

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

---

**ЎЗБЕКИСТОН РЕСПУБЛИКАСИ БАНК-МОЛИЯ АКАДЕМИЯСИ**

**НУРМАТОВ ОРИФЖОН ТОЛИБЖАНОВИЧ**

**ИҚТИСОДИЁТНИ МОДЕРНИЗАЦИЯЛАШ ЖАРАЁНЛАРИДА  
НОМОДДИЙ АКТИВЛАР ҲИСОБИ ВА АУДИТИНИ  
ТАКОМИЛЛАШТИРИШ МАСАЛАЛАРИ**

**08.00.08- Бухгалтерия ҳисоби, иқтисодий таҳлил ва аудит**

**Иқтисодиёт фанлари бўйича фалсафа доктори (PhD) диссертацияси  
АВТОРЕФЕРАТИ**

**ТОШКЕНТ – 2019**

УДК: 657.6-051(575.1)

**Иқтисодиёт фанлари бўйича фалсафа доктори (PhD) диссертацияси  
автореферати мундарижаси**

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

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

**Нурматов Орифжон Толибжанович**

Иқтисодиётни модернизациялаш жараёнларида номоддий активлар ҳисоби ва  
аудитини такомиллаштириш масалалари..... 3

**Нурматов Орифжон Толибжанович**

Вопросы совершенствования учета и аудита нематериальных активов в  
процессах модернизации экономики ..... 29

**Nurmatov Orifjon Tolibjanovich**

The issues of accounting and audit of intangible assets in the process of the  
economy modernization ..... 55

**Эълон қилинган ишлар рўйхати**

Список опубликованных работ  
List of published works ..... 59

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

---

**ЎЗБЕКИСТОН РЕСПУБЛИКАСИ БАНК-МОЛИЯ АКАДЕМИЯСИ**

**НУРМАТОВ ОРИФЖОН ТОЛИБЖАНОВИЧ**

**ИҚТИСОДИЁТНИ МОДЕРНИЗАЦИЯЛАШ ЖАРАЁНЛАРИДА  
НОМОДДИЙ АКТИВЛАР ҲИСОБИ ВА АУДИТИНИ  
ТАКОМИЛЛАШТИРИШ МАСАЛАЛАРИ**

**08.00.08- Бухгалтерия ҳисоби, иқтисодий таҳлил ва аудит**

**Иқтисодиёт фанлари бўйича фалсафа доктори (PhD) диссертацияси  
АВТОРЕФЕРАТИ**

**ТОШКЕНТ – 2019**

**Фалсафа доктори (PhD) диссертацияси мавзуси Ўзбекистон Республикаси Вазирлар Маҳкамаси ҳузуридаги Олий аттестация комиссиясида B2018.1.PhD/Iqt440 билан рўйхатга олинган.**

Диссертация Ўзбекистон Республикаси Банк-молия Академиясида бажарилган. Диссертация автореферати уч тилда (ўзбек, рус, инглиз (резюме) Илмий кенгаш веб саҳифаси (www.tfi.uz) ва «ZiyoNet» ахборот-таълим портали (www.ziynet.uz) манзилига жойлаштирилган.

**Илмий раҳбар:**

**Исманов Иброҳим Набиевич**

Иқтисодиёт фанлари доктори, профессор

**Расмий оппонентлар:**

**Аҳмеджанов Каримжон Бакиджанович**

Иқтисодиёт фанлари доктори, профессор

**Давлетов Икрам Раҳимберганович**

Иқтисодиёт фанлари бўйича фалсафа доктори (PhD)

**Етақчи ташкилот:**

**Самарқанд иқтисодиёт ва сервис институти**

Диссертация ҳимояси Тошкент молия институти ҳузуридаги DSc.27.06.2017.I.17.01 рақамли Илмий кенгашнинг 2019 йил «\_\_\_\_\_» \_\_\_\_\_ соат \_\_\_\_\_ даги мажлисида бўлиб ўтади. Манзил: 100000, Тошкент шаҳри, Амир Темур шоҳ кўчаси, 60А-уй,

Тел.: (+99871) 234-53-34 факс: (+99871) 234-11-48, e-mail: admin@tfi.uz

Диссертация билан Тошкент молия институтининг Ахборот-ресурс марказида танишиш мумкин (\_\_\_\_\_рақам билан рўйхатга олинган). Манзил: 100000, Тошкент шаҳри, Амир Темур шоҳ кўчаси, 60А-уй, Тел.: (+99871) 234-53-34.

Диссертация автореферати 2019 йил «\_\_\_\_\_» \_\_\_\_\_ куни тарқатилди.

(2019 йил «\_\_\_\_\_» \_\_\_\_\_ даги № \_\_\_\_\_ рақамли реестр баённомаси).

**Б.Э. Ташмурадова**

Илмий даражалар берувчи илмий кенгаш раиси, иқтисодиёт фанлари доктори, профессор

**С.У. Меҳмонов**

Илмий даражалар берувчи илмий кенгаш котиби, иқтисодиёт фанлари доктори, профессор

**Ж.И. Каримқулов**

Илмий даражалар берувчи илмий кенгаш қошидаги илмий семинар раиси, иқтисодиёт фанлари номзоди, доцент

## **КИРИШ (фалсафа доктори (PhD) диссертацияси аннотацияси)**

**Диссертация мавзусининг долзарблиги ва зарурати.** Дунё мамлакатларида илмий-техник салоҳият юқори суръатларда ривожланаётган бир даврда мазкур илмий-техник салоҳиятнинг таркибий қисми ҳисобланган номоддий активларни ишлаб чиқариш, хизматлар соҳасига жорий этиш даражаси ўсиб бормоқда. Мамлакатларда инновацион фаолиятни баҳоловчи муҳим кўрсаткичлардан бири инновацияларга сарфланаётган маблағларнинг мамлакат яши ички маҳсулот қийматига нисбатидир. «McKinsey» глобал институтини 2017 йил яқунлари бўйича инновацияларни жорий этиш юзасидан берган ҳисоботига кўра «инновацияларга қилинаётган харажатларни ЯИМга нисбати Россияда 2,2 фоизни, Хитойда 12,7 фоизни, АҚШда 21,7 фоизни, ривожланаётган давлатлардан Хиндистонда 3,3 фоизни, Бразилияда 2,8 фоизни ташкил этган».<sup>1</sup> Бу кўрсаткич Ўзбекистонда 0,2 фоизни ташкил этмоқда. Мазкур соҳада Швецария, АҚШ, Исроил давлатлари етакчилик қилмоқдалар. Юқори қўшилган қийматли маҳсулот ишлаб чиқариш ва хизматлар кўрсатиш негизда номоддий активлар алоҳида аҳамият касб этади.

Ҳозирги даврда дунё мамлакатларида иқтисодиётнинг инновацион ривожлантиришда номоддий активлар ҳисоби ва аудитининг назарий ҳамда услубий асосларини такомиллаштириш йўналишидаги илмий изланишларга алоҳида эътибор қаратилмоқда. Мазкур изланишлар натижасида номоддий активларни таснифлаш, уларни тан олиш, баҳолаш, ҳисобини ташкил этиш ва юритиш, молиявий ҳисоботларда акс эттириш орқали фойдаланувчилар учун ахборот имкониятларини кенгайтириш, ҳамда уларни аудитини ўтказиш услубиёти масалалари такомиллаштирилган. Лекин дунё мамлакатларида номоддий активлардан фойдаланиш даражаси турлича бўлганлиги сабабли уларни молиявий ҳисоби ва аудитида халқаро миқёсда эришилган натижаларни жорий этишда бир қатор муаммолар юзага келмоқда.

Ўзбекистонда иқтисодиёт тармоқларига инновацияларни жорий этиш механизмларини такомиллаштириш, унинг рақобатбардошлигини таъминлаш, фаол тадбиркорлик ва инновацион фаолиятни ривожлантиришга қаратилган шароитларни яратиш, интеллектуал мулкнинг ишончли ҳуқуқий ҳимоясини таъминлаш борасида изчил чора-тадбирлар амалга оширилмоқда. Мазкур чора-тадбирларга «Иқтисодиётни ривожлантириш ва либераллаштириш соҳасида илғор ғоялар, «смарт» технологиялар ва ноу-хауларга асосланган инновацион тараққиётнинг янги моделига босқичма-босқич ўтиш, иқтисодиётга инновациялар ва янги технологиялар жорий этишни рағбатлантирувчи механизмлар ишлаб чиқиш, 2023 йилнинг 1 январига қадар венчур фондлар, юқори технологик стартап-лойиҳалар, илмий-тадқиқот муассасалари, инновация марказлари ва лойиҳа-конструкторлик бюроларига ўзларининг янги технологияларини

---

<sup>1</sup>[https://www.mckinsey.com/Innovations-in-Russia\\_web\\_lq-1.ashx](https://www.mckinsey.com/Innovations-in-Russia_web_lq-1.ashx). Глобальный институт McKinsey (MGI); IHS Markit Comparative Industry 2018.

тадбиркорларга сотиш (фойдаланиш учун тақдим этиш)дан тушган даромадлари бўйича солиқ имтиёзлари тақдим этиш»<sup>2</sup> киради. Бу ўз навбатида хўжалик субъектлари томонидан ишлаб чиқариш ва бошқарувга инновацияларни, инсон ақлий меҳнати маҳсули бўлган интеллектуал мулк объектларини умуман олганда номоддий активларни кенг жалб этиш ҳамда жорий қилинишини рағбатлантирлаётганлиги мамлакатда амалга оширилаётган иқтисодий ислохатларнинг асосий йўналишлари мазмун- мақсадида ўз аксини топмоқда.

Ўзбекистон Республикаси Президентининг 2018 йил 27 апрелдаги ПҚ-3682-сонли «Инновацион ғоялар, технологиялар ва лойиҳаларни амалий жорий қилиш тизимини янада такомиллаштириш чора-тадбирлари тўғрисида»ги, 2018 йил 14 июлдаги ПҚ-3855-сонли «Илмий ва илмий-техникавий фаолият натижаларини тижоратлаштириш самарадорлигини ошириш бўйича кўшимча чора-тадбирлар тўғрисида»ги қарорлари, 2018 йил 21 сентябрдаги ПФ-5544-сон «2019-2021 йилларда Ўзбекистон Республикасини инновацион ривожлантириш стратегиясини тасдиқлаш тўғрисида»ги, 2019 йил 17 январдаги ПФ-5635-сон «2017-2021 йилларда Ўзбекистон Республикасини ривожлантиришнинг бешта устувор йўналиши бўйича Ҳаракатлар стратегиясини «Фаол инвестициялар ва ижтимоий ривожланиш йили»да амалга оширишга оид Давлат дастури тўғрисида»ги ва бошқа меъёрий-ҳуқуқий ҳужжатларда белгиланган вазифаларни бажаришда мазкур диссертация тадқиқоти маълум даражада хизмат қилади.

**Тадқиқотнинг республика фан ва технологиялари ривожланишининг устивор йўналишларига мослиги.** Мазкур диссертация тадқиқоти Республика фан ва технологиялари ривожлантиришнинг I.«Демократик ва ҳуқуқий жамиятни маънавий-ахлоқий ва маданий ривожлантириш, инновацион иқтисодиётни шакллантириш» устивор йўналиши доирасида бажарилган.

**Муаммонинг ўрганилганлик даражаси.** Номоддий активлар ҳисоби ҳамда аудитига оид муаммолар хорижий олимлардан Э.Брукинг, Томас А Стюарт, Д.Андриссен, Р.Тиссен, Э.Арене, Ф.Котлер, М.Бернард, Ш.Бред, Р.Каплан, Д.Левин, Д.Нортон, М.Полани, А.Полтарак, П.Лернер, К.Петер, Ф.Риккери, Т.Ричард, К.Свейби<sup>3</sup> ва бошқалар ўзларини илмий асарларида

---

<sup>2</sup>Ўзбекистон Республикаси Президентининг 2018 йил 22 январдаги ПФ-5308-сонли «2017-2021 йилларда Ўзбекистон Республикасини ривожлантиришнинг бешта устувор йўналиши бўйича Ҳаракатлар стратегиясини «Фаол тадбиркорлик, инновацион ғоялар ва технологияларни қўллаб-қувватлаш йили»да амалга оширишга оид давлат дастури тўғрисида»ги Фармони.

<sup>3</sup>Брукинг Э. Интеллектуальный капитал./пер. С англ. Под.ред. Л.Н.Ковалик. – СПб.: Питер,2001. С-256., Томас А Стюарт. Интеллектуальный капитал. Новый источник богатства организации./Пер. С англ. В.Ноздриной. –М.: Поколение,2007.- 368 с., Andriessen D., Tissen R. Weightless Wealth: Find Your Real Value in a Future of Intangible Assets. Financial Times Prentice Hall, 2000., Ф.Котлер. Маркетинг менеджмент. Питер. СПб 2010., Bernard Marr. Perspectives on Intellectual Capital. Elsevier Butterworth Heinemann, 2005., Brad Sherman The making of modern intellectual property law: the British experience, 1999. 1760-1911.Cambridge University Press. P.207. ISBN 978-0-521-56363-5., Р.С.Каплан. Сбалансированная система показателей. От стратегии к действию. Пер. с англ.-М. ЗАО Олимп-бизнес. 2003.-304 ст., Levine David: Michele Boldrin (2008-09-07). Against intellectual monopoly(PDF). Cambridge University Press. ISBN 978-0-521-87928-6. Alexander Poltorak, Paul Lerner (2002). Essentias of intellectual Capital and methodology for auditing. It/17 Annual National Business Confrence, McMaster University, Hamilton, Ontario, Canada. Jan. 24-26., Peter K. (2007). Intellektual

интеллектуал мулк ва номоддий активларни интеллектуал капитални таркибий қисми сифатида уларни ҳисобга олиш ва таҳлилини амалга ошириш тамойилларини ҳамда баҳолаш методологияси жиҳатларини назарий асосларини тадқиқ этганлар. Р.П.Булыга, А.Д. Шеремет, М.И.Баканов, В.С.Ржаницына, С.Б.Мармыш, Ю.А.Клеткина, Е.С.Селиверстова, Н.А.Трофимова, Л.В.Бабичева, Т.О.Графова, Ю.О.Быстрова, Е.А.Синицина<sup>4</sup> каби олимлар асарларида номоддий активларни келиб чиқиш тарихи, иқтисодий моҳияти, уларнинг турлари ва шакллари, мамлакат иқтисодиётида тутган ўрни, бренд товар белгилари юзасидан франчайз шартномаларини маркетингда тутган ўрни, франчайзинг объектларини баҳолаш методларини ишлаб чиқиш, ва такомиллаштириш бўйича, интеллектуал мулкни номоддий активлар объекти эканлиги, улар бўйича содир бўладиган жараёнларни бухгалтерия ҳисобида акс эттириш масалалари тадқиқ этилган. Мамлакатимиз иқтисодчи олимларидан Д.Қ.Қудбиев, М.К.Пардаев, И.Н.Исманов, Р.Дўсмуратов, А.К.Ибрагимов, Н.Ю.Жўраев, А.А.Каримов, З.Т.Маматов, К.Б.Ўразов, З.Н.Қурбанов, Б.А.Хасанов, Ш.И.Илхамов, Н.Ф.Каримов, С.У.Мехмонов, И.Н.Қўзиёв, М.Э.Пўлатов, К.Р.Хотамов, Н.К.Ризаев, И.Р.Давлетов ва бошқалар<sup>5</sup> илмий

---

Property and Information Wealth: Copyright and related rights. Greenwood Publishing Group. p. 346. ISBN 978-0-275-98883-8., Ricceri Federica. Intellectual Capital and Knowledge Management: Strategic Management of intellectual property. John Wiley & Sons. Inc. 2002 New York. Richard T. De George, "Intellectual Property Rights" in The Oxford Handbook of Business Ethics, by George G. Brenkert and Tom L. Beauchamp, vol. 1. 1st ed. (England: Oxford University Press) 417., Sveiby K. E. Intellectual Capital and Knowledge Management. 1998.- 213 p.

<sup>4</sup>Булыга Р.П. Методологические проблемы учёта, анализа и аудита интеллектуального капитала. Автореферат диссертации д.э.н. Москва: - 2005г., Баканов М.И., Шеремет А.Д. Теория экономического анализа. М. Финансы и статистика. 2007г., Синицина Е.А. Учет и аудит операции нематериальными активами. Автореферат диссертации на к.э.н., 2007г., Ржаницына В.С. Бухгалтерский учет нематериальных активов. Автореферат диссертации на соискание ученой степени кандидата экономических наук. 2007г., Мармыш С.Б. Оценка и управление стоимостью интеллектуальных активов промышленного предприятия. Автореферат диссертации на соискание ученой степени кандидата экономических наук. 2007г., Клеткина Ю.А. Формирование и учет интеллектуальной собственности: на примере организаций химической промышленности. Автореферат диссертации на соискание ученой степени кандидата экономических наук. 2008 г., Селиверстова Е. С. Бухгалтерский учет и оценка нематериальных активов при принятии инвестиционных решений. Автореферат диссертации на соискание ученой степени кандидата экономических наук. 2009г., Трофимова Н. А. Бухгалтерский учет нематериальных активов на предприятиях машиностроения. Автореферат диссертации на соискание ученой степени кандидата экономических наук. 2009г., Бабичева Л. В. Учет интеллектуального капитала. Автореферат диссертации на соискание ученой степени кандидата экономических наук. 2012 г., Графова Т. О. Методология комплексного учета интеллектуального капитала. Автореферат диссертации на соискание ученой степени доктора экономических наук. 2012 г., Быстрова Ю.О. Учет и оценка интеллектуального капитала в условиях становления постиндустриальной учетной системы. Автореферат диссертации на соискание ученой степени кандидата экономических наук. 2014 г., Горбунов А.А, Мамонтов К.В. Маркетинговая концепция продвижения франшиз брендовых товаров. 2016.- СПб.: Астерион, – 164 с., Борейко Н.А. Бухгалтерский учет и анализ эффективности франчайзинговых операций в системе управления интеллектуальной собственностью. Автореферат диссертации на соискание ученой степени кандидата экономических наук. -Минск.: 2016 г.

<sup>5</sup>Дўсмуратов Р.Д. Аудит асослари. Дарслик.-Т.:ЎМЭ, 2003.612 б., Ибрагимов А.К. Банкларда бухгалтерия ҳисобининг миллий ва халқаро стандартлари. –Т.: Молия, 2016.-370 б., Исманов И.Н. Узоқ муддатли активларнинг бухгалтерия ҳисоби ва аудити методологиясини такомиллаштириш масалалари. И.ф.д. илмий даражасини олиш учун ёзилган диссертация иши. Тошкент 2009 й., Каримов А. Ва бошқалар. Бухгалтерия ҳисоби. Дарслик.-Т.:2004 й. 592 б., Мехмонов С.У. Бюджет ташкилотларида бухгалтерия ҳисоби ва ички аудит методологиясини такомиллаштириш. И.ф.д. (Dsc) илмий даражасини олиш учун диссертация автореферати.-Т.: 2018., Пардаев М.Қ., Исроилов Б.И. Молиявий таҳлил. –Т.: “Иқтисодий ва ҳуқуқ дунёси” 1999.-368 б., Қурбанов З.Н. Солиқлар ҳисоби ва аудитининг назарий ва методологик асослари. И.ф.д. илмий

изланишлар олиб борганлар. Бевосита номоддий активларнинг бухгалтерия ҳисоби ва аудитини такомиллаштириш бўйича Н.К.Ризаевнинг номзодлик диссертацияси<sup>6</sup>да автомобилсозлик корхоналари номоддий активлари ҳисоби ва таҳлилини такомиллаштириш масалалари, докторлик диссертациясида интеллектуал мулк объектлари ҳисоби ва таҳлилининг методологияси<sup>7</sup>, М.Пўлатовнинг номзодлик диссертациясида номоддий активлар ҳисоби ва аудитини такомиллаштириш масалалари<sup>8</sup>, докторлик диссертациясида эса инсон капитали ва уни баҳолаш масалалари<sup>9</sup>, И.Н.Исмановнинг докторлик диссертациясининг баъзи параграфларида номоддий активлар ҳисоби ва аудитини ўтказишнинг услубий масалалари<sup>10</sup>, И.Давлетовнинг тадқиқотларида аграр соҳада интеллектуал мулк объектлари ҳисоби ва аудити масалалари<sup>11</sup> тадқиқ қилинган. Тадқиқот олиб бориш жараёнида охириги ўн йил ичида интеллектуал мулк объектлари ва номоддий активлар ҳисобини, аудитини ва таҳлилини такомиллаштириш масалалари бўйича мамлакатимиз ва МДҲ давлатлари олимлари томонидан ўндан ортиқ илмий изланишлар олиб борилганига амин бўлдик.

