

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

---

**ТОШКЕНТ МОЛИЯ ИНСТИТУТИ**

**ХАТАМОВ КОБИЛ ХАЙРИЕВИЧ**

**ИҚТИСОДИЁТНИ МОДЕРНИЗАЦИЯЛАШ ШАРОИТИДА АСОСИЙ  
ВОСИТАЛАР ҲИСОБИ ВА АУДИТИНИ ТАКОМИЛЛАШТИРИШ**

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

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

**Тошкент- 2019 йил**

**Фалсафа доктори (PhD) диссертацияси мавзуси Ўзбекистон Республикаси Вазирлар Маҳкамаси ҳузуридаги Олий аттестация комиссиясида В2018.1PhD/Iqt.442 рақам билан рўйхатга олинган.**

Диссертация Тошкент молия институтида бажарилган.

Диссертация автореферати уч тилда (ўзбек, рус, инглиз (резюме)) Илмий кенгаш веб-саҳифаси ([www.tfi.uz](http://www.tfi.uz)) ва “ZiyoNet” таълим ахборот тармоғида ([www.ziyounet.uz](http://www.ziyounet.uz)) жойлаштирилган.

**Илмий раҳбар:**

**Қўзиёв Исломжон Неъматович**  
иқтисодиёт фанлари доктори, доцент

**Расмий оппонентлар:**

**Пардаев Мамаюнус Қаршибоевич**  
иқтисодиёт фанлари доктори, профессор

**Шакарров Қулмат Аширович**  
иқтисодиёт фанлари номзоди, доцент

**Етакчи ташкилот:**

**Тошкент ирригация ва қишлоқ  
хўжалигини механизациялаш  
муҳандислари институти**

Диссертация ҳимояси Тошкент молия институти ҳузуридаги илмий даража берувчи 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, e-mail: [admin@tfi.uz](mailto:admin@tfi.uz).

Диссертация билан Тошкент молия институти Ахборот-ресурс марказида танишиш мумкин ( \_\_ рақами билан рўйхатга олинган). Манзил: 100000, Амир Темур шоҳ кўчаси, 60А-уй. Тел.: (99871) 234-53-34; факс (99871) 234-46-26; e-mail: [info@tfi.uz](mailto:info@tfi.uz).

Диссертация автореферати 2019 йил «\_\_» \_\_\_\_\_ куни тарқатилди.  
(2019 йил «\_\_» \_\_\_\_\_ даги №\_\_ рақамли реестр баённомаси).

**А.А. Каримов**

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

**С.У. Меҳмонов**

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

**Ж.И. Каримқулов**

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

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

**Диссертация мавзусининг долзарблиги ва зарурати.** Жаҳон амалиётида асосий воситаларни мунтазам равишда модернизация қилиш, унинг самарадорлигини ошириш учун доимий равишда инвестициялар киритиш талабларидан бири молиявий ҳисоботларни халқаро стандартлар асосида юритиш ва улардан фойдаланишдир. Айниқса асосий воситаларни мунтазам янгилаб туришда унинг ҳисобини бухгалтерия ҳисобининг халқаро стандарти (БҲҲС) 16 – сонли “Асосий воситалар” номли стандарт асосида юритиш қулай инвестицион муҳит яратади. Чунки ушбу стандарт асосида ҳисоб сиёсати юритилиши инвесторлар учун қулай ва ишончли молиявий ҳисоботлар тақдим этилиши натижасида асосий воситаларга инвестиция киритиш имкониятини яратади. Жаҳон иқтисодиётида асосий воситаларга йўналтирилган инвестициялар 2017 йилда 19 764 млрд. АҚШ долларни ташкил этган<sup>1</sup>. Шу нуқтаи назардан асосий воситаларни янгилаш ва модернизациялаш жараёнида асосий воситалар ҳисобини тўғри юритиш, уларни асосланган ҳолда акс эттириш ва молиявий ҳисоботлар кўрсаткичларини аудит текширувидан ўтказиб борилишининг аҳамияти янада ортиб бормоқда.

Халқаро амалиётда асосий воситалар ҳисобини такомиллаштириш ва уни (БҲҲС) 16 - сонли “Асосий воситалар” стандартига мувофиқлаштириш, асосий воситалар аудитини ташкил этиш ва уни такомиллаштириш мақсадида дунёнинг кўплаб мамлакатларида доимий равишда илмий изланишлар олиб боришмоқда. Шу жумладан, АҚШ, Буюк Британия, Канадада US GAAP, UK GAAP стандартлари асосида асосий воситалар амортизацияси, қайта баҳолаш ва уларни ўзаро алмаштириш қийматларини аниқлаш ва бухгалтерияда акс эттириш бўйича илмий тадқиқотлар олиб боришмоқда. Лекин ушбу соҳада ечимини қутаётган масалалар жуда кўплиги ва жаҳондаги тажриба ҳамда илмий ютуқларни ўрганиш асосида асосий воситаларни баҳолаш, уларнинг ҳолати ва таркибини ўрганиш натижасида активларни бошқариш бўйича тўғри ва аниқ қарорлар қабул қилиш, асосий воситалар аудити ҳамда унинг самарадорлигини оширишга қаратилган илмий ва амалий тадқиқотлар олиб бориш зарурати вужудга келмоқда.

Корхоналарда асосий воситаларни доимий модернизация қилиб бориш ва улардан самарали фойдаланиш муҳим аҳамият касб этади. Ушбу масалада Ўзбекистонда маълум ишлар амалга оширилган, шу жумладан, “2017-2021 йилларда Ўзбекистон Республикасини ривожлантиришнинг бешта устувор йўналиши бўйича Ҳаракатлар стратегияси”да ишлаб чиқаришни модернизация қилиш, техник ва технологик жиҳатдан янгилаш, транспорт-коммуникация ва ижтимоий инфратузилма лойиҳаларини амалга оширишга қаратилган фаол инвестиция сиёсатини олиб бориш борасида муҳим вазифалар белгиланган<sup>2</sup>. Ушбу вазифаларни бажаришда асосий воситаларни тўғри ҳисобга олиб бориш

<sup>1</sup> Доклад о мировых инвестициях 2017: Основные тенденции и общий обзор. UNCTAD/WIR/2017.Женева, Швейцария.[http://unctad.org/en/PublicationsLibrary/wir2017\\_overview\\_ru.pdf](http://unctad.org/en/PublicationsLibrary/wir2017_overview_ru.pdf)

<sup>2</sup>Ўзбекистон Республикаси Президентининг 2017 йил 7 февралдаги “Ўзбекистон Республикасини янада ривожлантириш бўйича Ҳаракатлар стратегияси тўғрисида”ги ПФ-4947-сонли Фармони. Ўзбекистон Республикасининг қонун ҳужжатлари тўплами, 2017 йил, 6-сон, 70-модда.

ҳамда аудитини такомиллаштириш муҳим масала ҳисобланади. Корхона активларини хусусан, асосий воситаларни баҳолаш, улар ҳолати ва таркибини ўрганиш активларни бошқариш юзасидан тўғри ва аниқ қарорлар қабул қилиш имконини беради. Бу эса капитал ҳаракати узлуксизлиги, доимийлиги, тез айланувчанлиги ва самарадорлигини ошириш бўйича ишончли чора-тадбирларни амалга оширишни таъминлайди. Шундай қилиб, жаҳон иқтисодиётига интеграциялашув жараёнида “Асосий воситалар” номли (БХХС) 16-сонли стандарт асосида ҳисобга олиш, уларнинг эскиришини маҳсулот, иш ва хизматлар ишлаб чиқариш таннархига тўғри қўшиш муҳим аҳамият касб этади. Ушбу стандартни Ўзбекистон бухгалтерия ҳисоби тизимига жорий этиш натижасида асосий воситаларни янгилаш ва қайта жиҳозлаш, унинг кўрсаткичларини аудиторлик текширувидан ўтказиш ҳамда ҳисоби тўғри юритилишига баҳо бериш имконияти яратилади.

Ўзбекистон Республикасининг 2016 йил 13 апрелдаги “Бухгалтерия ҳисоби тўғрисида”ги ЎРҚ-404-сонли қонуннинг янги таҳрири, Ўзбекистон Республикаси Президентининг 2015 йил 24 апрелдаги “Акциядорлик жамиятларида замонавий корпоратив бошқарув услубларини жорий этиш чора-тадбирлари тўғрисида”ги ПФ-4720-сонли фармони, 2017 йил 7 февралдаги “Ўзбекистон Республикасини янада ривожлантириш бўйича Ҳаракатлар стратегияси тўғрисида”ги ПФ-4947-сонли фармони, Ўзбекистон Республикаси Президентининг 2018 йил 19 сентябрдаги “Ўзбекистон Республикасида аудиторлик фаолиятини янада ривожлантириш чора-тадбирлари тўғрисида”ги ПҚ-3946-сонли қарори ва бошқа норматив-ҳуқуқий ҳужжатларда белгиланган вазифаларни амалга ошириш ҳамда асосий воситаларнинг бухгалтерия ҳисоби ва аудитини халқаро стандартлар бўйича ташкил этишда ушбу диссертация тадқиқоти муайян даражада хизмат қилади.

**Тадқиқотнинг республика фан ва технологиялари ривожланишининг устувор йўналишларига мослиги.** Ушбу тадқиқот иши республика фан ва технологиялари ривожланишининг I.«Демократик ва ҳуқуқий жамиятни маънавий-ахлоқий ва маданий ривожлантириш, инновацион иқтисодиётни шакллантириш» устувор йўналишлари доирасида бажарилган.

**Муаммонинг ўрганилганлик даражаси.** Ушбу мавзунини тадқиқ этиш юзасидан хорижий ва маҳаллий олимларининг бухгалтерия ҳисоби ҳамда аудитнинг назарий ва методологик асослари, шунингдек, халқаро стандартлардан фойдаланиш муаммоларига бағишланган илмий асарлар мавжуд. Бухгалтерия ҳисоби ва аудитни ташкил этишнинг назарий ва амалий жиҳатлари хорижлик иқтисодчи-олимлардан И.Т.Абдукаримов, И.А.Аврора, В.П.Астахов, А.А.Додонов, М.В.Карп, Н.П.Кондраков, Р.А.Махмутов, Ж.Ришар, Дж.Робертсон, Е.М.Шабалин, В.А.Терехова, Хайсам Аль-Мубайдин<sup>3</sup> кабиларнинг илмий ишларида тадқиқ этилган.

---

<sup>3</sup>Абдукаримов И.Т., Смагина В.В.. Долгосрочные активы, методы их оценки и анализа: Учебное пособие. – Тамбов: ТГУ им. Державина, 2002. -123 с. Аврора И.А. Основные средства: Бухгалтерский и налоговый учет. – М.: Бератор-Пресс. 2003.-325с.Астахов В.П. Бухгалтерский учёт: в необоротные активы и ценные бумаги. – М.: Экспертное бюро, 1997.-400с. Додонов А.А. Амортизация и износ основных средств. – М.: МТИ, 1994.-168 с.; Бухгалтерский учет основных средств. /Под ред. С.А. Николаевой. – М.: Аналитика-Пресс, 2012. - 466 с. Карп

Шунингдек, бу борадаги мавжуд муаммоларнинг айрим жиҳатлари ва ечимлари республикаимиз иқтисодчи-олимлари К.Б.Ахмеджанов, Э.Ф.Гадоев, Р.Д.Дусмуратов, А.К.Ибрагимов, Б.И.Исроилов, М.Қ.Пардаев, Б.А.Хасанов, Д.Кудбиев, К.Б.Уразов, И.Н.Қўзиев ва бошқаларнинг илмий ишланмаларида ўз аксини топган<sup>4</sup>.

Мамлакатимизда асосий воситалар ҳисоби ва аудитини такомиллаштириш бўйича илмий изланишлар олиб борилиб, ушбу соҳа бўйича маълум ишлар амалга оширилган.

Бевосита асосий воситалар ҳисоби ва аудитини такомиллаштириш масалалари бўйича Қ.А.Шакаронинг диссертация ишида<sup>5</sup> бозор иқтисодиёти шароитида турли мулкчилик шаклларида асосий воситалар ҳисоби ва назоратини такомиллаштириш масалалари тадқиқ этилган. И.Н.Исмановнинг докторлик диссертацияси<sup>6</sup> бозор иқтисодиётига ўтиш даврида узоқ муддатли активларнинг бухгалтерия ҳисобида юритиш методологияси ва унинг аудитини такомиллаштириш масалаларига бағишланган.

Ушбу тадқиқот ишларида асосий эътибор хўжалик субъектларида асосий воситалар муайян жиҳатларининг ҳисоби ва аудити соҳасидаги муаммолар ечимига қаратилган. Шунга қарамай, муаммоларнинг ечими бўйича соҳа олимлари ўртасида турли қарашлар мавжудлиги, модернизациялаш шароитида узоқ муддатли активлар ҳисоби ва аудиторлик текширувига янада эътибор берилиши ушбу мавзунинг илмий жиҳатдан тўлиқ ҳал этилишини тақозо этади. Шу билан бирга, иқтисодиётни модернизациялаш шароитида асосий воситалар ҳисоби ва аудитини такомиллаштиришнинг илмий-амалий муаммолари мустақил махсус илмий тадқиқот объекти сифатида ўрганилмаган.

Шундай қилиб, иқтисодиётни модернизациялаш шароитида асосий воситалар ҳисоби ва аудитини такомиллаштириш борасидаги муаммоларнинг мавжудлиги ва уларни ҳал этишга қаратилган илмий таклиф ва амалий тавсиялар ишлаб чиқишнинг зарурлиги ушбу диссертация иши мавзусини танлаш учун асос бўлиб хизмат қилади.

**Тадқиқотнинг диссертация бажарилган олий таълим муассасасининг илмий-тадқиқот ишлари режалари билан боғлиқлиги.** Мазкур диссертация тадқиқоти Тошкент молия институтининг илмий тадқиқот ишлари режасига киритилган “Ўзбекистон Республикаси бухгалтерия ҳисобини молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартларига мувофиқлаштиришнинг методологик асослари” мавзусидаги устувор йўналишлар доирасида бажарилган.

---

М. В., Махмутов Р.А., Шабалин Е.М. Финансовый лизинг на предприятии. – М.: Финансы, ЮНИТИ, 1998. -119 с.; Кондраков Н.П. Бухгалтерский учет. Учебник. – М.: ИНФРА-М, 2007. -592 с. Ришар Ж. Бухгалтерский учет: теория и практика. Под ред. Я.В. Соколова. – М.: Финансы и статистика, 2000,160 с. Робертсон Дж. Аудит. Перев.с англ. – Москва: КРМГ, 1993 г.С. 60,369. Учёт основных средств: современная концепция и тенденции развития. – Казань: изд-во КФЭИ, 2000.-308 с. Хайсам Аль-Мубайдин Учет и аудиторский контроль экономической эффективности основных средств (по материалам Королевства Иордания): 08.00.08: Автореферат дис...канд.экон.наук. – Т.: БФА 2001. -21 с. Международные и национальные стандарты учета финансовой отчетности : 2-е изд., перераб. и допол./ В.А.Терехова. – СПб.: Питер, 2003.-272 с.

<sup>4</sup>Ахмеджанов К. Б. Хўжалик юритувчи субъектларда ички аудит методологиясини такомиллаштириш : 08.00.07: и.ф.д... дисс. автореферати. – Т.: БМА, 2016. -76 б., Гадоев Э.Ф., Хасанов Н., Югай Л. Асосий воситалар ва номоддий активларни ҳисобга олиш ва солиққа тортиш. – Т.: Иқтисодиёт ва ҳуқуқ дунёси, 2003. -208 б.. Дусмуратов Р.Д. Аудиторлик фаолияти: назария, услубиёт ва амалиёт. Монография. – Т.: Молия, 2007. -276 б. Исроилов Б.И. Солиқларнинг молиявий ҳисоби ва таҳлилининг методологик асослари : 08.00.08 и.ф.д... дисс. автореферати. – Т.: БМА, 2006. -50 б. Ибрагимов А.К., Очилов И.К., Қўзиев И.Н., Ризаев Н.К. Молиявий ва бошқарув ҳисоби: ўқув қўлланма. – Т.: IQTISOD-MOLIYA, 2008. -444 б. Пардаев М.Қ. Иқтисодий таҳлил назарияси. – Самарқанд: Зарафшон, 2001. 272б., Кудбиев Д. Учёт и анализ основных фондов в торговле в новых условиях хозяйствования (вопросы теории и практики). Автореферат дис. на соискание степени д.э.н. – М., 1991. -32с; Уразов К.Б. Иқтисодиётни эркинлаштириш шароитида бухгалтерия ҳисобининг концептуал масалалари. – Тошкент: “Фан” нашриёти, 2005.-201 б.; Хасанов Б.А., Алибоев З.А., Зокирова М.Ш.. Ички аудитни автоматлаштириш асослари. – Т.: Фан 2003. -162 б.

<sup>5</sup>Шакарон Қ. Асосий воситалар ҳисоби ва назоратини ташкил қилиш (мулкчиликнинг турли хил шаклларида). и.ф.н. илмий даражасини олиш учун дис. автореферати. – Т.: БМА, -2000. -24 б.

<sup>6</sup>Исманов И.Н. Узоқ муддатли активларнинг бухгалтерия ҳисоби ва аудити методологиясини такомиллаштириш масалалари: и.ф.д. илмий даражасини олиш учун дис. автореферати. – Т.: БМА -2009.-33 б.

**Тадқиқотнинг мақсади.** Иқтисодийни модернизациялаш шароитида асосий воситалар ҳисобини ташкил қилиш ва аудитини такомиллаштириш бўйича таклиф ва амалий тавсиялар ишлаб чиқишдан иборат.

