

**ТОШКЕНТ МОЛИЯ ИНСТИТУТИ ҲУЗУРИДАГИ
ИЛМИЙ ДАРАЖАЛАР БЕРУВЧИ
DSc.27.06.2017.I.17.01 РАҶАМЛИ ИЛМИЙ КЕНГАШ**
ТОШКЕНТ ДАВЛАТ ИҚТИСОДИЁТ УНИВЕРСИТЕТИ

ХАЖИМУРАТОВ НИЗОМЖОН ШУКУРУЛЛАЕВИЧ

**АКЦИЯДОРЛИК ЖАМИЯТЛАРИДА МОЛИЯВИЙ ҲИСОБОТ
АУДИТИНИ ТАКОМИЛЛАШТИРИШ**

08.00.08–Бухгалтерия ҳисоби, иқтисодий таҳлил ва аудит

**ИҚТИСОДИЁТ ФАНЛАРИ БҮЙИЧА ФАЛСАФА ДОКТОРИ (PhD)
ДИССЕРТАЦИЯСИ АВТОРЕФЕРАТИ**

Тошкент – 2018

**Иқтисодиёт фанлари бўйича фалсафа доктори (PhD) диссертацияси мавзуси
Ўзбекистон Республикаси Вазирлар Маҳкамаси хузуридаги Олий аттестация комиссиясида
B2017.2.PhD/Iqt163. рақам билан рўйхатга олинган.**

Диссертация Тошкент давлат иқтисодиёт университетида бажарилган.

Диссертация автореферати уч тилда (ўзбек, рус, инглиз (резюме)) Илмий кенгаш веб-сахифаси (www.tfi.uz) ва «ZiyoNet» таълим ахборот тармоғида (www.ziyonet.uz) жойлаштирилган.

Илмий раҳбар:

Маматов Зайнитдин Тулабоевич

иқтисодиёт фанлари доктори, профессор

Расмий оппонентлар:

Кўзиев Исломжон Нематович

иқтисодиёт фанлари доктори, доцент

Алиқулов Абдимўмин Исматович

иқтисодиёт фанлари доктори, доцент

Етакчи ташкилот:

Тошкент давлат аграр университети

Диссертация химояси Тошкент молия институти хузуридаги илмий даражалар берувчи DSc.27.06.2017.I.17.01 рақамли Илмий кенгашнинг 2018 йил «__» соат __ даги мажлисида бўлиб ўтади. Манзил: 100000, Амир Темур шоҳ кўчаси, 60А-уй, Тел.: (99871) 234-53-34; факс: (99871) 234-46-26; e-mail: tmi@tmi.uz.

Диссертация билан Тошкент молия институти Ахборот-ресурс марказида танишиш мумкин (___ рақами билан рўйхатга олинган). Манзил: 100000, Амир Темур шоҳ кўчаси, 60А-уй. Тел.: (99871) 234-53-34.

Диссертация автореферати 2018 йил «__» куни тарқатилди.

(2018 йил «__» даги __ - рақамли реестр баённомаси.)

Н.Х. Хайдаров

илмий даражалар берувчи Илмий кенгаш раиси, и.ф.д., профессор

С.У. Мехмонов

илмий даражалар берувчи Илмий кенгаш котиби, и.ф.д., профессор

Ж.И. Каримқулов

илмий даражалар берувчи илмий кенгаш қошидаги Илмий семинар раиси, и.ф.н., доцент

КИРИШ (фалсафа доктори (PhD) диссертацияси аннотацияси)

Диссертация мавзусининг долзарблиги ва зарурати. Жаҳон иқтисодиётининг глобаллашуви ва трансмиллий компанияларнинг ривожланиши шароитида молиявий ҳисобот аудити мухим аҳамият касб этмоқда. Ривожланган мамлакатларда компанияларнинг молиявий ҳисоботлари жиддий ва танқидий таҳлил этилмоқда. Инвесторлар корпоратив бошқарувнинг турли жабҳаларини чуқур таҳлил қилиб, молиявий ҳисобот маълумотларининг янада ишончлилигини талаб этмоқда. Молиявий ҳисоботлар бўйича қатъий назорат ўрнатиш ва холис аудиторлик хulosасини тузиш мақсадида АҚШда 404-сонли Сарбейнз-Оксли қонуни қабул қилинган¹. Бу эса молиявий ҳисоботларнинг шаффоғлигини таъминлаш, ички назоратни такомиллаштириш ва инвесторлар манфаатларини ҳимоя қилишда мухим аҳамият касб этмоқда.

Жаҳоннинг кўпгина мамлакатларида молиявий ҳисобот ва аудитнинг халқаро стандартларини такомиллаштиришга қаратилган илмий тадқиқотларга алоҳида эътибор қаратилмоқда. Лекин, шунга қарамасдан, молиявий ҳисобот ва аудитнинг халқаро стандартларини тўлақонли жорий этишда мазкур стандартларнинг мазмун ва моҳиятини чуқур ўрганиш, уларни амалиётда кўллай олиш, миллий стандартларни халқаро стандартларга мувофиқлаштириш, молиявий ҳисоботларни халқаро стандартларга трансформациялаш, илғор хориж тажрибасини мамлакатимиз иқтисодиётига жорий этиш каби масалаларни ҳал этиш учун молиявий ҳисобот аудитини янада такомиллаштириш борасида комплекс тадқиқотлар олиб бориш зарурати кучаймоқда. Ривожланган давлатларда молиявий ҳисобот аудитини такомиллаштиришда мухимлик ва риск даражаларини аниқлаш, аудиторлик далилларини тўплаш, аудиторлик фикрини шакллантириш, холис аудиторлик хulosасини тузиш борасида кенг тадқиқотлар олиб борилмоқда.

Республикамиз аудиторлик фаолиятидаги қатор муаммо ва камчиликлар аудиторлик фаолиятининг янада ривожланишига ўз таъсирини кўрсатмоқда. Хусусан, «аудиторлик текширувига молиявий ҳисоботнинг ҳаққонийлигини тасдиқлашнинг кафолати эмас, балки ортиқча ва малол келувчи маъмурий тартиб-таомил сифатида қаралмоқда»². Шу боисдан, мамлакатимизда жаҳонда умумқабул қилинган замонавий нормалар, стандартлар, шу жумладан, молиявий ҳисобот ва аудитнинг халқаро стандартларини босқичма-босқич жорий этиш асосида бухгалтерия ҳисоби ва аудитни халқаро стандартларга мослаштиришни тақозо этмоқда. «2017-2021 йилларда Ўзбекистон Республикасини ривожлантиришнинг бешта устувор йўналиши бўйича Ҳаракатлар стратегияси»да юртимизда инвестиция

¹ Никитина Т.В., Репета-Турсунова А.В. Финансовые рынки и финансово-кредитные институты: учебное пособие / Т. В. Никитина, А. В. Репета-Турсунова. – СПб. : Изд-во СПбГГУ, 2014. – 115 с.

² Ўзбекистон Республикаси Президентининг 2018 йил 19 сентябрдаги «Ўзбекистон Республикасида аудиторлик фаолиятини янада ривожлантириш чора-тадбирлари тўғрисида»ги ПҚ-3946-сонли Карори. Конун ҳужжатлари маълумотлари миллий базаси, 07/18/3946/1955-сон

муҳитини такомиллаштириш, мамлакат иқтисодиёти тармоқлари ва худудларига хорижий, энг аввало, тўғридан-тўғри хорижий инвестицияларни фаол жалб этиш, корпоратив бошқарувнинг замонавий стандарт ва усулларини жорий этиш, корхоналарни стратегик бошқаришда акциядорларнинг ролини кучайтириш борасида муҳим вазифалар белгиланган³.

Ўзбекистон Республикаси Президентининг 2018 йил 19 сентябрдаги ПҚ-3946-сонли «Ўзбекистон Республикасида аудиторлик фаолиятини янада ривожлантириш чора-тадбирлари тўғрисида»ги Қарори, Ўзбекистон Республикаси Президентининг 2015 йил 24 апрелдаги ПФ-4720-сонли «Акциядорлик жамиятларида замонавий корпоратив бошқарув услубларини жорий этиш чора-тадбирлари тўғрисида»ги, Ўзбекистон Республикаси Президентининг 2017 йил 7 февралдаги ПФ-4947-сонли «Ўзбекистон Республикасини янада ривожлантириш бўйича Ҳаракатлар стратегияси тўғрисида»ги Фармонлари, Ўзбекистон Республикаси Вазирлар Маҳкамасининг 2017 йил 12 майдаги 274-сонли «Аудиторлик ташкилотлари фаолиятининг ҳуқуқий асосларини янада такомиллаштиришни таъминлаш бўйича кўшимча чора-тадбирлар тўғрисида»ги Қарорида белгиланган вазифаларни амалга оширишга ушбу диссертация тадқиқоти муайян даражада хизмат қилади.

Тадқиқотнинг республика фан ва технологиялари ривожланиши-нинг устувор йўналишларига мослиги. Мазкур тадқиқот иши республика фан ва технологиялар ривожланишининг I. «Демократик ва ҳуқуқий жамиятни маънавий-ахлоқий ва маданий ривожлантириш, инновацион иқтисодиётни шакллантириш» устувор йўналишига мос равища бажарилган.

Муаммонинг ўрганилганлик даражаси. Акциядорлик жамиятларида молиявий ҳисобот аудитини такомиллаштириш бўйича хорижда Э.А.Аренс, Р.Адамс, Х.Андерсон, М.Бенис, Р.Додж, Д.Р.Кармайл, Ж.А.Кеворкова, Д.Колдуэлл, М.Корренбауэр, Дж.Лоббек, Дж.Робертсон⁴ларнинг илмий ишларида батафсил ёритилган, МДХ мамлакатларининг иқтисодчи-олимларидан Н.П.Барышников, Н.Н.Белуха, С.М.Бычкова, П.И.Камышанов, В.П.Суйц, А.А.Терехов, А.Д.Шеремет⁵, бундан ташқари, республикамиз олимларидан К.Б.Ахмеджанов, Р.Д.Дусмуратов, А.К.Ибрагимов, Н.Ф.Каримов, З.Т.Маматов, М.Қ.Пардаев, А.Х.Пардаев, М.М.Тўлахўжаева,

³ Ўзбекистон Республикаси Президентининг 2017 йил 7 февралдаги «Ўзбекистон Республикасини янада ривожлантириш бўйича Ҳаракатлар стратегияси тўғрисида»ги ПФ-4947-сонли Фармони. Ўзбекистон Республикасининг қонун хуҗжатлари тўплами, 2017 йил, 6-сон, 70-модда.

⁴ Аренс А., Лоббек Дж. Аудит. Пер. с англ. под ред. Я.В. Соколова. -М.: Финансы и статистика, 2013. -560с.; Адамс Р. Основы аудита. Пер. с англ./под ред. Я.В. Соколова. – М.: ЮНИТИ, 2015.-398с.; Додж Р. Краткое руководство по стандартам и нормам аудита. Пер. с англ.: предисловие С.А.Стукова.- М.: Финансы и статистика, ЮНИТИ, 1992. -240с.; Робертсон Дж. Аудит / Пер. с англ./Дж. Робертсон -М.: Контакт, 2004.-496с. Кармайл Д.Р., Бенис М. Стандарты и нормы аудита. Пер. с англ. -М.: Аудит. ЮНИТИ, 1995.-527с.; Международные стандарты аудита/Ж.А.Кеворкова. -М.: Юрайт, 2014.-458с.

⁵ Барышников Н.П. Организация и методика проведения общего аудита. 4-е изд. перер. и доп. -М.: Филинъ, 1998.-528с; Белуха Н.Т. Аудит. Учебник «Знания», КОО, 2000.-769 с; Бычкова С.М. Аудиторская деятельность. Теория и практика. – СПб.: Лань, 2000.-320с.; Камышанов П.И. Практическое пособие по аудиту. -М.: ИНФРА-М. 1996.-522 с.; Терехов А.А. Аудит: перспективы развития. -М.: Финансы и статистика, 2001. -560 с.; Шеремет А.Д., Суйц В.П. Аудит. Учебник. - М.: ИНФРА-М, 2009. -456 с.

И.Н.Қўзиев ва Б.Қ.Ҳамдамов⁶нинг илмий ишларида бу масаланинг айрим жиҳатлари ўз ечимини топган.

Таъкидлаш керакки, акциядорлик жамиятлари (АЖ)да молиявий ҳисбот аудитини ҳалқаро стандартлар талаблари асосида ўтказишнинг яхлит ҳолатдаги методологик асослари етарли даражада ўрганилмаган. Ушбу жамиятларда, айниқса, молиявий ҳисботларни ҳалқаро стандартларга трансформациялаш, молиявий ҳисбот аудитида рискларни баҳолаш ва далиллар тўплаш масалалари комплекс тадқиқ қилинмаганлиги ушбу диссертация мавзусини танлаш ва тадқиқот вазифаларини белгилашга асос бўлди.

Тадқиқотнинг диссертация бажарилган олий таълим муассасасининг илмий-тадқиқот ишлари режалари билан боғлиқлиги. Мазкур диссертация Тошкент давлат иқтисодиёт университетининг илмий-тадқиқот ишлари режаси ҳамда ОТ-А2-31-сонли «Корпоратив бошқарув тизими самарадорлигини ошириш ҳамда барқарор иқтисодий ўсишни таъминлашда молиявий таҳлилнинг замонавий усулларини қўллаш» мавзусидаги амалий лойиха доирасида бажарилган.

Тадқиқотнинг мақсади акциядорлик жамиятларида молиявий ҳисбот аудитини такомиллаштириш юзасидан таклиф ва амалий тавсиялар ишлаб чиқишдан иборат.

Тадқиқотнинг вазифалари:

хорижий инвестицияларни кенг жалб қилиш ва молиявий ҳисбот маълумотларининг шаффоғлигини таъминлашда бухгалтерия ҳисоби миллий стандартларини молиявий ҳисботнинг ҳалқаро стандартларига мослаштириш бўйича таклифлар ишлаб чиқиш;

аудиторлик текширувларида молиявий ҳисбот элементларини аниқлаш бўйича илмий таклифлар ишлаб чиқиш;

акциядорлик жамиятлари молиявий ҳисботи аудити бўйича холис аудиторлик хуносасини тузишда ишончли аудиторлик фикрини шакллантириш бўйича таклифлар ишлаб чиқиш;

акциядорлик жамиятлари молиявий ҳисботи аудитида далиллар тўплаш жараёнини такомиллаштиришга оид илмий-амалий таклифлар ишлаб чиқиш;

⁶ Ахмеджанов К.Б. Ҳўжалик юритувчи субъектларда ички аудит методологиясини такомиллаштириш: 08.00.07: и.ф.д. дисс. авторефери/ Ўзбекистон Республикаси Банк-молия академияси. -Т., 2016. -76 б., Дусмуратов Р.Д. Аудиторлик фаолияти: назария, услубиёт ва амалиёт: монография. -Т: Молия нашриёти, 2007. -276 б. Тулахўжаева М. Корхона молиявий ахволи аудити. -Т.: «Иқтисодиёт ва хукуқ дунёси» 1996 -193 б.; Ибрагимов А.К. Аудитнинг ҳалқаро стандартлари асосида тижорат банклари молиявий барқарорлиги ва ликвидлигини баҳолашни такомиллаштириш. Монография. -Т.:Молия, 2015. Маматов З.Т. Ҳўжалик юритувчи субъектларда молиявий ҳисбот аудитини ўтказишни такомиллаштириш масалалари : и.ф.д. илмий даражасини олиш учун дис. автореф.. -Т, 2005. -40 б. - 160б.; Каримов Н.Ф. Тижорат банкларида ички аудит : Монография. -Т.: Ўзбекистон Республикаси Фанлар академияси «Фан» нашриёти, 2006. -262 б.; Пардаев А.Х. Бошқарув ҳисоби. Ўкув қўлланма.-Т.: Академия. 2002. -176 б.; Пардаев М.Қ. Иқтисодиётни эркинлаштириш шароитида иқтисодий таҳлилнинг назарий ва методология муваммолари: Дис. ... иқт. фан. докт. - С.: 2001. -323 б.: Қўзиев И.Н. Иқтисодиётни модернизациялаш шароитида аудиторлик ҳисботини тузиш ва умумлаштириш методологиясини такомиллаштириш : 08.00.08: и.ф.д... дисс. авторефери/ Ўзбекистон Республикаси Банк-молия академияси. -Т., 2017. -76 б., Ҳамдамов Б.Қ. Ўзбекистон иқтисодиётининг ҳисоб ва ҳисбот тизимида аудиторлик назоратини ривожлантиришнинг услугий асослари: и.ф.д. илмий даражасини олиш учун дис. автореф.. -Т.: 2007 -260 б.

акциядорлик жамиятларида молиявий ҳисоботларни халқаро стандартларга трансформациялаш жараёнини такомиллаштириш бўйича таклифлар ишлаб чиқиши;

молиявий ҳисобот аудитида аудиторлик рискини пасайтириш бўйича илмий-амалий таклифлар ишлаб чиқиши.

Тадқиқотнинг обьекти сифатида «Ўзбекистон темир йўллари» акциядорлик жамияти танланган.

Тадқиқотнинг предмети акциядорлик жамиятларида молиявий ҳисобот аудитини ўтказиш жараёнларида содир бўладиган иқтисодий муносабатлар мажмуи ҳисобланади.

Тадқиқот усуллари. Тадқиқот давомида иқтисодий воқелик жараёнларини ўрганишнинг илмий усуллари - умумлаштириш, гурӯхлаштириш, таҳлилнинг мантиқий ва таққослама усуллари, абстракт-мантиқий фикрлаш, қиёсий таҳлил, статистика, истиқболли прогнозлаш ва бошқа усуллардан фойдаланилган.

