А.А.Каримов, А.К.Ибрагимов,
Н.К.Ризаев, Н.М. Имамова

ХАЛҚАРО МОЛИЯВИЙ ҲИСОБОТ СТАНДАРТЛАРИ

Дарслик

Тошкент– 2021

УДК 657 (075.8)
ББК 65.052 я 73
Р-51

А.А.Каримов, А.К.Ибрагимов, Н.К.Ризаев, Н.М. Имамова – Ҳалқаро молиявий ҳисобот стандартлари / Дарслик – Т.: «MOLIYA», 2021 – 310 б.

Мазкур дарслик Ўзбекистон Республикаси Президентининг "2017-2021 йилларда Ўзбекистон Республикасини ривожлантиришнинг бешта устувор йўналиши бўйича Ҳаракатлар стратегиясини "Илм, маърифат ва рақамли иқтисодиётни ривожлантириш йили"да амалга оширишга оид давлат дастури тўғрисида"ги ПФ-5359-сонли фармони (2020 й. 2 март), Ўзбекистон Республикаси Президентининг "2019-2021 йилларда Ўзбекистон Республикасини инновацион ривожлантириш стратегиясини тасдиқлаш тўғрисида" ПФ-5544-сонли фармони ҳамда Ўзбекистон Республикси Президентининг 2020 йил 24 февралдаги ПҚ-4611-сонли "Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартларига ўтиш бўйича қўшимча чора-тадбирлар тўғрисида"ги қарорига асосан, Тошкент молия институтида 2020-2021 йилларда амалга ошириладиган Илмий-инновацион тадқиқотлар дастури"ига мувофиқ, Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартлари Фонди (© МҲХС Фонди) нашри асосида яратилган.

Дарслик Олий таълимнинг иқтисодиёт йўналишидаги магистратура мутахассисликлари учун мўлжалланган бўлиб, Тошкент Молия институтининг илмий-услубий Кенгаши мажлисида муҳокама қилинган ва нашрга тавсия этилган.

Иқтисодиёт фанлари доктори, профессор Туйчиев Алишер Жўраевич таҳрири остида

Тақризчилар:

И.Н. Қўзиев	–	Тошкент молия институти кафедра мудири, иқтисодиёт фанлари доктори, профессор
К.Р.Ҳотамов	–	Тошкент молия институти «Бухгалтерия ҳисоби» кафедраси профессори, иқтисодиёт фанлари доктори.
А.З.Авлоқулов	-	Тошкент молия институти "Аудит" кафедраси доценти, иқтисодиёт фанлари доктори.

ISBN 978-9943-302-98-3

© Тошкент молия институти
"Иқтисод-молия нашриёти"

МУНДАРИЖА

СЎЗ БОШИ.....6

1 мавзу: ҲАЛҚАРО МОЛИЯВИЙ ҲИСОБОТ СТАНДАРТЛАРИГА КИРИШ

1.1 Молиявий ҳисоботларнинг халқаро стандартларини келиб чиқиш тарихи ва унинг ривожланиши.....7
1.2 МҲХС бўйича Қўмита (Фонд) мақсади ва вазифалари.....10
1.3 МҲХС таркиби ва уни қўллаш тартиби.....16
1.4. Бухгалтерия ҳисобининг халқаро моделлари.....18
Мавзу бўйича тест саволлари.....29
*1.5. Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартларини биринчи марта қўллаш (1 - сон МҲХС).....*32
1.5.1. Стандартнинг мақсади ва қўллаш доираси.....32
1.5.2. Тан олиш ва баҳолаш.....34
1.5.3 МҲХСларни репропектив қўллашдаги истиснолар.....36
1.5.4 Стандартда маълумотларни тақдим қилиш ва очиб бериш.....37
Мавзу бўйича тест саволлари.....41

2 мавзу: ХАЛҚАРО МОЛИЯВИЙ ҲИСОБОТ СТАНДАРТЛАРИДА УМУМИЙ МАСАЛАЛАР

*2.1. Молиявий ҳисоботларни тақдим этиш (1-сон БҲХС).....*44
2.1.1 Молиявий ҳисоботларнинг мақсади ва вазифалари.....44
2.1.2. Молиявий ҳисоботнинг концептуал асослари.....49
2.1.3. Молиявий ҳисобот элементлари.....59
2.1.4 Молиявий ҳолат (Бухгалтерия баланси).....61
2.1.5 Ялпи даромадлар (Фойда ва зарарлар тўғрисидаги ҳисобот).....68
2.1.6. Пул маблағларининг харакати тўғрисидаги ҳисобот.....72
2.1.7. Капитал харакатдаги ўзгаришлари тўғрисидаги ҳисобот.....74
Мавзу бўйича тест саволлари.....75
2.2. Валюта курсларидаги ўзгаришларнинг таъсирлари(21-сон БҲХС)..77
2.2.1 Стандартнинг мақсади ва амал қилиш сохаси.....77
2.2.2. Функционал валюта.....79
2.2.3. Хорижий валютадаги операцияларни функционал валютада тақдим этиш.....82
2.2.4. Курс фарқларини тан олиш.....84
2.2.5. Хориждаги бўлинма бўйича маълумотларни бир валютадан бошқа валютага ўтказиш.....87
Мавзу бўйича тест саволлари.....89
2.3. Ҳисоб сиёсати, ҳисоб баҳоларини ўзгартириш ва хатолар (8 - сон БҲХС).....91
2.3.1. Ҳисоб сиёсатини танлаш ва қўллаш.....91
2.3.2. Ҳисоб сиёсатидаги ўзгаришларни қўллаш.....94
2.3.3. Ҳисоб сиёсатининг таркиби.....97
2.3.4. Хатолар ва уларни тўғрилаш тартиби.....99
Мавзу бўйича тест саволлари.....101

3 мавзу: ХАРИДОРЛАР БИЛАН ШАРТНОМАЛАР БЎЙИЧА ТУШУМЛАР СТАНДАРТИНИНГ ТАВСИФИ

3.1 Харидорлар билан шартномалар бўйича тушумлар (15–сон МҲХС)....104
3.1.1 Даромадни баҳолаш....104
3.1.2. Товарларни (маҳсулотларни) сотиш....109
3.1.3. Хизматларни кўрсатиш....112
3.1.4. Фоизлар, роялти ва дивидендлар....114
Мавзу бўйича тест саволлари....115

4-мавзу: НОМОЛИЯВИЙ АКТИВЛАРНИ ҲИСОБГА ОЛУВЧИ СТАНДАРТЛАРНИНГ ТАВСИФИ

4.1. Захиралар (2 - сон БҲХС)....117
4.1.1. Стандартнинг мақсади ва қўллаш доираси....117
4.1.2. Захиралар ҳақида тушунча ва туркумланиши....118
4.1.3. Захираларни баҳолаш....119
4.1.4. Захиралар харакатини ҳисобга олиш....127
Мавзу бўйича тест саволлари....128
4.2. Асосий воситалар (16 - сон БҲХС)....130
4.2.1. Стандартнинг мақсади ва қўллаш доираси....130
4.2.2. Асосий воситаларни туркумлаш....131
4.2.3. Асосий воситаларни баҳолаш тартиби....133
4.2.4. Асосий воситалар харакатини ҳисобга олиш....136
4.2.5. Асосий воситаларга амортизация ҳисоблаш усуллари....145
4.2.6. Асосий воситаларни ҳисобдан чиқариш ҳисоби....151
Мавзу бўйича тест саволлари....155
4.3. Ижара (17–сон БҲХС)....157
4.3.1. Стандартнинг мақсади ва қўллаш доираси....157
4.3.2. Ижаранинг тавсифланиши....158
4.3.3. Ижарачиларнинг молиявий ҳисоботларида ижаранинг акс эттирилиши....161
4.3.4. Ижарага берувчининг молиявий ҳисоботларида ижаранинг акс эттирилиши....168
4.3.5. Сотиш ва қайта ижарага олиш операциялари....170
Мавзу бўйича тест саволлари....172
4.4. Номоддий активлар ҳисоби (38–сон БҲХС)....174
4.4.1. Ҳалқаро стандартни амал қилиш сохаси....174
4.4.2. Номоддий активлар тушунчаси ва уларни баҳолаш....177
4.4.3. Номоддий активларга амортизация ҳисоблаш....195
4.4.4. Номоддий активлар харакатини ҳисобга олиш....200
Мавзу бўйича тест саволлари....203
4.5. Инвестицион мулк (40–сон БҲХС)....205
4.5.1 Стандартнинг мақсади ва қўллаш доираси....205
4.5.2. Тан олиш. Тан олишдаги баҳолаш....209
4.5.3. Тан олишдан сўнг баҳолаш....211
4.5.4. Ҳаққоний қиймат бўйича ҳисобга олиш модели....213
4.5.5. Таннарх бўйича ҳисобга олиш модели....216

Мавзу бўйича тест саволлари.....218

5-мавзу: БАҲОЛАШНИ ҲИСОБГА ОЛУВЧИ СТАНДАРТЛАРНИНГ ТАВСИФИ

5.1. *Активларнинг қадрсизланиши (БҲХС-36).....222*
5.1.1. Стандартнинг мақсади ва қўллаш доираси.....222
5.1.2. Қадрсизланиши мумкин бўлган активларни аниқлаш.....223
5.1.3. Қопланадиган қийматни баҳолаш.....227
5.1.4. Келгуси пул оқимларини баҳолаш.....228

6-мавзу: НОМОЛИЯВИЙ МАЖБУРИЯТЛАРНИ ҲИСОБГА ОЛУВЧИ СТАНДАРТЛАРНИНГ ТАВСИФЛАНИШИ

6.1. Фойда солиқлари (12–сон БҲХС).....231
6.1.1. Стандартнинг мақсади ва қўллаш доираси.....231
6.1.2. Солиқ базаси.....233
6.1.3. Келгусида солиқ солинадиган вақтинчалик фарқлар.....235
6.1.4. Жорий ва муддати узайтирилган солиқни тан олиш.....240
6.1.5. Тақдим этиш.....243
Мавзу бўйича тест саволлари.....246

7-мавзу: МОЛИЯВИЙ ИНСТРУМЕНТЛАРНИ ҲИСОБГА ОЛУВЧИ СТАНДАРТЛАРНИНГ ТАВСИФЛАНИШИ

7.1. Пул маблағлари харакати тўғрисидаги ҳисобот (7–сон БҲХС)....249
7.1.1 Стандартнинг мақсади ва қўллаш доираси.....249
7.1.2 Пул оқимлари тўғрисида тушунча.....250
7.1.3 Асосий фаолиятдан пул маблағларининг оқими.....252
7.1.4. Инвестиция фаолиятидан пул маблағларининг оқими.....254
7.1.5. Молиявий фаолиятдан пул оқимлари.....256
Мавзу бўйича тест саволлари.....261

8-мавзу: КОНСОЛИДАЦИЯЛАШ АСОСЛАРИНИ ҲИСОБГА ОЛУВЧИ СТАНДАРТЛАРНИНГ ТАВСИФЛАНИШИ

8.1. Жамланган ва алоҳида молиявий ҳисоботни тузиш (27–сон БҲХС).....264
8.1.1. Стандартнинг мақсади ва қўллаш доираси.....264
8.1.2. Алохида молиявий ҳисоботларни тайёрлаш.....265
8.1.3. Йиғма молиявий ҳисобот.....267
8.1.4. Йиғма молиявий ҳисобот тузишда ягона ҳисоб юритиш сиёсати.....270
Мавзу бўйича тест саволлари.....272
8.2. Ҳисобот давридан кейинги ҳодисалар (10–сон БҲХС).....274
8.2.1. Стандартнинг мақсади ва қўллаш доираси.....274
8.2.2. Ҳисобот давридан кейинги, тузатишлар киритилишини талаб этадиган ҳодисалар.....276
8.2.3. Ҳисобот давридан кейинги тузатишлар киритилишини талаб этмайдиган ҳодисалар.....278
8.2.4. Тадбиркорлик субъекти фаолиятининг узлуксизлиги.....280
8.2.5. Стандартда маълумотларни очиб бериш.....282
Мавзу бўйича тест саволлари.....284
ФОЙДАЛАНИЛГАН АДАБИЁТЛАР.....287

Данный учебник подготовлен в соответствии с Указом Президента Республики Узбекистан № УП-5953 «О Государственной программе по реализации стратегии действий по пяти приоритетным направлениям развития Республики Узбекистан в 2017 - 2021 годах в «Год развития науки, процвещения и цифровой экономике» (2 март, 2020 г.), Указом Президента Республики Узбекистан от 9 сентября 2018 года № УП-5544 «Об утверждении стратегии инновационного развития Республики Узбекистан в 2019-2021 годах» и Постановлением Президента Республики Узбекистан от 24 февраля 2020 года № 4611 «О дополнительных мерах по переходу на международные стандарты финансовой отчетности», а также на основе Программы научно-инновационных исследований, проводимых в Ташкентском финансовом институте в 2020-2021 годах и издания Фонда Международных стандартов финансовой отчетности (Фонд МСФО).

Данный учебник предназначен для специальностей магистратуры по экономическим направлениям высшего образования. Данный учебник прошёл обсуждение Научно-методического совета Ташкентского финангсовго института и был рекомендован к публикации

СОДЕРЖАНИЕ ПРЕДИСЛОВИЕ.....6

Тема 1 **ВВЕДЕНИЕ В МЕЖДУНАРОДНЫЕ СТАНДАРТЫ ФИНАНСОВОЙ ОТЧЕТНОСТИ**

1.1 История возникновения и развития международных стандартов финансовой отчетности (МСФО).....7
1.2 Цель и задачи Фонда (Комитета) по МСФО.....10
1.3 Структура и порядок применения МСФО.....16
1.4 Международные модели бухгалтерского учета.....18
Тестовые вопросы по теме..... …..29
1.5 Первое использование МСФО (МСФО №1) ..... ……..32
1.5.1 Цели и область применения стандарта..... …..32
1.5.2 Признание и оценка.....34
1.5.3 …Исключения в ретроспективном применении МСФО ..... .36
1.5.4 Предоставление и раскрытие данных в стандарте 37
Тестовые вопросы по теме.....41

Тема 2 **ОБЩИЕ ПРОБЛЕМЫ В МЕЖДУНАРОДНЫХ СТАНДАРТАХ ФИНАНСОВОЙ ОТЧЕТНОСТИ**

2.1 Предоставление финансовой отчетности (Стандарт №1 Международных стандартов бухгалтерской отчетности (МСБО)…… …. 44
2.1.1 Цель и задачи финансовой отчетности..... ….44
2.1.2 Концептуальные основы финансовой отчетности 49
2.1.3 ементы финансового отчета 59
2.1.4 Финансовое положение (Бухгалтерский баланс) ..... .61
2.1.5 Валовые доходы (Отчет о прибылях и убытках)..... …. 68
2.1.6 Отчет о движении денежных средств.....72
2.1.7 Отчет об изменениях движения капитала 74
Тестовые вопросы по теме.....75
2.2 Влияние изменения курса валют (МСБО №21)..... 77
2.2.1 Цель стандарта и сфера применения.....77
2.2.2 Функциональная валюта.....79
2.2.3 Представление операций, совершаемых в иностранной валюте, в функциональной валюте ……82
2.2.4 Признание курсовой разницы.....84
2.2.5 Перевод информации по иностранному отделению из одной валюты в другую.....87
Тестовые вопросы по теме.....89
2.3 Учётная политика, изменение учетных оценок и ошибки (МСБО №8)……...91
2.3.1 Выбор и применение учётной политики…….....91
2.3.2 Применение изменений в учётной политике 94
2.3.3 Структура учётной политики.....97
2.3.4 Ошибки в бухгалтерском учёте и порядок их исправлений.....99
Тестовые вопросы по теме.....101

Тема **ОПИСАНИЕ СТАНДАРТА О ВЫРУЧКЕ ПО ДОГОВОРАМ С**

3 ПОКУПАТЕЛЯМИ

3.1 Выручка по договорам с покупателями (МСФО №15) 104
3.1.1 Оценка дохода.....104
3.1.2 Продажа товаров (продуктов).....109
3.1.3 Оказание услуг.....112
3.1.4 Проценты, роялти и дивиденд.....114
Тестовые вопросы по теме.....115

Тема 4 ОПИСАНИЕ СТАНДАРТА УЧЁТА НЕФИНАНСОВЫХ АКТИВОВ

4.1 Резервы (МСБО №2).....117
4.1.1 Цель стандарта и сфера применения.....117
4.1.2 Понятие и виды резервов 118
4.1.3 Оценка резервов.....119
4.1.4 Учёт движения резервов 127
Тестовые вопросы по теме.....128
4.2 Основные средства (МСБО №16).....130
4.2.1 Цель стандарта и сфера применения.....130
4.2.2 Классификация основных средств.....131
4.2.3 Порядок оценки основных средств.....133
4.2.4 Учёт движения основных средств 136
4.2.5 Метод начисления амортизации основных средств…….....145
4.2.6 Порядок списания основных средств …….....151
Тестовые вопросы по теме…….....155
4.3 Аренда (МСБО №17)…….....157
4.3.1 Цель стандарта и сфера применения……...……157
4.3.2 Описание аренды 158
4.3.3 Отражение аренды в финансовой отчетности арендаторов….....161
4.3.4 Отражение аренды в финансовой отчетности Арендодателей ……168
4.3.5 Операции по продаже и переаренде.....170
Тестовые вопросы по теме.....172
4.4 Учёт нематериальных активов (МСБО №38) 174
4.4.1 Сфера применения международного стандарта 174
4.4.2 Понятие нематериальных активов и их оценка.....177
4.4.3 Начисление амортизации по нематериальным активам 195
4.4.4 Учёт движения нематериальных активов.....200
Тестовые вопросы по теме.....203
4.5 Инвестиционнное имущество (МСБО №40) 205
4.5.1 Цель стандарта и сфера применения.....205
4.5.2 Признание. Оценка при признании. 209
4.5.3 Оценка после признания.....211
4.5.4 Модель учёта по справедливой стоимости 213
4.5.5 Модель учёта по себестоимости 216

Тестовые вопросы по теме.....218
Тема 5 **ОПИСАНИЕ СТАНДАРТОВ УЧЁТА ОЦЕНКИ**
5.1 Обесценивание активов (МСФО № 36).....222
5.1.1 Цель стандарта и сфера применения.....222
5.1.2 Выявление активов, которые могут быть обесцененными 223
5.1.3 Оценка стоимости покрытия 227
5.1.4 Оценка будущих денежных потоков 228
Тема 6 **ОПИСАНИЕ СТАНДАРТОВ УЧЁТА НЕФИНАНСОВЫХ ОБЯЗАТЕЛЬСТВ**
6.1 Налоги на прибль (МСБО №12).....231
6.1.1 Цель стандарта и сфера применения.....231
6.1.2 Налоговая база.....233
6.1.3 Временные разницы при будущем налогообложении.....235
6.1.4 Признание текущих и отсроченных налогов.....240
6.1.5 Предоставление.....243
Тестовые вопросы по теме.....246
Тема 7 **ОПИСАНИЕ СТАНДАРТОВ УЧЁТА ФИНАНСОВЫХ ИНСТРУМЕНТОВ**
7.1 Отчёт о движении денежных средств (МСБО №7).....249
7.1.1 Цель стандарта и сфера применения.....249
7.1.2 Понятие о денежных потока.....250
7.1.3 Денежные потоки от основной деятельности.....252
7.1.4 Денежные потоки от инвестиционной деятельности.....254
7.1.5 Денежные потоки от финансовых инструментов 256
Тестовые вопросы по теме.....261
Тема 8 **ОПИСАНИЕ СТАНДАРТА ПО УЧЁТУ ОСНОВ КОНСОЛИДАЦИИ**
8.1 Составление сводных и отдельных отчётов (МСБО №27).....264
8.1.1 Цель стандарта и сфера применения.....264
8.1.2 Подготовка отдельных финансовых отчётов.....265
8.1.3 Сводный отчёт 267
8.1.4 Политика ведения учёта при составлении сводных финансовых отчётов.....270
Тестовые вопросы по теме.....272
8.2 События после окончания отчётного периода (МСБО №10).....274
8.2.1 Цель стандарта и сфера применения.....274
8.2.2 События, требующие внесения исправлений после окончания отчётного ериода.....276
8.2.3 События, не требующие внесения исправлений после окончания отчётного периода.....278
8.2.4 Непрерывность деятельности субъекта предпринимательства 280
8.2.5 Раскрытие данных в стандарте.....282

Тестовые вопросы по теме.....284
ИСПОЛЬЗОВАННАЯ ЛИТЕРАТУРА.....287

This textbook was prepared in accordance with the Decree of the President of the Republic of Uzbekistan No. UP-5953 "On the State Program for the Implementation of the Action Strategy in Five Priority Areas of Development of the Republic of Uzbekistan in 2017-2021 in the Year of Development of Science, Prosperity and the Digital Economy" , Decree of the President of the Republic of Uzbekistan dated September 9, 2018 No. UP-5544 "On approval of the strategy of innovative development of the Republic of Uzbekistan in 2019-2021" and Decree of the President of the Republic of Uzbekistan dated February 24, 2020 No. 4611 "On additional measures for the transition to international financial standards reporting ", as well as on the basis of the Program of Scientific and Innovative Research conducted at the Tashkent Financial Institute in 2020-2021 and the publication of the International Financial Reporting Standards Foundation (IFRS Foundation).

This textbook is deigned for mater program students in economic areas of higher education. This textbook has been considered by the Scientific and Methodological Council of the Tashkent Financial Institute and has been recommended for publication.

CONTENTS PREFACE….....6

Topic 1 INTRODUCTION IN THE INTERNATIONAL FINANCIAL REPORTING STANDARDS

1.1 The history of the emergence and development of international financial reporting standards (IFRS)…….....7
1.2 Purpose and objectives of the Fund (Committee).....10
1.3 Composition and application of IFRS …….....16
1.4 International Accounting Models…….....18
Topic-based tests …….....29
1.5 First-time use of IFRS (IFRS №1)…….....32
1.5.1 Aims and sphere of application of the standard.....32
1.5.2 Recognition and evaluation.....34
1.5.3 Exceptions in the retrospective application of IFRS…….....36
1.5.4 Representing and disclosing data in the standard.....37
Topic-based tests…….....41

Topic 2 COMMON ISSUES OF INTERNATIONAL FINANCIAL REPORTING STANDARDS

2.1 Representation of financial statements (Standard №1 International Accounting Standards (IAS).....44

2.1.1 Aim and objectives of financial reporting.....44
2.1.2 Conceptual foundations of financial reporting.....49
2.1.3 Elements of financial reports 59
2.1.4 Financial position (Accounting balance)…….....61
2.1.5 Gross revenues (Profit and Loss Account)……..... 68
2.1.6 Cash flow movement report…….....72
2.1.7 Report on the capital flow changes…….....74
Topic-based tests…….....75
2.2 Impact of changes in the exchange rate (IAS №21)..... 77
2.2.1 Aims and sphere of application of the standard….....77
2.2.2 Functional currency….....79
2.2.3 Representation of foreign currency transactions in functional currency.....82
2.2.4 Recognition of exchange rate difference..... 84
2.2.5 Transformation of information by a foreign branch from one currency to another one.....87
Topic-based tests.....89
2.3 Accounting policy (IAS №8)…….....91
2.3.1 Selection and application of accounting pol.....91
2.3.2 Application of changes in the accounting policy.. 94
2.3.3 Accounting policy composition..... 97
2.3.4 Errors in the accounting and procedure for their correction…….....99
Topic-based tests…….....101
Topic 3 DESCRIPTION OF THE STANDARD ON RECEIPTS REVENUES BY CONTRACT WITH BUYERS
3.1 Receipt by contracts with buyers (IFRS №15) 104
3.1.1 Revenue assessment.....104
3.1.2 Sales of goods (products)……..... 109
3.1.3 Providing services 112
3.1.4 Interest, royalty, and dividend ….....114
Topic-based tests…….....115
Topic 4 DESCRIPTION OF THE STANDARD OF NON-FINANCIAL ASSETS ACCOUNTING
4.1 Reserves (IAS №2) 117
4.1.1 Aims and sphere of application of the standard..... 117
4.1.2 Concept and types of reserves…..... 118
4.1.3 Reserves evaluation..... 119
4.1.4 Accounting of reserves flow 127
Topic-based tests…….....128
4.2 Fixed assets (IAS №16)…….....130
4.2.1 Aims and sphere of application of the standard..... 130
4.2.2 Fixed assets classification…….....131
4.2.3 Procedure for evaluating fixed assets 133
4.2.4 Accounting for fixed assets flow… 136
4.2.5 Method for fixed assets accrual …….....145

4.2.6 Procedure for writing-off fixed assets ….....151
Topic-based tests…….....155
4.3 Rent (IAS №17)……..... 157
4.3.1 Aims and sphere of application of the standard.....157
4.3.2 Rent description… 158
4.3.3 Reflecting rent in financial reporting of lessees …….....161
4.3.4 Reflecting rent in financial reporting of lessors ….....168
4.3.5 Operations on sale and re-rent…….....170
Topic-based tests…….....172
4.4 Accounting of intangible assets (IAS №38) …….....174
4.4.1 Sphere for international standard application …….....174
4.4.2 Concept of intangible assets and their assessment.....177
4.4.3 Amortization accrual on intangible assets …….....195
4.4.4 Accounting of intangible assets flow…….....200
Topic-based tests…….....203
4.5 Investment property (IAS №40) …….....205
4.5.1 Aims and sphere of application of the standard.....205
4.5.2 Recognition. Evaluation at recognition. 209
4.5.3 Evaluation after recognition.....211
4.5.4 Accounting model by fair value…….....213
4.5.5 Accounting model by prime-cost 216
Topic-based tests…….....218
Topic 5 DESCRIPTION OF STANDARDS FOR ACCOUNTING EVALUATION
5.1 Assets depreciation (МСФО № 36).....222
5.1.1 Aims and sphere of application of the standard..... 222
5.1.2 Identification of assets which may be impaired…….....223
5.1.3 Coverage cost assessment ….....227
5.1.4 Evaluation of future cash flows…….....228
Topic 6 DESCRIPTION OF ACCOUNTING STANDARD OF NON-FINANCIAL OBLIGATIONS
6.1 Taxes on profit (IAS №12)…….....231
6.1.1 Aims and sphere of application of the standard. 231
6.1.2 Taxable base..... 233
6.1.3 Timing differences at future taxation…….....235
6.1.4 Recognition of current and deferred taxes…….....240
6.1.5 Representation..... 243
Topic-based tests…….....246
Topic 7 DESCRIPTION OF ACCOUNTING STANDARDS FOR FINANCIAL INSTRUMENTS
7.1 Cash flow statement (IAS №7)…….....249
7.1.1 Aims and sphere of application of the standard.....249
7.1.2 Concept of cash flow…….....250
7.1.3 Cash flows received from core business…….....252
7.1.4 Cash flows from investment activities…….....254

7.1.5 Cash flows on financial instruments …….....256
Topic-based tests…….....261
Topic 8 DESCRIPTION OF STANDARD ON ACCOUNTING CONSOLIDATION FOUNDATIONS
8.1 Compiling consolidated and separate reports (IAS №27)….....264
8.1.1 Aims and sphere of application of the standard.....264
8.1.2 Preparation of separate financial reports…….....265
8.1.3 Consolidated report 267
8.1.4 Policy for holding accounting at compiling consolidated financial reports.....270
Topic-based tests…….....272
8.2 Events after the end of the reporting period (IAS №10)…..... 274
8.2.1 Aims and sphere of application of the standard..... 274
8.2.2 Events requiring corrections after the end of the reporting period.....276
8.2.3 Events not requiring corrections after the end of the reporting period.....278
8.2.4 Continuity of the business entity performance ….....280
8.2.5 Revealing the data in the standard 282
Topic-based tests…….....284
REFERENCE …….....287

СЎЗ БОШИ

Ўзбекистонни жаҳон ҳамжамиятига интеграциялашувида бухгалтерия ҳисоби тизимини молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартлари (IAS, IFRS) талабларига мос ҳолда ташкил қилиш долзарб масалалардан бирига айланиб бормоқда. Шу нуқтаи назардан ҳам, хўжалик юритувчи субъектларнинг фаолиятлари тўғрисидаги ишончли ахборотларни таъминлаш зарурлиги ва ушбу вазифани бажаришда бухгалтерия ҳисоби муҳим рол ўйнайди.

2017-2021 йилларда Ўзбекистон Республикасини ривожлантиришнинг Ҳаракатлар стратегиясида ҳам банк-молия, реал сектор корхоналарни жадал ривожлантириш, диверсификация қилиш ва сифатини яхшилаш масалалари илгари сурилган. Бу эса улар ҳақидаги ишончли маълумотларни шакллантирувчи бухгалтерия ҳисоби тизимини халқаро стандартлар (МҲХС)га мувофиқлаштириб бориш кераклигини билдиради..

Мазкур дарслик Ўзбекистон Республикаси Президентининг “2017-2021 йилларда Ўзбекистон Республикасини ривожлантиришнинг бешта устувор йўналиши бўйича Ҳаракатлар стратегиясини “Илм, маърифат ва рақамли иқтисодиётни ривожлантириш йили”да амалга оширишга оид давлат дастури тўғрисида”ги ПФ-5953-сонли фармони (2020 й. 2 март), Ўзбекистон Республикаси Президентининг “2019-2021 йилларда Ўзбекистон Республикасини инновацион ривожлантириш стратегиясини тасдиқлаш тўғрисида” ПФ-5544-сонли фармони ҳамда Ўзбекистон Республикси Президентининг 2020 йил 24 февралдаги 4611-сонли “Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартларига ўтиш бўйича қўшимча чора-тадбирлар тўғрисида”ги қарорига асосан, Тошкент молия институтида 2020-2021 йилларда амалга ошириладиган Илмий-инновацион тадқиқотлар дастури”ига мувофиқ, Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартлари Фонди (© МҲХС Фонди) нашри асосида яратилган.

Дарслик жами 16та бобдан иборат бўлиб, унда молиявий ҳисоботларнинг келиб чиқиш тарихи ва ривожланиши, жаҳон амалиётда тан олинган бухгалтерия ҳисобининг халқаро моделлари, молиявий ҳисоботларни тақдим этиш, ҳисоб сиёсати, ҳисоб баҳоларини ўзгартириш ва хатолар, валюта курсларидаги ўзгаришларнинг таъсирлари, заҳиралар, асосий воситалар, номоддий активлар, жамланган ва алоҳида молиявий ҳисоботни тузиш каби халқаро стандартлар баёни келтирилган.

Ушбу дарсликни тайёрлашда ўз фикр ва мулоҳазаларини билдириб, яқиндан ёрдам берган и.ф.д., проф. Н.Каримов (Аудиторлар Палатаси), и.ф.д. проф. М.М.Тўлаходжаева (ЎзР БАМА), и.ф.д. проф. К.Р.Ҳотамов (ТМИ), и.ф.д. проф. С.Ташназаров (СамИСИ), и.ф.н., доц. М.Д.Марпатов (ЎзР МБ), и.ф.н., доц. З.А.Умаров (ТМИ)га ўз минатдорчилигимизни билдирамиз.

Муаллифлар

1 Мавзу: ХАЛҚАРО МОЛИЯВИЙ ҲИСОБОТ СТАНДАРТЛАРИГА КИРИШ

1.1. Молиявий ҳисоботларнинг халқаро стандартларини келиб чиқиш тарихи ва унинг ривожланиши

Молиявий ҳисоботларнинг халқаро стандартлари (МҲХС) – бу амалиётчи бухгалтерларнинг фаолиятини мураккаблаштирадиган баъзи бир қоидалар тўплами эмас, балки, мантиқан бухгалтерия ҳисоби тизимининг оддий тамойилларига асосланади, унинг мақсади молиявий ҳисоботларда корхона фаолияти тўғрисида ҳаққоний молиявий маълумотларни тақдим этишдан иборатдир.

Маълумки, молиявий ҳисоботнинг ҳалқаро стандартлари (бундан кейин-МҲХС) ҳар доим ҳам республикамиз ҳисоб ва ҳисоботида ислоҳотларни амалга оширишда асосий инструмент сифатида қараб келинган. Ахборотнинг фойдали тавсифига эришиш учун ёки бевосита МҲХС тамойилларини жорий қилинади ёки миллий бухгалтерия ҳисоби ва ҳисоботи тизимини қуришда асос сифатида қабул қилинади. Сир эмас мамлакатимизда иккинчи йўл танланган.

2017-2021 йилларда Ўзбекистон Республикасини ривожлантиришнинг Ҳаракатлар стратегиясида ҳам банк-молия, реал сектор корхоналарни жадал ривожлантириш, диверсификация қилиш ва сифатини яхшилаш масалалари илгари сурилган[1]. Бу эса уларда ҳақидаги ишончли маълумотларни шакллантирувчи бухгалтерия ҳисоби тизимини халқаро стандартларга мувофиқлаштириб боришни тақозо этади. Шунингдек, республикамиз иқтисодиёти тармоқлари, хусусан саноат ишлаб чиқаришнинг янада ривожланишига ҳамда инвестицияларни кенг жалб этиш, тармоқларда янги иш ўринлари яратиш асосида аҳолининг бандлик даражасини ошириш ҳамда уларда молиявий ҳисоб ва ҳисоботини халқаро стандартлар талаби бўйича ташкил этиш муҳим эканлигини кўрсатмоқда.

Миллий бухгалтерия ҳисобини МҲХСнинг принцип ва талабларига мос ҳолга келтириш бўйича ислоҳотларни давом қилдириш жараёнида амалдаги меъёрий ҳуқуқий ҳужжатларга тегишли ўзгариш ва қўшимчалар киритишни талаб қилади.

Замонавий бухгалтерия ҳисоби молиявий ва бошқарув ҳисобига бўлинади. Бошқарув ҳисоби ички фойдаланиш учун мўлжалланган ички

[1]Ўзбекистон Республикаси Президентининг “Ўзбекистон Республикасини янада ривожлантириш бўйича Ҳаракатлар стратегияси тўғрисида”ги Фармони 2017 йил 7 февраль, ПФ-4947-сон

(бошқарув) ҳисоботларини шакллантириш имконини беради. Компания менежерлари бошқарув ҳисоботи ахборотларидан фойдаланиш орқали тезкор ва ташқи муҳитга мос бошқарув қарорлари қабул қилишлари осон бўлади: биринчи навбатда бизнеснинг қайси сегментини (соҳасини) ривожлантириш керак, қабул қилинган буюртмани қайси ускуналарда бажариш фойдалироқ, ишлаб чиқариш дастурини қандай режалаштириш лозим, нархни қандай белгилаш лозим ва бошқалар. Молиявий (бухгалтерия) ҳисоби тизимида тайёрланган ахборот негизида энг аввало бухгалтерия ахборотидан ташқи фойдаланувчилар учун мўлжалланган ташқи молиявий ҳисобот шаклланади.

Ҳисоб у юритилаётган муҳит билан боғлиқ: маданий анъаналар, иқтисодий ва ҳуқуқий муносабатлар, шунингдек мамлакатнинг сиёсий уклади миллий ҳисоб принциплари шаклланишини олдиндан белгилаб беради. Шундай бўлсада, халқаро тажриба шундан далолат берадики, молиявий ҳисоботларнинг шаклланиш тартиби ва таркибига қизиқувчи фойдаланувчиларнинг талаблари кўпроқ таъсир кўрсатади. Тарихан турли мамлакатларда эркин капитал бозорларда фойдаланувчиларнинг турли гуруҳларининг ҳукмронлик қилиши бухгалтерия ҳисоби ва ҳисоботи тизимларида фарқларнинг вужудга келишини таъминлаб берди. Кўрсатилган фарқлар ривожланиши натижасида, кўпинча ҳудудий жиҳатдан таснифланадиган, бухгалтерия ҳисоби моделлари шаклланди.

Маълумки, бухгалтерия ҳисоби “бизнес тили” деб қабул қилинган. Чунки, иқтисодий субъектлар бир-бири билан иқтисодий алоқада бўлар эканлар улар ўз шерикларнинг молиявий ҳолатини яхши билишлари шарт. Молиявий ҳолатини ўрганиш учун эса унинг молиявий ҳужжатларини тушуниш керак бўлади. Ёки ҳамкорликдаги субъектлар бир-бирига зид келмайдиган бир хил тамойил ва қоидалар асосида молиявий ҳисоботларни тайёрлаш зарур. Бир сўз билан айтганда, молиявий ҳисобот тиниқ ва аниқ ҳамда энг асосийси ишончли бўлиши лозим.

Бухгалтерия ҳисоби моделидаги фарқлар нафақат моделлар, балки айрим мамлакатлар ўртасида ҳам йўқ эмас. Масалан, Америка қўшма штатлари молиявий ҳисоботларида актив ва мажбурият бошланғич – тарихий қийматда акс эттирилади, Мексикада эса уларга баҳолар ўзгаришини ҳисобга олган ҳолда тузатишлар киритилади. Америка қўшма штатларида номоддий активларнинг аморитизацияси даври 40 йилгача рухсат берилган, Германияда эса бу талаб 5 йил қилиб қаътий белгиланган.

Америка қўшма штатларида даромадларни ихтиёрий ҳисобга олишга йўл қўйилмайди, Японияда эса хўжалик субъектлари хатто фойдаларига ҳам ўзгартиришлар киритиш мумкин. Биз юқоридаги мамлакатлар бухгалтерияси ўртасидаги мавжуд бир нечта фарқлар кўрсатдик холос. Ана шундай фарқларни бартараф этиш ва барча мамлакатлар учун бир хил

(стандарт) молиявий ҳисоботларни тузиш қоидаларини ишлаб чиқиш зарурияти юзага келган.

Шу муносабат билан 1973 йили 10 та йирик мамлакат АҚШ, Англия, Германия, Франция, Япония, Канада, Австралия, Ирландия, Голландия ва Мексика малакатларининг бухгалтер ва аудиторлар уюшмаси томонидан Молиявий ҳисоботни тайёрлашда фойдаланиладиган бухгалтерия тамойилларини бир шаклга келтириш мақсадида молиявий ҳисоботларнинг халқаро стандартлари бўйича Қўмитаси (МҲХСҚ) тузилган. Бугунги кунда Қўмита 112 мамлакатнинг 153 та шундай уюшмани ўзига жамлаган. Молиявий ҳисоботларнинг халқаро стандартлари бўйича Қўмитаси (МҲХСҚ) маълумотларига кўра, бухгалтерия ҳисоби "иқтисодий қарорларни кабул қилишда энг кенг доирадаги фойдаланувчиларга фойдали бўлган" молиявий маълумотлар билан таъминлаш каби хаётий муҳим вазифани бажаради.

МҲХС мақсади: *дунёда барча мамлакатларнинг молиявий ҳисоботларининг энг яхши жихатларини инобатга олган ҳолда, уларни такомиллаштириб ҳамма учун мақбул бўлган молиявий ҳисоботларнинг унверсал стандартларини яратиш ва ҳаётга жорий қилиш йўлларини излаб топишдир.*

Шунингдек, қабул қилинган стандартларни доимий равишда бир-бири билан мослаштириш ҳамда уларни такомиллаштириб бориш бўйича умумий иш олиб боришдан иборатдир. МҲХС – бу бухгалтерия ҳисобининг халқаро эталонидир. Бугунги кунда 40 дан ортиқ шундай стандарт ишлаб чиқилган ва амалиётга жорий этилган.

Бугунги кунда, бухгалтерия ҳисобининг ҳақаро стандарти сифатида иккита эталон - Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартлари - МҲХС (International Financial Reporting Standards - IFRS) ҳамда АҚШнинг Бухгалтерия ҳисобининг умум қабул қилинган қоидалари - БҲУҚ (Generally Accepted Accounting Principles - GAAP) тан олинган.

Жаҳон фонд бозорларида листингдан ўтиш учун тақдим қилинадиган молиявий ҳисобот айнан шу икки стандарт талаблари асосида тайёрланади ва тақдим қилинади. Бунда шуни эътиборга олиш лозимки, АҚШ фонд бозори листингига кириш учун GAAP (БҲУҚ) талаблари, қолган фонд биржалари учун эса МҲХС талаблари асосида молиявий ҳисобот тақдим қилинади.

АҚШнинг Бухгалтерия ҳисобининг умум қабул қилинган қоидаларида “стандарт” сўзи мавжуд эмас. Лекин GAAPни бухгалтерия ҳисобининг халқаро стандарти сифатида қарашимиз мумкин. Кўпгина хорижий олимлар томонидан ҳам GAAP халқаро стандарт сифатида тан олинади.

Бухгалтерия ҳисобининг халқаро стандарти ҳисобланган GAAPни яратилишида Англо-саксон бухгалтерия ҳисоби қоидалари катта манба бўлиб хизмат қилган. Шу билан бирга, унинг назарий асосларини ишлаб чиқишда мамлакатнинг, нафақат бухгалтерия ҳисоби билан бевосита шуғулланувчи олимлари, балки барча иқтисодий йўналишда фаолият юритувчи машҳур олимлар ўз ҳиссаларини қўшишган. Ишонч билан айтиш мумкинки, GAAP АҚШ иқтисодиётининг эллик йиллик амалий тажрибасининг мевасидир.

Амалдаги GAAP Америка молиявий ҳисоби стандартлари бўйича Кенгаш - FASB томонидан ишлаб чиқилмоқда. Унда 7 эксперт фаолият юритади. Шу билан бирга, GAAPни ишлаб чиқишда ва қабул қилишда Америка қимматли қоғозлар ва биржалар бўйича Комиссияси (SEC) катта таъсир кўрсатади. Бундан ташқари, ушбу жараёнларда Америка ижтимоий дипломли бухгалтерлар институти – AICPA, Америка бухгалтерлар ассоциацияси – AAA ва Давлат ташкилотлари ҳисоби учун стандартлар Бошқармаси – GASB ҳам фаол иштирок этишади.

GAAP жаҳоннинг бошқа мамлакатлари бухгалтерия ҳисоби стандартларига қанчалик сезиларли таъсир кўрсатмасин, у барча мамлакатларни қамраб ололмайди. У, асосан АҚШ фонд бозори листингига кирадиган мамлакатлар учун талаб ўрнатади. Табиийки, бундай шароитда, дунёнинг бошқа мамлакатлари учун бухгалтерия ҳисобининг янги халқаро стандартлари яратилиши зарурияти туғилади.

Ана шундай омиллар таъсири остида, ҳозирда Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартлари қўмитаси (МҲХСҚ) деб номланган Бухгалтерия ҳисобининг халқаро стандартлари қўмитасига (БҲХСҚ) асос солинди.

МҲХС *Бугунги кунда жаҳон мамлакатларида қўлланилаётган бухгалтерия ҳисобининг халқаро эталони ҳисобланади.*

Халқаро капитал бозорининг ўзаро боғлиқлигини инобатга олган ҳолда Молиявий Барқарорлик Форуми (Financial Stability Forum) томонидан МҲХС глобал иқтисодиётнинг барқарор фаолият юритиши учун зарур бўлган 12 глобал стандартнинг бири сифатида тан олинди. Шу сабабли, МҲХСни қабул қилаётган мамлакатлар кундан-кунга кўпайиб у 150 дан ортиқ касбий уюшмаларни қамраб олди.

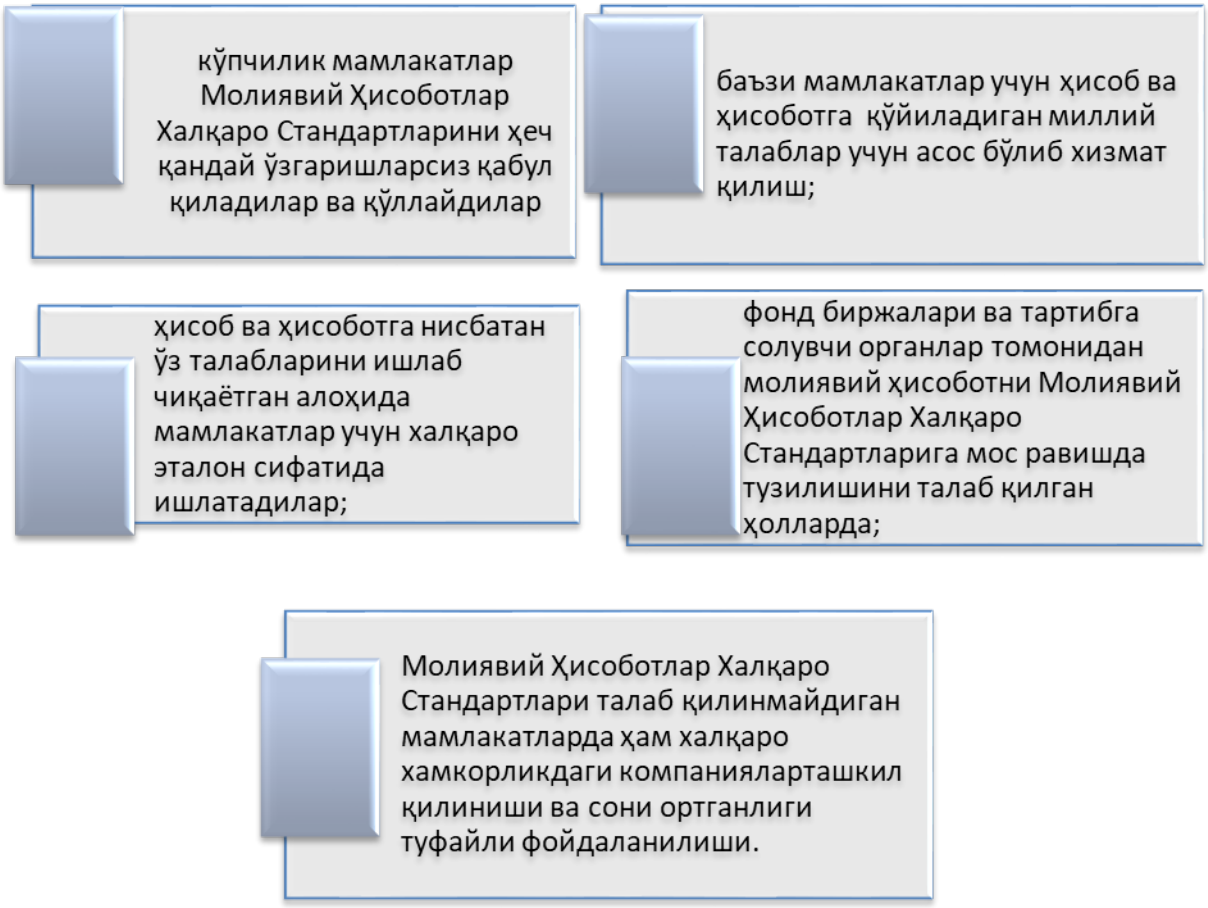
1.2. МҲХС бўйича Қўмита (Фонд) мақсади ва вазифалари.

МХХС ҳақида хабардор бўлмаган бухгалтер деярли йўқ, аммо, кўпчилик учун бу тўрта ҳарфлар хали ўрганилмаган ва мураккаб, тушиниш қийин нарсага ўхшаб қолмоқда.

Таъкидлаш жоизки, бугунги кунда дунё миқёсида кун сайин халқаро стандартларни эътироф этувчи мамлакатлар сони ошиб бормоқда.

Молиявий Ҳисобот Халқаро Стандартлари дунё мамлакатлари ўртасида ўзаро хамкорликни, жумладан иқтисодий муносабатларни ривожлантиришнинг айниқса инвестиция муҳитининг мухим воситаси сифатида хизмат қилмоқда. Молиявий ҳисоботлар бутун дунёда ташқи фойдаланувчилар учун кўпгина субъектлар томонидан тайёрланади ва тақдим қилинади. Бундай молиявий ҳисоботлар турли давлатларда бир-бирига ўхшаш бўлиб туюлса ҳам, улар ўртасида турли ижтимоий, иқтисодий ва ҳуқуқий шароитлар ҳамда ҳар хил давлатларда миллий талаблар ўрнатилганида молиявий ҳисоботнинг турли фойдаланувчиларининг талаблари ҳисобга олинганлиги сабабли юзага келиши мумкин бўлган фарқлар мавжуддир. Молиявий Ҳисоботлар Халқаро Стандартлари бутун жаҳонда молиявий ҳисобот стандартларининг яқинлашишида, келишувида ва янада яхшиланишида муҳим роль ўйнади.

Молиявий Ҳисоботлар Халқаро Стандартлари бутун жаҳонда янада кенгроқ фойдаланилмоқда ва тан олинмоқда. Ҳатто, баъзи мамлакатлар Молиявий Ҳисоботлар Халқаро Стандартлар (МҲХС)ни ўз стандартларидек ўзгаришларсиз ишлатишмоқда, баъзилари эса мамлакат хусусиятидан келиб чиқиб баъзи ўзгаришларни киритмоқдалар. БҲХСҚга илк бор 1973 йилнинг 29 июнида 10 та йирик мамлакатларнинг (Австралия, Канада, Франция, Германия, Япония, Мексика, Нидерландия, Буюк Британия, Ирландия ва Америка Қўшма Штатлари) бухгалтер ва аудиторлар уюшмаси томонидан асос солинди.



1-расм. Молиявий ҳисоботларнинг халқаро стандартларидан фойдаланиш мақсади.

Мазкур Қўмита томонидан илк стандарт 1975 йилда 1-БҲХС (1975 й.) “Ҳисоб сиёсати ёритилиши” ва 2-БҲХС (1975 й.) “Товар-моддий захираларни тарихий қиймат бўйича ҳисоб тизими доирасида баҳоланиши ва тақдим этилиши”ларнинг якуний вариантлари чоп этилган. 1989 йилда Европа бухгалтерлар федерацияси (ЕБФ) бухгалтерия стандартларининг халқаро уйғунлашувини ва БҲХСҚ фаолиятида Европа мамлакатларининг янада фаол қатнашишини қўллаб-қувватлайди.

Европа бухгалтерлар федерацияси Кенгаши (IFAS) давлат сектори корхоналари учун давлат тижорат корхоналари томонидан молиявий ҳисоботларни тайёрлашда БҲХСдан фойдаланиш мажбуриятини юклайдиган кўрсатмаларни тасдиқлайди.

1994 йилга келиб БҲХСҚни назорат қилиш ва молиялаштириш масалалари билан шуғулланувчи Маслаҳат Кенгашига асос солинди. 1995 йилда Европа Комиссияси (ЕК) БҲХСҚ ва ҚҚКХТ (Қимматли қоғозлар бўйича комиссияларнинг халқаро ташкилоти) ўртасидаги асосий стандартларни ишлаб чиқишни якунлаш тўғрисидаги битимни қўллаб-қувватлайди ҳамда Европа Иттифоқи мамлакатларига БҲХСни қўллаш мажбуриятини юклайди.1996 йилда Қимматли қоғозлар ва АҚШ

биржалари бўйича Комиссияси қимматли қоғозларни халқаро бозорларда жойлаштиришни амалга ошириш мақсадида молиявий ҳисоботни тайёрлашга доир стандартларни тезкор ишлаб чиқиш борасидаги БҲХСҚнинг ташаббусини қўллаб-қувватлайди.1998 йилда “Катта еттилик” мамлакатларининг Молия вазирлари ва Халқаро валюта фонди (ХВФ) “Халқаро молиявий архитектурани мустаҳкамлаш” мақсадида БҲХСни қўллаб-қувватлашга чорлайди.

2000 йилда ҚҚКХТ ўз аъзоларига трансмиллий компаниялар томонидан қимматли қоғозларни халқаро фонд бозорларига жойлаштирилишида БҲХСҚ стандартларидан фойдаланишга рухсат беришни тавсия этади. 2000 йилда БҲХСҚ аъзолари бўлган ташкилотлар БҲХСҚни қайта ташкил этишни ва унинг янги низомини тасдиқлайди. 2001 йилда МҲХСҚ таркиби ва қўмитанинг янги номи эълон қилинади. БҲХСҚ Фонди ташкил этилади.

2001 йил 1 апрелда МҲХСҚ БҲХСҚдан стандартларни чоп этиш ва қабул қилиш масъулиятини қабул қилиб олади. МҲХСҚ амалдаги БҲХС ва Шарҳлаш бўйича Доимий қўмитани (ШДҚ) тасдиқлайди. Юқоридаги маълумотлардан кўриниб турибдики Қўмита фаолиятини йилдан-йилга такомиллаштириб ва ривожланиб келган.

- 2002 йилда Европа Иттифоқи томонидан Европа Фонд биржасида муомалада бўлган компаниялар акциялари учун 2005 йилдан бошлаб МҲХСни қўллаш мажбуриятини ўрнатилиши белгиланди.
- 2002 йилда МҲХСҚ ва Америка молиявий ҳисоби стандартлари бўйича Кенгаш - FASB ўртасида конвергенция (бирлаштириш) тўғрисида битим имзоланди. МҲХСҚ мажлислари Интернет орқали 2004 йилдан бошлаб узатилиб келинмоқда.
- 2004 йилда МҲХСларнинг якуний вариантлари ва ШДҚнинг биринчи лойиҳаси чоп этилган.
- 2005 йилда МҲХС ва Америка молиявий ҳисоби стандартлари ўртасидаги фарқларни тушунтириш бўйича ўрнатилган талабларни бекор қилиш тўғрисида SECнинг Ҳаракат режаси қабул қилинган.
- 2008 йилда ҚҚКХТ молиявий ҳисоботларни тайёрлашда МҲХСҚ томонидан қабул қилинган стандартларга қатъий риоя қилиш тўғрисида кўрсатма берди.
- 2008 йилда МҲХСҚ ва FASB 2014 йилда кўпгина мамлакатлар, шу жумладан АҚШ ҳам МҲХСни қабул қилишлари муносабати билан конвергенция бўйича қўшма лойиҳаларни тезлаштиришга қарор қилишди.
- 2008 йилда Америка ижтимоий дипломли бухгалтерлар институти – AICPA, ўзининг “Ахлоқ кодекси”да МҲХСКни бухгалтерия стандартларини ўрнатувчи ташкилот сифатида тан олди.
- 2009 – йилда МҲХСК давлатлар ва давлатлараро ташкилотлар вакилларидан иборат Кузатув кенгашини таъсис этди.

- 2010 – йилда Васийлар иккинчи марта Низомни қайта кўриб чиқишди. Олдинги БҲХСҚ Фонди номи МҲХСҚ Фонди номига ўзгартирилди.

Бундан ташқари, ўтказилган ислоҳотлардан сўнг, Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартлари қўмитасининг таркибига МҲХС Фонди ва МҲХС Кенгаши (кейинги матнда Кенгаш) киритилди.

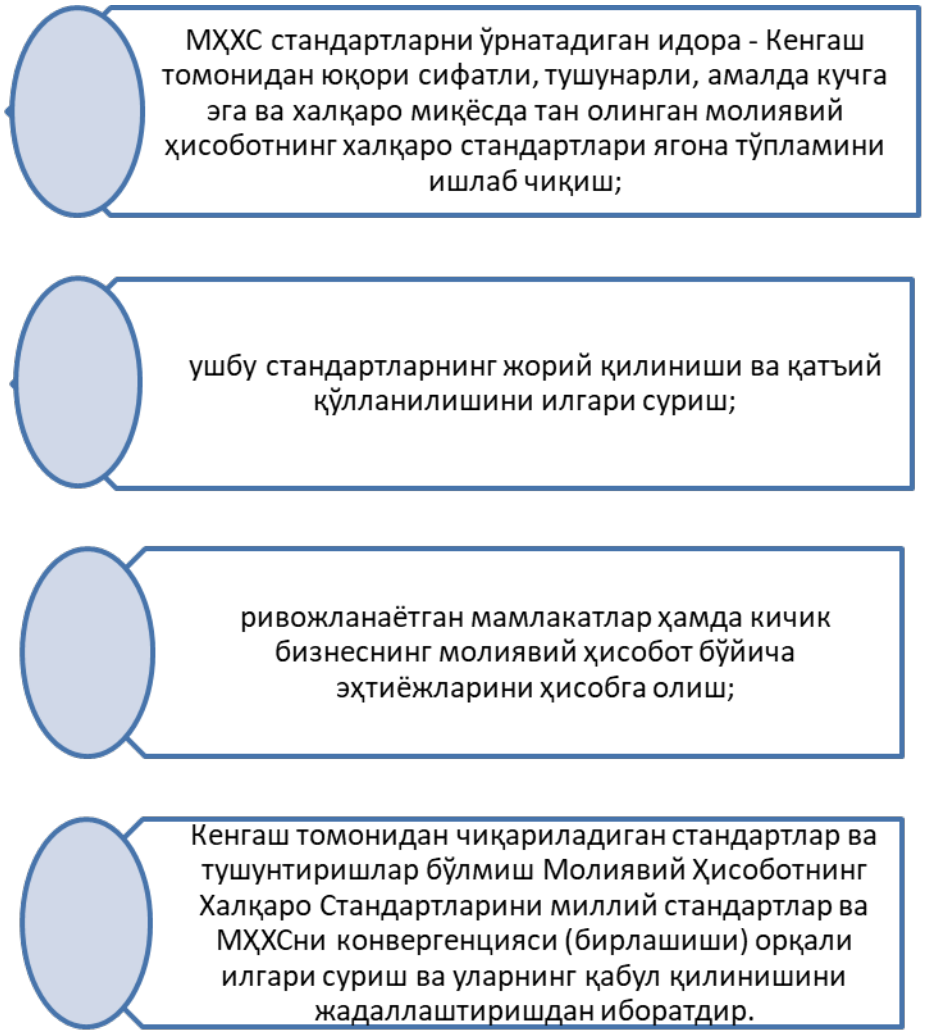
МҲХС Фондининг ташкилий тузилмаси

Кузатув кенгаши, Фонди васийларидан иборат МҲХС (IFRS Foundation Trustees), Стандарт бўйича маслаҳат кенгаши (IFRS Advisory Council), МҲХС бўйича Кенгаш (IASB)Шарх бериш бўйича Қўмиталардан иборатдир.

Бухгалтерия ҳисоби тизимида ўтказилган ислоҳотлардан сўнг, стандартлар Кенгаш томонидан ишлаб чиқилади ва қабул қилинади. Бугунги кунга қадар Кенгаш томонидан бир нечта янги стандартлар (International Financial Reporting Standards - IFRS) ишлаб чиқилган ва амалиётга жорий қилинмоқда. Кенгаш 16 аъзога эга бўлиб, МҲХС Фондига ҳисобдор ҳисобланади.

МҲХС Фонди– хусусий секторнинг жамият манфаатлари мақсадида ишлайдиган, мустақил, нотижорат ташкилот бўлиб, унинг асосий мақсади:

МҲХСҚ томонидан стандартларни қабул қилиш бўйича қатъий тартибот тизими ишлаб чиқилган. МҲХСҚ стандартларни қабул қилиш ва ишлаб чиқишда қатъий ва ошкоралик тартиботларга риоя қилади. МҲХС Фонди фаолиятини бошқариш ва молиялаштирилишини таъминлаш учун жавобгар бўлган МҲХС (IFRS Foundation Trustees) Фонди васийлари (кейинги матнда Васийлар) томонидан амалга оширилади. Васийлар ошкора равишда давлат идораларининг мониторинги бўйича Кенгашига ҳисоб берадилар. Шунингдек, улар МҲХС Фондининг билан халқаро капитал бозорини тартибга солувчи органлар билан расмий ҳамкорлигини таъминлайди.



2-расм. МҲХС Фондининг асосий мақсади.

Бундан ташқари, Бухгалтерия ҳисобининг халқаро стандартларини яратиш ўта муҳим ва мураккаб вазифа ҳисобланган сабабли қуйидаги беш нуфузли халқаро ташкилот ҳам унинг фаолиятида фаол иштирок этишмоқда:

- Бирлашган Миллатлар Ташкилоти (UNO), қошидаги халқаро ҳисоб ва ҳисобот стандартлари бўйича “Ҳукуматлараро экспертлар гуруҳи”.
- Иқтисодий ҳамкорлик ривожланиш ташкилоти (OECD).
- Европа Иттифоқи - European Union (EU).
- Халқаро бухгалтерлар федерацияси - International Federation of Accountants (IFAC).
- Қимматли қоғозлар ва биржалар бўйича Комиссия халқаро ташкилоти (IOSCO).

2012 йилдан бошлаб Васийлар жаҳоннинг барча мамлакатлари вакилларини қамраб олиш мақсадида Европа, Шимолий Америка, Осиё/Океания ва бошқа барча қолган дунё регионларига бўлинган ҳолда фаолият юритишмоқда. 2001 йилдаги Бухгалтерия ҳисобининг халқаро

стандартлари Қўмитасида ўтказилган ислоҳотлар натижасида БҲХСнинг номи МҲХСга ўзгартирилди. Шунга мос равишда Қўмитанинг номи ҳам ўзгарган. Бу эса, айрим иқтисодчи олимларимиз томонидан БҲХС ва МҲХСларни алоҳида стандартлар сифатида хато талқин қилинишига сабаб бўлмоқда.

БҲХС ва МҲХС ягона стандартлар бўлиб, бугунги кунда улар – қуйидагилардан иборат:

- Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартлари;
- Бухгалтерия ҳисобининг халқаро стандартлари;
- МҲХСларни Шархлаш бўйича Қўмита (МҲХСШҚ) томонидан чиқарилган Шархлар;
- Шархлаш бўйича Доимий Қўмита (ШДҚ) томонидан чиқарилган Шархлар.

1.3. МҲХС таркиби ва уни қўллаш тартиби.

Таъкидлаш жоизки, хўжалик юритувчи субъектларда молиявий ҳисоботларни молиявий ҳисоботларнинг халқаро стандартлари асосида ташкил қилиш хориж капитал бозорларидан қулай фойдаланиш, хорижий инвесторлар орасида ишончнинг ортиши, компаниялар учун харажатларининг камайишига ва хисоботларнинг тушунарлилигини таъминлаб беришга имкон яратади. Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартларини мамлакатлар ҳисоб тизимида қўлланиши жаҳон бозорига чиқиш билан биргаликда юқори салоҳиятли инвесторларни жалб қилишнинг омилларидан бири ҳисобланади. Молиявий ҳисобот халқаро стандартлари субъектнинг молиявий барқарорлигини баҳолашда уларнинг нафақат фойдали бўлиши, балки бошқарув қарорлари қабул қилишда самарали ҳисобланади.

Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартлари асосида тайёрланган ҳисоботлар корпоратив бошқарувда айниқса чет эл капитали иштирок этувчи субъектларда муҳим элементлардан биридир. Молиявий Ҳисобот Халқаро Стандартининг асосий мақсади – дунёда барча мамлакатларнинг молиявий ҳисоботларининг энг яхши жиҳатларини инобатга олган ҳолда, уларни такомиллаштириб, ҳамма учун мақбул бўлган молиявий ҳисоботларнинг универсал стандартларини яратиш ва ҳаётга жорий қилиш йўлларини излаб топишдир.

Шуни таъкидлаб ўтиш жоизки, мамлакатимизда МҲХСнинг хўжалик юритувчи субъектларда жорий қилиниши хорижий инвесторларни жалб қилиш йўналишларини такомиллашишига, қулай ҳисоб тизимининг юзага келишига олиб келмоқда.

Бизнинг мамлакатимизда бу жараён Ўзбекистон Республикаси "Бухгалтерия ҳисоби тўғрисида"ги қонуни билан тартибга солинади.

Қонунга мувофиқ йиллик молиявий ҳисобот қуйидаги ҳисоботларнинг умумий шаклларидан иборат бўлади[2]:

- Бухгалтерия баланси - 1-шакл;
- Молиявий натижалар тўғрисидаги ҳисобот - 2-шакл;
- Пул оқимлари тўғрисидаги ҳисобот - 4-шакл;
- Хусусий капитал тўғрисидаги ҳисобот- 5-шакл;
- Изоҳлар, ҳисоб-китоблар ва тушунтиришлар.

Ўзбекистон Республикасининг "Бухгалтерия ҳисоби" тўғрисида Қонунининг 22-моддасига кўра, Молиявий ҳисобот - бухгалтерия ҳисоби субъектининг ҳисобот санасидаги молиявий ҳолати, ҳисобот давридаги фаолиятининг молиявий натижаси ва пул маблағларининг ҳаракати тўғрисидаги тизимлаштирилган ахборотдан иборатдир.

МҲХСнинг 1-сонли стандартига кўра молиявий ҳисобот шакллари ўз ичига қуйидагиларни қамраб олади:

1) Бухгалтерия баланси (balance sheet)
2) фойда ёки зарарлар тўғрисидаги ҳисобот (income statement)
3) капиталдаги ўзгаришлар тўғрисидаги ҳисобот(changes in equity statement)
4) пул оқимлари тўғрисидаги ҳисобот (cash flow statement)
5) танланган тушунтириш изоҳлари (explanatory note)

Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартлари (МХҲСлар)-бу Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартлари бўйича Кенгаши (МҲХСК) томонидан чиқарилган стандартлар ва шархлардир. Улар қуйидагиларни қамраб олади:

- Бухгалтери ҳисобининг халаро стндартлари;
- Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартлари.

Юқоридагилардан келиб чиқиб таъкидлаш жоизки, молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартлари бутун жаҳонда янада кенгроқ фойдаланилмоқда ва тан олинмоқда. Молиявий хисоботнинг халқаро стандартларининг яна афзаллик жиҳатларидан бири шундаки, маълумотларнинг шаффофлиги ва объективлиги бўлиб, инвестор ва банклар томонидан субъект фаолиятини ривожлантиришга сармоя киритиш масаласини ҳал этишга ёрдам беради.

Мамлакатимиз миллий ҳисобчилик тизимида Молиявий хисоботнинг халкаро стандартларининг қўлланилиши, хориж инвестицияларини тўғридан-тўғри жалб қилишга, бунинг натижасида ишлаб чиқаришни кенгайишига, модернизация қилинишига, янги иш ўринлари яратилишига, давлат бюджетига солиқларнинг тушумини кўпайишига, иқтисодий ўсишнинг барқарорлигини таъминланишига катта ҳисса қўшади. Шунингдек корпоратив бошқарувда энг тўғри ва ишончли иқтисодий ечимни, энг мақбул қарорларни қабул қилиш имконини беради.

[2] www.lex.uz Ўзбекистон Республикасининг Қонуни "Бухгалтерия ҳисоби" тўғрисида (янги таҳрири) 2016 йил 13 апрель, ЎРҚ-404-сон 22-модда

1.4. Бухгалтерия ҳисобининг халқаро моделлари.

Ўтган XX аср, ижтимоий ҳаётнинг революцион асри сифатида тан олинган. Айна шу даврда, хўжалик субъектлари фаолиятида туб ўзгаришлар рўй берган. Энг авалло янги ва мураккаб фаолиятга эга бўлган хўжалик субъектлари (корпоратив, трансмиллий ва бошқалар) вужудга келди ва уларнинг хўжалик фаолиятини бошқариш тизимида янги усуллар (соҳибкорлар, инвестор ва кредиторлар) пайдо бўлди. Хўжалик субъектининг сони кескин ортиб, унинг таркибида жисмоний шахслар сони кўпайди. Бундан ташқари, молиявий бозорнинг кўлами ва таснифи ривожланиб бориб, халқаро бизнес вужудга келди. Шунингдек, хўжалик фаолиятига кенг кўламда энг юқори фан ва техника ютуқлари жорий қилиниб, уни бошқариш компьютер-дастурий ва техник воситалари ёрдамида амалга оширила бошланди.

Айни пайтда молиявий хатарлар (риск) даражаси ҳам ошиб борди. Молиявий ҳисоботлардан фойдаланувчилар ундаги маълумотлардан фойдаланган ҳолда қарор чиқаришлари лозим. Ҳар бир фойдаланувчининг ўз манфаати бор. Аксарият фойдаланувчиларнинг нияти албатта фойда олишдир. Улар тўғри қарор қабул қилишлари учун молиявий ҳисоботни тиниқ ва аниқ, тўлиқ ва ишончи бўлишини хохлайди. Агар ҳисоботларда зарур маълумотлар бўлмаса, улар бузилган ва хатога йўл қўйилган ёки нотўғри ишлов берилган ва тўғри маълумотлар нотўғри акс эттирилган бўлса, бу маълумотлардан фойдаланиб қарор чиқариш ҳам ўта хатарли ҳисобланади.

Шу сабабли, хўжалик субъектининг молиявий ҳисоботларнинг тўғри ва ишончли тузилишига бўлган талаб ҳам ўзгариб бориши табиийдир. Ана шундай янги талаблар айниқса ўтган асрнинг иккинчи ярмида кўплаб халқаро молиявий ташкилотларнинг вужудга келишига сабаб бўлди. Бугунги кунда, умумий жиҳатлари бўйича бир хил бўлган бир нечта халқаро моделлари шаклланиб улгурган. Албатта, ҳар бир мамлакат ўз иқтисодий сиёсатидан ва амалдаги қонунчилик талабларидан келиб чиққан ҳолда бухгалтерия ҳисобини юритишнинг турли моделларидан фойдаланиб келмоқда.

МҲХС моҳиятини тушуниш учун бухгалтерия ҳисобининг моделларини кўриб чиқиш мақсадга мувофиқдир. Ҳозирда бухгалтерия ҳисобининг қуйидаги моделлари мавжуд бўлиб, бу моделлар бухгалтерия ҳисоби ва солиққа тортиш тизими ўртасидаги боғлиқликни ифодалайди.

Демак кўриниб турибдики, ҳар бир модел ўзининг маълум бир хусусиятларига эга. Шунингдек, Бухгалтерия ҳисобининг моделлари таркибига ислом моделини ҳам қайд этиш жоиз. Расмда берилган изоҳларга кўра, субъект томонидан тузилаётган ҳисоботлар айниқса давлат органлари, инвесторлар, мулк эгалари учун аҳамиятлидир. Бухгалтерия

ҳисобининг моделларини кўриб чиқишда ишлаб чиқариши ва саноати ривожланган Япония Германия, АҚШ, Ҳиндистон, Россия, Буюк Британия ва Франция мамлакатларида бухгалтерия ҳисобини ташкил этишни кўриб чиқиш мақсадга мувофиқдир. Мазкур мамлакатларда бухгалтерия ҳисоби ва ҳисоботи халқаро стандартлар асосида яратилган ва улар МҲХС ривожланишига таъсир қилади.

3-расм. Бухгалтерия ҳисобининг моделлари

Биз қуйида, бугунги кунда дунё мамлакатларида айрим жихатлари билан бир-биридан фарқ қилувчи бухгалтерия ҳисоби моделлари тўғрисида қисқача маълумот берамиз.

1. **Британ-америка модели**. Ушбу модел ўта ривожланган бозор муносабатлари ва маълумотлар таъминоти технологиясига таянади. Унинг асосий мақсади инвестор ва кредиторларни ишончли ва тушунарли маълумотлар билан таъминлашдан иборат. Бу - демократик модел ҳисобланади.

Британ-Америка модели	*унинг афзаллиги шундан иборатки, бухгалтерия фаолияти қаътий ўрнатилган қонунчилик талаблари билан чегараланмаган, фақат бухгалтер учун "нима қилиш мумкин эмас" деган қоида амал қилади.*

Шунинг учун бу мамлакатларда бухгалтерия ишларини юритиш тартиблари давлат ҳокимият органлари томонидан эмас, балки асосан жамоатчилик ташкилотлари томонидан белгиланади. Масалан, АҚШ да жуда кўп профессионал бухгалтерлик жамиятлар фаолият юритади. Айнан улар томонидан мамлакатда барча компаниялар учун қўлланилиши зарур бўлган “Бухгалтерия ҳисобининг умум қабул қилинган қоидалари” (GAAP) ишлаб чиқилган ва уни жорий қилиш бўйича доимий иш олиб боришади. Ушбу моделнинг ижобий томонларини дунёнинг барча мамлакатлари эътироф этишган ва ҳисоб юритишда унинг асосий қоидалари инобатга олинган. Шу боис, ушбу модел қоидалари МХҲС нинг асосий тамойилларини ташкил этади.

АҚШда бухгалтерия ишларини юритиш тартиблари давлат ҳокимият органлари томонидан эмас, балки асосан жамоатчилик ташкилотлари томонидан белгиланади. АҚШ да жуда кўп профессионал бухгалтерлик жамиятлар фаолият юритади. Айнан улар томонидан мамлакатда барча компаниялар учун қўлланилиши зарур бўлган “Бухгалтерия ҳисобининг умум қабул қилинган қоидалари” (GAAP) ишлаб чиқилган ва уни жорий қилиш бўйича доимий иш олиб боришади. Ушбу моделнинг ижобий томонларини дунёнинг барча мамлакатлари эътироф этишган ва ҳисоб юритишда унинг асосий қоидалари инобатга олинган. Шу боис, ушбу модел қоидалари МХҲС нинг асосий тамойилларини ташкил этади.

АҚШда стандартлари бошқа стандартларга нисбатан GAAP инвесторларнинг манфаатларини хурмат қилиш нуқтаи назардан энг жиддий стандартлардан ҳисобланади.

Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартлари Қўмитаси томонидан ишлаб чиқилган ва халқаро бухгалтерия стандартлари доирасида ишлаб чиқилган GAAPнинг асосий тамойиллари қуйидагилардан иборат:

Икки томонлама тамойил тушинчаси (Dual-aspect concept). Бу тамойил компаниянинг маблағлари миқдори ҳар доим ўз мажбуриятлари ва капиталига тенгдир: Активлар = мажбуриятлар + Капитал мувозанат тенгламаси деб аталиб, бу тамойил ҳар доим энг муҳим сифатида қаралади.

Пул билан ҳисоблаш тамойили (Money-measurement concept). Бу эса бухгалтерия ҳисоботлари фақат пулни ифодалашга эга бўлган маълумотларни ўз ичига қамраб олади, натижада бухгалтерия ҳисоби компанияларнинг тутган мавқеи тўғрисида тўлиқ бўлмаган ҳисобот бўлиб, ҳар доим ҳам компаниянинг молиявий фаолияти тўғрисида энг муҳим бўлган маълумотларни қамраб олмайди.

Корхона автономия тамойили (Entity concept).. Бунда компаниянинг (GAAP, IAS)га асосланган ҳисобрақамлари унинг эгалари ёки ходимларининг ҳисобларидан ажратиб турилишини назарда тутади.

АҚШ бухгалтерия ҳисобининг ўзига хос хусусияти шундаки, у ўзида ғояларнинг энг асосий қисми бўлган фойдани ҳисоблаш имкониятига эътиборни қаратади. Америкалик бухгалтерлар фаолиятида икки ҳил фойда тушинчаси шаклланди: иқтисодий фойда ва бухгалтерия фойдаси. Ҳар икки фойда ўртасидаги фарқни ҳисобга олиш муҳимлигига қаратилади.

Буюк Британия мамлакати бухгалтерия ҳисобининг ривожланиш хусусиятларини Британ-Америка (Нидерланд) модели билан бевосита боғлиқдир. Чунки, айнан Буюк Британия бухгалтерия ҳисоби Британ-Америка (Нидерланд), Англо-саксон, қолаверса АҚШ GAAP каби замонавий бухгалтерия ҳисоби моделларини шаклланишида катта манба бўлиб ҳисобланган.

Шуни алоҳида қайд этиш жоизки, Буюк Британияида бухгалтерия ҳисоби Ҳукумат ва қонунчиликдан мустақил равишда, бизнес манфаатларидан келиб чиққан ҳолда шаклланган. Маълумки, Буюк Британияда конституция амал қилмайди. Мамлакат ижтимоий ҳаёти парламентнинг қонунчилик ҳужжатларига ва Британия судининг қарорларига асосланган ҳолда тартибга солинади. Шу боис бўлса керак, бухгалтерия ҳисоби ҳам Ҳукумат томонидан батафсил тартибга солинмайди.

Ҳукумат унинг айрим умумий қоидаларини белгилаш билан кифояланади. Бу ҳолатни тўғри тушуниш учун, бухгалтерия ҳисобида операциялар мазмунининг шаклдан устуворлигини таъминлаш қоидасига изоҳ бериш мақсадга мувофиқдир. Бухгалтерия ҳисобида операциялар, агар уларнинг мазмуни тўғри деб қабул қилинган ҳолларда, қонунчилик ҳужжатларида белгиланган талабларга зид келган тақдирда ҳам, тан олинади.

Буюк Британия	*бухгалтерия ҳисобини тартибга солишда бухгалтерлик касбий ташкилотларининг роли беқиёсдир. Миллий бухгалтерия стандартларини яратиш ташаббускори бўлиб 1969 йилда Англиядаги ва Уэлсдаги Маслаҳатчи бухгалтерлар институти - Institute of Chartered Accountants in England and Wales (ICAEW) майдонга чиққан ва бир йилдан сўнг SSAP 1- Бухгалтерия операциялари стандартлари "Шўъба ташкилоти" ишлаб чиқилган.*

Ҳозирги пайтда, мамлакатдаги олтита йирик маслаҳатчи бухгалтерлар уюшмаси Бухгалтерия ҳисобининг маслаҳат қўмитаси – ССАВга бирлаштирилган. Ҳатто, 1980 йилда ташкил топган ва бухгалтерия ҳисоби ва ҳисоботи бўйича миллий стандартлар ўрнатувчи орган

ҳисобланган Бухгалтерия стандартлар қўмитаси (ASB) ҳам шу ташкилот таркибида фаолият юритади. Буюк Британиянинг Европа Иттифоқига аъзо бўлиши мамлакатда бухгалтерия ҳисобини тартибга солиш бўйича қарор топган юқоридаги айрим тамойилларни қайта кўриб чиқишга мажбур қилмоқда.

Хусусан, Европа Иттифоқининг кўрсатмаларига мувофиқ мамлакат корхоналари бухгалтерия ҳисоби ва ҳисоботларини тартибга солиш қоидаларини қонунчилик ҳужжатларига киритиш чораларини кўрмоқда. Лекин мамлакатда фаолият юритаётган бухгалтерлик касбий ташкилотларининг нуфузи юқори бўлганлиги учун Европа Иттифоқининг 4-Директивасига Буюк Британия бухгалтериясининг тамал тоши ҳисобланган- "молиявий ҳисоботларни ишончли ва ҳаққоний - "true and fair view" тақдим қилиш қоидаси" киритилишига эришилган.

Шу билан бирга, Европанинг бошқа мамлакатларида бухгалтерия ҳисоби соҳасида ўтказилаётган ислоҳотлар натижасида Молиявий ҳисоботларнинг халқаро стандартларига ўтиш бўйича йўналишлар Буюк Британияда ҳам пайдо бўлмоқда. Бугунги кунда россия мамлакатининг йирик фонд биржалари молиявий халқаро стандартлари асосида иш юритмоқдалар.

2. **Континенталь моделдан** асосан Европа мамлакатлари фойдаланади (Буюк Британия ва Голландиядан ташқари), Ушбу моделнинг хусусияти шундан иборатки, бухгалтерия ишлари Ҳукумат ва банк манфаатларига мослаштирилган ва қаътий қонунчилик талаблари асосида консерватив ҳисоб юритилади. Бухгалтериянинг ҳар бир тамойили солиқ, банк ва савдо қонунчилиги талаблари билан боғлаб қўйилган.

Континенталь модель — *Бухгалтер учун "Сиз шунга мажбурсиз" тамойили амал қилади.*

Масалан, Германияда "Савдо кодекси", "Даромад айланмасидан солиққа тортиш, Даромад солиғи ва "Корпорацияни солиққа тортиш" каби қонунчиликлар асосида бухгалтерия ҳисоби тартибга солинади. Агар, Британо-америка (Голланд) моделида "Сиз бундай қилишингиз шарт эмас" деган қоида амал қилса, континентал моделда эса "Сиз шундай қилишингиз шарт" деган қаътий қоида ҳукмронлик қилади.

Немис бухгалтерия ҳисоби, нафақат Европа мамлакатларида қўлланилаётган Континентал моделни, балки дунёнинг бошқа мамлакатлар бухгалтерия ҳисобини ривожлантиришда ҳам ҳақли равишда етакчи ўринни эгаллайди. Қонунчиликка мойил немис характери бухгалтерия ҳисобини аниқ ва қонун ҳужжатларида белгиланган нормаларга қатъий риоя қилган ҳолда юритиш қоидаларини яратди ва ундан жаҳоннинг

кўпгина малакатлари ҳанузгача фойдаланилмоқда. Жумладан, у Россия орқали бизнинг ватанимизга кириб келган ва бугунги кунда амалга жорий этилган Миллий стандартларни ишлаб чиқишда тамал тоши бўлиб хизмат қилган.

Маълумки, иккинчи жаҳон урушида мағлубиятга учраган Германия иқтисодиёти бир неча ўн йиллар давомида АҚШ назорати остида бошқарилди. Табиийки, бундай шароитда, албатта АҚШ ўз назорати остидаги мамлакат бухгалтерия ҳисобини ўзининг бухгалтерия моделига мослаштиришга ҳаракат қилган, акс ҳолда назорат кутилган самарали бермаслиги мумкин эди. Лекин немис менталитети мужассамлашган иқтисодиётда америкача бухгалтерия модели томир ота олмади. Ҳатто, бугунги кунда ҳам Германия Европа Иттифоқининг асосчиси ва энг фаол иштирокчиларидан бири бўлишига қарамасдан, иқтисодиётга молиявий ҳисоботларнинг халқаро стандартларини жорий қилиш немис модели билан биргаликда амалга оширилмоқда.

1-жадвал

Германии бухгалтерия ҳисобига хос бўлган мезонлар ва талаблар

Мезонлар	Талаблар
1. Тўлиқлик	Хўжалик операцияларини тўлиқ ва ёппасига қайд этиш
2. Операция мазмунининг тўғрилиги	Хўжалик операцияларини, уларнинг мазмунига мос равишда қайд этиш
3. Вақт бўйича чекловлар	Хўжалик операцияларини улар содир бўлган вақтда қайд этиш
4. Аниқлик, текшириш учун яққол тасаввур қилиш имкониятлари мавжудлиги	Бухгалтерия ҳисоби шундай аниқ ва тиниқ далиллар асосида юритиладики, у учинчи шахсларга қисқа фурсатларда яққол намоён бўлади
5. Шакл тўғрилиги	Операцияларнинг дастлабки қайд этилган мазмуни ўзгартирилмайди. Масалан, чизиш, бўяш ёки ўчириш.
6. Хронологик тартиб	Хўжалик операцияларини, улар содир этган вақт кетма-кетлигида қайд этилади.

Бугунги кунда Германияда “Тижорат (Савдо) кодекси”, “Даромад айланмасидан солиққа тортиш, Даромад солиғи ва “Корпорацияни солиққа тортиш” каби қонунчиликлар асосида бухгалтерия ҳисоби тартибга

солинади. Асосий қонун ҳужжати бўлиб, албатта “Тижорат (Савдо) кодекси” хизмат қилади.

Бухгалтерия ҳисобини расман назорат қилувчи асосий субъект сифатида Иқтисодиёт вазирлиги қошидаги Германия аудиторлик палатаси (Wirtschaftsprüfer Kamer) хизмат қилади, 1931 йилдан бошлаб эса Маслаҳатчи аудиторлар институти (Institut der Wirtschaftsprüfer) кўнгилли ассоциацияси фаолият юритмоқда. Бухгалтерия ҳисобининг асосий фойдаланувчилари сифатида ҳозир ҳам банклар сақланиб қолмоқда. Йирик банклар ўзларининг хусусий аудиторлик ташкилотларига эга бўлганлиги сабабли, мижозлар молиявий ҳисоботларининг сифат ва таркибига ҳал қилувчи таъсир кўрсатмоқда. 1937 йилда қабул қилинган “Акциядор корпорациялар тўғрисида”ги қонун 1985 йилда Европа Иттифоқининг кўрсатмаларига мувофиқ қайта ишланиб, Германиянинг ҳуқуқий тизимини тубдан ўзгартириб юборди, бу ўз ўрнида бухгалтерия ҳисобини юритиш ва молиявий ҳисоботларни аудиторлик текширувидан ўтказиш қоидаларини ҳам мос равишда такомиллаштириб боришга олиб келмоқда. Лекин қонунчиликда ўтказилаётган ислоҳотлар учун Олий солиқ суди масъуллигича қолмоқда.

Германия	*Немис бухгалтерия ҳисоби қанчалик мустаҳкам бўлмасин, Германия Европа Иттифоқининг асосчиларидан бири бўлганлиги сабабли, унинг кўрсатмалари асосида молиявий ҳисоботларнинг халқаро стандартларига ўтиш бўйича ислоҳотлар ўтказилмоқда.*

Францияда Миллий ҳисобварақлар режаси, Савдо кодекси, Солиқ қонунчилиги, Савдо-саноат корхоналари тўғрисида қонун, Миллий компаниялар тўғисидаги қонунлар орқали бухгалтерия ҳисоби тартибга солинади. Францияда бухгалтерия ҳисоби бўйича биринчи қонун 1673 йилда Людовик XIV асридаги министр Кольбер томонидан қабул қилинган, кейинчалик эса унинг ўрнини Наполеон кодекси эгаллаган. Ушбу Кодекс француз жаҳонгири томонидан забт этилган барча мамлакатлар бухгалтерия ҳисобини ривожланиш ҳолатига таъсир этган.

Япония	*Ҳисоб ишлари тўғрисдаги тарихий маълумотлар 1520 йилда қайд этилган. Айнан шу йилларда Ҳисоб китобини юритиш тартиби жорий этилган. Японияда 1865 йили иккиёқлама ёзувга асосланган бухгалтерия ҳисоби хушхабар сифатида қабул қилинган, амалётга эса фақат 1872 йилда Япония Миллий банки ва Молия вазирлигининг “Банкларда бухгалтерия ҳисоби усуллари” (Ginko Boki Seiko) норматив ҳужжати эълон қилингандан сўнг,*

инқилобий равишда қўлланилган.

Японияда бугунги кунда бухгалтерия ҳисобини тартибга солувчи қонун ҳужжатлари сифатида тижорат, солиқ ва биржа фаолияти билан боғлиқ қонун ҳужжатлари амал қилиб турибди. Яна шуни таъкидлаб ўтиш жоизки, Японияда бухгалтерия ҳисобининг ҳам Континентал, ҳам Британ-Америка моделлари тамойили қўлланилиб келинган. Масалан, 1872 йилда Англия варианти, 1890 йилда Германия қонунчилик ҳужжатлари, 1948-йилда Америкача биржа ҳуқуқи қабул қилинган. 1950 йилда қабул қилинган "Назорат нормалари ва уни амалга ошириш тартиби тўғрисида"ги қонун асосида корхоналарда ички назорат ташкил қилинади, бу бевосита бахгалтерия ҳисобини ташкил қилиш масаларига тегишлидир.

Японияда бухгалтерия ҳисоби солиқ сиёсати талаблари остида ривожланар экан, аксарият олимлар уни Континентал моделга тааллуқли деб ҳисоблашади. Бундан ташқари, ушбу мамлакатда корхона бухгалтерия ҳисобини тартибга солиш мақсадида ижтимоий коллегия фаолият кўрсатади. У, бухгалтерия ҳисоби ва стандартлари тўғрисида норматив ҳужжатлар қабул қилган. Қўшимча равишда яна шуни айтиш мумкинки, дунёда фақат Японияда молиявий ҳисоботлар фойдаланувчиларга икки марта тақдим қилинади.

3. Жанубий Америка модели - икки жихати билан фарқ қилади. Биринчидан, бухгалтерия Хукуматнинг иқтисодий сиёсати ва топшириқларини ижросини таъминлашга ҳамда инфляцияни ҳисобини тўғри юритишга йўналтирилган. Бу мамлакатларда айниқса иккинчи жихатнинг роли катта.

Жанубий-америка модели — *Ушбу мамлакатларда, инфляция таъсирини инобатга олган ҳолда ҳисоб юритиш бухгалтериянинг асосий тамойили бўлиб хизмат қилмоқда.*

Бу ҳудудда жойлашган мамлакатларни иккинчи жаҳон урушидан сўнг инфляция тарк этмай келмоқда. Узоқ давом этиб келаётган сурункали инфляция бухгалтерия ҳисобини юритиш қоидаларига ҳам ўз ҳукмини ўтказмай қолмади.

4. Ислом модели – мусулмон давлатлари мусулмонларнинг муқаддас китоби бўлган Қуръону-каримнинг талабларини инобатга олган ҳолда юритилади. "Ислом" динида фоизлар қароланганлиги сабабли, бухгалтерия фоиз даромадларини ҳисобга олмай, тўғридан тўғри ҳосил қилинган фойдани айрим талабларга мос равишда тақсимлаш тамойилига амал қилади.

3-жадвал

Бухгалтерия ҳисоби моделлари ўртасидаги техник талаблар бўйича мавжуд фарқлар

Бухгалтерия ҳисоби моделлари	Белгиланган техник талаблар
Континентал модел	Континенталь модель - Бирламчи ҳужжатлар, Ҳисобварақлар режаси, Бош ва Ёрдамчи китоблар, Бош журнал, Кириш баланси ва Якуний баланс
Британ-Америка модели	Бирламчи ҳужжатларни расмийлаштиришга талаблар, Соҳа ва тармоқларга хос Ҳисобварақлар режаси, Бош ва Ёрдамчи китоблар, Бош журнал, Синов баланси ва Молиявий ҳисоботлар.

Биз юқоридаги бухгалтерия ҳисоби моделлари ўртасидаги мавжуд бир нечта фарқларни кўрсатдик, холос. Бундай фарқларни бартараф этиш ва барча мамлакатлар учун бир хил (стандарт) молиявий ҳисоботларни тузиш қоидаларини ишлаб чиқиш зарурияти бухгалтер мутахассисларнинг келажак орзусига айланиб бормоқда. Шу истак туйғуси, немислардек метин менталитетга эга Германия, ўта консерватив тизимга эга Италия каби мамлакатларни забт этиб, ҳатто “Буюк Хитой девори”ни ҳам бузиб ўтмоқда. Шу боис, иқтисодчи олимлар, бугунги кунда бухгалтерия ҳисоби асосий модделлари сифатида иккита модел, - Молиявий ҳисоботларнинг халқаро стандартлари (МҲХС) ҳамда АҚШнинг Бухгалтерия ҳисобининг умум қабул қилинган қоидалари (GAAP) устида иш олиб бормоқдалар.

Бухгалтерия ҳисобининг халқаро стандартлари

1. БҲХС 1 Молиявий ҳисоботларни тақдим этиш
2. БҲХС 2 Товар-моддий захиралар
3. БҲХС 7 Пул оқимлари тўғрисидаги ҳисобот
4. БҲХС 8 Ҳисоб сиёсатлари, ҳисоблаб чиқилган баҳолардаги ўзгаришлар ва хатолар
5. БҲХС 10 Ҳисобот давридан кейинги ҳодисалар
6. БҲХС 11 Қурилиш шартномалари
7. БҲХС 12 Фойда солиқлари
8. БҲХС 16 Асосий воситалар
9. БҲХС 17 Ижара
10. БҲХС 18 Одатдаги фаолиятдан олинадиган даромад
11. БҲХС 19 Ходимларнинг даромадлари
12. БҲХС 20 Давлат грантларини ҳисобга олиш ва давлат ёрдами тўғрисида маълумотларни очиб бериш
13. БҲХС 21 Валюта курсларидаги ўзгаришларнинг таъсирлари
14. БҲХС 23 Қарзлар бўйича харажатлар
15. БҲХС 24 Ўзаро боғлиқ томонлар тўғрисидаги маълумотларни очиб бериш
16. БҲХС 26 Пенсион тизимлар бўйича бухгалтерия ҳисоби ва ҳисобот
17. БҲХС 27 Алоҳида молиявий ҳисоботлар
18. БҲХС 28 Қарам тадбиркорлик субъектларидаги ва қўшма корхоналардаги инвестициялар
19. БҲХС 29 Гиперинфляцияли иқтисодиётларда молиявий ҳисобот бериш
20. БҲХС 32 Молиявий инструментлар: тақдим этиш
21. БҲХС 33 Бир акцияга тўғри келадиган фойда
22. БҲХС 34 Оралиқ молиявий ҳисоботлар
23. БҲХС 36 Активларнинг қадрсизланиши
24. БҲХС 37 Резервлар, шартли мажбуриятлар ва шартли активлар
25. БҲХС 38 Номоддий активлар
26. БҲХС 39 Молиявий инструментлар: тан олиш ва баҳолаш
27. БҲХС 40 Инвестицион мулк
28. БҲХС 41 Қишлоқ хўжалиги

Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартларига шарҳлар

1. МҲХСШҚ Шарҳ 1 Асосий воситаларни фойдаланишдан чиқариш, табиий ресурсларни тиклаш ва шунга ўхшаш жорий мажбуриятлардаги ўзгариш
2. МҲХСШҚ Шарҳ 2 Кооператив аъзоларининг улушлари ва ўхшаш инструментлар
3. МҲХСШҚ Шарҳ 4 Келишув ижарани қамраб олишини аниқлаш

4. МҲХСШҚ Шарҳ 5 Асосий воситани фойдаланишдан чиқариш, табиий ресурсларни тиклаш ва экологик реабилитация фондларида иштирок этиш билан боғлиқ ҳуқуқлар

5. МҲХСШҚ Шарҳ 6 Махсус бозорда – чиқинди электрик ва электроник ускуна бозорида иштирок этишдан юзага келадиган мажбуриятлар

6. МҲХСШҚ Шарҳ 7 БҲХС 29 «Гиперинфляцияли иқтисодиётларда молиявий ҳисобот бериш" асосида қайта ҳисоблаш ёндашувини қўллаш

7. МҲХСШҚ Шарҳ 10 Оралиқ молиявий ҳисобот ва қадрсизланиш

8. МҲХСШҚ Шарҳ 12 Хизмат кўрсатиш бўйича концессия келишувлари

9. МҲХСШҚ Шарҳ 13 Мижоз содиқлиги дастурлари

10. МҲХСШҚ Шарҳ 14 БҲХС 19 – Белгиланган бадал активи учун лимит, минимум молиялаштириш талаблари ва уларнинг ўзаро алоқаси

11. МҲХСШҚ Шарҳ 15 Кўчмас мулк қурилиши бўйича келишувлар

12. МҲХСШҚ Шарҳ 16 Хориждаги бўлинма бўйича соф инвестициянинг хежлари

13. МҲХСШҚ Шарҳ 17 Пул маблағи бўлмаган активларнинг мулк эгаларига тақсимланишлари

14. МҲХСШҚ Шарҳ 18 Мижозлардан активларнинг ўтказмалари

15. МҲХСШҚ Шарҳ 19 Молиявий мажбуриятларни улушли инструментлар орқали сўндириш

16. МҲХСШҚ Шарҳ 20 Очиқ коннинг қазиб чиқариш босқичидаги тозалаш харажатлари

Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартлари

1. МҲХС 1 Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартларини биринчи марта қўллаш

2. МҲХС 2 Акцияга асосланган тўлов

3. МҲХС 3 Бизнес бирлашувлари

4. МҲХС 4 Суғурта шартномалари

5. МҲХС 5 Сотиш учун мўлжалланган узоқ муддатли активлар ва давом эттирилмайдиган фаолият

6. МҲХС 6 Фойдали қазилмалар захираларини қидириш ва баҳолаш

7. МҲХС 7 Молиявий инструментлар: маълумотларни очиб бериш

8. МҲХС 8 Операцион сегментлар

9. МҲХС 9 Молиявий инструментлар

10. МҲХС 10 «Жамланган (консолидациялашган) молиявий ҳисоботлар»

11. МҲХС 11 Биргаликдаги фаолият бўйича келишувлар

12. МҲХС 12 «Бошқа тадбиркорлик субъектларида иштирок этиш тўғрисидаги маълумотларни очиб бериш»

13. МҲХС 13 Ҳаққоний қийматни баҳолаш

ШДҚ Шарҳ 7 Евро валютасининг муомалага киритилиши

ШДҚ Шарҳ 10 Операцион фаолият билан аниқ боғлиқ бўлмаган давлат ёрдами

ШДҚ Шарҳ 15 Оператив ижара—Рағбатлантирувчи шартлар

ШДҚ Шарҳ 25 Фойда солиқлари— тадбиркорлик субъекти ёки унинг акциядорлари солиқ мақомидаги ўзгаришлар

ШДҚ Шарҳ 27 Ижаранинг юридик шаклида бўлган операцияларнинг моҳиятини таҳлил қилиш

ШДҚ Шарҳ 29 Хизмат кўрсатиш бўйича концессия келишувлари: маълумотларни очиб бериш

ШДҚ Шарҳ 31 Даромад—реклама хизматларини қамраб олган бартер операциялари

ШДҚ Шарҳ 32 Номоддий активлар—“веб-сайт” харажатлари

Молиявий ҳисоботнинг концептуал асоси

Мавзу бўйича тест саволлари

1. “Умумқабул қилинган бухгалтерия ҳисоби тамойиллари (GAAP – Generally Accepted Accounting Principles) қайси давлатнинг ҳисоб тизимига тегишли ?

a. Буюк Британия (Англия)

b. АҚШ

c. Германия

d. Франция

2. БҲХС Қўмитаси таркибидаги ташкилотларни аниқланг?

a. МҲХС бошқаруви, стандарт бўйича маслаҳат гуруҳи ва МҲХС штати.

b. МҲХС бошқаруви, стандарт бўйича маслаҳат кенгаши ва МҲХС федерацияси

c. МҲХС раиси, стандарт бўйича маслаҳат кенгаши ва МҲХС интерпретациялари бўйича ассоциация.

d. Васийлик кенгаши, МҲХС бошқаруви, стандарт бўйича маслаҳат кенгаши ва МҲХС интерпретациялари бўйича қўмита.

3. Бухгалтерия ҳисобини тизимларининг халқаро миқёсда уйғунлаштиришдаги Халқаро тадқиқот гуруҳига қайси давлатлар киритилган ?

a. Исландия

b. Норвегия

c. Уэльс

d. Македония

4. Бухгалтерия ҳисобини юритишнинг умумий тамойилларининг стандартлаштириш муаммолари билан БМТнинг қайси ташкилоти шуғулланади ?

a. IASC

b. IAPC
c. IFAC
d. ISAR

5. Европа иқтисодий ҳамжамиятига аъзо мамлакатларнинг аудит тизимларини стандартлаштириш мақсадида қайси турдаги ҳужжатларни ишлаб чиқади ?

a. Стандарт
b. Директива
c. Низом
d. Кодекс

6. Нидерландия, Буюк Британия ва Ирландияда бухгалтерия ҳисоби ва аудит маълумотлари асосан кимларга мўлжалланади?

a. Инвесторларга
b. Банк муассасаларига
c. Давлатга
d. Солиқ идораларига.

7. Қайси ташкилот Африка қитъаси мамлакатларида мавжуд миллий ҳисоб тизимини бир хил асосга келтиришга хизмат қилади ?

a. Бухгалтерия ҳисоби ва аудит бўйича Африка Иттифоқи
b. Бухгалтерия ҳисоби ва аудит бўйича Африка Комиссияси
c. Бухгалтерия ҳисоби ва аудит бўйича Африка Конфедерацияси
d. Бухгалтерия ҳисоби ва аудит бўйича Африка Кенгаши

8. Жаҳон мамлакатларида бухгалтерия ҳисоби ва аудит тизимининг қандай моделлари мавжуд ?

a. Британия модели, Континентал модель, Жанубий Америка модели
b. Британ-Америка, Континентал модель, Жанубий Америка модели
c. Америка модели, Континентал модель, Жанубий Америка модели
d. Британия модели, Континентал модель, Америка модели

9. Қуйидаги давлатлардан қайси бири Жанубий Америка моделига кирмайди ?

a. Боливия
b. Перу
c. Колумбия
d. Гайана

10. Молиявий ҳисоботнинг асосий элементларини аниқланг?

a. Даромадлар ва харажатлар
b. Активлар ва мажбуриятлар
c. Капитал, фойда ва зараралар
d. Барча жавоблар тўғри

11. Жаҳон мамлакатларидаги бухгалтерия ҳисоби тизими моделини аниқланг.

a. Британия модели, Континентал модель, Жанубий Америка модели
b. Британ-Америка модели, Континентал модель, Жанубий Америка

модели

c. Америка модели, Континентал модель, Жанубий Америка модели
d. Британия модели, Континентал модель, Америка модели

12. Бухгалтерия ҳисоби тизимини ўз ичига олган “Умумқабул қилинган тамойиллар” қайси мамлакатларда амал қилади ?

a. Германия
b. Франция
c. Италия
d. АҚШ

13. Бухгалтерларнинг «13-халқаро бухгалтерлар конгресси қайси давлатда ўтказилган ?

a. Япония
b. АҚШ
c. Италия
d. Англия

14. Бухгалтерия ҳисоби қоидаларини ўз ичига олувчи “Савдо кодекси” қайси давлатда амал қилади?

a. АҚШ
b. Германия
c. Франция
d. Россия

15. «Франция бухгалтерия ҳисоби тизими” неча босқичли тизим ҳисобланади?

a. Молиявий ва бошқарув ҳисоби.
b. Молиявий ва солиқлар ҳисоби.
c. Бошқарув ва солиқлар ҳисоби.
d. Молиявий , бошқарув ва солиқлар ҳисоби.

16. «Британ-америка” моделида молиявий ҳисоботлар биринчи навбатда кимга тақдим этилади ?

a. Давлат органлари.
b. Фонд биржалари**.**
c. Солиқ ташкилотлари.
d. Аудитор компаниялар.

17. UKGAAP тизими қайси давлатга тегишли?

a. Англия
b. Германия
c. Франция
d. Япония.

18. Конгконг давлатида молиявий ҳисоботлари таркибида қайси ҳисобот шаклига устивор аҳамият берилади?

a. Баланс шакли
b. Фойда ва зарарлар тўғрисидаги ҳисобот шакли
c. Пул оқимлар тўғрисидаги ҳисобот шакли

d. Хусусий капитал тўғрисидаги ҳисобот шакли

19. «Контненталь модель» қуйидаги қайси давлатларда юритилади?

a. Англия, АҚШ ва Голландия
b. Англия, Германия ва Франция
c. Германия, Франция ва Италия
d. Италия, МДҲ ва Япония

1. МҲХСларни 2015 йилдан бошлаб нечта давлатлар тан олгаади ва амалиётига жорий этиши кўзда тутилган?

a. 112 та
b. 119 та
c. 121 та
d. 125 та

1.5. Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартларини биринчи марта қўллаш (1 - сон МҲХС)

5.1.1. Стандартнинг мақсади ва қўллаш доираси

Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандарти «Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартларини биринчи марта қўллаш» стандартнинг мақсади тадбиркорлик субъектининг МҲХСлар бўйича биринчи молиявий ҳисоботлари ва ушбу ҳисоботлар қамраб олган даврнинг бир қисми учун оралиқ молиявий ҳисоботлари:

а) фойдаланувчилар учун шаффоф ва тақдим қилинган барча даврлар учун қиёсланувчан;

б) бухгалтерия ҳисобини Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартларига (МҲХСларга) мувофиқ юритиш учун муносиб таянч нуқтаси бўлиб хизмат қиладиган;

в) ундан олинадиган нафдан ошмайдиган харажатлар сарфланиб тайёрланиши мумкин бўлган юқори сифатли маълумотларни ўз ичига олишини таъминлашдан иборатдир.

Тадбиркорлик субъекти ушбу МҲХСни:

- ўзининг МҲХС бўйича биринчи молиявий ҳисоботларида;
- МҲХС бўйича биринчи молиявий ҳисоботлари қамраб олган даврнинг бир қисми учун БҲХС 34 “Оралиқ молиявий ҳисоботлар” га мувофиқ тақдим қилинадиган ҳамма оралиқ молиявий ҳисоботларига нисбатан, агар шундай ҳисоботлари бўлса, қўллаши керак.

МҲХС бўйича биринчи молиявий ҳисоботлар: *корхона ўз молиявий ҳисоботларининг МҲХСларга мувофиқлиги тўғрисида аниқ ва шартсиз билдириб, Молиявий Ҳисоботнинг Халқаро Стандартларини*

қўллаган биринчи йиллик молиявий ҳисоботларидир.

МҲХСларга мувофиқ молиявий ҳисоботлар бўлиб тадбиркорлик субъектининг МҲХС бўйича биринчи молиявий ҳисоботлари ҳисобланади, агар тадбиркорлик субъекти, масалан:

- олдинги даврларнинг энг охиргиси учун ўзининг молиявий ҳисоботларини қуйидагиларга мувофиқ тақдим қилган бўлса:

МҲХСларга тўлиқ бўлмаган даражада мос келадиган миллий талабларга мувофиқ;

МҲХСларга барча жиҳатдан мос бўлган, лекин тадбиркорлик субъекти молиявий ҳисоботларда уларнинг МҲХСларга мувофиқлиги тўғрисида аниқ ва шартсиз билдирмаган бўлса;

МҲХСларнинг баъзиларига, бироқ ҳаммасига эмас, мувофиқлик тўғрисида аниқ билдирган бўлса;

МҲХСларга мос бўлмаган миллий талабларга мувофиқ бўлиб, ушбу ҳисоботларда миллий талаблар белгиланмаган моддалар айрим МҲХСлар асосида ҳисобга олинган бўлса;

миллий талабларга мувофиқ бўлиб, ушбу ҳисоботлардаги баъзи суммаларнинг МҲХСларга мувофиқ аниқланадиган суммалар билан солиштирмаси тақдим қилинган бўлса;

- молиявий ҳисоботларни МҲХСларга мувофиқ фақат ички фойдаланиш учун тайёрлаган бўлса, ва ушбу ҳисоботларни тадбиркорлик субъектининг эгалари ва бошқа ташқи фойдаланувчиларига тақдим қилмаган бўлса;

- ҳисоботлар тўпламини жамлаш (консолидациялаш) мақсадида МҲХСларга мувофиқ тайёрлаган бўлсада, лекин бунда (2007 йил таҳриридаги) БҲХС 1 “Молиявий ҳисоботларни тақдим этиш”да белгиланган молиявий ҳисоботларнинг тўлиқ тўпламини тайёрламаган бўлса;

- олдинги даврларда молиявий ҳисоботларни тақдим қилмаган бўлса.

Ушбу МҲХС тадбиркорлик субъекти МҲХСларни биринчи марта қабул қилганида қўлланилади. Қуйидаги ҳолатларда қўлланилмайди:

- агар тадбиркорлик субъекти олдин молиявий ҳисоботларни миллий талабларга кўра тақдим қилиш билан бирга уларнинг яна бир тўпламини МҲХСларга мувофиқлик тўғрисида аниқ ва шартсиз билдириб тақдим қилган бўлса, ва кейинчалик молиявий ҳисоботларни миллий талабларга кўра тақдим этишни тўхтатса;

- агар тадбиркорлик субъекти олдинги йил молиявий ҳисоботларини миллий талабларга кўра тақдим қилган бўлса ва ушбу молиявий ҳисоботларда МҲХСларга мувофиқлик тўғрисида аниқ ва шартсиз билдирган бўлса;

- агар тадбиркорлик субъекти олдинги йил молиявий ҳисоботларида МҲХСларга мувофиқлик тўғрисида аниқ ва шартсиз билдирган бўлсада, аудиторлар ушбу молиявий ҳисоботлар бўйича тушунтириш параграфи билан аудиторлик хулосасини берган бўлса.