**Тадқиқотнинг вазифалари:**

иқтисодийни модернизациялаш шароитида асосий воситаларнинг таркиби ва тузилишидаги ўзгаришларни назарий жиҳатдан тадқиқ қилиш асосида хусусиятларини аниқлаш, унинг таркиби ва гуруҳланишини қиёсий жиҳатдан таққослаш;

асосий воситалар ҳисобининг хусусиятларини изоҳлаб бериш ҳамда асосий воситаларни туркумлаштириш бўйича таклифлар ишлаб чиқиш;

асосий воситаларни ҳисобга олувчи счётлар билан ўзаро алоқада бўлувчи счётлар режасига ўзгартиришлар киритишга қаратилган амалий таклифларни ишлаб чиқиш;

корхоналарда асосий воситаларни аудиторлик текширувидан ўтказишнинг халқаро тажриба асосида ташкил этилиши ва такомиллаштириш бўйича муаммоларни аниқлаш;

халқаро тажриба асосида асосий воситаларга эскириш ҳисоблаш тартиби ва унинг ҳисобини такомиллаштириш билан боғлиқ муаммоларни аниқлаш;

асосий воситаларнинг амалдаги ҳолатини таҳлил қилишда молиявий таҳлил кўрсаткичларидан фойдаланиш натижасида амалий таклифлар ишлаб чиқиш;

иқтисодийни модернизациялаш шароитида асосий воситаларга эскириш ҳисоблаш, аудит қилиш тартибини такомиллаштиришга қаратилган илмий таклиф ва амалий тавсиялар ишлаб чиқиш.

**Тадқиқотнинг объекти** этиб, “Ўздонмаҳсулот” акциядорлик компанияси тизимидаги хўжалик юритувчи субъектлари белгиланган.

**Тадқиқотнинг предмети** иқтисодийни модернизациялаш шароитида хўжалик юритувчи субъектларда асосий воситалар ҳисоби ва аудитини халқаро молиявий ҳисобот стандартларининг талабларига мос равишда ташкил этишда юзага келувчи иқтисодий муносабатлар мажмуи ҳисобланади.

**Тадқиқот усуллари.** Диссертация ишида илмий абстракциялаш, индукция ва дедукция, таҳлил ва синтез, иқтисодий-математик моделлаштириш ва гуруҳлаш каби усуллардан кенг фойдаланилган.

**Тадқиқотнинг илмий янгилиги** қуйидагилардан иборат:

асосий воситалар таркибида ҳисобга олинаётган объектлардан фойдаланиш самарадорлигини ошириш мақсадида асосий воситаларни туркумлашнинг такомиллашган гуруҳи ишлаб чиқилган;

асосий воситаларни таъмирлаш билан боғлиқ харажатларнинг маҳсулот таннархига тўғри олиб борилишини таъминлашда таъмирлаш заҳираси бўйича амортизация фондини яратиш ҳамда унинг ҳисобини юритиш бўйича амалдаги ишчи счётлар режаси такомиллаштирилган;

товар хомашё биржасидан сотиб олинган транспорт воситаларининг давлат рақамларини бухгалтерия ҳисоби ва молиявий ҳисоботда тўғри акс эттиришда 0450-“Аукцион орқали олинган транспорт воситаларининг давлат рақамлари” ҳамда 0550-“Аукцион орқали олинган транспорт воситаларининг давлат

рақамлари амортизацияси” номли янги ишчи счётлардан фойдаланиш таклиф этилган;

асосий воситалар аудити натижаларининг ишончлилиги ва сифатини оширишда таҳлилий амаллар ҳамда молиявий таҳлил кўрсаткичларидан молиявий ҳолат таҳлилида фойдаланиш услубияти такомиллаштирилган.

**Тадқиқотнинг амалий натижаси** қуйидагилардан иборат:

асосий воситаларни ҳисобга олувчи счётлар билан ўзаро алоқада бўлувчи счётлар режасига ўзгартиришлар киритишга қаратилган амалий таклифлар ишлаб чиқилган;

иқтисодиётни модернизациялаш шароитида асосий воситалардан самарали фойдаланиш мақсадида унинг хизмат муддати мулкдорлар томонидан белгиланиши таклиф қилинган;

асосий воситаларни инвентарь карточкаси ўрнига электрон штрих кодлардан фойдаланиш амалиёти таклиф қилинган;

асосий воситалар аудитини ўтказишдаги кетма-кетлик модули ишлаб чиқилган;

асосий воситаларни ҳисобдан чиқариш муддатини бир (1) ой деб, белгилаш таклифи берилди.

**Тадқиқот натижаларининг ишончлилиги.** Тадқиқот натижаларининг ишончлилиги ишда қўлланилган ёндашув ва усуллар, унинг доирасида фойдаланилган назарий ёндашувлар расмий манбалардан олингани, ишлаб чиқаришда фаолият юритаётган хўжалик субъектлари маълумотларига асослангани, хулоса, таклиф ва тавсияларнинг амалиётда жорий этилгани, Ўзбекистон Республикаси Давлат статистика қўмитасининг статистик маълумотлари, шунингдек, “Ўздонмаҳсулот” АҚ тизимидаги субъектларнинг амалий маълумотлари ва бошқа маълумотлар таҳлилига асосланганлиги билан белгиланади.

**Тадқиқот натижаларининг илмий ва амалий аҳамияти.** Тадқиқот натижаларининг илмий аҳамияти улардан хўжалик юритувчи субъектларда асосий воситалар ҳисоби ва аудити методологиясини такомиллаштиришга бағишланган илмий-тадқиқот ишларида фойдаланиш мумкинлиги билан изоҳланади.

Тадқиқот натижаларининг амалий аҳамияти ишлаб чиқилган илмий таклиф ва амалий тавсиялардан хўжалик юритувчи субъектларда асосий воситалар ҳисобининг миллий стандартлари, аудиторлик фаолияти ва ички аудит хизматига оид норматив-ҳуқуқий ҳужжатлар, соҳани самарали ривожлантиришга қаратилган комплекс чора-тадбирлар мажмуини ишлаб чиқиш, шунингдек, олий ўқув юртларида амалий қўлланма яратиш жараёнида фойдаланиш мумкинлиги билан белгиланади.

**Тадқиқот натижаларининг жорий қилиниши.** Иқтисодиётни модернизациялаш шароитида асосий воситалар ҳисоби ва аудитини такомиллаштириш бўйича илмий натижалар асосида:

асосий воситаларни амалиётда туркумлашнинг такомиллашган гуруҳи бўйича берилган таклифлари “Ўздонмаҳсулот” АҚ тизимидаги “Galla-Alteg” АЖ томонидан амалиётга жорий этилган (“Ўздонмаҳсулот” АҚ тизимидаги

“Galla-Alteg” АЖнинг 2018 йил 16 апрелдаги 03/345-сон маълумотномаси). Ушбу таклифни амалиётга жорий этишда асосий воситаларни бухгалтерия ҳисобида тўғри гуруҳлаш ҳамда ундан самарали фойдаланиш имконияти яратилган;

асосий воситаларни амортизация фондини ташкил этиш ва уни алоҳида счётини очиш таклифлари “Ўздонмаҳсулот” АК тизимидаги “Galla-Alteg” АЖ томонидан амалиётга жорий этилган (“Ўздонмаҳсулот” АК тизимидаги “Galla-Alteg” АЖнинг 2018 йил 16 апрелдаги 03/345-сон маълумотномаси). Ушбу таклифнинг амалиётга жорий этилиши натижасида асосий воситаларни таъмирлаш харажатлари назоратга олинган ҳамда шу билан бирга асосий воситаларни ўз вақтида модернизация қилиб борилиши такомиллаштирилган;

“Аукцион орқали олинган транспорт воситаларининг давлат рақамлари” номли ва унинг амортизациясини ҳисобга олувчи ишчи счётларни очиш бўйича таклифлари “Ўздонмаҳсулот” АК тизимидаги “Toshkentdonmahsulotlari” АЖ томонидан амалиётга жорий қилинган (“Ўздонмаҳсулот” АК тизимидаги “Toshkentdonmahsulotlari” АЖнинг 2018 йил 26 майдаги 4/568-сон маълумотномаси). Бу таклифнинг амалиётга жорий қилиниши орқали корхонада амортизация харажатларини бошқа операцион харажатларга қўшган ҳолда солиққа тортиладиган базани ҳисоблашда ушбу сумма харажатлар таркибидан чиқарилиб, фойда ҳисобидан қопланиши тартиби ишлаб чиқилиши натижасида ушбу харажатни алоҳида ишчи счётида олиб бориш имконияти яратилган;

асосий воситалар ҳаракатини аудиторлик назоратидан ўтказишда молиявий таҳлил кўрсаткичларидан фойдаланиш таклифлари Ўзбекистон Аудиторлар палатасининг Ўзбекистон Республикаси Адлия вазирлиги томонидан 2015 йил 12 февралдаги 429 п-сон билан рўйхатдан ўтган Уставининг 2.2-бандига асосан услубий қўлланмалар ишлаб чиқишда фойдаланилган (Ўзбекистон Аудиторлар палатасининг 2018 йил 12 июндаги 44-сон маълумотномаси). Мазкур таклифни амалиётга жорий қилиниши натижасида корхонада моддий ресурслардан тўғри ва мақсадли фойдаланиш даражасига баҳо бериш имконияти такомиллаштирилган.

**Тадқиқот натижаларининг апробацияси.** Мазкур тадқиқот натижалари 16 та, жумладан 6 та республика ва 10 та халқаро илмий-амалий конференцияларда муҳокама қилинган ва ижобий хулосалар олинган.

**Тадқиқот натижаларининг эълон қилинганлиги.** Диссертация мавзуси бўйича жами 23 та илмий иш, шу жумладан, ОАК эътироф этган маҳаллий журналларда 6 та, нуфузли хорижий журналларда 1 та мақола, шунингдек, илмий-амалий конференцияларда 16 та маъруза тезислари, жумладан, маҳаллий конференцияларда 6 та, халқаро конференцияларда 10 та маъруза тезислари нашр этилган.

**Диссертациянинг тузилиши ва ҳажми.** Диссертация таркиби кириш, 3 та боб, хулоса, адабиётлар рўйхати ва иловалардан иборат. Диссертация ҳажми 120 бетни ташкил этади.



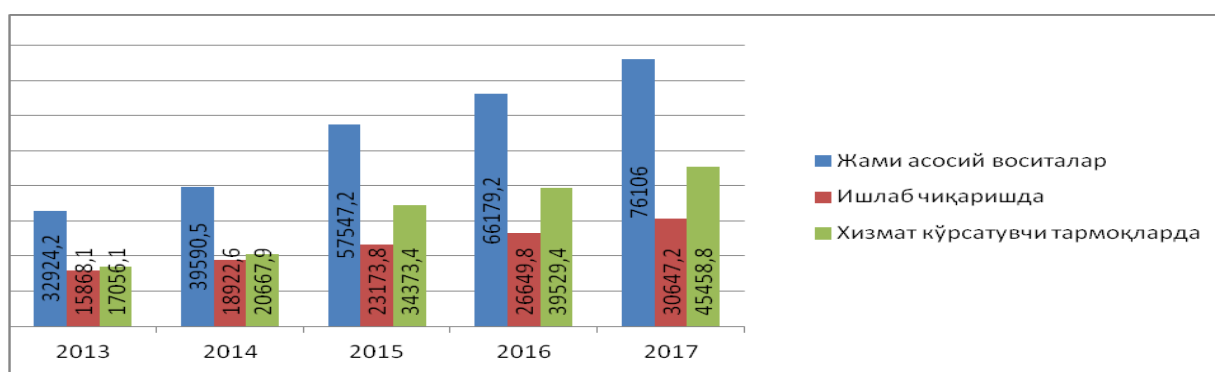
## ДИССЕРТАЦИЯНИНГ АСОСИЙ МАЗМУНИ

Диссертация ишининг **кириш** қисмида ўтказилган тақиқотларнинг долзарблиги ва зарурати ёритилган, Республика фан ва технологиялари ривожланишини устувор йўналишларига мослиги, тадқиқотнинг мақсади, вазифалари, объекти, предмети ва усуллари баён этилган, тадқиқотнинг илмий янгилиги ва амалий натижалари ёритилган, тадқиқот натижаларининг ишончлилиги, эълон қилинган ишлар ва диссертация таркиби келтирилган.

Диссертациянинг биринчи боби **“Иқтисодийни модернизациялаш шароитида асосий воситалар ҳисоби ва аудитининг назарий асослари”** деб номланган бўлиб, унда мавзунинг илмий - назарий асослари ўрганилган.

Ишлаб чиқаришни ривожлантириш дастурини амалга оширишда инвестицияларни жалб этиш, аввало, ички манбаларни сафарбар этиш ҳисобидан иқтисодийнинг муҳим тармоқларини жадал модернизация қилиш техник ва технологик қайта жиҳозлаш, транспорт коммуникацияларини янада ривожлантириш ва ижтимоий инфратузилма объектларини барпо этиш ҳал этувчи устувор йўналишга айланмоқда. Ушбу масалада асосий воситаларни таркиби ва ундан самарали фойдаланиш муҳим аҳамиятга эга.

Мамлакатимизда олиб борилаётган иқтисодий ислоҳотлар турли мулкчилик шаклидаги корхона ва ташкилотларнинг мустақил фаолиятини таъминлаш билан бирга уларнинг тез ривожланиши учун шароитлар яратиб бермоқда. Асосий воситалар ишлаб чиқариш ва ноишлаб чиқариш воситалари гуруҳларига ажратилиб ҳисобга олиб борилади (1-расм).



**1-расм. Ўзбекистонда асосий воситаларнинг тармоқлар бўйича таркиби<sup>7</sup>**  
(млн.сўм)

1-расм маълумотларидан кўриниб турибдики, асосий воситалар таркибида хизмат кўрсатувчи тармоқларда асосий воситалар ишлаб чиқаришга нисбатан кўпроқ бўлиб, уларнинг салмоғи 2017 йилда 59,7 % ни ташкил этган. 2013

<sup>7</sup> Ўзбекистон Республикаси Статистика қўмитаси маълумотлари асосида муаллиф томонидан тузилган.

йилга нисбатан жами асосий воситалар 43181,8 млн.сўмга кўпайганлигини кузатиш мумкин, унинг ишлаб чиқариш соҳасидаги ўзгаришини кузатсак, 14779,1 млн.сўмга кўпайганлигини кўришимиз мумкин. Хизмат кўрсатувчи тармоқда эса асосий воситалар 2013 йилга нисбатан 28402,7 млн.сўмга кўпайганлиги ёки 2,665 бараварга ошганлигини кузатиш мумкин. Агар унинг ўсиш тенденциясини кўрсак, йилдан-йилга ортиб борган. Асосий воситалар таркибини йиллар бўйича айрим тармоқлар асосида таҳлил қилиш унинг таркибини билиш учун имконият яратади.

Ушбу масалада “Ўздонмахсулот” АК томонидан асосий воситаларнинг ўзгаришига эътибор қаратамиз (1-жадвал).

**1-жадвал**

**“Ўздонмахсулот” АКда асосий воситаларни баланс қиймати бўйича таркибининг таҳлили<sup>8</sup>(млн. сўм ҳисобида)**

Кўрсаткичлар	йиллар				
	2013	2014	2015	2016	2017
Баланс қиймати	455 919,3	515 910,3	583 849,0	702 981,7	770 770,6
Эскириши	182 335,5	220 521,9	248 339,4	287 810,7	326 263,7
Қолдиқ қиймати	273 583,8	295388,4	335 509,5	415 171,0	444 506,9

1-жадвал маълумотида кўра, йилдан-йилга асосий воситаларнинг баланс қиймати кўпайиб бораётганлигини кузатиш мумкин. Демак, асосий воситалар баланс қиймати ва қолдиқ қиймати мос равишда кўпайиб борган. Чунки, асосий воситаларни сотиб олиш ва янги замонавий турларини олиш натижасида унинг қиймати ўзгариб борган. Масалан, асосий воситаларни баланс қиймати, эскириш қиймати ва қолдиқ қийматини ўзаро таққосласак, 2013 йилда уларнинг эскириш қиймати 39,99 фоизни, қолдиқ қиймати 60,01 фоизни, 2017 йилда мос равишда 42,3 фоиз, 57,7 фоизни ташкил этганлигини кузатиш мумкин. Демак, асосий вазифа асосий воситаларни ҳисобга олиш жараёнида унинг таркибига эътибор бериш ҳисобланади.

Шу нуқтаи назардан олиб қараганда бизнинг фикримизча асосий воситаларга берилган таъриф, уларнинг қиймати ва хизмат кўрсатиш муддатида бир оз қўшимчалар киритишни лозим деб ҳисоблаймиз. Лекин акциядорлик жамияти, хусусий ва бошқа мулк шаклидаги хўжалик юритувчи субъектлар асосий воситаларнинг хизмат муддати ва қиймати мулкдорлар томонидан белгиланиши мақсадга мувофиқ деб ўйлаймиз. Чунки, улардаги асосий воситалар таркибида ҳисобга олинган газ плита, совутгич, телевизор, принтер, ҳисоблаш техникалари каби мулкларни қиймати ҳозирги шароитда тахминан 15-20 минимал иш ҳақини ташкил этади, лекин уларнинг хизмат муддати 3 йил ва ундан кўпроқ муддатни ташкил этади.

Уларни бухгалтерияда ҳисобга олишда қуйидаги муаммолар вужудга келади:

<sup>8</sup>“Ўздонмахсулот” АК маълумотлари асосида муаллиф томонидан тузилган.

