

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

ТОШКЕНТ ДАВЛАТ ИҚТИСОДИЁТ УНИВЕРСИТЕТИ

ХАЖИМУРАТОВ НИЗОМЖОН ШУКУРУЛЛАЕВИЧ

МОЛИЯВИЙ ҲИСОБОТ АУДИТИ МЕТОДОЛОГИЯСИНИ
ТАКОМИЛЛАШТИРИШ

08.00.08 – Бухгалтерия ҳисоби, иқтисодий таҳлил ва аудит

Иқтисодиёт фанлари доктори (DSc) диссертацияси
АВТОРЕФЕРАТИ

Тошкент шаҳри – 2021 йил

Фан доктори (DSc) диссертацияси автореферати мундарижаси

Оглавление автореферата докторской (DSc) диссертации

Contents of the Doctoral (DSc) dissertation abstract

Хажимуратов Низомжон Шукуруллаевич

Молиявий ҳисобот аудити методологиясини такомиллаштириш 3

Хажимуратов Низомжон Шукуруллаевич

Совершенствование методологии аудита финансовой отчетности 31

Khajimuratov Nizamjan Shukurullayevich

Improving the methodology of auditing financial statements 59

Эълон қилинган ишлар рўйхати

Список опубликованных работ

List of published works 63

ТОШКЕНТ ДАВЛАТ ИҚТИСОДИЁТ УНИВЕРСИТЕТИ
ҲУЗУРИДАГИ ИЛМИЙ ДАРАЖАЛАР БЕРУВЧИ
DSc. 03/10.12.2019.1.16.01.РАҚАМЛИ ИЛМИЙ КЕНГАШ

ТОШКЕНТ ДАВЛАТ ИҚТИСОДИЁТ УНИВЕРСИТЕТИ

ХАЖИМУРАТОВ НИЗОМЖОН ШУКУРУЛЛАЕВИЧ

МОЛИЯВИЙ ҲИСОБОТ АУДИТИ МЕТОДОЛОГИЯСИНИ
ТАКОМИЛЛАШТИРИШ

08.00.08 – Бухгалтерия ҳисоби, иқтисодий таҳлил ва аудит

Иқтисодиёт фанлари доктори (DSc) диссертацияси
АВТОРЕФЕРАТИ

Тошкент шаҳри – 2021 йил

Фан доктори (Doctor of Science) диссертацияси мавзуси Ўзбекистон Республикаси Вазирлар Маҳкамаси ҳузуридаги Олий аттестация комиссиясида В2020.4.DSc/Iqt279 рақам билан рўйхатга олинган.

Диссертация Тошкент давлат иқтисодиёт университетида бажарилган.

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

Илмий маслаҳатчи:

Авлокулов Анвар Зиядуллаевич
иқтисодиёт фанлари доктори, профессор

Расмий оппонентлар:

Ибрагимов Абдугапур Каримович
иқтисодиёт фанлари доктори, профессор

Дусмуратов Раджапбай Давлатбоевич
иқтисодиёт фанлари доктори, профессор

Аликулов Абдумўмин Исматович
иқтисодиёт фанлари доктори, доцент

Етакчи ташкилот:

Самарқанд иқтисодиёт ва сервис институти

Диссертация химояси Тошкент давлат иқтисодиёт университети ҳузуридаги илмий даражалар берувчи DSc. 03/10.12.2019.1.16.01.рақамли Илмий кенгашнинг 2021 йил «28» июль соат 10:00 даги мажлисида бўлиб ўтади. Манзил: 100003, Ислон Каримов кўчаси, 49-уй, Тел.: (99871) 239-28-72; факс: (99871) 239-43-51; e-mail: tdiu@tdiu.uz.

Диссертация билан Тошкент давлат иқтисодиёт университети Ахборот-ресурс марказида танишиш мумкин (1049 рақами билан рўйхатга олинган). Манзил: 100003, Ислон Каримов кўчаси, 49-уй. Тел.: (99871) 239-43-51.

Диссертация автореферати 2021 йил «12» июль куни тарқатилди.
(2021 йил «12» июль даги 14 - рақамли реестр баённомаси.)



Н.Х. Жумаев

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

Б.Т. Бердияров

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

С.К. Худойкулов

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

КИРИШ (Фан доктори (DSc) диссертацияси аннотацияси)

Диссертация мавзусининг долзарблиги ва зарурати. Жаҳон мамлакатларида коронавирус пандемиясининг тарқалиши кўплаб давлатларнинг иқтисодиётига сезиларли таъсир ўтказмоқда. «Коронавирус пандемияси туфайли, биргина 2020 йилнинг ўзида жаҳон мамлакатларида 2,7 триллион АҚШ доллари миқдорида ялпи ички маҳсулот (ЯИМ) ҳажми камайган»¹. Бундан ташқари жаҳон мамлакатларида компанияларнинг бизнес фаоллиги ҳамда ташқи иқтисодий фаоллиги сезиларли даражада пасайиб, молиявий барқарорлигига раҳна солмоқда. Бундай ўзгаришлар компаниялар фаолияти узлуксизлигига таъсир ўтказиб, улар томонидан тузиладиган молиявий ҳисоботларнинг ишончлилиги пасайишига олиб келмоқда. Мазкур ҳолат халқаро аудиторлик компаниялари томонидан молиявий ҳисобот аудитини ўтказиш жараёнига ҳам таъсир этиб, аудиторлик рискининг ошиб кетишига олиб келмоқда. Аудиторлик компаниялари молиявий ҳисобот аудитини ўтказиш жараёнида етарлича далил тўплаш, таҳлилий амалларни қўллаш, фирибгарлик ҳолатларини аниқлаш ва аудиторлик хулосаларини шакллантириш масалаларига алоҳида эътибор қаратмоқда.

Жаҳоннинг турли мамлакатларида иқтисодиётнинг глобаллашуви шароитида молиявий ҳисобот аудитининг методологик асосларини такомиллаштиришга йўналтирилган илмий изланишларга алоҳида эътибор қаратилмоқда. Мазкур тадқиқотларда молиявий ҳисобот аудитини режалаштириш, аудиторлик рискларининг мақбул тўпламини аниқлаш, молиявий ҳисобот аудитида муҳимлик даражасини аниқлаш, аудиторлик хулосалари ва ҳисоботларини тузиш масалалари ўз ечимини топган. Эътироф этиш жоизки, тадқиқотлар йўналишида айни пайтда молиявий ҳисобот аудитида фирибгарликларни аниқлаш ва бартараф этиш, аудиторлик текширувларида таҳлилий амалларни қўллаш, ички назорат тизими самарадорлигини баҳолаш жараёнини такомиллаштиришга эришилган. Лекин халқаро стандартлар талаблари даражасида молиявий ҳисобот аудити методологиясини такомиллаштириш билан боғлиқ илмий тадқиқотлар етарли даражада олиб борилмаган.

Ўзбекистонда иқтисодиётнинг барқарор ривожланишини таъминлаш мақсадида бир қанча чора-тадбирлар жорий қилинди. Айниқса хўжалик юритувчи субъектлар фаолияти самарадорлигини ошириш ҳамда қулай инвестицион муҳитни яратиш мақсадида молиявий ҳисобот ва аудитнинг халқаро стандартларига ўтиш борасида амалий чоралар кўрилмоқда. Хусусан «аудиторлик ташкилотларини, аудиторларни аудитнинг халқаро стандартларини қўллаш масалаларида фаол услубий жиҳатдан қўллаб-қувватлашни ташкил этиш»² вазифаси белгиланиши молиявий ҳисобот аудитини халқаро стандартлар асосида ўтказишни тақозо этади. Мазкур вазифалар молиявий ҳисобот аудитини халқаро стандартлар асосида ташкил қилиш ҳамда унинг услубий асосларини такомиллаштириш муҳимлигини кўрсатиб беради.

¹ <https://www.bloomberg.com/graphics/2020-coronavirus-pandemic-global-economic-risk/>

² Ўзбекистон Республикаси Президентининг 2018 йил 9 сентябрдаги «Ўзбекистон Республикасида аудиторлик фаолиятини ривожлантириш чора-тадбирлари тўғрисида»ги ПҚ-3946-сон Қарори. www.lex.uz

Ўзбекистон Республикаси Президентининг 2017 йил 7 февралдаги ПФ-4947-сон «Ўзбекистон Республикасини янада ривожлантириш бўйича Ҳаракатлар стратегияси тўғрисида»ги фармони, 2018 йил 9 сентябрдаги ПҚ-3946-сон «Ўзбекистон Республикасида аудиторлик фаолиятини ривожлантириш чора-тадбирлари тўғрисида», 2020 йил 24 февралдаги ПҚ-4611-сон «Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартларига ўтиш бўйича қўшимча чора-тадбирлар тўғрисида»ги қарорлари, Ўзбекистон Республикаси Вазирлар Маҳкамасининг 2015 йил 28 июлдаги 207-сон «Давлат улуши бўлган акциядорлик жамиятлари ва бошқа хўжалик юритувчи субъектлар фаолияти самарадорлигини баҳолаш мезонларини жорий этиш тўғрисида»ги қарори ҳамда мазкур соҳага оид бошқа норматив-ҳуқуқий ҳужжатларда белгиланган вазифаларни амалга оширишда мазкур диссертация муайян даражада методологик асос сифатида хизмат қилади.

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

Диссертация мавзуси бўйича хорижий илмий тадқиқотлар шарҳи³. Молиявий ҳисобот аудити методологиясини такомиллаштириш бўйича илмий изланишлар жаҳоннинг етакчи университетлари ва илмий марказлари, жумладан, Халқаро бухгалтерлар федерацияси (IFAC), International Auditing and Assurance Standards Board (IAASB), Дипломли сертификатланган бухгалтерлар ассоциацияси (ACCA), Америка дипломли жамоатчи бухгалтерлар институти (AICPA), («Катта тўртлик» халқаро аудиторлик компаниялари – Deloitte&Touche, Pricewaterhouse Coopers, Ernst & Young, KPMG), Дипломли Бухгалтер-аудиторлар институти (Австралия), University of Manchester (Буюк Британия), University of Central Lancashire (Буюк Британия), Georg August University of Göttingen (Германия), University of Ottawa (Канада), The Australian National University (Австралия), University of Zagreb (Хорватия), Business, Economics and Law at University of Gothenburg (Швеция), University of South Africa (Жанубий Африка Республикаси), Turku School of Economics (Финландия), Polytechnic Institute of Porto (Португалия), Copenhagen business school (Дания), М.В.Ломоносов номидаги Москва давлат университети (Россия), Г.В.Плеханов номидаги Россия иқтисодий университети (Россия), Озарбайжон давлат иқтисодий университети (Озарбайжон), Тошкент давлат иқтисодий университети, Тошкент молия институти томонидан олиб борилмоқда.

³ <https://www.ifac.org>; <https://www.iaasb.org>; <https://www.accaglobal.com>; <https://www.aicpa.org>; <https://www2.deloitte.com>; <https://www.pwc.com>; <https://www.ey.com>; <https://home.kpmg/xx>; <https://www.aasb.gov.au>; <https://www.research.manchester.ac.uk>; <http://clouk.uclan.ac.uk>; <https://ruor.uottawa.ca>; <https://openresearch-repository.anu.edu.au>; <http://www.unizg.hr>; <https://ediss.uni-goettingen.de>; <http://uir.unisa.ac.za>; <https://www.utu.fi>; <https://repositorio.ipl.pt>; <https://research-api.cbs.dk>; <https://www.msu.ru>; www.rea.ru; <http://unec.edu.az>; <http://tsue.uz>; <http://www.tfi.uz>.

Халқаро даражада молиявий ҳисобот аудити методологиясини такомиллаштириш борасида олиб борилган илмий изланишлар якуни сифатида қуйидаги илмий натижалар олинган, жумладан: молиявий ҳисобот аудитида далил тўплаш жараёнини такомиллаштириш орқали аудиторлик ташкилотлари иши сифатини ошириш асосланган (University of Manchester, Буюк Британия); молиявий ҳисобот аудитида халқаро стандартларни қўллаш орқали рискларни аниқлашга оид методологик муаммоларни бартараф этиш асосланган (Business, Economics and Law at University of Gothenburg, Швеция); молиявий ҳисобот аудити бўйича аудиторлик хулосасининг хўжалик юритувчи субъектлар фаолияти узлуксизлигига таъсири ёритиб берилган (Georg August University of Göttingen (Германия); аудиторлик текширувларида молиявий ҳисобот ахборотларини сохталаштириш билан боғлиқ фирибгарлик ҳолатларини бартараф этиш орқали аудиторлик хулосасининг ишончилигини таъминлаши мқониятлари аниқланган (Polytechnic Institute of Porto, Португалия); молиявий ҳисобот аудитида эконометрик моделлаштириш усулларини қўллаш орқали аудиторлик ташкилотининг харажатларини камайтиришга эришилган (Turku School of Economics, Финландия); молиявий ҳисобот аудитида далилларнинг етарлилигини таъминлаш мақсадида аудитнинг интеграл режалаштириш модели ишлаб чиқилган (University of South Africa, Жанубий Африка Республикаси).

Дунё миқёсида ҳозирги кунга келиб, молиявий ҳисобот аудитининг методологик асосларини такомиллаштириш бўйича қуйидаги устувор йўналишларда тадқиқотлар олиб борилмоқда: молиявий ҳисобот аудити сифатини халқаро стандартларга мослаштириш; молиявий ҳисобот аудитини ўтказиш жараёнида аудиторнинг мустақиллиги ва холислигини таъминлаш; коронавирус пандемиясининг молиявий ҳисобот аудитига салбий таъсирини баҳолаш методологиясини ишлаб чиқиш; аудиторлик текширувларида фаолият узлуксизлигини баҳолаш методологиясини такомиллаштириш; молиявий ҳисобот аудитида рискларни баҳолаш методологиясини такомиллаштириш; молиявий ҳисобот аудитида далил тўплаш жараёнини такомиллаштириш; молиявий ҳисобот аудитида фирибгарлик ҳолатларини аниқлаш методологиясини такомиллаштириш.

Муаммонинг ўрганилганлик даражаси. Молиявий ҳисобот аудити методологиясини такомиллаштириш бўйича хорижда Э.А.Аренс, Р.Адамс, М.Бенис, Р.Додж, Д.Р.Кармайкл, Дж.Лоббек, Дж.Робертсон⁴нинг илмий ишларида батафсил ёритилган, МДҲ мамлакатларининг иқтисодчи-олимлари: Н.П.Барышников, Н.Н.Белуха, С.М.Бычкова, П.И.Камышанов, Ж.А.Кеворкова, В.П.Суйц, А.А.Терехов, А.Д.Шеремет⁵, бундан ташқари республикамиз

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

⁵ Барышников Н.П. Организация и методика проведения общего аудита. 4-е изд. перер. и доп. – М.: Филинь, 1998. – 528с; Белуха Н.Т. Аудит. Учебник «Знания», КОО, 2000. – 769 с; Бычкова С.М. Аудиторская деятельность. Теория и практика. – СПб.: Лань, 2000. – 320с.; Камышанов П.И. Практическое пособие по

олимларидан: К.Б.Ахмеджанов, Р.Д.Дусмуратов, А.К.Ибрагимов, Н.Ф.Каримов, З.Т.Маматов, М.Қ.Пардаев, С.Н.Ташназаров, М.М.Тўлахўжаева, К.Б.Ўразов, И.Н.Қўзиев, Б.А. Ҳасанов ва Б.Қ.Ҳамдамовнинг⁶ илмий ишларида айрим масалалар ўз ечимини топган.

Лекин таъкидлаш жоизки, молиявий ҳисобот аудитининг методологик асослари етарли даражада ўрганилмаган. Айниқса, Ўзбекистон шароитида молиявий ҳисобот аудити методологиясини такомиллаштириш масалалари яхлит ҳолатда тадқиқ қилинмаганлиги мазкур диссертация мавзусини танлаш ва тадқиқот вазифаларини белгилашга асос бўлди.

Тадқиқотнинг диссертация бажарилган олий таълим муассасасининг илмий тадқиқот ишлари режалари билан боғлиқлиги. Диссертация тадқиқоти Тошкент давлат иқтисодиёт университети илмий тадқиқот фаолиятининг асосий йўналишларида белгиланган ФМ-6 «Ўзбекистон иқтисодиётини модернизациялаш шароитида бухгалтерия ҳисоби, иқтисодий таҳлил, аудит ва статистика соҳалари тараққиётини концептуал йўналиши» мавзусидаги илмий тадқиқот ишлари режаси ҳамда АМ-ФЗ-2019081548-«Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартлари асосида хўжалик субъектларининг молиявий ҳисоботларини трансформация қилиш» мавзусидаги амалий лойиҳа, № ФЗ-2020072918 «Электр энергетикаси тармоғидаги корхоналар учун амалдаги ҳисоб циклларига кейинчалик интеграциялаш орқали МҲХС асосида молиявий ҳисоботлар тузиш бўйича дастурий маҳсулот яратиш» мавзусидаги амалий лойиҳалари доирасида бажарилган.

Тадқиқотнинг мақсади молиявий ҳисобот аудити методологиясини такомиллаштириш бўйича таклиф ва тавсиялар ишлаб чиқишдан иборат.

Тадқиқотнинг вазифалари қуйидагилардан иборат:

молиявий ҳисобот аудитининг назарий ва методологик муаммоларини тадқиқ этиш;

аудиту. – М.: ИНФРА-М. 1996. – 522 с.; Международные стандарты аудита/Ж.А.Кеворкова. – М.:Юрайт, 2014. – 458с.; Терехов А.А. Аудит: перспективы развития. – М.:Финансы и статистика, 2001. – 560 с.; Шеремет А.Д., Суйц В.П. Аудит. Учебник. – М.: ИНФРА-М, 2009. – 456 с.

⁶ Ахмеджанов К.Б. Хўжалик юритувчи субъектларда ички аудит методологиясини такомиллаштириш: 08.00.07: и.ф.н... дисс. автореферати/ Ўзбекистон Республикаси Банк-молия академияси. – Т., 2016. -76 б., Дусмуратов Р.Д. Аудиторлик фаолияти: назария, услубиёт ва амалиёт: монография. – Т.: Молия нашриёти, 2007. – 276 б. Ибрагимов А.К. Аудитнинг халқаро стандартлари асосида тижорат банклари молиявий барқарорлиги ва ликвидлигини баҳолашни такомиллаштириш. Монография. – Т.: Молия, 2015.; Каримов Н.Ф. Тижорат банкларида ички аудит: Монография. – Т.: Ўзбекистон Республикаси Фанлар академияси «Фан» нашриёти, 2006. – 262 б.; Маматов З.Т. Хўжалик юритувчи субъектларда молиявий ҳисобот аудитини ўтказишни такомиллаштириш масалалари: и.ф.д. илмий даражасини олиш учун дис. автореф. – Т., 2005. – 40 б. – 160б.; Пардаев М.Қ. Иқтисодиётни эркинлаштириш шароитида иқтисодий таҳлилни назарий ва методологик муаммолари: Иқт.фан.док. дис. автореф. – Тошкент: Ўз.Р.БМА. 2002. – 43 б.; Ташназаров С.Н. Иқтисодиётни модернизациялаш шароитида молиявий ҳисоботнинг назарий ва методологик асосларини такомиллаштириш: Иқтисодиёт фанлари доктори (DSc) диссертацияси автореферати. – Т., 2019. – 74 б.; Тулахўжаева М. Корхона молиявий аҳволи аудити. – Т.: «Иқтисодиёт ва ҳуқуқ дунёси» 1996 – 193 б.; Ўразов К.Б. Иқтисодиётни эркинлаштириш шароитида бухгалтерия ҳисобининг концептуал масалалари. – Тошкент: Фан, 2005. – 236 б.; Қўзиев И.Н. Иқтисодиётни модернизациялаш шароитида аудиторлик ҳисоботини тузиш ва умумлаштириш методологиясини такомиллаштириш: и.ф.д. илмий даражасини олиш учун ёзилган дис. автореф. Тошкент-2017. -70 б.; Ҳасанов Б.А. Бошқарув ҳисоби: назария ва услубиёт: Монография. – Т.: Молия, 2003. – 248 б.; Ҳамдамов Б.К. Ўзбекистон иқтисодиётининг ҳисоб ва ҳисобот тизимида аудиторлик назоратини ривожлантиришнинг услубий асослари: и.ф.д. илмий даражасини олиш учун дис. автореф. – Т.: 2007. – 260 б.

молиявий ҳисоботларни халқаро стандартлар асосида тузишнинг аҳамияти ва зарурлигини ёритиб бериш;

молиявий ҳисобот аудитини ташкил қилиш ва ўтказиш билан боғлиқ бўлган норматив-ҳуқуқий ҳужжатларни такомиллаштириш юзасидан таклифлар ишлаб чиқиш;

бухгалтерия ҳисобида молиявий ҳисобот маълумотларининг шаффофлигини оширишда молиявий ахборотнинг сифат хусусиятларига аниқлик киритиш;

молиявий ҳисобот аудитини ўтказиш ва бошқа турдош хизматларни кўрсатиш жараёнида аудиторлар иши сифатининг ички назоратини аудиторлик фаолияти стандартларига биноан амалга ошириш тартибини белгилаш бўйича таклифлар ишлаб чиқиш;

акциядорлик жамиятлари фаолияти узлуксизлигини баҳолашда таҳлилий амалларни қўллаш жараёнини такомиллаштириш юзасидан таклифлар ишлаб чиқиш;

аудиторлик текширувларини режалаштириш жараёнини халқаро стандартлар асосида ташкил этиш бўйича тавсиялар бериш;

молиявий ҳисобот аудитида ички назорат тизими самарадорлигини баҳолаш жараёнини такомиллаштириш юзасидан ишчи ҳужжатлар ишлаб чиқиш;

аудиторлик ташкилотларида аудиторлик рискни камайтириш мақсадида молиявий ҳисобот аудити билан боғлиқ фирибгарлик ҳолатларини аниқлаш ва уларни бартараф этиш юзасидан таклифлар ишлаб чиқиш;

аудиторлик текширувларининг якуни бўйича тузиладиган аудиторлик хулосаларининг халқаро стандартларга мослигини таъминлаш бўйича таклифлар ишлаб чиқиш.

Тадқиқотнинг объекти сифатида Ўзбекистон Республикаси саноат тармоғидаги акциядорлик жамиятлари ва аудиторлик ташкилотлари фаолияти олинган.

Тадқиқотнинг предмети молиявий ҳисобот аудитини ташкил этишнинг назарий, амалий ҳамда услубий асосларини такомиллаштириш жараёнида юзага келадиган иқтисодий муносабатлар ташкил этади.

Тадқиқотнинг усуллари. Диссертацияда таҳлил ва синтез, индукция ва дедукция, тизимли ёндашув, абстракт-мантиқий фикрлаш, монографик кузатув, статистика, иқтисодий таҳлил ҳамда иқтисодий-математик усуллардан фойдаланилди.

