



МОЛИЯВИЙ ҲИСОБОТНИНГ ХАЛҚАРО СТАНДАРТЛАРИ ВА БУХГАЛТЕРИЯ ҲИСОБИНИНГ МИЛЛИЙ СТАНДАРТЛАРИДА “ХУСУСИЙ КАПИТАЛ” ТУШУНЧАСИ

Сардорбек Жуманазаров,

*Тошкент шаҳридаги Ёджу техника институти, “Банк иши ва бухгалтерия ҳисоби”
кафедраси доценти в.б., Тошкент, Ўзбекистон, e-mail: mishajsa@gmail.com,
ORCID 0000-0003-3691-0308*

CONCEPTS OF “OWN CAPITAL” IN NATIONAL STANDARDS OF ACCOUNTING AND INTERNATIONAL FINANCIAL REPORTING STANDARDS

Sardorbek Jumanazarov,

*Yeoju Technical Institute in Tashkent, Acting assistant professor of the Department of Banking
& Accounting, Tashkent, Uzbekistan, e-mail: mishajsa@gmail.com,
ORCID 0000-0003-3691-0308*

JEL Classification: M4, M41

Аннотация: Ҳозирда республикада молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартларининг босқичма-босқич жорий этилиши ва жараёни жадаллаштириши ишлари амалга оширилаётган бир вақтда молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартлари ҳамда бухгалтерия ҳисобининг миллий стандартларида тушунчаларни таққослаш долзарб бўлиб қолмоқда. Мазкур мақолада молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартлари ҳамда бухгалтерия ҳисобининг миллий стандартларига мувофиқ “хусусий капитал” тушунчаси, унинг ўхшашилик ва фарқли томонлари ҳамда бухгалтерия ҳисоби нуқтаи назардан таркиби кўриб чиқилади. Халқаро алоқаларнинг ривожланиши, республика иқтисодиётида хорижий сармоялар кириб келишининг рағбатлантирилиши бухгалтерия ҳисоби ва таҳлил тизимини такомиллаштириши, уларни халқаро молиявий ҳисобот стандартларига мослаштиришини талаб қилмоқда. Хорижий инвесторлар Ўзбекистондаги

бухгалтерия ҳисобининг миллий стандартларига ишонмайди ва молиявий ҳисоботларни молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартлари бўйича трансформациялаш ўз қоидаларини илгари суради. Ўтган давр мобайнида акциядорлик жамиятларини тартибга солишга доир қонун ва меъёрий-ҳуқуқий ҳужжатлар базаси яратилди. Ушбу меъёрий ҳужжатларга асосан акциядорлик жамиятларида бошқа ташкилий-ҳуқуқий шаклдаги хўжалик юритувчи субъектларда бухгалтерия ҳисобини ташиқил этиши ва юритиши ўзига хос хусусиятларга эга. Хусусий капитал ҳар қандай хўжалик юритувчи субъектнинг мавжудлиги ва ривожланиши учун энг муҳим маблағ манбаларидан биридир, шунинг учун хусусий капитални шакллантириши ва ундан самарали фойдаланишини бошқариши тизимининг роли шубҳасиз катта. Акциядорлик жамиятларининг хусусий капитали ҳақидаги маълумотлар молиявий ҳисоботларнинг ташиқи ва ички фойдаланувчилари томонидан бошқарув қарорларини қабул қилиши учун айниқса

фойдали ва муҳимдир. Хусусий капитал бухгалтерия ҳисобининг энг қийин талқин қилинадиган тоифаларидан биридир. Деярли ҳар бир бухгалтерия назарияси ушбу тушунчага ўз талқинини беради. Бу ноаниқ талқин ва турли хил атамаларни келтириб чиқаради: "капитал", "хусусий капитал", "ўз капитали" ва бошқалар. Капитал тушунчаси иқтисодий назария ва бухгалтерия ҳисоби нуқтаи назаридан турлича талқин этилади. Иқтисодий назарияда капитал бу асосий ва айланма маблағларнинг йигиндиси, яъни корхонада мавжуд бўлган барча маблағларнинг қиймати. Юқоридагилардан келиб чиқиб, мақолада акциядорлик жамиятлари корпоратив бошқарувида хусусий капитал ва таркибий тузилиши кўриб чиқилган.