Тадқиқотнинг илмий янгилиги қўйидагилардан иборат:

акциядорлик жамиятларида молиявий ҳисобот аудити бўйича жиддий хатоларга йўл қўйиши минимум даражага келтиришда аудиторлик фикрини шакллантиришнинг уч босқичли тизими ишлаб чиқилган;

акциядорлик жамиятлари аудиторлик текширувларида аудит амалларини тизимли қўллашда молиявий ҳисоботнинг бешта базавий элементларини аниқлаш таклифи ишлаб чиқилган;

акциядорлик жамиятларида аудиторлик текшируви сифатини оширишда аудиторлик далилларини олиш амаллари таркибига «ташқи тасдиқнома» ва «қайта текшириш» амалларини қўшиш таклифи ишлаб чиқилган;

акциядорлик жамиятларида молиявий ҳисоботларни халқаро стандартларга трансформациялашнинг бешта босқичи такомиллаштирилган ва бу жараёнида қўлланиладиган маҳсус ишчи счёtlар режаси ишлаб чиқилган.

Тадқиқотнинг амалий натижаси қўйидагилардан иборат:

бухгалтерия ҳисоби миллий стандартларини молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартларига мослаштириш йўналишлари белгилаб берилган;

акциядорлик жамиятларида молиявий ҳисобот аудити бўйича аудиторлик фикрини асослашга таъсир этувчи омиллар таснифи ишлаб чиқилган;

молиявий ҳисобот аудитини ўтказишда аудиторлик далилларини олиш кетма-кетлиги ишлаб чиқилган;

молиявий ҳисобот аудитида аудиторлик рискини пасайтириш йўналишлари ишлаб чиқилган.

Тадқиқот натижаларининг ишончлилиги. Тадқиқот натижаларининг ишончлилиги ишда қўлланилган ёндашув ва усуллар, унинг доирасида фойдаланилган назарий ёндашувлар расмий манбалардан олингани, тадқиқотда «Ўзбекистон темир йўллари» акциядорлик жамияти маълумотларига асослангани, хулоса, таклиф ва тавсиялар амалиётда жорий

этилгани, Ўзбекистон Республикаси Давлат статистика қўмитасининг статистик маълумотлари, шунингдек, бошқа амалий маълумотлар таҳлилига асосланганлиги билан белгиланади.

Тадқиқот натижаларининг илмий ва амалий аҳамияти. Тадқиқот натижаларининг илмий аҳамияти улардан акциядорлик жамиятларида молиявий ҳисобот аудитининг ташкилий-услубий жиҳатларини такомиллаштиришга бағишланган илмий тадқиқотларни амалга оширишда фойдаланиш мумкинлиги билан изоҳланади.

Тадқиқот натижаларининг амалий аҳамияти ишлаб чиқилган илмий таклифлар ва амалий тавсиялар акциядорлик жамиятлари ва аудиторлик ташкилотлари фаолиятига татбиқ этилиши, уларда молиявий ҳисобот аудитини самарали ташкил этиш, ахборотларнинг ишончлилик даражасини оширишга хизмат қилиши билан белгиланади.

Тадқиқот натижаларининг жорий қилиниши. Акциядорлик жамиятларида молиявий ҳисобот аудитини такомиллаштириш бўйича ишлаб чиқилган таклифлар асосида:

молиявий ҳисобот аудити бўйича аудиторлик фикрининг шакллантириш босқичларини белгилаш юзасидан таклифлар Ўзбекистон Республикаси Аудиторлар Палатаси томонидан амалиётга жорий этилган (Ўзбекистон Республикаси Аудиторлар Палатасининг 2018 йил 17 февралдаги №20/01-сонли маълумотномаси). Мазкур таклифларнинг амалиётга жорий этилиши натижасида аудиторлар томонидан текширув ўтказиш жараёнида ўз фикрини тизимли тарзда шакллантириш имконини бериб, сифатли аудиторлик хулосасини тузиш имкониятини яратган;

аудиторлик текширувларида молиявий ҳисобот элементларини аниқлаш бўйича илмий тавсияси «МЕХМОСТ» АЖ томонидан амалиётга жорий қилинган («МЕХМОСТ» АЖнинг 2018 йил 29 мартағи 82-сонли маълумотномаси). Мазкур таклиф амалиётга жорий этилиши натижасида молиявий ҳисоботда активлар, капитал, мажбуриятлар, даромад ва харажатларни таркиблаштирилган шаклда бир-бирига нисбатан жойлаштирилган ҳолда кўриб чиқиши аудиторлик текширувларида молиявий ҳисобот элементларини унинг базавий таркиб бирлиги сифатида баҳолаш имконини берган;

аудиторлик далилларини олиш амаллари таркибини кенгайтириш бўйича таклифлар Ўзбекистон Республикаси Аудиторлар Палатаси томонидан амалиётга жорий қилинган (Ўзбекистон Республикаси Аудиторлар Палатасининг 2018 йил 17 февралдаги №20/01-сонли маълумотномаси). Мазкур таклифнинг амалиётга жорий этилиши аудиторлик далилларини олиш имкониятини кенгайтириш, аудиторлик далилларининг мослиги ва етарлилигини таъминлаш, аудиторлик хулосасининг объективлиги ва сифати ошишига хизмат қилган;

молиявий ҳисоботни халқаро стандартларга трансформациялаш босқичларини белгилаш ҳамда ушбу жараёнида маҳсус счётлар режасини кўллаш бўйича илмий тавсия «Ўзбекистон темир йўллари» АЖ Ички аудит хизмати томонидан «Ўзбекистон темир йўллари» АЖ Ички аудит

хизматининг 2018 йил 4 майдаги 28-сонли маълумотномаси) ҳамда «Тошкент механика заводи» АЖ томонидан («Тошкент механика заводи» АЖнинг 2018 йил 4 апрелдаги ДФ-58-сонли маълумотномаси) амалиётда кўлланилган. Мазкур таклифни амалиётга жорий этилиши молиявий ҳисботларнинг шаффоғлиги ва улардаги кўрсаткичларнинг аниқлигини таъминлаш ва молиявий ҳисботларни халқаро стандартларга трансформация қилишда вақтни тежаш ва меҳнат ресурсларидан самарали фойдаланиш имконини берган.

Тадқиқот натижаларининг аprobацияси. Мазкур тадқиқот натижалари 14 та, жумладан 11 та республика ва 3 та халқаро илмий-амалий конференцияларда муҳокама қилинган ва ижобий хуросалар олинган.

Тадқиқот натижаларининг эълон қилинганлиги. Диссертация мавзуси бўйича жами 20 та илмий иш, шу жумладан, миллий ОАК эътироф этган журналларда 4 та, нуфузли хорижий журналларда 2 та илмий мақола, шунингдек, илмий-амалий конференциялари тўпламларида 14 та маъруза ва тезислар нашр этилган.

Диссертациянинг тузилиши ва ҳажми. Диссертация таркиби кириш, учта боб, хуроса, фойдаланилган адабиётлар рўйхати ва иловалардан иборат. Диссертациянинг ҳажми 145 бетни ташкил этади.

ДИССЕРТАЦИЯНИНГ АСОСИЙ МАЗМУНИ

Кириш қисмida ўтказилган тадқиқотларнинг долзарблиги ва зарурати асосланган, республика фан ва технологиялари ривожланишининг устувор йўналишларига мослиги қўрсатиб ўтилган, муаммонинг ўрганилганлик даражаси ва диссертация бажарилган олий таълим муассасасининг илмий-тадқиқот ишлари билан боғлиқлиги баён этилган, тадқиқотнинг мақсади ва вазифалари ҳамда обьекти, предмети ва усулларига тавсиф берилган, тадқиқот натижаларининг ишончлилиги ва жорий қилиниши изоҳлаб берилган, тадқиқот натижаларининг аprobацияси, эълон қилинганлиги, тузилиши ва ҳажми тўғрисида маълумотлар келтирилган.

Диссертациянинг биринчи боби **«Акциядорлик жамиятларида молиявий ҳисбот аудитининг назарий асослари»** деб номланиб, унда акциядорлик жамиятларининг иқтисодиётдаги ўрни, акциядорлик жамиятларида аудитнинг назарий ва норматив-хуқуқий асослари, молиявий ҳисбот аудитини ташкил этишнинг хусусиятлари, аудиторлик текширувларида молиявий ҳисбот элементларини аниқлаш тартиби тадқиқ этилган.

Бугунги кунда республикамизда акциядорлик жамиятлари фаолиятини ривожлантириш борасида бир қатор норматив-хуқуқий хужжатлар қабул қилинган бўлиб, улар мазкур жамиятлар фаолиятини ривожлантиришга хисса қўшмоқда.

Ҳозирги кунда Ўзбекистон Республикасида акциядорлик жамиятларининг иқтисодиёт соҳалари ва тармоқлари бўйича жойлашуви куйидаги жадвалда келтирилган (1-жадвал).

1-жадвал

Ўзбекистон Республикасида акциядорлик жамиятлари сони, акциялар сони ва қиймати бўйича соҳалар ва тармоқларга тақсимоти (2018 йил 15 февраль холатига)⁷

	Акциядорлик жамиятлари	АЖ сони	Акциялар (млн дона)	Чиқарилиш ҳажми (млрд сўм)
	Жами:	604	4333502,22	49827,72
Шундан:				
	Молия сектори:	55	2305438,78	12042,04
1.	Банклар	26	1010780,39	11704,63
2.	Биржалар	4	2993,63	64,76
3.	Инвестиция фондлари	9	11,81	2,32
4.	Лизинг компаниялари	7	75,55	140,24
5.	Суғурта компаниялари	9	1291577,40	130,08
Тармоқлар бўйича:		549	2028063,44	37785,68
6.	«Ўзпахтасаноатэкспорт» ХК	117	526707,07	1955,10
7.	«Ўзбекнефтгаз» МХК	50	16417,35	16142,37
8.	Савдо мажмуалари ва бозорлар	43	3213,29	238,18
9.	«Ўзноммаҳсулот» АҚ	40	772,46	703,72
10.	«Ўзбекэнерго» АЖ	36	8864,32	7335,15
11.	«Ўзвиносаноат-холдинг» ХК	17	54,60	73,61
12.	«Ўзбекистон темир йўллари» АЖ	16	46142,76	2626,33
13.	«Ўзагрокимёхимоя» АЖ	15	379,33	50,57
14.	«Ўзқурилишматериаллари» АҚ	13	1613,52	1908,67
15.	«Ўзэлтехсаноат» АҚ	12	506,27	302,09
16.	Ташки савдо вазирлиги	10	36122,63	158,45
17.	«Ўзагротехсаноатхолдинг» АЖ	10	11309,22	1558,95
18.	«Ўзавтосаноат» АЖ	9	1367531,73	1486,27
19.	«Ўзкимёсаноат» АЖ	9	751,18	636,55
20.	«Дори-дармон» АҚ	9	30,11	106,59
21.	«Ўзбекенгилсаноат» АЖ	7	75,12	54,16
22.	«Озиқовқатхолдинг» ХК	7	139,95	40,75
23.	Ўзбекистон Республикаси Қишлоқ хўжалиги вазирлиги ва Ўзбекистон Республикаси сув хўжалиги вазирлиги	6	2,56	4,12
24.	«Ўзулгуржисавдоинвест» уошмаси	6	2,42	7,00
25.	«Ўзбекгидроэнерго» АЖ	5	4962,70	518,47
26.	«Ўзмаксусмонтажкурилиш» АҚ	4	67,07	64,99
27.	Ўзбекистон Республикаси Давлат архитектура ва қурилиш кўмитаси	3	5,75	4,45
28.	Ўзбекистон Республикаси Аҳборот технологиялари ва коммуникацияларини ривожлантириш вазирлиги	3	61,55	80,07
29.	Ўзбекистон Республикаси Соғликни саклаш вазирлиги	1	12,20	41,22
30.	Бошқа АЖ	101	2318,29	1687,87

Ўзбекистон Республикасида фаолият юритаётган акциядорлик жамиятлари иқтисодиёт соҳалари ва тармоқлари бўйича турлича тақсимланган бўлиб, монографик тадқиқот обьекти ҳисобланган «Ўзбекистон темир йўллари» акциядорлик жамияти салмоқли ўринни

⁷ <http://www.deponet.uz> сайти маълумотлари асосида тайёрланган.

эгаллайди. Акциядорлик жамиятида 75,2 мингдан ортиқ ходимлар фаолият кўрсатади. Йиллик юк ташиш барча турдаги транспортларнинг юк ташиш ҳажми эса 90 %ни ташкил этади.

2-жадвал

«Ўзбекистон темир йўллари» АЖ фаолиятига доир асосий статистик кўрсаткичлар динамикаси⁸

№	Асосий кўрсаткичлар	Йиллар			Фарқи (2017 йилда 2015 йилга нисбатан), % да
		2015 й.	2016 й.	2017 й.	
1.	Жўнатилган юк, млн.тонна	67,2	67,6	67,9	101,0
2.	Ташилган йўловчилар сони, млн.йўловчи	20,6	20,9	21,6	104,9
3.	Эксплуатацион темир йўл узунлиги, км	4237,5	4303,7	4641,9	109,5
4.	шу жумладан электрлаштирилган йўл, км	827,7	1353,5	1684,5	203,5

Жадвал маълумотларига кўра, «Ўзбекистон темир йўллари» АЖда барча кўрсаткичлар 2017 йилда 2015 йилга нисбатан ошириб бажарилган. Айниқса, темир йўлларни электрлаштириш жараёни 203,5 %га ошириб бажарилгани эътиборга моликдир.

Ўзбекистон Республикасида замонавий корпоратив бошқарув принциплари тўла-тўқис жорий этилиши учун халқаро талабларни ҳисобга олган ҳолда акциядорлик жамиятларида корпоратив бошқарув тизимининг самарадорлигини ошириш, шунингдек, уларнинг инвестиция жараёнлари ҳамда иқтисодиётдаги таркибий ўзгаришларни амалга оширишда кенг иштироқини таъминлаш бугунги кунда долзарб масалалардан биридир. Бу борада Ўзбекистон Республикаси Президентининг 2015 йил 24 апрелдаги «Акциядорлик жамиятларида замонавий корпоратив бошқарув услубларини жорий этиш чора-тадбирлари тўғрисида»ги ПФ-4720-сонли Фармонининг қабул қилиниши акциядорлик жамиятлари фаолиятини ривожлантиришда муҳим ҳисобланади. Мазкур Фармонининг 8-бандига мувофиқ «Акциядорлик жамиятлари фаолиятининг очиқлигини ошириш, улар томонидан халқаро стандартлар асосида аудит ва молиявий ҳисобот ахборотини нашр қилиш»⁹ белгилаб қўйилган. Бу ҳолат ўз-ўзидан акциядорлик жамиятларида молиявий ҳисоботларни халқаро стандартлар асосида тузиш ва халқаро аудит стандартлари асосида аудиторлик текширувларини ўтказишни талаб қиласди.

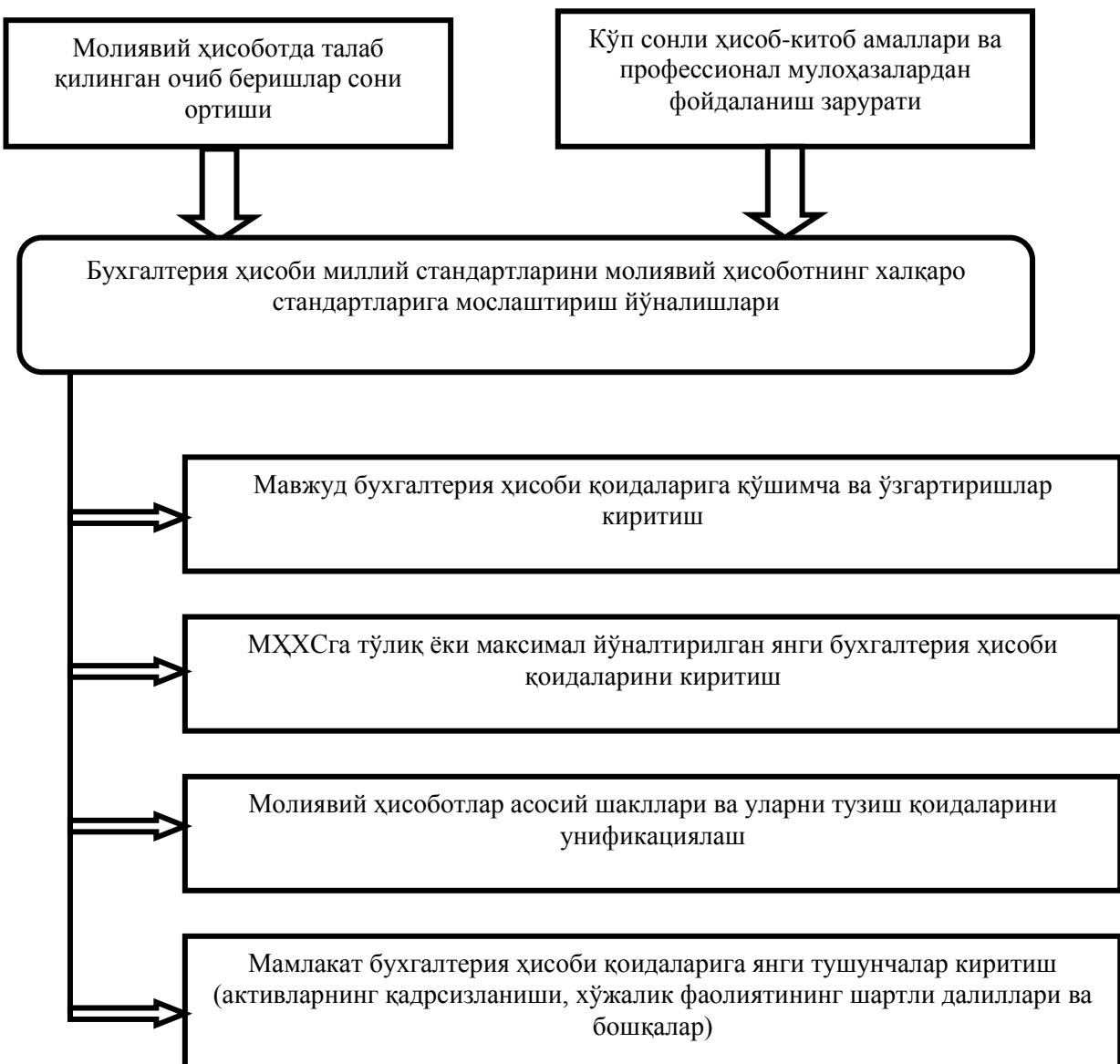
Ўзбекистонда бизнеснинг жаҳон иқтисодиётига интеграциялашуви, чет эл инвестицияларини жалб қилиш учун шароитлар яратилиши бутун жаҳон учун тушунарли бўлган иқтисодий мулоқотдаги универсал бизнес тили – молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартларини (МХХС) ўрганиш ва фойдаланиш зарурати кучаймоқда.

