

МОЛИЯВИЙ ҲИСОБОТНИНГ ХАЛҚАРО СТАНДАРТЛАРИ ВА ИНВЕСТИЦИЯЛАР ҲИСОБИНИ ТАШКИЛ ҚИЛИШНИ ТАКОМИЛЛАШТИРИШ

Хасанова Хуснорахон Фахриддиновна

*Алфраганус университети нодавлат олий таълим ташкилоти,
Иқтисодиёт факультети, «Молия» кафедраси катта ўқитувчиси,
и.ф.ф.д. (PhD)*

Аннотация: Ушбу мақолада жаҳонда энергетика соҳасига инвестицияларни жалб этишни кескин кенг кўламда кенгайтириш, инвестициялар ҳисобини молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартлари асосида мувофиқлаштириш, консолидациялашган молиявий ҳисоботларни тақдим қилишни такомиллаштириш ва унинг самадорлигини оширишга қаратилган илмий изланишларга алоҳида эътибор қаратилган. Шунингдек, электр энергетикаси тизимида акциядорлик жамиятлари ҳисоб сиёсатининг таркибий тузилишини бозор тамойиллари асосида баҳолаш, консолидациялашган молиявий ҳисоботни молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартлари дескриптив моделлар орқали таҳлил қилиш сингари махсус усуллар келтириб ўтилган.

Калит сўзлар: Консолидация, тайёрлаш, тақдим этиш, молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартлари, гуруҳ, бизнеснинг бирлашиши.

Аннотация: В данной статье особое внимание уделено научным исследованиям, направленным на резкое расширение привлечения инвестиций в энергетический сектор в мире, координацию инвестиционного учета на основе международных стандартов финансовой отчетности, совершенствование представления консолидированной финансовой отчетности. и ее эффективности, упоминаются специальные методы, такие как анализ консолидированной финансовой отчетности посредством описательных моделей международных стандартов финансовой отчетности.

Ключевые слова: Консолидация, подготовка, презентация, международные стандарты финансовой отчетности, группы, слияния предприятий.

Annotation: This article pays special attention to scientific research aimed at expanding the attraction of investment in the energy sector in the world, coordinating investment accounting based on international financial reporting standards, improving the presentation of consolidated financial statements and its effectiveness, and mentions special methods such as analysis of consolidated financial statements through descriptive models of international financial reporting standards.

Keywords: Consolidation, preparation, presentation, international standards of financial reporting, group, business merger.

КИРИШ

Консолидациялашган молиявий ҳисоботни тайёрлашда акциядорлик жамиятлари шуъба, таъсир остидаги ташкилот ва кўшма назорат қилинадиган корхоналарнинг ҳисоб сиёсатини тайёрлаш муҳим масаладир. Уларни ҳисоб сиёсатини тайёрлаш учун МҲХС

(IFRS) 10 «Консолидациялашган молиявий ҳисобот», МҲХС (IAS) 28 «Таъсир остидаги ташкилотларга ва қўшма корхоналарга инвестициялар», МҲХС (IFRS) 3 «Бизнес бирлашувлари», МҲХС (IFRS) 11-«Биргаликдаги фаолият бўйича келишувлар», МҲХС (IFRS) 12-«Бошқа ташкилотлардаги улушларни ёритиб бериш» билиш ва қўллаш кўникмаларига эга бўлиши керак.

Ўзбекистон Республикасининг акциядорлик жамиятларида консолидациялашган молиявий ҳисоботни тайёрлаш ва тақдим этиш, шу жумладан, консолидациялашган гуруҳ таркибини МҲХС бўйича белгилаш тартиби долзарб масаладир. Консолидациялашган молиявий ҳисоботларни тайёрлаш ва тақдим қилиш учун аввламбор инвестициялар ҳисобини ҳисоб сиёсатини тайёрлаш мақсадга мувофиқдир. Бундан келиб чиқган ҳолда, биз куйида келтирилган бир қатор меъёрий-ҳуқуқий ҳужжатлар келтириб ўтамыз:

1) Ўзбекистон Республикасининг 2016 йил 13 апрелдаги «Бухгалтерия ҳисоби тўғрисида»ги Ўзбекистон Республикаси Қонунига ўзгартиш ва қўшимчалар киритиш ҳақида»ги ЎРҚ-404-сон Қонуни (янги таҳрирда);

2) Ўзбекистон Республикасининг 2015 йил 3 июндаги «Қимматли қоғозлар бозори тўғрисида»ги Ўзбекистон Республикаси Қонунига ўзгартиш ва қўшимчалар киритиш ҳақида»ги ЎРҚ-387-сон Қонуни (янги таҳрирда);

3) Ўзбекистон Республикаси Президентининг 2020 йил 24 февралдаги «Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартларига ўтиш бўйича қўшимча чора-тадбирлар тўғрисида»ги ПҚ-4611-сон қарори;

4) МҲХС (IFRS) 10-«Консолидациялашган молиявий ҳисобот»;

5) МҲХС (IAS) 28-«Таъсир остидаги ташкилотларга ва қўшма корхоналарга инвестициялар»;

6) МҲХС (IFRS) 3-«Бизнес бирлашувлари»;

7) МҲХС (IFRS) 11-«Биргаликдаги фаолият бўйича келишувлар»;

8) МҲХС (IFRS) 12-«Бошқа ташкилотлардаги улушларни ёритиб бериш».

