

**Чарос МАМАТОВА**

*Ўзбекистон Республикаси Банк-молия академияси*

## **ЎЗБЕКИСТОНДА МИЛЛИЙ СТАНДАРТЛАРНИ ХАЛҚАРО СТАНДАРТЛАРГА УЙҒУНЛАШТИРИШ МАСАЛАЛАРИ**

**Аннотация:** Мақолада хўжалик субъектларда шакллантириладиган ҳисоб сиёсати тушунчаси ва унга қўйиладиган талабларни молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартлари (МҲХС)га мувофиқлаштириш масалалари ёритилган кенг ёритиб берилган. Ҳисоб сиёсатини такомиллаштириш бўйича халқаро стандарт ва ривожланган давлатларнинг тажрибалари асосида таклиф ва тавсиялар шакллантирилган.

**Калит сўзлар:** ҳисоб сиёсати, тамойиллар, усуллар, одатлар, қоидалар, жараёнлар, халқаро стандарт, миллий стандарт, молиявий ҳисобот.

## **ISSUES OF ADAPTATION OF NATIONAL STANDARDS TO INTERNATIONAL STANDARDS IN UZBEKISTAN**

**Abstract:** In the article, the concept of accounting policy formed in economic entities and the issues of compliance with international financial reporting standards (IFRS) are covered. Proposals and recommendations for improving the accounting policy have been formulated based on international standards and the experiences of developed countries.

**Key words:** accounting policy, principles, methods, customs, rules, processes, international standard, national standard, financial reporting.

### **Кириш**

Маълумки, Ўзбекистон Республикаси Президентининг 2020 йил 24 февралдаги 4611-сонли “Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартларига ўтиш бўйича қўшимча чора-тадбирлар тўғрисида”ги қарорида куйидаги жумла келтириб ўтилган эди: “...бухгалтерия ҳисобининг миллий стандартларини МҲХСга мувофиқ уйғунлаштириш” [1]. Албатта, Ҳукуматимиз томонидан қўйилган бу каби масъулиятли вазифаларни амалга оширишда, тегишли вазирликларнинг соҳа мутахассислари ва Олий таълим муасасаларининг етук профессор-ўқитувчилари билан ҳамкорликда фаолият олиб боришни талаб этади. Бугунги кунда бухгалтерия ҳисоби миллий стандартларини молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартларига мувофиқлаштириш ва уйғунлаштириш жараёни бошланган ва бу ишлар самарали давом этмокда (ҳозиргача 10 яқин БҲМС халқарога мувофиқлаштирилган).

Қуйида хўжалик субъектларида шакллантирилиши лозим бўлган муҳим стандартлардан бири ҳисоб сиёсати ҳақида сўз юритилади. Ўз навбатида бир қатор саволлар туғилиши табиий, яъни хўжалик субъектлари учун ҳисоб сиёсати керакми, керак бўлса унга қандай талаблар қўйилади, ҳисоб сиёсати субъект учун қандай фойдали томонлари бор, молиявий ҳисоботни шакллантиришга таъсир кўрсатадими, бунда халқаро андозани тўғридан-тўғри кўчириб олса ҳам бўладими, ёки ҳисоб сиёсатига оид миллий стандарт халқаро стандартга қандай мувофиқлаштирилади, аслида ҳисоб сиёсатини бир қолибга солмасдан у эркин шакллантирилиши лозим эмасми.

Хўжалик субъектларининг бош мақсади ҳам фойдаланувчиларни шаффоф ва ишончли бўлган бухгалтерия (молиявий ҳисобот) ахборотлари билан таъминлашга қаратилган, демак ҳисоб сиёсати шунга хизмат қилиши керак. Демак биз халқаро стандартларга ўтар эканмиз, биринчи навбатда ҳисоб сиёсатига оид миллий стандартни халқарога уйғунлаштириб олишимиз талаб этилади. Бу хорижий давлатларнинг тажрибасидан ҳам маълум, яъни ҳисоб сиёсати халқаро даражада қўйилган талабларга мувофиқлаштирилиб, молиявий ҳисоботларни тузиш ва тақдим этиш концепциясига эътибор қаратилади.

Бизнинг амалиётимизда буни аксини кўришимиз мумкин, яъни ҳисоб сиёсатини шакллантириш ва унинг услубий асосларини такомиллаштирилмасдан туриб тўғридан-тўғри молиявий ҳисоботларни тузишга қизиқиш кучайган ёки уни халқаро талабларга мувофиқ трансформациялашга ўтиб кетилмоқда. Бу эса бизнинг бухгалтерия ҳисобини юритиш ва молиявий ҳисоботларни тузиш бу бизнинг амалиётимиздаги камчиликларимиздан биридир, демак биз аввало ҳисоб сиёсатини пухта шакллантириб халқарога тўлиқ мослаштириб олишимизни талаб этади. Фикримизча бухгалтернинг иш режаси (ҳисоб сиёсати) хўжалик субъекти бизнес-режаси билан ҳамоҳанг равишда тўғри ва аниқ шакллантирилиб олсагина, қўйилган мақсадга (молиявий ҳисоботларни тузиш) эришиш мумкин.

