



FEATURES OF FINANCIAL REPORTING AND ORGANIZATION OF ITS AUDIT BASED ON INTERNATIONAL STANDARDS

Meliev Isroil,

*Tashkent Financial Institute of the Republic of Uzbekistan
Head of the monitoring and internal control department.
Tashkent, Uzbekistan. Email: melievisroil1981@gmail.com
ORCID: 0000-0002-0976-7406*

XALQARO STANDARTLAR ASOSIDA MOLIYAVIY HISOBOTNI SHAKLLANTIRISH VA UNING AUDITINI TASHKIL ETISH XUSUSIYATLARI

Meliev Isroil,

*O'zbekiston Respublikasi Toshkent moliya instituti
Monitoring va ichki nazorat bo'limi boshlig'i.
Toshkent, O'zbekiston. Email: melievisroil1981@gmail.com
ORCID: 0000-0002-0976-7406*

JEL Classification: M1, M4, M41

Annotatsiya. Mazkur maqolada O'zbekiston amaliyotida xalqaro standartlar asosida moliyaviy hisobotni shakllantirish va uning auditini tashkil etish masalalariga bag'ishlangan bo'lib, uning kirish qismida Respublikada xalqaro standartlar asosida moliyaviy hisobotni shakllantirish va uning auditini tashkil etish, mazkur sohada tadqiqot olib borish dolzarbligining mohiyati ochib berilgan. Maqolaning "munozara" qismida ushbu mavzuda ilmiy tadqiqotlar olib borgan iqtisodchi olimlar tomonidan bildirilgan fikrlar, ular ilmiy qarashlari va muallif ilmiy g'oyalardan ular fikrlarining farqli jihatlari nazariy fikrlar asosida yoritib berilgan. Bunda, maqola mavzusi bo'yicha tadqiqot olib borgan har bir iqtisodchi olimning g'oyalari aks ettirilgan manbalar batafsil aks ettirilgan. Shuningdek, maqola mazmunini yoritishda qanday tadqiqot metodlari qo'llanilganligi, mavzu bo'yicha tahlil etilgan amaliy ma'lumotlar va erishilgan ilmiy natijalar asosida qabul qilinishi mumkin bo'lgan qarorlar mohiyati ochib

berilgan.

Tadqiqot natijalariga ko'ra, moliyaviy hisobotning xalqaro standartlari va auditning xalqaro standartlarini amaliyotga joriy etish muammolari va ularni qo'llanilmasligi oqibatlarini, xalqaro standartlarni amaliyotda qo'llash imkoniyatlari, moliyaviy hisobot transformatsiyasini amalga oshirish tartibi hamda xalqaro standartlar asosida moliyaviy hisobot auditini tashkil etish xususiyatlari hamda mazkur jarayonni takomillashtirish bo'yicha amaliy tavsiyalar muallif ilmiy izlanishlari asosida bayon etilgan.

Maqola muallifi o'tkazilgan tadqiqot natijalari asosida O'zbekiston auditorlik amaliyotida xalqaro standartlar asosida moliyaviy hisobotni shakllantirish va uning auditini tashkil etish bo'yicha o'z echimini kutayotgan qator muammolar tadqiq etilib, ularni ijobiy hal etish yuzasidan amaliy tavsiyalar shakllantirgan. Maqola yakunida tadqiqotchi tomonidan mavzu doirasida ilmiy va amaliy xulosalar umumlashtirilib, tegishli tavsiyalar berilgan. Maqolaning shakl va mazmunini shakllantirishda

foydalanilgan adabiyotlar ro'yxati o'rnatilgan tartib asosida aks ettirilgan

Abstract. *This article is devoted to the issues of formation of financial reporting based on international standards and organization of its audit in the practice of Uzbekistan, its introduction reveals the essence of the relevance of formation of financial reporting and organization of its audit in the Republic based on international standards, conducting research in this field. In the "discussion" part of the article, the opinions expressed by the economists who conducted scientific research on this topic, their scientific views and the aspects of their opinions different from the author's scientific ideas are highlighted on the basis of theoretical opinions. In this, the sources reflecting the ideas of every economist who conducted research on the topic of the article are reflected in detail. Also, what kind of research methods were used to clarify the content of the article, the essence of the decisions that can be made based on the practical data analyzed on the topic and the achieved scientific results are revealed.*

According to the results of the study, the problems of implementing international standards of financial reporting and international standards of auditing and the consequences of their non-application, the possibilities of applying international standards in practice, the procedure for implementing financial reporting transformation and the features of organizing financial reporting audits based on international standards and practical recommendations for improving this process are presented based on the author's scientific research.

Based on the results of the research, the author of the article researched a number of

problems awaiting their solution in the audit practice of Uzbekistan on the formation of financial statements based on international standards and organization of its audit, and formulated practical recommendations for their positive solution. At the end of the article, the researcher summarized the scientific and practical conclusions within the topic and gave relevant recommendations. The list of literature used in forming the form and content of the article is reflected based on the established order

Kalit so'zlar. *Moliyaviy hisobot, moliyaviy hisobotning xalqaro standartlari, auditning xalqaro standartlari, moliyaviy hisobot transformatsiyasi, moliyaviy hisobot shakllari, moliyaviy hisobot ishonchliligi, moliyaviy hisobotdan foydalanuvchilar*

Key words. *Financial reporting, international standards of financial reporting, international standards of auditing, financial reporting transformation, financial reporting forms, reliability of financial reporting, users of financial reporting*

Kirish. *Ma'lumki O'zbekiston Respublikasi Prezidentining "Moliyaviy hisobotning xalqaro standartlariga o'tish bo'yicha qo'shimcha chora-tadbirlar to'g'risidagi" 2020 yil 24 fevraldagi PQ-4611-son qaroriga muvofiq, 2021 yil 1-yanvardan boshlab O'zbekiston respublikasida faoliyat ko'rsatuvchi aksiyadorlik jamiyatlari, tijorat banklari, sug'urta tashkilotlari va yirik soliq to'lovchilar toifasiga kiritilgan yuridik shaxslar moliyaviy hisobotning xalqaro standartlari (keyingi o'rinlarda MHXS) asosida buxgalteriya hisobi yuritilishini tashkil etishlari va 2021 yil yakunlaridan*

boshlab moliyaviy hisobotni MHXS asosida tayyorlashlari belgilab qo'yilgan. Biroq mazkur sohada ko'plab islohotlar amalga oshirilayotganligiga qaramasdan, MHXS asosida moliyaviy hisobotni shakllantirish va ular auditini o'tkazish bo'yicha e'tibor qaratilishi lozim bo'lgan jihatlar mavjud.