⁸ «Ўзбекистон темир йўллари» АЖнинг маълумотлари асосида тузилган. <http://www.railway.uz>

⁹ Ўзбекистон Республикаси Президентининг 2015 йил 24 апрелдаги «Акциядорлик жамиятларида замонавий корпоратив бошқарув услубларини жорий этиш чора-тадбирлари тўғрисида»ги ПФ-4720 сонли Фармони. www.lex.uz

Дунё бозорига чиқиши, халқаро кредит олиши, хорижий инвестицияларни жалб қилиш учун молиявий ҳисоботни МХХСлари бўйича тузиш мақсадга мувофиқдир¹⁰.

Фикримизча, миллий бухгалтерия ҳисоби тизимини халқаро стандартлар талабларига мослаштириш учун, аввало, БХМСларни МХХСларга мослаштириш зарур. Бухгалтерия ҳисоби миллий стандартларини халқаро стандартларга мослаштириш йўналишлари қуидаги 1-расмда акс эттирилган.



1-расм. Ўзбекистон Республикасида бухгалтерия ҳисоби тизимини МХХС мослаштиришнинг асосий йўналишлари¹¹

Тадқиқотлар шуни тасдиқлади, Ўзбекистонда молиявий ҳисобот халқаро стандартларини қўллашнинг асосий муаммолари қуидагилардан иборат:

¹⁰ Ташназаров С.Н. Молиявий ҳисоботнинг МХХС бўйича трансформацияси зарурати, моҳияти ва босқичлари // «Иктисолидёт ва инновацион технологиялар» илмий электрон журнали. № 3, май-июнь, 2017 йил

¹¹ Муаллиф томонидан ишлаб чиқилган.

МХХС алоҳида қоидаларини қўллаш амалиёти масалалари бўйича мос келувчи услубий кўрсатмалар ва изоҳлар мавжуд эмаслиги туфайли амалдаги ва янги стандартларни мутахассислар томонидан қабул қилиш қийинлиги ҳамда ахборот етишмаслиги;

Ўзбекистон акциядорлик жамиятларида МХХСни қўллаш амалиёти умумлаштирилган таҳлилиниг мавжуд эмаслиги;

МХХС бўйича халқаро сертификатлар олиш учун маҳсус курсларда ўқитиш қийматининг юқорилиги;

Халқаро стандартлар асосида кўрсатиладиган аудиторлик ва консалтинг хизматлар нархининг қимматлиги;

МХХС бўйича мутахассислар ва малакали кадрлар етишмаслиги;

МХХС бўйича ҳисоб ва ҳисбот юритиш автоматлаштирилган дастурлари, шунингдек, уларга хизмат кўрсатиш баҳосининг юқорилиги.

Шу муносабат билан МХХСни жорий этиш, мамлакатимизда бухгалтерия ҳисобини ислоҳ қилиш, уни сифатли, объектив, фойдали ва талаб юқори бўлган ахборот яратишнинг самарали воситасига айлантириш йўлидаги муҳим қадам ҳисобланади. Ахборотлардан фойдаланувчиларнинг молиявий ҳисбот ахборотларига қизиқиши ортиб бориши шароитида, унинг ишончлилигини таъминлаш муаммосини ҳал қилишда аудитнинг роли ошиб боради. Аудитнинг халқаро стандартларига ўтишда аудитнинг фаолият соҳасини асослаб бериш, шунингдек, аудит қилинаётган ташкилот молиявий ҳисботларининг ишончлилиги долзарб масалага айланади.

Аудитнинг халқаро стандартларида эълон қилинган ёндашув аудит мақсадига – молиявий ҳисбот ишончлилигини тасдиқлашга мос келади.

Маълумки, молиявий ҳисботни тузишда «Молиявий ҳисботни тайёрлаш ва тақдим этиш учун концептуал асос» номли бухгалтерия ҳисобининг миллий стандартига (БХМС) асосланилади.

Мазкур ҳужжатга биноан молиявий ҳисботлар молиявий ҳолатни, молиявий натижаларни ва бошқа хўжалик операцияларини акс эттиради, уларни молиявий ҳисботларнинг элементлари деб аталувчи иқтисодий тавсифларига мувофиқ алоҳида моддаларга гуруҳлайди. Активлар, хусусий капитал ва мажбуриятлар бухгалтерия балансида хўжалик юритувчи субъектнинг молиявий ҳолатини аниқлаш билан бевосита боғлиқ бўлган элементларидир. Молиявий-хўжалик фаолияти натижаларини аниқлаб берувчи молиявий ҳисбот элементларига даромад ва харажатлар киради.

Молиявий ҳисбот фойдаланувчилари корхона фаолияти тўғрисида ишончли маълумотлар олишдан манфаатдордирлар. Ишончлилик даражаси аудиторлик текшируви натижалари бўйича шакллантирилган ва аудиторлик хулосасида келтирилган аудиторлик фикрини акс эттиради. Шу сабабли аудиторлик фикрига турли фойдаланувчилар қўпроқ эътибор қаратадилар (З-жадвал).

Ўрганилган адабиётларда аудиторлик хулосасини тузишда аудитор ўз профессионал мулоҳазасига асосланган ҳолда ҳаракат қилиши кераклигига ишора қилинади.

«Аудит» назарияси бўйича турли мутахассисларнинг тадқиқотлари, аудиторлик фаолиятини тартибга солиш соҳасида қонунчилик ва норматив хужжатларни ўрганиш профессионал мулоҳазани таърифлашга ягона ёндашув мавжуд эмаслигини кўрсатди.

3-жадвал

«Аудитор фикри» тушунчасини таърифлашга оид ёндашувлар¹²

Манба	«Аудитор фикри» тушунчаси
А.Аренс, Дж.Лоббек ¹³	Аудиторнинг ўтказилган текширув натижалари бўйича карори
Р.Хайес, Р.Дассен, А.Шилдер, Ф.Валлаж ¹⁴	Молиявий ҳисботнинг ишончлилиги бўйича мустақил фикр
С.М.Бычкова, Е.Ю.Итыгилова ¹⁵	Иқтисодий қарорлар қабул қилиш ва уларни бажаришда улардан фойдаланувчиларга ишонч бағишлийдиган мустақил ва объектив фикр
Кўзиев И.Н., Хашимов А.Р., Хашимова Ш.М. ¹⁶	Аудиторлик текшируви натижасида молиявий ҳисбот кўрсаткичларига берилган баҳо
Я.В.Соколов, Т.О.Терентьев ¹⁷	Аудитор томонидан хулоса кўринишида тақдим этиладиган текширилган ҳисбот сифати бўйича фикр
Т.Моради, Г.Рухани, Х.Жаббори ¹⁸	Молиявий ҳисботнинг ишончлилиги ҳақида билдирилган ва аудиторлик хулосасини шакллантириш учун асоси бўлган аудиторнинг фикри

Аудитор ишининг сифати ва аудиторлик хулосаси шакли унинг професионализмига боғлиқ бўлади. Аудиторлик фикри аудитор ишининг асоси, натижаси ва якуни ҳисобланади. Аудиторлик фикрини ифодалашда бош мезон ҳисбот ишончлилиги ҳақида унинг мулоҳазаси, яъни, молиявий ҳисбот маълумотларининг аниқлик даражаси саналиб, бу ушбу ҳисботдан фойдаланувчиларга аудит ўтказилаётган субъектларнинг хўжалик фаолияти натижалари, молиявий ва мулкий ҳолати бўйича тўғри хулосалар қилиш ва уларга таянган ҳолда асосли қарорлар қабул қилиш имконини беради.

Юқорида айтилганларни ҳисобга олган ҳолда, «Аудиторлик фикри» тушунчасининг таърифига аниқлик киритиш зарур деб ҳисоблаймиз.

Хусусан, аудиторлик фикри аудиторнинг профессионал мулоҳазалари ва тажрибасига асосланган ҳолда молиявий ҳисбот ишончлилиги бўйича аудиторлик хулосасида билдирилган фикрдир.

«Аудиторлик фикри» тушунчасининг таклиф қилинган изоҳи унинг шакли ва мазмунини белгилаш имконини беради. Шаклига кўра аудиторлик

¹² Муаллиф томонидан ишлаб чиқилган.

¹³ Аренс, А., Лоббек, Дж. Аудит / А. Аренс, Дж. Лоббек; под ред. Я.В.Соколова. – М.: «Финансы и статистика», 1995. – 560с.

¹⁴ Rick Hayes, Roger Dassen, Arnold Schilder, Philip Wallage. Principles of auditing: An Introduction to International Standards on Auditing. Edinburgh Gate, Harlow, Essex CM20 2JE, England. © Pearson Education Limited 2005. 692 р.

¹⁵ Бычкова, С.М., Итыгилова, Е.Ю. Аудит: учебное пособие / С.М.Бычкова, Е.Ю.Итыгилова; под ред. Я.В. Соколова. – М.: Магистр, 2009. – 463с.

¹⁶ Кўзиев И.Н., Хашимов А.Р., Хашимова Ш.М. Аудиторлик ҳисботи асосида аудитор фикрини шакллантиришнинг математик методлари. «Халқаро молия ва ҳисоб» илмий электрон журнали. №2, апрель, 2017 йил

¹⁷ Соколов, Я.В., Терентьева, Т.О. Профессиональное суждение бухгалтера: итоги минувшего века / Я.В. Соколов, Т.О. Терентьева // Бухгалтерский учет. – 2001. - № 12. – С.13-17

¹⁸ Tahere Moradi Ghale Rudkhani, Hossein Jabbari The effect of financial ratios on auditor opinion in the companies listed on TSEю European Online Journal of Natural and Social Sciences 2013; ISSN 1805-3602

фикри – муайян юридик кучга эга ҳужжат – аудиторлик хulosаси кўринишида тақдим қилинган унинг иши натижасидир. Ўз мазмунига кўра аудиторлик фикри бухгалтерия ҳисоботи ҳақида профессионал мулоҳазадир.

Шундай қилиб, аудиторлик фикри молиявий ҳисобот ишончлилиги тўғрисидаги аудиторлик хulosасини шакллантиришда асос ҳисобланади. Аудиторлик фикри аҳамиятининг ортиши уни шакллантириш ва аудиторлик хulosасида асослаш жараёнини изчил тадқиқ қилишни талаб этади. Бундан ташқари, аудиторлик фикрининг асосланганлиги нафақат аудиторлик текшируви ўтказилаётган субъектлар ва уларнинг молия-хўжалик фаолияти ҳақида бухгалтерия ахборотларидан фойдаланувчилар учун, балки, биринчи навбатда, ўз нуқтаи назарини исботлаш ва текширувнинг юқори сифатини таъминлаш мақсадида аудиторнинг ўзига ҳам зарур.

Диссертациянинг **«Акциядорлик жамиятларида молиявий ҳисобот аудитини ўтказиш тартиби»** деб номланган иккинчи бобида молиявий ҳисобот аудити бўйича аудиторлик фикрини шакллантириш жараёни, акциядорлик жамиятларида молиявий ҳисобот аудити бўйича далилларни тўплаш, молиявий ҳисобот аудитида бухгалтерия ахборотларининг сифат мезонларини аниқлаш масалалари чукур тадқиқ этилган.

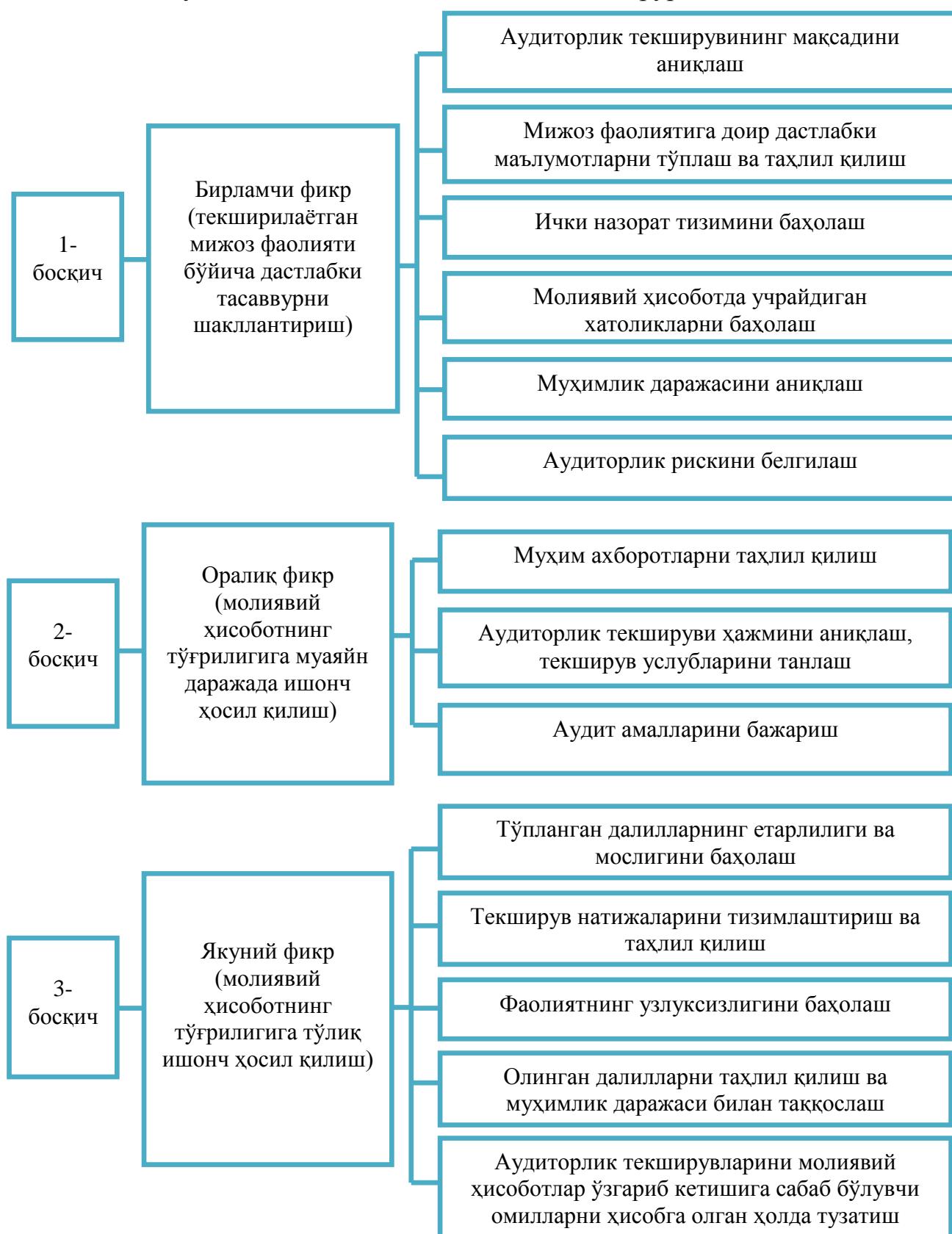
Молиявий ҳисобот ишончлилиги ҳақида аудиторлик фикрини шакллантириш тартиби жиддий хатоларга йўл қўйиши минимум даражага келтириш мақсадида молиявий ҳисоботни тадқиқ қилиш асосида тузилган кетма-кет ўзаро боғлиқ амаллар мажмуидан иборат. Тадқиқотлар натижасида аудиторлик текшируви доирасидаги ушбу хulosалар аудиторлик фикрини шакллантириш босқичлари сифатида умумлаштирилди (2-расм).

Молиявий ҳисобот ишончлилиги тўғрисида аудиторлик фикрини шакллантириш босқичларининг ўзаро алоқадор қонуниятларга асосланган. Хусусан, бирламчи фикр муҳимлик даражасини баҳолаш, аудиторлик риски ва молиявий ҳисоботдаги эҳтимолий хатоликларни ҳисобга олган ҳолда аудит жараёнининг таркибий қисмларига асосланган тарзда юзага келади. Оралиқ ва яқуний фикрлар эса акциядорлик жамиятининг амалий фаолиятига асосланади. Бундан ташқари, оралиқ фикрни шакллантириш босқичидан аввал аудиторлик текшируви ҳажми аниқланиб, муҳим ахборотлар ҳар томонлама таҳлил қилинади. Яқуний аудиторлик фикри далилларнинг сифати ва миқдорини чукур таҳлил қилиш, акциядорлик жамиятлари фаолияти узлуксизлигини баҳолаш ва ҳисобот маълумотларидағи хатоликларни келтириб чиқарувчи омилларга киритилган тузатишларни ҳисобга олган ҳолда текширув натижаларини тизимлаштириш, шарҳлаш ва таҳлил қилиш жараёнида шаклланади.

Шундай қилиб, яқуний аудиторлик фикри назарий ўрганилиб, амалий маълумотлар билан тўлдирилган ва тасдиқланган материалдан иборат ахборотни тадқиқ қилишни мантиқий якунлашни ўзида акс эттиради.

Аудитор ўз фикрини шакллантириш жараёнига муайян тарзда таъсир кўрсатувчи омилларни аниқлаб олиши лозим. Мазкур омилларни аниқлаш жараёнида, одатда, ички сезги ёки ҳар бир аниқ вазиятни текширишга

индивидуал ёндашувларга асосланган ҳолда, энг аввало, уларнинг текширув объекти ёки субъектига тегишлилигини белгилаш зарур.



**2-расм. Молиявий ҳисобот ҳақида аудиторлик фикрини
шакллантириш босқичлари¹⁹**

¹⁹ Муаллиф томонидан ишлаб чиқилган.

