

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

Қўлёзма ҳуқуқида:
УЎК: 657.02:658.1(575.1)

АҲМАДЖОНОВ АЗИМЖОН КАРИМЖОН ЎҒЛИ

АКЦИЯДОРЛИК ЖАМИЯТЛАРИДА МҲХС АСОСИДА МОЛИЯВИЙ
ҲИСОБОТЛАРНИ ТУЗИШ ВА АУДИТОРЛИК ТЕКШИРУВЛАРИНИ
ТАКОМИЛЛАШТИРИШ

08.00.08 – Бухгалтерия ҳисоби, иқтисодий таҳлил ва аудит

иқтисодиёт фанлари бўйича фалсафа доктори (Doctor of Philosophy)
илмий даражасини олиш учун тайёрланган
ДИССЕРТАЦИЯ

Илмий раҳбар: иқтисодиёт фанлари доктори,
профессор Н.Ш.Хажимуратов

Тошкент шаҳри – 2022 йил

МУНДАРИЖА

КИРИШ.....	3
1-БОБ. ЎЗБЕКИСТОН РЕСПУБЛИКАСИДА МОЛИЯВИЙ ҲИСОБОТ ХАЛҚАРО СТАНДАРТЛАРИНИНГ АМАЛИЁТГА ЖОРИЙ ЭТИЛИШИ, ЗАМОНАВИЙ АУДИТОРЛИК ФАОЛИЯТИНИНГ ҲОЛАТИ ВА УЛАРНИНГ РИВОЖЛАНИШ ИСТИҚБОЛЛАРИ.....	12
1.1. Ўзбекистон Республикасида электр энергетикаси соҳасининг ҳозирги ҳолати ва ривожланиш истиқболлари.....	12
1.2. Акциядорлик жамиятларида МҲХСни қўллашнинг моҳияти, зарурияти ҳамда замонавий аудиторлик фаолиятини ташкил этишнинг меъёрий-ҳуқуқий асослари.....	28
1.3. Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартларига мувофиқ молиявий ҳисоботларни тузиш муаммолари.....	39
Биринчи боб бўйича хулоса.....	52
2-БОБ. МҲХСГА МУВОФИҚ МОЛИЯВИЙ ҲИСОБОТЛАРНИ ТУЗИШДА АВТОМАТЛАШТИРИШ МАСАЛАЛАРИ ВА АУДИТОРЛИК ФАОЛИЯТИНИ ТАШКИЛ ЭТИШДА ХОРИЖ ТАЖРИБАСИ.....	54
2.1. Ривожланган мамлакатларда МҲХСни қўллашнинг жаҳон тажрибаси.....	54
2.2. Акциядорлик жамиятларида МҲХС асосида молиявий ҳисоботларни тузишда автоматлаштирилган дастурий маҳсулотлардан фойдаланиш.....	70
2.3. Жаҳон мамлакатларида аудиторлик фаолиятини ўрганиш тажрибаси.....	83
Иккинчи боб бўйича хулоса.....	97
3-БОБ. АКЦИЯДОРЛИК ЖАМИЯТЛАРИДА ХАЛҚАРО АУДИТ СТАНДАРТЛАРИ АСОСИДА АУДИТОРЛИК ТЕКШИРУВЛАРИ ЎТКАЗИШНИ ТАКОМИЛЛАШТИРИШ.....	100
3.1. Акциядорлик жамиятларида кўрсатиладиган аудиторлик хизматлари таркибини ривожлантириш.....	100
3.2. Аудиторлик текширувини автоматлаштириш жараёнини такомиллаштириш.....	109
3.3. Халқаро аудит стандартларига мувофиқ молиявий ҳисоботлар аудитини ва уни яқунлашни такомиллаштириш.....	128
Учинчи боб бўйича хулоса.....	144
ХУЛОСА.....	146
ФОЙДАЛАНИЛГАН АДАБИЁТЛАР РЎЙХАТИ.....	148
Иловалар.....	154

КИРИШ

Диссертация мавзусининг долзарблиги ва зарурати. Жаҳон иқтисодиётида энергетика сектори ҳал қилувчи роли кўплаб йирик миллий компанияларнинг ташқи бозорга чиқишини тақозо этмоқда. Ўз фаолиятини халқаро миқёсдаги амалиётлар билан боғлаб бораётган компаниялар салмоғи тобора ортиб бормоқда. МҲХСнинг жорий этилиши кўпгина энергетика компанияларига узоқ муддатли муҳим афзалликларни тақдим этмоқда, лекин шу билан бирга, уларнинг олдига жиддий масалаларни ҳал қилиш вазифасини ҳам қўймоқда. Энергетика сектори дастлабки даврда катта инвестициялар зарур бўлиши билан тавсифланади, бу кўпинча, узоқ муддатли истиқболда олиниши мумкин бўлган натижаларга нисбатан ноаниқлик, мавҳумлик билан кузатилади. “Covid-19 пандемияси яқин тарихда ҳар қандай бошқа воқеликларга қараганда энергетика секторига кўпроқ салбий таъсир кўрсатиб, бунинг оқибатлари ҳали узоқ йиллар давомида сезилиб туради”¹. Геосиёсат, атроф-муҳитни муҳофаза қилиш, энергия ва табиий ресурсларни етказиб бериш, шунингдек, савдо-сотик соҳаларида юзага келаётган қийинчиликлар компанияларнинг манфаатдор томонлар ва бошқа корхоналар билан ўзаро мураккаб муносабатлари билан биргаликда МҲХСга ўтиш янги стандартларни жорий этиш борасидаги муайян мулоҳазаларни талаб этишини англатади.

Жаҳон иқтисодиётида юз бераётган жадал ўзгаришлар жараёнида электр энергетикаси соҳасида МҲХСни жорий этиш ҳамда такомиллаштиришга оид илмий-тадқиқот ишлари амалга оширилмоқда. Хорижий инвесторлар ва инвестицияларни жалб қилишда банклар, суғурта компаниялари, акциядорлик жамиятлари ва йирик солиқ тўловчи хўжалик юритувчи субъектларнинг молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартларини жорий этиши, мазкур стандартлар асосида иш олиб боришни такомиллаштириш, аудит текширувининг халқаро аудит стандартларига мувофиқлигини таъминлаш,

¹ Манба: <https://iea.blob.core.windows.net/assets/8b420d70-b71d-412d-a4f0-869d656304e4/Russian-Summary-WEO2020.pdf>

манфаатдор шахслар учун ахборот шаффофлигини даражасини ошириш, МХХС асосида молиявий ҳисоботларни тузишда автоматлаштирилган дастурий маҳсулотларни ишлаб чиқиш, аудиторлик текширувларини автоматлаштириш, аудиторлик хизматлари таркибини кенгайтириш кабилар бу борадаги илмий тадқиқотларнинг муҳим йўналишларидан ҳисобланади.

Ўзбекистонда сўнгги йилларда иқтисодиёт тармоқлари ва аҳолининг электр энергиясига бўлган эҳтиёжини тобора тўлароқ қондириш мақсадида электр энергияси ишлаб чиқариш ҳажми ошириш чора-тадбирларига алоҳида эътибор қаратилмоқда. Жумладан, “замонавий технологиялар ва энергияни тежайдиган ускуналарни жорий этиш орқали энергия ишлаб чиқариш самарадорлигини сезиларли даражада ошириш, шу билан электр таъминоти учун ўзига хос ёқилғи сарфини 10% гача камайтириш, ёқилғи-энергетика балансини диверсификация қилиш, қаттиқ ёқилғи улушининг ошиши ва истеъмолчиларнинг электр энергиясига эҳтиёжини қаноатлантириш”² вазифалари белгилаб берилган. Мазкур вазифаларни амалга оширишда энергетика соҳасидаги акциядорлик жамиятларида МХХС асосида молиявий ҳисоботларни тузиш ва аудиторлик текширувларини такомиллаштириш, жумладан, фаолият тури бўйича мазмунан яқин корхоналар учун МХХС асосидаги Бухгалтерия ҳисобининг ягона счётлар режасини тузиш, электр энергияси корхоналарида МХХС асосида молиявий ҳисоботларни автоматлаштирилган дастур ёрдамида тузиш жараёнларини жорий этиш, электр энергияси корхоналари ҳисоб сиёсатини такомиллаштириш каби йўналишларда илмий-тадқиқот ишларини олиб бориш муҳим ҳисобланади.

Ўзбекистон Республикаси Президентининг 2022 йил 28 январдаги ПФ-60-сон “2022-2026 йилларга мўлжалланган янги Ўзбекистоннинг тараққиёт стратегияси тўғрисида”, 2017 йил 7 февралдаги ПФ-4947-сон “Ўзбекистон Республикасини янада ривожлантириш бўйича Ҳаракатлар стратегияси тўғрисида”ги фармонлари, 2020 йил 24 февралдаги ПҚ-4611-сон “Молиявий

² Манба: <https://minenergy.uz/uz/lists/view/33>.

ҳисоботнинг халқаро стандартларига ўтиш бўйича қўшимча чора-тадбирлар тўғрисида”, 2019 йил 3 мартдаги ПҚ-4249-сон “Ўзбекистон Республикасида электр энергетика тармоғини янада ривожлантириш ва ислоҳ қилиш стратегияси тўғрисида”, 2018 йил 20 сентябрдаги ПҚ-3946-сон “Ўзбекистон Республикасида аудиторлик фаолиятини янада ривожлантириш чора-тадбирлари тўғрисида”, 2019 йил 5 октябрдаги ПҚ-4477-сон “2019-2030 йиллар даврида Ўзбекистон Республикасининг “яшил” иқтисодиётга ўтиш стратегиясини тасдиқлаш тўғрисида”ги қарорлари, шунингдек ушбу фаолиятга доир бошқа меъёрий ҳужжатларда белгиланган вазифаларни амалга оширишга мазкур диссертация иши муайян даражада хизмат қилади.

Тадқиқотнинг республика фан ва технологиялари ривожланишининг устувор йўналишларига мослиги. Мазкур диссертация тадқиқоти республикада илм-фан ва технологияларни ривожлантиришнинг I. “Демократик ва ҳуқуқий жамиятни маънавий-ахлоқий ва маданий ривожлантириш, инновацион иқтисодиётни шакллантириш” устувор йўналишига мувофиқ бажарилган.

Муаммонинг ўрганилганлик даражаси. Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартлари асосида молиявий ҳисобот тузиш ва уни такомиллаштириш борасида хорижий иқтисодчи олимлардан П.Айнсворт, К.Ларсон, Р.Энтони, Дж. Рис, Р.Германсон, Р.Либби, П.Либби, С.Кожевникова, Н.Суржикова, С.Леонтьев, Э.Каримова, З.Алиев, Н.Медведева, А.Матвеев, В.Суйц ва бошқалар илмий изланишлар олиб борган.

Кейинги йилларда республикада ҳам молиявий ҳисобот масалаларига бағишланган тадқиқотлар амалга оширилди ҳамда илмий мақолалар, монографиялар ва дарсликлар чоп қилинди. Булар жумласига, К.Ахмеджанов, А.Ибрагимов, И.Исманов, Б.Исроилов, А.Каримов, С.Меҳмонов, Ҳ.Мусаев, М.Пардаев, А.Пардаев, К.Уразов, К.Хотамов, З.Курбанов, И.Қўзиёев, Н.Ризаев, Б.Махсудов ва бошқаларнинг изланишларини киритиш мумкин.

Иқтисодчи олим ва мутахассисларнинг тадқиқотларида “молиявий ҳисоботлар”, “аудиторлик текширувлари” тушунчаси атрофлича тадқиқ қилинган. Лекин “молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартлари”, “консолидациялашган молиявий ҳисобот”, “халқаро аудит стандартлари”, “автоматлаштирилган дастурий таъминот” тушунчалари тўлиқ ёритилмаган. Шунингдек, молиявий ҳисоботларни МХХС асосида Ўзбекистон иссиқлик электр станциялари корхоналари мисолида атрофлича тадқиқ қилинмаган. Мазкур ҳолатлар ушбу диссертация мавзусини танлаш ва тадқиқ этишга, мақсади, вазифалари, объекти, предмети ва методларини белгилашга асос бўлди.

Диссертация мавзусининг диссертация бажарилаётган олий таълим муассасасининг илмий тадқиқот ишлари режалари билан боғлиқлиги. Диссертация иши Тошкент давлат иқтисодиёт университети илмий- тадқиқот ишлари режасига мувофиқ ФМ-6 “Ўзбекистон иқтисодиётини модернизациялаш шароитида бухгалтерия ҳисоби, иқтисодий таҳлил, аудит ва статистика соҳалари тараққиётининг концептуал йўналиши” мавзусидаги ҳамда А-ОТ-2021-55 “Электр энергетика тармоғидаги корхоналар учун амалдаги ҳисоб циклларига кейинчалик интеграциялаш орқали МХХС асосида молиявий ҳисоботлар тузиш бўйича дастурий маҳсулот яратиш” мавзусидаги лойиҳалари доирасида бажарилган.

Тадқиқотнинг мақсади акциядорлик жамиятларида МХХС асосида молиявий ҳисоботларни тузиш ва аудиторлик текширувларини такомиллаштириш бўйича илмий таклиф ва тавсиялар ишлаб чиқишдан иборат.

Тадқиқотнинг вазифалари:

электр энергетикаси соҳасининг ҳозирги ҳолати ва ривожланиш истиқболларини таҳлил қилиш;

молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартларининг асосий қоидалари ва аудиторлик фаолиятининг меъёрий-ҳуқуқий асосларини тадқиқ этиш;

молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартларига мувофиқ молиявий ҳисоботларни тузиш муаммоларини ўрганиш;

МҲХС асосида молиявий ҳисоботларни тузишда автоматлаштирилган дастурий маҳсулотни ишлаб чиқиш;

аудиторлик ташкилотлари томонидан кўрсатиладиган аудиторлик хизматлари таркибини таҳлил қилиш;

аудиторлик текширувларини автоматлаштириш жараёнини тадқиқ этиш;

халқаро аудит стандартларига мувофиқ молиявий ҳисоботлар аудитини амалга ошириш.

Тадқиқотнинг объекти сифатида иссиқлик электр станциялари тизимига кирган хўжалик юритувчи субъектларнинг молиявий-хўжалик фаолияти олинган.

Тадқиқотнинг предмети акциядорлик жамиятларида МҲХС асосида молиявий ҳисоботларни тузиш ва аудиторлик текширувларини такомиллаштириш жараёнида вужудга келадиган молиявий муносабатлар ташкил этади.

Тадқиқотнинг усуллари. Диссертацияда гуруҳлаш, таққослаш, иқтисодий-статистик, қиёсий таҳлил, тадқиқот объектлари ва олинган натижаларни баён этиш усулларида фойдаланилган.

Тадқиқотнинг илмий янгилиги қуйидагилардан иборат:

электр энергияси корхоналарида МҲХС асосида молиявий ҳисоботларни автоматлаштирилган дастур ёрдамида тузиш жараёнларини аудитга оид дастурий таъминотнинг қўлланишига тўқинлик қилувчи умумтармоқ ва технологик тавсифдаги омиллар таъсирини камайтириб бориш орқали такомиллаштириш таклифи асосланган;

электр энергияси корхоналари хусусиятлари асосида ҳисоб ва ҳисоботни юритишда молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартларига асосланган ҳолда 0330-“Кечиктирилган тариф фарқлари счётлари” ишчи счётларини киритиш орқали ҳисоб сиёсати таркиби такомиллаштирилган;

аудиторлик текширувининг халқаро аудит стандартлари асосида ишчи ва якуний ҳужжатларини шакллантиришда алоҳида босқичларда содалаштирилиши мумкин бўлган “МХХСни ташкилотга татбиқ этиш бўйича чора-тадбирлар режаси”ни жорий этиш таклифи асосланган;

акциядорлик жамиятларида фойда ва зарар бўйича консолидациялашган молиявий ҳисобот шаклини ташкилот фаолиятдан келиб чиққан ҳолда халқаро стандартларга мувофиқлаштириш асосида молиявий ҳисоботнинг шаффофлигини таъминлаш таклифи асосланган.

Тадқиқотнинг амалий натижалари қуйидагилардан иборат:

молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартларига мувофиқ молиявий ҳисоботларни тайёрлаш жараёнларининг таснифи ишлаб чиқилган;

молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартларига мувофиқ молиявий ҳисоботларни тузиш усуллари ишлаб чиқилган;

“Иссиқлик электр станциялари” АЖда МХХСга мувофиқ молиявий ҳисоботларни тузишнинг амалдаги тизими такомиллаштирилган;

электр энергиясини ишлаб чиқарадиган корхона ва ташкилотларда ишлатиладиган бухгалтерия ҳисоби ва ҳисоботида қўлланиладиган дастурий маҳсулотлар ҳолатини ташҳислаш ва фойдаланиладиган бошқа АТ мажмуаларига уланиш имкониятлари баҳоланган;

МХХС бўйича консолидациялашган молиявий ҳисобот янги таҳрирдаги электрон 2-шакли ишлаб чиқилган;

акциядорлик жамиятларида консолидациялашган молиявий ҳисоботга асосан тартиб-таомилларнинг тавсифланиши аниқланган.

Тадқиқот натижаларининг ишончлилиги амалга оширилган ёндашув, усуллар ва назарий маълумотларнинг расмий манбалардан олинганлиги, тадқиқотда “Иссиқлик электр станциялари” АЖ маълумотларига асосланганлиги, хулоса, таклиф ва тавсиялар амалиётга жорий этилганлиги, Ўзбекистон Республикаси Молия вазирлигининг расмий статистик маълумотлари, Ўзбекистон Республикаси Давлат статистика қўмитаси маълумотларидан асосли фойдаланилганлиги билан белгиланади.

Тадқиқот натижаларининг илмий ва амалий аҳамияти. Тадқиқот натижаларининг илмий аҳамияти ишлаб чиқилган таклифлар молиявий ҳисоботларни тузиш, шунингдек, аудиторлик текширувларини назарий ва ташкилий-услубий жиҳатларини халқаро амалиёт тажрибаларидан келиб чиққан ҳолда такомиллаштиришга қаратилган илмий ишланмаларни бажаришга хизмат қилиши билан изоҳланади.

Тадқиқот натижаларининг амалий аҳамияти ишлаб чиқилган таклиф ва тавсиялардан молиявий ҳисоботлар ва аудиторлик текширувларини ҳаққоний бўлишини таъминлаш, кўрсаткичларни таҳлил қилиш, халқаро стандартлар асосида молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартлари асосида молиявий ҳисобот тайёрлашга хизмат қилиши билан изоҳланади.

Тадқиқот натижаларининг жорий қилиниши. Акциядорлик жамиятларида МҲХС асосида молиявий ҳисоботларни тузиш ва аудиторлик текширувларини такомиллаштириш бўйича олинган илмий натижалар асосида:

электр энергияси корхоналарида МҲХС асосида молиявий ҳисоботларни автоматлаштирилган дастур ёрдамида тузиш жараёнларини аудитга оид дастурий таъминотнинг қўлланишига тўсқинлик қилувчи умумтармоқ ва технологик тавсифдаги омиллар таъсирини камайтириб бориш орқали такомиллаштириш таклифи “Иссиқлик электр станциялари” АЖнинг 2022 йил 7 январдаги 02-1-сонли кўрсатмасига асосан “Иссиқлик электр станциялари” АЖ ва унинг таркибига кирувчи жамиятларнинг “1С:Предприятия” 8.3 дастурий маҳсулоти асосида марказлаштирилган, автоматлаштирилган бухгалтерия ҳисоби ахборот тизимини ишлаб чиқиш ва жорий этиш бўйича “Йўл харитаси”да ўз аксини топган (“Иссиқлик электр станциялари” акциядорлик жамиятининг 2022 йил 13 сентябрдаги 01-08/2561-сонли маълумотномаси). Ушбу таклифнинг амалиётга жорий этилиши натижасида “Иссиқлик электр станциялари” АЖ корхоналарида молиявий ҳисоботларнинг аниқлиги ва иш унумдорлиги 8-10% га ошган;

электр энергияси корхоналари хусусиятлари асосида ҳисоб ва ҳисоботни юритишда молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартларига асосланган ҳолда 0330-“Кечиктирилган тариф фарқлари счётлари” ишчи счётларини киритиш орқали ҳисоб сиёсати таркибини такомиллаштириш бўйича таклиф “Иссиқлик электр станциялари” АЖнинг 2021 йил 31 декабрдаги 02-444-сонли буйруғига асосан 2022 йил учун ҳисоб сиёсати ва солиққа тортиш мақсадида ҳисоб сиёсатини 2022 йилдан жорий қилиш тўғрисидаги “Йўл харитаси”да ўз аксини топган (“Иссиқлик электр станциялари” акциядорлик жамиятининг 2022 йил 13 сентябрдаги 01-08/2561-сонли маълумотномаси). Ушбу таклифнинг амалиётга жорий этилиши натижасида “Иссиқлик электр станциялари” акциядорлик жамияти ҳисоб сиёсати такомиллаштирилган;

аудиторлик текширувининг халқаро аудит стандартлари асосида ишчи ва якуний ҳужжатларини шакллантиришда алоҳида босқичларда соддалаштирилиши мумкин бўлган “МҲХСни ташкилотга татбиқ этиш бўйича чора-тадбирлар режаси”ни жорий этиш таклифи “Иссиқлик электр станциялари” АЖ Бошқарув раисининг 2022 йил 17 февралдаги 01-11-сонли кўрсатмасига асосан “Иссиқлик электр станциялари” АЖ марказий аппарати ва унинг таркибига кирувчи корхоналарнинг трансформацияси жараёнида “Катта учлик” халқаро кредит рейтинг агентликларининг рейтингини олиш бўйича “Йўл харитаси”да ўз аксини топган (“Иссиқлик электр станциялари” акциядорлик жамиятининг 2022 йил 13 сентябрдаги 01-08/2561 сонли маълумотномаси). Ушбу таклифнинг амалиётга жорий этилиши натижасида аудиторлик ташкилотлари ва мижозларнинг аудиторлик текширувларидан сўнг МҲХС ҳисоботлари ҳамда аудит ишчи ва якуний ҳужжатларнинг ишончлилиқ даражаси ошган;

акциядорлик жамиятларида фойда ва зарар бўйича консолидациялашган молиявий ҳисобот шаклини ташкилот фаолиятидан келиб чиққан ҳолда халқаро стандартларга мувофиқлаштириш асосида молиявий ҳисоботнинг шаффофлигини таъминлаш таклифи “Иссиқлик электр станциялари” АЖ марказий аппарати ва унинг таркибига кирувчи корхоналарнинг

трансформацияси жараёнида “Катта учлик” халқаро кредит рейтинг агентликларининг рейтингини олиш бўйича “Йўл харитаси”да ўз аксини топган (“Иссиқлик электр станциялари” акциядорлик жамиятининг 2022 йил 13 сентябрдаги 01-08/2561 сонли маълумотномаси). Ушбу таклифнинг амалиётга жорий этилиши натижасида МХХС ходимларининг иш активлиги сезиларли даражада ўсган ва вақт сарфи камайган, молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартлари асосида тузилган молиявий ҳисоботларнинг шаффофлиги, аниқлиги ва тушунарлилиги ошган.

Тадқиқот натижаларининг апробацияси. Тадқиқот натижалари 9 та республика ва 7 та халқаро илмий-амалий анжуманларда муҳокамадан ўтказилган.

Тадқиқот натижаларининг эълон қилинганлиги. Диссертация мавзуси бўйича жами 28 та илмий иш, жумладан, Ўзбекистон Республикаси Олий аттестация комиссияси томонидан докторлик диссертациялари асосий илмий натижаларини чоп этиш тавсия этилган илмий нашрларда 13 та, жумладан хорижий журналларда 3 та илмий мақола нашр этилган.

Диссертациянинг тузилиши ва ҳажми. Диссертация кириш, учта боб, хулоса, фойдаланилган адабиётлар рўйхати ва иловалардан таркиб топган. Диссертация ҳажми 149 бетни ташкил этади.

I-БОБ. ЎЗБЕКИСТОН РЕСПУБЛИКАСИДА МОЛИЯВИЙ ҲИСОБОТ ХАЛҚАРО СТАНДАРТЛАРИНИНГ АМАЛИЁТГА ЖОРИЙ ЭТИЛИШИ, ЗАМОНАВИЙ АУДИТОРЛИК ФАОЛИЯТИНИНГ ҲОЛАТИ ВА УЛАРНИНГ РИВОЖЛАНИШ ИСТИҚБОЛЛАРИ

1.1. Ўзбекистон Республикасида электр энергетикаси соҳасининг ҳозирги ҳолати ва ривожланиш истиқболлари

Ўзбекистон энергетика тизимининг ривожланиш тарихи 1926 йилда Бўзсув каналида қуввати 2 МВт бўлган гидроэлектр станциясининг қурилиши ва фойдаланишга топширилиши билан бошланган. Чирчиқ – Бўзсув трактидаги гидроэлектр станцияларининг қурилиши ривожланишнинг илк босқичи учун замин яратди. Кейинчалик, республикада кўмир конлари ва айниқса, табиий газни ўзлаштириш орқали қуввати 1 млн кВт дан ортиқ бўлган йирик иссиқлик электр станциялари қурилиб, ишга туширилди.

Мустақилликнинг дастлабки йилларидан бошлаб, Ўзбекистоннинг энергетика сиёсати мамлакатнинг энергетик хавфсизлигини таъминлашга ва ижтимоий-иқтисодий муаммоларни ҳал қилиш учун миллий энергетика тармоғининг имкониятларидан фойдаланишга йўналтирилди. Янги иқтисодий алоқаларни шакллантириш учун давлат асосий тармоқларни, жумладан, ёқилғи-энергетика комплекси корхоналарини қўллаб-қувватлай бошлади, хусусан, бу борада қуйидагилар белгилаб олинди:

нефть ва газ конденсати ишлаб чиқаришни кўпайтириш орқали ёқилғи мустақиллигини таъминлаш;

энергетика саноати учун ишончли ресурс базасини яратиш;

аҳолининг табиий ва суюлтирилган газ, электр энергияси ва замонавий ёқилғидан фойдаланиш имкониятларини максимал даражада кенгайтириш;

энергетика соҳасининг молиявий барқарорлигини сақлаш ва соҳага кўшимча инвестицияларни жалб қилиш;

меъёрий-ҳуқуқий базани ишлаб чиқиш, энергетика сектори ва турдош тармоқлар ўртасидаги нархлар ва алоқаларнинг хусусиятларини ҳисобга олган ҳолда молия ва солиқ тизимини такомиллаштириш;

энергия ресурсларидан фойдаланиш самарадорлигини ошириш;

тўлақонли бозор субъектлари ва бозор инфратузилмасини яратиш орқали энергетика соҳасида рақобат муҳитини шакллантириш.

Амалга оширилган кузатувларга кўра, Ўзбекистон МДХ давлатлари орасида электр энергияси ишлаб чиқариш ҳажми бўйича Россия, Украина ва Қозоғистондан кейин 4-ўринни эгаллайди.

Ўзбекистон ўз энергия ресурслари ҳисобига ички эҳтиёжларини тўла қондирадиган мамлакатлардан биридир. Шу билан бирга, Ўзбекистон Республикаси Марказий Осиёда ўзаро боғлиқ энергия тизимининг ўрнатилган қувватининг тахминан 50% ига эгаллик қилади.

Ушбу жараёнда “Иссиқлик электр станциялари” акциядорлик жамияти электр энергияси ишлаб чиқариш вазифасини амалга ошириб, республика иқтисодиёти ва аҳолиси эҳтиёжларининг қаноатлантирилишини таъминлаш мақсадида белгиланган миқдорда электр ва иссиқлик энергиясининг ҳосил қилинишини таъминлайди.

Мазкур жамият Ўзбекистон Республикаси Президентининг 2019 йил 27 мартдаги “Ўзбекистон Республикасида электр энергетика тармоғини янада ривожлантириш ва ислоҳ қилиш стратегияси тўғрисида”ги ПҚ-4249-сон қарорига асосан ташкил этилган.

Сўнгги йилларда электр энергияси ишлаб чиқариш ҳажми тобора ошиб бормоқда. Жумладан, 2020 йилда “Иссиқлик электр станциялари” АЖ томонидан 54,42 млрд кВт/с электр энергияси ишлаб чиқарилди ва 6,2 млн Гкал иссиқлик энергияси етказиб берилди. 2021 йилда эса 56,7 млрд кВт/с электр энергияси ишлаб чиқарилди ҳамда 5,2 млн Гкал иссиқлик энергияси етказиб берилди.

Электр энергияси ишлаб чиқаришни такомиллаштириш учун бир қанча ишларни амалга ошириш мақсадга мувофиқдир. Жумладан, замонавий технологиялар ва энергияни тежайдиган ускуналарни жорий этиш орқали энергия ишлаб чиқариш самарадорлигини сезиларли даражада ошириш, шу билан электр таъминоти учун ўзига хос ёқилғи сарфини 10% гача камайтириш, ёқилғи-энергетика балансини диверсификация қилиш, қаттиқ ёқилғи

улушининг ошиши ва истеъмолчиларнинг электр энергиясига эҳтиёжини каноатлантириш кўзда тутилган.

Иқтисодий ривожланишнинг ҳозирги босқичида электр энергетикасининг асосий мақсади истеъмолчиларнинг тобора ўсиб бораётган эҳтиёжларини каноатлантириш, мавжуд электр станциялари ва тармоқларини модернизация ва реконструкция қилиш, юқори самарали энергия ишлаб чиқариш технологиялари асосида янги ишлаб чиқариш қувватларини куриш, шунингдек, қайта тикланувчи энергия манбаларидан фойдаланишни ривожлантириш орқали электр энергиясини ҳисобга олиш тизимини такомиллаштириш, ёқилғи-энергетика ресурсларини диверсификация қилишдан иборат.

2021 йилда 52 та инвестиция лойиҳаларини амалга ошириш орқали куйидагиларга эришилди:

энергия ишлаб чиқариш технологияларини янада модернизация қилиш, табиий газдан фойдаланиш самарадорлигини ошириш ва тармоқ маҳсулотларининг энергия сарфини камайтириш бўйича тадбирларни амалга ошириш;

республикада гидроэнергетика ресурсларининг муҳим салоҳиятини жадал ривожлантириш тенденциясини сақлаб қолиш;

ноанъанавий қайта тикланувчи энергия манбаларидан фойдаланган ҳолда ёқилғи-энергетика балансини янада диверсификация қилиш (шамол ва куёш электр станцияларини яратиш);

ягона электр энергетикаси тизимини барқарорлаштириш орқали истеъмолчиларни электр энергияси билан таъминлашнинг ишончлилигини ошириш, мамлакатнинг энергия хавфсизлигини мустаҳкамлаш.

Жаҳон тажрибаси шуни кўрсатадики, энергетиканинг ривожланиши куйидаги йўналишларда амалга оширилиши керак (1.1-жадвал):

Энергетика ривожланишининг йўналишлари

	Ривожланиш йўналишлари	Компонентлар
1.	Электр энергиясини ишлаб чиқариш ва йиғиш	янада самарали энергия блокларини лойиҳалаштириш, куриш, ўрнатиш ва ишга тушириш (иссиқлик, гидравлик блоклар) қайта тикланувчи энергия манбалари (куёш, шамол) ускуналарини ўрнатиш ва ишга тушириш атом энергияси блокларини лойиҳалаштириш, куриш, ўрнатиш ва ишга тушириш самарадорликни ошириш учун мавжуд энергия блокларини реконструкция ва модернизация қилиш
2.	Энергияни етказиб бериш	200 кВт ва 500 кВт кучланишга эга янги қувватларни лойиҳалаштириш ва ўрнатиш стандарт йўқотишларни камайтириш ва самарадорликни оширишни ҳисобга олган ҳолда электр энергиясини тақсимловчи тармоқларни модернизация қилиш юқори ва ўрта кучланишли подстанцияларда лойиҳалаштириш, янги ускуналарни ўрнатиш ва ишлатилган ускуналарни модернизация қилиш етказиб бериладиган электр энергияси кўрсаткичларини кузатиш учун АСКУЭ ва SMART grid автоматлаштирилган бухгалтерия тизимларини жорий этиш электр энергияси экспортини кўпайтириш мақсадида яқин кўшни давлатлар учун электр энергияси узатиш линияларини лойиҳалаштириш
3.	Электр энергиясини сотиш	паст кучланишли станциялар ва трансформатор станцияларини замонавий талабларга мувофиқ янгилаш ва модернизация қилиш АСКУЭ ҳисоблагичларини ўрнатишни давом эттириш электр энергиясига ўсиб бораётган талабни ҳисобга олган ҳолда паст кучланишли электр энергияси узатиш линияларини янгилаш автоматлаштирилган ва самарали бошқарув тизимларини жорий этиш орқали электр энергияси йўқотишларини камайтириш электр энергиясидан фойдаланишнинг энг тиғиз вақтларини ҳисобга олган ҳолда истеъмол учун тарифлар тизимига босқичма-босқич ўтишни ривожлантириш
4.	Электр ускуналари ва электр техникалари ишлаб чиқариш бўйича янги қувватларни ишга тушириш	замонавий талабларни ҳисобга олган ҳолда электр энергияси ҳисоблагичлари ишлаб чиқаришни кўпайтириш маҳаллийлаштириш орқали энергетика соҳаси учун тегишли компонентлар ва эҳтиёт қисмлар ишлаб чиқаришни кўпайтириш илмий тадқиқотлар ўтказиш, қайта тикланувчи энергия манбаларини куриш ва ишга тушириш

Энергетика соҳасини ривожлантириш ҳар доим давлат назорати остида ҳисобланади. Бунга Ўзбекистон Республикасида қабул қилинган соҳага оид қонунчилик ҳужжатлари мисол бўла олади. Жумладан, Ўзбекистон Республикаси Президентининг 2022 йил 28 январдаги ПФ-60-сон Фармони билан тасдиқланган “2022-2026 йилларга мўлжалланган янги Ўзбекистоннинг Тараққиёт стратегияси”да энергия ресурслари ва табиий газ бозорларини ижтимоий ҳимоя кафолатларини белгилаган ҳолда эркинлаштириб, соҳага

хусусий инвестицияларни кенг жалб қилиш ҳамда эҳтиёжманд аҳолини ҳимоя қилиш учун ижтимоий истеъмол нормаларини киритиш алоҳида таъкидлаб ўтилган.

Ушбу Фармоннинг қабул қилиниши ортидан, 2017 йил 26 майда Ўзбекистон Республикаси Президентининг “2017-2021 йилларда қайта тикланувчи энергетикани янада ривожлантириш, иқтисодиёт тармоқлари ва ижтимоий соҳада энергия самарадорлигини ошириш чора-тадбирлари дастури тўғрисида”ги ПҚ-3012-сон қарори қабул қилинди.

2017-2021 йилларда гидроэнергетикани янада ривожлантириш бўйича қабул қилинган чора-тадбирлар дастури доирасида 42 та янги гидроэлектр станцияларини қуриш ва мавжуд 32 та гидроэлектр станцияларини модернизация қилиш ҳисобига республиканинг гидроэнергетика салоҳиятини янада ривожлантириш ишлари амалга оширилди. Шунингдек, 2025 йилга келиб, экологик тоза гидроэнергия ишлаб чиқариш қувватини 1,7 баробарга кўпайтириш мақсад қилиб олинган.

“Ҳаракатлар стратегияси”да белгиланган вазифалар бажарилишининг мантиқий давоми сифатида 2022-2026 йилларга мўлжалланган “Тараққиёт стратегияси”да ҳам бир қанча вазифалар белгиланган, хусусан:

иқтисодиётни электр энергияси билан узлуксиз таъминлаш ҳамда “Яшил иқтисодиёт” технологияларини барча соҳаларга фаол жорий этиш, иқтисодиётнинг энергия самарадорлигини 20% га ошириш;

2026 йилга келиб, электр энергияси ишлаб чиқариш кўрсаткичини кўшимча 30 млрд кВт/соатга ошириб, жами 100 млрд кВт/соатга етказиш;

Ўзбекистон энергетика тизимининг қўшни давлатлар энергетика тизимлари билан барқарор ишлашини таъминлаш;

саноат тармоқларида йўқотишларни камайтириш ва ресурсларни ишлатиш самарадорлигини ошириш;

электромобиллар ишлаб чиқариш ва улардан фойдаланиш чораларини кўриш;

иқтисодиёт тармоқларининг ҳавога чиқарадиган зарарли газлари

ҳажмини бир бирлик Ялпи ички маҳсулот ҳисобида 10% га қисқартириш³.

Электр ва иссиқлик энергиясини ишлаб чиқаришда мавжуд бўлган қайта тикланувчи энергия манбалари (қуёш, шамол ва биогаз, кичик табиий ва сунъий сув оқимларининг гидроэнергияси)дан деярли фойдаланилмай келинмоқда.

Бугунги кунда республикада гидроэлектр станцияларининг имкониятлари деярли тугаган. Қурилаётган ва режалаштирилаётган кичик гидроэлектр станциялари ҳозирги вазиятни сезиларли даражада ўзгартира олмайди. 2017 йил апрель ойида Ўзбекистон иқлим ўзгариши бўйича Париж битимига қўшилди, унга мувофиқ, ушбу шартномада иштирок этадиган мамлакатлар атмосферага карбонат ангидрид чиқиндилари чиқишини камайтириш учун барча саъй-ҳаракатларини амалга ошириши керак. Бу Ўзбекистонда 87% ни ташкил этадиган иссиқлик электр станциялари улушини камайтиришни назарда тутди. Қайта тикланувчи энергия манбалари, уларнинг жадал ривожланиши, экологик тозалиги ва хавфсизлигига қарамай, бугунги кунда ишлаб чиқарилаётган электр энергиясининг юқори таннархи сақланиб қолмоқда. Шу сабабли, атом энергетикасини ривожлантириш биз учун энг мақбул йўл ҳисобланади⁴.

Қайта тикланувчи энергия манбаларидан фойдаланишни кенгайтириш, ишлаб чиқаришнинг энергия зичлигини камайтириш, маҳаллий илмий-техник ишланмаларни мақсадли татбиқ этиш ва илгари исботланган халқаро энергия тежайдиган технологияларни тадқиқ этиш мақсадида Тараққиёт стратегиясида 2022-2026 йилларда қайта тикланувчи энергетика, иқтисодиёт тармоқлари ва ижтимоий соҳада энергия самарадорлигини янада ривожлантиришнинг устувор йўналишлари белгилаб олинди, хусусан:

2026 йилга қадар қайта тикланувчи энергия манбалари улушини 25% га етказиш эвазига йилига қарийб 3 млрд куб метр табиий газни тежаш;

³ Ўзбекистон Республикаси Президентининг 2022 йил 28 январдаги “2022-2026 йилларга мўлжалланган янги Ўзбекистоннинг тараққиёт стратегияси тўғрисида”ги ПФ-60-сон Фармони, www.lex.uz

⁴ <http://uza.uz/ru/society/zachem-uzbekistanu-atomnaya-energetika-08-12-2018>

уй-жой-коммунал хўжалиги, ижтимоий соҳа объектлари ва бошқа соҳаларда қайта тикланувчи энергия манбаларини кенг жорий этиш ва энергия самарадорлигини ошириш;

қайта тикланувчи энергетикани ривожлантириш ва энергия самарадорлигини ошириш соҳасида инновацион технологиялар, илмий-техник ишланмаларни жорий этиш, энергия тежайдиган ускуналар ва қурилмаларни ишлаб чиқаришни кенгайтириш ва маҳаллийлаштириш, шу жумладан, муҳандислик марказларини яратиш;

қайта тикланувчи ва муқобил энергия манбаларидан фойдаланган ҳолда электр энергиясини ишлаб чиқариш, иккиламчи энергия ресурсларидан фойдаланиш, қуёш энергиясидан фойдаланиш бўйича тасдиқланган технологиялар асосида ишлаб чиқариш қувватларини яратишда тадбиркорлик субъектларини жалб қилиш бўйича ёқилғи-энергетика балансини диверсификация қилиш⁵.

2020-2030 йилларда Ўзбекистон Республикасини электр энергияси билан таъминлаш концепцияси, илғор халқаро тажрибани ва жаҳон электр энергетикаси ривожланишининг замонавий тенденцияларини ҳисобга олган ҳолда, Ўзбекистон Республикасида ўсиб бораётган эҳтиёжларни қондириш ва электр энергетикаси тармоғини янада мутаносиб ривожланишини таъминлаш мақсадида ишлаб чиқилган⁶.

Концепция мамлакатнинг электр энергетикаси тармоғини ўрта ва узок муддатли истиқболда ривожлантириш мақсадларини, устувор йўналишлари ва кўрсатмаларини, шунингдек, электр энергетикаси тармоғида давлат сиёсатини амалда руёбга чиқаришнинг маълум босқичларида унинг самарадорлигини таъминлаш механизмлари ва мақсадларига эришишни кафолатлайди.

Ҳозирги вақтда республиканинг мавжуд ишлаб чиқариш қуввати 12,9 ГВтни ташкил этади, шундан:

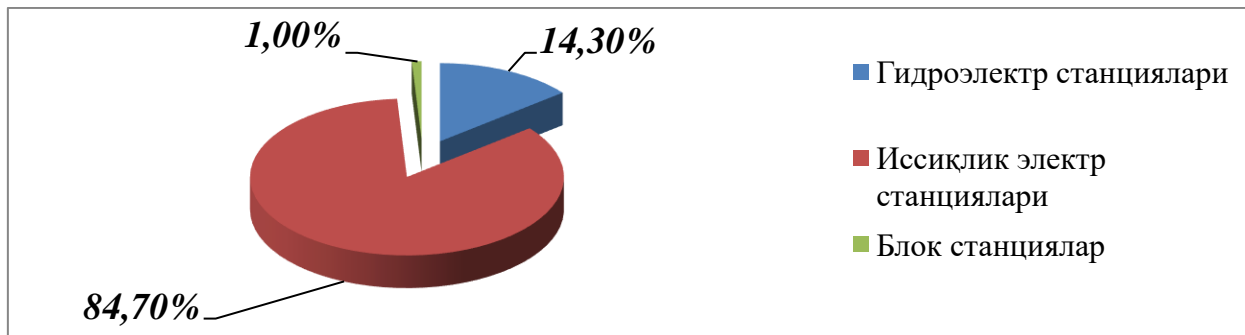
⁵ Ўзбекистон Республикаси Президентининг 2017 йил 26 майдаги “2017-2021 йилларда қайта тикланувчи энергетикани янада ривожлантириш, иқтисодиёт тармоқлари ва ижтимоий соҳада энергия самарадорлигини ошириш чора-тадбирлари дастури тўғрисида”ги ПҚ-3012-сон қарори, www.lex.uz

⁶ <https://minenergy.uz/uz/lists/view/77>

ИЭС – 11 минг МВт ёки 84,7% ;

ГЭС – 1,85 минг МВт ёки 14,3% ;

блок станциялари ва изоляцияланган станциялар –133 МВт дан ортик ёки 1% .



1.1-расм. Электр энергияси генерацияси тузилиши.

Асосий генерация манбалари 11 та ИЭС, шу жумладан 3 та ИЭМ ҳисобланади. Замонавий тежамкор электр энергияси блокларининг қуввати 2825 МВт ёки ИЭС умумий қувватининг 25,6% ини ташкил этади. Республика ичида ишлаб чиқарилган электр энергиясининг 89,6% и ИЭС томонидан ишлаб чиқарилган.

Гидроэнергетика 42 та ГЭС, шу жумладан умумий қуввати 1,68 ГВт (умумий ГЭС қувватининг 90,8% и) бўлган 12 та катта, 0,25 ГВт (13,5%) умумий қуввати 28 КГЭС ва 0,5 МВт бўлган 2 та микро ГЭСларни ўз ичига олади. Сув оқими бўйлаб қуввати 532 МВт (4 та катта – 317 МВт ва 26 КГЭС – 215 МВт) бўлган 30 та гидроэлектр станциялари фаолият кўрсатмоқда. Сув омборларида умумий қуввати 1,4 ГВт бўлган 10 та ГЭС мавжуд. Республиканинг гидро салоҳиятидан фойдаланиш даражаси 27% ни ташкил этади.

Республика электр энергияси тизими шартли равишда 5 та ҳудудий энергия узелига бўлинган:

Шимоли-ғарбий (Қорақалпоғистон Республикаси ва Хоразм вилояти);

Жануби-ғарбий (Қашқадарё, Самарқанд, Бухоро ва Навоий вилоятлари);

Жанубий (Сурхондарё вилояти);

Шарқий (Андижон, Наманган ва Фарғона вилоятлари);

Марказий (Жиззах, Сирдарё, Тошкент вилоятлари ва Тошкент шаҳри).

Энергия ресурсларига бўлган ички талаб иқтисодий ривожланишнинг кутилаётган динамикаси, иқтисодиёт тузилишининг ўзгариши ва унинг ўзига хос энергия интенсивлиги даражаси билан белгиланади.

Иқтисодиётнинг энергия сарфи ҳажмини камайтириш электр энергетика сиёсатининг асосий вазифаси бўлиб, мазкур вазифанинг бажарилмаслиги энергетика соҳасининг мамлакат ижтимоий-иқтисодий ривожланишига муқаррар равишда тўсқинлик қилишига олиб келади.

2012-2019 йилларда электр энергияси ишлаб чиқаришда йилига ўртача 2,6% миқдорида ўсиш кузатилди. Бироқ, бу билан электр энергиясига бўлган талаб тўлиқ қондирилмади, тақчиллик талабнинг 9,4% ини ташкил этди.

Прогноз натижалари бўйича, 2030 йилгача бўлган даврда Республикада электр энергиясига бўлган талабнинг йиллик ўсиши 6-7% га тенг бўлиши кўзланмоқда. Шунингдек, 2030 йилга келиб республика истеъмоли 120,8 млрд кВт/с бўлиши прогноз қилинмоқда. Шу билан бирга, аҳолининг электр энергиясига бўлган талаби – 21,9 млрд кВт/с, иқтисодий секторнинг электр энергиясига бўлган талаби эса – 85,0 млрд кВт/с бўлиши кутилмоқда.

Электр станцияларини қуриш вақтини ҳисобга олиб, мавжуд станцияларни янгилаш ва қувватини оширишни давом эттириш, жумладан, қайта тикланувчи ва муқобил энергия манбаларидан (гидроэнергетика, қуёш, шамол ва бошқа) фойдаланадиган эски станцияларни, шунингдек, кўмир ёқадиган энергия блокларини модернизация қилиш орқали замонавий энергия тежайдиган блокларни қуриш зарур.

“Иссиқлик электр станциялари” АЖ корхоналарида таҳлилий ўрганишлардан сўнг, импорт ва кооперация маҳсулотлари рўйхати ишлаб чиқилди. Унга асосан, 2018-2021 йилларда “Иссиқлик электр станциялари” АЖ эҳтиёжлари учун маҳсулотлар (ускуналар, бутловчи буюмлар ва материаллар) импортининг йиллик ҳажми кўрсаткичларига кўра, ўртача 33,2 млн АҚШ долларини ташкил этди. Саноат кооперациясининг кенгайиши ҳисобига 2019

йилда импортнинг амалдаги қисқариши 4,98 млн АҚШ долларини ташкил қилди.

Импорт ҳажмини камайтириш учун тайёр маҳсулотлар ишлаб чиқариш бўйича лойиҳалар рўйхати тузилиб, Ўзбекистон Республикаси Иқтисодий тараққиёт ва камбағалликни қисқартириш вазирлигига тақдим этилди.

2020 йилда “Иссиқлик электр станциялари” АЖ 8,9 млн АҚШ доллари миқдорида тайёр маҳсулот ишлаб чиқаришни маҳаллийлаштириш ва саноат кооперациясини кенгайтириш ишлари амалга оширилган, бу билан импорт қилинадиган маҳсулотлар 27% га камайган. Шундан:

тайёр маҳсулот ишлаб чиқаришни маҳаллийлаштириш ҳисобига 5,620 млрд сўм (ёки 0,591 млн АҚШ доллари);

саноат кооперацияси ҳисобига 84,0 млрд сўм (ёки 8,4 млн АҚШ доллари).

2021 йилда “Иссиқлик электр станциялари” АЖ 9,8 млн АҚШ доллари миқдорида тайёр маҳсулот ишлаб чиқаришни маҳаллийлаштиришни ва саноат кооперациясини кенгайтириш ишларини амалга оширилган, бу эса импорт қилинадиган маҳсулотларнинг 30% га камайишига олиб келган. Шундан:

тайёр маҳсулотлар ишлаб чиқаришни маҳаллийлаштириш ҳисобига 11,885 млрд сўм (ёки 1,247 млн АҚШ доллари).

саноат кооперацияси ҳисобига 86,0 млрд сўм (ёки 8,6 млн АҚШ доллари).

Иссиқлик электр станциялари қурилишининг капитал жадаллашувини (мавжуд инвестиция юкини) ҳисобга олган ҳолда, 2019-2023 йилларда умумий қуввати 3948 МВт га эга замонавий буғ-газ электр станцияларини қуриш ишлари амалга оширилмоқда, хусусан:

Навой ИЭСда – 450 МВт қувватга эга бўлган иккинчи буғ-газ қурилмаси (БГҚ), Тўрақўрғон ИЭСда – 900 МВт бўлган иккита БГҚ агрегати, Тахиатош ИЭСда – 510 МВт бўлган иккита БГҚ, Толимаржон ИЭСда – 900 МВт қувватга эга яна иккита БГҚ блоки, Фарғона ИЭСда – 24 МВт ли газ-турбина қурилмаси (ГТҚ) ва Тошкент ИЭСда – 54 МВт қувватга эга бўлган ГТҚ блоклар қурилишини қўшимча моливий кўмакларни жалб қилиш орқали давом эттириш;

хусусий сармоядорларни жалб қилиш йўли билан амалга ошириладиган 1110 МВт қувватга эга қўшимча қурилиш (Тошкент ИЭСда битта 660 МВт ли ГТҚ ва Навоий ИЭСда – учинчи 450 МВт ли ГТҚ).

Энергия тизимининг барқарор ишлашини таъминлаш учун 2019-2025 йилларда, айниқса, куз-қиш даврида Сирдарё ва Тошкент (6 та), Навоий (4 та) ва Тахиатош (3 та) ИЭСларини модернизация қилиш, эскирган энергия блокларини захира ёқилғида ишлатиш ва уларнинг қувватини жами 350 МВт га ошириш йўллари топиш белгиланган.

Электр энергиясини ишлаб чиқаришни диверсификация қилиш учун кўмир ёқадиган электр станцияларининг қувватини ошириш (1,5 баробар) таклиф этилмоқда, жумладан:

Шаргун ва Бойсун конлари (300 МВт) негизда Ангрен ИЭСда (300 МВт) ва Сурхондарё вилоятида кўмир ёқадиган иккита юқори энергия блокларини қуриш;

Янги-Ангрен ИЭСда (1625 МВт) 5 та энергия блокининг замонавий қозонхоналарини ўрнатиш орқали модернизация қилиш;

амалиётга замонавий бошқарув воситаларини жорий этиш орқали Ангрен ИЭС (150 МВт қувватга эга янги энергия блоки бундан мустасно) ва Янги-Ангрен ИЭС кўмир ёқадиган электр станцияларини модернизация қилиш орқали электр энергияси нархини пасайтириш.

Муқобил энергия манбалари.

Биринчи босқичда (2019-2025 йиллар) 1250 МВт қувватга эга қуёш фотоэлектр станцияларини, шунингдек, 402 МВт қувватга эга шамол электр станцияларини қуриш бўйича ишларни кучайтириш зарур.

Шу билан бирга, фотовольтаик ва шамол электр станцияларини тўлиқ миқёсда жорий этиш дастлабки босқичда 30-100 МВт гача ишлаб чиқариладиган пилот лойиҳаларни ишга тушириш билан босқичма-босқич амалга оширилиши зарур. Электр энергетикасини ривожлантириш умумий давлат дастури доирасида ишлаб чиқариш қувватларини ривожлантиришнинг алоҳида дастури тасдиқланиши зарур.

2030 йилга келиб, ушбу чора-тадбирларнинг муваффақиятли амалга оширилиши натижасида умумий қуввати 24 минг МВт бўлган ва аҳоли эҳтиёжларини тўлиқ қаноатлантирадиган натижага эришиш режалаштирилган. Шу билан бирга, иссиқлик электр энергиясининг улушини 89% дан 76% гача (табiiй газни 89% дан 64% гача) камайтириш, қайта тикланувчи ва муқобил энергияни эса 23% гача ошириш кўзда тутилган (гидроэнергетика – 10,3%, ядро энергетикаси – 10%, қуёш ва шамол энергетикаси – 3,2%).

Электр энергиясини товар сифатида бозорга олиб чиқиладиганда, унинг физик хусусиятларидан келиб чиқиб бир қанча эътиборга олинishi лозим бўлган жиҳатларни санаб ўтишимиз лозим:

электр энергиясини ишлаб чиқариш ва истеъмол қилиш жараёнларининг айни вақтда бир-бирига тўғри келиши;

энергетика тизимида электр энергиясини сақлаш имконсизлиги ва сўнгги йилларда энергия йиғиш блокларининг яратилиши электр энергияси бозоридаги вазиятни тубдан ўзгартирмаганлиги;

электр энергиясини ишлаб чиқариш ва истеъмол қилиш ҳажмларини аниқ белгилаш имкониятининг йўқлиги;

у ёки бу истеъмолчи фойдаланадиган электр энергиясининг аниқ ишлаб чиқарувчисини билиш иложининг йўқлиги.

Бошқа товар маҳсулотлари бозорларида ишлаб чиқариш ва истеъмол ўртасидаги қисқа муддатли мувозанат бозор барқарорлигининг йўқолишига олиб келмайди, чунки уни омбор захиралари ёки ўрнини босадиган товарлар ҳисобидан йўқ қилиш мумкин. Электр энергияси бозори ҳар бир лаҳзада ишлаб чиқарилган ва истеъмол мувозанати таъминланган тақдирдагина мўтадил ишлаши мумкин. Электр энергияси бозори нафақат электр энергиясини, балки қуйидаги асосий маҳсулот ва хизмат турларини сотиш ёки сотиб олиш бўйича амалиётларни ҳам амалга оширади:

электр энергияси қуввати;

электр энергиясини ташиш ва тарқатиш бўйича хизматлар;

асосий электр тармоғининг ишончли ишлашини таъминлаш ва электр таъминотининг сифат параметрларини стандарт даражада ушлаб туриш билан боғлиқ технологик хизматлар;

энергетика маркетинги бўйича хизматлар (шу жумладан, ҳисоб-китоблар ва ўлчовлар);

истеъмолчиларга етказиладиган энергия самарадорлиги бўйича хизматлар.

Электр энергетикаси бозорининг ўзига хос хусусиятлари бўлиб қуйидагилар хизмат қилади:

бозорнинг худудий чегараланиши (маҳаллийлик хусусияти);

ишлаб чиқариш харажатлари турлича бўлган ва турли хил электр станциялари бозорида иштирок этиши;

электр энергияси бозорида бирон-бир сабабга кўра юзага келган тақчилликни бартараф этиш йўли.

Бозор конъюнктураси янги электр станцияларини қуриш мезонлари, имтиёзлари ва молиялаштириш механизмларини тартибга соладиган монополияни тубдан ўзгартиради. Шу билан бирга, бозор муносабатларига ўтиш ҳамда электр энергиясини ишлаб чиқариш ва ташиш соҳаларини ажратиш даврида – ишлаб чиқарувчилар электр энергияси истеъмолчиларидан юқори ўринда туриши бўйича устунлиги сақланиб қолмоқда.

Электр энергияси бозорининг субъектлари электр энергиясини (қувватини) сотиб оладиган ва сотадиган ва/ёки уни истеъмолчиларга етказиш бўйича хизматларни кўрсатадиган юридик шахслардир. Улар ишлаб чиқариш корхоналари (минтақавий электр станциялари), истеъмол корхоналари (саноат, қишлоқ хўжалиги, транспорт, коммунал хизматлар ва уларга тенглаштирилган истеъмолчилар), уларнинг алоқаларини таъминлайдиган корхоналар (электр тармоқлари) ва бозор операторидир. Соғлом муҳитда ишлаб чиқарувчилар бир-бири билан рақобатлаша олишлари керак,

истеъмолчи эса ишлаб чиқарувчини ёки уларнинг комбинациясини танлаш учун асосий имкониятга эга бўлиши керак⁷.