Бироқ юқорида қайд этилган иқтисодчи олимларнинг олиб борган илмий тадқиқот ишларида номоддий активлар, хусусан товар белгилари, франчайзлар, лицензиялар ва табиий ресурслардан фойдаланиш ҳуқуқларини молиявий ҳисобининг алоҳида жиҳатлари ҳамда аудитига оид муаммолар ўз аксини топмаган, номоддий активларни баҳолаш усуллари, уларни кадрсизланиши тўлиқ ёритилмаган, номоддий активлар билан боғлиқ жараёнларни солиққа тортиш масалалари ўрганилмаган. Юқоридагиларга

---

даражасини олиш учун ёзилган диссертация автореферати –Т.: БМА, 2008., Хасанов Б.А. Амалий бошқарув ҳисоби. –Т.: 2013.-304 б., Уразов К.Б. Иқтисодий эркинлаштириш шароитида бухгалтерия ҳисобини концептуал масалалари. Монография.-Т.: Фан. 2005. 236 б., Қўзиев И.Н. Иқтисодий модернизациялаш шароитида аудиторлик ҳисоботини тузиш ва умумлаштириш методологиясини такомиллаштириш. И.ф.д. (DSc) илмий даражасини олиш учун ёзилган диссертация автореферати.-Т.: 2017., Илхамов Ш.И. Инвестиция фаолиятида бухгалтерия ҳисоби ва аудит. и.ф.н. илмий даражасини олиш учун диссертация автореферати.-Т.:БМА.2005. 24 б., Пўлатов М. Номоддий активларнинг ҳисоби ва аудитини такомиллаштириш масалалари. И.ф.н. илмий даражасини олиш учун ёзилган диссертация иши. Тошкент 2006 й., Пўлатов М. Интеллектуал капитал ҳисоби ва аудити методологиясини такомиллаштириш.. И.ф.д. (DSc) илмий даражасини олиш учун ёзилган диссертация автореферати. Тошкент 2018 й., Ризаев Н.К. Номоддий активларнинг бухгалтерия ҳисоби ва молиявий таҳлилини такомиллаштириш. И.ф.н. илмий даражасини олиш учун ёзилган диссертация автореферати. Тошкент 2004 й., Ризаев Н.К. Интеллектуал мулк объектлари ҳисоби ва таҳлилини ташкил этиш методологияси. И.ф.д. (DSc) илмий даражасини олиш учун ёзилган диссертация автореферати. Тошкент 2019 й., И.Давлетов. Аграр соҳада интеллектуал мулк объектлари ҳисоби ва аудити масалалари. (PcD) диссертацияси автореферати. Тошкент. 2018 й.

<sup>6</sup>Ризаев Н.К. Номоддий активларнинг бухгалтерия ҳисоби ва молиявий таҳлилини такомиллаштириш. и.ф.н. илмий даражасини олиш учун ёзилган диссертация иши. Тошкент 2004 й.

<sup>7</sup>Ризаев Н.К. Интеллектуал мулк объектлари ҳисоби ва таҳлилини ташкил этиш методологияси. И.ф.д. (DSc) илмий даражасини олиш учун ёзилган диссертация иши. Тошкент 2019 й.

<sup>8</sup>Пўлатов М. Номоддий активларнинг ҳисоби ва аудитини такомиллаштириш масалалари. И.ф.н. илмий даражасини олиш учун ёзилган диссертация иши. Тошкент 2006 й.

<sup>9</sup>Пўлатов М. Интеллектуал капитал ҳисоби ва аудити методологиясини такомиллаштириш.. И.ф.д. (DSc) илмий даражасини олиш учун ёзилган диссертация иши. Тошкент 2018 й.

<sup>10</sup>Исманов И.Н. Узоқ муддатли активларнинг бухгалтерия ҳисоби ва аудити методологиясини такомиллаштириш масалалари. И.ф.д. илмий даражасини олиш учун ёзилган диссертация иши.Тошкент 2009 й.

<sup>11</sup>Давлетов И. Аграр соҳада интеллектуал мулк объектлари ҳисоби ва аудити масалалари. Иқтисодий фанлари бўйича фалсафа доктори (PcD) илмий даражасини олиш учун ёзилган диссертация автореферати. Тошкент. 2018 й.



асосланган ҳолда ушбу мавзу танланди ва бу борада кенг кўламда махсус илмий тадқиқот ишларини олиб боришга зарурият туғилди.

**Тадқиқотнинг диссертация бажарилган олий таълим муассасасининг илмий-тадқиқот ишлари режалари билан боғлиқлиги.** Диссертация тадқиқоти Ўзбекистон Республикаси Банк-молия академияси «Жаҳон иқтисодиётининг глобаллашуви ва Ўзбекистон Республикаси иқтисодиётининг барқарор ривожланиши шароитида банк-молия, солиқ ва инвестиция фаолиятини модернизациялаш муаммоларини илмий ишлаб чиқиш» мавзусидаги илмий-тадқиқот ишларига мувофиқ равишда бажарилган.

**Тадқиқотнинг мақсади,** номоддий активлар ҳисоби ва аудитини такомиллаштиришга қаратилган таклиф ҳамда амалий тавсиялар ишлаб чиқишдан иборат.

**Тадқиқотнинг вазифалари:**

халқаро тажрибалар ва молиявий ҳисобнинг халқаро стандартлари асосида номоддий активлар ҳисобини такомиллаштиришга қаратилган илмий таклиф ва тавсиялар ҳамда табиий ресурслардан фойдаланиш ҳуқуқини капиталлаштириш жараёнлари услубиятини ишлаб чиқиш;

корхоналарда номоддий активлар ҳисобини юритишда улар ҳақидаги маълумотларни объективлигини таъминлашга хизмат қиладиган аналитик ҳисоб регистрлари намунавий шаклини ишлаб чиқиш;

номоддий активлар аудитини аудитни халқаро андозалари талаби бўйича ўтказишда қўл келадиган номоддий активлар аудити режаси ва дастури намунавий шакллари ишлаб чиқиш ва уларни қўллаш бўйича илмий тавсиялар бериш;

номоддий активлар аудитини халқаро андозалар асосида ташкил этиш, унинг услубиятини такомиллаштиришга қаратилган ва номоддий активлар аудитини ўтказишда фойдаланиладиган аудитор ишчиҳужжатлари намунавий шаклини ишлаб чиқиш ҳамда уларни қўллаш бўйича илмий-амалий тавсиялар бериш.

**Тадқиқотнинг объекти** турли мулкчилик шаклидаги хўжалик юритувчи субъектларда номоддий активлар ҳисоби билан боғлиқ жараёнлар ҳисобланади.

**Тадқиқотнинг предмети** бўлиб корхоналар номоддий активлар ҳисоби ва аудити жарёнида содир бўладиган иқтисодий муносабатлар ҳисобланади.

**Тадқиқотнинг усуллари.** Диссертацияда тизимли ёндашиш, гуруҳлаш, таққослаш, иқтисодий таҳлил, монографик кузатув усулларидан фойдаланилган.

**Тадқиқотнинг илмий янгилиги** куйидагилардан иборат:

табиий ресурслардан фойдаланиш ҳуқуқини капиталлаштириш жараёнида қопланмайдиган солиқ ва мажбурий тўловларни актив сифатида тан олиш мезони кўшимча 0831–«Табиий ресурслардан фойдаланиш ҳуқуқини харид қилиш», 6450– «Бонуслар бўйича бюджетга қарздорлик» ва

6991—«Молиявий таклиф бўйича қарздорлик» ишчи счётларни киритиш асосида такомиллаштирилган;

номоддий активлар ҳисобини юритишда фойдаланиладиган бухгалтерия ҳисобининг аналитик ҳисоб регистрининг намунавий шакли қўшилган қиймат солиғини ҳисобга олиш маълумотини киритиш асосида такомиллаштирилган;

номоддий активларнинг аудиторлик текширувини халқаро стандартлар асосида ташкил этишда қўлланиладиган аудитнинг умумий режаси ва дастурининг намунавий шаклига аудиторлик тадбирлари рўйхати, олиб бориладиган аудиторлик муолажалари ёхуд хато камчиликларни бартараф этиш чора-тадбирларини киритиш таклиф этилган;

аудитнинг халқаро стандартлари асосида номоддий активлар аудитини ўтказишда ишончли аудиторлик ҳисоботи ва хулосасини шакллантириш учун аудиторлик далиллари асоси – ҳужжатлаштириш бўйича аудитор иш ҳужжатларининг намунавий шакллари такомиллаштирилган.

**Тадқиқотнинг амалий натижалари** қуйидагилардан иборат:

қазилма бойликлар ва табиий ресурслардан фойдаланган ҳолда маҳсулот ишлаб чиқарувчи корхоналарда конлардан фойдаланиш ҳуқуқини қўлга киритиш жараёнларини бухгалтерия ҳисоби услубиятини ишлаб чиқилиши натижасида номоддий активларни таркибий тури бўлган табиий ресурслардан фойдаланиш ҳуқуқини капиталлаштиришни оптимал вариантига эришилди;

номоддий активлар ҳисобини ташкил этиш ва юритишда фойдаланиш учун НМА-1 намунавий шаклидаги «Номоддий активларни ҳисобга олиш варақаси» аналитик ҳисоб регистри ишлаб чиқилиши натижасида номоддий активларнинг ҳар бир тури бўйича аналитик маълумотни тўлиқ олиш имконияти пайдо бўлди;

аудитнинг халқаро стандартлари асосида тайёрланган номоддий активлар аудитининг режаси ва дастурининг намунавий шаклида аудиторлик тадбирлари рўйхати аниқ кўрсатилган, улар бўйича олиб бориладиган аудиторлик муолажалари ёхуд хато камчиликларни бартараф этиш чора-тадбирлари йўналиши белгиланди;

номоддий активлар аудитини ҳужжатлаштиришни Аудитни Халқаро Стандартлари асосида амалга ошириш йўналишида аудиторнинг ишҳужжатларини намунавий шакллари ишлаб чиқилиши ва улар асосида аудиторлик ташкилотлари томонидан бериладиган аудиторлик ҳисоботлари ҳамда хулосаларининг сифати ошиб, ахборотни очиб бериш имконияти яхшиланди.

**Тадқиқот натижаларининг ишончлилиги.** Тадқиқот натижаларининг ишончлилиги уларни таниқли хорижий ва мамлакатимиздаги иқтисодчи олимларнинг номоддий активларни тан олиш, баҳолаш, ҳисобга олиш ва аудиторлик текширувидан ўтказиш хусусидаги илмий-назарий қарашларини қиёсий, танқидий таҳлил қилиш, илғор хориж тажрибасини ўрганиш ҳамда умумлаштириш, Ўзбекистон Республикаси Давлат статистика қўмитасининг

статистик маълумотларига, шунингдек, бошқа амалий маълумотларга асосланганлиги билан белгиланади.

**Тадқиқот натижаларининг илмий ва амалий аҳамияти.** Тадқиқот натижаларининг илмий аҳамияти улардан хўжалик юритувчи субъектларда, хусусан табиий ресурслар(қазилма бойликлар)дан фойдаланган ҳолда маҳсулот ишлаб чиқарувчи корхоналарда лицензияларни, франчайзинг шартномаси асосида олинган номоддий активларни тан олиш, уларни баҳолаш, номоддий активлар ва уларни турлари бўйича бухгалтерия ҳисоби ва аудитини ташкил этиш ҳамда олиб боришда мавжуд муаммоларни ҳал этиш бўйича чора-тадбирлар дастурларининг ишлаб чиқилишида кенг фойдаланиш мумкинлиги билан изоҳланади. Тадқиқот натижаларининг амалий аҳамияти ишлаб чиқилган илмий таклифлар ва амалий тавсиялардан барча мулкчилик шаклидаги турли тармоқ корхоналарида номоддий активлар бухгалтерия ҳисоби, ички назоратини ташкил қилишни такомиллаштириш ҳамда самарадорлигини ошириш бўйича чора-тадбирлар мажмуини ишлаб чиқиш, олий ва ўрта махсус ўқув юртларида талабаларга таълим беришда фойдаланиш мумкинлиги билан белгиланади.

**Тадқиқот натижаларининг жорий қилиниши.** Иқтисодийetni модернизациялаш жараёнларида номоддий активлар ҳисоби ва аудитини такомиллаштириш борасида олинган илмий натижалар асосида:

табиий ресурслардан фойдаланиш ҳуқуқини капиталлаштириш жараёнларини ҳисобга олиш услубиятига оид тавсиялардан «Кварц» АЖда ҳисоб сиёсатини шакллантиришда фойдаланилган («Кварц» АЖнинг 2019 йил 7 майдаги 01-17/696-сон маълумотномаси). Мазкур таклифнинг жорий этилиши натижасида табиий ресурслардан фойдаланиш ҳуқуқи учун лицензия олишда тўланадиган давлат божлари, қопланмайдиган солиқлар таркибига кирадиган тижоратбоп топилма бонуси ва молиявий таклиф суммаларининг номоддий актив қийматига киритилиши ва ҳисобда бу табиий ресурслардан фойдаланиш ҳуқуқи сифатида тан олинishi натижасида ҳисоб маълумотлари ва ахборотларининг объективлиги таъминланган;

номоддий активлар ҳисобини юритишда фойдаланиладиган аналитик ҳисоб регстрининг намунавий шакли бўйича таклифдан «Кварц» АЖ корхонасида номоддий активлар ҳисобини ташкил этиш ва юритишда фойдаланилган («Кварц» АЖнинг 2019 йил 7 майдаги 01-17/696-сон маълумотномаси). Мазкур таклифнинг жорий этилиши натижасида ҳар бир номоддий активнинг бошланғич қиймати, жамғарилган амортизация қиймати, қолдиқ қиймати ва ҳисобга олинган ҚҚС суммалари тўғрисидаги ахборотлар битта ягона ҳужжатда мужассам бўлишига эришилган;

турли мулкчилик шаклидаги хўжалик юритувчи субъектларда номоддий активлар аудитини ўтказишда аудитнинг халқаро стандартлари асосида ишлаб чиқилган аудитнинг умумий режаси ва дастурининг намунавий шакли бўйича таклиф республикада фаолият олиб бораётган аудиторлик ташкилотлари томонидан амалиётга жорий этилган (Ўзбекистон Республикаси Аудиторлар палатасининг 2019 йил 7 июндаги 89-сон

маълумотномаси). Натижада аудитнинг халқаро стандартлари асосида тайёрланган номоддий активлар аудитининг режаси ва дастурининг намунавий шаклида аудиторлик тадбирлари рўйхати аниқ кўрсатилган, улар бўйича олиб бориладиган аудиторлик муолажалари ёхуд хато камчиликларни бартараф этиш чора-тадбирлари йўналиши белгиланган;

номоддий активлар аудитини хужжатлаштиришни аудитнинг халқаро стандартлари асосида амалга ошириш йўналишида ишлаб чиқилган аудитор иш хужжатларини намунавий шаклларида республикада фаолият олиб бораётган аудиторлик ташкилотларида амалиётга жорий этилган (Ўзбекистон Республикаси Аудиторлар палатасининг 2019 йил 7 июндаги 89-сон маълумотномаси). Мазкур иш хужжатларидан фойдаланиш натижасида аудиторлик ташкилотлари томонидан бериладиган аудиторлик ҳисоботлари ва хулосалари сифати ошиб, ахборотни очиб бериш имконияти яхшиланган.

**Тадқиқот натижаларининг апробацияси.** Тадқиқот натижалари 4 та, жумладан 2 та республика, 2 та халқаро илмий-амалий конференцияда маъруза қилинган ва маъқулланган.

**Тадқиқот натижаларининг эълон қилинганлиги.** Диссертация ишининг асосий мавзуси бўйича жами 18 та илмий иш эълон қилинган. Жумладан 1 та илмий монография, миллий журналларда 3 та, хорижий журналларда 5 та илмий мақола, илмий-амалий конференция тўпламларида эса 9 та маъруза тезислари нашр этилган.

**Диссертациянинг тузилиши ва ҳажми.** Диссертациянинг таркиби кириш, учта боб, хулоса ва фойдаланилган адабиётлар рўйхати ҳамда иловалардан иборат. Диссертация ҳажми 145 бетни ташкил этди.

## ДИССЕРТАЦИЯНИНГ АСОСИЙ МАЗМУНИ

**Кириш** қисмида тадқиқотнинг долзарблиги ва зарурати асосланган, унинг республика фан ва технологиялари ривожланишининг устувор йўналишларига мослиги, муаммонинг ўрганилганлик даражаси, диссертация бажарилган олий таълим муассасининг илмий тадқиқот ишлари режаси билан боғлиқлиги кўрсатилган, мақсади ва асосий вазифалари, объекти ва предмети тавсифланган, тадқиқотнинг илмий янгилиги, амалий натижалари баён қилиниб, олинган натижаларнинг илмий ҳамда амалий аҳамияти очиб берилган, тадқиқот натижаларини амалиётга жорий қилиниши, нашр этилган ишлар ва диссертация тузилиши бўйича маълумотлар келтирилган.

Диссертациянинг «**Номоддий активлар бухгалтерия ҳисобининг назарий ва меъерий-ҳуқуқий асослари**» деб номланган биринчи бобда дунё мамлакатлари иқтисодиётини глобаллашуви шароитида ишлаб чиқариш ва хизматлар кўрсатишда инновацияларни кенг жорий этиш, номоддий активларни юқори қийматли маҳсулот ишлаб чиқаришдаги ўрни ва аҳамияти очиб берилган. Шунингдек дунё мамлакатларидаги йирик компаниялар қийматида ва мамлакатимиздаги айрим йирик корхоналар қийматида номоддий активлар қийматини тутган ўрнига баҳо берилган, тадқиқот натижаларидан келиб чиқиб натижалар ва хулосалар баён қилинган.

### 1-жадвал

#### Етакчи хорижий компанияларнинг номоддий активлари қиймати тўғрисидаги маълумот. (млрд.доллар)<sup>12</sup>

№	Компания номлари	Корхона қиймати	НМАлар қиймати	НМАлар улуши (%)
1	Verizon communications inv	123	49,2	40%
2	General electric co	87	20,01	23%
3	Bank of america corp	72	15,84	22%
4	Procter&gamble co/the	68	18,36	27%
5	Medronic plc	67	34,84	52%
6	Volkswagen ag	66	57,42	87%
7	Deutsche tekekom ag-reg	64	28,16	44%
8	Nestle sa-reg	53	11,13	21%

1-жадвал маълумотларидан хорижий компаниялар қийматида номоддий активлар улуши 21-40 фоизни ташкил этаётганини кўришимиз мумкин. Навбатдаги жадвалда эса мамлакатимизда фаолият юритаётган айрим йирик корхоналарнинг узок муддатли активлари қиймати таркибида номоддий активлар улушини жуда ҳам озлигини кўриш мумкин.(2-жадвал)

<sup>12</sup>[https://www.marketing.spb.ru/mr/business/Global\\_Intangible\\_Financial\\_Tracker.htm](https://www.marketing.spb.ru/mr/business/Global_Intangible_Financial_Tracker.htm), “Global Intangible Finance Tracker 2017” маълумоти.

**Мамлакатимиз йирик корхоналарида номоддий активларни узоқ  
муддатли активларга нисбатан улуши.<sup>13</sup>**

Корхоналар номи	2016			2017			2018		
	Жами активлар қиймати	НМАлар қиймати	% да улуш	Жами активлар қиймати	НМАлар қиймати	% да улуш	Жами активлар қиймати	НМАлар қиймати	% да улуш
ФарғонаАзот	503169162	14798285	2,94	622501389	13129436	2,1	887856236	11304934	1,27
Кварц	96346782	165190	0,17	135519540	126801	0,09	198244006	61882	0,03
Қувасойцемент	125136786	419572	0,33	132571700	419075	0,31	144540914	419075	0,28

Ўзбекистон Республикаси Давлат Статистика Қўмитасидан олинган маълумотга кўра мамлакатимизда фаолият юритаётган тижорат корхоналарида мавжуд номоддий активларнинг бошланғич ва қолдиқ қийматлари 2017 йил ҳолатига АҚШ долларларида ҳисобланганда тахминан мос равишда 243,2 млн. ва 165 млн. долларни ташкил этган. (3-жадвал)

**Ўзбекистон Республикасидаги тижорат корхоналарининг номоддий  
активлари қиймати, млн. сўм(млн.АҚШ доллари)<sup>14</sup>**

Номоддий активлар қиймати		2014	2015	2016	2017
1	Бошланғич қиймати	648909,3 (295)	693959,2 (237)	882007,9 (252)	1021656,3 (243,2)
2	Амортизацияланган қиймати	241057,1 (109,6)	243367,3 (86,9)	286054,4 (81,7)	328505,9 (78,2)
3	Қолдиқ қиймат	407852,2 (185,4)	450591,9 (150,1)	595953,5 (170,3)	693150,4 (165)

Юқоридаги жадвал маълумотларидан кўришиб турибдики, Ўзбекистонда корхоналар фаолиятида номоддий активлар туркумига кирувчи интеллектуал мулк объектларидан кам ёки паст даражада фойдаланилмоқда. Шунини қайд этиш лозимки, ишлаб чиқаришга, умуман олганда иқтисодий ёрдам барча тармоқ ва соҳаларига давлат сиёсати даражасида инновацияларни изчил жорий этиш борасида олиб борилаётган чора-тадбирлар яқин келажакда Ўзбекистонда фаолият юритаётган корхоналар қийматида номоддий активлар қийматини оширишга хизмат қилади. Республикада илмий-тадқиқот ишларини, уларнинг натижасини жорий этилишини кучайтириш муҳим вазифалардан бири эканлиги ҳақида Президент Ш.Мирзиёев қуйидагиларни таъкидлаб ўтган эди: «*Ҳар бир ишлаб чиқариш, тажриба-ишлаб чиқариш ва инновация марказлари бўлиши мақсадга мувофиқдир. Биз мамлакатимизда инвестицияларни фақатгина иқтисодий тармоқларига эмас, балки илмий ишланмалар «ноу-хау»лар соҳасига ҳам кенг жалб қилишимиз керак.*»<sup>15</sup>

<sup>13</sup>Корхоналар молиявий ҳисоботлари асосида муаллиф ишланмаси.

