

МОЛИЯВИЙ ҲИСОБОТНИНГ МҲХС БЎЙИЧА ТРАНСФОРМАЦИЯСИ ЗАРУРАТИ, МОҲИЯТИ ВА БОСҚИЧЛАРИ

Ташназаров Самиддин Низамович,

СамИСИ доценти, и.ф.н.

E-mail: samiddintashnazarov@live.ru

Аннотация: Ушбу мақолада МҲХСлари бўйича тайёрланган молиявий ҳисоботнинг имкониятлари, тайёргарлик ишлари, МҲХСга мувофиқ молиявий ҳисобот тузиш йўллари кўрсатиб берилган. Бундан ташқари трансформациянинг моҳияти, унинг муҳим қоидалари, трансформация жараёни кетма-кетлиги, унинг босқичлари, трансформация ва параллель ҳисоб юритишнинг афзаллиги ва камчиликлари ёритилган.

Аннотация: На этой статье отражается возможности финансовой отчетности составленных на основе МСФО, подготовительные работы, а также пути составления финансовой отчетности в соответствие с МСФО. Кроме того отражается сущность трансформации, его основные правило, последовательность трансформационного процесса, его этапы, а также преимущества и недостатки трансформации и параллельного ведения учета.

Abstract: At these article describe opportunities financial statements according IFRS, preliminary work and ways of preparing financial statements based IFRS. It is also describe meanings of transformation and basic rules of transformation, sequence of transformation presses, their steps and advantages and limitations transformation process and parallel accounting.

Калим сўзлар: Молиявий ҳисобот, МҲХС, молиявий ҳисобот трансформацияси, МҲХС бўйича параллель ҳисоб, трансформация модели, трансформация жадвали.

Кириш

Бугунги кунда компанияларда молиявий ҳисоботларини Молиявий Ҳисоботнинг Халқаро Стандартлари (МҲХС) асосида тузишга объектив заруратлар мавжуд. Қонунда кўзда тутилган тартибда МҲХСларини қўллаш тартиби жорий этилди [1]. Дунё бозорига чиқиш, халқаро кредит олиш, хорижий инвестицияларни жалб қилиш учун молиявий ҳисоботни МҲХСлари бўйича тузиш мақсадга мувофиқдир. Мамлакатимизда МҲХСлари асосида молиявий ҳисобот тузаётган компаниялар сони ошиб бормоқда. Чунки, молиявий ҳисоботнинг шаффофлигини оширишга эришиш фақат МҲХСларга ўтиш орқали амалга оширилиши мумкин бўлади. Шу боис, халқаро ташкилотлар томонидан ишлаб чиқилган ҳужжатлар ҳамда илғор инструментлар ва тажрибалардан фойдаланиш кун тартибидаги долзарб масалалардан ҳисобланади.

Бу борада Ўзбекистон Республикасининг Президенти Шавкат Мирзиёев “Танқидий таҳлил, қатъий тартиб-интизом ва шахсий жавобгарлик – ҳар бир раҳбар фаолиятининг кундалик қоидаси бўлиши керак” номли асарида “Илғор

халқаро тажрибага мувофиқ инструментлардан фойдаланиш ҳисобига пул-кредит сиёсатини янада такомиллаштириш, миллий валютанинг ва ички бозордаги нархларнинг барқарорлигини таъминлаш” [5] вазифасининг қўйилиши ҳам компаниялар бошқарув тизимларида илғор хорижий тажрибалар ва инструментлардан фойдаланишни кўзда тутди.

2017-2021 йилларда Ўзбекистон Республикасини ривожлантиришнинг бешта устувор йўналишлари бўйича **ҳаракатлар стратегиясида** “Халқаро иқтисодий ҳамкорликни ривожлантириш, шу жумладан етакчи халқаро ва хорижий молиявий институтлар билан алоқаларни кенгайтириш йўли билан, пухта ўйланган ташқи қарзлар сиёсатини амалга оширишини давом этиш, жалб қилинган хорижий инвестициялар ва кредитлардан самарали фойдаланиш” [2] вазифаси ҳам халқаро молиявий институтлар, жумладан Молиявий Ҳисоботнинг Халқаро Стандартлари Қўмитаси билан ҳамкорликни йўлга қўйишни долзарб масалалар қаторига кўтармоқда.

Ушбу масалаларнинг кун тартибига қўйилиши МҲХСлари асосида молиявий ҳисобот тузиш методологиясини такомиллаштиришни тақозо этади. Бунга молиявий ҳисоботни МҲХСлари асосида трансформациялаш орқали эришиш мумкин. Бугунги кунда трансформация масалалари бўйича адабиётлар ва илмий мақолалар ҳам етарли эмас. Шу боис, молиявий ҳисобот трансформацияси масаласи кун тартибида турган долзарб мавзу ҳисобланади.

Мавзуга оид адабиётлар таҳлили

Даставвал, трансформация сўзининг луғавий маъносига тўхталиб ўтайлик. **Трансформация (лаг. Transformatio – ўзгартириш, қайта ташкил этиш)** 1) структура, шакл ва услубларини қайта ташкил этиш, фаолиятнинг мақсадли йўналишини ўзгартириш; 2) айлантиришнинг битта усулларида бири, халқаро ҳуқуқ нормаларини ички давлат ҳуқуқи нормаларига қайта ташкил қилиш маъноларини англатади¹.

Демак, бухгалтерия ҳисоби маъноларида трансформация мамлакатимизда амал қилинган қонунчиликка мувофиқ ҳисоб тизимидаги қоидалар, тамойиллар, усул ва услубларни ҳамда ахборотларни бошқа мамлакат ёки халқаро қоидаларига мувофиқлаштирган ҳолда айлантиришга, яъни янги маъно кашф этишга айтилади.

“Трансформация финансовой отчетности” google интернет саҳифаларида қуйидагича таъриф келтирилган: “**Молиявий ҳисоботнинг трансформацияси** – бу бухгалтерия ҳисобининг Россия тизими қоидаларига кўра тузилган ҳисоботдаги ҳисоб ахборотларини қайта гуруҳлаштириш ва ҳисобот моддаларига тўғирлашлар киритиш йўли билан МҲХСларига мувофиқ молиявий ҳисоботларни тузиш жараёнидир”².

Фикримизча, таърифда келтирилган қайта гуруҳлаштириш, ҳисобот моддаларига тўғирлашлар киритиш каби фикрларига тўлиқ қўшилаемиз. Лекин,

¹ dic.academic.ru/dic.nsf/dic_economic_law/16427/ТРАНСФОРМАЦИЯ

² [www.i-ias.ru/blog/competition-page/Трансформация отчетности по МСФО](http://www.i-ias.ru/blog/competition-page/Трансформация%20отчетности%20по%20МСФО)

трансформация бу молиявий ҳисобот тузиш эмас, балки ағдариш жараёни дейилса кўпроқ мақсадга мувофиқ бўлар эди.

