



MOLIYAVIY HISOBOTNING XALQARO STANDARTLARIGA MUVOFIQ MOLIYAVIY HISOBOTLARNI KONSOLIDATSIYALASH TAMOYILLARI

Davletov Ikram Raximberganovich

Toshkent davlat iqtisodiyot universiteti

“Buxgalteriya hisobi” kafedrası dotsenti, i.f.f.d. (PhD)

i.davletov@tsue.uz

Fayziyev Oybek Raximovich

Toshkent davlat agrar universiteti,

“Buxgalteriya hisobi, tahlil va audit” kafedrası dotsenti, i.f.f.d. (PhD)

fayziev.oybek@mail.ru

Умарова Зумрад Низомиддин қизи

Toshkent davlat iqtisodiyot universiteti,

Moliya va buxgalteriya hisobi fakulteti magistranti

<https://doi.org/10.5281/zenodo.7935620>

ARTICLE INFO

Qabul qilindi: 10-May 2023 yil

Ma’qullandi: 13-May 2023 yil

Nashr qilindi: 15-May 2023 yil

KEY WORDS

*konsolidatsiyalashgan hisobot,
bosh korxona, moliyaviy
hisobot, sho’ba korxona, gudvil.*

ABSTRACT

Tezida moliyaviy hisobotni konsolidatsiyalashning asosiy tushunchalari ko’rib chiqilgan. MHXSga muvofiq moliyaviy hisobotlarni konsolidatsiyalash tamoyillarining mohiyati, shuningdek ularning qisqacha tavsifi keltirilgan.

Hozirgi kunda jahon iqtisodiyotini xolding korxonalari, korporatsiyalarning qo’shilishi, xarid qilinishi, qaty tashkil etilishi va tarkibining optimallashtirishlarsiz tasavvur qilish qiyin. Jahon iqtisodiyotining globallashtirishining jadallashuvi sharoitda korporativ strukturalar tomonidan moliyaviy hisobotlarida taqdim qilinayotgan ma’lumotlari ishonchli va foydali bo’lishi zarur. Bunday sharoitda korporativ strukturalarning moliya-xo’jalik faoliyati haqidagi ma’lumotlarni moliyaviy hisobotlarni konsolidatsiyalash ushbu talabalarni bajarishga yordam beradi.

O’zbekiston Respublikasining “Buxgalteriya hisobi to’g’risida”gi qonunining 23-moddasiga muvofiq Asosiy xo’jalik jamiyati bo’lgan va sho’ba xo’jalik jamiyatlariga, o’z nazorati ostidagi tashkilotlarga ega buxgalteriya hisobi sub’ekti konsolidatsiyalangan hisobotni tuzishlari kerak [1].

Konsolidatsiyalangan hisobot mohiyatini ko’rib chiqishda quyidagilarni ta’kidlash kerak:

- hisobotning asosiy maqsadi – guruh faoliyati haqida umumiy tasavvurni shakllantirish;
- konsolidatsiya guruhga kiruvchi korxonalar hisobotlari ko’rsatkichlarini oddiygina qo’shib qo’yishni ifodalamaydi.

Guruhga kiruvchi korxonalar “bosh korxona” va “sho’ba korxona”larga jaraladi.

Bosh korxona – bir yoki bir nechta sho’ba korxonasiga ega kompaniya. Yakuniy bosh korxona –yakuniy bosh korxonaning sho’ba korxonasi o’z navbatida guruhdagi boshqa korxonalar uchun bosh korxona

hisoblanadigan ko'p pog'onali guruhdagi bosh korxona [2, 426].

