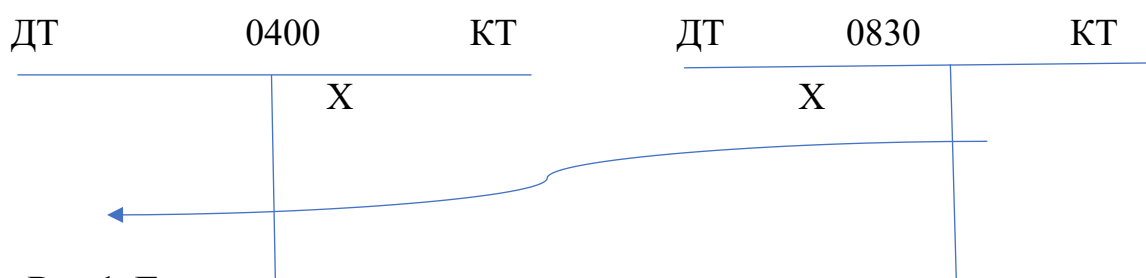


Рис.1. Бухгалтерская проводка, связанная с оприходованием нематериальных активов АО «ПочтаУзбекистана»⁵⁶

Первоначальная стоимость нематериальных активов на 1 января 2023 года по данным финансовой отчетности общества составляла 476,012 тыс. сумов. По состоянию на конец 2023 года первоначальная стоимость нематериальных активов увеличилась и составила 6 194 775 тыс. сумов, что было связано с принятием программного продукта «Создание комплекса программного обеспечения по автоматизации услуг почтовой связи» на баланс Центрального аппарата, первоначальная стоимость которого составляла 5 718 763 200 сумов.

Остаточная стоимость нематериальных активов на конец года составила 4 864 099 000 тыс. сумов, при этом сумма амортизации, накопленная за год, увеличилась до 1 330 676 000 тыс. сумов.

На конец 2023 года нематериальные активы были приняты на баланс по остаточной стоимости:

- управленческий аппарат – 4 860 949 тыс. сумов;
- отделение международной экспресс-почты - 3 150 000 тыс. сумов.

Также одной из особенностей нематериальных активов является процесс, связанный с созданием нематериальных активов, которые подготавливаются предприятием, создаются за счет привлечения его внутренних ресурсов, которые также имеют особенности по ведению учета.

Затраты на исследования и разработки (R&D) – это затраты, которые компания тратит на разработку новой продукции или совершенствование существующих с целью получения конкурентного преимущества и привлечения новых клиентов. R&D позволяют компаниям диверсифицировать

⁵⁶ Подготовлено на основе источников, полученных из системы бухгалтерского учета АО «ПочтаУзбекистана»

свой бизнес, изучать возможности роста с использованием новых технологий и обновлять свои предложения для обеспечения долгосрочной рентабельности (рис.2).

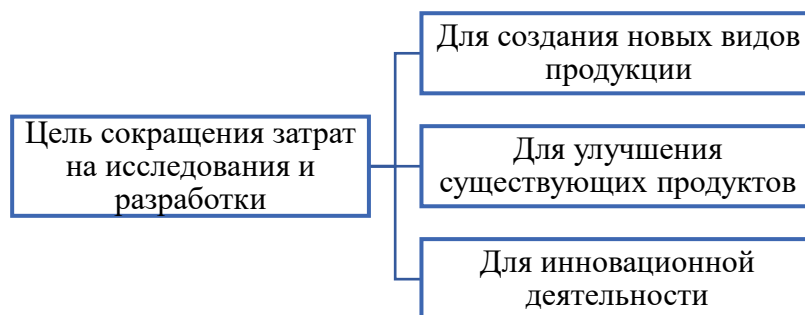


Рис.2. Цели, вытекающие из осуществления затрат на исследования и разработки⁵⁷

Это предполагает тестирование новых продуктов и идей до их вывода на рынок, гарантируя, что только самые жизнеспособные и инновационные предложения дойдут до потребителей. Научно-исследовательская работа также может привести к упрощению процессов и оптимизации ресурсов, что может привести к значительному снижению затрат и высокой прибыли. Часто нематериальные активы, произведенные собственными силами, признаются в ограниченных случаях, и проекты могут разрабатываться в течение некоторого времени, прежде чем будут выполнены все шесть критериев. Затраты начинают капитализироваться только после выполнения всех критериев. Никакие расходы, понесенные до этого момента, и любые предыдущие затраты не могут быть добавлены к нематериальному активу, произведенному собственными силами (таблица 2).

**Таблица 2
Разница между затратами на исследования и разработки⁵⁸**

Этап исследования	Этап разработки	
Все фактические и планируемые исследовательские мероприятия, включая оценку и выбор продукции или процессов из нескольких возможных альтернатив. Если нет уверенности в том, какой этап подходит для данного мероприятия, используется этап исследования	Здесь, перед началом промышленного производства, начинается применение результатов исследований. Она включает в себя проектирование, тестирование и изготовление прототипов, моделей, экспериментальных установок, выбранных из альтернативных вариантов, выявленных на этапе исследований, а также любые затраты на новые инструменты, шаблоны или литье.	
Все расходы признаются в качестве затрат, причина которой заключается в том, что эти расходы не связаны с созданием каких-либо нематериальных активов	НСБУ № 38: для капитализации необходимо соблюдение шести критериев, в противном случае затраты будут	1) соответствие нематериального актива требованиям к техническим характеристикам должно быть доказано.
		2) руководство должно быть в состоянии создать этот