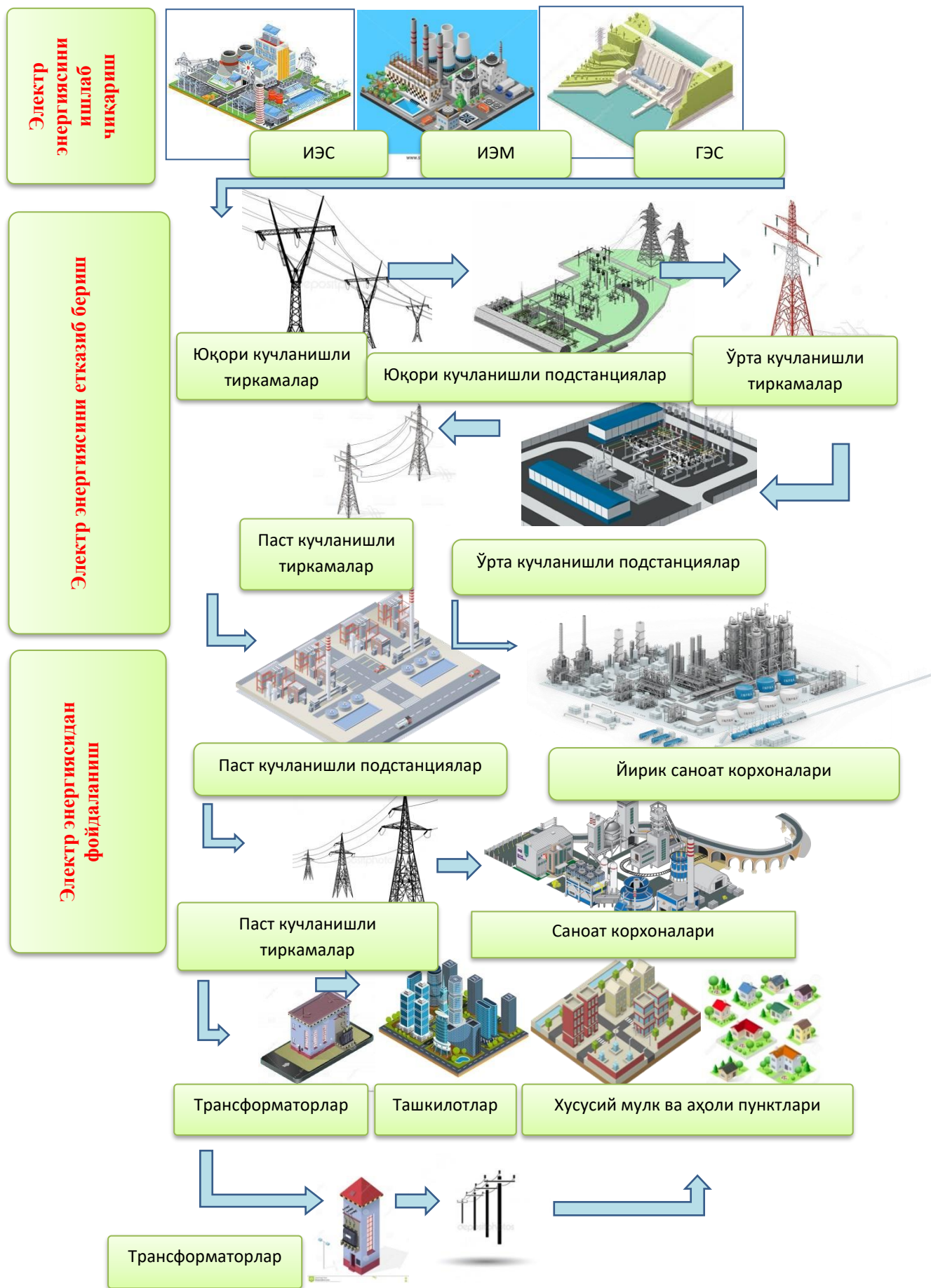
Бугунги кунда саноатнинг мақсадли таркиби 6 та асосий компонентни ўз ичига олади:

- 1) ишлаб чиқарувчи компаниялар (акциядорлик жамиятлари);
- 2) етказиб бериш компаниялари;
- 3) сотиш компаниялари (акциядорлик жамиятлари);
- 4) хизмат кўрсатувчи компаниялар (давлат+акциядорлик жамиятлари);
- 5) илмий ва лойиҳалаштириш мажмуалари, шу жумладан, давлат ва акциядорлик жамиятлари/ташкилотлари;
- 6) инфратузилмавий ташкилотлар.

Миллий иқтисодийнинг алоҳида тармоғи сифатида энергетика соҳасининг техник-иқтисодий хусусиятлари унинг ишлаб чиқариш ва молиявий-иқтисодий ривожланишига, бошқарувнинг ташкилий тузилмалари шаклланишига, минтақавий, тармоқлараро ва тармоқ ичидаги алоқалари, хусусиятларига таъсир қилади. Энергетика саноатининг энг муҳим хусусиятлари 1-иловада келтириб ўтилган.

Шуни таъкидлаш керакки, ҳар қандай мамлакатнинг энергетика соҳаси асосан қуйидаги таркибий қисмларга бирлаштирилиши мумкин бўлган бир нечта корхоналардан иборат (1.2-расм):

⁷ Ушаков В.Я. Электр энергиясининг ҳозирги кундаги муаммолари. Томск, 2013 й.



1.2-рasm. Энергетика тизимининг таркибий элементлари.

1.2-расмдан кўринадики, энергетика соҳаси асосан қуйидаги таркибий элементларга бўлинади:

- 1) электр энергиясини ишлаб чиқариш;
- 2) электр энергиясини етказиб бериш (транспортировка);
- 3) электр энергиясини сотиш.

Ишлаб чиқарувчи корхоналарнинг ҳар бири электр энергиясини ишлаб чиқариш учун ўзига хос технологик хусусиятга эга бўлиб, бу ўз навбатида, бухгалтерия ҳисоби тизимида акс этади. Ишлаб чиқарувчи корхоналарнинг хусусиятларини қуйидаги тартибда ифодалаш мумкин (1.2-жадвал):

1.2-жадвал.

Ишлаб чиқарувчи корхоналарнинг хусусиятлари ва уларнинг бухгалтерия тизимига таъсири

№	Ишлаб чиқарувчи компания турлари	Фаолият хусусиятлари	Бухгалтерия ҳисоби хусусиятлари
1	Иссиқлик электр марказлари (ИЭМ) ва Иссиқлик электр станциялари (ИЭС)	1. Асосий ишлаб чиқарилувчи маҳсулот: электр энергияси; иссиқлик ва буг.	Бухгалтерияда қуйидагича акс эттирилади: 9011 – Электр энергиясини сотишдан тушган даромад 9012 – Иссиқлик ва бугни сотишдан тушган даромад
		2. Электр энергиясини ишлаб чиқариш жараёни ёқилгидан фойдаланишни талаб қилади, булар: табiiй газ; кўмир; мазут.	Ҳар бир станцияда ишлатиладиган ёқилги турига қараб, тегишли инфратузилма таъминланади, шу жумладан, ёқилгини етказиб бериш ва ташиш учун ускуналар, яъни: 0123 – Кўмир етказиб бериш учун 0124 – Табiiй газ ва мазут етказиб бериш учун
		3. Электр энергиясини ишлаб чиқариш технологик жараёнининг тўхтовсиз ишлашини талаб қилади. Шу муносабат билан, қуйидаги таркибий элементларни тўғри ташкил этиш зарур: ишчиларни станцияларда сменали ишлаб чиқариш жараёнига жалб қилиш; энергия блокларини таъмирлаш тасдиқланган жадвал асосида амалга оширилиши; электр блокларининг узлуксиз ишлаши учун ёқилги захиралари мавжуд бўлиши.	1. Электр энергиясини ишлаб чиқариш билан шуғулланадиган ходимлар сменада ишлашади, шу сабабли, тунги сменада ишлайдиган ходимларнинг иш ҳаққи тунги ставка бўйича тўланиши шарт, бу эса, ўз навбатида, электр энергиясининг нархида акс этади. 2. Қувват блокларини таъмирлаш унинг ишлашини тўхтатиш йўли билан амалга оширилади. Ушбу давр учун асосий воситаларнинг амортизацияси тўхтатилади. 3. Электр станцияларини ёқилги билан таъминлаш узлуксиз бўлиши керак. Шу муносабат билан, ҳар бир иссиқлик станцияси ёнилги сақлаш жойлари ва танк вагонлари билан таъминланган бўлиши лозим Ҳисоб сиёсатига қараб, ёқилгини сақлаш бухгалтерия ҳисобида қуйидагича акс эттирилиши мумкин. 2520 – Ёқилгини сақлаш харажатлари ёки 2320 – Ёқилгини сақлаш.
		4. Ҳар бир станция учун ишлаб чиқарилган электр энергиясининг асосий қиймати энергия блокларининг ҳолати ва самарадорлигидан ҳисобланади, бунда, 1кВт учун ялпи фойда фарқ қилиши мумкин. Шунинг учун, ҳар бир станция ўз тарифларини Ўзбекистон Республикаси Молия вазирлигида алоҳида тасдиқлайди.	Ўзбекистон Республикаси Молия вазирлигида тарифларни тасдиқлаш ҳар бир алоҳида электр станцияси учун асосий тартиб ҳисобланади. Электр энергиясини ишлаб чиқариш учун ҳақиқий харажатларнинг ўсишини ҳисобга олган ҳолда, электр энергиясини сотиш тарифларини қайта кўриб чиқиш керак. Ушбу вақт сарфини ҳисобга олган ҳолда, молиявий натижалар кўриб чиқилаётган даврда тасдиқланган тарифлар билан бир хил тарзда ифодаланиши керак.

Энергетика соҳасининг ҳар бир таркибий элементи бир неча турдаги корхоналарга бўлинади. Хусусан, электр энергиясини ишлаб чиқариш қуйидаги ташкилотлар орқали амалга оширилади:

Иссиқлик электр маркази (ИЭМ) – бу нафақат электр энергиясини ишлаб

чиқарадиган, балки буғ ва иссиқ сув кўринишидаги марказлаштирилган иссиқлик таъминоти тизимларидир, уларга турар-жой ва саноат объектларини иситиш, иссиқ сув таъминоти ҳам киради.

Иссиқлик электр станцияси (ИЭС) – бу ёқилғини ёқиш орқали кимёвий жараёнда ҳосил бўлган энергияни электр энергиясига айлантириб берадиган махсус станциядир. Ёқилғи манбалари бўлиб кўмир, табиий газ, мазут хизмат қилади.

Ягона иқтисодий маконни яратиш ва миллий иқтисодиётни мақсадли ривожлантиришга қаратилган глобал тенденция бухгалтерия ҳисобини бирхиллаштириш ва бизнес юритишнинг асосий тамойилларини молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартларига (МҲХС) мувофиқлаштиришнинг объектив зарурлигига олиб келади.

Жаҳон молия бозорларининг ривожланиши янги молиявий институтларнинг пайдо бўлиши билан юқорида келтириб ўтилган воситаларга ўхшаш махсус усулларни ишлаб чиқишни талаб қилади. Молия бозори доимий равишда ривожланиб боради, шунинг учун бухгалтерия ҳисобида акс эттирилиши ва молиявий ҳисоботда тан олиниши керак бўлган янги бухгалтерия моддалари пайдо бўлади.

Бугунги кунда махсус адабиётларда молиявий, бошқарув ва солиқ ҳисобини ўз ичига олиши керак бўлган ягона ҳисоб тизими концепциясини ишлаб чиқиш масаласи тобора кўпроқ муҳокама қилинмоқда. Ушбу масала молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартларига мувофиқ ички бухгалтерия ҳисоби ва ҳисоботи тизимини ислоҳ қилиш билан боғлиқ.

1.2. Акциядорлик жамиятларида МҲХСни қўллашнинг моҳияти, зарурияти ҳамда замонавий аудиторлик фаолиятини ташкил этишнинг меъёрий-ҳуқуқий асослари

Энергетика сектори жаҳон иқтисодиётида ҳал қилувчи роль ўйнайди, ва ҳозирги вақтда, кўплаб йирик компаниялар тобора ташқи бозорга чиқмоқда, ҳатто, айримлари ўзининг амалиётлар билан боғлиқ фаолиятини жаҳон миқёсида амалга оширишни бошлаган. МҲХСнинг жорий этилиши кўпгина

энергетика компанияларига узоқ муддатли муҳим афзалликларни тақдим этмоқда, лекин шу билан бирга, уларнинг олдига жиддий масалаларни ҳал қилиш вазифасини ҳам қўймоқда. Энергетика сектори дастлабки даврда катта инвестициялар зарур бўлиши билан тавсифланади, бу кўпинча, узоқ муддатли истиқболда олиниши мумкин бўлган натижаларга нисбатан ноаниқлик, мавҳумлик билан кузатилади. Геосиёсат, атроф-муҳитни муҳофаза қилиш, энергия ва табиий ресурсларни етказиб бериш, шунингдек, савдо-сотик соҳаларида юзага келаётган қийинчиликлар компанияларнинг манфаатдор томонлар ва бошқа корхоналар билан ўзаро мураккаб муносабатлари билан биргаликда шуни англатадики, МХХСга ўтиш янги стандартларни жорий этиш борасидаги муайян мажмуавий хулосаларни талаб этади.

2015 йил 24 апрелда Ўзбекистон Республикаси Президентининг “Акциядорлик жамиятларида замонавий корпоратив бошқарув услубларини жорий этиш чора-тадбирлари тўғрисида”ги ПҚ-4720-сон қарорининг қабул қилиниши халқаро стандартларнинг жорий этилишига асосий туртки бўлиб хизмат қилди. Унда таъкидланишича, 2015-2018 йиллар давомида барча акциядорлик жамиятлари йиллик молиявий ҳисоботларини нашр этишга ва унинг ташқи аудитини Халқаро аудит стандартлари ҳамда Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартларига мувофиқ ўтказишга ўтишлари белгиланган.

Бизнингча, Ўзбекистон Республикаси Президентининг 2017 йил 7 февралдаги ПФ-4947-сон Фармони билан тасдиқланган “2017-2021 йилларда Ўзбекистон Республикасини ривожлантиришнинг бешта устувор йўналиши бўйича Ҳаракатлар стратегияси” асосида Ўзбекистон Республикаси Вазирлар Маҳкамасининг 2017 йил 12 майдаги “Аудиторлик ташкилотлари фаолиятининг ҳуқуқий асосларини янада такомиллаштиришни таъминлаш бўйича қўшимча чора-тадбирлар тўғрисида”ги қарори, шунингдек, Ўзбекистон Республикаси Президентининг 2020 йил 24 февралдаги “Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартларига ўтиш бўйича қўшимча чора-тадбирлар тўғрисида”ги ПҚ-4611-сон қарорининг қабул қилиниши кейинги

турткилардан бўлди⁸.

Ўзбекистон Республикаси Президентининг 2020 йил 24 февралдаги “Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартларига ўтиш бўйича қўшимча чоратadbирлар тўғрисида”ги ПҚ-4611-сон қарорига мувофиқ, Ўзбекистон Республикаси Молия вазирлиги МҲХСни жорий этиш бўйича ваколатли орган этиб белгиланди. Шунингдек, Молия вазирлигига қуйидаги вазифалар юклатилди:

Ўзбекистон Республикаси Давлат солиқ қўмитаси, Капитал бозорини ривожлантириш агентлиги, Давлат активларини бошқариш агентлиги билан биргаликда МҲХСнинг жорий этилишини, шу жумладан, тадбиркорлик субъектлари томонидан молиявий ҳисоботлар МҲХС асосида ўз вақтида эълон қилинишини мониторинг қилиш;

МҲХС соҳасида мутахассисларни тайёрлаш бўйича жаҳоннинг муваффақиятли тажрибаларини оммалаштириш, шу жумладан, бухгалтерия ҳисоби ва аудит соҳасида қайта тайёрлаш ва малака ошириш бўйича нодавлат таълим ташкилотларини ҳамда соҳага оид олий таълим муассасаларининг ўқув дастурларини босқичма-босқич халқаро аккредитациядан ўтказиш юзасидан бухгалтерия ҳисоби соҳасидаги халқаро ташкилотлар (Сертификатланган дипломли бухгалтерлар халқаро ассоциацияси (АССА – Association of Chartered Certified Accountants) ва шу кабилар) билан ўзаро ҳамкорликни кенгайтириш;

ривожланган давлатларнинг илғор тажрибаси асосида ўқув жараёнининг сифатини, имтиҳонларни ўтказиш ва натижаларини баҳолашнинг шаффофлигини таъминловчи МҲХС бўйича сертификатлашнинг самарали тизимини жорий этиш, шунингдек, МҲХС соҳасида талаб юқори бўлган мутахассисларни аккредитациядан ўтган ўқув марказларида ўқитиш бўйича ташкилий тадбирларни амалга оширишда ҳар томонлама кўмаклашиш;

бухгалтерия ҳисобининг миллий стандартларини МҲХСга мувофиқ

⁸ Ўзбекистон Республикаси Президентининг 2020 йил 24 февралдаги “Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартларига ўтиш бўйича қўшимча чоратadbирлар тўғрисида”ги ПҚ-4611-сон қарори, www.lex.uz

уйғунлаштириш.

Фикримизча, бугунги кунда иқтисодиётда юз бераётган жадал ўзгаришлар жараёнида МҲХСнинг жорий этилиши олдинга қўйилган қадам ҳисобланади. Хорижий инвесторлар ва инвестицияларни жалб қилишда банклар, суғурта компаниялари, акциядорлик жамиятлари ва йирик солиқ тўловчи хўжалик юритувчи субъектларнинг молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартлари асосида иш олиб бориши ҳамда аудит текширувнинг Халқаро аудит стандартлари асосида ўтказилиши манфаатдор шахслар учун ахборот шаффофлигини таъминлашга алоҳида хизмат қилади.

Дунё мамлакатларида энергетика тармоғи компанияларининг ҳисоб амалиётига МҲХСни жорий қилиш ҳолатининг таҳлили фойда кўламини манипуляция қилиш ва хўжалик фаолияти натижаларини яшириш бўйича пасайиш тенденциясидан, шунингдек, халқаро стандартлардан фойдаланишнинг ижобий самарасидан далолат беради. Масалан, 2020 йилда дунёнинг 160 дан зиёд мамлакатларида, шу жумладан, ўз мулкчилик шаклига кўра, 80 дан ортиқ листинг компаниялар ва 30 дан ортиқ листинг бўлмаган энергетика тармоғи компанияларида МҲХСдан фойдаланишга рухсат этилган ёки ундан фойдаланиш мажбурий этиб белгиланган.

МҲХС – шундай қоидалар йиғиндисики, улар компанияларга молиявий ҳисобни қандай олиб боришни, унда қайси хўжалик операциялари акс эттирилишини ва умуман, ҳисоботни қандай тузиш зарурлигини белгилайди. Молиявий ҳисоботни юритиш ва расмийлаштириш усулларини қатъий тартибга соладиган бухгалтерия ҳисобининг миллий стандартларидан фарқли ўлароқ, МҲХСда фақат уни тузиш тамойилларигина ёритилган. МҲХС аниқ ҳисоблар режасидан иборат эмас, уларда дастлабки, проводкалар рўйхати ёки бухгалтерия ҳисобини юритишнинг қатъий қоидалари мавжуд эмас.

МҲХС – бу ҳужжатлар тизими бўлиб, унга қуйидагилар киради:

1. Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартлари (IFRS);
2. Бухгалтерия ҳисобининг халқаро стандартлари (IAS);
3. МҲХС талқинига шарҳлар (Interpretations of International Accounting

Standards, IAS) – улар стандартларнинг моҳиятини очиб беради ва ягона талқинда қўлланилишини таъминлайди.

МҲХСга кирмайдиган, лекин уларни ишлаб чиқишда ишлатиладиган стандартлар молиявий ҳисоботнинг концептуал асосларидан иборат бўлади.

Бухгалтерия ҳисобини юритиш ва МҲХС асосида молиявий ҳисоботни жорий этиш бўйича электр энергетикаси тармоғи корхона ва ташкилотларининг тажрибасини тўплаш ва ўрганиш зарур ҳисобланади.

Қуйида энергетика тармоғида бухгалтерия, молиявий ва оператив ҳисобни юритишнинг ўзига хос хусусиятлари келтирилган.

Энергетика компанияларида қўшимча қийматни яратиш занжири ва МҲХСни яхшироқ жорий этиш учун бухгалтерия ҳисобини юритиш муҳим масала ҳисобланади.

Энергетика секторининг газ, электр ёки сув таъминоти билан шуғулланадиган барча компаниялари мол етказиб берувчидан товарни олиш, уни мижозга етказиб бериш ва зарур инфратузилмани ишчи ҳолатда сақлаб туриш билан боғлиқ масалаларга дуч келади. Электр энергетикаси компаниялари бошқа маҳсулот турларига ўхшаб оморларда сақлаб бўлмайдиган маҳсулот назоратини амалга ошириш борасида қўшимча қийинчиликларни бошдан кечиради. Анъанавий интеграциялашган электр энергетикаси компанияси электр энергияси ишлаб чиқаришни амалга оширади, уни бутун мамлакат ёки минтақа бўйлаб юқори кучланишли электр узатувчи линиялар орқали узатади ва охир-оқибат, уни улгуржи савдо тармоқлари орқали мижозларга етказиб беради. Энергетика сектори ривожланишда давом этмоқда, ва ҳозирги вақтда, унинг кўплаб оператив ва тартибга солувчи моделлари пайдо бўлмоқда.

Меъёрий-ҳуқуқий муҳит ҳар бир мамлакатда ёки ҳатто, бир мамлакат доирасида ҳам бир-биридан фарқланади, у мураккаб бўлиши ва қатор қийинчиликларни келтириб чиқариши мумкин. Илгари интеграциялашган компаниянинг фаолияти тартибга солувчи органлар томонидан ишлаб чиқариш, узатиш, тақсимлаш ва улгуржи савдо турларига бўлиниши мумкин.

Нархни шакллантиришда, таъминот узлуксизлигини таъминлашда, карбонат ангидрид ва бошқа ифлослантирувчи моддалар чиқиндиси миқдорини қисқартириш учун зарур чораларни қабул қилишда доимий давлат иштирокидаги меъёрий-ҳуқуқий муҳит, шунингдек, рақобатнинг ўсиши бизнес юритиш усулларига таъсир кўрсатади ва бухгалтерия ҳисоби соҳасида мураккаб масалаларнинг пайдо бўлишига олиб келади.

Иқтисодий экспертлар Ҳ.Иргашев ва И.Ахмадхонов таъкидлаганидек, республикамизда илк бор 2013 йилда Ўзбекистон бухгалтерлари ва аудиторлари миллий ассоциацияси (ЎЗБАМА) томонидан тегишли давлат органлари ва халқаро молия институтлари билан ҳамкорликда МҲХС стандартларининг ўзбек тилига таржимаси амалга оширилди. Ўзбекистон Аудиторлар палатаси, Молия вазирлиги, Марказий банк ва йирик аудиторлик ташкилотлари “Кўриб чиқиш комиссияси” аъзолари сифатида таржима жараёнида қатнашди. 2013 йилдаги МҲХС ҳужжатлари таржимаси яқунланган бўлса-да, кейинчалик улар МҲХС фонди томонидан киритилган доимий ўзгаришлар бўйича янгилаб борилмади. Бунга асосий сабаб сифатида уларга талаб ва эҳтиёжнинг пастлиги ҳамда МҲХС ҳужжатларининг қонун ҳужжатлари билан тан олинмаганлигини кўрсатиш мумкин⁹.

Иқтисодчи олимлар А. Каримов, И. Қўзиев ва М. Раҳимовлар қуйидагиларни келтириб ўтишган: молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартларига ўтиш, корхона ва ташкилотларнинг иқтисодий, мулкӣ ва молиявий ҳолатини, уларнинг ўтган даврлардаги молиявий натижаларини қиёсий ўрганиш ва объектив баҳолаш орқали келгусидаги фаолиятини кенгайтириш, ташқи молиявий манбаларни излаб топиш, халқаро молиявий институтлардан капитал жалб қилиш имконини беради¹⁰.

Иқтисодчи олим И. Исманов ўз илмий мақоласида қуйидагиларни келтириб ўтган: МҲХС молиявий ҳисоботларни тайёрлаш ва тақдим этишнинг

⁹ Ҳамид Иргашев, Иброҳим Ахмадхонов. // Ўзбекистонда молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартларига ўтиши: янгича ёндашув ва имкониятлар. https://uza.uz/uz/posts/ozbekistonda-moliyaviy-hisobotning-xalqaro-standartlariga-otishi-yangicha-yondashuv-va-imkoniyatlar_190586

¹⁰ <https://xs.uz/uzkr/post/moliyavij-hisobotning-khalqaro-standartlari-unga-moslashish-jolida-qandaj-chora-tadbirlar-kozda-tutilgan>

ижтимоий манфаатларда қабул қилинган қоидаларидир. Бу халқаро даражада амал қилувчи ҳисоб тизимидир¹¹.

В.А. Терехова турли мамлакатлар томонидан МҲХС қўлланишининг асосий сабабларидан бири сифатида компаниянинг ҳисоботни шакллантириш харажатларини қисқартиришини келтиради¹². Бизнингча, ушбу нуқтаи назар изоҳга муҳтож, чунки ҳисобни меъёрий тартибга солишга нисбатан МҲХСда молиявий ҳисобот моддаларини баҳолашнинг бироз бошқачароқ қоидалари (“адолатли қиймат” тушунчаси кенг ишлатилади) кўзда тутилган. Биз, МҲХСга мувофиқ ҳисоботни шакллантириш харажатлари миллий қоидаларга биноан шакллантириладиган ҳисобот харажатларидан анча ортиқ бўлади, деб ҳисоблаймиз. Ҳисоботни шакллантириш учун сарфланадиган харажатлар фақат МҲХС қоидалари бўйича ягона ҳисоботни айнан қоидаларга кўра ҳисобот тузилишига кетадиган харажатлар суммасига тузилган ҳоллардагина қисқариши мумкин.

Хўжалик юритувчи субъектларда МҲХС асосида тузилган молиявий ҳисобот аудит текширувини ўтказишнинг зарурий элементи бўлиб, аудитнинг тўғри ташкил этилиши ва самарадорлиги бевосита унинг ҳуқуқий асосларига ҳам боғлиқ. Ташқи аудитнинг ҳуқуқий асослари уни ташкил қилиш ва ўтказиш ҳамда унинг натижаларини расмийлаштиришга асос бўладиган ёки ушбу жараёнларни амалга ошириш учун ҳуқуқ берадиган меъёрий ҳужжатлар мажмуасидан иборат.

Ташқи аудит текширувини ўтказишнинг назарий-ҳуқуқий асослари турли иқтисодчи олимлар томонидан турлича талқин қилинган. Жумладан, иқтисодчи олим Р.Д. Дусмуратов томонидан Ўзбекистон Республикасида аудиторлик фаолиятини меъёрий тартибга солиш тизими ва унинг элементлари қуйидаги 3 поғонага ажратилган¹³:

1. “Аудиторлик фаолияти тўғрисида”ги Ўзбекистон Республикаси

¹¹ <http://uzscite.uz/wp-content/uploads/2020/02/38-44.pdf>

¹² Терехова В.А. Международные и национальные стандарты бухгалтерского учета и отчетности: Практическое пособие. - М.: Издательство “Перспектива”, - АКДИ “Экономика и жизнь”, 2000. - 302 с.

¹³ Р.Д. Дусмуратов. “Ўзбекистонда аудиторлик фаолиятининг шаклланиши ва унинг услубий тақомиллаштириш” мавзусидаги диссертацияси

Қонуни; Ўзбекистон Республикаси Вазирлар Маҳкамасининг “Аудиторлик фаолиятини такомиллаштириш ва аудиторлик текширишларининг аҳамиятини ошириш тўғрисида”ги 365-сон қарори.

2. Аудиторлик фаолиятининг миллий стандартлари; аудиторлик текширувини ўтказишга доир услубий кўрсатмалар, тавсияномалар ва ҳ.к.

3. Аудиторлик ташкилотининг доимий ҳужжатлари тўплами, аудиторлик текширувини ўтказиш режаси ва дастури, экспертиза ҳужжатлари ва ҳ.к.

Иқтисодчи олим В.П. Климович эса, аудиторлик фаолиятини тартибга солувчи меъёрий ҳужжатларни қуйида келтирилган 4 даражага бўлади¹⁴:

1. Қонун ва Президент қарорлари.

2. Вазирлар Маҳкамасининг қарорлари, вазирлик йўриқнома ва низомлари.

3. Аудиторлик фаолиятининг стандартлари.

4. Ички аудит стандартлари.

Иқтисодчи олим Ҳ.Н. Мусаев эса аудитнинг ҳуқуқий асосларини ташкил этувчи меъёрий ҳужжатларни қуйидаги тартибда бир неча турларга ажратади¹⁵:

аудитни ташкил қилиш билан боғлиқ меъёрий ҳужжатлар;

аудитни ўтказиш билан боғлиқ меъёрий ҳужжатлар;

аудит натижаларини умумлаштириш ва расмийлаштиришга қаратилган меъёрий-ҳуқуқий ҳужжатлар;

аудиторларни тайёрлаш ва қайта тайёрлаш билан боғлиқ меъёрий ҳужжатлар.

Мамлакатимизда аудиторлик фаолиятининг эволюциясини тадқиқ қилиш натижаларига асосланиб, уни меъёрий-ҳуқуқий тартибга солиш тизимининг ривожланишини тўртта босқичга бўлиш мумкин (1.3-жадвал).

¹⁴ В.П. Климович “Основы банковского аудита”. Учебник. 225 ст

¹⁵ Мусаев Ҳ.Н. Аудит. Дарслик. - Т.: “Молия” 2003 й., 14 -бет.

**Ўзбекистонда аудиторлик фаолияти ҳуқуқий-меъёрий
асосларининг ривожланиши¹⁶**

Босқичлар	Давр	Қисқача тавсифи
I босқич	1990-1992 йиллар	XX асрнинг 90-йиллари бошидан 1993 йилгача, яъни 1992 йил 9 декабрда Ўзбекистон Республикасининг “Аудиторлик фаолияти тўғрисида”ги 734-ХП-сон Қонуни қабул қилингунига қадар
II босқич	1993-2000 йиллар	Аудиторлик фаолияти миллий стандартлари (АФМС) ишлаб чиқила бошланди. 2000 йил 26 майда Ўзбекистон Республикасининг янги таҳрирдаги “Аудиторлик фаолияти тўғрисида”ги 78-П-сон Қонуни ва 2000 йил 22 сентябрда Вазирлар Маҳкамасининг “Аудиторлик фаолиятини такомиллаштириш ва аудиторлик текширишларининг аҳамиятини ошириш тўғрисида”ги 365-сон қарори қабул қилинди
III босқич	2001-2016 йиллар	2007 йил 4 апрелда Ўзбекистон Республикаси Президентининг “Аудиторлик ташкилотлари фаолиятини янада такомиллаштириш ҳамда улар кўрсатаётган хизматлар сифати учун жавобгарликни ошириш тўғрисида”ги 615-сон қарори ҳамда 2007 йил 17 сентябрда Ўзбекистон Республикасининг ““Аудиторлик фаолияти тўғрисида”ги Қонунига ўзгартиш ва қўшимчалар киритиш ҳақида”ги ЎРҚ-110-сон Қонуни қабул қилинди
IV босқич	2017 йилдан ҳозиргача	Сўнгги босқичда қуйидаги муҳим меъёрий-ҳуқуқий ҳужжатлар қабул қилинди: Ўзбекистон Республикаси Вазирлар Маҳкамасининг 2017 йил 12 майдаги “Аудиторлик ташкилотлари фаолиятининг ҳуқуқий асосларини янада такомиллаштиришни таъминлаш бўйича қўшимча чора-тадбирлар тўғрисида”ги 274-сон қарори; Ўзбекистон Республикаси Президентининг 2018 йил 19 сентябрдаги “Ўзбекистон Республикасида аудиторлик фаолиятини янада ривожлантириш чора-тадбирлари тўғрисида”ги ПҚ-3946-сон қарори; Ўзбекистон Республикаси Молия вазирлигининг 2018 йил 14 ноябрдаги “Аудитор малака сертификатини бериш тартиби тўғрисидаги Низомни тасдиқлаш ҳақида”ги 144-сон буйруғи; Ўзбекистон Республикаси Вазирлар Маҳкамасининг 2019 йил 13 мартдаги “Аудиторлик фаолиятини лицензиялаш тартибини такомиллаштириш чора-тадбирлари тўғрисида”ги 218-сон қарори; Ўзбекистон Республикаси Президентининг 2020 йил 24 февралдаги “Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартларига ўтиш бўйича қўшимча чора-тадбирлар тўғрисида”ги ПҚ-4611-сон қарори.

Сўнгги йилларда мамлакатимизда аудиторлик фаолиятига оид бир қанча меъёрий-ҳуқуқий ҳужжатлар қабул қилинди. Бу эса албатта, аудиторлик фаолиятини такомиллаштириш, аудиторлик текширувларини халқаро аудит стандартлари асосида олиб бориш, аудит иши сифатини оширишга хизмат қилмоқда.

“Аудиторлик фаолияти тўғрисида”ги Қонунда аудитнинг турлари, унинг моҳияти, текширув объектлари, аудиторлар ва аудиторлик ташкилотларининг вазифалари батафсил ёритилган.

Бизнинг фикримизча, 2018 йил 19 сентябрда Ўзбекистон Республикаси Президентининг “Ўзбекистон Республикасида аудиторлик фаолиятини янада

¹⁶ Профессор Р.Д. Дусмуратовнинг “Ўзбекистонда аудиторлик фаолиятининг шаклланиши ва унинг услубиётини такомиллаштириш” мавзусидаги диссертация ва А.Сатторовнинг “Аудиторлик фаолиятининг кўп поғонали тизимини такомиллаштириш” мавзусидаги иқтисод фанлари бўйича фалсафа доктори илмий унвонини олиш учун ёзилган диссертация ишларидан фойдаланилган.

ривожлантириш чора-тадбирлари тўғрисида”ги ПҚ-3946-сон қарорининг қабул қилиниши амалдаги меъёрий-ҳуқуқий ҳужжатларни такомиллаштириш, аудит бозорини янада ривожлантириш, аудит иш сифатини ошириш, аудиторлик ташкилотлари ўртасида соғлом рақобатни ривожлантиришга хизмат қилади. Ушбу қарорда аудиторлик фаолияти ва хизматларининг ривожланишига тўсқинлик қилаётган муаммолар баён қилинди, хусусан:

1) аудиторлик ташкилотларига ишончлилиқ даражаси паст, шунингдек, аудиторлик текширувига молиявий ҳисоботнинг ҳаққонийлигини тасдиқлашнинг кафолати сифатида эмас, балки ортиқча ва малол келадиган маъмурий тартиб-таомил сифатида қаралмоқда;

2) аудиторлик ташкилотларини танлаб олиш бўйича мавжуд чекловлар ва танловлар ўтказиш амалиёти кўп ҳолларда, шу жумладан, нарх борасида инсофсиз рақобатни келтириб чиқаради, бунинг оқибатида эса, аудиторлик хизматлари сифати ва аудиторлик хулосаларининг ҳаққонийлиги пасаймоқда;

3) аудиторларни махсус тайёрлаш ва уларнинг малакасини оширишнинг амалдаги тизими юзаки тусга эга бўлиб, профессионал тайёргарлик ва аудиторлик хизматлари сифатининг зарурий даражасини, шу жумладан, аудиторлик фаолиятининг халқаро стандартларига мослигини таъминламаяпти, бу эса, аудитор касби нуфузининг пасайишига олиб келмоқда;

4) аудиторлик ташкилотлари иши сифатини ташқи назорат қилишнинг самарали тизими мавжуд эмас, бу лицензияловчи органнинг ҳуқуқий таъсир чоралари чеклангани шароитида сифатсиз аудиторлик хизматларини кўрсатиш ҳолларига ва аудиторларнинг инсофсиз хатти-ҳаракатларига нисбатан тезкор чора кўриш имконини бермаяпти;

5) аудиторлик фаолиятининг миллий стандартлари умумэтироф этилган халқаро аудит стандартларига тўлиқ мос эмас, бу эса, хорижий инвесторларда маҳаллий корхоналар молиявий ҳисоботларининг

ҳаққонийлигини тушуниш кўникмасининг шаклланишини таъминламаяпти¹⁷.

Фикримизча, юқорида келтирилган муаммолар, чиндан ҳам, Ўзбекистонда аудиторлик фаолияти ва бозорининг ривожланишига тўсиқ бўлиб келаётган эди. Айрим хўжалик юритувчи субъектлар аудиторлик текширувларини ўзларининг хоҳиш-истаклари билан эмас, балки қонунда мажбурий тартибда белгилаб қўйилгани учун ўтказди. Статистик маълумотлардан ҳам кўринадики, ташаббус тарзидаги аудиторлик текширувларининг салмоғи мажбурий аудиторлик текширувларига нисбатан кам.

Аудиторлик бозорида юздан ортиқ аудиторлик ташкилотлари фаолият олиб бораётган бўлса-да, хўжалик юритувчи субъектлар томонидан бу ташкилотларнинг ҳаммасига ҳам катта ишонч билдирилмаяпти, бунинг сабаби – бозорда ўз обрўсига эга бўлган аудиторлик ташкилотларининг хизмат ҳаққи жуда юқори, янги ташкил этилган ёки бозорда ҳали юқори мавқега эга бўлмаган аудиторлик ташкилотларининг хизмат ҳаққи эса бирмунча паст нарҳда, лекин уларга нисбатан хўжалик юритувчи субъектларнинг ишончи камроқ.

Кўпгина аудиторлар умуммиллий аудиторлик стандартлари асосида ўтказиладиган текширувлар бўйича етарли тажриба ва кўникмага эга, лекин халқаро аудит стандартлари асосида ўтказиладиган текширувларда малакали иш тажрибасига эга эмас, бу эса, ўз навбатида, хорижий қўшма корхоналар ва инвесторларга молиявий ҳисоботларни тушунишда маълум бир қийинчиликларни туғдиради. Ҳозирги кунда шу каби муаммолар аудиторлик бозорини янги босқичга олиб чиқишни тақозо этмоқда.

Ўзбекистон Республикасининг 2021 йил 25 февралдаги “Аудиторлик фаолияти тўғрисида”ги ЎРҚ-677-сон Қонунининг янги таҳририга мувофиқ, аудиторлик фаолиятини фақат аудитнинг халқаро стандартлари асосида амалга ошириш белгиланди. Бу Ўзбекистондаги аудиторлик фаолиятининг

¹⁷ Ўзбекистон Республикаси Президентининг 2018 йил 19 сентябрдаги “Ўзбекистон Республикасида аудиторлик фаолиятини янада ривожлантириш чора-тадбирлари тўғрисида”ги ПҚ-3946-сон қарори

халқаро амалиётдаги, ривожланган давлатлардаги аудит фаолияти билан бир хиллигини таъминлашга хизмат қилади.

Мазкур Қонун тўғридан-тўғри амал қиладиган ҳужжат сифатида қабул қилинди. Демак, барча қонуности ҳужжатлари, аудиторлик соҳасига тегишли ҳужжатлар тизимлаштирилиб, яхлит бир ҳужжат шаклида қонунда намоён бўлди. Молия вазирлиги ваколатли орган сифатида меъёрий-ҳуқуқий ҳужжатларни ишлаб чиқади, аудиторларга малака сертификатини беради ва уларнинг реестрини юритади. Республика жамоат бирлашмалари билан биргаликда аудиторлар малака оширишининг намунавий дастурини тасдиқлайди. Шу билан бирга, вазирлик аудиторлик соҳасидаги давлат сиёсатини амалга оширувчи масъул идора сифатида фаолият кўрсатади.

Қонунда аудиторлик билан шуғулланувчи ташкилотлар аудиторлик текширувларини ва турдош хизматларни кўрсатиши мумкинлиги белгиланган. Аудиторлик текширувлари, ўз навбатида, мажбурий ва ташаббус тарзидаги текширувларга ажратилган. Молиявий ҳисоботларни тузиш, бухгалтерия ҳисобини юритиш, тиклаш, қайта тиклаш масалалари ҳам алоҳида белгилаб ўтилган.

Қонун доирасида аудитор ҳолислик билан текширув ўтказиши, у ўз касби бўйича чуқур малакага эга бўлиши, ахборотларнинг махфийлиги каби бир қатор янги принциплар жорий қилинмоқда. Бу уларнинг мустақил ҳолатда текширув ўтказишлари ва ҳолис хулоса беришлари, аудиторлик текширувига аралашувга чек қўйилиши ҳамда аудиторлар хулосаларининг очиқ ва шаффофлиги таъминланишига олиб келади. Ҳужжатда аудиторлар малакасини ошириш тартиблари, малака сертификати, уни олиш ёки амал қилиш муддатини узайтириш учун зарур бўлган ҳужжатлар рўйхати белгилаб берилган. Қонунга мувофиқ, аудиторлик ташкилотларининг фаолиятига аралаштиришга ва аудиторлик ташкилотига, шунингдек, унинг ходимларига, қандай шаклда бўлмасин, таъсир кўрсатишга йўл қўйилмайди.

Сўнги йилларда қабул қилинган аудиторлик фаолиятига оид меъёрий-ҳуқуқий ҳужжатлар таҳлил қилинганида, шундай хулосага келиш мумкинки,

Ўзбекистонда аудит бозори ва аудиторлик фаолияти ривожланишнинг янги босқичига кўтарилмоқда.

1.3. Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартларига мувофиқ молиявий ҳисоботларни тузиш муаммолари

Бухгалтерия ҳисоби – бу бутун дунё бўйлаб хўжалик юритувчи субъектлар томонидан амалга ошириладиган бошқарув функцияси бўлиб, у ташкилот фаолиятининг барча иқтисодий маълумотларини тўплаш учун мўлжалланган. Муболағасиз, бухгалтерия “бизнеснинг молиявий тили” деб номланади. Аммо XX асрнинг 70-йилларига қадар ягона “иқтисодий тил” мавжуд эмас эди ва бу капитал ҳаракатланишининг тўсиқларидан бири эди.

Трансмиллий корпорацияларнинг фаол ўсиши, молиявий бозорнинг глобаллашуви ва халқаро иқтисодий интеграция бухгалтерия ҳисобини бирлаштиришнинг асосий сабаблари бўлиб хизмат қилди. Замонавий халқаро ишбилармонлик фаоллигининг ўсиши барча фойдаланувчилар манфаатларига жавоб берадиган ягона молиявий ҳисобот стандартларини жорий қилиш заруратини уйғотди.

Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартларига ўтиш ва уни халқаро аудит стандартлари асосида аудит текширувидан ўтказиш зарурияти яна шу билан белгиланадики, дунё бозорларига чиқиш, мамлакатимиз экспорт салоҳиятини юксалтириш, дунё хом-ашё ва валюта биржаларига котировка қилиш, дунё банкларидан кредит олиш учун компания ва ташкилотлар молиявий ҳисоботларини Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартларига мувофиқ тузишлари талаб этади.

Ушбу омилларни ҳисобга олган ҳолда, бугунги кунда мамлакатимиздаги кўплаб олимлар Молиявий ҳисоботларнинг халқаро стандартларига ўтиш ва унинг аудитини ўтказиш жараёнлари заруриятини асослаб, унга ўтиш йўлларини белгилаб бермоқда ҳамда уни алоҳида фан курси сифатида

Ўқитишни таклиф этмоқда (Ж. Курбанбаев, С. Джуманов¹⁸, З. Сагдуллаева¹⁹, Н. Мирзараҳимова²⁰, М. Марпатов А.К. Ибрагимов, Н.К. Ризаев²¹, М. Тулаходжаева²², К.Б. Уразов²³).

Ўзбекистон Республикасида бухгалтерия ҳисоби ва ҳисоботи соҳасини ислоҳ қилиш мақсадларига қуйидагиларни киритиш мумкин²⁴:

республика иқтисодиётида ўз ўрнига эга жараёнларни самарали тартибга солиш тизимини жорий этиш учун шарт-шароитларни яратиш;

бухгалтерия ҳисоби тизимини, шунингдек, Бухгалтерия ҳисоби миллий стандартларини Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартлари (МҲХС)га яқинлаштириш;

иқтисодиёт ривожланишининг ретроспектив тенденциялари ҳақида ахборотни йиғиш, қайта ишлаш ва узатиш, бошқарув қарорларининг оқибатларини прогнозлаштириш ва баҳолаш.

Бухгалтерия ҳисоби ва молиявий ҳисоботни ислоҳ этиш бўйича қўйилган мақсадларга эришиш учун асосий чора-тадбирлар қуйидаги муаммоларни ҳал қилишдан иборат (1.3-расм):

¹⁸ Ж. Курбанбаев, С. Джуманов. Бухгалтерия ҳисоби тизимини молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартларига ўтказиш йўллари. // Молия. 2016 й. №1, 99-104-б.;

¹⁹ З. Сагдуллаев. Международные стандарты финансовой отчетности: учет и анализ инвестиции // Молия. - 2016. - №11. - 55-59 с.

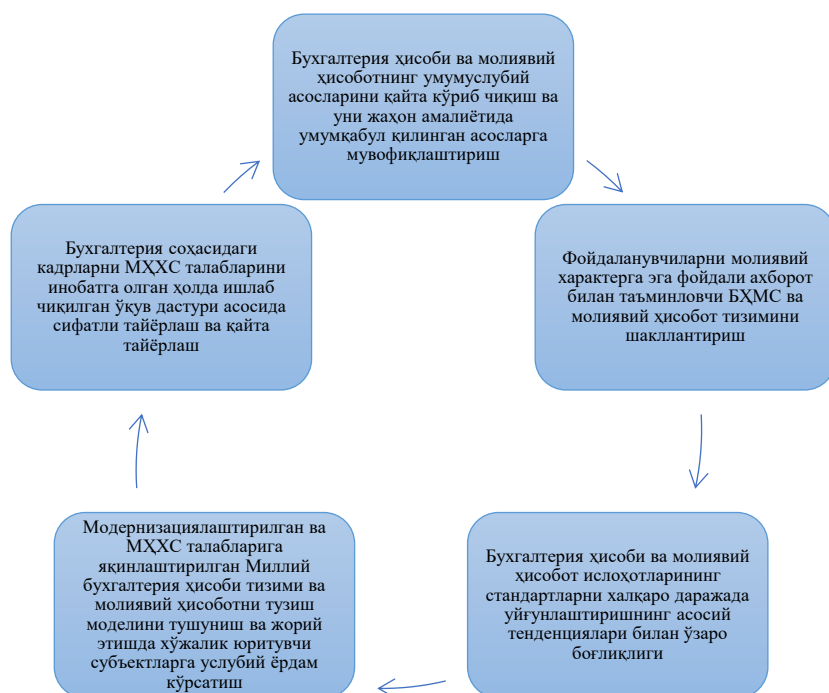
²⁰ Н. Мирзараҳимова. Корхона ҳисоб сисъатини МҲХС бўйича тузишнинг долзарб масалалари // Солиқ солиш ва бухгалтерия ҳисоби. - 2016. - №11. - 20-24-б.

²¹ М.Марпатов. Бухгалтерия ҳисобининг халқаро стандарти 1 «молиявий ҳисоботни тақдим этиш» // Бозор, пул ва кредит-2016. - №6. - 46-54-б.; М.Марпатов, А.К. Ибрагимов, Н.К. Ризаев. “Бухгалтерия ҳисоби тўғрисидаги Қонуннинг янги таҳрири - МҲХС // Бозор, пул ва кредит-2017. - №2. - 42-49-б.; Марпатов М. Бухгалтерия ҳисобининг халқаро моделлари // Бозор, пул ва кредит Ж. - 2014. - №3. - 32-38-б.; Марпатов М. Бухгалтерия ҳисоби ва молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартлари // Бозор, пул ва кредит Ж. - 2014. - №9. - 55-60-б.; Марпатов М. Ўзбекистон Республикаси банк тизимида: Бухгалтерия ҳисобини молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартларига мослашнинг ўзига хос хусусиятлари // Бозор, пул ва кредит Ж. - 2014. - №11. - 49-55-б.

²² Тулахаджаева М.М. Финансовая отчетность в соответствии с МСФО. WWW.norma.uz.

²³ Уразов К.Б. Молиявий ҳисобот: миллий ва халқаро стандартлар мувофиқлиги йўлида. // Бозор, пул ва кредит Ж. - 2013. - №4. - 57-61-б.

²⁴ <https://tpp.uz/uz/>



1.3-расм. Ўзбекистон Республикасида МҲХСни жорий этиш учун асосий чора-тадбирлар.

Ўзбекистонда бухгалтерия ҳисоби ва молиявий ҳисобот тизимини ислоҳ этиш жараёнини қуйидаги босқичларга ажратиш мумкин (1.4-жадвал):

1.4-жадвал.

Ўзбекистон Республикасида бухгалтерия ҳисоби тизимининг шаклланиш босқичлари

Босқичлар	Йиллар	Қисқача тавсифи
1-босқич	1992 – 1997 йй.	Меъёрий ҳужжатларнинг қабул қилиниши ҳамда босқичма-босқич ҳисоб ва ҳисобот амалиётига жорий этилиши бухгалтерия ҳисобининг аввалги мавжуд тизимини тубдан ислоҳ этишга асос солди.
2-босқич	1998 – 2001 йй.	Бухгалтерия ҳисоби миллий стандартлари (БҲМС)нинг аксарияти қабул қилиниши, шунингдек, ниҳоятда муҳим қонунчилик меъёрий ҳужжати – Маҳсулот (ишлар, хизматлар)ни ишлаб чиқариш ва сотиш харажатларининг таркиби ҳамда молиявий натижаларни шакллантириш тартиби тўғрисидаги Низомнинг (Вазирлар Маҳкамасининг 54-сон қарори, 05.02.1999 й.) қабул қилиниши. Булар солиққа тортиш, молиявий натижани аниқлаш ва молиявий ҳисоботни тузиш билан боғлиқ кўпгина масалаларга оидлик киритди.
3-босқич	2002 –2014 йй.	Бухгалтерия ҳисоби бўйича амалдаги қонунчилик базасини алоҳида объектларни ҳисобга олишга оид турли Низомларни қабул қилиш орқали янада такомиллаштириш ва ислоҳ этиш билан тавсифланади.
4-босқич	2015 – ҳ.в.	Ўзбекистон Республикасининг 2016 йил 13 апрелдаги ЎРҚ-404-сон ““Бухгалтерия ҳисоби тўғрисида”ги Ўзбекистон Республикаси Қонунига ўзгартиш ва қўшимчалар киритиш ҳақида”ги Қонунига мувофиқ, “Бухгалтерия ҳисоби тўғрисида”ги Қонуннинг янги таҳрири тасдиқланди. Ушбу қонун халқаро талаб ва тамойилларга риоя этишни тартибга соладиган ва молиявий ҳисоботнинг шаффофлигини таъминлайдиган моддалар билан фарқланади. Ўзбекистонда бухгалтерия ҳисоби ва молиявий ҳисобот тизимини ислоҳ этиш, хусусан, МҲХСни жорий этиш борасида қуйидагилар белгиланган: мавжуд Бухгалтерия ҳисоби миллий стандартларига қўшимча равишда МҲХСга яқинлаштирилган янги стандартларни қабул қилиш; МҲХСни амалиётга жорий этиш ва уни қўллаш шарт-шароитларини яратиш.

Ҳозирги вақтга келиб, бухгалтерия ҳисоби ва молиявий ҳисоботларни бирхиллаштириш муаммоси Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартлари Кенгаши томонидан ҳал қилинмоқда. Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартлари Кенгаши молиявий ҳисобот кўрсаткичларини шакллантириш бўйича тўпланган жаҳон тажрибасини сарҳисоб қиладиган Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартларини ишлаб чиқади. Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартлари миллий стандартларни алмаштириш ва шу билан, бухгалтерия ҳисоби тизимини бирлаштиришга мўлжалланган. Бу эса, ўз ўрнида, бир хил кўринишдаги молиявий ҳисоботларни тузиш ва унинг аудитини белгиланган тартибда ўтказиш имкониятларини яратади.

С.Н. Ташназаровнинг фикрига кўра, “Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартлари – бу молиявий бухгалтерия ҳисоби ва ҳисоботи фанининг алоҳида тармоғи бўлиб, молиявий ҳисоботнинг концептуал асослари, молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартлари зарурияти, ишлаб чиқилиши, уларнинг мазмуни, интерпретацияси ва қўлланилишининг назарий ва методологик масалаларини ўрганувчи қисмидир”²⁵.

Бизнинг фикримизча, Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартлари – бу Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартлари Кенгаши томонидан ишлаб чиқилган ва молиявий ҳисоботларни тайёрлаш учун жамоат манфаатлари йўлида қабул қилинган қоида ва тамойиллар тизимидир.

Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартлари баёнотининг муқаддимасида айтилишича, Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартлари Кенгаши МҲХСга мажбурий риоя қилинишини талаб қила олмайди. Давлат томонидан Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартларини (бухгалтерия ҳисобининг халқаро модели) қабул қилиш жараёни бутунлай ихтиёрийдир.

Халқаро бухгалтерия модели глобаллашув ва иқтисодий маконнинг байналмилаллашуви таъсири остида ривожланмоқда. У халқаро бозорда бухгалтерия ҳисоби ва молиявий ҳисоботларни бирлаштиришни таъминлаш

²⁵ С.Н. Ташназаров. Иқтисодиётни модернизациялаш шароитида молиявий ҳисобот: муаммо ва ечимлар. Монография. Т.: “Наврўз” нашриёти, 2016 й. 31-47-б.

учун мўлжалланган. Бухгалтерия ҳисобини бирхиллаштириш ва уйғунлаштириш ягона халқаро молиявий ҳисобот стандартларини ишлаб чиқиш билан таъминланади. Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартлари молиявий ҳисобот стандартларини, асосий тахминлар ва сифат хусусиятларини ўз ичига олади. Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартлари тавсиявий характерга эга, аммо аста-секин бутун жаҳон иқтисодий ҳамжамияти ушбу стандартлардан малакали фойдаланувчилар учун мўлжалланган молиявий ҳисоботларни тайёрлашда фойдаланишни бошлайди. Ўз ўрнида, ушбу молиявий ҳисоботларни халқаро стандартлар асосида аудитдан ўтказишнинг алоҳида хусусиятлари мавжуд, шунингдек, миллий стандартлар асосида ўтказиладиган аудит билан ўхшаш ва фарқли томонлари ҳам мавжуд.

В.А. Терехова “Бухгалтерия ҳисоби ва ҳисоботининг халқаро ва миллий стандартлари” номли мақоласида турли мамлакатларда Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартларини қўллашнинг қуйидаги олти шаклини ажратиб кўрсатган:

1. Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартларидан миллий молиявий ҳисобот стандартлари сифатида фойдаланиш ва унинг аудитини ўтказиш (Кипр, Қувайт, Латвия, Малта, Покистон, Тринидад ва Тобаго, Хорватия).

2. Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартларидан миллий стандарт сифатида фойдаланиш, шу билан бирга, Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартларида ўз аксини топмаган масалалар бўйича ўз миллий стандартларига эга бўлиш ва аудитини ўтказиш (Малайзия ва Папуа-Янги Гвинея).

3. Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартларидан миллий бухгалтерия ҳисоби ва ҳисоботи стандартлари сифатида фойдаланиш ва унинг аудитини ўтказиш, миллий хусусиятлари туфайли, Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартлари маълум бир ўзгаришларга учрайдиган давлатлар (Албания, Бангладеш, Барбадос, Замбия, Кения, Колумбия, Польша, Судан, Таиланд, Уругвай, Ямайка).

4. Халқаро қоидаларга қўшимча тушунтиришлар бериб, молиявий ҳисоботнинг миллий стандартларини МХХСга мувофиқ ишлаб чиқиш (Хитой, Эрон, Словения, Тунис ва Филиппин).

5. Миллий стандартларни тайёрлаш учун асос сифатида Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартларидан фойдаланган ҳолда, молиявий ҳисобни миллий стандартлари батафсилроқ ёритилиши мумкин бўлса-да, улар қўшимча равишда молиявий ҳисоботларни тузиш учун Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартларида кўзда тутилмаган баъзи талабларни киритиши мумкин (Бразилия, Ҳиндистон, Ирландия, Литва, Мавритания, Мексика, Намибия, Нидерландия, Норвегия, Португалия, Сингапур, Франция).

6. Австралия, Гонконг, Дания, Янги Зеландия, Швеция ҳам Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартларига мувофиқ миллий молиявий ҳисобот стандартларини ишлаб чиқмоқдалар, шу билан бирга, ҳар бир миллий стандартда Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартлари билан таққосланадиган қоидалар мавжуд.

В.А. Терехованинг фикрига кўра, Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартларини турли мамлакатлар томонидан қўлланилишининг асосий сабабларидан бири компания харажатлари камайганлиги ҳақида ҳисобот беришдан иборат. Бизнинг фикримизча, ушбу фикр юзасидан бир қанча изланишлар олиб бориш керак, чунки Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартлари молиявий ҳисоботдаги моддаларни баҳолаш учун бухгалтерия қоидаларига қараганда бир оз бошқачароқ қоидаларни назарда тутати (бунда “адолатли қиймат” тушунчаси кенг қўлланилади)²⁶. Бизнинг фикримизча, Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартларига мувофиқ молиявий ҳисоботларни тайёрлаш харажатлари миллий қоидаларга мувофиқ молиявий ҳисоботларни тайёрлаш харажатларидан сезиларли даражада ошиб кетади.

