

**ТОШКЕНТ МОЛИЯ ИНСТИТУТИ ҲУЗУРИДАГИ ИЛМИЙ
ДАРАЖАЛАР БЕРУВЧИ DSc.27.06.2017.1.17.01 РАҚАМЛИ ИЛМИЙ
КЕНГАШ**

ТОШКЕНТ МОЛИЯ ИНСТИТУТИ

АВЛОКУЛОВ АНВАР ЗИЯДУЛЛАЕВИЧ

**МОЛИЯВИЙ НАТИЖАЛАР ҲИСОБИ ВА АУДИТИ
МЕТОДОЛОГИЯСИНИ ТАКОМИЛЛАШТИРИШ**

08.00.08 – Бухгалтерия ҳисоби, иқтисодий таҳлил ва аудит

**ИҚТИСОДИЁТ ФАНЛАРИ ДОКТОРИ (DSc) ДИССЕРТАЦИЯСИ
АВТОРЕФЕРАТИ**

Тошкент – 2019 йил

Фан доктори (DSc) диссертацияси автореферати мундарижаси

Оглавление автореферата докторской (DSc) диссертации

Contents of the Doctoral (DSc) dissertation abstract

Авлокулов Анвар Зиядуллаевич

Молиявий натижалар ҳисоби ва аудити методологиясини
такомиллаштириш..... 3

Авлокулов Анвар Зиядуллаевич

Совершенствование методологии учета и аудита финансовых
результатов..... 33

Avlokulov Anvar Ziyadullayevich

Improving the methodology of accounting and auditing financial results 63

Эълон қилинган ишлар рўйхати

Список опубликованных работ
List of published works 67

**ТОШКЕНТ МОЛИЯ ИНСТИТУТИ ҲУЗУРИДАГИ
ИЛМИЙ ДАРАЖАЛАР БЕРУВЧИ
DSc.27.06.2017.I.17.01 РАҚАМЛИ ИЛМИЙ КЕНГАШ**

ТОШКЕНТ МОЛИЯ ИНСТИТУТИ

АВЛОКУЛОВ АНВАР ЗИЯДУЛЛАЕВИЧ

**МОЛИЯВИЙ НАТИЖАЛАР ҲИСОБИ ВА АУДИТИ
МЕТОДОЛОГИЯСИНИ ТАКОМИЛЛАШТИРИШ**

08.00.08–Бухгалтерия ҳисоби, иқтисодий таҳлил ва аудит

**ИҚТИСОДИЁТ ФАНЛАРИ ДОКТОРИ (DSc) ДИССЕРТАЦИЯСИ
АВТОРЕФЕРАТИ**

Тошкент – 2019

Иқтисодиёт фанлари доктори (DSc) диссертацияси мавзуси Ўзбекистон Республикаси Вазирлар Маҳкамаси ҳузуридаги Олий аттестация комиссиясида В2017.3.DSc/Iqt115, рақам билан рўйхатга олинган.

Диссертация Тошкент молия институтида bajarилган.

Диссертация а-втореферати уч тилда (ўзбек, рус, инглиз (резюме)) Илмий кенгаш веб-сайтлари (www.tfi.uz) ва "ZiyoNet" таълим ахборот тармоғида (www.ziyounet.uz) joylashtirilgan.

Илмий маслаҳатчи: Каримов Акрам Аббасович
иқтисодиёт фанлари доктори, профессор

Расмий оппонентлар: Пардаев Мамаюнус Қароибоевич
иқтисодиёт фанлари доктори, профессор

Аликулов Абдумўмин Нematович
иқтисодиёт фанлари доктори, доцент

Каримов Нematулла Фатхуллатович
иқтисодиёт фанлари доктори

Ётавчи ташкилот: Тошкент давлат иқтисодиёт
университети

Диссертация ҳимояси Тошкент молия институти ҳузуридаги илмий даражалар берувчи DSc 27.06.2017.1.17.01 рақамли Илмий кенгашнинг 2019 йил 30.07 соат 14⁰⁰ даги мажлисида бўлиб ўтди. Манзил: 100000, Амир Темур шоҳ кўчаси, 60А-уй, Тел: (99871) 234-53-34; факс: (99871) 234-46-26; e-mail: tmi@tmi.uz.

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

Диссертация автореферати 2019 йил "6" 07 кунин тарқатилди.
(2019 йил "6" 07 даги 23 - рақамли ресми баённомаси.)



[Signature]
И.И. Қўшев
илмий даражалар берувчи илмий
кенгаш раиси, и.ф.д., профессор

[Signature]
С.У. Меҳмонов
илмий даражалар берувчи илмий
кенгаш котиби, и.ф.д., профессор

[Signature]
Ж.И. Каримкулов
илмий даражалар берувчи илмий
кенгаш қошидаги илмий семинар
раиси, и.ф.и., доцент

КИРИШ (Иқтисодиёт фанлари доктори (DSc) диссертацияси аннотацияси)

Диссертация мавзусининг долзарблиги ва зарурати. Бугунги кунда хўжалик юритувчи субъектлар фаолиятининг асосий мақсади ижобий молиявий натижага эришиш, яъни максимал даражада фойда олишдир. “2018 йил яқунларига кўра дунёнинг энг йирик 10 та компаниясининг йиллик соф фойдаси 312,3 миллиард АҚШ долларини ташкил қилган”¹. Бу эса, дунёнинг ўнлаб мамлакати ялпи ички маҳсулотидан кўпдир. Эътиборли жиҳати, ана шу 10 та компаниянинг барчасида молиявий натижалар ҳисоби ва аудити халқаро стандартлар талаби даражасида ташкил қилинган. Шу ҳолат компанияларда молиявий натижалар ҳисоби ва аудити тўғрисида тезкор ва ишончли ахборотларни олиш ва муҳим бошқарув қарорларини қабул қилиш имкониятини яратиб берган. Бу шундан далолат берадики, халқаро бозорга чиқиш хорижий ҳамкорларнинг молиявий натижалар ҳисоби ва аудити хусусиятларини аниқлаш, уларда молиявий ҳисобот ва аудитнинг халқаро стандартларини қўллашни тақозо этади. Шунинг учун айни пайтда бутун дунёда молиявий натижалар ҳисоби ва аудитини халқаро стандартлар асосида ташкил қилишга эътибор қаратилмоқда. Ваҳоланки, жаҳоннинг кўпгина давлатлари фонд биржаларида акциялари жойлаштирилган компаниялардан молиявий ҳисоботларни халқаро стандартлар асосида тузиш талаб этилади. Мамлакатимиз иқтисодиётининг турли соҳа ва тармоқларида фаолият юритувчи хўжалик юритувчи субъектларнинг молиявий натижалар ҳисоби ва аудитини халқаро стандартлар асосида ташкил қилиш зарурати ҳозирги глобаллашув жараёнида мазкур муаммонинг долзарблигини янада оширмоқда.

Олиб борилган илмий тадқиқотлар натижалари кўрсатадики, жаҳон мамлакатларида иқтисодиётнинг глобаллашуви шароитида молиявий натижалар ҳисобини халқаро стандартлар асосида ташкил қилишга қаратилган кўпгина илмий тадқиқотлар олиб борилмоқда. Ана шу тадқиқотларда даромад ва харажатларни тан олиш, турли баланс назарияларида молиявий натижаларни шакллантириш, бухгалтерия ҳисобида молиявий натижаларни турли концепциялар бўйича акс эттириш, молиявий натижалар бўйича бухгалтерия ҳисоби ахборот таъминотини такомиллаштириш, молиявий натижалар аудитида таҳлилий амалларни қўллаш, рентабеллик кўрсаткичларини таҳлил қилиш масалалари ўз ечимини топган. Эътироф этиш жоизки, тадқиқотлар йўналишида айни пайтда даромад ва харажатларни таснифлаш, ялпи даромад тўғрисида ҳисобот кўрсаткичларини шакллантириш, молиявий натижалар юзасидан ҳисоб ахборотларининг ишончилигини ошириш, рентабеллик кўрсаткичларини аниқлаш, аудиторлик текширувларида муҳимлик ва риск даражаларини қўллаш, молиявий натижалар аудити сифатини оширишни такомиллаштиришга эришилган. Лекин, молиявий натижалар ҳисоби ва аудити методологиясини халқаро стандартлар талаблари даражасида ташкил

¹ <https://www.gfmag.com/global-data/economic-data/largest-companies>

этиш билан боғлиқ муҳим масалалар ҳозиргача ўзининг ижобий ечимини топмаган.

Хусусан, хўжалик юритувчи субъектлар молиявий ҳисоботларининг шаффофлигини таъминлаш, молиявий натижалар кўрсаткичларини халқаро стандартлар талаблари асосида шакллантириш, молиявий натижалар тўғрисидаги ахборотларнинг ишончилигини тасдиқлаш муҳим ҳисобланади. Бирок, молиявий ҳисоботларнинг сифати ва уларнинг аудиторлик текширувларидан ўтказилиши халқаро стандартлар талабларига мос келмайди. Хусусан, “аудиторлик фаолиятининг миллий стандартлари умумэтироф этилган халқаро аудит стандартларига тўлиқ мос эмас, бу эса хорижий инвесторларда маҳаллий корхоналар молиявий ҳисоботларининг ҳаққонийлигини тушуниш кўникмасининг шаклланишини таъминламаяпти”² каби муаммоларнинг қайд этилиши молиявий натижалар ҳисоби ва аудитининг методологик муаммоларини бартараф этиш, молиявий натижалар тўғрисидаги ахборотларни халқаро стандартлар талаблари даражасида шакллантиришни тақозо қилмоқда.

Ўзбекистон Республикаси Президентининг 2017 йил 7 февралдаги ПФ-4947-сонли “Ўзбекистон Республикасини янада ривожлантириш бўйича Ҳаракатлар стратегияси тўғрисида”ги, 2015 йил 24 апрелда ПФ-4720-сонли “Акциядорлик жамиятларида замонавий корпоратив бошқарув услубларини жорий этиш чора-тадбирлари тўғрисида”ги Фармонлари, 2018 йил 19 сентябрдаги ПҚ-3946-сонли “Ўзбекистон Республикасида аудиторлик фаолиятини ривожлантириш чора-тадбирлари тўғрисида”ги Қарори, Ўзбекистон Республикаси Вазирлар Маҳкамасининг 2015 йил 28 июлдаги 207-сонли “Давлат улуши бўлган акциядорлик жамиятлари ва бошқа хўжалик юритувчи субъектлар фаолияти самарадорлигини баҳолаш мезонларини жорий этиш тўғрисида”ги Қарори ҳамда мазкур соҳага оид яна бир қатор норматив-ҳуқуқий ҳужжатларда белгиланган вазифаларни амалга оширишда мазкур диссертация муҳим методологик асос бўлиб 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 иқтисодиётни шакллантириш” устувор йўналишига мос равишда бажарилган.

Диссертация мавзуси бўйича хорижий илмий-тадқиқотлар шарҳи³. Молиявий натижалар ҳисоби ва аудитининг назарий ҳамда методологик асосларини такомиллаштириш билан боғлиқ илмий изланишлар жаҳоннинг етакчи илмий марказлари ва университетларида, жумладан, International

² Ўзбекистон Республикаси Президентининг 2019 йил 19 февралдаги “Ўзбекистон Республикасида аудиторлик фаолиятини янада ривожлантириш чора-тадбирлари тўғрисида”ги ПҚ-3946-сон Қарори. (<http://lex.uz/pdfs/3914502>)

³ <https://www.ifrs.org>; <https://www.aicpa.org>; <https://www.pwc.com>; <https://www2.deloitte.com>;
<https://home.kpmg/xx>, <https://www.nitrkl.ac.in>; <https://www.usf.edu>; <https://www.leeds.ac.uk>;
<https://i2cner.kyushu-u.ac.jp>; <https://www.msu.ru>; www.unn.ru; <https://www.fa.ru>; <http://tsue.uz>;
<http://www.sies.uz>; <http://www.tfi.uz>.

Accounting Standards Board (IASB), American Institute of Certificate Public Accounting (AICPA), Pricewaterhouse Coopers, Deloitte & Touche, KPMG, Rourkela National Institute of Technology (Хиндистон), University of South Florida (АҚШ), University of Leeds (Буюк Британия), Kyushu University (Япония), М.В.Ломоносов номидаги Москва давлат университети, Н.И.Лобачевский номидаги Нижегород давлат университети, Россия Федерацияси ҳукумати қошидаги молия университети (Россия Федерацияси), Тошкент молия институти, Тошкент давлат иқтисодиёт университети, Самарқанд иқтисодиёт ва сервис институти (Ўзбекистон) томонидан олиб борилмоқда.

Молиявий натижалар ҳисоби ва аудитининг назарий ҳамда методологик асосларини такомиллаштириш бўйича олиб борилган илмий изланишлар бўйича қатор илмий натижалар олинган: молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартлари (IFRS) асосида ялпи даромад тўғрисида ҳисоботни тузиш ва тақдим қилиш қоидалари ишлаб чиқилган (International Accounting Standards Board); МҲХС талабларига мувофиқ даромадларни тан олиш методологияси тавсия этилган (Pricewaterhouse Coopers, Deloitte & Touche); бухгалтерия баланси ҳамда фойда ва зарарлар тўғрисидаги ҳисобот маълумотлари асосида рентабеллик кўрсаткичларини аниқлаш методологияси такомиллаштирилган (Rourkela National Institute of Technology); диалектик ёндашув асосида фойданинг шаклланиши генезиси тадқиқ этилган (Kyushu University); рақамли иқтисодиёт шароитида молиявий ҳисоботларни модернизациялаш ва ахборотларни тақдим этиш бўйича ёндашувлар ишлаб чиқилган (Н.И. Лобачевский номидаги Нижегород давлат университети); даромад ва харажатларни бухгалтерия ҳисобида акс эттиришда молиявий, бошқарув ва солиқ ҳисобининг интеграциялашган тизими ишлаб чиқилган (Россия Федерацияси ҳукумати қошидаги молия университети).

Жаҳонда молиявий натижалар ҳисоби ва аудитининг назарий ҳамда методологик асосларини такомиллаштириш бўйича қуйидаги устувор йўналишларда тадқиқотлар олиб борилмоқда: молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартлари асосида ялпи даромад тўғрисида ҳисоботни трансформациялаш жараёнини такомиллаштириш; молиявий натижаларни шакллантиришда бухгалтерия ҳисоби тизимларини конвергенциялаш; молиявий ҳисоботларни рақамли форматда тақдим этишни такомиллаштириш; ялпи даромад тўғрисидаги ҳисобот кўрсаткичларини интерпретациялаш; молиявий натижалар аудити сифати ва ахборотлар шаффофлигини оширишнинг методологик масалалари.

Муаммонинг ўрганилганлик даражаси. Молиявий натижалар ҳисоби ва аудитининг назарий ҳамда услубий асосларини яратиш ва уни такомиллаштириш бўйича бир қатор хорижлик иқтисодчи олимлар илмий тадқиқотлар олиб борганлар. Улар жумласига Х.Андерсон, Э.А.Аренс, Ch.H.Gibson, О.И.Гусарова, Б.Т.Жарылгасова, Д.Колдуэлл, А.И.Нечитайло, Б.Нидлз, Дж.К.Лоббек, В.Ф.Палий, Я.В.Соколов, В.П.Суйц, N.Trabelsi,

Dr.M.Tulsian va A.D.Шереметни киритиш мумкин⁴.

Республикамиз иқтисодчи олимларидан А.И.Алиқулов, Р.Д.Дусмуратов, А.К.Ибрагимов, А.А.Каримов, Н.Ф.Каримов, З.Т.Маматов, А.Х.Пардаев, М.Қ.Пардаев, Б.А.Хасанов, К.Б.Ўразов, З.Н.Қурбонов, Б.Қ.Ҳамдамовнинг асарларида молиявий натижаларни ҳисобга олиш ва аудитининг назарий жиҳатларини ривожлантириш масалалари ва йўналишлари ўрганилган⁵.

Шунингдек, Х.Д.Ахмедов, З.Ф.Иватов, А.Р.Мухамедходжаев, М.Ю.Раҳимов, А.Ж.Туйчиев, Ш.У.Хайдаров, А.С.Шамшетовнинг диссертация ва монографияларида молиявий натижаларнинг илмий жиҳатдан асосланишига замин яратилди⁶.

Таъкидлаш зарурки, юқоридаги иқтисодчи олимларнинг илмий асарларида айнан молиявий натижалар ҳисоби ва аудитининг методологик муаммоларини ўрганишга кенг эътибор қаратилмаган ҳамда амалдаги норматив ҳужжатларнинг иқтисодиётни модернизациялаш шароитига

⁴ Арнс Э.А., Лоббек Дж.К. Аудит. пер. с англ. под ред. проф. Я.В. Соколова. – М.: Финансы и статистика, 1995. – 560 с.; Charles H. Gibson. Financial Reporting & Analysis. Eleventh Edition. South-Western Cengage Learning, USA. 2009. 608 p., Гусарова О.И. Аудит финансовых результатов промышленного предприятия. //Аудиторские ведомости. -2004.-№1.- январь. -28 с.; Жарылгасова Б.Т. Методология управленческого учета затрат и формирования финансовых результатов в сельскохозяйственных организациях. Монография. -М.: Дашков и К, 2007. – 128 стр.; Нечитайло А.И. Регулятивы финансовых результатов в системе бухгалтерского учета: научное издание. Монография. – СПб.: Изд-во РГГМУ, 2007. – 166 стр.; Нидлз Б., Андерсон Х., Колдуэлл Д. Принципы бухгалтерского учёта. – Москва: Финансы и статистика, 1997.-496 с.; Палий В.Ф. Международные стандарты финансовой отчетности. – Москва: ИНФРА-М, 2003. – 454 с.; Соколов Я.В. Основы теории бухгалтерского учета. –М.: Финансы и статистика, 2000. 36-б.; Trabelsi N. IFRS 15 Early adoption and accounting information: case of real estate companies in Dubai. //Academy of Accounting and Financial Studies Journal Volume 22, Issue 1, 2018. <https://www.abacademies.org>; Tulsian. Dr. Monica. Profitability Analysis (A comparative study of SAIL & TATA Steel). IOSR Journal of Economics and Finance e-ISSN: 2321-5933. Volume 3, Issue 2. Ver. I (Mar. - Apr. 2014), PP 19-22 www.iosrjournals.org; Шеремет А.Д., Суйц В.П. Аудит: Учебник. М.: ИНФРА-М., 2005.-448 с.

⁵ Алиқулов А.И. Харажатлар ҳисоби ва тахлилининг назарий ҳамда амалий масалалари. Монография. – Т.: Fan va texnologiya, 2011. – 188 б.; Дусмуратов Р.Д. Аудит асослари. Дарслик. – Тошкент: Ўзбекистон Миллий энциклопедияси, 2003. – 612 б.; Ибрагимов А.К. Ишлаб чиқариш харажатлари ҳисоби, аудити ва қишлоқ хўжалиги маҳсулотлари таннархини аниқлашни такомиллаштириш: Иқт.фан.док. дис. ...автореф. – Тошкент: 2002. – 42 б.; Каримов А.А. Корпоратив бошқарув тизимида бухгалтерия ҳисоби ва аудит. Монография. – Тошкент: IQTISOD-MOLIYA, 2008. – 152 б.; 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: Иқт.фан.док. дис. ...автореф. – Тошкент: Ўз.Р.БМА. 2005. – 40 б.; Пардаев А.Х., Пардаев Б.Х. Бошқарув ҳисоби. – Тошкент: 2008. – 252 б.; Пардаев М.Қ. Иқтисодиётни эркинлаштириш шароитида иқтисодий тахлилининг назарий ва методологик муаммолари: Иқт.фан.док. дис. ...автореф. – Тошкент: Ўз.Р.БМА. 2002. – 43 б.; Хасанов Б.А. Бошқарув ҳисоби ва ички аудит методологиясини такомиллаштириш масалалари: Иқт.фан.док. дис. ...автореф. – Тошкент: Ўз.Р.БМА. 2004. – 42 б.; Ўразов К.Б. Иқтисодиётни эркинлаштириш шароитида бухгалтерия ҳисобининг концептуал масалалари. – Тошкент: Фан, 2005. – 236 б.; Қурбонов З.Н. Солиқ ҳисоби ва аудитининг методологик муаммолари. Монография. – Тошкент: Fan va texnologiya, 2008. – 156 б.; Ҳамдамов Б.К. Аудит иқтисоди. Монография. – Тошкент: 2005. – 251 б.

⁶ Ахмедов Х.Д. Хўжалик юритувчи субъектлар фаолиятининг молиявий натижаларини ҳисобга олиш ва таҳлил қилиш: иқтисод фанлари номзоди илмий даражасини олиш учун диссертация автореферати. –Тошкент. 2007.-22 б.; Иватов З.Ф. Молиявий натижалар аудитини такомиллаштириш: иқтисод фанлари номзоди илмий даражасини олиш учун диссертация автореферати. –Тошкент, 2006.- 23 б.; Мухамедходжаев А.Р. Бозор муносабатларига ўтиш даврида товарларни сотиш, молиявий натижаларнинг ҳисоби ва аудитини такомиллаштириш: иқтисод фанлари номзоди илмий даражасини олиш учун диссертация автореферати. –Тошкент, 2003.-22 б.; Раҳимов М.Ю. Бозор иқтисодиёти шароитида дон маҳсулотлари ишлаб чиқариш корхоналарида молиявий натижалар ҳисоби, таҳлили ва аудитини такомиллаштириш: и.ф.н. илмий даражасини олиш учун ёзилган номзодлик автореферати. –Тошкент, 1999.-23 б.; Туйчиев А.Ж. Рақобатчилик муҳити шаклланаётган тармоқ корхоналарида маҳсулотларни сотиш ҳамда молиявий натижаларни аниқлаш ҳисоби в таҳлилинди такомиллаштириш. Монография. -Тошкент: IQTISOD-MOLIYA, 2007. -152 б.; Хайдаров Ш.У. Бухгалтерский учет и анализ финансовых результатов предприятий розничной торговли потребительской кооперации в условиях рыночной экономики: автореферат дис. ... кандидата экономических наук: 08.00.12.- Москва, 1993.- 22 с.; Шамшетов А.С. Молиявий натижалар аудити ва тахлилинди такомиллаштириш: иқтисод фанлари номзоди илмий даражасини олиш учун диссертация автореферати. –Тошкент, 2007. -23 б.

мувофиқ ўзгариб бориши ушбу соҳада чуқур илмий изланишлар олиб бориш лозимлигидан далолат беради.

Тадқиқотнинг диссертация бажарилган олий таълим муассасасининг илмий-тадқиқот ишлари режалари билан боғлиқлиги. Ушбу диссертация тадқиқоти Тошкент молия институтининг “Иқтисодийни модернизация қилиш шароитида молия, банк ва ҳисоб тизимини мувофиқлаштиришнинг илмий асослари” мавзусидаги илмий тадқиқот ишлари режаси ҳамда 2015-2017 йилларга мўлжалланган А2-20-сонли “Аудит текширувида расмийлаштириладиган ишчи ҳужжатлар тўпламини яратиш” мавзусидаги амалий лойиҳа доирасида бажарилган.

Тадқиқотнинг мақсади молиявий натижалар ҳисоби ва аудити методологиясини такомиллаштиришга оид илмий таклиф ва амалий тавсиялар ишлаб чиқишдан иборат.

Тадқиқотнинг вазифалари:

молиявий натижалар тушунчаси ва унинг тавсифланишини назарий ҳамда услубий жиҳатдан асослаш;

молиявий натижалар ҳисоби ва аудитини ташкил этишга оид норматив-ҳуқуқий ҳужжатларни янада такомиллаштириш юзасидан амалий таклифларни ишлаб чиқиш;

молиявий натижалар ҳисобини ташкил қилишда қўлланиладиган иқтисодий категорияларнинг моҳиятини тадқиқ қилиш ва уларни қўллаш механизминини такомиллаштириш бўйича амалий таклифлар ишлаб чиқиш;

молиявий натижаларни шакллантириш бўйича жаҳон амалиётида мавжуд баланс назарияларининг иқтисодий моҳиятини тадқиқ этиш ва мамлакатимизда фаолият юритаётган хўжалик юритувчи субъектлар амалиётига самарали тарзда татбиқ этиш йўналишларини белгилаш;

молиявий натижалар хусусидаги ахборотларни халқаро стандартлар талаблари даражасида молиявий ҳисоботларда акс эттириш бўйича дунёнинг йирик компанияларида катта иқтисодий самара бераётган семантик, синтактик ва прагматик концепцияларнинг иқтисодий моҳиятини тадқиқ этиш ва мамлакатимиз амалиётида қўллаш механизминини белгилаш;

бухгалтерия ҳисобида даромад ва харажатларни бюджетлаштириш жараёнини такомиллаштиришга оид илмий таклифлар ишлаб чиқиш;

молиявий натижалар аудитининг услубий асосларини такомиллаштиришга доир таклифлар ишлаб чиқиш;

молиявий натижалар аудитида ички назорат тизимини баҳолаш методологиясини такомиллаштириш бўйича таклифлар ишлаб чиқиш.

Тадқиқотнинг объекти Ўзбекистон Республикасининг ишлаб чиқарадиган саноат тармоғидаги акциядорлик жамиятлари молиявий-хўжалик фаолияти тадқиқотнинг объекти ҳисобланади.