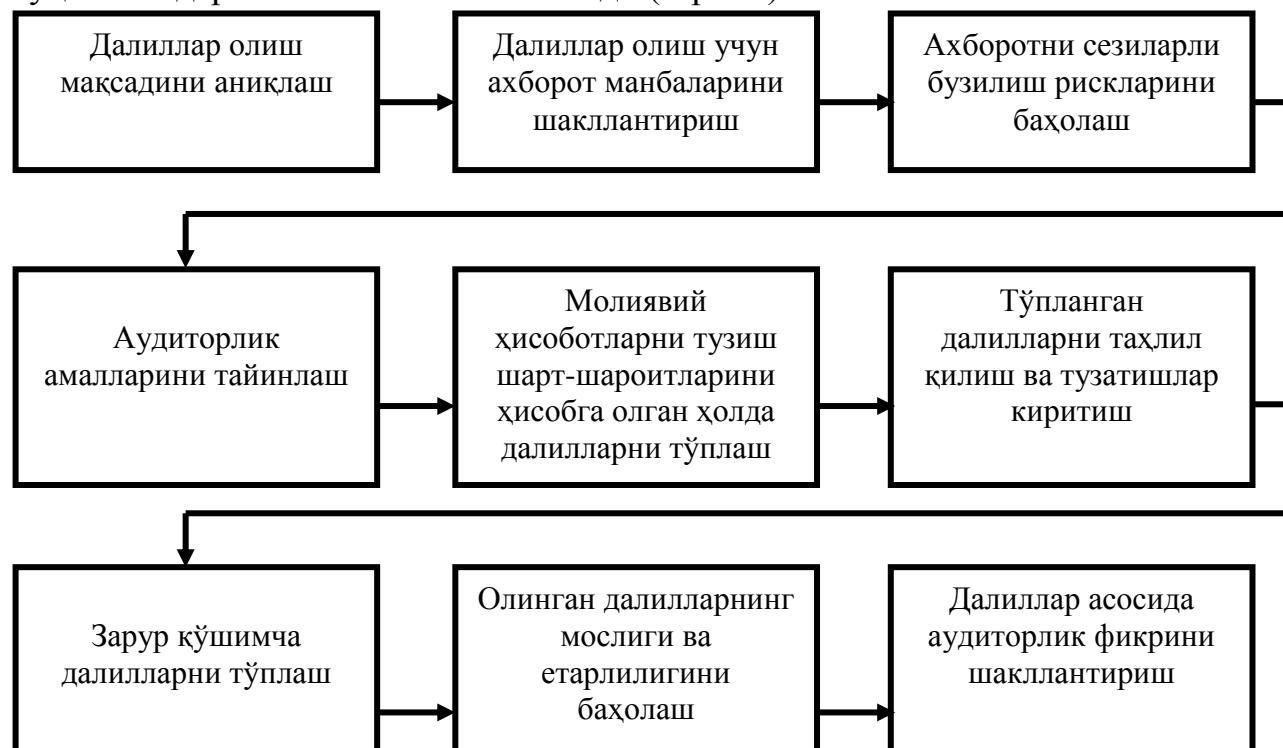
Умуман, аудиторлик фикрига таъсир кўрсатиши мумкин бўлган барча омилларни икки гурухга ажратиш мақсадга мувофиқ:

1. Акциядорлик жамиятига боғлиқ омиллар (Бухгалтерия ҳисоби тизими, ички назорат тизими, ташқи манбалардан олинган акциядорлик жамияти тўғрисидаги ахборотлар, фойдаланувчилар манфаати);

2. Аудиторга боғлиқ омиллар (аудиторнинг ташкилий-услубий воситалари, аудиторнинг тажрибаси, билими, аудитор малакаси (касбий маҳорати), касбий мулоҳаза).

Ҳар бир омиллар гурухи аудиторлик амаллари таркиби ва ҳажмига турли даражада таъсир кўрсатиши мумкин. Ўз навбатида, аудитор уларни аниқлаш ва режалаштиришда ҳам, аудиторлик текширувани амалга оширишда ҳам ҳисобга олиши зарур.

Аудиторлик далилларини олиш жараёнида ҳар бир босқичнинг ўрни ва аҳамияти аудитор ҳаракатларининг белгиланган кетма-кетлиги, муайян босқичдаги умумий якунлар, вақт ҳажми ва меҳнат сарфи асосланганлиги нуқтаи назарига кўра аудиторлик текшируvida олинган натижаларнинг мухимлик даражаси билан белгиланади (3-расм).



3-расм. Аудиторлик далилларини олиш кетма-кетлиги²⁰

Молиявий ҳисобот аудитини халқаро стандартларга мослаштириш, аудиторлик ҳисоботлари ва хулосасининг сифатини ошириш бевосита аудиторлик далилларининг сифатига боғлиқ. Аудиторлик далилларининг етарлилиги ва мослиги эса аудит сифати ошишини таъминлайди.

Аудиторлик далилларининг етарлилиги ва мослигини таъминлашда уларни олиш амалларига эътибор қаратиш мақсадга мувофиқдир. Шу боис тадқиқот натижалари умумлаштирилиб, аудиторлик далилларини олишнинг куйидаги алгоритмик амаллари тавсия қилинди (4-расм).

²⁰ Муаллиф томонидан ишлаб чиқилган.

Аудиторлик далилларини олиш амаллари

текширув

текширув, ички ёки ташқи бўлишидан қатъий назар, қоғоз шаклдаги, электрон шаклдаги, ёки бошқа воситадаги ёзувларни ёки ҳужжатларни текширишни ёки активларни жисмонан текширув натижаларини ўз ичига олади

кузатиш

бошқа шахслар томонидан бажариладиган жараён ва ишларни ўрганиш

расмий сўров

хўжалик юритувчи субъект ва ундан ташқаридаги шахслардан маълумотлар олиш

қайта ҳисоблаш

бошлангич ҳужжатлар ва бухгалтерия ҳисоби регистрларидағи арифметик ҳисоб-китобларнинг аниқлигини қайта ҳисоблаш

таҳлилий амаллар

аудиторлик ташкилоти томонидан олинган маълумотларни таҳлил қилиш ва баҳолаш, хўжалик фаолиятидаги ҳодисаларнинг бухгалтерия ҳисобида ғайриқонуний ва нотўғри акс этирилиш ҳолатларини аниқлаш мақсадида хўжалик юритувчи субъектнинг мухим молиявий-иқтисодий қўрсаткичларини текшириш, шунингдек, хато ва камчиликларнинг сабабларини очиб бериш

ташқи тасдиқнома

ташқи тасдиқнома қоғоз шаклида ёки электрон ёки бошқа восита орқали учинчи томондан (тасдиқловчи томон) аудитор учун тўғридан-тўғри ёзма билдиришнома сифатида олинган аудиторлик далилларидан иборат

қайта текшириш

қайта текшириш дастлаб тадбиркорлик субъекти ички назоратининг таркибий қисми сифатида амалга оширилган тартиб-таомиллар ёки назорат воситаларининг аудитор томонидан мустақил қайта текширилишини ўз ичига олади

4-расм. Аудиторлик далилларини олиш амаллари²¹

²¹ Муаллиф томонидан ишлаб чиқилган.

Фикримизча, аудиторлик далилларини олиш усулларининг таркибига «ташқи тасдиқнома», «қайта текшириш» амалларини ҳам киритилиш аудиторлик далилларини олиш имкониятини кенгайтиришга, уларнинг мослиги ва етарлилигини таъминлашга ва натижада аудиторлик хулосасининг объективлиги ҳамда сифатини оширишга хизмат қиласди.

Қоидага кўра, молиявий ҳисобот аудитининг якуний қисмida акциядорлик жамиятининг моливий ҳолати ва молиявий натижаларга баҳо берилади. Бу ўз навбатида, сифатли аудиторлик хулосасини шакллантириш учун асос бўлади. Фикримиз далили сифатида «Ўзбекистон темир йўллари» акциядорлик жамиятининг молиявий ҳолатини тавсифловчи молиявий коэффициентларни келтирамиз (4-жадвал).

4-жадвал

«Ўзбекистон темир йўллари» акциядорлик жамиятида молиявий коэффициентлар таҳлили, (1 январь ҳолатига)²²

№	Йиллар	Молиявий мустақиллик коэффициенти	Молиявий қарамлик коэффициенти	Тўлов қобилияти коэффициенти	Қарз маблағларини узоқ муддатли жалб қилиш коэффициенти
1.	2014 йил	0,68	0,32	0,69	0,34
	2015 йил	0,68	0,32	0,66	0,34
	2016 йил	0,63	0,37	0,56	0,47
	2017 йил	0,58	0,42	0,55	0,55
	2017 йилда 2014 йилга нисбатан ўзгариши	-0,10	0,10	-0,14	0,21

Молиявий коэффициентлар таҳлилига кўра «Ўзбекистон темир йўллари» АЖ молиявий мустақиллик коэффициенти охирги 4 йил ичida 0,10 пунктга камайиб, 2017 йил 1 январь ҳолатига 0,58 ни ташкил этган. Шунингдек мазкур даврда тўловга лаёқатлилик коэффициенти ҳам 0,14 пунктга пасайган. Ушбу ҳолат акциядорлик жамияти раҳбариятидан активлар ва мажбуриятлар таркибини чукур таҳлил қилиш ва тегишли бошқарув қарорларини қабул қилиш заруриятини кўрсатади.

Қўйидаги жадвалда «Ўзбекистон темир йўллари» АЖнинг молиявий натижалари таҳлилини келтирамиз (5-жадвал).

Таҳлил натижалари «Ўзбекистон темир йўллари» акциядорлик жамиятида соф фойда 2017 йилда 2014 йилга нисбатан -155 818 686 минг сўмга камайганлиги ва бунинг энг асосий сабаби сотилган маҳсулот таннархининг ушбу даврда сезиларли даражада (+728 300 849 минг сўм) ошганлигини кўрсатди.

²² «Ўзбекистон темир йўллари» АЖ бухгалтерия баланси маълумотлари асосида тайёрланди.

5-жадвал

«Ўзбекистон темир йўллари» АЖнинг молиявий натижаларини ифодаловчи қўрсаткичлар таҳлили, минг сўмда ²³

Кўрсаткичлар	2014 йил	2015 йил	2016 йил	2017 йил	2017 йил 2014 йилга нисбатан,	
					Сумма	Фоиз
Маҳсулот (товар, иш ва хизмат) ларни сотишдан соғ тушум	2 799 935 534	2 938 333 638	2 911 346 196	3 362 225 550	562 290 016	120,1
Сотилган маҳсулот (товар, иш ва хизмат) ларнинг таннархи	1 746 321 189	1 991 022 603	2 094 268 506	2 474 622 038	728 300 849	141,7
Маҳсулот (товар, иш ва хизмат) ларни сотишининг ялпи фойдаси (зарари)	1 053 614 345	947 311 035	817 077 690	887 603 512	-166 010 833	84,2
Давр харажатлари	429 551 147	484 984 943	500 372 981	568 302 199	138 751 052	132,3
Асосий фаолиятнинг бошқа даромадлари	123 501 795	139 388 440	140 526 106	135 306 333	11 804 538	109,6
Асосий фаолиятнинг фойдаси (зарари)	747 564 993	601 714 532	457 230 815	454 607 646	-292 957 347	60,8
Молиявий фаолият бўйича даромадлар	61 257 747	63 266 300	195 331 325	269 112 080	207 854 333	439,3
Молиявий фаолият харажатлари	62 268 021	80 660 353	118 858 296	159 047 300	96 779 279	255,4
Фойда солигини тўлагунга кадар фойда (зарар)	746 554 719	584 320 479	533 703 844	564 672 426	-181 882 293	75,6
Фойдадан соликлар ва ва бошқа мажбурий тўловлар	83 042 426	63 279 655	54 427 835	56 978 819	-26 063 607	68,6
Ҳисобот даврининг соғ фойдаси (зарари)	663 512 293	521 040 824	479 276 009	507 693 607	-155 818 686	76,5

Хар бир фойдаланувчи учун ахборот сифати кўзланаётган иқтисодий манфаатлардан келиб чиқади. Барча манфаатдор фойдаланувчилар учун ахборот сифатининг ягона мезонлари мавжуд эмас. Ўз навбатида, ҳар бир фойдаланувчи ўзига тақдим этилган ахборотда ўзи учун қулай (фойдали) сифат мезонларини танлайди ва иқтисодий қарорларни улар асосида қабул қиласди. Бухгалтерия ҳисоби тизими айнан фойдаланувчилар манфаатларига риоя қилишга йўналтирилган, улар учун энг афзал сифат мезонлари рўйхати эса МҲҲС мувофиқ молиявий ҳисобот тайёрлаш ва тузишга қўйиладиган талабларга тўғридан-тўғри ишора қиласди.

Аудиторлик фикрини асослаш учун баҳоланадиган бухгалтерия ахборотларининг сифат мезонларини аниқлаш молиявий ҳисобот аудити сифати ошишига хизмат қиласди. Шу боисдан, бухгалтерия ҳисобида шаклланадиган ахборот ундан фойдаланувчилар учун фойдали бўлишини таъминлаш лозим. Фикримизча, бухгалтерия ҳисобида шаклланадиган ахборотларнинг манфаатдор фойдаланувчилар учун фойдалилиги уларнинг ўринли, ишончли ва таққосланувчанлиги билан белгиланади.

Диссертациянинг «Акциядорлик жамиятларида молиявий ҳисобот аудитини такомиллаштириш» номли учинчи бобида акциядорлик жамиятларининг молиявий ҳисоботларини халқаро стандартларга

²³ «Ўзбекистон темир йўллари» АЖ маълумотлари асосида муаллиф томонидан тузилган.

трансформациялаш(ўтказиш) ва молиявий ҳисббот аудитида ички назорат тизимини баҳолаш услубарини такомиллаштириш ҳамда аудиторлик рискини пасайтириш муаммолари тадқиқ қилинди.

Жаҳон иқтисодиётида кечётган глобаллашув жараёни компаниялар, хусусан ҳалқаро биржалар листингига кирувчи компаниялар молиявий ҳисбботини стандартлаштириш заруратини тақозо қиласди. Шу сабабли компаниялар (компаниялар гурӯҳи) молиявий ҳисбботларни тузишда 2001 йилдан бошлаб молиявий ҳисбботнинг ҳалқаро стандартлари (МХХС)ни қўлламоқда.

МХХС талабларига мос келадиган молиявий ҳисббот тақдим этишда нафақат мос келувчи стандартга мурожаат қилиш, балки 1-сон «Молиявий ҳисбботни биринчи марта қўллаш» номли МХХСда уларга ҳавола бўлган бошқа МХХС талабларига ҳам алоҳида эътибор қаратиш ҳамда акциядорлик жамиятининг молиявий ҳисбботларини шакллантириш ва тақдим этишга нисбатан уларни қўллаш чораларини ҳам ҳисбога олиш зарур.

Тадқиқотлар натижасида бухгалтерия ҳисбонинг миллий стандартлари асосида тузилган молиявий ҳисбботларни ҳалқаро стандартларга трансформациялашнинг қўйидаги босқичлари ишлаб чиқилди:

1-босқичда ҳисбботни ўзгартиришнинг мақсадини аниқлаб олиш, ўзгариш жараёнларини амалга ошириш кўзда тутилган давр ва МХХСга ўтиш санаси, шунингдек, акциядорлик жамиятнинг молиявий ҳисботи шакллантириладиган валюта, ҳисбот тузиладиган тил ва ўзгартириш усулини белгилаш лозим.

Ўзгаришлар жараёнининг мақсади БХМС ва МХХС бўйича ҳисбдаги тафовутларни аниқлашдан иборат бўлиб, шу сабабли 2-босқич энг мураккаб, сермашаққат ва узоқ муддатли босқич саналади.

Тадқиқотлар натижасида миллий стандартлар асосида тузилган молиявий ҳисбботларни ҳалқаро стандартларга трансформация қилиш жадваллари ҳамда трансформациялаш жараёнида маҳсус счёtlар режаси ишлаб чиқилди. Мазкур счёtlар режаси асосида ҳалқаро стандартларга мос молиявий ҳисббот тузиш имконияти туғилади.

3-босқич – гиперинфляция таъсирини ҳисбога олиш. «Гиперинфляция шароитида молиявий ҳисббот» номли 29-сон МХХС мавжуд бўлиб, у гиперинфляция шароитларида ҳисб масалаларини тартибга солади.

4-босқич – хорижий валютага қайта ҳисблаш, ёки трансляция, бу молиявий ҳисббот функционал валюта билан мос келмайдиган валютада тақдим этилган ҳолатларда зарур.

5-босқичда МХХС талабларига мувофиқ молиявий ҳисбботнинг барча таркибий қисмларини «умумлаштириш» зарур. Бундай ҳисббот фойдаланувчилари учун аксарият ҳолларда ҳисбботнинг факт молиявий қисми очиқ бўлиши сабабли у акциядорлик жамияти молиявий-хўжалик фаолиятининг ишончли якунларини тўлиқ ҳажмда акс эттириши лозим.

Қўйидаги жадвалда «Ўзбекистон темир йўллари» АЖда асосий воситалар моддаларини ҳалқаро стандартларга трансформациялаш натижаларини кўриб ўтишимиз мумкин (6-жадвал).

6-жадвал

«Ўзбекистон темир йўллари» АЖда асосий воситалар счёtlарини халқаро стандартларга трансформациялаш жараёни, млн. сўмда²⁴

БХМС бўйича счёtlар	31.12.2014 ҳолатига колдик (БХМС)	Тузатувчи ўтказмалар	31.12.2014 ҳолатига колдик (МХХС)	31.12.2015 ҳолатига дебет айланниси (БХМС)	31.12.2015 ҳолатига кредит айланниси (БХМС)	31.12.2015 ҳолатига колдик (БХМС)	Тузатувчи ўтказмалар	31.12.2015 ҳолатига колдик (МХХС)
0100- Асосий воситалар	7213786,8	-1779117,3	5434669,5	7837564,8	0	7837564,8	-1917387,7	5920177,1
0200- Асосий воситаларнинг эскириши	-2356991,6	1382569,5	-974422,1	0	2839410	-2839410	1657695,3	-1181714,6

Жадвал маълумотларига кўра, «Ўзбекистон темир йўллари» АЖда асосий воситаларни трансформациялаш натижасида БХМС га нисбатан МХХС бўйича тузиш натижасида 2015 йил 31 декабрь ҳолатига келиб асосий воситаларнинг бошлангич қиймати -1917387,7 млн. сўмга камайган (7837564,8-5920177,1), шунингдек асосий воситалар эскириши ҳам камайган -1181714,6 млн.сўм (-2839410,0+1657695,3).