ушбу воситаларни қайси счётада ҳисобга олиш лозим, яъни, 0100 - “Асосий воситаларни ҳисобга олувчи счётларда” юритиладими ёки 1080- “Инвентарь ва хўжалик жиҳозлари” счётида юритилиши керакми деган савол пайдо бўлади. Амалиётда бу аввало, бош бухгалтер тажрибаси ва уларни қаерда юритиш корхона манфаатига мос келишига қараб акс эттиради;

асосий воситалар учун ҳисобланадиган амортизация суммаси ишлаб чиқарилаётган маҳсулот таннархига кўшилса, таннарх ошиб кетиб бозор қонуниятига бўлган талабга жавоб бермаслиги мумкин. Чунки, баъзи бир асосий воситаларнинг ишлаш муддати 20-30 йилни ташкил этиши амалда фойдаланилаётган амортизация сиёсатига умуман тўғри келмайди;

миллий ишлаб чиқаришнинг иқтисодий самарадорлиги кўп жиҳатдан асосий капиталнинг миқдорий ўсишига эмас, балки унинг самарадорлигини оширишга, яъни, асосий капиталнинг ҳар бир сўмига тўғри келадиган маҳсулот ҳажмини кўпайтиришга боғлиқдир. Бу эса ўз навбатида турли мулкчилик шаклида фаолият юритаётган корхоналарда мулкка бўлган ҳуқуқнинг ўзгаришига олиб келмоқда.

Кейинги муҳим масала асосий воситаларга эскириш ҳисоблаш нуқтаи назаридан донни қайта ишлаш корхоналаридаги асосий воситалар таркибини таҳлил қилиш ҳисобланади. Ушбу субъектларда асосий воситалар таркибида ун тегирмонлари, донни сақлаш элеваторлари, донни қайта ишлаш ускуналари каби асосий ўринни эгаллайдиган асосий воситалар муҳим ҳисобланади. Шу сабабли, асосий воситаларни гуруҳларга ажратиш зарурияти вужудга келади. Асосий воситаларни ҳисобга олиш учун уларни маълум гуруҳларга ажратиш ва ҳисобга олиш масаласида В.Ф.Палий, Р.З.Тумасян, А.К.Ибрагимов, А.А.Каримов, Қ.А.Шакаров каби иқтисодчи-олимларнинг фикрлари ўрганилди. Ушбу фикрларни умумлаштириш натижасида асосий воситалардан унумли ва самарали фойдаланишда хўжалик юритувчи субъектда, аввало, уларнинг ҳисобда тўғри гуруҳланишига асосий эътибор қаратиш кераклиги аниқланди.

Ушбу фикрларни умумлаштириб, “Ўздонмаҳсулот” АК маълумотларини таҳлил қилиш натижасида асосий воситаларни қуйидаги мезонлар асосида гуруҳлаш таклиф этилмоқда (2-расм).

Ҳар бир хўжалик субъектида асосий воситаларни туркумлаш мақсадга мувофиқ амалга оширилса, ушбу ҳолатдагина асосий воситалар ҳолатини билиш билан бирга ўз вақтида модернизациялаш жараёнини ҳам амалга ошириб бориш мумкин.

Асосий воситаларни 6 та турга ажратиш жараёнида ишлаб чиқариш корхоналарнинг амалий маълумотлари асосида ўрганиб чиқилди ҳамда ушбу туркумланиш илмий таклиф тариқасида киритиб ўтилди.

Республика иқтисодиётининг жаҳон иқтисодиётига интеграциялашуви жараёнида асосий воситалар ҳисоби ва аудитини ислоҳ қилиш юртимиздаги мавжуд шарт-шароитлардан келиб чиққан ҳолда халқаро стандартлар доирасида ташкил этиш ва юритишни талаб этади.

Бунда ҳисоб сиёсатида, хусусан, асосий воситалар ҳисобини ташкил этиш ва юритиш сиёсати «Ҳисоб юритиш сиёсати ва молиявий ҳисобот» номли 1-сонли БҲМСга асосан ишлаб чиқилиши керак.



## 2-расм. Ўздонмаҳсулотлари АК тизимидаги корхоналарда асосий воситаларнинг туркумланиши<sup>9</sup>

Асосий воситалар ҳисобини ташкил этиш ва юритиш учун ҳисоб сиёсати қуйидагиларни таъминлаши лозим:

асосий воситалар ҳисоби фойдаланувчилар эҳтиёжи учун аҳамиятли бўлиши;

асосий воситалар ҳисобининг ишончли бўлиши;

айнан шундай фаолият юритувчи бошқа субъектларнинг асосий воситалар юзасидан молиявий ҳисоботларини таққослаш имконини бериши;

асосий воситалар ҳисоби тушунарли ва оддий бўлиши лозим.

Халқаро молиявий ҳисобот стандартларига кўра асосий воситаларни тан олиш масаласи муҳим ҳисобланади. Шу нуқтаи назардан МХХСнинг 16-сонли “Асосий воситалар” стандартига кўра асосий воситалар тан олиниши қуйидаги ҳолларда амалга оширилади<sup>10</sup>:

актив билан боғлиқ бўлган келгуси иқтисодий фойда корхона томонидан олиниши эҳтимоли юқори даражада деб тасдиқланганда;

корхона учун активнинг таннархи ишончли баҳоланиши мумкин бўлганда.

Демак, асосий воситаларни ушбу икки шартга жавоб беришига қараб тан олиниши амалга оширилади. Шу жумладан, асосий восита тан олишнинг биринчи шартига жавоб берса, корхона дастлабки тан олиниш вақтига қараб

<sup>9</sup>“Ўздонмаҳсулот” АК тизимидаги корхоналар маълумотлар асосида муаллиф томонидан тузилган.

<sup>10</sup>Международные стандарты финансовой отчётности. - М.: АСКЕРИ, 2013. -1210 стр.

актив билан боғлиқ келгуси иқтисодий фойда олиш эҳтимолини белгилайди. Ушбу эҳтимоллик даражаси корхона томонидан актив билан боғлиқ манфаат ва рискларни олиши аниқ бўлишини талаб этади.

Асосий воситаларни ҳисобга олишдаги асосий қоидалар уларни активлар деб эътироф этиш пайтини аниқлаш, бу активларга нисбатан қўлланилиши лозим бўлган уларни баланс қиймати ва амортизация меъёрини аниқлаш, шунингдек, асосий воситаларнинг баланс қийматидаги бошқа ўзгаришларни аниқлаш ҳамда ҳисобга олиш, амортизация ажратмаларини ҳисоблаб чиқариш ва уларни ҳисобдан чиқаришдан иборат.

Шунингдек, асосий воситалар ҳисобини юритишда «Ҳисоб сиёсати ва молиявий ҳисобот» номли 1-сонли БҲМС, «Асосий хўжалик фаолиятидан олинган даромадлар» номли 2-сонли БҲМС, «Лизинг ҳисоби» номли 6-сонли БҲМС, «Бухгалтерия баланси» номли 15-сон БҲМС, «Бухгалтерия баланси тузилган санадан кейинги кутилмаган ҳодиса ва хўжалик фаолиятида содир бўладиган воқеалар» номли 16-сонли БҲМС, «Капитал қурилиш бўйича пудрат шартномалари» номли 17-сонли БҲМС, «Инвентаризацияни ташкил этиш ва ўтказиш» номли 19-сонли БҲМС, «Хўжалик юритувчи субъектлар молиявий-хўжалик фаолиятининг бухгалтерия ҳисоби счётлар режаси ва уни қўллаш бўйича йўриқнома» номли 21-сонли БҲМСларидан кенг фойдаланилади. Ушбу стандартлар ва шу каби бошқа меъёрий ҳужжатлар асосий воситалар ҳисоби ва уларнинг аудитини ташкил этиш ҳамда юритиш учун ҳуқуқий асос бўлиб хизмат қилади. Асосий воситалар ҳисоби мазкур стандартлар доирасида ташкил этилганлиги ҳамда юритилишини текшириш, шунга кўра баҳо бериш асосий воситалар юзасидан ўтказиладиган аудиторлик текширувининг асосий эътибор қаратиладиган жиҳатини ташкил этади.

Асосий воситалар аудитини амалга ошириш жараёнида мулклар қўшимча тўлов билан айирбошланган ҳолатларда алмаштириш йўли билан харид қилинган асосий воситалар объектининг бошланғич қиймати ўтказилган асосий воситалар объектини айирбошлаш вақтида ўтказилган (олинган) пул маблағлари ёки уларнинг эквивалентлари суммасига оширилган (камайтирилган) қолдиқ қийматига тенг. Ушбу ҳолатда асосий воситаларнинг қайта баҳоланиши муҳим ва долзарб масала ҳисобланади. Шу сабабли, фикримизча, белгиланган тартибда мажбуриятларни (тўловни) пул кўринишида бўлмаган маблағлар билан бажариш назарда тутилувчи шартномалар бўйича олинган асосий воситаларнинг бошланғич қиймати деб корхона томонидан ўтказилган ёки ўтказилиши лозим бўлган қимматликларнинг қиймати тан олинади. Корхона томонидан ўтказилган ёки ўтказиладиган мавжуд бойликларнинг қийматини корхона таққослаш шarti билан шунга ўхшаш мавжуд бойликлар қийматини белгиловчи нархлардан келиб чиққан ҳолда белгилаш таклиф этилмоқда.

Диссертациянинг иккинчи боби “**Асосий воситалар ҳисобини ташкил этиш хусусиятлари ва уни такомиллаштириш**” деб номланган бўлиб, ушбу бобда асосий воситаларни қабул қилиш ва ҳисобдан чиқаришни бухгалтерия ҳисобида акс эттириш ҳамда уни такомиллаштириш, асосий воситаларни қайта

баҳоланиши ва эскиришини ҳисобга олишни такомиллаштириш масалалари амалий маълумотлар билан бойитилиб, тегишли таклифлар берилган.

Йил давомида асосий воситалар ўзгаришини тадқиқ этсак, ушбу кўрсаткичлар, масалан, 2017 йилда қуйидагича бўлган (2-жадвал).

**2-жадвал**

**Асосий воситаларни тармоқлар бўйича 2017 йил ўзгариши таҳлили**  
(млрд. сўм ҳисобида)<sup>11</sup>

Асосий воситаларнинг тўлиқ баланс қиймати бўйича	Йил бошига асосий воситалар қиймати	Йил давомида асосий воситалар кирими	Асосий воситаларнинг йил давомида чиқими	Йил охирига асосий воситалар қиймати
Асосий воситалар жами	211 345,4	55 638,8	20 676,7	246 307,5
Ишлаб чиқариш тармоғи бўйича, шу жумладан	100 619,8	34 706,1	12 045,5	123 284,4
Саноат	74 782,8	21 981,1	1 865,3	94 898,6
Қишлоқ, ўрмон ва балиқ хўжалиги	19 508,8	11 136,4	9 864,2	20 781,0
Қурилиш	6 328,2	1 588,6	312,0	7 604,8

2-жадвал маълумотларидан кўриниб турибдики, 2017 йилда жами асосий воситалар қиймати йил охирида йил бошига нисбатан +34962,1 млрд.сўмга ошган (246 307,5-211 345,4). Ишлаб чиқариш тармоғи бўйича энг катта ўсиш саноат ҳиссасига тўғри келган.

Ушбу ўзгаришлар асосий воситалар сифатини яхшилашга хизмат қилишини ҳам ўрганиш лозим. Шу нуқтаи назардан, асосий воситалар киримида янги ва замонавий техникаларни сотиб олиш масаласига эътибор бериш керак.

Асосий воситалардан самарали фойдаланиш ва уларнинг иш қобилиятига асосий эътибор бериш муҳим саналади. Шу жумладан эски, лекин фойдаланишга яроқли асосий воситалардан ишлаб чиқариш жараёнида фойдаланишнинг мақсадга мувофиқлиги ва унинг харажатлари ошиб кетиши маҳсулот таннархига таъсир этувчи омил эканлигини ҳисобга олиб, Ўзбекистонда хизмат муддатини ўтаб бўлган асосий воситаларни ҳисобдан чиқариш мақсадида уларга нисбатан солиқ нуқтаи назаридан кўшимча тадбирлар белгиланди. Чунки, чопиқ тракторларининг 55 %, ер ҳайдайдиган тракторларнинг 46% дан ортиғи 15 йилдан ортиқ вақт мобайнида ишлатилаётган, қуввати, иш унуми ва ёқилғи истеъмол қилиш бўйича замонавий стандартларга жавоб бермайдиган эски техника бўлиб фойдаланиш муддатини ўтаб бўлган. Шу боис ушбу техникалардан фойдаланиш кўшимча харажатларни талаб этади.

<sup>11</sup>Ўзбекистон Республикаси Статистика Қўмитасининг маълумотлари асосида муаллиф ишланмаси.

Ушбу масалада Ўзбекистон Республикаси дон маҳсулотларини қайта ишлаш тармоғида яъни, “Galla Alteg” АЖда асосий воситалар таркибини кузатиш мумкин (3-жадвал).

**3-жадвал**

**Ўзбекистон Республикаси “Galla Alteg” АЖда асосий воситаларнинг таркиби таҳлили<sup>12</sup> (минг сўмда).**

<b>Кўрсаткичлар</b>	<b>2013й.</b>	<b>2014й.</b>	<b>2015й.</b>	<b>2016й.</b>	<b>2017й.</b>
Баланс қиймати	10 129 659	11 004 365	11 350 028	26 694 383	26 621 189
эскириши	5 249 344	6 510 773	7 595 110	9 924 721	12 210 334
кирими	442 934	849 757	43 559	9 770 353	68 040
ҳисобдан чиқарилиши	170 651	9 490	36 503	146 508	2 382 670
сотилиши	70 173	34 799	27 320	105 726	15 319
қолдиқ қиймати	4 880 315	4 493 592	3 754 918	16 769 662	14 410 855

“Galla Alteg” АЖда асосий воситаларнинг таркибини таҳлил қилиш натижасида 2016 йилда 9 770 353 минг сўмлик асосий восита, яъни янги тегирмон ўрнатилган. Натижада асосий воситалардан фойдаланиш харажатларини тежаш имконияти яратилган. Шу сабабли асосий воситаларнинг қолдиқ қиймати ҳам 16 769 662 минг сўмга тенг бўлиб, ўтган йилга нисбатан 4,5 баробарга ошганлигини кузатиш мумкин.

Ушбу маълумотлардан кўриниб турибдики, иқтисодийни модернизациялаш шароитида “Galla Alteg” АЖ 2013-2017 йиллар давомида, яъни, беш йилликнинг натижасига кўра 2 745 822 минг сўмлик асосий воситалар яроқсизлиги сабабли ҳисобдан чиқарилган, бу умумий асосий воситаларнинг 25 фоизини ташкил этади. Корхона фойдаланилмаётган 253 337 минг сўмлик яъни, 1 фоиздан кўпроқ асосий воситаларини сотиб, даромад ҳам олинган. Бундан ташқари эскирган асосий воситаларини ўрнига 11 174 643 минг сўмлик, яъни 74 фоиз асосий восита харид қилиниб, киримга олинган. Жумладан, юқорида маълумотлар асосида янги тегирмон сотиб олиниб ўрнатилиши, натижасида сифатли ва тежамкор маҳсулотлар ишлаб чиқара бошлаган. Ушбу модернизация қилинган асосий восита бугунги кунда ўз самарасини бермоқда. Ишлаб чиқариш харажатлари тушиши ҳисобига маҳсулот таннархи ҳам 10 фоизга камайганлигини кўрсатмоқда. Шу сабабли эскирган асосий воситаларни ўз вақтида янги асосий воситалар билан алмаштириш мақсадга мувофиқлиги сабаби ҳозирги куннинг энг муҳим долзарб талабларидан бири ҳам модернизациялаш бўлиб келмоқда, чунки, шунга амал қилинса, мамлакатимиз иқтисодий кўрсаткичларини ижобий томонга ўсишига олиб келади.

“Galla Alteg” АЖда ушбу таклифни амалиётда қўллашни жорий этиш мақсадида 2018 йил 1 чорак ҳолати бўйича таҳлил қилинганда, захирадаги

<sup>12</sup>“Galla Alteg” АЖ маълумотлари асосида муаллиф ишланмаси.

асосий воситалар, таъмирлашдаги асосий воситалар, консервациядаги асосий воситалари мавжуд эмас. Қурилиши давом этаётган балансга олинмаган асосий воситалар 1022 200 минг сўмни, ижарага берилган асосий воситалар мавжуд эмас. Ижарага олинган асосий воситалар 135 897 минг сўмни, ишлаб чиқаришдаги асосий воситалар 7 422 185 минг сўмни ташкил этади. Бундан кўриниб турибдики, асосий воситаларнинг асосий қисми ишлаб чиқаришда иштирок этмоқда.<sup>13</sup>

Асосий воситаларга амортизация ҳисоблашда улар бухгалтерия ҳисобига қабул қилинганидан бошлаб келтирадиган самарага эътибор қаратиш лозим деб ҳисоблаймиз, яъни:

уларнинг келажакда кутилаётган фойдали ишлаб чиқариш қувватига:

фойдаланиш режими (сменалар миқдори) ва муҳитнинг агрессив таъсирига боғлиқ жисмоний эскириш:

бозордаги рақобат кучайиши натижасида келгусидаги маънавий эскириш ҳисобига модернизацияга эҳтиёж кучайиши.

Асосий воситаларни қайта тиклаш, айниқса, инфляция даврида инвестицияга йўналтириладиган молиявий ресурсларга эҳтиёжни янада оширади. Шунинг учун амортизация ажратиш жараёнидан бошлаб, асосий воситаларни қайта тиклашга йўналтириладиган маблағлар захирасини шакллантириб боришни тақозо этади.

Амортизация ажратмаси кўринишида айланма маблағга айланган асосий воситанинг қиймати, айланма маблағлар таркибида доимий ҳаракатда бўлади. Унинг манбаси эса балансда алоҳида моддада ҳисобга олинмайди. Амортизациянинг манбасини амалдаги баланс манбаларидан изланса, уни фақат фойда таркибидан топиш мумкин.

Шунинг учун, фойда ҳисобига амортизация жамғармасини шакллантириб бориш ва асосий воситаларни тиклаш билан боғлиқ муаммоларни ушбу жамғарма орқали ҳисобга олиб, асосий воситаларни тиклаш юзасидан назорат ўрнатиш таклиф қилинди.