Тадқиқотнинг предмети молиявий натижалар ҳисоби ва аудитини ташкил этишнинг назарий, амалий ҳамда услубий асосларини такомиллаштириш жараёнида содир бўладиган иқтисодий муносабатлардир.

Тадқиқотнинг усуллари. Диссертацияда таҳлил ва синтез, индукция ва дедукция, тизимли ёндашув, абстракт-манتيкий фикрлаш, монографик

кузатув, статистика, иқтисодий таҳлил ҳамда иқтисодий-математик усуллардан фойдаланилди.

Тадқиқотнинг илмий янгилиги қуйидагилардан иборат:

бухгалтерия ҳисобида молиявий натижалар кўрсаткичлари бўйича ахборотлар қамровини кенгайтириш ва шаффофлигини оширишда прагматик концепцияни қўллаш таклиф этилган;

хўжалик юритувчи субъектларда маҳсулот (иш, хизмат)лар таннархини аниқлашда “чиқим”, “сарф” ва “харажат” категорияларининг иқтисодий моҳияти аниқланган ва уларни қўллаш механизми такомиллаштирилган;

молиявий натижалар ҳисоби бўйича ички назорат методикасини такомиллаштиришда молиявий натижалар тўғрисидаги ҳисобот назоратининг уч босқичли алгоритми ишлаб чиқилган;

молиявий натижалар тўғрисидаги ҳисобот ҳамда молиявий ҳисоботнинг бошқа шакллари аудитини самарали ташкил қилишда аудиторлик фаолиятига “ҳалоллик” принципи киритилган;

молиявий натижаларни ифодаловчи кўрсаткичлар тизимини шакллантириш, молиявий натижалар аудитини режалаштириш, маҳсулотларни сотиш ва молиявий натижалар аудитини ташкил қилиш, маҳсулот сотишдан олинган ялпи фойдани текшириш, асосий фаолиятдан олинган бошқа даромадларни текшириш йўналишларини белгилаш орқали аудиторлик текширувларини ўтказиш услуги такомиллаштирилган.

Тадқиқотнинг амалий натижаси қуйидагилардан иборат:

молиявий натижаларни хўжалик юритувчи субъектлар томонидан халқаро стандартлар талаблари даражасида шакллантиришда органик баланснинг самараси аниқланган ва ундан фойдаланиш механизми таклиф этилган;

товар-моддий захиралар камомоди суммаси қонун ҳужжатларида белгиланган ҳолларда табиий камайиш меъёрлари чегарасида, шунингдек камомаднинг аниқ айбдорлари аниқланмаган ёки моддий жавобгар шахслардан ундириш имконияти бўлмаган ҳолларда, уни бошқа операцион харажатлар таркибида ҳисобга олиниши асосланган;

молиявий натижалар тўғрисидаги ҳисоботнинг ишончлилигини таъминлаш мақсадида бухгалтерия ҳисоби ахборотларининг сифатини ошириш йўналишлари ишлаб чиқилган;

бухгалтерия ҳисоби объектлари устидан доимий назорат ўрнатиш мақсадида “Бюджетлаштириш тўғрисида Низом” ва “Даромад ва харажатлар бюджети” ишлаб чиқилган;

аудиторлик rischi даражасини камайтириш, аудиторлик текшируви вақти ва ҳажмини оптимал тақсимлаш мақсадида ички назорат тизимининг ишончлилиги ва самарадорлигини баҳолашнинг бешта даражаси ишлаб чиқилган;

эконометрик моделларни қўллаш орқали активлар рентабеллиги ўзгаришига активлар, солиқ тўлангунга қадар бўлган фойда ва харажат кўрсаткичларининг таъсирини баҳолаш механизми таклиф қилинган.

Тадқиқот натижаларининг ишончлилиги. Тадқиқотда қўлланилган услубий ёндашув ва усулларнинг умумтан олинганлиги ва мақсадга мувофиқлиги, норматив-ҳуқуқий ҳужжатлар, фойдаланилган адабиётлар ва интернет маълумотлари расмийлиги, хўжалик юритувчи субъектларга оид маълумотларнинг ҳисобот манбаларидан олинганлиги, хулоса, таклиф ва тавсияларнинг норматив-ҳуқуқий ҳужжатлар ҳамда хўжалик юритувчи субъектлар томонидан молиявий натижалар ҳисоби ва аудитини такомиллаштиришда фойдаланишга жорий этилганлиги билан тасдиқланади.

Тадқиқот натижаларининг илмий ва амалий аҳамияти. Тадқиқот натижаларининг илмий аҳамияти молиявий натижалар ҳисоби ва аудити методологиясини такомиллаштириш, уни халқаро стандартлар талаблари асосида ташкил қилиш ҳамда мамлакатимизда “Бухгалтерия ҳисоби”, “Аудит” фанларини илмий ва назарий жиҳатдан ривожлантиришга хизмат қилиши ҳамда бухгалтерия ҳисоби ва аудитни такомиллаштиришга қаратилган илмий-тадқиқот ишларида фойдаланиш мумкинлиги билан изоҳланади.

Тадқиқотнинг амалий аҳамияти молиявий натижалар ҳисоби ва аудити методологиясини такомиллаштириш бўйича илмий-амалий ва услубий тавсияларда ўз ифодасини топади. Илмий натижалардан норматив-ҳуқуқий ҳужжатларни такомиллаштириш ҳамда олий таълим муассасаларида соҳага оид фанларнинг ўқув дастурларини такомиллаштиришда фойдаланиш мақсадга мувофиқдир.

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

бухгалтерия ҳисобида молиявий натижалар кўрсаткичлари бўйича ахборотлар қамровини кенгайтириш ва шаффофлигини оширишда прагматик концепцияни қўллаш борасидаги таклифлардан Ўзбекистон Аудиторлар палатаси томонидан молиявий ҳисобот халқаро стандартларини маҳаллий амалиётга имплементациялаш жараёнида фойдаланилган (Ўзбекистон Аудиторлар палатасининг 2019 йил 20 мартдаги № 66/1-сон маълумотномаси). Мазкур таклифларнинг амалиётга жорий этилиши натижасида бухгалтерия ҳисобида молиявий натижалар кўрсаткичларини молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартлари даражасида шакллантириш имкониятини берган ва ҳисоботдан фойдаланувчиларнинг оқилона ва тезкор тарзда қарор қабул қилиш имкониятини яратган;

бухгалтерия ҳисобида “чиқим”, “сарф” ва “харажат” категорияларига аниқлик киритиш борасидаги таклифлардан Ўзбекистон Аудиторлар палатаси томонидан маҳсулот (иш, хизмат) таннархини аниқлаш бўйича услубий қоидаларини ишлаб чиқишда фойдаланилган (Ўзбекистон Аудиторлар палатасининг 2019 йил 20 мартдаги № 66/1-сон маълумотномаси). Мазкур таклифларнинг амалиётга жорий этилиши хўжалик юритувчи субъектларда улар фаолиятининг асосий кўрсаткичи – таннарх категориясини бухгалтерия ҳисобида аниқ акс эттириш имконини берган;

молиявий натижалар ҳисоби бўйича ички назорат методикасини такомиллаштириш бўйича таклифлардан “Тошкентдонмахсулотлари” АЖ ва “Қорасув пахта тозалаш” АЖда ички назорат самарадорлигини таъминлашда фойдаланилган (“Ўздонмахсулот” АКнинг 2019 йил 15 февралдаги № 14-1-23/82-303-сон, “Ўзпахтасаноат” АЖнинг 2019 йил 1 мартдаги № 02-23/14-57-сон маълумотномалари). Мазкур таклифларнинг амалиётга жорий этилиши натижасида молиявий натижалар ҳисоби бўйича ички назоратнинг самарали амаллари қўлланилишига эришилган, молиявий ҳисоботларни назорат қилишнинг уч босқичли алгоритми қўлланилиб, жамиятнинг молиявий-хўжалик фаолияти самарадорлигини таъминлашга хизмат қилган. Натижада 2018 йилда “Қорасув пахта тозалаш” акциядорлик жамиятининг бошқа операцион харажатлари 290,1 миллион сўмга камайишига эришилган;

аудитни самарали ташкил қилишда аудиторлик фаолиятига “ҳалоллик” принципини киритишги оид таклифдан Ўзбекистон Республикаси Молия вазирлиги томонидан қонун ҳужжатларини ишлаб чиқишда фойдаланилган (Ўзбекистон Республикаси Молия вазирлигининг 2019 йил 10 майдаги № ДС 17-02-35/383-2737-сон маълумотномаси). Мазкур таклифнинг амалиётга жорий этилиши натижасида молиявий натижалар тўғрисидаги ҳисобот ва молиявий ҳисоботнинг бошқа шакллари аудитини самарали ташкил этишга хизмат қилган;

молиявий натижаларни ифодаловчи кўрсаткичлар тизимини шакллантириш, молиявий натижалар аудитини режалаштириш, махсулотларни сотиш ва молиявий натижалар аудитини ташкил қилиш, махсулот сотишдан олинган ялпи фойдани текшириш, асосий фаолиятдан олинган бошқа даромадларни текшириш бўйича илмий таклифлардан 5230900-“Бухгалтерия ҳисоби ва аудит” бакалавриат таълим йўналиши талабалари учун тавсия этилган “Аудит” фани бўйича тайёрланган дарсликка киритилган (Ўзбекистон Республикаси Олий ва ўрта махсус таълим вазирлигининг 2018 йил 7 декабрдаги 1000-сонли буйруқ, 1000-019 рақамли гувоҳнома). Ушбу таърифларнинг дарсликка киритилиши молиявий натижалар аудитининг назарий-услубий жиҳатларини такомиллаштириш ҳамда таълим сифатини оширишга хизмат қилган.

Тадқиқот натижаларининг апробацияси. Мазкур тадқиқот натижалари 27 та, жумладан 17 та республика ва 10 та халқаро илмий-амалий конференцияларда муҳокама қилинган ва ижобий хулосалар олинган.

Тадқиқот натижаларининг эълон қилинганлиги. Диссертация мавзуси бўйича жами 44 та илмий иш, жумладан, 1 та илмий монография, Ўзбекистон Республикаси Олий аттестация комиссиясининг докторлик диссертациялари асосий илмий натижаларини чоп этиш тавсия этилган илмий нашрларда 16 та илмий мақола, шундан, 2 та хорижий ва 14 та республика журналларида чоп этилган.

Диссертациянинг тузилиши ва ҳажми. Диссертация таркиби кириш, бешта боб, хулоса, фойдаланилган адабиётлар рўйхати ва иловалардан иборат. Диссертациянинг ҳажми 203 бетни ташкил этади.

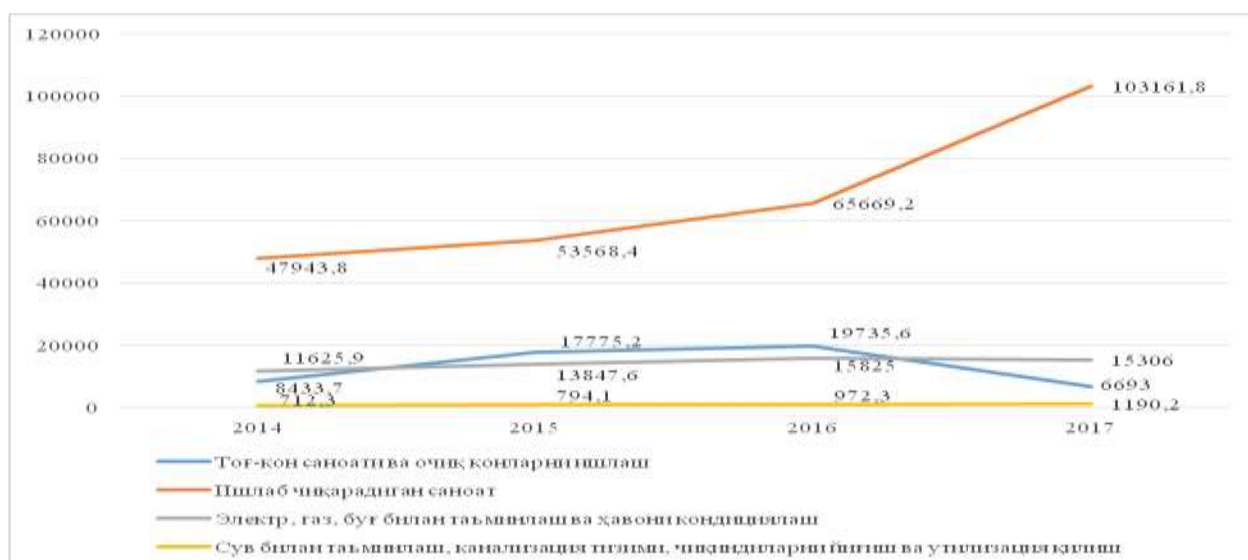
ДИССЕРТАЦИЯНИНГ АСОСИЙ МАЗМУНИ

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 **“Хўжалик юритувчи субъектларда молиявий натижалар ҳисобининг назарий асослари”** деб номланиб, унда молиявий натижалар шаклланиши борасида таълимотлар генезиси, бухгалтерия ҳисобида молиявий натижалар кўрсаткичларининг шаклланиши ва акс этирилиши, молиявий натижаларни шакллантиришда баланс назарияларининг ўрни ва аҳамияти тадқиқ этилган.

Бозор иқтисодиёти шароитида хўжалик юритувчи субъектлар самарали фаолият юритиши ва ўз фаолиятидан фойда олишга ҳаракат қилади. Иқтисодиёт ва тадбиркорликда “фойда” энг кўп учрайдиган ва фойдаланиладиган категория ҳисобланади. Фойда – энг муҳим иқтисодий категориялардан бири бўлиб, тадбиркорлик фаолиятининг асосий кўрсаткичи, унинг мазмуни ҳисобланади.

Тадқиқот давомида Ўзбекистон Республикаси саноат корхоналарининг маҳсулот сотишдан олинган соф тушум ва соф фойда ўзгариши динамикаси ўрганилди (1-расм ва 1-жадвал).



1-расм. Иқтисодий фаолият турлари бўйича саноат корхоналарининг маҳсулот (товарлар, ишлар ва хизматлар) сотишдан тушган соф тушуми, млрд.сўм⁷

⁷ Даавлат статистика қўмитаси маълумотлари асосида муаллиф томонидан тузилган.

1-расм маълумотларига кўра саноат корхоналарида соф тушумнинг асосий қисми ишлаб чиқарадиган саноатга тўғри келган. Саноатнинг ушбу турида 2014 йилда соф тушум 47943,8 млрд.сўмни ташкил этган бўлса, 2017 йилга келиб, 103161,8 млрд.сўмни ташкил қилган. Саноатнинг бошқа тармоқларида эса ўсиш деярли кузатилмаган. Бу ҳолат пировардида соф фойда кўрсаткичига бевосита таъсир қилган (1-жадвал).

1-жадвал

Саноат корхоналарида соф фойда ўзгариши динамикаси, млрд.сўм⁸

Кўрсаткичлар	2014 йил	2015 йил	2016 йил	2017 йил	2017 йилда 2014 йилга нисбатан, ўзгариши
Тоғ-кон саноати ва очик конларни ишлаш	607,3	2643,3	2652,4	-2612,4	4,3 бараварга камайган
Ишлаб чиқарадиган саноат	3439,8	3645,1	4804,7	7950,5	2,3 бараварга ошган
Электр, газ, буғ билан таъминлаш ва ҳавони кондициялаш	201	160,6	-122,2	-727,9	3,6 бараварга камайган
Сув билан таъминлаш, канализация тизими, чиқиндиларни йиғиш ва утилизация қилиш	11,4	11,3	24,2	20,9	1,8 бараварга ошган
Барча саноат	4259,5	6460,3	7359,1	4631,1	1,1 бараварга ошган

1-жадвал маълумотларига эътибор қаратилса, саноатнинг барча тармоқларида соф фойда 2017 йилда 2014 йилга нисбатан 1,1 бараварга ошганлигини кузатиш мумкин. Бу ўсиш асосан ишлаб чиқарадиган саноат (2,3 баравар) ҳамда сув билан таъминлаш, канализация тизими, чиқиндиларни йиғиш ва утилизация қилиш саноатига (1,8 баравар) тўғри келган. Сув билан таъминлаш, канализация тизими, чиқиндиларни йиғиш ва утилизация қилиш саноати таъсири унчалик катта эмас, чунки уларнинг улуши жами саноатда жуда кичик салмоқни ташкил этади (масалан, 2017 йилда ушбу саноат соф фойдаси жами саноатда атиги 0,4 %ни ташкил этган).

2014-2017 йиллар маълумотларига эътибор қаратилса, тоғ-кон саноати ва очик конларни ишлаш ҳамда электр, газ, буғ билан таъминлаш ва ҳавони кондициялаш саноати соф фойдаси камайиб, зарар ҳолатига тушган. Яъни, 2017 йилга келиб тоғ-кон саноати ва очик конларни ишлаш корхоналарининг умумий зарари -2612,4 млрд.сўмни ҳамда электр, газ, буғ билан таъминлаш саноати корхоналариники -727,9 млрд.сўмни ташкил этган.

Молиявий-хўжалик фаолиятининг асосий кўрсаткичи ҳисобот даврида хусусий капитал қийматининг ўсиши (камайиши)ни ўзида акс эттирувчи молиявий натижа ҳисобланади. Молиявий натижалар тўғрисида сўз юритилганда, унинг моҳиятига тўхталиб ўтиш жоиз.

“Молиявий ҳисоботни тайёрлаш ва тақдим этиш учун” номли концептуал асосга кўра, “Молиявий натижалар - хўжалик юритувчи субъектнинг фойда ёки зарар шаклида ифодаланган фаолиятининг пировард

⁸ Давлат статистика қўмитаси маълумотлари асосида муаллиф томонидан тузилган.

иктисодий якунидир”⁹.

Тадқиқотлар натижаси кўрсатадики, молиявий натижалар кўрсаткичлари бўйича иктисодчи олимлар томонидан турлича ёндашувлар шакллантирилган (2-жадвал).

2-жадвал

Бухгалтерия ҳисобида молиявий натижалар моҳиятини изоҳлашга доир ёндашувлар

Манба	Таъриф
Соколов Я.В., Пятов М.Л. ¹⁰	Молиявий натижа хўжалик юритувчи субъектнинг даромад ва харажатлари ўртасидаги фарқ ёки соф активларининг ўсишидир
Салова А.А. ¹¹	Молиявий натижа муайян даврда фойда (зарар) ҳажмининг ўсиши ёки камайишини ифодаловчи кўрсаткичдир.
Савицкая Г.В. ¹²	Корхона фаолиятининг молиявий натижалари - олинган фойда ва рентабеллик даражасини ифодалайди.
Пошерстник Н. ¹³	Молиявий натижалар кўрсаткичлари - корхона фаолияти натижасида олинган иктисодий самарани ифодалайди.
Каримов А.А., Исломов Ф.Р., Авлокулов А.З. ¹⁴	Молиявий натижалар - бу хўжалик юритувчи субъектнинг маълум ҳисобот даврида тадбиркорлик фаолияти жараёнида ўзига қарашли маблағнинг ошиши ёки камайишидир. Бухгалтерия ҳисобида бундай фаолият натижаси ҳисобот давридаги барча фойдалар ва зарарларни ҳисоблаш йўли билан аниқланади.

Демак, молиявий натижалар фойда ва зарарларни ҳисоблаш билан якунланиб, хўжалик юритувчи субъектнинг муайян даврдаги активларининг ошиши ёки камайишини ҳам акс эттиради.

Шу билан бир қаторда эътироф этиш керакки, айти пайтда шу масалада ахборотлар шаффофлиги ва кўрсаткичларнинг барча учун мақбуллигига ҳам эътибор қаратилмоқда. Ахборотларнинг шаффофлиги иктисодий категорияларнинг тўғри қўлланилишига боғлиқ. “Чиқим”, “сарф” ва “харажат” категорияларини чуқур таҳлил қилиш бухгалтерия ҳисобида муҳим масалалардан биридир. Чунки ушбу категориялар хўжалик юритувчи субъектлар фаолиятининг асосий кўрсаткичларидан бири бўлган маҳсулот таннархининг тўғри шаклланишида муҳим аҳамият касб этади. Шу боисдан ушбу категорияларнинг моҳияти ҳамда уларнинг амал қилиш доирасини аниқ белгилаб олишни мақсадга мувофиқ, деб ҳисобладик (2-расм).

⁹ Ўзбекистон Республикаси Бухгалтерия ҳисоби миллий стандартлари. -Т.: ЎБАМА, 2001. – 172 б.

¹⁰ Соколов Я.В. Финансовый результат как цель бухгалтерского учета / Я.В.Соколов, М.Л.Пятов //Бухгалтерский учет. – 2007. – № 21. – С. 56-59.

¹¹ Салова А.А. Понятие, сущность и значение финансового результата предприятия. //Альманах современной науки и образования, № 7 (120) 2017.

¹² Савицкая Г.В. Анализ хозяйственной деятельности предприятия: учебник / Савицкая Г.В. -М.: Инфра-М, 2013. – 384 с.

¹³ Пошерстник Н.В. Бухгалтерский учет на современном предприятии: учебно-практическое пособие. –М.: Проспект, 2011. -560 с.

¹⁴ Каримов А.А., Исломов Ф.Р., Авлокулов А.З. Бухгалтерия ҳисоби. Дарслик. -Т.: “Шарқ” НМАК, 2004. -592 б.



2-расм. “Чиким”, “сарф” ва “харажат” категорияларининг амал қилиш доираси¹⁵

2-расмдан кўриниб турибдики, мазкур категориялар ўртасида фарқли жиҳатлар мавжуд. Хўжалик юритувчи субъектларнинг молиявий-хўжалик фаолиятига бевосита таъсир қиладиган ана шу категориялар услубий жиҳатдан ҳам бир-биридан фарқланади. Бухгалтерия ҳисобида маҳсулот таннархини тўғри аниқлашда “харажат” категорияси муҳим ўрин тутаяди. Айнан харажатлар миқдорининг тўғри белгиланиши маҳсулот таннархи тўғри шаклланишига хизмат қиладди.

Юқоридаги назарий қарашлар Ўзбекистон Республикасида молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартлари (МХХС) асосида ҳисоб юритиш ва аудитнинг халқаро стандартлари (АХС)ни қўллаш жараёнида ўз долзарблигини намоён этади. Ана шу иқтисодий категорияларнинг моҳиятини ва бир-биридан фарқли жиҳатларини тўғри талқин этиш хўжалик юритувчи субъектлар маблағлари, уларнинг манбалари ва иқтисодий самарадорлигини таҳлил қилишда муҳим роль ўйнайди. Муаллиф томонидан ишлаб чиқилган ва амалиётда қўллаш учун тавсия этилган таклифлар шу соҳада норматив ва услубий ҳужжатларни ишлаб чиқиш жараёнида муҳим аҳамият касб этади.

Молиявий натижалар тўғрисидаги ахборотларни шакллантириш барча фойдаланувчилар учун муҳим аҳамият касб этади. Бухгалтерия ҳисоби назариясига эътибор қаратсак, молиявий натижалар кўрсаткичларини шакллантиришда 3 та асосий назария мавжуд эканлигига гувоҳ бўламиз: статик, динамик ва органик. Статик назариянинг асосий мақсади мулк қиймати ва молиявий мустақиллик коэффицентини аниқлаш бўлса, динамик назарияда асосий эътибор рентабеллик кўрсаткичларини аниқлашга

¹⁵ Муаллиф томонидан тузилган.

қаратилади. Статик ва динамик назариялар ўртасидаги зиддиятларни бартараф этиш мақсадида органик баланс назарияси шаклланган. Ушбу назария статик ва динамик баланс назариялари талабларини имкон қадар уйғунлаштирган. Органик назарияда ахборотлар ҳам ички, ҳам ташқи фойдаланувчилар учун мўлжалланган бўлиб, ушбу назариянинг мақсади ҳам молиявий натижаларни, ҳам мулкий ҳолатни биргаликда аниқлаш ҳисобланади.

Юқорида санаб ўтилган баланс назарияларининг молиявий натижалар шаклланишидаги фарқли жиҳатлари қуйидаги жадвалда келтирилган (3-жадвал).

3-жадвал

Молиявий натижалар шаклланишига оид баланс назарияларининг қиёсий таҳлили¹⁶

Мезон	Баланс назариялари ва уларнинг номланиши		
	Статик	Динамик	Органик
Ҳисоблаш мақсади	Тўловга лаёқатлилик, молиявий барқарорликни аниқлаш	Рентабелликни аниқлаш	Молиявий натижаларни аниқлаш ва мулкий ҳолатни баҳолаш
Фойдаланувчилар манфаати	Кредитор ва инвесторлар манфаатларини ҳимоя қилиш	Мулкдорлар манфаатларини ҳимоя қилиш	Ҳам ташқи, ҳам ички фойдаланувчилар манфаатларини ҳимоя қилиш
Ҳисоблаш элементлари	Актив, капитал, мажбурият	Даромад, харажат, фойда	Актив, капитал, мажбурият, даромад, харажат, фойда
Элементларни баҳолаш	Муаяйн вақтда инвентаризация ўтказиш натижасида асосий элементларни баҳолаш	Таннарх бўйича асосий элементларни баҳолаш	Жорий қиймат бўйича баҳолаш

Фикримизча, органик баланс назарияси статик ва динамик назария ўртасидаги қарама-қаршиликларни бартараф этиш ҳамда ҳисоботдан фойдаланувчиларга хўжалик юритувчи субъектлар фаолиятининг объектив ҳолатини тақдим этиш, жорий мулкий ҳолатни, фойда (зарар)ни ҳаққоний акс эттириш ва кутилаётган даромадлар ҳақида ахборот беришга имконият яратади.

