



AKTUAR MOLIYA VA BUXGALTERIYA HISOBI ILMIY JURNALI

Vol. 5 Issue 09 | pp. 147-154 | ISSN: 2181-1865

Available online <https://finance.tsue.uz/index.php/afa>

O'ZBEKISTONDA XARAJATLAR HISOBI VA AUDITINING ZAMONAVIY MODEL: MILLIY ME'YORIY BAZA VA XAS



Yo'lchiyev Oybek Ulug'bek o'g'li

Toshkent davlat iqtisodiyot universiteti tayanch doktoranti

Annotatsiya. Maqola O'zbekistondagi korxonalar uchun xarajatlar hisobi va auditini bir butun, amaliy jihatdan qo'llanadigan modelda taklif etadi. Yondashuv milliy me'yoriy asoslarni Xalqaro audit standartlari (XAS) va zamonaviy boshqaruv hisobi usullari bilan uyg'unlashtiradi. Ishning mazmuni uch yo'nalishga tayanadi: birinchidan, vaqtga asoslangan faoliyatga yo'naltirilgan kalkulyatsiya (TD-ABC) yordamida kosvet (bilvosita) xarajatlarni aniqroq taqsimlash va ERP ma'lumotlari asosida "vaqt tenglamalari"ni kalibrlash; ikkinchidan, XAS 315 (2019-yil tahriri) talablariga muvofiq, xarajatlar va moliyaviy hisobot bo'yicha xatolik xavflarini (inherent risk) aniqlash hamda ularni tasdiqlovchi dalillar bilan bog'lash; uchinchidan, XAS 330 asosida javob choralarini loyihalash – ichki nazorat testlari va mazmunan tekshiruvlar (substantiv protseduralar) uyg'unligida audit dasturini tuzish. Maqola, shuningdek, barqarorlik (ESG) ko'rsatkichlarini TD-ABC konturiga ehtiyotkorlik bilan kiritish va kelgusida ISSA 5000 bo'yicha cheklangan yoki oqilona ishonch darajasidagi (assurance) tasdiqlashga tayyorgarlik mexanizmlarini asoslaydi. Tadqiqot davomida TD-ABC + XAS 315/330 + ATT sintezi takrorlanuvchi "dalillar arxitekturasini" yaratadi, moliyaviy va nomoliyaviy hisobot ishonchliligini oshiradi hamda O'zbekistonda davom etayotgan islohotlar mazkur yo'nalishiga mos keladi; model yirik davlat korxonalari va PIO sektoriga bosqichma-bosqich kengaytirish uchun ham mosdir.

Kalit so'zlar: TD-ABC, ABC, vaqt tenglamalari, XAS 315, XAS 330, IT-nazorat va ilovalar, ombor zaxiralari va tugallanmagan ishlab chiqarish (NIP/WIP), xarajatlarni kapitalizatsiya qilish, barqarorlik (ESG), ISSA 5000.

Annotation: The article proposes an integrated, practically applicable model for cost accounting and auditing in enterprises in Uzbekistan. The approach harmonizes national regulatory frameworks with International Standards on Auditing (ISA) and modern management accounting methods. The content of the study is based on three key directions: first, using Time-Driven Activity-Based Costing (TD-ABC) to achieve more accurate allocation of indirect costs and to calibrate "time equations" based on ERP data; second, in accordance with ISA 315 (revised 2019), identifying inherent risks of misstatements in cost and financial reporting and linking them to corroborating audit evidence; and third, designing responsive measures under ISA 330 – developing an audit program that integrates internal control tests and substantive procedures. The article also carefully introduces sustainability (ESG) indicators into the TD-ABC framework and justifies preparatory mechanisms for limited or reasonable assurance engagements under ISSA 5000 in the future. The research synthesizes TD-ABC + ISA 315/330 + ATT into a replicable

“evidence architecture,” enhancing the reliability of both financial and non-financial reporting, and aligns with ongoing reforms in Uzbekistan. The proposed model is also suitable for phased implementation in large state-owned enterprises and the PIO sector.

Keywords: TD-ABC, ABC, time equations, ISA 315, ISA 330, IT controls and applications, inventory and work in progress (WIP), cost capitalization, sustainability (ESG), ISSA 5000.

Аннотация.