Олдинги ҳисобот даврида МҲХСларни қўллаган тадбиркорлик субъекти, унинг энг охирги йиллик молиявий ҳисоботларида МҲХСларга мувофиқлик тўғрисида аниқ ва шартсиз билдирмаган бўлса, мазкур МҲХСни қўллаши ёки БҲХС 8 “Ҳисоб сиёсатлари, ҳисоблаб чиқилган баҳолардаги ўзгаришлар ва хатолар” ни ретроспектив тарзда, худди тадбиркорлик субъекти МҲХСларни қўллашни ҳеч қачон тўхтатмаганидек, қўллаши керак.

Тадбиркорлик субъекти ушбу МҲХСга мувофиқ қўлламасликни танласа, бунга қарамасдан, МҲХС бандларида белгиланган маълумотларни очиб бериш бўйича талаблар билан БҲХС 8 даги маълумотларни очиб бериш талабларини қўллаши керак.

МҲХСларни қўллайдиган тадбиркорлик субъекти томонидан ҳисоб сиёсатларига киритиладиган ўзгаришларга нисбатан мазкур МҲХС қўлланилмайди. Бундай ўзгаришларга нисбатан қуйидагилар қўлланилади:

- БҲХС 8 “Ҳисоб сиёсатлари, ҳисоблаб чиқилган баҳолардаги ўзгаришлар ва хатолар” нинг ҳисоб сиёсатларидаги ўзгаришларга нисбатан талаблари;

- бошқа МҲХСларнинг ўтиш даврига оид махсус талаблари.

5.2.2. Тан олиш ва баҳолаш

Ҳар бир тадбиркорлик субъекти МҲХС бўйича молиявий ҳолат тўғрисидаги бошланғич ҳисоботни МҲХСларга ўтиш санасига тайёрлаши ва тақдим этиши керак. Бу сана бухгалтерия ҳисобини МҲХСларга мувофиқ юритишнинг бошланиши бўлиб ҳисобланади.

Тадбиркорлик субъекти ўзининг МҲХС бўйича молиявий ҳолат тўғрисидаги бошланғич ҳисоботида ва унинг МҲХС бўйича биринчи молиявий ҳисоботлари қамраб олган ҳамма даврларда бир хил ҳисоб сиёсатларини қўллаши керак. Ушбу ҳисоб сиёсатлари МҲХС бўйича биринчи ҳисобот даврининг охирида кучга эга бўлган ҳамма МҲХСларга мос келиши лозим.

Тадбиркорлик субъекти МҲХСларнинг олдинроқ амалда бўлган бошқа таҳрирларини қўлламаслиги керак. Тадбиркорлик субъекти қўлланилиши ҳали шарт бўлмаган янги МҲХСни, мазкур МҲХСни муддатидан олдин қўллаш рухсат этилганида, қўллаши мумкин.

1-вазият: *МҲХСларнинг энг охирги таҳririни изчил равишда қўллаш. Дастлабки маълумотлар “А” корхонанинг МҲХС бўйича биринчи ҳисобот даврининг охири 2017 йилнинг 31 декабрига тўғри*

келади. “А” корхона ушбу молиявий ҳисоботларидаги қиёсий маълумотларни фақат бир йил учун тақдим қилишга қарор қилди. Шунинг учун, унинг МҲХСларга ўтиш санаси 2016 йилнинг 1 январида иш куни бошига (ёки, эквивалент равишда, 2015 йилнинг 31 декабрида иш куни охирига) тўғри келади. “А” корхона ўзининг молиявий ҳисоботларини, 31 декабрда якунланадиган ва 2016 йилнинг 31 декабригача бўлган (шу жумладан 2016 йилнинг 31 декабрини ҳам ўз ичига олган) ҳар йили учун унинг олдинги Бухгалтерия ҳисобининг умумқабул қилинган тамойилларига (БҲУТга) мувофиқ тақдим қилган.

Талабларни қўллаш “А” корхона 2017 йилнинг 31 декабрида тугайдиган даврлар учун амалда бўлган (кучга кирган) МҲХСларни қуйидагиларга нисбатан қўллаши лозим:

- 2016 йилнинг 1 январ ҳолатига МҲХС бўйича молиявий ҳолат тўғрисидаги бошланғич ҳисоботни тайёрлашда ва тақдим қилишда;

- 2017 йилнинг 31 декабр ҳолатига молиявий ҳолат тўғрисидаги ҳисоботни (шунингдек 2016 йил учун қиёсий маълумотларни), 2017 йилнинг 31 декабрда якунланган йил учун умумлашган даромад тўғрисидаги ҳисоботни, капиталдаги ўзгаришлар тўғрисидаги ҳисоботни ва пул оқимлари тўғрисидаги ҳисоботни (шунингдек 2016 йил учун қиёсий маълумотларни) ҳамда очиб бериладиган маълумотларни (шунингдек 2016 йил учун қиёсий маълумотларни) тайёрлашда ва тақдим қилишда. Агар янги МҲХСнинг қўлланиши шарт бўлмаса, лекин муддатидан олдин қўлланишига рухсат этилса, “А” корхонага ушбу МҲХСни унинг МҲХС бўйича биринчи молиявий ҳисоботларида қўллаш рухсат этилади, лекин талаб қилинмайди.

Бошқа МҲХСлардаги ўтиш даврига оид махсус талаблар МҲХСларни қўллайдиган тадбиркорлик субъекти томонидан ҳисоб сиёсатларига киритиладиган ўзгаришларга нисбатан қўлланилади; улар МҲХСларни биринчи марта қўллайдиган тадбиркорлик субъектининг МҲХСларга ўтишига нисбатан қўлланилмайди.

Корхона ўзининг МҲХС бўйича молиявий ҳолат тўғрисидаги бошланғич ҳисоботида:

- МҲХСлар бўйича тан олиниши талаб қилинган барча активлар ва мажбуриятларни тан олиши керак;

- МҲХСлар тан олинишини рухсат этмайдиган активларни ва мажбуриятларни тан олмаслиги керак;

- олдинги БҲУТга кўра актив, мажбурият ёки капиталнинг битта тури сифатида тан олинган, лекин МҲХСларга мувофиқ актив, мажбурият ёки капиталнинг бошқа тури сифатида тан олинган моддаларни қайта таснифламаслиги керак;

- барча тан олинган активлар ва мажбуриятларни баҳолашда МҲХСларни қўллаши керак.

Корхона ўзининг МҲХС бўйича молиявий ҳолат тўғрисидаги бошланғич ҳисоботида қўллайдиган ҳисоб сиёсатлари у олдинги БҲУТ бўйича худди шу санага қўллаган ҳисоб сиёсатларидан фарқ қилиши мумкин. Бунинг натижасида юзага келадиган тузатишлар МҲХСларга ўтиш санадан олдин рўй берадиган операция ва ҳодисалар натижасида пайдо бўлади. Шу боис, тадбиркорлик субъекти ушбу тузатишларни МҲХСларга ўтиш санасида тўғридан-тўғри тақсимланмаган фойдада (ёки, ўринли бўлса, капиталнинг бошқа тоифасида) тан олиши керак.

Корхона МҲХС бўйича молиявий ҳолат тўғрисидаги бошланғич ҳисоботида қўллайдиган ҳисоб сиёсатлари у олдинги БҲУТ бўйича худди шу санага қўллаган ҳисоб сиёсатларидан фарқ қилиши мумкин. Бунинг натижасида юзага келадиган тузатишлар МҲХСларга ўтиш санадан олдин рўй берадиган операция ва ҳодисалар натижасида пайдо бўлади. Шу боис, тадбиркорлик субъекти ушбу тузатишларни МҲХСларга ўтиш санасида тўғридан-тўғри тақсимланмаган фойдада (ёки, ўринли бўлса, капиталнинг бошқа тоифасида) тан олиши керак.

Мазкур МҲХС тадбиркорлик субъектининг МҲХС бўйича молиявий ҳолат тўғрисидаги бошланғич ҳисоботи ҳамма МҲХСларга мувофиқ бўлиши талабидан иккита тоифадаги мустасно ҳолатларини белгилайди:

- бошқа МҲХСларнинг баъзи жиҳатларининг ретроспектив қўлланилишига йўл қўймайди;

- бошқа МҲХСларнинг баъзи талабларидан озод қилади.

5.2.3. МҲХСларни репропектив қўллашдаги истиснолар

Мазкур МҲХС бошқа МҲХСларнинг айрим жиҳатларини ретроспектив тарзда қўллашни тақиқлайди. Тадбиркорлик субъекти томонидан МҲХСларга ўтиш санасида МҲХСларга мувофиқ қилинган тахминий баҳолашлари ушбу санада олдинги БҲУТларга мувофиқ қилинган тахминий баҳолашларига (ҳисоб сиёсатларидаги фарқларни акс эттириш учун тузатишлар киритилганидан кейин) мос келиши керак, агар бу тахминий баҳолашлар нотўғри эканлигига объектив далил бўлмаса.

Тадбиркорлик субъекти олдинги БҲУТлар бўйича қилинган тахминий баҳолашларга тегишли маълумотларни МҲХСларга ўтиш санасидан кейин олиши мумкин. Бундай маълумот олинишини БҲХС 10 “Ҳисобот давридан кейинги ҳодисалар” га мувофиқ ҳисобот давридан кейинги тузатишлар киритилишини талаб қилмайдиган ҳодисалар каби ҳисобга олиши керак. Масалан, тадбиркорлик субъектининг МҲХСларга ўтиш санаси 2016 йилнинг 1 январи ва олдинги БҲУТларга мувофиқ 2015 йилнинг 31 декабрида қилинган тахминий баҳолашнинг қайта кўриб чиқилишини

талаб этадиган янги маълумот 2016 йилнинг 15 июлида олинган деб фараз қилайлик.

Тадбиркорлик субъекти ушбу янги маълумотни ўзининг МҲХСлар бўйича молиявий ҳолат тўғрисидаги бошланғич ҳисоботида акс эттирмаслиги керак (агар тахминий баҳолашлар ҳисоб сиёсатларидаги ҳар қандай фарқлар бўйича тузатишлар киритилишини талаб қилмаса ёки тахминий баҳолашлар нотўғри эканлигини кўрсатадиган объектив далиллар бўлмаса). Аксинча, тадбиркорлик субъекти янги маълумотни 2016 йилнинг 31 декабрда якунланадиган йил учун фойда ёки зарарда (ёки, ўринли бўлса, бошқа умумлашган даромадда) акс эттириши керак.

Тадбиркорлик субъекти томонидан МҲХСларга ўтиш санасида олдинги БҲУТларга мувофиқ талаб қилинмаган тахминий баҳолашлар ушбу санада МҲХСларга мувофиқ қилиниши талаб этилиши мумкин. БҲХС 10 мос келиш мақсадида, ушбу МҲХСларга мувофиқ тахминий баҳолашлар МҲХСларга ўтиш санасида мавжуд бўлган шарт-шароитларни акс эттириши керак. Хусусан, ушбу МҲХСларга ўтиш санасида бозор нархларининг, фоиз ставкаларининг ёки валюта курсларининг тахминий баҳоланиши ушбу санадаги бозор шарт-шароитларини акс эттириши керак.

Шунингдек, улар тадбиркорлик субъектининг МҲХС бўйича биринчи молиявий ҳисоботларида қамраб олинган қиёсланадиган даврга нисбатан қўлланилади. Бунда МҲХСларга ўтиш санасига ҳаволалар ушбу қиёсланадиган давр охирига ҳаволалар билан алмаштирилади. Тадбиркорлик субъекти бир ёки ундан ортиқ истисно ҳолатларидан фойдаланишга қарор қилиши мумкин. Тадбиркорлик субъекти ушбу истисноларни бошқа ҳолатларнинг ёки моддаларнинг уларга ўхшашлиги асосида ушбу ҳолатлар ёки моддаларга нисбатан қўлламаслиги керак.

5.2.4. Стандартда маълумотларни тақдим қилиш ва очиб бериш

Мазкур МҲХС бошқа МҲХСлардаги маълумотларни тақдим қилиш ва очиб бериш бўйича талаблардан озод қилмайди. Тадбиркорлик субъектининг МҲХС бўйича биринчи молиявий ҳисоботлари камида учта молиявий ҳолат тўғрисидаги ҳисоботни, иккита фойда ёки зарар ва бошқа умумлашган даромад тўғрисидаги ҳисоботни, иккита алоҳида фойда ёки зарар тўғрисидаги ҳисоботни (агар тақдим қилинадиган бўлса), иккита пул оқимлари тўғрисидаги ҳисоботни ва иккита капиталдаги ўзгаришлар тўғрисидаги ҳисоботни ҳамда тегишли изоҳларни, шу жумладан ҳамма тақдим қилинадиган ҳисоботларга қиёсий маълумотларни, ўз ичига олиши керак.

МҲХСларга мос келмайдиган қиёсий маълумотлар ва олдинги даврлар учун умумлаштирилган маълумотлар. Баъзи тадбиркорлик субъектлари улар МҲХСларга мувофиқ тўлиқ қиёсий маълумотларни

тақдим қилишидан олдинги даврлар учун танланган умумлаштирилган маълумотларни тақдим этади. Мазкур МҲХС ушбу умумлаштирилган маълумотларнинг МҲХСларнинг тан олиш ва баҳолаш бўйича талабларига мос келишини талаб этмайди. Бундан ташқари, баъзи тадбиркорлик субъектлари олдинги БҲУТларга мос бўлган қиёсий маълумотларни ҳамда БҲХС 1да талаб қилинган қиёсий маълумотларни тақдим этади. Олдинги даврлар учун умумлаштирилган маълумотларни ёки олдинги БҲУТларга мос бўлган қиёсий маълумотларни қамраб олган ҳар қандай молиявий ҳисоботларда, тадбиркорлик субъекти:

- олдинги БҲУТларга мос бўлган маълумотларни МҲХСларга мувофиқ тайёрланмаган маълумотлар деб аниқ белгилаб қўйиши керак;

- МҲХСларга мос келтирадиган асосий тузатишларнинг хусусиятини очиб бериши керак.

Тадбиркорлик субъекти ушбу тузатишларнинг рақамлардаги ифодасини келтириши шарт эмас. Тадбиркорлик субъекти олдинги БҲУТлардан МҲХСларга ўтиш унинг ҳисоботида кўрсатилган молиявий ҳолати, фаолиятининг молиявий натижалари ва пул оқимларига қандай таъсир кўрсатганини тушунтириши керак. МҲХСларни олдинги даврда қўллаган тадбиркорлик субъекти қуйидагиларни очиб бериши керак:

- МҲХСларни қўллашни нима сабабдан тўхтатганлигини;

- МҲХСларни нима сабабдан қайта қўллашни бошлаганини.

Тадбиркорлик субъекти МҲХС 1 қўлламасликка қарор қилганида, у, МҲХСларни уларни қўллашни ҳеч қачон тўхтатмаганидек, қўллашга қарор қилгани сабабларини тушунтириши керак. МҲХС бўйича биринчи молиявий ҳисоботлари қуйидагиларни ўз ичига олиши керак:

- қуйидаги саналарнинг иккаласи учун ҳам ҳисоботларда олдинги БҲУТларга мос равишда акс эттирилган капитал билан МҲХСлар талабларига мувофиқ бўлган капитал ўртасидаги солиштирмани:

МҲХСларга ўтиш санаси;

тадбиркорлик субъектининг олдинги БҲУТларга мос бўлган охирги йиллик молиявий ҳисоботи тақдим қилинган энг сўнгги даврнинг охири.

- тадбиркорлик субъектининг охирги йиллик молиявий ҳисоботлари қамраб олган энг сўнгги давр учун МҲХСларга мувофиқ бўлган жами умумлашган даромаднинг солиштирмаси. Бундай солиштирма айнан ўша давр учун олдинги БҲУТларга мувофиқ шаклланган жами умумлашган даромаддан, ёки, тадбиркорлик субъекти бундай жами умумлашган даромадни олдин ҳисоботларда кўрсатмаган бўлса, олдинги БҲУТларга мувофиқ шаклланган фойда ёки зарардан бошланиши керак.

- агар тадбиркорлик субъектининг МҲХС бўйича молиявий ҳолат тўғрисидаги бошланғич ҳисоботида қадрсизланишдан олинган зарар биринчи марта тан олинган ёки қайта тикланган бўлса, тадбиркорлик

субъекти томонидан МҲХСларга ўтиш санасидан бошланадиган даврда ушбу қадрсизланишдан олинган зарар тан олинган ёки қайта тикланганида БҲХС 36 “Активларнинг қадрсизланиши” билан очиб берилиши талаб қилинган маълумотларни.

Агар тадбиркорлик субъекти олдинги БҲУТларга мувофиқ пул оқимлари тўғрисидаги ҳисоботни тақдим қилган бўлса, у ушбу пул оқимлари тўғрисидаги ҳисоботга қилинган муҳим тузатишларни ҳам тушунтириб бериши керак. БҲХС 8 тадбиркорлик субъекти МҲХСларни қабул қилганидаги ҳисоб сиёсатларидаги ўзгаришларга ёки у МҲХС бўйича биринчи молиявий ҳисоботларни тақдим қилишигача бўлган ҳисоб сиёсатларидаги ўзгаришларга нисбатан қўлланилмайди. Шу боис, БҲХС 8 нинг ҳисоб сиёсатларидаги ўзгаришларга бўлган талаблари тадбиркорлик субъектининг МҲХС бўйича биринчи молиявий ҳисоботларига нисбатан қўлланилмайди.

Агар МҲХС бўйича биринчи молиявий ҳисоботлар қамраб олган давр мобайнида тадбиркорлик субъекти ўз ҳисоб сиёсатларини ўзгартирса ёки ушбу МҲХСда белгиланган истисно ҳолатлардан фойдаланишига ўзгартиришлар киритса, у МҲХС бўйича биринчи оралиқ молиявий ҳисоботи ва МҲХС бўйича биринчи молиявий ҳисоботлари ўртасидаги ўзгаришларни тушунтириб бериши керак.

Агар тадбиркорлик субъекти олдинги даврлар учун молиявий ҳисоботларни тақдим қилмаган бўлса, унинг МҲХС бўйича биринчи молиявий ҳисоботларида ушбу факт очиб берилиши керак. Тадбиркорлик субъекти олдин тан олинган молиявий активни ҳаққоний қийматидаги ўзгаришлар фойда ёки зарарда ҳисобга олинадиган молиявий актив сифатида белгилаши мумкин. Тадбиркорлик субъекти бундай белгиланган молиявий активларнинг белгилаш санасидаги ҳаққоний қийматини ҳамда олдинги молиявий ҳисоботлардаги таснифланиши ва баланс қийматини очиб бериши керак. Тадбиркорлик субъекти олдин тан олинган молиявий мажбуриятни ҳаққоний қийматидаги ўзгаришлар фойда ёки зарарда ҳисобга олинадиган молиявий мажбурият сифатида белгилаши мумкин.

Тадбиркорлик субъекти бундай белгиланган молиявий мажбуриятларнинг белгилаш санасидаги ҳаққоний қийматини ҳамда олдинги молиявий ҳисоботлардаги таснифланиши ва баланс қийматини очиб бериши керак. Агар тадбиркорлик субъекти ўзининг МҲХС бўйича молиявий ҳолат тўғрисидаги бошланғич ҳисоботида асосий воситаларнинг, инвестицион мулкнинг ёки номоддий активнинг ҳаққоний қийматини уларнинг шартли таннархи сифатида қабул қилса (фойдаланса), ушбу тадбиркорлик субъекти МҲХС бўйича молиявий ҳолат тўғрисидаги бошланғич ҳисоботининг ҳар бир сатрида кўрсатилган модда бўйича

қуйидагиларни ўзининг МҲХС бўйича биринчи молиявий ҳисоботларида очиб бериши керак:

- ушбу ҳаққоний қийматларининг умумий суммасини;

- олдинги БҲУТлар бўйича кўрсатилган баланс қийматларига тузатишларнинг умумий суммасини. Шуъба тадбиркорлик субъекти, қарам тадбиркорлик субъекти ва қўшма корхонага инвестициялар бўйича шартли таннархдан фойдаланиш.

Юқоридагига ўхшаш тарзда, агар тадбиркорлик субъекти унинг алоҳида молиявий ҳисоботларида кўрсатилган шуъба тадбиркорлик субъекти, қарам тадбиркорлик субъекти ёки қўшма корхонага инвестиция бўйича МҲХС бўйича молиявий ҳолат тўғрисидаги бошланғич ҳисоботида шартли таннархдан фойдаланса, ушбу тадбиркорлик субъекти МҲХС бўйича биринчи молиявий ҳисоботларида қуйидагиларни очиб бериши лозим:

- олдинги БҲУТ бўйича баланс қиймати шартли таннарх сифатида олинган инвестицияларнинг умумий шартли таннархини;

- ҳаққоний қиймати шартли таннарх сифатида олинган инвестицияларнинг умумий шартли таннархини;

- олдинги БҲУТлар бўйича акс эттирилган баланс қийматларига тузатишларнинг умумий суммасини.

Агар тадбиркорлик субъекти активларини ва мажбуриятларини ҳаққоний қиймати бўйича ҳисобга олишга ва кучли гиперинфляция туфайли ушбу ҳаққоний қийматларни ўзининг МҲХС бўйича молиявий ҳолат тўғрисидаги бошланғич ҳисоботида шартли таннарх сифатида қабул қилса, ушбу тадбиркорлик субъектининг МҲХС бўйича биринчи молиявий ҳисоботларида қуйидаги иккита хусусиятга эга бўлган функционал валютадан қай тарзда ва нима учун фойдаланган, ҳамда қай тарзда ва нима учун фойдаланишни тўхтатганлиги бўйича тушунтиришларни очиб бериши керак:

- ушбу валютада операцияларни амалга оширадиган ва қолдиқлари ифодаланган барча тадбиркорлик субъектлари учун ишончли умумий нархлар индекси очиқ бўлмаган;

- ушбу валюта ва нисбатан барқарор чет эл валютаси ўртасида айрибошлаш имконияти мавжуд бўлмаган.

Оралиқ молиявий ҳисоботлар тадбиркорлик субъекти ўз оралиқ молиявий ҳисоботларини БҲХС 34 га мувофиқ унинг МҲХС бўйича биринчи молиявий ҳисоботлари қамраб олган даврнинг битта қисми учун тақдим қилганида, у БҲХС 34 талабларига қўшимча равишда қуйидаги талабларга риоя қилиши керак:

- бундай ҳар бир оралиқ молиявий ҳисобот қуйидагиларни ўз ичига олиши керак, агар тадбиркорлик субъекти оралиқ молиявий ҳисоботни

олдинги молиявий йилнинг қиёсланадиган оралиқ даври учун тақдим қилган бўлса:

ушбу қиёсланадиган оралиқ давр охиридаги олдинги БҲУТларга мос бўлган капиталнинг ушбу санага МҲХСларга мос бўлган капитал билан солиштирмасини;

МҲХСларга мос бўлган жами умумлашган даромаднинг ушбу қиёсланадиган оралиқ давр учун (жорий ва йил бошидан) жами умумлашган даромад билан солиштирмасини. Бундай солиштирма айнан ўша давр учун олдинги БҲУТларга мувофиқ шаклланган жами умумлашган даромаддан, ёки, тадбиркорлик субъекти бундай жами умумлашган даромадни олдин ҳисоботларда кўрсатмаган бўлса, олдинги БҲУТларга мувофиқ шаклланган фойда ёки зарардан бошланиши керак.

Агар тадбиркорлик субъекти ўз ўз ҳисоб сиёсатларини ўзгартирса ёки ушбу МҲХСда белгиланган истисно ҳолатлардан фойдаланишига ўзгартиришлар киритса, у бундай ҳар бир оралиқ молиявий ҳисоботидаги ўзгаришларни тушунтириб бериши ва солиштирмаларни янгилаши керак.

БҲХС 34 оралиқ молиявий ҳисоботдан фойдаланувчилар энг охирги йиллик молиявий ҳисоботларни ҳам олиши мумкин деган фаразга асосланган минимал маълумотларни очиб беришни талаб этади. Бироқ, БҲХС 34 тадбиркорлик субъектидан “жорий оралиқ даврни тушуниш учун муҳим бўлган ҳар қандай ҳодиса ёки операцияларни” ҳам очиб беришни талаб этади. Шу боис, МҲХСларни биринчи марта қўллайдиган тадбиркорлик субъекти ўзининг олдинги БҲУТларга мувофиқ бўлган энг охирги йиллик молиявий ҳисоботларида жорий оралиқ даврини тушуниш учун муҳим маълумотларни очиб бермаган бўлса, унинг оралиқ молиявий ҳисоботи бундай маълумотларни очиб бериши ёки уларни ўз ичига олган бошқа чоп этилган хужжатга ҳавола этиши керак.

Мавзу бўйича тест саволлари.

1. Концептуал асоснинг мақсади…..

a. Молиявий ҳисоботларни тайёрловчиларга МҲХСдан фойдаланишда

b. Аудиторларга МҲХСга мос хулосаларни тайёрлашда

c. Молиявий ҳисобот маълумотларини таҳлил қилишда

d. Юқоридагиларнинг барчаси.

2. Молиявий ҳисоботлар таркибини аниқланг.

a. Баланс, молиявий натижалар тўрисидаги ҳисобот, пул оқимлари тўғрисидаги ҳисобот, хусусий капитал тўғрисидаги ҳисобот.

b. Баланс, пул оқимлари тўғрисидаги ҳисобот, хусусий капитал тўғрисидаги ҳисобот.

c. Баланс, молиявий натижалар тўрисидаги ҳисобот, пул оқимлари тўғрисидаги ҳисобот.

d. Молиявий натижалар тўрисидаги ҳисобот, пул оқимлари тўғрисидаги ҳисобот, хусусий капитал тўғрисидаги ҳисобот.

3. Молиявий ҳисобот элементларини аниқланг.

a. Активлар, пассивлар, хусусий капитал, мажбуриятлар, даромадлар, харажатлар, фойда ва зарарлар.

b. Активлар, хусусий капитал, мажбуриятлар, даромадлар, харажатлар, фойда ва зарарлар.

c. Активлар, пассивлар, мажбуриятлар, даромадлар, харажатлар, фойда ва зарарлар.

d. Активлар, пассивлар, хусусий капитал, мажбуриятлар, даромадлар, харажатлар.

4. Бухгалтерия баланси қисмларини топинг.

a. Узоқ муддатли активлар, қисқа муддатли активлар, хусусий капитал ва мажбуриятлар.

b. Жорий ва қисқа муддатли активлар, хусусий капитал ва мажбуриятлар.

c. Узоқ муддатли активлар, хусусий капитал ва мажбуриятлар.

d. Хусусий капитал, узоқ муддатли активлар ва мажбуриятлар.

5. Фойда ва заралар тўғрисидаги ҳисобот таркибини аниқланг.

a. Ялпи даромад, асосий фаолоият даромади, умумхўжалик фаолияти даромади, солиқ тўлагунга қадар даромад, соф фойда.

b. Асосий фаолоият даромади, умумхўжалик фаолияти даромади, солиқ тўлагунга қадар даромад, соф фойда.

c. Ялпи даромад, асосий фаолоият даромади, умумхўжалик фаолияти даромади, солиқ тўлагунга қадар даромад.

d. Ялпи даромад, асосий фаолоият даромади, умумхўжалик фаолияти даромади, соф фойда.

6. Пул оқимлари тўғрисидаги ҳисобот таркибини аниқланг.

a. Операцион фаолият, инвестицион фаолият, молиявий фаолият, солиққа тортиш.

b. Инвестицион фаолият, молиявий фаолият, солиққа тортиш.

c. Операцион фаолият, инвестицион фаолият, молиявий фаолият.

d. Операцион фаолият, инвестицион фаолият, солиққа тортиш.

7. Хусусий капитал тўғрисидаги ҳисобот таркибини аниқланг.

a. Қўшилган капитал, резерв капитали, тақсимланмаган фойда.

b. Устав капитали, қўшилган капитал, резерв капитали, тақсимланмаган фойда.

c. Резерв капитали, тақсимланмаган фойда.

d. Устав капитали, резерв капитали, тақсимланмаган фойда.

8. Молиявий ҳисоботларни тақдим этиш бўйича халқаро стандарт рақамини аниқланг.

a. МХҲС-1

b. МХХС-2

c. МХХС-5
d. МХҲС-8
9. Молиявий ҳисоботдан фойдаланувчилар неча гуруҳга ажратилади.
a. Ташқи ва ички
b. Ички ва аудиторлар
c. Ташқи ва солиқчилар
d. Ички ва банк ходимлари
10. Молиявий ҳисоботларни ким тасдиқлайди.
a. Компания раҳбари
b. Бош бухгалтер
c. Аудитор
d. Бухгалтер

2 Мавзу: ХАЛҚАРО МОЛИЯВИЙ ҲИСОБОТ СТАНДАРТЛАРИДА УМУМИЙ МАСАЛАЛАР

2.1. Молиявий ҳисоботларни тақдим этиш (1-сон БҲХС)

2.1.1. Молиявий ҳисоботларнинг мақсади ва вазифалари.

Молиявий ҳисоботлар хўжалик юритувчи субъектлар ҳақидаги ишончли маълумотларни ўзида мужассамлаштиради. Ушбу ҳисобот шаклларининг мазмуни, уларни тузиш қоидалари ва тақдим этиш тартиби халқаро стандартлар қўмитаси томонидан тавсиф характерга эга бўлган талабдари ишлааб чиқилган.

МҲХС (IFRS) 1 “Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартларини биринчи марта қўллаш” стандартининг мақсади тадбиркорлик субъектининг МҲХСлар бўйича биринчи молиявий ҳисоботлари ва ушбу ҳисоботлар қамраб олган даврнинг бир қисми учун оралиқ молиявий ҳисоботлари:

- фойдаланувчилар учун шаффоф ва тақдим қилинган барча даврлар учун қиёсланувчан;
- бухгалтерия ҳисобини Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартларига (МҲХСларга) мувофиқ юритиш учун муносиб таянч нуқтаси бўлиб хизмат қиладиган; ва
- ундан олинадиган нафдан ошмайдиган харажатлар сарфланиб тайёрланиши мумкин бўлган юқори сифатли маълумотларни ўз ичига олишини таъминлашдан иборатдир.

Тадбиркорлик субъекти мазкур МҲХСни ўзининг МҲХС бўйича биринчи молиявий ҳисоботларида ҳамда МҲХС бўйича биринчи молиявий ҳисоботлари қамраб олган даврнинг бир қисми учун БҲХС 34 “Оралиқ молиявий ҳисоботлар”га мувофиқ тақдим қилинадиган ҳамма оралиқ молиявий ҳисоботларига нисбатан қўллаши керак.

Ушгбу стандартда қуйидаги атамалардан фойдаланилади:

Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартлари (МҲХСлар) – бу Бухгалтерия ҳисобининг халқаро стандартлари Кенгаши (БҲХСК) томонидан чиқарилган стандартлар ва шарҳлардир. Улар қуйидагиларни қамраб олади:

- Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартлари;
- Бухгалтерия ҳисобининг халқаро стандартлари;
- МҲХСларни Шарҳлаш бўйича Қўмита (МҲХСШҚ) томонидан чиқарилган Шарҳлар;

- Шарҳлаш бўйича Доимий Қўмита (ШДҚ) томонидан чиқарилган Шарҳлар.

МҲХСларга ўтиш санаси - корхоналар ўзининг МҲХС бўйича биринчи молиявий ҳисоботларида МҲХСларга мувофиқ тўлиқ қиёсланувчан маълумотларни тақдим қиладиган бошланғич даврнинг боши.

МҲХСлар бўйича биринчи молиявий ҳисоботлар — *Корхоналар МҲХСларга мувофиқлик тўғрисида аниқ ва шартсиз билдириб Молиявий Ҳисоботларнинг Халқаро Стандартлари (МҲХСлар)ни қўллаган биринчи йиллик молиявий ҳисоботлардир.*

Олдинги БҲУТ - МҲХСларни биринчи марта қўллайдиган тадбиркорлик субъекти МҲХСларни қабул қилишидан бевосита олдин қўллаган бухгалтерия ҳисобининг асоси.

МҲХС бўйича биринчи ҳисобот даври - корхонанинг МҲХС бўйича биринчи молиявий ҳисоботлари қамраб олган энг охирги ҳисобот даври.

МҲХСларни биринчи марта қўллайдиган корхона – МҲХСлар бўйича биринчи молиявий ҳисоботларини тақдим қиладиган тадбиркорлик субъекти.

МҲХС бўйича молиявий ҳолат тўғрисидаги бошланғич ҳисобот - корхонанинг МҲХСларга ўтиш санасига бўлган молиявий ҳолат тўғрисидаги ҳисоботи.

Шартли таннарх - берилган санага таннархнинг ёки амортизацияланган қийматнинг ўрнини босувчи сумма. Кейинчалик эскириш ёки амортизация ҳисобланганида тадбиркорлик субъекти активни ёки мажбуриятни ушбу берилган санада дастлабки марта тан олган ва ушбу активнинг ёки мажбуриятнинг таннархи шартли таннархга тенг бўлган деб фараз қилинади.

Корхоналар ўзининг МҲХС бўйича молиявий ҳолат тўғрисидаги бошланғич ҳисоботида ва унинг МҲХС бўйича биринчи молиявий ҳисоботлари қамраб олган ҳамма даврларда бир хил ҳисоб сиёсатларини қўллаши керак. Корхона МҲХСларнинг олдинроқ амалда бўлган бошқа таҳрирларини қўлламаслиги керак. Қўлланилиши ҳали шарт бўлмаган янги МҲХСни ушбу МҲХСни муддатидан олдин қўллаш рухсат этилганида қўллаши мумкин. Бошқа белгиланган ҳолатлардан ташқари ҳолларда, тадбиркорлик субъекти ўзининг МҲХС бўйича молиявий ҳолат тўғрисидаги бошланғич ҳисоботида:

биринчи, МҲХСлар бўйича тан олинишши талаб қилинган барча активлар ва мажбуриятларни тан олиши керак.

Масалан, “Камалак” фирмасининг МҲХС бўйича биринчи ҳисобот давринининг охири 2017 й 31 декабрга тўғри келади. “Камалак” фирмаси

ушбу молиявий ҳисоботларидаги қиёсланадиган маълумотларни фақат бир йил учун тақдим қилишга қарор қилди. Шунинг учун, унинг МҲХСларга ўтиш санаси 2017 й 1 январда иш куни бошига (ёки, эквивалент равишда, 2016 й 31 декабрда иш куни охирига) тўғри келади. “Камалак” ўзининг молиявий ҳисоботларини 31 декабрда якунланадиган ва 2017 й 31 декабргача бўлган (шу жумладан 2017 й 31 декабрни ҳам ўз ичига олган) ҳар йили учун унинг олдинги Бухгалтерия ҳисобининг умумқабул қилинган тамойилларига (БҲУТга) мувофиқ тақдим қилган.

Талабларни қўллаш: *“Камалак” фирмаси 2017 й 31 декабрда тугайдиган даврлар учун амалда бўлган (кучга кирган) МҲХСларни қуйидагиларга нисбатан қўллаши лозим:*

2016 йил 1 январ ҳолатига МҲХС бўйича молиявий ҳолат тўғрисидаги бошланғич ҳисоботни тайёрлашда ва тақдим қилишда;

2017 йил 31 декабр ҳолатига молиявий ҳолат тўғрисидаги ҳисоботни (шунингдек 2016 й учун қиёсланадиган маълумотларни), 2017 йил 31 декабрда якунланган йил учун умумлашган даромад тўғрисидаги ҳисоботни, капиталдаги ўзгаришлар тўғрисидаги ҳисоботни ва пул оқимлари тўғрисидаги ҳисоботни (шунингдек 2016 йил учун қиёсланадиган маълумотларни) ҳамда очиб бериладиган маълумотларни (шунингдек 2016 йил учун қиёсланадиган маълумотларни) тайёрлашда ва тақдим қилишда.

Агар янги МҲХСнинг қўлланиши шарт бўлмаса, лекин муддатидан олдин қўлланишига рухсат этилса, “Камалак” фирмасига ушбу МҲХСни унинг МҲХС бўйича биринчи молиявий ҳисоботларида қўллаш рухсат этилади, лекин талаб қилинмайди.

иккинчи, МҲХСлар тан олинишига йўл қўймадиган активлар ва мажбуриятларни тан олмаслиги керак;

учинчи, олдинги БҲУТга кўра актив, мажбурият ёки капиталнинг битта тури сифатида тан олинган, лекин МҲХСларга мувофиқ актив, мажбурият ёки капиталнинг бошқа тури сифатида тан олинган моддаларни қайта таснифламаслиги керак; ва

тўртинчи, барча тан олинган активлар ва мажбуриятларни баҳолашда МҲХСларни қўллаши керак.

Корхона ўзининг МҲХС бўйича молиявий ҳолат тўғрисидаги бошланғич ҳисоботида қўллайдиган ҳисоб сиёсатлари у олдинги БҲУТ бўйича худди шу санага қўллаган ҳисоб сиёсатларидан фарқ қилиши мумкин. Бунинг натижасида юзага келадиган тузатишлар МҲХСларга ўтиш санадан олдин рўй берадиган операция ва ҳодисалар натижасида пайдо бўлади. Шу боис, тадбиркорлик субъекти ушбу тузатишларни

МҲХСларга ўтиш санасида тўғридан-тўғри тақсимланмаган фойдада (ёки, ўринли бўлса, капиталнинг бошқа тоифасида) тан олиши керак.

Мазкур МҲХС бошқа МҲХСларнинг баъзи жиҳатларини ретроспектив қўллашни тақиқлайди.

биринчи таъқиқ. Корхона субъекти қуйидаги истисноларни қўллаши керак:

- молиявий активлар ва молиявий мажбуриятларни ҳисобдан чиқариш;
- хежни ҳисобга олиш;
- назорат кучига эга бўлмаган улушлар;
- молиявий активларнинг танифланиши ва баҳоланиши;
- сингдирилган деривативлар
- давлат заёмлари.

иккинчи таъқиқ. МҲХС нинг бир қанча талабларидан озод бўлиш. корхона субъекти бир ёки бир қанча озод бўлишни танлаши мумкин.

Тадбиркорлик субъекти қуйидаги бир ёки ундан ортиқ истиснолардан фойдаланишга қарор қилиши мумкин:

- акцияга асосланган тўловлар бўйича операциялар;
- суғурта шартномалари;
- шартли таннарх;
- ижара;
- ҳисоботни бир валютадан бошқасига ўтказиш бўйича йиғилган фарқлар;
- шуъба тадбиркорлик субъекти, қарам тадбиркорлик субъекти ва қўшма корхоналарга инвестициялар;
- шуъба тадбиркорлик субъектлари, қарам тадбиркорлик субъектлари ва қўшма корхоналарнинг активлари ва мажбуриятлари;
- мураккаб молиявий инструментлар;
- олдин тан олинган молиявий инструментларни белгилаш;
- молиявий активлар ёки молиявий мажбуриятларни дастлаб тан олишда уларнинг ҳаққоний қийматлари бўйича баҳолаш;
- объектларни фойдаланишдан чиқаришга тегишли бўлган ва асосий воситаларнинг таннархига киритилган мажбуриятлар;
- МҲХСШҚ 12 *“Хизмат кўрсатиш бўйича концессион шартномалар”* га кўраҳисобга олинган молиявий активлар ёки номоддий активлар;
- қарзлар бўйича харажатлар;
- харидорлардан активларни ўтказиш;
- молиявий мажбуриятларни уларнинг ўрнига улушли инструментларни бериш орқали сўндириш;
- кучли гиперинфляция;
- биргаликдаги фаолият бўйича келишувлар

- конни очиқ усулда қазиш босқичидаги тозалаш харажатлари.

Корхона ушбу истисноларни ўхшашлик асосида бошқа моддаларга нисбатан қўлламаслиги керак.

Корхона томонидан МҲХСларга ўтиш санасида МҲХСларга мувофиқ қилинган тахминий баҳолашлари ушбу санада олдинги БҲУТларга мувофиқ қилинган тахминий баҳолашларига (ҳисоб сиёсатларидаги фарқларни акс эттириш учун тузатишлар киритилганидан кейин) мос келиши керак, агар бу тахминий баҳолашлар нотўғри эканлигига объектив далил бўлмаса.

Корхонанинг МҲХС бўйича биринчи молиявий ҳисоботлари камида учта молиявий ҳолат тўғрисидаги ҳисоботни, иккита фойда ёки зарар ва бошқа умумлашган даромад тўғрисидаги ҳисоботни, иккита алоҳида фойда ёки зарар тўғрисидаги ҳисоботни (агар тақдим қилинадиган бўлса), иккита пул оқимлари тўғрисидаги ҳисоботни ва иккита капиталдаги ўзгаришлар тўғрисидаги ҳисоботни ҳамда тегишли изоҳларни, шу жумладан ҳамма тақдим қилинадиган ҳисоботларга қиёсланадиган маълумотларни, ўз ичига олиши керак.

Корхона олдинги БҲУТлардан МҲХСларга ўтиш унинг ҳисоботида кўрсатилган молиявий ҳолати, фаолиятининг молиявий натижалари ва пул оқимларига қандай таъсир ўтказганини тушунтириши керак.

МҲХС бўйича биринчи молиявий ҳисоботлари қуйидагиларни ўз ичига олиши керак:

- қуйидаги саналарнинг иккаласи учун ҳам ҳисоботларда олдинги БҲУТларга мос равишда акс эттирилган капитал билан МҲХСлар талабларига мувофиқ бўлган капитал ўртасидаги солиштирмани:

- МҲХСларга ўтиш санаси;

- корхонанинг олдинги БҲУТларга мос бўлган охирги йиллик молиявий ҳисоботи тақдим қилинган энг сўнгги даврнинг охири.

-корхзоанинг охирги йиллик молиявий ҳисоботлари қамраб олган энг сўнгги давр учун МҲХСларга мувофиқ бўлган жами умумлашган даромаднинг солиштирмаси. Бундай солиштирма айнан ўша давр учун олдинги БҲУТларга мувофиқ шаклланган жами умумлашган даромаддан, ёки, тадбиркорлик субъекти бундай жами умумлашган даромадни олдин ҳисоботларда кўрсатмаган бўлса, олдинги БҲУТларга мувофиқ шаклланган фойда ёки зарардан бошланиши керак.

- агар корхонанинг МҲХС бўйича молиявий ҳолат тўғрисидаги бошланғич ҳисоботида қадрсизланишдан олинган зарар биринчи марта тан олинган ёки қайта тикланган бўлса, тадбиркорлик субъекти томонидан МҲХСларга ўтиш санасидан бошланадиган даврда ушбу қадрсизланишдан олинган зарар тан олинган ёки қайта тикланганида БҲХС 36

“Активларнинг қадрсизланиши” билан очиб берилиши талаб қилинган маълумотларни.

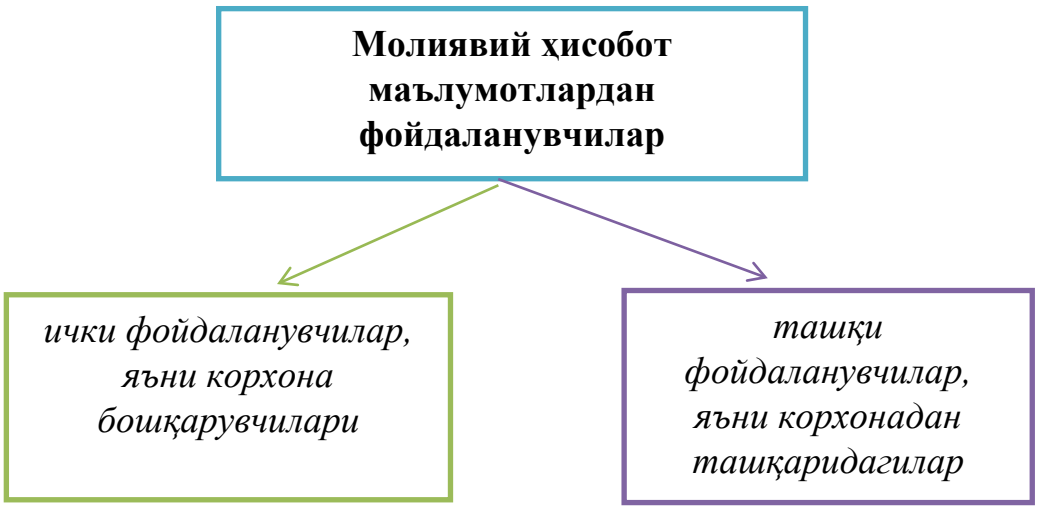
Агар корхоан ўзининг МҲХС бўйича молиявий ҳолат тўғрисидаги бошланғич ҳисоботида асосий воситалар, инвестицион мулк ёки номоддий активнинг ҳаққоний қийматини уларнинг *шартли таннархи* сифатида олса (фойдаланса), ушбу тадбиркорлик субъекти МҲХС бўйича молиявий ҳолат тўғрисидаги бошланғич ҳисоботининг ҳар бир сатрида кўрсатилган модда бўйича ҳаққоний қийматларининг умумий суммаси ҳамда олдинги БҲУТлар бўйича кўрсатилган баланс қийматларига тузатишларнинг умумий суммасини очиб беришлари керак.

2.1.2. МҲХС (IFRS) бўйича молиявий ҳисоботни тайёрлашнинг концептуал асослари

Маълумки бухгалтерия ҳисоби маълум бир хўжалик юритувчи субъект тўғрисида молиявий маълумотларни аниқлаш, кайта ишлаш ва молиявий ҳисобот шаклида фаолият юритувчи субъектнинг молиявий ҳолатига қизиқувчи фойдаланувчиларга маълумотни етказиб беришни амалга оширадиган ахборот тизимдир. Бухгалтериянинг мақсади - турли фойдаланувчиларни маълумотга бўлган эҳтиёжини, ушбу маълумотни олиш учун энг кам сарф-харажатлар билан қондиришдир.

1. Фойдаланувчилар ва уларнинг ахборотга оид талаблари:

Бухгалтерия ҳисобид фойдаланувчилар томонидан фойдаланиладиган молиявий маълумот ҳажми ва тавсифи билан боғлиқ.



4-расм. Бухгалтерия ҳисоби маълумотларидан фойдаланувчилар.

Ўз навбатида бухгалтерия маълумотидан фойдаланувчиларнинг ушбу гурухларини фойдаланувчиларнинг қуйидаги туркумларига ажратиш мумкин:

- корхонани бошқарувчилар;
- субъектдан ташқарида бўлиб, унда бевосита молиявий манфаатга эга бўлганлар;
- субъскт фаолиятида билвосита молиявий манфаатга эга бўлганлар.

Субъектдан ташқарида бўлиб, унда бевосита молиявий манфаатга эга бўлганларга қуйидагилар киради:

- Мавжуд ва бўлғуси инвесторлар;
- Мавжуд ва бўлғуси кредиторлар;
- Харидорлар.

Субъект фаолиятида билвосита молиявий манфаатга эга бўлганларга қуйидагилар киради:

- Солиқ органлари;
- Тартибга солувчи органлар;
- Статистик органлар;
- Бошқа гуруҳлар (аудиторлар, маслаҳатчилар, истеъмолчилар гурухлари)

Молиявий ҳисоботни тузиш мақсадлари. Молиявий ҳисоботни тайёрлаш учун фойдаланиладиган бухгалтерия тамойилларини халқаро миқёсида бир шаклга келтириш мақсадида бухгалтерия ҳисобининг халқаро стандартлари бўйича Қўмитаси (БҲХСҚ) тузилган. Ушбу Қўмита томонидан Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартлари (БҲХС) ишлаб чиқилиб чоп этилган ва ҳамма жойларда тадбиқ этиш ва риоя қилиш учун тавсия этилгандир.

Молиявий ҳисоботни тақдим этиш каби БҲХСнинг асосий мақсадига эришиш учун қуйидагилар белгиланиши керак

- вазифаларни ечиш учун талаб этиладиган молиявий маълумот;
- ахборот тизимини тузиш тамойиллари;
- молиявий ҳисобот элементлари.

Молиявий ҳисоботнинг мақсади молиявий аҳвол, фаолият натижалари ва молиявий аҳволдаги ўзгаришлар ҳақида маълумот тақцим этишдан иборатдир. Ушбу маълумот кенг доирадаги фойдаланувчиларга қарорларни қабул қилиш учун зарурдир. Бутун дунёда молиявий ҳисоботнинг турли фойдаланувчиларининг талаблари ҳисобга олинганлиги сабабли юзага келиши мумкин бўлган фарқлар мавжуддир.

Турли шароитларнинг мавжудлиги молиявий ҳисобот элементларининг турлича таърифлари ишлатилишига олиб келди: масалан активлар, мажбуриятлар, капитал, даромад ва харажатлар. Улар, шунингдек, молиявий ҳисобот моддаларини тан олишда ҳар хил мезонлардан фойдаланиш ҳамда ушбу моддаларни баҳолаш учун ҳар хил асосларни маъқул деб ҳисоблашга сабаб бўлди. Бу эса молиявий

ҳисоботни қўллаш доираси ва уларда очиб бериладиган маълумотларга ҳам таъсир кўрсатди.

Бухгалтерия ҳисобининг халкаро стандартлари бўйича Кенгаш молиявий ҳисоботни тайёрлаш ва тақдим этиш билан боғлиқ бўлган қоидалар, бухгалтерия ҳисоби стандартлари ва тартибларини уйғунлаштириш орқали ушбу фарқларни камайтиришни ўз зиммасига олди. Иқтисодий қарорлар қабул қилиш учун фойдали бўлган маълумотни таъминлаб бериш мақсадида тайёрланадиган молиявий ҳисоботларга эътиборни қаратиш орқали, келгусида янада ҳам яхшироқ уйғунлаштиришга эришиш мумкин.

Кенгашнинг фикрича: *ушбу мақсадда тайёрланган молиявий ҳисоботлар аксарият фойдаланувчиларнинг умумий талабларига жавоб беради.*

Чунки деярли барча фойдаланувчилар иқтисодий қарорларни қабул қилади, масалан, қуйидагилар тўғрисидаги қарорларни:

- улушли инвестицияларни қачон сотиб олиш, сақлаб туриш ёки сотиш,
- раҳбариятнинг масъулияти ёки бошқариш қобилиятини баҳолаш,
- корхоналар томонидан ўз ходимларига бошқа имтиёзларни бериш ва тўлаш қобилиятини баҳолаш,
- тадбиркорлик субъектига берилган қарз маблағлари бўйича таъминотни баҳолаш,
- солиқ сиёсатини аниқлаш,
- фойданинг тақсимланадиган қисмини ва дивидендларни аниқлаш,
- миллий даромад бўйича статистик маълумотларни тайёрлаш ва улардан фойдаланиш,
- корхоналар фаолиятини тартибга солиш.

Шунга қарамасдан, мамлакатлар ўз мақсадлари учун одатда бошқа ёки қўшимча талабларни белгилаши мумкинлигини Кенгаш таъкидлайди. Аммо, бу талаблар бошқа фойдаланувчиларнинг манфаатини кўзлаб чиқариладиган молиявий ҳисоботларга таъсир қилмаслиги керак; бундан ушбу молиявий ҳисоботлар мазкур фойдаланувчиларнинг талабларига жавоб берадиган холатлар истисно.

Молиявий ҳисоботлар, аксарият холларда, тикланадиган бошланғич қиймат ва номинал молиявий капитални сақлаб туриш концепциясига асосланган бухгалтерия ҳисоби моделига мувофиқ тайёрланади. Бошқа моделлар ва концепциялар иқтисодий қарорларни қабул қилиш учун фойдали бўлган ахборотни таъминлаш мақсадига эришиш учун муносиброқ бўлиши мумкин, лекин ҳозирги пайтгача бундай ўзгаришларни киритиш учун консенсусга эришилмаган.

Молиявий ҳисобот халқаро стандартларининг Концепутал асос шундан ишлаб чиқилган-ки, у бир қатор бухгалтерия ҳисоби моделлари ҳамда капитал ва капитални сақлаб туриш концепцияларига нисбатан қўлланилиши мумкин.

Молиявий ҳисоботнинг концептуал асоси	*Стандарт ҳисобланмайди. Концептуал асос молиявий ҳисоботни тайёрлаш ва тақдим қилиш асосларини ташкил қиладиган қоидаларни белгилайди*

Қуйидаги қоидалар яъни:

- Кенгашга янги стандартларни ишлаб чиқиш ва амалдаги стандартларни қайта кўриб чиқишда ёрдам беради;
- бухгалтерия ҳисоби бўйича муқобил ёндашувларни камайтириш ва уларни уйғунлаштириш учун асослар билан таъминлайди;
- аудиторларга молиявий ҳисоботнинг МҲХСга мувофиқлиги ёки номувофиқлиги тўғрисидаги хулосани шакллантиришда ёрдам беради;
- молиявий ҳисобот тайёрлайдиган хўжалик субъектларига МҲХСни қўллашда ёрдам беради.

Концептуал асос молиявий ҳисоботни ташқи фойдаланувчилар учун тайёрлаш ва тақдим этишнинг асослари бўлиб хизмат қиладиган концепцияларни белгилайди. Концептуал асоснинг мақсади қуйидагилар:

- келгусида янги МҲХСларни ишлаб чиқиш ва мавжуд МҲХСларни қайта кўриб чиқишда Кенгашга ёрдам бериш;
- МҲХСларда рухсат этилган муқобил ёндашувлар сонини камайтиришнинг асосларини таъминлаш орқали молиявий ҳисоботларни тақдим этиш билан боғлиқ бўлган қоидалар, бухгалтерия ҳисоби стандартлари ва тартибларининг уйғунлашишини жаддалаштиришда Кенгашга ёрдам бериш;
- миллий стандартларни ўрнатадиган идораларга миллий стандартларни ишлаб чиқишда (такомиллаштиришда) ёрдам бериш;
- молиявий ҳисоботларни тайёрлайдиган тадбиркорлик субъектларига МҲХСни қўллашда ва МҲХСда шу пайтгача ўз аксини топмаган мавзулардаги масалаларни ечишда ёрдам бериш;
- аудиторларга молиявий ҳисоботларнинг МҲХСга мувофиқлиги ёки номувофиқлиги тўғрисидаги хулосани шакллантиришда ёрдам бериш;
- МҲХСга мувофиқ тайёрланган молиявий ҳисоботларда акс эттирилган маълумотларни талқин қилишда молиявий ҳисоботлардан фойдаланувчиларга ёрдам бериш; ва
- МҲХС бўйича Кенгаш олиб бораётган фаолиятга қизиқиш билдирадиган томонларни МҲХСни ишлаб чиқишда у томонидан қўлланилган ёндашув тўғрисидаги маълумот билан таъминлаш.

Концептуал асосда қуйидагилар кўриб чиқилади:

- молиявий ҳисоботнинг мақсади;
- фойдали молиявий ахборотнинг сифат хусусиятлари;
- молиявий ҳисоботлар таркибини ташкил этувчи элементларнинг таърифи, тан олиниши ва баҳоланиши; ва
- капитал ва капитални сақлаб туриш концепциялари.

Умумий фойдаланиш учун мўлжалланган молиявий ҳисоботнинг мақсади Концептуал асоснинг негизини ташкил этади. Концептуал асоснинг бошқа аспектлари, шу жумладан ҳисобот берувчи тадбиркорлик субъекти концепцияси, фойдали молиявий ахборотнинг сифат хусусиятлари ва чекловлари, молиявий ҳисоботнинг элементлари, уларни тан олиш, баҳолаш, тақдим этиш ва очиб бериш, мақсаддан мантиқан келиб чиқади.

Умумий фойдаланиш учун мўлжалланган молиявий ҳисоботнинг мақсади - ҳисобот берувчи тадбиркорлик субъектига ресурсларни ажратиш бўйича қарорларни қабул қилишда мавжуд ва потенциал инвесторлар, кредиторлар ва бошқа қарз берувчи ташкилотлар учун фойдали бўлган ушбу тадбиркорлик субъекти тўғрисидаги молиявий ахборотни тақдим қилишдан иборат. Ушбу қарорлар улушли ва қарз инструментларини харид қилиш, сотиш ёки сақлаб туриш ҳамда кредитлар ва бошқа қарз турларини ажратиш ёки сўндириш тўғрисидаги қарорларни ўз ичига олади. Умумий фойдаланиш учун мўлжалланган молиявий ҳисоботлар ҳисобот берувчи тадбиркорлик субъектининг молиявий ҳолати тўғрисидаги ахборотни таъминлайди, бу эса ҳисобот берувчи тадбиркорлик субъектининг иқтисодий ресурслари ва уларга бўлган даъволар тўғрисидаги ахборотни ташкил этади.

Молиявий ҳисоботлар, шунингдек, ҳисобот берувчи тадбиркорлик субъектининг иқтисодий ресурслари ва уларга бўлган даъволардаги ўзгаришларни келтириб чиқарадиган операциялар ва бошқа ҳодисаларнинг таъсири тўғрисида ахборотни таъминлайди. Иккала турдаги ахборот ҳам тадбиркорлик субъектига ресурсларни ажратиш тўғрисидаги қарорларни қабул қилиш учун фойдали бўлган маълумотни етказиб беради.

Молиявий ҳисобот, шунингдек, иловаларни (тушунтириш хати), қўшимча материаллар ва бошка маълумотларни ўз ичига олади. Масалан, у мувозанат, фойда ва зарарлар моддалари ҳақида, фойдаланувчилар эҳтиёжларини қондирувчи, қўшимча маълумотни акс эттириши мумкин. У, корхонага таъсир этадиган таваккалчилик ва ноаниқликларни, шунингдек мувозанатда акс эттирилмаган ҳар қандай ресурслар ва мажбуриятларни (фойдали қазилмалар заҳиралари каби) ёритиши мумкин. География ва саноат сегментлар, ва корхонага нархларни ўзгаришини таъсир этииш ҳақидаги маълумот ҳам қўшимча ахборот сифатида берилиши мумкин.

Ҳисоблаш тамойили бўйича ҳисобни юритиш

Белгиланган вазифаларни бажариш учун молиявий хисобот ҳисоблаш тамойили асосида тузилиши зарур. У ҳисобга олиш мезонларига мувофиқ даромадни қачон ҳисобга олиш ва уни қачон ҳисоботларда акс эттириш кераклигини белгилайди. Ҳисоблаш тамойилига мувофиқ, товарлар сотилишидан олинган даромад, харидор ушбу товарларнинг эгаси бўлганда, яъни эгалик қилиш хуқуқи билан боғлик бўлган барча таваккалчиликлар ва мукофотлар унга ўтган пайтда ҳисобга олинади. Сотувчи ўз мажбуриятларини бажармагунча, даромад ҳисобга олинмаслиги лозим.

Фаолиятни узлуксизлиги

Молиявий ҳисобот одатда корхона фаолият кўрсатади ва яқин келажакда фаолият кўрсатишни давом эттиради деган фараз асосида тузилади. Шундай қилиб, фараз қилинадики, корхона тугатилиши ёки ўз фаолияти кўламини аҳамиятли равишда қисқартириш ёхуд тугатишга оид нияти ҳам йўқ ва бунга эҳтиёжи ҳам йўқ. Агар бундай ният ёки зарурият пайдо бўлса, молиявий ҳисобот бошқа асосда тузилиши ва бу қўлланилаётган асос ёритилиши зарур.

Тушунарлилик

Молиявий ҳисоботда тақдим эттирилган маълумотнинг асосий сифати, бу фойдаланувчилар томонидан тушунарли бўлишидадир. Бунда, фараз қилинадики, фойдаланувчилар хўжалик ва иқтисодий фаолият соҳасида, бухгалтерия ҳисоби соҳасида етарлича билимларга эга бўлиши, шунингдек талаб қилинадиган даражада қунт билан ҳаракат қилиш истаклари бўлиши лозим. Бироқ, мураккаб саволларга тааллуқли, фойдаланувчиларни иқтисодий қарорларни қабул қилиши учун ўринли бўлган маълумот, фақат маълум фойдаланувчилар томонидан тушуниш мураккаблиги сабабли чиқариб ташланиши мумкин эмас.

Ўринлилик

Фойдали бўлиш учун маълумот қарорлар қабул қилувчи фойдаланувчилар учун ўринли бўлиши керак. Фойдаланувчиларни иқтисодий қарорларига таъсир этиб, уларга ўтиб кетган, ҳозирги пайтда амалга ошириладиган ва келажакда бўладиган ҳодисаларни баҳолаш учун ёрдам берадиган ёки уларни тасдиқлайдиган ёхуд аввалги баҳоларни тузатиш имкониятини яратган маълумот ўринли деб ҳисобланади.

Муҳимлик

Маълумотнинг ўринлилигига унинг тавсифи ва муҳимлиги жиддий таъсир кўрсатади. Баъзи ҳолатларда фақат маълумот тавсифи унинг ўринлилигини аниқлаш учун етарли бўлмайди. Масалан, янги сегмент ҳақидаги маълумот, ҳисобот даврида ушбу янги сегмент томонидан

эришилган натижалар муҳимлигидан қатъи назар таваккалчилик ва имкониятларни баҳолашга ўз таъсирини кўрсатиши мумкин.

Ишончлилик

Фойдали бўлиши учун маълумот шунингдек ишончли бўлиши керак. Маълумот агар унда аҳамиятли хато ёки билиб қилинган бузиб кўрсатишлар бўлмаса, фойдаланувчилар ушбу маълумотга ҳаққоният билан тақдим этилганлигига таяниши мумкин бўлса, ишончли деб ҳисобланади.

Ҳаққоний ва холис тақдим этилиши

Фойдали бўлиши учун, маълумот хўжалик юритувчи субъектнинг молиявий аҳволи, операциялар натижалари, пул маблағлари ҳаракати тўғрисида ҳаққоний ва холис тасаввур яратиши керак. Шундай килиб, масалан, мувозанат операциялар ва бошқа ҳодисаларни ва уларни амалга ошириш натижаси бўлган, тан олиш мезонларига жавоб берадиган компаниянинг активлари, мажбуриятлари ва капиталини ҳаққоний ва холис акс этгириши керак.

Мазмунининг шаклдан устунлиги

Агар ҳисоб-китоб ҳужжатларида ва молиявий ҳисоботда ахборот операциялар ва воқеаларнинг мазмунини ишончли даражада акс эттирса, бундай ахборот унинг ҳуқуқий шакли билангина эмас, балки моҳияти ва ҳақиқийлиги билан мувофиқ ҳолда ҳисобга олиниши ва тақдим этилиши зарур. Операциялар ва бошқа ҳодисаларнинг мазмуни уларнинг хуқуқий ёки белгиланган шаклига ҳар доим ҳам мувофиқ келмайди.

Молиявий ҳисоботдаги бетарафлик.

Молиявий ҳисоботда бериладиган ахборот ишончли бўлиши учун тахминлардан мустақил бўлиши лозим. Молиявий ҳисобот маълумотнинг танлаш ва тақдим этиши билан қарорларни қабул қилинишига ёки олдиндан белгиланган натижа ёки якунга етишиш мақсадида фикрни шакллантиришга ўз таъсирини кўрсатса у бетараф деб ҳисобланиши мумкин эмас.

Эҳтиёткорлик (консерватизм).

Қарорлар қабул қилишда эҳтиёткорлик қоидасига риоя қилиш активлар ва даромад қайтадан баҳоланмаслиги, мажбуриятлар ёки харажатлар эса етарлича баҳоланмаслигига йўл қўймаслик мақсадида ноаниқлик шароитида баҳо чиқариш учун зарурдир.

Тўлиқлик.

Молиявий ҳисоботларнинг ишончлилигини таъминлаш мақсадида ахборот етарлича тўла ҳажмда тақдим этилиши керак.

Кўрсаткичларнинг қиёсийлиги.

Молиявий ахборот фойдали ва мазмунли бўлиши учун, бир ҳисобот давридаги ахборот бошқа ҳисобот давридагиси билан қиёсланадиган

бўлиши керак. Фойдаланувчилар хўжалик юритувчи субъект молиявий ҳисоботни тайёрлашда фойдаланадиган ҳисоб-китоб сиёсатидан, ана шу сиёсатдаги барча ўзгаришлардан ва шундай ўзгаришларнинг натижаларидан хабардор бўлишлари лозим.

Ҳисобот даврида даромадлар билан харажатларнинг мувофиқлиги.

Ҳисобот даврида бўлган даромадлар билан харажатларнинг мувофиқлиги шуни англатадики, мазкур даврда ушбу ҳисобот давридаги даромадларни олишга асос бўлган харажатларгина акс эттирилади. Агар даромадлар билан харажатларнинг ўртасида бевосита боғлиқликни ўрнатиш қийин бўлса, харажатлар бирои-бир тақсимлаш тизимига мувофиқ бир нечта ҳисобот даврлари ўртасида тақсимланади. Бу, масалан, бир неча йилга тақсимланадиган амортизация харажатларига тааллуқлидир.

Активлар ва мажбуриятларнинг ҳақиқий баҳоси.

Активлар ва мажбуриятларнинг ҳақиқий баҳолаш қоидаси шундан иборатки, уларнинг таннархи ёки сотиб олиш қиймати асосий баҳодир.

Стандартларда кўзда тутилган айрим ҳолларда ҳақиқий баҳо сотиб олиш қийматидан фарқ қилиши мумкин.

Изчиллик.

Ҳисоб сиёсати бир даврдан иккинчи даврга изчил ўтказилиб боради деб хдсобланади. Фойдаланувчилар хўжалик юри^увчи субъектнинг молиявий аҳволидаги ўзгартириш тамойилини белгилаш учун ҳар хил ҳисобот даврида уларнинг молиявий ҳисоботларини таққослаш имкониятига эга бўлишлари керак.

Ўз вақтида тақдим этиш.

Ҳисобот ахборотининг асоссиз даражада кечиктирилиши билан у ўзининг иқтисодий аҳамиятини йўқотади. Ахборотни ўз вақтида тақдим этиш учун битимнинг ёки бошқа воқеанинг барча жиҳатлари маълум бўлгунга қадар ҳисоботга зарурат пайдо бўлиши мумкин, бу эса унинг ишончлилигини бузади.

Даромадлар ва харажатлар орасидаги мувозанат.

Даромадлар ва харажатлар орасидаги мувозанат сифатга оид тавсиф эмас, аниқроғи тамойил бўйича чекловдир. Маълумотдан олинадиган наф унинг олиш учун сарфланган харажатлардан ошиқ бўлиши керак.

Сифатга оид тавсифлар орасидаги мувозанат.

Амалиётда кўпинча сифат тавсифлари орасида мувозанат ёки ўзаро келишув бўлиши керак. Бундан мақсад тавсифлар орасида тегишли мувофиқликка етишишдир. Турли шароитларда тавсифларни нисбий муҳимлиги - касбий мулоҳазанинг ишидир.

Молиявий ҳисобот элементлари.

Молиявий ҳисобот операциялар ва бошқа ҳодисалар натижаларини, уларни кенг доирадаги умумий белгилари ва иқтисодий тавсифларига кўра тоифаларга бирлаштирган ҳолда акс эттиради. Ушбу кенг доирадаги тоифалар молиявий ҳисоботнинг элементлари деб аталади. Мувозанатдаги молиявий аҳволни ўлчаш билан бевосита боғлиқ элементлар - бу активлар, мажбуриятлар ва хусусий капитстдир. Фойда ва зарарлар тўғрисидаги ҳисоботда фаолият натижаларини ўлчаш билан боғлиқ бўлган элементлари даромадлар, харажатлар, фойда ва зарарлардир.

Молиявий ҳисобот элементларини тан олиш.

Тан олиш - бу қуйида келтирилган элементларни тан олиш мезонига жавоб берадиган моддалардан бирини мувозанат ёки фойда ва зарарлар тўғрисидаги ҳисоботга киритишдир. Тан олиш -моддани сўз билан ифодалаш ва унинг пул қийматида акс эттириш, шунингдек ушбу суммани мувозанат ва фойда ва зарарлар тўғрисидаги хдсоботда акс эттиришдир.

Элемент таърифига мос бўлган модда куйидаги мезонларга риоя қилинганда тан олиниши керак:

- модда билан боғланган ҳар қандай кугилаётган наф корхона томонидан олиниши ёки йўқотилиши эҳтимоли мавжуд бўлиши керак,

- модда пул қийматида ўлчаш учун мақбул асосга эга бўлиши ва корхона учун аҳамиятли бўлиши керак.

Ўлчаш мезонлари.

Улчаш ёки ҳисоблаш мезонлари тўртта микдорий кўрсаткичларга асосланади ва тегишли тартибда ҳисобга олинган моддалар тушунарлилиги, аҳамиятлилиги, ишончлилиги ва шунингдек, таққосланувчанлиги билан фарқ қилади деб фараз килинади:

Элементнинг аниқланиши. Модда молиявий ҳисоботнинг элементи таърифига мос келиши лозим.

Ўлчанувчанлик. Модда аниқ ўлчаниши мумкин бўлган мос келувчи аломат (тавсиф)га эга.

Долзарблик. Моддада мавжуд бўлган маълумотлар фойдаланувчилар томонидан қабулқилинадиган қарорларга таъсир этишга қодир.

Ишочлилик. Моддада мавжуд бўлган маълумотлар ишончли, бетарафли ва текширишқобилиятига эга ҳисобланади.

Молиявий ҳисобот элементларини баҳолаш

Баҳолаш - бу молиявий ҳисоботда акс эттириладиган элементларни пул суммаларини аниқлаш, тан олиш ва мувозанат ҳамда фойда ва зарарлар тўғрисидаги ҳисоботга киритиш жараёнидир. Бунинг учун баҳолашнинг муайян усулини танлаб олиш зарур.

Молиявий ҳисоботда бир қатор турлича усуллардан фойдаланилади. Бу усулларга қуйидагиларни киритиш мумкин:

Тарихий қиймати. Активлар, уларни сотиб олиш вақтида тўланган пул маблағлари ёки уларнинг эквивалентлари, ёхуд уларга таклиф этилган ҳаққоний қиймати бўйича ҳисобга олинади. Мажбуриятлар қарз мажбуриятнинг алмаштириш эвазига олинган тушум суммасида ҳисобга олинади, баъзи ҳолларда эса (масалан, фойда солиғи), ишларни одатий шароитини ҳисобга олган ҳолда, ушбу мажбуриятларни қайтариш учун керакли бўлган пул маблаглари ёки уларнинг эквивалентлари суммасида акс эттирилиши мумкин.

Тиклаш қиймати. Активлар, уларни сотиб олиш вақтида ҳозирги пайтда ҳудди шунга ўхшаш актив сотиб олингандаги тўланиши керак бўлган пул маблағлари ёки уларнинг эквивалентлари бўйича акс эттирилади. Мажбуриятлар, ҳозирги пайтда шу мажбуриятнинг қайтариши учун талаб этиладиган, пул маблағлари ва уларни эквивалентларини дисконтланмаган суммасида акс эттирилади.

Сотиш (қоплаш) қиймати. Активлар, уларни одатий шароитда сотиб олишда тўланиши зарур бўлган пул маблаглари ёки уларнинг эквивалентлари бўйича акс эттирилади. Мажбуриятлар, агар ҳозирги пайтда уларни қайтариши талаб этилса, тўланиши зарур бўлган пул маблағлари ва уларни эквивалентларини дисконтланмаган суммасида акс эттирилади.

Дисконтланган қипмат. Активлар, ишларни одатий тартибда юритилганини тахмин қилган такдирда, ушбу актив томонидан яратилиши мумкин бўлган пул маблағларининг бўлғуси соф келиб тушишипи дисконтланган суммаларида акс эттирилади. Мажбуриятлар, ишларни одатий тартибда юритилганини тахмин қилган такдирда ушбу мажбуриятларни қайтариш учун зарур бўлган пул маблағларининг бўлгуси соф камайишининг дисконтланган суммаларида акс эттирилади. Молиявий ҳисоботнинг тайёрлашда баҳолаш асоси сифатида корхоналар томонидан қабул қилинган энг кўп фойдаланиладиган баҳо - бу тарихий қиймат ҳисобланади.

Одатда, у бошқа баҳолаш асослари билан биргаликда ишлатилади. Масалан, заҳиралар, одатда таннарх ёки соф сотиш баҳосидан энг паст баҳода ҳисобга олинади, бозорда айланиладиган қимматли қоғозлар уларнинг бозор нархида, нафақа мажбуриятлари эса уларнинг дисконтланган қиймати бўйича ҳисобга олинади.

Молиявий ҳолатни баҳолаш билан бевосита боғлиқ бўлган элементлар – бу активлар, мажбуриятлар ва капиталдир. Булар қуйидагича таърифланади:

Актив – бу бўлиб ўтган ҳодисаларнинг натижасида тадбиркорлик субъекти назорат қиладиган ва келгусида ундан тадбиркорлик субъектига иқтисодий наф келиб тушиши кутилаётган ресурсдир.

Мажбурият – бу бўлиб ўтган ҳодисалар натижасида келиб чиқадиган ва у бўйича ҳисоблашиш иқтисодий нафни ўзида мужассамлаштирган ресурсларни тадбиркорлик субъектидан чиқиб кетишига олиб келиши кутилаётган тадбиркорлик субъектининг жорий мажбуриятидир.

Капитал – тадбиркорлик субъектининг активларидан унинг ҳамма мажбуриятларини айириб ташлагандан кейин қоладиган қисмдир.

2.1.3. Молиявий ҳисобот элементлари.

Молиявий ҳисоботлар – тадбиркорлик субъектининг молиявий ҳолати ва молиявий натижаларининг тартибга солинган ифодасидир. Молиявий ҳисоботларнинг мақсади турли фойдаланувчилар учун иқтисодий қарорларни қабул қилишда фойдали бўлган, тадбиркорлик субъектининг молиявий ҳолати, молиявий натижалари ва пул оқимлари тўғрисидаги маълумотларни таъминлашдан иборатдир. Молиявий ҳисоботлар, шунингдек, раҳбарият томонидан унга ишониб топширилган ресурслар бошқарилишининг натижаларини акс эттиради. Ушбу мақсадга эришиш учун, молиявий ҳисоботлар тадбиркорлик субъектига тегишли бўлган қуйидаги жиҳатлар тўғрисидаги маълумотларни таъминлайди:

- активлар;
- мажбуриятлар;
- капитал;
- даромад ва харажатлар, жумладан фойда ва зарарлар;
- мулк эгалари томонидан уларнинг мулк эгалари сифатида амал қилишидаги қилинган қўйилмалар ва уларга тақсимланадиган суммалар; ва
- пул оқимлари.

Ушбу маълумотлар, изоҳлардаги бошқа маълумотлар билан бирга, молиявий ҳисоботлардан фойдаланувчиларга тадбиркорлик субъектининг келгуси пул оқимларини ва, хусусан, уларнинг муддатини ва аниқлилигини башорат қилишда ёрдам беради.

Молиявий ҳисоботларнинг тўлиқ тўплами қуйидагиларни қамраб олади:

- давр охирига молиявий ҳолат тўғрисидаги ҳисобот;
- давр учун фойда ёки зарар ва бошқа умумлашган даромад тўғрисидаги ҳисобот;
- давр учун капиталдаги ўзгаришлар тўғрисидаги ҳисобот;
- давр учун пул оқимлари тўғрисидаги ҳисобот;

- изоҳлар, яъни аҳамиятли ҳисоб сиёсатларининг ва бошқа тушунтириш маълумотларининг қисқа баёнини қамраб олган изоҳлар;

- олдинги давр бошига молиявий ҳолат тўғрисидаги ҳисобот, қачонки тадбиркорлик субъекти ҳисоб сиёсатини ретроспектив тарзда қўлласа, ёки ўзининг молиявий ҳисоботларидаги моддаларни ретроспектив тарзда қайта ҳисоблашни амалга оширса, ёки ўзининг молиявий ҳисоботларидаги моддаларни қайта таснифлаган вақтида.

Корхона мазкур стандартда фойдаланилган ҳисобот номларидан ташқари номлардан фойдаланиши мумкин. Масалан, корхоан “фойда ёки зарар ва бошқа умумлашган даромад тўғрисидаги ҳисобот” ўрнига “умумлашган даромад тўғрисидаги ҳисобот” номидан фойдаланиши мумкин.

Корхона фойда ёки зарар ва бошқа умумлашган даромад тўғрисидаги ягона ҳисоботни фойда ёки зарар ва бошқа умумлашган даромад иккита алоҳида бўлимларда акс эттирилган ҳолда тақдим этиши мумкин. Ушбу бўлимлар биргаликда тақдим этилиши лозим. Бунда фойда ёки зарар тўғрисидаги бўлим биринчи бўлиб келади ва бевосита ундан кейин бошқа умумлашган даромад тўғрисидаги бўлим акс эттирилади.

Корхона фойда ёки зарар тўғрисидаги бўлимни алоҳида фойда ёки зарар тўғрисидаги ҳисоботда тақдим этиши мумкин. Бундай ҳолатда, алоҳида фойда ёки зарар тўғрисидаги ҳисобот фойда ёки зарар билан бошланиши лозим бўлган бошқа умумлашган даромадни акс эттирадиган ҳисоботдан бевосита олдин келиши лозим.

Корхона молиявий ҳисоботларнинг тўлиқ тўпламида барча молиявий ҳисоботларни тенг даражада тақдим этиши лозим.

Кўпгина корхоналар, молиявий ҳисоботлардан ташқари, тадбиркорлик субъектининг раҳбарияти томонидан тайёрланган унинг молиявий ҳолати ва молиявий натижаларининг асосий жиҳатларини ҳамда у дуч келадиган асосий ноаниқликларни шарҳлайдиган ва тушунтирадиган молиявий таҳлилни ҳам тақдим этадилар. Бундай ҳисобот қуйидагиларнинг таҳлилини ўз ичига олиши мумкин:

- молиявий натижаларни шакллантирган асосий омиллар ва таъсирлар, жумладан тадбиркорлик субъекти фаолият кўрсатадиган муҳитдаги ўзгаришлар, тадбиркорлик субъектининг ушбу ўзгаришларга жавобан чоралари ва уларнинг таъсири, ҳамда тадбиркорлик субъектининг молиявий натижаларни сақлаб қолиш ва кўпайтиришга қаратилган инвестицион сиёсати, жумладан унинг дивиденд сиёсати;

-тадбиркорлик субъектининг фаолиятини молиялаштириш манбалари ва у томонидан кўзланган мажбуриятларнинг капиталга нисбати коэффициенти; ва

-тадбиркорлик субъектининг МҲХСларга мувофиқ молиявий ҳолат тўғрисидаги ҳисоботда тан олинмаган ресурслари.

Корхоналар, молиявий ҳисоботлардан ташқари, экологик ҳисоботлар ва қўшилган қиймат тўғрисидаги расмий ахборотлар каби ҳисоботларни ва расмий ахборотларни, хусусан экологик омиллар аҳамиятли бўлган соҳаларда ва қачонки ходимлар аҳамиятли фойдаланувчилар гуруҳи сифатида инобатга олинганда, тақдим этадилар. Молиявий ҳисоботлардан ташқари тақдим этилган ҳисоботлар ва расмий ахборотлар МҲХСларнинг қўллаш доирасига кирмайди .

2.1.4. Молиявий ҳолат (Бухгалтерия баланси).

Молиявий ҳолат тўғрисидаги ҳисоботда акс эттириладиган маълумотлар минимум даражада, молиявий ҳолат тўғрисидаги ҳисобот қуйидаги суммаларни акс эттирадиган, сатрларда кўрсатиладиган моддаларини ўз ичига олиши лозим:

- асосий воситалар;
- инвестицион мулк;
- номоддий активлар;
- молиявий активларлар бўйича кўрсатилган суммалардан ташқари;
- улуш бўйича ҳисобга олиш усули бўйича ҳисобга олинган инвестициялар;
- биологик активлар;
-товар-моддий захиралар;
- савдо бўйича ва бошқа дебиторлик қарзлари;
- нақд пуллар ва нақд пул эквивалентлари;
- МҲХС 5 «*Сотиш учун мўлжалланган узоқ муддатли активлар ва давом эттирилмайдиган фаолият»* га мувофиқ сотишга мўлжалланган сифатида таснифланган активлар ва сотишга мўлжалланган сифатида таснифланган ҳисобдан чиқариладиган моддаларнинг гуруҳларига киритилган активлар жами;
- савдо бўйича ва бошқа кредиторлик қарзлари;
- резервлар;
- молиявий мажбуриятлар;
- БҲХС 12 *«Фойда солиғи»* да таърифланганидек, жорий солиқ бўйича мажбуриятлар ва активлар;
- БҲХС 12 да таърифланганидек, муддати узайтирилган солиқ мажбуриятлари ва муддати узайтирилган солиқ активлари;
- МҲХС 5 га мувофиқ сотиш учун мўлжалланган сифатида таснифланган ҳисобдан чиқариладиган моддаларнинг гуруҳларига киритилган мажбуриятлар;

- капитал таркибида акс эттирилган, назорат кучига эга бўлмаган улушлар; ва
- бош ташкилотнинг мулк эгаларига тегишли бўлган, чиқарилган капитал ва капиталдаги резервлар.

Корхоналар молиявий ҳолат тўғрисидаги ҳисоботнинг сатрларида кўрсатиладиган қўшимча моддаларини, сарлавҳаларни ва жамиларни тақдим этиши лозим, қачонки бундай тақдим этиш тадбиркорлик субъектининг молиявий ҳолатини тушунишда ўринли бўлса.

Агар корхона ўзининг молиявий ҳолати тўғрисидаги ҳисоботида жорий ва узоқ муддатли активларни ҳамда жорий ва узоқ муддатли мажбуриятларни алоҳида туркумлар сифатида акс эттирса, у муддати узайтирилган солиқ активларини (мажбуриятларини) жорий активлар (мажбуриятлар) сифатида таснифламаслиги лозим.

Мазкур стандарт тадбиркорлик субъекти томонидан моддаларни акс эттириш тартибини ёки шаклини белгиламайди. Молиявий ҳолат тўғрисидаги ҳисоботда алоҳида тақдим этилиши ўринли бўлган моҳияти ёки вазифаси жиҳатидан етарлича фарқланадиган моддаларнинг рўйхати келтирилган. Шу билан бирга:

- моддалар ҳисоботнинг алоҳида сатрларида кўрсатилади, қачонки модданинг ёки ўхшаш моддалар гуруҳининг ҳажми, хусусияти ёки вазифаси тадбиркорлик субъектининг молиявий ҳолатини тушуниш учун ушбу моддаларнинг алоҳида тақдим этилишини талаб этса; ва
- корхонанинг молиявий ҳолатини тушунишда ўринли бўлган маълумотларни таъминлаш учун, фойдаланилган тавсифлар ва моддаларнинг ёки ўхшаш моддалар гуруҳининг тартиби тадбиркорлик субъекти ва унинг операцияларининг моҳиятидан келиб чиқиб ўзгартирилиши мумкин. Масалан, молия ташкилотининг фаолиятини тушуниш учун ўринли бўлган маълумотларни таъминлаш мақсадида молия ташкилоти юқоридаги тавсифларни ўзгартириши мумкин.

Корхона қуйидагиларни баҳолаш асосида қўшимча моддаларни алоҳида тақдим этиш тўғрисида қарор қилади:

- активларнинг хусусияти ва ликвидлилиги;
- корхона ичида активларнинг вазифаси; ва
- мажбуриятларнинг суммаси, хусусияти ва муддати.

Активларнинг турли гуруҳлари учун турли баҳолаш асосларини қўллаш шуни кўзда тутадики, улар хусусияти ёки вазифаси бўйича фарқланади ва шу туфайли, тадбиркорлик субъекти уларни алоҳида сатрларда кўрсатиладиган моддалар сифатида акс эттиради. Масалан, асосий воситаларнинг турли гуруҳлари БҲХС 16 га мувофиқ таннарх ёки қайта баҳоланган қиймат бўйича ҳисобга олиниши мумкин.

Жорий ва узоқ муддатли моддаларни фарқлаш.

Корхона жорий ва узоқ муддатли активларни ҳамда жорий ва узоқ муддатли мажбуриятларни ўзининг молиявий ҳолати тўғрисидаги ҳисоботида алоҳида гуруҳлар сифатида тақдим этиши лозим, ликвидлилик асосида тақдим этиш ишончли ва ўринлироқ бўлган маълумотларни таъминлайдиган ҳолат бундан мустасно. Агар бу истисно қўлланилса, тадбиркорлик субъекти барча активларни ва мажбуриятларни уларнинг ликвидлилиги бўйича тақдим этиши лозим.

Тақдим этишнинг қайси усули қабул қилинишидан қатъий назар, тадбиркорлик субъекти:

- ҳисобот давридан сўнг ўн икки ойдан ортиқ бўлмаган ва
- ҳисобот давридан сўнг ўн икки ойдан ортиқ бўлган давр мобайнида қопланиши ёки сўндирилиши кутиладиган суммаларни бирлаштирган ҳолда ўз ичига оладиган ва сатрларда кўрсатиладиган ҳар бир актив ва мажбуриятнинг ўн икки ойдан ортиқ даврдан сўнг қопланадиган ёки сўндириладиган суммасини очиб бериши лозим.

Корхона алоҳида аниқланадиган фаолият цикли мобайнида товарлар ёки хизматларни етказиб берганида, молиявий ҳолат тўғрисидаги ҳисоботда жорий ва узоқ муддатли активлар ва мажбуриятларни алоҳида, яъни айланма капитал сифатида узлуксиз тарзда айланаётган соф активларни тадбиркорлик субъектининг узоқ муддатли фаолиятида фойдаланиладиган соф активлардан фарқлаган ҳолда, кўрсатиш фойдали маълумотни таъминлайди. У жорий операцион давр ичида ўзлаштирилиши кутилган активларни ва айнан бир хил давр ичида сўндирилиши лозим бўлган мажбуриятларни ҳам ажратиб кўрсатади.

Баъзи корхоналар, масалан молия ташкилотлари, учун активларни ва мажбуриятларни ликвидлиликнинг ўсувчи ёки камаювчи тартибида тақдим этиш ишончли ва жорий/узоқ муддатли туркумларга ажратиб тақдим этишга нисбатан ўринлироқ бўлган маълумотларни таъминлайди, чунки тадбиркорлик субъекти аниқ операцион цикл мобайнида товарлар ёки хизматларни етказиб беришни амалга оширмайди.

Корхонага унинг айрим активларини ва мажбуриятларини жорий/узоқ муддатли туркумларга таснифлаб, бошқаларини ликвидлилик тартибида тақдим этишга рухсат этилади, қачонки бу ишончли ва ўринлироқ бўлган маълумотларни таъминласа. Моддаларни аралашган тартибда тақдим этиш учун зарурият тадбиркорлик субъекти томонидан ҳар хил турдаги фаолиятлар амалга оширилганида юзага келиши мумкин.

Активлар ва мажбуриятлар ўзлаштирилишининг кутилган саналари тўғрисидаги маълумотлар тадбиркорлик субъектининг ликвидлилигини ва тўловга лаёқатлилигини баҳолашда фойдалидир.

МҲХС 7 “*Молиявий инструментлар: маълумотларни очиб бериш”* молиявий активлар ва молиявий мажбуриятларнинг сўндириш саналарини очиб беришни талаб этади. Молиявий активлар савдо бўйича ва бошқа дебиторлик қарзларини ўз ичига олади, ва молиявий мажбуриятлар савдо бўйича ва бошқа кредиторлик қарзларини ўз ичига олади.

Товар-моддий захиралар каби номонетар активлар қопланишининг кутилган санаси ва резервлар каби мажбуриятларни сўндиришнинг кутилган санаси тўғрисидаги маълумотлар ҳам фойдалидир, бунда активлар ва мажбуриятлар жорий сифатида ёки узоқ муддатли сифатида таснифланишидан қатъий назар. Масалан, тадбиркорлик субъекти ҳисобот давридан сўнг ун икки ойдан ортиқ бўлган даврда қопланиши кутилган товар-моддий захиралар суммасини очиб беради.

Жорий активлар. Корхона активни жорий сифатида таснифлаши лозим, қачонки:

- одатий операцион цикли давомида активни пулга айлантиришни мўлжаллаган бўлса, ёки уни сотишни ёки истеъмол қилишни режалаштирилган бўлса;
- асосан савдо учун активни ўзида сақлаган бўлса;
- ҳисобот давридан сўнг ўн икки ой ичида пулга айлантиришни мўлжаллаган бўлса;
- актив (БҲХС 7 да таърифланганидек) пул маблағлари ёки уларнинг эквиваленти бўлса, бунда ҳисобот давридан сўнг камида ўн икки ой мобайнида актив алмаштирилиши ёки мажбуриятни сўндириш учун фойдаланилиши тақиқланмаган бўлса.

Корхона бошқа барча активларни узоқ муддатли сифатида таснифлаши лозим. Мазкур стандарт узоқ муддатли хусусиятга эга моддий, номоддий ва молиявий активларни қамраб олишда “узоқ муддатли” атамасидан фойдаланади. У муқобил таъриф ишлатилишини, маъно тушунарли бўлганида, тақиқламайди.

Корхона фаолиятининг операцион цикли активларни қайта ишлаш учун сотиб олиш билан уларни пул маблағларига ёки уларнинг эквивалентларига айлантириш ўртасидаги муддатдир. Корхонанинг одатий операцион цикли аниқ фарқлай олинадиган бўлмаса, у ўн икки ойга тенг деб ҳисобланади.

Жорий активлар одатий операцион цикл давомида сотиладиган, истеъмол қилинадиган ёки пулга айлантириладиган (товар-моддий захиралар ва савдо бўйича дебиторлик қарзлари каби) активларни ўз ичига олади, бунда ҳаттоки уларнинг ҳисобот давридан сўнг ўн икки ой мобайнида пулга айлантирилиши кутилмаса ҳам. Жорий активлар асосан савдо учун мўлжалланган активларни (масалан, МҲХС 9 даги сотиш учун мўлжалланган активлар таърифига жавоб берадиган айрим молиявий

активлар) ва узоқ муддатли молиявий активларнинг жорий қисмини ҳам ўз ичига олади.

Жорий мажбуриятлар. Тадбиркорлик субъекти мажбуриятни жорий сифатида таснифлаши лозим, қачонки:

-одатий операцион цикли давомида мажбуриятни сўндиришни мўлжаллаган бўлса;

- савдо учун мажбуриятни ўзида сақласа;

- мажбурият ҳисобот давридан сўнг ўн икки ой ичида сўндирилиши лозим бўлса;

- мажбуриятнинг сўндирилишини ҳисобот давридан сўнг камида ўн икки ой муддатга узайтириш бўйича шартсиз ҳуқуққа эга бўлмаса.

Мажбуриятнинг, контрагентнинг ҳоҳиши бўйича, уни улушли инструментлар чиқариш орқали сўндирилишига олиб келиши мумкин бўлган шартлари, унинг таснифланишига таъсир этмайди.

Баъзи жорий мажбуриятлар, масалан савдо бўйича кредиторлик қарзлари ҳамда ходимлар ва бошқа операцион харажатлар бўйича айрим ҳисобланган суммалар, тадбиркорлик субъектининг одатий операцион цикли давомида ишлатиладиган айланма капиталнинг қисми ҳисобланади.

Корхона бундай операцион моддаларни жорий мажбуриятлар сифатида таснифлайди, ҳаттоки агарда улар ҳисобот давридан сўнг ўн икки ойдан ортиқ бўлган даврда сўндирилиши лозим бўлса ҳам. Корхона активларини ва мажбуриятларини таснифлаш мақсадида айнан бир хил одатий операцион цикли қўлланилади. Агар корхонанинг одатий операцион цикли аниқ фарқлай олинадиган бўлмаса, у ўн икки ойга тенг деб ҳисобланади.

Бошқа жорий мажбуриятлар одатий операцион цикли давомида сўндирилмайди, бироқ ҳисобот давридан сўнг ўн икки ой ичида сўндирилиши лозим бўлади ёки асосан савдо учун мўлжалланган бўлади. Бунга, МҲХС 9 даги сотиш учун мўлжалланган активлар таърифига тўғри келмайдиган айрим молиявий мажбуриятлар, банк овердрафтлари, узоқ муддатли молиявий мажбуриятларнинг жорий қисми, тўланиши лозим бўлган дивидендлар, фойда солиқлари ва бошқа носавдо кредиторлик қарзлари мисол бўлади.

Молиявий ҳолат тўғрисидаги ҳисоботда ёки изоҳларда акс эттириладиган маълумотлар. Корхона молиявий ҳолат тўғрисидаги ҳисоботда, изоҳларда, унинг фаолиятига тўғри келадиган равишда таснифланган ва акс эттирилган, сатрларда кўрсатиладиган моддаларининг иккиламчи батафсилроқ қилиб таснифланган моддаларини очиб бериши лозим. Иккиламчи таснифлашда тақдим этиладиган тафсилот даражаси МҲХСларнинг талабларига ва қамраб олинган моддаларнинг катталиги, хусусияти ва вазифасига боғлиқ бўлади. Тадбиркорлик субъекти иккиламчи таснифлашнинг асосини аниқлашда 58-бандда белгиланган омиллардан ҳам фойдаланади. Очиб бериладиган маълумотлар ҳар бир модда учун фарқланади, масалан:

- Асосий воситалар БҲХС 16 га мувофиқ туркумларга ажратилади;
- Дебиторлик қарзлари харидорларнинг (савдо бўйича) дебиторлик қарздорлиги, ўзаро боғлиқ томонларнинг дебиторлик қарздорлиги, бўнакларга ва бошқа тўлов суммаларига ажратилади;
- Товар-моддий захиралар, БҲХС 2 “*Товар-моддий захиралар”* га мувофиқ, товарлар, ишлаб чиқариш захиралари, хом-ашёлар, тугалланмаган ишлаб чиқариш ва тайёр маҳсулотлар каби туркумларга ажратилади;
- резервлар ходимларнинг даромадлари бўйича мажбуриятлар ва бошқа моддаларга ажратилади; ва
- акциядорлик капитали ва капиталдаги резервлар тўланган капитал, қўшилган капитал ва резервлар каби ҳар хил туркумларга ажратилади.

Корхона молиявий ҳолат тўғрисидаги ҳисоботда, капиталдаги ўзгаришлар тўғрисидаги ҳисоботда ва изоҳларда қуйидагиларни очиб бериши лозим:

- акциядорлик капиталининг ҳар бир туркуми бўйича:
- чиқаришга рухсат этилган акцияларнинг сони;
- чиқарилган ва тўлиқ тўланган акцияларнинг сони ҳамда чиқарилган, лекин тўлиқ тўланмаган акцияларнинг сони;
- ҳар бир акциянинг номинал қиймати, ёки акциялар номинал қийматга эга эмаслиги;
- муомаладаги акциялар сонининг давр бошига ва охирига солиштирмаси;
- ушбу туркумга бириктириладиган ҳуқуқлар, имтиёзлар ва чекловлар, жумладан дивидендларни тақсимлаш ва капитални қайтариш бўйича чекловлар,
- корхона ёки унинг шуъба ёки қарам тадбиркорлик субъектлари эгалик қилаётган бошқа тадбиркорлик субъектидаги улушлари; ва

- опционлар ва акцияларни сотиш шартномалари бўйича чиқариш учун сақланаётган акциялар, шу жумладан уларнинг шартлари ва суммалари; ва

- капиталдаги ҳар бир резервнинг хусусияти ва мақсадининг тавсифи.

МҲХСга ўтишда тайёрланадиган бошланғич молиявий ҳолат бўйича ҳисобот тайёрлаш бўйича ҳолат. Компания молиявий ҳолат тўғрисидаги ҳисоботни БҲМС талаблари бўйича тайёрлар эди. МҲХС атамаси бўйича *Бухгалтерия ҳисобининг умумқабул қилинган тамойилларига* (*БҲУТга*) мувофиқ тақдим қилган.

2-жадвал

Компаниянинг БҲХС талаблари бўйича тайёрланган молияқий ҳолат тўғрисидаги ҳисоботи (Бухгалтерия баланси).

АКТИВЛАР	**(ш.б.)**
Узок муддатли активлар	
Асосий воситалар	100000
Номоддий активлар	30000
Жами узоқ муддатли активлар:	130000
Жорий активлар	
Товар-моддий заҳиралар	50000
Олинадиган ҳисобварақлар	30000
Пул маблаглари	20000
Жами жорий активлар:	100000
ЖАМИ АКТИВЛАР	**230000**
ХУСУСИЙ КАПИТАЛ ВА МАЖБУРИЯТЛАР	
ХУСУСИЙ КАПИТАЛ	
Устав капитали	40000
Тақсимланмаган фойда	60000
Резерв капитали (асосий воситаларни қайта баҳолаш)	10000
ЖАМИ ХУСУСИЙ КАПИТАЛ	**110000**
Узоқ муддатли мажбуриятлар	
Узоқ муддатли кредит ва қарзлар	70000
Жорий мажбуриятлар	
Кредиторлик карзлари	40000
Кредит ва қарзлар	10000
Жами қисқа муддатли мажбуриятлар	50000
ЖАМИ МАЖБУРИЯТЛАР	**120000**
ЖАМИ ХУСУСИЙ КАПИТАЛ ВА МАЖБУРИЯТЛАР	**230000**

Компаниянинг БҲМС талаблари бўйича тайёрланган молиявий ҳолат тўғрисидаги ҳисоботини таҳлил қилиб, уни МҲХСга ўтказиш санасида қуйидаги тузатишларни амалга ошириш керак.

1. Компания ҳар йили БҲМС га мувофиқ ҳукумат томонидан белгиланган индекслар асосида ўтказиладиган йиллик қайта баҳолашни

ўтказган. МҲХСда эса бундай қайта баҳолашлар кўзда тутилмайди. Компания хусусий капитали таркибидаги қайта баҳолаш бўйича йиғилган заҳирани тақсимланмаган фойдага ўтказиши керак. Компания асосий воситаларининг бошланғич суммасини қайта тиклаши ва МҲХС бўйича танланган фойдали муддати, қолдиқ қиймати ва усулга мувофиқ эскириш ҳисоблаши керак. Амалий соддаштириш учун компания МҲХС 1 га кўра Г5-Г8Б истисноларни танлаган. МҲХС га ўтиш санасида барча асосий воситалар учун шартли бошланғич қийматни танлаган. Натижада барча асосий воситаларнинг умумий баланс қиймати 30000 ш.б.га ошган.

2. Компания асосий воситалари таркибида МҲХС га ўтиш санасигача сотиш учун мўлжалланган 5000 ш.б. асосий восита бор. Бу МҲХС (IFRS) 5 “Сотиш учун мўлжалланган узоқ муддатли активлар” стандарти талабларига кўра “Сотиш учун мўлжалланган узоқ муддатли активлар” счётига ўтказилиши керак.

3. Номоддий активлар таркибида компания томонидан тайёрланган 13000 ш.б. бренд бўлиб, у МҲХС (IAS) 38 “Номоддий активлар” га кўра номоддий актив сифатида қаралмайди ва ҳисобдан чиқарилиши керак.

4. Захиралар моддаларининг айримлари соф сотиш қиймати 4000 ш.б.га камайган. Бу МҲХС (IAS) 2 “Товар-моддий захиралар” талаби, БҲМС бўйича қайта баҳоланмаган.

5. МҲХС (IAS) 39 “Молиявий инструментлар”стандартига кўра 2000 ш.б. дебиторлик қарздорлиги қайтмаслиги сабабли ҳисобдан чиқариш керак эди. БҲМС бўйича бу қарздорлик зарар сифатида ҳисобдан чиқарилмади.

6. БҲМС бўйича компания ходимлари учун таътил тўлови учун захира ҳосил қилмаган. МҲХС (IAS) 1 “Ходимларнинг даромадлари”талабига кўра 3000 ш.б. заҳира ҳосил қилиш керак.

7. Узоқ муддатли кредит ва қарзлар моддасида 10000 ш.б. миқдорда МҲХС га ўтилгандан сўнг 12 ой давомида тўланадиган сумма бор.

Тақсимланмаган фойдани тузатиш (асосий воситани қайта баҳолашдан ташқари) МҲХС (IAS) 12 “Фойда солиқлари”га мувофиқ солиқ бўйича вақтинчалик фарқларга олиб борилади. МҲХС га ўтиш санасидаги солиқ стивкаси 15 фоиз.

Талаб қилинади: Компаниянинг МҲХС га ўтиш санасига молиявий ҳолати тўғрисидаги ҳисоботини тайёрланг.

2.1.5. Ялпи даромадлар (Фойда ва зарарлар тўғрисидаги ҳисобот).

Фойда ёки зарар ва бошқа умумлашган даромадлар тўғрисидаги ҳисобот (умумлашган даромадлар тўғрисидаги ҳисобот), фойда ёки зарар ва бошқа умумлашган даромадлар бўлимларига қўшимча тарзда, қуйидагиларни тақдим этиши лозим:

- фойда ёки зарар;
- жами бошқа умумлашган даромадлар;
- жами фойда ёки зарар ва бошқа умумлашган даромадларни қамраб олган ҳолда, давр учун умумлашган даромадлар.

Агар тадбиркорлик субъекти алоҳида фойда ёки зарар тўғрисидаги ҳисоботни тақдим этса, у умумлашган даромадларни акс эттирадиган ҳисоботда фойда ёки зарар бўлимини тақдим этмайди.

Тадбиркорлик субъекти, фойда ёки зарар ва бошқа умумлашган даромадлар бўлимларига қўшимча тарзда, давр фойдаси ёки зарари ва бошқа умумлашган даромадларининг тақсимланиши сифатида қуйидаги моддаларни очиб бериши лозим:

а) қуйидагиларга тегишли бўлган давр фойдаси ёки зарари:
- назорат кучига эга бўлмаган улушлар, ва
- бош ташкилотнинг мулк эгалари.

б) давр учун қуйидагиларга тегишли бўлган умумлашган даромадлар:
- назорат кучига эга бўлмаган улушлар, ва
- бош ташкилотнинг мулк эгалари.

Агарда тадбиркорлик субъекти фойда ёки зарарни алоҳида ҳисоботда тақдим этса, у (а) ни ушбу ҳисоботда тақдим этиши лозим.

Фойда ёки зарар бўлимида ёки фойда ёки зарар тўғрисидаги ҳисоботда тақдим этиладиган маълумотлар

Бошқа МҲХСларда талаб этилган моддаларга қўшимча тарзда, фойда ёки зарар бўлими ёки фойда ёки зарар тўғрисидаги ҳисобот давр учун қуйидаги суммаларни акс эттирадиган, сатрларда кўрсатиладиган моддаларини ўз ичига олиши лозим:

а) одатдаги фаолиятдан олинадиган даромад;
- амортизацияланган қиймат бўйича ҳисобга олинадиган молиявий активларни тан олишни тўхтатишдан юзага келадиган фойда ва зарарлар;

б) молиявий харажатлар;

в) улуш бўйича ҳисобга олиш усули бўйича ҳисобга олинган қарам тадбиркорлик субъектларининг ва қўшма корхоналарининг фойда ёки зараридаги улуши;
- агар молиявий актив қайта таснифланиб, ҳаққоний қиймат бўйича ҳисобга олинадиган бўлса, олдинги баланс қиймати билан унинг қайта

таснифлаш санасидаги ҳаққоний қиймати ўртасидаги фарқдан юзага келадиган ҳар қандай фойда ёки зарар (МҲХС 9 да таърифланганидек);

г) солиқ харажати.

Бошқа умумлашган даромадлар бўлимида акс эттириладиган маълумотлар

Бошқа умумлашган даромадлар бўлими давр учун бошқа умумлашган даромадларнинг сатрларда кўрсатиладиган моддларини тақдим этиши лозим, бунда улар хусусияти бўйича таснифланган (жумладан, улуш бўйича ҳисобга олиш усули бўйича ҳисобга олинган қарам тадбиркорлик субъектларининг ва қўшма корхоналарнинг бошқа умумлашган даромадларидаги улуши) ва шундай гуруҳларга бирлаштирилган бўлиши керакки, улар бошқа МҲХСларга мувофиқ:

- кейинчалик фойда ёки зарар сифатида қайта таснифланмайди; ва
- муайян шартлар бажарилгандан кейин фойда ёки зарар сифатида қайта таснифланади.

Корхона фойда ёки зарар ва бошқа умумлашган даромадларни акс эттирадиган ҳисобот(лар)да қўшимча сатрларда кўрсатиладиган моддаларини, сарлавҳаларни ва жамиларни тақдим этиши лозим, қачонки бундай тақдимот тадбиркорлик субъектининг молиявий натижаларини тушунишда ўринли бўлса.

Корхонанинг турли фаолиятлари, операциялари ва бошқа ҳодисаларининг оқибатлари уларнинг даврийлиги, фойда ёки зарар келтириш потенциали ва уларни олдиндан билиш мумкинлиги бўйича фарқланиши туфайли, молиявий натижаларнинг таркибий қисмларини очиб бериш фойдаланувчиларга эришилган молиявий натижаларни тушунишда ва келгуси молиявий натижаларни реажалаштиришда ёрдам беради.

Корхона фойда ёки зарар ва бошқа умумлашган даромадларни акс эттирадиган ҳисобот(лар)да қўшимча сатрларда кўрсатиладиган моддаларини киритади ва у қўлланилган тавсифлар ва моддалар тартибини, бу молиявий натижалар элементларини тушуниш учун зарур бўлса, ўзгартиради. Тадбиркорлик субъекти даромад ва харажат моддаларининг муҳимлигини, хусусиятини ва вазифасини ўз ичига олган омилларни кўриб чиқади. Масалан, молиявий ташкилот тавсифларни молиявий ташкилот фаолиятига хос бўлган маълумотларни таъминлаш мақсадида ўзгартириши мумкин. 32-банддаги мезон бажарилмагунча, тадбиркорлик субъекти даромад билан харажат моддаларини ўзаро ҳисоб-китоб қилмайди.

Корхона фойда ёки зарар ва бошқа умумлашган даромадларни акс эттирадиган ҳисобот(лар)да ёки изоҳларда даромад ёки харажатнинг ҳар

қандай моддаларини фавқулодда моддалар сифатида акс эттирмаслиги лозим.

Давр фойдаси ёки зарари. МҲХС бошқа ҳолларда талаб этилмагунча ёки рухсат берилмагунча, тадбиркорлик субъекти давр учун даромад ва харажатнинг барча моддаларини фойда ёки зарарда тан олиши лозим.

