

УЎК: 657

МОЛИЯВИЙ ҲИСОБОТНИНГ ХАЛҚАРО СТАНДАРТЛАРИНИ ИШЛАБ ЧИҚИШ БОСҚИЧЛАРИ

Эргашева Шахло Тургуновна,
иқтисодиёт фанлари номзоди,
«Бухгалтерия ҳисоби» кафедраси профессори

Тошкент давлат иқтисодиёт университети

Маннапова Раъно Абровна,
«Бюджет ҳисоби ва ғазначилик иши» кафедраси катта ўқитувчиси

Тошкент молия институти

Аннотация. Ушбу мақолада молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартларини ишлаб чиқиш босқичлари ва республикамизда татбиқ этиш бўйича амалга оширилаётган ислохотлар ҳамда миллий ҳисоб бўйича тузилган ҳисоботларни молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартлари асосида тузиш ва трансформация қилиш тартиби ёритилган. Шунингдек, амалда мавжуд бўлган молиявий ҳисобот шакллари халқаро молиявий ҳисобот шакллари билан фарқли жиҳатлари ва уларни тузиш тартибига оид батафсил маълумотлар келтирилган.

Таянч тушунчалар: молиявий ҳисобот, бухгалтерия ҳисоби миллий стандартлари, бухгалтерия ҳисобининг халқаро стандартлари, молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартлари, молиявий ҳолат тўғрисида ҳисобот, фойда ва зарарлар тўғрисида ҳисобот, пул оқимлари тўғрисида ҳисобот, капитал ўзгариши тўғрисида ҳисобот.

ЭТАПЫ РАЗРАБОТКИ МЕЖДУНАРОДНЫХ СТАНДАРТОВ ФИНАНСОВОЙ ОТЧЕТНОСТИ

Эргашева Шахло Тургуновна,
кандидат экономических наук, профессор кафедры «Бухгалтерский учет»

Ташкентский государственный экономический университет

Маннапова Раъно Абровна,
старший преподаватель кафедры
«Бюджетный учет и казначейское дело»

Ташкентский финансовый институт

Аннотация. В данной статье рассматриваются этапы развития международных стандартов финансовой отчетности и проводимые в нашей республике реформы, направленные на их внедрение. Также проанализирован порядок составления и приведения отчетов, подготовленных на основе национального учета, в соответствии с международными стандартами финансовой отчетности. Представлена подробная информация о различиях между существующими национальными и международными формами финансовой отчетности и процедурой их подготовки.

Ключевые слова: финансовая отчетность, национальные стандарты бухгалтерского учета, международные стандарты бухгалтерского учета, международные стандарты финансовой отчетности, отчет о финансовом положении, отчет о прибылях и убытках, отчет о движении денежных средств, отчет об изменении капитала.

STAGES OF DEVELOPING INTERNATIONAL FINANCIAL REPORTING STANDARDS

Ergasheva Shakhlo Turgunovna,

PhD in Economics, professor of the "Accounting" Department

Tashkent State Economic University

Mannarova Rano Abrorovna,

Senior Lecturer of the Department

"Budget Accounting and Treasury"

Tashkent Financial Institute

Abstract. *The article discusses the stages of developing international financial reporting standards and ongoing reforms in our republic. It discusses the procedure for compiling reports prepared on the basis of national accounting in accordance with international financial reporting standards. Detailed information is provided on the differences between existing national and international forms of financial reporting and the procedure for their preparation.*

Keywords: *financial statements, national accounting standards, international accounting standards, international financial reporting standards, statement of financial position, income statement, statement of cash flows, statement of changes in equity*

Кириш

Мамлакатимиз иқтисодиётига хорижий инвестицияларнинг тўғридан-тўғри жалб қилиниши, эркин иқтисодий зоналарнинг ташкил этилиши ва фаолият юритиши бухгалтерия ҳисобини молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартлари асосида ташкил қилишни зарурат қилиб қўймоқда. Ҳозирги вақтда молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартларидан хўжалик субъектлар томонидан ташқи фойдаланувчилар эҳтиёжларини қондиришга йўналтирилган бухгалтерия ахборотини тайёрлашда тобора кенг фойдаланилмоқда. Бу ҳолат ахборот сифатини ошириш, капитал қийматини пайсатириш ва капитал бозорига киришни осонлаштириш каби бир қатор сабаблар билан изоҳланади.