⁵⁷Систематизировано автором

⁵⁸Систематизировано автором

	включены в состав затрат по мере их возникновения. Поскольку шесть критериев не соблюдены, первоначально рассчитанные затраты впоследствии капитализированы не будут.	нематериальный актив с целью использования или продажи.
		3) предприятие должно иметь возможность использовать или продавать нематериальный актив.
		4) должны быть достаточные ресурсы для возможности создания нематериального актива и его использования или продажи через него
		5) вероятность получения экономической прибыли в будущем четко определена и достаточно ясна, например, наличие рынка или полезность нематериального актива для предприятия.
		6) должна быть возможность точно измерить стоимость нематериального актива
	Нежелательные затраты на капитализацию	Затраты на открытие бизнеса, обучение, рекламу и продвижение по службе, переезд, реорганизацию или любые расходы после того, как актив будет готов к использованию/продаже. Бренд или списки клиентов, созданные собственными силами, также исключаются из капитализации, поскольку они не отличаются от других бизнес-расходов.
	Соответствующие прямые затраты после выполнения шести критериев	Любые внешние или внутренние затраты, непосредственно связанные с конкретным активом, такие как прямые затраты на материалы и рабочую силу (т.е. заработная плата и льготы), а также другие прямые затраты, такие как затраты на проектирование, и любые непосредственно связанные дополнительные затраты.
		Как только нематериальный актив будет готов к целевому использованию, все последующие вложения будут включены в затраты и больше не будут капитализироваться.

Проблема с затратами на исследования и разработки заключается в том, что на этапе исследования еще невозможно получить информацию о том, что инвестиции могут принести финансовую выгоду. Также возможно, что затраты на исследования и разработки принесут или не принесут бизнесу доход в будущем. В результате большая часть затрат, связанных с научно-исследовательской работой, классифицируется как израсходованные.

Исходя из вышеизложенного, предлагается включить в учетную политику организаций, осуществляющих деятельность в сфере информационно-коммуникационных технологий, счета 0831 – «Затраты на разработку, связанные с созданием нового вида продукции» и 9431 – «Затраты на исследования, связанные с созданием нового вида продукции», и ниже приводится корреспонденция этих счетов.

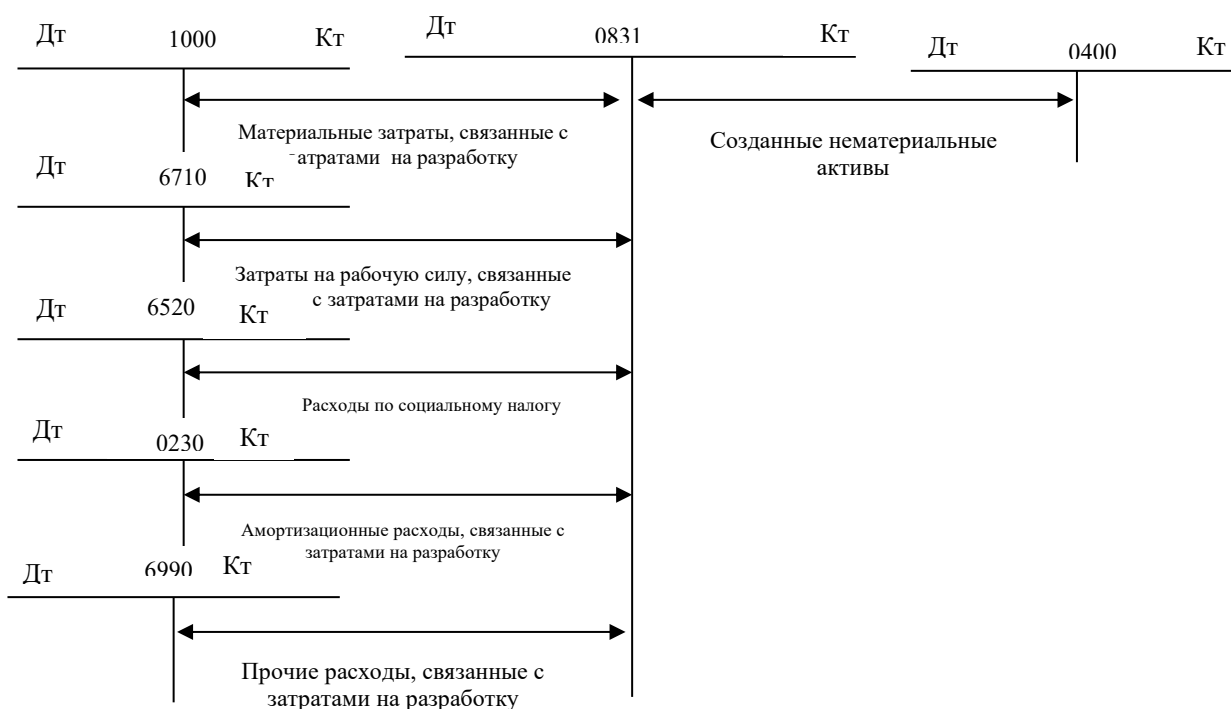


Рис.3. Корреспонденция счета 0831 – «Затраты на разработку, связанные с созданием нового вида продукции»⁵⁹

Если обратить внимание на корреспонденцию этого счета, то можно увидеть, что в нем отражены в основном материальные затраты, затраты на оплату труда и другие виды затрат, используемые при создании затрат на разработку, связанные с созданием нового вида продукции, в частности, амортизационные расходы, коммунальные расходы, связанные с затратами на разработку, а также то, что эти затраты первоначально переводятся на счет, накапливающий затраты, связанные с созданием нового вида продукции, где после накопления нематериальный актив переводится на счет.

