

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

---

**ТОШКЕНТ МОЛИЯ ИНСТИТУТИ**

**АВАЗОВ ИЛХОМ РАВШАНОВИЧ**

**КОНСОЛИДАЦИЯЛАШГАН МОЛИЯВИЙ ҲИСОБОТНИ ТУЗИШ ВА**  
**АУДИТИНИ ТАКОМИЛЛАШТИРИШ**

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

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

**Тошкент шаҳри – 2020 йил**

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

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

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

**Авазов Илхом Равшанович**

Консолидациялашган молиявий ҳисоботни тузиш ва аудитини  
такомиллаштириш..... 3

**Авазов Илхом Равшанович**

Совершенствование составления консолидированной  
финансовой отчетности и ее аудита..... 27

**Avazov Ikhom Ravshanovich**

Improvement of preparation the consolidated financial report  
and its audit..... 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**

**АВАЗОВ ИЛХОМ РАВШАНОВИЧ**

**КОНСОЛИДАЦИЯЛАШГАН МОЛИЯВИЙ ҲИСОБОТНИ ТУЗИШ ВА**  
**АУДИТИНИ ТАКОМИЛЛАШТИРИШ**

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

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

**Тошкент шаҳри – 2020 йил**

**Фалсафа доктори (Doctor of Philosophy) диссертацияси мавзуси Ўзбекистон Республикаси Вазирлар Маҳкамаси ҳузуридаги Олий аттестация комиссиясида № В2019.2. Phd/Iqt999 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 «Ziynet» Ахборот таълим порталида (www.ziynet.uz) жойлаштирилган.

**Илмий раҳбар:**

**Кўзиев Исломжон Нейматович**  
иктисодиёт фанлари доктори, профессор

**Расмий оппонентлар:**

**Каримов Нейматулла Фатхуллаевич**  
иктисодиёт фанлари доктори

**Дусмуратов Раджапбай Давлатбаевич**  
иктисодиёт фанлари доктори, профессор

**Етакчи ташкилот:**

**Тошкент давлат иқтисодиёт университети**

Диссертация ҳимояси Тошкент молия институти ҳузуридаги DSc.03/30.12.2019.I.17.01 рақамли Илмий кенгашнинг 2020 йил «8» 11 кун соат 16<sup>00</sup> даги мажлисида бўлиб ўтади. Манзил: 100000, Тошкент шаҳри, Амир Темур кўчаси, 60-А уй. тел.: (71) 234-53-34, факс: (71) 234-46-26, e-mail: ilmiykengash@tfi.uz.

Диссертация билан Тошкент молия институти Ахборот-ресурс марказида танишиш мумкин (146 рақами билан рўйхатга олинган). (Манзил: 100000, Тошкент шаҳри Амир Темур кўчаси, 60-А уй. тел.: (71) 234-53-34.

Диссертация автореферати 2020 йил «22» 10 кун тарқатилди.

(2020 йил «22» 10 даги 40-рақамли реестр баённомаси).



**С.У.Мехмонов**

Илмий даражалар берувчи илмий кенгаш раиси, иқтисодиёт фанлари доктори, (DSc) профессор

**Н.Н.Каландарова**

Илмий даражалар берувчи илмий кенгаш илмий котиби, иқтисодиёт фанлари бўйича фалсафа доктори, (PhD)

**С.Э.Элмирзаев**

Илмий даражалар берувчи илмий кенгаш қошидаги илмий семинар раиси в.в.б., иқтисодиёт фанлари доктори, профессор

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

Диссертация мавзунинг долзарблиги ва зарурати. Жаҳонда тобора чуқурлашиб бораётган глобаллашув ва интеграция жараёнлари умумқабул қилинган халқаро меъёрлар ва стандартларга ўтиш ҳамда уларга амал қилишга бўлган талабларнинг кучайишига сабаб бўлмоқда. Бу эса, бевосита умумтан олинган бухгалтерия ҳисоби ва ҳисоботларига ҳам алоқадордир. Дунёда турли соҳаларда фаолият юритаётган барча акциядорлик жамиятлари, трансмиллий корпорациялар ва йирик компаниялар ўзларининг шўъба ва боғлиқ компаниялари билан биргаликда молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартларига (МҲХС) мувофиқ молиявий ҳисоботларни ихтиёрийлик асосда тузмоқда. Компаниялар кўпинча консолидациялашган ҳисобот сўзини бемалол ўзларининг молиявий ҳисоботларида бутун фаолияти тўғрисида йиғилган ҳисоботга боғлашлари мумкин. Бироқ, молиявий ҳисобот стандартлари кенгаши консолидациялашган молиявий ҳисоботни бош компаниянинг ва шўъба жамиятлари билан биргаликда тузилган корхонанинг ҳисоботи деб белгилайди. «Агар компания халқаро миқёсда ҳисобот берса, у халқаро ҳисобот стандартлари кенгашининг молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартлари (International Financial Reporting Standards) (IFRS) кўрсатмаларига мувофиқ тузиши керак»<sup>1</sup>. АҚШдаги умумқабул қилинган принциплар (GAAP) ҳам, МҲХС ҳам шўъба жамиятлари билан консолидациялашган молиявий ҳисоботни тузиш ҳамда тақдим этиш, илғор тажрибалардан миллий даражада самарали фойдаланиш барча мамлакатлар учун энг долзарб масаладир.

Халқаро амалиётда МҲХС асосида консолидациялашган молиявий ҳисобот тузиш асосларини такомиллаштириш борасидаги илмий изланишларга алоҳида эътибор қаратилмоқда. Бу борада молиявий ҳисоботнинг объектлари ҳисобланган активлар, мажбуриятлар, даромад ва харажатлар ҳамда уларнинг ўзгаришига таъсир кўрсатувчи муомалаларни тан олиш, баҳолаш ва консолидациялашган молиявий ҳисоботда акс эттиришда ягона услубий тартибга эришиш, МҲХС талабларига жавоб берадиган ҳисобот шакллари жорий этиш масалалари илмий тадқиқ этилган. Мазкур тадқиқотлар натижасида АҚШдаги умумқабул қилинган принциплар (GAAP) ҳамда МҲХСнинг ўзаро мувофиқлигига эришилиб, йирик халқаро аудиторлик ташкилотлари томонидан молиявий ҳисобот шакллари ҳамда бош компаниялар томонидан консолидациялашган молиявий ҳисобот услублари тавсия этилган. Лекин молиявий ҳисобот ахборотларини халқаро стандартлар асосида консолидациялашган молиявий ҳисобот тузишнинг ягона бир тизимга келтириш масалалари етарлича илмий тадқиқ этилмаганлиги бу борада чуқур илмий-тадқиқотлар олиб боришни тақозо этмоқда.

Ўзбекистонда барқарор ва самарали иқтисодий шакллантириш борасида амалга ошириб келинаётган ислохотлар бугунги кунда ўзининг натижаларини намоён этмоқда. Акциядорлик жамиятлари молиявий ҳисоботларнинг шаффофлигини таъминлаш, халқаро стандартлар талаблари асосида шакллантириш, молиявий ҳисоботлардаги ахборотларнинг

<sup>1</sup> <https://www.ifrs.org/use-around-the-world/use-of-ifrs-standards-by-jurisdiction/israe>

ишончлилигини тасдиқлаш муҳим ҳисобланади. Хусусан, «ҳар йили акциядорлик жамиятларининг эълон қилинадиган молиявий ҳисоботи МҲХСга мувофиқлиги бўйича сифат назоратини амалга ошириш»<sup>2</sup> вазифасининг белгиланиши акциядорлик жамиятлари томонидан молиявий ҳисоботларни халқаро стандартлар асосида тузиш ва аудитнинг халқаро стандартлари асосида аудиторлик текширувларини ўтказишни тақозо этади. Шу боисдан консолидациялашган молиявий ҳисоботни МҲХС асосида тузиш ва уни аудиторлик текширувини халқаро стандартлар талаблари асосида амалга ошириш ҳозирги куннинг долзарб масалаларидан бири ҳисобланади.

Ўзбекистон Республикаси Президентининг 2017 йил 7 февралдаги ПФ-4947-сон «Ўзбекистон Республикасини янада ривожлантириш бўйича Ҳаракатлар стратегияси тўғрисида» ҳамда 2015 йил 24 апрелдаги ПФ-4720-сон «Акциядорлик жамиятларида замонавий корпоратив бошқарув услубларини жорий этиш чора-тадбирлари тўғрисида»ги Фармонлари, 2018 йил 19 сентябрдаги ПҚ-3946-сонли «Ўзбекистон Республикасида аудиторлик фаолиятини янада ривожлантириш чора-тадбирлари тўғрисида»ги, 2020 йил 24 февралдаги ПҚ-4611-сон «Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартларига ўтишнинг кўшимча чора-тадбирлари тўғрисида»ги Қарорлари, Вазирлар Маҳкамасининг 2017 йил 12 майдаги 274-сонли «Аудиторлик ташкилотлари фаолиятининг ҳуқуқий асосларини янада такомиллаштиришни таъминлаш бўйича кўшимча чора-тадбирлар тўғрисида»ги Қарори ҳамда мазкур соҳага тегишли бўлган бошқа норматив-ҳуқуқий ҳужжатларда белгиланган вазифаларни бажаришда мазкур диссертация тадқиқоти муайян даражада хизмат қилади.

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

**Муаммонинг ўрганилганлик даражаси.** Консолидациялашган молиявий ҳисоботни тузиш ва аудитини такомиллаштириш бўйича асосан хорижлик иқтисодчи олимлар илмий тадқиқотларни олиб боришган. Улар жумласига Э.А.Аренс, Дж.К.Лоббек, П.С.Безруких, В.В.Ковалев, Б.Нидлз, Х.Андерсон, Д.Колдуэлл, В.Ф.Палий, Р.Энтони, Дж.Рис, А.Д.Шеремет, В.П.Суйц, Я.В.Соколовларни киритиш мумкин<sup>3</sup>.

---

<sup>2</sup> Ўзбекистон Республикаси Президентининг 2020 йил 24 февралдаги «Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартларига ўтиш бўйича кўшимча чора-тадбирлар тўғрисида»ги ПҚ-4611-сон Қарори. (<https://lex.uz/docs/4746047>)

<sup>3</sup> Аренс Э.А., Лоббек Дж.К. Аудит, пер. с англ. под. ред. проф. Я.В. Соколова. - М.: Финансы и статистика, 2001. с.- 560; Безруких П.С. Бухгалтерский учет. Учебник. - М.: Бухгалтерский учет, 2002. с. - 719; Ковалев В.В. Финансовый анализ: методы и процедуры. -М.: «Финансы и статистика», 2002. с.-560; Нидлз Б., Андерсон Х., Колдуэлл Д. Принципы бухгалтерского учёта. - Москва: Финансы и статистика, 2004. с.-496; Палий В.Ф. Международные стандарты финансовой отчетности. - Москва: ИНФРА-М, 2003. - 454 с.; Энтони Р., Рис Дж. Учет: ситуации и примеры. - Москва: Финансы и статистика, 2001. с.-348; Шеремет А.Д., Суйц В.П. Аудит: Учебник. М.: ИНФРА-М., 2017. с.-375; Соколов Я.В. Основы теории бухгалтерского учета. -М.: «Финансы и статистика», 2003. с.-496.

Республикамиз иқтисодчи олимлари томонидан бу масалалар яратилаётган дарслик, монография ва ўқув қўлланмалар, шунингдек эълон қилинаётган илмий мақола ва тезисларда фақат консолидациялашган молиявий ҳисоботларни тузишнинг назарий жиҳатлари ўрганилган. Масалан, Р.Д.Дўсмуратов, А.К.Ибрагимов, А.А.Каримов, З.Т.Маматов, А.Х.Пардаев, М.Қ.Пардаев, Б.А.Хасанов, К.Б.Ўразов, Н.Ф.Каримов, Б.К.Ҳамдамов, И.Н.Исманов, Б.Ю.Махсудов, Ҳ.Н.Мусаев, А.Ж.Туйчиев, И.Н.Қўзиёв, З.Н.Қурбанов, К.Р.Хотамов, А.З.Авлокулов, С.Н.Ташназаровларнинг асарларида молиявий ҳисоботларни тузишнинг назарий жиҳатларини ривожлантириш муаммолари ўрганилган<sup>4</sup>.

Республикамизда консолидациялашган молиявий ҳисоботларни тузиш тартибини такомиллаштиришга ҳисса қўшган олимлардан С.Насретдинов ва Н.Хўжабековларнинг диссертация ҳамда илмий мақолаларида консолидациялашган молиявий ҳисоботнинг илмий жиҳатдан асосланишига замин яратилди<sup>5</sup>.

Шуни алоҳида таъкидлаш лозимки, кейинги йилларда мамлакатимиз акциядорлик жамиятларида амалга оширилаётган ислохотлар доирасида консолидациялашган молиявий ҳисобот аудитини такомиллаштириш масалалари яхлит тарзда иқтисодчи олимларимиз томонидан махсус, илмий тадқиқот объекти сифатида етарлича ўрганилмаган.

---

<sup>4</sup> Дўсмуратов Р.Д. Аудит асослари. Дарслик. - Тошкент: Ўзбекистан Миллий энциклопедияси, 2003. - 612 б.; Ибрагимов А., Очилов И., Қўзиёв И., Ризаев Н. Молиявий ва бошқарув ҳисоби. Ўқув қўлланма. -Т.: «IQTISOD-MOLIYA», 2008. 444-б.; Каримов А.А. Корпоратив бошқарув тизимида бухгалтерия ҳисоби ва аудит. Монография. - Тошкент: «IQTISOD-MOLIYA», 2008. — 152 б.; Маматов З.Т. Хўжалик юритувчи субъектларда молиявий ҳисобот аудитини ўтказишни такомиллаштириш масалалари: Иқт.фан.док. дис. ...автореф. - Тошкент: Ўз.Р.БМА. 2005. - 40 б.; Пардаев А.Х., Пардаев Б.Х. Бошқарув ҳисоби. - Тошкент: 2008. - 252 б.; Пардаев М.К. Иқтисодиётни эркинлаштириш шароитида иқтисодий таҳлилни назарий ва методологик муаммолари: Иқт.фан.док. дис. автореф. - Тошкент: Ўз.Р.БМА. 2002. - 43 б.; Хасанов Б.А. Бошқарув ҳисоби ва ички аудит методологиясини такомиллаштириш масалалари: Иқт.фан.док. дис. ...автореф. - Тошкент: Ўз.Р.БМА. 2004. - 42 б.; Ўразов К.Б. Иқтисодиётни эркинлаштириш шароитида бухгалтерия ҳисобининг концептуал масалалари. - Тошкент: Фан, 2005. -236 б.; Каримов Н.Ф. Тижорат банкларида ички аудит: Монография. -Т.: ЎзРФА «Фан» нашриёти, 2006. -262 б.; Ҳамдамов Б.К. Аудит иқтисоди. Монография. - Тошкент: 2005. - 251 б.; Исманов И.Н. Узоқ муддатли активлар бухгалтерия ҳисобининг методологик асослари. Монография:-Т.: Фан, 2006. - 172 б.; Махсудов Б.Ю. Бошқарув ҳисобида бюджетлаштириш методологиясини такомиллаштириш. Иқт. фан. док. (DsC) дисс. автореферати. -Т.: ТМИ, 2018; Мусаев Ҳ.Н. Миллий иқтисодиётни янги босқичга кўтаришда бухгалтерия ҳисобининг тутган ўрни ва такомиллаштирилиши //Иқтисод ва молия. 2017 й. №12, -33-36-б.; Туйчиев А.Ж. Мажбуриятлар бухгалтерия ҳисоби ва таҳлиlining назарий методологик муаммолари. Диссертация. и.ф.д. – Тошкент. 2011 й. 198 б.; Қўзиёв И.Н. Иқтисодиётни модернизациялаш шароитида аудиторлик ҳисоботини тузиш ва умумлаштириш методологиясини такомиллаштириш. и.ф.д. илмий даражасини олиш учун ёзилган дис. автореф. – Т.: 2017. – 70 б.; Курбанов З.Н. Солиқ ҳисоби ва аудитининг назарий ва методологик асослари. Дис...иқт.фан б д-ри. -Т.: БМА, 2006. - 272 б.; Ҳотамов К.Р. Билвосита солиқлар ҳисоби ва таҳлилининг такомиллаштириш. Монография. –Т: Молия, 2016.-168 б.; Авлокулов А.З. Молиявий натижалар ҳисоби ва аудити методологиясини такомиллаштириш. и.ф.д. илмий даражасини олиш учун ёзилган дис. автореф. – Т.: 2019. – 71 б.; Ташназаров С.Н. Иқтисодиётни модернизациялаш шароитида молиявий ҳисоботнинг назарий ва методологик асосларини такомиллаштириш. и.ф.д. илмий даражасини олиш учун ёзилган дис. автореф. – Т.: 2019. – 73 б.

<sup>5</sup> Насретдинов С.С. Консолидациялаштирилган молиявий ҳисобот тузишнинг назарий ва услубий масалалари («Дори-дармон» давлат акционерлик уюшмаси мисолида) иқтисод фанлари номзоди илмий даражасини олиш учун диссертация автореферати, Тошкент: 2004. -22 б.; Хўжабеков Н.Б. Бизнесни бирлаштиришда консолидациялашган молиявий ҳисоботларни такомиллаштириш: иқтисод фанлари номзоди илмий даражасини олиш учун диссертация автореферати, Тошкент: 2009. -22 б.

**Диссертация тадқиқотининг диссертация бажарилган олий таълим муассасаси илмий-тадқиқот ишлари режалари билан боғлиқлиги.** Мазкур диссертация иши Тошкент молия институтининг АМ-ФЗ-20190813110-сон «Ўзбекистонда аудитнинг халқаро стандартлари асосида инновацион аудит хизматларини яратиш» мавзусидаги амалий лойиҳа доирасида бажарилган.

**Тадқиқотнинг мақсади** консолидациялашган молиявий ҳисоботни тузиш ва аудитининг ҳозирги ҳолатини тадқиқ этиш ҳамда уни такомиллаштиришга доир таклиф ва амалий тавсиялар ишлаб чиқишдан иборат.

**Тадқиқотнинг вазифалари** қуйидагилардан иборат:

консолидациялашган молиявий ҳисобот тузишнинг назарий-услубий асосларини тадқиқ қилиш;

консолидациялашган молиявий ҳисоботни халқаро стандартлар асосида тузиш бўйича таклифлар ишлаб чиқиш;

консолидациялашган молиявий ҳисоботни текширишда аудит амалларини қўллашни такомиллаштириш бўйича таклифлар ишлаб чиқиш;

хорижий тажрибага асосланган ҳолда консолидациялашган молиявий ҳисобот аудитини ташкил қилиш ва ўтказиш тартибини такомиллаштиришга доир таклифлар тайёрлаш;

аудитнинг халқаро стандартлари асосида консолидациялашган молиявий ҳисоботнинг текшируви бўйича аудиторлик хулосасини тақдим этиш тартибини такомиллаштиришга оид таклифлар ишлаб чиқиш.

**Тадқиқотнинг объекти** сифатида Ўзбекистон Республикасидаги акциядорлик жамиятлари, хусусан, «Ўзбекнефтгаз» АЖнинг консолидациялашган молиявий ҳисобот маълумотлари ҳисобланади.

**Тадқиқотнинг предмети** консолидациялашган молиявий ҳисобот тузиш ва унинг аудитини ўтказиш билан боғлиқ ташкилий-услубий масалалар ҳисобланади.

**Тадқиқотнинг усуллари.** Тадқиқот жараёнида индукция ва дедукция, монографик кузатиш, омилли таҳлил, синтез ва бошқа усуллардан кенг фойдаланилган.

**Тадқиқотнинг илмий янгилиги** қуйидагилардан иборат:

акциядорлик жамияти таркибидаги шўъба жамиятлар ўзаро қарзларининг чегирилиши ва ҳисобот маълумотларининг шаффофлигини ҳисоб сиёсатига консолидациялашган молиявий ҳисоботни тузиш қоидаларини киритиш орқали таъминланган;

консолидациялашган молиявий ҳисоботни тузишнинг акциядорлик жамиятлари ва унинг таркибидаги шўъба жамиятлар ҳисобот маълумотларини ишончлилигини таъминлайдиган босқичлари таклиф этилган;

аудиторлик текширувини тўғри режалаштириш, аудитнинг умумий режаси ва дастурининг узвийлигига мувофиқлаштирилган консолидациялашган молиявий ҳисобот аудитини ўтказиш алгоритми ишлаб чиқилган;

ишончли аудиторлик хулосасини тузишда консолидациялашган молиявий ҳисобот хусусиятларини инобатга олган ҳолда таҳлилий амалларни қўллаш ва рискни аниқлаш усули такомиллаштирилган.

