

**ТОШКЕНТ МОЛИЯ ИНСТИТУТИ  
ХУЗУРИДАГИ ИЛМИЙ ДАРАЖАЛАР БЕРУВЧИ  
DSc.03/30.12.2019.I.17.01 РАҚАМЛИ ИЛМИЙ КЕНГАШ**

---

**ТОШКЕНТ МОЛИЯ ИНСТИТУТИ**

**ОЧИЛОВ ФАРХОДЖОН ШАВКАТЖОН ЎҒЛИ**

**МАЖБУРИЯТЛАР ҲИСОБИ ВА АУДИТИНИ ТАКОМИЛЛАШТИРИШ**

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

**иқтисодиёт фанлари бўйича фалсафа доктори (Doctor of Philosophy) диссертацияси  
АВТОРЕФЕРАТИ**

**Тошкент шаҳри – 2022 йил**

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

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

**Content of dissertation abstract of the doctor of philosophy (PhD) on  
economical sciences**

**Очилов Фарходжон Шавкатжон ўғли**

Мажбуриятлар ҳисоби ва аудитини такомиллаштириш..... 3

**Очилов Фарходжон Шавкатжон угли**

Совершенствование учёта и аудита обязательств ..... 27

**Ochilov Farkhodjon Shavkatjon ugli**

Improving accounting and audit of liabilities..... 51

**Эълон қилинган ишлар рўйхати**

Список опубликованных работ

List of published works ..... 55

**ТОШКЕНТ МОЛИЯ ИНСТИТУТИ**  
**ҲУЗУРИДАГИ ИЛМИЙ ДАРАЖАЛАР БЕРУВЧИ**  
**DSc.03/30.12.2019.I.17.01 РАҚАМЛИ ИЛМИЙ КЕНГАШ**  

---

**ТОШКЕНТ МОЛИЯ ИНСТИТУТИ**

**ОЧИЛОВ ФАРХОДЖОН ШАВКАТЖОН ЎҒЛИ**

**МАЖБУРИЯТЛАР ҲИСОБИ ВА АУДИТИНИ ТАКОМИЛЛАШТИРИШ**

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

**Иқтисодиёт фанлари бўйича фалсафа доктори (Doctor of Philosophy) диссертацияси**  
**АВТОРЕФЕРАТИ**

**Тошкент шаҳри – 2022 йил**

Фалсафа доктори (Doctor of Philosophy) диссертацияси мавзуси Ўзбекистон Республикаси Вазирлар Маҳкамаси ҳузуридаги Олий аттестация комиссиясида В2020.2.PHD/Iqt1377 рақам билан рўйхатга олинган.

Диссертация Тошкент молия институтида бажарилган.  
Диссертация автореферати уч тилда (ўзбек, рус, инглиз (резюме)) Илмий кенгаш веб саҳифасида (www.tfi.uz) ва «Ziyonet» таълим ахборот тармоғида (www.ziyonet.uz) жойлаштирилган.

**Илмий раҳбар:** Қўзиев Исломжон Неъматович  
иқтисодиёт фанлари доктори, профессор


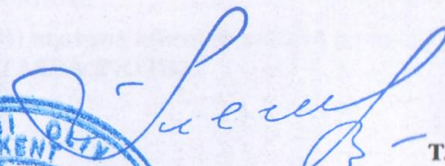
**Расмий оппонентлар:** Аҳмеджанов Каримжон Бақиджанович  
иқтисодиёт фанлари доктори, профессор  
Ибрагимов Абдуғапур Каримович  
иқтисодиёт фанлари доктори, профессор

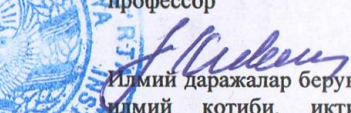
**Етакчи ташкилот:** Тошкент давлат аграр университети

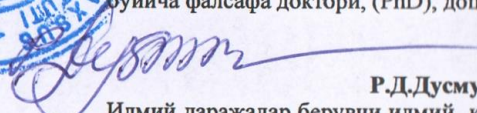
Диссертация ҳимояси Тошкент молия институти ҳузуридаги DSc.03/30.12.2019.I.17.01 рақамли Илмий кенгашининг 2022 йил «14» 01 соат 14<sup>00</sup> даги мажлисида бўлиб ўтади. Манзил: 100000, Тошкент шаҳри, Амир Темур шоҳ кўчаси, 60А-уй. Тел.: (99871)-234-53-34, факс: (99871)-234-46-26, e-mail: ilmiykengash@tffi.uz.

Диссертация билан Тошкент молия институти Ахборот-ресурс марказида танишиш мумкин (250 рақами билан рўйхатга олинган). Манзил: 100000, Тошкент шаҳри, А.Темур шоҳ кўчаси, 60Ауй. Тел.: (998)71-234-53-34.

Диссертация автореферати 2021 йил «30» 12 куни тарқатилди.  
(2021 йил «30» 12 даги № 5 рақамли реестр баённомаси).

  
  
**Т.З.Тешабаяев**  
Илмий даражалар берувчи илмий кенгаш раиси, иқтисод фанлари доктори, профессор

  
**Ф.К.Холмаматов**  
Илмий даражалар берувчи илмий кенгаш илмий котиби, иқтисодиёт фанлари бўйича фалсафа доктори, (PhD), доцент

  
**Р.Д.Дусмуратов**  
Илмий даражалар берувчи илмий кенгаш қошидаги илмий семинар раиси ўринбосари, иқтисод фанлари доктори, профессор

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

**Мавзунинг долзарблиги ва зарурати.** Жаҳонда пандемия даврида хўжалик юритувчи субъектлар мажбуриятларининг ўсиб бораётганлиги улар фаолиятини ривожлантириш ҳамда иш самарадорлигини оширишга доир долзарб муаммоларни келтириб чиқармоқда. Давлатлараро чегараларнинг ёпилиши глобал иқтисодий фаолликнинг кескин пасайишига олиб келганлиги сабабли, турли мулкчилик шаклидаги корхоналар қарз мажбуриятларини бошқариш ҳамда бартараф этиш долзарб аҳамият касб этмоқда. Мажбуриятларнинг кескин ўсиб бориши глобал иқтисодиётнинг қайта тикланиши ҳамда ривожланишига ўзининг салбий таъсирини ўтказаетганлигининг гувоҳи бўлмоқдамиз. Иқтисодий жиҳатдан ривожланаётган мамлакатларда хўжалик юритувчи субъектлар мажбуриятлари миқдори 2008 йилдан 2021 йилга қадар уларнинг ЯИМдан деярли икки баробар тез ўсиб, ЯИМнинг 56 фоизидан 96 фоизигача кўтарилган. Ривожланган мамлакатларда эса, ушбу мажбуриятлар суммаси ЯИМ билан бир хил суръатда ўсганлигини кўришимиз мумкин<sup>1</sup>. Мазкур ҳолатлар жаҳон мамлакатларида мажбуриятлар ҳисоби ва аудитини тўғри йўлга қўйиш орқали уларнинг миқдорини камайтириш зарурлигини кўрсатмоқда.

Жаҳон амалиётида мажбуриятлар ҳисоби ва аудитини халқаро стандартлар асосида ташкил қилишга қаратилган кўпгина илмий тадқиқотлар олиб борилмоқда. Ушбу тадқиқотларда мажбуриятларни тан олиш, уларни ҳисобда акс эттириш, мажбуриятлар бўйича бухгалтерия ҳисоби ахборот таъминотини такомиллаштириш, мажбуриятлар аудитини режалаштириш, мажбуриятлар аудитида далилларни тўплаш, ички назорат тизимини ўрганиш ҳамда баҳолаш масалалари ўз ечимини топган. Таъкидлаш жоизки, бугунги кунда мажбуриятларни таснифлаш, ҳар бир мажбурият тури бўйича ҳисобот маълумотларини шакллантириш, мажбуриятлар ҳисоби бўйича ахборотларнинг ишончлилигини ошириш, кредиторлик қарзларининг айланувчанлигини аниқлаш, мажбуриятлар аудитида ички назорат тизимини ўрганиш бўйича саволномаларни қўллаш, аудиторлик текширувида муҳимлик ва риск даражаларини аниқлаш жараёнини такомиллаштиришга эришилган. Лекин мажбуриятлар ҳисоби ва аудитини халқаро стандартлар талаблари даражасида ташкил этиш билан боғлиқ муҳим масалалар ҳозиргача ўзининг ижобий ечимини топмаган.

Ўзбекистонда молиявий ҳисоботларнинг шаффофлигини таъминлаш, мажбуриятлар ҳисоби ва аудитини халқаро стандартлар талаблари асосида шакллантириш, мажбуриятлар тўғрисидаги ахборотларнинг ишончлилигини ошириш муҳим саналади. Бу ҳақида Ўзбекистон Республикаси Президенти Ш.М.Мирзиёев таъкидлаганидек «Иқтисодиётда таркибий ўзгаришларни амалга оширишда давлат компанияларини трансформация қилишни жадаллаштириш керак. Ҳозирги вақтда давлат иштирокидаги корхоналарнинг

---

<sup>1</sup> Nora Lustig and Jorge Mariscal. How Covid-19 Could be Like the Global Financial Crisis (or worse). «Economics in the time of COVID-19: A new eBook.» Vox EU. (Editors: Richard Baldwin, Beatrice Weder di Mauro). March 13, 2020

аксарияти молиявий барқарор бўлмагани учун давлатга оғир юк бўлиб қолмоқда»<sup>2</sup>. Ушбу молиявий нобарқарорликнинг асосий сабаби сифатида хўжалик юритувчи субъектларда мажбуриятларни ўз вақтида бартараф этмаслик ҳамда уларнинг ҳисобини нотўғри юритиш билан изоҳлаш мумкин. Хўжалик юритувчи субъектларнинг мажбуриятлари хусусидаги ахборотлари молиявий ҳисобот шаклларида тўғри акс этирилишини таъминлаш ҳамда мажбуриятлар аудитини халқаро стандартлар талаблари даражасида ташкил этишга оид муаммоларни тадқиқ қилиш ҳамда уларни бартараф қилишга алоҳида эътиборни қаратиш бугунги куннинг долзарб вазифалари қаторига киради.

Ўзбекистон Республикаси Президентининг 2017 йил 7 февралдаги ПФ-4947-сонли «Ўзбекистон Республикасини янада ривожлантириш бўйича Ҳаракатлар стратегияси тўғрисида»ги, 2015 йил 24 апрелда ПФ-4720-сонли «Акциядорлик жамиятларида замонавий корпоратив бошқарув услубларини жорий этиш чора-тадбирлари тўғрисида»ги Фармонлари, 2018 йил 19 сентябрдаги ПҚ-3946-сонли «Ўзбекистон Республикасида аудиторлик фаолиятини ривожлантириш чора-тадбирлари тўғрисида»ги Қарори, 2020 йил 24 февралдаги ПҚ-4611-сонли «Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартларига ўтиш бўйича қўшимча чора-тадбирлар тўғрисида»ги Қарори, Ўзбекистон Республикаси Вазирлар Маҳкамасининг 2015 йил 28 июлдаги 207-сонли «Давлат улуши бўлган акциядорлик жамиятлари ва бошқа хўжалик юритувчи субъектлар фаолияти самарадорлигини баҳолаш мезонларини жорий этиш тўғрисида»ги Қарори ҳамда мазкур соҳага оид яна бир қатор норматив-ҳуқуқий ҳужжатларда белгиланган вазифаларни амалга оширишда мазкур диссертация муҳим услубий асос бўлиб хизмат қилади.

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

**Муаммонинг ўрганилганлик даражаси.** Мажбуриятлар ҳисоби ва аудитининг назарий-методологик муаммолари борасида хорижлик иқтисодчи олимлар илмий тадқиқотлар олиб боришган. Улар жумласига Б.Нидлз, Х.Андерсон, Д.Колдуэлл, Н.С.Безруких, В.Б.Ивашкевич, Н.П.Кондраков, В.Ф.Палий, Я.В.Соколов, Т.П.Карпова, О.Е.Николаева, Т.В.Шишкова, М.Л.Пятов, А.Д.Шеремет, Е.В.Негашев кабиларни киритиш мумкин<sup>3</sup>.

Республикамиз иқтисодчи олимлари томонидан яратилаётган дарслик, монография ва ўқув қўлланмалар, шунингдек чоп этилаётган илмий мақола ва

<sup>2</sup> Ўзбекистон Республикаси Президенти Ш.М.Мирзиёевнинг Олий мажлисга мурожаатномаси. 29.12.2020.

<sup>3</sup> Нидлз Б., Андерсон Х., Колдуэлл Д. Принципы бухгалтерского учета. / пер.с англ. А.В.Чмеля, Д.Н.Исламгулова; под. ред. проф. Я.В. Соколова. – М.: Финансы и статистика, 2002. – 495 с.; Бухгалтерский учет: учебник / Н.С.Безруких, В.Б.Ивашкевич, Н.П.Кондраков и др.; под. Ред. П.С.Безруких. М.: Бухгалтерский учет, 1996. – 576 с.; Палий В.Ф. Международные стандарты финансовой отчетности. – Москва: ИНФРА-М, 2003. – 454 с.; Соколов Я.В. Основы теории бухгалтерского учета. – М.: «Финансы и статистика», 2000. 36-б.; Карпова Т.П. Управленческий учет. – Москва: Аудит, Изд. Объед. ЮНИТИ, 1998. – 346 с.; Николаева О.Е., Шишкова Т.В. Управленческий учет. 2-е изд., испр. и дополн. – М.: Эдиториал УРСС, 2001. – 336 с.; Пятов М.Л. Управление обязательства организации. – М.: Финансы и статистика, 2004. – 256 с.; Шеремет А.Д., Негашев Е.В. Методика финансового анализа. М.: ИНФРА-М, 1999. – 250 с.

тезисларда мажбуриятлар ҳисоби ва аудитининг назарий муаммолари қисман ўрганилган. Масалан, О.Бобожонов, К.Ж.Жуманиёзов, А.В.Воҳобов, А.Т.Иброхимов, Н.Ф.Ишонқулов, А.К.Ибрагимов, А.А.Каримов, С.К.Махмудов, **Ошибка! Ошибка связи.** Б.Х.Пардаев, М.Қ.Пардаев Б.А.Хасанов, К.Б.Ўразов, А.Ж.Туйчиев, С.Н.Ташназаровларнинг асарларида мажбуриятларни ҳисобга олиш ва аудитининг назарий ва услубий жиҳатларини такомиллаштириш муаммолари ўрганилган<sup>4</sup>.

Юқорида қайд этилган иқтисодчи олимларнинг илмий асарларида айнан мажбуриятлар ҳисоби ва аудитининг назарий ва услубий муаммолари алоҳида тадқиқот объекти қилиб олинмаган, амалдаги меъёрий ҳужжатларнинг иқтисодиётни модернизациялаш шароитига мувофиқ ўзгариб боришини ҳисобга олган ҳолда мукамал ўрганилмаган.

Умуман олганда, мажбуриятлар ҳисоби ва аудитининг услубий муаммоларини долзарблиги, иқтисодий адабиётларда етарли даражада тадқиқ қилинмаганлиги бу соҳада чуқур илмий изланишлар олиб боришни тақозо этади.

**Тадқиқотнинг диссертация бажарилган олий таълим муассасасининг илмий-тадқиқот ишлари режалари билан боғлиқлиги.** Диссертация Тошкент молия институти илмий-тадқиқот ишлари режалари ҳамда 2020-2021 йилларга мўлжалланган АМ-ФЗ-20190813110 «Ўзбекистонда аудитнинг халқаро стандартлари асосида инновацион аудит хизматларини яратиш» мавзусидаги амалий гранти доирасида бажарилган ва унинг таркибий қисмида ўз аксини топган.

**Тадқиқотнинг мақсади** мажбуриятлар ҳисоби ва аудитини такомиллаштириш бўйича илмий таклиф ва амалий тавсиялар ишлаб чиқишдан иборат.

**Тадқиқотнинг вазифалари** қуйидагилардан иборат:

мажбуриятларнинг иқтисодий моҳияти, унинг ҳисоби ва аудитининг назарий асосларини тадқиқ этиш;

молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартлари асосида мажбуриятларнинг такомиллашган таснифини ишлаб чиқиш;

мажбуриятлар ҳисобини юритиш ва уларни бухгалтерия ҳисобида акс эттириш тартибини такомиллаштириш бўйича тавсиялар ишлаб чиқиш;

баҳоланадиган мажбуриятларни тан олиш ҳамда бухгалтерия ҳисобида акс эттириш бўйича илмий таклифлар ишлаб чиқиш;

---

<sup>4</sup> Бобожонов О.Б., Жуманиёзов К.Ж. Молиявий ҳисоб. -Т.:Молия, 2002 -334 б.; Воҳобов А.В., Иброхимов А.Т., Ишонқулов Н.Ф. Молиявий ва бошқарув таҳлили. –Т.: «Шарқ» НМАК, 2005. -480 б; Ибрагимов А.К. Ишлаб чиқариш харажатлари ҳисоби, аудити ва қишлоқ хўжалиги маҳсулотлари таннархини аниқлашни такомиллаштириш: Иқт.фан.док. дис. ...автореф. – Тошкент: 2002. – 42 б.; Каримов А.А. Корпоратив бошқарув тизимида бухгалтерия ҳисоби ва аудит. Монография. – Тошкент: IQTISOD-MOLIYA, 2008. – 152 б.; Махмудов С.К. Акциядорлик жамиятларида мажбуриятлар ҳисоби ва таҳлилинди такомиллаштириш: Иқт.фан.ном. дис. ...автореф. – Тошкент: 2006. -226.; Пардаев А.Х., Пардаев Б.Х. Бошқарув ҳисоби. – Тошкент: 2008. – 252 б.; Пардаев М.Қ. Иқтисодий таҳлил назарияси. – Самарқанд.: Зарафшон, 2001. – 272 б.; Хасанов Б.А., Хашимов А.А. Бошқарув ҳисоби. Дарелик. – Тошкент: IQTISOD-MOLIYA, 2005. – 308 б. Ўразов К.Б. Иқтисодиётни эркинлаштириш шароитида бухгалтерия ҳисобининг концептуал масалалари. – Тошкент: Фан, 2005. – 236 б. Туйчиев А.Ж. Мажбуриятлар ҳисоби ва таҳлилининг назарий-методологик муаммолари. Монография. –Т.: «IQTISOD-MOLIYA», 2010. 272 б. Ташназаров С.Н. Молиявий ҳисоботнинг назарий ва методологик асосларини такомиллаштириш. Монография. - Publisher SIA OmniScriptum Publishing. Globe Edit Publishing house. 2018. 280 p. ISBN-13:978-613-8-24050-1https://www.morebooks.shop/bookprice\_offer.

мажбуриятлар аудити ахборот таъминотини такомиллаштириш мақсадида текширув учун зарур бўлган ҳужжатлар таркибини аниқлаш;

мажбуриятлар аудитида далил тўплаш жараёнида таҳлилий амаллар ва ташқи тасдиқлаш амалларини қўллаш орқали хато ва қоидабузарликлар таснифини ишлаб чиқиш;

мажбуриятлар аудитида фаолият узлуксизлигига таъсир этувчи омилларни аниқлаш;

аудиторлик рискинни камайтириш мақсадида мажбуриятлар аудитида ички назорат тизимини такомиллаштириш бўйича таклифлар ишлаб чиқиш.

**Тадқиқотнинг объекти** Ўзбекистон Республикасида фаолият юритувчи «Тошкент механика заводи» АЖ ва «Ўздонмаҳсулот» акциядорлик компанияси таркибидаги субъектларнинг молиявий-хўжалик фаолияти ҳисобланади.

**Тадқиқотнинг предмети** мажбуриятлар ҳисоби ҳамда аудитини такомиллаштириш жараёнида содир бўладиган иқтисодий муносабатлар мажмуидан иборат.

**Тадқиқотнинг усуллари.** Диссертация ишида илмий абстракциялаш, индукция ва дедукция, таҳлил ва синтез, гуруҳлаш, монографик кузатув каби иқтисодий таҳлил ва статистик усуллардан кенг фойдаланилган.