Органик баланс назарияси МҲХС талабларига тўла жавоб беради, чунки ҳозирги пайтда долзарб бўлган жорий қиймат концепцияси моҳиятан активларни қайта баҳолашни назарда тутаяди.

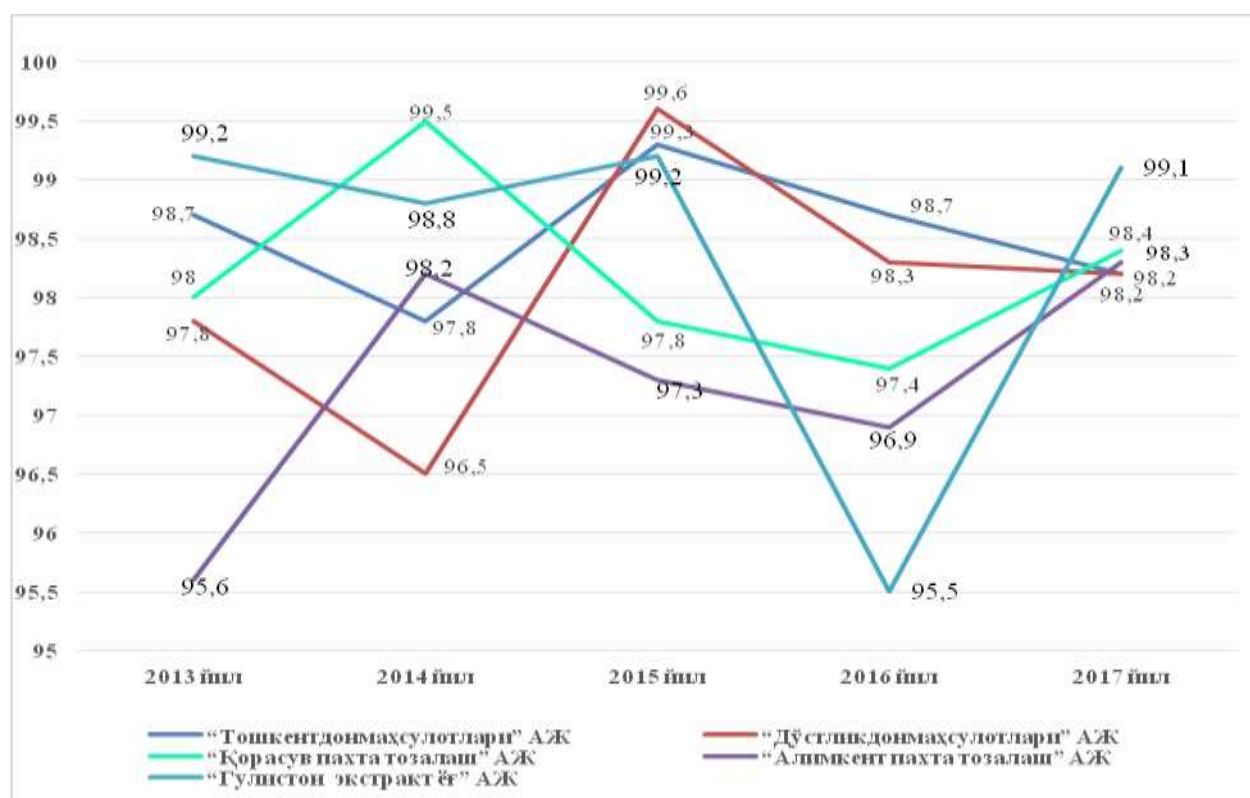
Диссертациянинг иккинчи боби “**Молиявий натижалар ҳисобининг методологик муаммолари**” деб номланиб, унда молиявий натижалар ҳисобини юритиш ва молиявий натижалар тўғрисидаги ҳисоботни шакллантиришда ҳисоб принциплари қўлланилишининг услубий жиҳатлари, бухгалтерия ҳисобида молиявий натижаларни акс эттиришнинг концептуал ёндашувлари, бухгалтерия ҳисобида даромад ва харажатларни

¹⁶ Муаллиф томонидан тузилган.

бюджетлаштириш методологиясини такомиллаштириш масалалари ёритилган.

Бухгалтерия ҳисобида фойданинг моҳиятини акс эттирувчи турли хил кўрсаткичларнинг жамлашуви унинг кўп қирралилигини ифодалаб, иқтисодий жараёнлар хусусидаги ахборотларнинг аниқлигини таъминлайди.

Тадқиқот давомида мамлакатимиз иқтисодиётининг учта муҳим саноат тармоғида фаолият юритаётган йирик корхоналарнинг молиявий натижалар тўғрисидаги ҳисобот маълумотлари ўрганилди. Хусусан, “Тошкентдонмаҳсулотлари” АЖ, “Дўстликдонмаҳсулотлари” АЖ, “Алимкент пахта тозалаш” АЖ, “Қорасув пахта тозалаш” АЖ ва “Гулистон экстракт ёғ” АЖ даромадлари таркибида маҳсулот (иш ва хизмат) ларни сотишдан соф тушумнинг салмоғига баҳо берилди (3-расм).

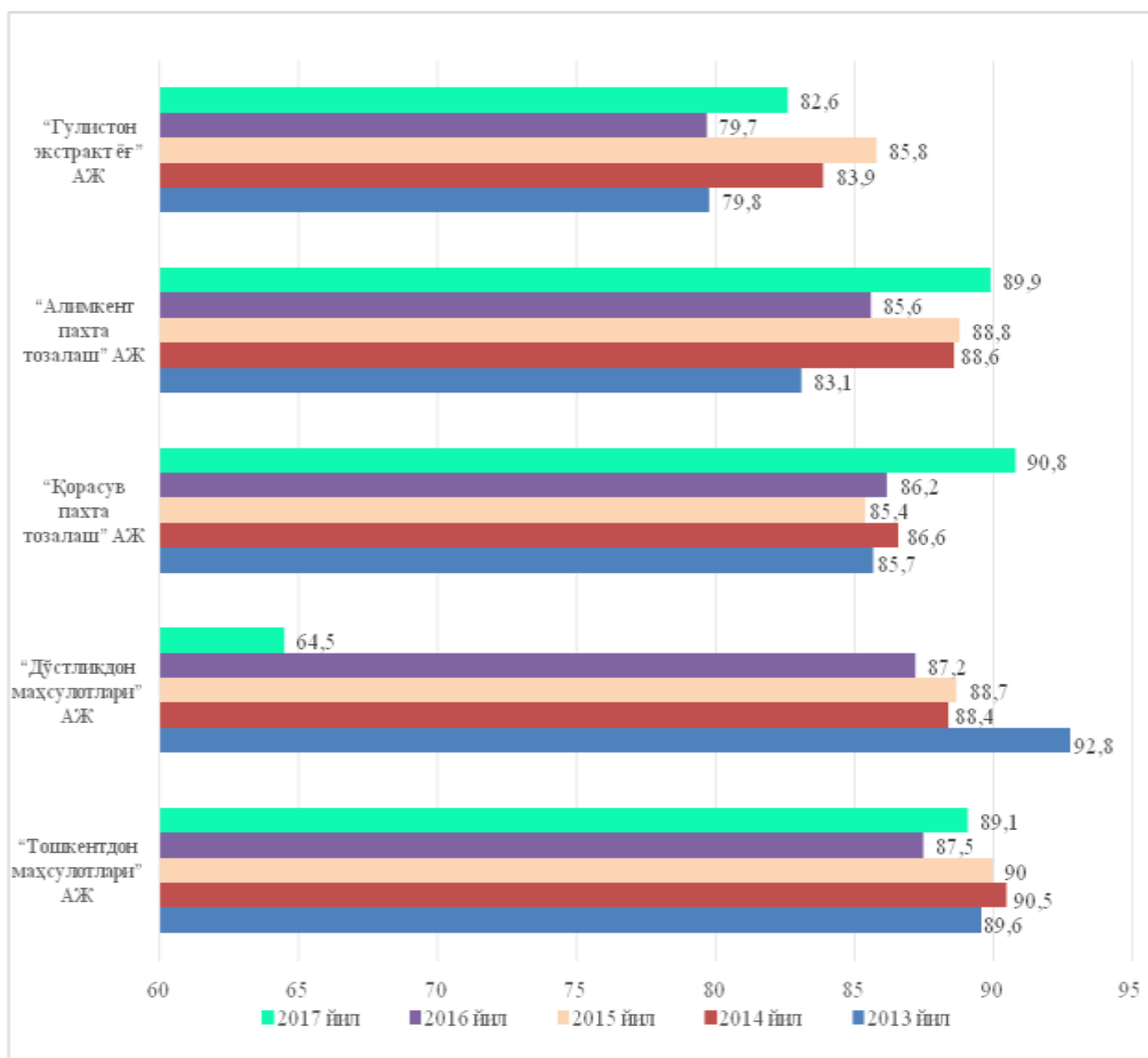


3-расм. “Тошкентдонмаҳсулотлари” АЖ, “Дўстликдонмаҳсулотлари” АЖ, “Алимкент пахта тозалаш” АЖ, “Қорасув пахта тозалаш” АЖ ва “Гулистон экстракт ёғ” АЖ даромадлари таркибида маҳсулот (иш ва хизмат) ларни сотишдан соф тушумнинг салмоғи, фоизда¹⁷

3-расм маълумотларига эътибор қаратилса, деярли барча акциядорлик жамиятларида даромадларнинг асосий қисмини маҳсулот (иш ва хизмат) ларни сотишдан соф тушум кўрсаткичи эгаллаган (барчасида 95-99 фоиз атрофида). Бу эса уларда даромад манбаининг муҳим қисми асосий фаолият билан боғлиқлигидан далолат беради. Аммо, бозор иқтисодиёти шароитида қўшимча даромад манбаларини излаб топиш ҳам мақсадга мувофиқдир.

¹⁷ “Тошкентдонмаҳсулотлари” АЖ, “Дўстликдонмаҳсулотлари” АЖ, “Алимкент пахта тозалаш” АЖ, “Қорасув пахта тозалаш” АЖ ва “Гулистон экстракт ёғ” АЖ молиявий ҳисоботлари маълумотлари асосида муаллиф томонидан тузилган.

4-расмда “Тошкентдонмаҳсулотлари” АЖ, “Дўстликдонмаҳсулотлари” АЖ, “Алимкент пахта тозалаш” АЖ, “Қорасув пахта тозалаш” АЖ ва “Гулистон экстракт ёғ” АЖда сотилган маҳсулот (товар, иш ва хизмат)лар таннархининг жами харажатлардаги салмоғи ўрганилган.



4-расм. “Тошкентдонмаҳсулотлари” АЖ, “Дўстликдонмаҳсулотлари” АЖ, “Алимкент пахта тозалаш” АЖ, “Қорасув пахта тозалаш” АЖ ва “Гулистон экстракт ёғ” АЖда сотилган маҳсулот (товар, иш ва хизмат)лар таннархининг жами харажатлардаги салмоғи, фоизда¹⁸

4-расм маълумотларига эътибор қаратилса, “Тошкентдонмаҳсулотлари” АЖ, “Алимкент пахта тозалаш” АЖ ва “Қорасув пахта тозалаш” АЖда жами харажатлар таркибида сотилган маҳсулот (товар, иш ва хизмат) ларнинг таннархи жуда юқори эканлигини

¹⁸ “Тошкентдонмаҳсулотлари” АЖ, “Дўстликдонмаҳсулотлари” АЖ, “Алимкент пахта тозалаш” АЖ, “Қорасув пахта тозалаш” АЖ ва “Гулистон экстракт ёғ” АЖ молиявий ҳисоботлари маълумотлари асосида муаллиф томонидан тузилган.

кузатиш мумкин (83,1%дан 92,8 %гача). “Тулистон экстракт ёғ” АЖда 2013 йилда 79,8 %, 2016 йилда 79,7%ни ташкил қилганлигининг гувоҳи бўлинади.

Диққатни жалб этган жиҳат шундаки, “Дўстликдонмаҳсулотлари” АЖда 2017 йилда жами харажатлар таркибида сотилган маҳсулот (товар, иш ва хизмат) ларнинг таннархи 64,5%ни ташкил этганлигидир.

Бунинг асосий сабаби йиллар давомида “Ўздонмаҳсулот” АК тизимидаги акциядорлик жамиятларида 1500-“Материалларни тайёрлаш ва харид қилиш” счётида йиғилиб қолган зарарлар суммасининг битта ҳисобот даврида 9430-“Бошқа операцион харажатлар” счётига ҳисобдан чиқарилишидир. Фикримизча, “Тошкентдонмаҳсулотлари” АЖ, “Қорасув пахта тозалаш” АЖ ва “Алимкент пахта тозалаш” АЖ раҳбарияти маҳсулот таннархини пасайтиришга алоҳида эътибор қаратиши лозим.

Олиб борилган тадқиқотлар натижаси кўрсатадики, хорижий мамлакатларда молиявий натижаларни шакллантиришда синтактик, семантик ва прагматик концепциялар қўлланилаётганлигига гувоҳ бўламиз.

Хусусан, синтактик концепцияда фаолият турлари бўйича қанча фойда олганлигини аниқлаш муҳим ҳисобланади. Семантик концепцияда эса хўжалик юритувчи субъектлар раҳбарияти қанча фойда олганлиги ва қанча миқдорда фойда солиғи тўлаши хусусидаги ахборотлар атрофлича акс эттирилади. Прагматик концепция эса молиявий натижалар хусусидаги ахборотларни ички ва ташқи фойдаланувчилар манфаатлари нуқтаи назаридан шакллантиришни кўзда тутаяди.

Миллий иқтисодиётимиз тармоқларида фаолият юритаётган хўжалик юритувчи субъектлар хусусиятларидан келиб чиқиб, прагматик концепция бугунги кун талабларига тўла жавоб бериши асосланди ҳамда бухгалтерия ҳисоби ахборот функциясининг мукамал ишлашини таъминлаши кўрсатиб берилди.

Кейинги йилларда иқтисодиёт тармоқларидаги таркибий, мулкӣ ва ҳуқуқӣ ўзгаришлар хўжалик юритувчи субъектлар фаолиятини ривожлантиришда режалаштириш жараёнини бюджетлаштириш билан тўлдириб боришни тақозо этмоқда. Хўжалик юритувчи субъектлар молия-хўжалик фаолиятини бошқаришга бўлган ёндашувдан келиб чиққан ҳолда бюджетлаштириш ишончли ва ҳаққонӣ ахборотлар асосида кейинги фаолиятни режалаштиришда муҳим ўрин тутаяди.

Даромад ва харажатлар бюджети хўжалик юритувчи субъектлар фаолияти самарадорлигини бошқаришни таъминлайди. Бюджетларни шакллантириш ва ижро этиш бўйича пухта ишлаб чиқилган методология бухгалтерия ҳисобининг воситаси сифатида хўжалик юритувчи субъектларнинг даромад ва харажатлари ҳамда молиявий натижаларини башорат қилиш, молиявий самарадорликнинг мақсадли кўрсаткичларини белгилаш, харажатларни оптималлаштириш ва молиявий барқарорликни таъминлаш имконини беради.

Диссертациянинг учинчи боби **“Молиявий натижалар хусусидаги ахборотларни ҳисоботларда акс эттириш ва улардан фойдаланишнинг методологик жиҳатлари”** деб номланиб, унда молиявий натижалар

тўғрисидаги ахборотларни халқаро стандартларга мувофиқ акс эттириш хусусиятлари, молиявий натижалар бўйича бухгалтерия ҳисоби ахборот таъминотини такомиллаштириш масалалари ҳамда молиявий ҳисобот маълумотлари асосида рентабеллик кўрсаткичларини аниқлаш тартиби баён қилинган.

Халқаро стандартлар асосида тузиладиган молиявий ҳисоботлар хўжалик юритувчи субъектларни 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, хўжалик юритувчи субъектлар фаолияти очиклиги, бошқарувнинг акциядорлар олдидаги ҳисобдорлиги, корпоратив бошқарувнинг замонавий услублари жорий этилиши акциядорлик жамиятларининг ривожланишига муҳим ҳисса қўшади.

Молиявий ҳисоботларга қўйиладиган талаблар “Молиявий ҳисоботларни тақдим қилиш” номли 1-сон МҲҲСда келтириб ўтилган. Халқаро стандартларга қарайдиган бўлсак, хўжалик юритувчи субъектлар ҳисоботи бухгалтерия ҳисоботи эмас, молиявий ҳисобот деб номланади. 1-сон МҲҲСга киритилган охириги ўзгаришларга назар ташланса, “Фойда ва зарарлар тўғрисидаги ҳисобот” “Ялпи даромад тўғрисидаги ҳисобот”га алмаштирилганлигини кўриш мумкин.

Шунингдек, тушумни ҳисобга олиш учун “Харидорлар билан шартномалар бўйича тушум” номли 15-сон МҲҲС қабул қилинган ва 2018 йил 1 январдан кучга кирган. Янги стандартда тушумни тан олиш беш босқичга асосланган:

1. Харидор билан шартнома тузиш;
2. Шартнома мажбуриятларини белгилаш;
3. Битим нархини аниқлаш;
4. Мажбуриятларни бажаришда битим нархини тақсимлаш;
5. Келишув мажбуриятларини бажаришда тушумни тан олиш¹⁹.

“Харидорлар билан тузилган шартномалар бўйича даромадлар” номли 15-сон МҲҲС молиявий ҳисоботларда оддий фаолиятдан олинадиган даромадларни баҳолаш, аниқлаш, ҳисобга олиш ва акс эттириш учун МҲҲС тизимида илгари қўлланилган ёндашувни сезиларли даражада ўзгартирмоқда. Бухгалтерия ҳисобини МҲҲСга мослаштиришга қаратилган умумий йўналиш бухгалтерия ҳисоби қоидаларини қайта кўриб чиқишни талаб этади.

Молиявий ҳисоботда қўшимча ахборотларнинг кўплиги миллий бухгалтерия ҳисоби стандартлари ўртасидаги турли хил фарқларни ўрганиш имконини беради. Бу ҳолат бухгалтерия ҳисобини тўла интеграциялашувига қадар давом этади.

Қуйидаги жадвалда хорижий давлатларда молиявий натижалар тўғрисидаги ҳисоботни тузишга қўйилган талаблар келтирилган (4-жадвал).

¹⁹ Nadia Sbei Trabelsi. IFRS 15 Early adoption and accounting information: case of real estate companies in Dubai. //Academy of Accounting and Financial Studies Journal Volume 22, Issue 1, 2018. <https://www.abacademies.org>

4-жадвал

Халқаро амалиётда молиявий натижалар тўғрисидаги ҳисоботни тузишга қўйиладиган талаблар²⁰

Ҳисоботнинг фарқли жиҳатлари	Мамлакатлар			
	Италия	Франция	Германия	Россия Федерацияси
Йиллик молиявий ҳисобот таркибига қўшилиши мажбурийлиги	Мажбурий	Мажбурий	Мажбурий	Мажбурий
Тақдим этиш даврийлиги	1) Йиллик 2) Ярим йиллик (акциялари биржаларда котировка қилинган компаниялар учун)	Йиллик	Йиллик	Йиллик
Компания ҳажмига қараб тақдим этиш вариантлари	1) Одатий 2) Кичик корхоналар учун қисқартирилган	1) Асосий 2) Деталлашган 3) Қисқартирилган	1) Одатий 2) Кичик корхоналар учун қисқартирилган	1) Одатий 2) Кичик корхоналар учун қисқартирилган
Тузилиш шакли	Вертикал (Германия услуги)	Вертикал ва горизонтал	Вертикал шакл куйидаги кўринишда: функционал ёки харажатли (ишлаб чиқариш характерига кўра)	Вертикал
Фойдаланувчиларга мўлжалланганлиги	Солиқ органлари		Италия ва Францияга ўхшаш, аммо камроқ даражада	Ҳисоботнинг ташқи ва ички фойдаланувчилари

4-жадвал маълумотлари кўрсатадики, таҳлил қилинаётган мамлакатларда молиявий натижалар тўғрисидаги ҳисоботни тузиш мажбурийдир. Аммо унинг тузилиш шакли ва фойдаланувчиларга мўлжалланишида фарқли жиҳатлар мавжуд.

Фойдани бошқаришда хўжалик юритувчи субъектларнинг ҳисоб-таҳлил тизимида тегишли ахборотларни шакллантириш керак. Ҳозирги кунда иқтисодиёт субъектларида молиявий ҳисобот маълумотларини ишончли ва ўз вақтида тақдим этишга талаб кучаймоқда. Бу, ўз навбатида, фаолиятни тўғри режалаштириш, муқобил иқтисодий қарорлар қабул қилиш, корхонанинг ривожланиш стратегиясини ишлаб чиқишда алоҳида аҳамият касб этади.

Республикамизда иқтисодий ислохотларнинг янада чуқурлашуви, жаҳон бозорида глобаллашувнинг кучайиши молиявий ҳисобот ва унинг маълумотлар базасига янгича талабларни қўймоқда. Бу эса фойданинг

²⁰ Швецова О.В. Сравнительная характеристика Российских и зарубежных подходов к формированию информации о финансовых результатах в отчетности. Журнал “Аудит и финансовый анализ”, 4/2013. http://www.auditfin.com/fin/2013/4/2013_IV_02_13.pdf

шаклланиши ва тақсимланиши хусусидаги бухгалтерия ҳисобининг ахборот имкониятларини оширишни тақозо этмоқда.

Диссертациянинг тўртинчи боби **“Молиявий натижалар аудитининг ташкилий-методологик асослари”** деб номланиб, унда молиявий натижалар аудитининг ташкилий жиҳатлари, молиявий натижалар аудитини режалаштириш ва ички назорат тизимини баҳолаш масалалари, молиявий натижалар аудитида таҳлилий амалларни қўллашнинг моҳияти ва уларни бажариш тартиби баён этилган.

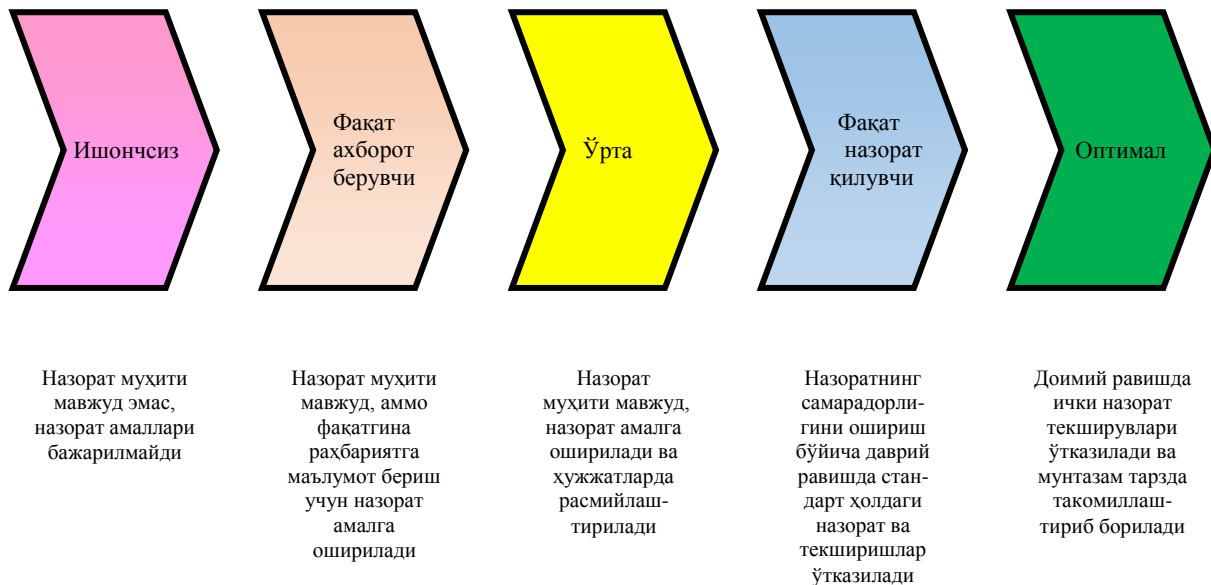
Мамлакатимизда бозор иқтисодиёти муносабатларининг шаклланиши ва корпоратив бошқарувнинг ривожланиши натижасида турли мулкчилик шаклидаги хўжалик юритувчи субъектлар молиявий-хўжалик фаолиятини самарали ташкил этиш ва уларга профессионал аудиторлик хизматлари кўрсатишни такомиллаштириш бугунги кунда долзарб масалалардан бири ҳисобланади.

Кейинги йилларда республикаимизда аудиторлик фаолиятини ривожлантириш борасида бир нечта муҳим норматив-ҳуқуқий ҳужжатлар қабул қилинди. Шу билан бир қаторда хўжалик юритувчи субъектларда молиявий натижалар аудитини ташкил қилиш ва ўтказиш борасидаги бир қатор масалалар ҳозиргача ўз ечимини топмаган.