Mazkur soha bo'yicha audit tizimi oldidagi o'z yechimini kutayotgan masalalar shundan iboratki, MHXS asosida tuzilgan moliyaviy hisobot qanday tartibda auditorlik tekshiruvidan o'tkazilishi va buni amalga oshirish uchun auditorlar qanday malaka talablariga javob berishi lozim kabi jihatlariga e'tibor qaratish talab etilmoqda. O'z navbatida O'zbekiston auditorlik amaliyotida 2021 yilda yangi tahrirda qabul qilingan "Auditorlik faoliyati to'g'risida"gi qonunning 29-moddasiga muvofiq "auditorlik tekshiruvini o'tkazishga doir auditning xalqaro standartlari (keyingi o'rinlarda AXS) talablari to'g'risidagi, auditorning e'tirozlariga asos bo'lgan qonunchilik hujjatlari normalari haqidagi axborotni xo'jalik yurituvchi sub'ektning so'roviga binoan taqdim etish" majburiyati hamda mazkur qonunning 33-moddasiga muvofiq auditorlik tashkilotlarining turdosh xizmatlari tarkibiga "buxgalteriya hisobini yo'lga qo'yish, qayta tiklash, yuritish va moliyaviy hisobot tuzish, shu jumladan moliyaviy hisobotning xalqaro standartlari bo'yicha moliyaviy hisobot tuzish" xizmati kiritildi. Ta'kidlash joizki, ushbu masalaga Prezidentimiz tomonidan 2017 yilda moliyaviy hisobotning xalqaro standartlari va auditning xalqaro standartlarini amaliyotga joriy etishning me'yoriy-huquqiy mezonlari belgilab berildi. Jumladan, O'zbekiston Respublikasi Prezidenti Sh.M.Mirziyoevning "Tanqidiy

tahlil, qat'iy tartib-intizom va shaxsiy javobgarlik – har bir rahbar faoliyatining kundalik qoidasi bo'lishi kerak" [1] nomli asarida "Ilg'or xalqaro tajribaga muvofiq instrumentlardan foydalanish hisobiga pul-kredit siyosatini yanada takomillashtirish, milliy valyutaning va ichki bozordagi narxlarning barqarorligini ta'minlash" vazifasi hamda 2017-2021 yillarda O'zbekiston Respublikasini rivojlantirishning beshta ustuvor yo'nalishlari bo'yicha harakatlar strategiyasida "Xalqaro iqtisodiy hamkorlikni rivojlantirish, shu jumladan yetakchi xalqaro va xorijiy moliyaviy institutlar bilan aloqalarni kengaytirish yo'li bilan, puxta o'ylangan tashqi qarzlarni siyosatini amalga oshirishini davom etish, jalb qilingan xorijiy investitsiyalar va kreditlardan samarali foydalanish" [2] kabi vazifalar qo'yilgan.

Munozara. Xalqaro standartlarni O'zbekiston amaliyotiga tatbiq etishning nazariy hamda uslubiy asoslarini yaratish hamda uni takomillashtirish bo'yicha ko'plab xorijlik va mahalliy iqtisodchi olimlar ilmiy tadqiqotlar olib borganligini ta'kidlash joiz.

Bu borada Respublikamiz iqtisodchi olimlari Sh.Fayziev, F.Islomov va A.Avloqulovlarning fikricha "auditorlik standartlariga rioya qilish audit sifati darajasini va audit natijalarining ishonchliligini ta'minlaydi. Auditorlik standartlari sudda auditorlarning haqqoniy ishlaganligining asosi bo'lib xizmat qiladi. Agar auditor standartdan chekinish qilgan bo'lsa, buning sababini ko'rsatishi lozim" [3].

Iqtisodchi olim I.Meliev tomonidan xalqaro audit standartlarini O'zbekiston amaliyotida qo'llash muammolari tadqiq

etilgan. Jumladan I.Melievning ta'kidlashicha, "Bugungi kunda O'zbekistonda xalqaro audit standartlari sohasida professional kadrlar yetishmasligi muammosi mavjud. Agarda standartlarni amaliyotda qo'llanilishini davlat organlari tomonidan nazorat qilinishi belgilanadigan bo'lsa, davlat tomonidan moliyalashtirish xarajatlarini o'sish muammosi kelib chiqadi. Bundan tashqari davlat nazorat xodimlari auditning barcha nozik jihatlarini bilmasligi sababli, axborot "oqib chiqishi" xavfi yuzaga keladi. Agarda standartlarni amaliyotda qo'llanilishining nazorati jamoat tashkilotlari zimmasiga yuklatiladigan bo'lsa, jamoatchilik tashkilotlari tomonidan standartlarga rioya qilinishini ob'ektiv baholash masalasi yuzaga keladi" [4].

Moliyaviy hisobotning xalqaro standartlarini amaliyotga joriy etishda iqtisodchi olim S.Tashnazarovning fikricha, "...xalqaro standartlarning mazmun-mohiyatini chuqur o'rganish, uning metodologik masalalarini qo'llay olish, milliy standartlarimizni imkon qadar xalqaro standartlarga muvofiqlashtirishimiz, dunyo universitetlarida o'qitilayotgan "Moliyaviy buxgalteriya hisobi va hisoboti fanini o'rganishimiz, ingliz tilidagi adabiyotlarni o'zbek tiliga tarjima qilishimiz, buxgalteriya hisobi sohasida xalqaro atamalarni qabul qilishimiz, amaliyotchi xodimlar va ilmiy tadqiqotchilarni xorijiy mamlakatlarda tajriba almashinishini tashkil etishimiz, amaliyotchi buxgalterlarni sertifikatlash ishlarini yo'lga qo'yishimiz kerak bo'ladi" [5].

"Moliyaviy hisobotning xalqaro standartlarini qo'llashning kamchiligi shundaki, hisobot topshiruvchi korxonalar xo'jalik operatsiyalarini hisob va moliyaviy hisobotda aks ettirish uslublarini mustaqil

tanlay oladi. Bunday ixtiyoriylik hisobot axborotining buzilishiga olib keladi. Xalqaro standartlarning milliy standartlardan ustunligi:

- aniq iqtisodiy mantiq;
- hisob sohasida jahon amaliyotini umumlashtirish;
- foydalanuvchilar tomonidan qabul qilishning soddaligi" [6].