**Тадқиқотнинг амалий натижалари** қуйидагилардан иборат:

жаҳон мамлакатларида глобаллашуви ва интеграциялашуви жараёнларининг чуқурлашуви шароитида консолидациялашган молиявий ҳисоботни тузиш жараёни такомиллаштирилган;

акциядорлик жамиятлари ва шўъба жамиятлари томонидан тузиладиган ҳисоб сиёсатидаги номувофиқликларни бартараф этишнинг 3 та варианты таклиф этилган;

консолидациялашган молиявий ҳисобот аудитида ахборотларнинг ишончлилиги ва етарлилигини таъминлашда аудиторлик далилларининг таркиби кенгайтирилган;

консолидациялашган молиявий ҳисобот аудитини ўтказишда аудиторлик рискинни бош компания ва шўъба жамиятларнинг молиявий ҳисоботида оптимал тақсимлаш таклиф этилган;

**Тадқиқот натижаларининг ишончлилиги.** Тадқиқот натижаларининг ишончлилиги ишда қўлланилган ёндашув ва усуллар, унинг доирасида фойдаланилган назарий ёндашувлар, расмий манбалардан олинган маълумотлар, тадқиқотда акциядорлик жамиятлари томонидан тузилган консолидациялашган молиявий ҳисобот ва уни аудитдан ўтказишга доир маълумотларнинг асосланганлиги, хулоса, таклиф ва тавсиялар амалиётда жорий этилганлиги, Ўзбекистон Республикаси Молия вазирлиги, Ўзбекнефтгаз акциядорлик жамияти, Ўзбекистон Аудиторлар палатасининг расмий маълумотлари, шунингдек, акциядорлик жамиятларининг амалий маълумотлари таҳлиliga асосланганлиги билан белгиланади.

**Тадқиқот натижаларининг илмий ва амалий аҳамияти.** Тадқиқот доирасида ишлаб чиқилган илмий таклиф ва амалий тавсиялар акциядорлик жамиятларида халқаро стандартлар асосида консолидациялашган молиявий ҳисоботни тузиш ва уни аудиторлик текширувидан ўтказиш бўйича ҳамда норматив-ҳуқуқий ҳужжатлар ишлаб чиқишда фойдаланиш мумкинлиги билан изоҳланади.

Амалий аҳамияти акциядорлик жамиятларида молиявий ҳисобот ахборотларини халқаро стандартлар асосида консолидациялашган молиявий ҳисоботни тузиш ва уни аудиторлик текширувидан ўтказишни такомиллаштиришда, олий ва ўрта махсус таълим тизимида ўқув адабиётларининг янги авлодини яратишда қўлланилиши мумкинлиги билан белгиланади.

**Тадқиқот натижаларининг жорий қилиниши.** Консолидациялашган молиявий ҳисоботни тузиш ва уни аудиторлик текширувидан ўтказишни такомиллаштириш бўйича олинган илмий натижалари асосида:

акциядорлик жамияти таркибидаги шўъба жамиятлар ўзаро қарзларининг чегирилиши ва ҳисобот маълумотларининг шаффофлигини ҳисоб сиёсатида консолидациялашган молиявий ҳисоботни тузиш қоидаларини киритиш бўйича таклифи «Ўзбекнефтгаз» АЖнинг 3-сон буйруғи асосида ҳисоб сиёсатини ишлаб чиқишда фойдаланилган («Ўзбекнефтгаз» АЖнинг 2020 йил 16 мартдаги 08-40-13/44-сон маълумотномаси). Мазкур таклифнинг жорий этилиши натижасида акциядорлик жамияти таркибидаги шўъба жамиятлар ўзаро

қарзларининг чегирилишига ва ҳисобот маълумотлари аниқлиги ҳамда шаффофлигининг ошишига эришилган;

консолидациялашган молиявий ҳисоботни тузишнинг акциядорлик жамиятлари ва унинг таркибидаги шўъба жамиятлар ҳисобот маълумотларини ишончлилигини таъминлайдиган босқичлари бўйича таклифи «Ўзбекнефтгаз» АЖнинг 3-сон буйруғи асосида консолидациялашган молиявий ҳисоботни тузиш жараёнида фойдаланилган («Ўзбекнефтгаз» АЖнинг 2020 йил 16 мартдаги 08-40-13/44-сон маълумотномаси). Мазкур таклифнинг қўлланилиши натижасида «Ўзбекнефтгаз» АЖ ва унинг таркибидаги акциядорлик жамиятлари ва масъулияти чекланган жамиятларини ўз ичига қамраб олган консолидациялашган молиявий ҳисоботнинг ўз вақтида, тизимли ва яхлит тарзда тузилиши таъминланган;

аудиторлик текширувини тўғри режалаштириш, аудитнинг умумий режаси ва дастурининг узвийлигига мувофиқлаштирилган консолидациялашган молиявий ҳисобот аудитини ўтказиш алгоритминини қўллаш бўйича таклифи Ўзбекистон Аудиторлар палатасининг 5-сон буйруғи асосида «Аудиторлик ташкилотларининг консолидациялашган молиявий ҳисобот аудитини сифатли амалга ошириш бўйича услубий қўлланма»ни ишлаб чиқишда фойдаланилган (Ўзбекистон Аудиторлар палатасининг 2020 йил 17 мартдаги 15/1-сон маълумотномаси). Натижада консолидациялашган молиявий ҳисобот аудитини ўтказиш босқичларининг қўлланилиши аудиторлик текширувини тўғри режалаштириш, аудит умумий режаси ва дастурининг узвийлигини таъминлаш, аудиторлик далилларини етарли даражада тўплаш имконини берган;

ишончли аудиторлик хулосасини тузишда консолидациялашган молиявий ҳисобот хусусиятларини инобатга олган ҳолда таҳлилий амалларни қўллаш ва рискни аниқлаш усули бўйича таклифи Ўзбекистон Аудиторлар палатасининг 5-сон буйруғи асосида «Аудиторлик ташкилотларининг консолидациялашган молиявий ҳисобот аудитини сифатли амалга ошириш бўйича услубий қўлланма»ни ишлаб чиқишда фойдаланилган (Ўзбекистон Аудиторлар палатасининг 2020 йил 17 мартдаги 15/1-сон маълумотномаси). Ушбу таклифнинг жорий этилиши натижасида хўжалик юритувчи субъектлар молиявий кўрсаткичларини тўғри аниқлаш, аудиторлик текширувларининг аудит шартномасида белгиланган муддатларда яқунланиши ҳамда ишончли аудиторлик хулосасини шакллантириш имкониятини яратган.

**Тадқиқот натижаларининг апробацияси.** Мазкур тадқиқот натижалари 11 та, жумладан 8 та республика ва 3 та халқаро илмий-амалий конференцияларда муҳокама қилинган ҳамда ижобий хулосалар олинган.

**Тадқиқот натижаларининг эълон қилинганлиги.** Диссертация мавзуси бўйича жами 18 та илмий иш, шу жумладан, миллий ОАК эътироф этган журналларда 5 та, нуфузли хорижий журналларда 2 та илмий мақола нашр этилган.

**Диссертациянинг тузилиши ва ҳажми.** Диссертация иши таркибий жиҳатдан кириш, учта боб, хулоса ва фойдаланилган адабиётлар рўйхати ва иловалардан иборат. Диссертация ҳажми 144 бетни ташкил этади.

## ДИССЕРТАЦИЯНИНГ АСОСИЙ МАЗМУНИ

Диссертациянинг кириш қисмида тадқиқотнинг долзарблиги ва зарураяти асосланган, унинг мақсади ва вазифалари, объекти ва предмети тавсифланган, республика фан ва технологиялари ривожланишининг устувор йўналишларига мослиги кўрсатилган. Шунингдек, илмий янгилиги ва амалий натижалари келтирилган бўлиб, олинган натижаларнинг илмий ва амалий аҳамияти очиб берилган, тадқиқот натижаларини амалиётга жорий қилинганлиги, нашр этилган ишлар сони ва диссертация тузилиши бўйича маълумотлар келтирилган.

Диссертациянинг биринчи боби «**Консолидациялашган молиявий ҳисоботни тузишнинг назарий асослари**» деб номланиб, унда консолидациялашган молиявий ҳисоботнинг иқтисодий моҳияти ва уни тузишдаги илмий-назарий қарашлар, консолидациялашган молиявий ҳисобот тузишнинг мақсади ва вазифалари ҳамда консолидациялашган молиявий ҳисоботларни тузишнинг хориж тажрибаси тадқиқ этилган.

Иқтисодиётни диверсификациялаш жараёнларини ривожлантиришда узок муддатли алоқалар компанияларнинг доимий иш фаолиятини олиб бориш ва рақобатбардош маҳсулотларни ишлаб чиқаришнинг мавжудлигига эришиш муҳим масалалардан биридир. Бунда компаниялар томонидан тузиладиган консолидациялашган молиявий ҳисоботларни тайёрлаш заруриятини юзага келтирувчи асосий омил бу муносабатлар доирасининг кенгайишидир. Ҳозирги кунда акциядорлик жамиятлари томонидан консолидациялашган молиявий ҳисобот тузиш ва унинг шаффофлигини таъминлаш муҳим масалалардан бири ҳисобланади.

Ўзбекистон Республикасида акциядорлик жамиятлари томонидан консолидациялашган молиявий ҳисоботни Ўзбекистонга халқаро инвестицияларни жалб қилиш, жаҳон бозорларига чиқиш мақсадида тузиши талаб қилинади.

### 1-жадвал

#### Консолидациялашган молиявий ҳисоботни эълон қиладиган ташкилотлар ҳақида маълумот<sup>6</sup>

Консолидациялашган молиявий ҳисоботни эълон қиладиган ташкилотлар	Ҳисобот йиллари				
	2015	2016	2017	2018	2019
Консолидациялашган молиявий ҳисоботни эълон қилиши шарт бўлган ташкилотлар сони	220	230	247	244	252
Консолидациялашган молиявий ҳисоботни тузиб эълон қилган ташкилотлар сони	32	41	35	35	38
Консолидациялашган молиявий ҳисоботни эълон қилмаган ташкилотлар сони	188	189	212	209	214
<b>Консолидациялашган молиявий ҳисоботни тузиб, эълон қилган ташкилотлар улуши</b>	<b>14,5%</b>	<b>17,8%</b>	<b>14,2%</b>	<b>14,3%</b>	<b>15,1%</b>

Жадвал маълумотларидан кўриниб турибдики, консолидациялашган молиявий ҳисоботни чоп этишлари шарт бўлган ташкилотлар 2015 йилда 14,5

<sup>6</sup> Муаллиф томонидан тайёрланган

фоизни ташкил қилган, 2019 йилга келиб бу кўрсаткич 15,1 фоизни ташкил этганлигини кўришимиз мумкин. Маълумотлардан кўриниб турибдики мазкур ҳолат тўрт йил давомида деярли ўзгармаган. Бу эса, аксарият ташкилотлар шу давр мобайнида ўз мавқеини оширишга ҳаракат қилмаганлигини кўрсатади.

Шундай экан, акциядорлик жамиятлари томонидан консолидациялашган молиявий ҳисобот тузишнинг назарий жиҳатларини таҳлил қилиш, уни шаффофлигини таъминлаш масаласи доимо долзарб вазифалардан бири бўлиб қолади.

Иқтисодчи олимлар томонидан молиявий ҳисобот ва консолидациялашган молиявий ҳисобот тузиш борасида турли хил қарашлар мавжуд.

Хорижлик бир қатор иқтисодчи олимлар Н.В.Генералова, Г.В.Соболева ва Н.А.Соколоваларнинг фикрича, «молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартларидан фойдаланиш жамоат ва бошқа ижтимоий аҳамиятга эга компаниялар томонидан халқаро стандартлардан фойдаланиб, молиявий ҳисоботларни тузиш белгилаб берилган. Бу эса халқаро стандартлардан бевосита фойдаланишни англатади. Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартларига асосланган миллий стандартларни ишлаб чиқиш орқали миллий стандартларни босқичма-босқич молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартларига мослаштиришга интилоқда»<sup>7</sup> деб эътироф этишади. Бу хусусда барча олимларнинг фикрларини яқдил деб бўлмайди. Масалан, хорижлик иқтисодчи олимлардан В.В.Ковалев, Вит.В.Ковалев<sup>8</sup> «Консолидациялашган молиявий ҳисоботларни амалиётда қўлланилиши ва янада такомиллаштирилиши учун қуйидаги омиллар ҳам асос ҳисобланади: бухгалтерия ҳисобининг янги усулларини қўллашда тўсиқлар йўқлиги; бизнесни бирлаштириш жараёнларининг мақсадга мувофиқлиги тўғрисида хабардорлик; йирик фонд биржалари томонидан бирлаштириш ғоясини маъқуллаш», деб таъкидлаган. Хорижлик таниқли иқтисодчи олим В.С.Плотников<sup>9</sup> «Консолидациялашган молиявий ҳисоботни амалиётда такомиллаштириш давлатларнинг норматив-ҳуқуқий ва ўзларининг шароитидаги ўзгаришлар, шунингдек 1983 йил 13 июндаги Европа Иттифоқининг Еттинчи директиваси қабул қилинганлиги»ни қўллаб-қувватлайди. Бунда хориж мамлакатлари тажрибасини кўрадиган бўлсак, консолидациялашган молиявий ҳисоботни тузиш бўйича бизнинг мамлакатимиз анчагина орқада қолиб кетганлигидан далолат беради.

Амалга оширилган тадқиқотлар натижаси шунини кўрсатмоқдаки, консолидациялашган молиявий ҳисоботни тузиш хусусида ҳам иқтисодчи олимлар ўртасида турли хил қарашлар мавжуд.

Ўз навбатида, маҳаллий иқтисодчи олимлардан Н.Хўжабеков<sup>10</sup> ўзининг илмий тадқиқотларида шундай фикр билдирган. Яъни, бизнесни бирлаштириш

<sup>7</sup> Generalova, N., Soboleva, G., Sokolova, N. (2015): IFRS-Russian Experience: Realities and Challenges, Proceedings of the 25th International-Business-Information-Management-Association Conference, Netherlands, pp. 601-608.

<sup>8</sup> Ковалев, В. В., Ковалев, Вит.В. Анализ баланса. – 3-е изд., перераб. и доп. – Москва : Проспект, 2016. – 316 с.

<sup>9</sup> Плотников В.С. Основы консолидированного учета: методологические аспекты: монограф. – Саратов: Издат. центр Саратовского государственного социально-экономического университета, - 2000. - 5 с.

<sup>10</sup> Хўжабеков Н.Б. Бизнесни бирлаштиришда консолидациялашган молиявий ҳисоботларни такомиллаштириш: иқтисод фанлари номзоди илмий даражасини олиш учун диссертация автореферати, Тошкент: 2009. -22 б.

операцияларини консолидациялашган молиявий ҳисоботда ҳаққоний акс эттиришни таъминлашнинг гуруҳ корхоналари ресурсларининг самарадорлигини оширишдаги муҳим аҳамиятини қайд этиш лозим. Бу эса ўз навбатида иқтисодиётнинг асосий тармоқларини модернизация қилиш, техник ва технологик қайта жиҳозлашни янада жадаллаштириш, замонавий, мослашувчан технологияларни кенг жорий этиш учун ўта муҳим аҳамият касб этади, деб таъкидлаб ўтган.

Фикримизча, муаллиф бизнесни бирлаштириш натижасида сотиб олинган хўжалик юритувчи субъектларни 50 фоиздан кўп акциясига эга бўлса, бунда консолидациялашган молиявий ҳисобот тузишни талаб қилади. Шундай экан, бир корхона остида бирлашиб, унинг фаолиятини модернизация ва диверсификация қилиш, бухгалтерия ҳисобининг замонавий усуллари кўллаш орқали молиявий барқарорлигини таъминлашнинг асосий манбаси сифатида эътироф этиш мақсадга мувофиқдир.

Маҳаллий иқтисодчи олимлардан бири Б.А.Хасанов ва С.С.Насретдинов<sup>11</sup>ларнинг фикрича: «Консолидациялашган молиявий ҳисоботнинг мақсади бош ва шўъба жамиятлари гуруҳи мулкӣ ва молиявий аҳволи, уларнинг фаолият натижалари тўғрисида тўлиқ ахборотларни шакллантиришдир. Ушбу ҳисобот ички ва ташқи фойдаланувчилар корхона раҳбари, бош ва шўъба жамиятлари гуруҳи раҳбарлари, унинг таркибига кирувчи корхоналар ходимлари, салоҳиятли инвесторлар ва кредиторлар, мол етказиб берувчилар, харидорлар, давлат, шунингдек, бошқа манфаатдор фойдаланувчилар учун мўлжалланганлигини» қайд этиб ўтади.

Муаллифнинг фикрига кўра, бош компания ва унинг шўъба жамиятларининг ҳам ягона ҳисобот берувчиси сифатида уларнинг активлари, мажбуриятлари, хусусий капитали, даромад ва харажатлари тўғрисидаги ахборотларни консолидациялашган молиявий ҳисоботда тақдим этишади. Ушбу ахборотлар бош компанияга келгусида соф пул киримларини баҳолашда унинг ташқи ва ички фойдаланувчилари учун фойдали маълумотлар ҳисобланади.

Консолидациялашган молиявий ҳисоботда гуруҳнинг молиявий ҳисоботлари, унда бош ва унинг шўъба жамиятларининг активлари, мажбуриятлари, хусусий капитали, даромадлари, харажатлари ва соф пул оқимлари акс эттирилади.

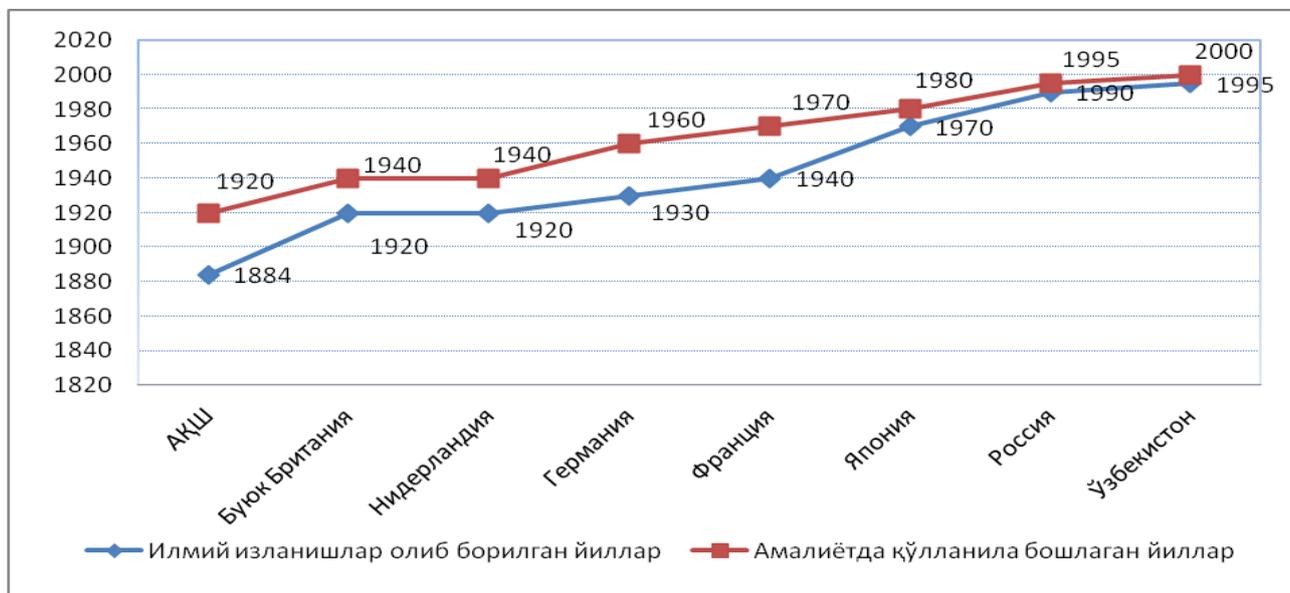
Иқтисодиёти ривожланаётган аксарият давлатларда консолидациялашган молиявий ҳисоботни тузиш борасида илмӣ ишларнинг олиб борилганлиги, назарий атамалар ишлаб чиқилганлиги ҳамда амалиётда қўлланилиши орасида бир мунча сезиларли даражада фарқлар мавжуд. Ушбу ҳолатни қуйидаги расмда кўришимиз мумкин (1-расм).