**Тадқиқотнинг илмий янгилиги** қуйидагилардан иборат:

молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартларига мослаштириш учун бухгалтерия ҳисобида 6640 – «Суд даъволари бўйича резерв», 6650 – «Амал қилиниши тўхтатилаётган шартномалар бўйича резерв», 6670 - «Объектларни фойдаланишдан чиқариш бўйича резерв» номли янги счётларни киритиш орқали баҳоланадиган мажбуриятлар ҳисобини юритиш тартиби такомиллаштирилган;

молиявий ҳисоботларда ахборотларнинг шаффофлиги ва очиклигини таъминлаш мақсадида ҳисоб сиёсатида баҳоланадиган мажбуриятларни тан олиш тартиби таклиф этилган ва кутилаётган қиймат усули орқали баҳолаш асосланган;

аудиторлик ташкилотлари томонидан ўтказиладиган текширувларда мажбуриятлар ҳолати ва ҳаракатига ҳаққоний баҳо бериш мақсадида ички назорат саволномаси такомиллаштирилган;

мажбуриятлар аудити бўйича далил тўплаш жараёнида ташқи тасдиқлаш амалларини қўллаш таклиф этилган.

**Тадқиқотнинг амалий натижалари** қуйидагилардан иборат:

бухгалтерия ҳисобининг миллий ва халқаро стандартларида белгиланган қоидалар ва назарий қарашларга танқидий ёндашиб, мажбуриятларнинг такомиллашган таснифи ишлаб чиқилган;

баҳоланадиган мажбуриятлар аудитида фойдаланиладиган бухгалтерия ҳисобининг дастлабки ҳужжатлари таркибига аниқлик киритилган;

мажбуриятлар аудити натижалари бўйича холис фикрни шакллантириш мақсадида таҳлилий амалларни қўллаш орқали хато ва қоидабузарликлар таснифи ишлаб чиқилган;

мажбуриятлар аудитида ички назорат тизимини текшириш амаллари таклиф этилган;



мажбуриятлар аудитида фаолият узлуксизлигига таъсир этувчи омиллар таркиби аниқлаштирилган.

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

**Тадқиқот натижаларининг илмий ва амалий аҳамияти.** Тадқиқот ишининг илмий аҳамияти хўжалик юритувчи субъектларда мажбуриятлар ҳисоби ва аудитини такомиллаштириш борасида назарий муаммоларнинг ечимини ҳал қилишда, бухгалтерия ҳисоби ва аудит фанларининг истиқболли йўналишларини ривожлантиришда услубий асос бўлиши мумкинлиги билан белгиланади.

Тадқиқотнинг амалий аҳамияти шундаки, хўжалик юритувчи субъектларда мажбуриятлар миқдорини камайтириш бўйича тегишли чора-тадбирларни ишлаб чиқишда, бухгалтерия ҳисоби, иқтисодий таҳлил ва аудит бўйича мутахассисларни ўқитиш, аттестациядан ўтказиш ва малакасини ошириш тизимида, шунингдек, олий ўқув юртларида «Бухгалтерия ҳисоби», «Молиявий ҳисоб», «Молиявий ва бошқарув ҳисоби» ва «Аудит» фанларини ўқитиш жараёнида қўлланилиши мумкин.

**Тадқиқот натижаларининг жорий қилиниши.** Мажбуриятлар ҳисоби ва аудитини такомиллаштириш бўйича олинган илмий натижалар асосида:

Бухгалтерия ҳисобида 6640—«Суд даъволари бўйича резерв», 6650—«Амал қилиниши тўхтатилаётган шартномалар бўйича резерв», 6670—«Объектларни фойдаланишдан чиқариш бўйича резерв» ишчи счётларини киритиш орқали баҳоланадиган мажбуриятлар ҳисобини юритиш бўйича таклифи «Тошкент механика заводи» АЖ ва «Жиззахдонмахсулотлари» АЖ томонидан ҳисоб сиёсатини ишлаб чиқишда қўлланилган («Тошкент механика заводи» АЖнинг 2021 йил 25 августдаги ДФ-85-сонли, «Жиззахдонмахсулотлари» АЖнинг 2021 йил 10 сентябрдаги 667-сонли маълумотномалари). Натижада, акциядорлик жамиятининг ҳақиқий молиявий ҳолатини аниқлашга ҳамда харажатларни тўғри тақсимлашга хизмат қилиб, ахборотларни шаффофлигини таъминлашга олиб келган;

ҳисоб сиёсатида баҳоланадиган мажбуриятларни тан олиш ва кутилаётган қиймат усули орқали баҳолаш бўйича таклифи «Тошкент механика заводи» АЖ ва «Жиззахдонмахсулотлари» АЖ томонидан қўлланилган («Тошкент механика заводи» АЖнинг 2021 йил 25 августдаги ДФ-85-сонли, «Жиззахдонмахсулотлари» АЖнинг 2021 йил 10 сентябрдаги 667-сонли маълумотномалари). Натижада, баҳоланадиган мажбуриятлар қийматини аниқ баҳолаш имконияти яратилган;

аудиторлик ташкилотлари томонидан ўтказиладиган текширувларда мажбуриятлар ҳолати ва ҳаракатига ҳаққоний баҳо бериш мақсадида ички назорат саволномасини қўллаш бўйича таклифи Ўзбекистон Аудиторлар

Палатаси томонидан қўлланилган (Ўзбекистон Аудиторлар Палатасининг 2021 йил 13 сентябрдаги 27/А-сонли маълумотномаси). Натижада, аудиторлик текширувларида назорат рискининг камайишига ҳамда ҳаққоний аудиторлик хулосасининг шаклланишига хизмат қилган;

мажбуриятлар аудити бўйича далил тўплаш жараёнида ташқи тасдиқлаш амалларини қўллаш алгоритмидан фойдаланиш бўйича таклифи Ўзбекистон Аудиторлар Палатаси томонидан қўлланилган (Ўзбекистон Аудиторлар Палатасининг 2021 йил 13 сентябрдаги 27/А-сонли маълумотномаси). Натижада, фирибгарлик ёки хато туфайли юзага келган муҳим бузиб кўрсатиш рискларига жавоб бериш учун аудиторга талаб этиладиган ўта ишончли аудиторлик далилларини олишда ёрдам берган.

**Тадқиқот натижаларининг апробацияси.** Мазкур тадқиқот натижалари 12 та, жумладан 4 та республика ва 8 та халқаро илмий-амалий конференцияларда муҳокама қилинган ва ижобий хулосалар олинган.

**Тадқиқот натижаларининг эълон қилинганлиги.** Диссертация мавзуси бўйича жами 17 та илмий иш, жумладан, Ўзбекистон Республикаси Олий аттестация комиссиясининг докторлик диссертациялари асосий илмий натижаларини чоп этиш тавсия этилган илмий нашрларда 5 та илмий мақола, шундан, 3 та хорижий ва 2 та республика журналларида чоп этилган.

**Диссертациянинг тузилиши ва ҳажми.** Диссертация ишининг таркиби кириш, 3 та боб, хулоса, фойдаланилган адабиётлар рўйхати ва иловалардан иборат. Диссертация матни 126 бетни ташкил этади.

## ДИССЕРТАЦИЯНИНГ АСОСИЙ МАЗМУНИ

**Кириш** қисмида диссертация мавзусининг долзарблиги ва зарурати асосланган, тадқиқотнинг мақсади ва асосий вазифалари, объекти ва предмети шакллантирилган, республика фан ва технологиялари ривожланишининг устувор йўналишларига боғлиқлиги кўрсатилган, тадқиқотнинг илмий янгилиги ва амалий натижалари баён қилинган, олинган натижаларнинг илмий ва амалий аҳамияти ёритиб берилган, тадқиқот натижаларини амалиётга жорий қилишнинг синовдан ўтганлиги, нашр этилган ишлар ва диссертация тузилиши бўйича маълумотлар келтирилган.

Диссертациянинг «**Мажбуриятлар ҳисоби ва аудитининг назарий асослари**» деб номланган биринчи бобида мажбуриятларнинг иқтисодий аҳамияти, уларнинг бухгалтерия ҳисобидаги назарий асослари, мажбуриятларнинг ҳуқуқий тавсифи, асосий хусусиятлари ҳамда мажбуриятлар аудитининг мақсади, вазифалари ва ахборот манбалари ёритилган.

Бугунги кунда иқтисодий ночор ҳолатга тушган корхоналарнинг деярли барчасида мажбуриятлар миқдори сезиларли даражада юқори эканлиги кўзга ташланмоқда. Иқтисодиёт тармоқларидаги корхоналарда мажбуриятлар ўз маблағларига нисбатан анча кўп бўлган ҳолатлар учраб турибди. Хусусан, «Ўздонмахсулот» акциядорлик компаниясининг 2021 йил 1 январ ҳолатига жами маблағлар миқдори 5 триллион 565 млрд. сўмни ташкил этгани ҳолда, жами мажбуриятлари 4 триллион 886 млрд. сўмга тенг бўлган, бу эса компания

мажбуриятлари жами маблағларнинг 87,8 фоизини ташкил этаётганини кўрсатмоқда<sup>5</sup>. Бу каби ҳолат хўжалик юритувчи субъектларда мажбуриятлар ҳисобини тўғри ташкил қилиш, уларнинг ҳолати ва ҳаракатини тадқиқ қилиш лозимлигини англатади.

Хўжалик юритувчи субъектларда мажбурият деганда, энг аввало, содир бўлган турли ҳодисалар ёки операциялар натижасида вужудга келадиган фуқаролик ҳуқуқий муносабатини баҳолаш ва ушбу мажбуриятни бажаришда ўзидаги иқтисодий ресурсларнинг чиқиб кетиши тушунилади.

Мажбуриятларни баҳолаш нуқтаи назаридан халқаро тажрибага асосланиб, уларни аниқ ва ноаниқ мажбуриятларга ажратиш таклифи берилди (1-расм).



**1-расм. Мажбуриятларни баҳолаш нуқтаи назаридан таснифи<sup>6</sup>**

Таъкидлаш жоизки, аниқ мажбуриятларнинг бухгалтерия ҳисобида аниқ баҳоси белгиланган бўлади. Жумладан, компанияда қарзлар деб номланувчи мажбуриятлар компаниянинг режалаштирган молиялаштириш бўйича стратегияси билан бевосита боғлиқ ҳисобланади. Компания ўзининг ички эҳтиёжидан ҳамда келажакдаги истиқболли режасидан келиб чиқиб, фаолиятини яхшилаш учун маълум бир суммадаги кредитни олади ва ушбу кредит бўйича белгиланган фоизлар суммаси ҳам аниқ белгиланган бўлади. Бунда, ушбу мажбуриятнинг бухгалтерия ҳисобидаги баҳоси аниқ бўлади.

Ноаниқ мажбуриятлар бухгалтерия ҳисобида операцион фаолият натижасида келгусида пайдо бўлиши мумкин бўлган ва мавҳум баҳоланадиган мажбуриятлардир. Яъни, келгусида хўжалик юритувчи субъектларда ҳодисалар

<sup>5</sup> «Ўздонмахсулот» акциядорлик компанияси йиллик ҳисоботи маълумотлари.

<sup>6</sup> Тадқиқотлар асосида муаллиф томонидан ишлаб чиқилган.

натижасида пайдо бўлиши мумкин бўлган мажбуриятни айнан ҳозирги пайтда бухгалтерия ҳисобида энг аниқ, энг ишончли баҳода баҳолаб, мажбуриятнинг пайдо бўлиш манбасига киритилади. Шу сабабли, баҳоланадиган мажбуриятларни ҳисобда операцион фаолият натижаси, деб қарасак муболаға бўлмайди.

Вужудга келиш жиҳатидан асосий фаолиятга тааллуқли бўлмаган бошқа баҳоланадиган мажбуриятлар ҳам ноаниқ мажбуриятларга киради. Яъни, бугунги ҳисобот санасида тузилган шартнома асосида маълум бир иш хизматларни бажармаслик оқибатида келиб чиқадиган мажбуриятлардир.

Ушбу масала халқаро стандартларда алоҳида баҳоланадиган мажбуриятлар, шартли мажбуриятлар ва шартли активлар сифатида таҳлил қилинган. Бунда 37-сон БҲХС «Баҳоланадиган мажбуриятлар, шартли мажбуриятлар ва шартли активлар» номли стандартда баҳоланадиган мажбурият бухгалтерия ҳисобида ноаниқ суммадаги ёки ноаниқ сўндириш муддати билан пайдо бўлган мажбурият эканлиги кўрсатиб ўтилган. Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартларида активларнинг суммаси эҳтиёткорлик тамойилига асосан аниқ кўрсатилиши лозимлиги белгиланган. Масалан, биз кафолатланган маҳсулотни ёки хизматни кўрсатиш учун шартнома тузамиз ва шу асосда ушбу ҳисобот йилида тушум келиб тушди ва тушумни тан оламиз. Айнан тушумни тан олган пайтимизда хўжалик юритувчи субъектда баҳоланадиган мажбурият пайдо бўлиши белгилаб қўйилган.

37-сон БҲХСда бухгалтерия ҳисобида баҳоланадиган мажбуриятларни тўғри суммасини юритиш ёки ҳисоб-китоб қилишнинг бир нечта мақбул усуллари келтирилган. Буларга эҳтимолли усул ва математик кутилмалар усуллари мисол бўла олади. Яъни, стандартда келтирилган ушбу усуллар орқали баҳоланадиган мажбуриятнинг суммаси муайян услуб ёки бир методикага ҳамда аниқ бир асосга таянган ҳолда ҳисобланиши муҳим аҳамият касб этади. Ушбу ҳисоб-китобларни амалга ошириш компанияда товарлар ва хизматлар бўйича кафолат харажатлари суммаси ноаниқ бўлганлиги сабабли келгусида аниқроқ суммани ҳисобга олиш учун ишлатилади.

1-жадвал маълумотларига кўра «Ўздонмаҳсулот» акциядорлик компаниясининг узоқ муддатли мажбуриятлари 2021 йил 1 январ ҳолатида 2017 йил 1 январ ҳолатига нисбатан 2 трлн. 518 млн. сўмга, ёки 211,6 фоизга ошганлигини кўришимиз мумкин. Узоқ муддатли мажбуриятни қоплаш даврининг муддати узоқлигини инобатга олиб, ушбу акциядорлик компанияси учун мажбуриятлар шунча қадрсизланади ва унинг иқтисодий баҳоси камаяди деган хулосага келиш мумкин.

Баҳоланадиган мажбуриятларни тан олишда мажбуриятларнинг тўланишидан қочиб бўлмаслик ҳолатига эътибор қаратиш керак. Яъни, харидорлар томонидан бир қисм сотиб олинган маҳсулотларнинг сифати ва бошқа тамойилларининг талабига жавоб бермаслиги оқибатида бир қисм сотилган маҳсулотлар қайтарилиши эҳтимоли мавжудлигини эътиборга олиш лозим ва ушбу ҳолатларда уларга пул маблағларини қайтариб бериш учун хўжалик юритувчи субъектлар тўлов қобилиятига эга бўлиши лозим.

**1-жадвал**

**«Ўздонмахсулот» акциядорлик компаниясининг мажбуриятлари  
динамикаси<sup>7</sup>**

№	Кўрсаткичлар	2017 йил 1 январ ҳолатига	2018 йил 1 январ ҳолатига	2019 йил 1 январ ҳолатига	2020 йил 1 январ ҳолатига	2021 йил 1 январ ҳолатига	Ўзгариши, 2021 йилда 2017 йилга нисбатан	
							Суммада, минг сўм	Фоизда, %
1.	Узоқ муддатли мажбуриятлар, минг сўм	15015404	35035687	33214781	34711172	34772918	19757514	231,6
2.	Жорий мажбуриятлар, минг сўм	2241889041	2705799458	3118317386	4851160387	4740451743	2498562702	211,4
	шу жумладан жорий кредиторлик қарзлари	727423	715851	1128416	624241	738458	11035	101,5
3.	<b>Жами мажбуриятлар, минг сўм</b>	<b>2256904445</b>	<b>2740835145</b>	<b>3151532167</b>	<b>4885871559</b>	<b>4775224661</b>	<b>2518320216</b>	<b>211,6</b>

Ушбу масалада жаҳон амалиётининг кўрсатишича, харидорларнинг ичидан бир қисми ўз харидидан норози бўлиши ва ўз пулларини қайтариб олиши мумкин. Халқаро амалиётга кўра, ушбу ҳолатлар ўртача турли маҳсулот, иш ва хизматларнинг хусусиятидан келиб чиққан ҳолда, миқдорга қоплаб берилиши лозим.

Айнан ушбу ҳолатнинг мавжуд эмаслиги қуйидаги ҳолларда келгусидаги харажатлар билан боғлиқ баҳоланадиган мажбурият яратилишига имкон бермайди:

- ушбу харажатларни амалга ошириш учун оддий хоҳишнинг мавжудлиги;
- келгусидаги операцион харажатларнинг кутилиши;
- активларнинг қадрсизланиши эҳтимоли.

Ишнинг «**Мажбуриятлар ҳисоби ва аудитининг амалдаги ҳолати**» деб номланган иккинчи бобида мажбуриятларнинг юзага келиши, тан олиш мезонлари, уларни бухгалтерия ҳисобида акс эттириш, баҳоланадиган ва шартли мажбуриятларнинг бухгалтерия ҳисобида баҳоланиши ҳамда мажбуриятлар аудитини ўтказишнинг амалдаги ҳолати тўғрисида батафсил маълумотлар ёритиб берилган.

Ҳар бир хўжалик юритувчи субъектда мол етказиб берувчи ва пудратчилар олдидаги қарзлар юзага келади. Тўловларнинг ҳолати, қарзларнинг ўз вақтида тўланиши хўжалик юритувчи субъектнинг ишбилармонлик обрўсини ва кредитга лаёқатлилигини, шунингдек, умумий молиявий барқарорлигини тавсифлайди. Шу сабабли, халқаро стандартда баҳоланадиган мажбуриятни тан олиш масаласи муҳим ҳисобланади.

<sup>7</sup> «Ўздонмахсулот» АК бухгалтерия баланси маълумотлари асосида тайёрланди.

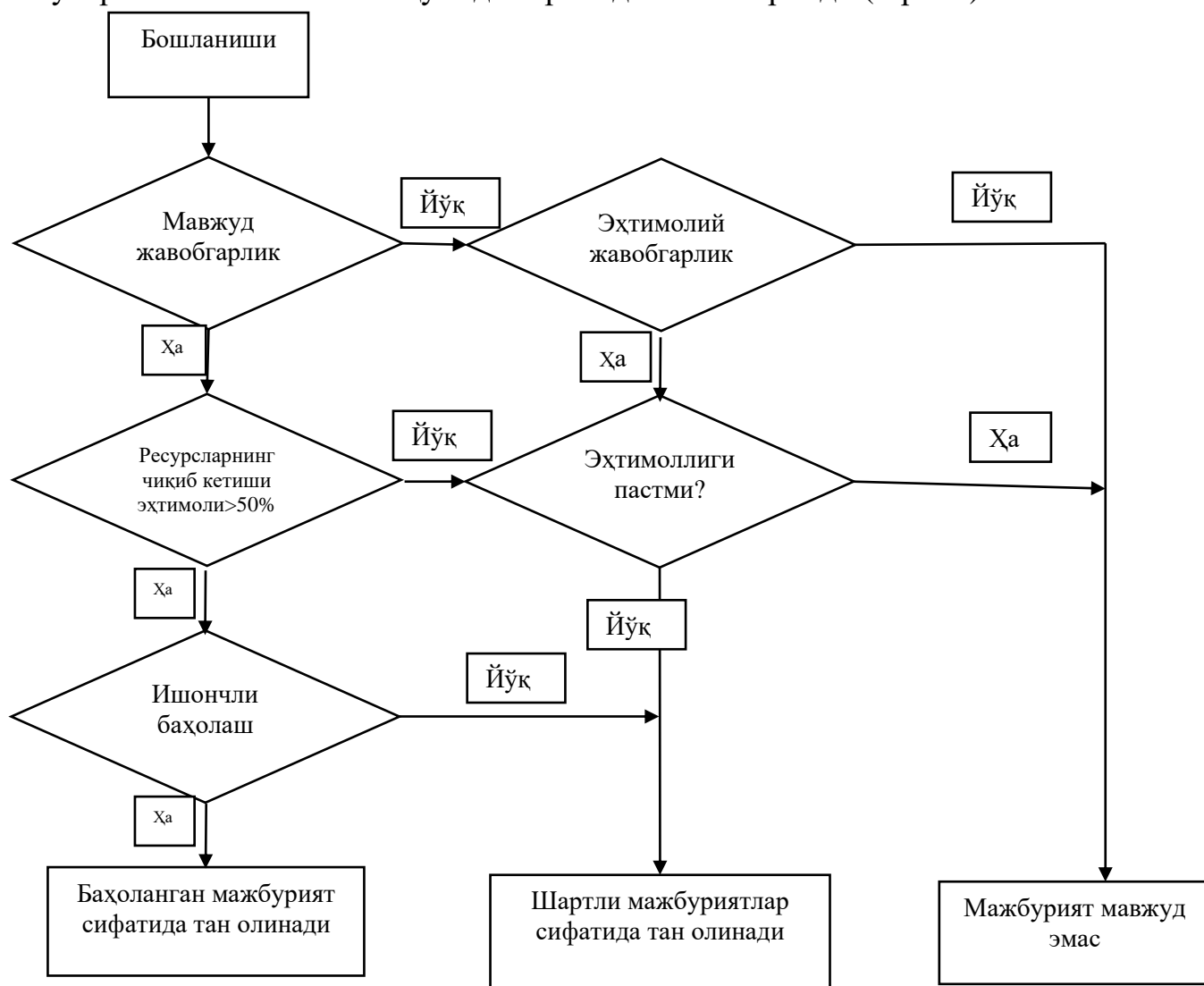
Баҳоланадиган мажбуриятларни тан олиш учун улар қуйидаги уч мезонга жавоб бериши лозим:

1. Мол етказиб берувчилар ёки харидорлар билан олдин тузилган турли шартномалар натижасида юридик ёки конструктив жавобгарлик юзага келганда;

2. Жавобгарликни бажариш учун ўзида иқтисодий нафни мужассамлаштирган ресурсларни чиқиб кетишининг талаб этилиши 50 фоиздан юқори эҳтимоллик мавжуд бўлганда;

3. Жавобгарлик қиймати ишончли баҳоланганда.

