

7

**САНХҮҮГИЙН НЭГТГЭСЭН ТАЙЛАГНАЛЫН
ХӨГЖЛИЙН ТОЙМ БА ХАНДЛАГА**

Д.Нямаа

Санхүүгийн тайлагналын загваруудын үүсэл, хөгжил, төлөвшил, санхүүгийн тайланд үзүүлэлтийг тайлагнах үнэ цэнэ, хэрэглээний чиг хандлагуудыг авч үзвэл эхний загварууд XV зуунд үүсч, өнөөдрийг хүртэл бүс нутгийн болон олон улсын бүртгэлийн ялгаатай загвар болтлоо хөгжлийн ээдрээтэй, урт удаан замыг туулсан билээ. XIX-XX зууны заагаас бий болсон хараат бус аудитын компаниуд, үнэт цаас, татварын тогтолцооны эрчимтэй хөгжил нь эдийн засгийн энэ салбар ухаанд үндсэн эргэлт хийж, санхүүгийн тусдаа ба нэгтгэсэн тайлагналын улс гүрэн, бүс нутгийн болон олон улсын загвар хөгжих суурь тавигдсан.

Нягтлан бодох бүртгэл, санхүүгийн тайлан гаргалтын загваруудыг тоймлон авч үзвэл дараах байдалтай байна. Үүнд :

Эх газрын загвар /*Континентальная модель*/

Англи-Америкийн загвар /*Британо-Американская модель*/

Өмнөд Америкийн загвар /*Южноамериканская модель*/

Олон улсын загвар /*Интернациональная модель*/

Эх газрын загвар.

Энэ загварт Европын ихэнхи улс орнууд болон Японыг оруулдаг. 1494 онд Италийн математикч Лука Пачиоли худалдааны байгууллагын анхны санхүүгийн тайлагналын хэв загварыг зохиосон нь нягтлан бодох бүртгэлийн мэргэжлийн хөгжилд эргэлт болсон. Тэрээр, “Àððíàðèèèéí çéëýë, àëääðí òýåððäýë ää òýääýððéä ääîððð òýðýëýðçé” äýäýä бүтээлээрээ журнал, ерөнхий дансны (*дэвтэр*) бичилт бүхий нягтлан бодох бүртгэл хөтлөх арга зүйг боловсруулсан юм.

Итали дахь бизнесийн энгийн нөхөрлөл орчин үеийн толгой ба охин компанийг багтаасан бизнесийн нэгдлийн хэлбэр үүсэх шимтэй хөрс нь болж өгсөн байна. 1600 онд Англи-Вентиндийн анхны хувьцаат компани байгуулагдаж, 1673 онд Францын арилжааны хуулиар эдийн засгийн үнэ цэнийг наад зах нь 2 жил тутамд хэмжихийг шаардаж эхэлснээр санхүүгийн тайлагналын ойлголт шинэ шатанд гарчээ.

Мэргэшсэн нягтлан бодогч, мэргэжлийн байгууллага, ёс зүй, хяналтын тогтолцоо үүссэн явдал мэргэжлийн төлөвшилд үндсэн өөрчлөлтүүдийг бий болгосон ба санхүүгийн тайлагнал нь жинхэнэ урлаг, шинжлэх ухаан, мэдээллийн үйлчилгээ, бүртгэлийн мэдээллийн загвар болж хөгжих суурь тавигдсан.

Нягтлан бодох бүртгэлийн практик нь үндэснийхээ макро эдийн засгийн бодлогын дагуу засгийн газрын ашиг сонирхолд, тухайлбал татвар хураалтын харилцаанд чиглэгдэж байсан.

Англи-Америкийн загвар.