Тадқиқотнинг илмий янгилиги қуйидагилардан иборат:

молиявий ахборотнинг сифат хусусиятларига ўринлилик, ишончли тақдим этишлик, қиёсланувчанлик, текширувчанлик, ўз вақтидалик ва маълумотларни тушунарлилиги принципларини киритиш асосида бухгалтерия ҳисобида молиявий ҳисобот маълумотларининг шаффофлигини ошириш асосланган;

молиявий ҳисобот аудитини ўтказиш ва бошқа турдош хизматларни кўрсатиш жараёнида аудиторлар иши сифатининг ички назоратини халқаро стандартлар асосида амалга ошириш таклиф этилган;

акциядорлик жамиятларида молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартлари қоидаларини қўллаш орқали умумий қоидалар, молиявий ҳисобот, бухгалтерия ҳисобининг танланган услуби ва уларни ёритиб бериш, маълумотларни очиб бериш ҳамда таҳлил қилиш бўлимларини киритиш асосида ҳисоб сиёсатининг услубий жиҳатлари такомиллаштирилган;

молиявий ҳисобот аудитини ўтказишда назорат муҳити ва амаллари, аудиторлик rischi, ахборот ва коммуникация тизимлари ҳолатини аниқлаш ишчи ҳужжатларини киритиш орқали ички назорат тизими самарадорлигини баҳолаш таклиф этилган;

молиявий ҳисоботларда муаммоли моддаларни индикатор ва назорат кўрсаткичларига ажратиш орқали аудиторлик текширувлари якуни бўйича riskни камайтириш асосланган.

Тадқиқотнинг амалий натижалари қуйидагилардан иборат:

молиявий ҳисобот аудитида аудитор баҳолаши керак бўлган назорат муҳити, riskлар ва ахборот тизимлари элементлари таклиф этилган;

молиявий ҳисобот аудити якуни бўйича тузиладиган аудиторлик ҳулосаси турининг фаолият узлуксизлигига боғлиқлиги асосланган;

акциядорлик жамиятлари фаолияти узлуксизлигини баҳолашда таҳлилий амалларни қўллаш жараёни такомиллаштирилган;

аудиторлик текширувларининг муайян кетма-кетлик ва изчилликда амалга оширилишини таъминлаш мақсадида аудитни режалаштиришнинг олтита босқичи таклиф этилган;

аудиторлик ташкилотлари томонидан амалга оширилган текширувлар натижаси бўйича аудиторлик riskини камайтириш мақсадида молиявий ҳисобот аудити билан боғлиқ бўлган фирибгарлик ҳолатларини аниқлаш тартиби такомиллаштирилган;

халқаро стандартлар асосида аудиторлик фикрини ўзида акс эттирувчи модификацияланган аудиторлик ҳулосаларини тузиш тартиби такомиллаштирилган.

Тадқиқот натижаларининг ишончлилиги қўлланилган услубий ёндашув ва усулларнинг умумтан олинганлиги ва мақсадга мувофиқлиги, норматив-ҳуқуқий ҳужжатлар, фойдаланилган адабиётлар ва интернет маълумотлари расмийлиги, хўжалик юритувчи субъектларга оид маълумотлар ҳисобот манбаларидан олинганлиги, ҳулоса, таклиф ва тавсияларнинг норматив-ҳуқуқий ҳужжатлар ҳамда молиявий ҳисобот аудити методологиясини такомиллаштиришда фойдаланишга жорий этилганлиги билан белгиланади.

Тадқиқот натижаларининг илмий ва амалий аҳамияти. Тадқиқот натижаларининг илмий аҳамияти ишлаб чиқилган таклифлардан молиявий ҳисобот аудити методологиясини такомиллаштириш, уни халқаро стандартлар талаблари асосида ташкил қилиш ҳамда мамлакатимизда «Бухгалтерия ҳисоби», «Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартлари», «Аудит» ва «Молиявий ҳисобот аудити» фанларини илмий ва назарий жиҳатдан ривожлантиришга хизмат қилиши ҳамда бухгалтерия ҳисоби ва аудитни такомиллаштиришга қаратилган илмий тадқиқот ишларида фойдаланиш мумкинлиги билан изоҳланади.

Тадқиқот натижаларининг амалий аҳамияти ишлаб чиқилган тавсиялардан молиявий ҳисобот аудити методологиясини такомиллаштириш бўйича норматив-ҳуқуқий ҳужжатларни ишлаб чиқиш, олий таълим муассасаларида соҳага оид фанларнинг ўқув дастурларини такомиллаштиришда фойдаланиш мумкинлиги билан изоҳланади.

Тадқиқот натижаларининг жорий қилиниши. Молиявий ҳисобот аудити методологиясини такомиллаштириш бўйича олинган илмий натижалар асосида:

молиявий ахборотнинг сифат хусусиятларига ўринлилик, ишончли тақдим этишлик, қиёсланувчанлик, текширувчанлик, ўз вақтидалик ва маълумотларни тушунарлилиги принципларини киритиш борасидаги таклифдан Ўзбекистон Республикаси Молия вазирлиги томонидан «Молиявий ҳисоботнинг концептуал асослари»нинг янги таҳририни ишлаб чиқишда фойдаланилган (Ўзбекистон Республикаси Молия вазирлигининг 2019 йил 29 ноябрдаги 06/17-01-37/853-3676-сон маълумотномаси). Мазкур таклифнинг амалиётга жорий этилиши натижасида бухгалтерия ҳисобида молиявий ҳисобот маълумотларининг шаффофлигини ошириш ва ташқи фойдаланувчиларнинг оқилона қарорлар қабул қилиш имконияти яратилган;

молиявий ҳисобот аудитини ўтказиш ва бошқа турдош хизматларни кўрсатиш жараёнида аудиторлар иши сифатининг ички назоратини халқаро стандартлар асосида амалга оширишга оид таклифдан Ўзбекистон Республикаси Олий Мажлиси Қонунчилик Палатаси томонидан Ўзбекистон Республикасининг ЎРҚ-677-сонли «Аудиторлик фаолияти тўғрисида»ги қонунини ишлаб чиқишда фойдаланилган (Ўзбекистон Республикаси Олий Мажлиси Қонунчилик Палатасининг 2021 йил 25 мартдаги 04/1-337-сон маълумотномаси). Мазкур таклифнинг амалиётга жорий этилиши натижасида аудиторлик ташкилотларида аудиторлар иши сифатининг ички назоратини такомиллаштириш имконияти яратилган;

акциядорлик жамиятларида молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартлари қоидаларини қўллаш орқали умумий қоидалар, молиявий ҳисобот, бухгалтерия ҳисобининг танланган услуби ва уларни ёритиб бериш, маълумотларни очиқ бериш ҳамда таҳлил қилиш бўлимларини киритиш асосида ҳисоб сиёсатининг услубий жиҳатларини такомиллаштириш бўйича таклиф «Тошкентдонмахсулотлари» АЖда ҳисоб сиёсатини ишлаб чиқишда фойдаланилган («Ўздонмахсулот» АКнинг 2021 йил 18 февралдаги 14-1-23/88-264-сон маълумотномаси). Мазкур таклифнинг амалиётга жорий этилиши молиявий ҳисобот тузишни олдиндан режалаштириш ва бюджетни шакллантириш, ҳужжат айланиш жараёнини соддалаштириш ва молиявий ҳисоботларни ўз вақтида тузиш ҳамда тақдим этиш имконини берган;

молиявий ҳисобот аудитини ўтказишда назорат муҳити ва амаллари, аудиторлик rischi, ахборот ва коммуникация тизимлари ҳолатини аниқлаш ишчи ҳужжатларини киритиш орқали ички назорат тизими самарадорлигини баҳолаш бўйича таклифдан Ўзбекистон Аудиторлар Палатаси томонидан ички назорат тизимини баҳолаш мезонларини ишлаб чиқишда фойдаланилган (Ўзбекистон Аудиторлар Палатасининг 2021 йил 15 февралдаги 5-сон маълумотномаси).

Мазкур таклифнинг амалиётга жорий этилиши натижасида назорат рискининг оптимал қийматини аниқлаш, аудиторлик rischi ва аудиторлик текширувларида унумсиз харажатлар камайишига эришилган;

молиявий ҳисоботларда муаммоли моддаларни индикатор ва назорат кўрсаткичларига ажратиш орқали аудиторлик текширувлари якуни бўйича riskни камайтириш бўйича тавсиялардан Ўзбекистон Аудиторлар Палатаси томонидан «Аудиторлик riskини баҳолаш» номли аудиторлик ташкилотининг ички стандартини ишлаб чиқишда фойдаланилган (Ўзбекистон Аудиторлар Палатасининг 2021 йил 15 февралдаги 5-сон маълумотномаси). Мазкур таклифнинг амалиётга жорий этилиши натижасида молиявий ҳисоботларда хатонинг камайиши, ахборотлар ишончилиги ошиши ва ҳаққоний аудиторлик хулосалари тузилишига эришилган.

Тадқиқот натижаларининг апробацияси. Мазкур тадқиқот натижалари 5 та республика ва 5 та халқаро илмий-амалий конференцияларда муҳокамадан ўтказилган.

Тадқиқот натижаларининг эълон қилинганлиги. Диссертация мавзуси бўйича жами 25 та илмий иш, жумладан 1 та илмий монография, Ўзбекистон Республикаси Олий аттестация комиссиясининг докторлик диссертациялари асосий илмий натижаларини чоп этиш тавсия этилган илмий нашрларда 14 та илмий мақола, шундан 4 таси хорижий нашр этилган.

Диссертациянинг тузилиши ва ҳажми. Диссертация таркиби кириш, бешта боб, хулоса, фойдаланилган адабиётлар рўйхати ва иловалардан ташкил топган. Диссертациянинг ҳажми 202 бетни ташкил этади.

ДИССЕРТАЦИЯНИНГ АСОСИЙ МАЗМУНИ

Кириш қисмида тадқиқотнинг долзарблиги ва зарурати асосланган, унинг мақсади, вазифалари, объекти ва предмети белгилаб олинган, республика фан ва технологиялари ривожланишининг устувор йўналишларига мослиги кўрсатилган, диссертациянинг мавзуси бўйича хорижий тадқиқотлар шарҳи келтирилган, илмий янгилиги ва амалий натижалари баён қилинган, олинган натижаларнинг илмий-амалий аҳамияти ёритиб берилган, тадқиқот натижаларини амалиётга жорий этиш, нашр этилган ишлар ва диссертациянинг таркибий тузилишига доир маълумотлар келтирилган.

Диссертациянинг биринчи боби «**Молиявий ҳисоботларни тузишнинг назарий ва методологик асослари**» деб номланиб, унда молиявий ҳисоботнинг моҳияти ва уни халқаро стандартлар талаблари асосида тузишнинг аҳамияти ва зарурлиги, молиявий ҳисоботларда «ишончилик» тушунчасининг моҳияти, молиявий ҳисоботларни тузишда узлуксизлик принципига риоя қилишнинг аҳамияти ва зарурлиги тадқиқ этилган.

Кейинги йилларда мамлакатимиз иқтисодиётининг жаҳон бозорига интеграциялашув жараёни изчиллик билан амалга ошмоқда. Жаҳон бизнесига интеграциялашувнинг Ўзбекистон амалиёти хўжалик юритувчи субъектларга тушунарли, шаффоф ва ишончли бўлиши керак бўлган молиявий ҳисоботларни халқаро стандартлар талаблари асосида тақдим этиш зарурлигини талаб эта

бошлади. Молиявий ҳисоботларнинг халқаро стандартлар талаблари асосида тузилиши маълумотларнинг аниқлиги ва ишончилигига хизмат қилмоқда. Аммо хўжалик юритувчи субъектларда молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартлари (МҲХС) талаблари асосида тузишда методологик муаммолар юзага келмоқда.

МҲХС бўйича молиявий ҳисоботларнинг аҳамияти масалаларига иқтисодчи олимларнинг асарларида муҳим эътибор қаратилган. Хусусан, иқтисодиёт фанлари доктори, доцент С.Ташназаровнинг фикрича, ҳисоб ва ҳисоботни халқаро стандартлар талабларига мувофиқлаштириш, шу асосда молиявий ҳисоботнинг дунё миқёсида уйғунлигига эришиш, илғор тажрибалардан миллий даражада самарали фойдаланиш барча мамлакатлар учун энг долзарб масаладир⁷.

Бошқа иқтисодчи олимнинг фикрича, бугунги кунда молиявий ҳисоботни такомиллаштиришда молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартларига (МҲХС) ўтиш ва уни жорий этиш барча мамлакатлар учун долзарб масала ҳисобланади. Жаҳондаги кўплаб мамлакатларда молиявий ҳисобот компиляцияси натижасида МҲХС асосида молиявий ҳисобот тузишга ўтилмоқда⁸.

Иқтисодиёт фанлари доктори, профессор А.З.Авлокуловнинг фикрича, халқаро стандартлар асосида тузиладиган молиявий ҳисоботлар ташкилотни самарали бошқаришда зарур ҳисобланади. Халқаро стандартларга ўтишдан асосий мақсад халқаро бозорга чиқиш ҳамда инвестицияларни жалб этишдир. Шунингдек халқаро стандартлар мамлакат иқтисодиётини сифат жиҳатдан ривожлантиришга ҳам муҳим ҳисса қўшади. Бу жараёнда қулай инвестицион муҳит, компаниялар фаолияти очиклиги, бошқарувнинг акциядорлар олдидаги ҳисобдорлиги, замонавий корпоратив бошқарув услубларининг жорий қилиниши акциядорлик жамиятларининг ривожланишига муҳим ҳисса қўшади⁹.

Жессика Х.Янг, Нада Какабадзе ва Дмитро Лазовский молиявий ҳисобот халқаро стандартларининг асосий мақсади ривожланган ва ривожланаётган мамлакатлар иқтисодиётига хорижий инвестицияларни жалб этишдир, деган хулосага келишган¹⁰.

Бошқа иқтисодчи олим молиявий ҳисобот халқаро стандартларининг қабул қилиниши жаҳон мамлакатларида молиявий ҳисоботларнинг ишончилиги ва таққосланувчанлигига эҳтиёжнинг ортиши билан боғлиқдир, деб таъкидлаган¹¹.

⁷ Ташназаров С.Н. Иқтисодиётни модернизациялаш шароитида молиявий ҳисоботнинг назарий ва методологик асосларини такомиллаштириш: Иқтисодиёт фанлари доктори (DSc) диссертацияси автореферати. – Т., 2019. – 74 б.

⁸ Джуманов С.А. Молиявий ҳисобот ахборотларини халқаро стандартлар асосида компиляция қилиш: Иқтисодиёт фанлари бўйича фалсафа доктори (PhD) диссертацияси автореферати. – Т., 2019. – 56 б.;

⁹ Авлокулов А.З. Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартларида молиявий натижалар кўрсаткичларини акс эттириш хусусиятлари. // «Халқаро молия ва ҳисоб» илмий электрон журнали. №2, апрель, 2017 йил.

¹⁰ Jessica Hong Yang, Nada Kakabadse, Dmytro Lozovskyi. International financial reporting standards (IFRS) as a change agent in Ukraine. // Journal of Governance and Regulation / Volume 2, Issue 3, 2013, Continued – 1

¹¹ Auwalu Musa. The Role of IFRS on Financial Reporting Quality and Global Convergence: A Conceptual Review. // International Business and Accounting Research Journal Volume 3, Issue 1, January 2019, 67-76.

Аммо юқорида қайд этиб ўтилган тадқиқотларда МҲХС бўйича молиявий ҳисоботлар тузишнинг ҳуқуқий ва методологик жиҳатларига етарлича эътибор қаратилмаган.

Умуман, МҲХС жаҳон мамлакатларида бухгалтерия ҳисобини ёритиш ва молиявий ҳисоботларни тузишга ягона талаб қўяди. МҲХСни жорий қилиш ички ва ташқи молиявий ҳисоботдан фойдаланувчи хўжалик юритувчи субъектлар ва инвесторлардан тортиб, давлат бошқарув органларигача муҳим ҳисобланади. Биринчи навбатда, оқилона бошқарув қарорларини қабул қилиш учун молиявий ахборот сифати ошади, шунингдек хўжалик юритувчи субъектларда капитал жалб қилиш бўйича кенг имкониятлар пайдо бўлади. Жаҳон мамлакатларида МҲХСнинг мажбурий қўлланила бошланганига кўп йил бўлгани йўқ. Қуйидаги жадвалда бунга амин бўламиз (1-жадвал).

1-жадвал

Жаҳоннинг айрим мамлакатларида МҲХСнинг қўлланилиши¹²

Мамлакатлар	МҲХСнинг мажбурий қўлланила бошлаган даври ва қамрови
Австралия	2005 йилдан бошлаб хусусий секторнинг барча корхоналари
Аргентина	2012 йилдан бошлаб хусусий секторнинг барча корхоналари
Буюк Британия	2005 йилдан бошлаб листингга кирган барча корхоналар
Германия	2005 йилдан бошлаб листингга кирган барча корхоналар
Канада	2012 йилдан бошлаб листингга кирган барча корхоналар
Мексика	2012 йилдан бошлаб барча корхоналар
Корея Республикаси	2011 йилдан бошлаб барча корхоналар
Россия Федерацияси	2012 йилдан бошлаб банклар, суғурта компаниялари ва листингга кирган бошқа корхоналар
АҚШ	2007 йилдан бошлаб хорижий эмитентлар МҲХСни қўллаши мумкин
Туркия	2008 йилдан бошлаб листингга кирган барча корхоналар
ЖАР	2005 йилдан бошлаб листингга кирган барча корхоналар
Украина	2018 йилдан бошлаб барча корхоналар
Франция	2005 йилдан бошлаб листингга кирган барча корхоналар
Япония	2010 йилдан бошлаб хорижий компаниялар
Ўзбекистон	2021 йилдан бошлаб акциядорлик жамиятлари, тижорат банклари, суғурта компаниялари ва йирик солиқ тўловчи мақомига эга юридик шахслар

1-жадвал маълумотларига кўра, 2005 йилдан жаҳон мамлакатларида МҲХС илк бор мажбурий қўлланила бошлаган. АҚШ томонидан эса ўз миллий стандартлари(ГААП)ни МҲХСдан устун кўрганлиги учун фақатгина хорижий эмитентларга МҲХСни қўллаш тавсия этилган. Ўзбекистонда МҲХС илк бора 2011 йил 1 январдан бошлаб, тижорат банклари амалиётида қўлланила бошлаган. 2016 йил 1 январдан акциядорлик жамиятларида қўллаш тавсия этилган. 2021 йилдан бошлаб эса, акциядорлик жамиятлари, тижорат банклари,

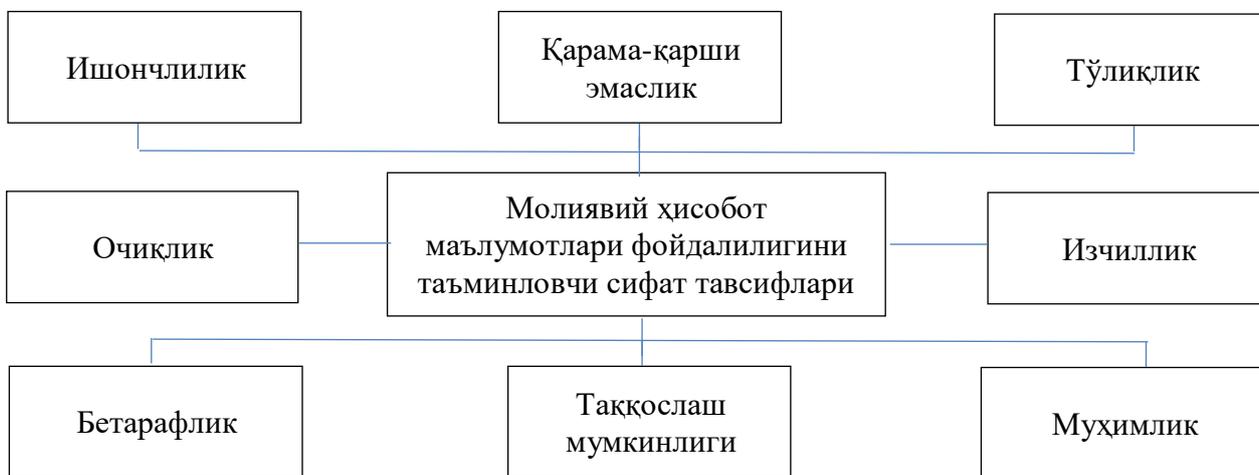
¹² Халқаро бухгалтерлар федерацияси маълумотлари асосида муаллиф томонидан тузилган.

суғурта компаниялари ва йирик солиқ тўловчи мақомига эга юридик шахслар молиявий ҳисоботлари халқаро стандартлар асосида тузилиши мажбурий этиб белгиланган.

Кейинги йилларда мамлакатимиз иқтисодиётини жадал ривожлантириш, хорижий инвестицияларни фаол жалб этиш масалаларига алоҳида эътибор қаратилмоқда. Бу борада норматив-ҳуқуқий ҳужжатлар такомиллаштирилмоқда ва қулай инвестиция муҳити шакллантирилмоқда. Мазкур жараёнда хўжалик юритувчи субъектларнинг молиявий ҳисоботларини халқаро стандартлар асосида тайёрлаш масаласига алоҳида эътибор қаратилмоқда. Ўзбекистон Республикаси Президентининг 2020 йил 24 февралдаги «Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартларига ўтишнинг қўшимча чора-тадбирлари тўғрисида»ги ПҚ-4611-сонли қарорида ҳам молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартларига ўтишни жадаллаштириш орқали хорижий инвесторларни зарур ахборот муҳити билан таъминлаш ва халқаро молия бозорларига кириш имкониятларини кенгайтириш¹³ масаласи белгиланиши бунинг яққол исботидир.

Хўжалик юритувчи субъектлар молиявий ҳисоботларининг халқаро стандартлар асосида тақдим этилиши инвесторлар учун муҳим ахборот манбаи ҳисобланади. Зеро халқаро стандартлар асосида тузилган молиявий ҳисоботлар ишончли ва ҳаққоний ҳисобланади.

Молиявий ҳисоботнинг ишончилиги юқори даражани – маълумотларнинг фойдали хусусиятларини таъминловчи сифат кўрсаткичларидан бири сифатида ўрганиб чиқилиши керак (1-расм).



1-расм. Молиявий ҳисобот маълумотлари фойдалилигини таъминловчи сифат тавсифлари¹⁴

Тадқиқотлар натижасида «Молиявий ҳисоботнинг концептуал асослари»нинг янги таҳририга таклифлар ишлаб чиқилди.

Шундай қилиб, мамлакатимиз қонунчилигида ҳам, МҲХС тизимида ҳам ишончли молиявий ҳисоботни таърифлашга ўхшаш ёндашув мавжуд. Бир

¹³ Ўзбекистон Республикаси Президентининг 2020 йил 24 февралдаги «Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартларига ўтишнинг қўшимча чора-тадбирлари тўғрисида»ги ПҚ-4611-сонли қарори. www.lex.uz

¹⁴ Муаллиф томонидан тузилган.

томондан, норматив-ҳуқуқий ҳужжатларда белгиланган талабларга мувофиқ шакллантирилган молиявий ҳисобот ишончли деб ҳисобланади. Бошқа томондан, алоҳида ҳолатларда норматив-ҳуқуқий ҳужжатларда белгиланган қоидаларга амал қилмаслик мумкинлиги тўғрисида аниқлаштирувчи қоида жорий этилиши ишончли молиявий ҳисобот тушунчасининг талқинини сезиларли даражада ўзгартиради. Шу маънода ишончли молиявий ҳисобот хўжалик юритувчи субъектнинг молиявий ҳолати, молиявий натижалари ва пул оқимлари ҳаракатини акс эттирувчи ахборотларни ўз ичига қамраб олади.

МҲҲС бўйича молиявий ҳисобот жавоб бериши лозим бўлган биринчи ва асосий талаб унда акс эттириладиган маълумотлар ишончилигидир. Маълумотларни ишончли тақдим этиш учун ҳисоб сиёсатини халқаро стандартлар асосида тузиш лозим. Тадқиқотлар натижасида молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартлари асосида тузиладиган ҳисоб сиёсатининг таркибий тузилиши ишлаб чиқилди (2-расм).