<sup>14</sup> Давлат статистика қўмитаси маълумотномаси асосида муаллиф ишланмаси

<sup>15</sup>Ўзбекистон Республикаси Президенти Ш.Мирзиёевнинг Олий Мажлисга Мурожаатномаси. «Халқ сўзи» газетаси. 2018 йил 28 декабр. <http://xs.uz/uzkr>

Ҳар бир мамлакат тараққиётида интеллектуал салоҳият алоҳида ўрин тутгани боис интеллектуал мулкни муҳофаза қилиш ва уни ривожлантириш муҳим аҳамиятга молик масалалардан бири саналади. Бугун дунё тажрибаси шуни кўрсатмоқдаки, нафақат иқтисодиёт, балки бошқа соҳалардаги тараққиёт ҳам кўп жиҳатдан интеллектуал мулк билан бевосита боғлиқ. Ривожланган давлатлар табиий ресурслари туфайли эмас, биринчи навбатда, интеллектуал бойликка таянган ҳолда, яъни, инновацион ғоялар, ихтиролар, илмий ва дастурий ишланмаларни амалиётга изчил татбиқ этиш орқали юксак натижаларга эришгани ортқча изоҳ талаб этмайди.

Мамлакатимизда интеллектуал мулк объектлари бўйича ҳуқуқий муносабатларни тартибга солувчи давлат органи Интеллектуал мулк агентлигидир. Интеллектуал мулк объектлари бўйича патент ёки гувоҳнома олиш масаласида барча юридик ва жисмоний шахслар мазкур ташкилотга мурожат қилади. Қуйидаги жадвалда Интеллектуал мулк агентлигига интеллектуал мулк объектларини давлат рўйхатидан ўтказиш учун топширилган талабномалар тўғрисида маълумотлар берилган.

#### 4-жадвал

#### Интеллектуал мулк агентлигига қабул қилинган талабномалар<sup>16</sup>

ИМО	2017 йил	2018 йил	1.09.2019
Ихтиролар	553	649	151
Фойдали модель	146	206	64
Саноат намунаси	232	269	58
Товар белгиси	2758	1835	515
Селекция ютуқлари	38	50	27
ЭХМ учун дастурлар ва маълумотлар базаси	858	851	621
<b>Жами</b>	<b>4585</b>	<b>3860</b>	<b>1436</b>

Интеллектуал мулк агентлиги томонидан қабул қилинган талабномалар муайян вақт давомида махсус экспертизадан ўтказилади ва экспертизадан ўтказиш жараёнида мазкур интеллектуал мулк бўйича бошқа шахсларда эгалик ёки мулк ҳуқуқи мавжуд бўлмаса белгиланган тартибда патент ёки гувоҳнома берилади.(5-жадвал)

#### 5-жадвал

#### Агентлик рўйхатидан ўтказилган интеллектуал мулк объектлари<sup>17</sup>

ИМО	2017 йил	2018 йил	1.09.2019
Ихтиролар	201	218	82
Фойдали модель	103	82	27
Саноат намунаси	123	174	70
Товар белгиси	2263	1972	2
Селекция ютуқлари	38	49	27
ЭХМ учун дастурлар ва маълумотлар базаси	858	1093	625
<b>Жами</b>	<b>3586</b>	<b>3588</b>	<b>833</b>

<sup>16</sup>Интеллектуал мулк агентлиги расмий сайти маълумотлари асосида муаллиф ишланмаси.

<sup>17</sup>Интеллектуал мулк агентлиги расмий сайти маълумотлари асосида муаллиф ишланмаси.

Барча интеллектуал фаолият натижалари ҳам интеллектуал мулк сифатида баҳоланмаслиги мумкин. Бунда уларнинг иқтисодий жиҳатдан нафлилиги, санъат соҳасидаги бадиий қиймати алоҳида аҳамият касб этади. Шу жиҳатдан олиб қараганда улар иқтисодий наф ва даромад олиб келиши ёки юқори даражадаги санъат асари бўлиши мумкинлиги эҳтимоли мавжуд бўлганда уларнинг муаллифлари мазкур интеллектуал фаолият натижаларини мулк сифатида рўйхатдан ўтказишади. Шунинг учун интеллектуал мулк объектларини муҳофаза қилиш ва уларни бошқариш, улардан фойдаланишни тартибга солиш муҳим вазифадир.

Мулк ҳуқуқи эътироф этилган, рўйхатдан ўтказилган интеллектуал мулк объектларини барчаси ҳам номоддий актив бўла олмайди. Бунга яратилган ихтиро ёки кашфиётларнинг, умуман инсон ақли-заковати томонидан яратилган ақлий меҳнат натижаларини етарли иқтисодий нафга эга эмаслиги, санъат ёки бадиий қийматини пастлиги сабаб бўлади. Айрим ҳолларда эса тегишли тартибда ҳуқуқий муҳофазаси таъминланмаслиги, яъни унга мулкчилик муносабатларини шакллантирилмаслиги натижасида улар интеллектуал мулк сифатида ҳам тан олинмай қолиши мумкин.

Шу боис интеллектуал мулк тўғрисида такомиллашган таъриф шакллантирилди: “Интеллектуал мулк – бу инсоннинг ақлий меҳнати натижасида яратилган билимнинг тегишли ваколатли ташкилотлар томонидан маълум бир шахсга тегишлилигини эътироф этилишидир”.

Шахсга тегишлилиги нуқтаи назаридан интеллектуал мулк объектларини муҳофаза қилиш ва уларни бошқариш, улардан фойдаланишни тартибга солиш муҳим вазифадир.

Кўплаб иқтисодий адабиётлар, дарсликлар ва тадқиқотчи олимларни илмий ишларида номоддий активлар учта гуруҳга ажратилади. Булар, интеллектуал мулк, гудвил ва бошқа номоддий активлар. Тадқиқотлар ва меъёрий ҳужжатларнинг таҳлили шуни кўрсатадики, номоддий активларни шартли равишда тўртта гуруҳга бўлиш мақсадга мувофиқ. Булар:

интеллектуал мулк;

франчайзлар;

гудвилл;

бошқа номоддий активлар.

Айрим ҳолларда франчайзларни интеллектуал мулклар гуруҳига киритилади. Лекин, одатда франчайзларни ўзи ичига бир қанча интеллектуал мулк объектлари бўлган номоддий активларни қамраб олиши мумкин.

Олиб борилган тадқиқотлар натижасида номоддий активлар таркибида турадиган франчайзлар ҳақида иқтисодий адабиётларда етарли даражада маълумот берилмаганлигига баҳо берилди. Жумладан, Ўзбекистон Республикаси миллий энциклопедиясида ҳам франчайз ҳақида умуман маълумот берилмаган. Шуни инобатга олган ҳолда франчайз атамасини қуйидаги такомиллашган таърифи ишлаб чиқилди:

**«Франчайз - интеллектуал мулк объектлари бўлган товар маркаси, ноу-хау, савдо белгиси, рецепт ва шунга ўхшаш номоддий активларни**



**маълум бир даврга (камида бир йил) роялти (фойда ёки айланмадан ажратма) тўлаш шарти билан олдиндан маълум бир ҳақ тўлаш (паушаль тўлов) эвазига сотиб олинган номоддий активдир».**

Номоддий активлар таркибини тадқиқ қилиш жараёнида шунга амин бўлиндики, номоддий активларнинг аксарият қисмини интеллектуал мулк объектлари ташкил этади. Қайд этиб ўтиш лозимки интеллектуал мулк объектларини барчаси ҳам номоддий актив бўла олмайди. Чунки корхоналар иқтисодий фаолияти давомида ишлаб чиқариш сирлари(ноу-хау), саноат намуналари, маҳсулот рецептлари, товар ёки савдо белгилари ва бошқа шу каби интеллектуал мулк объектларини капиталлаштириб улардан иқтисодий наф оладилар. Бошқа интеллектуал мулк объектлари бўлган бадий асарлар, сценарийлар, суратлар, ижро этилган кўшиқлар ва шу қабилар корхоналар фаолиятида ишлаб чиқариш, хизматлар кўрсатиш ва ишлар бажаришда фойдаланмаслиги сабабли улар номоддий актив сифатида тан олинмайди.

**«Номоддий активларнинг бухгалтерия ҳисобини такомиллаштириш»** деб номланган иккинчи бобда турли мулкчилик шаклидаги ва тармоқлардаги корхоналарда номоддий активлар ҳисобини ташкил этиш ҳамда юритишнинг такомиллаштириш масалалари бўйича илмий таклиф ва амалий тавсиялар шакллантирилган.

Тадқиқотда товар белгиларини корхона фаолиятида тутган ўрни, уларни яратилиши билан боғлиқ жараёнларни бухгалтерия ҳисобида акс эттириш масалалари очиб берилди.

21-сон «Хўжалик юритувчи субъектлар молиявий-хўжалик фаолиятининг бухгалтерия ҳисоби счётлари режаси ва уни қўллаш бўйича йўриқнома»<sup>18</sup> БҲМСга асосан таъсисчилар томонидан корхонанинг устав капиталига уларнинг улуши ҳисобига киритилган товар белгисини кирим қилиш 0420 - «Савдо маркалари, товар белгилари ва саноат намуналари» счётнинг дебетида ва 4610-«Устав капиталига таъсисчиларнинг улушлари бўйича қарзи» счётнинг кредитида акс эттирилади.

Тадқиқот натижаларига кўра бу хўжалик жараёнини ҳам 0830-«Номоддий активларни харид қилиш» счёти орқали кирим қилиш мақсадга мувофиқ. Чунки таъсисчилардан келиб тушган товар белгиси белгиланган тартибда давлат рўйхатидан ўтказилиб, гувоҳнома олиниши зарур. Бунинг учун давлат божи тўланади. Агар корхона бу жараёнларни 21-сон «Хўжалик юритувчи субъектлар молиявий-хўжалик фаолиятининг бухгалтерия ҳисоби счётлари режаси ва уни қўллаш бўйича йўриқнома» БҲМС бўйича счётларда акс эттирилса, товар белгисининг бошланғич қийматига давлат божига тўланган харажатлар ўз аксини топмасдан қолади. Тадқиқотлар натижаси сифатида ушбу жараённи қуйидагича акс эттириш таклиф қилинди.(6-жадвал)

---

<sup>18</sup>Ўзбекистон Республикаси бухгалтерия ҳисобининг миллий стандарти. 21-сонли «Хўжалик юритувчи субъектлар молиявий-хўжалик фаолиятининг бухгалтерия ҳисоби счётлари режаси ва уни қўллаш бўйича йўриқнома» БҲМС. Ўзбекистон Республикаси Молия вазирлигининг 2002 йил 9 сентябрдаги 103-сон буйруғи билан тасдиқланган. Ўзбекистон Республикаси Адлия вазирлигида 2002 йил 23 октябрда 1181-сон билан рўйхатга олинган.

**Товар белгисининг бошланғич қийматини счётларда тўлиқ акс  
эйтириш<sup>19</sup>**

№	Жараёнлар	дебет	кредит	Сумма
1	Таъсисчиларнинг устав капиталига улуши суммаси тасдиқланди	4610	8330	4 000 000
2	Таъсисчилардан товар белгилари улуш сифатида келиб тушди	0830	4610	4 000 000
3	Корхона томонидан товар белгисини мутлоқ мулк ҳуқуқини рўйхатдан ўтказиш учун давлат божи ҳисобга олинди	0830	6410	500 000
4	Ҳисобланган давлат божи тўланди	6410	5110	500 000
5	Товар белгиси бошланғич қийматда кирим қилинди	0420	0830	4 500 000

Таклиф қилинган мазкур тартиб, товар белгисининг бошланғич қийматини счётларда тўлиқ акс этиради ва бухгалтерия ҳисоби маълумотларини аниқлигини таъминлайди.

Халқаро меъёрларга мувофиқ, юридик ва жисмоний шахслар муайян асар ёки ишланмадан фақат ушбу интеллектуал мулк эгаси билан тузилган шартномага биноан ёки тегишли рухсатнома мавжуд бўлгандагина фойдаланиши мумкин. Хозирги кунда бошқа шахсга тегишли номоддий активлардан, хусусан интеллектуал мулк объектларидан вақтинча ёки умрбод фойдаланишни тартибга солиш франчайз шартномалари асосида олиб борилади.

Франчайз ёки франшиза – бизнес юритишнинг бир тури бўлиб, бизнесга тикилган харажатларнинг тез қопланиши ва даромадлилиги билан ахамиятли. Бугунги кунда бу кўринишдаги бизнесни йўлга қўйишнинг ахамиятли томони шундан иборатки, тадбиркор бозорда катта ўрин ва обрўга эга бренд остида махсулот ишлаб чиқариш ёки хизмат кўрсатиш натижасида, бозорда ўзининг ўрни, мавқеини ҳамда алоҳида мижозларини топиш учун кетадиган маълум бир даврни босиб ўтмасдан, бевосита йирик даромадларга эга бўлиш имконига эга бўлади.

Амалиётда франчайз тўғрисидаги шартномалар асосан интеллектуал мулк объектлари, масалан товар ва савдо белгилари, саноат намуналари, ишлаб чиқариш сирлари (ноу-хау)дан фойдаланиш бўйича тузилади.

Тадқиқотлар шуни кўрсатдики, амалдаги 21-сон «Хўжалик юритувчи субъектлари молия-хўжалик фаолияти бухгалтерия ҳисоби счётлари режаси» номли БҲМС 1-иловасидаги 0400-«Номоддий активларни ҳисобга олувчи счётлар» таркибида ва 2-иловаси 41-бандида ҳам 0460-Франчайз счёти келтирилган. Лекин 7-сонли БҲМСнинг 1-параграфи 10-бандида номоддий активларга киритилиши кўзда тутилган объектлар қаторида Франчайз назарда тутилмаган. Бизнингча 7-БҲМСнинг 10-бандига “франчайзлар” атамасини киритиш мақсадга мувофиқ бўлар эди. Чунки бу иқтисодий атама

<sup>19</sup>Муаллиф ишланмаси.

хозирги кунда жуда долзарб ҳисобланиб, 38-БҲҲСда ҳам ўз ифодасини топган.

21-сон БҲМСда эса бошқа хўжалик юритувчи субъектлардан фойдаланишга олинган номоддий активлар ҳисобини балансдан ташқари счётларда юритилиши таъкидланган. Натижада номувофиқлик юзага келиб, корхона актив сифатида тан олиши лозим бўлган мулкни балансга кирита олмаслик ҳолати юзага келади. Шунинг учун мазкур стандартнинг амалдаги қоидаларига бошқа хўжалик субъектлардан фойдаланишга олинган номоддий активларнинг шартнома муддатига қараб балансда ва балансдан ташқари счётларда акс эттирилса мақсадга мувофиқ бўлар эди. Шундан келиб чиқиб, 7-сонли БҲМСнинг 1-параграфи 10-бандига, 8-параграфи 59-бандига ва 21-сонли БҲМСнинг 16-параграфига тегишли ўзгартиришлар киритиш ҳақида таклиф берилди. Бу ўзгартиришлар хўжалик юритувчи субъектларда бухгалтерия ҳисобини халқаро стандартлар асосида ташкил этиш ва юритиш талаби қўйилаётган бир пайтда алоҳида аҳамиятга моликдир. Бу таклифни қуйидаги солиштирма жадвалларда кўриш мумкин.(7,8,9-жадваллар)

7-жадвал

**7-сонли БҲМСнинг 10-банди бўйича берилаётган таклиф<sup>20</sup>**

Амалда	Таклиф қилинаётган лойиҳа
<p>10. Номоддий активларга мазкур БҲМСнинг 6-бандида келтирилган барча шартларга жавоб берувчи қуйидаги объектлар киритилиши мумкин:</p> <p>...ж) табиий ресурслардан фойдаланиш ҳуқуқи, яъни ер ости бойликлари, атроф-муҳитдаги бошқа ресурслар, атроф-муҳит тўғрисидаги геологик ва бошқа маълумотлар ва шу кабилардан фойдаланиш ҳуқуқи;</p> <p>з) ер участкасидан фойдаланиш ҳуқуқи;</p> <p>и) бошқа номоддий активлар (маҳсулот ишлаб чиқариш, ишлар бажариш ва хизматлар кўрсатиш, иқтисодий ва бошқа имтиёзлардан фойдаланиш ҳуқуқи ва шу кабилар).</p>	<p>10. Номоддий активларга мазкур БҲМСнинг 6-бандида келтирилган барча шартларга жавоб берувчи қуйидаги объектлар киритилиши мумкин:</p> <p>...ж) табиий ресурслардан фойдаланиш ҳуқуқи, яъни ер ости бойликлари, атроф-муҳитдаги бошқа ресурслар, атроф-муҳит тўғрисидаги геологик ва бошқа маълумотлар ва шу кабилардан фойдаланиш ҳуқуқи;</p> <p>з) ер участкасидан фойдаланиш ҳуқуқи;</p> <p><b>и) Франчайзлар;</b></p> <p>к) бошқа номоддий активлар (маҳсулот ишлаб чиқариш, ишлар бажариш ва хизматлар кўрсатиш, иқтисодий ва бошқа имтиёзлардан фойдаланиш ҳуқуқи ва шу кабилар).</p>

7-сонли БҲМСнинг 10-бандига «франчайз» номоддий актив турини киритилиши, 59-бандига тавсия этилаётган хатбошини киритилиши фойдаланишга олинган номоддий активларни балансда акс эттириш масалаларига ойдинлик киритади.

<sup>20</sup>Тадқиқотлар натижасида муаллиф ишланмаси

7-сонли БҲМСнинг 59-банди бўйича берилаётган таклиф<sup>21</sup>

Амалда	Таклиф қилинаётган лойиҳа
59. Фойдаланишга олинган номоддий активлар фойдаланувчи корхона томонидан шартномага киритилган баҳода балансдан ташқари счётада ҳисобга олинади.	59. Тижорат концессия шартномалари билан узоқ муддатга (12 ойдан ортиқ) фойдаланишга олинган номоддий активлар фойдаланувчи корхона томонидан ҳақиқий таннархда, яъни номоддий активдан фойдаланиш учун олдиндан тўланган бир маротабалик паушал тўлов қийматида балансга киритилади. Қисқа муддатга олинган номоддий активлар шартномага киритилган баҳода балансдан ташқари счётада ҳисобга олинади.

7-сонли БҲМСнинг 59-бандига жадвалдаги кўринишда ўзгартириш киритилиши бошқа корхоналардан лицензия шартномаси (франциза) асосида олинган номоддий активларни фойдаланиш муддатига қараб балансда ёки балансдан ташқари счётларда акс эттиришни таъминлайди.

21-сонли БҲМСнинг 451-банди бўйича берилаётган таклиф<sup>22</sup>

Амалда	Таклиф қилинаётган лойиҳа
<b>16-§ Фойдаланиш ҳуқуқи бўйича олинган номоддий активлар (016)</b>	<b>16-§ Қисқа муддатга фойдаланиш ҳуқуқи бўйича олинган номоддий активлар (016)</b>
451. 016 “Фойдаланиш ҳуқуқи бўйича олинган номоддий активлар” счёти хўжалик юритувчи субъект томонидан вақтинчалик фойдаланиш учун олинган номоддий активларнинг мавжудлиги ва ҳаракати тўғрисидаги ахборотларни умумлаштириш учун мўлжалланган....	451. 016 “Қисқа муддатга фойдаланиш ҳуқуқи бўйича олинган номоддий активлар” счёти хўжалик юритувчи субъект томонидан қисқа муддатга (12 ойдан қисқа) вақтинчалик фойдаланиш учун олинган номоддий активларнинг мавжудлиги ва ҳаракати тўғрисидаги ахборотларни умумлаштириш учун мўлжалланган....

21-БҲМСнинг 16-параграфи номланишини, шунингдек 016 “Фойдаланиш ҳуқуқи бўйича олинган номоддий активлар” балансдан ташқари счётини номланишини таклиф этилаётган вариантда - 016 “Қисқа муддатга фойдаланиш ҳуқуқи бўйича олинган номоддий активлар” номда берилиши корхона бухгалтерларида номоддий активлар ҳисобини ташкил этиш ва юритишда аниқлик ҳамда қулайликлар яратади.