### **Адабиётлар шарҳи**

Ҳисоб сиёсати тушунчасига халқаро ва миллий даражадаги иқтисодчи олимлар ва соҳанинг амалиётчи мутахассислари (аудиторлар, бухгалтерлар, таҳлилчилар) томонидан кўплаб таърифлар ҳамда турли ёндошувлар берилган. Ушбу таърифларнинг барчасида ягона бир мақсад мужассамлашганини кўриш мумкин, яъни ҳисоб сиёсати бухгалтерия ҳисобини юритиш ва молиявий ҳисоботларни тузишга қаратилган қоидалар мажмуидан иборат.

Биз асосан ҳисоб сиёсатига берилган тушунча ва таърифларни ёритишда халқаро ва миллий стандарт қоидалари билан чекланамиз. Демокчимизки, юқорида Президент қарорида келтириб ўтилган жумлага жавоб беришга ҳаракат қиламиз.

“Ҳисоб сиёсатлари, ҳисоблаб чиқилган баҳолардаги ўзгаришлар ва хатолар” номли 8-сон БҲХСда қуйидаги таъриф шакллантирилган: Ҳисоб сиёсати - бу тадбиркорлик субъекти томонидан молиявий ҳисоботларни тайёрлашда ва тақдим этишда қўлланиладиган муайян тамойиллар, усуллар, одатлар, қоидалар ва амалиётлардир [5]. Берилган таъриф аниқ ва тўғри мақсад учун йўналтирилган. Бизнинг амалиётимизда эса бунга бироз бошқачароқ ёндошилганини кўришимиз мумкин.

Масалан, миллий стандартда: “...ҳисоб сиёсати деганда хўжалик юритувчи субъектнинг раҳбари бухгалтерия ҳисобини юритиш ва молиявий ҳисобот тузиш учун қўллайдиган усуллари, уларнинг принцип ва асослари билан биргаликдаги жамламаси тушунилади” деб таърифи берилган [2]. Ушбу таърифдан кўриниб турибдики, бир вақтнинг ўзида бухгалтерия ҳисобини юритилиши ҳамда ҳисоб сиёсатини шакллаштирилишига хўжалик субъекти раҳбари масъул шахс сифатида ёндошилган.

Россия Федерацияси қонунчилигида ҳисоб сиёсатига қўйидагича ёндошилади: “...ташкilotнинг бухгалтерия сиёсати у томонидан қабул қилинган бухгалтерия ҳисоби усуллари тўплами - дастлабки кузатиш, харажатларни ўлчаш, жорий гуруҳлаш ва хўжалик жараёнларини умумлаштириш тушунилади. Бухгалтерия ҳисобини юритиш усулларига иқтисодий фаолиятни гуруҳлаш ва баҳолаш, активлар қийматини тўлаш, хўжалик жараёнлари, инвентаризацияни ташкил қилиш, бухгалтерия ҳисоби счётлар режасини қўллаш, бухгалтерия регистрларини шакллантириш ҳамда маълумотларни қайта ишлаш ва умумлаштириш каби усулларни ўз ичига олади [3].

Россия ҳисоб сиёсати қонунчилигининг яна бир муҳим жиҳати шундаки, ҳисоб сиёсатини шакллантириш хўжалик субъекти бухгалтерия ёки шунга тенглаштирилган шахслар томонидан амалга оширилиши ҳамда у раҳбари томонидан тасдиқланиши кўрсатиб ўтилган. Бизнинг амалиётда эса бундай қоида мавжуд бўлмасада. Ҳисоб сиёсатини бош бухгалтер томонидан ишлаб чиқилиши ва у Кенгаш қарори ёки раҳбар буйруғи билан тасдиқланиши мумкинлиги белгиланади.

Бу борада МҲХСни мувоффақиятли қўллаётган Ҳиндистон тажрибасига эътибор қаратамиз. Ҳиндистон бухгалтерия ҳисоби стандарти (Ind AS) да ҳисоб сиёсати ва уни шакллантириш масалалари халқаро стандарт (МҲХС) талабларига тўлиқ мувофиқлаштирилган. Масалан, ҳисоб сиёсатига берилган таъриф билан МҲХСда берилган таъриф ўртасида деярли фарқли жиҳатлари

мавжуд эмас: “Ҳисоб сиёсати - бу молиявий ҳисоботларни тайёрлаш ва тақдим этишда субъект томонидан қўлланиладиган ўзига хос принциплар, асослар, конвенсиялар, қоидалар ва амалиётлар” [4]. Мазкур стандартда ҳисоб сиёсатини очиб бериш бўйича талаблар, бундан ҳисоб сиёсатидаги ўзгаришларни очиб беришни истисно қилган ҳолатда, Ind AS 1 “*Молиявий ҳисоботларни тақдим этиши*” да ўрнатилиши белгиланган.

