



МОЛИЯВИЙ ҲИСОБОТНИНГ ХАЛҚАРО СТАНДАРТЛАРИГА МУВОФИҚ МОЛИЯВИЙ ҲИСОБОТЛАРНИ ТУЗИШ МУАММОЛАРИ

Аҳмаджонов Азимжон Каримжон ўғли

Тошкент Кимё халқаро университети

мустақил изланувчиси, PhD

Email: akhmadjonov@tpp.uz

DOI: https://doi.org/10.55439/EIT/vol13_iss5/712

Аннотация

Мақолада Ўзбекистон Республикасида молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартларини жорий этиш жараёнининг асосий муаммолари тадқиқ этилган. Глобаллашув шароитида миллий бухгалтерия ҳисоби тизимини халқаро стандартларга мослаштириш зарурияти, мавжуд ишлаб чиқарилган концептуал ёндашувлар ва уларни амалда қўллашдаги қийинчиликлар таҳлил қилинган. Тадқиқот “Иссиқлик электр станциялари” АЖ мисолида олиб борилган. Натижа сифатида МҲҲСни жорий этишнинг босқичма-босқич стратегияси ва Ўзбекистон Бухгалтерия ҳисоби институтини ташкил этиш таклифи берилган.

Калит сўзлар: молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартлари, бухгалтерия ҳисоби, миллий стандартлар, глобаллашув, молиявий ҳисобот, аудит, инвестициялар.

Аннотация

В статье исследованы основные проблемы внедрения международных стандартов финансовой отчетности в Республике Узбекистан. В условиях глобализации проанализирована необходимость адаптации национальной системы бухгалтерского учета к международным стандартам, существующие концептуальные подходы и трудности их практического применения. Исследование проведено на примере АО “Тепловые электростанции”. В результате, предложена поэтапная стратегия внедрения МСФО и создание Института бухгалтерского учета Узбекистана.

Ключевые слова международные стандарты финансовой отчетности, бухгалтерский учет, национальные стандарты, глобализация, финансовая отчетность, аудит, инвестиции.

Abstract

The article examines the main problems of implementing international financial reporting standards in the Republic of Uzbekistan. In the context of globalization, the necessity of adapting the national accounting system to international standards, existing conceptual approaches and difficulties of their practical application are analyzed. The research was conducted using the example of JSC «Thermal Power Plants». As a result, a phased IFRS implementation strategy and the proposal to establish the Uzbekistan Institute of Accounting are presented.

Keywords: international financial reporting standards, accounting, national standards, globalization, financial reporting, audit, investments.

Замонавий дунё иқтисодиётида глобаллашув жараёнларининг кучайиши натижасида молиявий ахборотлар алмашинуви ва уларнинг стандартлаштирилиши долзарб масала бўлиб қолмоқда. Бухгалтерия ҳисоби бутун дунё бўйлаб хўжалик юритувчи субъектлар томонидан амалга ошириладиган бошқарув функцияси бўлиб, у ташкилот фаолиятининг барча иқтисодий маълумотларини тўплаш учун мўлжалланган. Шу сабабли, бухгалтерия “бизнеснинг молиявий тили” деб ном олган.

XX асрнинг 70-йилларига қадар ягона “иқтисодий тил”нинг мавжуд эмаслиги капитал ҳаракатланишининг тўсиқларидан бири эди. Трансмиллий корпорацияларнинг фаол ривожланиши, молиявий бозорнинг глобаллашуви ва халқаро иқтисодий интеграция бухгалтерия ҳисобини бирлаштиришнинг асосий сабабларидан бири бўлиб хизмат қилди. Замонавий халқаро ишбилармонлик фаоллигининг ўсиши барча фойдаланувчилар манфаатларига жавоб берадиган ягона молиявий ҳисобот стандартларини жорий қилиш заруратини юзага келтирди.

Бугунги кунда молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартларига ўтиш ва уни халқаро аудит стандартлари асосида аудит текширувидан ўтказиш дунё бозорларига чиқиш, мамлакатимиз экспорт салоҳиятини юксалтириш, дунё хом-ашё ва валюта биржаларига котировка қилиш, дунё банкларидан кредит олиш имконини беради, бунда компания ва ташкилотлар ўз молиявий ҳисоботларини Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартларига мувофиқ тузишлари талаб этилади.