Номоддий активлар ҳисобини юритиш халқаро амалиётда 38-БҲХС билан, мамлакатимизда эса 7-сонли БҲМС билан амалга оширилади. Халқаро амалиётда фойдали қазилмалар, нефть, табиий газ ва шунга ўхшаш қайта тикланмайдиган ресурсларни қайта ишлаш ва қазиб олиш харажатлари

<sup>21</sup>Тадқиқотлар натижасида муаллиф ишланмаси

<sup>22</sup>Тадқиқотлар натижасида муаллиф ишланмаси

ёки бошқа активларни тан олиш қоидалари ҳамда мезонлари 38-БҲҲСда эмас, 6-МҲҲСда очиб берилиши назарда тутилган.

Лекин мамлакатимизда фойдали қазилмалар, нефть, табиий газ ва шунга ўхшаш қайта тикланмайдиган ресурсларни қайта ишлаш ва қазиб олиш билан боғлиқ харажатларни номоддий актив сифатида тан олиш мезонлари учун алоҳида стандарт мавжуд эмас.

Табиий бойликлардан фойдаланиш ҳуқуқига доир номоддий активлар ҳисоби Россия давлатининг бухгалтерия ҳисоби қонунчилигида, ПБУ-14/07 "Учет нематериальных активов" стандарти билан, Украина давлатида эса "Положение (стандарт) бухгалтерского учета 8-“Нематериальные активы” меъерийҳужжати билан тартибга солинади.

Олиб борилган тадқиқотлар натижасида тармоқ корхоналари учун конлардан фойдаланиш учун олинмайдиган лицензиялар ҳисобини 0410- Патентлар, лицензиялар ва ноу-хау счётида эмас, счётлар режасидаги 0440- “Ер ва табиат ресурсларидан фойдаланиш ҳуқуқлари” счётида олиб боришни таклиф этилди. Бу счётдан фойдаланиш тўланган молиявий таклиф ва бонус суммаларини номоддий актив таннархига киритилишини, яъни капиталлаштиришни объективлигини таъминлайди.(10-жадвал)

#### 10-жадвал.

#### Табиий ресурслардан фойдаланиш ҳуқуқини олиш жараёнларини бухгалтерия ёзувларида акс эттириш<sup>23</sup>

№	Хўжалик жараёнлари	Сумма (минг сўм)	Дебет	Кредит
1.	Корхона норуда фойдали қазилма конидан фойдаланиш ҳуқуқини кўлга киритиш учун ваколатли органга ариза билан мурожат қилди ва давлат божи тўлади.	202,4	0831	6991
2.	Ваколатли орган корхонага кондан фойдаланиш ҳуқуқини бериш тўғрисида қарор қабул қилди ва корхона лицензия учун молиявий таклиф суммасини тўлади.	200 000	0831	6991
3.	Бюджетга кондан фойдаланиш учун бир маротабалик тижоратбоп топилма бонуси тўланди	200 000	0831	6450
4.	Кондан, яъни табиий ресурслардан фойдаланиш ҳуқуқи номоддий актив сифатида капиталлаштирилди.	402 230	0440	0831

Кўришиб турибдики таклиф этилаётган ҳолатда конлардан фойдаланиш учун бюджетга тўланадиган бир маротабалик тўловлар – имзоли бонуслар ва тижоратбоп топилма бонуси, молиявий таклиф суммаси каби қопланмайдиган солиқ ёки мажбурий тўловлар ҳамда лицензия учун тўланган давлат божлари табиий бойликлардан фойдаланиш ҳуқуқининг бошланғич қийматига киритилади.

<sup>23</sup> Муаллиф ишланмаси.

Хўжалик субъектларига 2019 йил 1-январдан бошлаб мазкур санадан кейин сотиб олинган асосий воситалар ва номоддий активлар бўйича тўланган ҚҚС суммасини ҳисобга олиш ҳуқуқи берилган.

Шу сабабли мазкур санадан кейин сотиб олинган номоддий активлар учун ёки уларни яратилиши жараёнларида пайдо бўлган қўшилган қийматга тўланган ҚҚС суммалари уларнинг таннархига киритилмайди. Балки 12 ой давомида ҳисобга олиш 4410 счёт дебетига олинади. Бу ахборотларни шаффофлигини ва очиқлигини таъминлаш учун амалдаги “Номоддий активларни ҳисобга олиш варақаси” – *Намунавий НМА-1* аналитик ҳисоб регистри шаклидаги устунлар етарли эмас. Бу аналитик регистрда 17 устун мавжуд бўлиб, маълумотларни мантиқий кетма-кетлиги таъминланмаган, шунингдек сотиб олинган номоддий активлар бўйича ҳисобга олинadиган ҚҚС суммаси учун устун йўқ. Тадқиқотлар натижасида тавсия этилган номоддий активлар ҳисобини юритиш учун мўлжалланган аналитик ҳисоб регистрининг намунавий шакли 20 та устундан иборат бўлиб, номоддий активлар бўйича ахборотларни, хусусан номоддий активлар учун тўланган ва ҳисобга олиниши назарда тутилган ҚҚС суммасини ўзида тўлиқ акс эттиради.

Диссертациянинг **«Номоддий активлар аудитини халқаро стандартлар асосида ташкил этиш»** номли учинчи бобида номоддий активлар аудитини Аудитнинг халқаро стандартлари асосида ташкил этиш масалалари ўрганилди, номоддий активлар аудитини методологияси такомиллаштирилди, номоддий активлар аудитини ўтказиш учун аудитнинг халқаро стандартлари асосида аудит режаси ва дастурининг, шунингдек номоддий активлар аудитини ҳужжатлаштиришда қўлланиладиган аудитор ишчи ҳужжатлари намунавий шакллари ишлаб чиқилди ҳамда уларни қўллаш бўйича илмий-амалий тавсиялар берилди.

Ўзбекистон Республикаси Президентининг 2018 йил 19 сентябрдаги ПҚ-3946-сонли “Ўзбекистон Республикасида аудиторлик фаолиятини янада ривожлантириш чора-тадбирлари тўғрисида”ги қарори билан Аудиторлик фаолияти соҳасида бир қанча ислохотлар амалга оширила бошлади.

2020 йил 1 январдан бошлаб ҳисобот йили якуни бўйича қуйидаги шартлардан бир вақтнинг ўзида иккитасига жавоб берган тижорат ташкилотлари ҳам ҳар йили мажбурий аудиторлик текширувидан ўтиши лозим:

активларнинг баланс қиймати энг кам иш ҳақининг 100 минг баробар миқдоридан ортиқ бўлса;

маҳсулотларни (ишларни, хизматларни) реализация қилишдан тушум энг кам иш ҳақининг 200 минг баробар миқдоридан ортиқ бўлса;

ходимларнинг ўртача йиллик сони 100 кишидан ортиқ бўлса.

Маълумки, 2020 йил 1 январдан бошлаб Ўзбекистонда ўтказиладиган барча аудиторлик текширувлари аудитнинг халқаро стандартлари асосида ўтказилиши белгиланган. Бу ўз навбатида мамлакатимизда фаолият олиб

бораётган аудиторлик ташкилотлари аудиторларини услубий таъминотини маълум даражада шакллантиришни тақазо этади.

### 11-жадвал

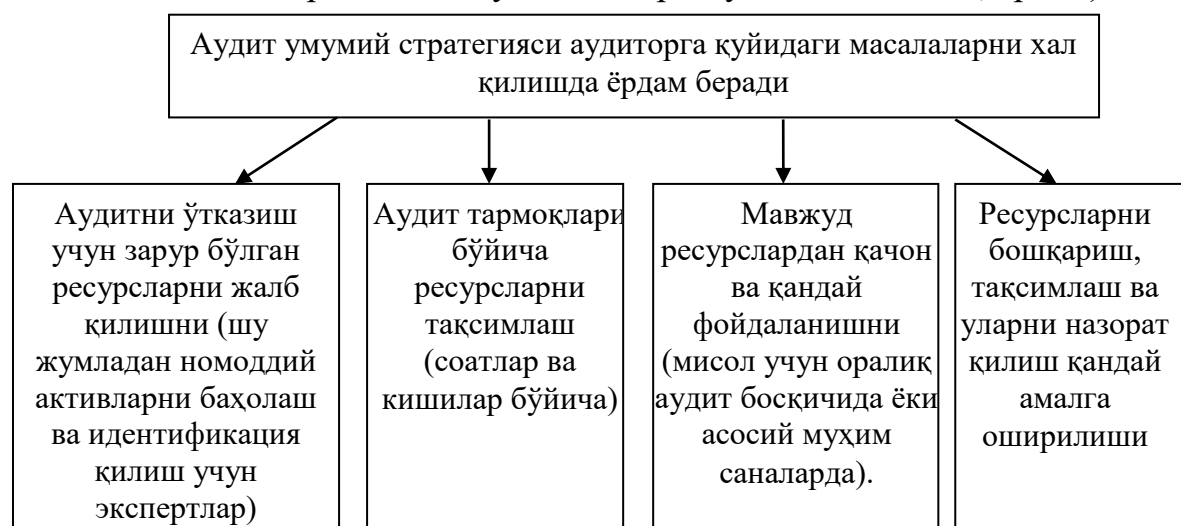
#### Мамлакатимизда фаолият юритаётган аудиторлик ташкилотлари ва аудиторлар тўғрисида маълумот<sup>24</sup>

№	Аудиторлик ташкилотлари	Йиллар				
		01.12.2015	01.10.2016	01.10.2017	01.10.2018	01.07.2019
1	Ташшабус тарзидаги аудитни ўтказувчи	18	19	18	15	95
2	АЖлари, банклар ва суғурта компаниялардан бошқа барча хўжалик субъектларининг ташшабус ва мажбурий тарзидаги аудитини ўтказувчи	11	8	7	8	
3	Барча хўжалик юритувчи субъектлар аудитини ўтказувчи	74	75	77	77	
4	Жами	103	102	102	100	
5	Малака сертификатига эга аудиторлар	648	621	656	603	

3-сонли «Аудитни режалаштириш» номли АФМС берилган «Умумий аудит режаси» ва «аудит дастури» каби тушунчалар 300-сонли «Молиявий ҳисоботларнинг аудитини режалаштириш» номли АХСда келтирилмаган. Бу стандарт «умумий аудит стратегияси» ва «аудит режаси» атамаларидан фойдаланади.

Мазкур стандартда режалаштириш бўйича ишлар аудитнинг умумий стратегияси ва ўтказиладиган аудит режасига бўлинади.

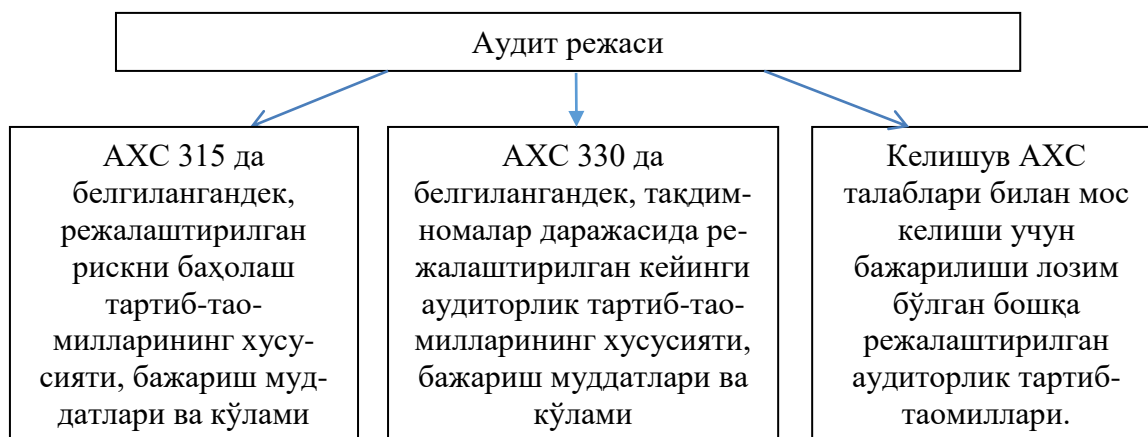
Режалаштириш ҳар доим умумий аудит стратегиясини ишлаб чиқишдан олдин амалга оширилади. У қуйидагиларни ўз ичига олади. (1-расм)



**1-расм. Аудит умумий стратегиясини белгилашда аудитор бажарадиган ҳаракатлар**

<sup>24</sup>Ўзбекистон Республикаси Аудиторлар палатаси маълумотлари асосида муаллиф ишланмаси

Халқаро стандартлар аудит режаси учун қуйидаги мақсадларни кўзда тутади (АХС-300 нинг 9-банди):



## 2-расм. Аудит режаси тавсифи

Олиб борилган изланишлар натижасида мамлакатимизда фаолият олиб бораётган аудиторлик ташкилотлари томонидан корхоналарда аудиторлик текширувларини ўтказиш учун тузиладиган режа ва дастурларда номоддий активлар аудити бўйича олиб бориладиган тадбирларга кам аҳамият берилганига эътибор қаратилди.

Аудитнинг халқаро стандартлари ва Аудиторлик фаолиятини миллий стандартларида аудитнинг умумий режаси ва дастурини тайёрлашга қўйилган талаблари ва кўрсатмаларни ўрганиш ва таҳлил қилиш натижасида аудитнинг умумий режаси ва унинг таркибий қисми бўлган номоддий активлар аудити режаси ва умумий аудит дастурининг алоҳида бўлими бўлган номоддий активлар аудитини ўтказиш бўйича аудит дастури намунавий шаклига тегишли ўзгартиришлар киритиш лозим деб топилди. (12,13-жадваллар)

12-жадвал<sup>25</sup>

### Аудитнинг умумий режаси

Текширилаётган ташкилот					
Аудит даври					
Киши-соатлар сони					
Аудиторлик гуруҳи раҳбари					
Аудиторлик гуруҳи таркиби					
Режалаштирилаётган аудиторлик хатари					
Муҳимликнинг режалаштирилаётган даражаси					
Т/р	Режалаштирилаётган иш турлари	Ўтказиш даври	Бажарувчи	Талаб қилинадиган аудиторлик муолажалари	Изоҳлар
Унинг номидан аудиторлик хулосаларига имзо чекиш ҳуқуқига эга бўлган аудиторлик ташкилоти раҳбари					
Аудиторлик гуруҳи раҳбари					

<sup>25</sup>Муаллиф ишланмаси.



Аудитнинг умумий режаси ва дастурининг мавжуд намунавий шаклининг кўшимча «Талаб қилинадиган аудиторлик муолажалари» номли устунни кўшилиши аудит ўтказилаётган корхона бўйича тузилаётган аудитнинг умумий режасидаги аудит бўлимлари бўйича аудиторлик тадбирлари ва дастурдаги режалаштирилаётган иш турлари юзасидан бажариладиган аудиторлик муолажалари ҳамда улар юзасидан хато камчиликларни бартараф этиш чора-тадбирларини акс эттиради.

13-жадвал<sup>26</sup>

### Аудит дастури

Текширилаётган ташкилот						
Аудит даври						
Киши-соатлар сони						
Аудиторлик гуруҳи раҳбари						
Аудиторлик гуруҳи таркиби						
Режалаштирилаётган аудиторлик хатари						
Муҳимликнинг режалаштирилаётган даражаси						
Т/р	Аудит бўлимлари бўйича аудиторлик тадбирлари рўйхати	Ўтказиш даври	Бажарувчи	Аудиторнинг иш хужжатлари	Талаб қилинадиган аудиторлик муолажалари	Изоҳлар
Унинг номидан аудиторлик хулосаларига имзо чекиш ҳуқуқига эга бўлган аудиторлик ташкилоти раҳбари						
Аудиторлик гуруҳи раҳбари						

Корхонада ўтказилаётган аудиторлик текширув аудитнинг халқаро стандартлари асосида ўтказилаётган бўлса аудитни хужжатлаштириш 230-сон «Аудитни хужжатлаштириш» АХС талаблари ва мезонлари асосида амалга оширилади. Мазкур стандарт талабига кўра аудитнинг хужжатлаштиришнинг шакли, мазмуни ва кўлами қуйидаги омилларга боғлиқ бўлади:

«Тадбиркорлик субъектининг хажми ва мураккаблигига;  
амалга ошириладиган аудиторлик тартиб-таомилларининг хусусиятлари;

ҳисоботда муҳим бузиб кўрсатиш бўйича аниқланган рисклар;  
олинган аудиторлик далилининг аҳамиятлилиги;  
аниқланган истисноларнинг хусусияти ва кўлами;  
амалга оширилган ёки олинган аудиторлик далилини хужжатлаштиришдан осонгина аниқланмайдиган хулосани ёки хулоса учун асосни хужжатлаштириш зарурлиги;

фойдаланилган аудит методологияси ва воситалари».<sup>27</sup>

<sup>26</sup>Муаллиф ишланмаси.

<sup>27</sup>230-сонли «Аудитни хужжатлаштириш» номли АХС. А2. Банди.

Ушбу стандартда 6-сонли «Аудитни ҳужжатлаштириш» АМСдан фарқли равишда аудиторлик иш ҳужжатларини номи ёки рўйхати аниқ белгилаб қўйилмаган. Лекин аудитни ҳужжатлаштиришга оид мисоллар келтирилган бўлиб улар қуйидагилардан иборат:

«аудит дастурлари;  
таҳлиллар;  
масалалар бўйича меморандум;  
аҳамиятли масалаларни қисқа баёни;  
тасдиқнома ва тақдимот хатлари;  
назорат рўйхатлари;  
аҳамиятли масалаларга тегишли ёзишмалар (жумладан электрон манзил орқали).»<sup>28</sup>

Амалдаги қонунчиликка кўра Ўзбекистонда 2020 йил 1 январдан аудиторлик текширувлари фақат халқаро стандартлар асосида амалга оширилади. Шу боис олиб борилган тадқиқотлар давомида аудиторлик иш ҳужжатларини аудитнинг халқаро стандартлари талаби асосида тузиш юзасидан бир қатор аудитор иш ҳужжатларининг такомиллашган намунавий шакллари ишлаб чиқилди. Қуйида уларни айримлари келтирилган:

1.«Активларни номоддий актив сифатида тан олишда мезонларга амал қилинганлигини текшириш»;

2.«Номоддий активлар дастлабки қиймати шаклланишининг тўғрилиги ва асосланганлигини текшириш»;

3.«Номоддий активлар кирим қилинганлигини текшириш»;

4.«Молиявий ҳисобот ва бухгалтерия ҳисоби регистрлари кўрсаткичларининг мутаносиблигини аниқлаш»;

5.«0400, 0830 счетлари бўйича қолдиқ ва айланмаларни бош китоб ва синтетик ҳамда аналитик ҳисоб регистрлари билан бир хиллигини текширув натижалари»;

6.«Номоддий активлар объектлари бўйича амортизация ажратмалари тўғри ҳисобланганлигини текшириш»;

7. «Номоддий активлар бўйича амортизация ажратмаларини бухгалтерия ҳисобида тўғри ва ўз вақтида акс эттирилишини текшириш»;

8.«Амортизация ажратмаларини бухгалтерия ҳисобида акс эттириш усуллари бўйича олиб борилганлигини текшириш».

Мамлакатда, умуман олганда корхоналар фаолиятида номоддий активларнинг аҳамияти, ҳажми ва қиймати ортиб бориши шароитида номоддий активлар аудитини юқорида берилган услубият асосида ўтказиш улар устидан олиб бориладиган аудиторлик текширувларини самарали ташкил қилинишига, ушбу активлар бўйича ахборотларни аудиторлик ҳисоботларида объектив акс эттирилишига имкон беради.

---

<sup>28</sup>230-сонли «Аудитни ҳужжатлаштириш» номли АХС. АЗ. Банди.

## ХУЛОСА

1. Иқтисодиётни модернизациялаш шароитида номоддий активлар ҳисоби ва аудитини такомиллаштириш масалаларини тадқиқ этиш асосида қуйидаги хулосалар шакллантирилди: хўжалик юритувчи субъектларда ишлаб чиқариш, хизматлар кўрсатиш, ишлар бажариш жараёнларида инновацияларни кенг жорий этиш, яъни инсон ақлий меҳнати натижаси бўлган интеллектуал мулк объектларини номоддий актив сифатида тан олиниши, капиталлаштирилиши узоқ муддатли активлари қийматини ортишига, ўз навбатида янги ҳисоб объектларини пайдо бўлишига сабаб бўлади.

2. Бозор муносабатлари ва иқтисодиётнинг эркинлаштирилиши талабларидан келиб чиққан ҳолда корхона номоддий активларининг гуруҳлаштирилиши уларнинг ҳисобини ташкил этиш объективлигини таъминлайди. Хусусан, франчайзлар бухгалтерия ҳисобини, уларнинг амортизациялаш усулларини тўғри ташкил этилиши маҳсулот таннархини тўғри шаклланишида муҳим рол ўйнаб, корхона фойдасини ошишига ва ўз навбатида янгидан яратилган қийматни объективлигини таъминлаб, қўшилган қиймат, фойда солиғи бўйича солиқ тушумларини ортишига сабаб бўлади.

3. Иқтисодиётга инновацияларни кенг жорий этилиши натижасида корхоналарнинг узоқ муддатли активлари таркибида номоддий активларни ҳажми ортиб, таркиби кенгайиб боради. Номоддий активлар ва улар таркибинини ўрганиш натижасида номоддий активларни хусусиятларини ҳисобга олган ҳолда тўрт гуруҳга бўлиш мақсадга мувофиқдир деган хулосага келдик. Улар интеллектуал мулк объектлари, франчайзлар, гудвилл ва бошқа номоддий активлар.

