



## КОНСОЛИДАЦИЯЛАШГАН МОЛИЯВИЙ ҲИСОБОТ ТУЗИШНИНГ МУАММО ВА ЕЧИМЛАРИ

**Эшонқулов Азамат Абдирахимович -**

*Тошкент давлат иқтисодиёт университети*

*ТДИУ Бухгалтерия ҳисоби кафедраси ассистенти*

[https://doi.org/10.55439/ECED/vol23\\_iss5/a39](https://doi.org/10.55439/ECED/vol23_iss5/a39)

**Аннотация.** Ушбу мақолада акциядорлик жамиятларида молиявий ҳисоботларни халқаро стандартлар асосида консолидациялашган ҳолда тузишнинг назарий, ташкилий ҳамда услубий жиҳатлари очиб берилган. Шунингдек, консолидациялашган шаклда молиявий ҳолат тўғрисидаги ҳисобот, консолидациялашган фойда ва зарарлар ҳамда жами даромад тўғрисидаги ҳисоботни халқаро стандартлар асосида тузиш асосланган.

**Калит сўзлар:** БҲХС, МҲХС, консолидация, консолидациялашган молиявий ҳисобот, бош корхона, шуъба корхона, соф активлар, гудвилл, консолидациялашган гуруҳ тақсимланмаган фойдаси.

## ПРОБЛЕМЫ И РЕШЕНИЯ КОНСОЛИДИРОВАННОЙ ФИНАНСОВОЙ ОТЧЕТНОСТИ

**Эшонқулов Азамат Абдирахимович -**

*Ташкентский государственный экономический университет*

*Ассистент кафедры «Бухгалтерский учет» ТДИУ*

**Аннотация.** В данной статье раскрываются теоретические, организационные и методологические аспекты составления консолидированной финансовой отчетности акционерных обществ на основе международных стандартов. Он также основан на международных стандартах консолидированного отчета о финансовом положении, консолидированных прибылях и убытках и отчете о совокупном доходе.

**Ключевые слова:** НСБУ, МСФО, консолидация, консолидированная финансовая отчетность, головное предприятие, дочернее предприятие, чистые активы, гудвилл, нераспределенная прибыль, консолидированная группа.

## CHALLENGES AND SOLUTIONS IN CONSOLIDATED FINANCIAL STATEMENTS

**Eshonkulov Azamat Abdirakhimovich -**

*Tashkent State Economic University*

*Assistant of the department "accounting" TDIU*

**Abstract.** This article reveals the theoretical, organizational and methodological aspects of consolidated financial statements of joint-stock companies based on international standards. It is also based on the international standards of the consolidated statement of financial position, consolidated profit and loss, and statement of total income.

**Key words:** IFRS, IAS, consolidation, consolidated financial statements, Chief Enterprise, subsidiary Enterprise, net assets, goodwill, retained earnings of Consolidated Group.

**Кириш.** Молиявий ҳисоботларни тузишдан асосий мақсад инвесторлар, кредиторлар ва бошқа фойдаланувчиларнинг қизиқиши ортишига катта замин яратишдир.

Бу бўйича муҳтарам Президентимизнинг 2020 йил 14 февралдаги 4611-сонли қарорига асосан молиявий ҳисоботларни халқаро стандартлар асосида тузиш лозимлиги белгиланган [1]. Йирик солиқ тўловчи ташкилотлар молиявий ҳисоботларини шуъба корхоналар ҳар йили молиявий ҳисобот шакллари тузиш мақсадида бош корхона маълумотлари йиғма шаклда тузишни белгилаб беради. Бунинг натижасида бош корхона шуъба корхоналар молиявий ҳисоботларини йиғиб, ҳар чорак ва йиллик ҳисоботларни йиғиб, консолидациялашган молиявий ҳисоботларни тузади.

**Мавзуга оид адабиётлар шарҳи.** Консолидациялашган молиявий ҳисоботни тузиш бўйича, асосан, хорижлик иқтисодчи олимлар илмий тадқиқотларни олиб боришган. Жумладан,

Д.Алиханбер молиявий ҳисобот бизнес ташкилоти ҳақидаги ахборотларни менежмент функциясида ташқарида бўлган кишиларга таъминлашни эътироф этади [2].