Konsolidatsiyalash nazariyasining asosiy tushunchasi – bu kompaniyalar guruhidir. Faoliyatning ayrim turlari va faoliyat yo'nalishlari yagona konsolidatsiyalashgan kompaniyaga birlashtirilmaganda, lekin har biri yuridik jihatdan mustaqil bo'lgan bir nechta kompaniyalar orqali amalga oshirilganda guruh paydo bo'ladi. Bunda har bir kompaniyaning yuridik mustaqilligi ularning iqtisodiy jihatdan ham mustaqilligi anglatmaydi. Misol uchun bitta kompaniya (bosh korxona) boshqa kompaniyaning aksiyadorlar umumiy yig'ilishida ko'pchilik ovoga ega bo'lishiga yetarli miqdordagi aksiyalariga egalik qilsa, bu ikkinchi kompaniya(sho'ba korxona) bo'yicha uning direktorlarini lavozimiga tayinlash va chetlashtirishgacha bo'lgan har qanday qarorlarni qabul qilish imkoniyatini anglatadi. Bu bosh korxonaga sho'ba korxonaning biznesini to'liq nazorat qilish imkoniyatini beradi. Bosh korxona va uning sho'ba strukturalari birgalikda bosh korxona nazorat ostidagi guruhni tashkil qiladi.

Moliyaviy hisobotning xalqaro standartlariga muvofiq konsolidatsiyalangan hisobotlar quyidagi tamoyillarga asoslanadi:

1. To'liqlik prinsipi. Konsolidatsiyalangan guruhning barcha aktivlari va majburiyatlari bosh korxonaning ulushidan qat'iy nazar to'liq hajmda qabul qilinadi.

2. Xususiy kapital prinsipi. Bosh korxona va sho'ba korxona yagona iqtisodiy birlik sifatida ko'rib chiqilgani uchun xususiy kapital bosh korxona aksiyalari balans qiymati, shuningdek konsolidatsiya qilinayotgan korxonalar moliyaviy natijalari bo'yicha aniqlanadi.

3. Haqqoniy va ishonchli baholash prinsipi. Konsolidatsiyalangan moliyaviy hisobotlar tushunarli va qulay shaklda taqdim etilishi va guruhdagi sub'ektlarning aktivlari, majburiyatlari, moliyaviy holati, foyda yoki zararlari to'g'risida haqqoniy va to'g'ri tasvirni berishi va bir butun sifatida ko'rib chiqilishi kerak.

4. Konsolidatsiya va baholash usullarini qo'llashning doimiyliigi prinsipi hamda faoliyatni ko'rsatuvchi korxona prinsipi. Konsolidatsiya usullari agar tashkilot faoliyat ko'rsatayotgan bo'lsa, ya'ni yaqin kelajakda o'z faoliyatini to'xtatish niyatida bo'lmasa, uzoq vaqt davomida qo'llanilishi kerak. Istisno hollarda chetga chiqishga yo'l qo'yiladi va ular tegishli asoslar bilan hisobotga ilovalarda oshkor etilishi kerak. Ushbu tamoyillar konsolidatsiyalangan moliyaviy hisobotlarni tayyorlashning shakllari va usullariga nisbatan qo'llaniladi.

5. Muhimlik prinsipi. Ushbu prinsip korxonaning moliya-xo'jalik faoliyati to'g'risidagi qarorlarni qabul qilish yoki o'zgartirishga ta'sir ko'rsatishi mumkin bo'lgan moddalarni yoritib berishni nazarda tutadi.

6. Baholashning yagona usuli. Konsolidatsiyalanayotgan korxonalar aktivlari, passivlari, daromadlari va xarajatlari to'liq hisobga olinadi. Guruhga kiruvchi korxonalarning joriy buxgalteriya hisobi va hisobotida ular qanday ko'rsatilganligi muhim emas, chunki bosh korxona taqiq qo'ymaydi va buxgalteriya hisobining tanlangan yondashuvlarini qo'llamaydi. Asosiy korxona va sho'ba korxonalarning atktivlari va majburiyatlarini konsolidatsiyalashda ular asosiy korxona tomonidan qo'llaniladigan bir xil metodologiya bo'yicha baholanishi muhim. Konsolidatsiyalangan moliyaviy hisobotni tuzishda bosh korxona rioya qiladigan qonun hujjatlariga muvofiq baholash usullari qo'llanilishi kerak.

