

SIROJIDDINOV IKROMIDDIN QUTBIDDINOVICH

MOLIYAVIY HISOBOTLAR XALQARO STANDARTLARINING XO'JALIK AMALIYOTIDA QO'LLANISHI MASALALARI

ILMIY MONOGRAFIYA



**ЎЗБЕКИСТОН РЕСПУБЛИКАСИ
ОЛИЙ ВА ЎРТА МАХСУС ТАЪЛИМ ВАЗИРЛИГИ
НАМАНГАН МУҲАНДИСЛИК –ҚУРИЛИШ ИНСТИТУТИ**

Сирожиддинов Икромиддин Қутбиддинович

**Молиявий ҳисоботлар халқаро стандартларининг хўжалик
амалиётида қўлланиши масалалари**

Илмий монография

НАМАНГАН - 2022

Аннотация

Монографияда бухгалтерия ҳисобининг асосий соҳалари бўйича халқаро стандартларнинг қоидалари тадқиқ этилган. Мазкур қоидаларнинг мамлакатимиз хўжалик амалиёти учун аҳамияти ёритиб берилган. Ундан илмий тадқиқотчилар, амалиётчи бухгалтерлар ва молиявий бошқарувчилар замонавий бухгалтерия ҳисобининг энг муҳим қоидаларини хўжалик амалиёти қўллаш мақсадларида фойдаланишлари мумкин.

Аннотация

В монографии исследованы важнейшие принципы и правила международных стандартов финансовой отчетности по основным областям бухгалтерского учета. Освещено значение этих принципов для хозяйственной практики нашей страны. Монография является полезным для научных работников, бухгалтеров-практиков и финансовых менеджеров при применении важнейших принципов современного бухгалтерского учета в хозяйственной практике.

SUMMARY

In the manual the principles and rules of international financial reporting standards on the basic areas of book keeping are stated. The manual is developed according to the requirements of the typical educational program of bachelor's degree on book keeping direction. The manual is useful to the bookkeepers engaged in practical work and financial managers wishing more deeply to study on modern book keeping.

Тақризчилар: иқт. ф. доктори, проф. Ш. Д. Саитбоев,
иқт. ф. доктори, доц. Н. Ж. Сотволдиев.

Монография Наманган муҳандислик-қурилиш институти илмий кенгашининг 2022 йил «__»_____даги «__»-сонли мажлис баёни билан маъқулланган ва нашрга тавсия қилинган.

Мундарижа

Кириш

1-боб. Молиявий ҳисоботларнинг халқаро стандартлари шаклланиши тарихий жараёни

1.1. Бухгалтерия ҳисобининг халқаро стандартлари ҳақида тушунча ва уларнинг ташкилий асослари

1.2. Бухгалтерия ҳисоби юритилишининг АҚШ тажрибаси ва унинг халқаро стандартлар ишлаб чиқилишидаги роли

1.3. GAAP асосига қўйилган молиявий ҳисоб концепциялари

1.4. GAAPнинг стандартлари рўйхати ва ҳисоблар режаси

1.5. Бухгалтерия ҳисобини юритиш цикли

1.6. Ўзбекистонда бухгалтерия ҳисоби тизимининг халқаро стандартларга мувофиқлаштирилиши

1.7. Бухгалтерия ҳисоби тўғрисида Қонун талаблари асосида жорий этилган замонавий ҳисоблар режасининг хусусиятлари

2-боб. Молиявий ҳисоботни тузиш ва тақдим этиш

2.1. Молиявий ҳисоботнинг асосий концепциялари

2.2. Молиявий ҳисоботларни тақдим этиш

2.3. Молиявий ҳисоботларни қайта кўриб чиқиш

2.4. Гиперинфляция шароитларида молиявий ҳисоботлар

2.5. Банклар ва улар каби молиявий муассасаларнинг молиявий ҳисоботлари

2.6. Қўшма корхоналарда иштирок этиш тўғрисидаги молиявий ҳисоботлар

3-боб. Пул маблағлари ҳаракати тўғрисидаги ҳисобот(7-сонли МҲХС)

3.1. 7-сонли МҲХС “Пул маблағлари ҳаракати тўғрисидаги ҳисоботлар”нинг умумий мазмуни ва талаблари

3.2. Пул маблағлари оқимлари тўғрисидаги ҳисобот ишлаб чиқилишининг усуллари

3.3. Пул маблағлари ҳаракати тўғрисидаги ҳисоботнинг ва уни тузиш усуллариининг схемали тасвири

4-боб. Валюта курсларидаги фарқларни тан олиш(21-сонли МҲХС)

4.1. Хорижий валютадаги операциялар

4.2. Хорижий фаолият тўғрисидаги молиявий ҳисоботлар

5-боб. Заҳиралар(2-сонли МҲХС)

6-боб. Қурилиш шартномалари бўйича даромадлар ва харажатларнинг ҳисобга олиниши(11-сонли МҲХС)

6.1. Умумий тушунчалар

6.2. Қурилиш шартномаси бўйича тушум ва харажатлар

6.3. Қурилиш шартномаси бўйича даромадлар ва харажатларнинг тан олиниши

6.4. Ахборотнинг очиб берилиши

7-боб. Асосий воситалар(16-сонли МҲХС)

8-боб. Ижара(17-сонли МҲХС)

8.1. Умумий тушунчалар

8.2. Ижаранинг ижарачилар молиявий ҳисоботларида ҳисобга олиниши

8.3. Ижарага берувчининг молиявий ҳисоботларида ижаранинг акс эттирилиши

8.4. Қайтариб ижарага олган ҳолда сотишнинг ҳисоби

9-боб. Фойдага солиқ солинишининг ҳисоби(12-сонли МҲХС)

9.1. Умумий тушунчалар

9.2. Солиқ мажбуриятлари ва солиқ активларининг тан олиниши

9.3. Солиқ талаблари ва солиқ мажбуриятларининг молиявий ҳисоботларда тақдим этилиши

9.4. Ахборотнинг очиб берилиши

10-боб. Даромадлар тан олиниши(18-сонли МҲХС)

10.1. Тушумнинг тан олиниши умумий қоидалари

10.2. Товарларни сотишдан тушумнинг тан олиниши

10.3. Хизматлар кўрсатилишида тушумнинг тан олиниши

10.4. Фоизлар, лицензион тўловлар ва дивидендларнинг тан олиниши

11-мавзу. Молиявий дастакларнинг ҳисоби(39-сонли МҲХС)

11.1. Умумий тушунчалар

11.2. Молиявий активлар ва молиявий мажбуриятларнинг тан олиниши

11.3. Молиявий активлар ва молиявий мажбуриятларнинг ўлчаниши

11.4. Хечлаш

11.5. Ахборотнинг очиб берилиши ва тақдим этилиши

12-боб. Йиғма молиявий ҳисоботлар ва шўъба корхоналарга инвестицияларни ҳисобга олиш (27-сонли МҲХС)

12.1. Умумий тушунчалар

12.2. Жамлаш таомиллари

12.3. Ахборотнинг очиб берилиши

Глоссарий

Адабиёт

Оглавление

Предисловие

1-глава. Исторический процесс формирования международных стандартов бухгалтерского учета

1.1. Понятие о международных стандартах бухгалтерского учета и их организационные основы.

1.2. Опыт США в ведении бухгалтерского учета и его роль в разработке международных стандартов.

1.3. Концепции учета, положенные в основу GAAP.

1.4. Список стандартов и план счетов GAAP.

1.5. Цикл ведения бухгалтерского учета.

1.6. Согласование системы бухгалтерского учета в Узбекистане с международными стандартами.

1.7. Особенности плана счетов, введенного в соответствии с требованиями Закона о бухгалтерском учете.

2-глава. Составление и представление финансовой отчетности

2.1. Основные концепции финансовой отчетности.

2.2. Представление финансовой отчетности.

2.3. Пересмотрение финансовой отчетности.

2.4. Финансовая отчетность в условиях гиперинфляции.

2.5. Финансовая отчетность банков и аналогичных учреждений.

2.6. Финансовая отчетность об участии в совместных предприятиях

3-глава. Отчет о движении денежных средств (МСФО 7)

3.1. Общее содержание и требования МСФО 7 «Отчет о движении денежных средств».

3.2. Методы представления отчета о движении денежных средств.

3.3. Схематическое изображение отчета о движении денежных средств и методов его представления.

4-глава. Признание изменений валютных курсов(МСФО 21)

4.1. Операции в иностранной валюте.

4.2. Финансовая отчетность о зарубежной деятельности.

5-глава. Запасы(МСФО 2)

6-глава. Учет доходов и затрат по договорам строительства(МСФО

11)

6.1. Общие понятия.

6.2. Доходы и затраты по договору строительства.

6.3. Признание доходов и затрат по договору строительства.

6.4. Раскрытие информации.

7-глава. Основные средства(МСФО 16)

8-глава. Аренда(МСФО 17)

8.1. Общие понятия.

8.2. Учет аренды в финансовой отчетности арендаторов.

8.3. Учет аренды в финансовой отчетности арендодателей.

9-глава. Учет налога на прибыль(МСФО 12)

9.1. Общие понятия.

9.2. Признание налоговых активов и обязательств.

9.3. Представление налоговых требований и налоговых обязательств в финансовой отчетности.

9.4. Раскрытие информации.

10-глава. Признание доходов(МСФО 18)

10.1. Общие правила признания выручки.

10.2. Признание выручки от продажи товаров.

10.3. Признание выручки при оказании услуг.

10.4. Признание процентов, лицензионных платежей и дивидендов.

11-глава. Учет финансовых инструментов(МСФО 39)

- 11.1. Общие понятия.
- 11.2. Признание финансовых активов и финансовых обязательств.
- 11.3. Измерение финансовых активов и финансовых обязательств.
- 11.4. Хеджирование.
- 11.5. Раскрытие и представление информации.

12-глава. Консолидированная финансовая отчетность и учет инвестиций в дочерние компании(МСФО 27)

- 12.1. Общие понятия.
- 12.2. Процедуры сведения.
- 12.3. Раскрытие информации.

Глоссарий

Литература

CONTENTS

Preface

1-theme. Introduction to the subject of international standards of book keeping

- 1.1. Concept about the international standards of book keeping and their organizational bases.
- 1.2. The US experience in conducting of book keeping and its role in development of the international standards.
- 1.3. The concept of calculation fixed in the basis of GAAP.
- 1.4. List of standards and the plan of GAAP bills.
- 1.5. Cycle of conducting book keeping.
- 1.6. Coordination of book keeping system in Uzbekistan with the international standards.

2-theme. Formation and representation of financial report

- 2.1. Main concepts of financial reporting.
- 2.2. Representation of financial reporting.
- 2.3. Reviewing of financial reporting.
- 2.4. Financial reporting in conditions of hyperinflation.
- 2.5. Financial reporting of banks and analogous establishments.
- 2.6. Financial reporting of participation in joint ventures

3-theme. Report on movement of money resources (IFRS 7)

- 3.1. General contents and requirements of IFRS 7 on "Reporting on movement of money resources".
- 3.2. Methods of representation the report on movement of money resources.
- 3.3. Schedule report on movement of money resources and methods of its representation.

4-theme. Recognition of changes in currency rates(IFRS 21)

- 4.1. Operation in foreign currency.
- 4.2. Financial reporting of foreign activity.

5-theme. Stocks(IFRS 2)

6-theme. The account of incomes and expenses under the construction agreement(IFRS 11)

- 6.1. General concepts.
- 6.2. Incomes and expenses under the construction agreement.
- 6.3. Recognition of incomes and expenses under the contract of construction.
- 6.4. Disclosing the information.

7-theme. The basic means(IFRS 16)

8-theme. Lease(IFRS 17)

- 8.1. General concepts.
- 8.2. Taking into account of rent in the financial reporting of tenants.
- 8.3. Taking into account of rent in the financial reporting of lease-givers.

9-theme. The account of tax on profit (IFRS 12)

- 9.1. General concepts.
- 9.2. Recognition of tax actives and obligations.
- 9.3. Representation of tax requirements and tax obligations in the financial reporting.
- 9.4. Disclosing the information.

10-theme. Recognition of incomes(IFRS 18)

- 10.1. General rules of obtained incomes.
- 10.2. Recognition of incomes from the goods.
- 10.3. Recognition of incomes at rendering services.
- 10.4. Recognition of percents, royalties and dividends.

11 - theme. The account of financial tools(IFRS 39)

- 11.1. General concepts.
- 11.2. Recognition of financial actives and obligations.
- 11.3. Measurement of financial actives and obligations.
- 11.4. Hedging.
- 11.5. Disclosing and representation of the information.

12-theme. The consolidated financial reporting and account of the investments in affiliated companies(IFRS 27)

- 12.1. General concepts.
- 12.2. Information procedure.
- 12.3. Disclosing the information.

Glossary

Кириш

Ўзбекистонда амалга оширилаётган туб иқтисодий ислохотлар натижасида мамлакатда ижтимоий йўналтирилган бозор иқтисодиёти босқичма-босқич шакллантириб борилмоқда. Иқтисодий эркинликлар шароитида иш олиб борувчи хўжалик юритувчи субъектлар фаолиятини

бошқаришда ва молиявий назорат қилишда, иқтисодий жараёнларнинг иштирокчилари манфаатларини ҳимоя қилишда бухгалтерия ҳисоби жуда муҳим ўрин эгаллайди. XX асрда жадал тус олган иқтисодий тараққиёт бухгалтерия ҳисобининг юритилишига нисбатан ҳам янги талабларни қўйди. Бунинг натижаси ўлароқ жаҳон хўжалик амалиётида бухгалтерия ҳисобининг кўплаб мамлакатларнинг тажрибасида синовдан ўтган ва ўзини оқлаган қатор қоидалари шаклланди ва улар бухгалтерия ҳисобининг халқаро стандартлари кўринишида намоён бўлмоқда.

Ўтган аср жаҳонда хўжалик алоқаларининг интенсивлашуви ва иқтисодий жараёнларнинг глобаллашуви билан характерланди. Йирик компаниялар бир вақтнинг ўзида кўплаб мамлакатларда хўжалик фаолияти билан шуғулланиши одатий тус олди. Шунга боғлиқ ҳолда молиявий оқимларнинг ҳаракатланиши доираси жиддий равишда кенгайди. Иқтисодий қарорлар қабул қилишда ҳам турли мамлакатлардаги ахборот манбаларига мурожаат қилиниши лозим бўлиб қолди. Бу эса бухгалтерия ҳисоби юритилишига нисбатан янги талабларни келтириб чиқарди.

Мамлакатимиз хўжалигида бухгалтерия ҳисобининг халқаро стандартлар асосида ташкил этилиши, бир томондан, молиявий-иқтисодий жараёнларнинг оқилона ташкил этилишига кўмаклашса, иккинчи томондан, халқаро иқтисодий жараёнларда иштирок этиш учун имкониятларни кенгайтиради. Халқаро стандартларга амал қилиниши бухгалтерия ҳисобининг ташқи инвесторлар учун ишончлигига эришишнинг жуда муҳим омилдир. Халқаро стандартлар бухгалтерия ҳисобини юритишнинг молиявий ҳисоб, бошқарув ҳисоби ва солиқ ҳисоби каби йўналишларининг ҳар бирида эътиборга олинishi лозим. Шунинг учун бухгалтерия ҳисобининг халқаро стандартлари ўрганилиши ўқитилиши юқорида қайд этилган фанларнинг ўзлаштирилишига ҳам ижобий таъсир этади.

Монография мазмуни ва таркибий тузилиши жиҳатидан бухгалтерия ҳисоби амалиёти талабларига мувофиқ равишда ишлаб чиқилган. Ҳисоб юритишнинг айрим йўналишлари монографияда бир неча кичикроқ мавзуларга бўлган ҳолда ёритилган. Мавзулар номланишида халқаро стандартларнинг атамаларидан фойдаланилган.

Илгари халқаро стандартлар бухгалтерия ҳисобининг халқаро стандартлари деган ном билан аталган. Лекин, 2001 йилда Молиявий ҳисоботларнинг халқаро стандартлари бўйича Қўмита қайта ташкил этилгандан сўнг халқаро стандартлар расман «Молиявий ҳисоботларнинг халқаро стандартлари» деб номланди.

Маълумки, мамлакатимизда амал қилаётган бухгалтерия ҳисобининг миллий стандартлари халқаро стандартларга монанд равишда ишлаб чиқилган бўлсада, хўжалик юритиш шароитлари ва бошқа қатор омиллар туфайли халқаро стандартларнинг баъзи талаблари эътибордан четда қолмоқда. Монография бухгалтерия ҳисоби халқаро стандартларининг энг муҳим жиҳатлари ва афзалликларини чуқурроқ ўрганилишига ёрдам бериши орқали хўжалик юритувчи субъектларда ҳисоб юритишнинг янада яхшиланишига хизмат қилади деб умид қиламиз.

Мазкур монография бу борада мамлакатимизда дастлабки уринишлардан бўлганлиги учун муаллиф унинг илмий савиясини ошириш ва такомиллаштириш юзасидан билдириладиган фикр ва мулоҳазаларни чин дилдан қабул қилади.

1-мавзу. Молиявий ҳисоботларнинг халқаро стандартлари шаклланиши тарихий жараёни

1.1. Бухгалтерия ҳисобининг халқаро стандартлари ҳақида тушунча ва уларнинг ташкилий асослари

XX асрнинг иккинчи ярмидан бошлаб жадал тус олган глобаллашув жараёнининг муҳим кўринишларидан бири халқаро иқтисодий интеграциядир. Иқтисодий субъектларнинг молиявий хўжалик фаолияти жуда кўп ҳолларда бир мамлакат доирасидан ташқари чиқмоқда. Трансмиллий ва кўп миллатли халқаро корпорациялар жаҳон иқтисодиётида белгиловчи ўрин эгаллади. Мувофиқ равишда бизнеснинг молиявий ахборот базаси мазмунига, уни шакллантиришга талаблар ҳам объектив равишда умумий тус олди.

Шундай қилиб, жаҳон иқтисодиётида юз берган жиддий ўзгаришлар билан боғлиқ равишда бухгалтерия ҳисобининг тамойиллар ва қоидаларини унификациялаш зарурияти вужудга келди ва қатор халқаро ташкилотлар бу масала билан шуғуллана бошладилар. Уларнинг энг нуфузлилари қаторида Европа Комиссиясини, Бирлашган Миллатлар Ташкилотининг ҳузуридаги ҳисоб ва ҳисоботнинг халқаро стандартлари бўйича ҳукуматлараро экспертлар ишчи гуруҳини, Молиявий ҳисобот халқаро стандартлари бўйича қўмитани (МҲХСК) алоҳида қайд этиш лозим. Халқаро стандартлар шаклланишига АҚШнинг Қимматли қоғозлар ва биржалар бўйича комиссияси ва шу мамлакатдаги Молиявий ҳисоб стандартларини ишлаб чиқиш бўйича кенгаш салмоқли таъсир этмоқда.

Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартлари бўйича қўмитага 1973 йилда 10 та мамлакатнинг (Австралия, Канада, Франция, Германия, Мексика, Япония, Нидерландия, Буюк Британия, Ирландия, ва АҚШ) профессионал ташкилотлари келишуви натижасида асос солинди. 2002 йилда мазкур ташкилотга 112 мамлакатдан 153 та бухгалтерлар уюшмалари аъзо эдилар. Ташкилот ноҳукумат, яъни хусусий ташкилот мақомига эга. Унинг таркибига кирган бухгалтерлар уюшмалари аъзоларининг умумий сони 2 млн. кишидан ортиқ. МҲХСКнинг уставида унинг икки асосий мақсади қайд этилган:

- жамоатчиликнинг манфаатларидан келиб чиққан ҳолда молиявий ҳисоботларни тайёрлаш ва тақдим этишда риоя қилиниши лозим бўлган молиявий ҳисобот стандартларини шакллантириш ва чоп этиш ҳамда уларнинг барча жойларда қабул қилиниши ва риоя этилишини рағбатлантириш;

- ҳисоб юритиш нормаларини, стандартларини ва молиявий ҳисоботларни тақдим этиш билан боғлиқ тамойилларни яхшилаш ва монандлаштириш (гармонизация) бўйича иш олиб бориш.

МХХСҚнинг фаолияти бухгалтерларнинг профессионал уюшмалари бадаллари ҳисобидан, турли компаниялар ва молиявий ташкилотларнинг маблағларидан, шунингдек стандартларни чоп этишдан олинган фойда ҳисобидан молияланади. 1999 йилда МХХСҚнинг бюджети 3 млн. долларни ташкил этган эди.

МХХСҚ ўзининг таркибий тузилишига кўра бешта босқичдан иборат:

- МХХСҚнинг бошқаруви;
- Маслаҳат гуруҳи;
- Стандартлар бўйича Маслаҳатчи Кенгаш;
- Талқин этишлар бўйича Доимий қўмита;
- Стратегия масалалари бўйича ишчи гуруҳ.

Бошқарув қўмитанинг бошқаришнинг бош органи бўлиб, унга 13 та мамлакатдан аъзолар киритилади (бир неча мамлакат бирлашиб, аъзо киритишлари ҳам мумкин). Бу аъзолар Бухгалтерлар халқаро федерацияси томонидан тайинланади. Бундан ташқари Бошқарув ўз таркибига молиявий ҳисоботлар тузиш муаммолари билан шуғулланувчи 4 та ташкилотларни ҳам аъзолар сифатида киритиш мумкин. Бошқарувнинг ҳар бир аъзоси битта ёки иккита вакилдан ва битта техникавий маслаҳатчидан иборат бўлади. Одатда аъзо номидан тайинланган делегация таркибига саноат компаниясининг вакили ва миллий стандартларни ишлаб чиқиш билан шуғулланувчи ташкилот вакили киради. 2000 йиллар бошларида Бошқарувга Австралия, Канада, Франция, Германия, Ҳиндистон ва Шри Ланка, Япония, Малайзия, Мексика, Нидерландия, Жамоатчи бухгалтерлар Шимолий федерацияси, Жанубий Африка ва Зимбабве, Буюк Британия, АҚШнинг бухгалтерлар ташкилотлари, шунингдек Инвестицион уюшмалар халқаро кенгаши, Швейцария саноат холдинг компаниялари федерацияси ва Молиявий бошқарувчилар институтлари халқаро уюшмаси аъзо эдилар. Европа комиссияси, АҚШнинг молиявий ҳисоб стандартларини ишлаб чиқиш бўйича кенгаши, Қимматли қоғозлар бўйича комиссиялар халқаро ташкилоти ва Хитой Бошқарувда кузатувчилар мақомига (яъни овоз бериш ҳуқуқисиз) эга. Бошқарув аъзолари ҳар 2,5 йилда сайланади, лекин қайта сайланиш ҳуқуқи чекланмаган. Қўмита Бошқаруви йилига 4-5 марта, бир ҳафталикдан муддатга йиғилади. Бошқарув аъзолари унинг раиси ва ўринбосарларини сайлайдилар.

Маслаҳат гуруҳи (1981 йил) ўз таркибига молиявий ҳисоботларнинг ишлаб чиқувчилари фойдаланувчилар бўлган халқаро ташкилотларни, фонд биржаларини, қимматли қоғозлар бозорини тартибга солувчи органларни, ҳукуматлараро ташкилотларни олган. Гуруҳ халқаро стандартларнинг ишлаб чиқилиши ва қабул қилинишида муҳим роль ўйнайди. Маслаҳат гуруҳи МХХСҚ бошқаруви билан янги лойиҳалар, ишчи дастур ва стратегия масалаларини муҳокама қилиш учун мунтазам равишда учрашиб туради.

Маслаҳат гуруҳига қуйидаги ташкилотлар кирганлар:

- Бухгалтерлик таълими ва тадқиқотларини ривожлантириш халқаро уюшмаси;
- Қимматли қоғозлар ва молия халқаро федерацияси;
- Халқаро банк уюшмалари;

- Адвокатлар халқаро уюшмалари;
- Халқаро Савдо Палатаси;
- Эркин касаба уюшмалари халқаро конфедерацияси;
- Халқаро меҳнат конфедерацияси;
- Баҳолаш стандартлари бўйича халқаро қўмита;
- Халқаро молия корпорацияси;
- Жаҳон банки.

Маслаҳат гуруҳига кузатувчилар сифатида қуйидагилар кирганлар:

- Молиявий ҳисоб стандартлари бўйича кенгаш (АҚШ);
- Иқтисодий ҳамкорлик ва тараққиёт ташкилоти;
- Европа комиссияси;
- БМТнинг трансмиллий корпорациялар ва инвестициялар бўйича бўлими.

Халқаро бизнеснинг молиявий ҳисоботларни тузиш ва талқин этишга ягона ёндашувни таъминлашга интилиши жиддий эканлигини ҳамда ишлаб чиқилган халқаро стандартлар умумий равишда тан олинаётганлигини юқоридаги ташкилотлар рўйхати аниқ кўрсатиб турибди.

МХХСҚ таркибига кирувчи яна бир орган Стандартлар бўйича Маслаҳатчи кенгаш (1995 йил) бўлиб, унга бухгалтерлик касбида ва бизнесда юқори мавқеини эгаллаган таниқли мутахассислар кирадилар. Кенгашнинг асосий вазифаси халқаро стандартларнинг кенг қабул қилинишига қўмаклашиш ва МХХСҚ нинг обрўсини мустаҳкамлашдир. Кенгаш фаолияти қуйидаги йўналишларига қаратилган:

- Бошқарувнинг стратегияси ва режасини Қўмита аъзоларининг манфаатларига жавоб бера олиши нуктаи назаридан кўриб чиқиш ва шарҳлаб бериш;

- белгилаб олинган мақсадларга эришилиши ва мажбуриятлар ижро этилиши жараёнидаги бошқарув фаолиятининг самарадорлиги ҳақида йиллик ҳисобот тайёрлаш;

- бухгалтерлик касби вакиллари, ишбилармон доиралар, молиявий ахборотдан фойдаланувчилар ва бошқа манфаатдор шахсларнинг МХХС+ ишида иштирок этишига ва уларнинг Қўмита олиб бораётган ишларни маъқуллашларига қўмаклашиш;

- Қўмитанинг ишини молиялаш манбаларини бу Қўмитанинг мустақиллигига халал бермайдиган тарзда ахтариш;

- МХХСҚ нинг бюджети ва молиявий ҳисоботларини кўриб чиқиш.

Маслаҳатчи Кенгаш МХХСҚ Бошқарувининг таклиф этилган стандартлари бўйича қарорлари мустақиллигини ва объективлигини кафолатлайди ва шарт-шароитлар яратилишига қўмаклашади. Кенгаш стандартлар бўйича қарорлар қабул қилинишида тўғридан-тўғри иштирок этмайди ва бу жараёнга таъсир этишга уринмайди. Маслаҳатчи Кенгаш таркибига 11 аъзо икки йил муддатга, қайта сайланиш ҳуқуқи билан киритилган.

Талқин этишлар бўйича Доимий Қўмитанинг (1997 йил) вазифаси мавжуд стандартларда акс эттирилмаган ёки ҳар хил тушунилиши мумкин бўлган бухгалтерия ҳисоби масалаларини кўриб чиқишдир. Мазкур қўмита худди

шундай миллий қўмиталар билан яқин ҳамкорликда иш олиб боради. У ишлаб чиқилган халқаро стандартлар доирасида ҳисоб юритиш амалиётида вужудга келган ва қониқарли ҳал этилмаётган, шунингдек амалдаги стандартларни ишлаб чиқишда эътиборга олинмаган масалалар билан шуғулланади. Талқин этишлар бўйича Доимий Қўмита 12 та овоз берувчи аъзолардан иборат, улар талқинларни қабул қиладилар. Европа Комиссияси ва Қимматли қоғозлар бўйича комиссиялар халқаро ташкилотининг вакиллари Доимий Қўмита ишида овоз бериш ҳуқуқсиз, кузатувчилар сифатида иштирок этадилар.

2000 йил май МҲХСҚ аъзолари томонидан МҲХСҚнинг янги Устави тасдиқланди ва унга биноан қўмитанинг ташкилий тузилишида қатор ўзгаришлар содир бўлди. Чунончи, Маслаҳатчи гуруҳи ўрнига Ҳомийлар гуруҳи (19 та аъзо) ташкил этилди. Унинг аъзоларидан 5 тасини Халқаро бухгалтерлар уюшмаси, 3 тасини бошқа таъсисчилар танлайдилар, 11 та аъзо “эркин” равишда танлаб олинади. Ҳомийлар гуруҳига МҲХСҚ таркибий тузилмаларининг тайинлаш ва назорат қилишда катта ҳуқуқлар берилган.

1.3. Бухгалтерия ҳисоби юритилишининг АҚШ тажрибаси ва унинг халқаро стандартлар ишлаб чиқилишидаги роли

Иқтисодиётимиздаги долзарб муаммолардан бири мамлакатимиздаги бухгалтерия ҳисоби тизимини бозор иқтисодиёти талаблари ва халқаро стандартларга мослаштиришдир. Шу нуқтаи назардан ривожланган мамлакатлар, жумладан АҚШ тажрибаси билан танишиб чиқиш муҳим аҳамиятта эга.

АҚШ тажрибасини ўрганиб чиқиш мамлакатимиз мутахассисларининг касбий ва илмий фикрлаш доирасига бухгалтерия ҳисоби соҳасида жаҳондаги энг илғор ютуқларни олиб киришга имкон беради. Айни пайтда масаланинг амалий жиҳатига эътибор қилмаслик мумкин эмас. Ўзбекистонга чет эл инвестициялари йил сайин тобора кўпроқ кириб келмоқда. Улар билан Ўзбекистонлик шериклар ўртасида муносабатлар йўлга қўйилиши учун бухгалтерия ҳисоби юритилишини ва молиявий ҳисоботларни жаҳон стандартлари асосида йўлга қўйилиши жуда зарур. Ўзбекистон корхоналари фаолиятини акс эттирувчи молиявий ахборот ғарблик инвесторлар учун ишончли бўлмаса, уларнинг маблағларини жалб қилиш қийинлашади.

АҚШдаги бухгалтерия ҳисоби ҳисоб юритилиш асосида «Бухгалтерия ҳисобининг умумий қабул қилинган тамойиллари» (Generally Accepted Accounting Principles — GAAP) ётади. Бу тизим бухгалтерия ҳисобининг халқаро тамойилларига (International accounting standards — IAS) тўла мувофиқ келади ва айрим жиҳатлари бўйича ҳисоб юритиш методологиясини янада чуқурроқ тасвирлаб беради.

АҚШда GAAP бухгалтерия ҳисобини юритишда умуммиллий стандартлар вазифасини бажариб, энг аввало молиявий ҳисоб юритиш соҳасида ахборотнинг бир хиллиги ва ростгўйлигини таъминлайди.

Бухгалтерия ҳисобини юритишнинг умум қабул қилинган стандартларини ишлаб чиқишга эҳтиёж АҚШда XX аср бошларида сезила

бошлади ва 30 йилларда долзарб тус олди. Шу пайтга келиб корхонанинг ички эҳтиёжлари учун бухгалтерия ҳисоби юритиш билан (бошқарув ҳисоби) молиявий ахборотдан ташқи фойдаланувчилар эҳтиёжларига мувофиқ бухгалтерия ҳисоби юритиш (молиявий ҳисоб) бир — биридан фарқлана бошланди.

XX аср бошларида АҚШда компанияларнинг капитали шаклланиши жараёни мураккаблашди. Ишлаб чиқариш кўламлари воситасида тежамга эришишга асосланган технологияларнинг кенг ёйилиши ўта йирик корхоналарнинг барпо этилишига, мувофиқ равишда йирик инвестицион лойиҳалар пайдо бўлишига олиб келди. Турли манбалардан катта ҳажмларда капиталлар жалб этиш зарурияти вужудга келди. Бу манбааларнинг эгалари эса компаниянинг кунлик фаолиятини назорат қила олмас ва компания ҳақида тўла маълумотга эга эмас эдилар. Шундай қилиб, инвестор ва кредиторларнинг уларга мақбул инвестицион қарорлар қабул қила олишлари учун зарур бўлган рост ахборотга эҳтиёжлари пайдо бўлди.

Яна бир омил АҚШда даромад солиғи жорий этилиши эди. 1913 йил 1 мартда АҚШ конгресси мамлакат конституциясига 16 — тузатишни қабул қилди ва унга даромад солиғи жорий этилиши белгиланди. Бу компаниялар даромадлари ҳисоби юритилишига ва ташқи ҳисоботларига нисбатан янги талабларни вужудга келтирилди.

Бу омилларни инкор қилмаган ҳолда таъкиддаш лозимки, молиявий ҳисоб юритиш ва молиявий ҳисоботнинг барча субъектлари учун умумий бўлган қоидалари қабул қилинишида 1929 йилда юз берган фонд бозори ҳалокати энг кучли рол ўйнади. Мазкур ҳалокат 1929—1933 йиллардаги буюк тушкунликни бошлаб берди. АҚШ жамоатчилиги ҳалокатнинг ва тушкунликнинг сабаблари кўп жиҳатдан компаниялар томонидан ноҳаққоний ҳисоботлар тақдим этилиши ва бунинг натижасида инвесторлар вазиятни тўғри баҳолай олмаганликларида деб билди.

1933 йилда қимматли қоғозлар тўғрисида Қонун (Securities Act), 1934 йилда эса қимматли қоғозлар муомаласи тўғрисида +онун қабул қилинди. АҚШнинг ижроия ҳокимияти таркибида тартибга солувчи орган — қимматли қоғозлар ва айирбошлаш бўйича комиссия (Securities and Exchange Commission — SEC) тузилди. Мазкур қонунларга биноан қимматли қоғозлари очиқ муомалада бўлган ва молиявий биржаларда баҳоланаётган компаниялар комиссияга ўзларининг аудиторлик текширувидан ўтган ва мувофиқ равишда тасдиқланган молиявий ҳисоботларини (10к шакл) юборишлари лозим эди. Бундан ташқари компания ўз қимматли қоғозлари дастлабки чиқарилишида комиссияга ўзини рўйхатга олиш ҳақида аризани (5—1 шакл) жўнатишга мажбур эди. Компания молиявий ҳисоботи учун муҳим аҳамиятга эга бўлган воқеа содир бўлганда эса комиссияга мазкур воқеа ҳақида ҳисобот (8к —шакл) тақдим этилиши белгилаб қўйилди. Комиссияга бухгалтерия ҳисобини юритишнинг ва ҳисоботларнинг шундай компанияларнинг барчаси учун мажбурий қоидалари ва тартибларини эълон қилиш ҳуқуқи берилди.

Қимматли қоғозлар ва айирбошлаш бўйича комиссия давлат органи бўлсада, у молиявий ҳисоб юритишнинг стандартлари ишлаб чиқилишида

жамоатчилик касбий ташкилоти — дипломли жамоатчилик бухгалтерларининг Америка институти (American Institute of Certified Public Accountants — AICPA) хизматларидан фойдаланади. Давлат ҳокимиятининг олдида молиявий ҳисоб ва ҳисобот соҳасида касбий жамоатчилик манфаатлари ифодачиси бўлган AICPA давлат ҳокимиятининг эҳтиёжлари билан доимо ҳисоблашади. Унинг таркибида молиявий ҳисоб стандартларини ишлаб чиқишда ҳукумат билан ҳамкорликда иш олиб бориш вазифаси қўйилган бўғинлар мавжуд.

30-йилларда AICPA таркибида ҳисоб юритиш тартиблари бўйича қўмита тузилди. Бу қўмитанинг фаолияти асосан қимматли қоғозлар ва айирбошлаш бўйича комиссиянинг (SEC) талабларига жавоб бериш эди. Қўмита доимий равишда ҳисоб юритишни стандартлаштириш билан шуғуллана бошлади. Бироқ, у ишлаб чиққан қоидалар тавсия характерида бўлиб, ҳисоб юритиш соҳасидаги тадқиқотлар бўйича бюллетенларда эълон қилинар эди. Қўмита аъзолари қўмитадаги фаолиятни бошқа ташкилотлардаги доимий иш билан бирга олиб борар эдилар.

50-йиллар охирида ҳисоб юритиш тартиблари бўйича қўмита ўрнига ҳисоб юритиш тамойиллари бўйича кенгаш тузилди (Accounting Principles Board - APB). Кенгашнинг вазифаси молиявий ҳисобнинг умум қабул қилинган концепцияларини ишлаб чиқиш ва ҳисобот тузувчиларни ишонтириш йўли билан ҳамма жойларда жорий этиш эди. Бу концепциялар кенгаш томонидан нашр этилган «Мулоҳазалар» да (Opinions) ўз ифодасини топди. Кенгаш иш фаолияти мобайнида 31 та мулоҳазалар эълон қилинди. Бироқ, турли компаниялар томонидан ҳисобот тузиш усулларида фойдаланишдаги тафовутлар камаймади. Операцияларнинг кўпгина турлари ҳисоб юритишда бир неча усуллардан акс эттирилар эди. Хусусан, компаниянинг соф фойдаси ҳар бир умум қабул қилинган деб ҳисобланувчи бир неча хил усуллар билан аниқланиши мумкин эди.

1973 йил 1 июлда молиявий ҳисоб стандартлари бўйича кенгаш (Financial Accounting Standards Board — FASB) ташкил этилди. Бу кенгаш қимматли қоғозлар ва айирбошлаш бўйича комиссиянинг назорати остида доимий равишда молиявий ҳисоб стандартларини ишлаб чиқиш бўйича иш олиб боради. У ишлаб чиққан стандартларни узил-кесил равишда тасдиқлаш ва стандартларга қонун тусини бериш Конгресс томонидан амалга оширилади. Бироқ, конгресс учун қимматли қоғозлар ва айирбошлаш бўйича комиссиянинг фикри ҳал қилувчи аҳамиятга эга .

FASB ўзининг ўтмишдоши бўлган APBга нисбатан қатор устунликларга эга. У манфаатдор томонларнинг фикр — мулоҳазаларини кенгроқ қамраб олишга йўналтирилган, AICPAдан кўпроқ даражада мустақил ва катта ҳуқуқларга эга. Бу устунликларни таъминлаш механизми қуйидагича:

1.FASB нинг барча етти аъзосига катта маош тайин этилган. Унинг фаолиятини маблағ билан таъминлашда кўплаб ташкилотлар иштирок этадилар, лекин улардан бирортаси улушига маблағларнинг катта қисми тўғри келмайди. Кенгаш ўз нашрларидан ҳам анчагина маблағлар ишлаб топади. Кенгаш бюджети унинг бир неча йил узлуксиз иш олиб боришини таъминлай олади. Кенгашнинг ўтмишдоши бўлган APB молиявий мустақил манбаларга эга

эмас эди, унинг азоларига маош уларни тайинлаган ташкилотлар томонидан тўланар эди.

2. Молиявий ҳисоб стандартлари бўйича кенгашнинг барча аъзолари бошқа ташкилотларда илгари эгаллаб турган лавозимларини тарк этишлари лозим. Улар фақат АИСРА ҳузуридаги молиявий ҳисоб фонди олдида ҳисоб берадилар. Кенгашнинг аъзолари бошқа компанияларга капитал солиш ҳуқуқига эга эмаслар. Улар ваколатлари 10 йил қилиб белгиланган.

3. Кенгаш таркибига фақат профессионал бухгалтерларгина эмас, балки ишбилармон доиралар, молиявий ҳисоботларни тузувчилар ва улардан фойдаланувчиларнинг вакиллари ҳам киритилади. Натижада кенгашда барча манфаатдор томонларнинг вакиллари иштирок этади.

4. Кенгашнинг техникавий ва маслаҳат аппарати кучайтирилган. Кенгаш иқтисодиётнинг турли соҳаларидан маслаҳатчиларни жалб эта олади, яъни ўз аппаратининг билим ресурслари билан бир қаторда четдаги ҳақиқий ресурслардан ҳам фойдаланади. Кенгаш аппаратида вужудга келаётган муаммоларни ҳал этиш бўйича мақсадли гуруҳ ташкил этилган.

FASBнинг вазифаси молиявий ҳисобнинг умум қабул қилинган концепциялари ҳақида Низомларни (Statement of Financial Accounting Concepts — SFACS) ва молиявий ҳисобнинг стандартлари тўғрисидаги Низомларни (Statement of Financial Accounting Concepts — SFACS) ишлаб чиқишдир. Молиявий ҳисоб концепциялари бухгалтерия ҳисобининг умум қабул қилинган тамойиллари (GAAP) таркибига тўғридан-тўғри кирмайди. Лекин мазкур концепциялар асосида молиявий ҳисобнинг стандартлари ишлаб чиқилади ва бу стандартлар GAAPда марказий ўрин эгаллайди.

GAAP таркибига молиявий ҳисоб стандартлари тўғрисидаги Низомлар, бухгалтерия ҳисоби соҳасидаги тадқиқотлар бўйича бюллетенлар, молиявий ҳисобни стандартлаштириш бўйича FASBдан илгариги органларнинг мулоҳазалари киради. Бундан ташқари, GAAP ўз ичига турли тармоқларда умум тан олинган ҳисоб юритиш усуллари сифатида стихияли равишда қарор топиб қолган усуллари ҳам олади. Мазкур усуллар АИСРАнинг ҳисоб юритишнинг мавжуд усуллари ҳақида ҳисоботларида, унинг томонидан чиқариладиган бухгалтерия ҳисобини ва аудитни олиб бориш ҳақида қўлланмаларда ва FASB нашр этадиган техник бюллетенларда умулаштирилади.

FASBни ўзи ташкил топган 1973 йилдан буён молиявий ҳисоб концепциялари тўғрисидаги 6 та Низомларни ва молиявий ҳисоб стандартлари тўғрисидаги 100 дан ортиқ Низомларни чиқарди. Уларнинг 10 фоизи молиявий ҳисобнинг янги муаммоларига, яна шунчаси алоҳида тармоқлардаги муаммоларни ҳал этишга тааллуқли. Қолган 80 фоиз Низомларда аввал қабул қилинган стандартлар қайта кўриб чиқилган.

Бухгалтерия ҳисоби стандартларини ишлаб чиқишда марказий рол АИСРАга тегишли бўлсада, стандартларнинг муҳокамасида уларни бўлажак мазмунига жуда муҳим таъсир кўрсатган ҳолда бухгалтерларнинг бошқа профессионал ташкилотлари ҳам иштирок этадилар. Бу ташкилотларга қуйидагилар киради:

—Бухгалтерия ҳисобининг Америка уюшмаси. Ўз таркибига асосан бухгалтерия ҳисоби муаллимларини олган.

—Молиявий раҳбарлар институти.

— Бухгалтерлар миллий уюшмаси. Бу уюшма бошқарув ҳисоби масалалари билан фаол шуғулланади ва бошқарув ҳисоби бўйича дипломли бухгалтер лицензияси олиш учун малакавий имтихонлар ўтказилишини молиялайди.

AICPA нинг молиявий ҳисоб стандартларини ишлаб чиқувчи органлари таркибида етакчи мавқени молиявий ҳисоб фонди (Financial Accountig Foundation — FAF) эгаллайди. Мазкур фонд AICPA томонидан тайинланадиган 16 васийлар томонидан бошқарилади. Фонд молиявий ҳисоб стандартлари бўйича кенгашнинг (FASB) аъзоларини тайинлайди, стандартларни ишлаб чиқиш ва жорий этиш учун ишларни молиялашга маблағлар жалб этади, стандартларни ишлаб чиқувчи органлар фаолиятини назорат қилади ва таркибини қайта кўриб чиқади.

Фонднинг назорати остида молиявий ҳисоб стандартлари бўйича кенгаш ва давлат муассасаларида ҳисоб юритиш стандартлари бўйича кенгаш иш олиб боради. Улардан биринчиси 7 аъзодан, иккинчиси эса 5 аъзодан иборат. Ҳар иккала кенгашлар ҳузурида маслаҳат кенгашлари ташкил этилган.

Ишлаб чиқарилган стандартларга риоя этилишини таъминлаш молиявий ҳисоб стандартлари бўйича кенгашнинг вазифаларига кирмайди. АҚШда бу стандартларга риоя этилишининг ўзига хос механизми барпо этилган. Бухгалтерия ҳисоби стандартларига риоя этилиши бўйича маъсулият энг аввало молиявий ҳисоботни тузувчилар зиммасига юкланган. АҚШ қонунчилигига биноан молиявий ҳисоботни тузувчилар дипломли жамоатчилик бухгалтерлари бўлишлари лозим. Жамоатчилик бухгалтери дипломи AICPA томонидан берилади ва у диплом эгасининг касбий нопоклиги аниқланган ҳолларда дипломни қайтариб олиш ҳуқуқига эга (бухгалтерлик лицензияси бекор қилинади).

Молиявий ҳисоботни тузувчи бухгалтер ўзига хос ижтимоий мақомга эга. У иш берувчи ёки унинг хизматига ҳақ тўловчи мижоз учун ишлайди. Лекин 1933 йилдаги қимматли қоғозлар тўғрисидаги қонунга биноан бухгалтер фақат иш берувчи олдидагина эмас, молиявий ҳисобот кўринишида тақдим этилаётган молиявий ахборотдан мавжуд ва бўлажак фойдаланувчилар олдида ҳам ҳуқуқий маъсулдир.

Молиявий ҳисоб стандартларига риоя қилиниши устидан бухгалтерлар жамоатчилигидан ташқари давлат ҳам назорат олиб боради. Буни қимматли қоғозлар ва айирбошлаш бўйича комиссия, штатлардаги бухгалтерия ҳисоби бўйича кенгашлар ва судлар амалга оширади.

1.3. GAAP асосига қўйилган молиявий ҳисоб концепциялари

Мантиқан молиявий ҳисоб стандартларини ишлаб чиқишдан олдин молиявий ҳисобнинг концепциясини, унинг негизи бўлиб хизмат қиладиган туб тамойилларни ишлар чиқиш лозим бўлади.

GAAP асосига қўйиладиган тамойиллар FASB томонидан ишлаб чиқилган молиявий ҳисобнинг концепциялари тўғрисидаги низомларда баён этилган. Бу концепциялар норматив — ҳуқуқий кучга эга эмас. Бироқ, улар ҳисоб юритиш стандартлари қандай бўлиши лозимлигини ва уларни қандай мезонларга таяниб ишлаб чиқилиши зарурлигини кўрсатиб беради.

Молиявий ҳисоб концепцияларининг аҳамияти қуйидагиларда ифодаланади. Биринчидан, концепциялар стандартларнинг мантикий скелетини белгилаб беради ҳамда андрзаларни бир —бири билан ўзаро боғлашга қўмаклашади. Иккинчидан, концепциялар ва стандартлар иқтисодий ҳаётдаги ўзгаришларга мувофиқ равишда ривожлантирилиши лозим. Бунда ҳар қандай ўзгаришлар мувофиқ равишда ривожлантирилиши лозим. Бунда ҳар қандай ўзгаришлар концепциялар негизига қўйилган тамойилларга асосланиши зарур бўлади. Учинчидан, иқтисодиёт турли соҳаларида иқтисодий фаолиятнинг янги тармоқлари ва турлари, янги хилдаги операцияларвужудга келади. Улар учун стандартлар ишлаб чиқилишида ҳолис ва объектив асос бўлиб концепциялар хизмат қилади. Концепциялар молиявий ҳисоботдан фойдаланувчилар турли гуруҳларининг манфаатларини кафолатлаш ва мувозанатлаштириш қуроли бўлиб хизмат қилади.

АҚШда молиявий ҳисобнинг концепциялари ҳақида қуйидаги Низомлар мавжуд:

SFAC №1. Тижорат корхоналари молиявий ҳисоботининг мақсадлари.

SFAC №2. Бухгалтерия ҳисоби ахборотининг сифат тавсифлари.

SFAC №3. SFAC №6 билан алмаштирилган.

SFAC №4. Нотижорат ташкилотлар ҳисоботининг масалалари.

SFAC №5. Тижорат корхоналарининг молиявий ҳисоботларидаги кўрсаткичларни тан олиш ва ўлчаш.

SFAC №6. Тижорат корхоналари молиявий ҳисоботларининг элементлари.

Биринчи Низомда энг аввало молиявий ҳисобот йўналтирилаётган мақсадли аудитория таърифлаб берилади. Мақсадли аудиторияни ташкил этувчи шахслар қуйидаги мезонлар асосида аниқланади. Улар компаниядан ўзларига зарур ахборотни талаб қилиб олиш ваколатларига эга эмаслар ва компания раҳбарияти тақдим этган ахборот билан қаноатлзнишга мажбурлар. Улар иқтисодий ва тижорат фаолиятини оқилона даражада тушунадилар ва ўзларига тақдим этилаётган ахборотни (молиявий ҳисоботлардаги ахборотни) етарли даражада астойдил ўрганиб чиқадиладар. Бу ахборотни таҳлил қилиш ва унинг асосида ўзларининг манфаатларига мувофиқ келувчи қарорлар қабул қилишга қодирлар. Бу мезон молиявий ахборотдан манфаатдор шахслар доирасини кенгайтиришга ёрдам беради.

Шуни унутмаслик керакки, манфаатдор шахсларнинг баъзилари компаниядан ўзлари учун зарур ахборотни олиш имкониятига эгадирлар. Масалан, институционал инвесторлар (инвестицион компаниялар, банклар ва бошқалар) компаниядан зарур маълумотни талаб қилиб олишлари мумкин. Компания уларнинг сўровини рад этса, улар бериши мумкин бўлган маблағлардан маҳрум бўлади. Демак, молиявий ахборот компаниядан бевосита

маълумотлар талаб қила олмайдиган майда инвесторларга компанияга маблағ солиш ёки солмаслик ҳақида асосли қарор қилишга имкон бериши лозим. Биринчи Низом молиявий ҳисоботлардан фойдаланувчилар доирасига булардан ташқари компания фаолияти ҳақидаги ахборотдан манфаатдор бўлган шахсларни ҳам киритади: компаниянинг раҳбарлари, товар етказиб берувчилар, харидорлар, ходимлар, маҳаллий жамоатчилик, солиқ органлари, адвокатлар, тадқиқотчилар, қимматли қоғозлар биржалари ва ҳоказо.

Молиявий ҳисобот йўналтирилган мақсадли аудитория аниқлаб олинган, молиявий ҳисобот мақсадларини таърифлаб бериш мумкин бўлади.

SFAC №1 га биноан молиявий ҳисоботлар қуйидаги масалаларнинг ечилишига кўмаклашиши лозим:

— мавжуд потенциал инвесторларга, бошқа фойдаланувчиларга, компанияга маблағ солиш, унга кредитлар бериш бўйича қарорлар қабул қилишда фойдали ахборот бўлиб хизмат қилиш;

—мазкур шахсларга компания фаолиятдан уларга тегишли бўладиган фоизли тўловлар, дивидентлар ва бошқа даромадлар келиб тушиш эҳтимоли ва вақтини баҳолашга имконият яратиш;

—компания иқтисодий ресурсларини ҳақиқий равишда акс эттириш. Бунда компаниянинг ташқи муҳити, битишувлар бўйича компания ресурслари ҳажмига таъсир этиши мумкин бўлган бажарилаётган мажбуриятлар, компаниянинг қарз мажбуриятлари юзасидан учинчи шахсларнинг компания ресурсларига даъволари бўлиши мумкинлиги ҳам ёритиб берилиши лозим.

Иккинчи Низом (SFAC №2) бухгалтерия ҳисоби ахборотнинг сифат тавсифларини ёритиб беради. Бухгалтерлик маълумотларининг анчагина қисми баҳо бериш йўли билан ҳосил қилинади. Яъни бу маълумотларни тайёрловчиларнинг субъектив мулоҳазаларига боғлиқ бўлади. Натижада молиявий ахборот ундан фойдаланувчиларни чалғитиш эҳтимоли вужудга келади. Бунинг олдини олиш учун бухгалтерия ахбороти муайян талабларга жавоб бериши лозим. Низомда биринчи даражали ва иккинчи даражали талаблар таърифлаб берилган.

Биринчи даражали талаблар:

— ахборотнинг фойдаланувчи учун кадр — қимматга эгаллиги. Молиявий ҳисоботнинг ундан фойдаланувчи учун кадрлилиги, унинг эскирмаган ва аҳамиятини йўқотмаган ҳолда, яъни ўз вақтида етказиб берилиши, компания фаолияти келажагини аниқ башорат қилишга хизмат қила олиши, аввал қилинган башоратларга тузатишлар киритилиши ёки тасдиқланиши учун аҳамиятлилиги билан белгиланади;

— ишончилилик ёки ростлик. Молиявий ҳисоботнинг ишончилиги биринчи навбатда уни тузувчиларнинг касбий лаёқатига боғлиқ бўлади. Низомга биноан молиявий ахборотнинг ишончилиги компания фаолиятининг ҳаққоний тасвирлаб берилишида, ҳисоботлар тўғрилигини текшириб кўриш мумкинлигида, ахборотнинг бетарафлиги ёки объективлигида ифодаланади.

Иккинчи даражали талаблар:

—таққосланувчанлик. Муайян компаниянинг иш фаолияти ҳақида ҳисоботлар маълумотлари бошқа компаниялар бўйича маълумотлар кенг

доираси билан таққослана олиши лозим. Шунингдек, маълумотларни ўтган давр билан, . тармоқ ўртача кўрсаткичи ва ҳатто бошқа мамлакатлар маълумотлари таққослашга эҳтиёж мавжуд бўлади;

— доимийлик (мунтазамлик). Бу талаб ҳисоботни тузиш тартиб — қоидалари даврдан — даврга бир хил бўлиши зарурлигини ифодалайди. Айни пайтда ГААРда ҳисоб юритишдаги тамойиллар ўзгартирилиши имконияти ҳам назарда тутилган. Бу ҳолда компанияда ҳисоб юритишда аввал қандай усул қўлланаётганлиги, ўзгариш нима учун юз берганлиги, эски усулда ҳисобланган кўрсаткичлар янгичасига қай тарзда қайта ҳисоблаб чиқирилиши компания ҳисоботида тушунтиришда шарҳлаб берилади.

Олтинчи Низом (SFAC №6) тижорат корхоналари молиявий ҳисоботларининг элементларини тушунтириб беради. Олтинчи Низом 1985 йил декабр ойида учинчи Низом ўрнига қабул қилинган. Унда халқаро тан олинган нормаларга мувофиқ равишда тузиладиган молиявий ҳисоботнинг 10 та энг муҳим элементлари таърифлаб берилган: даромадлар, харажатлар, бошқа фойдалар (ноасосий фаолиятдан тушум), ноасосий фаолиятдан зарарлар, активлар, мажбуриятлар (пассивлар) ўз (акциядорлик) капитали (соф активлар), компания эгаларининг инвестициялари, корхонанинг эгаларига маблағлар ўтказиб берилиши, жами (якуний) фойда.

Олтинчи Низомдаги муҳим назарий қоида активлар ва пассивларнинг даромадлар ва харажатларга нисбатан бирламчи эканлигининг тан олинishiдир. Даромадлар ва харажатлар активлардан фойдаланиш ва мажбуриятларни қабул қилиш оғибати деб қаралади. Даромадлар ёки активларнинг ортиши деб, ёки мажбуриятларнинг тугатилиши деб, харажатлар эса активлардан фойдаланиш ёки компания фаолияти билан боғлиқ ҳолда мажбуриятлар олинishi деб талқин этилади.

Тўртинчи Низом АҚШда нотижорат ташкилотларда бухгалтерия ҳисоби юритилиши ва ҳисоботлар тузишдаги хусусиятларни акс эттиради ҳамда бухгалтерия ҳисоби юритилиши халқаро стандартлари билан бевосита боғланган эмас.

Бешинчи Низом (SFAC №5) тижорат корхоналарининг молиявий ҳисоботларидаги кўрсаткичларнинг тан олинishi ва ўлчаниши назарий асосларини баён қилиб беради. Бешинчи Низом иккинчи ва олтинчи Низомларнинг мантикий давоми бўлиб, у олтинчи Низомда санаб ўтилган ва иккинчи Низомда баён этилган сифат тавсифларига жавоб берадиган элементларни ўз ичига оладиган молиявий ҳисоботни қандай тайёрлаш лозимлигини тушунтириб беради. Бешинчи Низом ўз ичига қуйидаги бўлимларни тан олган:

— молиявий ҳисобда маълумотларнинг тан олинishi мезонлари;

— кўрсаткичларнинг ўлчаниш мезонлари;

— ҳисоб юритиш объектларига нисбатан фаразлар;

— молиявий ҳисоб олиб борилиши тамойиллари;

— молиявий ҳисоб олиб борилиши чегаралари;

— умумий мақсадлардаги молиявий ҳисоботларнинг рўйхати.

Молиявий ҳисобда маълумотлар тан олиншининг мезонлари қуйидагилардан иборат:

1) кўрсаткичларнинг аниқланувчанлиги — хўжалик операциялари ҳақидаги маълумотлар молиявий ҳисоботнинг олтинчи Низомда келтирилган бирор элементи таърифига мос келиши лозим. Яъни активларга ёки пасивларга, харажатларга ва даромадларга, фойда ёки зарарларга тааллуқли бўлиши лозим;

2) маълумотларнинг ўлчанувчанлиги - хўжалик операциялари ишончли равишда ўлчаниши мумкин бўлган тавсифга эга бўлиши лозим;

3) фойдаланувчи учун кадр - қимматга эга бўлиши;

4) ишончлилик (ростлик).

Маълумотларнинг фойдаланувчи учун кадр — қиммати уларнинг ўз вақтида етказиб берилишига боғлиқ. Бироқ, хўжалик операцияси тўғрисида тўла ва ишончли ахборот олиш учун баъзан анчагина кутишга тўғри келади.

Бешинчи Низом пул бирликларида ифодаланган барча баҳолашлар у ёки бу активни қўлга киритиш бўйича харажатлар асосида қилиниши кераклигини уқтиради. Яъни активларни уларнинг баланс қиймати бўйича, инфляция ёки дефляция билан боғлиқ тузатишларсиз баҳолаш лозим.

Бешинчи Низом ҳисоб объектига нисбатан муайян фаразларни назарда тутди:

1) ҳисоб юритиш объекти — мустақил хўжалик бирлигидир (ҳукукий шахс). Бу фараз доирасида ҳисоб юритиш объекти ҳукукий ва хўжалик жиҳатларидан унинг капитали эгаларига ёки бошқа хўжалик бирликларига қарам бўлмаган иқтисодий бирикма деб қаралади. Компанияни унинг эгасидан мустақиллиги бухгалтерия ҳисоби юритилиши мақсадларида фарқ қилинади. Компания билан унинг эгаси ўртасидаги муносабатлар компаниянинг ҳукукий мақомига мувофиқ ҳолда қонунчиликда белгилаб қўйилган бўлади;

2) ҳисоб юритиш объектининг фаолияти узлуксиз деб тан олинади. Бунда корхона ўзининг мавжуд мажбуриятларини бажариш учун етарли бўлган даврда ўз фаолиятини давом эттиради деб қабул қилинади. Мазкур фаразга таянган ҳолда компаниянинг активлари ва пасивлари жорий ва узоқ муддатли қисмларга бўлинади;

3) ўлчов бирлиги мавжудлиги. Бухгалтерия ҳисоби пул бирликларида амалга оширилади деб фараз қилинади. Пул бирликларида ўлчов турли туман натурал кўрсаткичларни жамлаш имконини беради. АҚШдаги ҳисоб юритиш амалиётида валютанинг харид қобиляти ўзгариши инкор қилинади (эътиборга олинмайди);

4) ҳисоб юритишнинг муайян вақт оралиғига нисбатан амалга оширилиши. Ҳисоб юритишнинг ҳалқаро стандартларига кўра бир йиллик давр ҳисоб юритиш учун асос сифатида қабул қилинган. Компания ҳисоб юритишда бундан қисқароқ ёки узоқроқ даврни қўлласа, буни асослаб бериши лозим. Компаниянинг молиявий ҳисоботлари муайян санага (баланс) ёки муайян давр учун (фойда ва зарарлар ҳақида ҳисобот) тузилади.

Молиявий ҳисобнинг юритилиш тамойиллари компания ҳисоботида даромадлар ва харажатлар қандай акс эттирилишини аниқлаб беради.

Харажатларни аниқлаш тамойилига биноан активларни қўлга киритишда ва бу операцияни бирламчи акс этгиришда мазкур активларни уларни қўлга киритиш бихоси бўйича баҳолаш лозим. Лекин бу активларни қайта баҳолаш тикланиш қиймати ёки тугатиш қиймати бўйича амалга оширилиши мумкин. Активлардан фойдаланиш жараёнида уларнинг дастлабки қиймати эскиришига ёки амортизация ажратмаларига мувофиқ ҳолда камайтириб борилади. Активларни қўлга киритишда улар учун пул кўринишида ҳақ тўланмаса ҳам (қарзга олиш ёки бартер) бу операция журналда барибир пул ифодасида қайд этилади.

Даромадларни аниқлаш тамойили даромадлар уларни келтираётган товарлар ва хизматларнинг сотилиш пайтида акс эттирилишини талаб қилади. Ҳатто кредитга сотишда ҳам даромад товар ёки хизмат учун тўлов келиб тушиш пайтида эмас, балки сотиш пайтида акс эттирилади. Даромад корхонанинг доимий операцияларининг ёки марказий рол ўйновчи операцияларининг натижасида ҳақиқатда келиб тушган ёки келиб тушиши кутилаётган пул маблағлари (ёки уларнинг эквивалентлари) сифатида таърифланади. Бартер битишувларида даромаднинг миқдори олинган ресурсларнинг ёки етказиб берилган товарларнинг бозор қийматига мувофиқ (бу кўрсаткичлардан қайси бирини ишончлироқ равишда аниқлаш мумкин бўлса) аниқланади. Кенг маънода даромад нақд маблағлар келиб тушиши ва активларнинг ҳар қандай кўпайиши ёки мажбуриятларнинг ҳар қандай камайиши ёки санаб ўтилганларнинг биргаликда содир бўлиши деб қаралади. Даромадларнинг манбаи ҳисобот даврида компания асосий фаолияти доирасида товар етказиб бориш ёки хизмат кўрсатишдир. Товар сотилиши жараёни ўз ниҳоясига етказилганлигининг мезони товарга эгалик ҳуқуқи харидорга ўтганлигидир.

Даромадлар ва харажатларнинг ўзаро боғланиши бухгалтерия ҳисобида муайян даромадларни олиш учун қилинган харажатлар мазкур даромадлар билан бир даврда акс эттирилиши лозим деб билади. Шунга мувофиқ равишда келгуси даврда даромад олиш мақсадида қилинган харажатлар ҳисоблардан чиқариб юборилмайди. Балки уларга мувофиқ келадиган даромадлар тан олинadиган даврга қадар компаниянинг дафтарларида актив сифатида акс эттириб борилади.

Ҳисоб юритиш маълумотларини тўла очиб берилиши тамойили ташқи фойдаланувчи учун қадр — қимматга эга бўлган барча ахборот бухгалтерия ҳисоботларида акс эттирилишини назарда тутди. Бунда компаниянинг хўжалик операциялари моҳияти уларни ҳуқуқий расмийлаштирилиши хусусиятлари натижасида бузиб кўрсатилмаслиги лозим. Маълумотларни очиб беришда компания уларни ҳисоботларнинг ўзида, изохларда ва ёрдамчи материалларда акс эттириши мумкин. Бироқ, компания қўллаётган ҳисоб юритиш усуллари албатта ҳисоботларга изохларда кўрсатилиши зарур.

Бешинчи Низомда молиявий ҳисобнинг юритилиш чегаралари таърифлаб берилган. Бу чегаралар қуйидаги омиллар билан белгиланади:

1) харажатлар ва натижанинг ўзаро нисбати. Ташқи фойдаланувчилар бухгалтерия ҳисоботларини олишдан кўрадиган наф тузувчиларнинг бу

ҳисоботларни тузишга харажатларидан ортиқ бўлиши лозим. Мазкур қоида ҳисоб юритишнинг ва ҳисоботларни батафсиллиги чегараларини белгилаб беради;

2)етказиб берилаётган ахборотнинг муҳимлиги. Тасодифий ва кичик миқдордаги тушумлар ва сарфлар, одатда, ташқи фойдаланувчиларнинг фикр — мулоҳазаларига таъсир эта олмайди ва шунинг учун уларни ҳисобга олишда ҳисоб юритиш стандартларига қатъиян риоя қилиш шарт эмас, балки уларни бошқа даромадлар ва сарфлар моддасига олиб бориш етарлидир. АҚШ амалиётида даромадлар ёки активларнинг 5—10 фоизини ташқил этувчи суммалар муҳим деб қаралади. Албатта, муҳим сумманинг миқдори компаниянинг кўламига бевосита боғлиқ;

3)тармоқ хусусиятлари. Бу хусусиятлар молиявий ҳисоб юритилиши стандартларидан муайян чекланишларни тақозо қилиш мумкин. Акс ҳолда фойдаланувчига уни чалғитувчи ахборот етказиб берилади. Стандартлардан истиснолар содир бўлган ҳолларда уларнинг сабаблари молиявий ҳисоботларга изоҳларда тушунтириб берилиши лозим;

4)консерватизм. Кўрсаткичларни ҳисоблаб чиқишда стандартларга мувофиқ равишда ҳисоб юритишнинг муқобил усулларида фойдаланиш имконияти мавжуд бўлса, компаниянинг аҳволини пастроқ баҳолайдиган усул қўлланади. Чунончи, активлар Қийматининг икки хил баҳосидан пастроғи танлаб олинади, пассивда эса юқорироғи. Консерватизм тамойили асосида ахборотдан фойдаланувчининг манфаатига компания аҳволини камтарроқ тасвирланиши мувофиқ келиши ғояси ётади. Агар бухгалтерия ҳисоби ва ҳисоботларда кўрсаткични жозибадорроқ қилиб кўрсатиш усулидан фойдаланилса, бу ташқи фойдаланувчилар манфаатлари нуқтаи — назаридан асослаб берилиши лозим.