Шу йўналишларда олиб борилган тадқиқотлар натижаси бўйича Ўзбекистон Республикаси “Аудиторлик фаолияти тўғрисида”ги Қонунининг янги таҳририга таклифлар ишлаб чиқилди ва уни жорий этиш учун қонун лойиҳасига киритилди. Ўзбекистон Республикасининг “Аудиторлик фаолияти тўғрисида”ги қонуни талабларини халқаро стандартлар талабларига мос келишининг қиёсий таҳлили олиб борилганида бир қанча фарқли жиҳатлар аниқланди. Хусусан, ҳозирда амалда бўлиб турган қонунда “эркинлик” принципи мавжуд. Мазкур принцип “мустақиллик” принципи билан айнан ўхшашдир. Шу боисдан мазкур муаммони бартараф этиш ва “Молиявий ҳисобот аудитининг мақсади ва уни тартибга солувчи асосий принциплар” номли 200-сон АХСнинг А15-банди талабларидан келиб чиққан ҳолда мазкур принципти “ҳалоллик” принципига алмаштириш лозим, деб топдик. Худди шунингдек, ҳозирда амалда бўлиб турган қонунда келтирилган “профессионал хизматлар” номли тушунчани “турдош хизматлар” тушунчасига алмаштиришни лозим, деб топдик. Бу “Молиявий ҳисобот аудитининг мақсади ва уни тартибга солувчи асосий принциплар” номли 200-сон АХСнинг А17 ва А62-бандлари талабларига тўла мос келади.

Аудиторлик текширувини ўтказишда аудитнинг сифати ва самарадорлиги муҳим ўрин тутди. Бунинг учун, аввало, аудитор текширилаётган хўжалик юритувчи субъектнинг ички назорат тизими ҳолатини чуқур ўрганиши лозим. Чунки ички назорат тизими аудиторлик рискига бевосита боғлиқ бўлиб, текшириш жараёнида аудитор рискни мақбул бўлган паст даражагача камайтириши ва аудиторлик амалларини қўллаш орқали ички назорат тизими ҳолатига баҳо бериши керак.

Ички назорат тизимининг ишончилиги ва самарадорлигини баҳолашнинг 5 та даражасини таклиф этамиз (5-расм).



5-расм. Ички назорат тизимининг ишончлилиги ва самарадорлигини баҳолаш даражалари²¹

Ички назорат тизими ишончлилиги ва самарадорлигини баҳолашнинг юқорида келтирилган 5 та даражаси ўз ичига нафақат назоратнинг ҳолатини баҳолаш, балки уни такомиллаштириб боришни ўзида мужассам этади. Хўжалик юритувчи субъектларда ички назорат тизими самарадорлиги юқоридаги даражалар бўйича такомиллашиб борган тақдирдагина, улар молиявий-хўжалик фаолиятининг барқарор тарзда ривожланиши, бухгалтерия ҳисоби ишларида чалкашликларнинг камайиши, ходимларнинг ўз функционал мажбуриятларини тўлақонли бажариши таъминланади. Бу ҳолат, аудиторлик rischi даражасини камайтириш, аудиторлик текшируви вақти ва ҳажмининг оптимал тақсимланиши, шунингдек, хўжалик юритувчи субъектнинг иқтисодий ночор ҳолатга тушмаслигини таъминлашга хизмат қилади.

Аудиторлик текширувларида таҳлилий амалларни қўллаш орқали хўжалик юритувчи субъектларда бухгалтерия ҳисоби ишлари ҳолатига баҳо берилади. Қуйида биз “Жомбойдонмахсулотлари” акциядорлик жамиятининг махсулот ишлаб чиқариш таннархи аудиторлик текширувини ташкил этиш ва ўтказиш жараёнига тўхталиб ўтамиз (5-жадвал).

Жамиятда сотилган махсулотнинг таннархи соф тушумга нисбатан 90,1 фоизни ташкил этган. 5-жадвал маълумотларига кўра, жамиятда жами таннарх таркибида ишлаб чиқариш билан боғлиқ моддий харажатлар 91,7 %ни, ишлаб чиқариш хусусиятига эга бўлган меҳнатга ҳақ тўлаш харажатлари 3,3 %ни, ишлаб чиқаришга тегишли бўлган ижтимоий суғурта ажратмалари 0,7 %ни, асосий восита ва ишлаб чиқариш аҳамиятига эга бўлган номоддий активлар амортизацияси 0,7 %ни, ишлаб чиқариш тусидаги

²¹ Муаллиф томонидан тузилган

бошқа харажатлар 3,6 %ни ташкил қилган.

5-жадвал

“Жомбойдонмахсулотлари” АЖ томонидан 2017 йилда сотилган махсулотларнинг ишлаб чиқариш таннархи таркиби²²

№	Харажатлар турлари	Сумма (минг сўмда)
1	Ишлаб чиқариш билан боғлиқ моддий харажатлар	85 100 354
1.1	Хом-ашё ва материаллари	63 384 584
1.2	Дон сотиб олиш билан боғлиқ харажатлар	9 328 227
1.3	Эҳтиёт қисмлар, инвентарлар ва хўжалик буюмлари	3 261 586
1.4	Электр энергияси	1 769 214
1.5	Ёқилғи мойлаш материаллари, газ ва сув	57 993
1.6	Ишлаб чиқариш соҳасида моддий бойликларнинг табиий йўқолиш нормаларида ва улардан ортиқча йўқолиши, яроқсизланиши ва кам чиқиши	3 362 518
1.7	Қоп ва қадоқлаш харажатлари	1 624 811
1.8	Бошқа моддий харажатлар	2 311 421
2	Ишлаб чиқариш хусусиятига эга бўлган меҳнатга ҳақ тўлаш харажатлари	3 065 397
3	Ишлаб чиқаришга тегишли бўлган ижтимоий суғурта ажратмалари	658 553
4	Асосий восита ва ишлаб чиқариш аҳамиятига эга бўлган номоддий активлар амортизацияси	654 557
5	Ишлаб чиқариш тусидаги бошқа харажатлар	3 331 219
	ЖАМИ:	92 810 080

Акциядорлик жамияти электр энергияси харажатларини камайтириши, ишлаб чиқариш соҳасида моддий бойликларнинг табиий йўқолиш нормаларида ва улардан ортиқча йўқолиши, яроқсизланиши ҳамда кам чиқишидан зарарларни камайтириши мақсадга мувофиқдир.

Диссертациянинг бешинчи боби **“Молиявий натижалар ҳисоби ва аудити методологиясини такомиллаштириш”** деб номланиб, унда хўжалик юритувчи субъектларда рентабеллик кўрсаткичларини эконометрик моделлаштириш жараёни, молиявий натижалар тўғрисидаги ҳисобот аудитида халқаро стандартлардан фойдаланиш истикболлари ва молиявий натижалар аудити сифатини ошириш масалалари ёритилган.

Фойданинг хўжалик юритувчи субъект ривожланишида, мулкдорлар ва ишчиларнинг манфаатларини таъминлашда муҳим ўрин тутиши уни самарали ва узлуксиз бошқариб боришни тақозо этади. Ҳозирги шароитда ишлаб чиқарувчилар истеъмолчи учун зарур махсулот ишлаб чиқариш ҳажмини ошириш ва харажатларни камайтиришга ҳаракат қилади. Бироқ фақат фойда кўрсаткичи асосида хўжалик юритувчи субъектнинг молиявий

²² “Жомбойдонмахсулотлари” АЖ ҳисоботи маълумотлари асосида муаллиф томонидан тузилган.

ҳолати ва фаолиятини баҳолаб бўлмайди. Таъкидлаш жоизки, умумлаштирувчи баҳолаш ва мос келадиган бошқарув қарорлари қабул қилишда рентабеллик кўрсаткичлари алоҳида эътибор талаб қилади. Бу кўрсаткичлар хўжалик юритишнинг якуний натижаларини фойдадан кўра аниқроқ тавсифлайди, чунки уларнинг миқдори самаранинг мавжуд ёки фойдаланилган ресурсларга нисбатини кўрсатади. Хўжалик юритувчи субъектда рентабелликни бошқаришнинг самарали тизимини яратишгина максимал натижага эришишга хизмат қилади.

Хўжалик юритувчи субъектларнинг активлар рентабеллигига таъсир этувчи омилларига баҳо бериш учун эконометрик модель тузиш тавсия этилди. Кўп омилли эконометрик моделнинг кўриниши қуйидагича бўлади:

$$ROA_{it} = \beta_0 + \beta_1 STF_{it} + \beta_2 TOC_{it} + \beta_3 AST_{it} + \varepsilon_t, \quad (1)$$

бу ерда: ROA_{it} - t -даврда i - акциядорлик жамиятининг активлар рентабеллиги;

STF_{it} - t -даврда i - акциядорлик жамиятининг солиқ тўлангунга қадар фойдаси;

TOC_{it} - t -даврда i - акциядорлик жамиятининг умумий операцион харажатлари;

AST_{it} - t -даврда i - акциядорлик жамиятининг активлар миқдори;

ε_t - тасодифий хато.

“Алимкент пахта тозалаш” АЖ маълумотлари бўйича EViews 9 дастурида эконометрик моделни тузиш учун ҳисоб-китоблар амалга оширилди.

Кўп омилли эконометрик модель қуйидаги кўринишга эга:

$$ROA_{it} = 1,062088 + (1,30692 E - 06) \cdot STF_{it} - (6,136 E - 10) \cdot TOC_{it} - (1,33589 E - 08) \cdot AST_{it}$$

(28,21) (40,726) (-1,3104) (-29,008)

(Қавслар ичида келтирилган қийматлар ҳар бир омилнинг ишончилигини аниқлайдиган t -Стюдент мезонининг қийматлари).

“Алимкент пахта тозалаш” АЖ маълумотлари бўйича тузилган кўп омилли эконометрик моделдан шундай хулоса қилиш мумкинки, солиқ тўлагунга қадар бўлган фойда миқдорининг ошиши активлар рентабеллиги кўрсаткичининг ошишига, умумий операцион харажатларнинг ошиши эса маълум миқдорда активлар рентабеллиги кўрсаткичининг камайишига ҳамда активлар умумий миқдорининг кўпайиши активлар рентабеллигининг камайишига олиб келади.

Аудиторлик текширувларида молиявий натижалар бўйича ички назорат дастурини қўллаш ички назорат объектлари ва ички назорат бўйича ахборот манбаларини аниқ белгилаш имконини беради.

Тадқиқот давомида молиявий натижалар ички назорати методикаси ишлаб чиқилган. Мазкур методика молиявий натижалар бухгалтерия ҳисоби тизими ва ички назоратини дастлабки баҳолаш, таҳлилий амаллар ва назорат амалларини қўллашни ўз ичига олади (6-жадвал).

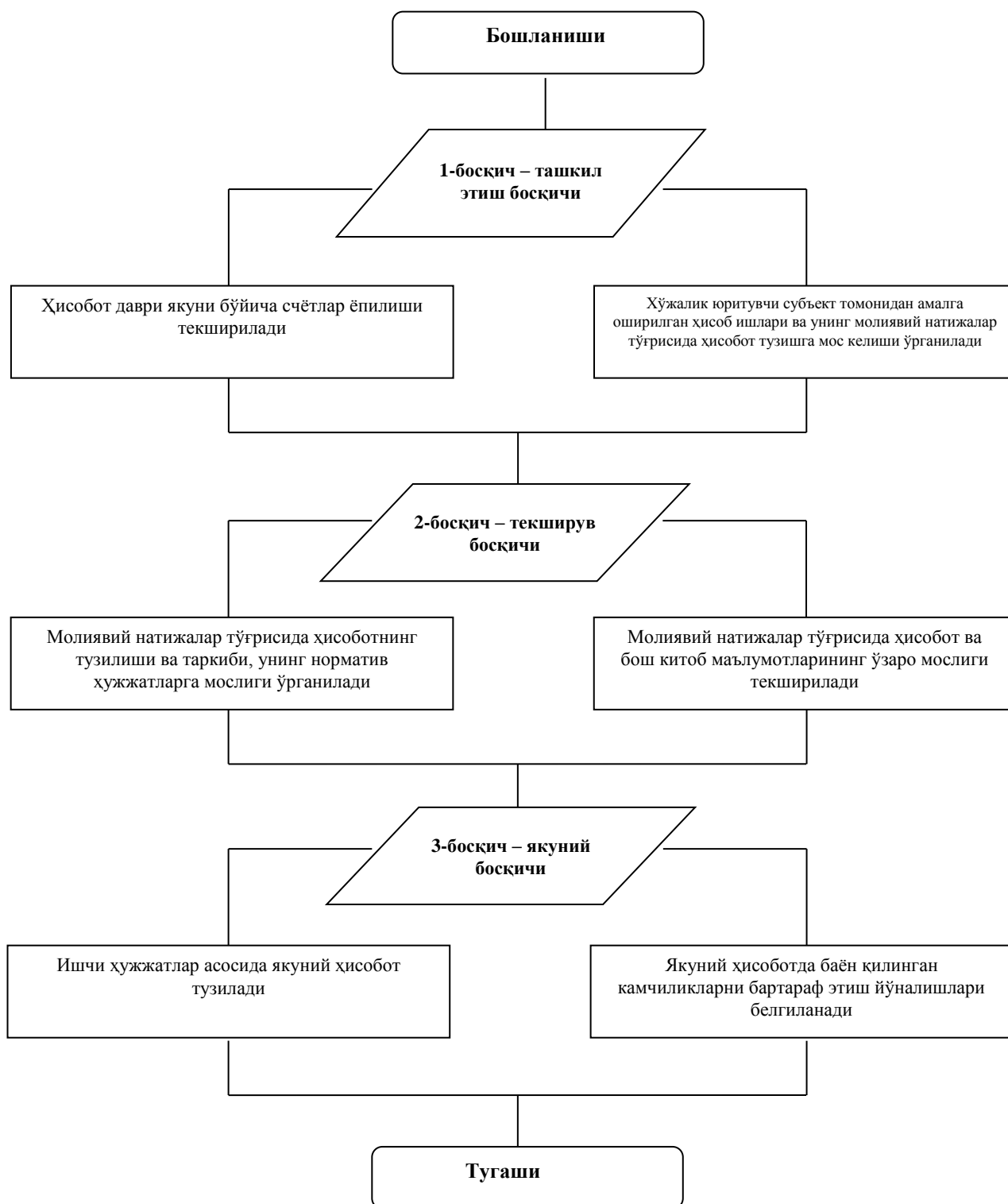
Молиявий натижалар ички назорати методикаси²³

Бухгалтерия ҳисоби тизими ва ички назоратини дастлабки баҳолаш					
Бухгалтерия ахборотларини ўрганиш		Бухгалтерия ахборотлари ишончлилигини дастлабки баҳолаш		Тўпланган ҳужжатларни тестлаш	Тўпланган маълумотлар асосида қарорлар қабул қилиш
Таҳлилий амалларни қўллаш					
Молиявий натижалар тўғрисидаги ҳисобот кўрсаткичларини унинг режадаги кўрсаткичлари билан солиштириш	Молиявий натижалар тўғрисидаги ҳисоботнинг амалдаги кўрсаткичларини аудиторлик ташкилоти томонидан белгиланган прогноз кўрсаткичлари билан солиштириш	Молиявий натижалар тўғрисидаги ҳисобот кўрсаткичларини амалдаги қонунчилик ва меъёрий ҳужжатлар ёки ҳўжалик юритувчи субъектларнинг ўзи томонидан белгиланадиган меъёрий ҳужжатлар билан солиштириш	Молиявий натижалар тўғрисидаги ҳисобот кўрсаткичларини молиявий ҳисобот таркибига кирмайдиган кўрсаткичлар билан солиштириш	Молиявий натижалар тўғрисидаги ҳисобот кўрсаткичларини тармоқнинг ўртача маълумотлари билан солиштириш	Молиявий натижалар тўғрисидаги ҳисобот кўрсаткичларининг вақт ўтиши давомида ўзгаришлари ва улар билан боғлиқ бўлган нисбий коэффициентлар таҳлили
Назорат амаллари					
Операцион фаолият бўйича молиявий натижалар кўрсаткичларини текшириш	Бошқа даромад ва харажатлар ҳисоби тўғрилигини текшириш	Давр харажатлари тўғрилигини текшириш	Молиявий фаолият бўйича даромад ва харажатлар ҳамда фавқулодда фойда ва зарарларнинг тўғрилигини текшириш	Фойдадан солиқ тўғри ҳисобланганлигини текшириш	Соф фойданинг мақсадли ишлатилишини текшириш

Демак, дастлабки босқичда молиявий натижалар бўйича бухгалтерия ахборотларини ўрганиш ва бошқа ташкилий ишларни ўз ичига олади. Таҳлилий амаллар эса 6 турдан иборат бўлиб, ҳўжалик юритувчи субъектнинг молиявий натижалари тўғрисида аниқ тасаввурга эга бўлиш имконини беради. Молиявий натижалар ҳисоби тўғри юритилганлигини текширишда ички назорат амалларининг қўлланилиши молиявий натижалар кўрсаткичларининг тўғри шаклланиши ва молиявий натижалар тўғрисидаги ҳисоботнинг ишончлилиги ошишига хизмат қилади.

Молиявий ҳисоботлар устидан назорат олиб борилиши даркор. Тадқиқот давомида молиявий натижалар тўғрисидаги ҳисобот устидан назоратнинг 3 босқичли алгоритми ишлаб чиқилди.

²³ Муаллиф томонидан тузилган



6-расм. Молиявий натижалар тўғрисидаги ҳисобот назоратининг уч босқичли алгоритми бажарилиши²⁴

Молиявий натижалар тўғрисидаги ҳисобот назоратининг уч босқичли алгоритми ички аудитда ҳам, ташқи аудитда ҳам қўлланилиши ҳисобот устидан назоратнинг самарали қўлланилишига хизмат қилади.

²⁴ Муаллиф томонидан тузилган

ХУЛОСА

Молиявий натижалар ҳисоби ва аудити методологиясини такомиллаштириш борасида олиб борилган тадқиқотлар натижасида қуйидаги хулосалар шакллантирилди:

1. Бухгалтерия ҳисобида молиявий натижалар, фойда, зарар, даромад, харажат, чиқим, сарф сингари иқтисодий категориялар кенг қўлланилади. Тадқиқот давомида хўжалик юритувчи субъектлар бухгалтерия ҳисоби тизимида молиявий натижаларнинг тутган ўрнига баҳо берилди. Шунингдек, чиқим, сарф ва харажат категорияларининг ўзаро боғлиқлиги ва фарқли жиҳатлари илмий жиҳатдан асосланди.

2. Тадқиқот давомида статик, динамик ва органик баланс назариялари ва уларнинг молиявий натижалар шаклланишига таъсири ўрганилди. Ф.Шмиднинг органик баланс назариясини тадқиқ қилиб, мазкур назария статик ва динамик баланс назариялари ўртасида муроса ўрнатадиган назария эканлиги аниқланди. Мазкур назария бир вақтнинг ўзида икки мақсадни кўзлайди: мулкӣ ҳолатни аниқлаш (статик назария) ва ҳаққоний молиявий натижани аниқлаш (динамик назария). Органик назария ҳозирги кунда МҲХСни такомиллаштиришга муҳим ҳисса қўшмоқда, яъни мазкур назария жорий қийматни кенг қўллаш асосида молиявий натижалар хусусида ишончли ва ҳаққоний ахборот олишни таъминлаб, муҳим бошқарув қарорларини қабул қилишга хизмат қилади.

3. Молиявий натижалар ҳисобининг тўғри юритилиши ва молиявий натижалар тўғрисидаги ҳисоботнинг ишончлилиги кўп жиҳатдан ҳисоб принципларининг ўз вақтида, тўғри ҳамда аниқ қўлланилишига боғлиқ. Аввало, фаолиятнинг узлуксизлиги, ҳисобот давридаги даромадлар ва харажатларнинг бир-бирига мувофиқлиги, олинган даромадларнинг сарфланган харажатларга мос келиши ҳамда эҳтиёткорлик принциплари молиявий натижалар тўғрисидаги бухгалтерия ҳисоби ахборотларининг ишончлилигини таъминлашга хизмат қилади.

4. Бозор иқтисодиёти шароитида хўжалик юритувчи субъектларда фойдани оширишнинг янги имкониятларини топиш долзарб муаммолардан бири ҳисобланади. Бу эса, молиявий натижаларни шакллантиришнинг концептуал жиҳатларини такомиллаштиришни талаб этади. Тадқиқот давомида фойдани аниқлашдаги мавжуд синтактик, семантик ва прагматик концепциялар ўрганилди. Синтактик концепцияда фойдани аниқлаш қоидалари нуқтаи назаридан уни кўриб чиқиш тушунилади. Семантик концепцияда муаян бозор шароитида мулкдорнинг қўйилган капитали самарадорлигини ифодаловчи фойда ҳажмини ошириш тушунилади. Прагматик концепция инвестор ва кредиторларнинг қарорлар қабул қилиш жараёнига фойдага оид ҳисоб маълумотларининг таъсирини кўзда туттади. Фойдани акс эттиришга оид юқоридаги учта концепция бухгалтерия ҳисоби назарияси ва методологиясини такомиллаштиришга муҳим ҳисса қўшади.

5. Маълумки, бухгалтерия ҳисобининг асосий функцияларидан бири ахборот билан таъминлашдир. Молиявий натижалар ҳисоби ахборотлари

хўжалик юритувчи субъект бошқарувини ҳисоб-таҳлилий маълумотлар билан таъминлашнинг энг муҳим бўғини ҳисобланади, молиявий ҳисоботда тақдим этилган молиявий натижалар кўрсаткичлари эса турли фойдаланувчилар гуруҳлари учун бошқарув қарорлари қабул қилишда асос сифатида хизмат қилади. Бозор иқтисодиёти шароитида хўжалик юритувчи субъектлар беқарорлик ва ноаниқлик ҳолатида, даврий ўзгаришлар таъсирида ишлашига тўғри келади. Шу билан бирга, жаҳон иқтисодиётига интеграция ва глобаллашув жараёнлари улар ўртасидаги ўзаро алоқаларни кучайтирган ва ўзаро муносабатларни мураккаблаштирган ҳолда халқаро муносабатлар қатнашчилари сонини оширишга олиб келиши муқаррар. Шу тариқа хўжалик юритувчи субъектларни бошқариш борасида ахборот-таҳлилий таъминот тизимини иқтисодиёт ривожланишининг ҳозирги шароитларига мослаштириш зарур.

6. Республикамиз иқтисодиётининг жаҳон иқтисодиётига интеграциялашуви молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартларига ўтишни тақозо этмоқда. Кейинги йилларда мамлакатимизда молиявий ҳисоботларнинг халқаро стандартларини қўллаш борасида бир қатор норматив-ҳуқуқий ҳужжатлар қабул қилинган. Шу боис, молиявий натижалар ҳисобини такомиллаштиришда жаҳон миқёсида 2018 йил 1 январдан амалиётда қўлланила бошлаган “Харидорлар билан шартномалар бўйича тушум” номли 15-сон МҲХС талабларидан кенг фойдаланиш даркор. Мазкур стандарт даромадларни тан олиш ва уларни баҳолаш борасида янгича ёндашувларни илгари сурмоқда. Мазкур стандарт талабларини кенг қўллаш хорижий инвесторлар учун молиявий натижалар тўғрисидаги ҳисобот маълумотларини тўғри талқин қилиш ҳамда фойда ва зарарлар хусусида аниқ маълумот олиш имконини кенгайтиради.

7. Тадқиқот давомида молиявий натижалар тўғрисидаги ҳисоботни тузиш бўйича жаҳон тажрибаси умумлаштирилди ва танқидий тарзда ўрганилди. Хусусан, бу борада Германия ва Францияда мазкур ҳисоботни тузиш талаблари қиёсий таҳлил қилинди. Шунингдек, молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартлари талаблари асосида тузиладиган “Ялпи даромад тўғрисида ҳисобот” таркиби ва уни тузиш тартиби батафсил ўрганилди. Изланишлар кўрсатишича, халқаро стандартлар асосида тузиладиган молиявий ҳисоботларнинг асосий хусусияти уларнинг таҳлил қилиш ва бошқарув қарорларини қабул қилиш имконияти кенглигидадир. Шу нуқтаи назардан, республикамизда ҳам молиявий ҳисоботларни халқаро стандартлар талаблари асосида босқичма-босқич такомиллаштириш зарур.

8. Хўжалик юритувчи субъектлар фаолияти самарали йўлга қўйилишида улар фаолиятини тўғри ташкил қилиш ва бу жараёнда бюджетлаштиришни кенг қўллаш мақсадга мувофиқ. Бухгалтерия ҳисобида молиявий натижаларни бюджетлаштириш самарадорликнинг мақсадли кўрсаткичларини аниқлаш, харажатларни камайтириш чора-тадбирларини ишлаб чиқиш, даромадларни ошириш йўналишларини белгилашда муҳим ўрин тутди. Фикримизча, бюджетлаштириш фойда миқдорини оширишда бой берилаётган имкониятларни излаб топиш ҳамда уларни ўз вақтида

бартараф этишда асосий дастаклардан бири ҳисобланади. Тадқиқот давомида “Бюджетлаштириш тўғрисида Низом” ва “Даромад ва харажатлар бюджети” шакли ишлаб чиқилди ва амалиётга жорий этилди.

9. Жаҳон мамлакатларида аудиторлик фаолияти ривожланишининг ҳозирги тенденциялари кўрсатмоқдаки, мазкур фаолият, аввало, хўжалик юритувчи субъектларнинг ишончли ҳамкори ҳамда маслаҳатгўйи ҳисобланади. Мамлакатимизда аудиторлик фаолияти ривожланишининг ҳозирги ҳолатига кўра, нафақат амалий жараёнда, балки қонунчилик ҳужжатларида ҳам баъзи камчиликлар кузатилади. Тадқиқот давомида аудитнинг принциплари таркибига “ҳалоллик” принципини қўшишни мақсадга мувофиқ, деб топдик. Бу борадаги таклиф Ўзбекистон Республикасининг “Аудиторлик фаолияти тўғрисида”ги Қонуни лойиҳасининг 7-моддасида ўз аксини топган. Мазкур принципнинг киритилиши аудиторлик текшируви, шу жумладан молиявий натижалар аудитини тўғри ташкил этиш ва ўтказиш имконини беради. Зеро, аудиторлик фаолиятида принципни тўғри қўллаш ҳамда унга риоя этиш фаолиятни тўғри ташкил қилишда муҳим аҳамият касб этади.