«Baker Tilly Tashkent» МЧЖ АТ бошқаруви раиси Г. Исломова “МҲХС билан ишлашга тайёرمىсиз” номли мақоласида молиявий ҳисобот трансформациясига “Хуллас, **трансформация** шундай таомилки, у ҳисобот санаси ҳолати бўйича ўтказилади ва у миллий ҳисоб стандартлари бўйича тайёрланган молиявий ҳисобот кўрсаткичларини унинг барча элементларини эътироф этиш, ўлчаш ва очиб беришнинг тегишли қоидаларини ҳисобга олган ҳолда МҲХС форматида ўтказиш учун зарур бўлган барча тузатишларни ўз ичига олади” - деб таърифлайди [8].

Ушбу таърифдаги “ҳисобот санаси ҳолати бўйича ўтказиладиган”, “эътироф этиш, ўлчаш ва очиб бериш” каби тушунчаларга тўлиқ қўшилаемиз, лекин трансформация жараёни фақат тузатишлар киритиш билан чегараланмайди, унинг жабҳалари кенгрокдир.

Россия олимлари томонидан бошқа манбаларда қуйидагича таъриф берилган: “**Трансформация** – Россия стандартлари бўйича тузилган ҳисобот маълумотлари базаси асосида халқаро стандартларга мувофиқлаштириш мақсадида классификациялар параметрларини ўзгартириш ва ҳисоб объектларини баҳолаш ҳамда улар тўғрисида ахборотларни очиқлаш йўли билан МҲХСларига мувофиқ ҳолда ҳисобот тузиш жараёнидир”³.

Трансформация қоидаларини белгилайдиган махсус МҲХС йўқ. Лекин, МҲХСга биринчи марта ўтишда 1-сон МҲХС ““МҲХСларини биринчи марта қўллаш” стандарти қоидалари бажарилиши талаб этилади.

Тадқиқот методологияси

Тадқиқот жараёнида олинган маълумотларга ишлов беришда мантиқий мушоҳада, адабиётларни танқидий ўрганиш, анализ ва синтез, индукция ва дедукция, таққослаш, маълум белгилар асосида классификациялаш, SWOT таҳлил, моделлаштириш, тизимли таҳлил, иқтисодий таҳлил усулларидадан фойдаланилди.

Таҳлил ва натижалар

Молиявий ҳисоботнинг трансформациясини таърифлашда унинг қайси санадаги ҳолат бўйича ўтказилиши, унинг асосий мазмуни миллий стандартлар асосида тузилган ҳисоботни халқаро стандартлар асосида тузилган молиявий ҳисоботга ўтказишга қаратилганлиги, трансформация жараёнида МҲХСларига мувофиқ ҳолатда қайта гуруҳлаштириш, қайта тан олиш, қайта баҳолаш, тўғирлашлар киритиш асосида халқаро талабларга жавоб берадиган ахборотларни шакллантирадиган янги тизимга ағдариш ва қайта ташкил қилиш жараёни эканлигига алоҳида урғу бериш лозим, деб ўйлаймиз. Молиявий ҳисобот бўйича тадқиқот натижалари [6] асосида молиявий ҳисобот трансформациясига қуйидагича таърифни келтирамиз:

Молиявий ҳисобот трансформацияси - бу ҳисобот санаси ҳолати бўйича бухгалтерия ҳисобининг миллий стандартлари асосида тузилган ҳисобот

³ WWW.i-ias.ru/blog/competition_page/transformacia_msfo.html. Трансформация бухгалтерской отчетности по МСФО.

компонентлари моддаларини молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартлари қоидаларига мувофиқ ҳолда қайта гуруҳлаштириш, уларнинг моддаларини қайта тан олиш, қайта баҳолаш, тўғирлашлар киритиш ва қайта очиқлашлар асосида МҲХСлари ҳисоботлари ахборотларининг янги тизимига ағдариш ва қайта ташкил қилиш жараёнидир.

Молиявий Ҳисоботнинг Халқаро Стандартлари (МҲХС) қўлланилиши мажбурий характердаги ҳужжат эмас, у тавсиянома характерига эга. Унда миллий стандартларидаги каби корхоналар тақдим этиши шарт бўлган молиявий ҳисобот шакллари белгиламайди. МҲХСлари молиявий ҳисоботнинг асосий компонентлари ва уларда акс эттириладиган минимал ахборотлар таркибини белгилайди. МҲХСларини қўллаш компаниянинг мутлақ ваколатидаги масаладир.

МҲХСларига ўтиш ёки БҲМСлари асосида тузилган МҲХСлари асосида молиявий ҳисобот тузиш қуйидаги имкониятларни яратади:

- Компания фаолияти натижаларининг шаффофлигини оширади;
- Ахборот фойдаланувчиларда битта компания доирасида молиявий кўрсаткичларни даврлар бўйича ҳамда бир нечта хил компаниялар бўйича эса таллуқли кўрсаткичларни бир-бирига солиштириб таҳлил ўтказиш имконияти туғилади;
- Кредиторлар, акциядорлар, кредит берувчи ташкилотларда компанияга ишонч ошади ва юқори ишонч билан компания фаолиятига пул қўяди, компаниянинг кредит олиш имконияти кенгаяди;
- Хорижий инвестицияларни жалб қилиш ва хорижий инвесторлар билан ҳамкорлик юксалади;
- Дунё бозорларига чиқиш, хомашё, валюта, меҳнат биржаларига, халқаро капитал бозорига чиқиш имкониятлари туғилади;
- Компания менежерларига бошқарув қарорларини қабул қилишлари учун ишончли, объектив, уйғун ҳамда ўз вақтида тизимлашган молиявий ахборотларни олиш имкониятлари юзага келади;
- Компания фаолиятини бюджетлаштириш, режалаштириш ва стратегик ривожланишини баҳолашда зарур ахборотлар таъмин этилади;
- Компания бошқариш механизмларини такомиллаштириш, компания рақобатбардошлигини ошириш, маҳсулот сифатини ошириш ва экспорт салоҳиятини юксалтиришга эришилади;
- Компанияларда коррупция элементлари, суистеъмоллик қилиш, солиқ объектларини яшириш, талон-тарож қилиш, маҳаллийчилик, хўжасизлик, банкротлик ҳолатига олиб келиш ҳолатлари барҳам топади;
- Меҳнатни рағбатлантириш тизими тубдан яхшиланади, моддий манфаатдорлик ошади.
- Кучли назорат тизими ўрнатилади. Маънавий муҳит барқарорлашади. Ходимларда ишига, компаниясига ва ватанига содиқлик хислатлари бир-бирига уйғунлашади.
- Ходимларда ўз устида ишлаш ва малакасини мунтазам ошириш имкониятлари туғилади. Профессионалликка қизиқиш ва ҳаракат кучаяди.