4. Номоддий активлар таркибида алоҳида гуруҳни ташкил этадиган «Франчайзлар» атамасининг такомиллашган қуйидаги «Франчайз - интеллектуал мулк объектлари бўлган товар маркаси, ноу-хау, савдо белгиси, рецепт ва шунга ўхшаш номоддий активларни маълум бир даврга (камида бир йил) роялти (фойда ёки айланмадан ажратма) тўлаш шарти билан олдиндан маълум бир ҳақ тўлаш (паушаль тўлов) эвазига сотиб олинган номоддий активдир» деган таърифи ишлаб чиқилди. Тавсия этилган бу таърифни адабиётларга киритилиши ўқувчиларда бу атама тўғрисида тушунча ва кўникмани шаклланишига хизмат қилади.

5. Амалдаги 7-сонли БҲМСнинг 8-параграфидаги 59-бандига ва 21-сонли БҲМСнинг 16-параграфига тегишли ўзгартиришлар киритиш ҳақида таклиф берилди. Бу таклифнинг амал ошиши натижасида бошқа хўжалик субъектларидан фойдаланишга олинган номоддий активларни фойдаланиш муддатига қараб балансга кирим қилиш (франчайз сифатида) ёки балансдан ташқари счётларда акс эттириш масаласига ойдинлик киритилади.

6. Номоддий активларни қайта баҳолаш усуллари ўрганилди. Номоддий активлар қийматини пасайиши (уценка) жараёнини бухгалтерия ҳисоби счётларида акс эттириш такомиллаштирилди. Шунингдек, номоддий

активларнинг кадрсизланиш жараёнини ҳисобга олиш услуби ишлаб чиқилди. 7-сонли «Номоддий активлар» номли БҲМСга номоддий активларнинг кадрсизланиш жараёнини тартибга солиш меъёрини киритиш таклифи берилди. Бунинг учун номоддий активларнинг кадрсизланишини математик моделлаштириш асосида амалга ошириш мақсадга мувофиқ бўлади.

7. Қазилма бойликлардан фойдаланган ҳолда маҳсулот ишлаб чиқарувчилар, хусусан «Қувасойцемент» ва «Кварц» Акциядорлик жамиятларида табиий бойликлардан фойдаланиш ҳуқуқи учун лицензия олиш жараёнларида содир бўладиган харажатларни капиталлаштириш (номоддий актив сифатида тан олиш)ни бухгалтерия ҳисобида акс эттириш услубияти ишлаб чиқилди ва амалиётга жорий этилди.

8. Номоддий активларни аналитик ҳисобини юритиш учун НМА - 1 аналитик ҳисоб регистрини такомиллаштирилган шакли ишлаб чиқилди ва амалиётга жорий этилди. Бу ҳужжатни қўлланилиши натижасида ҳар бир номоддий активнинг бошланғич қиймати, жамғарилган амортизация қиймати, қолдиқ қиймати ва ҳисобга олинган ҚҚС суммалари тўғрисидаги ахборотлар ҳақидаги маълумотлар битта ҳужжатда ўз аксини топади номоддий активлар бўйича маълумотларни тўлиқ очиб берилишини таъминланади.

9. Сотиб олинган асосий воситалар ва номоддий активларни сотиб олишда тўланган ҚҚС суммасини ҳисобга олишни кўчмас мулклар бўйича 36 ой, асосий воситалар ва номоддий активлар учун 12 ой давомида эмас, балки уларни амортизацияланадиган даври давомида амалга оширилиши мақсадга мувофиқдир. Бунда солиқ субъектлари, яъни тўловчи ҳамда ундирувчи бирдек манфатдор бўлади.

10. Номоддий активлар аудитини АХСлари асосида ўтказишда қўлланиладиган аудитнинг умумий режаси ва дастурининг такомиллашган намунавий шакли ишлаб чиқилди. Аудитнинг умумий режаси ва дастурининг мавжуд намунавий шаклига қўшимча «**Талаб қилинадиган аудиторлик муолажалари**» номли устунни қўшилиши аудит ўтказилаётган корхона бўйича тузилаётган аудитнинг умумий режасидаги аудит бўлимлари бўйича аудиторлик тадбирлари ва дастурдаги режалаштирилаётган иш турлари юзасидан бажариладиган аудиторлик муолажалари ҳамда улар юзасидан хато камчиликларни бартараф этиш чора-тадбирларини акс эттиради.

11. Номоддий активлар аудитини аудитни халқаро стандартлар талаблари асосида амалга оширишда қўлланиладиган аудиторнинг иш ҳужжатларининг намунавий шакллари ишлаб чиқилди. Бу иш ҳужжатлари номоддий активлар аудитида амалга оширилган аудиторлик тадбирлари натижаларини ўзида тўлиқ қамраб олади.

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

---

**БАНКОВСКО-ФИНАНСОВАЯ АКАДЕМИЯ  
РЕСПУБЛИКИ УЗБЕКИСТАН**

**НУРМАТОВ ОРИФЖОН ТОЛИБЖАНОВИЧ**

**ВОПРОСЫ СОВЕРШЕНСТВОВАНИЯ УЧЕТА И АУДИТА  
НЕМАТЕРИАЛЬНЫХ АКТИВОВ В ПРОЦЕССАХ МОДЕРНИЗАЦИИ  
ЭКОНОМИКИ**

**08.00.08 – “Бухгалтерский учет, экономический анализ и аудит”**

**АВТОРЕФЕРАТ ДИССЕРТАЦИИ НА СОИСКАНИЕ УЧЕНОЙ  
СТЕПЕНИ ДОКТОРА ФИЛОСОФИИ (PhD)  
ПО ЭКОНОМИЧЕСКИМ НАУКАМ**

**Ташкент – 2019**

**Тема диссертации доктора философии (PhD) по экономическим наукам зарегистрирована под номером B2018.1.PhD/Iqt440 в Высшей аттестационной комиссии при Кабинете Министров Республики Узбекистан.**

Автореферат диссертации на трех языках (узбекский, русский, английский (резюме)) размещен на веб-странице Научного совета ([www.tfi.uz](http://www.tfi.uz)) и Информационно - образовательном портале "ZiyoNET" ([www.ziynet.uz](http://www.ziynet.uz)).

**Научный руководитель:**

**Исманов Иброхим Набиевич**  
доктор экономических наук, профессор

**Официальные оппонент:**

**Ахмеджанов Каримжон Бакиджанович**  
доктор экономических наук, профессор

**Давлетов Икрам Рахимберганович**  
доктор философии (PhD) по экономическим наукам

**Ведущая организация:**

**Самаркандский институт экономики и сервиса**

Защита диссертации состоится \_\_\_\_\_ в час. «\_\_» \_\_\_\_\_ 2019 г. на заседании Научного совета DSc.27.06.2017.I.17.01 по присуждению ученых степеней при Ташкентском финансовом институте. (Адрес: 100000, г. Ташкент, проспект А. Темура, 60 «А». Тел.: (+99871) 234-53-34; факс: (+99871) 234-11-48; e-mail: [admin@tfi.uz](mailto:admin@tfi.uz)).

С диссертацией можно ознакомиться в Информационно-ресурсном центре Ташкентского финансового института (зарегистрирована под № \_\_\_\_\_). Адрес: 100000, г. Ташкент, проспект А. Темура, 60 "А". Тел.: (+99871) 234-53-34.

Автореферат диссертации разослан «\_\_» \_\_\_\_\_ 2019 года.  
(реестр протокола рассылки №\_\_ от «\_\_» \_\_\_\_\_ 2019 года)

**Б.Э. Ташмурадова**

Председатель научного совета по присуждению ученых степеней, доктор экономических наук, профессор

**С.У. Мехмонов**

Учёный секретарь научного совета по присуждению ученых степеней, доктор экономических наук, профессор

**Ж.И. Каримкулов**

Председатель научного семинара при научном совете по присуждению ученых степеней, кандидат экономических наук, доцент

## **ВВЕДЕНИЕ (Аннотация диссертации доктора философии (PhD) по экономическим наукам)**

**Актуальность и востребованность темы диссертации.** В то время, когда научно-технический потенциал мира быстро развивается, возрастает и уровень производства нематериальных активов, которые являются составной частью данного научно-технического потенциала, и их внедрения в сферу услуг. Соотношение расходов на инновации к ВВП страны является одним из наиболее важных показателей оценки эффективности инноваций в странах. В соответствии с отчетом, предоставленным глобальным институтом «McKinsey» по итогам 2017 года, показатель расходов на инновации по отношению к ВВП составил 2,2 процента в России, 12,7 процентов в Китае, 21, 7 процентов в США, а из ряда развивающихся стран, в Индии данный показатель составил 3,3 процента, а в Бразилии – 2,8 процентов<sup>1</sup>. В Узбекистане же данный показатель составляет 0,2 процента. Лидерами в этой области являются Швейцария, США и Израиль. Нематериальные активы особенно важны при производстве продуктов и предоставлении услуг с высокой добавленной стоимостью.

На сегодняшний день особое внимание уделяется совершенствованию теоретических и методологических основ учета и аудита нематериальных активов в условиях инновационного развития мировой экономики. В результате проведения данных исследований были усовершенствованы вопросы расширения информационных возможностей для пользователей посредством классификации, признания, оценки, организации и ведения учета и финансовой отчетности нематериальных активов, а также методов осуществления их аудита. Однако из-за различий в использовании нематериальных активов в мире существует ряд проблем, связанных с внедрением международно признанных результатов в финансовый учет и аудит данного вида активов.

В Узбекистане принимаются последовательные меры по совершенствованию механизмов внедрения инноваций в секторах экономики, обеспечения его конкурентоспособности, создания условий для развития активного предпринимательства и инновационной деятельности, а также обеспечения надежной правовой защиты интеллектуальной собственности. Данные меры включают в себя «Поэтапный переход на новую модель инновационного развития, основанного на ноу-хау и внедрении передовых идей и «смарт» технологий в сферу развития экономики и либерализации, разработку стимулирующих механизмов внедрения инноваций и новых технологий в экономику, до 1 января 2023 года предоставление налоговых льгот по доходам, полученным от венчурных фондов, высокотехнологичных стартап-проектов, научно-исследовательских учреждений, инновационных центров и проектно-конструкторских бюро от

---

<sup>1</sup>[https://www.mckinsey.com/Innovations-in-Russia\\_web\\_lq-1.ashx](https://www.mckinsey.com/Innovations-in-Russia_web_lq-1.ashx). Глобальный институт McKinsey (MGI); IHS Markit Comparative Industry 2018q.

продажи (предоставления для пользования) созданных ими новых технологий».<sup>2</sup> Это, в свою очередь, находит свое отражение в широком привлечении хозяйствующими субъектами нематериальных активов, которые представляют собой результат умственной деятельности человека, инновации в процесс производства и управления, а стимулирование их внедрения становится основным направлением экономических реформ, проводимых в стране.

Данное диссертационное исследование в определенной степени способствует реализации задач, определенных в Указах Президента Республики Узбекистан УП №3682 «О мерах по дальнейшему совершенствованию системы практического внедрения инновационных идей, технологий и проектов» от 27 апреля 2018 года, УП №3855 «О дополнительных мерах по повышению эффективности коммерциализации результатов научной и научно-технической деятельности» от 14 июля 2018 года, УП №5544 «О стратегии инновационного развития Республики Узбекистан в 2019-2021 годах» от 21 сентября 2018 года, УП №4124 «О Государственной программе по реализации Стратегии действий по пяти приоритетным направлениям развития Республики Узбекистан в 2017-2021 годах в «Год активных инвестиций и социального развития» от 17 января 2019 года, а также в иных нормативно-правовых актах.

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

**Степень изученности проблемы.** В научных работах зарубежных ученых, таких как Э.Брукинг, Томас А Стюарт, Д.Андриссен, Р.Тиссен, Э.Арене, Ф.Котлер, М.Бернард, Ш.Бред, Р.Каплан, Д.Левин, Д.Нортон, М.Полани, А.Полтарак, П.Лернер, К.Петер, Ф.Риккери, Т.Ричард, К.Свейби<sup>3</sup>

---

<sup>2</sup> Ўзбекистон Республикаси Президентининг 2018 йил 22 январдаги ПФ-5308-сонли «2017-2021 йилларда Ўзбекистон Республикасини ривожлантиришни бешта устувор йўналиши бўйича Ҳаракатлар стратегиясини «Фаол тадбиркорлик, инновацион ғоялар ва технологияларни қўллаб-қувватлаш йили» да амалга оширишга оид давлат дастури тўғрисида» ги Фармони.

<sup>3</sup> Брукинг Э. Интеллектуальный капитал./пер. С англ. Под ред. Л.Н.Ковалик. – СПб.: Питер, 2001. С-256., Томас А Стюарт. Интеллектуальный капитал. Новый источник богатства организации./Пер. С англ. В.Ноздриной. –М.: Поколение, 2007.- 368 с., Andriessen D., Tissen R. Weightless Wealth: Find Your Real Value in a Future of Intangible Assets. Financial Times Prentice Hall, 2000., Ф.Котлер. Маркетинг менеджмент. Питер. СПб 2010., Bernard Marr. Perspectives on Intellectual Capital. Elsevier Butterworth Heinemann, 2005., Brad Sherman The making of modern intellectual property law: the British experience, 1999. 1760-1911. Cambridge University Press. P.207. ISBN 978-0-521-56363-5., Р.С.Каплан. Сбалансированная система показателей. От стратегии к действию. Пер. с англ.-М. ЗАО Олимп-бизнес. 2003.-304 ст., Levine David: Michele Boldrin (2008-09-07). Against intellectual monopoly(PDF). Cambridge University Press. ISBN 978-0-521-87928-6. Alexander Poltorak, Paul Lerner (2002). Essentias of intellectual Capital and methodology for auditing. It/17 Annual National Business Confrence, McMaster University, Hamilton, Ontario, Canada. Jan. 24-26., Peter K. (2007). Intellektual Property and Information Wealth: Copyright and related rights. Greenwood Publishing Group. p. 346. ISBN 978-0-275-98883-8., Ricceri Federica. Intellektual Capital and Knowledge Management: Strategic Management of intellectual property. John Wiley & Sons. Inc. 2002 New York. Richard T. De George, "Intellektual Property Rights" in The Oxford Handbook of Business Ethics, by George G. Brenkert and Tom L. Beauchamp, vol. Is 32



отражены проблемы, связанные с учетом и аудитом нематериальных активов, в частности, представлены исследования по теоретическим основам принципов учета и осуществления анализа интеллектуальной собственности и нематериальных активов в качестве структурной составляющей интеллектуального капитала, а также методологии их оценки. Такие ученые, как Р.П.Булыга, А.Д. Шеремет, М.И.Баканов, В.С.Ржаницына, С.Б.Мармыш, Ю.А.Клеткина, Е.С.Селиверстова, Н.А.Трофимова, Л.В.Бабичева, Т.О.Графова, Ю.О.Быстрова, Е.А.Синицина<sup>4</sup> в своих научных работах исследовали вопросы, связанные с историей происхождения нематериальных активов, их экономической сущностью, видами и формами нематериальных активов, их местом в национальной экономике, ролью франчайзинговых договоров по брендовым товарным знакам в маркетинге, разработкой и совершенствованием методов оценки франчайзинговых объектов, фактом того, что интеллектуальная собственность является объектом нематериальных активов, а также проблемы отражения процессов, происходящих с материальными активами, в бухгалтерском учете. В рамках исследований данной проблемы следует отметить научные труды таких отечественных ученых-экономистов, как Д.К.Кудбиев, М.К.Пардаев, И.Н.Исманов, Р.Дусмуродов, А.К.Ибрагимов, Н.Ю.Жураев, А.А.Каримов, З.Т.Маматов, К.Б.Уразов, З.Н.Курбанов, Б.А.Хасанов, Ш.И.Илхамов, Н.Ф.Каримов, С.У.Мехмонов, И.Н.Кузиев, М.Э.Пулатов, К.Р.Хотамов, Н.К.Ризаев, И.Р.Давлетов и других.<sup>5</sup>

---

ted.(England: Oxford University Press) 417., Sveiby K. E. Intellectual Capital and Knowledge Management. 1998.- 213 p.

<sup>4</sup>Булыга Р.П. Методологические проблемы учёта, анализа и аудита интеллектуального капитала. Автореферат диссертации Д.Э.Н.Москва: - 2005., Баканов М.И., Шеремет А.Д. Теория экономического анализа. М. Финансы и статистика. 2007 г.Синицина Е. А.Учет и аудит операции с нематериальными активами. Автореферат диссертации на к.э.н.,2007 г., Ржаницына В. С. Бухгалтерский учет нематериальных активов. Автореферат диссертации на соискание ученой степени кандидата экономических наук. 2007г., Мармыш С.Б. Оценка и управление стоимостью интеллектуальных активов промышленного предприятия. Автореферат диссертации на соискание ученой степени кандидата экономических наук. 2007г., Клеткина Ю. А. Формирование и учет интеллектуальной собственности: на примере организаций химической промышленности. Автореферат диссертации на соискание ученой степени кандидата экономических наук. 2008 г., Селиверстова Е. С. Бухгалтерский учет и оценка нематериальных активов при принятии инвестиционных решений. Автореферат диссертации на соискание ученой степени кандидата экономических наук. 2009г., Трофимова Н. А. Бухгалтерский учет нематериальных активов на предприятиях машиностроения. Автореферат диссертации на соискание ученой степени кандидата экономических наук. 2009г., Бабичева Л. В. Учет интеллектуального капитала. Автореферат диссертации на соискание ученой степени кандидата экономических наук. 2012 г., Графова Т. О. Методология комплексного учета интеллектуального капитала. Автореферат диссертации на соискание ученой степени доктора экономических наук. 2012 г., Быстрова Ю. О. Учет и оценка интеллектуального капитала в условиях становления постиндустриальной учетной системы. Автореферат диссертации на соискание ученой степени кандидата экономических наук. 2014 г., Горбунов А.А, Мамонтов К.В. Маркетинговая концепция продвижения франшиз брендовых товаров. 2016.– СПб.: Астерион, – 164 с., Борейко Н.А. Бухгалтерский учет и анализ эффективности франчайзинговых операций в системе управления интеллектуальной собственностью. Автореферат диссертации на соискание ученой степени кандидата экономических наук. -Минск.: 2016 г.

<sup>5</sup>Дўсмуратов Р.Д. Аудит асослари. Дарслик.-Т.:ЎМЭ, 2003.612 б., Ибрагимов А.К. Банкларда бухгалтерия ҳисобининг миллий ва халқаро стандартлари. –Т.: Молия, 2016.-370 б., Исманов И.Н. Узоқ муддатли активларнинг бухгалтерия ҳисоби ва аудити методологиясини такомиллаштириш масалалари. И.ф.д. илмий даражасини олиш учун ёзилган диссертация иши. Тошкент 2009 й., Каримов А. Ва бошқалар. Бухгалтерия ҳисоби. Дарслик.-Т.:2004 й. 592 б., Мехмонов С.У. Бюджет ташкилотларида бухгалтерия ҳисоби ва ички аудит методологиясини такомиллаштириш. И.ф.д. (Dsc) илмий даражасини олиш учун диссертация

Непосредственно вопросы совершенствования бухгалтерского учета и аудита нематериальных активов исследованы в кандидатской диссертации<sup>6</sup> Н.К.Ризаева на примере совершенствования учета и анализа нематериальных активов на предприятиях автомобильной промышленности, а в его докторской диссертации рассмотрена методология учета и анализа объектов интеллектуальной собственности<sup>7</sup>, в кандидатской диссертации М.Пуллатова рассмотрены вопросы совершенствования учета и аудита нематериальных активов<sup>8</sup>, в докторской диссертации – проблемы человеческого капитала и его оценки<sup>9</sup>, в некоторых параграфах докторской диссертации И.Н.Исманова исследованы методические проблемы учета и проведения аудита нематериальных активов<sup>10</sup>, в исследованиях И.Давлетова представлены вопросы учета и аудита объектов интеллектуальной собственности в аграрной сфере.<sup>11</sup> Следует отметить, что в процессе проведения исследования было установлено, что в течение 10 последних лет в нашей стране и странах СНГ было проведено более десяти исследований по вопросам совершенствования учета, аудита и анализа объектов интеллектуальной собственности и нематериальных активов.

