



AKTUAR MOLIYA VA BUXGALTERIYA HISOBILMIY JURNALI

Vol. 6 Issue 10 | pp. 55-68 | ISSN: 2181-1865

Available online <https://finance.tsue.uz/index.php/afa>

MHXS SHAROITIDA BUXGALTERNING PROFESSIONAL FIKRINI SHAKLLANTIRISH VA QO‘LLASH MASALALARI



Maxsudov Begmatjon Yuldashaliyevich,
Toshkent davlat iqtisodiyot universiteti
“Buxgalteriya hisobi” kafedrasida dotsenti,
iqtisod fanlari doktori.

Annotatsiya. Maqolada moliyaviy hisobotning xalqaro standartlarini joriy etish sharoitida buxgalterning professional fikrini shakllantirish va qo‘llash masalalari yoritilgan. Buxgalteriya hisobidagi noaniqlik omillari va ularning professional fikr yuritish zaruratiga ta’siri ochib berilgan. Xorijiy va MDH davlatlari olimlarining professional fikr tushunchasiga oid qarashlari tahlil qilingan. Professional fikrni shakllantirishning to‘rt bosqichli jarayoni, uning qo‘llanish yo‘nalishlari, chegaralari va hujjatlashtirish tartibi asoslab berilgan. Tadqiqot natijasida professional fikr buxgalteriya hisobi amaliyotining ajralmas elementi va moliyaviy hisobot ma’lumotlari sifatini boshqarishning asosiy vositalaridan biri ekanligi xulosa qilingan.

Kalit so‘zlar: professional fikr, buxgalter, noaniqlik, MHXS, hisob siyosati, moliyaviy hisobot, baholash, hujjatlashtirish.

Аннотация. В статье рассмотрены вопросы формирования и применения профессионального суждения бухгалтера в условиях внедрения международных стандартов финансовой отчетности. Раскрыты факторы неопределённости в бухгалтерском учёте и их влияние на необходимость профессионального суждения. Проанализированы взгляды зарубежных учёных и учёных стран СНГ на понятие профессионального суждения. Обоснованы четырёхэтапный процесс формирования профессионального суждения, направления и границы его применения, а также порядок его документирования. Сделан вывод о том, что профессиональное суждение является неотъемлемым элементом практики бухгалтерского учёта и одним из основных инструментов управления качеством информации финансовой отчетности.

Ключевые слова: профессиональное суждение, бухгалтер, неопределённость, МСФО, учётная политика, финансовая отчётность, оценка, документирование.

Abstract. The article examines the formation and application of the accountant’s professional judgment in the context of the adoption of International Financial Reporting Standards. The factors of uncertainty in accounting and their influence on the need for professional judgment are identified. The views of foreign and CIS scholars on the concept of professional judgment are analysed. A four-stage process of forming professional judgment, the areas and limits of its application, and the procedure for documenting it are substantiated. It is concluded that professional judgment is an integral element of accounting practice and one of the main tools for managing the quality of financial reporting information.

Keywords: professional judgment, accountant, uncertainty, IFRS, accounting policy, financial statements, measurement, documentation.

KIRISH

Mamlakatimizning global iqtisodiy hamjamiyatga integratsiyalashuvi shuni anglatadiki, mahalliy buxgalterlar moliyaviy hisobotlarni tayyorlashda korxonalarining o'ziga xos xususiyatlarni hisobga olishi va foydalanuvchilarga asoslangan iqtisodiy qarorlar qabul qilish imkonini beradigan ishonchli ma'lumotlarni taqdim etishda meyoriy va professional tartibga solish imkoniyatlaridan foydalanishlari kerak. Shunday qilib, mamlakatimizda buxgalteriya hisobi tizimini isloh qilish va xalqaro standartlarni joriy etila borishi buxgalterning professional fikrini moliyaviy hisobotni shakllantirishdagi rolini oshirdi.

Buxgalteriya hisobi tizimidagi o'zgarishlar korxonada buxgalteriya hisobini tashkil etishda ham sezilarli o'zgarishlarga olib keldi. Buxgalterning faoliyati endi ijodiy xarakterga ega bo'la boshladi, chunki unga endilikda meyoriy-huquqiy hujjatlarga ko'ra buxgalteriya hisobi usullarini, hisobotlarni tuzish va taqdim etish variantlarini tanlashda erkinlik berildi. Buxgalter nafaqat buxgalteriya hisobi sohasida, balki huquq, moliyaviy matematika, audit, iqtisodiyot kabi sohalarda ham bilim va tajribaga ega bo'lgan tahlilchi sifatida ham faoliyat yuritib, uning professional sifatida bahosi jamoaning moliyaviy hisobot ko'rsatkichlariga sezilarli ta'sir ko'rsatganligi sababli, korxonada u muhim shaxslardan biriga aylandi.

Shu bois buxgalterning professional fikrini shakllantirish, qo'llash va hujjatlashtirishning ilmiy-uslubiy asoslarini o'rganish dolzarb ahamiyat kasb etadi. Tadqiqotning maqsadi noaniqlik sharoitida buxgalterning professional fikrini shakllantirish zaruratini asoslash, uni shakllantirish bosqichlari, qo'llanish yo'nalishlari va chegaralarini aniqlashdan iborat.

ADABIYOTLAR SHARHI

Buxgalterning professional fikri masalasi so'nggi yillarda xorijiy va MDH davlatlari olimlarining tadqiqotlarida alohida o'rin egallab kelmoqda. Xususan, K.Yu. Lisin buxgalterning professional fikri moliyaviy hisobot ko'rsatkichlariga qay darajada ta'sir ko'rsatishini tadqiq etgan [1]. T.I. Krishtaleva esa buxgalteriya hisobini yuritish va buxgalteriya hisobotini tuzishda professional fikrni qo'llash masalalarini o'rgangan [2].