Консолидациялашган молиявий ҳисоботни тайёрлашда акциядорлик жамиятлари шуъба, таъсир остидаги ташкилот ва қўшма назорат қилинадиган корхоналар бўйича МҲХС асосида молиявий ҳисобот тайёрлаши лозим. Лекин ҳар битта келтирилган стандартларни бир механизм остида тайёрлаш бир мунча ишни қийинлаштиради, шунинг учун буларни тартибини келтириш ва ҳар битта корхона учун стандартларни қўллаш усуллари илмий мақоламизда кўриб, таснифлаб чиқилган.

Бизнингча, консолидациялашган молиявий ҳисобот ўзида бирлашган бош, шуъба, таъсир остидаги ташкилот ва қўшма назорат қилинадиган корхоналар шахслар гуруҳининг ҳисобот топшириш санасига мулкӣ ва молиявий ҳолати ҳамда ҳисобот даври ҳолатига молиявий натижаларини тавсифловчи кўрсаткичларнинг маълум қоидалар бўйича бирлашган тизимини ифодалайди.

МЕТОДЛАР

Консолидациялашган балансни тузишда гуруҳдаги шуъба корхоналар капиталининг консолидацияси алоҳида ўрин тутди. Чиқариб ташланган ва консолидациялашган балансда акс эттирилмайдиган кўрсаткичларга, авваламбор, бош

ташкilotнинг шубба корхоналари устав капиталларига киритган молиявий инвестициялари ва мос равишда, шубба корхоналарининг бош ташкilotга тегишлилиги буйича устав капиталлари киради, шунинг учун консолидациялашган балансни тахлил қилишда мазкур илмий ишимизда биз “дескриптив моделлар”: горизонтал (вақтга оид) тахлил, тренд тахлил, вертикал тахлил усулларидан фойдаланилган.

Шунингдек, ушбу тадқиқот ишида гуруҳлаш, таққослаш, иқтисодий-статистик, қиёсий тахлил, тадқиқот объектлари ва олинган натижаларни баён этиш усулларидан ҳам етарли даражада фойдаланилган.

АДАБИЁТЛАР ШАРҲИ.

Консолидациялашган молиявий ҳисобот бу – бош корхона ва унинг шубба корхоналарининг активлари, мажбуриятлари, капитали, даромад ва харажатлари, пул маблағлари оқимлари ягона иқтисодий фаолият субъектининг активлари, мажбуриятлари, капитали, даромад ва харажатлари, пул маблағлари оқимлари сифатида тақдим этиладиган компаниялар гуруҳининг молиявий ҳисоботидир. Айнан шундай таъриф МҲХС (IFRS) 10 «Консолидациялашган молиявий ҳисобот»да келтирилган[2].

Халқаро савдонинг ривожланиши, турли хил компанияларнинг пайдо бўлиши, капитал бозорининг глобаллашуви, иқтисодий жараёнлар ва ахборот технологияларининг глобаллашуви турли мамлакатлар компанияларининг молиявий ҳисоботларини уйғунлаштириш заруратини уйғотди. Кейинги йилларда молиявий ҳисоботлар ҳисобини халқаро даражада уйғунлаштириш жараёнлари сезиларли даражада тезлашди. Ўзбекистонда молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартлари (МҲХС)ни жорий этиш ва қўллашга қизиқиш тобора ошиб бормоқда. Бу корпоратив бошқарув ва инвестициявий жозибадорлик самарадорлигини ошириш, бизнес рақобатбардошлилиги ва шаффофлигини таъминлашнинг энг муҳим омилларидан биридир.

Сўнгги ойлarda коронавирус пандемияси муносабати билан, кўпгина мамлакатлар ҳукуматлари барча корхоналарнинг фаолияти ва молиявий ҳисоботига у ёки бу тарзда таъсир этадиган чеклов чора-тадбирларини қабул қилдилар. Ушбу тадқиқот ишида биз молиявий ҳисоботни МҲХСнинг амалдаги қодалари асосида тайёрлаш учун пандемиянинг таъсири ва оқибатларини кўриб чиқишга ҳаракат қиламиз.