Энэ загварын үндсэн зарчмууд нь Их Британи ба АНУ-д боловсруулагдсан гэж үздэг. Эх газрын буюу Европын загвар тэлж, Их Британи, Америк, Голланд руу аажмаар шилжиж очсон. 1792 онд Нью-Йоркийн хөрөнгийн бирж нээгдэж, банк, санхүү, даатгал, засгийн газрын бонд зэрэг санхүүгийн зах зээл, хөрөнгийн санхүүжилтийн шинэлэг хэрэгслүүд үүсч, хөрөнгийн эх үүсвэр, санхүүжилт ихээхэн шаардлагатай зам гүүр, төмөр зам зэрэг салбаруудад зориулсан бонд, хувьцааг арилжаалж эхэлсэн. Том бизнес толгой компанид төвлөрөх хандлагатай болсноор үндэсний болон бүс нутаг, дэлхийн хэмжээнд үндэстэн дамнасан компаниудын үндсийг тавьж өгчээ. 1848 онд Америкчүүд 1847 оны санхүүгийн жилд зориулсан анхны *санхүүгийн болон бэлэн мөнгөний орлого, төлбөрийн тайлан* бэлтгэсэн нь санхүүгийн бүртгэлийн орчин үеийн загварын эхлэл байжээ. 1870 онд анхны хувь нийлсэн “Стандарт Ойл”, 1902 онд гангийн үйлдвэр бий болсон байна.

Их Британи, Америк, Голланд гэсэн энэ загварын тэргүүлэх 3 улсад үнэт цаасны зах зээлийн харилцаа сайн хөгжсөн байсан нь санхүүгийн тайлагналын орчинд их өөрчлөлтийг бий болгож дэлхийн олон улс орны нягтлан бодох бүртгэл, санхүүгийн тайлагналын салбарт ихээхэн нөлөө үзүүлсэн байна.

Энэ загварын үндсэн хандлага нь нягтлан бодох бүртгэл, санхүүгийн тайлан гаргалтыг хөрөнгө оруулагч болон зээлдүүлэгчид болох бүртгэлийн гаднын мэдээлэл хэрэглэгчдийн мэдээллийн хэрэгцээнд чиглүүлэх явдал байсан.

Өмнөд Америкийн загвар.

Аргентин, Болив, Гайан, Парагвай, Перу, Уругвай, Чили, Эквадор зэрэг улсууд энэ загварт багтдаг.

Нягтлан бодох бүртгэл, санхүүгийн тайлагналын бусад загваруудаас ялгагдах гол ялгаа нь инфляцийн нөлөөг бүртгэлийн мэдээлэлд тусгах цаг үеийн

залруулгыг хийдэг байсан ба нягтлан бодох бүртгэл нь бүхэлдээ тухайн улсынхаа төлөвлөлтийн байгууллагуудын хэрэгцээ болон бүртгэл, тайлагналын арга зүйн асуудалд чиглэгдэж байсан байна.

СТОУС - Олон улсын загвар.

Санхүүгийн тайлагналын орчны өөрчлөлт, мэдээлэл хэрэглэгчийн өсөн нэмэгдэж буй эрэлт нь санхүүгийн тайлагналын үндэсний болон бүс нутгийн загваруудыг олон улсын хэмжээнд зохицуулагч байгууллага үүсгэхэд хүргэжээ.

1973 онд *Нягтлан Бодох Бүртгэлийн Олон Улсын Стандартын Хороо* (*IASC/International Accounting Standards Committee*) Ерөнхий хороо, Зөвлөлдөх хэсэг, Зөвлөх хэсэг, Байнгын тайлбарын хороо, төв штаб гэсэн бүтэцтэйгээр зохион байгуулагдсан нь мэдээллийн даяаршилд чухал үүрэг гүйцэтгэх болсон юм. Улмаар 2001 онд НББОУСЗ /IASB/ нь НББОУСХорооны Сан (*IASC/International Accounting Standards Committee's Fund*) -гийн дэргэд түүний бүрэлдэхүүн хэсэг болж байгуулагдсан ба зөвлөл нь СТОУС-ууд, түүнтэй холбоотой Санхүүгийн тайланг бэлтгэж толилуулах үзэл баримтлал болон бусад хэлэлцүүлгийн баримт бичгүүдийг баталж гаргадаг болсон байна. Түүнчлэн, 2002 онд НББОУСХ-ны ТБХ /SIC/-ны оронд СТОУТХ /IFRIC/ үүсэн байгуулагдсан ба Тайлбарын Хороо НББОУСЗ-өөс батлан гаргасан СТОУС-уудын тайлбарыг бэлтгэх болон санхүүгийн тайлагналын асуудалтай холбоотой цаг үеийн удирдамжаар хангах үндсэн үүрэгтэй байна.