Асосий воситаларнинг чиқиб кетиши билан боғлиқ молиявий натижалар ҳисобини ихчамлаштириш ва даромад манбаи сифатида ҳисобга қайд этиш мақсадида тадқиқот ишида бухгалтерия ёзувларини амалга ошириш тартиби ишлаб чиқилди.

МҲХСда асосий воситалар бўлими балансинг биринчи қисмида турмайди, чунки, бу узоқ муддатли активларнинг ликвидлик даражаси пастлиги учун ликвидлигига кўра жойлаштирилади.

Ҳаракатдаги 16-сонли БҲМС бўйича балансинг дастлабки қисми узоқ муддатли активларга тегишли бўлганлиги учун асосий воситалар балансинг биринчи қаторидан жой олган ва асосий воситалар ҳаракати тўғрисида статистика органига 2-а ҳисобот топширади.

Халқаро стандартда узоқ муддатли активларнинг ликвидлилик даражаси паст деб ҳисобланади, бу активлар маълум маънода ҳам кам фойда келтирувчи ҳисобланади. Бухгалтерия ҳисобининг халқаро стандартлари албатта умумий

<sup>13</sup>“Galla Alteg” АЖ маълумотлари асосида муаллиф томонидан таҳлил қилинган.



тарзда тузилган, уни ҳар бир мамлакат ўз миллий стандартларига мослаштиради. Миллий ҳисоб тизимида асосий воситалар моддаси ҳам халқаро стандартлар асосида тузилган, баъзи қисмлари миллийлаштирилган.

Асосий воситалар ҳисобида тўрт асосий масала мавжуд бўлиши лозимлиги стандартда кўрсатилган, улар қуйидагилар:

асосий воситаларнинг дастлабки баҳоси;

асосий восита қийматини келгуси даврларга тақсимлаш учун аниқланган эскириш фоизи;

асосий воситалар олингандан кейин қийматининг ўзгариши, шу жумладан, қиймати кўпайиши, ёки эҳтимолий камайиши, камайишининг оқибатларини счётларда қандай қилиб акс эттирилиши;

активларнинг кейинчалик ҳисобдан чиқарилишини рўйхатга олиш.

Бундан ташқари сўнгги вақтларда автомашиналар учун товар-хомашё биржасидан (онлайн тарзда аукцион орқали “чиройли авторақамларни сотиб олиш”) кимошди нархларда жуда қиммат нархларда сотиб олинмоқда. Шу сабабли автомашиналар учун биржа орқали сотиб олинган ушбу давлат рақамлари ҳисобини юритишда муаммолар вужудга келмоқда.

Ўзбекистон Республикаси товар хом - ашё биржасининг 2018 йил 27 июль ҳолати бўйича берган маълумотларига кўра, республикамиз бўйича онлайн тарзда аукцион орқали юридик шахсларга 1 521 та 18,5 млрд. сўмлик авторақамлар сотилган.<sup>14</sup> Ушбу авторақамларни автомобиль нархига кўшсак, автомобиль баланс қиймати 1,5- 2 баробарга ошиб, шу русумдаги машина қийматининг турлича бўлишига олиб келади.

Агар автомашина учун оддий давлат рақами олинган бўлса, ушбу қийматни бухгалтерия ҳисобининг миллий стандарти 5-сонли “Асосий воситалар” номли стандартга кўра, қабул қилинаётган асосий восита, яъни автомашинанинг баланс қийматига кўшиш мумкин ва бунда ортиқча муаммо пайдо бўлмайди. Лекин аукционда сотиб олинса, асосий воситанинг қийматига таъсири катта бўлганлиги сабабли уни ҳисобга олишда муаммо пайдо бўлади. Масалан, “Нексия-3” автомашинаси автосалондан сотиб олинса, 2018 йил май ойида ушбу автомашинанинг қиймати қуйидагича бўлганлигини кузатиш мумкин. (4-жадвал).

#### 4-жадвал

##### Автомашинага чиройли давлат рақамини олиш таҳлили<sup>15</sup>

№	Автосалонда автомашина маркаси	Унинг қиймати
1.	NEXIA R 3 LT	73 230 640 сўм
2.	NEXIA R 3 LT/AT	79 920 885 сўм
3.	NEXIA R 3 LTZ/AT	85 979 575 сўм
4.	Автомашинани расмийлаштириш ва давлат рақами олиш харажатлари. Жами: Давлат божи; Техникпаспорт олиш; Давлат рақами олиш харажатлари;	396 152 сўм 17 224 сўм 120 568 сўм 258360 сўм

<sup>14</sup>Ўз.Рес.ТХАБ маълумотлари асосида муаллиф ишланмаси.

<sup>15</sup>Муаллиф ишланмаси.

5.	Чиройли давлат авторақами онлайн тарзда аукцион орқали сотиб олинди	102 345 000 сўм
----	---	-----------------

Юқоридаги 4-жадвалга кўра, автомашина учун оддий давлат рақамини олиш хўжалик юритувчи субъект учун 396 152 сўмни ташкил этган бўлса, онлайн тарзда аукциондан чиройли рақам олиш 102 345 000 сўмни ташкил этиб, автомашина қийматидан бир баробарга ортиқ эканлигини кузатиш мумкин. Агар ушбу харажатлар асосий воситалар счётида ҳисобга олинса, асосий воситанинг баланс қиймати ошиб кетишини кузатиш мумкин. Яъни, оддий давлат рақами олган Нексия автомашинасининг баланс қиймати - 86 375 727 сўмни ташкил этади. Чиройли давлат рақами олган шундай авомашина қиймати эса 188 720 727 сўмни ташкил этиб, эскириш тўғри чизиқли усулда ҳисобланганда, баланс қийматига нисбатан йиллик 20 % биринчи ҳолатда 17 275 145 сўмни, иккинчи ҳолатда эса 37 744 145 сўмни ташкил этганлигини ҳамда иккинчи ҳолатда асосий воситалар эскириш харажатида 20 469 000 сўм кўпроқ олиб борилиши ва ушбу суммани солиқ базасидан чиқариш лозимлиги бухгалтерия ҳисоби ишларини мураккаблаштиради. Шу сабабли ушбу ҳолатда мазкур харажатларни ҳисобга олиш учун 21-сонли “Хўжалик юритувчи субъектлар молиявий-хўжалик фаолиятининг бухгалтерия ҳисоби счётлар режаси” номли бухгалтерия ҳисобининг миллий стандартда ушбу автомобилларни давлат рақамларини ҳисобини юритиш учун бухгалтерия ҳисобида алоҳида 0400 - Номоддий актив сифатида 0450 - “Аукцион орқали олинган транспорт воситаларининг давлат рақамлари” номли алоҳида ишчи счёт очиш таклиф қилинди. Шу жумладан унинг амортизациясини 0550 - “Аукцион орқали олинган транспорт воситаларининг давлат рақамларини амортизацияси” номли ишчи счётида ҳисобга олиш ҳамда уни амортизация суммасини бошқа операцион харажатларга кўшиш ва солиққа тортиладиган базани ҳисоблашда ушбу суммани харажатлар таркибидан чиқариш ва фойда ҳисобидан қоплаш таклиф қилинди.

**“Иқтисодийни модернизациялаш шароитида асосий воситалар аудитини такомиллаштириш”** деб номланган учинчи бобда “Ўздонмаҳсулот” АК тизимидаги хўжалик субъектларида асосий воситалар аудитини ўтказишни ташкил этиш, режалаштириш, аудит дастури ва ахборот манбалари ҳамда уларнинг ташкилий жиҳатлари ёритилган.

Ички ва ташқи аудит томонидан ўтказиладиган аудиторлик текшируви жараёнида асосий воситалар аудитига муҳим эътибор қаратилади. Фикримизча, асосий воситалар аудитини ташкил қилиш қуйидаги кетма-кетлик асосида амалга оширилса, мақсадга мувофиқ бўлади:

1. Асосий воситалар бўйича барча муомалаларни дастлабки ҳужжатларда расмийлаштириш, ҳисоб регистрлари ва синтетик счётларда тўғри расмийлаштирилиши аудити;

2. Асосий воситаларнинг кирими, жадалаштирилган амортизациянинг қўлланилишини халқаро молиявий ҳисобот стандартлари асосида назорат қилиш;

3. Асосий воситаларни таъмирлаш ва сметаларнинг ҳақиқийлиги ҳамда тўғрилигини текшириш;

4. Асосий воситаларнинг чиқим қилинишини назорат қилиш;

5. Асосий воситалар ижараси ва ижара тўловларининг ўз вақтида келиб тушишини текшириш;

6. Асосий воситаларнинг сотилиши ва бошқа чиқиб кетиши бўйича молиявий натижаларнинг тўғри аниқланганлигини текшириш, инвентаризация натижалари аудити.

Кейинги муҳим масала асосий воситалар аудити стратегиясини аниқлаш ҳисобланади. Аудиторлик текшируви, одатда ҳар доим муайян муддат билан чегараланган бўлади. Шу боис, аудитор ҳар бир иқтисодий субъектнинг шахсий хусусиятларини ҳисобга олган ҳолда текширув стратегиясини аниқлаб олиши, шу жумладан, аудит режаси ва дастурини тўғри ва сифатли тузиши, зарур. Ушбу стратегия қуйидагиларни ўз ичига олиши лозим:

мижоз фаолияти ва асосий воситаларнинг унга мос келиши ҳақида тўпланган ахборотни кўриб чиқиш;

асосий воситалар бўйича ички назорат rischi ва самарадорлигига баҳо бериш;

асосий воситалар бўйича алоҳида операциялар гуруҳлари текширувининг моҳияти ва давомийлигини аниқлашдан иборат.

Аудитор асосий воситалар текшируви стратегиясида қуйидагиларга эътибор қаратиши керак:

мижоз бизнеси ҳақида ахборот олиш (фаолият тури, тузилиши ва алоқаси, сиёсати, ҳуқуқий ҳолатлари);

текширув бошлангунича барча асосий масалалар бўйича мижоз билан ўзаро келишиш;

асосий воситалар бўйича зарур тестлар ҳажми ва турини олдиндан аниқлаш;

асосий воситалар аудитини ўтказиш бўйича харажатларни баҳолаш;

мазкур мижоз асосий воситаларидан самарали фойдаланиш ва унинг сифатини асословчи далилларга эга бўлиш.

Фикримизча, аудитор текширув стратегияси – бу текширув мақсадига эришишнинг энг оқилона йўллари танлашга асосланган ҳамда аудитор тажрибасини, малакасини, аудиторлик ташкилоти ва мижоз ҳамкорлигининг узок муддатлилиги, яъни мижознинг билим даражаси, аудитда ҳал этилувчи масалалар моҳияти ва бошқа омилларга боғлиқ бўлади. Мазкур масалаларни ечишда хорижий тажрибалар ва бошқа элементларнинг амалиётга тадбиқ этилиши муҳим аҳамиятга эгадир.

Асосий воситаларни аудит қилишдан олдин аудит дастури тузилади. Аудит дастури аудитнинг умумий режасини ривожлантиради ва аудит режасини амалда рўёбга чиқариш учун аудиторлик фаолиятига доир қоидалар мазмунининг батафсил рўйхатини ўз ичига олади. Дастур аудитор ёрдамчилари учун батафсил йўриқнома бўлиб хизмат қилади ва бир вақтнинг ўзида аудиторлик ташкилоти ва аудиторлик гуруҳининг раҳбарлари учун иш сифатини назорат қилиш воситаси ҳисобланади.

Аудитни ўтказиш шартлари ва аудиторлик амаллари натижаларининг ўзгаришига боғлиқ ҳолда аудит дастури қайта кўриб чиқилиши мумкин. Аудиторлик дастурининг ҳар бир бўлими бўйича аудиторнинг иш ҳужжатларида расман акс эттирилган хулосалари аудиторлик ҳисоботи (хўжалик юритувчи субъект раҳбариятига ёзма ахборот) ва аудиторлик хулосасини тузиш учун асосли материал, шунингдек, хўжалик юритувчи субъектнинг молиявий ҳисоботи тўғрисида аудиторнинг ҳолис фикрини шакллантириш учун асос бўлиб ҳисобланади.

Тадқиқот натижалари юзасидан асосий воситалар сақланиши бўйича таҳлилий амаллар ишлаб чиқилди (5-жадвал).

Асосий воситаларнинг ишлаб чиқаришда фойдаланилиши текширилганда қуйидагиларга эътибор берилади:

мавжуд асосий воситалардан фойдаланилаётганлик даражаси, фонд қайтимини йиллар давомидаги даражаси, фонд қайтимларини ошириш бўйича кўрилган чора-тадбирларнинг мавжудлиги, асосий воситалардан фойдаланиш доимийлиги таъминланганлиги, асосий воситаларнинг ишлатилмай тўхтаб қолиш ҳолларини қисқартириш;

қабул қилинган янги асосий воситаларнинг ишлаб чиқаришга жалб этилиш даражаси, яъни, қабул қилинган асосий восита омборларда қолиб кетмасдан, тезроқ ишлаб чиқаришга қўлланилиши ва асосий воситадан фойдаланиш коэффицентининг меъёрларга тўғри келишини таъминланаётганлиги;

**5-жадвал**

**Асосий воситалар сақланиши бўйича таҳлилий амаллар<sup>16</sup>**

№	Таҳлилий амаллар	Аудитга жавобгар шахс
1.	Асосий воситалар сақланишининг давлат томонидан белгиланган меъёрга тўғри келиши ва уларнинг ҳужжатларда тўғри расмийлаштирилиши	Аудитор Аудитор ёрдамчиси
2.	Асосий воситаларнинг сақланаётган жойи ва инвентарь карточкалар ўртасидаги маълумотлар билан мослиги	Аудитор ёрдамчиси
3.	Асосий воситалар бир жойдан иккинчисига кўчирилганида тўғри ҳужжатлаштирилганлиги ва ҳисобда тўғри акс эттирилганлиги	Аудитор ёрдамчиси
4.	Ижарачилар томонидан сақланаётган воситалар учун ижара шартномалари мавжудлиги ва шартнома шартларининг бажарилиши	Аудитор
5.	Асосий воситалар инвентаризацияси ва зарур ҳолларда аудитор сақланиш даражасини аниқлаш учун қўшимча инвентаризация ўтказиши	Аудитор Аудитор ёрдамчиси
6.	Асосий воситаларнинг сақланиши бўйича аудиторнинг фикр-мулоҳазалари бўлиши	Аудитор

<sup>16</sup>Муаллиф ишланмаси.

фойдаланилмаётган ишлаб чиқариш ускуналарининг туриб қолиш сабаблари, уларни тезроқ ишлаб чиқаришга жалб этиш йўллари;

таъмир харажатларини тўғри расмийлаштириш, тегишли харажат турига тўғри олиб борилишини текшириш;

асосий воситаларни таъмирлаш харажатларининг смета (норматив) қийматларига тўғрилигини асосий воситаларни таъмирдан қабул қилиш далолатномалари билан солиштириш.

Асосий воситаларнинг жисмоний ва маънавий эскириши туфайли уларнинг бир қисми асосий воситалар таркибидан чиқади. Шунинг учун ҳам асосий воситалар ҳаракати бўйича таҳлилий амаллар қуйидаги кўрсаткичларни камраб олади:

асосий воситаларнинг ишга тушириш коэффиценти;

асосий воситаларнинг янгиланиш коэффиценти;

асосий воситаларнинг чиқиб кетиш коэффиценти;

асосий воситаларнинг эскириш коэффиценти;

асосий воситаларнинг тугатиш коэффиценти;

асосий воситаларнинг машина ва эҳтиёт жиҳозлар паркини кенгайтириш коэффиценти.

Асосий воситалар эскириш даражасининг динамикасини ўрганиш орқали асосий ишлаб чиқариш фондлари янгиланиши, асосий воситаларнинг ишлаш муддатларини баҳолаш мумкин. Эскириш даражаси амортизация ажратмаларини ҳисоблаш усуллари, асосий воситалар таркибидаги ўзгаришлар, амортизация меъёрларига боғлиқ бўлади.

“Galla-Alteg” корхонасида эскириш даражаси 2017-2018 йилларда 37,0 фоиздан 45,9 фоизга ўсган ҳолда унинг яроқлилик даражаси 63,0 фоиздан 54,1 фоизга қадар камайган.<sup>17</sup>

Ҳозирги кунда иқтисодийни модернизациялаш шароитида барча хўжалик юритувчи субъектларда янги техника технология билан жиҳозлаш, яъни, асосий воситалар модернизациясига катта эътибор қаратилмоқда.

Эски технологиялар ўрнига янги асосий воситаларни ўрнатиш орқали ишлаб чиқариш самарадорлигини янада ошириб сифатли, таннархи арзон, харидорбоп маҳсулотлар ишлаб чиқариш талаб этилади.

## ХУЛОСА

Ушбу диссертация тадқиқотини бажариш натижасида қуйидаги хулоса ва таклифлар шакллантирилди:

1. Иқтисодийни модернизациялаш шароитида асосий воситалар таркиби, унинг аҳамияти илмий асосланган ҳолда бухгалтерия ҳисобида юритиш мақсадида қуйидагича туркумлаш тартиби таклиф этилмоқда: ишлаб чиқаришдаги асосий воситалар; захирадаги асосий воситалар; таъмирлашдаги асосий воситалар; қурилиши давом этаётган, қайта тикланаётган, модернизация қилинаётган ва қисман ишлаб чиқаришдан чиқарилаётган асосий воситалар;

---

<sup>17</sup> Galla Alteg А.Ж. мазкумедлари асосида муаллиф томонидан таҳлил қилинган.

консервациядаги асосий воситалар; ижара бўйича (ижарага олинган асосий воситалар ва ижарага берилган асосий воситалар).