⁵⁹Разработано автором

На рисунке ниже приведена корреспонденция счета 9431 – «Затраты на исследования, связанные с созданием нового вида продукции», с другими счетами.



Рис.4. Корреспонденция счета 9431 – «Затраты на исследования, связанные с созданием нового вида продукции»⁶⁰

Если обратить внимание на корреспонденцию этого счета, то можно увидеть, что в нем отражены в основном материальные затраты, затраты на оплату труда и другие виды затрат, используемые при создании затрат на исследования, связанные с созданием нового вида продукции, в частности, амортизационные расходы, коммунальные расходы, связанные с затратами на исследования, а также то, что эти затраты первоначально переводятся на счет, накапливающий затраты, связанные с созданием нового вида продукции, где после накопления нематериальный актив переводится на счет.

Исходя из вышеизложенного, можно сделать общий вывод, что целесообразно правильно организовать учет затрат на исследования и разработки, состоящий из особенностей организации и обслуживания нематериальных активов, особенно при создании нематериальных активов, созданных собственными силами.

Насколько выгодны результаты исследований и разработок, созданных в результате затрат на новые исследования-разработки необходимо, прежде чем осуществлять эти затраты, правильно рассчитать, правильно оценить возможность завершения начатую работу. Это, в свою очередь, позволяет избежать перерасхода средств и неэффективной работы.

⁶⁰Разработано автором

Ниже приведен пример формы карточки бюджетирования затрат на исследования (таблица 3).

Таблица 3

Карточка бюджетирования затрат на исследования

Юридическое лицо,
проводящее научное
исследование:
Объект научного
исследования:
Дата проведения научного
исследования:

Структура источников финансирования научных исследований:	Сумма бюджетирования	Фактическая сумма
1.		
2.		
...		
Всего		
Структура затрат на исследования:	Сумма бюджетирования	Фактическая сумма понесенных расходов
1.		
2.		
...		
Всего		

Данный документ служит для финансирования расходов на исследования, связанные с нематериальными активами, и для составления данных о понесенных расходах и их бюджетировании.

Цель этого заключается в надлежащем финансировании затрат, которые могут возникнуть на этапе исследования, а также в составлении надлежащего бюджета возникающих затрат на основе точных предварительных расчетов и регистрации фактических затрат. Это играет важную роль в принятии управленческих решений.

Мы знаем, что выполнение исследовательской работы занимает месяцы, годы, а в некоторых случаях и несколько лет. С этой точки зрения, нельзя упускать из виду, что затраты на исследования, появляются не только в конкретном периоде, а в разрезе лет, и поэтому необходимо учитывать такие факторы, как изменение масштаба, количества и стоимости затрат в процессе бюджетирования затрат на исследования.

Таблица 4

Карточка бюджетирования затрат на разработку

Юридическое лицо,
проводящее научное
исследование:
Объект научного
исследования:
Дата проведения
научного исследования:

Структура источников финансирования разработок:	Сумма бюджетирования	Фактическая сумма
1.		
2.		
...		
Всего		
Структура затрат на разработку:	Сумма бюджетирования	Фактическая сумма понесенных расходов
1.		
2.		
...		
Всего		

Этот документ служит для финансирования затрат на исследования, связанные с нематериальными активами, и для составления данных о понесенных расходах и их бюджетировании.

Вышеупомянутые предложения служат для совершенствования регистров учета, отмечая процессы, связанные с организацией финансирования затрат на исследования и разработки и корректным ведением учета затрат, которые осуществляются при формировании учета нематериальных активов в первичной документации бухгалтерского учета в системе бухгалтерской документации организаций, работающих в сфере информационно-коммуникационных технологий.

Кроме того, предлагаемые типовые формы служат для отражения и обобщения затрат на исследования и разработки в первичных документах, а затем для отражения их в финансовой отчетности.

Поскольку затраты на исследование сами по себе относятся к отчету о прибылях и убытках, в первую очередь, целесообразно выяснить эффективность рассматриваемых затрат, и рассчитать их по формуле, приведенной ниже.

$$ТХ_{\text{к}} = \frac{\text{НПВ}}{\text{ТХ}}$$

где: $ТХ_{\text{к}}$ – коэффициент эффективности затрат на исследования;

СА – текущее значение чистых денежных потоков;

ТХ – сумма затрат на исследования.

В условиях современной конкурентной рыночной экономики представителям бизнеса рекомендуется наладить свою бизнес-деятельность, чтобы получать больший доход, путем проведения углубленного анализа своей способности противостоять конкуренции.

Это предполагает тестирование новых продуктов и идей до их вывода на рынок, гарантируя, что только самые жизнеспособные и инновационные предложения дойдут до потребителей. Научно-исследовательская работа также может привести к упрощению процессов и оптимизации ресурсов, что может привести к значительному снижению затрат и высокой прибыли. Однако компании различаются по своей приверженности к научно-исследовательским работам, и не все предприятия активно участвуют в этой деятельности, поскольку их стратегические приоритеты и динамика развития отрасли могут отличаться.