Тадқиқот методологияси

Тадқиқотда кўп қиррали методологик ёндашув қўлланилди. Назарий таҳлил усули орқали молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартларига оид илмий адабиётлар, қонунчилик ҳужжатлари ва меъёрий актлар ўрганилди. Қиёсий таҳлил методи ёрдамида миллий ва халқаро стандартларнинг ўзаро боғлиқлиги, уларнинг ўхшаш ва фарқли жиҳатлари аниқланди.

Тизимли ёндашув асосида Ўзбекистон Республикасида МҲХСни жорий этишнинг барча босқичлари ва омиллари комплекс тарзда таҳлил қилинди. Амалий тадқиқот учун кейс-стади усули қўлланиб, “Иссиқлик электр станциялари” АЖнинг молиявий ҳисоботлари батафсил ўрганилди. Бунда ташкилотнинг миллий стандартлардан халқаро стандартларга ўтиш жараёнидаги амалий муаммолари ва уларни ҳал этиш йўллари аниқланди.

Эмпирик тадқиқот ўтказишда сурвей усули қўлланилди. Бухгалтерия соҳаси мутахассислари, аудиторлар ва молиявий менежерлар ўртасида сўровномалар ўтказилди. Статистик таҳлил усули ёрдамида олинган маълумотлар қайта ишланди ва натижалар интерпретация қилинди.

Индуктив ва дедуктив фикрлаш усуллари орқали умумий қонуниятлардан хусусий ҳолатларга ва аксинча, хусусий фактлардан умумий хулосаларга ўтиш амалга оширилди.

Адабиётлар шарҳи

Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартларига доир илмий адабиётлар таҳлили шуни кўрсатдики, бу соҳада кенг тадқиқотлар олиб борилмоқда. Халқаро миқёсда Jensen ва Meckling (1976) корпоратив бошқарув назарияси асосида агентлик муносабатлари контекстида молиявий ҳисоботнинг аҳамиятини асослаб беришган. Ball ва Brown (1968) молиявий ҳисобот маълумотларининг бозор реакциясига таъсирини тадқиқ этган илк тадқиқотчилардан ҳисобланади.

МҲХСга ўтиш муаммоларини тадқиқ этган хорижий олимлар орасида Nobes (1998), Cairns (1999), Flower (1997) ларнинг ишлари алоҳида аҳамият касб этади. Улар турли мамлакатларнинг миллий стандартларини халқаро стандартларга мослаштиришнинг назарий ва амалий жиҳатларини ўрганишган.

Постсовет мамлакатларида МҲХСни жорий этиш масаласи бўйича В.Ф. Палий (2002), Я.В. Соколов (2003), В.В. Качалин (2004) ларнинг ишлари муҳим ҳисобланади. Улар ўтиш жараёнининг мураккабликлари ва унинг иқтисодий оқибатларини батафсил таҳлил этишган.

Ўзбекистонда ушбу соҳадаги тадқиқотлар нисбатан янги бўлиб, асосан, 2000-йилларнинг иккинчи ярмидан бошлаб жадаллашган. Ж. Қурбанбаев ва С. Джуманов (2016) лар миллий бухгалтерия тизимини халқаро стандартларга мослаштиришнинг амалий жиҳатларини кўриб чиққанлар. М. Марпатов (2014-2017) бир неча ишларида МҲХСнинг алоҳида стандартларини таҳлил қилган ва уларни Ўзбекистон шароитида қўллашнинг ўзига хос хусусиятларини ўрганган.

С.Н. Ташназаров (2016) иқтисодиётни модернизациялаш контекстида молиявий ҳисобот муаммоларини комплекс тарзда кўриб чиққан. Унинг ишида назарий асослар билан бирга, амалий тавсиялар ҳам берилган. Бироқ, мавжуд адабиётларда “Иссиқлик электр станциялари” АЖ каби йирик давлат корхоналарининг МҲХСга ўтиш жараёнидаги хусусий муаммолари етарлича ўрганилмаган.

Адабиётлар таҳлили шуни кўрсатдики, МҲХСни жорий этишнинг назарий асослари етарли даражада ишлаб чиқилган бўлса-да, амалий жиҳатлари, айниқса, маҳаллий шароитдаги ўзига хос муаммолари ва уларни ҳал этиш механизмлари бўйича қўшимча тадқиқотлар олиб борилиши зарур.