Япониянинг бухгалтерия ҳисоби стандартларига мувофиқ: “Ҳисоб сиёсати - бу компания бошқариш учун молиявий ҳисоботни тайёрлашда фойдаланадиган ўзига хос принциплар ва процедуралардир. Бунга бухгалтерия ҳисобининг ҳар қандай усуллари, баҳолаш тизимлари ва ахборотни ошқор қилиш тартиб қоидалари киради”. Глобал пандемия шароитида Япония Бухгалтерия Стандартлари Кенгаши (ASBJ) томонидан 24-сонли “Ҳисоб сиёсатини ёритиб бериш, ҳисоб сиёсатидаги ўзгаришлар ва хатоларни тузатиш” стандартини қайта кўриб чиқилганлиги юзасидан баёнот берилди (мазкур баёнот фақат япон тилида мавжуд) [6].

АҚШнинг ҳисоб сиёсатини очиб беришга қаратилган тамойилларида (АРВ 22): “Компанияларнинг ҳисоб сиёсати – бу бухгалтерия ҳисобининг умумқабул қилинган тамойилларига мувофиқ молиявий ҳисоботларни тузишдаги бухгалтерия ҳисобининг аниқ тамойиллари ва усуллари бўлиб, бу компанияларни бошқарувида молиявий ҳолат тўғрисида, пул маблағларнинг ҳаракати ва молиявий натижалар бўйича ишончли маълумотларни тақдим этишга қаратилади”. Мазкур тамойилда молиявий ҳисоботларни тақдим этувчи компаниялар томонидан қабул қилинган ҳисоб сиёсати унинг молиявий ҳолати, пул оқимлари ва операция натижаларига сезиларли таъсир кўрсатиши мумкинлиги алоҳида таъкидлаб ўтилади [7]. Натижада, ҳисоботларни тақдим этувчилар иқтисодий қарорларни қабул қилишда молиявий ҳисоботларни қай даражада аҳамиятли эканлиги ёки унинг самарадорлиги асосан, ҳисоб сиёсатини тўлиқ англаб етишига ва уни тўғри шакллантиришига боғлиқ бўлиб қолади.

Халқаро бухгалтерия ҳисоби амалиётида ҳисоб сиёсати қўллашда хўжалик субъекти томонидан консерватив ва агрессив ҳисоб сиёсатига ҳам ажратилади.

Консерватив ҳисоб сиёсати хўжалик субъектининг ҳисобот давридаги молиявий натижаларини кмайтириб кўрсатишга ҳамда кейинги даврлардаги молиявий натижалари ва унга боғлиқ кўрсаткичларни ошириб кўрсатишга қаратилади. Ҳисоб сиёсатининг бу кўринишини танлаш хўжалик субъектларига йиллар давомида такомиллаштириб, молиявий фаолияти тенденциясини ошишини кўрсатишга имкон берадиган янада барқарор ёндашув ҳисобландаи. Энг муҳими, консерватив ҳисоб сиёсати инвесторлар учун ижобий ҳолатдир, сабаби улар хўжалик субъектини йиллар кесимида

фаолиятини (бизнесини) яхшиланиб бораётганлиги ҳақида маълумотларга эга бўлади.

Агрессив сиёсатини танлаган хўжалик субъекти ўтган фаолиятига юқори баҳо беради, яъни бунда қўлланилган ҳисоб сиёсати аввалги йиллардаги фаолиятни юқори баҳолашга қаратилади. Лекин сўнгги йилларда хўжалик субъектининг иш фаолиятини пасайишига олиб келадиган ҳолатлар бўлиши мумкин. Демак бу сиёсатни танлашда эҳтиёткорлик талаб этилади, сабаби, агрессив ҳисоб сиёсати аудиторлар ёки инвесторларни келгусида бироз хавотирга солиб қўйиш эҳтимолини вужудга келтиради (менежерлар томонидан фаолияти пасайган субъект ҳақида нотўғри маълумотларни тақдим этиши хатари ошиб боради).

Шунингдек, халқаро амалиётда хўжалик субъектлари томонидан молиявий ҳисоботларни тузишга эмас, балки фойдани белгиланган қоидалар асосида бошқариш нуқтаи назардан ҳам ҳисоб сиёсати танланиши мумкин.