Молиявий ҳисбот аудити бўйича ишончли ва холис аудиторлик хулосасини шакллантиришда аудиторлик рискини тўғри баҳолаш муҳимдир. Бизнес жараёнларнинг комплекслилиги ва мураккаблиги аудитордан фаолиятни чуқур ўрганиш ва аудиторлик рискини камайтиришни талаб этади.

Фикримизча, аудиторлик рискини пасайтириш учун қуидаги аудиторлик амалларини бажариш мақсадга мувофиқ:

1. Аудиторлик текшируви давомида аудитор томонидан инвентаризация ўтказилиши лозим. Инвентаризация аудитор томонидан ўтказилиши ва унда шахсан ўзи қатнашиши лозим. Агар инвентаризация сифатсиз ўтказилса, молиявий ҳисбот аудити бўйича аудит риски ошиб боради;

2. Аудиторлик текшируви ўтказилаётган субъектнинг ходимлар таркиби билан батафсил танишиш лозим: уларнинг ёши, маълумоти, қариндош-уруғчилик алоқаларининг мавжудлиги, кадрлар қўнимсизлиги. Ходимлар таркибини ўрганиш фирибгарлик аломатларини аниқлаш имконини беради;

3. Текширув натижалари бўйича тузилган муқобил баланс билан акциядорлик жамияти бухгалтерияси томонидан тузилган баланс маълумотларини таққослаш лозим. Агар таққослаш натижалари бўйича фарқ катта бўлса, аудиторлик риски ошади. Бу орқали ташкилотнинг рискли жиҳатларига кўпроқ эътибор қаратиш лозим;

²⁴ «Ўзбекистон темир йўллари» АЖ маълумотлари асосида муаллиф томонидан ишлаб чиқилган.

4. Аудитор томонидан аниқланмаслик рискини камайтиришга алоҳида эътибор қаратиш лозим. Зеро ажралмайдиган риск ва назорат риски аудиторга билвосита боғлиқ бўлса, аниқланмаслик риски бевосита боғлиқдир. Бунинг учун аудитор қўлланиладиган аудиторлик амалларини кўпайтириши, танлаш қўламини кенгайтириши, текширувга малакали ва тажрибали аудиторларни жалб қилиши лозим.

Юқорида келтириб ўтилган тавсиялар аудиторлик текшируви давомида аудиторлик рискини сезиларли даражада камайтириш ҳамда ташқи фойдаланувчилар учун ишончлироқ ахборот билан таъминлаш имконини беради.

ХУЛОСА

Акциядорлик жамиятларида молиявий ҳисобот аудитини такомиллаштириш борасида олиб борилган илмий-тадқиқотлар натижасида куйидаги хулосалар шакллантирилди:

1. Замонавий корпоратив бошқарув тизимини ташкил этиш жараёнида молиявий ҳисобот аудитини такомиллаштиришга оид назарий таклиф ва амалий тавсияларнинг жорий этилиши орқали самарали бошқарув қарорлари қабул қилинишига эришилади. Ташкил фойдаланувчилар учун халқаро стандартларга мувофиқ шаклланган аудиторлик ҳисботи ва хулосасини тузиш ахборот олиш ва умумиқтисодий кўрсаткичлар тизимини яратиш имконини беради.

2. Акциядорлик жамиятларида иқтисодий бошқарув қарорларини қабул қилиш, уларнинг акцияларини халқаро биржаларда жойлаштириш, инвесторларнинг қизиқишини ошириш ҳозирги кунда муҳим ва долзарб масалага айланган. Молиявий ҳисботнинг ҳар бир элементини текшириш, уларнинг ҳолатини аниқлаш ва уларга объектив баҳо бериш аудиторлик текширувининг зарурий таҳлилий амалларидан ҳисобланади. Тадқиқотлар натижасига кўра, молиявий ҳисбот элементларининг энг асосий кўрсаткичлари активлар, капитал, мажбуриятлар, даромад ва харажатлар белгилаб олинган. Молиявий ҳисботнинг мазкур элементлари чуқур таҳлил қилиниши аудиторлик хулосаси аниқ турининг шаклланишига асос яратади.

3. Аудиторлик текшируви сифати ва аудиторлик хулосаси шакли аудиторлик фикрининг ифодаланишига боғлиқ. Аудиторлик фикрини ифодалашда бош мезон аудиторнинг ҳисбот ишончлилиги тўғрисидаги мулоҳазаси ҳисобланади. Ушбу мулоҳаза молиявий ҳисботдан фойдаланувчиларга аудит ўтказилаётган хўжалик юритувчи субъект фаолияти натижалари, молиявий ҳолати бўйича объектив хулосаларни шакллантириш ва ушбу аудиторлик ҳисботи ва хулосасига таянган ҳолда асосли қарорлар қабул қилиш имконини беради.

4. Аудиторлик хулосасининг муаяйн турини шакллантириш аудиторлик фикрининг намоён қилинишига боғлиқ бўлади. Шу боис молиявий ҳисбот ишончлилиги тўғрисида аудиторлик фикрини шакллантириш жараёни 3 та асосий босқичдан иборат бўлиши асослаб берилган: бирламчи фикр, оралиқ фикр ва якуний фикрни шакллантириш босқичлари. Ушбу босқичларда аудитнинг амалга оширилиши аудиторлик текшируви режаси аниқ ва равшан, аудиторлик шартномаси қиймати реал бўлишини, текширув ўтказиш муддатини қисқартиришни, аудиторлик далилларини максимал даражада йиғиши ҳамда текшириш натижаларига кўра реал, объектив баҳо беришни таъминлайди.

5. Молиявий ҳисбот ишончлилигини тасдиқлаш бўйича объектив хулоса шаклланиши, энг аввало, аудиторлик далилларининг нечоғлик даражада сифатли, етарли ва уларнинг мослигига боғлиқ. Ушбу мезонлар талабларига жавоб бериш учун аудиторлик далилларини йиғиш амалларини бажариш муҳим аҳамиятга эга. Шу боис аудиторлик далилларини олиш

амаллари таркибига «ташқи тасдиқнома» ва «қайта текшириш» амаллари қўшилиши ва бу босқичларда аудит амаллари бажарилиши аудиторлик хulosасининг объективлиги, ишончлилиги ва сифати ошишига хизмат қилади.

6. Акциядорлик жамиятлари молиявий ҳисоботларидан хорижий фойдаланувчиларнинг сони тобора ортиб бормоқда. Шунинг учун ҳам БҲМС асосида тузилган ҳисоботни МҲҲСларига трансформациялаш ҳозирги куннинг долзарб масаласига айланган. Бундай шароитда 1-сонли «Молиявий ҳисоботни биринчи марта қўллаш» номли МҲҲС мухим аҳамиятга эга. Ушбу МҲҲСни қўллашда молиявий ҳисоботни ўтказиш жадвалларининг қўлланилиши молиявий ҳисоботнинг шаффоғлигини, умумбашоратлилигини ва реаллигини таъминлайди ҳамда ҳисоб-китоблар ҳолатини аниқ тушунишга имконият яратади. Шунингдек, молиявий ҳисобот моддаларини корректировка (тузатиш) ва реклассификация (қайта таснифлаш) амалларини тўғри бажариш имконини беради. Тадқиқотлар натижасида аудитни МҲҲС асосида ўтказишнинг Ўзбекистон иқтисодиётига хос хусусиятлари очиб берилди. Шу билан бирга, МҲҲС бўйича қабул қилинган активларни ҳисоботда акс эттириш, молиявий ҳисобот моддаларини корректировка ва реклассификация бўйича трансформациялаш жадваллари ҳамда молиявий ҳисоботни халқаро стандартларга трансформациялаш жараёнида маҳсус счётлар режаси ишлаб чиқилди.

7. Молиявий ҳисобот аудитини амалга ошириш аудиторлик хulosасининг ишончлилигини таъминлашда аудиторлик риски мухим ўрин тутади. Аудиторлик рискини пасайтиришдан аудиторлик ташкилотлари манфаатдор ҳисобланади. Ушбу амалларни бажаришда текширув жараёнида аудитор олдида жуда кўп омилларни баҳолаш энг асосий масала бўлиб туради. Бу каби омилларга мақбул мухимлик ва риск даражаларни аниқлаш ҳамда уларга мувоғиқ аудиторлик амалларини тайинлаш самарали ҳисобланади. Шу боисдан, аудиторлик рискини пасайтириш бўйича таклиф этилган йўналишлар молиявий ҳисоботдан ички ва хорижий фойдаланувчиларни ишончли ахборот билан таъминлашга хизмат қилади.

Тадқиқотда келтирилган илмий натижаларнинг амалиётга кенг татбиқ этилиши акциядорлик жамиятларида молиявий ҳисобот аудитининг назарий, ташкилий-услубий ва амалий асосларини такомиллаштиришга ёрдам беради.

**НАУЧНЫЙ СОВЕТ ПО ПРИСУЖДЕНИЮ УЧЕНЫХ СТЕПЕНЕЙ
DSc.27.06.2017.I.17.01 ПРИ ТАШКЕНТСКОМ ФИНАНСОВОМ
ИНСТИТУТЕ**

**ТАШКЕНТСКИЙ ГОСУДАРСТВЕННЫЙ ЭКОНОМИЧЕСКИЙ
УНИВЕРСИТЕТ**

ХАЖИМУРАТОВ НИЗОМЖОН ШУКУРУЛЛАЕВИЧ

**СОВЕРШЕНСТВОВАНИЕ АУДИТА ФИНАНСОВОЙ
ОТЧЕТНОСТИ В АКЦИОНЕРНЫХ ОБЩЕСТВАХ**

08.00.08–Бухгалтерский учет, экономический анализ и аудит

**АВТОРЕФЕРАТ ДИССЕРТАЦИИ ДОКТОРА ФИЛОСОФИИ (PHD)
ПО ЭКОНОМИЧЕСКИМ НАУКАМ**

Ташкент – 2018

Тема докторской диссертации (PhD) по экономическим наукам зарегистрирована Высшей аттестационной комиссией при Кабинете Министров Республики Узбекистан за № B2017.2.PhD/Iqt163.

Диссертация выполнена в Ташкентском государственном экономическом университете.

Автореферат диссертации на трех языках (узбекский, русский, английский (резюме)) размещен на веб-странице Научного совета (www.tfi.uz) и в Информационно-образовательном портале «ZiyoNet» (www.ziyonet.uz).

Научный руководитель:

Маматов Зайнитдин Тулабоевич

доктор экономических наук, профессор

Официальные оппоненты:

Кузиев Исломжон Нельматович

доктор экономических наук, доцент

Аликулов Абдимумин Исламович

доктор экономических наук, доцент

Ведущая организация:

Ташкентский государственный аграрный

университет

Защита диссертации состоится «___» 2018 года в ___ часов на заседании Научного совета DSc.27.06.2017.I.17.01 при Ташкентском финансовом институте. Адрес: 100000, проспект Амира Темура, дом 60А, Тел.: (99871) 234-53-34; факс: (99871) 234-46-26; e-mail:tmi@tmi.uz.

С диссертацией можно ознакомиться в Информационно-ресурсном центре Ташкентского финансового института (регистрационный №___). Адрес: 100000, проспект Амира Темура, дом 60 А, Тел.: (99871) 234-53-34

Автореферат диссертации разослан «___» 2018 года.
(протокол реестра №___ от «___» 2018 года).

Н.Х. Хайдаров

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

С.У. Мехмонов

Ученый секретарь научного совета по присуждению ученых степеней, д.э.н., профессор

Ж.И. Каримкулов

Председатель научного семинара при научном совете по присуждению ученых степеней, к.э.н., доцент

ВВЕДЕНИЕ (аннотация диссертации доктора философии(PhD))

Актуальность и востребованность темы диссертации. Аудит финансовой отчетности имеет важное значение в условиях глобализации мировой экономики и развития транснациональных компаний. Финансовая отчетность компаний в развитых странах серьёзно и критически анализируется. Инвесторы глубоко анализируют различные аспекты корпоративного управления и требуют предоставления более надежных данных финансовой отчетности. В США, в целях установления строгого контроля по финансовой отчетности и составления объективного аудиторского заключения принят Закон Сарбейнз-Оксли № 404.¹ Это, в свою очередь, обеспечивает прозрачность финансовой отчетности, совершенствует внутренний контроль и защищает интересы инвесторов.

Во многих странах мира отдельное внимание уделяется научным исследованиям, направленным на совершенствование финансовой отчетности и аудита согласно международным стандартам. Однако, несмотря на это, при полном внедрении международных стандартов финансовой отчетности и аудита, для глубокого изучения сути и сущности этих стандартов, применимости их на практике, и соответствия национальных стандартов международным, трансформации финансовой отчетности международным стандартам, внедрения передового зарубежного опыта в экономику нашей страны, усиливает необходимость комплексного исследования по дальнейшему совершенствованию аудита финансовой отчетности. В развитых странах ведутся глубокие исследования по определению уровня существенности и риска, сбору аудиторских доказательств, формированию аудиторского мнения, составлению объективного аудиторского заключения в целях совершенствования аудита финансовой отчетности.

Ряд проблем и недостатков в аудиторской деятельности оказывает свое влияние на дальнейшее развитие аудиторской деятельности в нашей стране, в частности, «рассмотрение аудиторской проверки как излишней и обременительной административной процедуры, а не как гаранта подтверждения достоверности финансовой отчетности».² В связи с этим, в нашей стране требуется адаптировать бухгалтерский учет и аудит к международным стандартам на основе поэтапного внедрения общепринятых в мире современных норм, стандартов, в частности, международных стандартов финансовой отчетности и аудита. В «Стратегии действий по дальнейшему развитию Республики Узбекистан в 2017-2021 годах» одними из важных задач отмечено: «совершенствование инвестиционного климата, активное привлечение в отрасли экономики и регионы страны иностранных,

¹ Никитина Т.В., Репета-Турсунова А.В. Финансовые рынки и финансово-кредитные институты: Учебное пособие. – СПб.: СПбГЭУ, 2014. – 115 с.

² Постановление Президента Республики Узбекистан от 19 сентября 2018 года № ПП-3946 «О мерах по дальнейшему развитию аудиторской деятельности в Республике Узбекистан». Национальная база данных законодательства. № 07/18/3946/1955.

прежде всего, прямых иностранных инвестиций, внедрение современных международных стандартов и методов корпоративного управления, усиление роли акционеров в стратегическом управлении предприятиями».³

Данное диссертационное исследование в определенной степени служит выполнению задач, определенных в Постановлении Президента Республики Узбекистан от 19 сентября 2018 года № ПП-3946 «О мерах по дальнейшему развитию аудиторской деятельности в Республике Узбекистан», Указах Президента Республики Узбекистан от 24 апреля 2015 года № УП-4720 «О мерах по внедрению современных методов корпоративного управления в акционерных обществах», от 7 февраля 2017 года № УП-4947 «О Стратегии действий по дальнейшему развитию Республики Узбекистан», Постановлении Кабинета Министров Республики Узбекистан от 12 мая 2017 года № 274 «О дополнительных мерах по обеспечению дальнейшего совершенствования правовых основ деятельности аудиторских организаций».

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 развитие демократического и правового общества, формирование инновационной экономики».

Степень изученности проблемы. Вопросы совершенствования аудита финансовой отчетности в акционерных обществах подробно освещены в научных работах зарубежных ученых-экономистов Э.А.Аренс, Р.Адамс, Х.Андерсон, М.Бенис, Р.Додж, Д.Р.Кармайкл, Ж.А.Кеворкова, Д.Колдуэлл, М.Корренбауэр, Дж.Лоббек, Дж.Робертсон⁴, ученых-экономистов стран СНГ Н.П.Барышников, Н.Н.Белуха, С.М.Бычкова, П.И.Камышанов, В.П.Суйц, А.А.Терехов, А.Д.Шеремет,⁵ а также некоторые аспекты данного вопроса нашли свое решение в работах ученых-экономистов нашей страны, как К.Б.Ахмеджанов, Р.Д.Дусмуратов, А.К.Ибрагимов, Н.Ф.Каримов, З.Т.Маматов, М.К.Пардаев, А.Х.Пардаев, М.М.Тулахужаева, И.Н.Кузиев и Б.К.Хамдамов.⁶

³ Указ Президента Республики Узбекистан от 7 февраля 2017 года № УП-4947 «О Стратегии действий по дальнейшему развитию Республики Узбекистан». Сборник законодательных актов Республики Узбекистан. 2007. № 6. Статья 70.

⁴ Аренс А., Лоббек Дж. Аудит. Пер. с англ. под ред. Я.В. Соколова. -М.: Финансы и статистика, 2013. -560с.; Адамс Р. Основы аудита. Пер. с англ./под ред. Я.В. Соколова. – М.: ЮНИТИ, 2015.-398с.; Додж Р. Краткое руководства по стандартам и нормам аудита. Пер. с англ.: предисловие С.А.Стукова.- М.: Финансы и статистика, ЮНИТИ, 1992. -240с.; Робертсон Дж. Аудит / Пер. с англ./Дж. Робертсон -М.: Контакт, 2004.-496с. Кармайкл Д.Р., Бенис М. Стандарты и нормы аудита. Пер. с англ. -М.: Аудит. ЮНИТИ, 1995.-527с.; Международные стандарты аудита/Ж.А.Кеворкова. -М.: Юрайт, 2014.-458с.

⁵ Барышников Н.П. Организация и методика проведения общего аудита. 4-е изд. перер. и доп. -М.: Филинъ, 1998.-528с; Белуха Н.Т. Аудит. Учебник «Знания», КОО, 2000.-769 с; Бычкова С.М. Аудиторская деятельность. Теория и практика. – СПб.: Лань, 2000.-320с.; Камышанов П.И. Практическое пособие по аудиту. -М.: ИНФРА-М. 1996.-522 с.; Терехов А.А. Аудит: перспективы развития. –М.: Финансы и статистика, 2001. -560 с.; Шеремет А.Д., Суйц В.П. Аудит. Учебник. -М.: ИНФРА-М, 2009. -456 с.