В статье предлагается единая, практическая модель учета затрат и аудита для предприятий Узбекистана. Подход основан на гармонизации национальной нормативной базы с Международными стандартами аудита (МСА) и современными методами управленческого учета. Содержание исследования опирается на три основных направления: во-первых, использование калькуляции, основанной на времени и деятельности (TD-ABC), для более точного распределения косвенных затрат и калибровки «временных уравнений» на основе данных ERP; во-вторых, в соответствии с требованиями МСА 315 (редакция 2019 года), выявление присущих рисков искажений (*inherent risk*) в учете затрат и финансовой отчетности и их связь с подтверждающими аудиторскими доказательствами; в-третьих, разработка ответных мер на основе МСА 330 — составление аудиторской программы, объединяющей тесты средств внутреннего контроля и содержательные процедуры (*substantive procedures*).

В статье также рассматривается осторожное включение показателей устойчивого развития (ESG) в контур TD-ABC и обоснование механизмов подготовки к предоставлению ограниченной или разумной уверенности (*assurance*) в соответствии с ISSA 5000 в будущем. В ходе исследования синтез TD-ABC + МСА 315/330 + АТТ формирует воспроизводимую «архитектуру доказательств», повышает надежность финансовой и нефинансовой отчетности и соответствует продолжающимся реформам в Узбекистане. Предлагаемая модель также подходит для поэтапного внедрения на крупных государственных предприятиях и в секторе PIO.

Ключевые слова: TD-ABC, ABC, временные уравнения, МСА 315, МСА 330, IT-контроль и приложения, запасы и незавершенное производство (НЗП), капитализация затрат, устойчивое развитие (ESG), ISSA 5000.

Kirish

O'zbekistonda korxonalar raqobat kuchaygan, xarajatlar bosimi oshgan va moliyaviy hisobotlar xalqaro maydonda taqqoslanadigan bo'lgan sharoitda, xarajatlar hisobini aniq yuritish va auditni sifatli o'tkazish muhim ustunlikka aylanmoqda. Amaliy maqsad oddiy: mahsulot (yoki xizmat) tannarxini haqiqatga yaqinroq ko'rsatish, isrofgarchilik va “ko'rinmaydigan” qo'shimcha xarajatlarni ochib berish, boshqaruv qarorlarini tez va ishonchli ma'lumotga tayantirish hamda auditorga yetarli dalil taqdim etish. Shu sababli mazkur maqola milliy me'yoriy asoslar bilan birga Xalqaro audit standartlari (XAS) va IFRS talablari uyg'unligida ishlaydigan, sodda, lekin ishonchli modelni taklif qiladi: TD-ABC yondashuvi ERPdagi haqiqiy vaqt va quvvat ma'lumotlariga tayangan holda bilvosita xarajatlarni adolatli taqsimlaydi; ISA 315 (2019) bo'yicha risklarni oldindan puxta baholash (jarayon murakkabligi, subyektiv qarorlar, noaniqlik va o'zgarishlar kabi omillarni ko'rish) auditor va boshqaruv e'tiborini aynan “issiq nuqtalar”ga qaratadi; ISA 330 esa shu bahodan kelib chiqib, nazorat testlari va mazmunan tekshiruvlarning to'g'ri

kombinatsiyasini belgilaydi¹. IAASBning qo'llanmalarida bu yondashuvning amaliy tatbiqi, kichik va yirik korxonalar uchun moslashuvchanligi aniq tushuntirilgan; bu, ayniqsa, raqamlashtirish va elektron hujjat aylanishi kengayib borayotgan hozirgi sharoitda muhimdir².

Milliy darajada esa PQ-4611 bilan yirik subyektlar uchun IFRS bo'yicha hisobot majburiyligi belgilangan, bu esa tannarx va ochiqlashlar sifatiga talabni oshirib, ichki hisobni moliyaviy hisobot bilan bog'laydigan "ko'prik" sifatida TD-ABCning amaliy ahamiyatini kuchaytiradi³. Shunday qilib, maqolada taklif etilayotgan integratsiya – xarajatlar hisobining aniqligi, audit dalillarining yetarliligi va hisobotlarning taqqoslanuvchanligini oshirish orqali korxonalarga aniq tejamkorlik va boshqaruvda yaxshiroq natija berishi kutilayotgan, bozorga yaqin, sodda va bajariladigan yechimdir⁴.