Маълумки, молиявий ҳисоботларнинг халқаро стандартларини билмасдан туриб ушбу стандартларга ўтиб бўлмайди. Ўзбекистон Республикаси Президенти Ш. Мирзиёев таъкидлаганидек: «Макроиқтисодий барқарорликни янада мустаҳкамлаш ва иқтисодий ўсишнинг юқори суръатларини сақлаб қолиш, жумла-

дан, миллий валюта ва ички бозордаги нарх даражасининг барқарор бўлишини таъминлаш – энг муҳим устувор вазифамиздир»[1]. Шунингдек, хўжалик субъектларини янада ривожлантириш масалалари 2017–2021 йилларда Ўзбекистон Республикасини ривожлантиришнинг бешта устувор йўналиши бўйича Ҳаракатлар стратегиясида ҳам алоҳида белгилаб берилган [2].

Республика иқтисодиётининг етакчи тармоқлари ва соҳаларида хорижий инвестициялар иштирокида 4200 дан кўпроқ қўшма корхоналар ташкил қилинган. Бу корхоналардан 850 дан ортиғи Россия Федерацияси, 396 таси Буюк Британия, 242 таси АҚШ, 159 таси Қозғистон, 114 таси Германия ва бошқа мамлакатлар инвестициялар иштирокидаги корхоналар ҳиссасига тўғри келади. Шунингдек, эркин иқтисодий зоналар ҳажми ҳам ортиб бормоқда. Табиийки, бундай шароит бухгалтерия ҳисобини молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартлари (МҲҲС) асосида ташкил этиш ва юритишни талаб қилади.

Замонавий бухгалтер ва ҳар бир раҳбар ходим томонидан банк ёки компаниянинг ривожланиши ҳамда молиявий барқарорлиги таъминланишида дуч келинаётган иқтисодий муаммоларни ҳал қилишда ўз бухгалтерларига ишонч ҳосил қилгани ҳолда, уларнинг юқори малакаси ва иш тажрибалари халқаро амалиёт, яъни молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартлари (МҲХС)га таяниб энг яқин ёрдамчи деб қараши зарур. Бу эса республикамиз иқтисодиёти янада ривожланишининг муҳим омилларидан бирига айланади.

Шунингдек, акциядорлик жамиятлари фаолиятининг кўлами, тармоқ хусусиятлари ва йўналишларини инобатга олган ҳолда, намунавий ташкилий тузилмани жорий қилиш, акциядорлик жамиятлари фаолиятининг очиқлигини ошириш, улар томонидан халқаро стандартлар асосида молиявий ва аудит ҳисобот ахборотини нашр қилиш зарур. Алоҳида таъкидлаб ўтиш жоизки, 2015–2018 йилларда барча акциядорлик жамиятлари йиллик молиявий ҳисоботни нашр этиши ва Халқаро аудит стандартлари ҳамда Молиявий ҳисоботларнинг халқаро стандартларига мувофиқ ташқи аудит ўтказишни маълумот учун қабул қилиш, акциядорлик жамиятлари фаолияти самарадорлигини ошириш ва корпоратив бошқарув тизимини такомиллаштириш комиссияси акциядорлик жамиятларининг йиллик молиявий ҳисоботини халқаро стандартларга мувофиқ нашр этиш жадвалини тасдиқлаш вазифалари белгилаб берилди [3].

Ўзбекистон Республикаси бухгалтерия ҳисобининг миллий стандартлари (БҲМС) талаблари кўплаб позициялари бўйича МҲХС талабларига жуда яқинлаштирилган бўлса-да, лекин бошқа, баъзан эса асосий позициялар бўйича фарқлар ҳамон сақланиб қолмоқда. Энг муҳими шуки, фаолият юритаётган хўжалик юритувчи субъектларнинг катта қисмида мавжуд бўлган асосий воситалар, захиралар, номоддий активлар каби

объектларни ҳисобга олишга нисбатан ёндашувлардаги фарқлар сақланиб турибди. Ўз навбатида, трансформация тартиботларини ўтказиш чоғида аксарият амалиётчи бухгалтерлар айнан ушбу активларни қайта ҳисоблашига тўғри келади.

Бугунги кунда бухгалтерия ҳисобининг халқаро стандарти сифатида иккита эталон: Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартлари – МҲХС (IFRS – International Financial Reporting Standards) ҳамда АҚШнинг Бухгалтерия ҳисобининг умумқабул қилинган қоидалари – БҲУҚ (Generally Accepted Accounting Principles, GAAP) тан олинган.

Жаҳон фонд бозорларида листингдан ўтиш учун тақдим қилинадиган молиявий ҳисобот айнан шу икки стандарт талаблари асосида тайёрланади ва тақдим этилади. Бунда шунини эътиборга олиш лозимки, АҚШ фонд бозори листингига кириш учун GAAP (БҲУҚ) талаблари, қолган фонд биржалари учун эса МҲХС талаблари асосида молиявий ҳисобот тақдим этилади.