G'arb iqtisodchi olimlari professional fikrlash atamasiga o'z tadqiqotlarida keng o'rin bergan. Masalan, J. Long [3, 97-99-b.] buxgalter tomonidan professional fikrdan foydalanish professional standartlar, tartibga solish talablari va firmaning o'z siyosati doirasida qaror qabul qilish jarayonini nazarda tutishi hamda yakuniy qaror asoslangan va tushunarli bo'lishi kerakligini ta'kidlaydi. Professor A. Uest [4, 141-b.] tadqiqotida professional fikr tushunchasini aniqlashga to'liq e'tibor qaratgan. Muallif professional fikrdan foydalanish nafaqat hisob, balki muhim axloqiy komponentga ham ega ekanligini ta'kidlaydi. Muallifning fikriga ko'ra, professional fikrni qo'llash jarayoniga nafaqat buxgalterning ko'nikmalari, balki u faoliyat ko'rsatadigan huquqiy muhit, shuningdek, firmaning o'ziga xos xususiyatlari va moliyaviy hisobot foydalanuvchilarining kutilmalari ham sezilarli darajada ta'sir qiladi. Tadqiqotchi professional fikr atamasini izoxlashga turli nuqtai nazardan yondashadi va uning salbiy jihatlarini ham ko'rib chiqishni taklif qiladi. Professional fikrni amaliyotda qo'llash masalasi professor S. Adjekve tomonidan

ham o'rganilgan [5, 18-b.]. Muallif professional fikrni ma'lum bir buxgalteriya amaliyoti doirasida tegishli faktlar va holatlarni bilish, tajriba nuqtai nazaridan standartlarni qo'llashda hisob vazifasini bajarishda maqbul darajada ehtiyotkorlik sifatida ta'riflaydi.

Iqtisodiy adabiyotlar tahlili MDX davlatlari iqtisodchi olimlari tomonidan professional fikr atamasi turli nuqtai nazarlardan ko'rib chiqilganligini ko'rsatdi. Masalan, professorlar S.A. Rasskazova-Nikolayeva va Yu.N. Snopokning ta'rifida professional fikr qo'llanilishi kerak bo'lgan vaziyatlarga yetakchi rol berilgan. Iqtisodchi olimlar M.L. Pyatov, Ya.V. Sokolov va T.O. Terentyeva professional fikrning ta'rifini uning maqsadini shakllantirish bilan bog'lagan. Boshqa bir gurux olimlar xususan, T.Yu. Drujilovskaya, T.N. Korshunova, N.V. Bogdanova, O. Askeri va A.A. Yefremova buxgalterning professional fikrini ma'lum bir korxona va uning faoliyatining o'ziga xos xususiyatlarini hisobga olish vositasi sifatida ko'rib chiqqan. Professorlar S.V. Pankova va E.V. Satalkina, I.A. Slobodnyak, Z.S. Tuyakova, A.S. Tolstova, I.N. Lvova, I.V. Yevstratova, N.V. Bogdanova, L.Z. Shneydmanning ta'riflarida professional fikrni qo'llash noaniqlik sharoitlari bilan bevosita bog'liq xolda ko'rib chiqilgan. Iqtisodchi olimlar M.L. Pyatov, I.A. Slobodnyak, Z.S. Tuyakova va Ye.V. Satalkina, L.Z. Shneydman esa buxgalterning professional fikrini shakllantirishda mutaxassisning bilimi, tajribasi va malakasi asosiy rol o'ynashiga e'tibor qaratgan.

Professor Ya.V. Sokolovning ta'kidlashicha, buxgalter agar u meyoriy-xuquqiy hujjatlardagi talablarni butunlay noto'g'ri emas, balki shunchaki yetarli emas deb xisoblasa, u xolda ushbu hujjatlar talablaridan chetga chiqqan holda professional fikrini shakllantiradi va baxsli xolat yuzaga kelgan ayrim xo'jalik jarayonlari bo'yicha o'z qarashini taqdim etish huquqiga ega bo'ladi [6].

Adabiyotlar tahlili shuni ko'rsatadiki, professional fikr tushunchasining yagona ta'rifi shakllanmagan, milliy amaliyotda esa uni shakllantirish va hujjatlashtirish tartibi yetarlicha ishlab chiqilmagan. Bu mazkur yo'nalishda tadqiqot olib borishni taqozo etadi.

TADQIQOT METODOLOGIYASI

Tadqiqotda ilmiy abstraksiya, analiz va sintez, induksiya va deduksiya, qiyosiy tahlil, guruhlash hamda grafik modellashtirish usullaridan foydalanildi. Tadqiqotning axborot bazasini Moliyaviy hisobotning xalqaro standartlari (jumladan, 1-sonli va 8-sonli MHXS), buxgalteriya hisobi sohasidagi meyoriy-huquqiy hujjatlar, xorijiy va MDH davlatlari olimlarining ilmiy ishlari tashkil etdi. Olingan natijalar chizmalar ko'rinishida umumlashtirildi.

TAHLIL VA NATIJALAR

Professional fikr keng va tor ma'noga ega. Keng ma'noda, professional fikr buxgalter tomonidan kompaniyaning moliya-xo'jalik faoliyatining barcha faktlarini aniqlashdan iborat; tor ma'noda, u noaniqlik davrida aniq harakatlar ko'rsatmalari bo'lmagan hollarda xo'jalik jarayonlari faktlarini aniqlashdan iborat. Amaliyotda ikkinchi turdagi holat, ya'ni noaniqlik holati ko'proq uchraydi.

Buxgalteriya hisobidagi noaniqlik deganda ehtimollik tavsiflari noma'lum bo'lgan, oldindan aytib bo'lmaydigan hodisalarning yuzaga kelish ehtimolini keltirib chiqaradigan xo'jalik jarayonlari, hisob obykti yoki hisobot ko'rsatkichi to'g'risidagi ichki va tashqi ma'lumotlarning to'liq emasligi va noaniqligi tushuniladi. Ushbu masalaning yechilishi buxgalterning professional fikrini shakllantirish zaruratini keltirib chiqaradi.

Shunday qilib, noaniqlik hozirgi kunda buxgalterning professional fikri asosida masalani hal qilish zaruratini keltirib chiqaradi va quyidagi 1-rasmda keltirilgan omillar ta'sirida aniqlanadi. Ular o'z navbatida aktiv va majburiyatlarni hisob obyekti sifatida identifikatsiyalashdan tortib to ularni moliyaviy hisobotda aks ettirishgacha bo'lgan jarayonlarda professional fikrni qo'llash zaruratini belgilab beradi.

Buxgalteriya hisobi sohasidagi meyoriy-huquqiy hujjatlarni tahlil qilish bugungi kunda moliyaviy hisobotlarni tayyorlashda korxonalar quyidagi hollarda noaniqlikka duch kelishi mumkinligini ko'rsatdi:

- obyektlarni aktivlar sifatida aniqlash va ularni tasniflash usullarini tanlash;
- aktivlar va majburiyatlarni baholash;
- xo'jalik jarayonlari yuz bergan davrni aks ettirish;
- buxgalteriya (moliyaviy) hisobotlarida ma'lumotlarni aks ettirish maqsadida xo'jalik jarayonlarining ahamiyatligini baholash.