Мажбуриятларни тан олиш бўйича юқоридаги шартлардан келиб чиқиб, уларнинг кетма-кетлиги қуйидаги расмда акс эттирилди (2-расм).



**2-расм. Мажбуриятларни тан олиш<sup>8</sup>**

Ушбу расмда биринчи навбатда жавобгарлик мавжуд ёки мавжуд эмаслигини аниқлашимиз керак, агар, мавжуд бўлса, кейинги шарт бажарилишини текширамиз. Сўнгра кейинги шартда ресурсларнинг чиқиб кетиш эҳтимоли 50 фоиздан юқорилигини текширамиз. Ушбу шартдан кейин жавобгарликнинг ишончли баҳоланадиганлигини билиб олишимиз зарур бўлади. Демак, ушбу шартлар тўлиқ бажарилгандан кейин баҳоланадиган

<sup>8</sup> Тадқиқотлар асосида муаллиф томонидан тайёрланган

мажбуриятни тан олишимиз ёки шартли мажбуриятга ўтказишимиз зарур бўлади.

Мажбуриятни бажариш учун зарур бўлган иқтисодий фойда камайиши эҳтимоли кўпроқ бўлса, эҳтимолий жавобгарлик ҳисобланади. Шу билан бирга, ҳар бир мажбурият бўйича иқтисодий фойданинг камайиши эҳтимолдан йирик бўлмаса-да, мажбуриятларнинг бутун мажмуини бажариш натижасида иқтисодий фойда камайиши эҳтимоли катта бўлади.

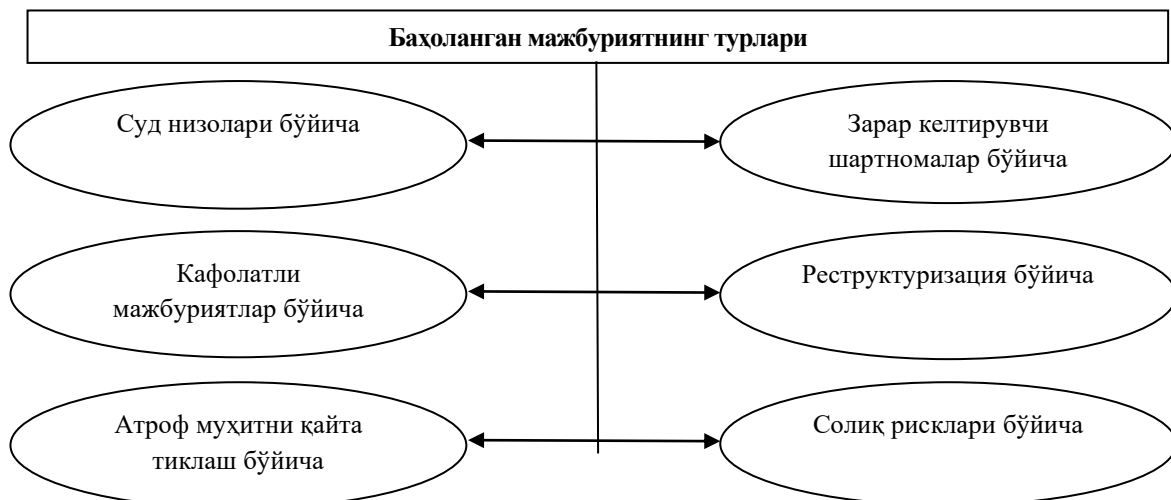
Баҳоланадиган мажбурият миқдори хўжалик юритувчи субъект фаолиятининг мавжуд фактлари, шунга ўхшаш мажбуриятларни бажариш тажрибаси, шунингдек, агар, лозим бўлса, экспертларнинг фикрлари асосида белгиланади. Хўжалик юритувчи субъект бундай баҳолашнинг асослилигини тасдиқловчи ҳужжатли далилларни тақдим этади.

Баҳоланадиган мажбурият миқдорини аниқлашда хўжалик юритувчи субъект қуйидагиларга асосланади:

а) агар, баҳоланадиган мажбурият миқдори қийматлар тўпламидан танлаш йўли билан аниқланса, ўртача қиймат ҳар бир маҳсулотнинг ўртача тортилган миқдори бўйича қабул қилинади;

б) агар, баҳоланадиган мажбуриятнинг қиймати интервал оралиғидан ва ҳар бир қийматнинг тенг катталиқдаги эҳтимолликдан танлаш йўли билан аниқланса, у ҳолда интервалнинг энг катта ва энг кичик қийматларининг ўртача арифметик қиймати олинади.

Баҳоланадиган мажбуриятларнинг қуйидаги турлари мавжуд (3-расм).



**3-расм. Баҳоланадиган мажбурият турлари<sup>9</sup>**

37-сонли БҲХСда дисконтланган қиймат ва баҳоланадиган мажбуриятлардаги ўзгаришлар бўйича бир қанча ҳолатлар берилган. Таъкидлаш жоизки, пулнинг вақтинчалик қиймати ва баҳоланадиган мажбуриятлардаги турли хил рисклар ва ноаниқликлар натижасида баҳоланадиган мажбурияти миқдори ўзгариши мумкин.

Баҳоланадиган мажбуриятлар ҳар ҳисобот даври охирида қайта кўриб чиқилади ва уларнинг ҳаққоний баҳосини акс эттириш учун тузатиш киритилади. Хусусан, қонунчиликдаги ўзгариш, дисконтлаш ставкасидаги

<sup>9</sup> Тадқиқотлар асосида муаллиф томонидан тайёрланган.

Ўзгариш, технологиялардаги ўзгаришларни кўриб чиқиш лозим. Булар баҳоланадиган мажбуриятнинг ўзгаришига олиб келувчи омиллар ҳисобланади. Демак, қайта кўриб чиқиш жараёнида кутилаётган пул оқимлари ва жорий дисконтлаш ставкасини инобатга олиш зарур бўлади.

Дисконтлаш қўлланилганда, баҳоланадиган мажбуриятнинг баланс қиймати вақт ўтишини акс эттириш мақсадида ҳар бир даврда ўсиб боради. Бу ўсиш қарзлар бўйича сарфлар сифатида тан олинади. Баҳоланадиган мажбуриятни ҳар йили дисконтлаш ставкаси бўйича ошириб борамиз.

Бизнинг фикримизча, бухгалтерия ҳисобида баҳоланадиган мажбуриятлар бўйича қуйидаги счётларда акс эттирилиши лозим:

Баҳоланадиган мажбуриятни тан олиш:

Дебет Харажатлар ёки активларни назарда тутувчи счётлар

Кредит Баҳоланадиган мажбурият

Дисконт амортизацияси:

Дебет Фоиз харажати

Кредит Баҳоланадиган мажбурият

Биз мажбуриятни дастлабки баҳолаган пайтимизда баҳоланадиган мажбуриятнинг жорий қиймати пайдо бўлган эди. Эндиликда ҳар йили ушбу жорий қийматни дисконтлаш ставкаси орқали қийматини ошириб борамиз ва бухгалтерия ҳисобида юқоридаги каби ўтказмани бериб борамиз.

Баҳоланадиган мажбуриятдан фойдаланиш:

Дебет Баҳоланадиган мажбурият

Кредит Пул маблағлари ва ҳ.к

Баҳоланадиган мажбурият қайси мақсадда ҳосил қилинган бўлса, ундан айнан ўша мақсадда фойдаланиш керак. Бошқа мақсадда фойдаланиш икки турли хил ҳодисаларни бир-бири орқали яширишга олиб келади ва молиявий ҳисоботни ишончлилигини пасайтиради.

Баҳоланадиган мажбуриятнинг қоплаб берилиши:

Дебет Қопланадиган актив

Кредит Харажатларни ҳисобга олувчи счётлар

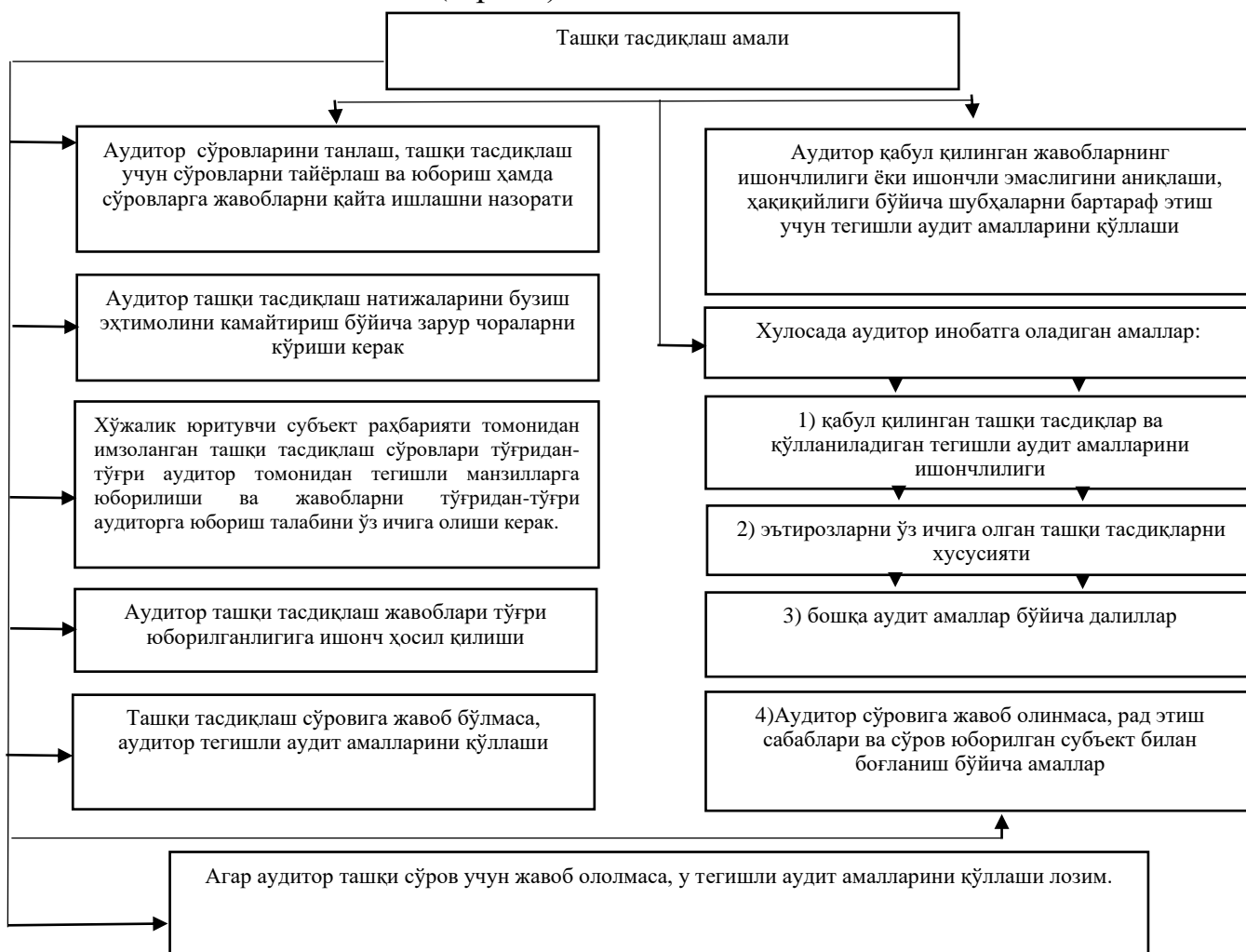
Юқоридаги счётларда акс эттирилишига кўра, бухгалтерия ҳисобининг ишчи счётлар режасига 6640 – «Суд даъволари бўйича резерв», 6650 – «Амал қилиниши тўхтатилаётган шартномалар бўйича резерв», 6660 - «Объектларни фойдаланишдан чиқариш бўйича резерв» янги счётларнинг киритилиши мақсадга мувофиқдир. Ушбу янги счётлар акциядорлик жамиятларининг ҳақиқий молиявий ҳолатини аниқлашга ҳамда харажатларни тўғри тақсимлашга хизмат қилади. Баҳоланадиган мажбуриятлар юқорида таъкидланганидек, фақатгина мавжуд жавобгарлик асосида аниқланади. Яъни, агар хўжалик юритувчи субъект 31-декабрь санаси ҳолатида тугатилади ёки ёпилади, деб тахмин қилсак, унда мазкур мажбурият юзага келиши керак. Лекин, келгуси операцион зарарлар 31-декабрдаги ҳолатига боғлиқ бўлмайди. Шу сабабли бундай келгуси операцион зарарлар баҳоланадиган мажбурият бўлиб ҳисобланмайди.

Шартли мажбурият эҳтимолий мажбурият бўлиб, ўтган воқеа-ҳодисалар натижасида вужудга келади ҳамда хўжалик юритувчи субъектнинг ҳисобот санасида мажбуриятнинг мавжудлиги бир ёки бир нечта келгусида ноаниқ



ходисаларнинг юзага келиши билан бевосита боғлиқ бўлади. Шартли мажбуриятнинг ҳали мавжуд бўлмаган, лекин келгусида юз бериши мумкин деб эътироф этилиши бухгалтерия мақсадлари учун дебитор ва кредиторлик қарздорлик сифатидаги мажбуриятларнинг тан олиш мезонларига жавоб бермайди.

Мажбуриятлар аудитини ўтказиш учун, молиявий ҳисоботда келтирилган маълумотларни жорий ва узоқ муддатли мажбуриятлар нуқтаи назаридан, аудиторлик далиллари мантқан ва барча аудиторлик амалларини тўлиқ акс эттирадиган тарзда ажратиш мақсадга мувофиқдир. Маълумотларни ажратиб олиш босқичларида маълумотларни гуруҳлаш унинг нотўғри талқин қилиниш рискини баҳолаш ва зарурий аудит амалларини аниқлаш имкониятини беради. Шунингдек, мажбуриятлар аудитида ташқи тасдиқлаш амаллари муҳим аҳамиятга эга ҳисобланади (4-расм).



**4-расм. Мажбуриятлар аудитида ташқи тасдиқлаш амалини қўллаш алгоритми<sup>10</sup>**

Мажбуриятлар аудитини самарали режалаштириш қуйидаги муаммоларни ҳал қилишга имкон беради:

- бизнес муҳити ва бухгалтерия ҳисоби тизими билан танишиш;
- бухгалтерия ҳисоби ва ички назорат тизими билан боғлиқ рискни баҳолаш;

<sup>10</sup> Тадқиқотлар асосида муаллиф томонидан тайёрланган.

аудиторлик rischi даражасини ҳисобга олган ҳолда аудит дастурини тузиш;

аудитни юқори профессионал даражада ва мақбул муддатда бажариш учун мувофиқлаштириш;

аудит учун зарур бўлган вақт ва ресурс учун шартнома суммасини белгилаш;

аудитнинг зарур моддий-техник жиҳатдан таъминланишини ҳисобга олиш.

Мажбуриятлар аудитида баҳоланадиган мажбуриятлар тўғри юритилаётганлиги ҳамда ҳисобда тўғри акс эттирилаётганлигини текшириш муҳим аҳамият касб этади. Шу сабабли баҳоланадиган мажбуриятлар аудитини ўтказишда, энг аввало, аудиторлик текширувини ўтказишда фойдаланиладиган бухгалтерия ҳисобининг дастлабки ҳужжатларини билиб олишимиз зарур. (2-жадвал)

**2-жадвал.**

**Баҳоланадиган мажбуриятлар аудитида фойдаланиладиган бухгалтерия ҳисобининг дастлабки ҳужжатлари<sup>11</sup>**

Хўжалик операцияси номи	Ҳужжат номи	Ҳужжатнинг тавсифи
1. Баҳоланадиган мажбуриятларнинг дастлабки тан олинishi (дастлабки ўлчов)	Баҳоланадиган мажбуриятларнинг қиймати тўғрисида бухгалтерия маълумотномаси	
	Кафолатли таъмирлаш ва техник хизмат кўрсатиш учун баҳоланадиган мажбуриятларнинг қийматини ҳисоб-китоби	- ХЮСнинг номи; - ҳужжатнинг номи; - ҳужжатнинг тайёрланган санаси ва рақами; - захира миқдорини ҳисоблаш; - бухгалтерия ҳисоби; - масъул шахсларнинг имзоси; - масъул шахсларнинг имзо чекиш саналари.
	Меҳнат таътили учун тўловини тўлаш бўйича баҳоланадиган мажбурият қиймати тўғрисида бухгалтерия маълумотномаси	- ХЮСнинг номи; - ҳужжатнинг номи; - ҳужжатнинг тайёрланган санаси ва рақами; - захира миқдорини ҳисоблаш; - бухгалтерия ҳисоби; - масъул шахсларнинг имзоси; - масъул шахсларнинг имзо чекиш саналари.
2. Баҳоланадиган мажбуриятлардан фойдаланиш	Йиллик мукофот пуллари бўйича тўловларни баҳоланадиган мажбурият қиймати тўғрисида бухгалтерия маълумотномаси	- ХЮСнинг номи; - ҳужжатнинг номи; - ҳужжатнинг тайёрланган санаси ва рақами; - захира миқдорини ҳисоблаш; - бухгалтерия ҳисоби; - масъул шахсларнинг имзоси; - масъул шахсларнинг имзо чекиш саналари.
	Мажбуриятларни тан олиш ва тугатиш тўғрисидаги дастлабки ҳужжатлар	-ХЮСнинг номи; -ҳужжатнинг номи; -ҳужжатнинг тайёрланган санаси ва рақами; -сарфланадиган активнинг тавсифи (сони, миқдори ва бошқалар); -бухгалтерия ўтказмалари; -масъул шахсларнинг имзоси; -масъул шахсларнинг имзо чекиш саналари.

Ушбу бошланғич ҳужжатлар аудиторлик текширувида аудитор ишининг сифати ҳамда вақт сарфларининг камайишига олиб келади. Шунингдек, баҳоланадиган мажбуриятларни аудиторлик текширувидан ўтказишда аниқ ва ишончли маълумотларни олиш имконини беради.

Юқорида таъкидлаганимиздек, аудиторлик текшируви давомида аудитор «Таҳлилий амаллар» номли 520-сонли аудитнинг халқаро стандартига мувофиқ, текширилаётган субъектнинг самарадорлик кўрсаткичларини таҳлил қилиши

<sup>11</sup> Тадқиқотлар асосида муаллиф томонидан тайёрланган.

лозим. Ушбу таҳлилий амаллар ва таҳлилий кўрсаткичлар аудиторлик хулосасининг янада аниқроқ ва ишончлироқ бўлишини таъминлайди.

Ушбу кўрсаткичлар текширилаётган хўжалик юритувчи субъект мажбуриятларининг бартараф этилаётганлигини ва уларнинг тез сўндирилишини, шунингдек, хўжалик юритувчи субъект қарзларининг ўртача миқдорини ифодалайди.

Биз илмий тадқиқот ишимизнинг объекти сифатида олган акциядорлик жамиятларининг ҳам айнан мажбуриятларнинг аудиторлик текширувида таҳлилий амаллардан қандай тартибда фойдаланиш лозимлиги тўғрисида амалий тавсиялар бердик. Хусусан, «Жиззахдонмахсулот» акциядорлик жамиятининг бухгалтерия баланси маълумотларига эътибор қаратсак, 2021 йил 1 январ ҳолатига жами мажбуриятлар баланс жамига нисбатан 81,9 фоизни ташкил қилганини кўришимиз мумкин (3-жадвал).