Ўзбекистон Республикаси Президентининг 2020 йил 24 февралда «Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартларига ўтиш буйича қўшимча чора-тадбирлар тўғрисида»ги ПҚ-4611-сон қарори қабул қилинди [3]. Ушбу қарор Ўзбекистон Республикасида МҲХСга ўтиш тарихида янги босқичнинг бошланишига замин яратди. Қабул қилинган ҳужжат тадбиркорлик субъектларининг МҲХСга ўтиш жараёнини тубдан қайта кўриб чиқишни тақозо этади, яъни:

1. 2021 йил якунларидан бошлаб молиявий ҳисоботни МҲХС асосида мажбурий тартибда тайёрлайдиган шахслар рўйхати аниқланди. Унга акциядорлик жамиятлари, тижорат банклари, суғурта ташкilotлари ва йирик солиқ тўловчилар тоифасига киритилган юридик шахслар киради. Улар қуйидагиларни бажаришлари лозим:

2021 йил 1 январдан бошлаб, МҲХС асосида бухгалтерия ҳисоби юритилишини ташкил этиш;

МХХСни сифатли қўллаш учун бухгалтерия хизмати ходимлари билан етарлича таъминлаш.

Ўзбекистон Республикаси Давлат активларини бошқариш агентлиги давлат улуши бўлган хўжалик жамиятлари ва давлат корхоналарининг МХХС асосида бухгалтерия ҳисобини юритиш ва молиявий ҳисоботни тайёрлашга ўтиш жадвали ҳар йили тасдиқланишини ҳамда 1 июнга қадар расмий веб-сайтида эълон қилинишини таъминлайди.

2. МХХСни жорий қилиш бўйича ваколатли орган сифатида Молия вазирлиги белгиланди. Тегишли функцияларнинг бажарилиши учун вазирлик таркибида молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартларини жорий этишни мувофиқлаштириш ва эълон қилинадиган молиявий ҳисоботлар сифатининг ташқи назорати бўлими ташкил этилди.

Ушбу ҳужжатда зарур билим ва кўникмаларга эга малакали мутахассисларнинг етарлича сонини тайёрлашни эътиборга олган ҳолда, миллий кадрларни тайёрлашга қатъиян янги мажмуавий ёндашув назарда тутилган[4].

Биргаликдаги фаолиятни ҳисобга олиш ва консолидация услубиёти масалаларига дахлдор бўлган ягона стандартлар талабларининг, шунингдек, компания инвестициялари тўғрисидаги ахборотларнинг очиқланиши бўйича талабларнинг ўрнатилиши молиявий ҳисобот глобаллашуви жараёнидаги энг муҳим босқичлардан бири ҳисобланади.

Ўзбекистон Республикаси ичида амал қиладиган бухгалтерия ҳисобининг миллий стандартлари (БХМС) бўйича тузилган молиявий ҳисоботдан фойдаланиш хорижий инвесторлар томонидан Ўзбекистондаги компанияларнинг молиявий-ишлаб чиқариш фаолиятига доир барча жиҳатларни етарлича тушунишларини тўлиқ қафолатлай олмайди.

Молиявий ахборот – бу иқтисодий қарорларни қабул қилишнинг энг муҳим воситаси бўлиб, компания учун инвестицияларни жалб қилиш имкониятидан ташқари, жалб қилинган капитал қиймати ҳам унинг сифатига боғлиқ. Бугунги кунда ахборот энг қиммат ресурсга айланган. Молиявий ресурслар бўйича рақобат курашида инвесторларга ўзининг молиявий ҳолати тўғрисида кенг, тўлиқ, тушунарли ва ишончли ахборотларни тақдим эта оладиган компанияларгина устунликка эга бўлади [5].

Ҳозирги вақтда ушбу мақсадлар учун БХМСга нисбатан МХХС яхшироқ хизмат қилади. МХХСнинг алоҳида қисмларидан бири – бу инвестициялар ҳисобидир.

Инвестициялар ҳисоби – замонавий халқаро бухгалтерия ва молия ҳисобининг энг мураккаб, шунингдек, миллий ва шу жумладан, халқаро стандартларнинг тартибга солинмаган жиҳатларидан биридир.

Ю.В.Климовнинг мақоласида «инвестициялар ҳисоби» тушунчаси қуйидагича ифодаланган: «Биргаликдаги фаолиятни ҳисобга олиш ва консолидация услубиёти масалаларига дахлдор бўлган ягона стандартлар талабларининг, шунингдек, компания инвестициялари тўғрисидаги ахборотларнинг очиқланиши бўйича талабларнинг ўрнатилиши молиявий ҳисоботнинг глобаллашуви жараёнидаги энг муҳим босқичлардан бири ҳисобланади. МХХС (IAS) 27* ва ПКР (SIC) 12* шарҳида келтирилган мавжуд жамланмага ёндашувларнинг номувофиқлигини, шунингдек,