Iqtisodchi olim N.Q.Rizaevning ta'kidlashicha, O'zbekistonda moliyaviy hisobotning xalqaro standartlarini amaliyotga joriy etish bo'yicha qo'yilgan vazifalarni "...amalda ijrosini ta'minlash uchun quyidagi ishlarni amalga oshirish lozim:

- O'zbekistondagi buxgalteriya hisobi va audit sohasida professional tashkilotlarning moliyaviy hisobotning xalqaro standartlari Kengashiga hamda Buxgalterlarning Xalqaro Federatsiyasiga a'zo bo'lish, ularga a'zolik badallarini to'lash, davlat darjasida hamkorlik olib borish, delegatsiyalar aloqalarni o'rnatish, O'zbekistonda moliyaviy hisobotning xalqaro standartlariga o'tishni xalqaro tashkilotlar tomonidan e'tirof etilishiga erishish lozim;

- moliyaviy hisobotning xalqaro standartlari va standartlarga interpretatsiyalarni o'zbek tiliga rasmiy tarjima qilish, Moliyaviy hisobotning xalqaro standartlari Kengashi tomonidan ushbu Moliyaviy hisobotning xalqaro standartlarning o'zbek tilidagi versiyalarini rasmiy tan olinishiga erishish;

- buxgalteriya hisobi, moliyaviy hisobot va audit bo'yicha Moliyaviy hisobotning xalqaro standartlari talablariga javob beradigan o'zbek atamalar to'plamini yaratish, buning uchun esa xalqaro atamalarni qabul qilish, ularni o'zbek tiliga

o'g'irish yoki boshqa tillarga bir xil qabul qilingan atamalarni o'zgarishsiz qabul qilish kerak;

- mamlakatimizdagi aksiyadorlik jamiyatlari, mas'uliyati cheklangan jamiyatlar va boshqa korxonalarining ixtiyoriylik asosida o'z tashabbuslari bilan moliyaviy hisobotning xalqaro standartlari asosida moliyaviy hisobotga o'tishlariga erishishimiz lozim;

- Moliyaviy hisobotning xalqaro standartlari talablariga to'liq javob beradigan O'zbekiston buxgalteriya hisobi milliy standartlarini qayta tahrirda ishlab chiqish lozim va h.k" [7].

Material va metod. Tadqiqot davomida nazariy va amaliy o'rganish, tizimli yondashuv, guruhlash, taqqoslama tahlil, kuzatuv, statistik tahlil, omilli tahlil qilish usullaridan samarali foydalanilgan. Olib borilgan tadqiqotlar asosida auditorlik tashkilotlari va auditorlik xizmatlari buyurtmachilari faoliyatida xalqaro standartlar asosida moliyaviy hisobotlarni tuzish va taqdim etish tartibi, moliyaviy hisobotlarni xalqaro standartlar asosida shakllantirish usullari, mazkur usullarni qo'llash afzalliklari, kamchiliklari va mazkur usullardan foydalanishni takomillashtirish bo'yicha tavsiyalar

shakllantirilgan.

Natijalar. Bugungi auditorlik amaliyotida 50 nomdagi auditning xalqaro standartlari amalda foydalanilayotgan bo'lib, ularni O'zbekiston auditorlik amaliyotida qo'llash maqsadida, O'zbekiston Respublikasi Vazirlar Mahkamasining 2022 yil 11 aprelda "O'zbekiston Respublikasi hududida qo'llash uchun auditning xalqaro standartlarini tan olish tartibi to'g'risidagi nizomni tasdiqlash haqida"gi 171-son qarori qabul qilindi. Bu esa, auditorlardan nafaqat moliyaviy hisobotning xalqaro standartlarini, balki auditning xalqaro standartlari me'yorlarini ham to'liq o'zlashtirish va ularni amalda qo'llay bilish kabi malaka talablarga ega bo'lish hamda auditorlik tashkiloti va auditorlardan xalqaro standartlardan foydalanish bo'yicha xalqaro tajribani tadqiq etishni talab etmoqda.

Fikrimizcha, MHXS va AXS talablariga muvofiq moliyaviy hisobotlarni shakllantirish hamda ular auditini amalga oshirilishini ta'minlash xo'jalik yurituvchi sub'ektlar va auditorlik tashkilotlari faoliyati uchun quyidagi imkoniyatlar yaratilishini ta'minlaydi (1-jadval).

1-jadval

MHXS va AXSni amaliyotda qo'llash imkoniyatlari ¹

№	MHXS va AXSni qo'llanilishi natijasida erishiladigan imkoniyatlar
1	Faoliyat natijalarining ochiq(shaffof)ligi darajasini yanada oshirish imkoniyati
2	Moliyaviy hisobotdan foydalanuvchilarni unda aks ettirilgan axborotlarni davriy oraliqlar hamda turli korxonalar bo'yicha ko'rsatkichlarga ajratgan holda tahlil qilish
3	Investorlar, aksiyadorlar va kreditorlarning korxonaga moliyaviy faoliyatiga ishonchi ortib, korxonaga sarmoya kiritish hamda kredit ajratish kabi imkoniyatlar darajasining kengayishi
4	Xalqaro talablarga muvofiq keluvchi axborotdan foydalanilishi natijasida korxonada xorijiy investorlar bilan hamkorlik imkoniyatlari kengayib, ular faoliyatiga chetdan

¹ Muallif tomonidan tayyorlangan

	investitsiyalar oqimini kuchayishi
5	Xalqaro me'yorlarga muvofiq keluvchi moliyaviy axborotlarni shakllantirilganligi tufayli korxonaning xalqaro munosabatlar, turli birjalar va xalqaro kapital bozori ishtirokchisiga aylanishi
6	Korxonada ta'rischilari va boshqaruv rahbariyatini samarali qarorlari uchun ishonchli, ob'ektiv va tizimli moliyaviy axborotlar bilan ta'minlash imkonini yuzaga keltiradi
7	Korxonada faoliyatini moliyaviy jihatdan rejalashtirish va uning kelgusi faoliyati rivojlanishini oldindan baholash uchun zarur axborotlar bilan ta'minlash imkoniyati
8	Korxonada boshqaruv tartibini takomillashtirish, uning mahsulot ishlab chiqarish (xizmat ko'rsatish) sifatini oshirish va eksport salohiyatini yuksaltirish orqali uning bozorda raqobatbardoshligini yanada oshirish
9	Korxonada faoliyatida korrupsiya, suiste'mol, mulk va mablag'larni talon-taroj qilish yoki o'z manfaati yo'lida foydalanish, daromad(foйда)ni yashirish va bankrotlik holatlarini kamaytirish
10	Ishonchli axborotlardan foydalanilishi va boshqaruv qarorlarini qabul qilinishi natijasida rag'batlantirish va faoliyatdan manfaatdorlik darajasini oshirish
11	Korxonada boshqaruvida ishonchli va kafolatli axborotlardan foydalanilishi natijasida samarali nazorat tizimi shakllanib, korxonada ishchi va xizmatchilarida korxonada faoliyatiga nisbatan munosabatni ijobiy tomonga o'zgarishi
12	Korxonada ishchi va xizmatchilarida o'z kasbiy malakasini oshirishga nisbatan ijobiy munosabat va qiziqish kuchayishi va boshqalar