### 3-жадвал

#### «Жиззахдонмахсулот» акциядорлик жамиятининг бухгалтерия балансини пасив моддаларининг таҳлили<sup>12</sup>

Мол-мулкни ташкил топиш манбаининг таркиби	2017 йил 1 январ ҳолатига		2018 йил 1 январ ҳолатига		2019 йил 1 январ ҳолатига		2020 йил 1 январ ҳолатига		2021 йил 1 январ ҳолатига		Ўзгариши 2021 йилда 2017 йилга нисбатан (+,-)		
	Сумма, минг сўм	Салмоғи, %	Сумма, минг сўм	Салмоғи, %	Сумма, минг сўм	Салмоғи, %	Сумма, минг сўм	Салмоғи, %	Сумма, минг сўм	Салмоғи, %	Суммадаги, минг сўм	Салмоқдаги, %	Йил бошига нисбатан ўсиши, %
1. Ўз маблағларининг манбалари	8723108	4,8	2469833	1,6	8598345	5,4	18373928	9,4	39315149	18,1	30592041	13,3	450,7
2. Мажбуриятлар Шу жумладан:	174108871	95,2	154020773	98,4	149506026	94,6	177968412	90,6	177409566	81,9	3300695	-13,3	101,9
а) узок муддатли мажбуриятлар	0	0	1151811	0,7	1180454	0,7	5086048	2,6	1188736	0,5	1188736	0,5	100
б) жорий мажбуриятлар	174108871	95,2	152868962	97,7	148325572	93,8	172882364	88,1	176220830	81,3	2111959	-13,9	101,2
Баланс пасивининг ЖАМИ:	182831979	100	156490606	100	158104371	100	196342340	100	216724715	100	33892736	-	118,5

Жадвал маълумотларидан кўришиб турибдики, «Жиззахдонмахсулот» акциядорлик жамияти учун бу ҳолат салбий ҳисобланади, чунки, унинг ўз маблағлари манбаси атиги 18,1 фоизни ташкил этган.

Бу эса акциядорлик жамиятининг тўлов қобилиятини ўрганиб чиқиш, айниқса кредиторлик қарзлари бўйича таҳлилий амалларни бажаришни тақозо этади. Шунингдек, кредиторлик қарзларининг айланишини ҳам таҳлил қилиш

<sup>12</sup> «Ўздонмахсулот» АК бухгалтерия баланси маълумотлари асосида тайёрланди.

лозим. Бунинг учун биз омилли таҳлил усулларидадан фойдаланишни мақсадга мувофиқ деб ҳисоблаймиз. Омиллар таҳлилида кредиторлик қарзлари айланишига баҳо берилади (4-жадвал).

#### 4-жадвал

### "Жиззахдонмаҳсулотлари" АЖларда кредиторлик қарзлари айланиши таҳлили<sup>13</sup>

№	Кўрсаткичлар	2020 йил 1 январ ҳолатига	2021 йил 1 январ ҳолатига	Фарқи
1.	Жами кредиторлик мажбуриятлари, минг сўм	10305361	10992498	687137
2.	Сотилган маҳсулот (иш, хизмат)ларнинг ишлаб чиқариш таннархи, минг сўм	65186637	57963533	-7223104
3.	Жами мажбуриятлар, минг сўм	177968412	177409566	-558846
4.	Кредиторлик қарзларининг айланиш коэффиценти (2/1)	6,32	5,27	-1,05
5.	Кредиторлик қарзларининг айланиш даври, кун ҳисобида (1*360/2)	56,91	68,27	11,36
6.	Мажбуриятлар таркибида кредиторлик қарзлари улуши, % да	5,79	6,19	0,4

Жадвал маълумотларига кўра, фақатгина "Жиззахдонмаҳсулотлари" АЖда кредиторлик қарзларининг айланиш коэффиценти камайганлигини кўришимиз мумкин (-1,05). Аммо, таҳлил қилинаётган акциядорлик жамиятининг кредиторлик қарзларининг айланиш куни узайган. Бунинг сабаби сифатида кредиторлик қарзлари айланиш коэффиценти пасайишига сотилган маҳсулот (иш, хизмат)лар таннархинининг камайиши алоҳида ўрин тутганлигини таъкидлаш лозим. Айнан ушбу омил ҳисобига мазкур акциядорлик жамиятида кредиторлик қарзларининг айланиш коэффиценти камайган.

Тадқиқот ишининг «**Мажбуриятлар ҳисоби ва аудитини такомиллаштириш йўллари**» деб номланган учинчи бобида мажбуриятларнинг бухгалтерия ҳисоби ахборот таъминоти муаммолари, халқаро стандартлар асосида мажбуриятларнинг ўзгариши ва тугатилиши ҳолатларини бухгалтерия ҳисобида акс эттиришни такомиллаштириш, мажбуриятлар аудитининг ташкилий асосларини такомиллаштиришга оид илмий тавсиялар ишлаб чиқилган.

Мамлакатимизда фаолият юритувчи субъектларнинг ташқи бозорга чиқиши ва уларнинг инвестицион жозибдорлигини ошириш мақсадида улар томонидан тузиладиган ҳисоботларни халқаро стандартлар талаблари асосида бўлиши талаб этилмоқда. Хусусан, Ўзбекистон Республикаси Президентининг 2020 йил 24 февралдаги ПҚ-4611-сонли «Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартларига ўтиш бўйича қўшимча чора-тадбирлар тўғрисида»ги Қарорида «Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартларига ўтишни жадаллаштириш орқали хорижий инвесторларни зарур ахборот муҳити билан таъминлаш ва халқаро молия бозорларига кириш имкониятларини кенгайтириш»<sup>14</sup>

<sup>13</sup>«Жиззахдонмаҳсулотлари» АЖ бухгалтерия баланси маълумотлари асосида тайёрланди.

<sup>14</sup> Ўзбекистон Республикаси Президентининг 2020 йил 24 февралдаги ПҚ-4611-сонли «Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартларига ўтиш бўйича қўшимча чора-тадбирлар тўғрисида»ги Қарори. [www.lex.uz](http://www.lex.uz)

вазифасининг белгиланиши хўжалик юритувчи субъектлар томонидан молиявий ҳисоботларни тузиш жараёнида мажбуриятларни халқаро стандартлар асосида тан олиш, баҳолаш ва ҳисобини юритишни тақозо этади.

Хўжалик юритувчи субъектлар бошқарувини такомиллаштиришнинг устувор йўналишларидан бири бу бухгалтерия тизимида шакллантирилган мол етказиб берувчилар ва пудратчилар билан ҳисоб-китобларнинг ҳолати тўғрисида зарур маълумотларни батафсил ҳисобга олишни ташкил этиш ва қарор қабул қилиш мақсадида уни манфаатдор томонларга тақдим этиш ҳисобланади. Шу билан бирга, мол етказиб берувчилар билан ҳисоб-китобларнинг ҳисобини такомиллаштиришнинг муҳим шарти бухгалтерия ҳисобининг умумий қоидаларини ташкил этувчи норматив-ҳуқуқий ҳужжатларда белгиланган қоидалар ва нормаларга риоя қилиш эканлигини унутмаслик керак. Мол етказиб берувчи ва пудратчилар билан ҳисоб-китобларни юритиш бухгалтерия ишининг энг муҳим қисмидир.

Хўжалик операциялари ўз вақтида ва тўғри расмийлаштирилган ҳужжатлар асосида акс эттирилиши керак. Кейинчалик қайд журналига топшириш учун мол етказиб берувчилар ва пудратчилар билан ҳисоб-китоблар тўғрисидаги маълумотларни тўплаш ва гуруҳлаш реестрларидан фойдаланиш мақсадга мувофиқдир.

Юқоридаги таклифлар товарлар, ишлар, хизматлар учун кредиторлик қарзларини ҳисобга олиш ва назорат қилиш методологиясини такомиллаштиришга ва тўлов интизомини яхшилашга ёрдам беради. Замонавий шароитда ҳисоб-китоб операцияларининг пухта ташкил этилган ҳисоби, шунингдек ўз вақтида пул оқими хўжалик юритувчи субъектнинг молиявий натижаларига сезиларли таъсир кўрсатади.

Шундай қилиб, бухгалтерия қонунчилиги хўжалик юритувчи субъект актив ёки пассив иштирокчи тарзида чиқадиган барча мажбуриятлардан фақатгина пул маблағларининг муайян суммасини тўлаш, бошқа мулкни бериш ёки иш, хизматларни бажариш каби шартсиз мажбуриятларини бухгалтерия ҳисобининг объектлари сифатида ажратади. Бухгалтерия ҳисобида кўрсатиладиган номолиявий мажбуриятларга битим бўйича мажбуриятлар ва контрагентлар томонидан аванс тўловлар (олдиндан тўлаш) ўтказилиши натижасида пайдо бўладиган мажбуриятларни киритиш лозим.

Мажбуриятлар аудити бўйича аудитор текширув вақтида қуйидаги таҳлилий амалларни қўллаши мақсадга мувофиқдир (5-жадвал).

#### 5-жадвал

#### Мажбуриятлар аудитини ўтказишда таҳлилий амаллар рўйхати<sup>15</sup>

№	Таҳлилий амаллар номи	Аудиторлик текширувидаги таҳлилий амаллар тавсифи
1.	Товар-моддий заҳираларнинг кирими, иш ва хизматларни қабул қилишга доир ҳужжатларнинг ишончилигини (аниқ ва тўлиқлигини) текшириш	Ушбу таҳлилий амал ҳисобот даврида хўжалик юритувчи субъектга кириб келган товар-моддий заҳиралар ва қабул қилиб олинган иш, хизматлар бўйича барча дастлабки ҳужжатлар мавжудлигини аниқлашга ёрдам беради. Мазкур ҳолатда қуйидагича далилларни тўплаш ва маълумот олиш мақсадга мувофиқ: товар-моддий заҳираларни киримига доир операцияларни тасодифий ёки тизимли танлов ёрдамида, иш ва хизматларни қабул қилиш топширишга доир маълумотларни эса репрезентатив танлаш орқали текшириш лозим.

<sup>15</sup> Тадқиқотлар асосида муаллиф томонидан тайёрланган.

2.	Хом-ашё ва хизматларнинг келиб тушиши бўйича ҳужжатларни ўз вақтида рўйхатдан ўтказилишини текшириш	Аудитор хўжалик операциялари саналари ва бухгалтерия ҳисобида рўйхатга олиш вақтлари ўртасидаги тафовутларнинг сабабларини аниқлаши, шунингдек, бундай фактлар бир марталик ёки тизимли эканлигини аниқлаши керак. Бош бухгалтер билан суҳбатдан аудитор хўжалик юритувчи субъект томонидан қабул қилинган ҳужжатлар қандай ва қайси муддатларда қайта ишланганлигини, ҳужжатларнинг рўйхатга олинганлигини аниқлаб олиши лозим.
3.	Мажбуриятларни ҳисобга олиш бўйича операцияларни юзага келиши бўйича бирламчи бухгалтерия ҳужжатларининг қонунийлигини текшириш	Мол етказиб берувчи ва пудратчилар билан тузилган шартномалар, счёт-фактуралар ва юк хатларнинг мавжудлигини ҳамда ушбу ҳужжатлар Ўзбекистон Республикасида амал қилаётган норматив-ҳуқуқий ҳужжатлар асосида белгиланган шаклларда расмийлаштирилганлигини текшириш лозим бўлади. Шунингдек, белгиланган бирламчи ҳужжатларда ҳисоб маълумотларининг тўғри ва тўлиқ акс эттирилганлигини ҳам инобатга олиш зарур.
4.	Ҳужжатлар айланиш жадвалига мувофиқликни текшириш	Мол етказиб берувчи ва пудратчилар билан шартномалар тузиш учун ҳужжат айланиш жадвалининг мавжудлигини аниқлаш. Агар ҳужжатлар айланиш жадваллари бўлмаса ёки улар расмий равишда тузилган бўлса, унда баъзи асосий ҳужжатлар йўқолиши ёки эскириши хавфи мавжуд бўлиб, улар эскирган ҳисобланади.
5.	Бухгалтерия регистрларини расмийлаштиришнинг тўлиқлиги ва тўғрилигини текшириш	Мазкур амал натижасида аудитор ҳужжатларни бухгалтерия ҳисобига қабул қилишда асосий тамойилларга риоя қилинганлиги тўғрисида етарли миқдордаги далилларни олади: ҳар бир ҳужжатни рўйхатдан ўтказиш учун етарли асослар мавжудлиги; текшириш учун ишлатиладиган барча ҳужжатлар тўлиқ рўйхатга олинганлиги; барча ҳужжатлар операциянинг иқтисодий моҳиятига мувофиқ акс эттирилганлиги ва барча ҳужжатлар учун бухгалтерия ҳисобига маълумотларнинг аниқ ва сифатли ўтказилиши амалга оширилганлиги; барча ҳужжатлар ўз вақтида рўйхатга олинганлиги; барча ҳужжатлар мазкур хўжалик операциясига мос келадиган бухгалтерия ҳисоби регистрларида қайд этилганлиги; ҳар бир ҳужжат бухгалтерия ҳисобига бир марта қабул қилинганлиги.
6.	Ҳужжатларни сақлашни ташкил этиш ва бирламчи бухгалтерия ҳужжатларига киришни ташкил қилишни текшириш	Агар хўжалик юритувчи субъектда ҳужжатларни расмийлаштириш ва ҳужжатларни архивда сақлаш вақтида ҳужжатларнинг сақлашнинг аниқ белгиланган тартиби бўлмаса, у ҳолда бирламчи бухгалтерия ҳужжатларига руҳсатсиз кириш хавфи катта ҳисобланади. Бу ҳужжатларнинг йўқотилишига ва ҳам бирламчи бухгалтерия ҳужжатларини суиистеъмол қилишга олиб келиши мумкин.
7.	Кредиторлик қарзларининг ҳақиқийлигини текшириш	Мазкур амал мол етказиб берувчи ва пудратчилар ва контрагентлар олдидаги қарзлари бухгалтерия ҳисобида реал шаклда акс эттирилганлигига ишонч ҳосил қилиш мақсадида амалга оширилади. Бу амал мол етказиб берувчилар ва пудратчилар билан ҳисоб -китоблар аудитининг энг муҳим усуллари билан бирдир, чунки кредиторлик қарзлари бўйича операциялар ва уни нақд пулда қайтариш фирибгарлик ва молиявий ҳисоботни бузиш имкониятини беради. Аудитор бундай ҳаракатларни яширишнинг одатий усуллари билиши керак. Харид қилиш операцияларида фирибгарлик қўп учраши мумкин. Шунингдек, аудитор текширилган давр мобайнида бир контрагентнинг кредиторлик қарзлари бошқасининг дебиторлик қарзлари билан бир-бирига ўхшаш ҳолатларга эга эмаслигига ишонч ҳосил қилиши керак. Бундан ташқари, муддати ўтган кредиторлик қарзлари ташкилотнинг операцион бўлмаган даромадлари ҳисобидан тезда ҳисобдан чиқарилиши керак.
8.	Счёт-фактурасиз етказиб бериш бўйича ҳисоб-китобларни текшириш	Ушбу амал ёрдамида белгиланган муддатда дастлабки ҳужжатлар билан тасдиқланмаган, учинчи томон хўжалик юритувчи субъектларидан товар-моддий бойликларни қабул қилиш операциялари бухгалтерия ҳисоби бўйича акс эттирилиши текширилади. Тасдиқловчи ҳужжатларнинг мавжуд эмаслиги бирламчи бухгалтерия ҳисоби тизимининг аудити пайтида аниқланади. Текшириш пайтида, 6010- "Мол етказиб берувчи ва пудратчилар билан ҳисоб-китоблар" счётининг аналитик ҳисоби, счёт-фактурасиз етказиб бериш тўғрисидаги маълумотларнинг келиб тушишини таъминлаши шарт, нархларда ва шартларда ҳисобга олиниши кераклигини ҳисобга олиш керак. Аудитор счёт-фактурасиз етказиб бериш учун ҳужжатларни олиш хўжалик юритувчи субъектда аниқ белгиланган вақт ичида амалга оширилганлигига ишонч ҳосил қилиши керак.

Аудиторлик текширувида хўжалик юритувчи субъектларнинг мажбуриятларини молиявий ҳисобот шаклларида тўғри акс этирилганлигини текшириш лозим эканлигини инобатга олган ҳолда, мазкур аудиторлик текшируви давомида таҳлилий амалларни бажариш жараёнида қуйидаги қонунбузарликлар аниқланиши мумкин (6-жадвал).

6-жадвал

**Мажбуриятлар аудитида хатолар ва қоидабузарликлар таснифи<sup>16</sup>**

№	Бўлиши мумкин бўлган хатолар ва қоидабузарликлар номи	Аудиторлик таҳлилий амали рақами
1.	Бошланғич бухгалтерия ҳисобини ташкил этиш	1
2.	Хўжалик операцияларини бухгалтерия ҳисобида акс этиришдаги арифметик хатолар (миқдор, оғирлик, ҳажм ва бошқаларни ўлчашда)	2
3.	Хўжалик операциялари бўйича маълумотларни ўз вақтида акс эттирмаслик	3
4.	Хўжалик операциялари бўйича маълумотларни белгиланган шаклда акс эттирмаслик	3
5.	Қонуний кучга эга бўлган ҳужжатларда зарур реквизитларнинг мавжуд эмаслиги	3
6.	Бошланғич ҳужжатларни тан олишни расмийлаштиришдаги қоидабузарликлар (ҳужжатларни тўлдириш, тасдиқланмаган ҳужжатларни узоқ муддат сақлаш)	3
7.	Ҳужжатлар айланиш жадвалининг мавжуд эмаслиги	4
8.	Ҳужжатларни акс этиришдаги хатолар (ҳужжатдан ҳужжатга кўчиришдаги миқдор ҳамда сифат бўйича тафовутлар)	5
9.	Бухгалтерия ҳисоби регистрларида ҳужжатларни ўз вақтида акс эттирмаслик (ёки бухгалтерия ҳисоби регистрларида бошланғич ҳужжатлардаги маълумотларнинг йўқлиги)	5
10.	Ҳужжатларни архивда сақлаш муддатларидаги қоидабузарликлар	6
11.	Далолатномасиз бошланғич ҳужжатларни йўқ қилиш	6
12.	Бир контрагентнинг қарзини бошқа контрагентга берилган аванслар билан қоплаш	7
13.	Муддати ўтган қарзларни ўз вақтида ҳисобдан чиқармаслик	7, 9
14.	Ҳисоб-китоб қилинмаган етказиб бериш бўйича ҚҚСни қайтариш	8
15.	Олдиндан ҳисоб-китоб қилинмаган етказиб бериш сифатида акс этирилган, ҳужжатлар қабул қилинган ва илгари қайд этилган кўрсаткичларга мос келмайдиган харажатлар бўйича ҳисобдан чиқарилган товар-моддий заҳираларга тузатишлар киритилмаганлиги	8, 9
16.	Мол етказиб берувчиларнинг даъволарини ўз вақтида қондирмаслик	10
17.	Валюта курсларидаги фарқларни ҳисоблашдаги арифметик хатолар	11
18.	Шубҳали қарзлар учун яратилган заҳиралар мавжуд бўлган тақдирда уларни бошқа даромад ва харажатлар бўйича счётлар орқали ҳисобдан чиқариш	12
19.	Қарзни нотўғри тан олиш ва уни шубҳали қарзлар заҳираси ёки бошқа харажатлар счётлари орқали ҳисобдан чиқариш.	12

<sup>16</sup> Тадқиқотлар асосида муаллиф томонидан тайёрланган.

Хўжалик юритувчи субъектларда мажбуриятлар тўғрисидаги бухгалтерия маълумотларининг ишончлилиги тўғрисида хулоса чиқариш усулларида бири бу аудит мақсадларига мувофиқ тест ўтказишдир. Қарздорлар ва кредиторлар билан ҳисоб-китобларни текшириш пайтида қуйидаги ички назорат саволномасидан фойдаланиш керак (7-жадвал).