Abstract: Nowadays, at the same time as the gradual introduction of international financial reporting standards in the country and the acceleration of the process, it is important to compare the concepts of international financial reporting standards and national accounting standards. This article discusses the concept of "own capital" in accordance with international financial reporting standards and national standards of accounting, its similarities and differences, and its structure in terms of accounting. The development of international relations, the encouragement of foreign investment in the economy of the republic requires the improvement of the system of accounting and analysis, their adaptation to international financial reporting standards. Foreign investors do not trust the national standards of accounting in Uzbekistan, and the transformation of financial statements into international financial reporting standards puts forward its own rules. Over the past period, a database of laws and

regulations governing joint-stock companies has been created. According to these regulations, the organization and maintenance of accounting in joint-stock companies in other organizational and legal forms of business entities have their own characteristics. Private capital is one of the most important sources of funding for the existence and development of any business entity, so the role of the management system in the formation and effective use of private capital is undoubtedly great. Information on the private capital of joint stock companies is particularly useful and important for making management decisions by external and internal users of financial statements. Own capital is one of the most difficult to interpret categories of accounting. Almost every accounting theory gives its own interpretation of this concept. This leads to ambiguous interpretations and different terms: "capital", "own capital", "equity" and so on. The concept of capital is interpreted differently in terms of economic theory and accounting. In economic theory, capital is the sum of main and working capital, that is, the value of all the assets available in the enterprise. Based on the above, the article discusses the private capital and structural structure in the corporate governance of joint-stock companies.

Калим сўзлар: капитал, хусусий капитал, корпоратив бошқарув, молиявий ҳисобот.

Keywords: capital, own capital, corporate management, financial reporting.

Кириш. Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартларига (МҲХС) ўтишни жадаллаштириш орқали хорижий инвесторларни зарур ахборот муҳити билан таъминлаш ва халқаро молия бозорларига кириш имкониятларини

кенгайтириш, шунингдек, ҳисоб ва аудит соҳалари мутахассисларини халқаро стандартлар бўйича тайёрлаш тизимини такомиллаштириш мақсадида [1] акциядорлик жамиятлари, тижорат банклари, суғурта ташкилотлари ва йирик солиқ тўловчилар тоифасига киритилган юридик шахслар МҲХС асосида бухгалтерия ҳисобини юритиш ва молиявий ҳисоботни тайёрлашга ўтишмоқда.

МҲХСда хусусий капитал ва унинг элементларини тан олиш ҳамда молиявий ҳисоботда акс эттириш билан боғлиқ алоҳида стандарт мавжуд эмас, бизда эса 14-сонли БҲМС "Хусусий капитал тўғрисида ҳисобот" мавжуд.

Хусусий капитал ҳар қандай хўжалик юритувчи субъектнинг мавжудлиги ва ривожланиши учун энг муҳим маблағ манбаларидан биридир, шунинг учун хусусий капитални шакллантириш ва ундан самарали фойдаланишни бошқариш тизимининг роли шубҳасиз катта. Акциядорлик жамиятларининг хусусий капитали ҳақидаги маълумотлар молиявий ҳисоботларнинг ташқи ва ички фойдаланувчилари томонидан бошқарув қарорларини қабул қилиш учун айниқса фойдали ва муҳимдир. Хусусий капитал бухгалтерия ҳисобининг энг қийин талқин қилинадиган тоифаларидан биридир.