7. Hisobotning yagona sanasi. Konsolidatsiyalangan hisobot bosh korxona balansi sanasiga tuzilishi kerak. Sho'ba korxona hisoboti ko'rsatkichlari konsolidatsiyalangan hisobot

sanasiga qayta hisoblanishi kerak.

Guruhning konsolidatsiyalangan moliyaviy hisobotlarni shakllantirish bosh korxona va sho'ba korxonalarning hisobotlarida aks ettirilgan ma'lumotlar umumlashtiriladi. Konsolidatsiyalash aktiv, kapital, daromad va xarajatlar moddalarini o'xshash moddalar bilan satrma-satr qo'shilmaydi, konsolidatsiyalash jarayoni bir qator hisob-kitoblarni amalga oshirishni ko'zda tutadi. Konsolidatsiyalashgan moliyaviy hisobotlarni tuzishda "Biznes birlashuvlari" nomli 3-son MHXS (IFRS), "Konsolidatsiyalashgan moliyaviy hisobot" nomli 10-son MHXS (IFRS), "Ta'sir ostidagi tashkilotlarga va qo'shma korxonalariga investitsiyalar" nomli 28-son BHXS (IAS) qo'llaniladi [2, 426].

Konsolidatsiyalashgan hisobotlarni shakllantirish qadamlari quyidagilardir:

- Guruh ichidagi operatsiyalarni eliminatsiya qilish;
- Gudvill hisob-kitobi;
- Kamchilik ulushini hisoblash;
- Hisobotlarni shakllantirish.

Guruh ichidagi operatsiyalarni eliminatsiya qilish.

Guruhning konsolidatsiyalangan moliyaviy hisoboti butun guruh yagona korxona sifatida tuziladi. Shu sababli konsolidatsiyalangan hisobotga guruh ichidagi operatsiyalarni tavsiflovchi ko'rsatkichlarni, ya'ni guruh ichidagi korxonalarning bir-biri bilan iqtisodiy munosabatlarini kiritish mumkin emas. Konsolidatsiyalangan moliyaviy hisobotda guruh ichidagi kompaniyalar bilan emas, balki tashqi muhit bilan iqtisodiy munosabatlarini ifodalaydi.

Guruh ichidagi operatsiyalarga bir guruh ichidagi bir korxonaning boshqasiga to'vralarni realizatsiya qilishini misol qilishimiz mumkin. bu holatda ushbu realizatsiya bilan bog'liq ma'lumotlar har bir korxonaning alohida moliyaviy hisobotida aks ettiriladi. Bu holatga guruh nuqtai nazaridan qaraydigan bo'lsak, har ikkala korxona guruh ichida hamda guruh ichidagi realizatsiya sodir bo'lmadi, balki zaxiralarning bir bo'limdan ikkinchi bo'limga harakati amalga oshgan hisoblanadi. Shu sababli ushbu bitim bilan bog'liq barcha oqibatlari konsolidatsiyalangan moliyaviy hisobotdan chegiriladi, lekin korxonalarning alohida moliyaviy hisobotida saqlanib qoladi. Ushbu jarayon guruh ichidagi operatsiyalarni eliminatsiya qilish deb nomlanadi [2, 461]

Gudvilni hisoblash. Umuman olganda, gudvil – bu butun korxona qiymati va uning haqqoniy qiymati bo'yicha baholanadigan sof aktivlarining umumiy qiymati o'rtasidagi farq.

Gudvilning mohiyati qaysidir sabablarga ko'ra korxona o'zining sof aktivlaridan foydalanishdan "oddiy" foydadan tashqari, qo'shimcha iqtisodiy foyda olish imkoniyatiga ega bo'lganida korxonaning qo'shimcha iqtisodiy salohiyatini baholashdan iborat. Gudvilning payda bo'lish sabablari turlicha bo'lishi mumkin: samarali marketing kompaniyasi, yuqori malakali menejerlar jamoasining mavjudligi, mehnatning samarali va oqilona tashkil qilinishi, geografik quylay joylashuvi, katta va barqaror mijozlar bazasining mavjudligi va boshqalar. Bularning barchasi kompaniyaning reytingini oshishiga olib keladi.