⁶ Ахмеджанов К.Б. Хўжалик юритувчи субъектларда ички аудит методологиясини такомиллаштириш: 08.00.07: и.ф.д... дисс. автореферати/ Ўзбекистон Республикаси Банк-молия академияси. -Т., 2016. -76 б., Дусмуратов Р.Д. Аудиторлик фаолияти: назария, услугиёт ва амалиёт: Монография. -Т: Молия, 2007. -276 б. Тулахўжаева М. Корхона молиявий аҳволи аудити. -Т.: Иқтисодиёт ва ҳуқуқ дунёси, 1996 -193 б.; Ибрагимов А.К. Аудитнинг ҳалқаро стандартлари асосида тижорат банклари молиявий барқарорлиги ва ликвидлигини баҳолашни такомиллаштириш: Монография. –Т.:Молия, 2015. Маматов З.Т. Хўжалик юритувчи субъектларда молиявий хисобот аудитини ўтказиши такомиллаштириш

Необходимо отметить, что недостаточно изучены методологические основы единого проведения аудита финансовой отчетности в акционерных обществах (АО) согласно требованиям международного стандарта. В связи с тем, что комплексно не исследованы вопросы трансформации финансовой отчетности этих обществ международным стандартам, оценка рисков в аудите финансовой отчетности и сбор доказательств, служит основанием для выбора темы и определения задач исследования данной диссертации.

Связь темы диссертации с планом научно-исследовательских работ высшего образовательного или научно-исследовательского учреждения. Данное диссертационное исследование выполнено в соответствии с планом научно-исследовательских работ Ташкентского государственного экономического университета и в рамках прикладного проекта ОТ-А2-31 «Применение современных методов финансового анализа при повышении эффективности системы корпоративного управления и обеспечении устойчивого экономического роста».

Цель исследования заключается в разработке предложений и практических рекомендаций по совершенствованию аудита финансовой отчетности в акционерных обществах.

Задачи исследования:

разработка предложений по адаптации национальных стандартов бухгалтерского учета к международным стандартам финансовой отчетности при широком привлечении иностранных инвестиций и обеспечении прозрачности данных финансовой отчетности;

разработка научных предложений по определению элементов финансовой отчетности при аудиторских проверках;

разработка предложений по формированию надежного аудиторского мнения при составлении объективного аудиторского заключения по аудиту финансовой отчетности акционерных обществ;

разработка научно-практических предложений по совершенствованию процессов сбора доказательств, при аудите финансовой отчетности акционерных обществ;

разработка предложений по совершенствованию процессов трансформации в международные стандарты финансовой отчетности в акционерных обществах;

разработка научно-практических предложений по снижению аудиторских рисков при аудите финансовой отчетности.

Объект исследования. В качестве объекта исследования выбрано акционерное общество «Узбекистон темир йуллари».

Предметом исследования является совокупность экономических отношений, возникающих в процессе проведения аудита финансовой

масалалари : и.ф.д. илмий даражасини олиш учун дис. автореф.. –Т.: 2005. -40 б. - 160б.; Каримов Н.Ф. Тижорат банкларида ички аудит: Монография. -Т.: Фан, 2006. -262 б.; Пардаев А.Х. Башқарув ҳисоби. Ўкув қўлланма.-Т.: Академия. 2002. -176 б.; Пардаев М.Қ. Иқтисодиётни эркинлаштириш шароитида иқтисодий таҳлилнинг назарий ва методологик муаммолари: Дис. ... иқт. фан. докт. - С.: 2001. -323 б.: Қўзиев И.Н. Иқтисодиётни модернизациялаш шароитида аудиторлик ҳисоботини тузиш ва умумлаштириш методологиясини такомиллаштириш : 08.00.08: и.ф.д... дисс. автореферати/ Ўзбекистон Республикаси Банк-молия академияси. -Т., 2017. -76 б., Хамдамов Б.К. Ўзбекистон иқтисодиётининг ҳисоб ва ҳисбот тизимида аудиторлик назоратини ривожлантиришнинг услугий асослари: и.ф.д. илмий даражасини олиш учун дис. автореф.. -Т.: 2007 -260 б.

отчетности в акционерных обществах.

Методы исследования. В диссертации применены научные методы изучения процессов экономических явлений, такие как обобщение, группировка, логические и сопоставительные методы анализа, абстрактно-логическое мышление, сравнительный анализ, статистика, перспективное прогнозирование и другие методы.

Научная новизна исследования заключается в следующем:

разработана трехэтапная система формирования аудиторского мнения при минимизации допущения серьезных ошибок по аудиту финансовой отчетности в акционерных обществах;

разработано предложение по определению пяти базовых элементов финансовой отчетности при системном применении аудиторских процедур при аудиторских проверках акционерных обществ;

в целях повышения качества аудиторской проверки в акционерных обществах разработано предложение по включению в состав процедур получения аудиторских доказательств таких процедур, как «внешнее подтверждение» и «перепроверка»;

разработан специальный рабочий план счетов, в котором усовершенствованы, пять этапов трансформации финансовой отчетности в акционерных обществах, применяемые в данном процессе.

Практические результаты исследования заключается в следующем:

определенны направления адаптации национальных стандартов бухгалтерского учета к международным стандартам финансовой отчетности;

разработана классификация факторов, влияющих на обоснование аудиторского мнения по аудиту финансовой отчетности в акционерных обществах;

разработана последовательность получения аудиторских доказательств при проведении аудита финансовой отчетности;

разработаны направления снижения аудиторского риска при аудите финансовой отчетности.

Достоверность результатов исследования. Достоверность результатов исследования определяется тем, что подходы и методы, которые были применены в работе, а также теоретические подходы, использованные в рамках диссертации, получены из официальных источников, сведения, приведенные в исследовании, основаны по данным акционерного общества «Узбекистон темир йўллари», а заключения, предложения и рекомендации прошли апробацию, и основаны на анализе статистических данных Государственного комитета Республики Узбекистан по статистике и других официальных данных.

Научная и практическая значимость результатов исследования. Научная значимость результатов исследования выражается в возможности использования их при осуществлении научных исследований, направленных на совершенствование организационно-методических аспектов аудита финансовой отчетности в акционерных обществах.

Практическая значимость результатов исследования выражается в том, что разработанные научные предложения и практические рекомендации могут быть использованы при внедрении их в деятельность акционерных обществ и аудиторских организаций, эффективной организации в них аудита финансовой отчетности, а также при повышении уровня надежности информации.

Внедрение результатов исследования. На основе разработанных предложений по совершенствованию аудита финансовой отчетности в акционерных обществах:

предложения по определению этапов формирования аудиторского мнения по аудиту финансовой отчетности внедрены в практику Палатой Аудиторов Республики Узбекистан (справка Палаты Аудиторов Республики Узбекистан №20/01 от 17 февраля 2018 года). В результате внедрения данного предложения на практике появилась возможность системного формирования аудитором своих мнений в процессе проведения проверок, а также составления качественного аудиторского заключения;

научная рекомендация по определению элементов финансовой отчетности при аудиторских проверках внедрена на практике АО «МЕХМОСТ» (справка АО «МЕХМОСТ» №82 от 29 марта 2018 года). Внедрение данной рекомендации на практике, дало возможность оценить элементы финансовой отчетности как базовой структурной единицы при аудиторских проверках по структурному расположению по отношению друг к другу активов, капитала, обязательства, доходов и расход в финансовой отчетности;

предложения по расширению структуры процедур получения аудиторских доказательств внедрены в практику Палаты Аудиторов Республики Узбекистан (справка Палаты Аудиторов Республики Узбекистан №20/01 от 17 февраля 2018 года). Внедрение данного предложения на практике послужило расширению возможностей получения аудиторских доказательств, обеспечению соответствия и достаточности аудиторских доказательств, а также повышению объективности и качества аудиторского заключения;

научная рекомендация по определению этапов трансформации в международные стандарты финансовой отчетности, а также применению в этом процессе специального плана счетов применена на практике Внутренней аудиторской службой АО «Узбекистон темир йўллари» (справка Внутренней аудиторской службой АО «Узбекистон темир йўллари» №28 от 4 мая 2018 года), а также АО «Тошкент механика заводи» (справка АО «Тошкент механика заводи» ДФ-58 от 4 апреля 2018 года). Внедрение данной рекомендации дало возможность сократить время и эффективно использовать трудовые ресурсы при обеспечении прозрачности финансовой отчетности и достоверности их показателей, а также при трансформации в международные стандарты финансовой отчетности.

Апробация результатов исследования. Результаты данного исследования обсуждены и получены положительные заключения на 14

научно-практических конференциях, в том числе в 11 республиканских и 3 международных.

Опубликованность результатов исследования. По теме диссертации опубликовано 20 научных работ, из них 4 в республиканских журналах, рекомендуемых Высшей аттестационной комиссией Республики Узбекистан, и 2 в престижных зарубежных журналах, а также 14 тезисов доклада в международных и республиканских научно-практических конференциях.

Структура и объём диссертации. Структура диссертации состоит из введения, трех глав, заключения, списка использованной литературы и приложений. Объем диссертации составляет 145 страниц.

ОСНОВНОЕ СОДЕРЖАНИЕ ДИССЕРТАЦИИ

Во **введении** актуальность и востребованность проведенного исследования, показана связь с приоритетными направлениями развития науки и технологий в республике. Изложены степень изученности проблемы, связь диссертации с научно-исследовательской работой высшего образовательного учреждения, цели и задачи, объект, предмет и методологии исследования, освещены научная новизна и практические результаты, достоверность и практическое применение предложений, апробация результатов, объявленные научные работы, структура и объем диссертации.

В первой главе диссертации - «**Теоретические основы аудита финансовой отчетности в акционерных обществах**» исследованы место акционерных обществ в экономике, теоретические и нормативно-правовые основы аудита в акционерных обществах, особенности организации аудита финансовой отчетности, порядок определения элементов финансовой отчетности при аудиторских проверках.

На сегодняшний день в нашей республике принят ряд нормативно-правовых документов по развитию деятельности акционерных обществ, которые вносят свой вклад в развитие деятельности этих обществ. Распределение акционерных обществ по Республики Узбекистан в разрезе отраслей и сфер экономики представлено в следующей таблице (таблица 1).

Акционерные общества, функционирующие на территории Республики Узбекистан, по-разному распределены по отраслям и сферам экономики, при этом акционерное общество «Узбекистон темир йуллари», которое является монографическим объектом исследования, занимает весомое место. В акционерном обществе работают свыше 75,2 тыс. сотрудников. А годовая грузоперевозка составляет 90 % от общего объема грузоперевозки, произведенного различными видами транспорта.

Таблица 1

Распределение акционерных обществ по их количеству, количеству акций и стоимости в Республике Узбекистан в разрезе отраслей и сфер экономики по состоянию на 15 февраля 2018 года⁷

	Акционерные общества	Количество АО	Количество акций (млн. шт.)	Объем выпуска (млрд. сум)
	Всего:	604	4333502,22	49827,72
Из них:				
	Финансовый сектор:	55	2305438,78	12042,04
1.	Банки	26	1010780,39	11704,63
2.	Биржи	4	2993,63	64,76
3.	Инвестиционные фонды	9	11,81	2,32
4.	Лизинговые компании	7	75,55	140,24
5.	Страховые компании	9	1291577,40	130,08
	По отраслям:	549	2028063,44	37785,68
6.	ХК «Узпахтасаноатэкспорт»	117	526707,07	1955,10
7.	НХК «Узбекнефтегаз»	50	16417,35	16142,37
8.	Торговые комплексы и рынки	43	3213,29	238,18
9.	АК «Уздонмаксулот»	40	772,46	703,72
10.	АО «Узбекэнерго»	36	8864,32	7335,15
11.	ХК «Узвиносаноат-холдинг»	17	54,60	73,61
12.	АО «Узбекистон темир йуллари»	16	46142,76	2626,33
13.	АО «Узагрокимёхимоа»	15	379,33	50,57
14.	АК «Узкурилишматериаллари»	13	1613,52	1908,67
15.	АК «Узэлтехсаноат»	12	506,27	302,09
16.	Министерство внешней торговли	10	36122,63	158,45
17.	АО «Узагротехсаноатхолдинг»	10	11309,22	1558,95
18.	АО «Узавтосаноат»	9	1367531,73	1486,27
19.	АО «Узкимёсаноат»	9	751,18	636,55
20.	АК «Дори-дармон»	9	30,11	106,59
21.	АО «Узбекенгилсаноат»	7	75,12	54,16
22.	ХК «Озиковкатхолдинг»	7	139,95	40,75
23.	Министерство Сельского хозяйства Республики Узбекистан и Министерство Водного хозяйства Республики Узбекистан	6	2,56	4,12
24.	Ассоциация «Узулгуржисавдоинвест»	6	2,42	7,00
25.	АО «Узбекгидроэнерго»	5	4962,70	518,47
26.	АК «Узмаксусмонтажкурилиш»	4	67,07	64,99
27.	Государственный комитет Республики Узбекистан по архитектуре и строительству	3	5,75	4,45
28.	Министерство по развитию информационных технологий и коммуникаций Республики Узбекистан	3	61,55	80,07
29.	Министерство здравоохранения Республики Узбекистан	1	12,20	41,22
30.	Другие АО	101	2318,29	1687,87

Согласно данным таблицы, в АО «Узбекистон темир йуллари» все показатели в 2017 году по отношению к 2015 году, высокие. Особого внимания заслуживает то, что процесс электрификации железнодорожных путей выполнен на 203,5 % (таблица 2).

⁷ Составлено на основе данных сайта <http://www.deponet.uz>.

Таблица 2
Динамика основных показателей деятельности АО «Узбекистон темир йуллари»⁸

№	Основные показатели	Годы			Разница (2017 год по отношению к 2015 году), в %
		2015 г.	2016 г.	2017 г.	
1	Отправленный груз, млн. тонн	67,2	67,6	67,9	101,0
2	Количество перевезенных пассажиров, млн. пассажиров	20,6	20,9	21,6	104,9
3	Длина эксплуатационной железной дороги, км	4237,5	4303,7	4641,9	109,5
4	В том числе: электрифицированной дороги, км	827,7	1353,5	1684,5	203,5

На сегодняшний день, одним из актуальных вопросов является повышение эффективности системы корпоративного управления в акционерных обществах с учетом международных требований, в целях полного внедрения принципов современного корпоративного управления в Республике Узбекистан, а также обеспечения их широкого участия в инвестиционном процессе и осуществлении структурных изменений в экономике. В этой связи принятие Указа Президента Республики Узбекистан от 24 апреля 2015 года № УП-4720 «О мерах по внедрению современных методов корпоративного управления в акционерных обществах» является важным документом в развитии деятельности акционерных обществ. Согласно п.8 настоящего Указа отмечено: «повышение прозрачности деятельности акционерных обществ, публикации ими информации на основе международных стандартов аудита и финансовой отчетности».⁹ Это, в свою очередь, требует составления финансовой отчетности в акционерных обществах согласно международным стандартам и проведения аудиторских проверок согласно международным аудиторским стандартам.

Интеграция бизнеса в мировую экономику, создание в Узбекистане условий для привлечения иностранных инвестиций усиливает необходимость изучения и использования международных стандартов финансовой отчетности (МСФО) – универсального языка бизнеса экономических связей, понятного для всего мира.

Для выхода на мировые рынки, получения международных кредитов, привлечения иностранных инвестиций целесообразно финансовую отчетность составлять согласно МСФО.¹⁰

На наш взгляд, в целях адаптации национальной системы бухгалтерского учета (НСБУ) к требованиям международных стандартов, в первую очередь, необходимо адаптировать НСБУ к МФСО. Направления адаптации национальной системы бухгалтерского учета к международным стандартам отражены на рисунке 1.

⁸ Составлено на основе данных АО «Узбекистон темир йуллари». <http://www.railway.uz>

⁹ Указ Президента Республики Узбекистан от 24 апреля 2015 года № УП-4720 «О мерах по внедрению современных методов корпоративного управления в акционерных обществах». www.lex.uz

¹⁰ Ташназаров С.Н. Молиявий ҳисоботнинг МХХС бўйича трансформацияси зарурати, моҳияти ва босқичлари // «Иктисадиёт ва инновацион технологиялар» илмий электрон журнали. 2017. № 3. май-июнь.



Рис.1. Основные направления адаптации системы бухгалтерского учета Республики Узбекистан к МСФО¹¹

Как подтвердили исследования, основные проблемы применения международных стандартов финансовой отчетности в Узбекистане заключаются в следующем:

трудность в принятии специалистами действующих и новых стандартов ввиду отсутствия в МФСО методических указаний и обзоров, соответствующих вопросам практики применения отдельных правил, а также нехватка информации;

отсутствие обобщенного анализа практики применения МФСО в акционерных обществах Узбекистана;

высокая стоимость прохождения специальных курсов для получения международных сертификатов по МФСО;

дороговизна аудиторских и консалтинговых услуг, предоставляемые на основе международных стандартов;

нехватка специалистов и квалифицированных кадров по МСФО;

высокие цены на автоматизированные программы учета и отчетности по МСФО, а также на их обслуживание.

В связи с этим, внедрение МСФО, реформирование бухгалтерского учета в нашей стране, превращение его в эффективное средство формирования качественной, объективной, полезной и востребованной

¹¹ Разработан автором.

информации является важным шагом в этом направлении. В условиях роста интереса к информации финансовой отчетности у пользователей информации повышается роль аудита в решении проблем обеспечения его надежности. При переходе аудита на международные стандарты актуальными вопросами станут - обоснование сферы деятельности аудита и надежность финансовой отчетности предприятий, проходящих аудит.

Подход, приведенный в международных стандартах аудита, соответствует цели аудита – подтверждение надежности финансовой отчетности.

Как известно, составление финансовой отчетности основывается на национальных стандартах бухгалтерского учета (НСБУ) «Концептуальные основы для подготовки и предоставления финансовой отчетности».

Согласно данному документу, финансовая отчетность отражает финансовое состояние, финансовые результаты и другие хозяйствственные операции. Группирует их на отдельные статьи согласно экономическим характеристикам, именуемым элементами финансовой отчетности. Активы, собственный капитал и обязательства – это элементы бухгалтерского учета, непосредственно связанные с определением финансового состояния хозяйствующих субъектов. К элементам финансовой отчетности, определяющим результаты финансово-хозяйственной деятельности, входят доходы и расходы.

Пользователи финансовой отчетности заинтересованы в получении надежных данных о деятельности предприятия. Уровень надежности отражает аудиторское мнение, сформированное по результатам аудиторской проверки и приведенное в аудиторском заключении. В связи с этим, различные пользователи больше уделяют внимание на аудиторское мнение (таблица 3).