2. Ўзбекистон Республикаси товар хом-ашё биржаси орқали асосий воситаларга давлат рақамини олиш тартиби жорий этилди. Бизга маълумки, ушбу давлат рақами учун тўланган маблағлар ва улар бўйича амортизация ҳисоблаш тартиби, ушбу муомалаларни бухгалтерия счётларида акс эттириш тартиби ишлаб чиқилмаган. Натижада ушбу маблағлар ҳисобини асосий воситалар таркибида ҳисоблаш автомашиналар қийматининг ошишига олиб келади.

Шу мақсадда, фикримизча, ушбу автомобилларни давлат рақамларининг ҳисобини юритиш учун бухгалтерия ҳисобида алоҳида 0400 - Номоддий актив сифатида 0450 - “Аукцион орқали олинган транспорт воситаларининг давлат рақамлари” синтетик счётини алоҳида ишчи счёт қилиб очиш ҳамда унинг амортизациясини 0550 - “Аукцион орқали олинган транспорт воситаларининг давлат рақамлари амортизацияси” ишчи счётида ҳисобга олиш лозим. Ушбу амортизация суммасини бошқа операцион харажатларга қўшиш орқали акс эттириш таклиф этилди.

3. Асосий воситаларни таъмирлаш билан боғлиқ харажатларни маҳсулот таннархига олиб боришда таъмирлаш захираси бўйича амортизация фондиди яратиш ҳамда уни ҳисобини юритиш бўйича амалдаги ишчи счётлар режаси такомиллаштирилди. Асосий воситаларни сотиб олиш харажатларини ўз вақтида молиялаштириш мақсадида асосий воситаларга ҳисобланган эскириш суммаси доирасида махсус фонд, яъни, 8920 “Асосий воситаларнинг амортизация фонди” счётини очиш ва шакллантириш таклифи берилди.

4. Асосий воситаларни омборхонага киримга олиш ёки фойдаланишга беришдан олдин инвентарь карточка рақамлари ўрнига энди электрон штрих кодларидан фойдаланиш таклиф этилмоқда. Бу ўз навбатида, ҳам замон талабига мос келса, ҳам вақтни тежайди ҳамда асосий воситаларни инвентаризация қилишда соддалаштирилган замонавий механизмдан фойдаланиш имкониятини беради.

5. Асосий воситаларни ҳисобдан чиқаришда уларнинг хизмат муддати тугаши билан ҳисоб (баланс) дан чиқариш, яъни, уларни ҳисоб (баланс) дан чиқариш муддатини 1 (бир) ой деб белгилаш таклифи берилди. Натижада асосий воситаларни ҳисобдан ўз вақтида чиқарилиши, кейинчалик солиқ органлари билан асосий воситаларни ҳисобдан чиқариш бўйича мунозарали ҳолатларнинг олдини олиш имконини беради.

6. Иқтисодиётни модернизациялаш шароитида асосий эътибор рақобатбардош маҳсулотлар ишлаб чиқариш, маҳсулот ассортиментини янгилаб бориш, унинг сифатини талабга мослаштириш, меҳнат унумдорлигини ошириш, таннархни пасайтириш ва доимо ишлаб чиқаришни янги техника билан жиҳозлашга қаратилади. Шу нуқтаи назарни ҳисобга олиб асосий воситаларнинг ҳаракатини аудиторлик назоратидан ўтказишда молиявий таҳлилнинг қуйидаги қўрсаткичларидан фойдаланишни таклиф этамиз: асосий воситаларнинг ишга тушириш коэффициенти; асосий воситаларнинг янгилаш коэффициенти; асосий воситаларнинг чиқиб кетиш коэффициенти;

асосий воситаларнинг эскириш коэффициенти; асосий воситаларнинг тугатиш коэффициенти; асосий воситаларнинг машина ва жиҳозлар паркини кенгайтириш коэффициенти.

7. Ички ва ташқи аудит томонидан ўтказиладиган аудиторлик текшируви жараёнида асосий воситалар аудитига алоҳида эътибор қаратилади. Фикримизча, асосий воситалар аудитини ташкил қилиш қуйидаги кетма-кетлик асосида амалга оширилиши лозим деб ҳисоблаймиз:

асосий воситаларни дастлабки ҳужжатларда расмийлаштирилиши, асосий воситаларнинг кирими, ҳисоб регистрларида ва синтетик счётларда тўғри акс эттирилишини аудити;

ҳалқаро молиявий ҳисобот стандартлари асосида жадалаштирилган амортизациянинг қўлланилишини назорат қилиш;

асосий воситаларни таъмирлаш ва уларни сметаларининг ҳақиқийлиги ҳамда тўғрилигини текшириш;

асосий воситаларнинг чиқим қилинишини назорат қилиш, асосий воситаларни ижарага бериш ва ижарага олиш тартиби, ижара тўловларининг келиб тушишини текшириш;

асосий воситаларнинг сотилиши ва бошқа чиқиб кетиши бўйича молиявий натижаларнинг тўғри аниқланганлигини текшириш.

8. Иқтисодийни модернизациялаш шароитида асосий воситаларга берилган таъриф, уларнинг қиймати ва хизмат кўрсатиш муддатини халқаро талабларга мослаштириш мақсадида бизнингча, асосий воситаларнинг хизмат муддати ва қийматини мулкдорлар томонидан белгиланиши лозим деб ҳисоблаймиз. Бунда улардаги асосий воситалар таркибида ҳисобга олинган газ плита, совутгич, телевизор, принтер, ҳисоблаш техникалари каби мулкларни қиймати ҳозирги шароитда тахминан 15-20 минимал иш ҳақини ташкил этади, лекин уларнинг хизмат муддати 3 йил ва ундан кўпроқ муддатни ташкил этади.

Натижада уларни бухгалтерия ҳисобда юритишда аҳамиятига қараб икки усулда:

1) 0100 - “Асосий воситаларни ҳисобга олувчи счётда” ёки 1080- “Инвентарь ва хўжалик жиҳозлари” номли счётида юритилади. Чунки, амалиётда бу аввало, бош бухгалтер тажрибаси ва корхона манфаатидан келиб чиқиб юритилади;

2) ишлаб чиқаришнинг иқтисодий самарадорлиги кўп жиҳатдан асосий капиталнинг миқдорий ўсишига эмас, балки унинг самарадорлигини оширишга, яъни, асосий капиталнинг ҳар бир сўмига тўғри келадиган маҳсулот ҳажмини кўпайтиришга боғлиқ. Шу сабабли, иқтисодийни модернизациялаш шароитида асосий воситалардан самарали фойдаланиш мақсадида унинг хизмат муддатини мулкдорлар томонидан белгиланиши таклифи берилди.

Шундай қилиб, юқорида қайд этилган хулоса ва таклифлар иқтисодийни модернизациялаш шароитида асосий воситалар ҳисоби ва аудитини халқаро стандартлар асосида ташкил этиш, асосий воситалардан самарали фойдаланиш имкониятини яратади.

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

---

**ТАШКЕНТСКИЙ ФИНАНСОВЫЙ ИНСТИТУТ**

**ХАТАМОВ КОБИЛ ХАЙРИЕВИЧ**

**СОВЕРШЕНСТВОВАНИЕ УЧЕТА И АУДИТА ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ В  
УСЛОВИЯХ МОДЕРНИЗАЦИИ ЭКОНОМИКИ**

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

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

**Ташкент – 2019**



**Тема докторской диссертации (PhD) по экономическим наукам зарегистрирована Высшей аттестационной комиссией при Кабинете Министров Республики Узбекистан за № В 2018.1 PhD/Iqt.442.**

Диссертация выполнена в Ташкентском финансовом институте.

Автореферат диссертации на трех языках (узбекский, русский, английский (резюме)) размещен на веб-странице Научного совета ([www.tfi.uz](http://www.tfi.uz)) и в Информационно-образовательном портале «ZiyoNet» ([www.ziyo.net](http://www.ziyo.net)).

**Научный руководитель:** **Кузиев Исломжон Нематович**  
доктор экономических наук, доцент

**Официальные оппоненты:** **Пардаев Мамаюнус Каршибаевич**  
доктор экономических наук,  
профессор

**Шакаров Кулмат Аширович**  
кандидат экономических наук, доцент

**Ведущая организация:** **Ташкентский институт инженеров  
иригации и механизации  
сельского хозяйства**

Защита диссертации состоится «\_\_»\_\_\_\_\_ 2019 года в \_\_\_\_ часов на заседании Научного совета DSc.27.06.2017.I.17.01 при Ташкентском финансовом институте. Адрес: 100000, проспект Амира Темура, дом 60А, Тел.: (99871) 234-53-34; факс: (99871) 234-46-26; e-mail: info@tfi.uz.

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

Автореферат диссертации разослан «\_\_»\_\_\_\_\_ 2019 года.  
(протокол реестра №\_\_ от «\_\_»\_\_\_\_\_ 2019 года).

**А.А. Каримов**  
Заместитель председателя Научного  
совета по присуждению учёных  
степеней, д.э.н., профессор

**С.У. Мехмонов**  
Учёный секретарь Научного совета  
по присуждению учёных степеней,  
д.э.н., профессор

**Ж.И. Каримкулов**  
Председатель Научного семинара при  
научном совете по присуждению  
учёных степеней, к.э.н., доцент

## **Введение (аннотации диссертации доктора философии PhD)**

**Актуальность и востребованность темы диссертации.** В мировой практике одним из требований постоянного вложения инвестиций для повышения эффективности, модернизации основных средств является ведение и применение международных стандартов финансовой отчетности. С этой точки зрения, ещё более повышается значения правильного ведения учета основных средств, их обоснованное отражение и проведения аудиторской проверки показателей в финансовой отчетности, в процессе их обновления и модернизации. Особенно при постоянном обновлении основных средств, ведение их учёта согласно (МСБУ) стандарта №16 – «Основные средства», способствует созданию привлекательной инвестиционной среды. Так как ведение учётной политики на основе данного стандарта позволяет привлекать инвестиции в основные средства в результате предоставления надёжной и удобной информации инвесторам в финансовом отчёте. В мировой экономике инвестиции, направленные в основные средства составили 19 764 млрд. долл. США<sup>1</sup>. С этой точки зрения, в процессе обновления и модернизации основных средств, все больше значение правильного ведения учёта основных средств, обоснованное их отражение, проведение аудиторской проверки показателей финансовых отчётов.

В международной практике во многих странах мира ведутся непрерывные исследования с целью совершенствования учета основных средств и их соответствия (МСБУ) 16 «Основным средствам», совершенствования порядка организации аудита основных средств на основе мирового опыта. В том числе проводятся научные исследования по определению и отражению в бухгалтерском учёте амортизации основных средств, переоценки и определения стоимости при обмене на основе стандартов US GAAP, UK GAAP в США, Великобритании, Канаде. Однако в этой сфере много вопросов, ожидающих своего решения, поэтому возникает необходимость осуществления научно-практических исследований на основе изучения мирового опыта и научных достижений, вопросов оценки основных средств, принятия правильных и определённых решений по управлению активами в результате изучения их состояния и состава, проведения аудита основных средств и повышения их эффективности.

Непрерывная модернизация и эффективное использование основных средств играет важную роль на предприятиях. По данному вопросу в Узбекистане осуществлены ряд мер, в частности, в «Стратегии действий по пяти приоритетным направлениям развития Республики Узбекистан в 2017-2021 годах» определены важные задачи по осуществлению активной инвестиционной политики, направленной на модернизацию производства, техническому и технологическому обновлению, осуществлению проектов по производству, транспортно-коммуникационной и социальной инфраструктур<sup>2</sup>.

<sup>1</sup> Доклад о мировых инвестициях 2017: Основные тенденции и общий обзор. UNCTAD/WIR/2017. Женева, Швейцария. [http://unctad.org/en/PublicationsLibrary/wir2017\\_overview\\_ru.pdf](http://unctad.org/en/PublicationsLibrary/wir2017_overview_ru.pdf)

<sup>2</sup> Указ Президента Республики Узбекистан Шавката Мирзиёева «О Стратегии действия по дальнейшему развитию Республики Узбекистан от 7 февраля 2017 года №УП – 4947.

Для выполнения этих задач важным вопросом является ведение правильного учёта основных средств и совершенствование аудита. Это позволяет принять правильные и определённые решения по управлению активами на основе изучения оценки основных средств, их состояния и состава. Это, в свою очередь, обеспечит осуществление достоверных мер по повышению эффективности, быстрой оборачиваемости, постоянства, непрерывности движения капитала. Таким образом, в процессе интеграции в мировую экономику важное место имеют учёт основных средств на основе стандарта (IAS) 16-«Основные средства», включение в себестоимость продукции, работ и услуг амортизации основных средств. В результате внедрения этого стандарта в систему бухгалтерского учёта Узбекистана была создана возможность обновления и переоборудования основных средств, проведения аудита их показателей, а также оценки правильности ведения учёта.

Исследования диссертаций в определённой степени послужат для организации бухгалтерского учёта и аудита основных средств согласно международным стандартам, а также выполнению задач, определённых в новой редакции Закона Республики Узбекистан «О бухгалтерском учёте» №ЗРУ-404 от 13 апреля 2016 года, в Указах Президента Республики Узбекистан №УП-4720 от 24 апреля 2015 года «О мерах по внедрению современных методов корпоративного управления в акционерных обществах», №УП-4847 от 7 февраля 2017 года «О Стратегии действий по дальнейшему развитию Республики Узбекистан» Постановлений Президента №ПП-3946 от 19 сентября 2018 года «О мерах по дальнейшему развитию аудиторской деятельности в Республике Узбекистан» и других нормативно-правовых документах.

**Соответствие исследования приоритетным направлениям развития науки и технологий республики.** Диссертационное исследование выполнено в рамках приоритетного направления Развития науки и технологий республики I. «Духовное и культурное развитие демократического и правового общества, формирование инновационной экономики».

**Степень изученности проблемы.** По теме данного исследования имеются научные труды зарубежных и отечественных учёных, посвящённые проблемам теоретических и методологических основ бухгалтерского учёта и аудита, использования международных стандартов. Теоретические и практические стороны организации бухгалтерского учёта и аудита были исследованы такими зарубежными учёными, как И.Т.Абдукаримов, И.А.Аврора, В.П.Астахов, А.А.Додонов, М.В.Карп, Н.П.Кондраков Р.А.Махмутов, Ж.Ришар, Дж.Робертсон, Е.М.Шабалин, В.А.Терехова, Хайсам Аль-Мубайдин<sup>3</sup>.

---

<sup>3</sup> Абдукаримов И.Т., Смагина В.В.. Долгосрочные активы, методы их оценки и анализа: Учебное пособие. – Тамбов: ТГУ им. Державина, 2002. -123 с. Аврора И.А. Основные средства: Бухгалтерский и налоговый учет. – М.: Бератор-Пресс, 2003.-325с. Астахов В.П. Бухгалтерский учёт: в необоротные активы и ценные бумаги. – М.: Экспертное бюро, 1997.-400с. Додонов А.А. Амортизация и износ основных средств. – М.: МТИ,1994.-168 с.; Бухгалтерский учет основных средств. /Под ред. С.А. Николаевой. – М.: Аналитика-Пресс, 2012. - 466 с.; Карп М. В., Махмутов Р.А., Шабалин Е.М. Финансовый лизинг на предприятии. – М.: Финансы, ЮНИТИ, 1998. -119 с.; Кондраков Н.П. Бухгалтерский учет. Учебник. – М.: ИНФРА-М, 2007. -592 с. Ришар Ж. Бухгалтерский учет: теория и практика. Под ред. Я.В. Соколова. – М.: Финансы и статистика, 2000,160 с. Робертсон Дж. Аудит.

Отдельные стороны и решения существующих проблем отражены также в исследованиях отечественных ученых, таких как К.Б.Ахмеджанов, Э.Ф. Гадоев, Р.Д. Дустмурадов, А.К. Ибрагимов, Б.И. Исроилов, А.А. Каримов, М.К. Пардаев, Б.А. Хасанов, К.Р. Хотамов, Д. Кудбиев, К.Б. Уразов, И.Н. Кузиев и других<sup>4</sup>. В диссертации К. Шакарова исследованы вопросы совершенствования контроля и учёта основных средств различных форм собственности в условиях рыночной экономики<sup>5</sup>. Докторская диссертация И.Н. Исманова посвящена вопросам методологии порядка ведения бухгалтерского учёта долгосрочных активов и совершенствования его аудита в период перехода к рыночной экономике<sup>6</sup>.

В этих работах основное внимание было направлено на решение проблем в сфере аудита и учёта основных средств хозяйствующих субъектов. Несмотря на существование различных взглядов среди учёных по решению данной проблемы, необходимо обратить особое внимание на аудиторскую проверку и учёт долгосрочных активов в условиях модернизации, требующие углубленного рассмотрения этой темы с научной точки зрения.

Вместе с этим, научно-практические проблемы совершенствования аудита и учёта основных средств в условиях модернизации нашей экономики не изучены в качестве объекта специального исследования. Таким образом, необходимость разработки научных предложений и практических рекомендаций, направленных на решение существующих проблем по совершенствованию аудита и учёта основных средств в условиях модернизации экономики, служат основой для выбора темы данной диссертации.

**Связь темы диссертации с планом научно-исследовательских работ высшего образовательного учреждения.** Данное диссертационное исследование выполнено в рамках научно-исследовательских работ Ташкентского финансового института «Методологические основы приведения бухгалтерского учета Республики Узбекистан в соответствии с международными стандартами финансовой отчетности».

---

Перев.с англ. Москва «КРМГ», 1993 г.С. 60,369.Учёт основных средств: современная концепция и тенденции развития. – Казань: изд-во КФЭИ, 2000.-308 с.; Хайсам Аль-Мубайдин Учет и аудиторский контроль экономической эффективности основных средств (по материалам Королевства Иордания): 08.00.08: Автореферат дис...канд.экон.наук. – Т.: БФА 2001. -21 с. Международные и национальные стандарты учета и финансовой отчетности : 2-е изд., перераб. и допол./ В.А.Терехова. – СПб: Питер, 2003.-272 с.