2-расм. Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартлари асосида тузилувчи ҳисоб сиёсатининг таркибий тузилиши¹⁵

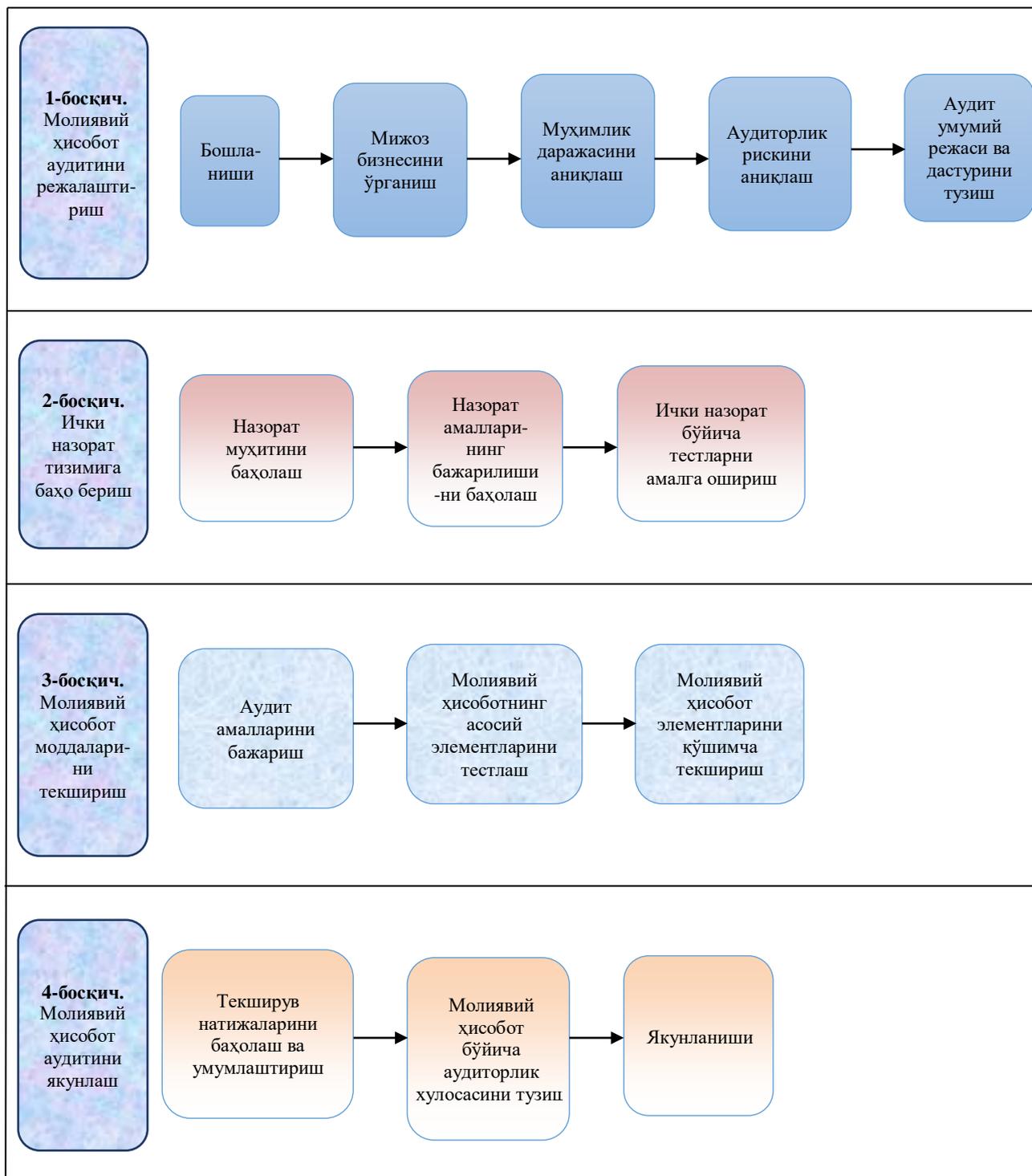
Акциядорлик жамиятларида ҳисоб сиёсатининг молиявий ҳисоботлар халқаро стандартлари асосида тузилиши ташқи фойдаланувчилар учун шаффоф ахборотлар шаклланишига хизмат қилади.

Диссертациянинг иккинчи боби «**Молиявий ҳисобот аудитининг методологик муаммолари**» деб номланиб, унда молиявий ҳисобот аудитининг муаммоли жиҳатлари, молиявий ҳисобот аудитида қўлланилувчи усул ва амаллар тавсифи, аудиторлик текширувларида хўжалик юритувчи субъектлар фаолияти узлуксизлигини баҳолашнинг методологик масалалари ёритилган.

Маълумки, молиявий ҳисобот аудити бўйича олиб борилган кўплаб тадқиқотларда уни ўтказиш босқичларига тўхталиб ўтилган. Бироқ кўплаб тадқиқотларда фақатгина аудит ўтказиш босқичларининг номи келтирилиб, унинг таркиби атрофлича ёритилмаган. Муаллифнинг фикрича, молиявий

¹⁵ Муаллиф томонидан ишлаб чиқилган.

ҳисобот аудитининг босқичлари ва уларда бажариладиган амаллар кетма-кетлиги қуйидагича бўлиши мақсадга мувофиқ (3-расм).



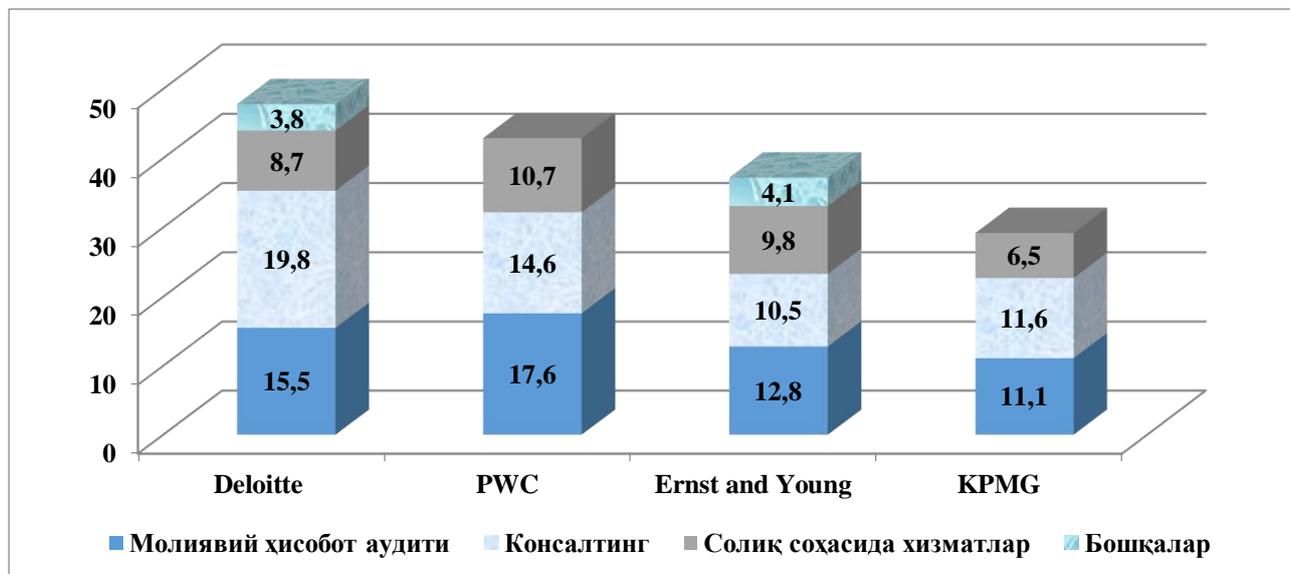
3-расм. Молиявий ҳисобот аудитини ўтказиш босқичлари¹⁶

3-расм маълумотларига кўра, тақлиф этилаётган молиявий ҳисобот аудити 4 босқичдан иборат: молиявий ҳисобот аудитини режалаштириш, ички назорат тизимига баҳо бериш, молиявий ҳисобот моддаларини текшириш, молиявий ҳисобот аудитини якунлаш.

¹⁶ Муаллиф томонидан ишлаб чиқилган.

Демак, муаллиф томонидан таклиф этилаётган молиявий ҳисобот аудити кетма-кетлигида ички назорат тизимига баҳо бериш масаласига кенг эътибор қаратилган. Зеро, ички назорат тизимини тўғри йўлга қўйиш нафақат аудиторлик рискининг камайиши, балки аудиторлик текширувига сарфланувчи вақт ва харажатлар тежалишига ҳам хизмат қилади.

Молиявий ҳисобот аудити аудиторлик фаолиятида энг муҳим таркибий қисмлардан бири ҳисобланади. Жаҳондаги нуфузли «Катта тўртлик» аудиторлик ташкилотлари фаолиятига эътибор қаратилса, мазкур ташкилотлар даромадларида молиявий ҳисобот аудитидан олинган даромадлар катта салмоққа эга эканлигини кузатиш мумкин (4-расм).



4-расм. «Катта тўртлик» аудиторлик ташкилотларининг 2020 йилда жаҳон мамлакатлари бўйича олган даромадлари таркиби, млрд. АҚШ доллари ҳисобида¹⁷

4-расм маълумотларига кўра 2020 йилда молиявий ҳисобот аудитини ўтказиш натижасида Deloitte аудиторлик ташкилоти 15,5 млрд. АҚШ доллари, PWC аудиторлик ташкилоти 17,6 млрд. АҚШ доллари, Ernst and Young аудиторлик ташкилоти 12,8 млрд. АҚШ доллари ҳамда KPMG аудиторлик ташкилоти 11,1 млрд. АҚШ доллари миқдоридан даромад олган. Демак, мазкур аудиторлик ташкилотларида молиявий ҳисобот аудитини ўтказиш бўйича олган даромадлари 32,4 % (Deloitte) дан 41,1 % (PWC) гачани ташкил этган.

Мазкур ҳолатлар аудиторлик ташкилотларидан молиявий ҳисобот аудитини ўз вақтида, ҳаққоний ва сифатли ўтказишни талаб этади. Молиявий ҳисобот аудитининг ҳаққоний ўтказилиши аудиторлик ташкилотларида рискининг камайишига олиб келади. Бу эса, ўз навбатида, аудитор иши сифати яхшиланиши ва аудиторлик ташкилотининг нуфузи ошишига хизмат қилади. Мазкур мақсадга эришиш учун аудиторлик ташкилотларида аудитор иши сифати устидан доимий назорат ўтказиш талаб этилади.

Аудиторлик фаолияти стандартлари аудиторлар фаолияти сифатини оширишда аниқ ва қатъий талабларни қўяди. Фикримизча, молиявий ҳисобот

¹⁷ <https://www.statista.com> маълумотлари асосида муаллиф томонидан тузилган.

аудитини ўтказиш ва бошқа турдош хизматларни кўрсатиш жараёнида аудиторлар фаолияти сифатининг ички назоратини амалга оширишда аудитнинг халқаро стандартларига таяниш зарур. Тадқиқотлар натижасида ишлаб чиқилган мазкур таклиф Ўзбекистон Республикаси ЎРҚ-677-сонли «Аудиторлик фаолияти тўғрисида»ги қонунининг 45-моддасида ўз аксини топди.

Бугунги кунда жаҳон миқёсида короновирус пандемиясининг кенг тарқалиши хўжалик юритувчи субъектлар фаолияти барқарорлигига салбий таъсир кўрсатмоқда. Айниқса, ишлаб чиқариш қувватларидан фойдаланиш самарадорлиги пасайиши, ўзаро савдо алоқалари, экспорт-импорт фаолиятида юзага келаётган салбий кўрсаткичлар хўжалик юритувчи субъектлар фаолияти узлуксизлигини баҳолашда муайян қийинчиликларни юзага келтирмоқда. Шу боисдан молиявий ҳисоботларни халқаро стандартлар асосида тузишда бухгалтерия ҳисобининг асосий принциплари, хусусан, узлуксизлик принциpigа қатъий амал қилиш талаб этилади. Шу боисдан бухгалтерия ҳисобини юритиш ва аудиторлик текширувларини ўтказиш жараёнида узлуксизлик принципининг мазмун-моҳиятини муфассал ўрганиш лозим.

Расмий ҳужжатлар ва иқтисодчи олимларнинг асарларида баён этилган фикрлардан келиб чиққан ҳолда узлуксизликни баҳолашнинг қуйидаги асосий жиҳатлари мавжудлигига ишонч ҳосил қилиш мумкин (5-расм).



5-расм. Хўжалик юритувчи субъект фаолияти узлуксизлигини баҳолашнинг муҳим жиҳатлари¹⁸

Демак, хўжалик юритувчи субъект фаолияти узлуксизлигини баҳолашда активлар ва мажбуриятларни баҳолаш, раҳбариятнинг келгусидаги режаларини белгилаш ва келгуси фаолият даврини аниқлаш муҳим ҳисобланади.

Шундай қилиб, хўжалик юритувчи субъект фаолиятининг узлуксизлиги юридик шахс сифатида рўйхатга олинган пайтдан бошлаб, барча мажбуриятларини бажариб, барча активларни сотгунга қадар ўз фаолиятини амалга ошириш имконияти ва қизиқишига эга эканлигини аниқлатади.

¹⁸ Муаллиф томонидан тузилган.

Диссертациянинг учинчи боби «**Молиявий ҳисобот аудитини режалаштириш ва ўтказиш жараёни**» деб номланиб, унда молиявий ҳисобот аудитини режалаштириш жараёнини такомиллаштириш, молиявий ҳисобот аудитида ички назорат тизимини баҳолаш йўналишлари, хўжалик юритувчи субъектлар молиявий ҳолатини баҳолашда таҳлилий амаллардан фойдаланиш йўналишлари баён этилган.

Аудиторлик текширувининг сифати молиявий ҳисобот аудитини тўғри ташкил этиш ва пухта режалаштиришга боғлиқ. Молиявий ҳисобот аудити режаси ва дастурини сифатли тузиш аудиторлик текширувлари учун вақт ва харажатларни оптималлаштириш ва ишончли аудиторлик хулосасини расмийлаштиришга хизмат қилади.

Молиявий ҳисобот аудитини ўтказишда аудиторлар томонидан бухгалтерия баланси, молиявий натижалар тўғрисида ҳисобот ва бошқа ҳисобот шаклларидаги муаммоли моддаларни аниқлаш талаб этилади. Аудиторлик текширувларида молиявий ҳисоботда муаммоли моддаларни аниқлашга алоҳида эътибор қаратилади (2-жадвал).

2-жадвал

Молиявий ҳисоботларда муаммоли моддаларни гуруҳлаш ва тавсифлаш¹⁹

Муаммоли кўрсаткичлар гуруҳи	Манба	Бухгалтерия ҳисоботидаги моддалар	Қисқача тавсифи (баҳолаш)
Индикатор кўрсаткичлар	Бухгалтерия баланси	Қопланмаган зарар	Хўжалик юритувчи субъектда қопланмаган зарар миқдорининг ошиб бориши фаолият самарасизлиги ҳамда соф активлар камайишини англатади, бу эса фаолият узлуксизлигига салбий таъсир кўрсатади
	Бухгалтерия балансига илова «Муддати ўтган дебиторлик ва кредиторлик қарзлари расшифровкаси»	Муддати ўтказиб юборилган кредиторлик қарзлари, кредит ва қарзлар	Агар хўжалик юритувчи субъектда муддати ўтган кредиторлик қарзлари, банк кредитлари ва бошқа қарзлар белгиланган муддатда тўланмаса, мазкур субъектнинг тўловга лаёқатсизлик ҳолати юзага келади
Назорат кўрсаткичлари	Бухгалтерия балансига илова «Муддати ўтган дебиторлик ва кредиторлик қарзлари расшифровкаси»	Муддати ўтказиб юборилган дебиторлик қарзлари	Хўжалик юритувчи субъектда муддати ўтказиб юборилган дебиторлик қарзлари миқдори ошиб бориши келгусида фойда камайишига олиб келади. Шунингдек, мазкур субъектда товар-моддий захираларни харид қилиш ва ишлаб чиқариш фаолиятини узлуксиз давом эттириш имконияти чекланишига сабаб бўлади

Шундай қилиб, молиявий ҳисоботнинг муаммоли моддаларида кўрсатилган индикатор кўрсаткичлар хўжалик юритувчи субъект молиявий ҳолатини ифодаловчи кўрсаткичлар салбий эканлиги ва унинг банкротлик эҳтимоли юқори эканлигини англатади. Назорат кўрсаткичлари эса хўжалик юритувчи субъектда ҳисобот даврида ўта жиддий бўлмаган, лекин келгуси даврларда таъминот жараёни беқарорлашиши ҳамда фойда миқдори камайиши орқали банкротлик ҳолати юзага келишини ифодалайди.

¹⁹ Муаллиф томонидан ишлаб чиқилган.

Таҳлилий амаллар орқали акциядорлик жамиятларининг молиявий ҳолатига баҳо берилади. Бунда Ўзбекистон Республикаси Вазирлар Маҳкамасининг 2015 йил 28 июлдаги «Давлат улуши бўлган акциядорлик жамиятлари ва бошқа хўжалик юритувчи субъектлар фаолияти самарадорлигини баҳолаш мезонларини жорий этиш тўғрисида»ги 207-сон қарорига мувофиқ равишда самарадорликнинг асосий кўрсаткичларини аниқлаш муҳимдир. Мазкур қарорда самарадорликнинг муҳим кўрсаткичлари сифатида 18 та ихтиёрий ва 13 мажбурий кўрсаткичларни аниқлаш кўзда тутилган²⁰. 3-жадвалда акциядорлик жамиятлари фаолияти самарадорлигини ифодаловчи асосий кўрсаткичлар кўриб чиқилади.

3-жадвал

«Тошкентдонмахсулотлари» АЖ, «Тошкентёғмойкомбинати» АЖ ва «Қорасувпахтатозалаш» АЖда фаолият самарадорлигини ифодаловчи асосий кўрсаткичлар таҳлили, (1 январь ҳолатига)²¹

№	Йиллар	Молиявий мустақиллик коэффициенти	Тўлов қобилияти коэффициенти	Активлар рентабеллиги	Хусусий капитал рентабеллиги
«Тошкентдонмахсулотлари» АЖ					
1.	2014 йил	0,22	1,08	1,02	5,07
	2015 йил	0,22	1,04	0,73	3,03
	2016 йил	0,19	0,98	0,68	3,46
	2017 йил	0,23	1,02	3,81	16,41
	2018 йил	0,20	1,06	8,06	23,09
	2019 йил	0,16	0,95	4,19	26,31
	2019 йилда 2014 йилга нисбатан ўзгариши	-0,06	-0,13	3,17	21,24
«Тошкентёғмойкомбинати» АЖ					
2.	2014 йил	0,55	1,18	1,09	3,58
	2015 йил	0,51	1,16	0,77	1,49
	2016 йил	0,57	1,37	13,41	23,19
	2017 йил	0,46	1,12	5,22	11,13
	2018 йил	0,47	1,13	4,34	10,21
	2019 йил	0,48	1,11	3,51	7,23
	2019 йилда 2014 йилга нисбатан ўзгариши	-0,07	-0,07	2,42	3,65
«Қорасувпахтатозалаш» АЖ					
3.	2014 йил	0,04	0,91	0,39	8,51
	2015 йил	0,29	1,26	0,31	1,02
	2016 йил	0,37	1,39	0,71	1,86
	2017 йил	0,31	1,24	1,14	3,72
	2018 йил	0,24	1,18	0,27	1,12
	2019 йил	0,43	1,39	10,41	23,83
	2019 йилда 2014 йилга нисбатан ўзгариши	0,39	0,48	10,02	15,32

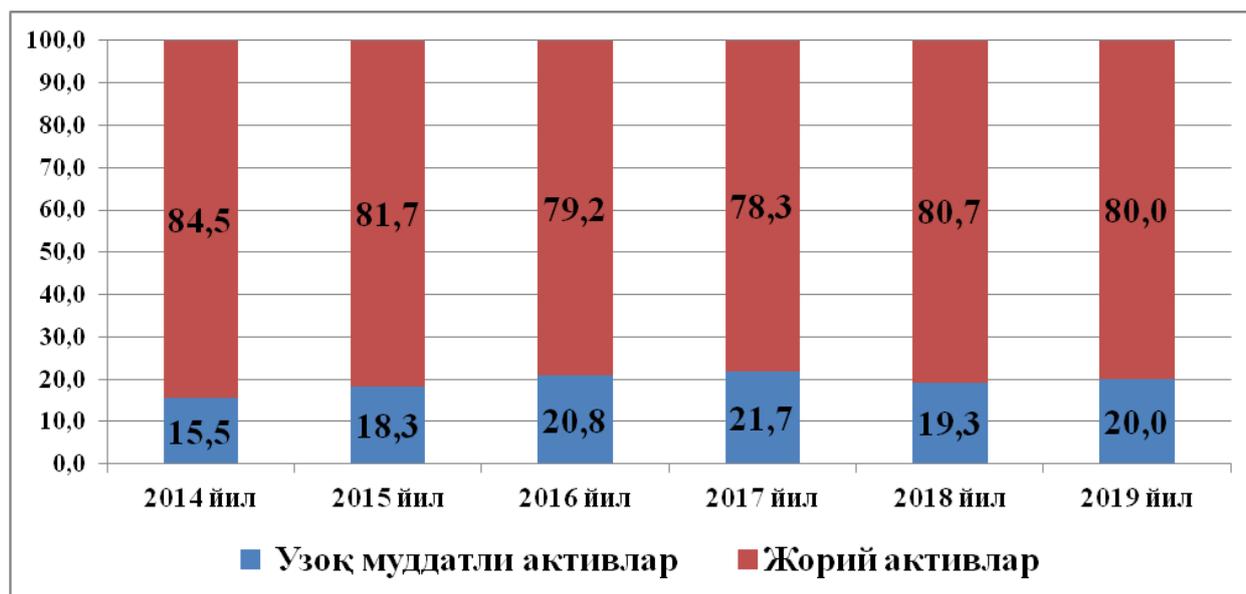
²⁰ Ўзбекистон Республикаси Вазирлар Маҳкамасининг 2015 йил 28 июлдаги «Давлат улуши бўлган акциядорлик жамиятлари ва бошқа хўжалик юритувчи субъектлар фаолияти самарадорлигини баҳолаш мезонларини жорий этиш тўғрисида»ги 207-сон қарори. www.lex.uz

²¹ «Тошкентдонмахсулотлари» АЖ, «Тошкентёғмойкомбинати» АЖ ва «Қорасувпахтатозалаш» АЖ маълумотлари асосида тайёрланди.

3-жадвал маълумотларидан кўришиб турибдики, акциядорлик жамиятлари фаолияти самарадорлигини ифодаловчи асосий кўрсаткичлар динамикасида турлича ўзгаришлар содир бўлган. Хусусан, «Тошкентдонмахсулотлари» АЖ 2019 йилда 2014 йилга нисбатан молиявий мустақиллик (-0,06) ва тўловга лаёқатлилик (-0,13) га пасайган бўлса, активлар рентабеллиги 3,17 фоизга ва хусусий капитал рентабеллиги 21,24 %га ошганлигини кузатиш мумкин. Шунингдек, «Тошкентёғмойкомбинати» АЖда ҳам 2019 йилда 2014 йилга нисбатан молиявий мустақиллик коэффиценти -0,07 пунктга, тўлов қобилияти коэффиценти ҳам -0,07 пунктга камайган. Аксинча активлар рентабеллиги 2,42 %га ва хусусий капитал рентабеллиги эса 3,65%га ошган.