Buxgalteriya hisobi sohasidagi meyoriy-huquqiy hujjatlarning noaniqligi va buxgalter tomonidan professional fikrni qo'llash bilan bog'liq xavflarni tahlil qilish uni qo'llash zarurligini belgilovchi quyidagi asosiy omillarni aniqlash imkonini berdi:

- a) meyoriy hujjatlar bilan tartibga solinadigan buxgalteriya hisobi usullarining o'zgaruvchanligi;
- b) buxgalteriya hisobiga oid qonunchilik bilan tartibga solinadigan moliyaviy-xo'jalik faoliyat vaziyatlarining cheklanganligi;
- v) korxonalarning individual xususiyatlarga egaligi;
- g) mamlakatimiz buxgalteriya hisobi tizimiga MHXSning joriy etilishi;
- d) ayrim buxgalteriya hisobi sohasidagi meyoriy-huquqiy hujjatlarda noaniqliqlarni mavjudligi.

Noaniqlik				
Qonunchilikdagi ko'p variantlilik	Qonunchilikdagi variantlarni cheklanganligi	Meyoriy-xuquqiy xujjatlardagi qarama qarshilik	MHXSni joriy etish	Korxonaning o'ziga xos xususiyatlari

Buxgalterning professional fikrini qo'llash zarurati				
Obyektlarni aktiv sifatida identifikatsiyalash	Buxgalteriya hisobi obyektlarini turkumlash	Aktiv va majburiyatlarni baholash	Xo'jalik jarayonlari sodir bo'lgan davrni aniqlash	Hisobotda xo'jalik jarayonlari-ni aks ettirish



Moliyaviy hisobotlardagi ma'lumotlarni noto'g'ri taqdim etish xavfini kamaytirish maqsadida buxgalterning professional fikrini auditorlik tekshiruvi orqali tekshirish tartibi

*Manba: muallif ishlanmasi

1-rasm. Buxgalterning professional fikr yuritish zaruratiga noaniqlikning ta'siri

Moliyaviy hisobotning xalqaro standartlarini tahlil qilish shuni ko'rsatadiki, mamlakatimiz milliy standartlaridan farqli o'laroq, ularda ko'pincha professional fikrlash tushunchasi ishlatiladi. Xususan, 1-sonli MHXS "Moliyaviy hisobotlarni taqdim etish" da moliyaviy hisobotlarning sifatli tayyorlashda professional fikrdan foydalanish belgilab qo'yilgan. 8-sonli MHXS "Buxgalteriya hisobi siyosati, buxgalteriya hisob-kitoblaridagi o'zgarishlar va xatolar" ning 10-bandida aytilishicha, boshqaruvchilar ho'jalik jarayonlari, boshqa hodisa yoki holatga tegishli bo'lgan maxsus MHXS mavjud bo'lmagan taqdirda ma'lumotlarni shakllantirish uchun hisob siyosatini ishlab chiqish va qo'llashda buxgalterning professional fikridan foydalanishi kerak.

Odatda xo'jalik yurituvchi subyektlarda buxgalterning professional fikridan quyidagi masalalarni hal qilishda foydalaniladi:

- aktivni kelajakda iqtisodiy foyda keltirishi miqdori va uni foyda yoki zarar keltirish ehtimolini aniqlashda;
- aktivlardan olinadigan foydani korxonaga kelib tushishi tarzi;
- aktivning qiymatini qanchalik ishonchli o'lchash mumkinligi;
- kelajakda aktiv qiymatining pasayishi natijasida ko'rish mumkin bo'lgan zarar riski xolati.

Xo'jalik yurituvchi subyektlarda buxgalterning professional fikri xo'jalik jarayonlarini iqtisodiy mazmuni bilan xuquqiy shakl nisbati hamda ma'lumotlarni moliyaviy hisobotda aks ettirishda muhimligi va boshqa ko'plab xolatlar nuqtai nazaridan buxgalteriya hisobida baholashda ham keng foydalaniladi.

Shuni ham ta'kidlash kerakki, xalqaro standartlarda professional fikrni qo'llash zarurligi bo'yicha ko'rsatmalar keltirilgan bo'lsada MHXSda, shuningdek, mamlakatimiz qonunchiligida bu tushunchaning ta'rifi keltirilmagan.

Odatda, buxgalterning professional fikri buxgalteriya hisobini tashkil etish bo'yicha tayyorgarlik ishlari boshlangan paytdan boshlab, ya'ni, birlamchi hujjatlar va buxgalteriya registrilarini ishlab chiqish va taqdim etish, xo'jalik yurituvchi subyekt uchun ishchi schetlar rejasini ishlab chiqish, buxgalteriya xodimlari o'rtasida funksional majburiyatlarni taqsimlash va ularning har biri uchun buxgalteriya hisobi sohasidagi to'plangan bilimlari, tajribalari va malakalariga qarab buxgalteriya ishining funksional tavsiflarini tayyorlash ishlari davomida shakllantirila boshlanishi kerak.

Buxgalteriya hisobi mutaxassisi hisob ishlarini rejalashtirish jarayonida buxgalteriya hisobini oqilona tashkil etish va moliyaviy hisobotlarni taqdim etish jarayonida buxgalteriya hisobi jarayonlarining soddaligi va murakkabligini hisobga olgan holda turli xil standartlar va standartlashtirish jarayonlaridan (vaqt standartlari, ishlab chiqarish standartlari, boshqaruv standartlari va boshqalar) foydalanishi kerak. Hisob jarayonlarini standartlashtirish professional fikrlash orqali korxona uchun zarur bo'ladigan buxgalteriya xodimlari sonini aniqlash, ular o'rtasida xizmat funksiyalarini oqilona taqsimlash, ushbu funksiyalarni bajarish jadvallariga rioya qilinishini talab qilish, xatolar va qoidabuzarliklarga yo'l qo'ymasdan buxgalteriya bo'limi vazifalarini ehtiyotkorlik bilan bajarish, ish vaqtidan ortiqcha yuklamasiz va yo'qotishlarsiz samarali foydalanish imkonini beradi.

Moliyaviy hisobotlarni tayyorlash va taqdim etish bo'yicha tayyorgarlik ishlariga ham professional fikrlashning muhim elementi sifatida qaralishi kerak. Bunday ishlar

tovar-moddiy qiymatliklar va pul mablag'larini majburiy inventarizatsiya qilish, debitorlik va kreditorlik qarzlarini solishtirish, shuningdek, joriy yil uchun daromad va xarajatlar hisoblarini yopish uchun buxgalteriya jarayonlarini amalga oshirish, kelajakdagi davrlarning uzoq muddatli daromad va xarajatlarning tegishli ulushlarini kelgusi hisobot davriga o'tkazish, boshqaruv schetlarini yopish va boshqalarni o'z ichiga oladi.