<sup>4</sup> Ахмеджанов К. Б. Хўжалик юритувчи субъектларда ички аудит методологиясини такомиллаштириш: 08.00.07: и.ф.д... дисс. Автореферати. – Т.: БМА, 2016. -76 б., Гадоев Э.Ф., Хасанов Н., Югай Л. Асосий воситалар ва номоддий активларни ҳисобга олиш ва солиққа тортиш. – Т.: Иқтисодиёт ва ҳуқуқ дунёси, 2003. -208 б.. Дусмуратов Р.Д. Аудиторлик фаолияти: назария, услубиёт ва амалиёт. Монография. – Т.: Молия, 2007. -276 б. Исроилов Б.И. Солиқларнинг молиявий ҳисоби ва тахлилининг методологик асослари: 08.00.08 и.ф.д... дисс. автореферати. – Т.: БМА, 2006. -50 б. Ибрагимов А.К., Очилов И.К., Қўзиев И.Н., Ризаев Н.К. Молиявий ва бошқарув ҳисоби: ўқув қўлланма. – Тошкент: IQTISOD-MOLIYA, 2008. -444 б. Пардаев М.К. Иқтисодий таҳлил назарияси. – Самарқанд: Зарафшон, 2001. 272б., Кудбиев Д. Учёт и анализ основных фондов в торговле в новых условиях хозяйствования (вопросы теории и практики). Автореферат дис. на соискание степени д.э.н. – М., 1991. -32с; Уразов К.Б. Иқтисодиётни эркинлаштириш шароитида бухгалтерия ҳисобининг концептуал масалалари. – Тошкент: “Фан” нашриёти, 2005.-201 б.; Хасанов Б.А., Алибоев З.А., Зокирова М.Ш.. Ички аудитни автоматлаштириш асослари. – Т.: Фан, 2003. -162 б.

<sup>5</sup> Шакаров Қ. Асосий воситалар ҳисоби ва назоратини ташкил қилиш (мулкчиликнинг турли хил шаклларида). и.ф.н. илмий даражасини олиш учун дис. Автореферати. – Т.: БМА, 2000.-24 б.

<sup>6</sup> Исманов И.Н. Узоқ муддатли активларнинг бухгалтерия ҳисоби ва аудити методологиясини такомиллаштириш масалалари: и.ф.д. илмий даражасини олиш учун дис. Автореферати. – Т.: БМА, 2009.-33 б.

**Целью исследования** является разработка научных предложений и практических рекомендаций по совершенствованию аудита и организации учета основных средств в условиях модернизации экономики.

**Задачи исследования:**

сравнительная характеристика состава и классификации путем определения свойств на основе теоретического исследования изменений состава и структуры основных средств в условиях модернизации экономики;

раскрытие особенностей учета основных средств и разработка предложения по классификации основных средств;

разработка практических рекомендаций, направленных на внесение изменений в план счетов, взаимосвязанных со счетами учета основных средств;

раскрытие вопросов организации проведения аудита основных средств предприятия на основе международного опыта и определение проблем по совершенствованию его аудита;

определение порядка учета износа основных средств и выявление проблем, связанных с совершенствованием его учета на основе международного опыта;

разработка практических рекомендаций аудита основных средств с использованием показателей финансового анализа;

разработка научных предложений и практических рекомендаций по учету износа основных средств и совершенствование порядка проведения аудита в условиях модернизации экономики;

разработка практических рекомендаций по внесению изменений в нормативно-правовые документы по совершенствованию учета и аудита основных средств.

**Объектом исследования** выбраны хозяйствующие субъекты системы АК «Уздонмахсулот».

**Предметом исследования** является свод экономических отношений, возникающих при организации учета и аудита основных средств хозяйствующих субъектов в соответствии с требованиями международных стандартов финансовой отчетности в условиях модернизации экономики.

**Методы исследования.** В диссертации широко использованы такие методы, как научная абстракция, индукция и дедукция, анализ и синтез, экономико-математическое моделирование и классифицирование, экономический анализ и статистика.

**Научная новизна исследования** заключается в следующем:

разработана усовершенствованная группировка основных средств с целью повышения эффективности использования объектов, учитываемых в составе основных средств;

усовершенствован действующий рабочий план счетов для правильного отражения в себестоимости продукции расходов по ремонту основных средств, формирования резервов на ремонт и амортизационный фонд;

предложен порядок использования новых рабочих счетов 0450-«Государственные номера транспортных средств, приобретённых через аукцион, а также 0550-«Амортизация государственных номеров транспортных средств, приобретённых через аукцион» с целью правильного отражения в

бухгалтерском учёте и отчётности государственных номеров транспортных средств, приобретённых через товарно-сырьевую биржу;

для повышения достоверности и качества результатов аудита основных средств усовершенствована методология использования показателей анализа финансового состояния и аналитических процедур.

**Практические результаты исследования** заключается в следующем:

разработаны практические рекомендации, направленные на введение изменений в план счетов, взаимосвязанные со счетами, учитывающими основные средства;

предложен порядок определения собственниками срока службы основных средств с целью их эффективного использования в условиях модернизации экономики;

предложена практика использования штрих-кодов вместо инвентарных карточек основных средств;

разработан последовательный модуль проведения аудита основных средств;

предложено определение срока снятия с учета основных средств месячным сроком.

**Достоверность результатов исследования.** Достоверность результатов исследования определяется использованием в работе теоретических подходов и методов, взятых из официальных источников, обоснованных на основе материалов хозяйствующих субъектов, осуществляющих деятельность в производстве, внедрением на практике заключений, предложений и рекомендаций, обоснованных на статистических материалах Государственного комитета по статистике и других аналитических материалах, а также анализе практики и другой информации субъектов в системе АК «Уздонмахсулот».

**Научная и практическая значимость результатов исследования.** Научное значение результатов исследования определяется возможностью использования для осуществления прочих специальных научных исследований, посвященных совершенствованию методологии аудита и учета основных средств хозяйствующих субъектов.

Практическое значение результатов исследования определяется использованием разработанных предложений и рекомендаций на предприятиях системы АК «Уздонмахсулот» при разработке нормативно-правовых документов по учету основных средств, аудиторской деятельности и службы внутреннего аудита, комплекса мероприятий, направленного на эффективное развитие отрасли, а также в процессе подготовки практических пособий для вузов.

**Внедрение результатов исследования.** Следующие научные предложения и практические рекомендации были внедрены на практике:

предложения по усовершенствованной группировке классификации основных средств на практике, внедрены на АО «Galla Alteg» системы АК «Уздонмахсулот» (справки АО «Galla Alteg» №03/345 от 16 апреля 2018г.). Внедрение этого предложения позволило правильно классифицировать в бухгалтерском учете основные средства и эффективно их использовать;

предложение об организации фонда амортизации основных средств и открытия отдельного счета было внедрено на практике АО «Galla Alteg» системы АК «Уздонмахсулот» (справка АО «Galla Alteg» №03/345 от 16 апреля 2018г.). В результате внедрения этого предложения были учтены затраты на ремонт основных средств, а также усовершенствованы своевременная модернизация основных средств;

предложения по открытию счета «Государственные номера транспортных средств, приобретенных через аукцион» и счета, учитывающего их амортизацию, были приняты для использования на практике АО «Toshkentdonmahsulotlari» системой АК «Уздонмахсулот» (справка №4/568 от 26 мая 2018 года АО «Toshkentdonmahsulotlari»). В результате внедрения этого предложения амортизация была отнесена к другим операционным затратам и при учете базы налогообложения этой суммы, покрытие, которой производится за счет прибыли. В результате была создана возможность открыть отдельный рабочий счёт для этих затрат;

предложения об использовании показателей финансового анализа при проведении аудита движения основных средств были использованы в пункте 2.2 Устава Палаты аудиторов Республики Узбекистан зарегистрированный №429 от 12 февраля 2015 года Министерством Юстиций Республики Узбекистан (справка №44 от 12 июня 2018 года Палаты Аудиторов Узбекистана). В результате внедрения этого предложения усовершенствована возможность оценки уровня правильного и целенаправленного использования материальных ресурсы предприятия.

**Апробация результатов исследования.** Результаты данного исследования обсуждены и получены положительные заключения на 16 конференциях, в том числе, республиканских и 10 международных научно-практических конференциях.

**Публикация результатов исследования.** По теме диссертации опубликовано всего 23 научные работы, в том числе опубликовано 7 статей в научных издания, рекомендованных Высшей Аттестационной Комиссией Республики Узбекистан, в том числе, 6 республиканских, 1 статья – в зарубежном журнале, 16 тезисов, докладов – в конференциях: в республиканских – 6, в международных – 10 тезисов докладов.

**Структура и объем диссертации.** Диссертация состоит из введения, трех глав, заключения, списка использованной литературы и приложений. Объем диссертации составляет 120 страницы.

## **ОСНОВНОЕ СОДЕРЖАНИЕ ДИССЕРТАЦИИ**

Во **введении** диссертационной работы обоснованы актуальность и востребованность исследования, показаны соответствие с приоритетными направлениями развития науки и технологий республики, уровень изученности и связь диссертации с научными работами высшего учебного заведения, где она была выполнена, изложены цели, задачи, объект и предмет, использованные методы исследования, освещены научная новизна и практические результаты,

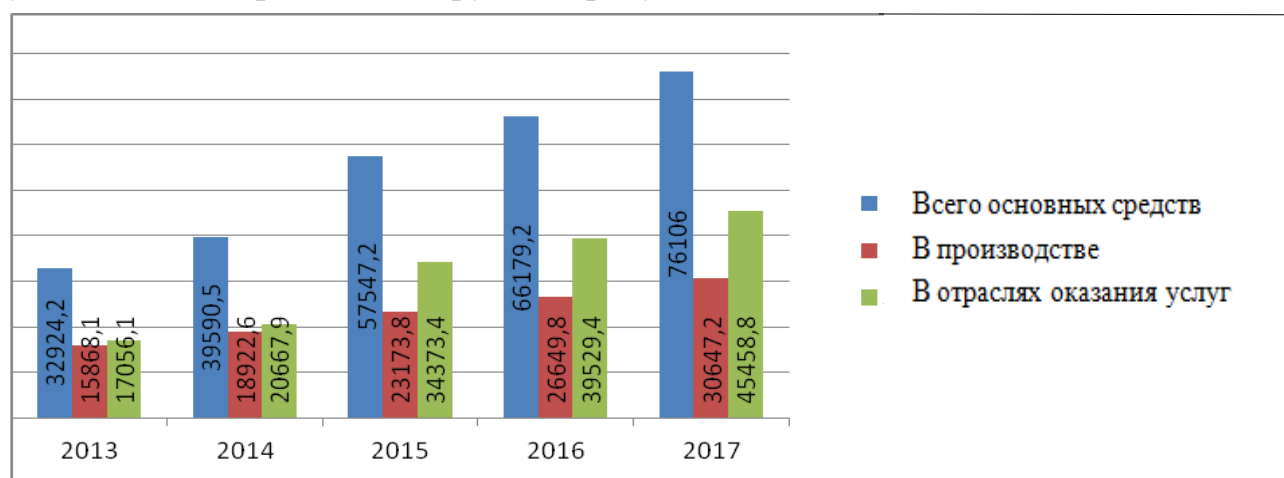
достоверность результатов, исследования, приведены сведения об апробации, публикации результатов, объеме и структуре диссертации.

В первой главе диссертации, названной «**Теоретические основы аудита и учета основных средств в условиях модернизации экономики**», были изучены научно-теоретические основы темы.

В стране увеличиваются реальные инвестиции, привлеченные в экономику, в том числе растет количество инвестиций, вложенные в основные средства. Это, в свою очередь, свидетельствует о новых технико-технологиях, выводимых в экономику страны и повышении их доли в экономике.

При осуществлении программы развития производства решающими приоритетными направлениями становятся привлечение инвестиций, модернизация основных отраслей экономики нашей страны, в первую очередь, за счет мобилизации внутренних резервов, переоснащения техники и технологий, дальнейшее развитие транспортной коммуникации и социальной инфраструктуры, строительство объектов. В этом вопросе важную роль играет эффективное использование структура основных средств и их эффективное использование.

Осуществляемые в стране экономические реформы, обеспечивая независимую деятельность предприятий и организаций с различными формами собственности, создают условия для быстрого их развития. В основные средства входят производственные и непроизводственные средства, и они учитываются в различных группах (рисунок 1.).



**Рисунок 1. Структура основных средств по отраслям в Узбекистане<sup>7</sup>**  
(млн.сум)

Из 1-рисунка видно, что в структуре основных средств в отраслях, оказывающих услуги больше основных средств, чем производства, их доля в 2017 году составила 59,7%. Можно увидеть, что, по сравнению с 2013 годом, основные средства увеличились на 43181,8 млн. сум, если посмотреть его изменения в сфере производства, то можно увидеть увеличение на 14779,1 млн.сум. В отрасли оказания услуг, по сравнению с 2013 годом, основные средства увеличились на 28402,7 млн.сум или в 2.665 раз больше.

<sup>7</sup> Составлено автором на основе данных Государственного комитета по статистике.



Тенденция роста его увеличивалась с каждым годом. Обратим внимание на изменения основных средств АК «Уздонмахсулот» Узбекистана (таблица-1).

**Таблица 1**

**Анализ состава основных средств АК «Уздонмахсулот» по балансовой стоимости<sup>8</sup>**

Показатели	Годы				
	2013	2014	2015	2016	2017
Балансовая стоимость	455 919,3	515 910,3	583 849,0	702 981,7	770 770,6
Амортизация	182 335,5	220 521,9	248 339,4	287 810,7	326 263,7
Остаточная стоимость	273 583,8	295388,4	335 509,5	415 171,0	444 506,9

Из 1-таблицы видно, стоимость основных средств увеличивалась, то есть совершенствовалась модернизация основных средств. Например, если сравнивать балансовую стоимость и остаточную стоимость основных средств в 2013 году износ 39,9 %, остаточная стоимость 60,1 %, в 2017 году соответственно составляет 42,3 % и 57,7 %.

Следующим важным вопросом является структура основных средств и вопрос введения в структуру. С этой точки зрения мы считаем, что необходимо в характеристику основных средств, в его стоимость и срок службы ввести некоторые дополнения. Считаем целесообразным срок службы и стоимость основных средств хозяйствующих субъектов – акционерных обществ, частных или другой формы собственности – должны определяться собственниками.

Потому что в составе их основных средств имеются учтенные газовые плиты, телевизор, холодильник, принтер, счетная и другая техника, стоимость имущества по современным условиям составляет, примерно, 15-20 минимальной заработной платы, однако срок службы составляет 3 года и более срока.

В результате, при их учете в бухгалтерии возникают нижеследующие проблемы:

на каком счете необходимо учитывать эти средства, то есть появляется вопрос: необходимо ли учитывать на счете 0100 – «Счета, учитывающие основные средства» или на счете 1080 – «Инвентарь и хозяйственные принадлежности».

На практике это, в первую очередь, их отражение на счетах зависит от опыта главного бухгалтера и их соответствия интересам предприятия;

если в себестоимость производимой продукции добавить сумму амортизации основных средств, то себестоимость повысится, что может не отвечать законным требованиям рынка: потому что срок службы одного средства составляет 20-30 лет, что неприемлемо для политики амортизации на практике;

<sup>8</sup> Составлено автором на основе данных АК «Уздонмахсулот».

экономическая эффективность национального производства во многих случаях связана не с количественным ростом основного капитала, а с ростом его эффективности, то есть с увеличением объема продукции на каждый сум основного капитала. Это, в свою очередь, она приводит к изменению права собственности на предприятиях, осуществляющих деятельность с различными формами собственности.

Следующей из задач является анализ состава основных средств на предприятиях переработки зерна, с точки зрения учета износа основных средств.

В этих субъектах в составе основных средств важными считаются такие основные средства, как: мукомольные мельницы, элеваторы для хранения зерна, оборудования для переработки зерна.

Еще одной важной задачей является учет основных средств, группам. По данному вопросу были изучены взгляды таких ученых-экономистов, как: В.Ф. Палий, Р.З. Тумасян, А.А. Додонов, А. Ибрагимов, А.А. Каримов, К.А. Шакаров и других.

Обобщая вышеуказанные мнения, в результате анализа сведений по АК «Уздонмахсулот» предложена группировка основных средств на основе следующих критерий (рис. 2).

В результате для эффективного и рационального использования основных средств в хозяйствующих субъектах необходимо обратить внимание на правильную их группировку при учете.

Целесообразно своевременная группировка основных средств в каждом хозяйствующем субъекте. Потому что, зная состояние основных средств, своевременно можно осуществлять процесс модернизации. Для группировки основных средств по 6 группам были изучены особенности производство на основе практических сведений предприятия и предложена группировка, приведенная на рис. 2.

В процессе интеграции экономики республики в мировую экономику реформирование учета и аудита основных средств, исходя из существующих условий, требует организации и ведения в рамках международных стандартов.

Здесь необходимо разработать на основе стандарта №1 «Учетная политика и финансовая отчетность» политику организации и ведения учета основных средств.

Политика учета организации и ведения учета основных средств должна обеспечить следующее:

учет основных средств должен быть значимым для потребностей пользователей;

достоверность учета основных средств;

давать возможность сравнения финансовых отчетов по основным средствам других субъектов с такой же направленностью деятельности;

учет основных средств должен быть понятным и доступным.

## **Рис. 2. Группировка основных средств в АК “Уздонмахсулот”<sup>9</sup>**

Расширение круга пользователей информацией учета, углубление процессов интеграции, выход на мировой рынок (биржи ценных бумаг, международные банки, фонды и др.), необходимость свободного обращения инвестиций среди многих стран рабочей силы и валюты усиливает требование ведения системы бухгалтерского учета в соответствии с международными стандартами. В последнее время и для Узбекистана становится актуальной изменение бухгалтерского учета и отчетности в соответствии с международными требованиями. С целью осуществления этих задач, в республике разработаны национальные стандарты, полностью соответствующие международным стандартам, которые широко внедряются на практике.