«Қорасувпахтатозалаш» АЖда барча кўрсаткичлар бўйича ижобий ўзгаришлар кузатилган. Демак 2019 йилда 2014 йилга нисбатан молиявий мустақиллик коэффиценти 0,39 пунктга, тўлов қобилияти коэффиценти 0,48 пунктга, активлар рентабеллиги 10,02 фоизга ва хусусий капитал рентабеллиги 15,32 фоизга ошган.

Шу ўринда «Тошкентдонмахсулотлари» АЖда активлар таркибининг ўзгаришига ҳам эътибор қаратилади (6-расм).



6-расм. «Тошкентдонмахсулотлари» АЖда узоқ ва жорий активларнинг жами активлардаги салмоғи динамикаси, % да²²

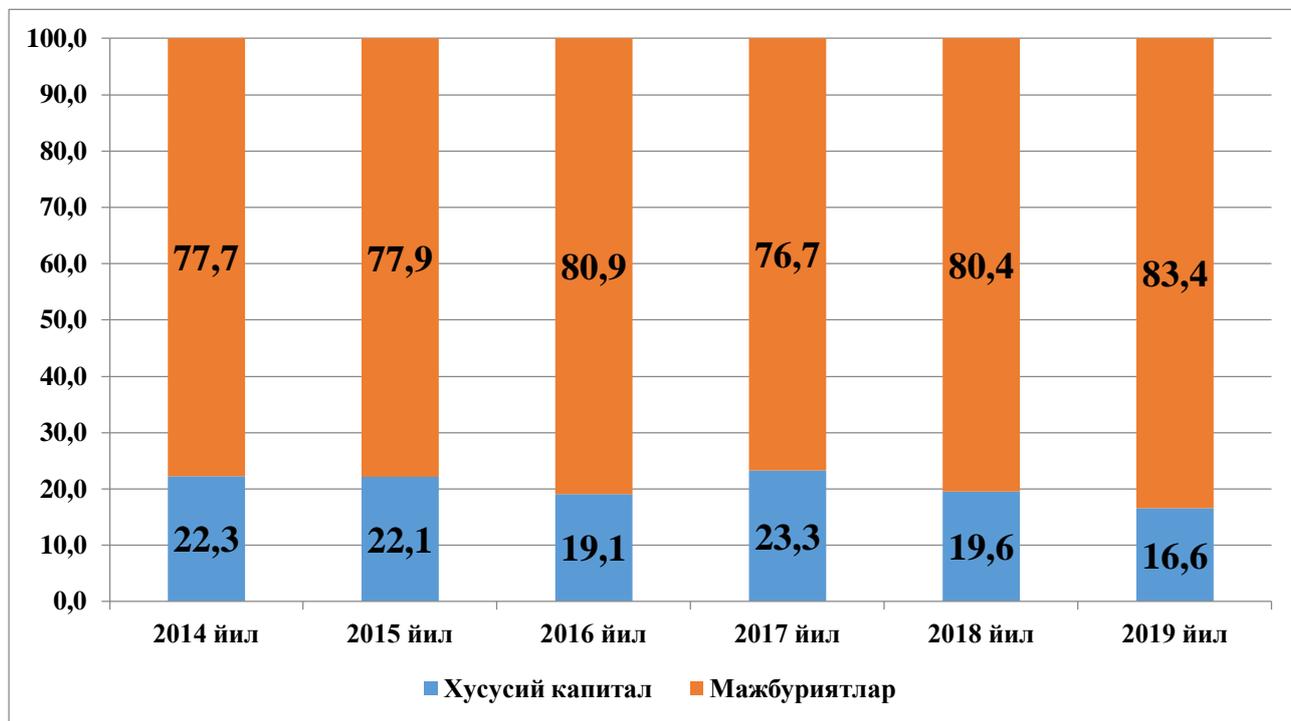
6-расмдан кўришиб турибдики, 2019 йилда узоқ муддатли активларнинг жами активлардаги улуши 20,0 %га тенг бўлиб, мазкур кўрсаткич 2014 йилга нисбатан 4,5 %га ошган. Бу эса мазкур жамият узоқ муддатли активлар, хусусан, асосий воситалар кўпайтирганлигидан далолат беради.

7-расмда «Тошкентдонмахсулотлари» АЖда хусусий капитал ва мажбуриятлар салмоғи динамикасини кўриб ўтамыз.

7-расм маълумотларига кўра, 2019 йилда мазкур жамиятда мажбуриятларнинг салмоғи 83,4 %га тенг бўлиб, 2014 йилга нисбатан 5,7 %га ошган. Бу эса, пировардида, молиявий мустақиллик ва тўловга лаёқатлилик

²² «Тошкентдонмахсулотлари» АЖ маълумотлари асосида тайёрланди.

коэффициенти пасайишига сабаб бўлган. Муаллифнинг фикрича, «Тошкентдонмахсулотлари» АЖ раҳбарияти мажбуриятларни камайтириш ҳамда соф фойдани кўпайтириш бўйича чора-тадбирларни амалга ошириши зарур.



7-расм. «Тошкентдонмахсулотлари» АЖда хусусий капитал ва мажбуриятлар салмоғи динамикаси, % да²³

Демак, молиявий ҳисобот аудитда юқорида кўрсатиб ўтилган кўрсаткичларни қўллаш хўжалик юритувчи субъектнинг фаолияти самарадорлигини ҳаққоний баҳолаш имконини беради.

Диссертациянинг тўртинчи боби «**Молиявий ҳисобот аудитида фирибгарлик ва хатоларни аниқлаш ҳамда уларни бартараф этиш йўналишлари**» деб номланиб, унда молиявий ҳисоботда фирибгарлик ва хатоларни аниқлаш масалалари, молиявий ҳисобот аудитида жорий активлар билан боғлиқ фирибгарлик ҳолатларини аниқлаш йўналишлари, молиявий ҳисобот аудитида фирибгарлик ҳолатини камайтиришда Сарбейнс-Оксли қонунининг аҳамияти баён этилган.

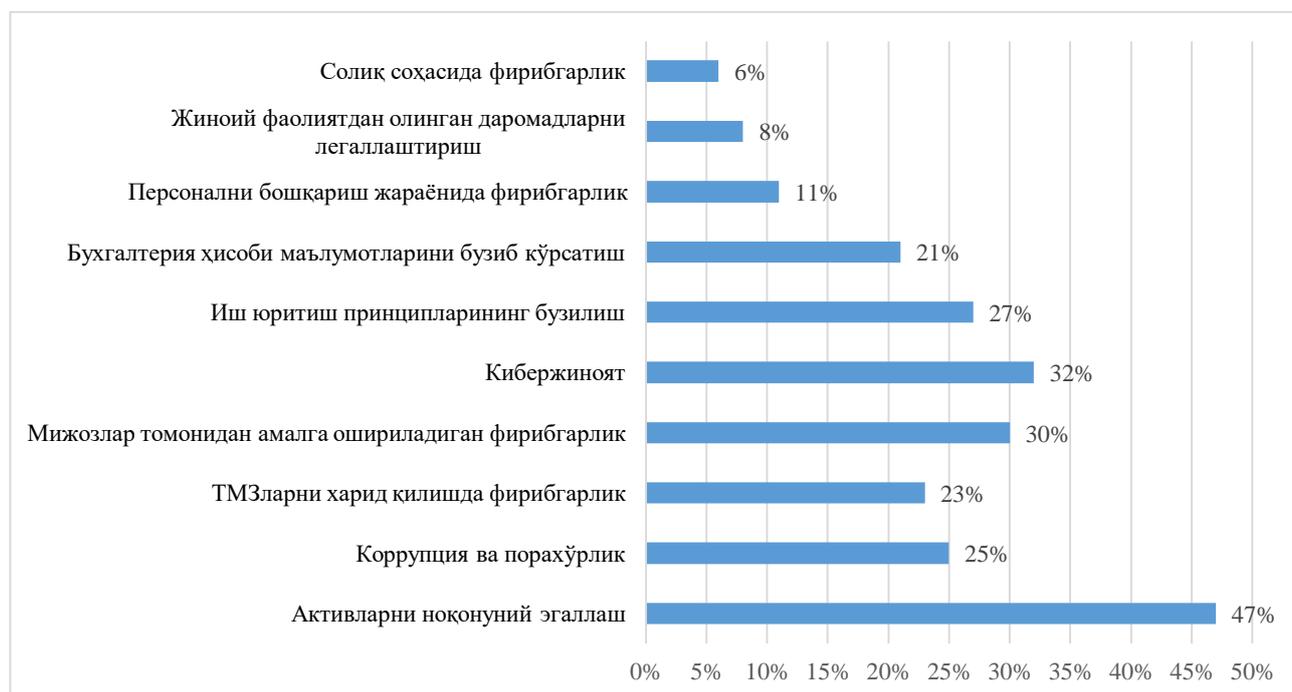
Хорижий амалиётда мулк эгалари, инвесторлар ва давлатни фирибгарликдан ҳимоя қилиш мақсадида фирибгарлик аудити амаллари тобора кўпроқ қўлланилмоқда. Бу соҳада назарий изланишларнинг етарли даражада ривожланмаганлиги, фирибгарлик аудити натижаларини шакллантириш концепцияси, технологияси, усулларини тартибга солувчи норматив-ҳуқуқий ҳужжатларнинг етарли даражада ишлаб чиқилмаганлиги фирибгарлик аудити учун ахборот-услубий таъминотни яратиш масаласини долзарб қилиб қўяди.

Pricewaterhouse Coopers (PwC) компанияси томонидан ўтказилган тадқиқот натижаларига кўра, корпоратив фирибгарлик муаммоси ҳозирги кунда

²³ «Тошкентдонмахсулотлари» АЖ маълумотлари асосида тайёрланди.

маҳаллий ва хорижий компаниялар учун муҳим аҳамиятга эга. Дунё бўйича ўртача 34 % компаниялар корпоратив фирибгарлик объектлари ҳисобланади²⁴. Аммо аудитнинг ҳозирги ҳолати ва корпоратив бошқарувда амал қилиб келаётган қоидалари фирибгарлик ҳолатларини тўла-тўқис бартараф эта олмайди. Шу боисдан аудиторлик текширувлари амалиётида фирибгарлик ҳолатларини олдини олиш мақсадида замонавий инновацион ёндашувлардан фойдаланиш тақозо этилади.

Шу ўринда баъзи маълумотларга эътибор қаратиш лозим. Сертификатланган фирибгарликни текширувчилар уюшмаси (ACFE) маълумотларига кўра, жаҳон миқёсида компанияларда рўй берадиган фирибгарлик ҳолатлари ўрганилган ва уларнинг асосий турлари аниқланган (8-расм).



8-расм. Жаҳон мамлакатларида фирибгарлик ҳолатларининг асосий турлари²⁵

8-расм маълумотларига кўра, респондентлар маълумотларида жаҳон мамлакатларидаги фирибгарлик ҳолатларидан энг кўп қисми активларни ноқонуний эгаллашга тўғри келган (47 %). Шунингдек, фирибгарлик ҳолатлари таркибида кибержиноят (32 %), мижозлар томонидан амалга оширилувчи фирибгарлик (30 %), иш юритиш принциплари бузлиши (27 %), ТМЗларни харид қилишда фирибгарлик (23 %), бухгалтерия ҳисоби маълумотларини бузиб кўрсатиш (21 %) ва коррупция ва порахўрлик (25 %)ни ташкил қилган.

Қуйидаги расмда эса Шарқий Европа давлатлари компанияларида фирибгарлик ҳолатларининг бизнесдаги йўқотишларга таъсири ўрганилади (9-расм).

Демак, коррупция бизнесдаги йўқотишларда сезиларли салмоққа эга (63%). Шу билан бирга нақд пулсиз ҳисоб-китобларда фирибгарликни амалга

²⁴ PricewaterhouseCoopers расмий сайти. <http://www.pwc.ru/>.

²⁵ <https://drive.google.com/file/d/1c0r7Rr5XoYzqll2waN0pXvPntbmac-gE/view>

ошириш (34%), сохта счетлар очиш (16%) ва ноқонуний мукофотлар бериш (13%) каби ҳолатлар ҳам бизнесни йўқотишда муҳим салмоққа эга бўлган.



9-расм. Шарқий Европа давлатлари компанияларида фирибгарлик ҳолатларининг бизнесдаги йўқотишларга таъсири, %да²⁶

Юқорида қайд этилган ҳолатларнинг олдини олишда аудит стандартларида белгиланган амалларни батафсил бажариш талаб этилади. Аудит амаллари бухгалтерия хатолари йўқлигига ишонч ҳосил қилади, аммо улар корпоратив фирибгарликларни амалга оширмаслигига тўлиқ ишонч бермайди. Аудит стандартларида келтирилган амалларни бажариш, текширилаётган корхонанинг молия-иқтисодий бўлимлари тўғрисида кўпроқ маълумот беради.

Фирибгарликни камайтириш бўйича қуйидаги хулосаларга келинди:

1. Жаҳонда ҳукм сураётган коронавирус пандемияси шароитида хўжалик юритувчи субъектларда маблағлардан оқилона фойдаланиш муҳим ҳисобланади. Айниқса, пандемия шароитида аудиторлик текширувларида хўжалик юритувчи субъектларда ички назорат тизимининг тўғри йўлга қўйилиши, бухгалтерия ҳисоби ишларининг тизимли амалга оширилишига алоҳида эътибор қаратиш талаб этилмоқда. Шу боисдан молиявий ҳисобот аудитида фирибгарлик ҳолатларини ўз вақтида аниқлаш ва бартараф этиш пандемия шароитида юзага келган қийинчиликларни бартараф этишга хизмат қилади.

2. Тадқиқотлар натижасида фирибгарлик тушунчасига қуйидагича таъриф берамиз: фирибгарлик – бир ёки бир неча шахс томонидан олдиндан билиб қилинадиган ноқонуний ҳаракат ҳисобланиб, амалдаги норматив-ҳуқуқий ҳужжатлар талабларига зид равишда амалга оширилади, бухгалтерия

²⁶ <https://drive.google.com/file/d/1c0r7Rr5XoYzqll2waN0pXvPntbmac-gE/view>

ахборотларининг бузилишига ва молиявий ҳисоботнинг нотўғри тузилишига олиб келади.

3. Молиявий ҳисобот аудитида фирибгарлик операциялари, хусусан, корхона активларини ўзлаштириш юзасидан операцияларни аниқлаш бўйича амалларни қўллаш зарур ҳисобланади. Жорий активларни текшириш учун умумий аудит амаллари ўтказилгач, шунингдек жорий активларни тайинлаш билан боғлиқ қоидабузарликларни аниқлаш бўйича чоралар кўрилгач, молиявий ҳисобот ва молиявий ҳужжатларни корхонанинг жорий активларига нисбатан ишончли, деб хулоса қилиш мумкин.

Диссертациянинг бешинчи боби «**Молиявий ҳисобот аудити методологиясини такомиллаштириш**» деб номланиб, унда молиявий ҳисобот аудитида ички назорат тизими самарадорлигини баҳолашни такомиллаштириш, халқаро стандартлар асосида аудиторлик хулосасини тузишни такомиллаштириш масалалари ёритилган.

Аудиторлик фаолиятини такомиллаштириш ва аудиторлик текширувлари сифатини оширишда ички назорат тизими самарадорлиги ва рискларни баҳолаш масалаларига алоҳида эътибор қаратилмоқда. Аудиторлик текширувларида рискларни бошқариш масалалари кўплаб иқтисодчи олимлар томонидан ўрганилган ва уларнинг ҳар бири муайян соҳалардаги рискларни аниқлаш ва баҳолаш муаммоларига қаратилган.

Ҳозирги кунда ички назоратни ташкил қилиш ва амалга ошириш масаласи муҳим аҳамият касб этади. Ўзбекистон Республикаси «Бухгалтерия ҳисоби тўғрисида»ги қонунининг 21-моддасида қуйидагилар кўрсатилган: ички назорат бухгалтерия ҳисобини юритишда, молиявий ва бошқа ҳисоботларни тузишда хўжалик операцияларини амалга оширишнинг қонунийлигини, иқтисодий жиҳатдан мақсадга мувофиқлигини, активларнинг бут сақланишини таъминлаш, талон-торож қилиш ҳоллари ва хатоликларнинг олдини олиш ҳамда аниқлаш мақсадида бухгалтерия ҳисоби субъектининг раҳбари томонидан қабул қилинган ҳисоб сиёсати асосида ташкил этилган чоратadbирлар тизимидир. Бухгалтерия ҳисоби субъекти ички назоратни ташкил этади ва амалга оширади²⁷.

Ички назорат зарурлигини тасдиқловчи меъёрий ҳужжатлар мавжудлигига қарамай, хўжалик юритувчи субъектнинг ички назорат тизими самарадорлигини баҳолаш учун ишчи ҳужжатлар мавжуд эмас.

Шу муносабат билан, муаллиф томонидан хўжалик юритувчи субъектнинг ички назоратини ташкил этишни баҳолаш имконини берувчи бир қатор ишчи ҳужжатлар ишлаб чиқилди (10-расм).

Тадқиқотлар натижалари бўйича молиявий ҳисобот аудитини ўтказиш жараёнида ички назорат тизими самарадорлигини баҳолашда қўлланилувчи ишчи ҳужжатлар хўжалик операцияларини амалга оширишнинг ички назоратида изчиллик ва даврийлик тамойилига риоя қилишни таъминлайди.

²⁷ Ўзбекистон Республикаси «Бухгалтерия ҳисоби тўғрисида»ги қонуни.

Назорат муҳитини баҳолаш бўйича ишчи ҳужжат

Рискларни баҳолаш бўйича ишчи ҳужжат

Ички назорат амалларини баҳолаш бўйича ишчи ҳужжат

Ахборот ва коммуникацияни баҳолаш бўйича ишчи ҳужжат

Ички назорат самарадорлигини баҳолаш бўйича ишчи ҳужжат

10-расм. Молиявий ҳисобот аудитини ўтказиш жараёнида ички назорат тизими самарадорлигини баҳолашда қўлланилувчи ишчи ҳужжатлар²⁸

Сўнги йилларда мамлакатимизда аудит соҳасида ислохотлар янги босқичга кўтарилмоқда. Хусусан, Ўзбекистон Республикаси Президентининг 2018 йил 19 сентябрдаги «Ўзбекистон Республикасида аудиторлик фаолиятини янада ривожлантириш чора-тадбирлари тўғрисида»ги 3946-сон қарорида «аудиторлик фаолияти тўғрисидаги қонун ҳужжатларини такомиллаштириш, шу жумладан халқаро стандартлар асосида, аудиторлик хизматлари сифатини оширишга ва ишбилармонлар ҳамжамиятининг аудиторлик ташкилотлари иши натижаларига ишончини қўллаб-қувватлашга қаратилган аудиторлик ташкилотлари иши сифатини ташқи назорат қилишнинг таъсирчан тизимини шакллантириш»²⁹ вазифасининг белгиланиши соҳада амал қилувчи норматив-ҳуқуқий ҳужжатларни халқаро стандартлар асосида такомиллаштиришни талаб этмоқда.

Аудиторлик хулосаси аудиторлик текшируви натижаси бўлиб, аудиторлик ташкилоти учун ҳам, ижобий хулоса олишдан манфаатдор хўжалик юритувчи субъект раҳбарияти учун ҳам муҳим аҳамият касб этади. Аудиторлик текширувлари якуни бўйича аудитор хўжалик юритувчи субъектнинг молиявий ҳисоботи унинг молиявий ҳолати ва фаолият натижалари норматив-ҳуқуқий ҳужжатларга мос тузилганлиги ҳамда ишончли эканлигига амин бўлса, модификация қилинмаган фикрни билдириши мумкин. Юқоридаги ҳолатлардан четга чиқилган ҳолатларда аудитор модификацияланган фикрни билдириши мумкин.

Таъкидлаш жоизки, мамлакатимиз амалиётида аудит халқаро стандартларининг жорий этилиши аудитор фикрининг ҳаққоний шаклланишига ва ишончли аудиторлик хулосасининг тузилишига олиб келади.

²⁸ Муаллиф томонидан ишлаб чиқилган.

²⁹ Ўзбекистон Республикаси Президентининг 2018 йил 19 сентябрдаги «Ўзбекистон Республикасида аудиторлик фаолиятини янада ривожлантириш чора-тадбирлари тўғрисида»ги 3946-сон қарори.

ХУЛОСА

Молиявий ҳисобот аудити методологиясини такомиллаштириш юзасидан олиб борилган тадқиқотлар натижасида қуйидаги хулосаларга келинди:

1. Мамлакатимиз иқтисодиётини ривожлантириш, қулай инвестицион муҳит яратиш ва жаҳон бозорига интеграциялашувида молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартларини кенг қўллаш тобора муҳим аҳамият касб этиб бормоқда. Шу боис, мамлакатимизда молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартларини кенг жорий этиш мақсадида давлатимиз раҳбари ва ҳукуматтомонидан қўллаб қарор ва фармонлар қабул қилинмоқда. Мазкур қарор ва фармонларда белгиланган чора-тадбирларнинг амалга оширилиши акциядорлик жамиятларининг ривожланиши ва мамлакатимиз иқтисодиётига хорижий инвестициялар кенг қўламда кириб келишига хизмат қилади.

2. Хўжалик юритувчи субъектлар томонидан тақдим этилаётган молиявий ҳисоботлар ташқи фойдаланувчилар учун муҳим иқтисодий қарорлар қабул қилиш имконини беради. Молиявий ҳисоботлар молиявий ҳолат, молиявий натижалар ва пул оқимлари тўғрисидаги ахборотларни акс эттириб, фаолиятнинг барқарорлиги хусусида маълумотлар олиш имконини яратади. Молиявий ҳисоботларга қўйиладиган энг асосий талаб уларда акс эттирилган ахборотлар ишончлилигидир. Шу боис, хўжалик юритувчи субъектлар, аввало, молиявий ҳисоботларнинг ишончлилигини таъминлаши зарур.

3. Мамлакатимизда фаолият юритаётган акциядорлик жамиятлари, тижорат банклари ва йирик солиқ тўловчилар томонидан молиявий ҳисоботларнинг халқаро стандартлар асосида тақдим этилишининг норматив-ҳуқуқий ҳужжатларда белгиланиши мазкур субъектларда ҳисоб сиёсатини такомиллаштиришни тақозо этади. Шу боисдан тадқиқотлар натижасида акциядорлик жамиятларида молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартлари қоидаларини қўллаш орқали умумий қоидалар, молиявий ҳисобот, бухгалтерия ҳисобининг танланган услуби ва уларни ёритиб бериш, маълумотларни очиб бериш ҳамда таҳлил қилиш бўлимларини киритиш асосида ҳисоб сиёсатининг услубий жиҳатлари такомиллаштирилди.

4. Молиявий ҳисобот аудитида аудиторлар томонидан асосий эътибор можознинг молия-хўжалик фаолияти ва унинг фаолияти узлуксизлигини баҳолашга қаратилади. Фаолият узлуксизлиги нафақат хўжалик юритувчи субъектнинг фаолияти барқарорлиги, шунингдек аудиторлик ташкилотининг рискин хам белгилаб беради. Шу боис, аудиторлар текширув давомида ўз фикрини билдиришда фаолият узлуксизлигига алоҳида эътибор қаратиш талаб этилади.