1-расм маълумотларига кўра ривожланган мамлакатлар тажрибаси шунини кўрсатадики, консолидациялашган молиявий ҳисоботни тузишдаги илмӣ ғояларнинг ва уни амалиётда қўлланилиши ўртасидаги сезиларли фарқлар мавжуд.

---

<sup>11</sup> Хасанов Б.А., Насретдинов С.С. Консолидациялаштирилган (умумлаштирилган) бухгалтерия ҳисоботи. Ўзбекистон иқтисодий ахборотномаси. - Тошкент, 2003. - №10. - Б. 14-16.

Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартлари юзага келиши бизнесда янги муносабатлар давлатлараро муносабатларнинг пайдо бўлишига олиб келди. Умумий қоидалар асосида молиявий ҳисоботларни тақдим этиш фойдаланувчилар, шу жумладан, инвесторлар томонидан таҳлил қилинган турли мамлакатларда жойлашган компаниялар тўғрисидаги маълумотларнинг таққосланишини амалга ошириш имкониятлари мавжудлигини англатади.



### 1-расм. Жаҳон мамлакатларида консолидациялашган молиявий ҳисоботларнинг вужудга келиши ва амалиётда қўлланилиши<sup>12</sup>

Бизнинг фикримизча консолидациялашган молиявий ҳисоботни тузишда куйидаги маълумотлар келтирилиши зарур:

1. Бош ва шўъба жамиятлари гуруҳини нафақат янги иқтисодий, балки юридик шахс сифатида тақдим этиш тартиби. Ушбу тартиб бош ва шўъба жамиятлари гуруҳини мустақил иқтисодий тузилма сифатида кўриб чиқиш шарт-шароити асосларидан келиб чиқади. Айнан, у тартибга мувофиқ бош ва шўъба жамиятлари гуруҳининг бухгалтерия ҳисоботи: оддий жамият ҳисоботига мос келиши керак, бош ва шўъба жамиятлари гуруҳи, жамиятлари ўртасидаги операциялар ва уларнинг натижалари аниқланиши ҳамда истисно қилиниши керак.

2. Тўлиқлик тартиби. Ушбу тартиб барча ташкилотлар қаерда жойлашгани ва фаолият туридан қатъий назар, уларнинг мулклари, мажбуриятлари, даромад ва харажатлари умумлаштириш жараёнида ҳисобга олинишини англатади. Шу тарзда бош ва шўъба жамиятлари гуруҳининг мулкӣ ва молиявий аҳволи, унинг фаолияти натижалари тўлиқ ва аниқ акс эттирилиши таъминланади.

3. Ягона ҳисобот даври тартиби. Бунда бирлик назариясидан келиб чиқиб, бош ва шўъба жамиятлар гуруҳи учун ягона ҳисобот даври ҳамда ягона ҳисобот муддатини аниқлаш лозимлигини англатади.

4. Ҳисоб сиёсатининг ўзгармаслик тартиби. Бунда бош ва шўъба жамиятлари гуруҳи ҳисоботи маълумотларининг бирлиги ва таққосланишини

<sup>12</sup> Тадқиқотлар натижасида муаллиф томонидан тайёрланган

таъминлаш учун катта роль ўйнайди. Ҳисоб сиёсати бир неча ҳисобот даври мобайнида изчил қўлланилиши, ундаги ўзгаришлар эса махсус асосланган бўлиши керак. Ушбу ҳолатда ҳисоб сиёсатига капитал ва мажбуриятларни умумлаштириш, ички айланма маблағлар ва оралиқ натижаларни истисно қилиш, ҳамкорликда назорат қилинаётган жамиятларни умумлаштириш, шунингдек, умумлаштириш давомида юзага келадиган у ёки бу ҳисоб-китобларни рад этишларни акс эттириш усуллари киради.

Шундай экан, ҳисоботни тузишга қўйилган қоидаларни билган ҳолда уни тузиш тартибини ҳам ўрганиш зарур. Консолидациялашган молиявий ҳисоботни тузишда қуйидаги босқичларнинг бўлиши ҳисоботни сифатли ва шаффоф тузишга хизмат қилади (2-жадвал).

2-жадвал

**Консолидациялашган молиявий ҳисоботни тузиш босқичлари**<sup>13</sup>

Босқич	Бажариладиган ишлар	Эришиладиган натижалар
1-босқич	Бош ва шўъба жамиятларнинг молиявий ҳолати, даромадлари ва харажатлари тўғрисидаги ҳисоботнинг ўхшаш кўрсаткичлари кетма-кетлигини белгилаш	Ушбу босқичда шўъба жамиятлари томонидан тузиладиган молиявий ҳисоботларни бир хилда бўлиши ва консолидациялашган молиявий ҳисоботнинг аниқлигини таъминлаб беради
2-босқич	Бош компаниянинг инвестициялари ва унинг шўъба жамиятларининг устав капиталидаги улушини ўзаро истисно қилиш	Бунда бош компания томонидан ўзининг шўъба жамиятининг устав капиталига улуш киритганлиги ҳисобга олинмайди ва консолидациялашган молиявий ҳисоботда кўрсатилмайди
3-босқич	Гуруҳ таркибига кирувчи ташкилотлар ўртасида гуруҳлараро ҳисоб-китоблар учун қолдиқлар ва айланма маблағни чиқариб ташлаш	Бу босқичда бош компания ўзининг шўъбаларидаги ва шўъбалар ўртасидаги айланма маблағларни консолидациялашган молиявий ҳисоботга киритмаслиги натижасида консолидациялашган молиявий ҳисоботнинг шаффофлигини таъминлаб беради
4-босқич	Ҳисобот даври учун шўъба жамиятларнинг тегишли уставларини ўзгартиришга бош компаниянинг капиталига унинг улушини киритиш	Бунда бош компания йил бошида ўз шўъба жамиятларнинг уставини тузишда капитал киритиш миқдорини аниқ кўрсатиб берилади ва ҳисобот йилининг ўзида у капитални киритилишини назорат қилиш орқали гуруҳ таркибидаги жамиятларни молиявий аҳволи назорати ўрнатилади
5-босқич	Бош компания бошқа бир корхонанинг соф активлари қиймати ва уни сотиб олишдаги бозор баҳоси билан ҳақиқий қиймати ўртасидаги фарқни гудвилл сифатида тан олиш	Ушбу босқичда юқори ташкилотларга ҳисоботни тақдим қилиш ҳисоб-китоблари аниқлиги таъминланади
6-босқич	Бош компания тўғридан-тўғри ёки билвосита эгаллик қилмайдиган улушга тегишли бўлган шўъба жамиятнинг соф операцион натижалари ва капитал таркибидаги назорат қилинмайдиган акциядорлар улушини ҳисоблаш ва акс эттириш	Бу босқичда консолидациялашган молиявий ҳисоботни тузиш даврида шўъба жамиятларининг қанчалик ҳисобот йилида ижобий ёки салбий натижага эришганлигини кўрсатиб беришига эришилади

<sup>13</sup> Тадқиқотлар натижасида муаллиф томонидан тайёрланган

Демак, жадвал маълумотларидан кўриниб турибдики, консолидациялашган молиявий ҳисоботни тузишда юқоридаги босқичлардан тўлиқ фойдаланилса, ҳисоботнинг сифати ва унга қўйилган талабларга тўлиқ жавоб беради. Шу билан бирга, ҳисобот даврида сотиб олинган шўъба жамиятларига берилган инвестицияларини ўлчаш учун қабул қилинган норматив-ҳуқуқий ҳужжатларга асосан активлар, капитал ва мажбуриятларни аниқлаш ва сотиб олган компания томонидан шартномалар расмийлаштирилиб, актив ва мажбуриятларни ҳақиқий қийматини аниқлаб берилишига эришилади.

Диссертациянинг иккинчи боби «**Консолидациялашган молиявий ҳисобот аудитини ташкил этишнинг услубий масалалари**» номли иккинчи бобида консолидациялашган молиявий ҳисобот аудитининг ўзига хос хусусиятлари, консолидациялашган молиявий ҳисобот аудитини режалаштириш ва уни ташкил этиш услубиёти таҳлил қилинган. Шунингдек, мазкур бобда консолидациялашган молиявий ҳисоботни текширишда аудит амалларини қўллаш услубиёти келтирилган бўлиб, уларни таҳлил қилиш натижасида қатор хулоса ва тавсиялар шакллантирилган.

Консолидациялашган молиявий ҳисобот аудитини ўтказишда унинг асосий босқичларига тўхталиб ўтишимиз зарур. Шундай экан, аудитнинг дастлабки босқичларидан бири аудитни режалаштиришдир. Ушбу босқич аудитга хос бўлган риск даражасини камайтирадиган усулни танлашдан бошланади. Қўшимча текширишлар, бошқариш воситалари ва зарурий таҳлилий амаллар сонини сезиларли даражада қисқартириш имконияти аниқланади ёки қўшимча текширишлар самарасиз бўлса, асосан таҳлилий амалларга таянилади. Қарор миқдорлар тўғрисида маълумот тўплаш ва аудиторлик рискини баҳолаш босқичида амалга ошириладиган назорат rischi даражаси ва аниқланмаслик rischiни баҳолаш асосида қабул қилинади<sup>14</sup>.

Ҳозирги кунда мамлакатимизда аудиторлик текширувларида акциядорлик жамияти томонидан тузилган консолидациялашган молиявий ҳисоботни текширишда умумий тўпламдаги аудиторлик рискини ҳам ҳисобга олиш зарур бўлади. Текширув жараёнида таҳлилий амалларни қўллаш юқори даражада консолидациялашган молиявий ҳисобот маълумотларидан фойдаланган ҳолда бажарилган бўлса, ундаги аудиторлик рискларини баҳолаш натижалари фақат муҳим бузиб кўрсатишларни инобатга олиш зарур. Бундай вазиятда мазкур натижалар, муҳим бузиб кўрсатилган аудиторлик рискларини аниқлаш вақтида тўпланган бошқа ахборот билан бирга кўриб чиқиш ва аудитор томонидан асосий шўъба жамиятлари тузган молиявий ҳисоботи шу жумладан, консолидациялашган молиявий ҳисобот асос бўлиб хизмат қилади.

Консолидациялашган молиявий ҳисоботни текширишда аудиторлик rischi гуруҳ таркибидаги жамиятларга нисбатан тақсимланиши керак. Ушбу ҳисоботни аудиторлик текширувидан ўтказишда шўъба жамиятларнинг ҳам молиявий ҳисоботларини кўриб чиқиш талаб қилинади.

---

<sup>14</sup> Голиков В.М. «Организация и методика аудита консолидированной финансовой отчетности, составленной в соответствии с МСФО» Автореферат Москва г. 2007 с.23

Консолидациялашган молиявий ҳисоботни аудиторлик текширувидан ўтказишда аудиторлар томонидан бериладиган хулосага салбий таъсир кўрсатувчи омиллардан бири бу аудиторлик рискдир. Рискларнинг ошиб кетиши аудиторлар билан мижоз корхона раҳбарияти ўртасида манфаатлар тўқнашувига олиб келиши мумкин. Шундай экан рискни камайтирадиган эҳтиёт чораси, ҳар икки турдаги ҳисоботда ҳам аниқланган маълумотларни таҳлил қилиш учун аудиторлик ташкилоти томонидан қўшимча назорат чораларининг кўрилмаслиги бу ҳозирги амалиётдаги муаммолардан бири ҳисобланади.

Акциядорлик жамиятлари томонидан тузиладиган консолидациялашган молиявий ҳисоботни аудиторлик текширувидан ўтказиш жараёнида шўъба жамиятлар томонидан тузилган молиявий ҳисоботларига аудиторлик рискларини тақсимлаш аудиторлик текшируви натижасида тузиладиган аудиторлик хулосасининг ишончилигини оширади. Аудиторлик рискини бош жамият ва шўъба жамиятлар ўртасида оптимал тақсимлаш молиявий ҳисоботларининг ишончилигини таъминлаб, аудиторлик ташкилотларининг жавобгарлик даражасини тўғри белгилашга хизмат қилади.

Демак, консолидациялашган молиявий ҳисоботни текширишда аудиторлик rischi гуруҳ таркибидаги жамиятларга нисбатан тақсимланиши керак. Ушбу ҳисоботни аудиторлик текширувидан ўтказишда шўъба жамиятларнинг ҳам молиявий ҳисоботларини кўриб чиқиш масалаларига аниқлик киритиш лозим.

«Аҳоли ва иқтисодиётни энергия ресурслари билан барқарор таъминлаш, нефть-газ тармоғини молиявий соғломлаштириш ва унинг бошқарув тизимини такомиллаштириш чора-тадбирлари тўғрисида»ги 2019 йил 9 июлдаги ПҚ-4388-сон Қарор<sup>15</sup>нинг ижросини таъминлаш мақсадида, 2020 йил «Ўзбекнефтгаз» АЖ консолидациялашган молиявий ҳисоботини аудиторлик текширувини ўтказиш учун «Ernst & Young» дунёдаги йирик аудитор-консалтинг компанияси билан шартнома тузди. Ушбу аудиторлик ташкилотининг 150 мамлакатдаги йирик корхоналар фаолияти бўйича аудит ўтказадиган компания «Ўзбекнефтгаз» АЖ фаолияти бўйича ўз хулосасини берди. «Ўзбекнефтгаз» АЖда халқаро корпоратив кредит рейтингини олиш ҳамда хорижий инвестицияларни жалб қилишни жадаллаштириш мақсадида молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартларини (МХХС) жорий этиш бўйича чора-тадбирлар режаси ишлаб чиқилиб, унга мувофиқ, «Ўзбекнефтгаз» АЖ 2016–2019 йил учун барча консолидациялашган молиявий ҳисоботлари халқаро рейтинг агентлигига тақдим этилмоқда.

Ушбу аудиторлик хулосаси орқали «Ўзбекнефтгаз» АЖ халқаро рейтинг агентликлари, молиявий ва юридик консультантлар билан ҳамкорликда корпоратив кредит рейтингини олиш, активлар рентабеллиги, активлар ва мажбуриятларнинг айланиши даражаси ҳамда бошқа кўрсаткичлар бўйича халқаро амалиёт асосида белгиланадиган минимал талабларни амалиётга жорий этишни мақсад қилган.

---

<sup>15</sup> Ш.М.Мирзиёевнинг «Аҳоли ва иқтисодиётни энергия ресурслари билан барқарор таъминлаш, нефть-газ тармоғини молиявий соғломлаштириш ва унинг бошқарув тизимини такомиллаштириш чора-тадбирлари тўғрисида»ги 2019 йил 9 июлдаги ПҚ-4388-сон Қарори. <https://lex.uz/docs/4410278>

Консолидациялашган молиявий ҳисоботни аудиторлик текширувидан ўтказишда молиявий ҳисоботларга жавобгар шахслардан ахборот олиш мақсадида назорат тестларини ўтказиш мақсадга мувофиқдир. Назорат воситалари тестлари дастури ички назорат ва ҳисоб тизимининг фаолияти тўғрисидаги ахборотни йиғиш учун мўлжалланган ҳаракатлар мажмуидан иборат. Назорат воситалари тестларининг мақсади шундан иборатки, улар ҳўжалик юритувчи субъект назорат воситаларининг жиддий камчиликларини аниқлашда ёрдам беради. Баъзан аудиторлик текширувлари танланма асосида ҳам ўтказилиши мумкин. Консолидациялашган молиявий ҳисобот аудитида танланма текширув саккизта босқичдан иборат бўлиб, ҳар бир босқичда тегишли вазифалар бажарилади (2-расм).



**2-расм. Консолидациялашган молиявий ҳисобот аудитида танланма аудитни ўтказиш босқичлари<sup>16</sup>**

Аудиторлик текширувлари ўтказиш графигини, қўлланилаётган аудиторлик амалларини, аудит ўтказиш давомида олинган муҳим маълумотларни миқдор билан келишиб олиш зарур. Мазкур жараёнда бошқа аудиторларнинг ишчи ҳужжатлари билан танишиш имкониятига эга бўлиш, шунингдек, барча саволлар бўйича ёзма тушунтириш хатларини олиш мақсадга мувофиқ. Айрим ҳолларда консолидациялашган молиявий ҳисобот тузаётган ташкилотлар чет элда жойлашган бўлса ёки аудит текшируви ўтказиш муддатлари жуда ҳам чекланган бўлса, бош аудитор ўз фикрини бошқа аудиторлар ишида иштирок этмасдан фақат уларнинг ҳисоботидан фойдаланиш асосида фикр билдиришга мажбур бўлади. Бундай ҳолларда у мазкур маълумотни ўз ҳисоботида аниқ баён қилиши, бошқа аудиторлар томонидан тадқиқ этилган корхона ва ташкилотларни, шунингдек, ўзаро боғлиқ ташкилотлар гуруҳи ҳисоботидаги уларнинг салмоғини кўрсатиб ўтиши лозим.

<sup>16</sup> Тадқиқотлар натижасида муаллиф томонидан тайёрланган

Консолидациялашган молиявий ҳисобот аудитида танлама текшириш тартибини аниқ қилиб олгандан сўнг, аудиторлик текширувида аудиторлар томонидан қўлланиладиган таҳлилий амалларни ҳам келтириб ўтиш керак (3-расм).



**3-расм. Аудиторлик текширувини ўтказишда қўлланиладиган таҳлилий амаллар<sup>17</sup>**

Агар ўзаро боғлиқ ташкилотлар гуруҳи корхоналари турли тармоқ ёки сегментларда фаолият юритаётган бўлсалар, улар турлича ҳисоб сиёсатини олиб бораётган бўлишлари мумкин. Ўзаро боғлиқ ташкилотлар гуруҳи бошқаруви бу фарқларни қуйидаги вариантлар ёрдамида гуруҳлаши лозим:

1. Ўзаро боғлиқ ташкилотлар гуруҳига кирувчи корхоналарга бутун гуруҳ ҳисоботи учун қўлланилаётган ягона ҳисоб сиёсати бўйича ҳисоботлар тайёрлаш тўғрисида буйруқ бериш;

2. Ўзаро боғлиқ ташкилотлар гуруҳига кирувчи корхоналар бошқарувида уларнинг ҳисоб сиёсатидаги фарқларининг батафсил баёнини тақдим этиш ва консолидациялашган молиявий ҳисоботи учун зарур тузатишлар киритиш тўғрисида буйруқ бериш.

Гуруҳ таркибига кирувчи жамиятларнинг фаолиятини тармоқ хусусиятига кўра сегментлаш молиявий маълумотлар, бизнесни бирлаштириш билан боғлиқ, молиявий ҳисоботлар ҳамда консолидациялашган молиявий ҳисобот масалаларини такомиллаштиришда муайян гуруҳлари томонидан кадрланадиган, юқори даражада маълумотларни аниқлигини таъминлашда

<sup>17</sup> Тадқиқотлар натижасида муаллиф томонидан тайёрланган

сегментлаш жараёни махсулот ишлаб чиқариш ва унинг савдосини йўлга қўйиш маркетинг тадқиқотларида жуда зарурдир.