Однако в научных работах вышеперечисленных ученых-экономистов не нашли свое отражение аспекты финансового учета и проблемы аудита нематериальных активов, в частности, товарных знаков, франчайза, лицензий и права пользования природными ресурсами, а также не полностью раскрыты методы оценки нематериальных активов, не изучены вопросы

---

автореферати.-Т.: 2018., Пардаев М.К., Исроилов Б.И. Молиявий таҳлил. –Т.: “Иқтисодиёт ва ҳуқуқ дунёси” 1999.-368 б., Қурбонов З.Н. Солиқлар ҳисоби ва аудитининг назарий ва методологик асослари. И.ф.д. илмий даражасини олиш учун ёзилган диссертация автореферати –Т.: БМА, 2008., Хасанов Б.А. Амалий бошқарув ҳисоби. –Т.: 2013.-304 б., Уразов К.Б. Иқтисодиётни эркинлаштириш шароитида бухгалтерия ҳисобини концептуал масалалари.-Т.: Фан. 2005. 236 б., Қўзиёв И.Н. Иқтисодиётни модернизациялаш шароитида аудиторлик ҳисоботини тузиш ва умумлаштириш методологиясини такомиллаштириш. И.ф.д. (DSc) илмий даражасини олиш учун ёзилган диссертация автореферати.-Т.: 2017., Илхамов Ш.И. Инвестиция фаолиятида бухгалтерия ҳисоби ва аудит. и.ф.н. илмий даражасини олиш учун диссертация автореферати.-Т.:БМА.2005. 24 б., Пўлатов М. Номоддий активларнинг ҳисоби ва аудитини такомиллаштириш масалалари. И.ф.н. илмий даражасини олиш учун ёзилган диссертация иши. Тошкент 2006 й., Пўлатов М. Интеллектуал капитал ҳисоби ва аудити методологиясини такомиллаштириш. И.ф.д. (DSc) илмий даражасини олиш учун ёзилган диссертация автореферати. Тошкент 2018 й., Ризаев Н.К. Номоддий активларнинг бухгалтерия ҳисоби ва молиявий таҳлилини такомиллаштириш. И.ф.н. илмий даражасини олиш учун ёзилган диссертация автореферати. Тошкент 2004 й., Ризаев Н.К. Интеллектуал мулк объектлари ҳисоби ва таҳлилини ташкил этиш методологияси. И.ф.д. (DSc) илмий даражасини олиш учун ёзилган диссертация автореферати. Тошкент 2019 й., И.Давлетов. Аграр соҳада интеллектуал мулк объектлари ҳисоби ва аудити масалалари. (PcD) диссертацияси автореферати. Тошкент. 2018 й.

<sup>6</sup>Ризаев Н.К. Номоддий активларнинг бухгалтерия ҳисоби ва молиявий таҳлилини такомиллаштириш. и.ф.н. даражасини олиш учун ёзилган диссертация иши.Тошкент 2004 й.

<sup>7</sup>Ризаев Н.К. Интеллектуал мулк объектлари ҳисоби ва методологияси. Докторлик (DSc) даражасини олиш учун ёзилган диссертация. Докторлик (DSc) даражасини олиш учун ёзилган диссертация. Тошкент 2019 й.

<sup>88</sup>Пўлатов М. Номоддий активларнинг ҳисоби ва аудитини такомиллаштириш масалалари. И.ф.н. даражасини олиш учун ёзилган диссертация иши. Тошкент 2006 й.

<sup>9</sup>Пўлатов М. Интеллектуал капитал ҳисоби ва аудити методологиясини такомиллаштириш. Докторлик (DSc) даражасини олиш учун ёзилган диссертация иши.Тошкент 2018 й.

<sup>10</sup>Исманов И.Н. Узок муддатли активларнинг бухгалтерия ҳисоби ва аудити методологиясини такомиллаштириш масалалари. И.Ф.Д. даражасини олиш учун ёзилган диссертация иши.Тошкент 2009 й.

<sup>11</sup>Давлетов И. Аграр соҳада интеллектуал мулк объектлари ҳисоби ва аудити масалалари. (PcD) диссертацияси автореферати. Тошкент. 2018 й.

налогообложения процессов, связанных нематериальными активами и не проанализирована связь между аудиторской проверкой нематериальных активов с другими видами контроля.

Все вышесказанное предопределило выбор темы данной исследовательской работы и обуславливает необходимость проведения комплексного исследования в данной сфере.

**Связь темы диссертации с планами научно-исследовательской работы высшего образовательного учреждения, где выполнена диссертация.** Диссертационная работа выполнена в рамках научно-исследовательских работ Банковско-финансовой академии Республики Узбекистан на тему: «Научная разработка проблем модернизации банковско-финансовой, налоговой и инвестиционной деятельности в условиях глобализации мировой экономики и устойчивого развития Республики Узбекистан».

**Целью исследования** является разработка предложений и практических рекомендаций, направленных на совершенствование учета и аудита нематериальных активов.

**Задачи исследования:**

разработка научных предложений и рекомендаций, направленных на совершенствование учета нематериальных активов на основе международного опыта и международных стандартов финансового учета, а также разработка методологии процессов капитализации права пользования природными ресурсами;

разработка стандартной формы регистров аналитического учета, способствующих обеспечению объективности сведений об учете нематериальных активов на предприятиях;

разработка стандартных форм плана и программы аудита нематериальных активов при проведении аудита нематериальных активов на основе международных стандартов и предоставление научных рекомендаций по их использованию;

организация аудита нематериальных активов на основе международных стандартов, разработка стандартных форм внутренних документов аудитора, используемых при проведении аудита нематериальных активов и направленных на совершенствование их методологии, а также предоставление научно-практических рекомендаций, направленных на их использование;

**Объектом исследования** являются процессы, связанные с учетом нематериальных активов в хозяйствующих субъектах различных форм собственности.

**Предметом исследования** являются экономические отношения, имеющие место в процессе учета и аудита нематериальных активов.

**Методы исследования.** В диссертации использованы методы системного подхода, группировки, сравнения, экономического анализа, монографического наблюдения.

**Научная новизна исследования** состоит в следующем:

процесс капитализации права на использование природных ресурсов был улучшен на основе введения дополнительных счетов 0831 «Покупка права пользования природными ресурсами», 6450 – «Бюджетная задолженность по бонусам» и 6991 «Задолженность по финансовому предложению» в критерий признания непокрытых налоговых и прочих обязательных платежей в качестве активов;

стандартная форма бухгалтерского аналитического учета, используемая для учета нематериальных активов, была усовершенствована на основе включения данных бухгалтерского учета по налогу на добавленную стоимость;

при организации аудиторской проверки нематериальных активов на основе международных стандартов, в применяемые общий план аудита и стандартную форму программы предлагается включить список аудиторских мер, список проводимых аудиторских процедур, а также меры по устранению выявленных ошибок и недостатков;

при проведении аудиторской проверки нематериальных активов на основе международных стандартов разработаны стандартные формы аудиторской документации для документирования аудита нематериальных активов.

**Практические результаты исследования** состоят в следующем:

при использовании полезных ископаемых и природных ресурсов на производственных предприятиях в результате разработки методологии бухгалтерского учета процессов введения права на использование недр, которое является видом нематериальных активов, на предприятиях достигнут оптимальный метод капитализации права использования природных ресурсов в качестве компонента нематериальных активов;

в результате разработки регистра аналитического учета нематериальных активов стандартной формы «Лист учета нематериальных активов» (НМА-1) для организации и осуществления учета нематериальных активов появилась возможность получения полной аналитической информации по каждому виду из нематериальных активов;

на основе международных стандартов аудита определен список аудиторских мероприятий, представленных в стандартной форме аудиторском плане и программе нематериальных активов, а также меры по устранению ошибок и недостатков, имеющих место в аудиторских процедурах;

на основе разработки стандартных форм аудиторской документации для аудита нематериальных активов в соответствии с международными стандартами аудита, а также повышения качества аудиторских отчетов и заключений аудитора, предоставляемых аудиторскими организациями, усовершенствована возможность раскрытия информации.

**Достоверность результатов исследования.** Достоверность результатов исследования определяется сопоставительным и критическим анализом научно-практических взглядов известных зарубежных и отечественных

ученых по вопросам признания, оценки, учета и проведения аудита нематериальных активов, изучением и обобщением передового зарубежного опыта, а также иными практическими данными.

#### **Научная и практическая значимость результатов исследования.**

Научная значимость результатов исследования заключается в том, что они могут широко использоваться хозяйствующими субъектами, в частности, производственными предприятиями, при использовании природных ресурсов (полезных ископаемых) при разработке программы мер, направленных на устранение существующих проблем при организации и проведении бухгалтерского учета и аудита нематериальных активов и их видов, а также нематериальных активов, полученных на основе лицензий и франчайзинговых договоров.

Практическая значимость результатов исследования определяется тем, что научные предложения и практические рекомендации могут использоваться отраслевыми предприятиями всех форм собственности при разработке комплекса мер, направленных на совершенствование повышения эффективности организации бухгалтерского учета и внутреннего контроля, а также при преподавании дисциплин студентам высших и средних специальных учебных заведений.

**Внедрение результатов исследования.** На основе научных результатов по совершенствованию учета и аудита нематериальных активов в процессе модернизации экономики:

научные рекомендации по методологии капитализации права пользования природными ресурсами применяются в АО «Кварц» при разработке учетной политики (Акт внедрения №01-17/696 АО «Кварц» от 7 мая 2019 года). В результате внедрения данного предложения при получении лицензии на право пользования природными ресурсами уплачиваемые государственные пошлины, бонусы коммерческого обнаружения, входящие в налоги, а также суммы финансовых предложений входят в стоимость нематериальных активов, и при учете они признаются не как лицензия, а как право на пользование природными ресурсами. В результате обеспечивается объективность бухгалтерских данных и информации;

регистр аналитических счетов «ЛИСТ учета нематериальных активов» формы НМА-1, используемый при учете нематериальных активов, используется при организации и ведении учета нематериальных активов в АО «Кварц». (Акт внедрения №01-17/696 АО «Кварц» от 7 мая 2019 года). В результате внедрения данного предложения, в едином документе будут комплексно представлены такие данные по каждому нематериальному активу, как его первоначальная стоимость, накопленная амортизационная стоимость, остаточная стоимость и сумма НДС, подлежащая учету;

при проведении аудита нематериальных активов, который является составной частью проведения аудиторских проверок обязательного характера и по собственной инициативе, осуществляемого в хозяйствующих субъектах различных форм собственности, общий план аудита и стандартная форма

программы, разработанные на основе международных стандартов аудита, а также стандартные формы плана и программы аудита нематериальных активов применяются в аудиторских организациях, осуществляющих свою деятельность в республике. (Акт внедрения Палаты Аудиторов Республики Узбекистан №89 от 7 июня 2019 года). В результате внедрения данного предложения стандартные формы плана и программы аудита нематериальных активов, разработанные на основе международных стандартов, определяют список аудиторских мероприятий, а также направления устранения недостатков и ошибок аудиторских доказательств;

стандартная форма аудиторской документации, используемая для аудита нематериальных активов в соответствии с международными стандартами аудита в области документирования аудита нематериальных активов, применяется в аудиторских организациях, осуществляющих свою деятельность в республике. (Акт внедрения Палаты Аудиторов Республики Узбекистан №89 от 7 июня 2019 года). В результате использования данных документов качество аудиторских отчетов и заключений, предоставленных аудиторскими организациями, улучшилось, а также улучшились возможности раскрытия информации.

**Апробация результатов исследования.** Основные результаты данного исследования были обсуждены и одобрены на 4 научно-практических конференциях, из которых 2 республиканские и 2 международные конференции.

**Опубликованность результатов исследования.** По теме диссертации было опубликовано всего 18 научных работ, в том числе 1 монография, 3 статьи в местных журналах, рекомендованных Высшей аттестационной комиссией для публикации основных научных результатов, 5 - в международных авторитетных журналах. Кроме того, были опубликованы 9 тезисов докладов на научно-практических конференциях.

**Структура и объем диссертации.** Структура диссертационной работы состоит из введения, трех глав, заключения, списка использованной литературы и приложений. Объем диссертации составляет 145 страниц.

## ОСНОВНОЕ СОДЕРЖАНИЕ ДИССЕРТАЦИИ

Во **введении** диссертации обоснованы актуальность и значение исследования, определены его цель и основные задачи, объект и предмет диссертации, показано соответствие приоритетным направлениям развития науки и технологий в республике, обоснована научная новизна и изложены практические результаты, раскрыты научное и практическое значение полученных результатов, представлены данные об апробировании результатов исследования, а также представлены данные о структуре диссертации.

В первой главе диссертации «**Теоретические и нормативно-правовые основы бухгалтерского учета нематериальных активов**» раскрыты вопросы широкого внедрения инноваций в производство и предоставление услуг в условиях глобализации экономики, а также место и роль нематериальных активов в процессе производства товаров с высокой добавленной стоимостью. Кроме того, в данной главе представлена оценка роли стоимости нематериальных активов в стоимости крупных компаний и некоторых крупных предприятий нашей республики. Данная глава также содержит результаты и выводы по итогам исследования.

**Таблица 1**

**Сведения о стоимости нематериальных активов ведущих зарубежных компаний (млрд.долларов)<sup>12</sup>**

№	Название компании	Стоимость компании	Стоимость нематериальных активов	Доля нематериальных активов (%)
1	Verizon communications inv	123	49,2	40%
2	General electric co	87	20,01	23%
3	Bank of america corp	72	15,84	22%
4	Procter&gamble co/the	68	18,36	27%
5	Medronic plc	67	34,84	52%
6	Volkswagen ag	66	57,42	87%
7	Deutsche tekekom ag-reg	64	28,16	44%
8	Nestle sa-reg	53	11,13	21%

Из данных Таблицы 1 видно, что доля нематериальных активов в стоимости зарубежных компаний составляла 21-40 процентов. В следующей же таблице мы видим, что доля нематериальных активов очень незначительна в структуре стоимости долгосрочных активов крупных компаний, осуществляющих деятельность в нашей стране (Таблица 2).

<sup>12</sup> [https://www.marketing.spb.ru/mr/business/Global\\_Intangible\\_Financial\\_Tracker.htm](https://www.marketing.spb.ru/mr/business/Global_Intangible_Financial_Tracker.htm), Данные «Global Intangible Finance Tracker 2017»

Таблица 2

**Доля нематериальных активов в долгосрочных активах крупных предприятий нашей страны<sup>13</sup>**

Название предприятий	2016			2017			2018		
	Общая стоимость активов	Стоимость нематериальных активов	Доля в %	Общая стоимость активов	Стоимость нематериальных активов	Доля в %	Общая стоимость активов	Стоимость нематериальных активов	Доля в %
Ферганаазот	503169162	14798285	2,94	622501389	13129436	2,1	887856236	11304934	1,27
Кварц	96346782	165190	0,17	135519540	126801	0,09	198244006	61882	0,03
Кувасайцемент	125136786	419572	0,33	132571700	419075	0,31	144540914	419075	0,28

В соответствии с данными, полученными из Государственного Комитета по статистике Республики Узбекистан первоначальная и остаточная стоимость нематериальных активов коммерческих предприятий, осуществляющих свою деятельность в нашей стране, на период 2017 года соответственно составили 243,2 млн. и 165 млн. долларов США (Таблица 3).

Таблица 3

**Стоимость нематериальных активов коммерческих предприятий Республики Узбекистан, млн. сумов (млн. долларов США)<sup>14</sup>**

Стоимость нематериальных активов		2014	2015	2016	2017
1	Первоначальная стоимость	648909,3 (295)	693959,2 (237)	882007,9 (252)	1021656,3 (243,2)
2	Амортизационная стоимость	241057,1 (109,6)	243367,3 (86,9)	286054,4 (81,7)	328505,9 (78,2)
3	Остаточная стоимость	407852,2 (185,4)	450591,9 (150,1)	595953,5 (170,3)	693150,4 (165)

Как видно из таблицы, приведенной выше, объекты интеллектуальной собственности, как категория нематериальных активов, редко используются в деятельности предприятий Узбекистана. Следует отметить, что меры, направленные на непрерывное внедрение инноваций на государственном уровне в производство, и во все отрасли экономики в целом, в ближайшем будущем будут способствовать увеличению стоимости нематериальных активов в стоимости предприятий, осуществляющих свою деятельность в Узбекистане. То, что одной из основных задач является усиление внедрения научно-исследовательских работ, проводимых в нашей республике, и их результатов, было отмечено и Президентом Ш.Мирзиёевым, который отметил, что: *«Целесообразной является деятельность каждого производственного, экспериментально-производственного и инновационного*

<sup>13</sup> Разработка автора на основе финансовых отчетов предприятий.

<sup>14</sup> Авторские разработки на базе Госкомитета по статистике.



центра. В нашей стране мы должны привлекать инвестиции не только в отрасли экономики, но и сферы научных разработок ноу-хау».<sup>15</sup>

Интеллектуальная собственность важна для развития каждой страны, поэтому защита и развитие интеллектуальной собственности является одним из важных вопросов. Как на сегодняшний день показывает мировой опыт, не только экономика, но и прогресс в других сферах напрямую связаны с интеллектуальной собственностью. Дело в том, что развитые страны достигли высоких результатов не только благодаря своим природным ресурсам, а в первую очередь благодаря своему интеллектуальному богатству, то есть последовательной реализации на практике инновационных идей, изобретений, научных и программных разработок.

В нашей стране государственным органом, регулирующим правоотношения по объектам интеллектуальной собственности, является Агентство по интеллектуальной собственности Республики Узбекистан. Все юридические и физические лица обращаются в данный орган за получением патента или свидетельства об интеллектуальной собственности. Из таблицы, приведенной ниже, мы можем получить информацию о количестве обращений в данную организацию с целью осуществления государственной регистрации объектов интеллектуальной собственности.

**Таблица 4**

**Заявки, принятые Агентством по интеллектуальной собственности<sup>16</sup>**

<b>Объекты интеллектуальной собственности</b>	<b>2017 год</b>	<b>2018 год</b>	<b>1.09.2019</b>
Изобретения	553	649	151
Полезные модели	146	206	64
Промышленные образцы	232	269	58
Товарные знаки	2758	1835	515
Достижения селекции	38	50	27
Программы и базы данных для ЭВМ	858	851	621
<b>Всего</b>	<b>4585</b>	<b>3860</b>	<b>1436</b>

Заявки, принятые Агентством по интеллектуальной собственности, проходят через специальную экспертизу в течение определенного периода времени, и если в процессе проведения данной экспертизы выявляется отсутствие прав владения на данную интеллектуальную собственность другими лицами, то Агентством выдается соответствующий патент или свидетельство (Таблица 5).

<sup>15</sup>Послание Президента Республики Узбекистан Ш. Мирзиёева к Олий Мажлису. Газета «Народное слово». 28 декабря 2018 года. <http://xs.uz/uzkr>

<sup>16</sup>Авторская разработка на основе официального сайта Агентства интеллектуальной собственности.

Таблица 5

**Количество объектов интеллектуальной собственности,  
зарегистрированных Агентством<sup>17</sup>**

<b>Объекты интеллектуальной собственности</b>	<b>2017 год</b>	<b>2018 год</b>	<b>1.09.2019</b>
Изобретения	201	218	82
Полезные модели	103	82	27
Промышленные образцы	123	174	70
Товарные знаки	2263	1972	2
Достижения селекции	38	49	27
Программы и базы данных для ЭВМ	858	1093	625
<b>Всего</b>	<b>3586</b>	<b>3588</b>	<b>833</b>

Не все результаты интеллектуальной деятельности могут быть оценены как интеллектуальная собственность. При этом большое значение имеет их доходность с экономической точки зрения, а также их ценность как произведений искусства. С этой точки зрения только в том случае, если по результатам они приносят прибыль или доход, или признаются произведениями, имеющими высокую художественную ценность, их авторы могут зарегистрировать данные объекты в качестве объектов интеллектуальной собственности. Поэтому важной задачей является защита и управление объектами интеллектуальной собственности, а также регулирование их использования.

Не все зарегистрированные права интеллектуальной собственности признаются как нематериальные активы. Это происходит потому, что изобретения или открытия, сделанные человеческим разумом, как правило, не приносят достаточной экономической выгоды, или имеют низкую художественную ценность как предметы искусства. В некоторых случаях они также могут быть не признаны интеллектуальной собственностью из-за отсутствия надлежащей правовой защиты, то есть формирования надлежащих отношений собственности.

В связи с этим было усовершенствовано определение понятия интеллектуальной собственности: «Интеллектуальная собственность - это признание того, что знания, созданные в результате интеллектуальной деятельности человека, принадлежат конкретному человеку».

Защита объектов интеллектуальной собственности и управление ими, а также использование данных объектов очень важны с точки зрения принадлежности к определенному лицу.

Многие литературные источники, учебники и научные труды ученых по экономике подразделяют нематериальные активы на три группы. Это интеллектуальная собственность, гудвил и иные нематериальные активы. Как показывает наше исследование и анализ нормативных документов,

<sup>17</sup> Авторская разработка на основе официального сайта Агентства интеллектуальной собственности.

нематериальные активы целесообразно условно разделить на четыре группы. Это:

- интеллектуальная собственность;
- франчайз;
- гудвилл;
- иные нематериальные активы.

В некоторых случаях франчайз входит в группу интеллектуальной собственности. Однако, франчайз часто может включать в себя нематериальные активы, которые охватывают несколько объектов интеллектуальной собственности.