### **Таҳлил ва натижалар**

Маълумки МҲХСнинг Концептуал доирасига мувофиқ, хўжалик субъекти молиявий ҳисоботни «доимий фаолият таҳминига» мувофиқ тузиши керак. Яъни, ташкилот ўз фаолиятини тўхтатиши ёки тўхтатиш нияти ҳам, эҳтиёжи ҳам йўқ деб таҳмин қилинади. Шунингдек, 1-сон БҲМСда, молиявий ҳисоботларни тайёрлаш пайтида, раҳбарият субъект фаолиятини узлуксиз давом этиши қобилиятини баҳолаши лозимлигини таъкидланади. Стандартда раҳбарият баҳолашни амалга ошираётганда, субъект фаолиятини узлуксиз давом этиши қобилияти тўғрисида аҳамиятли шубҳа туғдириши мумкин бўлган ҳодисалар ёки шароитларга тегишли муҳим ноаниқликлардан хабардор бўлса, субъект ушбу ноаниқликларни очиб бериши лозимлиги кўрсатилади. Демак, хўжалик субъектларининг оралик ёки йилик ҳисоботларини тузишда пандемия таъсири ва у келтириб чиқарган воқеа ва ҳодисаларини тўлиқ очиб берилиши талаб этилади. Ушбу талабларни бажарилиши хўжалик субъектининг ўз ҳисоб сиёсатларига ўзгартириш киритишни ҳамда уни қайта кўриб чиқиш тартибини халқаро стандартлар талабларига тўлиқ мувофиқлаштиришга эҳтиёж пайдо бўлади.

Ҳисоб сиёсати ва унинг қоидаларини ёритиб беришда молиявий ҳисоботнинг халқаро стандарти билан бухгалтерия ҳисобининг миллий стандарти ўртасида фарқли жиҳатларни кўриш мумкин. айнан шу фарқларни бартараф этиш ва халқарога мувофиқлаштириш бугунги куннинг муҳим вазифалардан бири ҳисобланади. Ҳаттоки, стандартларни номланишида ҳам стандарт нима мақсадда тузилганлиги ва унинг фаолият доирасини аниқлаш мумкин бўлади. Ҳисоб сиёсатига оид МҲХС ва БҲМСни тақосланганда

қуйидаги ҳолатларни кўриш мумкин (энг муҳим жиҳатларига тўхталиб ўтилади):

**Стандартнинг номи:**

8-сон БҲХС: “Ҳисоб сиёсатлари, ҳисоблаб чиқилган баҳолардаги ўзгаришлар ва хатолар”  
1-сон БҲМС: “Ҳисоб сиёсати ва молиявий ҳисобот”

Мазкур номланишидан ҳам кўриниб турибдики, БҲМСда ҳисоб сёсати билан бирга молиявий ҳисоботларга кенг урғу берилган, ваҳоланки молиявий ҳисоботларнинг таркиби “Молиявий ҳисоботни тайёрлаш учун концептуал асос” да батафсил тушунчалар берилган. Шунингдек, БҲМСда “ҳисоблаб чиқилган баҳодаги ўзгаришлар” ва “хатолар” деган сўз мавжуд эмас. Халқаро стандартдаг бу номланиш, АКШнинг Бухгалтерия ҳисобининг умумқабул қилинган тамойилларида ҳам ўз аксини топган (*FASB Statement No. 154, Accounting Changes and Error Corrections, APB 22*). Демак, ҳисоб сиёсатини юритишда баҳолардаги ўзгариш ёки хатоликлар бўлиши мумкин. Бихнинг фикримизча БҲМСни номланиши фақатгина ҳисоб сиёсатга тегишли бўлиши ва унинг мақсади ҳам шунга қаратилиши лозим.

**Мақсади бўйича:**

8-сон БҲХС: *Стандартнинг мақсади ҳисоб сиёсатини танлаш ва ўзгартириш учун мезонларни ўрнатиш ҳамда ҳисоб сиёсатидаги ўзгаришлар, ҳисоблаб чиқилган баҳолардаги ўзгаришлар ва хатоларни тузатишни ҳисобга олиш тартибини ва уларга тегишли очиб бериладиган маълумотларни белгилашдан иборатдир.*  
1-сон БҲМС: *Мазкур БҲМС хўжалик юритувчи субъектнинг турли ҳисобот даврларидаги молиявий ҳисоботлари, шунингдек турли хўжалик юритувчи субъектларнинг молиявий ҳисоботлари қиёсланишини таъминлаш мақсадида хўжалик юритувчи субъект молиявий ҳисоботини шакллантириш ва тузиш учун асосларни белгилаб беради.*

Кўриниб турибдики, ҳар икки мақсадга турлича ёндошилган, халқаро стандартда асосан аввало ҳисоб сиёсатини танлашга қаратилади, БҲМСда эса, ҳисоб сиёсати раҳбар томонидан шакллантирилиши ифодаланган, натижада бизнинг амалиётда ҳисоб сиёсатини танлаш тушунчаси мавжуд эмас. Ваҳоланки, ҳисоб сиёсати танланиши ва тармоқ ёки соҳалар бўйича шакллантирилиши мақсадга мувофиқдир. Яна бир муҳим жиҳати, негадир БҲМСда ҳисоб сиёсатини шакллантиришдан мақсад, турли даврлардаги молиявий ҳисоботларни қиёсланувчанлигига қаратилади.