Бешинчи Низомда умумий мақсадларга хизмат қилувчи молиявий ҳисоботлар рўйхати келтирилган:

1)баланс ҳисоботи (balance sheet) - ҳисобот тузиш санасига компаниянинг молиявий ҳолати ҳақидаги ҳисобот;

2)Фойда ва зарарлар ҳақида ҳисобот (income statement) -компаниянинг ҳисобот давридаги даромадларини ва бу даромадларни олиш учун харажатларни акс эттиради;

3)пул маблағларининг ҳаракати тўғрисида ҳисобот (cash - flow statement) — компания фаолиятининг барча турлари бўйича ҳисобот давридаги нақд маблағларини келиб тушиши ва чиқиб кетишини кўрсатиб беради;

4)акциядорлик капиталининг ҳолати тўғрисида ҳисобот (statement of owner'sequity) — компаниянинг эгалари томонидан ҳисобот даврида қилинган инвестициялар ва қўйилган капитал учун олинган тўловларни (дивидендлар) кўрсатади;

5)жами (якуний) фойда ҳақида ҳисобот (comprehensive income). Бу ҳисобот ҳозирги пайтда ҳисоботларнинг минимал рўйхатига киритилмаган, лекин келажакда тақсимланмаган фойда тўғрисидаги ҳисобот ўрнига жорий этилиши мумкин. Ҳисоботларга изоҳлар ҳисоботни тўлдиради, бироқ уларнинг ўрнини босмайди.

1.4. GAAPнинг стандартлари рўйхати ва ҳисоблар режаси

Юқорида қайд этилгандек, GAAP таркибига кирувчи стандартлар ҳисоб юритиш ва ҳисоботлар стандартлари бўйича ҳалқаро қўмита томонидан қабул қилинган бухгалтерия ҳисобининг ҳалқаро стандартларига (IAS) тўла мувофиқ келади ва уларнинг батафсилроқ баёнидан иборат.

Бухгалтерия ҳисобининг ҳалқаро стандартлари қуйидагилардан иборат:

— ҳисоб юритиш сиёсатини ва ҳисоботларини очиб берилиши;

IAS 2 — дастлабки қиймат нуқтаи — назаридан товар моддий захиралари қийматини баҳолаш ва улар ҳақида маълумотларнинг тақдим этилиши;

IAS 3 — бирлаштирилган молиявий ҳисобот. Ҳозирда IAS 27 ва IAS 28 билан алмаштирилган;

IAS 4 — амортизацияни ҳисобга олиш;

IAS 5 — молиявий ҳисоботда очиб берилиши лозим бўлган ахборот;

IAS 6 — баҳо ўзгаришлари билан боғлиқ ҳисоб юритиш ва ҳисоботлар;

IAS 7 — пул маблағларининг ҳаракати тўғрисидаги ҳисоботлар;

IAS 8 — бир марталик моддалар ва аввалги даврларга тааллуқли моддалар, шунингдек, ҳисоб сиёсати ва ҳисоботлардаги ўзгаришлар;

IAS 9 — илмий тадқиқотлар олиб бориш ва ишланмаларга сарфлар бўйича ҳисоб юритиш ва ҳисобот;

IAS 10 — баланс ҳисоботи санасидан сўнг юз берган назарда тутилмаган сарфлар ва ҳодисалар;

IAS 11 — қурилиш битимлари бўйича ҳисоб юритиш ва ҳисоботлар;

IAS 12 — фойдага солиқлар бўйича ҳисоб юритиш ва ҳисоботлар;

IAS 13 — оборот маблағлари ва қисқа муддатли пассивлар ҳақида ахборотни тақдим этилиши;

IAS 14 — бозор сегментлари бўйича молиявий ахборотнинг тақдим этилиши;

IAS 15 — баҳолар ўзгаришлари оқибатларини акс эттирувчи ахборот;

IAS 16 — кўчмас мулк, ишлаб чиқариш бинолари ва ускуналари бўйича ҳисоб юритиш ва ҳисобот;

IAS 17 — лизинг операциялари бўйича ҳисоб юритиш ва ҳисобот;

IAS 18 — даромадларнинг тан олиниши;

IAS 19 — иш берувчиларнинг молиявий ҳисоботларида акс эттириладиган пенсияга ажратмалар бўйича ҳисоб юритиш ва ҳисобот;

IAS 20 — ҳукумат дотациялари бўйича ҳисоб юритиш ва ҳисобот ҳамда ҳукумат томонидан кўмак берилиши ҳақидаги ахборотни очиб бериш;

IAS 21 — айирбошлаш курслари ўзгаришининг оқибати ҳисобга олиниши;

IAS 22 — комбинациялашган бизнес ҳолида ҳисоб юритиш ва ҳисобот;

IAS 23 — олинган қарзлар қийматини капиталлаштириш;

IAS 24 — ўзаро боғлиқ томонлар ҳақида ахборотнинг очиб берилиши;

IAS 25 — инвестициялар бўйича ҳисоб юритиш ва ҳисобот;

IAS 26 — бадаллар иш томонидан тўланадиган пенсия дастурлари бўйича ҳисоб юритиш ва ҳисобот;

IAS 27 — шўъба корхоналарга инвестициялар бўйича бирлаштирилган молиявий ҳисобот ҳамда ҳисоб юритилиши ва ҳисобот;

IAS 28 — уюшган (ассоциациялашган) компанияларга инвестициялар бўйича ҳисоб юритиш ва ҳисобот;

IAS 29 — гиперинфляцияли мамлакатларда молиявий ҳисоботлар;

IAS 30 — банклар ва улар кабимолиявий муассасаларнинг молиявий ҳисоботларида ахборотнинг очиб берилиши;

IAS 31 — қўшма корхоналарда иштирок этиш ҳақида молиявий ҳисоботлар.

GAAPга мувофиқ юритиладиган бухгалтерия ҳисобида ҳисоблар икки тоифага бўлинади:

— доимий ҳисоблар: активлар, пасивлар ва акциядорлар капитали;

— муваққат ҳисоблар: даромадлар, харажатлар, фойда ва зарарлар.

Доимий ҳисоблар ҳисобот даври охирида ёпилмайди ва улардаги қолдиқлар бу даврдан кейингисига олиб ўтилади. Уларнинг маълумотлари баланс ҳисоботида акс эттирилади. Бу ҳисоблар ўртасидаги боғлиқлик компаниянинг активлари унинг пасивлари (мажбуриятлари) плюс компания эгалариники бўлган ўз капиталига тенглиги ҳақидаги, яъни активлар қиймати ва шаклланиши манбааларини ифодаловчи бухгалтерия тенгламасида ўз аксини топган.

Муваққат ҳисоблар компаниянинг тижорат операциялари мобайнида доимий ҳисобларда юз бераётган ўзгаришларни акс эттиради. Ҳисобот даври охирида муваққат ҳисоблар уларнинг қолдиқларини доимий ҳисобларга олиб ўтилиши йўли билан ёпилади.

Бутун жаҳондаги каби GAAPга биноан бухгалтерия ҳисоби юритишда икки ёқлама ёзув тизими қўлланилади. Ҳар бир ўтказма камида иккита ҳисобда акс эттирилади, яъни активнинг ёки мажбуриятларнинг ўзгаришида мазкур ўзгаришларнинг манбаи албатта кўрсатилади. Ҳисоблар Т —симон шаклга эга, уларнинг ўнг томони дебет, чап томони эса кредит деб аталади. Ҳисоблардаги дебет ва кредит ёзувлари мазмуни баланс нуқтаи — назаридан қуйидагича талқин қилинади:

1) активларни ифодаловчи ҳисобларда — дебетдаги ёзув активларини ортишини, кредитдаги ёзув активларининг камайишини билдиради;

2) мажбуриятларни акс эттирувчи ҳисобларда — дебетдаги ёзув мажбуриятларининг камайишини, кредитдаги ёзув мажбуриятларининг ортишини билдиради;

3) ўз капитали ҳисобларида — дебетдаги ёзув ўз капиталининг камайишини, кредитдаги ёзув ўз капиталининг кўпайишини билдиради;

4) харажатларлар ҳисобларида — дебетдаги харажатларининг ортишини, кредитдаги ёзув харажатлар камайишини билдиради;

5) даромадлар ҳисобларида — дебетдаги ёзув даромадлар камайишини, кредитдаги ёзув даромадлар ортишини билдиради;

6) зарарлар ҳисобида — дебетдаги ёзув зарарлар кўпайишини, кредитдаги

ёзув зарарлар камайишини билдиради;

7) фойда ҳисобида — дебетдаги ёзув фойданинг камайишини, кредитдаги ёзув фойданинг кўпайишини билдиради.

Шундай қилиб, дебет ва кредитдаги ёзувлар турли хилдаги ҳисобларда турлича мазмун касб этади.

Бухгалтерия ҳисоблари бош дафтарда очилади. Улар қўллаётган ҳисоблар режасига мувофиқ равишда тартибга келтирилади. ГААР барча компаниялар учун мажбурий бўлган ҳисоблар режасини назарда тугмайди. Компанияларга бу борада катта эркинлик берилган. Бироқ, корхонада қўлланаётган ҳисоблар ҳисоблар режаси бўлимлари умуман олганда баланснинг ва бошқа энг муҳим молиявий ҳисоботларнинг бўлимларига мувофиқ келиши лозим. Ҳисоблар режасидаги бўлимлар ва ҳисобларга тегишли номерлар (кодлар) берилади. Мисол тариқасида АҚШда кенг тарқалган ҳисобларни номерлаш вариантини келтириш мумкин (амалиётда бошқа вариантлар ҳам қўлланади). Бу вариантда ҳисоблар режасидаги бўлимлар қуйидагича номерланади: 1 — активлар; 2 — пассивлар; 3 — ўз капитали; 4 — даромадлар; 5 — харажатлар; 6 — солиқлар. Мазкур бўлимларга тааллуқли ҳисобларнинг номерлари албатта бўлимни ифодаловчи рақамдан бошланади.

Биринчи бўлимга, яъни активларга мансуб ҳисоблар қуйидагича номерланади: 11—пул маблағлари, 12 — қисқа муддатли қимматли қоғозлар, 13—дебитор қарзлари, 14 —товар моддий захиралар, 15 —бошқа оборот маблағлари, 16 —мол—мулк, биноалар, ускуналар, 17 — узоқ муддатли дебитор қарзлар, 18 —инвестициялар, 19 —бошқа оборотдан ташқари маблағлар.

Пассивга мансуб ҳисобларнинг номерлари икки рақами билан бошланади: 21— тўланадиган ҳисоблар, 22 — қисқа муддатли қарз мажбуриятлари, 23 —тўланиши лозим бўлган солиқлар, 24 — ҳисобланган мажбуриятлар, 26 — узоқ муддатли қарз мажбуриятлари, 27 —тўлаш муддати узайтирилган солиқлар, бошқа узоқ муддатли мажбуриятлар.

Уч рақамидан бошланадиган ҳисоблар компаниянинг ўз капиталини ифодалашга хизмат қилади: 31—устав фонди, 32 — акциядорлик капиталининг устав фонлига қўшимча равишда тўлаб берилган қисми (қўшилган капитал), 33 — тақсимланмаган фойда, 34 — мақсадли маблағлар (ассигнацияланган маблағлар, резерв қилинган маблағлар), 35 —қайта баҳолаш бўйича тузатишлар, 37 — суммаланган (жамланган) даромад.

Даромадлар бўлимидаги ҳисобларда тўрт рақамидан сўнг нол рақами келади ва ҳисоблар учинчи рақамни қўллаб номерланади. Харажатлар бўлимида 51— сотилган маҳсулот таннари, 52 эса сотиш харажатлари ҳисобини билдиради.

Икки хонали сон билан номерланган ҳисоблар доирасида ҳисобнинг номерига учинчи рақамни тиркаш йўли билан яна батафсилроқ ҳисоблар очилиши мумкин. Масалан, 131 — савдо операциялари бўйича дебиторлик қарзлари ва ҳоказо. Кичик компанияларда икки хонали сон билан ифодаланган ҳисоблардан фойдаланиш кифоя қилса, катта компаниялар уч-тўрт хонали сон

билан номерлаш орқали жуда батафсил ҳисоблар режасини қўллашлари мумкин.

1.5. Бухгалтерия ҳисобини юритиш цикли

АҚШ компанияларида молиявий ҳисоботлар олиниши учун зарур бўлган бухгалтерия ҳисобини юритиш цикли ўз таркибига 10 та босқични (қадамларни) олади. Мазкур кетма-кет қадамлар натижасида бирламчи маълумотлар асосида ҳисоботлар ишлаб чиқилади. Циклнинг даврийлиги бир йилни ташкил этади ва одатда календар йилига мувофиқ келади, лекин компаниянинг хоҳишига кўра календар йил билан мос тушмаслиги ҳам мумкин.

Дастлабки уч қадам учун хос ҳисоб юритиш ишлари бутун ҳисоб юритиш даври мобайнида кейинги олти қадамга хос ишлар ҳисоб юритиш даври охирида, ўнинчи қадамга хос ишлар эса навбатдаги ҳисоб юритиш даври бошланишида бажарилади.

Биринчи қадам ҳисобга олиниши лозим бўлган операциялар ва воқеаларни аниқлашдир. Фирманинг ресурслари ва мажбуриятларида ўзгаришларга олиб келувчи операциялар ва ҳодисалар ҳисобга олиниши лозим. Улар тегишли журнал ўтказмаларида акс эттирилади ва қуйидаги гуруҳларга бўлинади:

1. Мазкур фирма билан унга нисбатан ташқи ташкилот ўртасида ресурслар ва мажбуриятлар айирбошланиши. Бу операциялар ўзаро трансфертларга ва бир томонлама трансфертларга бўлинади. Ўзаро трансфертда ҳар бир томон ресурсларни беради ва эвазига ресурслар олади. Бир томонлама трансфертларда ресурслар фақат берилади (дивидендлар тўлаш) ёки (дотациялар) олинади.

2. Фирма ичидаги хўжалик операциялари. Улар ресурслар ҳолатига таъсир қилади, лекин уларда ташқи контрагентлар иштирок этмайди. Масалан, амортизация ҳисобланиши, узоқ муддатли активлар кадрсизланиши, ишлаб чиқариш жараёнида моддий бойликлар сарфланиши.

3. Мазкур фирма томонидан назорат қилинмайдиган ташқи ижтимоий — иқтисодий муҳитдаги ҳодисалар. Бунга активлар ва мажбуриятлар бозор қиймати ўзгаришлари ёки бахтсиз ҳодисалардан йўқотишлар киради.

Хўжалик операциялари бирламчи ҳужжатларда қайд этилади. Бухгалтерия ёзувлари улар асосида бажарилади. Бундан ташқари улардан ҳисоб олиб борилишидаги таққослашларда, аудит текширувида, судлашиш ишларида ҳам фойдаланилади.

Иккинчи қадамда операциялар ва ҳодисаларни журналга ёзиш амалга оширилади. Бундан мақсад хўжалик операцияларининг молиявий оқибатларини ҳисоблар бўйича тарқатилишини соддалаштиришдир. Бу босқичда операцияларни ўлчаш ва бухгалтерлик кўрсаткичларини акс эттиришда ҳисоб юритиш тамойилларидан (GAAPдан) фойдаланилади. Амалиётда битта умумий ва бир неча махсус журналлардан фойдаланадилар.

Фирма тижорат сирини сақлаш мақсадида бухгалтерия ҳисоби оддий ходимлар учун ҳисоблар кўрсатилмаслигига интилан ҳолларда журналлар операцияларини рўйхатга олишнинг қулай воситаси бўлиб хизмат қилади. Бундан ташқари журналлар фирма ички бошқарув ҳисобида ахборотни тўплаш ва сақлашга хизмат қилади.

Учинчи қадам — журнал ёзувларини бухгалтерия ҳисобларига ўтказишдан иборат. Ўтказма мазмуни журнал маълумотларининг алоҳида ҳисоблар ўртасида тақсимланишидир. Журналдаги ёзувлар хронологик ёзувлар бўлиб, уларнинг бухгалтерия дафтарларига ўтказилиши ҳисоблар режасига асосланган сисглавали ёзувларни билдиради. АҚШ компаниялари бош дафтардан ва ёрдамчи дафтарлардан фойдаланадилар. Бош дафтарда синтетик ҳисоблар юритилади, ёрдамчи дафтарлар аналитик ҳисобни олиб бориш учун хизмат қилади.

Тўртинчи қадам — тузатилмаган синов балансини тайёрлаш. Бу баланс ҳисобот даврининг охирида барча журнал ёзувларини ва уларнинг ўтказмаларини дафтарларга киритиб бўлингандан сўнг тузилади. Мазкур балансда бош дафтарнинг ҳисоблари қуйидаги тартибда жойлашади: активлар, пассивлар, акциядорлик капитали ва муваққат ҳисоблар.

Синов баланси икки мақсадга хизмат қилади. Бир томондан у давр охирига дебет оборотлари ва кредит оборотлари ҳамда қолдиқлари тенглигини текшириш учун хизмат қилади. Иккинчи томондан эса синов баланси йиллик ҳисоботлар тузиш жараёнида тузатиш ёзувлари киритиш учун бошланғич нуқта вазифасини ўтайди.

Бешинчи қадам — журналга ёзиш ва тузатувчи журнал ёзувлари ўтказмаси. Компаниянинг кўпгина хўжалик операциялари узлуксиз характерда (масалан, амортизация, фойз ҳисоблаш жараёнлари), лекин улар ҳисобларда узлукли, яъни вақти — вақти билан акс эттирилади. Баъзи ҳолларда хўжалик операциясини бухгалтерия ҳисобида акс эттириш учун асос бўладиган бирламчи ҳужжатлар бўлмади ёки кечикиб келиб тушади. Тузатувчи журнал ёзувлари бухгалтерия маълумотларига янгироқ ёки аниқроқ ахборот олиниши билан тузатишлар киритиш учун хизмат қилади.

Тузатувчи журнал ёзувларининг бош вазифаси молиявий ҳисобнинг ҳисоб юритишда ҳисоблаб ёзиш усулидан (accrual basis accounting — метод начисления) фойдаланишни талаб қилувчи стандартларига риоя қилинишини таъминлашдан иборат. Ҳисоблаб ёзиш усули даромадни уни олиш учун операция (товар ёки хизматнинг сотилиши) бажарилган пайтда акс эттиришни талаб қилади. Товарга эгаллик ҳуқуқи харидорга ўтказилиши биланоқ даромад ҳисоблаб ёзилиши лозим. Товарлар ва хизматларни харид қилишда компания товар етказиб берувчига ҳақиқатда тўланган қийматни сотиб олинган товарлар қиймати сифатида ҳисобларда кўрсатади. Булардан ташқари, ҳисоблаб ёзиш усули даромад олиш учун харажатлар даромад олинган даврга мансуб деб қаралишини ҳам тақозо қилади. Агар даромадлар олиниши кейинги даврларга тўғри келса, харажатлар актив сифатида ҳисобга олиниши лозим бўлади.

Тузатувчи журнал ёзувлари мана шу талаблар ижро этилишини таъминлайди. Улар умумий журналга киритилади ва сўнгра ҳисобларга ўтказилади.

Тузатувчи журнал ёзувлари кўп жиҳатдан тўловларни ва маблағлар келиб тушишини акс эттиришнинг компания қўллаётган усулига боғлиқ бўлади. У икки хил бўлиши мумкин:

— стандарт усул. Бунда товарлар учун олдиндан маблағ тўлаб қўйиш актив сифатида, харидордан товар учун олинган олдиндан тўлов пассив сифатида ҳисобга олинади;

— мақсадга мувофиқлик усули. Бунда маҳсулот етказиб берувчига олдиндан тўлов харажат сифатида, товар учун олинган олдиндан тўлов эса даромад сифатида ҳисобга олинади. Ҳисобот даври охирига товар келиб тушмаса ёки харидорга товар етказиб берилмаса, бухгалтерия ёзувларига тегишли тузатишлар киритилади.

Тузатувчи журнал ёзувлари уч тоифага бўлинади:

1. Кечиктиришлар (муддатни узайтириш). Тўловлар даромадлар ёки харажатлар акс эттирилиш лозим бўлган пайтдан аввалроқ содир бўлганда шундай ёзувларга эҳтиёж туғилади бунда олдиндан тўлов ёки даромад актив ёки мажбурият сифатида ҳисобга олинади.

2. Ҳисоблаб ёзиш. Бундай ёзувлар тўловлар даромад ёки харажатлар акс эттирилган пайтдан сўнг бажарилса вужудга келади. Масалан, йил охирида тўланмай қолган, лекин 1 январдан сўнг тўлаб бериладиган иш ҳақи харажат сифатида ҳисоблаб ёзилиши талаб қилинади.

3. Бошқа тузатувчи журнал ёзувлари. Уларга қуйидагилар киради:

— доимий ҳисобларни қайта классификациялаш;

— келгуси харажатларни баҳолаш (масалан, шубҳали қарзлар);

— харажатларни маҳсулот турлари бўйича тақсимлаш (масалан, амортизация ажратмаларини);

— сотилган товарларга харажатларни ва товар моддий заҳиралар нобудгарчилигини ҳисобга олиш;

— хатоларни тузатиш.

Олтинчи қадам — тузатилган синов балансини тайёрлаш. Тузатилган синов баланси тузатишлардан сўнг дебетлар ва кредитлар тенглигини текшириб кўриш учун фойдаланилади. Тузатилмаган синов балансига нисбатан тузатилган синов балансида янги ҳисоблар қўшилиши, тузатув ёзувлари билан ёпилган баъзи ҳисоблар эса бўлмаслиги мумкин. Тузатилган синов балансида тақсимланмаган фойда ҳисобидан ташқари компания молиявий ҳисоботлари учун зарур барча ҳисоблар мавжуд бўлади.

Еттинчи қадам — молиявий ҳисоботларни тайёрлаш. Молиявий ҳисоботлар ҳисоб юритиш циклининг асосий якунидир. Ташқи фойдаланувчилар шу ҳисоботлар маълумотлари асосида қарорлар қабул қиладилар. Молиявий ҳисоботлар ой, чорак ва йил учун тайёрланади. Тузатилган синов баланси баланс ҳисоботи, тақсимланмаган фойда ҳақида ҳисобот ва фойда ва зарарлар ҳақида ҳисоботни тайёрлаш учун асос бўлиб хизмат қилади. Бунда биринчи навбатда фойда ва зарарлар ҳақида ҳисобот

тузилади, унда муваққат ҳисобларнинг дебет ва кредит оборотларидан фойдаланилади. Соф фойда аниқлаб олингандан сўнг тақсимланмаган фойда ҳақида ҳисобот тузилади. Шундан сўнг тугал баланс ҳисоблаб чиқилади.

Саккизинчи қадам — журналга ёзиш ва тегишли ҳисобларни ёпувчи ёзувларнинг ўтказмалари. Бундай ёзувлар ёрдамида даромадларни ва дивидендларни акс эттирувчи муваққат ҳисоблар ёпилади. Ёпувчи ёзувлар умумий журналга ҳисоб юритиш даври охирида киритилади ва муваққат ҳисобларнинг ёпилиши натижаси бўлган қолдиқлар тақсимланмаган фойда ҳисобига ўтказилади.

Компаниянинг дивидендлари эълон қилинса, тегишли сумма тақсимланмаган фойда ҳисобининг ёки эълон қилинган дивидендлар муваққат ҳисобининг дебети ва тўланиши лозим дивидендлар ҳисобининг кредитига ёзиб қўйилади.

Тўққизинчи қадам — ҳисоблар ёпилгандан сўнг синов балансини тайёрлаш. Муваққат ҳисоблар ёпилгандан сўнг тузиладиган синов балансида фақат доимий ҳисобларнинг қолдиқлари (баланслари) келтирилади. Шу орқали балансдаги ҳисобларнинг дебет ва кредит суммалари тенглиги текшириб олинади.

Ўнинчи қадам — тузатувчи ёзувларни бекор қилувчи ёзувларни журналга ёзиш ва тегишли ўтказмаларни амалга ошириш. Кўпгина компаниялар бухгалтерия ҳисобини юритиш жараёнида GAAP талабларига мувофиқ молиявий ҳисоботлар тузиб бўлингандан сўнг мақсадга мувофиқлик усулига биноан ҳисобланган даромадлар ва харажатларнинг муддатини узайтиришга қаратилган журнал ёзувларини бекор қилишни ўзлари учун мақбул деб ҳисоблайдилар. Бошқача қилиб айтганда, тузатувчи ёзувлар бекор қилиниб, улардан аввалги ҳолат қайта тикланади. Бунда GAAPда ҳам рухсат берилган.

Бекор қилувчи ёзувларнинг асосий хусусиятлари қуйидагича:

— улар ҳисобот даври тугаган кундаги сана билан ёзилади;

— уларда тузатувчи ёзувларда ишлатиладиган ҳисоблар ишлатилади, бироқ, дебет ва кредитга ёзиш қарама-қарши йўналишда амалга оширилади.

AҚШ компаниялари молиявий ҳисоботларни тайёрлашда ишчи варақдан (Worksheet) кенг фойдаланадилар. Бу варақ GAAPга биноан ташқи фойдаланувчиларга тақдим этилиши лозим бўлган ҳужжатлар рўйхатига кирмайди, лекин ҳисоботларни тузишни енгиллаштиради.

1.6. Ўзбекистонда бухгалтерия ҳисоби тизимининг халқаро стандартларга мувофиқлаштирилиши

Республикамиз ўз мустақиллигини қўлга киритгач, бухгалтерия ҳисоби ва аудитга янада алоҳида аҳамият билан қаралмоқда.

1992 йил 9 декабр Ўзбекистон Республикасининг «Аудиторлик фаолияти тўғрисида»ги қонуни қабул қилинди.

1994 йил 26 мартда Вазирлар Маҳкамасининг 164 —сонли қарори билан «Ўзбекистон Республикасида бухгалтерия ҳисоби ва ҳисоботи тўғрисида» Низом тасдиқланди.

1995 йил 1 январдан «Махсулотлар (ишлар, хизматлар)ни ишлаб чиқариш ва сотиш харажатлари таркиби ҳамда молиявий натижаларни шакллантириш тартиби тўғрисида»ги Низом амалга киритилди.

1996 йил 30 августда «Бухгалтерия ҳисоби тўғрисида»ги қонун қабул қилинди. Мазкур қонун Ўзбекистон Республикасида бухгалтерия ҳисоби ташкил этилиши ва юритилишининг ҳуқуқий асосидир. Унда белгиланган қоидалар бухгалтерия ҳисобининг халқаро стандартларига мувофиқ равишда олиб борилиши учун зарур ҳуқуқий шароитларни яратиб берган. «Бухгалтерия ҳисоби тўғрисида»ги Қонун 24 та моддадан иборат эди. 2016 йил 3 мартда қонуннинг янги таҳрири қабул қилинди.

Унинг дастлабки моддаларида бухгалтерия ҳисобининг мақсади ва вазифалари, субъектлари ва объектлари таърифлаб берилган. Қонунда кўрсатилишича, бухгалтерия ҳисобининг мақсади фойдаланувчиларни ўз вақтида тўлиқ ҳамда аниқ молиявий ва бошқа бухгалтерия ахбороти билан таъминлашдир. Вазифалари эса активларнинг ҳолати ва ҳаракати, мулк ҳуқуқлар ва мажбуриятларнинг ҳолати тўғрисида тўла ва аниқ маълумотларни шакллантириш, бошқарув мақсадлари учун бухгалтерия ҳисоби маълумотларини умумлаштириш, молиявий солиққа доир ва бошқа ҳисоботларни тузишдан иборат.

Қонуннинг 5 — 10- моддаларида бухгалтерия ҳисоби тартибга солиниши ва ташкил этилиши қоидалари ёритиб берилган. Бухгалтерия ҳисоби ва ҳисоботини тартибга солиш, бухгалтерия ҳисоби стандартларини ишлаб чиқиш ва тасдиқлаш Ўзбекистон Республикаси Молия вазирлиги зиммасига юкланган. Бухгалтерия ҳисобини юритишдаги асосий қоидалар қуйидагилардан иборат:

- икки ёқлама ёзув;
- узлуксизлик;
- ҳўжалик операциялари, активлар ва пасивларнинг пулда баҳоланиши;
- аниқлик;
- ҳисоблаш (ҳисоблаб ёзиш);
- эҳтиёткорлик;
- мазмуннинг шаклдан устунлиги;
- кўрсаткичларнинг қиёсланувчанлиги;
- молиявий ҳисоботнинг бетарафлиги;
- ҳисобот даври даромадлари ва харажатларининг мувофиқлиги;
- активлар ва мажбуриятларнинг ҳақиқий баҳоланиши.

Мазкур қоидалар бухгалтерия ҳисобининг халқаро стандартларини асосида ётади ва уларнинг Ўзбекистон Республикаси қонунида қайд этилиши миллий стандартларни халқаро стандартларга мослаштиришга имкон беради.

Қонун активлар ва мажбуриятларни баҳолашга бозор иқтисодиёти шароитидаги талаблардан келиб чиққан ҳолда ёндошади. Қонунга биноан оборот активларни баҳолаш қуйидаги икки баҳонинг энг паст бўйича баланс тузилаётган санадаги ҳақиқий таннархи бўйича (сотиб олиш нархи ёки ишлаб чиқариш таннархи) ёки бозор баҳоси бўйича (соф сотиш қиймати) амалга оширилиши лозим. Асосий воситалар ва номоддий активлар уларнинг тўлиқ бошланғич қиймати бўйича ҳисобга олинади. Асосий воситалар ва номоддий

активларни ҳисобдан чиқариш, уларни қиймати тўлиқ тўлангунча ёки объектлар сафдан чиқиб кетгунга қадар бўлган эскиришни (амортизацияни) ҳисоблаш йўли билан амалга оширилади. Ернинг қиймати амортизация қилинмайди. Мажбуриятлар тарафларнинг келишувига биноан ва пул билан акс эттирилади. Потенциал мажбуриятлар дастлабки ҳақиқий пул баҳоси бўйича акс эттирилади. Бухгалтерия ҳисоби миллий валюта сўмда юритилади.

Қонунда назарда тутилган даромадлар ва харажатларни ҳисобга олиш тартиби ҳам халқаро тамойилларга мос келади. Даромадлар ва харажатлар бухгалтерия ҳисобида тўланган вақти ва пул келиб тушган санадан қатъий назар қайси даврга тааллуқли бўлса ўша ҳисобот даврида акс эттирилади (ҳисоблаб ёзиш тамойили).

Қонуннинг ўз капиталини ҳисобга олиш ҳақидаги моддаси (19 —модда) мамлакатимиз қонунчилигида биринчи марта мазкур иқтисодий категорияни аниқ равишда таърифлаб берди. Ўз капитал, устав капитал, қўшилган капитал, заҳира (резерв) капитал ва тақсимланмаган фойдадан таркиб топади. Устав капитал — таъсис ҳужжатларда белгиланган ҳиссаларнинг йиғиндиси, қўшилган капитал — акцияларнинг номинал қийматидан баланд нархларда дастлабки сотишда олинган эмиссия даромадини ифодалайди. Резерв капитал мол — мулкни қайта баҳолаш пайтида ҳосил бўлган инфляция заҳираларини, шунингдек, текинга олинган мол—мулк қийматини акс эттиради. Тақсимланмаган фойда фойданинг жамғарилаётган (капиталлашаётган) қисмини кўрсатиб туради.

Қонуннинг муҳим жиҳати унда гаров ҳисобини юритиш тартиби аниқ кўрсатилганлигидир. Қонунда корхона ўзининг ёки ўзгаларнинг мажбуриятларини таъминлаш учун гаровга берилган мол—мулк қиймати, шу жумладан пул маблағлари корхона томонидан бошқа активлардан алоҳида ҳисобга олиниши лозимлиги кўрсатилган. Гаровга олинган мол —мулк қиймати, гаров сифатида қабул қилиб олинган пул маблағлари ва валюта бойликлари қиймати алоҳида балансдан ташқари ҳисобларда акс эттирилади.

Қонунда бухгалтерия ҳисоби маълумотлари асосида тузиладиган молиявий ҳисобот таркиби ва мазмуни Ўзбекистон Республикаси Молия вазирлиги томонидан белгилаб берилиши қайд этилган. Шу билан бирга қонун молиявий ҳисобот қандай ҳисобларни ўз ичига олишини кўрсатиб берган:

- бухгалтерия баланси;
- молиявий натижалар тўғрисида ҳисобот;
- пул оқимлари тўғрисидаги ҳисобот;
- ўз капитал тўғрисидаги ҳисобот;
- изохлар, ҳисоб-китоблар ва тушунтиришлар.

Кичик ва хусусий тадбиркорлик субъектларининг молиявий ҳисоботи соддалаштирилган шаклда тузилади. Молиявий ҳисобот солиқ органларига, таъсис ҳужжатларга мувофиқ мулкдорларга, давлат статистика органларига, қонун ҳужжатларига мувофиқ бошқа органларга тақдим этилади. Молиявий ҳисобот ҳисобот йили бошидан қўшилиб боровчи жамлама тарзида тузилади ва йилнинг ҳар чорагида тақдим этилади.

Қонун очик турдаги акциядорлик жамиятлари, суғурта компаниялари, банклар, фонд ва товар биржалари, инвестиция фондлари ва бошқа молия муассасалари ҳар йилги молиявий ҳисоботни уларда кўрсатилган маълумотлар тўғрилигини аудиторлар тасдиқлагач, ҳисобот йили тугаганидан сўнг биринчи майгача эълон қилишлари шарт эканлигини қайд этган.

Қонуннинг 28 —моддаси бухгалтерия ахборотининг махфийлиги ва бухгалтерия ҳисобини юритишда махфийликка риоя қилинишини белгилаб берган. Бухгалтерия ҳисоби регистрларининг мазмуни билан танишишга маъмурият рухсати билан ёки қонун ҳужжатларида назарда тутилган ҳолларда йўл қўйилади.

«Бухгалтерия ҳисоби тўғрисида»ги қонуннинг моддалари бухгалтерия ҳисобининг миллий стандартларида (БҲМС) конкретлаштириб берилди. 1998 — 2009 йилларда бухгалтерия ҳисобининг қуйидаги миллий стандартлари ишлаб чиқилди ва амалга киритилди:

БҲМС №1 — Ҳисоб сиёсати ва молиявий ҳисобот.

БҲМС №2 — Асосий фаолият хўжалигидан даромадлар.

БҲМС №3 — Молиявий натижалар тўғрисида ҳисобот.

БҲМС №4 — Товар — моддий захиралар.

БҲМС №5 — Асосий воситалар.

БҲМС №6 — Лизингни ҳисобга олиш.

БҲМС №7 — Номоддий активлар.

БҲМС №8 — Бирлаштирилган молиявий ҳисоботлар ва шўъба корхоналарга инвестицияларни ҳисобга олиш.

БҲМС №9 — Пул оқимлари тўғрисида ҳисобот.

БҲМС №10 — Давлат субсидияларини ҳисобга олиш ва давлат ёрдамини очиб бериш.

БҲМС №11 .— Илмий — тадқиқот ва тажриба — конструкторлик ишланмаларига харажатлар.

БҲМС №12 — Молиявий инвестицияларни ҳисобга олиш.

БҲМС №16 — Назарда тутилмаган ҳолатлар ва бухгалтерия баланси тузиш санасидан сўнг содир бўлган хўжалик фаолияти воқеалари.

БҲМС №17 — капитал қурилишга пудрат шартномалари.

БҲМС №19 — инвентаризацияни ташкил этиш ва ўтказиш.

БҲМС №20 — Кичик тадбиркорлик субъектларининг ҳисобини соддалаштирилган тартибда юритиш ва ҳисоботларини тузиш ҳақида.

БҲМС №21 — Хўжалик юритувчи субъектлар молия — хўжалик фаолиятининг бухгалтерия ҳисоби ҳисоблар режаси ва уни қўллаш бўйича йўриқнома.

БҲМС №22 – Чет эл валютасида ифодаланган активлар ва мажбуриятларнинг ҳисоби.

БҲМС № 23 - қайта ташкил этишни амалга оширишда молиявий ҳисоботни шакллантириш.

БҲМС № 24 - қарзлар бўйича харажатлар ҳисоби.

1.7. Бухгалтерия ҳисоби тўғрисида Қонун талаблари асосида жорий этилган замонавий ҳисоблар режасининг хусусиятлари

Корхоналар фаолияти ҳисобини юритиш учун корхонанинг хўжалик жараёнлари натижасида доимо таркибий ва миқдорий жиҳатдан ўзгариб борадиган хужалик маблағлари ҳақида ишончли маълумотларга эга бўлиб туриш талаб этилади. Бу талабни бажариш учун эса хўжалик маблағлари ва уларни ташкил топиш манбаларини ҳисобда гуруҳлаштириб бориш ва тезкор назорат ўрнатиш керак бўлади, яъни счетлар тизимидан фойдаланилади. Демак счетлар тизими хўжалик маблағларни ташкил топиш манбаларини, хўжалик жараёни натижасида уларни таркибий, миқдорий ва ҳаракат жиҳатидан ўзгариб боришини иқтисодий гуруҳлаш ва доимо тезкор назорат қилиб боришдир.

Ўзбекистонда 2004 йилдан буён қўлланиб келаётган счетлар режаси халқаро стандартларга мос келади. У 4 қисм ва 9 бўлимдан иборат. Счетлар режасининг қисмлари қуйидагилардир:

1-қисм. Узоқ муддатли активлар.

2-қисм. Жорий активлар.

3-қисм. Мажбуриятлар.

4-қисм. Хусусий капитал (мулк).

5- қисм. Молиявий натижаларни шаклланиши ва ишлатилиши.

6- қисм. Балансдан ташқари счетлар.

Счетлар режасидаги бўлимлар қуйидагича номланган:

1-бўлим. Асосий воситалар, номоддий ва бошқа узоқ муддатли активлар.

2-бўлим. Товар-моддий заҳиралари.

3-бўлим. Келгуси давр сарфлари ва муддати узайтирилган сарфларнинг жорий қисми.

4-бўлим. Олинадиган счетлар.

5-бўлим. Пул маблағлари, қисқа муддатли инвестициялар ва бошқа жорий активлар.

6-бўлим. Жорий мажбуриятлар.

7-бўлим. Узоқ муддатли мажбуриятлар

8-бўлим. Капитал (мулк), фойда ва заҳиралар

9-бўлим. Даромад ва харажатлар

Счетлар режасини билиш нафақат бухгалтерлар, балки аудиторлар, солиқчилар қисман ташқи фойдаланувчилар (акциядорлар, таъсисчилар) учун ҳам керакдир.

Счетларнинг тузилиши.

Счетлар иккига ажратилади:

1. Актив счетлар – хўжалик маблағларини акс эттирувчи счетлар.

2. Пассив счетлар – хўжалик маблағларини ташкил топиш манбаларини акс эттирувчи счетлар.

Актив ва Пассив счетларини тузилиши қўйидаги схема орқали акс эттирилади.

Д т	Актив	К т	Дт	Пассив	Кт
+	-		-	+	

Юқорида кўриниб турганидек, ҳар иккала турдаги счетларнинг ҳам дебет ва кредит томонлари мавжуд. Фарқ шундаки, актив счетларнинг дебетида кўпайиш, кредит счетларда эса камайиш акс эттирилади.

Пассив счетларда эса аксинча, дебет томонида камайиш кредит томонида эса купайиш акс эттирилади.

Маълумки, счетлар ой бошига очилади. Бу вақтда маблағ ва улар манбалари мавжуд бўлиб, улар ой бошига қолдиқ деб аталади.

Ой давомида хўжалик жараёни натижасида маблағлар ва улар манбалари ҳаракати(купайиши, камайиши) оборот дейилиб, уларни дебет ёки кредит томондалигига кура, дебет оборот кредит оборот деб аталади.

Актив счетларда дебет оборот ой давомида маблағлар киришини, кредит обороти эса, маблағлар ой давомида камайишини билдиради.

Пассив счетлардаги дебет оборот ой давомида маблағ ташкил топиш манбаси камайишини, кредит оборот эса ой давомидаги манба кўпайишини билдиради.

Актив счетлардаги ой охирига қолдиқни аниқлаш учун, ой бошига қолдиқ суммага дебет оборот суммасини кўшиб, кредит оборот суммасини айириш орқали топилади: $Д_{ок} = Д_{бк} + Д_{об} - К_{об}$

Бу ерда,

$Д_{ок}$ - Дебет охирги қолдиқ .

$Д_{об}$ - дебет оборот.

$Д_{бк}$ - Дебет бошланғич қолдиқ.

$К_{об}$ - кредит оборот.

Счетлар ҳисобот яхши тушунчага эга бўлиш учун улар хусусиятларини ўрганмоқ зарур.

Счетлар кўйидаги хусусиятига эга кўра туркумларга бўлинади

1. Счетларни тузилишига кўра;
2. Кўрсаткичларни акс эттирилишига кўра;
3. Балансда акс эттирилишига кўра;
4. Мўлжалига, тайинлишига кўра;

Счет тузилишига кўра 2 хил бўлади:

1. Актив счет.
2. Пассив счет

Актив счетлар хўжалик маблағларини акс эттиришга пассив счетлар эса улар манбаларини акс эттиришга мўлжаллангандир.

Кўрсаткичлар акс эттирилишига кўра, счетлар икки хил бўлади:

1. Синтетик счетлар.
2. Аналитик счетлар.

Синтетик счетлар хўжалик маблағлари ва улар манбалари ҳисобот умумий ва қиймат кўринишида маълумотларни олиш мақсадида ҳисоб юритишга мўлжалланган.

Аналитик счетлар маълумотлари хўжалик маблағлари ва уларни манбаларини нафақат қиймат, балки натура ва меҳнат ўлчов бирликларида ҳам ҳисоб юритишга мўлжаллангандир.

Балансда қатнашишига қараб счетлар икки хил бўлади:

1. Балансдаги счетлар.
2. Балансдан ташқари счетлар.

Балансдаги счетлар деб, балансда қатнашадиган счетларга айтилиб, улар бўйича икки ёқлама ёзув амалга оширилади.

Балансдан ташқари счетларда ҳисоб ёзувлари фақат бир ёқлама олиб борилади.

Тайинланиши – вазифасига кўра 6 хил бўлади:

1. Асосий счетлар
2. Тартибга солувчи счетлар
3. Тақсимловчи счетлар
4. Калькуляция счетлари
5. Таққословчи счетлар

1. Асосий счетларнинг 2 тури мавжуд: 1. Актив. 2. Пассив.

Актив счетлар ўз навбатида қуйидагиларга бўлинади:

- меҳнат воситалари ва узоқ муддатли активларни;
- айланма маблағларни;
- хўжалик муносабатларини акс эттирувчи актив счетлар.

Меҳнат воситаларини ва узоқ муддатли активларни акс эттириш учун қуйидагича счетлар мўлжалланган.

0100 - Асосий воситалар.

0300 - Лизинг шартномаси бўйича олинган асосий воситалар.

0400 - Номоддий активлар.

0600– Узоқ муддатли молиявий қўйилмалар

0700 - Ўрнатиладиган асбоб-ускуналар.

0800 - Капитал қўйилмалар ва х.к. счетлари.

Айланма маблағлари ҳисоби қуйидаги счетларда олиб борилади:

1000– Материаллар.

5000 – Касса.

5100–Ҳисоблашиш смети.

5200 – Валюта смети.

5500– Банклардаги махсус счетлар.

5600– Пул ҳужжатлари.

5700 – Йўлдаги жўнатмалар.

5800 – Қисқа муддатли молиявий қўйилма.

2800 – Тайёр маҳсулот.

2900 – Товарлар ва х.к. счетлари.

Хўжалик муносабатларини акс эттирувчи актив счетларга қўйидагилар мисол бўлади:

4200 – Ходимларга берилган бўнақлар юзасидан ҳисоблашишлар.

4700 – Ходимлар билан бошқа операциялар бўйича ҳисоблашиш.

4800 – Турли дебиторлар ва кредиторлар бидан ҳисоб-китоб.

4000 – Олинадиган счетлар.

0900 – Узоқ муддатли дебиторлик қарзлар ва х.к. счетлар.

Асосий счетлардан яна бири *пассив* счетлар, ўз навбатида корхона ўз маблағлари манбаларини ва четдан жалб қилинган маблағлар манбаларини, мажбуриятларини акс эттирувчи *пассив* счетларга бўлинади.

Корхона ўз маблағлари манбаларини акс эттирувчи *пассив* счетларга қўйидагилар мисол бўлади:

0200 – Асосий воситалар эскириши.

0500 – Номоддий активларнинг эскириши.

8700 – Тақсимланмаган фойда (қопланмаган зарар).

8300 – Устав капитали

8900 – Келгусидаги харажатлар ва тўловлар юзасидан заҳиралар.

Четга жалб этилган маблағлар манбаси, мажбуриятларни акс эттирувчи счетларга мисол:

6810 – Банкларнинг қисқа муддатли кредитлари юзасидан ҳисоблашиш.

7810 – Банкларнинг узоқ муддатли кредитлари юзасидан ҳисоблашиш

6820 – Қисқа муддатли қарзлар юзасидан ҳисоблашиш.

7820 – Узоқ муддатли қарзлар юзасидан ҳисоблашиш.

7210 – Муддати узайтирилган узоқ муддатли мажбуриятлар ва х.к. счетлар.

2.Тартибга солувчи счетлар.

Корхона баъзи хўжалик маблағлари ҳисобини юритишда бир неча баҳодан фойдаланиш зарурияти туғилади. Шундай маблағлар ва улар ташкил топиш манбалари ҳисобини юритувчи счетлар тартибга солувчи счетлар деб аталади. Бундай счетлар қўйидаги туркумларга ажратилади:

1. Контрар счетлар:

А) контр актив

Б) контр пассив

2. Тўлдирувчи счетлар:

Бундай счетларни тартибга солувчи счетлар деб аталишга сабаб улар бухгалтерия ҳисобини бошқа счетларидаги кўрсаткичларни тартибга солиш хусусиятига эгалигидадир.

Масалан: контрактив счетлар пассив счетлар бўлиб, баланс активидаги маблағлар ҳисоб учун мўлжалланган баъзи счетлар кўрсаткичларни тартибга солиб туради.

0200 - «Асосий воситаларнинг эскириши» контрактив счетлар асосий восита бошланғич (жорий) қийматини акс эттирувчи 0100- «Асосий воситалар» счетлар маълумотларини тартибга солади.

0500 – «Номоддий активларнинг эскириши» счёта эса, 0400- «Номоддий активлар» счётидаги кўрсаткичларни тартибга солади.

Контрпассив счетлар актив счетлар бўлиб, улар баъзи хўжалик маблағлари ташкил топиш манбалари маълумотларини тартибга солиш учун мўлжалланган. Масалан: 8600- «Сотиб олинган ўз акцияларини ҳисобга олувчи счетлар»

Тўлдирувчи счетлар тегишли маблағ ва улар ташкил топиш манбалари ҳисобини юритишга мўлжалланган счёта маълумотларини тўлдириш учун мўлжалланган.

Масалан: 1510 – «Материалларни тайёрлаш ва сотиб олиш», 1610 – «Материалларнинг қийматидаги фарқ» счетлари тўлдирувчи счетлар ҳисобланади.

3. Тақсимловчи счетлар.

Ушбу счетлар маблағлар ва улар ташкил топиш манбалари баъзиларини калькуляция объектларига ёки даврлар бўйича тўғри тақсимланишини таъминлайди.

Тақсимловчи счетлар иккига бўлинади:

1. Йиғиб тақсимловчи.

2. Ҳисобот даврлари бўйича тақсимловчи.

Йиғиб тақсимловчи счетларига 2310 – «Ёрдамчи ишлаб чиқариш», 2510— «Умумишлаб чиқариш харажатлари» счетларни мисол тариқасида келтириш мумкин.

Масалан: асосий ишлаб чиқаришдаги асосий воситалар ёрдамчи ишлаб чиқариш ёрдамида таъмирланди. Ёрдамчи ишлаб чиқариш томонидан бажарилган таъмирлаш харажатлари 2310 – «Ёрдамчи ишлаб чиқаришлар» счёта дебетида йиғилади ва таъмирлаш ишлари тугатилгач асосий ишлаб чиқариш харажатларига қўшилади. Агарда ишлаб чиқаришда бир неча маҳсулот тайёрланаётган бўлса, шу маҳсулот таннархига маҳсулот тўрини ишлаб чиқаришда банд бўлган асосий воситалар қийматида кўра мос равишда тақсимланади.

Йиғиб тақсимлайдиган счетлардан яна бири 2510- «Умум ишлаб чиқариш харажатлари» счёта бўлиб, унинг дебетида умум ишлаб чиқариш билан боғлиқ харажатлар жамланади ва ушбу харажатларни алоҳида ҳисобга олиш объектлари ўртасида (А маҳсулот, В маҳсулот ёки ёрдамчи ишлаб чиқариш) тақсимлаш тартиби тегишли норматив ҳужжатлар билан тартибга солинади.

Ҳисобот даврлари бўйича тақсимланадиган счетларга 31 – «Келгуси даврлар харажатлари», 4910– «Шубхали қарзлар бўйича захиралар», 8910 –

«Келажакдаги харажатлар ва тўловларнинг заҳираси» ларни мисол қилиб келтириш мумкин.

Келгуси давр харажатлари 3100- «Келгуси даврлар харажатлари» счётида юритилиб, актив счёти ҳисобланади. Келгуси давр билан боғлиқ харажатлар сарфланганида ушбу счётиларнинг дебетида акс эттирилади. Харажат қўшилиши зарур бўлган ҳисобот даврлари келганда эса, 3100 – «Келгуси даврлар харажатлари» счётида йиғилган харажатлар суммаси шу счёти кредитида ва тегишли ишлаб чиқариш харажатлари счётилари ёки муомала харажатлари счёти дебетида акс эттириб бориш йўли билан тақсимланади.

8910- «Келгуси давр харажатлари ва тўловлари юзасидан заҳира» счёти хусусияти ҳам худди шундай харажатларни ҳисобот давралари бўйича тўғри тақсимлашга мўлжалланганлигидадир

2-боб. Молиявий ҳисоботни тузиш ва тақдим этиш

2.1. Молиявий ҳисоботнинг асосий концепциялари

Молиявий ҳисоботни тайёрлаш ва ташқи фойдаланувчилар учун тақдим этишнинг асосий қоидалари молиявий ҳисоботлар халқаро стандартларининг концепциясида белгилаб берилган. Концепциянинг мақсадлари унинг 1-пунктида қуйидагича ифодаланган:

- МҲХСҚга келажакдаги молиявий ҳисоботларнинг халқаро стандартларини ишлаб чиқишда ва мавжудларини қайта кўриб чиқишда кўмаклашиш;

- молиявий ҳисоботларни тақдим этилиши билан боғлиқ бўлган бухгалтерия ҳисоби қоидалари, стандартлари ва тамойиллари монандлаштиришга кўмаклашиш;

- миллий органларга миллий стандартларни ишлаб чиқишда ёрдам бериш;

- бўлажак молиявий ҳисоботлар халқаро стандартларида ёритиладиган масалалар соҳасида иш олиб боришда МҲХСларини қўллашда молиявий ҳисоботларни тузувчиларга кўмаклашиш;

- аудиторларга молиявий ҳисоботларнинг МҲХСларига мувофиқ ёки мувофиқ эмаслиги тўғрисида мулоҳазани шакллантиришда ёрдам бериш;

- МҲХСлари асосида тузилган молиявий ҳисоботларнинг фойдаланувчиларига мазкур ҳисоботлардаги ахборотларни талқин қилишда ёрдам бериш;

- МҲХСҚ фаолияти билан қизиқувчиларни унинг молиявий ҳисоботларнинг халқаро стандартларини шакллантиришга ёндашувлари ҳақида ахборот билан таъминлаш.

Концепциянинг 5-пунктида қайд этиладики, у молиявий ҳисоботларнинг мақсадларини, молиявий ҳисоботлардаги ахборотларнинг фойдалилигини белгиловчи сифат тавсифларини, молиявий ҳисоботларни ташкил этувчи элементларнинг таърифланиши, тан олиниши ва ўлчанишини, капитал тушунчасини ва капитални қувватлашни ойдинлаштириб беришга қаратилган.

Молиявий ҳисоботларнинг шакллари одатда ўз ичига баланс, фойда ва зарар тўғрисидаги ҳисоботда молиявий аҳволнинг ўзгариши тўғрисидаги ҳисобот (бу пул оқимлари тўғрисидаги ҳисобот ёки фондларнинг ҳаракати тўғрисидаги ҳисобот кўринишида бўлиши мумкин), шунингдек изохлар, бошқа ҳисоботлар ва тушунтирувчи материалларни олади. Молиявий ҳисоботлар улардан келиб чиқувчи ва улар билан биргаликда ўқилишини назарда тутувчи қўшимча материалларни ҳам ўз ичига олиши мумкин. Бундай материаллар ва ёрдамчи ахборот, масалан, саноат ва географик сегментлар тўғрисидаги молиявий ахборот ва ўзгариб бораётган баҳолар таъсирини очиб берувчи ахборот бўлиши мумкин. Молиявий ҳисоботлар шакллари ўз ичига директорларнинг ҳисоботлари, раиснинг баёноти, раҳбариятнинг мулоҳазали ва таҳлили бошқа шу каби ҳужжатлардан иборат элементларни олмайди. Лекин бу элементлар молиявий ҳисоботларга ёки йиллик ҳисоботга қўшиб қўйилиши мумкин (7-пункт).

Концепция ижтимоий ва хусусий сектордаги ҳисоб берувчи барча савдо, ишлаб чиқариш ва бошқа тижорат компанияларининг молиявий ахборотларига нисбатан қўлланади. Ҳисобот берувчи компания – бу молиявий ҳисоботлари фойдаланувчилар учун унинг молиявий фаолияти тўғрисидаги ахборотларнинг асосий манбаи бўлиб хизмат клиувчи компаниядир (8-пункт). Концепция молиявий ҳисоботлардан фойдаланувчиларга мавжуд ва потенциал инвесторларни, ходимларни, қарз берувчиларни, маҳсулот етказиб берувчилар ва бошқа савдо кредиторларни, харидорларни, ҳукумат ва унинг органларини, жамоатчиликни киритадилар (9-пункт). Молиявий ҳисоботлар уларнинг ахборотга барча эҳтиёжларини қондира олмаслиги мумкин, лекин барча фойдаланувчилар учун умумий бўлган бундай эҳтиёжларнинг катта қисми молиявий ҳисоботлар воситасида қондирилиши назарда тутилади.

Шундан келиб чиққан ҳолда концепцияда молиявий ҳисоботларнинг мақсади компания молиявий аҳволи, фаолият натижалари ва молиявий аҳволдаги ўзгаришлар тўғрисидаги ахборотларни тақдим этиш эканлиги таъкидланади. Бу ахборот фойдаланувчиларнинг кенг доирасига иқтисодий қарорлар қабул қилишда зарур (12-пункт).

Бошқа томондан эса, молиявий ҳисоботлар компания раҳбариятининг фаолияти натижаларини ёки раҳбариятнинг унга шошилиб топширилган ресурслар учун масъулиятини ҳам ёритиб беради. Раҳбарият фаолиятига йки масъулиятига баҳо бермоқчи бўлган фойдаланувчилар буни иқтисодий қарорларни асослаш учун қиладилар. Масалан, компанияга инвестицияларни сақлаш қолши ёки сотиб юбориш, раҳбарларни тайинлаш ёки истеъфога чиқариш (14-пункт).

Концепцияда компаниянинг молиявий аҳволи қанда й энг асосий ўлчамлар асосида ёритиб берилиши лозимлиги кўрсатилган. Молиявий аҳвол компаниянинг иқтисодий ресурсларига, молиявий таркибий тузилишига. Ликвидлигига ва тўлов қобилиятига, шунингдек ташқи муҳит ўзгаришларига мослаша олиш қобилиятига боғлиқ (16-18-пунктлар).

Компаниянинг иқтисодий ресурслари ва ўқитишда у ресурсларни қайта ўзгартира олиш қобилияти унинг келажақда пул маблағлари ва пул эквивалентлари ярата олиш қобилиятини башоратлаш учун зарур.

Молиявий таркибий тузилиши ҳақидаги ахборот келажақда қарз маблағларига эҳтиёжларни ва компанияда улушга эга бўлганлар ўртасида бўлажак фойда пул оқимлари қандай тақсимланишини башоратлаш учун зарур. Бу ахборот компания келажақда молиялашни қанчалик муваффақиятли қўлга кирита олишини баҳолаш учун ҳам фойдалидир.

Ликвидлик ва тўлов қобилияти ҳақидаги ахборот компаниянинг ўз молиявий мажбуриятларини муддатида бажара олиш қобилиятини башоратлаш учун зарур. Ликвидлик деб даврга молиявий мажбуриятларни чегириб ташланган ҳолда яқин келажақда пул маблағларининг мавжудлиги тушунилади.

Тўлов қобилияти эса молиявий мажбуриятларни уларнинг муддатлари етиб келиши бўйича ўз вақтида ижро этилиши учун бирон вақт мобайнида пул маблағлари мавжудлигини билдиради (16-пункт).

Молиявий аҳвол тўғрисидаги ахборот асосан бухгалтерлик балансида келтирилади. Молиявий фаолият натижалари тўғрисида ахборот фойда ва зарарлар ҳақидаги ҳисоботда, пул оқимлари тўғрисидаги ахборот эса пул маблағлари ҳаракати ҳақидаги ҳисоботда тақдим этилади (19-пункт). Молиявий ҳисоботларда изоҳлар, қўшимча материаллар ва бошқа ахборот ҳам мавжуд бўлади. Масалан, балансинг фойда ва зарарлар тўғрисидаги ҳисоботнинг моддалари ҳақида фойдаланувчиларнинг эҳтиёжлари учун муҳим бўлган қўшимча ахборот берилиши мумкин. Изоҳлар ва қўшимча материаллар балансида акс эттирилмаган компанияга таъсир этувчи хатарлар ва эҳтимолликларни очиб бериши мумкин (масалан, фойдали қазилмалар заҳиралари). Географик ва хўжалик сегментлари ҳақидаги ахборот, компанияга баҳолар ўзгаришининг таъсири ҳам қўшимча сифатида тақдим этилиши мумкин (21-пункт).

Маълумки, бухгалтерия ҳисоби юритилишининг таркиби, тартиби ва тамойиллари асосида ётувчи тўрт фараз мавжуд:

- 1) корхонанинг унинг эгасидан ва бошқа корхоналардан алоҳида эканлиги;
- 2) корхона фаолиятининг узлуксизлиги ва чекламаган муддат давом этиши;
- 3) корхона фаолиятини баҳолашнинг, хўжалик операциялари қўламининг асосий ўлчов бирлиги сифатида бирон-бир пул бирлиги хизмат қилиши;
- 4) даврлаштириш, яъни корхона фаолиятининг қатор ҳисобот даврларига бўлинганлиги.

Концепция молиявий ҳисоботларни тузиш ва тақдим этишда ҳисоблаб ёзиш усули ва фаолиятнинг узлуксизлиги энг асосий фаразлар сифатида олинишини таъкидлайди.

Ҳисоблаб ёзиш усулида битишувлар ва бошқа ходисаларнинг натижалари улар содир бўлганда тан олинади (пул маблағлари, пул эквивалентлари олинганда ёки тўлаб берилган пайтда эмас) ва ўша ҳисобот даврида ҳисобга

олинади ҳамда улар содир бўлган ҳисобот даврларининг молиявий ҳисоботларида экс эттирилади. Ҳисоблаб ёзиш усулида тузилган молиявий ҳисоботлар фойдаланувчиларни фақат ўтмишдаги пул маблағларини тўланиши ёки олиними билан боғлиқ операциялар ҳақида хабардор қилмасдан, келажакда пул маблағларини ифода этувчи ресурслар ҳақида ахборот беради. Шундай қилиб, молиявий ҳисоботлар фойдаланувчиларни иқтисодий қарорлар қабул қилинишида фавқулодда муҳим ўтмишдаги операциялар ва бошқа ҳодисалар ҳақида ахборот билан таъмин этади (22-пункт).

Молиявий ҳисоботлар одатда компания кўриниб турган келажакда ўз фаолиятини давом эттиради деб фараз қилган ҳолда асосида тузилади. Яъни компанияда фаолиятни тўхтатиш ёки муҳим равишда қисқартириш мўлжали ёки зарурияти йўқ деб олинади. Агар шундай мўлжал ёки зарурият мавжуд бўлса, молиявий ҳисоботлар бошқа асосда тузилади ва бу асос очиб берилиши лозим (23-пункт).

Концепциянинг 24-26-пунктларида молиявий ҳисоботларнинг сифат тавсифлари таърифлаб берилган. Улар қуйидагилардан иборат:

- тушунарлилик;
- ўринлилик ва у билан боғлиқ ҳолда муҳимлик;
- ахборотнинг ростлиги, бу операцияларни ҳаққоқий тасвирланишида, мазмуннинг шаклдан устунлигида, бетарафликда, эҳтиёткорликда, ахборотнинг тўлаллигида ифодаланади;
- таққосланувчанлик;
- ахборотнинг ўринлилиги ва пухталилигига чекловлар, бу ахборот ўз вақтида тақдим этилиши зарурлигида, ахборотдан олинadиган наф билан уни қўлга киритиш учун харажатлар ўртасидаги баланс зарурлигида, турли сифат тавсифлари ўртасидаги мувозанат бўлиши лозимлигида ифодаланади;
- молиявий ахволни ростгўйлик билан ва объектив тасвирлаш.

Концепцияда молиявий ҳисоботларнинг асосий элементлари характерлаб берилган (47-81-пунктлар). Молиявий ҳолатни аниқлашда бевосита қўлланувчи элементлар активлар, мажбуриятлар ва капиталдан иборат. Улар шундай таърифланади:

А) активлар – компания ўтган даврларнинг ҳодисалари натижасида назорат қилиб турган ва улардан келажакда иқтисодий наф олишни кутаётган ресурслар;

Б) мажбуриятлар – компаниянинг жорий қарздорлиги бўлиб, ўтмишдаги ҳодисалардан келиб чиққан ва улар бўйича келишиш келажакда компаниядан иқтисодий нафга эга ресурсларда чиқиб кетишига олиб келади;

В) капитал – компания активларидан компаниянинг барча мажбуриятлари чиқариб ташлангандан сўнг қоладиган улуш (49-пункт).

Активда мужассамлашган иқтисодий наф – активнинг компанияга пул маблағлари ёки пул эквивалентлари келиб тушишига бевосита ёки билвосита қўмаклашиши имкониятидир. Активлар одатда товарлар ва хизматларни ишлаб чиқариш учун ишга солинади. Харидорларнинг товарлар ва хизматлар учун тўловлари эса компанияга пул маблағлари оқимини келтиради. Активлар кўп ҳолларда жисмоний шаклга эга. Лекин жисмоний шакл активнинг

мавжудлигида ҳал қилувчи рол ўйнамайди, патентлар, муаллифлик ҳуқуқлари компания улардан иқтисодий наф кутаётган ва улар компания назорати вақтида бўлсалар актив деб ҳисобланади. Баъзи активлар юридик ҳуқуқлар билан боғлиқ, масалан, дебитор қарздорлиги, мулкка эгалик ҳуқуқи. Айрим ҳолларда эса активнинг мавжудлигини аниқлашда мулк ҳуқуқи биринчи даражали аҳамиятга эга бўлмайди. Ижарага олинган мол-мулк, компания ундан келадиган иқтисодий нафни назорат қилаётган бўлса, актив деб қаралади. Компаниянинг активлари ўтган даврлардаги операциялардан келиб чиқади, келгусида содир этилиши кутилаётган ҳодисалар актив деб қаралмайди, масалан, захирани сотиб олиш нияти активнинг таърифланишига мувофиқ келмайди (53-58-пунктлар).

