

ТМИ, «Аудит ва иқтисодий таҳлили»  
тадқиқотчиси И.Шеримбетов  
ТМИ, магистранти Б.Сайфутдинов

## МОЛИЯВИЙ ҲИСОБОТЛАРНИ МОЛИЯВИЙ ҲИСОБОТНИНГ ХАЛҚАРО СТАНДАРТЛАРИГА ТРАНСФОРМАЦИЯСИ БОСҚИЧЛАР

### Аннотация:

Мазкур мақолада молиявий ҳисобот шакллари бухгалтерия ҳисбининг миллий стандартларидан молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартлари асосида тайёрлашда трансформация ва унинг босқичлари ёритилган.

В данной статье описывается этапы трансформации форм финансовой отчетности составленной с национальных стандартов бухгалтерского учета в международные стандарты финансовой отчетности.

This article describes the stages of transformation of financial reporting forms compiled from national accounting standards to international financial reporting standards.

**Калим сўзлар:** молиявий ҳисобот, бухгалтерия ҳисобининг миллий стандартлари, молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартлари, трансформация, тўлиқ трансформация, Комбинациялашган усул

финансовая отчетность, национальные стандарты бухгалтерского учета, международные стандарты финансовой отчетности, трансформация, полная трансформация, комбинированный метод

financial statements, national accounting standards, international financial reporting standards, transformation, full transformation, combined method

### Кириш

Охирги йилларда мамлакатимиз инвестицион жозибадорлигини ошириш йўлида бир қатор устивор вазифалар белгиланиб, улар бўйича йўл хариталари ишлаб чиқилиб босқичма-босқич амалга оширилмоқда.

Мамлакат президенти Ш.Мирзиёев Олий Мажлисга Мурожаатномасида “Жаҳон банки, Европа тикланиш ва тараққиёт банки, Ислон ва Осиё тараққиёт банклари, бошқа халқаро молия институтлари билан ҳамкорликдаги инвестициялар ҳажми 8,5 миллиард долларни ташкил этди. Бугунги кунда юртимизда, чет эл инвестициялари ҳисобидан қиймати 23 миллиард долларлик 456 та лойиҳа амалга оширилмоқда”-деб таъкидлаб ўтган<sup>1</sup>.

Дарҳақиқат инвестициялар оқимининг ортишида мамлакатимизда фаолият юритаётган хўжалик юритувчи субъектлар томонидан тайёрланиб тақдим этилаётган молиявий ҳисобот ва улардаги маълумотларнинг

<sup>1</sup> Ўзбекистон Республикаси Президенти Шавкат Мирзиёевнинг Олий Мажлисига Мурожаатномаси <http://uza.uz/uz/politics/zbekiston-respublikasi-prezidenti-shavkat-mirziyevning-oliyasy-28-12-2018>

шафофлигини таъминлаш ҳамда уларни молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартлари асосида тузиб тақдим этиш ўта долзарб вазифалардан саналади.

Мамлакатимизда ҳўжалик юритувчи субъектлар молиявий ҳисоботни молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартлари асосида тайёрлаб нашр этишни тартибга солувчи норматив ҳужжат бўлиб 2015 йил 24 апрелда қабул қилинган ПФ-4720 “Акциядорлик жамиятларида замонавий корпоратив бошқарув услубларини жорий этиш чора-тадбирлари тўғрисида”ги Президент Фармони ҳисобланади. Мазкур фармонга мувофиқ 2015 — 2018 йилларда барча акциядорлик жамиятлари йиллик молиявий ҳисоботни нашр этиши ва Халқаро аудит стандартлари ҳамда Халқаро молиявий ҳисобот стандартларига мувофиқ ташқи аудитни ўтказиши белгилаб қўйилди<sup>2</sup>.

Ҳозирги кунда дунё ҳамжамиятидаги кўплаб ҳўжалик юритувчи субъектлар халқаро стандартларга мос равишда ҳисобот тайёрлашмоқда. Халқаро стандартлардан фойдаланиш эса дунёнинг турли бурчакларида тайёрланиб тақдим этилган молиявий ҳисоботларнинг бир хиллиги таъминланишига ёрдам беради. Халқаро стандартлардан фойдаланишнинг моҳияти турли мамлакатларда бухгалтерия тизимини молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартлари (бундан кейин МҲХС) тамойилларига мувофиқлигини таъминлашдан иборат.