Тўғри, АҚШ Бухгалтерия ҳисобининг умумқабул қилинган қоидаларида «стандарт» сўзи мавжуд эмас. Лекин юқоридаги стандартларга берилган таърифларга мувофиқ, GAAPга бухгалтерия ҳисобининг халқаро стандарти сифатида қарашимиз мумкин. Кўпгина хорижий олимлар томонидан ҳам GAAP халқаро стандарт сифатида тан олинади.

Бухгалтерия ҳисобининг халқаро стандарти ҳисобланган GAAP яратилишида инглиз-саксон бухгалтерия ҳисоби қоидалари катта манба бўлиб хизмат қилган. Шу билан бирга, унинг назарий асосларини ишлаб чиқишда мамлакатнинг нафақат бухгалтерия ҳисоби билан бевосита шуғулланувчи мутахассислари, балки барча иқтисодий йўналишда фаолият юритувчи машҳур олимлар ўз ҳиссаларини қўшишган. Лекин GAAPнинг ривожланишида қанчалик кўп олимлар ўз изини қолдирмасин, у позитивизм таъсири доирасида шаклланди (позити-

визм – фаннинг ролини фактлар ва ҳодисаларни ёзиб боришдангина иборат деб чеклаб қўяди, уларнинг моҳиятини тушунтириб беришдан бош тортади, у, асосан, амалиёт ва тажрибага таянади). Ишонч билан айтиш мумкинки, ГААР АҚШ иқтисодиётининг эллик йиллик амалий тажрибаси мевасидир.

Амалдаги ГААР Америка молиявий ҳисоби стандартлари бўйича кенгаш – ФАСБ томонидан ишлаб чиқилмоқда. Унда 7 нафар эксперт фаолият юритади. Шу билан бирга, ГААРни ишлаб чиқиш ва қабул қилишда Америка қимматли қоғозлар ва биржалар бўйича комиссияси (СЕС) катта таъсир кўрсатади. Бундан ташқари, ушбу жараёнларда Америка ижтимоий дипломли бухгалтерлар институти – АИСПА, Америка бухгалтерлар ассоциацияси – ААА ва Давлат ташкилотлари ҳисоби учун стандартлар бошқармаси – ГАСБ ҳам фаол иштирок этади.

ГААР жаҳоннинг бошқа давлатлари бухгалтерия ҳисоби стандартларига қанчалик сезиларли таъсир кўрсатмасин, у барча мамлакатларни қамраб ололмайди. У, асосан, АҚШ фонд бозори листингига кирадиган мамлакатлар учун талаб белгилайди. Табиийки, бундай шароитда дунёнинг бошқа мамлакатлари учун бухгалтерия ҳисобининг янги халқаро стандартларини яратиш зарурати туғилади.

Ана шундай омиллар таъсири остида, ҳозирда Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартлари қўмитаси (МҲХСК) деб номланган Бухгалтерия ҳисобининг халқаро стандартлари қўмитасига (БҲХСК) асос солинди. Ушбу қўмиталар томонидан Бухгалтерия ҳисобининг халқаро стандартлари (БҲХС) ва Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартлари (МҲХС) ишлаб чиқилган. Ўқувчи тўлиқ тасаввурга эга бўлиши учун биз БҲХСК ва МҲХСнинг фаолияти тўғрисида батафсилроқ маълумотлар берамиз.

- 1973 йилнинг 29 июнида 10 та йirik мамлакат (Австралия, Канада, Франция, Германия, Япония, Мексика, Нидерландия, Буюк Британия, Ирландия ва

Америка Қўшма Штатлари)нинг бухгалтер ва аудиторлар уюшмаси томонидан БҲХСКга асос солинди.

- 1975 йилда илк стандартлар ҳисобланган 1-БҲХС (1975 й.) «Ҳисоб сиёсати ёритилиши» ва 2-БҲХС (1975 й.) «Товар-моддий захираларнинг тарихий қиймат бўйича ҳисоб тизими доирасида баҳоланиши ва тақдим этилиши»нинг яқуний вариантлари чоп этилган.

- 1989 йилда Европа бухгалтерлар федерацияси (ЕБФ) бухгалтерия стандартларининг халқаро уйғунлашуви ва БҲХСК фаолиятида Европа мамлакатларининг янада фаол қатнашишини қўллаб-қувватлайди. Европа бухгалтерлар федерацияси Кенгаши (ИФАС) давлат сектори корхоналари учун давлат тижорат корхоналари томонидан молиявий ҳисоботларни тайёрлашда БҲХСдан фойдаланиш мажбуриятини юклайдиган кўрсатмаларни тасдиқлайди.

- 1994 йилда БҲХСКни назорат қилиш ва молиялаштириш масалалари билан шуғулланувчи Маслаҳат Кенгашига асос солинди.