### 7-жадвал

#### Мажбуриятлар аудитида қўлланиладиган ички назорат саволномаси<sup>17</sup>

№	Тест саволларининг мазмуни	Изоҳ (тавсиялар)
1.	Қарзларнинг пайдо бўлиши ва қайтарилиши билан боғлиқ операциялар бухгалтерия ҳисоби регистрларида ўз вақтида акс эттириладими?	
2.	Маълумотлар алмашинувини ўз вақтида амалга оширилиши текшириладими?	
3.	Кредиторлик қарзлари бўйича инвентаризация ўтказиладими? Қайси муддатларда? Инвентаризация ҳужжатлари қандай расмийлаштирилади? Инвентаризация натижалари қандай таҳлил қилинади ва акс эттирилади?	
4.	Контрагентлар билан шартномаларни ким тузади ва шартномаларни бажариш тартибини ким назорат қилади?	
5.	Кредиторлар билан ҳисоб-китоблар бўйича аналитик бухгалтерия ҳисоби ташкил қилинганми?	
6.	Аналитик бухгалтерия ҳисоби маълумотлари синтетик бухгалтерия маълумотлари билан тасдиқланганми?	
7.	Хўжалик юритувчи субъектда контрагентлар билан ҳисоб-китобларда қабул қилиш ва топшириш далолатномалари тузиладими? Қарзларни ўз вақтида баргараф этиш бўйича жадвалга амал қилинадими?	
8.	Қарзни ўз вақтида ундириш учун қандай чоралар кўрилади? Хўжалик юритувчи субъект турли даъво мурожаатлари билан қандай тартибда ишлайди?	
9.	Агар аудитор биринчи марта аудиторлик текширувини ўтказаётган бўлса, 510-сонли халқаро аудит стандартига асосан аудитор қуйидаги далилларни олиши керак: - текширилаётган даврдаги кредиторлик қарзларининг бошланғич қолдиғи тўғрисидаги маълумот; - ўтган даврдан жорий давр бошига ўтказилган ҳисоб-китобларнинг қолдиғи тўғрисидаги маълумот.	
10.	Агар хўжалик юритувчи субъектда аудиторлик текшируви биринчи марта ўтказилмаётган бўлса, ҳисобот даври бошидаги молиявий ҳисоботлардаги кредиторлик қарзларининг суммаси ҳисобот даври охирида тузиладиган молиявий ҳисоботдаги суммаларга мос келадими?	
11.	Ноодатий операциялар амалга ошириладими? (Масалан, ҳеч қандай мантикий ва сабабсиз амалга оширилган операциялар, аудиторнинг фикрича, белгиланган тартибларга риоя қилмасдан амалга оширилган операциялар )	
12.	Синтетик ва аналитик бухгалтерия маълумотларининг молиявий ҳисобот шаклларида ўтказилишининг тўғрими? (молиявий ҳисобот маълумотларининг ишончлилигини текшириш)	

Мажбуриятлар аудитида назорат муҳити, ахборот тизимлари ва ички назорат воситалари ҳолатига баҳо бериш мақсадида ишлаб чиқилган ички назорат саволномасининг амалиётга жорий этилиши натижасида аудиторлик текширувларида назорат рискининг камайишига ҳамда ҳаққоний аудиторлик хулосасининг шаклланишига олиб келади.

<sup>17</sup> Тадқиқотлар асосида муаллиф томонидан тайёрланган.



## ХУЛОСА

Мажбуриятлар ҳисоби ва аудитини такомиллаштириш юзасидан олиб борилган тадқиқотлар натижасида қуйидаги **илмий хулосаларга** келинди:

1. Маҳаллий ва хорижий иқтисодчи олимларнинг мажбуриятлар ҳисоби юзасидан олиб борган тадқиқотларига танқидий ёндашилиб, молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартлари асосида мажбуриятларни баҳолаш нуқтаи назаридан таснифи ишлаб чиқилди.

2. Хўжалик юритувчи субъектлар мажбуриятлари ҳақида ахборотлар барча жиҳатларни қамраб олиши шарт. Олиб борилган тадқиқот натижалари шуни кўрсатадики, амалдаги бухгалтерия ҳисоби мажбуриятларни молиявий ҳисоботда тўлиқ ёритишга имкон бермайди. Акциядорлик жамиятида суд даъволари бўйича юзага келган мажбуриятлар бўйича заҳира ташкил қилиш ҳамда ушбу заҳирани бухгалтерия ҳисобида ҳисобга олиш ва юритиш бўйича счётлар режасига ишчи счётни киритиш мақсадга мувофиқдир. Суд даъволари бўйича юзага келган мажбуриятлар бўйича заҳира ташкил қилиш акциядорлик жамиятининг ҳақиқий молиявий ҳолатини аниқлашга ҳамда харажатларни тўғри тақсимлашга хизмат қилади, шунингдек бухгалтерия ҳисобининг ишчи счётлар режасига 6640 – «Суд даъволари бўйича резерв» ишчи счётининг киритилиши ахборотлар шаффофлигини таъминлашга олиб келади, деган хулосага келинди.

3. Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартларини амалиётга жорий этиш бўйича қилинаётган ишлар ва олиб борилаётган чора-тадбирларнинг сустравишда кечаётганлигини ҳам инобатга олиш зарур ҳамда бундан келиб чиқиб биз ўз илмий тадқиқот ишимизда бунга жуда катта эътибор қаратдик. Хусусан, халқаро стандартларда амал қилиниши тўхтатилаётган шартномалар бўйича резерв мавжудлиги республикамиз акциядорлик жамиятларида ҳам ушбу резервни шакллантириш ва ушбу резервни бухгалтерия ҳисобида акс эттириш учун ишчи счётини юритишнинг зарур эканлигини кўрсатиб беради. Таклиф этилаётган бўйича 6650 – «Амал қилиниши тўхтатилаётган шартномалар бўйича резерв» ишчи счёти акциядорлик жамияти мажбуриятларининг ҳақиқий ҳолатини аниқлашга имкон яратиб, кутилаётган барча зарарлар ва харажатлар учун маблағ ажратилиши зарурлигини кўрсатиб беради ҳамда молиявий ҳисобот ахборотлари сифатининг ошишига хизмат қилади.

4. Илмий ишда бухгалтерия балансида акс эттирилувчи мажбуриятлар таркибида объектларни фойдаланишдан чиқариш бўйича резервларни ташкил қилиш ва ушбу резерв тўғрисида маълумот ва ахборотларни аниқ акс эттириш учун ишчи счёт ташкил қилиш мақсадга мувофиқ эканлиги асослаб берилди. Ушбу резервни ҳисобга олиш учун 6670 - «Объектларни фойдаланишдан чиқариш бўйича резерв» ишчи счётидан фойдаланиш таклиф этилди. Мазкур ишчи счёт акциядорлик жамияти бухгалтерия балансида мажбуриятларнинг ҳолати ва ҳаракатини тўғри ва адолатли акс эттиришга хизмат қилади.

5. Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартларида мажбуриятларни баҳолаш бўйича бир нечта усуллар тавсия қилинган. Ушбу усуллардан бири кутилаётган қиймат усули ҳисобланади. Тадқиқот натижасида бухгалтерия ҳисобида айнан баҳоланадиган мажбуриятларни тан олиш ва кутилаётган қиймат усули орқали баҳолаш тавсия этилди. Ушбу ҳисоблашда баҳоланадиган мажбуриятнинг тан олинган қиймати молиявий ҳисобот санасидаги жорий

мажбуриятни тўлаш учун зарур бўлган харажатларнинг аниқ ҳисобланган баҳоси бўлиши лозимлиги ёритиб берилди. Шунингдек, баҳоланадиган мажбурият билан боғлиқ бўлган ҳодисалар (ёки ҳодиса)нинг хусусиятлари шакллантирилган баҳоланадиган мажбуриятни баҳолашдаги ёндашувга таъсири таҳлил қилинди.

6. Аудитнинг халқаро стандартлари талаблари асосида мажбуриятлар аудитида таҳлилий амалларни қўллаган ҳолда хато ва қоидабузарликлар таснифининг ишлаб чиқилиши хўжалик юритувчи субъектларда фирибгарлик ҳолатларини олдини олишга, уларнинг молиявий барқарорлиги ва фаолият узлуксизлиги таъминланишига, аудиторлик текширувлари учун сарфланадиган меҳнат ва вақт харажатларини қисқартиришга хизмат қилади.

7. Мажбуриятлар аудитида назорат муҳити, ахборот тизимлари ва ички назорат воситалари ҳолатига баҳо бериш мақсадида ишлаб чиқилган ички назорат саволномасининг амалиётга жорий этилиши натижасида аудиторлик текширувлари жараёнида назорат рискининг камайишига ҳамда ҳаққоний аудиторлик хулосасининг шаклланишига имконият яратади.

**НАУЧНЫЙ СОВЕТ ПО ПРИСУЖДЕНИЮ  
УЧЁНЫХ СТЕПЕНЕЙ № DSc.03/30.12.2019.I.17.01 ПРИ  
ТАШКЕНТСКОМ ФИНАНСОВОМ ИНСТИТУТЕ**

---

**ТАШКЕНТСКИЙ ФИНАНСОВЫЙ ИНСТИТУТ**

**ОЧИЛОВ ФАРХОДЖОН ШАВКАТЖОН УГЛИ**

**СОВЕРШЕНСТВОВАНИЕ УЧЁТА И АУДИТА ОБЯЗАТЕЛЬСТВ**

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

**АВТОРЕФЕРАТ**

**диссертации доктора философии (Doctor of Philosophy) по экономическим наукам**

**город Ташкент – 2022 год**

Тема диссертации доктора философии (Doctor of Philosophy) зарегистрирована под номером В2020.2.PhD/Iqt1377 в Высшей аттестационной комиссии при Кабинете Министров Республики Узбекистан.

Диссертация выполнена в Ташкентском финансовом институте.

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

**Научный руководитель:** Кузиев Исломжон Ньматович  
доктор экономических наук, профессор

**Официальные оппоненты:** Ахмеджанов Каримжон Бакижанович  
доктор экономических наук, профессор  
Ибрагимов Абдугапур Каримович  
доктор экономических наук, профессор

**Ведущая организация:** Ташкентский государственный аграрный университет

Защита диссертации состоится «14» 01 2022 года в 14<sup>00</sup> часов на заседании Научного совета DSc.03/30.12.2019.I.17.01 при Ташкентском финансовом институте по адресу: 100000, г. Ташкент, ул. Амира Темура, 60А. Тел.: (99871) 234-53-34, факс: (99871) 234-46-26, e-mail: [ilmiykengash@tfi.uz](mailto:ilmiykengash@tfi.uz).

С диссертацией можно ознакомиться в Информационно-ресурсном центре Ташкентского финансового института (зарегистрировано под номером 250). Адрес: 100000, г. Ташкент, ул. Амира Темура, 60А. Тел.: (99871) 234-53-34, e-mail: [admin@tfi.uz](mailto:admin@tfi.uz).

Автореферат диссертации разослан «30» 12 2021 года (протокол реестра № 5 от «30» 12 2021 года).



**Т.З.Тешабаяв**  
Председатель Научного совета по присуждению учёных степеней, доктор экономических наук, профессор

**Ф.К.Холмаматов**  
Ученый секретарь Научного совета по присуждению учёных степеней, доктор философии по экономическим наукам (PhD), доцент

**Р.Д.Дусмуратов**  
Заместитель председателя Научного семинара при Научном совете по присуждению учёных степеней, доктор экономических наук, профессор

## **ВВЕДЕНИЕ (аннотация диссертации доктора философии (PhD))**

**Актуальность и необходимость темы диссертации.** Увеличение обязательств хозяйствующих субъектов в мире в период пандемии порождает актуальные проблемы по развитию их деятельности и повышению эффективности их работы. Поскольку закрытие межгосударственных границ привело к резкому снижению глобальной экономической активности, важное значение обретает управление и устранение долговых обязательств предприятий различных форм собственности. Мы являемся свидетелями того, что резкое увеличение обязательств оказывает негативное влияние на восстановление и развитие мировой экономики. В экономически развивающихся странах величина обязательств хозяйствующих субъектов с 2008 по 2021 год выросла почти в два раза быстрее их ВВП, с 56% до 96% от ВВП.<sup>1</sup> Данные обстоятельства указывают на необходимость сокращения величины обязательств в странах мира за счет правильной постановки их учёта и аудита.

В мировой практике проводится множество научных исследований по организации учета и аудита обязательств в соответствии с международными стандартами. В данных исследованиях решены такие вопросы, как признание обязательств, отражение их в учёте, совершенствование информационного обеспечения бухгалтерского учёта по обязательствам, планирование аудита обязательств, сбора доказательств при аудите обязательств, изучение и оценка системы внутреннего контроля. Следует отметить, что на сегодняшний день классификация обязательств, формирование отчетных данных по каждому виду обязательств, повышение надёжности информации по учету обязательств, определение оборачиваемости кредиторской задолженности, применение анкет для изучения системы внутреннего контроля при аудите обязательств послужили достижению совершенствования процесса определения уровней существенности и риска при аудиторской проверке. Однако важнейшие вопросы, связанные с организацией учета и аудита обязательств на уровне требований международных стандартов до сих пор не нашли своего положительного решения.

В Узбекистане важное значение имеет обеспечение прозрачности финансовой отчётности, формирование учёта и аудита обязательств в соответствии с требованиями международных стандартов, повышение надёжности данных об обязательствах. Как отмечал Президент Республики Узбекистан Ш.М.Мирзиёев «При реализации структурных преобразований в экономике необходимо ускорить трансформацию государственных компаний. В настоящее время большинство предприятий с участием государства остаются для него тяжелым бременем из-за своей финансовой нестабильности».<sup>2</sup> Основную причину такой финансовой нестабильности можно объяснить несвоевременным погашением обязательств хозяйствующих субъектов и

---

<sup>1</sup> Nora Lustig and Jorge Mariscal. How Covid-19 Could be Like the Global Financial Crisis (or worse). «Economics in the time of COVID-19: A new eBook.» Vox EU. (Editors: Richard Baldwin, Beatrice Weder di Mauro). March 13, 2020

<sup>2</sup> Послание Президента Республики Узбекистан Ш.М.Мирзиёева Олий Мажлису. 29.12.2020 года.

неправильным ведением их учёта. Исследование проблем по обеспечению правильного отражения в формах бухгалтерской отчетности информации об обязательствах хозяйствующих субъектов и организации аудита обязательств на уровне требований международных стандартов, а также уделение особого внимания их устранению является одной из актуальных задач сегодняшнего дня.

Данная диссертация в определённой степени служит реализации задач, установленных в Указах Президента Республики Узбекистан № УП-4947 «О стратегии действий по дальнейшему развитию Республики Узбекистан» от 7 февраля 2017 года, № УП-4720 «О мерах по внедрению современных методов корпоративного управления в акционерных обществах» от 24 апреля 2015 года, в Постановлениях Президента Республики Узбекистан № ПП-3946 «О мерах по дальнейшему развитию аудиторской деятельности в Республике Узбекистан» от 19 сентября 2018 года, № ПП-4611 «О дополнительных мерах по переходу на международные стандарты финансовой отчетности» от 24 февраля 2020 года, Постановлении Кабинета Министров Республики Узбекистан № 207 от 28 июля 2015 года «О внедрении критериев оценки эффективности деятельности акционерных обществ и других хозяйствующих субъектов с долей государства», а также в ряде других нормативно-правовых документов, касающихся данной сферы.

**Соответствие исследования приоритетным направлениям развития науки и технологий республики.** Данная исследовательская работа выполнена в соответствии с приоритетным направлением развития науки и технологий республики I. «Духовно-нравственное и культурное развитие демократического и правового общества, формирование инновационной экономики».

**Степень изученности проблемы.** Исследования теоретических и методологических проблем учёта и аудита обязательств осуществлены зарубежными учёными-экономистами, к которым относятся Б.Нидлз, Х.Андерсон, Д.Колдуэлл, Н.С.Безруких, В.Б.Ивашкевич, Н.П.Кондраков, В.Ф.Палий, Я.В.Соколов, Т.П.Карпова, О.Е.Николаева, Т.В. Шишкова М.Л.Пятов, А.Д.Шеремет Негашев Е.В.<sup>3</sup>.

Теоретические проблемы учёта и анализа обязательств частично изучены в учебниках, монографиях и учебных пособиях, созданных учёными-экономистами нашей республики, а также в опубликованных научных статьях и тезисах. Например, в работах таких учёных, как О.Б.Бобожонов, К.Ж.Жуманиёзов, А.В.Вохобов, А.Т.Иброхимов, Н.Ф.Ишонкулов А.К.Ибрагимов, А.А.Каримов, С.К.Махмудов, А.Х.Пардаев, Б.Х.Пардаев М.К.Пардаев, Б.А.Хасанов, К.Б.Уразов, А.Ж.Туйчиев, С.Н.Ташназаров изучены

---

<sup>3</sup> Нидлз Б., Андерсон Х., Колдуэлл Д. Принципы бухгалтерского учета. / пер.с англ. А.В.Чмеля, Д.Н.Исламгулова; под. ред. проф. Я.В. Соколова. – М.: Финансы и статистика, 2002. – 495 с.; Бухгалтерский учет: учебник / Н.С.Безруких, В.Б.Ивашкевич, Н.П.Кондраков и др.; Под. Ред. П.С.Безруких. М.: Бухгалтерский учет, 1996. -576 с.; Палий В.Ф. Международные стандарты финансовой отчетности. – Москва: ИНФРА-М, 2003. – 454 с.; Соколов Я.В. Основы теории бухгалтерского учета. –М.: «Финансы и статистика», 2000. 36-б.; Карпова Т.П. Управленческий учет. – Москва: Аудит, Изд. Объед. ЮНИТИ, 1998. – 346 с.; Николаева О.Е., Шишкова Т. В. Управленческий учет. 2-е изд., испр. и дополн. – М.: Эдиториал УРСС, 2001. – 336 с.; Пятов М.Л. Управление обязательства организации. – М.: Финансы и статистика, 2004. – 256 с.; Шеремет А.Д., Негашев Е.В. Методика финансового анализа. М.: ИНФРА-М, 1999. -250 с.

проблемы совершенствования теоретических и методологических аспектов учёта и аудита обязательств<sup>4</sup>

В научных трудах вышеприведённых учёных-экономистов именно теоретические и методологические проблемы учёта и аудита обязательств не выбраны предметом отдельного исследования и не изучены комплексно с учётом действующих нормативных актов, а также меняющихся условий модернизации экономики.

В целом актуальность методологических проблем учета и аудита обязательств, недостаточная их исследованность в экономической литературе требует проведения углубленных научных исследований в этой сфере.

**Связь исследования с планом научно-исследовательских работ высшего учебного заведения, в котором выполнена диссертация.** Диссертация выполнена в соответствии с планом научно-исследовательских работ Ташкентского финансового института и в рамках проекта прикладного гранта АМ-ФЗ-20190813110, рассчитанного на 2020-2021 годы, по теме «Создание инновационных аудиторских услуг в Узбекистане на основе международных стандартов аудита» и отражена в его составной части.

**Целью исследования** является разработка научных предложений и практических рекомендаций по совершенствованию учета и аудита обязательств.

**Задачи исследования** заключаются в следующем:

исследование экономической сущности обязательств, теоретических основ их учёта и аудита;

разработка усовершенствованной классификации обязательств на основе международных стандартов финансовой отчётности;

разработка рекомендаций по совершенствованию порядка ведения учёта обязательств и их отражения в бухгалтерском учёте;

разработка научных предложений по признанию оценочных обязательств и их отражению в бухгалтерском учете;

с целью совершенствования информационного обеспечения аудита обязательств определение состава документов, необходимых для проверки;

разработка классификации ошибок и нарушений посредством применения аналитических процедур и процедур внешнего подтверждения в процессе сбора доказательств при аудите обязательств;

---

<sup>4</sup> Бобожонов О.Б., Жуманиёзов К.Ж. Молиявий ҳисоб. -Т.:Молия, 2002 -334 б.; Воҳобов А.В., Иброҳимов А.Т., Ишонқулов Н.Ф. Молиявий ва бошқарув таҳлили. –Т.: «Шарқ» НМАК, 2005. -480 б.; Ибрагимов А.К. Ишлаб чиқариш харажатлари ҳисоби, аудити ва қишлоқ хўжалиги маҳсулотлари таннархини аниқлашни такомиллаштириш: Иқт.фан.док. дис. ...автореф. – Тошкент: 2002. – 42 б.; Каримов А.А. Корпоратив бошқарув тизимида бухгалтерия ҳисоби ва аудит. Монография. – Тошкент: IQTISOD-MOLIYA, 2008. – 152 б.; Махмудов С.К. Акциядорлик жамиятларида мажбуриятлар ҳисоби ва таҳлилини такомиллаштириш: Иқт.фан.ном. дис. ...автореф. – Тошкент: 2006. -226.; Пардаев А.Х., Пардаев Б.Х. Бошқарув ҳисоби. – Тошкент: 2008. – 252 б.; Пардаев М.Қ. Иқтисодий таҳлил назарияси. – Самарқанд.: Зарафшон, 2001. – 272 б.; Хасанов Б.А., Хашимов А.А. Бошқарув ҳисоби. Дарслик. – Тошкент: IQTISOD-MOLIYA, 2005. – 308 б. Ўразов К.Б. Иқтисодий эркинлаштириш шароитида бухгалтерия ҳисобининг концептуал масалалари. – Тошкент: Фан, 2005. – 236 б. Туйчиев А.Ж. Мажбуриятлар ҳисоби ва таҳлилининг назарий-методологик муаммолари. Монография. –Т.: «IQTISOD-MOLIYA», 2010. 272 б. Ташназаров С.Н. Молиявий ҳисоботнинг назарий ва методологик асосларини такомиллаштириш. Монография. - Publisher SIA OmniScriptum Publishing. Globe Edit Publishing house. 2018. 280 p. ISBN-13:978-613-8-24050-1 [https://www.morebooks.shop/bookprice\\_offer](https://www.morebooks.shop/bookprice_offer).