5. Жаҳон миқёсида аудиторлик фаолиятининг жадал ривожланишида халқаро стандартлардан фойдаланиш муҳим ўрин тутди. Аудитнинг халқаро стандартлари барча давлатлар учун молиявий ҳисобот аудитини ўтказиш ва турдош хизматларни кўрсатишда ягона талабни белгилаб беради. Мазкур талабга амал қилиш аудиторлик ташкилотларининг иши сифати ошишига хизмат қилади. Бироқ аудиторлик ташкилотининг ўзида аудиторлар иши сифатининг ички назоратини амалга оширишда ягона қоида мавжуд эмас.

Муаллифнинг фикрича, аудиторлар иши сифатининг ички назоратини амалга оширишда аудитнинг халқаро стандартларига риоя этиш аудиторлик ташкилоти барқарорлиги таъминланиши ва унинг нуфузи ошишига хизмат қилади.

6. Аудиторлик текширувларининг сифатли ўтказилиши ва холис аудиторлик хулосаси тузилиши бевосита аудит умумий режаси ва дастурининг пухта тузилишига боғлиқ. Аудиторлик ташкилоти томонидан режалаштириш жараёнининг тўғри ташкил этилиши муҳимлик ва аудиторлик рискининг оптимал қийматини аниқлашга хизмат қилади. Аудитнинг умумий режаси ва дастурини халқаро стандартлар асосида тузиш мазкур мақсадларга эришиш имкониятини яратади.

7. Молиявий ҳисобот аудитида аудиторлар ўз олдига қўйилган мақсадларига эришишида таҳлилий амаллардан кенг фойдаланиш лозим. Таҳлилий амаллар далил тўплаш ва аудитор фикрини шакллантиришда энг кўп қўлланилувчи усул ҳисобланади. Шунингдек таҳлилий амаллар аудиторлик текширувларига сарфланидан вақт ва харажатни қисқартириш имконини беради.

8. Аудиторлик фаолияти тадбиркорлик фаолиятининг турларидан бири ҳисобланиб, ҳар доим риск билан ҳамоҳанг бўлади. Аудиторлик ташкилотлари ишончли аудиторлик хулосаларини тузиш, иш сифати назоратини таъминлаш ҳам аудиторлик хизматлари бозоридаги мавқеини оширишда аудиторлик рискига аҳамият қаратиши ва уни доимий тарзда пасайтириб бориши зарур ҳисобланади. Тадқиқотлар натижасида молиявий ҳисоботларда муаммоли моддаларни индикатор ва назорат кўрсаткичларига ажратиш орқали аудиторлик текширувлари якуни бўйича рискни камайтириш асослаб берилди.

9. Сўнгги йилларда жаҳоннинг кўплаб мамлакатларида корпоратив можаролар юзага келмоқда. Бундай можароларнинг аксарияти молиявий ҳисоботларда учрайдиган фирибгарлик ҳолатлари билан бевосита боғлиқ. Тадқиқотларга кўра, фирибгарлик ҳолатлари деярли барча мамлакатларда кузатилмоқда. Мазкур ҳолатда аудиторлар олдига қўйиладиган асосий талаблардан бири молиявий ҳисоботларни бузиб кўрсатиш билан боғлиқ фирибгарлик ҳолатларини аниқлашдир. Фирибгарлик ҳолатларининг ўз вақтида аниқланиши ва бартараф этилиши молиявий ҳисоботларнинг ишончилигини таъминланишига хизмат қилади.

10. Молиявий ҳисобот аудитининг сифатли ўтказилиши хўжалик юритувчи субъектларда ички назорат тизимининг тўғри йўлга қўйилишига боғлиқ. Аудиторлик текширувларида ички назорат тизими ҳолатига баҳо бериш муҳим ўрин тутди. Тадқиқотлар натижасида аудиторлик текширувларида ички назорат тизимига баҳо бериш бўйича ишчи ҳужжатлар ишлаб чиқилди. Мазкур ишчи ҳужжатлар хўжалик юритувчи субъектларда назорат муҳити ва назорат амалларига тўғри баҳо бериш имконини беради.

11. Хўжалик юритувчи субъектларда бухгалтерия ҳисоби ишларининг қонунчиликка мос ҳолда юритилиш ҳолати ва молиявий ҳисоботдаги ахборотларнинг ишончилигини таъминлашда аудиторлик хулосасини тўғри расмийлаштириш зарур. Халқаро стандартлар талабларига биноан аудиторлик

хулосаларининг бир қанча турлари мавжуд бўлиб, улардан бирини танлашда аудитордан кучли билим ва ўткир зеҳн талаб этилади. Қай ҳолатда ижобий хулоса, қай ҳолатда модификацияланган хулоса тузилиши нафақат аудиторлик ташкилотининг нуфузи ва аудиторларнинг профессионал компетентлигига, балки хўжалик юритувчи субъект томонидан тақдим этилган маълумотларга ҳам боғлиқ. Тадқиқотлар натижасида халқаро стандартлар асосида текширув натижаларига биноан аудиторлик хулосаларидан мақбул вариантини танлаш бўйича тавсиялар ишлаб чиқилди.

Тадқиқотда келтирилган илмий натижаларни амалиётга кенг татбиқ этиш молиявий ҳисобот аудити назарияси ҳамда методологиясини такомиллаштиришга хизмат қилади.

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

**ТАШКЕНТСКИЙ ГОСУДАРСТВЕННЫЙ ЭКОНОМИЧЕСКИЙ
УНИВЕРСИТЕТ**

ХАЖИМУРАТОВ НИЗОМЖОН ШУКУРУЛЛАЕВИЧ

**СОВЕРШЕНСТВОВАНИЕ МЕТОДОЛОГИИ АУДИТА
ФИНАНСОВОЙ ОТЧЕТНОСТИ**

08.00.08 – Бухгалтерский учет, экономический анализ и аудит

**АВТОРЕФЕРАТ
диссертации доктора экономических наук (DSc)**

г.Ташкент – 2021 год

Тема диссертации доктора наук (DSc) зарегистрирована Высшей аттестационной комиссией при Кабинете Министров Республики Узбекистан под B2020.4.DSc/Iqt279.

Диссертация выполнена в Ташкентском государственном экономическом университете.

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

Научный консультант: Авлокулов Анвар Зиядуллаевич
доктор экономических наук, профессор

Официальные оппоненты: Ибрагимов Абдугапур Каримович
доктор экономических наук, профессор

Дусмуратов Раджапбай Давлатбоевич
доктор экономических наук, профессор

Аликулов Абдумумин Исмаатович
доктор экономических наук, доцент

Ведущая организация Самаркандский институт экономики и сервиса

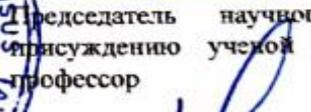
Защита диссертации состоится «28» июля 2021 года в 10:00 на заседании научного совета DSc.03/10.12.2019.I.16.01 по присуждению ученой степени при Ташкентском государственном экономическом университете. Адрес: 100003, г.Ташкент, ул. Ислам Каримова, 49. Тел: (99871) 239-28-72; факс: (99871) 239-01-49, (99871) 239-43-51. e-mail: tdiu@tdiu.uz

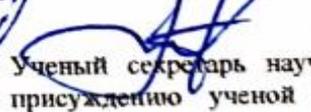
С диссертацией можно ознакомиться в Информационно-ресурсном центре Ташкентского государственного экономического университета (зарегистрировано № 1049). Адрес: 100003, г.Ташкент, ул. Ислам Каримова, 49. Тел: (99871) 239-28-72; 239-01-49. факс: (99871) 239-43-51.

Автореферат диссертации разослан «12» мая 2021 года.
(протокол реестра № 14 от «12» мая 2021 года).




Н.Х. Жумаев
Председатель научного совета по
присуждению ученой степени, д.э.н.,
профессор


Б.Т. Бердияров
Ученый секретарь научного совета по
присуждению ученой степени, д.э.н.,
доцент


С.К. Худойкулов
Председатель научного семинара при
научном совете по присуждению ученой
степени, д.э.н., доцент

ВВЕДЕНИЕ (аннотация докторской диссертации (DSc))

Актуальность и востребованность темы диссертации. Распространение пандемии коронавируса в странах мира оказывает значительное влияние на экономику многих стран. «Благодаря пандемии коронавируса валовой внутренний продукт (ВВП) в странах мира только за 2020 год сократился на 2,7 трлн долларов США»¹. Кроме того, деловая и внешнеэкономическая активность компаний в странах мира значительно снизилась, что подрывает финансовую стабильность. Такие изменения влияют на непрерывность деятельности компаний и привели к снижению достоверности формируемой ими финансовой отчетности. Такая ситуация также влияет на процесс аудита финансовой отчетности международными аудиторскими компаниями, что приводит к увеличению аудиторского риска. Аудиторские компании уделяют особое внимание сбору достаточных доказательств в процессе проведения аудита финансовой отчетности, применению аналитических процедур, выявлению случаев мошенничества и формированию аудиторских заключений.

Особое внимание уделяется научным исследованиям, направленным на совершенствование методологической базы аудита финансовой отчетности в условиях глобализации экономики в разных странах мира. В этих исследованиях были найдены решения проблем планирования аудита финансовой отчетности, определения оптимального набора аудиторских рисков, определения уровня существенности аудита финансовой отчетности, составления аудиторских заключений и отчетов. Стоит отметить, что в направлении исследовательской работы, на данный момент, достигнуто выявление и устранение мошенничества при аудите финансовой отчетности, применение аналитических процедур при аудиторских проверках, совершенствование процесса оценки эффективности системы внутреннего контроля. Но некоторые вопросы, связанные с совершенствованием методологии аудита финансовой отчетности на уровне требований международных стандартов, до сих пор не нашли своего полного положительного решения.

В целях обеспечения устойчивого развития экономики Узбекистана были приняты ряд мер. В частности, принимаются практические меры по повышению эффективности деятельности хозяйствующих субъектов и переходу на международные стандарты финансовой отчетности и аудита в целях создания благоприятного инвестиционного климата. В частности, задача «организации активной методической поддержки аудиторских организаций, аудиторов в вопросах применения международных стандартов аудита»² требует проведения аудита финансовой отчетности на основе международных стандартов. Эти задачи показывают важность организации аудита финансовой отчетности на основе международных стандартов и совершенствования ее методологических основ.

¹ <https://www.bloomberg.com/graphics/2020-coronavirus-pandemic-global-economic-risk/>

² Постановление Президента Республики Узбекистан от 9 сентября 2018 года № ПП-3946 «О мерах по дальнейшему развитию аудиторской деятельности в Республике Узбекистан». www.lex.uz

Результаты настоящего исследования в определенной степени служат методологической основой для реализации задач, указанных в Указе Президента Республики Узбекистан от 7 февраля 2017 года № УП-4947 «О Стратегии действий по дальнейшему развитию Республики», Постановлениях Президента Республики Узбекистан от 9 сентября 2018 года № ПП-3946 «О мерах по дальнейшему развитию аудиторской деятельности в Республике Узбекистан», 24 февраля 2020 года № ПП-4611 «О дополнительных мерах по переходу на международные стандарты финансовой отчетности», постановлении Кабинета Министров Республики Узбекистан № 207 «О внедрении критериев оценки эффективности деятельности акционерных обществ и других хозяйствующих субъектов с долей государства» и в других нормативно-правовых актах, относящихся к данной сфере.

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

Обзор зарубежных научных исследований по теме диссертации³. Научные исследования по совершенствованию методологии аудита финансовой отчетности проводятся в ведущих университетах и научных центрах мира, в том числе Международная Федерация бухгалтеров (IFAC), Международный Совет по стандартам аудита и обеспечения (IAASB), Ассоциацию дипломированных сертифицированных бухгалтеров (ACCA), Американский институт дипломированных общественных бухгалтеров (AICPA) (США), («Большая четверка» международных аудиторских компаний – Deloitte & Touche, PricewaterhouseCoopers, Ernst & Young, KPMG), Институт дипломированных бухгалтеров-аудиторов (Австралия), Университет Манчестера (Великобритания), University of Central Lancashire (Великобритания), Georg August University of Göttingen (Германия), University of Ottawa (Канада), The Australian National University (Австралия), University of Zagreb (Хорватия), Business, Economics and Law at University of Gothenburg (Швеция), University of South Africa (Южная Африка), Turku School of Economics (Финляндия), Polytechnic Institute of Porto (Португалия), Copenhagen business school (Дания), Московский государственный университет им. М.В. Ломоносова (Россия), Российский экономический университет им. Г.В. Плеханова (Россия), Азербайджанский государственный экономический Университет (Азербайджан), Ташкентский государственный экономический университет, Ташкентский финансовый институт (Узбекистан).

³ <https://www.ifac.org>; <https://www.iaasb.org>; <https://www.accaglobal.com>; <https://www.aicpa.org>;
<https://www2.deloitte.com>; <https://www.pwc.com>; <https://www.ey.com>; <https://home.kpmg/xx>;
<https://www.aasb.gov.au>; <https://www.research.manchester.ac.uk>; <http://clock.uclan.ac.uk>; <https://ruor.uottawa.ca>;
<https://openresearch-repository.anu.edu.au>; <http://www.unizg.hr>; <https://ediss.uni-goettingen.de>; <http://uir.unisa.ac.za>;
<https://www.utu.fi>; <https://repositorio.ipl.pt>; <https://research-api.cbs.dk>; <https://www.msu.ru>; www.rea.ru;
<http://unec.edu.az>; <http://tsue.uz>; <http://www.tfi.uz>.

В результате проведенных научных исследований по совершенствованию методологии аудита финансовой отчетности на международном уровне были получены следующие научные результаты, в частности: обосновано повышение качества работы аудиторских организаций путем совершенствования процесса сбора доказательств при аудите финансовой отчетности (University of Manchester, Великобритания); обосновано устранение методологических проблем касательно выявления рисков за счет применения международных стандартов при аудите финансовой отчетности (Business, Economics and Law at University of Gothenburg, Швеция); освещено влияние аудиторского заключения по аудиту финансовой отчетности на непрерывность деятельности хозяйствующих субъектов (Georg August University of Göttingen, Германия); определены возможности обеспечения достоверности аудиторского заключения путем устранения случаев мошенничества, связанных с фальсификацией информации финансовой отчетности при аудиторских проверках (Polytechnic Institute of Porto, Португалия); достигнуто снижение издержек аудиторской организации благодаря использованию методов эконометрического моделирования при аудите финансовой отчетности (Turku School of Economics, Финляндия); разработана модель интегрального планирования для обеспечения достаточности доказательств при аудите финансовой отчетности (University of South Africa, Южная Африка).

На сегодняшний день во всем мире проводятся исследования по совершенствованию методологической базы аудита финансовой отчетности, в том числе: приведение качества аудита финансовой отчетности в соответствие с международными стандартами; обеспечение независимости и беспристрастности аудитора в процессе проведения аудита финансовой отчетности; разработка методологии оценки негативного воздействия пандемии коронавируса на аудит финансовой отчетности; совершенствование методологии оценки непрерывности деятельности при аудиторских проверках; совершенствование методологии оценки рисков при аудите финансовой отчетности; совершенствование процесса сбора доказательств при аудите финансовой отчетности; совершенствование методологии выявления случаев мошенничества при аудите финансовой отчетности.

Степень изученности проблемы. Некоторые вопросы совершенствования методологии аудита финансовой отчетности отражены в научных работах таких зарубежных ученых, как Э.А.Аренс, Р.Адамс, М.Бенис, Р.Додж, Д.Р.Кармайкл, Дж.Лоббек, Дж.Робертсон⁴, ученых-экономистов стран СНГ – Н.П.Барышников, Н.Н.Белуха, С.М.Бычкова, П.И.Камышанов, Ж.А.Кеворкова, В.П.Суйц, А.А.Терехов, А.Д.Шермет⁵, а также ученых из Узбекистана -

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

⁵ Барышников Н.П. Организация и методика проведения общего аудита. 4-е изд. перер. и доп. –М.: Филинь, 1998. – 528с; Белуха Н.Т. Аудит. Учебник «Знания», КОО, 2000. – 769 с; Бычкова С.М. Аудиторская деятельность. Теория и практика. – СПб.: Лань, 2000.-320с.; Камышанов П.И. Практическое пособие по аудиту.

К.Б.Ахмеджанов, Р.Д.Дусмуратов, А.К.Ибрагимов, Н.Ф.Каримов, И.Н.Кузиев, С.Н.Ташназаров, З.Т.Маматов, М.К.Пардаев, М.М.Тулахужаева, К.Б.Уразов, Б.А.Хасанов и Б.К.Хамдамов³⁰.

Но стоит отметить, что методологические основы аудита финансовой отчетности недостаточно изучены. В частности, тот факт, что вопросы совершенствования методологии аудита финансовой отчетности в условиях Узбекистана не были изучены целостно, что послужило основанием для выбора темы данной диссертации и определения целей исследования.

Взаимосвязь диссертационного исследования с планами научно-исследовательских работ высшего учебного заведения. Диссертационное исследование выполнено в соответствии с планом научно-исследовательской работы Ташкентского государственного экономического университета в рамках прикладных и фундаментальных проектов, реализованных по темам: ФМ-6 «Концептуальные направления развития сфер бухгалтерского учета, экономического анализа, аудита и статистики в условиях модернизации экономики Узбекистана», АМ-ФЗ-2019081548 «Трансформация финансовой отчетности хозяйствующих субъектов на основе международных стандартов финансовой отчетности» и ФЗ-2020072918 «Создание программного продукта для создания финансовой отчетности на основе МСФО путем последующей интеграции в циклы текущего учета для предприятий электросетевого комплекса».

Цель исследования заключается в разработке предложений и рекомендаций по совершенствованию методологии аудита финансовой отчетности.

Задачи исследования заключаются в следующем:

исследование теоретико – методологических проблем аудита финансовой отчетности;

– М.: ИНФРА-М. 1996.-522 с.; Международные стандарты аудита/Ж.А.Кеворкова. – М.:Юрайт, 2014. – 458с.; Терехов А.А. Аудит: перспективы развития. – М.:Финансы и статистика, 2001. – 560 с.; Шеремет А.Д., Суйц В.П. Аудит. Учебник. – М.: ИНФРА-М, 2009. – 456 с.

⁶ Ахмеджанов К.Б. Хўжалик юритувчи субъектларда ички аудит методологиясини такомиллаштириш: 08.00.07: и.ф.н... дисс. автореферати/ Ўзбекистон Республикаси Банк-молия академияси. – Т., 2016. – 76 б., Дусмуратов Р.Д. Аудиторлик фаолияти: назария, услубиёт ва амалиёт: монография. – Т.: Молия нашриёти, 2007. – 276 б. Ибрагимов А.К. Аудитнинг халқаро стандартлари асосида тижорат банклари молиявий барқарорлиги ва ликвидлигини баҳолашни такомиллаштириш. Монография. – Т.: Молия, 2015.; Каримов Н.Ф. Тижорат банкларидан ички аудит: Монография. – Т.: Ўзбекистон Республикаси Фанлар академияси «Фан» нашриёти, 2006. -262 б.; Қўзиев И.Н. Иқтисодийни модернизациялаш шароитида аудиторлик ҳисоботини тузиш ва умумлаштириш методологиясини такомиллаштириш: и.ф.д. илмий даражасини олиш учун ёзилган дис. автореф. Тошкент-2017. -70 б; Маматов З.Т. Хўжалик юритувчи субъектларда молиявий ҳисобот аудитини ўтказишни такомиллаштириш масалалари: и.ф.д. илмий даражасини олиш учун дис. автореф. – Т., 2005. – 40 б. – 160б.; Ташназаров С.Н. Иқтисодийни модернизациялаш шароитида молиявий ҳисоботнинг назарий ва методологик асосларини такомиллаштириш: Иқтисодий фанлари доктори (DSc) диссертацияси автореферати. – Т., 2019. – 74 б.; Пардаев М.Қ. Иқтисодийни эркинлаштириш шароитида иқтисодий таҳлилнинг назарий ва методологик муаммолари: Иқт.фан.док. дис. автореф. – Тошкент: Ўз.Р БМА. 2002. – 43 б.; Тулахўжаева М. Корхона молиявий аҳоли аудити. – Т.: «Иқтисодий ва ҳуқуқ дунёси» 1996 – 193 б.; Ўразов К.Б. Иқтисодийни эркинлаштириш шароитида бухгалтерия ҳисобининг концептуал масалалари. – Тошкент: Фан, 2005. – 236 б.; Хасанов Б.А. Бошқарув ҳисоби: назария ва услубиёт: Монография. – Т.: Молия, 2003. – 248 б.; Хамдамов Б.К. Ўзбекистон иқтисодийнинг ҳисоб ва ҳисобот тизимида аудиторлик назоратини ривожлантиришнинг услубий асослари: и.ф.д. илмий даражасини олиш учун дис. автореф. – Т.: 2007. – 260 б.

освещение важности и необходимости составления финансовой отчетности на основе международных стандартов;

разработка предложений по совершенствованию нормативно-правовых документов, связанных с организацией и проведением аудита финансовой отчетности;

уточнение качественной характеристики финансовой информации при повышении прозрачности финансовой отчетной информации в бухгалтерском учете;

разработка предложения по определению порядка осуществления внутреннего контроля качества работы аудиторов в процессе проведения аудита финансовой отчетности и других сопутствующих услуг в соответствии со стандартами аудиторской деятельности;

разработка предложений по совершенствованию процесса применения аналитических процедур при оценке непрерывности деятельности акционерных обществ;

разработка рекомендаций по организации процесса планирования аудиторских проверок на основе международных стандартов;

разработка рабочих документов по совершенствованию процесса оценки эффективности системы внутреннего контроля при аудите финансовой отчетности;

выявление случаев мошенничества, связанных с аудитом финансовой отчетности, с целью снижения риска проведения аудита в аудиторских организациях и разработка предложений по их устранению;

разработка предложений по обеспечению соответствия аудиторского заключения, подготовленные по итогам аудита, международным стандартам.

В качестве **объекта исследования** выбрана деятельность аудиторских организаций и акционерных обществ в промышленной отрасли Республики Узбекистан.

Предметом исследования являются экономические отношения, возникающие в процессе совершенствования теоретических, практических и методологических основ организации аудита финансовой отчетности.

Методы исследования. В диссертации использовались методы анализа и синтеза, индукции и дедукции, системного подхода, абстрактно-логического мышления, монографического наблюдения, статистики, экономического анализа и экономико-математические методы.

Научная новизна исследования заключается в следующем:

обосновано повышение прозрачности информации финансовой отчетности в бухгалтерском учете на основе включения в особенности качества финансовой информации принципов уместности, достоверности представления, сопоставимости, проверяемости, своевременности и ясности информации;

предложено осуществление внутреннего контроля качества работы аудиторов в процессе проведения аудита финансовой отчетности и других сопутствующих услуг на основе международных стандартов;

усовершенствованы методологические аспекты учетной политики в акционерных обществах на основе введения в общие правила, финансовую

отчетность, выбранный метод бухгалтерского учета и их описания, раскрытия информации и анализа путем применения правил международных стандартов финансовой отчетности;

предложена оценка эффективности системы внутреннего контроля путем внедрения рабочих документов, определяющие среду и процедуру контроля, аудиторские риски, состояние информационно-коммуникационных систем при проведении аудита финансовой отчетности;

обосновано снижение рисков по результатам аудиторской проверки путем распределения проблемных статей по индикаторам и контрольным показателям.