МҲХСларига исталган пайтда, тайёргарликсиз, тўғридан-тўғри ўтиб бўлмайди. Агарда тайёргарликсиз молиявий ҳисобот МҲХСлар бўйича трансформация қилинган тақдирда ҳам кутилган натижани бермайди. Шу боис, МҲХСларни биринчи марта қўллашда ёки миллий стандартлар асосида тузилган молиявий ҳисоботни трансформация қилишдан олдин муҳит, шарт-шароит ва маълум тайёрганлик ишлари олиб борилиши шарт [7]. Биз бу омилларга қуйидагиларни киритишни мақсадга мувофиқ, деб ҳисоблаймиз:

- Мамлакатда молия, пул-кредит, солиқ, меҳнат қонунчилиги дунё стандартларига уйғун бўлиши керак. Миллий валютанинг эркин конвертацияланишига эришиш керак;

- Мамлакат иқтисодиётида юқори инфляция даражаси бўлмаслиги керак;

- Ўзбекистон Республикаси бухгалтерия ҳисоби миллий стандартлари тизими имкон қадар МҲХСларига уйғун бўлишини таъминлашимиз керак. Агар ўртада тафовут катта бўлса трансформация жараёни қийинлашади, трансформация қилинган тақдирда ҳам кутилган натижани бермайди;

- Бухгалтерия ҳисобини юритиш ва молиявий ҳисоботни тузиш ва тақдим этишда меъёрий-ҳуқуқий ҳужжат фақат Бухгалтерия ҳисоби тўғрисидаги қонун ва бухгалтерия ҳисоби стандартлари бўлиши керак. Низомлар, йўриқномалар ва қоидаларни ҳам босқичма-босқич стандартларга айлантиришимиз керак;

- Иқтисодий фаолият юритувчи субъектлар, бюджет тизими, банк тизимлари ва жамоат фондларида (фойда олишни мақсад қилиб қўйиши ва қўймаслигидан қатъи назар) бухгалтерия ҳисоби бўйича алоҳида стандартларни бўлишини кўзда тутмасдан, балки ягона стандартлар тизимини яратишимиз керак, қайсики ундаги қоидалар барча турдаги компания ва ташкилотларга бир хил мазмунда қўлланилишига эришишимиз керак;

- Молиявий ҳисоботни тақдим этиш валютасини халқаро стандартларга мувофиқ эркин равишда белгилаш тартибига ўтиш имкониятлари яратилиши керак;

- Мамлакатда профессионал бухгалтерлар институти ташкил этиш, унинг ваколати доирасида сертификатли бухгалтер ва аудиторларнинг профессионал малакасини ошириш, САР ва СІРА сертификатларининг кенг жорий қилинишини кенгайтириш керак.

- Бухгалтерларни чет элларда малака оширишини, чет тилларини ўрганиши (IELTS), амалиётчи бухгалтерларда бухгалтерия ҳисоби бўйича халқаро дастурларда ишлаш кўникмаларини шакллантириш лозим;

- Компаниялар, акциядорлик жамиятларида корпоратив бошқарув тизимини халқаро стандарт талабларига мувофиқлаштириш керак;

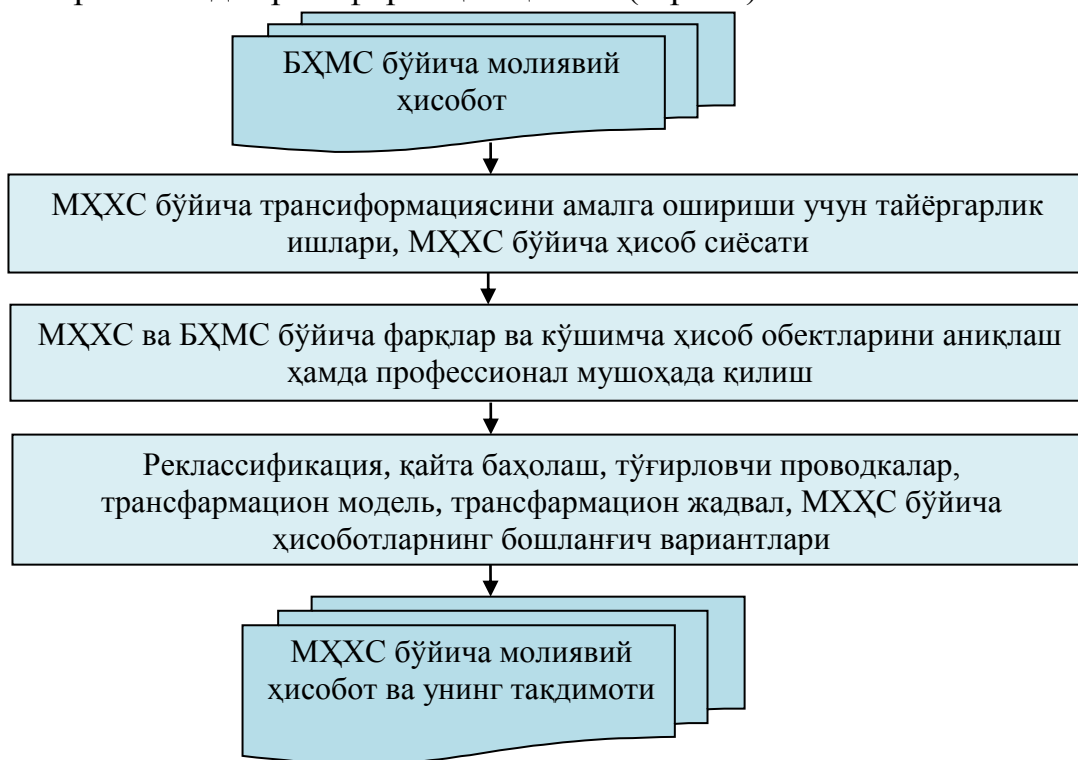
- Бухгалтерларни моддий рағбатлантириш тизимини такомиллаштириш, уларнинг этика қоидаларига риоя қилишини таъминлаш;

- Компанияларда ҳисоб сиёсатини мукаммаллаштириш, уни молиявий ҳисобот тамойилларига тўлиқ риоя қилган ҳолда тузилиши ҳамда чинаккам ҳисоб лойиҳаси бўлиши, шунингдек компанияда халқаро стандартлар талабларига мувофиқ ишчи счетлар режасини ишлаб чиқишга эришиш;

• Компанияда бухгалтерия ҳисоби ва молиявий ҳисоботни махсус дастурлар асосида юритилишини таъминлаш ва бошқа бир қатор ишларни амалга ошириш лозим, деб ўйлаймиз.

Ўзбекистон Республикасидаги фаолият юритаётган акциядорлик жамиятлари, бошқа хорижий инвестициялар иштирокидаги корхоналар Бухгалтерия ҳисоби тўғрисидаги қонун ва БҲМСларига мувофиқ молиявий ҳисоботни тузади. Юқоридаги имкониятларга эга бўлиш мақсадида компания молиявий ҳисоботни МҲХСлари асосида тузиш ва тақдим қилишни тақозо этади. Хўш, шундай катта имкониятларни очиб берадиган ҳамда компаниянинг шаффофлигини таъминлайдиган МҲХСлари асосида молиявий ҳисоботни тузиш қандай амалга оширилади? ва унга қандай эришиш мумкин? Бунинг иккита тан олинган йўли бор.

Биринчи йўли, БҲМСлари асосида тузилган молиявий ҳисоботни МҲХСлари асосида трансформация қилиш (1-расм).