Баъзи МҲХСлар корхона жорий даврда муайян моддаларни фойда ёки зарардан ташқари моддаларда тан оладиган ҳолатларини белгилайди. БҲХС 8 да бундай иккита ҳолат келтирилган: хатоларни тузатиш ва ҳисоб сиёсатидаги ўзгаришларнинг оқибати. Бошқа МҲХСлар *Концептуал асос*[3] даги даромад ёки харажатнинг таърифига жавоб берадиган бошқа умумлашган даромадларнинг қисмларини фойда ёки зарардан чиқариб ташлашни талаб этади ёки бунга рухсат беради.

Давр учун бошқа умумлашган даромадлар. Тадбиркорлик субъекти бошқа умумлашган даромадларнинг ҳар бир моддасига тегишли фойда солиғи суммасини, жумладан қайта таснифлаш бўйича тузатишларини, фойда ёки зарар ва бошқа умумлашган даромадлар тўғрисидаги ҳисоботда ёки изоҳларда очиб бериши лозим.

Корхона бошқа умумлашган даромадларнинг моддаларини:

- тегишли солиқ таъсирларини чегирган ҳолда, ёки
- ушбу моддаларнинг уларга тегишли фойда солиғи солингунча бўлган қийматини алоҳида ва умумий фойда солиғининг ягона суммасини алоҳида кўрсатган ҳолда тақдим этиши мумкин.

Агар корхона муқобилини танласа, у солиқ суммасини фойда ёки зарар бўлимига кейинчалик қайта таснифланиши мумкин бўлган моддалар ва фойда ёки зарар бўлимига кейинчалик қайта таснифланмайдиган моддалар ўртасида тақсимлаши лозим.

Корхона бошқа умумлашган даромадларнинг таркибий қисмларига тегишли бўлган қайта таснифлаш бўйича тузатишларни очиб бериши лозим.

Корхона қайта таснифлаш бўйича тузатишларни фойда ёки зарар ва бошқа умумлашган даромадлар тўғрисидаги ҳисобот(лар)да ёки изоҳларда тақдим этиши мумкин. Қайта таснифлаш бўйича тузатишларни изоҳларда акс эттирадиган тадбиркорлик субъекти бошқа умумлашган даромадларнинг моддаларини ҳар қандай тегишли қайта таснифлаш бўйича тузатишлардан сўнг акс эттиради.

[3] 2010 йил сентябрда БҲХСК *Концептуал асос* ни *Молиявий ҳисобот учун концептуал асос* билан алмаштирди.

Фойда ёки зарар ва бошқа умумлашган даромадлар тўғрисидаги ҳисобот(лар)да ёки изоҳларда акс эттириладиган маълумотлар

Даромад ёки харажат моддалари муҳим бўлса, тадбиркорлик субъекти уларнинг хусусиятини ва суммасини алоҳида очиб бериши лозим.

Даромад ва харажат моддалари алоҳида очиб берилиши зарур бўлиши мумкин бўлган ҳолатлар қуйидагиларни ўз ичига олади:

- товар-моддий захираларнинг баланс қийматини соф сотиш қийматигача ёки асосий воситаларнининг баланс қийматини уларнинг қопланадиган қийматигача камайтириш ҳамда бундай камайтиришларнинг қайта тикланиши;
- тадбиркорлик субъекти фаолиятини реструктуризация қилиш ва реструктуризация харажатлари бўйича қилинган ҳар қандай резервларнинг тикланиши;
- асосий воситалар моддаларининг ҳисобдан чиқарилиши;
- инвестицияларнинг ҳисобдан чиқарилиши;
- давом эттирилмайдиган фаолият турлари;
- суд жараёнидаги ҳисоб-китоблар; ва
- шакллантирилган резервларнинг бошқа ҳолатлардаги қайта тикланиши.

Корхона фойда ёки зарарда тан олинган харажатлар таҳлилини уларнинг хусусиятига ёки тадбиркорлик субъектидаги вазифасидан келиб чиққан таснифлашдан фойдаланган ҳолда, бунда қайси бири ишончли ва ўринлироқ маълумотларни таъминлашига қараб, тақдим этиши лозим.

Одатдаги фаолиятдан олинадиган даромадлар		**X**
Бошқа даромадлар		X
Тайёр маҳсулотлар захираларидаги ва тугалланмаган ишлаб чиқаришдаги ўзгаришлар	X	
Фойдаланилган хом-ашёлар ва материаллар	X	
Ходимларга ҳақ тўлаш харажатлари	X	
Эскириш ва амортизация харажатлари	X	
Бошқа харажатлар	X	
Жами харажатлар		(X)
Солиққача бўлган фойда		X

Таҳлилнинг иккинчи шакли «харажатнинг функцияси» ёки «сотиш таннархи» усули бўлиб, у харажатларни сотиш таннархининг таркибий қисми сифатида уларнинг вазифасига қараб таснифлайди, масалан, сотиш ёки маъмурий харажатлар. Тадбиркорлик субъекти ушбу усул бўйича сотиш таннархини бошқа харажатлардан алоҳида акс эттиради.

Ушбу усул фойдаланувчилар учун харажатларнинг хусусияти бўйича таснифланиши усулига нисбатан ўринлироқ маълумотларни таъминлаши

мумкин. Бироқ харажатларни вазифаларига қараб тақсимлаш ихтиёрий равишдаги тақсимлашларга олиб келиши ва анча мулоҳазалар қилинишини талаб этиши мумкин. Харажатларни уларнинг функцияси бўйича таснифлаш усулига мисол қуйида келтирилган:

Одатдаги фаолиятдан олинадиган даромадлар	**Х**	
Сотиш таннархи	(Х)	
Ялпи фойда	Х	
Бошқа даромадлар	Х	
Сотиш харажатлари	(Х)	
Маъмурий харажатлар	(Х)	
Бошқа харажатлар	(Х)	
Солиққача бўлган фойда	Х	

Харажатларни функцияси бўйича таснифлайдиган тадбиркорлик субъекти харажатларнинг хусусияти, жумладан эскириш ва амортизация харажатлари ва ходимларга ҳақ тўлаш харажатлари, бўйича қўшимча маълумотларни очиб бериши лозим.

Харажатнинг функцияси бўйича таснифлаш усули билан харажатнинг хусусияти бўйича таснифлаш усулидан бирини танлаш тарихий ва соҳага оид омилларга ҳамда тадбиркорлик субъектининг хусусиятига боғлиқ бўлади. Иккала усул ҳам тадбиркорлик субъектининг сотувлари ёки ишлаб чиқариш ҳажмига боғлиқ равишда , бевосита ёки билвосита, ўзгариши мумкин бўлган харажатларни ажратиб кўрсатишни таъминлайди. Тақдимотнинг ҳар бир усули турли хил тадбиркорлик субъектлари учун афзалликларга эга бўлиши туфайли, мазкур Стандарт тадбиркорлик субъекти раҳбариятдан ишончли ва ўринлироқ бўлган тақдимотни танлашни талаб этади. Бироқ, харажатларнинг хусусияти бўйича маълумотлар келгуси пул оқимларини башорат қилишда фойдали бўлгани туфайли, харажатнинг функцияси бўйича таснифлаш усули қўлланилганда қўшимча маълумотлар очиб берилиши талаб этилади. 104-бандда, «ходимларга ҳақ тўлаш» БҲХС 19 да изоҳланган ходимларнинг даромадлари билан айнан бир хил маънони англатади.

2.1.6. Пул маблағларининг харакати тўғрисидаги ҳисобот.

Пул оқимлари тўғрисидаги маълумотлар, фойдаланувчилар томонидан тадбиркорлик субъектининг пул маблағлари ва уларнинг эквивалентларини ҳосил қилиш қобилияти ҳамда тадбиркорлик субъектининг ушбу пул оқимларидан фойдаланиш эҳтиёжи баҳоланиши учун асос яратадилар. БҲХС 7 пул оқимлари тўғрисидаги маълумотларини тақдим этиш ва очиб бериш учун талабларни белгилайди.

Изоҳлар:

- молиявий ҳисоботларни тайёрлаш асоси муайян ҳисоб сиёсати тўғрисидаги маълумотларни тақдим этиши лозим;
- МҲХСларда талаб этилган ва молиявий ҳисоботларнинг бирор қисмида акс эттирилмаган маълумотларни очиб бериши лозим; ва
- Молиявий ҳисоботларнинг бирор қисмида тақдим этилмаган, аммо ҳар қандай моддани тушунишда ўринли бўлган маълумотларни таъминлаши лозим.

Корхона амалий имконият борича, изоҳларни систематик тарзда тақдим этиши лозим. Корхона молиявий ҳолат тўғрисидаги ҳисоботнинг, фойда ёки зарар ва бошқа умумлашган даромадлар тўғрисидаги ҳисобот (лар)нинг, капиталдаги ўзгаришлар тўғрисидаги ҳисоботнинг ва пул оқимлари тўғрисидаги ҳисоботнинг ҳар бир моддаси билан изоҳлардаги ҳар қандай тегишли маълумотлар бир-бирига ҳавола қилиши лозим.

Фойдаланувчилар молиявий ҳисоботларни тушуниши ва уларни бошқа тадбиркорлик субъектларининг молиявий ҳисоботлари билан таққослаши осон бўлиши учун, тадбиркорлик субъекти одатда изоҳларни қуйидаги тартибда тақдим этади:

- МҲХСларга мувофиқлиқ тўғрисида билдириш;
- қўлланилган аҳамиятли ҳисоб сиёсатларининг қисқа баёни;
- молиявий ҳолат тўғрисидаги ҳисоботларда, фойда ёки зарар ва бошқа умумлашган даромадлар тўғрисидаги ҳисобот(лар)да, капиталдаги ўзгаришлар тўғрисидаги ҳисоботларда ва пул оқимлари тўғрисидаги ҳисоботларда тақдим этилган моддалар бўйича ёрдамчи маълумотлар, бунда уларнинг тартиби ҳар бир ҳисобот ва ҳар бир модда тақдим этиладиган тартибда бўлади; ва
- бошқа очиб бериладиган маълумотлар, жумладан:
- шартли мажбуриятлар ва тан олинмаган шартнома мажбуриятларини очиб бериладиган номолиявий маълумотлар, масалан тадбиркорлик субъектининг молиявий рискни бошқариш мақсадлари ва сиёсатлари.

Баъзи ҳолатларда, изоҳларда муайян моддалар тартибини ўзгартириш зарур ёки маъқулроқ бўлиши мумкин. Масалан, тадбиркорлик субъекти фойда ёки зарарда тан олинган ҳаққоний қийматдаги ўзгаришлар тўғрисидаги маълумотларни молиявий инструментларнинг сўндириш муддатлари тўғрисидаги маълумотлар билан бирлаштириши мумкин, бунда биринчиси, фойда ёки зарар ва бошқа умумлашган даромадлар тўғрисидаги ҳисобот(лар)га тегишли бўлиши, ва иккинчиси молиявий ҳолат тўғрисидаги ҳисоботга тегишли бўлишидан қатъий назар.

Шунга қарамасдан, тадбиркорлик субъекти, амалий имконият борича, изоҳларнинг систематик тарзда бўлишини таъминлайди.

Корхона молиявий ҳисоботларнинг алоҳида бўлими сифатида, молиявий ҳисоботларни тайёрлаш асоси ҳамда муайян ҳисоб сиёсатлари тўғрисидаги маълумотларни таъминлайдиган изоҳларни тақдим этиши мумкин.

2.1.7. Капитал харакатдаги ўзгаришлари тўғрисидаги ҳисобот.

Капиталдаги ўзгаришлар тўғрисидаги ҳисоботда акс эттириладиган маълумотлар. Корхона капиталдаги ўзгаришлар тўғрисидаги ҳисоботни тақдим этиши лозим. Капиталдаги ўзгаришлар тўғрисидаги ҳисобот қуйидаги маълумотларни ўз ичига олади:

а) давр учун жами умумлашган даромадни, бунда ушбу даромаднинг бош ташкилот эгаларига ва назорат кучига эга бўлмаган улушлар эгаларига тегишли жами суммаларини алоҳида кўрсатган ҳолда;

б) капиталнинг ҳар бир қисми учун, БҲХС 8 га мувофиқ тан олинган ретроспектив қўллашнинг ёки ретроспектив қайта ҳисоблашнинг таъсирлари; ва

г) капиталнинг ҳар бир қисми учун, давр бошидаги ва охиридаги баланс қиймати ўртасидаги солиштирма, бунда қуйидагилардан юзага келадиган ўзгаришларни алоҳида очиб берган ҳолда:

- фойда ёки зарар;
- бошқа умумлашган даромадлар; ва
- мулк эгалари билан уларнинг мулк эгалари сифатида амал қилишидаги операциялар, бунда мулк эгалари томонидан қилинган қўйилмаларни ва уларга тақсимланган суммаларни ҳамда назоратни йўқотишга олиб келмайдиган шуъба тадбиркорлик субъектларидаги эгалик улушидаги ўзгаришларни алоҳида кўрсатган ҳолда.

Капиталдаги ўзгаришлар тўғрисидаги ҳисоботда акс эттириладиган маълумотлар.	*Капиталнинг ҳар бир қисми бўйича корхона ёки капиталдаги ўзгаришлар тўғрисидаги ҳисоботда ёки изоҳларда, бошқа умумлашган даромадларни моддама-модда таҳлилини тақдим этиши лозим.*

Корхона капиталдаги ўзгаришлар тўғрисидаги ҳисоботда ёки изоҳларда, давр мобайнида мулк эгаларига тақсимотлар сифатида тан олинган дивидендлар суммасини ва бир акцияга тўғри келадиган дивидендлар суммасини тақдим этиши лозим. Капиталнинг таркибий қисмлари, масалан, қўйилган капиталнинг ҳар бир тури, бошқа умумлашган даромадлар ва тақсимланмаган фойданинг ҳар бир тури бўйича йиғилган қолдиғини ўз ичига олади.

Ҳисобот даври боши билан охири орасида тадбиркорлик субъектининг капиталидаги ўзгаришлар давр мобайнидаги унинг соф активларидаги кўпайиш ёки камайишни акс эттиради. Мулк эгалари билан

уларнинг мулк эгалари сифатида амал қилишидаги операциялардан юзага келадиган ўзгаришлар (масалан, капитал қўйилмалар, тадбиркорлик субъектининг улушли инструментларини қайта сотиб олиш ва дивидендлар) ва бундай операцияларга бевосита тегишли бўлган битим бўйича харажатлардан ташқари, давр мобайнида капиталдаги умумий ўзгариш даромад ва харажатнинг жами суммасини кўрсатади, жумладан ушбу давр мобайнидаги тадбиркорлик субъекти фаолияти натижасида келиб чиқадиган фойда ва зарарларни.

БҲХС 8 ҳисоб сиёсатидаги ўзгаришларни акс эттириш учун ретроспектив тузатишларни, имкон даражасида, талаб этади, бунда бошқа МҲХС даги ўтиш шартлари бошқача талаб қўйган ҳолатлар истисно. БҲХС 8 хатоларни тузатиш бўйича қайта ҳисоблашлар, имкон даражасида, ретроспектив тарзда амалга оширилишини ҳам талаб этади. Ретроспектив тузатишлар ва ретроспектив қайта ҳисоблашлар капиталдаги ўзгаришлар бўлиб ҳисобланмасдан, балки улар тақсимланмаган фойданинг бошланғич қолдиғини тузатишдир, бунда МҲХС капиталнинг бошқа қисмини ретроспектив тузатишни талаб этадиган ҳолат истисно. Капиталдаги ўзгаришлар тўғрисидаги ҳисоботда ҳисоб сиёсатидаги ўзгаришлардан ва, алоҳида, хатоларни тузатишлардан юзага келадиган капиталнинг ҳар бир қисмига нисбатан жами тузатишни очиб беришни талаб этади.

Мавзу бўйича тест саволлари

1. Молиявий ҳисоботларни тақдим этиш стандарти қачон ишлаб чиқилган?

a. 1999 йил

b. 2002 йил

c. 2004 йил

d. 2008 йил

2. Молиявий ҳисоботларни тақдим қилиш (МҲХС 1) бухгалтер учун қандай аҳамият касб этади?

a. МҲХС ни тадбиқ этишда

b. МҲХС молиявий ҳисоботига мос келадиган хулосаларни тайёрлашда

c. МҲХСни ривожлантириш ва уларни қайта кўриб чиқишда ҳамда молиявий ҳисоботдаги маълумотларни таҳлил қилишда

d. Барча жавоблар тўғри.

3. Молиявий ҳисоботларни тақдим қилиш нинг таркибига кирувчи элементларни аниқланг(МҲХС 1)?

a. Активлар, мажбуриятлар ва капитал.

b. Активлар, мажбуриятлар, капитал, даромадлар ва харажатлар.

c. Активлар, мажбуриятлар, даромадлар, харажатлар, пул маблағлари.

d. Активлар, мажбуриятлар, капитал, пул маблағлари, даромадлар ва

зараралар, кадрлар сиёсати.

4. Бухгалтерия ҳисобини юритишнинг умумий тамойилларининг стандартлаштириш муаммолари билан БМТнинг қайси ташкилоти шуғулланади?

a. IASC
b. IAPC
c. IFAC
d. ISAR

5. Европа иқтисодий ҳамжамиятига аъзо мамлакатларнинг аудит тизимларини стандартлаштириш мақсадида қайси турдаги ҳужжатларни ишлаб чиқади?

a. Стандарт
b. Директива
c. Низом
d. Кодекс

6. Нидерландия, Буюк Британия ва Ирландияда бухгалтерия ҳисоби ва аудит маълумотлари асосан кимларга мўлжалланади?

a. Инвесторларга
b. Банк муассасаларига
c. Давлатга
d. Солиқ идораларига.

7. Қайси ташкилот Африка қитъаси мамлакатларида мавжуд миллий ҳисоб тизимини бир хил асосга келтиришга хизмат қилади?

e. Бухгалтерия ҳисоби ва аудит бўйича Африка Иттифоқи
f. Бухгалтерия ҳисоби ва аудит бўйича Африка Комиссияси
g. Бухгалтерия ҳисоби ва аудит бўйича Африка Конфедерацияси
h. Бухгалтерия ҳисоби ва аудит бўйича Африка Кенгаши

8. Лотин Америкасидаги мамлакатларнинг миллий ҳисоб тизимини стандартлаштириш мақсадида тузилган Америка мамлакатлари бухгалтерлари ассоциацияси таркибига нечта давлат киради?

a. 10
b. 13
c. 21
d. 23

9. Қайси ташкилот Осиё ва Тинч океани мамлакатларида мавжуд миллий бухгалтерия ҳисоби тизимини бир хил асосга келтиришга хизмат қилади?

a. Осиё ва Тинч океани мамлакатлари бухгалтерлари Комиссияси
b. Осиё ва Тинч океани мамлакатлари бухгалтерлари Иттифоқи
c. Осиё ва Тинч океани мамлакатлари бухгалтерлари Конфедерацияси
d. Осиё ва Тинч океани мамлакатлари бухгалтерлари Кенгаши

10. Жаҳон мамлакатларида бухгалтерия ҳисоби ва аудит тизимининг қандай моделлари мавжуд?

a. Британия модели, Континентал модель, Жанубий Америка модели

b. Британ-Америка модели, Континентал модель, Жанубий Америка модели

c. Америка модели, Континентал модель, Жанубий Америка модели

d. Британия модели, Континентал модель, Америка модели

2.2. Валюта курсларидаги ўзгаришларнинг таъсирлари (21– сон БҲХС)

2.2.1. Стандартнинг мақсади ва амал қилиш сохаси

Корхона икки усулда хорижий операцияларни амалга ошириши мумкин. У хорижий валютада ифодаланган операцияларни амалга ошириши мумкин ёки у хориждаги бўлинмага эга бўлиши мумкин. Шу билан бирга, тадбиркорлик субъекти ўз молиявий ҳисоботларини хорижий валютада тақдим этиши мумкин.

Стандартнинг мақсади:	*хорижий валюталардаги операцияларни ва хориждаги бўлинмани қандай қилиб молиявий ҳисоботларда акс эттиришни ҳамда молиявий ҳисоботларни тақдим қилиш валютасига қандай қилиб ўтказишни белгилашдан иборатдир.*

Асосий масалалар бўлиб қайси валюта курс(лар)идан фойдаланиш ва молиявий ҳисоботларда валюта курсларидаги ўзгаришлар таъсирларини қандай қилиб тақдим этиш ҳисобланади.

Мазкур стандарт қуйидаги ҳолатларда қўлланилиши лозим:[4]

- хорижий валюталардаги операцияларни ва қолдиқларни ҳисобга олишда, бунда МҲХС 9 «*Молиявий инструментлар»* нинг қўллаш доирасидаги дериватив операциялар ва қолдиқлари мустасно;
- жамлаш (консолидациялаш) ёки улуш бўйича ҳисобга олиш усули орқали тадбиркорлик субъектининг молиявий ҳисоботларида акс эттирилган хориждаги бўлинманинг фаолият натижаларини ва молиявий ҳолатини бир валютадан бошқа валютага ўтказишда;
- тадбиркорлик субъектининг фаолият натижаларини ва молиявий ҳолатини тақдим қилиш валютасига ўтказишда.

МҲХС 9 кўпгина хорижий валюта деривативларига нисбатан қўлланилади, ва ўз навбатида, улар мазкур Стандартнинг қўллаш доирасидан истисно қилингандир. Бироқ, МҲХС 9 нинг қўллаш доирасида бўлмаган хорижий валюта деривативлари (масалан, бошқа шартномаларга сингдирилган баъзи хорижий валюта деривативлари) мазкур Стандартнинг

[4] ШДҚ-7 «*Евронинг киритилиши»* га ҳам қаранг.

қўллаш доирасидадир. Шу билан бирга, мазкур Стандарт тадбиркорлик субъекти деривативларга тегишли суммаларни ўзининг функционал валютасидан тақдим қилиш валютасига ўтказишда ҳам қўлланилади.

Мазкур халыаро стандарт хорижий валютадаги моддалар бўйича хежлаш ҳисобига, жумладан хориждаги бўлинма бўйича соф инвестицияни хежлашга, нисбатан қўлланилмайди. БҲХС 39 хежлашни ҳисобга олишга нисбатан қўлланилади.

Стандарт корхонанинг молиявий ҳисоботларини хорижий валютада тақдим этишга нисбатан қўлланилади ва натижавий молиявий ҳисоботларни Молиявий ҳисоботларнинг халқаро стандартларига (МҲХСларга) мувофиқ деб акс эттирилишига нисбатан талабларни белгилайди. Ушбу талабларни қаноатлантирмайдиган молиявий маълумотларни хорижий валютага ўтказиш бўйича мазкур стандарт очиб берилиши талаб этиладиган маълумотларни белгилайди.

Ушбу стандарт пул оқимлари тўғрисидаги ҳисоботда хорижий валютадаги операциялардан юзага келадиган пул оқимларини тақдим этишга ёки хориждаги бўлинманинг пул оқимларини бир валютадан бошқа валютага ўтказишга нисбатан қўлланилмайди (БҲХС 7 «*Пул оқимлари тўғрисидаги ҳисобот*»).

Ушбу стандартда қуйидаги белгиланган маънодаги атамалардан фойдаланилади :

Охирги курс - бу ҳисобот даври охиридаги спот валюта курсидир.

Курс фарқи - бу бир валюта бирликларининг маълум суммасини бошқа валютага турли валюта курсларида ўтказишдан юзага келадиган фаркдир.

Валюта курси - бу икки валюта учун айирбошлаш коэффициентидир.

Ҳаққоний қиймат - бу баҳолаш санасида бозор иштирокчилари ўртасидаги одатдаги операцияда активни сотишда олиниши мумкин бўлган ёки мажбуриятни ўтказишда тўланиши мумкин бўлган нархдир. (МҲХС 13 “Ҳаққоний қийматни баҳолаш”)

Хорижий валюта - бу тадбиркорлик субъектининг функционал валютасидан ташқари бўлган валютадир.

Хориждаги бўлинма - бу ҳисобот берувчи тадбиркорлик субъектининг шуъба тадбиркорлик субъекти, қарам тадбиркорлик субъекти, қўшма корхонаси ёки бўлинмаси бўлган тадбиркорлик субъекти бўлиб, унинг фаолияти ҳисобот берувчи тадбиркорлик субъектининг мамлакати ёки валютасидан бошқа мамлакатда ёки валютада асосланади ёки амалга оширилади.

Функционал валюта - бу тадбиркорлик субъекти фаолият юритадиган асосий иқтисодий муҳитнинг валютасидир.

Гуруҳ - бу бош ташкилот ва унинг барча шуъба тадбиркорлик субъектларидир.

Монетар моддалар - бу эгалик қилинаётган валюта бирликлари ҳамда валюта бирликларининг ўзгармас ёки аниқланадиган суммасида олинадиган ёки тўланадиган активлар ва мажбуриятлардир.

Хориждаги бўлинмага соф инвестиция - бу ҳисобот берувчи тадбиркорлик субъектининг ушбу фаолиятнинг соф активларидаги улушининг суммасидир.

Тақдим қилиш валютаси - бу молиявий ҳисоботлар тақдим этиладиган валютадир. Спот валюта курси - бу тезда етказиб бериш бўйича валюта курсидир.

2.2.2. Функционал валюта.

Корхона фаолият юритадиган асосий иқтисодий муҳит бўлиб одатда у асосан пул маблағини ишлаб топадиган ва сарфлайдиган муҳит ҳисобланади. Корхона ўзининг функционал валютасини аниқлашда қуйидаги омилларни инобатга олади:

- валюта, қайсики:

асосан товарлар ва хизматларнинг сотиш нархларига таъсир қилади (бу кўп ҳолларда унинг товарлари ва хизматларининг сотиш нархлари белгиланадиган ва ҳисоб-китоб қилинадиган валюта бўлади);

асосан рақобат шартлари ва тартиб қоидалари унинг товарлари ва хизматларининг сотиш нархларини аниқлайдиган мамлакатнинг валютаси.

- товарлар ёки хизматларни таъминлашда асосан ишчи кучи, хом-ашё ва бошқа харажатларга таъсир қиладиган валюта (бу кўп ҳолларда бундай харажатлар белгиланадиган ва ҳисоб-китоб қилинадиган валюта бўлади).

Қуйидаги омиллар ҳам тадбиркорлик субъектининг функционал валютасининг далилини таъминлаши мумкин:

- молиялаштириш фаолиятларидан (яъни, қарз ва улушли инструментларни чиқариш) фондлар ҳосил қилинадиган валюта.
- операцион фаолиятларидан тушумлар одатда сақланадиган валюта.

Қуйидаги қўшимча омиллар хориждаги бўлинманинг функционал валютасини ҳамда унинг функционал валютаси ҳисобот берувчи тадбиркорлик субъектининг функционал валютаси билан бир хил бўлишини аниқлашда инобатга олинади (ушбу ҳолатда ҳисобот берувчи тадбиркорлик субъекти шуъба, бўлинма, қарам тадбиркорлик субъекти, ёки қўшма корхона сифатида хориждаги бўлинмага эга тадбиркорлик субъектидир):

- хориждаги бўлинманинг фаолиятлари автономликнинг сезиларли даражасида амалга оширилмасдан, балки ҳисобот берувчи тадбиркорлик субъектининг кенгайтирилгани сифатида амалга оширилади. Ҳисобот

берувчи тадбиркорлик субъектининг кенгайтирилганига мисол тариқасида, хориждаги бўлинма фақатгина ҳисобот берувчи тадбиркорлик субъектидан импорт қилинган товарларни сотадиган ва унга тушумларни ўтказадиган ҳолатни келтириш мумкин.

Автономликнинг сезиларли даражасига мисол тариқасида, фаолият ўзининг маҳаллий валютасида сезиларли даражада пул маблағи ва бошқа монетар моддаларни тўплайдиган, харажатларни амалга оширадиган, даромад топадиган ва қарз олишларни ташкил этадиган ҳолатни келтириш мумкин.

- ҳисобот берувчи тадбиркорлик субъекти билан операциялар хориждаги бўлинманинг кўп ёки кам улушини ташкил этиши.
- хориждаги бўлинманинг пул оқимларининг ҳисобот берувчи тадбиркорлик субъектининг пул оқимларига бевосита таъсир этиши ва унга ўтказиш учун осонгина мавжуд бўлиши.
- хориждаги бўлинманинг пул оқимлари ҳисобот берувчи тадбиркорлик субъекти томонидан тақдим этилиши мумкин бўлган маблағларсиз жорий ва одатда кутилган қарз мажбуриятларини қоплашга етарли бўлиши.

Юқоридаги белгилар аралашган бўлса ва функционал валюта аниқ намоён бўлмаса, раҳбарият кўзда тутилган операциялар, ҳодисалар ва шароитларнинг иқтисодий оқибатларини ҳолисона акс эттирадиган функционал валютани аниқлашда ўзининг ҳукмидан фойдаланади. Ушбу ёндашувнинг бир қисми сифатида, раҳбарият тадбиркорлик субъектининг функционал валютасини аниқлашда қўшимча далилни таъминлашга мўлжалланган асосий белгиларга эътибор беради.

Тадбиркорлик субъектининг функционал валютаси унга тегишли операциялар, ҳодисалар ва шароитларни акс этитради. Шу туфайли, бир марта аниқлангандан сўнг, функционал валюта ушбу операциялар, ҳодисалар ва шароитларда ўзгариш бўлмагунча ўзгармайди.

Агарда функционал валюта гиперинфляцияли иқтисодиётининг валютаси бўлса, тадбиркорлик субъектининг молиявий ҳисоботлари БҲХС 29 «*Гиперинфляцияли иқтисодиётларда молиявий ҳисобот бериш»* га мувофиқ қайта ҳисобланади. Тадбиркорлик субъекти, масалан, мазкур Стандартга мувофиқ аниқланган функционал валютадан бошқа валютани ўзининг функционал валютаси сифатида (масалан, унинг бош ташкилотининг функционал валютасини) қабул қилиш орқали БҲХС 29 га мувофиқ қайта ҳисоблашни четлаб ўта олмайди.

Хориждаги бўлинмага соф инвестиция. Корхона хориждаги бўлинмадан олинадиган ёки унга тўланадиган монетар моддага эга бўлиши мумкин. Ҳисоб-китоб қилиниши яқин келажакда на режалаштирилган ва на содир бўлиш эҳтимоли мавжуд модда, моҳиятан, тадбиркорлик субъектининг ушбу хориждаги бўлинмага соф инвестициясининг қисми бўлиб, ҳисобга олинади. Бундай монетар моддалар узоқ муддатли дебиторлик қарзларини ёки кредитларни ўз ичига олиши мумкин. Улар савдо бўйича дебиторлик қарзларини ва кредиторлик қарзларини ўз ичига олмайди.

Хориждаги бўлинмадан олинадиган ёки унга тўланадиган монетар моддага эга тадбиркорлик субъекти гуруҳнинг ҳар қандай шуъбаси бўлиши мумкин.

Масалан, *тадбиркорлик субъекти иккита, А ва Б, шуъбага эга. Шуъба Б хориждаги бўлинмадир. Шуъба А шуъба Б га кредит тақдим этади. Шуъба Б дан олинадиган шуъба А нинг кредити тадбиркорлик субъектининг шуъба Б даги соф инвестициясининг қисми бўлиши мумкин, агарда кредит ҳисоб-китоби яқин келажакда на режалаштирилган ва на содир бўлиш эҳтимоли мавжуд бўлса. Агарда шуъба А нинг ўзи хориждаги бўлинма бўлганда ҳам, шундай ҳолат бўлар эди.*

Монетар моддалар. Монетар модданинг асосий жиҳати бу валюта бирликларининг ўзгармас ёки аниқланадиган суммасини олиш ҳуқуқидир (ёки етказиб бериш мажбуриятидир). Мисоллар қуйидагиларни ўз ичига олади: пул маблағида тўланадиган нафақалар ва ходимларнинг бошқа даромадлари; пул маблағида ҳисоб-китоб қилинадиган резервлар; мажбурият сифатида тан олинган пул маблағидаги дивидендлар. Худди шунингдек, олинадиган (ёки етказиб бериладиган) ҳаққоний қиймат валюта бирликларининг ўзгармас ёки аниқланадиган суммасига тенг бўлган ҳолатдаги тадбиркорлик субъектининг улушли инструментларининг ўзгарувчан суммасини ёки активларнинг ўзгарувчан қийматини олиш (ёки етказиб бериш) шартномаси – монетар модда ҳисобланади. Аксинча, номонетар модданинг асосий жиҳати бу валюта бирликларининг ўзгармас ёки аниқланадиган суммасини олиш ҳуқуқининг (ёки етказиб бериш мажбуриятининг) мавжуд бўлмаслигидир.

Қуйидагиларни мисол қилиб келтириш мумкин: товарлар ва хизматлар учун олдиндан тўланган қийматлар (масалан, ижара бўнаклари); гудвилл; номоддий активлар; товар-моддий захиралар; асосий воситалар; ва номонетар активни етказиб бериш орқали ҳисоб-китоб қилинадиган резервлар.

Молиявий ҳисоботларни тайёрлашда, ҳар бир тадбиркорлик субъекти - мустақил тадбиркорлик субъекти, (бош ташкилот каби) хориждаги

бўлинмаларга эга тадбиркорлик субъекти ёки (шуъба ёки филиал каби) хориждаги бўлинма ўз функционал валютасини аниқлайди.

Корхона хорижий валюта моддаларини ўзининг функционал валютасига ўтказади ва бундай ўтказишнинг таъсирларини тақдим этади.

Кўпгина ҳисобот берувчи тадбиркорлик субъектлари бир қатор алоҳида тадбиркорлик субъектларини қамраб олади (масалан гуруҳ бош ташкилот ва бир ёки ундан кўп шуъба тадбиркорлик субъектларидан ташкил топади). Тадбиркорлик субъектларининг бир неча турлари, бунда улар гуруҳнинг аъзолари ёки бошқа бўлишларидан қатъий назар, қарам тадбиркорлик субъектларида ёки қўшма корхоналарда инвестицияларга эга бўлиши мумкин. Улар филиалларга ҳам эга бўлиши мумкин. Ҳисобот берувчи тадбиркорлик субъекти таркибига кирадиган ҳар бир алоҳида тадбиркорлик субъектининг фаолият натижаларини ва молиявий ҳолатини ҳисобот берувчи тадбиркорлик субъекти ўз молиявий ҳисоботларини тақдим этадиган валютага ўтказиш зарурдир.

Мазкур стандарт ҳисобот берувчи тадбиркорлик субъектининг тақдим қилиш валютаси ҳар қандай валюта (ёки валюталар) бўлишига рухсат беради. Функционал валютаси тақдим қилиш валютасидан фарқ қиладиган ҳисобот берувчи тадбиркорлик субъекти таркибидаги ҳар бир алоҳида тадбиркорлик субъектининг фаолият натижалари ва молиявий ҳолати бир валютадан бошқа валютага ўтказилади.

Мазкур стандарт молиявий ҳисоботларни тайёрлайдиган мустақил тадбиркорлик субъектига ёки БҲХС 27 «*Алоҳида молиявий ҳисоботлар»* га мувофиқ алоҳида молиявий ҳисоботларни тайёрлайдиган тадбиркорлик субъектига ўзининг молиявий ҳисоботларини ҳар қандай валютада (ёки валюталарда) тақдим этишга ҳам рухсат беради. Агарда тадбиркорлик субъектининг тақдим қилиш валютаси унинг функционал валютасидан фарқ қилса, унинг фаолият натижалари ва молиявий ҳолати ҳам 38-50 бандларга мувофиқ тақдим қилиш валютасига ўтказилади.

2.2.3. Хорижий валютадаги операцияларни функционал валютада тақдим этиш.

Хорижий валютадаги операция хорижий валютада белгиланган ёки ҳисоб-китобни талаб этадиган операциядир, жумладан тадбиркорлик субъекти қуйидагиларни амалга оширганда юзага келадиган операциялардир:

- нархи хорижий валютада белгиланган товарлар ёки хизматларни сотиб олиш ёки сотиш;
- тўланадиган ёки олинадиган суммалар хорижий валютада белгиланган ҳолда, пул маблағларини қарзга олиш ёки қарзга бериш; ёки

- бошқа ҳолларда хорижий валютада белгиланган активларни харид қилиш ёки чиқиб кетиши, ёки мажбуриятларни ҳосил қилиш ёки ҳисоб-китоб қилиш.

Хорижий валютадаги операция, функционал валютада дастлабки тан олинишида, хорижий валютадаги суммага операция санасидаги функционал валюта билан хорижий валюта ўртасидаги спот валюта курсини қўллаган ҳолда қайд қилиниши лозим.

Операция санаси операция МҲХСларга мувофиқ дастлабки тан олиш мезонини қаноатлантирган санадир. Амалий сабаблар учун, операция санасидаги курсга яқинроқ курс кўп ҳолларда фойдаланилади, масалан, ҳафта ёки ой учун ўртача курс ушбу давр мобайнида содир бўладиган ҳар бир хорижий валютадаги барча операциялар учун фойдаланилиши мумкин. Бироқ, агарда валюта курслари аҳамиятли тарзда ўзгарса, давр учун ўртача курсдан фойдаланиш ноўрин бўлади.

Кейинги ҳисобот даврларининг охирларида тақдим этиш

Ҳар бир ҳисобот даврининг охирида:

- хорижий валютадаги монетар моддалар охирги курсдан фойдаланган ҳолда бир валютадан бошқа валютага ўтказилиши лозим;
- хорижий валютада бошланғич қиймат бўйича ҳисобланган номонетар моддалар операция санасидаги валюта курсидан фойдаланган ҳолда бир валютадан бошқа валютага ўтказилиши лозим;
- хорижий валютадаги ҳаққоний қиймат бўйича ҳисобланган номонетар моддалар ҳаққоний қиймат баҳоланган санасидаги валюта курсларидан фойдаланган ҳолда бир валютадан бошқа валютага ўтказилиши лозим.

Модданинг баланс қиймати бошқа стандартларга боғлиқ ҳолда аниқланади. Масалан, асосий воситалар БҲХС 16 «*Асосий воситалар»* га мувофиқ ҳаққоний қийматда ёки бошланғич қийматда ҳисобланиши мумкин. Баланс қиймат бошланғич қиймат асосида ёки ҳаққоний қиймат асосида аниқланишидан қатъий назар, агарда қиймат хорижий валютада аниқланса, у мазкур стандартга мувофиқ функционал валютага ўтказилади.

Баъзи моддаларнинг баланс қиймати икки ёки ундан ортиқ суммаларни қиёслаш орқали аниқланади. Масалан, товар-моддий захираларнинг баланс қиймати БҲХС 2 «*Товар-моддий захиралар»* га мувофиқ таннарх билан соф сотиш қиймати ўртасидаги камроқ қиймат бўлади. Шунингдек, БҲХС 36 *»Активларнинг қадрсизланиши»* га мувофиқ, қадрсизланиш белгисига эга активнинг баланс қиймати эҳтимолий қадрсизланиш зарарини инобатга олишдан олдинги унинг баланс қиймати билан унинг қопланадиган суммаси ўртасидаги камроқ қиймат бўлади. Бундай актив номонетар бўлиб, у хорижий валютада баҳоланса, баланс қиймат қуйидагиларни қиёслаш орқали аниқланади:

- таннарх ёки баланс қиймат, ўринли бўлгани, қайсики ушбу қиймат аниқланган санадаги валюта курсида (яъни, бошланғич қийматда баҳоланган модда учун операция санасидаги валюта курси) бир валютадан бошқа валютага ўтказилган;

- соф сотиш қиймати ва қопланадиган сумма, ўринли бўлгани, қайсики ушбу қиймат аниқланган санадаги валюта курсида (масалан, ҳисобот даври охиридаги охирги курс) бир валютадан бошқа валютага ўтказилган.

Ушбу қиёслашнинг таъсири шундай бўлиши мумкинки, қадрсизланиш зарари функционал валютада тан олинади, аммо хорижий валютада тан олинмайди, ёки аксинча.

Қачонки бир неча валюта курслари мавжуд бўлса, фойдаланилган курс шундай курс бўладики, бунда ушбу курс бўйича операция ёки қолдиқ орқали акс эттирилган келгуси пул оқимлари ҳисоб-китоб қилиниши мумкин бўлган бўлар эди, агарда ушбу пул оқимлари баҳоланадиган санада содир бўлганда эди. Агарда икки валюта ўтасида айирбошлаш вақтинчалик мавжуд бўлмаса, айирбошлаш амалга оширилиши мумкин бўлган биринчи курсдан фойдаланилади.

2.2.4. Курс фарқларини тан олиш.

Стандарт (БҲХС 39) хорижий валютадаги моддаларни хежлашни ҳисобга олишда қўлланилади. Хежлаш ҳисобини қўллаш тадбиркорлик субъектидан мазкур Стандарт талаб этадиган курс фарқларининг ёндашувидан фарқ қилган ҳолда баъзи курс фарқларини ҳисобга олишни талаб этади. Масалан, БҲХС 39 шуни талаб этадики, пул оқимини хежлашда хежлаш инструментлари сифатида ҳисобга олинадиган монетар моддалар бўйича курс фарқлари хежлаш самарали бўлган даражада дастлаб бошқа умумлашган даромадда тан олинади.

Монетар моддаларнинг ҳисоб-китобидан ёки монетар моддаларни давр мобайнида ёки олдинги молиявий ҳисоботларда дастлабки тан олинишида фойдаланилган курслардан бошқа курсларда бир валютадан бошқа валютага ўтказишда юзага келадиган курс фарқлари фойда ёки зарарда улар юзага келган даврда тан олиниши лозим.

Монетар моддалар хорижий валютадаги операциядан юзага келса ва бунда операция санаси билан ҳисоб-китоб санаси орасида валюта курсида ўзгариш бўлса, курс фарқи юзага келади. Операция содир бўлган ҳисобот даврида ҳисоб-китоб қилинса, барча курс фарқи ушбу даврда тан олинади. Бироқ, қачонки операция кейинги ҳисобот даврида ҳисоб-китоб қилинса, ҳисоб-китоб санасигача бўлган ҳар бир даврда тан олинган курс фарқи ҳар бир давр мобайнида валюта курсларидаги ўзгариш орқали аниқланади.

Қачонки номонетар модда бўйича фойда ёки зарар бошқа умумлашган даромадда тан олинса, ушбу фойда ёки зарарнинг ҳар қандай айрибошлаш

қисми бошқа умумлашган даромадда тан олиниши лозим. Аксинча, қачонки номонетар модда бўйича фойда ёки зарар фойда ёки зарарда тан олинса, ушбу фойда ёки зарарнинг ҳар қандай айрибошлаш қисми фойда ёки зарарда тан олиниши лозим.

Бошқа МҲХСлар баъзи фойда ва зарарларни бошқа умумлашган даромадда тан олинишини талаб этади. Масалан, БҲХС 16 асосий воситаларни қайта баҳолашдан юзага келадиган баъзи фойда ва зарарларни бошқа умумлашган даромадда тан олинишини талаб этади. Қачонки бундай актив хорижий валютада баҳоланса, қайта баҳоланган қийматни ушбу қиймат аниқланган санадаги курс орқали ўтказилишини талаб этади ва ушбу ҳолат бошқа умумлашган даромадда тан олинадиган курс фарқига олиб келади.

Ҳисобот берувчи тадбиркорлик субъектининг хориждаги бўлинмага соф инвестициясининг қисмини ташкил этадиган монетар моддадан юзага келадиган курс фарқлари, ўринлилигини инобатга олиб, ҳисобот берувчи тадбиркорлик субъектининг алоҳида молиявий ҳисоботларидаги ёки хориждаги бўлинманинг алоҳида молиявий ҳисоботларидаги фойда ёки зарарда тан олиниши лозим. Хориждаги бўлинма ва ҳисобот берувчи тадбиркорлик субъектини ўз ичига олган молиявий ҳисоботларда (масалан, хориждаги бўлинма шуъба бўлган ҳолатдаги жамланган (консолидациялашган) молиявий ҳисоботлар), бундай курс фарқлари дастлаб бошқа умумлашган даромадда тан олиниши лозим ва 48-бандга мувофиқ соф инвестицияни чиқиб кетишида капиталдан фойда ёки зарарда қайта таснифланиши лозим.

Монетар модда ҳисобот берувчи тадбиркорлик субъектининг хориждаги бўлинмага соф инвестициясининг қисмини ташкил этса ва ҳисобот берувчи тадбиркорлик субъектининг функционал валютасида ифодаланган бўлса, хориждаги бўлинманинг индивидуал молиявий ҳисоботларида курс фарқи юзага келади. Агарда бундай модда хориждаги бўлинманинг функционал валютасида ифодаланган бўлса, ҳисобот берувчи корхонанинг алоҳида молиявий ҳисоботларида курс фарқи юзага келади. Агарда бундай модда ҳисобот берувчи тадбиркорлик субъектининг ёки хориждаги бўлинманинг функционал валютасидан бошқа валютада ифодаланган бўлса, ҳисобот берувчи корхонанинг алоҳида молиявий ҳисоботларида ва хориждаги бўлинманинг индивидуал молиявий ҳисоботларида курс фарқи юзага келади.

Бундай курс фарқлари хориждаги бўлинма билан ҳисобот берувчи тадбиркорлик субъектини ўз ичига олган молиявий ҳисоботлардаги (яъни, хориждаги бўлинма жамланган (консолидациялашган) ёки улуш бўйича ҳисобга олиш усули бўйича ҳисобга олинган молиявий ҳисоботлардаги) бошқа умумлашган даромадда тан олинади.

Қачонки корхона ўзининг бухгалтерия ҳисоби китобларини ва ёзувларини ўзининг функционал валютасидан бошқа валютада юритса, тадбиркорлик субъекти молиявий ҳисоботларни тайёрлаш пайтида барча суммаларни суммаларни функционал валютага ўтказади. Бу эса функционал валютадаги шундай суммаларни келтириб чиқарадики, худди моддалар дастлаб функционал валютада қайд қилинганидек. Масалан, монетар моддалар функционал валютага охирги курс орқали ўтказилади ва бошланғич қиймат асосида баҳоланган номонетар моддалар уларни тан олинишига олиб келган операция санасидаги валюта курси орқали ўтказилади.

Функционал валютанинг ўзгариши. Қачонки тадбиркорлик субъектининг функционал валютаси ўзгарса, тадбиркорлик субъекти янги функционал валютага нисбатан қўлланиладиган ўтказиш тартибларини ўзгариш санасидан бошлаб проспектив (истиқболли) тарзда қўллаши лозим.

Функционал валютадан фарқ қиладиган тақдим қилиш валютасидан фойдаланиш. Тадбиркорлик субъекти ўзининг молиявий ҳисоботларини ҳар қандай валютада (ёки валюталарда) тақдим этиши мумкин. Агарда тақдим қилиш валютаси тадбиркорлик субъектининг функционал валютасидан фарқ қилса, у ўзининг фаолият натижаларини ва молиявий ҳолатини тақдим қилиш валютасига ўтказади. Масалан, гуруҳ турли функционал валюталарга эга алоҳида тадбиркорлик субъектларидан иборат бўлса, ҳар бир тадбиркорлик субъектининг фаолият натижалари ва молиявий ҳолати умумий валютада ифодаланади ва бунинг натижасида жамланган (консолидациялашган) молиявий ҳисоботлар тақдим этилиши мумкин.

Функционал валютаси гиперинфляцияли иқтисодиётнинг валютаси бўлмаган тадбиркорлик субъектининг фаолият натижалари ва молиявий ҳолати қуйидаги тартиблардан фойдаланган ҳолда бошқа тақдим қилиш валютасига ўтказилиши лозим:

- тақдим этиладиган ҳар бир молиявий ҳолат тўғрисидаги ҳисобот учун активлар ва мажбуриятлар (яъни, жумладан қиёсий маълумотлар) ушбу молиявий ҳолат тўғрисидаги ҳисобот санасидаги охирги курсда ўтказилиши лозим;
- фойда ёки зарар ва бошқа умумлашган даромадни акс эттирадиган ҳар бир ҳисобот учун даромад ва харажатлар (яъни, жумладан қиёсий маълумотлар) операциялар саналаридаги валюта курсларида ўтказилиши лозим; ва
- барча натижавий курс фарқлари бошқа умумлашган даромадда тан олиниши лозим.

Функционал валютаси гиперинфляцияли иқтисодиётнинг валютаси бўлган тадбиркорлик субъектининг фаолият натижалари ва молиявий ҳолати қуйидаги тартиблардан фойдаланган ҳолда бошқа тақдим қилиш валютасига ўтказилиши лозим:

- барча суммалар (яъни активлар, мажбуриятлар, капитал моддалар, даромад ва харажатлар, жумладан қиёсий маълумотлар) молиявий ҳолат тўғрисидаги энг яқин ҳисобот санасидаги охирги курсда ўтказилиши лозим, бундан қуйидаги мустасно
- суммалар гиперинфляциясиз иқтисодиётнинг валютасига ўтказилганда, қиёсланадиган суммалар тегишли ўтган йилнинг молиявий ҳисоботларида жорий йил суммалари сифатида тақдим этилган суммалар бўлиши лозим (яъни нарх даражасидаги кейинги ўзгаришларга ёки валюта курсларидаги кейинги ўзгаришларга тўғриланмаган).

Қачонки тадбиркорлик субъектининг функционал валютаси гиперинфляцияли иқтисодиётнинг валютаси бўлса, тадбиркорлик субъекти 42-бандда белгиланган ўтказиш усулини қўллашдан олдин БҲХС 29 га мувофиқ ўзининг молиявий ҳисоботларини қайта ҳисоблаши лозим, бундан гиперинфляциясиз иқтисодиётнинг валютасига ўтказиладиган қиёсланадиган суммалар мустаснодир. Қачонки иқтисодиёт гиперинфляцияли бўлишдан тўхтаса ва тадбиркорлик субъекти бундан буён БҲХС 29 га мувофиқ ўзининг молиявий ҳисоботларини қайта ҳисобламаса, у ўзиниг молиявий ҳисоботларини қайта ҳисоблашдан тўхтаган санадаги нарх даражасида қайта ҳисобланган суммаларни тақдим қилиш валютасига ўтказиш учун бошланғич қийматлар сифатида фойдаланиши лозим.

2.2.5. Хориждаги бўлинма бўйича маълумотларни бир валютадан бошқа валютага ўтказиш

Хориждаги бўлинманинг фаолият натижалари ва молиявий ҳолати тақдим қилиш валютасига ўтказилиб, бунинг натижасида хориждаги бўлинма жамлаш (консолидациялаш) ёки улуш бўйича ҳисобга олиш усули орқали ҳисобот берувчи тадбиркорлик субъектининг молиявий ҳисоботларига киритилиши мумкин бўлса.

Хориждаги бўлинмани сотиб олишдан юзага келадиган ҳар қандай гудвилл ва ушбу хориждаги бўлинмани сотиб олишдан юзага келадиган активлар ва мажбуриятларнинг баланс қийматларига нисбатан ҳар қандай ҳаққоний қиймат тўғриланишлари хориждаги бўлинманинг активлар ва мажбуриятлари сифатида инобатга олиниши лозим. Шундай қилиб, улар хориждаги бўлинманинг функционал валютасида ифодаланиши ҳамда охирги курсда ўтказилиши лозим.

Хориждаги бўлинмани чиқиб кетиши ёки қисман чиқиб кетиши.

Хориждаги бўлинмани чиқиб кетишида, ушбу хориждаги бўлинмага тегишли курс фарқларининг йиғилган суммаси, яъни бошқа умумлашган даромадда тан олинган ва капиталнинг алоҳида таркибий қисмида йиғилган сумма, капиталдан фойда ёки зарарга қайта таснифланиши лозим, қачонки чиқиб кетишда фойда ёки зарар тан олинса (БҲХС 1 «*Молиявий ҳисоботларни тақдим этиш»* 2007 йилдаги таҳрирда).

Тадбиркорлик субъектининг хориждаги бўлинмадаги бутун улушини чиқиб кетишига қўшимча тарзда, қуйидаги қисман чиқиб кетишлар чиқиб кетишлар сифатида ҳисобга олинади:

- қачонки қисман чиқиб кетиш хориждаги бўлинмани ўз ичига оладиган шуъба устидан назоратни йўқотишни қамраб олса, бунда тадбиркорлик субъекти қисман чиқиб кетишдан сўнг ўзининг собиқ шуъбасида назорат қилинмайдиган улушни сақлаб қолишидан қатъий назар;
- қачонки биргаликдаги фаолиятдаги улушни қисман чиқиб кетишидан сўнг ёки хориждаги бўлинмани ўз ичига оладиган қарам тадбиркорлик субъектидаги улушни қисман чиқиб кетишидан сўнг сақланган улуш хориждаги бўлинмани ўз ичига оладиган молиявий актив бўлса.

Хориждаги бўлинмани ўз ичига оладиган шуъбани чиқиб кетишида, назорат қилинмайдиган улушларда акс эттирилган ушбу хориждаги бўлинмага тегишли курс фарқларининг йиғилган суммасининг тан олиниши тўхтатилиши лозим, аммо фойда ёки зарарга қайта таснифланмаслиги лозим.

Хориждаги бўлинмани ўз ичига оладиган шуъбани қисман чиқиб кетишида, тадбиркорлик субъекти бошқа умумлашган даромадда тан олинган курс фарқларининг йиғилган суммасидаги пропорционал улушни ушбу хориждаги бўлинмадаги назорат қилинмайдиган улушларга қайта тақсимлаши лозим. Хориждаги бўлинмани бошқа ҳар қандай қисман чиқиб кетишида, тадбиркорлик субъекти фақатгина бошқа умумлашган даромадда тан олинган курс фарқларининг йиғилган суммасидаги пропорционал улушни фойда ёки зарарга қайта таснифланиши лозим.

Корхонанинг хориждаги бўлинмадаги улушини қисман чиқиб кетиши тадбиркорлик субъектининг хориждаги бўлинмадаги эгалик улушидаги ҳар қандай камайишдир, бундан чиқиб кетишлар сифатида ҳисобга олинадиган камайишлар мустаснодир.

Корхона хориждаги бўлинмадаги ўзининг улушидан сотиш, тугатиш, акционер капитални қопланиши ёки ушбу тадбиркорлик субъектини тўлиқ ёки қисман қолдириш орқали чиқиб кетиши ёки қисман чиқиб кетиши мумкин. Ўзининг зарарлари сабабли ёки инвестор томонидан тан олинган

қадрсизланиш сабабли, хориждаги бўлинманинг баланс қийматини ҳисобдан чиқариш қисман чиқиб кетишни билдирмайди. Шу туфайли, бошқа умумлашган даромадда тан олинган валюта курси фойдаси ёки зарарининг ҳеч қандай қисми ҳисобдан чиқариш пайтида фойда ёки зарарга қайта таснифланмайди.

Мавзу бўйича тест саволлари

1. Стандартнинг мақсади хорижий валюталардаги операцияларни ва хориждаги бўлинмани қандай қилиб .....ҳамда молиявий ҳисоботларни тақдим қилиш валютасига қандай қилиб ўтказишни белгилашдан иборатдир.

a. молиявий ҳисоботларда акс эттиришни
b. счётларда акс эттиришни
c. регистрларда акс эттиришни
d. айланма қайдномаларда акс эттиришни

2. Охирги курс.....

a. Бу ҳисобот даври охиридаги спот валюта курсидир.
b. Бу бир валюта бирликларининг маълум суммасини бошқа валютага турли валюта курсларида ўтказишдан юзага келадиган фарқдир.
c. Бу икки валюта учун айирбошлаш коэффициентидир.
d. Бу баҳолаш санасида бозор иштирокчилари ўртасидаги одатдаги операцияда активни сотишда олиниши мумкин бўлган ёки мажбуриятни ўтказишда тўланиши мумкин бўлган нархдир.

3. Курс фарқи.....

a. Ҳисобот даври охиридаги спот валюта курсидир.
b. Бир валюта бирликларининг маълум суммасини бошқа валютага турли валюта курсларида ўтказишдан юзага келадиган фарқдир.
c. Икки валюта учун айирбошлаш коэффициентидир.
d. Баҳолаш санасида бозор иштирокчилари ўртасидаги одатдаги операцияда активни сотишда олиниши мумкин бўлган ёки мажбуриятни ўтказишда тўланиши мумкин бўлган нархдир.

4. Валюта курси.....

a. Бу ҳисобот даври охиридаги спот валюта курсидир.
b. Бу бир валюта бирликларининг маълум суммасини бошқа валютага турли валюта курсларида ўтказишдан юзага келадиган фарқдир.
c. Бу икки валюта учун айирбошлаш коэффициентидир.
d. Бу баҳолаш санасида бозор иштирокчилари ўртасидаги одатдаги операцияда активни сотишда олиниши мумкин бўлган ёки мажбуриятни ўтказишда
e. тўланиши мумкин бўлган нархдир.

5. Ҳаққоний қиймат.....

a. Ҳисобот даври охиридаги спот валюта курсидир.
b. Бу бир валюта бирликларининг маълум суммасини бошқа

валютага турли валюта курсларида ўтказишдан юзага келадиган фарқдир.

c. Икки валюта учун айирбошлаш коэффициентидир.

d. Баҳолаш санасида бозор иштирокчилари ўртасидаги одатдаги операцияда активни сотишда олиниши мумкин бўлган ёки мажбуриятни ўтказишда тўланиши мумкин бўлган нархдир.

6. Хориждий валюта.....

a. Субъектнинг функционал валютасидан ташқари бўлган валютадир.

b. Ҳисобот берувчи субъектнинг шуъба субъект, қарам субъект, қўшма корхонаси ёки бўлинмаси бўлган тадбиркорлик субъекти бўлиб, унинг фаолияти ҳисобот берувчи субъектнинг мамлакати ёки валютасидан бошқа мамлакатда ёки валютада асосланади ёки амалга оширилади.

c. Субъект фаолият юритадиган асосий иқтисодий муҳитнинг валютасидир.

d. Эгалик қилинаётган валюта бирликлари ҳамда валюта бирликларининг ўзгармас ёки аниқланадиган суммасида олинадиган ёки тўланадиган активлар ва мажбуриятлардир.

7. Хорижий бўлинма.....

a. Б тадбиркорлик субъектининг функционал валютасидан ташқари бўлган валютадир.

b. Бу ҳисобот берувчи тадбиркорлик субъектининг шуъба тадбиркорлик субъекти, қарам тадбиркорлик субъекти, қўшма корхонаси ёки бўлинмаси бўлган тадбиркорлик субъекти бўлиб, унинг фаолияти ҳисобот берувчи тадбиркорлик субъектининг мамлакати ёки валютасидан бошқа мамлакатда ёки валютада асосланади ёки амалга оширилади.

c. Бу тадбиркорлик субъекти фаолият юритадиган асосий иқтисодий муҳитнинг валютасидир.

d. Бу эгалик қилинаётган валюта бирликлари ҳамда валюта бирликларининг ўзгармас ёки аниқланадиган суммасида олинадиган ёки тўланадиган активлар

8. Фунционал валюта.....

a. Тадбиркорлик субъектининг функционал валютасидан ташқари бўлган валютадир.

b. Ҳисобот берувчи тадбиркорлик субъектининг шуъба тадбиркорлик субъекти, қарам тадбиркорлик субъекти, қўшма корхонаси ёки бўлинмаси бўлган тадбиркорлик субъекти бўлиб, унинг фаолияти ҳисобот берувчи тадбиркорлик субъектининг мамлакати ёки валютасидан бошқа мамлакатда ёки валютада асосланади ёки амалга оширилади.

c. Тадбиркорлик субъекти фаолият юритадиган асосий иқтисодий муҳитнинг валютасидир.

d. Эгалик қилинаётган валюта бирликлари ҳамда валюта бирликларининг ўзгармас ёки аниқланадиган суммасида олинадиган ёки тўланадиган активлар

9. Монетар моддалар.....

a. Бу тадбиркорлик субъектининг функционал валютасидан ташқари бўлган валютадир.

b. Бу ҳисобот берувчи тадбиркорлик субъектининг шуъба тадбиркорлик субъекти, қарам тадбиркорлик субъекти, қўшма корхонаси ёки бўлинмаси бўлган тадбиркорлик субъекти бўлиб, унинг фаолияти ҳисобот берувчи тадбиркорлик субъектининг мамлакати ёки валютасидан бошқа мамлакатда ёки валютада асосланади ёки амалга оширилади.

c. Бу тадбиркорлик субъекти фаолият юритадиган асосий иқтисодий муҳитнинг валютасидир.

d. Бу эгалик қилинаётган валюта бирликлари ҳамда валюта бирликларининг ўзгармас ёки аниқланадиган суммасида олинадиган ёки тўланадиган активлар

10. Тадбиркорлик субъекти ўзининг молиявий ҳисоботларини ..... тақдим этиши мумкин.

a. ҳар қандай валютада
b. фақат миллий валютада
c. фақат АҚШ долларида
d. фақат еврода

2.3. Ҳисоб сиёсати, ҳисоб баҳоларини ўзгартириш ва хатолар (8 - сон БҲХС)

2.3.1. Ҳисоб сиёсатини танлаш ва қўллаш.

Ушбу стандартнинг (БҲХС (IAS) 8 “Ҳисоб сиёсатлари, бухгалтерия ҳисоби мақсадида баҳолашлардаги ўзгаришлар ва хатолар”) мақсади, ҳисоб сиёсатини танлаш ва ўзгартириш учун мезонларни ўрнатиш ҳамда ҳисоб сиёсатидаги ўзгаришлар, бухгалтерия ҳисоби мақсадида баҳолашлардаги ўзгаришлар ва хатоларни тузатишни ҳисобга олиш тартибини ва уларга тегишли ошкор қилинадиган маълумотни белгилашдан иборатдир. Стандарт корхоналарнинг молиявий ҳисоботларида акс эттирилган ахборотнинг ўринлилиги ва ишончлилиги ҳамда бу молиявий ҳисоботларининг даврларо ва бошқа хўжалик субъектларининг молиявий ҳисоботлари билан қиёсийлигини оширишга қаратилган.

Стандарт ҳисоб сиёсатини танлашда ва қўллашда, шунингдек ҳисоб сиёсатидаги ўзгаришларни, бухгалтерия ҳисоби мақсадида баҳолашлардаги ўзгаришларни ва олдинги давр хатоларини тузатишни ҳисобга олишда қўлланилади. Аввалги давр хатоларини тузатишнинг ва ҳисоб сиёсатидаги ўзгаришларни қўллаш учун қилинган ретроспектив тузатишларнинг солиқларга бўлган таъсири БҲХС 12 “*Даромад солиқлари*”га мувофиқ ҳисобга олинади ва ошкор этилади.

Ҳисоб сиёсати	*бу хўжалик субъекти томонидан молиявий ҳисоботларни тайёрлашда ва тақдим этишда қўлланиладиган муайян тамойиллар, усуллар, одатлар, қоидалар ва амалиётлардир.*

Бухгалтерия ҳисоби мақсадида баҳолашдаги ўзгариш - активлар ва мажбуриятларнинг жорий ҳолатини ҳамда улар билан боғлиқ бўлган, келгусида кутилаётган манфаат ва мажбуриятларни баҳолаш натижасида, актив ёки мажбуриятнинг баланс қийматини, ёки активдан даврий фойдаланиш суммасини тузатишдир. Бухгалтерия ҳисоби мақсадида баҳолашдаги ўзгаришлар янги маълумотлар олиниши ёки янги ҳодисалар рўй бериши натижасида юзага келади, ва, шу сабабдан, хатоларни тузатиш бўлиб ҳисобланмайди.

Олдинги давр хатолари хўжалик субъектининг бир ёки ундан ортиқ олдинги даврлари учун молиявий ҳисоботларидаги бузилишлар ва тушириб қолдиришлардир; улар ишончли ахборотдан фойдаланмаслик ёки нотўғри фойдаланиш натижасида юзага келади ва ушбу ахборот:

мазкур даврлар учун молиявий ҳисоботлар чиқарилиши рухсат этилганида мавжуд бўлган; ва

мазкур молиявий ҳисоботларни тайёрлаш ва тақдим этиш чоғида олиниши ва ҳисобга олиниши оқилона равишда кутилиши мумкин бўлган ахборотдир.Бундай хатолар математик янглишишлар, ҳисоб сиёсатини қўллашда йўл қўйилган хатолар, эътиборсизлик ёки фактларни нотўғри талқин этиш оқибатларини ҳамда фирибгарликни ўз ичига олади.

Рестроспектив қўллаш - янги ҳисоб сиёсатини операциялар, бошқа ҳодисалар ва вазиятларга нисбатан ушбу сиёсат олдин ҳам ҳар доим қўлланилганидек тарзда қўллаш.

Ретроспектив қайта ҳисоблаш - молиявий ҳисоботлардаги элементлар суммаларининг тан олиниши, баҳоланиши ва ошкор қилинишини олдинги даврда хатога ҳеч қачон йўл қўйилмаганидек тарзда тузатиш.

Амалий иложи йўқ – Талабни бажаришни (қўллашни) амалий иложи йўқ,қачонки хўжалик субъекти талабни бажариш учун барча оқилона ҳаракатларни қилиб кўрганидан кейин ҳам уни бажара (қўллай) олмаган бўлса. Муайян олдинги давр учун ҳисоб сиёсатидаги ўзгаришни ретроспектив қўллаш ёки хатони тузатиш учун ретроспектив қайта ҳисоблашни амалий иложи йўқ бўлиши мумкин:

- ретроспектив қўллаш ёки ретроспектив қайта ҳисоблашнинг натижаларини аниқлаб бўлмаслиги;

- ретроспектив қўллаш ёки ретроспектив қайта ҳисоблаш хўжалик субъектининг раҳбарияти ушбу даврда нимани мўлжаллаганлигини тахмин қилишни талаб этилганлиги;

- ретроспектив қўллаш ёки ретроспектив қайта ҳисоблаш, суммаларни сезиларли даражада тахминий баҳолашни, талаб этса, ва ушбу баҳолашлар тўғрисидаги маълумотларни объектив равишда бошқа маълумотларга нисбатан ажратиб олишни амалий иложи йўқ бўлса; бунда ушбу маълумотлар:

мазкур суммалар тан олиниши, баҳоланиши ёки ошкор этилиши лозим бўлган сана(лар)га мавжуд бўлган шароитларни тасдиқлайдиган далилни таъминлаган бўлар эди;

мазкур олдинги давр учун молиявий ҳисоботлар чиқарилиши рухсат этилганида мавжуд бўлган бўлар эди.

Ҳисоб сиёсатидаги ўзгаришни ва бухгалтерия ҳисоби мақсадида баҳолашдаги ўзгариш натижасини *истиқболли қўллаш* – бу, мос равишда:

ҳисоб сиёсати ўзгарган санадан кейин содир бўладиган операциялар, бошқа ҳодисалар ва шароитларга нисбатан янги ҳисоб сиёсатини қўллашдир;

бухгалтерия ҳисоби мақсадида баҳолашдаги ўзгаришнинг таъсирини ушбу баҳолаш таъсир қилган жорий ва келгуси даврларда тан олишдир.

Ҳисоб сиёсатини танлаш ва қўллаш. Қандайдир МҲХС операцияга, бошқа ҳодисага ёки шароитга аниқ тегишли бўлганида, унга нисбатан қўлланиладиган ҳисоб сиёсати ёки сиёсатлари ушбу МҲХСни қўллаш билан аниқланиши керак.

Операция, бошқа ҳодиса ёки шароитга аниқ тегишли бўлган МҲХС мавжуд бўлмаганида, хўжалик субъектининг раҳбарияти қўйидаги хусусиятларга эга бўлган ахборотни шакллантирадиган ҳисоб сиёсатини ишлаб чиқиш ва қўллашда ўз ҳукмини чиқариши керак:

а) фойдаланувчиларнинг иқтисодий қарорларни қабул қилиш билан боғлиқ талаблари учун ўринли бўлган; ва

б) молиявий ҳисоботлар қуйидагиларни таъминлагани туфайли ишончли бўлган:

- хўжалик субъектининг молиявий ҳолати, молиявий натижалари ва пул оқимларини ишончли кўрсатади;
- операциялар, бошқа ҳодисалар ва шароитларнинг нафақат юридик шакли, балки иқтисодий моҳиятини акс эттиради;
- бетараф, яъни холис;
- эҳтиёткор;
-ҳамма аҳамиятли томондан тўлиқ.

Корхона раҳбари қуйидаги манбаларга қараши ва уларнинг қўлланилиши мумкинлигини пасайиб борувчи тартибда кўриб чиқиши керак:

МҲХСларда шунга ўхшаш ёки боғлиқ масалаларга тегишли талаблар; ва

Концептуал асос келтирилган активлар, мажбуриятлар, даромадлар ва харажатларнинг таърифлари, тан олиш мезонлари ва баҳолаш концепциялари.

Хўжалик субъекти ўхшаш операциялар, бошқа ҳодисалар ва шароитларга тегишли ҳисоб сиёсатларини изчил равишда танлаши ва қўллаши керак, агар қандайдир МҲХС моддаларнинг ҳар хил ҳисоб сиёсатлари тўғри келиши мумкин бўлган тоифаларга бўлинишини алоҳида талаб этмаса ёки рухсат этмаса. Агар қандайдир МҲХС моддаларнинг бундай тоифаларга бўлинишини талаб этса ёки рухсат этса, бундай ҳар бир тоифага тегишли бўлган ҳисоб сиёсати изчил равишда танланиши ва қўлланилиши керак.

2.3.2. Ҳисоб сиёсатидаги ўзгаришларни қўллаш.

Хўжалик субъекти ҳисоб сиёсатини фақат қўйидаги ҳолларда ўзгартириши керак:

ўзгартириш МҲХС томонидан талаб этилса;

ўзгартиришнинг натижасида молиявий ҳисоботларда хўжалик субъектининг молиявий ҳолатига, молиявий натижаларига ёки пул оқимларига операцияларнинг, бошқа ҳодисаларнинг ва шароитларнинг таъсири тўғрисида ишончли ва ўринлироқ маълумотлар акс эттирилса.

Қуйидагилар ҳисоб сиёсатидаги ўзгариш бўлиб ҳисобланмайди:

олдин содир бўлган операциялар, бошқа ҳодисалар ёки шароитлардан моҳияти бўйича фарқланадиган операциялар, бошқа ҳодисалар ёки шароитларга нисбатан қандайдир ҳисоб сиёсатини қўллаш; ва

олдин содир бўлмаган ёки аҳамиятсиз даражадаги бўлган операциялар, бошқа ҳодисалар ёки шароитларга нисбатан янги ҳисоб сиёсатини қўллаш.

МҲХС 16 “*Асосий воситалар*” ёки МҲХС 38 “*Номоддий активлар*”га мувофиқ активларни қайта баҳолаш сиёсатини биринчи марта қўллаш – мазкур стандартга мувофиқ эмас, балки МҲХС 16 ёки МҲХС 38га мувофиқ қайта баҳолаш сифатида қараладиган ҳисоб сиёсатидаги ўзгариш бўлиб ҳисобланади.

Ҳисоб сиёсатларидаги ўзгаришларни қўллаш:

- хўжалик субъекти қандайдир МҲХСни биринчи марта қўллаши натижасида юзага келадиган ҳисоб сиёсатидаги ўзгаришни ушбу МҲХСда

белгиланган, агар белгиланган бўлса, махсус ўтиш қоидаларига мувофиқ ҳисобга олинади;

- агар қандайдир МҲХСда қилинаётган ўзгаришга тегишли бўлган махсус ўтиш қоидалари белгиланмаган бўлиб, хўжалик субъекти ушбу МҲХСни биринчи марта қўллаш пайтида ҳисоб сиёсатини ўзгартирса, ёки у ҳисоб сиёсатини иҳтиёрий равишда ўзгартирса, бунда ушбу хўжалик субъекти ҳисоб сиёсатидаги ўзгаришларни ретроспектив тарзда қўллаши керак.

Ретроспектив қўллаш. Ҳисоб сиёсатидаги ўзгариш ёки бандларига мувофиқ ретроспектив тарзда қўлланилганида, хўжалик субъекти тақдим қилинган олдинги даврларнинг энг дастлабки даври учун ушбу ўзгариш таъсир қилган капиталдаги таркибий қисмларнинг бошланғич қолдиқларига ва ҳар битта тақдим қилинган олдинги давр учун ошкор қилинган бошқа қиёсий маълумотларга, худди янги ҳисоб сиёсати ҳамма вақт қўлланилганидек қилиб, тузатиш киритиши керак.

Ретроспектив қўллаш билан талаб қилинганида, ҳисоб сиёсатидаги ўзгариш ретроспектив тарзда қўлланилиши керак, бундан ўзгаришнинг бирор-бир даврга тегишли таъсирини ёки йиғилган таъсирини аниқлашни амалий иложи йўқ бўлган ҳолатлар истисно.

Ҳисоб сиёсатидаги ўзгаришнинг тақдим қилинган бир ёки ундан ортиқ олдинги даврлар учун қиёсий маълумотга нисбатан бирор-бир даврга тегишли бўлган таъсирини аниқлашни амалий иложи йўқ бўлганида, хўжалик субъекти янги ҳисоб сиёсатини ретроспектив қўллашни амалий иложи бўлган даврлардан энг биринчи даври, бу жорий давр ҳам бўлиши мумкин, бошига бўлган активлар ва мажбуриятларнинг баланс қийматига нисбатан қўллаши керак, ҳамда ушбу даврдаги капиталнинг таъсир қилинган ҳар қандай таркибий қисмининг бошланғич қолдиғига тегишли тузатиш киритиши лозим.

Жорий даврнинг бошида янги ҳисоб сиёсатини ҳамма олдинги даврларга нисбатан қўллашнинг йиғилган таъсирини аниқлашни амалий иложи бўлмаса, хўжалик субъекти янги ҳисоб сиёсатини қўллашни амалий иложи пайдо бўлган энг дастлабки санадан бошлаб истиқболли қўллаш мақсадида, қиёсий маълумотларга тузатиш киритиши керак.

МҲХСни биринчи марта қўллаш жорий даврга ва ҳар қандай олдинги даврга таъсир қилганида, ёки ушбу даврга таъсир қилиши мумкин бўлганида, ёки келгуси даврларга таъсир қилиши мумкин бўлганида, бундан тузатиш суммасини аниқлашни амалий иложи йўқ бўлган ҳолатлар истисно, хўжалик субъекти қуйидагиларни ошкор этиши керак:

- ушбу МҲХСнинг номи;
- ўринли бўлса, ҳисоб сиёсатидаги ўзгариш ушбу стандартнинг ўтиш қоидаларига мувофиқ амалга оширилганлиги;

- ҳисоб сиёсатидаги ўзгаришнинг хусусияти;
- тегишли бўлганда, ўтиш қоидаларининг тавсифи;
- тегишли бўлганда, келгуси даврларга таъсир қилиши мумкин бўлган ўтиш қоидалари;
- жорий давр ва ҳар бир тақдим этилган олдинги давр учун, иложи борича, қуйидагилар бўйича тузатиш суммаси:

молиявий ҳисоботнинг таъсир кўрсатилган ҳар қандай моддаси; ва

агар БҲХС 33 “*Битта акцияга тўғри келадиган фойда”* ушбу хўжалик субъектига тегишли бўлса, битта акцияга тўғри келадиган базавий ва камайтирилган фойда;

- иложи борича, тақдим қилинган даврлардан олдинги даврларга тегишли бўлган тузатиш суммаси; ва
- агар талаб этилган ретроспектив қўллашни бирор олдинги давр учун ёки тақдим қилинган даврлардан олдинги даврлар учун амалга оширишни амалий иложи бўлмаса, бундай вазият бўлишига олиб келган шароитлар ва ҳисоб сиёсатидаги ўзгариш қачондан бошлаб ва қандай қилиб қўлланилганлигининг тавсифи.

Кейинги даврларнинг молиявий ҳисоботларида юқорида қайд этилган маълумотларни қайтадан ошкор этиш шарт эмас.

Ҳисоб сиёсатига ихтиёрий равишда ўзгартириш киритиш жорий даврга ёки ҳар қандай олдинги даврга таъсир қилганида, ушбу даврга таъсир қилиши мумкин бўлганида, бундан тузатиш суммасини аниқлашни амалий иложи йўқ бўлган ҳолатлар истисно, ёки келгуси даврларга таъсир қилиши мумкин бўлганида, хўжалик субъекти қуйидагиларни ошкор этиши керак:

- ҳисоб сиёсатидаги ўзгаришнинг хусусияти;
- янги ҳисоб сиёсатини қўллаш натижасида ишончли ва ўринлироқ ахборот таъминланишининг сабаблари;
- иложи борича, жорий давр ва тақдим қилинган ҳар қандай олдинги давр учун қуйидагилар бўйича тузатиш суммаси:

молиявий ҳисоботнинг таъсир кўрсатилган ҳар қандай моддаси; ва

агар БҲХС 33 “*Битта акцияга тўғри келадиган фойда”* ушбу хўжалик субъектига тегишли бўлса, битта акцияга тўғри келадиган базавий ва камайтирилган фойда;

иложи борича, тақдим қилинган даврлардан олдинги даврларга тегишли бўлган тузатиш суммаси; ва

- агар ретроспектив қўллашни бирор олдинги давр учун ёки тақдим қилинган даврлардан олдинги даврлар учун амалга оширишни амалий иложи бўлмаса, бундай вазият бўлишига олиб келган шароитлар ва ҳисоб сиёсатидаги ўзгариш қачондан бошлаб ва қандай қилиб қўлланилганлигининг тавсифи.

Кейинги даврларнинг молиявий ҳисоботларида юқорида қайд этилган маълумотларни қайтадан ошкор этиш шарт эмас.

Хўжалик субъекти янги чиқарилган, аммо ҳалигача кучга кирмаган МҲХСни қўлламаган бўлса, хўжалик субъекти қуйидагиларни ошкор этиши лозим:

- ушбу фактни ўзини;
- ушбу янги МҲХСни биринчи марта қўллашнинг хўжалик субъектининг молиявий ҳисоботларига мумкин бўлган таъсирини баҳолаш учун маълум бўлган ёки оқилона равишда баҳоланиши мумкин бўлган ўринли маълумотлар.

Бухгалтерия ҳисоби мақсадида баҳолашлардаги ўзгаришлар.

Тадбиркорлик фаолиятига хос бўлган ноаниқликлар мавжуд бўлиши натижасида, молиявий ҳисоботлардаги кўпгина моддалар аниқ баҳолана олмайди ва фақат тахминий баҳоланиши мумкин. Тахминий баҳолашлар энг сўнгги ишончли ахборотга таянган ҳолда ҳукм чиқаришни қамраб олади. Масалан, қуйидагиларни тахминий баҳолаш зарур бўлиши мумкин:

- умидсиз қарзлар;
- товар-моддий захираларнинг қадрсизланиши;
- молиявий активлар ёки молиявий мажбуриятларнинг ҳаққоний қиймати;
- эскирадиган активларнинг фойдали хизмат муддати ёки уларда мужассамланган келгуси иқтисодий наф қай тарзда олиниши; ва
- кафолат мажбуриятлари.

Бухгалтерия ҳисоби мақсадида баҳолашдаги ўзгаришнинг таъсири, бунда қуйидаги давр фойдаси ёки зарарида акс эттириш орқали истиқболли равишда тан олиниши керак:

- ўзгариш рўй берган давр, агар ўзгариш фақат ушбу даврга таъсир қилса;
- ўзгариш рўй берган давр ва келгуси даврлар, агар ўзгариш иккаласига ҳам таъсир қиладиган бўлса.

Бухгалтерия ҳисоби мақсадида баҳолашдаги ўзгариш қай даражада активлар ва мажбуриятларнинг ўзгаришини келтириб чиқарса, ёки капиталнинг қандайдир моддасига тегишли бўлса, у тегишли бўлган активларнинг, мажбуриятларнинг ёки капитал моддасининг баланс қийматини тузатиш йўли билан ўзгариш рўй берган даврда тан олиниши керак.

Ошкор этиш. Хўжалик субъекти жорий даврга таъсир қиладиган ёки келгуси даврларга таъсир қилиши кутилаётган бухгалтерия ҳисоби мақсадида баҳолашдаги ўзгаришнинг хусусиятини ва суммасини ошкор этиши керак, бундан келгуси даврларга бўлган таъсирини, ушбу таъсирни баҳолашни амалий иложи йўқ бўлганида, ошкор этиш истисно қилинади. Агар келгуси даврларга бўлган таъсир суммаси, ушбу таъсирни баҳолашни амалий иложи йўқ бўлгани туфайли, ошкор этилмаса, хўжалик субъекти ушбу фактни ошкор этиши лозим.

2.3.3. Ҳисоб сиёсатининг таркиби

Хўжалик субъектлари томонидан тузиладиган ҳисоб сиёсатининг таркиби қуйидаги 4 та бўлимларни ўз ичига олади, жумладан:

1. Умумий қоидалар.

Ушбу бўлимда, ҳисоб сиёсатини юритиш ва ҳисоб фаолиятини тартибга солиш учун фойдаланиладиган хуқуқий база ёритилиши керак. У умумий шакилда бўлиб қўйидаги маълумотлар ўз ичига олиши керак:

- ҳисоб сиёсатининг ишлаб чиқишда асосий йўриқнома бўлиб ҳизмат қилган давлатнинг қонун ва норматив хужжатлари, Ўзбекистон Республикаси Молия вазирлиги, ёки Марказий банк ва бошқа молия ташкилотларнинг норматив хужжатлари тўғрисидаги маълумотни;
- ҳисоб сиёсатининг ичида кўриб чиқилган масалаларни (бухгалтерия ҳисобини юритиш ва шу билан боғлиқ ишларни ташкил қилиш, молия ҳисоботни ташкил қилиш, рискларни классификация қилиш ва улар устидан назорат ўрнатиш ва амалга ошириш билан боғлиқ аниқ кўрсатма ва йўриқномалар тўғрисида умумий маълумотни;
- корхонанинг ички низом ва йўриқномаларни ишлаб чиқиш учун асос бўлиши тўғрисида маълумотни;
- ҳисоб сиёсати корхонанинг қайси бўлимларига тегишлилигини аниқ кўрсатилган маълумотни;
- ҳисоб сиёсатини амал қилиш муддати тўғрисида маълумотни.

2. Ҳисоб услубининг танланган варианти.

Ҳисоб сиёсатининг бу бўлимда бухгалтерия ҳисобини юритиш бўйича қўйидаги асосий томонлари белгиланиб ва уни ишлаш механизми аниқ кўрсатилиб берилади:

-бухгалтерия ҳисобини тамойиллари;

-балансдаги ва балансдан ташқари счётлар бўйича бухгалтерия ҳисобини ташкил қилиш тизими;

-пул маблағини ҳисоби;

- банклардан олинган маблағлар ҳисоби;
- молиявий воситалар ҳисоби;
- кредитлар ҳисоби;

-аренда ҳисоби (лизинг ҳисоби; узоқ муддатли ва қисқа муддатли ижара ҳисоби);

3. Молиявий ҳисоботларни шакллантириш

- молия ҳисоботга маълумотларни тақдим қилиш;
- молиявий ҳисоботни мақсади;
- молиявий ҳисоботни даврий шакилланиши ;
- молиявий ҳисоботни таркиби;
- молиявий ҳисоботни маъсуллиги;
- пул оқимини ҳисоби;
-фойда ва зарар тўғрисидаги ҳисобот;
- оралиқ молиявий ҳисоботни тузиш;
- консалидинг молиявий ҳисобот;
- молиявий ҳисоботлардаги маълумотларни ёритилиш холати;
- бухгалтерия балансини тузилган кундан сўнг ходисаларни ҳисобга олиш;
- тарафлар билан боғлиқ операциялар тўғрисидаги маълумотни ёритиш ҳолати;
- фундаментал холатларни ҳисоби;
- ҳисоб сиёсатидаги ўзгаришлар ҳисоби;
- фаолиятнинг тухтатиш ҳисоби;

4. Хисоб-Операция фаолиятини юритиш

- операция риски;
- бухгалтерия назорати.

Корхоналар қоидаларга асосланиб бухгалтерия аппарати таркибини шакллантиради. Бунда ягона бухгалтерия бўлими, бир қанча қатор секторлари, миллий валюта ҳисоби операциялари бўлими, қимматбаҳо қоғозлар операциялари бўлими, хўжалик операциялари бўлими ва бошқа тижорат банклар структурасидаги барча бухгалтерия ходимлари бош бухгалтерга буйсунадилар.

Корхона ҳисоб сиёсатининг моҳиятида ҳисобнинг муҳим вариантларини шу ва бошқа операцияларда ажрата билиши лозим. Шунингдек ҳисоб сиёсатини шакллантиришда узвий боғлиқ солиқларни режалаштириш, ажрата билиш, шулардан келиб чиқиб корхоналар солиқлар баҳолай билишидир. Ҳар қандай ҳолатда солиқларни баҳолай олиш лозим.

Ҳисоб сиёсатини шакллантириш босқичлари:	*биринчи босқич - умумдавлат миқиёсида;* *иккинчи босқич - корхоналар миқиёсида.*

Ҳисоб сиёсатини муқобил усуллари: харажатларни тан олиш, олинган счётлар, товар захиралари, амортизация. Солиқларни солиш мақсадиларида қўлланиладиган усуллар: тўлов вақтидан тан олиш, тўғри ҳисобдан чиқариш, товар-моддий захиралар учун ФИФО (биринчи кирим охирги чиқимга) усулини қўллаш, тўғри чизиқли усулдир.

Ҳисоб сиёсатида молиявий ҳисоботни тузатиш мақсадларида қўлланиладиган усуллари: Ҳисоблаш ва муддатини узайтириш усулларига асосан тан олиш, даргумон қарзлар бўйича захираларни қўллаш, ТМЗларни ўртача тортилган қиймат бўйича, баҳолашнинг қўлланиши ва жадалаштирилган усулда ҳисобдан чиқариш ва бухгалтерия ҳисобининг бошқа объектлари бўйича шакллантирилади.

2.3.4. Хатолар ва уларн тўғрилаш тартиби.

Хўжалик субъекти олдинги даврлардаги аҳамиятли хатоларни, улар топилганидан кейин чиқарилиши рухсат этилган молиявий ҳисоботларнинг биринчи тўпламида, ретроспектив тарзда қуйидагича тузатиши лозим:

- хато пайдо бўлган, тақдим этилган олдинги давр учун қиёсий маълумотларни қайта ҳисоблаш йўли билан; ёки
- агар хато тақдим этилган олдинги даврларнинг энг даслабки давридан олдин юзага келган бўлса, олдинги тақдим этилган даврларнинг энг даслабки давридаги активлар, мажбуриятлар ва капиталнинг бошланғич қолдиқларини қайта ҳисоблаш йўли билан.

Ретроспектив қайта ҳисоблашдаги чекловлар. Олдинги давр хатоси ретроспектив қайта ҳисоблаш йўли билан тузатилиши керак, бундан хатонинг бирор-бир даврга тегишли таъсирини ёки йиғилган таъсирини аниқлашни амалий иложи йўқ бўлган ҳолатлар истисно.

Хатонинг тақдим қилинган бир ёки ундан ортиқ олдинги даврлар учун қиёсий маълумотга нисбатан бирор-бир даврга тегишли бўлган таъсирини аниқлашни амалий иложи бўлмаганида, хўжалик субъекти ретроспектив қайта ҳисоблашни амалий иложи бўлган даврлардан энг биринчи давридаги (бу жорий давр ҳам бўлиши мумкин) активларнинг, мажбуриятларнинг ва капиталнинг бошланғич қолдиқларини қайта ҳисоблаши лозим.

Жорий даврнинг бошида хатонинг ҳамма олдинги даврларга бўлган йиғилган таъсирини аниқлашни амалий иложи бўлмаганида, хўжалик субъекти қайта ҳисоблашни амалий иложи пайдо бўлган энг дастлабки санадан бошлаб хатони истиқболли равишда тузатиш мақсадида қиёсий маълумотларни қайта ҳисоблаши керак.

Олдинги давр хатоларини ошкор этиш. Хўжалик субъекти қуйидагиларни ошкор этади:

- олдинги даврдаги хатонинг хусусияти;
- тақдим қилинган ҳар бир олдинги давр учун, амалий иложи борича, тузатишнинг қуйидагилар бўйича суммаси:

молиявий ҳисоботнинг таъсир кўрсатилган ҳар қандай моддаси;

агар БҲХС 33 "*Битта акцияга тўғри келадиган фойда"* ушбу хўжалик субъектига тегишли бўлса, битта акцияга тўғри келадиган базавий ва камайтирилган фойда;

- тақдим қилинган олдинги даврлардан энг дастлабки давр бошига тузатишнинг суммаси;
- агар ретроспектив қайта ҳисоблашни бирор олдинги давр учун амалга оширишни амалий иложи бўлмаса, бундай вазият бўлишига олиб келган шароитлар ва хато қачондан бошлаб ва қандай қилиб тузатилганлигининг тавсифи.

Кейинги даврларнинг молиявий ҳисоботларида юқорида қайд этилган маълумотларни қайтадан ошкор этиш шарт эмас.

Ретроспектив қўллаш ва ретроспектив қайта ҳисоблашнинг амалий иложи йўқлиги. Баъзи вазиятларда, жорий давр билан қиёсийликка эришиш учун бир ёки ундан ортиқ даврлар учун қиёсий маълумотни тузатишни амалий иложи бўлмайди. Масалан, янги ҳисоб сиёсатини ретроспектив қўллаш ёки олдинги давр хатосини тузатиш учун ретроспектив қайта ҳисоблаш имкониятини яратадиган тарзда маълумотлар олдинги даврларда йиғилмаган бўлиши мумкин, ва бундай маълумотларни қайтадан пайдо қилишни амалий иложи йўқ бўлиши мумкин.

Мавзу бўйича тест саволлари

1. «Ҳисоб юритиш сиёсати»га таъсир этувчи омилларни аниқланг.

a. мулкчилик шакллари, фаолият тури, ишлаб чиқариш ҳажми, ходимлар сони, солиқ солиш, баҳони белгилаш, инвестиция дастурлари, моддий-техника базаси, бухгалтерия ходимлари, ходимларнинг малака даражаси, манфаатдорлик ва жавобгарлик

b. ишлаб чиқариш ҳажми, ходимлар сони, солиқ солиш, баҳони белгилаш, Инвестиция дастурлари, моддий-техника базаси, бухгалтерия ходимлари, Ходимларнинг малака даражаси, манфаатдорлик ва жавобгарлик

c. фаолият тури, ишлаб чиқариш ҳажми, ходимлар сони, солиқ солиш, баҳони белгилаш, инвестиция дастурлари, моддий-техника базаси, бухгалтерия ходимлари, ходимларнинг малака даражаси

d. мулкчилик шакллари, фаолият тури, ишлаб чиқариш ҳажми,

ходимлар сони, солиқ солиш, инвестиция дастурлари, моддий-техника базаси, бухгалтерия ходимлари, манфаатдорлик ва жавобгарлик.

2. «Ҳисоб юритиш сиёсати»нинг таркибини аниқланг

a. ҳисоб сиёсатининг услубий жиҳати, ҳисоб сиёсатининг техник жиҳати, ҳисоб сиёсатининг ташкилий жиҳати

b. умумий қоидалар, ҳисоб сиёсатининг услубий жиҳати, ҳисоб сиёсатининг техник жиҳати, ҳисоб сиёсатининг ташкилий жиҳати

c. умумий қоидалар, ҳисоб сиёсатининг техник жиҳати,

d. ҳисоб сиёсатининг ташкилий жиҳати

3. 2-МҲХСда ҳисоб сиёсатида акс эттирилувчи даромадларнинг таркибини аниқланг ?

a. товарларни сотишдан, фоизлардан, фоялтидан, дивидендлардан

b. товарларни сотишдан, хизматлар кўрсатишдан, фоизлардан, роялтидан, дивидендлардан

c. хизматлар кўрсатишдан, фоизлардан, роялтидан, дивидендлардан

d. товарларни сотишдан, хизматлар кўрсатишдан, фоизлардан, дивидендлардан

4. Ҳисоб сиёсатида пул оқимлари тўғрисидаги ҳисоботнинг асосий мақсади бўлиб нима ҳисобланади ?

a. ҳисобот даври давомида инвестициолн ва молиявий фаолият ахборотни тақдим этиш

b. соф фойда мавжуд бўлганда даромадлар харжатларга нисбатан кўплигини тасдиқлаш учун

c. ҳисобот даври давомида пул маблағларининг кирим ва чиқим оқимлари тўғрисидаги ахборотни тақдим қилиш

d. компания билан муносабатларни ривожлантиришга кўмаклашиш

5. Ҳисоб сиёсатининг услубий жиҳатида дебиторлик қарзларнинг кўпайиши бу...

a. ҳисоблаш принципи бўйича ҳисобланган тушум касса усули бўйича ҳисобланган тушумдан паст

b. ҳисоблаш принципи бўйича ҳисобланган тушум касса усули бўйича ҳисобланган тушумдан кўра юқори

c. ҳисоблаш принципи бўйича ҳисобланган тушум касса усули бўйича ҳисобланган тушумга тенг

d. ҳисоблаш принципи бўйича ҳисобланган харажатлар касса усули бўйича ҳисобланган харажатлардан кўра юқори

6. Ҳисоб сиёсатига мувофиқ пул эквивалентларига киритилмайди:

a. қисқа муддатли векселлар

b. хазина мажбуриятлари

c. пул маблағлари бозорининг воситалари

d. тўлаш муддати икки йил бўлган депозит сертификатлари

7. Ҳисоб сиёсатининг таркибини аниқланг

a. умумий, услубий, техник ва ташкилий

b. техник ва ташкилий

c. умумий ва услуби

d. услубий ва техник

8. Ҳисоб сиёсатига мувофиқ инвентаризация ўтказиш пайтида у ёки бу товарни товар моддий заҳиралар таркибига қўшиш учун ҳал қилувчи омил бўлиб ... ҳисобланади.

a. унинг мавжудлиги

b. ушбу товарга эгалик ҳуқуқи

c. менежернинг профессионал мулоҳазаси

d. сотиб олиш қийматининг тўланганлиги ва тўланмаганлиги

9. Ҳисоб сиёсатининг услубий жиҳатида ТМЗларни баҳолаш учун ялпи идентификация усули қуйидаги ҳолларда қўлланилади, қачонки.....

a. ТМЗлар бирлигининг ҳақиқатдаги ҳаракатини белгилаш мумкин бўлмаган тақдирда

b. компания таннархи паст бўлган бир типдаги товарларнинг катта миқдордаги ҳажмини сотганда

c. компания таннархи паст бўлган ҳар хил типдаги товарларнинг катта миқдордаги ҳажмини сотганда

d. компания миқдорлари чекланган қиммат товарларни сотганда

10. Ҳисоб юритиш сиёсати қачон ишлаб чиқилиши керак.

a. 30 кун ичида

b. 60 кун ичида 90 кун ичида 120 кун ичида

3-Мавзу ХАРИДОРЛАР БИЛАН ШАРТНОМАЛАР БЎЙИЧА ТУШУМЛАР (15–СОН МҲХС)НИНГ ТАВСИФИ

3.1. ХАРИДОРЛАР БИЛАН ШАРТНОМАЛАР БЎЙИЧА ТУШУМЛАР (15–СОН МҲХС)

3.1.1. Даромадни баҳолаш

Ҳар қандай иктисодиётнинг ривожланишида даромад муҳим ўрин эгаллайди. Даромад ишлаб чиқаришга нисбатан хосила бўлиб, ижтимоий ривожланиш даражасини намоён қилиб боради. Ҳар бир акциядорлик жамиятлари ижобий молиявий натижа, яъни фойдага эришишга ҳаракат қилади. Бунинг учун ишлаб чиқариш самарадорлигини ошириш ва харажатлар миқдорини камайтириш керак бўлади. Энг асосийси эса бухгалтерия ҳисобини аниқ ва тўғри юритиш лозим. Акциядорлик жамиятларининг молиявий жиҳатдан барқарор бўлиши уларнинг фаолияти давомида олган фойдасининг тўғри шакллантирилиши билан алоқадордир.

Шу сабабга кўра ҳам, акциядорлик жамиятларининг молиявий натижаси кўрсаткичларини ифодаловчи “Молиявий натижалар тўғрисидаги ҳисобот” шаклини тузиш ва унинг устидан доимий назорат

олиб бориш муҳим масалалардан бири ҳисобланади. Даромадлар ресурсларни нақадар самарали ишлатиш даражасига боғлиқ бўлсада, даромаднинг ўзи мазмунан иқтисодий манфаатни англатади.

Акциядорлик жамиятларининг умумий молиявий барқарорлиги эса пул маблағларининг шундай ҳаракатики, у биринчи галда даромадларнинг келиб тушиши уларни сарфлашдан доимо устун бўлишини таъминлаши лозим. Шунингдек, уни кенгайтириш ва янгилаш харажатларининг бозор шароитида у авваламбор, маҳсулот (иш,хизматлар)ни сотишдан барқарор даромад олишни тақозо этади.

Акциядорлик жамиятлари муваффақиятли фаолият юритиши ва даромад олиши учун, маҳсулот ишлаб чиқаришни ошириш ва маҳсулот таннархини камайтириш, акциядорлик жамиятлари фаолиятининг барча бўғинларини бошқариш механизмини такомиллаштириш учун кундалик ички назоратини ҳамда алоҳида жараёнларнинг экспертизасини олиб бориш талаб этилади. Чет эл мамлакатлари тажрибалари шуни кўрсатадики, АҚШда даромадларни ихтиёрий ҳисобга олишга йўл қўйилмайди. Халқаро бухгалтерия стандартлар кенгаши ҳисобот даврида даромад иқтисодий фойданинг ўсиши мажбуриятларнинг камайиши хусусий капитал ва активларнинг ошишидир деб таърифлаб ўтади.

Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартларнинг даромадларни тан олишнинг асосий тамойилларидан бири сифатида пул келиб тушганда ёки тўланганда эмас балки улар хақиқатда рўй берган пайтда ёки амалга оширилган даврда тан олиниши лозим ҳисобланади. Италиялик машҳур бухгалтер Джино Дзаппа (1879-1960)”...корхона даромадлари аён харажатлар эса шубҳали деб эътироф этган. Фирма капиталининг қиймати унинг даромадига боғлиқ деб ҳисоблаган”. (Р.Д. Дўсмуратов. Т-2013.) Субъектнинг иқтисодий манфаати даромадда мужассамланади. В.М Радионова ва М.А.Федатова ушбу тушунчани қуйидагича таҳлил этадилар: “Корхонада даромадларнинг харажатлардан барқарор устунлигининг ўзига хос кўзгуси молиявий барқарорликдир. У молиявий ресурсларнинг шундай ҳолатини акс эттирадики, бунда корхона пул маблағларини бемалол ва оқилона ишлатиб, улардан самарали фойдаланиш йўли билан ишлаб чиқариш ва маҳсулотни сотиш узлуксизлигини таъминлай олади.” (Родионова В.М., Федатова И.А 2005-й) Корхонанинг умумий молиявий барқарорлиги эса пул маблағларининг шундай ҳаракатики, у биринчи галда даромадларнинг келиб тушиши уларни сарфлашдан доимо устун бўлишини таъминлаши лозим. Даромад тушунчасига республикамизнинг бир қатор профессор олимлари ўз фикр мулоҳазаларини эътироф этган. Жумладан, проф: А.А. Каримов “Даромадлар – бу ҳисобот даврида иқтисодий фойдани активлар оқими ёки кўпайиши шаклида ўсиши ёки пассивларни қатнашчиларнинг капиталдаги омонатларидан фарқ қилувчи

ўсишига олиб келувчи камайишидир” – деб таъриф бериб ўтган. (Каримов А.А., Исломов Ф.Р., Авлокулов А.З. Т-2004.)

Халқаро амалиётда бу фаолият 18-сонли БҲХС “Одатдаги фаолиятдан олинадиган даромад” стандарти билан тартибга солиниб унга кўра, асосий фаолият даромадларига қуйидагича таъриф берилган:-“Одатдаги фаолиятдан олинадиган даромад - маълум давр мобайнида тадбиркорлик субъектининг одатдаги фаолияти натижасида олинадиган иқтисодий нафнинг ялпи тушуми бўлиб, ушбу тушум мулк эгаларининг капиталга қўйилмалари билан боғлиқ бўлмаган капиталнинг кўпайишига олиб келади”. Демак, ушбу стандартга кўра, даромад тадбиркорлик субъектининг фақат ўзи учун олинган ёки олинадиган иқтисодий нафнинг ялпи тушумини қамраб олади. Учинчи томонлар номидан ундириб олинган суммалар, масалан сотишдан солиқлар, товарлар ва хизматлардан олинадиган солиқлар, қўшилган қиймат солиғи, тадбиркорлик субъектига келиб тушадиган иқтисодий наф бўлиб хизмат қилмайди ва капиталнинг кўпайишига олиб келмайди. Шу боис, улар даромаддан чиқариб ташланади. Шунигдек, 8-сонли “Ҳисоб сиёсати, бухгалтерия ҳисоб- китоб баҳолашларидаги ўзгаришлар ва хатолар” номли БҲХСда даромадлар тўғрисидаги ҳисоботнинг тузилиш тамойиллари баён қилинган бўлиб, у фойда ва зарарлар тўғрисидаги ҳисобот деб ҳам аталади. Ҳисоботларга фавқулодда фойда ва зарарлар ҳам киритилади, асосий фаолиятдан олинган фойда ажратиб кўрсатилади.

Асосий хўжалик фаолиятидан кўрилган даромад субъектга келгусида иқтисодий манфаат келиш имконияти мавжуд вақтда акс этади, шу билан бирга ушбу манфаат ишончли ва аниқ ўлчанадиган бўлиши лозим. БҲХС тан олишни модданинг хўжалик юритувчи субъект молиявий хисоботларига киритилиши жараёни деб таърифлайди. Тан олиш кўрсатилган суммани ҳисоботнинг якуний кўрсаткичларида акс эттиришдан иборатдир. Асосий хўжалик фаолиятидан олинган даромад хўжалик юритувчи субъектга келгусида иқтисодий наф келишини эҳтимоли мавжуд бўлганда ва ушбу нафларнинг миқдори ишончли ва аниқ равишда ўлчаниши мумкин бўлгандагина хисоботда акс эттирилади.

Даромад “Молиявий ҳисоботларни тайёрлаш ва тақдим этишнинг концептуал асоси” да қуйидагича аниқланади: “даромад – бу активларнинг келиб тушиши ёки кўпайиши ёхуд мажбуриятларнинг камайиши шаклида иқтисодий нафнинг ҳисобот даврида ўсишидир, ва ушбу ўсиш капиталнинг мулк эгаларининг капиталга қўйилмалари билан боғлиқ бўлмаган кўпайишига олиб келади”. Даромад тушунчаси одатдаги фаолиятдан олинадиган даромад ва бошқа даромадни ўз ичига олади. Одатдаги фаолиятдан олинадиган даромад (кейинги матнда «даромад») ташкилотнинг одатдаги фаолияти доирасида ҳосил бўлади ва турлича

номланади, шу жумладан сотишдан тушум, йиғимлар, фоизлар, дивидендлар, роялти ва ижара ҳақи. Ушбу Стандартнинг мақсади айрим турдаги операциялар ва ҳодисалар натижасида ҳосил бўладиган даромадни ҳисобга олиш тартибини белгилашдан иборатдир.

Даромадни ҳисобга олишдаги асосий масала бўлиб, ушбу даромад қачон тан олиниши кераклигини аниқлаш ҳисобланади. Даромад келгуси иқтисодий наф ташкилот томонидан олиниши эҳтимоли мавжуд бўлганида ва ушбу наф ишончли даражада баҳоланиши мумкин бўлганда тан олинади. Мазкур стандарт ушбу мезонлар бажараладиган ва, шу боис, даромад тан олинадиган ҳолатларни белгилайди. У, шунингдек, ушбу мезонларни қўллаш бўйича амалий кўрсатмаларни беради.

Стандарт қуйидаги операция ва ҳодисалар натижасида ҳосил бўладиган даромадни ҳисобга олишда қўлланилиши керак:

- товарларни сотиш;
- хизматларни кўрсатиш;
-бошқа томонлар ташкилотнинг фоизлар, роялти ва дивидендлар кўринишидаги даромадларни келтирадиган активларидан фойдаланиши.

Товарларга ташкилот томонидан сотиш мақсадида ишлаб чиқарилган товарлар ҳамда қайта сотиш учун харид қилинган товарлар, масалан чакана савдо билан шуғулланадиган сотувчи томонидан харид қилинган товарлар ёки қайта сотиш мақсадида сақланаётган ер ва бошқа мулклар киради.

Хизмат кўрсатиш одатда ташкилот шартномада белгилаб қўйилган топшириқни келишилган давр давомида бажаришини ўз ичига олади. Хизматлар битта ёки бир неча даврлар давомида кўрсатилиши мумкин. Хизмат кўрсатишга оид айрим шартномалар қурилиш шартномалари билан бевосита боғлиқ бўлади, масалан, архитекторлар ва лойиҳа бошқарувчилари хизматига оид шартномалар. Бундай шартномалар бўйича юзага келадиган даромадлар мазкур стандартга биноан эмас, балки БҲХС 11 “Қурилиш шартномалари” да қурилишга оид шартномалар бўйича белгиланган талабларга мувофиқ ҳисобга олинади.

Ташкилотнинг активларидан бошқа томонлар фойдаланиши натижасида қуйидаги кўринишдаги даромадлар юзага келади:

- фоизлар - Ташкилотга қарашли бўлган пул маблағлари ёки уларнинг эквивалентларидан ёки ташкилотга тўланиши керак бўлган суммалардан фойдаланилгани учун олинадиган ҳақ;
- роялти - Ташкилотга қарашли бўлган узоқ муддатли активлар, масалан патентлар, савдо белгилари, авторлик ҳуқуқлари ва дастурий таъминотлардан фойдаланилгани учун олинадиган ҳақ; ва

- дивидендлар - улушли инвестицияларнинг эгаларига уларнинг айрим турдаги капиталдаги улушига мутаносиб равишда фойданинг тақсимланиши.

Ушбу стандарт қуйидагилардан келадиган даромадларга нисбатан қўлланилмайди:

- ижара шартномалари (БҲХС 17 “Ижара”);
- улуш бўйича ҳисобга олиш усулида акс эттириладиган инвестициялардан олинадиган дивидендлар (БҲХС 28 “Қарам хўжалик субъектлари ва қўшма корхоналарга инвестициялар”);
- БҲХС 4 “Суғурта шартномалари” нинг қўллаш доирасидаги бўлган суғурта шартномалари;
- молиявий активлар ёки молиявий мажбуриятларнинг ҳаққоний қийматидаги ўзгаришлар ёки уларнинг чиқиб кетиши (МҲХС 9 “Молиявий инструментлар”);
- бошқа жорий активларнинг қийматидаги ўзгаришлар;
- қишлоқ хўжалиги фаолиятига тегишли бўлган билогик активларни дастлабки тан олиш ва уларнинг ҳаққоний қиймати ўзгариши (БҲХС 41 “Қишлоқ хўжалиги”);
- қишлоқ хўжалиги маҳсулотларини дастлабки тан олиш (БҲХС 41 га қаранг);
- минерал маъданларни қазиб олиш.