“Иссиқлик электр станциялари” АЖдаги изланишлар натижасида,

²⁶ Терехова В.А. Бухгалтерия ҳисобининг миллий ва халқаро стандартлари. “Иқтисод ва ҳаёт”, 2020 й.

молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартларининг миллий бухгалтерия ҳисоби ва ҳисоботи тизимига нисбатан асосий афзалликлари ва камчиликларини таъкидлаб ўтамыз.

Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартларининг миллий молиявий ҳисобот стандартларидан устунликлари қуйидагилардир:

стандарт меъёрларининг аниқ мантиғи;

стандартлар бухгалтерия ҳисоби ва молиявий ҳисоботнинг жаҳон тажрибаси асосида ишлаб чиқилганлиги;

профессионал фикр бериш ролининг кучайтирилиши.

Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартларига мувофиқ тузилган молиявий ҳисоботлар, ўз моҳиятига кўра, барча фойдаланувчилар учун тушунарли бўлиши керак.

Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартларининг камчиликларига қуйидагилар киради:

стандартлар “фойда сифати”ни таҳлил қилиш учун қўшимча харажатларга олиб келадиган бухгалтерия ҳисоби усулларининг умумлаштирилган хусусияти ва хилма-хиллиги;

стандартларнинг расмий тили инглиз тили бўлиб, уларни таржима қилишда муайян қийинчиликларнинг юзага келиши;

стандартларни қўллаш бўйича батафсил изоҳларнинг етишмаслиги;

стандартлар доимо ўзгариб ва такомиллашиб бориши.

О.В. Соловьевнинг фикрига кўра, “Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартлари ҳақиқатан ҳам халқаро аҳамиятга эга бўлиб, кўплаб мамлакатларнинг тажрибаларини бирлаштиради”.

Шундай қилиб, замонавий шароитларда айрим мамлакатларда, хусусан, республикамизда фаолият юритаётган “Иссиқлик электр станциялари” АЖда ҳам бухгалтерия ҳисобини ўқитиш жараёнини бирлаштира олиш қобилияти Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартларининг самарали татбиқ қилинишига боғлиқ. Бунда ягона молиявий ҳисоботлар барча малакали фойдаланувчиларга ишончли тарзда тақдим этилиши ҳамда халқаро

стандартлар асосида аудитдан ўтказилиши керак.

Миллий бухгалтерия ҳисобининг Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартларига ўтиш тартиби тўғрисидаги асосий нашрларнинг таҳлили учта концептуал ёндашув мавжудлигини кўрсатди:

1) А.С. Бақоев, О.М. Островскийлар томонидан Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартлари асосида миллий бухгалтерия стандартларини ишлаб чиқиш таклиф этилди;

2) Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартлари Кенгаши фақатгина Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартларига мувофиқ тузилган молиявий ҳисоботларни тан олади. Ўзгартирилган стандартлар асосида тайёрланган ҳисобот халқаро эмас;

3) С.А. Николаева йирик ёки ижтимоий аҳамиятга эга компанияларни Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартларига ўтказишни таклиф қилган.

Бизнинг фикримизча, С.А. Николаеванинг таклифи ўрта муддатли истиқболда энг мақбул ечимдир, лекин бу, фақат ҳисоботларни Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартлари асосида ёки миллий қоидаларга мувофиқ тузиш имконияти қонунчиликда мустаҳкамланган тақдирдагина мақбул саналади. Молиявий ҳисоботларнинг иккита тўпламини тақдим этиш мажбурияти бухгалтерия ҳисобини мураккаблаштиради ва молиявий ҳисоботни тайёрлаш харажатларини оширади.

Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартлари (МҲҲС)га мувофиқ тузилган молиявий ҳисобот ундан фойдаланувчиларнинг ахборотга бўлган эҳтиёжларини янада кўпроқ даражада қаноатлантириш имконини беради. У инвесторлар ва бошқа манфаатдор шахсларга ташкилот ҳақида етарлича ишончли ва тушунарли ахборотни тақдим этади. Натижада, бундай ташкилот ишбилармон контрагентлар ва умуман, жамият учун ахборот олиш борасида шаффоф бўлади, бу эса, ташкилот билан ўзаро ҳамкорлик қилишда ноаниқлик ва рисклар даражасини сезиларли пасайтиради, демак, уни кўшимча молиявий

ресурслар учун курашда рақобатбардош қилади²⁷.

Ҳозирги кунда кўплаб мамлакатлар, шу жумладан, Ўзбекистон Республикаси ҳам Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартларини у ёки бу даражада қўлламоқда. Айрим мамлакатлар (Россия, Германия, Швейцария)да Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартларидан консолидацияланган ҳисоботларни тайёрлашда фойдаланишга рухсат берилади, баъзи мамлакатларда эса, биржалар халқаро стандартларга асосланган компанияларнинг молиявий ҳисоботларини рўйхатдан ўтказди (Латвия, Эстония, Хитой).

Ҳозирги вақтда Европа давлатлари Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартларига мувофиқ ҳисобот беришга ва унинг аудитини ўтказишга ўтмоқда, Австралия 2005 йилдан Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартларига ўтганлигини эълон қилган, Америка Қўшма Штатлари 2002 йилдан буён миллий бухгалтерия ҳисоби тизими ва халқаро стандартлар ўртасидаги фарқларни йўқ қилиш дастурини амалга оширмоқда.

Миллий компанияларни Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартларига ўтишининг асосий омили – бу хорижий компаниялардан инвестициялар олиш орқали ўз фаолиятини молиялаштириш имкониятидир, аммо бунинг учун улар хорижий компанияларга ўз активлари, мажбуриятлари, даромад ва харажатлари, капитали тўғрисидаги тўлиқ маълумотни хорижий инвесторлар учун тушунарли форматда тақдим этиши зарур.

Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартларига ўтишни белгилайдиган бошқа омилларга хорижий контрагентлар билан мустаҳкам узоқмуддатли иқтисодий алоқалар ўрнатиш, қўшма корхоналар ташкил этиш, компанияларнинг халқаро фонд бозорларига чиқиши ва бошқалар киради.

Ўзбекистон Республикаси ривожланишнинг янги босқичига ўтиши муносабати билан, бухгалтерия ҳисоби ва ҳисоботининг, аудит ўтказилиши жараёнларининг мавжуд тизимини ислоҳ қилишни давом эттириш зарурати

²⁷ Шулыгина Оксана Юрьевна. Развитие методики трансформации российской финансовой отчетности в формат МСФО: на примере строительных организаций. // научная диссертация // ст 209. // 2010 г.

туғилди.

2016 йил 13 апрелда янги тахрирда қабул қилинган “Бухгалтерия ҳисоби тўғрисидаги”ги Ўзбекистон Республикаси Қонунининг 22-моддасида “Халқаро стандартлар бўйича тузиладиган молиявий ҳисоботга доир талаблар молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартларида белгиланади” деб қайд этилиши мамлакатимизда молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартлари қўлланилишининг қонуний асосларини белгилаб беради. Қонуннинг янги тахрири илғор хорижий тажрибалар ва халқаро стандартлар талабларига мувофиқлаштирилди (Ш.У. Ҳайдаров, Б. Маматов²⁸). Юқоридагиларга асосланиб хулоса қилиш мумкинки, бугунги кунда молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартларини молиявий бухгалтерия ҳисоби ва ҳисоботининг алоҳида тармоғи сифатида ўрганиш мақсадга мувофиқ ҳисобланади.

Бизнинг фикримизча, бухгалтерия ҳисоби ва аудитни ислоҳ қилиш ёндашуви Концепцияни қабул қилган ҳолда амалга оширилаётган ислохотлар мантиғига мос келиши зарур. Аммо бу концепция қатор камчиликларни истисно қилиши керак, хусусан:

1. Концепцияни амалга оширишда муайян муддатларнинг белгиланмаганлиги, аниқ белгиланган босқичлар ва уларни амалга ошириш муддатларининг кечиктирилиши салбий омил ҳисобланади.

2. Концепцияда ташкилотлар томонидан консолидацияланган молиявий ҳисоботларни тузишда БҲМС маълумотларини ўзгартириб, Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартларига мувофиқлаштириш билан боғлиқ харажатларнинг юқори даражада бўлишига эътибор қаратиш лозим. Шунингдек, Концепцияда таъкидланиши керакки, МҲҲС ва БҲМС форматидаги ҳисоботларнинг такрорланиши – бу Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартларини қўллаш учун инфратузилмани тайёрлаш билан боғлиқ вақтинчалик ҳодиса.

3. Концепцияда бухгалтерия ҳисобини тартибга солишда профессионал

²⁸ Ш.У. Ҳайдаров, Б. Маматов Янги тахрирдаги “Бухгалтерия ҳисоби тўғрисидаги”ги Ўзбекистон Республикаси Қонунига шарҳ. //Солиқ ва бухгалтерия ҳисоби.-2016, -№5. -23-32-б.

бухгалтерия ташкилотларининг иштироки йўқлиги ҳақли равишда кўрсатилиши керак, аммо айти пайтда, бунинг объектив сабаблари борлиги эътиборга олиниши лозим, яъни қонунчиликда бухгалтерия ҳисоби ва ҳисоботининг давлат томонидан тартибга солиниши назарда тутилган. Бухгалтерия бирлашмаларининг ролини кучайтириш бухгалтерия ҳисоби жараёни қоидаларини ишлаб чиқишда профессионал ташкилотларнинг функцияларини аниқ белгилаб бериши мумкин.

4. Концепцияда шуни таъкидлаш керакки, бухгалтерия маълумотларининг фойдалилигига миллий бухгалтерия ҳисобини юритиш учун асос сифатида Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартларини қўллаш орқали эришилади.

Умумий қабул қилинган қоидаларга мувофиқ тайёрланган маълумотлардан четга чиқиш бухгалтерия маълумотлари қийматининг йўқолишига олиб келади. Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартларининг фақат айрим элементларидан фойдаланган ҳолда тузилган молиявий ҳисоботлар малакали фойдаланувчиларни чалғитади, бу эса, бошқарув қарорларининг сифатини пасайтиради. Шу билан бирга, биз миллий методологияларни бирлаштириш орқали босқичма-босқич Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартларига ўтишни қўллаш мумкин, деб ҳисоблаймиз. Унинг якуний мақсади бухгалтерия ҳисобининг миллий тизими сифатида тўлиқ тан олиниши керак.

Бухгалтерия ҳисоби ва ҳисоботи тизимини Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартлари талабларига мувофиқ ислоҳ қилиш цивилизациялашган бозор муносабатлари йўлидаги муҳим қадамдир. Айти пайтда, ушбу муаммога давлат органлари ҳам, профессионал ташкилотлар ҳам катта эътибор қаратмоқда. Амалга оширилаётган ислоҳотлар натижасида, бухгалтерларнинг профессионал ташкилотлари Ўзбекистон Республикасида фаол иш олиб бормоқда, улар орасида Халқаро бухгалтерлар федерациясига аъзо бўлган Ўзбекистон бухгалтерлари ва аудиторлари миллий ассоциацияси ҳамда Аудиторлар палатаси иштирок этмоқда.

Ўзбекистонда аудиторлик фаолиятини ривожлантиришга алоҳида эътибор берилиши керак. Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартларига ўтиш аудиторлик ташкилотларига талабнинг ошишига олиб келади. Хўжалик юритувчи субъектларнинг молиявий ҳисоботларини аудиторлик ташкилотлари томонидан тасдиқлаш учун ёндашувни ўзгартириш керак, яъни аудиторлар солиқ ҳисоб-китобларини эмас, балки молиявий ҳисоботларнинг тўғрилигини тасдиқлашлари керак.

Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартларига мувофиқ ҳисоботга ўтиш учун халқаро баҳолаш стандартларини ҳам ҳисобга олиш керак, бу миллий бухгалтерия ҳисоби ривожланиши билан чамбарчас боғлиқ бўлган яна бир йўналишдир.

Шуни таъкидлаш жоизки, ҳозирги даврда миллий бухгалтерия ҳисобининг ривожланиши халқаро молиявий ҳисобот стандартлари билан чамбарчас боғлиқ. Бухгалтерия ҳисоби ва ҳисоботини ислоҳ қилиш жараёнининг мантиқий хулосаси бўлиб, Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартларини йирик ва ўрта бизнес учун миллий стандарт сифатида тўлиқ қабул қилиш керак, шу билан бирга, биз кичик бизнес учун ўз миллий бухгалтерия методологиясини ишлаб чиқиш имкониятини истисно қилмаймиз. Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартларини жорий этиш Халқаро аудит стандартларини (ХАС) амалга ошириш билан бир вақтда бўлиши керак.

Юқоридаги фикрларга асосланиб, бухгалтерия ҳисоби умумий принциплари ва миллий стандартларини ишлаб чиқиш, бухгалтерия ҳисоби соҳасига оид энг илғор тажрибаларни умумлаштириш ва жорий қилиш, бухгалтерларни сертификатлаш ва малакасини ошириш билан шуғулланадиган бухгалтерларнинг мустақил профессионал ташкилоти ҳисобланадиган *Ўзбекистон Бухгалтерия ҳисоби институти*ни ташкил қилиш мақсадга мувофиқ, деб ҳисоблаймиз.

Институтнинг асосий мақсади МХХСларни жорий қилиш, бухгалтерия ҳисоби бўйича миллий стандартлар лойиҳаларини ишлаб чиқиш ва уларни

тасдиқлаш учун Ўзбекистон Республикаси Молия вазирлигига тақдим этиш, илғор хорижий тажрибаларни жорий этиш, профессионал бухгалтерларни тайёрлаш сифати ва профессионаллик даражасини ошириш орқали бухгалтерия ҳисоби соҳасини тараққий эттириш ва Ўзбекистон Республикасида бухгалтерия ҳисоби тизимини халқаро даражага олиб чиқиш бўлиб ҳисобланади.

Юқорида айтиб ўтилганлардан келиб чиқиб, Ўзбекистон Республикасининг халқаро молиявий ҳисобот стандартларига мувофиқ ҳисоботга ўтиши узоқ жараён бўлиб, у босқичма-босқич, тўғри, мантиқий тузилган ёндашувни талаб қилади, деб таъкидлаш мумкин. Ўзбекистон Республикасининг Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартларига ўтиши билан мамлакатга хорижий инвестицияларнинг кескин кириб келишини кутмаслик керак. Аммо бу, Ўзбекистон Республикаси ва халқаро ҳамжамият ўртасида капитал ҳаракати учун муҳим қадам бўлади. Ташкилотлар фаолияти шаффофлигининг ошиши сармоядорлар учун хавф камроқ ва албатта, сарф-харажатлар арзонроқ бўлишини аниқлатади.

I боб бўйича хулоса

Республикамизда, хусусан, энергетика тармоғида иқтисодий ислоҳотларни чуқурлаштириш шароитида инвесторлар, кредиторлар, давлат органлари томонидан иқтисодий асосланган самарали қарорларнинг қабул қилиниши хўжалик юритувчи субъектлар, шунингдек, тадқиқот объекти ҳисобланган “Иссиқлик электр станциялари” АЖ томонидан ишончли бухгалтерия маълумотларининг тайёрланиши ва ташқи фойдаланувчиларга ўз вақтида етказиб берилиши билан бевосита алоқадор .

1. Ушбу қўйилган вазифага самарали эришиш учун эса, республикамизда Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартларини кенг кўламда жорий этиш, мустақил аудит тизимини замонавий молия бозори талабларига мос равишда такомиллаштириб бориш зарурияти юзага келади. Зеро, самарали иқтисодий қарорларнинг қабул қилинишига асос бўладиган

бухгалтерия тизими маълумотларининг белгиланган тамойилларга мос равишда тузилганлиги мустақил аудит тизими воситасида аниқланади.

2. Иқтисодий маълумотларни қайта ишлашга мўлжалланган халқаро стандартлар асосида бухгалтерия тизими тобора такомиллашиб бораётган даврда унга мос равишда аудиторлик фаолиятини ҳам ривожлантириб бориш, фан ва технологик янгиликларни аудиторлик фаолияти амалиётида тобора кенгроқ қўллаш катта аҳамият касб этади.

3. Замонавий аудиторлик фаолияти фақатгина хўжалик юритувчи субъектлар бухгалтерия тизими ва молиявий ҳисоботларининг тўғрилигини текшириш билан чекланиб қолмасдан, бухгалтерия тизимининг маълумотларни сифатли ва белгиланган тамойилларга мос равишда қайта ишлашига, корхона фаолиятининг самарадорлиги ва меҳнат унумдорлигини оширишга, бошқарув жараёнини такомиллаштиришга, корхона фаолияти мавжуд қонун ҳужжатларига мос бўлишига, фаолиятнинг муаммоли нуқталарини ўз вақтида аниқлаш ва бартараф этиш чораларини ишлаб чиқишга, шу асосда корхона фаолиятининг умумий самарадорлигини ошириш ва барқарорлигини таъминлашга хизмат қилади.

4. Мустақиллик йиллари мобайнида республикамизда ҳам Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартларини татбиқ этиш ва ташқи аудиторлик фаолияти тизимида аҳамиятли ижобий ўзгаришлар кузатилди. Хусусан, аудиторлик фаолиятининг ҳуқуқий асосларини белгилаб берувчи бир қатор муҳим қонунчилик ҳужжатлари қабул қилинди ва ушбу соҳа миллий иқтисодиётнинг хизмат кўрсатиш тармоғини ташкил этувчиси сифатида ривожланиши учун қулай шарт-шароитлар яратиб берилмоқда. Бунга яққол мисол сифатида 2021 йилдан аудиторлик текширувларининг бутунлай халқаро стандартлар асосида амалга оширилишини келтиришимиз мумкин.

II. БОБ. МҲХСГА МУВОФИҚ МОЛИЯВИЙ ҲИСОБОТЛАРНИ ТУЗИШДА АВТОМАТЛАШТИРИШ МАСАЛАЛАРИ ВА АУДИТОРЛИК ФАОЛИЯТИНИ ТАШКИЛ ЭТИШДА ХОРИЖ ТАЖРИБАСИ

2.1. Ривожланган мамлакатларда МҲХСни қўллашнинг жаҳон тажрибаси

Бухгалтерия тизимларини мувофиқлаштириш ғояси халқаро стандартлар доирасида амалга оширилмоқда. Унинг моҳияти шундан иборатки, ҳар бир мамлакатда бухгалтерия ҳисобини ташкил этишнинг ўзига хос модели ва уни тартибга солувчи стандартлар тизими мавжуд. Энг асосийси, ушбу стандартлар мамлакатларда мавжуд бошқа стандартларга зид келмаслиги яъни, ўзаро “уйғунликда” бўлиши лозим. Дунёда ушбу йўналишдаги ишлар 1961 йилдан бери давом этмоқда.

МҲХС ҳақида гап борар экан, биз, бухгалтерия ҳисоби жараёнлари амалиётига кирган тарихий муҳим саналар ҳақида бироз тўхталиб ўтиш мақсадга мувофиқ, деб ҳисоблаймиз (2.1-илова).

Халқаро стандартларнинг оммалашшишига икки ўзгариш сабаб бўлди. Биринчиси, Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартлари Кўмитаси, АҚШ Конгресси ва Халқаро қимматли қоғозлар комиссияси ўртасида халқаро ташкилотларнинг ўз акцияларини Америка биржаларида рўйхатдан ўтказиш учун кўпроқ хорижий компанияларни жалб қилиш истагини акс эттирувчи битим имзоланганлиги. МҲХСга ўтишни тезлаштирган иккинчи воқеа қитъа мамлакатлари ягона ҳамжамиятга бирлаша бошлаганда содир бўлди. Бу асосан, мамлакатга капитал жалб қилиш эҳтиёжининг ўсишини олдиндан белгилаб қўйди.

Сўнгги йилларда молиявий ҳисоботда сезиларли ўзгаришлар юз берди. Бунинг далилини бутун дунёда МҲХСнинг тобора кенг қўлланилаётганлигида кўриш мумкин. Кўпгина минтақаларда МҲХС бир неча йиллардан буён қўлланиб келинмоқда, уларни амалга оширишни режалаштирган минтақалар сони 2019 йилда кескин равишда кўпайди. Мамлакатларнинг МҲХСга ўтиши тўғрисидаги сўнгги маълумотларни “Interactive IFRS adoption by country map” орқали кўриш мумкин. Сўнгги йилларда сиёсий муҳитнинг ўзгариши МҲХСга ўтиш учун муҳим омил бўлди. МҲХС Кўмитаси ушбу масалалар бўйича жадал иш олиб бормоқда, шунинг учун, стандартлардаги қатор ўзгаришлар келгуси

бир неча ой ва йиллар мобайнида давом этиши мумкин.

Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартлари (МҲХС) – бу ташкилотлар молиявий ҳисоботларининг мазмуни ва уларни тайёрлашга талабларни белгилайдиган ягона стандартлар ҳамда уларга қўшилган ҳужжатлардир. МҲХС Қўмитаси 1973 йилдан бери Лондонда жойлашган нодавлат нотижорат ташкилоти бўлиб, МҲХСни ишлаб чиқади ва тасдиқлайди.

Турли мамлакатларда МҲХС талабларини миллий қонунчиликка киритишда ҳар хил ёндашувлар мавжуд. Қуйидагилар бунга мисолдир:

МҲХС матнларини ҳеч қандай истисно ва ўзгартишларсиз миллий қонунчиликка киритиш;

МҲХС матнларини миллий қонунчиликка тузатишлар билан киритиш;
миллий стандартларни МҲХС талабларига яқинлаштириш.

2018 йил январь ойидан бошлаб дунёнинг 130 дан ортиқ мамлакатларида МҲХСдан фойдаланиш йўлга қўйилди ёки уни қўллашга рухсат берилди. Қуйидаги жадвалда айрим мамлакатларда МҲХСнинг қўлланилиши ҳақидаги қисқача маълумот келтирилган²⁹ (2.1-жадвал).

Жаҳонда МҲХС фаол тарқалишининг ҳозирги ҳолатига асосланиб айтиш мумкинки, МҲХСни ишлаб чиқиш босқичидан маълум даражада ўтиш учун 2013 йилдан бошлаб турли мамлакатлар стандартларни қўллашни ўрганиш лойиҳаси бошланди.

Шуни таъкидлаш лозимки, ривожланган мамлакатларда МҲХСни қўллашнинг дастлабки шартлари инвесторлар ва акциядорларга компаниянинг молиявий ҳолати ва молиявий фаолияти тўғрисидаги маълумотларга кириш ҳуқуқини бериш зарурати билан боғлиқ: агар Европа мамлакатларида компаниянинг қимматли қоғозлари бўлса, фонд биржасида котировка қилинмайди, кейин бундай ҳисоботдан фойдаланувчилар етишмаслиги сабабли МҲХС баёноtlари тайёрланмайди ёки нашр этилмайди. Шу сабабли, Европа Иттифоқи мамлакатларида молиявий ҳисоботларни МҲХСга мувофиқ тузиш талаби фақат молия бозорларини, молиялаштириш манбаларини топиш учун фойдаланадиган ташкилотлар учун белгиланади. Бошқа ташкилотлар МҲХСга мувофиқ молиявий ҳисоботларни тайёрлаш ва

²⁹ МҲХС Фонди веб-сайти – www.ifrs.org маълумотлари асосида.

аудит учун катта қўшимча харажатлар келиб чиқишини ҳис қилмасликлари сабабли, МҲХСга мувофиқ молиявий ҳисоботларни тайёрлаш мажбуриятидан озод қилинади. Ўз маблағлари ва қарз капиталига асосан қимматли қоғозлар бозори орқали жалб қилинадиган инглиз-саксон тизими мамлакатларида (АҚШ, Буюк Британия, Исроил ва б.) ягона стандартларга мувофиқ тузилган ташқи ҳисоботга эҳтиёж анча юқори.

2.1-жадвал.

МҲХСнинг дунёда қўлланилиши

Давлат	МҲХСнинг қўлланиш ҳолати
Австралия	Барча хусусий сектор субъектлари учун мажбурийдир ва 2005 йилдан бери давлат сектори субъектларининг ҳисоботлари учун асос бўлиб хизмат қилмоқда
Аргентина	2012 йилдан бошлаб мажбурийдир
Бразилия	2011 йилдан бошлаб банклар ва компанияларнинг консолидациялашган молиявий ҳисоботи учун ва 2008 йилдан бошлаб компанияларнинг алоҳида ҳисоботлари учун мажбурийдир
Буюк Британия	2005 йилдан бери уларни қабул қилиш ва жорий этиш тартиб-қоидалари доирасида мажбурийдир
Германия	2005 йилдан бери Европа Иттифоқида уларни қабул қилиш ва жорий этиш тартиб-қоидалари доирасида мажбурийдир
Европа Иттифоқи	2005 йилдан бошлаб барча Европа Иттифоқида қабул қилинган МҲХС қўлланилади
Ҳиндистон	Баъзи компаниялар томонидан ихтиёрий равишда қўлланилади. МҲХСга ўтиш санаси ҳали белгиланмаган
Индонезия	Қисман қабул қилинган. МҲХСга ўтиш режаси эълон қилинмаган
Италия	2005 йилдан бери Европа Иттифоқида уларни қабул қилиш ва жорий этиш тартиб-қоидалари доирасида мажбурийдир
Канада	2011 йилдан бери компаниялар учун мажбурий ҳисобланади ва хусусий сектор компаниялари, шу жумладан, нодавлат нотижорат ташкилотлари учун рухсат берилган
Хитой	Миллий стандартлар ишлаб чиқилган бўлиб, улар МҲХСга мос келади
Мексика	2012 йилдан бошлаб мажбурийдир
Корея Республикаси	2011 йилдан бошлаб мажбурийдир
Россия Федерацияси	2012 йилдан бошлаб МҲХС компаниялар, банклар, суғурта компанияларининг консолидациялашган молиявий ҳисоботларини тузишда мажбурийдир
Саудия Арабистони	Банклар ва суғурта компаниялари учун мажбурийдир. МҲХСга тўлиқ ўтиш режалаштирилмоқда
АҚШ	2007 йилдан бошлаб МҲХС чет эл эмитентларига рухсат берилган
Туркия	2008 йилдан бери компаниялар учун мажбурийдир
Франция	2005 йилдан бери Европа Иттифоқида уларни қабул қилиш ва жорий этиш тартиб-қоидалари доирасида мажбурийдир
Жанубий Африка	2005 йилдан бери компаниялар учун мажбурийдир
Япония	2010 йилдан бери баъзи халқаро компаниялар учун рухсат берилган

Хорижий амалиётни таҳлил қилиш шуни кўрсатадики, МҲХСга мувофиқ молиявий ҳисоботлар жаҳон ЯИМда умумий улуши 58% га тенг бўлган мамлакатлардаги инвесторлар ва компаниялар акциядорлари учун мавжуд. Иқтисодиёти ривожланаётган мамлакатларда МҲХС ҳисоботи асосан қимматли қоғозларининг котировкалари фонд биржаларида бўлган компаниялар томонидан тузилади.

Кўпгина компаниялар ўз ҳисоботларини МҲХСга мувофиқ тузишмайди, чунки буни талаб қиладиган инвесторлар мавжуд эмас. Ҳозирги кунга қадар,

халқаро амалиётда МҲХСни амалга оширишнинг уч хил варианты ишлаб чиқилган (2.1-расм).



2.1-расм. МҲХСни амалга ошириш вариантлари³⁰.

МҲХС ва миллий стандартлардан параллел равишда фойдаланишда, биринчи навбатда, миллий бухгалтерия тизимига устунлик берилади, ва кейин, халқаро стандартларга мувофиқ ҳисобот бериш ёки миллий қонунчилик талабларига мувофиқ тайёрланган молиявий ҳисобот маълумотларини ўзгартириш, ёхуд, параллел бухгалтерия ҳисобини юритишга эътибор қаратилади. Иккинчи ва учинчи ҳолатларда молиявий ҳисоботни шакллантириш билан бир қаторда, бухгалтерия ҳисоби ва солиқ ҳисобини юритиш тартибини белгилаш учун халқаро стандартлар ҳам асос бўлиши мумкин.

МДҲнинг бир қатор мамлакатларида миллий бухгалтерия ҳисоби ва ҳисобот тизимини ривожлантиришда сезиларли ютуқларга эришилди (2.2-илова).

Молиявий ҳисоботларни МҲХС талабларига мувофиқ тўғридан-тўғри шакллантиришдан ташқари, унинг аудиторлик текширувини Халқаро аудит

³⁰ Муаллиф томонидан тузилган

стандартлари (ХАС) талабларига мувофиқ амалга ошириш ушбу молиявий ҳисоботларнинг ишончилигини оширади, ва шу билан, унинг асосий талабларининг бажарилишини кафолатлайди. Мақсад эса – фойдаланувчиларнинг кенг доираси (акциядорлар, менежерлар, ҳукумат ва б.) томонидан ташкилот самарадорлигини аниқлаш, шунингдек, аудиторлик фаолиятини такомиллаштиришнинг асосий глобал тенденциялари ва миллий аудиторлик амалиётини энг яхши натижалари билан бирлаштириш. Жаҳон амалиёти эса, миллий аудиторлик ташкилотларига ишончни ошириш ва уларнинг халқаро миқёсда тан олиншини таъминлашни тақозо этмоқда. Чет эл мамлакатларида МҲХСни қўллаш тўғрисидаги маълумотлар 2.2-жадвалда келтирилган.

2.2-жадвал.

Чет эл мамлакатларида МҲХСни қўллаш амалиёти тўғрисидаги маълумот³¹

№	Давлатлар	Жамоат ташкилотларининг консолидациялашган ҳисоботи	Молиявий ҳисобот	Молиявий ҳисоб аудити	Кичик ва ўрта бизнес учун стандартлар
1	Арманистон	Кичик бизнесдан ташқари барча ташкилотлар учун МҲХС асосида юритилади	МҲХС	МҲХС	Миллий стандартлар
2	Озарбайжон	МҲХС	МҲХС	МҲХС	Кичик ва ўрта бизнес компаниялари бухгалтерия ҳисоби бўйича ёки Озарбайжон миллий стандартларини, ёки МҲХСни танлашлари керак
3	Буюк Британия	МҲХС	МҲХСдан фойдаланишга рухсат берилган	МҲХС	МҲХС ёки МҲМС
4	Грузия	МҲХС	МҲХС	МҲХС	МҲХС
5	Европа Иттифоқи	МҲХС	МҲХСдан фойдаланишга рухсат берилган	МҲХС	Европа Иттифоқи давлатлари миллий стандартлари
6	Хитой	МҲХС – жамоат ташкилотлари учун	Миллий стандартлар	Миллий стандартлар	Хитойнинг Кичик бизнес учун бухгалтерия ҳисоби стандартлари
7	Мўғулистон	МҲХС	МҲХС	МҲХС	МҲХС ёки МҲМС
8	Ўзбекистон	Банклар учун МҲХС, бошқа оммавий компаниялар учун – миллий стандартлар	Миллий стандартлар	Банклар учун МҲХС, бошқа компаниялар учун – миллий стандартлар	Миллий стандартлар

МҲХСни жорий этиш бўйича ривожланган ва ривожланаётган мамлакатлар илғор тажрибалари таҳлил қилинди (2.3-илова).

³¹ Муаллиф томонидан тузилган.

Европа мамлакатлари компаниялари учун Миллий компаниялар томонидан биринчи бўлиб МҲХС баёноتلарини тайёрлаш тажрибаси кизиқиш уйғотади. Европада МҲХС Қўмитаси томонидан ишлаб чиқилган муайян МҲХСнинг ишлашини тасдиқлаш ва тан олиш тартиби мавжуд. Барча стандартлар Европа компанияларининг бухгалтерия амалиётида қўлланилиши кўриб чиқилади ва Европа молиявий ҳисобот бўйича маслаҳат гуруҳи томонидан тасдиқланади. Муайян стандартларни қўллаш мажбурияти Европа Иттифоқининг махсус кўрсатмаларида тасдиқланган. МҲХСга ўтиш 2005 йилдан бери қимматли қоғозлари биржада мавжуд бўлган барча компаниялар учун мажбурий бўлиб қолди.

2004 йилда Бельгияда ўтказилган тадқиқотда биринчи марта МҲХСга ўтаётган 20 та энг йирик компаниялар молиявий ҳисоботи маълумотларининг тақдим этилишига сезиларли таъсир кўрсатган қуйидаги йўналишлар қайд этилди: кечиктирилган солиқ активлари ва мажбуриятларини тан олиш; кўшилиш ва қўшилиш натижалари; молиявий воситаларни тан олиш; пенсия режасининг активлари ва мажбуриятларини тан олиш.

Шу билан бирга, компаниянинг миқёси МҲХС баёноتلарининг ошкор бўлишига таъсир кўрсатиши аниқланди, чунки йирик компаниялар маълумотни тайёрлаш учун зарур ресурслар ва малакали ходимларга эга.

Шуни таъкидлаш лозимки, МҲХС билан уйғунлаштириш жараёни секинроқ бўлган Европа мамлакатларида биринчи молиявий ҳисоботни тайёрлаш харажатлари қолган 29 та МҲХСга ўтиб бўлган мамлакатларнинг харажатларидан юқори бўлиб чиқди.

МҲХСни биринчи марта қўллаган компанияларда умумий улуши сезиларли бўлган харажатларга кадрларни тайёрлаш, қайта кўриб чиқиш, янги стандартларга мувофиқ бухгалтерия дастурини сотиб олиш, эксперт баҳоловчиларни ёллаш ва маслаҳатчиларни ёллаш харажатлари кириши аниқланди.

МҲХСга ўтишнинг Европа компаниялари молиявий ҳисоботларига таъсирини баҳолашга бағишланган тадқиқотда Европа компаниялари 2005 йил 1 январдан бошлаб МҲХС бўйича биринчи молиявий ҳисоботни тайёрлашда дуч келган қуйидаги муаммолар аниқланди (2.3-жадвал):

2.3-жадвал.

Европа компаниялари МҲХС бўйича биринчи молиявий ҳисоботни тайёрлашда дуч келган муаммолар³²
Йирик компанияларда МҲХС стандартларини қўллашдаги қийинчиликлар
МҲХСнинг айрим стандартларини шарҳлаш бўйича ягона амалиёт йўқлиги
МҲХСни қўллаш бўйича амалий тавсиялар етишмаслиги
МҲХСдаги доимий ўзгаришлар ва шу билан боғлиқ равишда Европанинг тартибга солиш органлари томонидан қайта кўриб чиқиши ва тасдиқланиши
Параллел бухгалтерия ҳисобини юритишдаги қийинчиликлар – ҳам МҲХС, ҳам миллий стандартларга мувофиқ (агар мавжуд бўлса)
МҲХС бўйича малакали мутахассисларнинг етишмаслиги, оддий ходимлар ва компания менежерларини ҳам МҲХС қоидалари бўйича ўқитиш зарурати
Янги тамойиллар бўйича ҳисобот юритишга тайёр бўлмаган бухгалтерлар менталитети билан боғлиқ муаммолар
МҲХСга мувофиқ молиявий ҳисоботни тайёрлашга ўтишнинг ахборот таъминоти (АТ инфратузилмаси)ни ўзгартириш ва такомиллаштириш зарурати

Турли мамлакатларда Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартларини жорий этиш жараёни ўрганиб чиқилди (2.4-илова). Турли мамлакат компанияларининг биринчи ҳисоботларини таққослаш даражасига дастлабки 30 та баёнотни тайёрлашда иштирок этган мутахассисларнинг профессионал баҳолари молиявий ҳисоботларни миллий стандартларга мувофиқ тайёрлашни тартибга солувчи қонунчилик базасининг мазмунига таъсир кўрсатди.

2005 йил 1 январдан бошлаб МҲХС бўйича биринчи молиявий ҳисоботни тайёрлашни бошлаган Европа давлатлари орасида Польша, Греция, Чехия ва Испанияни алоҳида ажратиб кўрсатиш мумкин. Ушбу мамлакатларнинг бухгалтерия ҳисоби миллий стандартлари билан МҲХС стандартлари ўртасидаги асосий фарқларни кўриб чиқамиз, бу фарқлар МҲХСни биринчи марта қўллаш пайтидаги баъзи тузатишларни ҳисоблашда ўз таъсирини кўрсатди.

Умумий даромадлар тўғрисидаги ҳисобот ва молиявий ҳолатдаги ўзгаришлар тўғрисидаги ҳисоботни таққослашнинг ягона шакли мавжуд эмаслиги сабабли, Польша компаниялари соф фойда ва капитални таққослаш ҳисоботлари бўйича МҲХС талаблари, шунингдек, солиштириш учун фойдаланиладиган асосий кўрсаткичлардан фойдаланди.

МҲХС ва Греция бухгалтерия ҳисоби миллий стандартлари ўртасидаги фарқлар тўғрисидаги маълумотлар (2005 йилда МҲХС бўйича биринчи

³² Муаллиф томонидан тузилган

молиявий ҳисоботни тузиш санасида), шунингдек, Греция компанияларининг МҲХСга ўтишининг молиявий ҳисоботга таъсири инглиз олимлари Лиза Эванс ва Иоаннис Цалавоутас томонидан ўрганиб чиқилган.

Европа мамлакатларидан бири Чехияда ҳам МҲХС асосида ҳисоботни тайёрлаш тажрибасига қизиқиш уйғонди.

Испанияда биринчи бўлиб МҲХС баёноتلарини тайёрлаш, бошқа кўплаб Европа давлатлари сингари 2005 йилда бошланган.

МҲХСга ўтишда Испанияда биринчи молиявий ҳисоботни тайёрлаш билан боғлиқ киритилган асосий тузатишларни қуйидаги гуруҳларга ажратиш мумкин:

баъзи активлар ва мажбуриятларнинг молиявий ҳисоботида тан олиншини (ёки ҳисобдан чиқарилишини) талаб қиладиган тузатишлар (масалан, 38-сон МҲХС (IAS) “Номоддий активлар” стандарти тадқиқот харажатларининг номоддий активлар сифатида тан олиншини таъқиқлайди, лекин Испания стандартлари ушбу харажатларни номоддий активлар сифатида тан олишга имкон берди);

айрим активлар ва мажбуриятлар бўйича бухгалтерия ҳисоби усуллари танлаш билан боғлиқ тузатишлар (масалан, МҲХС асосий воситаларни, номоддий активларнинг тан олиншида дастлабки/қайта баҳоланган қийматида ҳисобга олиш моделини тақдим этади).

Австралия ва Малайзияда биринчи ҳисоботларни тайёрлашда кўп тузатишлар кузатилмади. Шунга қарамай, таъкидлаш керакки, Австралия ва Малайзияда биринчи молиявий ҳисоботни тайёрлаш вақтида молиявий ҳисоботга ёзилган маълумотлар сони ортган.

Канаданинг МҲХС бўйича биринчи молиявий ҳисоботни тайёрлаш тажрибаси ҳам жуда қизиқарли жараёнларга бой бўлган. Кўпгина компаниялар, жумладан, Канададаги аксарият компаниялар биринчи молиявий ҳисоботларини тайёрлаш учун 2011 йил 1 январдан – расмий ўтиш кунидан 3 йил олдиндан тайёрлана бошлади. Канадада биринчи МҲХС баёноتلарини тайёрлаш мутахассислар таъкидлаган икки муҳим йўналиш – малакали кадрларни тайёрлаш ва МҲХСга ўтишга бевосита тайёргарлик бўйича амалга оширилган. Канада қонунчилиги талабларига мувофиқ, акциялари Онтарио фонд биржасида рўйхатга олинган кўплаб компаниялар учун МҲХС бўйича биринчи ҳисоботлар биринчи чорак учун оралиқ ҳисобот

бўлиб, аввалги даврлар учун зарур бўлган таққосланадиган маълумотлар ва санадаги очик баланслари (opening balance) билан таъминланиши керак. Биринчи МХХС ҳисоботларида баъзи Канада компаниялари ўтиш кундаги бошланғич баланс ва капиталдаги ўзгаришлар тўғрисидаги ҳисобот талаб қиладиган бир қатор тузатишларга эга бўлмаган.

Сингапур ва Гонконг каби мамлакатларда миллий стандартлар МХХС билан алмаштирилди ёки миллий стандарт бўлмаган тақдирда, халқаро стандарт тўлиқ қабул қилинди.

Буюк Британия, Сингапур ва Гонконг ушбу йўналишда молиявий ҳисоботларни МХХСга мувофиқ тузиш бўйича бир нечта умумий хусусиятларга эга, хусусан:

ушбу мамлакатларнинг барчаси Англия-Америка умумий ҳуқуқ тизимига мансуб;

тақдим этилган ҳар бир мамлакатда янги ҳисобот стандартларини қайта кўриб чиқиш ва нашр этишга масъул бўлган мустақил орган мавжуд;

ушбу мамлакатларда ўз фонд биржасига эга ривожланган капитал бозори мавжуд;

МХХСга ўтиш ва аксарият оммавий компаниялар томонидан биринчи молиявий ҳисоботларни тайёрлаш деярли бир вақтнинг ўзида – 2005 йил 1 январдан кейин бошланди.

Умумий муаммоларнинг мавжудлиги ва шунга ўхшаш тузатишлар миллий ўзбек компанияларига биринчи марта МХХСни қўллаш имконини беради, шунингдек, биринчи ҳисоботни тайёрлашда чет эл тажрибасини ҳисобга олади. Биринчи қўллаш пайтида юзага келадиган муаммолар нуқтаи назаридан хорижий тажрибани ҳисобга олган ҳолда, молиявий ҳисоботни тайёрлашда талаб қилиниши мумкин бўлган тузатишлар ўзбек компанияларига МХХСга мувофиқ молиявий ҳисоботни тайёрлашни пухта режалаштиришга имкон беради.

Бухгалтерия ҳисоби тизимини такомиллаштиришнинг ҳозирги босқичида ҳар иккала стандартлар тизими доимий такомиллаштирилиб борилиши, шунингдек, халқаро стандартларнинг амалда қўлланиши ҳисобига долзарб бўлиб қолаётган миллий ва халқаро стандартларга мувофиқлик масалаларини биринчи ўринга чиқарди.

Ўзбекистон Республикасининг бозор муносабатларига ўтиши

бухгалтерия ҳисоби тизимини халқаро стандартларга мувофиқ равишда ислоҳ қилишни талаб этади. МҲХСга мувофиқ тузилган молиявий ҳисобот муҳим иқтисодий қарорларни қабул қилиш учун компания фаолияти натижалари ва унинг молиявий аҳволини ҳам, компания бошқарув сифатини ҳам баҳолашга имкон беради. XX аср охирида Ўзбекистон Республикасида ижтимоий-иқтисодий шаклланишнинг ўзгариши, иқтисодий глобаллашув жараёнлари, бошқа вазифаларни ҳал қилиш билан бир қаторда, МҲХС асосида мамлакатда миллий бухгалтерия тизимини ислоҳ қилишни ҳам талаб этди.

Айни пайтда бухгалтерлар бухгалтерия маълумотларини бир неча ҳисобот турлари – молиявий ҳисобот, солиқ ҳисоботи, бошқарув ва халқаро ҳисоботлар бўйича тайёрлаш заруратига дуч келишмоқда. Агар кичик ва ўрта бизнес вакиллари учун солиқ маълумотлари устувор аҳамиятга эга бўлса, йирик ташкилотлар учун юқоридаги барча ҳисобот турлари катта аҳамиятга эга. Одатда, турли хил фойдаланувчилар учун турлича ҳисобот турлари керак: БҲМС бўйича бухгалтерия ҳисоботи – ички бозордаги ташқи фойдаланувчиларга, солиқ ҳисоботи – назорат қилувчи органларга, бошқарув ҳисоботи – ташкилот раҳбариятига, МҲХС бўйича ҳисобот – инвесторлар, акциядорлар, кредиторлар, банкирлар, айниқса, халқаро бозордаги инвесторлар учун зарур. Шунинг учун, бухгалтерия ҳисоби турлари ҳақида гап кетганда, ҳар доим конвергенция масаласи кўтарилади, бу: бухгалтерия ва солиқ ҳисоби, бошқарув ҳисоби, бухгалтерия маълумотлари ва МҲХС талабларидир. Изланиш натижаларига кўра, бугунги кунда маҳаллий компанияларнинг 80% идан ортиғи уларнинг молиявий ҳолатини аниқ билишмайди. Бу борадаги муаммоларни таҳлил қилинганидан сўнг, қуйидаги рўйхатни шакллантириш мумкин (2.4-жадвал).

Ҳозирги кунда республика учун энг муҳим мавзулардан бири – бу МҲХСни жорий этиш масаласи. Шунинг таъкидлаш керакки, республикада МҲХСни жорий этиш жараёни глобаллашувнинг жаҳон жараёнлари талаб қиладиган даражада тез эмас. Бунинг сабаби шундаки, бизнинг мамлакатимиз ўзининг бухгалтерия қоидаларини ишлаб чиққан бўлиб, уларни чет эл инвестицияларини жалб қилиш ёки банкдан маблағ олишни истаган бошқа маҳаллий корхоналар билан алмаштириш жуда қийин, бу маълумотлар халқаро даражага жавоб берадиган расмий равишда тан олинган тилга таржима қилиниши керак.

2.4-жадвал.

МҲХС асосида ҳисоботларни тайёрлаш муаммолари³³
МҲХСда ҳисобот шакллари мавжуд эмаслиги ва улар учун жуда кўп талаблар мавжудлиги. Шу билан бирга, МҲХС бўйича ҳисоботларнинг таркиби миллий ҳисоботга қараганда каттароқ ҳажмдалиги, яъни: ўнлаб бўлимлар, стенограммалар, эслатмалар, тафсилотлар. Ҳисоботни ўзи тайёрлаши учун ҳатто стандартларни яхши билганда ҳам, бир ҳафтадан ва ҳатто, бир ойдан ортиқ вақт кетиши.
МҲХС ҳисоботида асосий ҳисобот шакллари учун кўплаб тушунтиришлар мавжуд. Кўрсаткичлар ўртасидаги ўзаро боғлиқликни кузатиб, кўплаб жадвалларни тўлдириш осон эмаслиги.
Чет эл валютасида МҲХСга мувофиқ молиявий ҳисоботларни тайёрлашда конвертация курсининг фарқлари кўрсатилиши зарур. Валюта курси фарқлари кўплаб жадвалларга таъсир қилиши ҳисобга олинса, бу техник жиҳатдан осон иш эмас. Кўпгина янги иш бошлаган мутахассислар учун бундай фарқларни ҳисоблаш мушкул. Бу, одатда, курсларда ўқитилмайди ёки ДипИФР имтиҳонларида талаб қилинмайди.
Чет эллик инвесторлар учун инглиз тилида ҳисобот бериш талаб этилади. Агар маърузалар ўзбек ва рус тилларида тайёрланган бўлса, таржимон хизматидан фойдаланиш зарур бўлади. Шу билан бирга, таржимон МҲХСнинг ўзига хос терминологиясини билиши керак, акс ҳолда, ҳисобот бузиб кўрсатилиши мумкин.
Excel дастурида ҳисоботларни тўлдириш ҳамма вақт ҳам қулай эмас. Масалан, агар “A=B+C” формуласини киритиш зарур бўлса, аввал B ва C киритилиши керак, шундан кейингина A га эга бўлиш мумкин. Аммо ҳисоботларни тузишда аксинча – A ни киритиб, сўнгра B ва C компонентларини топиш осон. Excel дастурида буни амалга ошириш мумкин эмас, чунки қиймат киритиш формуласи бузилади.
Махсус дастурий таъминот бўлмаса, бухгалтерлар “айланмани ўзгартириш” усулидан фойдаланишлари керак. БҲМС бўйича ҳисоботларни тайёрлаб қўйилганидан сўнг, тузатиш ёзувларини акс эттириш учун асосий воситаларга бир қадам орқага қайтиш ва яна МҲХСга биноан ҳисоботни қайта тўплаш зарур. Бунинг учун, ҳисоб-китоблар режаси муайян мутахассис томонидан МҲХСга мувофиқ тузиб чиқилиши керак.

Кўпгина компаниялар тегишли ҳисоб тизимларини амалга оширишдан аввал ҳам ҳисоботларни тайёрлаш вазифасига дуч келмоқда. Бинобарин, кўплаб замонавий компаниялар ўз молиявий ҳисоботларини халқаро стандартларга мувофиқ тузишни истайди.

“Иссиқлик электр станциялари” АЖда МҲХСдан 2019 йилдан бери фойдаланиб келинмоқда. Ҳозирги кунда МҲХСни татбиқ этиш энергетика сектори учун жуда муҳим. Айни пайтда, соҳада халқаро молиявий институтлар томонидан молиялаштириладиган инвестиция ва кредит лойиҳалари мавжуд бўлиб, улар, ўз навбатида, ривожланиш учун молиявий ресурсларни тақдим этишга тайёр. МҲХСга мувофиқ молиявий ҳисоботни шакллантириш инвесторлар, банклар ва акциядорлар томонидан энергия соҳасидаги ташкилотларга бўлган ишончни сезиларли даражада оширади.

МҲХС асосида тузилган ҳисоботда натижалар бошқача бўлиши мумкин. Унинг ижобий жиҳатлари шундаки, бунинг натижасида шаффофликни ошириш, ҳисоботнинг ахборот мазмуни ва кўрсаткичларнинг таққосланувчанлигини ошириш, компания фаолиятини таҳлил қилиш имкониятларини кўпайтириш, халқаро капитал бозорларига киришни осонлаштириш мумкин. Шунинг учун тутиш керакки, ҳисоботнинг тайёр бўлиши ҳали инвестициялар оқимини кафолатламайди.

Ҳозирги кунда МҲХСга ўтиш масаласи кўплаб миллий компаниялар

³³ www.audit-it.ru/ifrs/features/finan_buh.php

учун долзарб вазифа ҳисобланади. Ушбу жараёни соддалаштириш учун алоҳида босқичларда соддалаштирилиши мумкин бўлган “МҲХСни ташкилотга татбиқ этиш бўйича чора-тадбирлар режаси” ишлаб чиқилиши зарур.

МҲХСни татбиқ этишнинг биринчи босқичида, у қайси мақсадларда МҲХС ҳисоботидан фойдаланиши кераклиги ҳақидаги савол ҳал қилинади, жумладан:

- ички фойдаланувчилар учун;
- хусусий инвесторлар ва банклар учун;
- очик халқаро бозорга чиқиш учун.

Ҳисоботни тайёрлаш тезлиги ва ҳужжатлар сифатига қўйиладиган талаблар даражаси юқоридаги мақсадларга боғлиқ. Масалан, ҳисоботни бошқарувда ишлатиш режалаштирилган бўлса, у ҳолда, МҲХСнинг бир қатор тамойиллари ва талабларидан четга чиқиш мумкин. Агар ташкилот ҳисоботни халқаро бозорга чиқиш учун тайёрласа, у ҳолда, МҲХСнинг барча тамойиллари ва талабларига қатъий риоя қилиши керак.

Ушбу босқичдаги асосий муаммо ҳуқуқий тузилмани аниқлаш ва ташкилотнинг молиявий натижаларининг ёмонлашуви билан боғлиқ масалаларни аниқлашдан иборат.

Бош компания бутун “Туруҳ” учун молиявий ҳисоботларни тақдим этиши керак, ва бунинг учун, барча шўъба корхоналари молиявий ҳисоботларни талаб доирасида тузиши талаб этилади. Шундагина потенциал инвесторлар бош компаниянинг барча шўъба корхоналари устидан назорат амалга оширилганлигига амин бўлишади.

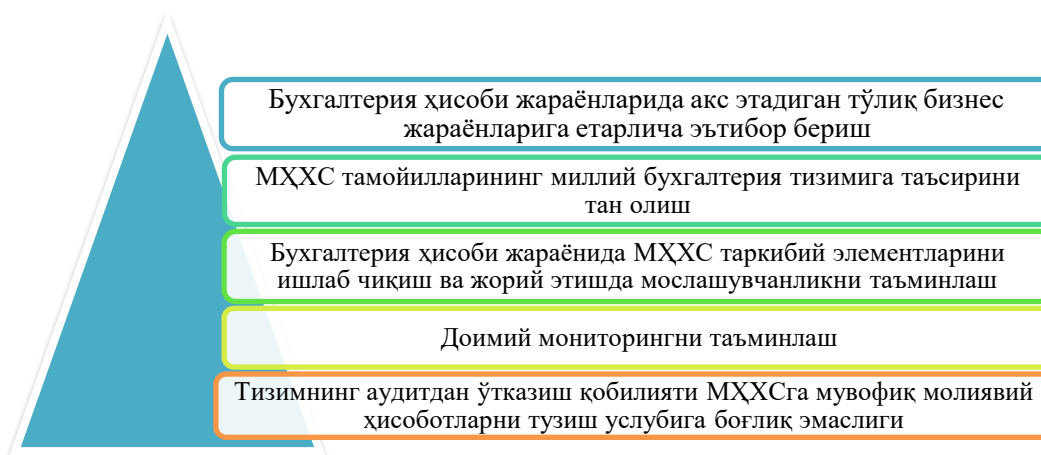
МҲХСга ўтганидан сўнг, компаниялар ташкилот фойдаси ёки капиталидан келиб чиқадиган зарарларни тан олишлари керак. МҲХС ҳисоботида молиявий натижалардаги жиддий фарқ кўринишидаги кутилган ва кутилмаган ҳодисаларнинг олдини олиш учун бухгалтерия ҳисоби миллий қоидаларига мувофиқ ҳисобот берилади. Бу, масалан, компания ташқи фойдаланувчиларга ҳисобот бериши керак бўлган бир-икки даврдан олдинги мавжуд тўсиқларни баҳолаш ва келажакда иш фаолиятини яхшилашга доир чораларни кўриш имконини беради. Келажакда режалаштириш ва бюджет жараёнини МҲХС тамойиллари асосида ташкил қилиш мумкин.

Ҳисоботни тайёрлаш мақсади аниқланганидан сўнг, уни тайёрлаш

усулини танлаш керак, бу аудитор (маслаҳатчи) ёрдамида ёки ўз ҳаракатларимиз билан (ўзгартириш ёки параллел бухгалтерия ҳисоби орқали) амалга оширилиши мумкин.

Одатда, МҲХСга ўтиш тўғрисида қарор қабул қилганидан сўнг, компаниялар ишни трансформациядан бошлашади, биринчи навбатда, учинчи томон профессионал аудиторлик ташкилотларини, яъни, аутсорсинг хизматини жалб қилади. Бундан ташқари, ташкилот ходимлари ҳам ҳисобот тайёрлашда иштирок этадилар, МҲХС бўлимлари тузилади, трансформация қўлда Excel дастури ёрдамида амалга оширилади, бу босқичда АТ ходимлари ёки АТ компаниялари ишга қўшилишади ва шу билан бирга, мавжуд дастурий таъминотга қўшимчалар киритилади, Excel дастури ёрдамида ҳисоботларни ўзгартириш ва параллел равишда бухгалтерия ҳисобига ўтиш учун тайёргарлик ишлари бошланади.

МҲХСни татбиқ этишни кўриб чиқаётганда, баъзи бир фактларни тан олиш ва уларга риоя қилиш керак, бу қуйидаги тартибда бўлиши мумкин (2.2-расм).



2.2-расм. МҲХСни татбиқ этиш тартиби³⁴.

Ҳозирги кунда МҲХСга мувофиқ молиявий ҳисоботларни тайёрлаш жараёни мукамал ҳолга етиб келган. Миллий ҳисоботга асосланиб, молиявий ҳисоботларни МҲХСга мувофиқ тайёрлашнинг асосий усули бу трансформациядир. Молиявий ҳисоботни трансформация қилиш ташкилотлар томонидан белгиланган мақсадларга эришиш учун амалга оширилади ва у бир қатор омилларга боғлиқ. Илмий адабиётларда МҲХСга мувофиқ молиявий ҳисоботларни тузиш жараёнларининг қуйидаги таснифи мавжуд (2.5-жадвал):

³⁴ Муаллиф томонидан тузилган.