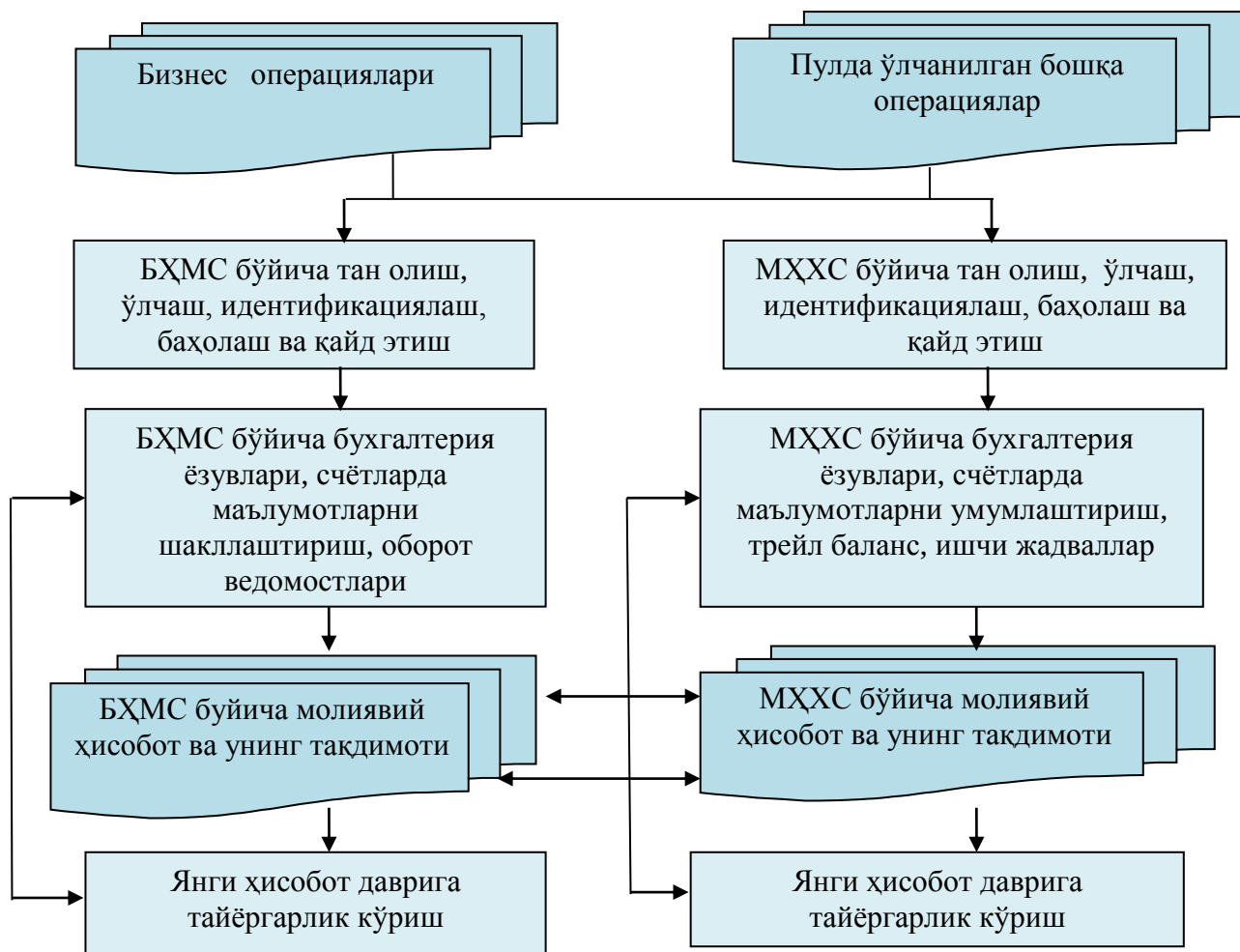
1-расм. Молиявий ҳисобот трансформация босқичлари
Манба: Тадқиқотлар асосида муаллиф ишланмаси

Иккинчи йўли, миллий ҳисоб тизими билан ёнма-ён МҲХСларига мувофиқ параллель ҳисоб тизимини юритиш (2-расм).

Иккала йўлда ҳам битта талаб мавжуд. БҲМСлари ва МҲХСларини чуқур билиш, уларни қўллай олишда амалий компетенцияга эга бўлиш.

Биринчи йўл энг кўп қўлланиладиган, кам чиқим ва нисбатан мураккаблик даражаси баланд эмас. Шунинг таъкидлаш лозимки, молиявий ҳисобот трансформациясининг тартиб ва қоидаларини белгилайдиган МҲХСлари мавжуд эмас. Шу боис, ҳар бир корхона ўзининг ҳисоб сиёсатида трансформация асосларини мустақил ишлаб чиқиши лозим. Лекин, бугунги кунда мамлакат миқёсида трансформациянинг методологик масалаларига

умумий ёндашувнинг ишлаб чиқилмаганлиги бухгалтер ва аудиторлар олдида қийинчиликлар ва айрим четланишларга ва хатоларга йўл қўйилишига олиб келмоқда. Ушбу ҳолатларга барҳам бериш мақсадида трансформациянинг умумий ёндашувларини ишлаб чиқиш, тўпланган тажрибаларни умумлаштириш мақсадга мувофиқ, деб ҳисоблаймиз.



2-расм. МХХСлари бўйича параллел ҳисоб юритиш схемаси
Манба: Тадқиқотлар асосида муаллиф ишланмаси

Трансформация жараёнининг асосий муҳим қондалари:

- МХХСлари бўйича ҳисоб юритиш ҳар бир компаниянинг мустақил ҳал қиладиган иши, унинг зарурлигини ва унга ўтишни мустақил белгилайди;
- МХХСлари мажбурий эмас, ушбу ҳужжат фақат ҳаракат қилишга туртки беради;
- МХХСларида бўйича ҳисоб юритишда иқтисодий мазмуннинг шаклдан устунлиги амал қиладиган;
- МХХСлари адолатли баҳолашга устувор аҳамиятни қаратади;
- МХХСлари бўйича ҳисоб юритиш усулини (трансформация ёки параллель ҳисоб юритиш) танлаш компаниянинг ички иши;
- Трансформациянинг ягона алгоритми ва кетма-кетлиги йўқ;
- Трансформацияга ҳар бир ҳолатда индивидуал ёндашилади;

- Трансформация мураккаб жараён, профессионал ёндашувни талаб қилади;
- Трансформациянинг методикаси ва босқичлари мустақил белгиланади;
- Реклассификация, қайта баҳолаш, коррективировка проводкалари трансформациянинг асосий усуллари;

МХХСларига ўтишда трансформация усулни қўллаш бирдан 100 %лик натижани ва хатолардан холи бўлган молиявий ҳисоботни бермайди. Чунки, МХХС бўйича молиявий ҳисобот жуда кўплаб омиллар ҳисобидан шаклланади. Уларни биринчи уринишдаёқ тўлиқ қамраб олиш жуда қийин жараён. Фақат биринчи трансформацияда йирик хатолар бўлишига йўл қўйилмаслиги керак. Трансформация бўйича тажриба босқичма-босқич шаклланиб боради ва натижада йилдан-йилга трансформацияланадиган молиявий ҳисоботнинг ишончлилиги ошиб боради. Шу боис, Ўзбекистондаги компаниялар эртага яхши натижа олиши учун МХХС асосида молиявий ҳисобот трансформациясини бугундан бошлаши керак. Агарда компаниялар бугун МХХСлари асосида молиявий ҳисобот тузишга зарурат ҳис қилмаса, эртага зарурат ҳис қилиши албатта тайин. Шу боис, эртанги заруратни қондириш учун бугун трансформацияни бошлаши керак. Бизда кадр йўқ, имконият йўқ, ресурс йўқ ва шу боис зарурат ҳам йўқ деб ўйлаган компания катта хато қилади.