қўшма корхоналардаги улушларни МҲХС (IAS) 31*га мувофиқ ҳисобга олишдаги фарқларни бартараф этиш мақсадида, МҲХС Кенгаши томонидан МҲХС (IFRS) 10 «Консолидациялашган молиявий ҳисобот», МҲХС (IFRS) 11 «Биргаликдаги фаолият тўғрисидаги келишув», МҲХС (IFRS) 12 «Бошқа компанияларда улушбай иштирок этиш тўғрисидаги ахборотларни очиқлаш» стандартлари қабул қилиндики, бу ўзида ташкилотнинг бошқа компаниялар (шўъба корхоналари, қўшма корхоналар, таъсир остидаги ташкилотларга компаниялар ва бошқа бирлашмайдиган бирликлар) билан муносабатлари тўғрисидаги ахборотларнинг очиқланиши бўйича талабларни ўз ичига олган янги ягона стандартни ифодалайди»[6].

Инқирозли ҳолатлар шароитида ишончли ахборотни шакллантириш вазифаларидан келиб чиқиб, умумий муаммолар орасидан МҲХС (IFRS) 3, МҲХС (IFRS) 10, МҲХС (IFRS) 11, МҲХС (IFRS) 12, МҲХС (IAS) 24, МҲХС (IAS) 27, МҲХС (IAS) 28, МҲХС (IAS) 36 талабларининг бажарилиши билан боғлиқ муаммолар устувор сифатида ажратиб олинди ва қисқача ёритиб берилди.

Бугунги кунда энергетика йўналишидаги акциядорлик компанияларида назария, услубиёт ва ҳисобот таъминотини ташкиллаштириш саволлари таҳлил қилинмасдан қолмоқда, консолидациялашган ҳисоботнинг предмети, вазифалари, тақдим этиш мазмунининг илмий асоси йўқ.

Авваламбор, консолидациялашган молиявий ҳисоботнинг тавсифланишига, унинг маҳаллий ва хорижий олимларнинг илмий ишларида тушунилишига, консолидациялашган молиявий ҳисоботнинг фарқлари билан аниқ қарор қабул қилинишига эътибор қаратиш зарур.

Қуйида хорижий олимларнинг фикрлари билан танишамиз.

Л.П.Краснов, Н.Г.Большаков, Л.Г.Кузнецов, С.И.Пучков, О.Б.Лихачев каби россиялик муаллифларнинг тадқиқотларида асосан чет элда консолидациялашган ҳисоботлар тузилмаслиги ва уларда «инвестициялар ҳисоби» ҳисобга олинмаслиги тўғрисида эслатма бор эди. Шунингдек, уларнинг ишларида назария, услуб ва услубиётнинг қўлаб саволлари ёритилмаган, консолидациялашган ҳисоботни тузиш саволлари эса юзаки кўриб чиқилган.

З.М.Алиев ўзининг илмий тадқиқотида қуйидагича таъкидлайди: «МҲХС Кенгаши ўзининг қарорини шу билан изоҳлайдики, ҳисобот (шу жумладан, консолидациялашган молиявий ҳисобот) асосли иқтисодий қарорларни қабул қилиш учун зарур бўлган маълумотлар, яъни компания (компаниялар гуруҳи)нинг молиявий ҳолати, фаолиятининг молиявий натижалари тўғрисидаги маълумотларда кенг доирадаги фойдаланувчиларнинг эҳтиёжларини қондириши шарт. Бундан ташқари, агар фаолияти гуруҳ ичидаги бошқа компаниялар фаолиятидан ажралиб турадиган компаниянинг молиявий кўрсаткичлари сезиларли даражада катта бўлса, бундай компаниянинг консолидация периметридан чиқарилиши молиявий ҳисобот фойдаланувчилари томонидан қабул қилинадиган иқтисодий қарорларга салбий таъсир кўрсатиши мумкин, яъни бунинг оқибати – консолидациялашган молиявий ҳисобот мақсадларининг бузилиши бўлиши мумкин»[7].

В.М.Голиковнинг фикрича, консолидациялашган молиявий ҳисобот ўзининг ҳажми, таркиби, мазмуни ва аҳамияти жиҳатидан мулкдорлар сони чекланган, бошқарув тизими содда, фаолияти ҳажми тор бўлган яқка ташкилотларнинг бухгалтерия (молиявий) ҳисоботиغا нисбатан анча кенг тушунча. Консолидациялашган ҳисобот кўп ҳолларда трансмиллий характер касб этади ва айнан шунинг учун уни халқаро даражада тартибга солиш талаб этилади[8].

Е.Ю.Волкова ўз илмий ишида консолидациялашган ҳисобот – бу халқаро стандартлар тамойиллари, талаблари, тахминлари асосида гуруҳ аъзоларининг молиявий ва номолиявий маълумотларини бирлаштириш ёрдамида шакллантирилган, молиявий-хўжалик фаолияти тўғрисидаги ахборотларни очиқлайдиган ва корхоналарнинг консолидациялашган гуруҳини ягона хўжалик субъекти сифатида тасаввур қилиш имконини берадиган молиявий ҳисобот эканлигини таъкидлайди[9].