Демак, молиявий ҳисоботларнинг таққосланувчанлиги юқорида таъкидланган “Концептуал асос” да белгилаб берилади. Миллий стандарт қоидаларини МҲХСга мувофиқлаштиришда Ҳиндистон тажрибасини ҳам фойдаланиш мумкин. Ҳиндистон бухгалтерия ҳисоби стандартлари (Ind AS) халқаро стандартлардан тўлиқ андоза олган. Яъни қисман ўзгартиришлар киритиш билан ўз стандартларини ишлаб чиққан. Агар эътибор қилинса,

деярли МҲХСдан фарқ қилмайди, ҳисоб сиёсатини мақсади ва уни таркиби халқарога уйғунлаштирилган. Агар БҲМСни миллий хусусиятларимизни ҳисобга олган ҳолда халқарога мувофиқлаштириладиган бўлса, биз шарҳлаётган ҳисоб сиёсатига оид БҲМСнинг мақсади эса, ҳисоб сиёсатини очиб беришга (*Disclosure of Accounting Policies*) қаратилиши керак бўлади.

**Қўллаш доираси / амал қилиш соҳаси:**

8-сон БҲХС: Стандарт ҳисоб сиёсатини танлашда ва қўллашда, шунингдек ҳисоб сиёсатидаги ўзгаришларни, ҳисоблаб чиқилган баҳолардаги ўзгаришларни ва олдинги давр хатоларини тузатишни ҳисобга олишда қўлланилиши керак.

1-сон БҲМС: Мазкур БҲМС рўйхати мазкур стандартда келтирилган умумий мақсадларга мўлжалланган молиявий ҳисоботларни тайёрлашда қўлланилади.... айрим хўжалик юритувчи субъектларнинг молиявий ҳисоботини тайёрлашда ҳам, консолидациялашган молиявий ҳисоботни тузишда ҳам қўллаш зарур.

Халқаро стандартдан фарқли равишда БҲМСда амал қилиш соҳаси тушунчаси келтирилган бўлиб, стандарт фақат молиявий ҳисоботни қўллашга қаратиллади. Халқарода эса. Унинг мақсадидан келиб чиқиб, баҳолардаги ўзгаришлар ва хатоларни тузатишда қўлланилиши баён этилган. Шунингдек, МҲХС ҳисоб сиёсатидаги ўзгаришларни солиқларга бўлган таъсирини 12-сон БҲХС “*Фойда солиқлари*”га мувофиқ ҳисобга олиниши кўрсатиб берилади. Хиндистонда эса, МҲХСга мос ҳолда: “Олдинги давр хатоларини тузатишнинг ва ҳисоб сиёсатидаги ўзгаришларни қўллаш учун қилинган ретроспектив тузатишларнинг солиқларга бўлган таъсири, Ind AS 12 (*Income Taxes*)га мувофиқ ҳисобга олинади ва очиб берилади” деб ифодаланади. Кўриниб турибдики, халқаро тажрибада ҳисоб сиёсатини ишлаб чиқишда хўжалик субъекти тўлайдиган солиқ турлари нуқтаи назардан ҳам ёндошишга эътибор қаратилади.

БҲМСни халқаро стандартга мувофиқлаштиришнинг яна бир муҳим томони шундаки, БҲМСда ҳисоб сиёсатига оид асосий таърифлар ёки тушунчалар баёни келтирилмаган. МҲХСда бу батафсил ёритилган бўлиб, бу стандартни моҳиятини англаб олишга ёрдам беради. Мазкур таърифларнинг айримларига қуйида тўхталиб ўтилади:

Масалан, “*Ҳисоблаб чиқилган баҳодаги ўзгариш*” (*Accounting Changes and Error Corrections.*) - бу таърифда активлар ва мажбуриятларнинг жорий ҳолатини ҳамда улар билан боғлиқ бўлган, келгусида кутилаётган манфаат ва мажбуриятларни баҳолаш натижасида, актив ёки мажбуриятнинг баланс қийматини тузатиш тушунилади. Ҳисоблаб чиқилган баҳодаги ўзгаришлар хатоларни тузатиш бўлиб ҳисобланмайди, чунки бу ўзгаришлар янги

маълумотлар олиниши ёки янги ходисалар рўй бериши натижасида юзага келиши мумкин.

*Муҳим тушириб қолдиришлар ёки бузиб кўрсатишлар* – агар фойдаланувчиларнинг молиявий ҳисоботлар асосида қабул қилинадиган иқтисодий қарорларига таъсир кўрсатса, моддаларнинг тушириб қолдирилиши ёки бузиб кўрсатилиши муҳим бўлиб ҳисобланади.

*Олдинги давр хатолари (Prior period errors)* – бу хўжалик субъектининг бир ёки ундан ортиқ олдинги даврлари учун молиявий ҳисоботларидаги бузиб кўрсатишлар ва тушириб қолдириши бўлиб, ишончли ахборотдан фойдаланмаслик ёки нотўғри фойдаланиш натижасида юзага келиши мумкин. Бу хатолар математик жиҳатдан ёки ҳисоб сиёсатини қўллашда йўл қўйилган хатолар ҳисобланади. Бу хатолар эътиборсизлик ёки ходисаларни нотўғри талқин этиш оқибатлари ва фирибгарликни ўз ичига олади.