Дээрх олон улсын байгууллагууд, мэргэжилтний хүч чармайлтаар тогтмол үнийн бүртгэл, санхүүгийн тайлагналын Англи-Америкийн загварыг баяжуулж, олон улсын түвшинд мөрдөх нягтлан бодох бүртгэлийн 30 стандарт, санхүүгийн тайлагналын 8 стандарт, 24 тайлбар бүхий “СТОУС”- нягтлан бодох бүртгэлийн олон улсын загварыг боловсруулсан байна.

“Санхүүгийн тайлангийн толилуулга” хэмээх НББОУС-1-д зааснаар СТОУС гэж НББОУСЗ-өөс батлан гаргасан:

Санхүүгийн Тайлагналын Олон Улсын Стандартууд /IFRSs/
Нягтлан Бодох Бүртгэлийн Олон Улсын Стандартууд /IASs/
СТОУТХ /IFRIC/-оос болон өмнөх Байнгын Тайлбарын Хороо /SIC/-оос гаргасан тайлбаруудаас бүрдэж байгаа юм.

Олон улсын загвар нь дэлхийн олон улс орны нягтлан бодох бүртгэл, санхүүгийн тайлагналын шилдэг онол, практик туршлагыг нэгтгэсэн, аль ч бүс нутаг, бизнесийн орчинд тохирох магадлал сайтай, хэрэглэхэд ойлгомжтой, зардал хямдруулах зэрэг давуу талуудтай боловч энэ загварт олон хувилбар /үндсэн болон байж болох/ сонголтыг санал болгосон, тодорхой нөхцөлд тохирох тайлбар жишээ төдийлөн тодорхой биш, улс гүрний үндэсний онцлог, хөгжлийн ялгааг тэр бүр тусгаж чадахгүй зэрэг дутагдал байгаа юм.

Санхүүгийн тайлагналын олон улсын стандартыг зах зээл хөгжиж байгаа эдийн засагтай улс орнууд дагаж мөрдөн хэрэглэх хандлага сүүлийн үеэс илт өссөн.

Санхүүгийн нэгтгэсэн тайлагналын үүсэл хөгжлийн асуудлын хувьд дэлхийн улс орнуудын онол, практик бие биеэсээ ялгаатай ба энэхүү ялгааг дараах 4 төрөлд ангилж үзэж болох юм. Үүнд:

1. Батлагдалтын түвшин / *Rate of adoption* /
2. Группийн талаарх концепц / *Concept of a group for consolidation purposes* /
3. Тайлагналын шаардлага болон практик / *Publication requirements and practices* /
4. Нэгтгэлийн арга горим / *Techniques of consolidation* /

Батлагдалтын түвшин

Санхүүгийн нэгтгэсэн тайланг анх АНУ-д баталж гаргасан байна.

АНУ-ын хэд хэдэн компаниуд, тухайлбал, Борес /1934/, Хейн /1978/, Мумфорд /1982/ энэ зуунаас өмнө 1901 онд Нью Жерсид нэгдэж санхүүгийн нэгтгэсэн тайланг гаргаж байсан байна.

Их Британи болон Голландад энэ зууны 20-иод оноос санхүүгийн нэгтгэсэн тайланг гаргаж эхэлсэн ба “Холдинг компаниуд ба тэдгээрийн нийтэлсэн тайлан” хэмээх Британийн анхны номыг Гилберт Гарнси 1923 онд хэвлүүлжээ. Европын бусад улс орнуудад Холдинг компаниуд болон нэгтгэсэн тайлагнал нэлээд хожуу хөгжсөн бөгөөд санхүүгийн нэгтгэсэн тайлангийн талаар хууль эрх зүйн хүрээнд анхлан Нэгдсэн вант улсад 1947 онд, Германд 1965 онд, Францад 1985 онд тус тус хэлэлцэгдэж эхэлжээ.

Европт, Германд л гэхэд 1930-аад он хүртэл санхүүгийн тайлангаа нэгтгэдэггүй байсан ба 1965 он хүртэл тайлангаа нэгтгэхийг ч хуулиар шаарддаггүй байжээ. Францад ч 1967 онд 22 компани л нэгтгэсэн баланс хэвлэж байсан. 1983 оны эхээр Францын хувьцаат компаниудын 75 % нь л нэгтгэсэн тайлангаа хэвлэж байсан ба 1986 он хүртэл энэ байдал хэвээр л байсан байна.