Шу сабабли бухгалтерия ҳисоби маълумотларининг мазмуни ва сифатига қўйиладиган талаблар сезиларли даражада ортиб бормоқда. Шу билан бирга, бухгалтерия ҳисоби фанининг ривожланишининг ҳозирги босқичида хусусий капитални ҳисобга олиш ва таҳлил қилиш назарияси ҳамда методологиясининг кўплаб масалалари ҳал этилмаганлигича қолмоқда. Бошқарувнинг ўзаро боғлиқ элементлари

сифатида хусусий капитални ҳисобга олиш ва таҳлил қилишнинг айрим муаммоларининг етарли даражада ўрганилмаганлиги инвестиция ҳамда молия сиёсати соҳасида бошқарув қарорларини қабул қилиш самарадорлигини пасайтиради. Капитал энг муҳим фундаментал иқтисодий категориялардан бири бўлишига қарамай, ҳозирги кунга қадар тадқиқотчилар ушбу тушунчанинг кўп қиррали моҳиятини акс эттирувчи ягона таърифини ишлаб чиқмаганлар.

Халқаро бухгалтерия амалиётида ҳам хусусий капитални ҳисобга олиш ва ҳисоботда акс эттириш масалаларини тартибга солувчи ягона стандарт мавжуд эмас. Ушбу бухгалтерия ҳисобининг назарий ва меъёрий тартибга солиш даражасидаги муаммолар амалиётчи бухгалтерларга хусусий капитал тўғрисидаги ҳисоботда энг ишончли ахборотларни тақдим этиш учун хусусий капитал ҳисобини тўғри ташкил этишни мустақил равишда ишлаб чиқишни талаб қилади, бу эса кейинчалик кенг комплекс иқтисодий таҳлил учун қўлланилади.

Хусусий капитални комплекс таҳлил қилиш натижаларига кўра, инвестициялар ва капиталдан фойдаланиш самарадорлигига баҳо берилади, рентабеллик ўрганилади, бошқарув қарорлари ишлаб чиқилади ва ушбу қарорларни амалга ошириш натижалари прогноз қилинади.

Материал ва Метод.

Капитал тушунчаси иқтисодий назария ва бухгалтерия ҳисоби нуқтаи назаридан турлича талқин этилади. Иқтисодий назарияда капитал бу асосий ва айланма маблағларнинг йиғиндиси, яъни корхонада мавжуд бўлган барча маблағларнинг қиймати.

Бухгалтерияда капитал XV асрда

италиялик математик Лука Пацолли томонидан таърифланган асосий баланс тенгламасининг элементидир "активлар = капитал + мажбуриятлар". [4]

Бухгалтерия ҳисоби анъанавий равишда капитални ишлаб чиқариш омили деб ҳисоблаган ҳолда классик мактаб иқтисодчилари томонидан аниқланган маънода тушунади. Шу нуқтаи назардан капитал бухгалтерия ҳисоби объекти сифатида ҳам белгиланади. Ушбу ёндашувга, В.Ф.Палий капитални "иқтисодий фаолиятга қўйилган маблағ миқдори" деб таърифлайди ва бухгалтерия ҳисоби "айланма жараёнида" капиталнинг "ҳаракати ва ўзгаришини" акс эттириши керак дейди. [3]

Я.В.Соколов умуман "капитал" тушунчасига таъриф бермасдан "ўз маблағлари манбалари" "фондлар, захиралар, фойда ва тақсимланмаган фойдадан иборат"лиги ҳақида ёзади. [5]

Э.С.Хендриксон, М.Ф.Ван Бредалар таъкидлашича, капитал - бу компания активлари ва унинг кредиторлар олдидаги қарзи ўртасидаги фарқ, кўпинча ушбу тоифага соф активлар дейилади. [6]

М.И.Кутер хусусий капитални иқтисодий активлар баланси деб, қарз мажбуриятларини олиб ташлаганидан кейин қолган манбаани тушуниш керак, деб таъкидлайди. [2]

Янги ташкил этилаётган корхоналар ўз молиявий ва моддий ресурсларини мустақил шакллантиради. Бундай ресурслар, одатда, корхона таъсисчилари томонидан ўз хусусий мулкларини устав капиталига улуш сифатида қўшиш билан яратилади.