- 1995 йилда Европа Комиссияси (ЕК) БҲХСК ва ҚҚКХТ (Қимматли қоғозлар бўйича комиссияларнинг халқаро ташкилоти) ўртасидаги асосий стандартларни ишлаб чиқишни яқунлаш тўғрисидаги битимни қўллаб-қувватлайди ҳамда Европа Иттифоқи мамлакатларига БҲХСни қўллаш мажбуриятини юклайди.

- 1996 йилда Қимматли қоғозлар ва АҚШ биржалари бўйича комиссияси қимматли қоғозларни халқаро бозорларга жойлаштириш мақсадида молиявий ҳисоботни тайёрлашга доир стандартларни тезкор ишлаб чиқиш борасидаги БҲХСКнинг ташаббусини қўллаб-қувватлайди.

- 1998 йилда «Катта еттилик» мамлакатларининг Молия вазирлари ва Халқаро валюта фонди (ХВФ) «Халқаро молиявий архитектуруни мустаҳкамлаш» мақсадида БҲХСни қўллаб-қувватлашга чорлайди.

ИҚТИСОДИЁТ ФАНЛАРИ

- 2000 йилда ҚҚКХТ ўз аъзоларига трансмиллий компаниялар томонидан қимматли қоғозларнинг халқаро фонд бозорларига жойлаштирилишида БҲХСҚ стандартларидан фойдаланишга рухсат беришни тавсия этади.

- 2000 йилда БҲХСҚ аъзолари бўлган ташкилотлар БҲХСҚни қайта ташкил этиш ва унинг янги низомини тасдиқлайди.

- 2001 йилда МҲХСҚ таркиби ва қўмитанинг янги номи эълон қилинади. БҲХСҚ Фонди ташкил этилади. 2001 йил 1 апрелда МҲХСҚ БҲХСҚдан стандартларни чоп этиш ва қабул қилиш масъулиятини қабул қилиб олади. МҲХСҚ амалдаги БҲХС ва Шарҳлаш бўйича доимий қўмитани (ШДҚ) тасдиқлади.

- 2002 йилда Европа Иттифоқи томонидан Европа Фонд биржасида муомалада бўлган компаниялар акциялари учун 2005 йилдан бошлаб МҲХСни қўллаш мажбурияти белгиланди.

- 2002 йилда МҲХСҚ ва Америка молиявий ҳисоби стандартлари бўйича кенгаш – ФАСБ ўртасида конвергенция (бирлаштириш) тўғрисида битим имзоланди.

- 2004 йилдан бошлаб МҲХСҚ мажлислари Интернет орқали узатилмоқда.

- 2004 йилда МҲХСларнинг якуний вариантлари ва ШДҚнинг биринчи лойиҳаси чоп этилган.

- 2005 йилда МҲХС ва Америка молиявий ҳисоби стандартлари ўртасидаги фарқларни тушунтириш бўйича белгиланган талабларни бекор қилиш тўғрисида СЕСнинг Ҳаракат режаси қабул қилинган.

- 2008 йилда ҚҚКХТ молиявий ҳисоботларни тайёрлашда МҲХСҚ томонидан қабул қилинган стандартларга қатъий риоя қилиш тўғрисида кўрсатма берди.

- 2008 йилда МҲХСҚ ва ФАСБ, 2014 йилда кўпгина мамлакатлар, шу жумладан, АҚШ ҳам МҲХСни қабул қилиш муносабати билан конвергенция бўйича қўшма лойиҳаларни тезлаштиришга қарор қилди.

- 2008 йилда Америка ижтимоий дипломли бухгалтерлар институти – АИСПА, ўз «Ахлоқ кодекси»да МҲХСҚни бухгалтерия стандартларини белгиловчи ташкилот сифатида тан олди.

- 2009 йилда МҲХСҚ давлатлар ва давлатлараро ташкилотлар вакиллари-дан иборат Кузатув кенгашини таъсис этди.

- 2010 йилда Васийлар иккинчи марта низомни қайта кўриб чиқдилар. Олдинги БҲХСҚ Фонди номи МҲХСҚ Фонди номига ўзгартирилди.

Бундан ташқари, ўтказилган ислохотлардан сўнг Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартлари қўмитаси таркибига МҲХС Фонди ва МҲХС Кенгаши (кейинги матнда Кенгаш) киритилди. Унинг таркибида Стандартлар бўйича маслаҳат кенгаши (ИФРС Адвисорй Соунсил), Стандартлар бўйича Шарҳ бериш бўйича қўмита (ИФРИС, ИФРС) ҳамда МҲХСни жорий этиш бўйича тезкор хизмат фаолият юритади.

Янги ташкил топган МҲХС қўмитасининг таркибий тузилиши 1-чизмада келтирилган. Ўтказилган ислохотлардан сўнг стандартлар Кенгаш томонидан ишлаб чиқилади ва қабул қилинади. Бугунги кунга қадар Кенгаш томонидан 13 та янги стандарт (International Financial Reporting Standards – IFRS) ишлаб чиқилган ва амалиётга жорий этилмоқда.