Мажбуриятнинг энг муҳим тавсифи унинг жорий даврда мавжудлигидир. Шу билан бир жорий даврда мажбурилик билан бўлажак мажбуриликни фарқлаш лозим. Компания раҳбариятининг келажакда активларни сотиб олишга қарор қилганлиги ўз-ўзидан жорий мажбурилик келиб чиқишига олиб келмайди.

Агар актив етказиб келинган ёки компания бекор қилиб бўлмайдиган шартнома тузсагина мажбурийлик келиб чиқади. Шартноманинг бекор =илинмаслиги, ёки катта жариманинг белгилаб қўйилганлиги компания шартномадаги қарши томонга ресурслар ўтиб кетишига йўл қўймаслик чорасини кўра олмаслигини билдиради. Шунингдек, компания аввалги йиллар тажрибасидан келиб чиққан ҳолда, харидорлар томонидан товарлар ва хизматлар учун тўлаб берилган суммаларнинг бир =исмини келажакда =айтаришга тўри келишини аниқлаб олиши ва уни мажбурият сифатида кўрсатиши мумкин. Мазкур ҳолда ўтган даврларда товарлар сотилиши мажбуриятларни келтириб чиқарган ҳодиса деб қаралади (60-63-пунктлар).

Юқоридаги таърифда капитал қолдиқ сифатида аниқланган бўлсада, балансда у тоифаларга бўлинади. Масалан, корпоратив балансда акциядорлар киритган маблағлар, тақсимланмаган фойда, резервлар каби моддалар бор. Бундай классификация ахборотдан фойдаланувчилар капиталнинг тақсимланиши ёки ундан фойдаланиш борасида юридик ёки бошқа чекловлар бор ёки йўқлигини эътиборга олган ҳолда қарор қабул қила олишлари бўйича эҳтиёжлар учун ўринлидир. Резервлар яратилиши қонунчилик ёки устав билан назарда тутилган бўлиши мумкин. Резерв зарарлар оқибатларидан ҳимояланишининг қўшимча чорасидир. Резервлар солиққа тортиш тўғрисидаги миллий қонунлар солиқдан озод қилиш ёки имтиёз беришни назарда тутганда ҳам ташкил этилади. Бундай ахборот кўпинча фойдаланувчилар учун аҳамиятли бўлади. Шу тарздаги резервларга ўтказиш ҳаражат эмас ва мазмуни бўйича тақсимланмаган фойданинг бошқа моддага ўтказилишидир (65-66-пунктлар).

Фаолиятнинг самарадорлиги ўлчови сифатида фойда қўлланади. У инвестицияларга фойда, акцияга фойда каби бошқа ўлчовларнинг ҳам асосида ётади. Фойданинг ўлчаниши билан бевосита боғланган элементлар даромадлар ва ҳаражатлардир.

Даромад – ҳисобот даври давомида иқтисодий нафларнинг ортиши бўлиб, активларнинг келиб тушиши ёки ўсиши ёки мажбуриятларнинг камайиши

шаклида юз беради. Булар компания капиталининг компания эгалари бадалларига боғлиқ бўлмаган равишда кўпайишида ифодаланади.

Харажатлар – ҳисобот даври давомида иқтисодий нафларнинг камайиши. Бу активларнинг чиқиб кетиши ёки озайиши кўринишида ёки мажбуриятларнинг ортиши шаклида содир бўлади. Оқибатда мулкдорларга тўлаб беришларга боғлиқ бўлмаган равишда капитал камаяди (70-модда).

Концепция даромадга компаниянинг одатдаги фаолиятидан тушумни ва асосий бўлмаган фаолиятидан нафларни киритади. Тушум ҳар хил терминлар билан, шу жумладан, сотиш ҳажми, тақдирлашлар, фоизлар, роялти, ижара тўлови деб аталади. Асосий фаолиятдан нафлар ўз табиати бўйича даромаддан фарқ қилмайдиган иқтисодий нафларнинг ўсишидан иборат ва шунинг учун даромаддан алоҳида элемент деб қаралмайди. Даромаднинг таърифи ўз ичига рўёбга чиқарилмаган нафларни ҳам олади: масалан, бозор қимматли қоғозларнинг қайта баҳоланишидаги ёки узоқ муддатли активлар билан қиймати ортишидаги. Бундай нафлар фойда ва зарарлар тўғрисидаги ҳисоботда алоҳида кўрсатилади, чунки улар иқтисодий қарорлар қабул қилинишида муҳим аҳамиятга эга (74-76-пунктлар).

Харажатлар таърифи ўз ичига компания одатдаги фаолияти жараёнида вужудга келувчи харажатларни ва зарарларни олади. Сотилган маҳсулот таннари, иш ҳақи ва амортизация каби харажатлар компаниянинг одатдаги фаолиятида келиб чиқади ҳамда активларнинг чиқиб кетиши ёки камайиши шаклида содир бўлади. Зарарлар компаниянинг одатдаги фаолияти доирасида ҳам ундан ташқарида ҳам вужудга келиши мумкин. Зарарлар иқтисодий нафлар камайишини билдиради, ўз табиати бўйича бошқа харажатлардан фарқ қилмайди. Шунинг учун концепция зарарларни алоҳида элемент деб қарамайди (78-79-пунктлар).

Ҳисоботларда активлар ва мажбуриятларнинг қайта баҳоланиши ёки янгича тавсифланиши капиталнинг кўпайиши ёки камайишига олиб келади. Бу кўпайиш ёки камайишлар даромад ва харажатларнинг таърифига мос тушса ҳам улар фойда ва зарарлар ҳисоботида киритилмайди. Капитални қувватлашнинг муайян концепцияларига кўра бу ўзгаришлар капиталга уни қувватлашни таъминловчи тузатишлар сифатида ёки қайта баҳолаш резервлари сифатида киритилади.

Молиявий ҳисоботнинг элементи таърифига мувофиқ келувчи объект: а) у билан боғлиқ иқтисодий нафлар компания томонидан олиниши ёки берилишининг муҳим равишдаги эҳтимоли мавжуд бўлса; ва б) у таннархга ёки ишончли тарзда ўлчаниши мумкин бўлган қийматга эга бўлса тан олиниши лозим (83-модда). Концепция молиявий ҳисоботлар элементларини тан олишдаги шартларни қуйидагича тушунтиради:

- келажакдаги иқтисодий нафнинг эҳтимоли. Компания фаолияти муайян концепцияларга хос бўлган атроф-муҳит доирасида амалга оширилади. Келажакдаги иқтисодий нафлар оқимини баҳолашда молиявий ҳисоботларни тузиш пайтда маълум бўлиб турган далилларга асосланган ҳолда эҳтимоллилик даражаси баҳоланади. Масалан, маҳсулот сотишда ҳосил бўлган дебитор

қарзларнинг бир қисми аввалданок умидсиз деб қаралиши ва харажат сифатида тан олинishi мумкин (86-пункт);

- ўлчовнинг ишончилиги. Асосли ҳисоб-китоб қилинган миқдорлардан фойдаланиш молиявий ҳисоботларни тузишнинг муҳим қисмидир ва ҳисоботларга бўлган ишончга путур етказмаслиги керак. Шунинг учун асосли ҳисоб-китоб қилинадиган миқдори аниқлаш мумкин бўлмаса, объект балансида ёки фойда ва зарарлар ҳисоботида тан олинмайди (86-пункт);

- активларнинг тан олинishi. Компанияга келажакда иқтисодий нафлар келиб тушиши мавжуд бўлса, шунингдек актив аниқ ўлчаниши мумкин бўлган қийматга ёки баҳога эга бўлса, у балансида тан олинади. Ҳисобот давридан ташқарида иқтисодий нафлар келишини истисно этадиган харажатлар қилинган бўлса, улар балансида тан олинмайди, балки харажат сифатида фойда ва зарарлар ҳисоботига киритилади (90-пункт);

- мажбуриятларнинг тан олинishi. Мажбурият балансида ушбу мажбуриятнинг ижро этилиши натижасида иқтисодий нафга эга бўлган ресурсларнинг чиқиб кетиши содир бўладиган бўлса, бу ижронинг миқдорини ишончли аниқлаш мумкин бўлса тан олинади (91-пункт);

- даромаднинг тан олинishi. Даромад фойда ва зарарлар тўғрисидаги ҳисоботда активлар кўпайиши ёки мажбуриятлар камайиши билан боғлиқ, ишончли баҳоланиши мумкин бўлган келажак иқтисодий нафларнинг ортиши юз берса, тан олинади. Демак, даромаднинг тан олинishi активлар ортишининг ёки мажбуриятлар камайишининг тан олинishi билан бир пайтда юз беради (92-пункт);

- харажатларнинг тан олинishi. Харажатлар фойда ва зарарлар тўғрисидаги ҳисоботда активларнинг камайиши ёки мажбуриятларнинг ортиши билан боғлиқ, ишончли баҳоланиши мумкин бўлган иқтисодий нафларнинг камайиши вужудга келганда тан олинади. Амалда бу харажатларнинг тан олинishi мажбуриятлар ортиши ёки активларнинг камайишини тан олинishi билан бир вақтда юз беришини билдиради. Масалан, иш ҳақи ҳисобланганда харажат тан олинади ва мажбурият юзага келади, амортизация ҳисобланганда активлар камаяди (94-пункт). Фойда ва зарарлар тўғрисидаги ҳисоботда харажатлар улар билан муайян моддадаги даромадлар келиб тушиши ўртасидаги тўғридан-тўғри боғланиш мавжуд бўлганда тан олинади, яъни харажатлар ва уларга мувофиқ даромадлар бир пайтда тан олинади (95-пункт). Агар харажатлар ҳозир ёки келажакда иқтисодий наф келтирмаса, ёки балансида актив деб тан олинishi талабларига жавоб бермаса, ўша заҳоти фойда ва зарарлар тўғрисидаги ҳисоботда зарар деб тан олинади (97-пункт).

Молиявий ҳисоботлар элементларини ўлчашда баҳолашнинг қуйидаги усуллари қўлланилади:

А) дастлабки қиймат. Активлар улар учун тўлаб берилган пул маблағлари ёки пул эквивалентлари суммасида ёки уларни олиш учун берилган бойликларнинг адолатли қиймати бўйича ҳисобга олинади. Мажбуриятлар улар эвазига келиб тушаётган сумма бўйича ёки баъзи ҳолларда (масалан, фойда солиғи), нормал вазиятларда улар бўйича тўланадиган пул маблағлари ёки пул эквивалентлари суммаси бўйича ҳисобга олинади;

Б) жорий қиймат. Активлар худди шундай бойликларни ҳозирги пайтда қўлга киритиш учун тўлаб бериладиган пул маблағлари ёки пул эквивалентлари суммасида, мажбуриятлар эса уларни бажариш учун нормал вазиятларда тўлаб берилиши назарда тутилаётган пул маблағлари ёки пул эквивалентларининг ҳозирги пайтда тўлаб берилиши лозим бўлган дисконтланмаган суммаси бўйича ҳисобга олинади;

В) сотиш (сўндириш) қиймати. Активлар ҳозирги пайтда нормал шароитларда уларни сотишдан олинishi мумкин бўлган пул маблағлари ёки пул эквивалентлари суммаси бўйича ҳисобга олинади. Мажбуриятлар уларни сўндириш қиймати бўйича, яъни нормал шароитларда ҳозирги пайтда уларни ижро этиш учун сарфланиши лозим бўлган пул маблағлари ёки пул эквивалентлари дисконтланмаган суммалари бўйича ҳисобга олинади;

Г) дисконтланган қиймат. Активлар нормал фаолият давомида келажакдаги пул маблағлари соф тушумларининг дисконтланган қиймати ҳозирги баҳосида акс эттирилади. Мажбуриятлар уларни ижро этиш учун нормат шароитларда келажакдаги пул маблағлари соф тўловларининг дисконтланган қиймати бўйича ўлчаб ёзилади (100-пункт).

2.2. Молиявий ҳисоботларни тақдим этиш

Молиявий ҳисоботларнинг таркибий тузилиши ва мазмуни бўйича тақдим этилиши бир неча МҲХСларида кўриб чиқилган:

- 1-сонли МҲХС молиявий ҳисоботнинг корхона ўзининг олдинги даврлардаги молиявий ҳисоботи билан, шунингдек бошқа корхоналарнинг ҳисоботлари билан монандлигини таъминлаш лозим деб кўрсатади;
- 8-сонли МҲХС давр учун соф фойда ёки зарарга киритилган моддаларнинг ифодалаб берилишига қаратилган. Мазкур стандарт фавқулодда ҳолатлар натижаларини, шунингдек одатдаги фаолиятдан фойда ёки зарарларнинг муайян моддаларини туркумлаш ва очиб беришни талаб қилади;
- 7-сонли МҲХС мажбурий асосий молиявий ҳисобот бўлган пул маблағлари ҳаракати (пул оқимлари) тўғрисидаги ҳисоботнинг таркиби ва тақдим этилишини белгилаб беради.

Бошқа МҲХСлар умумий молиявий ҳисоботлардаги муайян қисмларга тааллуқлидир:

- 24-сонли МҲХС корхона боʻлиқ томонлар билан операциялар олиб борганда ахборотни махсус равишда очиб берилишини талаб қилади;
- 14-сонли МҲХС ахборотнинг сегментлари бўйича тақдим этилишига қаратилган – корхона ишлаб чиқараётган маҳсулот турли хиллари, корхона фаолият олиб бораётган турли географик ҳудудлар тўғрисида. Бу фойдаланувчилар томонидан корхона фаолиятининг ўтмишдаги натижалари тўғри тушуниб олинishiга, корхона хатарлари ва даромадларини яхшироқ баҳолашга, корхона борасида асослироқ қарорлар қабул қилинishiга кўмаклашади;

- 35-сонли МҲХС тўхтатиладиган фаолиятни тан олишга ва кўрсатиб беришга дахлдордир;
- 10-сонли МҲХС ҳисобот санасидан сўнг содир бўлган ходисаларни тартибга ҳисобга олган ҳолда корхона ўз молиявий ҳисоботларига тузатишлар киритиши, шунингдек молиявий ҳисоботларни эълон қилинишига рухсат берилган санага ахборот очиб берилиши борасидаги талабларни кўрсатиб берган;
- 8-сонли МҲХС бухгалтерлик ҳисоб-китобларидаги, ҳисоб сиёсатидаги ўзгаришларни эътиборга олиш ва фундаментал хатоларни тузатиш тартибини белгилайди;
- 21-сонли МҲХС хорижий валютадаги операцияларни, хорижий ишлаб чиқаришни, валюта айирбошлаш курсларини ўзгаришларининг молиявий таъсирини молиявий ҳисоботларда тан олиниши туб масалаларини қамраб олган;
- 33-сонли МҲХС акцияга фойда ҳақида ахборот тақдим этилиши қоидаларини белгилаб беради;
- 15-сонли МҲХС баҳолар ўзгариши билан боғлиқ ахборот тақдим этилишини назарда тутди;
- 29-сонли МҲХСда гиперинфляция шароитларида молиявий ҳисоботларни тузиш қоидалари ёритиб берилган.

Бундан ташқари молиявий ҳисоботларнинг махсус турлари бўйича масалаларга қуйидаги стандартлар тааллуқлидир:

- 26-сонли МҲХС пенсия режалари бўйича ҳисоб ва ҳисоботларга;
- 30-сонли МҲХС банклар ва шу каби молиявий муассасалар ҳисоботларига;
- 34-сонли МҲХС оралиқ молиявий ҳисоботларда берилиши лозим бўлган ахборот минимал ҳажмига.

Молиявий ҳисоботларнинг тақдим этилишига умумий талаблар 1-сонли МҲХС “Молиявий ҳисоботларнинг тақдим этилиши”да баён этилган. Мазкур стандартнинг талаблари умумий мақсадларга мўлжалланган, яъни ўз буюртмалари бўйича ҳисоботларни тайёрлатиб олишга имкониятлари мавжуд бўлмаган фойдаланувчиларга мўлжалланган молиявий ҳисоботларга тааллуқлидир. Молиявий ҳисоботлар компаниянинг молиявий аҳволини, фаолиятининг молиявий натижаларини ва пул маблағлари ҳаракатини ҳаққоний акс эттирилиши лозим. МҲХСнинг зарур даражада, қўшимча тушунтиришлар ва очиб беришлари билан биргаликда қўлланилиши деярли барча ҳолатларда молиявий ҳисоботларнинг объектив равишда тақдим этилишини таъминлайди деб, фараз қилинади (1-сонли стандартнинг 10-пункти).

Мувофиқ равишда компания раҳбарияти ҳисоб сиёсатини барча молиявий ҳисоботлар қўлланилаётган ҳар бир бухгалтерия ҳисоби халқаро стандартлари ҳамма талабларига мувофиқ келиши лозимлиги асосида танлаб олиши ва қўллаши лозим (20-пункт). Шунингдек, молиявий ҳисоботлар фаолиятнинг узлуксизлиги ҳақидаги фаразга асосланиб (13-пункт), ҳисоблаб ёзиш усулини қўллаган ҳолда (25-пункт, лекин бу қоида пул оқимлари тўғрисида ҳисоботни

тайёрлашга таълуқли эмас), даврдан даврга моддалар туркумланишини сақлаган ҳолда тақдим этилиши лозим.

Бундан ташқари молиявий ҳисоботларда ҳар бир муҳим модда алоҳида тақдим этилади. Муҳим бўлмаган суммалар уларга ўхшаш характердаги суммалар билан бирлаштирилади ва алоҳида тақдим этилмайди (29-пункт). Муҳимлик конкрет ҳолатларда модданинг миқдори ва характериға боғлиқ бўлади. Халқаро стандарт талаб этадиган ёки рухсат берадиган ҳоллардан ташқари барча активлар ва мажбуриятлар ўзаро сўндирилмаслиги (взаимозачет – офсеттинг) лозим (33-пункт).

1-сонли МҲХСнинг молиявий ҳисобот тақдим этилишидаги яна бир талаби таққосланувчи ахборот деб номланган. Унга биноан молиявий ҳисоботлардаги барча сонларда ифодаланадиган ахборотнинг олдинги даврлар билан таққослана олиши, молиявий ҳисоботнинг тушунилиши учун ўринли бўлганда эса таққослама ахборот тавсифловчи ёки таърифловчи ахборотга киритилиши лозим (38-пункт). Молиявий ҳисоботлардаги ахборот тақдим этилиши ёки туркумланиши ўзгартирилган ҳолларда таққосланувчи ахборот қайта туркумланиши талаб этилади. Қайта туркумланиш амалда мақсадга номувофиқ бўлса, бунинг сабаблари очиб берилади (40-пункт).

2.3.Молиявий ҳисоботларни қайта кўриб чиқиш

Халқаро стандартларда молиявий ҳисоботларнинг қайта кўриб чиқилиши куйидаги ҳолларда амалга оширилишини назарда тутди ва тегишли қоидаларни белгилаб беради:

- Ҳисобот санасидан кейинги ҳодисалар (10-сонли МҲХС);
- Фундаментал хатолар ва ҳисоб сиёсатидаги ўзгаришлар (8-сонли МҲХС);

10-сонли МҲХС “Ҳисобот санасидан кейинги ҳодисалар” куйидаги атамаларни қўллайди.

Ҳисобот санасидан кейинги ҳ

одисалар – бу қулай ва ноқулай ҳодисалар бўлиб, улар ҳисобот санаси билан молиявий ҳисоботлар тасдиқланаши санаси оралиғида содир бўлади. Бу ҳодисаларнинг икки турини фарқлайдилар:

А) ҳисобот санасига мавжуд шарт-шароитларни тасдиқловчи ҳодисалар (ҳисобот санасидан кейинги тузатувчи ҳодисалар);

Б) ҳисобот санасидан кейинги шарт-шароитлар тўғрисида гувоҳлик берувчи ҳодисалар (ҳисобот санасидан кейинги тузатиш киритилмайдиган ҳодисалар) (2-пункт).

Молиявий ҳисоботларнинг ташқарига чиқариш учун тасдиқланиши жараёни бошқариш таркибий тузилишиға, норматив талабларға, молиявий ҳисоботларни тузиш тамойиллари ва пировард расмийлаштирилишиға боғлиқ бўлади. Баъзи ҳолларда молиявий ҳисоботлар ишлаб чиқилиши биланок акциядорларға тасдиқлаш учун тақдим этилиши лозим, бунда ҳисоботлар тузиб бўлиниши биланок четға чиқариш учун тасдиқланган ҳисобланади. Агар молиявий ҳисоботлар тасдиқлаш учун кузатув кенгашиға тақдим этилиши

лозим бўлса, у ҳолда компания раҳбарияти молиявий ҳисоботларни кузатув кенгашига тақдим этишга рухсат берган кун молиявий ҳисоботларнинг четга чиқариш учун тасдиқланган кун ҳисобланади (3,4,5-пунктлар).

Ҳисобот санасидан кейинги тузатувчи ҳодисалар бўйича тан олинган суммаларга молиявий ҳисоботларга тузатишлар киритиш лозим. Молиявий ҳисоботларда тан олинган ҳисобот санасидан кейинги тузатиш киритилмайдиган ҳодисалар суммаси бўйича эса тузатишлар киритилмайди.

Улушли дастаклар эгаларига (хусусан акциядорларга) ҳисобот санасидан сынг тавсия этилган ёки эълон қилинган дивидендлар ҳисобот санасига компаниянинг мажбуриятлари таркибида тан олинмаслиги лозим (11-пункт). Айни пайтда 1-сонли МҲХСга мувофиқ ҳисобот санасидан кейин, лекин молиявий ҳисоботлар четга чиқариш учун тасдиқланишига қадар тавсия этилган ёки эълон қилинган дивидендларнинг ҳажми ҳақидаги ахборотни очиб беришга мажбур. Стандарт мазкур ахборотни икки хил тарзда очиб беришга рухсат беради: А) бухгалтерия балансида капиталнинг алоҳида қисми сифатида; ёки Б) молиявий ҳисоботларда изоҳларда (12-пункт).

Ҳисобот санасидан кейинги раҳбарият компанияни тугатиш ёки фаолиятини тўхтатишга қарор қилса, ёки бунга оқилона муқобил қарор йўқ деб ҳисобласа, молиявий ҳисоботларни фаолиятнинг узлуксизлиги ҳақидаги фараздан келиб чиққан ҳолда тузмаслиги лозим. Агар фаолиятнинг узлуксизлиги ҳақидаги фаразни қўллаб бўлмаса, бунинг таъсири шунчалик кучлики, ҳисобот юритишнинг дастлабки усули бўйича суммаларни тузатиш етарли бўлмайди, балки бухгалтерия ҳисоби усуллари ўзгартирилиши лозим (14-пункт). 1-сонли МҲХСга мувофиқ молиявий ҳисоботларни тақдим этишда уларнинг фаолиятнинг узлуксизлиги тўғрисидаги фаразга мувофиқ тузилмаганлиги ёки компаниянинг узлуксиз фаолият кўрсата олишига шубҳа туғдирувчи муҳим ноаниқлик борлиги ҳақидаги маълум эканлиги очиб берилади (15-пункт).

Агар ҳисобот санасидан кейинги тузатишлар киритилмайдиган ҳодисалар молиявий ҳисоботдан фойдаланувчиларнинг тўғри хулосага келишлари ва қарорлар қабул қила олишлари учун муҳим бўлса, компания ҳар бир бундай ҳодиса бўйича унинг характерини очиб бериши, унинг молиявий таъсирини баҳолаб кўрсатиши ёки баҳолаб бўлмаслигини қайд этиши лозим (20-пункт).

Жуда кам учрайдиган ҳолларда бир ёки бир неча даврнинг молиявий ҳисоботларига хатолар муҳим таъсир кўрсатади, оқибатда улар четга чиқарилиши санасига пухта (ишончли) деб ҳисобланиши мумкин бўлмай қолади. Бундай хатолар фундаментал хатолар деб аталади (8-сонли МҲХС “Давр учун соф фойда, фундаментал хатолар ва ҳисоб сиёсатидаги ўзгаришлар”, 32-пункт). Фундаментал хатоларнинг тузатилиши билан бухгалтерлик баҳолашларида ўзгаришлар ўртасида фарқ бўлиши мумкин. Бухгалтерлик баҳолашлар ўз табиатига кўра тақрибий миқдорлар бўлиб, қўшимча ахборот келиб тушиши билан уларни ўзгартириш зарурияти туғилиши мумкин (33-пункт).

Фундаментал хатони ҳисобга олишдаги асосий тартиб аввалги даврлардаги фундаментал хатони тақсимланмаган фойданинг бошланғич

қолдиғини тузатиш йўли билан эътиборга олишдир. Таққосланувчи ахборотнинг қайта ҳисоблаб чиқилиши акциядорлар томонидан тасдиқланган ва тартибга солувчи органлар томонидан қабул қилинган молиявий ҳисоботларнинг ўзгартирилишига олиб келиши мажбурий эмас. Лекин миллий қонунчилик шундай талабни қуйиши мумкин. Хатолар тузатилганда молиявий ҳисоботларда қуйидагилар очиб берилади:

А) фундаментал хатонинг характери;

Б) жорий давр учун ва тақдим этилган аввалги даврлар учун тузатишлар миқдори;

В) таққосланувчи ахборотга киритилган даврлардан олдинги даврларга тааллуқли тузатиш миқдори;

Г) таққосланувчи ахборот қайта ҳисоблаб чиқилганлиги ёки бундай қилиш амалда мумкин эмаслиги ҳақидаги ахборот (36-37-пунктлар).

8-сонли МҲХС фундаментал хатоларни ҳисобга олишнинг муқобил тартибига ҳам рухсат беради. Бунда у жорий давр учун соф фойда ва зарарнинг ҳисоблаб чиқилишида эътиборга олинади. Таққосланувчи ахборот аввалги даврларнинг молиявий ҳисоботларида тақдим этилишидаги каби тақдим этилиш лозим (38-пункт).

Ҳисоб сиёсати қонунчилик ёки ҳисоб юритишни стандартлаштириш органларининг талаби билангина ёки бу ўзгариш компания молиявий ҳисоботларида ҳодисалар ва битишувларнинг акс эттирилишининг яхшиланишига олиб келсагина, ўзгартирилиши лозим (42-пункт). Қуйидагилар ҳисоб сиёсатининг ўзгаришлари эмас:

А) илгари содир бўлган ҳодисалар ва битишувлардан моҳияти бўйича фарқланувчи ҳодисалар ва битишувлар учун ҳисоб сиёсатининг қабул қилиниши;

Б) илгари содир бўлмаган ёки муҳим бўлмаган ҳодисалар ва битишувлар учун янги ҳисоб сиёсатининг қабул қилиниши.

Ҳисоб сиёсати ўзгаришининг ўтмишга ёки келажакка қўлланиши 8-сонли МҲХС талабларига мувофиқ ҳолда амалга оширилади. Ўтмишга нисбатан қўллашда янги ҳисоб сиёсати ҳодисалар ва операцияларга аввалдан мавжуд бўлган сиёсат каби, яъни шу ҳодисалар ва битишувлар пайдо бўлган пайтдан қўлланилади. Келажакка қўллашда янги ҳисоб сиёсати у қабул қилинган санадан кейинги ҳодисаларга қўлланилади, ўтмишга, масалан давр бошига тақсимланмаган фойда нисбатан қўлланмайди. Лекин янги ҳисоб сиёсати мавжуд қолдиқларга нисбатан у жорий этилган санадан бошлаб қўлланилади (45-пункт).

Ҳисоб сиёсатидаги ўзгаришлар ўтмишдаги қўлланиши агар аввалги даврларга тааллуқли ҳар қандай якуний тузатишнинг суммаси етарли даражада аниқланиши имкони бўлсагина амалга оширилиши лозим. Тузатиш ҳисоботда давр бошига тақсимланмаган фойда қолдиғининг тузатилиши сифатида тақдим этилади. Давр бошига тақсимланмаган фойда қолдиғи тузатиш суммасини асосли равишда аниқлаб бўлмаса, ҳисоб сиёсатидаги ўзгариш келажакка нисбатан қўлланилади (52-пункт).

Агар ҳисоб сиёсатидаги ўзгариш жорий даврга ёки аввалги ҳисобот даврларининг ҳар қандайига ёки келгуси даврларга муҳим таъсир этиши мумкин бўлса, компания қуйидаги жихатларни очиб бериши лозим:

А) ўзгаришнинг сабаблари;

Б) жорий давр учун, шунингдек тақдим этилаётган даврларнинг ҳар бири учун тузатиш суммаси;

В) таққосланувчи ахборотга киритилган даврлардан олдинги даврларга тааллуқли тузатиш суммаси;

Г) таққосланувчи ахборот қайта ҳисоблаб чиқилганлиги ёки бундай қилиш амалда мумкин эмаслиги ҳақидаги ахборот (53-пункт).

Ҳисоб сиёсатидаги ўзгариш бошқа усулда, яъни жорий давр учун соф фойда ёки зарарга киритилган ҳолда ҳам ҳисобга олиниши мумкин, лекин бунда ҳам юқоридаги қоидаларга риоя этилади (54-57-пунктлар).

2.4. Гиперинфляция шароитларида молиявий ҳисоботлар

29-сонли МҲХС “Гиперинфляция шароитларида молиявий ҳисоботлар” гиперинфляция хос бўлган мамлакатнинг валютасида ҳисоботларни тузаётган компаниянинг дастлабки молиявий ҳисоботларига нисбатан, бирлаштирилган молиявий ҳисоботларни ҳам қўшган ҳолда қўлланилади.

Гиперинфляцияли иқтисодиётга эга мамлакатнинг валютасида ҳисоб бераётган компаниянинг молиявий ҳисоботлари ҳақиқий ёки жорий қийматга асосланишидан қатъи назар ҳисобот санасига амал қилинаётган ўлчов бирлигида тақдим этилади. Олдинги даврларнинг тегишли рақамлари ёки олдинги даврлар борасидаги ҳар қандай ахборот ҳисобот санасида амал қилаётган ўлчов бирлигида кўрсатилиши лозим (29-сонли МҲХС, 8-пункт).

29-сонли МҲХСнинг талабларига биноан гиперинфляция шароитларидаги молиявий ҳисоботларини тузишда қуйидаги қоидаларга риоя қилинади.

Баланс тузишда:

- баланснинг ҳисобот санада амал қилувчи ўлчов бирликларида ифодаланадиган суммалари уларга баҳолар умумий индексини қўллаган ҳолда тузатилади (11-пункт);
- пул моддалари қайта кўриб чиқилмайди, чунки улар ҳисобот санасида амал қилаётган пул бирликларида ифодаланган. Пул моддалари пул маблағларидан ва пулда олинadиган моддалардан иборатдир (12-пункт);
- шартномага биноан баҳолар ўзгаришлари билан боғлаб қўйилган активлар ва мажбуриятлар (индексли облигациялар ва кредитлар сингари) ҳисобот санасига сўндирилмаган суммани аниқлаш учун шартномага мувофиқ ҳолда тузатилади. Бу моддалар қайта ҳисоблаб чиқилган балансда тузатилган суммаси бўйича ҳисобга олинади (13-пункт);
- бошқа барча активлар ва мажбуриятлар номонетар (пулсиз) деб қаралади. Баъзи номонетар моддалар ҳисобот санасига ҳақиқий бўлган

суммаларда ҳисобга олинади (сотишнинг соф қиймати ва бозор қиймати), шунинг учун улар тузатилмайди. Бошқа барча номонетар активлар ва мажбуриятлар қайта ҳисоблаб чиқилади (14-пункт);

- 29-сонли МХХСнинг қўлланиши биринчи даври бошланишида капиталнинг барча элементлари, тақсимланмаган фойдадан ва қайта баҳолашдан қиймат ўсишининг ҳар қандай суммаларидан ташқари тегишли йилларнинг умумий индексини қўллаш ёрдамида қайта кўриб чиқилади. Қайта баҳолашдан қиймат ўсиши бўйича аввалги даврларнинг барча суммалари чиқариб ташланади. Тақсимланмаган фойданинг қайта ҳисобланган миқдорлари қайта ҳисобланган баланснинг бошқа барча суммаларидан келтириб чиқарилади (24-пункт).
- фойда ва зарарлар тўғрисидаги ҳисоботнинг барча суммалари даромад ёки харажат моддаси дастлаб молиявий ҳисоботга ёзилган санадан буён баҳолар умумий индексидagi ўзгаришларни қўллаган ҳолда қайта ҳисоблаб чиқилади (26-пункт).

Инфляция даврида пул активлар пул мажбуриятларидан ортиқ бўлган компания харид қобилиятини йўқотиб боради, пул мажбуриятлари пул активларидан юқори компания эса, бу активлар ва мажбуриятлар баҳолар даражасига боғлаб қўйилмаганлигига қараб, ўз харид қобилиятини ошира боради. Соф пул моддалари бўйича бундай фойда ёки зарар номонетар активларни, капитални, фойда ва зарарлар тўғрисидаги ҳисоботнинг моддаларини қайта кўриб чиқишдан ва индексланадиган активлар ва мажбуриятлар тузатишдан олинган тафовут сифатида аниқланиши мумкин. Фойда ёки зарар давр учун пулдаги активлар ва пулдаги мажбуриятлар ўртасидаги тафовутнинг ўртача тортилган қийматига нисбатан баҳолар умумий индексидagi ўзгаришни тадбиқ этган ҳолда ҳам баҳоланиши ҳам мумкин (27-пункт). Соф пул моддалари бўйича фойда ёки зарар соф фойдага киритилади.

Молиявий ҳисоботлар жорий қиймат асосида ҳам ишлаб чиқилиши мумкин. Бунда баланснинг жорий қиймат бўйича кўрсатилган моддалари тузатилмайди, чунки улар ҳисобот санасидан амал қилиётган ўлчов бирликларида ифодаланган. Бухгалтерлик баланснинг бошқа моддалари олишнинг ҳақиқий қиймати бўйича молиявий ҳисоботлар учун қўлланиладиган усулда қайта ҳисоблаб чиқилади (29-пункт).

Жорий қиймат бўйича фойда ва зарарлар ҳисоботи операциялар ёки ҳодисалар юз берган пайтда ҳақиқий бўлган харажатларни кўрсатиб туради. Сотилган маҳсулот таннархи ва амортизация улар амалга оширилиши пайтидаги жорий харажатлар бўйича, сотишдан тушум у юз берган пайтда пулда ифодаланади. Шунинг учун барча суммаларни баҳолар умумий индексини қўллаб ҳисобот санасидаги ҳақиқий ўлчов бирликларига ўтказиш зарур бўлади (30-пункт). Соф пул позицияси бўйича фойда ёки зарар ҳам олишнинг ҳақиқий қиймати бўйича молиявий ҳисоботлардаги сингари аниқланади.

2.5. Банклар ва улар каби молиявий муассасаларнинг молиявий ҳисоботлари

Банклар ва улар каби молиявий муассасаларнинг молиявий ҳисоботлари учун 30-сонли МҲХС “Банклар ва улар сингари молиявий муассасаларнинг молиявий ҳисоботларида ахборотнинг очиб берилиши” қўлланади.

30-сонли МҲХС “банк” атамаси билан банклар ҳақидаги қонунчилик ёки шунга ўхшаш қонунчилик билан тартибга солинадиган барча молиявий муассасаларни атайди, улар фаолиятининг асосий турларидан бири қарз бериш ва инвестициялаш мақсадларида депозитлар қабул қилиш ва қарз олишдир. Бу муассасаларнинг номидан “банк” сўзи бўлмаса ҳам мазкур стандарт уларга нисбатан қўлланаверади (2-пункт).

1-сонли МҲХС “Молиявий ҳисоботларнинг тақдим этилиши” талаблари бажарилиши ва шу тарзда фойдаланувчиларнинг банкнинг молиявий ҳисоботлари тузиб чиқилиши методини тушуниб олишлари таъминланиши учун ҳисоб сиёсатининг қуйидаги жиҳатлар бўйича очиб берилишига эҳтиёж туғилиши мумкин:

А) даромадлар асосий турларининг тан олиниши;

Б) инвестициялар ва қимматли қоғозлар қиймати баҳоланиши;

В) балансда активлар ва мажбуриятларнинг тан олинишига олиб келувчи операциялар ва ҳодисалар билан фақат шартли мажбуриятлар ва келишувларни келтириб чиқарувчи операциялар ва ҳодисалар ўртасидаги тафовутлар;

Г) умидсиз ссудалар ва бўнақлар бўйича зарарларни аниқлаш ва уларни ҳисобдан чиқариш усули;

Д) умумий банк хатарлари бўйича ажратмаларни аниқлаш ва бу ажратмаларни ҳисобга олиш усули (30-сонли МҲХС, 8-пункт).

30-сонли МҲХС банкнинг фойда ва зарарлар тўғрисидаги ҳисоботи даромадлар ва харажатларни уларнинг характери бўйича гуруҳланишини, даромадлар ва харажатлар асосий турларини очиб беришини талаб қилади. Бошқа стандартларнинг талабларига мувофиқ тақдим этиладиган ахборотлардан ташқари фойда ва зарарлар тўғрисидаги ҳисоботдаги очиб беришлар ёки изоҳлар ўз ичига қуйидагиларни олиши, лекин улар билан чекланмаслиги лозим:

- фоизлар ва улар каби даромадлар;
- фоизлар ва улар каби харажатлар;
- дивидендлар кўринишидаги даромадлар;
- воситачилик ҳақи ва гонорарлар кўринишидаги даромадлар;
- воситачилик ҳаққи ва гонорарлар тўлашга харажатлар;
- зарарлар чиқариб ташланган ҳолда тижорат қоғозларидан фойда;
- зарарларни чиқариб ташланган ҳолда инвестицион қоғозлардан фойда;
- зарарларни чиқариб ташланган ҳолда валюта операцияларидан фойда;
- бошқа операцион даромад;
- ссудалар ва бўнақлар бўйича зарарлар;
- умумий маъмурий харажатлар;
- бошқа операцион харажатлар (10-пункт).

Фойда ва зарарлар тўғрисидаги ҳисоботда даромад ва харажат моддалари ўзаро сўндирилмаслиги лозим. Активлар ҳамда пасивларни ҳежлашга мувофиқ келувчи моддалар бундан мустасно. Қуйидаги операциялар бўйича фойда ва зарарлар одатда нетто асосда кўрсатилади:

А) тижорат қимматли қоғозлари сотилиши ва баланс қийматининг ўзгаришлари;

Б) инвестицион қимматли қоғозларнинг сотилиши;

В) валюта операциялари (15-пункт).

30-сонли МҲХС банк тақдим этадиган балансда активлар ва пасивлар уларнинг нисбий ликвидлигини акс эттирувчи тартибда гуруҳланган бўлишини талаб қилади. Стандартлар талабларига мувофиқ тақдим этиладиган ахборотда қўшимча равишда балансдаги очиб бериш ёки молиявий ҳисоботларга изоҳлар ўз ичига активлар ва пасивларнинг қуйидаги моддаларини олиши лозим:

Активлар бўйича:

- пул маблағлари ва марказий банкдаги ҳисобварақлар қолдиқлари;
- хазина векселлари ва марказий банкда қайта ҳисобга олиш учун қабул қилинадиган бошқа векселлар;
- ҳукумат қимматли қоғозлари ва улар билан операциялар ўтказиш учун сақланаётган бошқа қимматли қоғозлар;
- бошқа банклардаги ҳисобварақларда маблағлар жойлаштирилиши, шунингдек уларга ссудалар ва бўнақлар;
- пул бозоридаги бошқа жойлаштиришлар;
- мижозларга ссудалар ва бўнақлар;
- инвестицион қимматли қоғозлар.

Мажбуриятлар бўйича:

- бошқа банкларнинг депозитлари;
- пул бозоридан бошқа депозитлар;
- бошқа омонатлардан қарздорлик суммалари;
- депозит сертификатлар;
- оддий векселлар ва ҳужжатли тасдиқланган бошқа пасивлар;
- бошқа қарзларга олинган маблағлар (19-пункт).

Бошқа банклардаги ҳисобварақлардаги қолдиқлар билан бошқа омонатчиларнинг банкдаги маблағлари ўртасидаги фарқ, пул бозори иштирокчилари билан баланслар муҳим ахборотдир. Чунки у банкнинг бошқа банклар ва пул бозори билан муносабатларини, уларга қанчалик қарам эканлиги тушуниб олишга ёрдам беради. Шунинг учун банк қуйидагиларни алоҳида кўрсатади:

- а) марказий банкдаги ҳисобварақлар қолдиқлари;
- б) бошқа банклардаги депозитлар;
- в) пул бозоридаги бошқа пул маблағлари;
- г) бошқа банкларнинг депозитлари;
- д) пул бозорининг бошқа депозитлари;
- е) бошқа депозитлар (11-пункт).

Банкнинг депозит сертификатлари бозорда эркин муомалада бўлганлиги учун банк уларнинг эгаларини билмайди. Шунинг учун ўз депозит

сертификатларини ёки бошқа қўлдан-қўлга ўтадиган қоғозларни чиқариш йўли билан олинган омонатларни банк алоҳида кўрсатади (22-пункт).

Балансда эълон қилинган активлар ва пассивлар ўзаро сўндирилмаслиги лозим. Бунга ўзаро сўндиришнинг юридик ҳуқуқи мавжуд бўлганда йўл қўйилиши мумкин (23-пункт).

32-сонли МҲХС “Молиявий дастаклар: ахборотнинг очиб берилиши ва тақдим этилиши” ва 39-сонли МҲХС “Молиявий дастаклари: тан олинishi ва ўлчаниши” талабларига биноан банк ўз молиявий активлари ва мажбуриятлари ҳар бир тоифасининг адолатли қийматини очиб бериши лозим (24-пункт).

Банк =уидаги шартли мажбуриятлар ва келишувларни очиб бериши лозим:

а) каттагина жарима санкциялари ёки харажатлар вужудга келиши хатарисиз банкнинг ўз хоҳиши билан чақириб олинishi мумкин эмаслиги туфайли чақириб олинмайдиган характердаги кредитлаш бўйича мажбуриятларнинг характери ва миқдори;

б) балансдан ташқари моддалардан келиб чиқувчи шартли мажбуриятларнинг характери ва миқдори, шу жумладан қуйидагилар мансуб:

1) кредитнинг бевосита ўриндошлари, кредит қобилияти бўйича кафолатларни, банк акцептлари бўйича кафолатларни, ссудалар ва қимматли қоғозлар бўйича молиявий кафолатлар сифатида ишлатилувчи очиқ аккредитивларни қўшган ҳолда;

2) муайян битишувларга оид кафолатлар, кафилликлар, таклиф кафолатлари ва резерв аккредитивларни қўшган ҳолда битишувлар билан боғлиқ муайян шартли мажбуриятлар;

3) товар партияси таъминот сифатида қўлланувчи ҳужжатли аккредитивлар сингари товарларнинг ҳаракатланиши натижасида вужудга келадиган қисқа муддатли ўз-ўзини йўқотувчи савдо шартли мажбуриятлари;

4) қайта сотиб олиш белгиланган сотиш ҳақидаги балансда тан олинмаган битимлар;

5) бошқа мажбуриятлар, банк қўллаб-қувватлаши билан векселлар чиқариш дастурлари ва векселлар чиқариш револьвер дастурлари (26-пункт).

Банк активлар ва пассивларнинг таҳлилига батафсил тус бериши лозим. Бунда улар сўндирилишининг баланс тузиш дақиқасига қанча муддати қолганлигига қараб гуруҳланади (30-пункт).

Сўндирилиши муддатлари бўйича гуруҳлаш турли банкларда турлича бўлиши мумкин. Шунингдек активлар ва мажбуриятларнинг турли хилларига гуруҳлашнинг турли вариантлари мос келади. Чунончи, даврлашга қуйидаги туркумлашни мисол келтириш мумкин:

а) бир ойгача;

б) бир ойдан уч ойгача;

в) уч ойдан бир йилгача;

г) бир йилдан беш йилгача;

д) беш йил ва ундан кўпроқ.

Кўп ҳолларда даврлар бирлаштирилади, масалан, бир йилгача ва бир йилдан ортиқ даврга. Тўловлар бирон-бир вақт оралиғига тақсимланиб

қўйилган бўлса, ҳар бир тўлов унинг олинishi келишилган ёки шартномада белгиланган даврга мансуб деб олинади (33-пункт).

Тўлов муддатлари қуйидагича ифодаланиши мумкин:

- а) тўлаб берилиш санасига қадар қолган давр;
- б) тўлаб берилиш санасига қадар бошланғич давр;
- в) фоиз ставкалари ўзгартирилиши мумкин бўлган кейинги санага қадар давр (35-пункт).

Банк активлари, пасивлари ва балансдан ташқари моддаларининг ҳар қандай катта тўпланишларини очиб бериши лозим. Бу географик ҳудудлар бўйича, мижозлар ёки тармоқлар гуруҳлари ҳамда хатарнинг бошқа манбалари бўйича амалга оширилади. Шунингдек, банк хорижий валютадаги катта суммалар миқдорини ҳам очиб бериши лозим (40-пункт).

Қарзлар ва ссудалар бўйича зарарлар борасида банк қуйидаги ахборотни очиб беради:

а) умидсиз қарзлар ва ссудалар харажат сифатида тан олинadиган ва ҳисобдан чиқариладиган асосни таърифлаб берувчи ҳисоб сиёсати;

б) ссудалар ва кредитлар бўйича зарарларни қоплашга резервдаги давр мобайнидаги ўзгаришларнинг тафсилоти. Бу ахборот ссудалар ва кредитлар бўйича зарарлар учун давр мобайнидан сарф-харажат деб тан олинган суммани, давр мобайнида ҳисобдан чиқарилган ссудалар ва кредитлар учун дебетланган суммани ва илгари ҳисобдан чиқарилган ссудалар ва кредитларнинг ўрнини қоплаш учун кредитланаётган суммани алоҳида-алоҳида кўрсатиши лозим;

в) ҳисобот санасига ссудалар ва кредитлар бўйича зарарларни қоплаш учун резервнинг жами суммаси;

г) фоиз ҳисобланмайдиган ссудалар ва кредитларнинг балансга киритилган жами суммаси ва бундай ссудалар ва кредитларнинг балансдаги муқдорини аниқлаш учун қўлланаётган усул (43-модда).

Ссудалар ва кредитлар бўйича махсус белгиланган зарарларга ёки аввалги тажриба асосида ссудалар ва кредитлар портфелида кўзга ташланаётган потенциал зарарларга қўшимча равишда ажратилган ҳар қандай суммалар тақсимланмаган фойданинг тақсимланиши сифатида ҳисобга олинishi лозим. Бу миқдорларнинг қисқариши натижасида вужудга келадиган ҳар қандай кредитланаётган суммалар тақсимланмаган фойданинг ортишига олиб боради ва даврдаги соф фойда ёки зарарнинг ҳисоб-китобларига киритилмайди (44-пункт).

10-сонли МҲХС “Шартли мажбуриятлар ва ҳисобот санасидан кейинги вужудга келадиган ҳодисалар”га мувофиқ равишда умумий банк хатарлари билан боғлиқ ҳолда, келажак зарарлар, назарда тутилмайдиган хатарлар ёки шартли ҳодисаларни ҳам қўшиб, ажратмалар қилинадиган суммалардан ташқари резервланган ҳар қандай суммалар ассигнациялаш (тақсимланмаган фойданинг йўналтирилиши) сифатида очиб берилиши лозим. Бундай миқдорларнинг қисқариши натижасида вужудга келадиган ҳар қандай кредитланадиган суммалар тақсимланмаган фойданинг ортишига олиб келади ва даврдаги соф фойда ёки зарарнинг ҳисоб-китобига киритилмайди (50-пункт).

Банк таъминланган мажбуриятларнинг жами суммасини, шунингдек таъминот сифатида гаровга қўйилган банк активларининг характери ва баланс қийматини кўрсатиши лозим (53-пункт).

2.6. Қўшма корхоналарда иштирок этиш тўғрисидаги молиявий ҳисоботлар

31-сонли МҲХС “Қўшма корхоналарда иштирок этиш тўғрисидаги молиявий ҳисоботлар” биргаликдаги фаолиятда иштирок улушларини ҳисобга олиш учун ва биргаликда фаолият қандай таркибда ва шаклларда амалга ошириладилигидан қатъи назар тадбиркорлар ва инвесторларнинг молиявий ҳисоботларида биргаликдаги фаолият активлари, мажбуриятлари, даромадлари ва харажатлари бўйича ҳисоб берилиши учун қўлланилиши лозим (1-пункт). Қўшма корхоналар ўзларининг молиявий ҳисоботларига нисбатан 31-сонли МҲХС қўлланмайди.

31-сонли МҲХСда қуйидаги атамалардан фойдаланилган:

Назорат – иқтисодий фаолиятнинг молиявий ва хўжалик сиёсатини наф олиш мақсадида бошқариш имконияти.

Биргаликдаги назорат – иқтисодий фаолият устидан назоратни бўлиб олиш ҳақидаги контракт келишуви.

Муҳим таъсир – иқтисодий фаолиятнинг молиялаш ва олиб бориш борасидаги қарорлар қабул қилинишидаги иштирок этиш имконияти, лекин бу сиёсат назорат ёки биргаликдаги назорат эмас.

Тадбиркор – биргаликдаги фаолияти устидан биргаликдаги назоратга эга бўлган биргаликдаги фаолиятнинг иштирокчиси.

Инвестор – биргаликдаги фаолият устидан биргаликда назоратга эга бўлмаган биргаликдаги фаолият иштирокчиси.

Пропорционал жамлаш – тадбиркорнинг биргаликда назорат қилинаётган корхонанинг активлари, мажбуриятлари, даромадлари ва харажатларидаги улушининг тадбиркорнинг молиявий ҳисоботларининг худди шундай моддалари билан моддама-модда бирлаштирилишини ёки тадбиркорнинг молиявий ҳисоботларида алоҳида моддалар билан кўрсатилишини ифодаловчи ҳисоб юритиш ва ҳисоботлар усули.

Улушли қатнашиш усули – биргаликда назорат қилинаётган корхонадаги манфаат аввал бошланишда тарихий қиймат бўйича акс эттириладиган, сўнгра эса тадбиркорнинг биргаликда назорат қилинаётган корхонанинг соф активларидаги улуши ўзгаришларини ҳисобга олиб, тузатиб бориладиган ҳисоб юритиш ва ҳисоботлар усули. Фойда ва зарарлар тўғрисидаги ҳисобот тадбиркорнинг бирликда назорат қилинаётган корхона натижаларидаги улушини акс эттиради (2-пункт).

Биргаликдаги фаолият турли шаклларда ва таркибларда амалга оширилиши мумкин. 31-сонли МҲХС уч асосий кўринишин фарқлайди – биргаликда назорат қилинадиган операциялар, биргаликда назорат қилинадиган активлар ва биргаликда назорат қилинадиган корхоналар. Биргаликдаги фаолиятининг барча турлари учун қуйидагилар хос:

а) икки ёки кўпроқ компаниялар шартномавий келишув билан боғланганлар;

б) шартномавий келишув биргаликдаги назоратни белгилаб беради (3-пункт).

Биргаликда назорат ўрнатилиши тўғрисида шартномавий келишув мавжуд эмас фаолият 31-сонли МХХС мақсадларида биргаликдаги фаолият деб тан олинмайди (4-пункт). Шартномавий келишув шартнома кўринишида ёки тадбиркорлар ўртасидаги муҳокаманинг қайдномаси кўринишида бўлиши мумкин. Баъзи ҳолларда келишув корхона устави ёки биргаликдаги фаолиятнинг бошқа таъсис ҳужжатларига киритилади. Шаклидан қатъий назар шартномавий келишув ёзма равишда расмийлаштирилади ва қуйидаги масалаларга тааллуқли бўлади:

а) биргаликдаги фаолиятнинг давомлилиги ва ҳисоботлари бўйича мажбуриятлар;

б) директорлар кенгашили ёки биргаликдаги фаолиятни бошқаришнинг шунга эквивалент органини тайинлаш ва тадбиркорларнинг овоз ҳуқуқи;

в) тадбиркорларнинг капитал бадаллари;

г) тадбиркорлар ўртасида биргаликдаги фаолиятнинг ишлаб чиқариш ҳажмлари, даражалари, харажатлари ва натижаларининг тақсимланиши (5-пункт).

Биргаликдаги фаолият баъзи турларининг операциялари тадбиркорларнинг активлари ва бошқа ресурсларидан фойдаланишни назарда тутди, лекин корпорация, ширкат ёки тадбиркорларнинг ўзидан алоҳида бўлган бошқа компания ёки молиявий тузилма ташкил этилишини тақозо этмайди. Ҳар бир тадбиркор ўз асосий воситаларидан фойдаланади ва ўз заҳираларини яратади. Тадбиркор ўз харажатлари ва мажбуриятларига эга, ўзининг мажбуриятларига олиб келувчи молияланишини олади. Биргаликдаги фаолият тадбиркорнинг ёлланма ходимлари томонидан тадбиркор ўзининг фаолияти доирасидаги каби унга параллел равишда амалга оширилади. Биргаликдаги фаолиятни ташкил этиш ҳақидаги келишув одатда биргаликдаги маҳсулотни сотишдан даромад ва унинг харажатлари тадбиркорлар ўртасида қайта тарзда тақсимланишини белгилаб беради (8-пункт). Бундай операциялар биргаликда назорат қилинадиган операциялар деб аталади. Мазкур операциялар бўйича тадбиркор ўзининг молиявий ҳисоботлари алоҳида шаклларида қуйидагиларни тан олиши лозим:

а) у назорат қилаётган активлар ва унинг мажбуриятлари;

б) қилинган сарф-харажатлар ва биргаликдаги фаолият ишлаб чиқарган товарлар ёки хизматларни сотиш натижасида олинган даромадлардаги ўз улуши (10-пункт).

Биргаликдаги фаолиятнинг баъзи турлари биргаликдаги фаолият манфаатлари учун киритилган ёки олинган ҳамда унинг мақсадлари эришишга хизмат қиладиган бир ёки бир неча активлар устидан тадбиркорларнинг биргаликдаги назоратини ёки биргаликда эгалик қилишини назарда тутди. Ҳар бир иштирокчи актив билан ишлаб чиқарилган маҳсулотдан улуш олиши мумкин ва айни пайтда харажатларнинг ҳам ўзига тегишли қисмини ўз

зиммасига олади (13-пункт). Биргаликдаги фаолиятнинг бундай турлари тадбиркорлардан алоҳида бўлган корпорация ёки бошқа молиявий тузилма ташкил этилишини тақозо қилмайди. Ҳар бир тадбиркор бўлажак иқтисодий нафлардаги ўз улушини биргаликда назорат қилинаётган активдаги ўз улуши орқали назорат қилади (14-пункт).

Биргаликда назорат қилинадиган активлардаги ўз улуши бўйича тадбиркор молиявий ҳисоботларнинг алоҳида шаклларида ва йиғма ҳисоботларда қуйидагиларни тан олиши лозим:

а) активларнинг характериға мувофиқ ҳолда туркумланадиган биргаликдаги назорат қилинаётган активларда иштирок этишдаги ўз улуши;

б) ҳар қандай олинган мажбуриятлар;

в) биргаликдаги фаолият бўйича бошқа тадбиркорлар билан бир қаторда ҳар қандай мажбуриятлардаги ўз улуши;

г) биргаликдаги фаолиятдан олинган маҳсулотдаги ўз улушини сотишдан ёки ишлатишдан ҳар қандай даромад, биргаликдаги фаолият олиб борилган ҳар қандай харажатларидаги ўз улуши;

д) биргаликдаги фаолиятда иштирок этишдаги ўз улуши бўйича ўзи амалга оширган ҳар қандай сарф-харажатлар (16-пункт).

Биргаликдаги назорат қилинадиган компания – бу тадбиркор ўз улушига эга бўлган корпорация, ширкат ёки бошқа компания таъсис этилишини назарда тутувчи биргаликдаги фаолият. Бу компания бошқа компаниялар сингари ишлайди, лекин тадбиркорлар ўртасидаги шартнома унинг иқтисодий фаолияти устидан биргаликдаги назоратни ўрнатади (19-пункт).

Биргаликда назорат қилинадиган компания биргаликдаги фаолият активларини назорат қилади, мажбуриятлар олади, сарф-харажатлар қилади ва фойда олади. У ўз номидан шартномалар тузиши ва молияниш олиши мумкин (20-пункт), ыз бухгалтерлик китобларини юритади, миллий талабларга ва МҲХСларига мувофиқ бошқа компаниялар сингари молиявий ҳисоботларни ишлаб чиқади ва тақдим этади (23-пункт).

Ҳар бир тадбиркор одатда биргаликда назорат қилинаётган компанияга пул маблағлари ёки бошқа ресурсларни солади. Бу бадаллар тадбиркорнинг бухгалтерия ҳисоби ёзувларига киритилади ва унинг молиявий ҳисоботларини алоҳида шаклларида назорат қилнадиган компанияга инвестиция сифатида тан олинади (24-пункт).

Тадбиркорнинг бирлаштирилган молиявий ҳисоботларида биргаликда назорат қилинадиган компанияга инвестиция икки хил усулда - пропорционал жамлаш (асосий тартиб) ва улушли қатнашиш бўйича ҳисобга олиш усулида (мумкин бўлган муқобил тартиб) кўрсатилиши мумкин (25,30,32-пунктлар).

Ҳар иккала тартибдан қуйидаги ҳолларда чекиниш мумкин:

а) фақат жуда яқин келажақда сотиш мақсадида биргаликда назорат қилинадиган компаниядаги улушнинг сотиб олиниши;

б) қатъий узоқ муддатли чекловлар доирасида ишлаётган биргаликда назорат қилинадиган компаниядаги улуш, бу чекловлар унинг тадбиркорга маблағлар ўтказиб бериш бўйича имкониятларини муҳим равишда пасайтиради (35-пункт).

в) биргаликда назорат қилинадиган компания тадбиркорнинг шўъба корхонаси бўлиб қолган санадан бошлаб, тадбиркор унда иштирок этишдаги улушини 27-сонли МҲХС “Йиғма молиявий ҳисоботлар ва шўъба корхоналарга инвестициялар ҳисоби” га мувофиқ ҳисобга олади (37-пункт).

Тадбиркор биргаликдаги фаолият активларини киритаётганда ёки сотиб юбораётганда фойда ёки зарарларнинг ҳар қандай қисмининг тан олиниши операциянинг мазмунини акс эттириши лозим. Чунончи, тадбиркор актив бўйича хатарлар ва нафларнинг асосий қисмини ўтказиб берганда бошқа тадбиркорлар манфаатларига ўтказилиши мумкин бўлган фойда ёки зараргина тан олинади. Активни беришда ёки сотишда активнинг соф сотиш =иймати пасайишининг ёки қадрсизланишидан зарарнинг далили пайдо бўлса, тадбиркор ҳар қандай зарарнинг бутун суммасини тан олиши лозим (39-пункт).

10-сонли МҲХС “Шартли мажбуриятлар ва ҳисобот санасидан кейинги ҳодисалар” талабларига мувофиқ ҳолда 31-сонли МҲХСда биргаликдаги фаолият билан боғлиқ шартли ҳодисаларнинг таъсири миқдорий суммаларининг очиб берилиши талаб қилинади:

а) тадбиркорнинг унинг биргаликдаги фаолиятда қатнашиши улушлари билан боғлиқликда вужудга келиши мумкин бўлган ҳар қандай шартли мажбуриятлари, бошқа тадбиркорлар билан солидар жавоб берадиган ҳар бир шартли мажбуриятдаги улуши;

б) биргаликда фаолият ўзининг шартли мажбуриятларидаги унинг улуши, улар учун потенциал жавобгарлик мавжудлигида;

в) тадбиркор биргаликдаги фаолият бўйича бошқа тадбиркорнинг мажбуриятлари бўйича потенциал жавобгарлиги мавжуд бўлганда келиб чиқадиган шартли мажбуриятлар (45-пункт).

Шунингдек, тадбиркор унинг биргаликдаги фаолиятда қатнашишидаги улушига боғлиқ ҳолдаги ҳар қандай инвестицион мажбуриятларлари ва биргаликдаги фаолият инвестицион мажбуриятлардаги улуши умумий суммасини бошқа мажбуриятлардан алоҳида равишда кўрсатиб бериши лозим (46-пункт).

Тадбиркор муҳим биргаликдаги фаолиятда =атнашиш рыйхати ва тавсифини, шунингдек биргаликда назорат қилинадиган компаниялардаги эгалик улушлари нисбатини кўрсатиши лозим (47-пункт).

3-боб. Пул маблағлари ҳаракати тўғрисидаги ҳисобот(7-сонли МҲХС)

3.1. 7-сонли МҲХС “Пул маблағлари ҳаракати тўғрисидаги ҳисоботлар”нинг умумий мазмуни ва талаблари

Бухгалтерия ҳисобининг халқаро стандартлари молиявий ҳисоботлари тақдим этиладиган ҳар бир давр учун уларнинг таркибий қисми сифатида пул маблағлари ҳаракати тўғрисида 7-сонли МҲХС қоидалари асосида ҳисобот тузилишини талаб қилади (1-сонли МҲХС, 90-пункт).

Пул маблағлари ҳаракати тўғрисидаги ҳисобот ундан молиявий ҳисоботларнинг бошқа шакллари билан биргаликда фойдаланилганда фойдаланувчиларга компаниянинг соф активларидаги ва молиявий таркибидаги (ликвидлик ва тўлов қобилиятини қўшган ҳолда) ўзгаришларни, шунингдек, компаниянинг ўзгараётган шароитлар ва имкониятларга мослашиш учун пул маблағлари келиб тушиши ва тўланишлари миқдори ва муддатларига таъсир эта олиш қобилиятини баҳолаш имконини беради. Пул маблағларининг ҳаракати тўғрисидаги ахборот компаниянинг пул маблағларини ва пул эквивалентларини ҳосил қила олиш қобилиятини баҳолашда қўл келади ва фойдаланувчиларга турли компанияларнинг пул маблағлари келажакдаги тушумлари ва тўловлари дисконтланган қийматни баҳолаш ва таққослаш моделларини ишлаб чиқишга имкон беради. Мазкур ҳисобот турли компанияларнинг операцион кўрсаткичлар ҳақидаги ҳисоботларининг таққосланувчанлигини оширади, чунки бир хил операциялар ва ҳодисаларни ҳисобга олишдаги турли усуллар қўлланилиши таъсирини бартараф этади (7-сонли МҲХС, 4-пункт).

Пул маблағлари ҳаракати тўғрисидаги ўтмишга тааллуқли ахборот кўпинча келажакдаги пул оқимлари суммаси, вақти ва содир бўлиши аниқлигининг белгиси сифатида ишлатилади. Шунингдек, у келажакдаги пул оқимларининг ўтмишдаги баҳоланиши аниқлигини текширишда ҳамда фойда даражаси билан пул маблағлари соф ҳаракати, баҳолар ўзгариши таъсири ўртасидаги боғлиқликни ўрганишда фойдалидир (5-пункт).

7-сонли МҲХСда қуйидаги атамалар қўлланилади:

Пул маблағлари ўз ичига кассадаги пулларни ва компания жорий ҳисобрақамидаги пулларни олади.

Пул маблағлари эквивалентлари – бу қисқа муддатли, юқори ликвидли инвестициялар бўлиб, пул маблағларининг олдиндан маълум бўлган суммасига айланади ва ўз қийматининг ўзгаришидан жуда кичик хатарига эга.

Пул маблағлари оқимлари – пул маблағлари ва пул эквивалентларининг келиб тушиши ва тўланишлари.

Операцион фаолият – компаниянинг тушум келтирувчи асосий фаолияти ҳамда инвестицион ва молиявий фаолиятдан фарқ қилувчи бошқа фаолият.

Инвестицион фаолият – узоқ муддатли активларнинг ва бошқа пул эквивалентларига мансуб бўлмаган инвестицияларнинг олиниши ва сотилиши.

Молиявий фаолият – компаниянинг капитали ва қарзга олган маблағлари миқдори ва таркибида ўзгаришларга олиб келувчи фаолият (6-пункт).

Пул маблағлари эквивалентлари инвестициялаш ёки бошқа мақсадларга эмас, балки кўпроқ қисқа муддатли пул мажбуриятларини бажаришга мылжалланган бўлади. Инвестиция пул маблағлари эквиваленти сифатида туркумланиши учун пул маблағларининг муайян суммасига осон айлана олиши ва қийматининг ўзгариши хатари жуда оз бўлим лозим. Шунинг учун одатда сўндирилишининг қисқа муддатига эга бўлгандагина инвестиция пул маблағлари эквиваленти сифатида туркумланади (масалан, сўндирилиши муддати сотиб олинган санадан бошлаб уч ойгача). Капиталга инвестициялар пул маблағлари эквивалентлари таркибига киритилмайди. Лекин, баъзан

мазмунан пул эквиваленти бўлиб қолиши мумкин. Масалан, тўлаб берилишининг аниқ муддати кўрсатилган ва сўндирилишига оз муддат қолган имтиёзли акциялар (7-пункт).