Компания фаолиятини ташкил этиш даврида компания таъсисчилари томонидан ўз молиявий ресурсларини

устав капиталини шакллантиришга йўналтиради.

Акциядорлик жамиятларини ташкил этиш босқичида хусусий капиалнинг шаклланиши ҳисобига алоҳида эътибор қаратилади. Чунки, хусусий капитал акциядорлик жамиятларини молиявий активлар билан таъминлашнинг асосий манбаи ҳисобланади. Хусусий капитални бухгалтерия ҳисобида талқин қилиш бирмунча қийинчиликларга эга.

Корхонанинг хўжалик фаолияти учун зарур бўлган унинг моддий ва номоддий бойликлари, пул маблағлари ва молиявий қўйилмаларининг жами – корхонанинг капиталидир.

Корхонанинг хусусий капитали – бу унинг нетто-активлари бўлиб (соф активлар, мол-мулкнинг мулкдорларга тегишли бўлган соф қиймати), у активлар билан мажбуриятлар ўртасидаги айирма сифатида аниқланади.

Хусусий капитал – бу корхонанинг активлари ва мажбуриятлари ўртасидаги фарқдир. Мол-мулк билан боғлиқ барча қарзлар тўланганидан сўнг, ўз капиталингизни ҳар қандай активга эгалик қилиш ҳуқуқига эга деб ҳисоблашингиз мумкин.[8]

Хусусий капитал - барча мажбуриятларни чегириб ташлангандан кейин корхонанинг активларини бир қисмидир, яъни хусусий капитал - бу мулкдорнинг фирмадаги эгалигига оид улушидир. Бу қолдиқ улуш сифатида таърифланади, чунки фирма активларидан мажбуриятларни айиргандан кейин қолган суммасини ташкил этади. [9]

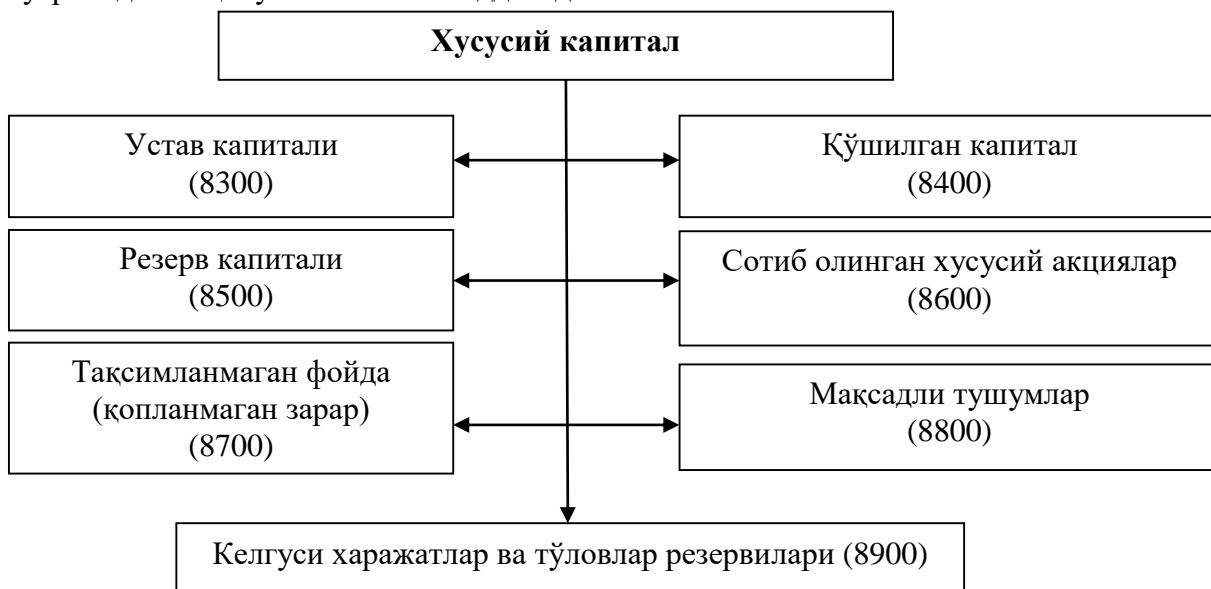
МХХСга мувофиқ хусусий капитал бу ташкилотнинг активлари ва мажбуриятлари ўртасидаги фарқ, яъни фаолиятидаги жорий воқеаларнинг