**МҲХСга мувофиқ молиявий ҳисоботларни тайёрлаш
жараёнларининг таснифи³⁵**

Хусусиятлари	Трансформация турлари
МҲХСга мувофиқ молиявий ҳисобот тузиш усуллари	1. Молиявий ҳисоботни МҲХСга ўтказиш 2. Параллел бухгалтерия ҳисобини юритиш 3. Бошқа бухгалтерия ҳисобидаги амалиётларни таржима қилиш 4. Аралаш ёндашув
Трансформация натижаларидан фойдаланиш вақти	1. Амалдаги 2. Перспектив (истикболдаги) 3. Ретроспектив (ўтмишдаги)
Ижрочилар	1. Бош компаниядаги ихтисослашган бўлим 2. Шўба корхоналаридаги ихтисослашган бўлим 3. Аутсорсинг (ёлланган мутахассис, хўжалик юритувчи субъект)
Маълумотларнинг даражаси	1. Асосий 2. Бўрттирилган 3. Тўлиқ
Фойдаланувчилар тури	1. Ҳақиқий Фойдаланувчи 2. Потенциал Фойдаланувчи
Тадбиркорлик субъектларини камраб олиш даражаси	1. Филиаллар ва таркибий бўлинмалар ҳисоботларини трансформация қилиш 2. Ташкилотнинг ҳисоботини ўзгартириш 3. Тегишли ташкилотлар (холдинглар) гуруҳининг ҳисоботини ўзгартириш
Ўтказилган тадбирлар кўлами	1. Бир тармоқли ташкилотнинг ҳисоботларини трансформация қилиш 2. Кўп тармоқли ташкилотларнинг ҳисоботларини трансформация қилиш
Трансформация натижаларидан фойдаланиш кўрсатмалари	1. Кредит ресурсларини жалб қилишга қаратилган трансформация 2. Компаниянинг капиталлашувини оширишга қаратилган трансформация 3. Ташкилот мақомини оширишга қаратилган трансформация
Ишонч даражаси	1. Аудитор томонидан текширилган трансформация 2. Аудитор томонидан текширилмаган трансформация

Замонавий адабиётларда молиявий ҳисоботни халқаро стандартларга мувофиқ тузиш қуйидаги усулларга ажратилган (2.3-расм):



2.3-расм. МҲХСга мувофиқ молиявий ҳисоботларни тузиш усуллари³⁶.

³⁵ Муаллиф томонидан тузилган.

³⁶ Муаллиф томонидан тузилган.

Трансформация – бухгалтерия ҳисоби маълумотларини қайта гуруҳлаштириш ва миллий бухгалтерия ҳисоби тизими қоидаларига мувофиқ тайёрланган ҳисобот моддаларини МҲХС форматига мослаштириш натижасида молиявий ҳисоботларни тузиш жараёни.

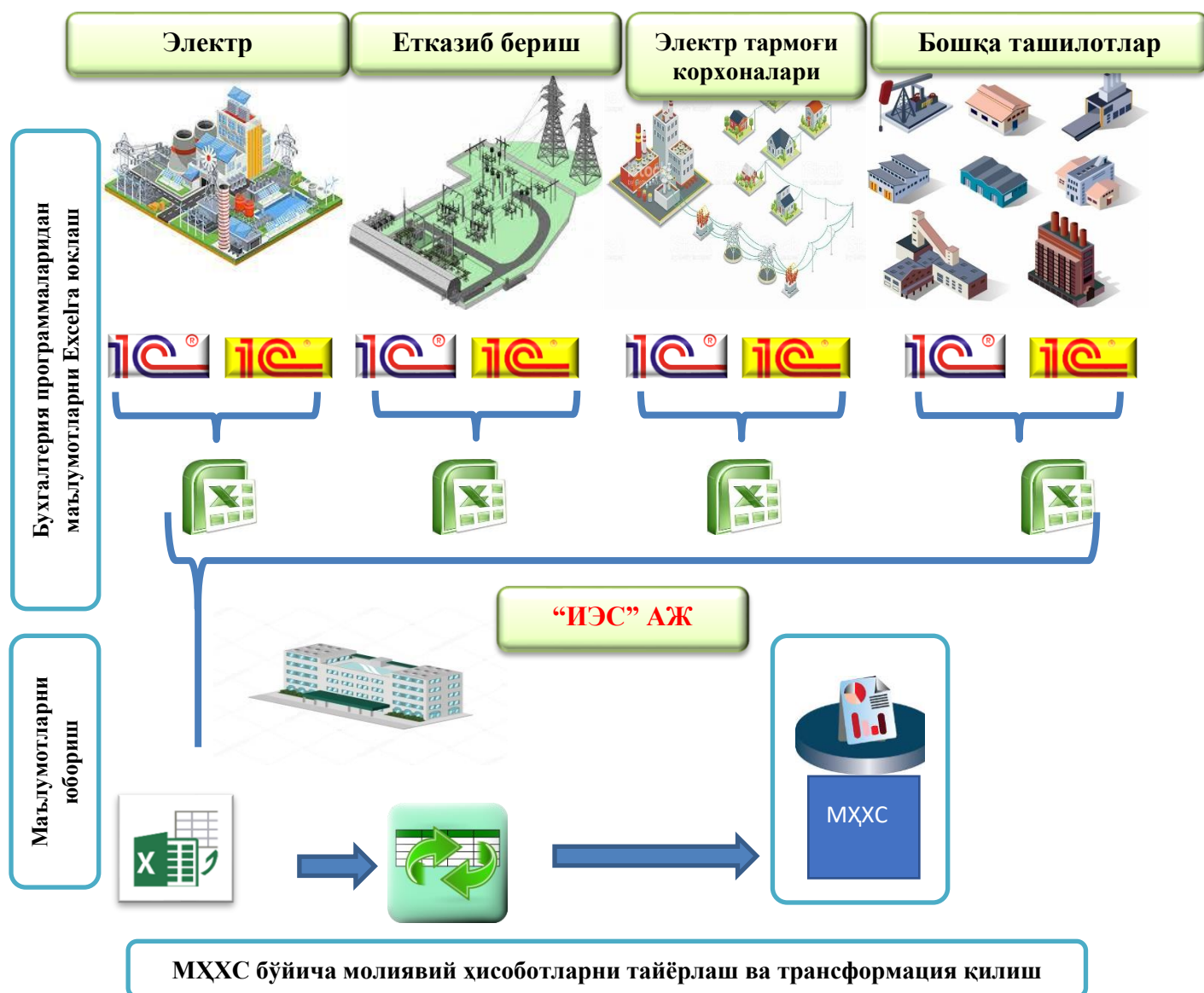
Ташкилотларнинг молиявий ҳисоботини ўзгартириш даврий усул бўлиб, унда миллий бухгалтерия ҳисоби тизимига мувофиқ ишлаб чиқилган маълумотлар таҳлил қилинади ва уларни МҲХС тамойилларига мувофиқлаштириш учун ўзгартиришлар киритилади.

Миллий бухгалтерия билан таққослаганда, ҳисоботларни трансформация қилишнинг афзалликлари ўз ичига паст молиявий ва вақт харажатларини олади. Шу билан бирга, трансформация натижасида олинган ҳисобот юқори ахборот хавфига эга, чунки уни қўллаш пайтида субъектив муаммолар келиб чиқиш эҳтимоли бор. Бироқ, бу хавфнинг катталиги тўғридан-тўғри ижрочиларнинг малакасига боғлиқ. Бинобарин, етарлича моддий, молиявий ва профессионал ресурслар мавжуд бўлганда, БҲМС ва МҲХСни параллел ҳисобга олиш имкониятларини кўриб чиқиш мумкин.

Трансформация тартиб-таомиллари натижалари бўйича МҲХСга мувофиқ молиявий ҳисоботлар тўплами тузилади, булар:

- 1) молиявий ҳолат тўғрисидаги ҳисобот;
 - 2) фойда, зарар ва жами бошқа таркибий қисмлар тўғрисидаги ҳисобот;
 - 3) молиявий натижа тўғрисидаги ҳисобот;
 - 4) пул оқимлари тўғрисидаги ҳисобот;
 - 5) капиталдаги ўзгаришлар тўғрисидаги ҳисобот;
- б) изоҳлар.

“Иссиқлик электр станциялари” АЖга татбиқ этиш тўғрисида қуйидагиларни айтиш мумкин: ушбу ёндашув 2019-2021 ҳисобот йиллари учун МҲХСга мувофиқ молиявий ҳисоботни шакллантиришнинг асосий ечими сифатида қабул қилинди. Бугунги кунга келиб, молиявий ҳисоботни ўзгартириш жараёни қуйидаги кетма-кетликда амалга оширилмоқда (2.4-расм).



2.4-расм. “Иссиқлик электр станциялари” АЖда МХҲСга мувофиқ молиявий ҳисоботларни тузишнинг амалдаги тизими³⁷.

Ушбу молиявий ҳисоботни тайёрлаш тизимини таҳлил қилишда қуйидагилар эътиборга олиниши керак:

1. Таркибий корхоналарда маҳаллий дастурий таъминот мавжудлигига қарамай, маълумотларни йиғиш, ўзгартириш ва молиявий ҳисоботларни тайёрлаш жараёни Excel дастури ёрдамида амалга оширилади.

2. БҲМС бўйича тузилган ҳисобот тақдим этилиб, ташқи аудит томонидан тасдиқланганидан кейин, таркибий бўлинмалар томонидан маълумотларни трансформация қилинади. Трансформация қилиш натижасида, молиявий ҳисоботни тайёрлаш жараёни чўзилиб кетади, бу

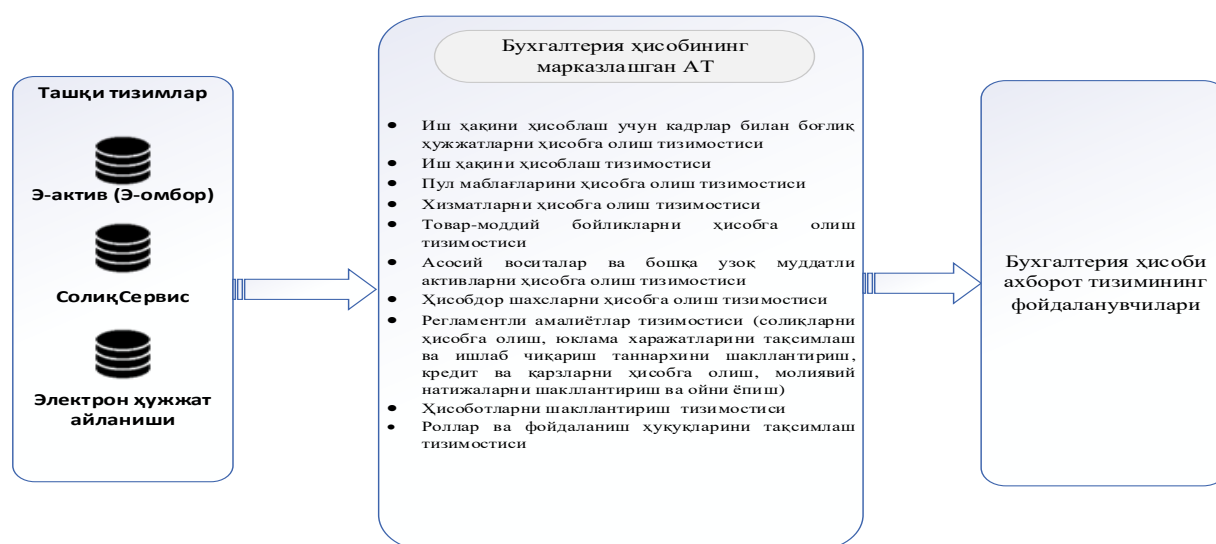
³⁷ Муаллиф томонидан тузилган.

ҳисобот даври тугаганидан кейин 8 ойгача давом этиши мумкин.

3. Бухгалтерия дастуридан маълумотларни юклаш қўлда амалга оширилади.

2.2. Акциядорлик жамиятларида МҲХС асосида молиявий ҳисоботларни тузишда автоматлаштирилган дастурий маҳсулотлардан фойдаланиш

Электр энергиясини ишлаб чиқарадиган корхона ва ташкилотларда ишлатиладиган бухгалтерия ҳисоби ва ҳисоботида қўлланиладиган дастурий маҳсулотлар ҳолатини ташҳислаш ва фойдаланиладиган бошқа АТ мажмуаларига уланиш имкониятларини баҳолаш 2.5-расмда кўрсатилган.



2.5-расм. Бухгалтерия ҳисоби ахборот тизимининг юқори даражали архитектураси³⁸.

Биринчи босқич: Гуруҳнинг консолидациялашган ҳисоботини тайёрлаш мақсадлари учун ҳисоб юритишнинг ягона конфигурацияси (Гуруҳ таркибидаги алоҳида корхона учун бирхиллаштирилган автоматлаштирилган ҳисобга олиш тизими)ни ҳамда Гуруҳ маълумотларини бошқариш платформасини яратиш ва жорий этишга тайёргарлик кўриш юзасидан дастлабки чора-тадбирлар.

Бухгалтерия ҳисобини МҲХС бўйича юритишни ташкил этиш, солиқ ҳисоботи ва биринчи молиявий ҳисоботни МҲХСга мувофиқ тайёрлашга доир

³⁸ Муаллиф ишланмаси.

умумий масалалар ҳамда бу борадаги вазифаларни бажаришга ёндашувлар.

Ўзбекистон Республикаси Президентининг 2020 йил 24 февралдаги ПҚ-4611-сон қарорига мувофиқ, Гуруҳ корхоналари (шу жумладан, йирик солиқ тўловчи сифатида “Тўрақўрғон ИЭС қурилиши дирекцияси” УК ҳам) 2021 йил 1 январдан бухгалтерия ҳисобини МҲХСга мувофиқ юритишга ўтди, демак, ЎЗР Солиқ кодексининг 76-моддаси 3-қисмига мувофиқ, 2021 йил 1 январдан солиққа тортиш мақсадида ҳисобга олиш МҲХС бўйича бухгалтерия ҳисобидаги маълумотларга асосланади, бу эса, мулк солиғи ва фойда солиғини ҳисоблашда тўғридан-тўғри акс этади, яъни:

Ўзбекистон Республикаси солиқ кодексининг 417-моддаси 5-қисмига мувофиқ, юридик шахслар мулк солиғи бўйича аванс тўловларини тўлаш ҳолларида 2021 йил учун мулк солиғи бўйича маълумотномани тақдим этишлари зарур, унинг ичидаги барча маълумотлар МҲХСга мувофиқ бухгалтерия ҳисобига асосланган бўлиши шарт (2021 йил мобайнида қайта ҳисобланган маълумотномани тақдим этиш лозим).

Консолидация ва уни қўллаб-қувватлаш хизмати мақсадлари учун ҳисобни юритишнинг ягона конфигурацияси ҳамда Гуруҳ маълумотларини бошқариш платформасини жорий этиш ва унга мослашиш учун техник базани яратиш (Гуруҳ корхоналари томонидан МҲХСнинг биринчи марта қўлланиш санаси 2.5-иловага мувофиқ келтирилган).

Гуруҳ корхоналари 1С платформаси негизида турли конфигурацияли дастурий таъминотлардан фойдаланишлари ҳисобга олинса (2.6-расм), уларга Гуруҳдаги барча корхоналар эҳтиёжларини инобатга олиб, МҲХСга мувофиқ ҳисоб юритиш мақсадида ишлатиладиган ягона конфигурацияни ишлаб чиқиш учун барча саъй-ҳаракатлари ва молиявий ресурсларини бирлаштиришлари тавсия этилади. Маслаҳатчилар баҳоларига кўра, бугунги кунда Ўзбекистон бозорида МҲХСга мувофиқ ҳисобга олишни юритиш мақсадлари учун барча хўжалик операцияларини яхлит, узлуксиз, ҳужжатли ҳисобга олиш кўринишидаги мослашган ечим (конфигурация), шунингдек, Ўзбекистон Республикасининг “Бухгалтерия ҳисоби тўғрисида”ги Қонуни 4-

моддасида белгиланган унинг асосида молиявий ва бошқа ҳисоботларни тузиш мавжуд эмас.



2.6-расм. 1С маълумотлар базасининг умумий дастурий архитектураси³⁹.

“ИЭС” АЖ ва унинг шўъба корхоналари ҳамда ташкилотларининг бухгалтерия ҳисоби хизмати бўлимларини МХХС бўйича маслаҳатчилар тавсияларига мувофиқ таркибан қайта тузиш.

У МХХС талабларига мослашганидан кейин, намунавий дастурий таъминотни жорий этиш доирасида ушбу мутахассислар бевосита Гуруҳнинг барча корхоналарида МХХСга ўтиш бўйича тавсия этилган режага мувофиқ, МХХС бўйича маълумотлар асосида бухгалтерия ва солиқ ҳисобини юритишнинг амалий тажрибасига эга бўлиш мақсадида жорий этиш жараёнини мувофиқлаштиришлари лозим (МХХСга ўтиш бўйича тавсиявий режанинг 3- ва 4-босқичлари).

Шунингдек, жорий этиш босқичида хизматнинг барча ходимларини ҳар бир гуруҳ мутахассислари учун алоҳида (уларнинг компетенциялари ва масъулиятларидан келиб чиқиб) ишлаб чиқилган дастур бўйича бухгалтерия ҳисобига мажмуавий ўқитишни назарда тутиш зарур.

Иккинчи босқич: Гуруҳ консолидациялашган ҳисоботини тайёрлаш мақсадлари учун ҳисобни юритишнинг ягона намунавий конфигурацияси (Гуруҳнинг алоҳида корхоналари учун бирхиллаштирилган автоматлаштирилган ҳисоб тизими)ни ва мажмуавий автоматлаштирилган

³⁹ Муаллиф ишланмаси.

ечимни яратиш.

Гуруҳнинг алоҳида корхонаси томонидан МҲХСга мувофиқ бухгалтерия ва солиқ ҳисобини юритиш мақсадлари учун ҳисобни юритишнинг ягона намунавий конфигурацияси (бирхиллаштирилган автоматлаштирилган ҳисоб тизими)ни ишлаб чиқиш.

МҲХС бўйича бухгалтерия ҳисоби ҳисобларининг ягона режаси ва солиқ ҳисоби ҳисобларининг ягона режасини ишлаб чиқиш.

МҲХС асосида бухгалтерия ва солиқ ҳисобларини юритиш ҳамда уларни автоматлаштириш мақсадида Гуруҳ МҲХС бўйича ҳисоблар режасини ишлаб чиқиши зарур. Чунки, МҲХС талабларида бухгалтерия ҳисобини юритиш мақсадлари учун бирон-бир ҳисоблар режасидан фойдаланиш бўйича регламент ва қоидалар мавжуд эмас, Гуруҳнинг ўзи уларни МҲХСга мувофиқ тузилган молиявий ҳисоботда акс эттириш мақсадида маълумотларни умумлаштириш тузилмасини мустақил равишда белгилаш ҳуқуқига эга. Бу МҲХС (IAS) 1 “Молиявий ҳисоботни тақдим этиш”да кўрсатилганидек, молиявий ҳисобот моддаларининг таркибий тузилишига мос равишда батамом янги ҳисоблар режаси бўлиши мумкин, ёхуд, намунавий дастурий таъминотни ишлаб чиқишни охирига етказиш ва уни жорий этиш бўйича ишларни оптималлаштириш нуқтаи назаридан, аввалдан ишлатилаётган БҲМС 21 “Хўжалик юритувчи субъектлар молиявий-хўжалик фаолиятининг бухгалтерия ҳисоби счётлари режаси ва уни қўллаш бўйича Йўриқнома” бўйича ҳисоблар режасини МҲХС мақсадлари учун мослаштириш ҳам мумкин.

Бизнинг фикримизча, аввалдан ишлатилаётган дастурий таъминот негизида МҲХСга мувофиқ бухгалтерия ҳисобини тизимлаштириш ва уни автоматлаштириш мақсадларида МҲХС бўйича Ҳисоблар режаси учун асос сифатида БҲМС 21 “Хўжалик юритувчи субъектлар молиявий-хўжалик фаолиятининг бухгалтерия ҳисоби счётлари режаси ва уни қўллаш бўйича Йўриқнома” бўйича корxonанинг амалдаги ишчи ҳисоб режасидан фойдаланиш мақсадга мувофиқ. Бу намунавий дастурий таъминотни

мослаштириш (ишлаб охирига етказиш) жараёнини ҳам иш ҳажми ва муддатлари бўйича, ҳам уни фойдаланишга киритиш бўйича қисқартириш имконини беради (2.6- илова).

Гуруҳнинг консолидациялашган ҳисоботини тайёрлаш мақсадлари учун мажмуавий автоматлаштирилган ечимни ишлаб чиқиш.

Эталон корпоратив таснифлагичлар асосида МҲХС бўйича консолидациялашган молиявий ҳисоботни тайёрлаш мақсадлари учун ахборотни киритиш ва умумлаштиришни назорат қилиш тартиб-таомилларини ҳисобга олиш ва ишлаб чиқиш қисмларининг таҳлили келтирилган (2.7-расм).

Узбекистон Республикаси Молия вазирлиги
2002 йил 27 декабрдаги 148-сонли Буйруғига
1-сонли илова, УЎР АВ томонидан 2003 й.
24 январда рўйхатга олинган №1209

Приложение №1 к Приказу министра финансов
от 27 декабря 2002 г. №1140,
зарегистрированному МЮ
24 января 2003 г. №1209

МОЛИЯВИЙ НАТИЖАЛАР ТУГРИСИДАГИ ҲИСБОТ -2-сонли шакл
ОТЧЕТ О ФИНАНСОВЫХ РЕЗУЛЬТАТАХ- форма №2

2022	Илгари	Кодлар Коды
2022	ҲАМ	БЮТ бўлими 1-шакли Форма №1 по ОКУД 0710002
Корона, ташкилот: Продукция, организация:	АО "ИССИҚЛИК ЭЛЕКТР СТАНСИЯЛАРИ"	КУТУ бўлими по СИФО 0
Тармон (фасилат тури): Отрасль (вид деятельности):	Энергетика (Выработка электроэнергии)	ХКУТУ бўлими по ОБСНҚ 0
Ташкилий-қуруқлик шакли Организационно-правовая форма	АО	ТХШТ бўлими по ОПР 0
Мулкчилик шакли Форма собственности	АО	МШТ бўлими по-ФС 0
Вазирлик, идора ва бошқалар Министерства, ведомства и другие		ДБҲБТ бўлими по СОСУ 0
Солиқ тупловининг идентификацион рақами Идентификационный номер налогоплательщика		СТҲИ инен 306349304
Худуд Территория		МАҚБЕТ СОЛАТ 0

2.7-расм. МҲХС бўйича консолидациялашган молиявий ҳисобот⁴⁰.

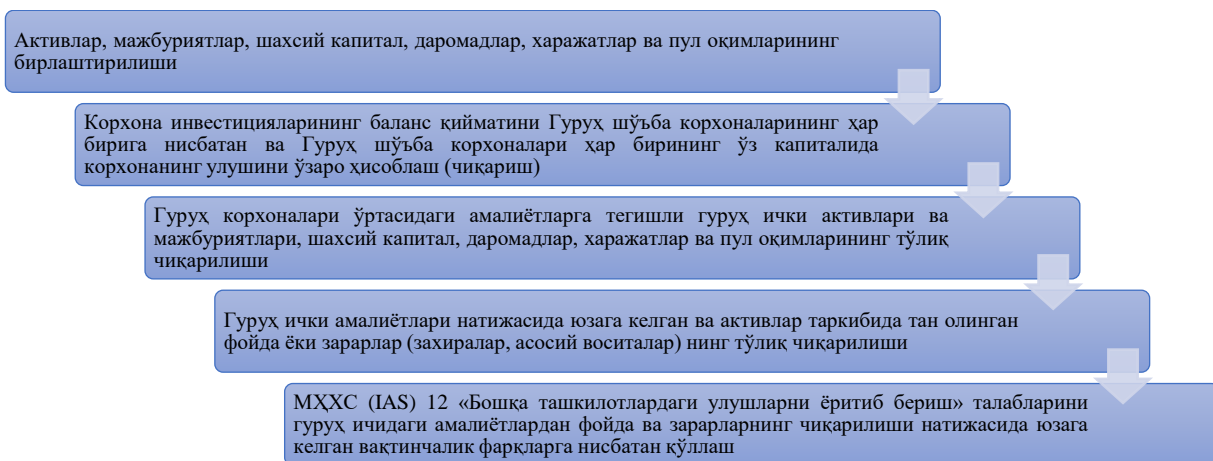
Ушбу босқичда Гуруҳ корхоналари бухгалтерия ҳисобининг барча қисмларини таҳлил қилиш ва уларни МҲХС (IFRS) 10 “Консолидациялашган молиявий ҳисобот”га мос равишда қуйидаги тартиб-таомилларни амалга ошириш юзасидан таснифлаш зарур (2.8-расм).

Гуруҳ корхоналарининг бухгалтерия ҳисоби хизматлари персоналини ўқитиш.

Ҳисобга олишнинг бирхиллаштирилган автоматлаштирилган тизимини ва маълумотларни бошқаришнинг ягона платформасини тайёрлаш ва жорий

⁴⁰ Муаллиф томонидан тузилган.

қилиш, шунингдек, жорий қилиш самарадорлигини ошириш доирасида Гуруҳ корхоналари бухгалтерия ҳисоби хизматлари персоналига МҲХСга мувофиқ бухгалтерия ва солиқ ҳисобини юритиш концепциясига оид асос билимлар зарур бўлади.



2.8-расм. Консолидациялашган молиявий ҳисоботга асосан тартиб-таомилларнинг тавсифланиши⁴¹.

МҲХС талабларига мос равишда ишлаб чиқилган намунавий дастурий таъминотни жорий қилишдан аввал, бухгалтерия ҳисоби хизматлари персоналига олдиндан тузилган дастур асосида ўқув курсини ўтиш тавсия этилди. Тузилган ўқув дастури ўз ичига ҳам ҳисобга олишнинг алоҳида қисмлари учун жавобгар мутахассисларни, ҳам раҳбарият таркибини ўқитишга мўлжалланган модулларни олиши лозим.

Ўқув модуллари Гуруҳ шўба корхоналарининг ҳисоб сиёсати ва Гуруҳнинг ягона ҳисоб сиёсати талабларига мувофиқ равишда ишлаб чиқилган бўлиши шарт.

Учинчи босқич: Гуруҳнинг МҲХС бўйича консолидациялашган ҳисоботини тайёрлаш мақсадлари учун ҳисобни юритишнинг ягона конфигурацияси (бирхиллаштирилган автоматлаштирилган ҳисоб тизими)ни ва мажмуавий автоматлаштирилган ечимни биринчи марта синовдан ўтказиш.

Ягона бирхиллаштирилган автоматлаштирилган ҳисоб тизимини синов учун жорий этиш (“ИЭС” АЖ, “Тошкент ИЭМ” АЖ ва “Тошкент ИЭС” АЖ).

⁴¹ Муаллиф томонидан тузилган.

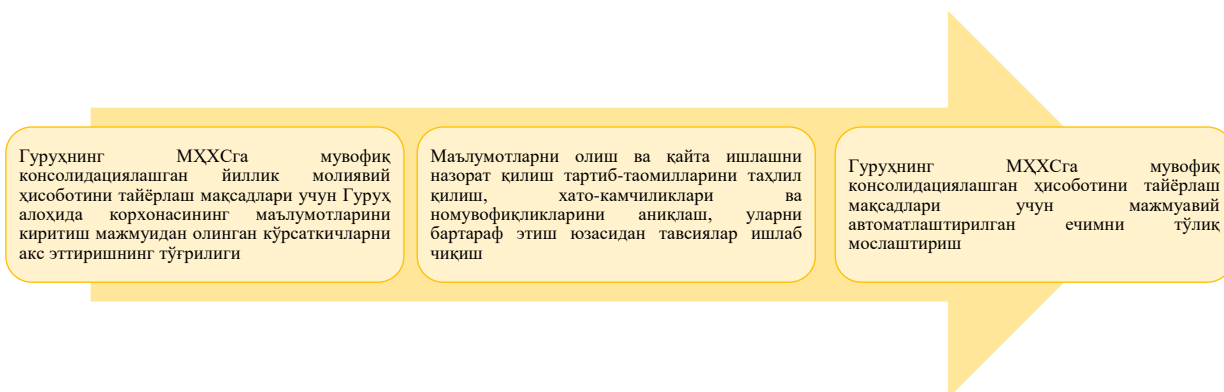
Ҳисобни юритиш ва чораклик ҳисоботни тайёрлашнинг бориши. МҲХСга мувофиқ бухгалтерия ва солиқ ҳисобини юритиш (“ИЭС” АЖ, “Тошкент ИЭМ” АЖ ва “Тошкент ИЭС” АЖ) мақсадлари учун бирхиллаштирилган автоматлаштирилган ягона ҳисоб тизимини мослаштириш.

Ҳисобни юритиш ва алоҳида йиллик ҳисоботни тайёрлашнинг бориши. МҲХСга мувофиқ бухгалтерия ва солиқ ҳисобини юритиш (“ИЭС” АЖ, “Тошкент ИЭМ” АЖ ва “Тошкент ИЭС” АЖ) мақсадлари учун бирхиллаштирилган автоматлаштирилган ягона ҳисоб тизимини мослаштириш.

Гуруҳнинг МҲХСга мувофиқ консолидациялашган ҳисоботини тайёрлаш мақсадлари учун мажмуавий автоматлаштирилган ечимни синов учун жорий этиш (“ИЭС” АЖ, “Тошкент ИЭМ” АЖ ва “Тошкент ИЭС” АЖ).

Гуруҳ корхонаси томонидан ҳисоб маълумотларини тақдим этиш (бўшатиш) регламенти ва ҳисоботларнинг тегишли регламент шаклларини мослаштириш (созлаш, қўшимча созлаш ва ҳ.к.).

“ИЭС” АЖ, “Тошкент ИЭМ” АЖ ва “Тошкент ИЭС” АЖ бухгалтерия ҳисоби хизмати мутахассислари томонидан бирлаштирувчи компания ва ташқи маслаҳатчи-услубчилар билан биргаликда Гуруҳнинг ушбу босқичи доирасида қуйидаги ишлар амалга оширилади (2.9-расм):



2.9-расм. МҲХСга мувофиқ консолидациялашган ҳисоботни тайёрлаш мақсадлари учун мажмуавий автоматлаштирилган ечимни синов учун жорий этиш босқичлари⁴².

⁴² Муаллиф томонидан тузилган.

МҲХСга мувофиқ 2022 йил учун дастлабки консолидациялашган ҳисоботни тайёрлашнинг бориши.

“ИЭС” АЖ, “Тошкент ИЭМ” АЖ ва “Тошкент ИЭС” АЖ бухгалтерия ҳисоби хизмати мутахассислари томонидан бирлаштирувчи компания ва ташқи маслаҳатчи-услугачилар билан биргаликда Гуруҳнинг МҲХСга мувофиқ консолидациялашган ҳисоботини тайёрлаш мақсадлари учун мажмуавий автоматлаштирилган ечимни синов учун жорий этишнинг ушбу босқичи доирасида қуйидаги ишлар амалга оширилади:

Гуруҳнинг 2022 йил учун МҲХСга мувофиқ дастлабки консолидациялашган молиявий ҳисоботини тайёрлаш ва Гуруҳ алоҳида корхонасининг кириш мажмуидан олинган маълумотларни умумлаштиришни назорат қилиш;

Гуруҳнинг 2022 йил учун МҲХСга мувофиқ консолидациялашган молиявий ҳисоботидан ЎзР ДСҚнинг 2020 йил 20 октябрдаги 3221-1-сон қарорига асосан 2022 йил учун МҲХСга мувофиқ Маълумотномаларни тайёрлаш ва уларни шакллантиришни назорат қилиш.

Синов учун жорий этишда қатнашмаган Гуруҳнинг қолган корхоналари Гуруҳнинг МҲХСга мувофиқ консолидациялашган молиявий ҳисоботга маълумотларни киритиш мақсадлари учун ўз ҳисоботларини ҳамда солиққа тортиш мақсадлари учун Гуруҳнинг МҲХСга мувофиқ консолидациялашган молиявий ҳисоботидан маълумотларни трансформация қилиш усули билан тайёрлашлари шарт.

Гуруҳнинг ягона ҳисоб сиёсати (ҳужжатнинг якуний варианты).

Ушбу босқичда синов учун жорий қилиш натижасида бартараф этилган барча камчиликлар тизимлаштирилади ва дастлабки варианты МҲХСга ўтишнинг тавсия этилаётган режаси 2-босқичида кўрсатилганидек, “Гуруҳнинг ягона ҳисоб сиёсати” ҳужжати якуний версиясигача тўлдириб охирига етказилади.

Тўртинчи босқич: Гуруҳнинг МҲХС бўйича консолидациялашган ҳисоботини тайёрлаш мақсадлари учун ҳисобни юритишнинг ягона

конфигурацияси (бирхиллаштирилган автоматлаштирилган ҳисоб тизими)ни ва мажмуавий автоматлаштирилган ечимни жорий этиш жараёнини яқунлаш

Ҳисобни юритишнинг ягона конфигурацияси (бирхиллаштирилган автоматлаштирилган ҳисобга олиш тизими)ни тўлақонли жорий этиш.

Ушбу босқичларда корхона бошқа шўба корхоналарида МҲХСга мувофиқ бухгалтерия ва солиқ ҳисобини ташкил этиши, шунингдек, МҲХСга мувофиқ автоматлаштириш, ишлаб охирига етказилган намунавий дастурий таъминот асосида чораклик ва йиллик молиявий ҳисоботини тузиши зарур бўлади.

Қолган шўба корхоналари томонидан ҳисобни юритиш ва алоҳида йиллик ҳисоботни тайёрлашнинг бориши.

Қолган шўба корхоналарининг бухгалтерия ҳисоби хизматлари мутахассислари томонидан бирлаштирувчи компания ва ташқи маслаҳатчи-услубчилар билан биргаликда ишлаб охирига етказилган намунавий дастурий таъминотни жорий этишнинг ушбу босқичи доирасида қуйидаги ишлар амалга оширилади:

Гуруҳ алоҳида корхонасининг 2023 йил учун МҲХСга мувофиқ алоҳида йиллик молиявий ҳисоботини тайёрлаш ва МҲХСга мувофиқ бухгалтерия ҳисоби маълумотларини умумлаштиришни назорат қилиш;

Гуруҳ алоҳида корхонасининг 2023 йил учун фойда солиғи бўйича ҳисоботини тайёрлаш ва МҲХСга мувофиқ солиқ ҳисоби маълумотларини умумлаштиришни назорат қилиш;

Гуруҳ алоҳида корхонасининг 2023 йил учун МҲХСга мувофиқ алоҳида ички идоравий йиллик ҳисоботини тайёрлаш (молиявий ҳисобот асосида) ҳамда МҲХСга мувофиқ бухгалтерия ва солиқ ҳисоби маълумотларини умумлаштиришни назорат қилиш;

2023 йил учун Гуруҳнинг МҲХСга мувофиқ консолидациялашган йиллик молиявий ҳисоботини тайёрлаш мақсадларида Гуруҳ алоҳида корхонасининг маълумотларига оид кириш ҳужжатларини тайёрлаш ва бухгалтерия ҳисоби маълумотларини шакллантиришни назорат қилиш;

Гуруҳнинг алоҳида корхонасининг 2023 йил учун тузилган алоҳида молиявий ҳисоботидан ЎзР ДСҚнинг 2020 йил 20 октябрдаги 3221-1-сон қарорига мувофиқ Маълумотномаларни тайёрлаш ва уларни шакллантиришни назорат қилиш;

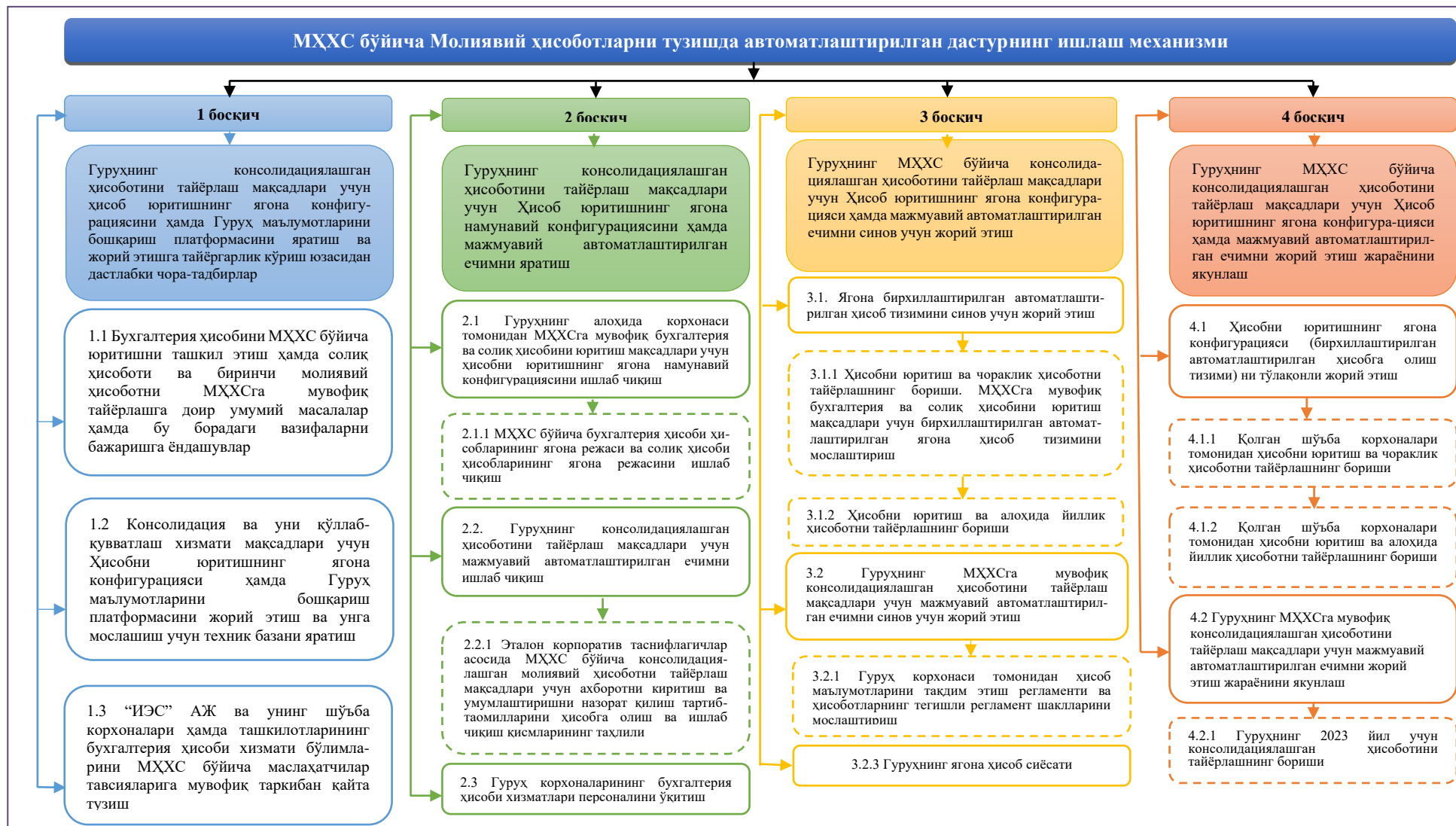
Гуруҳнинг МҲХСга мувофиқ консолидациялашган ҳисоботини тайёрлаш мақсадлари учун мажмуавий автоматлаштирилган ечимни жорий этиш жараёнини яқунлаш;

Гуруҳнинг 2023 йил учун консолидациялашган ҳисоботини тайёрлашнинг бориши.

“ИЭС” АЖ ва қолган шўъба корхоналарининг бухгалтерия ҳисоби хизматлари мутахассислари томонидан бирлаштирувчи компания ва ташқи маслаҳатчи-услугачилар билан биргаликда Гуруҳнинг МҲХСга мувофиқ консолидациялашган ҳисоботини тайёрлаш мақсадларида мажмуавий автоматлаштирилган ечимни синов учун жорий этишнинг ушбу босқичи доирасида куйидаги ишлар амалга оширилади:

Гуруҳнинг МҲХСга мувофиқ 2023 йил учун дастлабки консолидациялашган молиявий ҳисоботини тайёрлаш ва Гуруҳнинг алоҳида корхоналарининг кириш мажмуаларидаги маълумотларни умумлаштиришни назорат қилиш;

Гуруҳнинг 2022 йил учун МҲХСга мувофиқ консолидациялашган молиявий ҳисоботидан ЎзР ДСҚнинг 2020 йил 20 октябрдаги 3221-1-сон қарорига Маълумотномаларни тайёрлаш ва уларни шакллантиришни назорат қилиш.



2.10-расм. МХХС бўйича молиявий ҳисоботларни тузишда автоматлаштирилган дастурнинг ишлаш механизми⁴³.

⁴³ Муаллиф ишланмаси.

Юқоридагилардан келиб чиқиб, электр энергетикаси тармоғидаги корхоналарда МХХС бўйича молиявий ҳисоботларни тузишда автоматлаштирилган дастурнинг ишлаш механизмидан фойдаланиш мақсадга мувофиқ (2.10-расм). Ушбу автоматлаштирилган дастур иш самарадорлигини оширишга, вақт сарфини камайтиришга, эҳтимолий хатоларнинг олдини олишга, молиявий ҳисоботларнинг аниқлиги ва тушунарлилигини оширишга хизмат қилади.

Энергетика корхоналарида МХХСни жорий этиш жараёнини тизимли йўлга қўйиш ва зарур агрегатлардан самарали фойдаланиш бўйича чоратадбирлар режаси (йўл харитаси)ни ишлаб чиқишда қатнашаётган корхона раҳбариятига тавсияларни ишлаб чиқиш.

Сўнгги йилларда “Иссиқлик электр станциялари” АЖда бухгалтерия фаолиятини ривожлантириш, уни моддий-техник базасини такомиллаштириш ва бухгалтерия ходимларини малакасини оширишга алоҳида эътибор қаратилмоқда. Шунингдек, ҳисоб сиёсати ва бухгалтерия ёзувларини очиқлиги ва шаффофлиги асосий устувор вазифалардан ҳисобланади.

“Иссиқлик электр станциялари” АЖда молиявий ҳисоботларни тузишни автоматлаштириш билан бир қаторда бухгалтерия ишчи счётларини такомиллаштириш ишлари олиб борилмоқда. Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартларидан фойдаланган ҳолда бухгалтерия ҳисоби ишчи счётларини такомиллаштириш мақсадга мувофиқ деб ҳисоблаймиз.

Счётлар режасида 0300 “Молиявий ижара шартномаси бўйича олинган асосий воситаларни ҳисобга олувчи счётлар” ажратилган. Бироқ мижозларга товарлар ёки хизматларни тарифлар билан тартибга солинадиган нархлар ёки ставкалар бўйича тақдим этганда юзага келадиган кечиктириш бўйича ҳисобкитоб қолдиқларини молиявий ҳисоботларда тақдим этишга қўйиладиган талабларни белгилайдиган счётларни очиш зарурати туғилади. Шу боисдан ишчи счётлар режасида 0330 “Кечиктирилган тариф фарқлари счётлари” ишчи счётларини киритишни мақсадга мувофиқ деб ҳисоблаймиз (2.6-жадвал).

**0330-“Кечиктирилган тариф фарқлари счётлари” номли тавсия
этилаётган ишчи счётлар бўйича бухгалтерия ёзувлари⁴⁴**

№	Хўжалик муомалаларининг мазмуни	Счётларнинг боғланиши	
		Дебет	Кредит
1.	Молиявий лизинг шартномаси бўйича кечиктирилган тариф фарқлари ҳисобланди	0330	0112
2.	Тўланадиган молиявий ижара бўйича кечиктирилган тариф фарқлари ҳисобланди	0330	7910
3.	Яқуний молиявий натижа бўйича кечиктирилган тариф фарқлари ҳисобланди	0330	9910
4.	Узоқ муддатли ижарага олинган асосий воситалар бўйича кечиктирилган тариф фарқлари ҳисобланди	0860	0330
5.	Устав капитални шакллантириш бўйича кечиктирилган тариф фарқлари ҳисобланди	8420	0330

Юқорида қайд этиб ўтилган ишчи счётлар акциядорлик жамиятлари томонидан тузиладиган молиявий ҳисобот таркибида кечиктирилган тариф фарқлари бўйича аниқ акс эттириш ва ҳисобот маълумотлари шаффофлигини оширишга хизмат қилади.

Ҳисоботни МҲХС шаклига ўтказиш босқичлари⁴⁵

Биринчи босқич	Ўзбекистон қонунчилигига мувофиқ молиявий ҳисоботни шакллантиришга қўйиладиган талабларни МҲХС қоидалари билан таққослаш ва умумлаштириш. Бунинг учун, БҲМС талабларини МҲХС (IAS) 1 “Молиявий ҳисобот тақдим этиш”, МҲХС (IAS) 7 “Пул маблағлари ҳаракати тўғрисидаги ҳисобот”, МҲХС (IFRS) 1 “Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартларини биринчи марта қўллаш” стандарти талаблари билан таққослаш ва батафсил ўрганиш зарур. Ушбу материалларни ўрганиш молиявий ҳисоботни МҲХС шаклига ўтказиш учун зарур молиявий ҳисобот кўрсаткичларини шакллантиришдаги фарқларни аниқлаш имконини беради.
Иккинчи босқич	Муайян корхонада бухгалтерия ҳисобини ташкил этиш хусусиятларини таҳлил қилиш: бухгалтерия ҳисоби ҳисоблари ва молиявий ҳисоботни шакллантириш талаблари, БҲМС бўйича ҳисоб сиёсати. Ташкилот ҳисоб сиёсати – бу ташкилот томонидан бухгалтерия ҳисобини юритиш усулларининг йиғиндиси, хусусан: хўжалик фаолияти фактларининг дастлабки кузатуви, қиймат ўлчови, жорий гуруҳлаш ва яқуний умумлаштириш. Ташкилот ҳисоб сиёсати таҳлили натижаларига қараб алоҳида эътибор қаратилиши зарур бўлган ҳисоб қисмлари ажратилади, шунингдек, келгуси ишларнинг асосий йўналишлари белгилаб олинади.
Учинчи босқич	Иккинчи босқичда ўтказилган таҳлил асосида МҲХС бўйича ҳисоб сиёсатини тузиш амалга оширилади.
Тўртинчи босқич	Жамият учун, тузатувчи ёзувлар рўйхатини шакллантириш учун тузилган МҲХС бўйича ҳисоб сиёсати ва бухгалтерия ҳисобини ташкил қилишдаги тафовутларни аниқлаш. Компания ҳисоб сиёсатининг аниқ бўлимлари солиштирилади, МҲХС талаблари ва тамойилларига мувофиқлиги текширилади. МҲХСнинг асосий тахминларига: иш ҳақи ёзиш ва фаолият узлуксизлигига риоя этишга катта эътибор қаратилади.
Бешинчи босқич	БҲМС бўйича молиявий ҳисобот кўрсаткичларини тузатиш ва қайта таснифлаш (реклассификация), синаш учун белгиланган МҲХС бўйича молиявий ҳисоботни ва унга тушунтиришларни шакллантириш. Тузатиш киритувчи ўтказмалар тузилади, улар ўз иқтисодий мазмуни бўйича МҲХСнинг асосий тахминлари, тамойиллари, аломатлари ва чекловларига жавоб бериши лозим. Улар ҳар бир ҳисобнинг иқтисодий мазмуни ва миқдорий белгилари бўйича аҳамиятини халқаро бухгалтерия стандартлари талаблари даражасигача етказилади. Қайта таснифлаш – бу маълумотларни ҳисоботнинг битта моддасидан бошқасига кўчириш, кўпинча, тегишли моддадаги суммани ўзгартиришсиз қолдирган ҳолда. Мисол сифатида узоқ муддатли кредитларнинг қисқамуддатли қисмларини қайта таснифлашни келтириш мумкин. МҲХС бўйича тузилган ҳисоботда улар қисқамуддатли мажбуриятлар сифатида акс эттирилади.
Олтинчи босқич	Инфляцияни ҳисобга олган ҳолда ҳисобот кўрсаткичларини ўзгартириш, тўғрилаш.
Еттинчи босқич	МҲХС бўйича шакллантирилган молиявий ҳисоботни бошқа валютага ўтказиш. Валюта курслари ўзгаришларини ҳисобга олиш қоидалари МҲХС (IAS) 21 “Валюталар алмашинув курслари ўзгаришларининг таъсири” да белгиланган.

⁴⁴ Муаллиф томонидан тузилган

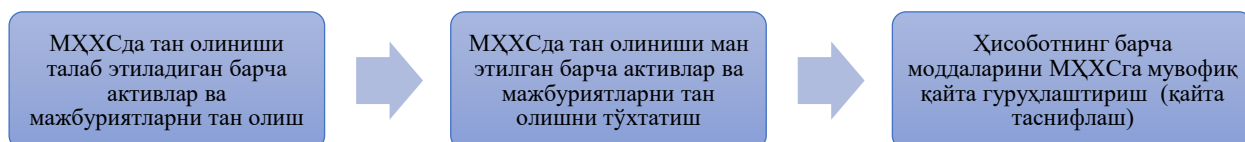
⁴⁵ Муаллиф томонидан ишлаб чиқилган.

Ҳисоботни МҲХС шаклига ўтказиш босқичлари 2.7-жадвалда келтириб ўтилган.

Трансформация усулидан фойдаланган ҳолда ҳисоботни тузиш нафақат ўз кучи билан, балки ташқаридан мутахассисларни жалб қилган ҳолда ҳам амалга оширилиши мумкин.

МҲХСга биринчи марта ўтиш.

МҲХСга биринчи марта ўтишда МҲХС (IFRS) 1 “Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартларини биринчи марта қўллаш” стандарти қоидаларига риоя этиш зарур, бу бутунлай ретроспектив ёндашувни талаб этади (2.11-расм).



2.11-расм. МҲХС (IFRS) 1 “Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартларини биринчи марта қўллаш” стандарти⁴⁶.

МҲХСга биринчи марта ўтишда барча тузатишлар ўтиш санаси ҳолатига тақсимланмаган фойда устида (кириш балансида) амалга оширилади. МҲХСга ўтиш санаси ҳисобот санасига қадар икки йил аввалги сана ҳисобланади. МҲХС (IFRS) 1 “Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартларини биринчи марта қўллаш” стандартида ўтиш санасининг аниқ таърифи қуйидагича: “Компания ўзининг биринчи МҲХС ҳисоботида МҲХС бўйича таққослама маълумотларни тўлиқ тақдим этадиган даврнинг энг эрта бошланиш вақти”.

МҲХС ҳам ҳисоботларнинг “юзида”, ҳам иловаларда барча моддаларни уларнинг ўтган давр учун тегишли таққослама маълумотлари билан биргаликда тақдим этилишини талаб этади. Ҳеч бир рақам ўтган худди шу давр учун (мос равишда: йил, ярим йил ёки чорак) бундай маълумотларсиз тақдим этилиши мумкин эмас. МҲХС бўйича биринчи молиявий ҳисоботда

⁴⁶ Муаллиф томонидан ишлаб чиқилган.

ифодаланган барча даврлар учун ягона ҳисоб сиёсатидан фойдаланиш талаб этилади.

МҲХСга тизимли ўтиш учун амалга оширилиши лозим бўлган асосий кадамлар:

1. Ҳисоб сиёсати МҲХС бўйича биринчи ҳисоботда ҳисобот даврининг охири санасига амалда бўлган стандартларга мувофиқ бўлиши шарт (ушбу мисолда ҳисоб сиёсати ўша стандартларнинг аввалги версияларига эмас, балки 2020 йил 31 декабрь ҳолатига амалда бўлган МҲХСга мувофиқ бўлиши лозим).

2. Биринчи марта тайёрланган МҲХС бўйича ҳисоботга киритиш мақсадида МҲХСга мувофиқ таққослама бухгалтерия баланси тайёрланиши лозим, бу таққослама маълумот МҲХСга тўлиқ мувофиқ келиши шарт (яъни, 2019 йил 31 декабрь ҳолатига).

3. Ўтиш санасига молиявий ҳисоботнинг барча моддаларини тан олиш учун танланган ҳисоб сиёсати ва танланган баҳолаш усулларида фойдаланиш зарур.

4. Танланган ҳисоб сиёсати барча тақдим этилган даврларда қўлланилиши лозим.

2.3. Жаҳон мамлакатларида аудиторлик фаолиятини ўрганиш тажрибаси

Европа акциядорлик компанияларида аудиторлик фаолияти акциядорлар, кредиторлар ва солиқ хизмати ходимлари ўртасидаги мунозарали масалаларни ҳал қилиб бериш зарурати туфайли шакллана бошлаган. Ўша пайтларда мустақил фаолият кўрсатиб, корхонанинг ишлаб чиқариш-молиявий фаолияти тўғрисида аниқ хулоса берадиган мутахассисларга эҳтиёж кучайган. Натижада, 1862 йили Англияда, 1867 йили Францияда, 1937 йили эса АҚШда мажбурий аудит тўғрисидаги қонунлар қабул қилинган. Ҳозирги пайтда бозор иқтисодиёти ривожланган

мамлакатларда ўзининг ташкилий-ҳуқуқий инфратузилмаларига эга бўлган аудит институтлари фаолият кўрсатмоқда⁴⁷.

Аудиторлик фаолиятининг ривожланишига 1929-1933 йиллардаги жаҳон иқтисодий таназзули катта туртки бўлди. Бу даврда акциядорлик жамиятлари ва бошқа корхоналарнинг кўпчилиги инкирозга юз тутган. Натижада ҳисоботларни, хусусан, баланс, фойда ва зарарлар тўғрисидаги ҳисобот маълумотларини тасдиқлаш тартибини қатъий белгилаш, уларнинг тўғрилиги ва ҳаққонийлигини мустақил аудиторлар томонидан текшириш эҳтиёжи юзага келган⁴⁸.

Аудит XIX аср ўрталарида Шотландияда ҳам вужудга кела бошлаган. Шотландияда профессионал бухгалтерларнинг биринчи расмий бирлашмалари Қиролликнинг алоҳида фармонларига мувофиқ вужудга келган. 1854 йил 23 октябрда Эдинбург бухгалтерлар жамияти (The Society of Accountants of Edinburgh); 1855 йил 15 мартда Глазго бухгалтерлар ва актуарийлар институти (The Institute of Accountants and Actuaries in Glasgow); 1867 йил 10 апрелда Абердин бухгалтерлар жамияти (The Society of Accountants in Aberdin) ташкил этилган⁴⁹.

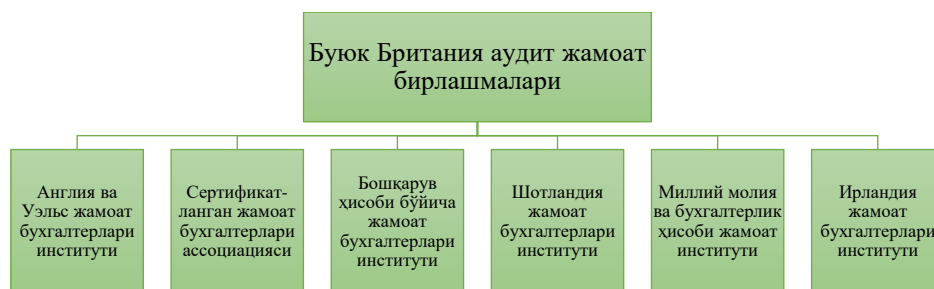
Буюк Британияда 2000 йиллар бошларига келиб, аудиторлик фаолиятини тартибга солиш соҳасидаги асосий “ўйинчилар” сифатида Англия ва Уэльс маслаҳатчи-бухгалтерлар институти (ТСАЕW), Шотландия маслаҳатчи-бухгалтерлар институти (ICAS), Ирландия маслаҳатчи-бухгалтерлар институти (ICAI) юзага чиққан. Шотландия маслаҳатчи-бухгалтерлар институти дунёда энг биринчи тузилган бухгалтерлар касбий бирлашмаси ҳисобланади. 1854 йилдан мазкур Институтнинг барча битирувчилари маслаҳатчи-бухгалтер малакасига эга бўладилар (улар аудиторлик ҳисоботларига имзо қўйиш ҳуқуқига эга). Буюк Британияда сифат

⁴⁷ Дусмуратов Р. Аудит асослари. Дарслик. “Ўзбекистон миллий энциклопедияси”. – Тошкент, 2013

⁴⁸ Шеремет А.Д., Суйц В.П. Аудит: Учебник. М.: ИНФРА-М, 2012. 448

⁴⁹ Дусмуратов Р., Аудит. (ўқув-услубий қўлланма). 2010 йил.

назоратини амалга ошириш мақсадида Бирлашган мониторинг бўлими (ЖМО) ташкил этилган ва унда 48 нафар мутахассис фаолият олиб боради (2.12-расм).



2.12-расм. Буюк Британиянинг асосий бухгалтерия ва аудиторлик фаолияти назоратини олиб борувчи жамоатчилик ташкилотлари ⁵⁰.