Трансформация жараёнининг қуйидаги кетма-кетликда амалга оширилиши мақсадга мувофиқдир:

Биринчидан, миллий стандартлар бўйича тайёрланган молиявий ҳисобот компонентлари, шунингдек баланс, фойда ва зарарлар ва бошқа ҳисобот моддаларининг кенгайтмалари акс эттирилган аналитик ҳисоб маълумотлари, керак бўлса бошланғич ҳужжатларни тайёрлаш лозим.

Иккинчидан, активлар, мажбуриятлар ва хусусий капитал элементларини қайта классификациялаш, қайтадан баҳолаш ўтказиш. Фойда ва зарарлар тўғрисидаги ҳисоботда ҳам ҳар бир тегишли моддани халқаро стандартларга мос ҳолда қайта классификация қилиш ва баҳолаш. Худди шунингдек, бошқа ҳисобот моддаларини ҳам бирма-бир халқаро стандартлар талабларига мувофиқлаштириш чораларини ишлаб чиқиш керак.

Учинчидан, МХХСлари даражасига етказиш учун тегишли тўғирлашлар киритиш, қўшимча проводкалар жадвалини ишлаб чиқиш керак.

Тўртинчидан, тегишли тўғирлашлар бухгалтерия проводкалари ёрдамида киритилгандан кейин МХХСлари талабларига мувофиқ келадиган ҳисоботни тузиш.

Бешинчидан, МХХСларига ўтишда атамалардан тўғри фойдаланиш муҳим роль ўйнайди. Миллий стандартлар асосида тузилган ҳисоботлардаги атамалар, кўрсаткичларнинг номланиши, уларнинг қисқармасини халқаро стандартларга мос келадиган атамаларга ўтказиш лозим. Агарда кўрсаткич қайта гуруҳланиш, баҳолаш асосида қиймати халқаро стандартларга мувофиқ келсада унинг номланиши мувофиқ бўлмаса, уни ўқиш қийинлашади, чалкашликларга олиб келади. Шу боис, атамалар тизимини халқаро стандартларга мувофиқлаштириш лозим бўлади.

Миллий стандартлар асосида тузилган молиявий ҳисоботларни халқаро стандартлар асосида тузилган молиявий ҳисоботга трансформация қилишнинг ягона методологияси мавжуд эмас. Ҳар бир корхона ўзининг молиявий-хўжалик фаолияти хусусияти, ресурси ва ходимларининг профессионал даражасидан келиб чиқиб трансформация жараёни методологиясини ишлаб чиқиши мақсадга мувофиқ. Фикримизча, ҳар бир корхона молиявий ҳисобот трансформацияси бўйича ҳисоб сиёсатини ишлаб чиқиши шарт. Шу боис, компанияда молиявий ҳисобот трансформациясини амалга ошириш учун қуйидаги шарт-шароитлар мавжуд бўлиши керак:

- Компанияда МҲХСлари бўйича тузилган молиявий ҳисоботга зарурият бўлиши керак. Компаниянинг ички ва ташқи ахборот фойдаланувчиларида МҲХС бўйича тузилган молиявий ҳисоботдан фойдаланиш ва унинг асосида қарорлар қабул қилишига муҳит юзага келиши шарт;

- миллий стандартлар асосида тайёрланган молиявий ҳисобот объектив, ишончли, уйғун ва бухгалтерия ҳисоби тўғрисидаги қонун ва Ўзбекистон Республикаси Бухгалтерия Ҳисоби Миллий Стандартларига тўлиқ мувофиқ келиши керак. Аудиторлик ҳулосаси олиниши мақсадга мувофиқ. Фарқланишлар ва қалбакилаштириш ҳамда миллий стандартлар талабларидан четланишлар катта бўлган ҳолларда трансформация кутилган натижани бермайди. Чунки, БҲМСлари асосида тайёрланган молиявий ҳисобот МҲХСлари бўйича тузиладиган молиявий ҳисоботга хомашё ҳисобланади.

- корхонанинг замонавий менежмент тизими, хусусан молиявий департамент бошқарув тизими, унинг таркибида молиявий бухгалтерия ҳисоби ва ҳисоботи бўлими мавжуд бўлиши керак.

- компания барқарор молиявий ҳолатга эга бўлиши керак. Барқарор бўлмаган, сурункали зарар билан ишлайдиган компаниялар молиявий ҳисоботини трансформацияси етарли шаффоф бўлмайди ва кутилган натижани бермайди.

- компанияда МҲХСларини биладиган, бухгалтерия ҳисоби ва молиявий ҳисобот соҳасида чуқур профессионал тайёргарликка эга бўлган, иқтисодий математикани қўллай оладиган мутахассисларга эга бўлиши керак. Чунки, трансформация қийин, мураккаб ва профессионал ёндашувни талаб қиладиган жараён ҳисобланади. Чет тилини мукамал биладиган ва соҳа бўйича хорижда малака оширган, хорижий компанияларда молия соҳасида ишлаган мутахассисларга зарурат мавжуд.

МҲХСни қўллашда айниқса биринчи ҳисоботни тузишга жуда катта эътибор қаратиш керак. Бу борада Г. Исломованинг “МҲХС бўйича дастлабки ҳисоботни тақдим этиш жуда сермеҳнат ва мураккаб жараён бўлиб, кўрсаткичларни талқин қилиш чоғида малакали ёндашув, жуда катта ҳажмли ишончли ахборотни профессионал баҳолаш ва йиғишни талаб қилади. 2015 йил учун МҲХС бўйича дастлабки ҳисоботни тузиш учун компания ҳозирданок аввалги йиллар учун ҳисоботни трансформациялашни, активлар ва мажбуриятларни баҳолашни бошлаши керак. Жорий ҳисобот йилини

«ёпгандан» кейин уни чоп этиш учун 2015 йилги МХХС бўйича молиявий ҳисоботни тузиш керак» [8] деган фикрларига тўлиқ қўшиламиз.

МХХСларига мувофиқ молиявий ҳисоботни тузишда **“Мазмуннинг шаклдан устунлиги”** тамойилига амал қилинади. Бу шуни англатадики, бизнинг миллий ҳисоб тизимимизда барча жараёнлар ялпи ва узлуксиз ҳужжатлаштирилади. Халқаро тамойиллар эса операциянинг қандай шаклда ва ҳужжатда расмийлаштирилганлигига эмас, балки унинг иқтисодий моҳиятига эътибор қаратади. Масалан, адолатли қиймат асосида баҳоланиши кўп жиҳатдан жараённинг иқтисодий мазмунини тўлароқ тавсифлайди. Шу боис, халқаро стандартлар **адолатли баҳолашга** устувор аҳамият қаратади. МХХСлари асосида тузилган молиявий ҳисоботнинг бош сифат тавсифларидан бўлиб унинг **уйғунлиги**, яъни қабул қилинаётган қарорларга қанчалик даражада таъсир кўрсата олиши ҳамда **ишончлилиги**, яъни ахборотларнинг қанчалик даражада объектив ва ҳаққоний жараёнларни акс эттириши бўлиб ҳисобланади.