Таҳлил ва натижалар муҳокамаси

Тадқиқот натижалари шуни кўрсатадики, Ўзбекистон Республикасида бухгалтерия ҳисоби ва ҳисоботи соҳасини ислоҳ қилишнинг асосий мақсадлари қуйидагилардан иборат:

республика иқтисодиётида ўз ўрнига эга жараёнларни самарали тартибга солиш тизимини жорий этиш учун зарур шарт-шароитларни яратиш;

бухгалтерия ҳисоби тизимини, шунингдек, Бухгалтерия ҳисоби миллий стандартларини Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартлари (МҲХС)га яқинлаштириш;

иқтисодиёт ривожланишининг ретроспектив тенденциялари ҳақида ахборот йиғиш, қайта ишлаш ва узатиш, бошқарув қарорларининг оқибатларини прогнозлаштириш ва баҳолаш.

Тадқиқот доирасида ўтказилган таҳлиллар натижаларига кўра, мамлакатимизда бухгалтерия ҳисоби ва молиявий ҳисобот тизимини ислоҳ этиш жараёни тўрт асосий босқичга бўлинади (1-жадвал).

Ўзбекистон Республикасида бухгалтерия ҳисоби тизимининг шаклланиш босқичлари

Босқичлар	Йиллар	Қисқача тавсифи
1-босқич	1992 – 1997 йй.	Меъёрий ҳужжатларнинг қабул қилиниши ҳамда босқичма-босқич ҳисоб ва ҳисобот амалиётига жорий этилиши бухгалтерия ҳисобининг аввалги мавжуд тизимини тубдан ислоҳ этишга асос солди.
2-босқич	1998 – 2001 йй.	Асосий Бухгалтерия ҳисоби миллий стандартлари (БҲМС)нинг қабул қилиниши, шунингдек, ниҳоятда муҳим қонунчилик меъёрий ҳужжати – Маҳсулот (ишлар, хизматлар)ни ишлаб чиқариш ва сотиш харажатларининг таркиби ҳамда молиявий натижаларни шакллантириш тартиби тўғрисидаги Низомнинг (Вазирлар Маҳкамасининг 54-сон қарори, 05.02.1999 й.) қабул қилиниши. Булар солиққа тортиш, молиявий натижани аниқлаш ва молиявий ҳисоботни тузиш билан боғлиқ кўпгина масалаларга ойдинлик киритди.
3-босқич	2002 – 2014 йй.	Ушбу давр бухгалтерия ҳисоби бўйича амалдаги қонунчилик базасини алоҳида объектларни ҳисобга олишга оид турли Низомларни қабул қилиш орқали янада такомиллаштириш ва ислоҳ этиш билан тавсифланади.
4-босқич	2015 – ҳ.в.	Ўзбекистон Республикасининг 2016 йил 13 апрелдаги ЎРҚ-404-сон “Бухгалтерия ҳисоби тўғрисида”ги Ўзбекистон Республикаси Қонунига ўзгартиш ва қўшимчалар киритиш ҳақида”ги Қонунига мувофиқ, “Бухгалтерия ҳисоби тўғрисида”ги Қонуннинг янги таҳрири тасдиқланди. Ушбу қонун халқаро талаб ва тамойилларга риоя этишни тартибга соладиган ва молиявий ҳисоботнинг шаффофлигини таъминлайдиган моддалар билан фарқланади. Ўзбекистонда бухгалтерия ҳисоби ва молиявий ҳисобот тизимини ислоҳ этиш, хусусан, МҲХСни жорий этиш борасида қуйидагилар белгиланган: мавжуд Бухгалтерия ҳисоби миллий стандартларига қўшимча равишда МҲХСга яқинлаштирилган янги стандартларни қабул қилиш; МҲХСни амалиётга жорий этиш ва уни қўллаш шарт-шароитларини яратиш.

Демак, биринчи босқич 1992-1997 йилларни ўз ичига олиб, бу даврда қатор меъёрий ҳужжатлар қабул қилиниб, босқичма-босқич ҳисоб ва ҳисобот амалиётига жорий этилиши белгиланди. Бу эса, ўз навбатида, бухгалтерия ҳисобининг аввалги мавжуд тизимини тубдан ислоҳ этишга замин яратди.