Yuqoridagi 1-jadval ma'lumotlaridan ko'rinadiki, hisob va audit tizimida xalqaro standartlardan foydalanish auditorlardan xalqaro standartlar asosida auditorlik tekshiruvini tashkil etish va o'tkazish uslubiyatini to'liq o'zlashtirishni talab etib, auditor moliyaviy hisobot transformatsiyasini amalga oshirish va MHXS asosida moliyaviy hisobot tuzish kabi ikki turdagi asosiy xizmatni amalga oshirishi bugungi davr talabi hisoblanadi. Qolaversa Prezidentning PQ-4611-son qarorini qabul qilinishi, auditor bir paytning o'zida ikki turdagi xizmatlarni ya'ni auditorlik tekshiruvini amalga oshirish xizmati va milliy qonunchilikka muvofiq tayyorlangan moliyaviy hisobotni moliyaviy MHXS talablariga moslashtirish (transformatsiya) xizmatiga bo'lgan ehtiyojni yuzaga keltirdi. Bu esa auditorlardan MHXS asosida moliyaviy hisobot tayyorlash va uning auditi jarayoni bo'yicha xalqaro standartlar talablarini to'liq o'zlashtirishni talab etmoqda.

Buxgalteriya hisobi bo'yicha xalqaro tajriba shuni ko'rsatadiki, bugungi kunda MHXS me'yorlari asosida moliyaviy hisobot tuzishning jahon amaliyoti tomonidan tan olingan quyidagi ikki usuli mavjuddir:

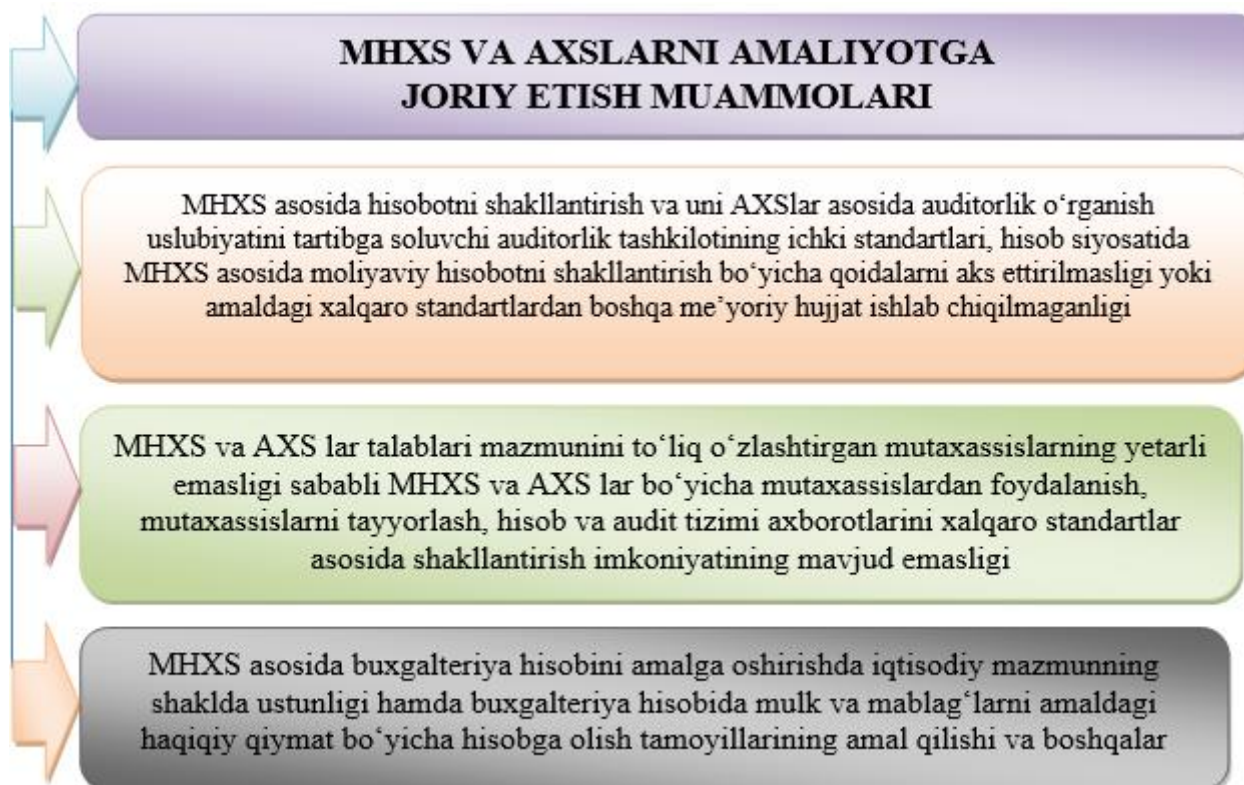
Birinchi usul bu milliy qonunchilik me'yorlari asosida tayyorlangan moliyaviy hisobotni MHXS talablariga moslashtirish yoki moliyaviy hisobot transformatsiyasini amalga oshirish jarayonidir;

Ikkinchi usul esa korxonada milliy hisob qonunchiligi va moliyaviy hisobotning xalqaro standartlariga muvofiq parallel hisob tizimini yuritish.

Hozirgi O'zbekiston auditorlik amaliyotida yuqoridagi ikki xizmatni amalga oshirishda MHXS asosida moliyaviy hisobot tuzish va uning transformatsiyasini amalga oshirishning aniq uslubiyatini ishlab chiqilmaganligi va bu borada xalqaro tajriba mukammal ravishda

o'rganilmaganligi kabi muammolarni yuzaga keltirmoqda. O'zbekiston amaliyotida yuqoridagi auditorlik xizmatining ikki yangi turlaridan eng ko'p qo'llanilayotgan turi bu milliy qonunchilik me'yorlari (buxgalteriya hisobi milliy standartlari) asosida tuzilgan moliyaviy hisobotni MHXS talablariga muvofiqlashtirish ya'ni moliyaviy hisobot transformatsiyasi jarayonidir.