Адабиётларни ўрганиш асосида хулоса қилиш мумкинки, трансформация жараёнини бир қанча босқичларга ажратиш мумкин. Бунга ҳар бир компания ўз имкониятлари ва профессионаллик даражасида ёндашади. Фикримизча, ҳар қандай бажариладиган ишни шартли равишда учта босқичга ажратишимиз мумкин, масалан биринчи босқич шу ишни амалга ошириш учун тайёргарлик кўриш, кейин иккинчи босқичда уни амалга ошириш ва сўнгги учинчи босқичда натижага эришиш ва уни фойдаланувчилар ва буюртмачиларга етказиш босқичларига ажратиш мақсадга мувофиқ. Шу нақтаи назардан келиб чиқадиган бўлсак, трансформация жараёнини ҳам шартли равишда тайёргарлик кўриш, уни ўтказиш ҳамда натижага эришиш ва уни тақдим этиш босқичларига ажратишимиз мақсадга мувофиқ бўлади:

1) Тайёргарлик ишларини амалга ошириш босқичи. Ушбу босқичда лойиҳа, режалаштириш ва ташкилий ишлар амалга оширилади. Бу босқичда амалга оширилган ишлар сифати кўп жиҳатдан кейинги босқичларнинг сифатли ҳамда трансформация натижаларини МХХСлари талабларига мувофиқ бўлишини таъминлайди. Ушбу босқичда амалга ошириладиган ишларга қуйидагиларни киритиш мумкин:

- МХХСларига ўтиш-трансформация санасини белгилаш. Масалан, компания 2015 йил МХХСлари асосида молиявий ҳисобот трансформациясини амалга оширса, таққослама маълумотларни вужудга келтириш учун 2014 йил 31 декабрь ҳолатида трансформацияни бошлайди ва бу ўтиш санаси ҳисобланади.

- МХХС бўйича ҳисоб сиёсатини ишлаб чиқиш. 1-сон МХХС “МХХСларини биринчи марта қўллаш” стандарти талабларини бажариш. Бу ишлар жуда катта профессионал ёндашувни талаб этади;

- МХХСлари бўйича ишчи счетлар режасини тузиш;

- кўрсаткичларнинг номланиши, атамаларнинг халқаро стандартларга мувофиқ келадиган голасарийсини яратиш;

- трансформация моделини, формулаларини, процедурасини, кетма-кетлигини, трансформацион жадвал ва тўғирловчи проводкалар лойиҳаларини ишлаб чиқиш;

- консолидациялашган молиявий ҳисобот тузиш талаб қилинадиган ҳолларда компаниянинг корпоратив бошқарув тизимига кирувчи шўъба, ассоциациялашган компаниялар, боғлиқ томонларини аниқлаш. Уларнинг ҳисобот тизимлари ва консолидация усулларини халқаро стандартларга мувофиқ тайёрлаш;

- молиявий ҳисобот тақдим қилинадиган валютани белгилаб олиш (Ўзбекистон сўми, АҚШ доллари, ЕВРО ёки бошқа давлат валюта бирлиги).

- мамлакатда инфляция жараёнини кузатиш, индексларини аниқлаш, статистик маълумотларни тўплаш;

- компанияда интилувчан, ёш олий маълумотли бухгалтерларнинг МҲХСлари бўйича ўқиши ва малака оширишини ташкил этиш, Тошкент ёки хорижий мамлакатларга МҲХСларини ўрганиш курсларига юбориш, САР ва СІРА сертификатларини олишини таъминлаш;

- МҲХСлари бўйича махсус дастурларни сотиб олиш ва ўрнатиш.

Компания МҲХС бўйича биринчи молиявий ҳисоботини тузишга тайёргарлик кўришда МҲХСлари бўйича ҳисоб сиёсатини аниқлаштириб олишлари шарт. Ҳисоб сиёсатини ишлаб чиқишда компания барча стандартлар ва уларга шарҳлардаги меъёрларга риоя этилиши талаб этилади.

Компания молиявий ҳолат тўғрисидаги ҳисоботни шакллантиришда 1-сон МҲХС “МҲХСларини биринчи марта қўллаш” стандартига мувофиқ қуйидаги тўғирлашларни амалга ошириши шарт:

а) МҲХСлари билан мувофиқ ҳолда тан олинадиган барча актив ва мажбуриятларни тан олиниши керак;

б) МҲХСлари билан мувофиқ ҳолда тан олишни кўзда тутмаган моддаларни актив ва мажбурият сифатида тан олинмаслиги керак;

с) МҲХСлари қоидаларига мувофиқ ҳолда молиявий ҳолат тўғрисидаги ҳисоботда активлар, мажбуриятлар ва капитал моддаларини қайта классификация қилиш;

д) МҲХСларига мувофиқ ҳолда актив ва мажбуриятларни баҳолашни амалга ошириш [3];

2) Трансформация жараёни процедурасини амалга ошириш босқичи.

Ушбу босқич асосий босқич бўлиб, унда барча тайёргарлик ишларидан кейин фарқлар аниқланади, коррективировка бухгалтерия ёзувлари тузилади, ишчи трансформацион жадваллар амалга оширилади. Ушбу босқичда реал амалга ошириладиган ишлар қаторига қуйидагиларни киритиш мумкин:

- трансформация учун ахборот йиғиш;

- трансформация базаси сифатида киритиладиган қолдиқларни ҳисоблаш, трансформацияланадиган бошланғич баланс ва бошқа ҳисоботларни тайёрлаш;

- баҳоланадиган активлар, мажбуриятлар, хусусий капитал, даромад ва харажатлар, трансформацияланадиган бошқа моддаларнинг рўйхати ва таркибини аниқлаб чиқиш керак, айрим ҳолларда миллий стандартлар бўйича

ҳисобда акс эттирилмаган бўлса ҳам, МҲХС бўйича ҳисобга қабул қилиниши шарт;

- тўғирлашлар (корректировка) киритиш жабҳаларини аниқлаш;
- молиявий ҳисоботнинг компонентлари, бухгалтерия баланси, фойда ва зарарлар тўғрисидаги ҳисобот, хусусий капитал ўзгариши ҳамда пул маблағлари тўғрисидаги ҳисобот, изоҳ ва тушунтиришларнинг МҲХСларга мувофиқ форматини ишлаб чиқиш;
- ҳисоб объектларини МҲХСларига мувофиқ қайта классификациясини (реклассификация), қайта гуруҳлашни амалга ошириш;
- ҳисоб объектларини компанияда МҲХС асосида ишлаб чиқилган ҳисоб сиёсатида кўзда тутилган қоидалар, тамойил ва усуллар асосида қайта баҳолашни амалга ошириш, МҲХС ва БҲМСлар бўйича тан олиш ва баҳолаш ўртасидаги фарқлар суммасини аниқлаш;
- трансформация ёзувларини тайёрлаш, корректировка проводкаларини тузиш ва шу ҳужжатлар асосида ишчи трансформацион жадвални тузиш;
- инфляция жараёнини ҳисобга олган ҳолда кўрсаткичларга тўғирлашлар киритиш ва уни ишчи трансформацион жадвалда акс эттириш;

3) *Натижавий босқич.* Корректировкалар амалга оширилгандан кейин МҲХСларига мувофиқ молиявий ҳисобот тузилади ва тақдим этилади. Ушбу босқичда қуйидаги ишларни амалга ошириш мақсадга мувофиқ:

- МҲХС асосида бошланғич бухгалтерия балансини тузиш;
 - МҲХС форматидаги бухгалтерия баланси, фойда ва зарарлар тўғрисидаги ҳисобот, хусусий капитал ҳаракати тўғрисидаги ҳисобот, пул оқими тўғрисидаги ҳисобот, изоҳлар ва тушунтиришларни тайёрлаш;
 - МҲХСларга мувофиқ тузилган ҳисоботларни хорижий валютага ағдариш.
 - МҲХСларни ахборот фойдаланувчиларга тақдим қилиш
- Трансформация усули ўзининг афзаллик ва камчиликларига эга.