тахминий натижасидир. Хусусий капитал таърифидаги ушбу қараш келажақда фойда олишдан иборат бўлган асосий мақсад инвестиция қарорларини қабул қилишда янада фойдали ва кўпроқ маълумот беради. МҲХС тамойилларига биноан хусусий капитал қолдиқ сумма сифатида тақдим этилади ва кичик гуруҳларга бўлинади. [7]

Шуни таъкидлаб ўтиш жоизки баъзи меъёрий - ҳуқуқий ҳужжатларда ва илмий адабиётларда хусусий капитал таркибидаги кўрсаткичлар турличалигини ва уларга берилган тарифлар ҳам ноаниқлигини кўришимиз мумкин. Масалан, "Бухгалтерия ҳисоби тўғрисида"ги қонуннинг 19 - моддасида

хусусий капитал - устав капитали, қўшилган ва захира капиталидан ҳамда тақсимланмаган фойдадан таркиб топади дейилган.

Натижалар. 21 - сонли БҲМСда хусусий капитал таркибида қонунда санаб ўтилган кўрсаткичлар билан биргаликда "сотиб олинган хусусий акциялар", "мақсадли тушумлар" ҳамда "келгуси харажатлар ва тўловлар резерви" номли кўрсаткичлар ҳам санаб ўтилган. 5-шакл "Хусусий капитал тўғрисида"ги ҳисоботда ҳам худди шу номли кўрсаткичлар бўйича маълумот бериш учун жой ажратилган (1-расм).



1-расм. БҲМС бўйича хусусий капитал таркиби

Шулардан келиб чиқиб, хусусий капитал таркибини шартли равишда икки гуруҳга ажратиш мумкин:

1. Субъект ташкил этилаётганда шаклланадиган капиталлар:

- устав капитали;
- қўшилган капитал;

2. Субъект фаолияти давомида ҳосил бўладиган капиталлар:

- сотиб олинган хусусий акциялар жами хусусий капитални аниқлашда

айрилади);

- резерв капитали;
- тақсимланмаган, жамғарилган фойда (қопланмаган зарар);
- мақсадли молиялаштириш маблағлари;
- келгуси харажатлар ва тўловлар резервлари.

Устав капитали - бу таъсис ҳужжатларига асосан ўз фаолиятини таъминлаш учун корхонани ташкил

этишда таъсисчиларнинг (мулкдорларнинг) мол-мулкига (асосий воситалар, номоддий активлар, айланма ва пул маблағлари қиймати) кўшган ҳиссаларининг пул билан ифодаланган йиғиндиси.

Резерв капитали - бу корхонанинг узлуксиз ишлаши ва учинчи шахсларнинг манфаатларини ҳимоя қилиш кафолати сифатида яратилган молиявий манба.

Хусусий капитал ҳисоби билан боғлиқ бир нечта бухгалтерия ҳисобининг халқаро стандартлари мавжуд: БҲХС (IAS) 1 "Молиявий ҳисоботларни тақдим этиш", БҲХС (IAS) "Ҳисоб сиёсати, бухгалтерия ҳисоби баҳоларидаги ўзгаришлар ва хатолар", БҲХС (IAS) 12 "Фойда солиғи", БҲХС (IAS) 32 "Молиявий инструментлар: тақдим этиш", БҲХС (IAS) 33 "Бир акцияга тўғри келадиган фойда", БҲХС (IAS) 37 "Ҳисобланган мажбуриятлар, шартли мажбуриятлар ва шартли активлар".