Tadqiqotlar shuni ko'rsatadiki "transformatsiya" so'zining lug'aviy ma'nosi "lotincha "Transformatio" – o'zgartirish, qayta tashkil etish, struktura, shakl va uslublarini qayta tashkil etish, faoliyatning maqsadli yo'nalishini o'zgartirish, xalqaro huquq normalarini ichki davlat huquqi normalariga qayta tashkil qilish" [8] ma'nolarini anglatadi. Bizningcha ushbu atama mazmunini qisqacha va sodda qilib aytganda "O'g'irish" yoki "moliyaviy hisobotni tuzish sanasi bo'yicha mazmunini ochib berish" kabi ma'nolarni anglatadi. Fikrimizcha, moliyaviy hisobot transformatsiyasi jarayonining amaldagi mazmunini quyidagicha ifodalash maqsadga muvofiqdir. Moliyaviy hisobot transformatsiyasi bu milliy qonunchilik talablari asosida tuzilgan moliyaviy hisobotni MHXS talab(me'yor)lariga muvofiqlashtirish jarayoni tushunilib, uning ko'rsatkichlarini MHXS talablari asosida baholash va moliyaviy hisobot ko'rsatkichlari mohiyatini ochib berish orqali moliyaviy hisobotni tuzish jarayonidir".



1-rasm. MHXS va AXSlarni amaliyotga joriy etish muammolari va ularni qo'llanilmasligi oqibatlari ²

² Muallif tomonidan tayyorlangan

Xalqaro hisob amaliyotida bu boradagi asosiy muammo shuki, moliyaviy hisobot transformatsiyasini amalga oshirish tartibini belgilovchi maxsus MHXS mavjud emas yoki hali yaratilmagan. Biroq, MHXS talablarini belgilovchi 1-son "MHXSlarini birinchi marta qo'llash" nomli standartda belgilangan amallarni bajarish talab etiladi. Ta'kidlash joizki, MHXS asosida moliyaviy hisobotni shakllantirishning yuqoridagi ikki usulining qo'llanilishi buxgalterning bilim va malakasi asosida shakllanib, ularni qo'llash majburiy emas bo'lib, ular korxonada buxgalteri tomonidan mustaqil belgilanadi. Usullar bir-biridan kamxarajat va mehnat sarfining kamligi kabi jihatlari bilan farqlanadi.

Bizningcha, hozirgi davr hisob va audit amaliyotida MHXS va AXSlarni amaliyotga joriy etish muammolari va qo'llanilmasligi oqibatida quyidagi muammolar yuzaga kelmoqda (1-rasm). Yuqoridagi kabi muammolarning mavjudligini inobatga olgan holda, bugungi kunda MHXS bo'yicha mutaxassis kadrlarning yetishmasligi sababli, O'zbekiston hisob tizimida MHXS asosida moliyaviy hisobotlarni shakllantirishda asosan moliyaviy hisobot transformatsiyasi usuli keng qo'llanilmoqda. Moliyaviy hisobot transformatsiyasining uslubiy muammosi shundaki, amaldagi MHXSlarda transformatsiya jarayoni uslubiyati aks ettirilmagan va O'zbekiston amaliyotida MHXS bo'yicha yetakchi mutaxassislarning kamligi sababli, moliyaviy hisobotning MHXS bo'yicha transformatsiyasi va AXS bo'yicha auditorlik tekshiruvdan o'tkazish xizmati xo'jalik yurituvchi sub'ektlar va auditorlik tashkilotlari uchun iqtisodiy jihatdan qimmatroq xarajat hisobiga amalga oshirilmoqda. Amaliyotchi buxgalterlarning ta'kidlashicha, transformatsiya jarayonida "reklassifikatsiya, qayta baholash, to'g'irlovchi provodkalarini bajarish, transformatsion model, transformatsion

jadval va MXHS bo'yicha dastlabki hisobotni shakllantirish" [8] kabi vazifalarni bajarish mazkur jarayonning muhim bosqichlaridan hisoblanadi.

Xalqaro hisob amaliyotida bu boradagi asosiy muammo shuki, moliyaviy hisobot transformatsiyasini amalga oshirish tartibini belgilovchi maxsus MHXS mavjud emas yoki hali yaratilmagan. Biroq, MHXS talablarini belgilovchi 1-son "MHXSlarini birinchi marta qo'llash" nomli standartda belgilangan amallarni bajarish talab etiladi. Ta'kidlash joizki, MHXS asosida moliyaviy hisobotni shakllantirishning yuqoridagi ikki usulining qo'llanilishi buxgalterning bilim va malakasi asosida shakllanib, ularni qo'llash majburiy emas bo'lib, ular korxonada buxgalteri tomonidan mustaqil belgilanadi. Usullar bir-biridan kamxarajat va mehnat sarfining kamligi kabi jihatlari bilan farqlanadi.

Auditor tomonidan tekshirilayotgan sub'ekt moliyaviy hisoboti MHXS bo'yicha transformatsiya usulini qo'llash orqali shakllantirilgan bo'lsa, auditor tomonidan mazkur usulning murakkab jarayon sifatida hisob xodimining professional yondashuvlari asosida shakllantirilganligini inobatga olishi lozim. Bunda tekshirilayotgan sub'ekt rahbariyatiga transformatsiya usuli qo'llanilishining afzalliklari va kamchiliklarini tushuntirishlari, tekshirilayotgan sub'ektning MHXS asosida moliyaviy hisobotni shakllantirishda transformatsiyadan tashqari samarali bo'lgan usullarni qo'llash imkoniyatlarini tahlil qilishi hamda tahlil natijalari asosida MHXS asosida moliyaviy hisobot tuzishning optimal usulidan foydalanishni taklif etishi maqsadga muvofiqdir. Auditorlik tashkilotlari amaldagi qonunning 29 va 33 moddalariga muvofiq auditorlik tekshiruvini amalga