Buxgalterning taktik professional fikri ma'lum bir xo'jalik jarayoniga taalluqli bo'ladi yoki bitta hisobot davri ichida qo'llaniladi. Ushbu professional fikr moliyaviy hisobotlarga izohlarda keltiriladi (hujjatlashtiriladi). Ushbu turdagi ma'lumotlar hisobot sanasidan keyin sodir bo'lgan xo'jalik jarayonlarini ifodalashi mumkin.

Bosh buxgalterning strategik professional fikri bir hisobot davridan (moliyaviy yil) ko'proq davrga qo'llaniladi. Uning uzoq muddatga qo'llanilishi korxonaning hisob siyosatida aks ettirilishini talab qiladi, bu esa o'z navbatida foydalanuvchiga moliyaviy hisobotlarda oshkor qilinishni taqozo qiladi.

Buxgalterning professional fikridan foydalanish orqali haqiqatni foydalanuvchi xohlagan shaklga "moslashtirish" asosiy maqsad emasligini tushunish juda muhimdir. Aksincha, professional fikrlash ma'lumotni buxgalteriya hisobi uchun qonunchilik va meyoriy asoslar bilan belgilangan formatda, bezaklarsiz, chalkashtirmasdan yoki tushunchalarni almashtirmasdan oshkor qilishga imkon beradi, shu bilan birga "hech kimni chalg'itmaslik" tamoyiliga rioya qilinishini ta'minlaydi. Yuqori saviyadagi professional fikr yuritish zarurati buxgalterning malakasini doimiy ravishda oshirishni taqozo qiladi.

Professional fikrlash har qanday kasbda, shu jumladan buxgalteriya hisobi kasbida ham professionallik va madaniyatning elementi hisoblanadi.

Buxgalterning professional fikrini qo'llashda uning chegaralarini belgilash o'rinli hisoblanadi. Bularga quyidagilar kiradi:

- buxgalterning yuqori malakasi;
- professional fikr qo'llanilishi mumkin bo'lgan vaziyatlarni aniqlash;
- professional fikrni buxgalteriya hisobidagi asosiy maqsadi – subyekt faoliyati haqidagi ishonchli ma'lumotlarni shakllantirishga bo'ysundirish;
- belgilangan tamoyillarga qaysiki ularga rioya qilish foydalanuvchilar uchun to'liq va ishonchli ma'lumotlarni yaratishni ta'minlashi kerak bo'lgan tamoyillar masalasida subyektiv yondashuvni bartaraf etish;
- professional etika va professional madaniyat normalariga rioya qilish;
- professional fikrni qo'llash oqibatlari uchun ijtimoiy va iqtisodiy javobgarlik.

Yuqoridagilardan kelib chiqib ta'kidlash mumkinki, buxgalterning professional fikri eng kamida quyidagi tavsifga ega bo'lish kerak: birinchidan, buxgalterning shaxsiy fikri mazkur masala bo'yicha boshqa fikrlar mavjudligini inkor qilmaydi; ikkinchidan, bu biron bir muammo bo'yicha noaniqlik bo'lganda va standart yechim bo'lmagan sharoitda shakllantiriladi. Bunday yondashuv G'arbda va xalqaro amaliyotda keng tarqalgan bo'lib, eng avvalo hisob amaliyotini tartibga solish tizimi va moliyaviy ma'lumotlarni shakllantirish tartibi ("umumiydan xususiyga" asosida tuziladigan) tomonidan belgilanadi. Birinchidan, moliyaviy hisobotni tuzish va taqdim etish uchun konseptual taxminlarni shakllantirishdan boshlanadi. Ikkinchidan, MHXS moliyaviy hisobotning asosiy sifat tavsiflari yoki ularda taqdim etilgan ma'lumotlarni foydalanuvchilar uchun

foydali qiladigan moliyaviy hisobotga xos xususiyatlarni o'z ichiga oladi. Uchinchi, MHXS yagona schetlar rejasidan foydalanishni nazarda tutmaydi.