выявление факторов, влияющих на непрерывность деятельности при аудите обязательств;

с целью снижения аудиторского риска разработка предложений по совершенствованию системы внутреннего контроля при аудите обязательств.

**Объектом исследования** является финансово-хозяйственная деятельность субъектов в составе АО «Ташкентский механический завод» и АО «Уздонмахсулот», ведущих свою деятельность в Республике Узбекистан.

**Предметом исследования** является совокупность экономических отношений, возникающих в процессе совершенствования учёта и аудита обязательств.

**Методы исследования.** В диссертационной работе широко использованы методы экономического анализа и статистические методы, такие как научная абстракция, индукция и дедукция, анализ и синтез, группировка, монографическое наблюдение.

**Научная новизна исследования** заключается в следующем:

для приведения финансовой отчётности в соответствии с международными стандартами усовершенствован порядок ведения учёта оценочных обязательств посредством введения в бухгалтерский учёт новых счетов под названием 6640—«Резерв по судебным искам», 6650—«Резерв по приостановленным договорам», 6660—«Резерв на вывод объектов из эксплуатации»;

в целях обеспечения прозрачности и открытости информации, имеющейся в финансовой отчётности, в учётной политике предложен порядок признания оценочных обязательств и обоснована оценка с помощью метода ожидаемой стоимости;

в целях достоверной оценки состояния и движения обязательств при проверках, проводимых аудиторскими организациями, усовершенствована анкета внутреннего контроля;

предложено использование процедур внешнего подтверждения в процессе сбора доказательств по аудиту обязательств.

**Практические результаты исследования** заключаются в следующем:

применив критический подход к теоретическим взглядам и правилам, установленным в национальных и международных стандартах бухгалтерского учёта, разработана усовершенствованная классификация обязательств;

уточнён состав первичных документов бухгалтерского учёта, используемых при аудите оценочных обязательств;

для формирования объективного мнения о результатах аудита обязательств разработана классификация ошибок и нарушений посредством применения аналитических процедур;

предложены процедуры проверки системы внутреннего контроля при аудите обязательств;

уточнён состав факторов, влияющих на непрерывность деятельности при аудите обязательств.

**Достоверность результатов исследования** подтверждается общепризнанностью и целесообразностью применённых в исследовании методологических подходов и методов, официальностью нормативно-правовых документов, использованной литературы и данных сети Интернет,



использованием информации о хозяйствующих субъектах с отчетных источников, внедрением выводов, предложений и рекомендаций в нормативно-правовые документы и для использования хозяйствующими субъектами при совершенствовании учёта и аудита обязательств.

Научная значимость исследовательской работы заключается в возможности её использования в качестве методологической основы при решении теоретических проблем по совершенствованию учёта и аудита обязательств в хозяйствующих субъектах, при развитии перспективных направлений дисциплин бухгалтерский учёт и аудит.

Исследование может быть использовано при разработке соответствующих мер по снижению величины обязательств хозяйствующих субъектов, также в системе обучения, аттестации и повышения квалификации специалистов по бухгалтерскому учёту, экономическому анализу и аудиту, а также в высших учебных заведениях в процессе преподавания предметов «Бухгалтерский учёт», «Финансовый учёт», «Финансовый и управленческий учёт» и «Аудит».

**Внедрение результатов исследования.** На основе полученных научных результатов по совершенствованию учёта и аудита обязательств:

предложение по ведению учёта оценочных обязательств посредством введения в бухгалтерский учёт рабочих счетов 6640—«Резерв по судебным искам», 6650—«Резерв по приостановленным договорам», 6660—«Резерв на вывод объектов из эксплуатации» применено при разработке учётной политики АО «Ташкентский механический завод» и АО «Жиззахдонмахсулот» (справки № ДФ-85 АО «Ташкентский механический завод» от 25 августа 2021 года, № 667 АО «Жиззахдонмахсулот» от 10 сентября 2021 года). В результате, это послужило для определения истинного финансового состояния акционерного общества и правильного распределения затрат, а также привело к прозрачности информации;

предложение по признанию в бухгалтерском учёте оценочных обязательств и оценке посредством метода ожидаемой стоимости применено АО «Ташкентским механическим заводом» и АО «Жиззахдонмахсулот» (справки № ДФ-85 АО «Ташкентский механический завод» от 25 августа 2021 года, № 667 АО «Жиззахдонмахсулот» от 10 сентября 2021 года). В результате создана возможность для точной оценки стоимости оценочных обязательств;

предложение по применению анкеты внутреннего контроля в целях достоверной оценки состояния и движения обязательств при проверках, проводимых аудиторскими организациями, использовано Палатой аудиторов Узбекистана (справка № 17 Палаты аудиторов Узбекистана от 12 сентября 2021 года). В результате это послужило снижению риска контроля при аудиторских проверках и формированию достоверного аудиторского заключения;

предложение по использованию алгоритма применения процедур внешнего подтверждения в процессе сбора доказательств по аудиту обязательств использовано Палатой аудиторов Узбекистана (справка №17 Палаты аудиторов Узбекистана от 12 сентября 2021 года). В результате это помогло аудитору получить наиболее достоверные аудиторские доказательства, необходимые для ответа на важнейшие риски искажения, возникающие из-за мошенничества или ошибок.

**Апробация результатов исследования.** Результаты данного исследования прошли обсуждение и получили положительное заключение на 12 научно-практических конференциях, в том числе 4 республиканских и 8 международных конференциях.

**Публикация результатов исследования.** По теме диссертации опубликовано всего 17 научных работ, из них 5 статей в научных изданиях, рекомендованных Высшей аттестационной комиссией Республики Узбекистан для публикации основных научных результатов докторских диссертаций, в том числе 3 научные статьи в зарубежных и 2 статьи в республиканских журналах.

**Структура и объём диссертации.** Структура диссертационной работы состоит из введения, трёх глав, заключения, списка использованной литературы и приложений. Текст диссертации составляет 126 страниц.

## **ОСНОВНОЕ СОДЕРЖАНИЕ ДИССЕРТАЦИИ**

**Во введении** обоснована актуальность и необходимость темы диссертации, сформулированы цель и основные задачи, объект и предмет исследования, показано соответствие приоритетным направлениям развития науки и технологий республики, изложены научная новизна и практические результаты исследования, раскрыты научная и практическая значимость полученных результатов, приведены сведения о внедрении, апробации результатов исследования в практику, о публикациях и структуре диссертации.

В первой главе диссертации под названием **«Теоретические основы учёта и аудита обязательств»** освещены экономическая значимость обязательств, теоретические основы их в бухгалтерском учёте, правовая характеристика обязательств, их основные особенности, а также цели, задачи аудита обязательств и источники информации.

На сегодняшний день практически у всех экономически несостоятельных предприятий величина обязательств является значительно высокой. Встречаются случаи, когда на предприятиях различных отраслей экономики обязательства намного превышают их собственные средства. К примеру, по состоянию на 1 января 2021 года величина совокупных средств АО «Уздонмахсулот» составила 5 трлн. 565 млрд. сумов, а совокупные обязательства составили 4 трлн. 886 млрд. сумов, что свидетельствует о том, что обязательства компании составляют 87,8 процентов от общей суммы средств<sup>5</sup>. Данное обстоятельство означает, что на хозяйствующих субъектах необходимо правильно организовать учёт обязательств, исследовать их состояние и движение.

Под обязательствами в хозяйствующих субъектах понимается выбытие их экономических ресурсов, прежде всего, при оценке гражданских правовых отношений, которые возникают в результате различных произошедших событий или операций, и при выполнении этого обязательства.

Основываясь на международном опыте с точки зрения оценки обязательств, предложено разделить их на явные и неявные обязательства (рисунок 1).

---

<sup>5</sup> Данные годового отчета акционерной компании «Уздонмахсулот».



**Рис. 1. Классификация обязательств с точки зрения оценки<sup>6</sup>**

Следует отметить, что в бухгалтерском учёте устанавливается точная стоимость явных обязательств. Например, обязательства компании, именуемые как задолженность, напрямую связаны с запланированной стратегией финансирования компании. Компания, исходя из своих внутренних потребностей и перспективного плана, получает кредит на определённую сумму для улучшения своей деятельности, а сумма процентов по этому кредиту устанавливается точно. При этом стоимость этого обязательства в бухгалтерском учёте является явной.

Неявные обязательства - это обязательства, которые могут возникнуть в будущем в бухгалтерском учёте в результате операционной деятельности и оцениваются неточно. То есть обязательство, которое может возникнуть в будущем в хозяйствующих субъектах в результате определённых событий, в настоящее время оценивается в бухгалтерском учёте по наиболее точной и достоверной цене и включается в источник возникновения обязательства. По этой причине можно без преувеличения рассматривать в учёте оценочные обязательства как результат операционной деятельности.

Другие оценочные обязательства, которые не связаны с основной деятельностью по возникновению также относятся к неявным обязательствам сроком действия. То есть это обязательства, возникающие в результате невыполнения определенных работ, услуг по договору, заключенному на сегодняшнюю отчетную дату.

Данный вопрос проанализирован в международных стандартах отдельно как оценочные обязательства, условные обязательства и условные активы. При

<sup>6</sup> Разработано автором на основе исследований.

этом в стандарте МСФО № 37 под названием «Оценочные обязательства, условные обязательства и условные активы» указано, что оценочное обязательство представляет собой обязательство с неопределенным сроком исполнения или обязательство неопределенной суммы. В международных стандартах финансовой отчетности сумма активов должна быть показана точно по принципу осмотрительности. Например, мы заключаем договор на гарантированную реализацию продукцию или предоставление услуг, и на этой основе в данном отчетном году поступает выручка, которую мы признаем. Установлено, что именно в момент, когда мы признаем выручку, в хозяйствующем субъекте возникает оценочное обязательство.

В МСФО № 37 приведён ряд оптимальных методов для ведения учёта или расчёта правильной суммы оценочных обязательств в бухгалтерском учёте. Примерами могут служить вероятностный метод и метод математических ожиданий. То есть важное значение имеет, чтобы сумма обязательства, оцениваемая посредством приведённых в стандарте методов, была рассчитана на основе определённого метода или методики, имея конкретную основу. Выполнение этих расчетов используется для более точного учёта суммы в будущем, так как в компании сумма гарантированных расходов по товарам и услугам является неопределенной.

При признании оценочных обязательств следует обратить внимание на невозможность уклонения от обязательств. То есть покупатели могут остаться недовольными от качества и других характеристик части купленной продукции, и следует учесть, что существует вероятность возврата части реализованной продукции, и в этих случаях для возврата им денежных средств хозяйствующие субъекты должны иметь платёжеспособность.

**Таблица 1**

**Динамика обязательств акционерной компании «Уздонмахсулот»<sup>7</sup>**

№	Показатели	по состоянию на 1 января 2017 года	по состоянию на 1 января 2018 года	по состоянию на 1 января 2019 года	по состоянию на 1 января 2020 года	по состоянию на 1 января 2021 года	Изменение, в 2021 году по отношению к 2017 году	
							В сумме, тыс. сум	В процентах, %
1.	Долгосрочные обязательства, тыс. сум	15015404	35035687	33214781	34711172	34772918	19757514	231,6
2.	Текущие обязательства, тыс. сум	2241889041	2705799458	3118317386	4851160387	4740451743	2498562702	211,4
	в том числе текущая кредиторская задолженность	727423	715851	1128416	624241	738458	11035	101,5
3.	<b>Всего обязательств, тыс. сум</b>	<b>2256904445</b>	<b>2740835145</b>	<b>3151532167</b>	<b>4885871559</b>	<b>4775224661</b>	<b>2518320216</b>	<b>211,6</b>

<sup>7</sup> Подготовлено на основе данных бухгалтерского баланса АК «Уздонмахсулот»

Как показывает мировая практика по данному вопросу, часть покупателей может остаться недовольной от своей покупки и вернуть свои деньги. Согласно международной практике, эти случаи должны быть в среднем компенсированы клиенту исходя из особенностей продукции, работ и услуг.

Отсутствие именно такой ситуации не даёт возможности создавать оценочное обязательство, связанное с расходами в будущем, в следующих случаях:

- наличие обычного желания для осуществления этих расходов;
- ожидание операционных расходов в будущем;
- вероятность обесценивания активов.

Во второй главе работы под названием «**Современное состояние учёта и аудита обязательств**» приведена подробная информация о возникновении обязательств, критериях признания, отражении их в бухгалтерском учёте, оценке условных и оценочных обязательств в бухгалтерском учёте, а также о современном состоянии проведения аудита обязательств.

У каждого хозяйствующего субъекта возникает задолженность перед поставщиками и подрядчиками. Состояние платежей, своевременное погашение задолженностей характеризует деловую репутацию и кредитоспособность хозяйствующего субъекта, а также его общую финансовую устойчивость. Поэтому в международном стандарте вопрос признания оценочного обязательства является важным.

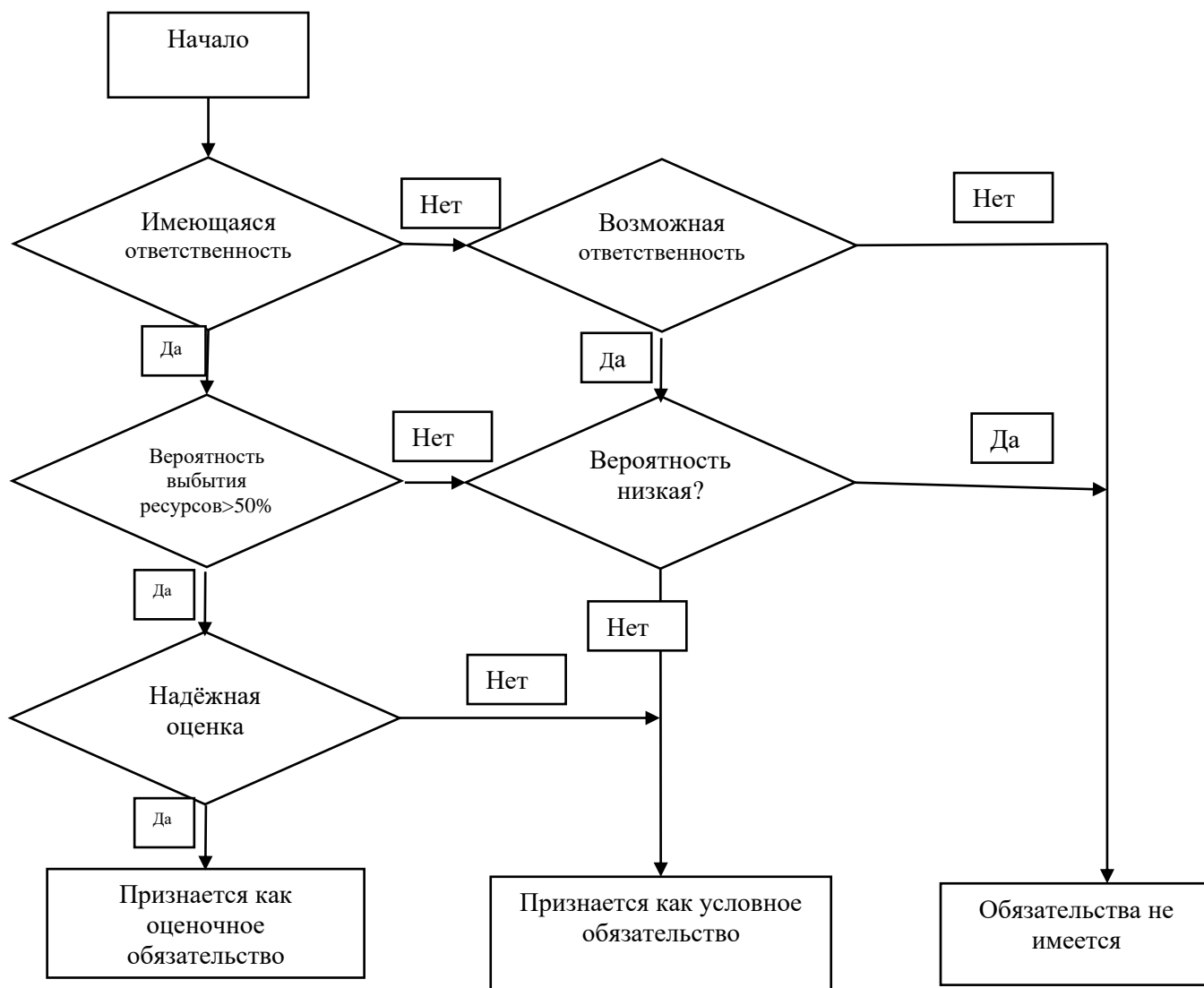
Для признания оценочных обязательств, они должны отвечать следующим трём критериям:

1. При возникновении юридической или конструктивной обязанности в результате различных договоров, заключённых ранее с поставщиками или покупателями;
2. При наличии высокой вероятности, более чем в 50% того, что для выполнения обязанности потребуется выбытие ресурсов, содержащих экономические выгоды;
3. Когда возможно провести надёжную расчетную оценку величины обязательства.

Следовательно, если ответственность соответствует трём вышеуказанным критериям, мы признаем оценочное обязательство.

Исходя из вышеперечисленных условий признания обязательств, их последовательность отражена на данном рисунке (рисунок 2).

На этом рисунке мы сначала должны определить, имеется ли или не имеется обязанность, если имеется, то проверим выполнение следующего условия. Затем следующим условием проверим выше ли 50 процентов вероятность выбытия ресурсов. После этого условия нам необходимо узнать надёжно ли оценена обязанность. Следовательно, после полного выполнения этих условий, нам придется признать оценочное обязательство или перевести его в условное обязательство.



**Рисунок 2. Признание обязательств<sup>8</sup>**

Снижение экономической выгоды, необходимой для выполнения обязательства, считается вероятностной ответственностью, если вероятность такого уменьшения высока. Наряду с этим, хотя и имеется вероятность уменьшения экономической выгоды по каждому обязательству, существует высокая вероятность того, что экономическая выгода уменьшится в результате выполнения всего комплекса обязательств.

Значение оценочного обязательства устанавливается на основании имеющихся фактов по деятельности хозяйствующего субъекта, опыта выполнения аналогичных обязательств, а также, в случае необходимости, мнения экспертов. Хозяйствующий субъект предоставляет документальные доказательства, подтверждающие обоснованность такой оценки.

При определении величины оценочного обязательства хозяйствующий субъект основывается на следующем:

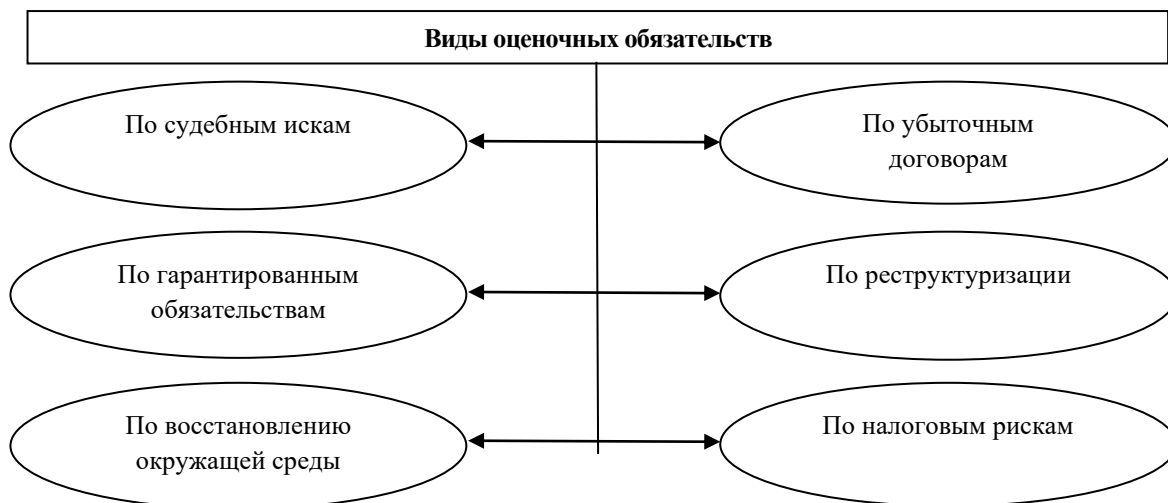
а) если величина оценочного обязательства определяется путем выбора из набора значений, среднее значение принимается по средневзвешенной величине каждого продукта;

б) если значение оценочного обязательства определяется путем выбора из

<sup>8</sup> Подготовлено автором на основе исследований

интервала и вероятности равной величине каждого значения, в этом случае берется среднеарифметическое значение самого большого и самого маленького значения интервала.