oshirish xizmati hamda turdosh auditorlik xizmatlarini ko'rsatishda transformatsiya jarayonini quyidagi tartibda amalga oshirilishini tavsiya etishlari mumkin. Yuqoridagilar bilan birgalikda moliyaviy hisobotni MHXS talablariga muvofiqligini baholashda auditor, tekshirilayotgan sub'ekt tomonidan MHXS talablari asosida moliyaviy hisobotni tayyorlash qoidalari sub'ekt hisob siyosatida belgilanganligi yoki sub'ektning amaldagi hisob siyosati to'g'risidagi buyrug'ini "MHXSlarini birinchi marta qo'llash" nomli 1-son MHXS me'yorlariga muvofiq baholanishi lozim. Moliyaviy hisobotni MHXS talablariga muvofiq tuzish uslubiyati iqtisodchi olim S.N.Tashnazarov tomonidan "tayyorgarlik, transformatsiya va natijaviy" [9] bosqichlarga ajratilib, ushbu bosqichlarda amalga oshiriladigan vazifalar aniqlashtirilgan. Jahon amaliyotida milliy qonunchilik me'yorlari asosida hisob yuritish tizimiga ega bo'lgan davlatlarda MHXS asosida moliyaviy hisobotni shakllantirishning eng maqbul usuli bu bir paytning o'zida ikki xil me'yor, ya'ni milliy standartlar va xalqaro standartlar me'yorlari asosida hisob jarayonini yuritish usulidir. Mazkur usul transformatsiya usuliga nisbatan ko'p xarajatli, ko'p vaqt talab qilishi, MHXS me'yorlari bo'yicha professional mutaxassislarning bo'lishi, hisobning har bir ob'ekti bo'yicha MHXS me'yorlarini qo'llash zarurati va MHXS me'yorlariga mos keluvchi buxgalteriya hisobi dasturlaridan foydalanish zaruratini talab etadi. O'z navbatida bu omillarni auditorlar moliyaviy hisobotni MHXS asosida tuzish bo'yicha turdosh xizmatlar va MHXS asosida tuzilgan moliyaviy hisobotni auditorlik tekshiruvidan o'tkazish xizmatlarini ko'rsatish jarayonlarida jiddiy

yondashishni talab etadi. Mazkur xizmatlarni ko'rsatishda auditor MHXS asosida hisob yuritishning paralel usuli ikki xil shaklda bajarilishi mumkinligini inobatga olishi yoki tekshirilayotgan sub'ekt rahbariyatiga tavsiya sifatida keltirishi lozim. Bunda birinchi usul qo'llanilganda bir paytning o'zida hisob tizimini milliy va xalqaro me'yorlarga ajratgan holda tashkil etish hamda ikkinchi shaklda esa hisob jarayonini milliy va xalqaro standartlarga ixtisoslashgan konfiguratsiyalar bo'yicha tizimlashtirilgan dasturiy ta'minot yordamida amalga oshirilishi mumkinligini ham hisobga olishi lozim.

MHXS asosida hisob yuritishning transformatsiya usulidan paralel (bir paytning o'zida ikki xil me'yorlardan foydalanish) usulda yuritishning afzalliklari ko'proq bo'lib, mazkur afzalliklar quyidagilar bilan ifodalanadi:

- Hisob ma'lumotlarining foydalanuvchilar uchun ishonchligi ortadi, ya'ni milliy va xalqaro me'yorlar asosida tuzilgan hisobot ko'rsatkichlarida me'yordan chetlanishlar miqdori kamayadi va haqiqatga mos kelmaydigan axborotlarni shakllanish xavfi kamayadi;

- Ikki xil me'yorlar bo'yicha moliyaviy hisobot axborotlarini shakllantirish, korxonada boshqaruvini MHXS bo'yicha axborotni operativ ta'minlash imkoniyati shakllanadi;

- MHXS va milliy qonunchilik me'yorlari asosida shakllantirilgan axborotlarni o'zaro solishtirish, ular o'rtasidagi tafovutlar sabablarini aniqlashtirish imkonini hosil bo'ladi;

- Moliyaviy hisobotni MHXS bo'yicha shakllantirish tizimining mustaqilligi ta'minlanadi va ular o'rtasidagi bog'liqliklar bartaraf etiladi.



2-rasm. Moliyaviy hisobot transformatsiyasini amalga oshirish ketma-ketligi ³

³ Muallif tomonidan tayyorlangan

Korxonalar hisob tizimi kuchli boshqaruv tizimiga aylanib, moliyaviy hisobotni MHXS me'yorlariga moslashtirish uchun xarajatlarni tejash va hisob jarayonini xalqaro me'yorlarga muvofiq optimallashtirish imkoniyati yaratiladi. Auditor tomonidan yuqoridagi tavsiyalarni berilishi tekshirilayotgan sub'ekt hisob tizimini MHXS talablariga moslashtirish imkonini berib, MHXS asosida tuzilgan moliyaviy hisobotni auditning xalqaro standartlari asosida baholash imkonini beradi. O'zbekiston amaliyotida hozirgi paytda MHXS asosida moliyaviy hisobotni shakllantirishda transformatsiya usuli keng qo'llanilib, ushbu jarayon auditorlik tashkilotlari va buxgalteriya xizmatlari bilan shug'ullanuvchi konsalting firmalarining pullik xizmatlari yordamida amalga oshirilmoqda.

Ular ushbu jarayonni "Exsel" dasturida oldindan shakllantirilgan namunaviy jadvallar yordamida korxonaning milliy qonunchilik me'yorlari bo'yicha tayyorlangan hisob ma'lumotlarini qayta ishlash orqali bajarib kelmoqdalar (2-rasm).

Ma'lumki, moliyaviy hisobotni tuzish, rasmiylashtirish va uni taqdim etish jarayoni O'zbekiston respublikasi moliya vazirligining 1998 yil 14 avgustdagi "Moliyaviy hisobotni tayyorlash va taqdim etish uchun konseptual asos", O'zbekiston Respublikasi buxgalteriya hisobining milliy standartlari hamda moliyaviy hisobotning xalqaro standartlari talablariga muvofiq amalga oshiriladi. Mazkur hujjatlarga muvofiq korxonalar buxgalterlari moliyaviy hisobotlarni tayyorlaydi, auditorlar tasdiqlangan moliyaviy hisobotga asosan xulosalarni tayyorlaydi, hisobotdan foydalanuvchilar undagi ma'lumotlarni

tahlil qiladi va o'zlari uchun zarur ma'lumotlarni shakllantiradi. Shuningdek, yuqorida nomi keltirilgan konseptual asosga muvofiq moliyaviy hisobotning maqsadi korxonalar moliyaviy faoliyati to'g'risidagi axborotlarni foydalanuvchilarga to'g'ri, to'liq va o'z muddatida yetazib berishdan iboratdir.