### 3-жадвал

#### «Ўзбекнефтгаз» АЖнинг консолидациялашган молиявий ҳисоботини сегментлаш ҳисоботи маълумотлари<sup>18</sup>

2018 йил 1 январь ҳолатига (млрд сўмда)

Кўрсаткичлар	Нефт ва газ	Газни сотиш ва ташиш	Нефтни қайта ишлаш	Бурғулаш хизматлари	Бошқалар	Тузатиш ва элиминация	Жами
Ташқи контрагентлар	3018	8760	6722	821	352	-	19 673
Сегментлараро	4179	50	82	1372	963	(6646)	-
<b>Жами тушум ва бошқадаромадлар</b>	<b>7197</b>	<b>8810</b>	<b>6804</b>	<b>2193</b>	<b>1315</b>	<b>(6646)</b>	<b>19673</b>
Амортизациядан ташқари харажатлар	(5733)	(7983)	(6203)	(2291)	(837)	6323	(16724)
Амортизация	(1657)	(1317)	(211)	-	(94)	-	(3279)
<b>Жами харажатлар</b>	<b>(7390)</b>	<b>(9300)</b>	<b>(6414)</b>	<b>(2291)</b>	<b>(931)</b>	<b>6323</b>	<b>(20003)</b>
<b>Операцион фаолиятдан олинган фойда (зарар)</b>	<b>(193)</b>	<b>(490)</b>	<b>390</b>	<b>(98)</b>	<b>384</b>	<b>(323)</b>	<b>(330)</b>
Молиявий даромадлар	36	5	76	34	180	-	331
Молиявий харажатлар	(377)	(77)	(182)	(54)	(375)	132	(933)
Бошқа нооперацион даромадлар	89	4	9	4	345	(141)	310
Валюта курсидаги фарқлар	(6442)	(3120)	(891)	(892)	(3899)	-	(15244)
<b>Фойда солиғини тўлагунга қадар зарар</b>	<b>(6887)</b>	<b>(3678)</b>	<b>(598)</b>	<b>(1006)</b>	<b>(3365)</b>	<b>(332)</b>	<b>(15866)</b>
Фойда солиғи	(81)	(10)	(250)	(26)	(514)	-	(881)
<b>Йиллик соф зарар</b>	<b>(6968)</b>	<b>(3688)</b>	<b>(848)</b>	<b>(1032)</b>	<b>(3880)</b>	<b>(331)</b>	<b>(16747)</b>
Ширкатлар ва қўшма корхоналарга инвестициялар	4332	3935	30	-	106	-	8403
Капитал харажатлар	7299	644	131	322	117	-	8513
<b>Жами сегментлаш активлари</b>	<b>34625</b>	<b>35187</b>	<b>5764</b>	<b>3356</b>	<b>16349</b>	<b>(15207)</b>	<b>80074</b>
<b>Жами сегментлаш мажбуриятлари</b>	<b>22492</b>	<b>16918</b>	<b>6574</b>	<b>4244</b>	<b>20650</b>	<b>(13827)</b>	<b>54051</b>

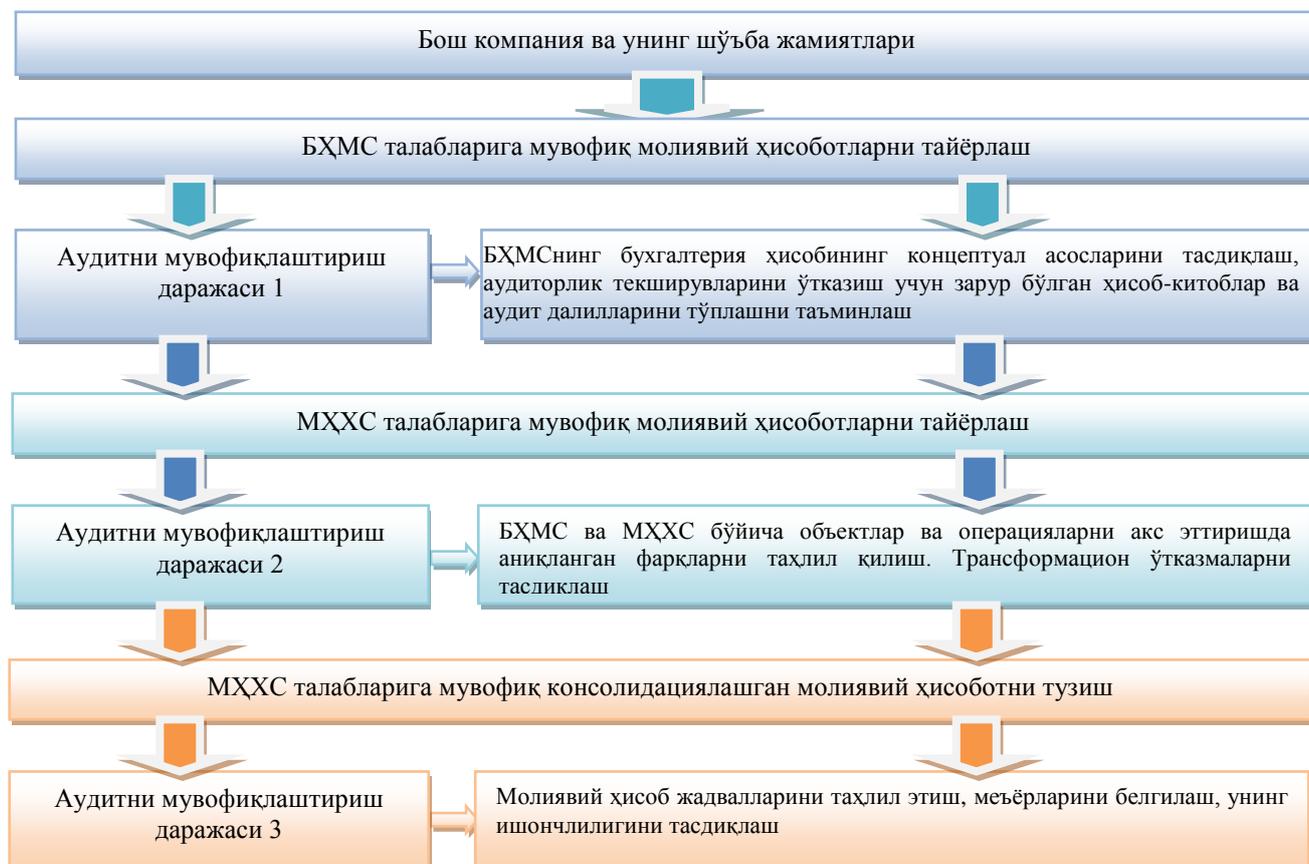
Жадвал маълумотларида «Ўзбекнефтгаз» АЖнинг консолидациялашган молиявий ҳисоботини сегментлаш ҳисобот маълумотларидан кўриш мумкинки, 2018 йил 1-январь ҳолатига компаниянинг жами тушум ва бошқа даромадлари 19673 млрд сўмни ташкил этиб, асосий даромадлар газни сотиш ва ташиш, нефт ва газни қазиб олиш ҳамда нефтни қайта ишлаш сегментларига (мос равишда 8810, 7197, 6804 млрд.сўм) тўғри келган. Молиявий ҳисоботни консолидация қилишдаги тузатиш ва элиминация ҳисобига даромадлар 6646 млрд. сўмга камайган. Шунингдек, жами харажатларда (20003 млрд сўм) ҳам газни сотиш ва ташиш, нефт ва газни қазиб олиш ҳамда нефтни қайта ишлаш сегментлари улуши юқори бўлган (мос равишда 9300, 7390, 6414 млрд сўм). Газни сотиш ва ташиш учун харажатлар суммасининг ошиб кетиши натижасида ушбу сегментнинг операцион фаолият бўйича зарари 490 млрд. сўмни ташкил этган. Аудитор консолидациялашган молиявий ҳисоботни тузиш учун гуруҳнинг айрим корхоналаридан олинган ҳисоб сиёсатида киритилган тузатишларнинг ва молиявий ахборотларнинг тўғрилигини текшириши лозим.

<sup>18</sup> «Ўзбекнефтгаз» АЖ маълумоти асосида муаллиф томонидан тайёрланган.

Диссертациянинг учинчи боби «Консолидациялашган молиявий ҳисоботни тузиш ва аудитини такомиллаштириш» деб номланиб, ушбу бобда халқаро стандартлар асосида молиявий ҳисоботни трансформациялаш ва консолидациялаш жараёнини такомиллаштириш бўйича тавсиялар ишлаб чиқилган. Шунингдек, диссертация ишининг мазкур бобида консолидациялашган молиявий ҳисоботни текширишда аудиторлик далилларини тўплаш жараёнини такомиллаштириш йўллари аниқлаб берилган.

Республикамиз иқтисодиётига чет эл инвестицияларининг жалб қилиниши, акциядорлик компаниялари ва йирик ташкилотларнинг ташкил этилиши ҳамда фаолият юритиши, улар томонидан тузиладиган молиявий ҳисоботларни молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартлари асосида шакллантиришни тақозо қилади. Инвестициялар дастурини йўлга қўйишда компанияларнинг ўз маблағлари ҳисобидан йўналтирилган хусусий инвестицияларнинг кўпайиб бориши фаол иштирок этаётгани ҳеч кимга сир эмас. Бухгалтерия ҳисобининг миллий стандартлари ва молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартларига мос келадиган операциялар, аудит амалларини қўллаш ва унинг натижасида олинган далиллар аудиторлик текширувини асослайди.

Бизнинг фикримизга кўра молиявий ҳисоботларни тузиш хўжалик юритувчи субъектлар томонидан мустақил равишда амалга оширилишини шартли равишда тахмин қилиш билан амалга оширишнинг учта босқичини кўзда тутадиган молиявий ҳисобот аудити ва компаниялар гуруҳининг консолидациялашган ҳисоб-китоблар кетма-кетлигини таклиф қиламиз(4-расм).

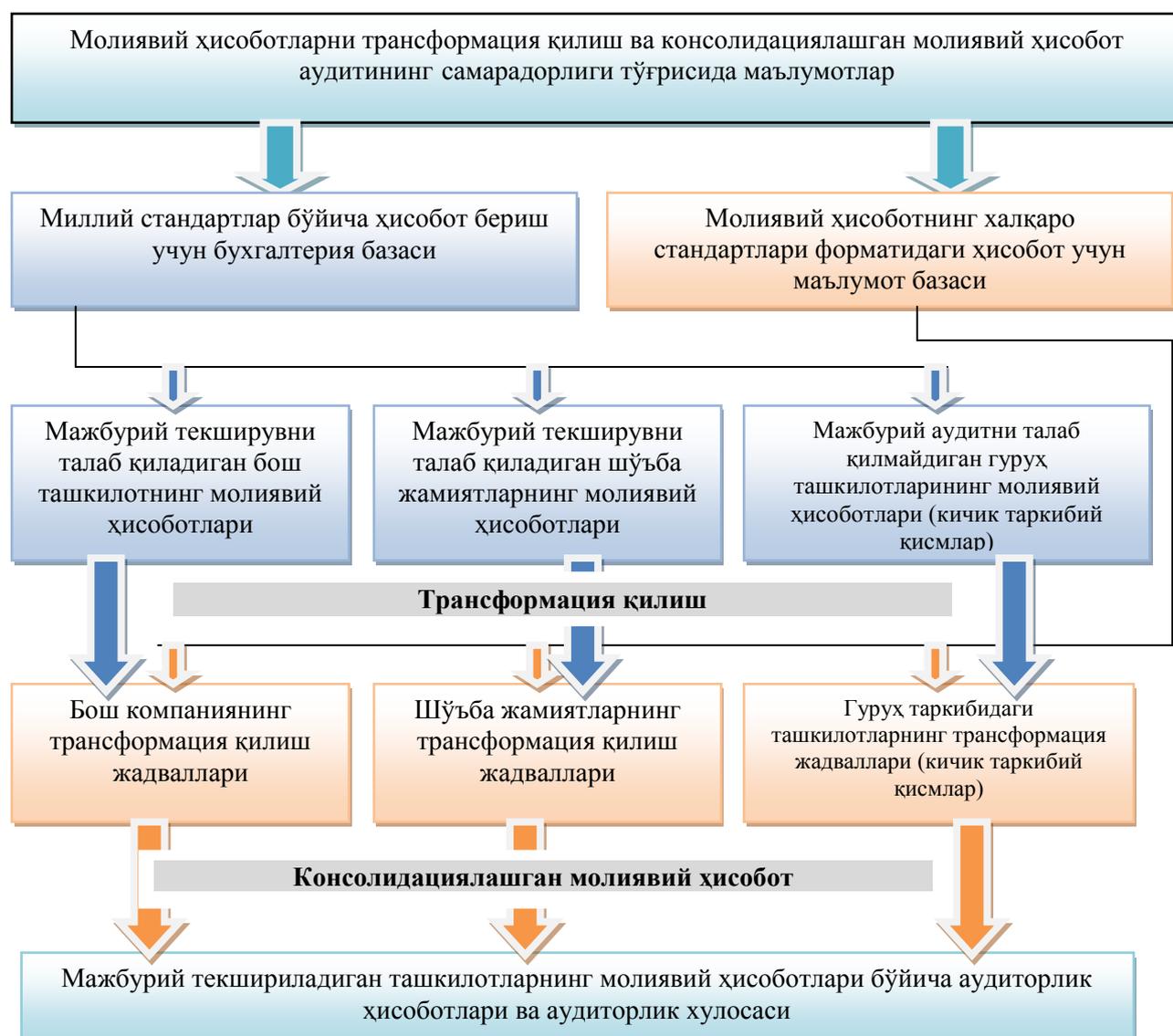


**4-расм. Молиявий ҳисобот аудити ва компаниялар гуруҳининг консолидациялашган ҳисоб-китоблар кетма-кетлиги<sup>19</sup>**

<sup>19</sup> Тадқиқотлар натижасида муаллиф томонидан тайёрланган

Молиявий ахборотни текшириш, шунингдек, 4-расмда кўрсатилган аудитни мувофиқлаштириш даражаларини бирлаштиришнинг биринчи даражасида амалга оширилиши мумкин, унинг натижалари асосида иш тартибида берилган амаллар рўйхати ва уларни бажариш давомида олинган натижалар ҳамда аудиторлик хулосасининг мақсадига эришиш учун етарли бўлган аудиторлик далиллари олиниши шарт. Ишчи ҳужжатлар, шунингдек, амалга ошириладиган амаллар ва молиявий ҳисобот маълумотларини текшириш билан боғлиқ натижаларни ўз ичига олиши керак.

Ушбу расмда кўрсатилган молиявий ҳисоботларни МҲХСга, яъни, трансформация қилмасдан туриб консолидациялашган молиявий ҳисоботни тузиб бўлмайди. Шундай экан, трансформация қилиш ва консолидациялашган молиявий ҳисобот аудитини ташкил қилиш қуйидаги кетма-кетликда амалга оширилади (5-расм).



**5-расм. Молиявий ҳисоботларни трансформация қилиш ва консолидациялашган молиявий ҳисобот аудитининг кетма-кетлик модели<sup>20</sup>**

<sup>20</sup> Тадқиқотлар натижасида муаллиф томонидан тайёрланган

Аудиторлик ташкилоти хўжалик юритувчи субъектлар алоҳида бўлинмаларининг молиявий натижалари, ҳисоботлари, пул оқимлари, тузатиш киритилган ҳужжатлар билан гуруҳ молиявий натижаларини умумлаштирган ҳолда ички назорат тизими самарадорлигини баҳолайди.

Бизнинг фикримизча, ички назорат тизими самарадорлигини баҳолашда текшириладиган хўжалик юритувчи субъектлар томонидан тақдим қилинадиган далиллар етарли ва ишончли бўлиши шарт. Аудитнинг халқаро стандартлари асосида тузилган шўъба жамиятлар томонидан молиявий ҳисоботлар ва бош компания томонидан консолидациялашган молиявий ҳисоботни тузиш, аудиторлик текширувининг барча босқичларида фойдаланишнинг турли жиҳатларини ақс эттиради. Консолидациялашган молиявий ҳисоботни тайёрлаш ва тузишда зарур шартларга мувофиқ аудиторлик далилларини тўплаш ҳамда уларнинг ишончилиги ва самарадорлигини оширади.

Консолидациялашган молиявий ҳисобот аудити барча аудиторлик ташкилотлари томонидан ҳар хил тартибда ўтказилиши ва текширув жараёнида тўпланадиган аудиторлик далилларини ҳамда уларда қўлланиладиган амалларни бир хил тартибда бориши учун консолидациялашган молиявий ҳисоботни аудиторлик текширувидан ўтказиш алгоритми ишлаб чиқилди (4-жадвал).

#### 4-жадвал

### Консолидациялашган молиявий ҳисобот аудитини ўтказиш алгоритми<sup>21</sup>

Босқичлар	Бажариладиган ишлар
1-босқич: Топширик бўйича дастлабки иш	Компаниялар гуруҳига хизмат кўрсатишга келишиш
	Консолидациялашган молиявий ҳисоботларни текшириш учун ариза бериш
	Консолидацияланган молиявий ҳисобот аудити учун олдиндан режалаштириш
2-босқич: Консолидациялашган молиявий ҳисоботнинг жиддий бузилиши riskини аниқлаш ва баҳолаш	Гуруҳ ва унинг таркибий қисмлари фаолиятини, шу жумладан бирлаштириш жараёнини тушуниш
	Ички назорат ва riskларни бошқариш тизимини баҳолаш
	Моддий нотўғри талқин қилиш riskини аниқлаш
	Консолидациялашган молиявий ҳисоботнинг яхлитлиги ва унинг учун аҳамиятсиз бузилишларнинг энг юқори қийматини аниқлаш
	Аудит амалларини батафсил режалаштириш
3-босқич: Муҳим аудиторлик амаллари	Баҳоланган riskларга жавобан муҳим аудит амалларини қўллаш
	Гуруҳнинг алоқадор томонлар билан битимлар бўйича аудиторлик текширувларини ўтказиш
	Гуруҳнинг фаолияти узлуксизлигини баҳолаш учун аудит амалларини қўллаш
	Гуруҳ ҳисоботидан кейин воқеаларни баҳолаш учун аудит амалларини қўллаш
	Гуруҳнинг молиявий ҳисоботида, шу жумладан ҳисоб сиёсати, боғлиқ томонлар, даъволар, ҳисобот санасидан кейинги воқеалар тўғрисидаги маълумотларнинг аниқлигини текшириш учун аудит ўтказиш
4-босқич: Якуний амаллар	Гуруҳ компаниялари акциядорлари ва раҳбарлари учун маълумот тайёрлаш
	Консолидациялашган молиявий ҳисобот бўйича аудиторлик хулосасини тайёрлаш
	Компаниялар гуруҳининг консолидациялашган молиявий ҳисоботи аудитининг иловаларига шарҳ бериш
	Компаниялар гуруҳи акциядорлари ва раҳбарияти учун аудиторлик хулосаси ва маълумотномани тақдим этиш

<sup>21</sup> Тадқиқотлар натижасида муаллиф томонидан тайёрланган

Ушбу алгоритмик кетма-кетлик бир гуруҳ компаниялар фаолиятини аудиторлик текширувини ўтказиш, гуруҳнинг ички назорат тизимини таҳлил қилиш ва ҳисоботларида келтирилган жиддий нотўғри талқин қилиш рискинни аниқлашнинг услубий ёндашувларини ишлаб чиқишга хизмат қилади. Мавжуд рискларга қарши қаратилган аудиторлик текширувини ўтказишда рискларни ҳисобга олган ҳолда, жиддий нотўғри маълумотлар ва мавжуд бошқариш воситаларининг рискинни аниқлаш жуда муҳим бўлиб, бу аудиторлик текширув вақтининг 60-70% ини ташкил этади.

Шуни таъкидлаш жоизки, консолидациялашган молиявий ҳисоботни аудиторлик текширувидан ўтказишда аудиторлик далиллари аудиторлик хулосасини ифода этиш учун асос бўладиган бухгалтерия ҳисобини ташкил этиш, бошланғич ҳисоб маълумотлари ва умумлаштирувчи ахборотлар, молиявий ҳисоботни тузиш учун асос бўлган маълумотлар ва сўтларнинг қолдиқлари, бизнес режа ахборотлари, ташқи ахборот манбаларидан олинган маълумотлар ҳамда бухгалтерия ҳисобига тааллуқли бўлмаган бошқа ахборотлар, текширувдан кейинги бўладиган ҳодисаларга таъсир қиладиган босқичлардан биридир. Ушбу маълумотлар аудиторлик хулосасини ифода қилиш учун етарлича асос бўлиб хизмат қилиши лозим.

Консолидациялашган молиявий ҳисоботни аудиторлик текширувини ўтказиш учун алоҳида таҳлилий амалларни тўғри белгилашни талаб қиладиган молиявий ҳисоботда маълумотни тақдим этиш ва уни ошқор қилиш тартибига тегишли зарурий шартлар бундан мустасно.