В третьей главе диссертации **«Совершенствование аудита учета нематериальных активов на основе международных стандартов»**, в которой рассмотрены доказательства в процессах проведения аудита нематериальных активов и способы эффективной организации их сбора, а также способы эффективной оценки аудиторского риска.

Другим ключевым аспектом финансового аудита является учет аудиторских доказательств и процедур, связанных с их сбором.

При сборе аудиторских доказательств аудиторы самостоятельно определяют и применяют вышеуказанные аудиторские процедуры.

Поскольку бухгалтерский учет основан на двустороннем учете, прямая проверка дебетовых записей любого счета всегда означает косвенную проверку кредитных записей другого счета.

Проверка того, не занижены ли элементы в финансовом отчете:

Если:

вводимый показатель не включен (включен не полностью);

если введенный показатель вводится со значением, меньшим, чем значение, которое должно быть отражено в этом случае, соответствующий элемент в финансовом отчете рассматривается как заниженный.

Процедура проверки того, не занижен ли данный элемент в финансовом отчете, приведена на рисунке ниже (рис.5).



Рис.5. Процедура проверки того, не занижены ли в финансовой отчетности элементы в ходе аудита⁶¹

⁶¹Систематизировано автором

Проверка того, не завышены ли элементы в финансовом отчете:

Если:

включен показатель, который не требуется вводить;

если введенный показатель вводится по значению, превышающему значение, которое должно быть отражено

в этом случае, соответствующий элемент рассматривается в финансовом отчете как завышенный.

Процедура проверки того, не завышен ли данный элемент в финансовом отчете, приведена на рисунке ниже (рис.6).

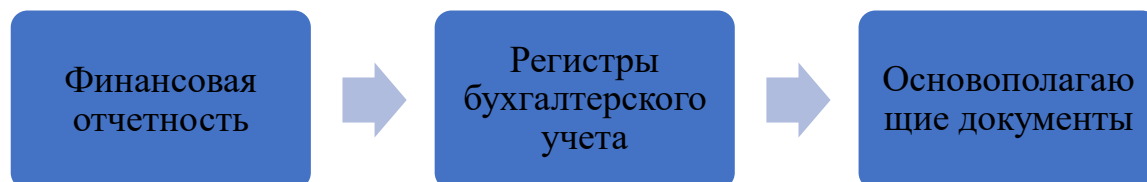


Рис.6. Процедура проверки того, не завышены ли в финансовой отчетности элементы в ходе аудита⁶²

В процессе финансового аудита аудиторская проверка того, не завышены ли элементы финансового отчета, проводится способом, противоположным процессу проверки того, не занижены ли элементы финансового отчета, то есть аудитор проверяет данные в финансовой отчетности на соответствие, полноту и точность информации, содержащейся в регистрах бухгалтерского учета.

Также считается очень важным, чтобы при сборе аудиторских доказательств самостоятельно использовать процедуры, упомянутые выше, и выбирать наиболее оптимальный (альтернативный) вариант в целом, чтобы одно не повторяло другое, не допуская поспешности в установлении процедур.

В то же время аудитор должен обращать внимание на свой уровень надежности при сборе доказательств того, есть ли в организации служба внутреннего аудита.

Аудиторский риск – это риск, связанный с тем, что в финансовой отчетности имеются серьезные ошибки, а также с тем, что аудитор в данном случае высказывает аудиторское заключение, которое является неверным.

Понятие аудиторского риска является очень сложным понятием в процессе аудита. Согласно словарю терминов Международного совета по аудиту и гарантийным стандартам, аудиторский риск определяется следующим образом:

«Риск вынесения аудитором ложного аудиторского заключения в случае серьезного искажения финансовой отчетности. Аудиторский риск – это функции риска серьезной дезинформации и обнаружения»⁶³.

⁶²Систематизировано автором

⁶³Руководство Международного совета по аудиту и гарантийным стандартам. Словарь терминов, 2009

На рисунке ниже приведена формула для определения риска общего аудита в рамках аудита. Согласно этой формуле, общий риск аудита определяется путем умножения трех рисков друг на друга (рис.7).

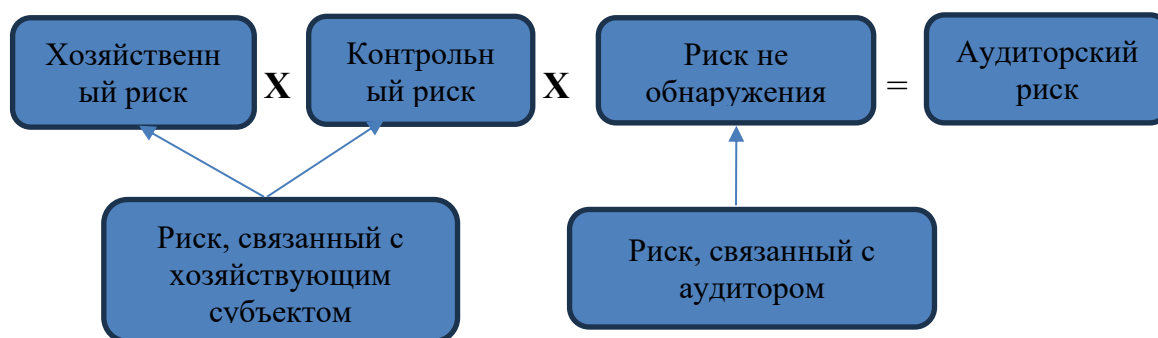


Рис.7. Формула определения аудиторского риска⁶⁴

Аудиторы выполняют ряд действий при оценке рисков. Чем эффективнее проводимый аудит, тем более эффективным он будет, если опираться на профессиональный скептицизм и профессиональную аргументацию.