Adabiyotlar tahlili

Xalqaro va mahalliy manbalar shuni ko'rsatadiki, xarajatlarni boshqarish va audit sifatini oshirishning eng samarali yo'li – real jarayon va vaqtga tayangan kalkulyatsiyani (TD-ABC) riskga yo'naltirilgan audit bilan bog'lashdir. TD-ABC yondashuvi ikki oddiy savolga javob beradi: "bir birlik quvvat qancha turadi?" va "jarayonlar amalda qancha vaqt oladi?"; bu savollarga ERP'dagi vaqt belgilari va marshrut kartalari asosida javob topiladi, natijada bilvosita xarajatlar adolatli taqsimlanadi va "manbadan hisobotgacha" kuzatuvchanlik kuchayadi⁵. Auditorlik tomonida esa XAS 315 (2019) risklarni aniqlash va baholashni qat'iyalashtiradi: murakkablik, subyektivlik, noaniqlik, o'zgarishlar va menejment tarafkashligi kabi omillar har bir tasdiqlov (assertion) bo'yicha xaritalanadi⁶. Shu bahodan kelib chiqib, XAS 330 nazorat testlari va mazmunan tekshiruvlar (substantive)ning oqilona kombinatsiyasini belgilashni talab etadi – ya'ni dalillar miksini maqsadli tuzadi⁷. IAASBning birinchi marta joriy etish qo'llanmasi bu talablarni amaliy misollar bilan tushuntirib beradi va kichik-yirik korxonalar uchun moslashuvchan yondashuvni tavsiya qiladi⁸. Raqamli muhitda ATT/CAATs, to'liq populyatsiya tahlillari va process-mining usullari istisnolarni erta aniqlash, interfeyslar hamda cut-off nuqtalarini tekshirishda foyda beradi; XAS 520 doirasidagi mazmunan analitik protseduralarni "naiv trendlar" o'rniga TD-ABC'dan kelib chiqqan kutilayotgan struktural modellarga tayantirish tavsiya etiladi⁹. Nefinansiy hisobot bo'yicha ISSA 5000 – qaysi ramkada ochiqlash qilinishidan qat'i nazar – mezonlar, dalillar va tasdiqlash darajalariga (cheklangan yoki oqilona) umumiy talablarni belgilaydi; energiya, chiqindilar va logistika kabi ESG drayverlarini TD-ABC modeliga vaqt parametr sifatida kiritish traceability zanjirini soddalashtiradi va kelgusida tasdiqlashni osonlashtiradi¹⁰.

Mahalliy me'yoriy muhit ham bu yondashuvni qo'llab-quvvatlaydi: PQ-4611 bilan yirik subyektlar uchun IFRS bo'yicha hisobot majburiyligi belgilangan, bu esa tannarxning

¹ ISA 315 (Revised 2019): Identifying and Assessing the Risks of Material Misstatement.

² IAASB, First-Time Implementation Guide: ISA 315 (Revised 2019)

³ O'zbekiston Respublikasi Prezidentining PQ-4611-son Qarori, 24.02.2020.

⁴ Vazirlar Mahkamasining 507-son Qarori, 24.08.2020.

⁵ Kaplan, R.; Anderson, S. Time-Driven Activity-Based Costing (HBR, 2004; Harvard Business Press, 2007).

⁶ ISA 315 (Revised 2019): Identifying and Assessing the Risks of Material Misstatement.

⁷ ISA 330: The Auditor's Responses to Assessed Risks.

⁸ IAASB, First-Time Implementation Guide: ISA 315 (Revised 2019).

⁹ IAASB/IFAC, Data Analytics va CAATs bo'yicha materiallar; XAS 520 doirasida analitik protseduralar.

¹⁰ IFAC/IAASB, ISSA 5000 (Sustainability Assurance), samarali sana: 15.12.2026.

taqqoslanuvchanligi va ochiqdashlar sifatini talab qiladi¹¹; VMQ 507 esa IFRS matnlarini tan olish tartibini mustahkamlab, metodik uyg'unlikni kafolatlaydi¹². Shundan kelib chiqib, tadqiqot metodologiyasi sodda va takrorlanuvchi aralash dizaynga quriladi:

- birinchidan, 2–3 yadro jarayonda TD-ABC ni barpo etamiz – quvvat birligi qiymati (CCR)ni hisoblaymiz, ERP loglari asosida “vaqt tenglamalari”ni kalibrlaymiz va boshqaruv hisobi ko'rsatkichlarini Bosh kitob (GL) va IFRS ochiqdashlari bilan bog'laymiz;
- ikkinchidan, XAS 315 bo'yicha risklarni baholaymiz – IR omillarini tasdiqlovlar kesimida xaritalab, umumiy IT-nazoratlar va amaliy nazoratlarning ish faoliyatini tekshiramiz;
- uchinchidan, XAS 330 bo'yicha javob dizaynini tuzamiz – nazorat testlari va mazmunan tekshiruvlarning ulushi “issiq nuqtalar” uchun (zaxiralar – IAS 2, umumxo'jalik/ishlab chiqarish xarajatlarini taqsimlash, aktivlarni kapitalizatsiya qilish – IAS 16/38) maqsadli belgilanadi;
- to'rtinchidan, ISSA 5000ga tayyorgarlik ko'ramiz – ESG drayverlarini TD-ABCga kiritib, manbadan hisobotgacha bo'lgan izchillikni hujjatlashtiramiz;
- beshinchidan, natijani oddiy, lekin mazmunli ko'rsatkichlar bilan o'lchaymiz: auditorlik tuzatmalari ulushi, yopilish tezligi, IFRS izohlarining to'liqligi, analitikaning kuzatuvchanligi va takrorlanuvchanligi¹³. Shu tariqa, adabiyotlar va me'yoriy asoslar tahlili TD-ABC + XAS 315/330 + ISSA 5000 bog'lamining O'zbekiston sharoitida iqtisodiy jihatdan sodda, amaliy va auditorlik nuqtai nazaridan ishonchli yechim ekanini ko'rsatadi.

Metodologiya

Tadqiqotning metodologik asosini milliy buxgalteriya va audit me'yorlarini Xalqaro audit standartlari (XAS) hamda zamonaviy boshqaruv hisobi yondashuvlari bilan uyg'unlashtiruvchi integratsion model tashkil etadi. Ishda nazariy va amaliy yondashuvlar uyg'un qo'llanilgan. Avvalo, O'zbekiston Respublikasining buxgalteriya hisobi va auditga oid me'yoriy hujjatlari, XAS 315 va XAS 330 talablari hamda faoliyatga yo'naltirilgan kalkulyatsiya (TD-ABC) konsepsiyasi o'rganildi.

Amaliy bosqichda mahalliy korxonalarning ERP tizimlari ma'lumotlari asosida xarajat jarayonlari tahlil qilinib, bilvosita xarajatlarni aniqlash uchun “vaqt tenglamalari” ishlab chiqildi. XAS 315 asosida inherent va nazorat xavflari baholandi, XAS 330 talablariga muvofiq ichki nazorat testlari va substantiv protseduralar uyg'unlashtirilgan audit dasturi yaratildi.

Shuningdek, TD-ABC modeliga barqarorlik (ESG) ko'rsatkichlari ehtiyotkorlik bilan kiritilib, ISSA 5000 talablariga muvofiq tasdiqlash (assurance) mexanizmlariga tayyorgarlik asoslandi. Natijada TD-ABC + XAS 315/330 sintezi asosida “dalillar arxitekturalari” shakllanib, moliyaviy va nomoliyaviy hisobotlarning ishonchliligi va audit sifatining oshishiga imkon yaratildi.

Natijalar

O'zbekistonda sinovdan o'tkazilgan integratsiyalashgan yondashuv – TD-ABC ↔ IFRS ↔ XAS 315/330 (ATT bilan) ↔ ISSA 5000 – amaliy boshqaruv, audit sifati va kelajakdagi ESG tasdiqlovi bo'yicha bir-birini to'ldiruvchi natijalarni berdi. Boshqaruv

¹¹ O'zbekiston Respublikasi Prezidentining PQ-4611-son Qarori, 24.02.2020 (IFRS majburiyligi).

¹² Vazirlar Mahkamasining 507-son Qarori, 24.08.2020 (IFRS matnlarini tan olish tartibi).

¹³ IFRS: IAS 16 (Property, Plant and Equipment); IAS 38 (Intangible Assets).

nuqtai nazaridan, TD-ABCni ERP'dagi vaqt belgilariga tayangan holda kalibrlash natijasida bilvosita xarajatlar mahsulotlar, buyurtmalar va xizmat kanallari kesimida adolatliroq taqsimlandi; "manbadan hisobotgacha" kuzatuvchanlik kuchaydi, qayta hisob-kitoblar tartibga tushdi va klassik ABC'dagi murakkab qo'llab-quvvatlash ishlarining bir qismi qisqardi¹⁴. – "Vaqt tenglamalari" va CCRni muntazam yangilash xarajatlar strukturasi va tannarx signallarini barqaror qiladi. Audit darajasida, XAS 315 (2019) talablari asosida tug'ma xavflar (murakkablik, subyektivlik, noaniqlik, o'zgarishlar, menejment tarafkashligi) har bir tasdiqlov bo'yicha xaritalandi; bunda IT-nazoratlar (ITGC va amaliy nazoratlar)ning ishlashi alohida baholandi.