Кенгаш 16 аъзога эга бўлиб, МҲХС Фондига ҳисобдор ҳисобланади.

МҲХС фонди – хусусий секторнинг жамият манфаатлари мақсадида ишлайдиган, мустақил, нотижорат ташкилот бўлиб, унинг асосий мақсади:

– МҲХС стандартларни ўрнатувчи идора – Кенгаш томонидан юқори сифатли, тушунарли, амалда кучга эга ва халқаро миқёсда тан олинган молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартлари ягона тўпланини ишлаб чиқиш;

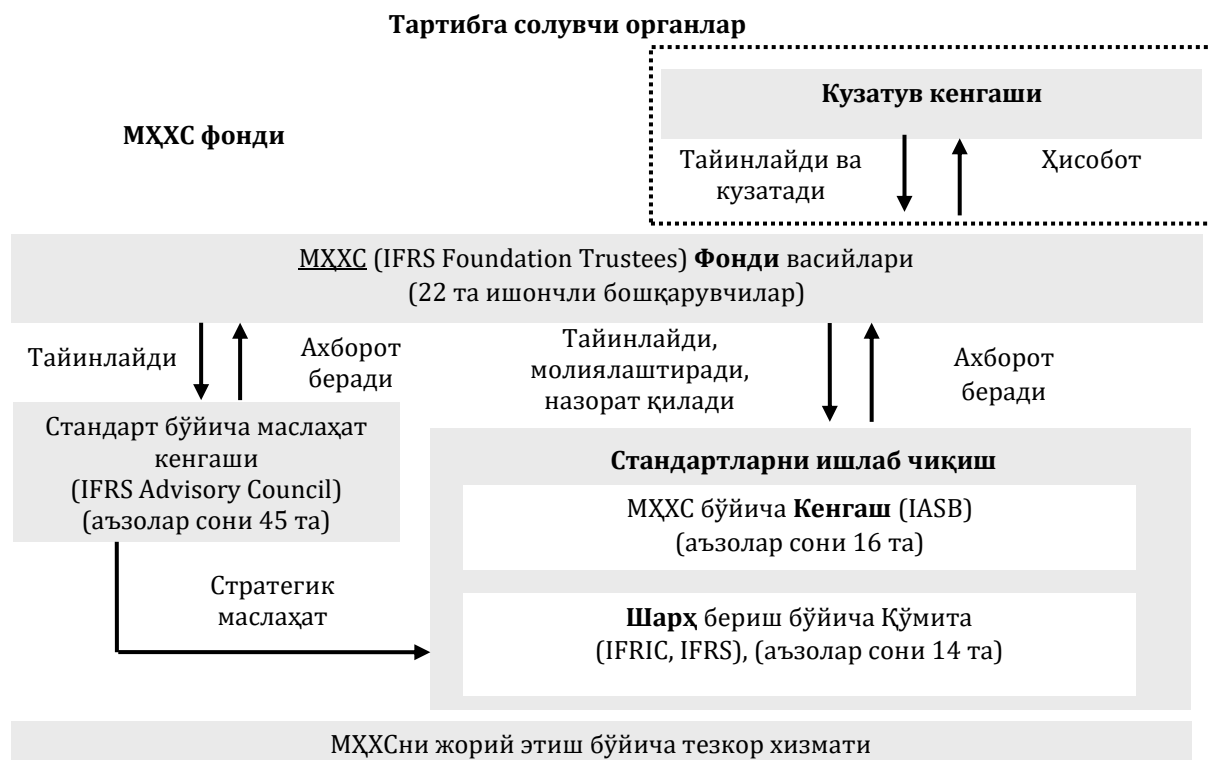
– ушбу стандартларнинг жорий этилиши ва қатъий қўлланилишини илгари суриш;

ИҚТИСОДИЁТ ФАНЛАРИ

– ривожланаётган мамлакатлар ҳамда кичик бизнеснинг молиявий ҳисобот бўйича эҳтиёжларини ҳисобга олиш;

– Кенгаш томонидан чиқариладиган стандарт ва изоҳлар бўлган Молия-

вий Ҳисоботнинг Халқаро Стандартларини миллий стандартлар ва МҲХСни конвергенцияси (бирлашиши) орқали илгари суриш ва уларнинг қабул қилинишини жадаллаштиришдан иборат.