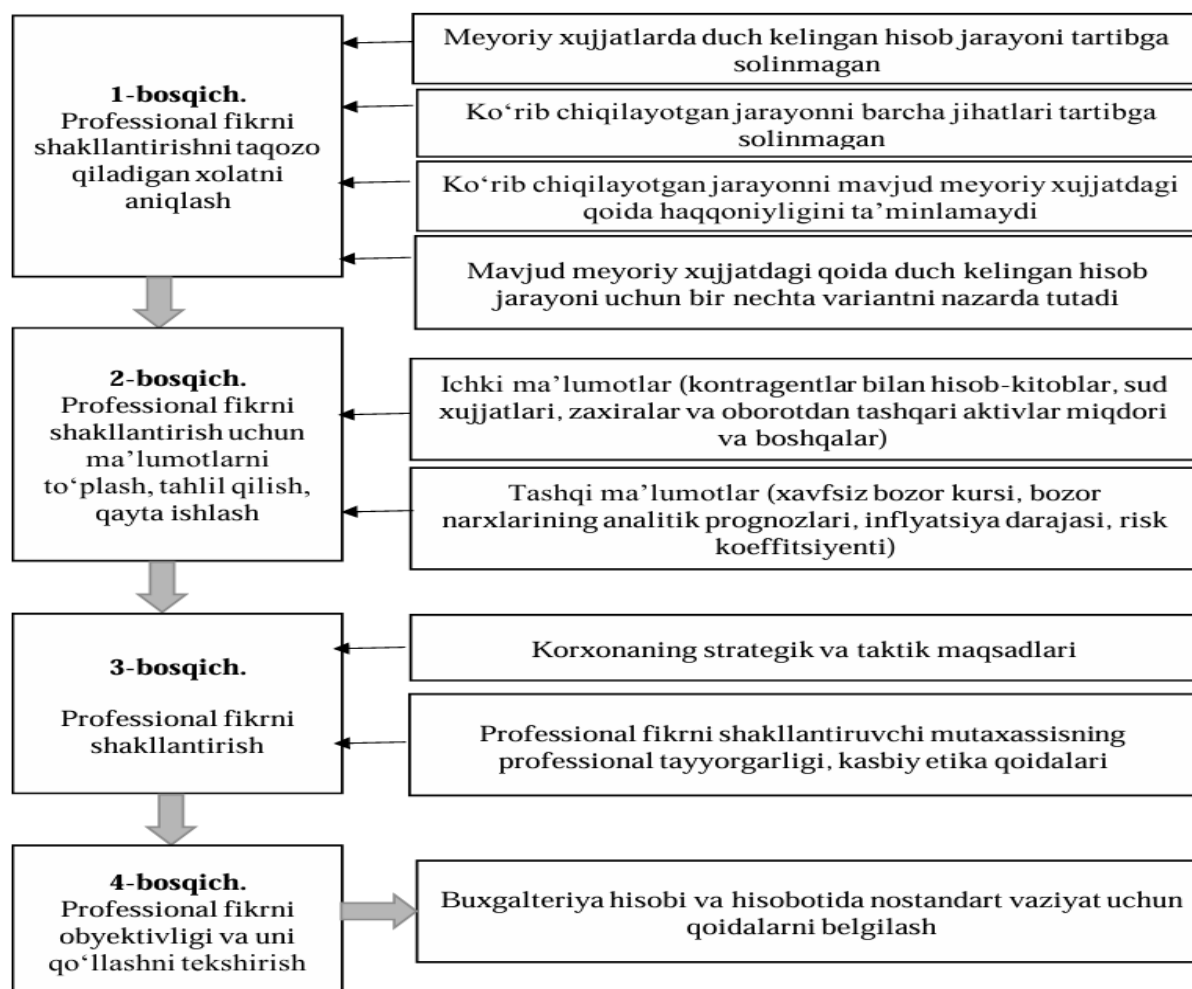
Shu boisdan buxgalteriya hisobining xalqaro standartlari va ularga tushuntirishlar faqat umumiy asosiy tamoyillar hamda qoidalarini o'z ichiga oladi. Ancha ixcham shaklda (aniq mavzu imkon bergan darajada) va har bir bahsli masalani hal qilish bo'yicha batafsil ko'rsatmalarni o'z ichiga olmaydi, bu esa ulardan butun dunyo bo'ylab samarali foydalanilishiga yordam beradi. Moliyaviy hisobotlarni tayyorlash va tuzish bo'yicha bunday yondashuv noaniqlikning paydo bo'lishi uchun sharoit yaratishi mumkin. Bunda noaniqlik buxgalteriya hisobida obyektlarni aks ettirish va baholash uchun aniq talablar va qoidalarining mavjud emasligi, yakunlangan hodisalar va bitimlarning barcha tafsilotlarining noaniqligi yoki to'liq emasligi, xo'jalik jarayonlarining huquqiy shakli va iqtisodiy mazmuni o'rtasidagi nomuvofiqlik va boshqalar sifatida talqin qilinadi va aynan shu bosqichda asosiy rol buxgalterning professional fikriga yuklatiladi. U obyektini qanday aniqlash, baholash va qachon tan olishni, u haqida qanday ma'lumot va moliyaviy hisobotlarda qanday hajmda oshkor qilinishi kerakligini doimiy ravishda belgilashi kerak.

Professional fikrni shakllantirish jarayonini quyidagi asosiy bosqichlarga bo'lish mumkin (2-rasm).

Birinchi bosqichda professional fikr qo'llanilishi kerak bo'lgan vaziyatlar aniqlanadi. Odatda, bu quyidagi hollarda sodir bo'ladi: buxgalteriya hisobi tartibi ma'lum bir xo'jalik jarayoni uchun meyoriy hujjatlarda tartibga solinmagan yoki buxgalteriya hisobi va hisobotida aks ettirish uchun bir nechta variantlarni nazarda tutadi; ko'rib chiqilayotgan xo'jalik jarayoni batafsil yoritilmagan; meyoriy hujjatlarda nazarda tutilgan mavjud buxgalteriya hisobi tartibi xo'jalik jarayonining aniq aks ettirilishini ta'minlamaydi.

Ikkinchi bosqich professional fikrni shakllantirish uchun ichki va tashqi ma'lumotlarni to'plash, tahlil qilish va qayta ishlashni o'z ichiga oladi. Ichki ma'lumotlar korxonaning iqtisodiy bo'limi, yuridik bo'limi va texnik xizmatlaridan to'planadi. Tashqi ma'lumotlarning asosiy manbalari (xavfsiz bozor kursi, bozor narxlarining analitik prognozlari, inflyatsiya darajasi, risk koeffitsiyenti) axborot agentliklari va konsalting kompaniyalarining veb-saytlaridan olingan ma'lumotlar, tahlilchilar prognozlari, auditorlar va baholovchilarning ekspert xulosalari, Respublika va maxalliy byudjetlar hisoblanadi.

Uchinchi bosqich professional fikrning bevosita shakllanishini o'z ichiga oladi. Mas'ul mutaxassislarining tayyorgarlik darajasi, ularning axloqiy standartlari hamda korxonaning strategik va taktik maqsadlari ushbu jarayonda muhim rol o'ynaydi. Shuni ta'kidlash kerakki, har qanday fikr ma'lum darajada subyektivlik bilan tavsiflanadi, har doim ham aniq bo'lmasligi va hisobotni samaradorligiga sezilarli ta'sir ko'rsatishi mumkin.



*Manba: muallif ishlanmasi

2-rasm. Professional fikrni shakllantirish jarayoni

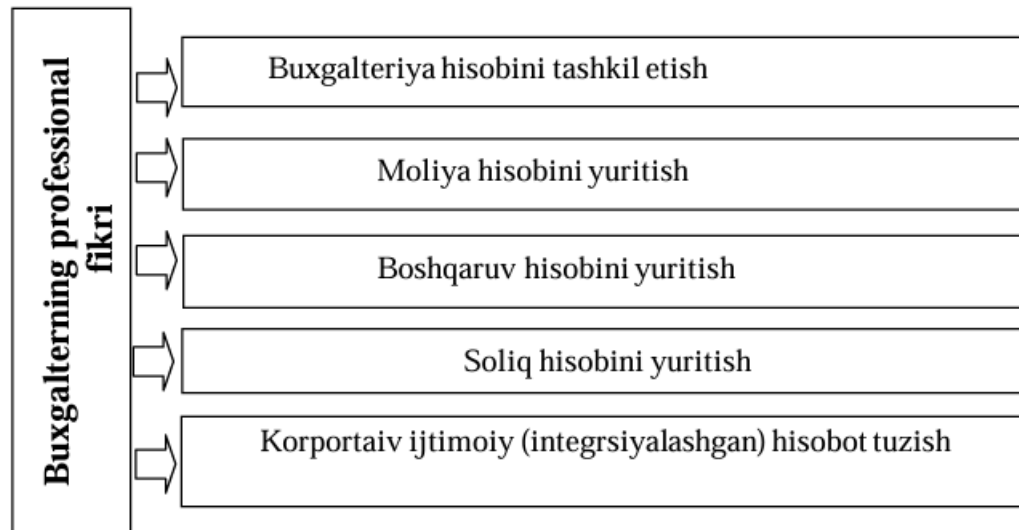
To'rtinchi bosqich professional fikrning haqqoniyligi va nostandart vaziyat uchun qoidalarni belgilash orqali uni buxgalteriya hisobi va hisobotida aks ettirishni tekshirishni o'z ichiga oladi.