### **Мавзуга оид адабиётлар таҳлили.**

Хорижий иқтисодчи олимлардан М.Р.Метьюс, П.Айнсворт, К.Д.Ларсон, Р.Либби, Р.Ҳ.Ҳермансон, Р.Энтони, Б.Нидлз, Ф.Вуд, В.П.Астахов, В.Качалин, М.И.Кутер, В.Ф.Палий, Я.В.Соколов, В.И.Ткач, В.Г.Гетман, ва бошқа олимлар молиявий ҳисоботнинг назарий концептуал асослари ўрганилган.

Молиявий ҳисобот масалаларига бағишланган тадқиқотлар амалга оширилди ҳамда илмий мақолалар, монографиялар ва дарсликлар чоп қилинди. Булар жумласига, К.Б.Ахмеджанов, А.К.Ибрагимов, Ш.И.Илхамов, И.Н.Исманов, Б.И.Исроилов, А.А.Каримов, Б.Ю.Махсудов, С.У.Меҳмонов, Ҳ.Н.Мусаев, М.Қ.Пардаев, А.Х.Пардаев, М.Э.Пўлатов, А.Ж.Туйчиев, М.М.Тулаҳаджаева, К.Б.Уразов, Б.К.Хамдамов, Б.А.Хасанов, К.Р.Хотамов, Р.О.Холбеков, З.Н.Курбанов, И.Н.Қўзиев ва бошқаларнинг<sup>8</sup> изланишларини киритиш мумкин.

### **Тадқиқот методологияси**

Тадқиқот ишида кузатиш, умумлаштириш, гуруҳлаш, таққослаш, индукция, дедукция каби усуллар қўлланилди.

### **Таҳлил ва натижалар**

Молиявий ҳисоботларни халқаро стандартлар асосида шакллантиришни тартибга солувчи асосий стандарт “Молиявий ҳисоботларни тақдим этиш” номли 1-сон БҲХС ҳисобланади. Мазкур стандарт қоидаларига риоя қилиш мезонларини белгилайди, шунингдек муҳимлик, фаолиятнинг узлуксизлиги учун талабларни белгилайди,

---

<sup>2</sup> Ўзбекистон Республикаси Президентининг “Акциядорлик жамиятларида замонавий корпоратив бошқарув услубларини жорий этиш чора-тадбирлари тўғрисида”ги ПФ-4720 Фармони 2015 йил 24 апрель.  
<http://www.lex.uz/docs/2635197>

молиявий ҳисоботларнинг мажбурий компонентларини ҳамда тақдим этиш тартибини кўрсатади. Стандартда асосий ҳисобот шакллариининг ҳар бирини тайёрлаш бўйича таклифлар мавжуд бўлиб, ҳисобот элементларини аниқлаш ва баҳолаш бўйича умумий талабларни белгилайди.

1-сон БҲХСнинг 8-бандида молиявий ҳисоботларнинг тўлиқ тўплами куйидагича кўрсатилган:

- Молиявий ҳолат тўғрисидаги ҳисобот;
- Фойда ёки зарар ва бошқа умумлашган даромадлар тўғрисидаги ҳисобот(ялпи даромадлар тўғрисидаги ҳисобот);
- Капиталдаги ўзгаришлар тўғрисидаги ҳисобот;
- пул оқими ҳақида ҳисобот;
- ҳисоб сиёсатининг муҳим элементлари ва бошқа тавсифловчи эслатмаларнинг қисқача тавсифи билан бирга изоҳ<sup>3</sup>.

Юқорида кўрсатилган ҳисоботларга қўшимча равишда, молиявий ҳисоботларда атроф-муҳит муҳофазаси бўйича ҳисоботларни, қўшилган қиймат солиғига доир ҳисоботларни ва иқтисодий қарорлар қабул қилишда фойдаланувчиларнинг ишини осонлаштирадиган бошқа қўшимча ҳисоботларни ҳам ўз ичига олиши мумкин.

Ҳозиргача кўплаб мамлакатларда миллий стандартларга мувофиқ молиявий ҳисобот тайёрлаш, кейинчалик МҲХСга ўтишни босқичма-босқич амалга ошириш учун зарур ўзгартиришларни киритиш мумкин. Ушбу жараён "трансформация" деб аталади<sup>4</sup>.

Молиявий ҳисоботларни МҲХС талабларига мувофиқ трансформациялаш миллий стандартларга мувофиқ тайёрланган ҳисоботлар асосида амалга оширилади. Ушбу жараён бухгалтерия объектларини таснифлаш ва баҳолаш элементларини тартибга солиш йўли билан амалга оширилиши мумкин. Мақсад молиявий ҳисоботларни МҲХС форматига мослаштиришдир.