Итали, Испани, Грек, Люксембург улсуудад ч 1980-аад он хүртэл санхүүгийн нэгтгэсэн тайлан бараг гаргадаггүй байв. Энэ байдал 1990-ээд оноос Европын орнуудын 7 дахь Директивийн үр дүнд өөрчлөгдсөн байна.

Практикт нөхцөл байдал зөрүүтэй байсан хэдий ч НББОУСХороо 1976 онд “Санхүүгийн нэгтгэсэн тайлан” хэмээх НББОУС-3-ыг гаргаж хувь оролцоог нэгтгэх нэгтгэлийн бүртгэл болон нэгтгэлээс үүссэн гүүдвилийн талаарх шаардлагыг тусгасан байна. Дараа нь худалдан авалт ба нэгтгэлтэнд НББОУС-22, НББОУС-3-ын оронд НББОУС 27-г, хараат компаниудад зориулж НББОУС-28, хамтарсан үйлдвэрийн газарт зориулж НББОУС -31-ийг тус тус гаргасан.

Европын улс орнуудын хувьд Нэгдсэн Вант Улс, Герман, Франц, Нидерланд, Итали зэрэг ялгаатай практик бүхий улс орнуудад хүлээн зөвшөөрөхүйц, хууль эрхийн шинжтэй багц дүрэм журам боловсруулах хүнд даалгавар тулгарч ирсэн ба 1983 онд Европын улсуудын 7 дахь Удирдамжийг батлан гаргасан нь нэгтгэлийн нягтлан бодох бүртгэлийн түүхэнд тэмдэглүүштэй үйл явц болсон байна. Удирдамжийг улс орон бүр Үндэсний хуулиараа хэрэгжүүлж эхэлсэн ба удирдамжийн хэрэгжилт дараах байдалтай байна. Үүнд:

7 дахь Удирдамжийн хэрэгжилтийн байдал

Улс орнууд	Үндэсний хуультай болсон	Хэрэгжүүлж эхэлсэн
Франц	1985	1986
Герман	1985	1990
Грек	1987	1990
Люксембург	1988	1990
Нидерланд	1988	1990
Испани	1989	1991
Нэгдсэн Вант улс	1989	1990
Белги	1990	1991
Дани	1990	1992
Итали	1991	1994
Португал	1991	1991
Ирланд	1992	1993

Группийн талаарх концепц

Толгой компанийн концепц *-/proprietary concept/*

Санхүүгийн нэгтгэсэн тайлан гаргалт нь бүлэг аж ахуйн нэгжийг нэг бүртгэлийн нэгж гэж тооцдог. Энэ аж ахуйн нэгжтэй холбоотойгоор тухайн аж ахуйн нэгжийн талаарх мэдээлэл хэнд зориулагдах вэ, мэдээллийг ямар зорилгоор бэлтгэх вэ гэдэг асуулт зайлшгүй гарч ирнэ. НББүртгэлийн Стандартын Удирдлагын Хорооны “Корпорацийн тайлан” хэмээх Британийн хэлэлцүүлгийн баримт бичигт /1975 он/ зааснаар дээрх мэдээлэл нь дараах хэрэглэгчдэд зориулагдана гэжээ.

Үүнд:

- а. өмчийн хөрөнгө оруулагчдад
- б. зээл олгогчдод
- в. ажиллагчдад
- г. менежрүүдэд
- д. шинжээч-зөвлөгчдөд
- е. бизнесийн түншүүдэд
- ё. засгийн газар болон нийтэд зэрэг болно.

АНУ болон Нэгдсэн Вант улсад мэдээлэл хэрэглэгчдийн эхний бүлэг болох одоогийн оршин байгаа болон потенциалний энгийн хувьцаа эзэмшигчдэд группийн санхүүгийн тайлан зориулагдаж бэлтгэгдэнэ гэж уламжлан үзсээр ирсэн. Цаашдаа толгой буюу холдинг компанийн хувьцаа эзэмшигчдэд чиглэх болсон. Энэ нь толгой компанийн концепц юм. Толгой компанийн концепцээр бол охин компанийн хөрөнгө, өр төлбөр дэх толгой компанийн хувь оролцоог л санхүүгийн нэгтгэсэн тайланд харуулна, өөрөөр хэлбэл цөөнх хувьцаа эзэмшигчидтэй холбоотой санхүүгийн мэдээллийг тайлагнахгүй гэсэн үзэл баримтлал юм.