*Ретроспектив қўллаш (Retrospective application)* – бу аввалги ҳисоб сиёсатида қўлланилган усулларни янги ҳисоб сиёсатида ҳам амалга оширишни англатади. Шунингдек, *ретроспектив қайта ҳисоблаш (Retrospective restatement)* тушунчаси ҳам мавжуд бўлиб, у молиявий ҳисобот элементларини тан олиш, баҳолаш ва очиб беришни олдинги даврда хатога йўл қўйилмаганидек тарзда тузатишдир.

Шуни ҳам алоҳида таъкидлаб ўтиш керакки, БҲМСда ҳисоб сиёсатини танлаш ва қўллаш тушунчаси мавжуд эмас. Демак МҲХСга мувофиқлаштиришда худди шу бандни БҲМСга киритиш мақсадга мувофиқ. МҲХСдаги ушбу бандда қўлланиладиган операциялар, бошқа ходисалар ва шароитлар тўғрисида ҳамда ўринли ва ишончли ахборотни қамраб олган молиявий ҳисоботлар шаклланишига олиб келадиган ҳисоб сиёсатлари белгилаб берилади.

#### **Ҳисоб сиёсатидаги ўзгаришлар:**

*8-сон БҲХС:* Хўжалик субъекти ҳисоб сиёсатини фақат қўйидаги ҳолларда ўзгартириши керак:

агар ўзгартириши МҲХС томонидан талаб этилса;

агар ўзгартиришнинг натижасида молиявий ҳисоботларда субъектнинг молиявий ҳолатига, молиявий натижаларига ёки пул оқимларига операцияларнинг, бошқа ходисаларнинг ва шароитларнинг таъсири тўғрисида ишончли ва ўринлироқ маълумотлар акс эттирилса.

*1-сон БҲМС:* Хўжалик юритувчи субъектнинг ҳисоб сиёсатини қуйидаги ҳолларда ўзгартиришга йўл қўйилади:

субъект қайта ташкил этилганда (қўшиб юборилганда, бўлинганда, қўшиб олинганда);

мулк эгалари алмашиганда;

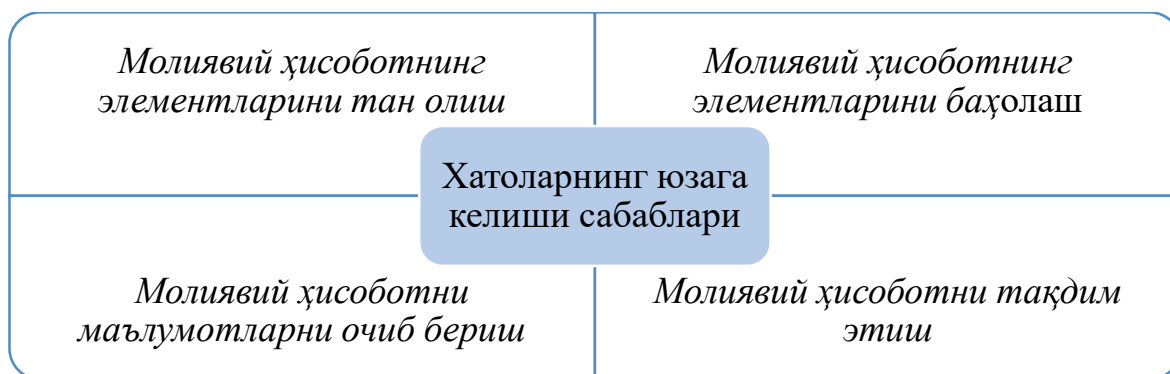
Ўзбекистон Республикаси қонун ҳужжатларида ёки Ўзбекистон Республикасида бухгалтерия ҳисобини тартибга солувчи меъёрий тизимда ўзгаришлар бўлганда;

бухгалтерия ҳисобининг янги усуллари ишлаб чиқилганда.



Ҳисоб сиёсатидаги ўзгаришлар ўзаро таққосланганида, ўзгаришлар МҲХСда стандарт қоидалари ёки молиявий ҳисоботларга боғланади, БҲМСда эса Ҳукуматнинг меъерий ҳужжатларига ёки субъектнинг ташкилий фаолиятига қаратилади. Демак, БҲМСнинг бу бандини ҳам МҲХСга мувофиқ эътиборни молиявий ҳисоботлардаги ҳолатлар билан боғлиқ ўзгаришларни киритиш мақсадга мувофиқ бўлади.

МҲХСда келтирилган хатолар ҳақида тўхталадиган бўлсак, хатолар молиявий ҳисоботнинг элементларини тан олиш, баҳолаш, тақдим этиш ёки маълумотларни очиб беришда пайдо бўлади. Субъектнинг молиявий ҳолати, молиявий натижалари ёки пул оқимларининг ўзгача тақдим этишга эришиш мақсадида атайлаб қилинган муҳим хатолар ёки муҳим бўлмаган даражадаги бўлган хатолар мавжуд бўлса молиявий ҳисоботлар МҲХСларга мувофиқ тақдим қилинган бўлмайди.