Существуют следующие виды оценочных обязательств (рисунок 3):



**Рисунок 3. Виды оценочных обязательств<sup>9</sup>**

В МСФО № 37 даны несколько случаев по приведённой стоимости и изменению в оценочных обязательствах. Следует отметить, что в результате временной стоимости денег и различных рисков и неопределенностей при оценочных обязательствах величина оценочного обязательства может измениться.

Оценочные обязательства должны пересматриваться на конец каждого отчетного периода и корректироваться с учетом текущей наилучшей расчетной оценки. То есть в конце каждого отчетного периода требуется пересмотреть на основе информации, известной руководству или бухгалтеру хозяйствующего субъекта. Например, следует пересмотреть изменения в законодательстве, изменения в ставке дисконтирования, изменения в технологиях. Они считаются факторами, которые приводят к изменению оценочного обязательства. Следовательно, в процессе пересмотра необходимо учитывать ожидаемые денежные потоки и текущую ставку дисконтирования.

При применении дисконтирования балансовая стоимость оценочного обязательства увеличивается в каждом периоде, отражая течение времени. Это увеличение признается в качестве затрат по заимствованиям. Каждый год мы увеличиваем оценочное обязательство по ставке дисконтирования.

В бухгалтерском учёте даются следующие бухгалтерские проводки по оценочным обязательствам:

Признание оценочного обязательства:

Дебет Счета, предусматривающие расходы или активы

Кредит Оценочное обязательство

Амортизация дисконта:

Дебет Процентные расходы

Кредит Оценочное обязательство

<sup>9</sup> Подготовлено автором на основе исследований

В момент, когда мы провели первоначальную оценку обязательства, возникла текущая стоимость оценочного обязательства. Теперь мы каждый год будем увеличивать значение этой текущей стоимости по ставке дисконтирования и осуществлять в бухгалтерском учете вышеуказанную проводку.

Использование оценочного обязательства:

Дебет      Оценочное обязательство

Кредит Денежные средства и т.д.

Необходимо использовать оценочное обязательство в тех целях, для которых он был сформирован. Его использование в других целях приведёт к сокрытию двух разных событий друг другом и снизит надёжность финансовой отчётности.

Возмещение оценочного обязательства:

Дебет      Возмещаемый актив

Кредит      Расход

В соответствии с отражением в приведенных выше счетах, целесообразно ввести в план рабочих счетов бухгалтерского учёта новые счета 6640 - «Резерв по судебным искам», 6650 - «Резерв по приостановленным договорам», 6660 - «Резерв на вывод объектов из эксплуатации». Эти новые счета послужат определению реального финансового состояния акционерных обществ и правильному распределению расходов. Оценочные обязательства, как отмечалось выше, определяются только на основе существующей обязанности. То есть, если мы предположим, что хозяйствующий субъект будет ликвидирован или закрыт до 31 декабря, то это обязательство должно возникнуть. Однако будущие операционные убытки не будут зависеть от состояния на 31 декабря. Поэтому такие будущие операционные убытки не считаются оценочным обязательством.

Условное обязательство является возможной обязанностью, которая возникает в результате прошлых событий, и наличие у хозяйствующего субъекта обязанности на отчётную дату напрямую связано с возникновением (ненаступлением) одного или нескольких неопределённых событий в будущем. Признание условного обязательства как несуществующего, которое может возникнуть в будущем, имеет следующее значение в бухгалтерских целях: то есть эти обязанности в настоящее время не соответствуют критериям признания обязательств в качестве дебиторской и кредиторской задолженности для целей бухгалтерского учёта. В этом случае можно сделать вывод, что изменение критерия признания обязательств также условно поменяет признание обязательств.

Для проведения аудита обязательств целесообразно разделить информацию, предоставленную в финансовой отчетности, с точки зрения текущих и долгосрочных обязательств так, чтобы аудиторские доказательства были логичными и полностью отражали все аудиторские процедуры. Группировка данных на этапах разделения информации предоставляет возможность оценить риск неправильной трактовки и определить необходимые аудиторские процедуры. Процедуры внешнего подтверждения при аудите обязательств также имеют важное значение (рисунок 4).





**Рисунок 4. Алгоритм применения процедуры внешнего подтверждения при аудите обязательств<sup>10</sup>**

Эффективное планирование аудита обязательств создаёт возможности для решения следующих проблем:

- ознакомление с бизнес средой и системой бухгалтерского учёта;
- оценка риска, связанного с системой бухгалтерского учёта и внутреннего контроля;
- составление программы аудита с учётом уровня аудиторского риска;
- координация аудита для выполнения на высоком профессиональном уровне и оптимальных сроках;
- установление суммы договора на время, необходимое для проведения аудита;
- учитывать необходимое материально-техническое обеспечение аудита.

При аудите обязательств важное значение имеет проверка правильного ведения учета оценочных обязательств и корректного их отражения в учёте. Поэтому при проведении аудита оценочных обязательств нам необходимо прежде всего знать первоначальные документы бухгалтерского учёта, используемые при проведении аудиторской проверки (таблица 2).

<sup>10</sup> Подготовлено автором на основе исследований

Таблица 2

**Первоначальные документы бухгалтерского учёта, используемые при аудите оценочных обязательств<sup>11</sup>**

Наименование хозяйственной операции	Название документа	Характеристика документа
1. Первоначальное признание оценочных обязательств (первоначальное измерение)	Бухгалтерская справка о стоимости оценочных обязательств	
	Бухгалтерская справка о расчете стоимости оценочных обязательств по гарантийному ремонту и техническому обслуживанию	- наименование хозяйствующего субъекта; - название документа; - дата подготовки и номер документа; - расчет величины резервов;
	Бухгалтерская справка о стоимости оценочного обязательства по выплате платежа по трудовому отпуску	- бухгалтерский учет; - подписи ответственных лиц; - даты подписания ответственными лицами.
2. Использование оценочных обязательств	Первоначальные документы о признании обязательств, прекращение обязательств	- наименование хозяйствующего субъекта; - название документа; - дата подготовки и номер документа; - описание расходуемого актива (количество, величина и другие); - бухгалтерские проводки; - подписи ответственных лиц; - даты подписания ответственными лицами.
	Бухгалтерская справка о стоимости оценочного обязательства по выплате годовых премиальных денег.	- наименование хозяйствующего субъекта; - название документа; - дата подготовки и номер документа; - расчет величины резервов; - бухгалтерский учет; - подписи ответственных лиц; - даты подписания ответственными лицами.

Эти исходные документы приводят к повышению качества работы аудитора и снижению затрачиваемого времени при аудиторской проверке. Также они позволяют получить точные и достоверные данные при проведении аудиторской проверки оценочных обязательств.

Как отмечалось выше, во время аудиторской проверки аудитор в соответствии с международным стандартом аудита № 520 «Аналитические процедуры» должен провести анализ показателей эффективности проверяемого субъекта. Эти аналитические процедуры и аналитические показатели обеспечивают, чтобы аудиторское заключение было более точным и надежным.

Эти показатели являются индикаторами устранения обязательств проверяемого хозяйствующего субъекта и их быстрого погашения, а также характеризуют среднее значение долгов хозяйствующего субъекта.

<sup>11</sup> Подготовлено автором на основе исследований

Мы дали практические рекомендации о том, в каком порядке необходимо использовать аналитические процедуры при аудиторской проверке именно обязательств акционерных обществ, которые выбраны нами в качестве объекта нашей научно-исследовательской работы. В частности, если обратить внимание на данные бухгалтерского баланса акционерного общества «Жиззахдонмахсулот», то можно увидеть, что по состоянию на 1 января 2021 года совокупные обязательства составили 81,9% от итогового баланса в целом (таблица 3).

**Таблица 3**

**Анализ статей пассива бухгалтерского баланса акционерного общества «Жиззахдонмахсулот»<sup>12</sup>**

Структура источников формирования имущества	по состоянию на 1 января 2017 года		по состоянию на 1 января 2018 года		по состоянию на 1 января 2019 года		по состоянию на 1 января 2020 года		по состоянию на 1 января 2021 года		Изменение в 2021 году по отношению к 2017 году (+,-)		
	Сумма, тыс. сум	Доля, %	Сумма, тыс. сум	Доля, %	Сумма, тыс. сум	Доля, %	Сумма, тыс. сум	Доля, %	Сумма, тыс. сум	Доля, %	В сумме, тыс. сум	В доле, %	Рост к началу года, %
1. Источники собственных средств	8723108	4,8	2469833	1,6	8598345	5,4	18373928	9,4	39315149	18,1	30592041	13,3	450,7
2. Обязательства В том числе:	17410887 <sub>1</sub>	95,2	154020773	98,4	149506026	94,6	177968412	90,6	177409566	81,9	3300695	-13,3	101,9
а) долгосрочные обязательства	0	0	1151811	0,7	1180454	0,7	5086048	2,6	1188736	0,5	1188736	0,5	100
б) текущие обязательства	17410887 <sub>1</sub>	95,2	152868962	97,7	148325572	93,8	172882364	88,1	176220830	81,3	2111959	-13,9	101,2
ВСЕГО по пассиву баланса:	18283197 <sub>9</sub>	100	156490606	100	158104371	100	196342340	100	216724715	100	33892736	-	118,5

Как видно из данных таблицы, данная ситуация считается неблагоприятной для акционерного общества «Жиззахдонмахсулот», так как источник его собственных средств составил лишь 18,1 процентов.

Целью определения платежеспособности является выявление способности акционерного общества своевременно и в срок уплачивать кредиторскую задолженность. Платежеспособность считается одним из основных показателей,

<sup>12</sup> Подготовлено на основе данных бухгалтерского баланса АК «Уздонмахсулот»

характеризующих финансовое состояние акционерного общества. Уменьшение этого показателя свидетельствует о снижении платежеспособности акционерного общества. Также необходимо провести анализ оборачиваемости кредиторской задолженности. Для этого считаем целесообразным использовать методы факторного анализа. Анализ факторов даст оценку оборачиваемости кредиторской задолженности (таблица 4).

**Таблица 4**

**Анализ оборачиваемости кредиторской задолженности в АО «Жиззахдонмахсулотлари»<sup>13</sup>**

№	Показатели	по состоянию на 1 января 2020 года	по состоянию на 1 января 2021 года	Разница
1.	Всего кредиторская задолженность, тыс. сум	10305361	10992498	687137
2.	Производственная себестоимость реализованной продукции (работ, услуг), тыс. сум	65186637	57963533	-7223104
3.	Всего обязательств, тыс. сум	177968412	177409566	-558846
4.	Коэффициент оборачиваемости кредиторской задолженности (2/1)	6,32	5,27	-1,05
5.	Период оборачиваемости кредиторской задолженности, в днях (1*360/2)	56,91	68,27	11,36
6.	Доля кредиторской задолженности в структуре обязательств, в %	5,79	6,19	0,4

Согласно данным таблицы можно увидеть, что только в АО «Жиззахдонмахсулотлари» коэффициент оборачиваемости кредиторской задолженности снизился (-1,05). Однако оборот кредиторской задолженности в днях анализируемого акционерного общества был продлен. Следует отметить, что среди причин снижения коэффициента оборачиваемости кредиторской задолженности особую роль сыграло уменьшение себестоимости реализованной продукции (работ, услуг). Именно за счёт этого фактора в данном акционерном обществе снизился коэффициент оборачиваемости кредиторской задолженности.

В третьей главе исследовательской работы под названием «Пути совершенствования учёта и аудита обязательств» разработаны научные рекомендации по проблемам информационного обеспечения бухгалтерского учета обязательств, по совершенствованию отражения в учете изменений и прекращения обязательств в соответствии с международными стандартами, совершенствованию организационных основ аудита обязательств.

В целях выхода субъектами, ведущими свою деятельность в нашей стране, на внешние рынки и повышения их инвестиционной привлекательности требуется соответствие составляемой ими отчётности требованиям международных стандартов. В частности, в Постановлении Президента Республики Узбекистан № ПП-4611 от 24 февраля 2020 года «О дополнительных мерах по переходу на международные стандарты финансовой отчётности» установление задачи «обеспечения необходимой информационной среды для иностранных инвесторов и расширения возможностей доступа к международным финансовым рынкам путём ускоренного перехода на

<sup>13</sup> Подготовлено на основе данных бухгалтерского баланса АО «Жиззахдонмахсулотлари»

международные стандарты финансовой отчётности»<sup>14</sup> требует признания, оценки и ведения учёта обязательств на основе международных стандартов в процессе составления хозяйствующими субъектами финансовой отчётности.

Одним из приоритетных направлений совершенствования управления хозяйствующими субъектами является организация детального учёта необходимых данных о состоянии расчётов с поставщиками и подрядчиками, сформированных в системе бухгалтерского учёта, и предоставление её заинтересованным сторонам для принятия решений. Наряду с этим не следует забывать, что важным условием совершенствования учёта расчётов с поставщиками является соблюдение установленных в нормативно-правовых документах правил и норм, составляющих общие правила бухгалтерского учёта. Ведение расчетов с поставщиками и подрядчиками является наиболее важной частью бухгалтерского дела.

Хозяйственные операции должны отражаться на основе своевременно и правильно оформленных документов. Целесообразно собирать данные о расчётах с поставщиками и подрядчиками и использовать реестры группировки для последующей сдачи в регистрационный журнал.

Вышеприведённые предложения помогут усовершенствовать методологию учёта и контроля кредиторской задолженности за товары, работы, услуги и улучшить платежную дисциплину. В современных условиях отлаженный учет расчётных операций, а также своевременность денежного потока значительно влияют на финансовые результаты хозяйствующего субъекта.

Таким образом, законодательство по бухгалтерскому учёту выделяет из всех обязательств хозяйствующего субъекта как активного или пассивного участника только такие безусловные обязательства в качестве объектов бухгалтерского учёта, как выплата определенной суммы денежных средств, передача другого имущества или выполнение работ, услуг. К нефинансовым обязательствам, отражаемым в бухгалтерском учёте, должны быть отнесены обязательства по соглашению и обязательства, возникающие в результате перевода контрагентами авансовых платежей (предоплаты).

Учитывая, что при аудиторской проверке необходимо проверить правильность отражения обязательств хозяйствующих субъектов в формах финансовой отчётности, во время этой аудиторской проверки могут быть выявлены следующие правонарушения в процессе осуществления аналитических процедур (таблица 5).

**Таблица 5**

**Список аналитических процедур при проведении аудита обязательств<sup>15</sup>**

№	Наименование аналитических процедур	Характеристика аналитических процедур при аудиторской проверке
1.	Проверка достоверности (точности и полноты) документов о приёме	Данная аналитическая процедура помогает определить наличие всех исходных документов по принятым товарно-материальным запасам, работам, услугам, полученным хозяйствующим субъектом в отчетном периоде. В этом случае целесообразно собирать и получать информацию следующим

<sup>14</sup> Постановление Президента Республики Узбекистан от 24 февраля 2020 года № ПП-4611 «О дополнительных мерах по переходу на международные стандарты финансовой отчетности». [www.lex.uz](http://www.lex.uz)

<sup>15</sup> Подготовлено автором на основе исследований

	товарно-материальных запасов, работ и услуг.	образом: операции по приёму товарно-материальных запасов должны проверяться методом случайной или системной выборки, а данные о приёме работ и услуг – с помощью репрезентативной выборки.
2.	Проверка своевременной регистрации документов по поступлению сырья и услуг	Аудитор должен определить причины расхождений между датами хозяйственных операций и временем регистрации в бухгалтерском учёте, а также являются ли такие факты разовыми или систематическими. Из беседы с главным бухгалтером аудитор должен определить, как и когда документы, принятые хозяйствующим субъектом, обработаны, а документы зарегистрированы.
3.	Проверка законности первичных бухгалтерских документов по возникновению операций по учету обязательств	Необходимо проверить наличие договоров, счет-фактур и товарных накладных, составленных с поставщиками и подрядчиками, а также оформленность данных документов по формам, установленным в действующих нормативно-правовых актах Республики Узбекистан. Также необходимо учитывать правильность и полноту отражения учетных данных в отмеченных первичных документах.
4.	Проверка соответствия документов графику документооборота	Определение наличия графика документооборота для заключения договоров с поставщиками и подрядчиками. Если графиков документооборота не имеется или они составлены формально, тогда существует риск потери или устаревания некоторых основных документов, и они считаются устаревшими.
5.	Проверка полноты и правильности оформления регистров бухгалтерского учета	В результате данной процедуры аудитор получает достаточные доказательства о соблюдении основных принципов принятия документов к бухгалтерскому учету: наличие достаточных оснований для регистрации каждого документа; полная регистрация всех документов, используемых для проверки; отраженность все документы в соответствии с экономической сущностью операции и точное и качественное осуществление переноса данных в бухгалтерский учет по всем документам; своевременная регистрация всех документов; зарегистрированность всех документов в регистрах бухгалтерского учета, соответствующих данной хозяйственной операции; принятость каждого документа один раз в бухгалтерский учет.
6.	Проверка организации хранения документов и доступа к первичным бухгалтерским документам	Если у хозяйствующего субъекта нет четко установленного порядка хранения документов в момент оформления документов и хранения документов в архиве, то тогда считается высоким риск несанкционированного доступа к первичным бухгалтерским документам. Это может привести как к потере документов, так и к злоупотреблениям первичных бухгалтерских документов.
7.	Проверка подлинности кредиторской задолженности	Данная процедура осуществляется для того, чтобы удостовериться, что задолженность перед поставщиками, подрядчиками и контрагентами отражена в бухгалтерском учете в реальной форме. Эта процедура является одним из наиболее важных методов аудита расчетов с поставщиками и подрядчиками, поскольку операции с кредиторской задолженностью и их возврат наличными деньгами создают возможности для мошенничества и нарушений финансовой отчетности. Аудитор должен знать о традиционных способах сокрытия таких действий. При совершении закупочных операций мошенничество может встречаться чаще. Аудитор также должен убедиться, что в течение проверяемого периода кредиторская задолженность одного контрагента не является ли аналогичной с дебиторской задолженностью другого контрагента. Кроме того, просроченная кредиторская задолженность должна быть немедленно списана со счета неоперационных доходов организации.
8.	Проверка расчётов по поставкам без счёт-фактур	С помощью данной процедуры проверяется отраженность в бухгалтерском учёте операций по приёму товарно-материальных запасов от сторонних хозяйствующих субъектов, не подтвержденных исходными документами за установленный срок. Отсутствие подтверждающих документов определяется в ходе аудита первичной системы бухгалтерского учета. Во время проверки следует учитывать, что аналитический учёт счёта 6010 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» должен обеспечивать получение информации о поставках без счет-фактур, которые необходимо учитывать в ценах и условиях. Аудитор должен убедиться в том, что в хозяйствующем субъекте получение документов для поставок без счет-фактур осуществлено в течение чётко установленного времени.

В ходе аудиторской проверки в процессе выполнения аналитических процедур могут быть выявлены следующие нарушения (таблица 6).