Практические результаты исследования состоят в следующем:

предложены элементы среды контроля, риски и информационные системы, которые аудитор должен оценить, в аудите финансовой отчетности;

обоснована зависимость вида аудиторского заключения, составленного по результатам аудита финансовой отчетности, на непрерывность деятельности;

усовершенствован процесс применения аналитических процедур при оценке непрерывности деятельности акционерных обществ;

предложены шесть этапов планирования аудита в целях обеспечения того, чтобы аудит проводился в определенной последовательности;

усовершенствован порядок выявления случаев мошенничества, связанных с аудитом финансовой отчетности в целях снижения аудиторского риска по результатам проверок, проводимых аудиторскими организациями;

усовершенствован порядок составления модифицированных аудиторских заключений, отражающих мнение аудитора на основе международных стандартов.

Достоверность результатов исследования определяется целесообразностью используемых методологических подходов и методов, нормативно-правовыми документами, официальностью используемой литературой и данными интернета, а также тем, что информация о хозяйствующих субъектах получена из источников отчета, заключения, предложения и рекомендации внедрены для использования при совершенствовании нормативно-правовых документов и методологии аудита финансовой отчетности.

Научная и практическая значимость результатов исследования. Научная значимость результатов исследования выражается в возможности использования разработанных предложений при совершенствовании методологии аудита финансовой отчетности, организации ее на основе требований международных стандартов, научно-теоретическом развитии дисциплин «Бухгалтерский учет», «Международные стандарты финансовой отчетности», «Аудит» и «Аудит финансовой отчетности», а также в научно-исследовательских работах, направленных на совершенствование бухгалтерского учета и аудита.

Практическая значимость результатов исследования заключается в возможности использования разработанных рекомендаций при разработке нормативно-правовых документов по совершенствованию методологии аудита

финансовой отчетности, совершенствованию учебных программ по соответствующим дисциплинам в высших учебных заведениях.

Внедрение результатов исследования. На основе полученных научных результатов по совершенствованию методологии аудита финансовой отчетности:

предложение о включении особенности качества финансовой информации принципов уместности, достоверности представления, сопоставимости, проверяемости, своевременности и ясности информации использовано Министерством финансов Республики Узбекистан при разработке в новой редакции «Концептуальные основы финансовой отчетности» (справка Министерства финансов Республики Узбекистан от 29 ноября 2019 года № 06/17-01-37/853-3676). В результате внедрения данного предложения на практике появилась возможность повысить прозрачность информации финансовой отчетности в бухгалтерском учете и принимать рациональные решения со стороны внешних пользователей;

предложение по осуществлению внутреннего контроля качества работы аудиторов в процессе проведения аудита финансовой отчетности и других сопутствующих услуг на основе международных стандартов использовано Законодательной Палатой Олий Мажлиса Республики Узбекистан при разработке закона Республики Узбекистан № ЗРУ – 677 «Об аудиторской деятельности» (справка Законодательной Палатой Олий Мажлиса Республики Узбекистан от 25 марта 2021 года № 04/1-337). В результате внедрения данного предложения в практику появилась возможность совершенствования внутреннего контроля качества работы аудиторов в аудиторских организациях;

предложение по совершенствованию методологических аспектов учетной политики в акционерных обществах на основе введения в общие правила, финансовую отчетность, выбранная метод бухгалтерского учета и их описание, раскрытия информации и анализа путем применения правил международных стандартов финансовой отчетности использовано при разработке учетной политики в АО «Тошкентдонмахсулотлари» (справка АО «Уздонмахсулотлари» от 18 февраля 2021 года № 14-1-23/88-264). Реализация данного предложения позволила заранее спланировать подготовку финансовой отчетности и сформировать бюджет, упростить процесс документооборота и своевременно составить и представить финансовую отчетность;

предложение по оценке эффективности системы внутреннего контроля путем внедрения рабочих документов, определяющих среду и процедуру контроля, аудиторские риски, состояние информационно-коммуникационных систем при проведении аудита финансовой отчетности, использовано при разработке критериев оценки системы внутреннего контроля Палатой Аудиторов Узбекистана (справка Палаты Аудиторов Узбекистана от 15 февраля 2021 года № 5). В результате внедрения данного предложения в практику достигнуто оптимальное значение контрольного риска, снижен аудиторский риск и снижение нерациональных затрат при проведении аудиторских проверок;

рекомендации по снижению рисков по результатам аудиторской проверки путем распределения проблемных статей по индикаторам и контрольным показателям использованы при разработке внутреннего стандарта аудиторской организации «Оценка аудиторских рисков» Палатой Аудиторов Узбекистана (справка Палаты Аудиторов Узбекистана от 15 февраля 2021 года № 5). В результате внедрения данного предложения на практике достигнуто снижение ошибок в финансовой отчетности, повышение достоверности информации и формирование справедливых аудиторских заключений.

Апробация результатов исследования. Результаты этого исследования обсуждались на 5 республиканских и 5 международных научно-практических конференциях.

Опубликованность результатов исследования. По теме диссертации опубликовано всего 25 научных работ, в том числе 1 научная монография, 14 научных статей в научных изданиях, рекомендованных к публикации обоснованных научных результатов докторских диссертаций Высшей аттестационной комиссии Республики Узбекистан, 4 из которых опубликованы за рубежом.

Структура и объем диссертации. Структура диссертации состоит из введения, пяти глав, заключения, списка использованной литературы и приложений. Объем диссертации составляет 202 страницы.

ОСНОВНОЕ СОДЕРЖАНИЕ ДИССЕРТАЦИИ

Во **Введении** обоснованы актуальность и востребованность темы диссертации, сформулированы цель и задачи, объект и предмет исследования, показано соответствие приоритетным направлениям развития науки и технологий в республике, приведен обзор зарубежных исследований по теме диссертации, изложены научная новизна и практические результаты исследования, раскрыта научная и практическая значимость полученных результатов, приведены сведения о внедрении в практику результатов исследования, опубликованных работах, структуре и объеме диссертации

В первой главе диссертации **«Теоретико-методологические основы составления финансовой отчетности»** исследована сущность финансовой отчетности, важность и необходимость ее составления на основе требований международных стандартов, сущность понятия «надежность», которое определено в финансовой отчетности, важность и необходимость соблюдения принципа непрерывности при составлении финансовой отчетности.

В последующие годы последовательно осуществляется процесс интеграции экономики нашей страны в мировой рынок. Практика интеграции Узбекистана в мировой бизнес стала требовать необходимость представления хозяйствующим субъектам финансовой отчетности, которая должна быть понятной, прозрачной и достоверной, в соответствии с требованиями международных стандартов. Структура финансовой отчетности на основе требований международных стандартов служит точности и достоверности данных. Однако хозяйствующие субъекты сталкиваются с методологическими

проблемами при составлении финансовой отчетности на основе требований международных стандартов (МСФО).

В работах ученых-экономистов значительное внимание уделяется вопросам значимости финансовой отчетности по МСФО. В частности, доктор экономических наук, доцент С. Ташназаров считает, что соответствие бухгалтерского учета и отчетности с требованиями международных стандартов, и на этой основе достижение унификации финансовой отчетности во всем мире, эффективное использование передового опыта на национальном уровне является наиболее актуальным вопросом для всех стран⁷.

По мнению другого ученого-экономиста, сегодня переход на международные стандарты финансовой отчетности (МСФО) и его внедрение при совершенствовании финансовой отчетности является актуальным вопросом для всех стран. Во многих странах мира в результате компиляции финансовой отчетности идет переход к составлению финансовой отчетности на основе МСФО⁸.

По мнению доктора экономических наук, профессора А.З. Авлокулова, финансовая отчетность, составленная на основе международных стандартов, считается необходимой для эффективного управления организацией. Основной целью перехода на международные стандарты является выход на международный рынок и привлечение инвестиций. Международные стандарты также способствуют развитию экономики страны с точки зрения качества. В этом процессе благоприятный инвестиционный климат, открытость деятельности компаний, подотчетность правления перед акционерами, внедрение современных методов корпоративного управления способствуют развитию акционерных обществ⁹.

Джессика Х. Янг, Нада Какабадзе и Дмитрий Лазовский пришли к выводу, что основной целью международных стандартов финансовой отчетности является привлечение иностранных инвестиций в экономику развитых и развивающихся стран¹⁰.

Другой ученый-экономист отметил, что принятие международных стандартов финансовой отчетности связано с увеличением потребности в надежности и сопоставимости финансовой отчетности в странах по всему миру¹¹.

Однако в вышеупомянутых исследованиях недостаточно внимания уделялось правовым и методологическим аспектам составления финансовой отчетности по МСФО.

⁷ Ташназаров С.Н. Иктисодиётни модернизациялаш шароитида молиявий ҳисоботнинг назарий ва методологик асосларини такомиллаштириш: Иктисодиёт фанлари доктори (DSc) диссертацияси автореферати. – Т., 2019. – 74 б.

⁸ Джуманов С.А. Молиявий ҳисобот ахборотларини халқаро стандартлар асосида компиляция қилиш: Иктисодиёт фанлари бўйича фалсафа доктори (PhD) диссертацияси автореферати. – Т., 2019. – 56 б.;

⁹ Авлокулов А.З. Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартларида молиявий натижалар қўрсаткичларини ақс эттириш хусусиятлари. // «Халқаро молия ва ҳисоб» илмий электрон журнали. №2, апрель, 2017 йил.

¹⁰ Jessica Hong Yang, Nada Kakabadse, Dmytro Lozovskyi. International financial reporting standards (IFRS) as a change agent in Ukraine. // Journal of Governance and Regulation / Volume 2, Issue 3, 2013, Continued – 1

¹¹ Auwalu Musa. The Role of IFRS on Financial Reporting Quality and Global Convergence: A Conceptual Review. // International Business and Accounting Research Journal Volume 3, Issue 1, January 2019, 67-76.

В целом, МСФО устанавливает единое требование в отношении охвата бухгалтерского учета и финансовой отчетности в странах мира. Внедрение МСФО необходимо, как частным компаниям и инвесторам, использующих внутреннюю и внешнюю финансовую отчетность, так и органам государственного управления. Во-первых, повысится качество финансовой информации для принятия решений, а затем появится широкий спектр возможностей для привлечения капитала в компанию. Прошло не так много лет с тех пор, как в странах мира началось принудительное применение МСФО. Мы убедимся в этом из данных, изложенных в таблице ниже (таблица 1).

Таблица 1

Применение МСФО в некоторых странах мира¹²

Страны	Период и охват обязательного применения МСФО
Австралия	с 2005 года - все предприятия частного сектора
Аргентина	с 2012 года - все предприятия частного сектора
Великобритания	с 2005 года - все предприятия, которые вошли в листинг
Германия	с 2005 года - все предприятия, которые вошли в листинг
Канада	с 2012 года - все предприятия, вошедшие в листинг
Мексика	с 2012 года - все предприятия
Республика Корея	с 2011 года - все предприятия
Российская Федерация	С 2012 года - банки, страховые компании и другие предприятия, вошедшие в листинг
США	С 2007 года - иностранные эмитенты могут применять МСФО
Турция	с 2008 года - все предприятия, вошедшие в листинг
ЮАР	с 2005 года - все предприятия, вошедшие в листинг
Украина	с 2018 года - все предприятия
Франция	с 2005 года - все предприятия, вошедшие в листинг
Япония	с 2010 года – все иностранные компании
Узбекистан	с 2021 года – акционерные компании, коммерческие банки, страховые компании и юридические лица со статусом крупного налогоплательщика

Согласно данным таблицы 1, с 2005 года в странах мира впервые стали использовать МСФО в обязательном порядке. И поскольку США предпочли собственные национальные стандарты (GAAP) вместо МСФО, то только иностранным эмитентам было рекомендовано использовать МСФО. Впервые в Узбекистане МСФО начали использовать на практике коммерческих банков с 1 января 2011 года. С 1 января 2016 года было рекомендовано в акционерных обществах. С 2021 года финансовая отчетность акционерных компаний, коммерческих банков, страховых компаний и юридических лиц со статусом крупного налогоплательщика составляется на основе международных стандартов в качестве обязательной.

¹² Разработано автором на основе данных Международной федерации бухгалтеров.

В последующие годы особое внимание уделяется вопросам ускоренного развития экономики страны, активного привлечения иностранных инвестиций. В связи с этим совершенствуются нормативно-правовые документы, формируется благоприятный инвестиционный климат. В этом процессе особое внимание уделяется вопросу подготовки финансовой отчетности хозяйствующих субъектов на основе международных стандартов. В Постановлении Президента Республики Узбекистан от 24 февраля 2020 года «О дополнительных мерах по переходу на международные стандарты финансовой отчетности» поставлен вопрос обеспечения иностранных инвесторов необходимой информационной средой и расширения доступа на международные финансовые рынки путем ускоренного перехода на международные стандарты финансовой отчетности¹³.

Представление финансовой отчетности хозяйствующих субъектов на основе международных стандартов является важным источником информации для инвесторов. Ведь финансовая отчетность, составленная в соответствии с международными стандартами, является достоверной и правдивой.

Следует изучить высокую степень достоверности финансовой отчетности – как один из показателей качества, обеспечивающий полезные свойства информации (рис. 1).

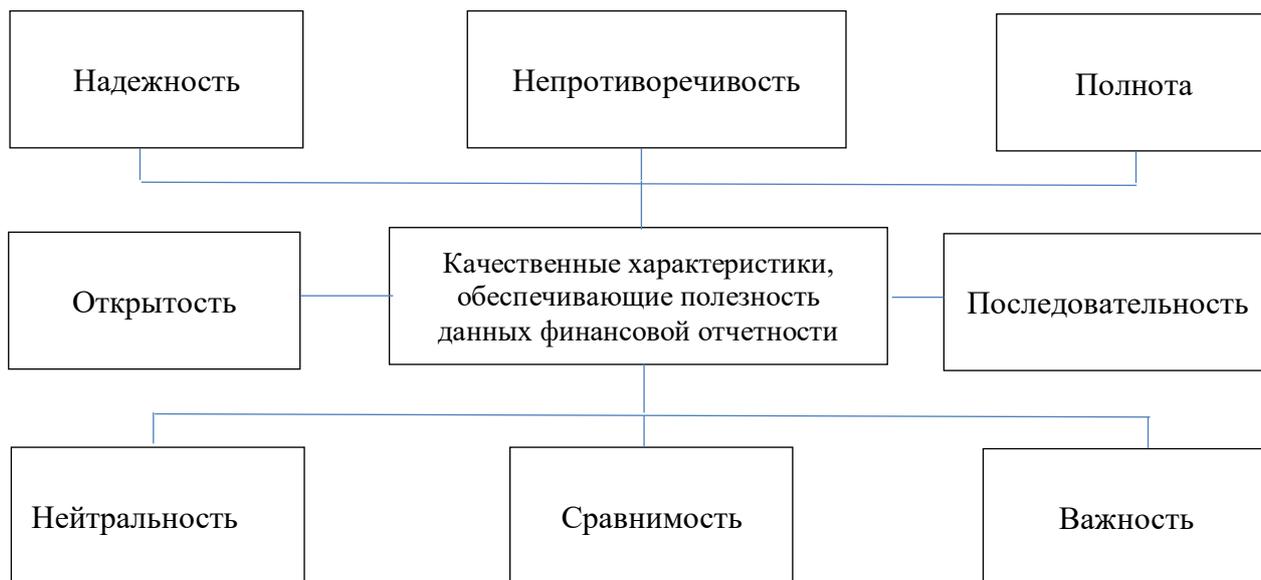


Рис. 1. Качественные характеристики, обеспечивающие полезность данных финансовой отчетности¹⁴

В результате проведенного исследования были разработаны предложения по «Концептуальным основам финансовой отчетности» в новой редакции.

Таким образом, аналогичный подход к определению достоверной финансовой отчетности существует как в законодательстве нашей страны, так и в системе МСФО. С одной стороны, отчет, сформированный в соответствии с установленными требованиями, считается достоверным. С другой стороны,

¹³ Постановлении Президента Республики Узбекистан от 24 февраля 2020 года № ПП-4611 «О дополнительных мерах по переходу на международные стандарты финансовой отчетности». www.lex.uz

¹⁴ Разработано автором.

введение уточняющей нормы о возможности несоблюдения установленных правил в отдельных случаях существенно меняет толкование понятия достоверной отчетности. В этом смысле под надежным отчетом понимаются отчеты, отражающие финансовое положение организации, ее финансовые результаты и движение денежных потоков.

Первое и главное требование, которому должна соответствовать финансовая отчетность по МСФО, – это достоверность содержащейся в ней информации. Для предоставления достоверной информации необходимо разработать учетную политику на основе международных стандартов. В результате проведенного исследования была разработана структура учетной политики, которая основана на международных стандартах финансовой отчетности (рис.2).



Рис.2. Структура учетной политики на основе международных стандартов финансовой отчетности¹⁵

Структура учетной политики в акционерных обществах на основе международных стандартов финансовой отчетности служит формированию прозрачной информации для внешних пользователей.

Во второй главе диссертации «**Методологические проблемы аудита финансовой отчетности**» рассмотрены проблемные аспекты аудита финансовой отчетности, описаны методы и процедуры, используемых при аудите финансовой отчетности, а также методологические вопросы оценки непрерывности деятельности хозяйствующих субъектов при аудите.

Как известно, во многих исследованиях, проведенных по аудиту финансовой отчетности, затрагиваются этапы его проведения. Однако во многих исследованиях дается только название этапов аудита, состав которых подробно не освещается. По мнению автора, этапы аудита финансовой отчетности и последовательность действий, которые должны быть в них выполнены, целесообразно быть следующими(рис.3).

¹⁵ Разработано автором.

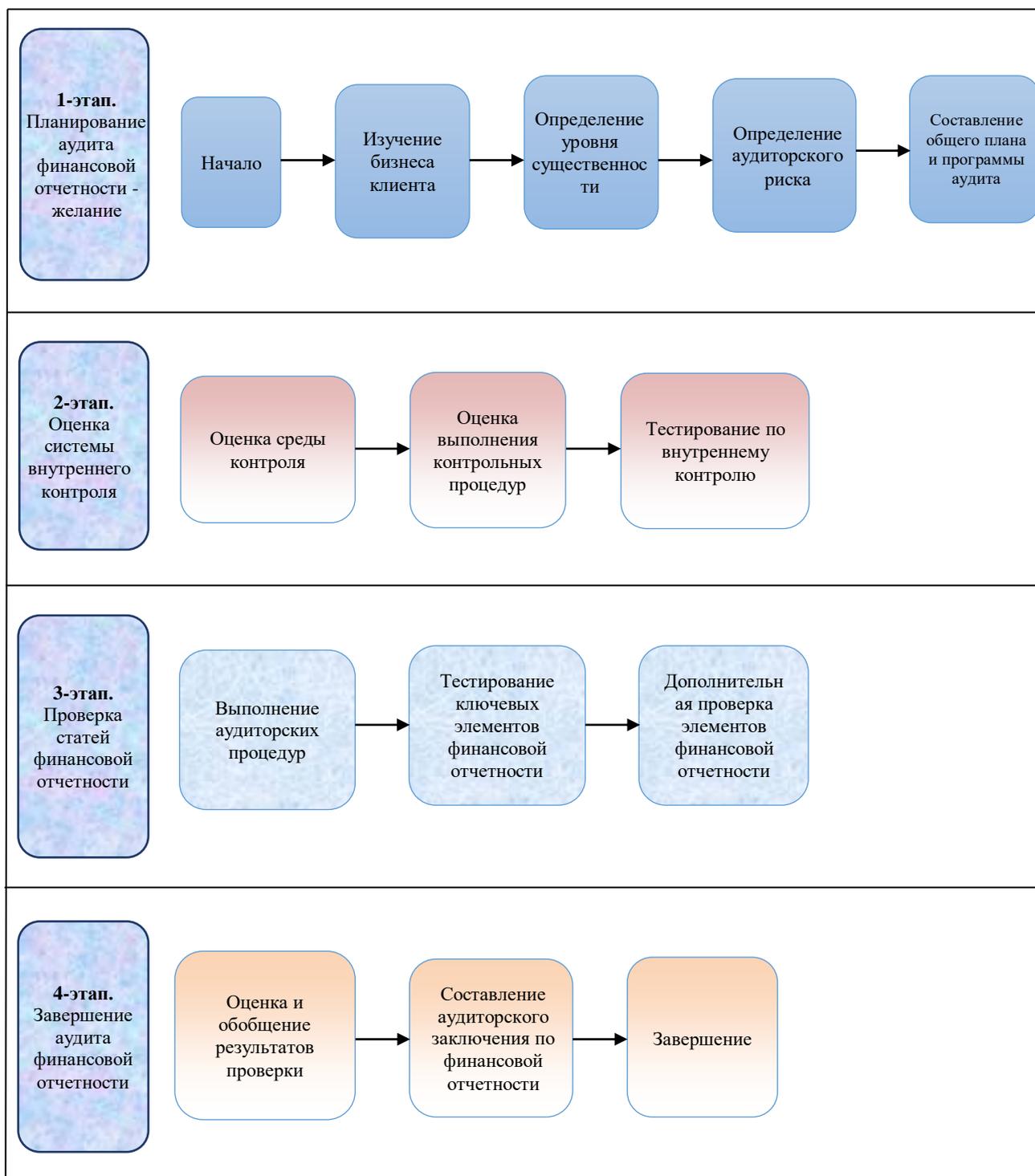


Рис.3. Этапы проведения аудита финансовой отчетности¹⁶

Согласно рис. 3, предлагаемый аудит финансовой отчетности состоит из 4 этапов: планирование аудита финансовой отчетности, оценка системы внутреннего контроля, проверка статей финансовой отчетности, завершение аудита финансовой отчетности.

Это означает, что в предложенной автором последовательности такого аудита финансовой отчетности большое внимание уделяется вопросу оценки системы внутреннего контроля. Ведь правильное создание системы

¹⁶ Разработано автором.

внутреннего контроля не только снизит аудиторского риска, но и сэкономит время и затраты, затраченные на аудиторскую проверку.

Аудит финансовой отчетности является одним из наиболее важных компонентов аудиторской деятельности. Сосредоточив внимание на деятельности престижных в мире аудиторских организаций «Большой четверки», можно отметить, что доходы этих организаций оказывают значительное влияние на доходы, полученные от аудита финансовой отчетности (рисунок 4).