Shundan so'ng XAS 330ga muvofiq nazorat testlari va mazmunan tekshiruvlarning ulushi ob'ektiv ravishda qayta sozlandi, dalillar miksini ("evidence-mix") "issiq nuqtalar" uchun maqsadli yig'ish yo'lga qo'yildi¹⁵. – Qisqa mulohaza: kuchli risk modeli auditor ishini aniqlik bilan "yo'naltiruvchi xarita"ga aylantiradi. Raqamli muhitda ATT/CAATs hamda 100% populyatsiya tahlillari va process-mining istisnolarni erta aniqlash, interfeyslar va cut-off nuqtalarini tekshirishda samarali bo'ldi; IAASB tavsiyalariga ko'ra analitik protseduralarni "naiv trendlar" o'rniga TD-ABCdan chiqqan kutilayotgan strukturaga bog'lash mazmunan testlarning aniqligini oshirdi¹⁶. – Raqamli izlar (loglar) dalil sifatini mustahkamlaydi va tanlovdagi xatolarni kamaytiradi. Moliyaviy hisobotlar bilan bog'lashda, IFRS talablari bo'yicha zaxiralar (IAS 2), umumxo'jalik/ishlab chiqarish xarajatlarini taqsimlash hamda kapitalizatsiya (IAS 16/38) kabi sezgir uchastkalarda TD-ABC asosidagi strukturaviy kutilayotgan model mazmunan analitik tekshiruvlarni ishonchliroq qildi; shu bois audit tuzatmalari uchun asos bo'ladigan nomuvofiqliklar kamaydi, tasdiqlovlarga dalil yetariligi yaxshilandi¹⁷. – "Issiq nuqtalar"da "shovqin" pasayadi, signallar ravshanlashadi.

ESG konturida ISSA 5000 talablariga muvofiq tayyorgarlik bosqichi rasmiylashtirildi: energiya, chiqindi va logistika kabi ESG drayverlari vaqt parametrlari sifatida TD-ABCga kiritilganda, traceability zanjiri soddalashdi va cheklangan yoki oqilona darajadagi assurance tanlovi aniqroq bo'ldi¹⁸. – Bir xil metodologiya moliyaviy va barqarorlik ma'lumotlarini bog'lovchi umumiy platformaga aylanadi. Institut-sional jihatdan, PQ-4611 asosida yirik subyektlar uchun IFRS majburiyligi hisobotlarning taqqoslanuvchanligi va ochiqlashlar sifati bo'yicha talabchanlikni oshirdi; integratsiyalashgan model boshqaruv va moliyaviy hisob o'rtasidagi "ko'prik"ni kuchaytirib, ichki ko'rsatkichlarni tashqi hisobotlar bilan uyg'unlashtirdi¹⁹. – Milliy talablar va xalqaro me'yorlar bir yo'nalishda ishlaganda, jarayonlar tezroq va xatolar kamroq bo'ladi. Amaliy boshqaruv uchun qo'shimcha foyda shundaki, TD-ABC orqali quvvat cheklovlari va "tor joylar" ko'rinadi; bu investitsion va operatsion qarorlar (smenalarni qayta taqsimlash, xizmat ko'rsatish darajasini qayta sozlash, texnik xizmat intervallarini optimallashtirish)ni dalillarga tayantiradi – qisqa mulohaza: tannarxni "his qilib turadigan" kalkulyatsiya boshqaruv tezligini oshiradi. Audit jarayonida esa ATT yordamida to'liq populyatsiyani

¹⁴ Kaplan, R.; Anderson, S. Time-Driven Activity-Based Costing (HBR, 2004; Harvard Business Press, 2007).

¹⁵ ISA 315 (Revised 2019): Identifying and Assessing the Risks of Material Misstatement.

¹⁶ IAASB/IFAC: Data Analytics va CAATs bo'yicha materiallar (noavtoritativ tavsiyalar).

¹⁷ IFRS: IAS 2 (Inventories).

¹⁸ IFAC/IAASB, ISSA 5000 (Sustainability Assurance).