Таблица 6

Классификация ошибок и нарушений при аудите обязательств<sup>16</sup>

№	Наименование возможных ошибок и нарушений	Номер аудиторской аналитической процедуры
1.	Организация первичного бухгалтерского учёта	1
2.	Арифметические ошибки при отражении хозяйственных операций в бухгалтерском учёте (при измерении количества, веса, объема и др.)	2
3.	Несвоевременное отражение данных по хозяйственным операциям	3
4.	Неотражение данных по хозяйственным операциям в установленной форме	3
5.	Отсутствие необходимых реквизитов в документах, имеющих юридическую силу	3
6.	Нарушения при оформлении признания первичных документов (заполнение документов, длительное хранение неутвержденных документов)	3
7.	Отсутствие графика документооборота	4
8.	Ошибки при переписывании документов (различия в количестве и качестве при переписывании из документа в документ)	5
9.	Несвоевременное отражение документов в регистрах бухгалтерского учета (или отсутствие данных первичных документов в регистрах бухгалтерского учета)	5
10.	Нарушения в сроках хранения документов в архиве	6
11.	Уничтожение первичных документов без составления акта	6
12.	Покрытие долга одного контрагента за счет авансов, предоставленных другому контрагенту	7
13.	Несвоевременное списание просроченной задолженности	7, 9
14.	Возврат налога на добавленную стоимость при неучтенной поставке	8
15.	Отсутствие корректировок в товарно-материальные ценности, списанные по расходам, отражённым как нерассчитанные заранее поставки, не подходящих по показателям, принятым в документах, и отмеченных ранее	8, 9
16.	Несвоевременное удовлетворение претензий поставщиков	10
17.	Арифметические ошибки при расчете разницы в валютных курсах	11
18.	При наличии резервов по сомнительным долгам, их списание через счета по прочим доходам и расходам	12
19.	Неправильное признание долга и его списание через резервы по сомнительным долгам или через счета прочих расходов	12

В хозяйствующих субъектах одним из методов формулирования выводов о достоверности бухгалтерских данных об обязательствах является проведение теста в соответствии с целями аудита. При проверке расчетов с должниками и кредиторами следует использовать следующую анкету внутреннего контроля (таблица 7).

<sup>16</sup> Подготовлено автором на основе исследований

**Анкета внутреннего контроля, применяемая при аудите  
обязательств<sup>17</sup>**

№	Содержание тестовых вопросов	Примечание (рекомендации)
1.	Своевременно ли отражаются в регистрах бухгалтерского учета операции, связанные с возникновением и погашением задолженностей?	
2.	Проверяется ли проведение своевременного обмена данными?	
3.	Проводится ли инвентаризация кредиторской задолженности? В каких сроках? Как оформляются инвентаризационные документы? Как анализируются и отражаются результаты инвентаризации?	
4.	Кто заключает договора с контрагентами, и кто контролирует порядок исполнения договоров?	
5.	Организован ли аналитический бухгалтерский учет по расчетам с кредиторами?	
6.	Подтверждены ли данные аналитического бухгалтерского учета данными синтетического бухгалтерского учета?	
7.	Составляются ли в хозяйствующем субъекте акты приема-сдачи при расчетах с контрагентами? Соблюдается ли график своевременного погашения задолженностей?	
8.	Какие меры принимаются для своевременного взыскания долга? В каком порядке хозяйствующий субъект работает с различными исковыми обращениями?	
9.	Если аудитор проводит аудиторскую проверку в первый раз, в соответствии с Международным стандартом аудита № 510 аудитор должен получить следующие доказательства: - сведения о первоначальном остатке кредиторской задолженности в проверяемом периоде; - сведения об остатке расчетов, произведенных с предыдущего периода к началу текущего периода.	
10.	Если аудиторская проверка проводится на хозяйствующем субъекте не в первый раз, соответствует ли сумма кредиторской задолженности в финансовой отчетности на начало отчетного периода суммам в финансовой отчетности, составляемой на конец отчетного периода?	
11.	Осуществляются ли нетрадиционные операции? (Например, операции, совершенные без какой-либо логики и причины, операции, совершенные по мнению аудитора без соблюдения установленных порядков)	
12.	Правильно ли переносятся данные синтетического и аналитического бухгалтерского учета в формы финансовой отчетности? (проверка достоверности данных финансовой отчетности)	

Внедрение анкеты внутреннего контроля, разработанной в целях оценки состояния контрольной среды, информационных систем и инструментов внутреннего контроля при аудите обязательств, приведёт к снижению риска контроля при аудиторских проверках, а также формированию достоверного аудиторского заключения.

<sup>17</sup> Подготовлено автором на основе исследований



## ЗАКЛЮЧЕНИЕ

В результате проведённых исследований по совершенствованию учёта и аудита обязательств сделаны следующие научные выводы:

1. Применяв критический подход к исследованиям отечественных и зарубежных учёных-экономистов, проведённых по учёту обязательств, разработана классификация обязательств с точки зрения их оценки на основе международных стандартов финансовой отчётности.

2. Информация об обязательствах хозяйствующих субъектов должна охватывать все аспекты. Результаты проведённого исследования показывают, что действующий бухгалтерский учёт не даёт возможности полностью отражать обязательства в финансовой отчётности. В акционерном обществе целесообразно создать резерв по обязательствам, возникающим по судебным искам, а также включить в план счетов рабочий счёт для ведения учёта этого резерва в бухгалтерском учёте. Сделан вывод, что создание резерва по обязательствам, возникающим по судебным искам, позволит определить подлинное финансовое состояние акционерного общества и послужит правильному распределению расходов, а также введение рабочего счёта 6640 - «Резерв по судебным искам» в план рабочих счетов бухгалтерского учёта приведёт к обеспечению прозрачности информации.

3. Следует учесть, что работа по внедрению в практику международных стандартов финансовой отчётности и принимаемые меры протекают медленно, и исходя из этого в нашей научно-исследовательской работе мы уделили большое внимание данному вопросу. В частности, в соответствии с международными стандартами наличие резерва по приостановленным договорам указывает на необходимость введения в акционерных обществах нашей республики рабочего счёта для формирования этого резерва и отражения этого резерва в бухгалтерском учёте. Предложенный рабочий счёт 6650 - «Резерв по приостановленным договорам» позволит определить истинное состояние обязательств акционерного общества, указывает на необходимость выделения средств для всех ожидаемых убытков и расходов и служит повышению качества информации, имеющейся в финансовой отчётности.

4. В научной работе обоснована целесообразность организации рабочего счёта для создания резервов по выводу объектов из эксплуатации в составе обязательств, отражаемых в бухгалтерском балансе, и точного отражения информации и данных по этому резерву. Для учёта данного резерва предложено использовать рабочий счёт 6660 - «Резерв по выводу объектов из эксплуатации». Данный рабочий счёт послужит правильному и справедливому отражению состояния и движения обязательств в бухгалтерском балансе акционерного общества.

5. В международных стандартах финансовой отчётности рекомендовано несколько методов по оценке обязательств. Одним из таких методов является метод ожидаемой стоимости. По результатам исследования рекомендовано признание в бухгалтерском учёте именно оценочных обязательств и оценивать их посредством метода ожидаемой стоимости. В этом расчёте освещено, что признанная стоимость оценочного обязательства должна быть точно рассчитанной оценкой затрат, необходимых для уплаты текущего обязательства

на дату финансовой отчётности. Также проведён анализ влияния особенностей событий (или события), связанных с оценочным обязательством, на подход к оценке сформированного оценочного обязательства.

6. Разработка классификации ошибок и нарушений на основе требований международных стандартов аудита с использованием аналитических процедур при аудите обязательств послужит предотвращению случаев мошенничества в хозяйствующих субъектах, обеспечению их финансовой устойчивости и непрерывности деятельности, сокращению затрат труда и времени, расходуемых на аудиторские проверки.

7. В результате внедрения в практику анкеты внутреннего контроля, разработанной при аудите обязательств для оценки состояния контрольной среды, информационных систем и инструментов внутреннего контроля, создаст возможности для снижения риска контроля в процессе аудиторских проверок и формирования достоверного аудиторского заключения.

**THE SCIENTIFIC COUNCIL № DSc.03/30.12.2019.I.17.01  
AWARDING SCIENTIFIC DEGREES AT THE  
TASHKENT INSTITUTE OF FINANCE**

---

**TASHKENT INSTITUTE OF FINANCE**

**OCHILOV FARKHODJON SHAVKATJON UGLI**

**IMPROVING ACCOUNTING AND AUDIT OF LIABILITIES**

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

**ABSTRACT**

**of the dissertation of the doctor of philosophy (PhD) on economic sciences**

**Tashkent city – 2022 year**

The theme of dissertation of Doctor of Philosophy (PhD) on economics was registered under number B2020.2.PhD/Iqt1377 at the Supreme Attestation Commission at the Cabinet of Ministers of the Republic of Uzbekistan.

Doctoral (PhD) dissertation has been prepared at the Tashkent Institute of Finance.  
The abstract of the dissertation is posted in three languages (Uzbek, Russian and English (summary)) on the website of the Scientific Council (www.tfi.uz) and on the website «Ziyonet» Information and educational portal (www.ziyonet.uz).

**Scientific supervisor:** **Kuziev Islomjon Nematovich**  
Doctor of Economic science, Professor

**Official opponents:** **Ahmedjanov Karimjon Bakijanovich**  
Doctor of Economic science, Professor

**Ibragimov Abdugapur Karimovich**  
Doctor of Economic science, Professor

**Leading organization:** **Tashkent State Agrarian University**

The defense of the dissertation will take place on 14 «01», 2022 at 14<sup>00</sup> at the meeting of the Scientific Council DSc.03/30.12.2019.I.17.01 at the Tashkent Institute of Finance. Address: 100000, 60A, Amir Temur Street, Tashkent city; Phone: (99871) 234-53-34, fax: (99871) 234-46-26, e-mail: ilmiykengash@tfi.uz.

The dissertation is available at the Information resource center of the Tashkent Institute of Finance (registered number 250). Address: 100000, 60A, Amir Temur Street, Tashkent city. Phone: (99871) 234-53-34, e-mail: admin@tfi.uz

The abstract of the dissertation was distributed on «30» 12 2021.  
(mailing report № 5 dated «30» 12 2021).



*T.Z. Teshabaev*  
**T.Z. Teshabaev**  
Chairman of the Scientific Council for awarding of scientific degrees, Doctor of Economic science, Professor

*F.K. Kholmamatov*  
**F.K. Kholmamatov**  
Scientific Secretary of the Scientific Council for awarding of scientific degrees, Doctor of Philosophy on Economics (PhD), Associate professor

*R.D. Dusmuratov*  
**R.D. Dusmuratov**  
Vice-Chairman of the Scientific seminar under the Scientific Council for awarding of scientific degrees, Doctor of Economic science, Professor

## INTRODUCTION (abstract of the thesis of the (PhD))

**The aim of the research work** is to develop scientific proposals and practical recommendations on improvement of accounting and audit of liabilities.

**The tasks of the research work are:**

to study an economic essence of liabilities, the theoretical basis of their accounting and audit;

to develop an improved classification of liabilities based on International Financial Reporting Standards;

to develop recommendations to improve the accounting of liabilities and their reflection in accounting;

to develop scientific proposals for recognition and accounting of valuation liabilities;

in order to improve the information support of the audit of liabilities, to determine the part of documents which are necessary for verification;

to develop a classification of errors and breaches by using of analytical and external procedures in the process of evidence collection in the audit of liabilities;

to identify factors affecting on activity continuity at the audit of liabilities;

in order to reduce audit risk, to develop proposals for improving the internal control system during the audit of liabilities.

**The object of the research work** is the financial and economic activity of entities within the JSC Tashkent Mechanical Plant and JSC Uzdonmakhsulot, which conduct their activities in the Republic of Uzbekistan

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

the order of accounting of provisions was improved by implementing new accounts into accounting 6640 - "Reserve for legal action", 6650 - "Reserve for suspended contracts", 6660 - "Reserve for the decommissioning of facilities" in order to ensure financial statements in accordance with international standards;

in order to ensure transparency and openness of the information of financial statements, the order for recognition of provisions was proposed and measurement by using the expected value method was justified;

in order to reliable assess the position and movement of liabilities during audits, which are conducted by audit organizations, the internal control questionnaire was improved;

to use of external confirmation procedures in the process of collecting evidence during the audit of liabilities was proposed.

**Implementation of the research results.** Based on the scientific results obtained to improve accounting and audit of liabilities:

the proposal to keep accounting of provisions by implementing new work accounts into accounting 6640 - "Reserve for legal action", 6650 - "Reserve for suspended contracts", 6660 - "Reserve for the decommissioning of facilities" was applied in the development of accounting policy of Tashkent Mechanical Plant JSC and Jizzakhdonmakhsulot JSC (References No.DF-85 of JSC Tashkent Mechanical Plant dated August 25, 2021 and No.667 of JSC Jizzakhdonmakhsulot dated September 10, 2021). As a result, this served to determine the real financial position

of the joint stock company and the correct distribution of costs, as well as led to transparency of information;

the proposal for recognition of provisions in accounting and measurement by using the expected value method was applied by Tashkent Mechanical Plant JSC and Jizzakhdonmakhsulot JSC (References No.DF-85 of Tashkent Mechanical Plant JSC dated August 25, 2021 and No.667 of Jizzakhdonmakhsulot JSC dated September 10, 2021). As a result, it becomes possible to accurately measurement the value of provisions;

the proposal to apply the internal control questionnaire in order to reliable assess the position and movement of liabilities during audits, which are conducted by audit organizations was used by the Chamber of Auditors of Uzbekistan (Reference No.17 of the Chamber of Auditors of Uzbekistan dated September 12, 2021). As a result, it served to reduce the risk of control during audits and the formation of a reliable audit report;

the proposal to use an algorithm for applying external confirmation procedures in the process of collecting evidence during the audit of liabilities was used by the Chamber of Auditors of Uzbekistan (Reference No.17 of the Chamber of Auditors of Uzbekistan dated September 12, 2021). As a result, it has helped the auditor to obtain the most reliable audit evidence which is necessary to respond to critical distortion risks arising from fraud or errors.

**Approbation of scientific results.** The results of this research were discussed and received positive conclusions at 12 scientific and practical conferences, including 4 republican and 8 international conferences.

**Publication of the research results:** 17 academic papers have been published on the topic of the thesis, including 5 articles in scientific journals which are recommended by the Supreme Attestation Commission of the Republic of Uzbekistan for publishing the main scientific results of doctoral dissertations, including 3 scientific articles in foreign and 2 articles in republican journals.

**Scope and structure of the dissertation.** The dissertation consists of an introduction, three chapters, conclusion, a list of references and annexes. The volume of the dissertation is 126 pages.

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

**I бўлим (I часть; I part)**

1. Ochilov F.SH. Improving the Conduct of Compulsory Auditing on the Basis of International Auditing Standards. // International Journal of Trend in Scientific Research and Development. ISSN: 2456-6470. Volume 5, Issue 6, 2021 (№12; Index Copernicus International - 6.410).

2. Очиллов Ф.Ш. Мажбуриятлар ҳисобининг иқтисодий моҳияти ва уларнинг бухгалтерия ҳисобидаги назарий масалалари.// «Халқаро молия ва ҳисоб» илмий журнали. № 4, август, 2020 йил. (08.00.00. №19)

3. Очиллов Ф.Ш. Мол етказиб берувчи ва пудратчилар билан ҳисоб китобларнинг бухгалтерия ҳисобини такомиллаштириш масалалари. // «Молия ва банк иши» электрон-илмий журнали. № 3, май-июнь, 2020 йил. (08.00.00. №17)

4. Очиллов Ф.Ш. Бухгалтерия ҳисобида мажбуриятларни ҳисобга олишнинг меъёрий-ҳуқуқий асослари. // «Рақамли иқтисодиётга ўтиш даврида бухгалтерия ҳисоби ва аудитни халқаро стандартларига мувофиқлаштириш масалалари» мавзусидаги халқаро илмий-амалий конференция материаллари тўплами., Т.:ТМИ. 2020 йил 24 октябр. 155-157 б.

5. Очиллов Ф.Ш. Мол етказиб берувчи ва пудратчилар билан ҳисоб китобларнинг бухгалтерия ҳисобини такомиллаштириш. // «Рақамли иқтисодиётга ўтиш даврида бухгалтерия ҳисоби ва аудитни халқаро стандартларига мувофиқлаштириш масалалари» мавзусидаги халқаро илмий-амалий конференция материаллари тўплами., Т.:ТМИ. 2020 йил 24 октябр. 148-150 б.

6. Очиллов Ф.Ш. Интеграция Узбекистана в мировое экономическое сообщество в рамках стандартизации бухгалтерского учета на основе МСФО. // «Бухгалтерия ҳисоби ва аудиторлик фаолиятини халқаро стандартлар асосида ташкил этишнинг долзарб масалалари» мавзусидаги республика илмий-амалий конференция материаллари тўплами., Т.:ТМИ. 2021 йил 21 май. 399-402 с

7. Очиллов Ф.Ш. Мажбуриятлар аудитини ўтказишда таҳлилий амалларни қўллаш тартиби. // «Бухгалтерия ҳисоби ва аудиторлик фаолиятини халқаро стандартлар асосида ташкил этишнинг долзарб масалалари» мавзусидаги республика илмий-амалий конференция материаллари тўплами., Т.:ТМИ. 2021 йил 21 май. 165-168

**II бўлим (II часть; II part)**

8. Kuziev I.N., Avazov I.R., Ochilov F.Sh., Customer Accounts Creation By Means Of Foreign Experience. // Turkish Online Journal of Qualitative Inquiry (TOJQI). – Volume 12, Issue 7, July 2021: 4594- 4600. (08.00.00; №3; Scopus, Q3)

9. Хамдамов Б.К., Очилов Ф.Ш., Алиев Ш. Интеграция Узбекистана в мировое экономическое сообщество в рамках стандартизации бухгалтерского учета на основе МСФО. // «Экономика и социум» международный научно-практический журнал. –Россия Федерацияси, №4(83) 2021. 1-15-с. www.iupr.ru.

10. Очилов Ф.Ш. Особенности бухгалтерского учета дебиторской и кредиторской задолженности в международной практике. // Банкларнинг молиявий барқарорлиги ва ресурслари етарлилигини халқаро меъёрлар ва стандартлар талаблари асосида баҳолаш ва бошқариш Халқаро илмий амалий конференцияси материаллари тўплами. Т.: БМА, 2017 йил 12 май. 241-243 бетлар.

11. Очилов Ф.Ш. Ўзбекистон Республикасида халқаро аудит стандартларини қўллаш масалалари. // «Корпоратив бошқарувнинг замонавий стандартларини жорий этишда акциядорларнинг ролини кучайтириш йўллари» Халқаро илмий-амалий конференция материаллари тўплами Т.:ТМИ, 2018 йил 14 декабрь 336-337 бет.

12. Очилов Ф.Ш., Исломов Ш.Т. Вопросы организации расчетов с покупателями на основе зарубежного опыта. // Тенденции и перспективы инновационного развития в условиях цифровой экономики: материалы Междунар. науч.-практ. видеоконф., Екатеринбург-Ташкент.: УГЭУ, 14 января 2021 г. 512-514 стр.

13. Ibragimov A.K., Ochilov F.Sh. Issues of accounting for liabilities in the digital Economy. // «Digital Economy: Impacts, challenges, and prospects» (The international Online Conference Proceedings on), Т.:MDIS in Tashkent, 23rd of April 2020. 116-page. 116-119 pages.

14. Ибрагимов А.К., Очилов Ф.Ш. Совершенствование учета обязательств в условиях цифровой экономики. // Инновационное предпринимательство в цифровой экономике: опыт регионов. Сборник материалов Международной научно-практической конференции. М.: РЭУ им. Г. В. Плеханова, 24-25 апреля 2020 г. Воронеж 2020 60-64 стр.

15. Ибрагимов А.К., Очилов Ф.Ш. Вопросы учета обязательств в условиях цифровой экономики. // «Рақамли иқтисодий шакллантиришнинг хориж тажрибасидан самарали фойдаланиш йўллари» мавзусидаги халқаро онлайн илмий- амалий конференция материаллари., Т.:ТМИ, 2020 йил 20 май. 1004 бет. 2020. 659 с. 561-563 стр.

16. Ибрагимов А.К., Очилов Ф.Ш. Совершенствование бухгалтерского учета обязательств в Республике Узбекистан. // «Стратегии и инструменты управления экономикой: отраслевой и региональный аспект», IX Международной научно-практической конференции 15 мая 2020 года. Санкт-Петербург, 2020 г.. 1004 бет.. 2020. 659 с. 561-563 стр.

17. Шаякубов Ш.Ш., Очилов Ф.Ш. Аналитические процедуры при проведении аудита долгосрочных обязательств. // «Фермер хўжаликлари билан минерал ўғит таъминоти корхоналари ўртасидаги иқтисодий муносабатларнинг ташкилий-иқтисодий ва молиявий механизмини такомиллаштириш» (Илмий-амалий конференция материаллари), Т.:ТМИ, 2019 йил 10 апрель. 345-347 стр.



Автореферат «Moliya» журналида таҳрирдан ўтказилди.

Босишга рухсат этилди: 30.12.2021 йил.  
Бичими 60x44 <sup>1</sup>/<sub>16</sub>, «Times New Roman»  
гарнитурда рақамли босма усулида босилди.  
Шартли босма табақи 3,4. Адади: 100. Буюртма: № 79.

«DAVR MATBUOT SAVDO» МЧЖ  
босмахонасида чоп этилди  
100196, Тошкент, Қўйлик, 4-мавзе, 46.