В изученной литературе указывается, что при составлении аудиторского заключения аудитор должен действовать на основании своих профессиональных мышлений.

Изучение исследований различных специалистов по теории аудита, а также законодательных и нормативных актов в сфере регулирования аудиторской деятельности показали, что не существует единого подхода к определению профессионального мышления.

Качество аудиторской работы и форма аудиторского заключения связаны с профессионализмом аудитора. Аудиторское мнение является основой, результатом и завершением аудиторской работы. Основным критерием при изложении аудиторского мнения считается его рассуждение о надежности отчетности, т.е. уровень достоверности данных финансовой отчетности, это, в свою очередь, дает возможность пользователям данной отчетности правильно сделать выводы по результатам хозяйственной деятельности, финансовому и имущественному состоянию субъектов, проходящих аудит, а также принять обоснованные решения, опираясь на эти выводы.

Таблица 3
Подходы к определению понятия «аудиторское мнение»¹²

Источник	Понятие «аудиторское мнение»
А.Аренс, Дж.Лоббек ¹³	Решение аудитора по результатам проведенной проверки
Р.Хайес, Р.Дассен, А.Шилдер, Ф.Валлаж ¹⁴	Самостоятельное мнение по надежности финансовой отчетности
С.М.Бычкова, Е.Ю.Итыгилова ¹⁵	Самостоятельное и объективное мнение, которое гарантирует пользователей при принятии и выполнении экономических решений
Кузиев И.Н., Хашимов А.Р., Хашимова Ш.М. ¹⁶	Оценка, данная показателям финансовой отчетности в результате аудиторских проверок
Я.В.Соколов, Т.О.Терентьева ¹⁷	Мнение по качеству отчетности, проверенной и предоставленной аудитором в виде заключения
Т.Моради, Г.Рухани, Х.Жаббори ¹⁸	Мнение аудитора о надежности финансовой отчетности и являющееся основой для формирования аудиторского заключения

Учитывая вышеизложенное, считаем необходимым внести ясность в определение понятия «аудиторское мнение».

В частности, аудиторское мнение - это мнение, выраженное в аудиторском заключении по надежности финансовой отчетности, основанное на профессиональном суждении и опыте аудитора.

Предложенное определение понятия «аудиторское мнение» дает возможность определить его форму и содержание. По форме аудиторское мнение – это документ, имеющий определенную юридическую силу - результат его работы, предоставленного им в виде аудиторского заключения. По своему содержанию аудиторское мнение – это профессиональное суждение о бухгалтерской отчетности.

Таким образом, аудиторское мнение является основной категорией формирования аудиторского заключения о надежности финансовой отчетности. Повышение значимости аудиторского мнения требует последовательного исследования процессов его формирования и обоснования в аудиторском заключении. Кроме этого, обоснованность аудиторского мнения необходимо не только пользователям бухгалтерской информации о субъектах, проходящих аудиторскую проверку и о финансово-хозяйственной их деятельности, но и, в первую очередь, самому аудитору в целях доказательства своей точки зрения и обеспечения высокого качества проверки.

Во второй главе диссертации **«Порядок проведения аудита финансовой отчетности в акционерных обществах»** глубоко исследованы процессы формирования аудиторского мнения по аудиту финансовой

¹² Разработано автором.

¹³ Аренс, А., Лоббек, Дж. Аудит / А. Аренс, Дж. Лоббек; под ред. Я.В.Соколова. – М.: Финансы и статистика, 1995. – 560с.

¹⁴ Rick Hayes, Roger Dassen, Arnold Schilder, Philip Wallace. Principles of auditing: An Introduction to International Standards on Auditing. Edinburgh Gate, Harlow, Essex CM20 2JE, England. © Pearson Education Limited 2005. 692 р.

¹⁵ Бычкова, С.М., Итыгилова, Е.Ю. Аудит: учебное пособие / С.М.Бычкова, Е.Ю.Итыгилова. Под ред. Я.В. Соколова. – М.: Магистр, 2009. – 463с.

¹⁶ Күзиев И.Н., Хашимов А.Р., Хашимова Ш.М. Аудиторлик ҳисоботи асосида аудитор фикрини шакллантиришнинг математик методлари. «Халқаро молия ва ҳисоб» илмий электрон журнали. 2017. №2. Апрель.

¹⁷ Соколов, Я.В., Терентьева, Т.О. Профессиональное суждение бухгалтера: итоги минувшего века // Бухгалтерский учет. 2001. № 12. – С.13-17

¹⁸ Tahere Moradi Ghale Rudkhani, Hossein Jabbari The effect of financial ratios on auditor opinion in the companies listed on TSEю European Online Journal of Natural and Social Sciences 2013; ISSN 1805-3602

отчетности, вопросы сбора доказательств по аудиту финансовой отчетности, определения критериев качества бухгалтерской информации при аудите финансовой отчетности.

Порядок формирования аудиторского мнения о надежности финансовой отчетности состоит из комплекса последовательных взаимосвязанных действий на основе исследования финансовой отчетности в целях минимизации допущения серьёзных ошибок. Данные выводы в рамках аудиторской проверки обобщены в качестве этапов формирования аудиторского мнения (рис.2).

Этапы формирования аудиторского мнения о надежности финансовой отчетности основываются на взаимосвязанных закономерностях. В частности, предварительное аудиторское мнение появляется в процессе оценки уровня существенности, с учетом аудиторских рисков и возможных погрешностей в финансовой отчетности на основании составляющих процесса аудита. А выражение промежуточного и заключительного мнения основывается на практической деятельности акционерного общества. Кроме этого, до этапа формирования промежуточного мнения определяется объем аудиторской проверки и осуществляется всесторонний анализ важной информации. Заключительное аудиторское мнение формируется в процессе глубокого анализа качества и количества доказательств, оценки непрерывности деятельности, а также систематизации, обзоре и анализе результатов проверки с учетом внесенных поправок факторов, по причине которых происходят погрешности финансовой отчетности.

Таким образом, заключительное аудиторское мнение отражает в себе процесс теоретического его изучения, логического завершения исследования информации, наполненного практическими данными и состоящего из подтвержденных материалов.

Аудитор должен определить факторы, оказывающие определенное влияние на процесс формирования своего мнения. В процессе определения данных факторов, обычно, в первую очередь, необходимо определить их принадлежность к объекту или субъекту проверки на основе внутреннего ощущения или индивидуальных подходов к проверке каждой отдельной ситуации.

В целом, все факторы, которые могут повлиять на аудиторское мнение целесообразно разделить на две группы:

1. Факторы, связанные с акционерными обществами (система бухгалтерского учета, система внутреннего контроля, информация об акционерных обществах, полученных от внешних источников, интерес пользователей).

2. Факторы, связанные с аудитором (организационно-методические средства аудитора, опыт, знание аудитора, квалификация (профессионализм), профессиональное суждение аудитора).



Рис.2. Этапы формирования аудиторского мнения о финансовой отчетности¹⁹

¹⁹ Разработано автором.

Каждая группа факторов может в различной степени влиять на структуру и объем аудиторских процедур. В свою очередь, аудитор должен учитывать их при осуществлении аудиторских проверок также, как и при их определении и планировании.

Место и значимость каждого этапа в процессе получения аудиторского доказательства определяется определенной последовательностью действий аудитора, а также уровнем важности результатов, полученных при аудиторской проверке, с точки зрения общего итога, обоснованности временного объема и трудовых затрат на определенном этапе (рис.3).



Рис. 3. Последовательность получения аудиторских доказательств²⁰

Адаптация аудита финансовой отчетности к международным стандартам, повышение качества аудиторских отчетов и заключений непосредственно связаны с качественными аудиторскими доказательствами. А достаточность аудиторских доказательств и их соответствие обеспечивает повышение качества аудита.

При обеспечении достаточности аудиторских доказательств и их соответствие, целесообразно уделить внимание процедурам их получения.

В связи с этим, обобщены результаты исследования и рекомендованы следующие алгоритмические процедуры получения аудиторских доказательств (рис.4).

²⁰ Разработан автором.

Процедуры получения аудиторских доказательств

проверка

включает в себя результаты проверки, независимо от внутреннего или внешнего аудита; проверки записей или документов в бумажной форме, в электронном виде или в виде других средств, или физической проверки активов

наблюдение

изучение процессов и работ, выполняемых другими лицами

официальный опрос

получение данных от хозяйствующих субъектов и лиц вне этих субъектов

перерасчет

перепроверка первичных документов и правильности арифметического расчета в бухгалтерских регистрах

анализ и оценка данных, полученных от аудиторской организации, проверка важных финансово-экономических показателей хозяйствующих субъектов в целях выявления незаконных и неправильно отраженных ситуаций в бухгалтерском учете хозяйственной деятельности, а также выявления причин ошибок и недостатков

внешнее подтверждение

внешнее подтверждение состоит из аудиторских доказательств, полученные аудитором в качестве прямого письменного объяснения для аудитора третьей стороной (подтверждающей стороной) в бумажной форме, электронном или в другом виде

перепроверка

перепроверка, в первую очередь, включает в себя самостоятельную перепроверку аудитором средств порядка или контроля их осуществления субъектов предпринимательства как составной части внутреннего контроля

Рис.4. Процедуры получения аудиторских доказательств²¹

²¹ Разработан автором.

На наш взгляд, включение в состав методов получения аудиторских доказательств таких процедур, как «внешнее подтверждение», «перепроверка» послужит расширению возможностей получения аудиторских доказательств, обеспечению их достаточности и соответствия, а в результате обеспечению объективности и повышению качества аудиторского заключения.

Как правило, в заключительной части аудита финансовой отчетности оценивается финансового состояния и финансовых результатов акционерного общества. Это, в свою очередь, служит основой для формирования качественного аудиторского заключения.

В качестве подтверждения нашего суждения, приведем финансовые коэффициенты, характеризующие финансовое состояние акционерного общества «Узбекистон темир йуллари» (таблица 4).

Таблица 4

**Анализ финансовых коэффициентов в акционерном обществе
«Узбекистон темир йуллари» (по состоянию на 1 января) ²²**

№	Годы	Коэффициент финансовой независимости	Коэффициент финансовой зависимости	Коэффициент платежеспособности	Коэффициент долгосрочного привлечения заемных средств
1	2014 год	0,68	0,32	0,69	0,34
	2015 год	0,68	0,32	0,66	0,34
	2016 год	0,63	0,37	0,56	0,47
	2017 год	0,58	0,42	0,55	0,55
	Изменение (2017 год по отношению к 2014 году)	-0,10	0,10	-0,14	0,21

Как показал анализ финансовых коэффициентов, коэффициент финансовой независимости АО «Узбекистон темир йуллари» за последние 4 года снизился на 0,10 пункта, и по состоянию на 1 января 2018 года составил 0,58. Кроме этого, в данный период коэффициент платежеспособности снизился на 0,14 пункта. Такое положение показывает о необходимости проведения глубокого анализа структуры активов и обязанностей и принятия соответствующих управленческих решений со стороны руководства акционерного общества.

В следующей таблице приведем анализ финансовых результатов АО «Узбекистон темир йуллари» (таблица 5).

Как показали результаты анализа, в акционерном обществе «Узбекистон темир йуллари» чистая прибыль в 2017 году снизилась по отношению к 2014 году на 155 818 686 тыс. сум, причиной которой стало

²² Составлена на основе данных бухгалтерского баланса АО «Узбекистон темир йуллари».

значительное увеличение в этот период себестоимости реализованной продукции (на +728 300 849 тыс. сум).

Для каждого пользователя качество информации исходит из своего экономического интереса. Нет единых критериев качества информации для всех заинтересованных пользователей. В свою очередь, каждый пользователь, в предоставленной информации определяет удобные (полезные) для себя критерии качества и на их основе принимает экономические решения. Система бухгалтерского учета направлена именно на удовлетворение интересов пользователей, а список самых преимущественных для них критериев качества прямо указывает на требования, предъявляемые к подготовке и составлению финансовой отчетности согласно МСФО.

Таблица 5
Анализ показателей, определяющих финансовые результаты
АО «Узбекистон темир йуллари», тыс. сум²³

Показатели	2014 год	2015 год	2016 год	2017 год	Изменение (2017 год по отношению к 2014 году)	
					в сумах	в процен-тах
Чистая выручка от реализации продукции (товара, работ и услуг)	2 799 935 534	2 938 333 638	2 911 346 196	3 362 225 550	562 290 016	120,1
Себестоимость реализованной продукции (товара, работ и услуг)	1 746 321 189	1 991 022 603	2 094 268 506	2 474 622 038	728 300 849	141,7
Валовая финансовая прибыль (убыток) от реализации продукции (товара, работ и услуг)	1 053 614 345	947 311 035	817 077 690	887 603 512	-166 010 833	84,2
Другие доходы от основной деятельности	123 501 795	139 388 440	140 526 106	135 306 333	11 804 538	109,6
Расходы периода	429 551 147	484 984 943	500 372 981	568 302 199	138 751 052	132,3
Прибыль (убыток) от основной деятельности	747 564 993	601 714 532	457 230 815	454 607 646	-292 957 347	60,8
Доходы от финансовой деятельности	61 257 747	63 266 300	195 331 325	269 112 080	207 854 333	439,3
Затраты по финансовой деятельности	62 268 021	80 660 353	118 858 296	159 047 300	96 779 279	255,4
Прибыль (убыток) до уплаты налогов	746 554 719	584 320 479	533 703 844	564 672 426	-181 882 293	75,6
Налоги на прибыль и другие обязательные платежи	83 042 426	63 279 655	54 427 835	56 978 819	-26 063 607	68,6
Чистая прибыль (убыток) отчетного периода	663 512 293	521 040 824	479 276 009	507 693 607	-155 818 686	76,5

Определение критериев качества бухгалтерской информации, оцениваемой для обоснования аудиторского мнения, служит повышению качества аудита финансовой отчетности. В связи с этим, информация,

²³Составлена автором на основе данных АО «Узбекистон темир йуллари».

формируемая в бухгалтерском учете должна обеспечить полезность для их пользователей. На наш взгляд, полезность информации, формируемая в бухгалтерском учете, для заинтересованных пользователей определяется их уместностью, надежностью и сопоставимостью.

В третьей главе диссертации **«Совершенствование аудита финансовой отчетности в акционерных обществах»** исследованы вопросы трансформации финансовой отчетности акционерных обществ в международные стандарты и совершенствования методик оценки системы внутреннего контроля аудита финансовой отчетности, а также снижения аудиторского риска.

Процесс глобализации, происходящий в мировой экономике, требует от компаний, в том числе компании, входящие в листинг международных бирж, стандартизировать финансовую отчетность. В связи с этим, компании (группа компаний) при составлении финансовой отчетности с 2001 года применяют международные стандарты финансовой отчетности (МСФО).

При предоставлении финансовой отчетности согласно требованиям МСФО, необходимо не только обращаться к соответствующим стандартам, но также отдельное внимание уделять требованиям других МФСО, на которые дается ссылка в МСФО № 1 «Первое применение международной финансовой отчетности», а также меры их применения по отношению формирования и предоставления финансовой отчетности акционерных обществ.

В результате исследований разработаны следующие этапы трансформации бухгалтерского учета в международные стандарты финансовой отчетности, составленного на основе национальных стандартов:

На первом этапе необходимо сформулировать цель изменений отчетности, определить период, предусматривающий осуществление процесса изменений и дату перехода на МСФО, а также валюту, формирующую национальной отчетностью акционерного общества, язык составляемой отчетности и метод изменения.

Цель процесса изменений заключается в определении разницы расчета по НСБУ и МСФО, в связи с чем, 2-этап считается самым сложным, трудным и долгосрочным этапом.

В результате исследований разработаны таблицы трансформации в международные стандарты финансовой отчетности, составленные на основе национальных стандартов. На основе специальных план счетов появилась возможность составления финансовой отчетности согласно международным стандартам.

3-этап – учет влияния гиперинфляции. Существует МФСО № 29 «Финансовая отчетность в условиях гиперинфляции», которая регулирует вопросы расчета в условиях гиперинфляции.

4-этап – перерасчет или трансляция в иностранную валюту, это необходимо в случае предоставления финансовой отчетности в валюте, не соответствующей функциональной валюте.

На 5- этапе необходимо «обобщить» все составляющие финансовой отчетности согласно требованиям МСФО. В связи с тем, что для пользователей такой отчетности в большинстве случаев открыта только финансовая часть отчетности, она должна в полном объеме отражать надежные итоги финансово-хозяйственной деятельности акционерного общества.

В следующей таблице можно увидеть результаты трансформации основных статей основных средств АО «Узбекистон темир йуллари» в международные стандарты (таблица 6).

Как видно из данных таблицы, в АО «Узбекистон темир йуллари» в результате трансформации основных средств, составленные по МСФО в отношении НСБУ по состоянию на 31 декабря 2015 года, первоначальная стоимость основных средств снизилась на -1917387,7 млн. сум (7837564,8-5920177,1), а также снизился износ по основным средствам -1181714,6 млн. сум (-2839410,0+1657695,3).

При формировании надежного и объективного аудиторского заключения по аудиту финансовой отчетности необходимо правильно оценить аудиторские риски. Комплексность и трудность бизнес-процессов требует от аудитора глубокого изучения деятельности и снижения аудиторского риска.

Таблица 6
Процесс трансформации счетов основных средств в АО «Узбекистон темир йуллари» в международные стандарты²⁴

Счета по НСБУ	Остаток по состоянию на 31.12.2014 г (НСБУ)	Корректирующие переводы	Остаток по состоянию на 31.12.2014 г (МФСО)	Дебет оборот по состоянию на 1.12.2015г (НСБУ)	Кредит оборот по состоянию на 1.12.2015г (НСБУ)	Остаток по состоянию на 31.12.2015 г (НСБУ)	Корректирующие переводы	Остаток по состоянию на 31.12.2015 г (МФСО)
0100-Основные средства	7213786,8	-1779117,3	5434669,5	7837564,8	0	7837564,8	-1917387,7	5920177,1
0200-Износ по основным средствам	-2356991,6	1382569,5	-974422,1	0	2839410	-2839410	1657695,3	-1181714,6

На наш взгляд, для снижения аудиторского риска целесообразно выполнить следующие аудиторские действия:

1. Во время аудиторской проверки аудитору необходимо провести инвентаризацию. Инвентаризация должна проводиться аудитором, и он сам лично должен участвовать в ней. Если инвентаризация пройдет

²⁴ Разработан автором на основе данных АО «Узбекистон темир йуллари».