Аудиторлик ҳисоботи молиявий ҳисобот ва консолидациялашган молиявий ҳисоботни бир-биридан алоҳида ва текширувларни бирлаштирган ҳолда таққослаш имконини беради. Аудит амалларини амалга ошириш жараёнида аудиторлар таҳлил ва синтез қилиш орқали аудиторлик хулосаларини шакллантирадиган аудиторлик далилларини олишади. Консолидациялашган молиявий ҳисоботнинг аудиторлик текширувида битта ташкилот каби гуруҳли ўрганиш ўтказилади. Бундай ҳолда, аудитор учун ўрганиш молиявий ҳисобининг халқаро стандартларига мувофиқ тузилган молиявий ҳисоботларни текшириш билан яна бир соҳа бўлиб, трансформация ва консолидация билан боғлиқ соҳалар бундан мустасно, консолидациялашган молиявий ҳисоботларни тайёрлаш методологияси ва технологиясининг ўзига хос хусусиятлари молиявий ҳисоботлар ва аудиторлик ҳисоботлари, ўрганиш объекти такрорланиб, натижада аудит амалларини бажариш ва ҳужжатлаштириш жараёни асоссиз бўлиб қолиши, шунингдек, олинган аудиторлик далиллари кўрсатилади.

Молиявий ҳисоботининг халқаро стандартларига мувофиқ тузилган консолидациялашган молиявий ҳисоботни аудиторлик текширувидан ўтказишда қўлланилган амаллар, аудиторлик далиллар қанчалик даражада ишончли бўлса, аудит натижаларини умумлаштириш ва яқунлашда расмийлаштириладиган аудиторлик ҳисоботи ҳамда хулосасининг шунчалик даражада ишончлили бўлишини таъминлайди.

## ХУЛОСА

Олиб борилган изланишлар ва таҳлиллар натижасида мамлакатимиз акциядорлик жамиятларининг консолидациялашган молиявий ҳисоботини тузиш ва аудитини такомиллаштириш мақсадида қуйидаги илмий-назарий хулосаларни шакллантиришга муваффақ бўлдик:

1. Консолидациялашган молиявий ҳисоботни корхонанинг ҳисоб сиёсатида қабул қилинган корхона активлари, мажбуриятлари ва молия-хўжалик операцияларини тан олишга ягона ёндашув республика ҳудудида ва ундан ташқарида жойлашган шўъба жамиятлари томонидан тузиладиган молиявий ҳисоботларни, бош компаниянинг консолидациялашган молиявий ҳисоботни тузишга қаратилиши лозим. Йиллик молиявий ҳисоботлар жорий йилнинг декабрь ойида тузиб яқунланса, консолидациялашган молиявий ҳисоботни тузиш ва уни аудиторлик текширувидан ўтказиш масалалари бош компаниянинг ҳисоб сиёсатида келтирилмаган. Шундай экан, Бош компания томонидан ушбу масалалар аниқ келтирилса, молия-хўжалик фаолияти шаффофлигини таъминлашга ва ривожланиш истиқболларини белгилаб бериш ҳамда инвесторларни жалб қилишга хизмат қилади.

2. Бош ва шўъба жамиятларнинг молиявий ҳолати, даромадлари ва харажатлари тўғрисидаги ҳисобот, корхонанинг активлари ва мажбуриятлари, бош компаниянинг инвестициялари ва уни шўъба жамиятларининг устав капиталидаги улушини ўзаро истисно қилиш тартиби, жамиятлар ўртасида гуруҳлараро ҳисоб-китоблар учун қолдиқлар ва айланма маблағни чиқариб ташлаш, ҳисобот даври учун шўъба жамиятларнинг тегишли уставларини ўзгартиришга бош компаниянинг капиталига унинг улушини киритиш тартиби, бош компания тўғридан-тўғри ёки билвосита эгалик қилмайдиган улушга тегишли бўлган шўъба жамиятнинг соф операция натижалари ва капитал таркибидаги назорат қилинмайдиган акциядорлар улушини ҳисоблаш ва акс эттириш тартиби, яъни, консолидациялашган молиявий ҳисоботни тузиш давридаги асосий олтита босқичи ишлаб чиқилди ва асослаб берилди. Шунингдек, бош компания ва шўъба жамиятларнинг маблағларидан самарали фойдаланишга эришилади.

3. Консолидациялашган молиявий ҳисоботни тузишнинг учта варианты асосланиб, бунда бош компания томонидан шўъба жамиятларига миллий стандарт асосида ёки халқаро стандарт асосида тузиш вариантларни ҳар бирининг мазмун, моҳияти очиқ берилди ва унинг қай бирини танлаш бош компаниянинг бошқарув қарорларини қабул қилиш ҳамда уни танлаш ва танланган вариантларининг афзалликлари ёки камчиликлари асослаб берилди.

4. Акциядорлик жамияти таркибидаги гуруҳлар ўртасидаги муомалаларни бухгалтерия ҳисобида қайд этишда бош ва шўъба жамиятлар гуруҳини нафақат янги иқтисодий, балки юридик шахс сифатида тақдим этиш тартиби, унинг тўлиқлик тартиби, ягона ҳисобот даври тартиби ҳамда ҳисоб сиёсатининг ўзгармаслик тартиби ишлаб чиқилди ва асосланди.

5. Консолидациялашган молиявий ҳисобот аудитини ўтказишнинг босқичлари топшириқ бўйича дастлабки иш, консолидациялашган молиявий

ҳисоботнинг жиддий бузилиши рискни аниқлаш ва баҳолаш, муҳим аудиторлик амаллари ҳамда якуний амалларни қўллаш орқали тўртта босқич ва ушбу босқичларда аудиторлар томонидан бажариладиган ишлар кетма-кетлиги таклиф этилди ва амалиётга жорий қилинди.

6. Акциядорлик жамиятлари томонидан тузиладиган консолидациялашган молиявий ҳисоботни аудиторлик текширувидан ўтказиш жараёнида шўъба жамиятлар томонидан тузилган молиявий ҳисоботларига аудиторлик рискларини тақсимлаш орқали аудиторлик текшируви натижасида тузиладиган аудиторлик хулосасининг ишончлилигини оширади. Аудиторлик рискини бош компания ва шўъба жамиятлар ўртасида оптимал тақсимлаш молиявий ҳисоботларининг ишончлилигини таъминлаб, аудиторлик ташкилотларининг жавобгарлик даражасини тўғри белгилашга хизмат қилади

7. Консолидациялашган молиявий ҳисоботни аудиторлик текширувидан ўтказишда қўлланиладиган амалларнинг саккизта босқичи ишлаб чиқилди ҳамда амалиётга жорий этилди.

Тадқиқот ишида ишлаб чиқилган илмий таклиф ва амалий тавсияларнинг амалиётга жорий қилиниши акциядорлик компанияларида консолидациялашган молиявий ҳисоботни тузиш шаффофлигини таъминлаш ва уни аудиторлик текширувидан ўтказишни такомиллаштириш, молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартларига ҳамда аудитнинг халқаро стандартларига ўтишда белгиланган вазифаларни самарали амалга оширишга хизмат қилади.

**НАУЧНЫЙ СОВЕТ DSc.03/30.12.2019.I.17.01  
ПО ПРИСУЖДЕНИЮ УЧЕНЫХ СТЕПЕНЕЙ ПРИ  
ТАШКЕНТСКОМ ФИНАНСОВОМ ИНСТИТУТЕ**  

---

**ТАШКЕНТСКИЙ ФИНАНСОВЫЙ ИНСТИТУТ**

**АВАЗОВ ИЛХОМ РАВШАНОВИЧ**

**СОВЕРШЕНСТВОВАНИЕ СОСТАВЛЕНИЯ КОНСОЛИДИРОВАННОЙ  
ФИНАНСОВОЙ ОТЧЕТНОСТИ И ЕЕ АУДИТА**

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

**АВТОРЕФЕРАТ**

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

**город Ташкент – 2020 год**

Тема диссертации доктора философии по экономическим наукам (Doctor of Philosophy) зарегистрирована в Высшей аттестационной комиссии при Кабинете Министров Республики Узбекистан за № В2019.2. Phd/Iqt999.

Диссертация выполнена в Ташкентском финансовом институте.

Автореферат диссертации на трех языках (узбекском, русском, английском (резюме)) размещен на веб-сайте 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:** Каримов Ньматулла Фатхуллаевич  
доктор экономических наук

Дусмуратов Раджапбай Давлатбаевич  
доктор экономических наук, профессор

**Ведущая организация:** Ташкентский государственный экономический университет

Защита диссертации состоится на заседании Научного совета DSc.03/30.12.2019.I.17.01 по присуждению ученых степеней при Ташкентском финансовом институте «6» 11 2020 года в 16<sup>00</sup> часов. Адрес: 100000, город Ташкент, проспект 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 (регистрационный № 146). Адрес: 100000, г.Ташкент, проспект Амира Темура, 60А. Тел.: (99871) 234-53-34.

Автореферат диссертации разослан «22» 10 2020 года.

(протокол реестра № 40 от «22» 10 2020 года)



**С.У.Мехмонов**  
Председатель научного совета по присуждению ученых степеней, доктор экономических наук, (DSc) профессор

**Н.Н.Каландарова**  
Ученый секретарь Научного совета по присуждению ученых степеней, доктор философии (PhD) по экономическим наукам

**С.Э.Элмирзаев**  
в.и.о. Председателя Научного семинара при Научном совете по присуждению ученых степеней, доктор экономических наук, профессор

## ВВЕДЕНИЕ (аннотация докторской диссертации (PhD))

**Актуальность и востребованность темы диссертации.** Все более углубляющиеся процессы глобализации и интеграции в развитых странах приводят к переходу на общепринятые международные стандарты и нормы, и к усилению соблюдения их требований. Это касается и общепринятых бухгалтерского учета и отчетности. Все акционерные общества, транснациональные корпорации и крупные компании, работающие в различных отраслях мировой экономики, вместе со своими дочерними и зависимыми обществами на добровольной основе составляют финансовую отчетность в соответствии с международными стандартами финансовой отчетности (МСФО). Словосочетание консолидированный отчет компании в своей финансовой отчетности часто могут свободно связать с собранным отчетом по всей деятельности. Однако совет по стандартам финансовой отчетности определяет консолидированный финансовый отчет как отчет предприятия, составленный совместно с материнской компанией и дочерними предприятиями. «Если компания представляет отчетность на международном уровне, то она должна сформулировать ее в соответствии с руководящими принципами совета по международным стандартам финансовой отчетности (International Financial Reporting Standards) (IFRS)».<sup>1</sup> Важнейшим вопросом для всех стран при составлении и представлении консолидированной финансовой отчетности дочерними предприятиями, а также эффективном использовании передового опыта на национальном уровне являются, как и общепринятые принципы бухгалтерского учёта США (GAAP), так и МСФО.

В международной практике особое внимание уделяется научным исследованиям по совершенствованию основ составления консолидированной финансовой отчетности на основе МСФО. В этом отношении научно исследованы вопросы достижения единой методической системы признания, оценки и отражения в консолидированной финансовой отчетности активов, обязательств, доходов и расходов, влияющих на изменение отношений, а также внедрения форм отчетности, отвечающих требованиям МСФО. В результате этих исследований была достигнута совместимость общепринятых принципов бухгалтерского учёта США (GAAP) и МСФО, формы финансовой отчетности были рекомендованы крупными международными аудиторскими организациями, а методы консолидированной финансовой отчетности – крупными компаниями. Но тот факт, что вопросы составления консолидированной на основе международных стандартов финансовой отчетности информации не были должным образом исследованы в рамках единой системы, требует углубленных исследований в этом направлении.

Осуществляемые в Узбекистане реформы по формированию стабильной и эффективной экономики сегодня показывают свои результаты. Важно обеспечение прозрачности финансовой отчетности, формирование их в

---

<sup>1</sup> <https://www.ifrs.org/use-around-the-world/use-of-ifrs-standards-by-jurisdiction/israe>

соответствии с требованиями международных стандартов, подтверждение достоверности информации в финансовой отчетности. В частности, определение задачи «ежегодного проведения контроля качества соответствии публикуемой финансовой отчетности акционерных обществ МСФО»,<sup>2</sup> требует составления финансовой отчетности акционерными обществами на основе международных стандартов и проведения аудиторских проверок на основе международных стандартов аудита. Поэтому составление консолидированной финансовой отчетности на основе МСФО и ее внедрение в соответствии с требованиями международных стандартов является, на сегодняшний день одним из актуальных вопросов.

Данное диссертационное исследование в определенной степени служит выполнению задач, определенных в указах Президента Республики Узбекистан УП-4947 от 7 февраля 2017 года «О Стратегии действий по дальнейшему развитию Республики Узбекистан» и УП-4720 от 24 апреля 2015 года «О мерах по внедрению современных методов корпоративного управления в акционерных обществах», Постановлениях Президента Республики Узбекистан ПП-3946 от 19 сентября 2018 года «О мерах по дальнейшему развитию аудиторской деятельности в Республике Узбекистан», ПП-4611 от 24 февраля 2020 года «О дополнительных мерах по переходу на международные стандарты финансовой отчетности», Постановлении Кабинета Министров Республики Узбекистан №274 от 12 мая 2017 года «О дополнительных мерах по обеспечению дальнейшего совершенствования правовых основ деятельности аудиторских организаций» и других нормативно-правовых актах.

**Соответствие исследования приоритетным направлениям развития науки и технологий в республике.** Диссертационное исследование выполнено в соответствии с приоритетным направлением развития науки и технологий республики I «Духовно-нравственное и культурное развитие демократического и правового государства, формирование инновационной экономики».

**Степень изученности проблемы.** Научные исследования по совершенствованию составления консолидированной финансовой отчетности и ее аудита проводились в основном зарубежными учеными-экономистами. В их числе можно отметить таких ученых, как Х.Андерсон, Э.А.Аренс, П.С.Безруких, В.В.Ковалев, Б.Нидлз, Д.Колдуэлл, Дж.К.Лоббек, В.Ф.Палий, Р.Энтони, Дж.Рис, А.Д.Шеремет, В.П.Суйц, Я.В.Соколов.<sup>3</sup>

Только теоретические аспекты составления консолидированной финансовой отчетности были изучены экономистами республики в учебниках, монографиях и учебных пособиях, а также опубликованных

<sup>2</sup> Постановление Президента Республики Узбекистан ПП-4611 «О дополнительных мерах по переходу на международные стандарты финансовой отчетности» от 24 февраля 2020 года. (<https://lex.uz/docs/4746047>)

<sup>3</sup> Аренс Э.А., Лоббек Дж.К. Аудит: Пер. с англ. / Под. ред. Я.В. Соколова. - М.: Финансы и статистика, 2001. С. 560; Безруких П.С. Бухгалтерский учет: Учебник. - М.: Бухгалтерский учет, 2002. С.719; Ковалев В.В. Финансовый анализ: методы и процедуры. -М.: Финансы и статистика, 2002. С.560; Нидлз Б., Андерсон Х., Колдуэлл Д. Принципы бухгалтерского учёта. – М.: Финансы и статистика, 2004. С.492; Палий В.Ф. Международные стандарты финансовой отчетности. – М.: ИНФРА-М, 2003. - 454 с.; Энтони Р., Рис Дж. Учет: ситуации и примеры. – М.а: Финансы и статистика, 2001.С.560; Шеремет А.Д., Суйц В.П. Аудит: Учебник. М.: ИНФРА-М., 2017. С.375; Соколов Я.В. Основы теории бухгалтерского учета. -М.: Финансы и статистика, 2003. С.496.

научных статьях и диссертациях, созданных по этим вопросам. К примеру, проблемы разработки теоретических аспектов составления финансовой отчетности исследованы в работах таких авторов, как Р.Д.Дусмуратов, А.К.Ибрагимов, А.А.Каримов, **З.Т.Маматов**, А.Х.Пардаев, М.К.Пардаев, Б.А.Хасанов, К.Б.Уразов, Н.Ф.Каримов, Б.К.Ҳамдамов, И.Н.Исманов, Б.Ю.Махсудов, **Ҳ.Н.Мусаев**, А.Ж.Туйчиев, И.Н.Қўзиев, З.Н.Курбанов, К.Р.Хотамов, А.З.Авлокулов, С.Н.Ташназаров.<sup>4</sup>

Среди ученых, внесших свой вклад в совершенствование порядка составления консолидированной финансовой отчетности в республике, С.Насретдиновым и Н.Хужабековым в диссертациях и научных статьях было заложено научное обоснование консолидированной финансовой отчетности.<sup>5</sup>

Следует особо отметить, что вопросы совершенствования аудита консолидированной финансовой отчетности в рамках реформ, осуществляемых в последние годы в акционерных обществах нашей страны, недостаточно изучены нашими экономистами в качестве целостного объекта специального научного исследования.

**Связь темы диссертации с научно-исследовательскими работами высшего образовательного учреждения, где проводятся исследования.** Диссертационная работа выполнена в соответствии с планом научных работ Ташкентского финансового института в рамках практического проекта АМ-ФЗ-20190813110 на тему «Создание инновационных аудиторских услуг на основе международных стандартов аудита в Узбекистане».

---

<sup>4</sup> Дўсмуратов Р.Д. Аудит асослари: Дарслик. – Т.: Ўзбекистан Миллий энциклопедияси, 2003. - 612 б.; Ибрагимов А., Очилов И., Қўзиев И., Ризаев Н. Молиявий ва бошқарув ҳисоби: Ўқув қўлланма. -Т.: Iqtisod-Moliya, 2008. 444-б.; Каримов А.А. Корпоратив бошқарув тизимида бухгалтерия ҳисоби ва аудит: Монография. – Т.: Iqtisod-Moliya, 2008. – 152 б.; **Маматов З.Т.** Хўжалик юритувчи субъектларда молиявий ҳисобот аудитини ўтказишни такомиллаштириш масалалари: Иқт.фан.док. дис. ...автореф. – Т.: Ўз.Р.БМА, 2005. - 40 б.; Пардаев А.Х., Пардаев Б.Х. Бошқарув ҳисоби. – Т., 2008. - 252 б.; Пардаев М.К. Иқтисодиётни эркинлаштириш шароитида иқтисодий таҳлилнинг назарий ва методологик муаммолари: Иқт.фан.док. дис. автореф. – Т.: Ўз.Р.БМА, 2002. - 43 б.; Хасанов Б.А. Бошқарув ҳисоби ва ички аудит методологиясини такомиллаштириш масалалари: Иқт.фан.док. дис. ...автореф. – Т.: Ўз.Р.БМА, 2004. - 42 б.; Уразов К.Б. Иқтисодиётни эркинлаштириш шароитида бухгалтерия ҳисобининг концептуал масалалари. – Т.: Фан, 2005. -236 б.; Каримов Н.Ф. Тижорат банкларида ички аудит: Монография. –Т.: Фан, 2006. -262 б.; Ҳамдамов Б.К. Аудит иқтисоди: Монография. – Т., 2005. - 251 б.; Исманов И.Н. Узоқ муддатли активлар бухгалтерия ҳисобининг методологик асослари: Монография:- Т.:Фан, 2006. - 172 б.; Махсудов Б.Ю. Бошқарув ҳисобида бюджетлаштириш методологиясини такомиллаштириш: Иқт. фан. док. (DsC) дисс. автореферати. -Т.: ТМИ, 2018; **Мусаев Ҳ.Н.** Миллий иқтисодиётни янги босқичга кўтаришда бухгалтерия ҳисобининг тутган ўрни ва такомиллаштирилиши //Иқтисод ва молия. 2017. №12. -33-36 б.; Туйчиев А.Ж. Мажбуриятлар бухгалтерия ҳисоби ва таҳлилининг назарий методологик муаммолари: Диссертация. и.ф.д. – Т., 2011. 198 б.; Қўзиев И.Н. Иқтисодиётни модернизациялаш шароитида аудиторлик ҳисоботини тузиш ва умумлаштириш методологиясини такомиллаштириш: И.ф.д. илмий даражасини олиш учун ёзилган дис. автореф. – Т., 2017. – 70 б.; Курбанов З.Н. Солиқ ҳисоби ва аудитининг назарий ва методологик асослари: Дис...иқт.фан б д-ри. -Т.: БМА, 2006. - 272 б.; Хотамов К.Р. Билвосита солиқлар ҳисоби ва таҳлилининг такомиллаштириш: Монография. –Т: Молия, 2016.- 168 б.; Авлокулов А.З. Молиявий натижалар ҳисоби ва аудити методологиясини такомиллаштириш: И.ф.д. илмий даражасини олиш учун ёзилган дис. автореф. – Т., 2019. – 71 б.; Ташназаров С.Н. Иқтисодиётни модернизациялаш шароитида молиявий ҳисоботнинг назарий ва методологик асосларини такомиллаштириш: И.ф.д. илмий даражасини олиш учун ёзилган дис. автореф. – Т., 2019. – 73 б.