1-расм. МҲХС фондининг ташкилий тузилмаси

МҲХСҚ томонидан стандартларни қабул қилиш бўйича қатъий тартиб тизими ишлаб чиқилган. МҲХСҚ стандартларни қабул қилиш ҳамда ишлаб чиқишда қатъий ва ошкоралик тартибларига риоя қилади. МҲХСҚ ва Шарҳ бериш бўйича кўмита мажлислари веб-трансляция орқали ошкора ўтказилади. Стандартларни ишлаб чиқиш ва қабул қилиш қуйидаги босқичлардан иборат:

- ишлаб чиқилиши лозим бўлган мавзу билан боғлиқ саволларни аниқлаш ва таҳлил қилиш, молиявий ҳисобот тузиш қоидаларини ушбу саволларга нисбатан қўллаш масаласини кўриб чиқиш;

- бухгалтерия ҳисобининг миллий қоидалари ва амалиётини ўрганиш, миллий стандартлар ўрнатувчи идоралар билан фикр алмашиш;

- Кенгаш мажлиси кун тартибига ушбу масалани киритиш бўйича Маслаҳат Кенгаши ва васийлар билан келишиш;

- Кенгашни маслаҳат билан қўллаб-қувватлаш учун маслаҳат гуруҳи тузиш;

- мунозарали ҳужжатлар бўйича шарҳлар олиш учун уларни нашр қилиш;

- кўпчилик овоз (60 %) билан тасдиқланган стандарт лойиҳасини шарҳлар олиш учун МҲХСҚ аъзолари ўртасидаги тафовутли фикрларини илова қилган ҳолда нашр қилиш;

- стандарт лойиҳани маъқуллашга асос бўлган омилларни нашр қилиш;

- мунозарали ҳужжатлар ва стандарт лойиҳаси муҳокамаси бўйича олинган шарҳларни ошкора кўриб чиқиш;

- зарур ҳолатларда оммавий маълумотларни олиш ва аниқ вазиятларда тестлар ўтказиш;

ИҚТИСОДИЁТ ФАНЛАРИ

- МҲХСҚ аъзоларининг камида 8 овози билан стандартни тасдиқлаш;

- стандартни қабул қилишда қўлланилган асослар ва стандарт лойиҳаси бўйича олинган шарҳлар муҳокамаси ёритилган ҳолда нашр қилиш [4-6].

Юқоридаги далилларга асосан, айтишимиз мумкинки, 2001 йилдаги Бухгалтерия ҳисобининг халқаро стандартлари қўмитасида ўтказилган ислоҳотлар натижасида БҲХСнинг номи МҲХСга ўзгартирилди. Шунга мос равишда қўмитанинг номи ҳам ўзгарган. Бу эса айрим иқтисодчи олимларимиз томонидан БҲХС ва МҲХСнинг алоҳида стандартлар сифатида хато талқин қилинишига сабаб бўлмоқда. БҲХС ва МҲХС ягона стандартлар бўлиб, бугунги кунда улар қуйидагилардан иборат:

а) Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартлари;

б) Бухгалтерия ҳисобининг халқаро стандартлари;

д) МҲХСларни шарҳлаш бўйича қўмита (МҲХСШҚ) томонидан чиқарилган шарҳлар;

е) Шарҳлаш бўйича доимий қўмита (ШДҚ) томонидан чиқарилган шарҳлар.

Бу ерда яна шуни таъкидлаш лозимки, Молиявий ҳисоботнинг концептуал асоси стандарт ҳисобланмайди. Концептуал асос молиявий ҳисоботни тайёрлаш ва тақдим қилиш асосларини ташкил қилувчи қоидаларни белгилайди, яъни:

- кенгашга янги стандартларни ишлаб чиқиш ва амалдаги стандартларни қайта кўриб чиқишда ёрдам беради;

- бухгалтерия ҳисоби бўйича муқобил ёндашувларни камайтириш ва уларни уйғунлаштириш учун асослар билан таъминлайди;

- аудиторларга молиявий ҳисоботнинг МҲХСга мувофиқлиги ёки номувофиқлиги тўғрисидаги хулосани шакллантиришда ёрдам беради;

- молиявий ҳисобот тайёрловчи хўжалик субъектларига МҲХСни қўллашда ёрдам беради.

Фикримизча, МҲХСҚда амалга оширилган ислоҳотлардан яна бир мақсад шакл билан мазмунни мослаштиришдан иборат бўлган. Маълумки, бухгалтерия ҳисоби ҳисоб даври билан боғлиқ барча жараёнлар, яъни бухгалтерия ҳисобига оид маълумотларни дастлабки тан олиш, зарур ҳолларда уларни бирламчи ҳужжатларда расмийлаштириш, маълумотларни ҳисобварақлар ва ҳисоб реестрларида қайд этиш ҳамда молиявий ҳисобот тайёрлаш босқичларини қамраб олади. Албатта, фойдаланувчига молиявий ҳисобот тақдим этилади. Шу боис МҲХСҚ, асосан, молиявий ҳисоботга нисбатан талаблар белгилайди. Лекин бундан стандартлар бирламчи ҳужжатлар, ҳисобварақлар ва ҳисоб реестрларини инкор қилади, деб хулоса қилиш нотўғри. Масалан, трансформация усулида миллий ҳисоботни МҲХСга ўгиришда ҳисобварақларда йиғилган маълумотлардан фойдаланишнинг ўзи ҳам юқорида айтилган фикрни тасдиқлайди. Бирламчи ҳужжатлардаги маълумотларсиз нафақат молиявий ҳисобот, балки оддий ҳисобчиликка асосланган ҳисоботларни ҳам тузиш мумкин эмас.