Трансформация усулининг афзалликлари:

- Параллель ҳисоб юритишга нисбатан кам харажатли ва тежамкор ҳисоб тизими ҳисобланади;
- ҳисоб юритишда вақтдан ютилади;
- ҳисоб юритиш процедураси параллель ҳисоб юритишга нисбатан анча содда, агар бир марта яхши процедура ишлаб чиқилса, маълумотларга ишлов беришда қийинчиликлар бўлмайди, маълумотларнинг ишончилиги эришиш мумкин;
- ушбу усулнинг натижадорлиги ўрнатилган процедура, модель, метод ва ходимнинг профессионал билимига бевосита боғлиқлиги;
- Корректировка ёзувларининг кўргазмалилиги, яъни фарқланишдаги аниқ ҳулоса қилиш мумкинлиги;
- Ҳар йили тизимни такомиллаштириб бориш, самарадорлироқ усулларни ҳамда мавжуд камчиликларни бартараф этиш мумкинлиги, натижада бир неча йиллар ичида шу компанияга мос мукамал тизимни шакллантириш имконияти юзага келиши, уни нау-хау деб баҳолаш мумкинлиги.

Трансформация усулининг камчиликлари:

- Хато қилишнинг rischi катта, маълумотларни салмоқли қалбакилаштириш эҳтимоли мавжудлиги;
- субъектив ёндашув, субъектив баҳолашга йўл қўйилиши мумкин;
- фақат ҳисоботдаги маълумотлар трансформацияланиши билан чекланиши, трансформация оралиқ жамланма ахборотлар ва бошланғич ҳужжатлардаги ахборотларга етиб бормайди;
- ҳисобнинг оперативлиги суст;
- БҲМСлари бўйича тузилган молиявий ҳисоботга қарамлиги мавжуд. У тузилмаса МҲХСлари бўйича ҳисоботни тузиб бўлмайди;
- БҲМСлари бўйича тузилган молиявий ҳисоботда хатоликлар ва камчиликлар мавжуд бўлса у албатта трансформацияланган ҳисоботга ўз салбий таъсирини кўрсатади;
- вақтдан бой бериб қўйиш эҳтимоли мавжуд. Чунки, БҲМСлари асосида молиявий ҳисобот тузилгандан кейин бу ҳисобот тузилади. Бу анча вақтни олади;
- Бир компанияда ишлаб чиқилган трансформация процедураси ва методларини тўлалигича бошқа компанияга қўллаб бўлмайди. Ҳар бир компанияда ўзгача ёндашув талаб этилади.
- Бошланғич қиймат, операция юз берган вақтдаги валюта курси, ҳақиқий таннархи каби операция юз берган пайтдаги қўлланиладиган таомиллардан фойдаланиш имконияти йўқлиги, натижада ўрта миқдордан фойдаланилади. Бу эса ҳақиқий қийматдан четланишларга олиб келиши мумкин.

Параллель ҳисоб юритиш методида иккита ҳисоб юритиш тизими параллель амалга оширилади: **БҲМСлар асосида ҳисоб юритиш ва МҲХСлари асосида ҳисоб юритиш (2-расм).**

Параллель ҳисоб юритиш жараёнини **конвенсия жараёни** ҳам деб аталади. Параллель ҳисоб юритишни иккита шаклда ташкил этиш мумкин. **Биринчисида** иккита ҳисоб тизими бири БҲМСлари ва МҲХСлар бўйича алоҳида тизимлар ташкил этилади. Ҳар бири тизим шу тизим талабларига мувофиқ равишда молиявий ҳисоботни тайёрлайди. Уларнинг хомашёси битта. **Иккинчи шаклда** ахборот технологиялари ёрдамида дастурий таъминот конфигурацияси шундай тизимлаштириладики, қайсики унда киритилган маълумотлар бир вақтнинг ўзида ҳам миллий тизимда ҳам халқаро тизимда ишлаб миллий стандартлар ҳамда халқаро стандартларга мувофиқ молиявий ҳисоботни тайёрлаб беришга киришилади.

Параллель ҳисоб тизими афзалликлари:

- маълумотлар ишончли бўлади, МҲХСларидан оғишиш камаяди, объектив ахборотлар олиш имконияти туғилади, аниқ бўлмаган ахборотларни тақдим қилиш rischi камаяди.
- ҳисобнинг оперативлиги ошади, молиявий ҳисобот тайёрлашга қадар ҳам МҲХС бўйича ишлов берилган ахборотларни олиш мумкин бўлади. Ҳар бир объект бўйича батафсил ахборот шаклланади. Вақт оралиғида ҳам менежерларга МҲХС бўйича ахборот бериш мумкин бўлади;

- МҲХС бўйича яхши амалиёт ҳамда мутахассислар шаклланади. Мутахассислар малакасини ошириш имкониятига эга бўлади;

- МҲХСлари ва БҲМСлари маълумотларини аниқ солиштириш имконияти туғилади. Фарқларнинг сабабларини кўриш ва уни тушуниш енгиллашади;

- БҲМСлари бўйича ҳисоб тизимидан мустақил бўлади, унга боғлиқлиги қолмайди, миллий ҳисобот тузилиши кутиб турилмайди. Ундаги айрим хатолар бунда такрорланмайди.

- бухгалтерия ҳисоби бўлимини кучли бошқарув тизимига айлантиради;

- МҲХСга ўтиш учун ташқарига пул кўчириб бериш бўлмайди, иш ўринлари очилади. Пулни ўз ходимларимизга ишлатиш имконияти бўлади;

- тизим ўрнатилгандан кейин, дастлабки йиллардаги харажатларга нисбатан кейинги йилларда уларни оптималлаштириш имконияти бўлади.

Параллель ҳисоб тизимининг камчиликлари:

- уни амалга ошириш кўп харажатли ҳисобланади;

- кўп вақт сарфланади;

- кадрлар профессионаллашуви қўшимча харажатларни талаб этади, ҳолбуки МҲХС бўйича ишлай оладиган мутахассисни топиш анча мураккаб ҳамда кўп иш ҳақи тўлаш талаб этилади;

- бўлинмаларни қайта ташкил этиш, ҳар бир структурада ҳисобни юритиш зарурлиги.