Р.Х. Ҳермансон ва бошқалар "Молиявий стейтментлар бухгалтерия ҳисоби жараёнини охириги якуний маҳсулоти бўлиб, ички – менежментларни ҳамда компаниядан ташқаридаги – кредиторлар, таъсисчилар ва бошқа қизиқувчи томонларни уйғун ва ишончли ахборотлар билан таъминлайди"[3] деб таъриф келтиришган.

С.Насретдинов ва Н.Хўжабековларнинг диссертация ҳамда илмий мақолаларида консолидациялашган молиявий ҳисоботнинг илмий жиҳатдан асосланишига замин яратилди [4].

Н.Б.Хўжабеков Бизнесни бирлаштиришда консолидациялашган молиявий ҳисоботларни такомиллаштириш: иқтисод фанлари номзоди илмий даражасини олиш учун диссертация автореферати, [5].

С.В.Модеров ўзининг диссертациясида консолидациялашган молиявий ҳисоботнинг пайдо бўлиши АҚШда саноат инқилоби бошланиши билан боғлиқлиги тўғрисида таъкидлаб ўтган. Ушбу олим изланиши корпорациялар ўртасидаги муносабатларни тартибга солиш бўйича қонунчиликка ўзгартириш киритилишига олиб келди, натижада холдинг тузилмаларини ташкил этишга имконият яратилди [6].

“Консолидациялашган молиявий ҳисоботлар” номли молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартларига мувофиқ, гуруҳ асосий компания ва унинг шуъба корхоналари ҳисобланади. Иккинчидан, “гуруҳ”ни шакллантириш “назорат қилиш” тамойилига асосланади, унинг мезонларига риоя қилиш, шунингдек, айрим компанияларни консолидациялашган молиявий ҳисоботга киритиш учун зарурдир [7].

Профессор Я.В.Соколов фикрича, “молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартлари бухгалтерларнинг назарий фикрлари учун XX аср охиридаги ажойиб ёдгорлиқдир” [9].

В.В.Ковалев, Вит.В.Ковалев томонидан қуйидагилар таъкидланган: “1965 йилда Германияда бухгалтерия ҳисоби қоидаларида мустақамланган ва бирлаштиришга бўлган ёндашуви Англия ва Америка ёндашувларидан сезиларли фарқ қилди” [11].

Биз томонимиздан консолидациялашган молиявий ҳисоботларни халқаро стандартлар асосида тузишнинг амалий жиҳатларига эътибор берилган.

**Тадқиқот методологияси.** Мақолада индукция ва дедукция, монографик кузатиш, омилли таҳлил, синтез ва бошқа усуллардан кенг фойдаланилган.

**Таҳлил ва натижа.** Молиявий ҳисобот-



Агар гуруҳда биронта компаниянинг ҳисоб объектлари ёки операцияларига нисбатан ҳисоб сиёсати гуруҳнинг ҳисоб сиёсатига мувофиқ келмаса, бундай ҳолларда ҳисобот консолидацияси мақсадлари учун коррективкаларни киритиш керак.

*Молиявий ҳолат тўғрисидаги консолидациялашган молиявий ҳисобот (КМХ).* Молиявий ҳолат тўғрисида КМХ тузишдан олдин қуйидаги босқичлардаги ишлар амалга оширилади:

1-босқич. Шуъба корхонаси харид санаси-

ларни тузишдан асосий мақсад инвесторлар, кредиторлар ва бошқа фойдаланувчиларнинг қизиқиши ортишига катта замин яратишдир.

Бу бўйича Ўзбекистон Республикаси Президентининг 2020 йил 24 февралдаги ПҚ-4611-сонли “Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартларига ўтишнинг қўшимча чора-тадбирлари тўғрисида”ги қарорига асосан молиявий ҳисоботларни халқаро стандартлар асосида тузиш лозимлиги белгиланган [10].

Йирик солиқ тўловчи ташкилотлар молиявий ҳисоботларини, шуъба корхоналар ҳар йили молиявий ҳисобот шакллари тузиш мақсадида бош корхона маълумотлари йиғма шаклда тузишни белгилаб беради. Бунинг натижасида бош корхона шуъба корхоналар молиявий ҳисоботларини йиғиб, ҳар чорак ва йиллик ҳисоботларни йиғиб, консолидациялашган молиявий ҳисоботларни тузади.

Мазкур тадқиқот ишида муаллифлар томонидан консолидациялашган молиявий ҳисоботларни халқаро стандартлар асосида тузишнинг амалий жиҳатларига эътибор қаратилган бўлиб, унда индукция ва дедукция, монографик кузатиш, омилли таҳлил, синтез ва бошқа усуллардан кенг фойдаланилган.