10. Тадқиқот давомида молиявий натижалар аудитини ўтказиш алгоритми, даромад ва харажатларни тан олиш тўғрилиги ва тўлиқлигини текшириш тартиби, молиявий натижалар аудитининг дастури молиявий натижалар ҳисоби бўйича ички назорат амаллари, молиявий натижалар ички назорати методикаси ҳамда молиявий натижалар тўғрисидаги ҳисобот назоратининг уч босқичли алгоритми ишлаб чиқилди. Мазкур ҳужжат ва тартиблар молиявий натижалар аудитини сифатли ташкил қилиш ва холис аудиторлик ҳулосасини шакллантиришда муҳим ўрин тутди.

11. Аудиторлик текширувининг сифати унда таҳлилий амалларнинг нечоғлик тўғри қўлланилишига боғлиқ. Таҳлилий амаллар бухгалтерия ҳисобида нотўғри акс эттирилган хўжалик муомалалари, шунингдек, хатоларни аниқлаш мақсадида текширилаётган иқтисодий субъектнинг муҳим молиявий ва иқтисодий кўрсаткичларини тадқиқ қилиш, аудитор томонидан тўпланган маълумотларни баҳолаш ва таҳлил қилишни ўз ичига олувчи аудиторлик амалларининг хилма-хиллигидир. Мазкур амалларни кенг қўллаш натижасида маҳсулот таннархи ва бошқа харажатларни камайтириш, даромадларни ошириш резервларини аниқлаш мумкинлиги аниқланди.

12. Молиявий натижалар аудити якунида аудитор томонидан рентабеллик кўрсаткичлари аниқланади. Рентабеллик кўрсаткичлари турли-туман бўлиб, уларни аниқлашда нафақат соф фойда, балки солиқ тўлангунга қадар фойда ҳамда ялпи молиявий натижа (ялпи фойда) кўрсаткичларидан кенг фойдаланилади. Уларнинг қайси биридан фойдаланиш, манфаатдор шахсларнинг қизиқиш доирасига боғлиқ. Тадқиқот давомида активлар рентабеллиги таъсир этувчи кўрсаткичлар эконометрик модель асосида ўрганилди ва уларнинг таъсир этиш даражаси баҳоланди.

13. Аудиторлик фаолияти мунтазам такомиллашиб бориши зарур. Шу жиҳатдан аудиторлик фаолиятида молиявий натижалар аудитининг сифатини ҳам ошириш бугунги куннинг долзарб вазифалари қаторига

киради. Тадқиқот давомида аудитор иши сифатининг назорати текширувнинг ҳар бир босқичида ўтказилиши, аудит иши сифатининг назоратини аудиторлик ташкилотининг иш ҳужжатларида расмийлаштириш ҳамда молиявий натижалар аудити иши сифатини баҳолашда молиявий натижалар шаклланишининг барча босқичларини ўрганиш мақсадга мувофиқлиги белгиланди.

Тадақиқотда келтирилган илмий натижаларни амалиётга кенг татбиқ этиш хўжалик юритувчи субъектларда молиявий натижалар ҳисоби ва аудитининг назарияси ҳамда методологиясини такомиллаштиришга хизмат қилади.

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

ТАШКЕНТСКИЙ ФИНАНСОВЫЙ ИНСТИТУТ

АВЛОКУЛОВ АНВАР ЗИЯДУЛЛАЕВИЧ

**СОВЕРШЕНСТВОВАНИЕ МЕТОДОЛОГИИ УЧЕТА И АУДИТА
ФИНАНСОВЫХ РЕЗУЛЬТАТОВ**

08.00.08–Бухгалтерский учет, экономический анализ и аудит

**АВТОРЕФЕРАТ
ДИССЕРТАЦИИ ДОКТОРА ЭКОНОМИЧЕСКИХ НАУК (DSc)**

Ташкент – 2019

Тема докторской диссертации (DSc) зарегистрирована Высшей аттестационной комиссией при Кабинете Министров Республики Узбекистан за № В2017.3.DSc/Iqt115.

Диссертация выполнена в Ташкентском финансовом институте.

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

Научный консультант: Каримов Акрам Аббасович
доктор экономических наук, профессор

Официальные оппоненты: Пардаев Маммаюнус Каршибоевич
доктор экономических наук, профессор

Аликулов Абдимухаммад Немаатович
доктор экономических наук, доцент

Каримов Незматулла Фатхуллович
доктор экономических наук

Ведущая организация: Ташкентский государственный экономический университет

Защита диссертации состоится 20.07 2019 года в 14⁰⁰ на заседании научного совета DSc.27.06.2017.1.17.01 по присуждению ученых степеней при Ташкентском финансовом институте. Адрес: 100000, проспект Амира Темура, 60А, Тел.: (99871) 234-53-34; факс: (99871) 234-46-26; e-mail: tmi@tmi.uz.

С диссертацией можно ознакомиться в Информационно-ресурсном центре Ташкентского финансового института (регистрационный № 23). Адрес: 100000, проспект Амира Темура, 60А, Тел.: (99871) 234-53-34.

Автореферат диссертации разослан 6.07 2019 года.
(протокол реестра № 23 от 6.07 2019 года).



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

Мехмоно
Член секретариата научного совета по присуждению ученых степеней,
д.э.н., профессор

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

ВВЕДЕНИЕ (аннотация диссертации доктора экономических наук (DSc))

Актуальность и востребованность темы диссертации. В настоящее время основной целью деятельности хозяйствующих субъектов является достижение финансовых результатов, т.е. получение максимальной прибыли. “По итогам 2018 года годовая чистая прибыль 10 крупнейших компаний мира составила 312,3 миллиард долларов США”¹. Это больше объема валового внутреннего продукта десятков стран мира. Особое внимание заслуживает тот факт, что во всех этих 10 компаниях учёт и аудит финансовых результатов организована согласно требований международных стандартов. Такое положение создает возможность для получения оперативной и достоверной информации об учете и аудите финансовых результатов, а также для принятия важных управленческих решений. Это свидетельствует о том, что выход на международный рынок требует выявления особенностей учета и аудита финансовых результатов иностранных партнеров, а также применения в них международных стандартов финансовой отчетности и аудита. Поэтому сегодня во всем мире уделяется внимание созданию учета и аудита финансовых результатов на основе международных стандартов. Во многих странах мира от компаний, разместившие свои акции на фондовых биржах, требуется составление отчета о финансовых результатов на основе международных стандартов. Необходимость организации учета и аудита финансовых результатов в соответствии с международными стандартами у хозяйствующих субъектов, функционирующие в различных отраслях и сферах экономики нашей страны, все более актуализирует данную проблему в современных процессах глобализации.

Как показали результаты проведенных научных исследований, в развитых странах мира ведутся множество научных исследований, направленные на организацию учета финансовых результатов в соответствии с международными стандартами в условиях глобализации. В них нашли свое решение такие основополагающие вопросы, как признание доходов и расходов, формирование финансовых результатов при различных теориях баланса, отражение финансовых результатов по различным концепциям в бухгалтерском учете, совершенствование информационного обеспечения бухгалтерского учета по финансовым результатам, применение аналитических процедур при аудите финансовых результатов, а также анализ показателей рентабельности. Необходимо отметить, что на современном этапе по направлениям исследования достигнуты следующие результаты: классификация доходов и расходов, формирование показателей отчета о валовом доходе, повышение надежности информации об учете финансовых результатов, выявление показателей рентабельности, применение уровня существенности и риска при аудиторских проверках, совершенствование повышения качества аудита финансовых результатов. Вместе тем важные

¹ <https://www.gfmag.com/global-data/economic-data/largest-companies>

вопросы, связанные с организацией методологии учета и аудита финансовых результатов в соответствии с требованиями международных стандартов, пока еще не нашли свое решение.

В частности, обеспечение прозрачности финансового отчета у хозяйствующих субъектов, формирование показателей финансовой отчетности на основе требований международных стандартов, утверждение достоверности информации о финансовых результатах имеет важное значение. Однако, качество финансовой отчетности и проведение их аудиторской проверки не соответствует требованиям международных стандартов. В частности, выделение таких проблем, как “неполное соответствие национальных стандартов аудиторской деятельности общепризнанным международным стандартам аудита, что не позволяет обеспечивать формирование у иностранных инвесторов понимания достоверности финансовой отчетности отечественных предприятий”² требует предотвращения методологических проблем учета и аудита финансовых результатов, формирования информации о финансовых результатах на уровне требований международных стандартов.

Настоящая диссертация служит важной методологической основой для реализации задач, указанных в Указах Президента Республики Узбекистан от 7 февраля 2017 года № УП-4947 “О Стратегии действий по дальнейшему развитию Республики Узбекистан”, от 24 апреля 2015 года № УП-4720 “О мерах по внедрению современных методов корпоративного управления в акционерных обществах”, Постановлении Президента Республики Узбекистан от 19 сентября 2018 года №ПП-3946 “О мерах по дальнейшему развитию аудиторской деятельности в Республике Узбекистан”, Постановлении Кабинета Министров Республики Узбекистан № 207 от 28 июля 2015 года “О внедрении критериев оценки эффективности деятельности акционерных обществ и других хозяйствующих субъектов с долей государства” и в ряде других нормативно-правовых документах, регулирующие эту сферу.

Соответствие исследования приоритетным направлениям развития науки и технологий республики. Данная диссертационная работа выполнена 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, связанные с совершенствованием теоретических и методологических основ учета и аудита финансовых результатов

² Постановление Президента Республики Узбекистан от 19 февраля 2019 года № ПП-3946 «О мерах по дальнейшему развитию аудиторской деятельности в Республике Узбекистан». (<http://lex.uz/pdfs/3914502>)

³ <https://www.ifrs.org>; <https://www.aicpa.org>; <https://www.pwc.com>; <https://www2.deloitte.com>; <https://home.kpmg/xx>, <https://www.usf.edu>; <https://www.leeds.ac.uk>; <https://i2cner.kyushu-u.ac.jp>; <https://www.msu.ru>; <https://unecon.ru>; <https://www.bsu.edu.ru>; <http://tsue.uz>; <http://www.sies.uz>; <http://www.tfi.uz>.

проводятся ведущими научными центрами и университетами мира, в частности: International Accounting Standards Board (IASB), American Institute of Certificate Public Accounting (AICPA), Pricewaterhouse Coopers, Deloitte & Touche, KPMG, Rourkela National Institute of Technology (Индия), University of South Florida (США), University of Leeds (Великобритания), Kyushu University (Япония), Московский государственный университет имени М.В.Ломоносова, Нижегородский государственный университет имени Н.И.Лобачевского, Финансовый университет при Правительстве Российской Федерации (Российская Федерация), Ташкентский финансовый институт, Ташкентский государственный экономический университет, Самаркандский институт экономики и сервиса (Узбекистан).

По результатам научных исследований, проведенные в сфере совершенствования теоретических и методологических основ учета и аудита финансовых результатов, получены следующие научные результаты: разработаны правила составления и предоставления отчетов о совокупном доходе на основе международных стандартов финансовой отчетности (International Accounting Standards Board); рекомендована методология признания доходов в соответствии с МСФО (Pricewaterhouse Coopers, Deloitte & Touche); усовершенствована методология определения показателей рентабельности на основе информации бухгалтерского баланса и отчет о прибылях и убытках (Rourkela National Institute of Technology); исследован генезис формирования прибыли на основе диалектического подхода (Kyushu University); разработаны подходы по модернизации финансовой отчетности и предоставлению информации в условиях цифровой экономики (Нижегородский государственный университет имени Н.И.Лобачевского); разработана интеграционная система финансового, управленческого и налогового учета при отражении доходов и расходов в бухгалтерском учете (Финансовый университет при Правительстве Российской Федерации).

В мире ведутся ряд исследований по совершенствованию теоретических и методологических основ учета и аудита финансовых результатов, в частности, по следующим приоритетным направлениям: совершенствование составления отчета о совокупном доходе на основе международных стандартов финансовой отчетности; методологические вопросы формирования информации бухгалтерского учета о финансовых результатах; методологические вопросы совершенствования методологии определения уровня существенности и риска при аудите финансовых результатов, а также повышения качества аудита финансовых результатов.

Степень изученности проблемы. Научные исследования по созданию и совершенствованию теоретических и методологических основ учета и аудита финансовых результатов проводились ряд зарубежными учеными-экономистами. К ним можно отнести Х.Андерсона, Э.А.Аренса, Ch.H.Gibsona, О.И.Гусарову, Б.Т.Жарылгасову, Д.Колдуэлла, А.И.Нечитайло, Б.Нидлза, Дж.К.Лоббека, В.Ф.Палий, Я.В.Соколова, В.П.Суйца, N.Trabelsi,

Dr. M. Tulsian и А. Д. Шеремета⁴.

В произведениях отечественных ученых-экономистов, таких, как А. И. Аликулов, Р. Д. Дусмуратов, А. К. Ибрагимов, А. А. Каримов, Н. Ф. Каримов, **З. Т. Маматов**, А. Х. Пардаев, М. К. Пардаев, Б. А. Хасанов, К. Б. Уразов, З. Н. Курбонов, Б. К. Хамдамов, изучены вопросы и направления развития теоретических аспектов учета и аудита финансовых результатов⁵.

Кроме этого, диссертации и монографии Х. Д. Ахмедова, З. Ф. Иватова, А. Р. Мухамедходжаева, М. Ю. Рахимова, А. Ж. Туйчиева, Ш. У. Хайдарова, А. С. Шамшетова послужили основой для научного обоснования финансовых результатов⁶.

Необходимо отметить, что в научных произведениях вышеприведенных ученых-экономистов не уделено глубокого внимания изучению именно методологических проблем учета и аудита финансовых результатов, а изменения действующих нормативных актов в соответствии с условиями модернизации экономики свидетельствуют о необходимости проведения глубоких научных исследований в данной области.

⁴ Арнс Э. А., Лоббек Дж. К. Аудит. пер. с англ. под ред. проф. Я. В. Соколова. – М.: Финансы и статистика, 1995. – 560 с.; Charles H. Gibson. Financial Reporting & Analysis. Eleventh Edition. South-Western Cengage Learning, USA. 2009. 608 p., Гусарова О. И. Аудит финансовых результатов промышленного предприятия. // Аудиторские ведомости. – 2004. – № 1. – январь. – 28 с.; Жарылгасова Б. Т. Методология управленческого учета затрат и формирования финансовых результатов в сельскохозяйственных организациях. Монография. – М.: Дашков и К, 2007. – 128 стр.; Нечитайло А. И. Регулятивы финансовых результатов в системе бухгалтерского учета: научное издание. Монография. – СПб.: Изд-во РГГМУ, 2007. – 166 стр.; Нидлз Б., Андерсон Х., Колдуэлл Д. Принципы бухгалтерского учёта. – Москва: Финансы и статистика, 1997. – 496 с.; Палий В. Ф. Международные стандарты финансовой отчетности. – Москва: ИНФРА-М, 2003. – 454 с.; Соколов Я. В. Основы теории бухгалтерского учета. – М.: Финансы и статистика, 2000. – 36-б.; Trabelsi N. IFRS 15 Early adoption and accounting information: case of real estate companies in Dubai. // Academy of Accounting and Financial Studies Journal Volume 22, Issue 1, 2018. <https://www.abacademies.org>; Tulsian. Dr. Monica. Profitability Analysis (A comparative study of SAIL & TATA Steel). IOSR Journal of Economics and Finance e-ISSN: 2321-5933. Volume 3, Issue 2. Ver. I (Mar. - Apr. 2014), PP 19-22 www.iosrjournals.org; Шеремет А. Д., Суйц В. П. Аудит: Учебник. М.: ИНФРА-М., 2005. – 448 с.

⁵ Аликулов А. И. Харажатлар ҳисоби ва тахлилинг назарий ҳамда амалий масалалари. Монография. – Т.: Fan va texnologiya, 2011. – 188 б.; Дусмуратов Р. Д. Аудит асослари. Дарслик. – Тошкент: Ўзбекистон Миллий энциклопедияси, 2003. – 612 б.; Ибрагимов А. К. Ишлаб чиқариш харажатлари ҳисоби, аудити ва қишлоқ хўжалиги маҳсулотлари таннархисини аниқлашни такомиллаштириш: Иқт. фан. док. дис. ...автореф. – Тошкент: 2002. – 42 б.; Каримов А. А. Корпоратив бошқарув тизимида бухгалтерия ҳисоби ва аудит. Монография. – Тошкент: IQTISOD-MOLIYA, 2008. – 152 б.; 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: Иқт. фан. док. дис. ...автореф. – Тошкент: Ўз. Р. БМА. 2005. – 40 б.; Пардаев А. Х., Пардаев Б. Х. Бошқарув ҳисоби. – Тошкент: 2008. – 252 б.; Пардаев М. Қ. Иқтисодиётни эркинлаштириш шароитида иқтисодий тахлилинг назарий ва методологик муаммолари: Иқт. фан. док. дис. ...автореф. – Тошкент: Ўз. Р. БМА. 2002. – 43 б.; Хасанов Б. А. Бошқарув ҳисоби ва ички аудит методологиясини такомиллаштириш масалалари: Иқт. фан. док. дис. ...автореф. – Тошкент: Ўз. Р. БМА. 2004. – 42 б.; Уразов К. Б. Иқтисодиётни эркинлаштириш шароитида бухгалтерия ҳисобининг концептуал масалалари. – Тошкент: Фан, 2005. – 236 б.; Курбонов З. Н. Солиқ ҳисоби ва аудитининг методологик муаммолари. Монография. – Тошкент: Fan va texnologiya, 2008. – 156 б.; Хамдамов Б. К. Аудит иқтисоди. Монография. – Тошкент: 2005. – 251 б.

⁶ Ахмедов Х. Д. Хўжалик юритувчи субъектлар фаолиятининг молиявий натижаларини ҳисобга олиш ва таҳлил қилиш: иқтисод фанлари номзоди илмий даражасини олиш учун диссертация автореферати. – Тошкент. 2007. – 22 б.; Иватов З. Ф. Молиявий натижалар аудитини такомиллаштириш: иқтисод фанлари номзоди илмий даражасини олиш учун диссертация автореферати. – Тошкент, 2006. – 23 б.; Мухамедходжаев А. Р. Бозор муносабатларига ўтиш даврида товарларни сотиш, молиявий натижаларнинг ҳисоби ва аудитини такомиллаштириш: иқтисод фанлари номзоди илмий даражасини олиш учун диссертация автореферати. – Тошкент, 2003. – 22 б.; Туйчиев А. Ж. Рақобатчилик муҳити шаклланаётган тармок корхоналарида маҳсулотларни сотиш ҳамда молиявий натижаларни аниқлаш ҳисоби ва тахлилинги такомиллаштириш. Монография. – Тошкент: IQTISOD-MOLIYA, 2007. – 152 б.; Рахимов М. Ю. Бозор иқтисодиёти шароитида дон маҳсулотлари ишлаб чиқариш корхоналарида молиявий натижалар ҳисоби, тахлили ва аудитини такомиллаштириш: и. ф. н. илмий даражасини олиш учун ёзилган номзодлик автореферати. – Тошкент, 1999. – 23 б.; Хайдаров Ш. У. Бухгалтерский учет и анализ финансовых результатов предприятий розничной торговли потребительской кооперации в условиях рыночной экономики: автореферат дис. ... кандидата экономических наук: 08.00.12. – Москва, 1993. – 22 с.; Шамшетов А. С. Молиявий натижалар аудити ва тахлилинги такомиллаштириш: иқтисод фанлари номзоди илмий даражасини олиш учун диссертация автореферати. – Тошкент, 2007. – 23 б.

Связь темы диссертации с научно-исследовательскими работами высшего учебного заведения, где выполнена диссертация. Данное диссертационное исследование выполнено в рамках плана научно-исследовательских работ Ташкентского финансового института “Научные основы координации системы учёта, банка и финансов в условиях модернизации экономики” и прикладного проекта А2-20-“Создание сборника рабочих документов, оформляемых при аудиторской проверке” (2015-2017 гг.).

Цель исследования разработка научных предложений и практических рекомендаций по совершенствованию теоретических и методологических основ учета и аудита финансовых результатов.

Задачи исследования:

обоснование с теоретической и методологической точки зрения понятия “финансовые результаты” и его характеристику;

разработка практических предложений по дальнейшему совершенствованию нормативно-правовых документов, касающиеся организации учета и аудита финансовых результатов;

исследование сущности экономических категории, применяемые при организации учета финансовых результатов, и разработка практических предложений по совершенствованию механизма их применения;

исследование экономической сущности теории баланса, которая существует в мировой практике, а также определение направлений эффективного внедрения их на практике хозяйствующих субъектов, функционирующие в нашей стране;

исследование экономической сущности семантической, синтактической и прагматической концепций, которые дают большой экономический эффект в крупнейших компаниях мира в области отражения в финансовой отчетности информации о финансовых результатах в соответствии с требованиями международных стандартов, а также определение механизма применения их на практике нашей страны;

разработка научных предложений по совершенствованию процессов бюджетирования доходов и расходов в бухгалтерском учете;

разработка предложений по совершенствованию методологических основ аудита финансовых результатов;

разработка предложений по совершенствованию методологии оценки системы внутреннего контроля в аудите финансовых результатов.

Объект исследования. В качестве объекта исследования выбрана финансово-хозяйственная деятельность акционерных обществ в отрасли производственной промышленности Республики Узбекистан.

Предметом исследования являются экономические отношения, возникающие в процессе совершенствования теоретических, практических и методических основ организации учета и аудита финансовых результатов.

Методы исследования. В диссертации использованы такие методы исследования, как анализ и синтез, индукция и дедукция, системный анализ,

абстрактно-логическое мышление, монографическое наблюдение, статистический, экономический анализ и экономико-математические методы.

Научная новизна исследования заключается в следующем:

предложено использование в бухгалтерском учёте прагматической концепции для расширения масштабов и повышения прозрачности информации показателей финансовых результатов;

выявлена экономическая сущность категорий “издержки”, “затраты” и “расходы” при определении себестоимости продукции (работы, услуг) у хозяйствующих субъектов и усовершенствован механизм их применения;

разработан трехэтапный алгоритм контроля отчетности о финансовых результатах при совершенствовании методики внутреннего контроля по учету финансовых результатов;

внесен принцип “честность” в аудиторскую деятельность в целях эффективной организации аудита отчетности о финансовых результатах и других форм финансовой отчетности;

усовершенствована методика проведения аудиторской проверки посредством формирования системы показателей, характеризующих финансовые результаты, планирования аудита финансовых результатов, реализации продукции и организации аудита финансовых результатов, проверки валовой прибыли, полученной от реализации продукции, а также определения направлений проверки других доходов, полученных от основной деятельности.

Практические результаты исследования состоят в следующем:

выявлена эффективность органического баланса при формировании хозяйствующими субъектами финансовых результатов в соответствии с международными стандартами, а также предложен механизм их использования;

обосновано, что в случае, когда законодательными актами определена сумма недостачи товарно-материальных запасов, она определяется по пределам норм естественного убывания, а также в случае, когда конкретно не найден виновник данной недостачи или невозможно взыскать с материально ответственного лица данную сумму, то целесообразно ее включить в состав прочих операционных расходов;

разработаны основные направления повышения качества информации бухгалтерского учета в целях обеспечения достоверности отчетов о финансовых результатах;

разработаны “Положение о бюджетировании” и “Бюджет доходов и расходов” в целях установления постоянного контроля над объектами бухгалтерского учета;

разработаны пять уровней оценки надежности и эффективности системы внутреннего контроля в целях снижения уровня аудиторского риска, оптимального распределения времени и объема аудиторской проверки;

посредством применения эконометрических моделей предложен механизм оценки влияния активов, показателей прибыли и затрат до уплаты налогов на изменение рентабельности активов.

Достоверность результатов исследования. Достоверность научных результатов, полученных в процессе диссертационного исследования, определяется общим признанием и целесообразностью методических подходов и методов, которые были применены в исследовании, официальностью нормативно-правовых документов, использованной литературы, интернет данных, а также тем, что источниками данных по хозяйствующим субъектам являются отчеты, заключения, предложения и рекомендации принятые к использованию при совершенствовании нормативно-правовых документов, совершенствовании учета и аудита финансовых результатов в хозяйствующих субъектах.

Научная и практическая значимость результатов исследования. Научная значимость результатов исследования выражается в возможности использования их при совершенствовании методологии учета и аудита финансовых результатов, организации его на основе международных стандартов, развитии дисциплин “Бухгалтерский учет”, “Аудит” с научной и теоретической точки зрения, а также при проведении научно-исследовательских работах, направленных на совершенствование бухгалтерского учета и аудита.

Практическая значимость результатов исследования выражается в научно-практических и методических рекомендациях по совершенствованию методологии учета и аудита финансовых результатов. Научные результаты целесообразно использовать при совершенствовании нормативно-правовых документов и при совершенствовании учебных программ дисциплин данной сферы в высших учебных заведениях.