Энэхүү концепц нь цөөнх хувьцаа эзэмшигчдийн ашиг сонирхлыг орхигдуулдаг ба хэд хэдэн сул талтай.

1. Энэ онолоор групп нь хэд хэдэн хамаарал бүхий буюу охин компаниудыг захирдаг толгой компаниас бүрдэнэ Тэрээр, ойролцоогоор ижил хэмжээтэй хоёр эсвэл хэд хэдэн компаниудыг нэгтгэх замаар бий болох группийн боломжийг зөвшөөрдөггүй.

2. Өмчийн хувьцаа эзэмшигчдээс бусад бүх сонирхож байгаа талуудыг чухал биш хэрэглэгчид гэж үздэг.

Аж ахуйн нэгжийн концепц- /the entity concept/

Боломжит бас нэг онол бол группийн талаарх Аж ахуйн нэгжийн концепц.

Энэ онолоор групп доторх бүх аж ахуйн нэгжүүдэд анхаарлаа хандуулдаг ба хувьцаа эзэмшигчдийг дийлэнх эсвэл цөөнх гэдгээс хамааруулахгүйгээр бүх хувьцаа эзэмшигчдэд адил ханддаг.

Аж ахуйн нэгжийн концепцоор групп нь хоёр том компаниас бүрдсэн байж болно Аж ахуйн нэгжийн концепцоор группийг давамгайлах хувьцаа эзэмшигчдийн групп гэж үзэхээс илүүгээр эдийн засгийн нэгж гэж үздэг.

Тайлагналын шаардлага болон практик

Их Британийн Нэгдсэн Вант улс, Герман, Франц, Нидерланд, АНУ-ууд дахь санхүүгийн тайлангийн нэгтгэлийн практик дараах байдалтай байна.

Зарим томоохон компаниудын тайлагналын практик

	Толгой компани			Нэгтгэсэн		
	Баланс	Орлогын тайлан	Өмчийн эсвэл мөнгөн гүйлгээний тайлан	Баланс	Орлогын тайлан	Өмчийн эсвэл мөнгөн гүйлгээний тайлан
Их Британи						
Британийн Петролиум	тийм	үгүй	үгүй	тийм	тийм	тийм
ВАТ Индастриис	тийм	үгүй	үгүй	тийм	тийм	тийм
Имperiал /Химийн Үйлдвэр/	тийм	үгүй	үгүй	тийм	тийм	тийм
АНУ						
Эксон корпораци	үгүй	үгүй	үгүй	тийм	тийм	тийм
Женерал Моторс	үгүй	үгүй	үгүй	тийм	тийм	тийм
Америкийн Харилцаа Холбооны компани	үгүй	үгүй	үгүй	тийм	тийм	тийм
Герман						
Веба	тийм	тийм	үгүй	тийм	тийм	тийм I
Волксвагенверк	тийм	тийм	үгүй	тийм	тийм	тийм I
Даймлер Бенз	тийм	тийм	үгүй	тийм	тийм	тийм I
Франц						
Компайн Франчайз дес Петролес	тийм	тийм	үгүй	тийм	тийм	тийм
Элф Экуотайн	тийм	тийм	үгүй	тийм	тийм	тийм
BSN	тийм	тийм	үгүй	тийм	тийм	тийм
Нидерланд						
Филипс	тийм	тийм	үгүй	тийм	тийм	тийм
Аксо Нобел	тийм	тийм	үгүй	тийм	тийм	тийм
KLM	тийм	тийм	үгүй	тийм	тийм	тийм
Интернэшл						
Роял Дотч /Шелл	тийм	тийм	тийм	тийм	тийм	тийм
Юнилевэр	тийм	тийм үгүй ²	үгүй	тийм	тийм	тийм

Тайлбар:1 Санхүүгийн тайлангийн бүрэлдэхүүнд заавал оруулдаггүй.