Ҳисобот бундай ахборотнинг ички ва ташқи истеъмолчилари, корхоналар эгалари, бош ва шуъба корхоналари гуруҳи ҳамда кенгашлар раҳбарлари, унинг таркибига кирувчи жамият ходимлари, инвестор ва кредиторлар, маҳсулот етказиб берувчилар, харидорлар, давлат, шунингдек, бошқа манфаатдор фойдаланувчилар учун мўлжалланган. Яъни консолидациялашган молиявий ҳисоботнинг асосий вазифаларини таърифлаш мумкин:

да ва ҳисобот санасида соф активлари қийматини ҳисоблаш.

**2-босқич.** Гудвилл ҳисоби.

1. Харид санасида:

Харид санасида гудвилл = Бош компанияга (БК) инвестиция + харид санасида назорат қилинмайдиган қатнашиш ҳиссаси (НҚҚХ) – харид санасида соф активлар (СА).

2. Ҳисобот санасида:

Ҳисобот санасида гудвилл = Харид санасидаги гудвилл – харид санасидан кейин гудвилл

қадрсизланиши.

**3-босқич.** Назорат қилинмайдиган қатнашиш ҳиссасини (НҚҚХ) ҳисоблаш.

1. Харид қилиш санасида:

НҚҚХ харид қилиш санасида ҳисоблашнинг иккита методи амал қилади. Харид санасида ШКнинг САларига мутаносиб равишда:

• Харид қилиш санасида  $\text{НҚҚХ} = \% \text{НҚҚХ} \times \text{Харид қилиш санасида СА}$ ;

• Адолатли қиймати бўйича (тўлиқ гудвилл).

2. Ҳисобот санасида:

Ҳисобот санасига  $\text{НҚҚХ} = \text{харид қилиш санасида НҚҚХ} + \% \text{НҚҚХ} \times \text{харид санасидаги СА ўзгариши}$ .

**4-босқич.** Гуруҳнинг тақсимланмайдиган фойдасини ҳисоблаш.

1-жадвал

**Акциядорлик жамиятида харид қилиш қийматини ҳисоблаш**

Кўрсаткичлар	Харид санасида	Ҳисобот санасида
Акциядорлик капитали	X	X
Эмиссион даромад	X	X
Қайта баҳолаш резерви (шубба корхона МҲХС бўйича)	X	X
Тақсимланмаган фойда	X	X
+/- тақсимланмаган фойда суммасига коррективировка	-	(X)
+/- адолатли қийматига коррективировка	X/(X)	X/(X)
+/- муддати узайтирилган солиққа коррективировка	X/(X)	X/(X)
+/- бошқа коррективировка (ҳисоб сиёсати, хатолар)	X/(X)	X/(X)
<b>Жами:</b>	<b>X</b>	<b>X</b>

*Манба:* муаллиф томонидан тайёрланди.

Гуруҳнинг тақсимланмаган фойдаси молиявий ҳолат тўғрисидаги консолидациялашган ҳисоботнинг капитал бўлимида акс эттирилади.

**5-босқич.** Гуруҳнинг қайта баҳолаш ре-

зерви (ҚБР).

Гуруҳнинг ҚБР = БК ҚБР + харид қилинган санадан кейин ШК ҚБР ўзгаришидаги ҳиссаси.

2-жадвал

**Гуруҳнинг тақсимланмайдиган фойдасини ҳисоблаш**

БКнинг тақсимланмаган фойдаси	X
Бўлиши мумкин бўлган коррективировка:	
- БК томонидан эълон қилинган дивидендлар	(X)
+ ШКдан олинмаган дивидендлар	X
БКнинг ҳисобот санасида жами тақсимланмаган фойдаси	X
+/- Харид қилиш санасидан кейинги ишлаб топилган ШК фойдасидаги ҳиссаси	X/(X)
- Гуруҳнинг реализация қилинмаган фойдаси (агар у ШК САларини ҳисоблашда ҳисобга олинмаган бўлса)	(X)
- Реализация қилинмаган фойдадан муддати ўтган солиқ	X
- Харид қилиш санасидан гудвилл қадрсизланиши	(X)
- Гуруҳнинг жами тақсимланмаган фойдаси	X

*Манба:* муаллиф томонидан тайёрланди.