Внедрение результатов исследования. Внедрены следующие предложения, разработанные по совершенствованию методологии учета и аудита финансовых результатов, в частности:

предложения по применению в бухгалтерском учете прагматической концепции при расширении охвата и прозрачности информации о показателях финансовых результатов использованы Палатой Аудиторов Узбекистана в процессе имплементации международных стандартов финансовой отчетности в отечественную практику (справка Палаты аудиторов Узбекистана № 66/1 от 20 марта 2019 года). Внедрение на практике данного предложения дало возможность сформировать в бухгалтерском учете показатели финансовых результатов в соответствии с международными стандартами финансовой отчетности и принятиях рациональных и оперативных решений пользователями данной отчетности;

предложения по внесению ясности в категории “издержки”, “затраты”, “расходы” в бухгалтерском учете использованы Палатой Аудиторов Узбекистана при разработке методических правил по определению себестоимости продукции (работы, услуг) (справка Палаты аудиторов Узбекистана № 66/1 от 20 марта 2019 года). Внедрение на практике данного предложения дало возможность точного отражения в бухгалтерском учете основного показателя деятельности хозяйствующих субъектов - категории себестоимости;

предложения по совершенствованию методики внутреннего контроля по учету финансовых результатов использованы АО “Тошкентдонмахсулотлари” и АО “Корасув пахта тозалаш” при обеспечении эффективности внутреннего контроля (справки АК “Уздонмахсулотлар” от 15 февраля 2019 года № 14-1-23/82-303 и АО “Узпахтасаноат” от 1 марта 2019 года № 02-23/14-57). Внедрение на практике данных предложений дало возможность применить эффективные способы внутреннего контроля по учету финансовых результатов, обеспечить эффективность финансово-хозяйственной деятельности обществ с применением трехэтапного алгоритма контроля над финансовой отчетностью. В результате в 2018 году другие операционные расходы в акционерном обществе “Корасув пахта тозалаш” снизились на 290,1 миллион сум;

предложение по внесению принципа “честность” в аудиторскую деятельность при эффективной организации аудита использовано Министерством финансов Республики Узбекистан при разработке законодательных актов (справка Министерства финансов Республики Узбекистан от 10 мая 2019 года № ДС 17-02-35/383-2737). Внедрение на практике данного предложения дало возможность эффективно организовать аудит отчетов о финансовых результатах и других форм финансовой отчетности;

научные предложения по формированию системы показателей, характеризующих финансовые результаты, планирования аудита финансовых результатов, реализации продукции и организации аудита финансовых результатов, проверки валовой прибыли, полученной от реализации продукции, а также других доходов, полученных от основной деятельности, внесены в учебник, подготовленного в рамках предмета “Аудит”, рекомендованного для студентов бакалавриата по направлению образования 5230900 - “Бухгалтерский учет и аудит” (приказ Министерства Высшего и среднего специального образования Республики Узбекистан от 7 декабря 2018 года № 1000, свидетельства № 1000-019). Внесение данных определений в учебник послужило совершенствованию теоретическо-методологических аспектов аудита финансовых результатов и повышению качества образования.

Апробация результатов исследования. Результаты данного исследования обсуждены на 27 научно-практических конференциях, в частности 17 республиканских и 10 международных научно-практических конференциях и получены положительные заключения.

Опубликованность результатов исследования. По теме диссертации опубликовано всего 44 научных работ, из них 1 научная монография, 16 научных статей, рекомендуемых для издания основных научных результатов докторской диссертации Высшей аттестационной комиссии Республики Узбекистан, из них 2 в международных и 14 в республиканских журналах.

Структура и объём диссертации. Структура диссертации состоит из введения, пяти глав, заключения, списка использованной литературы и приложений. Объём диссертации составляет 203 страниц.

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 и структуре диссертации.

В первой главе диссертации – **“Теоретические основы учета финансовых результатов у хозяйствующих субъектов”** исследованы генезис учений по формированию финансовых результатов, формирование и отражение показателей финансовых результатов в бухгалтерском учете, роль и значение теорий баланса при формировании финансовых результатов.

В условиях рыночной экономики хозяйствующие субъекты стремятся эффективно осуществлять свою деятельности и получать прибыль. “Прибыль” – категория, которое много употребляется и часто встречается в экономике и предпринимательстве. Прибыль – одна из важных экономических категорий, которая считается основным показателем, содержанием предпринимательской деятельности.

В процессе исследования изучена динамика изменения чистой выручки и чистой прибыли, полученной от реализации продукции промышленных предприятий Республики Узбекистан (рисунок 1 и таблица 1).



Рис.1. Чистая выручка от реализации продукции (товаров, работ и услуг) промышленных предприятий по видам экономической деятельности, млрд.сум⁷

⁷ Составлено автором на основе данных Государственного комитета Республики Узбекистан по статистике.

Согласно данным рисунка 1 основная часть чистой выручки в промышленных предприятиях приходится на производимую промышленность. Если в 2014 году в этой сфере промышленности чистая выручка составляла 47943,8 млрд.сум, то в 2017 году этот показатель составил 103161,8 млрд.сум. В других сферах промышленности рост практически не был замечен. Данная ситуация, в конечном итоге, непосредственно повлияло на показатели чистой прибыли (таблица 1).

Таблица 1

Динамика изменения чистой прибыли в предприятиях отраслей промышленности, млрд.сум⁸

Показатели	2014 год	2015 год	2016 год	2017 год	2017 год по отношению к 2014 году, (изменение)
Горно-добывающая промышленность, работы на открытых скважинах	607,3	2643,3	2652,4	-2612,4	уменьшилась в 4,3 раза
Производимая промышленность	3439,8	3645,1	4804,7	7950,5	увеличилась в 2,3 раза
Электро-, газо-, паро-снабжение и кондиционирование воздуха	201	160,6	-122,2	-727,9	уменьшилась в 3,6 раза
Водоснабжение, система канализации, сбор и утилизация отходов	11,4	11,3	24,2	20,9	увеличилась в 1,8 раза
Вся промышленность	4259,5	6460,3	7359,1	4631,1	увеличилась в 1,1 раза

Если обратить внимание на данные таблицы 1, то можно увидеть, что во всех отраслях промышленности чистая прибыль в 2017 году по отношению к 2014 году увеличилась в 1,1 раза. Такой рост в основном обеспечен за счет производимой промышленности (в 2,3 раза), водоснабжения, системы канализации, сбора и утилизации отходов (в 1,8 раза). Влияние промышленности по водоснабжению, системе канализации, сбору и утилизации отходов незначительно, так как их доля от общего объема всей промышленности очень мала (например, в 2017 году чистая прибыль данной промышленности составляет всего 0,4 % от общего объема всей промышленности).

Если обратить внимание на данные 2014-2017 гг., то можно увидеть, что чистая прибыль таких сфер промышленности как горно-добывающая промышленность, работы на открытых скважинах, а также электро-, газо-, паро-снабжение и кондиционирование воздуха снизилась до состояния убытка. Т.е. в 2017 году совокупный убыток предприятий добывающей промышленности, работы на открытых скважинах составил -2612,4 млрд.сум, совокупный убыток электро-, газо-, паро-снабжения и кондиционирования воздуха -727,9 млрд.сум.

Основной показатель финансово-хозяйственной деятельности является финансовый результат, который предствалает собой увеличение (снижение) стоимости собственного капитала в отчетном периоде. Говоря о финансовых результатах необходимо остановиться на его сути.

Согласно концептуальной основе “Подготовки и предоставления финансовой отчетности” “Финансовые результаты – конечный экономический результат деятельности хозяйствующих субъектов,

⁸ Составлено автором на основе данных Государственного комитета Республики Узбекистан по статистике.

выраженная в виде прибыли или убытка”⁹.

Результаты исследования показывают, что учеными-экономистами сформулированы различные подходы по финансовым показателям (таблица 2).

Таблица 2

Подходы к разъяснению сущности финансовых результатов в бухгалтерском учете

Источник	Определение
Соколов Я.В., Пятов М.Л. ¹⁰	Финансовый результат – это разница между доходами и расходами или рост чистых активов хозяйствующих субъектов
Салова А.А. ¹¹	Финансовый результат – это показатель, выражающий увеличение или снижение объема прибыли (убытка) в определенном периоде.
Савицкая Г.В. ¹²	Финансовые результаты деятельности предприятия выражают уровень полученную прибыли и рентабельности.
Пошерстник Н.В. ¹³	Показатели финансовых результатов выражают экономическую эффективность, полученной в результате деятельности предприятий.
Каримов А.А., Исломов Ф.Р., Авлокулов А.З. ¹⁴	Финансовые результаты – это увеличение или снижение собственных денежных средств в процессе предпринимательской деятельности в определенном отчетном периоде. В бухгалтерском учете данный результат деятельности определяется путем расчета всей прибыли и убытков, полученных в отчетном периоде

Таким образом, финансовые результаты завершаются расчётам прибылей и убытков и отражают увеличение или уменьшение активов хозяйствующих субъектов за определённый период.

Вместе с тем, следует признать, что по данному вопросу также уделяется особое внимание прозрачности информации и доступности показателей для пользователей. Прозрачность информации зависит от правильного применения экономических категорий. Глубокий анализ категорий “издержки”, “расходы” и “затраты” является одним из важных вопросов в бухгалтерском учете. Потому что эти категории приобретают важную значимость в правильном формировании себестоимости продукта, являющегося одним из основных показателей деятельности хозяйствующих субъектов. Поэтому считаем целесообразным четко определить суть этих категорий и сферу их действия (рис. 2).

⁹ Ўзбекистон Республикаси Бухгалтерия ҳисоби миллий стандартлари. –Т.: ЎБАМА, 2001. – 172 б.

¹⁰ Соколов Я.В. Финансовый результат как цель бухгалтерского учета / Я.В.Соколов, М.Л.Пятов //Бухгалтерский учет. – 2007. – № 21. – С. 56-59.

¹¹ Салова А.А. Понятие, сущность и значение финансового результата предприятия. //Альманах современной науки и образования, № 7 (120) 2017.

¹² Савицкая Г.В. Анализ хозяйственной деятельности предприятия: учебник / Савицкая Г.В. — М.: Инфра — М, 2013. -384с.

¹³ Пошерстник Н.В. Бухгалтерский учет на современном предприятии: учебно-практическое пособие. –М.: Проспект, 2011. -560 с.

¹⁴ Каримов А.А., Исломов Ф.Р., Авлокулов А.З. Бухгалтерия ҳисоби. Дарслик, Т.: “Шарқ” НМАК, 2004. -592 б.



Рис. 2. Сфера действия понятий “издержки”, “затраты” и “расходы”¹⁵

Как видно из рисунка 2, между этими категориями существуют отличительные аспекты. Эти категории, непосредственно влияющие на финансово-хозяйственную деятельность хозяйствующих субъектов, отличаются друг от друга и по методологическим основам. В бухгалтерском учете при правильном определении себестоимости продукции важную роль играет категория “расходы”. Именно правильное определение суммы расходов служит оперативному и достоверному формированию себестоимости продукции.

Вышеприведенные теоретические подходы отражают актуальность в процессе применения в Республике Узбекистан международных стандартов финансового учета (МСФО) и международных стандартов аудита (МСА). Правильная трактовка сущности и других аспектов этих экономических категорий играет важную роль в анализе средств, их источников и экономической эффективности хозяйствующих субъектов. Разработанные и рекомендованные автором для применения на практике предложения имеют важное значение в процессе разработки нормативных и методических актов в данной области.

Формирование информации о финансовых результатах имеет важное значение для всех пользователей. Если обратить внимание на теорию бухгалтерского учета, то можно заметить того, что при формировании показателей финансовых результатов существует 3 основных теории: статическая, динамическая и органическая. Основная цель статической теории баланса является определение стоимости имущества и коэффициента финансовой независимости, а в динамической теории основное внимание уделяется показателям рентабельности. В целях предотвращения

¹⁵ Разработано автором.

противоречий между вышеприведенными теориями статического и динамического баланса сформирована теория органического баланса. Данная теория по возможности воплотила в себя требования теорий статического и динамического балансов. В органической теории информация предназначена как для внутренних, так и для внешних пользователей, цель данной теории заключается в определении как финансовых результатов, так и имущественных ситуаций в единицах.

Отличительные черты при формировании финансовых результатов приведенных выше теорий баланса, приведены в следующей таблице (таблица 3).

Таблица 3

Сопоставительный анализ балансовых теорий по формированию финансовых результатов¹⁶

Критерий	Балансовые теории и их наименовании		
	Статическая	Динамическая	Органическая
Цель расчета	Выявление платежеспособности, финансовой устойчивости	Выявление рентабельности	Выявление финансовых результатов и оценка имущественного состояния
Интерес пользователей	Защита интересов кредиторов и инвесторов	Защита интересов собственников	Защита интересов как внутренних, так и внешних пользователей
Элементы расчета	Актив, капитал, обязательства	Доход, расход, прибыль	Актив, капитал, обязательства, доход, расход, прибыль
Оценка элементов	Оценка основных элементов в результате проведения инвентаризации в определенном периоде	Оценка основных элементов по себестоимости	Оценка по текущей стоимости

По нашему мнению, теория органического баланса - это методический подход, позволяющий устранить противоречия между статической и динамической теорией и предоставить пользователям информации о состоянии деятельности хозяйствующих субъектов, объективно отражать текущее имущественное состояние, прибыль (убыток) и информацию об ожидаемых доходах.

Теория органического баланса полностью соответствует требованиям МСФО, потому что концепция текущей стоимости, которая сейчас актуальна, по сути, предполагает переоценку активов.

Во второй главе диссертации – **“Методологические проблемы учета финансовых результатов”** освещены методические аспекты применения принципов учета при ведении учета финансовых результатов и

¹⁶ Разработано автором.

формировании отчетности о финансовых результатах, концептуальные подходы по отражению финансовых результатов в бухгалтерском учете, а также вопросы совершенствования методологии бюджетирования доходов и расходов в бухгалтерском учете.

Концентрация в бухгалтерском учете различных показателей, отражающих суть прибыли, выражает его многогранность, что обеспечивает точность информации об экономических процессах.

В ходе исследования были изучены данные отчета о финансовых результатах крупных предприятий, действующих в трех ключевых промышленных отраслях экономики нашей страны. В частности, была дана оценка удельному весу чистой выручки от реализации продукции (работ и услуг) в составе доходов АО “Ташкентдонмахсулотлари”, АО “Дустликдонмахсулотлари”, АО “Алимкент пахта тозалаш”, АО “Корасув пахта тозалаш” и АО “Гулистан экстракт ёғ” (рис.3).

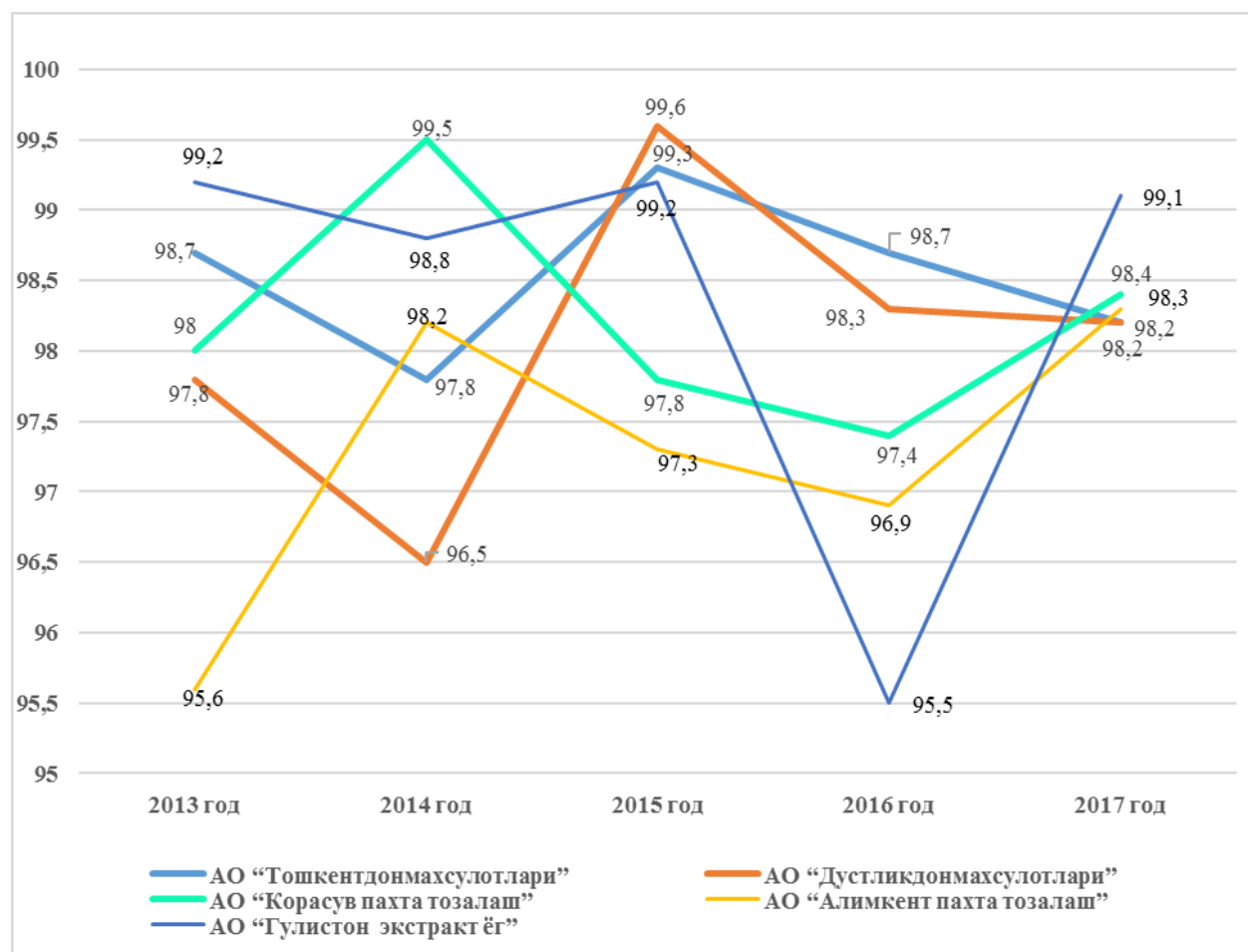


Рис. 3. Доля чистой выручки от реализации продукции (работ и услуг) в структуре доходов АО “Ташкентдонмахсулотлари”, АО “Дустликдонмахсулотлари”, АО “Корасув пахта тозалаш”, АО “Алимкент пахта тозалаш” и АО “Гулистан экстракт ёғ”, в процентах¹⁷

¹⁷ Разработано автором на основе финансовых отчетов в АО “Ташкентдонмахсулотлари”, АО “Дустликдонмахсулотлари”, АО “Корасув пахта тозалаш”, АО “Алимкент пахта тозалаш” и АО “Гулистан экстракт ёғ”.

Если обратить внимание на данные рисунка 3, можно заметить что практически во всех акционерных обществах основную часть доходов занимает показатель чистой выручки от реализации продукции (работы и услуг) (95-99 процентов). Это свидетельствует о том, что практически основная часть источника дохода этих акционерных обществ связана с их основной деятельностью. Однако в рыночных условиях, на наш взгляд, целесообразно найти дополнительные источники дохода.

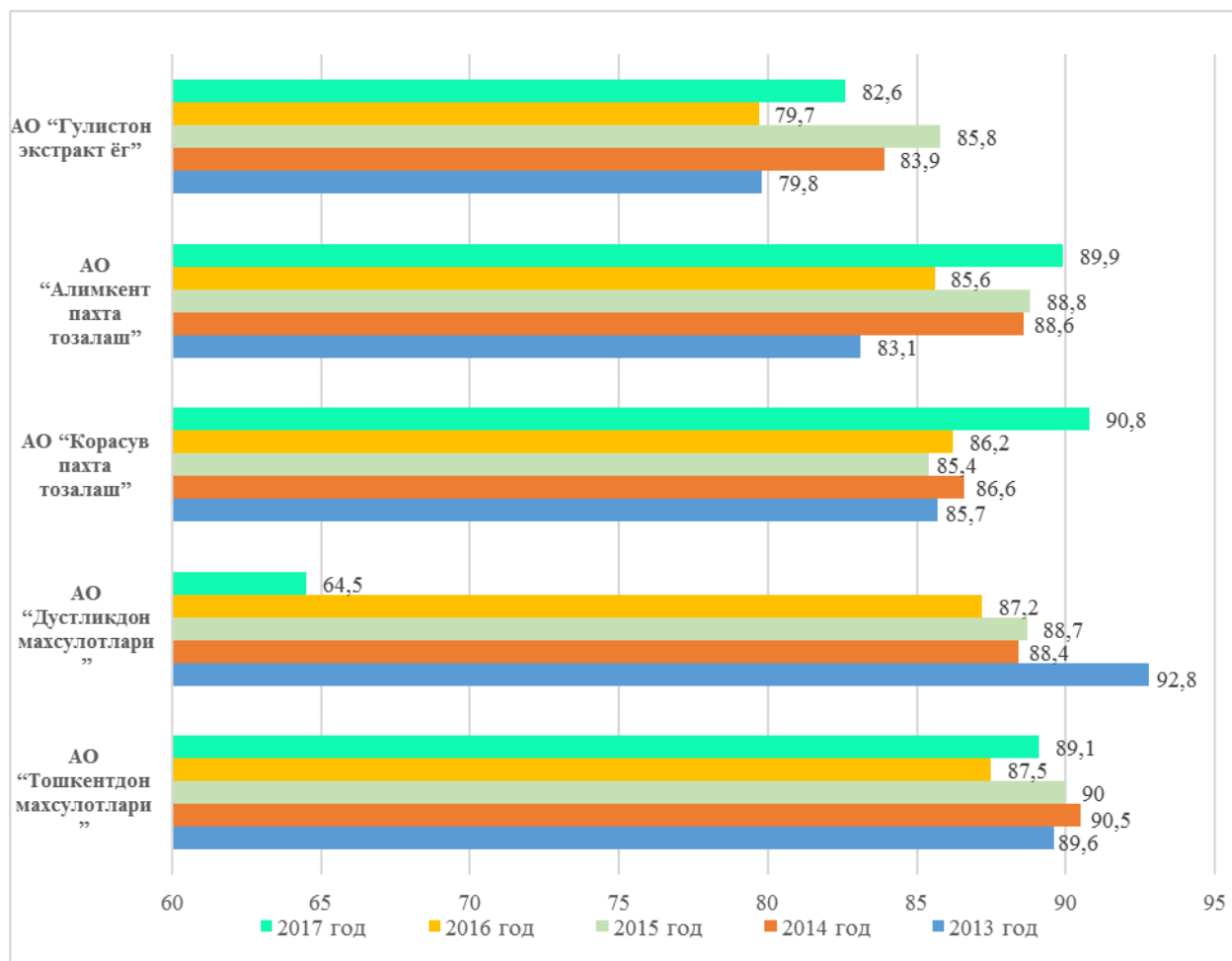


Рис. 4. Доля себестоимости реализованной продукции (работ и услуг) от общего объема расходов АО "Тошкентдонмахсулотлари", АО "Дустликдонмахсулотлари", АО "Корасув пахта тозалаш", АО "Алимкент пахта тозалаш" и АО "Гулистон экстракт ёг", в процентах¹⁸

Если обратить внимание на данные, приведенные на рисунке 4, то можно увидеть, что себестоимость реализованной продукции (работ и услуг) в структуре общих расходов АО "Тошкентдонмахсулотлари", АО "Алимкент пахта тозалаш" и АО "Корасув пахта тозалаш" очень высока (от 83,1% до 92,8 %). Данный показатель в АО "Гулистон экстракт ёг", если в 2013 году составлял 79,8 %, то в 2016 году 79,7 %.

¹⁸ Разработано автором на основе финансовых отчетов в АО "Тошкентдонмахсулотлари", АО "Дустликдонмахсулотлари", АО "Корасув пахта тозалаш", АО "Алимкент пахта тозалаш" и АО "Гулистон экстракт ёг".

Наиболее примечательным является тот факт, что по АО “Дустликдонмахсулотлари” в 2017 году доля себестоимости реализованных продуктов (товаров, работ и услуг) в общих расходах составила 64,5 %. Причиной этого является тот факт, что за прошедшие годы сумма накопленных убытков на счете 1500-“Заготовления и приобретения материалов” в системе АО “Уздонмахсулот” была списана на счет 9430-“Прочие операционные расходы” в одном отчетном периоде. На наш взгляд, руководители АО “Тошкентдонмахсулотлари”, АО “Корасув пахта тозалаш” и АО “Алимкент пахта тозалаш” должны обратить серьезное внимание на снижение себестоимости продукции.

Результаты проведенных исследований свидетельствуют о том, что в зарубежных странах с развитой рыночной экономикой, при формировании финансовых результатов используются синтаксические, семантические и прагматические концепции.

В частности, в синтаксической концепции важно определить, сколько прибыли хозяйствующий субъект получил по видам деятельности. А в семантической концепции подробно отражается информация о том, сколько в целом прибыли получило хозяйствующий субъект и в частности какой суммы налога на прибыль уплачена. А прагматичная концепция предполагает формирование информации о финансовых результатах с точки зрения интересов как внутренних, так и внешних пользователей.

Исходя из особенностей хозяйствующих субъектов, действующих в отраслях национальной экономики, было обосновано, что прагматическая концепция полностью отвечает требованиям сегодняшнего дня, и обеспечивает совершенствование функционирования информационной функции бухгалтерского учета.