Иккинчи босқич 1998-2001 йилларни қамраб олади, ушбу даврда Бухгалтерия ҳисоби миллий стандартлари (БҲМС)нинг аксарият қисми қабул қилинди, шунингдек, муҳим қонунчилик меъёрий ҳужжати – “Маҳсулот (ишлар, хизматлар)ни ишлаб чиқариш ва сотиш харажатларининг таркиби ҳамда молиявий натижаларни шакллантириш тартиби тўғрисидаги Низом” қабул қилинди. Бунинг натижасида

солиққа тортиш, молиявий натижани аниқлаш ва молиявий ҳисоботни тузиш билан боғлиқ кўпгина масалаларга ойдинлик киритилди.

Учинчи босқич 2002-2014 йиллардан иборат бўлиб, бухгалтерия ҳисоби бўйича амалдаги қонунчилик базасини алоҳида объектларни ҳисобга олишга оид турли Низомларни қабул қилиш орқали янада такомиллаштириш ва ислоҳ этиш билан тавсифланади.

Тўртинчи босқич 2015 йилдан бошланиб, ҳозиргача давом этмоқда. Бу давр Ўзбекистон Республикасининг 2016 йил 13 апрелдаги “Бухгалтерия ҳисоби тўғрисида”ги Ўзбекистон Республикаси Қонунига ўзгартиш ва қўшимчалар киритиш ҳақида”ги ЎРҚ-404-сон Қонунига мувофиқ, “Бухгалтерия ҳисоби тўғрисида”ги Қонуннинг янги таҳрири тасдиқланиши билан ажралиб туради. Ушбу қонунда халқаро талаб ва тамойилларга риоя этишни тартибга соладиган ҳамда молиявий ҳисоботнинг шаффофлигини таъминлайдиган моддалар белгиланган.

Бухгалтерия ҳисоби миллий стандартлари (БХМС)нинг Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартлари (МХХС)га ўтиш тартиби тўғрисидаги асосий нашрларнинг таҳлили қуйидаги учта концептуал ёндашув мавжудлигини кўрсатди: 1) А.С. Бақоев, О.М. Островскийлар томонидан Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартлари асосида миллий бухгалтерия стандартларини ишлаб чиқиш таклиф этилди; 2) Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартлари Кенгаши фақатгина Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартларига мувофиқ тузилган молиявий ҳисоботларни тан олади, ўзгартирилган стандартлар асосида тайёрланган ҳисобот халқаро эмас; 3) С.А. Николаева йирик ёки ижтимоий аҳамиятга эга компанияларни Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартларига ўтказишни таклиф қилган.

Таҳлил натижалари шуни кўрсатдики, С.А. Николаеванинг таклифи ўрта муддатли истиқболда энг мақбул ечимдир, лекин бу, фақат ҳисоботларни Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартлари асосида ёки миллий қоидаларга мувофиқ тузиш имконияти қонунчиликда мустаҳкамланган тақдирдагина мақбул саналади.

“Иссиқлик электр станциялари” АЖда амалга оширилган изланишлар натижасида, молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартларининг миллий бухгалтерия ҳисоби ва ҳисоботи тизимига нисбатан асосий афзаллик ва камчиликлари аниқланди. Унинг афзалликларига стандарт меъёрларининг мантиқан аниқлиги, стандартлар бухгалтерия ҳисоби ва молиявий ҳисоботнинг жаҳон тажрибаси асосида ишлаб чиқилганлиги ва профессионал фикр бериш ролининг кучайтирилиши киради. Камчиликлари эса, стандартлар “фойда сифати”ни таҳлил қилиш учун қўшимча харажатларга олиб келадиган бухгалтерия ҳисоби усуллариининг умумлаштирилган хусусияти ва хилма-хиллиги; стандартларнинг расмий тили инглиз тили эканлиги ва уларни таржима қилишда муайян қийинчиликларнинг юзага келиши; стандартларни қўллаш бўйича батафсил изоҳларнинг етишмаслиги; стандартларнинг доимо ўзгариб ва такомиллашиб бориши кабилардан иборат.