Хусусий капитални ҳисобга олиш бўйича МҲХС концептуал асослари тамойилларининг мазмунини таҳлил қилиш шуни кўрсатадики, Ғарб компаниялари бухгалтерия балансида хусусий капитал учта асосий модда: акциядорлар томонидан киритилган маблағлар, тақсимланмаган фойда, тақсимланмаган фойдадан шаклланган захираларга бўлинади. Акциядорлар томонидан киритилган маблағлар таркибида устав ва қўшилган капитал акс эттирлади. Тақсимланмаган фойда ва захиралар ташкилотнинг фаолияти давомида вужудга келган тўпланган капитални ташкил қилади.

МҲХСга мувофиқ балансдаги қўшимча капитал қуйидаги моддаларга бўлинади:

- акцияларнинг номинал қийматидан ортикча олинган қўшимча

капитал ёки акция мукофоти;

- қайта баҳолашдан қўшимча капитал;

- биржа курси фарқлари.

МҲХС бўйича ҳисоботда резерв капитали қуйидаги бандларга бўлинади:

- резервлар;

- тақсимланган тўпланган соф фойданинг бир қисмини акс эттирувчи резервлар;

- капитални таъмирлашни акс эттирувчи резервлар;

- резерв капиталига тоза ва жалб қилинган захиралар қиради;

- харажат захиралари;

- баҳолаш захиралари.

Соф захираларга ташкилотнинг тақсимланмаган фойдасидан шаклланмаган ва тузатишни талаб қилмайдиган захира капитали қиради.

Мунозара. Ҳисоботда хусусий капитал ва унинг таркибий қисмлари тўғрисида, устав капитали, қўшилган капитал, резерв капитал, тақсимланмаган фойда (қопланмаган зарар), сотиб олинган хусусий акциялар ва бошқа хусусий капитал элементлари тўғрисидаги ахборот ёритиб берилиши лозим. [10]

Хусусий капитал тўғрисидаги ҳисобот хусусий капитал тўғрисидаги ҳисобот даври бошига ва охирига бўлган тегишли ахборотни ёритиб бериши керак. Ҳисоботда ҳисобот давридаги хусусий капитал таркибида бўлган ўзгаришлар ҳақидаги ахборот ёритиб берилган бўлиши керак. Бунинг учун қуйидагилар тўғрисидаги ахборотларни ёритиб бериш керак: қимматли қоғозлар эмиссияси, узок муддатли активларнинг қайта баҳоланиши, устав капиталини шакллантиришдаги валюта курсидаги фарқлар, резерв капиталга ажратмалар, жорий йилнинг тақсимланмаган фойдаси (зарари), текинга олинган мол-мулк, пул

дивидендлари ва акциялар кўринишида тўланадиган дивидендлар, шунингдек, хусусий капитални шакллантиришнинг бошқа манбалари.

Хусусий капитал тўғрисидаги ҳисоботда қуйидагилар тўғрисидаги ахборот ҳам ёритиб берилиши керак: чиқарилган акциялар сони, акцияларнинг номинал қиймати, муомаладаги акциялар сони.

МХХС бўйича капиталдаги ўзгаришлар тўғрисидаги ҳисоботда ҳисобот саналаридаги капиталнинг ҳар бир таркибий қисми миқдорини, шунингдек ушбу таркибий қисмларнинг ўзгаришини акс еттириш лозим. Давр бошидаги хусусий капитали: ҳисоб сийёсатидаги ўзгаришлар асосида тузатилган дастлабки қолдиқ. Ҳисобот давридаги хусусий капиталидаги ўзгаришлар: мулкдорлар томонидан қўшилган маблағлар, соф фойда (зарар) бошқа умумий даромадлар ва бошқа операциялар. Давр охиридаги капитал. Корхона, шунингдек, давр мобайнида тақсимланган дивидендлар миқдорини ва ҳар бир акция учун тегишли дивидендлар миқдорини ёритиши керак.