Структурные, имущественные и правовые изменения в отраслях экономики в последующие годы требует пополнения процессов планирования бюджетированием при развитии деятельности хозяйствующих субъектов. Исходя из подхода к управлению финансово-хозяйственной деятельности хозяйствующих субъектов, бюджетирование занимает важное место при планировании последующей деятельности на основе достоверной и оперативной информации.

Бюджет доходов и расходов обеспечивает управление эффективностью деятельности хозяйствующих субъектов. Четко выработанная методология по формированию и исполнению бюджета, как средство бухгалтерского учета, дает возможность спрогнозировать доходы и расходы, а также финансовые результаты хозяйствующих субъектов, определить целевые показатели финансовой эффективности, оптимизировать затраты и обеспечить финансовую устойчивость.

В третьей главе диссертации – **“Методологические аспекты отражения в отчетах информации о финансовых результатах и их использования”** рассмотрены особенности отражения информации о финансовых результатах согласно международным стандартам финансовой

отчетности, вопросы совершенствования информационного обеспечения бухгалтерского учета по финансовым результатам, а также порядок определения показателей рентабельности на основе данных финансовой отчетности.

Финансовая отчетность, составляемая на основе международных стандартов, является необходимым при эффективном управлении хозяйствующих субъектов. Основная цель от перехода к международным стандартам – выход на международные рынки и привлечение инвестиций. Кроме этого, международные стандарты вносят лепту в развитие экономики страны с точки зрения качества. В этом процессе благоприятный инвестиционный климат, открытость деятельности хозяйствующих субъектов, отчетность управляющих перед акционерами, применение современных методов корпоративного управления вносят достойный вклад в развитие акционерных обществ.

Требования к финансовой отчетности приведены в МСФО № 1 “Представление финансовой отчетности”. Необходимо обратить внимание на то, что отчетность хозяйствующих субъектов согласно международным стандартам, называется финансовой отчетностью, а не бухгалтерским отчетом. Согласно последним изменениям, внесенных в МСФО № 1, “Отчет о прибылях и убытках” заменен на “Отчёт о совокупном доходе”.

На сегодняшний день для учета выручки принят МСФО № 15 “Выручка по договорам с покупателями”, который вступил в силу с 1 января 2018 года. По новому стандарту признание выручки обосновывается в пять этапов:

1. Заключение договора с покупателем;
2. Определение обязательств по договору;
3. Определение стоимости сделки;
4. Распределение объёма (стоимости) сделки при выполнении обязательств;
5. Признание выручки при выполнении обязательств соглашения¹⁹.

МСФО № 15 “Выручка по договорам с покупателями” существенно изменило подход, который применялся ранее в системе МСФО для оценки, определения, учета и отражения в финансовой отчетности доходов, полученных от оперативной деятельности. Общее направление, ориентированное на адаптацию бухгалтерского учета к МСФО требует пересмотреть правил бухгалтерского учета.

Множество дополнительной информации в финансовой отчетности дает возможность изучения разниц между различными национальными стандартами бухгалтерского учета. Данное положение продолжается до полной интеграции бухгалтерского учета.

В следующей таблице приведены требования, предъявляемые к отчетности о финансовых результатах в зарубежных странах (таблица 4).

¹⁹ Nadia Sbei Trabelsi. IFRS 15 Early adoption and accounting information: case of real estate companies in Dubai. //Academy of Accounting and Financial Studies Journal Volume 22, Issue 1, 2018. <https://www.abacademies.org>

Таблица 4

Требования, предъявляемые к отчету о финансовых результатах в международной практике²⁰

Отличительные черты отчетности	Страны			
	Италия	Франция	Германия	Российская Федерация
Обязательное включение в структуру годовой финансовой отчетности	Обязательное	Обязательное	Обязательное	Обязательное
Периодичность предоставления	1) Годовой 2) Полугодовой (для компаний, акции которых котированы на биржах)	Годовой	Годовой	Годовой
Варианты предоставления по размеру компании	1) Обычный 2) Сокращенный для малых предприятий	1) Основной 2) Детализированный 3) Сокращенный	1) Обычный 2) Сокращенный для малых предприятий	1) Обычный 2) Сокращенный для малых предприятий
Структурная форма	Вертикальная (Германский метод)	Вертикальный и горизонтальный	Вертикальная форма в следующем виде: функциональная или затратная (по характеру производства)	Вертикальная
Ориентированность на пользователей	Налоговые органы		Как в Италии и во Франции, но в меньшей степени	Внешние и внутренние пользователи отчетности

Как показывают данные таблицы, в анализируемых странах составление отчетности о финансовых результатах обязательно. Однако, имеются отличительные аспекты в формах их составления и ориентированности на пользователей.

При управлении прибылью необходимо сформировать соответствующую информацию в учетно-аналитической системе хозяйствующих субъектов. Сегодня в субъектах экономики ужесточаются требования к надежному и своевременному предоставлению данных

²⁰ Швецова О.В. Сравнительная характеристика Российских и зарубежных подходов к формированию информации о финансовых результатах в отчетности. Журнал “Аудит и финансовый анализ”, 4/2013. http://www.auditfin.com/fin/2013/4/2013_IV_02_13.pdf

финансовой отчетности. Это, в свою очередь, имеет особое важное значение при правильном планировании деятельности, принятии альтернативных экономических решений, разработке стратегии развития предприятия.

Дальнейшее углубление экономических реформ в нашей республике, усиление глобализации в мировой экономике ставит более новые требования к финансовой отчетности и к их базы данных. Что требует увеличения возможности информации бухгалтерского учета при формировании и распределении прибыли.

В четвертой главе диссертации – **“Организационно-методологические основы аудита финансовых результатов”** освещены организационные аспекты аудита финансовых результатов, вопросы планирования аудита финансовых результатов и оценки системы внутреннего контроля, суть применения аналитических процедур при аудите финансовых результатов и порядок их выполнения.

На сегодняшний день одним из актуальных вопросов является эффективная организация финансово-хозяйственной деятельности хозяйствующих субъектов различных форм собственности в результате формирования отношений рыночной экономики и развития корпоративного управления в нашей стране, а также совершенствования предоставления им профессиональных аудиторских услуг.

За последние годы в нашей республике принято несколько важных нормативно-правовых документов в сфере развития аудиторской деятельности. Вместе с тем, ряд вопросов организации и проведения аудита финансовых результатов в хозяйствующих субъектах до сих пор не нашли своего положительного решения.

По результатам проведенных исследований по этим направлениям были выработаны предложения к новой редакции Закона Республики Узбекистан “Об аудиторской деятельности” и внесены в законопроект для его введения. При проведении сравнительного анализа соответствия требований Закона Республики Узбекистан “Об аудиторской деятельности” требованиям международных стандартов выявлен ряд различных аспектов.

В частности, в действующем законе имеется принцип “самостоятельность”. Данный принцип схож с принципом “независимость”. В связи с этим, в целях предотвращения данной проблемы и исходя из требований пункт А15 МСА № 200 “Цель и основные принципы аудита финансовой отчетности”, данный принцип целесообразно заменить на принцип “честность”. Таким же образом, определение под названием “профессиональные услуги”, которые приведены в действующем законодательстве, считаем целесообразным поменять на “сопутствующие услуги”. Это полностью соответствует пункт А17 и А62 МСА № 200 “Цель и основные принципы аудита финансовой отчетности”.

При проведении аудиторской проверки, качество и эффективность аудита имеет важное значение. Для этого, в первую очередь, необходимо глубоко изучить состояние системы внутреннего контроля. Так как система внутреннего контроля непосредственно связана с аудиторским риском,

аудитор в процессе проверки должен оценить состояние системы внутреннего контроля посредством применения аудиторских процедур, снижая риск до оптимального уровня.

На наш взгляд, оценку достоверности и эффективности системы внутреннего контроля можно разделить на 5 уровней (рис.5).

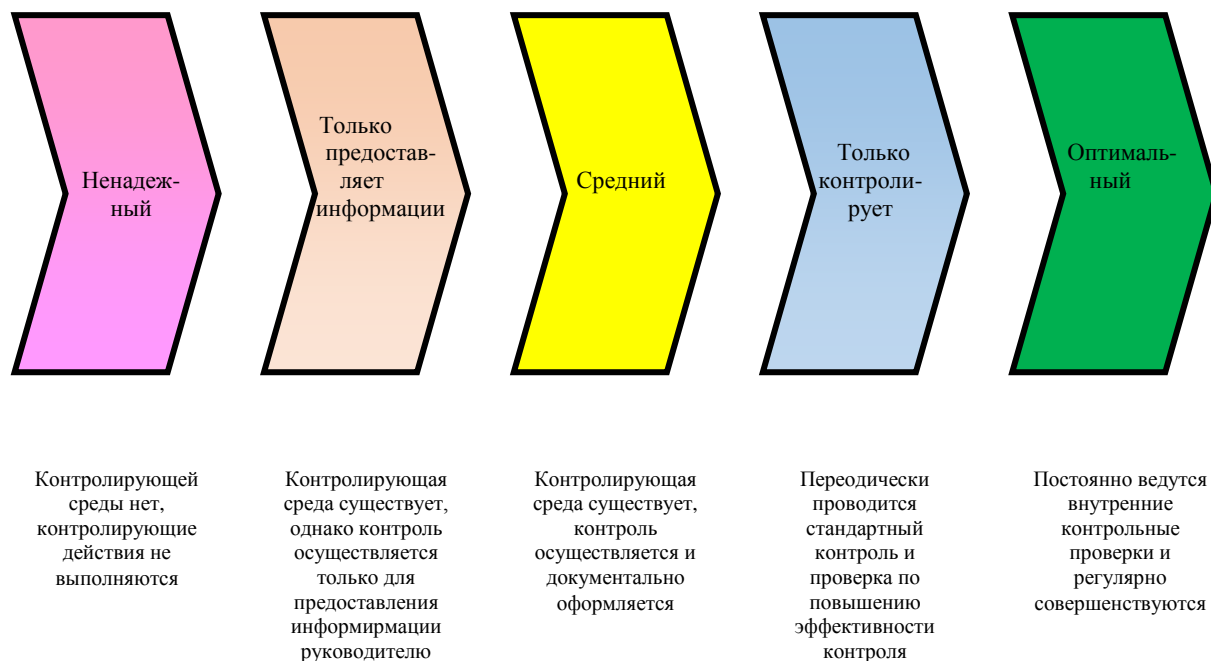


Рис.5. Уровни оценки достоверности и эффективности системы внутреннего контроля²¹

Рекомендуемая нами 5 уровней оценки достоверности и эффективности системы внутреннего контроля включает в себя не только оценку состояния контроля, но и его совершенствование. В случае, если в хозяйствующих субъектах эффективность системы внутреннего контроля будет развиваться по выше приведенным уровням, то это обеспечит устойчивое развитие их финансово-хозяйственной деятельности, снижение путаницы в работе бухгалтерского учета, полноценному выполнению сотрудниками своих функциональных обязанностей. Все это послужит снижению уровня аудиторского риска, оптимальному распределению времени и объема аудиторской проверки, а также предотвращению экономически несостоятельности хозяйствующих субъектов.

При аудиторских проверках посредством применения аналитических процедур дается оценка бухгалтерского учета хозяйствующих субъектов. Ниже мы остановимся на процессах организации и проведения аудиторских проверок финансовых результатов акционерного общества “Жомбойдонмахсулотлари” (таблица 5).

Себестоимость реализованной продукции в обществе по отношению к чистой выручке в 2017 году составила 90,1 %.

²¹ Разработано автором.

Таблица 5

**Структура производственной себестоимости продукции, реализованной
АО “Жомбойдонмахсулотлари” в 2017 году²²**

№	Виды затрат	Сумма
1	Материальные затраты, связанные с производством	85 100 354
1.1	Сырьё и материалы	63 384 584
1.2	Расходы, связанные с покупкой зерна	9 328 227
1.3	Запасные части, инвентарь и хозяйственные принадлежности	3 261 586
1.4	Электроэнергия	1 769 214
1.5	Горюче-смазочные материалы, газ и вода	57 993
1.6	Потери в пределах норм и сверх норм естественной убыли материальных ценностей в сфере производства	3 362 518
1.7	Расходы на расфасовки и упаковку	1 624 811
1.8	Другие материальные расходы	2 311 421
2	Затраты на оплату труда производственного характера	3 065 397
3	Отчисления на социальное страхование, относящиеся к производству	658 553
4	Амортизация основных средств и нематериальных активов производственного назначения	654 557
5	Прочие затраты производственного назначения	3 331 219
	ВСЕГО:	92 810 080

Согласно данным таблицы, в составе общей себестоимости материальные затраты, связанные с производством составили 91,7 %, затраты на оплату труда производственного характера - 3,3 %, отчисления на социальное страхование, относящиеся к производству - 0,7 %, амортизация основных средств и нематериальных активов производственного назначения - 0,7 %, прочие затраты производственного назначения - 3,6 %.

Акционерному обществу необходимо снизить затраты на электроэнергию, уровня потери в пределах норм и сверх норм естественной убыли материальных ценностей в сфере производства, а также потери от брака и малого выхода продукции.

В пятой главе диссертации – **“Совершенствование методологии учета и аудита финансовых результатов”** освещены процессы эконометрического моделирования показателей рентабельности в хозяйствующих субъектах, перспективы использования международных стандартов при аудите финансовых результатов, а также вопросы повышения качества аудита финансовых результатов.

Для того, чтобы прибыль занимала важное место в развитии хозяйствующих субъектов, обеспечивались интересы собственников и работников, требуется непрерывно и эффективно управлять ею. В современных условиях производители стремятся увеличивать объемы производимой продукции и снижать расходы. Однако невозможно оценить финансовое состояние и деятельность хозяйствующих субъектов только лишь на основе показателей прибыли. Необходимо отметить, что при

²² Разработано автором на основе отчета АО “Жомбой дон махсулотлари”.

обобщающей оценке и принятии соответствующего управленческого решения показатели рентабельности требуют отдельного внимания. Эти показатели точнее характеризуют итоговые результаты показателей рентабельности, нежели прибыль, так как их объем показывает отношение эффекта к имеющимся или использованным ресурсам. Только лишь эффективная система управления рентабельностью хозяйствующих субъектов служит достижению максимального результата.

Для оценки факторов, влияющих на рентабельность активов хозяйствующих субъектов, рекомендовано составить эконометрическую модель. Многофакторная эконометрическая модель выглядит таким образом:

$$ROA_{it} = \beta_0 + \beta_1 STF_{it} + \beta_2 TOC_{it} + \beta_3 AST_{it} + \varepsilon_t, (1)$$

где: ROA_{it} - рентабельность активов акционерного общества i в период t ;

STF_{it} - прибыль до уплаты налогов акционерного общества i в период t ;

TOC_{it} - общие операционные расходы акционерного общества i в период t ;

AST_{it} - размер активов акционерного общества i в период t ;

ε_t - случайная погрешность.

В работе проведены расчеты для составления эконометрической модели при помощи программы EViews 9 по данным АО “Алимкент пахта тозалаш”.

Многофакторная эконометрическая модель выглядит следующим образом:

$$ROA_{it} = 1,062088 + (1,30692 \cdot 10^{-6}) \cdot STF - (6,136 \cdot 10^{-10}) \cdot TOC - (1,33589 \cdot 10^{-8}) \cdot AST \quad (1)$$

(28,21) (40,726) (-1,3104) (-29,008)

(значения, приведенные внутри скобок, это значения критерий t -Стьюдента, определяющего достоверность каждого фактора).

Из многофакторной эконометрической модели, построенной по данным АО “Алимкент пахта тозалаш”, можно сделать заключение, что повышение размера прибыли, полученной до уплаты налога, приведет к увеличению показателя рентабельности активов, а повышение общих операционных затрат и увеличение общего размера активов - к снижению рентабельности активов.

Применение программы внутреннего контроля по финансовым результатам при аудиторских проверках дает возможность правильно определить объекты внутреннего контроля и источники информации внутреннего контроля.

В процессе исследования разработана методика внутреннего контроля финансовых результатов. Данная методика включает в себя предварительную оценку системы бухгалтерского учета финансовых результатов и внутреннего контроля, применение аналитических процедур и контролируемых действий (таблица 6).

Таблица 6

Методика внутреннего контроля финансовых результатов²³

Предварительная оценка системы бухгалтерского учета и внутреннего контроля					
Изучение бухгалтерской информации			Предварительная оценка бухгалтерской информации	Тестирование собранных документов	Принятие решений по собранным данным
Применение аналитических процедур					
Сопоставление показателей, приведенных в отчетности о финансовых результатах, с планируемыми показателями	Сопоставление показателей, приведенных в отчетности о финансовых результатах, с прогнозными показателями, установленные аудиторской организацией	Сопоставление показателей, приведенных в отчетности о финансовых результатах, с действующими законодательными и нормативными документами или нормативными документами, установленные самим хозяйствующим субъектом	Сопоставление показателей, приведенных в отчетности о финансовых результатах, с показателями, не входящие в структуру финансовой отчетности	Сопоставление показателей, приведенных в отчетности о финансовых результатах, со средними данными по отрасли	Анализ изменения во времени показателей, приведенных в отчетности о финансовых результатах и относительных коэффициентов, связанные с ними
Контрольные процедуры					
Проверка показателей финансовых результатов операционной деятельности	Проверка правильности учета других доходов и затрат	Проверка правильности учета временных затрат	Проверка правильности учета доходов и расходов по финансовой деятельности и чрезвычайная прибыль и убыток	Проверка правильности расчета налога на прибыль	Проверка целевого использования чистой прибыли

Значит, первоначальный этап включает в себя изучение бухгалтерской информации о финансовых результатах и другие организационные работы. Аналитические процедуры состоят из 6 видов, которые дают возможность ясно представить ситуацию о финансовых результатах хозяйствующих субъектов. Применение процедуры внутреннего контроля при проверке правильности учета финансовых результатов служат правильному формированию показателей финансовых результатов и повышению надежности отчетности о финансовых результатах.

Необходимо вести контроль над финансовой отчетностью. В процессе исследования разработан 3-х этапный алгоритм контроля отчета о финансовых результатах.

²³ Разработано автором

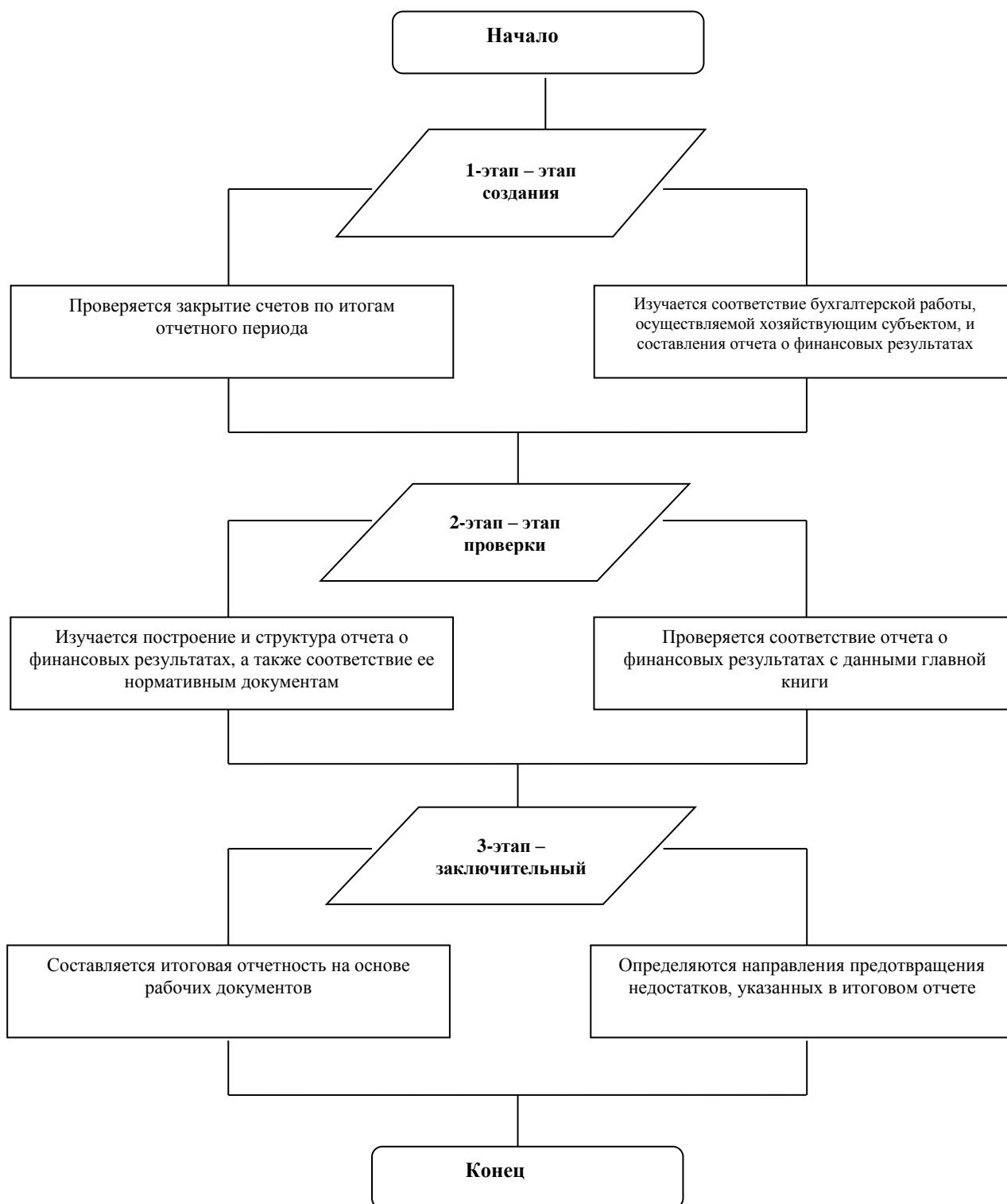


Рис.6. Выполнение трехэтапного алгоритма контроля отчета о финансовых результатах²⁴

Применение трехэтапного алгоритма контроля отчета о финансовых результатах, как при внутреннем аудите, так и при внешнем аудите служит эффективному применению контроля отчета.

²⁴ Разработано автором

ЗАКЛЮЧЕНИЕ

По результатам научных исследований, проведенных в сфере совершенствования методологии учета и аудита финансовых результатов, сформированы следующие выводы:

1. В бухгалтерском учете широко применяются такие категории, как финансовые результаты, прибыль, убыток, доходы, расходы, затраты, издержки. В процессе исследования дана оценка роли финансовых результатов в системе бухгалтерского учета у хозяйствующих субъектов. Кроме этого, научно обоснованы взаимосвязь и отличительные черты категории издержки, затраты, расходы.

2. В работе изучены теории статического, динамического и органического баланса и их влияние на формирование финансовых результатов. Исследована теория органического баланса Ф.Шмидта, в результате чего, выявлено, что данная теория примеряет статическую и динамическую теории. Данная теория одновременно предусматривает две цели: определение имущественного состояния (статическая теория) и определение действительного финансового результата (динамическая теория). Органическая теория сегодня вносит важный вклад в совершенствование МСФО, т.е. данная теория обеспечивает получение надежной и достоверной информации о финансовых результатов на основе широкого применения текущей стоимости, и служит принятию важных управленческих решений.

3. Правильное формирования отчета о финансовых результатах и её достоверность во многом зависит от своевременного, правильного и точного применения принципов учета. В первую очередь, принципы непрерывности деятельности, соответствие доходов и расходов отчетного периода, соответствия полученных доходов к произведенным затратам, а также предусмотрительность, служат обеспечению достоверности бухгалтерской информации о финансовых результатах.

4. Поиск новых возможностей увеличения прибыли у хозяйствующих субъектов в условиях рыночной экономики является одним из актуальных проблем. Это, в свою очередь, требует совершенствования концептуальных аспектов формирования финансовой отчетности. В процессе исследования при определении прибыли изучены существующие синтактические, семантические и прагматические концепции. В синтактической концепции под прибылью понимается рассмотрение ее с точки зрения правил определения. В семантической концепции понимается максимизация прибыли, выражающая эффективность капитала, вложенного собственником, в определенных рыночных условиях. Прагматическая концепция предусматривает влияние данных о прибыли на процесс принятия решений инвесторами и кредиторами. Вышеприведенные три концепции об отражении прибыли вносят важную лепту в совершенствование теории и методологии бухгалтерского учета.

5. Как известно, одной из основных функций бухгалтерского учета является информационное обеспечение. Информация учета о финансовых результатах считается важнейшим звеном обеспечения учетно-аналитическими данными при управлении хозяйствующими субъектами, а показатели финансовых результатов, предоставленные в финансовой отчетности, служат основой принятия управленческих решений для различных групп пользователей. В условиях рыночной экономики хозяйствующим субъектам приходится функционировать в условиях нестабильности и неопределенности, а также под влиянием временных изменений. Вместе с тем, процесс интеграции и глобализации в мировую экономику неизбежно приведет к увеличению количества участников международных отношений с усилением взаимосвязей и усложнением взаимоотношений. В этой связи, необходимо систему информационно-аналитического обеспечения адаптировать к современным условиям развития экономики в рамках управления хозяйствующими субъектами.