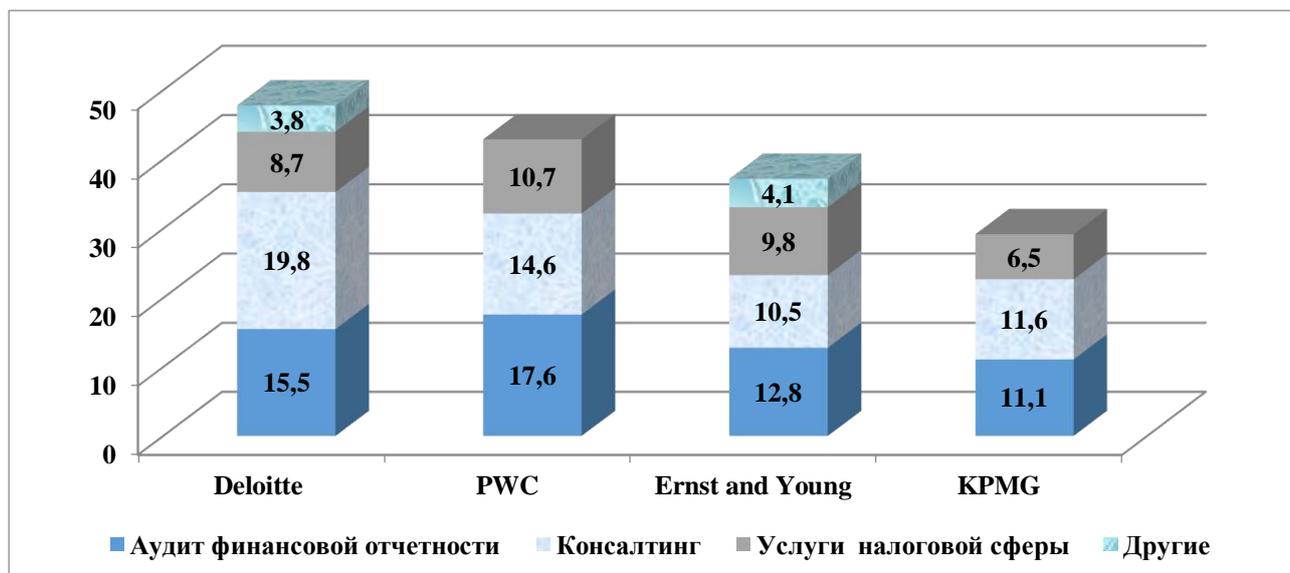


Рис.4. Структура доходов аудиторских организаций «Большой четверки» в 2020 году по странам мира, млрд.долл.США¹⁷

Согласно рис. 4, в результате проведения аудита финансовой отчетности в 2020 году аудиторская организация Deloitte получила доход в размере 15,5 млрд.долл.США, аудиторская организация PWC-17,6 млрд.долл.США, аудиторская организация Ernst and Young - 12,8 млрд.долл.США и аудиторская организации KPMG - 11,1 млрд.долл.США. Это означает, что доходы, полученные от проведения аудита финансовой отчетности в этих аудиторских организациях, составили от 32,4 % (Deloitte) до 41,1 % (PWC).

Эти обстоятельства требуют, чтобы аудит финансовой отчетности аудиторских организаций был своевременным, достоверным и качественным. Достоверное проведение аудита финансовой отчетности приводит к снижению риска в аудиторских организациях. Это, в свою очередь, послужит повышению качества аудиторской деятельности и повышению престижа аудиторской организации. Для достижения этой цели аудиторской организации необходим постоянный контроль за качеством работы аудитора.

Стандарты аудиторской деятельности устанавливают четкие и строгие требования к повышению качества деятельности аудиторов. По нашему мнению, в процессе проведения аудита финансовой отчетности и предоставления других видов услуг необходимо опираться на стандарты

¹⁷ Разработано автором на основе данных <https://www.statista.com>.

аудиторской деятельности при осуществлении внутреннего контроля качества деятельности аудиторов. Это предложение, разработанное в результате исследования, нашло отражение в статье 45 Закона Республики Узбекистан «Об аудиторской деятельности» № ЗРУ-677.

Сегодня широкое распространение пандемии коронавируса в глобальном масштабе оказывает негативное влияние на стабильность деятельности хозяйствующих субъектов. В частности, снижение эффективности использования производственных мощностей, взаимных торговых связей, негативные показатели в экспортно-импортной деятельности вызывают определенные трудности в оценке непрерывности деятельности хозяйствующих субъектов. Поэтому при составлении финансовой отчетности на основе международных стандартов требуется строгое соблюдение основных принципов бухгалтерского учета, в частности принципа непрерывности. Поэтому необходимо детальное изучение сущности и значения непрерывности в процессе ведения бухгалтерского учета и проведения аудиторских проверок.

Исходя из официальных документов и мнений, высказанных в работах ученых-экономистов, можно убедиться, что существуют следующие основные аспекты оценки непрерывности (рис. 5).

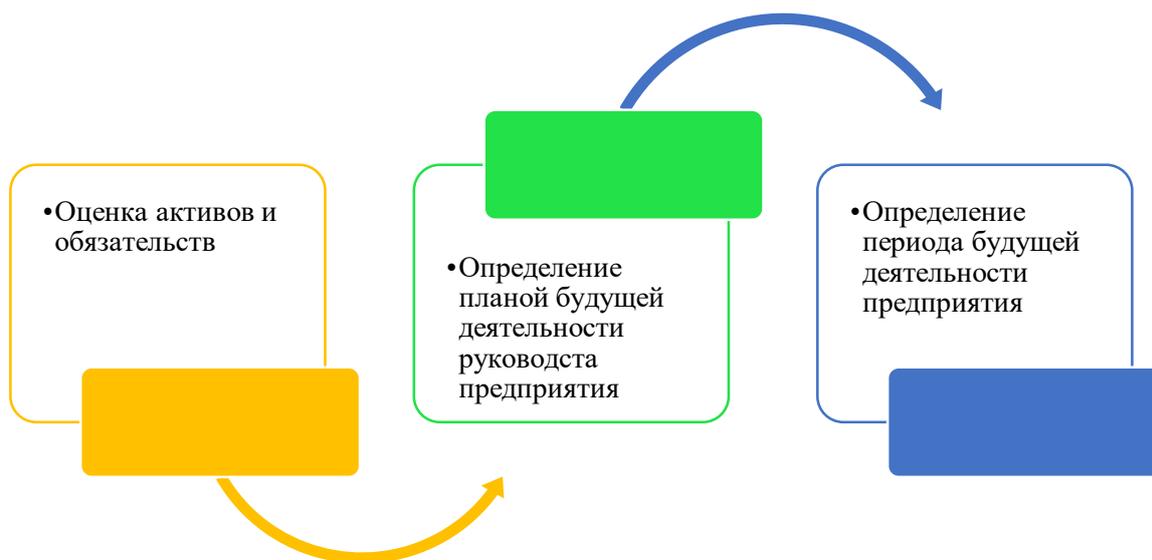


Рис.5. Важные аспекты оценки непрерывности экономической деятельности хозяйствующего субъекта¹⁸

Поэтому при оценке непрерывности деятельности хозяйствующих субъектов, важно оценить активы и обязательства, определить будущие планы руководства и определить период будущей деятельности.

Таким образом, непрерывность деятельности хозяйствующего субъекта означает, что с момента регистрации его в качестве юридического лица он имеет возможность и заинтересован осуществлять свою деятельность до того, как выполнит все свои обязательства и продаст все свои активы.

¹⁸ Разработано автором.

В третьей главе диссертации «**Процесс планирования и проведения аудита финансовой отчетности**» описывается совершенствование процесса планирования аудита финансовой отчетности, направления оценки системы внутреннего контроля при аудите финансовой отчетности, направления использования аналитических процедур при оценке финансового положения хозяйствующих субъектов.

Качество аудиторских проверок зависит от надлежащей организации и тщательного планирования аудита финансовой отчетности. Качественное составление плана и программы аудита финансовой отчетности позволит оптимизировать время и стоимость аудиторских проверок и сформировать надежное аудиторское заключение.

При проведении аудита финансовой отчетности аудиторы требуют выявить проблемные статьи в бухгалтерском балансе, отчете о финансовых результатах и других формах отчетности. Особое внимание в ходе аудиторских проверок уделяется выявлению проблемных статей в финансовой отчетности (Таблица 2).

Таблица 2

Группировка и характеристика проблемных статей в финансовой отчетности¹⁹

Группа проблемных показателей	Источник	Статьи бухгалтерской отчетности	Краткое описание (оценка)
Индикаторные показатели	Бухгалтерский баланс	Непокрытый убыток	Увеличение суммы непокрытого убытка в хозяйствующем субъекте, означает неэффективность деятельности и уменьшение чистых активов, что отрицательно сказывается на непрерывности деятельности
	Приложение к бухгалтерскому балансу «Расшифровка дебиторской и кредиторской задолженности»	Просроченные кредиторские задолженности, кредиты и займы	Если хозяйствующий субъект не погасит просроченную кредиторскую задолженность, банковские кредиты и другие займы в указанный срок, возникнет ситуация неплатежеспособности данного субъекта
Контрольные показатели	Приложение к бухгалтерскому балансу «Расшифровка дебиторской и кредиторской задолженности»	Просроченные дебиторские задолженности	Увеличение суммы просроченной дебиторской задолженности у хозяйствующего субъекта приведет к снижению будущей прибыли. Это также обуславливает ограничение возможности приобретения товарно-материальных запасов и непрерывного продолжения производственной деятельности в данном субъекте

Таким образом, индикаторные показатели, указанные в проблемных статьях финансового отчета, свидетельствуют о том, что показатели, отражающие финансовое положение хозяйствующего субъекта, являются отрицательными и что вероятность его банкротства высока. Контрольные показатели, с другой стороны, не являются очень серьезными в отчетном периоде хозяйствующего субъекта, но представляют собой возникновение состояния банкротства через нестабильность процесса обеспечения и снижение суммы прибыли в ближайшие периоды.

¹⁹ Разработано автором.

Посредством аналитических процедур проводится оценка финансового положения акционерных обществ. В соответствии с постановлением Кабинета Министров Республики Узбекистан от 28 июля 2015 года № 207 «О внедрении критериев оценки эффективности деятельности акционерных обществ и других хозяйствующих субъектов с долей государства» важно определить основные показатели эффективности. В данном постановлении предусматривается в качестве важных показателей эффективности определить 18 произвольных и 13 обязательных показателей²⁰. В таблице 3 рассмотрены основные показатели, характеризующие эффективность деятельности акционерных обществ.

Таблица 3

Анализ основных показателей, отражающих эффективность деятельности АО «Тошкентдонмахсулотлари», АО «Тошкентёгмойкомбинати» и АО «Корасувпахтатозалаш» (по состоянию на 1 января)²¹

№	Год	Коэффициент финансовой независимости	Коэффициент платежеспособности	Рентабельность активов	Рентабельность собственного капитала
АО «Тошкентдонмахсулотлари»					
1.	2014 год	0,22	1,08	1,02	5,07
	2015 год	0,22	1,04	0,73	3,03
	2016 год	0,19	0,98	0,68	3,46
	2017 год	0,23	1,02	3,81	16,41
	2018 год	0,20	1,06	8,06	23,09
	2019 год	0,16	0,95	4,19	26,31
	2019 год по отношению к 2014 году	-0,06	-0,13	3,17	21,24
АО «Тошкентёгмойкомбинати»					
2.	2014 год	0,55	1,18	1,09	3,58
	2015 год	0,51	1,16	0,77	1,49
	2016 год	0,57	1,37	13,41	23,19
	2017 год	0,46	1,12	5,22	11,13
	2018 год	0,47	1,13	4,34	10,21
	2019 год	0,48	1,11	3,51	7,23
	2019 год по отношению к 2014 году	-0,07	-0,07	2,42	3,65
АО «Корасувпахтатозалаш»					
3.	2014 год	0,04	0,91	0,39	8,51
	2015 год	0,29	1,26	0,31	1,02
	2016 год	0,37	1,39	0,71	1,86
	2017 год	0,31	1,24	1,14	3,72
	2018 год	0,24	1,18	0,27	1,12
	2019 год	0,43	1,39	10,41	23,83
	2019 год по отношению к 2014 году	0,39	0,48	10,02	15,32

²⁰ Постановлением Кабинета Министров Республики Узбекистан от 28 июля 2015 года № 207 «О внедрении критериев оценки эффективности деятельности акционерных обществ и других хозяйствующих субъектов с долей государства». www.lex.uz

²¹ Составлено на основе данных АО «Тошкентдонмахсулотлари», АО «Тошкентёгмойкомбинати» и АО «Корасувпахтатозалаш».

Как видно из данных таблицы 3, в динамике основных показателей, отражающих эффективность деятельности акционерных компаний, произошли различные изменения. В частности, можно наблюдать, что в АО «Тошкентдонмахсулотлари» в 2019 году финансовая независимость (-0,06) и платежеспособность (-0,13) снизились по отношению к 2014 году, в то время как рентабельность активов увеличилась на 3,17 процента, а рентабельность собственного капитала на 21,24%. В АО «Тошкентёгмойкомбинати» в 2019 году также снизились коэффициент финансовой независимости на 0,07 пункта, коэффициент платежеспособности – на -0,07 пункта снизились по сравнению с 2014 годом. Напротив, рентабельность активов увеличилась на 2,42%, а рентабельность собственного капитала на 3,65%.

Положительные изменения по всем показателям наблюдались в АО «Корасувпахтатозалаш». Т.е. в 2019 году коэффициент финансовой независимости увеличился по сравнению с 2014 годом на 0,39 пункта, коэффициент платежеспособности на 0,48 пункта, рентабельность активов на 10,02 процента, а рентабельность собственного капитала на 15,32 процента.

В связи с этим основное внимание будет уделено изменению структуры активов в АО «Тошкентдонмахсулотлари» (рис. 6).



Рис.6. Динамика доли долгосрочных и текущих активов в общем объеме активов в АО «Тошкентдонмахсулотлари», в %²²

Как видно из рис.6, доля долгосрочных активов в общем объеме активов в 2019 году составила 20,0%, что на 4,5% больше по сравнению с 2014 годом. Об этом свидетельствует тот факт, что в этом обществе увеличились долгосрочные активы, в частности, основные средства.

На рис.7 мы рассмотрим динамику доли собственного капитала и обязательств в АО «Тошкентдонмахсулотлари».

Согласно данным рис.7, в 2019 году доля обязательств в этом обществе составила 83,4%, что увеличилось на 5,7% по сравнению с 2014 годом. Это в

²² Составлено на основе данных «Тошкентдонмахсулотлари».

конечном итоге привело к снижению коэффициента финансовой независимости и платежеспособности. По мнению автора, руководству АО «Тошкентдонмахсулотлари» следует принять меры по сокращению обязательств и увеличению чистой прибыли.

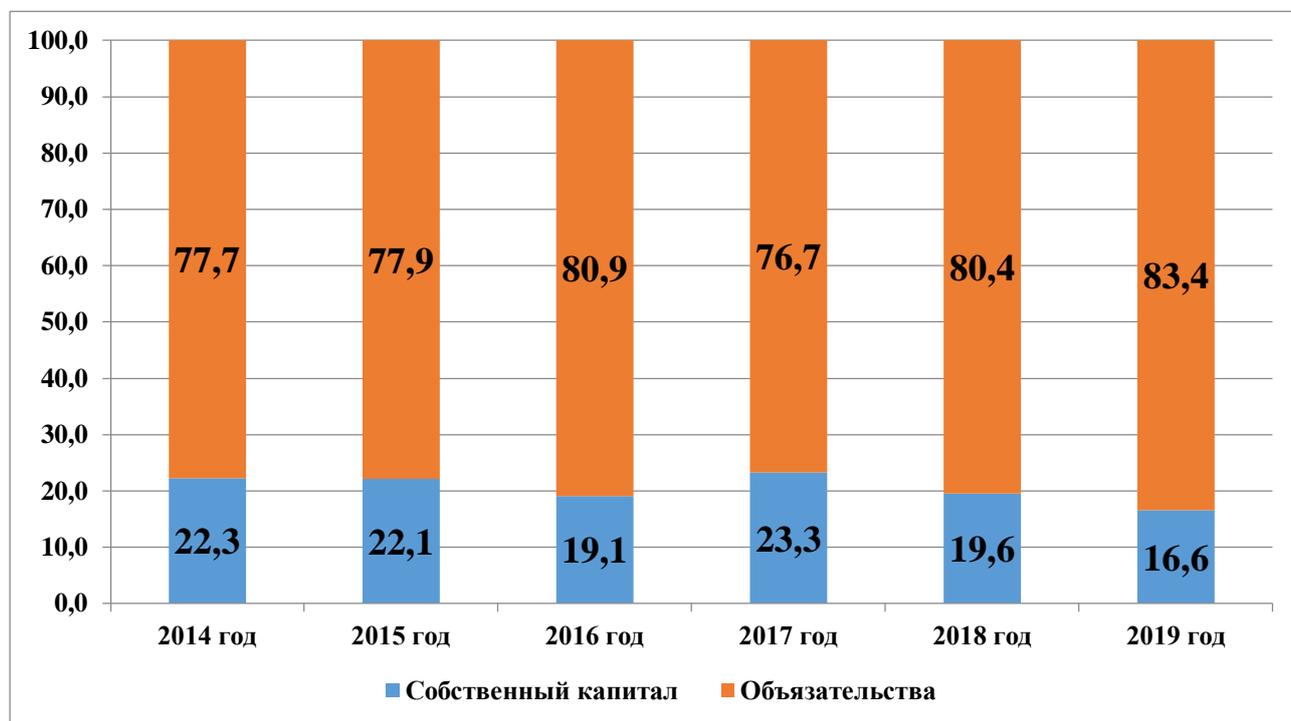


Рис.7. Динамика доли собственного капитала и обязательств в АО «Тошкентдонмахсулотлари», в %²³

Таким образом, применение вышеуказанных показателей в ходе аудита финансовой отчетности дает возможность провести достоверную оценку эффективности деятельности хозяйствующего субъекта.

В четвертой главе диссертации «**Выявление мошенничества и ошибок в ходе аудита финансовой отчетности и направления их предотвращения**» описаны вопросы выявления мошенничества и ошибок в финансовой отчетности, направления выявления случаев мошенничества, связанных с текущими активами, при аудите финансовой отчетности, важность Закона Сарбейнса-Оксли в снижении случаев мошенничества при аудите финансовой отчетности.

В зарубежной практике процедуры и методы аудита мошенничества все чаще используются для защиты владельцев собственности и государства от мошенничества. Недостаточное развитие теоретических исследований в этой области, концепции формирования результатов аудита мошенничества, отсутствие нормативно-правовой базы, регламентирующей порядок, делают актуальным вопрос разработки информационно-методического обеспечения аудита мошенничества.

Согласно исследованию, проведенному PricewaterhouseCoopers (PwC), проблема корпоративного мошенничества в настоящее время является

²³ Составлено на основе данных «Тошкентдонмахсулотлари».

серьезной проблемой как для отечественных, так и для иностранных компаний. В среднем 34% компаний в мире являются объектами корпоративного мошенничества²⁴.

Однако нынешнее состояние аудита и действующие правила корпоративного управления не могут полностью исключить случаи мошенничества. Поэтому для предотвращения случаев мошенничества в практике аудита требуется использовать современные инновационные подходы.

В этой связи следует обратить внимание на некоторые данные. По данным Ассоциации сертифицированных исследователей мошенничества (ACFE), были изучены случаи мошенничества, которые происходят в компаниях по всему миру, и были определены их основные виды (Рис.8).



Рис. 8. Основные виды случаев мошенничества в странах мира²⁵

Согласно данным рис. 8, большая часть случаев мошенничества в странах мира по данным респондентов была связана с незаконным владением активами (47%). Также в число случаев мошенничества были включены киберпреступления (32 %), мошенничество, совершенное клиентами (30 %), нарушение делопроизводства (27 %), мошенничество при закупках ТМЦ (23 %), ложное предоставление информации бухгалтерского учета (21 %) и коррупция и взяточничество (25%).

На рисунке ниже мы рассмотрим влияние случаев мошенничества на потери бизнеса в компаниях в странах Восточной Европы (рис. 9).

Таким образом, коррупция оказывает значительное влияние на потери бизнеса (63 %). В то же время такие случаи, как осуществление мошенничества в области безналичных расчетов (34%), открытие ложных счетов (16 %)

²⁴ Официальный сайт PricewaterhouseCoopers. URL: <http://www.pwc.ru/>.

²⁵ <https://drive.google.com/file/d/1c0r7Rr5XoYzqll2waN0pXvPntbmac-gE/view>

и выдача незаконных вознаграждений (13%), также оказали значительное влияние на потерю бизнеса.



Рис.9. Влияние случаев мошенничества на потери бизнеса в компаниях стран Восточной Европы, в %²⁶

В целях предотвращения вышеуказанных случаев необходимо детально выполнять процедуры, установленные в аудиторских стандартах. Аудиторская процедура гарантирует отсутствие бухгалтерских ошибок, но она не дает полной уверенности в том, что корпоративное мошенничество не будет осуществлено. Выполнение процедур, перечисленных в аудиторских стандартах, дает дополнительную информацию о финансово-экономических подразделениях исследуемого предприятия.

В отношении сокращения масштабов мошенничества были сделаны следующие выводы:

1. Рациональное использование средств хозяйствующих субъектов имеет важное значение в условиях господствующей в мире пандемии коронавируса. Особенно в условиях пандемии особое внимание необходимо уделять правильному функционированию системы внутреннего контроля в хозяйствующих субъектах при проведении аудиторских проверок, систематическому выполнению работ по бухгалтерскому учету. Поэтому своевременное выявление и устранение случаев мошенничества при аудите финансовой отчетности служит устранению трудностей, возникших в условиях пандемии.

2. В результате проведенного исследования мы дали определение понятию мошенничества следующим образом: мошенничество - это противоправное деяние, совершенное одним или несколькими лицами заранее, которое осуществляется с нарушением требований действующих нормативно-правовых

²⁶ <https://drive.google.com/file/d/1c0r7Rr5XoYzqll2waN0pXvPntbmac-gE/view>

актов, что приводит к нарушению бухгалтерской информации и неправильному составлению финансовой отчетности.

3. При аудите финансовой отчетности считается необходимым применять процедуры по выявлению мошеннических операций, в частности, операций по освоению активов предприятия. После проведения общих аудиторских процедур по проверке текущих активов, а также мер по выявлению нарушений, связанных с назначением текущих активов, можно сделать вывод о том, что финансовая отчетность и финансовые документы являются достоверными в отношении текущих активов предприятия.

В пятой главе диссертации **«Совершенствование методологии аудита финансовой отчетности»** освещены вопросы совершенствования оценки эффективности системы внутреннего контроля при аудите финансовой отчетности, совершенствования составления аудиторского заключения на основе международных стандартов.

Особое внимание уделяется эффективности системы внутреннего контроля и оценке рисков в совершенствовании аудиторской деятельности и повышении качества аудиторских проверок. Вопросы управления рисками в аудиторских проверках изучались многими учеными-экономистами, и каждый из них фокусируется на проблемах идентификации и оценки рисков в конкретных сферах.

В настоящее время вопрос организации и внедрения внутреннего контроля играет важную роль. Статья 21 Закона Республики Узбекистан «О бухгалтерском учете» гласит: Внутренний контроль – система мер, организованная на основе принятой учетной политики руководителем субъекта бухгалтерского учета с целью обеспечения законности, экономической целесообразности осуществления хозяйственных операций, сохранности активов, предотвращения и выявления случаев хищения и ошибок при ведении бухгалтерского учета, составлении финансовой и иной отчетности. Субъект бухгалтерского учета организует и осуществляет внутренний контроль²⁷.

Несмотря на наличие нормативных документов, подтверждающих необходимость внутреннего контроля, отсутствуют рабочие документы для оценки эффективности системы внутреннего контроля хозяйствующего субъекта.

В связи с этим автором разработаны ряд рабочих документов, позволяющих оценить организацию внутреннего контроля хозяйствующего субъекта (рис. 10)

В результате проведенного исследования рабочие документы, используемые при оценке эффективности системы внутреннего контроля в процессе проведения аудита финансовой отчетности, помогает соблюдать принципы последовательности и периодичности при осуществлении внутреннего контроля за осуществлением хозяйственных операций.