**1-расм. Хўжалик субъекти ҳисоб сиёсатидаги хатоликлар.**

Жорий даврда топилган эҳтимолли хатолар молиявий ҳисоботларни чиқаришга рухсат этилишидан олдин тузатилиши керак. Аммо, муҳим хатолар баъзида кейинги давр келмагунча топилмайди, ва ушбу олдинги даврларга тегишли хатолар мазкур кейинги даврнинг молиявий ҳисоботларида тақдим этилган қиёсий маълумотларида тузатилади.

Амалдаги 1-сонли БҲМС “Ҳисоб сиёсати ва молиявий ҳисобот” деб номланган стандартни халқаро стандартларга мувофиқлаштирилиши учун стандарт қуйидаги тартибда ифодаланиши лозим деб ҳисоблаймиз:

<b>Таклиф этилмоқда</b>	<b>Амалдаги ҳолати</b>
<b>1. Номланиши бўйича:</b>	
<i>“Ҳисоб сиёсати, ундаги ўзгаришлар ва хатолар”</i>	<i>“Ҳисоб сиёсати ва молиявий ҳисобот”</i>
<b>2. Таркибий тузилиши бўйича:</b>	
<i>Мақсади, қўллаш доираси ва таърифлар</i>	<i>Стандартнинг мақсади ва амал қилиш соҳаси</i>

<i>Ҳисоб сиёсати: ҳисоб сиёсатини танлаш ва қўллаш; ҳисоб сиёсатини изчиллиги; ҳисоб сиёсатидаги ўзгаришлар ва уни қўллаш.</i>	Молиявий ҳисоботлар
<i>Ҳисоб сиёсатида ҳисобланган баҳодаги ўзгаришлар</i>	Асосий принциплар
<i>Ҳисоб сиёсатидаги хатолар</i>	Ҳисоб сиёсати
<i>Ретроспектив қўллаш ва ретроспектив қайта ҳисоблаш</i>	Молиявий ҳисоботни тақдим этиш
<i>Ҳисоб сиёсати маълумотларини очиқ бериш</i>	Ҳисоб сиёсатини ёритиб бериш

Халқаро стандартдаги айрим тушунчалар ва атамалар ўртасидаги фарқларни аниқлашда БҲМСга иловаларни тақдим этиш лозим бўлади. Масалан, Ҳиндистон бухгалтерия стандартларига (Ind AS 8) шундай фарқларни аниқлаш ва қўллаш мақсадида иловалар тақдим этилади. Мазкур иловалар Ҳиндистон бухгалтерия стандартининг таркибий қисми ҳисобланмайди, балки “Ҳисоб сиёсати, ҳисоб баҳосидаги ўзгаришлар, хатолар” номли 8-сон БҲХС билан юзага келган фарқларни изоҳлаш учун қўлланилади.

Мазкур тақлиф этилаётган таққослама маълумотлардан кўришиб турибдики, миллий стандарт қоидаларида бир вақтнинг ўзида икки мақсадни ўз ичига олмоқда (ҳисоб сиёсати ва молиявий ҳисоботларни тузиш ҳамда унинг тамойилларига). Бу эса, эътиборни кўпроқ молиявий ҳисоботларни тузишга қаратиб, ҳисоб сиёсатини зарурияти ва ундаги таърифлар ҳамда таркиби ҳақида керакли маълумотларни олиш имконияти бўлмайди. Агар халқаро стандарт талабларига мослаштирилганда биз кўпроқ ҳисоб сиёсатининг мазмун моҳиятини тушуниб олишимиз (чуқурроқ тасавурга) ва уни самарадорлигига эришимиз мумкин бўлади. Демак, ҳисоб сиёсати ва унинг тузиш услубиёти бўйича берилаётган ушбу тақлиф миллий стандарт қоидаларини халқаро стандартга тўлиқ уйғунлаштириш имконини беради.

### **Хулоса ва тақлиф**

Ҳисоб сиёсати хўжалик субъектининг молиявий ҳисоботларини тайёрлаш ва тақдим этишда фойдаланиладиган қоидалар ва кўрсатмалардан иборат бўлади. Демак ҳисоб сиёсати барча хўжалик субъектлари молиявий ҳисоботларни тузиш учун амал қиладиган асосларни яратади ҳамда маълум

давр давомида бошқа хўжалик субъектларига нисбатан таққосланадиган ва ҳаққоний маълумотларни тақдим этишга қаратилади.