<sup>5</sup> Насретдинов С.С. Консолидациялаштирилган молиявий ҳисобот тузишининг назарий ва услубий масалалари («Дори-дармон» давлат акционерлик уюшмаси мисолида): Иқтисод фанлари номзоди илмий даражасини олиш учун диссертация автореферати, Т., 2004. -22 б.; Хўжабеков Н.Б. Бизнесни бирлаштиришда консолидациялашган молиявий ҳисоботларни такомиллаштириш: Иқтисод фанлари номзоди илмий даражасини олиш учун диссертация автореферати. Т., 2009. -22 б.

**Целью исследования** является исследование текущего состояния консолидированной финансовой отчетности и аудита, и разработка предложений и практических рекомендаций по ее совершенствованию.

**Задачи исследования:**

исследование теоретико-методических основ составления консолидированной финансовой отчетности;

разработка предложений по совершенствованию применения консолидированной финансовой отчетности на основе международных стандартов;

разработка предложений по совершенствованию применения аудиторских процедур при проверке консолидированной финансовой отчетности;

подготовка предложений по совершенствованию порядка организации и проведения аудита консолидированной финансовой отчетности на основе зарубежного опыта;

разработка предложений по совершенствованию порядка представления аудиторского заключения по аудиту консолидированной финансовой отчетности в соответствии с международными стандартами.

**Объектом исследования** являются данные консолидированной финансовой отчетности акционерных обществ Республики Узбекистан, в частности, АО «Узбекнефтегаз».

**Предметом исследования** являются методические вопросы составления консолидированной финансовой отчетности и проведение ее аудита.

**Методы исследования.** В ходе исследования широко использованы методы индукции и дедукции, монографического наблюдения, факторного анализа, синтеза и другие методы.

**Научная новизна исследования** состоит в следующем:

прозрачность отчетной информации и взаимозачета задолженности дочерних предприятий в составе акционерного общества обеспечена путем введения в учетную политику процедуры и правил составления консолидированной финансовой отчетности;

предложены этапы составления консолидированной финансовой отчетности, обеспечивающие достоверность данных отчетности акционерных обществ и их дочерних предприятий;

разработан алгоритм правильного планирования аудиторской проверки и проведения аудита консолидированной финансовой отчетности в соответствии с непрерывностью общего плана и программы аудита;

усовершенствован метод применения аналитических процедур и определения риска с учетом особенностей консолидированной финансовой отчетности при составлении достоверного аудиторского заключения.

**Практические результаты исследования** заключаются в следующем:

усовершенствован процесс составления консолидированной финансовой отчетности в условиях углубления процессов глобализации и интеграции в странах мира;

предложено 3 варианта устранения несоответствий в учетной политике, формируемой акционерными обществами и дочерними предприятиями;

расширен состав аудиторских доказательств, при обеспечении достоверности и адекватности информации в аудите консолидированной финансовой отчетности;

предложено оптимальное распределение аудиторского риска в финансовой отчетности материнской компании и дочерних предприятий при проведении аудита консолидированной финансовой отчетности.

**Достоверность результатов исследования.** Достоверность результатов исследования определяется тем, что примененные в работе подходы и методы, используемые в ее рамках теоретические подходы, информация, полученная из официальных источников, составленная в исследовании консолидированная финансовая отчетность по акционерным обществам и сведения по ее аудиту обоснованы, выводы, предложения и рекомендации внедрены в практику, на основе анализа официальных данных Министерства финансов Республики Узбекистан, АО «Узбекнефтегаз», Палаты аудиторов Узбекистана и практических данных акционерных обществ.

**Научная и практическая значимость результатов исследования.** Научные предложения и практические рекомендации, разработанные в рамках исследования, объясняются тем, что они могут быть использованы при разработке нормативно-правовых актов по составлению консолидированной финансовой отчетности и ее аудиту на основе международных стандартов в акционерных обществах.

Практическая значимость диссертации определяется тем, что информация финансовой отчетности в акционерных обществах может быть использована при составлении консолидированной финансовой отчетности на основе международных стандартов и совершенствовании ее аудита, создании нового поколения учебной литературы в системе высшего и среднего специального образования.

**Внедрение результатов исследования.** На основании полученных научных результатов по совершенствованию составления консолидированной финансовой отчетности и ее аудита:

предложение по введению процедуры составления консолидированной финансовой отчетности в учетную политику для обеспечения взаимозачета задолженности и прозрачности отчетной информации предприятий в составе акционерного общества использовано при разработке учетной политики на основании приказа №3 АО «Узбекнефтегаз» (справка АО «Узбекнефтегаз» №08-40-13/44 от 16 марта 2020 года). В результате внедрения данного предложения обеспечено повышение прозрачности данных отчетности и взаимозачета задолженности дочерних предприятий в составе акционерного общества;

предложение составления консолидированной финансовой отчетности, обеспечивающее достоверность отчетных данных акционерных обществ и их дочерних предприятий использовано в ходе составления консолидированной финансовой отчетности на основании приказа №3 АО «Узбекнефтегаз» (справка АО «Узбекнефтегаз» №08-40-13/44 от 16 марта 2020 года). В результате применения данного предложения обеспечено своевременное,

системное и целостное составление консолидированной финансовой отчетности, включающей АО «Узбекнефтегаз», а также акционерные общества и общества с ограниченной ответственностью в его структуре;

предложения по применению алгоритма правильного планирования аудиторской проверки и проведения аудита консолидированной финансовой отчетности в соответствии с непрерывностью общего плана и программы аудита, использованы Палатой аудиторов Узбекистана при разработке методических пособий по проведению аудита консолидированной финансовой отчетности на основании приказа №5 (справка Палаты аудиторов Узбекистана №15/1 от 17 марта 2020 года). Результат применения этапов проведения аудита консолидированной финансовой отчетности позволил правильно спланировать аудит, обеспечить преемственность общего плана и программы аудита, собрать достаточные надлежащие аудиторские доказательства;

предложение по методу применения аналитических процедур и определения риска с учетом особенностей консолидированной финансовой отчетности использовано Палатой аудиторов Узбекистана при разработке методических рекомендаций по качественному проведению аудита консолидированной финансовой отчетности аудиторских организаций на основании приказа №5 (справка Палаты аудиторов Узбекистана №15/1 от 17 марта 2020 года). В результате внедрения данного предложения появилась возможность правильно определять финансовые показатели хозяйствующих субъектов, проводить аудиторские проверки в сроки, указанные в договоре об аудиторских услугах и формировать достоверное аудиторское заключение.

**Апробация результатов исследования.** Результаты исследования обсуждены на 11, в том числе 3 международных и 8 республиканских научно-практических конференциях.

**Публикация результатов исследования.** По теме диссертации опубликовано всего 18 научных работ, из них 7 в научных изданиях, рекомендованных Высшей аттестационной комиссией Республики Узбекистан для издания основных результатов докторских диссертаций, в том числе, 5 статей – в республиканских, 2 статьи – в зарубежных журналах.

**Структура и объем диссертации.** Диссертация состоит из введения, трех глав, заключения, списка использованной литературы и приложений. Объем диссертации составляет 144 страниц.

## **ОСНОВНОЕ СОДЕРЖАНИЕ ДИССЕРТАЦИИ**

Во **Введении** обоснована актуальность и значение проведенных исследований, сформулированы цель и задачи, объект и предмет исследования, показано соответствие приоритетным направлениям развития науки и технологий республики, а также изложена научная новизна и практические результаты исследования, раскрыто научное и практическое значение полученных результатов, приведены сведения о внедрении в практику результатов исследования, опубликованные работы и сведения о структуре диссертации.

В первой главе диссертации «Теоретические основы составления консолидированной финансовой отчетности» исследованы экономическая сущность консолидированной финансовой отчетности и научно-теоретические взгляды на ее составление, цель и задачи составления консолидированной финансовой отчетности, а также международный опыт составления консолидированной финансовой отчетности.

Долгосрочные отношения в развитии процессов диверсификации экономики являются одним из важных вопросов, в рамках которого предприятия ведут непрерывную хозяйственную деятельность и добиваются существования производства конкурентоспособной продукции. При этом основным фактором, приводящим к необходимости подготовки консолидированной финансовой отчетности, которая составляется этими компаниями, является расширение круга этих отношений. В настоящее время составление консолидированной финансовой отчетности акционерными обществами и обеспечение ее прозрачности являются одним из важных вопросов.

Консолидированная финансовая отчетность акционерных обществ в Республике Узбекистан должна составляться в целях привлечения международных инвестиций в Узбекистан и выхода на мировые рынки.

**Таблица 1**

**Информация об организациях, публикующих консолидированную финансовую отчетность<sup>6</sup>**

Организации, публикующие консолидированную финансовую отчетность	Отчетные годы				
	2015	2016	2017	2018	2019
Количество организаций, обязанных публиковать консолидированную финансовую отчетность	220	230	247	244	252
Количество организаций, составивших и опубликовавших консолидированную финансовую отчетность	32	41	35	35	38
Количество организаций, не опубликовавших консолидированную финансовую отчетность	188	189	212	209	214
Доля организаций, составивших и опубликовавших консолидированную финансовую отчетность	14,5%	17,8%	14,2%	14,3%	15,1%

Как видно из данных таблицы, организации, обязанные публиковать консолидированную финансовую отчетность, составили в 2015 году 14,5 процента, к 2019 году мы видим, что этот показатель составил 15,1 процента. Как видно из приведенных данных, такая ситуация практически не менялась в течение четырех лет. Это говорит о том, что большинство организаций не предпринимали попыток повысить свои позиции в течение этого периода.

<sup>6</sup> Разработано автором в процессе исследования.

Поэтому вопрос анализа теоретических аспектов составления консолидированной финансовой отчетности акционерными обществами, обеспечения ее прозрачности, всегда остается одной из актуальных задач.

Существуют различные точки зрения, высказываемые учеными-экономистами о том, как составлять финансовую отчетность и консолидированную финансовую отчетность.

По мнению ряда зарубежных ученых-экономистов – Н.В. Генераловой, Г.В.Соболевой и Н.А.Соколовой, «использование международных стандартов финансовой отчетности было определено общественностью и другими социально значимыми компаниями для составления финансовой отчетности с использованием международных стандартов. А это означает прямое использование международных стандартов. Путем разработки национальных стандартов, основанных на международных стандартах финансовой отчетности, она стремится постепенно адаптировать национальные стандарты к международным стандартам финансовой отчетности».<sup>7</sup> В этом отношении мнения всех ученых не могут быть единодушными. Например, зарубежные ученые экономисты В.В.Ковалев, Вит.В.Ковалев<sup>8</sup> отметили «Для применения и дальнейшего совершенствования консолидированной финансовой отчетности на практике основой являются также и следующие факторы: отсутствие препятствий в применении новых методов бухгалтерского учета; осведомленность о целесообразности процессов объединения бизнеса; одобрение идеи объединения крупными фондовыми биржами». Известный зарубежный ученый-экономист В.С.Плотников<sup>9</sup> выступает за «совершенствование на практике консолидированной финансовой отчетности, нормативно-правовой базы государств и изменение их условий, а также принятие седьмой Директивы Европейского Союза от 13 июня 1983 года». При этом если посмотреть на опыт зарубежных стран в этом вопросе, то очевидно, что наша страна сильно отстает в плане составления консолидированной финансовой отчетности.

Результаты проведенных исследований показывают, что даже по вопросу составления консолидированной финансовой отчетности среди ученых-экономистов существуют различные точки зрения.

В свою очередь, один из местных ученых-экономистов Н.Хужабеков<sup>10</sup> в своем научном исследовании высказал следующее мнение. То есть необходимо отметить важность обеспечения правдивого отражения в консолидированном финансовом отчете операций по объединению бизнеса при повышении эффективности ресурсов предприятий группы. Отмечено, что в свою очередь, это крайне важно для модернизации основных отраслей экономики,

<sup>7</sup> Generalova, N., Soboleva, G., Sokolova, N. (2015): IFRS-Russian Experience: Realities and Challenges, Proceedings of the 25th International-Business-Information-Management-Association Conference. Netherlands, P. 601-608.

<sup>8</sup> Ковалев В. В., Ковалев Вит.В. Анализ баланса. – М. : Проспект, 2016. – 316 с.

<sup>9</sup> Плотников В.С. Основы консолидированного учета: методологические аспекты: Монография. – Саратов: Издат. центр Саратовского государственного социально-экономического университета, - 2000. - 5 с.

<sup>10</sup> Хужабеков Н.Б. Бизнесни бирлаштиришда консолидациялашган молиявий хисоботларни такомиллаштириш: Иктисод фанлари номзоди илмий даражасини олиш учун диссертация автореферати. Т., 2009. -22 б.

дальнейшего ускорения технического и технологического перевооружения, широкого внедрения современных, гибких технологий.

По нашему мнению, если у автора имеется более 50 процентов акций хозяйствующих субъектов, приобретенных в результате объединения бизнеса, то при этом требуется составление консолидированной финансовой отчетности. Поэтому целесообразно объединиться под единое предприятие, модернизируя и диверсифицируя его деятельность, признавая его основным источником обеспечения финансовой устойчивости за счет применения современных методов бухгалтерского учета.

По мнению отечественных ученых-экономистов Б.А.Хасанова и С.С.Насретдинова:<sup>11</sup> «Целью консолидированного финансового отчета является формирование исчерпывающей информации об имущественном и финансовом состоянии группы материнской и дочерних компаний, результатах их деятельности. Настоящий отчет предназначен для внутренних и внешних пользователей, руководителя предприятия, руководителей группы материнской и дочерних компаний, работников предприятий, входящих в ее состав, потенциальных инвесторов и кредиторов, поставщиков товаров, покупателей, государства, а также других заинтересованных пользователей».

По мнению автора, информация об их активах, обязательствах, частном капитале, доходах и расходах представляется в консолидированном финансовом отчете в качестве единственного аудитора, как материнской компании, так и ее дочерних предприятий. Эта информация полезна руководителю компании при оценке будущих чистых денежных потоков, поступающих к ее внешним и внутренним пользователям.

Консолидированная финансовая отчетность отражает финансовую отчетность группы, в которой учитываются активы, обязательства, частный капитал, доходы, расходы и чистые денежные потоки материнской компании и ее дочерних предприятий.

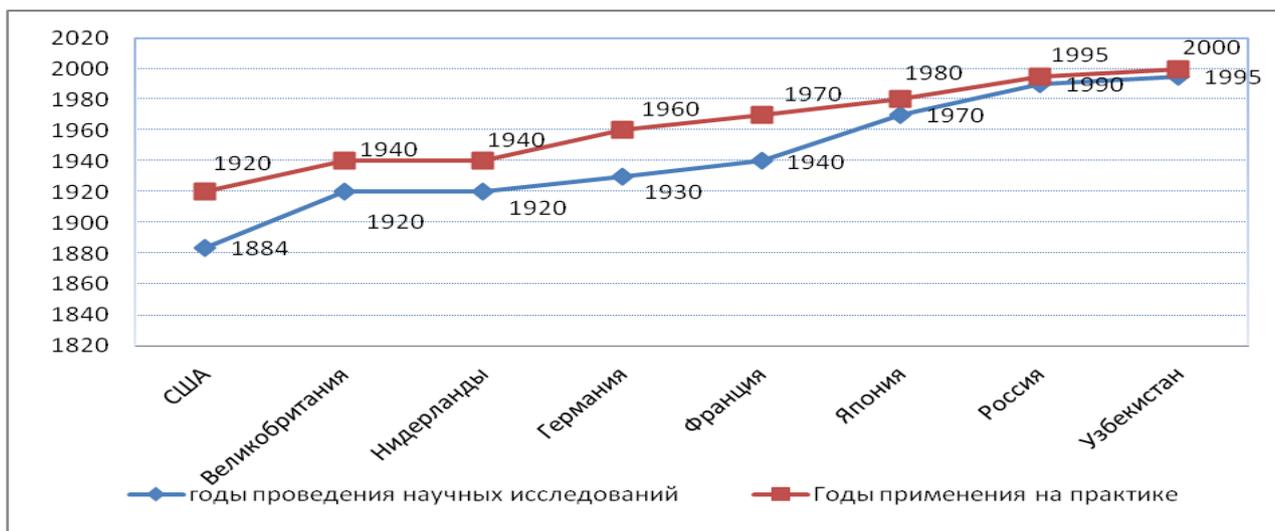
Существуют некоторые существенные различия между выполненной научной работой, разработанными теоретическими терминами и их применением на практике в части составления консолидированной финансовой отчетности в большинстве государств с развивающейся экономикой. Мы можем увидеть эту ситуацию на следующем рисунке (рис. 1).

Как видно из рис. 1, опыт развитых стран показывает, что существуют существенные различия между научными представлениями при составлении консолидированной финансовой отчетности и ее применением на практике.

Появление международных стандартов финансовой отчетности привело к возникновению новых отношений в сфере бизнеса – межгосударственных отношений. Предоставление финансовой отчетности на основе общих правил означает, что существуют варианты проведения сравнения информации о компаниях, расположенных в разных странах, которые анализируются пользователями, в том числе инвесторами.

---

<sup>11</sup> Хасанов Б.А., Насретдинов С.С. Консолидациялаштирилган (умумлаштирилган) бухгалтерия ҳисоботи // Ўзбекистон иқтисодий ахборотномаси. Т., 2003. - №10. - Б. 14-16.



**Рис. 1. Возникновение и применение консолидированной финансовой отчетности в странах мира<sup>12</sup>**

По нашему мнению, при составлении консолидированного финансового отчета следует ссылаться на следующую информацию:

1. Процедура представления группы материнской компании и дочерних предприятий не только как нового хозяйственного, но и как юридического лица. Эта процедура основана на условиях рассмотрения группы материнской компании и дочерних предприятий как самостоятельной экономической структуры. Именно она должна соответствовать бухгалтерскому отчету группы материнской компании и дочерних предприятий в соответствии с положением: отчет рядового общества, отчет группы материнской компании и дочерних предприятий, операции между обществами и их результаты должны быть определены и исключены.

2. Процедура целостности. Эта процедура означает, что все организации, независимо от места их нахождения и вида деятельности, учитываются в процессе суммирования их имущества, обязательств, доходов и расходов. Таким образом, обеспечивается полное и четкое отражение имущественного и финансового положения группы материнской компании и дочерних предприятий, результатов ее деятельности.

3. Процедура единого периода отчетности. При этом, исходя из теории единства, необходимо определить единый период отчетности, а также единый срок отчетности для группы материнской компании и дочерних предприятий.

4. Процедура неизменности учетной политики. При этом группа материнской компании и дочерних предприятий играет важную роль в обеспечении единства и сопоставления отчетных данных. Учетная политика должна применяться последовательно в течение нескольких отчетных периодов, а изменения в ней должны быть специально обоснованы. При этом учетная политика включает методы суммирования капитала и обязательств, исключая внутренние оборотные средства и промежуточные результаты,

<sup>12</sup> Разработано автором в процессе исследования.

суммирующие совместно контролируемые общества, а также отражающие отказы тех или иных расчетов, возникающих в ходе обобщения.

Поэтому, зная правила составления отчета, необходимо также изучить процедуру его составления. Наличие следующих этапов составления консолидированной финансовой отчетности служит для качественного и прозрачного формирования отчета (табл. 2).