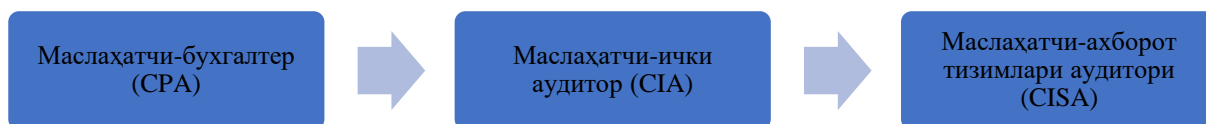
Бугунги кунга келиб, Буюк Британияда 5007 та аудиторлик фирмалари рўйхатдан ўтган. Бозорнинг 60% идан зиёд қисми энг йирик 10 та аудиторлар ҳиссасига тўғри келади. Қолган аудиторлик фирмалари бошқа тоифали мижозлар билан ишлашдан даромад топади ва касбий хизматларни тақдим этади, бу эса, умуман бизнеснинг ривожланишига хизмат қилади. Халқаро касбий бирлашмаларда ташқи сифат назорати тизимлари мавжуд. Махсус назоратчилар аудиторлар ишини мунтазам кузатиб борадилар. Қоидага кўра, текширув аудит яқунланганидан кейин ўтказилади. Халқаро тажриба шундан далолат берадики, ташқи сифат назорати бирлашмалар аъзолари ўртасида интизомни оширади.

1844 йилда Англияда акциядорлик компанияларининг бухгалтерия ҳисобларини, акциядорларга тақдим этиладиган ҳисоботларни йилига камида бир марта мустақил бухгалтерлар мажбурий текширувидан ўтказишини талаб қиладиган қонунлар чиқарилган. Шундай қилиб, дастлаб аудиторлик вазибалари аниқ белгиланмаган бўлиб, барча инвесторлар, акциядорлар, кредиторлар аудиторларни ўзларининг ҳимоячиси сифатида қабул қилганлар.

АҚШда аудиторлик иши аудитнинг британча амалиёти таъсири остида пайдо бўлган. Америкалик муаллиф Уильям Стемберг тўғридан-тўғри ишора қилиб, шундай ёзади: “Аудитнинг функцияси Қўшма Штатларга XIX аср охирида британиялик бухгалтерлар томонидан олиб келинган”. Англиялик темирйўлчилар, суғурта компаниялари ва бошқа инвесторлар Шимолий Америкага йўл олишганида, улар билан бирга, мустақил аудиторлар ҳам йирик

⁵⁰ Муаллиф томонидан ишлаб чиқилган.

англиялик инвесторлар манфаатларини ҳимоя қилиш мақсадида боришган. XX аср бошига қадар АҚШда аудит баланс маълумотларини батафсил текширишни назарда тутадиган ноинглизча моделга асосланган бўлган. АҚШда аудиторлар 3 турдаги сертификатланадиган мутахассисликларга ажратилади (2.13-расм):



2.13-расм. АҚШда аудиторлар сертификатланадиган мутахассисликлар⁵¹.

Штатдан амалиёт юритишга лицензия олиш ва “маслаҳатчи-бухгалтер” ҳуқуқини қўлга киритиш учун, даъвогар ҳар ярим йилда ўтказиладиган имтиҳондан ўтиши лозим. Мазкур имтиҳон Имтиҳон комиссияси томонидан май ва ноябрь ойларида бутун АҚШ ҳудудларида бир вақтнинг ўзида ўтказилади. Имтиҳон таълим ва тажриба даражаси бўйича Комиссия талабларига жавоб бериши лозим. У барча штатларда қуйидаги 4 та фан бўйича ўтказилади:

1. Бухгалтерия ҳисоби назарияси ва амалиёти – номзодларнинг бухгалтерия ҳисоби тамойиллари бўйича билимларини текшириш.

2. Бухгалтерия ҳисоби амалиёти – номзодларнинг бухгалтерия ҳисоби тамойиллари, меъёрий ҳужжатлар талаблари, ҳисобот тузиш техникаси, федерал солиқ ҳисоботи тамойиллари ва тартиб-таомилларини қўллаш қобилиятини текшириш.

3. Аудит – номзодларнинг касбий мажбуриятлар, тартиб-таомилларнинг аудиторлик стандартлари, маслаҳатчи-бухгалтерлар томонидан тақдим этиладиган ноаудиторлик хизматлари стандартларининг бажарилиши юзасидан билимларини текшириш.

4. Қонунчилик – номзодларнинг бухгалтерия ҳисоби ва аудитга тегишли чора-тадбирларнинг юридик мазмуни, шунингдек, аудиторларнинг юридик жавобгарлиги юзасидан билимларини текшириш.

⁵¹ Муаллиф томонидан тузилган.

АҚШда аудиторлик фирмаларининг тўрт тоифа бўйича тақсимланиши (2.14-расм).



2.14-расм. АҚШда аудиторлик фирмаларининг тўрт тоифа бўйича тақсимланиши⁵².

Германияда аудиторлар касбий ўзини ўзи бошқариш ташкилоти – Аудиторлар палатаси барча аудиторлар, бухгалтерия китобларини текширувчи маслаҳатчи-тафтишчилар, бухгалтерия китоблари тафтиши бўйича аудиторлик фирмалари ва жамиятларининг касбий манфаатларини ифода этади, шунингдек, улар томонидан касбий мажбуриятларнинг бажарилиши устидан назорат олиб боради. Аудиторлар палатаси федерал ерларда 7 та вакилликларга эга бўлиб, улар марказий ваколатхонага ёрдам беради, лекин юридик жиҳатдан мустақил бўла олмайди.

Россияда иқтисодий муносабатларнинг ривожланиши барча мамлакатлардаги сингари акциядорлик жамиятларининг пайдо бўлиши, шунингдек, кредит капиталини жонлантириш ва фонд бозорини фаоллаштиришга қаратилган банк ислохотларининг ўтказилиши билан боғлиқ бўлиб, бу охир-оқибат, замонавий тусда талқин қилинаётган аудитнинг шаклланишига олиб келди.

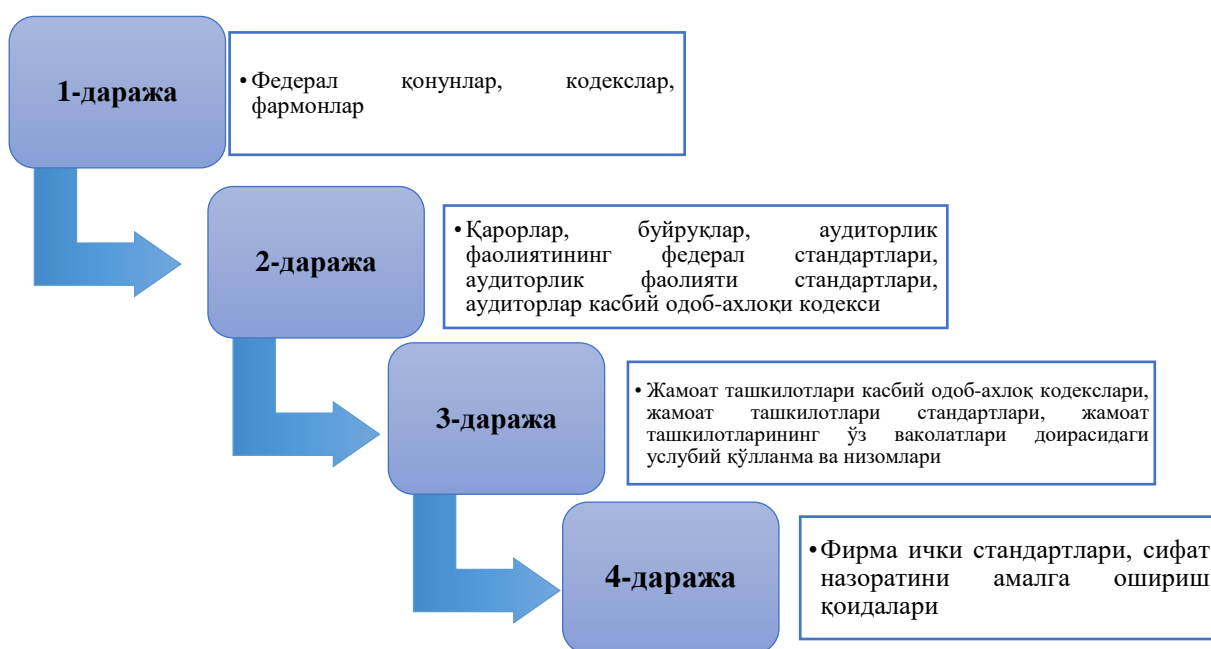
Ҳозирги кунда аудиторлик фаолияти 2008 йил 30 декабрда қабул қилинган “Аудиторлик фаолияти тўғрисида”ги 307-ФЗ-сон Федерал қонун, шунингдек, давлат томонидан ва касбий жиҳатдан тартибга соладиган бошқа меъёрий-ҳуқуқий ҳужжатларга мувофиқ амалга оширилади.

“Аудиторлик фаолияти тўғрисида”ги Қонун муҳим меъёрий ҳужжат бўлишига қарамасдан, ушбу фаолиятга қўйиладиган асосий талаблар фақат у билан белгиланмайди. Ҳозирги вақтда Россияда аудиторлик фаолиятини аралаш шаклда тартибга солиш концепцияси қабул қилинган ва уни тартибга

⁵² Муаллиф томонидан тузилган.

солишнинг барча асосий элементлари қонун билан мустаҳкамланган. Аудиторлик фаолиятини аралаш тартибга солиш тизими нафақат давлат тузилмалари томонидан қабул қилинадиган қонун ва қонуности ҳужжатлари билан, балки жамоатчилик ташкилотларининг меъёрий ҳужжатлари билан ҳам амалга оширилади.

Россия аудитни ҳуқуқий тартибга солиш тизимидаги меъёрий ҳужжатларни 4 та даражага ажратиш мумкин (2.15-расм).



2.15-расм. Россияда аудиторлик фаолиятини меъёрий-ҳуқуқий тартибга солиш тизими.⁵³

Аудиторлик хизматлари бозори иштирокчиларини тавсифлар эканмиз, шунинг таъкидлаш лозимки, мамлакатда аудиторлик фаолиятини тартибга солувчи федерал орган, аввал бошидан, Россия Молия вазирлиги ҳисобланади. Унинг маълумотларига кўра, 2020 йил 1 январь ҳолатига аудиторлик фаолиятини олиб бориш ҳуқуқини берадиган лицензияга 4,1 минг аудиторлик ташкилотлари ва 600 га яқин яқка тартибдаги аудиторлар (тадбиркорлар) эга бўлган (2.8-жадвал).

⁵³ Муаллиф томонидан тузилган.

**Россия Федерациясида аудиторлик ташкилотлари ва
аудиторларнинг сони⁵⁴**

Аудиторлик фаолияти билан шуғулланувчи субъектлар сони / йиллар (минг бирликда)	2015	2016	2017	2018	2019
Аудиторлик фаолияти билан шуғулланувчилар	5,1	5,0	4,8	4,7	4,4
Аудиторлик ташкилотлари	4,4	4,4	4,2	4,1	3,9
Аудиторлар	19,7	19,6	19,6	19,5	18,8
Индивидуал аудиторлар	0,7	0,6	0,6	0,6	0,6

2.8-жадвал маълумотларидан 2015-2019 йилларда Россияда аудиторлик ташкилотлари ва яқка тартибдаги аудиторларнинг камайиш тенденциясини кўриш мумкин. Бунинг асосий сабаби аудиторлик ташкилотларига талаб кучайганлиги, соғлом рақобат ва аудиторлик ишининг сифатига аҳамият берилишидир.

Россия Федерациясининг умумий аудиторлик фаолияти таснифланиши 2.9-жадвалда келтириб ўтилган.

Россия Федерациясининг умумий аудиторлик фаолияти⁵⁵

Аудиторлик фаолияти	Ташқи Ички
Ташқи	Мажбурий Ташаббус тарзидаги
Аудит хизматлари	Бухгалтерия ҳисобини автоматлаштириш Молиявий ҳисобот тузиш Солиқ ҳисобини ташкил этиш ва юритиш Молиявий менежмент бўйича маслаҳатлар

Россия Федерациясида Молия вазирлиги ва Аудиторлар палатаси аудиторлик фаолиятини тартибга солувчи давлат органлари ҳисобланади. Шунингдек, умумий аудиторлик фаолияти билан бир қаторда, давлат миқёсида давлат мулки, бюджет маблағларининг тўғри сарфланишини текшириш мақсадида давлат аудити ҳам юритилади.

Тадқиқотлардан маълум бўлдики, Россия Федерациясида аудиторлик

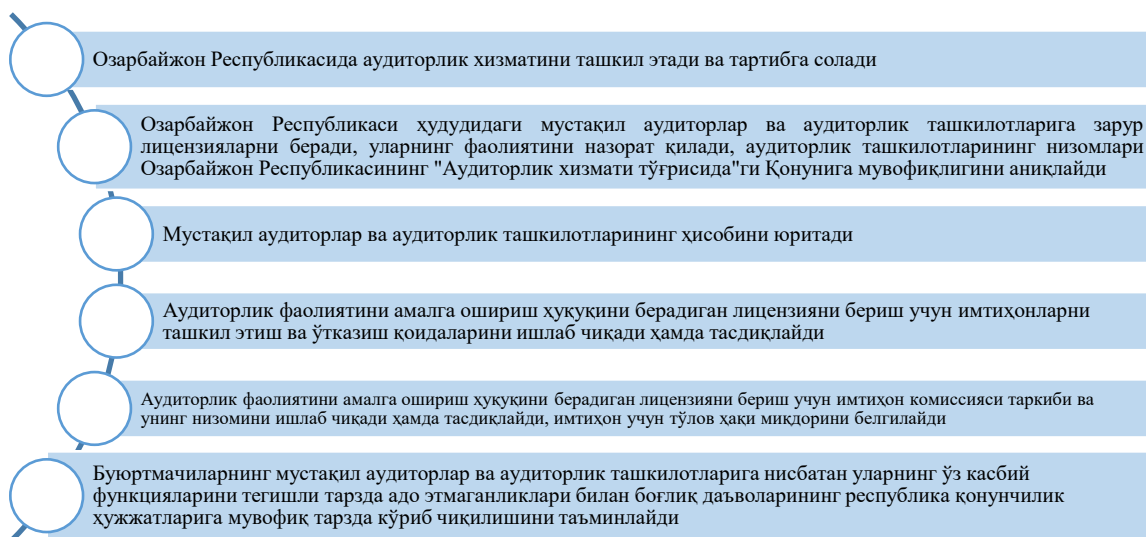
⁵⁴ Муаллиф томонидан тузилган.

⁵⁵ Муаллиф томонидан тузилган.

фаолиятининг умумий аудит ва давлат аудитлари ташкил этилган, қонун ва меъёрий ҳужжатлар халқаро стандартлар асосида қабул қилинган. Умумий аудит тизимида мажбурий аудиторлик текшируви салмоқли ўринни эгаллайди. Хўжалик юритувчи субъектлар томонидан ташаббус тарзидаги аудит текширувига қизиқиш жуда кам. Аудиторлик бозорида касбга доир профессионал хизматлар улуши юқори эмас, унда асосий улушни “катта тўртлик” компаниялари эгаллаган.

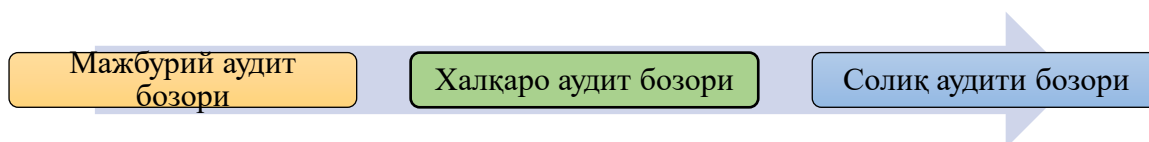
Озарбайжон Республикасининг 1994 йил 16 сентябрда қабул қилинган “Аудиторлик хизмати тўғрисида”ги 882-сон Қонунига мувофиқ, мамлакат ҳудудида аудиторлик фаолиятини давлат томонидан тартибга солиш ташкил этилган.

Ушбу соҳада Озарбайжон Республикасида амал қилаётган ва аудиторлик фаолиятини ривожлантиришга қаратилган чора-тадбирлар тизими ва меъёрий ҳужжатлар лойиҳаларини ишлаб чиқиш; давлат, хўжалик объектлари ва аудиторлар (аудиторлик ташкилотлари)нинг манфаатларини ҳимоя қилиш; аудиторлар (аудиторлик ташкилотлари)нинг “Аудиторлик хизмати тўғрисида”ги Қонун, шунингдек, бошқа қонунчилик ва меъёрий-ҳуқуқий ҳужжатлардан келиб чиқадиган талабларга риоя этишларини назорат қилиш мақсадида Озарбайжон Республикаси Аудиторлар палатаси тузилган. Озарбайжон Республикаси Аудиторлар палатаси мустақил молиявий назорат органи ҳисобланади. Аудиторлар палатасининг асосий мажбуриятига республикадаги барча хўжалик юритувчи субъектларда, уларнинг мулкчилик шаклидан қатъи назар, молиявий ва бухгалтерия ҳисобини аниқ ва ишончли юритилишини таъминлаш, шунингдек, унинг фаолиятини ривожлантириш ва такомиллаштириш учун амалдаги қонунчиликка мувофиқ чора-тадбирларни амалга ошириш киради (2.16-расм).



2.16-расм. Озарбайжон Аудиторлар палатасининг асосий функциялари⁵⁶.

Озарбайжонда аудиторлик хизматлари, гарчи уларнинг қўлланишида муайян муаммолар бўлса-да, тезкор суръатлар билан ривожланмоқда. Муаммоларни ҳал қилишга аудиторлик хизматлари бозорида рақобатчилар сафининг кенгайиши таъсир қилади, яъни аудиторлар сони борган сари кўпайиб бормоқда. Шундай қилиб, бизнингча, аудитда ўзгаришлар бўлиши зарурлиги тўғрисидаги масала фақат ижобий характерга эга. Озарбайжон Республикасида мажбурий, халқаро ва солиқ аудит бозориларига бўлинади (2.17-расм).



2.17-расм. Озарбайжон Республикасида аудит бозори⁵⁷.

Бизнинг фикримизча, Озарбайжонда аудиторлик фаолияти тўлиқ Аудиторлар палатаси томонидан назорат қилинади. Аудиторлар палатаси мустақил давлат органи бўлиб, аудиторларни сертификатлаш, аудиторлик ташкилотларини назорат қилиш, меъёрий-ҳуқуқий ҳужжатларни такомиллатириш каби функцияларни бажаради. Умуман олганда, аудиторлик фаолияти Озарбайжон иқтисодиётида муҳим ўринни эгаллашга муваффақ бўлди.

⁵⁶ Муаллиф томонидан тузилган.

⁵⁷ Муаллиф томонидан тузилган.

Бугунги кунда Қозоғистонда аудиторлик фаолиятини амалга ошириш жараёнида давлат органлари, жисмоний ва юридик шахслар, аудиторлар, аудиторлик ташкилотлари ўртасида юзага келадиган муносабатларни тартибга солувчи асосий қонун ҳужжати Қозоғистон Республикасининг “Аудиторлик фаолияти тўғрисида”ги Қонуни ҳисобланади. Ушбу қонунга мувофиқ, аудит – молиявий ҳисоботларни тузиш тўғрисидаги мустақил фикр ва молиявий ҳисобот билан боғлиқ бошқа маълумотларни баён қилиш мақсадида ўтказиладиган текширув. Ҳар қандай ташкилотнинг молиявий ҳисоботи ўзида унинг молиявий ҳолати, активлари ва мажбуриятларининг мавжудлиги, даромадлилиги, ўз капиталига эгаллиги тўғрисидаги маълумотларни акс эттиради. Ҳисоботдан фойдаланувчилар шу ва бошқа маълумотлар асосида нафақат ташкилотнинг мулкӣ ҳолати, балки унинг ривожланиш истиқболлари ҳақида ҳам тегишли хулосаларни чиқаришлари мумкин. Бунда аудитор томонидан тасдиқланган ҳисоботлар анча ишончли бўлади, бу молиявий ҳисоботга ишончни орттиради.

Аудит тўғрисидаги иккинчи қонуннинг ўз вақтида қабул қилинганлиги республикадаги аудиторлар ва аудиторлик ташкилотларининг ҳақиқий мустақиллигини мустаҳкамлашга хизмат қилди. “Аудиторлик фаолияти тўғрисида”ги Қозоғистон Республикаси Қонуни талабларига мувофиқ, республика ва ҳудудий аудиторлар палаталарини тузиш, тафтиш комиссиясини сайлаш, аудиторларни аттестациядан ўтказиш бўйича малака комиссиясини ташкил этиш юзасидан чора-тадбирлар ишлаб чиқилди ва ўтказилди.

Бугунги кунга келиб, мамлакатда 100 дан ортиқ аудиторлик фирмалари ва яқка тартибдаги мустақил корхоналар фаолият олиб бормоқда, уларда 3000 дан зиёд мутахассислар ишлайди. Истиқболда аудиторлик иши бўйича мутахассисларга бўлган эҳтиёж янада ортади. Республика Аудиторлар палатасининг ҳисоб-китобларига қараганда, мамлакатда аудиторлик фаолияти билан шуғулланувчи ходимлар сони 30 мингга яқин бўлиши лозим. Бухгалтерия ҳисоби ва аудитнинг ҳуқуқий асоси Қозоғистон Республикаси

Конституцияси, Фуқаролик кодекси, Маъмурий ҳуқукбузарликлар тўғрисидаги кодекс, Солиқ кодекси, “Банкротлик тўғрисида”, “Акциядорлик жамиятлари тўғрисида” ва “Хорижий инвестициялар тўғрисида”ги қонунлар, шунингдек, Қозоғистон Республикасининг компаниялар, фирмалар ва бошқа тижорат ташкилотлари фаолиятини тартибга солувчи бошқа меъёрий ҳужжатларида белгиланган талабларни ҳисобга олган ҳолда ишлаб чиқилган.

Бугунги кунга келиб, мамлакатда аудиторлик фаолияти кенг ривож топди. Эндиликда аудит фақат пуллик хизматларни кўрсатибгина қолмасдан, балки муҳим ижтимоий функцияни ҳам бажармоқда, яъни у мўътадил иқтисодий муносабатларнинг юзага келишига хизмат қилади (2.10-жадвал). Аудиторлик текширувлари молиявий фаолият таҳлили билан биргаликда яхшигина рентабелликка эга.

2.10-жадвал.

Қозоғистонда аудиторлик ташкилотлари томонидан кўрсатиладиган хизматлар⁵⁸

№	Хизматлар тури
1.	Бухгалтерия ҳисобини ташкил этиш, тиклаш ва юритиш, молиявий ва статистик ҳисоботларни тузиш
2.	Солиқни режалаштириш, бюджетга мажбурий тўловларни ҳисоблаш, солиқ декларацияларини тўлдириш
3.	Хўжалик юритувчи субъектларнинг молиявий-хўжалик фаолиятини таҳлил қилиш
4.	Молиявий, солиқ, банк ва бошқа хўжалик фаолиятига оид қонунчилик масалалари бўйича маслаҳат ва ахборот бериш хизматини ташкил этиш
5.	Қўшимча касбий таълим сифатида бухгалтерия ҳисоби, солиққа тортиш, аудит ва молиявий хўжалик фаолияти таҳлили бўйича ўқитиш
6.	Бухгалтерия ҳисобини автоматлаштириш бўйича тавсиялар, ҳисоб юритишнинг автоматлаштирилган усулини ўргатиш
7.	Бухгалтерия ҳисоби, солиққа тортиш, хўжалик ҳуқуқи бўйича илмий ишланмалар, услубий қўлланмалар ва йўриқномаларни нашр этиш
8.	Бизнесни баҳолаш, баҳолаш фаолияти, қимматли қоғозлар бозоридаги фаолият
9.	Адвокатлик фаолияти билан боғлиқ бўлмаган юридик хизматларни кўрсатиш

Шундай қилиб, 2008 йилгача Қозоғистонлик аудиторлик компаниялари аудиторлик бозорининг барқарор ва қулай ривожланиши шароитида фаолият олиб борган. Бу, энг аввало, қуйидагиларга зарур шарт-шароитни яратди:

таркибан тартибли тузилган меъёрий-ҳуқуқий базанинг шаклланиши (“Аудиторлик фаолияти тўғрисида”ги Қозоғистон Республикаси Қонунининг ишлаб чиқилиши ва қабул қилиниши);

МҲХС форматида ҳисоботларни тайёрлаш бўйича маслаҳатларни тақдим этишга тааллуқли хизматлар рўйхатининг кенгайиши, бу бўйича ўқув

⁵⁸ Муаллиф томонидан тузилган.

семинарларининг ўтказилиши;

аудиторлик компаниялари ходимларининг малака даражасини аудитор лавозимига қўйиладиган минимал талабларни ошириш йўли билан кўтариш;

аудит бозори географиясининг кенгайиши натижасида мажбурий аудит ўтказилиши лозим бўлган минтақавий компанияларнинг ривожланиши юз берди, бунинг оқибатида эса, аудиторлик компаниялари мажбурий аудитни ўтказиш учун ўзларининг филиал ва вакилликларини оча бошлади.

“Аудиторлик фаолияти тўғрисида”ги Қозоғистон Республикаси Қонунининг 2006 йил 5 майдаги таҳририда белгиланишича, Қозоғистонда аудит мамлакат қонунчилигига зид бўлмаган ҳолда Халқаро аудит стандартларига мувофиқ амалга оширилади, Халқаро бухгалтерлар федерацияси ҳузуридаги Халқаро аудиторлик амалиёти қўмитасидан Қозоғистон Республикасида уларни расман нашр этишга ёзма рухсатнома олган ташкилот томонидан давлат ва рус тилларида чоп этилади. Бундай ҳуқуққа эса Халқаро бухгалтерлар федерациясининг ҳақиқий аъзоси ҳисобланган профессионал аудиторлик ташкилоти – Қозоғистон Республикаси Аудиторлар палатаси тўлақонли эгалик қилади.

Ҳозирги кунда Қозоғистон аудиторлик хизматлари бозорида 165 та аудиторлик ташкилотлари ва 513 нафар яқка тартибдаги аудиторлар, бундан ташқари, хорижий компаниялар, шу жумладан, “Deloitte”, “Ernst&Young”, “KPMG”, “PricewaterhouseCoopers” каби қитъалараро аудиторлик-консалтинг корпорациялари фаолият юритади.

Тадқиқотлардан маълум бўлдики, Қозоғистон Республикасида охириги йилларда аудиторлик фаолияти янги поғонага кўтарилди. Халқаро аудит стандартларига ўтилиши ва аудиторларга бўлган талабнинг ортиши аудиторлик фаолияти ривожланишига катта туртки бўлди. Қозоғистонда аудиторлик фаолияти Молия вазирлиги ва Аудиторлар палатаси томонидан назорат қилинади. Сўнгги йилларда Қозоғистон иқтисодиёти ва экспорт салоҳияти жадал суръатлар билан ўсмоқда, бу ҳолат, ўз навбатида, аудиторлик фаолияти замон талабларига мос равишда ривожланишини тақозо этади.

Шундай қилиб, МДХ давлатлари, хусусан, Россия, Украина, Беларусь, Қозоғистон, Ўзбекистон ва бошқа мамлакатларда аудиторлик фаолияти бозор иқтисодиётининг шаклланишига, капитал мулкдорликнинг турли шакллари пайдо бўлишига қараб ривожланиб бормоқда. Ушбу мамлакатларда аудиторлик фаолияти аудит бўйича махсус қонунчилик ва меъёрий-ҳуқуқий ҳужжатлар орқали тартибга солинади (2.11-жадвал).

2.11-жадвал.

МДХ давлатларининг аудиторлик фаолиятининг таққослама жадвали⁵⁹

	Умумий кўрсаткичлар / йиллар	2015	2016	2017	2018	2019	2020
Россия	Аудиторлик ташкилотлари сони	4,4	4,4	4,2	4,1	3,9	3577
	Аудиторлар сони	19,7	19,6	19,6	19,5	18,8	17,5
	Аудиторлик ташкилотларининг даромадлари (млн АҚШ доллар)	748,9	762,2	739,5	780,0	819,0	850,0
	Аудиторлик текшируви ўтказилган хўжалик юритувчи субъектлар сони	71841	74537	78087	78688	79528	80544
Озарбайжон	Аудиторлик ташкилотлари сони	60	67	80	95	123	131
	Аудиторлар сони	1553	1590	1650	1702	1750	1823
	Аудиторлик ташкилотларининг даромадлари (млн АҚШ доллари)	30,1	33,4	38,5	43,8	42,9	46,3
	Аудиторлик текшируви ўтказилган хўжалик юритувчи субъектлар сони	45001	67522	55006	43200	46282	48065
Қозоғистон	Аудиторлик ташкилотлари сони	130	136	142	142	145	156
	Аудиторлар сони	1381	1406	1450	1500	1605	1658
	Аудиторлик ташкилотларининг даромадлари (млн АҚШ доллари)	28,0	29,9	31,1	32,3	35,0	38,9
	Аудиторлик текшируви ўтказилган хўжалик юритувчи субъектлар сони	7565	8001	8890	9150	9500	9981
Беларусь	Аудиторлик ташкилотлари сони	69	70	73	75	80	83
	Аудиторлар сони	1250	1290	1302	1360	1394	1423
	Аудиторлик ташкилотларининг даромадлари (млн АҚШ доллари)	21,3	25,4	26,3	28,0	30,2	32,6
	Аудиторлик текшируви ўтказилган хўжалик юритувчи субъектлар сони	4830	4903	4950	5001	5044	5102
Ўзбекистон	Аудиторлик ташкилотлари сони	103	101	102	96	99	650
	Аудиторлар сони	624	616	649	558	572	96
	Аудиторлик ташкилотларининг даромадлари (млн АҚШ доллари)	4,2	5,4	5,9	12,6	11,8	18,7
	Аудиторлик текшируви ўтказилган хўжалик юритувчи субъектлар сони	4890	4980	5054	5214	5467	5098

Юқоридаги жадвалда 2020 йил якунларига кўра МДХ давлатлари бўйича аудиторлар сони, аудиторлик ташкилотлари ва уларнинг даромадлари ҳамда аудиторлик текшируви ўтказилган хўжалик юритувчи субъектлар сони ўзаро таҳлил қилинган. Ривожланган давлатларнинг аудиторлик фаолияти, аудит бозори, аудиторлар ва аудиторлик ташкилотлари томонидан кўрсатиладиган турдош хизматлар таҳлил қилинди (2.12-жадвал.).

⁵⁹ А.Сатторовнинг “Аудиторлик фаолиятининг кўп поғонали тизимини такомиллаштириш” мавзусида иқтисодиёт фанлари бўйича фалсафа доктори илмий даражасини олиш учун ёзинган диссертация авторефератидан фойдаланган ҳолда муаллиф томонидан такомиллаштирилган.

Ривожланган давлатларда аудиторлик фаолиятининг тавсифланиши⁶⁰

Кўрсаткичлар	Англия	Франция	Германия	АҚШ	Канада	Япония	Жанубий Корея	Россия	Озарбайжон	Қозғистон
Асосий қонун ва меъёрий-ҳуқуқий ҳужжатлар	“Компаниялар тўғрисида”ги Қонун	1969 йил 12 августда қабул қилинган Декрет	“Аудиторларнинг профессионал Низоми тўғрисида”ги Қонун	Бутун мамлакат учун ягона қонун ҳужжатлари мавжуд эмас	“Бош аудитор тўғрисида”ги Қонун	“Аудиторлик фаолияти тўғрисида”ги Қонун	Тижорат кодекси	“Аудиторлик фаолияти тўғрисида”ги Қонун	“Аудиторлик хизмати тўғрисида”ги Қонун	“Аудиторлик фаолияти тўғрисида”ги Қонун
Аудиторлик фаолиятини тартибга солувчи органлар	Дипломли бухгалтерлар ва аудиторлар кўмитаси	Адлия вазирлиги, Миллий тафтишчилар палатаси	Аудиторлар палатаси	Молия вазирлиги ва жамоат бирлашмалари	Бош аудитор бошқармаси	Молия вазирлиги	Аудит кенгаши	Молия вазирлиги, Аудиторлар палатаси	Аудиторлар палатаси	Молия вазирлиги
Аудит стандартлари	Миллий	ХАС	ХАС	Миллий	Миллий	Миллий	Миллий	ХАС	ХАС	ХАС
Стандартни тасдиқловчи ташкилот	“АССА” профессионаллар ташкилоти	Аудиторлар олий кенгаши	Аудиторлар палатаси	Молия вазирлиги	Бош аудитор бошқармаси	Молия вазирлиги	Сертификатланган бухгалтерлар институти	Молия вазирлиги	Аудиторлар палатаси	IFAC
Лицензия берувчи ташкилот	Молия вазирлиги	Аудиторлар олий кенгаши ва Молия вазирлиги	Аудиторлар палатаси	Молия вазирлиги профессионал ташкилотлар билан биргаликда	Бош аудитор бошқармаси	Молия вазирлиги	Сертификатланган бухгалтерлар институти	Молия вазирлиги	Аудиторлар палатаси	Молия вазирлиги
Назорат қилувчи ташкилот	Молия вазирлиги	Адлия вазирлиги	Иқтисодиёт вазирлиги	Молия вазирлиги ва жамоат бирлашмалари	Бош аудитор бошқармаси	Молия вазирлиги	Аудит кенгаши	Молия вазирлиги, Аудиторлар палатаси	Аудиторлар палатаси	Молия вазирлиги, Аудиторлар палатаси
Аудиторларга қўйиладиган талаблар	Молия, бухгалтерия ёки бошқарув бизнеси мутахассислиги бўйича бакалавр даражасини тугатган бўлиши	Олий маълумотга эга бўлиши ёки камида 15 йил тадбиркорлик билан шуғулланган бўлиши	Иқтисод, ҳуқуқшунослик ёки техника мутахассислиги бўйича олий маълумотга ва аудит тизимида 4 йиллик иш стажига эга бўлиши	Коллежда бухгалтерия ҳисоби мутахассислиги бўйича 4-5 йил ўқиши, бухгалтерия сертификати учун давлат имтиҳонини топшириши	Университет дипломи, сертификатланган бош бухгалтер (CGA) мақомига эга бўлиши	Олий маълумотли, малака имтиҳонларини топширган бўлиши	Коллежда бухгалтерия ҳисоби мутахассислиги бўйича 4-5 йил ўқиши, бухгалтерия сертификати учун давлат имтиҳонини топшириши	Иқтисод ёки ҳуқуқшунослик мутахассислиги бўйича ўрта ёки олий маълумотга эга бўлиши ва охириги 3 йилда иқтисодиёт ёки аудит тизимида фаолият юритган бўлиши	Бухгалтерия, иқтисодиёт, молия ёки ҳуқуқшунослик мутахассислиги бўйича олий маълумотга ҳамда 3 йиллик иш стажига эга бўлиши	Иқтисод ёки ҳуқуқшунослик мутахассислиги бўйича ўрта ёки олий маълумотга эга бўлиши ва охириги 3 йилда иқтисодиёт ёки аудит тизимида фаолият юритган бўлиши

⁶⁰ А.Сатторовнинг “Аудиторлик фаолиятининг кўп поғонали тизимини такомиллаштириш” мавзусида иқтисодиёт фанлари бўйича фалсафа доктори илмий даражасини олиш учун ёзинган диссертация авторефератидан фойдаланган ҳолда муаллиф томонидан такомиллаштирилган.

Илмий тадқиқотлардан маълум бўлдики, биз ўрганган МДХ давлатлари халқаро аудит стандартлари асосида фаолият олиб боради.

Биз Европа, Америка, Осиё ва МДХ мамлакатларининг аудиторлар жамоат бирлашмаларини тадқиқ этиш натижасида, ушбу минтақа мамлакатларида аудиторлик фаолиятини давлат органлари ва жамоат бирлашмалари биргаликда назорат қилишини ўрганиб чиқдик. Фикримизча, жаҳон тажрибасини таҳлил натижасида мамлакатимизда ҳам аудиторлар жамоат бирлашмалари ваколатларини кенгайтириш мақсадга мувофиқ, деб ҳисоблаймиз.

Тадқиқот давомида жаҳон мамлакатларида аудиторлик ташкилотлари иши сифатини ташқи назоратдан ўтказиш бўйича йиллар оралиғи таҳлил қилинди. Жумладан, Германия ва Италия давлатларида 2 йилда, АҚШ, Буюк Британия, Россия ва Қозоғистон давлатларида 3 йилда ва Канада давлатида 4 йилда текширув олиб борилиши маълум бўлди.

Ҳозирги кунда мамлакатимизда аудиторлик фаолияти янги поғонага кўтарилди. Халқаро аудит стандартлари асосида фаолият олиб бориш аудиторларга муайян масъулиятни юклайди. Бизнингча, аудиторлик ташкилотларига индивидуал аудиторларни, шунингдек, САР, СІРА ва АССА халқаро сертификатларига талабгорларни тайёрлаш ва ўқитишни ташкил қилиш мақсадга мувофиқ, деб ҳисоблаймиз. Бу, ўз навбатида, аудиторлик ташкилотлари учун қўшимча даромад манбаи ҳисобланади. Халқаро сертификатга эга аудиторларга бўлган талаб юқорилигини инобатга олган ҳолда, аудиторлик ташкилотларининг ўқув курсларидан келадиган даромадларини солиқ солиш базасидан 3 йил муддатга озод қилинишини таклиф қиламиз.

II боб бўйича хулосалар

1. Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартлари (МХХС) – бу ташкилотлар молиявий ҳисоботларининг мазмуни ва уларни тайёрлашга талабларни белгилайдиган ягона стандартлар ҳамда уларга қўшимча

хужжатлардир.

2. Америка, Осиё ва МДХ мамлакатларининг аудиторлар жамоат бирлашмаларини тадқиқ этиш натижасида, ушбу минтақа мамлакатларида аудиторлик фаолиятини давлат органлари ва жамоат бирлашмалари биргаликда назорат қилишини ўрганиб чиқдик. Фикримизча, жаҳон тажрибасини таҳлил қилиш натижасида мамлакатимизда ҳам аудиторлар жамоат бирлашмалари ваколатларини кенгайтириш мақсадга мувофиқ, деб ҳисоблаймиз.

3. Ҳозирги кунда мамлакатимизда аудиторлик фаолияти янги поғонага кўтарилди. Халқаро аудит стандартлари асосида фаолият олиб бориш аудиторларга муайян масъулиятни юклайди. Бизнингча, аудиторлик ташкилотларига индивидуал аудиторларни, шунингдек, САР, СІРА ва АССА халқаро сертификатларига талабгорларни тайёрлаш ва ўқитишни ташкил қилиш мақсадга мувофиқ, деб ҳисоблаймиз. Бу, ўз навбатида, аудиторлик ташкилотлари учун кўшимча даромад манбаи ҳисобланади. Халқаро сертификатга эга аудиторларга бўлган талаб юқорилигини инобатга олган ҳолда, аудиторлик ташкилотларининг ўқув курсларидан келадиган даромадларини солиқ солиш базасидан 3 йил муддатга озод қилинишини таклиф қиламиз.

4. Бизнинг фикримизча, аввалдан ишлатилаётган дастурий таъминот негизида МҲХСга мувофиқ бухгалтерия ҳисобини тизимлаштириш ва уни автоматлаштириш мақсадларида МҲХС бўйича Ҳисоблар режаси учун асос сифатида БҲМС 21 “Хўжалик юритувчи субъектлар молиявий-хўжалик фаолиятининг бухгалтерия ҳисоби счётлари режаси ва уни қўллаш бўйича Йўриқнома” бўйича корхонанинг амалдаги ишчи ҳисоб режасидан фойдаланиш мақсадга мувофиқ. Бу намунавий дастурий таъминотни мослаштириш (ишлаб охирига етказиш) жараёнини ҳам иш ҳажми ва муддатлари бўйича, ҳам уни фойдаланишга киритиш бўйича қисқартириш имконини беради.

5. МҲХС асосида тузилган ҳисоботда натижалар бошқача бўлиши мумкин. Унинг ижобий жиҳатлари шундаки, бунинг натижасида шаффофликни ошириш, ҳисоботнинг ахборот мазмуни ва кўрсаткичларнинг

таққосланувчанлигини ошириш, компания фаолиятини таҳлил қилиш имкониятларини кўпайтириш, халқаро капитал бозорларига киришни осонлаштириш мумкин. Шунингдек тутиш керакки, ҳисоботнинг тайёр бўлиши ҳали инвестициялар оқимини кафолатламайди. Ҳозирги кунда МҲХСга ўтиш масаласи кўплаб миллий компаниялар учун долзарб вазифа ҳисобланади. Ушбу жараёни соддалаштириш учун алоҳида босқичларда соддалаштирилиши мумкин бўлган “МҲХСни ташкилотга татбиқ этиш бўйича чора-тадбирлар режаси” ишлаб чиқилиши зарур.

III БОБ. АКЦИЯДОРЛИК ЖАМИЯТЛАРИДА ХАЛҚАРО АУДИТ СТАНДАРТЛАРИ АСОСИДА АУДИТОРЛИК ТЕКШИРУВЛАРИ ЎТКАЗИШНИ ТАКОМИЛЛАШТИРИШ

3.1. Акциядорлик жамиятларида кўрсатиладиган аудиторлик хизматлари таркибини ривожлантириш

Бугунги кунда мамлакатимизда аудиторлик фаолиятининг мустахкам меъёрий-ҳуқуқий базаси яратилди. Аудиторлик хизматлари бозорини шакллантириш, унинг ривожланишига қулай шароитлар яратиш, соғлом рақобатни кучайтириш учун ўзига хос муҳит яратилмоқда.

Ўзбекистон Республикасининг 2021 йил 25 февралдаги “Аудиторлик фаолияти тўғрисида”ги ЎРҚ-677-сон Қонунига асосан, аудиторлик ташкилотлари қуйидаги турдош хизматларни кўрсатиши мумкин:

бухгалтерия ҳисобини йўлга қўйиш, қайта тиклаш, юритиш ва молиявий ҳисобот тузиш, шу жумладан молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартлари бўйича молиявий ҳисобот тузиш;

юридик шахснинг тафтиш комиссияси (тафтишчиси), инвестиция активларини ишончли бошқарувчи вазифаларини амалга ошириш;

бухгалтерия ҳисобини юритиш ва молиявий ҳисобот тузиш масалалари бўйича маслаҳат бериш;

аудиторлик ташкилотининг штатида солиқ маслаҳатчиси мавжуд бўлганда ёхуд шартнома шартлари асосида уни жалб этган ҳолда, солиққа оид қонунчиликни қўллаш, солиқлар ва йиғимлар бўйича ҳисоб-китоблар, декларациялар тузиш юзасидан маслаҳатлар бериш;

молия-хўжалик фаолиятини таҳлил қилиш ва молиявий режалаштириш, шу жумладан бизнес-режалар тайёрлаш, иқтисодий, молиявий маслаҳат ва бошқарувга оид маслаҳат бериш;

бухгалтерия ҳисоби, аудит ва молиявий ҳисобот, солиқ солиш, молия-хўжалик фаолиятини ҳамда молиявий режалаштиришни таҳлил қилишга доир семинарлар, конференциялар ўтказиш;

бухгалтерия ҳисобини юритишни автоматлаштириш ва молиявий

хисобот тузиш, молиявий ахборотнинг ахборот хавфсизлиги бўйича тавсиялар ишлаб чиқиш⁶¹.

Иқтисодчи А. Исаян таъкидлашича, “Аудиторлик хизмати хизматларнинг умумий белгиларига жавоб бериши шартлиги туфайли, “аудиторлик хизматлари” ва “аудиторлик фаолияти” тушунчаларининг айнанлаштирилишига йўл қўймаслик зарурлиги тўғрисидаги хулосага келинди. Охирги тушунча ўзида бевосита аудиторлик хизматларини кўрсатишдан ташқари, рўйхати “Аудиторлик фаолияти тўғрисида”ги Федерал қонунда белгиланган бошқа хизматларни кўрсатиш, шунингдек, аудиторлик касбига кириш ва аудиторлик хизматини кўрсатишга рухсат беришдаги муайян тартиб-таомилларнинг бажарилишини, хусусан: аудитор малака аттестатини олиш, аудиторлар ўзини ўзи бошқариш ташкилотларига кириш ва шу кабиларни ҳам ифодалайди”⁶².

Иқтисодчи Е. Чепурновнинг фикрига кўра, “Аудиторлик хизматининг сифати ҳам аудиторлик компанияси персоналини тайёрлаш даражаси юқори бўлишини тақозо этади, бунда мустақил аудиторлар бозорида мавжуд бўлиш аудиторлик хизматларини юқори даражадаги ликвидли товар сифатида акс эттиради, бу эса, миждозга ўзига энг муносиб аудиторни танлаш имконини беради. Шундай қилиб, аудит сифати аудиторлик компанияларида ички тартибга солиш объектига айланади. Бозор, аудиторлар ва миждозлар билан бир қаторда, давлат ва ташқи ахборот фойдаланувчилари ҳам аудиторлик хизматларининг сифатига юқори даражали талабларни қўяди, чунки айнан аудиторлик текширувлари натижасида эҳтимолий солиқ бузилишлари аниқланади ва иқтисодий жараёнларнинг алоҳида хўжалик юритувчи субъектларга салбий таъсирини камайтириш юзасидан чора-тадбирлар ишлаб чиқилади”⁶³.

⁶¹ Ўзбекистон Республикасининг 2021 йил 25 февралдаги “Аудиторлик фаолияти тўғрисида”ги ЎРҚ-677-сон Қонуни. <https://lex.uz> >

⁶² Исаян, Александр Артурович. Правовое регулирование оказания аудиторских услуг по законодательству Российской Федерации. // кандидат юридических наук // 2015 г.

⁶³ Чепурнова, Елена Игоревна. Повышение качества оказания аудиторских услуг. Статья-<https://economy-lib.com/povyshenie-kachestva-okazaniya-auditorskih-uslug>

Иқтисодчи А. Марьиннинг фикрича, “Аудиторлик фаолияти, кенг маънода, ўзида нафақат юридик шахслар (аудиторлик ташкилотлари, аудит ўтказиладиган шахслар), яқка тартибдаги тадбиркорлар (аудиторлар, аудитдан ўтадиган шахслар), жамоат ташкилотлари ва давлат вакиллик органларининг шахсан аудитни ўтказиш ва унга турдош хизматларни кўрсатишда амалга оширадиган фаолиятини, балки аудиторлик ташкилотлари ва аудиторлар фаолиятини тартибга солиш ва назорат қилиш билан боғлиқ фаолиятни ҳам ифода этади”⁶⁴.

Иқтисодчи Е. Анохованинг фикрича, “Аудиторлик фаолиятини тартибга солиш бўйича давлат сиёсати аудиторлик хизматлари бозорининг ишлаш натижаларига унинг ривожланиш йўналишини белгилаш орқали ҳал қилувчи таъсир кўрсатади. Ушбу иқтисодий сиёсатнинг натижадорлиги, кўп жиҳатдан, давлат ва касбий ҳамжамиятнинг аудиторлик фаолиятини тартибга солишдаги иштироки даражаси оқилона уйғунлаштирилишига боғлиқ. Замонавий иқтисодиётнинг ривожланиши, макроиқтисодий жараёнларнинг мураккаблашуви муносабати билан бозор субъектларининг касбий жиҳатларини бошқариш эҳтиёжи, иқтисодиётни бошқаришга бозор қатнашчиларининг интеллектуал ва молиявий ресурсларини жалб қилиш зарурати пайдо бўлди”⁶⁵.

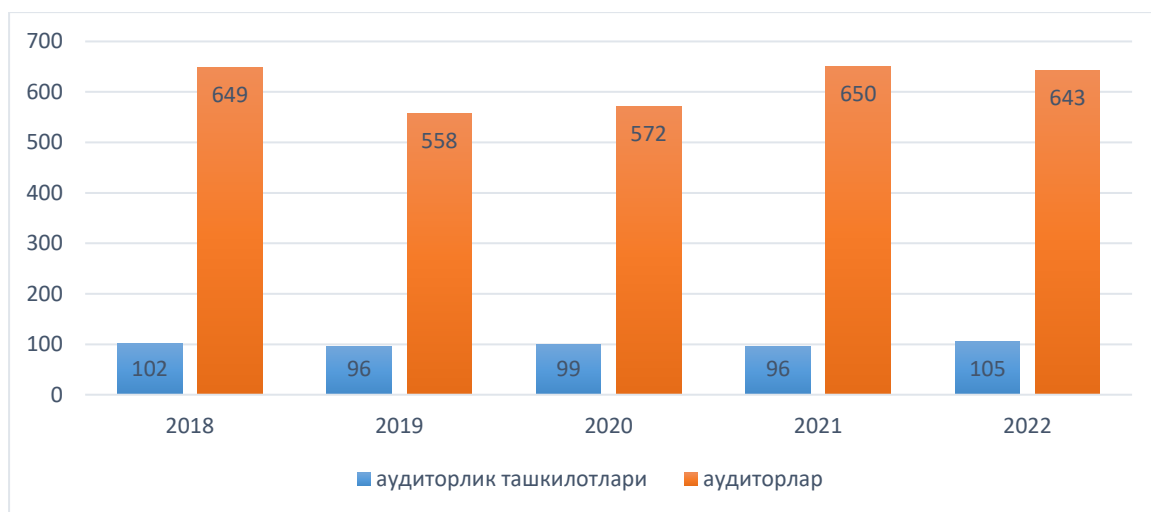
Бизнинг фикримизча, аудиторлик хизматлари аудиторлик ташкилотлари, алоҳида аудиторлар томонидан амалга ошириладиган аудит ўтказиш ва аудитга оид турдош хизматлар кўрсатиш фаолиятидир. Аудиторлик ташкилотлари томонидан кўрсатиладиган турдош хизматлар фаолиятини такомиллаштириш, ушбу хизматлар таркибини кенгайтириш аудиторлик ташкилотларининг даромадларини кўпайтиришга хизмат қилади.

Ҳозирги вақтда мамлакатимизда маҳаллий ва халқаро аудиторлик ташкилотлари, шунингдек, хорижий аудиторлик ташкилотлари билан ҳамкорликда ташкил этилган аудиторлик ташкилотлари фаолият олиб

⁶⁴ Марьина, Анастасия Александровна. Субъекты аудиторской деятельности. // кандидат юридических наук // 2019 г.

⁶⁵ Анохова, Елена Владимировна. // Развитие системы регулирования сферы аудиторских услуг в России.

бормоқда. 2022 йил 1 январь ҳолатига кўра, мамлакатимизда 105 та аудиторлик ташкилотлари ва 643 та аудиторлар фаолият олиб бормоқда (3.1-расм).



3.1-расм. 2018-2022 йилларда Ўзбекистонда фаолият олиб бораётган аудиторлик ташкилотлари ва аудиторлар сони⁶⁶.

3.1-расмда ифодаланган маълумотлар таҳлилидан кўринадикки, 2017-2021 йиллар давомида аудиторлик ташкилотлари сони кичик фарқлар билан кўпайиш-камайиш тенденциясига эга бўлган, аудиторлар сонидан эса сезиларли ўзгаришлар кузатилган, жумладан, 2021 йилда 2020 йилга нисбатан аудиторлар сони 78 нафарга кўпайган⁶⁷.

3.1-жадвал маълумотларидан кўришиб турибдики, 2017-2021 йиллар давомида аудиторлик ташкилотларида ўзгариб турувчи тенденция давом этган. Биргина 2017 йил билан 2021 йилни солиштирадиган бўлсак, аудиторлик ташкилотларининг 7 тага камайганини кўриш мумкин. Бунга Молия вазирлиги томонидан аудиторлик ташкилотларининг аудиторлик текширувларида йўл қўйган камчиликлари туфайли уларнинг аудиторлик фаолияти билан шуғулланиш учун берилган лицензия тугатилганлиги сабаб бўлган. Шунингдек, 2021 йилда мамлакатимизда 651 нафар аудитор фаолият юритган. Аудиторлик фаолияти субъектларининг энг катта қисми Тошкент шаҳри (343 нафар), Андижон (45 нафар) ва Фарғона (52 нафар) вилоятларига тўғри келади.

⁶⁶ <http://audit.mf.uz/reestr.xhtml>

⁶⁷ <https://www.mf.uz/ru/auditorskaya-deyatelnost.html#openModal-about>

Навоий ва Сурхондарё вилоятларида энг кам (9 нафар) аудиторлик фаолияти субъектлари иш юритади.

3.1-жадвал.

2017-2021 йилларда Ўзбекистон Республикасида фаолият кўрсатган аудиторлик ташкилотлари ва аудиторларнинг ҳудудлар бўйича тақсимланиши (нафар)⁶⁸

Ҳудудлар / йиллар	Аудиторлик ташкилотлари					Аудиторлар*				
	2017	2018	2019	2020	2021	2017	2018	2019	2020	2021
Қорақалпоғистон Республикаси	2	2	2	2	2	14	12	11	11	14
Андижон вилояти	5	4	6	6	4	52	43	43	41	45
Бухоро вилояти	2	1	1	1	1	16	15	12	12	12
Жиззах вилояти	1	1	1	1	1	14	12	11	12	11
Қашқадарё вилояти	4	4	3	3	3	26	25	23	23	19
Навоий вилояти	2	2	2	2	2	10	10	9	8	9
Наманган вилояти	5	5	3	3	3	38	30	34	36	36
Самарқанд вилояти	4	4	4	4	4	31	31	27	26	30
Сурхондарё вилояти	1	1	1	1	1	7	6	6	7	9
Сирдарё вилояти	2	2	2	2	2	15	11	10	10	11
Тошкент вилояти	2	2	1	1	1	40	37	33	37	38
Фарғона вилояти	7	7	7	7	6	57	49	43	43	52
Хоразм вилояти	1	1	1	2	2	12	12	15	17	22
Тошкент шаҳри	64	62	62	64	64	317	283	281	289	343
Жами	102	98	96	99	96	649	576	558	572	651

Аудиторлик ташкилотлари ва аудиторлар бозори таҳлили шуни кўрсатмоқдаки, сўнгги йилларда тегишли ваколатли орган ва жамоат ташкилотлари томонидан аудиторлик ташкилотларининг аудит текшируви иш сифати ва аудит самарадорлигини оширишга алоҳида эътибор берилмоқда.

“Катта тўртлик” таркибидаги “Deloitte”, “PwC”, “Ernst & Young” ва “KPMG” аудиторлик ташкилотларининг асосий фаолият тури аудиторлик текширувлари ҳисобланса-да, уларда профессионал хизматлардан олинган ялпи даромад салмоқли ўринни эгаллайди (3.2-жадвал). “Катта тўртлик” аудиторлик ташкилотлари солиқ, консалтинг ва бошқа хизматларни кўрсатиш орқали йирик даромадга эга бўлади.

⁶⁸ Ўзбекистон Республикаси Молия вазирлиги маълумотлари. <https://www.mf.uz/ru/auditorskaya-deyatelnost.html#openModal-about>

**2017-2021 йилларда “Катта тўртлик” аудиторлик ташкилотлари
даромадларининг минтақалар ва аудит хизматлари бўйича тақсимланиши
(млрд доллар)⁶⁹**

Кўрсатилган хизматлар / йиллар		2017	2018	2019	2020	2021
Deloitte	Европа	12,3	12,5	14,5	15,0	25,1
	Америка	20,4	20,4	22,1	25,2	16,6
	Осиё	5,2	5,8	6,6	7,4	8,5
	Даромадларининг аудит хизматлари бўйича тақсимланиши (млрд доллар)					
	Аудит бўйича хизматлар	9,4	10,3	10,2	9,9	10,5
	Солиқ бўйича хизматлар	7,3	7,9	8,3	8,7	8,9
	Консалтинг хизматлари	14,3	16,5	18,7	19,8	20,8
	Бошқа хизматлар	7,8	8,5	9,0	9,2	10,0
	Жами	38,8	43,2	46,2	47,6	50,2
PwC	Европа	13,0	14,6	15,0	16,6	17,9
	Америка	16,8	16,9	17,7	18,2	18,3
	Осиё	4,9	5,6	6,1	8,1	8,8
	Даромадларининг аудит хизматлари бўйича тақсимланиши (млрд доллар)					
	Аудит бўйича хизматлар	15,9	17,0	17,3	16,4	17,1
	Солиқ бўйича хизматлар	9,4	10,3	10,6	10,5	11,0
	Консалтинг хизматлари	12,2	13,3	14,3	16,1	17,0
	Бошқа хизматлар	0,2	0,7	0,2	0,0	0,0
	Жами	37,7	41,3	42,4	43,0	45,1
Ernst & Young	Европа	12,1	13,9	14,9	14,2	15,6
	Америка	14,5	15,6	16,9	17,1	17,6
	Осиё	3,6	4,1	4,4	5,8	6,6
	Даромадларининг аудит хизматлари бўйича тақсимланиши (млрд доллар)					
	Аудит бўйича хизматлар	11,6	12,5	12,7	12,8	13,5
	Солиқ бўйича хизматлар	8,1	8,9	9,5	9,7	10,4
	Консалтинг хизматлари	8,5	9,6	10,2	10,4	11,1
	Бошқа хизматлар	3,2	3,8	4,0	4,1	4,7
	Жами	31,4	34,8	36,4	37,2	39,9
KPMG	Европа	11,5	12,9	12,8	12,7	14,2
	Америка	10,4	11,1	11,7	11,2	11,8
	Осиё	4,4	4,8	5,1	5,2	5,9
	Даромадларининг аудит хизматлари бўйича тақсимланиши (млрд доллар)					
	Аудит бўйича хизматлар	10,3	11,1	11,1	11,1	11,5
	Солиқ бўйича хизматлар	5,8	6,3	6,6	6,5	7,0
	Консалтинг хизматлари	10,1	11,4	11,9	11,6	13,6
	Бошқа хизматлар	0,2	0,1	0,1	0,0	0,0
	Жами	26,4	28,9	29,7	29,2	32,1
“Катта тўртлик” аудиторлик ташкилотларининг жами даромадлари		134,3	148,2	154,7	157,0	167,3

⁶⁹ А. Сатторов. “Аудиторлик фаолиятининг кўп поғонали тизимини такомиллаштириш” мавзусида иқтисодиёт фанлари бўйича фалсафа доктори илмий даражани олиш учун ёзилган диссертация авторефератидан фойдаланган ҳолда муаллиф томонидан такомиллаштирилган.