Одатдаги фаолиятдан олинадиган даромад (кейинги матнда “даромад”) - маълум давр мобайнида ташкилотнинг одатдаги фаолияти натижасида олинадиган иқтисодий нафнинг ялпи тушими бўлиб, ушбу тушим мулк эгаларининг капиталга қўйилмалари билан боғлиқ бўлмаган капиталнинг кўпайишига олиб келади.

Ҳаққоний қиймат - бу баҳолаш санасида бозор иштирокчилари ўртасидаги одатдаги операцияда активни сотишда олиниши мумкин бўлган ёки мажбуриятни ўтказишда тўланиши мумкин бўлган нархдир (МҲХС 13 “Ҳаққоний қийматни баҳолаш”).

Даромад ташкилотнинг фақат ўзи учун олинган ёки олинадиган иқтисодий нафнинг ялпи тушимини қамраб олади. Учинчи томонлар номидан ундириб олинган суммалар, масалан сотишдан солиқлар, товарлар ва хизматлардан олинадиган солиқлар, қўшилган қиймат солиғи, ташкилотга келиб тушадиган иқтисодий наф бўлиб хизмат қилмайди ва капиталнинг кўпайишига олиб келмайди. Шу боис, улар даромадга киритилмайди. Шунга ўхшаш, воситачилик муносабатларида, иқтисодий нафнинг ялпи тушими буюртмачи номидан ундириладиган суммаларни қамраб олади, лекин ташкилотнинг капитали ошишига олиб келмайди. Буюртмачи номидан ундирилган суммалар даромад бўлиб ҳисобланмайди. Аксинча, даромад бўлиб воситачилик ҳақи ҳисобланади.

Даромадни баҳолаш. Даромад олинган ёки олинадиган товоннинг ҳаққоний қиймати бўйича баҳоланади.

Операция натижасида ҳосил бўладиган даромад суммаси одатда ташкилот билан харидор ёки активдан фойдаланувчи ўртасидаги келишув асосида аниқланади. У олинган ёки олинадиган товоннинг ҳаққоний қиймати бўйича баҳоланади, бунда ташкилот томонидан рухсат этилган ҳар қандай савдо чегирмалари ёки улгуржи савдо чегирмалари ҳисобга олинади.

Аксарият ҳолларда, товон пул маблағлари ёки уларнинг эквивалентлари шаклида бўлади, ва даромаднинг суммаси бўлиб олинган ёки олинадиган пул маблағлари ёки уларнинг эквиалентлари суммаси хизмат қилади. Бироқ, пул маблағлари ва уларнинг эквивалентлари тушими кечиктирилган бўлса, товоннинг ҳаққоний қиймати олинган ёки олинадиган пул маблағларининг номинал қийматидан кам бўлиши мумкин. Масалан, ташкилот харидорга фоизсиз кредит бериши ёки сотилган товарга ҳақ сифатида харидор томонидан берилган ва бозор нархидан камроқ фоиз ставкасига эга бўлган векселни акцептлаши мумкин. Келишув амалда молиялаштириш операцияси бўлганида, товоннинг ҳаққоний қиймати барча келгуси тушимларни ҳисоблаб топилган фоиз ставкаси бўйича дисконтлаш орқали аниқланади. Ҳисоблаб топилган фоиз ставкаси – бу қуйидаги иккита ставкадан аниқроқ аниқланадигани:

- кредит рейтинги бир хил бўлган эмитентнинг ўхшаш молиявий инструментлари бўйича устувор ставкаси;
- молиявий инструментнинг номинал қийматини товарлар ёки хизматларнинг сотиш нархларига тенг бўлгунча дисконтлайдиган фоиз ставкаси.

Агар товарлар ёки хизматлар қиймати тенг бўлган ёки ўхшаш товарлар ёки хизматларга алмаштирилса, бундай операция даромад келтирмайдиган операция бўлиб ҳисобланади. Бу кўпинча мой ёки сут каби маҳсулотларга ҳос, бунда мол етказиб берувчилар муайян жойда ушбу маҳсулотларга бўлган талабни ўз вақтида қондириш мақсадида бошқа-бошқа жойларда жойлашган товар-моддий захиралар билан алмашишади. Товарлар ёки хизматлар ўхшаш бўлмаган товарлар ёки хизматларга алмаштирилиши йўли билан сотилса, бундай алмашиш даромад келтирадиган операция бўлиб ҳисобланади.

Даромад олинган товарлар ёки хизматларнинг ушбу операцияда ўтказилган пул маблағлари ёки уларнинг эквивалентлари суммасига тузатилган ҳаққоний қиймати бўйича баҳоланади. Агар олинган товарлар ёки хизматларнинг ҳаққоний қийматини ишончли даражада баҳолаб бўлмаса, даромад берилган товарлар ёки хизматларнинг ушбу операцияда

ўтказилган пул маблағлари ёки уларнинг эквивалентлари суммасига тузатилган ҳаққоний қиймати бўйича баҳоланади.

3.1.2. Товарларни (маҳсулотларни) сотиш

Стандартда келтирилган тан олиш мезонлари, одатда, ҳар бир алоҳида операцияга нисбатан қўлланилади. Бироқ, айрим ҳолатларда, тан олиш мезонларини битта операциянинг алоҳида ажратиладиган таркибий қисмларига нисбатан, ушбу операциянинг моҳиятини акс эттириш мақсадида, қўллаш зарур бўлади. Масалан, маҳсулотнинг сотиш нархи сотишдан сўнгги хизмат кўрсатиш учун алоҳида аниқлаб бўладиган суммани ўз ичига олса, бу сумма кечиктирилади ва хизмат кўрсатиладиган давр мобайнида даромад сифатида тан олинади. Ва тескари, тан олиш мезонлари иккита ва ундан ортиқ операцияларга нисбатан биргаликда қўлланилади, агар ушбу операциялар уларнинг тижорат натижасини фақат бир қатор операцияларни бир бутун операция сифатида ҳисобга олганда тушуниб бўладиган тарзда бир-бирига боғлиқ бўлса. Масалан, ташкилот товарларни сотиши мумкин, ва, шу пайтнинг ўзида, ушбу товарларни кейинчалик қайта сотиб олишга қаратилган алоҳида шартнома тузиши ва бу билан операциянинг натижасини йўққа чиқариши мумкин. Бундай ҳолатда, иккита операция биргаликда ҳисобга олиниши керак.

Товарларни (маҳсулотларни) сотиш. Товарларни (маҳсулотларни) сотишдан даромад қуйидаги шартларнинг ҳаммаси бажарилганда тан олиниши керак:

- ташкилот товарларга эгалик қилиш билан боғлиқ рисклар ва мукофотларнинг анча қисмини харидорга ўтказганида;
- ташкилот одатда эгалик ҳуқуқига ҳос бўлган даражада сотилган товарларни эндиликда бошқара олмаганда ва уларни самарали даражада назорат қила олмаганда;
- даромаднинг суммасини ишончли даражада баҳолаб бўлганда;
- ташкилот томонидан операция билан боғлиқ бўлган иқтисодий нафнинг олиниши эҳтимоли мавжуд бўлганида; ва
- операция бўйича амалга оширилган ёки амалга ошириладиган харажатлар ишончли даражада баҳолана олганда.

Мулкка эгалик қилиш ҳуқуқи билан боғлиқ рисклар ва мукофотларнинг анча қисми ташкилот томонидан харидорга ўтказилиши пайтини аниқлаш учун операциянинг жиҳатларини ўрганиш талаб этилади. Аксарият ҳолларда, эгалик ҳуқуқи билан боғлиқ рисклар ва мукофотларнинг ўтказилиши харидорга юридик эгалик қилиш ҳуқуқи ёки тасарруф қилиш ҳуқуқининг ўтиши пайтига тўғри келади. Бу аксарият чакана савдо операцияларига ҳосдир. Бошқа ҳолларда, эгалик ҳуқуқи билан боғлиқ рисклар ва мукофотларнинг ўтказилиши юридик эгалик

қилиш ҳуқуқи ёки тасарруф қилиш ҳуқуқининг ўтиши пайтига тўғри келмайди.

Ташкилот мулкка эгалик қилиш билан боғлиқ рискларнинг анча қисмини сақлаб қолса, бундай операция сотиш бўлиб ҳисобланмайди ва даромад тан олинмайди. Ташкилот мулкка эгалик қилиш билан боғлиқ рискларнинг анча қисмини турли ҳолатларда сақлаб қолиши мумкин. Ташкилот мулкка эгалик қилиш билан боғлиқ рисклар ва мукофотларнинг анча қисмини сақлаб қоладиган ҳолатларга мисоллар қуйидагича:

- ташкилот маҳсулотнинг оддий кафолат шартлари билан қопланмаган ёмон ишлаши учун жавобгарликни сақлаб қолганида;
- муайян сотишдан даромад олиш харидор товарларни сотиши натижасида даромад олишига боғлиқ бўлганида;
- ўрнатишни талаб қиладиган товарлар сотилиб, ўрнатиш ташкилот томонидан охиригача бажарилмаган шартноманинг муҳим қисми бўлганида;
- харидор олди-сотди шартномасида келишилган сабабга кўра харидни бекор қилиш ҳуқуқига эга бўлганда ва ташкилотни даромад олишига ишончи комил бўлмаганида.

Ташкилот эгалик қилиш билан боғлиқ рискнинг фақат аҳамиятсиз қисмини сақлаб қолганида, операция сотиш бўлиб ҳисобланади ва даромад тан олинади. Масалан, сотувчи товарларга эгалик қилиш ҳуқуқини олиниши лозим бўлган сумманинг ундирилишини таъминлаш мақсадидагина сақлаб қолиши мумкин. Бундай ҳолатда, агар ташкилот эгалик ҳуқуқи билан боғлиқ рисклар ва мукофотларнинг анча қисмини ўтказган бўлса, операция сотиш бўлиб ҳисобланади ва даромад тан олинади. Ташкилот эгалик қилиш билан боғлиқ рискнинг фақат аҳамиятсиз қисмини сақлаб қолишининг яна битта мисоли бўлиб харидор харид билан мамнун бўлмаганида унга пуллари қайтарилиши таклиф қилинган чакана сотув ҳисобланиши мумкин. Бундай ҳолларда даромад сотиш пайтида тан олинади, агар сотувчи келгусида товарларнинг қайтарилишини ишончли даражада баҳола олса ҳамда олдинги тажриба билан бошқа тегишли омиллар асосида қайтариладиган товарлар учун мажбуриятни тан олса.

1-вазият:

Сиз ускуналарни ишлаб чиқариш ва сотиш билан шуғулланасиз. Сиз инвентар қиймати $800 бўлган ускунани $1.000 сотиш орқали, қабул қилинган муддатидан бошлаб бир йил ўтгандан кейин тўлаб бериладиган вексельга алмаштирдингиз. Капиталнинг ўртача тортилган қиймати 5 фоиз, чегараланган фоиз ставкаси эса 7% ташкил этади. Жорий тушум = $934 ($1.000/107%).

$934 тушум сотиш санасига ва $66 векселнинг амал қилиш муддати

тугагунга қадар бир маромда тақсимланган даромад сифатида тан олинади.			
Молиявий ҳисобот моддалари	**ФЗҲ/ББ**	**Дт**	**Кт**
Вексель	ББ	$1.000	
Тушум	ФЗҲ		$934
Олиш учун кечиктирилган фоизлар	ББ		$66
Ускунани сотиш ҳисоби			
Сотиш таннархи	ФЗҲ	$800	
Заҳиралар	ББ		$800
Сотилган ускуна қиймати			
Олиш учун кечиктирилган фоизлар	ББ	$5.5	
Олинган фоизлар	ФЗҲ		$5.5
Ойлик ўтказма – келажакда кутилаётган даромадлар 12 ой мобайнида хар ойда бир хил миқдорда тушумга олиб борилади			
Пул маблағлари	ББ	$1.000	
Вексель	ББ		$1.000
1 йидан сўнг – олинган пул маблағлари			

Даромад операция билан боғлиқ бўлган иқтисодий наф ташкилот томонидан олиниши эҳтимоли мавжуд бўлганидагина тан олинади. Баъзи ҳолларда, бундай эҳтимол, товон олинмагунча ёки ноаниқлик бартараф бўлмагунча, мавжуд бўлмаслиги мумкин. Масалан, чет эл ҳукумати сотишдан олинган товонни хорижга ўтказилишига рухсат бериши ноаниқ бўлиши мумкин. Бундай рухсат берилганида, ноаниқлик бартараф бўлади ва даромад тан олинади. Бироқ, даромадга киритилган сумманинг ундириб олиниши тўғрисида шубҳа (ноаниқлик) тўғилганида, ундириб олиб бўлмайдиган ёки қопланиши эҳтимоли бўлмаган сумма олдин тан олинган даромад суммасининг тузатилиши эмас, балки харажат сифатида тан олинади.

3.1.3. Хизматларни кўрсатиш

Хизматларни кўрсатиш бўйича операциянинг натижасини ишончли баҳолаб бўлса, операция билан боғлиқ бўлган даромад операциянинг ҳисобот даври охиридаги тугалланиши даражасига боғлиқ равишда тан олинади. Операциянинг натижасини қуйидаги шартлар бажарилганда ишончли баҳолаш мумкин бўлади:

- даромаднинг суммасини ишончли даражада баҳолаш мумкин;
- операция билан боғлиқ иқтисодий наф ташкилот томонидан олиниши эҳтимоли мавжуд;
- операциянинг ҳисобот даври охиридаги тугалланиш даражасини ишончли баҳолаш мумкин; ва

- операция бўйича амалга оширилган харажатларни ҳамда операцияни охирига етказиш учун зарур харажатларни ишончли баҳолаш мумкин.

Даромадларнинг операциянинг тугалланиши даражасига боғлиқ равишда тан олиниши, кўпинча, тугалланиш даражаси (фоизи) усули деб юритилади. Бу усул бўйича, даромад хизматлар кўрсатилган ҳисобот даврларида тан олинади. Даромаднинг ушбу усул бўйича тан олиниши давр давомида кўрсатилган хизматларнинг ҳажми ва фаолият натижалари тўғрисида фойдали маълумот беради.

БҲХС 11 ҳам даромадларнинг ушбу усул бўйича тан олинишини талаб этади. БҲХС 11 нинг талаблари одатда хизматларни кўрсатишни қамраб оладиган операция бўйича даромадларни ва улар билан боғлиқ харажатларни тан олишда қўлланилиши мумкин.

2-вазият: *Сиз донни икки бирлик қишлоқ хўжалиги техникасига айрбошлаябсиз. Улардан бирининг бозор нарҳи - 400$. Бошқа бири бозор нарҳига эга бўлмасада уни ўрнига 375 $ қийматида дон билан таъминлайсиз. Айирбошлаш учун дон захираларда 500$лик қийматда ҳисобланмоқда. Сизнинг даромадингиз - 775$, янги асосий воситалар қиймати - 775$ни ташкил этади.*

Молиявий ҳисобот моддалари	**ФЗҲ/ББ**	**Дт**	**Кт**
Асосий воситалар 1	ББ	400	
Асосий воситалар 2	ББ	375	
Даромад-дон сотуви	ФЗҲ		775
Дон сотиш таннархи	ФЗҲ	500	
Захиралар	ФЗҲ		500
Захирага айирбошланган асосий воситалар			

Даромад операция билан боғлиқ бўлган иқтисодий наф ташкилот томонидан олиниши эҳтимоли мавжуд бўлганидагина тан олинади. Бироқ, даромадга киритилган сумманинг ундириб олиниши тўғрисида шубҳа (ноаниқлик) туғилганида, ундириб олиб бўлмайдиган ёки қопланиши эҳтимоли бўлмаган сумма олдин тан олинган даромад суммасининг тузатилиши эмас, балки харажат сифатида тан олинади.

Ташкилот операцияда иштироқ этувчи бошқа томонлар билан қуйидагилар бўйича келишганидан сўнг, одатда, даромадни ишочли баҳола олади:

- кўрсатиладиган ва операциянинг томонлари томонидан қабу қилинадиган хизмат юзасидан ҳар қайси томоннинг юридик кучга эга ҳуқуқлари;
- хизматлар эвазига олинадиган товон; ва
- ҳисоб-китобларнинг шакли ва шартлари.

Ташкилот учун, шунингдек, самарали ички молиявий режалатириш ва ҳисобот тизимига эга бўлиш муҳимдир. Ташкилот, зарурият туғилганда,

баҳоланган даромадларни хизматлар бажарилиши сари қайта кўриб чиқади. Бундай қайта кўриб чиқишлар зарурати мавжудлиги операциянинг натижасини ишончли баҳолаб бўлмайди дегани эмас.

3-вазият: *Сиз 2500 $ қийматга эга товарни 3000$га сотасиз. Олдинги тажриба бўйича сиз тахмин қилишиз мумкинки кафолат хизмати харажати даромаднинг 2%ини ташкил этади.3000$лик даромад дарров тан олинади ва 60$ (3.000$*2%)миқдорида қўшимча захира яратилади, бу ўз навбатида фойда ва зарарлар ҳисоботида кафолат хизмати харажатлари сифатида тан олинади.*

Молиявий ҳисобот моддалари	**ФЗҲ/ББ**	**Дт**	**Кт**
Пул маблағлари	ББ	3.000	
Даромад	ФЗҲ		3.000
Сотув			
Сотувлар таннархи	ФЗҲ	2.500	
Заҳиралар	ББ		2.500
Кафолат хизмати харажатлари	ФЗҲ	60	
Кафолат хизматига захира	ББ		60
Кафолат хизматига захира ҳисоблаш			

Операциянинг тугалланиши даражаси бир нечта усуллар билан аниқланиши мумкин. Ташкилот кўрсатилган хизматларни ишончли даражада баҳолайдиган усулдан фойдаланади. Операциянинг хусусиятидан келиб чиқиб, бу усулларга қуйидагилар киритилиши мумкин:

- бажарилган ишларнинг назорат ўлчовини ўтказиш;
- маълум санагача кўрсатилган хизматларнинг жами кўрсатиладиган хизматларга нисбатини (фоизларда) аниқлаш;
- операция бўйича маълум санагача амалга оширилган харажатларнинг операция бўйича жами баҳоланган харажатларга нисбатини аниқлаш. Маълум санагача амалга оширилган харажатларга фақат ўша санагача кўрсатилган хизматларни акс эттирадиган харажатлар киритилади. Операция бўйича жами баҳоланган харажатларга кўрсатилган ёки кўрсатилиши керак бўлган хизматлар бўйича харажатлар киритилади.

Буюртмачилар томонидан хизматлар кўрсатилиши сари амалга ошириладиган тўловлар ва олинган бўнаклар кўпинча хизматлар кўрсатилиши даражасини кўрсатмайди.

3.1.4. Фоизлар, роялти ва дивидендлар

Ташкилотнинг фоизлар, роялти ва дивидендлар кўринишидаги даромадларни келтирувчи активларидан бошқа томонлар фойдаланиши натижасида ҳосил бўладиган даромад 30 бандда белгиланган асосда тан олиниши керак:

- операция билан боғлиқ бўлган иқтисодий наф ташкилот томонидан олиниши эҳтимоли мавжуд бўлганида; ва

- даромаднинг суммасини ишончли даражада баҳолаб бўлганда.

4-вазият: *Сиз китобингизни АҚШда нашр этиш ҳуқуқини хар бир китоб учун 1$ ҳисобида сотасиз.Тўловлар давр охирида олти ойда бир бир марта амалга оширилиши лозим. 1-чи ой мобайнида АҚШда 400.000 нусха сотилади. 2-чи ой мобайнида 1 млн нусха сотилади. Лицензион тўловлар биринчи ой учун 400.000$ ва иккинчи ой учун 1 млн. Хажмида ҳисобланган.*

Молиявий ҳисобот моддалари	**ФЗҲ/ББ**	**Дт**	**Кт**
Дебитор қарздорлик	ББ	400.000 $	
Даромад	ФЗҲ		400.000 $
Даромадни тан олиш-1 чи ой			
Дебитор қарздорлик	ББ	1 млн.$	
Даромад	ФЗҲ		1 млн.$
Даромадни тан олиш-2 чи ой			

Даромад қуйидаги асосда тан олиниши лозим:

- фоизлар эффектив фоиз ставкаси усулида тан олиниши керак;

- роялти тегишли шартноманинг моҳиятига кўра ҳисоблаш усули бўйича тан олиниши керак; ва

- дивидендлар, ҳиссадор томонидан тўлов олиниши ҳуқуқи кучга кирганида, тан олиниши керак.

Ташкилот қуйидаги маълумотларни очиб бериши лозим:

- даромадни тан олиш учун ташкилот томонидан қабул қилинган ҳисоб сиёсатлари, шу жумладан хизматларни кўрсатиш бўйича операциянинг тугалланганлик даражасини аниқлаш учун қабул қилинган усуллар;

- давр мобайнида даромаднинг ҳар бир муҳим тоифаси бўйича тан олинган сумма, шу жумладан қуйидагилар натижасида юзага келган даромад:

товарларни сотиш;

хизматларни кўрсатиш;

фоизлар;

роялти;

дивидендлар;

- даромаднинг ҳар бир муҳим тоифасига киритилган ва товарлар ёки хизматлар билан алмашиш натижасида ҳосил бўлган даромад суммаси.

Ташкилот ҳар қандай шартли мажбуриятлар ва шартли активларни БҲХС 37 “Резервлар, шартли мажбуриятлар ва шартли активлар” га мувофиқ очиб беради. Шартли мажбуриятлар ва шартли активлар кафолатлар бўйича харажатлар, даъволар, жарималар ёки эҳтимоли бор бўлган заралардан келиб чиқиши мумкин.

Мавзу бўйича тест саволлари

1. Ялпи даромад (махсулот сотишдан тушум) қандай аниқланади.

a. Сотишдан тушум ва танарх

b. Таннарх ва давр харажатлари

c. Сотишдан тушум ва молиявий харажат

d. Молиявий харажат ва таннарх.

2. Компания 500,000 сўмлик солиқлар тўлагунча бўлган фойдани кўрсатди. Солиқ ставкаси 30% эди ва фоизлар кўринишидаги харажатлар йилига 125,000 сўмни ташкил қилган эди. Фоизларни қоплаш коффициенти қуйидагини ташкил қилади:

a. 3,6

b. 4,0

c. 5,0

d. 6,7

3. Молиявий ҳисоботнинг қайси элементи дивидендни ҳисоблаш имкониятини беради

a. актив.

b. мажбурият.

c. даромад

d. фойда.

4. Инглиз тилида “Closing entries” сўзи қайси счётга нисбатан қўлланилган.

a. актив

b. пассив

c. транзит

d. балансдан ташқари.

5. Қайси миллий стандартда даромадларга тўлиқ таъриф берилган.

a. БХМС-1

b. БХМС-2

c. БХМС-3

d. БХМС-00.

6. Компания экспорт бўйича махсулотларини сотиш учун шартнома тузаётганда таржимонлар учун харажатларни амалга оширди Бу қайси тамойилга хос бўлади. сотиш

a. ҳисоблаш

b. даромад ва харажатлар мослиги

c. консерватизим.

d. Эхтиёткорлик ғояси

7. Ўз вақтида олинмаган иш ҳақи депонентга ўтказилгандан сўнг, қачон ва қайси счётдан ҳисобдан чиқарилади.

a. 1 йил, 9500

b. 2 йил 9600

c. 3 йил 9300
d. 4 йил 9900.

8. Ксерокс 600 минг сўмга сотилган. Сотилгандан сўнг бир йилга хизмат кўрсатиш эса 120 минг сўга тенг. Проводкани аниқланг

a. Дт 5110 Кт 9020 600
b. Дт 5110 – 600 Кт 9020-420, 6230-120.
c. Дт 4010 – 600 Кт 9020-420, 6230-120.
d. Дт 9210 – 600 Кт 6230-420, 9020-120.

9. Тақсимланмаган фойда қайси формулада тўғри ифодаланган.

a. ТФ = фойда+зарар
b. ТФ = фойда - дивиденд
c. ТФ = даромад - харажат
d. ТФ = даромад – зарар

10. Earnings before interest and taxes (EBIT) – бу ибора фойда ва зарарлар тўғрисидаги ҳисоботнинг қайси сатрига нисбатан қўлланилади.

a. 100 сатр
b. 200 -сатр
c. 240-сатр
d. 270-сатр.

4 Мавзу НОМОЛИЯВИЙ АКТИВЛАРНИ ҲИСОБГА ОЛУВЧИ СТАНДАРТЛАРНИНГ ТАВСИФИ

4.1. Захиралар (2-сон БҲХС)

4.1.1. Захиралар стандартининг мақсади ва қўллаш доираси

Мазкур стандартнинг мақсади товар-моддий захираларни (ТМЗ) ҳисобга олиш тартибини белгилашдан иборатдир. ТМЗни ҳисобга олишда асосий масала бўлиб ТМЗнинг таннархи қандай суммада актив сифатида тан олиниши ва улар билан боғлиқ бўлган даромадлар келгуси даврларда тан олингунча ҳисобга олиниши кераклиги ҳисобланади. Ушбу Стандарт таннарх ва унинг кейинчалик харажат сифатида тан олиниши, шу жумладан унинг ҳар қандай соф сотиш қийматигача камайтирилиши бўйича кўрсатмаларни беради. Шунингдек, товар-моддий захираларнинг таннархини аниқлашда қўлланиладиган таннархни ҳисоблаш формулалари бўйича кўрсатмаларни келтиради.

Қўллаш доираси.

Ушбу стандарт, қуйидагилардан ташқари, барча товар-моддий захираларга нисбатан қўлланилади:

- қурилиш шартномалари, шу жумладан улар билан бевосита боғлиқ бўлган хизмат шартномалари остида келиб чиқадиган тугалланмаган ишлаб чиқариш (БҲХС 11 "*Қурилиш Шартномалари"*);
- молиявий инструментлар (БҲХС 32 "*Молиявий Инструментлар: Тақдим этиш"* ва МҲҲС 9 "*Молиявий Инструментлар"*);
- қишлоқ хўжалиги фаолиятига тегишли биологик активлар ва йиғим жараёнидаги қишлоқ хўжалиги ҳосиллари (БҲХС 41 "*Қишлоқ хўжалиги"*).

Стандарт қуйидагилар эгалигидаги товар-моддий захираларга нисбатан қўлланилмайди:

- қишлоқ ва ўрмон хўжаликлари маҳсулотларини ишлаб чиқарувчилар, йиғимдан сўнгги қишлоқ хўжалиги ҳосиллари, фойдали қазилмалар ва қазилма маҳсулотлари, агар улар шу соҳаларда ўрнатилган илғор амалиётларга мувофиқ соф сотиш қиймати бўйича баҳоланадиган бўлса. Агар бундай ТМЗлар соф сотиш қиймати бўйича баҳоланадиган бўлса, ушбу қийматдаги ўзгаришлар шу ўзгариш рўй берган даврдаги фойда ёки зарарида тан олинади.
- ТМЗларини сотиш харажатлари чегирилгандаги ҳаққоний қиймат бўйича баҳолайдиган, товарларни сотувчи брокер-трейдерлари. Бундай ТМЗлар сотиш харажатлари чегирилгандаги ҳаққоний қиймат бўйича ҳисобга олинганида, сотиш харажатлари чегирилгандаги ҳаққоний қийматдаги ўзгаришлар ўзгариш рўй берган даврдаги фойда ёки зарарда тан олинади.

Товар-моддий захиралар ишлаб чиқаришнинг маълум бир босқичларида соф сотиш қиймати бўйича ҳисобга олинади. Бу, масалан, қишлоқ хўжалигида дон маҳсулотлари йиғиб олингандан кейин, ёки фойдали қазилмалар қазиб олингандан кейин уларнинг сотилиши форвард шартномаси ёки давлат кафолати остида кафолатланганида, ёки улар бўйича фаол бозор мавжуд бўлганида ва сотилмаслик риски сезиларсиз даражада кам бўлганида юз беради. Бундай ТМЗларга нисбатан мазкур Стандартнинг фақатгина баҳолаш бўйича талаблари қўлланилмайди.

Брокер-трейдерлар – бу ўз ҳисобидан ёки бошқа томонлар номидан товарларни сотиб олувчи ёки сотувчи шахслардир. 3(б) бандда изоҳланган ТМЗлар, асосан, яқин келажакда сотиш ва нархлардаги ўзгаришлардан фойда олиш ёки брокер-трейдерларнинг маржаси ҳисобига фойда кўриш мақсадида сотиб олинади. Агар ушбу товар-моддий захиралар сотиш харажатлари чегирилгандаги ҳаққоний қиймат бўйича баҳоланадиган бўлса, уларга нисбатан ушбу Стандартнинг фақат баҳолаш бўйича талаблари қўлланилмайди.

4.1.2. Захиралар тушунчаси ва туркумланиши.

Товар-моддий захиралар – бу қуйидаги активлардир:

- одатдаги фаолият доирасида сотиш учун мўлжалланган ;
- бундай сотув учун ишлаб чиқариш жараёнида бўлган; ёки
- ишлаб чиқариш жараёнида ёки хизматлар кўрсатилишида фойдаланилиши кўзланган хом ашё ва материаллар кўринишидаги активлар.

Соф сотиш қиймати - бу одатдаги фаолият давомида ишлаб чиқаришни охирига етказиш бўйича харажатлар ва сотишни амалга ошириш учун зарур бўлган ва тахминий баҳоланган харажатлар чегириб ташланган сотиш баҳосидир.

Ҳаққоний қиймат - бу баҳолаш санасида бозор иштирокчилари ўртасидаги одатдаги операцияда активни сотишда олиниши мумкин бўлган ёки мажбуриятни ўтказишда тўланиши мумкин бўлган нархдир (МҲХС 13 "*Ҳаққоний қийматни баҳолаш"*)

Соф сотиш қиймати тушунчаси тадбиркорлик субъектининг одатдаги фаолияти давомида товар-моддий захирани сотишдан олиниши мўлжалланган соф суммани англатади. Ҳаққоний қиймат – баҳолаш санасида, ТМЗни худди шундай ТМЗ сотиладиган асосий бозорда (ёки энг катта манфаат келтирадиган бозорда) сотиш бўйича бозор иштирокчилари ўртасидаги одатдаги операция амалга оширилиши мумкин бўлган баҳони акс эттиради. Биринчиси - тадбиркорлик субъектига хос қиймат; иккинчиси эса йўқ. Товар-моддий захираларнинг соф сотиш қиймати уларнинг сотиш харажатлари чегирилгандаги ҳаққоний қийматига тенг бўлмаслиги мумкин.

Товар-моддий захиралар сотиб олинган ва қайта сотиш учун мўлжалланган товарларни қамраб олади, масалан чакана савдо ташкилоти томонидан сотиб олинган ва қайта сотиш учун сақланадиган товарлар, ёки қайта сотиш учун мўлжалланган ер ва бошқа мулклар. Товар-моддий захиралар жумласига, шунингдек, тадбиркорлик субъекти томонидан ишлаб чиқарилган тайёр маҳсулот, ёки тугалланмаган ишлаб чиқариш ҳамда ишлаб чиқариш жараёнида ишлатиш учун мўлжалланган хом ашё ва материаллар киради. Хизмат кўрсатиш ташкилотлари учун товар-моддий захираларига, 19 бандда изоҳланганидек, хизмат кўрсатиш бўйича харажатлар ҳам, улар билан боғлиқ бўлган даромадлар ҳалигача тан олинмаган бўлсада, киради (БҲХС 18 "*Одатдаги фаолиятдан олинадиган даромад"*).

4.1.3. Захираларни баҳолаш.

Товар-моддий захиралари таннархи ёки соф сотиш қийматидан қайси бири камроқ бўлса, ўша бўйича баҳоланиши лозим.

Товар-моддий захиралар таннархи.

Товар-моддий захиралар таннархига ТМЗларни сотиб олиш, қайта ишлаш ва уларни ҳозирги пайтдаги жойлашиши ҳамда ҳолатига келтириш учун амалга оширилган бошқа жами харажатлар киритилиши лозим. Сотиб олиш харажатлари**.** Товар-моддий захиранинг сотиб олиш харажатларига харид нархи, импорт божлари ва бошқа солиқлар (солиқ идоралари томонидан тадбиркорлик субъектига кейинчалик қайтариладиганлардан ташқари), ташиш, ортиш-тушириш ҳамда тайёр маҳсулотлар, материаллар ва хизматларни сотиб олиш билан бевосита боғлиқ бошқа жами харажатлар киради.

1-вазият: Сотишнинг ҳаққоний қиймати ва ҳақиқий (соф) қиймати. *”Альфа” компанияси сотиб олувчи билан ҳар бир баррели 25 АҚШ $ дан (ҚҚС ҳисобга олинмаган ҳолда) 100 баррел нефт етказиб бериш юзасидан шартнома имзолади. Қайд этилган нарх 2 ой учун ўрнатилган. Биринчи ойнинг охирида нефтнинг бозор қиймати 30 АҚШ $га ошди (ҳаққоний қиймати 30 АҚШ $ ни ташкил этади). Шу вақтда компания юқорида қайд этилган нархда 100 баррел нефтни сотиб олади. Сотишнинг ҳақиқий (соф) қиймати сотиш харажаталарини чегириб ташлаганда 25 АҚШ $ ни ташкил этади. Бу ҳолатда зарар компания томонидан қуйидагича акс эттирилади.*

Молиявий ҳисобот модаллари	**ФЗҲ/ББ**	**Дт**	**Кт**
Заҳиралар	ББ	3.000	
Пул маблағлари	ББ		3.000
Заҳиралар	ББ		500
Заҳиралардан зарарлар	ФЗҲ	500	
Ҳақиқий (соф)сотиш нархи бўйича заҳираларни қайта баҳолаш			
ФЗХ-фойда ва зараралар тўғрисидаги ҳисобот, ББ-бухгалтерия баланси			

2-вазият: Мол етказиб берувчининг улгуржи чегирмаси.

Сиз импорт қилувчи ҳисобланасиз. Ҳар йилнинг охирида Сиз мол етказиб берувчингиздан Сиз сотиб олган товарнинг жами суммасидан 5 фоизлик улгуржи чегирма оласиз.

Заҳиранинг қиймати қуйидагиларни ҳисобга олган ҳолда аниқланади:

- омборгача бўлган транспорт харажатлари

- сотиб олинаётган товарга қўлланиладиган импорт божлари

- мол етказиб берувчининг улгуржи чегирмаси

Молиявий ҳисобот модаллари	**ФЗҲ/ББ**	**Дт**	**Кт**
Заҳиралар	ФЗҲ		25.000
Пул маблағлари (мол етказиб берувчидан чегирма)	ББ	25.000	

Савдо чегирмалари, қоплаб беришлар ва шу кабилар сотиб олиш харажатларидан чегирилиб ташланиши лозим. Қайта ишлаш харажатлари. Товар-моддий захираларни қайта ишлаш харажатларига маҳсулотни ишлаб чиқариш билан бевосита боғлиқ харажатлар, масалан бевосита меҳнат харажатлари, киради. Материалларни тайёр маҳсулотга айлантиришда амалга ошириладиган ва систематик тарзда тақсимланадиган доимий ва ўзгарувчан устама харажатлар ҳам киради.

Доимий ишлаб чиқариш устама харажатлари - бу ишлаб чиқариш ҳажмидан қатъий назар нисбатан доимий бўлиб қоладиган билвосита ишлаб чиқариш харажатларидир, масалан ишлаб чиқариш бинолари ва ускуналарининг эскириши ва уларни сақлаш харажатлари ҳамда ишлаб чиқаришни бошқариш харажатлари. Ўзгарувчан ишлаб чиқариш устама харажатлари бу ишлаб чиқариш ҳажмига тўғридан-тўғри ёки деярли тўғридан-тўғри боғлиқликда ўзгарадиган билвосита ишлаб чиқариш харажатларидир, масалан билвосита материаллар ва билвосита меҳнат харажатлари.

Доимий ишлаб чиқариш устама харажатларининг қайта ишлаш таннархига олиб борилиши ишлаб чиқариш объектларининг нормал қувватига қараб белгиланади. Нормал қувват - бу бир нечта давр ёки мавсумлар давомида нормал шароитда, режалаштирилган таъмирлаш натижасидаги ишлаб чиқариш ҳажмдаги йўқотишларни ҳисобга олган ҳолда, ўртача эришилиши кутилган ишлаб чиқариш ҳажмидир. Нормал қувват сифатида ҳақиқий ишлаб чиқариш ҳажмини олиш мумкин, агар у нормал қувватга тахминан тенг бўлса. Ишлаб чиқариладиган маҳсулот бирлиги таннархига киритиладиган доимий устама харажатларнинг суммаси ишлаб чиқаришнинг пасайиши ёки тўхташи натижасида ошмайди.

Таннархга киритилмаган устама харажатлари улар келиб чиққан даврда харажатлар сифатида тан олинади. Ишлаб чиқариш даражаси ҳаддан ташқари юқори бўлган даврларда, ишлаб чиқариладиган маҳсулот бирлигига тўғри келадиган доимий устама харажатлар камаяди, ва, бунинг натижасида, товар-моддий захиралар таннархдан юқори баҳоланмайди. Ўзгарувчан ишлаб чиқариш устама харажатлари ишлаб чиқариш қувватларидан ҳақиқатда фойдаланишга қараб ишлаб чиқариладиган маҳсулот бирлиги таннархига олиб борилади.

Ишлаб чиқариш жараёни натижасида бир вақтнинг ўзида бирдан ортиқ маҳсулот ишлаб чиқарилиши мумкин. Бундай ҳолат, масалан, биргаликда ишлаб чиқариладиган маҳсулотлар ёки асосий ва қўшимча

маҳсулот ишлаб чиқарилишида юзага келиши мумкин. Агар ҳар бир маҳсулотнинг қайта ишлаш харажатларини алоҳида аниқлаш имкони бўлмаса, бу харажатлар маҳсулотлар ўртасида мутаносиб ва изчил равишда тақсимланади. Тақсимотни, масалан, ҳар бир маҳсулотнинг умумий сотиш қийматидаги улуши асосида, маҳсулотларни алоҳида ажратиш мумкин бўлган ишлаб чиқариш жараёни босқичида ёки ишлаб чиқариш тугалланганида амалга ошириш мумкин.

Кўпгина қўшимча маҳсулотлар, ўз хусусиятларига кўра, муҳим даражада бўлмайди. Бундай ҳолларда, улар кўпинча соф сотиш қиймати бўйича баҳоланади, ва бу қиймат асосий маҳсулот таннархидан чегирилиб ташланади. Бунинг натижасида, асосий маҳсулотнинг баланс қиймати унинг таннархидан сезиларли даражада фарқ қилмайди.

Бошқа харажатлар ТМЗлар таннархига, фақатгина ТМЗларни ҳозирги пайтдаги жойлашиши ва ҳолатига келтириш учун сарфланган харажатлар ҳажмидагина, киритилади. Масалан, но-ишлаб чиқариш устама харажатлари ёки махсус мижозлар учун маҳсулотларни ясаш харажатларини товар-моддий захиралар таннархига киритиш ўринли бўлиши мумкин.

Товар-моддий захиралар таннархига киритилмайдиган ва улар келиб чиққан давр харажатлари сифатида тан олинадиган харажатлар мисолига қуйидагилар киради:

- меъёридан ташқари сарфланган хом ашё, меҳнат ва бошқа ишлаб чиқариш харажатлари суммаси;
- сақлаш харажатлари, агар бу харажатлар ишлаб чиқариш жараёнининг кейинги босқичлари учун талаб этилмаса;
- товар-моддий захираларни хозирги пайтдаги жойлашиши ва ҳолатига келтириш билан боғлиқ бўлмаган маъмурий устама харажатлар; ва
- сотиш харажатлари.

БҲХС 23 “*Қарзлар бўйича харажатлар”* олинган қарзлар бўйича харажатлар товар-моддий захиралар таннархига киритиладиган камдан-кам ҳолларини белгилайди.

Тадбиркорлик субъекти товар-моддий захираларни тўлов муддатини узайтириб тўлаш шартларида сотиб олиши мумкин. Агар бундай келишув амалда молиялаштириш элементини ўз ичига олса, бу элемент, масалан, одатдаги шартларда кредитга сотиб олиш нархи ва тўлов суммаси орасидаги фарқ, ушбу молиялаштириш даврида фоиз харажатлари сифатида тан олиниши шарт.

Хизмат кўрсатувчи ташкилотлар товар-моддий захираларга эга бўлганида, улар бу ТМЗларни ишлаб чиқариш харажатлари суммасида баҳолайдилар. Бу харажатлар, асосан, хизмат кўрсатишда бевосита банд

бўлган ходимлар, шу жумладан уларни назорат қиладиган ходимлар билан боғлиқ бўлган мехнат ҳақи ва бошқа харажатлар, ҳамда тегишли устама харажатлардан ташкил топади. Хизматларни сотишда банд бўлган ва умумий маъмурий ходимларга тегишли бўлган мехнат ҳақи ва бошқа харажатлари таннархга киритилмайди, ва улар келиб чиққан даврнинг харажатлари сифатида тан олинади. Аксарият ҳолларда, хизмат кўрсатувчи ташкилотларнинг ТМЗлари таннархига улар томонидан хизмат нархига киритиладиган фойда меъёри ёки тақсимланмайдиган устама харажатлар киритилмайди.

БҲХС 41 "*Қишлоқ хўжалиги"*га асосан тадбиркорлик субъекти ўзининг биологик активларидан йиғиб олган қишлоқ хўжалиги маҳсулотларини ўз ичига оладиган товар-моддий захиралари, уларни дастлабки тан олишда йиғим пайтидаги сотиш харажатлари чегирилгандаги ҳаққоний қиймати бўйича баҳоланади. Бу ўша санадаги товар-моддий захираларнинг, мазкур стандарт қўлланилиши мақсадидаги, таннархидир.

ТМЗлар таннархини баҳолаш учун, қулайлик мақсадида, меъёрий харажатлар бўйича таннархни ҳисоблаш усули ёки чакана усули каби усуллардан фойдаланиш мумкин, агарда уларни қўллаш натижалари тахминан таннархга тенг бўлса. Меъёрий харажатларда хом ашё ва материаллар, ишчи кучи, самарадорлик ва қувватдан фойдаланишнинг нормал даражаси ҳисобга олинади. Меъёрлар доимий тарзда таҳлил қилиб турилади, ва, зарур ҳолларда жорий шарт-шароитларга қараб қайта кўриб чиқилади.

Чакана усули кўпинча чакана савдо соҳасида кўп сонли, тез-тез ўзгариб турувчи, ва бир хил фойда олиб келадиган шундай ТМЗларни баҳолаш учун фойдаланиладики, улар таннархини ҳисоблаш учун бошқа усулларни қўллашни амалий иложи бўлмайди. Товар-моддий захиранинг таннархи ушбу ТМЗнинг сотиш қийматини ялпи фойданинг тегишли фоизига камайтириш йўли билан аниқланади. Қўлланиладиган фоизни аниқлашда, қиймати дастлабки сотиш нархидан камайтирилган товар-моддий захиралари ҳисобга олинади. Кўпинча ҳамма чакана савдо бўлимлари бўйича ўртача фоиз қўлланилади.

Таннархни аниқлаш формулалари. Одатда бир-бирини ўрнини босмайдиган (бир-бирини алмаштира олмайдиган) ТМЗлар моддаларининг ҳамда махсус лойиҳалар учун ишлаб чиқарилган ва ажратилган товарлар ва хизматларнинг таннархи уларга тегишли алоҳида харажатларнинг махсус аниқланиши йўли билан баҳоланади.

Таннархни махсус аниқланиши деганда алоҳида харажатларнинг товар-моддий захираларнинг алоҳида аниқланган моддаларига олиб борилиши тушунилади. Бу махсус лойиҳа учун ажратилган ТМЗларни

ҳисобга олишда, улар сотиб олинган ёки ишлаб чиқарилган бўлишидан қатъий назар, тўғри ёндашув ҳисобланади. Аммо, кўп миқдордаги, одатда бир-бирини ўрнини босадиган ТМЗлар моддалари мавжуд бўлганида, харажатларнинг махсус аниқланиши ноўрин ҳисобланади. Бундай ҳолларда, фойда ёки зарар шаклланишида олдиндан белгиланган натижаларга эришиш мақсадида товар-моддий захираларда қоладиган моддаларни танлаш усулини қўллаш мумкин.

товар-моддий захиралар таннархи биринчи-кирим, биринчи-чиқим (ФИФО) усули ёки ўртача тортилган қиймат формуласи орқали аниқланиши лозим. Тадбиркорлик субъекти, унинг учун бир хил хусусиятга эга бўлган ва бир хил тарзда фойдаланиладиган барча товар-моддий захиралар бўйича бир хил таннархни аниқлаш формуласидан фойдаланиши шарт. Ҳар хил хусусиятга эга бўлган ва ҳар хил йўналишда ишлатиладиган товар-моддий захиралар учун таннархни аниқлаш ҳар хил формулаларидан фойдаланиш мумкин.

Масалан, товар-моддий захиралардан битта операцион сегментида фойдаланиш тарзи тадбиркорлик субъектининг бошқа операцион сегментида шу турдаги товар-моддий захиралардан фойдаланиш тарзидан фарқланиши мумкин. Аммо, товар-моддий захираларнинг географик жойлашувидаги (ёки солиқ қоидаларига нисбатан) фарқ ўз-ўзидан ҳар хил таннарх формулаларидан фойдаланишга асос бўла олмайди.

ФИФО формуласи шуни назарда тутадики, биринчи сотиб олинган ёки ишлаб чиқарилган товар-моддий захиралар биринчи бўлиб сотилади, ва ўз навбатида, давр охирига бўлган захирадаги моддалар энг охирги сотиб олинган ва ишлаб чиқарилган бўлади. Ўртача тортилган таннарх формуласида, ҳар бир модданинг таннархи, худди шундай моддаларнинг давр бошига бўлган таннархи билан давр давомида сотиб олинган ёки ишлаб чиқарилган худди шундай моддалар таннархининг тортилган ўртача қиймати бўйича аниқланади. Тадбиркорлик субъектининг шарт-шароитларидан келиб чиқиб, ўртача қиймат даврий асосда ёки ҳар бир қўшимча партия олиниши билан ҳисобланиши мумкин.

3-вазият: *Компания гуруҳлари мобил телефонлар ишлаб чиқаради. Компаниянинг европа шўъба корхонаси заҳираларни баҳолашнинг «ЛИФО» методидан фойдаланади, осиё шўъба корхонаси эса – ўртача тортилган қиймат методидан фойдаланади.*

МҲХС асосида умумлаштирилган ҳисоб юритиш учун барча заҳиралар «ФИФО» методида ёки ўртача тортилган қиймат методида баҳоланиши лозим.

4-вазият: «ФИФО» усули.

Сиз бир русумдаги автомашинани сотаяпсиз. Ҳисобот даврининг бошига Сизда ушбу русумдаги автомашина заҳираси мавжуд эмас. Ҳисобот даври давомида Сиз 4 дона атвомашина сотиб олаяпсиз.

Нархлар ошиши натижада Сиз автомашиналарни $6000, $6500, $7000 ва $7500 га (сотиб олишнинг хронолгик тартибида) сотиб олаяпсиз. Сиз 2 та автомашинани сотаяпсиз ва заҳираларни баҳолашнинг «ФИФО» методини қўллаяпсиз.

Ҳисобот давринининг охирига заҳира қолдиғи (қиймати) $14500 ни ташкил этади. ($7000 + $7500). Сотиш таннархи = $12500 ($6000 + $6500) ни ташкил этади.

Молиявий ҳисобот моддаллари	**ФЗҲ/ББ**	**Дт**	**Кт**
Сотиш таннархи	ФЗҲ	12.500	
Заҳиралар	ББ		12.500
Заҳира қийматини сотиш таннархига олиб борилиши			
ФЗХ-фойда ва зарарлар тўғрисидаги ҳисобот, ББ-бухгалтерия баланси			

5-вазият: Ўртача тортилган миқдор.

“Вета” компанияси “Chevrolet” русумдаги автомашинани сотяпти. Ҳисобот давринининг бошига компанияда автомашина заҳираси мавжуд эмас. Ҳисобот даври давомида компания 4 дона атвомашина сотиб олаяпсиз.

Нархлар ошиши натижада компания автомашиналарни $6000, $6500, $7000 ва $7500 га (сотиб олишнинг хронолгик тартибида) сотиб олган. Компания 2 та автомашинани сотмоқчи ва ўзининг ҳисоб сиёсатига мувофиқ заҳираларни баҳолашнинг ўртача тортилган қиймат методини қўллайди.

Ҳисобот давринининг охирига заҳира қолдиғи (қиймати) $13500 ($27000/2) ни ташкил этади. Сотиш таннархи = $13500 ($27000/2)ни ташкил этади.

Молиявий ҳисоботларнинг моддалари	**ФЗҲ/ББ**	**Дт**	**Кт**
Сотиш таннархи	ФЗҲ	13.500	
Заҳиралар	ББ		13.500
Заҳира қийматини сотиш таннархига олиб борилиши			
ФЗХ-фойда ва зарарлар тўғрисидаги ҳисобот, ББ-бухгалтерия баланси			

Товар-моддий захираларнинг таннархи агар ушбу захиралар шикастланган, ёҳуд бутунлай ёки қисман эскирган, ёки уларнинг сотиш нархлари камайган бўлса, қопланмаслиги мумкин. Товар-моддий захираларнинг таннархи, шунингдек, ишлаб чиқаришни охирига етказиш бўйича баҳоланган харажатлар ёки сотувни амалга ошириш бўйича

баҳоланган харажатлар ошган тақдирда ҳам қопланмаслиги мумкин. Товар-моддий захиралар қийматини таннархдан паст бўлган соф сотиш қийматигача камайтириш амалиёти шундай нуқтаи назар билан тўғри келадики, бунда активлар уларнинг сотилиши ёки фойдаланишидан олиниши кутилаётган суммадан ошмаган қийматда ҳисобга олиниши зарур.

Одатда товар-моддий захиралар моддама-модда соф сотиш қийматигача камайтирилади. Аммо айрим ҳолларда, бир хил ёки ўзаро боғлиқ моддаларни гуруҳлаштириш ўринли бўлиши мумкин. Бу товар-моддий захираларнинг бир хил мақсадда ёки бир хил якуний истеъмолчилар учун ишлаб чиқариладиган, бир хил географик ҳудудда ишлаб чиқариладиган ва сотиладиган маҳсулот тури билан боғлиқ бўлган, ҳамда ушбу маҳсулот турига кирадиган бошқа моддалардан амалда алоҳида баҳолана олмайдиган моддаларига тегишли бўлиши мумкин.

Товар-моддий захираларнинг таннархини, уларнинг таснифланиши, масалан, тайёр маҳсулотлар ёки маълум бир оператив сегментдаги барча товар-моддий захиралар, асосида камайтириш нотўғридир. Хизмат кўрсатувчи ташкилотлар одатда алоҳида сотиш нархи белгиланадиган ҳар бир хизмат бўйича харажатларни тўплайдилар. Шу туфайли, ҳар бир бундай хизматга алоҳида модда сифатида қаралади.

Соф сотиш қийматининг баҳоланиши сотилиши кутилаётган товар-моддий захираларнинг суммаси баҳоланган пайтида мавжуд бўлган энг ишончли далилларга асосланади. Бундай баҳолашда, давр тугашидан кейин рўй берадиган ҳодисалар билан бевосита боғлиқ бўлган нархнинг ёки таннархнинг ўзгаришлари ҳисобга олинади, агар бундай ҳодисалар давр охирига мавжуд бўлган шарт-шароитларни тасдиқласа.

6-вазият: Сотишнинг ҳақиқий (соф) қиймати.

Сиз бир баррели $40 дан жами 100 баррел нефтни спекулятив операция асосида сотиб олаяпсиз. Ҳисобот даври охирида нарх $25 га тушиб кетди ва нефт сотилмай қолди. Нефт заҳираси қийматини $25 га туширинг ва дархол сотишнинг ҳақиқий (соф) қийматини харажат сифатида тўғрилашини тан олинг.

Молиявий ҳисобот моддалари	**ФЗҲ/ББ**	**Дт**	**Кт**
Заҳиралар	ББ	40.000	
Пул маблағлари	ББ		40.000
Нефтни сотиб олиниши			
Заҳиралар	ББ		1.500
Заҳираларни қадрсизланишидан зарарлар	ФЗҲ	1.500	
Сотишнинг ҳақиқий (соф) баҳоси бўйича заҳираларни қайта баҳолаш			
ФЗҲ-фойда ва зарарлар тўғрисидаги ҳисобот, ББ-бухгалтерия баланси			

Соф сотиш қийматининг баҳоланиши, шунингдек, ушбу товар-моддий захирани сақлашдан мақсадни ҳам инобатга олади. Масалан, қатъий белгиланган нархлар бўйича товарларни сотиш ёки хизматларни кўрсатиш бўйича шартномаларни бажариш учун мўлжалланган товар-моддий захиралар ҳажмининг соф сотиш қиймати шартнома нархига асосланади.

Агар сотиш бўийча шартномаларда кўзда тутилган товар-моддий захираларининг миқдори сақланаётган ТМЗлар миқдоридан кам бўлса, ошиқча қисмнинг соф сотиш қиймати умумий сотиш нархларига асосланади. Сақланаётган ТМЗлар миқдоридан ошиқча миқдорни кўзда тутган, товарларни қатъий белгиланган нархда сотиш бўйича шартномалар ёки қатъий белгиланган нархда ҳарид қилиш бўйича шартномалар резервларнинг тан олинишига олиб келиши мумкин. Бундай резервлар БҲХС 37 “*Резервлар, шартли мажбуриятлар ва шартли активлар”*га мувофиқ ҳисобга олиниши керак.

Ишлаб чиқаришда фойдаланиш учун мўлжалланган хом ашё ва бошқа материаллар таннархдан паст қийматда ҳисобга олинмайди, агарда уларнинг қиймати киритилган тайёр маҳсулот таннарх ёки ундан юқорироқ нархда сотилиши кутилса. Аммо, хом ашё нархининг камайиши тайёр маҳсулотнинг таннархи соф сотиш қийматидан ошганлигини кўрсатса, хом ашё қиймати соф сотиш қийматигача камайтирилиши лозим. Бундай ҳолларда, хом ашёларнинг ўрнини қоплаш қиймати уларнинг соф сотиш қийматининг мавжуд бўлган энг афзал ўлчови бўлиши мумкин.

Соф сотиш қийматини қайтадан баҳолаш кейинги ҳар бир даврда амалга оширилади. Агар товар-моддий захираларнинг қийматини таннархга нисбатан камайтирилишга сабаб бўлган дастлабки шарт-шароитлар эндиликда мавжуд бўлмаганида, ёки иқтисодий шароитларнинг ўзгариши натижасида соф сотиш қийматининг ошганлигига аниқ далиллар мавжуд бўлганида, камайтириш суммаси шундай тарзда қайта тикланадики (яъни қайта тиклаш суммаси дастлабки камайтириш суммаси билан чекланади), бунда янги баланс қиймати таннарх билан ўзгарган соф сотиш қийматидан қайси бири камроқ бўлса, ўша қийматга тенг бўлади. Ушбу ҳолат юзага келиши мумкин, масалан, соф сотиш қиймати пасайгани туфайли соф сотиш қийматида ҳисобга олинган товар-моддий захираси кейинги даврда ҳам сақланиб турилган бўлса ва унинг сотиш нархи ошганда.

4.1.4. Захираларни харакатини ҳисобга олиш

Товар-моддий захиралар сотилганида, ушбу захираларнинг баланс қиймати харажат сифатида, улар билан боғлиқ бўлган даромад тан олинадиган даврда, тан олиниши лозим. Ҳар қандай товар-моддий

захирани соф сотиш қийматигача камайтириш суммаси ва захиралар бўйича йўқотишлар ушбу камайтириш ёки йўқотиш рўй берган даврда харажат сифатида тан олиниши лозим. Соф сотиш қийматининг ошиши натижасида келиб чиқадиган товар-моддий захираларини камайтиришнинг ҳар қандай қайта тикланиши суммаси, харажат бўлиб тан олинган ТМЗлар суммасининг камайиши сифатида бундай қайта тиклаш рўй берган даврда тан олиниши лозим.

Баъзи товар-моддий захираларнинг қиймати бошқа активлар ҳисобварақларига олиб борилиши мумкин, масалан, ўз кучи билан қурилган асосий воситанинг таркибий қисми сифатида. Бундай усул билан бошқа активларга киритилган товар-моддий захиранинг қиймати, ушбу активдан фойдаланиш муддати давомида харажат сифатида тан олинади.

Молиявий ҳисоботларда қуйидагилар очиб берилиши лозим:

- товар-моддий захираларни баҳолаш учун қабул қилинган ҳисоб сиёсатлари, жумладан, қўлланилган таннархни аниқлаш формуласи;
- товар-моддий захираларнинг жами баланс қиймати ва тадбиркорлик субъекти учун ўринли таснифланган ТМЗлар туркумларининг баланс қиймати;
- сотиш харажатлари чегирилгандаги ҳаққоний қийматда ҳисобга олинган ТМЗларнинг баланс қиймати;
- ҳисобот даври давомида харажат сифатида тан олинган товар-моддий захиралар суммаси;
- ҳисобот даврида харажат сифатида тан олинган товар-моддий захиралар қийматини ҳар қандай камайтириш суммаси;
- ҳисобот даврида харажат бўлиб тан олинган ТМЗлар суммасининг камайиши сифатида тан олинган камайтирилишнинг ҳар қандай қайта тикланиш суммаси;
- товар-моддий захиралар камайтирилишининг қайта тикланишига олиб келган шарт-шароитлар ва ҳодисалар; ва
- мажбуриятлар бўйича кафиллик сифатидаги товар-моддий захираларнинг баланс қиймати.

Товар-моддий захираларнинг таснифланган ҳар хил туркумларининг баланс қийматлари ва ушбу активлардаги ўзгаришлар кўлами тўғрисидаги маълумотлар молиявий ҳисоботлардан фойдаланувчилар учун фойдалидир. Товар-моддий захираларнинг одатдаги туркумларига товарлар, хом ашё, материаллар, тугалланмаган ишлаб чиқариш ва тайёр маҳсулотлар киради. Хизмат кўрсатувчи ташкилотнинг товар-моддий захиралари тугалланмаган иш сифатида таърифланиши мумкин.

Давр мобайнида харажат сифатида тан олинган товар-моддий захираларнинг суммаси, у кўп ҳолларда сотиш таннархи деб юритилади, ҳозирги пайтда сотилган ТМЗнинг баҳоланишига олдин киритилган

харажатлардан, тақсимланмаган ишлаб чиқариш устама харажатларидан ва товар-моддий захираларнинг ишлаб чиқариш харажатларининг меъёридан ортиқ суммаси каби харажатлардан ташкил топади. Тадбиркорлик субъектининг шарт-шароитлари, маҳсулотни тарқатиш бўйича харажатлар каби бошқа суммаларни ҳам қўшишни тақозо этиши мумкин.

Айрим тадбиркорлик субъектлари ТМЗларнинг давр давомида харажат сифатида тан олинадиган таннархидан ташқари суммалар очиб берилишига олиб келадиган фойда ёки зарарни акс эттириш шаклини қабул қиладилар. Ушбу шакл бўйича, тадбиркорлик субъекти харажатларнинг хусусиятига асосланган таснифдан фойдаланган ҳолда, харажатлар таҳлилини тақдим этади. Бундай ҳолларда тадбиркорлик субъекти харажат сифатида тан олинган хом ашё ва материаллар, меҳнат ҳақи ва бошқа харажатларни ва шу билан биргаликда давр мобайнида товар-моддий захираларнинг соф ўзгариши суммасини очиб беради.

Мавзу бўйича тест саволлари

1. Захиралар бу…
a. ишлаб чиқаришда бир маротаба қатнашади.
b. энг кам иш ҳақи 50 минималдан кам буюмлар
c. ўзининг қийматини махсулот таннархига ўтказади.
d. барчаси тўғри
2. Захиралар ҳисобини тўғри ташкил қилиш учун… ишлаб чиқилади
a. қайднома тузилади.
b. нарх-номенклатура
c. далолатнома
d. юк-хати
3. Захираларни баҳолашда ….. усуллардан фойдаланилади.
a. шартнома, улгуржи ва бозор баҳоси.
b. бозор ва номенклатура ҳисоб баҳоси
c. бозор, номенклатура, ҳақиқий таннарх,улгуржи ва режа баҳоси.
d. режа ва бозор баҳоси
4. Қайси БҲМС ва МҲХСда қоидалари асосида заҳиралар ҳисоби юритилади.
a. 2-БҲМС ва 4-МХХС.
b. 3-БҲМС ва 5-МХХС
c. 4-БҲМС ва 2-МХХС.
d. 5-БҲМС ва 3-МХХС
5. МҲХСга асосан заҳиралар инфляция шароитида қандай баҳоланади.
a. Авеко ва фифо.
b. Авеко ва лифо
c. Авеко ва нифо.

d. барчаси тўғри

6. Баҳолашнинг қайси усулида биринчи харид қилинган материаллар биринчи харажатга чиқарилади.

a. Авеко.

b. лифо

c. нифо

d. фифо

7. Нархлар стабиллашганда баҳолашнинг энг мақбул усулини танланг.

a. фифо.

b. лифо

c. нифо.

d. Авеко

8. Материаллар ҳисобининг асосий вазифаларини нималардан иборат

a. уларни сақлаш ва назорат қилиш.

b. муомалаларни ўз вақтида ҳужжатлаштириш

c. ортиқча материалларни аниқлаш ва сотиш.

d. барчаси тўғри

9. Омборда материалларни сақлаш жойига қайси ҳужжат осиб қўйилади.

a. қайднома.

b. юк хати

c. ёрлиқ.

d. счёт-фактура

10. Материаллардан фойдаланиш усули ва ишлаб чиқариш жараёнида тайинлашига қараб улар … тавсифланади.

a. хом-ашё, асосий материаллар, ярим тайёр махсулотлар, ёрдамчи материаллар, чиқиндилар, идишлар, эҳтиёт қисмлар, хўжалик инвентарлари ва ҳ.к.

b. асосий материаллар, ярим тайёр махсулотлар, ёрдамчи материаллар, чиқиндилар, идишлар, эҳтиёт қисмлар, хўжалик инвентарлари ва ҳ.к.

c. ёрдамчи материаллар, чиқиндилар, идишлар, эҳтиёт қисмлар, хўжалик инвентарлари ва ҳ.к.

хом-ашё, асосий материаллар, ёрдамчи материаллар, чиқиндилар, идишлар, эҳтиёт қисмлар, хўжалик инвентарлари.

4.2. Асосий воситалар (16 - сон БҲХС)

4.2.1. Стандартнинг мақсади ва қўллаш доираси.

Стандартнинг молиявий ҳисоботлардан фойдаланувчилар тадбиркорлик субъектининг асосий воситаларига қилган инвестицияларини ва бундай

мақсади *инвестициялардаги ўзгаришлар ҳақидаги маълумотларни тушуниши учун асосий воситаларни ҳисобга олиш тартибини белгилаб беришдан иборатдир.*

Асосий воситаларни ҳисобга олишда асосий масалалар бўлиб активларни тан олиш, уларнинг баланс қийматини аниқлаш ва улар бўйича эскириш харажатларини ва қадрсизланиш бўйича зарарларни тан олиш ҳисобланади.

Қўллаш доираси. Стандарт асосий воситаларни ҳисобга олишда қўлланилиши лозим, бироқ бошқа стандартлар асосий воситаларни ўзгача ҳисобга олишни талаб этган ёки рухсат этган ҳоллари бундан мустасно.

Ушбу Стандарт қуйидагиларга нисбатан қўлланилмайди:

- МҲХС 5 “Сотиш учун мўлжалланган узоқ муддатли активлар ва давом эттирилмайдиган фаолият” га асосан сотиш учун мўлжалланган деб таснифланадиган асосий воситалар;
- қишлоқ хўжалиги фаолиятига тегишли биологик активлар (БҲХС 41 “Қишлоқ Хўжалиги”);
- фойдали қазилмаларни қидириш ва аниқлашда ушбу фойдали қазилмаларнинг тан олиниши ва баҳоланиши (МҲХС 6 “Фойдали қазилмаларни қидириш ва аниқлаш”);
- нефть, табий газ ва шунга ўхшаш қайта тикланмайдиган ресурслар каби фойдали қазилмаларга ҳуқуқлар ва фойдали қазилмаларнинг заҳиралари. Бироқ, ушбу стандарт қайд қилинган активларни қазиб олиш ёки ишлатишда фойдаланиладиган асосий воситаларга нисбатан қўлланилади.

Бошқа стандартлар асосий воситалар объектининг ушбу стандартдаги ёндашувдан фарқ қиладиган ёндашув асосида тан олинишини талаб этиши мумкин. Масалан, БҲХС 17 “Ижара” тадбиркорлик субъектидан ижарага олинган асосий восита объектининг у билан боғлиқ бўлган рисклар ва мукофотлар бир томондан бошқа томонга ўтказилиши асосида тан олинишини талаб этади. Бироқ, бундай ҳолатларда ушбу активларни ҳисобга олишдаги бошқа жиҳатлар, шу жумладан эскиришни ҳисобга олиш, ушбу стандартда белгиланган.

4.2.2. Асосий воситаларни туркумлаш.

Асосий воситалар деб номланган халқаро стандартда асосий воситаларнинг баланс қийматига қуйидагича таъриф берилади. Асосий воситалар - бу ҳар қандай жамғарилган эскириш ва йиғилган қадрсизланиш бўйича зарарлар чегириб ташланганидан сўнг активнинг тан олинадиган суммасидир. Масалан, Компания 5000,0 минг сўмлик асосий

воситани харид қилиб олган, унинг жамғарилган эскириш қиймати 2200,0 минг сўм, у ҳолда унинг фойдаланувчилар учун тақдим этиладиган баланс қиймати 2800,0 минг сўм деб тан олинади. Шунингдек, асосий воситаларнинг таннархи активни унинг хариди ёки қурилиши пайтида сотиб олиш учун тўланган пул маблағи ёки пул маблағи эквивалентидаги қиймат ёки бошқа турдаги унинг эвазига берилган товоннинг ҳаққоний қиймати ёки, тегишли ҳолларда, масалан БҲХС 2 “Акцияга асосланган тўлов” нинг аниқ талабларига мувофиқ ушбу активнинг дастлабки тан олинишидаги қийматдир.

Эскириш ҳисобланадиган қиймат – бу активнинг тугатиш қиймати чегирилгандаги танннархи ёки таннарх ўрнига акс эттириладиган бошқа қийматдир.

Эскириш – бу активнинг эскириш ҳисобланадиган қийматини унинг фойдали хизмат муддати давомида систематик тарзда харажатларга олиб боришдир.

Тадбиркорлик субъектига хос қиймат - бу тадбиркорлик субъекти томонидан активдан давомий фойдаланишидан ва фойдали хизмат муддати охирида балансдан чиқаришдан ёки мажбурият сўндирилганида кутиладиган пул оқимларининг келтирилган қийматидир.

Хаққоний қиймат - бу баҳолаш санасида бозор иштирокчилари ўртасидаги одатдаги операцияда активни сотишда олиниши мумкин бўлган ёки мажбуриятни ўтказишда тўланиши мумкин бўлган нархдир. (МҲХС 13 “Ҳаққоний қийматни баҳолаш”).

Қадрсизланиш бўйича зарар - бу активнинг баланс қийматининг унинг қопланадиган қийматидан ошадиган қисмидир.

Асосий воситалар – қуйидагилар учун мўлжалланган моддий активлардир:

- маҳсулотларни ишлаб чиқариш ёки етказиб бериш, ёки хизматларни кўрсатиш, ёки бошқа томонларга ижарага бериш, ёки маъмурий мақсадларда фойдаланиш учун мўлжаланган; ва
- бир даврдан узоқроқ муддат давомида фойдаланилиши кутилган.

Қопланадиган қиймат – бу активнинг қуйидаги қийматларидан юқорироғи: сотиш харажатлари чегирилгандаги ҳаққоний қиймати ва унинг фойдаланишдаги қиймати.

Активнинг тугатиш қиймати - бу активнинг чиқиб кетиши бўйича баҳоланган ҳаражатлар чегирилган ҳолда, тадбиркорлик субъекти айни пайтда худди актив фойдали хизмат муддати охирида кутилган муддати ва ҳолатида бўлганидек активнинг чиқиб кетишидан оладиган баҳоланган қийматидир.

Асосий воситанинг фойдали хизмат муддати қуйидаги ҳолатлар билан белгиланади:

- активнинг корхона томонидан фойдаланиши учун яроқли бўлиши кутилган давр. Ушбу давр асосий воситаларнинг турига боғлиқ бўлади. Масалан бинонинг фойдаланиш муддати 50 йилга тенг деб қаралса, енгил автомобилларда бу 5 йилга тенглаштирилади.

- корхона томонидан активдан олиниши кутилган ишлаб чиқариш ҳажми (миқдори) ёки шунга ўхшаш бирликлар сони. Бунда асосан ишлаб чиқариш технологиялари кўпроқ ҳисобга олинади. Улар маҳсулот ишлаб чиқариш хажмига боғлиқ бўлади. Масалан харид қилинган технология жами 2 млн. дона маҳсулот ишлаб чиқарилгандан сўнг ҳисобдан чиқарилади.

Асосий воситаларнинг туркуми дейилганда бир хил хусусиятга ва корхонанинг фаолиятида фойдаланиш мақсадларига эга бўлган активларнинг гуруҳи тушинилади. Қуйидагилар алоҳида туркумларга мисоллардир:

- ер;
- ер ва бинолар;
- асбоб-ускуна;
- кемалар;
- самолет;
- транспорт воситалари;
- мебель ва жиҳозлар;
- офис асбоб-ускунаси.

Асосий воситаларнинг туркумидаги объектлар активларнинг ихтиёрий равишда турлича қайта баҳоланишига ҳамда молиявий ҳисоботларда ҳар хил саналарга бўлган таннарх ва қийматларнинг аралашмаси акс эттирилишига йўл қўймаслик мақсадида бир пайтда қайта баҳоланади. Бироқ, активларнинг туркуми ўзгарувчи график асосида активлар туркумининг қайта баҳоланиши қисқа давр ичида тугалланиши ва қайта баҳолашлар янгиланиши шарти билан амалга оширилиши мумкин.

4.2.3. Асосий воситаларни баҳолаш

Асосий воситалар объектининг таннархи фақатгина қуйидаги шартлар бажарилганда актив сифатида тан олинади:

- тадбиркорлик субъекти томонидан асосий восита билан боғлиқ келгуси иқтисодий наф олиниши эҳтимоли мавжуд бўлса;
- активнинг таннархи ишончли баҳолана олса.

Эҳтиёт қисмлар, ёрдамчи ва таъмирловчи жиҳозлар каби моддалар асосий воситалар таърифига мос келганида ушбу БҲХСга мувофиқ тан олинади. Акс ҳолларда бундай моддалартовар-моддий захиралар сифатида таснифланади.

Ушбу стандарт тан олиш учун ўлчов бирлигини, яъни асосий восита объекти нимадан ташкил топишини белгилаб бермайди. Шунинг учун, тадбиркорлик субъектининг ўзига хос шарт-шароитларида тан олиш мезонларини қўллаш учун мулоҳаза қилиш талаб этилади. Қолиплар, дастаклар ва муҳрлар каби алоҳида муҳим бўлмаган моддаларни бирлаштириш ва тан олиш мезонларини ушбу бирлаштирилган қийматга нисбатан қўллаш ўринли бўлиши мумкин.

Корхона барча асосий воситалар билан боғлиқ харажатларни:	*уларнинг келиб чиқиш пайтига қараб ушбу тан олиш мезонлари асосида баҳолайди.*

Бундай харажатлар ўз ичига асосий восита объектини сотиб олиш ёки қуриш билан боғлиқ бошланғич харажатларни, хамда асосий воситани кейинчалик кенгайтириш, қандайдир қисмини алмаштириш ёки унга техник хизмат кўрсатиш учун амалга оширилган харажатларни қамраб олади.

Асосий воситани тан олинганидан сўнг уни баҳолаш тартиби. Асосий воситалар тан олиш мезонларига мос келганда таннархи бўйича баҳоланади.

Асосий воситанинг таннархи қуйидагилардан ташкил топади:

- савдо чегирмаларини ва имтиёзларини чегирган ҳолда, унинг харид нархи, жумладан импорт божлари ва сотиб олиш билан боғлиқ қопланмайдиган солиқлар.
- активни ундан корхонанинг раҳбарияти томонидан кўзланган ҳолда фойдаланиш учун зарур бўлган жой ва ҳолатига олиб келиш билан боғлиқ бевосита харажатлар.
- корхонанинг товар-моддий захиралар яратиш билан боғлиқ бўлмаган мақсадларда қандайдир объектни сотиб олиш ёки ундан қандайдир давр мобайнида фойдаланиш пайтида ўз зиммасига оладиган асосий восита объектини демонтаж ва йўқ қилиш хамда у эгаллаган ер участкасида табий ресурсларни қайта тиклаш харажатларининг бошланғич баҳоси активни демонтаж қилиш ва олиб ташлаш ҳамда у жойлашган майдондаги табиий ресурсларни қайта тиклаш билан боғлиқ харажатларнинг даслабки баҳоланиши, агар тадбиркорлик субъекти булар бўйича мажбуриятга актив сотиб олинганида ёки ундан маълум давр мобайнида товар-моддий қимматликларни ишлаб чиқариш билан боғлиқ бўлмаган мақсадларда фойдаланиш натижасида эга бўлса.

Қуйидагилар бевосита харажатларга киритилади:

- асосий восита объектини барпо этиш (қуриш) ёки сотиб олиш натижасида бевосита ҳосил бўладиган ҳодимларга ҳақ тўлаш харажатлари (БҲХС 19 “Ходимларнинг даромадлари”);
- жойни тайёрлаш харажатлари;
- етказиб бериш ва ортиш-тушириш билан боғлиқ бошланғич харажатлар;
- ўрнатиш ва монтаж бўйича харажатлар;
- активнинг тўғри ишлашини синаб кўриш харажатларидан активни тегишли жойга ва ҳолатга келтириш пайтида ишлаб чиқарилган маҳсулотни (ускуналарни синовдан ўтказишда ишлаб чиқарилган маҳсулотлар каби) сотишдан олинган соф тушумнинг айирмаси;
- малакали хизматлар учун ҳақлар.

Корхонадан маълум бир давр мобайнида товар-моддий захиралар ишлаб чиқариш учун фойдаланиши оқибатида пайдо бўладиган объектни демонтаж қилиш ва олиб ташлаш хамда у эгаллаган ер майдонида табиий ресурсларни қайта тиклаш мажбуриятлари бўйича харажатларга нисбатан БҲХС 2 “Товар-моддий захиралар” ни қўллайди. БҲХС 2 ёки БҲХС 16 га мос равишда ҳисобланадиган харажатлар бўйича мажбуриятлар БҲХС 37 “Резервлар, шартли мажбуриятлар ва шартли активлар” га мос равишда тан олинади ва баҳоланади.

1-вазият: *Сиз 1 млн $ ва нархи 4 млн $лик, баланс қиймати 4 млн $ни ташкил этувчи (бошқа томон ҳисоб ёзувлари бўйича) самолётни бинога алмаштирмоқчисиз. Агар бино ҳақиқий қийматда баҳоланмаса, у 5 млн$ қийматда баҳоланиши лозим.*

Молиявий ҳисобот моддалари	**ФЗҲ/ББ**	**Дт**	**Кт**
Асосий воситалар (бино)	ББ	5 млн$	
Пул маблағлари	ББ		1млн$
Асосий востиалар (самолёт)	ББ		4млн$
Самолёт ва пул маблағларини бинога алмашинуви			

Асосий воситалар объектига кирмайдиган харажатларга қуйидагилар киритилади:
- янги ишлаб чиқариш объектини ташкил этиш харажатлари;
- янги махсмулот ёки хизмат турини татбиқ этиш билан боғлиқ харажатлар (шу жумладан, реклама ва маркетинг фаолияти харажатлари);
- тижоратни янги жойга ёки мижозларнинг янги тоифасига мослаштириш билан боғлиқ харажатлар (шу жумладан, ходимларни қайта тайёрлаш харажатлари);
- маъмурий ва бошқа умумий устама харажатлар.

Асосий воситалар объекти ундан тадбиркорлик субъекти раҳбарияти томонидан кўзланган ҳолда фойдаланиш учун зарур бўлган жой ва ҳолатига келтирилганида бу объектнинг баланс қийматига қўшиладиган

харажатларнинг тан олиниши тўхтатилади. Шу боис, объектдан фойдаланиш ёки уни бошқа жойга кўчиришда ҳосил бўладиган харажатлар шу объектнинг баланс қийматига киритилмайди. Масалан, қуйидаги харажатлар асосий воситалар объектининг баланс қийматига киритилмайди:

- раҳбарият томонидан кўзланган ҳолда фойдаланиш учун тайёр бўлган объект ҳалигача фойдаланишга топширилмаган ёки тўлиқ қувватидан паст даражада фойдаланилганда ҳосил бўлган харажатлар;
- бирламчи операцион зарарлар, масалан объект ёрдамида ишлаб чиқарилган маҳсулотга талаб ҳосил бўлиши давридагилар каби; ва
- корхона қувватларини қисман ёки тўла қайта қўчириш ёки қайта ташкил этиш харажатлари.

Айрим операциялар асосий воситалар объектини қуриш ёки барпо этиш билан боғлиқ бўлади, аммо бу объектни ундан тадбиркорлик субъекти раҳбарияти томонидан кўзланган ҳолда фойдаланиш учун зарур бўлган жой ва ҳолатига келтириш учун зарур бўлмайди. Бу ёрдамчи операциялар қурилиш ёки барпо этиш ишлари давомида ёки ундан олдин рўй бериши мумкин.

2-вазият: *Компания 2017 йил 1 январда ишлаб чиқариш биносини қуришни бошлади. Бино 2017 йил 30 сентябрда қуриб битказилди. Қуйидаги харажатлар амалга оширилди:*

Қурилиш майдонини тайёрлаш – 200000,0 минг €., Қурилиш материаллари – 200000, 0 минг €, шундан 12000, 0 минг € меъёрдан ортиқча харажат. Иш хақи харажати – 80000, 0 минг €, шундан 4000, 0 минг € меъёрдан ортиқча харажат. Қурилиш устама харажатлари – 30000, 0 минг €, Маъмурий харажат – 15000, 0 минг €, Вақинчалик автостоянкадан тушум – 2000, 0 минг €. Қурилиш меъёрларига амал қилинишини текшириш харажатлари – 1000, 0 минг €.

Қурилиш таннархининг 12 фоизини кровля ташкил қилади. Бино фойдали муддати 25 йил. Кровля 6 йилда алмаштирилади. Бинонинг қолдиқ қиймати йўқ. Компния тўғри чизиқли амортизация усулини қўллайди.

3-вазият. *Ишлаб чиқариш ускунаси 2016 йил сентябрда 240000,0 минг АҚШ $ га сотиб олинди. Ўрнатиш харажати 9000, 0 минг АҚШ $. 2016 йил 1 октябргача амалга оширилган фойдаланишга тайёрлаш харажатлари 3000,0 минг АҚШ $га тенг. Фойдаланишга тайёрлаш жараёнида синов тариқасида ишлаб чиқарилган маҳсулот учун 1800 ш.б. материаллар сарфланди. Бу махсулот 2400, 0 минг АҚШ $ га сотилди.*

2016 йил 1 ноябрда ускуна фойдаланишга топширилди. Тантанали

очиш харажати 1300,0 минг АҚШ $ни ташкил қилди. Фойдаланиш муддати 10 йил. Қолдиқ қиймати йўқ. Тўғри чизиқли усулда амортизация ҳисобланади. Компания раҳбарияти ҳисобига кўра дастлабки олти ой давомида ҳар ойда 5000, 0 минг АҚШ $ зарар билан ишлайди.

Масалан, қурилиш майдонидан қурилиш ишлари бошланишидан олдин автостоянка сифатида фойдаланишдан фойда олиниши мумкин. Ёрдамчи операциялар объектни раҳбарият томонидан кўзланган ҳолда фойдаланиш учун зарур бўлган жой ва ҳолатига келтириш учун зарур бўлмаганлиги сабабли, ёрдамчи операциялар билан боғлиқ даромад ва харажатлар фойда ёки зарарнинг таркибида тан олинади ва даромад ёки харажатларнинг тегишли гуруҳларига киритилади.

Хўжалик усулида қурилган активнинг таннархи худди сотиб олинган актив таннархини аниқлаш тамойилларини қўллаш орқали аниқланади. Агар тадбиркорлик субъекти активларни ўзининг асосий фаолияти доирасида сотиш учун барпо этса, активнинг таннархи сотиш учун қурилган актив билан бир хил бўлади (БҲХС 2). Шу сабабли, бу каби таннархларни аниқлашда хар қандай ички фойда айириб ташланади. Шунга ўхшаш, активни хўжалик усулида қуришда меъёридан ортиқ сарфланган материал, меҳнат, ёки бошқа ресурслар харажати активнинг таннархига киритилмайди. БҲХС 23 “Қарзлар бўйича харажатлар” фоизларни хўжалик усулида қурилган асосий воситалар баланс қийматининг бир қисми сифатида тан олиш мезонларини белгилаб беради.

4.2.4. Асосий воситалар харакатини ҳисобга олиш

Асосий воситалар объектлари хавфсизлик ёки атроф-муҳитни муҳофаза қилиш мақсадларида сотиб олиниши мумкин. Бу каби асосий воситаларни сотиб олиш мавжуд бўлган қандайдир асосий восита объектидан олинадиган келгуси иқтисодий нафни бевосита оширмасада, тадбиркорлик субъекти бошқа активларидан келгусида иқтисодий наф олиши учун зарур бўлиши мумкин. Бундай асосий воситалар объектлари актив сифатида тан олинади, чунки улар ёрдамида тадбиркорлик субъекти томонидан улар билан боғлиқ бўлган активлардан келгусида олинадиган иқтисодий наф бундай объектлар сотиб олинмаганида олинадиган нафдан кўра кўпроқ бўлади. Масалан, кимёвий махсулотларни ишлаб чиқарувчи корхона хавфли кимёвий моддаларни ишлаб чиқариш ва сақлаш билан боғлиқ экологик талабларга риоя этиш мақсадида янги кимёвий моддалар билан ишлаш технологияларини жалб этиши мумкин; тегишли янги технологиялар актив сифатида тан олинади, чунки уларсиз тадбиркорлик субъекти кимёвий махсулотларни ишлаб чиқара ва сота олмайди. Бироқ, бундай актив ва у билан боғлиқ бўлган активларнинг баланс қиймати

қадрсизланганлиги БҲХС 36 “Активларнинг қадрсизланиши” га мувофиқ текширилади.

Айрим компаниялар асосий воситалари таркибида ижтимоий объектлар мавжуд. Масалан, уй жойлар, боғча ва шу кабилар, ходимларни пулсиз кўринишда рағбатлантиришни ифодалайди ва натижада, ходимларга пуллик харажатларни камайишига сабаб бўлади.

Тан олиш мезонларига кўра, корхона асосий восита объектининг баланс қийматига объектнинг кундалик хизмат кўрсатиш билан боғлиқ харажатларини киритмайди. Бундай харажатлар келиб чиқиш пайтида фойда ёки зарар таркибида тан олинади. Кундалик хизмат кўрсатиш харажатлари асосан меҳнат ҳақи ва материаллардан ташкил топади, хамда ўз ичига майда эхтиёт қисмлар қийматини хам олиши мумкин. Бу каби харажатларнинг мақсади кўпинча асосий воситалар объектига “жорий хизмат кўрсатиш ва таъмирлаш” сифатида изоҳланади.

Айрим асосий воситалар объектларининг қисмлари мунтазам равишда алмаштирилиши талаб этилиши мумкин. Масалан, печнинг футеровкаси маълум ишлаш соатлари ўтганидан сўнг алмаштирилиши керак бўлиши мумкин, самолётлардаги ўриндиклар ва ошхона каби асбоб-ускуналар самолётнинг фойдали хизмат муддати давомида бир неча марта алмаштирилиши мумкин. Асосий воситаларнинг объектлари бинонинг ички деворларини алмаштириш каби алмаштиришларни камроқ такрорлаш ёки такрорланмайдиган қилиб алмаштириш мақсадида сотиб олиниши мумкин. Тан олиш мезонларига кўра, тадбиркорлик субъекти асосий воситанинг баланс қийматида унинг бир қисмини алмаштириш бўйича харажатларни ушбу харажатлар амалга оширилган пайтда тан олиши керак, агар бунда харажатлар тан олиш мезонларига мос келса. Алмаштирилган қисмларнинг баланс қиймати ушбу Стандартдаги ҳисобдан чиқариш қоидаларига мувофиқ ҳисобдан чиқарилади.

4-вазият: *Компания 2017 йил 1 майда қиймати 342000,0 минг АҚШ $ бўлган ускунани сотиб олди. Фойдали муддати 9 йил. Қолиқ қиймати йўқ. Бу ускунага компания тўғри чизиқли амортизация усулини қўллайди. Ҳар уч йилда ускунанинг айрим агрегатлари алмаштирилади. Бу агрегатлар қиймати 126000,0 минг АҚШ $ни ташкил қилади.*

Сотиб олгандан сўнг компания амортизация ҳисоблашда иккита алоҳида фойдали муддати турли бўлган компонентни ҳисобга олади: “А” компонент фойдали муддати 9 йил, қиймати 216000,0 минг АҚШ $ (342000,0-126000,0), “В” компонент фойдали муддати 3 йил, қиймати 126000,0 минг АҚШ $. 1 май 2017 йилгача 3 йил давомида компания ҳар ойда 5500,0 минг АҚШ $. (216000,0 / 9 х 1 / 12) + (126000,0 / 3 х 1 / 12) амортизация ҳисоблайди.

2017 йил 1 майда агрегат 133200,0 минг сўмга алмаштирилди.

Фойдали муддати ўзгармади. 2017 йил 1 майда компания "В" агрегатни тўла амортизация қилгани учун, 0 қийматда ҳисобдан чиқаради ва ўрнига қиймати 133200,0 минг АҚШ $ бўлган янги "В" агрегатни асосий воситалари таркибига киритади. Ускунанинг янги баланс қиймати шу санага 277200,0 минг АҚШ $ни ташкил қилади (342000,0-5500,0x12x3+133200,0), шу жумладан, "А" компонент қиймати 144000,0 (277200,0-133200,0) минг АҚШ $ га тенг. Келгуси 3 йил давомида (фойдали муддати ўзгармаса) ҳисобланадиган амортизация суммаси 5700,0 минг АҚШ $ни ташкил қилади. (144000,0/6x1/12+133200,0/3x1/12).

Асосий воситалар объектининг айрим қисмларини алмаштирилиши ёки алмаштирилмаслигидан қатъий назар, нуқсонлар пайдо бўлганлигини аниқлаш учун мунтазам равишда катта кўламдаги техник кўрикларини ўтказиш шу объектдан (масалан самолётдан) фойдаланишни давом этишнинг шартларидан бири бўлиши мумкин. Ҳар бир катта кўламдаги техник кўрик ўтказилганда, у бўйича харажатлар тан олиш мезонлари бажарилганда асосий воситалар объектининг баланс қийматида қисман алмаштириш сифатида тан олинади.

Ҳар қандай олдинги техник кўрик бўйича харажатларнинг активнинг баланс қийматидаги қолдиғи (эхтиёт қисмлардан ташқари) ҳисобдан чиқарилади. Бундай ҳисобдан чиқариш олдинги текширув харажатлари объект сотиб олиниши ёки қурилиши пайтидаги операцияда тан олинганлиги ёки олинмаганлигидан қатъий назар амалга оширилади. Зарур бўлганда, объект сотиб олиниши ёки қурилиши пайтидаги баланс қийматига қўшилган техник кўрик харажатларини аниқлашда шу каби келгуси текширув харажатларнинг баҳоланган суммасидан фойдаланиш мумкин.

5-вазият: *Компания 2017 йил 1 октябрда қиймати 900000,0 минг сўм. бўлган саноат объектини қурди. Фойдали муддати 15 йил. Қолиқ қиймати йўқ. Бу бинога компания тўғри чизиқли амртизация усулини қўллайди. Ҳар икки йилда бинони техник кўрикдан ўтказиш керак, техник кўрик харажатлари 72000,0 минг АҚШ $ бино таннархига киритилган.*

Компания амортизация ҳисоблашда иккита алоҳида фойдали муддати турли бўлган компонентни ҳисобга олади: "А" компонент фойдали муддати 15 йил, қиймати 82800,0 минг АҚШ $ (90000,0-72000,0), "В" компонент фойдали муддати 2 йил, қиймати 72000,0 минг АҚШ $1 октябрь 2017 йилгача 2 йил давомида компания ҳар ойда 7600,0 минг АҚШ $ (828000/15x1/12)+(72000/2x1/12) амортизация ҳисоблайди. Келгуси техник кўрикда харажат асосий восита таннархига киритилади.

Асосий воситалар объектининг таннархи бу тан олиш санасига уларнинг пул маблағларидаги эквивалентидир. Агар улар учун тўловнинг оддий тижорат кредити шартларида сотишга қараганда муддати кечиктирилган бўлса, активнинг пул маблағларидаги эквиваленти билан умумий тўлов ўртасидаги фарқ фоиз харажатлари сифатида кредит даври давомида тан олинади, агар улар БҲХС 23 мувофиқ капитализация қилинмаса.

6- вазият: *2017 йил 1 июлда компания кечиктириб тўлаш шарти билан ускунани сотиб олди. Шартнома шартларига кўра 188600, 0 минг АҚШ $. тўлов 2020 йил 30 июнда амалга оширилади. Агар ускунани ҳозир сотиб олинса 164000, 0 минг АҚШ $ тўланади.*

Компания ускунани сотиб олиш пайтида қуйидаги проводка берилади:

Дт Асосий воситалар (М0130) 164000, 0 минг АҚШ $

Кт Мол етказиб берувчиларга тўланадиган счётлар (М6010) 164000, 0 минг АҚШ $.

Ҳар ойда компания фоиз харажатларини тан олиб боради:

Дт Фоиз харажатлари (М9610) 2050, 0 минг АҚШ $

Кт Кт Мол етказиб берувчиларга тўланадиган счётлар (М6010) 2050

(188600-164000)/12=2050, 0 минг АҚШ $

Асосий воситаларнинг бир ёки ундан кўп объекти номонетар актив ёки активларга алмаштириш, ёки монетар ва номонетар активларнинг гуруҳига алмаштириш орқали сотиб олиниши мумкин. Қуйида кўриб чиқилган қоидалар битта номонетар активни бошқа номонетар активга алмаштиришга ҳамда юқоридаги гапда тавсифланган барча алмашишларга нисбатан қўлланилади. Бундай асосий восита объектининг таннархи унинг ҳаққоний қийматида баҳоланади, бундан қуйидаги ҳолатлар истисно:

алмашиш операция тижорат мақсадларида фойда олиш учун амалга оширилаётган бўлмаса;

олинган ёки берилган активнинг ҳаққоний қиймати ишончли тарзда баҳолана олмаса.

Олинган актив унинг ҳаққоний қийматида баҳоланади, агар тадбиркорлик субъекти бериладиган активни дарҳол ҳисобдан чиқара олмаса. Агар олинган актив ҳаққоний қийматида баҳолана олмаса, унинг таннархи бўлиб бериладиган активнинг баланс қиймати хизмат қилади.

Корхона алмашиш операцияси тижорат мақсадларига эга бўлишини келгуси пул оқимлари операциянинг натижасини қай даражада ўзгартириши мумкинлигини инобатга олган ҳолда аниқлайди. Алмашиш операцияси тижорат мақсадларига эга бўлади, агар:

- олинган актив бўйича пул оқимларининг тузилиши (яъни риски, муддати ва суммаси) берилган актив бўйича пул оқимларининг тузилишидан фарқ қилса; ёки

- корхонанинг операция таъсир қилган фаолияти қисмининг тадбиркорлик субъектига хос бўлган қиймати алмашиш натижасида ўзгарса; ва

- фарқлар алмаштириладиган активларнинг ҳаққоний қийматига нисбатан катта бўлса.

Алмашиш операцияси тижорат мақсадларига эга эканлигини аниқлаш учун, тадбиркорлик субъектининг операция таъсир қилган фаолияти қисмининг тадбиркорлик субъектига хос бўлган қиймати солиқ солингандан кейинги пул оқимларини акс эттириши керак. Бундай таҳлилнинг натижаси батафсил ҳисоб-китоблар амалга оширилмасдан аниқ бўлиши мумкин.

Активнинг ҳаққоний қийматини ишончли тарзда баҳолаш мумкин бўлади;:

ҳаққоний қийматларнинг ишончли баҳоланишидаги ўзгарувчанлик ушбу актив учун катта бўлмаса;

ҳаққоний қийматни баҳолашда диапазон ичидаги турли баҳоланган қийматларнинг эҳтимоллик даражалари ишончли тарзда баҳоланиши ва ишлатилиши мумкин бўлса.

Агар корхоан олинган ёки берилган активнинг ҳаққоний қийматини ишочли тарзда баҳолай олса, олинган активнинг таннархини баҳолаш учун берилган активнинг ҳаққоний қиймати олинади.

7-вазият. *Компания ускунани ўзининг юк автомобилига айрибошламоқда. Келишув тижорат характерига эга. Ускунанинг ҳаққоний қиймати 100000,0 минг АҚШ $ (ишончли баҳоланган). Юк автомобилининг баланс қиймати 60000,0 минг АҚШ $ (дастлабки қиймати 80000, 0 минг АҚШ $) унинг ҳақоний қиймати 85000,0 минг АҚШ $. (ишончли баҳоланган). Ускуна сотувчисига компания 10000,0 минг АҚШ $. пул маблағи тўлайди.*

1-ечим. *Ускунанинг ҳаққоний қиймати 100000, 0 минг АҚШ $ ишончлироқ деб баҳоланганда:*	*Дт Асосий восита (М0130) 100000,0 минг АҚШ $* *Дт Асосий воситанинг эскириши (М0260) 20000,0 минг АҚШ $* *Кт Асосий восита (М0160) 80000,0 минг АҚШ $*

Кт Пул маблағлари (М5110) 10000,0 минг АҚШ $

Кт Асосий воситанинг чиқиб кетиши (М9210) 30000,0 минг АҚШ $

Дт Асосий воситанинг чиқиб кетиши (М9210) 30000,0 минг АҚШ $

Кт Асосий воситанинг чиқиб кетишидан фойда (М9310) 30000,0 минг АҚШ $

2-ечим.

Ускунанинг ҳаққоний қиймати 100000,0 минг АҚШ $. ишончлироқ эмас деб баҳоласа, компания ускунанинг қийматини айрибошланаётган актив ҳаққоний қиймати ва пул тўловлари йиғиндиси сифатида акс эттиради:

Дт Асосий восита (М0130) 95000,0 минг АҚШ $ (85000+10000)

Дт Асосий воситанинг эскириши (М0260) 20000,0 минг АҚШ $

Кт Асосий восита (М0160) 80000,0 минг АҚШ $

Кт Пул маблағлари (М5110) 10000,0 минг АҚШ $

Кт Асосий воситанинг чиқиб кетиши (М9210) 25000,0 *минг АҚШ $*

Дт Асосий воситанинг чиқиб кетиши (М9210) 25000,0 минг АҚШ $

Кт Асосий воситанинг чиқиб кетишидан фойда (М9310) 25000,0 минг АҚШ $

Корхона таннарх бўйича ҳисобга олиш моделини ёки қайта баҳолаш моделини ўзининг ҳисоб сиёсати сифатида қабул қилиши лозим бўлади ҳамда ушбу сиёсатни асосий воситаларнинг алоҳида бутун туркумига нисбатан қўллаши керак.

Асосий воситалар актив сифатида тан олинганидан сўнг, асосий восита объекти унинг таннархидан ҳар қандай жамғарилган эскириш суммаси ва ҳар қандай қадрсизланиш бўйича йиғилган зарарлар чегириб ташланган қийматда ҳисобга олиниши керак.

8-вазият: *1 апрель 2017 йилда компания 120000,0 минг АҚШ $*

ускуна сотиб олди. У тўғридан-тўғри фойдаланишга топширилади. Фойдали муддати 8 йил. Қолдиқ қиймати йўқ. Тўғри чизиқли усулда амортизация ҳисоблайди ва ҳақиқий харажат модели бўйича ҳисобга олади. 31 декабрь 2017 йилда компания ускунанинг қиймати 5000,0 минг АҚШ $га қадрсизланганлигини аниқлади. Бу қадрсизланишни зарар сифатида баҳолади.

<u>Амортизация ҳисобланиши:</u>

Дт Умумишлаб чиқариш харажатлари (М2400) 11250,0 минг АҚШ $

Кт Жамланган амортизация ускуна (М0230) 11250,0 минг АҚШ $

(120000/8х9/12)

<u>31 декабрь 2017 йилда актив қадрсизланиши ҳисоби:</u>

Дт Номолиявий активлар қадрсизланишидан зарар (М9440) 5000,0 минг АҚШ $

Кт Асосий воситалар қадрсизланиши бўйича жамланган зарар (М0330) 5000,0 минг АҚШ $

Ускунанинг 31 лекабрь 2017 йилга баланс қиймати (120000-11250-5000)= 103750,0 минг АҚШ $.

Ҳаққоний қиймати ишончли тарзда баҳоланиши мумкин бўлган асосий восита объекти қайта баҳоланган қиймати бўйича ҳисобга олиниши керак. Бунда унинг қайта баҳоланган қиймати бўлиб уни қайта баҳолаш санасига бўлган ҳаққоний қийматидан кейинчалик жамғарилган эскириш суммаси ва кейинчалик йиғилган қадрсизланиш бўйича зарарлар чегирилгандаги қиймати ҳисобланади.

Активнинг баланс қиймати ҳисобот даври охиридаги ҳаққоний қиймати асосида аниқланадиган қийматидан аҳамиятли даражада фарқ қилмаслиги учун қайта баҳолашлар етарлича мунтазам равишда амалга оширилиши керак.

Кайта баҳолашларнинг мунтазам равишда такрорланиши қайта баҳоланаётган асосий восита объектининг ҳаққоний қийматидаги ўзгаришларга боғлиқ бўлади.

Қайта баҳоланаётган активнинг ҳаққоний қиймати:	*унинг баланс қийматидан аҳамиятли даражада фарқ қилмаслиги учун, кейинги қайта баҳолашларни ўтказиш талаб этилади. Айрим асосий воситаларнинг ҳаққоний қийматида катта даражада ва ўзгарувчан тебранишлар кузатилиши мумкин, бунинг натижасида қайта баҳолашларни йиллик асосда ўтказиш талаб этилади.*

Бундай қайта баҳолашларни тез-тез ўтказиш ҳаққоний қиймати фақатгина катта бўлмаган даражада ўзгариб турадиган асосий воситалар

объектлари учун талаб этилмайди. Аксинча, бундай объектлар фақатгина уч ёки беш йилда бир марта қайта баҳоланиши талаб этилиши мумкин.

Асосий восита объекти қайта баҳоланганида, қайта баҳолаш санасигача жамғарилган ҳар қандай эскириш суммаси қуйидаги усулларнинг бири ёрдамида тузатилади:

- активнинг ялпи баланс қийматидаги ўзгаришга пропорционал тарзда қайта ҳисобланадики, натижада қайта баҳолашдан сўнг активнинг баланс қиймати унинг қайта баҳоланган қийматига тенг бўлади. Ушбу усулдан активнинг қайта тиклаш қийматини аниқлаш учун индекс қўлланилганида кўпинча фойдаланилади (МҲХС 13).
- активнинг ялпи баланс қийматидан чегириб ташланади ва соф баланс қиймати активнинг қайта баҳоланган қиймати суммасида акс эттирилади. Ушбу усулдан кўпинча бинолар учун фойдаланилади.

Жамғарилган эскиришни қайта ҳисоблаш ёки чегириб ташлашда юзага келадиган тузатиш суммаси баланс қийматининг қўпайиши ёки камайишининг бир қисмини ташкил этади ҳамда 39 ва 40 бандларга мувофиқ ҳисобга олинади.

Агар асосий восита объекти қайта баҳоланса, ушбу актив тегишли бўлган асосий воситаларнинг бутун туркуми ҳам қайта баҳоланиши керак.

Агар қайта баҳолаш натижасида активнинг баланс қиймати ошса, ошган қисм бошқа умумлашган даромадда тан олиниши ва капитал таркибидаги бошланғич қийматига нисбатан қайта баҳолаш қийматининг ошган суммаси ҳисобга олинадиган счётда йиғилиши лозим. Бироқ, ошган қисм фойда ёки зарарларда шу даражада тан олиниши лозимки, бунда олдин айнан шу активни қайта баҳолаш натижасида фойда ёки зарарларда тан олинган унинг камайиши суммаси олдин қопланиши лозим.

Агарда активнинг баланс қиймати қайта баҳолаш натижасида камайса, камайган қисм фойда ёки зарар таркибида тан олиниши лозим. Бироқ, камайган қисм бошқа умумлашган даромадда ушбу актив бўйича бошланғич қийматига нисбатан қайта баҳолаш қийматининг ошган суммаси ҳисобга олинадиган счётининг ҳар қандай кредит сальдосига тенг миқдорда тан олиниши лозим. Бошқа умумлашган даромадда тан олинган камайган қисм капитал таркибидаги бошланғич қийматига нисбатан қайта баҳолаш қийматининг ошган суммаси ҳисобга олинадиган счётда йиғилган суммани камайтиради.

9-вазият: *1 июль 2014 йилда компания 2 млн. АҚШ $ га бино сотиб олди. Фойдаланиш муддати 40 йил. Қолдиқ қиймати йўқ. Тўғри чизиқли усулда амортизация ҳисоблайди ва қайта баҳолаш модели бўйича ҳисобга олади. Қайта баҳолашда жамғарилган амортизация объектнинг ялпи баланс қийматидан ҳисобдан чиқарилади.*

Уч йил давомида бинонинг 31 декабрь ҳолатига қайта баҳолаш қиймати:

2014 йил 31 декабрь 2106000,0 АҚШ $.

2015 йил 31 декабрь 1900000,0 АҚШ $.

2016 йил 31 декабрь 1924000,0 АҚШ $.

<u>2014 йилда:</u> Олти ойда йиғилган амортизация суммаси: 2000000/40х6/12=25000,0 АҚШ $.

Дт Жамғарилган амортизация бино (М0220) 25000,0 АҚШ $

Кт Асосий воситалар бино (М0120) 25000,0 АҚШ $

Қайта баҳолашгача бинонинг баланс қиймати (20х1 йил 31 декабрь): 2000000-25000= 1975000,0 АҚШ $.

Баланс қийматини қайта баҳолаш (2014 йил 31 декабрь):

Дт Асосий восита (М0120) 131000,0 АҚШ $

Кт Асосий воситаларни қайта баҳолаш бўйича захира (М8510, М8010) 131000,0 АҚШ $. (2106000-1975000)=131000,0 АҚШ $.

Қайта баҳолашдан сўнг бинонинг баланс қиймати (20х1 йил 31 декабрь): 2106000,0 АҚШ $.

<u>2015 йилда:</u> Йиллик йиғилган амортизация суммаси: 2000000,0/39=54000,0 АҚШ $.

Дт Жамғарилган амортизация бино (М0220) 54000,0 АҚШ $

Кт Асосий воситалар бино (М0120) 54000

Қайта баҳолашгача бинонинг баланс қиймати (2015 йил 31 декабрь): 2106000-54000= 2052000,0 АҚШ $.

Баланс қийматини қайта баҳолаш (2015 йил 31 декабрь):

Дт Асосий воситаларни қайта баҳолаш бўйича захира (М8510, М8010) 131000,0 АҚШ $

Дт Номолиявий активлар қадрсизланишидан зарар (М9440) 21000,0 АҚШ $

Кт Асосий восита (М0120) 131000,0 АҚШ $

Кт Асосий воситаларни қадрсизланишидан зарар (М0330) 21000

2052000-1900000=152000-131000=21000,0 АҚШ $.

Қайта баҳолашдан сўнг бинонинг баланс қиймати (2015 йил 31 декабрь):

1900000,0 АҚШ $.

<u>2016 йилда:</u> Йиллик йиғилган амортизация суммаси: 1900000,0 АҚШ $/38=50000,0 АҚШ $.

Дт Жамғарилган амортизация бино (М0220) 50000,0 АҚШ $

Кт Асосий воситалар бино (М0120) 50000,0 АҚШ $

Қайта баҳолашгача бинонинг баланс қиймати (20х3 йил 31 декабрь): 1900000-50000= 1850000,0 АҚШ $.

Баланс қийматини қайта баҳолаш (2016 йил 31 декабрь):

Дт Асосий воситалар бино (М0120) 53000,0 АҚШ $

Дт Асосий воситалар қадрсизланиши бўйича жамланган зарар (М0330) 21000,0 АҚШ $

Кт Асосий воситани қайта баҳолаш бўйича захира (М8510, М8010) 53000,0 АҚШ $

Кт Қадрсизланиш бўйича зарарни реверсирлаш (М9440) 21000,0 АҚШ $

1924000-1850000=74000-21000=53000,0 АҚШ $.

Қайта баҳолашдан сўнг бинонинг баланс қиймати (20х3 йил 31 декабрь): 1924000,0 АҚШ $

Капиталда бошланғич қийматига нисбатан қайта баҳолаш қийматининг ошган суммаси ҳисобга олинадиган счётда асосий восита объекти бўйича жамланган сумма тўғридан-тўғри тақсимланмаган фойдага ўтказилиши мумкин, қачонки бу актив ҳисобдан чиқарилганида. Жами бундай сумма активнинг фойдали хизмат муддати тугаганида ёки у балансдан чиқарилганида ўтказилиши мумкин. Бироқ, бу счётдаги сумманинг маълум қисми актив тадбиркорлик субъекти томонидан фойдаланилаётганида ўтказилиши мумкин.

Бунда ўтказиладиган сумма – активнинг қайта баҳоланган баланс қиймати асосида ҳисобланган эскириш суммаси билан активнинг бошланғич таннархи асосида ҳисобланган эскириш суммаси ўртасидаги фарққа тенг бўлади. Бошланғич қийматига нисбатан қайта баҳолаш қийматининг ошган суммаси тақсимланмаган фойдага ўтказилганда фойда ёки зарарларда акс эттирилмайди.