В.А. Терехова турли мамлакатларда Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартларини қўллашнинг қуйидаги шакллариини ажратиб кўрсатган:

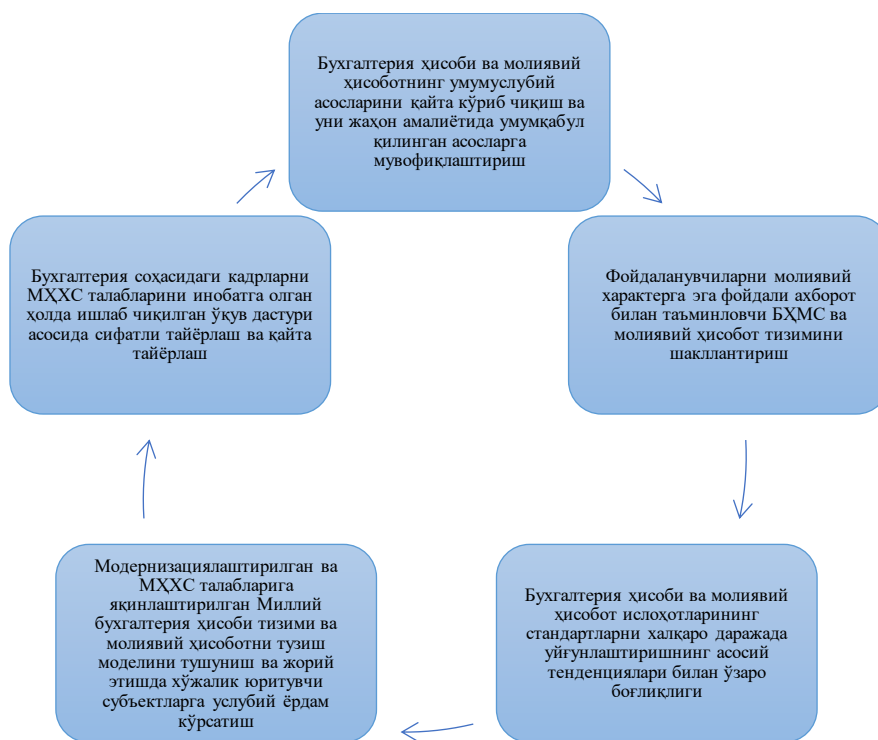
1) МХХСдан миллий молиявий ҳисобот стандартлари сифатида фойдаланиш (Кипр, Қувайт, Латвия, Малта, Покистон, Тринидад ва Тобаго, Хорватия);

2) МҲХСдан миллий стандарт сифатида фойдаланиш, шу билан бирга, унда ўз аксини топмаган масалалар бўйича ўз миллий стандартларига эга бўлиш (Малайзия, Папуа-Янги Гвинея).

Тадқиқот натижаларидан маълум бўлдики, Ўзбекистонда МҲХСни жорий этишда Концепцияни амалга оширишнинг муайян муддатлари белгиланмаганлиги, аниқ белгиланган босқичлар ва уларни амалга ошириш муддатларининг кечиктирилиши салбий омил ҳисобланади. Концепцияда ташкилотлар томонидан консолидациялашган молиявий ҳисоботларни тузишда БҲМС маълумотларини ўзгартириб, МҲХСга мувофиқлаштириш билан боғлиқ харажатларнинг юқори даражада бўлишига эътибор қаратиш лозим.

Концепцияда бухгалтерия ҳисобини тартибга солишда профессионал бухгалтерия ташкилотларининг иштироки йўқлиги ҳақли равишда кўрсатилиши керак, аммо айтилган пайтда, бунинг объектив сабаблари ҳам борлиги эътиборга олиниши лозим: қонунчиликда бухгалтерия ҳисоби ва ҳисоботининг давлат томонидан тартибга солиниши назарда тутилган.

Бухгалтерия ҳисоби ва молиявий ҳисоботни ислоҳ этиш бўйича қўйилган мақсадларга эришиш учун қўйидаги асосий чора-тадбирлар амалга оширилиши лозим (1-расм):



1-расм. Ўзбекистон Республикасида МҲХСни жорий этиш учун асосий чора-тадбирлар.

Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартларига ўтиш учун халқаро баҳолаш стандартларини ҳам ҳисобга олиш керак, бу миллий бухгалтерия ҳисоби ривожланиши билан чамбарчас боғлиқ бўлган яна бир йўналишдир. Миллий бухгалтерия ҳисобининг ривожланиши халқаро молиявий ҳисобот стандартлари билан чамбарчас боғлиқ. Бухгалтерия ҳисоби ва ҳисоботини ислоҳ қилиш жараёнининг мантиқий натижаси

сифатида Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартларини йирик ва ўрта бизнес учун миллий стандарт сифатида тўлиқ қабул қилиш мақсадга мувофиқ.