Банкдан олинган қарзлар одатда молиявий фаолият деб қаралади. Бироқ, баъзи мамлакатларда талаб бўйича қоплаб бериладиган банк овердрафтлари компания пул маблағларини бошқаришнинг ажралмас қисмини ташкил этади. Бундай шароитларда банк овердрафтлари пул маблағлари ва уларнинг эквивалентларининг таркибий қисми деб қаралади. Банклар билан бундай келишувларнинг хусусияти шундаки, банкдаги ҳисобварақдаги сумма ижобийдан салбийга ўзгариб туради (8-пункт).

Пул маблағларининг пул маблағлари ва уларнинг эквивалентлари ташкил этувчи моддалар орасидаги ҳаракати пул маблағлари оқими деб қаралмайди, чунки бу компания пул операцияларини назорат қилиш ва тартибга солишнинг бир қисмидир, лекин унинг операцион, инвестицион ёки молиявий фаолиятининг бир қисми эмас. Пул маблағларининг назорат қилиниши ва тартибга солиниши ортқча пул маблағларининг пул эквивалентларига инвестициялашини ҳам ўз ичига олади (9-пункт).

7-сонли МХМСнинг 10-пункти пул маблағлари ҳаракати тўғрисидаги ҳисобот пул маблағларининг давр мобайнидаги ҳаракати тўғрисида, уларни операцион, инвестицион ва молиявий бўйича туркумлаган ҳолда маълумотларни тақдим этиши лозим деб белгилайди.

Операцион фаолиятдан пул оқимлари компаниянинг асосий, тушум келтирувчи фаолияти билан боғланган. Шунинг учун, одатда, улар соф фойда ёки зарарни белгилашга тааллуқли операциялар ёки бошқа ҳодисалар натижасидир.

Баъзи операциялар, масалан ускунанинг сотилиши, соф фойда ёки зарарнинг аниқланишига киритиладиган фойда ёки зарарнинг ҳосил бўлишига олиб келиши мумкин. Лекин бундай операциялар билан боғлиқ пул оқимлари инвестицион фаолиятдан пул оқимлари деб туркумланади (14-пункт).

Компания қимматли қоғозларга ва кредитларга тижорат ёки савдо мақсадларида эга бўлиши мумкин. Бундай ҳолда уларни атайлаб қайта сотиш учун олинган заҳира сифатида олиб =аралиши мумкин. Шунинг учун, тижорат ёки савдо қимматли қоғозларини сотиб олиш ва сотишдан келиб чиқувчи пул маблағлари оқимлари операцион фаолият сифатида туркумланади. Шу каби, молиявий компаниялар томонидан берилаётган бўнақлар ва кредитлар, одатда операцион фаолият сифатида туркумланади. Чунки улар молиявий компаниянинг асосий, тушум келтирувчи фаолиятига тааллуқлидир (15-пункт).

Инвестицион фаолиятдан пул маблағлари оқими ҳақидаги ахборотнинг алоҳида очиб берилиши катта аҳамиятга эга. Чунки у ресурсларни шакллантириш мақсадларида қилинган сарф-харажатларнинг миқдорини кўрсатиб беради. Бу ресурслар эса келажакдаги даромадни ҳосил қилишга ва пул маблағлари тушумини таъминлашга мўлжалланган. Қуйидагилар инвестицион фаолиятдан пул маблағлари оқимларига мисол бўла олади:

а) асосий воситалар, номоддий активлар ва бошқа узоқ муддатли активларни олишдан ва сотишдан пул маблағлари (тўлаб бериш ва тушумлар).

Уларга ишланмаларга капиталлаштирилган харажатлар билан ва ўзи ишлаб чиқарган асосий воситалар билан боғлиқ тўловлар ҳам киради;

б) бошқа компанияларнинг улушли ёки қарз дастакларини ҳамда қўшма компанияларда иштирок этиш улушларини сотиб олиш учун пул тўловлари (пул маблағлари эквивалентлари деб қараладиган ёки тижорат ва савдо мақсадлари учун мўлжалланган бундай дастаклар учун тўловлардан ташқари);

в) бошқа компанияларнинг улушли ёки қарз дастакларини ҳамда қўшма корхоналарда иштирок этиш улушларини сотишдан пул тушумлари (пул маблағлари эквивалентлари деб қараладиган ёки тижорат ва савдо мақсадлари учун мўлжалланган бундай дастакларни сотишдан тушумдан ташқари).

Контракт муайян позициянинг хежланиши деб ҳисобга олинганда у бўйича пул маблағлари оқимлари хежланаётган позициянинг пул оқимлари сифатида туркумланади (16-пункт).

Молиявий фаолият бўйича пул маблағлари оқимлари тўғрисидаги ахборотнинг алоҳида очиб берилиши мазкур ахборот компанияга капитал етказиб берган инвесторлар келажакдаги пул маблағлари тушумларига ўз ҳақ-хуқуқларини башоратлашлари учун зарурлиги туфайли катта аҳамиятга эга. Молиялаш бўйича фаолиятдан пул маблағлари ҳаракатига мисоллар қуйидагилардир:

а) акциялар ва бошқа улушли дастаклар эмиссиясидан пул тушумлари;

б) компания акцияларини қайтариб сотиб олиниши ёки сўндирилишида уларнинг эгаларига пул тўловлари;

в) таъминланмаган облигациялар, қарзлар(заём), векселлар чиқарилишидан, таъминланган облигациялар чиқарилишидан, гаров хатлари ва бошқа қисқа муддатли ҳамда узоқ муддатли кредитлардан пул тушумлари;

г) кредитга олинган суммаларнинг пул билан сўндирилиши;

д) ижарачининг молиявий ижара бўйича қарзни камайтириш учун пул тўловлари (17-пункт).

3.2. Пул маблағлари оқимлари тўғрисидаги ҳисобот ишлаб чиқилишининг усуллари

Компания операцион фаолиятдан пул маблағлари оқимлари тўғрисидаги маълумотларни қуйидаги икки усулдан биридан фойдаланиб тақдим этиши мумкин:

а) тўғри усул, бунда ялпи тушумларнинг асосий турлари ҳақида ахборот очиб берилади;

б) эгри усул, бунда соф фойда ёки зарар номонетар (пулсиз) характердаги операциялар натижаларини, асосий фаолиятдан ҳар қандай кечиктирилган ёки ҳисобланган ўтмишдаги ёки бўлажак пул тушумлари ва тўловларини ҳамда инвестицион ёки молиявий фаолият бўйича пул маблағлари келиб тушиши ёки чиқиб кетиши билан боғлиқ даромадлар ва сарф-харажатлар моддаларини ҳисобга олиб, тузатилади (18-пункт).

Компания томонидан пул маблағлари оқимларини тақдим этишда тўғри усулдан фойдаланилиши рағбатлантирилади, лекин талаб қилинмайди (19-пункт).

Компания инвестицион фаолиятдан ва молиявий фаолиятдан ялпи пул тушумлари ва ялпи пул тўловларининг асосий турларини алоҳида кўрсатиши лозим. Шу билан бирга 7-сонли МХХСнинг 22- ва 24-пунктларида маълумотлар ўзаро сўндириш асосида келтириладиган пул тушумлари ва пул тўловлари ёритиб берилган.

Қуйидагилар бўйича операцион, инвестицион ва молиявий фаолиятдан пул маблағлари оқимлари ҳисоботларда нетто усулда тақдим этилиши мумкин:

а) пул маблағлари оқимлари компаниянинг эмас, балки асосан мижознинг фаолиятини акс эттирган пайтлардаги мижозлардан пул тушумлари ва уларга тўловлар;

б) тез айланиш, катта суммалар ва сўндирилиши қисқа муддатлари хос бўлган моддалар бўйича пул тушумлари ва тўловлари (22-модда).

Молиявий ташкилот фаолиятининг қуйидаги турларидан бири натижасида вужудга келадиган пул маблағлари оқимлари ҳисоботларда нетто усулда тақдим этилиши мумкин:

а) тўловнинг қайд этилган муддатига эга бўлган омонатларни қабул қилиш ва тўлаш учун пул тушумлари ва тўловлари;

б) омонатларни бошқа молиявий ташкилотларда жойлаштириш ва омонатларни бу ташкилотлар ҳисобварақларидан қайтариб олиш;

в) мижозларга пул бўнак тўловлари ва кредитлар ҳамда бу бўнаклар ва кредитларнинг сўндирилиши (24-пункт).

Хорижий валютадаги операциялар натижасида вужудга келадиган пул маблағлари оқимлари компания ҳисоботининг валютасида мазкур пул маблағлари оқимлари вужудга келган санадаги валютани айирбошлаш курсини қўллаган ҳолда акс эттирилиши лозим (25-пункт).

Хорижий шўъба компаниясининг пул маблағлари тушумлари ва тўловлари улар содир бўлган санадаги айирбошлаш курси бўйича қайта ҳисоблаб чиқилиши лозим (26-пункт).

Фавқулодда ҳолатлар натижалари билан боғлиқ пул маблағлари оқимлари мувофиқ равишда операцион, инвестицион ва молиявий фаолиятдан пул маблағлари оқимлари сифатида туркумланиши ва алоҳида очиб берилиши лозим (29-пункт).

Олинган ва тўланган фоизлар ва дивидендлар билан боғлиқ пул маблағлари оқимлари очиб берилиши лозим. Ҳар бир шундай тушум ёки тўлов изчил равишда даврдан даврга операцион, инвестицион ёки молиявий фаолиятдан пул маблағлари оқими сифатида туркумланиши лозим (31-пункт).

Молиявий муассасалар учун тўланган фоизлар, олинган фоизлар ва дивидендлар операцион фаолиятдан пул маблағлари оқимлари сифатида туркумланади. Бошқа компанияларга нисбатан бу оқимларни туркумлаш масаласи бўйича умумий фикр мавжуд эмас. Тўланган фоизлар, олинган фоизлар ва дивидендлар операцион фаолиятдан пул маблағлари оқимлари сифатида туркумланиши мумкин, чунки улар соф фойда ёки зарарнинг

таркибига киради. Айни пайтда тўланган фоизлар, олинган фоизлар ва дивидендлар инвестицион фаолиятдан ёки молиявий фаолиятдан пул маблағлари оқимлари деб туркумланиши мумкин, чунки улар молиявий ресурсларни жалб этиш харажатлари ёки инвестицияга даромадлардир (33-пункт).

Тўланган дивидендлар молиялаш бўйича фаолиятдан пул маблағлари оқимлари сифатида туркумланиши мумкин, чунки улар молиявий ресурслари жалб этиш бўйича харажатлардир. Айни пайтда, фойдаланувчиларга компаниянинг операцион фаолиятдан пул маблағлари тушумларидан дивидендлар тылаб бера олиш қобилиятини баҳолашда ёрдам бериш учун тўланаётган дивидендлар операцион фаолиятдан пул маблағлари оқимларининг таркибий қисми сифатида туркумланиши мумкин (34-пункт).

Фойда солиғи билан боғлиқ ҳолда вужудга келган пул маблағлари оқимлари, агар улар инвестицион фаолият ёки молиявий фаолият билан аниқ-равшан боғланмаган бўлса, операцион фаолиятдан пул оқимлари сифатида туркумланиши ва алоҳида очиб берилиши лозим (35-пункт).

Уюшган ёки шўъба компанияга инвестицияни ҳисобга олишда, ҳисоб улушли қатнашиш усулида ёки ҳақиқий харажатлар бўйича ҳисобга олиш усулида олиб борилаётган бўлса, инвестор пул маблағлари тўғрисидаги ҳисоботда ўзи билан инвестициялаш объекти ўртасидаги пул маблағлари оқимлари тўғрисидаги ахборот билан, масалан, дивидендлар ва бўнақлар, чекланади (37-пункт).

Ўзининг биргаликда назорат қилинаётган компаниядаги улуши тўғрисида пропорционал жамлаш усулини қўллаб ҳисобот тақдим этаётган компания пул маблағлари ҳаракати тўғрисидаги ўзининг бирлаштирилган ҳисоботига биргаликда назорат қилинаётган компаниядан пул маблағлари оқимларининг ўз улушига пропорционал қисмини киритади. Қатнашиш усулида ўз улуши тўғрисида ҳисобот тақдим этувчи компания пул маблағлари ҳаракати тўғрисидаги ўз ҳисоботига ўзининг биргаликда назорат қилинаётган компанияга инвестициялари билан боғлиқ пул маблағлари оқимларини, ўзи билан биргаликда назорат қилинаётган компания ўртасидаги тақсимлашларни, бошқа тўловларни ва тушумларни киритади (38-пункт).

Шўъба компаниялари ва бошқа таркибий бирликларни сотиб олиш ва сотиш натижасида вужудга келадиган пул маблағлари жами оқимлари алоҳида тақдим этилиши ва инвестицион фаолиятдан пул маблағлари оқимлари сифатида туркумланиши лозим (39-пункт).

Шўъба корхоналари ва бошқа таркибий бирликларни давр мобайнида сотиб олишлар бўйича ҳам, сотишлар бўйича ҳам қуйидаги жиҳатлардан ҳар бирини очиб бериш лозим:

- а) сотиб олиш ёки сотишдаги умумий суммани;
- б) сотиб олиш ёки сотишда сумманинг пул маблағлари ёки пул эквивалентлари билан сўндирилган қисмини;
- в) сотиб олинган ёки сотилган шўъба компанияси ёки таркибий бирликдаги пул маблағлари ва пул эквивалентларининг суммасини;

г) сотиб олинган ёки сотилган шўъба компания ёки таркибий бўлинмадаги пул маблағлари ва пул эквивалентларидан фарқ қилувчи активлар ва мажбуриятларнинг асосий тоифалари бўйича умумлаштирилган суммаси (40-пункт).

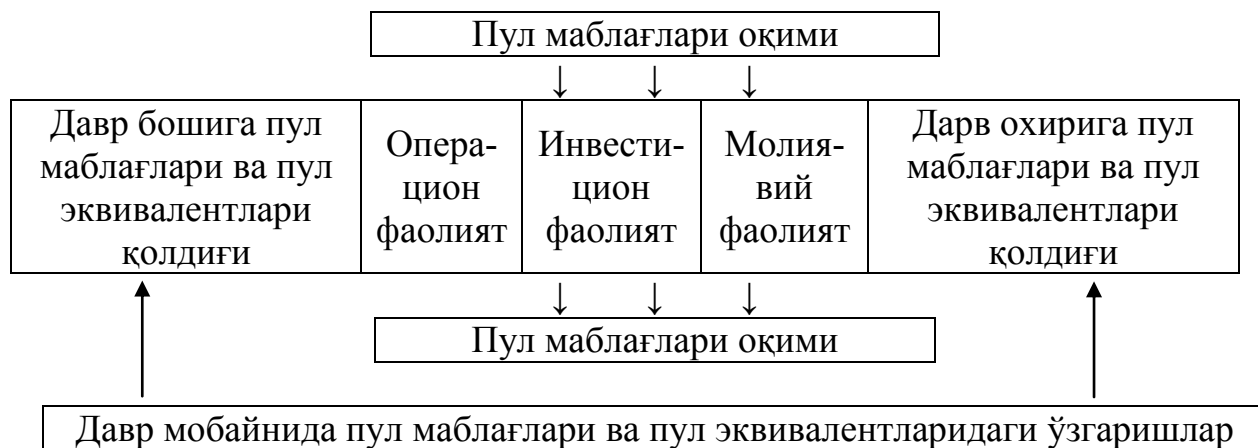
Пул маблағлари ва пул эквивалентларидан фойдаланишга олиб келмайдиган инвестицион ва молиявий операциялар пул маблағлари ҳаракати тўғрисидаги ҳисоботлардан чиқариб ташланиши лозим. Улар молиявий ҳисоботларда бу тарздаги инвестицион ва молиявий фаолият тўғрисида ўринли ахборот таъмин этиладиган даражада очиб берилиши лозим (43-пункт).

Компания маблағлари ва пул эквивалентлари таркибини очиб бериши ва пул маблағлари ҳаракати тўғрисидаги ҳисоботдаги суммаларни балансда тақдим этилган уларга эквивалент моддалар билан солиштириши лозим (45-пункт).

Компания, раҳбариятнинг шарҳлари билан бир қаторда, ўзида мавжуд бўлган, лекин гуруҳ томонидан ишлатилиши мумкин бўлмаган, пул маблағлари ва пул эквивалентлари катта суммаларини ҳақида ахборотни очиб бериши лозим (48-пункт).

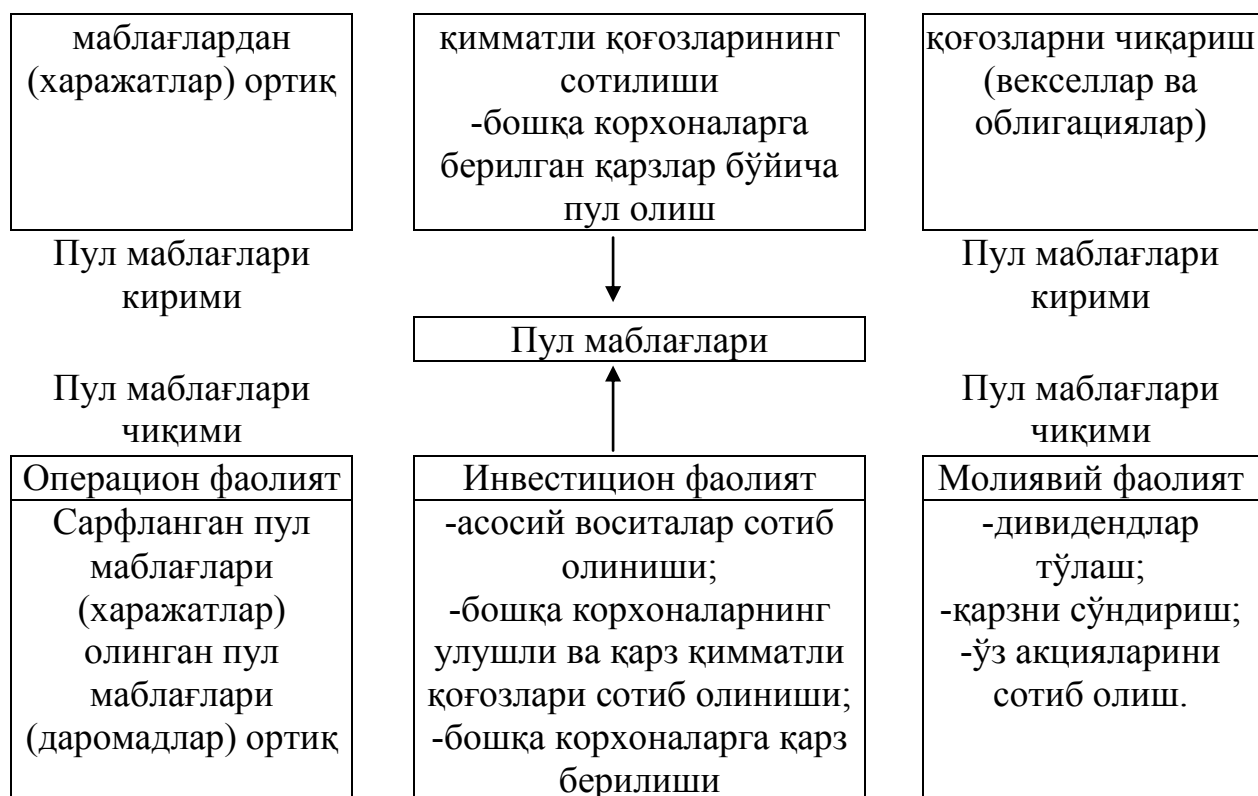
Пул маблағлари оқими тўғрисида маълумотларнинг сегментлар бўйича очиб берилиши фойдаланувчиларнинг компания пул оқимлари билан унинг таркибий қисмлари пул оқимлари ўртасидаги ўзаро боғлиқликни, шунингдек сегментларда пул маблағлари тушумлари ва тўловлари мавжудлиги ва ўзгарувчанлигини яхшироқ тушуниб олишларига кўмаклашади (52-пункт).

3.3. Пул маблағлари ҳаракати тўғрисидаги ҳисоботнинг ва уни тузиш усуллари ва унинг схемали тасвири



1-схема. Пул маблағлари ҳаракати тўғрисидаги ҳисобот.

Операцион фаолият	Инвестицион фаолият	Молиявий фаолият
Олинган пул маблағлари (даромадлар) сарфланган	-асосий воситалар сотилиши -бошқа корхоналар акциялари ёки қарз	-улушли қимматли қоғозларни чиқариш; -қарз қимматли



2-схема. Пул маблағларининг кирими ва чиқими.

Пул оқимлари	Операцион фаолиятдан пул маблағлари оқимлари	
	+товарларни сотишдан ва хизматлар кўрсатишдан олинган даромадлар	
	-сотилган товарларнинг тўлаб берилган таннарни	
	-товарларни сотиш бўйича харажатлар	
	-тўлаб берилган маъмурий харажатлар	
	-тўланган даромад солиғи ва бошқа солиқлар	
	+фоизлар бўйича олинган даромадлар (бошқа компанияларда)	
	+олинган дивидендлар (бошқа компаниялардан)	
	+бошқа олинган даромадлар	
	-фоизлар бўйича тўланган харажатлар	
	-бошқа тўланган харажатлар	
	Инвестицион фаолиятдан пул маблағлари оқимлари	
	+/- асосий воситалар сотиш ва сотиб олиш	
	+/- олинган векселлар тушуми ва сотиб олиниши	
	+/-акциялар ва облигацияларни сотиш ва сотиб олиш (бошқа компанияларга инвестициялар)	
	Молиявий фаолиятдан пул маблағлари оқимлари	
	+/-акциялар чиқарилиши ва сўндирилиши (ўз компаниясининг)	
	+/-банкларга ва етказиб берувчилага тўланган векселларнинг чиқарилиши ва тўланиши	

	-тўланган дивидендлар (ўз компанияси акциядорларига)
--	--

3-схема. Пул маблағлари ҳаракати тўғрисидаги ҳисоботнинг таркибий қисмлари.

Операцион фаолиятдан пул маблағлари оқимларини тўғри усулда тасвирлаш
+мижозлардан олинган пул маблағлари
-етказиб берувчиларга тўланган пул маблағлари
-тўлаб берилган сотиш ва маъмурий харажатлар
-тўлаб берилган фоизлар
-тўлаб берилган солиқлар

4-схема. Операцион фаолиятдан пул оқимларини тўғри усулда ҳисоблаш.

Соф даромад		
Кўшилади		Чиқариб ташланади
Эскириш бўйича харажатлар		Облигациялар мукофотларга чегирмалар
Номоддий активларнинг ва кечиктирилган тўловларнинг амортизацияси		Солиқлар бўйича кечиктирилган мажбуриятларнинг камайиши
Облигациялар чегирмалар амортизацияси		Улушли катнашиш усулидан фойдаланган ҳолда оддий акцияларга инвестициялардан даромад
Солиқлар бўйича кечиктирилган мажбуриятнинг ортиши		Асосий воситаларни сотишдан даромад
Улушли катнашиш усулидан фойдаланган ҳолда оддий акцияларга инвестициялардан зарар		Олинадиган ҳисобларнинг ортиши
Асосий воситаларни сотишдан зарар		Товар-моддий захиралар ортиши
Олинадиган ҳисобларнинг камайиши		Олдиндан тўланган харажатларнинг ортиши
Товар-моддий захиралар камайиши		Тўланадиган ҳисоблар камайиши
Олдиндан тўланган харажатлар камайиши		Ҳисобланган мажбуриятлар камайиши
Тўланадиган ҳисоблар ортиши		
Ҳисобланган мажбуриятлар ортиши		
Операцион фаолиятдан пул маблағлари соф оқимлари		

5-схема. Операцион фаолиятдан пул оқимларини эгри усулда ҳисоблаш.

4-боб. Валюта курсларидаги фарқларни тан олиш(21-сонли МҲХС)

4.1. Хорижий валютадаги операциялар

Компанияларнинг хориж билан боғлиқ фаолияти хорижий валютадаги операциялар ўтказилиши ёки хорижда ишлаб чиқариш юритилиши кўринишида бўлиши мумкин. Бухгалтерия ҳисоби юритилишида шунга мувофиқ тарзда вужудга келадиган масалаларнинг ҳал этилиши 21-сонли МҲХС “Валюта курслари ўзгаришларининг таъсири” да белгилаб берилган. Мазкур стандарт қуйидагиларга нисбатан қўлланади:

а) хорижий валютадаги операцияларни ҳисобга олиш учун;

б) компаниянинг молиявий ҳисоботларига жамлаш, пропорционал жамлаш ёки улушли қатнашиш бўйича усуллар билан киритилган хорижий ишлаб чиқаришларнинг молиявий ҳисоботларини қайта ҳисоблаб чиқишда (1-пункт).

21-сонли МҲХС хорижий компанияга соф инвестицияни суғурталаш сифатида ҳисобга олинган валюта мажбуриятлари бўйича келиб чиқувчи валюта курслари тафовути деб туркумланган моддадан ташқари валюта моддалари ҳежланишини ҳисобга олишга тааллуқли эмас. Хежлашни ҳисобга олиш бошқа жиҳатлари 39-сонли МҲХС “Молиявий дастаклар: тан олиниши ва ўлчаниши”да кўриб чиқилади (2-пункт).

21-сонли МҲХС фойдаланувчиларига қулайлик учун компания молиявий ҳисоботларининг бошқа валютага ўтказиб ҳисобланиши ёки бошқа шу каби мақсадларга тааллуқли эмас (5-пункт).

Шунингдек, 21-сонли МҲХС хорижий валютадаги операциялар натижасида келиб чиқадиган пул маблағларини ва хорижий ишлаб чиқаришдан тушумлар ва тўловларни пул маблағлари тўғрисидаги ҳисоботда тақдим этилишига тааллуқли эмас (6-пункт).

21-сонли МҲХСда қуйидаги атамалар қўлланилади:

Хорижий фаолият – ҳисобот бераётган компаниянинг мамлакатидан бошқа мамлакатда олиб борилаётган унинг шўъба ёки уюшган компанияси фаолияти, биргаликда фаолияти ёки бўлинмаси фаолияти.

Хорижий компания – фаолияти ҳисобот бераётган компания фаолиятининг ажралмас қисми бўлмаган хориждаги компания.

Ҳисобот валютаси– молиявий ҳисобот тақдим этилаётган валюта.

Хорижий валюта – мазкур компания ҳисоботлари валютасидан фарқ қилувчи ҳар қандай валюта.

Валюта курси – бир валютани бошқасига айирбошлаш коэффиценти.

Курсдаги тафовут –ҳисоботларда хорижий валюта ҳисобот валютасида акс эттирилган ўзгармаган бирликларини бошқа айирбошлаш курсларидан фойдаланиб акс эттириш натижасида вужудга келадиган тафовут.

Пировард курс – ҳисобот санасига жорий валюта курси.

Хорижий компания соф инвестициялар – ҳисобот берувчи компаниянинг хорижий компаниянинг соф активларидаги улуши.

Пул моддалари – пул маблағлари, шунингдек, қайд этилган ёки аниқланадиган суммалардаги олинадиган ёки ижро этиладиган активлар ва мажбуриятлар.

Адолатли қиймат – яхши хабардор, битишувни амалга оширишни хоҳловчи, бир-биридан мустақил томонлар ўртасидаги битишувларда активларни ёки мажбуриятларни бажариш учун етарли бўлган пул маблағлари суммаси (7-пункт).

Хорижий валютадаги операциянинг ҳисоботларда дастлабки тан олинишида унинг суммасига нисбатан операция содир этилиши санасидаги ҳисобот валютаси билан хорижий валюта ўртасидаги валюта курси қўлланиши лозим (9-пункт).

Кейинги ҳисобот саналарида:

а) хорижий валютадаги моддалар пировард курсни қўллаган ҳолда кўрсатилиши лозим;

б) олиниши ҳақиқий қиймати бўйича ҳисобга олинган хорижий валютадаги номонетар моддалар операция содир этилган санадаги валюта курси бўйича тақдим этилиши лозим;

в) адолатли қиймати бўйича ҳисобга олинган номонетар моддалар, қиймат аниқланиши пайтидаги валюта курсларидан келиб чиқиб тақдим этилиши лозим (11-пункт).

Пул моддалари сўндирилишидаги курсдаги тафовут ёки компания молиявий ҳисоботларининг пул моддаларини улар дастлаб ёки аввал тан олинган пайтдагидан фарқ қилувчи валюта курслари бўйича тақдим этилиши натижасида вужудга келган курсдаги тафовут у пайдо бўлган даврлардаги даромад ёки харажат сифатида тан олиниши лозим. Бундан хорижий компанияларга соф инвестицияларга нисбатан келиб чиқувчи курсдаги тафовут мустасно (15-пункт).

Моҳиятига кўра хорижий компанияга соф инвестицияларнинг қисмидан иборат бўлган пул моддаси бўйича курсдаги тафовут инвестиция сотиб юборилишига қадар компаниянинг молиявий ҳисоботида ўз капитали сифатида туркумланиши лозим, сотиб юборилгандан сўнг эса, даромад ёки харажат деб тан олинади (17-пункт).

Хорижий компанияга соф инвестицияларнинг хежланиши сифатида ҳисобга олинган хорижий валютадаги мажбурият бўйича вужудга келадиган курсдаги тафовут соф инвестиция сотиб юборилишига қадар молиявий ҳисоботда ўз капитали сингари туркумланиши лозим. Сотиб юборилгандан сўнг эса, даромад ёки харажат деб тан олинади (1-пункт).

Курсдаги тафовут хежлаштиришнинг амалий усуллари мавжуд бўлмаган вазиятларда содир бўладиган валюта қийматининг жиддий девальвацияси ёки пасайиши туфайли вужудга келиши мумкин. Бу тафовут хорижий валютага яқинда активлар сотиб олиниши туфайли вужудга келган ва тартибга солиниши мумкин бўлмаган мажбуриятлар суммасига таъсир этади.

Шу каби курсдаги тафовутларни, активни сотишдан ёки унан фойдаланишдан олиш мумкин бўлган сумма билан активнинг ўрнини босиш учун зарур бўлган суммадан қайси бири камроқ бўлса, тузатилган баланс

қиймати шу суммадан юқори бўлмаслигига риоя қилган ҳолда, баланс қийматига киритилиши лозим (21-пункт).

4.2. Хорижий фаолият тўғрисидаги молиявий ҳисоботлар

21-сонли МҲХС хорижий фаолиятни икки хилга бўлиб туркумлайди:

1) ҳисобот бераётган компания фаолиятининг ажралмас қисмини ташкил этувчи ташкилот хорижда ишларни компания фаолиятининг давом эттирилиши каби олиб боради (24-пункт).

2) хорижий компания ыз маҳаллий валютасида пул маблағлари ва бошқа пул даромадларини жамғаради, даромадлар ва харажатларни, ҳатто қарз операцияларини амалга оширади. У хорижий валютадаги операцияларда, шу жумладан ҳисобот валютасидаги операцияларда ҳам иштирок этиши мумкин (25-пункт).

Ҳисобот берувчи компаниянинг фаолияти ажралмас қисмини ташкил этувчи хориждаги ташкилотнинг операциялари молиявий ҳисоботларда ҳисобот берувчи компания ўзининг операциялари бўлгандаги каби стандартлар ва таомиллар ёрдамида қайта ҳисоблаб чиқилиши лозим(27-пункт).

Ҳисобот берувчи компаниянинг молиявий ҳисоботларига киритиш мақсадида хорижий компаниянинг молиявий ҳисоботлари қайта ҳисоблаб чиқилишида ҳисобот берувчи компания қуйидаги таомилларни бажариши лозим:

а) хорижий компаниянинг активлар ва мажбуриятлари, пулдаги ва номонетар моддалар, пировард курс бўйича қайта ҳисоблаб чиқилади;

б) хорижий компаниянинг даромадлари ва харажатлари операция бажарилиши санасидаги айирбошлаш курслар бўйича қайта ҳисоблаб чиқилиши лозим. Хорижий компания иқтисодиёти гиперинфляцияли мамлакат валютасида ҳисобот бераётган ҳол бундан мустасно. Мазкур ҳолатда даромад ва харажатлар моддалари пировард курс бўйича қайта ҳисоблаб чиқилади;

в) соф инвестиция сотилишига қадар курсдаги тафовут ўз капитали сифатида туркумланади (30-пункт).

Иқтисодиётга гиперинфляция хос бўлган мамлакатнинг валютасида ҳисобот бераётган хорижий компаниянинг молиявий ҳисоботлари 29-сонли МҲХС “Гиперинфляция шароитларидаги молиявий ҳисоботлар”га мувофиқ тузилиши ва шундан сўнг ҳисобот берувчи компания молиявий ҳисоботлари валютасига қайта ҳисоблаб чиқилиши лозим. Иқтисодиёт гиперинфляциядан чиқиб олгандан сўнг хорижий компания молиявий ҳисоботларни 29-сонли МҲХСга мувофиқ тузишни ва тақдим этишни тўхтатади. Бунда гиперинфляция шароитлари тўхташи санасида амал қилаётган валюта бирликларида ифодаланган суммалардан у ҳисобот берувчи компания ҳисоботлари валютасига қайта ҳисоблаб чиқиш учун дастлабки қиймат сифатида фойдаланади (36-пункт).

Хорижий компанияни сотиб юборишда бу компанияга тааллуқли курсдаги тафовут жамғарилган кечиктирилган суммаси сотишдан фойда ёки

зарар тан олинадиган даврда даромад ёки харажат деб тан олиниши лозим (37-модда).

Хорижий фаолиятнинг туркумланиши ўзгартирилганда, ўзгартирилган туркумланишга нисбатан қўлланиладиган қайта ҳисоблаш таомиллари шу ўзгаришнинг санасидан қўлланиши лозим (39-пункт).

Валюта операцияларидан фойда ва зарарлар ва хорижий фаолият тўғрисидаги молиявий ҳисоботлар қайта ҳисоблаб чиқилишида вужудга келадиган курсдаги тафовутлар тегишли солиқ оқибатларига олиб келиши мумкин. Мазкур оқибатлар 12-сонли МҲХС “Фойдадан солиқлар”га мувофиқ ҳисобга олиниши лозим (41-пункт).

Молиявий ҳисоботларни тақдим этишда курсдаги тафовутларни ҳисобга олиш билан боғлиқ ҳолда компания қуйидагиларни очиб бериши лозим:

а) давр мобайнида соф фойда ёки зарарга киритилган курсдаги тафовут суммаси;

б) капитал сифатида, капиталнинг алоҳида таркибий қисми сифатида туркумланидиган соф курсдаги тафовутларни ва бу тафовутларнинг давр бошидаги ва охиридаги суммалари таққосланишини;

в) 21-сонли МҲХСнинг 21-пунктида кўрсатилган ҳисоб юритишнинг мумкин бўлган муқобил тартибига мувофиқ активнинг баланс қийматига киритилган давр мобайнида вужудга келган курсдаги тафовутлар суммасини (42-пункт).

Агар ҳисобот валютаси компания доимий жойлашган мамлакат валютасидан фарқланса, бошқа валютадан фойдаланишининг сабаби очиб берилиши лозим. Шунингдек, ҳисобот валютасининг ҳар қандай ўзгартирилиши сабаби очиб берилиши лозим (43-пункт).

Аҳамиятли хорижий фаолиятнинг туркумланиши ўзгартирилганда компания очиб бериши лозим:

а) туркумланиш ўзгартирилиши характерини;

б) ўзгартириш сабабини;

в) туркумланиш ўзгаришининг акциядорлик капиталига таъсирини;

г) агар туркумланишни ўзгартириш аввал тақдим этилган даврлардан энг илгаригисининг бошланишида юз берган бўлса, ҳисоботда тақдим этилган ҳар бир давр учун соф фойда ёки зарарга таъсирини (44-пункт).

Компания хорижий компанияни сотиб олишда гудвилни қайта ҳисоблаш ва адолатли қийматга тузатишлар учун танлаб олинган методни очиб бериши лозим (45-модда).

5-боб. Заҳиралар(2-сонли МҲХС)

Заҳиралар ҳисобини юритишнинг асосий қоидалари 2-сонли МҲХС “Заҳиралар”да ёритиб берилган. Мазкур стандарт заҳира ҳисобининг тарихий қиймат методи бўйича юритилишини назарда тутди. Заҳиралар ҳисобини юритишдаги асосий масала уларнинг актив сифатида тан олинишида харажатлар миқдорини аниқлаш бўлиб, бу заҳиралар сотилишига қадар даврларга олиб ўтилиши учун ҳам, тегишли тушумнинг тан олиниши учун ҳам

асос бўлиб хизмат қилади. 2-сонли МҲХС харажатларни аниқлаб чиқиш, уларни келгусида харажатлар сифатида тан олиш, қийматнинг сотишнинг соф қиймати миқдорида қадар ҳар қандай камайтирилишларини ҳам қўшган ҳолда, бўйича амалий кўрсатмалар беради. Шунингдек, у заҳиралар таннархини аниқлаш учун фойдаланиладиган таннархни ҳисоблаб чиқиш усуллари ҳақида тушунча беради.

2-сонли МҲХС молиявий ҳисоботларни тайёрлашда қуйидагилардан фарқланувчи, олинишининг ҳақиқий қиймати бўйича ҳисобга олиш тизими доирасидаги заҳираларга қўлланади:

а) қурилиш шартномалари бажарилиши бўйича тугалланмаган ишлар, шу жумладан улар билан бевосита боғлиқ хизматлар кўрсатиш шартномалари бўйича тугалланмаган ишлар (буларга нисбатан 11-сонли МҲХС “Қурилишга доир шартномалар” қоидалари қўлланилади);

б) молиявий дастаклар (39-сонли МҲХС “Молиявий дастаклар: тан олиниши ва ўлчаниши” қўлланади);

в) саноатнинг алоҳида тармоқларида қабул қилинган ҳисоб юритиш амалиётига мувофиқ сотишнинг соф қиймати бўйича акс эттириладиган бўлса, уй ҳайвонларини, кишлоқ ва ўрмон хўжалиги маҳсулотларини, шунингдек, фойдали қазилмаларни ишлаб чиқарувчиларнинг заҳиралари (1-пункт).

Сўнгги пунктда кўрсатилган заҳиралар ишлаб чиқаришнинг муайян босқичларида имконияти мавжуд сотишнинг соф қиймати бўйича баҳоланади. Масалан, кишлоқ хўжалик экинлари ҳосили йиғиштириб олинганда ёки фойдали қазилмалар қазиб олинганда бу келажакдаги битимлар ёки ҳукумат кафолатлари бўйича сотишни тасдиқлайди. Ёки бир тусдаги бозор мавжуд ва сотилмай қолиш эҳтимолини назарга олмаслик ҳам мумкин. Бундай заҳиралар 2-сонли МҲХСнинг қўлланиши доирасига кирмайди.

2-сонли МҲХС қуйидаги атамалардан фойдаланади:

Заҳиралар – бу активлар бўлиб, улар:

а) нормал фаолият мобайнида сотиш учун мўлжалланган;

б) шундай сотиш учун ишлаб чиқариш жараёнида турибди;

в) ишлаб чиқариш ёки хизматлар кўрсатиш жараёнида ишлатиш учун мўлжалланган хом ашё ва материаллар кўринишида мавжуд.

Имкондаги сотишнинг соф қиймати – ишлар нормал бориб турган шароитларда, мақомига етказиш учун эҳтимолий зарур харажатларни ва сотишдаги эҳтимолий харажатларни чиқариб ташланган кутиладиган сотиш баҳоси (4-пункт).

Имкондаги сотишнинг соф қиймати атамаси илмий ва ўқув адабиётларда одатда сотишнинг соф қиймати деб кўрсатилади.

2-сонли МҲХС заҳиралар икки миқдорнинг: таннархнинг ва имкондаги сотиш қийматининг энг кичиги бўйича ўлчаниши лозимлигини белгилаб беради (6-пункт).

Заҳираларнинг таннархи ўз ичига заҳираларни олиш, қайта ишлаш учун барча харажатларни ҳамда заҳираларни уларнинг жорий ҳолатига ва жорий жойлашуви жойига келтириши мақсадларидаги бошқа харажатларни олиши лозим (7-пункт).

Заҳираларни олишга ҳаражатлар ўз ичига сотиб олиш баҳосини, импорт божлари ва бошқа солиқларни (келгусида солиқ органлари томонидан компанияга қоплаб бериладиганларидан ташқари), шунингдек ташиш ва ишлов бериш ҳаражатларини ва объектнинг олиниши билан бевосита боғлиқ бошқа ҳаражатларни олади. Савдо чегирмалари, қоплаб беришлар ва бошқа шу сингари моддалар олишга ҳаражатларни аниқлашда чиқариб ташланади (8-пункт).

Жуда кам ҳолларда 21-сонли МҲХС “Валюта курслари ўзгаришлари таъсири”да назарда тутилган муқобил мумкин бўлган ҳисобга олиш тартиби рухсат берганда курсдаги тафовутлар олишга ҳаражатларга киритилади. Бу тафовутлар яқинда олинган ва улар бўйича ҳисоблар хорижий валютада тақдим этилган заҳиралар бўйича келиб чиқади. Мазкур тафовутлар заҳираларни сотиб олишда тўлаб берилиши мумкин бўлмаган мажбуриятларнинг пайдо бўлишида ҳежлаштиришнинг амалий усуллари йўқ йирик девальвация ёки хорижий валюта қадрсизланиши ҳодисалари билан чеклаб қўйилган (9-пункт).

Заҳираларни қайта ишлаш ҳаражатлари ўз ичига маҳсулот бирликларига бевосита боғланган, иш ҳақиға тўғри ҳаражатлар сингари, ҳаражатларни олади. Уларга ҳам ашёни тайёр маҳсулотга қайта ишлашда содир бўладиган доимий ва ўзгарувчи ишлаб чиқариш устама ҳаражатларининг мунтазам тақсимлаб борилиши ҳам киритилади. Доимий устама ишлаб чиқариш ҳаражатлари ишлаб чиқариш ҳажмидан мустақил равишда нисбатан ўзгаришсиз қолувчи, бинолар ва ускуналарнинг амортизацияси ва уларга хизмат кўрсатилиши, маъмурий-бошқарув ҳаражатлари сингари ҳаражатлардир. Ўзгарувчи ишлаб чиқариш устама ҳаражатлари ишлаб чиқариш ҳажми ўзгаришига тўғри ёки деярли тўғри боғлиқ бўлган, ҳам ашё устама ҳаражатлари ва устама меҳнат ҳаражатлари сингари, ҳаражатлардир (10-пункт).

Бошқа ҳаражатлар заҳиралар таннархига улар заҳираларни жойлашув жойига ва ҳолатига етказиш билан қанчалик боғланганлигига мувофиқ даражада киритилади. Масалан, заҳиралар қийматига ишлаб чиқариш устама ҳаражатларини ёки маҳсулотни муайян мижозлар учун ишлаб чиқариш ҳаражатларини киритиш ўринли бўлиши мумкин (13-пункт).

2-сонли МҲХСда заҳиралар таннархидан чиқариб ташланадиган ва уларнинг вужудга келиши даври ҳаражатлари сифатида тан олинадиган ҳаражатларга мисоллар келтирилган:

А) нормативдан ташқари ҳам ашё йўқотишлари, меҳнат сарфлари ва бошқа ишлаб чиқариш ҳаражатлари;

Б) сақлаш ҳаражатлари, агар улар ишлаб чиқариш жараёнида кейинги босқичга ўтиш учун зарур бўлмаса;

В) заҳираларни уларнинг ҳозирги жойига ва ҳолатига етказиш билан боғлиқ бўлмаган маъмурий устама ҳаражатлар;

Г) сотиш ҳаражатлари (14-пункт).

Баъзи шароитларда заҳиралар таннархига қарзлар бўйича ҳаражатлар киритилади. Бундай шарт-шароитлар 23-сонли МҲХС “Қарзлар бўйича ҳаражатлар”даги акс эттиришнинг мумкин бўлган муқобил методида аниқлаб берилган (15-пункт).

Хизмат кўрсатиш соҳаси компаниясининг заҳираси таннархи ўз ичига асосан хизматларни кўрсатишда бевосита иштирок этаётган ходимларнинг, шу жумладан назоратчи ходимларнинг иш ҳақини ва уларга бошқа харажатларни, шунингдек, тегишли устама харажатларни олади. Савдо ва умумий маъмурий ходимларга иш ҳақи ва бошқа харажатлар заҳира таннархига киритилмайди ва пайдо бўлиши даврининг харажатлари сифатида ҳисобга олинади (16-пункт).

Заҳиралар таннархини аниқлашнинг ҳақиқий харажатлар бўйича ҳисобга олиш методи ва сотиш баҳолари бўйича ҳисобга олиш методи сингари усуллари, агар натижалар таннарх миқдорини яқин даражада ифодаласа, қулайлик учун қўлланилиши мумкин. Норматив харажатлар хом ашё ва материаллардан, меҳнатдан, самарадорликдан ва қувватлардан фойдаланишнинг нормал даражаларини ҳисобга олади. Улар мунтазам равишда текшириб турилади ва, зарурият бўлганда, янги ҳолатларга мувофиқ қайта кўриб чиқилади (17-пункт).

2-сонли МХХСнинг 7-16-пунктлари қоидалари компанияда заҳиралар таннархи шаклланиши жараёнини ифодалайди. Ҳисоб юритишнинг бошқа жиҳати эса компания ичида заҳиралар ҳаракатланишида уларнинг қийматини бухгалтерия ҳисобида акс эттирилишидир. Бу пайтда заҳираларни харажатларга қандай суммаларда ёзилиши масаласини ҳал этишга тўғри келади. 2-сонли МХХС 19-пунктига биноан бир-бирининг ўрнини босмайдиган заҳиралар алоҳида моддаларининг, шунингдек махсус лойиҳалар учун ишлаб чиқарилган ва мўлжалланган товарлар ёки хизматларнинг таннархи индивидуал харажатларни алоҳида идентификациялаш йўли билан аниқланиши лозим.

19-пунктда кўрсатилган заҳирадар доирасига кирмайдиган заҳиралар таннархини ҳисобга олишнинг асосий тартиби икки усулни назарда тутди: биринчи кирим – биринчи чиқим (ФИФО) ёки ўртача тортилган қиймат (21-пункт).

2-сонли МХХСнинг 23-пункти 19-пунктда кўрсатилган заҳиралар доирасига кирмайдиган заҳиралар таннархини ҳисобга олишнинг мумкин бўлган муқобил тартиби сифатида ЛИФО усулини кўрсатади: охириги кирим – биринчи чиқим. Ўзбекистон Республикасида амал қилаётган миллий стандартлар бу усулни қўллашга рухсат бермайди.

МХХСлари бўйича Қўмитанинг Талқинлар бўйича Доимий Қўмитаси томонидан ишлаб чиқилган 1-талқин (ПКИ-1) 2-сонли МХХСнинг қоидалари қўлланиши янада ойдинлаштириб берган. Чунончи, компания ўхшаш характердаги барча заҳиралар учун заҳира қийматини ҳисоблаб чиқишнинг айнан битта усулини қўллаши лозим. Характери ёки ишлатилиши бўйича фарқланувчи заҳиралар учун (масалан, битта бизнес сегментида ишлатиладиган товарлар муайян турлари ва бошқа бизнес сегментида ишлатиладиган худди шундай товарлар турлари) қийматни ҳисоблаб чиқишнинг ҳар хил усуллари қўлланишини оқлаш мумкин.

Заҳиралар географик жойлашувидаги (ва мувофиқ равишда солиқ талабларидаги) тафовутнинг ўзи қийматни ҳисоблаб чиқишнинг ҳар хил усуллардан фойдаланишни оқлаш учун етарли эмас.

Заҳираларни ўлчашда уларнинг таннархидан ташқари қўллашга тўғри келадиган иккинчи хил миқдор сотишнинг соф қийматидир(имкондаги сотишнинг соф қиймати). Агар заҳиралар шикастланган, тўла ёки қисман эскирган бўлса, шунингдек бозордаги ўзгаришлар туфайли уларнинг баҳоси пасайган бўлса, заҳиралар таннархини қоплаб бўлмайди. Сотишни тугаллаш ёки амалга оширишга қилинадиган бўлажак харажатлар ортиб кетган ҳолда ҳам заҳиралар таннархи қопланмайдиган бўлиб қолади. Заҳираларни таннархидан паст қийматида, яъни сотишнинг соф қийматида харажатга чиқариш амалиёти активлар уларни сотишдан ёки ишлатишдан олиниши кутилаётган суммалардан юқори суммаларда ҳисобга олинмаслиги лозимлиги ҳақидаги фикрга мувофиқ келади (25-пункт).

2-сонли МХХСнинг 26-пункти заҳиралар одатда сотишнинг соф қийматигача моддама-модда туширилади деб кўрсатади. Бироқ, шу пункт баъзи шароитларда ўхшаш ёки бир-бири билан боғланган моддаларни гуруҳлаш мумкинлигини ҳам таъкидлайди.

Сотишнинг соф қийматини ҳисоблаб чиқиш ҳисоб-китоблар бажарилаётган пайтдаги заҳиралар миқдорига асосланади. Бу ҳисоб-китоблар давр тугагандан кейин содир бўладиган воқеаларга бевосита тааллуқли бўлган баҳолар ёки таннархдаги тебранишларни, бу воқеалар давр охиридаги шароитларни тасдиқлаб турадиган даражада ҳисобга олади (27-пункт).

Сотишнинг соф қийматини ҳисоблаб чиқишда мавжуд заҳираларнинг қандай мақсадларга мўлжалланганлиги ҳам эътиборга олинади. Масалан, қатъий баҳоларда товарлар сотиш ёки хизматлар кўрсатиш бўйича шартномаларни бажариш учун мўлжалланган заҳираларнинг сотишнинг соф қиймати бу шартномаларда ўрнатилган баҳоларга асосланади. Агар бундай шартномалар бўйича сотиш ҳажми заҳиралар мавжуд ҳажмидан камроқ бўлса, заҳиралар қолган қисмининг сотишнинг соф қиймати сотиш баҳолари умумий даражасига асосланади (28-пункт).

Заҳиралардаги хом ашё ва материаллар, агар улар киритиладиган тайёр маҳсулот таннархи бўйича ёки ундан юқори баҳода сотилиши тахмин қилинаётган бўлса, таннархдан паст қийматга туширилмайди. Лекин хом ашё баҳосининг пасайиши тайёр маҳсулотнинг таннархи уни сотишнинг соф қийматидан ортиб кетишини кўрсатаётган бўлса, хом ашё сотишнинг соф қийматига қадар қийматда ҳисобга олинади. Бундай шароитларда хом ашёни алмаштиришга харажатлар уни сотишнинг соф қийматини аниқлашнинг мавжуд энг яхши ўлчови бўлиши мумкин (29-пункт).

Ҳар бир кейинги даврда сотишнинг соф қийматининг янги баҳоланиши амалга оширилади. Заҳираларнинг таннархидан паст қийматда ҳисобдан чиқарилишига сабабчи ҳолатлар йўқолганда ҳисобдан чиқариладиган сумма янги сумма таннархнинг ва қайта кўриб чиқилган сотишнинг соф қийматининг камроғи бўладиган қилиб ўзгартирилади (30-пункт).

Заҳиралар сотилгандан сўнг уларнинг қиймати сифатида ҳисобга олиб борилган сумма тегишли тушум тан олинаётган даврда харажат сифатида тан олиниши лозим. Заҳиралар қийматининг сотишнинг соф қийматига қадар қисман пасайтирилиши (ҳисобдан чиқарилиши) ва заҳиралар барча

йўқолишлари ҳисобдан чиқариш ёки йўқолишлар пайдо бўлган даврда харажатлар сифатида тан олинishi лозим. Сотишнинг соф қиймати ортиши туфайли келиб чиққан заҳиралар қийматининг ҳар қандай қайта тикланиши қайта тикланиш амалга оширилаётган даврда харажат деб тан олинган заҳиралар миқдорининг камайishi деб тан олинishi лозим (31-пункт).

2-сонли МХХС талабига биноан заҳиралар ҳисоби юритилишининг борасида молиявий ҳисоботларда қуйидагилар олиб берилиши лозим:

А) заҳиралар ҳисобини юритишдаги ҳисоб сиёсати, шу жумладан уларнинг таннархини ҳисоблаб чиқишнинг фойдаланилган усули;

Б) заҳиралар балансдаги умумий миқдорини ва мазкур компания учун мақбул туркумлашдаги баланс қийматини;

В) сотишнинг соф қиймати бўйича ҳисобга олинган заҳираларнинг балансдаги миқдорини;

Г) ҳисобдан чиқариш қайта тикланиши даврида даромад деб тан олинаётган ҳар қандай ҳисобдан чиқаришнинг қайта тикланаётган миқдорини;

Д) ҳисобдан чиқарилган заҳиралар қайта тикланишига олиб келган ҳолатлар ёки воқеаларни;

Е) мажбуриятларнинг таъминоти сифатида гаровга қўйилган заҳираларнинг баланс қийматини (34-пункт).

Рухсат этилган акс этиришнинг муқобил методига мувофиқ заҳиралар таннархи ЛИФО методи бўйича аниқланаётган бўлса, молиявий ҳисоботлар заҳираларнинг балансда кўрсатилган миқдори билан қуйидаги миқдорлардан бири ўртасидаги тафовут очиб бериши лозим;

А) ФИФО методини қўллашда олинган миқдор билан сотишнинг соф қиймати бўйича олинган миқдорлардан кичикроғи;

Б) баланс санасига жорий қиймат билан сотишнинг соф қийматининг кичикроғи (36-пункт).

Молиявий ҳисоботларда қуйидагилардан бирини очиб бериш лозим:

А) давр мобайнида харажатга чиқарилган заҳиралар таннархи;

Б) мазкур даврда харажат деб тан олинган тушумга тааллуқли операцион харажатлар, бу харажатлар уларнинг характери бўйича туркумланган ҳолда (37-пункт).

6-боб. Қурилиш шартномалари бўйича даромадлар ва харажатларнинг ҳисобга олинishi(11-сонли МХХС)

6.1.Умумий тушунчалар

Қурилиш шартномалари билан боғлиқ ҳолда олиб бориладиган фаолиятнинг характерига кўра шартнома бажариш бўйича ишларнинг бошланиши ва тугалланиши саналари турли ҳисобот даврларига тўғри келади. Шунинг учун қурилиш шартномалари билан боғлиқ ишларнинг ҳисобини юритишда ва молиявий ҳисоботларни ишлаб чиқишда бош масала шартнома бўйича тушум ва харажатларнинг қурилиш ишлари олиб борилган ҳисоб юритиш даврлари бўйича тақсимланишидир. Унинг ҳал этилиши 11-сонли

МХХС “Қурилиш шартномалари” асосида амалга оширилади. Мазкур стандарт қурилиш шартномалари бажарилиши бўйича тушум ва харажатлар фойда ва зарарлар тўғрисидаги ҳисоботда даромадлар ва харажатлар сифатида акс эттирилиши лозим бўлган пайтни аниқлаш учун молиявий ҳисоботларни тайёрлаш ва тақдим этиш концепцияларида белгилаб қўйилган тан олиш мезонларидан фойдаланишни тавсия қилади. У шунингдек бу мезонларни қўллаш бўйича амалий кўрсатмаларни ҳам беради.

11-сонли МХХС қурилиш ташкилотларининг молиявий ҳисоботларида қурилиш шартномалари ҳисобга олиниши учун қўлланиши лозим (1-пункт). Стандарт қуйидаги атамалардан қуйида кўрсатилган маъноларда фойдаланади:

Қурилиш шартномалари – объектнинг ёки конструкцияси, технологияси ва вазифалари ёки пировард ишлатилиши масадлари ёки фойдаланилиши бўйича ўзаро боғланган ёки ўзаробоғлиқ объектлар комплексининг қурилишини махсус равишда назарда тутувчи шартнома.

Белгилаб қўйилган баҳоли шартнома – бундай шартномага биноан пудратчи контрактнинг белгилаб қўйилган баҳосига ёки харажатлар ўсишига боғлиқ ҳолда оширилиши мумкин бўлган маҳсулот ҳар бир бирлигининг қайд этилган ставкасига рози бўлади.

“Харажатлар плюс” шартномаси – бундай шартномага биноан пудратчига йўл қўйилиши мумкин бўлган ёки бошқача тарзда аниқланадиган харажатлар плюс бу харажатлардан фоиз ёки қайд этилган тақдирлаш қоплаб (тўлаб) берилади (3-пункт).

11-сонли МХХСга биноан қуйидагилар қурилиш шартномаларига мансуб эмас:

А) объектларни бунёд этиш билан бевосита боғлиқ хизматлар кўрсатилишига шартномалар, масалан, лойиҳани бошқариш бўйича хизматлар ёки архитекторнинг хизматлари;

Б) объектларни бузиш ёки тиклашга ҳамда объектлар бузилгандан сўнг атроф-муҳит тиклашга шартномалар (5-пункт).

Агар қуйидаги ҳолатлар мавжуд бўлса, шартнома ўз ичига қатор объектларни олган ҳолларда бу объектларнинг ҳар бири алоҳида қурилиш шартномаси сифатида акс эттирилиши лозим:

А) ҳар бир объектни барпо этишга алоҳида таклиф тақдим этилган эди;

Б) ҳар бир объект бўйича алоҳида музокаралар олиб борилган бўлиб, пудратчи ҳам буюртмачи ҳам шартноманинг ҳар бир объектга тааллуқли қисмини қабул қилиш ёки рад этиш имкониятига эга эдилар;

В) ҳар бир объект бўйича харажатлар ва тушум аниқланиши мумкин (8-пункт).

Агар қуйидаги ҳолатлар мавжуд бўлса, шартномалар тўплами улар битта буюртмачи ёки бир неча буюртмачи билан тузилганлигидан қатъий назар, ягона шартнома сифатида акс эттирилиши лозим:

А) музокаралар шартномалар гуруҳидан иборат бўлган пакет бўйича олиб борилган;

Б) шартномалар шунчалик яқин боғланган ва ўзаро боғлиқки, улар амалда умумий фойда нормасига эга бўлган ягона лойиҳанинг қисмларидан иборат;

В) шартномалар бир вақтда ёки изма-из танаффусларсиз бажарилади (9-пункт). Шартнома буюртмачининг хоҳишига биноан қўшимча объектнинг қурилишини назарда тутиши мумкин ёки буюртмачи хоҳиши билан қўшимча объектнинг қурилишини киритган ҳолда ўзгартирилиши мумкин. Қуйидаги ҳолатлардан бири ёки иккаласи мавжуд бўлса қўшимча объектнинг қурилиши алоҳида қурилиш шартномаси сифатида акс эттирилиши лозим:

А) объект ўзининг конструкцияси, технологияси ва вазифалари бўйича дастлабки шартномадаги объектлардан анчагина фарқ қилади;

Б) объектнинг баҳоси тўғрисидаги музокаралар дастлабки шартнома баҳосидан мустақил олиб борилмоқда (10-пункт).

6.2. Қурилиш шартномаси бўйича тушум ва харажатлар

11-сонли МҲХСга биноан қурилиш шартномаси бўйича тушум ўз ичига шартномада келишиб олинган тушум дастлабки суммасини ва шартнома шартларидан четланишлар, даъволар ҳамда рағбатлантирувчи тўловларни, улар даромад пайдо бўлишига олиб келадиган даражада ва ишончли ўлчанадиган ҳолларда, олиши лозим (11-пункт).

Қурилиш шартномаси бўйича тушум олинган ёки кутилаётган муқобил қониқишнинг ростакам маълум қиймати бўйича ўлчанади. Қурилиш шартномаси бўйича тушумнинг ўлчаниши келажак воқеаларнинг натижаларига боғлиқ бўлган турли туман мавҳумликларнинг таъсири остида бўлади. Шунинг учун қурилиш шартномаси бўйича тушумнинг суммаси бир даврдан бошқасига ортиши ёки камайиши мумкин (12-пункт).

Чекланиш – бу буюртмачи томонидан қурилиш шартномаси бўйича бажарилаётган ишларнинг диапазонини ўзгартиришга қаратилган кўрсатмалардир. Чекланиш қурилиш шартномаси бўйича тушумнинг ортишига ёки камайишига олиб келиши мумкин (13-пункт).

Даъво – қурилиш ташкилоти буюртмачидан ёки бошқа томондан шартнома баҳосига киритилмайдиган харажатларнинг қопланиши сифатида олишга интилаётган сумма (14-пункт).

Рағбатлантирувчи тўловлар – бу ишларни бажаришнинг ўрнатилган стандартларига риоя этилган ёки улардан юқори сифатга эришилганда қурилиш ташкилотига қўшимча тўлаб бериладиган суммалар (15-пункт).

11-пункт МҲХСга биноан қурилиш шартномаси бўйича харажатлар ўз ичига қуйидагиларни олиши лозим:

А) муайян шартнома билан бевосита боғланган харажатлар;

Б) қурилиш шартномаси бўйича бутун фаолиятга тааллуқли ва муайян шартномага олиб борилиши мумкин бўлган харажатлар;

В) шартнома шартларига кўра буюртмачи томонидан қоплаб берилиши мумкин бўлган бошқа харажатлар (16-пункт).

Муайян шартномага бевосита мансуб харажатлар қуйидагиларни ўз таркибига олади:

А) қурилиш майдонидаги ишчиларнинг иш ҳақи, қурилиш майдонидаги назоратни ҳам қўшган ҳолда;

- Б) қурилишда ишлатилган материаллар қиймати;
- В) шартномани бажариш учун фойдаланилган асосий воситаларнинг амортизацияси;
- Г) қурилиш майдонида ва ундан ташқарига машиналар, ускуналар ва материаллар силжитиш харажатлари;
- Д) машиналар ва ускуналарнинг ижараси харажатлари;
- Е) шартнома билан бевосита боғлиқ конструкторлик ва техникавий қувватлашга харажатлар;
- Ж) хатолар тузатишга ва кафолат ишларини бажаришга, шу жумладан кафолат таъмирлаш ишлари бўйича назарда тутилаётган харажатлар;
- З) учинчи томонларнинг даъволари.

Бу харажатлар қурилиш шартномаси бўйича умумий даромадга киритилмаган тасодифий даромад суммасига камайтирилиши мумкин, масалан, ортиқча материалларни сотишдан ёки шартнома бажарилгандан сўнг машиналар ва ускуналарни сотишдан даромад суммасига (17-пункт).

Қурилиш шартномалари бўйича бутун фаолиятга тааллуқли ва муайян шартномага ҳам олиб борилиши мумкин бўлган харажатларга қуйидагилар киради:

- А) суғурта тўловлари;
- Б) муайян шартнома билан бевосита боғланмаган конструкторлик ва техникавий қувватлашга харажатлар;
- В) қурилишнинг устама харажатлари.

Бундай харажатлар барча харажатларга нисбатан изчил равишда бир хил характеристикаларда қўлланиладиган тизимли (мунтазам) ва оқилона методлар ёрдамида тақсимланади. Уларнинг тақсимланиши қурилиш фаолиятининг нормал даражасига асосланади. Қурилишнинг устама харажатлари қурилиш ходимларининг иш ҳақи бўйича маълумотларни тайёрлаш ва қайта ишлаш харажатларини ўз ичига олади. Умуман, қурилиш шартномаси бўйича фаолиятга тааллуқли ва муайян шартномага олиб борилиши мумкин бўлган харажатларга, агар пудратчи 23-сонли МХХС “Қарзлар бўйича харажатлар”да келтирилган йўл қўйиладиган муқобил методни қабул қилган бўлса, қарз маблағларидан фойдаланиш харажатлари ҳам киритилади (18-пункт).

Буюртмачи шартнома шартлари бўйича бевосита олиб бораётган харажатларга қоплаб берилиши шартномада кўзда тутилган бўлса, умумий маъмурий харажатларнинг бир қисми ва тадқиқот ҳамда ишланмаларга харажатлар киритилиши мумкин (19-пункт).

6.3. Қурилиш шартномаси бўйича даромадлар ва харажатларнинг тан олиниши

11-сонли БХХСнинг талабларига биноан қурилиш шартномасининг натижаси ишончли баҳоланиши мумкин бўлган пайтда у бўйича тушум ва сарф-харажатлар, ҳисобот санасига қурилиш шартномаси бўйича ишларнинг тугалланиши босқичига асосланган ҳолда, мувофиқ равишда, даромадлар ва харажатлар сифатида тан олиниши лозим. Қурилиш шартномаси бўйича тахмин

қилинаётган (кутилаётган) зарар даромадлар ва харажатларни тан олишга қўйиладиган талабларга мувофиқ ўша заҳоти харажат деб тан олиниши лозим (22-пункт).