Moliyaviy hisobotdan foydalanuvchilar investitsiya qarorlarini qabul qilish, kredit mablag'larini ajratish, xo'jalik yurituvchi sub'ekt pul oqimlari holatini baholash, korxonalar majburiyatlari darajasi va korxonalar boshqaruv faoliyatini baholash maqsadlarida hisobot ko'rsatkichlaridan foydalanadi. Bugungi milliy auditorlik amaliyoti ko'rsatadiki, xo'jalik yurituvchi sub'ekt hisob tizimi xodimlari buxgalteriya hisobi ishlarini amalga oshirish tamoyillari mazmunini, jumladan yuqorida nomi keltirilgan konseptual asos me'yoriy hujjati va moliyaviy hisobotning xalqaro standartlari me'yorlari mazmunini turli sabablarga ko'ra to'liq anglab yetishmaydi.

Auditor tekshirilayotgan sub'ekt moliyaviy hisoboti ishonchliligini o'rganishdan avval, tekshirilayotgan sub'ekt moliyaviy hisobotini hisoblash, ikki yoqlama yozuv, uzluksizlik, xo'jalik operatsiyalarini, aktivlarni va passivlarni pulda baholash, ishonchlilik, oldindan ko'ra bilish (ehtiyotkorlik), mazmunning shakldan ustunligi, ko'rsatkichlarning qiyosiyligi, moliyaviy hisobotning betaraflliligi, hisobot davrida daromadlar bilan xarajatlarning muvofiqligi, aktiv va majburiyatlarni haqiqiy baholash, tushunarllilik, ahamiyatllilik, muhimlik, haqqoniy va beg'araz tasavvur etish, tugallanganlik, izchillik va o'z vaqtidalik kabi tamoyillariga muvofiq tuzilganligini tahlil etishi va tahlil natijalari bo'yicha tekshirilayotgan korxonalar

hisob xodimlariga o'z tavsiyalarini berishi maqsadga muvofiqdir. Moliyaviy hisobot auditi jarayonida auditor tomonidan asosiy o'rganiladigan va korxonaning moliyaviy hisobotda aks ettiriladigan asosiy ko'rsatkichlar sifatida aktivlar, majburiyatlar, xususiy kapital, rezervlar, daromadlar va xarajatlar hamda moliyaviy natijalar kabi ko'rsatkichlar hisoblanadi. Bu esa yuqoridagilar bilan birgalikda, moliyaviy hisobotda auditor tekshirilayotgan sub'ekt moliyaviy ko'rsatkichlari boshlang'ich qiymat, xarid qiymati, sotish qiymati, diskontlangan qiymat va balans qiymatlarida to'g'ri aks ettirilganligini o'rganadi.

Moliyaviy hisobot auditi jarayonida tekshirilayotgan sub'ekt moliyaviy hisoboti O'zbekiston respublikasi moliya vazirining 2003 yil 24 yanvardagi "Moliyaviy hisobot shakllari va ularni to'ldirish bo'yicha qoidalarni tasdiqlash to'g'risida"gi buyrug'iga muvofiq quyidagi shakllarda to'g'ri, to'liq va o'z muddatida tuzilganligi va taqdim etilganligi hamda ulardagi ma'lumotlarni birlamchi hujjatlardagi ma'lumotlarga mosligi (ishonchliligi) o'rganilishi zarur:

1-sonli «Buxgalteriya balansi» - 1-sonli shakl;

2-sonli «Moliyaviy natijalar to'g'risidagi hisobot» - 2-sonli shakl;

4-sonli «Pul oqimlari to'g'risida hisobot» - 4-sonli shakl;

5-sonli «Xususiy kapital to'g'risidagi hisobot» - 5-sonli shakl.

Auditor yuqoridagi hisobot shakllariga tekshirilayotgan sub'ekt moliyaviy hisobot davri moliyaviy natijalariga ta'sir etgan asosiy omillar aks ettirilgan tushuntirish xati ilova qilinishi mumkinligini inobatga olishi lozim.

Majburiy auditorlik tekshiruvi jarayonida yuqoridagi hisobot shakllarining yillik davri bo'yicha ma'lumotlari o'tgan yilgi va moliyaviy hisobot davri bo'yicha o'zaro solishtirish orqali o'rganiladi. Shuningdek, auditor xo'jalik yurituvchi sub'ektlar moliyaviy hisobotlari foydalanuvchilarga O'zbekiston Respublikasi moliya vazirligining 2000 yil 3 iyulda tasdiqlangan 942-son "Choraklik va yillik moliyaviy hisobot taqdim etish muddatlari to'g'risidagi" nizomda belgilangan muddatlarda davlat soliq va statistika idoralari hamda qonunda ko'rsatilgan boshqa foydalanuvchilarga taqdim etilganligini o'rganishi lozim.

Moliyaviy hisobot auditi jarayonida auditor korxonada moliyaviy hisobotlari O'zbekiston respublikasining 1998 yil 14 avgustdagi 474-son "Hisob siyosati va moliyaviy hisobot" nomli 1-sonli BHMSda keltirilgan usul va tamoyillarga muvofiq tuzilganligi hamda taqdim etilganligini o'rganib, tuzilgan moliyaviy hisobotda mazkur standartda belgilab qo'yilgan ko'rsatkich va axborotlar aks ettirilganligiga e'tibor qaratishi talab etiladi. O'z navbatida moliyaviy hisobot auditi yakunlangach amaldagi "auditorlik faoliyati to'g'risida"gi qonunning 35 moddasiga muvofiq "xo'jalik yurituvchi sub'ektlar majburiy auditorlik tekshiruvi o'tkazilganidan keyin o'n besh kun ichida, biroq hisobot yilidan keyingi yilning 15 iyunidan kechiktirmay, soliq organlariga auditorlik xulosasining ko'chirma nusxasini taqdim etadi" [10] deb belgilab qo'yilgan. Shuningdek, tekshirilayotgan sub'ekt moliyaviy hisobot shakllari moddalarida aktiv va majburiyatlar holati to'g'risidagi ko'rsatkichlar buxgalteriya hisobining birlamchi hujjatlaridagi ma'lumotlar bilan 1999 yil 2

noyabrdagi «Inventarizatsiyani tashkil etish va o'tkazish» nomli 19-son buxgalteriya hisobining milliy standarti talablariga muvofiq tanlov asosida inventarizatsiyadan o'tkazilishi lozim. Auditor tekshirilayotgan sub'ekt moliyaviy hisobotini O'zbekiston respublikasi Moliya Vazirining 2003 yil 24 yanvardagi "Moliyaviy hisobot shakllari va ularni to'ldirish bo'yicha qoidalarni tasdiqlash to'g'risida"gi buyrug'ida belgilab qo'yilgan qoidalarga muvofiq tuzilganligi, ya'ni bunda moliyaviy hisobotning har bir satri ko'rsatkichlarni haqiqatdagi ma'lumotlarga muvofiqligi hamda ularning korxonaning haqiqiy moliyaviy holatini aks ettirishi baholanadi.