Иқтисодчи олим О.Собиров таъкидлашича, республикамиздаги барча хўжалик юритувчи субъектларда молиявий ҳисоботларни халқаро стандартларни (МҲХС) талаблар даражасида юритиш иқтисодиётга хорижий инвестициялар олиб кириш ҳажмининг ошишига олиб келади[10].

Иқтисодчи олим С.Ташназаров таъкидлашича, бугунги кунда компанияларда молиявий ҳисоботларини Молиявий Ҳисоботнинг Халқаро Стандартлари (МҲХС) асосида тузишга объектив заруратлар мавжуд. Қонунда кўзда тутилган тартибда МҲХСларини қўллаш тартиби жорий этилди. 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 [11].

Иқтисодчи олим О.Авазов қўйидагича таъриф берган: Иқтисодиётни жадал ривожланиб бориш шароитида хўжалик юритувчи субъектлар ўртасида бўладиган иқтисодий муносабатларда улар тўғрисидаги ахборотларнинг тўғри ва объективлиги муҳим аҳамиятга эга. Хўжалик юритувчи субъектлар иқтисодий муносабатда бўладиган субъектлар тўғрисидаги ахборотларни молиявий ҳисоботдан оладилар. Бир нечта филиаллари ёки шўъба корхоналари бўлган хўжалик юритувчи субъектлар консолидациялашган молиявий ҳисобот тайёрлайди ва тақдим этадилар [12].

«Молиявий ҳисобот» тушунчаси бухгалтерия ҳисоботи маълумотларини ҳам ўз ичига олади. Консолидациялашган молиявий ҳисобот бухгалтерия ҳисоботининг гуруҳ, хўжалик субъектлари назорат муносабатларига асосланган фаолиятининг молиявий натижалари ва молиявий ҳолатини тавсифлаш учун мўлжалланган бир тури сифатида баҳоланади.

Бизнингча, илмий тадқиқотларда консолидациялашган молиявий ҳисоботни шакллантириш бўйича кўплаб амалий масалалар ҳали очиқлигича қолмоқда ёки кўриб

чиқилмаган, жумладан, энергетика тармоғида инвестицияларни ҳисобга олиш хусусиятлари ҳам етарлича тадқиқ этилмаган.

Юқоридагилардан келиб чиқиб, биз инвестициялар ҳисобини энергетика соҳасидаги жуда катта ва долзарб масала сифатида баҳолаймиз. Консолидациялашган молиявий ҳисоботда консолидациянинг барча усуллари аниқ-равшан акс эттирилиши лозим. Ва албатта, МҲХСга мувофиқ консолидациялашган молиявий ҳисоботда инвестицияларни ҳисобга олишда ишлатиладиган ҳисобларни ёддан чиқариш мумкин эмас.

Фикримизча, консолидацияланган молиявий ҳисобот (consolidated financial statements) – бу шундай ҳисоботки, унда бош корхона ва у томонидан назорат қилинадиган корхоналарнинг даромадлари, харажатлари, мулки ва мажбуриятлари ягона корхонанинг даромадлари, харажатлари, мулки ва мажбуриятлари сифатида ифодаланади.

НАТИЖАЛАР. «Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартларига ўтиш бўйича кўшимча чора-тадбирлар тўғрисида»ги ПҚ-4611-сон қарорга мувофиқ, расман эълон қилинган БҲМС ва МҲХС мувофиқлашувига қарамасдан, улар ўртасида катта фарқлар мавжуд [13]. Бу фарқлар ҳисоб юритишнинг нафақат маълум стандартлари бўйича, балки молиявий ҳужжатларни тузиш концепцияларининг ўзига ҳам тегишли. МҲХС ва БҲМС ўртасидаги асосий фарқлар молиявий ҳисоботни тузиш мақсадларидадир. МҲХСга мувофиқ, ҳисоботни тузиш мақсади инвесторлар ва кредиторлар учун бухгалтерия ҳамда бошқарувга оид ахборотларни очиқлашдан иборат. Ушбу маълумотлар ташкилотнинг бошқарув ҳисобини юритиш ва инвестицияга оид қарорининг сифатига тўғридан-тўғри таъсир қилади.

Шўба компанияларини назорат қиладиган бош компанияларга тегишли гуруҳда ҳисоботни тайёрлаш учун қўлланиладиган МҲХС стандартларининг сони 8 та бўлиб, улар қуйидагилар ҳисобланади (1-расм).



1-расм. Хўжалик юритувчи субъектларнинг инвестициявий фаолиятларини ифодаловчи МҲХС стандартлари .