²⁷ Закона Республики Узбекистан «О бухгалтерском учете»

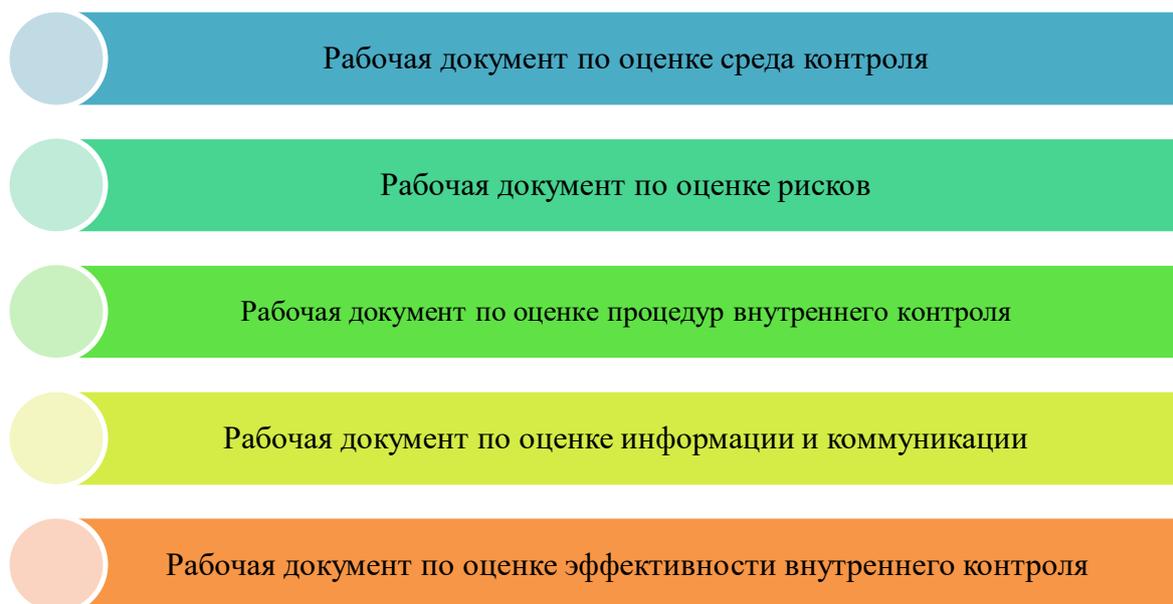


Рис.10. Рабочие документы, используемые при оценке эффективности системы внутреннего контроля в процессе проведения аудита финансовой отчетности²⁸

В последние годы реформы в области аудита в нашей стране выходят на новый уровень. В частности, определение в Постановлении Президента Республики Узбекистан от 9 сентября 2018 года № ПП-3946 «О мерах по дальнейшему развитию аудиторской деятельности в Республике Узбекистан» задачи формирования действенной системы внешнего контроля качества работы аудиторских организаций, направленной на совершенствование законодательных актов по аудиторской деятельности, в т.ч. на основе международных стандартов, повышение качества аудиторских услуг и поддержание доверия бизнес-сообщества к результатам работы аудиторских организаций²⁹ требует совершенствования нормативно-правовых документов, действующих в данной сфере, на основе международных стандартов.

По завершении аудиторских проверок аудитор может выразить мнение о том, что финансовый отчет хозяйствующего субъекта не был изменен, если он уверен, что его финансовое положение и результаты деятельности достоверны и соответствуют нормативно-правовым актам. В случаях отклонения от вышеуказанных положений, аудитор может выразить модифицированное мнение.

Исходя из вышесказанного, следует отметить, что внедрение международных стандартов аудита в практику нашей страны приведет к формированию справедливого мнения аудитора и формированию достоверного аудиторского заключения.

²⁸ Разработано автором.

²⁹ Постановление Президента Республики Узбекистан от 9 сентября 2018 года № ПП-3946 «О мерах по дальнейшему развитию аудиторской деятельности в Республике Узбекистан». www.lex.uz

ЗАКЛЮЧЕНИЕ

В результате исследования, проведенного с целью совершенствования методологии аудита финансовой отчетности, были сделаны следующие выводы:

1. Широкое применение международных стандартов финансовой отчетности приобретает все большее значение в развитии экономики страны, создании благоприятного инвестиционного климата и интеграции в мировой рынок. Поэтому принимаются много постановлений и указов главы нашего государства и правительства с целью широкого внедрения в нашей стране международных стандартов финансовой отчетности. Реализация мер, изложенных в этих постановлениях и указах, будет способствовать развитию акционерных обществ и широкому привлечению иностранных инвестиций в экономику страны.

2. Финансовая отчетность, предоставляемая хозяйствующими субъектами, позволяет принимать важные экономические решения для внешних пользователей. Финансовая отчетность отражает информацию о финансовом положении, финансовых результатах и движении денежных средств, дает возможность получить информацию о стабильности деятельности. Самым основным требованием к финансовой отчетности является достоверность отражаемой в ней информации. Поэтому хозяйствующие субъекты должны в первую очередь обеспечить достоверность финансовой отчетности.

3. Определение в нормативных правовых актах предоставления финансовой отчетности акционерными компаниями, коммерческими банками и крупными налогоплательщиками, действующими в нашей стране, на основе международных стандартов требует совершенствования учетной политики в этих субъектах. Поэтому в результате исследования были усовершенствованы методологические аспекты учетной политики на основе введения разделов общих правил, выбранного стиля ведения финансовой отчетности, бухгалтерского учета и их описания, раскрытия информации и анализа путем применения правил международных стандартов финансовой отчетности в акционерных компаниях.

4. При аудите финансовой отчетности основное внимание аудиторы уделяют оценке финансово-хозяйственной деятельности клиента и непрерывности ее деятельности. Непрерывность деятельности определяет не только стабильность деятельности хозяйствующего субъекта, но и риск аудиторской организации. Поэтому, когда аудиторы выражают свое мнение в ходе проверки, особое внимание необходимо уделять непрерывности деятельности.

5. Использование международных стандартов играет важную роль в стремительном развитии аудиторской деятельности в глобальном масштабе. Международные стандарты аудита определяют единое требование для всех государств проводить аудит финансовой отчетности и предоставлять сопутствующие услуги. Соблюдение этого требования способствует повышению качества работы аудиторских организаций. Однако в самой аудиторской

организации нет единого правила при осуществлении внутреннего контроля за качеством работы аудиторов. По мнению автора, соблюдение международных стандартов аудита при осуществлении внутреннего контроля за качеством работы аудиторов служит обеспечению стабильности аудиторской организации и повышению ее престижа.

6. Качественное проведение аудиторских проверок и составление беспристрастного аудиторского заключения напрямую зависят от тщательной структуры общего плана и программы аудита. Правильная организация процесса планирования аудиторской организацией служит для определения важности и оптимальной величины аудиторского риска. Составление общего плана и программы аудита на основе международных стандартов создает возможность для достижения этих целей.

7. При аудите финансовой отчетности следует широко использовать аналитических процедур для достижения целей, поставленных аудиторами. Аналитические процедуры являются наиболее часто используемым методом сбора доказательств и формирования мнения аудитора. Также аналитические процедуры позволяют сократить время и затраты, затраченные на аудиторские проверки.

8. Аудиторская деятельность считается одним из видов предпринимательской деятельности, которой всегда сопутствует риск. Считается необходимым, чтобы аудиторские организации составляли надежные аудиторские заключения, обеспечивали контроль за качеством работы, придавали большое значение аудиторскому риску в повышении его позиций на рынке аудиторских услуг и в обеспечении его постоянного снижения. В результате исследования обосновано снижение риска по итогам аудиторских проверок путем разделения проблемных статей на индикаторные и контрольные показатели в финансовой отчетности.

9. В последние годы корпоративные конфликты происходят во многих странах мира. Большинство таких конфликтов непосредственно связаны со случаями мошенничества в финансовой отчетности. Согласно исследованиям, случаи мошенничества наблюдаются практически во всех странах. В этом случае одним из основных требований, предъявляемых к аудиторами, является выявление случаев мошенничества, связанных с нарушением финансовой отчетности. Своевременное выявление и устранение случаев мошенничества послужит обеспечению достоверности финансовой отчетности.

10. Качественное проведение аудита финансовой отчетности зависит от надлежащего функционирования системы внутреннего контроля в хозяйствующих субъектах. Важную роль в аудите играет оценка состояния системы внутреннего контроля. В результате исследования разработаны рабочие документы для оценки системы внутреннего контроля в аудиторских исследованиях. Эти рабочие документы дают точную оценку контрольной среды и контрольных процедур в хозяйствующих субъектах.

11. Чтобы обеспечить состояние бухгалтерского учета в хозяйствующих субъектах в соответствии с законодательством и достоверность информации в финансовой отчетности, необходимо надлежащим образом оформить

аудиторское заключение. Существует несколько типов аудиторских заключений в соответствии с требованиями международных стандартов, и выбор одного из них требует от аудитора сильных знаний и острого ума. В этом случае положительный вывод, и в этом случае структура модифицированного заключения зависит не только от репутации аудиторской организации и профессиональной компетентности аудиторов, но и от информации, предоставленной хозяйствующим субъектом. В результате исследования были выработаны рекомендации по выбору оптимального варианта из выводов аудита по результатам аудита на основе международных стандартов.

Широкое применение на практике научных результатов, представленных в исследовании, послужит совершенствованию теории и методологии аудита финансовой отчетности.

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

TASHKENT STATE UNIVERSITY OF ECONOMICS

KHAJIMURATOV NIZOMJON SHUKURULLAYEVICH

**IMPROVING THE METHODOLOGY OF AUDITING FINANCIAL
STATEMENTS**

08.00.08 – Accounting, economic analysis and audit

**ABSTRACT
of the dissertation of doctor of sciences (DSc)**

Tashkent city – 2021 year

The theme of the dissertation of Doctor (DSc) on economic sciences was registered under number B2020.4.DSc/Iqt279 the Supreme Attestation Commission in the Cabinet of Ministers of the Republic of Uzbekistan.

The Doctoral (DSc) dissertation has been prepared at Tashkent State University of Economics.

The abstract of the dissertation is posted in three languages (Uzbek, Russian and English (Resume)) on the website (www.tsue.uz) and on the website «ZiyoNet» Informational and educational portal (www.ziyo.net)

Scientific consultant: **Anvar Ziyadullayevich Avlokulov**
Doctor of economic sciences, professor

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

Radjabbay Davlatboyevich Dusmuratov
Doctor of economic sciences, professor

Abdumumin Ismatovich Aliqulov
Doctor of economic sciences, docent

Leading organization: **Samarkand Institute of Economics and Service**

The defense of the dissertation will take place on July «28», 2021 at 10:00 at the meeting of the Scientific Council No. 03/10.12.2019.1.16.01. at the Tashkent State University of Economics. Address: 100003, Tashkent city, Islom Karimov street, 49-block, Tel.: (99871) 239-28-72, fax: (99871) 239-43-51. e-mail: [tdiu@tdiu.uz](mailto:tdu@tdiu.uz).

The doctoral dissertation (DSc) can be reviewed at the Information-resource center of the Tashkent State University of Economics (registered under number 1049). Address: 100003, Tashkent city, Islom Karimov street, 49-block. Tel.: (99871) 239-43-51.

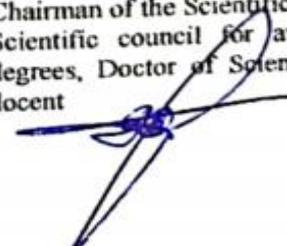
The abstract of the dissertation sent out on «12» July 2021.
(Mailing report № 14 on «12» July 2021)




N.Kh. Jumaev
Chairman of the Scientific Council for Awarding scientific degrees, Doctor of Science in Economics, Professor


B.T. Berdiyarov
Scientific secretary of the Scientific Council for awarding scientific degrees, Doctor of Science in Economics, docent

S.K. Khudoykulov
Chairman of the Scientific seminar under the Scientific council for awarding scientific degrees, Doctor of Science in Economics, docent



INTRODUCTION (abstract of the thesis of the DSc)

The purpose of the research work is to develop proposals and recommendations for improving the methodology of auditing financial statements.

The object of the research work is the activity of audit organizations and joint-stock companies in the industrial sector of the Republic of Uzbekistan.

The scientific novelty of the research work comprised of followings:

justification of increasing the transparency of financial reporting information in accounting on the basis of including in particular the quality of financial information principles of relevance, reliability of presentation, comparability, verifiability, timeliness and clarity of information;

it was proposed to carry out internal control of the quality of the auditors' work in the process of auditing financial statements and other related services based on international standards;

improved methodological aspects of accounting policies in joint stock companies based on the introduction of sections of the chosen style and their coverage, disclosure of information and analysis into the general rules, financial statements, financial statements by applying the rules of international financial reporting standards;

an assessment of the effectiveness of the internal control system was proposed by introducing working documents that define the environment and control procedure, audit risks, the state of information and communication systems during the audit of financial statements;

substantiated the reduction of risks based on the results of the audit by distributing problematic substances by indicators and control indicators.

Implementation of research results. Based on the obtained scientific results to improve the methodology of auditing financial statements:

the proposal to include in particular the quality of financial information principles of relevance, reliability of presentation, comparability, verifiability, timeliness and clarity of information was used by the Ministry of Finance of the Republic of Uzbekistan in the development of a new edition of the Conceptual Framework for Financial Reporting (reference of the Ministry of Finance of the Republic of Uzbekistan dated November 29, 2019 No. 06 / 17-01-37 / 853-3676). As a result of the implementation of this proposal in practice, it became possible to increase the transparency of financial reporting information in accounting and make rational decisions on the part of external users;

the proposal for the implementation of internal quality control of auditors' work in the process of auditing financial statements and other related services based on international standards was used by the Legislative Chamber of the Oliy Majlis of the Republic of Uzbekistan when developing the Law of the Republic of Uzbekistan No. «On Auditing». (reference by the Legislative Chamber of the Oliy Majlis of the Republic of Uzbekistan dated March 25, 2021 No. 04 / 1-337). As a result of the introduction of this proposal into practice, it became possible to improve the internal quality control of the work of auditors in audit organizations;

a proposal to improve the methodological aspects of accounting policy in joint-stock companies based on the introduction of sections of the chosen style and their coverage into the general rules, financial statements, financial statements, disclosure of information and analysis by applying the rules of international financial reporting standards was used in the development of accounting policies in Toshkentdonmahsulotlari JSC (certificate of JSC «Uzdonmahsulotlari» dated February 18, 2021 No. 14-1-23 / 88-264). The implementation of this proposal made it possible to plan in advance the preparation of financial statements and form a budget, simplify the workflow process and timely draw up and submit financial statements;

a proposal for assessing the effectiveness of the internal control system by introducing working documents defining the environment and control procedure, audit risks, the state of information and communication systems during the audit of financial statements, was used in the development of criteria for assessing the internal control system by the Chamber of Auditors of Uzbekistan (certificate of the Chamber of Auditors of Uzbekistan dated 15 February 2021 No. 5). As a result of the introduction of this proposal into practice, the optimal value of the control risk was achieved, the audit risk was reduced and the reduction of irrational costs during audits;

recommendations on reducing risks based on the results of the audit by distributing problem substances according to indicators and control indicators were used in the development of the internal standard of the audit organization «Assessment of Audit Risks» by the Chamber of Auditors of Uzbekistan (certificate of the Chamber of Auditors of Uzbekistan dated February 15, 2021 No. 5). As a result of the implementation of this proposal in practice, a decrease in errors in financial statements, an increase in the reliability of information and the formation of truthful audit reports have been achieved.

Structure and scope of the dissertation. The dissertation consists of an introduction, five chapters, conclusion, list of used literature and annexes. The total volume of the dissertation is 202 pages.

ЭЪЛОН ҚИЛИНГАН ИШЛАР РЎЙХАТИ
СПИСОК ОПУБЛИКОВАННЫХ РАБОТ
LIST OF PUBLISHED WORKS

I бўлим (часть I; part I)

1. Хажимуратов Н.Ш. Молиявий ҳисобот аудити: назария, методология ва амалиёт. Монография. – Тошкент: Impress media, 2021. – 236 б.
2. Хажимуратов Н.Ш. Молиявий ҳисобот аудитини режалаштириш жараёнини такомиллаштириш. // «Молия ва банк иши» электрон илмий журнал. – Тошкент, 2019. – №5. 129-133 б. (08.00.00; №17).
3. Хажимуратов Н.Ш. Ўзбекистон Республикасида молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартларини қўллаш масалалари. // Халқаро молия ва ҳисоб. – Тошкент, 2019. – №6. – 1-10 б. <http://interfinance.uz/en>.(08.00.00; №19).
4. Хажимуратов Н.Ш. Хўжалик юритувчи субъектлар молиявий ҳолатини баҳолашда тахлилий амаллардан фойдаланиш йўналишлари. // «Молия ва банк иши» электрон илмий журнал. – Тошкент, 2019. – №6. – 103-109 б. (08.00.00; №17).
5. Hajimuratov N.Sh. Issues of application of international financial reporting standards in the Republic of Uzbekistan // American journal of economics and business management. Vol. 3, No.3, July-August 2020. – 105-113pp. <https://www.grnjournals.us/index.php/AJEBM/article/view/186/151> (№23; SJIF-5,937).
6. Хажимуратов Н.Ш. Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартлари бўйича молиявий ҳисоботларни тузишнинг методологик асослари. // Сервис. – Самарқанд, 2020. – №3. – 179-183 б.(08.00.00; №20).
7. Хажимуратов Н.Ш. Молиявий ҳисоботнинг ишончлилигини таъминлаш йўналишлари. // «Иқтисод ва молия» илмий-амалий журнали. – Тошкент. 2020. №3 – 72-77 б. (08.00.00; № 18).
8. Hajimuratov N.Sh. Audit of financial statements: directions for evaluation of internal control system // Journal on Banking & Insurance Research. Vol 9, Issue 4, July 2020. – 57-65pp. <http://www.indianjournals.com> (№23; SJIF-7,58).
9. Хажимуратов Н.Ш. Хўжалик юритувчи субъектлар фаолият узлуксизлигини баҳолашга доир концептуал ёндашувлар. // «Иқтисодиёт ва инновацион технологиялар» илмий электрон журнали. – Тошкент, 2020. – №5. – 65-69 б.(08.00.00; №10).
10. Hajimuratov N.Sh. Issues for detection of fraud and errors in financial statements // International Journal of Psychosocial Rehabilitation. Vol.24, Issue 09, 2020. – 3847-3855 pp. www.psychosocial.com/article/PR290409/27856 (№41; SCImago-0,12).
11. Хажимуратов Н.Ш. Молиявий ҳисобот аудитида ички назорат тизимини баҳолаш йўналишлари. // «Иқтисодиёт ва таълим» илмий журнали. – Тошкент, 2020. – №5. – 110-115 б.(08.00.00; №11).

12. Хажимуратов Н.Ш. Молиявий ҳисобот ахборотларининг сифат тавсифлари. // «Бизнес эксперт» илмий журнали. – Тошкент, 2020. – №6. – 17-19 б. (08.00.00; №3).

13. Хажимуратов Н.Ш. Молиявий ҳисобот аудитининг методологик муаммолари. // «Иқтисодиёт ва таълим» илмий журнали. – Тошкент, 2020. – №6. – 225-229 б.(08.00.00; №11).

14. Xajimuratov N.Sh. Methodological aspects of assessment of continuity of activities of business entities in auditorial inspections // Journal of critical reviews. Vol 8, issue 01, 2021. – 133-137 pp. www.jcreview.com/fulltext/197-1610716560.pdf?1624523942 (№41; SCImago – 0,43).

15. Хажимуратов Н.Ш. Совершенствование аудита финансовой отчетности в акционерных обществах. / Материалы IX международной научно-практической конференции на тему «Актуальные вопросы совершенствования бухгалтерского учета, статистики и аналогообложения организаций». – Россия. 17 февраля 2020 г. 237 стр.

16. Xajimuratov N.Sh. Qualitative characteristics of financial reporting information // Proceedings of Online International Conference on Advances in Technology, Social Sciences and Humanities on Advances in Technology, Social Sciences and Humanities Organized by Novateur Publications, Pune, Maharashtra, India Journal NX – A Multidisciplinary Peer Reviewed Journal ISSN: – 2581-4230, Website: journalnx.com, July 11th and 12th 2020. page 464.

17. Хажимуратов Н.Ш. Молиявий ҳисобот аудитида таҳлилий амалларни қўллаш. / Ўзбекистон молия бозорини ривожлантиришда инвестиция фондларининг жозибадорлигини ошириш. Республика илмий-амалий конференция илмий мақола ва тезислари тўплами (2020 йил 29 апрел). – Т.: ТДИУ, 2020. – 475-478 б.

18. Хажимуратов Н.Ш. Аудитни сифатли режалаштиришга қўйиладиган талаблар. / Банкларга молиявий маблағларни жалб қилиш ва уларнинг инновацион хизматлари самарадорлигини ошириш мавзусидаги Республика илмий-амалий конференция тезислар тўплами. –Т.: ТМИ, 2020. – 550-552 б.

II бўлим (часть II; part II)

19. Хажимуратов Н.Ш. Аудиторлик текширувларида хўжалик юритувчи субъектлар фаолияти узлуксизлигини баҳолашнинг методологик жиҳатлари. // «Илм-фан ва инновацион ривожланиш» илмий журнали. – Тошкент, 2020. №5.19-26 б.

20. Хажимуратов Н.Ш. Молиявий ҳисоботнинг ишончилигини ошириш масалалари. / «Иқтисодиёт тармоқлари ва соҳаларига инновацияларни жорий этиш механизмларини такомиллаштириш» мавзусидаги республика онлайн илмий-амалий конференция тезислар тўплами. – Тошкент: «Молия» нашриёти, 2020. 479-481 б.

21. Хажимуратов Н.Ш. Молиявий ҳисобот аудитининг назарий ва услубий асосларини такомиллаштириш. / «Рақамли иқтисодиётни шакллантиришнинг

хориж тажрибасидан самарали фойдаланиш йўллари» мавзусидаги халқаро онлайн илмий-амалий конференция материаллари.–Т., 2020 йил. 721-723 б.

22. Хажимуратов Н.Ш. Молиявий ҳисоботларнинг ишончилигини таъминлашда сарбейнсоксли қонунининг аҳамияти. / «Рақамли иқтисодиётни шакллантиришнинг хориж тажрибасидан самарали фойдаланиш йўллари» мавзусидаги халқаро онлайн илмий-амалий конференция материаллари. – Т., 2020 йил. 755-757 б.

23. Хажимуратов Н.Ш. Молиявий ҳисобот аудитида ички назорат тизими элементларини шакллантириш йўналишлари. / «Ўзбекистон Республикасида аудит, бухгалтерия ҳисобини ривожлантириш ва МҲХСни қўллашнинг долзарб масалалари» мавзусида Республика илмий-амалий конференцияси материаллари тўплами. –Тошкент, 2020 йил 15 октябрь. 138-139 б.

24. Хажимуратов Н.Ш. Проблемы применения международных стандартов финансовой отчетности на практике. / Республиканская конференция на тему «Улучшение качества аудиторских услуг и повышение деловой активности аудиторских организаций». – Тошкент, 2020. 112-115 б.

25. Hajimuratov N.Sh. Directions for identifying cases of fraud related to current assets in the audit of financial statements / International Consortium on Academic, Trends on Education and Science. Vol 3, №1, April 3rd – 4th 2021. 101-104 pp. <http://papers.euroasiaconference.com/index.php/eac/issue/view/3>.

Автореферат ТДИУ Таҳририят бўлимида таҳрир қилинди.
(30.06.2021 йил).

Босишга рухсат этилди: 02.07.2021 йил
Бичими 60x45 ¹/₈, «Times New Roman»
гарнитурда рақамли босма усулида босилди.
Шартли босма табағи 4. Адади: 100. Буюртма: № 41.

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

«АКАДЕМИЯ НОШИРЛИК МАРКАЗИ»
Давлат унитар корхонасида чоп этилди.