Профессиональный скептицизм – это поведение аудитора, которое предполагает осознание обстоятельств, указывающих на искажения в результате мошенничества или ошибки, а также критическую оценку аудиторских доказательств.

С другой стороны, считается, что профессиональная аргументация основывается на практике, знаниях и навыках, накопленных данным аудитором.

На рисунке ниже приведены действия, которые аудитор использует для оценки аудиторского риска (рис.8).

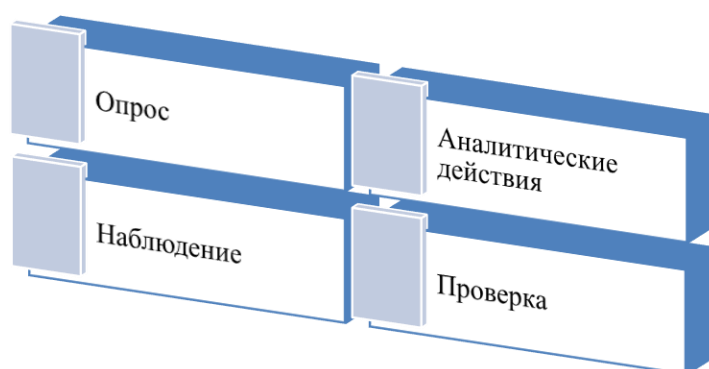


Рис.8. Действия, используемые аудитором при определении аудиторского риска⁶⁵

На правильную оценку аудиторского риска влияют несколько процессов, которые применяются в аудите. Оценка рисков, в частности, также оказывает

⁶⁴Систематизировано автором

⁶⁵Систематизировано автором

непосредственное влияние на процесс сбора аудиторских доказательств. В аудиторской практике существует ситуация, когда чем ниже общий аудиторский риск, тем выше потребность в аудиторских доказательствах, а также уровень их надежности.

На рисунке ниже представлен тренд-анализ изменения нематериальных активов в структуре активов АО «Почта Узбекистана» в разрезе 2019-2023 годов (рис.9).

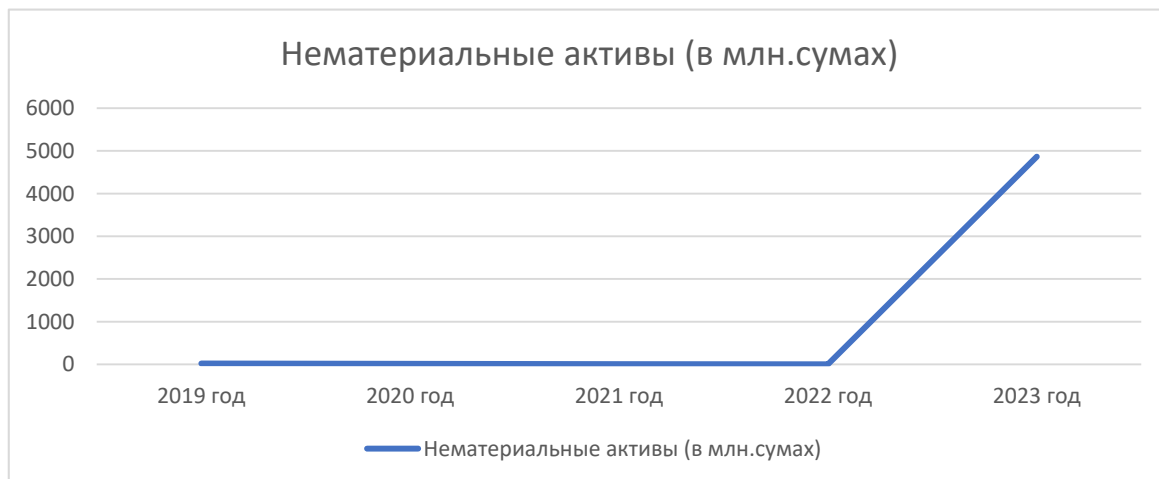


Рис.9. Тренд-анализ изменения материальных активов АО «Почта Узбекистана» в разрезе 2019-2023 годов⁶⁶

Из этого тренд-анализа мы можем сделать вывод, что за первые четыре года не произошло существенных изменений в стоимости нематериальных активов, но мы можем увидеть, что в прошлогоднем отчете указан его значительный показатель, в результате чего произошел резкий рост.

Это, в свою очередь, требует от аудитора расширения процедур и проведения более глубокого исследования нематериальных активов.

Одним из аналитических действий, выполняемых далее, является определение показателей эффективности, рентабельности нематериальных активов, и целью проведения данного анализа является определение показателей эффективности и рентабельности нематериальных активов.

Следует помнить, что занижение или завышение нематериальных активов в финансовой отчетности мошенническим путем приведет к существенному изменению этих показателей.