**Таблица 2**

**Этапы составления консолидированной финансовой отчетности<sup>13</sup>**

<b>Этапы</b>	<b>Выполненная работа</b>	<b>Достигнутые результаты</b>
Этап 1	Определение последовательности однотипных показателей отчета о финансовом положении, доходах и расходах материнской компании и дочерних предприятий	На этом этапе обеспечивается одинаковость подготовленной дочерними предприятиями финансовой отчетности и определенность консолидированной финансовой отчетности
Этап 2	Взаимоисключение инвестиций материнской компании и его доли в уставном капитале дочерних предприятий	При этом не учитывается тот факт, что материнская компания внесла свою долю в уставный капитал своего дочернего предприятия и не указывается в консолидированном финансовом отчете
Этап 3	Исключение остатков и оборотных средств, для межгрупповых расчетов среди организаций, входящих в группу	На этом этапе материнская компания обеспечит прозрачность консолидированной финансовой отчетности в результате того, что она не включает в консолидированную финансовую отчетность оборотные средства в дочерних компаниях и между дочерними компаниями
Этап 4	Внесение своей доли в капитал материнского общества для изменения соответствующих уставов дочерних компаний за отчетный период	При этом материнская компания в начале года четко указывает объем капитальных вложений в формирование уставов своих дочерних предприятий, а в отчетном году установит контроль, за финансовым положением предприятий в составе группы путем контроля, за внесением капитала
Этап 5	Признание материнской компанией разницы между стоимостью чистых активов другого предприятия и рыночной стоимостью его приобретения как гудвилла	На этом этапе обеспечивается точность расчетов представления отчетности вышестоящим организациям
Этап 6	Расчет и отражение неконтролируемой доли акционеров в структуре капитала и чистых операционных результатов дочернего предприятия с долей, которая прямо или косвенно не принадлежит материнской компании	На данном этапе ожидается, что в течение отчетного периода консолидированная финансовая отчетность покажет, в какой степени дочерние предприятия достигли положительного или отрицательного результата в отчетном году

<sup>13</sup> Разработано автором в процессе исследования.

Таким образом, как видно из данных таблицы, если вышеуказанные шаги будут полностью использованы при составлении консолидированной финансовой отчетности, то качество отчета и предъявляемые к нему требования будут полностью выполнены. В то же время в соответствии с нормативно-правовыми актами, принятыми для оценки инвестиций, осуществленных в дочерние предприятия, приобретенные в отчетном периоде, идентификация активов, капитала и обязательств и оформление договоров приобретаемым обществом осуществляются путем определения фактической стоимости активов и обязательств.

Во второй главе диссертации **«Методологические вопросы организации аудита консолидированной финансовой отчетности»** проанализированы особенности аудита консолидированной финансовой отчетности, методика планирования и организации аудита консолидированной финансовой отчетности. Также в данной главе представлена методика применения аудиторских процедур при аудите консолидированной финансовой отчетности, в результате их анализа сформулирован ряд выводов и рекомендаций.

При проведении аудита консолидированной финансовой отчетности следует остановиться на его основных этапах. В таком случае, одним из начальных этапов аудита является планирование аудита. Этот этап начинается с выбора метода, снижающего уровень риска, свойственного аудиту. «Определяются возможности существенного сокращения дополнительных проверок, средств управления и количества необходимых аналитических процедур или, если дополнительные проверки неэффективны, опираются в основном на аналитические процедуры. Решение принимается на основании оценки уровня риска контроля и риска необнаружения, которая проводится на этапе сбора информации о клиентах и оценки аудиторского риска».<sup>14</sup>

В настоящее время при аудите консолидированной финансовой отчетности, составленной акционерами общества, необходимо также учитывать аудиторский риск в генеральной совокупности. Если применение аналитических процедур в процессе аудита осуществляется с использованием данных консолидированной финансовой отчетности, то необходимо учитывать, что результаты оценки аудиторских рисков в ней являются лишь существенными искажениями. Эти результаты в данной ситуации, наряду с другой информацией, собранной в момент выявления рисков проведения аудита с существенными искажениями, служат основанием для рассмотрения и составления финансовой отчетности, установленной аудитором в основных дочерних предприятиях.

При рассмотрении консолидированной финансовой отчетности аудиторский риск должен быть распределен между предприятиями в составе внутри группы. При проведении аудита настоящего отчета требуется проверка финансовой отчетности и дочерних предприятий.

Одним из факторов, негативно влияющих на заключение аудиторов при проведении аудита консолидированной финансовой отчетности, является

---

<sup>14</sup> Голиков В.М. Организация и методика аудита консолидированной финансовой отчетности, составленной в соответствии с МСФО: Автореферат. М., 2007. С.23.

аудиторский риск. Увеличение рисков может привести к конфликту интересов между аудиторами и руководством предприятия-клиента. Поэтому мера предосторожности, снижающая риск, отсутствие дополнительных мер контроля со стороны аудиторской организации за анализом данных, выявленных в отчетах обоих типов, является одной из проблем современной практики.

Распределение аудиторских рисков, финансовой отчетности, составленной дочерними предприятиями в процессе проведения аудита консолидированной финансовой отчетности, составленной акционерными обществами, повышает достоверность аудиторского заключения, составленного по результатам аудита. Оптимальное распределение аудиторского риска между материнской компанией и дочерними предприятиями обеспечивает достоверность финансовой отчетности, служит для правильного определения уровня ответственности аудиторских организаций.

Следовательно, рассмотрение консолидированной финансовой отчетности аудиторский риск должен быть распределен между обществами, входящими в группу. При проведении аудита настоящего отчета необходимо уточнить вопросы проверки финансовой отчетности и дочерних предприятий.

В целях обеспечения выполнения Постановления Президента Республики Узбекистан ПП-4388 от 9 июля 2019 года «О мерах по стабильному обеспечению экономики и населения энергоресурсами, финансовому оздоровлению и совершенствованию системы управления нефтегазовой отраслью»<sup>15</sup> в 2020 году АО «Узбекнефтегаз», для проведения аудита консолидированной финансовой отчетности заключило аудиторский контракт с крупнейшей в мире аудиторско-консалтинговой компанией Ernst & Young. В целях получения международного корпоративного кредитного рейтинга АО «Узбекнефтегаз» и ускорения привлечения иностранных инвестиций разработан план мероприятий по внедрению международных стандартов финансовой отчетности (МСФО), в соответствии с которым вся консолидированная финансовая отчетность АО «Узбекнефтегаз» за 2016-2019 годы представляется в международное рейтинговое агентство.

Посредством данного аудиторского заключения АО «Узбекнефтегаз» совместно с международными рейтинговыми агентствами, финансовыми и юридическими консультантами поставило своей целью получение корпоративного кредитного рейтинга, внедрение в практику минимальных требований, установленных на основе международной практики по доходности активов, уровню оборачиваемости активов и пассивов, а также другим показателям.

В целях получения информации от лиц, ответственных за финансовую отчетность, при аудите консолидированной финансовой отчетности желательно проводить контрольные проверки. Программа тестирования средств контроля состоит из комплекса мероприятий, направленных на сбор информации о деятельности системы внутреннего контроля и бухгалтерского учета. Цель испытаний средств контроля состоит в том, что они помогают выявить серьезные недостатки средств контроля хозяйствующего субъекта. Иногда

---

<sup>15</sup> Постановление Президента Республики Узбекистан ПП-4388 от 9 июля 2019 года «О мерах по стабильному обеспечению экономики и населения энергоресурсами, финансовому оздоровлению и совершенствованию системы управления нефтегазовой отраслью». <https://lex.uz/docs/4410278>

аудиторские проверки также могут проводиться выборочно. Выборочная проверка в аудите консолидированной финансовой отчетности состоит из восьми этапов, каждый из которых выполняет соответствующие задачи (рис. 2).



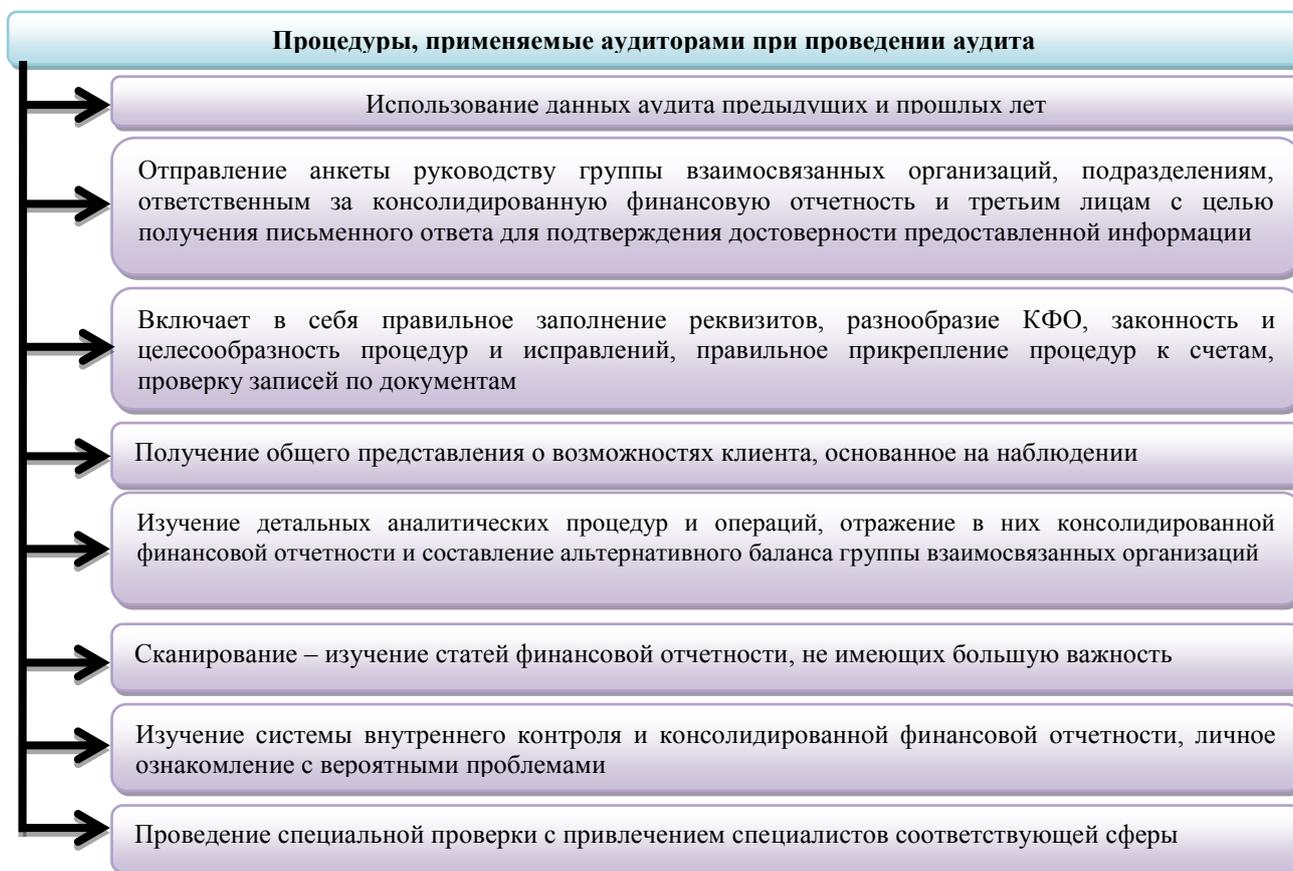
**Рис. 2. Этапы проведения выборочного аудита при аудите консолидированной финансовой отчетности<sup>16</sup>**

Необходимо согласовать график проведения аудитов, применяемую аудиторскую практику, важную информацию, полученную в ходе аудита. В этом процессе желательно иметь возможность ознакомиться с рабочими документами других аудиторов, а также получить письменное объяснение по всем вопросам. В некоторых случаях, если организации, составляющие консолидированную финансовую отчетность, находятся за рубежом или периоды, за которые проводится аудит, очень ограничен, главный аудитор будет вынужден выразить свое мнение на основании использования их отчета только без участия других аудиторов в работе. В таких случаях он должен четко описать эту информацию в своем отчете, указать предприятия и

<sup>16</sup> Разработано автором в процессе исследования.

организации, проверяемые другими аудиторами, а также их удельный вес в отчете группы взаимосвязанных организаций.

При аудите консолидированной финансовой отчетности после уточнения процедуры выборочной проверки следует также следовать аналитическим процедурам, используемым аудиторами при аудите (рис. 3).



**Рис. 3. Процедуры, применяемые аудиторами при проведении аудита<sup>17</sup>**

Если предприятия группы взаимосвязанных организаций работают в разных отраслях или сегментах, они могут проводить различную учетную политику. Руководство группы взаимосвязанных организаций должно сгруппировать эти различия, используя следующие варианты:

1. Приказ предприятиям, входящим в группу смежных организаций о подготовке отчетности по единой учетной политике, применяемой для отчетности всей группы;

2. Подробное описание различий в учетной политике руководству предприятий, входящих в группу взаимосвязанных организаций и приказ о внесении необходимых корректировок в консолидированную финансовую отчетность.

Сегментация деятельности обществ в составе группы по отраслевым характеристикам связана с финансовой информацией, объединением бизнеса, процесс сегментации в обеспечении высокого уровня точности данных, который ценится определенными группами при совершенствовании финансовой отчетности и вопросах консолидированной финансовой

<sup>17</sup> Разработано автором в процессе исследования.

отчетности, производство продукции и налаживание ее сбыта очень необходимы в маркетинговых исследованиях.

**Таблица 3**

**Данные отчета сегментации консолидированной финансовой отчетности АО «Узбекнефтегаз»<sup>18</sup>**

По состоянию на 1 января 2018 года (млрд сум)

Показатели	Нефть и газ	Продажа и транспортировка газа	Нефтепереработка	Бурение	Другое	Исправления и элиминация	Всего
Внешние контрагенты	3018	8760	6722	821	352	-	19 673
Межсегментные	4179	50	82	1372	963	(6646)	-
<b>Итого выручка и прочие доходы</b>	<b>7197</b>	<b>8810</b>	<b>6804</b>	<b>2193</b>	<b>1315</b>	<b>(6646)</b>	<b>19673</b>
Затраты и расходы за исключением амортизации	(5733)	(7983)	(6203)	(2291)	(837)	6323	(16724)
Амортизация	(1657)	(1317)	(211)	-	(94)	-	(3279)
<b>Итого затраты и расходы</b>	<b>(7390)</b>	<b>(9300)</b>	<b>(6414)</b>	<b>(2291)</b>	<b>(931)</b>	<b>6323</b>	<b>(20003)</b>
<b>Прибыль (убыток) от операционной деятельности</b>	<b>(193)</b>	<b>(490)</b>	<b>390</b>	<b>(98)</b>	<b>384</b>	<b>(323)</b>	<b>(330)</b>
Финансовые доходы	36	5	76	34	180	-	331
Финансовые расходы	(377)	(77)	(182)	(54)	(375)	132	(933)
Прочий неоперационный доход	89	4	9	4	345	(141)	310
Разница в курсах валют	(6442)	(3120)	(891)	(892)	(3899)	-	(15244)
<b>Убыток до уплаты налога на прибыль</b>	<b>(6887)</b>	<b>(3678)</b>	<b>(598)</b>	<b>(1006)</b>	<b>(3365)</b>	<b>(332)</b>	<b>(15866)</b>
Налог на прибыль	(81)	(10)	(250)	(26)	(514)	-	(881)
<b>Чистый убыток за год</b>	<b>(6968)</b>	<b>(3688)</b>	<b>(848)</b>	<b>(1032)</b>	<b>(3880)</b>	<b>(331)</b>	<b>(16747)</b>
Инвестиции в ассоциированные и совместные предприятия	4332	3935	30	-	106	-	8403
Капитальные затраты	7299	644	131	322	117	-	8513
<b>Итого активы сегмента</b>	<b>34625</b>	<b>35187</b>	<b>5764</b>	<b>3356</b>	<b>16349</b>	<b>(15207)</b>	<b>80074</b>
<b>Итого обязательства сегмента</b>	<b>22492</b>	<b>16918</b>	<b>6574</b>	<b>4244</b>	<b>20650</b>	<b>(13827)</b>	<b>54051</b>

Данные отчета сегментации консолидированной финансовой отчетности АО «Узбекнефтегаз» из данных отчета показывают, что общая выручка и прочие доходы компании составили 19673 млрд. сум, основные доходы приходятся в сегменты продажи и транспортировки газа, добычи нефти и газа и переработки нефти (соответственно, 8810, 7197, 6804 млрд. сум). За счет корректировки и элиминации в консолидированном финансовом отчете доходы снизились на 6646 млрд. сум. Доля сегментов продажи и транспортировки газа, добычи нефти и газа, нефтепереработки также высока в общих затратах (9300, 7390, 6414 млрд. сум, соответственно). В результате увеличения суммы расходов на продажу и транспортировку газа убыток этого сегмента, по операционной деятельности составил 490 млрд. сум.

Аудитор должен проверить правильность финансовой информации и корректировок в учетной политике, полученной от некоторых предприятий группы с целью составления консолидированной финансовой отчетности.

<sup>18</sup> Подготовлено автором на основе данных АО «Узбекнефтегаз».

В третьей главе диссертации «**Совершенствование составления и аудита консолидированной финансовой отчетности**» на основе международных стандартов разработаны рекомендации по совершенствованию процесса формирования и консолидации финансовой отчетности. Также в данной главе диссертационной работы определены пути совершенствования процесса сбора аудиторских доказательств, при аудите консолидированной финансовой отчетности.

Привлечение иностранных инвестиций в экономику республики, создание и функционирование акционерных компаний и крупных организаций требует формирования составляемой ими финансовой отчетности на основе международных стандартов финансовой отчетности. Ни для кого не секрет, что при запуске инвестиционной программы компании активно участвуют в росте частных инвестиций, которые направляются за счет собственных средств. Применение аудиторских процедур и операций, в соответствии с национальными стандартами бухгалтерского учета и международными стандартами финансовой отчетности и полученные в результате доказательства обосновывают аудиторские проверки.

На наш взгляд, составление финансовой отчетности предлагает серию консолидированных счетов аудита финансовой отчетности и группы компаний, которая предусматривает три этапа реализации с условным допущением, что составление финансовой отчетности осуществляется хозяйствующими субъектами самостоятельно (рис. 4).



**Рис. 4. Последовательность консолидированных расчетов группы компаний и аудита финансовой отчетности<sup>19</sup>**

<sup>19</sup> Разработано автором в процессе исследования.

Аудит финансовой информации также может быть проведен на первом уровне консолидации аудитов, показанном на рис. 4, на основании его выводов должен быть получен перечень действий, предпринятых в рабочем порядке, и результаты, полученные в ходе их выполнения, а также аудиторские доказательства, достаточные для достижения цели аудиторского заключения. Рабочие документы должны также включать результаты, связанные с проверкой осуществляемых процедур и данных финансовой отчетности.

Финансовая отчетность, представленная на данном рисунке, не подпадает под действие МСФО, то есть невозможно составить консолидированную финансовую отчетность без трансформации. Поэтому трансформация и организация аудита консолидированной финансовой отчетности осуществляется в следующей последовательности (рис. 5).



**Рис. 5. Последовательная модель трансформации финансовой отчетности и аудита консолидированной финансовой отчетности<sup>20</sup>**

Аудиторская организация оценивает эффективность системы внутреннего контроля путем суммирования финансовых результатов группы с финансовыми

<sup>20</sup> Разработано автором в процессе исследования.

результатами, отчетностью, движением денежных средств и скорректированными актами отдельных подразделений хозяйствующих субъектов.

По нашему мнению, доказательства, представленные хозяйствующими субъектами, которые исследуются при оценке эффективности системы внутреннего контроля, должны быть достаточными и достоверными. Финансовая отчетность дочерних предприятий, основанная на международных стандартах аудита и составлении консолидированной финансовой отчетности материнской компании, отражает различные аспекты их использования на всех этапах аудита. Сбор аудиторских доказательств в соответствии с необходимыми условиями при подготовке и составлении консолидированной финансовой отчетности повышает их достоверность и эффективность.

Для того чтобы аудит консолидированной финансовой отчетности проводился всеми аудиторскими организациями в разном порядке и аудиторские доказательства, собранные в ходе аудита, а также шаги, предпринятые в них, шли в одном порядке, был разработан алгоритм аудита консолидированной финансовой отчетности (табл. 4).