¹⁹ O'zbekiston Respublikasi Prezidentining PQ-4611-son Qarori, 24.02.2020.

skanerlash tanlov xatarlari va “tanlab olishga bog‘liq kutilmagan holatlar”ni kamaytiradi; ISA 315/330 bilan birga bu yondashuv audit ish hajmini maqsadga yo‘naltiradi va ishchi hujjatlarning qayta tekshiriluvchanligini oshiradi²⁰. – Natijada sifat va vaqt sarfi o‘rtasida muvozanat paydo bo‘ladi. Nihoyat, kutiladigan institutsional ta’sir – IFRS izohlarining to‘liqligi, yopilish tezligi, audit tuzatmalari ulushi va takrorlanuvchan analitika kabi metrikalarda yaxshilanish; bu korxonaga bozor signallariga tez javob berish, narx belgilash va ishlab chiqarishni rejalashda aniqroq pozitsiya tanlash imkonini beradi – qisqa mulohaza: metodologik uyg‘unlik real operatsion natijaga aylanadi.

Muhokama.

Taklif etilgan integratsiya – TD-ABC’ni IFRS me’yorlari va XAS 315/330 bo’yicha xavfga yo‘naltirilgan audit bilan birlashtirish – metodologik jihatdan bir-birini to‘ldiradi: jarayon-vaqtga tayangan kalkulyatsiya mazmunan analitik tekshiruvlar uchun “strukturaviy kutilayotgan model” ni beradi, XAS 315 dagi tug‘ma xavf omillarini (murakkablik, subyektivlik, noaniqlik, o‘zgarishlar, menejment tarafkashligi) aniq xaritalash esa XAS 330 mantiqida keyingi protseduralar va evidence-mix tarkibini to‘g‘ri yo‘naltiradi²¹. – Riskni to‘g‘ri baholash butun auditni belgilaydi;²² – Baholangan xatarga mos javob – dalil sifatining kaliti. O‘zbekiston sharoitida PIO sektori uchun IFRS majburiyigi (PQ-4611) xarajatlarning taqqoslanuvchanligi va ochiqlashlar to‘liqligiga talabni oshiradi; shu sababli TD-ABC boshqaruv va moliyaviy hisob o‘rtasida “ko‘priq” bo‘lib, “manbadan hisobotgacha” kuzatuvchanlikni soddalashtiradi²³. – Milliy talablar va xalqaro me’yorlar bir yo‘nalishda ishlaydi. Xalqaro ilmiy yo‘nalish bilan solishtirganda, natijalar fransuz an‘analaridagi strategik va jarayonli kalkulyatsiyaga siljish hamda nemis kontrollingidagi “kalkulyatsiya–rejalashtirish–ijro nazorati” bog‘liqligiga mos keladi, bu esa murakkab qiymat zanjirlarida taklif etilgan modelning tashqi yaroqliligini ko‘rsatadi. TD-ABCning modeli ko‘p bosqichli ishlab chiqarish va xizmatlarda ham ishlaydi. Shu bilan birga, amaliy e’tirozlar bor: (i) TD-ABCni ilk kalibrlash va ma’lumot intizomi xarajat talab qiladi; bunga javob sifatida ATT/CAATs, process-mining va parametrlarni versiyalash (CCR, vaqt tenglamalari) qo‘llansa, qo‘llab-quvvatlash xarajatlari kamayadi va dalillar takrorlanuvchanligi ortadi²⁴. – “Vaqt tenglamalari”ni soddalashtirilgan yangilash modelni ushlab turadi;²⁵ – raqamli tahlillar tanlov xatarini qisqartiradi. (ii) To‘liq populyatsiya testlarida “ortiqcha moslashuv” yoki yolg‘on ijobiy og‘ishlar xavfi texnologik marshrutlarga bog‘langan qabul qilinadigan diapazonlarni belgilash va ISA 500/520 bo’yicha kasbiy mulohazani hujjatlashtirish orqali yumshatiladi²⁶. [5] – Mezonlar oldindan yozilsa, noto‘g‘ri signal kamayadi. (iii) Nefinansiy hisobotda ramkalar va indikatorlar borasida noaniqlik saqlanadi; ISSA 5000 ramkadan mustaqil talablarni (mezonlar, dalillar, tasdiqlash darajalari) belgilaydi, ESG drayverlarini (energiya, chiqindilar, logistika) TD-ABCga kiritish traceability zanjirini va cheklangan/oqilona

²⁰ IAASB, First-Time Implementation Guide: ISA 315 (Revised 2019).