<https://www2.deloitte.com/global/en/pages/about-deloitte/articles/global-impact-report/global-report-business.html>

<https://www.pwc.com/gx/en/about/global-annual-review-2021.html>

https://www.ey.com/en_gl/news/2021/09/ey-reports-global-revenues-of-us-40b-in-2021-and-outlines-record-us-10b-investment-plan-over-next-three-years

<https://home.kpmg/xx/en/home/media/press-releases/2021/12/kpmg-reports-global-revenues-of-usd-32-billion-for-fy21.html>

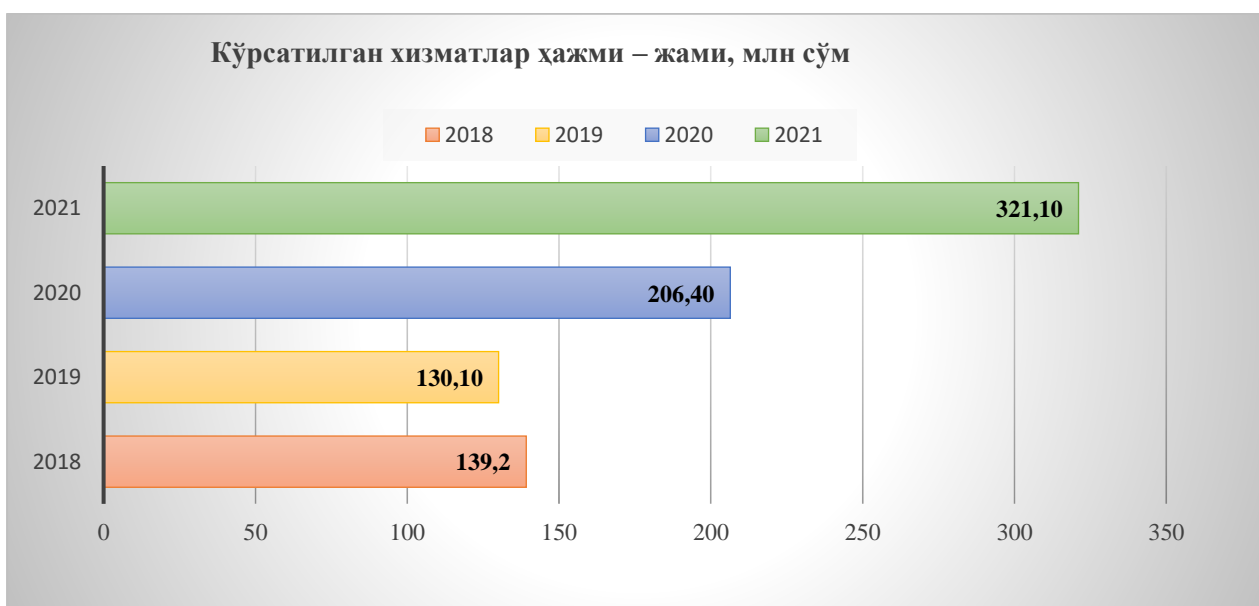
“Катта тўртлик”нинг аудит текширувлари уларнинг асосий даромади ҳисобланади. Солиқ бўйича кўрсатилган хизматлар аудиторлик ташкилотига бир неча миллиардлаб доллар даромад келтиради.

3.2-жадвал маълумотларидан кўриниб турибдики, “Катта тўртлик” аудиторлик ташкилотларининг Америка қитъаси давлатларидаги улуши Европа ва Осиё давлатлариникига нисбатан анча юқори.

2021 йилда Америка қитъасида аудиторлик ташкилотлари ичида “PwC” компанияси энг кўп даромад кўрган (18,3 млрд доллар), ундан кейинги ўринларни мос равишда “Ernst & Young” (17,6 млрд доллар), “Deloitte” (16,6 млрд доллар) ва KPMG (11,8 млрд доллар) эгаллаган.

Мамлакатимизда “Катта тўртлик” аудиторлик ташкилотлари шунингдек, халқаро тармоққа кирган аудиторлик ташкилотлари фаолият олиб боради. Бу эса, ўз навбатида, маҳаллий ва хорижий аудиторлик ташкилотлари ўртасида ўзаро соғлом рақобат муҳитини яратади.

Ўзбекистон Республикасининг “Аудиторлик фаолияти тўғрисида”ги Қонунига мувофиқ, аудиторлик ташкилотлари мажбурий ва ташаббус тарзидаги аудиторлик текширувлари ҳамда ушбу Қонунда белгилаб қўйилган бошқа профессионал хизматларни кўрсатиш ҳуқуқига эга.



3.2-расм. 2017-2021 йилларда Ўзбекистон Республикасидаги аудиторлик ташкилотларининг даромадлари динамикаси⁷⁰.

⁷⁰ Статистик маълумотлар асосида муаллиф томонидан тузилган.

3.2-расмда келтирилган маълумотлардан шунини кўриш мумкинки, аудиторлик ташкилотлари томонидан 2018 йилда 139,2 млрд, 2019 йилда 130,1 млрд, 2020 йилда 206,4 млрд ва 2021 йилда 321,1 млрд сўм миқдорида хизматлар кўрсатилган. Шунингдек, 2018-2021 йиллар оралиғида аудиторлик ташкилотлари томонидан кўрсатилган хизматлар ҳажмининг турли кўрсаткичлари бўйича тақсимланиши келтириб ўтилган.

Мамлакатимизда амалдаги қонунларга кўра, банклар, суғурта ташкилотлари, инвестиция фондлари ва бошқа йирик солиқ тўловчи ташкилотлар мажбурий аудиторлик текширувидан ўтказилади. 2019 йилда мажбурий ва ташаббус тарзидаги аудиторлик текшируви ўтказилган хўжалик юритувчи субъектлар сони 5467 та (шундан 492 таси халқаро аудит стандартлари бўйича), 2020 йилда 5098 та (шундан 870 таси халқаро аудит стандартлари бўйича) ва 2021 йилда 6344 та (шундан 3443 таси халқаро аудит стандартлари бўйича) бўлиб, уларда мажбурий ва ташаббус тарзидаги аудиторлик текширувлари ўтказилган.

3.3-жадвалга кўра, 2021 йилда аудиторлик ташкилотлари томонидан берилган умумий хулосаларнинг 73,1% ини мажбурий аудиторлик текшируви бўйича ва 26,9% ини ташаббус тарзидаги аудиторлик текширувлари бўйича хулосалар ташкил этган. Агар 2021 йилда мажбурий аудиторлик текшируви бўйича берилган хулосаларни 100% деб қарайдиган бўлсак, шундан 34,4% ини устав фондида давлатга тегишли улуш бўлган хўжалик юритувчи субъектлар ва давлат унитар корхоналари, 15,4% ини акциядорлик жамиятлари, 5,1% ини манбалари юридик ва жисмоний шахсларнинг ихтиёрий бадаллари бўлган хайрия фондлари ва бошқа ижтимоий фондлар ташкил қилган.

Аудиторлик ташкилотлари меъёрий-ҳуқуқий ҳужжатларга асосан, ҳар хил турдаги хўжалик юритувчи субъектларда аудиторлик текширувларини олиб боради. Бу эса, ўз навбатида, аудиторлардан юқори малака ва масъулият талаб этади.

3.3-жадвал.

**2015-2021 йилларда мажбурий аудиторлик текширувлари бўйича
берилган аудиторлик хулосаларининг тақсимланиши⁷¹**

	Аудиторлик хулосаларининг умумий сонидagi улуши, %						
	2015	2016	2017	2018	2019	2020	2021
Жами берилган аудиторлик хулосалари	100,0	100,0	100,0	100,0	100,0	100,0	100,0
Ш.ж., мажбурий аудиторлик текширувлари натижалари бўйича хулосалар	51,8	53,1	54,9	57,2	58,6	64,6	73,1
Ташкилотларнинг мажбурий аудиторлик текширувлари бўйича хулосаларнинг умумий сонидagi улуши, ш.ж.:	100,0	100,0	100,0	100,0	100,0	100,0	100,0
Акциядорлик жамиятлари	25,5	28,7	27,7	30,6	27,1	22,6	15,4
Банклар ва бошқа кредит ташкилотлари	2,7	2,6	3,0	3,4	3,5	3,7	2,6
Суғурта ташкилотлари	1,1	1,0	1,9	1,4	1,1	1,2	1,3
Инвестиция фондлари, юридик ва жисмоний шахсларнинг маблағларини жамлаб турувчи бошқа фондлар ҳамда уларнинг инвестиция активларини ишончли бошқарувчилар	1,1	0,3	0,8	1,3	1,1	1,1	0,4
Манбалари юридик ва жисмоний шахсларнинг ихтиёрий бадаллари бўлган хайрия фондлари ва бошқа ижтимоий фондлар	12,5	11,5	12,1	11,0	9,7	6,2	5,1
Маблағларининг ҳосил бўлиш манбалари қонун ҳужжатларида назарда тутилган, юридик ва жисмоний шахслар томонидан қилинадиган мажбурий ажратмалар бўлган бюджетдан ташқари фондлар	1,1	2,9	2,6	1,3	4,0	3,7	1,1
Устав фондида давлатга тегишли улуш бўлган хўжалик юритувчи субъектлар ва давлат унитар корхоналари	54,8	51,9	51,8	50,7	52,8	47,4	34,4
Фонд ва товар биржалари	1,2	1,1	0,1	0,3	0,7	0,1	0,2
Ташаббус тарзидаги аудиторлик текширувлари натижалари бўйича хулосалар	48,2	46,9	45,1	42,8	41,4	35,4	26,9

Фикримизча, аудиторлик ташкилотлари томонидан кўрсатиладиган турдош хизматларни такомиллаштириш, аудиторлик текширувлари билан бир қаторда турдош хизматлар сонини ошириш аудиторлик фаолиятининг ривожланишига, шунингдек, аудиторлик ташкилотларининг молиявий барқарорлигини мустаҳкамлашга хизмат қилади.

⁷¹ Молия вазирлиги эълон қилган маълумотлар асосида муаллиф томонидан тузилган.

3.2. Аудиторлик текширувини автоматлаштириш жараёнини такомиллаштириш

Бугунги кунда ҳар қандай аудиторлик ташкилоти ўз фаолиятини автоматлаштиришга катта эҳтиёж сезмоқда. Замонавий аудиторлик дастурлари маълумотлар базасини яратиш ва унинг асосида турли мураккабликдаги аудиторлик ҳисоботларини шакллантириш имконини беради, шунингдек, текширувда хатога йўл қўймасликка, иш вақтини тежаш ва зарур ахборотни тезкор равишда олишга ёрдам беради. Махсус дастурий маҳсулотни аудиторлик текширувини автоматлаштиришда катта тажриба ва обрўга эга бўлган, сотилаётган дастурларнинг лицензиялари ва сифат сертификатлари мавжуд бўлган профессионал фирмалардан сотиб олган маъқул. Дастурни танлашда у қандай аудиторлик ташкилоти ва қандай аудит объектларини текширишга мўлжалланганини ҳисобга олиш ёки унинг қайси соҳага тегишлилигига эътибор қаратиш зарур.

Бу борада таъкидлаш жоизки, 2018 йил 19 сентябрда қабул қилинган Ўзбекистон Республикаси Президентининг “Ўзбекистон Республикасида аудиторлик фаолиятини янада ривожлантириш чора-тадбирлари тўғрисида”ги ПҚ-3946-сон қарорида аудиторлик ташкилотлари ҳамда бухгалтерлар ва аудиторларнинг республика жамоат бирлашмалари билан ўзаро электрон ҳамкорлигига мўлжалланган Ўзбекистон Республикаси Молия вазирлигининг “Аудит” дастурий мажмуасини ишлаб чиқиш вазифаси қўйилган. Унга мувофиқ, “Аудиторлик ташкилотининг шахсий кабинети” ва “Аудиторлар жамоат бирлашмасининг шахсий кабинети” веб-сервисини яратишни назарда тутадиган “Аудит” дастурий мажмуаси ишлаб чиқилиб, амалиётга жорий этилди. Бу эса, аудиторлик ташкилотлари фаолиятининг шаффофлигини таъминлаш ва уларни давлат органлари билан ўзаро ҳамкорлиги соҳасига ахборот-коммуникация технологияларини жорий этишни макродаражадаги чора-тадбирларидан саналади. Бироқ, бугунги кунда айнан аудиторлик текширувини тўлиқ компьютер муҳитида ташкил этиш ва ўтказиш халқаро стандартлар талабларидан бири ҳисобланади.

Автоматлаштириш сифатини оширишга формаллаштирилган буйруқлардан фойдаланиш ёрдамида эришиш мумкин. Формаллаштириш аудит ва назоратни автоматлаштиришнинг зарур шарти бўлиб, у дастурий мухитни талқин қилишдаги номувофиқликни бартараф этади ҳамда аудиторлик ва назорат тартиб-таомилларининг ҳажми, миқёси ва аниқ тавсифини таъминлайди. Автоматлаштириш вазифаларини ҳал қилиш учун эксперт тизимлари ва сунъий интеллект тизимларидан фойдаланиш асосида билимлар муҳандислиги услубиётини қўллаш мақсадга мувофиқ⁷².

Корхонада аудит ва назоратни автоматлаштиришнинг вазифаси – бу аудит ва назорат тартиб-таомилларини шаклан қайта ўзгартиришдир⁷³

Бухгалтерия ҳисобида автоматлаштирилган ахборот тармоқлари ва тизимларининг кенг қўлланилиши ички аудиторлар ва назоратчилар олдига аудит ва назорат ўтказишда молия-ҳисоб инфратузилмасига эга автоматлаштирилган ахборот алмашинувининг махсус усуллари ва компьютер дастурларидан фойдаланиш технологияларини ишлаб чиқиш вазифасини қўяди⁷⁴.

Аудит ва назоратнинг автоматлаштирилган дастурий таъминоти платформаси корпоратив тизим билан умумий ёки бутунлай алоҳида бўлиши мумкин. Агар корхона умумий платформаси ички аудит ва назоратнинг дастурий таъминотини жойлаштира, уни қурилган аудит ва назорат модули деб аталади⁷⁵.

Фикримизча, автоматлаштирилган (компьютер) мухитда аудит бу – аудиторлик текширувини режалаштириш, ўтказиш ва яқунлаш босқичларида компьютер дастурларидан фойдаланиш жараёни. Ушбу дастурлардан фойдаланиш аудиторлик фаолиятида иш вақтининг камайиши ва иш

⁷² Terenteva T.V., Shashlo N.V., Kuzubov A.A., Shnaider V.V. Economic added value as a tool of cost-oriented management by business structures of industry // Вісник Національної академії керівних кадрів культури і мистецтв. 2018. № 2. С. 167-172.

⁷³ Дачева С.Р., Пивень И.Г. Внутренний аудит в управлении организациями: задачи, принципы, особенности // Экономика и бизнес: теория и практика. – 2020. – № 4-2 (62). – С. 65-68.

⁷⁴ Рябоконе В.П., Кузубов А.А. Управление конкурентоспособностью агропромышленных предприятий // Международный научнопроизводственный журнал «Экономика АПК». 2015. № 7 (249). С. 85-93.

⁷⁵ Мордвинцев А.И., Надточий Е.В., Поляков Д.С. Аудит эффективности, стратегический аудит: вызовы нового времени // Аудит. – 2019. – № 12. – С. 13-19.

сифатининг ошишига хизмат қилади.

Бугунги кунда аудиторлик фаолиятида ахборот тизимларидан фойдаланиш бўйича ўтказилган сўров ва таҳлиллар аудиторлик текширувлари жараёнида махсус дастурлардан етарли даражада фойдаланилмаётганлигини кўрсатмоқда.

Аудиторлик текширувида автоматлаштирилган дастурий таъминотдан фойдаланиш тартиби Халқаро бухгалтерлар федерацияси ҳузуридаги Аудиторлик амалиёти халқаро қўмитасининг қуйидаги ҳужжатларида ўз ифодасини топган:

“Компьютер ахборот муҳитида аудит ўтказиш” номли АХС (ISA "Auditing in a computer information systems (CIS) environment");

“Компьютер ахборот муҳити хусусиятларини ҳисобга олган ҳолда ички назорат ва аудиторлик рискинни баҳолаш” номли АХС (ISA "Risk assessment and internal control (CIS) characteristics and considerations");

“Компьютерлаштирилган аудит усуллари” номли АХС (ISA "Computer assisted audit techniques").

Ҳозирги жаҳон аудиторлик амалиётида офис дастурлари, меъёрий-ҳуқуқий ахборот тизимлари, бухгалтерия дастурий таъминотлари, молиявий таҳлил дастурий таъминотлари билан биргаликда аудитга оид махсус дастурий таъминот турларидан кенг фойдаланилмоқда (3.4-жадвал). Фикримизча, аудиторлик фаолиятини автоматлаштириш бўйича ҳал этиладиган вазифаларнинг мураккаблиги туфайли, дастурий таъминотни қўллаш самарадорлиги кўп жиҳатдан уни жорий қилиш ва фойдаланувчиларни ўқитишга бевосита боғлиқдир. Изланишлар натижасида, ҳозирги пайтда Россия ва ривожланган Европа давлатлари аудиторлик амалиётида “AuditNET”, “ITAUDIT: Аудитор”, “AUDIT XP “Комплекс Аудит” ва “Экспресс аудит: ПРОФ” сингари энг профессионал дастурий воситалар орқали қисқа муддат ва тартиблар асосида текширувларнинг сифатли ўтказилишига эришилганлиги аниқланди.

**Халқаро аудиторлик амалиётида қўлланиладиган
дастурий таъминот турлари⁷⁶**

№	Дастур	Дастур мақсади	Ишлаб чиқарувчи	Нашр йили
1.	“AuditNET”	Аудиторлик фаолиятини автоматлаштириш	“Новые эффективные технологии”	2009
2.	“IT AUDIT: Аудитор”	Аудитни комплекс ҳажмда автоматлаштириш	“Мастер-софт” МЧЖ (www.audit-soft.ru)	2005
3.	“AUDIT XP “Комплекс Аудит”	Аудиторлик фаолиятини автоматлаштириш	“Гольдберг-Софт” компанияси (www.auditxp.ru)	2005
4.	“Экспресс аудит: ПРОФ”	Аудиторлик текширувини автоматлаштириш мажмуавий тизими	“Термика” Н.П Барышников консалтинг гуруҳи (www.termika.ru)	2004
Ўзбекистонда яратилган дастурий таъминот турлари				
5.	“AUDITSOFT”	Тижорат банклари ва хўжалик юритувчи субъектлар ички аудит хизматлари ва аудиторлик компанияларини автоматлаштириш учун мўлжалланган	Ўзбекистон аудиторлар палатаси (Каримов Н.Ф.)	2007
6.	“Audit Sampling”	Тижорат банклари кредит фаолияти ва Марказий банк филиаллари фаолияти аудити учун мўлжалланган	Сахобов О.У., А.А.Бубнов	2008
7.	“First-Audit”	Тижорат банклари ва йирик ишлаб чиқариш корхоналарида ички аудиторлик текшируви ўтказишга мўлжалланган	Каримов Ж.Ф., Каримов Х.Х.	2010

Аудиторлик текширувлари жараёнида аудиторлик дастурларидан фойдаланиш аудиторга қуйидаги вазифаларни сифатли ва қисқа муддатда амалга ошириш имконини беради:

а) мижоз-корхонада амалга оширилган муомалалар ва банк ҳисоб рақамлари бўйича қолдиқларни компьютер маълумотлар базаси орқали текшириш;

б) компьютернинг маълумотлар базасида мулк ва маблағларнинг ҳужжатдаги ва амалдаги фарқларини аниқлаш учун таҳлилий амалларни бажариш имконияти;

в) текширилаётган хўжалик юритувчи субъектнинг маълумотлар базасини текшириш;

г) текширилаётган хўжалик юритувчи субъект фаолиятида қўлланиладиган техник, математик ва ахборот-дастурий таъминотларини синовдан ўтказиш имконияти.

⁷⁶ Муаллиф томонидан тайёрланган.

Амалий тадқиқотлар шуни кўрсатадики, кўпгина ҳолларда, сифатсиз маълумотлар компьютер қурилмасининг носозлиги ва ходимларнинг бепарволиги ҳамда тажрибасизлиги натижасида келиб чиқади. Фикримизча, аудиторлик текширувларида дастурий таъминотдан фойдаланиш натижасида куйидаги рисклар юзага келиши мумкин:

техник рисклар – техник ҳолатлар, бухгалтерия маълумотларини ишлаб чиқиш усуллари билан боғлиқ рисклар, бу рисклардан автоматлаштирилган ахборот тизимларини жорий этиш ва улардан фойдаланишда, бухгалтерия ҳисоби ҳамда ички назоратни ташкил қилишда бевосита фойдаланилади. Техник воситаларнинг сифатсиз ишлаши норасмий ва лицензиясиз дастурий таъминотдан фойдаланиш, техник ва дастурий воситалар хусусиятидаги фарқлар, тегишли умумий техник хизмат кўрсатиш ва назоратнинг мавжуд эмаслиги ҳолатлари билан изоҳланади;

бухгалтерия маълумотларини қайтадан ишлаш тизими билан боғлиқ рисклар – бу тизимни ишлаб чиқишдаги хатоликлар, шунингдек, унинг кичик адади ва тизимдан нотўғри фойдаланиш билан боғлиқ бўлиши мумкин. Бухгалтерия ҳисоби учун мўлжалланмаган дастурлардан фойдаланиш ҳолатлари бундан мустасно. Бунда аудиторлар мижоз-корхона бухгалтерия ҳисоби тизими тўғри қўлланилаётганлигини аниқлаши лозим бўлади;

мижоз-корхонада дастурий таъминотдан фойдаланишда ички назорат билан боғлиқ рисклар – бухгалтерия ҳисоби маълумотларини қайта ишлаш тизимидан етарлича фойдаланилмаётганлиги, мижоз-корхона ходимларининг мажбуриятлари ва жавобгарликлари даражасининг аниқ белгиланмаганлиги, ички назорат тизими фаолиятидан қониқмаслик, мижоз-корхона маълумотлар базасига рухсатсиз киришда ҳимоя тизимининг мавжуд эмаслиги ва маълумотларнинг йўқолиши натижасида юзага келади;

аудиторнинг профессионал маҳорати билан боғлиқ рисклар – ҳисобга олиш ва таҳлилий маълумотларни қайта ишлаш тизимини нотўғри баҳолаш, дастурий таъминотлар воситасида тест ва анкета-сўровнома ўтказиш каби

усулларнинг нотўғри қўлланилиши ва аудиторлик далилларининг нотўғри талқин қилиниши билан боғлиқ муаммолар.

Бирок, фикримизча, ҳозирги пайтда республикамиз аудиторлик амалиётида юқорида келтирилган дастурлар қуйидаги омиллар сабабли самарали ва мақсадли қўлланилмаяпти (3.5-жадвал).

3.5-жадвал.

Аудиторлик текшируви жараёнида халқаро аудит стандартлари асосида ишчи ва якуний ҳужжатларини шакллантиришда “МХХСни ташкилотга татбиқ этиш бўйича чора-тадбирлар режаси”⁷⁷

Омил (сабаб)лар тури	Омил (сабаб)ларнинг мазмуни
Умумтармоқ	<p>аудиторлик фаолияти ривожининг дастлабки босқичида мазкур бозорнинг паст даражада ривожланганлиги;</p> <p>аудиторлик текшируви жараёнини тўлиқ ҳужжатлаштириш имкониятининг чекланганлиги ва касбий фикрни шакллантириш кераклиги, шунингдек, талаб қилинаётган аудиторлик фаолиятининг ўзига хослиги;</p> <p>аудиторлар компьютер саводхонлигининг талаб даражасида эмаслиги;</p> <p>аудит жараёнининг мураккаб шаклланганлиги;</p> <p>аудиторлик фаолиятининг меъёрий-ҳуқуқий базаси жуда мураккаб ва катта ҳажмли эканлиги;</p> <p>амалиётда аудит ўтказишда ягона ёндашувнинг йўқлиги;</p> <p>текшириш даврида турли хил натижалар олинлиши;</p> <p>аудиторлик хулосасини тайёрлашда уларни тизимлаштириш билан боғлиқ турли мураккабликларнинг мавжудлиги;</p> <p>халқаро стандартлар талаблари даражасида аудит ўтказишга ўтиш натижасида соҳага оид аудиторлик хизматлари ҳажмининг ошиб бориши;</p> <p>тақдим этилаётган аудиторлик хизматлари сифати устидан ички ва ташқи назоратнинг кучайиши.</p>
Технологик	<p>аудит ўтказилаётган корхона томонидан турли хил бухгалтерия дастурий таъминотларининг қўлланилиши;</p> <p>аудиторлик хизматининг мижоз-корхона объектларига борган ҳолда амалга оширилиш (кўчма) хусусияти;</p> <p>аудиторлик фирмалари мижозларининг турли тармоқларга ихтисослашганлиги, бу эса, қонунчилик талабларининг ўзгариши шароитида автоматлаштирилган аудит дастурларини турли аудит объектларининг фаолият хусусиятларига мослаштириш имконини бермаслиги;</p> <p>мижозларда қўлланиладиган дастурий таъминот базаларини ўзлаштириш мақсадида аудиторларнинг турли дастурий таъминотни ўрганиш зарурати;</p> <p>аудиторлик текшируви натижаларининг махфийлиги ва ҳимоя қилиш талабларига риоя қилиш лозимлиги;</p> <p>электрон рақамли имзодан фойдаланиш орқали текширувнинг ишчи ва якуний ҳужжатларини электрон архивлаш имкониятининг чегараланганлиги.</p>

Барча юқорида қайд этилган омиллар, бир томондан, аудит соҳасида тақдим қилинаётган хизматларнинг сифат даражасини ошириш воситаси сифатида автоматлаштиришни ривожлантириш сабаби учун керак бўлса, бошқа томондан, аудиторлар ва дастурий таъминот ишлаб чиқувчилар ўртасида

⁷⁷ Муаллиф томонидан тайёрланган.

тортишувлар предмети бўлиб хизмат қилади. Таъкидлаш жоизки, ҳеч қандай дастурий таъминот аудитор ўрнини боса олмайди. Бироқ аудиторлик текшируви жараёнида имкон даражасида тармоқларга ихтисослаштирилган аудитнинг дастурий таъминоти имкониятларидан фойдаланиш мақсадга мувофиқдир.

Бироқ, кўпгина афзалликларга қарамай, аудитнинг автоматлаштирилган дастурлари маҳаллий бозорда кенг тарқалишига қуйидаги омиллар тўсқинлик қилмоқда:

юқори харид қиймати;

ўқитиш ва кузатишнинг қимматлиги. Бунда қонун ҳужжатларидаги ўзгартишларни ҳисобга олиш дастурни ишлаб чиқувчи фирмаларнинг республикадаги ваколатхоналари мутахассислари томонидан қўшимча ишлов беришни талаб этади ва бунга узоқ вақт (2 ойдан 3 ойгача) кетади;

узоқ муддат – ярим йил ва ундан ортиқ вақтда жорий этилиши;

профессионал дастурчи томонидан фойдаланувчининг аниқ эҳтиёжларига мослаштирилиши ва тузатишлар киритилишининг талаб этилиши;

миллий аудит ўтказиш амалиёти шароитларига ва миллий ҳисоб тизими хусусиятларига мослаштиришнинг мушкуллиги, бунинг сабаби шундаки, уларда бизнес юритишнинг ўзига хослиги ва миллий қонунчилик ҳужжатларининг хусусиятлари ҳисобга олинмайди.

Аудиторлик фаолиятини автоматлаштириш вазифасининг мураккаблиги туфайли, дастурий таъминотдан фойдаланишнинг самарадорлиги асосан унинг амалга оширилиши, фойдаланувчиларни тайёрлаш, аудит корхонасининг ишланмалари ва усулларини янги дастурий маҳсулотга мослаштиришга боғлиқ бўлади. Тадқиқотимиз давомида Ўзбекистон аудиторлик амалиётида қуйидаги дастурий таъминот турларидан фойдаланиш имкониятларини аниқлаш учун мазкур дастурларни режалаштириш жараёни мисолида ўзаро қиёсий таҳлил амалга оширилди (3.6-жадвал).

**Аудиторлик текширувини режалаштириш босқичида аудитнинг
автоматлаштирилган дастурлари функционал имкониятларининг
қийсий таҳлили⁷⁸**

Режалаштириш амаллари	IT Audit: Аудитор	ЭкспрессАудит: ПРОФ	Audit XP “Комплекс Аудит”
Дастлабки режалаштириш	Мавжуд	Мавжуд (“Мижоз тўғрисида ахборот” ишчи хужжати)	Мавжуд (“Мижоз бизнесини тушуниш” ишчи хужжати)
Текширувлар (аудитор ишчи хужжатлари)нинг автоматлаштирилган архиви	Мавжуд (маълумотлар базасига хизмат кўрсатиш модули орқали архивга муружаат қилиш имконияти кўзда тутилган)	Мавжуд	Мавжуд эмас
Аудиторлик рискин баҳолаш имконияти	Мавжуд (“Молиявий (бухгалтерлик) ҳисоботнинг ажралмас рискиннинг юзага келиш шароитларини аниқлаш ва баҳолаш” ишчи хужжати)	Мавжуд (дастурда бундай функционал имконият кўзда тутилган)	Мавжуд (“Рискни автоматлаштирилган миқдорий баҳолаш” ишчи хужжати)
Ички назорат тизими самарадорлигини баҳолаш имконияти	Мавжуд (фақат текширувнинг асосий босқичида)	Мавжуд (“Бухгалтерия ҳисоби ва ички назорат тизимининг самарадорлиги ва ишончилигини баҳолаш баённомаси” ишчи хужжати)	Мавжуд (“Бухгалтерия ҳисоби ва ички назорат тизими рисқи” ишчи хужжати, автоматлаштирилган миқдорий баҳолаш)
Аудиторлик рискин баҳолаш имконияти	Мавжуд	Мавжуд	Мавжуд
Мухимлик даражасини аниқлаш, уни баланс модалари ва ҳисоб счётлари бўйича тақсимлаш имконияти	Мавжуд (“Мухимлик даражасини ҳисоблаш” модули, ҳисоб счётлари ва ҳўжалик муомалалари бўйича автоматлаштирилган ҳисоблаш усули)	Мавжуд (“Мухимлик даражасини аниқлаш” ишчи хужжати)	Мавжуд (“Мухимликнинг умумий даражасини аниқлаш”, муҳимликни элементлар ва баланс модалари бўйича автоматлаш-тирилган тақсимлаш ишчи хужжати)
Мижоз маълумотларини бухгалтерия ҳисоби маълумотлар базасидан олиш имконияти	Мавжуд (мижоз базасидан бухгалтерия ёзувларини олиш мумкин)	Мавжуд (фақат баланс ва молиявий натижалар тўғрисидаги ҳисобот кўрсаткичларини олиш мумкин)	Мавжуд (дастурга бухгалтерия ҳисоби маълумотлари юкланади)
Текширувнинг умумий режаси	Мавжуд (“Аудит режаси” ишчи хужжати (маълумотномадан аудит бўлимларини танлаб олиш имконияти мавжуд)	Мавжуд (“Аудит режаси” аудит дастурига мувофиқ автоматик равишда шаклланади)	Мавжуд (“Аудит режаси” аудит дастурига мувофиқ автоматик равишда шаклланади)
Ҳар бир аудиторлик амаллари бўйича ишчи хужжатларнинг яратилганлиги	Мавжуд	Мавжуд	Мавжуд
Тезкор аудит ўтказиш имконияти	Мавжуд эмас	Мавжуд	Мавжуд эмас
Аудитор иш сифатини назорат қилиш имконияти	Мавжуд (аудит дастуридаги ҳар бир амал бўйича ўтказилган назорат тўғрисида белги кириштиш мумкин)	Мавжуд (аудит объектлари бўйича шарҳ ва изоҳлар орқали)	Мавжуд (текширув натижалари бўйича алоҳида блок кўзда тутилган)

Юқоридаги таҳлилий жадвал маълумотларидан кўринадики, “AUDIT XP “Комплекс аудит” дастурида бошқа дастурларга нисбатан функционал кулайлик ва афзалликлар мавжуд. Изланишлар натижасида, Ўзбекистон аудиторлик амалиётида “AUDIT XP “Комплекс аудит” дастурий таъминотини қўллаш орқали текширувларни қисқа муддатлар ва оптимал тартибда амалга ошириш таъминланади, деган хулосага келинди. Чунки, мазкур дастур янги авлод технологиялари асосида ишлаб чиқилган ва аввалги авлод дастурларидаги барча ижобий имкониятларни (масалан, фойдаланишнинг

⁷⁸ Муаллиф томонидан тайёрланган.

содаллиги ва қулайлиги, кўп функционаллик, текширув ўтказишдаги барча босқичларда маълумотлар киритишнинг мажмуавий автоматлаштирилганлиги ва маълумотларни қайта ишлаш услубиётининг кенглиги), шунингдек, бошқа дастурларда амалга оширилиш имконияти бўлмаган янги функция ва технологияларни ўз ичига қамраб олган. Шунингдек, 2017 йил январ ойидан бошлаб мазкур дастурга ишчи хужжатлардан ташқари, аудитнинг халқаро стандартларига мувофиқ аудиторлик текширувини ўтказиш услубиёти ва аудитнинг халқаро стандартлари мажмуаси ҳам илова шаклида қўшилди. Бу эса, бир дастурнинг ўзида миллий ва халқаро стандартлар асосида аудиторлик текширувларини ўтказиш имконини беради.

Изданишлар натижасида, “AUDIT XP “Комплекс Аудит” дастурининг бошқа дастурий таъминотлардан фарқли афзалликлари қуйидагилардан иборат эканлиги аниқланди:

халқаро стандартлар асосида аудиторлик текширувини ўтказишда қўлланиладиган ишчи хужжатлар мажмуаси битта дастурда мавжуд эканлиги;

янги замонавий технологияларга асосланган дастур интерфейсининг мавжудлиги;

ягона базада барча аудит объектлари билан ишлаш имкониятининг мавжудлиги (универсаллиги);

дастурнинг тезкорлиги, ҳаракат ва фойдаланиш даражасининг содда ва аниқлиги;

аудит ўтказиш услубиётининг турли шакл ва услубларининг мужассамлаштирилганлиги;

файллар (аудиторнинг ишчи хужжатлари, аудиторлик далиллари нусхалари ва ҳ.к.)ни электрон имзо билан тасдиқлаш ва уларни текширув ҳисоботи ичида электрон шаклда сақлаш имкониятининг мавжудлиги;

дастурни аудиторлик фирмасидан ташқарида ягона тармоқ ёки Интернет орқали фойдаланиш имкониятининг кенглиги;

дастур текширув услубиётини мустақил созлаш ва такомиллаштиришни талаб қилмаслиги;

дўстона интерфейсга, дастур билан ишлашни осон ва тез ўрганишга имкон яратувчи интуиция воситалари ёрдамида тушуниш алгоритмига эга эканлиги;

аудитнинг барча бўлимлари бўйича аудитор ишчи ҳужжатларининг тўлиқ мажмуасига эгалиги (аудитни режалаштириш, текшириш ва яқунлаш босқичлари бўйича) – бу 500дан ортиқ бланкалар, амаллар, маълумот жадваллари ва ҳисоботлардан ташкил топганлиги;

аудит ўтказилаётган субъектнинг бухгалтерия ҳисоби базаси маълумотлари билан бухгалтерия ҳисоботи маълумотлари киритилган қиёсий алогоритмга эга эканлиги;

аудиторлик текшируви сифатини назорат қилиш услуги ва таҳлилий амаллар ҳамда миждоз-корхона фаолияти таҳлилининг амалга ошириш услугининг мужассамлаштирилганлиги;

аудиторларга барча текширув бўлимлари бўйича натижаларни тармоқ версияларини ишлатмасдан танлаб олинган битта компьютерга жамлаш имконини бериши, шу билан бирга, дастурда аудит ўтказилаётган корхоналар сони ёки улар маълумотларининг ҳажми чекланмаслиги.

“Audit XP “Комплекс Аудит” дастури бошқа аудитга оид дастурий таъминот платформаларидан ўз функционал имкониятлари билан, хусусан: аудит сифатини назорат қилиш имкониятининг мавжудлиги, намунавий аудит ўтказиш услугининг яратилганлиги ва дастурнинг камида битта ишчи ўрни учун мўлжалланганлиги билан фарқ қилади.

Дастурнинг қўлланилиш соҳаси асосан ўрта аудиторлик ташкилотлари, шунингдек, яқка тартибдаги мутахассис-аудиторлар фаолиятини автоматлаштиришга мўлжалланган. Унинг қўлланиши ишни амалдаги халқаро аудит стандартлари ва амалдаги меъёрий ҳужжатлар талабларига мувофиқ ташкил қилиш имконини беради. “Audit XP “Комплекс Аудит” дастури текширувлар жараёнида аудиторлар томонидан бажариладиган деярли барча кундалик операцияларни автоматлаштиради, бу эса, меҳнат сиғими ва хатолар вужудга келиши эҳтимолини пасайтиради, шунингдек, аудит сифатини юқори

даражада сақлаб қолган ҳолда аудит ўтказиш муддатини қисқартиради. Аудит тартиб-таомиллари махсус ишлаб чиқилган матнли, ҳисоб-китоб ва тест бланкалари ёрдамида, шунингдек, тартиб-таомил бланкалари ёрдамида амалга оширилади. Ички таҳрирчи аудиторлик тартиб-таомилларига оид мавжуд бланкаларни ўзгартириш ва янгиларини яратишга имкон беради. Дастурда аудиторлик ташкилотининг ички стандартларига мувофиқ текширув жараёнини тўлиқ ўзгартириш имконияти мавжуд. Шунингдек, мазкур дастур аудитнинг барча босқичларида мажбуриятларни турли бўлимлар аудитини ўтказиш бўйича аудиторлар ўртасида тақсимлаш, портатив компьютер (ноутбук)лардан фойдаланиб, бевосита аудит ўтказиладиган корхонада сайёр ишларни бажариш имконини беради. Текширув якунланиши билан натижалар аудиторлик ташкилоти раҳбарининг асосий компютерига юкланади.

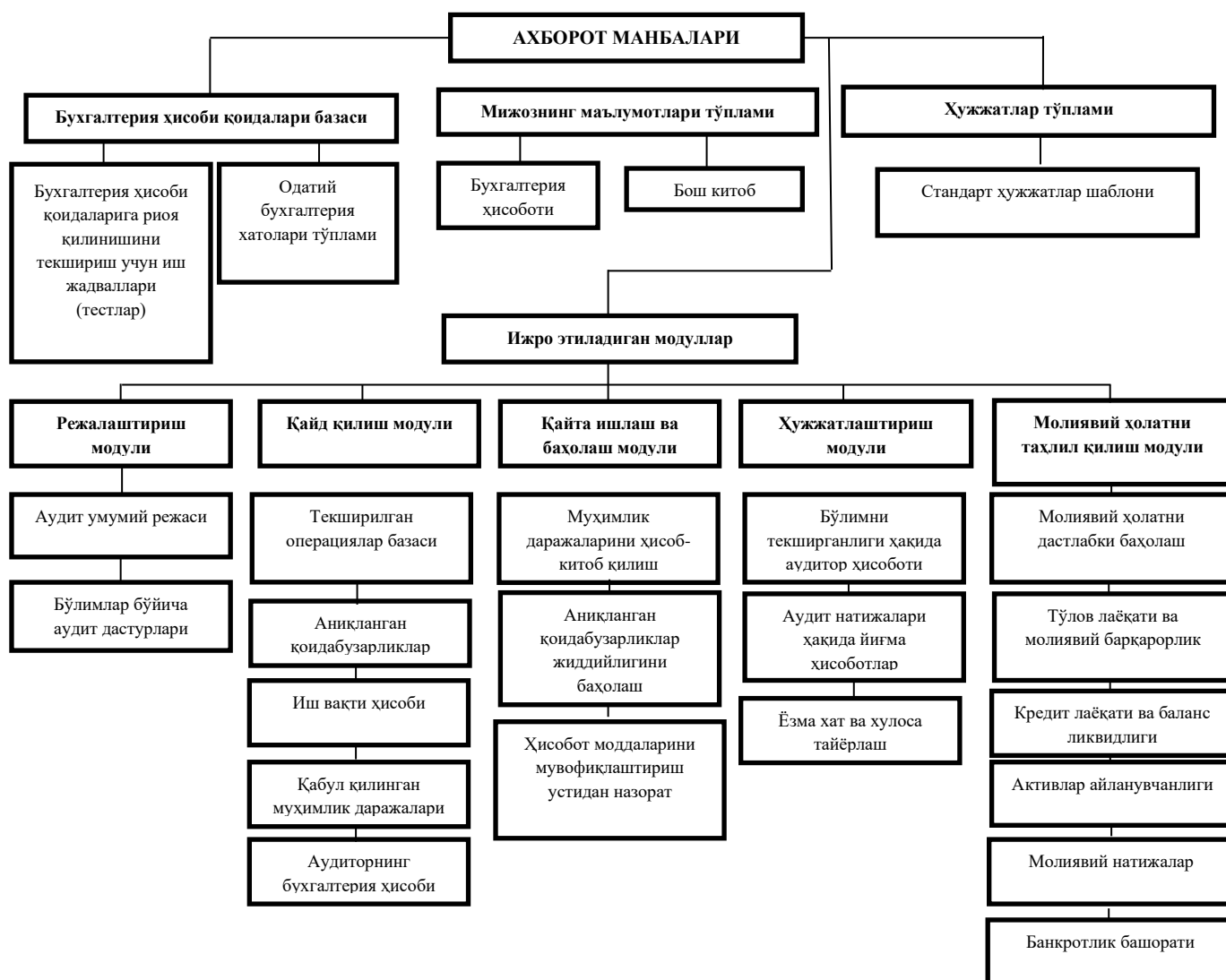
Бунда текширув маълумотларини юклаш локал ва тармоқ шаклларида амалга оширилиши мумкин, чунки бир вақтнинг ўзида битта вазифани локал ҳамда тармоқ ҳолатида бажариш имконияти мавжуд. Дастур сунъий интеллект ва қарор қабул қилиш назариясининг замонавий усуллари ёрдамида тузилган алгоритмлардан фойдаланишга мўлжалланган. Унинг таркибида барча аудит бўлимларини автоматик равишда қайта ишлаш блоки ҳам мавжуд. Таҳлил натижалари махсус шаклдаги жадвалда умумлаштирилиб, унда “Бухгалтерия баланси” ва “Молиявий натижалар тўғрисидаги ҳисобот” шаклларидаги хатоликлар йиғиндиси, шунингдек, режалаштирилган аудитнинг муҳимлик даражасидан ортиқча миқдор кўрсатилади. Ушбу таҳлил асосида тавсия қилинган аудиторлик хулосаси тури берилади.

Дастур аудиторлик текширувини ўтказишда “1С: Бухгалтерия”, “Турбо Бухгалтер” ва бошқа бухгалтерия дастурларидан конвертация қилинган маълумотлар тўпламини тўлиқ, тасодифий, монетар ва табақалаштирилган аудиторлик танлови асосида автоматик равишда таҳлил қилиш имконини беради. Шунингдек, “Audit XP “Комплекс Аудит” дастурининг таркиби 500 дан ортиқ аудиторлик иш ҳужжатлари бланкалари, аудиторлик амалларини бажариш услубиёти, таҳлилий-маълумот жадваллари ва аудит ўтказишнинг

барча босқичлари бўйича ҳисоботлардан иборат.

Бугунги кунда қўшни Россия Федерацияси аудиторлик амалиёти мутахассислари томонидан яратилган қуйидаги махсус аудиторлик дастурий таъминот турларидан кенг фойдаланилмоқда:

“ФинИнформ-аудит” дастури – мижознинг синтетик ва аналитик даражадаги хўжалик муомалаларини акс эттирувчи бирламчи маълумотларни қайта ишлашга мўлжалланган. Бунда мижозлар маълумотларини киритиш учун аудитордан кўп вақт сарфи талаб этилади (3.3-расм);



3.3-расм. “ФинИнформ-Аудит” дастурий таъминотининг таркибий тузилиши⁷⁹.

“Ассистент аудитора” ёки “Ассистент внутреннего аудитора” дастурлари деярли барча аудиторлик амалларини тизимли амалга ошириш имконини

⁷⁹ Муаллиф томонидан тайёрланган.

беради, аммо бу дастурлар оддий функциялар билан жиҳозланган ва ўзига хос рақобатбардош устунликларга эга эмас;

“Помощник аудитора” дастури – Россия амалиётидаги биринчи ўрта ва катта бўлмаган аудиторлик фирмалари учун мўлжалланган умумий аудитнинг мажмуавий дастури ҳисобланади. Унинг функционал имкониятлари ҳақида гапирганда, аудиторлик хулосасининг таҳлилий қисми йўқлигини таъкидлаш жоиз;

“Эффект аудитор” дастурининг ахборот таркибига аудитга оид қоида ва стандартлар, корхона ички меъёрий ҳужжатлари, аудиторлик фаолиятида текширув усуллари ва тест ўтказиш жараёнини қўллаш тартиби, аудиторлик хулосаси ва унинг таҳлилий қисми, шартнома ва хатлар намуналари, Санкт-Петербург аудиторлар палатасининг маълумотнома ахборотлари; муҳимлик даражасини ҳисоблаш услуги ва мижознинг молиявий аҳволини текшириш имкониятлари мавжуд;

“Аудит стандарт” дастури – корхоналарда аудиторлик текширувини автоматлаштиришга мўлжалланган бўлиб, ўрта ва катта бўлмаган аудиторлик фирмалари аудиторлик иш сифатини назорат қилиш ва мижоз-корхона молиявий фаолиятини таҳлил қилиш имкониятларига эга.

Жумладан, “IT Audit: Аудитор” дастури аудиторлик компанияси томонидан аудиторлик текширувини режалаштириш ва ўтказиш жараёнини автоматлаштириш учун мўлжалланган. У бухгалтерия ҳисобини самарали ички назорат тизимини ташкил этиш имконини беради. Дастур ички назоратни амалга оширишнинг 200 га яқин амалларини ўз ичига олади.

Мазкур дастур функционалликни ошириш имкониятини таъминлайдиган модулли тамойил бўйича ташкил қилинган бўлиб, у қуйидаги модуллардан иборат (3.7-жадвал):

“IT Audit: Аудитор” дастурининг иш модуллари⁸⁰

№	Модуль номи	Модуль тавсифи
1.	Мижозлар ва шартномалар ҳисоби	Мижоз реквизитлари, юридик манзили, мулоқот учун шахслар рўйхати, моддий жавобгар масъул билан музокаралар, тузилган шартномалар ва миқдор билан ишлаш учун масъул шахслар ҳақидаги маълумотлар сақланади ва ҳар бир маълумотни турли белгилари бўйича саралаш имконияти мавжуд.
2.	Компания	Аудиторлик ташкилотининг ташкилий таркиби, ходимлар бўйича маълумотлари, иш жадвали ва таквими, кўрсатиладиган хизматлари ва бошқа ахборотлар билан ишланади.
3.	Аудит услубиёти	Модулда аудит объектлари, аудитор ишчи ҳужжатлари ва аудиторлик амалларини бажариш тартиби, одатий кузатиладиган қоидабузарликлар мазмуни, намунавий муомалалар рўйхати каби маълумотнома (справочниклар)дан иборат бўлган ва текширувда қўлланиладиган аудиторлик амаллари мажмуаси янгилаб борилади.
4.	Аудитни режалаштириш	Аудиторлик умумий режаси ва дастурини шакллантириш имконияти мавжуд. Бунда бажариладиган аудиторлик амаллари, уларни бажарувчилар бўйича қўшимча ва изоҳлар акс эттирилади.
5.	Муҳимлик даражаси ҳисоб-китоби	Амалдаги аудиторлик стандартига мувофиқ муҳимлик ва риск даражаларини аниқлаш, шунингдек, муҳимлик даражаларини ҳар бир текширув объекти бўйича тақсимлаш имконияти мавжуд.
6.	Мижознинг хўжалик операциялари тавсифи	Мижоз томонидан амалга оширилган хўжалик муомалаларини аудиторлик умумий режаси ва дастурига мувофиқ текшириш тартиби келтирилган.
7.	“IT Audit: Аудитор” дастурига маълумотлар импорти	Мижознинг бухгалтерия (“1С”, “БЭСТ”, “Парус”, “ИнфоБухгалтер” ва ҳ.к.) ва бошқарув дастурларидан экспорт қилинган маълумотларини таҳлил қилиш мақсадида юклаш имкониятини таъминлайди. Бунда DBF, TXT, XLS, MDB, SQL форматидаги файлларни қайта ишлаш имконияти мавжуд.
8.	Танланма тадқиқотлар	Мижоз-хўжалик муомалалари ёки текширув объектини аудиторлик танлаш амалга оширилади. Бунда аниқланган қоидабузарликларни статистик (дисперсия, вариация коэффициенти, ўртача қиймат ва ҳ.к.) ва арифметик усуллар ёрдамида миқдори аниқланади ҳамда уларни миқдор фаолиятига таъсири баҳоланади.
9.	Иш ҳужжатларини автоматик равишда тўлдириш	Янги иш ҳужжатларини яратиш ва уларни автоматик равишда тўлдиришни дастурдан фойдаланувчилар томонидан бевосита сошлаш имконини беради. Бунинг учун фойдаланувчи интерфейсида импорт қилинган маълумотлар иш ҳужжатининг мос келувчи реквизитлари билан таққосланади.
10.	Аниқланган қоидабузарликларни тизимлаштириш	Аниқланган қоидабузарликлар аудит объекти ва қоидабузарлик манбаси бўйича гуруҳланади. Аниқланган қоидабузарликни молиявий ҳисобот кўрсаткичлари ва текшириш объектлари бўйича таҳлил этилади.
11.	Ходимлар бандлиги	Аудиторлик ташкилоти ходимларининг режа бўйича ва амалдаги бандлигини ҳисобга олиб боради. Аудиторлар бўш вақтларининг мавжудлиги, белгиланган шартнома бўйича ишлаб берилган вақти ҳисобини юртади.
12.	Аудиторлик ҳисоботи ва ҳулосасини шакллантириш	Аниқланган қоидабузарликлар миқдор ва сифат жиҳатидан жамланади. Қоидабузарликлар автоматик равишда миқдорга тақдим этиладиган аудиторлик ҳисоботига ўтказилиб, аудиторлик ҳисоботи ва ҳулосасининг намунавий шакли шакллантирилади.
13.	Доимий/ўзгарувчан файл	Тўпланган текширув маълумотлари сақланади ва тизимлаштирилади.
14.	Аудиторлик иш ҳужжатлари	Аудиторлик иш ҳужжатларининг намунавий шакллари келтирилган. Аудитор учун зарур иш ҳужжатларини миқдорнинг бухгалтерия ҳисоби маълумотлари асосида Microsoft Excel дастури форматида тўлдиради.

Дастур аудит жараёнида аниқланган қоидабузарликларни тизимлаштириш имкониятини таъминлаб, унинг асосида аудиторлик ҳисоботи шакллантирилади.

“IT Audit: Аудитор” дастури исталган турдаги аудиторлик ишчи ҳужжатлари файллари (doc, xls, pdf, gif ва ҳ.к.)ни, шу жумладан, миқдорнинг сканерланган (суратга олинган) бирламчи ҳужжатларини сақлаш имкониятини беради. Дастурда аудиторлик ишчи ҳужжатларининг махфийлиги ва хавфсизлигини таъминлаш учун аудиторлик субъектининг маълумотларига

⁸⁰ <https://www.audit-soft.ru> Интернет сайти маълумотлари асосида муаллиф томонидан тайёрланган.

кириш ҳуқуқини белгилаш ва мижоз ҳақидаги барча маълумотларни архивлаштириш имконияти мавжуд.

Фойдаланувчилар доираси кенг эканлиги сабабли, дастур у билан ишлашда махфийликни таъминлайдиган кириш ҳуқуқларини чеклаш бўйича созланадиган механизмлардан иборат. “IT Audit: Аудитор” дастури аудит ўтказиш сифатини ошириш ва унинг меҳнат сиғимини пасайтиришдан ташқари, аудитни режалаштириш самарадорлигини ошириш, аудитор иш сифатини назорат қилиш ва текширув жараёнини оптимал бошқариш имконини беради.

Дастурда асосий эътибор аудиторлик далилларини тўплаш ва умумлаштириш учун жадвалли шаклларга қаратилган. Уларда асосийси – маълумотлар тақдим этишнинг ихчамлиги ва ахборот учун мўлжалланганлигидир. Таклиф этилаётган иш ҳужжатлари шаклларини тўлдириш қийин эмас, шу сабабли, аудитор ассистенти сифатида ҳатто ёш мутахассисларни ҳам жалб қилиш мумкин. Ҳар бир иш ҳужжати уни тўлдириш тартиби бўйича изоҳларга эга, энг мураккаб шакллар эса тўлдириш учун мисоллар билан таъминланган. Дастур Интернет орқали маълумотлар тўпламини синхронлаштиришни таъминлайди.

“ЭкспрессАудит: ПРОФ” дастури – бу тижорат ташкилотлари молиявий-хўжалик фаолияти аудитига тайёргарлик кўриш ва режалаштириш босқичидан бошлаб аудиторлик хулосасини шакллантириш босқичигача бўлган текширувнинг асосий вазифаларини бажарувчи аудиторлик компаниялари фаолиятини автоматлаштириш тизими. Тизим бухгалтерия ҳисоби ва солиққа тортишнинг тармоқ хусусиятларини ўзида мужассамлаштирган бўлиб, аудиторлик текширувининг тўлиқ циклини ўз ичига қамраб олган.

“ЭкспрессАудит: ПРОФ” дастурида аудиторлик фаолиятининг меъёрий ҳужжатлари талабларини инобатга олган, шунингдек, аудитнинг умумэтироф этилган амалиётига асосланган ҳолда тузилган тайёр (қўшимча киритиш имконияти билан) услубиёт мавжуд. Ушбу услубиётнинг ўзига хос хусусияти текширилаётган мижоз-корхонада амалга оширилган муомалаларнинг қонунийлиги ва молиявий ҳисобот кўрсаткичлари ишончлилигини баҳолаш

мақсадида аудиторлик далилларини тизимлашган тарзда тўплаш имкониятининг мавжудлигидир.

Дастурда фойдаланувчиларга қулайлик яратиш мақсадида сўров варақалари, шаблонлар ва бошқаларни таҳрирлаш, соғламалар киритилган. Тизимда кенг фойдаланиладиган мастерлар (wizard) фойдаланувчи билан суҳбат жараёнида керакли маълумотларни сўраб олади ва уларни киритиш тўғрилигини текширади.

“ЭкспрессАудит: ПРОФ” тизими аудит стандартларига мувофиқ ишлаб чиқилган тестлар ёрдамида ички назорат сифатини таъминлайди. Унда аудиторлик фаолияти стандартларининг барча талаблари ҳисобга олинган, бунда доимий ахборот манбаси сифатида миллий қонунчилик меъёрларини киритиш имконияти мавжуд.

Тизим иккита мустақил дастурий мажмуадан ташкил топган:

- 1) Аудитни режалаштириш ва ўтказиш маркази;
- 2) Аудиторнинг мобил иш ўрни.