Xulosa. Hisob va audit tizimida xalqaro standartlardan foydalanish auditorlardan xalqaro standartlar asosida auditorlik tekshiruvini tashkil etish va o'tkazish uslubiyatini to'liq o'zlashtirishni talab etib, auditor moliyaviy hisobot transformatsiyasini amalga oshirish va MHXS asosida moliyaviy hisobot tuzish kabi ikki turdagi asosiy xizmatni amalga oshirishi bugungi davr talabi hisoblanadi.

O'zbekiston amaliyotida xalqaro standartlar asosida moliyaviy hisobotni shakllantirish bo'yicha auditorlik xizmatlarini eng ko'p qo'llanilayotgan turi bu milliy qonunchilik me'yorlari (buxgalteriya hisobi milliy standartlari) asosida tuzilgan moliyaviy hisobotni MHXS talablariga muvofiqlashtirish ya'ni moliyaviy hisobot transformatsiyasi jarayoni hisoblanadi.

MHXS asosida moliyaviy hisobotni shakllantirish usullarini qo'llash buxgalterning bilim va malakasi asosida shakllanib, ularni qo'llash majburiy emas bo'lib, ular korxonaga buxgalteri tomonidan

mustaqil belgilanadi. Usullar bir-biridan kamxarajat va mehnat sarfining kamligi kabi jihatlari bilan farqlanadi.

Auditor tekshirilayotgan sub'ekt moliyaviy hisoboti ishonchliligini o'rganishdan avval, tekshirilayotgan sub'ekt moliyaviy hisobotini hisoblash, ikki yoqlama yozuv, uzluksizlik, xo'jalik operatsiyalarini, aktivlarni va passivlarni pulda baholash, ishonchlik, oldindan ko'ra bilish (ehtiyotkorlik), mazmunning shakldan ustunligi, ko'rsatkichlarning qiyosiyliigi, moliyaviy hisobotning betarafiligi, hisobot davrida daromadlar bilan xarajatlarning muvofiqligi, aktiv va majburiyatlarni haqiqiy baholash, tushunarlilik, ahamiyatlilik, muhimlik, haqqoniy va beg'araz tasavvur etish, tugallanganlik, izchillik va o'z vaqtidalik kabi tamoyillariga muvofiq tuzilganligini tahlil etishi va tahlil natijalari bo'yicha tekshirilayotgan korxonaga hisob xodimlariga o'z tavsiyalarini berishi maqsadga muvofiq.

Jahon amaliyotida milliy qonunchilik me'yorlari asosida hisob yuritish tizimiga ega bo'lgan davlatlarda MHXS asosida moliyaviy hisobotni shakllantirishning eng maqbul usuli bu bir paytning o'zida ikki xil me'yor, ya'ni milliy standartlar va xalqaro standartlar me'yorlari asosida hisob jarayonini yuritish usulidir.

Moliyaviy hisobot auditida auditor tomonidan asosiy ko'rsatkichlar sifatida aktivlar, majburiyatlar, xususiy kapital, rezervlar, daromadlar va xarajatlar hamda moliyaviy natijalar kabi ko'rsatkichlar o'rganilib, bunda, moliyaviy hisobotda auditor tekshirilayotgan sub'ekt moliyaviy ko'rsatkichlari boshlang'ich qiymat, xarid qiymati, sotish qiymati, diskontlangan qiymat va balans qiymatlarida to'g'ri aks ettirilganligini o'rganadi.



FOYDALANILGAN ADABIYOTLAR RO'YXATI

1. Mirziyoev Sh.M. Tanqidiy tahlil, qat'iy tartib intizom va shaxsiy javobgarlik - har bir rahbar faoliyatining kundalik qoidasi bo'lishi kerak. Mamlakatimizni 2016 yilda ijtimoiy iqtisodiy rivojlantirishning asosiy yakunlari va 2017 yilga mo'ljallangan iqtisodiy dasturning eng muhim ustuvor yo'nalishlariga bag'ishlangan Vazirlar Mahkamasining kengaytirilgan majlisidagi ma'ruza, 2017 yil 14 yanvar. Toshkent - "O'zbekiston", 2017, 104 b.
2. 2017-2021 yillarda O'zbekiston Respublikasini rivojlantirishning beshta ustuvor yo'nalishlari bo'yicha harakatlar strategiyasi. 2017. strategy.regulation. gov.uz.
3. Xalqaro audit tizimi. O'quv qo'llanma./ Fayziev Sh., Islomov F., Avloqulov A. - T.: TMI, 2006. 38-bet;
4. Meliev I.I. Auditorlik tekshiruvini o'tkazish uslubiyati: muammo va yechimlar. Monografiya-T.: "VNESHINVESTPROM", 2020;
5. Tashnazarov S.N. Moliyaviy hisobotning xalqaro standartlari va ularga o'tish zaruriyati. "Iqtisod va moliya" jurnali. 2016 yil 7-son.
6. Ismanov I.N. Buxgalteriya hisobi tizimini moliyaviy hisobotlarning xalqaro standartlariga transformatsiyasining zaruriyati. 2017 yil 3-son.
7. N.Rizaev, S.Habijonov. O'zbekistonda MHXS asosida buxgalteriya hisobi va hisobot tizimini takomillashtirish. O'zbekistonda fanlararo innovatsiyalar va ilmiy tadqiqotlar jurnali. 8 son. 20.05.2022
8. https://dic.academic.ru/dic.nsf/dic_economic_law
9. Tashnazarov S.N. Moliyaviy hisobotning MHXS bo'yicha transformatsiyasi zarurati, mohiyati va bosqichlari. "Iqtisodiyot va innovatsion texnologiyalar" ilmiy elektron jurnali. №3, 2017 yil
10. O'zbekiston Respublikasining "Auditorlik faoliyati to'g'risida"gi O'RBQ-677-son qonuni. 25.02.2021. <https://lex.uz/docs/5307886>