некачественно, то аудиторский риск по аудиту финансовой отчетности увеличится;

2. Необходимо подробно ознакомиться с кадровым составом субъекта, где проводится аудиторская проверка: их возраст, образование, наличие родственных связей, текучесть кадров. Изучение кадрового состава дает возможность определить признаки мошенничества;

3. Необходимо сопоставить альтернативный баланс, составленного по результатам проверки и данными баланса, составленного бухгалтерией организации. Если по результатам сопоставления выявится большая разница, то аудиторские риски увеличатся. В связи с этим, необходимо больше уделить внимания рискованным аспектам организации;

4. Необходимо уделить отдельное внимание снижению риска необнаружения со стороны аудитора. Так как неотъемлемый риск и риск контроля косвенно, а риск необнаружения непосредственно зависят от аудитора. Для этого аудитор должен увеличить применяемые аудиторские действия, расширить масштаб выбора, привлечь в процесс проверки квалифицированных и опытных аудиторов.

Вышеприведенные рекомендации дадут возможность существенно снизить аудиторские риски во время аудиторских проверок и обеспечить внешних пользователей более надежной информацией.

ЗАКЛЮЧЕНИЕ

По результатам проведенных научных исследований в сфере совершенствования аудита финансовой отчетности в акционерных обществах сформированы следующие выводы:

1. Посредством внедрения в практику практических рекомендаций и теоретических предложений по совершенствованию аудита финансовой отчетности в процессе создания современного корпоративного управления будут приняты эффективные корпоративные решения. Составление аудиторской отчетности и заключения, сформированного согласно международным стандартам, дает возможность внешним пользователям получить информацию и создать систему общезэкономических показателей.

2. Принятие экономических управлеченческих решений в акционерных обществах, размещение их акций на международных биржах, повышение заинтересованности инвесторов на сегодняшний день является важным и актуальным вопросом. Проверка каждого элемента финансовой отчетности, определение их состояния и объективная их оценка считается одним из необходимых аналитических процедур аудиторской проверки. По результатам исследования в качестве основных показателей элементов финансовой отчетности определены активы, капитал, обязательства, доходы и расходы. Глубокий анализ данных элементов финансовой отчетности создаст основу для формирования точного аудиторского заключения.

3. Качество аудиторской проверки и форма аудиторского заключения связаны с изложением аудиторского мнения. Главным критерием при изложении аудиторского мнения считается суждение о надежности отчета аудитора. Данное суждение дает возможность пользователям финансовой отчетности сформировать объективное заключение по результатам, финансовому состоянию деятельности хозяйствующих субъектов, проходящих аудит, а также принять обоснованные решения, опираясь на данную аудиторскую отчетность и заключение.

4. Формирование того или иного вида аудиторского заключения связано с изложением аудиторского мнения. В связи с этим, обосновано, что процесс формирования аудиторского мнения о надежности финансовой отчетности состоит из 3 основных этапов: подготовительный (предварительный) этап, промежуточный этап и заключительный этап. Осуществление аудита на этих этапах обеспечивает точность и ясность плана аудиторской проверки, реальность стоимости аудиторского договора, сокращение срока проведения проверки, максимальный сбор аудиторских доказательств, реальную и объективную оценку по результатам проверки.

5. Формирование объективного заключения по подтверждению надежности финансовой отчетности, в первую очередь, связано с тем, насколько качественны, достаточны аудиторские доказательства и насколько они соответствуют. Для того чтобы отвечать требованиям данного критерия, важное значение имеет выполнение процедур сбора аудиторских доказательств. В связи с этим, включение в состав процедур получения

аудиторских доказательств таких процедур, как «внешнее подтверждение», «перепроверка» и выполнение этих аудиторских процедур на этом этапе служит повышению объективности, надежности и качества аудиторского заключения.

6. Все больше растет число иностранных пользователей финансовой отчетности акционерных обществ по подтверждению надежности финансовой отчетности. Поэтому актуальным вопросом на сегодняшний день является трансформация отчетности, составленного на основе НСБУ, в МСФО. В этих условиях важное значение имеет МСФО № 1 «Первое применение международной финансовой отчетности». Применение таблиц трансформации финансовой отчетности при применении данного МСФО № 1 обеспечит прозрачность, общую прогнозируемость и реалистичность финансовой отчетности, а также создаст возможность для ясного понимания состояния расчетов. Также, дает возможность правильно выполнять действия по корректировке и реклассификации статей финансовой отчетности. В результате исследования раскрыты особенности проведения в Узбекистане аудита на основе МСФО. Вместе с тем, разработаны таблицы трансформации по отражению в отчетности активов, принятых по МСФО, по корректировке и реклассификации статей финансовой отчетности, а также специальный план счетов в процессе трансформации в международные стандарты финансовой отчетности.

7. При обеспечении надежности аудиторского заключения по аудиту финансовой отчетности важное место занимает аудиторские риски. Аудиторские организации заинтересованы в снижении аудиторского риска. При выполнении этих процедур основной вопрос, который стоит перед аудитором в процессе проверки - оценка многочисленных факторов. Определение оптимального уровня важности и риска таких факторов, а также назначение в соответствии с ними аудиторских процедур, считается эффективным. В связи с этим, предложенные направления по снижению аудиторского риска служат обеспечению надежной информацией для внутренних и внешних пользователей финансовой отчетности.

Широкое внедрение на практике научных результатов, приведенных в данном исследовании, послужит совершенствованию организационно-методических и практических основ аудита финансовой отчетности в акционерных обществах.

**SCIENTIFIC COUNCIL FOR AWARDING SCIENTIFIC
DEGREES DSc.27.06.2017.I.17.01 AT THE
TASHKENT INSTITUTE OF FINANCE
TASHKENT STATE UNIVERSITY OF ECONOMICS**

KHAJIMURATOV NIZOMJON SHUKURULLAEVICH

**IMPROVING OF AUDITING FINANCIAL STATEMENTS IN JOINT-
STOCK COMPANIES**

08.00.08 – «Accounting, economic analysis and audit»

**DISSERTATION ABSTRACT OF THE DOCTOR OF PHILOSOPHY (PhD)
ON ECONOMICS**

The theme of doctoral dissertation (PhD) is registered at the Supreme Attestation Commission of the Cabinet of Ministers of the Republic of Uzbekistan under № B2017.2.PhD/Iqt163.

The doctoral dissertation (PhD) has been carried out at the Tashkent State University of Economics.

The abstract of the dissertation is posted in two (Uzbek, Russian) languages on the website of Scientific Council (<http://www.tfi.uz>) and on the website of «ZiyoNet» information and educational portal (<http://www.ziyonet.uz/>).

Scientific supervisor:

Mamatov Zayniddin Tulabayevich

Doctor of Economics, Professor

Official opponents:

Kuziev Islamjan Nematovich

Doctor of Economics, assistant to professor

Aliqulov Abdumomin Ismatovich

Doctor of Economics, assistant to professor

Leading organization:

Tashkent State Agrarian University

The defense of the dissertation will be held on «____» 2018 at _____ at the meeting of the Scientific Council №: DSc.27.06.2017.I.17.01 at the Tashkent Financial Institute. Address: 100000, Tashkent city, Amir Temur street, 60A-block, Tel.: (99871) 234-53-34. fax: (99871) 234-46-26; e-mail: info@tfi.uz.

It is possible to review it in the Information-Resource center of the Tashkent Financial Institute (registered № ____). Address: 100000, Tashkent city, Amir Temur street, 60A-block. Tel.: (99871) 234-53-34.

The abstract of dissertation is distributed on «____» 2018
(Registry record № ____ dated «____» 2018).

N.X.Khaydarov

Chairman of the Scientific council for awarding scientific degrees, Doctor of Economics, Professor

S.U.Mehmonov

Scientific secretary of the Scientific council for awarding scientific degrees, Doctor of Economics, Professor

J.I.Karimkulov

Chairman of the Scientific seminar under the Scientific council for awarding scientific degrees, Candidate of Economic Sciences, Assistant to professor

INTRODUCTION (abstract of the thesis of the doctor of philosophy (PhD))

The purpose of the research is to develop proposals and recommendations on improving financial statement auditing in joint-stock companies.

The object of the research is taken joint stock company «Uzbekistan Railways».

The scientific novelty of the research is as follows:

A system of three stages of the formation of an audit opinion has been developed to minimize the errors in the financial statement of joint-stock companies;

proposal for the definition of the five basic elements of financial have been developed in the systematic application of audit procedures during the audit of joint stock companies;

In the joint stock companies there was developed a proposal to include «external confirmation» and «reexamination» of the composition of the audit evidence obtained to improve the quality of audits;

The joint stock companies have developed five phases of transformation of financial statements into international standards, and a special plan of work has been developed in this process.

Implementation of the research results. On the basis of developed proposals for improving the audit of financial statements in joint stock companies:

proposals for the establishment of the stages of forming the audit opinion on financial statement have been put into practice by the Chamber of Auditors of the Republic of Uzbekistan (reference №20/01 Chamber of Auditors of the Republic of Uzbekistan dated February 17, 2018). These recommendations have resulted in a systematic audit of auditors' opinion and an opportunity to create a quality auditor's report;

the scientific recommendation on the identification of elements of financial statements in audits has been put into practice by MEXMOST JSC (reference number 82 of March 29, 2018 of MEXMOST). Review of assets, capital, liabilities, revenue and expenses in a structured form, as a result of the introduction of this proposal in practice, has provided an opportunity to evaluate the elements of financial statement as its core component in audit;

proposals for the extension of the auditor's evidence have been put into practice by the Chamber of Auditors of the Republic of Uzbekistan (reference No. 20/01 of the Chamber of Auditors of the Republic of Uzbekistan dated February 17, 2018). Implementation of this proposal has contributed to enhancing access to audit evidence, ensuring adequacy and adequacy of audit evidence, enhancing the objectivity and quality of audit opinion;

determination of phases of transformation of the financial statement into international standards and the use of special chart of accounts in this process are provided by the Internal Audit Service of the Joint-Stock Company «Uzbekistan Railways» (reference number 28 of the Internal Audit Service of the «Uzbekistan Railways» dated May 4, 2018) and Tashkent Mechanical Plant (reference number DF-58 of April 4, 2018 of the Tashkent Mechanical Plant JSC). Implementation of

this proposal has made it possible to save time and effectively use labor resources to ensure the transparency of financial statements and their performance and ensure that financial statement is translated into international standards.

Structure and scope of the dissertation. The dissertation structure includes three chapters, conclusion, list of references and applications. The volume of dissertation is 145 pages.

ЭЪЛОН ҚИЛИНГАН ИШЛАР РЎЙХАТИ

СПИСОК ОПУБЛИКОВАННЫХ РАБОТ

LIST OF PUBLISHED WORKS

I бўлим (I часть; Part I)

1. Хажимуратов Н.Ш. Аудиторлик текширувларида молиявий ҳисобот элементларини аниқлаш тартиби // Иқтисодиёт ва таълим. – Тошкент, 2017. - №3. 32-36-б. (08.00.00; №11).
2. Хажимуратов Н.Ш. Миллий ва халқаро стандартлар асосида молиявий ҳисобот аудитини ўтказиш хусусиятлари // Халқаро молия ва ҳисоб. – Тошкент, 2017. - №5. 1-9-б. [http://interfinance.uz/en.\(08.00.00; №19\)](http://interfinance.uz/en.(08.00.00; №19)).
3. Хажимуратов Н.Ш. Аудиторлик далиллари аудиторлик фикрининг объектив асоси сифатида // Biznes-Эксперт. -Тошкент, №11.-2017. 61-65-б. (08.00.00; №3).
4. Xajimuratov Nizomjon Shukurullayevich. The direction of reducing audit risk in the financial statement auditing // European Journal of Economics and management Sciences. №1. –Австрия, Вена. 2018.45-50pp.(ISSN 2310-5690). (№5 Global impact factor, Impact factor – 0.640).
5. Хажимуратов Н.Ш. Молиявий ҳисобот ҳақида аудиторлик фикрини шакллантириш босқичлари ва омиллари// Халқаро молия ва ҳисоб. – Тошкент, 2018. - №1. 1-9-б. [http://interfinance.uz/en.\(08.00.00; №19\)](http://interfinance.uz/en.(08.00.00; №19)).
6. Хажимуратов Н.Ш. Необходимость оценки системы внутреннего контроля в аудите финансовой отчетности //Экономика и предпринимательство. №12 (ч.2)(76-2). –Россия. 2017. с.879-883. (08.00.00; № 29).

II бўлим (II часть; Part II)

7. Хажимуратов Н.Ш., Рўзмаматов А.Қ. Инновацион лойиҳалар харажатлари ҳисобини ҳалқаро стандартлар асосида такомилаштириш / «Иқтисодиётни модернизациялаш шароитида бухгалтерия ҳисоби, иқтисодий таҳлил ва аудитни ривожлантириш истиқболлари» Республика илмий-амалий анжумани тезислар тўплами 2012 йил 29 ноябрь. 172-173 б.
8. Хажимуратов Н.Ш., Сафоев Н. Roles and duties of auditors and development of the audit system in Uzbekistan / «Иқтисодиётни модернизациялаш шароитида бухгалтерия ҳисоби, иқтисодий таҳлил ва аудитни ривожлантириш масалалари». Республика илмий-амалий конференцияси илмий маъruzалари тўплами 2013 йил 30 апрель. 342-345 б.
9. Хажимуратов Н.Ш. Иқтисодиётни модернизация қилиш шароитида акциядорлик жамиятларининг бухгалтерия баланси шаклини такомиллаштириш / Иқтисодиётнинг реал сектори самарадорлигини оширишда бухгалтерия ҳисоби, иқтисодий таҳлил ва аудитни такомиллаштириш масалалари мавзусидаги илмий-амалий анжумани материаллари тўплами. –Тошкент, 2015, 189-192 б.
10. Хажимуратов Н.Ш., Салимов А.Б. Иқтисодиётни модернизация қилиш шароитида акциядорлик жамиятларида хусусий капитал аудитни

такомиллаштириш / «Иқтисодиётнинг реал сектори самарадорлигини оширишда бухгалтерия ҳисоби, иқтисодий таҳлил ва аудитни такомиллаштириш масалалари» мавзусидаги илмий-амалий анжумани материаллари тўплами. –Тошкент, 2015, 568-571 б.

11. Хажимуратов Н.Ш. Проблемы применения международных стандартов финансовой отчетности на практике / «Улучшение качества аудиторских услуг и повышение деловой активности аудиторских организаций»: Республиканская конференция. –Тошкент, 2016, 112-115 б.

12. Хажимуратов Н.Ш. Актуальные вопросы: методики расчета трансформации финансовой отчетности / «Мустақиллик йилларида Ўзбекистон банк-молия тизимининг ривожланиши». –Тошкент, 2016, 389-391 б.

13. Хажимуратов Н.Ш., Маматов З.Т. МСФО: Первое применение на практике / «Development prospects of economic cooperation between republic of Uzbekistan and People's Republic of China». International scientific-practical conference. Second part–Tashkent, 2016, 97-102 р.

14. Хажимуратов Н.Ш. Молиявий ҳисобот аудитида аудиторлик рискини камайтириш йўналишлари / «Молиявий ҳисобот ва аудитнинг халқаро стандартлари: қонунчилик асослари, амалиёт ва жорий қилиш муаммолари» мавзусидаги илмий-амалий конференциясининг тезислар тўплами. –Тошкент, 2017, 138-141 б.

15. Хажимуратов Н.Ш. Молиявий ҳисобот элементларини аниқлаш тартиби / «Ўзбекистон Республикасида бухгалтерия ҳисоби ва аудит тизимини халқаро стандартлар асосида такомиллаштириш масалалари» мавзусидаги Республика илмий-амалий конференцияси материаллари тўплами. – Т.: Iqtisod-moliya, 2017. 93-96 б.

16. Хажимуратов Н.Ш. Особенности учета основных средств по международным стандартам финансовой отчетности / Улучшение качества аудиторских услуг и повышение деловой активности аудиторских организаций: Республиканская конференция. Ташкент, 2017.137-145 б.

17. Хажимуратов Н.Ш. «Аудиторлик далиллари» тушунчасига замонавий талқинлар / «Ўзбекистон Республикасида бухгалтерия ҳисоби ва аудит тизимини халқаро стандартлар асосида такомиллаштириш масалалари» мавзусидаги Республика илмий-амалий конференцияси материаллари тўплами. – Т.: Iqtisod-moliya, 2017. 201-203 б.

18. Хажимуратов Н.Ш. Особенности формирования аудиторского мнения по результатам проверки финансовой отчетности / Актуальные вопросы совершенствования бухгалтерского учета, статистики и налогообложения: Материалы VII международной научно-практической конференции. 15.02. 2018. Том 3. Тамбов, 2018. 141-149 б.

19. Хажимуратов Н.Ш. Молиявий ҳисобот аудитида далил тўплаш жараёни / «Иқтисодиётни стратегик ривожлантириш шароитида хизмат кўрсатиши соҳасини такомиллаштириш йўллари» мавзусидаги Республика анъанавий илмий-амалий конференцияси материаллари тўплами. З-қисм – Самарқанд, 2018. 191-196 б.

20. Hajimuratov N.SH. The process of collecting evidence in the financial statements of auditing / Proceedings of the VI International Scientific and Practical Conference. Social and Economic Aspects of Education in Modern Society. (ISSN 978-83-950180-7-7). September 20, 2018, Warsaw, Poland. 9-12 p.

Автореферат «Молия» журналида таҳрирдан ўтказилди
(12.12.2018 йил).

Босишига рухсат этилди: 14.12.2018 йил.
Бичими 60x84 $\frac{1}{16}$, «Times New Roman»
гарнитурада рақамли босма усулида босилди.
Шартли босма табоғи 3,2. Адади: 100. Буюртма: № 13.

“IQTISOD-MOLIYA” нашриёти,
100000, Тошкент, Амир Темур кўчаси, 60^a.

«DAVR MATBUOT SAVDO» MChJ
босмахонасида чоп этилди.
100198, Тошкент, Кўйлиқ, 4-мавзе, 46.