Дастурнинг “Аудитни режалаштириш ва ўтказиш маркази”да аудиторлик текширувининг умумий режаси ва дастурини тузиш, аудит ўтказиш ва аудиторлик далилларини тўплаш, шахсий топшириқларни аудиторларга сайёр аудит ўтказиш учун маълумотлар ташувчисига юклаш, аудиторлик текшируви натижаларини умумлаштириш ва баҳолаш каби вазифалар бажарилади.

Мазкур дастурнинг “Аудиторнинг мобил иш ўрни” номли мажмуаси орқали белгиланган аудит объектлари бўйича текширув персонал дастурини юклаш, белгиланган аудит объектлари бўйича аудиторлик далилларини тўплаш, аудиторлик амалларини бажариш, дастлабки аудиторлик иш ҳужжатларини тайёрлаш, текширув натижаларини “Аудитни режалаштириш ва ўтказиш маркази”га узатиш вазифаларини бажаради. Дастур Microsoft Word ва Microsoft Excel дастурлари асосида ишлайди.

Юқорида қайд этилганидек, аудиторлик фирмаларининг мижозлари томонидан ҳисоб тизимида турли дастурий таъминотлардан фойдаланиш бугунги кунда аудитни автоматлаштиришдаги тўсиқ бўлувчи омиллардан бири

ҳисобланади. Бирок, мазкур муаммонинг ҳам ўз ечими мавжуд, деб ҳисоблаймиз. Бунинг учун, аудиторлик ташкилотида дастурий таъминотни қўллаш имконияти тўғрисида қарор қабул қилинганидан сўнг, қуйидагилар амалга оширилиши лозим:

дастурий таъминотни қўллаш орқали шакллантирилган аудиторлик ахборотларини амалиётга жорий этишга қаратилган техник топшириқни ишлаб чиқиш;

аудитнинг дастурий таъминотида белгиланган алгоритмга мувофиқ аудит ўтказиш тартибини аудиторларга тушунтириш;

аудит дастурий таъминотида келтирилган аудиторлик услубиёти ва аудит иш ҳужжатларини амалда қўллаш малака ва кўникмаларини шакллантириш;

аудит дастурий таъминотида келтирилган аудиторлик босқичлари бўйича масъул аудитор ва ёрдамчи аудиторларни белгилаш ва бошқалар.

“AuditNET” дастурий таъминотидан фойдаланиш аудиторлик ташкилотининг барча ходимлари ишини амалдаги халқаро аудит стандартлари ва ички стандартларга мувофиқ ҳолатга келтириш имконини беради. Бугунги кунда “AuditNET” дастурий таъминотининг қуйидаги уч тури амалиётда кенг қўлланилмоқда:

- 1) “AuditNET Standard”;
- 2) “AuditNET Professional”;
- 3) “AuditNET Enterprise”.

“AuditNET” дастури ҳам худди “IT Audit: Аудитор” дастури каби қуйидаги модулли тамойиллар асосида ишлайди (3.8-жадвал):

“AuditNET” дастурининг иш модуллари⁸¹

№	Модуль номи	Модуль тавсифи
1.	Компания	Аудиторлик ташкилотининг ташкилий тузилмаси, штатлар жадвали, ходимларнинг шахсий карточкалари, иш жадваллари, бандлик ва иш вақти ҳисоби, аудиторлик ташкилотининг ишлар рўйхатини тузиш вазифаларини бажаради.
2.	Услугиёт	Аудиторлик ташкилотининг аудит ўтказиш услугиётини аудиторлик фаолиятининг халқаро стандартларига мувофиқлаштириш учун мўлжалланган. Модулда 600 дан ортиқ ишчи ҳужжатлар намуналари ва аудиторнинг кутубхонаси мавжуд бўлиб, улар асосида аудиторлар текширувнинг барча босқичларида аудиторлик ҳужжатларини тузишлари мумкин.
3.	Мижозлар	Аудиторлик ташкилоти миқозларининг доимий маълумотлари тўпланади. Модулда керакли миқозни турли белги ва реквизитлар бўйича қидириш тизими мавжуд.
4.	Шартномалар	Мижозлар билан шартномалар тузиш ва хизмат кўрсатишни таъминлайди. Унда ишларни босқичларга ажратиш ва ҳар бир босқич учун муддат ва нархни белгилаш мумкин, бунда шартнома шартларига риоя қилинишини назорат қилиш имкони мавжуд. Мазкур модуль барча иш ҳужжатлари намуналарини тайёрлаш, зарур маълумотларни бошқа дастурий иловалардан юклаб олиш ва излаш имконини беради.
5.	Лойиҳалар	Ушбу модуль ёрдамида аудиторлик гуруҳи шакллантирилади, текширув бўйича даромад ва харажатлар режалаштирилади, текширувнинг бориши ва унинг аудиторлар томонидан бажарилиши ҳолати кузатиб борилади. Аудитнинг муҳимлик даражаси ва аудиторлик rischi ҳисоблаб чиқилади, сўрвномалар ва қоидабузарликлар жадваллари тўлдирилади ҳамда автоматик равишда қайта ишланади. Аудиторлик ҳисоботи ва ҳулосасини тайёрлаш бўйича маълумотлар умумлаштирилади.
6.	Танланма тадқиқотлар	Текширув объектларини танлаш ва аудиторлик амалларини бажариш, назорат тестлари ёки сўрвномалар ўтказиш имконияти яратилган.
7.	Молиявий таҳлил	Мижоз ва аудиторлик ташкилотининг молиявий-ҳўжалик фаолияти таҳлили амалга оширилади ва таҳлил натижалари баҳоланади.
8.	Бошқариш	Дастур маълумотларига уланиш ҳуқуқлари чекланишини созлайди, аудиторларга вазифаларни тақсимлайди, аудиторлик топшириқларини бажаришда дастур серверидан фойдаланишга руҳсат беради.
9.	Аудитор кутубхонаси	Аудиторлик иш ҳужжатлари, аудиторлик дастурларининг намуналари ва текширув усуллари тақдим этилади ҳамда улардан аудиторлар фойдаланиши, тўлдириши ва қўшимчалар киритиши имконияти таъминланади.

“AuditNET Standard” дастури кичик аудиторлик ташкилотлари учун, яъни, 15 нафаргача фойдаланувчи билан ишлашга мўлжалланган. “AuditNET Professional” дастури эса фойдаланувчилар сони 15 нафардан кўп бўлган ўрта ва йирик аудиторлик ташкилотлари учун мўлжалланган. Ўз навбатида, “AuditNET Enterprise” дастури аудиторлик ташкилотларини мажмуавий автоматлаштириш учун мўлжалланган ва тизим 20 нафардан ортиқ фойдаланувчи билан ишлаши мумкин. “AuditNET” дастурий таъминотининг юқорида келтирилган турлари бир-биридан таркибига киритилган модуллар бўйича ҳам фарқ қилади.

Аудиторлик фаолиятини автоматлаштириш бўйича ҳал этиладиган

⁸¹ <http://www.docaudit.ru/programms/obligatory/auditnet> Интернет сайти маълумотлари асосида муаллиф томонидан тайёрланган.

вазифанинг мураккаблиги туфайли, дастурий таъминотни қўллаш самарадорлиги кўп жихатдан уни жорий қилиш ва фойдаланувчиларни ўқитишга боғлиқ бўлади. Фикримизча, дастурий таъминотни аудиторлик жараёнларига татбиқ этишдан аввал, дастурий таъминот имкониятларини батафсил таҳлил қиладиган ишчи гуруҳни ташкил этиш мақсадга мувофиқ.

Бизнингча, мазкур ишчи гуруҳ таркибига аудиторлик ташкилоти раҳбари, аудиторлик ишчи гуруҳлари раҳбарлари, ички назорат бўлими раҳбари ва услубчиларни киритиш лозим. Шунингдек, аудиторлик ташкилоти томонидан дастурий таъминотни қўллаш мумкинлиги ҳақида қарор қабул қилинганидан сўнг, қуйидагиларни амалиётга жорий этишни таъминлашга масъул шахс тайинланиши лозим:

дастурий таъминот имкониятларига мувофиқ текширувни амалга оширишнинг аниқ тартибини ишлаб чиқиш;

дастурий таъминотга асосан ишлаб чиқилган текширув тартибига мувофиқ ходимларни қайта ўқитиш;

дастурий таъминот имкониятларининг барча аудиторлар томонидан тўлиқ ўзлаштирилишини таъминлаш;

ўтказиладиган аудиторлик текширувларида дастурий таъминотни синов тариқасида қўллаш;

текширувлар жараёнида аудиторлик ташкилотининг барча ходимлари дастурий таъминотдан фойдаланишларини таъминлаш.

Бугунги кунда аудитнинг ихтисослаштирилган дастурий таъминоти, энг аввало, аудиторлик компанияларининг барча ходимлари ишининг амалдаги қонун ҳужжатлари талабларига, аудитнинг халқаро стандартлари ва ички стандартларга мувофиқ ташкил этилишига имкон беради. Бир сўз билан айтганда, аудит жараёнининг автоматлаштирилиши аудиторлик хизмати муддатини имкон қадар қисқартириш, аудиторлик хизмати учун харажатларни камайтириш, аудитор ва унинг ёрдамчилари иш унумдорлигини ошириш, миждоз-корхона маълумотларини тўлиқ ва аниқ ҳажмда сақлаш ва таҳлил қилиш, аудит иш ҳужжатларини барча учун тушунарли ва содда мазмунда,

техник ва орфографик хатоликларсиз шакллантириш имконини беради. Бу эса, аудиторлик хизматини белгиланган кетма-кетлик ва муддат асосида тўғри ва ўз муддатида амалга оширишга замин яратади.

3.3. Халқаро аудит стандартларига мувофиқ молиявий ҳисоботлар аудитини ва уни яқунлашни такомиллаштириш

Мавжуд ижтимоий-иқтисодий вазият халқаро бозор иштирокчиларини зарур маълумотларга эга бўлишини енгиллаштириш учун махсус ишлаб чиқилган молиявий ҳисоботларни тақдим этишнинг муайян қоидаларига риоя қилишга мажбур қилмоқда. Ушбу стандартлар орасидаги фарқ фойдаланиш мақсадига боғлиқ. Сўнгги пайтларда маҳаллий компаниялар учун энг долзарб стандарт БҲМС бўлиб, унинг мақсади назорат қилувчи ва солиқ органларига маълумот беришдан иборат эди. Бугунги кунда эса, ташкилот халқаро миқёсда ўз маҳсулоти ва хизматларини тақлиф қилиш имкониятига эга бўлиш мақсадида молиявий амалиётлар учун зарур барча маълумотларни ўз ичига олган МҲХСга мувофиқ ҳисоботни тақдим этиши ва уни халқаро аудит стандартлари асосида аудиторлик текширувидан ўтказиши шарт.

Молиявий ҳисобот маълумотлари корхонанинг молиявий ҳолатини таҳлил қилиш ва аудитдан ўтказиш учун асосий маълумот манбаи бўлиб хизмат қилади.

МҲХС ҳисобот шакллари учун махсус шаблонлардан фойдаланишни талаб қилмайди, шунинг учун МҲХС баланси ташкилот ўзи танлаган шаклда бўлиши мумкин. Шу билан бирга, молиявий ҳисоботдаги моддаларни тақдим этиш ва таснифлаш ҳар бир даврда бир хил бўлиши керак, фақат қуйидаги ҳоллар бундан мустасно: бошқа тақдимот ёки таснифлаш янада ишончли бўлиши аниқ бўлганда. Ҳисоб сиёсатини танлаш ва қўллаш мезонлари 8-сон МҲХС Операцион сегментлар “Ҳисоб сиёсати, бухгалтерия баҳосидаги ўзгаришлар ва хатолар”да кўрсатилган. Бу, масалан, корхона фаолияти моҳиятидаги сезиларли ўзгаришлардан ёки МҲХС ҳисоботларини таҳлил

қилишдан кейин содир бўлиши мумкин. Мажбурий ўзгартириш – МҲХС ўзгарган тақдирда аудитор томонидан талаб қилинади.

Молиявий ҳисобот аудити – бу текширувнинг бир тури бўлиб, унинг яқунларига кўра, инспекциядан ўтказилаётган субъектнинг бухгалтерия ҳужжатларини шакллантириш ва ҳисобини юритишнинг тўғрилигини аниқлаш мумкин. Бухгалтерия молиявий ҳисоботи аудитининг асосий мақсади малакали ходимларнинг текширилаётган ахборотнинг тўлиқлиги, ишончилиги ва қонунийлиги тўғрисидаги фикрларини ёзма равишда акс эттиришларидан иборатдир⁸².

Молиявий ҳисоботни текшириш, яъни аудит, қоидага кўра, аудиторлик ташкилотларининг асосий даромад моддалари ҳисобланади, ва амалиётда, одатда, аудиторлик фаолияти деганда, молиявий ҳисоботнинг айнан шу тарзда текширилиши назарда тутилади, демак, молиявий ҳисобот аудити – бу бир томондан, аудиторлик фаолияти тури бўлса, бошқа томондан назорат шаклларида биридик⁸³.

Молиявий ҳисобот аудитининг мақсади аудиторга, молиявий ҳисобот барча муҳим жиҳатларда молиявий ҳисоботнинг белгиланган тамойилларига мувофиқ тайёрланганлиги ёки йўқлиги ҳақидаги фикрни билдириш имкониятини тақдим этишдан иборат⁸⁴.

Молиявий ҳисобот аудити – бу ташкилотнинг бухгалтерия ҳисоботини мажмуавий текшируви бўлиб, маълумотларнинг ишончилигини баҳолаш ва уни тўлдиришдаги хатоларни аниқлаш учун ўтказилади. “Ишончилик” тушунчаси молиявий ҳисоботда кўрсатилган маълумотларнинг аниқлик даражасини ифодалайди ва ундан фойдаланувчиларга аудитдан ўтказилаётган шахснинг хўжалик фаолияти натижалари, молиявий ва мулкый ҳолати ҳақида тўғри хулосалар чиқариш ҳамда шу хулосаларга таяниб асосланган қарорларни қабул қилиш имконини беради⁸⁵.

⁸²<https://hi-audit.ru/publikatsii/3-stati/91-audit-finansovoi-otchetnosti.-rasprostranennye-oshibki-i-poryadok-provedeniya/>

⁸³ <https://cyberleninka.ru/article/n/audit-finansovoy-otchetnosti>

⁸⁴ <https://www.cfin.ru/ias/msfo/review.shtml>

⁸⁵ <http://www.vectoreconomy.ru/images/publications/2019/12/accounting/Zamaldinova2.pdf>

Бизнинг фикримизча, молиявий ҳисобот аудити ҳали ҳеч қачон бунчалик муҳим роль ўйнамаган. Хўжалик фаолиятини юритишнинг бугунги шароитларида ҳар қандай компаниянинг молиявий ҳисоботи ҳеч қачон бугунгидек батафсил ва танқидий таҳлилга учрамаган. Инвесторлар корпоратив бошқарув ва ҳисобот тайёрлашнинг турли жиҳатлари борасида чуқур хавотирда бўлиб, кўпроқ фактларнинг ишончлилиги, кўпроқ батафсил назорат, шунингдек, компанияда самарали фаолият мавжудлигига ишонтирувчи далилларни кутмоқдалар.

Молиявий ҳолат тўғрисидаги ҳисобот ва унинг аудити – бу корхонанинг ҳисобот кундаги активлари, мажбуриятлари ва капитал қийматини акс эттирувчи ҳужжат. Бу МҲХС тизимидаги асосий бухгалтерия ҳисоботи. БҲМС тизимида ушбу ҳисоботнинг аналоги бухгалтерия балансидир. Таъкидлаш жоизки, бухгалтерия баланси аудиторлик текшируви жараёнида талаб этиладиган энг муҳим ҳисобот бўлиб ҳисобланади.

1-сон МҲХС “Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартларини биринчи марта қўллаш” билан тартибга солинади. Ушбу стандартда қуйидагилар кўрсатилади:

активлар, мажбуриятлар ва капитал акс эттирилиши керак бўлган нарсаларнинг минимал рўйхати. Агар керак бўлса, компания молиявий ҳолатини тушуниш учун уларни очиқ бериши керак;

активлар ва пасивлар моддаларини гуруҳлаш тартиби;

активлар ва мажбуриятларни қисқа муддатли ва узоқ муддатли қисмларга бўлиш тартиби;

молиявий ҳолат тўғрисидаги ҳисоботда ёки унга тегишли изоҳларда эълон қилиниши керак бўлган минимал қўшимча маълумотлар.

Молиявий ҳолат тўғрисидаги ҳисобот унга киритилган сатрларни тақдим этиш услубига қараб, икки хил шаклда:

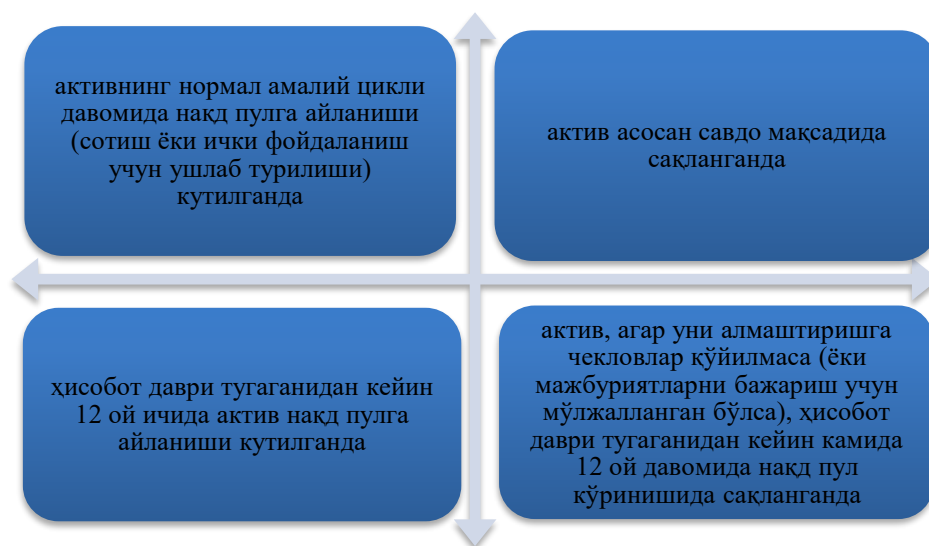
активлар ва мажбуриятлар қисқа муддатли (ҳисобот санасидан кейин 12 ойдан кўп бўлмаган муддат билан ёки нормал амалий даврда) ва узоқ муддатли бўлиши мумкин;

кисқа муддатли ва узок муддатли активлар ва мажбуриятларга бўлиниб, ликвидликнинг камайиб бориш тартибида (кўпинча, молиявий ҳолат тўғрисидаги ҳисоботни тузиш тартиби молия институтлари томонидан қўлланилади) тақдим этилиши мумкин.

Намунасини тўғридан-тўғри тегишли идораларнинг ёки Интернетда ҳукуматнинг веб-сайтларида кўриш мумкин бўлган молиявий ҳолат тўғрисидаги ҳисобот 1-сон МҲҲС “Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартларини биринчи марта қўллаш” билан тартибга солинади. Бундай ҳолда, стандартдан фойдаланган ҳолда ҳисобот бериш мажбурий бўлган маълумотларни ўз ичига олади, масалан: иқтисодий субъектнинг капитали, молиявий мажбуриятлари ва активларининг асосий моддаларининг белгиланган минимал қиймати, шунингдек, молиявий ҳолат тўғрисидаги ҳисоботда МҲҲС декларацияланган маълумотларни тақдим этиш талаб этилади, қўшимча маълумот сифатида сўров бўйича ташкилотнинг молиявий фаолияти тўғрисидаги маълумотлар тақдим этилади, улар тижорат сиридан ташқари; ҳисобот активларининг ишлатилган объектларини гуруҳлаштириш ва саралашнинг белгиланган тартибини назарда тутади.

Жорий активлар – бу ҳисобот даври тугаганидан кейин 12 ой ичида ёки корхонанинг одатдаги амалий циклида сотиладиган ёхуд савдо мақсадларида сақланадиган активлар. Бунга нақд пул маблағлари ва уларнинг эквивалентлари ҳам киради, ҳисобот даври тугаганидан кейин 12 ой ичида мажбуриятларни алмаштириш учун чекловлар қўйилади. Бошқа ҳолларда, активлар узок муддатли деб таснифланади. Бунга кечиктирилган солиқ активлари киради.

Агар активлар қуйидаги мезонлардан бирига жавоб берса, жорий активлар сифатида таснифланади (3.4-расм):



3.4-расм. Жорий активлар мезонлари.

Бошқа мажбуриятлар узок муддатли ҳисобланади. Агар корхона ўз хоҳишига кўра, мавжуд кредит линияси бўйича ҳисобот даври тугаганидан кейин камида 12 ой муддат ичида мажбуриятни қайта молиялаштириш ёки узайтиришни кутса, у бу мажбуриятни узок муддатли деб таснифлайди. Кечиктирилган солиқ мажбуриятлари ҳам узок муддатли мажбуриятлардир.

Мажбурият қуйидаги мезонлардан бирига жавоб берадиган бўлса, қисқа муддатли деб таснифланади (3.5-расм), бошқа барча мажбуриятлар узок муддатли деб таснифланиши керак:



3.5-расм. Қисқа муддатли мажбуриятлар мезонлари.

Молиявий ҳолат тўғрисидаги ҳисоботнинг тузилиши. МҲХС мажбурий баланс форматини ўз ичига олмайди, лекин ҳисоботнинг кўрғазмали намунасини тақдим этади.

Одатда, амалиётда икки хил ҳисобот формати қўлланилади (3.6-расм):



3.6-расм. Ҳисобот форматлари.

Ҳисобот корxonанинг молиявий ҳолати ва компанияга ишониб топширилган ресурсларни бошқариш натижалари тўғрисида тушунча бериши керак. МҲХСда ягона баланс формати ўрнатилмаган. МҲХС молиявий ҳолат тўғрисидаги ҳисоботда мустақил тақдимотни талаб қиладиган минимал элементлар тўпламини ўз ичига олади, чунки улар табиати ва функциялари билан фарқ қилади (бу асосий воситалар, инвестиция мулки, номоддий активлар, молиявий активлар, сотиш учун узоқ муддатли активлар, захиралар, солиқ мажбуриятлари, капиталдаги назорат қилинмайдиган иштирок улуши, бош компаниянинг улуши ва б.). Ташкилот ҳолати тўғрисида тўлиқроқ тасаввурни шакллантириш учун компаниялар мустақил равишда ҳисобот моддаларининг қўшимча тафсилотларини киритиши керак. Мустақил тақдимот турли активлар гуруҳлари учун турлича ўлчов базаларини ишлатишга асосланган бўлиши мумкин (масалан, асосий воситаларнинг турли гуруҳлари 16-сон МҲХС “Ижара”га мувофиқ қиймати ёки қайта баҳоланган қиймати бўйича ҳисобга олиниши мумкин).

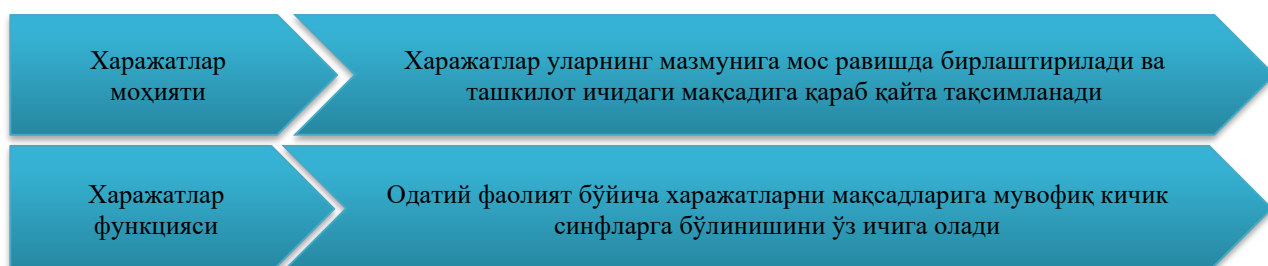
Бугунги кунда дунёнинг ривожланган давлатларининг умумий саъй-ҳаракатлари туфайли аста-секинлик билан ягона ҳисоб тизими яратилмоқда. Замонавий шароитда МҲХСга мувофиқ бухгалтерия ҳисобига ўтиш иқтисодиёт

интеграцияси жараёнларида кўплаб корхоналар фаолиятининг ажралмас қисми ҳисобланади.

1-сон МҲХС “Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартларини биринчи марта қўллаш” молиявий натижалар тўғрисидаги маълумотни умумий даромадлар тўғрисидаги ҳисобот шаклида шакллантиришни тартибга солади. Шу билан бирга, умумий даромадлар тўғрисидаги ҳисоботда ташкилотнинг фойдаси ёки зарари тўғрисидаги маълумотларни ўз ичига олган ҳисоботлар акс эттирилмаслиги керак⁸⁶. Умумий даромадлар тўғрисидаги ҳисоботда жами молиявий натижалар ва бошқа тўлиқ даромадларнинг таркибий қисмлари мавжуд.

Аудит жараёнида МҲХСга мувофиқ ҳисобот шаклига қатъий талаблар қўйилмайди, талаб қилинадиган маълумотларнинг тўлиқ рўйхати мавжуд эмас, уларнинг жойлашиш тартиби ва номи тартибга солинмаган, лекин, фақат минимал рўйхати, яъни: даромад, молиялаштириш харажатлари, корхона ва қўшма корхоналарнинг капитал усули ёрдамида ҳисобга олиннадиган фойда ёки зарардаги улуши, солиқ харажатлари, фойда ёки зарар ва бошқалар аниқланади. Ҳисоботнинг ўзига хос шакли корхона томонидан мустақил равишда ишлаб чиқилади.

Бундан ташқари, Аудитор 1-сон МҲХС “Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартларини биринчи марта қўллаш”га мувофиқ, ҳисобот моддаларини гуруҳлаштириш бўйича икки хил ёндашувни тавсия қилади: “Харажатларнинг моҳияти” усули ва “Харажатлар функциялари” усули (3.7-расм).



3.7-расм: Харажатларни гуруҳлаштириш бўйича ёндашувлар.

⁸⁶ Курманова А.Х.// Халқаро бухгалтерия ҳисоби. 2014 й. №11

“Харажатлар моҳияти” ёндашуви иқтисодий элементлар бўйича харажатларни таснифлашга асосланади ва уларни шакллантириш манбаларини очиқ беришга имкон яратади. “Харажатлар моҳияти” услубидан фойдаланган ҳолда амалий фаолиятнинг молиявий натижасини аниқлаш маҳсулот (товар, иш, хизмат) сотишдан тушадиган маблағларни ҳисобот даври харажатларининг қолдиғидаги ўзгаришларга боғлиқ.

JOINT STOCK COMPANY THERMAL POWER PLANTS

CONSOLIDATED STATEMENT OF FINANCIAL POSITION AS AT 31 DECEMBER 2021

(in millions of Uzbekistan Soums)

	Note	31 December 2021	31 December 2020	1 January 2020
ASSETS				
Non-current assets:				
Property, plant and equipment	8	37,577,273	39,222,222	31,216,747
Investments	9	17,782	23,792	22,103
Other long term assets	10	342,579	64,269	30,402
		37,937,634	39,310,283	31,269,252
Current assets:				
Cash and cash equivalents	11	62,680	33,792	76,082
Trade and other receivables	12	7,393,231	4,190,454	2,490,077
Inventories	13	905,496	605,111	503,617
Current income tax assets		75,799	27,482	-
Loans issued		1,703	3,357	3,386
Restricted cash		161,677	168,438	96,702
		8,600,586	5,028,634	3,169,864
Non-current assets classified as held for sale	27	45,074	-	7,189,389
TOTAL ASSETS		46,583,294	44,338,917	41,628,505
EQUITY				
Share capital	14	13,245,770	13,245,770	4,040,301
Additional paid-in capital	14	1,632,004	1,780,766	-
(Accumulated deficit)/Retained earnings	14	(5,867,226)	(7,804,262)	6,647,883
Equity attributable to shareholder		9,010,548	7,222,274	10,688,184
Non-controlling interests		19,119	14,000	14,925
TOTAL EQUITY		9,029,667	7,236,274	10,703,109
LIABILITIES				
Non-current liabilities:				
Long-term borrowings	15	23,866,434	24,135,255	17,314,602
Deferred tax liabilities	26	2,067,022	2,204,590	2,499,828
Other long term liabilities	16	103,911	55,962	45,849
		26,037,367	26,395,807	19,860,279
Current liabilities:				
Trade and other payables	17	2,257,954	2,417,909	1,939,872
Short-term borrowings	15	9,032,198	8,137,670	5,827,175
Current income tax liabilities		88,941	22,256	27,205
Taxes payable, other than income tax	18	122,817	129,001	30,069
		11,501,910	10,706,836	7,824,321
Liabilities directly associated with non-current assets classified as held for sale	27	14,350	-	3,240,796
TOTAL LIABILITIES		37,553,627	37,102,643	30,925,396
TOTAL EQUITY AND LIABILITIES		46,583,294	44,338,917	41,628,505

Signed on behalf of the Group management:

Abdurakhmanov F.M.
Chairman of the Board
XX October 2022
Tashkent, Uzbekistan

Djuraev A.T.
Deputy Chairman of the Board
XX October 2022
Tashkent, Uzbekistan

Akhmadjonov A.K.
Chief Accountant
XX October 2022
Tashkent, Uzbekistan

3.8-расм. “Иссиқлик электр станциялари” АЖнинг молиявий натижалари тўғрисидаги ҳисобот.

Молиявий натижаларни “Харажатлар функцияси” усули ёрдамида ҳисоблаш сотишдан тушган маблағни сотилган маҳсулот таннари билан таққослашга асосланган⁸⁷.

Молиявий натижалар тўғрисидаги миллий ҳисобот, халқаро версиядан фарқли ўлароқ, белгиланган шаклда тақдим этилган ва тузиш учун ягона коидаларга эга. МҲХС атамашунослигига асосланган ҳисобот формати “Харажатлар функцияси” усули асосида тузилган. Шунини таъкидлаш керакки, корхоналар “Харажатлар моҳияти” бўйича балансга ва молиявий натижалар тўғрисидаги ҳисоботга тушунтиришлар киритиши мумкин, бу 1-сон МҲХС “Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартларини биринчи марта қўллаш” нормаларига зид эмас.

Ўзбекистон Республикасида молиявий натижалар тўғрисидаги ҳисоботнинг замонавий шакли (3.8-расм) оралиқ кўрсаткичларни (ялпи фойда, зарар), сотишдан олинган фойда/зарар, солиққа тортилгунга қадар фойда/зарарни ҳисоблашни таъминлайди. Ҳисобот давридаги барча даромад ва харажатлар ташкилотнинг асосий фаолиятларини амалга ошириш билан боғлиқ ва бошқа фаолияти орқали олинган даромад ва харажатларга бўлинади.

Молиявий натижалар тўғрисидаги ҳисоботда эълон қилинган минимал кўрсаткичлар тизимида товар, маҳсулот, иш ва хизматларни сотишдан тушадиган тушумлар, ҚҚС солиғи, акциз ва бошқа шунга ўхшаш солиқ ва мажбурий тўловлар, соф фойда, сотилган маҳсулот, иш ва хизматларнинг таннари (тижорат ва маъмурий харажатлар бундан мустасно), ялпи даромад, бизнес харажатлари, сотишдан олинган фойда/зарар (3.9-расм), дебиторлик қарзи, тўланадиган фоиз, бошқа даромадлар, бошқа харажатлар, солиқдан олдинги фойда/зарар, даромад солиғи ва шунга ўхшаш бошқа мажбурий тўловлар, фаолиятдан олинадиган фойда/зарар, соф фойда (тақсимланмаган

⁸⁷ Овчинникова О.А., Парушина Н.В. Управление дебиторской и кредиторской задолженностью: практика применения скидок и взаимозачетов. <https://cyberleninka.ru/article/n/upravlenie-debitorskoy-i-kreditorskoy-zadolzhennostyu-praktika-primeneniya-skidok-i-vzaimozachetov>

фойда, қопланмаган зарар) киради⁸⁸.

JOINT STOCK COMPANY THERMAL POWER PLANTS

CONSOLIDATED STATEMENT OF PROFIT OR LOSS AND OTHER COMPREHENSIVE INCOME FOR THE YEAR ENDED 31 DECEMBER 2021 (in millions of Uzbekistan Soums)

	Note	2021	2020
Continuing operations			
Revenue	19	17,749,190	13,780,489
Cost of sales	20	(15,140,151)	(13,041,039)
Gross profit		2,609,039	739,450
General and administrative expenses	21	(597,710)	(452,843)
Expected credit losses	10, 12	(52,223)	(117,930)
Other operating income	22	38,178	34,306
Operating profit		1,997,284	202,983
Finance income	23	40,265	12,443
Finance costs	24	(473,459)	(478,166)
Foreign exchange gain/(loss), net	25	514,231	(3,788,913)
Profit/(loss) before income tax		2,078,321	(4,051,653)
Income tax (expense)/benefit	26	(91,250)	183,799
Profit/(loss) for the year from continuing operations		1,987,071	(3,867,854)
Discontinued operations			
Loss for the year from discontinued operations	27	-	(75,489)
Profit/(loss) for the year		1,987,071	(3,943,343)
Other comprehensive income		-	-
Total comprehensive profit/(loss) for the year		1,987,071	(3,943,343)
Profit/(loss) and total comprehensive profit/(loss) for the year attributable to:			
- Shareholder		1,981,952	(3,942,418)
- Non-controlling interests		5,119	(925)
		1,987,071	(3,943,343)

Signed on behalf of the Group management:

Abdurakhmanov F.M.
Chairman of the Board

Djuraev A.T.
Deputy Chairman of the Board

Akhmadjonov A.K.
Chief Accountant

XX October 2022
Tashkent, Uzbekistan

XX October 2022
Tashkent, Uzbekistan

XX October 2022
Tashkent, Uzbekistan

3.9-расм. “Иссиқлик электр станциялари” АЖнинг фойда ёки зарар тўғрисидаги ҳисоботи.

⁸⁸ Киреева Е.В., Овчинникова О.А. Проблема формирования отчета о финансовых результатах в российской и международной практике. <https://cyberleninka.ru/article/n/problema-formirovaniya-otcheta-o-finansovyh-rezultatah-v-rossiyskoy-i-mezhdunarodnoy-praktike>

Молиявий натижалар тўғрисидаги ҳисоботда маълумотни ошкор қилишнинг ички ва халқаро тартиб-таомилларини бирлаштиришга қаратилган ўзгаришларни ҳисобга олган ҳолда, миллий ва халқаро стандартлар ўртасида ханузгача тафовутлар мавжудлигини таъкидлаш лозим. Юқоридагилардан келиб чиқиб, молиявий натижалар бўйича ҳисобот маълумотларини тузиш услубиётида сезиларли фарқлар мавжуд. Масалан, молиявий воситалар билан амалиётлар тўғрисидаги маълумотларнинг очиқлиги.

Умумий даромадлар тўғрисидаги ҳисоботга ҳисобот йилидаги фойда ёки зарарни ташкил этадиган даромадлар ва харажатлар кўрсаткичлари, ҳисобот даврида тан олинган бошқа умумий даромадлар киради.

Бошқа умумий даромадларнинг таркибий қисмлари қуйидагилардир: узок муддатли активларни қайта баҳолашдан олинadиган фойда, пенсия таъминотининг қонуний режаларидаги жорий фойда ва зарарлар, ўтказилишидан келиб чиқадиган даромад ва зарарлар, сотиш учун мавжуд бўлган молиявий активларни қайта баҳолашдан олинган даромад ва зарарлар, пул оқимидан олинган фойда ва зарарларнинг ҳақиқий қисми.

1-сон МҲҲС “Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартларини биринчи марта қўллаш” Халқаро аудит стандартларига мувофиқ, компания ўзининг ҳисоб сиёсатида тўлиқ даромадлар тўғрисидаги ҳисоботни тақдим этиш форматини аниқлашга ҳақлидир, унинг икки хил кўриниши мавжуд бўлиб, бу: тўлиқ даромадлар тўғрисидаги ҳисобот, даромадлар тўғрисидаги ҳисобот ва бошқа тўлиқ даромадлар тўғрисидаги ҳисоботдир.

Шунингдек, компания фойда ва зарарлар тўғрисидаги ҳисоботнинг форматини ўзи танлайди. Даромад ва харажатлар кўрсатилишига қараб, даромадлар тўғрисидаги декларацияда маълумотларни ишлаб чиқишнинг икки тури мавжуд:

1. Компания ичидаги функцияси бўйича: миллий даромадлар тўғрисидаги ҳисоботнинг аналоги: даромадлар, сотиш қиймати, ялпи даромад, бизнес харажатлари, маъмурий харажатлар, бошқа даромад ва харажатлар.

2. Даромадлар ва харажатлар хусусияти бўйича: даромадлар, бошқа даромадлар, тайёр ва ярим тайёр маҳсулотлар, захираларнинг ўзгариши, ишлатилган материаллар, иш ҳақи, амортизация, бошқа харажатлар, солиқ тўлангунгача бўлган фойда.

Алоҳида ҳисоботларни топширишни тартибга солиш стандартларига қуйидагилар киради:

1. 1-сон МҲҲС “Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартларини биринчи марта қўллаш” ҳисоботларнинг тўлиқ тўпламини тақдим этиш шакли, мазмуни ва тартибини тартибга солади.

2. 7-сон МҲҲС “Пул оқимлари тўғрисида ҳисобот” (3.10-расм) пул маблағлари ва уларнинг эквивалентлари тўғрисидаги маълумотлар, фаолият турлари бўйича пул оқимларини таснифлашга бўлган талабларни очиб беради.

3. 8-сон МҲҲС “Бухгалтерия сиёсати, баҳолардаги ўзгаришлар ва хатолар”.

Консолидациялашган Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартларига эса қуйидагилар киради:

1) 3-сон МҲҲС “Бизнес бирлашувлари”.

Корхоналарни бирлаштириш, сотиб олиш усули ёрдамида 3-сон МҲҲС “Бизнес бирлашувлари” га мувофиқ ҳисобга олинади. 3-сон МҲҲС “Бизнес бирлашувлари” га мувофиқ сотиб олинadиган корxonанинг идентификацияланadиган активлари, мажбуриятлари ва шартли мажбуриятлари дастлаб уларнинг сотиб олиш кунидaги ҳақиқий қиймати бўйича баҳоланиши керак.

Гудвил дастлаб тан олинганидан сўнг, қийматнинг пасайиши эвазига йиғилган зарарни ҳисобга олган ҳолда ўлчанади. Гудвил амортизация қилинмайди, лекин унинг қиймати пасайиши учун йилига бир марта қайта баҳолашдан ўтказилиши керак. Салбий гудвил дарҳол харидор томонидан даромад сифатида тан оlinиши керак.

2) 27-сон МҲҲС “Консолидациялашган ва алоҳида молиявий ҳисобот”.

3) 28-сон МХХС ассоциациядаги инвестицияларни ҳисобга олиш ва ассоциациянинг молиявий маълумотларини бирлаштириш капитал усули ёрдамида амалга оширилишини таъкидлайди.

4) 31-сон МХХС “Қўшма корхоналарнинг молиявий ҳисоботи”.

JOINT STOCK COMPANY THERMAL POWER PLANTS			
CONSOLIDATED STATEMENT OF CASH FLOWS			
FOR THE YEAR ENDED 31 DECEMBER 2021			
<i>(in millions of Uzbekistan Soums)</i>			
	Notes	2021	2020
Cash flows from operating activities			
Cash receipts from customers		13,659,691	12,014,723
Cash paid to suppliers and employees		(11,990,913)	(10,938,564)
Cash generated from operations		38,178	9,555
Cash paid in operations		(1,042,860)	21,937
Income tax paid		(210,450)	(143,870)
Net cash from operating activities		453,646	963,781
Cash flows from investing activities			
Purchase of intangible assets and property, plant and equipment		(1,109,910)	(2,842,162)
Proceeds from disposal of property, plant and equipment		-	194,618
Proceeds on disposal of investments	9	-	1,519
Acquisition of investments at FVTPL	9	-	(3,208)
Net change in loans issued		1,654	29
Net change in restricted cash		(8,685)	(63,823)
Interest received	23	865	6,381
Dividends received	23	-	6,062
Net cash used in investing activities		(1,116,076)	(2,700,584)
Cash flows from financing activities			
Proceeds from borrowings	15	2,620,893	1,842,309
Repayment of borrowings	15	(1,545,703)	(325,034)
Proceeds from additional paid-in capital	14	6,318	477,851
Dividends paid		(44,255)	(1,989)
Interest paid	24	(340,996)	(305,069)
Net cash from financing activities		696,257	1,688,068
Effect of exchange rate changes on cash and cash equivalents		(4,939)	6,445
Net increase/(decrease) in cash and cash equivalents		28,888	(42,290)
Cash and cash equivalents at the beginning of the year	11	33,792	76,082
Cash and cash equivalents at the end of the year	11	62,680	33,792

During 2020, the Group had significant non-cash transactions with companies under the common control of a shareholder, including JSC Uzbekenergo. Such transactions are described in Notes 6, 8, 14 and 15.

Signed on behalf of the Group management:

Abdurakhmanov F.M.
Chairman of the Board

XX October 2022
Tashkent, Uzbekistan

Djuraev A.T.
Deputy Chairman of the Board

XX October 2022
Tashkent, Uzbekistan

Akhmadjonov A.K.
Chief Accountant

XX October 2022
Tashkent, Uzbekistan

3.10-расм. “Иссиқлик электр станциялари” АЖнинг пул оқимлари тўғрисидаги ҳисоботи.

МХХСга мувофиқ фойда/зарар ва бошқа турли молиявий натижалар тўғрисидаги ҳисоботларни тузиш 1-сон МХХС “Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартларини биринчи марта қўллаш”га мувофиқ ташкилотнинг молиявий натижаларини акс эттириш учун “Фойда ва зарарлар тўғрисидаги ҳисобот” ва бошқа молиявий натижалар учун мўлжалланган. Эътибор бериш ўринлики, инглиз тилидан (*a statement of profit or loss and other comprehensive income*) таржима қилинганда “фойда ёки зарар ва бошқа тўлиқ даромадлар тўғрисидаги ҳисобот” деб таржима қилинган. Бироқ, ташкилот нафақат бошқа умумий даромадларни, балки харажатларни ҳам ишлаб чиқиши мумкинлиги сабабли, ушбу ҳисоботнинг сарлавҳаси “Фойда ва зарарлар тўғрисидаги ҳисобот ва бошқа ҳар томонлама молиявий натижалар” деб таржима қилинган. Илгари ушбу ҳисобот шакли МХХСда “Фойда ва зарарлар тўғрисидаги ҳисобот” деб номланган, кейинчалик у “Умумий даромадлар тўғрисидаги ҳисобот” (ёки “Кенг қамровли молиявий натижалар тўғрисидаги ҳисобот” – таржимага қараб) деб ўзгартирилди.

Фойда ёки зарарлар тўғрисидаги ҳисоботни шакллантириш ва бошқа турли молиявий натижалар тўғрисидаги қоидалар 1-сон МХХС “Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартларини биринчи марта қўллаш” стандартида келтирилган.

1-сон МХХС “Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартларини биринчи марта қўллаш” умумий (ёки жами) молиявий натижани (жами умумий даромад – трансферга боғлиқ ҳолда) ва бошқа тўлиқ молиявий натижани (бошқа тўлиқ даромад – ўтказишга қараб) белгилайди. Тўлиқ молиявий даромад (жами умумий даромад) – бу таъсисчилар билан муомалалар натижасида юзага келадиган ўзгаришлардан ташқари, муомалалар ва бошқа ҳодисалар натижасида капиталнинг ўзгариши. Хулоса қилиш мумкинки, таъсисчилар билан тузилган битимлар депозитга қўйиш ва дивиденд тўлаш бўйича муомалалардир.

Ҳеч кимга янгилик эмаски, умумий даромадлар тўғрисидаги ҳисобот фойда ва зарар тўғрисидаги ҳисоботнинг янгиланган шаклидир. Бу ҳисобот

шакллари ҳар қандай ҳисобот даври учун тузилиши керак. Агар улардан биттаси тузилмаган бўлса ҳам, молиявий ҳисоботлар ҳақиқий эмас ва халқаро стандартлар талабларига жавоб бермайди, деб ҳисобланади. Ўз-ўзидан, аудиторлик текшируви вақтида мазкур ҳолат аниқланса, бундай вазиятда, аудитор хулоса беришдан бош тортишга мажбур бўлади.

Инвесторлар кўпроқ молиявий ҳолат тўғрисидаги ҳисоботга ёки, содда қилиб айтганда, баланс ва тўлиқ даромадлар тўғрисидаги ҳисоботга, фойда ва зарар тўғрисидаги ҳисоботга эътибор беришади, ва албатта, аудиторлик хулосаси (3.1-илова) ҳам жуда муҳим ҳисобланади. Пул оқимлари тўғрисидаги ҳисобот бошқа ҳисоб шаклларига қараганда тубдан фарқ қилади. Уни “келажакка асосланган” десак муболаға бўлмайди, чунки у ташкилотнинг салоҳияти ва истиқболларини башорат қилади. Эҳтимол, шунинг учун ҳам ушбу ҳисобот шаклини тайёрлаш учун алоҳида стандарт – 7-сон МҲХС “Пул маблағлари ҳаракати тўғрисидаги ҳисобот” ажратилгандир.

Пул оқимлари тўғрисидаги ҳисобот “cash flow” деб ҳам аталади. Албатта, бу ҳисобот тури муайян даврдаги молиявий ҳолат ва тўлиқ даромад тўғрисидаги ҳисоботни тўлдирди. Аммо, агар молиявий ҳолат тўғрисидаги ҳисобот ташкилотнинг маълум бир даврида, яъни ҳисобот даври охиридаги молиявий ҳолатини акс эттирса, ва, фойда ёки зарарлар тўғрисидаги ҳисобот компаниянинг ушбу даврдаги фаолияти натижаларини акс эттирса, у ҳолда пул оқимлари тўғрисидаги ҳисобот молиявий ҳисоботнинг таркибий қисмларидан бири билан содир бўлган ўзгаришларни ҳисобот даврининг бир санасидан бошқасига нақд пул шаклида белгилайди. Ушбу ҳисоботдаги маълумотлар молиявий ҳисобот фойдаланувчиларига корхонанинг пул маблағлари ва уларнинг эквивалентларини жалб қилиш ҳамда улардан фойдаланиш имкониятларини баҳолаш имконини берадиган жиҳати билан фойдалидир.

Пул оқимлари тўғрисидаги ҳисобот – бу икки турдаги ҳисоботнинг, яъни, молиявий ҳолат ва тўлиқ даромадлар тўғрисидаги ҳисоботнинг биргаликда мавжуд бўлишидир. Шу сабабли, у охириги молиявий ҳолат тўғрисидаги

ҳисобот, тўлиқ даромадлар тўғрисидаги ҳисобот ва капиталдаги ўзгаришлар тўғрисидаги ҳисоботдан кейин тузилади.

Пул маблағлари ва уларнинг эквивалентлари миқдори молиявий ҳолат ва пул оқимлари тўғрисидаги ҳисоботдан фарқ қилиши мумкин. Шу сабабдан, ҳисобот тузишдан аввал, МҲХС бўйича мутахассис пул маблағлари ва уларнинг эквивалентлари миқдори тўғрисида профессионал фикр юритиши керак, чунки аудит ўтказиш жараёнида пул маблағларининг айланишига, уларнинг оқимларига, ва албатта, ушбу ҳисоботга алоҳида урғу берилади.

Молиявий ҳолат тўғрисидаги ҳисоботда нақд пул маблағлари ва уларнинг эквивалентлари миқдори, нақд пул оқимлари тўғрисидаги ҳисоботда нақд пул маблағлари ва уларнинг эквивалентлари миқдорига тенг келмаслиги ҳақидаги фактларнинг ўзи молиявий ҳисоботдаги изоҳларда кўрсатиб ўтилиши керак.

Пул оқимлари тўғрисидаги ҳисобот – бу ҳисоблаш усули ҳисобга олинмасдан тайёрланадиган ягона ҳисобот шакли.

Ҳисоботнинг тузилиши. 7-сон МҲХС “Молиявий инструментлар: маълумотларни очиқ бериш” 10-банди талабларига мувофиқ, пул оқимлари тўғрисидаги ҳисоботда операцион, инвестицион ёки молиявий фаолият бўйича таснифланган давр учун пул оқимлари кўрсатилиши керак.

Пул маблағлари ва уларнинг эквивалентлари ҳаракати билан боғлиқ кўплаб амалиётлар билан бухгалтерия реестрларидан олинган маълумотлардан фойдаланиш қийин вазифадир.

1) Тўғридан-тўғри усул. Бу ялпи тушумлар ва ялпи тўловларнинг асосий синфларини очиқ берадиган усул бўлиб, унга мувофиқ, ялпи тушум ва ялпи тўловларнинг асосий синфлари тўғрисидаги маълумотни икки йўл билан олиш мумкин:

тўғридан-тўғри рўйхатдан ўтган реестрлардан;

тегишли ҳолатлар бўйича тузатишлардан фойдаланган ҳолда молиявий ҳолат ва тўлиқ даромадлар тўғрисидаги ҳисоботдан.

Тўғридан-тўғри усулдан фойдаланган ҳолда пул оқимлари тўғрисидаги ҳисоботни тузишда МҲХС бўйича мутахассислар турли хил бухгалтерия

ҳисобварақларидаги пул оқимларини таҳлил қилиши ва фаолият турларига (операцион, молиявий ёки инвестициявий) қараб пул оқимларини таснифлашлари керак.

2) Билвосита усул. Амалиёт фаолияти мазмунидан келиб чиқиб, пул оқимлари тўғрисидаги ҳисоботни тўғридан-тўғри қурилиш алгоритмига қарама-қарши бўлган усул ёрдамида ҳам олиш мумкин.

Билвосита усулдан фойдаланилганда, корхонанинг соф фойдаси ёки зарари нақд пулсиз амалиётлар натижаларига, шунингдек, амалиёт капиталининг ўзгаришига қараб тузатилади.

Ҳисоб-китобларнинг соддалигидан ташқари, билвосита усулдан фойдаланишнинг асосий афзаллиги шундаки, у молиявий натижалар ва асосий фаолиятга жалб қилинган капиталнинг ўзгариши ўртасидаги ёзишмаларни кўрсатиш имконини беради. Узоқ муддатли истиқболда ушбу усул музлатилган маблағларнинг энг муаммоли “тўпланиш жойлари”ни аниқлашга, ва шунга мос равишда, вазиятдан чиқиш йўллари белгилашга имкон беради.

Маълумотларнинг мавжудлиги муҳим омил ҳисобланади. “Амалиётлар” бўлимининг моддаларини тўғридан-тўғри усул билан тўлдириш учун зарур бўлган маълумотларни ташкилотнинг умумий пул оқимидан ажратиш асосан жуда қийин бўлиб, уни шакллантириш харажатлари анча юқори.

III боб бўйича хулоса

1. “Audit XP “Комплекс Аудит” дастури текширувлар жараёнида аудиторлар томонидан бажариладиган деярли барча кундалик операцияларни автоматлаштиради, бу эса, меҳнат сиғими ва хатолар вужудга келиши эҳтимолини пасайтиради, шунингдек, аудит сифатини юқори даражада сақлаб қолган ҳолда аудит ўтказиш муддатини қисқартиради. Аудит тартиб-таомиллари махсус ишлаб чиқилган матнли, ҳисоб-китоб ва тест бланкалари ёрдамида, шунингдек, тартиб-таомил бланкалари ёрдамида амалга оширилади. Ички таҳрирчи аудиторлик тартиб-таомилларига оид мавжуд бланкаларни ўзгартириш ва янгиларини яратишга имкон беради. Дастурда аудиторлик ташкилотининг ички стандартларига мувофиқ текширув жараёнини тўлиқ

Ўзгартириш имконияти мавжуд. Шунингдек, мазкур дастур аудитнинг барча босқичларида мажбуриятларни турли бўлимлар аудитини ўтказиш бўйича аудиторлар ўртасида тақсимлаш, портатив компьютер (ноутбук)лардан фойдаланиб, бевосита аудит ўтказиладиган корхонада сайёр ишларни бажариш имконини беради. Текширув якунланиши билан натижалар аудиторлик ташкилоти раҳбарининг асосий компютерига юкланади.

2. Фикримизча, аудит жараёнининг автоматлаштирилиши аудиторлик хизмати муддатини имкон қадар қисқартириш, аудиторлик хизмати учун харажатларни камайтириш, аудитор ва унинг ёрдамчилари иш унумдорлигини ошириш, миқдор-корхона маълумотларини тўлиқ ва аниқ ҳажмда сақлаш ва таҳлил қилиш, аудит иш ҳужжатларини барча учун тушунарли ва содда мазмунда, техник ва орфографик хатоликларсиз шакллантириш имконини беради. Бу эса, аудиторлик хизматини белгиланган кетма-кетлик ва муддат асосида тўғри ва ўз муддатида амалга оширишга замин яратади.

3. МҲХСга мувофиқ фойда/зарар ва бошқа турли молиявий натижалар тўғрисидаги ҳисоботларни тузиш 1-сон МҲХС “Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартларини биринчи марта қўллаш”га мувофиқ ташкилотнинг молиявий натижаларини акс эттириш учун “Фойда ва зарарлар тўғрисидаги ҳисобот” ва бошқа молиявий натижалар учун мўлжалланган. Эътибор бериш ўринлики, инглиз тилидан (a statement of profit or loss and other comprehensive income) таржима қилинганда “фойда ёки зарар ва бошқа тўлиқ даромадлар тўғрисидаги ҳисобот” деб таржима қилинган. Бироқ, ташкилот нафақат бошқа умумий даромадларни, балки харажатларни ҳам ишлаб чиқиши мумкинлиги сабабли, ушбу ҳисоботнинг сарлавҳаси “Фойда ва зарарлар тўғрисидаги ҳисобот ва бошқа ҳар томонлама молиявий натижалар” деб таржима қилинган. Илгари ушбу ҳисобот шакли МҲХСда “Фойда ва зарарлар тўғрисидаги ҳисобот” деб номланган, кейинчалик у “Умумий даромадлар тўғрисидаги ҳисобот” (ёки “Кенг қамровли молиявий натижалар тўғрисидаги ҳисобот” – таржимага қараб) деб ўзгартирилди.

4. Бизнинг фикримизча, молиявий ҳисобот аудити ҳали ҳеч қачон бугунгидек муҳим роль ўйнамаган. Хўжалик фаолиятини юритишнинг бугунги шароитларида ҳар қандай компаниянинг молиявий ҳисоботи ҳеч қачон

бугунгидек батафсил ва танқидий таҳлилга учрамаган. Инвесторлар корпоратив бошқарув ва ҳисобот тайёрлашнинг турли жиҳатлари борасида чуқур хавотирда бўлиб, кўпроқ фактларнинг ишончлилиги, кўпроқ батафсил назорат, шунингдек, компанияда самарали фаолият мавжудлигига ишонтирувчи далилларни кутмоқдалар.

5. Ҳозирги жаҳон аудиторлик амалиётида офис дастурлари, меъёрий-ҳуқуқий ахборот тизимлари, бухгалтерия дастурий таъминотлари, молиявий таҳлил дастурий таъминотлари билан биргаликда аудитга оид махсус дастурий таъминот турларидан кенг фойдаланилмоқда. Фикримизча, аудиторлик фаолиятини автоматлаштириш бўйича ҳал этиладиган вазифаларнинг мураккаблиги туфайли, дастурий таъминотни қўллаш самарадорлиги кўп жиҳатдан уни жорий қилиш ва фойдаланувчиларни ўқитишга бевосита боғлиқдир.

ХУЛОСА

Ўзбекистонда акциядорлик жамиятларида МҲХС асосида молиявий ҳисоботларни тузиш ва аудиторлик текширувларини такомиллаштириш юзасидан олиб борилган тадқиқотлар натижасида қуйидаги хулосалар шакллантирилди:

1. Иқтисодий маълумотларни қайта ишлашга мўлжалланган халқаро стандартлар асосида бухгалтерия тизими тобора такомиллашиб бораётган даврда унга мос равишда аудиторлик фаолиятини ҳам ривожлантириб бориш, фан ва технологик янгиликларни аудиторлик фаолияти амалиётида тобора кенгроқ қўллаш катта аҳамият касб этади.

2. Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартлари (МҲХС) – бу ташкилотлар молиявий ҳисоботларининг мазмуни ва уларни тайёрлашга талабларни белгилайдиган ягона стандартлар ҳамда уларга қўшимча ҳужжатлардир.