G'arbda professional fikrdan foydalanish amaliyoti mavjud bo'lib, buxgalterlar professional fikrdan moliyaviy hisobotlarni tayyorlashda qaror qabul qilish uchun ma'lum bir vaziyatda foydalanadilar (unga tayanadilar). Mamlakatimiz buxgalteriya tizimida bunday amaliyot mavjud emas. Buni tarixiy sabablar bilan izohlash mumkin. Buxgalterning professional fikrini shakllantirishning asoslari paydo bo'lgan ingliz tilida so'zlashuvchi mamlakatlarda insonlar ko'pincha o'zlarining fikrlariga tayanib, majburiy qoidalaridan chetga chiqib faoliyat ko'rsatishni xohlaydi. Ushbu yondashuv huquqiy kategoriya sifatida tarixan Anglo-Sakson huquqiy tizimida paydo bo'lgan. Professional fikr birinchi marta Buyuk Britaniyada buxgalteriya amaliyotida mustahkamlangan. 20-asrda "professional fikr" tushunchasi huquqiy tizimlarda qo'llaniladigan kategoriyadan Anglo-Amerika buxgalteriya modelini qo'llaydigan mamlakatlarning buxgalteriya amaliyotiga o'tdi va keyinchalik butun dunyoga tarqaldi. Umuman olganda kompaniyalarning hisob amaliyotida professional fikrning muhim rol o'ynashi Buyuk Britaniya, Amerika Qo'shma Shtatlari va Niderlandiya kabi mamlakatlarning iqtisodiy madaniyatining bir qismidir. Fransiya, Germaniya, Shvetsiya va Yaponiya kabi

mamlakatlarda esa buxgalterlarning professional fikri faqat amaldagi qonunchilik doirasida amalga qo‘llaniladi.

Shunday qilib buxgalterning professional fikri birinchi marta hisobning britan-amerika modelini qo‘llovchi mamlakatlarda (hisobni tartibga solish professional xarakterga ega bo‘lgan) qo‘llanilgan va 20 asrning 70-yillarida MHXSini ishlab chiqilishi va amaliyotga joriy etila borishi bilan rasman tan olingan.

Umumiy ko‘rinishda xo‘jalik yurituvchi subyektlarda buxgalterning professional fikrining qo‘llaniladigan asosiy yo‘nalishlari 3-rasmda keltirilgan.



3-rasm. Buxgalterning professional fikrini qo‘llaniladigan yo‘nalishlari [7, 22–30-b.]

Buxgalteriya hisobi va moliyaviy hisobot sohasidagi professional fikrni qo‘llanish sohasiga kengroq to‘xtalishni maqsadga muvofiq deb hisoblaymiz. Bizningcha, buxgalterning professional fikri quyidagi masalalarda ishlatilishi mumkin:

- buxgalteriya hisobi obyektni tan olish yoki tan olmaslik;
- buxgalteriya hisobi obyektni dastlabki baholash;
- buxgalteriya hisobi obyektni keyinchalik baholash;
- buxgalteriya hisobi obyektlarini tasniflash mezonlariga ko‘ra guruhlash;
- xo‘jalik jarayonining (voqea, bitim yoki operatsiya) iqtisodiy mazmunini aniqlash;
- buxgalteriya hisobi standarti tomonidan taklif qilingan metodlar orasidan maqul buxgalteriya hisobi metodini tanlash;
- standartlarda mavjud bo‘lmagan yoki mavjud metodlarni qo‘llash amaliy jihatdan imkoniyati bo‘lmagan hollarda yangi buxgalteriya hisobi metodini ishlab chiqish;
- umum qabul qilingan hisob siyosatini shakllantirish tartibidan maksimal darajada chetlanish;
- sarflangan xarajatlar va sotib olingan aktivlar o‘rtasidagi bog‘liqlikni saqlab qolish yoki saqlamaslik imkoniyati;
- buxgalteriya hisobi va moliyaviy hisobotlardagi ma’lumotlarning ahamiyatlilikini baholash;
- hisobotlardagi moddalarni imkoniyat qadar batafsillashtirish;
- hisobotda aks ettirilgan ma’lumotlar miqdorining dolzarbligi va ahamiyatlilikini aniqlash;
- subyekt xo‘jalik jarayonlari to‘g‘risida ma’lumot oladigan manbalarning

ishonchlilik xolati va darajasi;

- buxgalteriya (moliyaviy) hisobotlarida buxgalteriya hisobi elementlarini aks ettirishda riskni baholash;

- bu maqsad uchun baholash metodlarini tanlash;

- ehtiyotkorlik va ratsionallik talabiga asoslanib, haqiqiy qiymatlar o'rniga shartli baholardan foydalanish imkoniyati;

- kelajakdagi voqealarning sodir bo'lishi yoki sodir bo'lmasligi ehtimoli va riskini baholash - kelajak uchun prognoz;

- kelajakdagi voqealarning ehtimoliy miqdoriy parametrlarini baholash;

- aktivlarni materiallar yoki asosiy vositalar sifatida tasniflash shartlari;

- buxgalteriya aktivlarini keyingi baholash davriyligi (asosiy vositalarni, nomoddiy aktivlarni yillik qayta baholash - vaqt oralig'ini belgilash yoki qiymatning pasayishi testini o'tkazish uchun asos);

- buxgalteriya hisobi aktivlari kesimida aktivning korxona uchun foydali salohiyat yaratishi mumkin bo'lgan davrni aniqlash;

- buxgalteriya hisobi obyektlarini aktivlar yoki ilmiy-tadqiqot va ishlanmalar xarajatlari sifatida tasniflash;

- barter shartnomalari, sovg'a shartnomalari va mulkdan tekin foydalanish bo'yicha olingan buxgalteriya obyektlarini baholash;

- mazmuni va ishlash usuli jihatidan o'xshash asosiy vositalar va nomoddiy aktivlar guruhi uchun foydali muddat va amortizatsiya usulini tanlash;

- ishlab chiqarish sikli davomida sotib olingan intellektual mulk aktivlarini dastlabki tan olish va keyinchalik o'lchash;

- aktivning foydali muddatini o'zgartirish metodini, shuningdek, unga amortizatsiya hisoblash usulini tanlash;

- aktivning foydali muddatidagi noaniqlikni aniqlash tartibi;

- zaxiralarni hisoblash metodlarini tanlash, shuningdek, zaxiralarni sozlash tartibi va chastotasi;

- umumiy ma'muriy xarajatlarni ishlab chiqarilgan tovarlar tannarxida yoki sotilgan tovarlar (ishlar, xizmatlar) tannarxida aks ettirish tartibi;

- keyingi baholash maqsadlari uchun moliyaviy investitsiyalarni tasniflash mezonlari bo'yicha guruhlash;

- moliyaviy investitsiyalarni bozor qiymatida qayta baholash davriyligi;

- diskontlangan qiymatni hisoblash va qo'llash tartibi, shuningdek, buxgalteriya (moliyaviy) hisobotlarida tan olingan buxgalteriya obyektlariga nisbatan adolatli qiymatni qo'llash tartibi.