Ҳисоботларни трансформациялаш аввал бухгалтерия ҳисобининг миллий стандартларига мувофиқ тайёрланган ҳисобот материалларида МҲХСга мувофиқ зарурий тузатишларни (ўзгаришлар) амалга оширишдан иборат бўлган жараёндир. Ушбу тартибот ҳисобот даврида амалга оширилиши керак.

Бизнинг фикримизча мазкур жараённинг асосий камчиликлари параллел ҳисобни юритишнинг мураккаблиги ҳисобланади. Ҳисоботни трансформацияга жалб қилинган мутахассис мустақил равишда методологияни танлаши ва жараённинг босқичларини аниқлаши мумкин. Танлов бевосита бухгалтерия ҳисоби, молиявий-иқтисодий фаолиятнинг ўзига хос хусусиятлари, ресурслар (молиявий, моддий ва меҳнат), ҳисоб сиёсати ва ҳисоботнинг деталлашган даражаси каби субъектив омилларга бевосита боғлиқ.

---

<sup>3</sup> “Молиявий ҳисоботларни тақдим этиш” номли 1-БҲХС Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартлари 2013 нашри. <http://www.naaa.uz/index.php/ru/biblioteka>

<sup>4</sup>Ташназаров С.Н. Молиявий бухгалтерия ҳисоби ва ҳисоботи: халқаро ва миллий жиҳатлар. Монография. – Т.: Иқтисод-молия, 2009. –28 б.

Афсуски, трансформацияни амалга оширишда ягона эълон қилинган ёндашув мавжуд эмас, шунинг учун ҳар бир ҳисобчи ва иқтисодчи алоҳида алгоритмни ишлаб чиқиши керак. Бундан ташқари, молиявий ҳисоботларни МҲХСда ўзгартирилиши учун қўлланиладиган методология ва босқичларни танлашга рухсат берилади.

МҲХС доирасида молиявий ҳисоботларни трансформациялаш режаси

Тайёрлов чоралари:

а. МҲХСга мувофиқ ҳужжатлар учун асосий талабларни мукамал эгаллаш;

б. халқаро ва миллий стандартларнинг қиёсий таҳлили, башорат қилишда фарқлар ва номувофиқликлар аниқланиши;

д. 1-сон “Молиявий ҳисоботларни тақдим этиш” МҲХС қўлланилиши шартларини батафсил ўрганиш;

е. Халқаро молиявий ҳисобот стандартлари бўйича корхонанинг ҳисоб сиёсатини шакллантириш.

2. Трансформация жараёни:

а. МҲХС ва миллий стандартларга мувофиқ тайёрланган бухгалтерия сиёсатининг қиёсий таҳлили, ўзгаришлар доирасини аниқлаш;

б. ўзгаришларни талаб қиладиган маълумот материалларини йиғиш;

д. ишчи ҳужжатларни тайёрлаш, молиявий ҳисоботлар элементларининг форматини танлаш;

е. тузатишлар киритиш, таснифлаш;

ф. дастлабки мувозанатни шакллантириш;

г. баланс ва фойда ва зарар ҳисобини МҲХС тушунчаси бўйича яратиш;

х. Қимматли қоғозлар тўғрисидаги низомни тузиш, Нақд пул оқимлари тўғрисидаги ҳисобот ва МҲХС талабларига мувофиқ тушунтириш хатлари.

3. Трансформациядан кейинги ишлар:

а. зарурий қўшимча ҳисобот шакллари шакллантириш;

б. Инфляция ҳисобга оладиган барча ҳисобот элементлари учун МҲХС трансформацион ўзгаришлар;

д. молиявий ҳисоботларни чет эл валютасига трансформация<sup>5</sup>.

*1-жадвал*

### **Корхонанинг молиявий ҳисоботларини МҲХС форматига трансформация<sup>6</sup>**

Тўлиқ трансформация	Ушбу усул мавжуд ҳисобот тизимида МҲХС ва миллий стандартлар ўртасидаги аниқ фарқлар ва фарқларни бартараф этадиган зарурий ўзгаришлар киритади. Тузатма дастлабки ҳужжатлардан олинган маълумотлар асосида амалга оширилади. МҲХС бўйича бундай маълумот гиперинфляция шароитида тақдим этилади. Молиявий ҳисобот миллий валютада тақдим этилади.
---------------------	--

<sup>5</sup> Соколов Я.В. Основы теории бухгалтерского учета. - М.: Финансы и статистика, 2015. – 96 с.