ЗАКЛЮЧЕНИЕ

По результатам исследований, посвященных вопросам совершенствования учета и аудита нематериальных активов в сфере информационно-коммуникационных технологий, сформулированы следующие выводы:

9. Затраты на исследования и разработки (R&D) – это затраты, которые компания тратит на разработку новых продуктов или совершенствование существующих с целью получения конкурентного преимущества и привлечения новых клиентов. Исследования и разработки позволяют компаниям диверсифицировать свой бизнес, изучать возможности роста с использованием

⁶⁶Разработано автором на основании финансовой отчетности АО «Почта Узбекистана»

новых технологий и обновлять свои предложения для обеспечения долгосрочной прибыльности.

10. Последовательность действий, выполняемых аудиторами первоначально при проверке учета нематериальных активов, следующая, то есть целесообразно изучить характер учета нематериальных активов, существующих на предприятии-клиенте, оценить риск, собрать доказательства и сформулировать выводы, применив к ним аналитические действия.

11. В организациях, осуществляющих деятельность в сфере информационно-коммуникационных технологий, в системе бухгалтерской документации расширение видов первичных учетных документов служит совершенствованию регистров учета за счет отражения процессов, связанных с финансированием затрат на исследования и разработки, осуществляемых при возникновении учета нематериальных активов и организации правильного ведения учета понесенных расходов.

12. Бухгалтер берет каждый из капитализированных расходов и принимает меры для отражения их в бухгалтерском балансе в качестве активов за соответствующий отчетный период, а в регистрах бухгалтерского учета учитываются по каждому активу отдельной строкой. Если бухгалтер определит наличие больших объемов капитализированных активов, целесообразно создать в бухгалтерском учете отдельный раздел для исследований и разработок.

13. Обосновано, что при проверке того, занижены ли показатели в процессе аудита финансовой отчетности, необходимо проводить проверку процессов от первичной документации до финансовой отчетности, а при проверки того, завышены ли показатели – проверку процессов от финансовой отчетности до первичной документации.

14. Целью проверки учета нематериальных активов является проверка правильности выполнения процессов от ввода этих активов до отражения в итоговых отчетах и формирование заключения по этому поводу. Последовательность действий, выполняемых аудиторами первоначально при проверке учета нематериальных активов, следующая: изучение характера учета нематериальных активов, существующих на предприятии-клиенте, оценка рисков посредством использования аналитических действий в отношении них, сбор доказательств и формирование выводов.

15. Внедрение дополнительных регистров учета в систему документации бухгалтерского учета в организациях, работающих в сфере информационно-коммуникационных технологий, послужили формированию точных и подробных аналитических данных о затратах на исследования и разработки и, посредством этого, принятию эффективных решений по бюджетированию.

16. Путем применения «Затраты на исследования», «Коэффициент эффективности затрат на исследования» в целях оценки эффективности затрат на исследования, проводимых для создания нематериальных активов для эффективного использования нематериальных активов, достигается правильная оценка эффективности научно-исследовательских работ, проводимых в процессах внутреннего аудита.

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

TASHKENT STATE UNIVERSITY OF ECONOMICS

ISHANKULOV IZZATILLA NURILLAYEVICH

**IMPROVING ACCOUNTING AND AUDITING OF INTANGIBLE ASSETS
IN THE FIELD OF INFORMATION AND COMMUNICATION
TECHNOLOGIES**

08.00.08 - Accounting, economic analysis and audit

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

Tashkent – 2025

The theme of doctoral dissertation (Phd) on economics is registered by the Supreme Attestation Commission under the number B2024.1.Phd/Iqt3814.

The doctoral dissertation (Phd) has been accomplished at Tashkent State University of Economics.

The abstract of dissertation is posted in three languages (Uzbek, Russian, English (abstract)) the website of scientific council (www.tsue.uz) and on the website of "ZiyoNet" information and educational portal (www.ziynet.uz).

Scientific supervisor: **Khajimuratov Nizomjon Shukurullayevich**
Doctor of economics, professor

Official opponents: **Kholbekov Rasul Olimovich**
Doctor of Economics, Professor

Aliqulov Abdimo‘min Ismatovich
Doctor of Economics, Professor

Leading organization: **Tashkent University of Information Technologies named after Muhammad Al-Khwarizmi**

The defense of dissertation will take place on "_____" at _____, 2025 at the meeting of the Scientific Council DSc.03/10.12.2019.I.16.01. awarding for the scientific degrees at Tashkent State University of Economics. Address: 100066, Tashkent, Islam Karimov Street, 49, Tel.: (99871) 239-28-72, fax: (99871) 239-43-51, e-mail: info@tsue.

The doctoral dissertation(Phd) can be reviewed at the Information Resource Center of the Tashkent State University of Economics (registered under the number _____). Address: 100066, Tashkent, Islam Karimov Street, 49, Tel.: (99871) 239-28-72, fax: (99871) 239-43-51, e-mail: info@tsue.

The abstract of the dissertation sent out on "_____" _____, 2025.
(mailing report _____ in 2025 "_____" _____).

S.U. Mehmonov
Chairman of the scientific council
awarding scientific degrees, Doctor
of Economics, professor

U.V. Gafurov
Scientific secretary of the Scientific
council awarding scientific
degrees, Doctor of Economics,
professor

S.K. Khudoykulov
Chairman of the scientific seminar
under the Scientific Council,
Doctor of Economics, professor

INTRODUCTION (abstract of the thesis of the Philosophy Doctor (Phd) on Economic Sciences)

The aim of research work is to develop scientific proposals and practical recommendations to improve the accounting and auditing of intangible assets in the field of information and communication technologies.