3. МҲХС асосида тузилган ҳисоботда натижалар бошқача бўлиши мумкин. Унинг ижобий жиҳатлари шундаки, бунинг натижасида шаффофликни ошириш, ҳисоботнинг ахборот мазмуни ва кўрсаткичларнинг таққосланувчанлигини ошириш, компания фаолиятини таҳлил қилиш имкониятларини кўпайтириш, халқаро капитал бозорларига киришни осонлаштириш мумкин. Шунинг учун тутиш керакки, ҳисоботнинг тайёр бўлиши ҳали инвестициялар оқимини кафолатламайди. Ҳозирги кунда МҲХСга ўтиш масаласи кўплаб миллий компаниялар учун долзарб вазифа ҳисобланади. Ушбу жараённи соддалаштириш учун алоҳида босқичларда соддалаштирилиши мумкин бўлган “МҲХСни ташкилотга татбиқ этиш бўйича чора-тадбирлар режаси” ишлаб чиқилиши зарур.

4. Ишлатилаётган дастурий таъминот негизида МҲХСга мувофиқ бухгалтерия ҳисобини тизимлаштириш ва уни автоматлаштириш мақсадларида МҲХС бўйича Ҳисоблар режаси учун асос сифатида БҲМС 21 “Хўжалик юритувчи субъектлар молиявий-хўжалик фаолиятининг бухгалтерия ҳисоби счётлари режаси ва уни қўллаш бўйича Йўриқнома” бўйича корxonанинг

амалдаги ишчи ҳисоб режасидан фойдаланиш мақсадга мувофиқ. Бу намунавий дастурий таъминотни мослаштириш (ишлаб охирига етказиш) жараёнини ҳам иш ҳажми ва муддатлари бўйича, ҳам уни фойдаланишга киритиш бўйича қисқартириш имконини беради.

5. Аудит дастури текширувлар жараёнида аудиторлар томонидан бажариладиган деярли барча кундалик операцияларни автоматлаштиради, бу эса, меҳнат сиғими ва хатолар вужудга келиши эҳтимолини пасайтиради, шунингдек, аудит сифатини юқори даражада сақлаб қолган ҳолда аудит ўтказиш муддатини қисқартиради. Аудит тартиб-таомиллари махсус ишлаб чиқилган матнли, ҳисоб-китоб ва тест бланкалари ёрдамида, шунингдек, тартиб-таомил бланкалари ёрдамида амалга оширилади. Ички таҳрирчи аудиторлик тартиб-таомилларига оид мавжуд бланкаларни ўзгартириш ва янгиларини яратишга имкон беради.

Фойдаланилган адабиётлар рўйхати

I. Норматив-ҳуқуқий ҳужжатлар ва методологик аҳамиятга молик нашрлар

1. Ўзбекистон Республикасининг 2021 йил 25 февралдаги “Аудиторлик фаолияти тўғрисида”ги Қонуни.

2. Ўзбекистон Республикаси Президентининг 2017 йил 7 февралдаги ПФ-4947-сон Фармони билан тасдиқланган “2017-2021 йилларда Ўзбекистон Республикасини ривожлантиришнинг бешта устувор йўналиши бўйича Ҳаракатлар стратегияси”.

3. Ўзбекистон Республикаси Президентининг 2018 йил 19 сентябрдаги “Ўзбекистон Республикасида аудиторлик фаолиятини янада ривожлантириш чора-тадбирлари тўғрисида”ги ПҚ-3946-сон қарори.

4. Ўзбекистон Республикаси Президентининг 2017 йил 21 августдаги “Таълим ва тиббиёт муассасаларини молиялаштириш механизмини ҳамда давлат молиявий назорати тизимини янада такомиллаштириш тўғрисида”ги ПҚ-3231-сон қарори.

5. Ўзбекистон Республикаси Президентининг 2006 йил 27 сентябрдаги “Қимматли қоғозлар бозорини янада ривожлантириш чора-тадбирлари тўғрисида”ги ПҚ-475-сон қарори.

6. Ўзбекистон Республикаси Президентининг 2018 йил 19 сентябрдаги “Ўзбекистон Республикасида аудиторлик фаолиятини янада ривожлантириш чора-тадбирлари тўғрисида”ги ПҚ-3946-сон қарори.

7. Ўзбекистон Республикаси Президентининг 2020 йил 24 февралдаги “Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартларига ўтиш бўйича қўшимча чора-тадбирлар тўғрисида”ги ПҚ-4611-сон қарори.

8. Ўзбекистон Республикаси Вазирлар Маҳкамасининг 2017 йил 12 майдаги “Аудиторлик ташкилотлари фаолиятининг ҳуқуқий асосларини янада такомиллаштиришни таъминлаш бўйича қўшимча чора-тадбирлар тўғрисида”ги 274-сон қарори.

9. Ўзбекистон Республикаси Вазирлар Маҳкамасининг 2019 йил 13 мартдаги “Аудиторлик фаолиятини лицензиялаш тартибини такомиллаштириш чора-тадбирлари тўғрисида”ги 218-сон қарори.

10. Ўзбекистон Республикаси Молия вазирлигининг 2018 йил 14 ноябрдаги 144-сонли буйруғи асосида “Аудитор малака сертификатини бериш тартиби тўғрисидаги Низом”.

11. Ўзбекистон Республикасининг 2019 йил 1-июлдаги “Ҳисоб палатаси тўғрисида”ги Қонуни.

12. Ўзбекистон Республикасининг Вазирлар Маҳкамасининг 2017 йил 24 октябрдаги 870-сонли қарори билан тасдиқланган “Ўзбекистон Республикаси Молия вазирлигининг Давлат молиявий назорати бош бошқармаси тўғрисидаги Низом”.

13. Ўзбекистон Республикаси Давлат солиқ қўмитасининг 2020 йил 30 июндаги 3251-сонли “Солиқ аудитини ўтказиш тўғрисидаги Низом”и.

14. Ўзбекистон Республикасининг Вазирлар Маҳкамасининг 2006 йил 16 октябрдаги 215-сонли “Корхоналардаги ички аудит хизмати тўғрисида Низом”и.

15. “Аудиторлик ташкилотларининг касбга доир хизматлари” номли 90-АФМС. Ўзбекистон Республикаси Молия вазирининг 2001 йил 14 февралдаги 19-сонли буйруғи билан тасдиқланган ва Адлия вазирлигида 2001 йил 10 мартда 1017-сон билан рўйхатга олинган. www.nrm.uz

16. “Аудиторлик ташкилотларининг ички стандартларига қўйиладиган талаблар” номли 4-сонли АФМС. Ўзбекистон Республикаси Ўзбекистон Республикаси Молия вазирининг 2006 йил 21 августдаги 76-сонли буйруғи билан тасдиқланган ва Адлия вазирлиги томонидан 2006 йил 25 сентябрда 1624-сон билан давлат рўйхатидан ўтказилган.

II. Монография, илмий мақола, патент, илмий тўпламлар

17. Kon Sik Kim. Transplanting Audit Committees to Korean Soil: A Window into the Evolution of Korean Corporate Governance. //Asian-Pacific Law and Policy Journal. №1 -2007. [Электронный ресурс]

URL:http://blog.hawaii.edu/aplpj/files/2011/11/APLPJ_09.1_kim.

18. Statements of Korea Financial Standards. //Korean Accounting Standards Board Library. 2015 [Электронный ресурс][URL:http://eng.kasb.or.kr/](http://eng.kasb.or.kr/)

19. IFRS Adoption and Implementation in Korea, and the Lessons Learned. //IFRS Country Report. 31.12.2012. [Электронный ресурс]
URL:<http://www.iaasb.org/meetings/seoul-south-korea>

20. Петрова В.И. Концепция аудита: основные элементы. / В.И. Петрова. // Аудиторские ведомости. 2009. - № 12. С. 3-15.

21. Дусмуратов Р.Д. Ўзбекистонда аудиторлик фаолиятининг шаклланиши ва унинг услубийетини такомиллаштириш //дисс// Банк-молия академияси. 2008 й. 12-бет

22. Утяшев И.З. Мировой экономический кризис и современный аудит. И.З. Утяшев. Вестник БИСТ. 2010. № 7. С. 59.

23. Федоренко И.В. Развитие аудита как науки. И.В. Федоренко, Г.И. Золотарева // Аудит и финансовый анализ. 2010. № 2. С. 214.

24. Азарская М.А. Теория и методология обеспечения качества аудита. Дис. д-ра. экон. наук: 08.00.12. /Азарская Майя Анатольева. Йошкар-Ола, 2009. 33 с.

25. Соколов Я.В. История бухгалтерского учета. Я.В. Соколов, В.Я. Соколов. – М.: Финансы и статистика, 2004. 81 с.

26. Жминько С.И. Этапы развития и современные виды аудита / С.И. Жминько, П.В. Бырдина. Аудитор. 2011. - № 6. С. 26.

27. Бардина И.В. Бухгалтерское дело. Учебник. – М., 2015 г. 62 с.

28. Бычкова С.М., Фомина Т.Ю. Практический аудит: практическое пособие. 2009. 102 с.

29. Данилевский Ю.А. Аудит. Учебное пособие. Ю.А. Данилевский, СМ. Шапигузов, Н.А. Ремизов, Е.В. Старовойтова. – М.: ФБК-ПРЕСС, 2002. 544 с.

30. Тўлахўжаева М.М. “Корхона молиявий ахволи аудити”, “Иқтисодиёт ва ҳуқуқ дунёси”. 1996 й. -193 б

31. Санаев Н., Нарзиев Р. Аудит. – Т. “Шарк”, 2002 й.

32. Климович В.П. Основы банковского аудита. Учебник. – М.: Форум: ИНФРА-М, 2005. С. 23.

33. Булыга Р.П. Современный этап развития финансового контроля и аудита. Бухгалтерский учет, анализ и аудит: настоящее и будущее. Сборник трудов научной конференции памяти С.Б. Барнгольц. – Тольятти: ТГУ, 2009. С. 37.

34. Мусаев Х.Н. Аудит. – Т.: Молия, 2003. 35.

35. Чечеткин В.Д. Государственный аудит в системе регионального стратегического управления: теория и практика. Владимирский филиал РАГС, 2009. С. 23-24.

36. Ахмеджанов К.Б., Якубов И. Аудит асослари. Дарслик. – Т., 2010 й. 20-бет.

37. Сивцова Е.В. Совершенствование внешнего и внутреннего контроля качества аудита. Автореф. Дис. ...канд. экон. наук: 08.00.12. Сивцова Елена Васильевна. – М., 2011. - 24 с.

38. Маматов З.Т. Хўжалик юритувчи субъектларда молиявий ҳисобот аудитини такомиллаштириш масалалари. Иқтисод фанлари доктори илмий даражасини олиш учун ёзилган диссертацияси. – Т. 2005 й. 40–б.

39. Қўзиев И.Н., Файзиев Ш.Н., Авлоқулов А.З., Шеримбетов И.Х./ Ички аудит. Ўқув қўлланма. –Т.: “Иқтисод-молия”, 2015 й. – 220 б.

40. Ахмеджанов К.Б. Хўжалик юритувчи субъектларда ички аудит методологиясини такомиллаштириш. Иқтисод фанлари доктори илмий даражасини олиш учун ёзилган диссертацияси. – Т. –2016 й.

41. Мясников В.В. Счетная палата как институт государственного финансового контроля на уровне субъекта Российской Федерации [Текст]. Дис. кандидата экон. наук: 08.00.10. Мясников Владимир Викторович. – М., 2002. – 253 с.

42. Погосян Н.Д. Счетная палата Российской Федерации [Текст]: Конституционно-правовой статус. Дис. ... доктора юрид. наук: 12.00.02. Погосян Нораир Даниелович. – М., 1998. – 393 с.

III. Фойдаланилган бошқа адабиётлар

43. Ножкина Т.В. Международный аудит [текст]. учебное пособие. – Петропавловск-Камчатский: КамчатГТУ, 2007. – 127 с.
44. Подольский В.И. Аудит: Учебник. Под ред. В.И. Подольского. – М.: Экономистъ, 2004. – 494 с.
45. Сиротенко Э.А. Внутрифирменные стандарты аудита. Учеб. пособие. 2-е изд., испр. – М.: КНОРУС, 2006. – 224 с.
46. Шеремет А.Д., Суйц В.П. Аудит. Учебник. 5-е изд., перераб. и доп. – М.: ИНФРА-М, 2006. – 448 с.
47. Жарылгасова Б.Т. Общие рекомендации по разработке внутрифирменных стандартов аудиторской деятельности. Аудиторские ведомости. 2007 й. № 12.
48. Солончева С.В. Методические основы разработки внутрифирменных стандартов аудиторской деятельности. Диссертация к.э.н.: 08.00.12.
49. www.auditor.uz/ru/article/198/
50. National Audit Office [Электронный ресурс]. – Режим доступа: [:http://www.nao.org.uk](http://www.nao.org.uk).
51. www.accaglobal.com халқаро ахборот сайти.
52. <https://en.wikipedia.org/> халқаро ахборот сайти.
53. www.hocktraining.com халқаро сертификациялаш дастури бўйича ахборот сайти.
54. <https://regulation.gov.uz/ru/document/21448>
55. www.theiia.org/The Institute of Internal Auditors
56. Cour des comptes [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <http://www.ccomptes.fr>.
57. Бухгалтерский учет, налогообложение, аудит в Российской Федерации [электронный ресурс]. Режим доступа: <http://www.audit-it.ru/>, свободный.
58. Commercial Act. 24.11.2011. No.10696. [Электронный ресурс] URL: <http://www.law.go.kr/eng/>

59. Счетная палата Российской Федерации [Электронный ресурс]. –
Режим доступа: <http://www.ach.gov.ru>.
60. www.minfin.ru/ru/performance/audit/audit_stat
61. www.apu.com.ua/en/2019/06/27/інформація-про-стан-аудиторської-дія-2
62. <https://regulation.gov.uz/ru/document/21448>
63. www.minfin.uz- Ўзбекистон Республикаси Молия вазирлиги расмий сайти.

Иловалар

1.1-илова

Энергетика саноатининг энг муҳим хусусиятлари

Энергетика саноатининг асосий мезонлари	Энергетика саноатининг асосий мезонларининг хусусиятлари
1. Энергия ишлаб чиқариш ва истеъмол қилиш жараёнларининг айна бир вақтдалиги	<p>Электр энергиясини ўз хусусиятларига кўра хизматга ўхшатиш мумкин, яъни бунда ишлаб чиқариш вақти истеъмол қилиш вақтига тўғри келади. Бироқ, бу унинг ажралмас хусусияти эмас, чунки электр энергиясини сақлашнинг самарали технологиялари ихтиро қилинган тақдирда вазият бошқа томонга қараб ўзгариши мумкин. Электр энергетикасида тайёр маҳсулот захираларини яратишнинг имконсизлиги ишлаб чиқариш қувватлари захиралари, электр ва иссиқлик тармоқларининг ўтказувчанлиги ҳамда ёқилғи ресурслари захираларининг мавжудлигини талаб қилади.</p> <p>Энергия ишлаб чиқариш ва истеъмол қилишнинг технологик бирлиги энергетика компаниялари ва истеъмолчилар ўртасида яқин иқтисодий ўзаро алоқалар зарурлигини олдиндан белгилаб беради. Бундай ўзаро таъсирнинг асосий йўналишлари куйидагилардан иборат:</p> <ul style="list-style-type: none"> истеъмол режимларини оқилона ташкил қилиш; ўзаро мақбул энергия тарифларини шакллантириш; энергетика тизимини ишлаб чиқариш ва етказиб бериш қувватларини истеъмол қиладиган қурилмаларни ривожлантириш режаларини ишлаб чиқиш.
2. Ишлаб чиқариш жараёнининг узлуксизлиги	<p>Саноат ва хизмат кўрсатувчи корхоналарни электр энергияси билан узлуксиз таъминлаш, шунингдек, жамиятнинг барча жабҳаларида энергиядан кенг фойдаланиш зарурати саноатнинг ишлаб чиқариш ва сотиш билан боғлиқ барча технологик қувватларининг тун-у кун ишлашини тақозо этади.</p> <p>Бунинг натижасида, ягона диспетчерлик жадвали асосида тармоқ ичидаги ишлаб чиқаришни бошқариш тузилмасини шакллантиришга ва энергетика соҳасидаги ходимларга ҳақ тўлашга таъсир қилади, шунингдек, ишлаб чиқариш харажатларини шакллантиришнинг тегишли хусусиятларини таъминлашга эришилади.</p>
3. Энергетика жиҳозларининг мураккаблиги ва махсус иш шароитлари	<p>Электр станцияларида ўрнатилган ускуналар унинг таркибий мураккаблиги ва юқори металл сарфи билан ажралиб туради. Иш пайтида у юқори ҳарорат, босим, кимёвий фаол муҳит ва радиоактивликка таъсир қилади. Шунинг учун, уни ишлаб чиқаришда ушбу юқларга бардош бера оладиган махсус қимматбаҳо конструкциявий материаллар қўлланилади. Ушбу омиллар электр энергетикаси объектларининг юқори капитал жадаллашувини белгилайди.</p>
4. Бир саноат миқёсида электр энергиясини ишлаб чиқариш жараёни жамиятнинг иқтисодий фаолият соҳасини ҳам, ишлаб чиқариш соҳасини ҳам, муомаласини ҳам қамраб олиши	<p>Маҳсулотларни ишлаб чиқариш ва сотишни амалга ошириш жараёни бир вақтда узоклашиши мумкин бўлган тармоқлардан фарқли ўлароқ, одатда, ноишлаб чиқариш соҳасининг бошқа тармоқлари томонидан амалга оширилади. Энергияни ишлаб чиқариш ва сотиш жараёнини таъминлаш битта саноат зиммасига юкланиб, бутун технологик занжирни ўз ичига олади: маҳсулот ишлаб чиқариш - узатиш - тарқатиш - сотиш.</p> <p>Энергия ишлаб чиқариш жараёни объектив ишлаб чиқариш соҳасини англайди. Уни амалга оширадиган станция турларига гидротехника иншоотлари, давлат электр станциялари, иссиқлик электр станциялари, атом станциялари ва бошқалар қиради. Энергияни узатиш, тақсимлаш ва истеъмол қилиш такрорий ҳодиса сифатида қаралади. Бироқ, технологик функционал хусусиятлар жиҳатидан ушбу жараён ишлаб чиқариш жараёнлари бўлиб, айланма соҳада ишлаб чиқариш жараёнини давом эттиради. Уларсиз энергия маҳсулотларини яратиш мумкин эмас.</p> <p>Энергияни етказиб бериш ва тақсимлаш жараёни маҳсулотларни ишлаб чиқариш ва истеъмол қилиш ўртасидаги кейинги боғланишдир.</p>

<p>5. Соҳанинг ишлаб чиқариш бирликлари ўртасидаги технологик ва иқтисодий муносабатлари</p>	<p>Соҳада энергия маҳсулотларини ишлаб чиқариш ва сотиш жараёнларининг бирлиги ҳам технологик, ҳам иқтисодий омилларни ягона тартибга солишни таъминлайдиган бошқарув тузилишини талаб қилади.</p> <p>Тармоқ бўлинмаларининг технологик ўзаро алоқаси барча электр станциялари ва тармоқ корхоналарининг ягона диспетчерлик жадвали бўйича ишлаши, энергия ишлаб чиқаришнинг ишончлилиги ва самарадорлигини назорат қилишнинг ўзаро боғлиқ тизими билан таъминланади.</p> <p>Соҳа бўлинмаларининг иқтисодий ички ишлаб чиқариш муносабатлари энергия сотишдан тушадиган маблағларнинг концентрацияси билан тартибга солинади.</p> <p>Тармоқ тузилмалари ўртасидаги ўзаро таъсир иқтисодий тизим энергетикаси соҳасидаги энг қийин муаммо ҳисобланади. У доимий равишда тармоқ ичидаги иқтисодий муносабатларнинг мақбул вариантига эришиш мақсадида такомиллаштирилиб ва ўзгартирилиб борилмоқда.</p>
<p>6. Энергия ишлаб чиқариш ва сотиш бўйича корхоналарнинг ҳудудий бўлиниши</p>	<p>Энергия соҳасининг ўзига хос хусусияти – бу алоҳида ишлаб чиқариш корхоналарида энергия ишлаб чиқаришнинг концентрацияси ва уларнинг маҳсулотларига бўлган чекланмаган талаб. Бундан ташқари, ҳар хил турдаги корхоналарнинг технологик ва функционал вазифалари энергетика соҳасида саноат сифатида киритилган. Уларнинг ишлаб чиқариш ичидаги турли хил мақсадлари бор.</p> <p>Масалан, энергия ишлаб чиқарадиган корхоналар (ИЭС, ГРЭС ва бошқалар) географик жиҳатдан ихчамдир, уларнинг бошқарув тузилмаси одатий саноат ишлаб чиқариши корхонасига ўхшаш тарзда қурилган, ишлаб чиқариш таркибида иш жараёнидаги машиналар ва ускуналар устунлик қилади. Электр узатиш мосламалари ва техник қурилмалар жойлашган қисм кенг майдонни ўз ичига олади. Истеъмолчиларни энергия таъминоти билан таъминлаш ва бутун хизмат кўрсатиш зонасида жойлашган ички ишлаб чиқариш бирликлари мавжуд. Ушбу корхоналарнинг харажатларида, асосан, қурилмаларга техник хизмат кўрсатиш харажатлари устунлик қилади ва деярли хомашё харажатлари йўқ, асосий воситалар таркибида иншоотлар ва узатиш мосламалари устунлик қилади.</p>
<p>7. Энергия ишлаб чиқариш ва истеъмол қилиш марказларининг мос келмаслиги</p>	<p>Бу нисбатан арзон энергия манбалари, яъни энергия ишлаб чиқаришнинг асосий ҳудудлари ва максимал энергия сарфини таъминлайдиган йирик саноат марказлари ўртасидаги ҳудудий келишмовчиликда намоён бўлади.</p>
<p>8. Яратувчи бирликларнинг алмашинувчанлиги</p>	<p>Технологик алмашилиш минтақани электр энергияси билан таъминлаш муаммосининг кўп ўзгарувчан ечимини олдиндан белгилаб беради. Энг яхшисини танлаш махсус иқтисодий ҳисоб-китоблар асосида амалга оширилади.</p>
<p>9. Электр энергиясини ишлаб чиқариш самарадорлигининг пастилиги</p>	<p>Электр энергетикасининг миллий иқтисодиётдаги ёқилғини талаб қиладиган соҳаларига тегишли.</p>
<p>10. Атроф-муҳит билан ўзаро таъсир</p>	<p>ИЭС ва АЭСларда ишлаб чиқариш технологиясининг ўзига хос хусусияти катта миқдордаги иссиқликни атроф-муҳитга – дарёлар, кўллар, сув ҳавзалари ва атмосферага доимий равишда чиқариб юборишидир, бу муҳим экологик муаммоларни келтириб чиқаради ҳамда қуриш ва ишлатиш учун катта харажатларни келтириб чиқаради.</p>
<p>11. Энергетика соҳасига инвестиция киритиш миллий ва хорижий инвесторлар ҳамда халқаро молия институтларининг иштирок этиш имкониятини яратиши</p>	<p>Энергетика Ўзбекистон Республикаси иқтисодиётининг устувор йўналишларидан бири ҳисобланади, шу билан бирга, электр энергетикасининг барқарор (маълум босқичларда) ривожланиши мамлакатнинг барқарор иқтисодий ривожланиши учун зарурдир.</p> <p>Энергия комплексидаги аксарият корхоналар олдида энергетика ускуналарини модернизация қилиш ва саноатни техник қайта жиҳозлаш, тегишли инвестиция дастурлари учун етарли маблағ манбаларини аниқлаш вазифаси турибди.</p>

**Молиявий ҳисобни халқаро стандартларини ишлаб чиқиш учун
муҳим бўлган даврий саналар**

1957 й.	Европа иқтисодий ҳамжамиятини ташкил этиш бўйича Рим шартномаси. Капитал ҳаракати эркинлигининг эълон қилиниши мамлакатлар ўртасида сармояларнинг эркин ҳаракатланишига асос солди
1973 й.	Бухгалтерия ҳисобининг халқаро стандартлари Қўмитаси — халқаро стандартларни ишлаб чиқиш учун миллий бухгалтерия ташкилотларининг халқаро органи ташкил этилди
1975-1990 й.	Бухгалтерия ҳисобининг халқаро стандартлари Қўмитаси томонидан бухгалтерия ҳисобининг асосий йўналишларини қамраб олган 31 та бухгалтерия стандартлари ишлаб чиқилди. Яхлит қонунчилик базаси ва ягона пул-кредит сиёсатининг мавжуд эмаслиги халқаро капитал бозорларининг ривожланишига тўсқинлик қилади
1992 й.	Европа Иттифоқини тузиш тўғрисидаги Маастрихт шартномаси ҳамда Иқтисодий ва валюта иттифоқини тузиш тўғрисидаги шартнома Европанинг иқтисодий интеграциялашувини тезлаштирди
1990 й	Европа Иттифоқи мамлакатларининг иқтисодий ва валюта иттифоқи тўғрисидаги битим уч босқичда амалга оширилди. Асосий мақсад — Европа Иттифоқи мамлакатлари учун ягона капитал бозорини яратиш ва ягона валютани жорий этиш бўлди
	“Emerging Markets”нинг пайдо бўлиши Шарқий Европа, Жануби-Шарқий Осиё ва Жанубий Америкада янги ривожланаётган иқтисодий-инвестициявий капиталнинг халқаро ҳаракатини кучайтирди
	МҲХС дунёда кенг тарқала бошлади
1995- 2000 й	Бухгалтерия ҳисобининг халқаро стандартлари Қўмитаси 10 та янги стандартни қабул қилди ва мавжуд стандартларни қайта кўриб чиқди
2001-2008 й	1997-1998 йиллардаги Осиё молиявий инқирози яна бир бор молиявий ҳисобот сифатига эътибор қаратишга мажбур қилди
2005 й	Европа Иттифоқи компаниялари молиявий ҳисоботларини тайёрлашда МҲХСдан мажбурий тарзда фойдаланишлари тўғрисидаги қарор кучга кирди. МҲХС ва US GAAP ўртасидаги фарқлар жаҳон молия бозорининг ривожланишига тўсқинлик қилаётгани қайд этилди
2001-2008 й	2001 йилда халқаро мустақил ўзини ўзи бошқарувчи Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартлари Қўмитаси ташкил этилди
	2002 йилда МҲХС Қўмитаси ҳисоботларни манипуляция қилиш имкониятларини камайтириш учун стандартларни қайта кўриб чиқишни бошлади
	2002 йилда МҲХС Қўмитаси ва АҚШ Молиявий бухгалтерия ҳисоби стандартлари кенгаши ўртасида 2004 йилдан 2006 йилгача МҲХС ва US GAAPнинг босқичма-босқич яқинлашишини таъминловчи Меморандум имзоланди. МҲХС Қўмитаси ва АҚШ Молиявий бухгалтерия ҳисоби стандартлари кенгаши томонидан 8 та янги стандартлар эълон қилинди, уларнинг асосий мақсади ягона стандартларни яратишдан иборат бўлди
2009-2017	2008 йилдаги жаҳон молиявий инқирози яна молиявий ҳисоботларнинг сифат масаласини қайта кўриб чиқишга ундади
	Қўшма Штатларда МҲХСга қизиқишнинг ортиши кузатилди
	МҲХС Қўмитаси ва АҚШ Молиявий бухгалтерия ҳисоби стандартлари кенгаши ўртасидаги ҳамкорлик кенгайтирилди. 2009 йил яна 7 та янги стандарт қабул қилинди, мавжудларини қайта ишлаш бўйича жадал ишлар олиб борилди
	113 та мамлакат молиявий ҳисоботни тузишда МҲХСдан фойдаланишга ўтди

МДХ мамлакатларида МХХСни қўллаш амалиёти

		Молиявий ҳисобот		
		Миллий стандартлар	МХХС	МХХС ва Миллий стандартлар амал қилади
Бухгалтерия ҳисоби	Миллий стандартлар			Беларусь*
	МХХС		Арманистон, Грузия, Қозоғистон, Қирғизистон, Молдова**, Туркменистон**, Тожикистон*, Украина**	
	МХХСга яқинроқ бўлган миллий стандартлар	Молдова, Туркменистон, Ўзбекистон		Беларусь**, Россия, Украина*, Ўзбекистон

* – фақат банклар учун,

** – фақат ижтимоий аҳамиятга эга (жамоат) ташкилотлар учун.

Юқоридагилардан келиб чиқиб, Арманистон, Грузия, Қозоғистон ва Қирғизистон бухгалтерия ҳисоби тажрибаси, молиявий ҳисоботларни шакллантириш ва уларнинг аудити билан шуғулланадиган хўжалик юритувчи субъектлар томонидан халқаро стандартларни қўллаш амалиёти жорий этилди. Халқаро молиявий ҳисобот ва аудит стандартларига тўлиқ ўтиш Ўзбекистон, Украина, Молдова ва Туркменистон банк тизимларида амалга оширилди.

МҲХСни жорий этиш бўйича ривожланган ва ривожланаётган мамлакатлар илғор тажрибаларини тўплаш ва ўрганиш

Кўрсаткичлар	Инглиз-саксон модели	Континентал модель	Жанубий америкача модель	Ислом модели
Мамлакатлар	Австралия, Багама, Барбадос, Буюк Британия, Венесуэла, Гонконг, Исроил, Ҳиндистон, Индонезия, Ирландия, Канада, Малайзия, Нидерландия, Янги Зеландия, Покистон, Сингапур, АҚШ, Филиппин, ЖАР ва б.	Австрия, Германия, Греция, Дания, Испания, Италия, Қозоғистон, Норвегия, Португалия, Россия, Франция, Швейцария, Япония ва б.	Аргентина, Бразилия, Перу, Чили ва б.	Бахрейн, Уммон, Покистон, Судан, Сирия, Қатар ва Иордания
Йўналганлик	Қимматли қоғозлар бозори	Солиқ қонунчилигининг кучли таъсири	Нарх индекси ва инфляция	Инсон кадриятлари тизимини жорий этиш
Хусусиятлари	<ol style="list-style-type: none"> Қимматли қоғозлар бозорлари яхши ривожланган, кўпроқ ташкилотларни молиялаштириш учун амалга оширилади Ҳақиқий молиявий натижанинг ҳисобланиши Ҳисобга олишга оид ахборотлардан фойдаланувчилар ва бухгалтерларнинг юқори даражали касбий маҳорати Солиқ ҳисоби молиявий ҳисоб ва молиявий ҳисоботни тайёрлаш доирасидан чиқарилган 	<ol style="list-style-type: none"> Ташкилотларнинг банк томонидан кредитлаштириш тизимига ўта боғлиқлиги, бу бухгалтерия ҳисоби концепциясида акс этади Давлат томонидан анча қатъий белгиланган регламент билан тавсифланади ва консервативлиги билан ажралиб туради Ҳисоблар режаси ягона ва касбга доир бўлади Солиқ мажбуриятларини аниқлаш учун бухгалтерия фойдасини тузатиш зарур 	<ol style="list-style-type: none"> Ҳисобга олиш усуллари бирхиллаштирилган Тузатишлар нархларнинг умумий даражасидаги ўзгаришларни ҳисобга олган ҳолда амалга оширилади <i>(бу вазиятнинг тезкорлик билан ўзгариши ва инфляциянинг юқори даражаси туфайли келиб чиқади)</i> 	Бухгалтерия ҳисоби тизимига маънавий ва моддий эҳтиёжлар ўртасидаги тенгликни таъминловчи ҳисоб тамойиллари жорий этилади
Молиявий ҳисобот	Юриштиш ва расмийлаштириш усулларига қатъий регламент белгиланмаган	Бухгалтерия ҳисобини қонунчилик билан тартибга солиш даражаси юқори	Давлат ва солиқ органлари	Даромадларни ошириш учун молиявий дивидендлар олишни ман этади, активлар ва мажбуриятларни баҳолашда эса фақат бозор нархлари ишлатилади
Молиявий ҳисобот фойдаланувчилари	Инвесторлар ва кредиторлар	Солиқ ва бошқа давлат органлари	Йиллик бюджетлар ижросини таъминлаш мақсадида давлат органлари	Инвесторлар ва давлат

Турли мамлакатларда МХХС жорий этилишининг мақоми

№	Мамлакат	Йил	Жорий этиш хусусиятлари
1.	Австралия	2005	Хусусий сектор корхоналари ҳисобот тузишлари учун МХХСни қўллашлари шарт, давлат сектори ташкилотларида эса ҳисобот ҳужжатларини шакллантириш учун МХХСдан асос сифатида фойдаланилади
2.	Аргентина	2012	МХХС мажбурий равишда қўлланилади
3.	Бразилия	2008 2011	Хорижий инвесторлар учун компанияларнинг алоҳида молиявий ҳужжатларини расмийлаштиришда рухсат берилган; Банклар ва листинг компаниялари томонидан консолидациялашган ҳисоботни тузиш учун қўлланилган
4.	Европа Иттифоқи мамлакатлари	1993	Листинг компаниялари учун қабул қилинган бўлиб, ЕИ таркибига кирувчи барча давлатлар томонидан МХХС қўлланилиши шарт
5.	Ҳиндистон	Жорий этишнинг расмий санаси белгиланмаган	Ихтиёрий асосда қўллашга рухсат берилган
6.	Индонезия	Халқаро стандартларга ўтиш режаси тасдиқланмаган	Қисман қўлланилади
7.	Канада	2011 йилгача 2011 йилдан	Хусусий компаниялар, нотижорат ташкилотлар ўз хоҳишига кўра МХХСдан фойдаланиши мумкин бўлган; Листинг компаниялари томонидан мажбурий тартибда қўлланилади
8.	Хитой	Санаси белгиланмаган	Миллий стандартлар МХХСга мувофиқ келади
9.	Мексика	2012	Барча компаниялар учун мажбурий
10.	Корея Республикаси	2011	Барча компаниялар учун мажбурий
11.	РФ	2012	Листинг компаниялари, банклар, суғурта компаниялари томонидан консолидациялашган ва бошқа ҳисоботларнинг тузилиши
12.	Саудия Арабистони	-	Банк ва суғурта компаниялари
13.	АҚШ	2007	Чет эл эмитентларига МХХСдан фойдаланишга рухсат берилган
14.	Туркия	2008	Листинг компаниялари
15.	Жанубий Африка	2008	Листинг компаниялари
16.	Япония	2010	Айрим халқаро компанияларда қўллаш учун рухсат этилган
17.	Украина	2018	Йирик компаниялар томонидан йиллик ҳисоботларнинг тузилиши
18.	Ўзбекистон	2021	Акциядорлик жамиятлари, тижорат банклари, суғурта ташкилотлари ва йирик солиқ тўловчилар тоифасига мансуб юридик шахслар МХХСга мувофиқ ҳисоб юритишга мажбурлар

**Гуруҳ корхоналари томонидан МҲХСнинг биринчи марта
қўлланилиш санаси**

№	Акциядорлик жамиятлари	МҲХСга мувофиқ ҳисоботни тузиш бошланган йил (ўтиш санаси)	Ҳисобот тури (алоҳида ёки консолидациялашган)	МҲХСга ўтиш асослари (Гуруҳ раҳбариятининг фикрига кўра)
1.	“Иссиқлик электр станциялари” АЖ	01.01.2020 й.	консолидациялашган + алоҳида	ПҚ-4611, 24.02.2020 й.
2.	“Тошкент ИЭС” АЖ	01.01.2019 й.	алоҳида	ПҚ-4611, 24.02.2020 й.
3.	“Толимаржон ИЭС” АЖ	01.01.2019 й.	алоҳида	ПҚ-4611, 24.02.2020 й.
4.	“Сирдарё ИЭС” АЖ	01.01.2016 й.	алоҳида	ПФ-4720, 24.04.2015 й.
5.	“Навой ИЭС” АЖ	01.01.2019 й.	алоҳида	ПҚ-4611, 24.02.2020 й.
6.	“Тахиатош ИЭС” АЖ	01.01.2019 й.	алоҳида	ПҚ-4611, 24.02.2020 й.
7.	“Тўрақўрғон ИЭС қурилиши дирекцияси” УК	амалга оширмаган	-	-
8.	“Муборак ИЭМ” АЖ	01.01.2014 й.	алоҳида	ПФ-4720, 24.04.2015 й.
9.	“Фарғона ИЭМ” АЖ	01.01.2019 й.	алоҳида	ПҚ-4611, 24.02.2020 й.
10.	“Тошкент ИЭМ” АЖ	01.01.2014 й.	алоҳида	ПФ-4720, 24.04.2015 й.
11.	Ўзбекэнерготаямир” АЖ	01.01.2019 й.	алоҳида	ПҚ-4611, 24.02.2020 й.
12.	“Ўзэнерготаяминлаш” АЖ	01.01.2016 й.	алоҳида	ПФ-4720, 24.04.2015 й.
13.	“O'ZENERGOSOZLASH” МЧЖ	01.01.2019 й.	алоҳида	ПҚ-4611, 24.02.2020 й.

МХХСга мувофиқ бухгалтерия ҳисоби ҳисобларининг ягона режаси

Ҳисоб коди	Ҳисоб номи	БҲМС ЯҲРга киритилган ўзгартишлар
1	2	3
00	Ёрдамчи	
01	Асосий воситаларни ҳисобга олиш ҳисоблари	
02	Асосий воситалар амортизациясини ҳисобга олиш ҳисоблари	Ҳисоб номи ўзгартирилган
03	Фойдаланиш ҳуқуқи шаклидаги активларни ҳисобга олиш ҳисоблари	Ҳисоб номи ўзгартирилган
0330	Кечиктирилган тариф фарқлари счётлари	Субконто 1 ўзгартирилган
04	Номоддий активларни ҳисобга олиш ҳисоблари	
05	Номоддий активлар амортизациясини ҳисобга олиш ҳисоблари	
06	Узоқ муддатли инвестицияларни ҳисобга олиш ҳисоблари	
07	Жиҳозларни ўрнатишни ҳисобга олиш ҳисоблари	
08	Капитал қўйилмаларни ҳисобга олиш ҳисоблари	
09	Шартномалар бўйича узоқ муддатли дебитор қарздорликни, келгусидаги даврлар ва активлар харажатларини ҳисобга олиш ҳисоблари	Ҳисоб номи ўзгартирилган
10	Материалларни ҳисобга олиш ҳисоблари	
Қўлланилмайди	Қўлланилмайди	Гуруҳнинг жорий амалиётлари учун қўлланилмайди
15	Материалларни тайёрлаш ва сотиб олишни ҳисобга олиш ҳисоблари	Субконто 3 ўзгартирилган
16	Материаллар қийматидаги четга чиқишларни ҳисобга олиш ҳисоблари	Субконто 1 ўзгартирилган
20	Асосий ишлаб чиқаришни ҳисобга олиш ҳисоблари	Субконто 2 ўзгартирилган
21	Шахсий ишлаб чиқарилган яримфабрикатларни ҳисобга олиш ҳисоблари	
23	Ёрдамчи ишлаб чиқаришни ҳисобга олиш ҳисоблари	Субконто 1 ва субконто 2 ўзгартирилган
25	Умумишлаб чиқариш харажатларини ҳисобга олиш ҳисоблари	
26	Ишлаб чиқаришдаги нуқсонларни ҳисобга олиш ҳисоблари	Субконто 1 ўзгартирилган
27	Хизмат кўрсатувчи хўжаликларни ҳисобга олиш ҳисоблари	Субконто 1 ва субконто 2 ўзгартирилган
28	Тайёр маҳсулотни ҳисобга олиш ҳисоблари	Субконто 2 ўзгартирилган
29	Товарларни ҳисобга олиш ҳисоблари	
31	Келгуси даврлар учун харажатларни ҳисобга олиш ҳисоблари	
Қўлланилмайди	Қўлланилмайди	
Қўлланилмайди	Қўлланилмайди	Ҳисоб номи ўзгартирилган
40	Харидор ва буюртмачиларнинг қисқа муддатли дебитор қарздорлигини ҳисобга олиш ҳисоблари	Ҳисоб номи ўзгартирилган
41	Филиаллар ва таркибий бўлинмалар, шўба, уюшган ва қўшма корхоналарнинг қисқамуддатли дебитор қарздорликларини ҳисобга олиш ҳисоблари	Ҳисоб номи ўзгартирилган
43	Етказиб берувчилар ва пудратчиларга берилган авансларни ҳисобга олиш ҳисоблари	Субконто 1 ва субконто 2 ўзгартирилган
44	Жорий солиқлар ва йиғимлар бўйича активларни ҳисобга олиш ҳисоблари	Ҳисоб номи, субконто 1 ва субконто 2 ўзгартирилган
45	Давлат мақсадли жамғармаларига тўловлар ва сугурталаш бўйича активларни ҳисобга олиш ҳисоблари	Ҳисоб номи ва субконто 1 ўзгартирилган
46	Таъсисчиларнинг устав капиталига қўйилмалари бўйича қисқамуддатли дебитор қарздорликларини ҳисобга олиш ҳисоблари	Ҳисоб номи ўзгартирилган

47	Ходимларнинг бошқа амалиётлар бўйича қискамуддатли дебитор қарздорликларини ҳисобга олиш ҳисоблари	Ҳисоб номи ва субконто 1 ўзгартирилган
48	Бошқа қискамуддатли дебитор қарздорликни ҳисобга олиш ҳисоблари	Ҳисоб номи ўзгартирилган
Қўлланилмайди	Қўлланилмайди	Ҳисоб олиб ташланган, чунки МҲХС ЯҲРнинг таркиби ўзгарган
50	Кассадаги пул маблағларини ҳисобга олиш ҳисоблари	
51	Банк ҳисобларидаги пул маблағларини ҳисобга олиш ҳисоблари	Ҳисоб номи ва субконто 2 ўзгартирилган
52	Хорижий валютадаги пул маблағларини ҳисобга олиш ҳисоблари	
55	Банкдаги махсус ҳисоблардаги пул маблағларини ҳисобга олиш ҳисоблари	
56	Йўлдаги пул маблағларини ҳисобга олиш ҳисоблари	Ҳисоб номи, субконто 1 ва субконто 2 ўзгартирилган
57	Йўлдаги пул маблағлари(ўтказмалар)ни ҳисобга олиш ҳисоблари	Субконто 2 ўзгартирилган
58	Қискамуддатли инвестицияларни ҳисобга олиш ҳисоблари	Субконто 2 ўзгартирилган
59	Бойликлар ва бошқа жорий активларнинг ишдан чиқиши туфайли талофат ва йўқотишларни ҳисобга олиш ҳисоблари	
60	Етказиб берувчилар ва буюртмачиларга қискамуддатли кредитор қарздорликларини ҳисобга олиш ҳисоблари	Ҳисоб номи ўзгартирилган
61	Филиаллар ва таркибий бўлинмалар, шўъба, уюшган ва қўшма корхоналарнинг қискамуддатли кредитор қарздорликларини ҳисобга олиш ҳисоблари	Ҳисоб номи ўзгартирилган
62	Кечиктирилган қискамуддатли даромадларни ҳисобга олиш ҳисоблари	Ҳисоб номи ўзгартирилган
63	Олинган авансларнинг қискамуддатли қисмини ҳисобга олиш ҳисоблари	Ҳисоб номи ўзгартирилган
64	Жорий солиқлар ва йиғимлар бўйича мажбуриятларни ҳисобга олиш ҳисоблари	Ҳисоб номи ўзгартирилган
65	Давлат мақсадли жамғармаларига тўловлар бўйича мажбуриятларни ҳисобга олиш ҳисоблари	Ҳисоб номи ўзгартирилган
66	Таъсисчиларга қискамуддатли кредитор қарздорликларини ҳисобга олиш ҳисоблари	Ҳисоб номи ўзгартирилган
67	Меҳнатга ҳақ тўлаш бўйича қискамуддатли қарздорликни ҳисобга олиш ҳисоблари	Ҳисоб номи ўзгартирилган
68	Қискамуддатли кредитлар ва қарзларни ҳисобга олиш ҳисоблари	
69	Бошқа турдаги қискамуддатли кредитор қарздорликлар ва мажбуриятларни ҳисобга олиш ҳисоблари	Ҳисоб номи ўзгартирилган
70	Етказиб берувчилар ва пудратчиларга узокмуддатли кредитор қарздорликларини ҳисобга олиш ҳисоблари	Ҳисоб номи ўзгартирилган
71	Филиаллар ва таркибий бўлинмалар, шўъба, уюшган ва қўшма корхоналарнинг узокмуддатли кредитор қарздорликларини ҳисобга олиш ҳисоблари	Ҳисоб номи ўзгартирилган
72	Кечиктирилган узокмуддатли даромадларни ҳисобга олиш ҳисоблари	Ҳисоб номи ўзгартирилган
73	Олинган авансларнинг узокмуддатли қисмини ҳисобга олиш ҳисоблари	Ҳисоб номи ўзгартирилган
78	Узокмуддатли молиявий мажбуриятларни ҳисобга олиш ҳисоблари	Ҳисоб номи ўзгартирилган
79	Бошқа турдаги узокмуддатли кредитор қарздорлик ва мажбуриятларни ҳисобга олиш ҳисоблари	Ҳисоб номи ўзгартирилган
83	Таъсис капиталини ҳисобга олиш ҳисоблари	
84	Қўшимча тўланган капитални ҳисобга олиш ҳисоблари	Ҳисоб номи ва субконто 1 ўзгартирилган
85	Захираларни ҳисобга олиш ҳисоблари	Ҳисоб номи ўзгартирилган
86	Сотиб олинган шахсий улушли воситаларни ҳисобга олиш ҳисоблари	Ҳисоб номи, субконто 1 ва субконто 2 ўзгартирилган
87	Тақсимланмаган фойдани (қопланмаган зарарни) ҳисобга олиш ҳисоблари	
88	Мақсадли тушумларни ҳисобга олиш ҳисоблари	
Қўлланилмайди	Қўлланилмайди	МҲХС бўйича қўлланилмайди

90	Маҳсулотни сотишдан тушган тушумни ҳисобга олиш ҳисоблари	Ҳисоб номи, субконто 1, субконто 2 ва субконто 3 ўзгартирилган
91	Сотилган маҳсулот (товар ва хизматлар) таннархини ҳисобга олиш ҳисоблари	Ҳисоб номи, субконто 1, субконто 2 ва субконто 3 ўзгартирилган
92	Асосий воситалар ва бошқа активларнинг чиқиб кетишини ҳисобга олиш ҳисоблари	
93	Асосий фаолиятдан тушадиган бошқа даромадларни ҳисобга олиш ҳисоблари	
94	Давр харажатларини ҳисобга олиш ҳисоблари	
95	Молиявий фаолиятдан тушадиган даромадларни ҳисобга олиш ҳисоблари	Субконто 1 ўзгартирилган
96	Молиявий фаолият бўйича харажатларни ҳисобга олиш ҳисоблари	Субконто 1 ўзгартирилган
Қўлланилмайди	Қўлланилмайди	МҲХС бўйича қўлланилмайди
98	Фойда солиғи бўйича харажатларни ҳисобга олиш ҳисоблари	Ҳисоб номи ва субконто 1 ўзгартирилган
99	Яқуний молиявий натижаларни ҳисобга олиш ҳисоблари	
001	Тезкор ижара бўйича олинган асосий воситалар	
002	Жавобгарлик билан сақлашга қўйилган мулк	Ҳисоб номи ўзгартирилган
003	Қайта ишлашга қабул қилинган материаллар	
004	Комиссияга қабул қилинган товарлар	
004.10	Топширикнома шартномаси бўйича қабул қилинган товарлар	Ҳисоб номи ўзгартирилган
004.11	Валютадаги топширикнома шартномаси бўйича қабул қилинган товарлар	Ҳисоб номи ўзгартирилган
004.20	Комиссияга қабул қилинган товарлар (сўм)	
004.21	Комиссияга валютада қабул қилинган товарлар	Ҳисоб номи ўзгартирилган
005	Монтаж учун қабул қилинган жиҳозлар	
006	Қатъий ҳисобдаги бланкалар	
007	Тўлов қобилияти бўлмаган дебиторларнинг зарарга киритилган қарздорлиги	
008	Мажбуриятлар ва тўловлар таъминоти – олинган	
009	Мажбуриятлар ва тўловлар таъминоти – берилган	
010	Молиявий ижара шартномаси бўйича берилган мулк	Ҳисоб номи ўзгартирилган
011	Суда шартномаси бўйича олинган мулк	
012	Солиққа тортиш базасидан келгуси давр учун чиқарилган харажатлар	
013	Вақтинчалик солиқ имтиёзлари (турлари бўйича)	Субконто 1 ўзгартирилган
014	Фойдаланилаётган инвентарь ва хўжалик буюмлари	
015	Шартнома (ўқиш, ипотека) бўйича пул маблағларининг ҳаракати	
016	ҚҚС базалари	Ҳисоб коди ўзгартирилган
017	Зачётга олинадиган ҚҚС	Ҳисоб коди ўзгартирилган
018	Асосий воситалар – имтиёз (ностаціонар савдо объекти)	Ҳисоб коди ўзгартирилган
019	Асосий воисталар – қиймат (ностаціонар савдо объекти)	Ҳисоб коди ўзгартирилган
020	Чиқариб ташланмайдиган (айрилмайдиган) харажатлар	Ҳисоб коди ўзгартирилган
021	Сотишдан келган зарар	Ҳисоб коди ўзгартирилган
022	Тайёр маҳсулотни сотишдан келган зарар	Ҳисоб коди ўзгартирилган



"Deloitte & Touche"
Audit organization LLC
Business Center "Inkonel"
75, Mustakillik Avenue
Tashkent, 100000,
Republic of Uzbekistan

Tel: +998 (78) 120 44 45
deloitte.uz

INDEPENDENT AUDITOR'S REPORT

To Management of Joint Stock Company Thermal Power Plants

Qualified Opinion


We have audited the preliminary consolidated financial statements of Joint Stock Company Thermal Power Plants (the "Company") and its subsidiaries (together "the Group"), which comprise the preliminary consolidated statement of financial position as at 31 December 2020 and 1 January 2020, the preliminary consolidated statement of profit or loss and other comprehensive income, preliminary consolidated statement of changes in equity and preliminary consolidated statement of cash flows for the year ended 31 December 2020, and notes to the preliminary consolidated financial statements, including a summary of significant accounting policies.

In our opinion, except for the possible effects of the matter described in the *Basis for Qualified Opinion* section of our report, the accompanying preliminary consolidated financial statements are prepared, in all material respects, in accordance with the basis and policies of accounting set out in Note 3 and 4, which describe how International Financial Reporting Standards ("IFRS") have been applied in accordance with IFRS 1 "First-time Adoption of International Financial Reporting Standards", including the assumptions management has made about the standards and interpretations expected to be effective, and the policies expected to be adopted, when management prepares its first complete set of consolidated IFRS financial statements as at 31 December 2021.

Basis for Qualified Opinion

We were appointed as auditors of the Group on 15 June 2021 and thus did not observe the counting of the physical inventories at the beginning and the end of the year ended 31 December 2020. We were unable to satisfy ourselves by alternative means concerning inventory quantities held at 1 January 2020 and 31 December 2020. Since opening and ending inventories enter into the determination of the consolidated financial performance and cash flows, we were unable to determine whether adjustments might have been necessary in respect of the loss reported in the preliminary consolidated statement of profit or loss and other comprehensive income and the net cash flows from operating activities reported in the preliminary consolidated statement of cash flows for the year ended 31 December 2020 as well as (accumulated deficit)/retained earnings as at 31 December and 1 January 2020 and respective notes to the preliminary consolidated financial statements.

We conducted our audit in accordance with International Standards on Auditing ("ISAs"). Our responsibilities under those standards are further described in the Auditor's Responsibilities for the Audit of the Preliminary Consolidated Financial Statements section of our report. We are independent of the Group in accordance with the International Ethics Standards Board for *Accountants' Code of Ethics for Professional Accountants* (the "IESBA Code") together with the ethical requirements that are relevant to our audit of financial statements in the Republic of Uzbekistan, and we have fulfilled our other ethical responsibilities in accordance with these requirements and the IESBA Code. We believe that the audit evidence we have obtained is sufficient and appropriate to provide a basis for our qualified opinion.


Erkin Ayupov, Qualified Auditor/Engagement Partner

Deloitte refers to one or more of Deloitte Touche Tohmatsu Limited ("DTTL"), its global network of member firms, and their related entities (collectively, the "Deloitte organization"). DTTL (also referred to as "Deloitte Global") and each of its member firms and related entities are legally separate and independent entities, which cannot obligate or bind each other in respect of third parties. DTTL and each DTTL member firm and related entity is liable only for its own acts and omissions, and not those of each other. DTTL does not provide services to clients. Please see www.deloitte.com/about to learn more.

Emphasis of Matter

Basis of Accounting and Restriction on Use

We draw your attention to the fact that the preliminary consolidated financial statements have been prepared in connection with the Group's conversion of the basis of preparation of its consolidated financial statements to IFRS. Note 2 explains why there is a possibility that these preliminary consolidated financial statements may require adjustments before constituting the final IFRS consolidated financial statements.

Moreover, we draw attention to the fact that, under IFRS, only a complete set of consolidated financial statements comprising consolidated statements of financial position, profit or loss and other comprehensive income, changes in equity and cash flows, together with comparative financial information and explanatory notes, can provide a fair presentation of the Group's financial position, results of operations and cash flows in accordance with IFRS. As a result, the preliminary consolidated financial statements may not be suitable for another purpose.

This report is intended solely for use by the Group in connection with its conversion of the basis of preparation of its consolidated financial statements to IFRS. This report is not intended for the benefit of any other third parties and we accept no responsibility or liability to any party other than the Group in respect of the report. Should any third party take decisions based on the contents of the report, the responsibility for such decisions shall remain with those third parties. Our opinion is not modified in respect of this matter.

Responsibilities of Management and Those Charged with Governance for the Preliminary Consolidated Financial Statements


Management is responsible for the preparation of the preliminary consolidated financial statements, in accordance with the basis and policies of accounting set out in Note 3 and 4 and for such internal control as management determines is necessary to enable the preparation of preliminary consolidated financial statements that are free from material misstatement, whether due to fraud or error.

In preparing the preliminary consolidated financial statements, management is responsible for assessing the Company's ability to continue as a going concern, disclosing, as applicable, matters related to going concern and using the going concern basis of accounting unless management either intends to liquidate the Group or to cease operations, or has no realistic alternative but to do so.

Those charged with governance are responsible for overseeing the Group's financial reporting process.

Auditor's Responsibilities for the Audit of the Preliminary Consolidated Financial Statements

Our objectives are to obtain reasonable assurance about whether the preliminary consolidated financial statements as a whole are free from material misstatement, whether due to fraud or error, and to issue an auditor's report that includes our opinion. Reasonable assurance is a high level of assurance, but is not a guarantee that an audit conducted in accordance with ISAs will always detect a material misstatement when it exists. Misstatements can arise from fraud or error and are considered material if, individually or in the aggregate, they could reasonably be expected to influence the economic decisions of users taken on the basis of these preliminary consolidated financial statements.



Erkin Ayupov, Qualified Auditor/Engagement Partner

As part of an audit in accordance with ISAs, we exercise professional judgment and maintain professional skepticism throughout the audit. We also:

- Identify and assess the risks of material misstatement of the preliminary consolidated financial statements, whether due to fraud or error, design and perform audit procedures responsive to those risks, and obtain audit evidence that is sufficient and appropriate to provide a basis for our opinion. The risk of not detecting a material misstatement resulting from fraud is higher than for one resulting from error, as fraud may involve collusion, forgery, intentional omissions, misrepresentations, or the override of internal control.
- Obtain an understanding of internal control relevant to the audit in order to design audit procedures that are appropriate in the circumstances, but not for the purpose of expressing an opinion on the effectiveness of the Group's internal control.
- Evaluate the appropriateness of accounting policies used and the reasonableness of accounting estimates and related disclosures made by management.
- Conclude on the appropriateness of management's use of the going concern basis of accounting and, based on the audit evidence obtained, whether a material uncertainty exists related to events or conditions that may cast significant doubt on the Group's ability to continue as a going concern. If we conclude that a material uncertainty exists, we are required to draw attention in our auditor's report to the related disclosures in the preliminary consolidated financial statements or, if such disclosures are inadequate, to modify our opinion. Our conclusions are based on the audit evidence obtained up to the date of our auditor's report. However, future events or conditions may cause the Group to cease to continue as a going concern.

We communicate with those charged with governance regarding, among other matters, the planned scope and timing of the audit and significant audit findings, including any significant deficiencies in internal control that we identify during our audit.



Audit Organization "Deloitte & Touche" LLC

Erkin Ayupov

Audit Organization "Deloitte and Touche" LLC is included in the Register of audit organizations of the Ministry of Finance of the Republic of Uzbekistan from 08 June 2021

Qualified Auditor/Engagement Partner

12 May 2022
Tashkent, Uzbekistan

Auditor qualification certificate authorizing audit of companies, #04830 dated 22 May 2010 issued by the Ministry of Finance of the Republic of Uzbekistan

Director, Audit Organization "Deloitte & Touche" LLC