Молиявий ҳисоботларда очиб бериладиган ахборотларни шакллантиришда ҳисоб сиёсатининг муҳимлигини эътиборга олиб, хўжалик субъектлари 8-сон БҲХС асосида ҳисоб сиёсатини танлашда ҳар бир қўлланиладиган стандартлар ва шарҳларга (интерпретация) мос келадиган тарзда танланиши ва қўлланилиши тамойилига асосланиши лозим бўлади. Шунингдек, бугунги каранавирус пандемияси давом этаётган даврда ҳисоб сиёсатида ҳисобот даврлари, оралиқ ёки йиллик ҳисоботини тайёрлаш санасини қайта кўриб чиқиши мақсадга мувофиқ бўлади.

Хулоса ўрнида таъкидлаш мумкинки, давом этаётган каранавирус пандемияси шароитида хўжалик юритувчи субъектлар томонидан ҳисоб сиёсатига киритиладиган ўзгартиришлар ёки уни қайта кўриб чиқишда қуйидагиларга эътиборни қаратиш лозим бўлади:

биринчи, ҳисоб сиёсатида молиявий ҳисоботларни тузиш учун тасдиқланган давргача бўлган барча кейинги воқеаларни аниқлаш ва кўриб чиқиш, шунингдек ушбу воқеалар тузатилишини аниқлаш;

иккинчи, пандемияда жиддий деб ҳисобланган воқеаларнинг табиати ва молиявий оқибатларини кенгроқ очиб бериш.

Демак, республикамизда фаолият юритувчи барча турдаги хўжалик субъектлари учун молиявий ҳисоботларни тузишда муҳим ҳисобланган ҳисоб сиёсатни молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартларига мувофиқлаштириб борилиши, провардида “Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартларига ўтиш бўйича қўшимча чора-тадбирлар тўғрисида”ги 4611-сонли қарор ижросини таъминлаш имкониятини яратади.

### **Фойдаланилган адабиётлар**

1. (ПҚ-4611, 2020). Ўзбекистон Республикаси Президентининг “Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартларига ўтиш бўйича қўшимча чора-тадбирлар тўғрисида”ги 4611-сонли қарори. 2020 йил 24 феврал. <https://lex.uz/docs/4746047>

2. (БҲМС 1, 1998). “Ҳисоб сиёсати ва молиявий ҳисобот” 1-сон БҲМС. [Ўз Рес Адлия вазирлиги 1998 йил 14 августда 474-сон билан давлат рўйхатидан ўтказилган]. <https://lex.uz/docs/828581>

3. (ПБУ 1/2008). Положение по бухгалтерскому учету "Учетная политика организации" (ПБУ 1/2008). Приложение N1 к Приказу Министерства финансов Российской Федерации от 06.10.2008 N 106н

[http://www.consultant.ru/document/cons\\_doc\\_law\\_164/2d52707f5a4d5314b9e470a9bf59cb826ec848dd/](http://www.consultant.ru/document/cons_doc_law_164/2d52707f5a4d5314b9e470a9bf59cb826ec848dd/)

4. (Ind AS) Indian Accounting Standard (Ind AS) 8 Accounting Policies, Changes in Accounting Estimates and Errors#

[http://www.mca.gov.in/Ministry/pdf/IndAS8\\_2019.pdf](http://www.mca.gov.in/Ministry/pdf/IndAS8_2019.pdf)

5. (IAS 8). IAS 8 "Accounting Policies, Changes in Accounting Estimates and Errors" <https://www.ifrs.org/issued-standards/list-of-standards/ias-8-accounting-policies-changes-in-accounting-estimates-and-errors/>

6. (Japan ASBJ). Accounting Standards Board of Japan (ASBJ). Japanese generally accepted accounting principles (JGAAP) Accounting Standard for Accounting Policy Disclosures, Accounting Changes and Error Corrections. [www.asb.or.jp/en/jp-gaap/accounting\\_standards/y2020/2020-0331-03.html](http://www.asb.or.jp/en/jp-gaap/accounting_standards/y2020/2020-0331-03.html)

7. (APB 22): Disclosure of Accounting Policies APB 22 STATUS. APB22, Footnote 1-See APB Statement No. 4, This Opinion amends Statement No. 4 insofar as it relates to disclosure of accounting policies

[www.fasb.org/jsp/FASB/Document\\_C/DocumentPage?cid=1176156418903&acceptedDisclaimer=true](http://www.fasb.org/jsp/FASB/Document_C/DocumentPage?cid=1176156418903&acceptedDisclaimer=true)

8. (Karimov, 2020). Karimov A.A., Rizaev N.K., Djumanov S.A. Financial reporting and accounting policies. «Science and education in the modern world: challenges of the xxi century» материалы VII Международной науч-прак. конф. (экономические науки) / Нур-Султан, 2020 . 105-108 р. [conferences2018.kz@gmail.com](mailto:conferences2018.kz@gmail.com)

9. (Ризаев, 2020). Ризаев Н.К., Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартлари асосида банклариди ҳисоб сиёсатини такомиллаштириш. // “Логистика ва иқтисодийёт” электрон-илмий журнали. - Тошкент, 2020. №1, 70-80 б. <http://economyjournal.uz/>