6. Интеграция экономики нашей республики в мировую экономику, требует переход финансовой отчетности на международные стандарты. За последние годы в нашей республике принято ряд нормативно-правовых документов в сфере применения международных стандартов финансовой отчетности, развития аудиторской деятельности. В этой связи, при совершенствовании учета финансовых результатов необходимо широко использовать требования МСФО № 15 “Выручка по договорам с покупателями”, которая применяется на практике с 1 января 2018 года. Поэтому предложен новый подход по признанию и оценке доходов согласно данного стандарта. Широкое применение требование данного стандарта расширит возможность правильного толкования данных отчета о финансовых результатах, а также получения точных данных о прибылях и убытках.

7. В ходе исследования был обобщен и критически изучен мировой опыт составления отчета о финансовых результатах. В частности, проведен сравнительный анализ требований к составлению данного отчета в Германии и Франции. Кроме этого, подробно изучены состав и порядок составления “Отчет о совокупном доходе”, составленного на основе требований международных стандартов финансовой отчетности. Как показали исследования, основная особенность финансовой отчетности, составляемой на основе международных стандартов – широкие возможности для её анализа и принятия управленческих решений. С этой точки зрения, в нашей республике также необходимо поэтапно совершенствовать финансовую отчетность на основе международных требований.

8. При эффективном налаживании деятельности хозяйствующих субъектов целесообразна правильная организация их деятельности и бюджетирование данного процесса. Бюджетирование финансовых результатов в бухгалтерском учете занимает важное место при определении целевых показателей эффективности, а также при определении направлений увеличения доходов. На наш взгляд, бюджетирование является одним из

основных инструментов при поиске упущенной возможности, при повышении размера прибыли, а также своевременное её предотвращение. В работе разработана форма “Положения о бюджетировании” и “Бюджета доходов и расходов”, которая внедрена в практику.

9. Как показывает современная тенденция развития аудиторской деятельности в различных странах мира, данная деятельность, в первую очередь, надежный партнер и советчик для хозяйствующих субъектов. В современном состоянии развития аудиторской деятельности в нашей стране наблюдается некоторое недостатки, как в практическом процессе, так и в законодательных актах. В процессе исследования обоснована целесообразность включения в структуру принципов аудита принципа “честности”. Данное предложение отражено в ст.7 закона Республики Узбекистан “Об аудиторской деятельности”. Включение данного принципа дало возможность правильно организовать и провести аудиторскую проверку, в том числе аудит финансовых результатов. Так как правильное применение принципов аудиторской деятельности и ее соблюдение имеет важное значение для правильной организации деятельности.

10. В работе разработан алгоритм проведения аудита финансовых результатов, порядок проверки правильности и полноты признания доходов и расходов, действия внутреннего контроля по учету финансовых результатов программы аудита, методика внутреннего контроля финансовых результатов, а также трехэтапный алгоритм контроля отчета о финансовых результатах. Данные документы и положения имеют важное значение при качественной организации аудита финансовых результатов и формировании объективного аудиторского заключения.

11. Качество аудиторской проверки связано с тем, на сколько применяются аналитические процедуры. Аналитические процедуры включают в себя аудиторские действия, которые состоят из исследований существенных финансовых и экономических показателей экономических субъектов, проверяемых с целью выявления хозяйственных проблем, а также недостатков, которые из-за неправильного отражения в бухгалтерском учете. Выявлено, что в результате широкого применения данных процедур можно определить резервы снижения себестоимости продукции, других расходов, а также повышения доходов.

12. По итогам аудита финансовых результатов аудитор определяет показатели рентабельности. Показатели рентабельности бывают различными, при их определении используют не только чистую прибыль, но и прибыль до уплаты налога и валовый финансовый результат (валовую прибыль). Их использование зависит от круга интересов заинтересованного лица. В диссертации изучены показатели, влияющие на рентабельность активов на основе эконометрической модели и оценен уровень их влияния.

13. Аудиторскую деятельность необходимо постоянно совершенствовать. С этой точки зрения актуальной задачей на сегодня является повышение качества аудита финансовых результатов при проведении аудита. В работе указано о необходимости проведения контроля

качества работы аудитора на каждом этапе проверки, оформления контроля качества работы аудитора в рабочих документах аудиторской организации, а также рассмотрения аудита финансовых результатов на всех этапах формирования финансовых результатов при оценке качества работы.

Широкое внедрение в практику научных результатов, приведенных в исследовании, способствуют совершенствованию теории и методологии учета и аудита финансовых результатов хозяйствующих субъектов.

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

TASHKENT INSTITUTE OF FINANCE

AVLOKULOV ANVAR ZIYADULLAYEVICH

**IMPROVING THE METHODOLOGY OF ACCOUNTING AND
AUDITING FINANCIAL RESULTS**

08.00.08 – Accounting, economic analysis and audit

**DOCTORAL (DSc) DISSERTATION ABSTRACT
ON ECONOMIC SCIENCES**

Tashkent – 2019

The theme of doctoral dissertation (DSc) was registered under number B2017.3.DSc/Iqt115 at the Supreme Attestation Commission at the Cabinet of Ministers of the Republic of Uzbekistan.

The doctoral dissertation (DSc) has been carried out at the Tashkent Institute of Finance.

The abstract of the dissertation is posted in three (Uzbek, Russian, English (summary)) languages on the website of Scientific Council (<http://www.tfi.uz>) and on the website of "ZiyoNet" information and educational portal (<http://www.ziyo.net>).


Scientific consultant:	Karimov Akram Abbasovich Doctor of Economics, Professor
Official opponents:	Pardaev Mamyunus Karshiboyevich Doctor of Economics, Professor Alikulov Abdumumin Ismatovich Doctor of Economics, Docent Karimov Ne'matulla Fatvullayevich Doctor of Economics
Leading organization:	Tashkent State University of Economics


The defense of the dissertation will be held on 20.07 2019 at 14⁰⁰ at the meeting of the Scientific Council № DSc.27.06.2017.1.17.01 at the Tashkent Institute of Finance. Address: 100000, Tashkent city, Amir Temur street, 60A-block. Tel.: (99871) 234-53-34. e-mail: info@tfi.uz


It is possible to review it in the Information-Resource center of the Tashkent Institute of Finance (registered № 22/67 Address: 100000, Tashkent city, Amir Temur street, 60A-block. Tel.: (99871) 234-53-34.

The abstract of dissertation is distributed on 6.07 2019
(Registry record № 23 dated 6.07 2019).




LN. Kuziev
Chairman of the Scientific council for awarding scientific degrees, Doctor of science in Economics, Professor


S.U. Mehmonov
Scientific secretary of the Scientific council for awarding scientific degrees, Doctor of science in Economics, Professor


J.I. Karimkulov
Chairman of the Scientific seminar under the Scientific council for awarding scientific degrees, Candidate of Economic Sciences, Docent

INTRODUCTION (abstract of the thesis of the doctor of economics (DSc))

The purpose of the research is to develop scientific proposals and practical recommendations for improving the theoretical and methodological foundations for accounting and auditing financial results.

The object of the research is the financial and economic activity of joint-stock companies in the production industry of the Republic of Uzbekistan.

The scientific novelty of the research is as follows:

proposed the pragmatic conception use in expansion information scope and increase transparency of financial results' indicators in accounting;

revealed the economic essence of the terms "expenses", "expenditure", "costs" in calculating the cost price of products (services) and improved their usage mechanism in business entities;

developed the three-stage-algorithm of the controls of financial results' statement in improving the internal control methodic of financial results' statement;

introduced the principle of "honesty" in the audit activity in order to audit efficiently financial results' statement and other forms of financial statements;

improved methods of auditing by designation directions in the formation the system of indicators expressing financial results, planning the audit of financial results, organizing the audit of product sales and financial results, auditing gross profit from product sales, and auditing other income from operating activities.

Implementation of the research results. The following proposals have been implemented by improving the methodology of accounting and auditing financial results:

used the proposals regarding to the pragmatic conception use in expansion information scope and increase transparency of financial results' indicators in accounting by Chamber of Auditors of Uzbekistan into national practice the implementation of International Financial Reporting Standards (Reference No.66/1 dated as of 20 March, 2019 by Chamber of Auditors of Uzbekistan). As a result of implementing these proposals financial results' indicators in accounting assisted to prepare financial statements regarding to international financial reporting standards and making decisions intelligently and quickly by users.

implemented the proposals for clarifying the concepts of "expenses", "expenditure", "costs" in accounting by Chamber of Auditors of Uzbekistan while preparing the methodical rules to calculate cost price of goods and services (Reference No.66/1 dated as of 20 March, 2019 by Chamber of Auditors of Uzbekistan). Thus proposals' implantation to practice made it possible to accurately reflect in accounting the main indicator of business entities' activities - the cost price category;

used the proposals of improving the internal control methodic of financial results' accounting to provide the efficiency of internal controls by "Toshkentdonmahsulotlari" JSC and "Qorasuv paxta tozalash" JSC (Reference No. 14-1-23/82-303 dated as of 15 February, 2019 by "Uzdonmahsulotlari" JSC and Reference No.02-23/14-57 dated as of 1 March, 2019 by "Uzpaxtasanoat" JSC).

As a result of the implementation of these proposals followings were achieved: use of effective procedures of internal control on financial results' accounting, increase efficiently financial-economic activity of business entity by using the three-stage-algorithm of the controls of financial results' statement. As a result of it, operations costs of "Qorasuv paxta tozalash" JSC were decreased by 290,1 million UZS in 2018.

used the proposal about introducing the principle of "honesty" in the audit activity by The Ministry of Finance of the Republic of Uzbekistan on preparing the legislative documents (Reference No. ДС 17-02-35/383-2737 dated as of 10 May, 2019 by The Ministry of Finance of the Republic of Uzbekistan). As a result of implementation of these proposals served to develop effectively organizing the audit of financial results' statement and other forms of financial statements;

scientific proposals on formation the system of indicators expressing financial results, planning the audit of financial results, organizing the audit of product sales and financial results, auditing gross profit from product sales, and auditing other income from operating activities were included in the recommended textbook "Audit" for the bachelor students of 5230900-"Accounting and audit". (Order No. 1000 of The Ministry of Higher and secondary specialized education of the Republic of Uzbekistan as of 7 December, 2018, certificate No. 1000-019).

Approbation of the research results. The results of this research were discussed at 27, incl. 10 international and 17 republican scientific and practical conferences.

Structure and scope of the dissertation. The dissertation structure includes five chapters, conclusion, list of references and applications. The volume of dissertation is 203 pages.

ЭЪЛОН ҚИЛИНГАН ИШЛАР РЎЙХАТИ
СПИСОК ОПУБЛИКОВАННЫХ РАБОТ
LIST OF PUBLISHED WORKS

I бўлим (I часть; Part I)

1. Авлокулов А.З. Молиявий натижалар ҳисоби ва аудити: назария, методология ва амалиёт. Монография. –Т.: “IQTISOD-MOLIYA”, 2019. -192 б.
2. Авлокулов А.З. Аудиторлик текширувида таҳлилий амалларни қўллашнинг моҳияти ва уларни бажариш тартиби. //“Молия” илмий журнали. -Тошкент, 2010. №1-сон. 88-91-б. (08.00.00; №12).
3. Авлокулов А.З. Бухгалтерия ҳисобида фойдани тақсимлаш хусусидаги маълумотларни шакллантиришнинг услубий муаммолари. //“Молия” илмий журнали. -Тошкент, 2011. №5-6. 20-24-б. (08.00.00; №12).
4. Авлокулов А.З. Молиявий натижалар шаклланиши ва ҳисобда акс эттирилишига доир концептуал ёндашувлар. //“Молия” илмий журнали. -Тошкент, 2012. №2. 11-14-б. (08.00.00; №12).
5. Авлокулов А.З. Аудиторлик текширувида ички назорат тизимини баҳолаш. //“Молия” илмий журнали. -Тошкент, 2012. №5-6. 64-67-б. (08.00.00; №12).
6. Авлокулов А.З. Молиявий ҳисобот жозибадорлигини оширишнинг хорижий тажрибаси. //“Молия” илмий журнали. -Тошкент, 2015. №1. 41-45-б. (08.00.00; №12).
7. Авлокулов А.З. Молиявий натижалар аудити сифатини ошириш масалалари. // “Иқтисодиёт ва инновацион технологиялар” электрон илмий журнали. -Тошкент, 2015. №2, март-апрель. (08.00.00; №10).
8. Авлокулов А.З. Молиявий натижалар аудитини режалаштириш хусусиятлари. // Biznes-Эксперт. -Ташкент, 2015. -№11. 62-65-б. (08.00.00; №3).
9. Авлокулов А.З. Бухгалтерия ҳисобида молиявий натижалар кўрсаткичларининг шаклланиши ва акс эттирилиши. //“Иқтисодиёт ва инновацион технологиялар”. 2016, № 2, март-апрель. (08.00.00; №10).
10. Авлокулов А.З. Молиявий натижалар кўрсаткичларининг турлитуманлиги ва уларни бухгалтерия ҳисобида таснифлаш тартиби. //Biznes-Эксперт. -Ташкент, 2016. -№9. 34-37-б. (08.00.00; №3).
11. Авлокулов А.З. Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартларида молиявий натижалар кўрсаткичларини акс эттириш хусусиятлари. //Халқаро молия ва ҳисоб. № 2, март-апрел, 2017 йил.(08.00.00; №19).
12. Авлокулов А.З. Бухгалтерия ҳисобида “чиқим”, “сарф” ва “харажат” тушунчаларининг тавсифланиши. //Сервис. –Тошкент, 2017. -№1. 124-129-б. (08.00.00; №20).
13. Авлокулов А.З. Даромад ва харажатларни бюджетлаштириш масалалари. “Иқтисодиёт ва инновацион технологиялар” электрон илмий журнали. -Тошкент, 2017. №3, май-июнь. (08.00.00; №10).

14. Avlokulov A.Z. Aligning financial results' audit with international standards in Uzbekistan: comparative and compatibility analysis. //International Journal of Economics, Commerce and Management. Vol. V, Issue 10, October 2017. (№ 5; Global Impact Factor - 0.656).

15. Авлокулов А.З. Молиявий натижалар аудитини ўтказиш хусусиятлари. //Халқаро молия ва ҳисоб. № 3, март-апрел, 2018 йил. (08.00.00; №19).

16. Avlokulov A.Z. Return on Assets and Financial Soundness Analysis: Case Study of Grain Industry Companies in Uzbekistan. //International Journal of Management Science and Business Administration Volume 4, Issue 6, September 2018. Pages 52- 56. (№ 5; Global Impact Factor - 0.652).

17. Авлокулов А.З. Рентабеллик кўрсаткичларининг турлари ва уларни аниқлаш тартиби. //“Молия” илмий журнали. -Тошкент, 2018. №5. 18-24-б. (08.00.00; №12).

18. Авлокулов А.З. Иқтисодийни модернизациялаш шароитида молиявий натижалар ҳисоби ва аудити услубиятини такомиллаштиришнинг зарурлиги. /Ўзбекистонда суғурта бозорининг ривожланиш истиқболлари. Республика илмий-амалий конференция материаллари тўплами. Тошкент: Тошкент молия институти, 2012 йил 28 февраль. 394-395-б.

19. Авлокулов А.З. Бухгалтерия ҳисобида молиявий натижалар, даромад ва харажатларга бўлган ёндашувларнинг қиёсий таҳлили. /Ўзбекистонда ҳаракатлар стратегиясини самарали амалга оширишда солиқ сиёсатини такомиллаштиришнинг устувор йўналишлари. Республика илмий-амалий конференция материаллари тўплами. Тошкент молия институти Тошкент, 2019 йил 20 апрель. -Т.: ТМИ. “IQTISOD-MOLIYA”, 2018. 409-410-б.

20. Авлокулов А.З. Акциядорлик жамиятлари молиявий барқарорлигини таъминлашда активлар рентабеллигини ошириш йўналишлари. /Корпоратив бошқарувнинг замонавий стандартларини жорий этишда акциядорларнинг ролини кучайтириш йўллари. Халқаро илмий-амалий конференция материаллари тўплами. Тошкент молия институти Тошкент, 2018 йил 14 декабр. -Т.: ТМИ. “IQTISOD-MOLIYA”, 2018. 492-493-б.

21. Авлокулов А.З. Вопросы повышения качества аудита финансовых результатов. /Актуальные вопросы совершенствования бухгалтерского учета, статистики и налогообложения: материалы VII международной научно-практической конференции 15 февраля 2018 г. Т.1.; М-во обр. и науки РФ, ФГБОУ ВО “Тамб. Гос. ун-т им. Г.Р. Державина”. [отв. ред. Черемисина Н.В.]. Тамбов: Издательский дом ТГУ им. Г.Р. Державина, 2018. стр. 53-58.

II бўлим (II часть; Part II)

22. Авлокулов А.З. Иқтисодийни модернизациялаш шароитида молиявий натижалар аудитининг йўналишлари. /Солиқ тизимини

такомиллаштириш йўналишлари. Республика илмий-амалий конференция материаллари. -Тошкент, ТМИ, 2011 йил 26 феврал. 228-230-б.

23. Авлокулов А.З. Молиявий натижалар ва фойданинг тақсимланиши хусусидаги ахборотларнинг шаклланиш тамойиллари тизими. /Илм-фан ютуқлари ва инновацион технологияларга асосланган кичик бизнесни ривожлантириш муаммолари ёш олимлар нигоҳида. Республика илмий-амалий конференция материаллари. –Тошкент, ЎзФА, 2011 йил 3 март. 58-61-б.

24. Авлокулов А.З. Иқтисодиётни модернизациялаш шароитида молиявий натижалар ҳисоби ва аудити услубиятини такомиллаштиришнинг зарурлиги. /Кичик бизнес ва хусусий тадбиркорлик ривож, истиқболлари. Республика илмий-амалий конференция материаллари. -Андижон, 2011. 25-26 март. 106-108-б.

25. Авлокулов А.З. Фойданинг самарали бошқарилишига қўйиладиган талаблар. /Молия соҳасида мавжуд бўлган муаммолар ва уларни бартараф этиш йўллари. Республика Олий ўқув юртлариаро ўтказилган конференция иштирокчилари илмий мақолалари тўплами. -Тошкент, ТМИ, 2011 йил 7 апрел. 38-39-б.

26. Авлокулов А.З. Асосий фаолиятдан олинган фойда ҳажмига таъсир этувчи омиллар. /Бюджет ижросига ғазначилик тизимини жорий этишнинг долзарб муаммолари. Республика илмий-амалий конференция материаллари тўплами. –Тошкент, ТМИ, “IQTISOD-MOLIYA” нашриёти, 2011 йил 9 апрел. 241-243-б.

27. Авлокулов А.З. Молиявий натижалар аудитини тўғри ташкил қилиш жиҳатлари. /Мамлакат иқтисодиётини инновацион ривожлантириш шароитида тижорат банкларининг молиявий барқарорлиги. Республика илмий-амалий конференция материаллари. -Тошкент, ТМИ, 2011 йил 6 май. 214-215-б.

28. Авлокулов А.З. Бухгалтерия ҳисобида фойда хусусидаги ахборотларни шакллантиришнинг аҳамияти ва долзарблиги. /Иқтисодиётни модернизациялаш шароитида бухгалтерия ҳисоби ва аудит тизимларини такомиллаштириш. Республика илмий-амалий конференция материаллари тўплами. –Тошкент, ТДИУ, 2011. 188-191-б.

29. Авлокулов А.З. Кичик бизнес субъектларида молиявий натижалар кўрсаткичларининг турли-туманлиги ва уларни бухгалтерия ҳисобида таснифлаш тартиби. /Кичик бизнес ва хусусий тадбиркорлик субъектларини микромолиялаштириш амалиётини такомиллаштириш. Республика илмий-амалий конференция материаллари. -Тошкент, БМА, “Молия”, 2011. 278-281-б.

30. Авлокулов А.З. Важные аспекты совершенствования учета и аудита финансовых результатов в малых предприятиях. /Иқтисодиётни модернизация қилиш шароитида бухгалтерия ҳисоби, аудит ва таҳлилни такомиллаштириш йўналишлари. Халқаро илмий-амалий конференция материаллари тўплами. Тошкент: “IQTISOD-MOLIYA” нашриёти, 2011 йил 11 октябрь. 48-50-б.

31. Авлокулов А.З. Молиявий натижалар аудитида таҳлилий амалларни қўллашнинг аҳамияти. /Иқтисодиётни модернизациялаш шароитида банк тизимининг ривожланиш истиқболлари. Халқаро илмий-амалий конференция материаллари тўплами. Тошкент: Тошкент молия институти, 2012. 275-278-б.

32. Авлокулов А.З. Молиявий натижалар аудитида тестлаш жараёни. /Иқтисодиётни модернизациялаш шароитида аудиторлик фаолиятини ривожлантириш йўналишлари. Республика амалий семинар материаллари тўплами. Тошкент: Тошкент молия институти, 2012. 128-129-б.

33. Авлокулов А.З. Молиявий натижалар аудитида далил тўплаш жараёнининг аҳамияти. /“Ўзбекистон Республикасида бухгалтерия ҳисоби ва аудит тизимини халқаро стандартлар асосида такомиллаштириш масалалари” мавзусидаги Республика илмий-амалий конференцияси материаллари тўплами. Тошкент: Тошкент молия институти, 2012 йил 22 декабр. 115-116-б.

34. Авлокулов А.З. Планирования аудита финансовых результатов на предприятии. /“Ўзбекистон Республикаси минтақаларини ижтимоий-иқтисодий ривожлантиришда молиявий сиёсатнинг ўрни” мавзусидаги турдош олий ўқув юртлараро илмий-амалий конференция материаллари тўплами. Тошкент: Тошкент молия институти, 2013 йил 18 апрел. 287-288-б.

35. Авлокулов А.З. Молиявий натижалар ҳисоби ва ҳисоботини такомиллаштириш - давр талаби. /“Ўзбекистон Республикасида инвестицион сиёсатни ривожлантиришнинг асосий йўналишлари” мавзусидаги халқаро илмий-амалий конференция материаллари тўплами. Тошкент: Банк молия академияси, 2013 йил 18 март. 265-267-б.

36. Авлокулов А.З. Молиявий натижалар аудити дастурини тузиш тартиби. /“Ўзбекистон Республикасида кенг қўламли ислохотлар ва модернизация йўлини қатъият билан давом эттиришда молия тизимини такомиллаштиришнинг асосий йўналишлари”га бағишланган магистрантларнинг XIII анъанавий илмий-амалий конференцияси материаллари тўплами. Тошкент: “IQTISOD-MOLIYA” нашриёти, 2013 йил 23 май. 300-301-б.

37. Avlokulov A.Z., Obidov S. Important aspects of improving the auditing of financial results./The 7 th Conference of Culture & Accounting Association, South Korea. August 23-25, 2013. p.165-168.

38. Авлокулов А.З. Молиявий натижалар аудитида муҳимлик даражасини қўллаш хусусиятлари. /“Иқтисодиётни модернизациялаш, техник ва технологик янгилашни жадаллаштиришда банк-молия тизимининг роли” мавзусидаги халқаро илмий-амалий конференция материаллари тўплами. 2014 йил 29 май. 492-494-б.

39. Avlokulov A.Z., Azizov U.U. Defination of audit risk in an audit of financial results. / The 8 th Conference of culture & Accounting Association, Ningbo University, China. October 31, 2014. p.117-119.

40. Авлокулов А.З. Основные направления аудита финансовых результатов. /Ўзбекистон иқтисодиёти реал сектори корхоналарини модернизациялашда банк-молия институтлари иштирокининг долзарб

масалалари. Республика илмий-амалий конференция материаллари. – Тошкент, БМА, “Молия”, 2014 йил 19 ноябр. 227-228-б.

41. Авлокулов А.З. Совершенствование применения методов аудита при аудите финансовых результатов. / “Ўзбекистонда молиявий секторнинг ролини ошириш ва унда илғор хориж тажрибасидан фойдаланиш” мавзусидаги халқаро илмий-амалий конференция материаллари тўплами. –Т.: ТМИ. “IQTISOD-MOLIYA”, 2015 йил 2 апрель. 268-270-б.

42. Авлокулов А.З. Молиявий натижалар аудитини ўтказишнинг услубий масалалари. / Худудлар молиявий салоҳиятини юксалтиришда хизмат кўрсатиш соҳасининг аҳамияти ва долзарб масалалари. Республика илмий-амалий конференция материаллари тўплами. Тошкент, 2017 йил 12 апрель. – Т.: ТМИ. “IQTISOD-MOLIYA”, 2017. 352-353-б.

43. Авлокулов А.З. Молиявий натижалар аудиторлик текширувининг муҳим жиҳатлари. /Ўзбекистон Республикасида бухгалтерия ҳисоби ва аудит тизимини халқаро стандартлар асосида такомиллаштириш масалалари. Республика илмий-амалий конференция материаллари тўплами. Тошкент, 2017 йил 15 ноябр. – Т.: ТМИ. “IQTISOD-MOLIYA”, 2017. 119-121-б.

44. Авлокулов А.З. Молиявий натижаларнинг шаклланишида инновацион фойда назариясининг аҳамияти. /Ўзбекистон банк-молия секторини инновацион ривожлантириш: институтлар, механизмлар ва воситалар. Халқаро илмий-амалий конференция тезислари тўплами. Ўзбекистон Республикаси Банк-молия академияси. Тошкент: Молия, 2018 йил 29-30 май. 184-186-б.

Автореферат «Молия» журналида таҳрирдан ўтказилди

Босишга рухсат этилди: 05.07.2019 йил.
Бичими 60x84 ¹/₁₆, «Times New Roman»
гарнитурда рақамли босма усулида босилди.
Шартли босма табағи 4,2. Адади: 100. Буюртма: № 23.

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

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