Tasks of research work are:

- to fully clarify the meaning and essence of the concept of intangible assets;
- to study the specific features of intangible assets created by business entities and their accounting and to develop recommendations
- to improve primary accounting documents related to accounting for intangible assets;
- to develop recommendations on the correct organization of processes related to accounting for research and development costs;
- to develop proposals on the correct organization of processes related to the verification of intangible assets in the audit of financial statements;
- to reveal the methodological aspects of the use of audit evidence in the verification of intangible assets and to justify their appropriateness.

The object of the research work was selected as the processes related to the accounting and audit of intangible assets of “Uzbekistan Post” JSC, “Uzbektelecom” JSC and its constituent organizations.

The subject of research work is consists of a set of economic relations that occur in the process of developing and developing the theoretical, practical, and methodological foundations of accounting and auditing of intangible assets in the field of information and communication technologies.

Research methods. Scientific abstraction, induction and deduction, analysis and synthesis, documentation, evaluation, double-sided writing, economic analysis and statistical methods are widely used in the dissertation work.

Scientific novelty of the research work are following:

it is proposed to include the working accounts 0831-“Development costs related to the creation of a new type of product” and 9431-“Research costs related to the creation of a new type of product” in the accounting policy of organizations operating in the field of information and communication technologies;

it is proposed to increase the efficiency of internal audit activities by introducing the indicators “Research costs”, “Effectiveness coefficient of research costs” in assessing the effectiveness of research costs;

the audit of financial statements on intangible assets has been improved by introducing analytical procedures to check whether financial reporting elements are overstated or understated;

it is proposed to include the accounting registers “Budgeting of research costs” and “Budgeting of development costs” in the accounting policy of organizations operating in the field of information and communication technologies.

The practical result of the research work are following:

research and development (R&D) costs refer to the costs a company incurs to develop new products or improve existing ones in order to gain a competitive

advantage and attract new customers. R&D allows companies to diversify their businesses, explore growth opportunities through emerging technologies, and update their offerings for long-term profitability;

the initial sequence of actions that auditors perform when examining intangible asset accounting is as follows: it is advisable to study the nature of the intangible asset accounting in the client company, assess the risk by applying analytical procedures, collect evidence, and form conclusions;

organizations operating in the field of information and communication technologies, expanding the types of primary accounting documents in the accounting system serves to improve accounting registers by recording the processes related to financing research and development costs and organizing the correct accounting of expenses incurred when creating an account of intangible assets;

the accountant takes each of the capitalized costs and records them on the balance sheet as assets for the relevant reporting period, and each asset is accounted for in its own row in the accounting registers. If the accountant determines that there are a large number of capitalized assets, it is advisable to create a separate section for research and development in accounting.

Reliability of research results. The reliability of the research results is determined by the generality and appropriateness of the methodological approaches and methods used in it, the formality of the regulatory and legal documents, the literature and Internet information used, the fact that the information on budget organizations is obtained from reporting sources, and the fact that the conclusions, proposals and recommendations are used to improve the accounting and auditing of intangible assets in the field of regulatory and legal documents and information and communication technologies.

The scientific and practical significance of research results. The scientific significance of the research results is explained by the fact that the proposals and conclusions in the scientific and methodological description put forward in it can be used as a theoretical and methodological basis in solving theoretical problems in improving the accounting and auditing of intangible assets in the field of information and communication technologies, and in developing promising areas of accounting and auditing disciplines.

The practical significance of the research results is explained by the fact that the proposals and conclusions in the practical description put forward in it can be used in the organization and conduct of financial audits in budgetary organizations, in the system of training, certification and advanced training of specialists in accounting, economic analysis and auditing, as well as in the process of teaching such subjects as “Audit”, “Audit and related services”, “Accounting” and “Financial accounting and reporting” in higher education institutions.

Implementation of research results. Based on the developed scientific proposals and practical recommendations on improving the accounting and audit of intangible assets in the field of information and communication technologies:

The proposal to include working accounts 0831-“Development costs related to the creation of a new type of product” and 9431-“Research costs related to the creation of a new type of product” in the accounting policy of organizations

operating in the field of information and communication technologies was introduced by the “Uzbekistan Post” Joint Stock Company and the “Uzbektelecom” Joint Stock Company (References of the “Uzbekistan Post” Joint Stock Company dated October 14, 2024 No. 08/102 and the “Uzbektelecom” Joint Stock Company dated April 9, 2025 No. 27-03-35/1661). The introduction of this proposal into the accounting policy served to properly organize the accounting of expenses incurred in research and development in organizations operating in the field of information and communication technologies, and to provide users with reliable information;

The proposal to increase the efficiency of internal audit activities by introducing the indicators “Research costs” and “Effectiveness coefficient of research costs” in assessing the effectiveness of research costs was implemented by “Uzbekistan Post” JSC and “Uzbektelecom” JSC on the basis of relevant orders (References of “Uzbekistan Post” JSC dated October 14, 2024 No. 08/102 and “Uzbektelecom” JSC dated April 9, 2025 No. 27-03-35/1661). By implementing this proposal, it was possible to correctly assess the effectiveness of research work carried out in internal audit processes and make decisions on optimal financing;

The proposal to improve the audit of financial statements for intangible assets based on the introduction of analytical procedures to verify whether financial statement elements are overstated or understated was implemented by JSC "Uzbekistan Post" and JSC "Uzbektelecom" based on the relevant orders (References of JSC "Uzbekistan Post" No. 08/102 dated October 14, 2024 and JSC "Uzbektelecom" No. 27-03-35/1661 dated April 9, 2025). The implementation of this proposal in practice has enabled the audit of financial statements to determine whether the accounting indicators of intangible assets are correctly and fairly reflected and an audit opinion that meets the interests of users has been formed;