Асосий воситаларнинг қайта баҳоланиши натижасида юзага келадиган фойда солиқларига бўлган таъсир БҲХС 12 “Фойда солиғи” га мувофиқ тан олинади ва у бўйича маълумотлар очиб берилади.

4.2.5. Асосий воситаларга амортизация ҳисоблаш.

Асосий восита объектининг қандайдир қисмининг таннархи ушбу объектнинг умумий таннархига нисбатан катта бўлганида, бундай ҳар бир қисм бўйича эскириш алоҳида ҳисобланиши керак.

Корхона асосий восита объекти бўйича дастлаб тан олинган суммани унинг катта бўлган қисмлари ўртасида тақсимлайди ва бундай ҳар бир қисм бўйича эскиришни алоҳида ҳисоблайди. Масалан, самолётнинг корпуси ва мотори бўйича эскиришни алоҳида ҳисоблаш тўғри бўлиши мумкин, бу самолёт корхонанинг ўзиники бўлиши ёки молиявий ижарага олинганлигидан қатъий назар. Шунга ўхшаш, агар корхона асосий воситаларни оператив ижарага бериш учун сотиб олса ва ушбу оператив ижарада у ижарага берувчи бўлиб ҳисобланса, ижаранинг бозор

шароитларига нисбатан ижобий ёки салбий шартларига тегишли бўлган ва ушбу активнинг таннархида акс эттирилган алоҳида суммалар бўйича эскиришни алоҳида ҳисоблаш ўринли бўлиши мумкин.

Асосий восита объектининг катта қисми бўйича фойдали хизмат муддати ва эскиришни ҳисоблаш усули ушбу активнинг бошқа катта қисми бўйича фойдали хизмат муддати ва эскиришни ҳисоблаш усули билан бир хил бўлиши мумкин. Бундай қисмлар эскириш харажатларини аниқлаш мақсадида гуруҳланиши мумкин.

Корхона асосий восита объектининг айрим қисмлари бўйича эскиришни алоҳида ҳисоблаганида, у ушбу активнинг қолган қисми бўйича ҳам эскиришни алоҳида ҳисоблайди. Қолган қисми алоҳида катта бўлмаган қисмлардан иборат бўлади. Агар тадбиркорлик субъектининг ушбу қисмлардан фойдаланиш режалари ўзгарса, объектнинг қолган қисми бўйича эскиришни ҳисоблаш учун унинг қисмларидан фойдаланиш тарзини ва/ёки фойдали хизмат муддатини тўғри акс эттирадиган тахминий ҳисоблаш усулларидан фойдалани зарур бўлиши мумкин

Корхона асосий восита объектининг таннархи ушбу объектнинг умумий таннархига нисбатан катта бўлмаган қисмлар бўйича эскиришни алоҳида ҳисоблашга қарор қилиши мумкин.

Ҳар бир давр учун эскириш харажатлари, улар бошқа активнинг баланс қийматига қўшилмаганида, фойда ёки зарар таркибида тан олиниши керак.

Эскириш харажатлари одатда фойда ёки зарар таркибида тан олинади. Бироқ, баъзида, активда мужжасамлаштирилган келгуси иқтисодий наф бошқа активларга ишлаб чиқариш жараёнида ўтказилади. Бундай ҳолатда, эскириш харажатлари бошқа активлар таннархининг бир қисмини ташкил этади ва унинг баланс қийматига қўшилади. Масалан, ишлаб чиқариш заводининг ва асбоб-ускунанинг эскириши товар-моддий заҳираларини қайта ишлаш қийматига киритилади (БҲХС 2). Шунга ўхшаш, тажриба-конструкторлик ишлаб чиқишда фойдаланилган асосий воситаларнинг эскириши БҲХС 38 “Номоддий активлар” га мувофиқ номоддий активнинг таннархида ҳисобга олиниши мумкин.

Активнинг эскириш ҳисобланадиган қиймати систематик тарзда унинг фойдали хизмат муддати давомида тақсимланиши керак.

Активнинг тугатиш қиймати ва фойдали хизмат муддати камида ҳар молиявий йилнинг охирида қайта кўриб чиқилиши керак ва, кутишлар олдинги баҳолашлардан фарқ қилса, ўзгариш (лар) бухгалтерия ҳисоби мақсадида баҳолашдаги ўзгариш сифатида БҲХС 8 “Ҳисоб сиёсатлари, бухгалтерия ҳисоби мақсадида баҳолашдаги ўзгаришлар ва хатолар” га мувофиқ ҳисобга олиниши керак.

10-вазият: Амортизацияни мутаносиб равишда қайта баҳолаш.

Станок дастлаб 6.000$ қийматда эди, унга 1.000$ миқдорида амортизация ҳисобланган эди, соф баланс қиймати 5.000$ ни ташкил этди.

*Станок нархларнинг умумий индексини қўллаш орқали қайта баҳоланди. Станок сотиб олинган пайтдан нархлар индекси 25 фоизга ўсди. Шундай қилиб, янги қиймат 7.500$ (6.000*125 фоиз), амортизация 1.250$ (1.000*125 фоиз) ва мос равишда,баланс қиймат-6.250$.*

Молиявий ҳисобот моддалари	**ФЗҲ/ББ**	**Дт**	**Кт**
Асосий воситалар	ББ	1.500	
Амортизация	ББ		250
Капитал-Қайта баҳолаш заҳираси	ББ		1.250
Станокнинг қайта баҳоланиши			

Эскириш хаттоки активнинг ҳаққоний қиймати унинг баланс қийматидан кўпроқ бўлганида ҳам тан олинади, агар активнинг тугатиш қиймати унинг баланс қийматидан ошмайдиган бўлса. Активнинг таъмирланиши ва унга техник хизмат кўрсатилиши у бўйича эскириш ҳисобланиши заруратини инкор қилмайди.

Активнинг эскириш ҳисобланадиган қиймати унинг тугатиш қиймати чегирилганидан сўнг аниқланади. Амалиётда, активнинг тугатиш қиймати кўпинча катта бўлмайди ва шу боис эскириш ҳисобланадиган қийматни ҳисоблашда аҳамиятли бўлмайди.

Активнинг тугатиш қиймати активнинг баланс қийматига тенг бўлган ёки ундан ошган суммагача кўпайиши мумкин. Бундай ҳолатда, активнинг эскириш суммаси нольга тенг бўлади, агар унинг тугатиш қиймати кейинчалик активнинг баланс қийматидан паст бўлган суммагача камаймаса.

Актив бўйича эскириш ҳисобланиши ушбу актив фойдаланиш учун яроқли ва мавжуд бўлганидан сўнг бошланади, яъни у раҳбарият томонидан кўзланган ҳолда фойдаланиш учун зарру бўлган жой ва ҳолатига келтирилганида. Актив бўйича эскириш ҳисобланиши актив БҲХС 5 га мувофиқ сотиш учун мўлжалланган сифатида таснифланган (лекин сотиш учун мўлжалланган сифатида таснифланган чиқиб кетиш гуруҳига киритилган) сана ва актив ҳисобдан чиқарилган санадан қайси бири эртароқ келадиган бўлса, ўша санада тўхтатилиши керак. Шунинг учун, эскириш ҳисобланиши актив тўхтаб қолганида ёки фаол фойдаланишдан чиқарилганида, токи актив бўйича тўлиқ эскириш ҳисобланмагунча, тўхтатилмайди. Бироқ, эскиришни ҳисоблашнинг ишлаб чиқариш бирликлари усулида ишлаб чиқариш йўқлиги туфайли эскириш суммаси нольга тенг бўлиши мумкин.

Активда мужассамлаштирилган келгуси иқтисодий нафни тадбиркорлик суъекти асосан ундан фойдаланиш орқали ўзлаштиради. Бироқ, бошқа омиллар, масалан техник ёки тижорат эскириш ёки актив тўхтаб турганида жисмоний эскириш кўпинча ушбу активдан олиниши мумкин бўлган иқтисодий нафнинг камайишига олиб келади. Бунинг натижасида, активнинг фойдали хизмат муддатини аниқлашда қуйидаги барча омиллар ҳисобга олинади:

- активдан кўзланган фойдаланиш. Фойдаланиш активнинг ҳисобланган қуввати ёки физик маҳсулдорлиги асосида аниқланиши мумкин.
- актив фойдаланадиган сменалар сони, уни таъмирлаш ва техник хизмат кўрсатиш дастури, актив тўхтаб турганида унга техник хизмат кўрсатиш каби операцион омилларга боғлиқ бўлган кутилган жисмоний эскириш.
- ишлаб чиқаришдаги ўзгаришлар ёки такомиллаштиришлар, ёки актив фойдаланалишида ишлаб чиқарилаётган маҳсулот ёки кўрсатилаётган хизматга бозор талаби ўзгариши натижасида техник ёки тижорат эскириш.
- активдан фойдаланишга қўйиладиган юридик ёки шунга ўхшаш чекловлар, масалан тегишли ижара келишувлари муддатининг тугаши саналари.

Активнинг фойдали хизмат муддати активнинг тадбиркорлик субъекти учун кутилган фойдалилиги нуқтаи назаридан аниқланади. Тадбиркорлик субъектининг активларни бошқариш сиёсати активлар чиқиб кетишини махсус вақтдан сўнг ёки активда мужассамлаштирилган келгуси иқтисодйи нафни маълум қисми ўзлаштирилганидан сўнг кўзда тутиши мумкин. Шунинг учун, активнинг фойдали хизмат муддати унинг иқтисодий фойдаланиш муддатидан қисқароқ бўлиши мумкин. Активнинг фойдали хизмат муддатини баҳолаш тадбиркорлик субъектининг ўхшаш активлар билан тажрибаси асосида мулоҳаза қилган ҳолда амалга оширилади.

Ер ва бинолар бир биридан ажратилиши мумкин бўлган активлар ва улар биргаликда сотиб олинган бўлсада алоҳида ҳисобга олинади. Айрим истисноларни ҳисобга олган ҳолда, масалан чиқиндилар учун ажратиладиган ерлар сифатида ишлатиладиган карьерлар ва майдонларни, ернинг фойдали хизмат муддати чегараланмаган ва шу боис унинг эскириши ҳисобланмайди. Биноларнинг фойдали хизмат муддати чегараланган ва шунинг учун улар бўйича эскириш ҳисобланади. Бино турган ер майдонининг қиймати ошиши бинонинг эскириш ҳисобланадиган қийматига таъсир этмайди.

Ернинг таннархи унда жойлашган асосий воситаларнинг демонтажи ва олиб ташланиши, ер майдонидаги табиий ресурсларни тиклаш бўйича харажатларни ўз ичига олса, ер активининг ушбу қисми бундай харажатларни амалга оширишдан нафлар олиниши даврини қамраб олади. Айрим ҳолатларда, ернинг ўзи чегараланган фойдали хизмат муддатига эга бўлиши мумкин, бундай ҳолатда ер у бўйича олинадиган нафларни акс эттирадиган тарзда эскириши ҳисобланиши керак.

Эскириш усули корхона томонидан активдан олинадиган келгуси иқтисодий нафлар қай тарзда сарфланишини акс эттириши керак.

Актив бўйича қўлланиладиган эскириш усули камида ҳар молиявий йилнинг охирида қайта кўриб чиқилиши керак ва, активда мужассамланган келгуси иқтисодий нафлар олиниши кутилаётган тарзда жиддий ўзгариш пайдо бўлганида, ушбу ўзгарган тарзни акс эттириш учун қўлланиладиган усул ҳам ўзгартирилиши керак. Бундай ўзгариш бухгалтерия ҳисоби мақсадида баҳолашдаги ўзгариш сифатида БҲХС 8 га мувофиқ ҳисобга олиниши керак.

Активнинг эскириш ҳисобланадиган қийматини унинг фойдали хизмат муддати давомида систематик тарзда харажатларга олиб бориш учун турли эскиришни ҳисоблаш усулларидан фойдаланиш мумкин. Ушбу усуллар тўғри чизиқли (бир текис маромдаги) усул, камаийб борувчи қолдиқ усули ва ишлаб чиқариш бирлиги усулини қамраб олади. Эскиришни ҳисоблашнинг тўғри чизиқли усули активнинг тугатиш қиймати ўзгармаганида активнинг фойдали хизмат муддати давомида бир хил (ўзгармас) суммаси харажатларга олиб борилишига олиб келади. Камайиб борувчи қолдиқ усули қўлланилганда активнинг фойдали хизмат муддати давомида камайиб борадиган сумма харажатларга олиб борилишига олиб келади. Ишлаб чиқариш бирликлари усули кутилаётган фойдаланиш ёки ишлаб чиқариш ҳажмига боғлиқ бўлган сумма харажатларга олиб борилишига олиб келади.

Корхона активда мужассамланган келгуси иқтисодий наф қай тарзда сарфланишини аниқроқ акс эттирадиган усулни танлаши керак. Ушбу усул изчил равишда даврдан даврга, келгуси иқтисодий наф сарфланиши тарзи ўзгармаганида, қўлланилиши керак.

11-вазият: *Компания 100000,0 АҚШ $га асосий воситани сотиб олди. Фойдали муддати 5 йил, қолдиқ қиймати 5000,0 АҚШ $.*

Амортизацияни ҳисобланиши: Ечим. Ас=(Бқ – Кқ) / Хм, Ас = 19000,0 АҚШ $ (100000,0 -5000,0 / 5).

12-вазият: *2016 йил 1 январда компания асосий воситани 260000,0 АҚШ $га сотиб олди. Фойдали муддати дастлаб 8 йил ва қолдиқ қиймати 10000,0 АҚШ $ белгиланган эди. 2016, 2017 йилларда бу*

баҳолаш асосида ҳисоб юритилди. Тўғри чизиқли усулда амортизация ҳисоблайди ва ҳақиқий харажат модели бўйича ҳисобга олади. 2018 йил бошида компания асосий восита фойдали муддатини 5 йилга ва қолдиқ қийматини 7000,0 АҚШ $ га баҳолади.

МҲХС (IAS) 8 "Ҳисоб сиёсатлари, бухгалтерия ҳисоби мақсадида баҳолашлардаги ўзгаришлар ва хатолар"га кўра аввалги йиллар амортизацияси тузатилмайди яни переспектив ҳисобга олинади.

2016 йилга эскириш (260000,0-10000,0)/8 йил = 31250,0 АҚШ $.

2017 йилга эскириш (260000,0-10000,0)/8 йил = 31250,0 АҚШ $.

Йил охирига баланс қиймати 260000,0-31250,0-31250,0= 197500,0 АҚШ $.

2018 йилга эскириш (197500,0-7000,0)/5 йил = 38100,0 АҚШ $

Асосий восита объекти қадрсизланганлигини аниқлаш учун тадбиркорлик субъекти БҲХС 36 "Активларнинг қадрсизланиши" ни қўллаши керак. Ушбу стандартда тадбиркорлик субъекти активларнинг баланс қийматини қандай қилиб қайта кўриб чиқиши, активнинг қопланадиган қийматини қандай қилиб аниқлаши ва қадрсизланиш бўйича зарарлар қачон тан олиниши ва тикланиши кераклиги тушунтирилган.

13-вазият: Ишлаб чиқариш хажми усули

Сиз мавсумий ишлаб чиқариладиган маҳсулотни синовдан ўтказиш учун нархи $100.000 бўлган ускуна сотиб олдингиз. Сиз берган баҳога асосан, ушбу ускуна фойдали ишлаш муддати давомида 20.000 дона маҳсулотни синовдан ўтказа олади. Ускунани тугатилиш қиймати нольга тенг.

Ускунага ҳар бир синов ўтказилгандан кейин $5 амортизация ҳисобланади. Ҳисобот даври мобайнида 3.200 дона маҳсулот синовдан ўтказилади.

Молиявий ҳисобот моддалари	**ФЗҲ/ББ**	**Дт**	**Кт**
Асосий воситалар	ББ	$100.000	
Пул маблағлари	ББ		$100.000
Ускунанинг ҳариди			
Амортизация харажатлари	ФЗҲ	$16.000	
Жамғарилган амортизация	ББ		$16.000
3.200 дона маҳсулот учун ҳисобланган амортизация			

Қадрсизланган, йўқолган ёки арзонроқ бериб юборилган асосий воситалар учун учинчи томонлардан олинадиган қоплаш суммаси у олиниши лозим бўлганида фойда ёки зарар таркибида акс эттирилиши керак.

Асосий воситаларнинг қадрсизланиши ёки йўқолиши, қоплаб бериш бўйича тегишли даъволар ёки учинчи томонлар тарафидан тўланадиган

қоплаш суммалари, бундай активларнинг ўрнига кейинчалик янги активлар сотиб олиниши ёки қурилиши алоҳида иқтисодий ҳодисалар бўлиб, улар қуйидагича алоҳида ҳисобга олинади:

- асосий воситаларнинг қадрсизланиши БҲХС 36 га мувофиқ тан олинади;
- тўлиқ эскирган ёки чиқиб кетган асосий воситаларнинг ҳисобдан чиқарилиши ушбу стандартга мувофиқ аниқланади;
- қадрсизланган, йўқолган ёки арзонроқ бериб юборилган асосий воситалар учун учинчи томонлардан олинадиган қоплаш суммаси у олиниши лозим бўлганида фойда ёки зарарда акс эттирилади; ва
- олдинги активлар ўрнига қайта тикланган, сотиб олинган ёки қурилган асосий воситаларнинг таннархи ушбу стандартга мувофиқ аниқланади.

4.2.6. Асосий воситаларни ҳисобдан чиқариш ҳисоби.

Асосий восита объектининг баланс қиймати қуйидаги ҳолатларда ҳисобдан чиқарилиши керак:

- чиқиб кетганида;
- ундан фойдаланишдан ёки унинг чиқиб кетишидан ҳеч қандай келгуси иқтисодий наф кутилмаганида.

Асосий воситаларни ҳисобдан чиқаришдан юзага келган фойда ёки зарар асосий восита объекти ҳисобдан чиқарилганида фойда ёки зарар таркибида акс эттирилиши керак (бунда БҲХС 17 да сотиш ва қайта ижарага олиш бўйича бошқа талаблар белгиланмаган бўлса). Фойда асосий фаолиятдан даромад сифатида таснифланмаслиги керак.

Бироқ, ўзининг оддий фаолияти доирасида бошқа томонларга оператив ижарага бериш мақсадида сақлаб турган асосий воситаларини мунтазам равишда сотадиган тадбиркорлик субъекти бундай активларни, улар ижарага берилиши тўхтатилиб сотиш учун мўлжалланган бўлганида, товар-моддий захираларга уларнинг баланс қиймати бўйича ўтказиши керак. Бундай активларни сотишдан олинган тушумлар даромад сифатида БҲХС 18 “Даромад” га мувофиқ тан олиниши керак. Оддий фаолият доирасида сотиш учун мўлжалланган активлар товар-моддий захираларга ўтказилганида БҲХС 5 қўлланилмайди.

Асосий воситалар бир неча йўллар билан чиқиб кетиши мумкин (масалан, сотиш орқали, молиявий ижара келишувини тузиш орқали ёки ҳадя этиш орқали). Бундай активнинг чиқиб кетиши санасини аниқлашда, тадбиркорлик субъекти товарларни сотишдан тушган даромадларни тан олиш бўйича БҲХС 18 “Даромад” даги мезонларни қўллайди. Сотиш ва қайта ижарага олиш орқали активларнинг чиқиб кетишига нисбатан БҲХС 17 қўлланилади.

Агарда тадбиркорлик субъекти асосий воситанинг баланс қийматида ушбу активнинг қисмини алмаштириш таннархини тан олса, у эски алмаштирилган қисмнинг баланс қийматини, ушбу қисм бўйича эскириш алоҳида ҳисобланган ёки ҳисобланмаганлигидан қатъиназар, ҳисобдан чиқаради. Агарда тадбиркорлик субъекти учун алмаштирилган қисмнинг баланс қийматини аниқлашнинг амалий имкони бўлмаса, у алмаштириш таннархидан алмаштирилган қисмнинг қиймати у сотиб олинганида ёки қурилганида қанча бўлганлигини кўрсатадиган кўрсаткич сифатида фойдаланиши мумкин.

Асосий восита объектининг ҳисобдан чиқарилиши натижасида юзага келадиган фойда ёки зарар активнинг чиқиб кетишидан олинадиган соф тушумлар, агарда бўлса, билан активнинг баланс қиймати ўртасидаги фарқ сифатида аниқланиши лозим.

14-вазият: *Компания баланс қиймати 30000,0 АҚШ $., йиғилган амортизация 80000,0 АҚШ $., қайта баҳолаш захираси 15000,0 АҚШ $ бўлган эски ускунани 40000,0 АҚШ $ га сотмоқда.*

Сотиш проводкалари:

Дт Жамғарилган амортизация ускуна (М0230) 80000,0 АҚШ $

Дт Пул маблағлари (М5110) 40000,0 АҚШ $

Кт Асосий восита (М1030) 110000,0 АҚШ $

Кт Асосий воситаларнинг чиқиб кетиши (М9210) 10000,0 АҚШ $

Дт Асосий воситаларнинг чиқиб кетиши (М9210) 10000,0 АҚШ $

Кт Асосий воситаларнинг чиқиб кетишидан фойда (М9310) 10000,0 АҚШ $

Дт Асосий воситани қайта баҳолаш бўйича захира (М8510, М8010) 15000,0 АҚШ $

Кт Тақсимланмаган фойда (М8720) 15000,0 АҚШ $

Асосий воситанинг чиқиб кетишида унинг ўрнига олинадиган товон дастлаб унинг ҳаққоний қийматида тан олинади. Агарда асосий восита учун тўлов кечиктирилса, олинган товон дастлаб пул маблағидаги нарх эквивалентида тан олинади. Товоннинг номинал қиймати билан пул маблағидаги нарх эквиваленти ўртасидаги фарқ БҲХС 18 га мувофиқ фоизли даромад сифатида тан олинади ва бу эса дебиторлик қарз бўйича эффектив даромадлиликни акс эттиради.

Молиявий ҳисоботларда асосий воситаларнинг ҳар бир туркуми бўйича қуйидаги маълумотлар очиб берилиши керак:

- ялпи баланс қийматиани аниқлаш учун қўлланилган баҳолаш асослари;
- эскиришни ҳисоблаш учун фойдаланилган усуллар;
- фойдали хизмат муддатлари ва эскиришни ҳисоблашнинг фойдаланилган меъёрлари;

- давр бошига ва охирига бўлган ялпи баланс қиймати ва жамғарилган эскириш суммаси (қадрсизланиш бўйича йиғилган зарарлар билан умумлаштирилган); ва

- давр бошига ва охирига бўлган баланс қийматининг қуйидагиларни кўрсатадиган солиштирмаси:

асосий воситаларнинг кирими;

МҲХС 5 га мувофиқ сотишга мўлжалланган сифатида таснифланган ёки сотишга мўлжалланган сифатида таснифланган ҳисобдан чиқариш гуруҳига киритилган активлар ва бошқа ҳисобдан чиқаришлар;

бизнес бирлашуви орқали сотиб олинган асосий воситалар;

қайта баҳолашлар ҳамда БҲХС 36 га мувофиқ бошқа умумлашган даромадда тан олинган ёки тикланган қадрсизланиш бўйича зарарлар натижасида юзага келган кўпайишлар ёки камайишлар;

БҲХС 36 га мувофиқ фойда ёки зарарларда тан олинган қадрсизланиш бўйича зарарлар;

БҲХС 36 га мувофиқ фойда ёки зарарларда тикланган қадрсизланиш зарарлари;

эскириш;

корхонанинг молиявий ҳисоботларини функционал валютадан ундан фарқ қиладиган тақдимот валютасига ўтказиш ва хорижий бўлинмани тақдимот валютасига ўтказиш натижасида юзага келган соф курс фарқлари;

бошқа ўзгаришлар.

15-вазият: Активни ҳисобдан чиқариш.

Сизнинг заводингизни қиймати 22 млн $ни ташкил этади. Қайта баҳолаш бўйича қиймат 28 млн $ни ташкил этди. Қийматдаги фарқ кайта баҳолаш захирасига олиб борилди.

Молиявий ҳисобот модаллари	**ФЗҲ/ББ**	**Дт**	**Кт**
Асосий воситалар	**ББ**	6 млн $	
Капитал - Қайта баҳолаш заҳираси	**ББ**		6 млн $
Заводнинг қайта баҳоланиши			

Завод $30 млн.га сотилмоқда. Фойда ва зарарлар тўғрисидаги ҳисоботда $2 млн. акс эттирилган. Тақсимланмаган фойда ҳисобига $6 млн. олиб борилади ҳамда фойда ва зарарлар тўғрисидаги ҳисоботда акс эттирилмайди.

Молиявий ҳисобот модаллари	**ФЗҲ/ББ**	**Дт**	**Кт**
Пул маблағлари	ББ	$30 млн	
Асосий воситалар	ББ		$28 млн
Заводни сотишдан фойда	ФЗҲ		$2 млн

Заводни сотиш ҳисоби			
Капитал – қайта баҳолаш жамғармаси	ББ	$6 млн	
Капитал – тақсимланмаган фойда	ББ		$6 млн
Маблағларни қайта баҳолаш жамғармаси ҳисобидан, тақсимланмаган фойда ҳисобига ўтказиш			

Тугатилиш қиймати. *Автотранспорт воситасининг нархи $ 20.000 ташкил этади. Сиз ушбу автотранспорт воситасини 4 йилдан сўнг сотасиз. Тугатилиш қиймати $ 8.000 ташкил этади.*

Амортизация суммасининг миқдори $ 12.000 ($20.000 – $8.000) ташкил этади. Бир йил учун ҳисобланган амортизация суммаси $3.000 ($12.000/4) ташкил этади.

Молиявий ҳисобот модаллари	**ФЗҲ/ББ**	**Дт**	**Кт**
Асосий воситалар	ББ	$20.000	
Пул маблағлари	ББ		$20.000
Автотранспорт воситасининг ҳариди			
Амортизация харажатлари	ФЗҲ	$3.000	
Жамғарилган амортизация	ББ		$3.000
Йиллик амортизация			

Молиявий ҳисоботларда қуйидаги маълумотлар ҳам очиб берилиши керак:

- асосий воситаларга эгалик ҳуқуқининг чекловлари мавжудлиги ва суммалари, ва мажбуриятлар бўйича гаровга берилган асосий воситалар;

-асосий восита объекти қурилиши давомида унинг баланс қийматида тан олинган харажатлар суммаси;

- асосий воситаларни сотиб олиш бўйича келишилган мажбурит суммаси;

- умумлашган даромад тўғрисидаги ҳисоботда алоҳида очиб берилмаса, қадрсизланган, йўқолган ёки арзонроқ бериб юборилган асосий воситалар учун учинчи томонлардан олинган ва фойда ёки зарар таркибида акс эттирилган қоплаш суммаси.

16-вазият: Фойда билан сотиш.

Сизнинг компаниянгиз ҳисоб сиёсатига мувофиқ, автомобиллар ҳар тўрт йилда алмаштирилиб турилади. Сиз $30.000 янги автомобиль ҳарид қилдингиз. Баҳолашга асосан, автомобилнинг тугатиш қиймати $16.000.

Жами амортизация суммаси $30.000 – $16.000 = $14.000, бир йил учун ҳисобланган амортизация эса – $3.500 ($14.000/4 йил) ташкил этади.

Сиз охирги тўрттинчи йилда автомобилни $18.000 сотмоқдасиз.

Сиз $2.000 ($18.000 – $16.000) миқдордаги даромадни фойда ва зарарлар тўғрисидаги ҳисоботда ҳисобга олишингиз керак.

Молиявий ҳисобот моддалари	**ФЗҲ/ББ**	**Дт**	**Кт**

Пул маблағлари	ББ	$18.000	
Асосий воситалар	ББ		$30.000
Жамғарилган амортизация	ББ	$14.000	
Автомобил ҳисобдан чиқарилишидан даромад	ФЗҲ		$2.000
Автомобилни сотиш ва $2.000 миқдорида фойда кўриш			

Агар асосий воситалар объекти қайта баҳоланган қиймати бўйича акс эттирилса, МҲХС 13га мувофиқ очиб берилиши талаб этилган маълумотларга қўшимча равишда қуйидагилар очиб берилиши керак:

- қайта баҳолаш ўтказилган сана;
- мустақил баҳоловчи иштирок этгани;
- қайта баҳоланган асосий воситаларнинг ҳар бир туркуми бўйича унинг таркибидаги активлар таннарх бўйича ҳисобга олиш модели бўйича ҳисобга олинганида уларнинг тан олинган бўлган баланс қийматлари; ва
- бошланғич қийматига нисбатан қайта баҳолаш қийматининг ошган суммаси, бу суммани акс эттирадиган счётда давр мобайнидаги ўзгаришларни кўрсатган ҳолда ҳамда қолдиқни акциядорларга тақсимлашдаги ҳар қандай чекловларни акс эттирган ҳолда.

Мавзу бўйича тест саволлари

1. Компания 10500000 сўмга автомобил сотиб олди. Автомобилни олиб келиш харажати 500000 сўм. Расмийлаштириш харажати 50000 сўм. Экспедиторнинг хизмат сафари харажатлари 100000 сўм. Автомобилни сотиб олиш учун банкдан 1,000000 сўм узоқ муддатли кредит олган. Кредит шартномасида кредитнинг йиллик 10 % ставкасида белгиланган ва у 3 йилдан кейин қайтарилиши кўрсатилган. Ишчи ҳолатга келтириш харажатлари 4.00.000 сўм. «Автомобиль» счёти қайси суммага дебетланади?

a. 11150000
b. 11500000
c. 11000000
d. 11550000

2. «Антекс» қўшма корхонаси тўқиш цехидаги дастгохларини қайта бахолади. Уларнинг баланс ДҚ- 800,0 млн ва ЭҚ-250,0 млн сўм. Бахолаш коэфф - 0.6 деб белгиланган. Қайта бахолаш натижаларини аниқланг.

a. Дт 0130-4800000 Кт 8510-4800000, Дт-8510-1500000 Кт-0230-1500000.

b. Дт 8510-3300000 Кт 0130-3300000, Дт-8510-3300000 Кт-0230-3300000.

c. Дт 0130-1280000000 Кт 8510-1280000000, Дт-0230-400000000 Кт-8510-400000000.

d. Дт 0130-3300000 Кт 0230-3300000.

3. Асосий восита қайта бахоланди. Қиймати пасайганда бухгалтерияда қакдай акс эттирилади?

a. Резерв капиталида

b. Даромад сифатида

c. Харажат кўринишида

d. Мажбурият юкланади.

4. Қайси асосий воситаларга амортизация ҳисобланмайди?

a. машина ва умумий фойдаланишдаги автомобил йўлларига

b. библиотека фонди ва кўп йиллик ўсимликларга

c. компьютер ва санъант ёдгорликларига

d. ер ва махсулдор хайвонларга

5. Асосий воситанинг бошланғич қиймати-12000000, тугатиш қиймат-1200000, хизмат муддати- 5 йил. Кумулятив усули тадбиқ этилган ?

a. 2160000

b. 3600000

c. 2592000

d. 4800000

6. Асосий восита сотилганда қўшилган қиймат солиғи қайси қиймат бўйича ҳисобланади.?

a. Бошланғич қийматдан

b. Қолдиқ қийматдан

c. Сотиш билан шартнома қиймат фарқидан

d. Шартнома ва қолидиқ қиймати фарқидан

7. Иссиқлик техника ускуналарига қанча миқдорда йиллик амортизация нормаси белгиланган?

a. 10%

b. 8%

c. 15%

d. 20%

8. Асосий воситанинг дастлабки қиймат- 1000000, эскириш қиймати -200000, шартнома бахоси-900000. Пул оқимлари тўғрисидаги ҳисоботда қандай акс эттирилади?

a. 900000 молиявий бўлимида

b. 100000 инвестиция бўлимида

c. 1000000 молиявий бўлимида

d. 900000 инвестиция бўлимида.

9. Компания асбоб-ускуналарнинг қувватини ва бажариладиган операциялар тезлигини ошириш учун ва улардан фойдаланиш бўйича қуйидаги харажатларни амалга оширди: Жорий таъмирлаш-100000. Техник қаров-20000 Капитал таъмирлаш-200000 Реконструкцияга-500000 «Машина ва ускуналари» счёти қайси суммага *Дебетланади*:

a. 100000

b. 300000
c. 320000
d. 500000
10. Асосий воситалар қандай баҳоланади.
a. Бошланғич, жорий, қайта баҳолаш, қолдиқ ва жорий.
b. Бошланғич, қайта баҳолаш, қолдиқ ва жорий.
c. Бошланғич, жорий, қолдиқ ва жорий.
d. Бошланғич, жорий, қайта баҳолаш, жорий.

4.3. Ижара (17-сон БҲХС)

4.3.1. Стандартнинг мақсади ва қўллаш доираси.

Стандартнинг мақсади:	*ижарачилар ва ижарага берувчилар учун ижарага нисбатан қўлланилиши керак бўлган тегишли ҳисоб сиёсатларини ва очиб бериладиган маълумотларни белгилашдан иборатдир.*

Ушбу Стандарт қуйидагилардан ташқари ҳамма ижара келишувларни ҳисобга олишда қўлланилиши керак:

- фойдали қазилмалар, нефть, табиий газ ва шунга ўхшаш қайтадан тикланмайдиган ресурсларни қидириш ёки фойдаланиш билан боғлиқ бўлган ижара келишувлари;
- кинофильм, видеоёзувлар, пьесалар, қўл ёзмалар, патентлар ва авторлик ҳуқуқлари каби моддалар бўйича лицензия шартномалари.

Бироқ, ушбу стандарт қуйидагиларни баҳолаш асоси сифатида қўлланилмаслиги керак:

- инвестицион мулк сифатида ҳисобга олинадиган ижарачилар томонидан сақланаётган мулк (БҲХС 40 “*Инвестицион мулк”*);
- ижарага берувчи томонидан оператив ижарага берилган инвестицион мулк (БҲХС 40);
- ижарачи томонидан молиявий ижарага олинган биологик активлар (БҲХС 41 “*Қишлоқ хўжалиги”*);
- ижарага берувчи томонидан оператив ижарага берилган биологик активлар (БҲХС 41).

3Ушбу Стандарт активлардан фойдаланиш ҳуқуқини ўтказадиган келишувларга нисбатан бундай активлардан фойдаланиш ёки сақлаш билан боғлиқ катта ҳажмдаги техник хизматлар ижарага берувчи томонидан кўрсатилиши мумкинлигидан қатъий назар қўлланилади.

Ушбу Стандарт активлардан фойдаланиш ҳуқуқини шартноманинг бир томонидан бошқа томонига ўтказилишини кўзда тутмайдиган хизматларни кўрсатиш бўйича келишувларга нисбатан қўлланилмайди.

4.3.2. Ижранинг тавсифланиши.

Ижара:	*ижарага берувчи ижарачига бир ёки бир неча тўловлар эвазига келишилган муддат давомида активдан фойдаланиш ҳуқуқини беришини кўзда тутадиган келишувдир*

Молиявий ижара – активга эгалик қилиш билан боғлиқ деярли барча рисклар ва мукофотларни келишувнинг бир томонидан бошқа томонига ўтказувчи ижара. Эгалик ҳуқуқи пировардида ўтказилиши ёки ўтказилмаслиги мумкин.

Оператив ижара – молиявий ижарадан ташқари бошқа ҳамма ижара келишувлари.

Муддатидан олдин бекор қилинмайдиган ижара – бундай ижара фақат қуйидаги ҳолларда муддатидан олдин бекор қилиниши мумкин:

- қандайдир эҳтимоли кам шартли ҳодисанинг рўй бериши натижасида;
- ижарага берувчи томонидан рухсат берилиши натижасида;
- ижарачи айнан шу активни ёки эквивалент активни ижарага олиш бўйича янги келишувни айнан шу ижарага берувчи билан тузганида; ёки
- ижарачи томонидан шундай қўшимча тўлов амалга оширилганидаки, бунда ижара бошланиши пайтида ижара келишувининг давом қилиши етарли даражада аниқ бўлади.

Ижаранинг бошланиши – қуйидаги иккита санадан энг эртароқ бўлган сана: ижара келишуви тузилган сана билан ижаранинг асосий шартлари юзасидан томонлар мажбуриятларни олган сана. Ушбу санадан бошлаб:

- ижара оператив ёки молиявий ижара сифатида таснифланади; ва
- молиявий ижара ҳолида, ижара муддатининг бошланишида тан олинадиган суммалар аниқланади.

Ижара муддатининг бошланиши – ижарачи ижарага олинган активдан фойдаланиш ҳуқуқини амалга оширишни бошлаши мумкин бўлган сана. Бу ижарани дастлабки тан олиш (яъни мос равишда ижара натижасида пайдо бўладиган тегишли активлар, мажбуриятлар, даромад ёки харажатларни тан олиш) санаси.

Ижара муддати – ижарачи активни ижарага олишга келишган, муддатидан олдин бекор қилинмайдиган давр билан ижарачи активнинг ижарасини қўшимча тўловни амалга ошириб ёки оширмасдан давом қилиш ҳуқуқига эга бўлган ва ижаранинг бошланишида ижарачи ушбу

ҳуқуқдан фойдаланиши етарли даражада аниқ бўлган ҳар қандай қўшимча муддат.

Минимал ижара тўловлари – ижара муддати давомида ижарачи томонидан тўланадиган ёки тўланиши талаб этилиши мумкин бўлган тўловлар билан қуйидаги суммалар, бундан шартли ижара ҳамда ижарага берувчи томонидан тўланадиган ва унга қоплаб бериладиган хизматлар ҳақи ва солиқлар мустасно:

- ижарачи учун – ижарачи ёки у билан боғлиқ шахс томонидан кафолатланган ҳар қандай суммалар; ёки
- ижарага берувчи учун – қуйидагилар томонидан ижарага берувчига кафолатланган ҳар қандай тугатиш қиймати суммаси:

ижарачи;

ижарачи билан боғлиқ томон;

ижарага берувчига боғлиқ бўлмаган ва кафолат бўйича мажбуриятларни молиявий жиҳатдан бажара оладиган учинчи томон.

Бироқ, агар ижарачи тегишли активни унинг ҳаққоний қийматидан шу қадар паст нархда сотиб олиш ҳуқуқига эга бўлсаки, бунинг натижасида ушбу ҳуқуқнинг амалга оширилиши етарлича аниқ деб ижаранинг бошланишида ҳисоблаш мумкин бўлса, минимал ижара тўловлари ижара муддати давомида ушбу сотиб олиш ҳуқуқини амалга оширилиши кутилаётган санагача тўланадиган минимал тўловларни ҳамда ушбу ҳуқуқни амалга ошириш учун талаб қилинадиган тўловни ўз ичига олади.

Ҳаққоний қиймат - бу яхши хабардор бўлган ва бундай операцияни амалга оширишни хоҳловчи мустақил томонлар ўртасида умумий шартлар асосида битимни амалга оширишдаги активни алмаштириш ёки мажбуриятни тўлаш мумкин бўлган сумма.

Иқтисодий фойдаланиш муддати – бу қуйидагилардан бириси:

- бир ёки ундан ортиқ фойдаланувчилар томонидан активдан иқтисодий мақсадларда фойдаланиш кутилаётган давр;
- бир ёки ундан ортиқ фойдаланувчилар томонидан активдан олиниши кутилаётган ишлаб чиқариш ёки шунга ўхшаш бирликларининг сони.

Фойдали хизмат муддати – ижара муддати бошланишидан кейин қолган, лекин ижара муддати билан чегараланмаган, баҳоланган давр бўлиб, бу давр мобайнида активда мужассамланган иқтисодий наф тадбиркорлик субъекти томонидан фойдаланиши кутилади.

Кафолатланган тугатиш қиймати – бу:

- ижарачи учун – тугатиш қийматининг бир қисми бўлиб, у ижарачи ёки у билан боғлиқ шахс томонидан кафолатланади (бунда кафолатнинг суммаси – бу ҳар қандай ҳолда тўланадиган бўлиши мумкин бўлган максимал сумма);

- ижарага берувчи учун – тугатиш қийматининг бир қисми бўлиб, у ижарачи томонидан ёки ижарага берувчига боғлиқ бўлмаган ва кафолат бўйича мажбуриятларни молиявий жиҳатдан бажара оладиган учинчи тараф томонидан кафолатланади.

Кафолатланмаган тугатиш қиймати – ижарага берилган актив тугатиш қийматининг бир қисми бўлиб, у ижарага берувчи томонидан амалга оширилиши кафолатланмайди ёки фақатгина ижарага берувчи билан боғлиқ тараф томонидан кафолатланади.

Дастлабки бевосита харажатлар – ижара келишувини тайёрлаш ва тузиш билан бевосита боғлиқ бўлган қўшимча харажатлар, бундан ишлаб чиқарувчи ёки дилерлар бўлган ижарага берувчилар томонидан амалга оширилган бу каби харажатлар мустасно.

Ижарага ялпи инвестиция – қуйидагиларнинг умумий суммаси:

- ижарага берувчи томонидан молиявий ижара бўйича олинадиган минимал ижара тўловлари, ва

- ижарага берувчи фойдасига ҳисобланадиган кафолатланмаган тугатиш қиймати.

Ижарага соф инвестиция – ижарада кўзда тутилган фоиз ставкаси бўйича дисконтланган ижарага ялпи инвестиция.

Ишлаб топилмаган (муддати узайтирилган) молиявий даромад – бу қуйидагилар орасидаги фарқ:

-ижарага ялпи инвестиция, ва

- ижарага соф инвестиция.

Ижарада кўзда тутилган фоиз ставкаси - минимал ижара тўловларининг келтирилган (дисконтланган) қиймати билан кафолатланмаган тугатиш қийматининг келтирилган (дисконтланган) қиймати йиғиндиси ижарага олинган активнинг ҳаққоний қиймати билан ижарага берувчининг дастлабки бевосита харажатлари йиғиндисига ижара бошланиши пайтига тенг бўлишини таъминлайдиган дисконт ставкасидир.

Ижарачи учун қарз капиталнинг ўсиб борувчи фоиз ставкаси – худди шундай ижара келишуви бўйича ижарачи томонидан тўланиши талаб этилган бўлиши мумкин бўлган фоиз ставкаси. Ёки, бундай ставкани аниқлаш имкони бўлмаса, ижарачи активни сотиб олиш учун зарур бўлган маблағларни ижаранинг бошланишида худди шундай муддатга, худди шундай таъминотни тақдим қилиб қарзга олиш учун тўлаши мумкин бўлган фоиз ставкасидир.

Шартли ижара – бу ижара тўловларининг қатъий белгиланмаган қисми бўлиб, у вақт ўтиши билан эмас, балки бошқа сабабларга кўра ўзгарадиган омилнинг келгуси суммасига боғлиқ бўлади (масалан, келгуси сотувларнинг фоизи, келгуси фойдаланиш суммаси, келгуси нархлар индекси, келгусидаги бозор фоиз ставкалари).

Ижара келишуви ёки шартномаси ижаранинг бошланиши билан ижара муддатининг бошланиши орасидаги давр ичида ижара объектини қуриш ёки сотиб олиш таннархидаги ўзгаришларни ёки таннарх ёҳуд қийматнинг қандайдир бошқа ўлчовидаги, масалан умумий нархлар даражасидаги, ўзгаришларни ёки ижарага берувчининг молиявий харажатларидаги ўзгаришларни ҳисобга олган ҳолда, ижара тўловларини ўзгартириш шартини ўз ичига олиши мумкин. Бундай ҳолатда, мазкур Стандарт мақсадида бу каби ўзгаришларнинг оқибатлари ижара бошланишида мавжуд бўлган деб ҳисобланиши керак.

Ижаранинг таърифи ижарачига келишилган шартлар бажарилганидан кейин активга эгалик қилиш ҳуқуқини олиш имкониятини берадиган, активни ижарага бериш шартномаларини қамраб олади. Бундай шартномалар баъзида сотиб олиш ҳуқуқини берадиган ижара шартномалари номи билан маълум.

БҲХС 17 да ‘ҳаққоний қиймат’ атамасидан фойдаланилади, ва бу атама баъзи жиҳатлари билан МҲХС 13 “Ҳаққоний қийматни баҳолаш” даги ҳаққоний қийматнинг таърифидан фарқланади. Шунинг учун, БҲХС 17 ни қўллаганда, тадбиркорлик субъекти ҳаққоний қийматни МҲХС 13 эмас, балки БҲХС 17 мувофиқ тарзда баҳолайди.

4.3.3. Ижарачиларнинг молиявий ҳисоботларида ижаранинг акс эттирилиши.

Мазкур стандартда қабул қилинган ижаранинг таснифланиши ижарага бериладиган активга эгалик қилиш билан боғлиқ рисклар ва мукофотлар қай тарзда ижарага берувчи ёки ижарачи ўртасида тақсимланишига асосланади. Рисклар тўхташлар ёки технологик эскириш ёки иқтисодий шароитлар ўзгариши туфайли даромадлиликнинг ўзгариб туришидан зарарлар кўрилиши эҳтимолларини ўз ичига олади. Мукофотлар активнинг иқтисодий фойдаланиш муддати давомида фойда келтирадиган фаолиятни амалга ошириш ва қиймат ошишидан ёки тугатиш қийматни сотишдан олинадиган даромадлар кутилиши билан боғлиқ.

Ижара молиявий ижара сифатида таснифланади, агар у бўйича активга эгалик қилиш билан боғлиқ деярли барча рисклар ва мукофотлар келишувнинг бир томонидан бошқа томонига ўтказилса. Ижара оператив ижара сифатида таснифланади, агар унинг натижасида активга эгалик қилиш билан боғлиқ деярли барча рисклар ва мукофотлар келишувнинг бир томонидан бошқа томонига ўтказилмаса.

Ижарага берувчи ва ижарачи ўртасидаги операция улар томонидан тузилган ижара шартномасига асослангани сабабли, келишилган таърифлардан изчил равишда фойдаланиш мақсадга мувофиқ. Ушбу таърифларнинг ижарага берувчи ва ижарачининг бир биридан

фарқланадиган шароитларига қўллаш улар томонидан айнан бир ижара ҳар хил таснифланишига олиб келиши мумкин. Масалан, бундай ҳолат, агар ижарачи билан боғлиқ бўлмаган учинчи томон ижарага берувчи учун тугатиш қийматини кафолатлаган бўлса, юзага келади.

Ижара молиявий ёки оператив ижара бўлиши, шартноманинг шаклига эмас, балки операциянинг моҳиятига боғлиқ бўлади.[5] Ижара молиявий ижара сифатида таснифланишига алоҳида ёки биргаликда олиб келадиган ҳолатларнинг мисоллари қуйида келтирилган:

- ижара муддати тугагач, активга эгалик қилиш ҳуқуқи ижарачига ўтиши;
- ижарачи активни унинг ҳаққоний қийматидан шу қадар паст нархда сотиб олиш ҳуқуқига эга бўлиб, бунинг натижасида ушбу ҳуқуқнинг амалга оширилиши етарлича аниқ деб ижаранинг бошланишида ҳисоблаш мумкин бўлиши;
- активга эгалик ҳуқуқи ўтказилиши ёки ўтказилмаслигидан қатъий назар, ижара муддати активнинг иқтисодий хизмат муддатининг асосий қисмини ташкил этиши;
- ижаранинг бошланишида минимал ижара тўловларининг келтирилган (дисконтланган) қиймати ижарага берилган активнинг деярли бутун ҳаққоний қийматига тенг бўлиши; ва
- ижарага берилган активлар шундай махсус хусусиятга эгаки, улардан фақат ижарачи йирик ўзгартиришлар киритмасдан фойдаланиши мумкин.

Ижаранинг молиявий ижара сифатида таснифланишига алоҳида ёки биргаликда олиб келиши мумкин бўлган омиллар:

- ижарачи ижара келишувини бекор қилиши мумкин бўлса, ижарага берувчининг бундай бекор қилиш билан боғлиқ бўлган зарарлари ижарачининг ҳисобидан қопланиши;
- тугатиш қийматининг ҳаққоний қийматидаги ўзгаришлардан келиб чиқадиган фойда ва зарарлар ижарачининг ҳисобига олиб борилса (масалан, ижара муддати охирида сотишдан тушумларнинг энг кўп қисмига тенг бўладиган ижара ҳақидан чегирма шаклида); ва
- ижарачи ижарани иккинчи муддатга бозор нархидан анча паст бўлган ижара ҳақи эвазига давом қилиш ҳуқуқига эга бўлса.

Ушбу мисолларни ва келтирилган омилларни ҳамма вақт ҳам ҳал қилувчи деб ҳисоблаб бўлмайди. Агар ижаранинг бошқа хусусиятлардан шу нарса аниқ бўлсаки, ижара келишуви бўйича активга эгалик қилиш билан боғлиқ деярли барча рисклар ва мукофотлар бир томондан бошқа томонга ўтказилмаса, бундай ижара оператив ижара деб таснифланиши керак. Бундай ҳолат, масалан, ижара муддати охирида активнинг ҳаққоний

[5]Шунингдек, ШДҚ-27 *“Ижаранинг юридик шаклида бўлган операцияларнинг моҳиятини таҳлил қилиш”*.

қийматига тенг бўлган ўзгарувчан тўлов эвазига активга эгалик қилиш ҳуқуқи ижарачига ўтганда, ёки шартли ижара натижасида деярли барча рисклар ва мукофотлар ижарачига ўтказилмаганда юзага келади.

Ижара келишуви ижаранинг бошланишида таснифланади. Агар исталган вақтда ижарачи ва ижарага берувчи ижара келишувининг шартларини, янгидан ижара шартномасини тузмасдан, ўзгартиришга келишса ва келтирилган мезонлар асосида, ўзгартирилган шартлар худди ижаранинг бошланишида кучга киргандек, ижаранинг бошқача таснифланишига олиб келса, ўзгартирилган келишув унинг муддати давомида янги шартнома деб ҳисобланади.

Бироқ, тахминларнинг ўзгариши (масалан, иқтисодий фойдаланиш муддати ёки ижарага олинган мулкнинг тугатиш қийматининг ҳисоблаб чиқилган баҳоларидаги ўзгаришлар), ёки шароитларнинг ўзгариши (масалан, ижарачи ўз мажбуриятларини бажармаслиги), ижарани бухгалтерия ҳисоби мақсадида янгидан таснифланишига олиб келмайди.

Ижара келишуви ер ва бинони иккаласини ҳам қамраб олса, тадбиркорлик субъекти уларнинг ҳар бири алоҳида молиявий ёки оператив ижара сифатида таснифланиши таҳлил қилинади. Бундай келишувда ер ижараси бўлган қисми оператив ёки молиявий ижара сифатида таснифланиши кераклигини аниқлашда, ер, одатда, чегараланмаган иқтисодий фойдаланиш муддатига эга эканлигини ҳисобга олиш муҳим.

Ер ва биноларнинг ижарасини таснифлаш ва ҳисобга олиш талаб қилинганида, минимал ижара тўловлари (шу жумладан, бир марталик олдиндан тўловлар) ер ва бинолар ижараси ўртасида ер ижараси билан бинолар ижараси ҳуқуқларининг ижара бошланишидаги ҳаққоний қийматларига мутаносиб равишда тақсимланади. Агар ижара тўловлари ушбу иккита қисм орасида ишончли тарзда тақсимлана олмаса, бундай ижара келишуви бутунлигича молиявий ижара деб таснифланади, токи иккита қисм ҳам оператив ижара бўлиб ҳисобланмаса, бундай ҳолатда, бутун ижара келишуви оператив ижара деб таснифланади.

Ер билан бинолар биргаликда ижарага олинганида, ернинг 20 бандга мувофиқ дастлабки тан олинадиган суммаси муҳим бўлмаса, унда ижарани таснифлаш мақсадида ер ва бинолар битта идара объекти сифатида ҳисобга олиниши молиявий ёки оператив ижара сифатида таснифланиши мумкин. Бундай ҳолатда, биноларнинг иқтисодий фойдаланиш муддати бутун ижарага олинган активнинг (ижара объектининг) иқтисодий фойдаланиш муддати бўлиб ҳисобланади.

Ижарачининг ер ва биноларни ижарага олиш ҳуқуқи БҲХС 40 мувофиқ инвестицион мулк сифатида таснифланганида ва ҳаққоний қиймат бўйича ҳисобга олиш моделига асосан баҳоланганида, ер ва биноларнинг алоҳида баҳоланиши талаб этилмайди. Бундай баҳолаш учун

батафсил ҳисоб-китоблар фақат ижаранинг бир ёки иккала ҳам қисмининг таснифланишини бошқача қилиб аниқлаб бўлмаганда талаб этилади.

БҲХС 40га мувофиқ, ижарачининг оператив ижара бўйича мулкни ижарага олиш ҳуқуқини инвестицион мулк сифатида таснифлашга йўл қўйилади. Бундай ҳолатда, бундай мулкка бўлган ҳуқуқ молиявий ижарадаги каби ҳисобга олиниши ва тан олинган актив (ижара объекти) ҳаққоний қиймат бўйича ҳисобга олиш моделига асосан баҳоланиши керак. Ижарачи бундай ижарани молиявий ижара сифатида ҳисобга олишни, агар кейинчалик содир бўладиган ҳодисалар ижара объектининг хусусиятини у инвестицион мулк сифатида бошқа таснифланмайдиган қилиб ўзгартирса ҳам, давом қилиши керак.

Бу қуйидаги ҳолларда юзага келади, масалан, агар ижарачи:

- ижара бўйича мулкни эгаллаб туриб, кейинчалик бу мулкдан эгаси томонидан эгалланган мулк сифатида фойдаланишга ўтказса ва мулкнинг фойдаланишда бундай ўзгариш юзага келган пайтдаги ҳаққоний қийматига тенг бўлган қиймат бўйича баҳоласа; ёки
- мулкни, уни ижарага олиш ҳуқуқи билан боғлиқ бўлган деярли барча рисклар ва мукофотларларни боғлиқ бўлмаган учинчи шахсга ўтказадиган, иккиламчи ижарага берса. Бундай иккиламчи ижара ижарачи томонидан учинчи шахс билан молиявий ижара келишуви сифатида ҳисобга олинади, у учинчи шахс томонидан оператив ижара сифатида ҳисобга олиниши мумкин бўлсада.

Ижара муддатининг бошланишида, ижарачилар молиявий ижарани молиявий ҳолат тўғрисидаги ҳисоботларда активлар ва мажбуриятлар сифатида, ҳар бири ижара бошланиши пайтида аниқланган ижарага олинган активнинг ҳаққоний қиймати ёки, агар камроқ бўлса минимал ижара тўловларнинг келтирилган (дисконтланган) қийматига тенг суммада тан олади. Минимал ижара тўловларининг келтирилган (дисконтланган) қийматини ҳисоблашда дисконт ставкаси сифатида ижарада кўзда тутилган фоиз ставкаси ишлатилади, агар уни аниқлашни амалий иложи бўлса; акс ҳолда, ижарачи учун қарз капиталининг ўсиб борувчи ставкаси қўлланилиши керак. Ижарачининг ҳар қандай дастлабки бевосита харажатлар актив сифатида тан олинадиган суммага қўшилади.

Операциялар ва бошқа ҳодисалар уларнинг фақат юридик шаклига эмас, балки моҳияти ва молиявий мазмунига мувофиқ ҳисобга олинади ва тақдим қилинади. Ижара келишувининг юридик шакли бўйича ижарачи ижарага олинган активга эгалик қилиш ҳуқуқини олмасада, молиявий ижарада ижаранинг моҳияти ва молиявий мазмуни шундан иборатки, ижарачи ижарага олинган активдан фойдаланишдан иқтисодий нафни унинг иқтисодий фойдаланиш муддатининг асосий қисми давомида олади ва бунинг эвазига ижара бошланиши пайтидаги активнинг ҳаққоний

қиймати билан тегишли молиявий харажатларига тахминан тенг бўлган суммани тўлаш мажбуриятини олади.

Бундай ижара операциялари ижарачининг молиявий ҳолат тўғрисидаги ҳисоботида акс эттирилмаса, тадбиркорлик субъектининг иқтисодий ресурслари ва мажбуриятлари даражаси камайтириб кўрсатилган бўлади, бу эса молиявий коэффициентларнинг нотўғри бўлишига олиб келади. Шунинг учун, молиявий ижарани ижарачининг молиявий ҳолат тўғрисидаги ҳисоботида актив ва келгуси ижара тўловларини амалга ошириш бўйича мажбурият сифатида акс эттириш ўринли бўлади.

Ижара муддатининг бошланишида, актив сифатида тан олинадиган суммага қўшиладиган ҳар қандай дастлабки бевосита харажатлардан ташқари актив ва келгуси ижара тўловларини амалга ошириш бўйича мажбурият молиявий ҳолат тўғрисидаги ҳисоботда бир хил суммада тан олинади.

Ижарага олинган активлар бўйича мажбуриятларни молиявий ҳисоботларда ижарага олинган активдан чегириб кўрсатиш нотўғридир. Агар молиявий ҳолат тўғрисидаги ҳисоботда мажбуриятлар қисқа муддатли ва узоқ муддатли турларга ажратилса, ижара мажбуриятлари ҳам худди шундай тарзда ажратилади.

Дастлабки бевосита харажатлар кўпинча ижара келишуви шартларини келишиш ва улар бажарилишини таъминлаш каби ижарага тегишли бўлган айрим хатти-ҳаракатларни амалга ошириш туфайли келиб чиқади. Ижарачи томонидан молиявий ижарага бевосита боғлиқ бўлган деб ҳисобланадиган хатти-ҳаракатларни амалга ошириш бўйича харажатлар актив сифатида тан олинадиган суммага қўшилиши керак.

Минимал ижара тўловлари молиявий харажатлар ва сўндирилмаган мажбуриятни камайтириш орасида тақсимланиши керак. Молиявий харажатлар ижара муддати давомидаги ҳар бир даврда мажбуриятнинг тўланмаган қолдиғи бўйича доимий даврий фоиз ставкаси ҳосил бўладиган қилиб тақсимланиши керак. Шартли ижара суммалари, улар пайдо бўлган даврларда, харажат сифатида тан олиниши керак.

Амалиётда, молиявий харажатларни ижара муддати давомидаги даврлар орасида тақсимлашда, ижарачи ҳисоб-китобларни соддалаштириш мақсадида тахминий ҳисоблашнинг қандайдир туридан фойдаланиши мумкин.

Молиявий ижара натижасида ҳар бир ҳисобот даврида эскирадиган активлар бўйича эскириш харажатлари ва молиявий харажатлар юзага келади. Ижарага олинган эскирадиган активлар бўйича эскириш ҳисоблаш сиёсати ўз эскирадиган активлар бўйича сиёсатга мос келиши керак, тан олинадиган эскириш суммаси БҲХС 16 “*Асосий воситалар*”га ва БҲХС 38

“*Номоддий активлар*” га мувофиқ ҳисобланиши керак. Агар ижарачи ижара муддати тугагач активга эгалик қилиш ҳуқуқини олиши оқилона даражада аниқ бўлмаса, активга қуйидаги даврлардан қайси бири қисқароқ бўлса, ўша давр давомида тўлиқ эскириш ҳисобланиши керак: ижара муддати ва активнинг фойдали хизмат муддати.

Ижарага олинган активнинг эскирадиган қиймати активдан фойдаланиш кутилаётган ҳар бир ҳисобот даврида систематик тарзда харажатга олиб борилишига керак, бу ижарачининг ўзи эгалик қиладиган эскирадиган активлари бўйича қабул қилинган эскириш ҳисоблаш сиёсатига мувофиқ тарзда амалга оширилиши керак.

Агар ижарачи ижара муддати тугагач активга эгалик қилиш ҳуқуқини олиши оқилона даражада аниқ бўлса, кутилаётган фойдаланиш даври бўлиб активнинг фойдали хизмат муддати ҳисобланади; акс ҳолда, актив ижара муддати ва активнинг фойдали хизмат муддати иккаласидан қайси бири қисқароқ бўлса, ўша муддат давомида эскириши ҳисобланади.

Активнинг давр учун эскириш харажатлари ва ўша даврдаги молиявий харажатларнинг йиғиндиси камдан-кам ҳолатларда тўланадиган ижара тўловлари билан бир хил бўлади. Шунинг учун, тўланадиган ижара тўловларини харажат сифатида шунчаки тан олиш нотўғри бўлади. Бинобарин, ижарага олинган актив ва у билан боғлиқ бўлган мажбуриятнинг суммалари ижара муддати бошланишидан кейин бир-бирига тенг бўлиши эҳтимоли кам.

Ижарага олинган актив қадрсизланганлигини аниқлаш учун, тадбиркорлик субъекти БҲХС 36 “*Активларнинг қадрсизланиши*”ни қўллаши керак.

Ижарачилар, МҲХС 7 “*Молиявий инструментлар: маълумотларни очиб бериш*” талабларига риоя қилиш билан бирга, молиявий ижара бўйича қуйидаги маълумотларни очиб беришлари лозим:

- активларнинг ҳар бир гуруҳи бўйича, ҳисобот даври охиридаги соф баланс қийматини.
- келгуси минимал ижара тўловларининг ҳисобот даври охиридаги жами суммаси билан уларнинг келтирилган (дисконтланган) қиймати ўртасидаги солиштирмасини. Бундан ташқари, тадбиркорлик субъекти келгуси минимал ижара тўловларининг ҳисобот даври охиридаги жами суммаси ва уларнинг келтирилган (дисконтланган) қийматини қуйидаги даврларнинг ҳар бириси учун очиб бериши керак:

бир йилгача бўлган давр;

бир йилдан беш йилгача бўлган давр;

беш йилдан кўп бўлган давр.

- давр давомида харажатлар сифатида тан олинган шартли ижараларни.

- ҳисобот даври охирида муддатидан олдин бекор қилинмайдиган иккиламчи ижара келишувлари бўйича келгусида олиниши кутилаётган минимал ижара тўловларининг жами суммаси.

- ижарачининг муҳим ижара келишувларининг умумий тавсифи, шу жумладан қуйидагилар, лекин улар билан чегараланмаган:

тўланадиган шартли ижара аниқланган асосни;

ижара келишувини қайтадан тузиш ёки ижарага олинган активни сотиб олиш ҳуқуқларининг ҳамда нархларнинг қайта кўриб чиқилиши тўғрисидаги шартларнинг мавжудлиги ва шартлари;

ижара келишувлари бўйича қўйиладиган чекловлар, масалан дивидендларни тўлаш, қўшимча қарз маблағларини жалб этиш, ва янги ижара келишувларини тузиш бўйича каби чекловлар.

Бундан ташқари, ижарачилар молиявий ижара бўйича активларни олганида БҲХС 16, БҲХС 36, БҲХС 38, БҲХС 40 ва БҲХС 41 талабларига мувофиқ маълумотларни очиб бериши керак.

Оператив ижара бўйича ижара тўловлари харажатлар сифатида ижара муддати давомида бир текис маромда тан олиниши керак, агар бошқа систематик усул фойдаланувчи томонидан вақт ўтиши билан наф олинишини тўғрироқ акс эттирмаса.[6]

Оператив ижара келишувлари бўйича ижара тўловлари (бу келишувлар бўйича суғурта ва техник хизмат кўрсатиш харажатлари бундан мустасно) бир текис маромда харажат сифатида тан олиниши керак, агар бошқа систематик усул, тўловлар ушбу усулда амалга оширилмаслигидан қатъий назар, фойдаланувчи томонидан вақт ўтиши билан наф олинишини тўғрироқ акс эттирмаса.

Ижарачилар, МҲХС 7 талабларига риоя қилиш билан бирга, оператив ижара бўйича қуйидаги маълумотларни очиб беришлари лозим:

- муддатидан олдин бекор қилинмайдиган оператив ижара келишувлари бўйича келгуси минимал ижара тўловларининг жами суммасини қуйидаги даврларнинг ҳар бириси учун:

бир йилгача бўлган давр;

бир йилдан беш йилгача бўлган давр;

беш йилдан кўп бўлган давр.

-ҳисобот даври охирида муддатидан олдин бекор қилинмайдиган иккиламчи ижара келишувлари бўйича келгусида олиниши кутилаётган минимал ижара тўловларининг жами суммаси.

-давр давомида харажат сифатида тан олинган ижара ва иккиламчи ижара тўловлари, бунда минимал ижара тўловлари, шартли ижара суммалари, ва иккиламчи ижара тўловлари алоҳида кўрсатилади.

---

[6] Шунингдек, ШДҚ-15 *“Оператив ижара — Рағбатлантирувчи омиллар”*га қаранг.

- ижарачининг катта миқдордаги ижара келишувларининг умумий тавсифи, шу жумладан қуйидагилар, лекин улар билан чегараланмаган:

тўланадиган шартли ижара аниқланган асосни;

ижара келишувини қайтадан тузиш ёки ижарага олинган активни сотиб олиш ҳуқуқларининг ҳамда нархларнинг қайта кўриб чиқилиши тўғрисидаги шартларнинг мавжудлиги ва шартлари; ва

ижара келишувлари бўйича қўйиладиган чекловлар, масалан дивидендларни тўлаш, қўшимча қарз маблағларини жалб этиш, ва янги ижара келишувларини тузиш бўйича каби чекловлар.

4.3.4. Ижарага берувчининг молиявий ҳисоботларида ижаранинг акс эттирилиши.

Ижарага берувчилар молиявий ижара бўйича активларини молиявий ҳолат тўғрисидаги ҳисоботда тан олиши ва ижарага соф инвестициянинг суммасига тенг суммада дебиторлик қарзи сифатида акс эттириши керак.

Молиявий ижара бўйича ижара объектига юридик эгалик қилиш ҳуқуқи билан боғлиқ деярли барча рисклар ва мукофотлар ижарага берувчи томонидан ижарачига ўтказилади, ва, шунинг учун, олинадиган ижара тўловлари ижарага берувчи томонидан асосий қарзнинг сўндирилиши ва молиявий даромад сифатида ҳисобга олинади, бунда молиявий даромад ижарага берувчининг инвестицияси ва хизматларининг ҳақи ва улар учун мукофот ва қопланишини ифодалайди.

Дастлабки бевосита харажатлар кўпинча ижарага берувчилар томонидан амалга оширилади ҳамда ижара келишувини тайёрлаш ва тузиш билан бевосита боғлиқ бўлган ва ўсиб борувчи воситачилик ҳақи, юристлар хизматларининг ҳақи ва ички харажатларни ўз ичига олади. Улар сотиш ва маркетинг бўлимларига тегишли харажатлар каби умумий устама харажатларни чиқариб ташлайди.

Ишлаб чиқарувчи ёки дилер бўлган ижарага берувчилар иштирок этадиган молиявий ижара келишувларидан ташқари молиявий ижара келишувларида дастлабки бевосита харажатлар молиявий ижара бўйича дебиторлик қарзининг дастлабки баҳоланишига қўшилади ва ижара муддати давомида тан олинадиган даромаднинг суммасини камайтиради. Ижарада кўзда тутилган фоиз ставкаси дастлабки бевосита харажатларни молиявий ижара бўйича дебиторлик қарзининг суммасига автоматик тарзда киритиш орқали аниқланади; уларни алоҳида кўшишнинг ҳожати йўқ.

Ишлаб чиқарувчи ёки дилер бўлган ижарага берувчилар томонидан ижара келишувини тайёрлаш ва тузиш бўйича амалга оширилган харажатлар дастлабки бевосита харажатларнинг таърифидан чиқариб ташланган. Бунинг натижасида, улар ижарага бўлган соф инвестициянинг

суммасига киритилмайди ва сотишдан фойда тан олинганида, яъни молиявий ижара бўйича бу одатда ижара муддатининг бошланишида, харажат сифатида акс эттирилади.

Молиявий даромад ижарага берувчининг молиявий ижарага соф инвестицияси бўйича доимий даврий даромадлилик ставкасини кўрсатадиган график асосида тан олиниши керак.

Ижарага берувчи молиявий даромадни ижара муддати давомида систематик ва рационал асосда тақсимлашга интилади. Даромадни бундай тақсимлаш ижарага берувчининг молиявий ижарага соф инвестицияси бўйича доимий даврий даромадлилик ставкасини акс эттирадиган графикка асосланади. Даврга тегишли бўлган ижара тўловлари, уларга хизматлар ҳақи киритилмаган ҳолда, ижарага ялпи инвестициялардан айирилади, бу эса асосий қарз билан ишлаб топилмаган (муддати узайтирилган) молиявий даромадни камайтиради.

Ижарага берувчининг ижарага ялпи инвестициясини ҳисоблашда фойдаланилган тахминий баҳоланган кафолатланмаган тугатиш қиймати мунтазам равишда қайта кўриб чиқилиши керак. Агар тахминий баҳоланган кафолатланмаган тугатиш қиймати камайган бўлса, даромаднинг ижара муддати давомида тақсимланиши қайта кўриб чиқилади ва олдин ҳисобланган суммаларнинг ҳар қандай камайиши дарҳол тан олинади.

Молиявий ижарага берилган актив, сотиш учун мўлжалланган деб МҲХС 5 “*Сотиш учун мўлжалланган узоқ муддатли активлар ва давом эттирилмайдиган фаолият*” га мувофиқ таснифланса (ёки сотиш учун мўлжалланган деб таснифланган чиқиб кетаётган гуруҳга киритилса), у ўша МҲХСга кўра ҳисобга олиниши керак.

Ишлаб чиқарувчи ёки дилер бўлган ижарага берувчилар сотишдан фойда ёки зарарни тадбиркорлик субъекти томонидан оддий сотишга нисбатан қўлланиладиган сиёсатга мувофиқ ҳисобот даврида тан олиши керак. Агар сунъий пасайтирилган фоиз ставкалари ўрнатилган бўлса, сотишдан фойда суммаси бозор фоиз ставкалари қўлланилгани каби ҳолда шаклланадиган суммадан ошмаслиги керак. Ишлаб чиқарувчи ёки дилер бўлган ижарага берувчилар томонидан ижара келишувини тайёрлаш ва тузишга оид амалга оширилган харажатлар сотишдан фойда тан олинганида харажат сифатида акс эттирилиши керак.

Ишлаб чиқарувчилар ёки дилерлар харидорларга кўпинча активни сотиб олиш ёки ижарага олишдан танлаш имкониятини берадилар. Ишлаб чиқарувчи ёки дилер бўлган ижарага берувчилар томонидан актив молиявий ижарага берилганида, иккита турдаги даромад юзага келади:

ижарага берилган активни одатдаги сотиш нархларида, тегишли савдо ёки ҳажм бўйича чегирмаларни ҳисобга олган ҳолда оддий сотишдан олинадиган фойда ёки зарарга эквивалент фойда ёки зарар;

ижара муддати давомида молиявий даромад.

Ишлаб чиқарувчи ёки дилер бўлган ижарага берувчилар томонидан ижара муддати бошланишида тан олинадиган сотишдан тушум активнинг ҳаққоний қийматини ёки ундан пастроқ бўлса, ижарага берувчи фойдасига ҳисобланадиган минимал ижара тўловларининг бозор фоиз ставкаси бўйича келтирилган (дисконтланган) қийматини ифодалайди.

Ижара муддатининг бошланишида тан олинган сотиш таннархи:	*кафолатланмаган тугатиш қийматининг келтирилган (дисконтланган) қийматини чегириб ташлагандаги ижарага берилган мулкнинг таннархи, ёки, агар фарқланадиган баланс қийматидир.*

Сотишдан тушум ва сотиш таннархи орасидаги фарқ – бу тадбиркорлик субъектининг оддий сотишларга нисбатан қўлланиладиган сиёсатга мувофиқ тан олинган сотишдан фойдадир.

Ишлаб чиқарувчи ёки дилер бўлган ижарага берувчилар баъзан сунъий пасайтирилган фоиз ставкаларини харидорларни жалб қилиш мақсадида ўрнатадилар. Бундай ставкадан фойдаланиш сотиш пайтида операциядан тушадиган жами даромаднинг ҳаддан ташқари катта қисми тан олинишига олиб келади. Агар сунъий пасайтирилган фоиз ставкалари ўрнатилса, сотишдан фойда бозор фоиз ставкалари ўрнатилгани каби ҳолда шаклланадиган фойда суммасидан ошмаслиги керак.

Ишлаб чиқарувчи ёки дилер бўлган ижарага берувчилар томонидан молиявий ижара келишувини тайёрлаш ва тузиш учун сарфланган харажатлар ижара муддатининг бошланишида харажат сифатида тан олинади, чунки улар асосан ишлаб чиқарувчи ёки дилернинг сотишдан фойдаси билан боғлиқ бўлади.

Ижарага берувчилар оператив ижарага берилган активларини молиявий ҳолат тўғрисидаги ҳисоботида активнинг хусусиятига мувофиқ равишда акс эттириши лозим.

4.3.5. Сотиш ва қайта ижарага олиш операциялари

Сотиш ва қайта ижарага олиш операцияси айнан бир активни сотиш ва қайтадан уни ижарага олишни ифодалайди. Ижара тўлови ва сотиш нархи одатда бир-бирига боғлиқ, чунки улар биргаликда комплекс

равишда белгиланади. Сотиш ва қайта ижарага олиш операциясининг ҳисобга олиниши ижара объектининг турига боғлиқ.

Агар сотиш ва қайта ижарага олиш операцияси молиявий ижарага олиб келса, сотишдан тушум суммасининг активнинг баланс қийматидан ҳар қандай ошган қисми сотувчи-ижарачи томонидан дарҳол даромад сифатида тан олинмаслиги керак. Аксинча, у муддати узайтирилган даромад бўлиб, ижара муддати давомида амортизацияланиши керак.

Агар сотиш ва қайта ижарага олиш операцияси молиявий ижара бўлиб хизмат қилса, бундай операция ижарага берувчи томонидан ижарачига молиялаштиришни таъминлаш йўли бўлиб ҳисобланади, ва бунда актив таъминот сифатида хизмат қилади. Шу сабабдан, сотишдан тушумнинг баланс қийматидан ошган қисмига даромад сифатида қараш нотўғри. Бундай ошган қисми муддати узайтирилган даромад бўлиб, ижара муддати давомида амортизацияланади.

Агар сотиш ва қайта ижарага олиш операцияси оператив ижарага олиб келса, ва операция ҳаққоний қиймат бўйича амалга оширилаётганлиги аниқ бўлса, ҳар қандай фойда ёки зарар дарҳол тан олиниши керак. Агар сотиш нархи ҳаққоний қийматдан паст бўлса, ҳар қандай фойда ёки зарар қуйидаги ҳолатдан ташқари ҳолларда дарҳол тан олиниши керак: агар зарар бозор нархларидан паст даражадаги келгуси ижара тўловлари билан қопланса, у активдан фойдаланиш кутилаётган давр давомидаги ижара тўловларига мутаносиб равишда муддати узайтирилиб амортизацияланиши керак. Агар сотиш нархи ҳаққоний қийматидан ошса, ошиқча сумма активдан фойдаланиш кутилаётган давр давомида муддати узайтирилган даромад бўлиб, амортизацияланиши керак.

Агар сотиш ва қайта ижарага олиш операцияси оператив ижара бўлса, ҳамда ижара тўловлари ва сотиш нархи ҳаққоний қийматга тенг бўлса, бу оддий сотиш операцияси бўлиб хизмат қилади ва ҳар қандай фойда ёки зарар дарҳол тан олинади.

Оператив ижара бўйича:	*сотиш ва қайта ижарага олиш операцияси пайтида активнинг ҳаққоний қиймати унинг баланс қийматидан кам бўлса, ҳаққоний қиймат ва баланс қиймати ўртасидаги фарқ дарҳол тан олиниши керак.*

Молиявий ижара бўйича бундай тузатишлар талаб этилмайди, токи активнинг қиймати қадрсизланмаган бўлса, унда баланс қиймати БҲХС 36 мувофиқ қопланадиган қийматигача камайтирилиши керак.

Сотиш ва қайта ижарага олиш операциялари бўйича маълумотларни очиб бериш талаблари ижарага берувчилар ва ижарачилар учун бир хил тарзда қўлланилади. Муҳим ижара келишувининг талаб қилинадиган

тавсифи сотиш ва қайта ижарага олиш операциясининг ғайриоддий ва камдан-кам учрайдиган шартлари очиб берилишига олиб келади.

Сотиш ва қайта ижарага олиш операцияси, БҲХС 1 “*Молиявий ҳисоботларни тақдим этиш*” бўйича алоҳида очиб бериладиган маълумотларни ошиб кетишига олиб келиши мумкин.

Мавзу бўйича тест саволлари

1. Стандартнинг мақсади ижарачилар ва ижарага берувчилар учун ижарага нисбатан қўлланилиши керак бўлган тегишли ..... белгилашдан иборатдир.

a. ҳисоб сиёсатларини
b. молиявий ҳисоботларни
c. ҳисобварақларни
d. бухгалтерия хужжатларини

2. Ижара-бу.....

a. Ижарага берувчи ижарачига бир ёки бир неча тўловлар эвазига келишилган муддат давомида активдан фойдаланиш ҳуқуқини беришини кўзда тутадиган келишувдир.

b. Активга эгалик қилиш билан боғлиқ деярли барча рисклар ва мукофотларни келишувнинг бир томонидан бошқа томонига ўтказувчи ижара. Эгалик ҳуқуқи пировардида ўтказилиши ёки ўтказилмаслиги мумкин.

c. Молиявий ижарадан ташқари бошқа ҳамма ижара келишувлари.

d. Эҳтимоли кам шартли ҳодисанинг рўй бериши натижасидаги ижара.

3. Молиявий ижара-бу.....

a. Ижарага берувчи ижарачига бир ёки бир неча тўловлар эвазига келишилган муддат давомида активдан фойдаланиш ҳуқуқини беришини кўзда тутадиган келишувдир.

b. Активга эгалик қилиш билан боғлиқ деярли барча рисклар ва мукофотларни келишувнинг бир томонидан бошқа томонига ўтказувчи ижара. Эгалик ҳуқуқи пировардида ўтказилиши ёки ўтказилмаслиги мумкин.

c. Молиявий ижарадан ташқари бошқа ҳамма ижара келишувлари.

d. Эҳтимоли кам шартли ҳодисанинг рўй бериши натижасидаги ижара.

4. Оператив ижара-бу.....

a. Ижарага берувчи ижарачига бир ёки бир неча тўловлар эвазига келишилган муддат давомида активдан фойдаланиш ҳуқуқини беришини кўзда тутадиган келишувдир.

b. Активга эгалик қилиш билан боғлиқ деярли барча рисклар ва мукофотларни келишувнинг бир томонидан бошқа томонига ўтказувчи ижара. Эгалик ҳуқуқи пировардида ўтказилиши ёки ўтказилмаслиги мумкин.

c. Молиявий ижарадан ташқари бошқа ҳамма ижара келишувлари.

d. Эҳтимоли кам шартли ҳодисанинг рўй бериши натижасидаги ижара.

5. Бекор қилинмайдиган ижара-бу.....

a. Ижарага берувчи ижарачига бир ёки бир неча тўловлар эвазига келишилган муддат давомида активдан фойдаланиш ҳуқуқини беришини кўзда тутадиган келишувдир.

b. Активга эгалик қилиш билан боғлиқ деярли барча рисклар ва мукофотларни келишувнинг бир томонидан бошқа томонига ўтказувчи ижара. Эгалик ҳуқуқи пировардида ўтказилиши ёки ўтказилмаслиги мумкин.

c. Молиявий ижарадан ташқари бошқа ҳамма ижара келишувлари.

d. Эҳтимоли кам шартли ҳодисанинг рўй бериши натижасидаги ижара.

6. Ижара муддатининг бошланиши.....

a. Ижарачи ижарага олинган активдан фойдаланиш ҳуқуқини амалга оширишни бошлаши мумкин бўлган сана. Бу ижарани дастлабки тан олиш(яъни мос равишда ижара натижасида пайдо бўладиган тегишли активлар, мажбуриятлар, даромад ёки харажатларни тан олиш) санаси.

b. Ижарачи активни ижарага олишга келишган, муддатидан олдин бекор қилинмайдиган давр билан ижарачи активнинг ижарасини қўшимча тўловни амалга ошириб ёки оширмасдан давом қилиш ҳуқуқига эга бўлган ва ижаранинг бошланишида ижарачи ушбу ҳуқуқдан фойдаланиши етарли даражада аниқ бўлган ҳар қандай қўшимча муддат.

c. Ижара муддати давомида ижарачи томонидан тўланадиган ёки тўланиши талаб этилиши мумкин бўлган тўловлар билан қуйидаги суммалар

d. Бу яхши хабардор бўлган ва бундай операцияни амалга оширишни хоҳловчи мустақил томонлар ўртасида умумий шартлар асосида битимни амалга оширишдаги активни алмаштириш ёки мажбуриятни тўлаш мумкин бўлган сумма.

7. Ижара муддати.....

a. Ижарачи ижарага олинган активдан фойдаланиш ҳуқуқини амалга оширишни бошлаши мумкин бўлган сана. Бу ижарани дастлабки тан олиш(яъни мос равишда ижара натижасида пайдо бўладиган тегишли активлар, мажбуриятлар, даромад ёки харажатларни тан олиш) санаси.

b. Ижарачи активни ижарага олишга келишган, муддатидан олдин бекор қилинмайдиган давр билан ижарачи активнинг ижарасини қўшимча тўловни амалга ошириб ёки оширмасдан давом қилиш ҳуқуқига эга бўлган ва ижаранинг бошланишида ижарачи ушбу ҳуқуқдан фойдаланиши етарли даражада аниқ бўлган ҳар қандай қўшимча муддат.

c. Ижара муддати давомида ижарачи томонидан тўланадиган ёки тўланиши талаб этилиши мумкин бўлган тўловлар билан қуйидаги суммалар

d. Бу яхши хабардор бўлган ва бундай операцияни амалга

оширишни хоҳловчи мустақил томонлар ўртасида умумий шартлар асосида битимни амалга оширишдаги активни алмаштириш ёки мажбуриятни тўлаш мумкин бўлган сумма.

8. Минимал ижара тўловлари.....

a. Ижарачи ижарага олинган активдан фойдаланиш ҳуқуқини амалга оширишни бошлаши мумкин бўлган сана. Бу ижарани дастлабки тан олиш(яъни мос равишда ижара натижасида пайдо бўладиган тегишли активлар, мажбуриятлар, даромад ёки харажатларни тан олиш) санаси.

b. Ижарачи активни ижарага олишга келишган, муддатидан олдин бекор қилинмайдиган давр билан ижарачи активнинг ижарасини қўшимча тўловни амалга ошириб ёки оширмасдан давом қилиш ҳуқуқига эга бўлган ва ижаранинг бошланишида ижарачи ушбу ҳуқуқдан фойдаланиши етарли даражада аниқ бўлган ҳар қандай қўшимча муддат.

c. Ижара муддати давомида ижарачи томонидан тўланадиган ёки тўланиши талаб этилиши мумкин бўлган тўловлар билан қуйидаги суммалар

d. Бу яхши хабардор бўлган ва бундай операцияни амалга оширишни хоҳловчи мустақил томонлар ўртасида умумий шартлар асосида битимни амалга оширишдаги активни алмаштириш ёки мажбуриятни тўлаш мумкин бўлган сумма.

9. Ҳаққоний қиймат.....

a. Ижарачи ижарага олинган активдан фойдаланиш ҳуқуқини амалга оширишни бошлаши мумкин бўлган сана. Бу ижарани дастлабки тан олиш(яъни мос равишда ижара натижасида пайдо бўладиган тегишли активлар, мажбуриятлар, даромад ёки харажатларни тан олиш) санаси.

b. Ижарачи активни ижарага олишга келишган, муддатидан олдин бекор қилинмайдиган давр билан ижарачи активнинг ижарасини қўшимча тўловни амалга ошириб ёки оширмасдан давом қилиш ҳуқуқига эга бўлган ва ижаранинг бошланишида ижарачи ушбу ҳуқуқдан фойдаланиши етарли даражада аниқ бўлган ҳар қандай қўшимча муддат.

c. Ижара муддати давомида ижарачи томонидан тўланадиган ёки тўланиши талаб этилиши мумкин бўлган тўловлар билан қуйидаги суммалар

d. Бу яхши хабардор бўлган ва бундай операцияни амалга оширишни хоҳловчи мустақил томонлар ўртасида умумий шартлар асосида битимни амалга оширишдаги активни алмаштириш ёки мажбуриятни тўлаш мумкин бўлган сумма.

10. Ижара билан боғлиқ бўлган ҳисобварақлар тартибини аниқланг

a. 4010-4890

b. 6010-6090

c. 9010-9910

d. 8330-8910

4.4. Номоддий активлар (38 -сон БҲХС)

4.4.1. Ҳалқаро стандартнинг мақсади ва амал қилиш сохаси.

Стандартнинг мақсади:	*бошқа стандарт қамраб олмаган номоддий активлар учун бухгалтерия ҳисобининг ёндашувини белгилашдан иборатдир.*

Ушбу стандарт корхонадан номоддий активни у фақатгина белгиланган мезонларга жавоб берганида тан олишни талаб этади. Стандарт номоддий активларнинг баланс қийматини қандай баҳолашни белгилайди ва номоддий активлар тўғрисида муайян маълумотлар очиб берилишини талаб этади.

Қўллаш доираси. Стандарт номоддий активларни ҳисобга олишда қўлланиши лозим, бундан қуйидагилар мустасно:

- бошқа стандарт қўллаш доирасидаги номоддий активлар;
- БҲХС 32 “*Молиявий инструментлар: тақдим этиш”*да таърифланган молиявий активлар;
- активларнинг қидируви ва баҳоланишини тан олиш ва баҳолаш (МҲХС 6 “*Фойдали қазилмаларни қидириш ва захираларини баҳолаш”*);
- Фойдали қазилмалар, нефть, табиий газ ва шунга ўхшаш қайта тикланмайдиган ресурсларни қайта ишлаш ва қазиб олиш харажатлари.

Агарда бошқа стандарт номоддий активнинг маълум тури учун бухгалтерия ҳисоби тартибини белгиласа, тадбиркорлик субъекти мазкур стандарт ўрнига ўша стандартни қўллайди. Масалан, мазкур стандарт қуйидагилар учун қўлланилмайди:

- корхона томонидан оддий бизнес фаолиятида сотиш учун эгалик қилинаётган номоддий активлар (БҲХС 2 “*Товар-моддий захиралар”* ва БҲХС 11 “*Қурилиш шартномалари”*).
- муддати узайтирилган солик активлари (БҲХС 12 «*Фойда солиқлари»*).
- БҲХС 17 «*Ижара»* нинг қўллаш доирасидаги ижаралар.
- Ходимларга ҳақ тўлашдан юзага келадиган активлар (БҲХС 19 «*Ходимларнинг даромадлари»*).
- БҲХС 32 да таърифланган молиявий активлар. Баъзи молиявий активларнинг тан олиниши ва баҳоланиши МҲХС 10 “*Жамланган (консолидациялашган) молиявий ҳисоботлар”*, БҲХС 27 «*Алоҳида молиявий ҳисоботлар”* ва БҲХС 28 «*Қарам тадбиркорлик субъектларидаги ва қўшма корхоналардаги инвестициялар”* да қамраб олинган.
- Бизнес бирлашувида сотиб олинган гудвилл (МҲХС 3 «*Бизнес бирлашувлари»*).

-МҲХС 4 «*Суғурта шартномалари»* нинг қўллаш доирасидаги суғурта шартномалари асосидаги суғуртачининг шартномавий ҳуқуқларидан келиб чиқадиган муддати узайтирилган харид ҳаражатлари ва номоддий активлар. МҲХС 4 ушбу номоддий активлар учун эмас, балки ушбу муддати узайтирилган харид ҳаражатлари учун аниқ маълумотлар очиб берилиши талабларини белгилайди. Шу туфайли, мазкур Стандартдаги маълумотларни очиб бериш бўйича талаблар ушбу номоддий активлар учун қўлланилади.

- МҲХС 5 «*Сотиш учун мўлжалланган узоқ муддатли активлар ва давом эттирилмайдиган фаолият»* га мувофиқ сотишга мўлжалланган сифатида таснифланган (ёки сотишга мўлжалланган сифатида таснифланган ҳисобдан чиқариш гуруҳига киритилган) узоқ муддатли номоддий активлар.

Баъзи номоддий активлар моддий кўринишда сақланиши мумкин, масалан, компакт диск (компьютер дастури мисолида), ҳуқуқий ҳужжатлар (лицензия ёки патент мисолида) ёки фильм. Номоддий ва моддий жиҳатларга эга активни БҲХС 16 "*Асосий воситалар"* бўйича ҳисобга олиниши ёки мазкур стандарт бўйича номоддий активлар сифатида ҳисобга олинишини аниқлаш учун, тадбиркорлик субъекти қайси жиҳат аҳамиятлироқлигини баҳолашда ҳукм чиқаришдан фойдаланади.

Масалан, аниқ бир компьютер дастурисиз фаолият кўрсатмайдиган компьютер назорат қиладиган ускуна учун компьютер дастури тегишли эҳтиёт қисмнинг ажралмас қисмидир ва у асосий восита сифатида ҳисобга олинади. Айнан шу ёндашув компьютернинг операцион тизимига нисбатан қўлланилади. Қачонки дастур тегишли эҳтиёт қисмнинг ажралмас қисми бўлмаса, компьютер дастури ноддий актив сифатида ҳисобга олинади.

Стандарт қоидалари:	*реклама, тренинг, бизнесни бошлаш, тадқиқот ва тажриба-конструкторлик ишлаб чиқиш фаолиятлари бўйича ҳаражатлар учун ҳам қўлланилади.*

Тадқиқот ва тажриба-конструкторлик ишлаб чиқиш фаолиятлари билимни ривожлантиришга йўналтирилгандир. Шу туфайли, ушбу фаолиятлар натижаси моддий кўринишдаги активга (масалан, саноат намунаси) олиб келишига қарамасдан, активнинг моддий жиҳати унинг номоддий қисмига иккиламчи бўлиб, унда билимга эътибор қаратилган бўлади.

Молиявий ижара ҳолатида, асосдаги актив моддий ёки номоддий бўлиши мумкин. Дастлаб тан олингандан сўнг, ижарага олувчи молиявий ижара келишуви асосида эгалик қилинаётган номоддий активни мазкур

Стандартга мувофиқ ҳисобга олади. Тасвирий фильмлар, видео тасмалари, ёзма асарлар, қўлёзмалар, патентлар ва авторлик ҳуқуқлари каби моддалар учун лицензиялаш келишувлари асосидаги ҳуқуқлар БҲХС 17 қўллаш доирасидан чиқарилгандир ва мазкур стандарт қўллаш доирасидадир.

Агарда фаолиятлар ёки операциялар шунчалик махсуслаштирилиб, бошқача ёндашув зарур бўладиган бухгалтерия ҳисобини қўллашга олиб келса, мазкур стандартнинг қўллаш доирасидан истисно бўлиши мумкин. Бундай масалалар қазиб олиш соҳасида нефть, газ ва минерал депозитларни қидирув ёки қайта ишлаш ва қазиб чиқариш ҳаражатларини ҳисобга олишда ҳамда суғурта шартномалари ҳолатларида юзага келади. Шу туфайли, мазкур стандарт бундай фаолиятлардаги ҳаражатлар ва шартномалар учун қўлланилмайди. Бироқ, мазкур стандарт қазиб олиш соҳаларида ёки суғуртачилар томонидан фойдаланилган бошқа номоддий активлар (масалан, компьютер дастури) ва сарфланган бошқа ҳаражатлар (масалан, бизнесни бошлаш ҳаражатлари) учун қўлланилади.

4.4.2. Номоддий активлар тушунчаси ва уларни баҳолаш.

Номоддий активлар номли мазкур стандартда қуйидаги белгиланган маънодаги атамалардан фойдаланилади:

Амортизация - номоддий активнинг эскириш ҳисобланадиган қийматини унинг фойдали хизмат муддати давомида систематик тарзда харажатларга олиб боришдир.

Актив - ресурс бўлиб:

- олдинги ҳодисалар натижасида корхона томонидан назорат қилинади;
- ундан корхона томонидан келгусида иқтисодий наф олиниши кутилади.

Баланс қиймати - шундай қийматки, бунда актив ҳар қандай жамғарилган амортизация ва йиғилган қадрсизланиш бўйича зарарларни чегирилгандан сўнг молиявий ҳолат тўғрисидаги ҳисоботда тан олинади.

Таннарх - бу активни унинг хариди ёки қурилиши пайтида сотиб олиш учун тўланган пул маблағи ёки пул маблағи эквивалентидаги қиймат ёки бошқа турдаги унинг эвазига берилган товоннинг ҳаққоний қиймати ёки, тегишли ҳолларда, бошқа БҲХСларнинг, масалан БҲХС 2 “*Акцияга асосланган тўлов”* нинг аниқ талабларига мувофиқ ушбу активнинг дастлабки тан олинишидаги қийматдир.

Эскириш ҳисобланадиган қиймат - активнинг тугатиш қиймати чегирилгандаги танннархи ёки таннарх ўрнига акс эттириладиган бошқа қийматидир.

Тажриба-конструкторлик ишлаб чиқиш - тижорат мақсадларида ишлаб чиқариш ёки фойдаланишни бошлашдан олдин, янги ёки сезиларли

тарзда такомиллашган материаллар, ускуналар, товарлар, жараёнлар, тизимлар ёки хизматларни ишлаб чиқариш режасига ёки дизайнига нисбатан тадқиқот топилмаларини ёки бошқа билимларни қўллашдир.

Тадбиркорлик субъектига хос қиймат - корхона томонидан активдан давомий фойдаланишидан ва фойдали хизмат муддати охирида балансдан чиқаришдан ёки мажбурият сўндирилганида кутиладиган пул оқимларининг келтирилган (дисконтланган) қийматидир.

Ҳаққоний қиймат - баҳолаш санасида бозор иштирокчилари ўртасидаги одатдаги операцияда активни сотишда олиниши мумкин бўлган ёки мажбуриятни ўтказишда тўланиши мумкин бўлган нархдир. (МҲХС 13 "*Ҳаққоний қийматни баҳолаш"* га қаранг)

Қадрсизланиш бўйича зарар - бу активнинг баланс қийматининг унинг қопланадиган қийматидан ошадиган қисмидир.

Номоддий актив: моддий-ашёвий мазмунга эга бўлмаган аниқланадиган номонетар активдир.

Монетар активлар - эгаликдаги пул маблағлари ва қатъий белгиланган ёки аниқланадиган пул миқдорларида олинадиган активлардир.

Тадқиқот - бу янги илмий ёки техник билимга ва тушунчага эришиш истиқболини кўзлаб амалга оширилган асл ва режалаштирилган изланишдир.

Номоддий активнинг *тугатиш қиймати* - активнинг чиқиб кетиши бўйича баҳоланган ҳаражатлар чегирилган ҳолда, тадбиркорлик субъекти айни пайтда худди актив фойдали хизмат муддати охирида кутилган муддати ва ҳолатида бўлганидек активнинг чиқиб кетишидан оладиган баҳоланган қийматидир.

Фойдали хизмат муддати:

- активнинг тадбиркорлик субъекти томонидан фойдаланиши учун яроқли бўлиши кутилган давр;
- корхона томонидан активдан олиниши кутилган ишлаб чиқариш ҳажми (миқдори) ёки шунга ўхшаш бирликлар сони.

Корхона номоддий активларни, масалан, илмий ёки техник билим, янги жараёнлар ёки тизимлар дезайни ва амалга оширилиши, лицензиялар, интеллектуал мулк, бозор билими ва савдо мулкларини (жумладан, бренд номлар ва чоп этиш номлари) сотиб олишда, такомиллаштиришда, сақлаш ёки яхшилашда тез-тез ресурсларни кенгайтирадилар ёки мажбуриятларни тан оладилар.

1-вазият: *Франшизанинг баланс қиймати $15 млн қайта баҳолаш натижасида унинг қиймати $17млнни ташкил этди. Қайта баҳолашнинг ижобий фарқи қайта баҳолаш заҳирасига олиб борилади.*

Молиявий ҳисобот моддалари	**ФЗХ/ББ**	**Дт**	**Кт**
Номоддий активлар	ББ	$2 млн	
Капитал –қайта баҳолаш заҳираси	ББ		$2 млн
Франшизани қайта баҳолаш			

Номоддий активларни энг кенг қўлланиладиган турлари сифатида қуйидагиларни келтириш мумкин:

компьютер дастури;

патентлар;

авторлик ҳуқуқлари;

тасвирий фильмлар;

мижозлар рўйхатлари;

ипотекага хизмат кўрсатиш ҳуқуқлари;

балиқ овлаш лицензиялари;

импорт квоталари;

франчайзинглар;

мижоз ёки таъминотчи алоқалари, мижоз содиқлиги;

бозор улуши ва маркетинг ҳуқуқлари.

Номоддий активнинг таърифи, масалан, аниқланган эканлигига, ресурс устидан назорат ва келгуси иқтисодий нафларнинг мавжудлигига тўғри келмайди. Агарда модда мазкур стандартни қўллаш доирасида номоддий актив таърифини қаноатлантирмаса, уни сотиб олиш ёки ички яратиш ҳаражатлари улар сарфланган пайтда ҳаражатлар сифатида тан олинади. Бироқ, агарда модда бизнес бирлашувида сотиб олинган бўлса, у харид санасида гудвиллнинг маълум қисмини ташкил этади.

Номоддий актив таърифи уни гудвиллдан фарқлаш учун номоддий активни аниқланадиган бўлишини талаб этади. Бизнес бирлашувида тан олинган гудвилл бизнес бирлашувида сотиб олинган бошқа активлардан келадиган келгуси иқтисодий нафларни ифода этувчи актив бўлиб, у алоҳида аниқланмайди ва тан олинмайди. Келгуси иқтисодий нафлар сотиб олинганда аниқланадиган активлар ёки алоҳида олганда молиявий ҳисоботларда тан олинмайдиган активлардан биргаликда фойдаланишдан келиши мумкин.

Актив қуйидаги талаблар бўйича аниқланадиган ҳисобланади:

- ажратиладиган бўлса, масалан, тадбиркорлик субъектидан ажратиш ва бўлиниш ёки алоҳида ёки тегишли шартнома, аниқланадиган актив ёки мажбурият билан бирга сотилиши, ўтказилиши, лицензия сифатида берилиши, ижарага берилиши ёки алмашиниши имконига эга бўлса, бунда

тадбиркорлик субъекти буни амалга оширишни кўзлаганлигидан қатъий назар; ёки

- шартномавий ёки бошқа юридик ҳуқуқлар натижасида юзага келса, бунда ушбу ҳуқуқлар ўтказиладиган ёки тадбиркорлик субъектидан ёки бошқа ҳуқуқлар ва мажбуриятлардан ажратилишидан қатъий назар.

Тадбиркорлик субъекти активни назорат қилади, агарда тадбиркорлик субъекти асосий ресурсдан оқиб келадиган келгуси иқтисодий нафларни олиш ва бошқаларнинг ушбу манфаатларга эга бўлишини чеклаш имкониятига эга бўлса. Корхонанинг номоддий активдан келадиган келгуси иқтисодий нафларни назорат қилиш имконияти одатда ҳуқуқий кучга эга юридик ҳуқуқлар негизида бўлади. Юридик ҳуқуқлар мавжуд бўлмаганда, назоратни намойиш этиш қийинроқдир. Бироқ, ҳуқуқнинг юридик кучга эгалиги назорат учун зарурий шарт эмас, чунки тадбиркорлик субъекти келгуси иқтисодий нафларни айрим бошқа усуллар билан назорат қилиши мумкин.

Бозор ва техник билим келгуси иқтисодий нафларни ўсишига олиб келиши мумкин. Тадбиркорлик субъекти ушбу манфаатларни назорат қилади, агарда, масалан, билим юридик ҳуқуқ билан ҳимояланган, жумладан, авторлик ҳуқуқи, савдо келишуви чеклови (рухсат этилган жойда) ёки махфийликни сақлаш учун ходимларнинг юридик мажбурияти билан ҳимояланган бўлса.

Тадбиркорлик субъекти малакали ходимлар гуруҳига эга бўлиши мумкин ва тренинг орқали келгуси иқтисодий нафларга олиб борадиган малакали ходимларни аниқлай олиши мумкин. Тадбиркорлик субъекти шуни ҳам кўзда тутиши мумкинки, ходимлар тадбиркорлик субъекти фаолиятида ўз кўникмаларини намойиш этишда давом этиши мумкин. Бироқ, тадбиркорлик субъекти одатда малакали ходимлар гуруҳидан ва тренингдан келадиган кутилган келгуси иқтисодий нафлар устидан етарли бўлмаган назоратга эга бўлиши мумкин ва натижада ушбу моддалар номоддий актив таърифини қаноатлантирмаслиги мумкин. Шу сабабли, муайян бошқарув ва техник қобилият номоддий актив таърифини қаноатлантирмаслик эҳтимоли мавжуд, бунда у ундан фойдаланиш ва келгуси иқтисодий нафлар олиш бўйича юридик ҳуқуқ билан ҳимояланмагунча ва таърифнинг айрим қисмларини қаноатлантирмагунча.

Тадбиркорлик субъекти мижозлар портфелига ёки бозор улушига эга бўлиши мумкин ва тадбиркорлик субъекти, мижоз билан алоқаларни ва уларнинг содиқлигини ҳосил қилиш ҳаракатлари туфайли, мижозлар тадбиркорлик субъекти билан савдо олиб боришни давом эттиришини кутиши мумкин. Бироқ, ҳимоя қилишнинг юридик ҳуқуқлари ёки назоратнинг бошқа йўллари, мижозлар билан алоқалар ёки тадбиркорлик субъектига мижозларнинг содиқлиги мавжуд бўлмаганда, тадбиркорлик

субъекти номоддий актив таърифини қаноатлантирадиган даражада мижоз алоқаларидан ва содиқлигидан (масалан, мижозлар портфели, бозор улушлари, мижоз билан алоқалар ва содиқлик) келадиган кутилган иқтисодий нафлар устидан етарлича назоратга эга эмас.

Мижоз алоқаларини ҳимоя қилишнинг юридик ҳуқуқлари мавжуд бўлмаганда, бир хил ёки ўхшаш ношартномавий мижоз алоқалари (бизнес бирлашуви қисмидан ташқари) бўйича айирбошлаш операциялари шуни тасдиқлайдики, тадбиркорлик субъекти бунга қарамасдан, мижоз билан алоқалардан оқиб келадиган кутилаётган келгуси иқтисодий нафларни назорат қила олади. Чунки бундай айирбошлаш операциялари яна шуни тасдиқлайдики, мижоз билан алоқалар ажраладиган, ҳамда ушбу мижоз билан алоқалар номоддий актив таърифини қаноатлантиради.

Номоддий активдан келиб тушадигн келгуси иқтисодий нафлар товарлар ёки хизматлар сотувидан, харажат тежашларидан ёки тадбиркорлик субъекти томонидан активдан фойдаланишдан юзага келадиган бошқа даромадларни қамраб олиши мумкин. Масалан, ишлаб чиқариш жараёнида интеллектуал мулкдан фойдаланиш келгуси даромадларни кўпайтирмаган ҳолда келгуси ишлаб чиқариш ҳаражатларни камайтириши мумкин.

Моддани номоддий актив сифатида тан олиш тадбиркорлик субъектидан модда қуйидагиларни қаноатлантиришини намойиш этишини талаб этади:

- номоддий актив таърифини;
- тан олиш мезонларини.

Ушбу талаб номоддий активни сотиб олишда ёки ички яратишда сарфланган ҳамда қисмни қўшиш, алмаштириш ёки унга хизмат кўрсатишда сарфланган ҳаражатларга нисбатан қўлланилади.

Алоҳида сотиб олинган номоддий активлар учун тан олиш мезонини қўллашни қамраб олади, бизнес бирикмасида сотиб олинган номоддий активлар учун уларнинг қўлланишини қамраб олади. Давлат грантлари орқали сотиб олинган номоддий активларнинг дастлабки баҳоланишини қамраб олади, номоддий активларни айирбошлаш ва ички яратилган гудвиллни ҳисобга олишни қамраб олади. Ички яратилган номоддий активларни дастлабки тан олиш ва баҳолашни қамраб олади.

Номоддий активларнинг хусусияти шундайки, кўп ҳолларда, уларга қўшимча қилинадиган актив ёки алмаштириладиган қисм бўлмайди. Демак, кейинги ҳаражатларнинг кўпчилиги ушбу стандартдаги номоддий активнинг таърифини ва тан олиш мезонини қаноатлантириш ўрнига амалдаги номоддий активда мужассамланган кутилган келгуси иқтисодий нафларни сақлаши мумкин. Шу билан бирга, одатда кейинги ҳаражатларни

бевосита бутун бизнесга нисбатан маълум номоддий активга тегишли эканлигини аниқлаш қийинроқдир.

Шу туфайли, фақат камдан-кам ҳолларда кейинги харажатлар – сотиб олинган номоддий активнинг дастлабки тан олингандан ёки ички яратилган номоддий актив тугагандан кейинги сарфланган харажатлар – активнинг баланс қийматида тан олинади. Брэндлар, титул номлари, нашр номлари, мижозлар рўйхатлари ва моҳиятан ўхшаш моддалар бўйича кейинги харажатлар сарфланганда доимо фойда ёки зарарда тан олинади. Бунга сабаб шуки, бундай харажатлар бутун бизнесни ривожлантиришга йўналтириладиган харажатлардан фарқлана олинмайди.

Номоддий актив тан олиниши лозим, фақатгина агарда:

- корхона томонидан номоддий актив билан боғлиқ келгуси иқтисодий наф олиниши эҳтимоли мавжуд бўлса;
- активнинг таннархи ишончли баҳолана олса.

Активнинг фойдали хизмат муддати давомида мавжуд бўладиган иқтисодий шароитлар мажмуи бўйича раҳбариятнинг энг яхши баҳолашини акс эттирадиган оқилона ва тасдиқловчи фаразлардан фойдаланган ҳолда, тадбиркорлик субъекти кутилган келгуси иқтисодий нафларнинг эҳтимолини баҳолаши лозим.

Тадбиркорлик субъекти активдан фойдаланишдан келадиган келгуси иқтисодий нафлар оқимининг аниқлик даражасини баҳолашда малакали мулоҳаза қилишдан фойдаланади, бунда дастлабки тан олиш пайтида мавжуд далилларга, кўпроқ ташқи далилларга асосланади.

Одатда, корхона номоддий активни алоҳида сотиб олишда тўлайдиган нарх активда мужассамланган кутилаётган келгуси иқтисодий нафларнинг тадбиркорлик субъекти томонидан олиниши эҳтимоли тўғрисидаги кутилишларни акс эттиради. Бошқача қилиб айтганда, иқтисодий нафлар оқимининг вақти ёки суммаси бўйича ноаниқлик мавжуд бўлишидан қатъий назар, тадбиркорлик субъекти иқтисодий нафлар олинишини кутади. Шу туфайли, эҳтимолликни тан олиш мезони алоҳида сотиб олинган номоддий активлар учун доимо қаноатлантирилган деб инобатга олинади.