БҲМСга мувофиқ тузилган ҳисоботнинг мақсади - назорат қилувчи органлар томонидан солиқ ҳужжатларини текшириш. Мақсадлар ва фойдаланувчилар доираси орасидаги фарқлар муқаррар равишда ўз ортидан молиявий ҳисоботни тузиш тамойилларига оид тизимли фарқларни юзага келтиради. Қуйида биз инвестицияларни ҳисобга олишда МҲХС ва БҲМС ўртасидаги фарқларнинг солиштирма жадвалини келтирамиз.

1-жадвал

Инвестицияларни ҳисобга олишда МҲХС ва БҲМС ўртасидаги фарқларнинг солиштирма жадвали .

МҲХС	Қисқача таърифи	БҲМС
МҲХС 3 (IFRS) «Бизнес бирлашувлари»	Сотиб олиш усули бўйича корхоналарнинг молиявий бирлашувини акс эттириш талабларини белгилайди.	
МҲХС 10 (IFRS) «Консолидациялашган молиявий ҳисобот»	Консолидациялашган молиявий ҳисоботнинг таркибий тузилиши ва мазмун бўйича минимал талаблар юзасидан тавсиялар беради.	БҲМС 8 «Консолидациялашган молиявий ҳисоботлар ва шўъба хўжалик жамиятларига инвестицияларни ҳисобга олиш»
МҲХС 11 (IFRS) «Биргаликдаги фаолият бўйича келишувлар»	Биргаликда назорат қилинадиган тadbirkorлик фаолиятида (яъни, қўшма тadbirkorликда) иштирок этаётган ташкилотларнинг молиявий ҳисоботларини тайёрлаш ҳамда тақдим этиш тамойилларини белгилайди.	
МҲХС 12 (IFRS) «Бошқа ташкилотлардаги улушларни ёритиб бериш»	Улушбай иштирокка эга ташкилот томонидан қўлланилади	
МҲХС (IAS) 24 «Боғлиқ томонлар тўғрисидаги маълумотларни ёритиб бериш»	Боғлиқ томонлар ўртасидаги муносабатлар ва амалиётлар, боғлиқ томонларнинг бундай амалиётлар бўйича қолдиқлари, жалб қилинганлик даражаси тўғрисидаги ахборотларнинг очикланишини талаб қилади, шунингдек, боғлиқ томонлар ва улар ўртасидаги амалиётлар ҳақидаги маълумотларни очиклаш бўйича талабларни тушунтиради.	
МҲХС (IAS) 27 «Алоҳида молиявий ҳисобот»	Ташкилот томонидан алоҳида молиявий ҳисоботнинг тайёрланишида шўъба корхоналари, қўшма корхоналар ва таъсир остидаги ташкилотларга ташкилотларга киритилган инвестицияларни ҳисобга олиш ва улар бўйича тегишли ахборотларни очиклаш қоидаларини белгилайди.	
МҲХС (IAS) 28 «Таъсир остидаги ташкилотларга ва қўшма корхоналарга инвестициялар»	Таъсир остидаги ташкилотлар, қўшма корхоналарга улушбай иштирок этиш усули бўйича киритилган инвестицияларни ҳисобга олиш тартибини ёритади, шунингдек, ўз ҳисоботларида шу каби маълумотларни очиб беришлари шарт бўлган компаниялар доирасини белгилайди.	
МҲХС (IAS) 36 «Активларнинг кадрсизланиши»	Ташкилотлар активларни ҳисобга олишда ва уларни ҳисоб-китобларда акс эттиришда активларнинг баланс қиймати қайтариладиган суммадан ошиб кетмаслиги учун қўллашлари шарт бўлган тартибни белгилайди.	

Шундай қилиб, юқоридаги жадвалдан МҲХС ва БҲМС ўртасидаги фарқларни яққол кўриш мумкин. Ўзбекистон Республикасида консолидациялашган молиявий ҳисоботда кўплаб қоида ва йўриқномаларга асосланган расмий ёндашув ханузгача сақланиб қолган. Бу қоида ва йўриқномалар ҳисобчига компанияда бўлаётган ишларни баҳолашда қайишувчанликни намоён қилишига йўл қўймайди (1-жадвал).

Ўзбекистон Республикасининг 2016 йил 13 апрелда қабул қилинган янги таҳрирдаги «Бухгалтерия ҳисоби тўғрисида»ги ЎРҚ-404-сон Қонуни, шунингдек, Ўзбекистон Республикаси Президентининг 2020 йил

24 февралдаги «Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартларига ўтиш бўйича қўшимча чора-тадбирлар тўғрисида»ги ПҚ-4611-сон қароридаги асосий қоидаларни эътиборга олган ҳолда, Ўзбекистон Республикасида бухгалтерия ҳисоби соҳасини ислох этишнинг ҳозирги босқичида консолидациялашган молиявий ҳисоб ва ҳисоботни тартибга солишни алоҳида ажратиш имкони йўқ [14], [15].