Принятие основных средств на основе международных стандартов финансовой отчетности считается важной задачей. С этой точки зрения, на основе стандарта №16 МСБУ «Основные средства» принятие основных средств осуществляется в следующих случаях<sup>10</sup>:

при подтверждении высокой степени возможности получения предприятием будущих экономических доходов, связанных с активами;  
при возможности достоверной оценки себестоимости активов для предприятия.

Значит, для признания основных средств необходимо наличие этих двух условий. В том числе, если основное средство отвечает требованию первого условия признания, то предприятие во время первого признания определяет будущую экономическую выгоду, связанную с активом. Эта степень возможности требует определенности в получении интересов и рисков, связанных с активами предприятия.

<sup>9</sup> Составлено автором на основе данных предприятий в системе АК “Уздонмахсулот”.

<sup>10</sup> Международные стандарты финансовой отчетности. – М.: АСКЕРИ, 2013. -1210 с.

Основные правила учета основных средств состоят в определении времени признания их активами, нормативов амортизации и балансовой стоимости этих активов, а также в учете и определении других изменений в балансовой стоимости основных средств, учета амортизационных отчислений и их списании со счета.

При ведении учета основных средств широко используются стандарты НСБУ №1-«Учетная политика финансовая отчетность», №2 – «Доходы от основной хозяйственной деятельности», №6 – «Учет лизинга», №15 – «Бухгалтерский баланс», №16 – «Непредвиденные обстоятельства и события хозяйственной деятельности, происходящие после даты составления бухгалтерского баланса», №17 – «Договоры подряда на капитальное строительство», №19 – «Организация и проведение инвентаризации», №21 – «План счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности хозяйствующих субъектов». Эти стандарты и другие нормативные документы служат правовой основой организации и ведения учета и аудита основных средств.

Проверка оценка организации и ведения учета основных средств в рамках данных стандартов составляют основные стороны внимания при аудиторской проверке основных средств.

В процессе осуществления аудита основных средств, в случаях обмена имущества с дополнительной оплатой, начальная стоимость основных средств, приобретенных путем обмена, денежные средства или их эквиваленты, полученные в период обмена объекта основных средств, равны остаточной стоимости скорректированной на повышенную (заниженную) сумму. В таких ситуациях важной и актуальной задачей является переоценка основных средств.

По этой причине, мы думаем, что по договорам, по которым имеется ввиду выполнение обязательств в установленном порядке, начальной стоимостью основных средств, полученных по этим договорам, признается предприятием стоимость ценностей переведенная им. Перечисленная или подлежащая перечислению стоимость существующих ценностей предлагается определять предприятиям по стоимости с условием сравнения с ценами, определяющими стоимость подобных ценностей.

Вторая глава диссертации названа **«Особенности организации совершенствования учета основных средств»**. В этой главе даны предложения по вопросам отражения учета основных средств в бухгалтерском учете и их списания, при отражении в бухгалтерском учета вопросы совершенствования переоценки основных средств и учета их износа, которые были обогащены практическими сведениями.

При исследовании изменений основных средств в течение года, то данные показатели в 2017 году отражены в следующем виде (таблица 2).

Из данных таблицы 2 следует, что общая стоимость основных средств на конец 2017 года увеличилась на +34962,1 млрд.сум по отношению к началу года (246 307,5-211 345,4). Наибольшая доля увеличения по отрасли производства приходится на промышленность.

Необходимо рассмотреть вопрос улучшения качества, на которое влияют изменения основных средств. С этой точки зрения необходимо обратить внимание на приобретение новой и современной техники в состав основных средств.

**Таблица 2**

**Анализ изменений основных средств по отраслям<sup>11</sup>  
на 2017 год (в млрд. сум)**

<b>По полной балансовой стоимости основных средств</b>	<b>Стоимость основных средств на начало года</b>	<b>Приобретение основных средств в течение года</b>	<b>Списание основных средств в течение года</b>	<b>Стоимость основных средств на конец года</b>
Основные средства, всего	211 345,4	55 638,8	20 676,7	246 307,5
По отрасли производства	100 619,8	34 706,1	12 045,5	123 284,4
Промышленность	74 782,8	21 981,1	1 865,3	94 898,6
Сельское хозяйство, лесничество и рыбное хозяйство	19 508,8	11 136,4	9 864,2	20 781,0
Строительство	6 328,2	1 588,6	312,0	7 604,8

Считается важным оценка эффективности использования основных средств и их работоспособности. Учитывая целесообразность использования в процессе производства устаревших, но ещё полезных в применении основных средств, то, что повышение его затрат является одним из факторов, влияющих на себестоимость продукции, в Республики Узбекистан определены дополнительные меры, с точки зрения налогов, в отношении списания основных средств, утративших срок службы. Например, 55% барановочных тракторов, 46 % плугов, служащих более 15 лет, мощность, работоспособность, использование горючего которых не отвечает современным стандартам, являются старой техникой, подлежащей списанию. Использование такой техники требует дополнительных затрат.

По данному вопросу рассмотрим состав основных средств в отрасли переработки зерновых в Республике Узбекистан, на примере АО «Galla Alteg» (таблица-3).

Из результатов анализа состава основных средств АО «GallaAlteg» видно, что в 2016 году установлена новая мукомольная мельница на сумму 9770353 тыс. сумм.

Из этого следует, что появилась возможность экономии основных средств. По этой причине остаточная стоимость основных средств равна 16769662 тыс. сум, что по сравнению с прошлым годом больше в 4,5 раза.

<sup>11</sup> Составлено автором на основе данных Государственного комитета по статистике.

**Таблица 3**

**Анализ основных средств АО «GallaAlteg» Республики Узбекистан<sup>12</sup>**  
(тыс.сум)

<b>Показатели</b>	<b>2013г.</b>	<b>2014г.</b>	<b>2015г.</b>	<b>2016г.</b>	<b>2017г.</b>
Балансовая стоимость	10 129 659	11 004 365	11 350 028	26 694 383	26 621 189
Износ	5 249 344	6 510 773	7 595 110	9 924 721	12 210 334
Доход (приход)	442 934	849 757	43 559	9 770 353	68 040
Списание	170 651	9 490	36 503	146 508	2 382 670
Продажа	70 173	34 799	27 320	105 726	15 319
Остаточная стоимость	4 880 315	4 493 592	3 754 918	16 769 662	14 410 855

Из этих сведений видно, что в условиях модернизации АО «GallaAlteg» в 2013-2017 годах, то есть в результате 5 лет по причине износа основных средств списало на сумму 2745822 тыс. сум, что составляло 25% всех основных средств. Предприятие, продав неиспользуемые основные средства на сумму 253337 тыс.сум, получило также прибыль. Кроме этого, вместо устаревших основных средств были приобретены новые на сумму 11174643 тыс. сум, то есть приход основных средств составил 74%. В том числе в 2016 году для нужд предприятия на сумму 9770353 тыс. сум была приобретена новая мельница для переработки зерна. В результате, предприятие на сегодняшний день производит качественную и экономную продукцию.

Это модернизированное основное средство дает сегодня свой эффект. За счет снижения затрат производство продукции, её себестоимость уменьшилось на 10 %. Поэтому целесообразна своевременная замена устаревших основных средств на новые основные средства, потому что требование современности – это модернизация, что приведет к положительному росту показателей экономики страны.

В АО «GallaAlteg» при анализе состояния по итогам I четверти 2018 года, с целью внедрения на практике данного предложения, обнаружено отсутствие основных средств в резерве, на ремонте и в консервации. В балансе продолжающегося строительства не учтены основные средства на сумму 1 022200 тыс.сум, нет основных средств, сданных в аренду. В аренду взяты основные средства на сумму 135897 тыс.сум, в производстве – на сумму 7 422185 тыс. сум. Отсюда видно, что основная часть основных средств участвует в производстве<sup>13</sup>.

Считаем необходимым обратить внимание на эффективность, начиная с принятия бухгалтерией на учет, при расчете амортизации основных средств, то есть:

- на полезную мощность производства, ожидаемую в перспективе;
- на режим использования (количество смен) и физический износ, связанный с агрессивным влиянием среды;

<sup>12</sup> Составлено автором на основе данных АО «Galla Alteg».

<sup>13</sup> Анализировано автором на основе данных АО «Galla Alteg»

на усиление потребности в модернизации за счет морального износа в перспективе в результате активизации конкуренции на рынке.

Восстановление основных средств, особенно в период инфляции, ещё более повышает потребность в финансовых ресурсах, направленных на инвестиции. Поэтому необходимо формировать ресурсы средств, направленных на восстановление основных средств, начиная с процесса выделения амортизации.

Стоимость основных средств, ставшая оборотным средством в виде амортизационных отчислений, будет в постоянном движении в составе оборотных средств.

Его источник не учитывается в отдельной статье баланса. Источник амортизации мы сможем найти только в структуре дохода. Поэтому предлагаем формировать фонд амортизации в счете дохода и, учитывая через этот фонд проблемы, связанные с восстановлением основных средств, установить контроль за восстановлением основных средств.

В исследовании разработан порядок осуществления бухгалтерских записей с целью учета дохода в качестве источника и упрощения учета финансовых результатов, связанных с выводом основных средств.

В МСФО раздел основных средств не отражается в первой части баланса, потому что первая часть относится к текущим активам. В балансе основные средства отражаются исходя из ликвидности.

В международном стандарте степень ликвидности долгосрочных активов является низким и в определенном смысле они являются низколиквидными. Конечно, международные стандарты бухгалтерского учета созданы в общем виде, каждая страна приспособливает их к своим национальным стандартам. В нашей стране учет основных средств создан на основе международных стандартов, некоторые части национализированы.

В учете основных средств должны существовать, как указано в стандартах, четыре основных вопроса, они следующие:

первоначальная стоимость основных средств;

определение процента износа для распределения в перспективе себестоимости основных средств;

изменение стоимости после приобретения основных средств, в том числе увеличение стоимости или возможное уменьшение, отражение в учете последствий уменьшения;

регистрация вследствие вывода со счета активов.

Кроме этого, в последнее время на товарно-сырьевой бирже автомобилей (через аукцион в режиме онлайн «покупка красивых автономеров») на аукционе очень дорого продаются автономера. По этой причине возникают проблемы по учету государственных номеров, купленных через биржу для автомобилей.

По сведениям республиканской товарно-сырьевой биржи на 27 июля 2018 года, по республике в режиме онлайн юридическим лицам продано 1521 автономера на сумму 18,5 млрд. сум<sup>14</sup>. Если стоимость этих номеров прибавить

---

<sup>14</sup> Разработка автора на основе данных РТСБ РУз.

к стоимости автомобиля, то балансовая стоимость автомобиля возрастет в 1,5-2 раза, что может привести к различию в стоимости идентичных автомобилей.

Если для автомашины получен простой государственный номер, то эта стоимость в соответствии ИСБУ №5 «Основные средства» мы можем добавить в балансовую стоимость автомашины и здесь не появятся проблем.

Но если мы купим номер в аукционе, то из-за влияния на стоимость основного средства при его учете появятся проблемы.

Например, если мы автомашину «Нексия-3» купим в автосалоне, то в мае 2018 года его стоимость была следующей (табл.4)

**Таблица 4**

**Анализ получения красивого государственного номера на автомашину<sup>15</sup>**

№	Марка машины в автосалоне	Его стоимость
1.	NEXIA R 3 LT	73 230 640 сўм
2.	NEXIA R 3 LT/AT	79 920 885 сўм
3.	NEXIA R 3 LTZ/AT	85 979 575 сўм
4.	Всего расходы на оформление автомашины и на получение государственного номера <ul style="list-style-type: none"> <li>• Пошлина</li> <li>• Получение техпаспорта</li> <li>• Затраты на получение госномера</li> </ul>	396 152 сўм 17 224 сўм 120 568 сўм 258360 сўм
5.	Номер получен в аукционе	102 345 000 сўм

Из этой таблицы видно, что простой государственный номер хозяйствующему субъекту обходится в 396152 сум, тогда как через аукцион в режиме он-лайн он платит уже 102345000 сум, что в разы больше стоимости автомобиля. Если мы эти затраты учтем на счете основных средств, то балансовая стоимость основного средства увеличится. Балансовая стоимость Нексии с государственным номером составляет 86375727 сум, тогда как с красивым номером стоимость автомобиля достигнет уже 188720727 сум.

Если рассчитать износ прямолинейным методом то по отношению к балансовой стоимости годовые 20 % в первом случае составят 17 275 145 сум, во втором – 37 744 145 сум и во втором случае затраты по износу основных средств увеличатся на 20 469 000 сум и так как на эту сумму разницы необходимо уменьшить налогооблагаемую базу, что усложнит работу бухгалтерского учета. По этой причине для учета данных затрат в национальном стандарте бухгалтерского учета №21 «План счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности хозяйствующих субъектов», а именно для учета государственных номеров автомашин, в бухгалтерском учете, отдельно, в качестве нематериальных активов, предложено открыть новый счет 0450 – «Государственные номера транспортных средств, полученные через аукцион». В том числе мы также предлагаем его амортизацию учитывать на счете 0550 – «Амортизация государственных номеров транспортных средств, полученных через аукцион», сумму амортизации добавить в другие операционные затраты и при учете базы

<sup>15</sup> Разработка автора.



налогообложения эту сумму вычесть из состава затрат и покрыть его за счет прибыли.

В третьей главе диссертации, названной «**Совершенствование аудита основных средств в условиях модернизации экономики**», освещены вопросы организации, планирования проведения аудита основных средств в хозяйствующих субъектах системы АК «Уздонмахсулот», программы аудита и источники информации, и их организационные стороны.

В процессе аудиторской проверки внешнего и внутреннего аудита значительное внимание уделяется аудиту основных средств. Мы думаем, что целесообразно проведение аудита основных средств в нижеследующей последовательности:

1) аудит оформления первичных документов по основным средствам, аудит правильного оформления на счетах регистров и синтетических счетах;

2) контроль поступления основных средств, применения ускоренной амортизации на основе международного стандарта финансовой отчетности;

3) проверка ремонта основных средств, достоверности и правдивости смет;

4) контроль над выбытием основных средств, проверка аренды основных средств, поступлений за аренду;

5) контроль аренды основных средств и своевременного поступления платы за аренду;

6) проверка продажи или выбытия основных средств, определенности финансовых результатов, аудит результатов инвентаризации.

Следующей важной задачей является определение стратегии аудита основных средств. Аудиторская проверка всегда бывает ограничена определенным периодом. Поэтому в крупных и средних предприятиях проведение аудита не всегда бывает успешным. Поэтому аудитор должен определить стратегию проверки с учетом личных качеств экономического субъекта, правильно и качественно разработать план и программу аудита и по нашему мнению, эта стратегия должна вобрать в себя следующие положения:

рассмотрение собранной информации о деятельности клиента и соответствии ему основных средств;

оценивание эффективности и риска внутреннего контроля основных средств;

определение значения и продолжительности проверок отдельных операционных групп по основным средствам.

В стратегии проверки основных средств аудитор должен обратить внимание на нижеследующее:

получить информацию о бизнесе клиента (вид деятельности, структура и связи, политика, правовые положения);

до начала проверки согласовать с клиентом основные вопросы;

предварительно определить объем и вид необходимых тестов по основным средствам;

оценить затраты по проведению аудита основных средств;

иметь обоснованные факты по эффективному и качественному использованию основных средств со стороны клиента.

По нашему мнению, стратегия аудиторской проверки основана на выборе объективных путей достижения целей проверки и связана с опытом аудитора,

его квалификацией, организацией аудита и долгосрочностью сотрудничества с клиентом, то есть уровнем знаний клиента, значением решаемых аудитом вопросов и другими факторами.

Для решения этих вопросов важное место имеют зарубежный опыт и внедрение на практике других элементов.

Перед аудитом основных средств разрабатывается программа аудита.

Программа аудита развивает общий план аудита и вбирает в себя содержание правил, необходимых для аудиторской деятельности по практическому применению плана аудита.

Программа служит инструкцией для помощников аудитора и в одно время считается средством контроля качества работы для руководителей группы аудиторов и аудиторской организации.

Аудиторская программа может быть пересмотрена в связи с изменениями условий проведения аудита и результатов аудиторских тенденций.

Заключения, отраженные в официальных документах аудитора по каждому отделу аудиторской программы является основой для аудиторского отчета (письменная информация для руководителя хозяйствующего субъекта) и аудиторского заключения, а также является основой для формирования объективного мнения аудитора по финансовой отчетности хозяйствующего субъекта.

Сохранение количества и качества используемых основных средств обеспечивают ответственные лица. В следующей таблице (табл.5) показаны аналитические процедуры, осуществляемые аудитором при проверке сохранности основных средств.

При проверке использования основных средств в производстве обращают внимание на нижеследующее:

степень использования основных средств, степень фондоотдачи, существование мер по увеличению фондоотдачи, обеспеченность постоянства использования основных средств, сокращение случаев простоев основных средств;

на степень привлечения в производство принятых новых основных средств, то есть использование основных средств в производстве, чтобы они не залежались на складах, обеспеченность соответствия нормативам коэффициентам использования основных средств;

причины простоев неиспользуемых оборудования производства, пути их быстрого привлечения в производство;

правильное оформление затрат на ремонт, проверка правильного оформления видов затрат;

соответствие смете стоимости затрат на ремонт основных средств, сопоставление с подтверждением акта принятия после ремонта основных средств.