Юқоридаги 5-босқичдаги ҳисоб-китоблар амалга оширилгандан сўнг умумий қоидага мувофиқ бош компания ва шубба компанияларнинг актив ва мажбуриятлари сатрлар бўйича коррективировкаларни ҳисобга олган ҳолда жамлаш орқали молиявий ҳолат тўғрисида консолидациялашган молиявий ҳисобот тузилади (3-жадвал).

Эгалик қилиш учун 20 фоизгача бўлган, бошқача айтганда, пассив инвестициялар молиявий актив сифатида қаралади, бунда инвестор компания дивидендлар кўринишидаги даромадни акциялар ҳаққоний қийматининг ошишидан фойда олишни кўзлайди. Ҳисоби 9-сонли IFRS билан тартибга солинади.

20-50 фоизгача эгалик қилиш учун ушбу ҳолатда инвестор ўзининг уюшган ёки қарам компания ҳисобланган инвестиция объектларига жиддий таъсир кўрсатиш мумкинлигини англатади. Бундай инвестицияларни баҳолаш ва ҳисобга олишда 28-сонли МҲХС (IAS) – “Уюшган корхоналарга инвестицияларга асосан улушли иштирок этиш услуги” қўлланилади.

Эгалик қилиш ҳуқуқи 50 фоиздан ортиқ – бош компаниянинг (БК) инвестиция объекти, шубба корхона (ШК) устидан назорат қилишга олиб келади. Гуруҳ шаклланади ҳамда бош компания 10-сонли МҲХС (IFRS)га асосан консолидацияланган ҳисоботни тузади. Кўпинча консолидацияланган ҳисоботга қўшимча равишда

## MOLIYA VA SOLIQLAR

(асосан миллий регуляторлар талаблари бўйича) алоҳида молиявий ҳисобот ҳам тузилади. Ушбу ҳолатда 27-сонли МҲХС (IAS) Алоҳида

молиявий ҳисобот деб номланувчи стандартга амал қилиши лозим.

3-жадвал

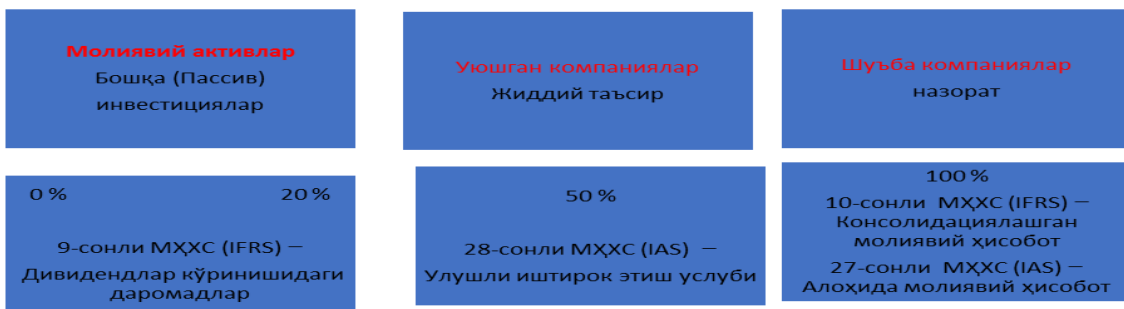
### Молиявий ҳолат тўғрисида консолидациялашган молиявий ҳисобот

МҲХ моддалари	БК	ШК	Гуруҳ	Изоҳ
Айланма маблағлардан ташқари активлар: Гудвилл	-	-	Г	2-босқичда амалга оширилган ҳисоб-китоблар
Шуъба корхоналарига инвестициялар	Б	-	-	Чиқариб ташланади
Мулк, бино, машина ва асбоб-ускуналар	Б	Ш	Б+Ш	+/- гуруҳ ичидаги узатишлар билан боғлиқ коррективкалар, бизнесни бирлаштиришда ШК активларини адолатли қиймати бўйича қайта баҳолаш
Номоддий активлар	Б	Ш	Б+Ш	+/- гуруҳ ичидаги узатишлар билан боғлиқ коррективкалар, бизнесни бирлаштиришда ШК активларини адолатли қиймати бўйича қайта баҳолаш
Бошқа айланма маблағлардан ташқари активлар	Б	Ш	Б+ш	+/- бўлиши мумкин бўлган коррективкалар
Жорий активлар: Захиралар	Б	Ш	Б+Ш	+/- бўлиши мумкин бўлган коррективкалар
Дебиторлик қарзлари	Б	Ш	Б+Ш	-гуруҳ ичидаги операциялар бўйича қарздорлик
Пул маблағлари	Б	Ш	Б+Ш	+гуруҳ ичидаги ҳисоб-китоблар бўйича пул маблағлари
Бошқа жорий активлар	Б	Ш	Б+Ш	+/- бўлиши мумкин бўлган коррективкалар
Хусусий капитал: Акциядорлик капитали	Б	Ш	Б	Фақат Б
Эмиссион капитал	Б	Ш	Б	Фақат Б
Қайта баҳолаш резерви	Б	Ш	ҚБР	5-босқичдаги ҳисоб-китоблар
Тақсимланмаган фойда	Б	Ш	ТФ	4-босқичдаги ҳисоб-китоблар
Назорат қилинмайдиган қатнашиш ҳиссаси	-	-	НҚҚҲ	3-босқичдаги ҳисоб-китоблар
Мажбуриятлар	Б	Ш	Б+Ш	-гуруҳ ичидаги ҳисоб-китоблари бўйича қарздорлик