The proposal to introduce the “Budgeting of Research Expenses” and “Budgeting of Development Expenses” account registers into the accounting policies of organizations operating in the field of information and communication technologies was introduced by “Uzbekistan Post” JSC and “Uzbektelecom” JSC (References of “Uzbekistan Post” JSC dated October 14, 2024 No. 08/102 and “Uzbektelecom” JSC dated April 9, 2025 No. 27-03-35/1661). The introduction of this proposal into the accounting policies of organizations operating in the field of information and communication technologies contributed to the formation of accurate and detailed analytical data on research and development expenses and, through this, to the adoption of effective budgeting decisions.

Evolution of the research results. The results of this study were discussed at 4 scientific and practical conferences, including 2 republican and 2 international, and positive conclusions were drawn.

Publication of research results. A total of 7 scientific articles have been published on the topic of the research work, including 4 in prestigious foreign journals.

Structure and volume of the research. The composition of the dissertation consists of an introduction, 3 chapters, a conclusion, a list of references and appendices. The length of the dissertation is 110 pages.

E'LON QILINGAN ISHLAR RO'YXATI
СПИСОК ОПУБЛИКОВАННЫХ РАБОТ
LIST OF PUBLISHED WORKS

I bo'lim (I часть; Part I)

1. Ishankulov I.N. Specific features of the examination of intangible assets in the audit of financial statements// European Journal of Business Startups and Open Society (December 2024). P. 37-40. (ISSN: 2795-9228).

2. Ishankulov I.N. Improving the accounting system of organizations operating in the field of information and communication technologies // Best journal of innovation in science, research and development. P. 21-24. (ISSN: 2835-3579).

3. Ishankulov I.N. Iqtisodiyotni modernizatsiyalash sharoitida axborot-kommunikatsiya texnologiyalari sohasida nomoddiy aktivlar hisobi va uni takomillashtirish masalalari // Yashil iqtisodiyot va taraqqiyot ijtimoiy, iqtisodiy, siyosiy, ilmiy, ommabop jurnalining 2024-yil 11-soni. B. 1137–1141. (08.00.00 OAK tavsiya qilgan).

4. Ishankulov I.N. Axborot-kommunikatsiya texnologiyalar sohasida nomoddiy aktivlarni yaratish bilan bog'liq xarajatlar va ulardan samarali foydalanish usullari // Aktuar moliya va buxgalteriya hisobi ilmiy jurnali ilmiy elektron jurnalining 2024-yil 11-soni. – B.14–19. (08.00.00 OAK tavsiya qilgan).

5. Ishankulov I.N. Specific features of recognizing intangible assets based on international financial accounting standards// International scientific e-conference "Human resources and modern professions in the world" – Aachen, Germany: 5 September 2024, P. 57-60.

6. Ishankulov I.N. The economic nature and accounting characteristics of intangible assets// International scientific e-conference "Problems and prospects of digital transformation economies in the conditions of deepening integration processes of developing countries" – Krakow, Poland: 5 October 2024, P. 53-56.

7. Ishankulov I.N. Axborot-kommunikatsiyalar sohasida tadqiqot va ishlanma xarajatlarini hisobini yuritishni takomillashtirish // “Mamlakat iqtisodiyoti va buxgalteriya hisobi tizimlarida raqamlashtirishni takomillashtirish yo'llari” mavzusidagi respublika ilmiy-amaliy konferensiyasi 2024-yil 13-dekabr.

8. Ishankulov I.N. Moliyaviy hisobotlar auditida nomoddiy aktivlar hisobini tekshirishni amalga oshirishning asosiy yo'nalishlari // “Mamlakat iqtisodiyoti va buxgalteriya hisobi tizimlarida raqamlashtirishni takomillashtirish yo'llari” mavzusidagi respublika ilmiy-amaliy konferensiyasi 2024-yil 13-dekabr.

II bo'lim (II часть; Part II)

1. Ishankulov I.N. Improvement of intangible assets and their evaluation characteristics//American journal of economics and business management. P. 80-82. (ISSN: 2576-5973).

2. Ishankulov I.N. Specific features of recognizing intangible assets based on international financial accounting standards// Special issue: International scientific e-conference "International scientific review of the problems and prospects of modern science and economy" – 18 September 2023, P. 4-6.

Avtoreferat “Innovatsion rivojlanish nashriyot-matbaa uyi” davlat unitar korxonasida tahrirdan o‘tkazilib, o‘zbek, rus va ingliz tillaridagi matnlari o‘zaro muvofiqlashtirildi.

Bosishga ruxsat etildi: 2025-yil 28-avgust.
Bichimi 60x84^{1/16} “Times New Roman”
garniturada raqamli bosma usulda bosildi.

Shartli bosma tabog‘i 3,5. Adadi 100 nusxa. Buyurtma № 175.
“Innovatsion rivojlanish nashriyot-matbaa uyi” davlat unitar korxonasi bosmaxonasida chop etildi.
Manzil: 100174, Toshkent shahri, Talabalar ko‘chasi, 96/1-uy.
Telefonlar: (+998) 97-705-90-35, (+998) 99-920-90-35