Ҳозирда МҲХС – бухгалтерия ҳисобининг халқаро эталони ҳисобланади. Халқаро капитал бозорининг ўзаро боғлиқлигини инобатга олган ҳолда, Молиявий Барқарорлик Форуми (Финансиал Стабилитй Форум) томонидан МҲХС глобал иқтисодиётнинг барқарор фаолият юритиши учун зарур 12 та глобал стандартнинг бири сифатида тан олинди. Шу сабабли МҲХСни қабул қилаётган мамлакатлар кундан-кунга кўпайиб, у 150 дан ортиқ касбий уюшмаларни қамраб олди.

Жумладан, Ўзбекистон Республикаси Президентининг 2020 йил 24 февралдаги ПҚ-4611-сон «Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартларига ўтиш бўйича қўшимча чора-тадбирлар тўғрисида»ги ПҚ-4611-сонли қарорига мувофиқ, акциядорлик жамиятлари, тижорат банклари, суғурта ташкилотлари ва йирик солиқ тўловчилар тоифасига киритилган

юридик шахслар 2021 йил 1 январдан бошлаб МҲХС асосида бухгалтерия ҳисоби юритилишини ташкил этади ҳамда 2021 йил якунларидан бошлаб молиявий ҳисоботни МҲХС асосида тайёрлайди ва шунга кўра молиявий ҳисоботни ихтиёрлий равишда МҲХСга мувофиқ тайёрлайдиган тадбиркорлик субъектлари эса бухгалтерия ҳисобининг миллий стандартлари бўйича молиявий ҳисобот тақдим этишдан озод этилади [7].

Ушбу қарорга кўра, МҲХС соҳасида мутахассисларни тайёрлаш бўйича жаҳоннинг муваффақиятли тажрибаларини оммалаштириш, шу жумладан, бухгалтерия ҳисоби ва аудит соҳасида қайта тайёрлаш ҳамда малака ошириш бўйича нодавлат таълим ташкилотлари, яъни аккредитациядан ўтган ўқув марказлари ҳамда соҳага оид олий таълим муассасаларининг ўқув дастурларини босқичма-босқич халқаро аккредитациядан ўтказиш юзасидан бухгалтерия ҳисоби соҳасидаги халқаро ташкилотлар (Сертификатланган дипломли бухгалтерлар халқаро ассоциацияси (Association of Chartered Certified Accountants — ACCA) ва бошқалар) билан ўзаро ҳамкорликни кенгайтиришни йўлга қўйиш мақсадида Илғор халқаро тажрибани ҳисобга олган ҳолда молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартлари ва мазкур соҳада кадрлар тайёрлашнинг замонавий усулларини босқичма-босқич жорий этиш бўйича «ЙЎЛ ХАРИТАСИ» ишлаб чиқилган. Унга мувофиқ, ривожланган давлатларнинг илғор тажрибаси асосида ўқув жараёнининг сифати, имтиҳонларни ўтказиш ва натижаларини баҳолашнинг шаффофлигини таъминловчи МҲХС бўйича сертификатлашнинг самарали тизимини жорий этиш, шунингдек, МҲХС соҳасида талаб юқори бўлган мутахассисларни аккредитациядан ўтган ўқув марказларида ўқитиш бўйича ташкилий тадбирларни амалга оширишда ҳар томонлама кўмаклашиш, бухгалтерия ҳисобининг миллий стандартларини МҲХСга мувофиқ уйғун-

лаштириш масалаларига алоҳида эътибор қаратилган.

Энг муҳими, 2021 йилдан бошлаб МҲХС ва аудитнинг халқаро стандартлари (АХС) бўйича ўқитиш фақат бухгалтерия ҳисоби соҳасидаги халқаро ташкилотнинг аккредитациясидан ўтган ўқув марказлари томонидан амалга оширилиши, шунингдек, аккредитациядан ўтган ўқув марказлари лицензияланадиган фаолият турларини амалга ошириш бўйича қонунчиликда назарда тутилган талабларга риоя қилиш шарти билан, тегишли лицензия олмасдан МҲХС ва АХС бўйича ўқитиш ҳамда малака ошириш юзасидан лицензияланган фаолият турларини амалга ошириш ҳуқуқига эга.