2 Тийм: Юнилевэр NV, үгүй Юнилевэр PLC

Дээрх хүснэгтээс дараах хэд хэдэн дүгнэлтийг хийж болно. Үүнд:

1. АНУ-ын компаниуд нэгтгэсэн баланс, орлогын тайлан болон мөнгөн гүйлгээний тайлан гаргадаг боловч толгой компанийн ямар нэгэн тайлан гаргадаггүй.

2. Их Британийн компаниуд Америкийнхтай адил нэгтгэсэн тайлан гаргадаг боловч толгой компанийн баланс л гаргадаг, орлогын тайлан гаргадаггүй.

3.Германы компаниуд Британийнхтай адил нэгтгэсэн тайлан гаргадаг боловч толгой компанийн орлогын тайлан л гаргадаг.

4.Германд нэгтгэсэн өмчийн болон мөнгөн гүйлгээний тайланг гол төлөв гаргадаг боловч эдгээр нь санхүүгийн тайлангийн бүрэлдэхүүн хэсэг заавал болдоггүй.

5.Олон улсын компаниуд өөрийнхөө улс орны хууль эрх зүй болон практикт нийцүүлэн янз бүрийн арга замыг сонгосон байна.

Төв Европын зарим томоохон компаниуд жилийн тайлангийнхаа Англи хэлээрх хувилбарт толгой компанийн санхүүгийн тайланг оруулдаггүй болох нь харагдаж байна.

Нэгтгэлийн горим

Санхүүгийн тайланг нэгтгэх горимыг авч үзвэл дээрх 5 орны хувьд дараах харгалзан үзүүштэй ялгаа байна. Үүнд:

1. Зөвхөн АНУ болон Их Британид л хувь оролцоог нэгтгэх бүртгэлийн практик байсан байна.

2. Дээрх 5 улсад бүгдэд нь өмчийн буюу капиталын аргыг хэрэглэдэг боловч янз бүрийн арга замаар хэрэгжүүлдэг.

3. Пропорциональ нэгтгэлийн аргыг Францад түгээмэл, Герман, Нидерландад бага зэрэг, Их Британи болон АНУ-д ховор хэрэглэдэг байна.

4. "Нэгтгэлийн зөрүү"-ний талаарх хандлага улс орон бүрт янз бүр байдаг байна.

Аж ахуйн нэгж бизнесээ урт хугацаанд үргэлжлүүлэхийн тулд бизнесээ зөвхөн шууд хөрөнгө оруулалтаар биш стратегийн хөрөнгө оруулалтаар дамжуулан явуулах нь худалдаа арилжааны практик байдаг бөгөөд дийлэнх орнуудын үндэсний НХЗНББ-ийн практикт дээрх стратегийн хөрөнгө оруулалтыг:

Тайлагнагч аж ахуйн нэгжийн хяналтан дахь аж ахуйн нэгжүүд (охин компаниуд);

Үүнд, тайлагнагч аж ахуйн нэгжид эзэмшигдээгүй боловч түүний ашиг сонирхлын төлөө үйл ажиллагаагаа явуулдаг аж ахуйн нэгжүүд орно.(Охин компани -subsidiaries)

Тайлагнагч аж ахуйн нэгж болон нэг эсвэл хэд хэдэн гуравдагч талуудын хамтарсан хяналтан дах аж ахуйн нэгжүүд (хамтарсан үйлдвэрийн газар-joint ventures);

Тайлагнагч аж ахуйн нэгжийн хяналтанд эсвэл хамтарсан хяналтанд ороогүй боловч тайлагнагч аж ахуйн нэгжийн мэдэгдэхүйц нөлөөнд байдаг аж ахуйн нэгжүүд (хараат компаниуд-associates)

гэж ангилж авч үздэг байна.

Санхүүгийн нэгтгэсэн тайлагналын асуудал онол, практикийн хувьд дэлхийн улс орнуудад ялгаатай байгаа боловч дээрх стратегийн хөрөнгө оруулалтыг СТОУС-2008-ын дагуу дараах байдлаар бүртгэж тайлагнах ёстой.