Қайд қилинган баҳоли шартнома ҳолида қурилиш шартномаси бўйича натижа қуйидаги барча шартларга пухта риоя этилганида баҳоланиши мумкин:

А) қурилиш шартномаси бўйича умумий даромад ишончли баҳоланган;

Б) компания шартнома билан боғлиқ иқтисодий нафларни олишининг эҳтимоли мавжуд;

В) ҳисобот санасига қурилиш шартномаси бўйича шартномани ниҳоясига етказиш учун харажатлар ва ишларнинг тугалланиш босқичи аниқ аниқланиши мумкин;

Г) қурилиш шартномаси бўйича қилинган ва унга олиб бориладиган харажатлар аниқ идентификацияланиши ва ишончли баҳоланиши мумкин, шунингдек, қурилиш шартномаси бўйича ҳақиқатда қилинган харажатлар аввал бажарилган ҳисоб-китоблар бўйича баҳолашлар билан таққосланиши мумкин (23-пункт).

“Харажатлар плюс” шартномаси ҳолида қурилиш шартномасининг натижаси қуйидаги барча шартларга ишончли риоя этилганида баҳоланиши мумкин:

А) компания шартнома билан боғлиқ иқтисодий нафларни олиши эҳтимоли мавжуд;

Б) қурилиш шартномаси бўйича қилинган ва унга олиб бориладиган харажатлар, улар қопланиши лозим ёки лозим эмаслигидан қатъий назар, аниқ идентификацияланиши ва ишончли баҳоланиш мумкин (24-пункт).

Даромадлар ва харажатларнинг қурилиш шартномаси бўйича ишларнинг тугалланиш босқичига асосланиш йўли билан тан олинишини кўпинча “тайёргарлик даражаси бўйича” усули деб аталади (25-пункт).

Пудратчи қурилиш шартномаси бўйича келажакдаги фаолият билан боғланган харажатлар қилиши мумкин. Қурилиш шартномаси бўйича бундай харажатлар, агар уларнинг қопланиши эҳтимоли мавжуд бўлса, актив сифатида ҳисобга олинади. Улар буюртмачининг дебиторлик қарзи суммасидан иборат бўлиб, кўпинча қурилиш шартномаси бўйича тугалланмаган ишлар сифатида туркумланади (27-пункт).

Шартноманинг бажарилиши босқичи қатор усуллар билан аниқланиши мумкин. Компания улар орасидан бажарилган ишнинг ишончли ўлчанишини таъминлайдиганидан фойдаланади. Шартноманинг характериға боғлиқ равишда бу усуллар ўз ичига қуйидагиларни олиши мумкин:

А) ҳисобот тузиш санасига қурилиш шартномаси бўйича умумий харажатларнинг ҳисоблаб чиқилган миқдорига пропорционал равишда қурилиш шартномаси бўйича ишларни бажариш учун қилинган харажатларни аниқлаш;

Б) бажарилган ишларни кузатиб бориш;

В) қурилиш шартномаси бўйича бажарилган ишларнинг жисмоний улушини ҳақиқатда ҳисоблаб чиқиш.

Буюртмалардан олинган оралиқ тўловлар ва бўнаклар кўпинча ишларнинг бажарилиши босқичини ифодаламайди (30-пункт).

Бажарилиш босқичи ҳисобот тузиш санасига шартномада назарда тутилган қилинган харажатлардан келиб чиқиб аниқланса, бу харажатларга бажарилган ишларни акс эттирувчи шартнома бўйича харажатларгина киритилади. Қуйида ишларнинг бажарилиш даражасини акс эттирмайдиган қурилиш шартномаси бўйича харажатларга мисоллар келтирилган:

А) қурилиш шартномаси бўйича келажак фаолиятга тааллуқли қурилиш шартномаси бўйича харажатлар, чунончи қурилиш майдонига етказиб келинган, лекин ҳали ишлатилмаган ёки қўлланилмаган материалларнинг ёки шартнома бажарилишида ишлатиш учун асраб қўйилган материалларнинг қиймати, агар бу материаллар мазкур шартномани бажариш учун махсус тайёрланган бўлмаса;

Б) субпудрат шартномалари бўйича бажариладиган ишлар ҳисобига субпудратчиларга бўнак тўловлари (31-пункт).

Қурилиш шартмасининг натижасини ишончли баҳолаш мумкин бўлмаган пайтда:

А) тушум қурилиш шартномаси бўйича қилинган харажатлар, катта эҳтимол билан, қопланиши мумкин бўлган даражадагина тан олиниши лозим;

Б) қурилиш шартномаси бўйича харажатлар улар вужудга келган даврда харажат сифатида тан олиниши лозим.

Қурилиш шартномаси бўйича кутилаётган зарар харажатлар ва зарарларни тан олишга қўйиладиган талабларга мувофиқ ўша заҳоти харажат деб тан олиниши лозим (32-пункт).

Қурилиш шартномаси бўйича қилинган, қопланиши эҳтимоли йўқ харажатлар дарҳол харажат сифатида тан олинади. Қурилиш шартномаси бўйича қилинган харажатларнинг қопланиш эҳтимоли мавжуд бўлмаслиги ва харажатларни дарҳол харажат деб тан олиниши зарур ҳолатларнинг мисоллари қуйидаги шартномаларни ўз ичига олади:

А) ҳуқуқий ҳимоя билан тўлиқ таъмин этилмаган шартномалар, яъни уларнинг ҳуқуқий асосланганлиги жиддий шубҳа остида;

Б) бажарилиши судда кутилаётган кўриб чиқилиши натижасига ёки кутилаётган қонунчилик актига боғлиқ бўлган шартномалар;

В) суд ҳукмига кўра бегоналашуви эҳтимоли бор ёки экспроприация қилиниши эҳтимоли бор мол-мулкка тааллуқли шартномалар;

Г) буюртмачи ўз мажбуриятларини бажара олмайдиган шартномалар;

Д) қурилиш ташкилоти шартномани ёки у бўйича мажбуриятларни бажара олмайди (34-пункт).

Шартнома натижасини ишончли ҳисоблаб чиқиб баҳолашга тўсқинчилик қилувчи ноаниқликлар йўқолганда қурилиш шартномаси билан боғлиқ даромадлар ва харажатлар контрактдани даромадларни тан олиниши талабларига мувофиқ равишда тан олиниши лозим, кутилаётган зарарларни тан олиниши талабларига мувофиқ равишда эмас (35-пункт).

Қурилиш шартномаси бўйича умумий харажатлар умумий даромадлардан ортиб кетиши эҳтимоли бор пайтда кутилаётган зарар дарҳол тан олинishi лозим (36-пункт).

Бундай зарарларнинг миқдори қуйидагилардан қатъи назар аниқлаб олинади:

А) қурилиш шартномаси бўйича ишлар бошланганлиги ёки бошланмаганлиги;

Б) қурилиш шартномаси бўйича ишларнинг бажарилиши босқичи;

В) ягона қурилиш шартномаси сифатида акс эттирилмайдиган бошқа шартномалардан олинishi кутилаётган фойданинг миқдори (37-пункт).

“Тайёргарлик даражаси бўйича” методи ҳар бир ҳисоб юритиш даврида қурилиш шартномаси бўйича тушумнинг ва харажатларнинг жорий ҳисоблаб чиқилган баҳоланишларига нисбатан кумулятив асосда қўлланади. Шунинг учун қурилиш шартномаси бўйича тушум ёки харажатларнинг баҳоланишидаги ўзгариш таъсири(эффект) ёки шартнома натижасини баҳолашдаги ўзгаришнинг таъсири бухгалтерлик ҳисоб-китобидаги ўзгариш сифатида тан олинади (8-сонли МҲХС “Давр бўйича соф фойда ёки зарар фундаментал хатолар ва ҳисоб счётидаги ўзгаришлар”, 1.2.2- ва 1.3.4-қисмлар). Ўзгартирилган ҳисоблаб чиқилган баҳолашлардан фойда ва зарарлар тўғрисидаги ҳисоботда тан олинадиган даромад ва харажатлар миқдорини аниқлашда ўзгаришлар қилинган даврда ва кейинги даврларда фойдаланилади (38-пункт).

6.4.Ахборотнинг очиб берилиши

Компания қуйидагиларни очиб бериши лозим:

А) давр мобайнидаги даромад деб тан олинган қурилиш шартномаси бўйича тушумнинг суммасини;

Б) қурилиш шартномаси бўйича давр учун даромадни аниқлашда фойдаланиладиган методларни;

В) бажарилиши жараёнидаги шартномаларнинг бажарилиши босқичини аниқлаш учун фойдаланиладиган методларни (39-пункт).

Ҳисобот санасига бажарилиши жараёнида бўлган шартномалар бўйича компания қуйидагиларни очиб бериши лозим:

А) ҳисобот санасига қилинган харажатлар ва тан олинган фойдаларнинг (тан олинган зарарларсиз) умумий суммасини;

Б) олинган бўнақлар суммасини;

В) ушлаб қолишлар суммаларини (40-пункт).

Ушлаб қолишлар узоқ муддатли шартномалар бўйича оралик ҳисобварақлар кўринишида тақдим этилган, лекин шартномада назарда тутилган шартлар бажарилишигача ёки нуқсонлар бартараф этилмагунча тўланмай турадиган суммалардир. Узоқ муддатли шартнома бўйича оралик ҳисобварақлар қурилиш шартномаси бўйича бажарилган ишлар учун, бу ишлар буюртмачи томонидан тўлаб берилганлиги ёки берилмаганлигидан қатъи назар, тақдим этилади. Қурилиш ташкилоти томонидан тегишли иш бажарилгунга қадар олинган суммалар бўнақ деб аталади (41-пункт).

Қурилиш шартномаси бўйича буюртмачилар билан ўзаро муносабатлар ҳолати тўғрисида компания қуйидагиларни тақдим этиши лозим:

А) актив сифатида қурилиш шартномаси бўйича иш учун буюртмачилар қарздор деб саналаётган ялпи суммани;

Б) мажбуриятлар сифатида қурилиш шартномаси бўйича иш юзасидан буюртмачига тўланиши керак бўлган ялпи суммани (42-пункт).

Бажарилиш жараёнида бўлган ҳамда улардаги қилинган харажатлар тан олинган фойдалар билан биргаликда (тан олинган зарарларни айириб ташлаб) узоқ муддатли шартномалар бўйича тақдим этилган оралиқ ҳисобварақлардан ортиқ бўлган барча шартномалар учун қурилиш шартномаси бўйича иш учун буюртмачи қарздор деб саналаётган сумма – бу қуйидаги нетто миқдордир: қилинган харажатлар плус тан олинган фойдалар минус тан олинган зарарлар билан узоқ муддатли шартномалар бўйича тақдим этилган ҳисобварақларнинг суммаси (43-пункт).

Бажарилиши жараёнида бўлган ҳамда улардаги тақдим этилган оралиқ ҳисобварақлар қилинган харажатлар билан тан олинган фойдалар суммасидан (тан олинган зарарларни чиқариб ташлаб) ортиқ бўлган барча шартномалар учун қурилиш шартномаси бўйича иш юзасидан буюртмачиларга тўланиши лозим бўлган ялпи сумма – бу қуйидаги нетто миқдордир: қилинган харажатлар плус тан олинган фойдалар минус тан олинган зарарлар билан узоқ муддатли шартнома бўйича тақдим этилган оралиқ ҳисобварақларнинг суммаси (44-пункт).

10-сонли МҲХС “Шартли мажбуриятлар в ҳисобот санасидан кейинги ҳодисалар”га мувофиқ компания ҳар қандай шартли фойда ёки зарарларни очиб беради. Шартли фойдалар ёки шартли зарарлар кафолатли таъмирлашга харажатлар, даъволар, жарималар ёки эҳтимолий йўқотишлар каби моддалар билан боғлиқ равишда вужудга келиши мумкин (45-пункт).

7-боб. Асосий воситалар(16-сонли МҲХС)

Асосий воситаларни ҳисобга олиш масалалари 16-сонли МҲХС “Асосий воситалар”да ёритилган. Асосий воситалар ҳисобини юритишдаги асосий масалалар активларнинг тан олинishi моменти (пайти), уларнинг баланс қийматини аниқлаш ва амортизация ажратмаларининг қай тарзда амалга оширилишидир.

16-сонли МҲХСнинг талабига кўра асосий воситаларнинг объекти Молиявий ҳисоботларни тайёрланиши ва тақдим этилиши концепцияларида баён этилган активларни тан олинishi таърифи ва мезонларига жавоб берган пайтда тан олинади.

16-сонли МҲХС қуйидагиларга нисбатан қўлланилмайди:

А) ўрмонлар ва улар каби қайта ҳосил қилинадиган табиий ресурсларга;

Б) минерал қазилмаларга ҳуқуқларга, минерал қазилмаларни, нефтни, табиий газни ва шу сингари тикланмайдиган ресурсларни излаш ва қазиб олишга.

Айни пайтда 16-сонли МҲХС а) ва б) пунктларида санаб ўтилган активларнинг фаолиятини таъминлаш ёки такомиллаштириш учун фойдаланиладиган, шунга қарамасдан бу активларнинг фаолиятдан ёки активларнинг ўзидан ажратилиши мумкин бўлган асосий воситаларга нисбатан қўлланади.

16-сонли МҲХСда қуйидаги атамалар ишлатилган:

Асосий воситалар – бу моддий активлар бўлиб, улар:

А) компания томонидан товарлар ва хизматларни ишлаб чиқариш ва етказиб бериш учун, бошқа компанияларга ижарага бериш учун ёки маъмурий мақсадлар учун ишлатилади;

Б) улардан бир даврдан ортиқроқ бўлган муддатда фойдаланиш назарда тутилади.

Амортизация – активнинг бутун фойдали хизмати давомида унинг амортизацияланадиган қийматининг мунтазам камайтирилиб борилиши.

Амортизацияланадиган қиймат – қолдиқ қийматни чиқариб ташлаган ҳолда активнинг олинishiга ҳақиқатдаги харажатлар ёки молиявий ҳисоботларда ҳақиқий харажатларнинг ўрнига акс эттирилган бошқа миқдорлар.

Фойдали хизмат муддати – бу амортизацияланаётган активларнинг компания томонидан фойдаланиши кутилаётган давр ёки компания активдан фойдаланиб ишлаб чиқаришни тахмин қилаётган маҳсулотлар миқдори.

Ҳақиқий харажатлар – активнинг сотиб олинishi ёки барпо этилиши пайтида тўланган пул маблағлари ёки пул маблағлари эквивалентларининг суммаси ёки активни олиш учун берилган бошқа бойликнинг адолатли қиймати.

Қолдиқ қиймат – активнинг фойдали хизмат муддати охирида унинг чиқиб кетиши бўйича харажатларни чегириб ташлаб, компания олишни кутаётган соф сумма (миллий стандартларда бу сумма кўпинча тугатиш қиймати деб номланади).

Адолатли қиймат – активни олиш ёки мажбуриятни бажариш учун биридан мустақил, яхши хабардор, шундай битим тузишни хоҳловчи томонлар ўртасидаги битишувда етарли бўлган пул маблағлари суммаси.

Қадрсизланишдан зарар – активнинг баланс қийматининг унинг қоплаб бериладиган қийматидан ортиқ қисми.

Баланс қиймати – бухгалтерия балансида актив жамғарилган амортизация ва қадрсизланишдан жамғарилган зарар суммасини чегириб ташлаб, тан олинadиган сумма (6-пункт).

Охирги атаманинг таърифидан кўриниб турибдики, халқаро стандартлар бўйича баланс қиймати атамаси миллий хўжалик амалиётимиздаги асосий воситанинг балансидаги қолдиқ қиймати тушунчасига мувофиқ келади.

16-сонли МҲХСга биноан асосий воситалар объекти қуйидаги шартлар мавжуд бўлганда актив деб тан олинishi лозим:

А) катта эҳтимоллик билан компания актив билан боғлиқ келгуси иқтисодий нафларни олади дейиш мумкин;

Б) компаниянинг активни олишга ҳақиқатдаги харажатлари ишончли баҳоланиши мумкин (7-пункт).

Асосий воситалар объектининг тан олинишининг биринчи шартига мувофиқлигини аниқлашда компания дастлабки тан олиш пайтига мавжуд фактлар асосида келгуси иқтисодий нафларнинг олиниши эҳтимоли даражасини баҳолаши лозим. Бу иқтисодий нафларнинг олиниши етарли эҳтимоли мавжудлиги компания актив билан боғлиқ неъматларни олиши ва тегишли хатарларни ўз зиммасига олиши борасида аниқликни талаб қилади. Одатда бундай аниқлик неъматлар ва хатар компания зиммасига ўтган пайтдагина бўлади (9-пункт).

Тан олинишнинг иккинчи шарти одатда осон қондирилади, чунки активни сотиш олинишидан гувоҳлик берувчи айирбошлаш операцияси натижасида унинг қиймати ойдинлашади. Активни ўз кучи билан яратилганда унинг қийматини ишончли баҳолаш қурилиш жараёнида ташқи томонлар билан материалларни, иш кучини сотиб олиш операциялари ва бошқа харажатлар асосида амалга оширилиши мумкин (10-пункт).

16-сонли МҲХСнинг талабига кўра актив сифатида тан олиниши мумкин бўлган асосий воситаларнинг объекти аввал бошда уни олишга ҳақиқий харажатлар бўйича ўлчаниши лозим (14-пункт).

Асосий воситаларнинг объектини олишга ҳақиқатдаги харажатлар ўз ичига сотиб олиш баҳосини, шу жумладан импорт божларини ва сотиб олишга қоплаб берилмайдиган солиқларни, шунингдек активни вазифаси бўйича ишлатиш учун ишчи ҳолатга келтиришнинг ҳар қандай тўғри харажатларини олади. Сотиб олиш баҳосини аниқлашда ҳар қандай савдо чегирмалари чиқариб ташланади (15-пункт).

Тан олиниб бўлган асосий воситаларнинг объектига тааллуқли кейинги харажатлар, агар компания катта эҳтимоллик билан мавжуд активнинг дастлабки ҳисоблаб чиқилган норматив кўрсаткичларидан ортиқ бўлган келгуси иқтисодий нафлар олса, объектнинг баланс қийматини оширади. Бошқа барча кейинги харажатлар улар қилинган даврда харажат деб тан олиниши лозим (23-пункт).

16-сонли МҲХС асосий воситалар дастлабки тан олинишидан сўнг уларнинг ўлчанишининг асосий тартибини ва йўл қўйиладиган муқобил тартибини белгилаб берган. Ҳисоб юритишнинг асосий тартиби шундан иборатки, асосий воситаларнинг объекти актив сифатида дастлаб тан олинганидан сўнг унинг дастлабки қиймати бўйича, жамғарилган амортизацияни ва жамғарилган қадрсизланишдан зарарларни чиқариб ташлаб, ҳисобга олиниши лозим (28-пункт).

Ҳисоб юритишнинг йўл қўйиладиган муқобил тартибида эса, асосий воситаларнинг объекти актив сифатида дастлаб тан олингандан сўнг қайта баҳолаш санасига унинг адолатли баҳоси бўлган қайта баҳоланган қиймат бўйича, кейинчалик жамғарилган амортизацияни ва жамғарилган қадрсизланишдан зарарларни чиқариб ташлаб, ҳисобга олиниши лозим. Баланс қиймати ҳисобот санасига адолатли қийматни қўллашда аниқланган қийматдан

муҳим равишда фарқ қилмаслиги учун қайта баҳолаш етарли даражада мунтазам ўтказиб турилиши лозим (29-пункт).

16-сонли МҲХС асосий воситаларнинг қайта баҳоланиши борасидаги талабларни кўрсатиб беради. Ернинг ва биноларнинг бозор қиймати одатда уларнинг адолатли қийматидир. Бу қиймат одатда профессионал баҳоловчилар томонидан бажариладиган баҳолаш йўли билан аниқланади (30-пункт).

Машиналар ва ускуналар тоифаларининг адолатли қиймати одатда баҳолаш йўли билан аниқланадиган бозор қийматидан иборат бўлади. Машина ва ускунанинг ўзига хос характери туфайли ёки бу активларнинг камдан-кам сотилиши туфайли бозор қиймати тўғрисида ахборот йўқ бўлса, ишлаб турган компаниянинг бир қисми сифатида сотишни истисно қилганда, улар эскиришни ҳисобга олган ҳолда тиклаш қиймати бўйича баҳоланади (31-пункт). Қайта баҳолашларнинг қанчалик тез-тез ўтказилиши асосий воситаларнинг бозор қийматидаги ўзгаришларга боғлиқ (32-пункт).

16-сонли МҲХСга мувофиқ асосий воситаларнинг объектини қайта баҳоланганда қайта баҳолаш санасига жамғарилган амортизация икки хил тарзда қайта кўриб чиқилиши мумкин:

а) у активнинг амортизация чегирилмаган баланс қийматининг ўзгаришига пропорционал равишда қайта баҳоланади. Бунинг натижасида қайта баҳолашдан сўнг баланс қиймати асосий восита қайта баҳоланган қийматига тенг бўлади. Бу усул актив тикланиш қийматига эскиришни ҳисобга олган ҳолда индекслаш йўли билан қайта баҳоланишида қўлланилади;

б) у активнинг жами баланс қийматидан чегириб танланади, ҳосил бўлган миқдор активнинг қайта баҳоланган суммасига қадар қайта ҳисобланади. Бу усул, масалан, бозор қийматига қадар қайта баҳоланаётган бинолар учун қўлланилади.

Жамғарилган амортизацияни қайта баҳолаш ёки чиқариб ташлашдан ҳосил бўлган тузатиш суммаси баланс қийматининг ортиши ёки камайишининг бир қисмини шакллантиради (33-пункт).

Агар асосий воситаларнинг алоҳида объектини қайта баҳолаш амалга ошириладиган бўлса, унда асосий воситаларнинг мазкур актив мансуб бўлган бутун гуруҳи қайта баҳоланиши керак. Асосий воситаларнинг категорияси – бу мазмунли ва компания операцияларида ишлатилиши бўйича бир хилдаги активларнинг бирлаштирилишидир (34- ва 35-пункт).

Қайта баҳолаш натижасида активнинг баланс қиймати ортган пайтда, бу ортиш ҳисоботда “Капитал” бўлимида “Қайта баҳолашдан ўсиш” сарлавҳаси остида тўғридан-тўғри кредитланиши лозим. Лекин, қайта баҳолаш натижасида асосий воситалар қийматининг ўсиш суммаси шу актив қиймати камайишининг харажат сифатида илгари тан олинган суммасини қоплаб берадиган даражада даромад сифатида тан олиниши лозим (37-пункт).

Агар қайта баҳолаш натижасида активнинг қиймати пасайса, пасайиш харажат деб тан олиниши лозим. Лекин, илгари ўтказилган қайта баҳолашдан сўнг мазкур актив учун ўсишнинг бирон-бир суммаси олинган бўлса, кейинги қайта баҳолашлардаги қийматнинг ҳар қандай пасайиши мавжуд ўсиш қийматининг нолга қадар камайирилишига қаратилган бўлиши лозим.

Қийматнинг бундан кейинги пасайиши эса харажат деб тан олинishi зарур (38-пункт).

“Капитал” бўлимига киритилган қайта баҳолашдан ўсиш, ундан фойдаланилган пайтда тўғридан-тўғри тақсимланмаган фойда ҳисобига ўтказилиши мумкин. Ўсиш қийматининг барча суммаси активдан фойдаланиш тўхтаганда ёки актив чиқиб кетганда тўла фойдаланиб бўлинган бўлиши мумкин. Лекин бу сумманинг бир қисмидан компания томонидан активнинг ишлатилиши жараёнида фойдаланилиши мумкин. Бундай ҳода қайта баҳолашдан ўсишнинг фойдаланилган суммаси активнинг қайта баҳоланган баланс қиймати асосида ҳисоблаб чиқилган амортизация суммаси билан унинг дастлабки қиймати асосида ҳисоблаб чиқилган амортизация суммаси ўртасидаги айирмага тенг. Фойда ва зарарлар тўғрисидаги ҳисоботда қайта баҳолашдан ўсиш суммасидан тақсимланган фойдага ўтказиш амалга оширилмайди (39-пункт).

16-сонли МҲХСда асосий воситаларнинг амортизацияси масалалари ёритиб берилади. Асосий воситаларнинг объектининг амортизацияланадиган қиймати фойдали хизмат бутун муддати мобайнида мунтазам ҳисобдан чиқариб борилиши лозим. Амортизация ҳисоблашнинг қўлланаётган усули активдан иқтисодий нафларнинг компания томонидан истеъмол қилиниши графигини акс эттириши лозим. Ҳар бир давр учун амортизация ажратмалари, агар улар бошқа активнинг баланс қийматига киритилмаётган бўлса, харажат сифатида тан олинishi лозим (41-пункт).

Активнинг амортизацияланадиган қиймати қолдиқ қийматини (тугатиш қиймати) чиқариб ташлангандан кейин аниқланади. Амалиётда активнинг қолдиқ қиймати жуда оз бўлади ва шунинг учун амортизацияланаётган қийматни ҳисоблаб чиқишда муҳим эмас. Ҳисоб юритишнинг асосий тартиби қўлланган пайтда қолдиқ қиймат анчагина бўлади деб фараз қилинади, у олиш санасига ҳисоблаб чиқилади ва кейинчалик баҳолар ўзгарганда ҳам орттирилмайди. Лекин, ҳисоб юритишнинг муқобил тартиби қўлланган пайтда активни кейинги ҳар бир қайта баҳолашда қолдиқ қийматини янгидан ҳисоблаб чиқилади. Ҳисоб-китоб шу активга ўхшаган, фойдали хизмат муддати ниҳоясига етган ва шу актив ишлатиладиган шароитларга ўхшаш шароитларда ишлатилган активларнинг баҳолаш амалга оширилаётган санадаги устун равишда учраётган қолдиқ қиймати миқдорига асосланади (46-пункт).

Активнинг амортизацияланаётган қийматининг унинг бутун фойдали хизмат муддати давомида мунзатам ҳисобдан чиқариб борилиши учун турли усуллар қўлланиши мумкин. Уларга тўғри чизиқли усул, камаювчи қолдиқ усули ва бирликлар суммаси усули киради. Тўғри чизиқли усул активнинг бутун фойдали хизмат муддати давомида амортизациянинг доимий суммасини бир текисда ҳисоблаб боришдан иборат. Камаювчи қолдиқ усули активнинг хизмат муддати давомида ҳисобланаётган амортизация суммасининг камайиб боришини назарда тутди. Маҳсулотлар суммаси усули (бирликлар суммаси усули) активнинг назарда тутилаётган ишлатилиши ёки унумдорлигидан келиб чиқиб амортизация суммаси ҳисобланишидан иборатдир. Муайян актив учун қўлланадиган усул иқтисодий нафлар олинishининг назарда тутилаётган

схемаси асосида танлаб олинади ҳамда, агар бу схема ўзгармаса, даврдан даврга изчил равишда қўллаб борилади (47-пункт).

Давр учун амортизация ажратмалари одатда харажат сифатида тан олинади. Лекин баъзи шароитларда активда мужассамлашган иқтисодий нафлар компания томонидан бошқа активларни ишлаб чиқаришда ишга солинади, яъни харажатларни келтириб чиқармайди. Бу ҳолда амортизация ажратмаси бошқа актив олинishi ҳақиқатдаги харажатларининг бир қисми бўлади ва унинг баланс қийматига киритилади (48-пункт).

Асосий воситаларнинг объектининг фойдали хизмат муддати даврий равишда қайта кўриб чиқилиши лозим ва агар тахминлар аввалги баҳолашлардан муҳим равишда фарқ қилса, жорий ва келгуси даврларнинг амортизация ажратмалари суммалари тузатилиши лозим (49-пункт).

Асосий воситалар нисбатан қўлланаётган амортизация усули даврий равишда қайта кўриб чиқилиши лозим ва бу активлардан иқтисодий нафлар олинishi тахмин қилинаётган схемасида муҳим ўзгаришлар бўлса, бу ўзгаришларни акс эттириш учун амортизация усули ўзгартирилиши лозим. Агар амортизация усулини бундай ўзгартирилиши зарур бўлса, у бухгалтерия ҳисобининг ўзгариши деб олинishi, жорий ва келгуси даврнинг амортизация ажратмалари эса тузатилиши лозим (52-пункт).

Асосий воситаларнинг объекти унинг чиқиб кетишида балансдан чиқариб ташланади. Шунингдек, асосий восита кўринишидаги активдан фойдаланишни тўхтатиш тўғрисида қарор қабул қилинган ва унинг чиқиб кетишидан ҳеч қандай иқтисодий нафлар кутилмаётган ҳолда ҳам у балансдан чиқарилади (55-пункт).

Асосий воситаларнинг объектидан фойдаланишини тўхтатиш ва унинг чиқиб кетишидан фойда ва зарарлар чиқиб кетишдан соф тушумлар ҳисоблаб чиқилган суммаси билан активнинг баланс қиймати ўртасидаги айирма сифатида аниқланиши ва фойда ва зарарлар тўғрисидаги ҳисоботда даромад ёки харажат деб тан олинishi лозим (56-пункт).

16-сонли МҲХС асосий воситалар бўйича ахборот очиб берилишини талаб қилади. Унга биноан молиявий ҳисоботлар ўз ичига асосий воситаларнинг ҳар бир классига бўйича қуйидаги ахборотни олиши лозим:

а) жамғарилган амортизация чиқариб ташлангунга қадар баланс қийматини ўлчашнинг усуллари. Агар биттадан ортиқ усуллар қўлланилган бўлса, асосий воситаларнинг ҳар бир классига учун жамғарилган амортизация чиқариб ташлангунча қадар баланс қиймати шу усулга мувофиқ ҳолда очиб берилиши лозим;

б) амортизация ҳисоблашнинг қўлланаётган усуллари;

в) қўлланаётган фойдали хизмат муддатлари ёки амортизация нормалари;

г) давр бошланиши ва охирига ялпи баланс қиймати ва жамғарилган амортизация (қадрсизланишдан жамғарилган зарарлар билан биргаликда);

д) давр бошланиши ва охирига баланс қийматининг солиштирилиши, у қуйидагиларни кўрсатиши зарур:

1) кирим;

2) чиқим;

3) бизнесни бирлаштириш йўли билан олиш;

4) даврда 16-сонли стандартга биноан қайта баҳолаш натижасида бўлган кўпайиш ва камайишлар, шунингдек 36-сонли стандартга биноан (активларнинг қардсизланиши) бевосита капитал ҳисобида тан олинган ёки қайта тикланган қардсизланишдан зарарлар (шундайлар мавжуд бўлганда);

5) даврда 36-сонли стандартга биноан фойда ва зарарлар тўғрисидаги ҳисоботда тан олинган қардсизланишдан зарарлар (шундайлар мавжуд бўлганда);

6) даврда 36-сонли стандартга биноан фойда ва зарарлар тўғрисидаги ҳисоботда қайта тикланган қардсизланишдан зарарлар (шундайлар мавжуд бўлганда);

7) амортизация;

8) хорижий компания молиявий ҳисоботлари кўрсаткичларини қайта ҳисоблаб чиқишда вужудга келадиган соф курсдаги тавофутлар;

9) бошқа ўзгаришлар.

Охириги пунктдаги таққослашни ўтказиш учун таққосланма ахборот талаб этилмайди (60-пункт).

Молиявий ҳисоботларда яна қуйидагилар очиб берилиши лозим:

А) мажбуриятларнинг таъминоти сифатида гаровда бўлган асосий воситаларнинг қиймати ва уларга эгалик ҳуқуқлари чекловлари;

Б) асосий воситаларнинг эксплуатацияси билан боғлиқ табиий ресурсларни қайта тиклашга назарда тутилаётган харажатларга нисбатан ҳисоб сиёсати;

В) қурилиш жараёнидаги асосий воситалар ҳисобидаги харажатлар миқдори;

Г) асосий воситаларни олиш бўйича мажбуриятлар суммаси (61-пункт).

Асосий воситаларнинг объекти қайта баҳоланган суммада акс эттирилганда қуйидаги ахборот очиб берилиши лозим:

А) активларни қайта баҳолаш усули;

Б) қайта баҳолаш ўтказилган сана;

В) мустақил баҳоловчи жалб этилганлиги ёки этилмаганлиги;

Г) қайта тиклаш қийматини аниқлаш учун қўлланилган индексларнинг тавсифи;

Д) агар активлар ҳисоб юритишнинг асосий тартибига мувофиқ ҳисобга олинганда молиявий ҳисоботларда акс эттириладиган асосий воситалар ҳар бир турининг баланс қиймати;

Е) қайта баҳолашнинг даврдаги ўзгаришларни ва акциядорлар ўртасида мазкур резерв қолдиғи тақсимлаб юборилишига чекловларни кўрсатиб турувчи натижаси (64-пункт).

8-боб. Ижара(17-сонли МҲХС)

8.1. Умумий тушунчалар

Ижара муносабатлари билан боғлиқ хўжалик операцияларининг молиявий ҳисоботларида акс эттирилиши билан боғлиқ масалалар 17-сонли МҲХС “Ижара”да ёритиб берилган. Мазкур стандарт ижаранинг барча турларини ҳисобга олишда қўлланади, лекин қуйидагиларга тадбиқ этилмайди:

А) нефть, газ, металллар каби табиий ресурслар ва бошқа минерал ресурсларни разведкаланиш ёки фойдаланиш бўйича ижара шартномалари;

Б) кинофильмлар, видеоёзувлар, пьесалар, қўлёзмалар, патентлар ва муаллифлик ҳуқуқлари каби объектлар бўйича лицензион келишувлар.

17-сонли МҲХСнинг 2-пунктида кўрсатилишича, у активлардан фойдаланиш ҳуқуқини ўтказиб берувчи шартномаларга нисбатан тадбиқ этилади. Баъзи ҳолларда ижарага берувчи хизматининг анчагина қисми бундай активларнинг эксплуатацияси ва уларга хизмат кўрсатилиши билан боғлиқ бўлади ва шу ҳолларда ҳам мазкур стандарт қўлланилади. Лекин, активлардан фойдаланиш ҳуқуқини бир томондан бошқасига олиб бермайдиган, хизмат кўрсатиш бўйича контрактлар бўлган шартномаларга нисбатан қўлланилмайди.

17-сонли МҲХС қуйидаги атамалардан фойдаланган ва уларнинг стандартнинг 3-пунктида ёритиб берилган:

Ижара – ижарага берувчи ижарачига ижара ҳақи ёки тўловлар серияси эвазига активдан келишилган муддат фойдаланиш ҳуқуқини берадиган шартнома.

Молиявий ижара – активга эгалик қилиш билан боғлиқ барча хатарлар ва нафларнинг муҳим равишда ўтиши шартлари билан белгилаб қўйилган ижара. Расмий эгалик ҳуқуқи пировардида ўтказиб берилиши ҳам, берилмаслиги ҳам мумкин.

Операцион ижара – молиявий ижарадан фарқланувчи ижара.

Бекор қилинмайдиган ижара – бу фақат қуйидаги ҳоллардагина бекор қилиниши мумкин бўлган ижара шартномаси:

А) бирон-бир узоқдаги ҳодисанинг содир бўлиши;

Б) ижарага берувчининг рухсати билан;

В) ижарачи шу ижарага берувчининг ўзи билан шу активнинг ёки унга эквивалент активнинг ижараси тўғрисида янги шартнома тузса;

Г) ижарачи қўшимча сумма тўлаган бўлиб, унинг миқдори ижара муддати бошланиши пайтига унинг давом этишини кафолатланган деб ҳисоблашга имкон беради.

Ижара муддатининг бошланиши – бу қуйидаги саналарда энг аввалроғи: ижара тўғрисидаги шартнома тузилган сана ёки ижаранинг асосий шартлари бўйича томонлар мажбуриятларни қабул қилган сана.

Ижара муддати – бекор қилинмайдиган давр бўлиб, ижарачи активни ижара тўғрисидаги шу даврга шартнома тузган, унга ижарачи актив ижарасини узайтириш ҳуқуқига эга бўлган қўшимча тўловли ёки тўловсиз ҳар қандай даврлар ҳам киради. Ижара муддати бошланишида ижарачи бу ҳуқуқдан фойдаланади деб фараз қилиш асосли деб ҳисобланади.

Минимал ижара тўловлари – бу ижара муддати давомида ижарачи тўлашга мажбур бўлган ёки мажбур бўлиши мумкин бўлган тўловлар бўлиб, уларга ижарачи тўлайдиган, лекин унга қоплаб бериладиган шартли рента,

хизматлар қиймати ва солиқлар кирмайди, шу билан бирга қуйидагилар уларга киритилади:

А) ижарачига нисбатан, ижарачи ёки у билан боғланган ҳар қандай томон кафолатлаган ҳар қандай суммалар;

Б) ижарага берувчига нисбатан, ижарага берувчига қуйидагилардан ҳар қандай биттаси кафолатлаб берган ҳар қандай қолдиқ қиймат: ижарачи, ижарачи боғланган томон ёки шундай кафолатни қондиришга қодир бўлган мустақил томон.

Бироқ, агар ижарачи ҳуқуқни рўёбга чиқариш санасига активни адолатли қийматидан анча раст баҳода сотиб олиш ҳуқуқига эга бўлса, шунингдек ижара муддати бошланишига бу ҳуқуқдан фойдаланишига асосли ишонч мавжуд бўлса, у ҳолда минимал ижара тўловлари ижара муддати давомидаги минимал ижара тўловидан ва мазкур активни олиш ҳуқуқини рўёбга чиқариш учун зарур тўловдан иборат бўлади.

Адолатли қиймат - яхши хабардор, битишувга келишни хоҳловчи, бир-биридан мустақил томонлар ўртасида битишувга келишда активнинг олинishi ёки мажбуриятнинг бажарилиши учун етарли бўлган пул маблағлари суммаси.

Хизмат муддати - бу:

а) бир ёки бир неча фойдаланувчилар томонидан активдан фойдаланилиши кутилаётган вақт ёки;

б) бир ёки бир неча фойдаланувчилар томонидан активдан олинishi мўлжалланаётган маҳсулот бирликлари ёки шу каби буюмлар миқдори.

Фойдали ишлатилиши муддати – ижара бошлангандан сўнг қолган ижара муддати билан чекланмаган ҳолда, компания активда мужассамлашган иқтисодий нафларни олишни мўлжаллаётган ҳисоблаб чиқиладиган муддат.

Кафолатланган тугатиш муддати – бу:

а) ижарачи учун – тугатиш қийматининг ижарачи ёки у билан боғлиқ томон кафолатлаб қўйган қисми (бунда кафолат суммаси ҳар қандай ҳолда ҳам тўлаб берилиши лозим бўлган максимал суммага тенг бўлади);

б) ижарага берувчи учун – тугатиш қийматининг ижарачи ёки кафолат бўйича мажбуриятни бажариш молиявий имкониятига эга, ижарачи билан боғланмаган учинчи томон кафолатлаб қўйган қисми.

Кафолатланмаган қолдиқ қиймат – бу ижарадаги актив тугатиш қийматининг сотилиши ижарага берувчи томонидан ишонтирилмаган ёки фақат ижарага берувчи билан боғланган тараф кафолатлаган қисми.

Ижарага умумий инвестиция – бу ижарага берувчи нуктаи назаридан молиявий ижара шартномаси бўйича минимал ижара тўловларининг ва ижара берувчига тегишли бўлган ҳар қандай кафолатланмаган қолдиқ қийматнинг йиғиндиси.

Ишлаб топилмаган молиявий фойда – бу қуйида келтирилган икки пунктдаги миқдорлар ўртасидаги тафовут:

А) ижарага берувчи нуктаи назаридан молиявий ижара шартномаси бўйича минимал ижара тўловларининг ва ижарага берувчига тегишли бўлган ҳар қандай қолдиқ қийматининг йиғиндиси;

Б) бу йиғиндининг ижара шартномасида белгилаб олинган фоиз ставкаси бўйича дисконтланган жорий қиймати.

Ижарага соф инвестициялар - бу олинган молиявий даромадни чиқариб ташлаган ҳолда ижарага умумий инвестициялар .

Ижарада мужассамлашган фоиз ставкаси (ставка процента, вмененная в аренду) – бу ижара муддати бошланишидаги дисконтлаш ставкаси бўлиб, уни қўллаганда минимал ижара тўловлари билан кафолатланмаган қолдиқ қиймат дисконтланган суммаларни йиғиндиси ижарага берилаётган активнинг адолатли қийматига тенг бўлади.

Ижара шартномаси бўйича ҳисоб-китобларнинг фоиз ставкаси – бу ижарачи худди шундай ижарада тўлашига тўғри келадиган фоиз ставкаси ёки, агар буни аниқлашнинг иложи бўлмаса, ижарачи ижара муддатининг бошланишида активни сотиб олиш учун худди шу муддатга ва шундай таъминот билан олинadиган қарзлар бўйича тўлаши лозим бўлган фоиз ставкаси.

Шартли ижара тўлови – бу ижара тўловининг бир қисми бўлиб, у суммаси бўйича қайд этилмаган ва ижара муддатидан бошқа омилларга (масалан, сотишдан фоизлар, фойдаланиш ҳажми, баҳолар индекслари, фоизнинг бозор ставкаси сингари) асосланади.

Ижаранинг 17-сонли МҲХСдаги таърифи ўз ичига ижарачига келишилган шартлар бажарилгандан сўнг активни ўз мулки сифатида сотиб олиши имконини берувчи қоида белгилаб қўйилган шартномаларни ҳам олади. Бундай шартномалар сотиб олиш ҳуқуқи билан ижара шартномалари деб аталади(4-пункт).

17-сонли МҲХСдаги ижаранинг туркумланиши ижарадаги активга эгалик қилиш боғлиқ хатарлар ва тақдирланишлар қандай даражада ижарачига ёки ижарага берувчига юкланишига асосланади. Хатарлар қувватлар ишлатилмаслиги ёки тўлиқ бўлмаган ишлатилишидан ёки активнинг технологик эскиришидан, шунингдек ўзгарган иқтисодий шарт-шароитлар туфайли фойданинг тебранишларидан йўқотишлар бўлиши мумкинлигини ўз ичига олади. Тақдирланишлар активнинг иқтисодий хизмат қилиш муддати мобайнида фойда бериб ишлаши кутилаётганлигидан ва актив қийматининг ортиши ёки тугатиш қиймати реализация қилинишидан фойдада ифодаланиши мумкин (5-пункт).

Агар ижара эгалик қилиш билан боғлиқ барча хатарлар ва тақдирланишларни муҳим равишда олиб ўтса, молиявий ижара деб туркумланади. Ижара эгалик қилиш билан боғлиқ ҳеч қандай хатарлар ва тақдирланишларни олиб ўтмаса, у операцион ижара деб туркумланади (6-пункт).

Ижарага берувчи билан ижарачи ўртасида битишув ҳар иккала томон учун умумий бўлган ижара шартномасига асосланганлиги туфайли келишилган таърифлардан фойдаланиш тўғри бўлади. Бу таърифларни томонлар иш олиб бораётган ўзаро фарқланувчи шарт-шароитларга нисбатан қўлланиши баъзан битта ижаранинг ўзи ижарага берувчи ва ижарачи томонидан ҳар хил туркумланишига олиб келиши мумкин (7-пункт).

Ижаранинг молиявий ёки операцион ижара деб туркумланиши контрактнинг шаклига эмас, балки операциянинг мазмунига боғлиқ. 17-сонли МҲХСда ижаранинг молиявий ижара деб қаралишини зарур қилиб қўядиган вазиятларга мисоллар келтирилган:

А) ижара муддатининг охирида активга эгалик ҳуқуқи ижарачига ўтади;

Б) ижарачи активни сотиб олиш имкониятига эга бўлиб, сотиб олиш баҳоси шу имконият реализация қилинадиган санадаги активнинг адолатли қийматидан анчагина паст ҳамда ижара муддати бошланишида мазкур имконият реализация қилинишининг объектив равишда аниқ равшан кўриниб турибди;

В) мулк ҳуқуқи ўтказилмаётган бўлсада, ижара муддати активнинг хизмат муддатининг катта қисмини ташкил этади;

Г) ижара муддати бошланишида минимал ижара тўловларнинг дисконтланган қиймати ҳеч бўлмаганда, ижарадаги активнинг амалда бутун адолатли қийматининг ташкил этади;

Д) ижарага олинган активлар махсус характерда бўлиб, ижарачи ундан муҳим модификацияларсиз фойдаланиши мумкин (8-пункт).

Алоҳида ёки комбинациялашган ҳолда ижаранинг молиявий ижара деб туркумланишига олиб келиши мумкин бўлган белгилар:

А) ижарачи ижарани бекор қилиши мумкин бўлганда, ижара берувчининг бу билан боғлиқ зарарлари ижарачи зиммасига юкланади;

Б) тугатиш суммаси адолатли қийматининг тебранишларидан фойда ёки зарарларни ижарачи олади (масалан, ижара муддати охирида активни сотишдан тушумнинг катта қисми миқдорига тенг бўлган ижара тўловидан чегирма шаклида);

В) ижарачи ижарани иккинчи даврда, ижара тўлови бозор даражасидан анчагина паст белгиланган ҳолда, давом эттириш имкониятига эга (9-пункт).

8.2. Ижаранинг ижарачилар молиявий ҳисоботларида ҳисобга олиниши

Ижарачи молиявий ижарани бухгалтерлик балансида актив ва мажбурият сифатида акс эттириши лозим. Акс эттириш суммаси ижара муддати бошланишида ижарага олинган мулкнинг бозор қийматига тенг қилиб ёки, агар у пастроқ бўлса, минимал ижара тўловларининг дисконтланган қиймати бўйича олинади. Минимал ижара тўловларининг жорий қийматини ҳисоблаб чиқишда дисконтлаш коэффиценти сифатида, агар ўлчаш мумкин бўлса, ижарада мужассамлашган фоиз ставкасидан, агар уни ўлчаш мумкин бўлмаса, қарзга олинадиган капиталга фоиз ставкасидан фойдаланиш лозим (12-пункт).

17-сонли МҲХС ижара тўловини молиявий ҳисоботларда акс эттиришга унинг иқтисодий мазмунидан келиб чиққан ҳолда ёндашилишини назарда тутди. Чунончи стандартнинг 17-пунктида ижара тўловининг суммаси молиявий харажатлардан ва тўланмаган мажбуриятнинг камайтирилишидан иборат эканлиги кўрсатилган. Ижара муддати давомида молиявий харажатлар, яъни фоиз харажатлари, даврлар бўйича шундай тақсимланиши керакки, бунда

ҳар бир давр учун мажбуриятнинг қолдиқ суммасига доимий даврий фоиз ставкаси мавжуд бўлсин.

Молиявий ижарада активга эгалик бўйича асосий хатарлар ва нафлар ижарачига ўтганлиги туфайли, мана шу нафларнинг истеъмол қилиниши ижарага олинган активнинг амортизацияси сифатида майдонга чиқади. Шунинг учун 17-сонли МҲХС молиялаш харажатларига параллел равишда молиявий ижарадаги активнинг амортизацияси ҳам акс эттирилишини талаб қилади. Бундай активлар бўйича амортизация сиёсати ўз активларининг амортизацияси бўйича сиёсатга мувофиқ келиши, амортизация ҳисоблаш 16-сонли МҲХС “Асосий воситалар”да белгиланган усул бўйича олиб борилиши лозим. Агар ижара муддати охирида ижарачи ижарадаги мулкка эгалик ҳуқуқини олишига объектив ишонч бўлмаса, актив қуйидаги муддатлардан қисқароғи ичида тўла амортизацияланиши лозим: ижара муддати ёки фойдали хизмат муддати (19-пункт). Ижарачи ижара муддати охирида ижарадаги мулкка эгалик ҳуқуқини қўлга киритишига объектив ишонч мавжуд бўлса, амортизация муддати деб активнинг фойдали хизмат муддати олинади (20-пункт).

Давр учун амортизацияга харажатлар ва молиявий харажатлар давр учун ижара тўловлари суммасига камдан-кам ҳолларда тенг бўлади. Шунинг учун тўланадиган ижара тўловларини фойда ва зарарлар тўғрисидаги ҳисоботда харажат сифатида оддий равишда кўрсатиб қўя қолиш нотўғри бўлади. Мувофиқ равишда ижара муддати бошлангандан сўнг актив ва унга мувофиқ келувчи мажбуриятлар ўз миқдорлари бўйича бир-бирига тенг бўлиши эҳтимоли жуда оз (21-пункт).

Ижарага олинган актив қадрсизланганлигини аниқлаш учун компания 36-сонли МҲХС “Активларнинг қадрсизланиши” қоидаларини қўллайди (22-пункт).

32-сонли МҲХС “Молиявий дастаклар: ахборотнинг очиб берилиши ва тақдим этилиши” талабларига қўшимча равишда 17-сонли МҲХС молиявий ижара бўйича ижарачилар қуйидаги ахборотни очиб беришларини талаб қилади:

а) активнинг ҳар бир класс (тоифаси) учун ҳисобот санасига балансдаги соф сумма;

б) ҳисобот санасига умумий минимал ижара тўловлари билан уларнинг дисконтланган қиймати солиштирилиши. Бундан ташқари компания умумий минимал ижара тўловларини ҳисобот санасига ва уларнинг дисконтланган қийматини қуйидаги даврларнинг ҳар бири учун очиб бериши лозим:

1) бир йилдан кўп бўлмаган;

2) бир йилдан ортиқ бўлган лекин беш йилдан кўп бўлмаган;

2) беш йилдан ортиқ бўлган;

в) давр учун даромад тан олинган шартли ижара тўлови;

г) бекор қилинмайдиган субижара шартномалари бўйича ҳисобот санасига олиниши кутилаётган субижара бўйича келажакдаги минимал тўловлар суммаси;

д) ижарачи томонидан тузилган муҳим ижара шартномаларининг қуйидаги ахборотни киритган ҳолда, лекин шулар билан чекланмасдан умумий тавсифи:

1) шартли ижара тўловларини аниқлаш учун қўлланаётган асос;

2) янгилаш ёки сотиб олиш опционлари ва сирғалувчи баҳолар тўғрисидаги писандаларнинг мавжудлиги ва шартлари;

3) ижара шартномаларида белгиланган чекловлар, чунончи дивидендларга, қўшимча қарзга ва ижаранинг давом эттирилишига тааллуқли чекловлар сингари (23-пункт).

17-сонли МҲХСнинг талабига кўра ижарачида операцион ижара бўйича ижара тўловлари фойда ва зарарлар тўғрисидаги ҳисоботда ижара муддати мобайнида бир текисда тақсимланган ҳаражатлар сифатида, агар бошқа мунтазам асос фойдаланувчи томонидан нафлар олинишининг вақт бўйича графигини кўрсатмаса, акс эттирилиши лозим (25-пункт). Ижара шартномасининг янгидан тузилишида ёки янгиланиб турадиган ижарада ижарага берувчи ижарачига муайян рағбатларни тақдим этиши мумкин (масалан, активни кўчириш ҳаражатларини қоплаб бериш, активни яхшилаш, бепул бошланғич давр, пасайтирилган ставка ва бошқалар). Бу рағбатлар ижарачи томонидан ижарадаги активдан фойдаланилгани учун соф қоплама, яъни ижарадаги активдан келаётган иқтисодий наф деб тан олиниши лозим. Талқинлар бўйича Доимий қўмитанинг 15-сонли Талқини “Операцион ижара - рағбатлар”ги биноан рағбатлардан жами нафларни, агар ижарачининг ижарадаги активдан иқтисодий наф олишининг вақт бўйича шкаласини тақдим этувчи бошқа мунтазам асос бўлмаса, тўғри чизиқли усулни қўллаган ҳолда ижаранинг бутун даврида ҳаражатларнинг камайиши деб тан олиниши лозим.

32-сонли МҲХС “Молиявий дастаклар: ахборотнинг очиб берилиши ва тақдим этилиши” талабларига қўшимча равишда 17-сонли МҲХС операцион ижара бўйича ижарачи томонидан қуйидаги ахборот очиб берилишини талаб қилади:

А) қуйидаги даврлардан ҳар бири учун бекор қилинмайдиган операцион ижара шартномалари бўйича келажакдаги минимал ижара тўловларининг суммаси:

1) бир йилдан кўп бўлмаган;

2) бир йилдан ортиқ бўлган, лекин беш йилдан кўп бўлмаган;

3) беш йилдан ортиқ бўлган.

Б) бекор қилинмайдиган субижара шартномалари бўйича ҳисобот санасига келажакдаги субижара минимал тўловлари суммаси;

В) ижара ва субижара бўйича даврда даромадда тан олинган суммалар, минимал ижара тўловларининг, шартли ижара тўловининг ва субижара бўйича тўловлар суммаларини алоҳида-алоҳида тақдим этган ҳолда;

Г) қуйидаги ахборотни киритган ҳолда, лекин у билан чекланиб қолмасдан, ижарачи томонидан тузилган муҳим ижара шартномаларининг умумий тавсифи:

1) шартли ижара тўловлари аниқлаб олинмайдиган асос;

2) янгилаш ёки сотиб олиш опционлари ва сирғалувчи баҳолар тўғрисида писандалар мавжудлиги ва шартлари;

3) ижара шартномаларида белгилаб қуйилган чекловлар, чунончи дивидендлар, қўшимча қарз ва ижаранинг давом эттирилишига тааллуқли сингари.

8.3. Ижарага берувчининг молиявий ҳисоботларида ижаранинг акс эттирилиши

17-сонли МҲХС молиявий ижарага берилган активларни ижарага берувчи ўз бухгалтерлик балансида ижарага соф инвестицияга тенг суммада дебитор қарздорлиги сифатида кўрсатиши лозимлигини талаб қилади. Мазкур талаб стандартнинг 28-пунктида қайд этилган. Молиявий даромаднинг тан олиниши ижарага берувчи томонидан молиявий ижарага соф инвестицияси сўндирилмаган қисмига доимий даврий фойда нормасини (доимий фоиз ставкасини) акс эттирувчи графикка асосланган бўлиши лозим (30-пункт).

Ижарага берувчи ролида чиқаётган ишлаб чиқарувчи компаниялар ва дилерлар компания томонидан алоҳида сотувларга нисбатан одатда қабул қилинган сиёсатга мувофиқ равишда сотишдан фойда ёки зарарни давр учун соф фойда ёки зарарга киритишлари лозим. Агар сунъий равишда пасайтирилган фоиз ставкалари эълон қилинган бўлса, сотишдан фойда тижорат фоиз ставкаси қўлланганда ҳисобланадиган миқдор билан чекланиши лозим. Дастлабки тўғри харажатлар ижара муддати бошланиши билан харажат сифатида тан олиниши лозим (34-пункт).

Ишлаб чиқарувчилар ёки дилерлар миқдорларга кўпинча сотиб олиш ёки ижарадан бирини танлаб олишни таклиф қиладилар. 17-сонли стандартнинг 35-пунктида кўрсатилганидек, ишлаб чиқарувчи ёки дилер ижарага берувчи ролида майдонга чиққанда икки хил турдаги даромад келиб чиқади:

А) ижарага берилган активни ҳар қандай қўлланиладиган ҳажм бўйича чегирмалар ёки савдо чегирмаларини акс эттирувчи нормал сотиш баҳоларида сотишдаги фойда ёки зарарга эквивалент бўлган фойда ёки зарар;

Б) ижара бутун муддат мобайнидаги молиявий даромад (берилган узоқ муддатли қарз бўйича фоиз кўринишидаги даромад).

Шундан хулосага келиш мумкинки, ижарага берувчи ҳисобланган ижара тўловларининг бир қисмини узоқ муддатли дебиторлик қарзи бўйича фоиз кўринишидаги даромад, қолган қисмини эса мазкур дебиторлик қарзининг камайирилиши деб акс эттириши лозим.

32-сонли МҲХС талабларига қўшимча равишда 17-сонли МҲХС ижарага берувчидан молиявий ижара бўйича қуйидаги ахборотни очиб беришни талаб қилади:

А) ҳисобот санасига ижарага ялпи инвестиция суммаси билан ҳисобот санасига минимал ижара тўловлари бўйича дебиторлик қарзи дисконтланган қийматининг солиштирилиши. Бундан ташқари қуйидаги даврларнинг ҳар бири учун компания ижарага ялпи инвестицияни ва ҳисобот санасига минимал ижара

тўловлари бўйича дебиторлик қарзи дисконтланган қийматини очиб бериши лозим:

1) бир йилдан ортиқ бўлмаган;

2) бир йилдан ортиқ бўлган, лекин 5 йилдан кўп бўлмаган;

3) беш йилдан ортиқ;

Б) олинмаган молиявий даромад;

В) ижарага берувчи фойдасига жамғарилаётган кафолатланмаган тугатиш қиймати;

Г) минимал ижара тўловлари бўйича сўндирилмаган қарздорликни қоплаш учун жамғарилган баҳоланган резерв;

Д) даромадда тан олинган шартли ижара тўловлари;

Е) ижарага берувчи томонидан тузилган муҳим ижара шартномаларининг умумий тавсифи (39-пункт).

17-сонли МҲХСнинг 41-пункти ижарага берувчилар операция ижарага берилган воситаларни ўзларининг бухгалтерлик балансларида акс эттиришлари лозим деб таъкидлайди, чунки операция ижарада мулкка эгалик қилиш бўйича хатарлар ва нафлар асосий қисми ижарага берувчи зиммасида қолади. Агар ижарага берилган воситалардан нафлар олиниши камайишини ифодаловчи вақт графигининг яхшироқ ҳисобга олинишини бошқа мунтазам метод таъминламаса, операция ижарадан даромад ижара муддати мобайнида даромадлар таркибида бир текис асосда акс эттирилади (42-пункт).

Янги ёки янгиланаётган операция ижара тўғрисидаги музокараларда ижарага берувчи ижарачи учун уни битим тузишга ундовчи рағбатларни тақдим этиши мумкин. Бундай рағбатлар (масалан, ижарачига бўнак тўлови, кўчириш бўйича харажатларни қоплаб берилиши, ижарадаги активни яхшилаш, ижаранинг бепул бошланғич даврлари ёки пасайтирилган ставкалари) рағбатларнинг табиати ёки шаклидан ёки тўлаб берилиши вақтидан қатъи назар ижарадаги активдан фойдаланиш учун соф қопламанинг ажралмас қисми деб тан олиниши лозим. Бошқачасига айтганда, Талқинлар бўйича қўмитанинг 15-сонли талқинида кўрсатилганидек, ижарага берувчида тақдим этилган рағбатларнинг суммар қийматини ижара бутун муддати мобайнида рента даромадининг камайиши деб, тўғри чизиқли усулда, агар ижарага берилган активдан нафлар камайишининг вақтдаги шкаласини ифодаловчи бошқа асос бўлмаса, ҳисобга олинади.

17-сонли МҲХСнинг 45-пунктида қайд этилганидек, операция ижарада ижарага берилган активлар бўйича амортизация ижарага берувчининг шу каби активлар бўйича одатдаги амортизация сиёсатига мувофиқ ҳисобланиши лозим. Амортизация ажратмаларининг миқдори эса 16-сонли МҲХС “Асосий воситалар”га мувофиқ ҳисобланади.

Ижарага берилган воситанинг кутилаётган келажакдаги иқтисодий нафлари унинг баланс қийматидан камроқ бўлиб қолганда, яъни активнинг қадрсизланишини аниқлаш учун компания 36-сонли МҲХС “Активларнинг қадрсизланиши” қоидаларини қўллайди (17-сонли МҲХСнинг 45-пункти).

17-сонли МҲХСнинг 48-пункти 32-сонли МҲХСнинг талабларига қўшимча равишда ижарага берувчилар томонидан операцион ижара бўйича қуйидаги ахборот очиб берилишини талаб қилади:

А) активнинг ҳар бир классификацияси учун ҳисобот санасига унинг балансдаги ялпи суммасини, жамғарилган амортизацияни ва қадрсизланишдан жамғарилган зарарларни, даврда даромадда ҳисобга олинган амортизацияни, даврда даромадда ҳисобга олинган қадрсизланишдан зарарларни, даврда даромаддан чиқариб ташланган қадрсизланишдан зарарларни;

Б) бекор қилинмайдиган операцион ижара шартномалари жами бўйича келажакдаги минимал ижара тўловларини ва қуйидаги даврлардан ҳар бири учун шундай суммаларни:

- 1) бир йилдан кўп бўлмаган;
- 2) бир йилдан ортиқ бўлмаган, лекин 5 йилдан кўп бўлмаган;
- 3) беш йилдан ортиқ бўлган;

В) фойда ва зарарлар тўғрисидаги ҳисоботда акс эттирилган умумий шартли ижара тўловлари;

Г) ижарага берувчи тузган муҳим ижара шартномаларининг умумий тавсифи.

8.4. Қайтариб ижарага олган ҳолда сотишнинг ҳисоби

Қайтариб ижарага олган ҳолда сотиш операцияси сотилган активнинг сотувчининг ўзи томонидан ижарага олинишини билдиради. Бундай ҳолларда одатда ижара тўловлари ва сотиш баҳоси ўзаро боғлиқ бўлади. Бу ҳилдаги операцияларнинг ҳисоби қай тарзда олиб борилиши ижаранинг турига боғлиқ бўлади.

Агар қайтариб ижарага берган ҳолда сотиш молиявий ижарага олиб келса, сотишдан тушумнинг баланс қийматидан ҳар қандай ортиши сотувчи-ижарачининг балансида дарҳол даромад сифатида акс эттирилмаслиги лозим. Бунинг ўрнига у ижаранинг бутун муддати давомида ўтказиб борилиши ва амортизацияланиши лозим (50-пункт).

Агар қайтариб ижарага олган ҳолда сотиш операцион ижарага олиб келса ва операция адолатли қиймат бўйича амалга оширилган бўлса, ҳар қандай фойда ёки зарар дарҳол тан олиниши лозим. Агар сотиш баҳоси адолатли қийматдан паст бўлса, ҳар қандай фойда ёки зарар дарҳол тан олиниши лозим. Бундан зарар бозор даражасидан пастроқ бўлган бўлажак ижара тўловлари билан қопланиб кетадиган ҳоллар мустасно, уларда зарар активдан фойдаланиш мўлжалланаётган давр мобайнида ижара ижара тўловларига пропорционал равишда ўтказиб борилади ва ҳисобдан чиқарилади. Агар сотиш баҳоси адолатли қийматдан юқори бўлса, бу ортиқ сумма активдан фойдаланиш мўлжалланаётган давр мобайнида ўтказиб борилади ва ҳисобдан чиқарилади (52-пункт).

Операцион ижарада, қайтариб ижарага олган ҳолда сотишни амалга ошириш пайтида адолатли қиймат активнинг баланс қийматидан паст бўлса, балансдаги сумма билан адолатли қиймат ўртасидаги тафовутга тенг бўлган

зарар дарҳол тан олинати лозим (54-пункт). Молиявий ижара учун бундай тузатиш талаб этилмайди. Лекин, қадрсизланиш юз берган бўлса, баланс қиймати 36-сонли МҲХС қоидаларига риоя қилиб, қопланадиган суммагача камайтирилади (55-пункт).

Ижарачилар ва ижарага берувчилар учун ахборотни очиб бериш бўйича талаблар қайтариб сотиб олинган ҳолда сотишга ҳам тенг даражада қўлланади. Мухим шартномаларнинг тавсифланиши шартноманинг бетакрор ва ғайриоддий шартларини ёки қайтариб ижарага олган ҳолда сотиш операцияларининг шартларининг очиб берилишига олиб келади (56-пункт).

.

9-боб. Фойдага солиқ солинишининг ҳисоби(12-сонли МҲХС)

9.1. Умумий тушунчалар

Фойда солиғи ҳисобини юритиш билан боғлиқ масалалар 12-сонли МҲХС “Фойдага солиқлар”да ёритилиб берилган. Маълумки, фойдага солиқларни бухгалтерия ҳисобида акс эттиришдаги бош масала бу солиқларнинг жорий даврдаги ва келажакдаги оқибатларини қандай ҳисобга олинати. Фойдага солиқлар ёки солиқлар ҳисобланишига дахлдор бўлган жорий даврдаги операциялар ва ҳодисалар молиявий ҳисоботларда активлар ва мажбуриятларнинг тан олинати олиб келади. Бунга боғлиқ ҳолда активлар (мажбуриятлар) баланс қийматининг келажакда қопланиши (сўндирилиши) масаласи мавжуд бўлади.

12-сонли МҲХСнинг мақсадларида фойдага солиқлар ўз ичига солиққа тортиладиган фойдага асосланган барча миллий ва хорижий солиқларни олади. Фойдага солиқларга шўъба компания, уюшган компания тўлайдиган ёки бирга фаолият доирасида ҳисобот берувчи компания тақсимлаган фойдадан тўланган манбада ушлаб қолинган солиқ сингари солиқлар ҳам киради (2-пункт).