²¹ IAASB. International Standard on Auditing (ISA) 315 (Revised 2019): Identifying and Assessing the Risks of Material Misstatement.

²² IAASB. ISA 330: The Auditor’s Responses to Assessed Risks. IFAC, amaldagi tahrir.

²³ O‘zbekiston Respublikasi Prezidentining PQ-4611-son Qarori, 24.02.2020: “Moliyaviy hisobotning xalqaro standartlariga (IFRS) o‘tish bo’yicha chora-tadbirlar” (AO, banklar, sug‘urta tashkilotlari va yirik soliq to‘lovchilar uchun 01.01.2021dan IFRS majburiyigi).

²⁴ Kaplan, R. S.; Anderson, S. R. Time-Driven Activity-Based Costing. Harvard Business Review, 2004; hamda: Harvard Business Press, 2007

²⁵ IAASB/IFAC. Technology, Audit Evidence and Automated Tools & Techniques (CAATs) bo’yicha noavtoritativ yo‘riqnomalar va materiallar (data analytics, 100% populyatsiya tahlillari, process-mining haqida tushuntirishlar).

²⁶ IAASB. First-Time Implementation Guide: ISA 315 (Revised 2019) va Basis for Conclusions (ISA 315/330 bo’yicha). IFAC, 2020–2021.

tasdiqlash tanlovini yengillashtiradi²⁷. – Bitta metodologiya moliyaviy va barqarorlik ma'lumotini bog'laydi. Nazariy asos uch oqimning birlashuviga tayanadi: TD-ABC sabab – natija bo'yicha tekshiriladigan xarajat tuzilmasini beradi.

O'zbekiston uchun bunday arxitektura boshqaruv va moliyaviy hisob o'rtasidagi tafovutlarni qisqartiradi, sifat amaliyotlarini tezlashtiradi va ESG tasdiqloviga tayyorgarlikni kuchaytiradi; shu bilan birga, MSP sharoitida ma'lumot cheklanganida soddalashtirilgan drayver-bazali modellarni XAS talablari doirasida yetarlilik va moslikni ta'minlagan holda qo'llash imkonini ham saqlab qoladi.

Xulosa. Taklif etilgan model TD-ABCni IFRS talablari va XAS 315/330 bo'yicha xavfga yo'naltirilgan audit bilan birlashtiradi, uni ATT/CAATs (avtomatlashtirilgan vositalar) va ISSA 5000 asosida ESG ma'lumotlarini tasdiqlashga tayyorgarlik bilan to'ldiradi. Natijada xarajatlar "manbadan hisobotgacha" izchil kuzatuvchan bo'ladi, boshqaruv hisobi ko'rsatkichlari moliyaviy hisobot bilan bir tilda gapira boshlaydi, auditorlik dalillari esa takrorlanadigan va ishonchli arxitekturaga ega bo'ladi. O'zbekistondagi korxonalar uchun – IFRS majburiyligi (PQ-4611) va yangilangan auditorlik talablari (O'RQ-677) sharoitida – model yagona ma'lumot konturini beradi: (i) TD-ABC ERP loglari asosida CCR va "vaqt tenglamalari"ni muntazam kalibrlab, tannarx aniqligini va davrlararo taqqoslanuvchanlikni oshiradi; (ii) XAS 315 (2019) zaxiralar (IAS 2), umumxo'jalik/ishlab chiqarish xarajatlarini taqsimlash va kapitalizatsiya (IAS 16/38) kabi "issiq nuqtalar"ni aniq ko'rsatib, XAS 330 bo'yicha nazorat testlari va mazmunan tekshiruvlarni maqsadli tuzishga yordam beradi; (iii) ATT vositalari (to'liq populyatsiyani skanerlash, process-mining, cut-off va interfeyslarni tekshirish) tanlov xatarlarini kamaytiradi va analitika qayta tekshiriluvchanligini kuchaytiradi; (iv) ISSA 5000 esa energiya, chiqindilar, logistika kabi ESG ko'rsatkichlari uchun dalillarni tuzish va cheklangan/oqilona tasdiqlash darajasini tanlashga metodik asos yaratadi. Amaliy va nazorat maqsadlari uchun yagona monitoring paneli tavsiya etiladi: auditorlik tuzatmalari ulushi (daromad/aktivlarga nisbatan), modifikatsiyalangan fikrlar chastotasi, yopilish siklining o'rtacha muddati, IFRS izohlarining to'liqligi, "manba → GL → ochiqlov" zanjirida to'liq tiklanuvchi operatsiyalar ulushi, hamda birlik mahsulotga to'g'ri keladigan energiya/chiqindi intensivligi. Shu tarzda uyg'unlashtirilgan metodika va ko'rsatkichlar hisobotning ishonchliligini oshiradi, menejment qarorlarini tez va faktlarga asoslangan qiladi, axborot xatarlarini pasaytiradi va bosqichma-bosqich joriy etilganda PIO hamda yirik davlat korxonalari uchun qulay masshtablanuvchi yechimni ta'minlaydi.