Шу билан бирга, алоҳида сотиб олинган номоддий активнинг таннархи одатда ишончли баҳоланади. Хусусан, бундай ҳолат юз беради, қачонки активнинг сотиб олинишида ўрнига бериладиган товон пул маблағи ёки бошқа монетар активлар шаклида бўлса.

Алоҳида сотиб олинган номоддий активнинг таннархи қуйидагиларни қамраб олади:

- савдо чегирмаларини ва имтиёзларини чегирган ҳолда, унинг сотиб олиш нархини, жумладан импорт божлари ва сотиб олиш билан боғлиқ қопланмайдиган солиқларни;

- активдан кўзланган фойдаланишга тайёрлаш учун сарфланган ҳар қандай бевосита харажатлар.

Қуйидагилар бевосита харажатларга мисолдир:

- активни ишчи ҳолатига келтириш бўйича бевосита юзага келадиган ходимларга тўланадиган ҳақ бўйича харажатлар (БҲХС 19да таърифлангандек);
- активни ишчи ҳолатига келтириш бўйича бевосита юзага келадиган профессионал ҳақлар; ва
- актив тўғри ишлаётганлигини текшириш бўйича харажатлар.

Қуйидагилар номоддий активнинг таннархида ҳисобга олинмайдиган сарфларга мисолдир:

- янги маҳсулотнинг ёки хизматнинг намойиш харажатлари (шу жумладан, рекламага ва сотиш бўйича чораларга харажатлар);
- янги жойда ёки янги мижозлар билан бизнесни амалга ошириш харажатлари (жумладан ходимлар учун тренинг харажатлари);
- маъмурий ва бошқа умумий устама харажатлар.

Номоддий активнинг баланс қийматида харажатларни тан олиш тўхтатилади, қачонки номоддий актив раҳбарият кўзлагандек ишлай оладиган ҳолатга келтирилганда. Шу туфайли, номоддий активдан фойдаланиш ёки уни бошқа жойга кўчириш билан боғлиқ харажатлар унинг баланс қийматига киритилмайди. Масалан, қуйидаги харажатлар номоддий активнинг баланс қийматига киритилмайди:

- номоддий актив раҳбарият кўзлагандек ишлай оладиган ҳолатга келтирилган, лекин фойдаланилмаган пайтда сарфланган харажатлар;
- активнинг маҳсулотига талаб шаклланаётган даврдаги зарарлар каби дастлаб кўрилган операцион зарарлар.

Айрим операциялар номоддий активни тажриба-конструкторлик ишлаб чиқиш билан боғлиқ ҳолда содир бўлади, аммо улар номоддий активни раҳбарият кўзлагандек ишлай оладиган ҳолатга келтириш учун зарур эмас. Ушбу иккинчи даражали операциялар тажриба-конструкторлик ишлаб чиқишдан олдин ёки тажриба-конструкторлик ишлаб чиқиш давомида содир бўлиши мумкин.

Иккинчи даражали операциялар активни раҳбарият кўзлагандек ишлай оладиган ҳолатга келтириш учун зарур бўлмаганлиги туфайли, иккинчи даражали операциялар бўйича даромадлар ва тегишли харажатлар бевосита фойда ёки зарарда тан олинади ва улар даромад ва харажатнинг тегишли таснифларига киритилади.

Агарда номоддий актив учун тўлов одатий кредит шартлари доирасидан ташқарида кечиктирилса, унинг қиймати пул маблағидаги нарх эквивалентига тенг бўлади. Мазкур қиймат билан жами тўловлар орасидаги фарқ БҲХС 23 “*Қарзлар бўйича харажатлар”* га мувофиқ

капитализация қилинмагунча, кредит даври мобайнида фоизли харажат сифатида тан олинади.

Бизнес бирлашувининг қисми сифатида сотиб олиш.

МҲХС 3 “*Бизнес бирлашувлари”* га мувофиқ, агарда номоддий актив бизнес бирлашуви жараёнида сотиб олинса, ушбу номоддий активнинг таннархи харид санасидаги унинг ҳаққоний қийматига тенг бўлади.

Номоддий активнинг ҳаққоний қиймати: *активда мужассамланган кутилаётган келгуси иқтисодий нафларнинг тадбиркорлик субъекти томонидан олиниши эҳтимоли тўғрисидаги кутишларни акс эттиради. Бошқача қилиб айтганда, иқтисодий нафлар оқимининг муддати ёки суммаси бўйича ноаниқлик мавжуд бўлишидан қатъий назар, тадбиркорлик субъекти иқтисодий нафлар олинишини кутади.*

Шу туфайли, бизнес бирлашуви жараёнида сотиб олинган номоддий активлар учун эҳтимолликни тан олиш мезони доимо қаноатлантирилган деб инобатга олинади. Агарда бизнес бирлашуви жараёнида сотиб олинган актив ажраладиган бўлса ёки шартномавий бошқа юридик ҳуқуқлар натижасида юзага келса, активнинг ҳаққоний қийматини ишончли баҳолаш учун етарлича маълумот мавжуд бўлади. Шу туфайли, бизнес бирлашуви жараёнида сотиб олинган номоддий активлар учун 21(б)-банддаги ишончли баҳолаш мезони доимо қаноатлантирилган деб инобатга олинади.

Мазкур стандартга ва МҲХС 3 (2008 йилда ўзгартирилган) га мувофиқ, харидор харид санасида сотиб олинаётган тадбиркорлик субъектининг номоддий активини гудвилдан алоҳида тарзда тан олади, бунда актив сотиб олинаётган тадбиркорлик субъекти томонидан бизнес бирлашувидан олдин тан олинган бўлишидан қатъий назар.

Бу шуни англатадики, харидор активни гудвилдан алоҳида тарзда сотиб олинаётган тадбиркорлик субъектининг тугалланмаган тадқиқот ва тажриба-конструкторлик ишлаб чиқиш лойиҳасининг активи сифатида тан олади, агарда лойиҳа номоддий актив таърифини қаноатлантирса. Корхонанинг тугалланмаган тадқиқот ва тажриба-конструкторлик ишлаб чиқиш лойиҳаси жараёни номоддий актив таърифини қаноатлантиради, қачонки у:

- актив таърифини қаноатлантирса;
- аниқланадиган, яъни ажраладиган бўлса ёки шартномавий бошқа юридик ҳуқуқлар натижасида юзага келса.

Бизнес бирлашуви жараёнида сотиб олинган номоддий актив. Агарда бизнес бирлашуви жараёнида сотиб олинган номоддий актив ажраладиган бўлса ёки шартномавий бошқа юридик ҳуқуқлар натижасида юзага келса, активнинг ҳаққоний қийматини ишончли баҳолашда етарлича маълумот мавжуд бўлади. Қачонки номоддий активнинг ҳаққоний қийматини ҳисоблашда фойдаланиладиган баҳолар учун турли хил эҳтимолларга эга мумкин бўлган натижалар кенглиги мавжуд бўлса, ушбу мавҳумлик активнинг ҳаққоний қийматини ҳисоблашда инобатга олинади.

Бизнес бирлашуви жараёнида сотиб олинган номоддий актив:	*ажраладиган бўлиши мумкин, бироқ у фақатгина тегишли шартнома, аниқланадиган актив ёки мажбурият билан бирга ажраладиган бўлиши мумкин. Бундай ҳолатларда, харидор номоддий активни гудвилдан алоҳида тарзда, бироқ тегишли модда билан бирга тан олади.*

Харидор бир бирини тўлдирувчи номоддий активлар гуруҳини ягона актив сифатида тан олиши мумкин, фақатгина алоҳида активларнинг фойдаланиш муддати бир хил бўлганда. Масалан, “Брэнд” ва “Брэнд номи” атамалари савдо белгилари ва бошқа белгилар учун синонимлар сифатида фойдаланилади. Бироқ, “Брэнд” ва “Брэнд номи” атамалари умумий маркетинг атамалари бўлиб, улар одатда бир бирини тўлдирувчи активларга, масалан, савдо белгиси (ёки хизмат белгиси) ва унинг тегишли савдо номи, формулалари, таркиблари ва технологик эксперт билимларига нисбатан фойдаланилади.

Активларнинг давлат гранти ёрдамида олиниши. Баъзи ҳолларда, номоддий актив давлат гранти ёрдамида бепул ёки ўрнига номинал товонни бериш эвазига олиниши мумкин. Бундай ҳолат давлат тадбиркорлик субъектига номоддий активларни, масалан, аэропортдаги қуниш ҳуқуқлари, радио ёки телевидение станцияларини бошқариш лицензиялари, импорт лицензиялари ёки квоталари ёки бошқа чекланган ресурслардан фойдаланиш ҳуқуқларини тақдим этганда ёки ажратганда юз бериши мумкин. БҲХС 20 "*Давлат грантларини ҳисобга олиш ва давлат ёрдамини очиб бериш"* га мувофиқ, тадбиркорлик субъекти ҳам номоддий активни ҳам грантни дастлаб ҳаққоний қийматда тан олишни танлаши мумкин. Агарда тадбиркорлик субъекти активни дастлаб ҳаққоний қийматда тан олмасликни танласа, тадбиркорлик субъекти активни дастлаб номинал қийматда тан олади (БҲХС 20 томонидан рухсат этилган муқобил ёндашув) ва бунга активни кўзда тутилган фойдаланиш ҳолатига келтириш билан бевосита боғлиқ ҳар қандай харажатлар қўшилади.

Активларни айирбошлаш. Бир ёки бир неча номоддий активлар номонетар актив ёки активлар ёки монетар ва номонетар активлар бирикмаси эвазига сотиб олиниши мумкин. Қуйида келтирилган мулоҳаза бир номонетар активни бошқасига айирбошлашга тегишлидир, бироқ у юқорида қайд этилган барча айирбошлашларга нисбатан ҳам қўлланилади. Бундай номоддий активнинг қиймати ҳаққоний қийматда баҳоланади, қачонки:

- айирбошлаш операцияси тижорат мақсадлариг эга бўлмагунча;
- қабул қилинган активнинг ҳам топширилган активнинг ҳам ҳаққоний қиймати ишончли баҳоланмагунча.

Сотиб олинган актив худди шу усулда баҳоланади, ҳаттоки агарда тадбиркорлик субъекти топширилган активни тан олишни тезда тўхтата олмаса ҳам. Агарда сотиб олинган актив ҳаққоний қийматда баҳоланмаса, унинг қиймати топширилган активнинг баланс қийматида баҳоланади.

Тадбиркорлик субъекти айирбошлаш операцияси тижорат мақсадларига эгалигини операция натижасида унинг келгуси пул оқимлари қанчалик даражада ўзгариши кутилишини инобатга олган ҳолда аниқлайди. Айирбошлаш операцияси тижорат мақсадларига эга:

- қабул қилинган актив бўйича пул оқимларининг таркибий тузилмаси (масалан, хатар, муддат ва сумма) топширилган актив бўйича пул оқимларининг таркибий тузилмасидан фарқ қилса; ёки
- тадбиркорлик субъекти фаолиятининг операция таъсир қилган қисмининг тадбиркорлик субъектига-хос қиймати айирбошлаш натижасида ўзгарса; ва
- тафовут айирбошланган активларнинг ҳаққоний қийматига нисбатан катта бўлса.

Айирбошлаш операцияси тижорат мақсадларига эга эканлигини аниқлаш учун, тадбиркорлик субъекти фаолиятининг операция таъсир қилган қисмининг тадбиркорлик субъектига-хос қиймати солиқдан сўнгги пул оқимларини акс эттириши лозим. Ушбу таҳлилларнинг натижаси тадбиркорлик субъекти батафсил ҳисоб-китобларни амалга оширмасидан аниқ бўлиши мумкин.

Номоддий активни тан олиш шарти бу активнинг қиймати ишончли баҳоланишидир. Номоддий активларнинг ҳаққоний қиймати ишончли баҳоланади, агарда оқилона ҳаққоний қиймат баҳолари кенглигидаги ўзгариш ушбу актив учун аҳамиятли эмас ёки кенгликдаги турли баҳоларнинг эҳтимоллари оқилона баҳоланиши мумкин ва ҳаққоний қийматни аниқлашда фойдаланилиши мумкин. Агар тадбиркорлик субъекти ёки қабул қилинган ёки топширилган активнинг ҳаққоний қийматини ишончли аниқлай олса, бунда қабул қилинган активнинг ҳаққоний қиймати яққолроқ намоён бўлмагунча, топширилган активнинг ҳаққоний қийматидан таннархни ҳисоблашда фойдаланилади.

Ички яратилган гудвилл актив сифатида тан олинмаслиги кўрсатиб ўтилади. Баъзи ҳолатларда, келгуси иқтисодий нафларни келтириб чиқариш учун харажат амалга оширилади, бироқ у мазкур Стандартдаги тан олиш мезонини қаноатлантирадиган номоддий активни пайдо бўлишига олиб келмайди. Бундай харажат одатда ички яратилган гудвиллнинг қисми сифатида инобатга олинади. Ички яратилган гудвилл актив сифатида тан олинмайди, чунки тадбиркорлик субъекти назоратида бўлган ҳолда, аниқланадиган ресурс (яъни, у на ажраладиган ва на шартномавий ёки бошқа юридик ҳуқуқлардан келиб чиқадиган ресурс) эмас, қайсики таннархда ишончли баҳоланади.

Тадбиркорлик субъектининг ҳаққоний қиймати билан унинг аниқланадиган соф активларининг ҳар қандай пайтдаги баланс қиймати ўртасидаги фарқ тадбиркорлик субъектининг ҳаққоний қийматига таъсир этадиган бир қатор омилларни қамраб олиши мумкин. Бироқ, бундай фарқлар тадбиркорлик субъекти томонидан назорат қилинадиган номоддий активларнинг қийматини акс эттирмайди.

Қуйидаги муаммолар туфайли, баъзида ички ишлаб чиқилган номоддий актив тан олиш мезонини қаноатлантиришини аниқлаш қийин бўлади:

- кутилган келгуси иқтисодий нафларни келтириб чиқарадиган аниқланадиган актив мавжудлигини ва қачон мавжуд бўлишини аниқлаш;
- актив қийматини ишончли аниқлаш. Баъзи ҳолларда, номоддий активни ички тажриба-конструкторлик ишлаб чиқиш харажатларини тадбиркорлик субъектининг ички яратилган гудвиллини сақлаш ёки

яхшилаш ёки кунлик фаолиятини амалга ошириш харажатларидан фарқлай олинмайди.

Шу туфайли, номоддий активни тан олиш ва дастлабки баҳолаш бўйича умумий талабларни қондиришга қўшимча тарзда, тадбиркорлик субъекти барча ички ишлаб чиқилган номоддий активларга нисбатан 52-67-бандлардаги талабларни ва қўлланмани қўллайди.

Ички ишлаб чиқилган номоддий актив тан олиш мезонини қаноатлантиришини аниқлаш мақсадида, тадбиркорлик субъекти активни тажриба-конструкторлик ишлаб чиқиш жараёнини икки қисмга бўлади:

- тадқиқот босқичи;
- тажриба-конструкторлик ишлаб чиқиш босқичи.

“тадқиқот” ва “тажриба-конструкторлик ишлаб чиқиш” атамалари таърифланган бўлсада, мазкур Стандарт мақсади учун “тадқиқот босқичи” ва “тажриба-конструкторлик ишлаб чиқиш босқичи” атамалари кенгроқ маънога эга.

Агар тадбиркорлик субъекти номоддий активни яратиш бўйича ички лойиҳанинг тадқиқот босқичини тажриба-конструкторлик ишлаб чиқиш босқичидан фарқлай олмаса, тадбиркорлик субъекти ушбу лойиҳа бўйича харажатларни, худдики улар фақатгина тадқиқот босқичида сарфланган сифатида, инобатга олади.

Тадқиқот (ёки ички лойиҳанинг тадқиқот босқичи) натижасида юзага келган ҳеч қандай номоддий актив тан олинмайди. Тадқиқот (ёки ички лойиҳанинг тадқиқот босқичи) бўйича сарфлар улар амалга оширилганда харажат сифатида тан олиниши лозим.

Ички лойиҳанинг тадқиқот босқичида, тадбиркорлик субъекти эҳтимолли келгуси иқтисодий нафларни келтирадиган номоддий актив мавжудлигини намойиш эта олмайди. Шу туфайли, ушбу сарф у амалга оширилганда харажат сифатида тан олинади.

Қуйидагилар тадқиқот фаолиятларига мисоллардир:

- янги билимларни эгаллашга мўлжалланган фаолият;
- тадқиқот топилмаларини ёки бошқа билимларни излаш, баҳолаш ва якуний танлаб олиш, қўллаш;
- хом-ашёлар, ускуналар, маҳсулотлар, жараёнлар, тизимлар ёки хизматлар учун муқобиллар излаш;
- янги ёки такомиллаштирилган хом-ашёлар, ускуналар, маҳсулотлар, жараёнлар, тизимлар ёки хизматлар учун мумкин бўлган муқобилларни яратиш, дизайн тажриба-конструкторлик ишлаб чиқиш, баҳолаш ва якуний танлаб олиш.

Тажриба-конструкторлик ишлаб чиқиш босқичи

Тажриба-конструкторлик ишлаб чиқиш (ёки ички лойиҳанинг тажриба-конструкторлик ишлаб чиқиш босқичи) натижасида юзага келган

номоддий актив тан олинади, фақатгина агарда тадбиркорлик субъекти қуйидагиларни барчасини намойиш эта олса:

- Номоддий активни фойдаланишга ёки сотишга тайёр қилиш бўйича уни тугаллашнинг техник имкониятини.
- Ўзининг номоддий активни тугаллаш ва ундан фойдаланиш ёки уни сотиш бўйича мойиллигини.
- Ўзининг ундан фойдаланиш ёки уни сотиш қобилиятини.
- Номоддий актив қай тарзда эҳтимолли келгуси иқтисодий нафларни келтиришини. Шу ўринда, тадбиркорлик субъекти номоддий активнинг маҳсулотига ёки номоддий активнинг ўзига нисбатан бозор мавжудлигини, ёки агарда у ички фойдаланишга мўлжалланган бўлса, номоддий активнинг фойдалилигини намойиш этиши мумкин.
- Номоддий активни тажриба-конструкторлик ишлаб чиқишни тугаллаш ва ундан фойдаланиш ёки уни сотиш учун мувофиқ техник, молиявий ва бошқа ресурсларнинг мавжудлигини.
- Тажриба-конструкторлик ишлаб чиқиш мобайнида номоддий активга тегишли сарфларни ишончли баҳолаш қобилиятини.

Ички лойиҳанинг тажриба-конструкторлик ишлаб чиқиш босқичида, тадбиркорлик субъекти, баъзи ҳолларда, номоддий активни аниқлай олиши ва номоддий актив эҳтимолли келгуси иқтисодий нафларни келтиришини намойиш эта олиши мумкин. Бунга сабаб шуки, лойиҳанинг тажриба-конструкторлик ишлаб чиқиш босқичи тадқиқот босқичига нисбатан янада такомиллашган бўлишидир.

Қуйидагилар тажриба-конструкторлик ишлаб чиқиш фаолиятларига мисоллардир:

- ишлаб чиқариш ёки фойдаланишдан олдинги андозаларни ва моделларнинг дизайни, ясалиши ва синови;
- янги технологияни қамраб олган ускуналар, андозалар, шакллар ва қолиплар дизайни;
- тижорий ишлаб чиқариш учун иқтисодий мақсадга мувофиқ ҳажмда бўлмаган дастлабки корхона дизайни, қурилиши ва фаолияти; ва
- янги ёки такомиллашган хом-ашёлар, ускуналар, маҳсулотлар, жараёнлар, тизимлар ёки хизматлар учун танланган муқобиллар дизайни, ясалиши ва синови.

Номоддий актив қайтарзда эҳтимолли келгуси иқтисодий нафларни келтириишини кўрсатиш мақсадида, тадбиркорлик субъекти БҲХС 36 “*Активлар қадрсизланиши”* даги тамойиллардан фойдаланган ҳолда активдан олинадиган келгуси иқтисодий нафларни баҳолайди. Агарда актив фақатгина бошқа активлар билан бирга иқтисодий нафларни келтириса, тадбиркорлик субъекти БҲХС 36 даги пул маблағларини ҳосил қиладиган бирликлар тамойилини қўллайди.

Номоддий активни тугаллаш, фойдаланиш ва манфаатлар олиш учун ресурсларнинг мавжудлиги, масалан, зарурий техник, молиявий ва бошқа ресурсларни ва тадбиркорлик субъектининг ушбу ресурсларни таъминлай олиш қобилиятини акс эттирадиган бизнес режа орқали кўрсатилиши мумкин. Баъзи ҳолларда, тадбиркорлик субъекти ташқи молиялаштириш мавжудлигини намойиш этиши мумкин, бунда тадбиркорлик субъекти кредиторнинг режани молиялаштиришга мойиллиги бўйича кўрсатмасига эга бўлган ҳолда кўрсатади.

Тадбиркорлик субъектининг харажат тизимлари одатда номоддий активни ички тажриба-конструкторлик ишлаб чиқиш харажатларини, масалан, иш ҳақлари ва авторлик ҳуқуқларига ёки лицензияларга эга бўлишга ёки компьтер дастурини тажриба-конструкторлик ишлаб чиқишга сарфланган харажатларни ишончли баҳолай олади.

Ички ишлаб чиқилган брэндлар, титул маълумотлари (номланишлар), нашр номлари, мижозлар рўйхати ва моҳиятан бир хил моддалар номоддий активлар сифатида тан олинмаслиги лозим.

Ички ишлаб чиқилган брэндлар, титул маълумотлари (номланишлар), нашр номлари, мижозлар рўйхати ва моҳиятан бир хил моддалар бўича сарфлар бутун бир бизнесни ривожлантириш харажатларидан фарқ қилмаслиги мумкин. Шу туфайли, бундай моддалар номоддий активлар сифатида тан олинмайди.

Ички ишлаб чиқилган номоддий активнинг таннархи.

Ички ишлаб чиқилган номоддий активнинг таннархи активни раҳбарият кўзлагандек ишлай оладиган қилиб яратиш, ишлаб чиқариш ва тайёрлашга зарур бўлган барча бевосита тегишли харажатларни қамраб олади. Бевосита тегишли харажатларга мисоллар қуйидагилардир:

- номоддий активни тажриба-конструкторлик ишлаб чиқишда фойдаланилган ёки истеъмол қилинган хом-аёшлар ва хизматлар харажатлари;
- номоддий активни тажриба-конструкторлик ишлаб чиқиш бўйича юзага келадиган ходимларга ҳақ тўлаш харажатлари (БҲХС 19 да таърифлангандек);
- юридик ҳуқуқни рўйхатдан ўтказиш ҳақлари; ва
- номоддий активни тажриба-конструкторлик ишлаб чиқишда фойдаланилган патентлар ва лицензияларнинг амортизацияси.

БҲХС 23 да фоизни ички ишлаб чиқилган номоддий актив таннархининг қисми сифатида тан олиш мезони таъкидланади.

Қуйидагилар ички ишлаб чиқилган номоддий актив таннархининг қисмлари эмас:

- сотиш, маъмурий ва бошқа умумий устама харажатлари, бунда ушбу харажатлар активни фойдаланиш учун тайёрлашга тегишли бевосита харажатлар бўлмагунча;
- актив белгиланган фаолият кўрсатишга эришишидан олдин аниқланган самарадорсизликлар ва дастлабки операцион зарарлар; ва
- активдан фойдаланиш учун ходимларни тайёрлаш харажатлари.

2-вазият: *Корхона янги ишлаб чиқариш жараёнини шакллантирмоқда. 2017 йил мобайнида, сарфланган харажатлар 1000 АҚШ $ бўлиб, улардан 900 АҚШ $ 2017 йил 1 декабрдан олдин сарфланган ва 100 АҚШ $ 2017 йил 1 декабр билан 2017 йил 31 декабр орасида сарфланган. Корхона 2017 йил 1 декабрда ишлаб чиқариш жараёни номоддий актив сифатида тан олиш мезонини қаноатлантирганини кўрсата олади. Жараёнга сингдирилган ноу-хауниng қопланадиган қиймати (жараён фойдаланишга тайёр бўлишидан олдин уни тугаллаш бўйича келгуси пул чиқимлари билан бирга) 500 АҚШ $тенг бўлиши баҳоланган.*

2017 йил якунида, ишлаб чиқариш жараёни 100 АҚШ $ миқдорида (тан олиш мезони қаноатлантирилган санадан, яъни 2017 йил 1 декабрдан бошлаб сарфланган харажатлар) номоддий актив сифатида тан олинади. 2017 йил 1 декабрдан олдин сарфланган 900 АҚШ $ харажат сифатида тан олинади, чунки тан олиш мезони 2017 йил 1 декабргача қаноатлантирилмаган. Ушбу харажатлар молиявий ҳолат тўғрисидаги ҳисоботда тан олинган ишлаб чиқариш жараёни қийматининг қисмини ташкил этмайди.

2018 йил мобайнида, сарфланган харажатлар 2000 АҚШ $ га тенг. Жараёнга сингдирилган ноу-хауниng қопланадиган қиймати (жараён фойдаланишга тайёр бўлишидан олдин уни тугаллаш бўйича келгуси пул чиқимлари билан бирга) 1 900 ВБ тенг бўлиши баҳоланган.

2018 йил якунида, ишлаб чиқариш жараёнининг таннархи 2 100 АҚШ $ га тенг (2017 йил якунида тан олинган 100 АҚШ $ харажатлар ва 2018 йил якунида тан олинган 2100 АҚШ $ харажатлар). Тадбиркорлик субъекти қадрсизланиш бўйича зарардан олдинги жараённинг баланс қийматини (2100 АҚШ $) унинг қопланадиган қийматига тўғрилаш учун 200 АҚШ $ миқдорида қадрсизланиш бўйича зарарни тан олади. Ушбу қадрсизланиш бўйича зарар кейинги даврда тикланиши мумкин, агарда БҲХС 23 да келтирилган қадрсизланиш бўйича зарарни тиклашга талаблар бажарилганда.

Номоддий модда бўйича харажат у сарфланганда харажат сифатида тан олинади:

- харажат тан олиш мезонини қаноатлантирадиган номоддий актив қийматининг таркиби бўлмагунча;

- модда бизнес бирлашувида сотиб олинган бўлиб, номоддий актив сифатида тан олинмагунча. Бундай ҳолатда, харажат харид санасида гудвилл сифатида тан олинган қийматнинг таркибини ташкил этади (МҲХС 3 га қаранг).

Баъзи ҳолатларда, келгуси иқтисодий нафларга эга бўлиш мақсадида харажатлар сарфланади, лекин тан олиниши мумкин бўлган ҳеч қандай номоддий актив ёки бошқа актив сотиб олинмайди ёки яратилмайди. Товарларни етказиб бериш ҳолатида, тадбиркорлик субъекти бундай сарфни унда ушбу товарлардан фойдаланиш ҳуқуқи бўлган пайтда харажат сифатида тан олади. Хизматлар кўрсатиш ҳолатида, тадбиркорлик субъекти сарфни хизматларни қабул қилиб олган пайтда харажат сифатида тан олади.

Масалан, тадқиқот бўйича харажат у сарфланган пайтда харажат сифатида тан олинади, у бизнес бирлашуви таркиби сифатида сотиб олинган ҳолат бундан истисно. Сарфга у амалга оширилганда харажат сифатида тан олинадиган бошқа мисоллар қуйидагиларни қамраб олади:

- янги бизнесни бошлаш фаолияти бўйича харажатлар (яъни ташкилий харажатлари), бунда ушбу харажатлар БҲХС 16 га мувофиқ асосий воситалар моддасининг таркибига киритилмагунча. Ташкилий харажатлар ташкил этиш харажатларини қамраб олиши мумкин, масалан, юридик ташкилотни ташкил этишга сарфланган юридик ва котибият харажатлари (яъни очишдан олдинги харажатлар) ёки янги фаолиятларни бошлаш ёки янги маҳсулотларни ёки жараёнларни ишга тушириш бўйича харажатлар (яъни фаолиятдан олдинги харажатлар).
- Тренинг фаолиятлари бўйича харажатлар.
- Реклама ва сотиш фаолиятлари бўйича харажатлар (почта орқали буюртма рўйхатлари).
- Тадбиркорлик субъектини тўлиқ ёки қисман бошқа жойга кўчириш ёки қайта ташкил этиш бўйича харажатлар.

Тадбиркорлик субъекти товарлардан фойдаланиш ҳуқуқига эга, қачонки у товарларга эгалик қилса. Худди шунингдек, тадбиркорлик субъекти товарлардан фойдаланиш ҳуқуқига эга, қачонки улар етказиб бериш шартномаси шартларига мувофиқ етказиб берувчи томонидан яратилганда ва тадбиркорлик субъекти тўлов эвазига уларни етказиб берилишини талаб қила олганда.

Хизматлар қабул қилинган бўлади, қачонки уларни тадбиркорлик субъектига етказиб бериш шартномасига мувофиқ етказиб берувчи томонидан кўрсатилганда, аммо тадбиркорлик субъекти улардан бошқа

хизматни кўрсатишда фойдаланган пайтда эмас, масалан, мижозларга рекламани етказиб беришда.

Актив сифатида тан олинмайдиган олдинги харажатлар

Дастлаб харажат сифатида тан олинган номоддий модда бўйича харажат кейинги санада номоддий актив таннархининг қисми сифатида тан олинмаслиги лозим.

3-вазият: *Сиз муаллифлик ҳуқуқини 20.000$ га сотиб олдингиз.Муаллифлик ҳуқуқи шартномаси шартларига мувофик, сиз ушбу ҳуқуқга 4 йил эгалик қилишингиз ва тасарруф этишингиз мумкин . 4 йиллик фойдаланишдан кейин муаллифлик ҳуқуқи учун мавжуд бўлган бозор баҳоси сотиш учун сарфланган харажатлар айириб ташлангандан сўнгу 6.000$ ни ташкил этади. Ушбу миқдор муаллифлик ҳуқуқининг тугатиш қийматининг эквиваленти сифатида олиниши мумкин.*

Амортизацияланаётган қиймат $ 20,000- $ 6,000 = $ 14,000 ни ташкил қилади ва бир йиллик амортизацияси $ 3,500 ($ 14,000 / 4 йил) бўлади. 4 йилдан кейин Сиз муаллифлик ҳуқуқизни 6000$ га сотасиз. Сотиш харажати мавжуд бўлмайди.

Молиявий ҳисобот моддалари	**ФЗҲ/ББ**	**Дт**	**Кт**
Амортизацияга харажатлар	ФЗҲ	$3.500	
Амортизация	ББ		$3.500
Муаллифлик ҳуқуқининг йиллик амортизацияси			
Номоддий актив	ББ		$20.000
Амортизация	ББ	$14.000	
Пул маблағлари	ББ	$6.000	
4 йил муддат тугагандан сўнг муаллифлик ҳуқуқининг сотуви			

Тадбиркорлик субъекти таннарх бўйича ҳисобга олиш моделини ёки қайта баҳолаш моделини ўзининг ҳисоб сиёсати сифатида танлаши лозим. Агарда номоддий актив қайта баҳолаш моделидан фойдаланган ҳолда ҳисобга олинса, унинг туркумидаги барча бошқа активлар ҳам айнан шу моделдан фойдаланган ҳолда ҳисобга олиниши лозим, бунда ушбу активлар бўйича фаол бозор мавжуд бўлмагунча.

Номоддий активларнинг туркуми активларнинг бир хил хусусияти ва тадбиркорлик субъекти фаолиятида фойдаланилиши жиҳатидан гуруҳланишидир. Номоддий активлар туркумидаги моддалар бир вақтда қайта баҳоланади, бунда активларни танланма қайта баҳолашдан ҳамда молиявий ҳисоботларда турли саналарда таннархлар ва қийматлар бирикмасини акс эттирадиган миқдорларни тақдим этиш четлаб ўтилади.

Дастлабки тан олишдан сўнг, номоддий актив унинг таннархидан ҳар қандай жамғарилган амортизацияни ва ҳар қандай йиғилган қадрсизланиш бўйича зарарни чегирилгандаги қийматда ҳисобга олиниши лозим.

Қайта баҳолаш модели.

Дастлабки тан олишдан сўнг, номоддий актив қайта баҳоланган қийматда, яъни қайта баҳолаш санасидаги унинг ҳаққоний қийматидан ҳар қандай кейинги жамғарилган амортизацияни ва ҳар қандай кейинги йиғилган қадрсизланиш бўйича зарарни чегирилгандаги қийматда ҳисобга олиниши лозим. Мазкур Стандартдаги қайта баҳолашлар мақсадида, ҳаққоний қиймат фаол бозор инобатга олинган ҳолда аниқланиши лозим. Қайта баҳолашлар шундай меъёрда амалга оширилиши лозимки, ҳисобот даври охирида активнинг баланс қиймати унинг ҳаққоний қийматидан муҳим даражада фарқ қилмаслиги керак.

Қайта баҳолаш модели бўйича қуйидагиларга рухсат берилмайди:

- олдин актив сифатида тан олинмаган номоддий активларни қайта баҳолаш; ёки
- таннархдан бошқа қийматларда номоддий активларни дастлаб тан олиш.

4-вазият: *Франшизанинг баланс қиймати $20 млнни ташкил этади. Қайта баҳолаш натижасида унинг қиймати $19 млнни ташкил этди. $1 млн Фойда ва зарарлар тўғрисидаги ҳисоботда харажатлар сифатида акс эттирилади.*

Молиявий ҳисобот моддалари	**ФЗХ/ББ**	**Дт**	**Кт**
Йиғилган эскириш	ББ		$1 млн
Эскириш харажатлари	ФЗХ	$1 млн	
Франшизани биринчи йилда қайта баҳолаш			

5-вазият: *Сизнинг франшиза қиймати $ 22 млн ни ташкил этади. Қайта баҳолаш натижасида унинг қиймати $28 млн га етди ва $6 млнлик фарқ сумма қайта баҳолаш заҳирасига олиб борилади.*

Молиявий ҳисобот моддалари	**ФЗХ/ББ**	**Дт**	**Кт**
Номоддий активлар	ББ	$6 млн	
Қайта баҳолаш заҳираси	ББ		$6 млн
Франшизани қайта баҳолаш			

Қайта баҳолаш модели актив дастлаб таннархда тан олингандан сўнг қўлланилади. Бироқ, агарда номоддий актив жараёндан ўтиш мобайнида тан олиш мезонини қаноатлантирмаганлиги туфайли, унинг таннархининг фақат маълум қисми актив сифатида тан олинган бўлса, қайта баҳолаш модели ушбу активнинг бутун қисмига қўлланиши мумкин. Шу билан бирга, қайта баҳолаш модели давлат гранти орқали қабул қилинган ва номинал қийматда тан олинган номоддий активларга нисбатан ҳам қўлланилиши мумкин.

Номоддий актив учун фаол бозор мавжуд бўлиши одатий ҳол эмас, лекин бу содир бўлиши мумкин. Масалан, айрим юрисдикцияларда эркин

ўтказиладиган такси лицензиялари, балиқ овлаш лицензиялари ёки ишлаб чиқариш квоталари учун фаол бозор мавжуд бўлиши мумкин. Бироқ, брэндлар, газета номлари, мусиқа ва фильм нашр этиш ҳуқуқлари, патентлар ва савдо белгилари учун фаол бозор мавжуд бўла олмайди, чунки бундай активнинг ҳар бири ягонадир.

Шу билан бирга, номоддий активлар олди-сотди қилинса ҳам, шартномалар алоҳида сотувчилар ва харидорлар ўртасида тузилади ва операциялар камдан-кам ҳолатда содир бўлади. Шулар туфайли, бир актив учун тўланган нарх бошқасининг ҳаққоний қиймати тўғрисида етарлича далил ҳисобланмаслиги мумкин. Бундан ташқари, нархлар кўпгина ҳолларда жамоатга маълум бўлмайди.

Қайта баҳолаш даврийлиги қайта баҳоланаётган номоддий активлар ҳаққоний қийматининг ўзгарувчанлигига боғлиқдир. Агарда қайта баҳоланган активнинг ҳаққоний қиймати унинг баланс қийматидан муҳим даражада фарқ қилса, яна қайта баҳолаш зарурдир. Айрим номоддий активларнинг ҳаққоний қийматида катта даражада ва ўзгарувчан тебранишлар кузатилиши мумкин, бундай ҳолат йиллик қайта баҳолаш заруриятини келтириб чиқаради. Бундай тез-тез қайта баҳолашлар ҳаққоний қийматида фақатгина катта бўлмаган тебранишларга эга номоддий активлар учун зарур эмас.

Агарда номоддий актив қайта баҳоланса, қайта баҳолаш санасидаги ҳар қандай жамғарилган амортизация:

- активнинг ялпи баланс қийматидаги ўзгаришга пропорционал тарзда қайта ҳисобланадики, натижада қайта баҳолашдан сўнг активнинг баланс қиймати унинг қайта баҳоланган қийматига тенг бўлади; ёки

-активнинг ялпи баланс қийматидан чегириб ташланади ва соф баланс қиймати активнинг қайта баҳоланган қиймати суммасида акс эттирилади.

4.4.3. Номоддий активларга амортизация ҳисоблаш

Тадбиркорлик субъекти номоддий активнинг фойдали хизмат муддати аниқлиги ёки аниқсизлигини ва агарда аниқ бўлса, фойдали хизмат муддатини ташкил этадиган даврни ёки ишлаб чиқариш ёки шунга ўхшаш бирликлар сонини баҳолаши лозим. Номоддий актив тадбиркорлик субъекти томонидан аниқсиз фойдали хизмат муддатига эга деб ҳисобланиши лозим, қачонки барча тегишли омилларнинг таҳлилига асосланган ҳолда, актив тадбиркорлик субъекти учун соф пул тушумларини олиб келиши кутилган даврнинг кўринадиган чегараси мавжуд бўлмаганда.

Номоддий активни унинг фойдали хизмат муддатига асосланади. Фойдали хизмат муддати аниқ бўлган номоддий

ҳисобга олиш:	*актив амортизация қилинади, фойдали хизмат муддати аниқсиз бўлган номоддий актив амортизация қилинмайди.*

Мазкур стандартга илова қилинган тасвирий мисолларда турли номоддий активлар учун фойдали хизмат муддатни аниқлаш ва кейин ушбу активларни аниқланган фойдали хизмат муддатларига асосланган ҳолда ҳисобга олиш кўрсатилган.

Номоддий активнинг фойдали хизмат муддатини аниқлашда кўпгина омиллар инобатга олинади, шу жумладан:

- тадбиркорлик субъекти томонидан активдан кутилган фойдаланиш ва активнинг бошқа бошқарув гуруҳи томонидан самарали бошқарилиши мумкинлиги;
- актив бўйича оддий маҳсулот фойдаланиш даври ўхшаш усулда фойдаланиладиган ўхшаш активларнинг фойдалилик муддатларининг эҳтимоллари бўйича оммавий маълумот;
- эскиришнинг техник, технологик, тижорий ва бошқа турлари;
- активдан фойдаланадиган соҳанинг барқарорлиги ва активдан юзага келадиган маҳсулотлар ёки хизматларга бўлган бозор талабидаги ўзгаришлар;
- рақобатчилар ёки потенциал рақобатчилар томонидан кутилган ҳаракатлар;
- активдан кутилган келгуси иқтисодий нафларга эга бўлиш учун талаб этилган сақлаш харажатларининг даражаси ва бундай даражага эришишда тадбиркорлик субъектининг имконияти ва ҳоҳиши;
- актив устидан назорат даври ва активдан фойдаланишга юридик ёки шунга ўхшаш чекловлар, масалан, тегишли ижараларнинг тугаш саналари; ва
- актив фойдали хизмат муддатининг тадбиркорлик субъектининг бошқа активлари фойдали хизмат муддатига боғлиқлиги.

“Аниқсиз” атамаси “чексиз” маъносини англатмайди. Номоддий активнинг фойдали хизмат муддати фақатгина активни унинг фойдали хизмат муддатини баҳолаш пайтида ҳисобланган ишлаш стандартида сақлаш учун талаб этилган келгуси сақлаш сарфлари даражасини ҳамда тадбиркорлик субъектининг бундай даражага эришишдаги имконияти ва ҳоҳишини акс эттиради.

Номоддий активнинг фойдали хизмат муддати аниқсизлиги тўғрисидаги хулоса активни ушбу ишлаш стандартида сақлаш учун талаб этилгандан ортиқ режалаштирилган келгуси сарфларга асосланмаслиги керак.

Технологиядаги тез ўзгаришлар тарихини инобатга олганда, компьтер дастурий таъминоти ва кўпгина бошқа номоддий активлар технологик эскиришларга учрайдилар. Шу туфайли, уларнинг фойдали хизмат муддати қисқа бўлиш эҳтимоли мавжуд.

Номоддий активнинг фойдали хизмат муддати жуда узоқ ёки ҳаттоки аниқсиз бўлиши мумкин. Ноаниқлик номоддий активнинг фойдали хизмат муддатини эҳтиёткорлик билан ҳисоблашни таъкидлайди, бироқ у нореал қисқа муддатни танлашни таъкидламайди.

Шартномавий ёки бошқа юридик ҳуқуқлардан келиб чиқадиган номоддий активнинг фойдали хизмат муддати шартномавий ёки юридик ҳуқуқларнинг муддатидан ошмаслиги лозим, бироқ тадбиркорлик субъекти активдан фойдаланишининг кутилаётган даврига боғлиқ ҳолда қисқароқ бўлиши мумкин. Агарда шартномавий ёки бошқа юридик ҳуқуқлар янгиланиши мумкин бўлган чекланган муддатга тақдим этилса, номоддий активнинг фойдали хизмат муддати янгиланадиган даврни қамраб олиши лозим, фақатгина қачонки янгилашни тадбиркорлик субъекти томонидан аҳамиятсиз харажатлар эвазига амалга ошириш далили мавжуд бўлса. Бизнес бирлашувидаги номоддий актив сифатида тан олинган қайта сотиб олинган ҳуқуқнинг фойдали хизмат муддати ҳуқуқ тақдим этилган битимнинг қолган шартномавий даври бўлади ва янгиланадиган даврларни ўз ичига олмаслиги лозим.

Номоддий активнинг фойдали хизмат муддатига таъсир этадиган ҳам иқтисодий ҳам юридик омиллар мавжуд бўлиши мумкин. Иқтисодий омиллар тадбиркорлик субъекти томонидан олинадиган келгуси иқтисодий нафларнинг даврини аниқлаши мумкин. Юридик омиллар ушбу манфаатлардан фойдаланиш ҳуқуқи бўйича тадбиркорлик субъекти назорат қиладиган даврни чеклаши мумкин. Фойдали хизмат муддати ушбу омиллар асосида аниқланган даврларнинг қисқароғидир.

Шу ўринда, қуйидаги омилларнинг мавжудлиги шуни таъкидлайдики, тадбиркорлик субъекти шартномавий ёки бошқа юридик ҳуқуқларни аҳамиятсиз харажатлар эвазига янгилай олади:

- эҳтимол тажрибага асосланган ҳолда, шундай далил мавжудки, шартномавий ёки бошқа юридик ҳуқуқлар янгиланади. Агарда янгилаш учинчи томоннинг розилиги шарти остида бўлса, учинчи томон ўз розилигини тақдим этиши бўйича далил мавжуд;
- шундай далил мавжудки, янгилашга эришиш учун зарур бўлган ҳар қандай шартлар қаноатлантирилади;
- янгилашдан тадбиркорлик субъектига оқими кутилган келгуси иқтисодий нафлар билан солиштирилганда, тадбиркорлик субъекти учун янгилаш харажати аҳамиятли эмас.

Агарда янгилашдан тадбиркорлик субъектига оқими кутилган келгуси иқтисодий нафлар билан солиштирилганда, тадбиркорлик субъекти учун янгилаш харажати аҳамиятли бўлса, янгилаш қиймати моҳиятан янгилаш санасида янги номоддий активни сотиб олиш қийматини акс эттиради.

Амортизация даври ва амортизация усули. Аниқ фойдали хизмат муддатига эга номоддий активнинг эскириш ҳисобланадиган қиймати унинг фойдали хизмат муддати давомида систематик тарзда тақсимланиши лозим. Амортизация бошланиши лозим, қачонки актив фойдаланишда бўлса, яъни қачонки у раҳбарият томонидан кўзланган ишлай олиш ҳолати учун зарур бўлган жойда ва шароитда бўлса. Амортизация вақтлироқ санада, яъни актив МҲХС 5 га мувофиқ сотишга мўлжалланган сифатида таснифланган (ёки сотишга мўлжалланган сифатида таснифланган ҳисобдан чиқариш гуруҳига киритилган) сана билан активни балансдан чиқариш санаси солиштирилгандаги вақтлироқ санада тўхтатилиши лозим. Фойдаланилган амортизация усули тадбиркорлик субъекти томонидан активдан кутилаётган келгуси иқтисодий наф қай тарзда сарфланишини акс эттириши лозим. Агар ушбу ҳолат ишончли аниқланмаса, тўғри чизиқли (бир текис маромда) усул қўлланилиши лозим. Ҳар бир давр учун амортизация суммаси фойда ёки зарарларда тан олиниши лозим, бунда мазкур ёки бошқа Стандарт бошқа активнинг баланс қийматига киритишга рухсат бермагунча ёки талаб қилмагунча.

Активнинг эскириш ҳисобланадиган қийматини унинг фойдали хизмат муддати давомида систематик тарзда харажатларга олиб бориш учун турли амортизация усулларидан фойдаланиш мумкин. Ушбу усуллар тўғри чизиқли усул, камаийб борувчи қолдиқ усули ва ишлаб чиқариш бирлиги усулини қамраб олади. Фойдаланадиган усул активда мужассамланган кутилган келгуси иқтисодий наф сарфланишининг кўзда тутилган тарзига асосланган ҳолда танланади ва даврдан даврга мувофиқ равишда қўлланилади, бунда ушбу келгуси иқтисодий нафни сарфланишининг кўзда тутилган тарзида ўзгаришлар бўлмагунча.

Амортизация одатда фойда ёки зарарда тан олинади. Бироқ, айрим ҳолатларда активда мужассамланган келгуси иқтисодий наф бошқа активларни юзага келтириш учун сарфланади. Бундай ҳолатда, амортизация суммаси бошқа актив таннархининг таркибий қисмини ташкил этади ва унинг баланс қийматига киритилади. Масалан, ишлаб чиқариш жараёнида фойдаланиладиган номоддий активларнинг амортизацияси товар-моддий захираларнинг баланс қийматига киритилади (БҲХС 2 “*Товар-моддий захиралар”*).

Амортизация даврини ва амортизация усулини қайта кўриб чиқиш. Аниқ фойдали хизмат муддатига эга номоддий актив учун амортизация даври ва амортизация усули камида ҳар молиявий йилнинг якунида қайта кўриб чиқилиши лозим. Агарда активнинг кутилган фойдали хизмат муддати олдинги баҳолашлардан фарқ қилса, амортизация даври мувофиқ тарзда ўзгартирилиши лозим. Агарда активда мужассамланган келгуси иқтисодий нафларни истеъмол қилишнинг кўзда тутилган ҳолатида ўзгаришлар мавжуд бўлса, амортизация усули ўзгарган ҳолатни акс этитриш учун ўзгартирилиши лозим. Бундай ўзгаришлар БҲХС 8 га мувофиқ ҳисоблаб чиқилган баҳолардаги ўзгаришлар сифатида ҳисобга олиниши лозим.

Номоддий активнинг муддати давомида, унинг фойдали хизмат муддатининг баҳоланиши ноўринлиги яққол намоён бўлиши мумкин. Масалан, қадрсизланиш бўйича зарарни тан олиш шуни кўрсатиши мумкинки, амортизация даври ўзгартирилиши зарур.

Давр мобайнида, номоддий активдан тадбиркорлик субъектига оқими кутилган келгуси иқтисодий нафларнинг ҳолати ўзгариши мумкин. Амортизациянинг тўғри чизиқли усули эмас, балки камайиб борувчи қолдиқ усули ўринлиги яққол намоён бўлиши мумкин. Бошқа мисол сифатида лицензияда акс эттирилган ҳуқуқлардан фойдаланиш кечиктирилишини, қайсики бизнес режанинг бошқа қисмларини тухтатиб қўйган ҳолатини, келтириш мумкин. Бундай ҳолатда, активдан олинадиган иқтисодий наф кейинги даврларгача олинмаслиги мумкин.

Аниқсиз фойдали хизмат муддатига эга бўлган номоддий активлар

Аниқсиз фойдали хизмат муддатига эга бўлган номоддий актив амортизация қилинмаслиги лозим.

БҲХС 8 га мувофиқ, тадбиркорлик субъектидан аниқсиз фойдали хизмат муддатига эга номоддий активнинг унинг қопланадиган қийматини унинг баланс қийматига солиштирган ҳолда,

- ҳар йили;
- қачонки номоддий активнинг қадрсизланиши мумкин бўлган пайтда қадрсизланишга текширилиши талаб этилади.

Баҳоланган фойдали хизмат муддатини қайта кўриб чиқиш.

Амортизация қилинмайдиган номоддий активнинг фойдали хизмат муддати ҳодиса ва шароитлар ушбу активнинг фойдали хизмат муддати аниқсиз деб баҳоланишига ҳалигача асос беришини аниқлаш учун ҳар даврда қайта кўриб чиқилиши лозим . Агар улар бундай хулоса учун асос бермаса, фойдали хизмат муддатининг баҳоланиши аниқсиздан аниққа ўзгариши БҲХС 8 га мувофиқ ҳисоблаб чиқилган баҳолардаги ўзгариш сифатида ҳисобга олинади.

БҲХС 36 га мувофиқ, номоддий активнинг фойдали хизмат муддатини аниқсиз эмас, балки аниқ деб қайта кўриб чиқиш шуни кўрсатадики, активга зарар етказилган бўлиши мумкин. Натижада, тадбиркорлик субъекти активнинг БҲХС 36 га мувофиқ аниқланган қопланадиган қийматини унинг баланс қийматига солиштириш орқали қадрсизланишга текширади ва баланс қийматининг қопланадиган қийматдан ҳар қандай ошган қисмини қадрсизланиш бўйича зарар сифатида тан олади.

4.4.4. Номоддий активлар харакатини ҳисобга олиш

Аниқ фойдали хизмат муддатига эга номоддий активнинг тугатиш қиймати нолга тенг деб фараз қилиниши лозим, бунда қуйидагилар содир бўлмагунча:

- активнинг фойдали хизмат муддати охирида учинчи томоннинг уни сотиб олиш бўйича мажбурияти мавжуд бўлиши;
- актив учун фаол бозор мавжуд:

тугатиш қиймат ушбу бозор маълумотлари асосида аниқланиши мумкин;

активнинг фойдали хизмат муддати охирида бундай бозор мавжуд бўлиш эхтимоли бор.

Аниқ фойдали хизмат муддатига эга активнинг эскириш ҳисобланадиган қиймат тугатиш қийматни чегиргандан сўнг аниқланади. Нолга тенг бўлмаган тугатиш қиймат шуни англатадики, тадбиркорлик субъекти номоддий активни унинг иқтисодий муддати якунланишидан олдин ҳисобдан чиқаришни кўзда тутади.

Активнинг тугатиш қийматини баҳолаш ҳисобдан чиқаришда қопланадиган қийматга асосланади, бунда баҳолаш санасида фойдали хизмат муддати тугаган ва активдан фойдаланадиган ўхшаш шароитларда ишлаган ўхшаш активнинг сотилиши бўйича нархлардан фойдаланилади. Тугатиш қиймат камида ҳар молиявий йил якунида кўриб чиқилади. Активнинг тугатиш қийматидаги ўзгариш БҲХС 8 *“Ҳисоб сиёсатлари, ҳисоблаб чиқилган баҳолардаги ўзгаришлар ва хатолар”* га мувофиқ ҳисоблаб чиқилган баҳолардаги ўзгариш сифатида ҳисобга олинади.

Номоддий активнинг тугатиш қиймати активнинг баланс қийматига тенг ёки кўпроқ миқдорда ошиши мумкин. Агарда шундай бўлса, активнинг амортизация миқдори нолга тенг бўлади, бунда унинг тугатиш қиймати кейинчалик активнинг баланс қийматидан паст суммагача камаймагунча.

Фойдали хизмат муддати тугаши ва ҳисобдан чиқаришлар

Қуйидаги ҳолатларда номоддий актив ҳисобдан чиқарилиши лозим:

- актив чиқиб кетганида;

-ундан фойдаланишдан ёки унинг чиқиб кетишидан ҳеч қандай келгуси иқтисодий наф кутилмаганида.

Номоддий активнинг ҳисобдан чиқарилиши натижасида юзага келадиган фойда ёки зарар активнинг чиқиб кетишидан олинадиган соф тушумлар, агарда бўлса, билан активнинг баланс қиймати ўртасидаги фарқ сифатида аниқланиши лозим. У фойда ёки зарарда тан олиниши лозим, қачонки актив ҳисобдан чиқарилса (бунда БҲХС 17 да сотиш ва қайта ижарага олиш бўйича бошқа талаблар белгиланмаган бўлса). Фойда асосий фаолиятдан даромад сифатида таснифланмаслиги лозим.

Номоддий актив бир неча йўллар билан чиқиб кетиши мумкин (масалан, сотиш орқали, молиявий ижара келишувини тузиш орқали ёки ҳадя этиш орқали). Бундай активнинг чиқиб кетиши санасини аниқлашда, тадбиркорлик субъекти товарларни сотишдан тушган даромадларни тан олиш бўйича БҲХС 18 "*Одатдаги фаолиятдан олинадиган даромад"* даги мезонларни қўллайди. БҲХС 17 сотиш ва қайта ижарага олиш орқали активларнинг чиқиб кетишига нисбатан қўлланилади.

Агарда тан олиш тамойилига асосан тадбиркорлик субъекти активнинг баланс қийматида номоддий активнинг қисмини алмаштириш таннархини тан олса, у эски алмаштирилган қисмнинг баланс қийматини ҳисобдан чиқаради. Агарда тадбиркорлик субъекти учун алмаштирилган қисмнинг баланс қийматини аниқлаш имкони бўлмаса, у алмаштириш таннархидан алмаштирилган қисмнинг қиймати у сотиб олинганда ёки ички ишлаб чиқилганда қанча бўлганлигини кўрсатадиган кўрсаткич сифатида фойдаланиши мумкин.

6-вазият: *Фильмни омма олдида намойиш этиш ҳуқуқи бир марталик тўлов шароитида 1млн$, тўлов режасига асосан 3 йил давомида тўланса 1.6млн$ни ташкил этади. Тўлов усули қанақа бўлишидан қатъий назар номоддий активнинг баланс қиймати 1 млн $га тенг бўлади. Агар компания тўловнинг 2-чи турини танласа 0.6$ миқдордаги маблағ компания харажатлари таркибида фоиз сифатида ҳисобга олинади.*

Молиявий ҳисобот моддалари	**ФЗҲ/ББ**	**Дт**	**Кт**
Фоиз тўлаш харажатлари	ФЗҲ	$0.2 млн	
Тўланадинган фоизлар	ББ		$0.2млн
Йиллик фоизларни белгилаш			

7-вазият: *Сиз муаллифлик ҳуқуқини қўлга киритиш учун умумий қиймати 10 млн$ бўлган акция чиқаришингиз мумкин.Келишув тугайдиган кунга акцияларнинг бозор нархи 12 млн $ни ташкил этади. Демак муаллифлик ҳуқуқининг адолатли қиймати 12 млн$га тенг ҳисобланади.*

Молиявий ҳисобот моддалари	**ФЗҲ/ББ**	**Дт**	**Кт**
Номоддий активлар	ББ	$12 млн	

Акционер капитал	ББ		$12 млн
Чиқарилган акцияларга айирбошлаш орқали муаллифлик ҳуқуқини қўлга киритиш			

8-вазият: *Сиз $1 млн миқдоридаги пул маблағлари ва баланс қиймати $4 млн бўлган самолётни савдо маркасига алмаштира оласиз.Савдо маркасининг ҳақиқий қийматини аниқлаш имконияти йўқ.Унинг бошланғич қиймати $5 млнга тенг.*

Молиявий ҳисобот моддалари	**ФЗХ/ББ**	**Дт**	**Кт**
Номоддий активлар	ББ	$5 млн	
Пул маблағлари	ББ		$1 млн
Асосий воситалар (самолет)	ББ		$4 млн
Савдо маркасини самолет ва пул маблағларига алмаштириш орқали сотиб олиш			

9-вазият: *Сиз баланс қиймати $8 млндан иборат бўлган франшизага эгасиз. Сиз бозор қиймати $9 млн ташкил этадиган шунга ўхшаш франшизага алмаштирмоқчисиз. Баланс қийматининг ошган қисми қайта баҳолаш заҳирасига ўтказилди. Фойда ва зарарлар тўғрисидаги ҳисоботда фойда сифатида акс эттирилмайди.*

Молиявий ҳисобот моддалари	**ФЗХ/ББ**	**Дт**	**Кт**
Номоддий активлар (янги)	ББ	$9 млн	
Капитал –қайта баҳолаш заҳираси	ББ		$1 млн
Номоддий активлар (эски)	ББ		$8 млн
Франшизаларни алмаштириш			

10-вазият: *Франшизани $30 млн қийматда сотилди ва $2 млн фарқ Фойда ва зарарлар тўғрисидаги ҳисоботда фойда сифатида акс эттирилади. $6 млн қайта баҳолаш заҳираси ҳисобварағидан тақсимланмаган фойда ҳисобварағига ўтказилди.Фойда ва зарарлар тўғрисидаги ҳисоботда акс эттирилмайди.*

Молиявий ҳисобот моддалари	**ФЗХ/ББ**	**Дт**	**Кт**
Пул маблағлари	ББ	$30 млн	
Номоддий активлар	ББ		$28 млн
Франшизани сотишдан олинган фойда	ФЗХ		$2 млн
Франшизани сотиш			
Капитал-қайта баҳолаш заҳираси	ББ	$6 млн	
Капитал-Тақсимланган фойда	ББ		$6 млн
Қайта баҳолаш заҳираси ҳисобварағидан тақсимланмаган фойда ҳисобварағига маблағларни ўтказиш			

Бизнес бирлашувида қайта сотиб олинган ҳуқуқ ҳолатида, агарда ҳуқуқ учинчи томонга кейинчалик қайта чиқарилган (сотилган) бўлса, тегишли баланс қиймати, агарда бўлса, қайта чиқарилиш бўйича фойда ёки зарарни аниқлашда фойдаланилади.

Номоддий активнинг чиқиб кетишида унинг ўрнига олинадиган товон дастлаб унинг ҳаққоний қийматида тан олинади. Агарда номоддий актив учун тўлов кечиктирилса, олинган товон дастлаб пул маблағидаги нарх эквивалентида тан олинади. Товоннинг номинал қиймати билан пул маблағидаги нарх эквиваленти ўртасидаги фарқ БҲХС 18 га мувофиқ фоизли даромад сифатида тан олинади ва бу эса дебиторлик қарз бўйича эффектив даромадлиликни акс эттиради.

Аниқ фойдали хизмат муддатига эга номоддий активнинг амортизацияси тўхтатилмайди, агар номоддий актив бошқача тарзда фойдаланилмаган, бунда актив бўйича тўлиқ эскириш ҳисобланган бўлмаса ёки у МҲХС 5 га мувофиқ сотишга мўлжалланган сифатида таснифланмаган бўлса (ёки сотишга мўлжалланган сифатида таснифланган ҳисобдан чиқариш гуруҳига киритилмаган бўлса).

Мавзу бўйича тест саволлари

1. Номоддий активлар стандартларга кўра қанча муддатда инвентаризация қилинади?

a. хар ойда
b. хар чоракда
c. хар йили
d. икки йилда бир марта

2. А фирма Б фирмани 35,000,000 сўмга сотиб олди. Сотиб олиш кунига Б фирма активларининг дастлабки қиймати 40,000,000 сўмга, бозор қиймати 48,000,000 сўм, Б фирманинг 20,000,000 сўмлик мажбуриятлари ҳам мавжуд. «Гудвилл» ҳисобварағида қайси суммада кўрсатилиши керак?

a. 28,000,000
b. 13,000,000
c. 5,000,000
d. 7,000,000

3. Фирма ташкилий харажатларига биринчи йил учун камайиб борувчи қолдиқ усулида амортизация ҳисоблаши керак. Қиймати-600.000

a. 120.000
b. 240.000
c. 180.000
d. 200.000

4. МҲХС асосан Гудвилл дастлаб тан олинган пайтдан бошлаб неча йилда ҳисобдан чиқариши керак.

a. 5 йил.
b. 7 йил.
c. 10 йил.
d. 20 йил.

5. Компаниянинг молиявий ҳисоботларидаги маълумотлар (сўм): махсулот сотишдан тушум-35,000,000, Махсулот таннархи-17,000,000, Маъмурий харажат-12,800,000, ишлаб чиқариш ижараси-500,000, валютадаги ижобий фарқ-2,000,000, эмиссия харажатлари-1,200,000, тўланадиган фоизлар-300,000, АВни сотишдан зарар-450,000. Франшиза шартномасига кўра 16 % соф фойдага нисбатан тўловларни ҳисоблаши керак (Даромад солиғи ставкаси-10%). Франшиза суммасини аниқланг?

a. 2,592000
b. 684,000
c. 2,743200
d. 756,000.

6. А компания Б компанияни 150,0 минг сўмга сотиб олди. А компаниянинг баланси м/с: Активи-1000,0 Устав капитали-600,0, Мажбур-400,0. Б компаниянинг баланси: Активи-300,0 Устав кап-100,0, Мажбурият-270,0. А компаниянинг баланси сотиб олингандан сўнг қандай кўринишда бўлади.

a. Акт-850,0, гудвилл-150,0, УК-600,0, Маж-400,0.
b. Акт-1000,0 гудвилл-100,0, УК-700,0, Маж-400,0
c. Акт-1150,0, гудвилл-120,0, УК-600,0 , Маж-570,0.
d. Акт-700,0 гудвилл-370,0 м/с УК-500,0 , Маж-570,0.

7**.** Номоддий активларнинг қолдиқ қиймати суммаси:

a. бошлағич қийматининг 10%ни ташкил этади
b. қолдиқ суммаси нолга тенг бўлади
c. бошлағич қийматининг 5%ни ташкил этади
d. бошлағич қийматининг 12%ни ташкил этади

8**.** Спортнинг футбол тури бўйича «UFF» сайти ҳар ойда 50,000 сўм хостинг ҳизматлар ҳақини ўтказиб беради (интернетда сайт маълумотларини бериб бориш учун). Бухгалтерия проводкасини аниқланг?

a. Дт 0490 Кт 5110-50,000
b. Дт 0430 Кт 6010-50,000
c. Дт 9410 Кт 5110-50,000
d. Дт 6990 Кт 5110-50,000

9**.** 1С: бухгалтерия дастурини шартномага мувофиқ сотилди. Дастурнинг дастлабки қиймати-1000000 сўм, амортизация қиймати-450000 сўм. Шартнома бахоси эса 1200000 сўм (ҚҚС 20%). Молиявий натижани аниқланг:

a. 480000
b. 520000
c. 650000

d. 580000

10. Номоддий активларнинг ҳизмат муддатини аниқлаш имкони бўлмаганда улар неча йилда ҳисобдан чиқарилиши керак?.

a. 10 йил
b. 5 йил
c. 3 йил
d. 20 йил

4.5. Инвестицион мулк (40–сон БҲХС)

4.5.1. Стандартнинг мақсади ва қўллаш доираси

Стандартнинг мақсади:	*инвестицион мулкни ҳисобга олиш ҳамда тегишли маълумотларни очиб бериш бўйича талабларни белгилашдан иборат.*

Стандарт инвестицион мулкни тан олишда, баҳолашда ва очиб беришда қўлланилиши лозим.

Шу ўринда таъкидлаш лозимки, мазкур стандарт ижара олувчининг молиявий ҳисоботларида молиявий ижара сифатида ҳисобга олинган ижара шартномаси асосида эгалик қилинаётган инвестицион мулкдаги улушларини баҳолашда ҳамда ижарага берувчининг молиявий ҳисоботларида оператив ижара шартномаси асосида ижарага олувчига берилган инвестицион мулкни баҳолашда қўлланилади. Мазкур стандарт БҲХС 17 *”Ижара”* да қамраб олинган масалаларга нисбатан қўлланилмайди, жумладан:

- ижара келишувларининг молиявий ижара ёки оператив ижара келишувлари сифатида таснифланиши;
- инвестицион мулкдан олинган ижара даромадлари (БҲХС 18 “*Одатдаги фаолиятдан олинадиган даромад”*);
- ижарага олувчининг молиявий ҳисоботларида оператив ижара шартномаси асосида олинган мулкдаги улушларни баҳолашда;
- ижарага берувчининг молиявий ҳисоботларида унинг молиявий ижара бўйича соф инвестицияларини баҳолашда;
- сотиш ва қайта ижарага олиш операциясининг ҳисоби; ва
- молиявий ижара ва оператив ижара келишувлари бўйича маълумотларни очиб бериш.

Ушбу Стандарт қуйидагиларга нисбатан қўлланилмайди:

- қишлоқ хўжалиги фаолиятига тегишли биологик активларга (БҲХС 41 “*Қишлоқ хўжалиги”*);

- фрйдали қазилмалар бўйича ҳуқуқларга ва фойдали қазилмалар захираларига, масалан, нефть, табиий газ ва шунга ўхшаш қайта тикланмайдиган ресурсларга.

Стандартда қуйидаги белгиланган маънодаги атамалардан бўйича фойдаланилади:

Баланс қиймати - бу активнинг молиявий ҳолат тўғрисидаги ҳисоботда тан олинадиган қийматидир.

Таннарх - бу активни унинг хариди ёки қурилиши пайтида сотиб олиш учун тўланган пул маблағлари ёки пул маблағларининг эквивалентидаги сумма ёки бошқа турдаги товоннинг ҳаққоний қиймати ёки, тегишли ҳолларда, бошқа БҲХСларнинг, масалан БҲХС 2 "*Акцияга асосланган тўлов"* нинг аниқ талабларига мувофиқ ушбу активнинг дастлабки тан олинишидаги қийматдир.

Ҳаққоний қиймат - бу баҳолаш санасида бозор иштирокчилари ўртасидаги одатдаги операцияда активни сотишда олиниши мумкин бўлган ёки мажбуриятни ўтказишда тўланиши мумкин бўлган нархдир (МҲХС 13 "*Ҳаққоний қийматни баҳолаш"*).

Инвестицион мулк – бу ижарадан даромад олиш мақсадида ёки капиталнинг қиймати ошиши учун ёки иккаласи учун (мулк эгаси ёки молиявий ижара шартномаси асосида ижарага олувчи томонидан) эгалик қилинаётган мулк (ер ёки бино – ёки бинонинг қисми – ёки иккаласи) бўлиб, бунга қуйидаги мулклар кирмайди:

- ишлаб чиқаришда ёки товарлар етказиб бериш ёки хизматлар кўрсатишда ёки маъмурий мақсадларда фойдаланиладиган; ёки
- одатдаги хўжалик фаолиятидаги сотишга мўлжалланган мулклар.

Мулк-эгаси-эгаллаган мулк – бу (мулк эгаси ёки молиявий ижара шартномаси асосида ижарага олувчи томонидан) ишлаб чиқаришда ёки товарлар етказиб бериш ёки хизматлар кўрсатишда ёки маъмурий мақсадларда фойдаланиладиган эгаликдаги мулк.

Оператив ижара бўйича ижарага олувчи эгалигидаги *мулк улуши* инвестицион мулк сифатида таснифланиши ва ҳисобга олиниши мумкин, фақатгина агарда мулк қолган жиҳатлари бўйича инвестицион мулк таърифига тўғри келса ва ижарага олувчи тан олинган активни ҳаққоний қиймат бўйича ҳисобга олиш моделига мувофиқ ҳисобга олса. Ушбу таснифлаш муқобилидан ҳар бир мулкни алоҳида кўриб чиқиш асосида фойдаланиш мумкин. Бироқ, ушбу таснифлаш муқобили оператив ижара бўйича эгалик қилинадиган бундай битта мулк улуши учун танланса, инвестицион мулк сифатида таснифланган барча мулклар ҳаққоний қиймат бўйича ҳисобга олиш моделига мувофиқ ҳисобга олиниши лозим. Ушбу таснифлаш муқобили танланганида, бундай таснифланган ҳар қандай улуш очиб берилиши талаб қилинган маълумотларга киритилади.

Инвестицион мулк: *ижарадан даромад олиш мақсадида ёки капиталнинг қиймати ошиши учун ёки иккаласи учун эгалик қилинади.*

Шу туфайли, инвестицион мулк тадбиркорлик субъекти эгалигидаги бошқа мулклардан деярли мустақил равишда пул оқимларини ҳосил қилади . Бу эса инвестицион мулкнинг мулк-эгаси-эгаллаган мулкдан фарқлайди. Товарларни ишлаб чиқариш ёки етказиб бериш ёки хизматларни кўрсатиш (ёки мулкдан маъмурий мақсадларда фойдаланиш) нафақат мулкка тегишли бўлган, балки ишлаб чиқаришда ёки етказиб бериш жараёнида фойдаланиладиган бошқа мулкларга ҳам тегишли пул оқимларини ҳосил қилади. БҲХС 16 "*Асосий воситалар"* мулк-эгаси-эгаллаган мулкка нисбатан қўлланилади.

Қуйидагилар инвестицион мулкка мисолдир:

- одатдаги хўжалик фаолияти доирасида қисқа муддатда сотиш учун эмас, балки узоқ муддат давомида капиталнинг қиймати ошиши учун эгалик қилинадиган ер;
- келгусида фойдаланилиш мақсади аниқланмаган эгаликдаги ер. (Агарда тадбиркорлик субъекти ердан мулк-эгаси-эгаллаган мулк сифатида фойдаланишини ёки одатдаги хўжалик фаолияти доирасида қисқа муддатда сотиш учун фойдаланишини аниқламаган бўлса, ер капиталнинг қиймати ошиши мақсадида сақланаётган деб ҳисобланади.);
- тадбиркорлик субъекти томонидан эгалик қилинадиган (ёки молиявий ижара шартномаси асосида тадбиркорлик субъекти томонидан эгалик қилинадиган) ҳамда бир ёки бир неча оператив ижара шартномалари асосида ижарага берилган бино.
- банд бўлмаган, аммо бир ёки бир неча оператив ижара бўйича ижарага беришга мўлжалланган бино.
- келгусида инвестицион мулк сифатида фойдаланиш учун қурилаётган ёки такомиллаштирилаётган мулк.

Қуйидагилар инвестицион мулк бўлмаган моддаларга мисолдир ва шунинг учун улар мазкур стандартнинг қўлланиш доирасидан ташқарида бўлади:

- одатдаги хўжалик фаолиятидаги сотишга мўлжалланган ёки бундай сотишга мўлжалланган қурилиш ёки такомиллаштириш жараёнидаги мулк (БҲХС 2 "*Товар-моддий захиралар"*), масалан, фақатгина яқин келажакда қайта сотиш ёки такомиллаштириш ва қайта сотиш мақсадида харид қилинган мулк.

- учинчи томон номидан қурилаётган ёки такомиллаштирилаётган мулк (БҲХС 11 “*Қурилиш шартномалари”*).

- мулк-эгаси-эгаллаган мулк (БҲХС 16 га), шу жумладан (шу ўринда) келгусида мулк-эгаси-эгаллаган мулк сифатида фойдаланиладиган эгаликдаги мулк, келгусида такомиллаштириладиган ва ўз навбатида мулк-эгаси-эгаллаган мулк сифатида фойдаланиладиган эгаликдаги мулк, ходимлар томонидан банд қилинган мулк (ходимлар бозор ставкасида ижара ҳақи тўлаши ёки тўламаслигидан қатъий назар) ва балансдан чиқаришга мўлжалланган мулк-эгаси-эгаллаган мулк.

- бошқа тадбиркорлик субъектига молиявий ижара бўйича ижарага берилган мулк.

Баъзи мулклар ҳам ижарадан даромад олиш ёки капитал қийматининг қимматлашиши мақсадиад эгалик қилинадиган қисмни ҳам товарлар ёки хизматларни ишлаб чиқариш ёки етказиб бериш ёки маъмурий мақсадларда фойдаланишга мўлжалланган қисмни қамраб олиши мумкин. Агар ушбу қисмларни алоҳида сотиш (ёки молиявий ижара бўйича алоҳида ижарага бериш) мумкин бўлса, тадбиркорлик субъекти қисмларни алоҳида ҳисобга олади. Агарда ушбу қисмларни алоҳида сотиш мумкин бўлмаса, мулк инвестицион мулк бўлади, қачонки аҳамиятсиз қисми товарлар ёки хизматларни ишлаб чиқариш ёки етказиб бериш ёки маъмурий мақсадларда фойдаланишга мўлжалланган бўлса.

Баъзи ҳолатларда, корхона ўз эгалигидаги мулкни банд қилганларга қўшимча хизматлар кўрсатади. Корхоан ушбу мулкни инвестицион мулк сифатида ҳисобга олади, қачонки хизматлар бутун шартноманинг аҳамиятсиз қисми бўлса. Мисол тариқасида, офис биноси эгаси томонидан бинони банд қиладиган ижарачиларга қўриқлаш ва сақлаш хизматларини кўрсатишини келтириш мумкин.

Бошқа ҳолатларда, кўрсатиладиган хизматлар аҳамиятли бўлиши мумкин. Масалан, агарда тадбиркорлик субъекти меҳмонхонага эгалик қилса ва уни бошқарса, меҳмонларга кўрсатиладиган хизматлар бутун шартноманинг аҳамиятли қисмини ташкил этса. Шу туфайли, эгаси-бошқарадиган меҳмонхона инвестицион мулк эмас, балки мулк-эгаси-эгаллаган мулкдир.

Баъзида, қўшимча хизматлар шунчалик аҳамиятли даражада бўлиши мумкин ва бунда мулк инвестицион мулк сифатида таснифланмаслигини аниқлаш қийиндир. Масалан, баъзи ҳолларда меҳмонхона эгаси бошқарув шартномаси асосида айрим жавобгарликларни учинчи томонга ўтказади. Бундай шартномаларнинг шартлари турли хил бўлади. Бир томондан, мулк эгаси моҳиятан пассив инвестор бўлиши мумкин. Бошқа томондан, мулк эгаси меҳмонхона фаолиятидан келадиган пул оқимлари ўзгарувчанлигига

катта даражада мойиллигини сақлаган ҳолда, кунлик функцияларни бошқа томонга ўтказиб юборган бўлади.

Мулк инвестицион мулк сифатида таснифланишини аниқлаш учун мулоҳаза қилиши зарур. Корхона мезон ишлаб чиқади ва натижада инвестицион мулк таърифига ҳамда тегишли кўрсатмаларга мувофиқ келадиган мулоҳазани қўллаш имконига эга бўлади. Қачонки таснифлаш қийин бўлганда, корхонадан ушбу мезонларни очиб бериш талаб этади.

Баъзи ҳолатларда, тадбиркорлик субъекти эгалигидаги мулк унинг бош ташкилоти ёки бошқа шуъба тадбиркорлик субъекти томонидан ижарага олинган ва банд қилинган бўлади. Жамланган (консолидациялашган) молиявий ҳисоботларда ушбу мулк инвестицион мулк сифатида таснифланмайди, чунки мулк гуруҳ нуқтаи назаридан мулк-эгаси-эгаллаган мулкдир. Бироқ, мулкка эгалик қилаётган тадбиркорлик субъекти нуқтаи назаридан қараганда у инвестицион мулкдир. Шу туфайли, ижарага берувчи ўзининг индивидуал молиявий ҳисоботларида мулкни инвестицион мулк сифатида ҳисобга олади.

4.5.2. Тан олиш. Тан олишдаги баҳолаш.

Инвестицион мулк актив сифатида тан олиниши лозим, фақатгина қачонки:

- корхона томонидан инвестицион мулк билан боғлиқ келгуси иқтисодий фойда олиниши эҳтимоли мавжуд бўлса;
- инвестицион мулкнинг таннархи ишончли баҳоланиши мумкин бўлса.

Корхона ушбу тан олиш мезонига асосан инвестицион мулкнинг барча харажатларини улар сарфланган пайтда баҳолайди. Ушбу харажатлар дастлаб инвестицион мулкни сотиб олиш учун сарфланган харажатларни ҳамда кейинчалик мулкка нисбатан амалга оширилган қўшимчалар, ўзгартиришлар ёки хизматлар харажатларини қамраб олади.

Корхона инвестицион мулкнинг баланс қийматида унга кунлик хизмат кўрсатиш харажатларини тан олмайди. Ушбу харажатлар сарфланганда фойда ёки зарарда тан олинади. Кунлик хизмат кўрсатиш харажатлари булар асосан ишчи кучи ва майда истеъмол харажатларидир ҳамда мулкнинг аҳамиятсиз қисмларининг таннархини ўз ичига олиши мумкин. Ушбу харажатларнинг мақсади одатда мулкнинг “таъмирлаш ва хизмат кўрсатиш харажатлари” сифатида изоҳланади.

Инвестицион мулкларнинг қисмлари алмаштириш орқали харид қилинган бўлиши мумкин. Масалан, ички деворлар асл деворларнинг алмаштирилгани бўлиши мумкин. Тан олиш мезонига мувофиқ, агар тан олиш мезони қаноатлантирилса, тадбиркорлик субъекти инвестицион мулкнинг баланс қийматида унинг алмаштирилган қисмининг харажатини

вужудга келган пайтда тан олади. Алмаштирилган қисмларнинг баланс қиймати мазкур стандартнинг ҳисобдан чиқариш бўйича талабларига асосан ҳисобдан чиқарилади.

Тан олишдаги баҳолаш. Инвестицион мулк дастлаб унинг таннархида баҳоланиши лозим. Битимга оид харажатлар дастлабки баҳолаш таркибига киритилиши лозим.

Сотиб олинган инвестицион мулкнинг таннархи унинг сотиб олиш нархи ва ҳар қандай бевосита тегишли харажатларни қамраб олади. Бевосита тегишли харажатларга, масалан, профессионал юридик хизматларга харажатлар, мулкни ўтказиш бўйича солиқлар ва бошқа битимга оид харажатлари кириши мумкин.

Инвестицион мулкнинг таннархи қуйидагилар ҳисобига ошмайди:

- бизнесни бошлаш харажатлари (улар мулкнинг ишлай олиш қобилиятини раҳбарият томонидан кўзланган ҳолатга келтириш учун зарар бўлмагунча),
- инвестицион мулк режалаштирилган бандлик даражасига эришишидан олдин кўриладиган оператив зарарлар, ёки
- мулкни яратишда ёки такомиллаштиришда бекорга сарфланадиган хом-ашё, ишчи ва бошқа ресурсларнинг меъёрдан ортиқча суммалари.

Агар инвестицион мулк учун тўлов кечиктирилса, унинг таннархи пул маблағи нархидаги эквивалентидир. Ушбу сумма билан жами тўловлар орасидаги фарқ кредит даври мобайнидаги фоиз харажатлари сифатида тан олинади.

Ижара бўйича эгалик қилинадиган ва инвестицион мулк сифатида таснифланадиган мулк улушининг бошланғич таннархи молиявий ижарага мос равишда аниқланиши лозим, яъни актив икки қийматнинг - мулкнинг ҳаққоний қиймати билан минимал ижара тўловларининг келтирилган (дисконтланган) қиймати - камроғида тан олиниши лозим. Эквивалент сумма ушбу бандга асосан мажбурият сифатида тан олиниши лозим.

Ижара учун тўланган ҳар қандай мукофот ушбу мақсад учун минимал ижара тўловларининг қисми сифатида қаралади ва шунинг учун активнинг таннархига киритилади, аммо мажбуриятдан чиқарилади. Агарда ижара шартномаси асосида эгалик қилинадиган мулк улуши инвестицион мулк сифатида таснифланса, ҳаққоний қийматда ҳисобга олинган модда асосий мулк эмас, балки ўша улушдир. Мулк улушининг ҳаққоний қийматини аниқлаш бўйича кўрсатма ҳамда МҲХС 13 даги ҳаққоний қийматни баҳолаш бўйича талабларда белгиланган. Ушбу кўрсатма ҳаққоний қийматни аниқлашда ҳам ўринлидир, қачонки ушбу қиймат дастлабки тан олиш мақсадлари учун таннарх сифатида фойдаланилса.

Бир ёки ундан ортиқ инвестицион мулклар номонетар актив ёки активларга, ёки монетар ва номонетар активлар бирлашмасига

айирбошлаш орқали харид қилиниши мумкин. Қуйидаги мулоҳаза бир номонетар активни бошқасига айирбошлашга тааллуқлидир, аммо ушбу мулоҳаза олдинги гапда изоҳланган барча айирбошлашларга нисбатан ҳам қўлланилади. Бундай инвестицион мулкнинг таннархи ҳаққоний қийматда баҳоланади;

айирбошлаш операциясида тижорат моҳияти мавжуд бўлгунга қадар;

қабул қилинадиган активнинг ҳаққоний қийматини ишончли аниқлаб бўлгунига қадар.

Корхона топшириладиган активнинг тан олинишини тезда тўхтата олмаса ҳам харид қилинган актив ушбу тарзда баҳоланаверади. Агарда харид қилинган актив ҳаққоний қийматда тан олинмаса, унинг таннархи топшириладиган активнинг баланс қийматида баҳоланади.

Корхона айирбошлаш операциясининг тижорат моҳияти мавжудлигини операция натижасида унинг келгуси пул оқимлари қай даражада ўзгариши кутилаётганини кўриб чиққан ҳолда аниқлайди. Айирбошлаш операциясининг тижорат моҳияти мавжуд, агарда:

- қабул қилинган активнинг пул оқимлари таркиби (риски, муддати ва суммаси) топширилган активнинг пул оқимлари таркибидан фарқ қилса, ёки
- корхона фаолиятининг операция таъсир кўрсатган қисмининг тадбиркорлик субъектига-хос қиймати айирбошлаш натижасида ўзгарса, ва
- айирбошланган активларнинг ҳаққоний қийматига нисбатан аҳамиятлидир.

Айирбошлаш операциясининг тижорат моҳияти мавжудлигини аниқлаш мақсадида, тадбиркорлик субъекти фаолиятининг операция таъсир кўрсатган қисмининг тадбиркорлик субъектига-хос қиймати солиқдан сўнгги пул оқимларини акс эттириш лозим. Ушбу таҳлилларнинг натижаси тадбиркорлик субъекти томонидан батафсил ҳисоб-китобларни амалга оширилмасдан ҳам маълумдир.

Активнинг ҳаққоний қиймати ишончли баҳоланади, агарда ушбу актив учун ўринли ҳаққоний қийматнинг баҳолари кенглигидаги ўзгарувчанлик аҳамиятли бўлмаса ёки кенгликдаги турли баҳоларнинг эҳтимоллари ўринли тарзда баҳоланса ва ҳаққоний қийматни баҳолашда фойдаланилса. Агарда тадбиркорлик субъектида ёки қабул қилинган ёки топширилган активнинг ҳаққоний қийматини ишончли аниқлаш имкони бўлса, қабул қилинган активнинг ҳаққоний қиймати яққол намоён бўлмагунча, топширилган активнинг ҳаққоний қийматидан таннархни баҳолашда фойдаланилади.

4.5.3. Тан олишдан сўнг баҳолаш.

Корхона ўзининг ҳисоб сиёсати сифатида ёки ҳаққоний қиймат бўйича ҳисобга олиш моделини ёки таннарх бўйича ҳисобга олиш моделини танлаши лозим ва ушбу сиёсатни ўзининг барча инвестицион мулкларига нисбатан қўллаши лозим.

БҲХС 8 "*Ҳисоб сиёсатлари, ҳисоблаб чиқилган баҳолардаги ўзгаришлар ва хатолар"да* таъкидланадики, ўз ихтиёрига кўра ҳисоб сиёсатини фақатгина ўзгариш молиявий ҳисоботларда операцияларнинг, бошқа ҳодисалар ёки шароитларнинг тадбиркорлик субъектининг молиявий ҳолатига, молиявий натижаларига ёки пул оқимларига таъсири тўғрисида ишончли ва ўринлироқ маълумотларни таъминлаган ҳолда ўзгартириш мумкин. Ҳаққоний қиймат бўйича ҳисобга олиш моделини таннарх бўйича ҳисобга олиш моделини ўзгартириш ўринлироқ маълумот тақдим этишига олиб келиш эҳтимоли жудаям пастдир.

Мазкур стандарт барча тадбиркорлик субъектларидан баҳолаш (агар тадбиркорлик субъекти ҳаққоний қиймат бўйича ҳисобга олиш моделидан фойдаланса) ёки очиб бериш (агар у таннарх бўйича ҳисобга олиш моделидан фойдаланса) мақсадида инвестицион мулкнинг ҳаққоний қийматини баҳолашни талаб этади. Тадбиркорлик субъекти тан олинган ва тегишли профессионал малакага эга ҳамда баҳоланаётган инвестицион мулк жойида ва тоифасида яқин тажрибага эга мустақил баҳоловчи томонидан нархлаш асосида инвестицион мулкнинг ҳаққоний қийматини аниқлаши маъқулланади, аммо талаб этилмайди.

Корхона бунда:

- мажбуриятлар билан таъминланган барча инвестицион мулк учун ёки ҳаққоний қиймат бўйича ҳисобга олиш моделини ёки таннарх бўйича ҳисобга олиш моделини танлаши мумкин, бунда ушбу инвестицион мулк уни қамраб оладиган маълум активларнинг ҳаққоний қийматига бевосита боғлиқ даромад, ёки ушбу активлардан олинадиган даромадлар кўринишида тадбиркорлки субъектига даромад келтиради; ва
- барча инвестицион мулклар учун ёки ҳаққоний қиймат бўйича ҳисобга олиш моделини ёки таннарх бўйича ҳисобга олиш моделини танлаши мумкин.

Баъзи суғурталовчилар ва бошқа тадбиркорлик субъектлари номинал бирликларни чиқарадиган ички мулк жамғармаларни, айрим бирликлар шартномаларга алоқадор инвесторлар томонидан ва қолганлари тадбиркорлик субъекти томонидан эгалик қилинган ҳолда, бошқарадилар.

Корхонага жамғарма эгалик қиладиган мулкни қисман таннархда ва қисман ҳаққоний қийматда баҳолашга рухсат бермайди.

Агар корхонада қайд қилинган икки тоифалар учун турли моделларни танласа, турли моделларда баҳоланган активлар тўпламлари орасида

инвестицион мулкнинг сотилиши ҳаққоний қийматда тан олиниши лозим ва ҳаққоний қийматдаги йиғилган ўзгариш фойда ёки зарарда тан олиниши лозим. Ўз навбатида, агар ҳаққоний қиймат фойдаланилган тўпламдан инвестицион мулк таннарх фойдаланилган тўпламга сотилса, мулкнинг сотиладиган санадаги ҳаққоний қиймати унинг кўзда тутилган таннархи ҳисобланади.

4.5.4. Ҳаққоний қиймат бўйича ҳисобга олиш модели.

Дастлаб тан олингандан сўнг, ҳаққоний қиймат бўйича ҳисобга олиш моделини танлайдиган тадбиркорлик субъекти ўзининг барча инвестицион мулкларини ҳаққоний қийматда баҳолаши лозим, бундан 53-бандда қайд қилинган ҳолатлар мустаснодир.

Қачонки ижарачи томонидан оператив ижара бўйича эгалик қилинадиган мулк улуши инвестицион мулк сифатида таснифланса, у ҳолда ҳаққоний қиймат бўйича ҳисобга олиш моделини қўлланилиши лозим.

Инвестицион мулкнинг ҳаққоний қийматининг ўзгариши натижасида вужудга келадиган фойда ёки зарар у қайси даврда вужудга келган бўлса, ўша даврнинг фойда ёки зарарида тан олиниши лозим.

МҲХС 13 га мувофиқ инвестицион мулкнинг ҳаққоний қийматини баҳолаш пайтида, тадбиркорлик субъекти шуни таъминлаши лозимки, ҳаққоний қиймат, шу ўринда, жорий ижара келишувларидан ижара даромадларини ҳамда бозор иштирокчилари жорий бозор шароитларида инвестицион мулкларни нархлашда фойдаланиши мумкин бўлган бошқа фаразларни акс эттиради.

Ижара бўйича мулкдаги улушнинг қийматини дастлабки тан олиниши учун асосни белгилайди. Ижара бўйича мулкдаги улушни, агар зарур бўлса, ҳаққоний қийматда қайта баҳоланишини талаб этади. Бозор нархларида тузилган ижара келишувида, харид пайтидаги ижара бўйича мулкдаги улушнинг ҳаққоний қиймати, яъни соф барча кутилаётган ижара тўловлари (жумладан тан олинган мажбуриятларга тегишлилари), нольга тенг бўлиши керак. БҲХС 17га мувофиқ, ижара бўйича актив ва мажбурият, бухгалтерия ҳисоби мақсадларида, ҳаққоний қийматдами ёки минимал ижара тўловларининг келтирилган (дисконтланган) қийматидами тан олинганлигидан қатьи назар, ушбу ҳаққоний қиймат ўзгармайди.

Шу туфайли, ҳаққоний қиймат турли вақтларда баҳоланмагунча, ижарадаги активни таннархидан ва ҳаққоний қийматда қайта баҳолаш дастлабки ҳеч қандай фойда ёки зарар юзага келишига олиб келмаслиги керак. Бу юз бериши мумкин, қачонки ҳаққоний қиймат бўйича ҳисобга олиш моделини қўллаш танлаш дастлабки тан олишдан сўнг амалга оширилса.

Истисно ҳолатларда, қачонки тадбиркорлик субъекти инвестицион мулкни дастлаб сотиб олганда (ёки фойдаланишдаги ўзгариш натижасида мавжуд мулк дастлаб инвестицион мулкка айланганда), ўринли ҳаққоний қиймат баҳолари кенглигининг ўзгарувчанлиги шунчалик аҳамиятли бўладики ҳамда турли хил натижаларнинг эҳтимолларини баҳолаш шунчалик қийин бўладики, ҳаққоний қийматнинг ягона баҳосининг фойдалилиги инкор этилиши аниқ далили мавжуд бўлади. Бу эса инвестицион мулкнинг ҳаққоний қийматини доимий асосда ишончли аниқланмаслигини кўрсатади.

Ҳаққоний қиймат бўйича ҳисобга олиш модели асосида инвестицион мулкнинг баланс қийматини аниқлашда, корхон аалоҳида активлар ва мажбуриятлар сифатида тан олинган активлар ва мажбуриятларни икки марта ҳисобга олмайди.

Масалан:

- ускуналар, масалан лифтлар ёки кондиционерлар, алоҳида асосий воситалар сифатида тан олинмайди, балки улар бинонинг ажралмас қисми бўлиб, умуман олганда инвестицион мулкнинг ҳаққоний қиймати таркибига киритилган бўлади.
- агарда офис мебеллар билан ижарага берилган бўлса, офиснинг ҳаққоний қиймати мебелларнинг ҳаққоний қийматини ҳам ўз ичига олади, чунки ижарадан даромад мебелли офисга тааллуқлидир. Қачонки мебеллар инвестицион мулкнинг ҳаққоний қийматига киритилганда, корхона ушбу мебелларни алоҳида актив сифатида тан олмайди.
- инвестицион мулкнинг ҳаққоний қиймати таркибига оператив ижарадан даромадлар бўйича олдиндан тўлов ёки ҳисобланган даромад кирмайди, чунки тадбиркорлик субъекти уни алоҳида актив ёки мажбурият сифатида тан олади.
- ижара бўйича эгалик қилинаётган инвестицион мулкнинг ҳаққоний қиймати кутилаётган пул оқимларини акс эттиради (шу жумладан, тўланиши мумкинлиги кутилаётган шартли ижара ҳақлари). Шу туфайли, агар мулкни баҳолаш амалга оширилиши кутилаётган барча соф тўловлар бўлса, ҳаққоний қиймат бўйича ҳисобга олиш модели асосида инвестицион мулкнинг ҳаққоний қийматини аниқлаш учун ҳар қандай тан олинган ижара мажбуриятини ушбу тўловларга қайта қўшиш зарур.

Баъзи ҳолатларда, корхона томонидан инвестицион мулк бўйича унинг тўловларининг (тан олинган мажбуриятлар бўйича тўловлардан ташқари) келтирилган (дисконтланган) қиймати тегишли пул оқимларининг келтирилган (дисконтланган) қийматидан юқори бўлиши кутилади. Бунда тадбиркорлик субъекти мажбуриятни тан олиш ёки олмасликни, ва агарда тан олинса, уни қандай баҳолашни аниқлаш учун

БҲХС 37 “*Резервлар, шартли мажбуриятлар ва шартли активлар”ни* қўллайди.

Корхонанинг доимий асосда инвестицион мулкнинг ҳаққоний қийматини ишончли аниқлай олишини рад этадиган фараз мавжуд. Бироқ, истисно ҳолатларда, қачонки тадбиркорлик субъекти инвестицион мулкни дастлаб сотиб олганда (ёки фойдаланишдаги ўзгариш натижасида мавжуд мулк дастлаб инвестицион мулкка айланганда), инвестицион мулкнинг ҳаққоний қийматини доимий асосда ишончли аниқлаб бўлмаслигининг аниқ далили мавжуд бўлади. Бундай ҳолат содир бўлади, фақатгина қачонки қиёсий мулклар бозори фаол бўлмаса (масалан, яқин саналардаги операциялар жуда кам, белгиланган нархлар жорий эмас ёки кузатилган операция нархлари шуни кўрсатадики сотувчи сотишга мажбур бўлган) ва ҳаққоний қийматининг муқобил ишончли баҳолари (масалан, дисконтланган пул оқимлари режаларига асосланган) мавжуд бўлмаса.

Агар корхона қурилиш жараёнидаги инвестицион мулкнинг ҳаққоний қиймати ишончли аниқланмаслигини аниқласа, аммо қурилиш тугаганда мулкнинг ҳаққоний қийматини ишончли аниқлашни тахмин қилса, унинг ҳаққоний қиймати ишончли аниқлангунча ёки қурилиш тугагунча (қайси бири вақтлироқ бўлса), тадбиркорлик субъекти ушбу қурилиш жараёнидаги инвестицион мулкни таннархда баҳолаши лозим. Агар тадбиркорлик субъекти инвестицион мулкнинг (қурилиш жараёнидаги инвестицион мулкдан ташқари) ҳаққоний қийматини доимий асосда ишончли аниқлаб бўлмаслигини аниқласа, тадбиркорлик субъекти ушбу инвестицион мулкни БҲХС 16 даги таннарх бўйича ҳисобга олиш моделидан фойдаланган ҳолда баҳолаши лозим. Инвестицион мулкнинг тугатиш қиймати нольга тенг деб фараз қилиниши лозим. Тадбиркорлик субъекти инвестицион мулкни балансдан чиқаргунга қадар БҲХС 16 ни қўллаши лозим.

Қачонки тадбиркорлик субъекти олдин таннархда баҳоланган қурилиш жараёнидаги инвестицион мулкнинг ҳаққоний қийматини ишончли баҳолаш имконига эга бўлса, у ушбу мулкни унинг ҳаққоний қийматида баҳолаши лозим. Ушбу мулкнинг қурилиши тугаганда, ҳаққоний қиймат ишончли баҳоланиши мумкин деб фараз қилинади. Агар бундай ҳолат бўлмаса, мулк БҲХС 16 даги таннарх бўйича ҳисобга олиш моделидан фойдаланган ҳолда ҳисобга олиниши лозим.

Қурилиш жараёнидаги инвестицион мулкнинг ҳаққоний қийматини ишончли баҳолаш мумкинлиги тўғрисидаги фараз фақатгина дастлабки тан олишда рад этилиши мумкин. Қурилиш жараёнидаги инвестицион мулк объектини ҳаққоний қийматда баҳолаган тадбиркорлик субъекти қурилиши тугаган инвестицион мулкнинг ҳаққоний қийматини ишончли баҳолаш мумкин эмаслиги тўғрисида хулоса қила олмайди.

Истисно ҳолатларда, корхона инвестицион мулкни БҲХС 16 даги таннарх бўйича ҳисобга олиш моделидан фойдаланган ҳолда баҳолашга мажбур бўлса, у бошқа инвестицион мулкларни, шу жумладан қурилиш жараёнидаги инвестицион мулкни, ҳаққоний қийматда баҳолайди. Бундай ҳолатларда, тадбиркорлик субъекти таннарх бўйича ҳисобга олиш моделини битта инвестицион мулкка нисбатан қўлласа ҳам, тадбиркорлик субъекти қолган мулкларнинг ҳар бирини ҳаққоний қиймат бўйича ҳисобга олиш моделидан фойдаланган ҳолда ҳисобга олишни давом эттириш лозим.

Агарда корхона олдин инвестицион мулкни ҳаққоний қийматда баҳолаган бўлса, қиёсий бозор битимлари тез-тез юз бермай қолиши ёки бозор нархлари кам мавжуд бўлиб қолишига қарамасдан, у балансдан ташқарига чиқаргунча (ёки мулк мулк-эгаси-эгаллаган мулк бўлгунча ёки тадбиркорлик субъекти одатдаги хўжалик фаолиятидаги сотиш учун мулкни такомиллаштиришни бошлагунча) мулкни ҳаққоний қийматда баҳолашни давом эттириш лозим.

4.5.5. Таннарх бўйича ҳисобга олиш модели

Дастлабки тан олингандан сўнг, таннарх бўйича ҳисобга олиш моделини танлайдиган тадбиркорлик субъекти ўзининг барча инвестицион мулкларини ушбу бўйича ҳисобга олиш моделига нисбатан БҲХС 16 нинг талабларига мувофиқ баҳолаши лозим, бундан МҲХС 5 “*Сотиш учун мўлжалланган узоқ муддатли активлар ва давом эттирилмайдиган фаолият”* га мувофиқ сотиш учун мўлжалланган сифатида таснифланиш мезонларини қаноатлантирадиганлар (ёки сотиш учун мўлжалланган сифатида таснифланган балансдан чиқариш гуруҳига киритилганлар) мустасно. Сотиш учун мўлжалланган таснифининг мезонларини қаноатлантирадиган (ёки сотиш учун мўлжалланган сифатида таснифланган балансдан чиқариш гуруҳига киритилган) инвестицион мулклар МҲХС 5 га мувофиқ баҳоланиши лозим.

Инвестицион мулк таснифига, ёки таснифидан, ўтказишлар амалга оширилиши лозим, фақат ва фақат, фойдаланишда ўзгариш бўлиши қуйидагилар орқали тасдиқланганда:

- инвестицион мулкдан мулк-эгаси-эгаллаган мулкка ўтказиш учун, эгаси томонидан эгаллашнинг бошланиши;
- инвестицион мулкдан товар-моддий захираларга ўтказиш учун, сотишни кўзлаб такомиллаштиришни бошланиши;
- мулк-эгаси-эгаллаган мулкдан инвестицион мулкка ўтказиш учун, эгаси томонидан эгаллашнинг тугаши; ёки
- товар-моддий захиралардан инвестицион мулкка ўтказиш учун, бошқа томон билан оператив ижаранинг бошланиши.

Корхонадан мулкни инвестицион мулкдан товар-моддий захираларга ўтказишни талаб этади, фақатгина қачонки сотишни кўзлаб такомиллаштиришни бошлаш оқибатида фойдаланишда ўзгариш бўлса.

Корхона инвестицион мулкни такомиллаштирмасдан баланслан чиқаришга қарор қилса, уни тан олишни тухтатгунча (молиявий ҳолат тўғрисидаги ҳисоботдан чиқариб ташлагунча) инвестицион мулк сифатида ҳисобга олишни давом эттиради ва товар-моддий захиралар сифатида ҳисобламайди. Худди шунингдек, агар тадбиркорлик субъекти келгусида инвестицион мулк сифатида фойдаланишни давом эттириш учун амалдаги инвестицион мулкни қайта такомиллаштиришни бошласа, мулк инвестицион мулк сифатида қолади ва у қайта такомиллаштириш мобайнида мулк-эгаси-эгаллаган мулк сифатида қайта таснифланмайди.

Корхона инвестицион мулк учун ҳаққоний қиймат бўйича ҳисобга олиш моделидан фойдаланиши натижасида юзага келадиган тан олиш ва баҳолаш масалаларига нисбатан қўлланилади. Қачонки тадбиркорлик субъекти таннарх бўйича ҳисобга олиш моделидан фойдаланса, инвестицион мулк, мулк-эгаси-эгаллаган мулк ва товар-моддий захиралар ўртасидаги ўтказишлар ўтказилган мулкнинг баланс қийматини ўзгартирмайди ва улар баҳолаш ва очиб бериш мақсадларидаги ушбу мулкнинг таннархини ўзгартирмайди.

Ҳаққоний қийматда акс эттирилган инвестицион мулкдан мулк-эгаси-эгаллаган мулкка ёки товар-моддий захираларга ўтказишда, БҲХС 16 ёки БҲХС 2 га мувофиқ кейинги ҳисоб-китоб учун мулкнинг назарда тутилган қиймати фойдаланишда ўзгариш бўлган санадаги унинг ҳаққоний қиймати бўлиши лозим.

Агарда мулк-эгаси-эгаллаган мулк ҳаққоний қийматда акс эттириладиган инвестицион мулкка ўтказиладиган бўлса, тадбиркорлик субъекти фойдаланишда ўзгариш бўладиган санагача БҲХС 16 ни қўллаши лозим. Тадбиркорлик субъекти ўша санада БҲХС 16 га мувофиқ мулкнинг баланс қиймати билан унинг ҳаққоний қиймати орасидаги ҳар қандай фарқни БҲХС 16 га мувофиқ қайта баҳолаш каби ҳисобга олиши лозим.

Мулк-эгаси-эгаллаган мулк ҳаққоний қийматда ҳисобга олинган инвестицион мулк таснифига ўтказиладиган санагача, тадбиркорлик субъекти мулкка нисбатан эскириш ҳисоблайди ва вужудга келган ҳар қандай қадрсизланиш бўйича зарарни тан олади. Тадбиркорлик субъекти ўша санада БҲХС 16 га мувофиқ мулкнинг баланс қиймати билан унинг ҳаққоний қиймати орасидаги ҳар қандай фарқни БҲХС 16 га мувофиқ қайта баҳолаш каби ҳисобга олиши лозим. Бошқача қилиб айтганда:

- мулкнинг баланс қийматидаги вужудга келадиган ҳар қандай камайиш фойда ёки зарарда тан олинади. Бироқ, ушбу мулкни қайта баҳолаш натижасидаги ортиқча қиймат суммаси даражасидаги камайиш

бошқа умумлашган даромадда тан олинади ва капитал таркибидаги қайта баҳолаш қийматининг ошган суммасини камайтиради.

- баланс қийматидаги ҳар қандай кўпайиш қуйидагича ҳисобга олинади:

ушбу мулкка нисбатан олдинги қадрсизланиш бўйича зарарни қайта тиклаш даражасида, кўпайиш фойда ёки зарарда тан олинади. Фойда ёки зарарда тан олинган сумма баланс қийматини қадрсизланиш бўйича зарар тан олинмаганда аниқланадиган (эскиришдан ҳоли) баланс қийматигача тиклаш учун керак бўладиган суммадан ошмаслиги керак.

кўпайишнинг қолган ҳар қандай қисми бошқа умумлашган даромадда тан олинади ва капитал таркибидаги қайта баҳолашдаги ортиқча қийматни кўпайтиради. Инвестицион мулкни кейинчалик балансдан чиқаришда, капитал таркибига киритилган бошланғич қийматига нисбатан қайта баҳолаш қийматининг ошган суммаси тақсимланмаган фойдага ўтказилиши мумкин. Бошланғич қийматига нисбатан қайта баҳолаш қийматининг ошган суммаси тақсимланмаган фойдага ўтказиш фойда ёки зарар орқали амалга оширилмайди.

Товар-моддий захиралардан ҳаққоний қийматда акс эттириладиган инвестицион мулкка ўтказиш учун, мулкнинг ўша санадаги ҳаққоний қиймати билан унинг олдинги баланс қиймати ўртасидаги ҳар қандай фарқ фойда ёки зарарда тан олиниши лозим. Товар-моддий захиралардан ҳаққоний қийматда акс эттириладиган инвестицион мулкка ўтказишларнинг ёндашуви товар-моддий захираларнинг сотилишининг ёндашувига мутаносибдир.

Корхона ҳаққоний қийматда акс эттириладиган ўзи томонидан қурилаётган инвестицион мулкнинг қурилишини ёки такомиллаштирилишини тугатганда, мулкнинг ўша санадаги ҳаққоний қиймати билан унинг олдинги баланс қиймати ўртасидаги ҳар қандай фарқ фойда ёки зарарда тан олиниши лозим.