Бошқа компанияларга киритилган инвестицияларда юқорида келтирилган ҳисоб-китоб қоидаларининг таърифи консолидациялашган молиявий ҳисоботда қўлланилади.

Мазкур илмий ишда кўриб чиқилганларни қўллаш деярли барча компанияларнинг молиявий ҳисоботларига тегишли.

Ўзбекистон Республикаси Президенти Ш.М.Мирзиёев таъкидлашича: «Биз фақат инвестицияларни фаол жалб қилиш, янги ишлаб чиқариш қувватларини ишга тушириш ҳисобидан иқтисодиётимизни жадал ривожлантиришга эришамиз» [16].

Стандартларга тааллуқли асосий ўзгаришларни таҳлил қилинар экан, қуйидаги хулосаларни чиқариш зарур:

а) «Ҳисобга олиш талаблари» банди шундай талабга аниқлик киритадики, бунда бош ташкилот ўхшаш амалиётлар ва шунга ўхшаш шароитлардаги бошқа ҳолатларда ягона ҳисоб сиёсатидан фойдаланган ҳолда консолидациялашган молиявий ҳисоботни тайёрлаши шарт [17].

б) МХХС (IAS) 27 стандартининг «Алоҳида молиявий ҳисобот» бандида шўъба корхоналари, таъсир остидаги ташкилотларга компаниялар ва биргаликда назорат қилинадиган корхоналарга инвестициялар ҳисоби алоҳида молиявий ҳисоботлар орқали очиб берилди;

в) қачонки бош компания (юқорида кўрсатилган компаниядан фарқли равишда) биргаликда назорат қилинадиган корхона ёки таъсир остидаги ташкилотларга компанияга инвестициялар бўйича алоҳида молиявий ҳисоботни тайёрлаётганда, қуйидаги маълумотларни ёритиб бериши лозим бўлади:

- ҳисобот алоҳида бўлгани факти, шунингдек, бундай ҳисоботнинг нима учун тузилиши сабаблари, агарки қонунчилик органлари томонидан талаб этилмаса;

- шўъба корхоналари, таъсир остидаги ташкилотларга компаниялар ва биргаликда назорат қилинадиган корхоналарга киритилган йирик инвестициялар рўйхати ва уни ҳисобга олиш усули, шу жумладан, номи, рўйхатдан ўтган ёки жойлашган мамлақати, эгалик улуши ёки овозлар улушини ёритиш.

Юқорида келтирилган стандартлар шўъба корхоналари, таъсир остидаги ташкилотларга компаниялар ва қўшма корхоналарга инвестицияларни ҳисобга олиш тартибини белгилайди, бунда компания ўз ихтиёрий танлови ёки кузатув органларининг талабларига мувофиқ консолидациялашган молиявий ҳисоботини тақдим этади.

ХУЛОСА. Фикримизча, молиявий ҳисоботлар консолидацияси – бу мажмуавий тартиб-таомил бўлиб, ягона гуруҳнинг алоҳида корхоналари томонидан берилаётган ҳисоботни келгусида бирлаштириш ва уйғунлаштиришга йўналтирилган. Бундай

тартиб-гаомил консолидациялашган ташкилотларнинг молиявий ҳолати тўғрисида ҳар томонлама маълумотларни олиш талаб этилган ҳолларда ўтказилади. Ҳисоботлар пакети бирлаштирилган шаклда битта бутун ҳолда тақдим этилади. Консолидациялашган молиявий ҳисоботни тайёрлашда ишлатиладиган бош корхона ва унинг шўъба корхоналарининг молиявий ҳисоботлари бир хил санада тайёрланган бўлиши шарт. Агар бош ва шўъба корхоналарнинг ҳисобот даврининг охириги санаси бир-бирига мос келмаса, консолидация мақсадлари учун шўъба корхонаси бош корхонанинг санасига мос равишда қўшимча молиявий ҳисоботни тайёрлайди (амалда умуман мумкин бўлмаган ҳоллар бундан мустасно). «Гуруҳ» тўғрисидаги халқаро стандартларни аниқлашда тушунчаларнинг торлигига доим урғу бермаслик учун, хорижий олимлар ва амалиётчилар «консолидация периметри» атамасини ишлатишади.