**Таблица 4**

**Алгоритм этапов аудита консолидированной финансовой отчетности<sup>21</sup>**

<b>Этапы</b>	<b>Выполняемая работа</b>
Этап 1: Предварительная работа над заданием	Согласие на оказание услуг группе компаний
	Заявление о проверке консолидированной финансовой отчетности
	Предварительное планирование аудита консолидированной финансовой отчетности
Этап 2: Выявление и оценка риска серьезного искажения консолидированной финансовой отчетности	Осознание деятельности группы и ее компонентов, в том числе, процесса консолидации
	Оценка системы внутреннего контроля и управления рисками
	Определение риска существенной неверной классификации
	Целостность консолидированного финансового отчета и наибольшая величина незначительных искажений для него
	Детальное планирование аудиторских процедур
Этап 3: Важные аудиторские процедуры	Важные аудиторские действия в ответ на оцененные риски
	Проведение аудиторских проверок группы по сделкам с аффилированными сторонами
	Аудиторские процедуры по оценке непрерывности деятельности группы
	Аудиторские процедуры для оценки событий после групповой отчетности
	Проведение аудита в финансовой отчетности группы, в том числе для проверки достоверности информации об учетной политике, аффилированных сторонах, претензиях, событиях после отчетной даты
Этап 4: Заключительные процедуры	Подготовка информации для акционеров и руководства компаний группы
	Подготовка аудиторского заключения по консолидированной финансовой отчетности
	Комментарий к заявлениям о проведении аудита консолидированной финансовой отчетности группы компаний
	Предоставление аудиторских заключений и справочных материалов акционерам и руководству группы компаний

<sup>21</sup> Разработано автором в процессе исследования.

Эта последовательность будет способствовать разработке методических подходов к проведению аудита деятельности группы компаний, анализу системы внутреннего контроля группы и выявлению рисков серьезного искажения информации, указанной в их отчетах. Очень важно выявить риск серьезной дезинформации и имеющихся средств управления, учитывая риски, связанные с проведением аудита, направленного на устранение существующих рисков, на это приходится 60-70% аудиторского времени.

Также следует отметить, что при проведении аудита консолидированной финансовой отчетности аудиторские доказательства являются одним из этапов, на котором осуществляется установление бухгалтерской отчетности, первичной бухгалтерской информации и обобщающей информации, данных и остатков на счетах бухгалтерского учета, информации бизнес-плана, информации, полученной из внешних источников, а также иной информации, не имеющей отношения к бухгалтерской отчетности, являющейся основанием для проведения аудита консолидированной финансовой отчетности. Эта информация должна служить достаточным основанием для выражения аудиторского заключения.

За исключением необходимых условий, связанных с порядком предоставления информации и раскрытия ее в финансовой отчетности, которые требуют отдельной аналитической процедуры для проведения аудита консолидированной финансовой отчетности, дается надлежащее определение.

Аудиторское заключение предоставляет возможность сравнить финансовую отчетность и консолидированную финансовую отчетность отдельно друг от друга и объединив проверки вместе. В процессе осуществления аудиторских процедур аудиторы получают аудиторские доказательства, формирующие аудиторские заключения путем анализа и синтеза. Групповое исследование проводится как единая организация при аудите консолидированной финансовой отчетности. Исследование в этом случае, для аудитора представляет собой еще одно направление с проверкой финансовой отчетности, составленной в соответствии с международными стандартами финансовой отчетности, за исключением направлений, связанных с трансформацией и консолидацией, особенностью методологии и технологии составления консолидированной финансовой отчетности является повторение объекта изучения, финансовой отчетности и аудиторских отчетов, в результате чего процесс проведения и документирования аудиторской деятельности остается необоснованным, а также указываются полученные аудиторские доказательства.

Чем надежнее аудиторские доказательства и действия, применяемые при аудите консолидированной финансовой отчетности, составленной в соответствии с международными стандартами финансовой отчетности, тем более обеспечивается высокая надежность аудиторского отчета, формируемого при обобщении и подведении итогов аудита и аудиторских заключений.

## ЗАКЛЮЧЕНИЕ

В результате проведенных исследований и анализа мы смогли сформировать следующие научно-теоретические выводы с целью составления консолидированной финансовой отчетности акционерных обществ нашей страны и совершенствования их аудита:

1. Консолидированная финансовая отчетность как единый подход к признанию принятых в учетной политике предприятия активов, обязательств и финансово-хозяйственных операций должна ориентироваться на составление консолидированной финансовой отчетности материнской компании и финансовой отчетности, составленной дочерними предприятиями, расположенными на территории республики и за ее пределами. Если годовая финансовая отчетность составляется в декабре текущего года, то вопросы составления консолидированной финансовой отчетности и проведения ее аудита не приводятся в учетной политике материнской компании. Поэтому, достоверное приведение материнской компанией этих вопросов будет способствовать обеспечению прозрачности финансово-хозяйственной деятельности, определению перспектив развития и привлечению инвесторов.

2. Разработаны и обоснованы шесть основных этапов периода составления консолидированной финансовой отчетности, то есть порядок определения последовательности однотипных показателей отчета о финансовом положении, доходах и расходах материнской компании и дочерних предприятий, взаимоисключения инвестиций материнской компании и его доли в уставном капитале дочерних предприятий, исключения остатков и оборотных средств для межгрупповых расчетов среди организаций, входящих в группу, внесения своей доли в капитал материнского общества для изменения соответствующих уставов дочерних компаний за отчетный период, признания материнской компанией разницы между стоимостью чистых активов другого предприятия и рыночной стоимостью его приобретения как гудвилла, расчета и отражения неконтролируемой доли акционеров в структуре капитала и чистых операционных результатов дочернего предприятия с долей, которая прямо или косвенно не принадлежит материнской компании. Также, достигнуто эффективное использование средств материнской компании и дочерних предприятий.

3. Основываясь на трех вариантах составления консолидированной финансовой отчетности, при этом раскрыто содержание и сущность каждого из вариантов, которые должны быть составлены материнской компанией дочерним предприятиям на основе национального стандарта или международного стандарта, и выбор которых был основан на управленческих решениях материнской компании и ее выборе, а также на преимуществах или недостатках.

4. При отражении операций между группами в составе акционерного общества на бухгалтерском учете были разработаны и утверждены процедура представления группы материнской компании и дочерних предприятий не

только как нового хозяйственного, но и как юридического лица; процедура целостности; процедура единого периода отчетности и процедура неизменности учетной политики.

5. Предложены и внедрены в практику такие этапы аудита консолидированной финансовой отчетности, как предварительная работа над заданием; выявление и оценка риска серьезного искажения консолидированной финансовой отчетности; важные аудиторские процедуры; заключительные процедуры и последовательность работ, выполняемых аудиторами на этих этапах.

6. Распределение аудиторских рисков, финансовой отчетности, составленной дочерними предприятиями в процессе проведения аудита консолидированной финансовой отчетности, составленной акционерными обществами, повышает достоверность аудиторского заключения, составленного по результатам аудита. Оптимальное распределение аудиторского риска между материнской компанией и дочерними предприятиями обеспечивает достоверность финансовой отчетности, служит для правильного определения уровня ответственности аудиторских организаций.

7. Разработаны и внедрены в практику восемь этапов процедур, используемых при аудите консолидированной финансовой отчетности.

Реализация научных предложений и практических рекомендаций, разработанных в ходе научно-исследовательской работы, способствует обеспечению прозрачности составления консолидированной финансовой отчетности в акционерных компаниях, а также совершенствованию проведения ее аудита, эффективному выполнению задач, поставленных при переходе на международные стандарты финансовой отчетности и международные стандарты аудита.

**SCIENTIFIC COUNCIL DSc.03 / 30.12.2019.I.17.01**  
**AWARDING SCIENTIFIC DEGREES**  
**AT TASHKENT INSTITUTE OF FINANCE**

---

**TASHKENT INSTITUTE OF FINANCE**

**AVAZOV ILKHOM RAVSHANOVICH**

**IMPROVEMENT OF PREPARATION THE CONSOLIDATED FINANCIAL  
REPORT AND ITS AUDIT**

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

**ABSTRACT**

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

**Tashkent city – 2020 year**

The theme of dissertation of Doctor of Philosophy (Doctor of Philosophy) on economic sciences was registered under number B2019.2.Phd/Iqt999 at the Supreme Attestation Commission at Cabinet of Ministers of the Republic of Uzbekistan.

The dissertation has been prepared at the Tashkent Financial Institute.

The abstract of the dissertation is posted in three languages (Uzbek, Russian and English (Resume)) on the website ([www.tfi.uz](http://www.tfi.uz)) and on the website «Ziyonet» Informational and educational portal ([www.ziyonet.uz](http://www.ziyonet.uz)).

**Scientific consultant:** **Kuziev Islomjon Nematovich**  
Doctor of Economics, Professor

**Official opponents:** **Karimov Nematilla Fatkhullaevich**  
Doctor of Economics

**Dusmuratov Radjapbay Davlatbaevich**  
Doctor of Economics, Professor

**Leading organization:** **Tashkent state university of economics**

The defense of the dissertation will be held on «06» 11, at 16<sup>00</sup> 2020 at the meeting of the Scientific Council DSc.03/30.12.2019.I.17.01 at the Tashkent Institute of Finance. Address: 100000, Tashkent city, Amir Timur Avenue, 60 A. Phone: (99871) 234-53-34; Fax: (99871) 234-46-26, e-mail: [ilmiykegash@tfi.uz](mailto:ilmiykegash@tfi.uz).

The dissertation can be reviewed at the Information Resource Center of the Tashkent Institute of Finance (registered under № 146 Address: 100000, Tashkent city, Amir Timur street, 60 A. Phone: (99871) 234-53-34.

The abstract of the dissertation was distributed on «22» 10 2020.

(Registry of the protocol № 40 dated «22» 10 2020).



**S.U.Mehmonov**  
Chairman of the Scientific Council for awarding scientific degrees, Doctor of science in Economics, (DSc) Professor

**N.N.Kalandarova**  
Scientific Secretary of the Scientific Council for awarding scientific degrees, Doctor of Philosophy (PhD) in economic sciences

**S.E.Elmirzaev**  
Ad int. Chairman of the Scientific seminar under the Scientific Council, for awarding of economic sciences, Professor

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

**The aim of the research work** is to study the current state of the preparation and audit of the consolidated financial reports and to develop proposals and practical recommendations for its improvement.

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

- study of theoretical and methodological bases of consolidated financial reporting;
- development of proposals to improve the application of audit procedures in the audit of consolidated financial statements;
- preparation of proposals on improving the organization and conduct of the audit of consolidated financial statements based on foreign experience;
- development of proposals to improve the procedure for submitting an audit opinion on the audit of consolidated financial statements on the basis of international auditing standards;
- making recommendations on the use of modern information technology in the preparation and audit of consolidated financial statements.

**The object of the research work** is the data of the consolidated financial statements of joint-stock companies in the Republic of Uzbekistan, in particular, JSC «Uzbekneftegaz».

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

- reduction of subsidiaries' mutual debts within the joint-stock company and the transparency of reporting data are ensured through the introduction of the rules of consolidated financial statements in the accounting policy's preparation;
- proposed stages of preparation of consolidated financial statements to ensure the reliability of joint-stock companies and its subsidiaries' the reporting information;
- an algorithm has been developed for the proper planning of the audit, the audit of consolidated financial statements in accordance with the integrity of the overall plan and audit's program;
- the application of analytical procedures and the method of risk identification have been improved, taking into account the characteristics of the consolidated financial statements in the reliable audit opinion preparation.

**Implementation of the research results.** Based on the scientific obtained results on preparation of the consolidated financial statements and the improvement of its audit:

- the proposal to include in the accounting policy the rules of preparation of consolidated financial statements for the write-off of debts and transparency of reporting data of subsidiaries of the joint-stock company was used in the development of accounting policy on the basis of Order No. 3 of Uzbekneftegaz JSC (Uzbekneftegaz JSC dated March 16, 2020 08-40-13 / Reference No. 44). As a result of the introduction of this proposal, the debts of subsidiaries within the joint-stock company have been reduced and the accuracy and transparency of reporting data has been increased;
- the proposal on the stages of preparation of consolidated financial statements of joint-stock companies and its subsidiaries to ensure the reliability of reporting data

was used in the preparation of consolidated financial statements on the basis of Order No. 3 of Uzbekneftegaz JSC (Uzbekneftegaz JSC dated March 16, 2020 08-40-13/44-reference). As a result of this proposal, the consolidated financial statements, including Uzbekneftegaz and its subsidiaries and limited liability companies, will be prepared in a timely, systematic and comprehensive manner;

- proposal for proper planning of the audit, application of the algorithm for the audit of consolidated financial statements in accordance with the overall plan and program of the audit was used in the development of "Guidelines for quality audit of consolidated financial statements of audit organizations" on the basis of Order No. 5 of the Chamber of Auditors reference of the Chamber No. 15/1 of March 17, 2020). As a result, the application of the steps of the audit of consolidated financial statements allowed to properly plan the audit, to ensure the coherence of the overall plan and program of the audit, to gather sufficient audit evidence;

- proposal on the application of analytical procedures and risk assessment methods, taking into account the characteristics of consolidated financial statements in the preparation of a reliable audit report was used in the development of "Guidelines for quality audit of consolidated financial statements of audit organizations" on the basis of Order No. 5 of the Chamber of Auditors Reference No. 15/1 of March 17, 2020). As a result of the introduction of this proposal, it is possible to accurately determine the financial performance of business entities, the completion of audits within the period specified in the audit contract, as well as the formation of a reliable audit opinion.

**Evaluation of the research results.** The results of the research were discussed at 11 scientific and practical conferences, including 8 national and 3 international, and the results obtained positive conclusions.

**Publication of the research results.** The topic of the dissertation is publicized in a total of 18 scientific papers on, including 5 scientific journals recognized by the Higher Attestation Commission, 2 scientific articles in prestigious foreign journals.

**Structure and volume of the research.** The dissertation consists of introduction, three chapters, conclusion, references and appendices. The volume of the dissertation is 144 pages.

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

**I бўлим (I часть, part I)**

1. Avazov I.R. Generalization of audit results of consolidated financial statements // International Journal of Management. IT & Engineering. Vol.10. Issue 02. April. 2020. ISSN: 2249-0558 (№23 SJIF - 7.119).

2. Авазов И.Р. Консолидациялашган молиявий ҳисоботни текширишда аудиторлик далилларини тўплаш ва уни такомиллаштириш // Иқтисодиёт ва молия.– Т., 2020. №2. –Б. 105-110 (08.00.00, №18).

3. Авазов И.Р. Консолидациялашган молиявий ҳисоботни аудиторлик текширувидан ўтказиш масалалари // «Халқаро молия ва ҳисоб» илмий электрон журнали.–Т., 2016. № 3. (08.00.00, №19).

4. Авазов И.Р. Консолидациялашган молиявий ҳисобот аудитининг замонавий ҳолати масалалари // «Молия» илмий электрон журнали. – Т., 2013. №6. –Б. 35-42 (08.00.00, №12).

5. Авазов И.Р. Консолидациялашган молиявий ҳисобот аудитининг ахборот таъминоти / «Банкларнинг молиявий барқарорлиги ва ресурслари етарлигини халқаро меъёрлар ва стандартлар талаблари асосида баҳолаш ва бошқариш» мавзусидаги халқаро микёсидаги илмий-амалий анжуман материаллари тўплами.Т.: ТМИ, 2017. 12 май. 339-340 б.

6. Авазов И.Р. Консолидациялашган молиявий ҳисобот тузиш зарурлиги / «Рақамли иқтисодиётни шакллантиришнинг хориж тажрибасидан самарали фойдаланиш йўллари» мавзусидаги халқаро онлайн илмий-амалий конференция материаллари тўплами. Т.: ТМИ, 2020. 20-май. 730-732 б.

7. Авазов И.Р. Консолидациялашган молиявий ҳисобот аудиторлик текширувидан ўтказишда қўлланиладиган усуллар / «Ўзбекистон Республикаси банк тизими молиявий барқарорлигини мустаҳкамлаш, валюта сиёсатини янада либераллаштириш ҳамда электрон хизматларини ривожлантиришнинг долзарб масалалари» мавзусидаги Республика илмий-амалий конференция материаллари тўплами. – Т.: ТМИ, 2019. 28 март. 120-121 б.

8. Авазов И.Р. Молиявий ҳисоботларни консолидация қилиш муаммолари / «Хизмат кўрсатиш соҳаси тармоқларида бухгалтерия ҳисоби, иқтисодий таҳлил ва аудитнинг долзарб муаммолари» мавзусидаги Республика онлайн илмий-амалий конференция материаллари тўплами.– С.: СамИСИ, 2020. 5 май.77-79 б.

## II бўлим (II часть, part II)

9. Avazov I.R., Ibragimov A.K. Improvement of consolidated financial statements on the basis of international standards // International Journal of Management. IT & Engineering. Vol. 10. Issue 04. February. 2020. ISSN: 2249-0558 (№23 SJIF - 7.119)

10. Авазов И.Р., Қўзиёв И.Н. Консолидациялашган молиявий ҳисобот тузишнинг назарий асослари // «Халқаро молия ва ҳисоб» илмий электрон журнали.–Т., 2018. № 4-5. (08.00.00, №19).

11. Авазов И.Р., Сайфутдинов Б.Н. Консолидациялашган молиявий ҳисобот тузишнинг амалиётдаги зарурлиги // Бизнес-Эксперт. –Т., 2019. №7. –Б. 64-67 (08.00.00, №3).

12. Авазов И.Р. Консолидациялашган молиявий ҳисобот аудитини умумлаштириш / «Иқтисодий таҳлили ва аудитни такомиллаштириш масалалари» мавзусидаги Республика илмий-амалий конференция материаллари тўплами. – Т.: ТДИУ, 2015. 10 апрель. 110-111 б.

13. Авазов И.Р. Консолидациялашган молиявий ҳисобот тузишда инфор­мацион технологияларнинг қўлланилиши / «Хизмат кўрсатиш соҳаси: ривожланиш тенденцияси ва истиқболлари» мавзусидаги Республика илмий-амалий конференция материаллари тўплами. - С.: СамИСИ, 2016. 10 феврал. 195-199 б.

14. Авазов И.Р. Консолидациялашган молиявий ҳисобот тузиш услуги / «Худудлар молиявий салоҳиятини юксалтиришда хизмат кўрсатиш соҳасининг аҳамияти» мавзусидаги Республика илмий-амалий конференция материаллари тўплами. – Т.: ТМИ, 2017. 12 апрель. 283-284 б.

15. Авазов И.Р. Халқаро стандартлар асосида консолидациялашган молиявий ҳисоботни мустақамлаш / «Ўзбекистон Республикаси бухгалтерия ҳисоби ва аудит тизимини халқаро стандартлар асосида такомиллаштириш масалалари» мавзусидаги Республика илмий-амалий конференция материаллари тўплами. – Т.: ТМИ, 2017. 15 ноябр. 112-113 б.

16. Авазов И.Р. Чет эл капитали иштирок этган корхоналарда консолидациялашган молиявий ҳисобот тузиш / «Банк тизимини ислоҳ қилиш ва барқарорлигини оширишнинг самарали йўллари» мавзусидаги Республика илмий-амалий конференция материаллари тўплами. – Т.: ТМИ, 2018. 18 май. 435-436 б.

17. Авазов И.Р. Консолидациялашган молиявий ҳисобот аудитида қўлланиладиган амаллар / «Ўзбекистонда банк фаолиятини инновацион ривожлантириш ва банк операцияларида янги технологияларини қўллаш: муаммо ва ечимлар» мавзусидаги Республика илмий-амалий конференция материаллари тўплами. – Т.: ТМИ, 2019. 26 апрел. 400-401 б.

18. Авазов И.Р. Консолидациялашган молиявий ҳисоботни халқаро стандартлар асосида такомиллаштириш / «Банкларга молиявий маблағларни жалб қилиш ва уларнинг инновацион хизматлари самардорлигини ошириш» мавзусидаги Республика миқёсида ўтказилган илмий-амалий конференция материаллари тўплами 2020. 6 июнь. 467-469 б.

Автореферат “Молия” журналида таҳрирдан ўтказилди  
(16.10.2020 йил).

Босишга рухсат этилди: 20.10.2020 йил.  
Бичими 60x84, “Times New Roman”  
Гарнитурда рақамли босма усулида босилди.  
Шартли босма табағи 3,62. Адади: 100. Буюртма №26

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

“HUMOYUNBEK-ISTIQLOL MO‘JIZASI” bosmaхонасида chop etildi.  
100000, Toshkent, Amir Temur kўchasi, 60<sup>a</sup>.