*Манба:* муаллиф томонидан тайёрланди.

Бир компания (бош/она) бошқаси (шуъба)ни сотиб олаётганда, юридик жиҳатдан улар алоҳидалигича қолаверади ҳамда алоҳида бухгалтерия ҳисоботини тузишда давом этади. Бироқ иқтисодий жиҳатдан улар ягона хўжалик

юрутувчи субъект (гуруҳ)дир. Ҳамда иқтисодий нуқтаи назардан ушбу бирлаштирилган бизнес нималигини тушуниш учун муайян қоидалар асосида ушбу компаниялар гуруҳининг консолидацияланган молиявий ҳисоботи тузилади.



### 1-расм. Улушли инвестициялар таснифланишининг шартли схемаси

*Манба:* муаллиф томонидан тайёрланди.

**Хулоса ва таклифлар.** Хулоса қилганимизда, консолидациялашган молиявий ҳисоботни тузиш, уни аудиторлик текширувидан ўтказишда аудитнинг турдош хизматларига қўйилган барча талабларни қамраб олиши ва халқаро стандартларда белгиланган мезонларга риоя қилишини таъминлаш мақсадга мувофиқдир.

Инвесторга бошқа инвесторларга қараган-

да овоз бериш ҳуқуқи қанча кўп бўлса, инвестиция объектнинг аҳамиятли фаолиятини бошқариш имкониятини берувчи мавжуд ҳуқуқлари борлиги эҳтимоллиги шунчалик юқори бўлади.

Қолган овоз бериш ҳуқуқлари қанчалик “тарқоқ” бўлса, инвесторда унга инвестиция объектнинг аҳамиятли фаолиятини бошқариш имкониятини берувчи мавжуд ҳуқуқлари бор-

лиги эҳтимоли шунчалик юқори бўлади.

Аҳамиятли фаолият бўйича қарор кўпчиликнинг овози билан қабул қилинадиган ҳолатларда ва овоз бериш ҳуқуқига эга бўлган (ёки овоз бериш ҳуқуқига эга бўлган гуруҳга) бошқа бирор кимга нисбатан инвесторга сезиларли даражада кўпроқ овоз бериш ҳуқуқи тегишли бўлганда ҳамда қолган акциялар кўп сонли майда акциядорларга тегишли бўлган вазиятда, ушбу омиллар инвесторда ваколатларнинг мавжуд-

лиги ҳақидаги хулосага келиш учун етарли бўлиши мумкин (ва шу жумладан, назорат ҳам – бундай ҳолатда амалдаги назорат ҳақида сўз бормоқда). Агар овоз бериш ҳуқуқлари ва мулкка эгалик қилиш ҳуқуқларининг ярмидан камига эгалик қиладиган инвесторда назоратнинг мавжудлиги аниқ аён бўлмаса, назоратни аниқлашда барча мавжуд омилларни ҳисобга олиш лозим.