АДАБИЁТЛАР РЎЙХАТИ:

1. Баканов, М.И. Теория экономического анализа / М.И. Баканов, М.В. Мельник, А.Д. Шеремет. – 5-е. – М.: Финансы и статистика, 2005. – 536 с, с. 152.
2. МСФО (IFRS) 10 Consolidated Financial Statements. Консолидированная финансовая отчетность. <https://fin-accounting.ru/ifrs/ifrs10>.
3. Ўзбекистон Республикаси Президентининг 2020 йил 24 февралдаги «Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартларига ўтиш бўйича қўшимча чора-тадбирлар тўғрисида»ги ПҚ-4611-сон қарори. Қонун ҳужжатлари маълумотлари миллий базаси, 25.02.2020 й., 07/20/4611/0209-сон, 31.10.2020 й., 06/20/6098/1432-сон; 23.08.2021 й., 06/21/6280/0811-сон. <https://lex.uz/docs/4746047>.
4. Переход на МСФО в Узбекистане будет ускорен. https://www.norma.uz/novoe_v_zakonodatelstve/perehod_na_mejdunarodnye_standarty_finan_sovoy_otchetnosti_v_uzbekistane_budet_uskoren.
5. Сравнение МСФО и РСБУ. Принципиальные расхождения в учете. статья. МСФО, Дипифр финансы и МСФО: теория и практика. <http://msfo-dipifr.ru/sravnenie-msfo-i-rsbu/>.
6. Учет инвестиций: новые требования МСФО 10, МСФО 11, МСФО 12. Ю. В. Климова. –Статья. –2011 г.
7. З.М.Алиев. «Формирование консолидированной финансовой отчетности холдингов в соответствии с международными стандартами финансовой отчетности». Автореферат. –2011.-С.4. <https://www.dissercat.com/content/formirovanie-konsolidirovannoi-finansovoi-otchetnosti-kholdingov-v-sootvetstvii-s-mezhdunaro>
8. Голиков Виктор Михайлович. «Организация и методика аудита консолидированной финансовой отчетности, составленной в соответствии с МСФО». Автореферат. 2007 г. С.15. https://new-disser.ru/_avtoreferats/01003309562.pdf
9. В.Е.Юрьевна. «Формирование и анализ консолидированной финансовой отчетности группы компаний». Автореферат.2010. стр.10. <https://www.dissercat.com/content/formirovanie-i-analiz-konsolidirovannoi-finansovoi-otchetnosti-gruppy-kompanii>

10. О.Собиров. Молиявий ҳисоботларни халқаро стандартлар талаблари даражасида такомиллаштириш. «Халқаро молия ва ҳисоб» илмий журнали. № 3, июнь, 2021 йил. ISSN: 2181-1016.

11. С.Ташназаров. Молиявий ҳисоботнинг МҲХС бўйича трансформацияси зарурати, моҳияти ва босқичлари. «Иқтисодиёт ва инновацион технологиялар» илмий электрон журнали. № 3, май-июнь, 2017 йил. http://iqtisodiyot.tsue.uz/sites/default/files/maqolalar/3_S_Tashnazarov.pdf

12. О.Авазов. Консолидациялашган молиявий ҳисоботни текширишда аудиторлик далилларини туплаш ва уни такомиллаштириш. <https://cyberleninka.ru/article/n/konsolidatsiyalashgan-moliyaviy-isobotni-tekshirishda-auditorlik-dalillarini-t-plash-va-uni-takomillashtirish>.

13. Ўзбекистон Республикаси Президентининг 2020 йил 24 февралдаги «Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартларига ўтиш бўйича қўшимча чора-тадбирлар тўғрисида»ги ПҚ-4611-сон қарори. Қонун ҳужжатлари маълумотлари миллий базаси, 25.02.2020 й., 07/20/4611/0209-сон, 31.10.2020 й., 06/20/6098/1432-сон; 23.08.2021 й., 06/21/6280/0811-сон. <https://lex.uz/docs/4746047>.

14. Ўзбекистон Республикасининг 2016 йил 13 апрелда қабул қилинган «Бухгалтерия ҳисоби тўғрисида»ги ЎРҚ-404-сон Қонуни (янги таҳрири). <https://lex.uz/acts/2931251?ONDATE=14.04.2016%2000#2931259>.

15. Ўзбекистон Республикаси Президентининг 2020 йил 24 февралдаги «Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартларига ўтиш бўйича қўшимча чора-тадбирлар тўғрисида»ги ПҚ-4611-сон қарори. Қонун ҳужжатлари маълумотлари миллий базаси, 25.02.2020 й., 07/20/4611/0209-сон, 31.10.2020 й., 06/20/6098/1432-сон; 23.08.2021 й., 06/21/6280/0811-сон www.lex.uz.

16. Ўзбекистон Республикаси Президенти Шавкат Мирзиёевнинг Олий Мажлисга Мурожаатномаси. 2018 йил 28 декабрь. <https://uza.uz/uz/posts/zbekiston-respublikasi-prezidenti-shavkat-mirziyeevning-oliy-majlisga-murojaatnomasi-28-12-2018>

17. МСФО (IFRS) 10. Consolidated Financial Statements. Консолидированная финансовая отчетность. <https://fin-accounting.ru/ifrs/ifrs10>.