Ўзбекистонда аудиторлик фаолиятини ривожлантиришга алоҳида эътибор берилиши зарур. Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартларига ўтиш аудиторлик ташкилотлари олдига қўйиладиган талабларнинг ошишига олиб келади. Хўжалик юритувчи субъектларнинг молиявий ҳисоботларини аудиторлик ташкилотлари томонидан тасдиқлаш учун ёндашувни ўзгартириш лозим, яъни аудиторлар солиқ ҳисоб-китобларини эмас, балки молиявий ҳисоботларнинг тўғрилигини тасдиқлашлари керак.

Хулоса ва таклифлар

Тадқиқот натижаларига асосланган ҳолда айтиш жоизки, Ўзбекистон Республикасининг халқаро молиявий ҳисобот стандартларига мувофиқ ҳисоботга ўтиши узоқ жараён бўлиб, у босқичма-босқич, тўғри ва мантиқий тузилган ёндашувни талаб қилади. Ўзбекистон Республикасининг Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартларига ўтиши билан мамлакатимизга хорижий инвестицияларнинг кескин кириб келишини кутмаслик керак, аммо бу Ўзбекистон ва халқаро ҳамжамият ўртасида капитал ҳаракати учун муҳим қадам бўлади.

Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартларига мувофиқ тузилган молиявий ҳисобот ундан фойдаланувчиларнинг ахборотга бўлган эҳтиёжларини янада кўпроқ даражада қаноатлантириш имконини беради. У инвесторлар ва бошқа манфаатдор шахсларга ташкилот ҳақида етарлича ишончли ва тушунарли ахборотни тақдим этади.

Республикамызда фаолияти бухгалтерия ҳисобининг умумий принциплари ва миллий стандартларини ишлаб чиқиш, бухгалтерия ҳисоби соҳасига оид энг илғор тажрибаларни умумлаштириш ва жорий қилиш, бухгалтерларни сертификатлаш ва малакасини оширишга қаратилган, бухгалтерларнинг мустақил профессионал ташкилоти ҳисобланадиган Ўзбекистон Бухгалтерия ҳисоби институтини ташкил қилиш мақсадга мувофиқдир.

Фойдаланилган адабиётлар рўйхати:

1. Қурбанбаев Ж., Джуманов С. Бухгалтерия ҳисоби тизимини молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартларига ўтказиш йўллари // Молия, 2016, №1, 99-104 б.
2. Сагдуллаев З. Международные стандарты финансовой отчетности: учет и анализ инвестиции // Молия, 2016, №11, 55-59 б.
3. Мирзараҳимова Н. Корхона ҳисоб сиёсатини МҲХС бўйича тузишнинг долзарб масалалари // Солиқ солиш ва бухгалтерия ҳисоби, 2016, №11, 20-24-б.
4. Марпатов М. Бухгалтерия ҳисобининг халқаро стандарти 1 “молиявий ҳисоботни тақдим этиш” // Бозор, пул ва кредит, 2016, №6, 46-54-б.
5. Марпатов М., Ибрагимов А.К., Ризаев Н.К. “Бухгалтерия ҳисоби тўғрисидаги Қонуннинг янги таҳрири – МҲХС // Бозор, пул ва кредит, 2017, №2, 42-49-б.
6. Тулаходжаева М.М. Финансовая отчетность в соответствии с МСФО. www.norma.uz.
7. Уразов К.Б. Молиявий ҳисобот: миллий ва халқаро стандартлар мувофиқлиги йўлида // Бозор, пул ва кредит, 2013, №4, 57-61-б.
8. Ташназаров С.Н. Иқтисодиётни модернизациялаш шароитида молиявий ҳисобот: муаммо ва ечимлар. Монография. – Т.: Наврўз, 2016. 31-47-б.

9. Терехова В.А. Бухгалтерия ҳисобининг миллий ва халқаро стандартлари // Иқтисод ва ҳаёт, 2020.

10. Шулыгина О.Ю. Развитие методики трансформации российской финансовой отчетности в формат МСФО: на примере строительных организаций. Дисс., 2010. 209 с.

11. Ҳайдаров Ш.У., Маматов Б. Янги таҳрирдаги “Бухгалтерия ҳисоби тўғрисида”ги Ўзбекистон Республикаси Қонунига шарҳ // Солиқ ва бухгалтерия ҳисоби, 2016, №5, 23-32-б.