Мавзу бўйича тест саволлари

1. Инвестицион мулк.....

a. Бу ижарадан даромад олиш мақсадида ёки капиталнинг қиймати ошиши учун ёки иккаласи учун(мулк эгаси ёки молиявий ижара шартномаси асосида ижарага олувчи томонидан) эгалик қилинаётган мулк

b. Бу (мулк эгаси ёки молиявий ижара шартномаси асосида ижарага олувчи томонидан) ишлаб чиқаришда ёки товарлар етказиб бериш ёки хизматлар кўрсатишда ёки маъмурий мақсадларда фойдаланиладиган эгаликдаги мулк.

c. Бу активнинг молиявий ҳолат тўғрисидаги ҳисоботда тан олинадиган қийматидир.

d. Бу активни унинг хариди ёки қурилиши пайтида сотиб олиш учун тўланган пул маблағлари ёки пул маблағларининг эквивалентидаги сумма ёки бошқа турдаги товоннинг ҳаққоний қиймати

2. Мулк эгаси.....

a. Ижарадан даромад олиш мақсадида ёки капиталнинг қиймати ошиши учун ёки иккаласи учун(мулк эгаси ёки молиявий ижара шартномаси асосида ижарага олувчи томонидан) эгалик қилинаётган мулк

b. Бу (мулк эгаси ёки молиявий ижара шартномаси асосида ижарага олувчи томонидан) ишлаб чиқаришда ёки товарлар етказиб бериш ёки хизматлар кўрсатишда ёки маъмурий мақсадларда фойдаланиладиган эгаликдаги мулк.

c. Активнинг молиявий ҳолат тўғрисидаги ҳисоботда тан олинадиган қийматидир.

d. Активни унинг хариди ёки қурилиши пайтида сотиб олиш учун тўланган пул маблағлари ёки пул маблағларининг эквивалентидаги сумма ёки бошқа турдаги товоннинг ҳаққоний қиймати

3. Баланс қиймати.....

a. Бу ижарадан даромад олиш мақсадида ёки капиталнинг қиймати ошиши учун ёки иккаласи учун(мулк эгаси ёки молиявий ижара шартномаси асосида ижарага олувчи томонидан) эгалик қилинаётган мулк

b. Бу ишлаб чиқаришда ёки товарлар етказиб бериш ёки хизматлар кўрсатишда ёки маъмурий мақсадларда фойдаланиладиган эгаликдаги мулк.

c. Бу активнинг молиявий ҳолат тўғрисидаги ҳисоботда тан олинадиган қийматидир.

d. Бу активни унинг хариди ёки қурилиши пайтида сотиб олиш учун тўланган пул маблағлари ёки пул маблағларининг эквивалентидаги сумма ёки бошқа турдаги товоннинг ҳаққоний қиймати

4. Таннарх.....

a. Ижарадан даромад олиш мақсадида ёки капиталнинг қиймати ошиши учун ёки иккаласи учун(мулк эгаси ёки молиявий ижара шартномаси асосида ижарага олувчи томонидан) эгалик қилинаётган мулк

b. Ишлаб чиқаришда ёки товарлар етказиб бериш ёки хизматлар кўрсатишда ёки маъмурий мақсадларда фойдаланиладиган эгаликдаги мулк.

c. Активнинг молиявий ҳолат тўғрисидаги ҳисоботда тан олинадиган қийматидир.

d. Активни унинг хариди ёки қурилиши пайтида сотиб олиш учун

тўланган пул маблағлари ёки пул маблағларининг эквивалентидаги сумма ёки бошқа турдаги товоннинг ҳаққоний қиймати

5. Инвестицион мулк дастлаб унинг ..... баҳоланиши ҳамда битимга оид харажатлар дастлабки баҳолаш таркибига киритилиши лозим.

a. таннархида

b. бошланғич қийматида

c. бозор қийматида

d. қайта тиклаш қийматида

6. Сотиб олинган инвестицион мулкнинг таннархи унинг сотиб олиш нархи ва ҳар қандай ..... тегишли харажатларни қамраб олади.

a. Бевосита

b. Билвосита

c. Эгри

d. Тўғри

7. Инвестицион мулкнинг турларини аниқланг

a. кўчар ва кўчмас мулк, пул маблағлари, қимматли қоғозлар ва бошқа молиявий активлар, мулкий ҳуқуқ, лицензия, патент, дастурий маҳсулот ва бошқалар ҳамда табиий ресурслардан фойдаланиш ҳуқуқи.

b. пул маблағлари, қимматли қоғозлар ва бошқа молиявий активлар, мулкий ҳуқуқ, лицензия, патент, дастурий маҳсулот ва бошқалар ҳамда табиий ресурслардан фойдаланиш ҳуқуқи.

c. кўчар ва кўчмас мулк, қимматли қоғозлар ва бошқа молиявий активлар, мулкий ҳуқуқ, лицензия, патент, дастурий маҳсулот ва бошқалар ҳамда табиий ресурслардан фойдаланиш ҳуқуқи.

d. қимматли қоғозлар ва бошқа молиявий активлар, мулкий ҳуқуқ, лицензия, патент, дастурий маҳсулот ва бошқалар ҳамда табиий ресурслардан фойдаланиш ҳуқуқи.

8. Инвестицион мулкнинг мезонларини аниқланг.

a. Объектлар ўзининг фойдаланишида бўлмайди, инвестицион кўчмас мулк объектлари одатдаги ҳолат бўйича сотилиши кўзда тутилмайди, инвестицион кўчмас мулк объектлари узоқ муддат хизмат қилади, улар жорий қийматда ёки ҳақиқий харажатлар усулида баҳоланади.

b. Инвестицион кўчмас мулкдан алоҳида даромад манбаи сифатида фойдаланилади, бу каби объектлар ўзининг фойдаланишида бўлмайди, инвестицион кўчмас мулк объектлари одатдаги ҳолат бўйича сотилиши кўзда тутилмайди, инвестицион кўчмас мулк объектлари узоқ муддат хизмат қилади, улар жорий қийматда ёки ҳақиқий харажатлар усулида баҳоланади.

c. Инвестицион кўчмас мулк объектлари одатдаги ҳолат бўйича сотилиши кўзда тутилмайди, инвестицион кўчмас мулк объектлари узоқ муддат хизмат қилади, улар жорий қийматда ёки ҳақиқий харажатлар усулида баҳоланади.

d. Инвестицион кўчмас мулкдан алоҳида даромад манбаи сифатида фойдаланилади, инвестицион кўчмас мулк объектлари узоқ муддат хизмат қилади, улар жорий қийматда ёки ҳақиқий харажатлар усулида баҳоланади.

9. Инвестицион мулк бўйича бухгалтерия ҳисобварағида акс эттириладиган асосий кўрсаткичларни аниқланг.

a. бошланғич қолдиқ (агарда у транзит ҳисобварақ бўлмаса), ой давомидаги дебет обороти, ой давомидаги кредит обороти ва ой охиридаги қолдиқ (агарда у транзит ҳисобварақ бўлмаса).

b. ой давомидаги дебет обороти, ой давомидаги кредит обороти ва ой охиридаги қолдиқ (агарда у транзит ҳисобварақ бўлмаса).

c. бошланғич қолдиқ (агарда у транзит ҳисобварақ бўлмаса), ой давомидаги кредит обороти ва ой охиридаги қолдиқ (агарда у транзит ҳисобварақ бўлмаса).

d. ой давомидаги кредит обороти ва ой охиридаги қолдиқ (агарда у транзит ҳисобварақ бўлмаса).

10. Инвестиицон мул киримга олинди, бухгалтерия ўтказмаси.

a. Дебет Бино Кредит Пул маблағи

b. Дебет Пул маблағи Кредит Мол етказиб берувчи

c. Дебет Дебиторлик қарз Кредит Бино

d. Дебет Бино Кредит Мол етказиб берувчи

5 Мавзу БАҲОЛАШНИ ҲИСОБГА ОЛУВЧИ СТАНДАРТЛАРНИНГ ТАВСИФИ

5.1. Активларнинг қадрсизланиши (36-сон БҲХС)

5.1.1. Стандартнинг мақсади ва қўллаш доираси

Стандартнинг мақсади тадбиркорлик субъекти томонидан қўлланиладиган шундай тартибларни белгилашдан иборатки, бунда унинг активлари уларнинг қопланадиган қийматидан ортиқ бўлмаган суммада ҳисобга олинганлиги таъминланади. Активнинг баланс қиймати активдан фойдаланиш ёки уни сотиш орқали қопланадиган қийматидан ошса, ушбу актив ўзининг қопланадиган қийматидан ошган суммада ҳисобга олинган бўлади. Агарда ушбу ҳолат юз берса, актив қадрсизланган деб ҳисобланади ва мазкур Стандарт тадбиркорлик субъектидан қадрсизланиш бўйича зарарни тан олишни талаб этади. Ушбу Стандарт қадрсизланиш бўйича зарарни қачон қайта тикланиши кераклигини ҳамда тадбиркорлик субъекти томонидан очиб берилиши лозим бўлган маълумотларни белгилайди.

Ушбу стандарт қуйидагилардан ташқари барча активларнинг қадрсизланишини ҳисобга олишда қўлланилиши лозим:

(а) товар-моддий захиралар (БҲХС 2 «*Товар-моддий захиралар”*);

(б) қурилиш шартномаларидан юзага келадиган активлар;

(в) муддати узайтирилган солиқ активлари (БҲХС 12 «*Фойда солиқлари»*);

(г) ходимларга ҳақларни тўлашдан юзага келадиган активлар (БҲХС 19 «*Ходимларнинг даромадлари»*);

(д) МҲХС 9 «*Молиявий инструментлар»* нинг қўллаш доирасида бўлган молиявий активлар;

(е) ҳаққоний қийматда баҳоланган инвестицион мулк (БҲХС 40 «*Инвестицион мулк»*);

(ж) чиқиб кетиш харажатлари чегирилгандаги ҳаққоний қийматда баҳоланган қишлоқ хўжалиги фаолиятига тегишли биологик активлар (БҲХС 41 «*Қишлоқ хўжалиги»*);

(з) МҲХС 4 «*Суғурта шартномалари»* нинг қўллаш доирасидаги суғурта шартномалари асосида суғурталовчининг шартномавий ҳуқуқларидан юзага келадиган муддати узайтирилган сотиб олиш харажатлари ва номоддий активлар;

(и) МҲХС 5 "*Сотиш учун мўлжалланган узоқ муддатли активлар ва давом эттирилмайдиган фаолият"* га мувофиқ сотишга мўлжалланган сифатида таснифланган узоқ муддатли активлар (ёки чиқиб кетиш гуруҳлари).

Мазкур Стандарт товар-моддий захираларга, қурилиш шартномаларидан юзага келадиган активларга, муддати узайтирилган солиқ активларига, ходимларга ҳақларни тўлашдан юзага келадиган активларга, ёки сотишга мўлжалланган сифатида таснифланган (ёки сотишга мўлжалланган сифатида таснифланган чиқиб кетиш гуруҳларига киритилган) активларга нисбатан қўлланилмайди, чунки ушбу активлар учун ўринли бўлган жорий МҲХСлар ушбу активларни тан олиш ва баҳолашга нисбатан талабларни қамраб олади.

Ушбу стандартда қуйидаги терминлардан белгиланган маъноси бўйича фойдаланилади:

Баланс қиймати - бу активнинг у бўйича ҳар қандай жамғарилган эскириш (амортизация) суммасини ва кейинги йиғилган қадрсизланиш зарарларини чегиргандан сўнг тан олинадиган қийматидир.

Пул маблағларини ҳосил қиладиган бирлик - бу активларнинг аниқлаб бўладиган энг кичик гуруҳи бўлиб, у бошқа активлар ёки активлар гуруҳидан келиб тушадиган пул оқимларидан катта даражада мустақил бўлган пул оқимларини юзага келтиради.

Корпоратив активлар - бу пул маблағларини ҳосил қиладиган ўрганилаётган бирлик ва бошқа пул маблағларини ҳосил қиладиган бирликлар бўйича келгуси пул оқимларига ўз ҳиссасини қўшадиган гудвиллдан ташқари активлардир.

Чиқиб кетиш харажатлари - бу активнинг ёки пул маблағларини ҳосил қиладиган бирликнинг чиқиб кетишига бевосита тегишли қўшимча харажатлар бўлиб, бунда молиялаштириш харажатлари ва фойда солиғи харажати инобатга олинмайди.

Эскириш ҳисобланадиган қиймат - бу активнинг таннархидан, ёки молиявий ҳисоботларда унинг қийматини акс эттирадиган бошқа суммадан, унинг тугатиш қийматининг чегирилганидир.

Эскириш (Амортизация) - бу активнинг эскириш ҳисобланадиган қийматини унинг фойдали хизмат муддати давомида систематик тарзда харажатларга олиб боришдир.[7]

Ҳаққоний қиймат - бу баҳолаш санасида бозор иштирокчилари ўртасидаги одатдаги операцияда активни сотишда олиниши мумкин бўлган ёки мажбуриятни ўтказишда тўланиши мумкин бўлган нархдир (МҲХС 13 "*Ҳаққоний қийматни баҳолаш"* га қаранг).

5.1.2. Қадрсизланиши мумкин бўлган активларни аниқлаш

Актив қадрсизланган бўлади, қачонки унинг баланс қиймати унинг қопланадиган қийматидан ошса. 12-14 бандлар қадрсизланиш зарари содир бўлганлик эҳтимолининг айрим ишораларини изоҳлайди. Агарда ушбу ишоралардан бири мавжуд бўлса, тадбиркорлик субъектидан қопланадиган қийматнинг расмий баҳоланишини аниқлаш талаб этилади. 10-бандда келтирилган ҳолатдан ташқари, мазкур Стандарт тадбиркорлик субъектидан қопланадиган қийматнинг расмий баҳоланишини аниқлашни талаб этмайди, агарда қадрсизланиш зарарининг ҳеч қандай ишораси мавжуд бўлмаса.

Тадбиркорлик субъекти ҳар бир ҳисобот даври охирида актив қадрсизланганлигининг бирор ишораси мавжудлигини текшириши лозим. Агарда шундай ишора мавжуд бўлса, тадбиркорлик субъекти активнинг қопланадиган қийматини баҳолаши лозим.

Қадрсизланишнинг ҳар қандай ишораси мавжуд бўлишидан қатъий назар, тадбиркорлик субъекти:

(а) ноаниқ фойдали хизмат муддатига эга номоддий активни ёки ҳануз фойдаланишда бўлмаган номоддий активнинг баланс қийматини унинг қопланадиган қиймати билан таққослаш орқали ҳар йили қадрсизланишга текшириши лозим. Ушбу қадрсизланиш текшируви йиллик давр мобайнида ҳар қандай пайтда амалга оширилиши мумкин, бироқ шундай шарт биланки, у ҳар йили бир хил пайтда амалга оширилади. Турли хил номоддий активлар турли пайтларда қадрсизланишга текширилиши мумкин. Бироқ, бундай номоддий актив дастлаб жорий йиллик даврда тан олинган бўлса, ушбу номоддий актив жорий йиллик давр охиридан олдин қадрсизланишга текширилиши лозим.

(б) бизнес бирлашувида сотиб олинган гудвиллни 80-99 бандларга мувофиқ ҳар йили қадрсизланишга текшириши лозим.

Номоддий актив фойдаланиш учун мавжуд бўлган ҳолатга нисбатан актив фойдаланиш учун мавжуд бўлишидан олдинги ҳолатда, номоддий активнинг ўз баланс қийматини тиклаш учун етарли келгуси иқтисодий манфаатлар келтириш қобилияти одатда юқорироқ ноаниқликка мойил

---

[7] Номоддий актив ҳолатида, «амортизация» атамаси умуман олганда «эскириш» ўрнига фойдаланилади. Ушбу икки атама бир хил маънога эгадир.

бўлади. Шу туфайли, мазкур Стандарт тадбиркорлик субъектидан ҳануз фойдаланишда бўлмаган номоддий активнинг баланс қийматини, камида ҳар йили, қадрсизланишга текширишни талаб этади.

Актив қадрсизланган бўлиши мумкинлигининг бирор ишораси мавжудлигини текширишда, тадбиркорлик субъекти, камида, қуйидаги ишораларни кўриб чиқиши лозим:

Маълумотларнинг ташқи манбалари:

(а) шундай кузатиладиган ишоралар мавжудки, бунда активнинг қиймати вақт ўтиши ёки одатий фойдаланиш натижасида кутилиши мумкин бўлган камайишга нисбатан давр мобайнида сезиларли даражада камайган.

(б) тадбиркорлик субъектига нисбатан салбий таъсирга эга аҳамиятли ўзгаришлар тадбиркорлик субъекти фаолият кўрсатадиган технологик, бозор, иқтисодий ёки юридик муҳитда ёки актив тегишли бўлган бозорда давр мобайнида содир бўлди, ёки яқин келажакда содир бўлади.

(в) бозор фоиз ставкалари ёки инвестициялар бўйича бошқа бозор фойдалилик кўрсаткичлари давр мобайнида ошди ва ушбу ошишларнинг фойдаланишдаги активнинг қийматини ҳисоблашда қўлланилган дисконт ставкасига таъсир этиш ҳамда активнинг қопланадиган қийматини муҳим даражада камайтириш эҳтимоли мавжуд.

(г) тадбиркорлик субъектининг соф активларининг баланс қиймати унинг бозор капитализациясидан кўпроқдир.

Маълумотларнинг ички манбалари:

(д) активнинг маънавий эскирганлиги ёки жисмоний шикастланганлигига оид далил мавжуд.

(е) тадбиркорлик субъектига нисбатан салбий таъсирга эга аҳамиятли ўзгаришлар активдан фойдаланилган ёки фойдаланилиши кутилган даражада, ёки ундан фойдаланиш ҳолатида, давр мобайнида содир бўлди, ёки яқин келажакда содир бўлиши кутилади. Ушбу ўзгаришлар активдан фойдаланилмаган ҳолатни, актив тегишли бўлган фаолиятни тўхтатиш ёки қайта ташкил этиш режаларини, активни аввал кутилган санадан олдин ҳисобдан чиқариш режаларини ва активнинг фойдали хизмат муддатини чегараланмаган деб эмас балки чегараланган сифатида қайта баҳолашни ўз ичига олади.

(ж) активнинг ишлатилишидан иқтисодий натижалар кутилганидан салбийроқ бўлганлигини, ёки бўлишини, кўрсатадиган далил ички ҳисобот асосида аниқланган.

Шуъба тадбиркорлик субъектидан, қўшма корхонадан ёки қарам тадбиркорлик субъектидан дивиденд

(з) шуъба тадбиркорлик субъекти, қўшма корхона ёки қарам тадбиркорлик субъектидаги инвестиция учун, инвестор инвестиция бўйича дивидендни тан олади ва шундай далил мавжудки, бунда (і) алоҳида

молиявий ҳисоботлардаги инвестициянинг баланс қиймати жамланган (консолидациялашган) молиявий ҳисоботлардаги инвестиция объектининг соф активларининг, жумладан тегишли гудвиллнинг, баланс қийматларидан ошади; ёки

(ii) дивиденд эълон қилинган даврда дивиденд шуъба тадбиркорлик субъекти, қўшма корхона ёки қарам тадбиркорлик субъектининг жами умумлашган даромадидан ошади.

Тадбиркорлик субъекти актив қадрсизланган бўлиши мумкинлигининг бошқа ишораларини аниқлаши мумкин ва улар тадбиркорлик субъектидан активнинг қопланадиган қийматни аниқлашни, ёки гудвилл ҳолатида, 80-99 бандларга мувофиқ қадрсизланиш текширувини амалга оширишни ҳам талаб этиши мумки.

Актив қадрсизланган бўлиш мумкинлигини кўрсатадиган ички ҳисобот далили қуйидагиларнинг мавжудлигини ўз ичига олади:

(а) активни сотиб олиш бўйича пул оқимлари, ёки ундан фойдаланиш ёки уни сақлаш учун кейинчалик зарур бўладиган пул маблағларининг дастлаб режалаштирилган бюджет маблағларидан сезиларли даражада кўпроқ бўлиши;

(б) актив бўйича ҳақиқий соф пул оқимларининг ёки операцион фойда ёки зарарнинг режалаштирилган бюджет кўрсаткичларига нисбатан сезиларли тарзда салбий бўлиши;

(в) актив бўйича режалаштирилган соф пул оқимларининг ёки операцион фойданинг сезиларли даражада камайиши ёки режалаштирилган зарарнинг сезиларлаи даражада кўпайиши; ёки

(г) жорий давр суммалари келгуси давр учун режалаштирилган суммалар билан жамланганида актив бўйича операцион зарарлар ёки соф пул чиқимлари пайдо бўлиши.

Стандарт ноаниқ фойдали хизмат муддатига эга номоддий актив ёки ҳануз фойдаланишда бўлмаган номоддий актив ва гудвилл қадрсизланишга камида ҳар йили текширилишини талаб этади. 10-банддаги талаблар қўлланиладиган ҳолатдан ташқари, муҳимлик тушунчаси активнинг қопланадиган қиймат баҳоланиши зарурлигини аниқлашда қўлланилади. Масалан, агарда олдинги ҳисоб-китоблар активнинг қопланадиган қиймат унинг баланс қийматидан сезиларли тарзда кўпроқ бўлганини акс эттирса, тадбиркорлик субъекти ушбу фарқни йуқотиши мумкин бўлган ҳеч қандай ҳодиса содир бўлмаганда активнинг қопланадиган қийматини қайта баҳолаши зарур эмас. Худди шунингдек, олдинги таҳлил шуни кўрсатиши мумкинки, активнинг қопланадиган қиймати 12-бандда келтирилган ишораларнинг бирига (ёки бир нечасига) нисбатан сезувчан эмас.

агарда бозор фоиз ставкалари ёки инвестициялар бўйича бошқа бозор фойдалилик кўрсаткичлари давр мобайнида ошган бўлса, тадбиркорлик субъектидан қуйидаги ҳолатларда активнинг қопланадиган қийматини расмий баҳоланишини аниқлаш талаб этилмайди:

(а) агарда фойдаланишдаги активнинг қийматини ҳисоблашда қўлланилган дисконт ставкасига ушбу бозор ставкаларидаги ошиш таъсир этганлик эҳтимоли мавжуд бўлмаса. Масалан, қисқа муддатли фоиз ставкаларидаги ошишлар қолган узоқ фойдали хизмат муддатига эга актив бўйича қўлланилган дисконт ставкасига нисбатан муҳим таъсирга эга бўлмаслиги мумкин.

(б) агарда активнинг фойдаланишдаги қийматини ҳисоблашда фойдаланилган дисконт ставкасига ушбу бозор ставкаларидаги ошиш таъсир этганлик эҳтимоли мавжуд бўлса аммо қопланадиган қийматнинг олдинги таъсирчанлик таҳлили қуйидагиларни акс эттирса:

(i) қопланадиган қийматда муҳим даражада камайиш юз бериш эҳтимоли камроқ, чунки келгуси пул оқимларининг ҳам кўпайиш эҳтимоли кўпроқ (масалан, айрим ҳолатларда, тадбиркорлик субъекти шуни кўрсата олиши мумкинки, у ўзининг даромадларини бозор ставкаларидаги ҳар қандай ошишни қоплаш учун тўғрилайди); ёки

(ii) қопланадиган қийматдаги камайиш муҳим даражадаги қадрсизланиш зарарига олиб келиш эҳтимоли камроқ.

Агарда актив қадрсизланган бўлиши мумкинлигининг ишораси мавжуд бўлса, бу актив бўйича қолган фойдали хизмат муддати, эскиришни (амортизацияни) ҳисоблаш усули ёки тугатиш қиймати кўриб чиқилиши ва активга нисбатан қўлланиладиган Стандартга мувофиқ ўзгартирилиши зарурлигини кўрсатиши мумкин, ҳаттоки агарда ҳеч қандай қадрсизланиш зарари актив учун тан олинмаса ҳам.

5.1.3. Қопланадиган қийматни баҳолаш

Мазкур Стандарт қопланадиган қийматни активнинг ёки пул маблағларини ҳосил қиладиган бирликнинг чиқиб кетиш харажатлари чегирилгандаги ҳаққоний қиймати ва унинг фойдаланишдаги қийматидан юқорироғи сифатида таърифлайди. 19-57 бандлар қопланадиган қийматни баҳолашга нисбатан талабларни белгилайди. Ушбу талаблар «актив» атамасидан фойдаланади, аммо улар алоҳида активга ёки пул маблағларини ҳосил қиладиган бирликка нисбатан тенг тарзда қўлланилади.

Ҳар доим ҳам чиқиб кетиш харажатлари чегирилгандаги активнинг ҳаққоний қийматини ҳамда унинг фойдаланишдаги қийматини аниқлаш зарур эмас. Агарда ушбу суммаларнинг бири активнинг баланс қийматидан ошса, актив қадрсизланмаган бўлади ва иккинчи суммани баҳолаш зарур бўлмайди.

Ҳаттоки маълум актив учун фаол бозордаги белгиланган нарх мавжуд бўлмаса ҳам, чиқиб кетиш харажатлари чегирилгандаги ҳаққоний қийматни баҳолаш мумкин бўлади. Бироқ, айрим ҳолатларда чиқиб кетиш харажатлари чегирилгандаги ҳаққоний қийматни баҳолаш имконияти бўлмаслиги мумкин, чунки жорий бозор шароитларида баҳолаш санасида

бозор иштирокчилари ўртасида активни сотиш бўйича одатий операциянинг содир бўлиши мумкин бўлган нархни ишончли баҳолаш учун асос мавжуд бўлмайди. Бундай ҳолатда, тадбиркорлик субъекти активнинг фойдаланишдаги қийматидан унинг қопланадиган қиймати сифатида фойдаланиши мумкин.

Агарда активнинг фойдаланишдаги қиймати унинг чиқиб кетиш харажатлари чегирилгандаги ҳаққоний қийматидан муҳим тарзда ошишига ишониш учун ҳеч қандай сабаб бўлмаса, активнинг чиқиб кетиш харажатлари чегирилгандаги ҳаққоний қийматидан унинг қопланадиган қиймати сифатида фойдаланиш мумкин. Бу кўп ҳолларда сотиш учун мўлжалланган актив ҳолатида бўлади. Бунга сабаб шуки, сотиш учун мўлжалланган активдан унинг сотилишига қадар узлуксиз фойдаланишдан келадиган келгуси пул оқимлари сезиларсиз бўлиш эҳтимоли туфайли, активнинг фойдаланишдаги қиймати асосан сотишдан олинадигансоф тушумлардан ташкил топади.

Алоҳида актив бошқа активлардан ёки активлар гуруҳларидан келадиган пул киримларидан катта даражада мустақил бўлган пул киримларини юзага келтирмаган ҳолатдан ташқари ҳолатларда, қопланадиган қиймат алоҳида актив учун аниқланади. Агарда ушбу ҳолат юз берса, қопланадиган қиймат актив тегишли бўлган пул маблағларини ҳосил қиладиган бирлик учун аниқланади (65-103 бандларга қаранг), бунда:

(а) активнинг чиқиб кетиш харажатлари чегирилгандаги ҳаққоний қиймати унинг баланс қийматидан кўпроқ бўлмагунча; ёки

(б) активнинг фойдаланишдаги қиймати унинг чиқиб кетиш харажатлари чегирилгандаги ҳаққоний қийматига яқин бўлган ҳолда баҳоланиши ва чиқиб кетиш харажатлари чегирилгандаги ҳаққоний қиймати баҳоланиши мумкин бўлмагунча.

Айрим ҳолатларда, баҳолар, ўртачалар ва ҳисоб-китобдаги қисқартиришлар чиқиб кетиш харажатлари чегирилгандаги ҳаққоний қийматни ёки фойдаланишдаги қийматни аниқлаш учун мазкур Стандартда келтирилган батафсил ҳисоб-китобларнинг ўринли яхлитланишларини таъминлаши мумкин.

5.1.4. Келгуси пул оқимларини баҳолаш

Фойдаланишдаги қийматни баҳолашда тадбиркорлик субъекти:

(а) активнинг қолган фойдали хизмат муддати давомида мавжуд бўладиган бир қатор иқтисодий шароитлар бўйича раҳбариятнинг энг яхши баҳосини акс эттирадиган пул оқими режаларида ўринли ва тасдиқланган фаразларга асосланиши лозим. Кўпроқ эътибор ташқи далилга қаратилиши лозим.

(б) пул оқими режаларида раҳбарият томонидан тасдиқланган энг яқин орадаги молиявий бюджетларга/лойиҳаларга асосланиши лозим,

аммо келгуси қайта ташкил этилишлардан ёки активдан фойдаланишни яхшилашдан ёки такомиллаштиришдан юзага келиши кутилган ҳар қандай баҳоланган келгуси пул киримларини ёки чиқимларини инобатга олмаслиги лозим. Ушбу бюджетларга/лойиҳаларга асосланган режалар энг кўпи билан беш йиллик даврни қамраб олиши лозим, бунда узоқроқ давр асосланиши мумкин бўлмагунча.

(в) энг яқин орадаги молиявий бюджетларда/лойиҳаларда қамраб олинган даврдан ташқари пул оқими режаларини кейинги йиллар бўйича барқарор ёки камаювчи ўсиш суръатини қўллаган ҳолда бюджетларга/лойиҳаларга асосланган режаларни кенгайтириш орқали баҳолаши лозим, бунда ўсувчи суръат асосланиши мумкин бўлмагунча. Ушбу ўсиш суръати тадбиркорлик субъекти фаолият кўрсатадиган маҳсулотлар, соҳалар, ёки мамлакат ёки мамлакатлар бўйича, ёки актив фойдаланиладиган бозор бўйича узоқ муддатли ўртача ўсиш суръатидан ошмаслиги лозим, бунда юқорироқ суръат асосланиши мумкин бўлмагунча.

Раҳбарият унинг жорий пул оқими режалари асосланган фаразларнинг ўринлилигини баҳолайди, яъни бу олдинги пул оқими режалари билан ҳақиқий пул оқимлари ўртасидаги тафовутларнинг сабабларини текшириш орқали амалга оширилади. Раҳбарият унинг жорий пул оқими режалари асосланган фаразлар олдинги ҳақиқий натижалар билан мувофиқлигига ишонч ҳосил қилиши лозим, бунда ушбу ҳақиқий пул оқимлари юзага келтирилганда мавжуд бўлмаган кейинги ҳодисаларнинг ёки ҳолатларнинг таъсирлари буни ўринли бўлишини таъминлаш шарти белгиланади.

Беш йилдан ортиқ даврлар учун келгуси пул оқимларининг батафсил, аниқ ва ишончли молиявий бюджетлари/лойиҳалари умуман олганда мавжуд бўлмайди. Шу сабабли, раҳбариятнинг келгуси пул оқимлари бўйича баҳолари энг кўпи билан беш йил учун энг яқин орадаги бюджетларга/лойиҳаларга асосланади. Раҳбарият беш йилдан ортиқ давр бўйича молиявий бюджетларга/лойиҳаларга асосланган пул оқими режаларидан фойдаланиши мумкин, агарда у ушбу режалар ишончли бўлишига ишонч ҳосил қилса ва у ушбу узоқроқ давр бўйича пул оқимларини тўғрироқ лойиҳалаштириш қобилиятини, олдинги тажрибага асосланган ҳолда, намойиш эта олса.

Активнинг фойдали хизмат муддати охирига қадар пул оқими режалари кейинги йиллар бўйича ўсиш суръатини қўллаган ҳолда молиявий бюджетларга/лойиҳаларга асосланган пул оқими режаларини кенгайтириш орқали баҳолаши лозим. Ушбу суръат барқарор ёки камаювчи бўлади, бунда суръатдаги ўсиш маҳсулотнинг ёки соҳанинг ҳаёт даври бўйича хусусиятлар тўғрисидаги холис маълумотлар билан мос бўлмагунча. Агарда ўринли бўлса, ўсиш суръати ноль ёки манфий бўлади.

Қачонки шароитлар қулай бўлса, рақобатчиларнинг бозорга кириш ва ўсишни чеклаш эҳтимоли кўпроқдир. Шу туфайли, тадбиркорлик

субъектлари фаолият кўрсатадиган маҳсулотлар, соҳалар, ёки мамлакат ёки мамлакатлар учун, ёки актив фойдаланиладиган бозор учун узоқ муддат (масалан, 20 йил) бўйича ўртача тарихий ўсиш суръатидан ошишда қийинчиликка учрайди.

Молиявий бюджетлардаги/лойиҳалардаги маълумотлардан фойдаланишда, тадбиркорлик субъекти маълумотлар ўринли ва тасдиқланган фаразларни акс эттиришини ҳамда активнинг қолган фойдали хизмат муддати давомида мавжуд бўладиган иқтисодий шароитлар мажмуаси бўйича раҳбариятнинг энг яхши баҳосини акс эттиришини кўриб чиқади.

Келгуси пул оқимлари баҳоланишининг ташкилий қисми

Келгуси пул оқимларининг баҳоланиши қуйидагиларни ўз ичига олиши лозим:

(а) активдан узлуксиз фойдаланишдан келадиган пул киримларининг режалари;

(б) активдан узлуксиз фойдаланишдан келадиган пул киримларини юзага келтириш учун зарурий тарзда сарфланган (жумладан активни фойдаланишга тайёрлаш учун пул чиқимлари) ва активга ўринли ва мос равишда бевосита акс эттирилиши, ёки тақсимланиши мумкин бўлган пул чиқимларининг режалари; ва

(в) активнинг фойдали хизмат муддати охирида чиқиб кетиши учун олинадиган (ёки тўланадиган) соф пул оқимлари, агарда мавжуд бўлса.

Келгуси пул оқимларининг ва дисконт ставкасининг баҳоланиши умумий инфляцияга тегишли нарх ўсишлари бўйича мос фаразларни акс эттиради. Шу туфайли, агарда дисконт ставкаси умумий инфляцияга тегишли нарх ўсишларининг таъсирини ўз ичига олса, келгуси пул оқимлари номинал суммаларда баҳоланади.

6 Мавзу НОМОЛИЯВИЙ МАЖБУРИЯТЛАРНИ ҲИСОБГА ОЛУВЧИ СТАНДАРТЛАРНИНГ ТАВСИФИ

6.1. Фойда солиқлари (12–сон БҲХС)

6.1.1. Стандартнинг мақсади ва қўллаш доираси

Ушбу стандартнинг мақсади фойда солиқларини ҳисобга олиш тартибини белгилашдан иборатдир. Фойда солиқларини ҳисобга олишда асосий масала бўлиб қуйидагиларнинг жорий ва келгуси солиқларга бўлган таъсири қай тарзда ҳисобга олиниши кераклиги ҳисобланади:

- тадбиркорлик субъектининг молиявий холати тўғрисидаги ҳисоботда тан олинадиган активлар (мажбуриятлар)нинг баланс қиймати келгусида қопланиши (тўланиши);

- тадбиркорлик субъектининг молиявий ҳисоботларида тан олинган жорий давр учун операциялар ва бошқа ҳодисалар. Табиийки, ҳисобот берувчи тадбиркорлик субъекти актив ёки мажбуриятни тан олганида, ушбу актив ёки мажбуриятнинг баланс қиймати қопланиши ёки тўланишини кутади. Агар ушбу баланс қийматининг қопланиши ёки тўланиши, бу қийматнинг қопланиши ёки тўланиши фойда солиғига таъсир қилмаган ҳолга қараганда келгусида кўпроқ (камроқ) солиқ тўланишига олиб келиши мумкин бўлса, ушбу стандарт, маълум чегараланган истисно ҳолатларидан ташқари ҳолларда, тадбиркорлик субъекти томонидан муддати узайтирилган солиқ мажбурияти (муддати узайтирилган солиқ активи) тан олинишини талаб этади.

Ушбу стандарт тадбиркорлик субъекти томонидан операциялар ва бошқа ҳодисалар қай тарзда ҳисобга олинса, худди шу тарзда ушбу

операциялар ва бошқа ҳодисаларнинг солиқ оқибатлари ҳам ҳисобга олинишини талаб этади. Шунинг учун, фойда ёки зарар таркибида тан олинган операциялар ва бошқа ҳодисалар бўйича ҳар қандай уларга боғлиқ бўлган солиқ оқибатлари ҳам фойда ёки зарар таркибида тан олинади.

Фойда ёки зарарлардан бошқа ҳисобварақларда (бошқа умумлашган даромад ёки тўғридан-тўғри капиталда) тан олинадиган операциялар ва бошқа ходисалар бўйича ушбу операциялар ва бошқа ҳодисалар билан боғлиқ ҳар қандай солиқ оқибатлари ҳам фойда ва зарарлардан бошқа ҳисобварақларда (мос равишда, бошқа умумлашган даромад ёки тўғридан-тўғри капиталда) тан олинади.

Шу тариқа, муддати узайтирилган солиқ активлари ва мажбуриятларининг бизнес бирлашувида тан олиниши, ушбу бизнес бирлашувида юзага келадиган гудвил суммасига ёки манфаатли хариддан тан олинадиган фойда суммасига таъсир қилади. Ушбу стандарт, шунингдек, солиқ зарари ёки солиқ имтиёзларидан фойдаланмаслик натижасида келиб чиқадиган, муддати узайтирилган солиқ активларини тан олиш, фойда солиқларини молиявий ҳисоботда акс эттириш ҳамда фойда солиқларига тегишли бўлган маълумотларни очиб бериш бўйича талабларни қамраб олади.

Мазкур стандарт фойда солиқларини ҳисобга олишда қўлланилади ва унинг мақсадларида, фойда солиқлари, солиққа тортиладиган фойдадан олинадиган ҳамма маҳаллий ва ҳорижий фаолиятлар бўйича солиқларни, қамраб олади. Фойда солиқларига, шунингдек, ҳисобот берувчи тадбиркорлик субъекти фойдасига шуъба тадбиркорлик субъектлари, қарам тадбиркорлик субъектлари ёки қўшма корхоналар томонидан тўланадиган суммалардан олинадиган ва тўлов манбаида ушлаб қолинадиган солиқлар киради.

Ушбу стандарт давлат грантлари (БҲХС 20 “Давлат грантларини ҳисобга олиш ва давлат ёрдамини очиб бериш”) ёки инвестициялар бўйича солиқ имтиёзларини ҳисобга олиш усулларини қамраб олмайди. Бироқ, шундай грантлар ёки инвестициялар бўйича солиқ имтиёзлари натижасида пайдо бўладиган вақтинчалик фарқларнинг ҳисобга олиниши ушбу стандартда кўриб чиқилади.

Стандартда қуйидаги белгиланган маънодаги атамалардан фойдаланилади:

Бухгалтерия ҳисоби бўйича фойда – бу солиқ харажатлари чегириб ташланишидан олдинги давр фойдаси ёки зарари.

Солиқ солинадиган фойда (солиқ зарари) –бу солиқ идоралари томонидан белгиланган қоидаларга мувофиқ аниқланган ва ундан фойда солиқлари тўланиши (қопланиши) талаб этиладиган давр фойдаси (зарари).

Солиқ харажати (солиқ даромади) –бу давр фойдаси ёки зарарини аниқлашда ҳисобга олинган жорий ва муддати узайтирилган солиқ бўйича умумий сумма.

Жорий солиқ -бу давр учун солиқ солинадиган фойда (солиқ зарари)дан тўланадиган (қопланадиган) фойда солиқлари суммаси.

Муддати узайтирилган солиқ мажбуриятлари -бу келгусида солиқ солинадиган вақтинчалик фарқлар бўйича келгуси даврларда тўланадиган фойда солиқларининг суммаси.

Муддати узайтирилган солиқ активлари – фойда солиқларининг қуйидагилар бўйича келгуси даврларда қопланадиган суммаси:

- келгусида чегириладиган вақтинчалик фарқлар;
- фойдаланилмаган солиқ зарарларини келгуси даврларга ўтказиш;
- фойдаланилмаган солиқ имтиёзларини келгуси даврларга ўтказиш.

Вақтинчалик фарқлар – бу молиявий ҳолат тўғрисидаги ҳисоботда акс эттирилган актив ёки мажбуриятнинг баланс қиймати билан унинг солиқ базаси ўртасидаги фарқлардир. Вақтинчалик фарқлар қуйидагича бўлиши мумкин:

- келгусида солиқ солинадиган вақтинчалик фарқлар - вақтинчалик фарқлар бўлиб, улар актив ёки мажбуриятнинг баланс қиймати қопланадиган ёки тўланадиган келгуси даврларнинг солиқ солинадиган фойдасини (солиқ зарарини) ҳисоблашда солиқ солинадиган суммаларни юзага келтиради;
- келгусида чегириладиган вақтинчалик фарқлар - вақтинчалик фарқлар бўлиб, улар актив ёки мажбуриятнинг баланс қиймати қопланадиган ёки тўланадиган келгуси даврларнинг солиқ солинадиган фойдасини (солиқ зарарини) ҳисоблашда чегириб ташланадиган суммаларни юзага келтиради. Актив ёки мажбуриятнинг солиқ базаси – ушбу актив ёки мажбуриятнинг солиқ мақсадларидаги қиймати.

Солиқ харажати (солиқ даромади) жорий солиқ бўйича харажатни (жорий солиқ бўйича даромадни) ҳамда муддати узайтирилган солиқ бўйича харажатни (муддати узайтирилган солиқ бўйича даромадни) қамраб олади.

6.1.2.Солиқ базаси

Активнинг солиқ базаси – бу активнинг баланс қиймати қопланганида, тадбиркорлик субъекти томонидан олинадиган ҳар қандай солиққа тортиладиган иқтисодий нафдан солиқ мақсадларида чегириб ташланадиган суммадир. Агар бу иқтисодий нафлар солиққа тортилмаса, активнинг солиқ базаси унинг баланс қийматига тенг бўлади.

1-вазият: *Асбоб-ускунанинг таннархи 100га тенг. Солиқ мақсадларида, 30га тенг эскириш қиймати жорий ва олдинги даврларда чегириб ташланган, қолган қиймати келгуси даврларда асбоб-ускунанинг эскириши суммаси сифатида ёки унинг чиқиб кетишида чегириладиган сумма сифатида чегирилиши мумкин. Асбоб-ускунадан фойдаланишдан олинадиган даромад солиққа тортилади.*

Асбоб-ускуна чиқиб кетишидан олинадиган ҳар қандай фойда солиққа тортилади, бундай чиқиб кетишдан олинадиган ҳар қандай зарар эса солиқ мақсадларида чегириб ташланади. Асбоб- ускунанинг солиқ базаси 70га тенг. Олинадиган фоизларнинг баланс қиймати 100га тенг. Тегишли фоизли даромадлар касса усули бўйича солиққа тортилади. Олинадиган фоизларнинг солиқ базаси нольга тенг.

2-вазият: *Савдо бўйича олинадиган ҳисобварақларнинг баланс қиймати 100га тенг. Тегишли бўлган даромад солиқ солинадиган фойдага (солиқ зарарига) киритилиб бўлган. Савдо бўйича олинадиган ҳисобварақларнинг солиқ базаси 100 га тенг.*

Шуъба тадбиркорлик субъектидан олинадиган дивидендларнинг баланс қиймати 100га тенг. Дивидендлар солиққа тортилмайди. Аслида, активнинг тўла баланс қиймати иқтисодий нафдан чегирилиши мумкин. Шундай қилиб, олинадиган дивидендларнинг солиқ базаси 100га тенг.

Берилган кредитнинг баланс қиймати 100 тенг. Кредитнинг тўланиши солиққа таъсир қилмайди. Кредитнинг солиқ базаси 100 га тенг.

Бундай таҳлил қилганда, келгусида солиқ солинадиган вақтинчалик фарқ мавжуд эмас. Муқобил таҳлилда, ҳисобланган олинадиган дивидендларнинг солиқ базаси нольга тенг ва натижада 100га тенг бўлган келгусида солиқ солинадиган вақтинчалик фарқ нольга тенг бўлган солиқ ставкасига кўпайтирилади. Иккила таҳлилда ҳам, муддати узайтирилган солиқ мажбурияти пайдо бўлмайди.

Мажбуриятнинг солиқ базаси – унинг баланс қийматидан ушбу мажбурият бўйича келгуси даврларда солиқ мақсадларида чегириладиган ҳар қандай сумма чегирилгандан кейин ҳосил бўладиган қиймат. Масалан, даромадни олдиндан олиш натижасида юзага келадиган мажбуриятнинг солиқ базаси – бу унинг баланс қийматидан келгуси даврларда солиққа тортилмайдиган ҳар қандай даромад суммасини айириб ташлаганда ҳосил бўладиган қийматдир.

3-вазият: *Жорий мажбуриятларнинг баланс қиймати 100га тенг бўлган ҳисобланган харажатларни ўз ичига олади. Уларга тегишли бўлган харажатлар солиқ мақсадларида касса усули бўйича чегирилади. Ҳисобланган харажатларнинг солиқ базаси нольга тенг.*

Жорий мажбуриятларнинг баланс қиймати 100га тенг бўлган олдиндан олинган фоизли даромадларни ўз ичига олади. Уларга тегишли

бўлган фоизли даромадлар касса усулида солиққа тортилган. Олдиндан олинган фоизларнинг солиқ базаси нольга тенг.

Жорий мажбуриятларнинг баланс қиймати 100га тенг бўлган ҳисобланган харажатларни ўз ичига олади. Уларга тегишли бўлган харажатлар солиқ мақсадларида чегирилиб ташланган. Ҳисобланган харажатларнинг солиқ базаси 100га тенг.

Жорий мажбуриятларнинг баланс қиймати 100га тенг бўлган ҳисобланган жарималарни ўз ичига олади. Жарималар солиқ мақсадларида чегирилмайди. Ҳисобланган жарималарнинг солиқ базаси 100га тенг.

Тўланадиган кредитнинг баланс қиймати 100га тенг. Кредитнинг тўланиши солиққа таъсир қилмайди. Кредитнинг солиқ базаси 100га тенг.

Бундай таҳлил қилганда, келгусида чегириладиган вақтинчалик фарқ мавжуд эмас. Муқобил таҳлилда, ҳисобланган тўланадиган жарималарнинг солиқ базаси нольга тенг ва натижада 100га тенг бўлган келгусида чегириладиган вақтинчалик фарқ нольга тенг бўлган солиқ ставкасига кўпайтирилади. Иккита таҳлилда ҳам, муддати узайтирилган солиқ активи пайдо бўлмайди.

Баъзи моддалар солиқ базасига эга бўлади, лекин молиявий ҳолат тўғрисидаги ҳисоботда активлар ва мажбуриятлар сифатида тан олинмайди. Масалан, тадқиқот бўйича харажатлар, улар юзага келган даврда бухгалтерия ҳисоби бўйича фойдани аниқлашда харажат сифатида тан олинади, бироқ уларнинг солиқ солинадиган фойдани (солиқ зарарини) аниқлашда чегириб ташланишига кейинги давр келмагунча йўл қўйилмаслиги мумкин.

Тадқиқот бўйича харажатларнинг солиқ базаси, яъни солиқ идоралари томонидан келгуси даврларда чегириб ташланишига рухсат бериладиган қиймат, билан нольга тенг баланс қиймати ўртасидаги фарқ – келгусида чегириладиган вақтинчалик фарқ бўлиб, унинг натижасида муддати узайтирилган солиқ активи пайдо бўлади. Актив ёки мажбуриятнинг солиқ базаси аниқ бўлмаганида, ушбу стандарт асосланган фундаментал тамойилни эътиборга олиш фойдалидир: бу дегани, тадбиркорлик субъекти, маълум чекланган истисно ҳолатларини ҳисобга олган ҳолда, актив ёки мажбуриятнинг баланс қийматининг қопланиши ёки тўланиши, бу қийматнинг қопланиши ёки тўланиши фойда солиғига таъсир қилмаган ҳолга қараганда келгусида кўпроқ (камроқ) солиқ тўланишига олиб келиши мумкин бўлганида, муддати узайтирилган солиқ мажбуриятини (муддати узайтирилган солиқ активини) тан олиши лозим.

Жамланган (консолидациялашган) молиявий ҳисоботларда, вақтинчалик фарқлар ушбу жамланган (консолидациялашган) молиявий ҳисоботлардаги активлар ва мажбуриятларнинг баланс қийматларини уларнинг тегишли солиқ базалари билан таққослаш орқали аниқланади.

Солиқ хизмати органларига фойда солиғининг жамлама (консолидациялашган) ҳисоб-китоби тақдим қилинадиган мамлакатларда солиқ базаси шундай ҳисоб-китоб асосида аниқланади. Бошқа мамлакатларда, солиқ базаси гуруҳ ичига кирадиган ҳар бир алоҳида тадбиркорлик субъектлари томонидан тақдим қилинадиган солиқ ҳисоб-китоби асосида аниқланади.

6.1.3.Келгусида солиқ солинадиган вақтинчалик фарқлар

Муддати узайтирилган солиқ мажбурияти келгусида солиқ солинадиган жами вақтинчалик фарқлар бўйича тан олиниши керак, бундан муддати узайтирилган солиқ мажбурияти қуйидагилар натижасида юзага келиши ҳолатлари мустасно:

- гудвилнинг дастлабки тан олиниши;
- актив ёки мажбуриятнинг қуйидаги ҳолларда дастлабки тан олиниши:

бизнес бирлашуви бўлмаган операцияларда;

операция содир бўлиши пайтида бухгалтерия ҳисоби бўйича фойдага ҳам солиқ солинадиган фойдага (солиқ зарарига) ҳам таъсир қилмайдиган операцияларда. Бироқ, шуъба тадбиркорлик субъектларига, филиалларга, қарам тадбиркорлик субъектларига инвестициялар ҳамда биргаликдаги фаолиятдаги улушлар билан боғлиқ бўлган келгусида солиқ солинадиган вақтинчалик фарқлар бўйича муддати узайтирилган солиқ мажбурияти 39 бандга мувофиқ тан олиниши керак.

Активни тан олишда, табиийки, унинг баланс қиймати тадбиркорлик субъектига келгуси даврларда келиб тушадиган иқтисодий наф кўринишида қопланади. Активнинг баланс қиймати унинг солиқ базасидан ошиқча бўлса, солиқ солинадиган иқтисодий нафнинг суммаси солиқ мақсадларида чегириб ташланиши мумкин бўлган суммадан ошиб кетади. Ушбу фарқ келгусида солиқ солинадиган вақтинчалик фарқ бўлиб ҳисобланади, ҳамда унинг натижасида келгуси даврларда фойда солиқларини тўлаш бўйича келиб чиқадиган мажбурият, муддати узайтирилган солиқ мажбурияти бўлиб ҳисобланади.

Тадбиркорлик субъекти активнинг баланс қийматини қоплаб олиши сари, келгусида солиқ солинадиган вақтинчалик фарқ тикланади ва тадбиркорлик субъектининг солиқ солинадиган фойдаси пайдо бўлади. Бунинг натижасида, иқтисодий наф солиқ тўловлари кўринишида тадбиркорлик субъектидан чиқиб кетиши эҳтимоли вужудга келади. Шунинг учун, ушбу Стандарт ҳамма муддати узайтирилган солиқ мажбуриятлари тан олинишини талаб этади.

4-вазият: *Таннархи 150 га тенг бўлган активнинг баланс қиймати 100. Солиқ мақсадларида жамғарилган эскириш суммаси 90 га тенг ва*

солиқ ставкаси 25%. Активнинг солиқ базаси 60ни ташкил этади (150 га тенг таннархдан 90 га тенг жамғарилган эскириш айирилади). 100 га тенг бўлган баланс қийматини қоплаш учун, тадбиркорлик субъекти 100 га тенг бўлган солиқ солинадиган даромадни ишлаб топиши керак, лекин ундан фақат 60 тенг бўлган, солиқ қоидалари бўйича аниқланадиган эскириш суммасини чегириб ташлаши мумкин.

Бунинг натижасида, тадбиркорлик субъекти, активнинг баланс қийматини қоплаганида, 10 га тенг бўлган фойда солиғини тўлайди (40 кўпайтирилган 25%). 100 га тенг баланс қиймати билан 60 тенг солиқ базаси орасидаги фарқ, 40га тенг келгусида солиқ солинадиган вақтинчалик фарқ бўлиб хизмат қилади. Шунинг учун, тадбиркорлик субъекти 10 га тенг (40 кўпайтирилган 25%) муддати узайтирилган солиқ мажбуриятини тан олади. Ушбу мажбурият тадбиркорлик субъекти томонидан активнинг баланс қиймати қопланганида тўланадиган фойда солиқларини ифода этади.

Баъзи вақтинчалик фарқлар, даромад ва харажатларнинг бухгалтерия ҳисоби бўйича фойда таркибида бир даврда акс эттирилганида, лекин солиқ солинадиган фойдага бошқа даврда киритилганида пайдо бўлади. Бундай вақтинчалик фарқлар кўпинча вақтга боғлиқ фарқлар деб тавсифланади. Қуйида бундай турдаги вақтинчалик фарқларнинг мисоллари кўрсатилган, улар вақтинчалик фарқлар бўлиб ҳисобланади ва муддати узайтирилган солиқ мажбуриятларини юзага келтиради:

- фоизли даромад бухгалтерия ҳисоби бўйича фойда таркибига вақтга мутаносиб равишда киритилиб боради, бироқ, баъзи мамлакатларда, солиқ солинадиган фойдага фоизлар пул маблағлари кўринишида олинганида киритилади. Молиявий ҳолат тўғрисидаги ҳисоботда бу каби даромадлар бўйича тан олинган ҳар қандай дебиторлик қарздорликнинг солиқ базаси нольга тенг, чунки даромадлар солиқ солинадиган фойдага, пул маблағлари олинмагунча, таъсир қилмайди;

- солиқ солинадиган фойдани (солиқ зарарини) ҳисоблашда чегириладиган эскириш суммаси бухгалтерия ҳисоби бўйича фойдани аниқлашда чегириладиган эскириш суммасидан фарқ қилиши мумкин. Вақтинчалик фарқ – бу активнинг баланс қиймати билан унинг солиқ базаси орасидаги фарқдир; бунда активнинг солиқ базаси - бу жорий ёки олдинги даврлар учун солиқ солинадиган фойдани (солиқ зарарини) аниқлашда ушбу активга нисбатан солиқ идоралари томонидан чегирилиши рухсат этилган ҳамма суммалар айирилгандаги бошланғич қийматдир. Солиқ қоидаларига кўра аниқланадиган эскириш жаддалаштирилган бўлганида келгусида солиқ солинадиган вақтинчалик фарқ пайдо бўлади, ва у муддати узайтирилган солиқ мажбуриятини юзага келтиради (агар солиқ мақсадларида эскириш бухгалтерия ҳисоби мақсадларидаги эскиришдан камроқ суммаларда ҳисобланса, келгусида

чегириладиган вақтинчалик фарқ пайдо бўлади ва муддати узайтирилган солиқ активини юзага келтиради);

- тажриба-конструкторлик ишлаб чиқиш харажатлари бухгалтерия ҳисоби бўйича фойдани аниқлашда капитализация қилиниши ва келгуси даврларда харажатларга олиб борилиши мумкин, бироқ солиқ солинадиган фойдани аниқлашда улар юзага келган даврда чегирилиши мумкин. Бундай тажриба-конструкторлик ишлаб чиқиш харажатларининг солиқ базаси нольга тенг, чунки улар солиқ солинадиган фойдадан чегирилиб ташланган. Бундаги вақтинчали фарқ-тажриба-конструкторлик ишлаб чиқиш харажатларининг баланс қиймати билан уларнинг нольга тенг солиқ базаси орасидаги фарқдир.

Вақтинчалик фарқлар қуйидаги ҳолларда ҳам пайдо бўлади:

- бизнес бирлашувида аниқланадиган сотиб олинган активлар ва қабул қилинган мажбуриятлар МҲХС 3 “Бизнес бирлашувлари”га мувофиқ уларнинг ҳаққоний қиймати бўйича тан олинганида, бироқ бу уларга солиқ қоидалари бўйича қуйиладиган талаблар БҲХС 12 6 © МҲХС Фонди нуқтаи назаридан ҳеч қандай эквивалент ўзгариш келтириб чиқармаганида (19 бандга қаранг);

- активлар қайта баҳоланганида, бироқ бундай баҳолаш ушбу активларга солиқ қоидалари бўйича қуйиладиган талаблар нуқтаи назаридан ҳеч қандай эквивалент ўзгариш келтириб чиқармаганида;

- бизнес бирлашувида гудвил пайдо бўлганида;

- актив ёки мажбурият дастлабки тан олинганида ушбу актив ёки мажбуриятнинг солиқ базаси унинг бошланғич қийматидан фарқ қилганида, масалан, тадбиркорлик субъекти активларга тегишли бўлган солиққа тортилмайдиган давлат грантларидан наф кўрганида;

- шуъба тадбиркорлик субъектларига, филиалларга ва қарам тадбиркорлик субъектларига инвестицияларнинг ҳамда биргаликдаги фаолиятдаги улушларнинг баланс қиймати бундай инвестициялар ёки улушларнинг солиқ базасидан фарқ қилганида.

Чегараланган истисно ҳолатлардан ташқари ҳолларда, бизнес бирдашувида аниқланадиган сотиб олинган активлар ва қабул қилинган мажбуриятлар уларни сотиб олиш санасидаги ҳаққоний қийматлари бўйича тан олинади. Аниқланадиган сотиб олинган активларнинг ва қабул қилинган мажбуриятларнинг солиқ базалари бизнес бирлашуви натижасида ўзгармай қолганида ёки бошқача тарзда ўзгарганида вақтинчалик фарқлар пайдо бўлади. Масалан, активнинг баланс қиймати ҳаққоний қийматгача ошганида, бироқ унинг солиқ базаси ушбу активнинг олдинги эгаси учун бўлган таннархида қолганида, келгусида солиқ солинадиган вақтинчалик фарқ пайдо бўлади ва у муддати узайтирилган солиқ мажбуриятини юзага келтиради. Натижада ҳосил бўладиган муддати узайтирилган солиқ мажбурияти гудвилга таъсир этади.

Ҳаққоний қиймати бўйича ҳисобга олинадиган активлар 20 МҲХСлар айрим активларни ҳаққоний қиймат ёки қайта баҳоланган қиймат бўйича ҳисобга олинишини талаб этади ёки рухсат қилади (масалан, БҲХС 16 “Асосий воситалар”, БҲХС 38 “Номоддий активлар”, БҲХС 40 “Инвестицион мулк” ва МҲХС 9 “Молиявий инструментлар”).

Баъзи мамлакатларда, активнинг ҳаққоний қийматигача қайта баҳоланиши ёки бошқача тарзда қайта ҳисобланиши жорий давр учун солиқ солинадиган фойдага (солиқ зарарига) таъсир қилади. Натижада, активнинг солиқ базаси ўзгаради ва ҳеч қандай вақтинчалик фарқ юзага келмайди. Бошқа мамлакатларда, активнинг қайта баҳоланиши ёки бошқача тарзда қайта ҳисобланиши ушбу қайта баҳолаш ёки қайта ҳисоблаш амалга оширилган даврда солиқ солинадиган фойдага (солиқ зарарига) таъсир қилмайди, бунинг натижасида, активнинг солиқ базаси ўзгармайди. Бунга қарамасдан, актив баланс қийматининг келажакда қопланиши солиқ солинадиган иқтисодий наф тадбиркорлик субъекти томонидан олинишига олиб келади, ҳамда солиқ мақсадларида чегириб ташланадиган сумма ушбу иқтисодий нафнинг суммасидан фарқ қилади.

Қайта баҳоланган активнинг баланс қиймати ва унинг солиқ базаси орасидаги фарқ вақтинчалик фарқ бўлиб, у муддати узайтирилган солиқ мажбурияти ёки активни юзага келтиради. Бу қуйидаги шартлар мавжуд бўлганида ҳам тўғри бўлади:

- тадбиркорлик субъектининг активни сотиш нияти бўлмаганида. Бундай ҳолларда, активнинг қайта баҳоланган баланс қиймати ушбу активдан фойдаланиш орқали қопланади, бу эса келгуси даврларда чегирилиши мумкин бўлган эскириш суммасидан ошадиган солиқ солинадиган даромадни ҳосил қилади;

- агар активнинг чиқиб кетишидан олинадиган тушумлар унга ўхшаш активларга сармоя қилинганида капитал қиймати ўсишига солинадиган солиқнинг муддати узайтирилмаса. Бундай ҳолларда, актив сотилган пайтда ёки унга ўхшаш активлардан фойдаланилганида пировардида солиқ тўланиши керак бўлади.

Бизнес бирлашувида пайдо бўладиган гудвил, қуйидагича баҳоланади:

- қуйидагиларнинг йиғиндиси:

МҲХС 3 га мувофиқ баҳоланадиган ва одатда сотиб олиш санасидаги ҳаққоний қийматини аниқлашни талаб қиладиган, сотиб олинаётган активлар эвазига ўтказилган товон;

МҲХС 3 га мувофиқ сотиб олинадиган тадбиркорлик субъектида назорат кучига эга бўлмаган ҳар қандай улушнинг тан олинадиган қиймати;

босқичма-босқич амалга оширилган бизнес бирлашувида, сотиб олувчининг сотиб олинадиган тадбиркорлик субъектининг капиталидаги олдинги улушининг сотиб олиш санасидаги ҳаққоний қиймати.

- МҲХС 3 га мувофиқ баҳоланадиган аниқланадиган сотиб олинган активлардан қабул қилинган мажбуриятларнинг сотиб олиш санасидаги айирмаси. Кўпгина солиқ идоралари солиқ солинадиган фойдани ҳисоблашда гудвилнинг баланс қийматини чегириладиган харажат сифатида чегириб ташлашга рухсат этмайди. Бундан ташқари, бундай мамлакатларда, шуъба тадбиркорлик субъекти асосий бизнесини сотаётганда гудвилнинг қиймати кўпинча солиқ мақсадларида чегириб ташланиши мумкин эмас. Бундай мамлакатларда, гудвилнинг солиқ базаси нольга тенг.

Гудвилнинг баланс қиймати ва унинг нольга тенг бўлган солиқ базаси орасидаги ҳар қандай фарқ келгусида солиқ солинадиган вақтинчалик фарқ бўлиб хизмат қилади. Бироқ, мазкур стандарт бунинг натижасида юзага келадиган муддати узайтирилган солиқ мажбуриятини тан олишга рухсат қилмайди, чунки гудвил қолдиқ қиймат сифатида баҳоланади ва муддати узайтирилган солиқ мажбуриятининг тан олиниши гудвилнинг баланс қиймати ошиб кетишига олиб келади.

Гудвилнинг дастлабки тан олинишидан келиб чиққанлиги сабабдан тан олинмайдиган муддати узайтирилган солиқ мажбуриятининг кейинчалик камайиши, гудвилнинг дастлабки тан олинишидан юзага келган деб қаралади ва шунинг учун тан олинмайди. Масалан, тадбиркорлик субъекти бизнес бирлашувида солиқ базаси нольга тенг бўлган гудвилни бухгалтерия ҳисобида 100га тенг қиймат бўйича акс эттирса, тадбиркорлик субъекти томонидан бунинг натижасида юзага келадиган муддати узайтирилган солиқ мажбурияти тан олинишини таъқиқлайди.

Агар тадбиркорлик субъекти ушбу гудвил бўйича кейинчалик гудвилнинг қадрсизланишидан келган 20 га тенг зарарни тан олса, гудвилга тегишли бўлган келгусида солиқ солинадиган вақтинчалик фарқнинг суммаси 100 дан 80 гача камаяди, бунинг натижасида тан олинмаган муддати узайтирилган солиқнинг қиймати ҳам камаяди. Ушбу тан олинмаган муддати узайтирилган солиқ мажбуриятининг бундай камайиши гудвилнинг даслабки тан олинишидан келиб чиқади деб ҳисобланади, ва, шунинг учун, унинг тан олинишига мувофиқ таъқиқланади.

Бироқ, гудвилга тегишли бўлган келгусида солиқ солинадиган вақтинчалик фарқлар бўйича муддати узайтирилган мажбуриятлар, улар гудвилнинг дастлабки тан олинишидан келиб чиқмаган даражасида тан олинади. Масалан, тадбиркорлик субъекти бизнес бирлашувида 100 га тенг бўлган гудвилни тан олса, ва бу қиймат солиқ мақсадларида сотиб олиш санасидан бошлаб ҳар йили 20 фоиз меъёрда солиқ мақсадларида чегирилиб борса, гудвил дастлабки тан олинганида унинг солиқ базаси 100 га тенг ва сотиб олинган йилнинг охирида 80га тенг бўлади.

Агар гудвилнинг баланс қиймати сотиб олиш амалга оширилган йилнинг охирида ўзгармасдан 100 га тенг бўлиб қолса, ушбу йилнинг охирида 20га тенг келгусида солиқ солинадиган вақтинчалик фарқ пайдо бўлади. Ушбу келгусида солиқ солинадиган вақтинчалик фарқ гудвилнинг дастлабки тан олинишига тегишли бўлмагани сабабли, унинг натижасида келиб чиқадиган муддати узайтирилган солиқ мажбурияти тан олинади.

6.1.4.Жорий ва муддати узайтирилган солиқни тан олиш

Операция ёки бошқа ҳодисанинг жорий ёки муддати узайтирилган солиқ оқибатларни ҳисобга олиш ушбу операция ёки бошқа ҳодисанинг ўзи ҳисобга олинишига мос бўлади. Ушбу тамойилнинг қўлланиши 58-68 бандларда изоҳланган.

Фойда ёки зарар таркибида тан олинадиган моддалар. Жорий ва муддати узайтирилган солиқ даромад ва харажат сифатида тан олиниши керак ва давр фойдаси ёки зарари таркибида ҳисобга олиниши керак, агар бу солиқ қуйидагилар натижасида юзага келган бўлмаса:

- айнан шу ёки бошқа даврда фойда ёки зарарда эмас, балки бошқа умумлашган даромадда ёки тўғридан-тўғри капиталнинг ўзида тан олинадиган операция ёки бошқа ҳодиса; ёки бизнес бирлашуви (МҲХС 10 “Жамланган (консолидациялашган) молиявий ҳисоботлар”га мувофиқ ҳаққоний қийматидаги ўзгаришлари фойда ёки зарарда ҳисобга олиниши талаб этиладиган шуъба тадбиркорлик субъектининг инвестицион тадбиркорлик субъекти томонидан сотиб олиниши ҳолатларидан ташқари).

Аксарият муддати узайтирилган солиқ активлари ва мажбуриятлари даромад ёки харажат бир даврнинг бухгалтерия ҳисоби бўйича фойдасида ҳисобга олиниб, бошқа даврнинг солиқ солинадиган фойдасига (солиқ зарарига) киритилганида пайдо бўлади.

Натижада юзага келадиган муддати узайтирилган солиқ фойда ёки зарарда ҳисобга олинади. Бунга мисоллар:

- фоизлар, роялти ёки дивидендлар кўринишидаги даромадлар улар олиниши лозим бўлган пайтда бухгалтерия ҳисоби бўйича фойдага БҲХС 18 “Одаидаги фаолиятдан олинадиган даромад”га мувофиқ вақтга мутаносиб равишда киритилади, лекин солиқ солинадиган фойдага (солиқ зарарига) касса усулида киритилади;

- номоддий активлар бўйича харажатлар БҲХС 38 га мувофиқ капиталлаштирилади ва фойда ва зарарга амортизация сифатида олиб борилади, лекин солиқ мақсадларида бу харажатлар улар пайдо бўлганида солиқ солинадиган фойдадан чегириб ташланади.

Муддати узайтирилган солиқ активлари ва мажбуриятларининг баланс қиймати уларга тегишли бўлган вақтинчалик фарқлар ўзгармаса ҳам ўзгариши мумкин. Бу қуйидагилар натижасида содир бўлиши мумкин, масалан:

- солиқ ставкалари ёки солиқ қонунчилигининг ўзгариши;

- муддати узайтирилган солиқ активлари қопланишини қайта кўриб чиқиш;

- активнинг кутилган қопланиш тарзидаги ўзгариш. Бунда пайдо бўладиган муддати узайтирилган солиқ фойда ёки зарарда, агар у фойда ёки зарардан ташқари моддаларла тан олинадиган операция ёки бошқа ҳодисаларга тегишли бўлмаса, тан олинади.

Фойда ёки зарар таркибидан ташқарида тан олинадиган моддалар. Жорий ва муддати узайтирилган солиқ фойда ёки зарар таркибида тан олинмаслиги керак, агар бу солиқ айнан шу ёки бошқа даврда фойда ёки зарар таркибидан ташқарида тан олинган моддаларга тегишли бўлса. Шунинг учун, айнан шу ёки бошқа даврда тан олинган моддаларга тегишли бўлган жорий ва муддати узайтирилган солиқ:

- ушбу моддалар бошқа умумлашган даромадда ҳисобга олинган бўлса, солиқ ҳам бошқа умумлашган даромадда тан олиниши керак.

- ушбу моддалар тўғридан-тўғри капиталда ҳисобга олинган бўлса, солиқ ҳам тўғридан-тўғри капиталда тан олиниши керак.

Молиявий Ҳисоботнинг Халқаро Стандартлари айрим моддаларнинг бошқа умумлашган даромадда ҳисобга олинишини талаб қилади ёки рухсат этади. Бундай моддаларга мисоллар:

- асосий воситаларни қайта баҳолаш натижасида уларнинг баланс қийматининг ўзгариши.

- хорижий бўлинманинг молиявий ҳисоботларини бир валютадан бошқа валютага ўтказишда пайдо бўладиган валюта курсидаги ўзгаришлардан фойда ва зарарлар.

Молиявий Ҳисоботнинг Халқаро Стандартлари айрим моддаларнинг тўғридан-тўғри капиталда ҳисобга олинишини талаб қилади ёки рухсат этади. Бундай моддаларга мисоллар:

- ҳисоб сиёсати ўзгаришини ретроспектив қўллаш ёки хатоларни тузатиш натижасида тақсимланмаган фойданинг бошланғич қолдиғига тузатиш киритиш (БҲХС 8 “Ҳисоб сиёсатлари, ҳисоблаб чиқилган баҳолардаги ўзгаришлар ва хатолар”);

- мураккаб молиявий инструментнинг капиталга оид таркибий қисмини дастлабки тан олишдан юзага келадиган суммалар.

Камдан-кам ҳолатларида, фойда ва зарар таркибида ҳисобга олинмаган (бошқа умумлашган даромад таркибида ёки тўғридан-тўғри капиталда тан олинган) моддаларга тегишли жорий ва муддати узайтирилган солиқ суммасини аниқлаш қийин бўлиши мумкин. Бу, масалан, қуйидаги ҳолатлар:

- фойда солиғининг табақалашган ставкалари мавжуд ва солиқ солинадиган фойда (солиқ зарари)нинг муайян таркибий қисмига тегишли бўлган ставкани аниқлаб бўлмаслиги;

- солиқ ставкаси ёки солиқ қонунчилигидаги ўзгариш олдин фойда ва зарар таркибида тан олинмаган моддага тегишли муддати узайтирилган солиқ активи ёки мажбуриятига таъсир қилади (бутунлигича ёки қисман);

- тадбиркорлик субъекти муддати узайтирилган солиқ активи тан олиниши ёки бундан буён бутунлигича тан олинмаслиги керак деб қарор қилса, ва муддати узайтирилган солиқ активи (бутунлигича ёки қисман) олдин фойда ёки зарар таркибида тан олинмаган моддага тегишли бўлса. Бундай ҳолатларда, фойда ёки зарар таркибида тан олинмаган моддаларга тегишли жорий ва муддати узайтирилган солиқ тадбиркорлик субъектининг жорий ва муддати узайтирилган солиқнинг маълум солиқ қонунчилигига мувофиқ мутаносиб равишда оқилона тақсимланишига, ёки берилган шароитларда тўғрироқ бўладиган тақсимлашнинг бошқа усулига асосланади.

БҲХС 16да тадбиркорлик субъекти асосий воситаларни асосий воситанинг қайта баҳолашдан кейинги эксириш суммаси билан унинг қайта баҳолашгача бўлган бошланғич қийматининг эксириш суммаси ўртасидаги фарқни, қайта баҳолаш натижасида шаклланган бошланғич қийматига нисбатан баҳолаш қийматининг ошган суммаси (қайта баҳолаш бўйича резерв)дан таксимланмаган фойдага ҳар йили ўтказиш керак ёки керак эмаслигини белгиламайди.

Тадбиркорлик субъекти бундай ўтказишни амалага оширадиган бўлса, ўтказиладиган сумма унга тегишли бўлган ҳар қандай муддати узайтирилган солиқ чегириб ташланганидаги соф суммага тенг бўлиши керак. Бу каби ёндашув асосий восита чиқиб кетишида қилинадиган ўтказишларга ҳам тегишли.

Актив солиқ мақсадларида қайта баҳоланганида ва бу қайта баҳолаш олдинроқ даврда амалга оширилган, ёки келгуси даврда амалга оширилиши кутилаётган, ҳисоблаб чиқилган баҳо билан боғлиқ бўлганида, активнинг қайта баҳоланиши ва унинг солиқ базасининг ўзгариши натижасида пайдо бўладиган солиқ оқибатлари (солиққа таъсир) улар пайдо бўлган даврлардаги бошқа умумлашган даромад таркибида тан олинади. Бироқ, солиқ мақсадларида қайта баҳолаш олдинги даврда амалга оширилган ёки келгусида амалга оширилиши кутилаётган бухгалтерия ҳисоби мақсадидаги қайта баҳолаш билан боғлиқ бўлмаса, активнинг солиқ базасидаги ўзгаришнинг солиқ оқибатлари фойда ёки зарарда тан олинади. 65А Тадбиркорлик субъекти ўз ҳиссадорларига дивидендларни тўлаганида, дивидендларнинг бир қисмини ҳиссадорлар номидан солиқ идораларига ўтказиб бериши талаб этилиши мумкин. Кўпгина мамлакатларда, бу сумма ушлаб қолинадиган солиқ деб номланади. Солиқ органларига тўланган ёки тўланадиган бундай сумма дивидендларнинг бир қисми сифатида капиталга олиб борилади.

6.1.5.Тақдим этиш

Тадбиркорлик субъекти, фақат қуйидаги ҳолда, жорий солиқ активлари ва жорий солиқ мажбуриятларни ўзаро ҳисоб-китоб қилиши керак:

- агар тадбиркорлик субъекти тан олинган суммаларни ўзаро ҳисоб-китоб қилишга юридик бажариладиган ҳуқуққа эга бўлса;

- актив ва мажбурият бўйича соф асосда ҳисоблашишни амалга ошириш ёки активни қоплаш билан мажбуриятни тўлашни бир вақтда амалга ошириш ниятида бўлса.

Жорий солиқ активлари ва мажбуриятлари алоҳида тан олиниши ва баҳоланишига қарамасдан, улар молиявий ҳолат тўғрисидаги ҳисоботда БҲХС 32 молиявий инструментларга нисбатан белгиланган мезонларга ўхшаш мезонлар асосида ўзаро ҳисоб-китоб қилинади. Тадбиркорлик субъекти одатда жорий солиқ актив билан жорий солиқ мажбуриятини ўзаро ҳисоб-китоб қилишга юридик бажариладиган ҳуқуққа эга бўлади, агар улар айнан бир солиқ идораси томонидан олинадиган фойда солиқларига тегишли бўлса ва ушбу солиқ идораси тадбиркорлик субъектига ягона соф тўловни амалга ошириш ёки олишга рухсат қилса.

Жамланган (консолидациялашган) молиявий ҳисоботларда, гуруҳ ичига кирадиган бир тадбиркорлик субъектининг жорий солиқ активи гуруҳдаги бошқа тадбиркорлик субъектининг жорий солиқ мажбурияти билан ўзаро ҳисоб-китоб қилиниши фақат шунда мумкин-ки, агар ушбу тадбиркорлик субъектлари соф тўловни амалага ошириш ёки олишга юридик бажариладиган ҳуқуққа эга бўлса ва тадбиркорлик субъектлари бундай соф тўловни амалга ошириш ёки олиш ёҳуд активни қоплаш билан мажбуриятни тўлашни бир вақтда амалга ошириш ниятида бўлса. 74 Тадбиркорлик субъекти, фақат қуйидаги ҳолда, муддати узайтирилган солиқ активилари билан муддати узайтирилган солиқ мажбуриятларини ўзаро ҳисоб-китоб қилиши керак:

- агар тадбиркорлик субъекти жорий солиқ активлари билан жорий солиқ мажбуриятларини ўзаро ҳисоб-китоб қилишга юридик бажариладиган ҳуқуққа эга бўлса;

- агар муддати узайтирилган солиқ активлари билан муддати узайтирилган солиқ мажбуриятлари айнан бир солиқ идораси томонидан қуйидаги тадбиркорлик субъектларидан олинадиган фойда солиғига тегишли бўлса:

солиққа тортиладиган айнан бир тадбиркорлик субъекти;

солиққа тортиладиган ҳар хил тадбиркорлик субъектлари муддати узайтирилган солиқ мажбуриятлари ёки активларининг катта суммалари тўланиши ёки қопланиши кутилаётган ҳар бир келгуси даврда жорий солиқ мажбуриятлари ва активларини соф асосда тўлаш ёки активларни қоплашни ва мажбуриятларни тўлашни бир вақтда амалга ошириш ниятида бўлса.

Ҳар бир вақтинчалик фарқ тикланиши муддатларининг батафсил графигини тузиш керак бўлмаслиги мақсадида, мазкур стандарт солиққа тортиладиган айнан бир тадбиркорлик субъектига тегишли муддати узайтирилган солиқ активи билан муддати узайтирилган солиқ мажбуриятини ўзаро ҳисоб-китоб қилинишини талаб этади, агар улар айнан бир солиқ идораси томонидан олинадиган фойда солиғига тегишли бўлса ва тадбиркорлик субъекти жорий солиқ активлари билан жорий солиқ мажбуриятларини ўзаро ҳисоб-китоб қилишга юридик бажариладиган ҳуқуққа эга бўлса.

Камдан-кам ҳолатларда, тадбиркорлик субъекти ўзаро ҳисоб-китоб қилишга юридик бажариладиган ҳуқуқига ва фақат айрим даврларда, ҳаммасида эмас, соф асосда ҳисоблашишларни амалга ошириш ниятига эга бўлади. Бундай камдан-кам ҳолатларда, солиқ солинадиган бир тадбиркорлик субъектининг муддати узайтирилган солиқ мажбурияти унинг солиқ тўловларининг кўпайишига солиқ солинадиган бошқа тадбиркорлик субъектининг муддати узайтирилган солиқ активи унинг солиқ тўловларининг камайишига айнан бир даврда олиб келишини ишончли аниқлаш учун батафсил график тузилиши талаб этилиши мумкин.

4-вазият: *Асосий воситанинг баланс қиймати 100га ва солиқ базаси 60га тенг. Асосий восита сотилганда 20% солиқ ставкаси ва бошқа даромадларга 30% солиқ ставкаси қўлланилган бўлар эди. Тадбиркорлик субъекти активдан бошқа фойдаланмасдан уни сотишни мўлжаллаган бўлса, у 8га (40 кўпайтирилган 20%) тенг муддати узайтирилган солиқ мажбуриятини тан олиши керак, ва агар у активни ўзида қолдириб, ушбу активдан фойдаланиш орқали унинг баланс қийматини қоплашга қарор қилса, бунда у 12га (40 кўпайтирилган 30%) тенг муддати узайтирилган солиқ мажбуриятини тан олиши керак.*

5-вазият: *Таннархи 100га ва баланс қиймати 80га тенг бўлган асосий восита 150 гача қайта баҳоланади. Бунинг натижасида ушбу активга қўйиладиган солиқ талаблари эквивалент равишда ўзгармайди. Солиқ мақсадларида жамғарилган эскириш суммаси 30га тенг ва солиқ ставкаси 30% ташкил этади. Агар асосий восита таннархидан юқори бўлган қийматга сотилса, 30га тенг жамғарилган эскириш солиқ солинадиган даромадга киритилади, лекин сотишдан тушумнинг таннархдан ошган суммаси солиққа тортилмайди. Асосий воситанинг солиқ базаси 70га тенг ва бунда 80га тенг келгусида солиқ солинадиган вақтинчалик фарқ пайдо бўлади. Агар тадбиркорлик субъекти баланс қийматини асосий воситадан фойдаланиш орқали қоплашни мўлжаллаган бўлса, у 150га тенг бўлган солиқ солинадиган даромадни ишлаб топиши керак, лекин ундан фақат 70га тенг бўлган эскириш суммасини айириб ташлаши мумкин. Бундай ёндашувда, 24га (80 кўпайтирилган 30%) тенг бўлган муддати узайтирилган солиқ мажбурияти юзага келади. Агар тадбиркорлик субъекти асосий воситани дарҳол 150га сотиш орқали унинг баланс қийматини қоплашга қарор қилса, муддати узайтирилган солиқ мажбурияти қуйидагича ҳисобланади:*

	Солиқ солинадиган вақтинчалик фарқ	**Солиқ ставкаси**	**Муддати узайтирилг ан солиқ мажбурияти**
Солиқ мақсадларида жамғарилган эскириш	*30*	*30 фоиз*	*9*

6-вазият: *Асосий восита таннархидан юқори нархга сотиладиган бўлса, солиқ мақсадларида жамғарилган эскириш солиқ солинадиган даромадга (30% солиқ ставкаси бўйича) қўшилади ва сотишдан тушумлар, инфляция туфайли 110гача тузатилган таннархни чегириб ташлагандан кейин, 40% ставка бўйича солиққа тортилади.*

Агар тадбиркорлик субъекти баланс қийматини асосий воситадан фойдаланиш орқали қоплашни мўлжаллаган бўлса, у 150га тенг бўлган солиқ солинадиган даромадни ишлаб топиши керак, лекин ундан фақат 70га тенг бўлган эскириш суммасини айириб ташлаши мумкин. Бундай ёндашувда, Б мисолида келтиргандек, 80га тенг келгусида солиқ солинадиган вақтинчалик фарқ пайдо бўлади ва 24га (80 кўпайтирилган 30%) тенг бўлган муддати узайтирилган солиқ мажбурияти юзага

келади.

Агар тадбиркорлик субъекти асосий воситани дарҳол 150га сотиш орқали унинг баланс қийматини қоплашга қарор қилса, у асосий воситанинг 110гача ошган қийматини айириб ташлаши мумкин. 40га тенг соф тушумлар 40% ставка бўйича солиққа тортилади. Бундан ташқари, 30га тенг солиқ мақсадларида жамғарилган эскириш солиқ солинадиган даромадга киритилади ва 30% ставка бўйича солиққа тортилади. Бунда, солиқ базаси 80га тенг (110 минус 30), 70га тенг келгусида солиқ солинадиган вақтинчалик фарқ пайдо бўлади ва 25 тенг муддати узайтирилган солиқ мажбурияти(40 кўпайтирилган 40% плюс 30 кўпайтирилган 30%) юзага келади.

Мавзу бўйича тест саволари.

1. Бухгалтерия ҳисоби бўйича фойда деганда нимани тушинасиз?

a. бу солиқ харажатлари чегириб ташланишидан олдинги давр фойдаси ёки зарари.

b. солиқ идоралари томонидан белгиланган қоидаларга мувофиқ аниқланган ва ундан фойда солиқлари тўланиши (қопланиши) талаб этиладиган давр фойдаси (зарари).

c. давр фойдаси ёки зарарини аниқлашда ҳисобга олинган жорий ва муддати узайтирилган солиқ бўйича умумий сумма.

d. давр учун солиқ солинадиган фойда (солиқ зарари)дан тўланадиган (қопланадиган) фойда солиқлари суммаси.

2. Солиқ солинадиган фойда деганда нимани тушинасиз?

a. бу солиқ харажатлари чегириб ташланишидан олдинги давр фойдаси ёки зарари.

b. солиқ идоралари томонидан белгиланган қоидаларга мувофиқ аниқланган ва ундан фойда солиқлари тўланиши (қопланиши) талаб этиладиган давр фойдаси (зарари).

c. давр фойдаси ёки зарарини аниқлашда ҳисобга олинган жорий ва муддати узайтирилган солиқ бўйича умумий сумма.

d. давр учун солиқ солинадиган фойда (солиқ зарари)дан тўланадиган (қопланадиган) фойда солиқлари суммаси.

3. Солиқ харажати (даромади) деганда нимани тушинасиз?

a. бу солиқ харажатлари чегириб ташланишидан олдинги давр фойдаси ёки зарари.

b. солиқ идоралари томонидан белгиланган қоидаларга мувофиқ аниқланган ва ундан фойда солиқлари тўланиши (қопланиши) талаб этиладиган давр фойдаси (зарари).

c. давр фойдаси ёки зарарини аниқлашда ҳисобга олинган жорий ва муддати узайтирилган солиқ бўйича умумий сумма.

d. давр учун солиқ солинадиган фойда (солиқ зарари)дан тўланадиган (қопланадиган) фойда солиқлари суммаси.

4. Жорий солиқ деганда нимани тушинасиз?

a. бу солиқ харажатлари чегириб ташланишидан олдинги давр фойдаси ёки зарари.

b. солиқ идоралари томонидан белгиланган қоидаларга мувофиқ аниқланган ва ундан фойда солиқлари тўланиши (қопланиши) талаб этиладиган давр фойдаси (зарари).

c. давр фойдаси ёки зарарини аниқлашда ҳисобга олинган жорий ва муддати узайтирилган солиқ бўйича умумий сумма.

d. давр учун солиқ солинадиган фойда (солиқ зарари)дан тўланадиган (қопланадиган) фойда солиқлари суммаси.

5. Муддати узайтирилган солиқ мажбуриятлари деганда нимани тушинасиз?

a. бу келгусида солиқ солинадиган вақтинчалик фарқлар бўйича келгуси даврларда тўланадиган фойда солиқларининг суммаси.

b. фойда солиқларининг қуйидагилар бўйича келгуси даврларда қопланадиган суммаси.

c. молиявий ҳолат тўғрисидаги ҳисоботда акс эттирилган актив ёки мажбуриятнинг баланс қиймати билан унинг солиқ базаси ўртасидаги фарқлардир.

d. бу активнинг баланс қиймати қопланганида, тадбиркорлик субъекти томонидан олинадиган ҳар қандай солиққа тортиладиган иқтисодий нафдан солиқ мақсадларида чегириб ташланадиган суммадир

6. Муддати узайтирилган солиқ активлари деганда нимани тушинасиз?

a. бу келгусида солиқ солинадиган вақтинчалик фарқлар бўйича келгуси даврларда тўланадиган фойда солиқларининг суммаси.

b. фойда солиқларининг қуйидагилар бўйича келгуси даврларда қопланадиган суммаси.

c. молиявий ҳолат тўғрисидаги ҳисоботда акс эттирилган актив ёки мажбуриятнинг баланс қиймати билан унинг солиқ базаси ўртасидаги фарқлардир.

d. бу активнинг баланс қиймати қопланганида, тадбиркорлик субъекти томонидан олинадиган ҳар қандай солиққа тортиладиган иқтисодий нафдан солиқ мақсадларида чегириб ташланадиган суммадир

7. Вақтинчалик фарқлар деганда нимани тушинасиз?

a. бу келгусида солиқ солинадиган вақтинчалик фарқлар бўйича келгуси даврларда тўланадиган фойда солиқларининг суммаси.

b. фойда солиқларининг қуйидагилар бўйича келгуси даврларда қопланадиган суммаси.

c. молиявий ҳолат тўғрисидаги ҳисоботда акс эттирилган актив ёки мажбуриятнинг баланс қиймати билан унинг солиқ базаси ўртасидаги фарқлардир.

d. бу активнинг баланс қиймати қопланганида, тадбиркорлик субъекти томонидан олинадиган ҳар қандай солиққа тортиладиган иқтисодий нафдан солиқ мақсадларида чегириб ташланадиган суммадир

8. Солиқ базаси деганда нимани тушинасиз?

a. бу келгусида солиқ солинадиган вақтинчалик фарқлар бўйича келгуси даврларда тўланадиган фойда солиқларининг суммаси.

b. фойда солиқларининг қуйидагилар бўйича келгуси даврларда қопланадиган суммаси.

c. молиявий ҳолат тўғрисидаги ҳисоботда акс эттирилган актив ёки мажбуриятнинг баланс қиймати билан унинг солиқ базаси ўртасидаги фарқлардир.

d. бу активнинг баланс қиймати қопланганида, тадбиркорлик субъекти томонидан олинадиган ҳар қандай солиққа тортиладиган иқтисодий нафдан солиқ мақсадларида чегириб ташланадиган суммадир

9. Ушбу стандартнинг мақсади:

a. фойда солиқларини ҳисобга олиш тартибини белгилашдан иборатдир.

b. харажат солиқларини ҳисобга олиш тартибини белгилашдан иборатдир.

c. активларнини ҳисобга олиш тартибини белгилашдан иборатдир.

d. мажбуриятларни ҳисобга олиш тартибини белгилашдан иборатдир

10. Ушбу стандарт:

a. фойда солиқлари, солиққа тортиладиган фойдадан олинадиган ва маҳаллий ва ҳорижий фаолиятлар бўйича солиқларни, қамраб олади.

b. солиққа тортиладиган фойдадан олинадиган маҳаллий ва ҳорижий фаолиятлар бўйича солиқларни, қамраб олади.

c. фойда солиқларини, қамраб олади.

d. фойда солиқлари, солиққа тортиладиган фойдадан олинадиган ҳамма маҳаллий солиқларни, қамраб олади.

7 Мавзу МОЛИЯВИЙ ИНСТРУМЕНТЛАРНИ ҲИСОБГА ОЛУВЧИ СТАНДАРТЛАРНИНГ ТАВСИФИ

7.1. Пул оқимлари тўғрисидаги ҳисобот (7–сон БҲХС)

7.1.1. Стандартнинг мақсади ва қўллаш доираси.

Корхонанинг пул оқимлари тўғрисидаги ахборот, молиявий ҳисоботлардан фойдаланувчилар учун, тадбиркорлик субъектининг пул маблағлари ва уларнинг эквивалентларини ҳосил қилиш қобилиятига ҳамда ушбу пул оқимларидан фойдаланиш эҳтиёжларига баҳо беришда асос сифатида фойдалидир. Фойдаланувчилар томонидан қабул қилинадиган иқтисодий қарорлар, тадбиркорлик субъектининг пул маблағлари ва уларнинг эквивалентларини ҳосил қилиш қобилиятига ҳамда бунинг муддати ва аниқлигига баҳо беришни талаб этади.

Ушбу стандартнинг мақсади, тадбиркорлик субъектининг пул маблағлари ва уларнинг эквивалентларидаги содир бўлган ўзгаришлар ҳақидаги ахборотни, давр мобайнидаги пул оқимларини операцион, инвестицион ва молиявий фаолиятларга таснифлайдиган пул оқимлари тўғрисидаги ҳисобот кўринишида, тақдим этишни талаб қилишдан иборат.

Корхона пул оқимлари тўғрисидаги ҳисоботни мазкур Стандартнинг талабларига мос равишда тайёрлаб, молиявий ҳисоботлар тақдим этиладиган ҳар бир даврда молиявий ҳисоботларнинг ажралмас қисми сифатида тақдим этиши шарт.

Стандарт 1977 йилнинг июлида тасдиқланган БҲХС 7 “*Молиявий ҳолатдаги ўзгаришлар тўғрисидаги ҳисобот”*ни ўрнини эгаллайди.

Молиявий ҳисоботлардан фойдаланувчилар тадбиркорлик субъекти пул маблағлари ва уларнинг эквивалентларини қандай қилиб келтириб чиқариши ва фойдаланишига қизиқиш билдиришади. Бундай қизиқиш, тадбиркорлик субъекти фаолиятининг хусусиятидан қатъий назар, ҳамда пул маблағлари тадбиркорлик субъекти фаолиятининг маҳсулоти бўлиб, масалан молиявий институтлар мисолида, хизмат қилишига қарамасдан мавжуд бўлади. Корхонанинг даромад келтирувчи фаолияти турлари қанчалик фарқли бўлмасин, уларнинг пул маблағларидаги эҳтиёжлари асосан бир хил сабаблардан келиб чиқади. Уларга пул маблағлари фаолиятни амалга ошириш, ўз мажбуриятлари бўйича тўловларни амалга ошириш, ҳамда ўз инвесторларига даромадларини тўлаш учун зарурдир.

Шунинг учун, ушбу стандарт барча тадбиркорлик субъектлари пул оқимлари тўғрисидаги ҳисоботни тақдим қилишини талаб этади.

Пул оқимлари тўғрисидаги ахборотнинг афзалликлари. Пул оқимлари тўғрисидаги ҳисобот, бошқа молиявий ҳисоботлар билан биргаликда фойдаланилганда, фойдаланувчиларга тадбиркорлик субъектининг соф активларидаги ўзгаришларни, уларнинг молиявий структураси (ликвидлиги ва тўлов қобилияти)ни ва ўзгараётган имкониятлар ва шароитларга мослашиш мақсадида ўзининг пул оқимлари суммаси ва муддатларига таъсир кўрсата олиш қобилиятини баҳолаш учун маълумот билан таъминлайди.

Пул оқимлари тўғрисидаги маълумотлар тадбиркорлик субъектининг пул маблағлари ва уларнинг эквивалентларини келтириб чиқариш имкониятларини баҳолашда фойдалидир, ҳамда фойдаланувчиларга ҳар хил тадбиркорлик субъектларига тегишли келгуси пул оқимларининг келтирилган (дисконтланган) қийматини баҳолаш ва солиштириш моделларини ишлаб чиқиш имконини беради. У, шунингдек, турли хил тадбиркорлик субъектларининг операцион фаолияти кўрсаткичлари ҳақидаги ҳисоботларининг қиёсланувчанлигини оширади, чунки у бир хил операция ва ҳодисаларнинг турлича ҳисобга олиниши оқибатларини бартараф қилади.

Олдинги даврлардаги пул оқимлари тўғрисидаги ахборотдан кўпинча келгуси пул оқимларининг суммаси, муддати ва аниқлигининг кўрсаткичи сифатида фойдаланилади. У, шунингдек, келгуси пул оқимлари бўйича олдинги баҳоларнинг тўғрилигини текширишда, ҳамда фойдалилик ва соф пул оқимлари орасидаги боғлиқликни ва ўзгарувчан нархларнинг таъсирини ўрганишда фойдалидир.

7.1.2. Пул оқимлари тўғрисида тушунча

Мазкур стандартда қуйидаги белгиланган маънодаги атамалардан фойдаланилади:

Пул маблағлари - нақд пул ва талаб қилиб олгунча депозитларни ўз ичига олади.

Пул маблағларининг эквивалентлари - белгиланган суммадаги пул маблағларига осон айлантириладиган ва қийматининг ўзгариши жиҳатидан сезиларсиз даражадаги рискка эга бўлган, қисқа муддатли ва юқори ликвидли инвестициялардир.

Пул оқимлари - пул маблағлари ва пул эквивалентларининг кирими ва чиқими.

Операцион фаолият - тадбиркорлик субъектининг асосий даромад келтирувчи фаолияти ҳамда инвестицион ва молиявий фаолият ҳисобланмаган бошқа фаолият турлари.

Инвестицион фаолият - узоқ муддатли активларнинг ҳамда пул эквивалентларига кирмайдиган бошқа инвестицияларнинг сотиб олиниши ва чиқиб кетиши.

Молиявий фаолият - тадбиркорлик субъектининг қўйилган капитали ва қарз маблағларининг миқдори ва таркибидаги ўзгаришларни келтириб чиқарувчи фаолият.

Пул маблағларининг эквивалентлари инвестиция ёки бошқа мақсадлар учун эмас, балки қисқа муддатли мажбуриятлар бўйича тўловларни амалга ошириш мақсадида ушлаб турилади. Инвестицияни пул эквиваленти деб ҳисоблаш учун, у белгиланган суммадаги пул маблағига осон айлантириладиган ва қийматидаги ўзгаришлар риски сезиларсиз даражада бўлиши лозим. Шу сабабли, инвестиция одатда унинг сўндириш муддати қисқа бўлсагина, яъни харид қилинган пайтдан бошлаб тахминан уч ой ёки ундан кам муддат ичида тўланадиган бўлса, пул маблағларининг эквиваленти деб ҳисобланиши мумкин. Улушли инвестициялар пул эквивалентларига кирмайди, бундан улар, аслини олганда, пул маблағларининг эквивалентлари бўлган ҳолатлари истисно, масалан сўндирилишига қисқа муддат қолганда сотиб олинган ва сўндирилиш муддати аниқ белгиланган имтиёзли акциялар мисолида каби.

Банк кредитлари одатда молиявий фаолиятга тегишли деб ҳисобланади. Аммо, айрим давлатларда, талаб қилинганда тўланадиган банк овердрафтлари тадбиркорлик субъектининг пул маблағларини бошқариш жараёнининг ажралмас қисми ҳисобланади. Ушбу ҳолларда, банк овердрафтлари пул маблағлари ва уларнинг эквивалентлари таркибига киритилади. Бундай банк хизматларининг ҳусусияти банкдаги ҳисобварақ қолдиғининг овердрафтга тез-тез ўзгариб туришидир.

Пул оқимлари пул маблағлари ёки уларнинг эквивалентлари ташкил топган моддалари ўртасидаги ўзгаришларни ўз ичига олмайди, чунки улар тадбиркорлик субъектининг операцион, инвестицион ёки молиявий фаолиятига кирмайди, ва пул маблағларини бошқаришнинг бир қисми бўлиб хизмат қилади. Ошиқча пул маблағларини уларнинг эквивалентларига инвестиция қилиш пул маблағларини бошқариш бўлиб ҳисобланади.

Пул оқимлари тўғрисидаги ҳисоботни тақдим этиш. Пул оқимлари тўғрисидаги ҳисобот давр давомидаги пул оқимларини операцион, инвестицион ва молиявий фаолиятлар бўйича таснифланган ҳолда кўрсатиши керак.

Корхона ўзининг операцион, инвестицион ва молиявий фаолияти бўйича пул оқимларини ўзининг фаолиятига хос равишда кўрсатади. Фаолият тури бўйича таснифлаш фойдаланувчиларга ушбу фаолиятларнинг тадбиркорлик субъекти молиявий ҳолатига таъсирини

баҳолаш ва унинг пул маблағлари ва эквивалентларининг суммасини аниқлаш имконини берувчи ахборотни таъминлайди. Бу ахборотдан, шунингдек, ушбу фаолиятлар ўртасидаги ўзаро алоқани баҳолаш учун фойдаланиш мумкин.

Айнан бир операция бўйича ҳар хил таснифланадиган пул оқимлари юзага келиши мумкин. Масалан, қарз бўйича тўловлар асосий сумма ва фоизлардан ташкил топса, фоиз элементи операцион фаолият бўлиб, асосий сумма элементи эса молиявий фаолият бўлиб таснифланиши мумкин.

7.1.3. Асосий фаолият (операцион)дан пул маблағларининг оқими.

Операцион фаолият натижасида келиб чиқадиган пул оқимларининг суммаси - тадбиркорлик субъекти, молиялаштиришнинг ташқи манбаларига мурожаат қилмасдан, ўз операцион фаолиятидан юзага келган қарзларини тўлаш, ўзининг операцион фаолиятини амалга ошириш қобилиятини сақлаш, дивидендларни тўлаш ва янги инвестициялар қилиш учун етарли бўлган пул оқимларини қай даражада ҳосил қилганлигини акс эттирувчи асосий кўрсаткичдир. Операцион фаолиятдан олдинги даврларда келиб чиққан пул оқимларининг алоҳида таркибий қисмлари тўғрисидаги маълумот, бошқа маълумотлар билан биргаликда, операцион фаолият бўйича ҳосил бўладиган келгуси пул оқимларини прогноз қилишда фойдалидир.

Операцион фаолият бўйича пул оқимлари асосан тадбиркорлик субъектининг асосий даромад келтирувчи фаолиятидан келиб чиқади. Бинобарин, улар асосан фойда ёки зарарни аниқлашда иштирок этадиган операциялар ёки бошқа ҳодисалар натижасида келиб чиқади. Операцион фаолиятдан пул оқимларига қуйидагилар мисол бўлади:

- товарларни сотиш ва хизматларни кўрсатишдан келиб тушган пул маблағлари;
- роялти, хизматлар ҳақи, комиссион тўловлар ва бошқа даромадлар қўринишида келиб тушган пул маблағлари;
- мол етказиб берувчиларга товарлар ва хизматлар учун тўловлар;
- ходимларга ва ходимлар номидан тўловлар;
- суғурта ташкилотининг суғурта полислари бўйича мукофотлари ва талабларлари, аннуитетлар ва бошқа суғурта тўловлари бўйича пул тушумлари ва пул тўловлари;
- фойда солиғи бўйича тўловлар ҳамда солиқларнинг қайтарилиши, агар улар молиявий ёки инвестицион фаолият билан аниқ боғлиқ бўлмаса; ва
- воситачилик ёки олди-сотди мақсадларида тузилган шартномалар бўйича пул тушумлари ва тўловлари.

Асосий воситани сотиш каби айрим операциялар, тан олинадиган фойда ёки зарарга киритиладиган фойда ёки зарарга олиб келиши мумкин. Бундай операцияларга тааллуқли пул оқимлари инвестицион фаолиятдан пул оқимлари бўлиб ҳисобланади. Аммо, БҲХС 16 “*Асосий воситалар*” да таъкидланишича, ижарага бериш ва кейинчалик сотиш учун мўлжалланган активларни ишлаб чиқариш ёки сотиб олиш учун қилинадиган тўловлар операцион фаолиятдан пул оқимларидир. Бундай активларни ижарага бериш ва кейинчалик сотишдан олинадиган пул тушумлари ҳам операцион фаолиятга тегишли пул оқимларидир.

Корхона қимматли қоғозлар ва қарзларни воситачилик ёки олди-сотди мақсадида сотиб олиши мумкин, бундай ҳолда, улар айнан қайта сотиш учун сотиб олинадиган товар-моддий заҳираларга тенглаштирилиши мумкин. Шунинг учун, воситачилик ёки олди-сотди учун мўлжалланган қимматли қоғозларнинг олди-сотдисидан келиб чиқадиган пул оқимлари операцион фаолият сифатида таснифланади. Худди шу тариқа, молиявий институтлар томонидан бериладиган бўнаклар ва кредитлар, одатда, операцион фаолияти сифатида таснифланади, чунки улар бундай тадбиркорлик субъектининг асосий даромад келтирувчи фаолиятига тегишлидир.

Корхона қуйидагилардан бирини қўллаган ҳолда операцион фаолияти бўйича пул оқимларини ҳисоботда кўрсатиши керак:

- бевосита усул, бунда ялпи пул тушумлари ва ялпи пул тўловларининг асосий тоифалари кўрсатилади ; ёки
- билвосита усул, бунда фойда ёки зарар пул маблағлари ҳаракатланмайдиган операцияларнинг ва ўтган ёки келгуси давр операцион пул тушумлари ёки тўловларининг ҳар қандай муддати узайтирилиши ёки ҳисобланишининг натижаларини, ҳамда инвестицион ёки молиявий пул оқимлари билан боғлиқ даромад ёки ҳаражатларни ҳисобга олган ҳолда тўғриланади.

Корхона операцион фаолият бўйича пул оқимларини бевосита усулни қўллаш орқали ҳисоботда кўрсатиши маъқулланади. Бевосита усулни қўллаш натижада келгуси пул оқимларини баҳолаш учун фойдали бўлиши мумкин бўлган ҳамда билвосита усулни қўллашда акс эттирилмайдиган маълумотлар таъминланади. Бевосита усул қўлланилганида, ялпи пул тушумлари ва ялпи пул тўловларининг асосий тоифалари тўғрисидаги маълумотни қуйидаги йўллар билан олиш мумкин:

- корхонанинг бухгалтерия ҳисоби маълумотларидан; ёки
- умумлашган даромад тўғрисидаги ҳисоботда акс эттириладиган сотишдан тушум, сотиш таннархи (молиявий институтлар учун фоизлар ва шунга ўхшаш даромадлар ҳамда фоиз харажатлари ва шунга ўхшаш харажатлар) ва бошқа моддаларни қуйидагиларга тузатиш орқали:

давр мобайнида товар-моддий захиралардаги ва операцион дебиторлик ва кредиторлик қарзларидаги ўзгаришлар;

бошқа пул маблағлари ҳаракатланмайдиган моддалар; ва

инвестицион ёки молиявий фаолият бўйича пул оқимларини келтириб чиқарадиган бошқа моддалар.

Билвосита усул қўлланилганида, операцион фаолияти бўйича соф пул оқимлари қуйдагиларнинг таъсирини ҳисобга олган ҳолда, фойда ёки зарарни тузатиш орқали аниқланади:

-давр мобайнида товар-моддий захиралардаги ва операцион дебиторлик ва кредиторлик қарзларидаги ўзгаришлар ;

-эскириш, резервлар, муддати узайтирилган солиқлар, валюталар курсидаги фарқлардан олинган ўзлаштирилмаган фойда ва зарарлар, ва қарам тадбиркорлик субъектларининг тақсимланмаган фойдаси каби пул маблағлари ҳаракатланмайдиган моддалар; ва

-инвестицион ёки молиявий фаолият бўйича пул оқимларини келтириб чиқарадиган бошқа моддалар .

Муқобил равишда, операцион фаолияти бўйича соф пул оқимларини умумлашган даромадлар тўғрисидаги ҳисоботда очиб берилган даромадлар ва харажатларни ҳамда давр мобайнида товар-моддий захиралардаги ва операцион дебиторлик ва кредиторлик қарзларидаги ўзгаришларни акс эттириш орқали билвосита усулда кўрсатиш мумкин.

7.1.4. Инвестиция фаолиятидан пул маблағларининг оқими

Инвестицион фаолият натижасидаги пул оқимларини алоҳида очиб бериш муҳимдир, чунки бундай пул оқимлари келажакдаги даромад ва пул оқимларини олиш учун мўлжалланган ресурслар учун қанча харажатлар сарфланганини акс эттиради. Молиявий ҳолат тўғрисидаги ҳисоботда актив тан олинишига олиб келадиган харажатларгина инвестицион фаолият сифатида таснифланиши мумкин. Инвестицион фаолият натижасида келиб чиқадиган пул оқимларининг мисоллари қуйида келтирилган:

- асосий воситалар, номоддий активлар ва бошқа узоқ муддатли активларни сотиб олиш учун қилинган тўловлар. Бу тўловларга, шунингдек, тажриба-конструкторлик ишларига ажратилган ва капиталлаштириладиган харажатлар ва ўз кучлари билан (хўжалик ҳисоби усулида) қўрилган асосий воситалар бўйича тўловлар киради;
- асосий воситалар, номоддий активлар ва бошқа узоқ муддатли активларни сотишдан келган пул тушумлари;
- бошқа тадбиркорлик субъектларининг улушли ёки қарз инструментларини сотиб олиш ҳамда қўшма корхоналарда улушга эга бўлиш учун амалга оширилган тўловлар (пул маблағлари эквивалентлари

бўлиб ҳисобланадиган ёки воситачилик ва олди-сотди учун мўлжалланган инструментлар учун қилинган тўловлардан ташқари);

- бошқа тадбиркорлик субъектларининг улушли ёки қарз инструментларини ва қўшма корхоналардаги улушларни сотишдан келган пул тушумлари (пул маблағлари эквивалентлари бўлиб ҳисобланадиган ёки воситачилик ва олди-сотди учун мўлжалланган инструментлар бўйича келган тушумлардан ташқари);

- бошқа томонларга берилган бўнаклар ва қарзлар (молиявий институтлар томонидан берилган бўнаклар ва қарзлардан ташқари);

- бошқа томонларга берилган бўнаклар ва қарзларнинг қайтарилиши натижасидаги пул тушумлари (молиявий институтлар томонилан берилган бўнаклар ва қарзлардан ташқари);

- фючерс шартномалари, форвард шартномалари, опцион шартномалари ва своп шартномалари бўйича пул тўловлари, бундан бу шартномалар воситачилик ёки олди-сотди учун мўлжалланган ҳолатлар , ёки тўловлар молиявий фаолият сифатида таснифланадиган ҳолатлар мустасно;

- фючерс шартномалари, форвард шартномалари, опцион шартномалари ва своп шартномалари бўйича пул тушумлари, бундан бу шартномалар воситачилик ёки олди-сотди учун мўлжалланган ҳолатлар, ёки тўловлар молиявий фаолият сифатида таснифланадиган ҳолатлар мустасно.