Үүнд:

1. Тайлагнагч аж ахуйн нэгж болон түүний охин компаниудыг групп гэж үзэх ба “Санхүүгийн нэгтгэсэн ба тусдаа тайлан” хэмээх НББОУС-27-ын дагуу бүртгэлийг хөтөлж толгой компани нь санхүүгийн нэгтгэсэн тайланг бэлтгэнэ.
2. Хараат компанид, тайлагнагч аж ахуйн нэгжийн оруулсан хөрөнгө оруулалтыг “Хараат компани дахь хөрөнгө оруулалт” хэмээх НББОУС-28-ын дагуу өмчийн нягтлан бодох бүртгэлийн аргаар бүртгэж, тайлагнана.
3. Хамтарсан үйлдвэрийн газарт, тайлагнагч аж ахуйн нэгжийн оруулсан хөрөнгө оруулалтыг “Хамтарсан үйлдвэр дэх хувь оролцоо” хэмээх НББОУС-31-ийн дагуу бүтцээс нь хамааруулан хувь оролцоогоорх нэгтгэлтийн болон өмчийн аргуудыг ашиглан бүртгэж тайлагнана.

Дүгнэлт

Өнөөдрийн байдлаар манай улсад дэлхийн жишигт хүрсэн үндэсний санхүүгийн тайлагналын тогтолцоо бүрэн бүрдээгүй, түүнийг бүрдүүлэх эрх зүйн орчин, мэдээллийн шинэчлэл, мэргэжлийн бодлого, хяналт болон хэрэгжүүлэлтийн тогтолцоо төдийлэн сайн биш түвшинд байгаа, санхүүгийн зах зээлийн харилцаа жинхэнэ утгаараа хөгжөөгүй, энэ харилцаа эхлэл төдий, зах зээлийн эдийн засгийг бүрдүүлдэг томоохон аж ахуйн нэгжүүдийн зохион байгуулалтын хэлбэр сонгодог утгаараа бас хэрэгжээгүй, стандартыг хэрэгжүүлэх хууль эрх зүйн орчны зохицуулалтыг зөв хийгээгүй гэх зэргээс шалтгаалан нягтлан бодох бүртгэл хөтлөлт, санхүүгийн тайлан гаргалтандаа санхүүгийн тайлагналын олон улсын стандартыг бүрэн хэрэгжүүлж чадахгүй байгаа юм.

Иймд, СТОУС-ын санхүүгийн нэгтгэсэн тайлагналд холбогдох Үндэсний стандарт болон хэрэглээний тайлбар бэлтгэх, нэгдсэн аж ахуйн нэгжүүдэд хэрэглэгдэх “Нягтлан бодох бүртгэлийн бодлогын баримт бичиг”-ийн загвар боловсруулж түүнийг хэрэгжүүлэх зэрэг нийгмийн зайлшгүй эрэлт хэрэгцээ байгаа тул санхүүгийн нэгтгэсэн тайлагналын үүсэл хөгжлийн тойм, хөгжлийн хандлагыг дэлхийн улс орнуудын туршлагад үндэслэн тодорхойлохыг зорьсон болно. Хэдийгээр, улс гүрэн бүс нутгийн хувьд нягтлан бодох бүртгэл хөтлөлт, санхүүгийн тайлагналын практик, нэгтгэлийн горим ялгаатай байгаа боловч Санхүүгийн нэгтгэсэн тайлагналын хөгжлийн чиг хандлага нь улам бүр олон улсын шинжтэй болж СТОУС-ын нийтлэг шаардлагад нийцэж байгаа юм.

Ашигласан ном зүй

1. Мюллер Г.Гернон Х.Мийк Г.Учет: международная перспектива
.“Финансы и статистика” 1996 он
2. Paul M.Fischer, William J.Taylor, J.Arthur Leer “Advanced accounting”
1996 он
3. Ahmed Riahi Belkaoui “Multinational Accounting” Chapter 6 1998 он
4. Christopher Nobes, Robert Parker “Comparative International Accounting”
1998 он
5. Financial Report of the United States Government 2004 он
6. Donald E. Kieso, Jerry J.Weygandt “Intermediate accounting”, eleventh edition:
2005 он
7. E.John .Larsen “Modern advanced accounting” 2005 он
8. Stephen A.Ross, Randolph W.Westerfield, Jeffrey Jaffe “Corporate Finance”
Chapter 29. Mergers and Acquisitions 2006 он
9. Хенри ван Грюнинг “Международные Стандарты Финансовой Отчетности
2007 он
10. International Accounting Standards Board /IASB/ “International Financial
Reporting Standards – 2008” 2008 он