Баъзи юридикцияларда фойданинг бир қисми ёки ҳаммаси дивидендлар кўринишида тўланганда фойда солиғи юқорироқ ёки пастроқ ставкаларда тўланиши мумкин. Шунингдек, фойда ёки тақсимланмаган фойданинг бир қисми ёки ҳаммаси дивидендлар сифатида тўланганда фойда солиғи қайтариб олинати бўлиши ҳам мумкин. 12-сонли МҲХС дивидендлар ва фойданинг тақсимланиши бошқа кўринишларининг оқибатларини қандай ҳисобга олинати тўғрисида кўрсатма бермайди. Шунингдек, 12-сонли МҲХС ҳукумат субсидиялари ёки инвестицион солиқ кредити ҳисобга олинати таллуқли эмас. Лекин улар билан боғлиқ вақтдаги тафовутлар ҳисоби мазкур стандартда кўриб чиқилган.

12-сонли МҲХС қуйидаги атамалардан фойдаланади:

Бухгалтерлик фойдаси – давр учун солиқ тўлаш бўйича харажатларни чиқариб ташламаган ҳолда соф фойда ёки зарар.

Солиққа тортиладиган фойда (солиққа дахлдор зарар) – бу солиқ органлари томонидан ўрнатилган қоидаларга мувофиқ тарзда аниқланадиган

давр учун фойда (зарар) суммаси бўлиб, унинг бўйича фойда солиғи тўланади (қоплаб берилади).

Солиқ тўлаш бўйича харажатлар (солиқни ортиқча тўлаб юборилишидан даромадлар) – жорий ва кечиктирилган солиқ бўйича даврдаги соф фойда ёки зарарнинг ҳисоб-китобига киритилган жами миқдор.

Жорий солиқлар – давр учун солиққа тортиладиган фойдага (солиққа тортишда эътиборга олинadиган зарарга) тааллуқли тўланадиган фойдага солиқларнинг суммаси.

Кечиктирилган солиқ мажбуриятлари – солиққа тортиладиган вақтдаги тафовутлар туфайли келгуси даврларда тўланадиган фойда солиғи суммаси.

Кечиктирилган солиқ талаблари - бу келгусида қоплаб берилadиган фойда солиғи суммалари бўлиб, улар қуйидагилар туфайли вужудга келган бўлади:

А) чиқариб ташланадиган вақтдаги тафовутлар;

Б) чегирма сифатида қабул қилинмасдан келгуси даврга ўтказилган солиққа дахлдор зарарлар;

В) ишлатилмасдан келгуси даврга ўтказилган солиқ кредитлари.

Вақтинчалик тафовутлар (вақтдаги тафовутлар) – актив ёки мажбуриятнинг солиқ базаси билан унинг баланс қиймати ўртасидаги тафовутлар. Вақтинчалик тафовутлар қуйидаги кўринишларда бўлиши мумкин:

А) солиққа тортиладиган вақтинчалик тафовутлар – бу активнинг ёки мажбуриятнинг баланс қиймати қопланаётган ёки сўндириладиган пайтда келгуси даврларда солиққа тортиладиган фойдани (солиққа дахлдор зарарни) аниқлашда солиққа тортиладиган суммаларнинг пайдо бўлишига олиб келувчи вақтинчалик тафовутлардир;

Б) чиқариб ташланадиган вақтинчалик тафовутлар – бу тегишли активнинг ёки мажбуриятнинг баланс қиймати қопланаётган ва сўндириладиган пайтда келгуси даврларда солиққа тортиладиган фойдани (солиққа дахлдор зарарни) аниқлашда чегиришларга олиб келадиган вақтдаги тафовутлардир.

Активнинг ёки мажбуриятнинг солиқ базаси – бу актив ёки мажбуриятнинг солиққа тортиш мақсадларида ҳисоблаб чиқилadиган миқдоридир (5-пункт).

12-сонли МҲХСда солиқ базасининг миқдори аниқланишига талаблар кўрсатиб берилган. Активнинг солиқ базаси – бу компания активнинг баланс қийматини қоплаганидан сўнг оладиган ҳар қандай солиққа тортиладиган иқтисодий нафлардан солиққа тортиш мақсадлари учун чиқариб ташланадиган суммадир. Агар бу иқтисодий нафлар солиққа тортилмайдиган бўлса, активнинг солиқ базаси унинг баланс қийматига тенг бўлади (7-пункт).

Мажбуриятнинг солиқ базаси унинг баланс қийматига, келгуси даврларда бу мажбурият бўйича солиққа тортиш мақсадлари учун чегириб ташланадиган ҳар қандай суммани чегирган ҳолда, тенг бўлади. Бўнак тариқасида олинган тушумга нисбатан вужудга келadиган мажбуриятнинг солиқ базаси унинг баланс қийматига, келгуси даврларда солиққа тортилмайдиган ҳар қандай тушум суммасини чегириб ташлаб, тенг бўлади (8-пункт).

Баъзи моддалар солиқ базасига эга бўлади, лекин балансда актив ёки мажбурият сифатида тан олинмайди. Масалан, тадқиқотларга харажатлар

бухгалтерлик фойдасини аниқлашда улар пайдо бўлган даврда харажат сифатида тан олинади, лекин уларни солиққа тортиладиган фойдани (солиққа дахлдор зарарни) аниқлашда чегириб ташлашга кейинроқ давргача рухсат берилмаслиги мумкин. Солиқ органлари келгусида чегириб ташлашга рухсат бераётган тадқиқотларга харажатлар суммасидан иборат бўлган солиқ базаси билан бу моддани балансдаги ноль қиймати ўртасидаги тафовут чегириб ташланадиган вақтинчалик тафовут бўлиб, кечиктирилган солиқ талабининг пайдо бўлишига олиб келади (9-пункт).

Йиғма молиявий ҳисоботларда вақтдаги тафовутлар йиғма молиявий ҳисоботлардаги активлар ва мажбуриятларнинг балансдаги суммаларини тегишли солиқ базаси билан таққослаш йўли билан аниқланади. Йиғма солиқ декларацияси ҳисобга олинаётган юрисдикцияларда солиқ базаси у бўйича аниқланади. Бошқа юрисдикцияларда солиқ базаси гуруҳдаги ҳар бир компаниянинг солиқ декларациялари бўйича аниқланади (11-пункт).

9.2.Солиқ мажбуриятлари ва солиқ активларининг тан оlinиши

12-сонли МҲХС нинг 12-пункти муайян давр ва ундан олдинги даврлар учун жорий солиқ, унинг тўланмаган суммасига тенг миқдорда, мажбурият сифатида тан оlinиши лозимлигини кўрсатиб берган. Агар муайян давр ва ундан олдинги даврлар учун тўлаб берилган солиқ суммаси бу даврлар учун тўлаб берилиши керак бўлган суммадан ортиқ бўлса, сумманинг ортиқ қисми талаб сифатида тан оlinиши лозим. 13-пунктда таъкидланишича эса, аввалги даврнинг жорий солиғини қоплаш учун аввалги даврга ўтказилиши мумкин бўлган, солиққа дахлдор зарар билан боғлиқ наф талаб сифатида тан оlinиши лозим.

Агар қуйидагилардан келиб чиқмаса, барча солиққа тортиладиган вақтинчалик тафовутлар учун кечиктирилган (муддати узайтирилган) солиқ мажбурияти тан оlinиши лозим:

А) амортизацияси солиққа тортиш мақсадлари учун чегириб ташланмайдиган гудвилл;

Б) бизнеснинг бирлаштирилишидан иборат бўлмаган операцияда активлар ёки мажбуриятлар тан оlinиши ва операция амалга оширилиши дақиқасида бу операция бухгалтерлик фойдасига ҳам, солиққа тортиладиган фойдага ҳам таъсир этмайди.

Лекин, шуъба компанияларга, фирмаларга ва уюшган компанияларга инвестициялар, шунингдек қўшма корхоналардаги улушлар билан боғлиқ барча солиққа тортиладиган вақтинчалик тафовутлар учун кечиктирилган солиқ мажбурияти 12-сонли МҲХС нинг 39- ва 44-пунктлари талабларига риоя қилган ҳолда тан оlinиши лозим (15-пункт).

Компаниялар ёки бизнес бирлаштирилишида ҳам солиқлар бўйича вақтдаги тафовутлар келиб чиқиши мумкин. Сотиб олиш тариқасида амалга оширилаётган бизнесни бирлаштиришда сотиб олишга харажатлар сотиб оlinган мажбуриятлар ва активларга уларнинг сотиб олиш санасидаги адолатли қийматига нисбатан олган ҳолда тақсимланади. Вақтдаги тафовутлар

бизнеснинг бирлаштирилиши сотиб олинган идентификацияланаётган активлар ва мажбуриятларнинг солиқ базаларига ҳеч қандай этмаган пайтда ёки бошқача таъсир этганда вужудга келади. Масалан, активнинг баланс суммаси адолатли қийматгача оширилиб, солиқ базаси аввалги эганинг харажатлари даражасида қолганда кечиктирилган солиқ мажбуриятини келтириб чиқарувчи солиққа тортиладиган вақтинчалик тафовутлар пайдо бўлади. Натижада ҳосил бўлган кечиктирилган солиқ мажбурияти гудвилга таъсир этади (19-пункт).

Маълумки, 16-сонли МҲХС “Асосий воситалар” ва 40-сонли МҲХС “Инвестицион мулк” каби халқаро стандартлар муайян активларни адолатли қиймати бўйича ҳисобга олишга ёки қайта баҳолашга рухсат беради. Баъзи юрисдикцияларда (қонунчилик тизимларида) активларни қайта баҳолаш ёки адолатли қиймати бўйича қайта ҳисоблаб чиқилиши жорий давр учун солиққа тортиладиган фойдага таъсир этади. Натижада солиқ базасига тузатиш киритилади ва вақтдаги тафовут вужудга келмайди. Бошқа юрисдикцияларда активнинг қайта баҳоланиши ва қайта ҳисоблаб чиқилиши қайта баҳолаш ва қайта ҳисоблаб чиқилиши давридаги солиққа тортиладиган фойдага таъсир этмайди ва шунинг учун активнинг солиқ базаси тузатилмайди. Шунга қарамадан, компания учун баланс қийматининг келажақдаги қопланиши иқтисодий нафларнинг солиққа тортиладиган келиб тушишида ифодаланади ва солиққа тортиш мақсадларида айириб ташланадиган сумма бу иқтисодий нафлардан фарқ қилади. Қайта баҳоланган активнинг баланс суммаси билан унинг солиқ базаси ўртасидаги фарқ вақтинчалик тафовутни ташкил этади ва кечиктирилган солиқ мажбуриятини ёки талабини вужудга келтиради. Ҳатто қуйидаги ҳолларда ҳам бу ҳолат тўғрилигича қолади:

А) компания активни сотмоқчи эмас. Бунда активнинг қайта баҳоланган суммаси ундан фойдаланиш йўли билан қопланади. Натижада келгусида солиққа тортиш мақсадларида йўл қўйиладиган амортизациядан кўпроқ бўлган солиққа тортиладиган даромад яратилади;

Б) активни сотишдан тушум шу сингари активларга инвестицияланганда капиталнинг ўсишига солиқ кечиктирилган бўлади. Бундай ҳолларда, пировардида, солиқ олинган активларнинг сотилиши ёки ишлатилиши пайтида тўланиши лозим (20-пункт).

Юқорида қайд этилганидек, 12-сонли МҲХСнинг 15-пункти солиққа тортиш мақсадларида амортизацияси чегирилмайдиган гудвилл ҳолларида келиб чиқадиган кечиктирилган солиқ мажбурияти тан олинмаслигини кўрсатиб берган. 21-пунктда масалага янада аниқлик киритиб қўйилган. Гудвилл – бу сотиб олиш қийматининг харидорнинг сотиб олинган идентификацияланаётган активлар ва мажбуриятлар адолатли қийматидаги улушидан ортиқ қисмидир. Кўплаб солиқ органлари солиққа тортиладиган фойдани аниқлашда гудвилл амортизациясининг чегириб ташланадиган харажат сифатида қаралишига рухсат бермайдилар. Бунинг устига, бундай юрисдикцияларда компания ўз бизнесининг шўъба компаниясини сотишида гудвилл суммаси кўпинча камайтирилмайди. Шунинг учун гудвилл нолга тенг бўлган солиқ базасига эга бўлиб қолади. Фирма баҳосининг балансдаги суммаси билан унинг нолга тенг базаси ўртасидаги тафовут солиққа

тортиладиган вақтинчалик тафовутдир. 12-сонли МҲХС вужудга келаётган кечиктирилган солиқ мажбуриятини тан олишга рухсат бермайди, чунки гудвилл қолдиқ бўлиб турибди, кечиктирилган солиқ мажбуриятининг тан олиниши эса унинг баланс қийматини яна ҳам оширган бўлар эди.

Активнинг ёки мажбуриятнинг дастлабки тан олиниши пайтида вақтдаги тафовут вужудга келиши мумкин, бунга тан олинган актив қийматининг бир қисми ёки ҳаммаси солиққа тортиш мақсадларида чегириб ташланмайдиган ҳоллар мисол бўла олади. Бу тарздаги вақтинчалик тафовутларни ҳисобга олиш методи активнинг дастлабки тан олинишига олиб келувчи операциянинг характерига боғлиқ бўлади:

А) бизнеснинг бирлаштирилишида компания ҳар қандай кечиктирилган солиқ мажбурияти ёки талабини тан олади ва бу ижобий ёки салбий гудвиллга таъсир этади;

Б) агар операция бухгалтерлик фойдасига ёки солиққа тортиладиган фойдага таъсир этса, компания кечиктирилган солиқ мажбуриятини ёки активни тан олади ва фойда ва зарарлар тўғрисидаги ҳисоботда якуний кечиктирилган солиқ ажратмаси ёки қопламасини тан олади;

В) агар операция бизнеснинг бирлаштирилиши бўлмаса, бухгалтерлик фойдасига ҳам, солиққа тортиладиган фойдага ҳам таъсир этмасада, компания истиснолар қўлланилмайдиган ҳолларда, келиб чиқаётган кечиктирилган солиқ мажбуриятини ёки талабини тан олиши ва талаб ёки мажбуриятнинг баланс суммаси шу суммага тузатилиши мумкин. Лекин бундай тузатишлар молиявий ҳисоботларнинг равшанлигини пасайтиради. Шунинг учун 12-сонли МҲХС компанияга дастлабки тан олишда ва кейинчалик келиб чиқадиган кечиктирилган солиқ мажбуриятини ва талабни тан олишга рухсат бермайди. Бундан ташқари, компания активнинг амортизацияланиши натижасида бу тан олинмаган солиқ мажбурияти ва талабидаги кейинги ўзгаришларни ҳам тан олмайди (22-пункт).

32-сонли МҲХС “Молиявий дастаклар: ахборотнинг очиб берилиши ва тақдим этилиши”га мувофиқ комбинациялашган молиявий дастакнинг эмитенти (масалан, конвертацияланадиган облигациянинг) молиявий дастакнинг мажбурият қисмини мажбурият сифатида, улуш қисмини эса капитал сифатида туркумлайди. Баъзи юрисдикцияларда мажбурият қисмининг дастлабки тан олинишида солиқ базаси унинг бошланғич баланс суммаси билан капиталнинг йиғиндисига тенг бўлади. Якуний солиққа тортиладиган вақтинчалик тафовут аввал бошда капитал қисмининг мажбурият қисмидан алоҳида тан олинишидан келиб чиқади.

Компания вужудга келаётган солиқ мажбуриятини тан олади. 12-сонли стандартга асосан кечиктирилган солиқ тўғридан-тўғри капитал ҳисобига киритилади, кечиктирилган солиқ мажбуриятларидаги кейинги ўзгаришлар эса фойда ва зарарлар тўғрисидаги ҳисоботда кечиктирилган солиқ харажатлари (даромади) сифатида тан олинади (23-пункт).

12-сонли стандартга биноан кечиктирилган солиқ талаби барча чегириб ташланадиган вақтинчалик тафовутлар бўйича уларга тааллуқли солиққа тортиладиган фойда олиниши эҳтимоли мавжуд бўлиши даражасига монанд

равишда тан олинади. Бошқачасига айтганда, чегириладиган вақтинчалик тафовут ўзи чегирилиб ташланадиган тегишли солиққа тортиладиган фойдага эга бўлиши керак. Кечиктирилган солиқ талабининг бундай тартибда тан олиниши қуйидаги вазиятларга нисбатан қўлланилмайди:

А) 22-сонли МҲХС “Бизнеснинг бирлаштирилиши”га биноан кечиктирилган даромад сифатида ҳисобга олинадиган салбий гудвилл;

Б) қуйидаги операциялардаги активлар ва мажбуриятларнинг дастлабки тан олинишида: 1) бизнеснинг бирлаштирилиши бўлмаган; 2) амалга оширилиш пайтида бухгалтерлик фойдасига ҳам, солиққа тортиладиган фойдага (солиққа дахлдорларга) ҳам таъсир этмайдиган операцияларда.

Лекин, шўъба компанияларга, филиалларга ва уюшган компанияларга инвестициялар, шунингдек қўшма корхоналарда иштирок этишдаги улуш билан чегириладиган вақтинчалик тафовутлар бўйича кечиктирилган солиқ талаби стандартнинг талаблари асосида тан олиниши лозим (24-пункт).

Мажбурият тан олинишининг ўзи балансдаги сумма келгуси даврларда компаниядан ўзи иқтисодий нафларни мужассамлаштирган ресурсларнинг келиб кетиши йўли билан сўндирилишини назарда тутди. Компаниядан ресурслар чиқиб кетиши жараёнида барча суммалар ёки уларнинг бир қисми мажбурият тан олинган даврдан кейинроқ даврнинг солиққа тортиладиган фойдасини аниқлашда чегирма қилиниши лозим бўлиши мумкин. Бундай ҳолларда мажбуриятнинг баланс қиймати билан унинг солиқ базаси ўртасида вақтинчалик тафовут мавжуд бўлади. Мувофиқ равишда фойдага солиқлар бўйича келгуси даврларда қопланадиган, яъни солиққа тортиладиган фойдани аниқлашда мажбуриятнинг бир қисмини чегириб ташлашга рухсат бериладиган пайтда қопланадиган кечиктирилган солиқ талаби вужудга келади. Шу каби, агар активнинг баланс қиймати унинг солиқ базасидан камроқ бўлса, тафовут келгуси даврларда қопланадиган фойда солиғи бўйича солиқ талабини вужудга келтиради (25-пункт).

12-сонли МҲХС салбий гудвилл билан боғланган вақтинчалик тафовут туфайли ҳосил бўладиган кечиктирилган солиқ талаби тан олинишига рухсат бермайди. Чунки салбий гудвилл қолдиқ бўлиб, кечиктирилган солиқ талабининг тан олиниши унинг баланс қийматини оширган бўлар эди. Бу тафовут 22-сонли МҲХСга кўра кечиктирилган даромад сифатида ҳисобга олинади.

Кечиктирилган солиқ талаби вужудга келадиган яна бир ҳолат бу муайян активга мансуб бўлган солиққа тортилмайдиган ҳукумат субсидияси олиниши пайтида шу активнинг тан олиниши билан боғлиқ. Бу субсидия активнинг баланс қийматидан чиқариб танланади, лекин солиққа тортиш мақсадларида активнинг амортизацияланадиган қийматидан (бошқачасига айтганда, солиқ базасидан) чиқариб ташланмайди. Активнинг баланс қиймати унинг солиқ базасидан камроқ бўлади ва бу чегириб ташланадиган вақтинчалик тафовутни келтириб чиқаради. Ҳукумат субсидиялари кечиктирилган даромад сифатида ифодаланиши мумкин. Бу ҳолда кечиктирилган даромад билан унинг нолга тенг бўлган солиқ базаси ўртасидаги фарқ чегириладиган вақтинчалик тафовут

бўлади. Компания, қайси усулни танлаб олишидан қатъи назар, натижада олинаётган солиқ активларини тан олмайди (33-пункт).

Келгуси даврларга ўтказилган солиққа дахлдор зарарлар ва фойдаланилмаган солиқ кредитлари бўйича кечиктирилган солиқ талаби улар қўлланилиши мумкин бўлган компанияда келгуси солиққа тортиладиган фойданинг бўлиши эҳтимоли мавжудлиги даражасига мос равишда тан олиниши лозим (34-пункт).

Компания ҳар бир ҳисобот санасига кечиктирилган солиқ талабларини қайта баҳолаб чиқади. У илгари тан олинмаган кечиктирилган солиқ талабларини бўлажак солиққа тортиладиган фойда кечиктирилган солиқ талаби қайта тикланишига қанчалик даражада имкон бериши даражасида тан олади. Масалан, сотиш шарт-шароитларининг яхшиланиши компания учун кечиктирилган солиқ активлари 12-сонли стандартда белгиланган тан олиш мезонларига жавоб бера бошлаши учун етарли бўладиган бўлажак фойда компанияда ҳосил қилиниши имкониятини яратади (37-пункт).

Компания шўъба компанияларга, филиалларга ва уюшган компанияларга инвестициялар ва қўшма корхоналарда иштирок этиш улушлари билан боғлиқ барча солиққа тортиладиган вақтинчалик тафовутлар бўйича кечиктирилган солиқ мажбуриятини тан олиши лозим. Бундан унинг қуйидаги икки шартга бирданига мувофиқ келадиган қисми мустасно:

А) эга компания, инвестор ёки тадбиркор вақтинчалик тафовут тикланишининг вақтдаги тақсимланишини назорат қила олади;

Б) вақтинчалик тафовут кўриниб турган келажакдаги қайтарилмаслигининг эҳтимоли мавжуд (39-пункт).

Компания шўъба компанияларга филиалларга ва уюшган компанияларга инвестициялардан ва қўшма корхоналарда иштирок этиш улушларидан келиб чиқадиган барча чиқариб ташланадиган вақтинчалик тафовутлар бўйича кечиктирилган солиқ талабини қуйидагиларнинг мавжудлиги эҳтимолига монанд даражада тан олиши лозим:

А) вақтинчалик тафовут кўриниб турган келажакда тикланади;

Б) вақтинчалик тафовутлар қўлланадиган солиққа тортиладиган фойдага келажакда эга бўлинади (44-пункт).

Жорий ва келажак давр учун қисқа муддатли солиқ мажбуриятлари (талаблари) солиқ органларига тўлаш (улардан қоплама сифатида олиш) мўлжалланаётган сумма билан ўлчаниши лозим. Бу суммалар ҳисобот санасида амалда бўлган солиқ ставкалари ва солиқ қонунчилиги асосида ҳисоблаб чиқилади (46-пункт).

Кечиктирилган солиқ талаблари ва солиқ мажбуриятлари ҳисобот санасига амал қилаётган ёки асосан амал қилаётган солиқ ставкалари ва солиқ қонунчилиги асосида талабнинг ёки мажбуриятнинг ижро этилиши санасида қўлланилиши назарда тутилаётган солиқ ставкалари бўйича баҳоланиши лозим. (47-пункт). Кечиктирилган солиқ талаблари ва мажбуриятларини баҳолашда компания ҳисобот санасига ўз активлари ва мажбуриятлари баланс суммасини қайси усулда қоплаши ёки сўндирилишининг мўлжалланаётган усулларида боғлиқ равишда келиб чиқадиган солиқ оқибатларини ҳам эътиборга олиши

лозим (51-пункт). Кечиктирилган солиқ талаблари ва мажбуриятлари дисконтланмаслиги лозим (53-пункт).

Кечиктирилган солиқ активининг суммаси ҳар бир ҳисобот санасига текшириб турилиши лозим. Мазкур кечиктирилган солиқ активи суммасидан ёки унинг бир қисмидан фойдаланиш учун етарли бўладиган солиққа тортиладиган фойда олиш эҳтимоли қанчалик мавжуд эмаслигига қараб компания кечиктирилган солиқ активи суммасини камайтириши лозим. Ҳар қандай бундай камайтириш етарли солиққа тортиладиган фойданинг мавжудлиги эҳтимоли пайдо бўлишига қараб қайта тикланиши лозим (56-пункт).

Жорий ва кечиктирилган солиқлар даромад ёки харажат сифатида даврдаги соф фойда ёки зарарга киритилиши лозим. Қуйидаги ҳоллар бундан мустасно:

А) у ёки бу даврдаги тўғридан-тўғри капитал ҳисобида тан олинadиган операциялар;

Б) сотиб олиш характеридаги бизнеснинг бирлаштирилиши (58-пункт).

Агар солиқ бу ёки бошқа даврда тўғридан-тўғри капитал ҳисобида кредитланадиган ёки дебетланадиган моддаларга тааллуқли бўлса, жорий ва кечиктирилган солиқ тўғридан-тўғри капитал ҳисобига дебетланиши ва кредитланиши лозим (61-пункт).

Шакли бўйича сотиб олинисдан иборат бўлган бизнеснинг бирлаштирилишида ҳам вақтинчалик тафовутлар келиб чиқиши мумкин. 22-сонли МҲХС “Компанияларнинг бирлаштирилиши”га биноан компания ҳар қандай вужудга келаётган кечиктирилган солиқ талабларини (уларнинг тан олинисни мезонларига мос келишига монанд равишда) ёки кечиктирилган солиқ мажбуриятларини сотиб олиш санасига идентификацияланувчи активлар ва мажбуриятлар сифатида тан олади. Демак, бу кечиктирилган талаблар ва мажбуриятлар ижобий ёки салбий гудвилга таъсир этади. Бироқ, компания гудвилнинг ўзидан келиб чиқадиган кечиктирилган солиқ мажбуриятлари (агар гудвилл амортизацияси солиққа тортиш мақсадларидан чегириб ташланмайдиган бўлса) ва кечиктирилган даромад каби ҳисобга олинadиган солиққа тортилмайдиган салбий гудвилдан келиб чиқувчи кечиктирилган солиқ талабларини тан олмайди (66-пункт).

Бизнеснинг бирлаштирилиши натижасида харидор ўзининг бизнес бирлаштирилишига қадар тан олинмаган кечиктирилган солиқ талабининг қопланиши эҳтимоли бор деб ҳисоблаши мумкин. Масалан, харидор ўзининг ишлатилмаган солиққа дахлдор зарарларидан сотиб олинган компаниянинг бўлажак солиққа тортиладиган фойдасига нисбатан фойдаланиши мумкин. Бундай ҳолларда харидор кечиктирилган солиқ талабини тан олади ва сотиб олишда вужудга келаётган ижобий ёки салбий гудвилни аниқлашда буни ҳисобга олади (67-пункт).

Агар бизнес бирлаштирилиши санасида харидор сотиб олинган компаниянинг кечиктирилган солиқ талабини идентификацияланган актив сифатида тан олмаган бўлса, бу кечиктирилган солиқ талаби кейинчалик харидорнинг йиғма молиявий ҳисоботларида тан олинади, солиқнинг вужудга

келган кечиктирилган қопланиши эса фойда ва зарарлар ҳисоботида тан олинади. Бундан ташқари, компания харидор қуйидагиларни бажаради:

А) гудвилнинг баланс қийматини ва тегишли жамғарилган амортизацияни бизнеснинг бирлаштирилиши санасига кечиктирилган солиқ талаблари идентификацияланган актив сифатида тан олинган бўлгандаги суммага қадар тузатади;

Б) гудвилнинг соф баланс қиймати камайишини харажатлар сифатида тан олади.

Лекин харидор салбий гудвилни тан олмайди ва унинг баланс миқдорини оширмайди (69-пункт).

9.3.Солиқ талаблари ва солиқ мажбуриятларининг молиявий ҳисоботларда тақдим этилиши

12-сонли МҲХСнинг 69-пункти қондасига биноан солиқ талаблари ва мажбуриятлари бухгалтерлик балансида бошқа активлар ва мажбуриятлардан алоҳида тақдим этилиши лозим. Шунингдек, кечиктирилган солиқ талаблари ва мажбуриятлари жорий солиқ талаблари ва мажбуриятларидан ажратилиб кўрсатилиши лозим. Маълумки, компания ўз молиявий ҳисоботларида қисқа муддатли ва узоқ муддатли активлари ва мажбуриятларини фарқлаб кўрсатади, лекин 70-пунктнинг талабига кўра у кечиктирилган солиқ талабларини (мажбуриятларини) оборотдаги активлар (мажбуриятлар) деб туркумламаслиги лозим.

Компания жорий солиқ талаблари билан жорий солиқ мажбуриятларининг ўзаро сўндирилишини қуйидаги ҳоллардагина амалга ошириши лозим:

А) тан олинган суммаларнинг ўзаро сўндирилишига юридик ҳуқуқ мавжуд;

Б) компания сўндиришни нетто асосда амалга оширмоқчи ёки активни мажбуриятни сўндириш билан бир пайтда сотмоқчи (71-пункт).

Бундан ташқари 74-пунктда қуйидаги ҳолларда ҳам компания кечиктирилган солиқ талаблари билан кечиктирилган солиқ мажбуриятларини ўзаро сўндириши лозим деб қайд этилади:

А) компания жорий солиқ талабларини жорий солиқ мажбуриятларига қарши равишда ўтказишнинг юридик қайд этилган ҳуқуқига эга;

Б) кечиктирилган солиқ талабларига ва кечиктирилган солиқ мажбуриятлари битта солиқ органи томонидан ундириладиган фойда солиғи тааллуқли, бунда : 1) фойда солиғи битта солиққа тортилувчи ягона шахсдан ундирилаётган бўлиши лозим, 2)солиққа турли юридик шахслар тортилаётган бўлганда эса, улар жорий солиқ мажбуриятлари ва талабларини нетто асосда ижро этишни, ёки кечиктирилган солиқ мажбуриятлари ва талабларининг катта суммалари сўндирилиши ёки қопланиши назарда тутилаётган ҳар бир келгуси даврда активлардан фойдаланишни ва мажбуриятларни сўндиришни бир вақтда бажаришни мўлжаллаётган бўлишлари лозим (74-пункт).

Одатдаги фаолиятдан фойда ёки зарар билан боғлиқ солиқ харажатлари фойда ва зарарлар тўғрисидаги ҳисоботнинг ўзида кўрсатилиши лозим(77-пункт).

Кечиктирилган солиқ мажбуриятлари ва талаблари хорижий валютада ифодаланган ҳолларда уларнинг миқдорига курсдаги тафовутлар таъсир этиши мумкин. 21-сонли МҲХС “Валюта курслари ўзгаришлари таъсири”нинг умумий талабига кўра бундай тафовутлар даромад ёки харажат деб тан олинishi лозим. Шунинг учун 12-сонли МБҲХСнинг 18-пункти кечиктирилган солиқ мажбуриятлари ва талаблари бўйича курсдаги тафовутлар фойда ва зарарлар тўғрисидаги ҳисоботда тан олинади деб қайд этади ҳамда агар молиявий ахборотдан фойдаланувчилар учун шу энг фойдали бўлса, бу тафовутлар солиқ бўйича кечиктирилган харажат(солиқнинг қопланиши) сифатида туркумланиши мумкин деб кўрсатади.

9.4.Ахборотнинг очиб берилиши

12-сонли МҲХСнинг 79-пункти фойда солиғи бўйича харажатнинг (солиқ қоплаб берилишининг) асосий компонентлари (таркибий қисмлари) алоҳида очиб берилиши лозим деб талаб қилади. Бундан ташқари қуйидаги ахборот ҳам алоҳида очиб берилиши лозим:

А) капитал ҳисобига дебетланадиган ва кредитланадиган моддаларга тааллуқли жами жорий ва кечиктирилган солиқ;

Б) давр тан олинган кўзда тутилмаган фавқулодда моддаларга тааллуқли солиқ бўйича харажатлар (солиқ қоплаб берилиши);

В) солиқ бўйича харажатлар (солиқнинг қоплаб берилиши) билан бухгалтерлик фойдаси ўртасидаги ўзаро боғлиқликнинг тушунтириб берилиши;

Г) аввалги ҳисоб юритиш даврига нисбатан қўлланаётган солиқ ставкаларидаги ўзгаришларнинг тушунтириб берилиши;

Д) балансда улар бўйича кечиктирилган солиқ талаби тан олинмаётган чегириб ташланадиган вақтинчалик тафовутлар, ишлатилмаган солиққа дахлдор зарарлар ва кредитларнинг суммаси (ва, агар бўлса, амал қилиш муддати бекор бўлиши санаси);

Е) кечиктирилган солиқ мажбуриятлари тан олинмаган шўъба компанияларга, филиалларга ва уюшган компанияларга инвестициялар ҳамда қўшма компанияларда иштирок этиш улушлари билан боғлиқ вақтинчалик тафовутлар жами суммаси;

Ж) вақтинчалик тафовутларнинг ҳар бир тури бўйича ва ишлатилмаган солиққа дахлдор зарарлар ва солиқ кредитларининг ҳар бир тури бўйича: 1) ҳар бир тақдим этилган давр учун балансда тан олинган кечиктирилган солиқ талаблари ва мажбуриятлари суммаси, 2) агар бухгалтерлик балансда тан олинган суммаларнинг ўзгаришларидан равшан кўриниб турмаса, фойда ва зарарлар тўғрисидаги ҳисоботда тан олинган солиқ бўйича харажатнинг кечиктирилган қоплаб берилиши суммаси;

З) тўхтатилган фаолият бўйича қуйидагилар билан боғлиқ солиқ харажатлари: 1) фаолият тўхтатишдан фойда ёки зарар, 2) давр учун

тўхтатилган фаолият бўйича одатдаги фаолиятдан фойда ва зарар, аввал тақдим этилган даврнинг тегишли суммалари билан биргаликда (81-пункт).

Қуйидаги ҳолларда компания кечиктирилган солиқ талаби суммасини ва унинг тан олинишини қувватловчи далилларни очиқ бериши лозим:

А) кечиктирилган солиқ талабининг рўёбга чиқарилиши мавжуд солиққа тортилувчи вақтинчалик тафовутларнинг тан олинишидан кўпроқ бўлган келажакда солиққа тортиладиган фойдага боғлиқ;

Б) кечиктирилган солиқ мансуб бўлган солиқ юрисдикциясида компания жорий ёки аввалги даврда зарарга эга (82-пункт).

10-боб. Даромадлар тан олиниши(18-сонли МҲХС)

10.1. Тушумнинг тан олиниши умумий қоидалари

Молиявий ҳисоботларнинг халқаро стандартлари бўйича қўмитанинг (МҲХСК) Молиявий ҳисоботларни тайёрланиши ва тақдим этилиши концепциясининг 70-пунктида даромад ҳисобот даври мобайнида иқтисодий нафларнинг активлар келиб тушиши ёки ўсиши ёки мажбуриятларнинг камайиши шаклида ортиши сифатида таърифланади. Иқтисодий нафларнинг бундай ортиши капиталнинг компания эгаларининг бадаллари билан боғлиқ бўлмаган ҳолда ортишида ифодаланади. Даромад ўз ичига компаниянинг тушумини ва бошқа даромадларини олади. Компаниянинг тушуми – бу фаолиятнинг одатдаги турларидан даромад бўлиб, турлича номер билан, шу жумладан, сотиш ҳажми, тақдирланишлар, фоизлар, дивидендлар ва лицензия тўловлари деб аталиши мумкин.

Молиявий ҳисоботларда тушумнинг акс этирилишига қўйиладиган талаблар 18-сонли МҲХС “Тушум”да ёритилиб берилган. Тушумни ҳисобга олишдаги бош масала унинг тан олиниши дақиқасини аниқлашдир. Тушум компания ишончли ўлчаниши мумкин бўлган бўлажак нафларни олиши эҳтимоли мавжуд бўлганда тан олинади. 18-сонли МҲХС мазкур мезонлар бўйича талаблар қондириладиган шарт-шароитларни кўрсатиб беради. Шунингдек, унда бу мезонларни қўллаш бўйича амалий кўрсатмалар берилган.

18-сонли МҲХСнинг қоидалари унинг 1-пунктига биноан товарлар сотишдан тушумга, хизматлар кўрсатишдан тушумга, компания активларининг бошқалар томонидан ишлатилишида келадиган фоизлар, лицензия тўловлари ва дивидендлар кўринишидаги даромадларга нисбатан қўлланилиши мумкин.

Товарлар ўз ичига компания сотиш учун ишлаб чиқарган маҳсулотни, бошқалардан қайта сотиш учун сотиб олган маҳсулотни, хусусан, чакана савдогар сотиб олган товарларни, қайта сотиш учун мўлжалланган ер ва бошқа мулкни олади (3-пункт). Хизматлар кўрсатилиши компания томонидан муайян вақт оралиғида контрактда келишилган вазифанинг бажариб берилишини билдиради (4-пункт).

18-сонли МҲХСда қўлланиладиган асосий терминлар тушум ва адолатли қиймат бўлиб, улар қуйидагича таърифланади.

Тушум – компаниянинг одатдаги фаолияти давомида даврда вужудга келадиган иқтисодий нафларнинг ялпи тушуми бўлиб, унинг натижаси капиталнинг акциядорлар бадаллари ҳисобига ўсишидан фарқ қилувчи ўсишидир.

Адолатли қиймат – ялпи хабардор, битишувга келишни хоҳловчи, биридан мустақил томонлар ўртасидаги активларнинг сотиб олиниши ёки мажбуриятларнинг бажарилиши учун етарли бўлган пул маблағлари суммаси (7-пункт).

Тушум олинган ёки олиниши кутилаётган муқобил маблағ етказиб берилишининг адолатли қиймати бўйича ўлчаниши лозим (9-пункт). Бунда тушумнинг миқдори олинган ёки олиниши кутилаётган қопланманинг адолатли қиймат бўйича, компания харидорга тақдим этаётган ҳар қандай савдо чегирмалари ёки миқдор учун чегирмаларни ҳисобга олиб ўлчанади (10-пункт).

Кўпчилик ҳолларда муқобил маблағ берилиши пул маблағлари ёки пул эквивалентлари берилишидан иборат бўлади, тушумнинг суммаси эса олинган ёки олиниши кутилаётган пул маблағлари ёки пул эквивалентларининг суммасидир. Лекин, пул маблағлари ёки пул эквивалентлари келиб тушиши кечиктирилганда муқобил етказиб берилишининг адолатли қиймати олинган ёки олиниши кутилаётган пул маблағларининг номинал суммасидан кам бўлиши мумкин. Шартнома ҳақиқатда молиявий операциядан иборат бўлган пайтда муқобил етказиб берилишининг адолатли қиймати барча бўлажак тушумларни оқилона фоиз ставкаси ёрдамида дисконтлаб аниқланади. Оқилона фоиз ставкаси қуйидаги миқдорларнинг энг равшан аниқлаб олинадиганидир.

А) тўлов қобилятининг шундай рейтинга эга бўлган эмитентнинг шу сингари молиявий дастаги учун устун равишда қўлланаётган ставка;

Б) молиявий дастакнинг номинал суммасига нисбатан дисконт сифатида қўлланаши товарлар ёки хизматларнинг жорий баҳоларда пул билан тўлаб берилишидаги суммани берадиган фоиз ставкаси.

Муқобил қоплаб беришнинг адолатли қиймати билан номинал қиймати ўртасидаги фарқ 18-сонли МБҲХСга биноан ҳам, 39-сонли МҲХС "Молиявий дастаклар: тан олиниши ва ўлчаниши"га биноан ҳам даромад сифатида тан олинади.

18-сонли МҲХСда кўрсатилган мезонлар одатда ҳар бир операцияга нисбатан алоҳида қўлланади. Лекин муайян ҳолатларда уларни операциянинг алоҳида ажратилган элементларига нисбатан, операциянинг мазмунини очиб бериш учун, қўллаш зарур. Ва аксинча, тан олиш мезонлари бир вақтнинг ўзида икки ёки бундан кўпроқ операцияларга нисбатан, улар ўзаро уларнинг тижорат самарасини операциялар сериясига таянмасдан аниқлаб бўлмайдиган тарзда боғланган бўлса, қўлланиши мумкин (13-пункт).

10.2.Товарларни сотишдан тушумнинг тан олиниши

18-сонли МҲХС тушумнинг тан олиниши мезони қуйидаги барча шартларнинг бажарилишидан иборат деб кўрсатади, яъни сотишдан тушум

даромад сифатида тан олинishi учун қуйидаги барча шартлар бажарилиши лозим:

А) компания товарга эгалик билан боғлиқ муҳим хатарларни ва тақдирланишларни харидорга ўтказган;

Б) компания эгалик ҳуқуқи деб тасаввур қилинадиган даражада товарларни бошқаришда қатнашмайди ва сотилган товарларни назорат қилмайди;

В) тушум суммаси ишончли ўлчаниши мумкин;

Г) операция билан боғлиқ иқтисодий нафларнинг компанияга келиб тушум эҳтимоли мавжуд;

Д) операция билан боғлиқ қилинган ёки кутилаётган харажатлар ишончли ўлчаниши мумкин (14-пункт).

Турли мамлакатларда қонунчилик юқорида санаб ўтилган мезонларнинг турли пайтларда қондирилишини белгилаб қўйиши мумкин. Хусусан, қонун компания эгалик билан боғлиқ муҳим хатарлар ва тақдирланишларни ўтказиб берадиган вақтдаги нуктани белгилаши мумкин. Шунинг учун қуйидаги келтирилаётган мулоҳазалар операция амалга оширилаётган мамлакатдаги товарларни сотиш тўғрисидаги қонун нуктаи назаридан қабул қиланиши лозим.

“Ёзиб бериш ва ажратиб олиб қўйиш” схемасида сотишлар.

Харидор мулкка эгалик ҳуқуқини қўлга киритган пайтда тушум тан олинади, агар:

А) етказиб беришнинг эҳтимоли мавжуд бўлса;

Б) товар бор, аниқлаб қўйилган ва сотишни тан олиш пайтида харидорга жўнатиш учун тайёр;

В) харидор кечиктирилган етказиб бериш бўйича кўрсатмани алоҳида тасдиқлайди;

Г) тўловнинг одатдаги шартлари қўлланмоқда.

Товарни сотиб олиш ёки етказиб бериш муддатларига товар чиқариш оддий мўлжали бўлган пайтда тушум тан олинмайди.

Жўнатишган товарлар шартлар билан боғлиқ:

А) ўрнатиш ва текшириш. Харидор етказиб берилган товарни қабул қилган, уни ўрнатиш ва текшириш тугалланган пайтда тушум тан олинади. Лекин қуйидаги ҳолларда тушум харидор етказиб берилган товарни қабул қилиши биланоқ тан олинади: 1) ўрнатиш ўз характери бўйича мураккаб эмас, 2) текшириш фақат контракт бўйича баҳоларни тугал равишда аниқлаб олиш учун бажарилмоқда;

Б) харидор қайтариб юборишнинг чекланган ҳуқуқини олдиндан айтиб қўйган пайтда товарнинг харидорнинг ундан воз кечиши ҳуқуқи билан сотилиши. Агар товарнинг қайтариб юборилиши эҳтимоли номаълум бўлса, товар харидор томонидан расман қабул қилинган пайтда тушум тан олинади ёки товар харидорга етказиб берилган ва товарни олишни рад этиш даври тугаган бўлса ҳам тушум тан олинади.

В) олувчи (харидор) товарни етказиб берувчи (сотувчи) номидан сотиш мажбуриятини олганда, яъни консигнация бўйича сотишда товарлар олувчи томонидан учинчи томонга сотилганда етказиб берувчи тушумни тан олади;

Г) олинган пайтда нақд тўлаб берилиши йўли билан сотиш. Тушум товар етказиб берилиб, сотувчи ёки унинг агенти пулни олганидан сўнг тан олинади.

Харидор бадаллар сериясидаги тугал тўловни бажаргандан сўнг товарлар етказилиб бериладиган кечиктирилган сотишлар. Бундай сотишлардан тушум товарлар етказиб берилгандан сўнг тан олинади. Лекин, тажрибадан бундай сотишларнинг катта қисми бажарилганлиги кўриниб турган бўлса, олдиндан тўловнинг катта қисми олиниб бўлганда, товарлар мавжуд, аниқлаб қўйилган ва харидорларга етказиш учун тайёр бўлса, тушум тан олиниши мумкин.

Заҳираларда ҳали мавжуд бўлмаган, масалан ҳали ишлаб чиқарилиши ёки харидорга учинчи томондан етказиб берилиши лозим бўлган товарларни етказиб бериш учун олдиндан қисман ёки тўлиқ тўлов билан буюртмалар. Тушум товарлар харидорга етказиб берилган пайтда тан олинади.

Илгари сотилган товарларни қайтариб сотиб олишни назарда тутувчи шартномалар (бартер операцияларидан ташқари), уларда сотувчи бир вақтнинг ўзида муайян вақтдан сўнг шу товарларнинг ўзини қайтариб сотиш олишга рози бўлади ёки сотувчида сотилган товарларни сотиб олишга харидор опциони мавжуд бўлади ёки харидор сотилган товарларнинг сотувчи томонидан сотиб олинишини талаб қилувчи сотувчи опционига эга. Бу ҳолларда шартнома шартларини таҳлил қилиш, сотувчи харидорга эгалик бўйича хатарлар ва тақдирланишларни мазмунан ўтказганлигини аниқлаш лозим. Жавоб ижобий бўлса, тушум тан олинади. Мулк ҳуқуқи ўтган бўлса ҳам, хатарлар ва тақдирланишлар сотувчида сақланаётган бўлса, операция молиявий операция бўлади ва тушум ҳосил бўлмайди.

Воситачиларга, тарқатувчиларга, дилерларга ва бошқаларга қайтадан сотишлари учун сотиш. Бундай сотишлардан тушум одатда эгалик қилиш билан боғлиқ хатарлар ва тақдирланишлар ўтказиб берилганда тан олинади. Лекин, сотувчи мазмунан агент сифатида ҳаракат қилаётган бўлса, сотиш консигнация бўйича сотиш каби акс эттирилади.

Матбуот нашрларига обуна ва шу сингари товарлар. Агар операцияга жалб этилган товарлар бир хил қийматга эга бўлса, тушум товар тарқатилаётган давр мобайнида бир текис асосда тан олиб берилади. Товарлар қиймати даврдан даврга ўзгарганда эса, тушум обунага кирган барча товарларнинг умумий ҳисоблаб чиқилган қийматида тарқатилган товар қийматининг ўрнига қараб тан олинади.

Муддати узайтирилган сотиш, бунда товарнинг тўлаб берилиши қисмларга бўлиб амалга оширилади. Сотиш баҳосига тааллуқли, фоизларсиз тушум сотиш санасига тан олинади. Сотиш баҳоси қисмларга бўлинган бўлажак тўловларнинг дисконтланган қийматига тенг бўлади. Дисконтлаш оқилона фоиз ставкаси бўйича амалга оширилади. Тўловларнинг фоиз қисми оқилона фоиз ставкаси бўйича вақтга пропорционал асосда олиниши мобайнида тушум сифатида тан олинади.

Кўчмас мулк сотилиши. Бунда тушум одатда юридик эгалик ҳуқуқи харидорга ўтган пайтда тан олинади. Лекин, баъзи юрисдикцияларда адолат ҳуқуқи бўйича мулкдаги манфаат харидорга мулк ҳуқуқи ўтказилишига қадар ўтказилиши мумкин ва шунинг учун эгалик қилиш билан боғлиқ хатарлар ва

тақдирланишлар ҳам шу дақиқада ўтказиб берилади. Мазкур ҳолларда харидор контрактнинг бажарилиши бўйича бошқа ҳеч қандай муҳим ҳаракатларни амалга ошириши лозим бўлмаса, тушумнинг тан олиниши ўринли бўлади. Акс ҳолда, агар адолат ҳуқуқи ёки мулкчилик ҳуқуқи бўйича манфаат ўтказиб берилгандан сўнг сотувчининг ҳали бирон-бир муҳим ҳаракатларни бажариш мажбурияти бўлса, тушум бу ҳаракатлар бажарилиши даражасига мувофиқ тан олиб борилади. Мисол тариқасида қурилиши тугалланган бино ёки иншоотни келтириш мумкин.

Баъзи ҳолларда кўчмас мулк сотувчининг бирон-бир даражадаги узлуксиз иштироки сақланган ҳолда сотилиши мумкин ва натижада эгалик қилиш билан боғлиқ хатарлар ва тақдирланишлар ўтказиб берилмайди. Бундай операцияларга қайтариб сотиб олишни назарда тутувчи сотиш шартномалари мисол бўла олади. Улар ўз ичига сотувчининг опционларини ва харидорнинг опционларини олади. Сотувчи мол-мулкнинг муайян давр мобайнида банд бўлишини ёки муайян давр учун харидорнинг инвестициясига фойдани кафолатлайдиган шартномалар ҳам шу тоифага мансуб. Мазкур ҳолларда сотувчи узлуксиз иштирок этишининг характери ва даражаси операция ҳисобга олишнинг таркибини белгилайди. Операция сотиш деб ёки молиявий, ижара ёки фойдани тақсимлаб олиш тўғрисидаги бирон-бир битим сифатида ҳисобга олиниши мумкин. Агар у сотиш деб ҳисобга олинаётган бўлса, сотувчининг узлуксиз иштироки тушум тан олинишини тўхтатиб туриши мумкин.

Сотувчи шунингдек тўлов воситаларини ва харидорнинг тўлиқ тўловни амалга ошириш мажбурияти далил-исботларини ҳисобга олиши лозим. Масалан, олинган тўловлар суммаси, харидорнинг дастлабки бўнак тўловини ёки унинг давом этаётган тўловларини ҳам қўшган ҳолда, харидорнинг тўлиқ тўлаб бериш бўйича ўз мажбуриятини бажаришга тайёр эканлигининг етарли далил-исботини таъминламаса, тушум олинган пуллар суммаси миқдоридагина тан олинади (18-пункт МХХСнинг иловаси).

10.3.Хизматлар кўрсатилишида тушумнинг тан олиниши

Хизматлар кўрсатилишини назарда тутувчи операциянинг натижаси ишончли ўлчаниши мумкин бўлган пайтда операция билан боғлиқ тушум ҳисобот санасига операциянинг тугалланиши босқичини кўрсатиш йўли билан тан олиниши лозим. Агар қуйидаги шартлар бажарилса, операциянинг натижаси ишончли ҳисоблаб чиқирилиши мумкин:

А) тушум суммасини ишончли ўлчаш мумкин;

Б) компания шартнома билан боғлиқ иктисодий нафларнинг олиши эҳтимоли мавжуд;

В) ҳисобот санасидаги ҳолатга операциянинг тугалланиш босқичи ишончли аниқланиши мумкин;

Г) операцияни амалга ошириш учун харажатлар ва уни тугаллаш учун зарур харажатлар етарли даражада аниқ аниқланиши мумкин (20-пункт).

Тушумнинг операциянинг тугалланиш босқичи бўйича тан олиниши кўпинча “тайёрлик даражаси бўйича” методи деб аталади. Бу методга биноан

тушум хизматлар кўрсатилган даврнинг ўзида тан олинади. Тушумнинг шу асосда тан олиниши ҳисобот юритиш даври давомидаги хизматлар кўрсатиш бўйича фаолият кўламлари ва фаолиятнинг натижалари тўғрисидаги фойдали ахборотни таъминлайди. 11-сонли МҲХС “Қурилиш шартномалари”га биноан ҳам тушум худди шундай асосда тан олинади. Унинг талабларини, бутунича олганда, хизматлар кўрсатилишини назарда тутувчи операциялар учун тушумни ва тегишли харажатларни тан олишда қўллаш мумкин (21-пункт).

Хизматлар кўрсатилишини назарда тутувчи операция натижасини ишончли баҳолаш мумкин бўлмаса, тушум фақат тан олинган қопланадиган харажатлар суммасида тан олиниши лозим (26-пункт).

18-сонли МҲХС хизматлар кўрсатилишида тушум тан олинишига мисоллар келтирилади.

Ўрнатиш учун тўлов. Бундай тўлов ўрнатиш бўйича ишларнинг бажарилиши бўйича тушум сифатида тан олинади. Агар ўрнатиш учун тўлов товарнинг сотилишига хос бўлса, яъни сотиш ўрнатиб беришни ҳам назарда тутса, тушум сотиш пайтида тан олинади.

Товар баҳосига киритилган хизмат кўрсатиш учун ҳақ. Товарнинг баҳоси ўз ичига сотишдан кейинги хизмат кўрсатилиши учун муайян суммани ҳам ўз ичига олса (масалан, дастурий таъминотни сотишда уни сотишдан кейинги кувватлаб ва такомиллаштирилиб турилиши), бу сумма кечиктирилган даромадга ўтказилади ва тушум сифатида хизмат кўрсатишнинг бутун даврида тан олиб борилади. Ўтказилган сумма шартномага мувофиқ равишдаги хизмат кўрсатиш харажатларини қоплашга ва асосланган фойда олинишига хизмат қилади.

Реклама учун воситачилик ҳақи. Оммавий ахборот воситаларининг воситачилик учун олган маблағлари тушум сифатида тегишли реклама ёки тижорат кўрсатуви оммага кўрсатилганда тан олинади. Ишлаб чиқариш характеридаги воситачилик ҳақи лойиҳанинг бажарилиши босқичига монанд равишда тан олинади.

Суғурта компаниясининг воситачилик ҳақи. Суғурта компаниянинг олинган кутилаётган воситачилик ҳақи, агар агент томонидан қўшимча хизматлар кўрсатилиши талаб этилмайдиган бўлса, суғурта полисининг амал қила бошлаши ёки муддати узайтирилиши санасида тушум сифатида тан олинади. Агар суғурта полисининг амал қилиши даврида агент томонидан қўшимча хизматлар кўрсатилиши лозим бўлиб қолиши эҳтимоли мавжуд бўлса, воситачилик ҳақи ёки унинг бир қисми кейинги даврга ўтказилади полисининг амал қилиши даври мобайнида тушум сифатида тан олиб борилади.

Молиявий хизмат учун ҳақ. Молиявий хизматлар учун ҳақнинг тушум сифатида тан олиниши ҳисоблаб чиқилган ҳақларнинг нимага мўлжалланганлиги ва тегишли молиявий дастакнинг ҳисобга олишнинг асосига боғлиқ. Молиявий хизматлар учун олинган ҳақнинг тавсифланиши кўрсатилган хизматлар характери ва мазмунини очиб бермаслиги мумкин. Шунинг учун молиявий дастак самарали даромадлигининг бир қисми бўлган ҳақни, хизматлар кўрсатилиши билан ишлаб топилаётган ҳақни ва муҳим ҳаракатни бажариб олинаётган ҳақни фарқлаш зарур:

А) молиявий дастакнинг самарали даромадлилигининг ажралмас қисми бўлган ҳақлар. Бундай ҳақлар одатда самарали даромадлиликнинг тузатилиши сифатида акс эттирилади. Лекин, молиявий дастак унинг дастлабки тан олинишидан сўнг адолатли қиймати бўйича ўлчаниши лозим бўлганда, мазкур дастакнинг дастлабки тан олинишида бундай ҳақ тушум деб тан олинади. Молиявий дастак самарали даромадлилиги таркибига кирувчи ҳақларнинг икки турини алоҳида ажратиб кўрсатилади: 1) компанияда инвестиция сифатида мавжуд бўлган молиявий дастакни яратиш ёки сотиб олиш билан боғлиқ ҳолда тайёргарлик ишлари учун ҳақ. Бундай ҳақларга қарздорнинг молиявий ҳолатини баҳолаш, кафолатлар, гаров ва бошқа таъминот бўйича келишувларнинг баҳоланиши ва ҳисоби юритилиши учун, дастакнинг шартлари бўйича музокаралар олиб борилиши учун, ҳужжатларни тайёрлаш ва уларга ишлов бериш ва операцияни ёпиш учун қопламалар киради. Бундай ҳақлар молиявий дастакни яратиш жараёнининг ажралмас қисми бўлиб, тегишли тўғри харажатлар билан биргаликда келажакка олиб ўтилади ва молиявий дастакнинг самарали даромадлилигини тузатилиши сифатида тан олинади; 2) кредит бериш ёки кредитни сотиб олиш бўйича қабул қилинган мажбурият учун компаниянинг ҳақи (комиссияси). Агар компания кредитлаш шартномасини тузиши эҳтимоли мавжуд бўлса, қабул қилинган мажбурият учун олинган ҳақ молиявий дастакни қўлга киритиш жараёнида узлуксиз иштрок этганлик учун қоплама сифатида қаралади ва тегишли тўғри харажатлар билан биргаликда келажакка олиб ўтилади ва самарали даромадлиликнинг тузатилиши сифатида тан олинади. Агар компания мажбурият муддати тугагунга қадар кредит бермаса, мазкур ҳақ тушум сифатида тан олинади;

Б) хизматлар кўрсатилиши бориши бўйича олинган ҳақларнинг икки тури қуйидагича тан олинади: 1) кредитга хизмат кўрсатилганлиги учун компания ҳисоблаган ҳақ хизмат кўрсатишнинг боришига мувофиқ равишда тушум деб тан олинади. Агар компания кредитни сотса, лекин кредитга хизмат кўрсатишни ўзида қолдирса, хизмат кўрсатилганлиги учун ҳақ шундай хизматнинг нормал баҳосидан паст бўлса, кредитни сотиш баҳосининг бир қисмини кечиктирилади ва хизмат кўрсатишнинг боришига монанд равишда тушум сифатида тан олиб борилади; 2) кредит очиш ёки кредитни сотиб олиш мажбурияти учун ҳақ (комиссия) ҳолида, агар кредит олинишининг эҳтимоли йўқ бўлса, мажбурият учун ҳақ мажбуриятнинг амал қилиши даврида пропорционал равишда тушум сифатида тан олиб борилади;

В) бошқа ҳар қандай ҳаракатдан анча муҳим бўлган ҳаракатни бажаргандан сўнг олинган ҳақ, унинг турларига қараб қуйидагича тан олинади: 1) акцияларни мижозга тақсимлаганлик учун ҳақ (комиссия) акциялар тақсимлангандан сўнг тушум сифатида тан олинади; 2) инвесторнинг кредитини қарздорга расмийлаштирганлик учун тўланадиган жойлаштириш учун ҳақ расмийлаштиргандан сўнг тушум сифатида тан олинади; 3) кредитни синдикатлаш учун ҳақ бу борадаги аҳамиятли ҳаракат учун, бу ҳаракат келажакда бажарилиши билан ёки сақланаётган хатар билан боғлиқ бўлиши мумкин. Кредитни расмийлаштирган ва кредит пакетининг ҳеч бўлмаса бир қисмини ўзида қолдираётган (ёки кредит пакетининг бир қисмини бошқа

қатнашчилар сингари таққосланувчи хатар учун самарали даромадлилик ставкаси бўйича ўзида қолдираётган) компания томонидан олинган синдикатлаштириш учун ҳақ синдикатда қатнашганлик учун қопламадир. Бундай ҳақ синдикат тузилгандан сўнг тушум сифатида тан олинади. Лекин, синдикат иштирокчиси кредит пакетининг бир қисмини таққосланувчи хатар учун самарали даромадлиликнинг синдикатнинг бошқа иштирокчилари олаётганидан пастроқ ставкада ўзида қолдирса, синдикатлаш учун олинган ҳақнинг бир қисми сақланиб қолган хатарга тааллуқли бўлади. Бу ҳақнинг тегишли қисми келажакка ўтказилади ва инвестициядан самарали даромадлиликнинг тузатилиши кўринишида тушум деб тан олинади. Ва аксинча, синдикатнинг иштирокчиси кредит пакетининг бир қисмини синдикатнинг бошқа иштирокчилари олаётганига нисбатан таққосланувчи хатар учун самарали даромадлиликнинг юқорироқ ставкасида ўзида сақлаб қолса, самарали даромадлиликнинг бир қисми синдикатлаш учун ҳаққа мансуб бўлади. Самарали даромадлиликнинг тегишли қисми синдикатни тузиш тугаллангандан сўнг синдикатлаш учун ҳақнинг бир қисми деб тан олинади.

Кириш учун йиғим. Бадиий томошалар, банкетлар ва бошқа махсус тадбирлардан тушум улар бўлиб ўтгандан сўнг тан олинади. Қатор тадбирларга обунани сотишда тўлов ҳар бир тадбирга муносиб равишда тақсимлаб борилади.

Таълим учун ҳақ таълим даври мобайнида тушум сифатида тан олиб борилади.

Дастлабки, кириш ва аъзолик бадаллари. Тушумнинг тан олиниши кўрсатилаётган хизматларнинг характериға боғлиқ. Агар тўлов фақат аъзоликка рухсат бериб, бошқа барча хизматлар ва товарлар алоҳида тўлаб берилса, ёки алоҳида йиллик обуна мавжуд бўлса, бадал, унинг олинишида жиддий ноаниқлик бўлмаса, тушум сифатида тан олинади. Агар бадал аъзоға хизматлар ва даврий нашрлардан аъзолик даврида аъзо эмаслар учун ўрнатилганидан пастроқ баҳоларда фойдаланишға ёки олишға ҳуқуқ берса, у тақдим этилаётган нафларнинг вақти, характери ва миқдорини акс эттирувчи асосда тан олинади.

Монопол ёки имтиёзли ҳуқуқли берганлик учун ҳақ (комиссия). Бундай ҳақ дастлабки ва кейинги хизматларни тақдим этишда, асосий воситалар ва бошқа моддий активлар ва ноу-хауни етказиб беришда содир бўлиши мумкин. Мувофиқ равишда бундай ҳақлар муайян ҳақни ҳисоблашдаги мақсадни акс эттирувчи асосда тушум деб тан олинади. Монопол ёки имтиёзли ҳуқуқни берганлик учун ҳақни тан олишнинг қуйидаги усуллари қўлланади:

А) асосий воситалар ва бошқа моддий активларни етказиб беришда – сотилган активларнинг адолатли қийматига асосланган сумма активлар етказиб берилгандан сўнг ёки мулк ҳуқуқи ўтгандан сўнг тушум сифатида тан олинади;

Б) дастлабки ва кейинги хизматларни тақдим этиш – доимий хизмат кўрсатишни тақдим этганлик учун ҳақ, дастлабки тўловнинг бир қисми бўлса ҳам ёки алоҳида тўлов бўлса ҳам, хизматлар кўрсатилиши мобайнида тан олиб борилади. Алоҳида тўлов доимий хизмат кўрсатишнинг асосли фойдани ўз таркибига олган қийматини қопламаганда, буни таъминлаш учун дастлабки тўловнинг бир қисми келажакка ўтказилади ва хизматлар кўрсатилишиға

монанд равишда тушум сифатида тан олиб борилади. Франшиза тўғрисидаги шартнома патент эгаси томонидан асосий воситаларнинг, захираларнинг ва бошқа моддий активларнинг у бошқа харидорлардан ундириб олаётган баҳолардан пастроқ баҳоларда ёки бу сотишлардан нормал фойдани таъминламайдиган баҳоларда сотилишини назарда тутиши мумкин. Бундай шароитларда мазкур баҳодан ташқаридаги ҳисоблаб чиқилган харажатларни қоплаш ва сотишдан асосли фойда олиш учун етарли бўладиган миқдорда дастлабки тўловнинг бир қисми келажакка олиб ўтилади ва товарларни патент эгасидан имтиёз олган компанияга сотиш мўлжалланаётган давр мобайнида тан олинади. Дастлабки тўловнинг қолдиғи патент эгаси томонидан барча дастлабки хизматлар кўрсатилгандан ва шартнома бўйича бошқа мажбуриятлари бажарилгандан сўнг (ходимларни танлаш ва тайёрлаш, молиялаштириш ва реклама каби) тушум сифатида тан олинади. Минтақавий франшиза шартномаси бўйича дастлабки хизматлар ва бошқа мажбуриятлар минтақадаги алоҳида савдо нуқталари сонига боғлиқ бўлади. Бу ҳолда дастлабки хизматлар учун ҳақ дастлабки хизматлар муҳим даражада бажарилган савдо нуқталари сонига пропорционал равишда тушум деб тан олинади. Агар дастлабки тўлов узок муддат давомида келиб тушадиган бўлса ва унинг тўла ҳажмда йиғиб олинимида муҳим ноаниқлик мавжуд бўлса, тўлов пул бадаллари келиб тушишига монанд тан олиб борилади;

В) имтиёздан фойдаланиш доимий ҳуқуқи учун тўлов – шу ҳуқуқни берувчи шартнома амал қилиши давомида ҳуқуқ тааллуқли бўлган хизматлар кўрсатилишига монанд равишда тан олиб борилади;

Г) агентлик операциялари – патент эгаси бўлган компания билан имтиёзни сотиб олган компания ўртасида моҳияти бўйича биринчи компания иккинчисининг агенти сифатида майдонга чиқадиган операциялар амалга оширилиши мумкин. Масалан, биринчи компания ўзи фойда олмаган ҳолда иккинчи компания учун товарга буюртма бериши ва товарни унга етказилишини ташкил этилиши мумкин. Бундай операциялар тушумнинг пайдо бўлишига олиб келмайди.

Махсус дастурий таъминотни ишлаб чиққанлик учун гонорар тушум сифатида ишлаб чиқиш тугалланиши босқичига мос равишда, сотишдан кейинги сервис қувватлаш бўйича хизматлар бажарилишини эътиборга олган ҳолда тан олинади.