2021/2022 ўқув йилидан бошлаб тажриба-синов олий таълим муассасаларида бухгалтерия ҳисоби ва аудит бўйича фанлар фақат халқаро сертификатлаш доирасида «МҲХС бўйича молиявий ҳисобот» ёки «АХС бўйича аудит» фанини муваффақиятли топширганлиги тўғрисида ҳужжатга ёхуд халқаро бухгалтер сертификатига эга бўлган ўқитувчилар томонидан ўқитилиши қарорда алоҳида таъкидланган бўлиб, эндиликда халқаро бухгалтер сертификатига эга бўлган талабгорлар олий таълим муассасалари магистратурасининг «Бухгалтерия ҳисоби» ва «Аудит» мутахассисликларига кириш имтиҳонларини топширмасдан тўлов-контракт асосида кириш ҳуқуқига эга. Шунингдек, олий таълим муассасаларининг буюртманомаларига асосан:

- олий таълим муассасаларининг «Бухгалтерия ҳисоби» ва «Аудит» фанлари бўйича педагог кадрлари имтиҳон топшириши учун биринчи марта – тўлиқ ҳажмда, иккинчи марта – имтиҳон топшириш учун рўйхатдан ўтиш суммасининг 50 фоизи миқдорида қопланади;

- олий таълим муассасаларининг талабалари ва битирувчилари (ўқишни тугатгандан сўнг олти ой ичида) имтиҳонни муваффақиятли топширган тақдирда, биринчи марта – тўлиқ ҳажмда, иккинчи марта – имтиҳон топшириш

учун рўйхатдан ўтиш суммасининг 50 фоизи миқдориди қопланади;

- давлат органларининг буюртманомаларига асосан, ўз ходимлари имтиҳон топшириши учун биринчи марта – тўлиқ ҳажмда, иккинчи марта – имтиҳон топшириш учун рўйхатдан ўтиш суммасининг 50 фоизи миқдориди қопланади.

Глобал интеграллашган иқтисодиёт шароитида турли мамлакат хўжалик

юритувчи субъектлари, банклари ва бошқа молиявий корпорациялари ўрта-сида иқтисодий алоқалар ўрнатилади. Бу эса халқаро ҳамкорликдаги субъектлар бир-бирига зид келмайдиган бир хил та-мойил ва қоидалар асосида молиявий ҳисоботни тайёрлаш учун ягона «бизнес тили»га эга бўлган халқаро стандартлар асосида амалга оширишни талаб этади.

Манба ва адабиётлар

1. Мирзиёев Ш.М. Танқидий таҳлил, қатъий тартиб-интизом ва шахсий жавобгарлик – ҳар бир раҳбар фаолиятининг кундалик қондаси бўлиши керак. – Т.: Ўзбекистон, 2017. – 66 б.

2. Ўзбекистон Республикасини янада ривожлантириш бўйича Ҳаракатлар стратегияси тўғрисида: Ўзбекистон Республикаси Президентининг 2017 йил 7 февралдаги ПФ-4947-сонли фармони.

3. Акциядорлик жамиятларида замонавий корпоратив бошқарув услубларини жорий этиш чора-тадбирлари тўғрисида: Ўзбекистон Республикаси Президентининг 2015 йил 24 апрелдаги ПФ-4720-сонли фармони.

4. Ball R., Robin A., Wu J. Incentives versus standards: properties of accounting income in four East Asian countries and implications for the acceptance of IAS // *Journal of Accounting and Economics*. – 2003. – No 36. – Pp. 235-270.

5. Brown P. International Financial Reporting Standards: How real are the benefits? // *Accounting and Business Research*. – No 41 (3). – Pp. 269-285.

6. Ergasheva Sh.T., Ibragimov A.K., Rizayev N.K., Ibragimova I.R. Moliyaviy hisobotlarning xalqaro standartlari: Oquv qolanma. – Т.: Iqtisodiyot, 2019. – 227 б.

7. Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартларига ўтиш бўйича қўшимча чора-тадбирлар тўғрисида: Ўзбекистон Республикаси Президентининг 2020 йил 24 февралдаги ПҚ-4611-сонли қарори.

8. International Center of Accounting Reforms (ICAR) [Electronic resource]. – Access mode: <http://www.icar.ru/>.

9. International Accounting Standards Board and IFRS Foundation [Electronic resource]. – Access mode: <http://www.ifrs.org/Pages/default.aspx/>.

10. National database of legislation Uzbekistan (LexUz)[Electronic resource]. – Access mode: <http://www.lex.uz/>.

Тақризчи:

Ризаев Н., иқтисодиёт фанлари доктори, «Бухгалтерия ҳисоби ва аудит» кафедраси, Ўзбекистон Республикаси Банк-молия академияси профессори.