Ushbu ro'yxat to'liq emas, shuning uchun vaziyatga qarab professional fikrni qo'llashda quyidagi qoidalarga rioya qilish kerak:

1. Agar buxgalterning professional fikri uchun boshqa sohalardan ma'lumotlar olish zaruriyati mavjud bo'lsa, u xolda tegishli soha malakali mutaxassislarining fikrlari oqilona va ishonchli professional fikrni shakllantirishda ishlatilishi mumkin.

2. Muayyan vaziyatga yoki moliya-xo'jalik faoliyatning muayyan faktiga nisbatan shakllantirilgan professional fikr buxgalteriya (moliyaviy) hisobotlaridan foydalanuvchilarning qarorlariga ta'sir qilmasligi kerak, ya'ni betaraflik tamoyiliga rioya

qilinishi kerak.

3. Moliyaviy hisobotlarda buxgalteriya hisobi obyektlarini aks ettirishda mazmunning huquqiy shakldan ustunligi tamoyiliga rioya qilinishi kerak, ya'ni faktlarning iqtisodiy mohiyatiga asoslanishi kerak.

4. Professional fikr qo'llanilganda u albatta hujjatlashtirilishi kerak. Qabul qilingan professional fikrni asoslash uchun uning hujjatlashtirish metodlarini quyidagi toifalarga bo'lish mumkin:

- agar ma'lum bir vaziyatdagi moliya-xo'jalik faoliyat jarayoniga nisbatan professional fikr bildirilsa (ya'ni, bir martalik qo'llash bo'lsa), u xolda ushbu fakt to'g'ridan-to'g'ri ushbu vaziyatni rasmiylashtiruvchi asosiy hujjatda yoki ushbu asosiy hujjatga ilova qilingan boshqa hujjatda aks ettirilishi mumkin;

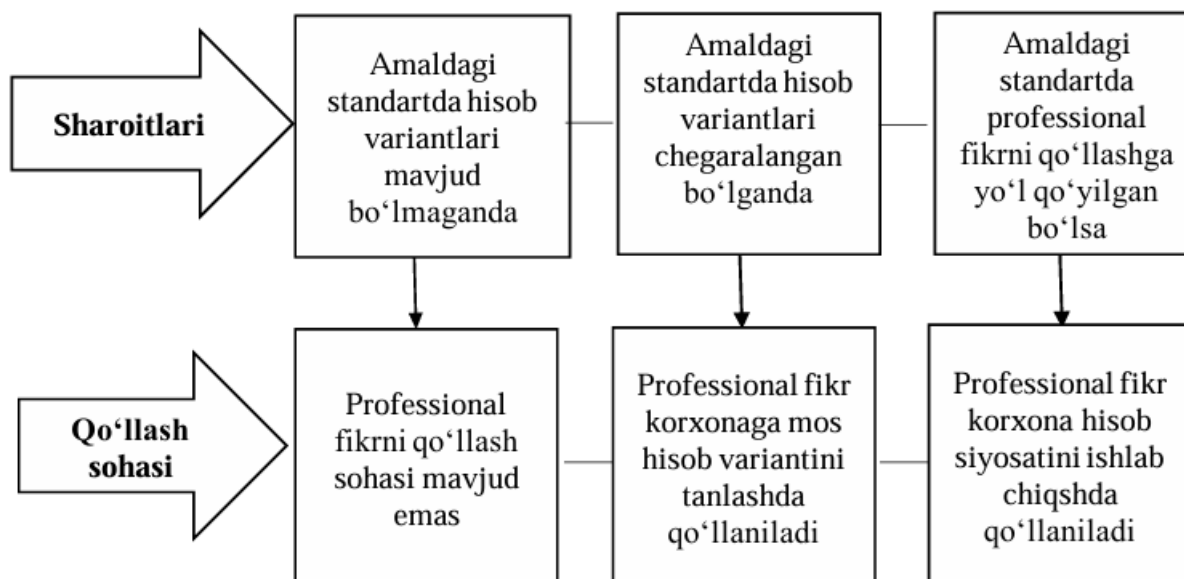
- agar professional fikr faqat ma'lum bir fakt yoki muayyan vaziyat bilan bog'liq bo'lmagan (ya'ni, takroriy qo'llanilish masalasi bo'lsa) buxgalteriya hisobining ma'lum bir metodiga taalluqli bo'lsa, u holda tegishli tashkiliy va ma'muriy hujjat bilan rasmiylashtirilishi mumkin (masalan, korxonadagi amaldagi hisob siyosatiga kiritish, korxona uchun alohida buyruq tayyorlash, korxonaning hisob siyosatiga ilova bo'lgan alohida buxgalteriya standartida aks ettirish va boshqalar);

- agar professional fikr foydalanuvchilarning fikriga va taqdim etilgan buxgalteriya (moliyaviy) hisobotlarini tushunishlariga ta'sir qilishi mumkin bo'lgan individual hisobot shakllarini tayyorlash tartibi yoki hisobotda individual ko'rsatkichlarni shakllantirish tartibi bilan bog'liq masalalar bilan bog'liq bo'lsa, u xolda tegishli hisobot shakllariga tushuntirishlarda buxgalteriya sohasidagi professional fikr asosida shakllantirilgan hisob siyosatining muhim elementlarini izohi keltirilishi kerak.

Xorijlik iqtisodchi olimlar T.Yu. Drujilovskaya va T.N. Korshunova o'z tadqiqotida buxgalterni professional fikrini qo'llash tartibini taklif qilgan (4-rasm).