Adabiyotlar ro'yxati

1. ISA 315 (Revised 2019): Identifying and Assessing the Risks of Material Misstatement.
2. IAASB, First-Time Implementation Guide: ISA 315 (Revised 2019)
3. O'zbekiston Respublikasi Prezidentining PQ-4611-son Qarori, 24.02.2020.
4. Vazirlar Mahkamasining 507-son Qarori, 24.08.2020.
5. Kaplan, R.; Anderson, S. Time-Driven Activity-Based Costing (HBR, 2004; Harvard Business Press, 2007).

²⁷ IAASB. ISSA 5000 – General Requirements for Sustainability Assurance Engagements. IFAC, yakuniy tahrir; 15.12.2026dan boshlangan davrlar uchun samarali.

6. ISA 315 (Revised 2019): Identifying and Assessing the Risks of Material Misstatement.
7. ISA 330: The Auditor's Responses to Assessed Risks.
8. IAASB, First-Time Implementation Guide: ISA 315 (Revised 2019).
9. IAASB/IFAC, Data Analytics va CAATs bo'yicha materiallar; XAS 520 doirasida analitik protseduralar.
10. IFAC/IAASB, ISSA 5000 (Sustainability Assurance), samarali sana: 15.12.2026.
11. O'zbekiston Respublikasi Prezidentining PQ-4611-son Qarori, 24.02.2020 (IFRS majburiyligi).
12. Vazirlar Mahkamasining 507-son Qarori, 24.08.2020 (IFRS matnlarini tan olish tartibi).
13. IFRS: IAS 16 (Property, Plant and Equipment); IAS 38 (Intangible Assets).
14. Kaplan, R.; Anderson, S. Time-Driven Activity-Based Costing (HBR, 2004; Harvard Business Press, 2007).
15. ISA 315 (Revised 2019): Identifying and Assessing the Risks of Material Misstatement.
16. IAASB/IFAC: Data Analytics va CAATs bo'yicha materiallar (noavtoritativ tavsiyalar).
17. IFRS: IAS 2 (Inventories).
18. IFAC/IAASB, ISSA 5000 (Sustainability Assurance).
19. O'zbekiston Respublikasi Prezidentining PQ-4611-son Qarori, 24.02.2020.
20. IAASB, First-Time Implementation Guide: ISA 315 (Revised 2019).
21. IAASB. International Standard on Auditing (ISA) 315 (Revised 2019): Identifying and Assessing the Risks of Material Misstatement.
22. IAASB. ISA 330: The Auditor's Responses to Assessed Risks. IFAC, amaldagi tahrir.
23. O'zbekiston Respublikasi Prezidentining PQ-4611-son Qarori, 24.02.2020: "Moliyaviy hisobotning xalqaro standartlariga (IFRS) o'tish bo'yicha chora-tadbirlar" (AO, banklar, sug'urta tashkilotlari va yirik soliq to'lovchilar uchun 01.01.2021dan IFRS majburiyligi).
24. Kaplan, R. S.; Anderson, S. R. Time-Driven Activity-Based Costing. Harvard Business Review, 2004; hamda: Harvard Business Press, 2007
25. IAASB/IFAC. Technology, Audit Evidence and Automated Tools & Techniques (CAATs) bo'yicha noavtoritativ yo'riqnomalar va materiallar (data analytics, 100% populyatsiya tahlillari, process-mining haqida tushuntirishlar).
26. IAASB. First-Time Implementation Guide: ISA 315 (Revised 2019) va Basis for Conclusions (ISA 315/330 bo'yicha). IFAC, 2020–2021.
27. IAASB. ISSA 5000 – General Requirements for Sustainability Assurance Engagements. IFAC, yakuniy tahrir; 15.12.2026dan boshlangan davrlar uchun samarali.

Copyright © 2025 by the authors. This work is licensed under a Creative Commons Attribution-4.0 International License (CC - BY 4.0)