10.4. Фоизлар, лицензион тўловлар ва дивидендларнинг тан оlinиши

18-сонли МҲХС “Тушум” компаниянинг фоизлар, лицензион тўловлар ва фоизлар келтирувчи активлардан бошқа компаниялар фойдаланишидан келиб чиқувчи тушумларни даромад деб тан оlinиши қуйидаги асосда амалга оширилиши лозимлигини қайд этади:

А) операция билан боғлиқ иқтисодий нафларнинг компанияга келиб тушиши эҳтимоли мавжуд;

Б) тушум суммаси ишончли баҳоланиши мумкин (29-пункт).

Тушум миқдори қуйидагиларга риоя қилган ҳолда тан оlinилади:

А) фоиз кўринишидаги тушум активнинг самарали даромадлилигини ҳисобга олувчи вақтга пропорционал асосда тан олиниши лозим;

Б) лицензион тўловлар тегишли шартноманинг мазмунига мувофиқ равишда ҳисоблаб ёзиш методи асосида тан олиниши лозим;

В) дивидендлар акциядорларнинг тўловни олиш ҳуқуқини ўрнатилган пайтда тан олиниши лозим (30-пункт).

18-сонли МҲХСнинг 31-пунктида таърифланишича, активнинг самарали даромадлилиги – бу активнинг хизмат муддати давомида кузатилаётган келажакдаги пул тушумлари оқимини активнинг бошланғич баланс қийматида дисконтлаш учун зарур бўлган фоиз ставкасидир. Фоизлар бўйича тушум ўз ичига ҳар қандай чегирманинг, мукофотнинг ёки қарз қимматли қоғознинг бошланғич баланс қиймати билан унинг сўндирилиши дақиқасидаги суммаси ўртасидаги бошқа тафовутнинг амортизациясини олади.

Юқоридагилардан кўриниб турибдики, компания активларидан фойдаланганлик учун ҳақлар ва лицензион тўловлар (савдо маркалари, патентлар, дастурий таъминот, мусиқа асарларига, оригинал ёзувларга, бадиий фильмларга муаллифлик ҳуқуқлари сингари активлар) одатда шартноманинг мазмунига мувофиқ равишда тан олинади. Амалий нуқтаи назардан тан олиш шартноманинг амал қилиши мобайнида бир текис асосда амалга оширилиши мумкин, масалан, лицензиат муайян технологиядан белгилаб қўйилган муддат давомида фойдаланиш ҳуқуқига эга бўлганда.

Бекор қилинмайдиган шартнома бўйича қайд этилган ҳақ эвазига ҳуқуқларни бериш ёки қопланмайдиган кафолатлар лицензиатга бу ҳуқуқлардан эркин фойдаланиш ҳуқуқини берса ва лицензиар ўз мажбуриятларини тўла бажариб қўйган бўлса, бундай операция мазмуни бўйича сотиш бўлиб қолади. Ҳуқуқларни бу тарзда беришга лицензиар сотиш бўлиб қолади. Ҳуқуқларни бу тарзда беришга лицензиар сотишдан сўнг ҳеч қандай мажбуриятга эга бўлмаган дастурий таъминот бўйича лицензион битим мисол бўла олади. Бошқа мисол бадиий фильмларни тижорат мақсадларида кўрсатиш ҳуқуқини тақдим этиш. Бундай ҳолда лицензиар кўрсатувчи компанияни назорат қила олмайди ва шунинг учун касса тушумидан улуш олишга умид қилмайди. Ушбу ҳолларда тушум сотиш пайтида тан олинади.

Баъзи ҳолларда лицензион ҳақларнинг ёки роялтининг олиниши келажакдаги воқеанинг амалга оширилишига боғлиқ бўлади. Бунда мазкур ҳақларнинг ёки роялтининг олиниши эҳтимоли мавжуд бўлсагина, тушум тан олинади.

Товарларни сотишдан ва хизмат кўрсатишдан, фоизлардан, лицензион тўловлардан ва дивидендлардан тушумни молиявий ҳисоботларда ёритиб беришда компания қуйидагиларни очиб бериши лозим:

А) тушумнинг тан олиниши учун қабул қилинган ҳисоб сиёсатини, шу жумладан, хизматлар кўрсатиш билан боғлиқ операцияларнинг тугалланганлиги босқичини аниқлаш учун қўлланадиган методларни;

Б) тушумнинг ҳар бир муҳим тоифаси бўйича давр мобайнида тан олинган суммани, шу жумладан: 1) сотишдан, 2) хизматлар кўрсатишдан, 3)

фоизлардан, 4) лицензион тўловлардан, 5) дивидендлардан келиб чиққан суммаларни;

В) тушумнинг ҳар бир муҳим тоифасига киритилган товарлар ва хизматларни айирбошлашдан келиб чиққан тушум суммасини (35-пункт).

11-боб. Молиявий дастакларнинг ҳисоби(39-сонли МҲХС)

11.1. Умумий тушунчалар

Молиявий дастаклар ҳисобини юритиш ва улар билан боғлиқ суммаларни молиявий ҳисоботларда акс эттириш масалалари 39-сонли МҲХС «Молиявий дастаклар: тан олиними ва ўлчаними»да 32-сонли МҲХС «Молиявий дастаклар: очиб берилиши ва ахборотни тақдим этилиши» да ёритиб берилган.

39-сонли МҲХС ўз олдига тижорат компанияларининг молиявий ҳисоботларида молиявий дастакларнинг тан олиними, ўлчаними ва улар тўғрисидаги ахборотнинг очиб берилиши асосий қоидаларини белгилаб беришни мақсад қилиб қўйган. Мазкур стандартга биноан барча молиявий активлар ва молиявий мажбуриятлар, шу жумладан дериватив (ҳосилавий) дастаклар балансида тан олиними лозим. Дастлаб улар сотиб олиними қиймати бўйича ўлчанади. Бундай қиймат активнинг ёки мажбуриятнинг олиними жараёнида тўланган ёки олинган маблағнинг адолатли қийматидан иборат бўлади. 39-сонли стандартнинг қоидалари қуйидагиларни истисно қилган ҳолда барча компаниялар томонидан барча молиявий дастакларга нисбатан қўлланиши лозим:

а) шўъба ва уюшган компанияларда, шунингдек биргаликда фаолиятда иштирок этиш улушлари, бу улушлар 27-сонли МҲХС «Йиғма молиявий ҳисобот ва шўъба корхоналарга инвестицияларни ҳисобга олиш», 28-сонли МҲХС «Уюшган компанияларга инвестицияларни ҳисобга олиш» ва 31-сонли МҲХС «Биргаликдаги фаолиятда иштирок этиш тўғрисидаги молиявий ҳисоботлар»даги қоидалар бўйича ҳисобга олинади ва акс эттирилади;

б) ижара бўйича ҳуқуқлар ва мажбуриятлар, уларга нисбатан 17-сонли МҲХС «Ижара» қоидалари қўлланади. Лекин, ижарага берувчининг балансида тан олинган олинаниган ижара ҳақиға нисбатан 39-сонли МҲХСнинг тан олишни тўхтатиш бўйича қоидалари қўлланилади ва шунингдек, 39-сонли МҲХС ижара шартномаларига киритилган дериватив дастакларга нисбатан ҳам қўлланади;

в) иш берувчиларнинг пенсия режалари бўйича активлари ва мажбуриятлари, уларга нисбатан 19-сонли МҲХС «Ходимларнинг тақдирланишлари» қўлланади;

г) суғурта шартномалари бўйича ҳуқуқлар ва мажбуриятлар, лекин суғурта шартномасига киритилган дериватив дастакларга нисбатан 39-сонли МҲХС қоидалари қўлланилади;

д) ҳисобот берувчи компания томонидан чиқарилган улушли дастаклар, опционлар, варрантлар ва бошқа ҳисобот бераётган компаниянинг акциядорлик

капитали сифатида туркумланган молиявий дастаклар (лекин бу дастакларнинг эгаси мазкур дастакларга нисбатан 39-сонли МҲХСнинг қоидаларини қўллашга мажбур;

е) дебитор тўловни ўз вақтида тўлашга кодир бўлмаганда тўловлар амалга оширилишини назарда тутувчи молиявий кафолат шартномалари, аккредитивларни ҳам қўшган ҳолда. 37-сонли МҲХС «Резервлар, мажбуриятлар ва шартли активлар»да молиявий кафолатлар, кафолат мажбуриятлари ва бошқа шундай дастакларни тан олиш ва баҳолаш бўйича услубий кўрсатмалар мавжуд. Лекин, молиявий кафолат шартномалари, агар уларда кўрсатилган фоиз ставкаси, қимматли қоғознинг курси, товарнинг баҳоси, кредит рейтинги, валюта курси, баҳо индекси ёки даражалари, бошқа ўзгарувчи кўрсаткичлар («базис» деб аталадиган) ўзгарганда тўловлар амалга оширилиши назарда тутилган бўлса, 39-сонли МҲХС қўлланишининг предметиға айланади. Шунингдек, 39-сонли МҲХС тан олишни тўхтатишни талаб қилувчи стандартлар қўлланиши натижасида вужудга келадиган ёки сақланиб қоладиган молиявий кафолатларнинг тан олинишини талаб қилади;

ж) бизнеснинг бирлаштирилишида шартли қоплама битимлари;

з) иқлим, геологик ёки бошқа табиий ўзгарувчиларга асосланган тўловларни талаб қилувчи контрактлар, лекин 39-сонли МҲХС бу контрактларга киритилган дериватив дастакларнинг бошқа турларига нисбатан қўлланади (1-пункт).

39-сонли МҲХС томонларга ҳисоб-китобларни пул шаклида ёки бошқа бирон-бир молиявий дастакнинг ёрдамида амалга ошириш ҳуқуқини берувчи товар контрактларига нисбатан қўлланилади. Лекин мазкур стандарт компаниянинг харидлар, сотувлар ёки мўлжалланаётган истеъмолга эҳтиёжларини қондириш мақсадида тузилган, аввал бошданок шу мақсадга мўлжалланган ва товар етказиб берилиши орқали ижро этиладиган товар контрактларига нисбатан қўлланмайди (6-пункт).

39-сонли МҲХС ушбу атамаларни қуйидаги маъноларда қўллайди:

Молиявий дастак – бир вақтнинг ўзида бир компанияда молиявий активнинг, бошқа компанияда эса молиявий мажбуриятнинг ёки улушли дастакнинг вужудга келишига олиб келувчи ҳар қандай шартнома.

Томонларга ҳисоб-китобларни пул шаклида ёки бошқа бирон-бир молиявий дастакнинг ёрдамида амалга ошириш ҳуқуқини берувчи товар контрактлари молиявий дастаклар сифатида ҳисобга олиниши лозим. Лекин, компаниянинг харидлар, сотувлар ёки истеъмолга кутилаётган эҳтиёжларини қондириш мақсадида тузилган, аввал бошданок шу мақсадларга мўлжалланган ва товарни етказиб бериш йўли билан ижро қилинадиган товар контрактлари бундан мустаснодир.

Молиявий актив – бу қуйидагилардан бири бўлган ҳар қандай активдир:

а) пул маблағлари;

б) пул маблағларини ёки бошқа молиявий активни бошқа компаниядан олишнинг контрактда белгиланган ҳуқуқи;

в) молиявий дастакларни бошқа компания билан потенциал фойдали шартларда айирбошлашнинг контрактда белгиланган ҳуқуқи;

г) бошқа компаниянинг улуши дастаги.

Савдо сотиқ учун мўлжалланган молиявий активлар ва мажбуриятлар – бу асосан баҳоларнинг ёки дилер маржасининг қисқа муддатли тебранишлари натижасида фойдага эга бўлиш мақсадида сотиб олинган ёки ўз зиммасига олинган активлар ва мажбуриятлардир. Сотиб олининининг сабабидан қатъи назар молиявий активни, агар у портфелнинг бир қисми бўлиб, портфелнинг таркиби амалда қисқа муддатли келажакда фойда олишга интилишдан дарак бераётган бўлса, сотиш учун мўлжалланган деб туркумлаш лозим. Дериватив молиявий активлар ва дериватив молиявий мажбуриятлар, агар улар ҳежлашнинг самарали дастаклари вазифасини бажараётган бўлса, ҳамма вақт сотиш учун мўлжалланган деб қаралади.

Сўндиришга қадар сақлаб туриладиган инвестицияларга қайд этиб қўйилган ёки ҳисоблаб чиқиб туриладиган тўловлар хос бўлган ва сўндирилиши муддати қайд этиб қўйилган, компания уларга сўндириш муддатига қадар эгалик қилишни астойдил хоҳлайдиган ва эгалик қила оладиган молиявий активлар киради. Лекин, компания томонидан берилган ссудалар ва дебиторлик қарзлари бундан мустасно.

Компания томонидан берилган ссудалар ва дебиторлик қарзлари компания томонидан пул маблағларини, товарларни ёки хизматларни дебиторга тўғридан-тўғри бериш йўли билан, улар яқин орада ёки қисқа муддатли келажакда бошқаларга ўтказиб юборилиши мақсадида берилган ҳолларни истисно қилганда, яратилган молиявий активлардир. Улар бошқаларга ўтказиб юбориладиган бўлса, сотиш учун мўлжалланган деб туркумланади. Компания томонидан берилган ссудалар ва дебитор қарзлари сўндирилишига қадар сақлаб туриладиган инвестициялар таркибига киритилмайди.

Сотиш учун нақд ҳолда мавжуд молиявий активлар – булар қуйидаги тоифаларга кирмай қолган молиявий активлардир:

- а) ссудалар ва дебитор қарзлар;
- б) сўндирилишигача сақлаб туриладиган инвестициялар;
- в) савдо-сотиқ учун мўлжалланган молиявий активлар.

Молиявий мажбурият -қуйидаги мазмундаги шартнома бўйича ҳар қандай мажбурият:

- а) пул маблағларини ёки бошқа молиявий активни бошқа компанияга етказиб бериш;
- б) молиявий дастакларни бошқа компания билан потенциал ноқулай шароитларда айирбошлаш.

Улушли дастак – компаниянинг унинг барча мажбуриятлари чиқариб ташлангандан сўнг қоладиган активларидаги улушга ҳуқуқни тасдиқловчи ҳар қандай шартнома.

Пулдаги молиявий активлар ва молиявий мажбуриятлар (монетар молиявий дастаклар деб ҳам аталади) - қайд этиб қўйилган ёки аниқланадиган пул суммаларининг олининини ёки тўлаб берилишини иназарда тутувчи молиявий активлар ва молиявий мажбуриятлар.

Адолатли қиймат – яхши хабардор, шундай битим тузишни хоҳловчи, бир-биридан мустақил томонлар ўртасида битим тузишда активларни сотиб олиш ёки мажбуриятни бажариш учун етарли бўлган пул суммаси.

Бозор қиймати – бу фаол бозорда молиявий дастакни сотишда олинishi мумкин бўлган ва сотиб олишда тўланиши лозим бўлган пул маблағи суммаси.

Дериватив дастак – бу қуйидаги хусусиятларга эга бўлган молиявий дастак:

а) қиймати фоиз ставкасининг, товар ёки қимматли қоғознинг баҳосининг, айирбошлаш курсининг, баҳолар индекси ёки ставкаларининг, кредит рейтингининг ёки кредит индексининг, бошқа ўзгарувчининг (баъзан «база» деб аталадиган) ўзгариши натижасида ўзгаради;

б) сотиб олинishi учун баҳолари бозор конъюнктураси ўзгаришларига шу тарзда жавоб берадиган бошқа молиявий дастакларга нисбатан кичик миқдордаги дастлабки инвестициялар зарур;

в) келажакда муайян санада сўндирилади.

Молиявий активнинг ёки молиявий мажбуриятнинг амортизацияланадиган қиймати – бу қиймат молиявий актив ёки мажбурият дастлабки тан олинishiда ўлчанган қийматни дастлабки қиймат билан сўндирилиши қиймати ўртасидаги ҳар қандай тафовутнинг жамғариладиган суммасига камайтирилиб ёки кўпайтириб, қарзнинг асосий суммасини сўндиришга тўловларни, шунингдек молиявий активнинг қадрсизланиши ёки умидсизлиги билан боғлиқ равишда қисман ҳисобдан чиқаришнинг суммасини (тўғридан-тўғри ёки баҳоланган резерв шакллантириш йўли билан) чиқариб ташлаб аниқланади.

Хежлаш бухгалтерия ҳисоби мақсадларида хежланаётган модданинг у билан боғлиқ пул маблағлари келиб тушиши ва тўловларининг адолатли қиймати ўзгаришини қисман ёки тўла қоплаш учун бир ёки бир неча хежлаш дастакларидан фойдаланишни билдиради.

Хежланаётган модда – бу актив, мажбурият, қатъий мажбурият ёки келажакда кутилаётган битим бўлиб, у, биринчидан, компанияни адолатли қиймат ўзгариши хатарига ёки пул маблағарининг келажакдаги тушумлари ва тўловларининг ўзгариши хатарига учратмоқда ва, иккинчидан, хежлашда бухгалтерия ҳисоби мақсадлари учун хежланадиган модда сифатида танлаб олинган.

Хежлаш дастаги – ҳисоб юритиш мақсадларида хежлашда бу муайян дериватив дастак ёки (чекланган ҳолларда) бошқа молиявий актив ёки мажбурият бўлиб, унинг адолатли қиймати ёки ундан келиб тушадиган пул маблағлари муайян хежланаётган модданинг адолатли қиймати ёки пул оқимлари ўзгаришини қоплаб беради деб кутилади. 39-сонли МҲХС га биноан, нодериватив молиявий активлар ёки нодериватив молиявий мажбуриятлар хежлашда ҳисоб юритиш мақсадларида хежлаш дастаги сифатида фақат улар валюта курси ўзгариши хатарини хежласагина белгилаб олинади.

Хежлашнинг самарадорлиги – хежлаш дастаги ёрдамида хежланаётган хатар билан боғлиқ адолатли қиймат ёки пул маблағлари тушиши ва тўловлари ўзгаришини қоплашга қанчалик даражада эришилганлиги.

Секьюритизация – молиявий активларни қимматли қоғозларга айлантириш жараёни.

РЕПО битими – бу молиявий активни бошқа томонга пул маблағи пул маблағлари ёки бошқа маблағ эвазига айирбошлаш бўлиб, шу пайтнинг ўзида мазкур молиявий активни келажакда белгиланган кунда олинган пул маблағлари ёки бошқа маблағларга плус фоизларга тенг суммани тўлаб, қайтариб сотиб олиш мажбурияти қабул қилинишини билдиради (5-пункт, 10-пункт).

39-сонли МҲХС нинг қатор пунктларида юқорида таърифлаб берилган дастаклар батафсил тушунтириб берилган. Чунончи, 11-пунктда улушли дастакнинг мазмуни ёритилган. Шартнома асосида компанияда унинг томонидан молиявий активларни етказиб бериш йўли билан ижро этилиши лозим бўлган мажбурият вужудга келиши мумкин. Агар мажбуриятнинг сўндирилиши учун зарур бўлган улушли қимматли қоғозларнинг сони уларнинг адолатли қиймати ўзгариши билан биргаликда шундай ўзгарсаки, етказиб бериладиган улушли қимматли қоғозларнинг умумий қиймати шартнома бўйича мажбуриятнинг умумий қийматига ҳамма вақт барабар бўлса, қарздор компания улушли қимматли қоғозлар курси тебранишлари натижасида фойда ёки зарарга дуч келиш хавфидан ҳоли бўлади.

Бундай мажбурият компаниянинг молиявий мажбурияти сифатида ҳисобга олиниши лозим ва, демак, умуман улушли дастаклар кўриб чиқилмайдиган бўлсада, бу мажбурият 39-сонли МҲХСнинг қўлланиши доирасидан чиқариб юборилмайди.

39-сонли МҲХСнинг 13-пункти дериватив молиявий дастаклар қийматининг акс эттирилиши хусусиятларини ойдинлаштириб беради. Дериватив дастакларнинг типик мисоллари фьючерс, форвард, опцион, битимлар ва своплардир. Дериватив дастакларда одатда шартли сумма мавжуд бўлади, яъни валюта суммаси, акциялар миқдори, оғирлик, ҳажм бирликлар сони мавжуд бўлади. Лекин дериватив дастакларнинг шартларига мувофиқ дериватив дастакни олаётган шахс шартномани тузиш пайтида шартли суммани инвестициялашга ёки, аксинча, олишга мажбур эмас. Шунингдек, контракт муайян ҳодисанинг келажакда содир бўлиши натижасида қайд этилган тўлов амалга оширилишини назарда тутиши мумкин ва бу тўлов суммаси шартли суммага боғлиқ эмас. Масалан, контракт ЛИБОР ставкаси 6 ойлик кредитлар бўйича 100 базис пунктга ошганда 1000 доллар тўланишини назарда тутиши мумкин. Бу шартли сумма умуман кўрсатилмайди, яъни шартли сумма дастакнинг қиймати ўлчанишида роль ўйнамайди.

Дериватив дастакнинг хусусияти уни сотиб олиш учун бозор бошқа шартномаларга нисбатан жуда кам дастлабки инвестициялар талаб этилишидир. Опцион контракти бу таърифга мувофиқ келади, чунки опцион учун тўланадиган мукофот опцион боғлаб қўйилган базис молиявий дастакни сотиб олиш учун зарур бўлган инвестициянинг қийматидан анча паст бўлади (15-пункт).

Битишувлар бўйича харажатларга агентлар, маслаҳатчилар, брокерлар ва дилерларга тўланадиган ҳақлар ва воситачилик ҳақлари, тартибга солувчи

органлар ва фонд биржаларининг йиғимлари, шунингдек солиқлар ва маблағларни ўтказиш учун йиғимлар киради. Битишувлар бўйича харажатларга қарз дастаклар бўйича мукофот ва дисконт, молиялашга харажатлар, тақсимланган ички маъмурий харажатлар ва активларни бошқариш бўйича харажатлар кирмайди (17-пункт).

39-сонли МҲХСнинг 18-пунктига биноан, савдо-сотиқ учун мўлжалланган мажбуриятларга а)хежлаш дастаклари сифатида ишлатилмайдиган дериватив мажбуриятлар ва б)«қисқа» сотишларда қимматли қоғозларни етказиб берилишида (сотиш пайтида ўзи эга бўлмаган қимматли қоғозларни), сотувчининг мажбуриятлари киради. Мажбуриятнинг чайқовчилик фаолиятини молиялаш учун ишлатилиши бу мажбурият савдо-сотиқ учун мўлжалланганлигини билдирмайди.

39-сонли МҲХС нинг 19-пунктига биноан компания томонидан берилган ссудалар ва дебитор қарзлар ҳисобини юритишда қуйидаги жиҳатлар эътиборга олиниши лозим. Агар талаб қилиш ҳуқуқининг қўлга киритилиши компаниянинг бошқа кредитор томонидан берилган ссудада тўғри-тўғри иштирок этиши йўли билан юз берса, яъни бошқа кредитор мазкур ссудани бераётган кунда компания ўз ҳиссасини тўлаб берганда, ссуда компания томонидан берилган деб ҳисобланади. Лекин, ссудалар ёки дебитор қарзлар пулида (тўпламида) улушли иштирок этиш, масалан секьюритизация туфайли, ссуда берилиши бўлмасдан, балки талаб қилиш ҳуқуқини бировга берилиши натижасида сотиб олишдан иборат бўлади. Чунки бошланғич ссудалар ёки дебитор қарз берилган пайтда компания бошқа кредитор билан биргаликда пул маблағлари, товарлар ёки хизматларни бевосита дебиторларга етказиб бермади ва ўзининг иштирок этиш улушини сотиб олмади. Бундан ташқари, ўз мазмуни бўйича илгари берилган ссуда бўйича талаб қилиш ҳуқуқларининг бошқага берилиши бўлган битишув (масалан, консолидациялашмаган ихтисослашган юридик шахсга унинг бошқалар берган ссудаларни сотиб олишини молиялаштириш учун мўлжалланган ссуда) компания томонидан берилган ссудаларга кирмайди. Бизнеснинг бирлаштирилиши мобайнида компания томонидан қўлга киритилган ссуда, агар уни сотиб олинаётган компания худди шундай туркумлаган бўлса, компания-харидор берган ссуда деб ҳисобланади. Қўшиб олиш пайтида ссуда миқдорини ўлчаш 22-сонли МҲХС «Бизнеснинг бирлаштирилиши»га мувофиқ амалга оширилади. Консорциумга бирлашиш давомида қўлга киритилган ссуда ҳар бир кредитор ссуда берилишида иштирок этганлиги ва пул маблағларини тўғридан-тўғри дебиторга ўтказиб берганлиги учун берилган ҳисобланади.

39-сонли МҲХС нинг 21-пунктига биноан молиявий актив уни молиявий активларни қуйидаги уч тоифасидан ҳеч бирига, яъни савдо-сотиқ учун мўлжалланганлар, сўндирилишигача сақлаб турилганлар ва компания берган ссудалар ва дебитор қарзларга киритиб бўлмаса, сотиш учун нақд ҳолида мавжуд деб туркумланади. Агар молиявий актив, улар бўйича битишувлар қисқа муддатли истикболдаги курсдаги тебранишлардан ёки дилер маржаси сифатида фойда олишга интилишдан гувоҳлик бераётган шу каби активлар

портфелининг бир қисми бўлса, сотиш учун нақд ҳолида мавжуд деб эмас, балки савдо-сотик учун мўлжалланган деб туркумланади.

39-сонли МҲХС қуйида келтирилади: ушбу шартнинг барчаси бажарилади бўлса, шартнома таркибига киритилган дериватив молиявий дастакни асосий шартномадан ажратиб олиб, дериватив дастак сифатида ҳисобга олиш зарурлигини таъкидлайди:

а) таркибга киритилган дериватив молиявий дастакнинг иқтисодий тавсифлари ва хатарлари асосий шартноманинг иқтисодий тавсифлари ва хатарлари билан яқиндан боғланмаган;

б) таркибга киритилган дериватив молиявий дастак сингари шартларга эга бўлган алоҳида дастак дериватив молиявий дастакларнинг таърифига мувофиқ келади;

в) гибрид(мураккаб) дастакнинг баҳоланиши адолатли қиймат бўйича олиб борилмайди, адолатли қийматнинг ўзгаришлари эса соф фойда ёки зарарга олиб борилмайди.

Таркибга киритилган дериватив молиявий дастакни ажратиб олишда бевосита асосий шартномани а) агар шартнома молиявий дастакдан иборат бўлса, 39-сонли МҲХС га мувофиқ ва б) агар шартнома молиявий дастак бўлмаса, тегишли халқаро стандартга бўйича ҳисобга олиш зарур (23-пункт).

Агар 39-сонли МҲХСга мувофиқ компания таркибга киритилган дериватив дастакни асосий шартномадан ажратиши лозим бўлса, лекин сотиб олиш пайтида ёки бирон-бир кейинги ҳисобот санасига таркибга киритилган дериватив молиявий дастакнинг қийматини аниқлай олмаса, унда мураккаб контрактнинг ҳаммаси савдо-сотик учун мўлжалланган молиявий дастак деб ҳисобга олиниши лозим (26-пункт).

11.2. Молиявий активлар ва молиявий мажбуриятларнинг тан олиниши

39-сонли МҲХС нинг 27-пункти қондасига кўра, компания молиявий активни ёки молиявий мажбуриятни балансда фақат ва фақат у молиявий дастак борасидаги шартноманинг томонига айланган пайтда тан олиши лозим. Молиявий активларнинг одатдаги сотиб олиниши стандартда ёритиб берилган «битишув санасига» ёки «ҳисоб-китоблар санасига» методларидан фойдаланиб тан олиниши лозим. Қўлланиладиган метод молиявий активларнинг юқорида кўрсатилган барча тўрт турига нисбатан қўлланилиши лозим. Молиявий активларнинг одатдаги йўл билан сотилишини «ҳисоб-китоб санасига» методини қўллаб тан олиш зарур (30-пункт).

Компания молиявий активнинг ёки молиявий активлар бир қисмининг тан олинишини фақат ва фақат унинг ўзи молиявий активнинг (ёки молиявий актив бир қисмининг) мазмунини ташкил этувчи шартнома бўйича талаб қилиш ҳуқуқлари устидан назоратни йўқотганда тўхтатиши лозим. Компания назоратни шартномада назарда тутилган нафлар бўйича ўзига тегишли ҳуқуқлардан фойдаланганда, талаб қилиш ҳуқуқлари амал қилиши муддати ўтганда ёки компания бу ҳуқуқлардан воз кечганда йўқотади (35-пункт).

Молиявий актив устидан назорат йўқотилиши фактининг ўрнатилиши компания ўзининг позициясига ҳам, активни олувчи компаниянинг позициясига ҳам боғлиқ. Демак, агар томонлардан бирининг позицияси активни берган компания назоратни сақлаб қолганлигидан гувоҳлик берса, бу компания активни ўз балансидан чиқариб ташламаслиги лозим (37-пункт). Тан олишнинг тўхтатилишида а) активнинг (актив бир қисмининг) баланс қиймати билан б) актив эвазига олинган ёки олинмаган маблағлар ва илгари активнинг адолатли қийматини акс эттириш учун капиталга олиб борилган ҳар қандай қайта баҳолаш суммаси йиғиндиси ўртасидаги тафовут ҳисобот даври учун фойда ёки зарарга олиб борилиши лозим (43-пункт).

Агар қарздор кредиторга гаров таъминоти тақдим этса, кредитор эса уни сотиш ёки қайта гаровга қўйишнинг чекланмаган ҳуқуқига эга бўлса, бу пайтда:

а) қарздор гаров ҳақидаги ахборотни гаров сифатида ишлатилмаётган бошқа активлардан алоҳида очиб беришга мажбур;

б) кредитор гаров таъминотини ўз балансида дастлаб адолатли қиймати бўйича ўлчанадиган актив сифатида тан олиши, шунингдек ўзининг гаровни қайтариш бўйича вазифасини мажбурият сифатида тан олиши лозим (44-пункт).

Агар компания молиявий активнинг бар қисмини бошқа шахсларга сотса ва қолган қисмини эса ўзида сақлаб қолса, бу қисмларнинг сотиш кундаги адолатли қийматлари асосида молиявий активнинг баланс қийматини ҳар икки қисм ўртасида тақсимлаши лозим. Фойда ёки зарарни сотилган қисмдан тушум асосида аниқланади. Жуда кам ҳолларда, активнинг қолаётган қисмининг адолатли қийматини етарли даражада ишончли аниқлаб бўлмаса, бу активнинг баланс қиймати нолга бўлиши лозим. Молиявий активнинг баланс қиймати тўла миқдорда унинг сотилган қисмига юкланади, фойда ёки зарар эса тушум билан молиявий активнинг аввалги баланс қиймати плюс ёки минус активнинг адолатли қийматини акс эттириш учун аввал капиталга олиб борилган тузатиш ўртасидаги тафовут сифатида тан олинади («харажатларни қоплаш» асосида ёндашув) (47-пункт). Бунга мисоллар:

а) пул маблағлари оқимини облигациянинг асосий суммаси ва фоизлар бўйича тақсимланиши ҳамда улардан баъзиларини бошқа томонга қолганларини сақлаган ҳолда сотиш;

б) дебитор қарзлари портфелини бу дебитор қарзларга фойда олиб хизмат кўрсатиш ҳуқуқини сақлаб қолган ҳолда сотиш, натижада хизмат кўрсатиш ҳуқуқи актив деб тан олинади (48-пункт).

Агар компания молиявий актив устидан назоратни бошқага берса ва шу билан янги молиявий активни ҳосил қилса ёки ўз зиммасига янги молиявий мажбурият олса, у балансида янги молиявий активни ёки молиявий мажбуриятни адолатли қиймати бўйича тан олиши, шу операциядан қуйидаги икки миқдор ўртасидаги тафовутга тенг бўлган фойдани (зарарни) тан олиши лозим:

а) тушум;

б) сотилган молиявий активнинг баланс қиймати плюс зиммага олинган бирон-бир молиявий мажбуриятнинг адолатли қиймати минус янги олинган бирон-бир молиявий активнинг адолатли қиймати, шунингдек плюс ёки минус

активнинг адолатли қиймати ўзгаришини акс эттирувчи илгари капиталга олиб борилган қайта баҳолаш (51-пункт).

Бунга мисоллар:

а) харидорга дебитор қарзлар қайтарилиши белгиланган даражадан паст бўлиб чиқса қоплама тўлаб бериш мажбуриятини олган ҳолда дебитор қарзлар портфелини сотиш;

б) дебитор қарзлар портфелини уларга ҳақ эвазига хизмат кўрсатиш ҳуқуқини сақлаб қолган ҳолда сотиш, бунда олинаётган ҳақ кўрсатилаётган хизматнинг харажатларидан кам бўлади, натижада хизмат кўрсатиш ҳуқуқи мажбурият сифатида акс эттирилади (52-пункт).

Жуда кам ҳолларда, янги молиявий активнинг ёки янги молиявий мажбуриятнинг адолатли қийматини етарли даражада ишончли аниқлаб бўлмаса:

а) агар янги молиявий актив яратилишида уни етарли даражада ишончли баҳолаш мумкин бўлмаса, унинг дастлабки баланс қиймати нолга тенг бўлиши лозим, фойда (зарар) эса 1) тушум билан 2) ҳисобдан чиқарилган эски молиявий активнинг баланс қиймати плус ёки минус активнинг адолатли қийматини акс эттириш учун илгари капиталга олиб борилган қайта баҳолаш ўртасидаги тафовутга тенг деб олиниши лозим;

б) агар янги молиявий мажбурият қабул қилинаётган ва уни етарли даражада ишончли баҳолаш мумкин бўлмаса, унинг дастлабки баланс қиймати битишув бўйича фойда бўлмаслигини таъминлаши лозим, агар 37-сонли МҲХС «Резервлар, шартли мажбуриятлар ва шартли активлар»га биноан резервнинг тан олиниши талаб этилаётган бўлса, зарар тан олиниши лозим (54-пункт). Бу ҳолда мажбурият бўйича тушумнинг унинг баланс қийматидан ортиқ бўлиши фойда ёки зарага тааллуқли эмас. У балансда мажбурият сифатида акс эттирилади.

Агар 39-сонли МҲХСга мувофиқ кафолат мажбурият сифатида тан олинса, кафолатчи то кафолат тугагунга қадар уни адолатли қиймати бўйича (ёки икки миқдордан катгароғи бўйича: дастлабки ҳисобдаги қиймати бўйича ёки унинг адолатли қийматини етарли даражада ишончли аниқлаб бўлмайдиган ҳолда 37-сонли МҲХС га мувофиқ зарур резерв бўйича) мажбурият сифатида акс эттиради. Агар кафолат моддаларнинг катта тўпламига тааллуқли бўлса, уни барча мумкин оқибатларни эҳтимолликларини ҳисобга олиб тортиб ҳисоблаш йўли билан баҳоланади (56-пункт).

39-сонли МҲХСнинг 57-пункти талабига биноан компания молиявий мажбуриятни (ёки молиявий мажбуриятнинг бир қисмини) балансдан фақат ва фақат у сўндирилганда, яъни шартномада кўрсатилган мажбурият ижро этилганда, бекор қилинганда ёки унинг амал қилиш муддати тугаганда чиқариб ташлаши лозим. Бу талаб қуйидаги пайтда бажарилган бўлади:

а) қарздор кредитор билан пул маблағлари, бошқа молиявий активлар, товарлар ёки хизматларни ишлатиб ҳисоб-китоб қилиш йўли билан мажбуриятни бажаради; ёки

б) қарздор мажбуриятни ёки унинг бир қисмини ижро этмаганлик учун бирламчи жавобгарликдан қонуний асосларда ёхуд суд тартибида, ёхуд

кредиторнинг ўзи томонидан озод қилинади (қарздор томонидан кафолатнинг тақдим этилиши мазкур шартнинг бажарилмаганлигини билдириши мажбурий эмас) (58-пункт).

Қарздор билан кредитор ўртасида шартлари муҳим равишда фарқланувчи қарз дастакларининг айирбошланиши эски қарзнинг сўндирилишидан иборат бўлади, бу эса эски қарз тан олинишнинг тўхталишига ва янги қарзларнинг тан олинишига олиб келади. Худди шу каби мавжуд қарз дастагининг шартлари муҳим равишда ўзгаришини (бу қарздорнинг молиявий қийинчиликлари оқибати эканлиги ёки йўқлигидан қатъи назар) эски қарзнинг сўндирилиши деб ҳисобга олиш лозим бўлади (61-пункт).

Сўндирилган ёки бошқа тарафга берилган мажбуриятнинг (мажбурият бир қисмининг) ҳақиқатдаги харажатларининг тегишли амортизацияланмаган қисмини қўшган ҳолдаги баланс қиймати билан унинг учун тўланган сумма ўртасидаги тафовутни ҳисобот давридаги фойда ёки зарарга олиб бориш лозим бўлади (63-пункт).

Агар компания молиявий мажбуриятнинг бир қисмини ўзида сақлаб қолган ҳолда бошқа қисмини бошқа тарафларга бераётган бўлса, ёки компания мажбуриятни бутунча бераётган ва бу билан янги молиявий актив яратаётган ёки ўзига янги молиявий мажбурият қабул қилаётган бўлса, бундай операцияни янги молиявий актив ёки мажбурият билан бирлаштирилган тарзда активларнинг тан олишни тўхтатишни ҳисобга олишга умумий талаблар асосида ҳисобга олиши лозим (65-пункт).

11.3. Молиявий активлар ва молиявий мажбуриятларнинг ўлчаниши

39-сонли МҲХСнинг 66-пункти талабига биноан молиявий активнинг ёки молиявий мажбуриятнинг дастлабки тан олинишида унинг қийматини ҳақиқатдаги харажатлар бўйича, яъни киритилган (актив бўлса) ёки олинган (мажбурият юзага келишида) қопламанинг адолатли қиймати бўйича ўлчаниши лозим. Битишувни амалга ошириш бўйича харажатлар барча молиявий активларнинг ва мажбуриятларнинг дастлабки ўлчанишига киритилади.

Дастлабки тан олишдан сўнг компания молиявий активларни, шу жумладан дериватив активларни уларнинг адолатли қиймати бўйича активларни сотишда ва бошқа чиқиб кетишида содир бўлиши мумкин бўлган битишув бўйича харажатларни ҳисобга олган ҳолда ўлчаши лозим. Молиявий активларнинг қуйидаги турлари бундан мустасно (уларни баҳолаш қоидалари ҳақида кейинги ўринларда сўз боради):

а) компания томонидан берилган ва савдо-сотиқ учун мўлжалланмаган ссудалар ва дебитор қарзлар;

б) сўндирилишига қадар сақлаб туриладиган инвестициялар;

в) фаол бозордаги бозор котиировкасига (баҳосига) эга бўлмаган, адолатли қийматини етарли даражада ишончли аниқлаш мумкин бўлмаган ҳар қандай молиявий активлар.

Хежланган моддалар деб белгиланган молиявий активлар хежлаш дастакларини ҳисобга олиш қоидаларига мувофиқ ўлчанади (69-пункт).

Қайд этилган сўндирилиши муддатига эга бўлган, уларга нисбатан адолатли қиймат бўйича баҳолаш қўлланилмайдиган молиявий активларни амортизацияланадиган харажатлар суммасида фоизнинг самарали ставкаси методидан фойдаланиб баҳолаш лозим. Қайд этилган сўндирилиши муддатига эга бўлмаган активларни ҳақиқатдаги харажатлар бўйича баҳолаш зарур. Барча молиявий активлар 39-сонли МҲХСнинг «Молиявий активларнинг қадрсизланиши ва инкассацияланмаслиги» бўлимида кўрсатилган қоидалар бўйича қадрсизланиши жиҳатидан қайта кўриб чиқилиши зарур (73-пункт).

«Сотиш учун нақд ҳолида мавжуд» ёки «савдо-сотиқ учун мўлжалланган» тоифаларга мансуб молиявий активларнинг катта қисми бўйича адолатли қийматни етарли даражада ишончли равишда аниқлаш мумкин деб назарда тутилади. Бироқ, мазкур фараз фаол бозорда котировкага эга бўлмаган улушли дастакларга нисбатан (моҳияти бўйича улушли дастак бўлган инвестицияларни ҳам қўшган ҳолда) амал қилмаслиги мумкин. Бундай дастакларга нисбатан адолатли қийматни асосли аниқлашнинг бошқа методлари мақсадга номувофиқ ва қўллана олмайдиган бўлиб чиқади. Бундан ташқари, фараз булар билан боғланган, улар бўйича ҳисоб-китоблар шундай котировкасиз улушли дастакларни етказиб берилиши йўли билан амалга оширилиши лозим бўлган дериватив дастакларга нисбатан амал қилмаслиги мумкин (70-пункт).

Қуйидаги шартлардан ҳар қандайи бажарилганда компания сўндирилишининг қайд этилган муддатига эга бўлган молиявий активга сўндирилиши муддати етиб келишига қадар эгалик қилишнинг қатъий ҳоҳишига эга эмас:

а) компания молиявий активга номуайян давр мобайнида эгалик қилишни ҳоҳлайди;

б) компания бозор фоиз ставкалари ёки хатарлари, пул маблағларига эҳтиёжлар, муқобил инвестициялар қўлга киритилиши мумкинлиги ва даромадлилиги даражаси ўзгариши, молиялаш шарт-шароитлари ва манбаларидаги ўзгаришлар, ёки валюта хатари ўзгаришига жавобан молиявий активни сотишга тайёр (вужудга келган вазият фавқулодда характерга эга бўлиб, компания мазкур вазиятнинг олдини олиш учун бирон-бир оқилона ва асосли чораларни кўра олмаган ҳоллар бундан мустасно);

в) эмитент молиявий активни амортизацияланган харажатлар миқдоридан анча паст суммада сўндириш ҳуқуқига эга (79-пункт).

Агар жорий молия йилида ёки аввалги икки молия йилларида компания томонидан сўндирилиши муддати келгунга қадар сотилган ёки бериб юборилган, ёки уларга нисбатан сотишга опциондан фойдаланилган бирон-бир турдаги молиявий активларнинг миқдори оз суммадан (сўндирилишига қадар сақлаб турилган инвестицияларнинг бутун портфелига нисбатан оз бўлган суммадан) ортиқ бўлса, компания бундай молиявий активларни «сўндирилшига қадар сақлаб туриладиган» деб туркумламаслиги лозим. Қуйидагилар бундан мустасно:

а) сўндирилиши муддатидан ёки чақириб олиниши санасидан озгина вақт олдин активларни сотиш, бу ҳолда бозор фоиз ставкасининг ўзгаришлари молиявий активнинг адолатли қийматига муҳим таъсир этмаган бўлади;

б) режали тўловлар ёки олдиндан тўлов воситасида компания молиявий активнинг дастлабки асосий суммасини амалда йиғиб бўлганидан кейин активни сотиш;

в) компанияга боғлиқ бўлмаган сабабларга кўра юз берган, фавқулодда характерга эга бўлган, компания мазкур ҳодисанинг олдини олиш учун бирон-бир оқилона ва асосли чоралар кўра олмаган алоҳида ҳодиса натижасида сотиш (83-пункт).

Қуйидаги шартлардан ҳар қандайи бажарилганда компания қайд этилган муддатли муомаладаги молиявий активга сўндирилиши муддатига қадар эгалик қилишнинг очиқ-ойдин имкониятига эга эмас:

а) компания сўндирилиши муддатига қадар мазкур инвестицияни молиялашни давом эттириш учун қўлга киритилиши мумкин бўлган молиявий ресурсларга эга эмас;

б) компания фаолияти қонунчилик билан ёки бошқача тарзда чеклаб қўйилган бўлиб, бу унинг молиявий активга сўндирилиши муддатига қадар эгалик қилиш бўйича режаларини бузиб юбориши мумкин (лекин, эмитентнинг қарз дастагини муддатидан олдин чақириб олиш ҳукуқи компаниянинг молиявий активга сўндирилши муддатига қадар эгалик қилиш бўйича режаларини бузиб юбориши шарт эмас) (87 пункт).

Агар компаниянинг ҳоҳиши ёки имконияти ўзгариши билан боғлиқ ҳолда сўндирилишга қадар сақлаб турилган инвестицияларни амортизацияланган харажатлар бўйича ҳисобга олиш мақсадга мувофиқ бўлмай қолса, адолатли қиймат бўйича қайта баҳолашни амалга ошириш лозим, баланс қиймати билан адолат қиймат ўртасидаги тафовутни эса адолатли қийматни қайта ҳисоблаб чиқишдан фойда ва зарарлар учун умумий қоидаларга мувофиқ акс эттириш зарур (87-пункт).

Агар компаниянинг ҳоҳиши ёки имконияти ўзгариши билан боғлиқ ҳолда сўндирилишга қадар сақлаб турилган инвестицияларни амортизацияланган харажатлар бўйича ҳисобга бўйича ҳисобга олиш мақсадга мувофиқ бўлмай қолса, адолатли қиймат бўйича қайта баҳолашни амалга ошириш лозим, баланс қиймати билан адолатли қиймат ўртасидаги тафовутни эса адолатли қийматни қайта ҳисоблаб чиқишдан фойда ва зарарлар учун умумий қоидаларга мувофиқ акс эттириш зарур (90-пункт).

Худди шу каби, агар молиявий активни ишончли баҳолашнинг илгари йўқ бўлган имконияти пайдо бўлиб қолса, мазкур активни адолатли қиймати бўйича қайта баҳолашни амалга ошириш зарур, баланс қиймати билан адолатли қиймат ўртасидаги тафовутни эса 90-пунктнинг қоидасига мувофиқ акс эттириш лозим (91-пункт).

Агар компаниянинг ҳоҳишлари ва имкониятларининг ўзгариши, ёхуд кам ҳолларда ишончли аниқланган адолатли бозор қийматининг йўқлиги, ёхуд «иккита аввалги молия йиллари» даврининг тугаши молиявий активни адолатли қиймати бўйича эмас, балки амортизацияланган харажатлар бўйича

ҳисобга олиш зарурлигига олиб келса, унда молиявий активнинг адолатли қийматига асосланган баланс қиймати шу пайтдан бошлаб амортизацияланган харажатларнинг янги миқдори бўлиб қолади. Мазкур активдан аввалги йилларда олинган, бевосита капитал ҳисобига олиб борилган фойдани (зарарни) қуйидагича ҳисобга олиш зарур:

а) қайд этилган сўндирилиш муддатига эга бўлган молиявий актив ҳолида ўтган даврлардаги бу активнинг бевосита капитал ҳисобига олиб борилган фойдасини (зарарини) инвестициянинг сўндирилишигача қолган муддат давомида амортизациялаш лозим. Янги амортизацияланган миқдор билан сўндирилиш учун қолган сумма ўртасидаги тафовутни молиявий активнинг қолган муддати давомида даромадни тузатиш йўли билан (бу мукофотни ва дисконтни амортизациялашга ўхшаш) амортизациялаш зарур;

б) қайд этилган сўндирилиш муддатисиз молиявий актив ҳолида бу активнинг ўтган даврлардаги бевосита капитал ҳисобига олиб борилган фойдасини (зарарини) молиявий активнинг сотилиши ёки бошқачасига чиқиб кетиши пайтигача ўзгаришсиз қолдириш зарур, бу пайтда у соф фойда ёки зарарнинг ҳисоб-китобига киритилади (92-пункт).

Савдо-сотик учун мўлжалланган молиявий мажбуриятлардан ва дериватив дастаклар бўйича мажбуриятлардан ташқари барча молиявий мажбуриятларни компания амортизацияланган харажатлар бўйича баҳолаш лозим. Балансда дастлабки тан олинисидан сўнг савдо-сотик учун мўлжалланган мажбуриятларни ва дериватив дастаклар бўйича мажбуриятларни адолатли қиймати бўйича баҳолаш лозим. Бундан қийматини етарли даражада ишончли аниқлаш мумкин бўлмаган, у билан боғлиқ котировкаланмайдиган улушли дастакни етказиб бериш йўли билан ижро этиладиган дериватив дастаклар мустасно бўлиб, улар ҳақиқий харажатлар бўйича акс эттирилади. Хежлаш моддалари деб белгиланган молиявий мажбуриятлар одатда хежлаш дастакларини ҳисобга олиш қоидалари бўйича ўлчанади (93-пункт).

Молиявий дастакнинг адолатли қиймати қуйидаги ҳолларда етарли даражада ишончли аниқланади: а) адолатли қийматни ўз ичига олган баҳолаш қиймат чегаралари мазкур дастак учун муҳим равишда катта эмас ёки б) у ёки бу баҳоланган қийматнинг қиймат чегаралари доирасидаги эҳтимолини асосли равишда ҳисоблаш чиқиш ва ундан адолатли қийматни ҳисоблаб чиқишда фойдаланиш мумкин. Компания кўпроқ ҳолларда молиявий дастакнинг молиявий ҳисоботларда фойдаланиш учун етарли даражада ишончли бўлган адолатли қийматини ҳисоблаб чиқиш имкониятига эга. Камроқ ҳолларда доирасида адолатли қиймат жойлашган баҳолаш қиймат чегаралари шунчалик катта бўладик, у ёки бу натижанинг эҳтимолини баҳолаш жуда қийинлашиб, адолатли қийматни аниқ муайян миқдорда ифодаланишининг аҳамияти нолга тенг бўлиб қолади (95-пункт).

Адолатли қиймат қуйидаги ҳолларда ишончли аниқланиши мумкин: а) молиявий дастакнинг котировкаси мазкур дастакнинг очик фаол фонд бозорида чоп этилади, б) молиявий дастак мустақил рейтинг агентлиги томонидан берилган рейтингга эга бўлиб, бундай қарз дастаги бўйича пул оқимларини

асосли равишда ҳисоблаб чиқирилиши мумкин, ва в) молиявий дастак баҳолашнинг мақбул моделига эга, бунда мазкур моделнинг бошланғич маълумотларини етарли даражада ишончли баҳолаш мумкин, чунки маълумотлар фаол бозорлардан олинади (96-пункт).

Хежлаш муносабатларининг бир қисми бўлмаган молиявий активнинг ёки молиявий мажбуриятнинг адолатли қиймати ўзгаришидан тан олинган фойда (зарар) қуйидагича акс эттирилиши лозим:

а) савдо-сотиқ учун мўлжалланган молиявий актив(мажбурият) бўйича фойдани(зарарни) у вужудга келадиган даврнинг соф фойдаси ёки зарарига олиб боририлиши лозим (бу жиҳатдан дериватив молиявий дастак ҳамма вақт савдо-сотиқ учун мўлжалланган деб қаралиши лозим, у хежлаш дастаги сифатида белгилаб олинган ҳолат бундан мустасно);

б) нақд ҳолида сотиш учун мавжуд молиявий актив бўйича фойдани (зарарни): 1) у вужудга келган даврнинг соф фойдаси ёки зарарига олиб боририлиши, ёки 2) молиявий активнинг сотилиши, сўндирилиши ёки бошқачасига чиқиб кетиши пайтигача, ёки молиявий активнинг кадрсизланганлиги факти ўрнатилганига қадар бевосита капитал ҳаракати тўғрисида ҳисоботнинг капитал ҳисобларида тан олинishi, шу пайтларда эса капитал ҳисобларида илгари тан олинган (тан олинаётган) фойдани (зарарни) ҳисобот даврининг соф фойдаси ёки зарарига олиб боририлиши лозим (103-пункт).

Компания ўзининг ҳисоб сиёсатида б) пунктдаги икки ёндашувдан бирини танлаб олиши ва бу ёндашувни нақд ҳолида сотиш учун мавжуд бўлган барча молиявий активларига нисбатан қўллаши лозим (хежлаш дастаклари бундан мустасно) (104-пункт).

Агар компания молиявий активларни олиш бўйича операцияларни ҳисоб-китоблар санасига ҳисобга оладиган бўлса, битим тузилиши санаси билан ҳисоб-китоблар санаси ўртасидаги даврда олинishi лозим бўлган адолатли қийматнинг ўзгариши ҳақиқий харажатлар бўйича ёки амортизацияланган харажатлар бўйича (активларни кадрсизланишидан зарарларни истисно қилганда) акс эттириладиган активларга нисбатан тан олинмайди. Лекин, адолатли қиймати бўйича қайта баҳоланувчи активларга нисбатан адолат қиймати ўзгаришини, танлаб олинган ҳисоб сиёсатининг талабларига мувофиқ ҳолда соф фойдага (зарарга) ёки капитал ҳисобига олиб бориш зарур (106-пункт).

Молиявий активнинг «савдо-сотиқ учун мўлжалланган» сифатида таърифланиши асосида уни қўлга киритишдаги бошланғич мақсад ётгани учун компания адолатли қиймати бўйича қайта баҳоланаётган, савдо-сотиқ учун мўлжалланган молиявий активларни, уларни бошқариш жараёнида, бошқа активларга ўтказмаслиги лозим. Компания молиявий активни «савдо-сотиқ учун мўлжалланган» категорияга, фақатгина агар у бўйича охириги битишувлар қисқа муддатли истикболда фойда олишга интилишдан гувоҳлик бераётган бўлсагина, ўтказиши зарур, бу бундай тоифага ўтказишни амалга ошириш учун асослаш бўлиб хизмат қилади (107-пункт).

Амортизацияланган харажатлар бўйича акс эттирилган молиявий активлар ва молиявий мажбуриятлар бўйича фойда (зарар) ёхуд молиявий активнинг ёки мажбуриятнинг тан олиниши тўхтатилган пайтда, ёхуд унинг қадрсизланиши, шу жумладан амортизация жараёнида, юз берганда соф фойда ёки зарарда тан олинади. Лекин, молиявий активлар ёки мажбуриятлар (хежланаётган моддалар) билан хежлаш дастаги ўртасида хежлаш муносабати мавжуд бўлса, фойда ёки зарарнинг бухгалтерия ҳисоби хежларни ҳисобга олишнинг қабул қилинган усуллари – адолатли қиймати бўйича ёки пул оқимлари бўйича усулда олиб борилиши лозим (108-пункт).

Агар молиявий активнинг баланс қиймати унинг баҳоланган қопланаётган суммасидан кўп бўлса, молиявий активнинг қадрсизланиши содир бўлади. Ҳар бир ҳисобот санасига компания молиявий активнинг ёки активлар гуруҳининг содир бўлиши мумкин бўлган қадрсизланишидан гувоҳлик берувчи объектив маълумотлар мавжудлигини баҳолаши лозим. Бундай маълумотлар мавжуд бўлганда компания активнинг ёки активлар гуруҳининг қопланадиган суммасини ҳисоблаб чиқиши ва амортизацияланадиган харажатлар бўйича акс эттириладиган молиявий активлар учун ёки адолатли қиймати бўйича қайта баҳоланадиган молиявий активлар учун белгиланган қоидаларга мувофиқ ҳолда балансда қадрсизланишдан зарарни тан олиши лозим (109-пункт).

Компания ссудалар, дебитор қарзлар ёки амортизацияланадиган харажатлар бўйича ҳисобга олинадиган сўндирилишига қадар сақлаб туриладиган инвестицияларнинг шартномалари шароитларига мувофиқ қарзнинг тўлиқ суммасини (асосий қарзни ва фоизларни) ундириб олишга қодир бўлмаса, қадрсизланишдан ёки умидсиз қарздан зарар вужудга келади.

Зарарнинг суммаси активнинг баланс қиймати билан молиявий дастак бўйича кутилаётган бўлажак пул маблағлари оқимларининг дастлабки самарали фоиз ставкасини қўллаб дисконтланган жорий қиймати (қопланадиган сумма) ўртасидаги тафовутдан иборат бўлади. Қисқа муддатли дебитор қарзлар билан боғлиқ пул оқимлари, одатда, дисконтланмайди. Активнинг баланс қиймати вазиятга боғлиқ ҳолда тўғридан-тўғри ёки баҳоланган резерв ҳисобидан фойдаланиб, унинг баҳоланган қопланадиган суммасигача камайтирилади. Зарар суммасини ҳисобот даврининг соф фойдасига ёки зарарига олиб бориш лозим (111-пункт).

Агар кейинги даврда қадрсизланишдан ёки умидсиз қарзлардан зарар суммаси камайса ва бундай камайиш ҳисобдан чиқаришдан кейинги ҳодиса билан объектив боғланган бўлса (қарздорнинг кредит рейтингининг яхшиланиши сингари), молиявий активнинг ҳисобдан чиқарилган қиймати тескари тартибда – ёхуд тўғридан-тўғри, ёхуд резерв суммасини тузатиш йўли билан тиклаб қўйилиши лозим. Тиклаб қўйиш унинг ўтказилиши санасига молиявий активнинг қиймати қадрсизланишдан олдинги қийматдан юқори бўлиб кетишига олиб келмаслиги лозим. Тикланган суммани ҳисобот даврининг соф фойдасига ёки зарарига олиб борилиши зарур (114-пункт).

Адолатли қийматнинг етарли даражада ишончли аниқланиши мумкин эмаслиги туфайли адолатли қиймати бўйича акс эттирилмаётган молиявий

активнинг баланс қийматини ҳар бир ҳисобот санасига пул маблағларининг кутилаётган соф тушумлари таҳлили асосида кадрсизланиши нуқтаи назаридан текшириб туриш зарур. Кадрсизланиш белгилари мавжудлигида бундай молиявий активнинг кадрсизланишидан зарар унинг баланс қиймати билан кутилаётган пул маблағлари бўлажак оқимларининг шу сингари молиявий дастак учун фоизнинг жорий бозор ставкасини қўллаб дисконтланган жорий қиймати (қопланадиган сумма) ўртасидаги тафовутдан иборат бўлади (115-пункт).

Молиявий активнинг қиймати унинг баҳоланган қопланадиган суммасигача қисман ҳисобдан чиқарилиши пайтидан бошлаб, фоиз даромади қопланадиган суммани аниқлаш мақсадида қўлланган келажакдаги пул маблағлари оқимларини дисконтлашдаги асосий фоиз ставкаси асосида тан олинади. Бундан ташқари кадрсизланишдан зарар дастлабки тан олинисидан сўнг, кейинги ҳисобот саналарига компания мазкур активни кадрсизланиши нуқтаи назаридан текшириб бориши зарур бўлади. 18-сонли МҲХС «Тушум» нинг 30-пунктида кадрсизланишга дуч келмаган молиявий активлардан фоиз даромадининг тан олиниси ёритиб берилган (116-пункт).

Агар адолатли қиймати бўйича акс эътирилган молиявий активдан зарар (қопланадиган сумма олинисининг дастлабки харажатларидан кам) бевосита капитални ҳисобга олиш ҳисобларига олиб борилган бўлса ва активнинг кадрсизланганлиги тўғрисида объектив маълумотлар мавжуд бўлса, бевосита капитал ҳисобига олиб борилган жами жамғарилган соф зарарни капитал ҳисобларидан чиқариш ва ҳисобот даврининг соф фойдаси ёки зарарига олиб бориш лозим. Ҳатто, молиявий активнинг тан олиниси тўхтатилмаган бўлса ҳам шундай қилинади (117-пункт).

Капитални ҳисобга олиш ҳисобларидан чиқариб ташлаш ва соф фойда ёки зарарда акс эътириш лозим бўлган зарар суммаси активни қўлга киритиш харажатлари (асосий суммадан бирон-бир тўловларни ва амортизацияни айириб ташлаб) билан жорий адолатли қиймат (улушли дастаклар учун) ўртасидаги тафовутдан иборат бўлиб, бунда илгари активнинг кадрсизланишидан соф фойда ёки зарарда акс эътирилган зарар эътиборга олинади, яъни мазкур тафовутдан чиқариб ташланади. Қарз дастагининг қопланадиган суммаси шу сингари молиявий дастак учун фоизнинг жорий бозор ставкасини қўллаб дисконтланган кутилаётган пул маблағлари бўлажак оқимларининг жорий қийматидан иборат бўлади (118-пункт).

Агар кейинги даврда адолатли қиймати бўйича акс эътирилаётган молиявий активнинг адолатли қиймати ёки қопланадиган суммаси ортса ва бу ортишни зарарни соф фойда ёки зарарда тан олингандан сўнг юз берган ҳодиса билан объектив равишда боғлаш мумкин бўлса, у ҳолда зарар суммасини сторнолаш ҳамда даврнинг соф фойда ёки зарарига олиб бориш зарур бўлади (119-пункт).

Баъзи мамлакатларда миллий қонунчиликка биноан ёки мавжуд амалиётга кўра молиявий бозорнинг қатор тармоқларида компаниялар амалда барча молиявий активларни адолатли қиймати бўйича баҳолайдилар. Иқтисодиётдаги бундай тармоқларга баъзи мамлакатларда ўзаро фондлар, пай

инвестицион фондлар, қимматли қоғозлар бўйича брокерлар ва дилерлар, суғурта компаниялари мисол бўла олади. 39-сонли МҲХСга биноан бундай компаниялар, агар уларнинг молиявий активлари «нақд ҳолида сотиш учун мавжуд» ёки «савдо-сотик учун мўлжалланган» деб туркумланса, ўз активларини адолатли қиймати бўйича баҳолашда давом этишлари мумкин (120-пункт).

11.4. Хежлаш

39-сонли МҲХС нинг 121-164 пунктларида хежлаш билан боғлиқ операциялар ва моддаларнинг молиявий ҳисоботларда акс эттирилиши қоидалари белгилаб берилган. Уларга биноан хежлаш дастаклари билан тегишли хежланаётган модда ўртасида хежлаш муносабати мавжуд бўлганда фойда ёки зарарнинг ҳисобга олиниши адолатли қийматнинг ёки пул оқимларининг хежларини ҳисобга олиш талабларига мувофиқ келиши лозим (121-пункт).

Хежлаш, бир томондан, хежлаш дастагига, бошқа томондан эса хежланаётган моддага тааллуқли бўлган адолатли қиймат ёки пул оқимлари ўзгаришларидан даромадларнинг пропорционал ўзаро сўндирилиши билан боғлиқ. Сотувчиси компаниянинг ўзи бўлган опцион бўйича потенциал зарарлар тегишли хежланаётган модданинг қиймати потенциал ортишидан анчагина кўп бўлиши мумкин. Шундай қилиб, опционни сотиш соф фойда бой берилиши ёки зарар хатарини камайтириш учун самараоли эмас. Шуннинг учун опционни сотиш хежлаш дастаги эмас. Опционни сотишнинг опционни сотиб олиш билан, шу жумладан бошқа молиявий дастак таркибига киритилган опционни сотиб олиш билан биргаликда қўлланиши ҳоллари бундан мустасно. Чақириб олинadиган қарз дастагини хежлаш учун қўлланадиган опционни сотиш хежлаш дастаги эмас. Ва, аксинча, опционни сотиб олишда потенциал фойда зарарлардан кўп ёки уларга тенг, шунинг учун адолатли қиймат ёки пул оқимлари ўзгаришидан соф фойда йўқотилиши ёки зарар хатарини камайтириш имконияти мавжуд. Демак, опционни сотиб олиш хежлаш дастаги талабларига жавоб беради (124-модда).

Хежланаётган модда сифатида балансда тан олинган актив (мажбурият), балансда тан олинмаган қатъий мажбурият ёки келажакда кутилаётган, у бўйича ҳозирча мажбуриятлар мавжуд бўлмаган, лекин уни тузиш юқори эҳтимоли бор битим («башорат қилинаётган битим») майдонга чиқиши мумкин. Хежланаётган модда, биринчидан, алоҳида активдан, мажбуриятдан, қатъий мажбуриятдан ёки башоратланаётган битишувдан, ёки, иккинчидан, активлар, мажбуриятлар, қатъий мажбуриятлар ёки башоратланаётган битишувларнинг гуруҳидан иборат бўлиши мумкин. Иккинчи ҳолда гуруҳнинг алоҳида элементлари хатарнинг бир хилдаги тавсифларига эга бўлади. Берилган ссудалар ва дебитор қарзлардан фарқли равишда сўндирилишига қадар сақлаб туриладиган инвестициялар фоиз хатарини хежлаш борасида хежланаётган модда бўлиб майдонга чиқа олмайди. Чунки инвестицияларнинг «сўндирилишга қадар сақлаб туриладиган» тоифасига киритилиши фоиз

ставкаларининг тегишли ўзгаришларини ҳисобга олишдан воз кечилишини билдиради. Лекин, сўндирилишига қадар сақлаб туриладиган инвестициялар валюта хатарларини ва тўламаслик хатарларини хежлаш борасида хежланаётган модда сифатида майдонга чиқиши мумкин (127-пункт).

Номолиявий актив ёки мажбурият фақат а) валюта хатарлари борасида ёки б) тўласича ҳамма хатарларга нисбатан хежланадиган модда бўлиб майдонга чиқиши мумкин. Чунки валюта хатарларидан ташқари бошқа муайян хатарлар бўйича пул маблағлари оқимларининг ёки адолатли қиймат ўзгаришининг айнан уларга тааллуқли қисмини ажратиб олиш ва баҳолаш жуда мураккаб (129-пункт).