#### Манба ва фойдаланилган адабиётлар рўйхати:

1. Ўзбекистон Республикаси Президентининг 2020 йил 24 февралдаги ПҚ-4611-сонли “Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартларига ўтишининг қўшимча чора-тадбирлари тўғрисида”ги қарори.
2. *International Financial Reporting and Analysis, 4-Edition.* D.Alexander, A.Britton, A.Jorissen. 2009. P. 17.
3. *Hermanson, Roger H. Accounting: a business perspective.* /Roger H.Hermanson, James Don Edwards, Michael W.Maher. 6 th ed., Irwin, Printed in the USA, 2009. P. 17.
4. *Насреддинов С.С. Консолидациялаштирилган молиявий ҳисобот тузишининг назарий ва услубий масалалари (“Дори-дармон” давлат акционерлик уюмлари мисолида).* Иқтисод фанлари номзоди илмий даражасини олиш учун диссертация автореферати. – Т., 2004. – 22 б.
5. *Хўжабеков Н.Б. Бизнесни бирлаштиришда консолидациялашган молиявий ҳисоботларни такомиллаштириш.* Иқтисод фанлари номзоди илмий даражасини олиш учун диссертация автореферати. – Т., 2009. – 22 б.
6. *Модеров С.В. Совместимая финансовая отчетность: логика и техника построения: дис. на соиск. учен. степ. канд. экон. наук (08.00.12).* – СПб., 2013. С.13.
7. *International Financial Reporting Standard 10 (IFRS 10). “Consolidated Financial Statements”.* / International Accounting Standards Board. – London, 2011. А-Б-банди.
8. *Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартлар тўплами.* <http://www.accaglobal.com>
9. *Соколов Я.В. Судьба международных стандартов финансовой отчетности в России.* / Я.В.Соколов. // Финансы и бизнес. 2005. № 1. С. 72.
10. Ўзбекистон Республикаси Президентининг “Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартларига ўтиш бўйича қўшимча чора-тадбирлар тўғрисида”ги ПҚ4611-сонли қарори. // Халқ сўзи. 2020 йил.
11. *Ковалев В.В., Ковалев Вит.В. Анализ баланса. 3-е изд., перераб. и доп.* – М.: Проспект, 2016. – 317 с.



[https://doi.org/10.55439/ECED/vol23\\_iss5/a40](https://doi.org/10.55439/ECED/vol23_iss5/a40)

## XALQ TA'LIMI TIZIMI MUASSASALARIDA BYUDJETDAN TASHQARI MABLAG'LARNING SARFLANISHI HISOBINI TAKOMILLASHTIRISH

*Narbekova Gulruh Davronbayevna*  
Toshkent moliya instituti mustaqil izlanuvchisi

**Аннотация.** Ушбу мақолда халқ та'лими тизими муассасаларида byudjetdan tashqari mablag'larni sarflash yo'nalishlarini to'g'ri tashkil etish hamda ularning hisobini yuritish bayon qilingan. Xalq ta'limi tizimi muassasalarida pul mablag'larini sarflash bilan bog'liq muammolarni o'rganish va byudjetdan tashqari mablag'lar bo'yicha xarajatlar yuzasidan tahliliy axborotlarni shakllantirishda buxgalteriya axborotlaridan foydalanildi. Bu esa o'z navbatida, xalq ta'limi tizimi muassasalarida byudjetdan tashqari mablag'lar hisobi va ularning sarflanishi bilan bog'liq uslubiy asoslarni tadqiq etish hamda mavjud muammoli holatlarni aniqlab, ularning yechimi yuzasidan takliflar ishlab chiqishni taqozo etadi.

**Калит со'злар:** byudjetdan tashqari jamg'arma, daromad, haqiqiy xarajatlar, kassa xarajatlari, pul mablag'lari, tahliliy axborotlar.

## СОВЕРШЕНСТВОВАНИЕ УЧЕТА РАСХОДОВ ВНЕБЮДЖЕТНЫХ СРЕДСТВ В ОБЩЕСТВЕННЫХ УЧРЕЖДЕНИЯХ СИСТЕМЫ ОБРАЗОВАНИЯ

*Нарбекова Гулрух Давронбаевна*  
Независимый исследователь,  
Ташкентский финансовый институт

**Аннотация.** В данной статье описывается правильная организация и учет внебюджетных расходов в учреждениях системы народного образования. Бухгалтерская информация использована для изучения проблем, связанных с расходованием средств в учреждениях системы народного образования, и формирования аналитической информации о расходовании внебюджетных средств. Это, в свою очередь, требует исследования методологических основ, связанных с расчетом внебюджетных средств и их расходованием в учреждениях системы народного образования, а также выявлением существующих проблемных ситуаций и выработкой предложений по их решению.

**Ключевые слова:** внебюджетная экономия, доход, фактические затраты, денежные затраты, денежные средства, аналитическая информация.