В связи с физическим и моральным износом часть основных средств списывается. Поэтому по движению основных средств аналитические действия включают в себя следующие показатели:

**Таблица 5**

## Аналитические процедуры по сохранению основных средств<sup>16</sup>

№	Аналитические процедуры	Лицо, ответственное за аудит
1.	Соответствие сохранности основных средств определенными государством нормативами и их правильное оформление в документах	Аудитор, Помощник аудитора
2.	Место хранения основных средств и соответствие со сведениями в инвентаризационных карточках	Помощник аудитора
3.	Правильное оформление изменения места основных средств и правильное отражение в учете	Помощник аудитора
4.	Существование договоров аренды по основным средствам, хранящимся у арендаторов и выполнение условий договоров	Аудитор
5.	Инвентаризация основных средств и, при необходимых случаях, проведение аудитором дополнительной инвентаризации для определения уровня сохранности	Аудитор Помощник аудитора
6.	Существование аудиторского мнения по сохранению основных средств	Аудитор
7.	Выход основных средств с учета, проверка бесплатно предоставленных основных средств	Аудитор

коэффициент ввода основных средств, коэффициент обновления основных средств, коэффициент выбытия основных средств, коэффициент износа основных средств, коэффициент ликвидации основных средств, коэффициент расширения парка машин и оборудования основных средств.

Обновление фондов основного производства, сроков работы основных средств можно оценить, изучив динамику уровня износа основных средств.

Уровень износа связан с методикой учета отчислений амортизации, изменениями в составе основных средств, с нормативами амортизации. На предприятии АО «GallaAlteg» уровень износа поднялся с 37,0 % до 45,9 % и степень его пригодности уменьшился с 63,0 % до 54,1 %.

На сегодняшний день, в условиях модернизации экономики, во всех хозяйствующих субъектах уделяется особое внимание на оборудование новыми технологиями и техникой, то есть на модернизацию основных средств. Требованием современности является повышение эффективности производства, выпуск качественной, дешевой, потребительской продукции путем установления вместо старых нового оборудования, новых основных средств и технологий.

Своевременное определение износа, недееспособности основных средств и правильный их учет, вместо списанных средств пополнять основные средства новыми, это будет полезным для каждого хозяйствующего субъекта.

### ЗАКЛЮЧЕНИЕ

В результате выполнения диссертационного исследования сформированы следующие заключения и предложения:

1. Предложена следующая группировка основных средств с целью обобщения и правильного их учета: основные средства в производстве;

<sup>16</sup> Разработка автора.

основные средства в резерве; основные средства на ремонте; основные средства в незавершенном строительстве, восстанавливающийся, модернизирующийся, частично выведенные из производства основные средства; основные средства на консервации; арендованного (принятые в аренду основные средства и отданные в аренду основные средства).

2. Для учета государственных номеров автомашин, в бухгалтерском учете отдельно, в качестве нематериальных активов, предложено открыт новый счет 0450 – «Государственные номера транспортных средств, полученные через аукцион», а также его амортизацию учитывать на счете 0550 – «Амортизация государственных номеров транспортных средств, полученных через аукцион». Нами предлагается сумму амортизации добавить в состав других операционных затрат и при учете базы налогообложения эту сумму вычитать из состава затрат и покрывать за счет прибыли.

3. Усовершенствован план рабочих счетов по созданию и ведению амортизационного фонда по резерву на ремонт и перевод расходов, связанных с ремонтом основных средств в себестоимость продукции. В целях своевременного финансирования затрат на приобретение основных средств было предложено создание специального накопительного фонда, т.е. счета 8920 «Амортизационный фонд», который должен быть сформирован в пределах суммы амортизации для основных средств.

4. Предложено использовать электронные штрихи вместо инвентарных карточек номеров для учета и использования на складе основных средств. Это, в свою очередь, соответствует современным требованиям, экономит время, а также при инвентаризации основных средств является современным упрощенным механизмом.

5. При выбытии основных средств было предложено исключить их из баланса по истечении срока их службы, т.е. установить дату истечения их срока в течение одного (1) месяца. В результате, своевременный вывод основных средств позволит избежать случаев уклонения от уплаты налогов в налоговых органах.

6. По нашему мнению, финансовая стабильность предприятия определяется не только составом источников средств, но и правильным их учетом в активах финансовой отчетности.

Поэтому аудиторы вместе с оцениванием структуры собственных средств должны изучать структуру средств задолженностей предприятия. В условиях модернизации экономики внимание обращается на производство конкурентоспособной продукции, обновление ассортимента продукции, приспособившая к современным требованиям качества этой продукции, повышение производительности труда, снижение себестоимости и постоянное обновление производства новой техникой и технологиями.

С этой точки зрения при проведении аудиторского контроля движения основных средств предлагаем использовать следующие показатели финансового анализа: коэффициент ввода основных средств, коэффициент обновления основных средств, коэффициент выбытия основных средств, коэффициент износа основных средств, коэффициент ликвидации основных средств, коэффициент расширения парка машин и оборудования основных средств.

7. В процессе проведения аудиторской проверки со стороны внутреннего и внешнего аудита основное внимание уделяется аудиту основных средств. Считаем целесообразным организацию аудита основных средств осуществлять в следующей последовательности:

аудит оформления первичных документов по основным средствам, аудит правильного оформления на счетах регистров и синтетических счетах;

контроль поступления основных средств, применения ускоренной амортизации на основе международного стандарта финансовой отчетности;

проверка ремонта основных средств, достоверности и правдивости смет;

контроль над выбытием основных средств, проверка аренды основных средств, поступлений за аренду;

проверка продажи или выбытия основных средств, определения финансовых результатов, аудит результатов инвентаризации.

8. По нашему мнению, необходимо внести некоторые изменения в определение, стоимость и сроки эксплуатации основных средств. Считаем целесообразным определение сроков эксплуатации и стоимости основных средств собственниками хозяйствующих субъектов, в форме акционерных обществ, частных и прочих предприятий. Потому что имущество в составе основных средств такие, как газовая плита, холодильник, кондиционер, телевизор, принтер, вычислительная техника в современных условиях имеет стоимость в размере примерно 15-20 минимальных размеров заработной платы, но срок эксплуатации, которых составляет 3 года и более.

При организации их учета в бухгалтерии возникают следующие два метода:

1) возникает вопрос: на каком счету необходимо вести учет данных средств, то есть на счёте 0100 «Счета учета основных средств» или 1080 «Инвентарь и хозяйственные принадлежности». На практике, это организуется исходя из опыта главного бухгалтера, соответствия интересам предприятия, место их эксплуатации;

2) экономическая эффективность производства во многом зависит не от роста доли основного капитала, а больше зависит от роста эффективности, то есть от роста объем продукции, приходящейся на один сум основного капитала.

Это в свою очередь, приведёт к изменениям имущества, различными формами собственности.

По данной причине, мы предлагаем, чтобы срок эксплуатации определял владелец, собственник основных средств, с целью повышения эффективности использования основных средств в условиях модернизации экономики.

Таким образом, важно обратить внимание на вышеуказанной ситуации, установить и учесть ключевые инструменты в контексте модернизации экономики в соответствии с международными стандартами, практическое применение этих рекомендаций позволит эффективно использовать основные средства, а также организовать бухгалтерский учет и аудит что имеет важное научное и практическое значение.

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

---

**TASHKENT INSTITUTE OF FINANCE**

**KHATAMOV KOBIL KHAYRIYEVICH**

**IMPROVING OF ACCOUNTING AND AUDIT OF FIXED ASSETS IN THE  
CONDITIONS OF ECONOMIC MODERNIZATION**

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

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

**Tashkent – 2019**

**The theme of doctoral dissertation (PhD) is registered at the Supreme Attestation Commission of the Cabinet of Ministers of the Republic of Uzbekistan under № B2018.1PhD/Iqt.442**

The doctoral dissertation (PhD) has been carried out at the Tashkent Financial Institute.

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

<b>Scientific supervisor:</b>	<b>Kuziev Islamjan Nematovich</b> Doctor of Economics, assistant professor
<b>Official opponents:</b>	<b>Pardayev Mamayunus Karshibayevich</b> Doctor of Economics, professor
	<b>Shakarov Kulmat Ashirovich</b> Candidate of Economics, assistant professor
<b>Leading organization:</b>	<b>Tashkent institute of irrigation and agricultural mechanization engineers</b>

The defense of the dissertation will be held on «\_\_\_»\_\_\_\_\_ 2019 at \_\_\_\_\_ at the meeting of the Scientific Council №: DSc.27.06.2017.I.17.01 at the Tashkent Financial Institute. Address: 100000, Tashkent city, Amir Temur street, 60A-block, Tel.: (99871) 234-53-34. e-mail: [info@tfi.uz](mailto:info@tfi.uz).

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

The abstract of dissertation is distributed on «\_\_\_»\_\_\_\_\_ 2019  
(Registry record № \_\_\_ dated «\_\_\_»\_\_\_\_\_ 2019).

**A.A.Karimov**

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

**S.U.Mehmonov**

Scientific secretary of Scientific Council for awarding scientific degrees, Doctor of science in Economics, Professor

**.I.Karimkulov**

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

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

**The purpose of the research** is to develop proposals and recommendations on improving of accounting and audit of fixed assets in the conditions of economic modernization.

**The object of the research.** Business entities in the system of Uzdonmahsulot JSC were acquired.

**The scientific novelty of the research** is as follows:

improved classification of fixed assets has been developed in determining the level of effectiveness of the objects being accounted for;

improved current working plan on creating and maintaining a reserve amortization fund for the cost of repairs of fixed assets to the cost of production;

developed the use order of the accounts as 0550-"State numbers received through the auction" and its depreciation as 0550-"Amortization of state numbers received through auction" in order to accurately reflect in accounting and in financial statement;

improved the methodology of the use of analytical procedures in the audit of fixed assets and the use of financial analysis in the financial statement analysis to increase their reliability and quality.

**Implementation of the research results.**

The following research proposals and practical recommendations have been put into practice in the research process:

Improved classification of fixed assets in practice has been put into practice by JSC "Galla-Alteg" in Uzdonmahsulot JSC(reference number 03/345 dated April 16, 2018 of JSC"Galla-Alteg"). The implementation of this proposal has enabled the right grouping and effective use of fixed assets in accounting.

The proposals on the establishment of the depreciation fund and the opening of a separate deposit base were put into operation by JSC Galla-Alteg in Uzdonmahsulot JSC.(reference number 03/345 dated April 16, 2018 of JSC"Galla-Alteg"). Implementation of this proposal has resulted in the cost of repairs of fixed assets, as well as timely modernization of fixed assets;

Proposals on opening auction of state numbers, called "auctioned state numbers" and its depreciation, were put into practice by JSC "Uzdonmahsulot" JSC "Tashkentdonmahsulotlari" (reference number 4/568dated May 26, 2018 of JSC "Tashkentdonmahsulotlari"). As a result of the implementation of this proposal, it was possible to carry out this cost separately in the workplace as a result of the development of the procedure for reimbursement of this sum from the expense of calculation of the taxable base by depreciation and other costs incurred at the enterprise;

The recommendations on using financial analytics for auditing the movement of fixed assets were introduced by JSC "Uzdonmahsulot" JSC



"Tashkentdonmahsulotlari"(reference number 4/568dated May26, 2018 ofJSC “Tashkentdonmahsulotlari”). As a result of the implementation of the proposal, the enterprise has been able to evaluate the level of material use correctly and effectively.

**Structure and scope of the dissertation:** The dissertation is consisted of introduction, 3 chapters, summary, list of publications and applications. The dissertation size is 120 pages.

## ЭЪЛОН ҚИЛИНГАН ИШЛАР РЎЙХАТИ

### СПИСОК ОПУБЛИКОВАННЫХ РАБОТ LIST OF PUBLISHED WORKS

#### I бўлим (I часть; Part I)

1. Хатамов К.Х. Иқтисодиётни модернизациялаш шароитида асосий воситалар эскиришини таҳлил қилиш зарурияти // Молия. – Тошкент, 2010. - №4. 54-57 б. (08.00.00; №12).

2. Хатамов К.Х. “Акциядорлик жамиятларида асосий воситалар аудитини такомиллаштириш”. // Молия. – Тошкент, 2011. - №5-6. 29-33 б. (08.00.00; №12).

3. Хатамов К.Х. Хўжалик субъектларида асосий воситалар аудитини режалаштириш жараёнини такомиллаштириш. // Молия. – Тошкент, 2012. - №2. 18-22-б. (08.00.00; №12).

4. Хатамов К.Х. Асосий воситаларни такрор ишлаб чиқариш резервини шакллантириш ва уни ҳисобга олиш масалалари . // Молия. – Тошкент, 2012. - №4. 38-44 б. (08.00.00; №12).

5. Хатамов К.Х. Основные задачи и методы аудита основных средств // Бозор пул кредит. – Тошкент, 2014. - №3. 53-56б. (08.00.00; №4).

6. Khatamov K.Kh. Theoretical Issues Of Accounting And Audit Of Fixed Assets In Uzbekistan. // International Journal of Research in Social Sciences-USA, ISSN:2249-2496 Vol.8, Issue-5, May 2018 P.183-194. (08.00.00; №23 Scientific Journal Impact Factor-7,081; №5 Global Impact Factor-0,564)

7. Хатамов К.Х. Модернизациялаш шароитида асосий воситалар ҳисобини такомиллаштириш масалалари. //Biznes-Эксперт Тошкент, 2018. №5. 13-16-б. (08.00.00; №3).

8. Хатамов К.Х. “Совершенствование аудита основных средств” //Тезисы материалы международной научно-практической конференции. Тошкент: БМА, 2017 год. май С. 274-275.

9. Хатамов К.Х. “Иқтисодиётни рақобатбардошлигини таъминлашда асосий воситалар ҳаракати ҳисобини такомиллаштириш” // Халқаро илмий амалий конференция тезис материаллари. Тошкент: БМА, 2013йил 25 октябрь б.210-212.

10. Хатамов К.Х. “ Асосий воситалар аудити жараёнида аудиторлик далиллари тўплаш масалалари . // Республика илмий амалий конференция тезис материаллари. Тошкент: БМА 2014 йил 25 апрель. б.291-293.

11. Хатамов К.Х. Иқтисодиётни модернизациялаш шароитида амортизация ажратмаларни аудитдан ўтказиш тартиблари. // ТДИУ Республика илмий-

амалий конференция тезис материаллари. Тошкент: ТДИУ, 2011 йил . 4 май б.199-200.

## **II бўлим (II часть; Part II)**

12. Хатамов К.Х. Роль учета амортизации в условиях обеспечения устойчивой работы хозяйствующих субъектов //ТФИ, Материалы международной научно-практической конференции. – Москва: 2009.С.214-215.

13. Хатамов К.Х. Фермер хўжаликларда бухгалтерия ҳисобининг ўзига хос хусусиятлари. // Халқаро илмий-амалий конференция материаллари 2009 йил 25 сентябрь –Тошкент: БМА, 2009. б.265-267.

14. Хатамов К.Х. Асосий воситалар ҳисобини халқаро ва миллий стандартлар асосида ташкил этиш тамойиллари ва вазифалари// ТМИ Республика илмий-амалий конференция тезис материаллари (1-қисм) 2009 йил 12 декабрь Тошкент: ТМИ, 2009 йил б. 102-107.

15. Хатамов К.Х. Жаҳон молиявий иқтисодий инқирози шароитида асосий воситалар ҳисобини такомиллаштириш // Республика илмий-амалий конференцияси тезис материаллари. - Термиз: ТДУ, 2009 йил б.67-69

16. Хатамов К.Х.Иқтисодийни модернизация қилиш шароитида корхоналарда асосий воситалар ҳаракати ҳисобини такомиллаштириш // Халқаро илмий-амалий конференция тезис материаллари Тошкент: БМА 2010 йил. б. 109-111.

17. Хатамов К.Х. Асосий воситаларни ҳисобга олишни миллий стандартларда акс эттирилиши // ТМИ Республика илмий-амалий конференция тезис материаллари. 25 ноябрь 2010 йил Тошкент.б.125-130.

18. Хатамов К.Х. Жаҳон молиявий- иқтисодий инқирози шароитида корхоналарни барқарор фаолият кўрсатишида амортизация ҳисобининг ўрни // ТМИ, Республика илмий-амалий конференция тезис материаллари. Тошкент: ТМИ, 2010 йил 25 ноябрь б. 159-161.

19. Хатамов К.Х. Асосий воситаларнинг эскиришини ҳисобга олишнинг ташкилий масалалари. // ТМИ Халқаро илмий амалий конференция тезис материаллари. Тошкент: ТМИ, 2011 йил 11 октябрь.б. 93-95.

20. Хатамов К.Х. “Асосий воситаларни кирим ва чиқимларини ҳужжатларда расмийлаштириш ва ҳисобга олишни тўғрилигини текшириш” // ТМИ Халқаро илмий - амалий конференция тезис материаллари. Тошкент:ТМИ, 2011 йил 11 октябрь. б. 121-123.

21. Хатамов К.Х. “Иқтисодийни рақобатбардошлигини таъминлашда асосий воситалар ҳаракати ҳисобини такомиллаштириш” // Халқаро илмий

амалий конференция тезис материаллари. Тошкент: БМА, 2013йил 25 октябрь б.210-212.

22. Хатамов К.Х. “Порядок проведения аудита правильность начисления амортизация в условиях амортизации в условиях модернизации экономики” Халқаро илмий амалий конференция тезис материаллари. Тошкент: БМА, 2013йил 25 май б.127-129.

23. Хатамов К.Х. “Иқтисодийни модернизациялаш шароитида асосий воситаларни ҳисобга олишни такомиллаштириш ”// Халқаро илмий - амалий конференция тезис материаллари Тошкент: БМА 2018 йил 29 май Б 282-285.

Автореферат Президенти академияси нашриётида “Жамият ва бошқарув”  
журналидан таҳрирдан ўтказилди  
(17.10.2018 йил).

Босишга рухсат этилди: 09.04.2019 йил.  
Бичими 60x84, “Times New Roman”  
Гарнитурда рақамли босма усулида босилди.  
Шартли босма табағи 3,6. Адади: 70. Буюртма №22

“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>a</sup>.