Шуларни инобатга олган ҳолда хусусий капитали таркибида қуйидаги таркибий қисмларни ажратиб кўрсатишни: устав ва қўшимча капитални ўз ичига олган инвестиция капитали; тақсимланмаган фойда, захира капитал ва қўшимча капитални ўз ичига олган тўпланган капитал (қайта баҳолашда мулк қийматининг ошиши билан).

Акциядорлик жамиятлари ташкил қилиш пайтида ва фаолияти жараёнида қўшилган капитал шаклланади. Қўшилган капитал хусусий капиталининг бир қисмидир ва ҳар бир акциядорга

бўлинмаган барча иштирокчиларининг умумий мулки ҳисобланади. Бу жамиятнинг молиявий натижасига таъсир қилмайдиган иқтисодий операциялар туфайли хусусий капиталидаги ўзгаришларни акс эттиради. Ҳозирги вақтда қўшилган капиталнинг таркиби ва ундан фойдаланиш йўналишлари бўйича мутахассисларнинг ягона илмий позицияси мавжуд эмас.

Хулоса. Халқаро молиявий ҳисобот стандартларининг асосий мақсади иқтисодий қарорлар қабул қилишда менежерлар ва мулкдорлар учун фойдали бўладиган капиталдан фойдаланиш, ташкилотнинг молиявий ҳолати, фаолиятининг молиявий натижалари тўғрисидаги маълумотларни батафсил тақдим этишдир. Хусусий капитални талқин қилишдаги фарқларга қарамай, сўнгги пайтларда БХМСнинг МХХС билан яқинлашишида ижобий тенденция кузатилмоқда. Таъкидлаш жоизки, бугунги кунда акциядорлик жамиятлари молиявий ҳисоботларни тайёрлашда МХХС талабларига амал қилиб келмоқда. Хўжалик юритувчи субъектлар фаолиятида хусусий капитали уларнинг молиявий мустақиллиги ва тўлов қобилиятининг асосий омилларидан биридир. Корхона активлари умумий миқдоридаги хусусий капиталининг миқдори ташкилотнинг молиявий ҳолатини акс эттиради, хусусий капиталнинг улуши қанча кўп бўлса, тўловга қобилиятсизлиги хавфи шунчалик паст бўлади. Шу сабабли, бозорда барқарор ривожлантириш мақсадида хусусий капиталнинг таркиби ва харакати тўғрисидаги маълумотларнинг ишончлилиги ҳамда тўлиқлигига эътибор қаратиш лозим.

Фойдаланилган адабиётлар рўйхати

1. Ўзбекистон Республикаси Президентининг 2020 йил 24 февралдаги “Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартларига ўтиш бўйича қўшимча чора-тадбирлар тўғрисида”ги ПҚ-4611-сон қарори
2. Кутер М.И. Теория бухгалтерского учета: учебник. 3-е изд., перераб. и доп. - М.: Финансы и статистика, 2007. – 592 с.
3. Палий В.Ф. Теория бухгалтерского учета: современные проблемы. М.: Бухгалтерский учет, 2007. – 88 с.
4. Пачоли Л. Трактат о счетах и записях – М.: Финансы и статистика; Краснодар: ООО «Просвещение-ЮГ», 2009
5. Соколов Я.В. Основы теории бухгалтерского учета. М.: Финансы и статистика, 2005. – 494 с.
6. Хендриксон Э.С., Ван Бреда М.Ф. Теория бухгалтерского учета: пер. с англ. / Под ред. Я. В. Соколова. М.: Финансы и статистика, 2000. - 576 с.
7. Conceptual Framework for Financial Reporting. 2018.
8. Carl S.Warren, James M.Reeve, Jonathan E.Duchac Financial and managerial accounting, 12e, CengageBrain, - 987p.
9. Karimov A.A., Kurbanbayev J.E., Jumanazarov S.A. Moliyaviy hisob va hisobot. Darslik. – Т.: “IQTISOD-MOLIYA”, 2019. – 400 b.
10. 14-сонли БҲМС «Хусусий капитал тўғрисида ҳисобот»