Шартнома муайян позицияни хежлаш сифатида ҳисобга олинганида, шартнома бўйича пул оқимлари хежланувчи позиция бўйича пул оқимлари билан бир хил тарзда таснифланади.

Корхона инвестицион ва молиявий фаолиятлардан келиб чиқадиган ялпи пул тушумлари ва ялпи пул тўловларининг асосий тоифаларини ҳисоботда алоҳида кўрсатиши керак, бундан, 22 ва 24 бандларда белгиланганидек, соф асосда акс эттириладиган пул оқимлари мустасно.

Қуйидаги операцион, инвестицион ёки молиявий фаолиятлар бўйича келиб чиқадиган пул оқимлари ҳисоботда соф асосда кўрсатилиши мумкин:

- мижозлар номидан олинган пул тушумлари ва амалга оширилган тўловлар, агар пул оқимлари тадбиркорлик субъектининг эмас, балки мижознинг фаолиятини акс эттирса;

-тез айланадиган, катта миқдорлардаги ва сўндириш муддати қисқа бўлган моддалар бўйича пул тушумлари ва тўловлари.

Пул тушумлари ва тўловларига қуйидагилар мисол бўла олади:

- банк томонидан талаб қилиб олингунча омонатларини қабул қилиш ва қайтариб бериш;

- инвестицион тадбиркорлик субъекти мижозларининг маблағлари; ва

- мулк эгалари номидан йиғиб олинган ва уларга тўланган ижара ҳақлари.

Пул тушумлари ва тўловларига қуйидагилар бўйича қилинган бўнаклар ва тўловлар мисол бўла олади:

а) кредит карточкалари эгаларига тегишли асосий суммалар;

б) инвестицияларни сотиб олиш ва сотиш; ва

в) бошқа қисқа муддатли қарзлар, масалан, сўндириш муддати уч ой ва ундан ҳам кам бўлган қарзлар.

7.1.5. Молиявий фаолиятдан пул оқимлари.

Молиявий фаолиятдан келиб чиқадиган пул оқимларини алоҳида кўрсатиш муҳимдир, чунки бу тадбиркорлик субъектини капитал билан таъминловчилар томонидан келгуси пул оқимларига бўлган талабларни башорат қилиш учун фойдалидир. Молиявий фаолият натижасида келиб чиқадиган пул оқимларининг мисоллари қуйида келтирилган:

а) акциялар ёки бошқа улушли инструментларни чиқаришдан келадиган пул тушумлари;

б) тадбиркорлик субъектининг акцияларини сотиб олиш ёки муомаладан чиқариш учун мулк эгаларига тўловлар;

в) қарз мажбуриятларини чиқариш, қарзлар бериш, векселлар, облигациялар, ипотекалар ва бошқа қисқа муддатли ёки узоқ муддатли қарз мажбуриятларини чиқаришдан олинган пул тушумлари;

г) қарзлар бўйича тўловлар;

д) ижарага олувчи томонидан молиявий ижара бўйича асосий мажбуриятини камайтириш учун қилинадиган тўловлар.

Хорижий валютадаги операциялар натижасида келиб чиқадиган пул оқимлари, ушбу пул оқими санасидаги тадбиркорлик субъектининг функционал валютасини хорижий валютага айирбошлаш курсини хорижий валюта суммасига кўпайтириш орқали тадбиркорлик субъектининг функционал валютасида акс эттирилиши лозим.

1-вазият: Ўртача тортилган курсдан фойдаланган холда хорижий валюталар билан операциялар.

2018 йил 12 мартда Сиз 600000 $ қабул қилдингиз. Сизнинг функционал валютангиз-евро. Долларнинг айрбошлаш курси 2018 йил 12 март ҳолатига: 1евро = $1,20. Ҳисобот даврида ўртача тортилган курс: 1евро =$1,25. Сизнинг ҳисоб сиёсатингиз ўртача тортилган курсдан фойдаланишни кузда тутмоқда. Ҳисоботда операция 480000 евро (600000 / 1,25) деб акс эттирилади.

2-вазият: Хорижий валюта алмашув курсининг мавжуд пул маблағларга таъсири.

Пул маблағларининг қолдиғи 2,4 млн $га тенг. Сизнинг функционал валютангиз – евро. 2018 йил 1 январ ҳолатига айрбошлаш курси: 1евро=$1,20. 2018 йил 31 декабр ҳолатига айрбошлаш курси: 1евро=$1,25. Евродаги даромад 8.000 $ миқдорида-бу операцион фаолиятда акс эттирилган валюта курслари фарқлари.

Хорижий шуъба тадбиркорлик субъектининг пул оқимлари, унинг ушбу пул оқимлари санасидаги функционал валютасини хорижий валютага айирбошлаш курси бўйича функционал валютасига ўтказилиши (қайта ҳисобланиши) лозим.

Хорижий валютада акс эттирилган пул оқимлари БҲХС 21 "*Валюта курсларидаги ўзгаришларнинг таъсирлари"*га мувофиқ тарзда тақдим этилади. Бунда ҳақиқатдаги курсга тахминан тенг бўлган айирбошлаш курсини қўллашга рухсат этилади. Масалан, хорижий валютадаги операцияларни акс эттириш ёки хорижий шуъба тадбиркорлик субъектининг пул оқимларини бир валютадан бошқа валютага ўтказиш учун маълум давр учун ўртача тортилган айирбошлаш курси қўлланилиши мумкин. Бироқ, БҲХС 21-га мувофиқ хорижий шуъба тадбиркорлик субъектининг пул оқимларини функционал валютага ўтказишда ҳисобот даврининг оҳиридаги айирбошлаш курсини қўллашга рухсат этилмайди.

Хорижий валютани айирбошлаш курсларидаги ўзгаришлар натижасида пайдо бўладиган ўзлаштирилмаган фойда ва зарарлар пул оқимлари бўлиб ҳисобланмайди. Бироқ, хорижий валютада бўлган ёки хорижий валютада олиниши кутилаётган пул маблағлари ва уларнинг эквивалентларига валюта курсларидаги ўзгаришларнинг таъсири, пул оқимлари тўғрисидаги ҳисоботда, давр бошига ҳамда давр охирига бўлган ушбу пул маблағлари ва уларнинг эквивалентларини солиштириш мақсадида акс эттирилади. Бу сумма операцион, инвестицион ва молиявий фаолиятлар бўйича пул оқимларидан алоҳида кўрсатилади, ва ушбу пул оқимларини давр охиридаги айирбошлаш курси бўйича ҳисоблаганда ҳосил бўладиган ҳар қандай фарқларни, агар бундай фарқлар бўлса, ўз ичига олади.

Фоизлар ва дивидендлар. Олинган ва тўланган фоизлар ва дивидендлар кўринишидаги пул оқимларининг ҳар бири алоҳида акс эттирилиши лозим. Уларнинг ҳар бири даврдан даврга изчил равишда операцион, инвестицион ёки молиявий фаолиятга тегишли пул оқими сифатида таснифланиши лозим.

Давр давомида тўланган фоизларнинг умумий суммаси, у фойда ёки зарар тўғрисидаги ҳисоботда харажат сифатида тан олиниши ёки БҲХС 23

“*Қарзлар бўйича харажатлар”*га мос равишда капиталлаштирилишидан қатъий назар, пул оқимлари тўғрисидаги ҳисоботда кўрсатилиши лозим.

Тўланган фоизлар ҳамда олинган фоиз ва дивидендлар молиявий институтлар учун, одатда, операцион пул оқимлари сифатида таснифланади. Бироқ, бошқа тадбиркорлик субъектларига нисбатан бундай пул оқимларини таснифлашда конценсус (ягона келишув) мавжуд эмас.

3-вазият: Фоизлар капитализацияси.

Сиз жами 600000 $ миқдорда фоиз тўладингиз, ундан 100000 $ капитализация бўлган (бинонинг бошланғич қийматига қўшилган). Маблағларнинг чиқиб кетиши 100000 $ капитализациялашгани таъкидлангани холда , 600000 $ миқдорда кўрсатилди. Фойда ва зарарлар ҳисоботида, ҳисобот даврининг бошида ва охирида ҳисобланган фоизлар қолдиғи бўлмаганда, фоизлар бўйича харажат 500000 $ни (600000 $-100000 $) ташкил этади.

Тўланган фоизлар ҳамда олинган фоиз ва дивидендлар операцион пул оқимлари сифатида таснифланиши мумкин, чунки улар фойда ёки зарарни шакллантиришда иштирок этади. Бинобарин, тўланган фоизлар ҳамда олинган фоиз ва дивидендлар, мос равишда, молиявий пул оқимлари ҳамда инвестицион пул оқимлари сифатида таснифланиши мумкин, чунки улар молиявий ресурсларни жалб этиш бўйича харажатлардир ёки инвестициялар бўйича даромадлардир.

Тўланган дивидендлар молиявий пул оқимлари сифатида таснифланиши мумкин, чунки улар молиявий ресурсларни жалб этиш бўйича харажатлардир. Бинобарин, фойдаланувчиларга тадбиркорлик субъектининг операцион пул оқимларидан дивидендларни тўла билиши қобилиятини аниқлашда ёрдам бериш учун тўланган дивидендлар операцион фаолият натижасидаги пул оқимларининг бир қисми бўлиб таснифланиши мумкин.

Фойда солиқлари. Фойда солиқлари натижасида келиб чиқадиган пул оқимлари алоҳида кўрсатилиши ва операцион фаолият натижасидаги пул оқимлари сифатида таснифланиши лозим, агар улар молиявий ва инвестицион фаолиятларига махсус боғлиқ бўлмаса.

Фойда солиқлари, пул оқимлари тўғрисидаги ҳисоботда операцион, инвестицион ёки молиявий фаолият сифатида таснифланиши мумкин бўлган пул оқимларини келтириб чиқарувчи операциялар натижасида юзага келади. Солиқ харажатини инвестицион ёки молиявий фаолият билан боғлиқлигини осонликча аниқлаб бўладиган бўлса-да, тегишли солиқ пул оқимлари қайси фаолиятга таалуқлигини аниқлашнинг кўпинча имкони йўқ, ҳамда уларга асос бўладиган операциялардан олинадиган пул оқимлари давридан фарқли даврда келиб чиқиши мумкин. Шунинг учун, тўланган солиқлар одатда операцион фаолият натижасидаги пул оқимлари

сифатида таснифланади. Бироқ, агар солиқ пул оқимини инвестицион ёки молиявий фаолият сифатида таснифланган пул оқимларини келтириб чиқарган алоҳида операция билан боғлиқлигини аниқлаш имкони бўлса, солиқ пул оқими ҳам, мос равишда, инвестицион ёки молиявий фаолият сифатида таснифланади. Агар солиқ пул оқимлари битта турдан ортиқ фаолият билан боғлиқ бўлса, тўланган солиқларнинг умумий суммаси очиб берилади.

Пул маблағлари ҳаракатланмайдиган операциялар. Пул маблағлари ёки уларнинг эквивалентларидан фойдаланишни тақозо этмайдиган инвестицион ва молиявий операциялар пул оқимлари тўғрисидаги ҳисоботда акс эттирилмайди. Бундай операциялар молиявий ҳисоботларнинг бошқа жойида ушбу инвестицион ва молиявий фаолиятлар тўғрисида барча тегишли маълумотларни акс эттирадиган тарзда очиб берилиши лозим.

Аксарият инвестицион ва молиявий фаолиятлар жорий пул оқимларига бевосита таъсир этмайди, аммо улар тадбиркорлик субъектининг капитали ва активларига таъсир қилади. Пул маблағлари ҳаракатланмайдиган операцияларни пул оқимлари тўғрисидаги ҳисоботда кўрсатмаслик пул оқимлари тўғрисидаги ҳисобот мақсадларига мос келади, чунки бундай моддалар жорий даврда пул оқимлари келтириб чиқармайди. Пул маблағлари ҳаракатланмайдиган операцияларга қуйидагилар мисол бўла олади:

- активларни бевосита тегишли мажбуриятларни олиш орқали ёки молиявий ижара асосида сотиб олиш;
- тадбиркорлик субъектини улушли инструментларни чиқариш эвазига сотиб олиш;
- қарз мажбуриятларининг капиталга айлантирилиши.

Пул маблағлари ва уларнинг эквивалентларининг таркибий қисмлари. Тадбиркорлик субъекти пул ва пул эквивалентларининг таркибий қисмларини очиб бериши ва пул оқимлари тўғрисидаги ҳисоботидаги суммаларнинг молиявий ҳолат тўғрисидаги ҳисоботда акс эттирилган эквивалент моддалари билан солиштирмасини тақдим этиши лозим.

Пул маблағларини бошқариш амалиёти ва банк механизмларининг дунё бўйлаб фарқ қилишини ҳисобга олган ҳолда ва БҲХС 1 “*Молиявий ҳисоботларни тақдим этиш”*га риоя қилиш мақсадида, тадбиркорлик субъекти пул маблағлари ва пул эквивалентлари таркибини белгилашда қўллайдиган сиёсатини очиб беради.

Пул маблағлари ва пул эквивалентларининг таркибий қисмларини аниқлаш сиёсатидаги ҳар қандай ўзгариш таъсири, масалан, олдин тадбиркорлик субъекти инвестицион портфелининг бир қисми деб қаралган молиявий инструментларни таснифлашдаги ўзгаришлар,

ҳисоботда БҲХС 8 “*Ҳисоб сиёсатлари, ҳисоблаб чиқилган баҳолардаги ўзгаришлар ва хатолар”*га мувофиқ тарзда акс эттирилади.

Корхона раҳбарият изоҳлари билан биргаликда, тадбиркорлик субъектида мавжуд бўлган, аммо гуруҳ томонидан фойдаланиш имкони бўлмаган катта миқдордаги пул маблағлари ва пул эквивалентлари суммасини очиб бериши лозим.

4-вазият: Пул маблағлари ва пул маблағларининг эквивалентлари-ҳисоб сиёсати ва эслатмалар.

Пул маблағлари ва уларнинг эквивалентларига накд пул маблағлари , талабга кўра бериладиган банк депозитлари, бошқа қисқа муддатли юқори ликвидли,бошланғич муддатда сўндириш муддати уй ой мобайнида белгилаган инвестициялар, шунингдек банк овердрафтлари. Банк овердрафтлари бухгалтерия балансида қисқа муддатли мажбуриятлар таркибидаги заемлар бўлиб акс эттирилади.

Пул маблағлари ва уларнинг эквивалентлари:

Молиявий ҳисобот моддалари	**2017 йил**	**2016 йил**
Нақд ва банк ҳисобидаги пул маблағлари	12.698	30.798
Қисқа муддатли банк депозитлари	9.530	5.414
	22.228	36.212

5-вазият: *Қисқа муддатли банк депозитлари бўйича эффектив фоиз ставка 5,9 фоизни (2016 й.-5,6 фоиз) ташкил этади; Кўрсатилган депозитларни сўндирилиши ўртача муддати - 20 кун. Пул оқимлари ҳисоботида акс эттириш учун пул маблағларининг ва банк овердрафтларининг қуйидаги кўрсаткичларидан фойдаланилади:*

Молиявий ҳисобот моддалари	**2017 йил**	**2016 йил**
Пул маблағлари ва уларнинг эквивалентлари	22.228	36.212
Банк овердрафтлари	(2.650)	(6.464)
	19.578	29.748

Гуруҳ томонидан тадбиркорлик субъектида мавжуд пул маблағлари ва уларнинг эквивалентлари қолдиқларидан фойдаланиш имконияти бўлмайдиган турли ҳолатлар мавжуд. Мисол қилиб, бош тадбиркорлик субъекти ёки бошқа шуъба тадбиркорлик субъектлари томонидан умумий фойдаланиш имконияти бўлмаган, валюта назорати ёки бошқа қонуний чеклашлар ўрнатилган мамлакатда фаолият кўрсатувчи шуъба тадбиркорлик субъекти эгалигидаги бўлган пул маблағлари ва пул эквивалентларини келтириш мумкин.

Тадбиркорлик субъекти молиявий ҳолати ва ликвидлигини тушуниш учун фойдаланувчиларга қўшимча маълумотлар берилиши ўринли бўлиши

мумкин. Бу маълумотларни очиб бериш, раҳбарият изоҳлари билан биргаликда, маъқулланади ва ўз ичига қуйидагиларни олиши мумкин:

- келгуси операцион фаолиятида ва капитал бўйича мажбуриятларни бажариш учун фойдаланиш мумкин бўлган ишлатилмаган қарз маблағлари суммаси, бундай маблағлардан фойдаланишда чекловларини кўрсатган ҳолда;
- операцион имкониятларни сақлаб туриш учун талаб этиладиган пул маблағларидан ташқари, операцион имкониятларнинг кенгайишини кўрсатувчи пул оқимларининг умумий суммасини алоҳида акс эттириш; ва
- ҳар бир ҳисобот берувчи сегмент учун операцион, инвестицион ва молиявий фаолиятлар натижасида келиб чиқадиган пул оқимлари суммаси (МҲХС 8 “*Операцион сегментлар”*).

Операцион имкониятларининг кенгайишини акс эттирувчи пул оқимлари ва операцион имкониятларини сақлаб туриш учун зарур бўлган пул оқимларини алоҳида очиб бериш фойдаланувчиларга тадбиркорлик субъекти ўзининг операцион имкониятларини сақлаб туриш учун зарур ҳажмда инвестиция киритаётганлигини аниқлашда фойдалидир. Ўзининг операцион имкониятларини сақлаб туриш учун етарли инвестиция киритмаётган тадбиркорлик субъекти, ўзининг жорий ликвидлигини сақлаб туриш ва мулк эгаларига фойдани тақсимлаш мақсадида балки ўзининг келажак иқтисодий самарадорлигини (фойдалилигини) путур етказаётган бўлиши мумкин.

Пул оқимларини сегментлар бўйича очиб бериш фойдаланувчиларга бутун тадбиркорлик субъекти тегишли бўлган пул оқимларининг ва унинг таркибий қисмларига тегишли бўлган пул оқимларининг ўзаро алоқасини ҳамда сегмент пул оқимларининг мавжудлиги ва ўзгарувчанлиги ҳақида янада яхшироқ тушунчага эга бўлиш имконини беради.

Мавзу бўйича тест саволлари

1. Пул оқимлари тўғрисидаги халқаро стандартни аниқланг.

a. МХХС-4.
b. МҲХС-7.
c. МҲХС-16.
d. МҲХС-18.

2. Нақд пулсиз ҳисоб-китоблар қайси шаклларда амалга оширилади.

a. тўлов топшириқномалари билан ҳисоб-китоблар, аккредитив бўйича ҳисоб-китоблар ва чеклар билан ҳисоб-китоблар.

b. тўлов талабномалари билан ҳисоб-китоблар, аккредитив бўйича ҳисоб-китоблар, инкассо бўйича ҳисоб-китоблар ва чеклар билан ҳисоб-китоблар.

c. тўлов топшириқномалари билан ҳисоб-китоблар, аккредитив бўйича

ҳисоб-китоблар, инкассо бўйича ҳисоб-китоблар ва чеклар билан ҳисоб-китоблар.

d. тўлов талабномалари ва тўлов топшириқномалари билан ҳисоб-китоблар, аккредитив бўйича ҳисоб-китоблар, инкассо бўйича ҳисоб-китоблар ва чеклар билан ҳисоб-китоблар.

3. Нақд пулсиз ҳисоб-китобларни амалга оширишда қайси ҳисоб-китоб ҳужжатларидан фойдаланилади:

a. тўлов топшириқномаси, тўлов талабномаси, инкассо топшириқномаси, аккредитивга ариза, ҳисоб-китоб чеки ва пластик карталаридан.

b. мемориал ордер, тўлов талабномаси, инкассо топшириқномаси, аккредитивга ариза ва ҳисоб-китоб чеки.

c. мемориал ордер, тўлов топшириқномаси, тўлов талабномаси, аккредитивга ариза, ҳисоб-китоб чеки ва пластик карталаридан.

d. мемориал ордер, тўлов топшириқномаси, тўлов талабномаси, инкассо топшириқномаси, аккредитивга ариза, ҳисоб-китоб чеки ва пластик карталаридан.

4**.** Маблағларни олувчиларнинг розилиги мавжудлигидан қатъи назар, тўловларнинг .....ҳисобидан ундирилишига йўл қўйилмайди.

a. биринчи шахслар

b. иккинчи шахслар

c. учинчи шахслар

d. тўртинчи шахслар

5**.** Пул оқимлари тўғрисдаги ҳисоботнинг таркибини аниқланг.

a. Операцион ва инвестицион

b. Инвестицион ва молиявий

c. Операцион, молиявий ва инвестицион

d. Молиявий ва солиққа тортиш

6. Чеклар ҳаво ёки ..... пастаси бўлган шарикли ручка билан ёхуд техник воситалардан фойдаланган ҳолда тўлдирилиши мумкин.

a. сиёх ранг

b. яшил ранг

c. қора ранг

d. қизил ранг

7. Ҳисоб-китоб ҳужжатларининг нусхалари, шунингдек маблағларни кирим қилиш ёки ҳисобдан чиқариш амалга ошириладиган ҳисоб-китоб ҳужжатларининг электрон нусхалари мижознинг ҳисобварағига хизмат кўрсатувчи .....томонидан имзоланади.

a. раҳбар

b. бош бухгалтер

c. ички аудитор

d. бухгалтер

8. Тўлов топшириқномалари банкка маблағларни тўловчи ва маблағларни олувчига битта банк томонидан хизмат кўрсатилганда, тўлов топшириқномалари .....тақдим қилинади.

a. бир нусхада
b. икки нусхада
c. уч нусхада
d. тўрт нусхада

9. Маблағларни тўловчи ва маблағларни олувчига турли банклар томонидан хизмат кўрсатилганда – тўлов топшириқномалари икки нусхада тақдим қилинади.

a. бир нусхада
b. икки нусхада
c. уч нусхада
d. тўрт нусхада

10. Пул оқимлари тўғрисидаги ҳисобот шакли неча ҳил кўринишда тузилади ва тақдим этилади.

a. тўғри усулда
b. тўғри ва эгри усулда
c. эгри усулда
d. балансга мос усулда

8 Мавзу КОНСОЛИДАЦИЯЛАШ АСОСЛАРИНИ ҲИСОБГА ОЛУВЧИ СТАНДАРТЛАРНИНГ ТАВСИФЛАНИШИ

8.1. Жамланган ва алоҳида молиявий ҳисоботни тузиш (27-сон БҲХС).

8.1.1. Стандартнинг мақсади ва қўллаш доираси.

«Жамланган (консолидациялашган) молиявий ҳисоботлар» стандартнинг мақсади. Ушбу стандартнинг мақсади тадбиркорлик субъекти бир ёки бир нечта бошқа тадбиркорлик субъектларини назорат қилган ҳолларда жамланган (консолидациялашган) молиявий ҳисоботларни тайёрлаш ва тақдим этиш принципларини белгилашдан иборат.

Стандарт ўз олдига қўйган мақсадга эришиш учун қуйидагиларни бажаришни талаб этади:

- бир ёки бир нечта бошқа тадбиркорлик субъектлари (*шуъба тадбиркорлик субъектлари*)ни назорат қилувчи тадбиркорлик субъекти (*бош ташкилот*) жамланган (консолидациялашган) молиявий ҳисоботлар тақдим этишини талаб қилади;

- *назорат қилиш* принципини таърифлайди ва назорат қилишни жамлаш (консолидациялаш) учун асос сифатида белгилайди;

- инвестор инвестициялар объектини назорат қилаётгани ёки қилмаётгани ва, бинобарин, инвестициялар объектини жамлаш (консолидациялаш)ни амалга ошириши ёки амалга оширмаслиги лозимлигини аниқлаш учун назорат қилиш принципини қандай қўллашни кўрсатади;

- жамланган (консолидациялашган) молиявий ҳисоботларни тайёрлаш мақсадида бухгалтерия ҳисобига қўйиладиган талабларни белгилайди; ва

- инвестицион тадбиркорлик субъекти тушунчасига таъриф беради ва инвестицион тадбиркорлик субъектининг муайян шуъба тадбиркорлик субъектларини жамлаш (консолидациялаш)га нисбатан истисно ҳолатни белгилайди.

Ушбу стандартда бизнес бирлашувлари бухгалтерия ҳисобига қўйиладиган талаблар ва бизнес бирлаштирилганда амалга ошириладиган жамлаш (консолидациялаш), шу жумладан бунда юзага келадиган гудвилга уларнинг таъсири кўриб чиқилмайди (МҲХС 3 «*Бизнес бирлашувлари»*га .

Бош ташкилот ҳисобланган тадбиркорлик субъекти жамланган (консолидациялашган) молиявий ҳисоботлар тақдим этиши лозим. Ушбу стандарт қуйида тавсифланган ҳоллардан ташқари барча тадбиркорлик субъектларига татбиқ этилади:

- бош ташкилот, агар у қуйидаги шартларнинг барчасини қаноатлантирса, жамланган (консолидациялашган) молиявий ҳисоботлар тақдим этиши лозим эмас:

бош ташкилотнинг ўзи бошқа тадбиркорлик субъектига тўлиқ ёки қисман қарам бўлган шуъба тадбиркорлик субъекти ҳисобланади ва унинг бошқа мулкдорлари, шу жумладан бошқа ҳолларда овоз бериш ҳуқуқига эга бўлмаган мулкдорлар бош ташкилот жамланган (консолидациялашган) молиявий ҳисоботлар тақдим этмаслиги тўғрисида хабардор қилинган ва бунга қарши эътироз билдирмаган;

бош ташкилотнинг қарз ва улушли инструментлари очиқ бозорда (ички ёки хорижий фонд биржасида ёки биржадан ташқари бозор, шу жумладан маҳаллий ва минтақавий бозорларда) айланмайди;

бош ташкилот ҳар қандай турдаги инструментларни очиқ бозорга чиқариш мақсадида ўз молиявий ҳисоботларини қимматли қоғозлар бўйича комиссия ёки бошқа тартибга солувчи органга тақдим этмаган ва тақдим этиш жараёнида ҳам эмас;

мазкур бош ташкилотнинг пировард ёки ҳар қандай оралиқ бош ташкилоти МҲХСга мувофиқ тайёрланган ва фойдаланиш учун очиқ бўлган жамланган (консолидациялашган) молиявий ҳисоботларни тақдим этади.

- меҳнат фаолиятини тамомлагандан сўнг тўланадиган мукофотлар режалари ёки БҲХС 19 «*Ходимларнинг даромадлари»* татбиқ этиладиган бошқа узоқ муддатли нафақалар тизимлари.

- инвестицион тадбиркорлик субъекти ўз шуъба тадбиркорлик субъектларини ҳаққоний қийматидаги ўзгаришлар фойда ёки зарарда ҳисобга олинадиган инвестициялар сифатидабаҳолаши лозим бўлса, жамланган (консолидациялашган) молиявий ҳисоботлар тақдим этиши шарт эмас.

8.1.2. Алохида молиявий ҳисоботларни тайёрлаш.

Алоҳида молиявий ҳисоботлар барча ўринли МҲХСларга мувофиқ тайёрланиши лозим, бундан 10-бандда келтирилган ҳолат мустасно.

Қачонки тадбиркорлик субъекти алоҳида молиявий ҳисоботларни тайёрласа, у шуъба тадбиркорлик субъектлари, қўшма корхоналар ва қарам тадбиркорлик субъектларидаги инвестицияларни:

- таннархи бўйича;
- МҲХС 9 га мувофиқ ҳисобга олиши лозим.

Тадбиркорлик субъекти инвестицияларнинг ҳар бир тоифасини бир хил ҳисобга олиши лозим. Таннарх бўйича ҳисобга олинган инвестициялар МҲХС 5 “*Сотиш учун мўлжалланган узоқ муддатли активлар ва давом эттирилмайдиган фаолиятлар”*га мувофиқ ҳисобга олиниши лозим, қачонки улар сотиш учун мўлжалланган сифатида таснифланса (ёки сотишга мўлжалланган сифатида таснифланган балансдан чиқариш

гуруҳига киритилса). МҲХС 9га мувофиқ ҳисобга олинган инвестицияларнинг баҳоланиши бундай ҳолатларда ўзгармайди.

Агарда тадбиркорлик субъекти, БҲХС 28га мувофиқ, қарам тадбиркорлик субъектларидаги ёки қўшма корхоналардаги ўзининг инвестцияларини МҲХС 9 га мувофиқ ҳаққоний қийматидаги ўзгаришлар фойда ёки зарарда ҳисобга олинадиган инвестициялар сифатида акс эттиришни танласа, у ушбу инвестицияларни ўзининг алоҳида молиявий ҳисоботларида ҳам айнан шу тарзда ҳисобга олиши лозим.

Агарда бош ташкилотдан, МҲХС 10га мувофиқ, шуъба тадбиркорлик субъектидаги инвестициясини МҲХС 9 га мувофиқ ҳаққоний қийматидаги ўзгаришлар фойда ёки зарарда ҳисобга олинадиган инвестициялар сифатида акс эттириш талаб этилса, бундай бош ташкилоти шуъба тадбиркорлик субъектидаги инвестициясини ўзининг алоҳида молиявий ҳисоботларида ҳам айнан шу тарзда ҳисобга олиши лозим.

Қачонки бош ташкилотининг инвестицион тадбиркорлик субъекти мақоми тухтатилса, ёки у инвестицион тадбиркорлик субъектига ўзгартирилса, бундай ўзгариш мақомдаги ўзгариш содир бўлган санадан бошлаб қуйидагича ҳисобга олиниши лозим:

- қачонки бош ташкилотнинг инвестицион тадбиркорлик субъекти мақоми тухтатилганда бош ташкилот:

шуъба тадбиркорлик субъектидаги инвестицияни таннарх бўйича ҳисобга олиши лозим. Мақом ўзгариш санасидаги шуъба тадбиркорлик субъектининг ҳаққоний қиймати ушбу санадаги таннарх сифатида олиниши лозим;

шуъба тадбиркорлик субъектидаги инвестицияни МҲХС 9 га мувофиқ ҳисобга олишни давом эттириши лозим.

- қачонки тадбиркорлик субъекти инвестицион тадбиркорлик субъектига ўзгартирилса, у шуъба тадбиркорлик субъектидаги инвестицияни МҲХС 9 га мувофиқ ҳаққоний қийматидаги ўзгаришлар фойда ёки зарарда ҳисобга олинадиган инвестиция сифатида ҳисобга олиши лозим. Шуъба тадбиркорлик субъектининг олдинги баланс қиймати билан инвестор мақомидаги ўзгариш санасидаги унинг ҳаққоний қиймати ўртасидаги фарқ фойда ёки зарар таркибида фойда ёки зарар сифатида тан олиниши лозим.

Ушбу шуъба тадбиркорлик субъектларига нисбатан бошқа умумлашган даромадда олдин тан олинган ҳар қандай ҳаққоний қиймат тўғриланишининг йиғилган миқдори худдики инвестицион тадбиркорлик субъекти мақомдаги ўзгариш санасида ушбу шуъба тадбиркорлик субъектларини ҳисобдан чиқаргандек ҳисобга олинади.

Тадбиркорлик субъекти шуъба тадбиркорлик субъектидан, қўшма корхонадан ёки қарам тадбиркорлик субъектидан оладиган дивидендини

ўзининг алоҳида молиявий ҳисоботларидаги фойда ёки зарарда тан олиши лозим, қачонки унинг дивиденд олиш ҳуқуқи юзага келса.

Қачонки бош ташкилот ўз гуруҳини тузилишини ўзининг бош ташкилоти сифатида янги тадбиркорлик субъектини ташкил этиш орқали қуйидаги мезонларга жавоб берадиган тарзда қайта ташкил этса:

- янги бош ташкилот дастлабки бош ташкилотнинг мавжуд улушли инструментлари эвазига улушли инструментларни эмиссия қилиш орқали дастлабки бош ташкилот устидан назоратга эга бўлса;
- янги гуруҳнинг ва дастлабки гуруҳнинг активлари ва мажбуриятлари бевосита қайта ташкил этишдан олдин ва кейин бир хил бўлса;
- қайта ташкил этишдан олдинги дастлабки бош ташкилотнинг мулкдорлари бевосита қайта ташкил этишдан олдин ва кейин дастлабки гуруҳнинг ва янги гуруҳнинг соф акивларида бир хил мутлақ ва нисбий улушларга эга бўлса,

ҳамда янги бош ташкилот ўзининг алоҳида молиявий ҳисоботларида дастлабки бош ташкилотдаги ўзининг инвестициясини 10(а)-бандга мувофиқ ҳисобга олса, янги тадбиркорлик субъекти таннархни қайта ташкил этиш санасида дастлабки бош ташкилотнинг алоҳида молиявий ҳисоботларида акс эттирилган капитал моддаларидаги ўз улушининг баланс қийматида баҳолаши лозим.

Шунингдек, бош ташкилот бўлмаган тадбиркорлик субъекти ўзининг бош ташкилоти сифатида янги тадбиркорлик субъектини 13-банддаги мезонларни қаноатлантирадиган тарзда ташкил этиши мумкин. 13-банддаги талаблар бундай қайта ташкил этишларга нисбатан тенг тарзда қўлланилади. Бундай ҳолатларда, «дастлабки бош ташкилот» ва «дастлабки гуруҳ» дейилганданда «дастлабки тадбиркорлик субъекти» тушунилади.

8.1.3. Йиғма молиявий ҳисобот.

Бош ташкилот ўхшаш операциялар ҳамда ўхшаш вазиятлардаги бошқа ҳодисалар учун ягона ҳисоб сиёсати ёрдамида жамланган (консолидациялашган) молиявий ҳисоботларни тайёрлаши лозим.

Инвестициялар объектини жамлаш (консолидациялаш) инвестор инвестициялар объекти устидан назоратни қўлга киритган пайтдан бошланади ва инвестор инвестициялар объекти устидан назоратни йўқотган пайтда тугалланади.

Бош ташкилот молиявий ҳолат тўғрисидаги жамланган (консолидациялашган) ҳисоботда капитал таркибидаги назорат кучига эга бўлмаган улушларни бош ташкилот мулкдорларининг капиталидан алоҳида ифодалаши лозим.

Бош ташкилотнинг шуъба тадбиркорлик объектида иштирокчи сифатидаги улушида юз берган, бош ташкилот шуъба тадбиркорлик объекти устидан назоратни йўқотишига олиб кемайдиган ўзгаришлар капитал билан операциялар (яъни мулкдорлар билан операциялар) сифатида ҳисобга олинади. Жамланган (консолидациялашган) молиявий ҳисоботларда назорат кучига эга бўлмаган улушлар ҳисобини юритиш бўйича қўлланма назарда тутилган.

Агар бош ташкилот шуъба тадбиркорлик субъекти устидан назоратни йўқотган бўлса, бош ташкилот:

- собиқ шуъба тадбиркорлик субъектининг активлари ва мажбуриятларини молиявий ҳолат тўғрисидаги жамланган (консолидациялашган) ҳисоботда ҳисобдан чиқаради.

- назорат йўқотилган санада собиқ шуъба тадбиркорлик субъектида қолган ҳар қандай инвестицияларнинг ҳаққоний қийматда тан олишни тўхтатади ва кейинчалик бундай инвестицияларни, шунингдек собиқ шуъба тадбиркорлик субъектидан ёки унинг фойдасига тўланиши лозим бўлган ҳар қандай суммаларни ҳисоб юритишда тегишли МҲХСда белгиланган тартибда акс эттиради. Мазкур ҳаққоний қиймат молиявий активни МҲСС 9 га мувофиқ дастлабки тан олишда ҳаққоний қиймат ёки, зарур ҳолда, қарам тадбиркорлик субъекти ёки биргаликдаги фаолиятга инвестициялар таннархи сифатида баҳоланади.

- назоратни йўқотиш билан боғлиқ бўлган, собиқ назорат пакетида ҳисобга олинадиган фойда ёки зарарни тан олади.

Бош ташкилот ўзи инвестицион тадбиркорлик субъекти ҳисобланиши ёки ҳисобланмаслигини аниқлаши лозим. Ташкилот, агар у қуйидаги белгиларга эга бўлса, инвестицион тадбиркорлик субъекти ҳисобланади:

- бир ёки ундан ортиқ инвесторлардан мазкур инвесторга (мазкур инвесторларга) инвестицияларни бошқариш бўйича хизматлар кўрсатиш мақсадида маблағларни олса;

- инвестор (инвесторлар) олдида ўз бизнесининг мақсади фақат капитал қийматининг ўсиши, инвестицион даромад олиш ёки ҳам капитал қийматининг ўсиши ва ҳам инвестицион даромад олиш учун маблағларни инвестициялаштиришдан иборат бўлиши мажбуриятини олган бўлса; ва

- ўзининг деярли барча инвестициялари бўйича фаолияти натижаларини уларнинг ҳаққоний қиймати асосида баҳоласа ва аниқласа.

Ташкилот ўзи мос келиши ёки мос келмаслигини баҳолашда у инвестицион тадбиркорлик субъектига хос бўлган қуйидаги белгиларга эга ёки эга эмаслигини ҳисобга олиши лозим:

- унда биттадан ортиқ инвестициялар мавжуд;

- биттадан ортиқ инвесторга эга;

-ташкилотнинг ўзаро боғлиқ томонлари ҳисобланмайдиган инвесторларга эга;

- капиталда иштирокчи сифатида улушларга ёки бошқа шунга ўхшаш улушларга эга.

Ушбу белгилардан бирининг йўқлиги ташкилотга инвестицион тадбиркорлик субъекти сифатида берилган баҳони бекор қилмаслиги ҳам мумкин. Юқорида санаб ўтилган белгиларнинг барчасига эга бўлмаган инвестицион тадбиркорлик субъекти МҲХС 12 *«Бошқа тадбиркорлик субъектларида иштирок этиш тўғрисидаги маълумотларни очиб бериш»*нинг талаб этиладиган маълумотларни қўшимча равишда очиб беради.

Агар фактлар ва вазиятлар инвестицион корхонанинг ташкил этувчи уч элементдан бири ёки бир нечтаси ёинки инвестицион корхонанинг белгиларидан бири ёки бир нечтаси ўзгарганига ишора қилаётган бўлса, бош ташкилот ўзи инвестицион корхона ҳисобланиши ёки ҳисобланмаслигини қайта таҳлил қилиши лозим.

Бош ташкилот, агар у ё инвестицион тадбиркорлик субъекти мақомини йўқотаётган, ё инвестицион тадбиркорлик субъектига айланаётган бўлса, ўз мақомининг ўзгаришини бундай ўзгариш юз берган санадан бошлаб ҳисобга олиши лозим.

Инвестицион корхона ўзи бошқа ташкилот устидан назоратни қўлга киритганда ўз шуъба тадбиркорлик субъектларини жамлаш (консолидациялаш) ёки МҲХС 3 ни қўллаши лозим эмас. Бунинг ўрнига инвестицион тадбиркорлик субъекти шуъба тадбиркорлик субъектга инвестицияни МҲХС 9 га мувофиқ даромад ёки зарар орқали ҳаққоний қиймат бўйича баҳолаши лозим.[8]

Агар инвестицион тадбиркорлик субъекти инвестицион тадбиркорлик субъектининг инвестицияларни амалга ошириш борасидаги фаолиятига тегишли бўлган хизматлар кўрсатадиган шуъба тадбиркорлик субъектга эга бўлса, у мазкур шуъба тадбиркорлик субъектни ушбу стандартга мувофиқ жамлаш (консолидациялаш)и ва бундай шуъба тадбиркорлик субъектларни эгаллашларга нисбатан МҲХС 3 талабларини қўллаши лозим.

Инвестицион тадбиркорлик субъектининг бош ташкилоти, агар бош ташкилотнинг ўзи ҳам инвестицион тадбиркорлик субъекти ҳисобланмаса, ўзи назорат қиладиган ташкилотларнинг барчасини, шу жумладан у ўзининг инвестицион тадбиркорлик субъекти ҳисобланадиган шуъба

---

[8] МҲХС 10 *«Жамланган (консолидациялашган) молиявий ҳисоботлар»*нинг Б7 бандида шундай деб кўрсатилган: «Агар тадбиркорлик субъекти ушбу стандартни қўллаётган, бироқ ҳали МҲХС 9 ни қўлламаётган бўлса, ушбу стандартда МҲХС 9 га қилинган ҳавола БҲХС 39 *«Молиявий инструментлар: тан олиш ва баҳолаш»*га ҳавола сифатида қаралиши лозим».

тадбиркорлик субъекти орқали назорат қиладиган ташкилотларни ҳам жамлаш (консолидациялаш)и лозим.

8.1.4. Йиғма молиявий ҳисобот тузишда ягона ҳисоб юритиш сиёсати.

Жамланган (консолидациялашган) молиявий ҳисоботларда:

- бош ташкилот активлари, мажбуриятлари, капитали, даромадлари, харажатлари ва пул маблағлари оқимлари моддаларини унинг шуъба тадбиркорлик субъектларининг шунга ўхшаш моддалари билан бирлаштириш амалга оширилади;

- бош ташкилот шуъба тадбиркорлик субъектларининг ҳар бирига қилган инвестициялар баланс қиймати ва бош ташкилотнинг шуъба корхонадан ҳар бирининг капиталидаги улушини ўзаро ҳисобга ўтказиш (ҳисобдан чиқариш) амалга оширилади (МҲХС 3 да ҳар қандай йўлдош гудвилл ҳисобини юритиш тартиби тушунтирилади);

- гуруҳ доирасидаги активлар ва мажбуриятлар, корхоналари ўртасидаги операциялар билан боғлиқ капитал, даромад, харажатлар ва пул маблағлари оқимлари бутунлай ҳисобдан чиқарилади (гуруҳ доирасидаги операциялар натижасида юзага келадиган захиралар, асосий воситалар сингари активлар таркибида тан олинган фойда ёки зарарлар ҳисобдан бутунлай чиқарилади).

Гуруҳ доирасидаги зарарлар қадрсизланишга ишора қилиши мумкин ва у жамланган (консолидациялашган) молиявий ҳисоботларда тан олиниши лозим. БҲХС 12 «*Фойда солиқлари»*да гуруҳ доирасидаги операциялардан олинган фойда ва кўрилган зарарлар ҳисобдан чиқарилиши натижасида юзага келган вақтдаги фарқлар кўриб чиқилади.

Ягона ҳисоб сиёсати. Агар гуруҳ аъзоларидан бирортаси ўхшаш операциялар ёки ўхшаш вазиятлардаги ҳодисалар ҳисобини юритиш учун жамланган (консолидациялашган) молиявий ҳисоботларда фойдаланадиган ҳисоб сиёсатидан фарқ қиладиган ҳисоб юритиш сиёсатини қўллаган бўлса, жамланган (консолидациялашган) молиявий ҳисоботларни тайёрлашда гуруҳ ҳисоб сиёсатига мувофиқликни кафолатлаш учун гуруҳ аъзосининг молиявий ҳисоботларига тегишли тузатишлар киритилиши лозим.

Баҳолаш. Корхона шуъба корхонанинг даромадлари ва харажатларини жамланган (консолидациялашган) молиявий ҳисоботларга тадбиркорлик субъекти шуъба тадбиркорлик субъекти устидан назоратни қўлга киритган пайтдан уни йўқотган пайтгача киритади. Шуъба тадбиркорлик субъектининг даромадлари ва харажатлари жамланган (консолидациялашган) молиявий ҳисоботларда эгаллаш санасида тан олинган активлар ва мажбуриялар қийматлари асосида ҳисоблаб чиқилади.

Масалан, умумлашган даромад тўғрисидаги жамланган (консолидациялашган) молиявий ҳисоботда эгаллаш санасидан кейин тан олинган амортизация харажатлари жамланган (консолидациялашган) молиявий ҳисоботларда эгаллаш санасида тан олинган тегишли ампортизация қилинадиган активларнинг ҳаққоний қийматига асосланади.

Потенциал овоз бериш ҳуқуқлари. Потенциал овоз бериш ҳуқуқлари ёки бундай ҳуқуқларни ўз ичига олган бошқа ҳосила инструментлар мавжуд бўлган ҳолда, жамланган (консолидациялашган) молиявий ҳисоботларни тайёрлашда бош ташкилот ҳисобига киритиладиган даромад ёки зарарлар нисбати, шунингдек капиталдаги ўзгаришлар фақат мавжуд бевосита иштирок этиш улушлари асосида аниқланади ва потенциал овоз бериш ҳуқуқлари ва бошқа ҳосила инструментларнинг ижро этилиши ёки конвертация қилиниши эҳтимолини акс эттирмайди.

Айрим вазиятларда тадбиркорлик субъекти ҳозирги вақтда унга бевосита иштирок этиш улуши билан боғлиқ даромад олиш имконини бераётган операция натижасида олинган мавжуд бевосита иштирок этиш улушига эга бўлади. Бундай ҳолларда жамланган (консолидациялашган) молиявий ҳисоботларни тайёрлашда бош ташкилот ҳисобига киритиладиган улуш ва назорат кучига эга бўлмаган улушлар ҳозирги вақтда тадбиркорлик субъектига даромад олиш имконини бераётган потенциал овоз бериш ҳуқуқлари ва бошқа ҳосила инструментларнинг ижро этилиши эҳтимолини ҳисобга олган ҳолда аниқланади.

МҲХС 9да жамланадиган (консолидациялашадиган) шуъба тадбиркорлик субъектларида иштирок этиш улушларига татбиқ этилмайди. Агар потенциал овоз бериш ҳуқуқларига эга инструментлар тадбиркорлик субъектига ҳозирги вақтда шуъба тадбиркорлик субъектида

бевосита иштирок этиш улуши билан боғлиқ даромад олиш имконини бераётган бўлса, бундай инструментларга нисбатан МҲХС 9 талаблари қўлланилмайди. Бошқа барча ҳолларда шуъба тадбиркорлик субъектида потенциал овоз бериш ҳуқуқларига эга бўлган инструментлар ҳисоб юритишда МҲХС 9 га мувофиқ акс эттирилади.

Ҳисобот санаси. Бош ташкилот ва унинг шуъба тадбиркорлик субъектларининг жамланган (консолидациялашган) молиявий ҳисоботларни тайёрлашда фойдаланиладиган молиявий ҳисоботлари айни бир ҳисобот санасида тайёрланиши лозим. Агар бош ташкилот ҳисобот даврининг охири шуъба тадбиркорлик субъекти ҳисобот даврининг охиридан фарқ қилса, шуъба тадбиркорлик субъекти жамлаш (консолидациялаш) мақсадларида бош ташкилот шуъба тадбиркорлик субъектининг молиявий маълумотларини жамлаш (консолидациялаш) имкониятига эга бўлиши учун қўшимча молиявий маълумотларни бош ташкилотнинг молиявий ҳисоботлари билан айни бир санада тайёрлайди, буни бажариш мумкин бўлмаган ҳоллар бундан мустасно.

Агар буни бажаришнинг иложи бўлмаса, бош ташкилот шуъба тадбиркорлик субъектининг молиявий маълумотларини жамлаш (консолидациялаш)ни мазкур субъектнинг энг сўнгги молиявий ҳисоботларидан фойдаланиб амалга ошириши лозим. Бунда мазкур ҳисоботларга уларнинг санаси ва жамланган (консолидациялашган) молиявий ҳисоботлар санаси оралиғидаги даврда содир бўлган аҳамиятли ҳодисалар ёки операцияларнинг таъсири ҳисобга олинган ҳолда тузатишлар киритилиши керак.

Ҳар қандай ҳолда ҳам шуъба тадбиркорлик субъектининг молиявий ҳисоботлари санаси ва жамланган (консолидациялашган) молиявий ҳисоботлар санаси ўртасидаги фарқ уч ойдан ошмаслиги, ҳисобот даврлари муддати ҳамда молиявий ҳисоботлар саналари ўртасидаги фарқ эса даврдан давргача мос келиши лозим.

Мавзу бўйича тест саволлари

1. Жамлама молиявий ҳисоботлар қайси стандарт билан тартибга солинади.

a. МҲХС-5
b. МҲХС-8
c. МҲХС-27
d. МҲХС-38

2. Жамлама молиявий ҳисоботлар қайси компанияларда тузилади.

a. Банклар, акциадорлик жамиятлари ва компанияларда
b. Банклар ва акциядорлик корхоналарида
c. Акциядорлик корхоналари ва кичик корхоналарда

d. Акциядорлик жамияти ва масъулияти чекланган жамиятларда

3. Жамлама молиявий ҳисоботларга берилган таърифни аниқланг

a. Жамланган(консолидациялашган) молиявий ҳисоботлар - бу гуруҳнинг молиявий ҳисоботлари бўлиб, унда бош ташкилот ва унинг шуъба тадбиркорлик субъектларининг активлари, мажбуриятлари, капитали, даромадлари, харажатлари ва пул оқимлари ягона иқтисодий фаолият юритувчи субъектга тегишли сифатида тақдим этилади.

b. Жамланган молиявий ҳисоботлар - бу гуруҳнинг молиявий ҳисоботлари бўлиб, шуъба тадбиркорлик субъектларининг активлари, мажбуриятлари, капитали, даромадлари, пул оқимлари ягона иқтисодий фаолият юритувчи субъектга тегишли сифатида тақдим этилади.

c. Жамланган молиявий ҳисоботлар бош ташкилот ва унинг шуъба тадбиркорлик субъектларининг активлари, капитали, даромадлари, харажатлари ва пул оқимлари ягона иқтисодий фаолият юритувчи субъектга тегишли сифатида тақдим этилади.

d. Жамланган(консолидациялашган) молиявий ҳисоботлар - бу гуруҳнинг молиявий ҳисоботлари бўлиб, унда бош ташкилот ва унинг шуъба тадбиркорлик субъектларининг капитали, даромадлари сифатида тақдим этилади.

4. Компания 500,000 сўмлик солиқлар тўлагунча бўлган фойдани кўрсатди. Солиқ ставкаси 30% эди ва фоизлар кўринишидаги харажатлар йилига 125,000 сўмни ташкил қилган эди. Фоизларни қоплаш коффициенти қуйидагини ташкил қилади:

a. 3,6

b. 4,0

c. 5,0

d. 6,7

5. «Бухгалтерия ҳисоби тўғрисида»ги қонуннинг 19-моддасига асосан Молиявий ҳисоботни қайси органларга тақдим этилади.

a. Солиқ органларига.

b. Таъсис ҳужжатларига мувофиқ мулкдорларга.

c. Давлат статистика органларига

d. Юқоридагиларнинг хаммасига.

6. Хўжалик юритувчи субъектларнинг жамланган йиллик молиявий ҳисоботи Қайси ташкилотлар учун ошкора ҳисобланади.

a. манфаатдор банкларга

b. биржаларга

c. инвесторлар ва кредиторларга

d. Юқоридагиларнинг хаммасига.

7. Очиқ турдаги акциядорлик жамиятлари, суғурта компаниялари, банклар, фонд ва товар биржалари, инвестиция фондлари ва бошқа молия муассасалари ҳар йилги молиявий ҳисоботни уларда кўрсатилган

маълумотларнинг тўгрилигини аудиторлар тасдиқлагач, ҳисобот йили тугаганидан сўнг қачон эълон қилинади.

a. 1 мартгача
b. 1 апрелгача
c. 1 майгача
d. молиявий ҳисобот сир сақланади, у эълон қилинмайди.

8. Жамлама молиявий ҳисоботлардаги балансга маълумотлар қайси бухгалтерия регистрдан олинади.

a. Бош дафтар
b. Журнал-ордер
c. Айланма қайднома
d. Мемориал ордер

9. Активлар балансда қандай тартибда гуруҳлаштирилади.

a. тўлов муддатининг камайиб бориши тартибида
b. ликвидлик даражасининг пасайиб бориши тартибида
c. консолидация қилинишининг камайиб бориши тартибида.
d. Муддатига кўра.

10. Агар жамлама молиявий ҳисоботларда давр мобайнида ҳисобланган даромад солиғи 173,000 сўмни ташкил қилган ва ушбу даврда ҳисобланган даромад солиғи 16,000 сўмга камайган (давр бошига қолдиқ – 36,000, давр охирига эса – 20,000). Давр учун фойда солиғи бўйича пул оқимларини ҳисобланг.

a. 189,000 сўм
b. 157,000 сўм
c. 193,000 сўм
d. 153,000 сўм

8.2. Ҳисобот давридан кейинги ҳодисалар (10–сон БҲХС)

8.2.1. Стандартнинг мақсади ва қўллаш доираси.

БҲХС (IAS) 10 “Ҳисобот давридан кейинги ҳодисалар” стандартининг мақсади:

- хўжалик субъекти ўз ҳисоботларига ҳисобот давридан кейинги ҳодисалар учун тузатишлар киритиши керак бўлган пайтни; ва

- хўжалик субъекти томонидан унинг молиявий ҳисоботларини эълон қилиш учун тасдиқлаш санаси ҳамда ҳисобот давридан кейинги ҳодисалар ҳақида ошкор этилиши керак бўлган маълумотлар.

Стандарт, агар ҳисобот давридан кейинги ҳодисалар фаолият узлуксизлиги тўғрисидаги фаразнинг хўжалик субъекти учун ўринли эмаслигини кўрсатса, бундай хўжалик субъектининг молиявий ҳисоботлари фаолият узлуксизлиги асосида тайёрланмаслигини ҳам талаб

этади. Ҳисобот давридан кейинги ҳодисаларни ҳисобга олишда ва уларни ошкор этишда қўлланилади.

Ушбу стандартда қуйидаги белгиланган маънодаги атамалардан фойдаланилади:

Ҳисобот давридан кейинги ҳодисалар - ҳисобот даври тугаган сана билан молиявий ҳисоботларни эълон қилиш учун тасдиқлаш санаси ўртасидаги оралиқда юзага келган, ижобий ва салбий, ҳодисалардир. Ҳодисалар икки ҳил бўла олади:

- ҳисобот даврининг охирида мавжуд бўлган шарт-шароитларни тасдиқлайдиган ҳодисалар (*тузатишлар киритилишини талаб этадиган ҳисобот давридан кейинги ҳодисалар*);
- ҳисобот давридан кейин юзага келган шарт-шароитларни кўрсатадиган ҳодисалар (*тузатишлар киритилишини талаб этмайдиган ҳисобот давридан кейинги ҳодисалар*).

Баъзи ҳолларда, хўжалик субъекти ўз молиявий ҳисоботларини молиявий ҳисоботлар эълон қилинганидан сўнг акциядорларнинг тасдиғига ҳавола этиши талаб қилинади. Бундай ҳолларда, акциядорлар молиявий ҳисоботларни тасдиқлаган санасида эмас, балки молиявий ҳисоботлар эълон қилинган санасида улар эълон қилиш учун тасдиқланган бўлиб ҳисобланади.

1-амалий вазият: *Хўжалик субъектининг раҳбарияти 2016 йилнинг 31 декабр ҳолатига бўлган молиявий ҳисоботларнинг дастлабки тўпламини 2017 йилнинг 28 февралида якунлади. 2017 йилнинг 18 мартида Бошқарув аъзолари молиявий ҳисоботларни кўриб чиқди ва уларнинг эълон қилинишини тасдиқлади. Хўжалик субъекти ўз фойдасини ва бошқа танланган молиявий маълумотларни 2017 йилнинг 19 мартида эълон қилди. Молиявий ҳисоботлар акциядорлар ва бошқалар эътиборига 2017 йилнинг 1 апрелида тақдим этилди. Акциядорлар молиявий ҳисоботларни 2017 йилнинг 15 майида ўтказилган акциядорларнинг йиллик йиғилишида тасдиқлади ва тасдиқланган молиявий ҳисоботлар тартибга солувчи давлат идорасига 2017 йилнинг 17майида топширилди.*

2017 йилнинг 18 мартида молиявий ҳисоботларнинг эълон қилиниши тасдиқланди (Бошқарув аъзолари молиявий ҳисоботларнинг эълон қилинишини тасдиқлаган сана)

Баъзи ҳолларда, хўжалик субъектининг раҳбарияти молиявий ҳисоботларни (ижрочи бўлмаган шахслардангина ташкил топган) кузатув кенгашига, молиявий ҳисоботлар улар томонидан тасдиқланиши учун, тақдим этиши талаб қилинади. Бундай ҳолларда, раҳбарият молиявий

ҳисоботларни кузатув кенгашига тақдим этилишини тасдиқлаган сана молиявий ҳисоботларни эълон қилиш учун тасдиқлаш санаси бўлиб ҳисобланади.

2-амалий вазият: *2017 йилнинг 18 мартида хўжалик субъектининг раҳбарияти молиявий ҳисоботларни кузатув кенгашига тақдим этилиши учун тасдиқлайди. Кузатув кенгаши ижрочи бўлмаган шахслардангина ташкил топган бўлиб, ўз ичига ходимлар ва бошқа ташқи манфаатдор томонларнинг вакилларини олган бўлиши мумкин. Кузатув кенгаши 2017 йилнинг 26 мартида молиявий ҳисоботларни тасдиқлади. Молиявий ҳисоботлар акциядорлар ва бошқалар эътиборига 2017 йилнинг 1 апрелида тақдим этилди. Акциядорлар молиявий ҳисоботларни 2017 йилнинг 15 майида ўтказилган акциядорларнинг йиллик йиғилишида тасдиқлади ва тасдиқланган молиявий ҳисоботлар тартибга солувчи давлат идорасига 2017 йилнинг 17 майида топширилди.*
Молиявий ҳисоботлар 2017 йилнинг 18 мартида эълон этиш учун тасдиқланди (раҳбарият молиявий ҳисоботларни кузатув кенгашига тақдим этиш учун тасдиқлаган сана).

8.2.2. Ҳисобот давридан кейинги, тузатишлар киритилишини талаб этадиган ҳодисалар.

Хўжалик субъекти тузатишлар киритилишини талаб этадиган ҳисобот давридан кейинги ҳодисаларни акс эттириш мақсадида ўз молиявий ҳисоботларида тан олинган суммаларга тузатишларни киритиши шарт.

Қуйида хўжалик субъектидан ўз молиявий ҳисоботларида тан олинган суммаларга тузатишлар киритишни, ёки олдин тан олинмаган моддаларни тан олишни талаб қиладиган ҳисобот давридан кейинги ҳодисаларга мисоллар келтирилган:

- Хўжалик субъектининг ҳисобот даврининг якунида жорий мажбурияти бор бўлганлигини тасдиқлаган, суд ишининг ҳисобот давридан кейин ҳал бўлиши. Хўжалик субъекти ушбу суд иши юзасидан олдин тан олинган ҳар қандай захираларга БҲХС 37 “Захиралар, Шартли Мажбуриятлар ва Шартли Активлар” га мувофиқ тузатиш киритади ёки янги захирани тан олади. Хўжалик субъекти фақат шартли мажбуриятни ошкор этиш билан чегараланмайди, чунки суд ишининг ҳал бўлиши натижасида БҲХС 37га мувофиқ эътиборга олиниши керак бўлган қўшимча далиллар таъминланади.

-Ҳисобот даври охирида актив қадрсизланганлиги ёки бу актив бўича олдин тан олинган зарар суммасига тузатиш киритилиши кераклигидан далолат берадиган маълумот ҳисобот даври тугаганидан кейин олиниши.

Масалан: Ҳисобот даври тугаганидан сўнг мижозлардан бири банкротликка учраши ҳисобот даври охирида савдога оид дебиторлик қарздорлиги бўйича зарар мавжуд бўлганлигини ва хўжалик субъекти дебиторлик қарздорликнинг баланс қийматига тузатиш киритиши кераклигини тасдиқлайди;

Товар-моддий захираларнинг ҳисобот даври тугаганидан сўнг сотилиши уларнинг ҳисобот даврининг охиридаги соф сотиш қиймати тўғрисида далил бериши мумкин.

- ҳисобот даври тугалланишидан олдин сотиб олинган активларнинг таннархи ёки сотилган активлардан тушган тушумнинг ҳисобот даври тугаганидан сўнг аниқланиши.

-ҳисобот даври тугаганидан сўнг фойдадан тақсимланадиган тўловлар ёки мукофотлар суммасининг аниқланиши, агар хўжалик субъектининг ҳисобот даври охирида бу санадан олдин юз берган ҳодисаларнинг натижасида бундай тўловларни амалга ошириш бўйича жорий юридик ёки конструктив мажбурияти мавжуд бўлган бўлса (БҲХС 19 “Ходимларга ҳақ тўлаш”).

- Молиявий ҳисоботларнинг нотўғри эканлигини кўрсатувчи фирибгарлик ёки хатоларнинг топилиши.

3-амалий вазият: Мажбуриятни тасдиқлаш.

Сизнинг ташкилотингизга товар белгисидан фойдаланиш қоидаларини бузганлиги учун даъво тақдим қилинган. Сиз ўзингизнинг 2016 йил 31 декабр ҳолатига бўлган, ҳали тасдиқланмаган молиявий ҳисоботингизда юқоридаги даъво бўйича суд харажатларини қоплаш учун 1 млн.АҚШ доллари миқдорида захира яратдингиз.

2017 йил 10 январда суд корхонангиз томонидан 0.6 млн.АҚШ доллари миқдорида келтирилган зарарни қоплаб бериш бўйича қарор чиқарди ва тегишлича захира 0.6 млн.АҚШ долларигача корректировка қилинади.

Молиявий ҳисобот моддалари	**ФЗҲ/ ББ**	**Дт**	**Кт**
Суд харажатларини қоплаш захираси	ББ	0.4 млн.	
Суд харажатлари	ФЗҲ		0.4 млн.

Захирани камайиши

Дивидендлар. Агар хўжалик субъекти улушли инструмент эгаларига дивидендларни (БҲХС 32 “*Молиявий инструментлар: тақдим этиш”* да кўрсатилганидек) ҳисобот даври тугаганидан кейин эълон қилса, хўжалик субъекти бу дивидендларни ҳисобот даврининг охирида мажбурият сифатида тан олмайди.

Агар дивидендлар ҳисобот даври тугаганидан сўнг, аммо молиявий ҳисоботларни эълон қилиш учун тасдиқлаш санасига қадар эълон қилинса, дивидендлар ҳисобот даврининг охирида мажбурият сифатида тан

олинмайди, чунки айнан ана шу пайтда мажбуриятлар мавжуд бўлмаган. Бундай дивидендлар БҲХС 1 “*Молиявий ҳисоботларни тақдим этиш”* га биноан изоҳларда ошкор қилинадиган маълумот сифатида кўрсатилади.

Хўжалик субъекти фаолиятининг узлуксизлиги

Агар ҳисобот даври тугаганидан кейин хўжалик субъектининг раҳбарияти хўжалик субъектини тугатиш ёки унинг савдо фаолиятини тўхтатиш қарорига келса ёки бундай йўл тутишдан бошқа чораси йўқ эканлигини аниқласа, хўжалик субъекти ўз молиявий ҳисоботларини фаолият узлуксизлиги асосида тайёрламаслиги керак.

БҲХС 1 қуйидаги ҳолатларда ошкор этилиши талаб қилинадиган маълумотларни белгилайди:

- Молиявий ҳисоботлар фаолият узлуксизлиги асосида тайёрланмаган бўлганида;
- хўжалик субъектининг раҳбарияти фаолият узлуксизлиги фаразига жиддий шубҳа уйғотиши мумкин бўлган ҳодисалар ёки вазиятларга алоқадор бўлган аҳамиятли ноаниқликлардан хабардор бўлганида. Ошкор этилишини талаб этувчи ҳодисалар ёки вазиятлар ҳисобот давридан кейин юзага келиши мумкин.

Эълон қилиш учун тасдиқлаш санаси. Хўжалик субъекти молиявий ҳисоботларни эълон қилиш учун тасдиқлаш санасини ҳамда бу ким томонидан тасдиқланганлиги ҳақида маълумотни ошкор қилиши керак.Агар хўжалик субъектининг мулк эгалари ёки бошқа томонлар молиявий ҳисоботлар эълон қилинганидан кейин уларга ўзгартиришлар киритиш ваколатларига эга бўлса, хўжалик субъекти бу фактни ошкор этиши керак. Ҳисобот даври охиридаги шарт-шароитлар тўғрисидаги ошкор қилинадиган маълумотларни янгилаш

Агар хўжалик субъекти ҳисобот даври тугаганидан кейин ҳисобот даври охирида мавжуд бўлган шарт-шароитлар тўғрисидаги маълумотни қўлга киритса, у ушбу шарт-шароитларга тегишли ошкор қилинган маълумотларни янги маълумотга таянган ҳолда ўзгартириши керак.

8.2.3. Ҳисобот давридан кейинги тузатишлар киритилишини талаб этмайдиган ҳодисалар.

Агар тузатишлар киритилишини талаб этмайдиган ҳисобот давридан кейинги ҳодисалар аҳамиятли бўлса, улар тўғрисида маълумотларни ошкор этмаслик фойдаланувчиларнинг молиявий ҳисоботлар асосида қабул қилинадиган иқтисодий қарорларига таъсир кўрсатиши мумкин. Шунинг учун ҳам, хўжалик субъекти тузатишлар киритилишини талаб этмайдиган ҳисобот давридан кейинги ҳодисаларнинг ҳар бир аҳамиятли тоифаси бўйича қуйидагиларни ошкор этиши керак:

- ҳодисанинг табиати;

- унинг молиявий таъсирини таҳминан баҳолаш , ёки бундай таҳминий баҳолашнинг имкони йўқлигини таъкидлаш.

Қуйида ошкор этилиши керак бўлган маълумотлар тақдим этилишига сабаб бўлувчи тузатишлар киритилиши талаб этилмайдиган ҳисобот давридан кейинги ҳодисаларга мисоллар келтирилган:

- Ҳисобот давридан кейин амалга ошган йирик бизнес бирлашуви (МҲХС 3 "*Бизнес Бирлашувлари"* бундай ҳолатларда муайян маълумотлар ошкор этилишини талаб этади) ёки йирик шўъба хўжалик субъектининг чиқиб кетиши;
- фаолиятни тўхтатиш режасини эълон қилиш;
- активларни катта суммада сотиб олиш, МҲХС 5 "*Сотиш учун мўлжалланган узоқ муддатли активлар ва тўхтатилган фаолият"* га мувофиқ сотиш учун мўлжалланган активларнинг таснифланиши, активларнинг бошқача йўллар билан чиқиб кетиши ёки давлат томонидан йирик активларнинг мусодара қилиниши;
- ҳисобот давридан кейин йирик ишлаб чиқариш заводининг ёнғин натижасида вайрон бўлиши;
- йирик реструктуризация режасини эълон қилиш ёки уни амалга оширишни бошлаш (БҲХС 37);
- Ҳисобот давридан кейин оддий ва потенциал оддий акциялар билан амалага оширилган йирик операциялар (БҲХС 33 «*Битта акцияга тўғри келадиган фойда»* хўжалик субъектидан бундай операцияларнинг тавсифини ошкор этишни талаб этади, лекин бундай операцияларга БҲХС 33 га мувофиқ тузатишлар киритилиши керак бўлган капитализация ёки акцияларни имтиёзли шартларда чиқариш, акциялар бўлиниши ёки акцияларни яхлитлашни ўз ичига оладиган операциялар киритилмайди);
- ҳисобот давридан кейин активлар нархлари ёки валюта айрибошлаш курсларидаги ғайриоддий даражада катта ўзгаришлар;
- жорий ва муддати кечиктирилган солиқ активлари ва мажбуриятларига катта таъсир қиладиган, ҳисобот давридан кейин солиқ ставкаси ёки амалдаги солиқ қонунчилигидаги ўзгаришлар (БҲХС 12 «*Даромад солиқлари»*);
- Катта мажбуриятлар ёки шартли мажбуриятларни олиш, масалан, катта суммадаги кафолат хатларини чиқариш орқали; ва
- Фақат ҳисобот давридан кейинги ҳодисалардан келиб чиққан йирик суд жараёнининг бошланиши.

4-амалий вазият: Мажбурият мавжудлигини тан олиш.

Сизнинг ташкилотингизга рақобат қоидаларини бузганлиги учун даъво тақдим қилинган. Сизнинг ташкилотингиз даъвога норозилик билдирди ва 2016 йил 31 декабр ҳолатига молиявий ҳисоботда захира кўзда тутилмаган эди.

2017 йил 14 январда суд корхонангиз томонидан 5 млн.АҚШ доллари миқдорида келтирилган зарарни қоплаб бериш бўйича қарор чиқарди. Агар молиявий ҳисоботингиз тасдиқланмаган бўлса, 2016 йил 31 декабрда тугалланадиган давр учун молиявий ҳисоботда сиз 5 млн.АҚШ доллари миқдорида захира ажратишни кўзда тутасиз.

Молиявий ҳисобот моддалари	**ФЗҲ/ ББ**	**Дт**	**Кт**
Суд харажатлари	ФЗҲ	5 млн.	
Суд харажатларини қоплаш захираси	ББ		5 млн.

Захирани шакллантириш

8.2.4. Тадбиркорлик субъекти фаолиятининг узлуксизлиги.

Агар ҳисобот даври тугаганидан кейин тадбиркорлик субъектининг раҳбарияти тадбиркорлик субъектини тугатиш ёки унинг савдо фаолиятини тўхтатиш қарорига келса ёки бундай йўл тутишдан бошқа чораси йўқ эканлигини аниқласа, тадбиркорлик субъекти ўз молиявий ҳисоботларини фаолият узлуксизлиги асосида тайёрламаслиги керак.

5-амалий вазият: Қадрсизланиш.

Сизнинг ташкилотингиз матбаа фаолияти билан шуғулланади. 2016 йил 31 декабр ҳолатига сизнинг йирик босма ускунангиз таъмирда бўлган. Унинг молиявий ҳисоботда акс эттирилган баланс қиймати 2 млн.АҚШ долларни ташкил этади.

2017 йил 16 январда босма ускунасини таъмирлаб бўлмаётганлигини ва унинг ликвидация қиймати 0.4 млн.АҚШ долларини ташкил этаётганлиги тўғрисида сизга маълумот беришди.

Агар молиявий ҳисоботингиз тасдиқланмаган бўлса, 2016 йил 31 декабрда тугалланадиган давр учун молиявий ҳисоботда сиз босма ускунасининг баланс қийматини 0.4 млн.АҚШ долларигача камайтирасиз.

Молиявий ҳисобот моддалари	**ФЗҲ/ ББ**	**Дт**	**Кт**
Амортизация харажатлари	ФЗҲ	1.6 млн.	
Амортизация	ББ		1.6 млн.

Асосий воситаларни ҳисобдан чиқаришга захира

Ҳисобот даври тугаганидан кейин операцион натижалар ва молиявий ҳолатнинг ёмонлашиши фаолиятнинг узлуксизлиги асосини қўллаш қай даражада ўринли эканлигини аниқлашга зарурият борлигини кўрсатиши мумкин. Агар фаолиятнинг узлуксизлиги асосини қўллаш ўринсиз

эканлиги аниқланса, бунинг таъсири шу қадар кенгки, ушбу Стандарт бухгалтерия ҳисобининг олдинги қўлланилиб келган асосига мувофиқ тан олинган суммаларга тузатиш киритишни эмас, балки бухгалтерия ҳисобининг асосини фундаментал ўзгартиришни талаб этади.

6-амалий вазият: Зарар ёки зарарни мавжудлиги.

Сизнинг ташкилотингиз харидори 2016 йил 31 декабр ҳолатига сизга 8 млн.АҚШ доллари қарз. 2017 йил 9 январда харидорингиз фаолиятини тугатиш (ликвидация) бўйича жараён бошланган. Бу жараён натижасида сиз ҳеч нарса олмаслигиз тўғрисида сизга маълумот берилди.

Агар молиявий ҳисоботингиз тасдиқланмаган бўлса, 2016 йил 31 декабрда тугалланадиган давр учун молиявий ҳисоботда сиз дебитор қарздорликнинг баланс қийматини 8 млн.АҚШ долларига камайтирасиз.

Молиявий ҳисобот моддалари	ФЗҲ/ ББ	Дт	Кт
Дебитор қарздорлик	ББ		8 млн.
Шубҳали қарзларни қоплаш захираси	ФЗҲ	8 млн.	

Шубҳали қарзни ҳисобдан чиқариш

7-амалий вазият: Активларни сотишда қийматини тасдиқлаш

Сизнинг ташкилотингиз 5 млн.АҚШ доллари қийматидаги эскирган қиймаликларга (захира) эга. 2016 йил 31 декабр ҳолатига уларнинг баланс қиймати 1 млн.АҚШ долларига тенг бўлиб, мос равишда ҳисоботда қийматликларни қадрсизланиши учун 4 млн.АҚШ доллари миқдорида захира кўзда тутилган.

2017 йил 8 февралда ушбу эскирган қийматликлар 1.7 млн.АҚШ долларига сотилди. Агар молиявий ҳисоботингиз тасдиқланмаган бўлса, 2016 йил 31 декабрда тугалланадиган давр учун молиявий ҳисоботда сиз қийматликларнинг (запас) баланс қийматини 0.7 млн.АҚШ долларига оширасиз.

Молиявий ҳисобот моддалари	ФЗҲ/ ББ	Дт	Кт
Бошқа харажатлар	ФЗҲ		0.7 млн.
Захира	ББ	0.7 млн.	

Захираларнинг баланс қийматини ошиши

8-амалий вазият: Қийматни тасдиқлаш.

2016 йил 1 январда Сизнинг ташкилотингиз ўз шўъба корхонасини 4 млн.АҚШ долларига сотди. Бундан ташқари ташкилотингиз, агар сотилган шўъба корхона 2016 йил 31 декабрида тугалланадиган йил учун режалаштирилган фойда даражасига эришса, яна 1 млн.АҚШ доллари олади. Ҳисобот даври учун молиявий ҳисоботни тузаётганингизда сиз шўъба ташкилоти режалаштирилган фойдага эришмаганлиги хақида билар эдингиз. Шундай қилиб молиявий ҳисоботда сотишдан келиб

тушган 4 млн.АҚШ долларини акс эттирасиз.

2017 йил 28 январда шўъба корхонаси режалаштирилган фойда даражасига эришганини билиб қолдингиз, шундай қилиб сизга қўшимча 1 млн.АҚШ доллари тўлашлари шарт.

Агар молиявий ҳисоботингиз тасдиқланмаган бўлса, 2016 йил 31 декабрда тугалланадиган давр учун молиявий ҳисоботда сиз шўъба корхонасини сотишдан тушган тушум суммасини 1 млн.АҚШ долларига оширасиз.

Молиявий ҳисобот моддалари	**ФЗҲ/ ББ**	**Дт**	**Кт**
Дебитор қарздорлик	ББ	1 млн.	
Сотишдан олинган фойда	ФЗҲ		1 млн.

Сотишдан тушумларни ошириш

БҲХС 1 қуйидаги ҳолатларда очиб берилиши талаб қилинадиган маълумотларни белгилайди:

- молиявий ҳисоботлар фаолият узлуксизлиги асосида тайёрланмаган бўлганида; ёки
- тадбиркорлик субъектининг раҳбарияти фаолият узлуксизлиги фаразига аҳамиятли шубҳа уйғотиши мумкин бўлган ҳодисалар ёки вазиятларга алоқадор бўлган муҳим ноаниқликлардан хабардор бўлганида. Очиб беришни талаб этувчи ҳодисалар ёки вазиятлар ҳисобот давридан кейин юзага келиши мумкин.

8.2.5. Стандартда маълумотларни очиб бериш.

Тадбиркорлик субъекти молиявий ҳисоботларни эълон қилиш учун тасдиқлаш санасини ҳамда бу ким томонидан тасдиқланганлиги ҳақидаги маълумотни очиб бериши керак. Агар тадбиркорлик субъектининг мулкдорлари ёки бошқа томонлар молиявий ҳисоботлар эълон қилинганидан кейин уларга ўзгартиришлар киритиш ваколатларига эга бўлса, тадбиркорлик субъекти бу фактни очиб бериши керак.

Молиявий ҳисоботларнинг эълон қилиниши қачон тасдиқланганлигини билиш фойдаланувчилар учун муҳимдир, чунки молиявий ҳисоботлар бу санадан кейинги ҳодисаларни акс эттирмайди.

Ҳисобот даври охиридаги шарт-шароитлар тўғрисида очиб бериладиган маълумотларни янгилаш

Агар тадбиркорлик субъекти ҳисобот даври тугаганидан кейин ҳисобот даври охирида мавжуд бўлган шарт-шароитлар тўғрисидаги маълумотни қўлга киритса, у ушбу шарт-шароитларга тегишли очиб берилган маълумотларни янги маълумотга таянган ҳолда ўзгартириши керак.

Баъзи ҳолларда, тадбиркорлик субъекти ҳисобот даври тугаганидан кейин қўлга киритилган янги маълумотни акс эттириш учун, янги маълумот молиявий ҳисоботларда тан олинган суммаларга таъсир қилмаса ҳам, молиявий ҳисоботларда очиб берилган маълумотларни янгилаши керак бўлади. Очиб берилган маълумотларни янгилашга бир мисол сифатида ҳисобот даврининг охирида мавжуд бўлган шартли мажбурият юзасидан ҳисобот даври тугаганидан кейин қўлга киритилган маълумотни келтириш мумкин. БҲХС 37га мувофиқ, янги маълумот асосида резевр тан олиниши ёки ўзгартирилиши кераклигини кўриб чиқиш билан биргаликда тадбиркорлик субъекти шартли мажбурият тўғрисидаги очиб бериладиган маълумотларни ҳам янги далил асосида ўзгартириши керак бўлади.

Ҳисобот давридан кейинги, тузатишлар киритилишини талаб этмайдиган ҳодисалар

Агар ҳисобот давридан кейинги, тузатишлар киритилишини талаб этмайдиган ҳодисалар муҳим бўлса, улар тўғрисида маълумотларни очиб бермаслик фойдаланувчиларнинг молиявий ҳисоботлар асосида қабул қилинадиган иқтисодий қарорларига таъсир кўрсатиши мумкин. Шунинг учун ҳам, тадбиркорлик субъекти ҳисобот давридан кейинги, тузатишлар киритилишини талаб этмайдиган ҳодисаларнинг ҳар бир муҳим тоифаси бўйича қуйидагиларни очиб бериши керак:

- ҳодисанинг табиати;
- унинг молиявий таъсирини таҳминан баҳолаш , ёки бундай таҳминий баҳолашнинг имкони йўқлигини таъкидлаш.

Қуйидагилар очиб берилиши керак бўлган маълумотлар тақдим этилишига сабаб бўлувчи ҳисобот давридан кейинги, тузатишлар киритилишини талаб этмайдиган ҳодисаларга мисоллардир:

- ҳисобот давридан кейин амалга оширилган йирик бизнес бирлашуви (МҲХС 3 “*Бизнес бирлашувлари”* бундай ҳолатларда муайян маълумотлар очиб берилишини талаб этади) ёки йирик шуъба тадбиркорлик субъектининг чиқиб кетиши;
- фаолиятни давом эттирмаслик режасини эълон қилиш;
- катта суммадаги активларни сотиб олиш, МҲХС 5 “*Сотиш учун мўлжалланган узоқ муддатли активлар ва давом эттирилмайдиган фаолият”*га мувофиқ сотиш учун мўлжалланган активларнинг таснифланиши, активларнинг бошқача йўллар билан чиқиб кетиши ёки давлат томонидан йирик активларнинг мусодара қилиниши;
- ҳисобот давридан кейин йирик ишлаб чиқариш заводининг ёнғин натижасида вайрон бўлиши;
- йирик реструктуризация режасини эълон қилиш ёки уни амалга оширишни бошлаш (БҲХС 37);

- оддий ва потенциал оддий акциялар билан ҳисобот давридан кейин амалга оширилган йирик операциялар (БҲХС 33 «*Битта акцияга тўғри келадиган фойда»* тадбиркорлик субъектидан бундай операцияларнинг тавсифини очиб беришни талаб этади, лекин бундай операцияларга БҲХС 33 га мувофиқ тузатишлар киритилиши керак бўлган капитализация ёки акцияларни имтиёзли шартларда чиқариш, акциялар бўлиниши ёки акцияларни яхлитлашни ўз ичига оладиган операциялар киритилмайди);

-ҳисобот давридан кейин активлар нархлари ёки валюта айрибошлаш курсларидаги ғайриоддий даражадаги катта ўзгаришлар;

-жорий ва муддати узайтирилган солиқ активлари ва мажбуриятларига катта таъсир қиладиган, ҳисобот давридан кейин солиқ ставкаси ёки амалдаги солиқ қонунчилигидаги ўзгаришлар (БҲХС 12 «Фойда солиқлари»).

-катта мажбуриятлар ёки шартли мажбуриятларни олиш, масалан, катта суммадаги кафолат хатларини чиқариш орқали; ва

-фақат ҳисобот давридан кейинги ҳодисалардан келиб чиққан йирик суд жараёнининг бошланиши.

Мавзу бўйича тест саволлари

1. Ҳисобот давридан кейинги ҳодисалар....

a. ҳисобот даври тугаган сана билан молиявий ҳисоботларни эълон қилиш учун тасдиқлаш санаси ўртасидаги ораликда юзага келган, ижобий ва салбий, ҳодисалардир.

b. ҳисобот даврининг охирида мавжуд бўлган шарт-шароитларни тасдиқлайдиган ҳодисалар

c. ҳисобот давридан кейин юзага келган шарт-шароитларни кўрсатадиган ҳодисалар

d. ҳисобот давридан кейинги, тузатишлар киритилишини талаб этмайдиган ҳодисалар.

2. Субъект ўз молиявий ҳисоботларини молиявий ҳисоботлар эълон қилинганидан сўнг акциядорларнинг тасдиғига ҳавола этиши талаб қилинади. Бундай ҳолларда, акциядорлар молиявий ҳисоботларни ..... эмас, балки молиявий ҳисоботлар эълон қилинган санасида улар эълон қилиш учун тасдиқланган бўлиб ҳисобланади.

a. тасдиқлаган санасида

b. тасдиқланмаган санасида

c. тасдиқлаган муддатида

d. тасдиқланмаган муддатида

3. Субъектнинг раҳбарияти молиявий ҳисоботларни(ижрочи бўлмаган шахслардангина ташкил топган) ....., молиявий ҳисоботлар улар томонидан тасдиқланиши учун, тақдим этиши талаб қилинади.

a. кузатув кенгашига
b. бошқармага
c. компания раисига
d. компания президентига

4. Тадбиркорлик субъекти ҳисобот давридан кейинги, тузатишлар киритилишини талаб этадиган ҳодисаларни акс эттириш мақсадида ўз молиявий ҳисоботларида тан олинган суммаларга .....киритиши шарт.

a. Тузатишларни
b. Тўғри ёзувларни
c. Хатоларни тш0рилаш
d. Қўшимча ёзувларни

5. Ҳисобот даври тугаганидан сўнг мижозлардан бири банкротликка учраши ҳисобот даври охирида ..... бўйича зарар мавжуд бўлганлигини ва тадбиркорлик субъекти дебиторлик қарздорликнинг баланс қийматига тузатиш киритиши кераклигини тасдиқлайди.

a. савдога оид дебиторлик қарздорлиги
b. савдога оид бўлмаган дебиторлик қарздорлиги
c. савдога оид кредиторлик қарздорлиги
d. савдога оид бўлмаган кредиторлик қарздорлиги

6. Товар-моддий захираларнинг ҳисобот даври тугаганидан сўнг сотилиши уларнинг ҳисобот даврининг охиридаги ..... тўғрисида далил бериши мумкин.

a. соф сотиш қиймати
b. бозор қиймати
c. ҳақиқий қиймати
d. режа қиймати

7. Агар тадбиркорлик субъекти улушли инструмент эгаларига дивидендларни (БҲХС 32 “Молиявий инструментлар: тақдим этиш” да кўрсатилганидек) ҳисобот даври тугаганидан кейин эълон қилса, тадбиркорлик субъекти бу дивидендларни ҳисобот даврининг охирида .....тан олмайди.

a. мажбурият сифатида
b. активлар сифатида
c. даромадлар сифатида
d. харажатлар сифатида

8. Ҳисобот даври ..... операцион натижалар ва молиявий ҳолатнинг ёмонлашиши фаолиятнинг узлуксизлиги асосини қўллаш қай

даражада ўринли эканлигини аниқлашга зарурият борлигини кўрсатиши мумкин.

a. тугаганидан кейин
b. бошланишидан аввал
c. вақтида
d. якунида

9. Ҳисобот даври тугаганидан кейин тадбиркорлик субъектининг раҳбарияти тадбиркорлик субъектини тугатиш ёки унинг савдо фаолиятини тўхтатиш қарорига келса ёки бундай йўл тутишдан бошқа чораси йўқ эканлигини аниқласа, субъект ўз молиявий ҳисоботларини ..... асосида тайёрламаслиги керак.

a. фаолият узлуксизлиги
b. фаолият якунлаши
c. фаолият давом этиши
d. фаолият бошланиши

10. Ҳисобот даври тугаганидан кейин ..... ва молиявий ҳолатнинг ёмонлашиши фаолиятнинг узлуксизлиги асосини қўллаш қай даражада ўринли эканлигини аниқлашга зарурият борлигини кўрсатиши мумкин.

a. операцион натижалар
b. молиявий натижалар
c. фавқулодда натижалар
d. асосий натижалар

ФОЙДАЛАНИЛГАН АДАБИЁТЛАР

I.Ўзбекистон Республикаси қонунлари

1. Ўзбекистон Республикасининг “Бухгалтерия ҳисоби тўғрисида” ги Қонуни. 2016. 13 апрель.// Ўзбекистон Республикаси қонун ҳужжатлари тўплами, 2016. 404 – сон.

2. Ўзбекистон Республикасининг Фуқаролик кодекси: Ўзбекистон Республикаси Адлия Вазирлиги. Тошкент: “Адолат”, 20154. 496 б.

3. Ўзбекистон Республикасининг Солиқ кодекси: Расмий нашр – Ўз Рес Адлия Вазирлиги.Тошкент: “Адолат”, 2015. 400 б.

4. Ўзбекистон Республикасининг «Аудиторлик фаолияти тўғрисида»ги Қонуни (Янги таҳрирда). // Ўзбекистон Республикаси қонун ҳужжатлари тўплами, 2009. 37– сон, 403 – модда. Кейинги ўзгариш ва қўшимчалар билан. Тошкент: 2009.

II. Ўзбекистон Республикаси Президентининг Фармон ва қарорлари

1. Ўзбекистон Республикаси Президентининг “2019 - 2021 йилларда Ўзбекистон Республикасини инновацион ривожлантириш стратегиясини тасдиқлаш тўғрисида”ги фармони (ПФ-5544-сон, 18.09.2018). https://lex.uz/ru/docs/3913188?otherlang=1

2. Ўзбекистон Республикаси Президентининг “Илм-фанни 2030 йилгача ривожлантириш концепциясини тасдиқлаш тўғрисида”ги фармони (ПФ-6097-сон, 29.10.2020). https://lex.uz/ru/docs/3913188?otherlang=1

3. Ўзбекистон Республикси Президентининг 2020 йил 24 февралдаги 4611-сон “Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартларига ўтиш бўйича қўшимча чора-тадбирлар тўғрисида”ги қарори. https://lex.uz/docs/4746047.

4. Ўзбекистон Республикаси Президентининг 2010 йил 26 ноябрдаги «2011 – 2015 йилларда республика молия – банк тизимини янада ислоҳ қилиш ва барқарорлигини ошириш ҳамда юқори халқаро рейтинг кўрсаткичларига эришишнинг устувор йўналишлари тўғрисида»ги ПҚ – 1438 – сонли Қарори (Ўз Рес ҚҲТ, 2010 й., 48 – сон, 442 – модда).

5. Ўзбекистон Республикаси Президентининг “Акциядорлик жамиятларида замонавий корпоратив бошқарув услубларини жорий этиш чора-тадбирлари тўғрисида”ги Фармони. 2015 йил 24 апрель, ПФ-4720.

6. Ўзбекистон Республикаси Президентининг “Хусусий мулк, кичик бизнес ва хусусий тадбиркорликни ишончли ҳимоя қилишни таъминлаш, уларни жадал ривожлантириш йўлидаги тўсиқларни бартараф этиш чора-тадбирлари тўғрисида”ги Фармони. 2015 йил 15 май, ПФ-4725.

III. Ўзбекистон Республикаси Вазирлар Маҳкамаси қарорлари

1. Ўзбекистон Республикаси Вазирлар Маҳкамасининг 2018 йил 16 августдаги “Дастурий маҳсулотлар ва ахборот маҳсулотларидан фойдаланиш ҳуқуқини амалга ошириш ҳамда расмийлаштиришнинг божхона расмийлаштируви (деклорациялаш) ва бухгалтерия ҳисобини юритиш тартиби тўғрисидаги Низомни тасдиқлаш ҳақида”ги ВМ-670-сонли қарори. ҚҲММБ: 09/18/670/1770-сон 17.08.2018 й.

2. Ўзбекистон Республикаси Вазирлар Маҳкамаси “Маҳсулот (иш, хизмат) ишлаб чиқариш ва уни сотиш ҳаражатлари таркиби ва молиявий натижаларни шакллантириш тартиби тўғрисида”ги Низом. 1999 йил 5 февраль № 54 – сонли қарори. Кейинги ўзгариш ва қўшимчалар билан. Тошкент: 2009.

IV. Ўзбекистон Республикаси Президенти асарлари

1. Ўзбекистон Республикаси Президенти Шавкат Мирзиёевнинг Олий Мажлисга Мурожаатномаси. “Ҳалқ сўзи” газетаси. 2017 йил 23 январь.

2. Ўзбекистон Республикаси Президентининг “Ўзбекистон Республикасини янада ривожлантириш бўйича Ҳаракатлар стратегияси тўғрисида”ги Фармони 2017 йил 7 февраль, ПФ-4947-сон

3. Ўзбекистон Республикаси Президентининг 2018 йил 22 январдаги “2017-2021 йилларда Ўзбекистон Республикасини ривожлантиришнинг бешта устувор йўналиши бўйича Ҳаракатлар стратегиясини “Фаол тадбиркорлик, инновацион ғоялар ва технологияларни қўллаб-қувватлаш йили”да амалга оширишга оид давлат дастури тўғрисида”ги ПФ-5308-сонли фармони.

V. Дарсликлар

1. Este pronunciamiento oficial incorpora las*Modificaciones de 2015 a la Norma NIIF para las PYMES* (vigentes a partir de 1 de enero de 2017, con aplicación anticipada permitida). ISBN: 978-1-911040-19-4 SET (2 volumes sold together), Parte A Los requerimientos, Parte B Los documentos complementarios. Published: 19 April 2016

2. 2016 IFRS® Standards (Red Book) is the only *official* printed edition of the consolidated text of the International Accounting Standards Board's authoritative pronouncements as issued at 13 January 2016. Publication date: 7 March 2016. SET ISBN: 978-1-911040-15-6 (set of two volumes sold together).

3. 2016 IFRS® (Blue Book) -*Consolidated without early application* . Containing the official pronouncements applicable on 1 January 2016. Does not include Standards with an effective date after 1 January 2016 (Set of two

volumes Part A and B). Blue: 978-1-911040-00-2 (2 vols) and Red: 978-1-911040-15-6 (2 vols).

4. 2015 International Financial Reporting Standards IFRS® (Red Book) is the only*official* printed edition of the consolidated text of the IASB's authoritative pronouncements as issued at 1 January 2015. 978-1-909704-71-8 SET (2 vols)

5. International Financial Reporting Standard - Annual Improvements to IFRSs 2012-2014 Cycle (September 2014). ISBN 978-1-909704-59-6. 978-1-909704-59.

6. Агеева, О.А. Международные стандарты финансовой отчетности: Учебник для вузов / О.А. Агеева, А.Л. Ребизова. - М.: Юрайт, 2013. – 447 с.

7. Бабаев, Ю.А. Международные стандарты финансовой отчетности (МСФО): Учебник / Ю.А. Бабаев, А.М. Петров. – М.: Вузовский учебник, ИНФРА– М, 2012. – 398.

8. Бархатов А.П. Международные стандарты финансовой отчетности. Учебник. М.: Дашков и К. 2012. – 484 с.

9. Банкларда молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартлари. Дарслик. Ибрагимов А., Умаров З., Ризаев Н., Марпатов М. Т.: «Iqtisod-Moliya» нашриёти, 2019 й. - 516 б.

10. Воронина, Л.И. Международные стандарты финансовой отчетности: Учебное пособие / Л.И. Воронина. - М.: Магистр, ИНФРА-М, 2011. - 200 с.

11. Бобожонов О. Молиявий ҳисоб. Дарслик. Тошкент: “Ўқитувчи”. 2006. – 720 бет.

12. Вахрушина М.А. МСФО: методики трансформации РО. М.: Омега, 2007. – 565

13. Генералова Н.В. Международные стандарты финансовой отчетности. М.:Проспект – 2008. 325 с.

14. Ибрагимов А.К., Марпатов М.Д., Ризаев Н.Қ. Халқаро молиявий ҳисобот стандартлари асосида банкларда бухгалтерия ҳисоби. Ўқув қўлланма. – Тошкент: «МОЛИЯ» , 2010. – 272б.

15. Грачева, М.Е. Международные стандарты аудита (МСА): Учебное пособие / М.Е. Грачева. – М.: ИЦ РИОР, 2012. – 138 с.

16. Карагод, В.С. Международные стандарты финансовой отчетности: Учебное пособие для бакалавров / В.С. Карагод, Л.Б. Трофимова. – М.: Юрайт, 2013. – 322 с.

17. Константинова, Е.П. Международные стандарты финансовой отчетности: Учебное пособие / Е.П. Константинова. – М.: Дашков и К, 2011. – 288 с.

18. Куликова, Л.И. Международные стандарты финансовой отчетности. Нефинансовые активы организации: Учебное пособие / Л.И. Куликова. – М.: Магистр, НИЦ ИНФРА– М, 2012. – 400 с.

19. Макальская, М.Л. Международные стандарты аудита: Учебное пособие / М.Л. Макальская, Н.И. Ковалева. – М.: ДиС, 2013. – 112 с.

20. Мислявская, Н.А. Международные стандарты учета и финансовой отчетности: Учебник / Н.А. Мислявская, С.Н. Поленова. – М.: Дашков и К, 2012. – 372 с.

21. Палий В.Ф.Международные стандарты учета и финансовой отчетности: Учебник / В.Ф. Палий. – М.: НИЦИНФРА – М, 2013.– 506 с.

22. Палий, В.Ф. Международные стандарты учета и финансовой отчетности: Учебное пособие / В.Ф. Палий – М.: ИЦРИОР, 2012. – 304 с.

23. Панкова, С.В. Международные стандарты аудита: Учебник / С.В. Панкова, Н.И. Попова. – М.: Магистр, 2009. – 287 с.

24. Пласкова, Н.С. Международные стандарты учета и финансовой отчетности: Учебное пособие / М.А. Вахрушина, Л.А. Мельникова, Н.С. Пласкова; Под ред. М.А. Вахрушина. - М.: Вузовский учебник, 2010. - 320 с.

25. Суворова, С.П. Международные стандарты аудита: Учебное пособие / С.П. Суворова, Н.В. Парушина, Е.В. Галкина. – М.: ИД ФОРУМ, НИЦ ИНФРА– М, 2013. – 304 с.

26. Тютюрюков, В.Н. Международные стандарты аудита: Учебник / В.Н. Тютюрюков. – М.: Дашков и К, 2013. – 200 с.

27. Рожнова О.В. Трансформация финансовой отчетности российский предприятий в соответствии с МСФО.// Бухгалтерский учет, 2007. №12

28. Шпакова Л.В. Как использоваться МСО. М.: «Альфа – Пресс». 2006.

29. Международные стандарты финансовой отчетности. М.: Аскери. 2012. – 1134с.

30. Николаева О.Е., Шишкова Т.В. Международные стандарты финансовой отчетности: учебное пособие. 2 – е изд.– М.: УРСС. 2002. – 264 с.

31. Палий В.Ф. Международные стандарты финансовой отчетности. М.: ИНФРА – М, 2003. – 456 с.

32. Проскуровская Ю.И. Международные стандарты финансовой отчетности. М:Омега 2008. – 282 с.

33. Хашимов Б.А. Развитие бухгалтерского учета на основе международныхстандартов в Республике Узбекистана. ИЭР. Вашингтон. 1996.– 192с.

34. Хендриксен Э.С., Ван Бреда М.Ф. Теория бухгалтерского учета, перевод санглийского языка,под ред. проф. Соколова. М.: «Финансы истатистика».1997. – 576с.

35. Шодилова С.Н. Бухгалтерский учет для всех, книга пособие. М.: АО«ДИС». 1995. – 231с.

36. Юлдашев С.Ш. Мухаммад С.У. Хошимов Б.А Основы бухгалтерского учета (на основе международных стандартов и стандартов бухгалтерского учета Республики Узбекистан). Вашингтон. 1996. – 239с.

V. Ўқув қўлланмалар

1. The complete guide to International Financial Reporting Standards Including IAS and Interpretation. Published by Thorogood Publishing Ltd 10-12 Rivington Street London EC2A 3DU. Material quoted directly from the IASB in this document is © 2010 IFRS Foundation.

2. IFRS For Dummies Published by John Wiley & Sons, Ltd The Atrium Southern Gate Chichester West Sussex PO19 8SQ England www.wiley.com

3. Copyright © 2012 John Wiley & Sons, Ltd, Chichester, West Sussex, England Published by John Wiley & Sons, Ltd, Chichester, West Sussex, England

4. Аудит: учебное пособие с практическими заданиями, разработанныеCIPA на основе МСА РПБДУз Т. 2007г. 176 стр.

5. Аудит: учебноепособие /Competivie advantage for central Asia – Т. 2005, 161 стр.

6. Абдуллаев Ё.А, Хасанов Б.А., Ризаев Н.К. Бозор иқтисодиёти шароитида Ўзбекистон Республикасида бухгалтерия ҳисобининг миллий стандартларини (21 – БҲМС) амалиётга қўллашнинг назарий ва методологик масалалари. Тошкент: «Фан ва технология» нашриёти, 2005 й. – 180 б.

7. Абдувахидов Ф.Т. ва бошқалар. Банкларда бухгалтерия ҳисоби. ТДИУ.– Т.: 2010. 222 б.

8. Астахов В.П. Бухгалтерский учет и валютный контроль во внешнеэкономической деятельности. М.: Гордорика. Экспертное бюро. 1997.– 384с.

9. Банкларда бухгалтерия ҳисобининг миллий ва халқаро стандартлари/ А.К.Ибрагимов, М.Д.Марпатов, Н.К.Ризаев. -Т.: Молия, 2016. -370 б.

10. Национальный стандарт бухгалтерского учета Республики Узбекистан НСБУ №21. Тошкент: NORMA, 2009. – 240с.

11. Палий В.Ф. Палий В.В. Бухгалтерский учет операций с векселями. М.: «Бухгалтерский учёт», 1995.– 160с.

12. Т.М.Рогуленко. Учет и аудит внешнеэкономической деятельности: учеб. / под общ. ред. С.В.Пономаревой; ко. –М.: Юрайт, 2016. -318 с.

13. Ж.А. Кеворкова. Международные стандарты аудита:учеб./ -М: Юрайт, 2016. -458 с.

14. Рахман З. Шеремет А.Д. Бухгалтерский учет в рыночной экономике. М.: Инфра– М. 1996. – 272с.

15. Уразов К.Б. Иқтисодиётни эркинлаштириш шароитида бухгалтерия ҳисобининг концептуал масалалари. Тошкент: “ФАН”. 2005. – 234 б.

16. Қурбонов З.Н. Солиқ ҳисоби: назарияси ва методология. Т: “ФАН”, 2006 .– 106

VI. Интернет сайтлари

http://ida.worldbank.org	Халқаро тараққиёт уюшмасининг расмий сайти
www.ifc.org	Халқаро молия корпорациясининг расмий сайти
www.bis.org.	Халқаро ҳисоб-китоблар банкининг расмий сайти
www.unctad.org.	БМТнинг савдо ва тараққиёт бўйича конференцияси расмий сайти
www.doingbusiness.org	Жаҳон банкининг “Бизнес юритиш” лойиҳаси расмий сайти
www.weforum.org.	Жаҳон иқтисодий форумининг расмий сайти
www.standardandpoors.com	Standard & Poor’s халқаро рейтинг агентлигининг расмий сайти
www.moodys.com	Moody's Corporation халқаро рейтинг агентлигининг расмий сайти
www.fitchratings.com	Fitch Ratings халқаро рейтинг агентлигининг расмий сайти
www.oecd.org.	Иқтисодий ҳамкорлик ва тараққиёт ташкилотининг расмий сайти
www.reuters.com	Reuters ахборот агентлигининг расмий сайти
www.bloomberg.com	Bloomberg агентлигининг расмий сайти
www.google.com/finance	Google нинг молиявий ахборотлар хизмати расмий сайти
www.adb.org	Осиё тараққиёт банкининг расмий сайти
www.ebrd.com.	Европа тикланиш ва тараққиёт банкининг расмий сайти
www.ecb.europa.eu	Европа марказий банкининг расмий сайти
www.scholar.google.com	Google нинг илмий нашрлар бўйича махсус қидирув тизими
www.ebiblioteka.ru.	East View Information Services нинг илмий нашрлар бўйича электрон кутубхонаси
www.bfajournals.uz	Ўзбекистон Республикаси Банк-молия академияси электрон илмий журналининг расмий сайти
www.gov.uz.	Ўзбекистон Республикаси Ҳукумат портали
www.press-service.uz.	Ўзбекистон Республилкаси президентининг матбуот хизматининг расмий сайти
www.mf.uz	Ўзбекистон Республикаси Молия вазирлиги расмий сайти
www.cbu.uz.	Ўзбекистон Республикаси Марказий банки расмий сайти
www.lex.uz.	Ўзбекистон Республикаси Адлия вазирлиги ҳузуридаги Ахборотлаштириш маркази сайти
www.stat.uz.	Ўзбекистон Республикаси Статистика қўмитаси расмий сайти
www.ifrs.com.	Молиявий ҳисоботларнинг халқаро стандартлари Қўмитаси
www.pwc.com	Прайсуотерхаус халқаро аудит компанияси сайти
www.accountingtoday.com/	Халқаро бухгалтерлар федерацияси сайти

www2.deloitte.com Делойт енд Туш халқаро аудит компанияси сайти
ey.com Эрнест енд Янг халқаро аудит компанияси сайти
iaesb.org Халқаро бухгалтерларнинг стандартлари қўмитаси

1-жадвал

Консолидациялашган молиявий ҳисоботларини USGAAP талаблари бўйича тақдим этадиган Япония компаниялари (Top-10)

Т/р	Компаниялар номи	Фонд биржа номи	Тармоқ (соҳаси)
1.	Canon	NYSE (Нью Йорк)	Tech.Hardware&Equip
2.	Fronteo	NASDAQ	Tech.Hardware&Equip
3.	Honda Motor	NYSE	Automobiles & Parts
4.	Kyocera	NYSE	Electron.&ElectricEq
5.	LINE Corp	NYSE	Software&ComputerSvc
6.	Mitsubishi UFJ Financial	NYSE	Banks
7.	Mizuho Financial	NYSE	Banks
8.	Nomura	NYSE	Financial Services
9.	Takeda Pharmaceutical	NYSE	Pharma. & Biotech
10.	Toyota Motor	NYSE	Automobiles & Parts

2-жадвал

“NISSAN MOTOR” CO., LTD. (7201) БАЛАНС ҲИСОБОТИ

Даврлар:	2019, 30/09	2019 30/06	2019 31/03	2018 31/12
Жорий активлар жами:	**10890501**	**10897829**	**11613105**	**11725929**
Пул маб-лари ва қисқа мудд молияв қўйилма	1348156	1231350	1359058	1324554
Пул маблағи ва пул эквивалентлари	1090845	1112610	1219588	1179017
Қисқа муддатли молиявий қўйилмалар	257311	118740	139470	145537
Жами дебиторлик қарзлари, соф	7436018	7520584	8050675	8089469
Савдо бўйича дебиторлик қарз - соф	355142	290568	385072	334891

Жами товар-моддий захиралар	1383146	1380271	1257923	1483146
Бошқа жорий активлар, жами	723181	765624	945449	828760
Жами активлар	**18052901**	**18175498**	**18952345**	**18963673**
Асосий воситалар, жами, соф	5169022	5227969	5305698	5280240
Номоддий активлар, соф	121830	125264	134471	124745
Узоқ муддатли молиявий қўйилмалар	1300231	1347387	1338875	1272792
Бошқа узоқ муддатли активлар, жами	571317	577049	560196	559967
Жорий мажбуриятлар жами	**7473434**	**7261517**	**7730531**	**7622978**
Кредиторлик қарздорлик	1536856	1464585	1580452	1559787
Йиғилган харажатлар	1018177	1059485	1183888	1016068
Тўланадиган векселлар	1620439	1607877	1548544	1708534
Узоқ мудд мажбуриятларнинг жорий қисми	2270234	2046181	2234074	2136718
Бошқа қисқа муддатли мажбуриятлар, жами	1027728	1083389	1183573	1201871
Жами мажбуриятлар	**12957445**	**13044853**	**13649670**	**13625213**
Кредит ва заёмлар бўйича умумий қарздорлик	3839165	4107153	4247068	4365349
Узоқ муддатли кредит ва заёмлар	3756766	4027757	4231030	4353595
Молиявий ижара бўйича мажбуриятлар	82399	79396	16038	11754
Назорат қилиб бўлмайдиган улушлар	356776	358855	320835	301879
Бошқа мажбуриятлар, жами	1288070	1317328	1351236	1335007
Акционерлик капитали, жами	**5095456**	**5130645**	**5302675**	**5338460**
Оддий акциялар	605814	605814	605814	605814
Қўшилган капитал	818307	818307	814682	815255
Тақсимланмаган фойда (зарар)	4901462	4842481	4961980	4959505

Акциядорлардан олинган ўз улушлари	-139275	-139347	-139457	-139992
Реализация қилинмаган даромад (зарар)	-21522	-1428	-878	-1277
Бошқа хусусий воситалар	-1069330	-995182	-939466	-900845
Мажбуриятлар ва капиталнинг жами	**18052901**	**18175498**	**18952345**	**18963673**
Муомаладаги оддий акциялар, жами	**3913,11**	**3913,1**	**3912,9**	**3912,64**

Каримов Акром Аббасович
Ибрагимов Абдугапур Каримович
Ризаев Нурбек Кадирович
Имамова Насиба Музафаровна

ХАЛҚАРО МОЛИЯВИЙ ҲИСОБОТ СТАНДАРТЛАРИ

Дарслик

Тошкент- “Молия”- 2020

Муҳаррир:

Босишга рухсат этилди:
Адади:
Шартли босма табоғи:
Буюртма № _____

«Iqtisod-Moliya» нашриёти