- махсус дастурларнинг зарурлиги, қайсики уларни сотиб олиш ҳамда уларда ишлаш кўникмасини шакллантириш қўшимча маблағларни талаб этади.

Юқоридаги тизимларнинг афзалликлари ва камчиликларини таҳлил қилиб кўрадиган бўлсак, фикримизча агарда компанияда молиявий имкониятлари тўғри келадиган бўлса, параллель ҳисобни юритиш мақсадга мувофиқ ҳисобланади. Чунки, бу ҳисоб энг муҳими объектив ахборотларни беради, хато қилиш rischi кам. Бундан ташқари тизим ўрнатилганда дастлабки йилларда кўпроқ харажат талаб этса, тизим тўлиқ ишлаб кетгандан кейин харажатлар оптималлашади, яъни кейинги йилларда харажатлар кам бўлади.

Хулоса ва таклифлар

Молиявий ҳисобот трансформацияси масалаларини тадқиқ қилиш асосида қуйидаги хулосалар қилинди.

1. Ўзбекистон Республикасининг Президенти Шавкат Мирзиёевнинг “Танқидий таҳлил, қатъий тартиб-интизом ва шахсий жавобгарлик – ҳар бир раҳбар фаолиятининг кундалик қондаси бўлиши керак” номли асари ҳамда ҳаракатлар стратегиясида белгилаб берилган вазифаларни амалга оширишда халқаро инструментлар, илғор тажрибалар, халқаро стандартлар ва халқаро молиявий институтлар тажрибаларини, хусусан Молиявий Ҳисоботнинг Халқаро Стандартларини (МҲХС) ўрганиш ва уларни компаниялар фаолиятига жорий қилиш ўта муҳим аҳамият касб этади. МҲХСга мувофиқ ҳисобот тузишнинг асосий йўли бу **молиявий ҳисобот трансформацияси** ҳисобланади. Молиявий ҳисобот трансформацияси мутахассисдан МҲХСлари БҲМСларини

чуқур билишни, иқтисодиётда математикани ва ахборот технологияларини қўллаш олишни, инглиз тилини мукамал билишни тақозо этади.

2. Молиявий ҳисоботнинг трансформациясига доир адабиётлар, жумладан Россия олимларининг қарашлари, МҲХСлари ўрганишлар асосида молиявий ҳисоботнинг трансформациясининг муҳим жиҳатларини ўзида мужассамлантирган **молиявий ҳисобот трансформациясининг янги таърифи** ишлаб чиқилди. Ушбу таърифда миллий стандартлар асосида тузилган ҳисоботларни МҲХС асосидаги янги тизимга ағдариш ва қайта ташкил қилиш жараёни эканлиги асосланди. Олдинги таърифлардан афзалликлари, баъзи камчиликлардан холи эканлиги, бой мазмуни, халқаро тажрибаларга таяниши, қисқа ва таҳририй тўғри эканлиги билан ажралиб туради.

3. Мақолада компаниялар учун МҲХСларига ўтишнинг **имкониятлари, шарт-шароитлар ва амалга оширилиши шарт бўлган тайёргарлик ишларининг мазмун моҳияти** кетма-кетликда ва узвий боғлиқликда очиб берилди. МҲХСлари асосида тузилган молиявий ҳисоботга бўлган эртанги заруратни қондириш учун бугун МҲХСларига ўтишга қадам қўйиш зарурлиги исботланди. Чунки, МҲХСлари асосида молиявий ҳисобот тузишга эришиш бир босқичда тўлалигича, хатоларсиз амалга ошириладиган жараён эмас. Трансформация бўйича тайёргарлик ишларини амалга ошириш, унга ўтиш кўп уринишларни талаб қиладиган, вақт эвазига тажриба тўпланиладиган, ҳар йили бойитилиб бориладиган жараён эканлиги асосланди. Трансформация жараёнида молиявий ҳисобот бўйича халқаро атамаларни қабул қилиш муҳимлиги уқтирилди.

4. Трансформациянинг ягона алгоритми мавжуд эмас. Ҳар бир компания ўз ёндашувларини, МСФО бўйича ҳисоб сиёсати, трансформациянинг методологиясини ўзлари мустақил ишлаб чиқади. Ягона методологияга келиш жуда мураккаб, унга эришиш амалий қийин. Тадқиқот жараёнида трансформация жараёнини амалга ошириш учта босқичга ажратилди: **тайёргарлик кўриш, процедурани амалга ошириш ва натижавий босқич**. Ҳар бир босқичда амалга ошириладиган ишларнинг мазмуни, кетма-кетлиги мантиқан узвий боғлиқликда ёритиб берилди.

5. Тадқиқотда компаниялар МҲХСлари бўйича ҳисоб юритиш тизимини ўрнатишда трансформация ва параллель ҳисоб юритишнинг **афзалликлари ва камчиликларига** эътибор бериши лозимлиги таъкидланди. Ушбу ҳолатлардан келиб чиқиб ҳар бир компания ўз имкониятларини ҳисобга олиб МҲХС асосида ҳисоб юритишнинг қайси тизимини танлашини аниқлаб олиши яхши натижаларни беради.

Фойдаланилган адабиётлар рўйхати

1. Ўзбекистон Республикаси “Бухгалтерия ҳисоби тўғрисидаги” қонуни. Ўзбекистон Республикаси қонун ҳужжатлари тўплами, 2016 й., 15-сон, 142-модда.

2. 2017-2021 йилларда Ўзбекистон Республикасини ривожлантиришнинг бешта устувор йўналишлари бўйича ҳаракатлар стратегияси. 2017. strategy.regulation.gov.uz

3. Международные стандарты финансовой отчетности.
Minfin.ru/ru/performance/accounting/mej_standard_fo/docs\09.02.2016

4. Ўзбекистон Республикаси бухгалтерия ҳисоби миллий стандартлари тўплами .–Ташкент: “NORMA”, 2011.–360-бет.

5. Мирзиёев Ш.М. Танқидий таҳлил, қатъий тартиб интизом ва шахсий жавобгарлик – ҳар бир раҳбар фаолиятининг кундалик қоидаси бўлиши керак. Мамлакатимизни 2016 йилда ижтимоий иқтисодий ривожлантиришнинг асосий якунлари ва 2017 йилга мўлжалланган иқтисодий дастурнинг энг муҳим устувор йўналишларига бағишланган Вазирлар Маҳкамасининг кенгайтирилган мажлисидаги маъруза, 2017 йил 14 январь.-Тошкент: “Ўзбекистон”, 2017, -104б.

6. С.Н. Ташназаров. Иқтисодиётни модернизациялаш шароитида молиявий ҳисобот: муаммо ва ечимлар. Монография. Т.: “Наврўз” нашриёти. 2016 й. -290 бет.

7. Раздаточный материал по курсу повышения квалификации: “Международные стандарты финансовой отчетности» (МСФО). O'zbekiston auditorlar palatasi, Ташкент 2015.

8. Исломова Г. “МҲХС билан ишлашга тайёرمىсиз”// СБХ/2015 йил/№26. 2-бет.

9. WWW.i-ias.ru/blog/competition_page/transformacia_msfo.html. Трансформация бухгалтерской отчетности по МСФО.

10. www.i-ias.ru/blog/competition-page/ Трансформация отчетности по МСФО