<sup>6</sup> Жадвал муаллиф ишланмаси

Гиперинфляцияни ҳисобга олган ҳолда тўлиқ трансформация	Ушбу усул, аввалги каби, барча керакли ўзгаришларни амалга оширади. Молиявий ҳисоботлар, миллий валютадаги МҲХС талабларига мувофиқ, пулнинг кадри ўзгаришларини ҳисобга олган ҳолда тегишли ўзгартиришлар билан тақдим этилади.
Кўрсаткичларни чет эл валютасига айлантириш бўйича талабларни ҳисобга олган ҳолда тўлиқ трансформация	Ушбу ўзгартириш усули молиявий ҳисоботларни миллий валютадан барқарор чет элга конверсияни талаб қилади. Бу, гиперинфляция шароитида юзага келади, шунинг учун уни хорижий ташкилотлар билан таққослаш ёки бегона хорижий компания билан бирлаштириш мумкин.
Тўлиқ конверсия	Ушбу услуб параллел жуфт ҳисоблашдан иборат. Бу Параллел ҳисоб усули бухгалтерия дастуридан фойдаланадиган компаниялар учун барча молиявий ва бизнес операцияларини ҳисобга олиш учун жавоб беради. Шу билан бирга, компаниялар МҲХС томонидан белгиланган молиявий ҳисоботларнинг тўлиқ тўпламини тақдим этиш имкониятига эга бўладилар.
Босқичли конверсия	Қўлда бухгалтерия ҳисобини юритувчи компаниялар босқичли конверсияни қўллайди. Улар МҲХС ҳақида бир неча босқичда маълумот беради ва айни пайтда компьютерлашган бухгалтерия ҳисобини юритади. Бундан ташқари, бухгалтерия соҳасининг ҳар бирида компьютерлаштириш босқичма-босқич жорий этилади. МҲХСга мувофиқ керакли маълумотларни тақдим этиш учун ҳисоб-китоб соҳалари икки томонлама ҳисоблаш усуллари билан қамраб олинмаган бўлса, МҲХС билан таққосланадиган тузатишларни киритиш керак.

Молиявий маълумотлар эҳтиёткорлик ва оқилона қарорлар қабул қилишда муҳим восита бўлгани учун, улар юқори сифатли бўлиши керак. Жалб қилинган инвестициялар ҳажми ва капитал миқдори ушбу омилга боғлиқ. Бундан ташқари, компаниянинг молиявий ҳолати ва унинг бозорда ривожланиши. Халқаро стандартларни қабул қилган барча мамлакатлар МҲХСни ўрганиш учун ходимларни қайта тайёрлашга, шунингдек ўзларини тенг шерик сифатида жойлаштиришга муҳтож. Бу халқаро капитал бозоридаги мутлақо барча имкониятлардан самарали ва самарали фойдаланиш имконини беради<sup>7</sup>.

Ғарб инвесторлари учун тушунарли бўлган молиявий ҳисоботларни тузиш керак. Ғарб стандартларига мувофиқ ҳисобот бериш зарурати хорижий банклар ва инвесторлар билан иш олиб борадиган компаниялардан келиб

<sup>7</sup> Пономарева Л. В. «Бухгалтерская отчетность организации». Уч.пособие. – М.: Бухгалтерский учет, 2007 г. – 97 с

чиқади. Хорижий молиялаштиришни жалб қилишда ушбу фирмалар фоиз ставкаларини пасайтиришни кутишлари мумкин, чунки бу ишда инвестор у кредит ставкасидаги хавфларни объектив баҳолайди. Бундан ташқари, бугунги кунда кўплаб фирмалар халқаро лойиҳаларда иштирок этиш учун МҲХС бўйича ҳисобот беришга қизиқишмоқда. Шу билан бирга, қоида тариқасида, ушбу лойиҳаларнинг шартлари, Ғарб стандартларига мувофиқ тайёрланган ҳисоботларнинг аниқлиги аудиторлик ҳисоботи билан тасдиқланади. 2-жадвалда келтирилган МҲХС форматида ҳисоботларни тайёрлашнинг бир неча йўли мавжуд. Ушбу усулларнинг ҳар бири ўзининг афзалликлари ва камчиликларига эга.

2-жадвал

**МҲХС форматида ҳисобот бериш усуллари<sup>8</sup>**

3	Усулнинг моҳияти
Параллел ҳисоб	Ҳисоб бир вақтнинг ўзида миллий ва ғарб стандартларига мувофиқ амалга оширилади.
Комбинациялашган усул	БҲМС асосида юритилган ҳисоб даврий равишда МҲХСлари асосида тузатишлар киритиб борилади
Ҳисобот трансформацияси	МҲХС бўйича ҳисоботларнинг кўрсаткичлари миллий стандартларга мувофиқ тайёрланган ҳисобот маълумотлари асосида шаклланади.