Professor I.A. Slobodnyakning fikriga ko'ra, buxgalteriya hisobi ma'lumotlarini tayyorlashda professional fikrdan foydalanish foydalilik, yetarlilik, taqqoslash, muhimlik va boshqalar kabi bir qator tamoyillar bilan belgilanadi. U shuningdek, professional fikrning o'zi quyidagi tamoyillar asosida shakllanishini ta'kidlaydi:

- professional fikrni rivojlantirishga tizimli yondashuv;
- professional fikrni asosiligi;
- professional fikrni rivojlantirishda izchillik;
- professional fikrni noaniqligi;
- professional fikrni texnik jihatdan amalga oshirish imkoniyati;
- shakldan ko'ra mazmunning ustuvorligi;
- professional fikrni davriy monitoring qilish [9].



4-rasm. Buxgalterning professional fikrini qo'llash sohasi [8].

Shunday qilib, buxgalterning professional fikri deganda uning buxgalteriya hisobini yuritish va hisobotni shakllantirish sohasidagi har qanday masala bo'yicha obyektiv mazmunga ega va aniq ifodalangan qarori tushunilishi kerak. Shuning uchun, buxgalterning har qanday professional fikri dalillarga ega bo'ladi, ya'ni buxgalterning professional fikrini qo'llash riski tizimsiz xarakterga ega bo'lmaydi.

Buxgalterning professional fikri korxonaning moliyaviy holati, moliyaviy-xo'jalik faoliyati to'g'risida ishonchli, to'liq va taqqoslanadigan ma'lumotlarni shakllantirishda va uning hisob siyosatini takomillashtirishda muhim rol o'ynaydi.

Muayyan qaror doirasidagi professional fikr quyidagi ikkita xususiyatga ega bo'lishi kerak:

- buxgalteriya tizimidagi entropiyani kamaytirish (xo'jalik jarayonlari omillarining bir hil guruhi uchun hisob siyosati parametrlarining o'zgaruvchanligini bartaraf etish);
- moliyaviy hisobotni taqdim etishda modellashtiriladigan hisob tizimi uchun ahamiyat kasb etish.

Shuning uchun, buxgalterning professional fikri korxonani rivojlantirish uchun oldindan belgilangan strategik maqsadlarga mos keladigan ko'rsatkichlarni shakllantirish maqsadida amaldagi tamoyillar va standartlar doirasida moliyaviy hisobotning shakli va mazmuniga ongli ravishda ta'sir ko'rsatganligi sababli, ushbu taqdim etilayotgan ma'lumotlar sifatini boshqarishning asosiy vositalaridan biri hisoblanadi, degan xulosaga kelish mumkin. Bu moliyaviy hisobot ko'rsatkichlarini ularning moddalarini baholash hamda aktivlar, majburiyatlar va kapital tarkibini o'zgartirish orqali o'zgartirish jarayoni orqali sodir bo'ladi. Bu ma'lumotlarning bashoratli qiymatiga va shu bilan birga uning sifatiga ta'sir qilishi mumkin.

XULOSA

Tadqiqot yakunida quyidagi xulosaga kelindi:

– professional fikr buxgalteriya hisobi amaliyotining ajralmas elementidir, chunki biznes amaliyotining har bir holatini qamrab oluvchi qonunchilikni yaratish mumkin emas;

– professional fikrni qo‘llash qonun bilan buxgalterga topshirilgan masalaga qarab tartibga solish tizimlarining evolyutsiyasi davomida o‘zgarib turadi;

– professional fikr mamlakatimizga MHXS tomonidan "kiritilmagan"; u undan oldin ham mavjud edi. So‘nggi yillarda professional fikrning tobora ko‘proq qo‘llanilishi mamlakatimizda bozor iqtisodiyoti talablariga javob beradigan buxgalteriya tizimining rivojlanishi bilan bog‘liq bo‘lib, unda MHXS infratuzilmasining vositalaridan biri bo‘lib xizmat qiladi.

Tadqiqot natijalaridan kelib chiqib, quyidagi takliflar ilgari suriladi:

– milliy buxgalteriya hisobi meyoriy-huquqiy hujjatlarida «buxgalterning professional fikri» tushunchasining ta’rifini va uni qo‘llash holatlarini belgilab qo‘yish;

– xo‘jalik yurituvchi subyektlarning hisob siyosatida professional fikrni shakllantirish, qabul qilish va hujjatlashtirish tartibini (bir martalik va takroriy qo‘llanish holatlari bo‘yicha) aks ettirish;

– professional fikrni shakllantirishning to‘rt bosqichli jarayonidan (2-rasm) korxonalar amaliyotida foydalanish;

– buxgalterlarning professional fikr yuritish ko‘nikmalarini rivojlantirish maqsadida malaka oshirish dasturlariga MHXS bo‘yicha amaliy keyslarni kiritish.

Foydalanilgan adabiyotlar ro‘yxati

1. Лисин К.Ю. Профессиональное суждение бухгалтера: степень влияния на показатели финансовой отчетности // Финансы и управление. – 2026. – № 1. DOI: 10.25136/2409-7802.2026.1.77674. URL: https://nbpublish.com/library_read_article.php?id=77674

2. Кришталева Т.И. Профессиональное суждение при ведении бухгалтерского учета и составлении бухгалтерской отчетности // Аудитор. – 2026. – № 3.

3. Long J.H., Basoglu K.A. The impact of task interruption on tax accountants' professional judgment // Accounting, Organizations and Society. – 2016. – Vol. 55. – P. 96–113.

4. West A., Buckby S. Professional judgement in accounting and Aristotelian practical wisdom // Accounting, Auditing & Accountability Journal. – 2023. – Vol. 36. – No. 1. – P. 120–145. DOI: 10.1108/AAAJ-09-2020-4949

5. Ajekwe C. et al. Application of professional judgement in international financial reporting standards // European Journal of Accounting, Auditing and Finance Research. – 2022. – Vol. 10. – No. 7. – P. 17–30.

6. Соколов Я.В. Профессиональное суждение – новый инструментарий современной бухгалтерии // Бухгалтерский учет. – 2005. – № 21. [Электронный ресурс] // СПС «КонсультантПлюс».

7. Лень В.С., Нехай В.А. Профессиональное суждение бухгалтера: определение понятия и содержание // Облік і фінанси. – 2016. – № 3 (73). – С. 22–30.

8. Дружиловская Т.Ю., Коршунова Т.Н. Профессиональное суждение бухгалтера как основа формирования учетной политики // Международный бухгалтерский учет. – 2013. – № 20. [Электронный ресурс] // СПС «Гарант».

9. Слободняк И.А. Использование профессионального суждения при формировании учетно-аналитической информации бухгалтерской управленческой отчетности // Известия Иркутской государственной экономической академии. – 2011. – № 2. – С. 53–57.

Copyright: © 2026 by the authors. This work is licensed under a Creative Commons Attribution- 4.0 International License (CC - BY 4.0)