Кроме того, по результатам проведенных исследований мы стали свидетелями того, что в экономической литературе нет достаточно данных о франчайзинге, входящем в структуру нематериальных активов. В частности, в Национальной энциклопедии Республики Узбекистан полностью отсутствует какая-либо информация о франчайзе. Принимая данный факт во внимание, мы разработали собственное усовершенствованное определение понятия «франчайз»:

**«Франчайз – это товарные марки, ноу-хау, торговые знаки, рецепты и прочие подобного рода нематериальные активы, являющиеся объектами интеллектуальной собственности, приобретенные на определенный период (минимум на один год) с условием уплаты роялти (удержание с прибыли или оборота) под залог определенной выплаты (паушального взноса)».**

При изучении структуры нематериальных активов было обнаружено, что большинство нематериальных активов являются интеллектуальной собственностью. Следует отметить, что не все объекты интеллектуальной собственности могут быть нематериальными активами, потому что что в ходе своей экономической деятельности предприятия получают экономическую выгоду за счет использования секретов производства (ноу-хау), промышленных образцов, рецептов продукции, товарных знаков или других объектов интеллектуальной собственности. Прочие объекты интеллектуальной собственности, такие как произведения искусства, сценарии, картины, песни и т. д., не признаются нематериальными активами, поскольку они не используются в производстве, при осуществлении работ и в сфере обслуживания.

Во второй главе диссертации **«Совершенствование бухгалтерского учета нематериальных активов»** представлены разработанные научные предложения и практические рекомендации по вопросам совершенствования организации и ведения учета нематериальных активов на предприятиях различной формы собственности.

В исследовании раскрываются вопросы роли товарных знаков в деятельности предприятия, а также отражения в бухгалтерском учете процессов, связанных с их созданием.

В соответствии с Инструкцией по применению плана счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности хозяйствующих субъектов НСБУ №21<sup>18</sup>, оприходование нематериальных активов, внесенных учредителями в счет их вкладов в уставный капитал предприятия, отражается по дебету счетов учета нематериальных активов (0400) и кредиту счета 4610 «Задолженность учредителей по вкладам в уставный капитал».

По результатам исследования, данный экономический процесс целесообразно оприходовать через счет 0830 «Приобретение нематериальных активов», потому что товарные знаки, полученные от учредителей, должны пройти государственную регистрацию и получить соответствующий сертификат. Если эти процессы предприятия будут отражены в соответствующих счетах на основании Инструкции по применению плана счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности хозяйствующих субъектов НСБУ №21, первоначальная стоимость товарного знака не будет отражать стоимость государственной пошлины. В результате проведенного исследования данный процесс предлагается отразить в следующем виде:

**Таблица 6**

**Полное отражение первоначальной стоимости товарных знаков на счетах<sup>19</sup>**

№	Процессы	Дебет	кредит	Сумма
1	Утверждение суммы учредителей в уставный капитал	4610	8330	4 000 000
2	Поступление товарных знаков в качестве долей учредителей	0830	4610	4 000 000
3	Учет государственной пошлины за регистрацию исключительных прав на товарный знак	0830	6410	500 000
4	Оплата начисленной государственной пошлины	6410	5110	500 000
5	Оприходование товарного знака в качестве первоначальной стоимости	0420	0830	4 500 000

Данная предлагаемая процедура полностью отражает первоначальную стоимость товарного знака в счетах и обеспечивает достоверность данных бухгалтерского учета.

Согласно международным стандартам, юридические и физические лица могут использовать конкретное произведение или разработку только по

<sup>18</sup>Национальные стандарты бухгалтерского учета Республики Узбекистан. Инструкция по применению плана счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности хозяйствующих субъектов НСБУ №21. Утверждено приказом №103 Министерства Финансов Республики Узбекистан от 9 сентября 2009 года. Зарегистрировано в Министерстве Юстиции Республики Узбекистан №1181 23 октября 2002 года.

<sup>19</sup>Разработка автора.

соглашению с владельцем этой интеллектуальной собственности или с соответствующим разрешением. В настоящее время временное или пожизненное использование нематериальных активов, принадлежащих другому лицу, включая интеллектуальную собственность, регулируется франчайзовыми договорами.

Франчайз или франшиза - это вид ведения бизнеса, который занимается быстрым восстановлением расходов, связанных с бизнесом, а также его доходностью. На сегодняшний день важной стороной организации бизнеса этой формы является то, что в результате выпуска продукции или предоставления услуг на рынке предпринимателей, под престижным брендом, играющим важную роль на данном рынке, будет создана возможность занять свое место на рынке, получить определенный статус и приобрести клиентов, и соответственно, получать высокие доходы за достаточно короткий промежуток времени.

На практике франчайзовые договора в основном заключаются относительно использования объектов интеллектуальной собственности, например, товарных и торговых знаков, промышленных образцов, производственных секретов (ноу-хау).

Как показывают исследования, в приложении 1 действующего НСБУ №21 «План счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности хозяйствующих субъектов» в структуре стандарта 0400 «Счета учета нематериальных активов» и в пункте 41 приложения 2 приведен Франчайзовый счет 0460. Однако, в пункте 10 параграфа 1 НСБУ №7 не подразумевается включение франшизы в объекты, которые будут включены в нематериальные активы. С нашей точки зрения, было бы целесообразно включить понятие «Франчайзы» в пункт 10 НСБУ №7, потому что это понятие на сегодняшний день считается очень актуальным и нашло свое отражение в МСБУ №38.

Следует отметить, что НСБУ №21 запрещает вести учет нематериальных активов, полученных от других хозяйствующих субъектов на внебалансовых счетах. В результате возникает несоответствие и неспособность внести в баланс имущество, которое предприятие должно признать в качестве актива. Поэтому целесообразно было бы, чтоб текущие положения настоящего стандарта должны быть отражены в балансовом и внебалансовом счете нематериальных активов, полученных от других хозяйствующих субъектов в течение срока действия контракта. В связи с этим, было внесено предложение о внесении соответствующих изменений в пункт 10 параграфа 1 НСБУ №7, пункт 59 параграфа 8 и параграф 16 НСБУ №21. В то же время внесение данных изменений также важно в аспекте организации и ведения бухгалтерского учета в хозяйствующих субъектах на основе международных стандартов. Данное предложение наглядно представлено в виде сопоставительных таблиц, приведенных ниже (таблицы 7,8 и 9).

Таблица 7

Предложение по пункту 10 НСБУ №7<sup>20</sup>

Действующая формулировка	Предлагаемый проект
<p>10. К нематериальным активам могут быть отнесены следующие объекты, отвечающие всем условиям, приведенным в пункте 6 настоящего НСБУ:</p> <p>... ж) права пользования природными ресурсами, то есть право пользования недрами, другими ресурсами природной среды, геологической и другой информацией о природной среде и т. п.;</p> <p>з) право пользования земельным участком;</p> <p>и) прочие нематериальные активы (право на производство продукции, выполнение работ и оказание услуг, пользование экономическими и другими привилегиями и т. п.).</p>	<p>10. К нематериальным активам могут быть отнесены следующие объекты, отвечающие всем условиям, приведенным в пункте 6 настоящего НСБУ:</p> <p>... ж) права пользования природными ресурсами, то есть право пользования недрами, другими ресурсами природной среды, геологической и другой информацией о природной среде и т. п.;</p> <p>з) право пользования земельным участком;</p> <p>и) франчайзинг;</p> <p>к) прочие нематериальные активы (право на производство продукции, выполнение работ и оказание услуг, пользование экономическими и другими привилегиями и т. п.).</p>

Включение франчайзинга в пункт 10 НСБУ №7, добавление абзаца в пункт 59 вносит ясность в вопросы отражения нематериальных активов в балансе.

Таблица 8

Предложение по пункту 59 НСБУ №7<sup>21</sup>

Действующая формулировка	Предлагаемый проект
<p>59. Нематериальные активы, полученные в пользование, учитываются предприятием-пользователем на забалансовом счете в оценке, принятой в договоре.</p>	<p>59. Нематериальные активы, полученные в пользование на долгий срок (более 12 месяцев) на основании договоров коммерческой концессии, учитываются на балансе предприятием-пользователем по реальной себестоимости, по стоимости паушальных взносов, взимаемых за пользование нематериальными активами.</p> <p>Краткосрочные нематериальные активы отражаются в забалансовом отчете по цене контракта.</p>

Внесение изменений в пункт 59 НСБУ №7, как показано в таблице, позволит обеспечить отражение нематериальных активов, приобретенных у других предприятий на основе лицензионного договора (франшизы) в балансе или забалансовых счетах в зависимости от срока использования.

<sup>20</sup> Разработка автора на основе исследований.

<sup>21</sup> Разработка автора на основе исследований

Предложение по пункту 451 НСБУ №21<sup>22</sup>

Действующая формулировка	Предлагаемый проект
<b>16-§ Нематериальные активы, полученные по праву пользования (016)</b>	<b>16-§ Нематериальные активы, полученные по праву пользования на короткий срок (016)</b>
451. Счет 016 «Нематериальные активы, полученные по праву пользования» предназначен для обобщения информации о наличии и движении нематериальных активов, полученных во временное пользование хозяйствующим субъектом.	451. Счет 016 «Нематериальные активы, полученные по праву пользования на короткий срок» предназначен для обобщения информации о наличии и движении нематериальных активов, полученных во временное пользование на короткий срок (менее 12 месяцев)....

Предлагаемый вариант названия параграфа 16 в НСБУ №21, в частности, вариант «Нематериальные активы, полученные по праву пользования на короткий срок» вместо названия забалансового счета «Нематериальные активы, полученные по праву пользования» позволит внести ясность и создаст удобства при организации и ведении бухгалтерского учета нематериальных активов на предприятиях.

Учет нематериальных активов в международной практике осуществляется на основе МСБУ №38, а в нашей стране – на основе НСБУ №7. В международной практике расходы, связанные с добычей и переработкой полезных ископаемых, таких как нефть, природный газ и прочие похожие невозобновляемые ресурсы, или стандарты и критерии признания иных активов представлены не в МСБУ №38, а в МСФО №6.

Однако, в нашей стране не существует отдельного стандарта для критериев признания затрат на разработку и добычу полезных ископаемых, нефти, природного газа и других невозобновляемых ресурсов в качестве нематериальных активов.

Учет нематериальных активов, имеющих отношение к правопользованию природными ресурсами в бухгалтерском законодательстве Российской Федерации регулируется стандартом ПБУ-14/07 «Учет нематериальных активов», а на Украине - нормативным документом Положение (стандарт) бухгалтерского учета 8-«Нематериальные активы».

На основе результатов исследования предлагается вести учет лицензий, получаемых отраслевыми предприятиями для использования месторождений, не на счету 0410- «Патенты, лицензии и ноу-хау» а в плане счетов 0440-«Права пользования землей и природными ресурсами». Использование данного счета позволяет обеспечить факт того, что оплаченные финансовые предложения и бонусы включаются в стоимость нематериального актива, то есть обеспечивается объективность капитализации (Таблица 10).

<sup>22</sup> Разработка автора на основе исследований

Таблица 10.

**Отражение процесса получения права пользования природными ресурсами в бухгалтерских записях<sup>23</sup>**

№	Хозяйственный процесс	Сумма (тысячи сумов)	Дебет	Кредит
1.	Предприятие обратилось в компетентный орган с просьбой получить право пользования неминеральным месторождением и уплатило государственную пошлину.	202,4	0831	6991
2.	Уполномоченный орган принял решение предоставить предприятию право пользования месторождением, и предприятие выплачивает сумму финансового предложения за лицензию.	200 000	0831	6991
3.	В бюджет был выплачен единовременный коммерческий бонус за открытие месторождения.	200 000	0831	6450
4.	Месторождение, то есть право на использование природных ресурсов, было капитализировано как нематериальный актив.	402 230	0440	0831

Как стало очевидно, в предлагаемом случае единовременные платежи в бюджет за использование месторождений – бонусы с подписью и коммерческие бонусы, сумма финансового предложения, и прочие невозмещаемые налоги и обязательные платежи, уплачиваемые за право пользования природными ресурсами, зачисляются в первоначальную стоимость.

Хозяйствующие субъекты имеют право учитывать НДС, уплаченный по основным средствам и нематериальным активам, приобретенным после 1 января 2019 года.

В этой связи, суммы НДС, уплаченные с нематериальных активов, приобретенных после этой даты или появившихся в процессе их создания, не включаются в их себестоимость. Они могут учитываться в дебете счета 4410 в течение 12 месяцев. Для обеспечения прозрачности и открытости информации в действующем «Листе учета нематериальных активов» – аналитическом регистре *Стандартный НМА-1*-недостаточно столбцов. В этом аналитическом регистре имеется 17 столбцов, которые не отражают логической последовательности данных, и отсутствует столбец для суммы НДС по приобретенным нематериальным активам. Предлагаемая на основе результатов исследований форма аналитического учета нематериальных активов состоит из 20 столбцов, которые полностью отражают информацию о нематериальных активах, включая НДС, уплаченный и начисленный за нематериальные активы.

Третья глава диссертации «**Организация аудита нематериальных активов на основе международных стандартов**» посвящена изучению вопросов организации аудита нематериальных активов на основе Международных стандартов аудита. Кроме того, в данной главе усовершенствована методология аудита нематериальных активов,

<sup>23</sup> Авторская разработка



разработаны стандартные формы рабочих документов аудитора, используемых при документировании аудита нематериальных активов, в частности, плана и программы аудита на основе международных стандартов аудита для проведения аудита нематериальных активов.

В соответствии с Указом Президента Республики Узбекистан №3946 «О мерах по дальнейшему развитию аудиторской деятельности Республики Узбекистан» от 19 сентября 2018 года в сфере аудита началась реализация определенных реформ.

С 1 января 2020 года ежегодной обязательной аудиторской проверке подлежат также коммерческие организации при одновременном выполнении двух из следующих условий по итогам отчетного года:

балансовая стоимость активов свыше 100-тысячекратного размера минимальной заработной платы;

выручка от реализации продукции (работ, услуг) более 200-тысячекратного размера минимальной заработной платы;

среднегодовая численность работников свыше 100 человек.

Как известно, с 1 января 2020 года все аудиторские проверки в Узбекистане будут проводиться в соответствии с международными стандартами аудита. Это, в свою очередь, требует формирования методологического обеспечения аудиторов, осуществляющих свою деятельность в нашей стране.

**Таблица 11**

**Информация об аудиторских организациях и аудиторах, осуществляющих свою деятельность в нашей республике<sup>24</sup>**

№	Аудиторские организации	Годы				
		01.12.2015	01.10.2016	01.10.2017	01.10.2018	01.07.2019
1	Лица, проводящие аудит по своей инициативе	18	19	18	15	95
2	Лица из АО, банков и страховых компаний, проводящие аудит всех остальных хозяйствующих субъектов на добровольной основе и по инициативе	11	8	7	8	
3	Лица, проводящие аудит всех хозяйствующих субъектов	74	75	77	77	
4	Общее количество	103	102	102	100	
5	Аудиторы, имеющие квалификационные сертификаты	648	621	656	603	574

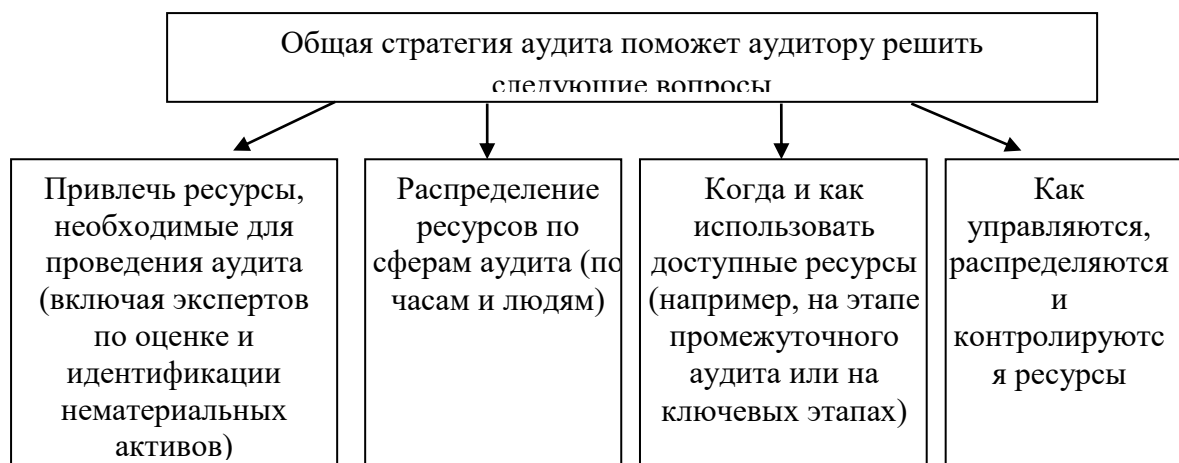
Понятия «Общий план аудита» и «Программа аудита», представленные в Национальном стандарте аудиторской деятельности (НСАД) №3 «Планирование аудита», не указаны в МСА №300 «Планирование аудита».

<sup>24</sup> Разработка автора на основе данных Палаты аудиторов Республики Узбекистан

финансовой отчетности». В данном стандарте используются такие понятия, как «Общая стратегия аудита» и «План аудита».

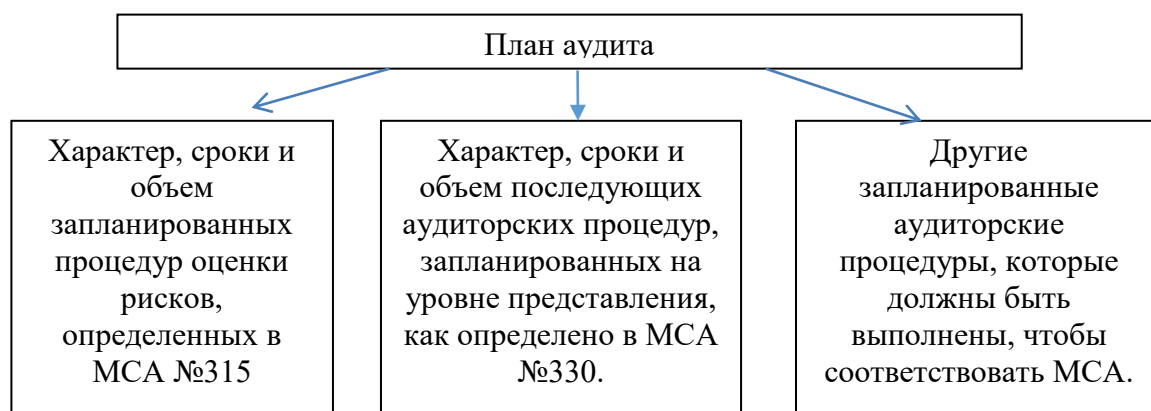
В данном стандарте деятельность по планированию подразделяется на общую стратегию аудита и план проводимого аудита.

Планирование всегда реализуется до разработки общей стратегии аудита (Рисунок 1).



**Рисунок 1. Действия, которые должен предпринять аудитор при определении общей стратегии аудита.**

Международные стандарты определяют следующие цели для плана аудита (пункт 9 МСА № 300):



**Рисунок 2. Описание плана аудита**

В результате исследования было отмечено, что аудиторские организации, осуществляющие свою деятельность в нашей стране, осуществляют недостаточно мер по аудиту нематериальных активов в подготовленном плане и программе аудита.

В результате изучения и анализа требований и указаний по подготовке общего плана и программы аудита, предъявляемых Международными стандартами аудита и Национальными стандартами аудиторской деятельности целесообразным является внести необходимые изменения в стандартную форму программы аудита по проведению аудита нематериальных активов, которая является отдельным разделом общего плана и общей программы аудита нематериальных активов. (Таблицы 12,13).

**Общий план аудита**

Проверяющая организация					
Период аудита					
Количество человек-часов					
Руководитель аудиторской группы					
Состав аудиторской группы					
Планируемые аудиторские риски					
Планируемая степень значимости					
№	Планируемые виды работ	Период проведения	Исполнитель	Требуемые аудиторские процедуры	Примечания
Руководитель аудиторской организации, имеющий право подписи аудиторского заключения от своего имени					
Руководитель аудиторской группы					

Дополнительный столбец «Требуемые аудиторские процедуры», добавленный в стандартную форму общего плана и программы аудита отражает аудиторские мероприятия, осуществляемые по пунктам общего плана аудита, составляемого предприятием, в котором проводится аудит. Кроме того, данный столбец отражает выполненные аудиторские процедуры, запланированные в программе аудита, а также меры, направленные на устранение возможных ошибок и недостатков.

**Программа аудита**

Проверяющая организация						
Период аудита						
Количество человек-часов						
Руководитель аудиторской группы						
Состав аудиторской группы						
Планируемые аудиторские риски						
Планируемая степень значимости						
№	Планируемые виды работ	Период проведения	Исполнитель	Рабочие документы аудитора	Требуемые аудиторские процедуры	Примечания
Руководитель аудиторской организации, имеющий право подписи аудиторского заключения от своего имени						
Руководитель аудиторской группы						

Аудиторская проверка на предприятиях осуществляется на основе Международного стандарта аудита №230 «Аудиторская документация», который определяет требования и критерии к проведению аудита. В

<sup>25</sup> Разработка автора.

<sup>26</sup> Разработка автора.