Комбинацияланган усул - ҳар қандай вақтда маълумотни ошкор этишнинг етарли даражада аниқлигини таъминлайди, чунки молиявий ҳисоботларни тайёрлаш муддати тугашигача кутишнинг ҳолати йўқ.

МҲХСга трансформация қилиш ҳисобот кўрсаткичлари тузатишларни амалга ошириш орқали миллий стандартларга мувофиқ ҳисобот тайёрлаш асосида тузилади. Трансформация усули компанияни пулни тежашга имкон беради, чунки уни амалга ошириш кўпроқ ходимлар ва махсус дастурий таъминотлардан фойдаланишни талаб қилмайди.

**Хулоса ва таклифлар.**

Трансформацион жараёнида молиявий маълумотлар билан ишлашнинг амалий жиҳатлари алоҳида аҳамиятга эга. Умуман олганда, трансформация жадвалини тузиш, тузатиш ва босма ҳисобот шакллари шакллантириш бўйича қуйидаги тавсиялар таъкидланиши мумкин:

1. Маълумотларни қайта ишлашда ҳисоб-китобларнинг тўғрилигига ва тузатувчи ёзувларга, трансформация жадвали, чоп этилган ҳисобот шакллари алоҳида эътибор берилиши керак. Бунда асосий жиҳатлар қуйидагилардан иборат:

° активлар, мажбурият ва капиталнинг жами суммаси тузатувчи муомилалар асосида МҲХСга мувофиқ молиявий ҳисобот тайёрланганда тенглиги сақлаш;

<sup>8</sup> Жадвал муаллиф томонидан тайёрланган



° ўтган давр якуни бўйича тақсимланмаган фойда қолдиғи мослигини таъминлаш;

° молиявий ҳисобот элементлари ва ундаги ёзувлар мослигини таъминлаш;

2. рақамли маълумотлар билан ишлашни максимал даражада автоматлаштириш мақсадга мувофиқ;

3. молиявий ҳисобот моддалари, айланма-сальдо қайдномалари доирасида маълумотларини хариталаш.

4. кредит суммаларини минус билан кўрсатилиши керак - бу ўзгариш тузатувчи ёзувларни амалга ошириш ва трансформация жараёнини соддалаштиради.

5. барча маълумотларни текшириш учун қулайлик яратиш учун, трансформация жадвалини ўз ичига олган ўша файлнинг қўшимча варақларида амалга оширилиши керак. Агар мураккаб ҳисоб-китоблар мавжуд бўлса улар алоҳида файлларга бўлиниши мумкин.

Хулоса қилиб айтганда, трансформация жараёни юридик жиҳатдан тартибга солинмаганлиги сабабли, унинг ташкилоти компания раҳбариятининг ихтиёрига кўра қолмоқда - муайян ишчи ташкилот учун энг маъқул вариантларни танлаш мумкин. Шунингдек, жараённинг техник қисми - трансформацион ёзувлари бўйича батафсил маълумот ва шарҳлар ҳисобларни амалга ошириш учун масъул бўлган мутахассиснинг ихтиёрига топширилади.

## **Фойдаланилган адабиётлар рўйхати**

1. Ўзбекистон Республикаси Президенти Шавкат Мирзиёевнинг Олий Мажлисга Мурожаатномаси <http://uza.uz/oz/politics/zbekiston-respublikasi-prezidenti-shavkat-mirziyevning-oliasy-28-12-2018>

2. Ўзбекистон Республикаси Президентининг “Акциядорлик жамиятларида замонавий корпоратив бошқарув услубларини жорий этиш чора-тадбирлари тўғрисида”ги ПФ-4720 Фармони 2015 йил 24 апрель. <http://uza.uz/oz/politics/zbekiston-respublikasi-prezidenti-shavkat-mirziyevning-oliasy-28-12-2018>

3. Молиявий ҳисоботларни тақдим этиш” номли 1-БХХС Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартлари 2013 нашри. <http://www.naaa.uz/index.php/ru/biblioteka>

4. Ташназаров С.Н. Молиявий бухгалтерия ҳисоби ва ҳисоботи: халқаро ва миллий жиҳатлар. Монография. – Т.: Иқтисод-молия, 2009. –168 б.

5. Соколов Я.В. Основы теории бухгалтерского учета. - М.: Финансы и статистика, 2015. – 496 с.

6. Пономарева Л. В. «Бухгалтерская отчетность организации». Уч.пособие. – М.: Бухгалтерский учет, 2007 г. – 277 с.