Gudvill har doim ham ijobiy bo'lmagan, ayrim hollarda agar korxonani sotib olish qiymati uning sof aktivlaridan past bo'lsa gudvil salbiy bo'lishi ham mumkin.

Kamchilik ulushini hisoblash. Faraz qilaylik, bosh korxona sho'ba korxonaning 80% ovoz berish huquqiga ega aksiyalariga egalik qiladi, ya'ni bosh korxona sho'ba korxonaning 80%iga egalik qiladi, biroq egalik qilishning ushbu ulushi bosh korxonaga sho'ba korxonaning

barcha aktivlari va majburiyatlari ustidan nazorat qilish huquqini beradi. Ushbu holat mazmunning shakldan ustunligi tamoyilini ifodalaydi. Ya'ni ushbu tamoyilga muvofiq iqtisodiy munosabatlarning (mazmunning) mulkchilik shakldan (shakldan) ustunligini ko'zda tutganligi sababli sho'ba korxonaning barcha aktivlari va majburiyatlari konsolidatsiyalangan hisobotda aks ettirilishi kerak. Biroq bu holatda guruh tomonidan tomonidan nazorat qilinayotgan, lekin sho'ba korxonaning boshqa aksiyadorlariga tegishli bo'lgan mulklar qiymati balansda o'z aksini topishi kerak. ya'ni konsolidatsiyalangan moliyaviy holat to'g'risidagi hisobotning xususiy kapital bo'limi tarkibida kamchilik ulushi deb nomlangan moddiy bo'yicha aks ettirilishi kerak.

Konsolidangan foyda yoki zararalar to'g'risidagi hisobotni tuzishda ham kamchilik ulushiga tegishli foyda hajmi ajratib ko'rsatilishi kerak. bunda hisobot yilining sof foydasidan keyin ushbu foydaning qancha qismi guruhga tegishligi, qancha qismi kamchilik ulushiga tegishliligi ko'rsatiladi [3].

Hisobotlarni shakllantirish. Konsolidatsiyalangan moliyaviy hisobot quyidagi hisobot shakllarini o'z ichiga oladi:

- Moliyaviy holat to'g'risidagi hisobot;
- Foyda yoki zararlar to'g'risidagi hisobot;
- Pul oqimlari to'g'risidagi hisobot;
- Xususiy kapital o'zgarishi to'g'risidagi hisobot.

Shuningdek, konsolidatsiyalangan moliyaviy hisobot tarkibiga tushuntirish xati ham kiritiladi.

Shunday qilib, moliyaviy hisobotni konsolidatsiyalash guruh ichidagi korxonalarning o'zaro operatsiyalarining takror hisobga olinishini bartaraf qilishi kerak. Bosh korxona va sho'ba korxonalarning konsolidatsiyalashgan moliyaviy hisobotlarini tayyorlashda moliyaviy hisobot ko'rsatkichlari bosqichma-bosqich birlashtiriladi. Ushbu maqsadlarda dastlab guruh korxonalarning hisobotlari ko'rsatkichlari moddama-modda qo'shib chiqiladi, keyin guruh ichidagi o'zaro investitsiya va operatsiyalar chegiriladi.

Foydalanilgan adabiyotlar ro'yxati:

1. O'zbekiston Respublikasining "Buxgalteriya hisobi to'g'risida"gi qonuni (yangi tahriri). 2016 y. 13 aprel. O'RQ-404-son. <https://lex.uz/acts/2931253>
2. Financial Reporting (FR). Study Text. Kaplan Financial Limited, 2020. 705 p.
3. Костюченко Н.С. Консолидированная отчетность группы [электронный ресурс] / Костюченко Н.С. // Журнал Рисквик. - 01.08.2013