соответствии с требованиями данного стандарта, форма, содержание и объем аудиторской документации будет связан со следующими факторами:

«размер и сложность субъекта предпринимательства;  
характер выполняемых аудиторских процедур;  
выявленные риски существенного искажения;  
значительность собранных аудиторских доказательств;  
характер и объем выявленных расхождений;  
необходимость документирования того или иного вывода или обоснования вывода, которые не очевидны из выполненных работ или собранных аудиторских доказательств;  
применявшаяся методология и инструментарий проведения аудита».<sup>27</sup>

В данном стандарте, в отличие от НСА №6 «Аудиторская документация» не представлены определенные рабочие аудиторские документы или список. Однако в качестве примеров аудиторской документации можно привести следующее:

«аудиторские программы;  
аналитические документы;  
памятные записки по проблемным вопросам;  
краткие сводки значимых вопросов;  
письма-подтверждения и письменные заявления;  
контрольные перечни;  
переписку (включая электронную) по значимым вопросам».<sup>28</sup>

Согласно действующему законодательству, с 1 января 2020 года аудиторские проверки в Узбекистане будут проводиться только на основе международных стандартов. Поэтому мы разработали ряд стандартных форм аудиторской документации для составления рабочей аудиторской документации на основе международных стандартов аудита. Ниже представлены некоторые из них:

- 1.«Проверка критериев признания активов в качестве нематериальных активов»;
- 2.«Проверка правильности и обоснованности формирования первоначальной стоимости нематериальных активов»;
- 3.«Проверка зачисления нематериальных активов»;
- 4.«Определение соответствия показателей финансовой отчетности и регистров бухгалтерского учета»;
- 5.«Результаты проверки единства остатка и оборота по счетам 0400 и 0830 с регистрами главной книги, а также синтетического и аналитического счетов»;
- 6.«Проверка правильности амортизационных отчислений по объектам нематериальных активов»;
7. «Проверка правильности и своевременности учета амортизационных отчислений по нематериальным активам»;
8. «Проверка осуществления учета амортизационных отчислений в соответствии с методами в бухгалтерском учете».

<sup>27</sup> Пункт А2 МСА №230 «Аудиторская документация».

<sup>28</sup> Пункт А3 МСА №230 «Аудиторская документация».

В контексте повышения важности, объема и стоимости нематериальных активов в стране в целом, в частности в деятельности предприятий проведение аудита нематериальных активов на основе вышеуказанной методологии позволит проводить эффективные аудиты этих активов и объективное отражение этих активов в аудиторских отчетах.

## **ЗАКЛЮЧЕНИЕ**

1. На основе изучения вопросов совершенствования учета и аудита нематериальных активов в условиях модернизации экономики были сделаны следующие выводы: широкое внедрение инноваций в процесс производства, предоставления услуг и выполнения работ, в частности, признание объектов интеллектуальной собственности, полученных в результате умственной деятельности в качестве нематериальных активов, капитализация в хозяйствующих субъектах будут являться причиной увеличения стоимости нематериальных активов, что, в свою очередь, приведет к созданию новых объектов учета.

2. Исходя из требований либерализации экономики и рыночных отношений группировка нематериальных активов предприятий обеспечивает объективность организации их учета. В частности, правильная организация бухгалтерского учета и методов амортизации франчайзинга играет большую роль в формировании себестоимости продукции, что, в результате, приводит к увеличению прибыли предприятия, и в свою очередь, обеспечивая объективность новосозданной стоимости приводит к увеличению добавленной стоимости и поступлений от налогов.

3. В результате широкомасштабного внедрения инноваций в экономику возрастает объем нематериальных активов в структуре долгосрочных активов. В результате изучения нематериальных активов и анализа их структуры, с учетом их особенностей, мы пришли к выводу, что нематериальные активы следует разделить на четыре группы. Это объекты интеллектуальной собственности, франчайзинг, гудвилл и прочие нематериальные активы.

4. Дано усовершенствованное определение понятию “Франчайз”, которое составляет отдельную группу в структуре нематериальных активов: «Франчайз – это товарные марки, ноу-хау, торговые знаки, рецепты и прочие подобного рода нематериальные активы, являющиеся объектами интеллектуальной собственности, приобретенные на определенный период (минимум на один год) с условием уплаты роялти (удержание с прибыли или оборота) под залог определенной выплаты (паушального взноса)». Введение предложенного нами определения в учебную литературу послужит формированию понятий и навыков у учащихся относительно данного понятия.

5. Было предложено внесение изменений в действующие пункт 59 параграфа 8 НСБУ №7 и параграфа 16 НСБУ №21. Внедрение данного предложения в практику поможет внести ясность в вопрос зачисления нематериальных активов, полученных в пользование у других

хозяйствующих субъектов, на основе их срока использования в баланс (в качестве франчайза или забалансовые счета).

6. Изучены методы переоценки нематериальных активов. Усовершенствовано отражение уменьшения стоимости (уценки) нематериальных активов в бухгалтерском учете. В соответствии с этим разработан метод учета амортизации нематериальных активов. Было внесено предложение по внедрению нормы регулирования процесса обесценивания нематериальных активов в НСБУ №7 «Нематериальные активы». Для этой цели целесообразно осуществить обесценение нематериальных активов на основе математического моделирования.

7. Была разработана и внедрена в практику методология отражения в бухгалтерском учете капитализации расходов (признания в качестве нематериальных активов), имевших место в процессе получения лицензии для права пользования природными ресурсами производителями продукции, в частности, АО «Кувасайцемент» и АО «Кварц» при использовании полезными ископаемыми.

8. Для ведения аналитического учета нематериальных активов была разработана и внедрена в практику усовершенствованная форма регистра аналитического учета НМА-1. В результате использования данного документа была получена возможность отражения информации о первоначальной стоимости, накопленной амортизационной стоимости, остаточной стоимости и сумм учитываемого НДС по каждому отдельному нематериальному активу в едином документе, а также полного раскрытия информации по нематериальным активам.

9. Рекомендуются учитывать сумму НДС, уплаченную при покупке основных средств и нематериальных активов, не за 36 месяцев для недвижимости и 12 месяцев для основных средств и нематериальных активов, а за период их амортизации. При этом субъекты налога, то есть налогоплательщик и коллектор, окажутся в выигрышной позиции в одинаковой степени.

10. Разработаны усовершенствованные формы общего плана аудита и программы аудита нематериальных активов на основе МСА. Дополнительный столбец **«Требуемые аудиторские процедуры»**, добавленный в стандартную форму общего плана и программы аудита отражает аудиторские мероприятия, осуществляемые по пунктам общего плана аудита, составляемого предприятием, в котором проводится аудит. Кроме того, данный столбец отражает выполненные аудиторские процедуры, запланированные в программе аудита, а также меры, направленные на устранение возможных ошибок и недостатков.

11. Были разработаны стандартные формы рабочих документов аудитора, используемых при проведении аудита нематериальных активов на основе Международных стандартов аудита. Данные рабочие документы полностью охватывают результаты аудиторской деятельности, выполненной при аудите нематериальных активов.

**SCIENTIFIC COUNCIL AWARDING  
OF THE SCIENTIFIC DEGREES NODSc.27.06.2017. I.17.01  
AT TASHKENT FINANCIAL INSTITUTE**

---

**BANKING AND FINANCE ACADEMY OF THE REPUBLIC OF UZBEKISTAN**

**NURMATOV ORIFJON TOLIBJANOVICH**

**THE ISSUES OF ACCOUNTING AND AUDIT  
OF INTANGIBLE ASSETS IN THE PROCESS  
OF THE ECONOMY MODERNIZATION**

**08.00.08 –Accounting, economic analysis and audit**

**ABSTRACT OF THE DISSERTATION OF THE  
PHILOSOPHY DOCTOR (PhD) ON ECONOMIC SCIENCES**

**TASHKENT- 2019**

**The theme of dissertation of Philosophy Doctor (PhD) on Economic Sciences was registered under number B2018.1.PhD/Iqt440 at the Supreme Attestation Commission at the Cabinet of Ministers of the Republic of Uzbekistan.**

The abstract of the dissertation is posted in three languages (Uzbek, Russian and English) on the website [www.tfi.uz](http://www.tfi.uz) and on the website “ZiyoNet” Informational and educational portal [www.ziyo.net](http://www.ziyo.net)

**Scientific advisor:** **Ismanov Ibrokhim Nabievich**  
Doctor of Economics, Professor

**Official opponents:** **Akhmedjanov Karimjan Bakidjanovich**  
Doctor of Economics, Professor

**Leading organization:** **Davletov Ikram Rakhimberganovich**  
Philosophy Doctor (PhD) on economic sciences  
**Samarkand Institute of Economics and Service**

The defense of the dissertation will take place on \_\_\_\_\_ «\_\_\_\_» at the meeting of Scientific Council No .DSc.27.06.2017.I.17.01. at Tashkent Financial Institute. Address: 100000, Tashkent, Amir Timur avenue, 60 A. Tel: (+99871) 234-53-34, fax: (+99871)234-11-48, e-mail: [admin@tfi.uz](mailto:admin@tfi.uz).

The doctoral dissertation (DSc) can be reviewed at the Information and Resource centre of Tashkent Financial Institute (registered No.\_\_\_\_). Address: 100000, Tashkent, Amir Timur avenue, 60 A. Tel: (+99871) 234-53-34, fax: (+99871)234-11-48, e-mail: [admin@tfi.uz](mailto:admin@tfi.uz).

The abstract of the dissertation sent out on «\_\_\_\_» \_\_\_\_\_ 2019.  
(mailing report № \_\_\_\_\_ on «\_\_\_\_» \_\_\_\_\_ 2019)

**D.E.Tashmuradova**  
Chairman of the scientific council for awarding scientific degrees, Doctor of Economics, Professor

**S.U. Mehmonov**  
Scientific secretary of the scientific council for awarding scientific degrees, Doctor of Science in Economic sciences (DSc), Professor

**J.I. Karimkulov**  
Chairman of the scientific Seminar under the scientific council for awarding scientific degrees, Candidate of Economic sciences, Associate Professor



## **INTRODUCTION (abstract of the thesis of the Philosophy Doctor (PhD) on Economic Sciences)**

**The aim of the research work** is development of proposals and practical recommendations aimed at improving the accounting and audit of intangible assets.

**The object of the research work** is the processes associated with accounting for intangible assets in business entities of various ownership forms.

**The subject of the research work** is economic relations arising in the process of accounting and audit of intangible assets.

### **The scientific novelty of the research work, consisting of the following:**

the capitalization process of the right to use natural resources has been improved by introducing additional accounts 0831 “Purchase of the right to use natural resources”, 6450 - “Budget debt on bonuses” and 6991 “Debt on financial offer” as a criterion for admitting unpaid tax and other compulsory payments as assets the process of capitalization of the right to use natural resources has been improved in reliance upon the criteria for admitting assets and introducing additional working accounts;

the standard form of analytical accounts used for accounting for intangible assets has been improved based on the inclusion of accounting data on value added tax;

when organizing an audit of intangible assets based on international standards, it is proposed to include a list of audit measures, a list of ongoing audit procedures, and measures to eliminate detected errors and shortcomings in the applicable general audit plan and standard program form;

when conducting the audit on the basis of the international standards, standard forms of audit documentation which are significant for obtaining reliable information and are used to register the audit of intangible assets have been improved.

### **Scientific and practical significance of the research work.**

The scientific significance of the research results lies in the fact that they can be widely used by business entities, in particular, manufacturing enterprises, when using natural resources (minerals) while working out the program of measures aimed at eliminating existing problems in organizing and conducting accounting and auditing of intangible assets and their types, as well as intangible assets obtained on the basis of licenses and franchise agreements.

The practical significance of the research results is determined by the fact that scientific proposals and practical recommendations can be applied by branch enterprises of all forms of ownership when developing a set of measures aimed at improving the efficiency of the organization of accounting and internal control, as well as in teaching disciplines to students of higher and secondary specialized educational institutions.

**Implementation of the research results.** Based on scientific results on improving accounting and audit of intangible assets in the process of the economy modernization:

scientific recommendations on the methodology of capitalization of the right to use natural resources are applied at “Quartz” JSC in the process of developing accounting policy (Implementation Certificate № 01-17/696 of “Quartz” JSC dated May 7, 2019). As a result of the implementation of this proposal, upon receipt of a license for the right to use natural resources, paid state duties, commercial discovery bonuses included in taxes, as well as amounts of financial offers are included in the

cost of intangible assets, and when taken into account, are admitted not as a license, but as a right to use natural resources. As a result, there is ensured objectivity of accounting data and information.

the register of analytical accounts “List for accounting of intangible assets” of the NMA-1 form, used in accounting for intangible assets, is applied in organizing and maintaining records of intangible assets in “Quartz” JSC. (Implementation Certificate № 01-17/696 of “Quartz” JSC dated May 7, 2019). As a result of the implementation of this proposal, a single document will comprehensively present such data for each intangible asset as its initial cost, accumulated depreciation cost, residual value and the amount of VAT to be recorded;

when conducting an audit of intangible assets, which constitutes an integral part of conducting audits of a compulsory nature and on their own initiative, carried out in business entities of various forms of ownership, a general audit plan and standard form of the program developed on the basis of international audit standards, as well as standard forms of the plan and program audits of intangible assets are used in audit organizations operating in the country. (Implementation Certificate of the Chamber of Auditors of the Republic of Uzbekistan № dated June 7, 2019). Standard forms of the plan and audit program of intangible assets, developed on the basis of international standards, determine the list of audit activities, as well as directions for eliminating the shortcomings and errors of audit evidence;

the standard form of audit documentation used to audit intangible assets in compliance with international audit standards in the field of documenting audit of intangible assets is used in audit organizations operating in the country. (Implementation Certificate of the Chamber of Auditors of the Republic of Uzbekistan № dated June 7, 2019). As a result of using these documents, the quality of audit reports and audit conclusions provided by audit organizations has improved and access to information has increased;

**Evaluation of the research results.** The results of the research have been discussed and approved at 4 scientific and practical conferences, including: at 2 republican and 2 international scientific-practical conferences.

**Publication of the research results.** On the topic of the thesis, 18 academic papers have been published, including 1 monograph, 3 scientific articles in the republican journals recommended for publication of the main scientific results of doctoral dissertations by the Higher Attestation Commission of the Republic of Uzbekistan and 5 in reputable foreign journals. In addition, 9 theses have been published at the collection of materials at scientific-practical conferences.

**Structure and volume of the research.** The research structure includes introduction, three chapters, conclusion, a list of literature used and annexes. The volume of the research consists of 145 pages.

**ЭЪЛОН ҚИЛИНГАН ИШЛАР РЎЙХАТИ**  
**СПИСОК ОПУБЛИКОВОВАННЫХ РАБОТ**  
**LIST OF PUBLISHED WORKS**

**I бўлим (I част: part I)**

1. Нурматов О.Т. Иқтисодиётни модернизациялаш жараёнларида номоддий активлар ҳисоби ва аудитини такомиллаштириш масалалари. //Монография. Фарғона, “Фарғона” нашриёти, 2017. ISBN 978-9943-4916-8-7. 159 бет.

2. Нурматов О.Т. Ер қаъридан фойдаланувчи корхоналарда номоддий активлар ҳисобини ташкил этиш муаммолари. // Молия ва банк иши электрон журнали. - Тошкент, 2019 й. №1 63-69 бет. (08.00.00, №17)

3. Нурматов О.Т. Хўжалик субъектларида бухгалтерия ҳисобини халқаро стандартлар асосида ташкил этиш шароитида номоддий активларнинг тан олиш масалалари. // Молия ва банк иши электрон журнали. - Тошкент, 2019 й. №3 83-90 бет. (08.00.00, №17)

4. Nurmatov O.T. Modernization process in Uzbekistan: before and now// International Scientific Journal Theoretical & Applied Science p-ISSN: 2308-4944 (print), Year: 2017 Issue: 04 Volume: 48.-p. (№5; Global Impact Faktor- 0,564)

5. Нурматов О.Т. Акциядорлик жамиятлари молиявий ҳисоботларини халқаро стандартларга яқинлаштириш масалалари. // Иқтисодиётда корпоратив бошқарув тизимини ривожлантириш ва инвестицион муҳит жозибадорлигини оширишнинг долзарб масалалари. Халқаро илмий-амалий конференция материаллари. – Тошкент, Ўзбекистон Республикаси Банк-молия академияси. 2016 йил. 290-292 бет.

6. Нурматов О.Т. Бухгалтерия ҳисобининг миллий стандартларни халқаро стандартларларга мувофиқлаштириш масалалари.//Корпоратив бошқарув: жорий ҳолат, муаммолар, тенденциялар ва ривожланиш истиқболлари. Халқаро илмий-амалий конференция материаллари. (Корпоратив бош. илмий-таълим маркази, БМТ ЮНЕСКО/ЮНИТВИН лойиҳаси, Корея Республикаси таълим вазирлиги, Хандонг Глобал Университети ҳамкорлигида) – Тошкент, 2017 й. 175-177 бет.

7. Нурматов О. Т. Минтақаларда аудиторлик фаолиятининг жорий ҳолати ва текширувлар ўтказишнинг айрим масалалари. // Ўзбекистонда тижорат банкларининг молиявий барқарорлиги ва ресурс базасини мустаҳкамлаш – иқтисодий ўсишни таъминлашнинг муҳим омили. Республика илмий-амалий конференция материаллари. – Тошкент, Ўзбекистон Республикаси Банк-молия академияси. 2016. 258-259 бет.

8. Нурматов О.Т. Номоддий активлар аудитини такомиллаштириш масалалари. // “Иқтисодиётнинг реал сектори самарадорлигини оширишда бухгалтерия ҳисоби, иқтисодий таҳлил ва аудитни такомиллаштириш масалалари”. Республика илмий-амалий конференция материаллари. – Тошкент, 2015. 469-470 бет.

## II бўлим (II част: part II)

9. Нурматов О.Т. Вопросы учета нематериальных активов. // Проблемы экономика. – Москва, 2012 г. № 1. 88-90 стр.

10. Нурматов О.Т. Проблемы учета нематериальных активов. // Журнал научных публикаций аспирантов и докторантов. – Курск, 2014 г. № 5. 14-17 стр.

11. Нурматов О.Т. Интеллектуал мулк тушунчаси ва уни иқтисодиётда тутган ўрни. // Илмий-техника журнали. - Фарғона, 2015 й. № 2.

12. Нурматов О.Т. Вопросы соответствия международным стандартам национального стандарта бухгалтерского учёта Республики Узбекистан. // Вопросы науки и образования. Электрон журнал. – Москва, 2018 г. № 11 (23), 13-15 стр. (№5; Global Impact Factor-0,11)

13. Нурматов О.Т. Проблемы организации учёта нематериальных активов предприятий использующих недра. // Вопросы науки и образования. Электрон журнал. - Москва 2018 г. № 11 (23) 15-18 стр. (№5; Global Impact Faktor- 0,11)

14. Нурматов О.Т. Аудиторлик текширувларини ўтказишда камерал назорат усулидан фойдаланишнинг ахамияти. // “Иқтисодиётни модернизациялаш шароитида бухгалтерия ҳисоби, иқтисодий таҳлил ва аудитни ривожлантириш истиқболлари” Республика илмий-амалий конференцияси материаллари. – Тошкент, ТДИУ. 2012 й. 234-236 б.

15. Нурматов О.Т. Номоддий активларнинг аудиторлик текшируви ва уни такомиллаштириш. // “Иқтисодий ресурслардан фойдаланиш самарадорлигини ошириш йўналишлари” Республика илмий-амалий конференция материаллари. – Фарғона, 2015 й. 211-213 бет.

16. Нурматов О.Т. Мамлакатимиз бюджет-солиқ тизимида тўғри ва эгри солиқларни ўрни ва уларни мамлакат иқтисодиёти тараққиётига таъсири. // “Мустақиллик йилларида Ўзбекистон молия-банк тизимининг ривожланиши”. Республика илмий-амалий конференция материаллари.- Тошкент, 2016. 65-68 бет.

17. Нурматов О.Т. Иқтисодиётни модернизациялаш шароитида гудвил ҳисобини такомиллаштиришнинг долзарблиги. // “Мамлакатни модернизациялаш шароитида бухгалтерия ҳисоби, иқтисодий таҳлил ва аудитнинг роли” Республика илмий-амалий конференцияси материаллари. - Фарғона, 2010. 57-59 б.

18. Нурматов О.Т. Номоддий активларни қайта баҳолаш ва амортизация ажратмаларининг молиявий ҳисоби. // “Иқтисодиётнинг реал сектори самарадорлигини оширишда бухгалтерия ҳисоби, иқтисодий таҳлил ва аудитни такомиллаштириш масалалари”. Республика илмий-амалий конференция материаллари. – Тошкент, 2015. 128-132 бет.

Автореферат “Молия” журналида таҳрирдан ўтказилди  
(24.10.2019)

Босишга рухсат этилди: 15.11.2019 йил.  
Бичими 60x84. «Times New Roman»  
Гарнитурда рақамли босма усулида босилди.  
Шартли босма табағи 3,6. Адади: 100. Буюртма № 62

«IQTISOD-MOLIYA» нашриёти,  
100000, Тошкент, Амир Темур кўчаси, 60<sup>a</sup>.

«HUMOYUNBEK-ISTIQLOL MO‘JIZASI»  
босмахонасида чоп этилди.  
100000, Тошкент, Амир Темур кўчаси, 60<sup>а</sup>.