Хежлаш муносабатларининг уч тури мавжуд:

а) адолатли қийматни хежлаш – бу балансда тан олинган активнинг (мажбуриятнинг) ёки шу активнинг (мажбуриятнинг) муайян қисмининг адолатли қийматидаги ўзгаришлардан зарарни хежлаш бўлиб, муайян хатарга тааллуқли бўлади ҳамда ҳисобот даврининг соф фойдасига таъсир кўрсатади;

б) пул оқимларини хежлаш – бу пул оқимлари ўзгаришларидан зарарни хежлаш бўлиб, у, биринчидан, балансда тан олинган актив ёки мажбурият билан боғланган муайян хатарга тааллуқли бўлади (масалан, ўзгарувчи фоиз ставкали қарз мажбурияти бўйича келажакдаги алоҳида ёки барча фоиз тўловларини хежлаш), шунингдек кутилаётган битишув билан боғлиқ хатарга ҳам тааллуқли бўлиши мумкин (масалан, кутилаётгансотиб олиш ёки сотишни хежлаш); иккинчидан, ҳисобот даврининг соф фойдаси ёки зарарига таъсир кўрсатади. Активни компания ҳисобот валютасида ифодаланган қайд этилган баҳода сотиб олиш ёки сотиш бўйича балансда тан олинмаган қатъий мажбуриятни хежлаш, ҳатто адолатли қиймат ўзгариши хатарига қарамасдан, пул оқимларини хежлаш каби ҳисобга олинади;

в) хорижий компанияга соф инвестицияларни хежлаш 21-сонли МҲХС . «Валюта курслари ўзгаришларининг таъсири»га мувофиқ ҳисобга олинади (137-пункт).

39-сонли МҲХС да таъкидланадики, хежлаш муносабатлари мазкур стандартнинг қоидалари бўйича қуйидаги шартлар бажарилган пайтдагина ва фақат шундагина махсус равишда ҳисобга олинади:

а) хежлаш муносабатлари бошланиши биланоқ компаниянинг хатарларни бошқариш соҳасидаги вазифалари ва хежлашни амалга ошириш стратегияси расмий ҳужжатларда баён қилинади. Бу ҳужжатларда хежлаш дастагини, у билан боғланган хежланаётган моддани ёки битишувни, хежланаётган хатарнинг характерини аниқлаб бериш, шунингдек хежланаётган модданинг адолатли қиймати ва хежланаётган битишувнинг пул оқимларининг хежланаётган хатари билан бевосита боғланган ўзгаришларидан йўқотишларни камайтиришга нисбатан хежлаш дастагининг самарадорлигини компания қай тарзда баҳолашини белгилаб олиш лозим бўлади;

б) муайян хежлаш муносабати учун аввал бошдан ишлаб чиқилган хатарларни бошқариш стратегиясига мувофиқ равишда хежлаш адолатли қийматнинг ёки пул оқимларининг ўзгаришлари хежланаётган хатари билан

боғланган компенсацияни (йўқотишларни қоплашни) таъминловчи юқори самарали дастак бўлиб чиқади деб кутилади;

в) пул оқимларини хежлашда хежланиши лозим бўлган кутилаётган битишувнинг амалга оширилиши юқори эҳтимоли зарур, унга пировард натижада соф фойдага ёки зарарга таъсир қилувчи пул оқимларининг ўзгаришлари хатари хос бўлиши лозим;

г) хежлаш самарадорлигини етарли даражада ишончли баҳолаш мумкин, яъни хежланаётган модданинг адолатли қийматини ишончли аниқлаш ёки пул оқимларини ишончли баҳолаш мумкин, шунингдек хежлаш дастагининг ишончли ўлчаниши мумкин бўлган адолатли қийматини аниқлаш мумкин;

д) хежлашни баҳолаш доимий тарзда ўтказилган, натижада бутун ҳисобот даври мобайнида унинг юқори самарадорлиги аниқланган (42-пункт).

Одатда, аввал бошдан то хежлаш тугалланишига қадар компания хежланаётган модданинг адолатли қиймати ёки пул оқимлари ўзгариши хежлаш дастагининг адолатли қиймати ёки пул оқимлари ўзгаришлари билан деярли тўла қоплаб берилишига мўлжал қила олса, хежлаш юқори самарали ҳисобланади, бунда ҳақиқатда эришилган натижалар 80 фоиздан то 125 фоизгача ораликда тебранади. Масалан хежлаш дастаги бўйича зарар 120 ни ташкил этса, дастак бўйича пул бозоридаги фойда 100 га тенг бўлса, қоплаб берилиши натижаларини 120:100, яъни 120 фоиз ёки 100:120, яъни 83 фоиз деб баҳолаш мумкин. Компания хежлаш юқори самарали бўлиб чиқди деган хулоса қила олади (146-пункт).

Хежлашнинг самарадорлигини баҳолашда, одатда пулнинг вақтдаги қийматини ҳисобга олишга тўғри келади. Хежланаётган модда бўйича қайд этилган ўзгармас ставка адолатли қийматни хежлашда қўлланиладиган своп бўйича қайд этилган ўзгармас ставка билан бир хил бўлиши шарт эмас. Худди шу каби фоизли актив (мажбурият) бўйича ўзгарувчи ставка пул оқимларини хежлашда қўлланиладиган своп бўйича ўзгарувчи ставкага мос келиши шарт эмас. Свопнинг адолатли қиймати қолдиқ суммалар бўйича ҳисоб-китоблар қилиш билан аниқланади. Своп бўйича қайд этилган ўзгармас ставка ва ўзгарувчи ставкалар, агар уларнинг ҳар иккаласи битта микдорга ўзгарса, қолдиқ суммалар бўйича ҳисоб-китобларга таъсир этмаган ҳолда алмашилиши мумкин (152-модда).

Агар ҳисобот даври мобайнида адолатли қийматнинг хежланиши 39-сонли МҲХС даги хежлашни махсус равишда ҳисобга олиш шартларига мувофиқ келса, уни қуйидагича ҳисобга олиш лозим:

а) хежлаш дастагини адолатли қиймати бўйича қайта баҳолашдан фойдани (зарарни) ўша захоти соф фойда ёки зарарга олиб борилиши зарур;

б) хежланаётган модданинг баланс қийматини хежланаётган модда бўйича хежланаётган хатарга мансуб фойдани (зарарни) ҳисобга олиб тузатиш зарур. Бу фойдани (зарарни) дарҳол соф фойда ёки зарарга олиб борилиши зарур. Мазкур қоида хежланаётган моддани баҳолаш адолатли қиймат бўйича амалга оширилиб, адолатли қийматнинг ўзгаришлари бевосита капитал ҳисобларида акс эттирилганда ҳам амал қилади. Худди шунинг ўзи

хежланаётган моддаларнинг баҳоланиши ҳақиқатдаги харажатлар бўйича олиб бориладиган ҳолларга ҳам тааллуқлидир (153-пункт).

Қуйида келтириляётган вазиятлардан ҳар қандай биттаси вужудга келса, компания хежлашда ҳисоб юритишни тўхтатиши зарур:

а) ёхуд хежлаш дастагининг муомалада бўлиши муддати тугади, ёхуд дастак сотилди ёки ижро этилди (бундай мақсадлар учун хежлаш дастагини бошқа хежлаш дастаги билан алмаштирилиши ёки муддати узайтирилиши, агар бундай алмаштириш ёки узайтириш компаниянинг ҳужжатлаштирилган хежлаш стратегиясининг бир қисми бўлса, дастакнинг амал қилиш муддати тугаши ёки тўхтатилиши деб қаралмайди);

б) хежлаш хежлашда ҳисоб юритишнинг мезонларига энди жавоб бермай қўйди (16-пункт).

Агар ҳисобот даври мобайнида пул оқимларини хежлаш 39-сонли МҲХС даги хежлашда махсус ҳисоб юритишнинг шартларига жавоб берса, уни қуйидагича ҳисобга олиш зарур:

а) самарадорлиги аниқлаб олинган хежлаш дастаги бўйича фойда ёки зарарнинг бир қисмини бевосита капиталдаги ўзгаришлар тўғрисидаги ҳисоботдаги капитални ҳисобга олиш ҳисобига олиб бориш зарур:

б) самарасиз қисмини қуйидагича акс эттириш зарур:

1) хежлаш дастаги дериватив дастак бўлганида бевосита соф фойда ёки зарарда;

2) хежлаш дастаги дериватив дастак бўлмаган камдан-кам ҳолларда ёхуд соф фойда ёки зарарда, ёхуд 39-сонли МҲХСда рухсат берилгани каби, бевосита капиталда (158-пункт).

Агар хежланаётган қатъий мажбурият (кутиляётган битишув) активнинг ёки мажбуриятнинг тан олинishiга олиб келса, у ҳолда бу активнинг ёки мажбуриятнинг тан олинishi пайтида юқоридаги 2-деб кўрсатилган сатрлардаги қоидага биноан бевосита капитални ҳисобга олиш ҳисобига олиб борилган тегишли фойда ва зарарларни капитал ҳисобларидан чиқариб ташлаш ва бу актив ёки мажбуриятнинг қўлга киритилиши қиймати дастлабки баҳоланишига ёки бошқа баланс қийматига киритиш зарур (160-пункт).

Олдинги абзацда кўриб чиқилганидан ташқари барча ҳолларда пул оқимларини хежлашда бевосита капитални ҳисобга олиш ҳисобларига олиб борилган суммаларни хежланаётган қатъий мажбурият ёки хежланаётган кутиляётган битишув соф фойда ёки зарарга таъсир кўрсатадиган давр ўзининг ёки даврларнинг соф фойда ёки зарарида акс эттириш зарур (масалан, кутиляётган сотиш реал содир бўладиган пайтда) (162-пункт).

Компанияда юқорида тавсифлаб берилган хежлашда ҳисоб юритишни қуйидаги вазиятлардан бирортаси вужудга келса ҳам тўхтатиш лозим:

а) ёхуд хежлаш дастагининг муомала муддати тугади, ёхуд дастак сотилди ёки ижро этилди (бундай мақсадлар учун хежлаш дастагининг бошқа хежлаш дастаги билан алмаштирилиши ёки муддати узайтирилиши, агар бундай алмаштириш ёки узайтириш компаниянинг хежлаш ҳужжатлаштирилган стратегиясининг бир қисми бўлса, дастакнинг амал қилиши муддати тугаши ёки тўхтатилиши деб қаралмайди). Бу ҳолда хежлаш дастаги бўйича олинган,

хежлашнинг амал қилиши даврида дастлаб бевосита капитал ҳисобларига олиб борилган фойдани (зарарни) капитал ҳисобларида кутилаётган битишув ҳақиқатда бажарилишига қадар алоҳида акс эттириб туриш лозим бўлади. Операция содир бўлганда эса, юқорида кўрсатиб ўтилган умумий қоидалар қўлланади;

в) хежлаш хежлашда ҳисоб юритишнинг мезонларига жавоб бермай қўяди. Бу ҳолда хежлаш бўйича олинган, хежлашнинг амал қилиши даврида дастлаб бевосита капитал ҳисобларига олиб борилган фойдани (зарарни) кутилаётган ёки расман тасдиқланган битишув ҳақиқатда содир этилишига қадар капитал ҳисобларида алоҳида акс эттириш лозим. Операция содир этилганда эса, юқорида кўрсатилган умумий қоидалар қўлланади;

г) топшириқ берилган ёки кутилаётган битишув содир этилмайди деб тахмин қилинмоқда. Бу ҳолда бевосита капитални ҳисобга олиш ҳисобларига олиб борилган тегишли олинган соф фойдани (зарарни) ҳисобот даврининг соф фойдаси ёки зарарида акс эттириш лозим (163-пункт).

Хорижий ишлаб чиқаришга соф инвестицияларни хежлашни пул оқимларини хежлашни ҳисобга олган тарзда ҳисобга олиш зарур:

а) самарадорлиги аниқлаб олинган хежлаш дастаги бўйича фойда ёки зарарни бевосита капиталдаги ўзгаришлар тўғрисидаги ҳисоботдаги капитални ҳисобга олиш ҳисобларига олиб бориш зарур;

б) самарасиз қисмини қуйидагича акс эттирилади:

1) хежлаш дастаги дериватив дастак бўлганида бевосита соф фойдада ёки зарарда;

2) хежлаш дастаги дериватив дастак бўлмаган камдан-кам ҳолларда 21-сонли МҲХС «Валюта курслари ўзгаришларининг таъсири»га мувофиқ равишда.

Хежлаш дастаги бўйича хежлашнинг самарали қисмига мансуб деб топишган фойдани (зарарни) бир валютадан бошқасига ўтишда вужудга келадиган курсдаги ижобий ёки салбий тафовутлар каби туркумлаш зарур (164-пункт).

11.5. Ахборотнинг очиб берилиши ва тақдим этилиши

Маълумки, халқаро молия бозорлари жадал ривожланиб бормоқда ва уларда турли-туман молиявий дастаклардан фойдаланилмоқда. Молиявий дастаклардан фойдаланиш билан боғлиқ операцияларнинг бухгалтерия ҳисобини юритиш ва уларни молиявий ҳисоботларда акс эттириш масалалари, юқорида кўриб чиқилганидек, 39-сонли МҲХС да ёритиб берилган бўлса, 32-сонли МҲХС «Молиявий дастаклар: ахборотнинг очиб берилиши ва тақдим этилиши»нинг мақсади компаниянинг молиявий аҳволи, фаолиятининг самарадорлиги ва пул маблағлари ҳаракати нуқтаи назаридан балансдаги ва балансдан ташқаридаги молиявий дастаклар қанчалик муҳим эканлигини молиявий ҳисоботлардан фойдаланувчиларга тушунтириб беришдир.

32-сонли МҲХС балансдаги молиявий дастаклар тўғрисидаги ахборотни тақдим этишга муайян талабларни қўяди ҳамда балансдаги (балансда тан

олинган) ва балансдан ташқаридаги (балансда тан олинмаган) молиявий дастаклар тўғрисида очиб берилиши лозим бўлган ахборот рўйхатини белгилаб беради. Стандартда молиявий дастакларнинг мажбуриятларга ва капиталга туркумланиши, уларга таалукли фоизлар, дивидендлар, зарарлар ва фойданинг туркумланиши, шунингдек молиявий активлар ва молиявий мажбуриятлар бирига сўндирилиши шарт-шароитлари ёритиб берилган. Ахборотнинг очиб берилиши борасида стандартда компания пул маблағларининг келажакдаги тушумлари ва чиқимларининг миқдорларига, вақтдаги тақсимланишига ва эҳтимолига таъсир этувчи омиллар кўриб чиқилади. Бундан ташқари, стандарт компания томонидан молиявий дастаклар қўлланиши характери ва даражаси тўғрисидаги, улар билан боғлиқ хатар тўғрисидаги ва бошқарув органларининг хатарлар устидан назорат мақсадларидаги сиёсати тўғрисидаги ахборотнинг очиб берилишини рағбатлантиради.

32-сонли МҲХС балансда тан олинган ва тан олинмаган молиявий дастакларнинг барча турлари ҳақидаги ахборотни тақдим этиш ва очиб бериш учун қўлланиши лозим. Лекин, қуйидагилар бундан истисно:

- а) шўъба компаниялардаги улушлар;
- б) уюшган компаниялардаги улушлар;
- в) қўшма корхоналардаги улушлар;
- г) иш берувчиларнинг ва пенсия режаларининг барча турдаги меҳнат фаолиятлари тугашидаги тақдирловчи тўловлари бўйича мажбуриятлари, ходимларни тақдирлаш режаларни ҳам қўшган ҳолда;
- д) иш берувчининг ходимлар учун опционлар ва акциялар сотиб олиш режалари бўйича мажбурияти;
- е) суғурта шартномалари бўйича вужудга келадиган мажбуриятлар (1-пункт).

32-сонли МҲХС мақсадларида суғурта шартномаси – бу унга кўра суғурталовчи муайян давр мобайнида содир бўладиган ва юзага келадиган ҳодисалар ва ҳолатлар натижасида, вафот этиш (ҳар йиллик рента ҳолатида – ҳар йиллик рентани олувчининг ҳаёти давом этиши), касаллик, меҳнатга лаёқатсизлик, бошқа шахсларга моддий зарар, жароҳат етказиш, компания фаолияти тўхташини қўшган ҳолда, зарарга дуч келишнинг муайян хатарларига тортиладиган шартномадир. Лекин, 32-сонли МҲХС нинг шартлари молиявий дастак суғурта шартнома шаклига эга бўлган ва молиявий хатарлар ўтказилишини назарда тутган пайтда (бу 43-пунктда ҳам кўрсатилган) қўлланади, масалан инвестицион шартномаларнинг баъзи турлари ва суғурталаш компаниялари ва бошқалар билан тузилган молиявий қайта суғурталаш шартномалари. Суғурта шартномалари бўйича мажбуриятларга эга бўлган компаниялар бундай мажбуриятлар ҳақида ахборотнинг тақдим этилиши ва очиб берилиши учун 32-сонли МҲХС шартлари қўлланиши мумкинлигини баҳолашлари мақбул бўлади (3-пункт).

32-сонли МҲХСнинг 18-пункти мажбуриятлар ва капитал ҳақида молиявий ҳисоботларда ахборот тақдим этилишида шундай талаб қўяди. Молиявий дастакнинг эмитенти бу дастакни ёки унинг таркибий қисмларини дастакни балансда тан олишда шартнома мазмунига ва молиявий

мажбуриятнинг ҳамда улушли дастакнинг таърифларига мувофиқ равишда мажбурият ёки капитал деб туркумлаши лозим.

Агар молиявий дастакнинг сўндирилиши ёки ижро этилиши, усули бўйича ҳуқуқлар ва мажбуриятлар содир бўлиши ёки содир бўлмаслигига шубҳа мавжуд бўлган, эмитентнинг ҳам, дастак эгасининг ҳам назорати остида бўлмаган келажакдаги воқеага ёки ноаниқ ҳолатларнинг натижаларига боғлиқ бўлса, молиявий дастак мажбурият сифатида тушунилиши лозим. Бундан эмитентга молиявий дастакни пул маблағлари ёки бошқа молиявий активлар билан сўндириб бериш ёки ижро этиш талаби қўйилиши эҳтимоли эмиссия пайтида жуда оз бўлган ҳоллар мустасно. Бундай ҳолда сўндиришга ёки ижро этишга шартли резерв инкор қилиниши ва молиявий дастак капитал сифатида туркумланиши лозим.

Молиявий мажбуриятнинг уни улушли дастакдан фарқлаб турвчи энг муҳим белгиси молиявий дастак бўйича бир томоннинг (эмитентнинг) иккинчи томонга (дастакнинг эгасига) пул маблағларини ёки бошқа молиявий активни етказиб бериш бўйича шартномада белгиланган мажбурияти мавжудлигидир. Бундай мажбурият дастак эгасигаи уни эмитент учун потенциал ноқулай шароитларда бошқа молиявий дастакка алмаштирилиб берилиши мажбурияти шаклида ҳам бўлиши мумкин. Шартномада шундай мажбуриятларнинг мавжудлиги, ижро этилиши усулидан қатъи назар, дастак молиявий мажбуриятнинг таърифига мувофиқ келишини билдиради. Хорижий валютани олиш имконияти йўқлиги, тартибга солувчи органлардан тўловни бажариш учун рухсат зарурлиги каби эмитентнинг мажбуриятини бажара олиш қобилиятига чекловлар, эмитентни мажбуриятлардан озод қилмайди ёки дастак эгасининг ҳуқуқларини тўхтатиб қўймайди (20-пункт).

Молиявий дастак эмитентнинг бошқа томонга пул маблағларини ёки бошқа молиявий активларни бериши мажбуриятини ёки мазкур дастакни бошқасига потенциал ноқулай шароитларда айирбошланишини назарда тутмаса, у улушли дастак бўлади. Улушли дастакнинг эгаси эмитентнинг капиталидан тақсимланадиган дивидендлар ёки бошқа даромадларнинг пропорционал улушини олиш ҳуқуқига эга бўлса ҳам, эмитент шартномага биноан даромадларни бундай тақсимлаб беришга мажбур эмас (21-пункт).

Компания ўз капитал дастакларини ҳам қайтариб сотиб олиб, сақлаши мумкин («сотиб олинган ўз акциялари»). Бундай акциялар компаниянинг ўзи томонидан, унинг шўъба компаниялари томонидан ҳам сотиб олинган бўлиши мумкин. Бухгалтерия ҳисобининг халқаро стандартларининг 16-сонли талқинига биноан қайтариб сотиб олинган ўз акциялари балансда капиталнинг қисқариши сифатида акс эттирилиши лозим. Фойда ва зарарлар тўғрисидаги ҳисоботда сотиб олинган ўз акцияларини сотишдан, чиқаришдан ёки чақириб олиш ва бекор қилишдан ҳеч қандай фойда ёки зарар тан олинмаслиги лозим. Уларнинг тўлаб берилиши молиявий ҳисоботларда капитал ҳисобларидаги ўзгариш сифатида тақдим этилиши зарур.

Молиявий мажбурият сифатида туркумланган молиявий дастакка ёки унинг элементида оид фоизлар, дивидендлар, зарарлар ва фойдалар фойда ва зарарлар тўғрисидаги ҳисоботда харажатлар ёки даромадлар сифатида акс

этирилиш лозим. Улушли дастаклар сифатида туркумланган молиявий дастакларнинг эгаларига даромадларнинг тақсимланиши эмитент томонидан бевосита капитал ҳисобларининг дебетиға олиб борилади (30-пункт).

Демак, молиявий дастакларнинг балансда қандай туркумланганлиги уларга оид фоизлар, дивидендлар, зарарлар ёки фойданинг қай тарзда туркумланишини белгилаб беради. Шу сингари мажбурият деб туркумланган дастакларнинг сўндирилиши ва қайта молияланиши билан боғлиқ фойда ва зарарлар фойда ва зарарлар тўғрисидаги ҳисоботда акс этирилади. Айни пайтда эмитентнинг капитали сифатида туркумланган дастакларнинг сўндирилиши ёки қайта молияланиши ҳисоботларда капиталнинг ўзгаришлари сифатида акс этирилади (31-пункт).

32-сонли МҲХС нинг 33-пункти қондасига биноан компания тан олинган суммаларнинг ўзаро сўндирилишини юридик қайд этилган нетто асосда амалга оширишни мўлжаллаётганда ёки активни мажбуриятни сўндириш билан бир пайтда сотмоқчи бўлганда молиявий актив билан молиявий мажбурият ўзаро сўндирилиши, балансда эса қолдиқ сумма акс этирилиши лозим.

Молиявий дастаклар қўлланган битишувлар бир ёки бир неча молиявий хатарлар қабул қилинишига ёки бошқа томонга ўтказилишига олиб келиши мумкин. Ахборотнинг очиб берилишига қўйиладиган талаблар молиявий ҳисоботлардан фойдаланувчиларнинг балансда тан олинган молиявий дастаклар бўйича ҳам, балансда тан олинмаган молиявий дастаклар бўйича ҳам хатар даражасини баҳолашга қўмаклашувчи маълумотларни олишларини таъминлайди. 32-сонли МҲХСда қуйидаги хатарларнинг тавсифи берилган:

а) баҳо хатари – баҳо хатарининг уч тури мавжуд: валюта хатари, фоиз ставкаси хатари ва бозор хатари. Валюта хатари – бу валюталар айирбошлаш курслари ўзгариши билан молиявий дастак қийматидаги ўзгаришлар хатари. Фоиз ставкасининг хатари – бу фоизнинг бозор ставкалари ўзгаришлари билан боғлиқ авишда молиявий дастакнинг қийматидаги ўзгаришлар хатари. Бозор хатари – бу бозор баҳолари ўзгаришлари натижасида молиявий дастакнинг қийматидаги ўзгаришлар хатари бўлиб, бозор баҳолари ўзгаришлари алоҳида қимматли қоғоз ёки унинг эмитенти учун хос бўлган омиллар ёки бозордаги муомалада бўлган барча қимматли қоғозларга таъсир этувчи омиллар туфайли содир бўлганлиги аҳамиятли эмас. «Баҳо хатари» атамаси ўзида нафақат зарарнинг вужудга келиши потенциал имкониятини, балки фойда олишнинг потенциал имкониятини ҳам мужассамлаштиради;

б) тўланмаслик хатари – бу бир томоннинг молиявий дастак бўйича ўз мажбуриятларини ижро этмаслиги хатари. Бунинг оқибатида бошқа томонда молиявий зарар вужудга келиши хатари пайдо бўлади;

в) ликвидлик хатари – молиявий дастаклар билан боғлиқ мажбуриятларни ижро этиш учун маблағлар олиннишида компанияда қийинчиликлар пайдо бўлишининг хатари. Ликвидлик хатари молиявий активни унинг адолатли қийматига яқин баҳода етарли даражада тез сотиш мумкин эмаслиги натижасида келиб чиқиши мумкин;

г) пул маблағлари оқими хатари- бу пул молиявий дастаклар билан боғлиқ пул маблағларининг келажакда келиб тушиши ва тўловлари

микдорининг ўзгариши хатари. Масалан, ўзгарувчи фоиз ставкали қарз дастаги бўйича бундай тебранишлар молиявий дастакнинг алолатли қиймати одатда ўзгармагани ҳолда унинг самарали фоиз ставкаси ўзгаришида ифодаланади(43-пункт).

32-сонли МҲХСнинг 43а-пунктида компания молиявий хатарларни бошқариш борасидаги мақсадлар ва сиёсатни очиб бериши лозимлиги таъкидланади. Жумладан, назарда тутилаётган операциялар ва битишувларнинг ҳар бир асосий тури учун хежлаш сиёсати очиб берилиши лозим.

Балансда тан олинган ва тан олинмаган молиявий активларнинг, молиявий мажбуриятларнинг ва улушли дастакларнинг ҳар бир тоифаси бўйича компания қуйидагиларни очиб бериши лозим:

а) молиявий дастакларнинг қиймат ўлчовлари ва характери тўғрисидаги ахборотни, пул маблағларининг келажақдаги оқимларининг микдориға, вақтдаги тақсимланишиға ва аниқ мавжудлиғиға таъсир этувчи муҳим шарт-шароитларни ҳам қўшган ҳолда;

б) қабул қилинган ҳисоб сиёсатини ва дастакларни балансда тан олиниши қабул қилинган мезонлари ҳамда дастакларни баҳолаш базасини, шу жумладан қуйидагиларни:

1) адолатли қиймати бўйича ҳисобга олинадиган молиявий активлар ва мажбуриятларнинг адолатли қийматини ҳисоблаб чиқишда қўлланган усуллар ва муҳим фаразлар, молиявий активларнинг муҳим тоифалари учун;

2) адолатли қиймати бўйича баҳоланадиган сотиш учун нақд ҳолида мавжуд бўлган молиявий активлар ва молиявий мажбуриятларнинг адолатли қиймати улар дастлабки тан олингандан сўнг ўзгаришларидан фойда ва зарарлар ҳисобот даврининг соф фойдаси ёки зарарига олиб борилиши ёки молиявий активнинг сотилишиға қадар бевосита капитал ҳисобларида тан олинишини;

3) 39-сонли МҲХС нинг 10-пунктида кўрсатиб берилган молиявий активлар тўрт тоифасининг ҳар бири учун молиявий активларни сотиб олиш ёи сотиш бўйича «мунтазам характердаги» операцияларнинг ҳисоби қайси санаға амалға оширилади: битишув тузилган санағаи ёки ҳисоб-китоблар санасиғаи (32-сонли МҲХС нинг 47-пункти, 39-сонли МҲХС нинг 167-пункти).

Балансда тан олинган ва олинмаган молиявий активлар ва молиявий мажбуриятларнинг ҳар бир тоифаси бўйича компания фоиз ставкаси хатари мавжудлиғи ҳақидаги ахборотни очиб бериши лозим, шу жумладан:

а) шартномада назарда тутилган фоиз ставкасининг ўзгариши санаси ёки тўлов муддати санаси, қайси сана олдинроқ бўлса;

б) самарали фоиз ставкалари, агар улар қўлланаётган бўлса (32-сонли БҲХС нинг 56-пункти).

Тўлов муддати санаси ёки фоиз ставкасининг ўзгариши санаси, агар иккинчиси биринчисидан илгари бўла, фоиз ставкалари қайд этиб қўйилган даврни билдиради, самарали фоиз ставкалари тўғрисидаги ахборот эса фоиз ставкалари қайд этилган даражасини кўрсатиб туради. Бу ахборотнинг очиб берилиши молиявий ахборотдан фойдаланувчиларға компания дуч келаётган фоиз ставкаси хатарини баҳолаш учун базани тақдим этади. Демак, улар фойда

ёки зарар вужудга келишининг потенциал имкониятини баҳолай оладилар. Тўлов муддатига қадар фоиз ставкаси бозор фоиз ставкасига боғлиқ ҳолда ўзгариб турадиган дастаклар учун фоиз ставкасининг навбатдаги ўзгаришига қадар даврнинг кўрсатилиши, тўлов муддати етиб келишигача даврни кўрсатувчи ахборотдан кўпроқ аҳамиятга эга (58-пункт).

Компания ўзининг молиявий активлари ва молиявий мажбуриятларидан қайсилари:

а) фоиз ставкасининг баҳо хатарига дуч келишини, масалан, қайд этилган фоиз ставкали пул молиявий активлар ва молиявий мажбуриятлар сингари;

б) пул оқимининг фоиз ставкаси хатарига дуч келишини, бозор ставкаларининг ўзгаришлари билан янгиланувчи ўзгарувчи фоиз ставкали молиявий активлар ва молиявий мажбуриятлар сингари;

в) фоиз ставкаси хатарига дуч келмаслигини, улушли қимматли қоғозлар сингари, кўрсатади (60-пункт).

Компания фаолиятининг характери ва унинг молиявий дастаклар хос битишувлардаги иштироки кўламлари фоиз ставкаси хатари тўғрисидаги ахборот қандай кўринишда тақдим этилишини белгилаб беради: текст, жадвал ёки ҳар иккала шаклни қўллаган ҳолда, Компания фоиз ставкасининг баҳо хатарига ёки пул оқимининг хатарига тортилган молиявий дастакларнинг катта сонига эга бўлган пайтда, у буларнинг ҳар бири бўйича ахборотни тақдим этишда бир ёки бир неча ёндашувлардан фойдаланиши мумкин. Бу ёндашувлар қуйидагилардир:

а) фоиз ставкасининг баҳо хатарига тортилган молиявий дастаклар баланс қиймати бўйича жадвал шаклида, шартномада назарда тутилган тўлов муддати етиб келиши санаси ёки фоиз ставкаси ўзгариши санасига қараб гуруҳлаб тақдим этилиши мумкин:

1) баланс тузилган санадан бошлаб бир йил ичида;

2) бир йилдан сўнг ва баланс тузилган санадан 5 йилгача;

3) баланс тузилган санадан 5 йилдан кейин;

б) компаниянинг фаолияти фоиз ставкаси баҳо хатарига тортилганлиги даражасига ёки унинг ўзгаришларига муҳим равишда боғлиқ бўлган пайтда батафсилроқ ахборот тақдим этилгани мақбул. Банк ёки унинг сингари компария, масалан, амал қилиши муддати ёки фоиз ставкалари ўзгариши контрактда белгилаб олинган молиявий дастакларнинг алоҳида гуруҳларини баланс қиймати бўйича тақдим этиши мумкин:

1) баланс тузилган санадан бошлаб бир ой ичида;

2) бир ойдан сўнг ва баланс тузилган санадан уч ойгача;

3) уч ойдан сўнг ва баланс тузилган санадан олти ойгача;

в) шу сингари, компания ўзининг пул оқимлари фоиз ставкасининг ўзгаришлари хатарига тортилганлигини ўзгарувчи фоиз ставкали ва сўндирилиши муддатлари келажакда турли даврларда етиб келадиган молиявий активлар ва молиявий мажбуриятлар гуруҳланишининг бирлаштирилган баланс миқдорларини кўрсатувчи жадвал йўли билан очиб бериши мумкин;

г) фоиз ставкалари тўғрисидаги ахборот ёхуд муайян молиявий дастаклар учун алоҳида, ёхуд молиявий дастаклар тоифалари бўйича ўртача тортилган

микдорлар ёки ставкалар диапазони кўринишида тақдим этилиши мумкин. Бошқа валюталарда ифодаланган ёки тўланмасликнинг ўзига хос хатарига эга бўлган дастакларни, агар бу омиллар таъсири остида дастакларда каттагина фарқланувчи самарали фоиз ставкалари мавжуд бўлса, компания алоҳида тоифаларга гуруҳлайди (64-пункт).

Балансда тан олинган ва тан олинмаган молиявий активларнинг ҳар бир тоифаси учун компания ўзининг тўланмаслик хатарига тортилганлиги тўғрисидаги ахборотни очиқ бериши лозим, жумладан:

а) агар бошқа томонлар молиявий дастаклар бўйича ўз мажбуриятларини бажара олмаса, ҳар қандай гаровнинг адолатли қийматини ҳисобга олмаган ҳолда, ҳисобот санасига тўланмаслик хатари энг яхши ҳисобга олинган суммани;

б) тўланмаслик хатарини катта йиғилиб қолишлари мавжудлигини (66-пункт).

Гаровни сотиш ҳисобидан потенциал қоплаб беришни ҳисобга олмасдан тўланмаслик хатарига тортилганлик суммалари (компаниянинг тўланмаслик бўйича максимал хатари) тўғрисидаги ахборот қуйидаги мақсадларда очиқ берилади:

а) молиявий ҳисоботлардан фойдаланувчиларга балансда тан олинган ва олинмаган молиявий активлар бўйича тўланмаслик хатарининг изчил баҳоланишини тақдим этиш;

б) максимал зарар тан олинган молиявий активнинг баланс қийматидан ёки молиявий ҳисоботда бирон-бир бошқача тарзда акс эттирилган тан олинмаган активнинг адолатли қийматидан фарқ қилиши мумкинлиги эҳтимолини ҳисобга олиш (68-пункт).

Компания юз бериши мумкин бўлган кредит зарарларини камайтиришга қаратилган, лекин ўзаро сўндириш мезонларига жавоб бермайдиган бир ёки бир неча ўзаро сўндириш тўғрисида бош битимларни тузиши мумкин. Агар шундай битим ўша контрагентнинг молиявий мажбуриятларига қарши қаратилиши мумкин бўлмаган молиявий активларга тааллуқли тўланмаслик хатарини анчагина камайтираётган бўлса, компания бу битимнинг таъсири тўғрисида қўшимча ахборотни тақдим этади. Бу ахборотда қуйидагилар кўрсатилади:

а) улар бўйича ўзаро сўндириш ҳақида бош битим тузилган молиявий активларга тааллуқли тўланмаслик хатари, бу активлар сотилгандан сўнг, ўша томон олдидаги мажбуриятлар қанчалик сўндирилса, фақат шу даражада бартараф этилади;

б) ўзаро сўндириш тўғрисида бош битим тузиш йўли билан компаниянинг умумий тўланмаслик хатарининг камайиши даражаси ҳисобот санасидан кейинги қисқа давр ичида муҳим равишда ўзгариши мумкин, чунки бу мазкур битим жорий этиладиган ҳар бир битишувга боғлиқ бўлади.

Компания ўзининг тўланмаслик хатарининг камайиши даражасини белгиловчи ўз бош битимларининг шартларини очиқ бериши ҳам мақбул деб қаралади (71-пункт).

Балансда тан олинган ва тан олинмаган молиявий активлар ва молиявий мажбуриятларнинг ҳар бир тоифаси учун компания уларнинг адолатли қиймати

тўғрисидаги ахборотни очиб бериши лозим. Ўз вақтидалик ва ахборотни олишга харажатлар мезонларидан келиб чиққан ҳолда молиявий активнинг ёки мажбуриятнинг адолатли қийматини етарли даражада ишончли аниқлаш мумкин бўлмаган пайтда, бу факт ҳисоботларда молиявий дастакнинг унинг адолатли қийматига таъсир этувчи асосий тавсифлари тўғрисидаги ахборот билан биргаликда акс эттирилиши лозим (77-пункт).

Агар компания бир ёки бир неча молиявий активларни уларнинг адолатли қийматидан юқорироқ қийматда ҳисобга олаётган бўлса, қуйидагиларни очиб бериши лозим:

а) алоҳида активларнинг ёки алоҳида активлар тегишли гуруҳларининг баланс қиймати ёки адолатли қиймати;

б) бошқарув органларини баланс қийматини пасайтирмасликка ундаган сабабларни, шунингдек улар қандай сабабларга кўра баланс қиймати қопланади деб ишонаётганликларини (88-пункт).

Компания молиявий дастакни назарда тутилаётган бўлажак операциялар билан боғлиқ хатарларни ҳежлаш сифатида ҳисобга олган пайтда қуйидагиларни очиб бериши лозим:

а) назарда тутилаётган операциялар ва битишувларнинг улар содир бўлишига қадар вақт даврини ҳам қўшган ҳолда тавсифи;

б) ҳежловчи дастакнинг тавсифи;

в) ҳар қандай кечиктирилган ёки тан олинмаган фойда ёки зарарнинг суммаси, шунингдек унинг даромад ёки харажат сифатида тан олиншининг кутилаётган вақт чегаралари (91-пункт).

39-сонли МХХС нинг 169-пункти ҳежлашга тааллуқли яна қуйидаги ахборотнинг очиб берилишини талаб қилади:

а) молиявий хатарни бошқариш борасида компания сиёсати ва мақсадларининг, шу жумладан кутилаётган битишувлар ҳар бир асосий турини ҳежлаш сиёсатини ёритиб берилиши;

б) адолатли қийматни ҳежлаш, пул оқимларини ҳежлаш, хорижий компанияга соф инвестицияларни ҳежлаш бўйича алоҳида равишда қуйидаги ахборот берилади:

1) ҳежлашнинг тавсифи;

2) мазкур ҳежлаш учун ҳежлаш дастаклари сифатида белгилаб олинган молиявий дастакларнинг тавсифи ва ҳисобот санаси ҳолатига адолатли қиймати;

3) ҳежланаётган хатарларнинг характери;

4) кутилаётган битишувларнинг ҳежлашда - кутилаётган битишувларнинг уларни соф фойда ёки зарарнинг ҳисоб-китобига киритилиши назарда тутилаётган режалаштирилган амалга оширилиши муддатлари, шунингдек ҳежлашда ҳисоб юритишдан фойдаланиш энди бошқа режалаштирилмаётган кутилаётган битишувларнинг тавсифи;

в) агар пул оқимларини ҳежлашда дастак сифатида қўлланадиган дериватив ва нодериватив молиявий активлар ва мажбуриятлар бўйича фойда (зарар) капиталнинг ўзгаришлари тўғрисидаги ҳисоботдаги капитални ҳисобга

олиш ҳисобларига бевосита олиб борилган бўлса, у ҳолда қуйидагиларни очиб берилади:

- 1) жорий давр мобайнида капитал ҳисобларида тан олинган сумма;
- 2) капитални ҳисобга олиш ҳисобларидан чиқарилган ва ҳисобот даврининг фойдаси ёки зарарига олиб борилган сумма;
- 3) капитал ҳисобларидан чиқарилган ва жорий давр мобайнида кутилаётган хежланувчи битишув доирасидаги активнинг ёки мажбуриятнинг сотиб олиниши дастлабки қийматига ёки бошқа баланс қийматига киритилган сумма.

16-сонли талқиннинг таъкидлашича, сақланаётган сотиб олинган ўз акциялари ҳисобига капиталнинг камайиши суммаси алоҳида равишда баланс ҳисоботининг ўзида ёки ҳисоботларга тушунтиришларда очиб берилиши лозим.

32-сонли МҲХС молиявий дастаклар тўғрисидаги ахборот очиб берилиши борасида талаблар кўяр экан, масалага қўшимча ахборотнинг очиб берилиши молиявий ҳисоботлардан фойдаланувчиларга молиявий дастакларни тушуниб олишда ёрдам берган пайтда рағбатлантирилади деб ёндашади. Шу нуқтаи назардан қуйидагиларнинг очиб берилиши мақбул ҳисобланади:

а) давр мобайнида молиявий активлар ва молиявий мажбуриятлар адолатли қиймати ўзгаришининг даромад ёки харажатлар сифатида тан олинган умумий суммаси;

б) мўлжалланаётган келажакдаги операцияларнинг хежларидан фарқ қилувчи хежловчи дастаклар бўйича кечиктирилган ёки тан олинмаган фойда ёки зарарнинг умумий суммаси;

в) тан олинган молиявий активлар ва молиявий мажбуриятлар учун – уларнинг йил мобайнидаги ўртача жами баланс қийматини, тан олинмаган молиявий активлар ва молиявий мажбуриятлар учун – уларнинг йил давомидаги ўртача жами асосий, эълон қилинган, номинал ва бошқа шу каби суммасини, барча молиявий активлар ва молиявий мажбуриятлар учун, айниқса ҳисобот санасига мавжуд бўлган молиявий дастакларнинг қиймати молиявий дастакларнинг йил мобайнидаги қиймати тўғрисида тасаввур бермайдиган ҳолда, - уларнинг йил мобайнидаги ўртача жами адолатли қиймати (94-пункт);

г) «сотиш учун нақд ҳолида мавжуд бўлган» (хежлаш жараёни билан боғланмаган) молиявий активларни адолатли қиймати бўйича қайта баҳолашдан фойда (зарар) бевосита капиталнинг ўзгаришлари ҳақидаги ҳисоботдаги капитал ҳисобларига олиб борилган бўлса, қуйидагилар очиб берилади:

1) жорий давр мобайнида капитални ҳисобга олиш ҳисобларида тан олинган сумма;

2) капитални ҳисобга олиш ҳисобларидан чиқарилган ва жорий даврнинг соф фойда ёки зарарига олиб борилган фойда (зарар) суммаси;

д) агар «сотиш учун нақд ҳолида мавжуд» ёки «савдо-сотиқ учун мўлжалланган» тоифаларга кирган барча молиявий активларнинг адолатли қиймати ишончли аниқланиши мумкинлиги ҳақидаги фараз бажарилмаётган бўлса, ва компания молиявий активларни амортизацияланган харажатлар бўйича баҳолашга мажбур бўлаётган бўлса, бу факт очиб берилиши лозим,

шунингдек молиявий активларнинг тавсифини келтириш, балансдаги қийматини, адолатли қийматни ишончли аниқлашга тўсқинлик қилаётган сабабларни, баҳолашнинг адолатли қиймат уларнинг ичида жойлашиши мумкин бўлган қиймат чегараларини кўрсатиш лозим. Бундан ташқари, адолатли қийматини илгари етарли даражада ишончли аниқлаш мумкин бўлмаган молиявий активларнинг сотилиши фактини очиб бериш, уларнинг сотиш пайтидаги баланс қийматини, балансдаги тан олинган фойда ёки зарарларни кўрсатиш лозим;

е) молиявий активлар ва молиявий мажбуриятлар бўйича ёхуд соф фойда ёки зарарга олиб борилган, ёхуд капиталнинг алоҳида таркибий қисми сифатида акс эттирилган даромадлар, харажатлар, фойда ва зарарларнинг салмоқли моддаларини очиб бериши лозим. Шу мақсадларда:

1) умумий фоиз даромадларини ва умумий фоиз харажатларини (хар иккала ҳолда ҳам сотиб олишга ҳақиқатдаги харажатлар асосида) алоҳида очиб бериш лозим бўлади;

2) дастлабки сотиб олинишидан сўнг адолатли қиймати бўйича тузатилган «сотиш учун нақд ҳолида мавжуд» молиявий активларга нисбатан – бундай молиявий активларни тан олиш тўхтатилганда вужудга келадиган ва ҳисобот даврининг соф фойда ёки зарарларига олиб бориладиган умумий фойда ва зарарларни адолатли қиймати бўйича тан олинган активлар ва мажбуриятларнинг тузатилишида келиб келиб чиқадиган ва ҳисобот даврининг соф фойдаси ёки зарарига олиб бориладиган умумий фойда ва зарарлардан алоҳида акс эттириш лозим бўлади (савдо-сотиқ учун мўлжалланган молиявий активлар ва молиявий мажбуриятлар учун «рўёбга чиқарилган» ва «рўёбга чиқарилмаган» фойда ва зарарлар ўртасида бундай ажратишни ўтказиш талаб этилмайди);

3) компания қадрсизланган ссудалар бўйича ҳисобланган, лекин тан олинмаган фоиз даромад суммасини очиб бериши зарур;

ж) агар компания секьюритизация (қимматли қоғозга айлантириш) тўғрисида битим ёки РЕПО шартномаси тузадиган бўла, жорий ҳисобот даврида амалга оширилган битишувлардан қолаётган инвестициялар бўйича қуйидаги ахборотни алоҳида очиб бериши зарур:

1) шундай битишувларнинг характери ва ҳажмлари, шу жумладан гаровнинг тавсифи ва янги сақланиб қолган инвестицияларнинг адолатли қийматини ҳисоблаб чиқишда фойдаланилган асосий фаразлар тўғрисидаги миқдорий ахборот;

2) молиявий активлар тан олиниши тўхтатилиши фактлари;

3) агар компания молиявий активни адолатли қиймати бўйича акс эттириладиган активлар тоифасидан амортизацияланган харажатлар бўйича акс эттириладиган активлар тоифасига ўтказган бўлса, активни бундай тоифага ўтказишнинг сабабини очиб бериш зарур;

и) тан олинган молиявий актив учун, молиявий активларнинг ҳар бир каттароқ тоифаси учун алоҳида равишда, қадрсизланишдан ҳар қандай зарарнинг характери ва миқдорини ёки қадрсизланишдан зарарнинг қайтариб

тан олинисидан зарарнинг характери ва миқдорини очиб бериш зарур 39-сонли МҲХС, 170-пункт).

12-боб. Йиғма молиявий ҳисоботлар ва шўъба корхоналарга инвестицияларни ҳисобга олиш(27-сонли МҲХС)

12.1. Умумий тушунчалар

Эга компания (материнская компания) томонидан йиғма молиявий ҳисоботларни тузиш ва уларда шўъба корхоналарга инвестицияларни акс эттирилиши масалалари 27-сонли МҲХС «Йиғма молиявий ҳисоботлар ва шўъба корхоналарга инвестицияларни ҳисобга олиш»да ёритиб берилган. Мазкур стандартда қуйидаги атамалар қўлланилган:

Назорат (27-сонли МҲХС мақсадлари учун) - компаниянинг молиявий ва хўжалик фаолиятини бу фаолиятдан наф олиш мақсадида бошқариш имконияти.

Шўъба компания – бошқа компания томонидан (эга компания деб аталадиган) назорат қилинадиган компания.

Эга компания – бир ёки неча шўъба компаниялари мавжуд бўлган компания.

Гуруҳ – барча шўъба корхоналари билан биргаликдаги эга компания.

Йиғма молиявий ҳисобот – ягона компаниянинг молиявий ҳисоботи сифатида тақдим этилган гуруҳнинг молиявий ҳисоботи.

Озчилик улуши –шўъба компаниянинг фаолияти соф натижаларидаги ва соф активларидаги эга компания тўғридан-тўғри ёки шўъба корхоналари орқали эгалик қилмаётган қисм(6-пункт).

27-сонли МҲХС нинг 8-пунктида кўрсатилган ҳолдан ташқари барча ҳолларда эга компания йиғма молиявий ҳисоботларини тақдим этиши лозим (7-пункт).

27-сонли МҲХС нинг 8-пунктида қайд этиладики, эга компания, ўз навбатида, бошқа компаниянинг тўла мулки ёки моҳияти бўйича тўла мулки бўлган шўъба компанияси бўлса(эга компанияга эгалик қилувчи компаниянинг ўзи кимнингдир тўлиқ мулки бўлса) озчилик улуши эгаларининг розилиги билан йиғма молиявий ҳисоботни тақдим этмаслиги мумкин. Бундай эга компания йиғма молиявий ҳисобот тақдим этилмаганлиги сабабларини, шунингдек ўзининг молиявий ҳисоботларида шўъба компанияларнинг акс эттирилиши методларини очиб бериши лозим. Шунингдек, йиғма молиявий ҳисоботларни эълон қиладиган эга компаниянинг юридик манзили очиб берилиши лозим.

Бирлаштирилган молиявий ҳисоботларни чиқарувчи эга компания ҳисоботларга барча мамлакат ичидаги ва хориждаги шўъба компанияларини, бирлаштирилишдан истисно қилиниши бўйича талаблар мавжуд бўлганларидан ташқари, киритиши лозим (11-пункт).

Бирлаштирилган молиявий ҳисоботлар эга компания томонидан назорат қилинаётган барча компанияларни ўз ичига олади. Эга компания тўғридан-

тўғри ёки билвосита шўъба компаниялари орқали компаниянинг ярмидан кўпроқ овозларига эга бўлганда, агар овозларга бундай эгалик назорат эмаслигини аниқ намоён этиб бўлмаса, назорат мавжуд деб олинади. Эга компания овоз берувчи акцияларнинг ярмидан кўп бўлмаган миқдорига эга бўлганда ҳам қуйидаги ҳолларда назорат мавжуд бўлади:

- а) бошқа инвесторлар билан келишиб, овоз берувчи акцияларнинг ярмидан кўпроғини эга компания томонидан бошқариш имконияти мавжуд;
- б) уставга ёки келишувга биноан шўъба компаниянинг молиявий ва хўжалик (операцион) сиёсатини белгилаш ваколатлари мавжуд;
- в) директорлар кенгашининг ёки шунга ўхшаш бошқарув органининг аъзолари кўпчилигини тайинлаш ёки бўшатиш имконияти мавжуд;
- г) директорлар кенгаши ёки шу каби бошқарув органи йиғилишларида кўпчилик овозга эга бўлиш имконияти мавжуд (12-пункт).

Шўъба компания қуйидаги ҳолатларда ҳисоботларни жамлаш жараёнидан чиқариб ташланади:

- а) шўъба корхона мутлақо яқин келажакда сотиб юбориш мақсадларида сотиб олинган ва сақлаб турилибди, шунинг учун назорат вақтинчалик характерда;
- б) шўъба компания унинг эга компанияга маблағлар ўтказиш қобилиятини муҳим равишда чекловчи узоқ муддатли қаттиқ чекловлар шароитида иш олиб бомоқда.

Бундай шўъба компаниялар 39-сонли МҲХСнинг қоидалари асосида инвестициялар сифатида ҳисобга олинади (13-пункт).

Шўъба компаниянинг хўжалик фаолияти гуруҳнинг бошқа компаниялари фаолиятидан ўз характери бўйича фарқ қилганда у йиғма ҳисоботлардан чиқариб ташланиши зарур бўлади. Бундай асосда чиқариб ташлаш унчалик тўғри эмас, чунки бундай шўъба компанияларининг йиғма ҳисоботларга киритилиши ва шўъба компанияларнинг хўжалик фаолияти турли хиллари тўғрисидаги қўшимча ахборотнинг йиғма молиявий ҳисоботларда очиқ берилиши очиқ берилаётган ахборот сифатининг оширилишига ёрдам беради. Масалан. 14-сонли МҲХС «Сегментлар бўйича ҳисоботлар»нинг талабларига биноан ахборотнинг очиқ берилиши гуруҳ ичида фаолият турли хиллари миқёсларини ойдинлаштиришга кўмаклашади (14-пункт).

12.2. Жамлаш таомиллари

Йиғма молиявий ҳисоботларни тузишда эга компания билан шўъба компанияларнинг молиявий ҳисоботлари активлар, мажбуриятлар, капитал, даромадлар ва харажатларнинг бир хил моддаларини сатрма-сатр бирлаштирилади. Йиғма молиявий ҳисоботлар гуруҳ тўғрисида ягона компания каби молиявий ахборотни тақдим этиши учун қуйидагилар зарур:

- а) ҳар бир шўъба компанияга эга компания инвестицияларининг баланс қиймати ва ҳар бир шўъба компания капиталининг эга компанияга тегишли қисми;

б) жамланган шўъба компанияларнинг ҳисобот давридаги соф фойдасидаги озчиликнинг улуши эга компаниянинг эгаларига тегишли соф фойда суммасини акс эттириш учун ҳисоблаб чиқилади ва гуруҳнинг фойдасини тузатиш учун фойдаланилади;

в) жамланган шўъба компанияларнинг соф активларидаги озчиликнинг улуши ҳисоблаб чиқилади ва йиғма балансда эга компаниянинг мажбуриятларидан ва акциядорлари капиталидан алоҳида кўрсатилади. Соф активлардаги озчиликнинг улуши қуйидагиларни ўз ичига олади:

1) 22-сонли МҲХС «Бизнеснинг бирлаштирилиши»га мувофиқ равишда ҳисоблаб чиқилган дастлабки бирлаштириш санасига сумма;

2) бирлаштирилиш кунидан буён содир бўлган компания капитали ўзгаришларидаги озчиликнинг улуши (15-пункт).

Гуруҳ ичидаги ҳисоб-китоблар бўйича қолдиқлар, гуруҳ ичидаги операциялар, шунингдек бундай операциялардан рўёбга чиқмаган фойда тўла равишда чиқариб ташланиши лозим. Гуруҳ ичидаги операциялардан рўёбга чиқмаган зарар ҳам, харажатлар қопланмайдиган ҳоллардан ташқари ҳолларда, чиқариб ташланиши лозим (17-пункт).

Йиғма молиявий ҳисобот билан уни тузишда ишлатилаётган молиявий ҳисобот турли ҳисобот саналарига тузилган бўлса, бу саналар оралиғида бўлиб ўтган муҳим операциялар ва бошқа ҳодисаларнинг таъсирини ҳисобга олиш учун тузатишлар киритиш зарур. Ҳар қандай ҳолатда ҳисобот саналари ўртасидаги узилиш 3 ойдан ортиқ бўлмаслиги лозим (19-пункт).

Йиғма молиявий ҳисоботлар бир хил шароитлардаги бир хил операциялар ва бошқа ҳодисалар учун ягона ҳисоб сиёсати асосида тузилиши лозим. Агар йиғма молиявий ҳисоботларни тайёрлашда ягона ҳисоб сиёсатидан фойдаланиш мақсадга мувофиқ эмас бўлса ёки фойдаланишнинг иложи бўлмаса, бу факт йиғма молиявий ҳисоботлардаги ҳар хил ҳисоб сиёсатларини қўллаган моддалар пропорционал улушларини кўрсатган ҳолда очиб берилиши лозим (21-пункт).

Компанияга инвестициялар у шўъба компания таърифига мувофиқ келмай қолган санадан бошлаб 39-сонли МҲХС «Молиявий дастаклар: тан олиними ва баҳоланиши»га мувофиқ ҳисобга олиними лозим. Лекин, уюшган компания таърифига жавоб бера бошласа, инвестицияни 28-сонли МҲХС «Уюшган компанияларга инвестицияларни ҳисобга олиш» қоидалари бўйича ҳисобга олинади (24-пункт).

Компания шўъба компаниянинг таърифига мувофиқ келмай қолган санадаги инвестициянинг баланс қиймати шундан кейин ҳақиқатдаги таннарх деб қаралади (25-пункт).

Озчиликнинг улуши йиғма балансда эга компаниянинг мажбуриятлари ва капиталидан алоҳида кўрсатилиши лозим. Гуруҳнинг фойдасидаги озчиликнинг улуши ҳам алоҳида кўрсатилиши лозим (26-пункт).

Эга компаниянинг алоҳида молиявий ҳисоботларида йиғма молиявий ҳисоботларга киритилган шўъба компанияларга инвестициялар қуйидаги усуллардан бирини қўллаб акс эттирилиши лозим:

а) ҳақиқатдаги таннархи бўйича;

- б) 28-сонли МҲХСда кўрсатилганидек, иштирок этиш усули бўйича;
- в) 39-сонли МҲХСда кўрсатилганидек, нақд ҳолида сотиш учун мавжуд бўлган молиявий активлар сифатида (39-пункт).

Йиғма молиявий ҳисоботлардан чиқариб ташланадиган шўъба компанияларга инвестициялар қуйидаги усулларда акс эттирилиши ёки ҳисобга олиниши лозим:

- а) ҳақиқатдаги таннарх бўйича;
- б) 28-сонли МҲХСда кўрсатилганидек, улушли қатнашиш бўйича ҳисобга олиш усулида;
- в) 39-сонли МҲХСда кўрсатилганидек, нақд ҳолида сотиш учун мавжуд молиявий активлар сифатида (30-пункт).

12.3. Ахборотнинг очиб берилиши

Юқорида кўрсатилганларидан ташқари яна қуйидагилар очиб берилиши лозим:

а) йиғма молиявий ҳисоботларда - муҳим шўъба компанияларнинг рўйхати, номи, рўйхатдан ўтиш ёки жойлашиш мамлакатини, қатнашиш улушини ёки эга компанияга тегишли овоз бериш ҳуқуқини берувчи акциялар фоизини;

б) йиғма молиявий ҳисоботларда, ўринли бўлган ҳолларда:

1) шўъба компания йиғма молиявий ҳисоботларга киритилмаслиги сабабларини,

2) эга компания тўғридан-тўғри ёки билвосита шўъба компаниялари орқали овоз берувчи акцияларнинг ярмидан камроғига эга бўлган шўъба компания билан эга компаниянинг муносабатининг характерини,

3) эга компания тўғридан-тўғри ёки билвосита шўъба компаниялари орқали овоз берувчи акцияларнинг ярмидан кўпроғига эга бўлган, лекин унинг устидан назорат мавжуд эмаслиги туфайли шўъба компания бўлмаган компаниянинг номи,

4) шўъба компания сотиб олинишининг ёки чиқиб кетишининг ҳисобот санасига молиявий аҳволга, ҳисобот даври натижаларига таъсири ва ўтган давр учун тегишли суммалар;

в) эга компаниянинг алоҳида молиявий ҳисоботида - шўъба компанияларни ҳисобга олиш учун қўлланаётган метод (32-пункт).

Хулоса

Ўзбекистон Республикасида мустақиллик йилларида амалга оширилаётган иқтисодий ислохотлар туфайли бухгалтерия ҳисоби, аудит ва ҳисоботни такомиллаштириш учун асос яратилди.

Ҳозирда Ўзбекистон Республикасида бухгалтерия ҳисобининг ҳолатини қуйидаги босқичларда ўрганиб чиқиш мақсадга мувофиқдир:

Биринчи босқич 1991-1995 йилларни ўз ичига олади. Бу даврнинг ўзига хос хусусияти собиқ СССР бухгалтерия ҳисоби билан, ўтиш даври, яъни

муайян давлат бухгалтерия ҳисобини ишлаб чиқишни назарий, меъёрий ҳужжатлари яратилди.

Иккинчи босқич 1996-2000 йиллардан иборат. Бу босқичнинг ўзига хос хусусияти бухгалтерия ҳисобини халқаро стандартларга мослаштириш билан характерланишидир. Бу давр ҳисоб ва назоратни таъсир кучини ошириш, уни бошқарув тизимидаги фаолиятини кучайтириш билан боғлиқ ҳолда ташкил қилинган давр деб ҳисоблаш лозим.

Учинчи босқич 2000 – 2016 йилларни ўз ичига олади. Бу босқичда биринчидан, юқоридаги босқичларнинг ютуқ ва камчиликларини таҳлил қилган ҳолда бухгалтерия ҳисобини халқаро стандартларга мослаштиришга қаратилган давр деб айтишимиз мумкин. Республикамизда бухгалтерия ҳисоби, ҳисоботи ва аудитни такомиллаштириш ва назорат ишларини ихчамлаштириш унинг таъсир кучини оширишга қаратилган тадбирлардир. Ўзбекистон Республикаси Президентининг 2005 йил 5 октябрдаги «Тадбиркорлик субъектларини текширишни янада қисқартириш тизимини такомиллаштириш чора-тадбирлари тўғрисида»ги Фармони нафақат текширишни қисқартириш, уни таъсир кучини оширишга қаратилгандир.

2000 йил 26 майда Ўзбекистон Республикаси Олий Мажлиси томонидан «Аудиторлик фаолияти тўғрисида» қабул қилинган янги таҳрирдаги қонун мамлакатимизда аудиторлик фаолиятини ривожланишига ҳисса қўшди. Бундан ташқари, аудиторлик фаолиятининг халқаро стандартлари асосида бирин-кетин ишлаб чиқиладиган аудиторлик фаолиятининг миллий стандартлари айтиш мумкинки, аудиторлик текширувларини сифатли, халқаро талаблар даражасида ўтказишга ўз ижобий таъсирини кўрсатди.

2017 йилдан бошлаб Ўзбекистонда бухгалтерия ҳисоби юритилиши ва молиявий назорат амалга оширилишида ривожланган мамлакатларнинг иқтисодий эркинликларни назарда тутадиган, эркин рақобатни ва инновацион ривожланишни рағбатлантирадиган ва шу асосда иқтисодиётда манфаатлар уйғунлигини таъминлаб турадиган тажрибасини жорий этиш борасида кенг қўламли ишлар олиб борилмоқда. Ўзбекистон Республикасининг янги таҳрирлардаги Бухгалтерия ҳисоби тўғрисидаги ва Аудиторлик фаолияти тўғрисидаги қонунлари умумий мазмуни ва аниқ қоидалари айнан шу мақсадларни назарда тутди. Мувофиқ равишда Бухгалтерия ҳисобининг миллий стандартлари ва Аудитнинг миллий стандартларида ҳам муҳим равишда Молиявий ҳисоботларнинг халқаро стандартлари ва Аудитнинг халқаро стандартлари талаблари акс эттирилган. Шундай бўлсада, бу борада қатор тафовутлар сақланиб қолмоқда ва, жумладан, хорижий инвесторларнинг миллий бухгалтерия ҳисобининг ва миллий аудит тизимининг маълумотларига тўла ишонч билан ёндашмаслиги сақланиб қолмоқда

Глоссарий

Адолатли қиймат – яхши хабардор, битишувни амалга оширишни хоҳловчи, бир-биридан мустақил томонлар ўртасидаги битишувларда активларни ёки мажбуриятларни бажариш учун етарли бўлган пул маблағлари суммаси.

Активлар – компаниянинг ўтган даврларнинг ҳодисалари натижасида назорат қилиб турган ва улардан келажакда иқтисодий наф олишни кутаётган ресурслари.

Активнинг ёки мажбуриятнинг солиқ базаси – бу актив ёки мажбуриятнинг солиққа тортиш мақсадларида ҳисоблаб чиқиладиган миқдоридир.

Амортизация – активнинг бутун фойдали хизмати давомида унинг амортизацияланадиган қийматининг мунтазам камайтирилиб борилиши.

Амортизацияланадиган қиймат – қолдиқ қийматни чиқариб ташлаган ҳолда активнинг олинishiга ҳақиқатдаги харажатлар ёки молиявий ҳисоботларда ҳақиқий харажатларнинг ўрнига акс эттирилган бошқа миқдорлар.

Асосий воситалар – бу моддий активлар бўлиб, улар компания томонидан товарлар ва хизматларни ишлаб чиқариш ва етказиб бериш учун, бошқа компанияларга ижарага бериш учун ёки маъмурий мақсадлар учун ишлатилади, улардан бир даврдан ортиқроқ бўлган муддатда фойдаланиш назарда тутилади.

Баланс қиймати – бухгалтерия балансида актив жамғарилган амортизация ва қадрсизланишдан жамғарилган зарар суммасини чегириб ташлаб, тан олинадиган сумма.

Баҳо хатари – баҳо хатарининг уч тури мавжуд: валюта хатари, фоиз ставкаси хатари ва бозор хатари. Валюта хатари – бу валюталар айирбошлаш курслари ўзгариши билан молиявий дастак қийматидаги ўзгаришлар хатари. Фоиз ставкасининг хатари – бу фоизнинг бозор ставкалари ўзгаришлари билан боғлиқ авишда молиявий дастакнинг қийматидаги ўзгаришлар хатари. Бозор хатари – бу бозор баҳолари ўзгаришлари натижасида молиявий дастакнинг қийматидаги ўзгаришлар хатари бўлиб, бозор баҳолари ўзгаришлари алоҳида қимматли қоғоз ёки унинг эмитенти учун хос бўлган омиллар ёки бозордаги муомалада бўлган барча қимматли қоғозларга таъсир этувчи омиллар туфайли содир бўлганлиги аҳамиятли эмас. «Баҳо хатари» атамаси ўзида нафақат зарарнинг вужудга келиши потенциал имкониятини, балки фойда олишнинг потенциал имкониятини ҳам мужассамлаштиради.

Бекор қилинмайдиган ижара – бу фақат қуйидаги ҳоллардагина бекор қилиниши мумкин бўлган ижара шартномаси:

А) бирон-бир узоқдаги ҳодисанинг содир бўлиши;

Б) ижарага берувчининг рухсати билан;

В) ижарачи шу ижарага берувчининг ўзи билан шу активнинг ёки унга эквивалент активнинг ижараси тўғрисида янги шартнома тузса;

Г) ижарачи қўшимча сумма тўлаган бўлиб, унинг миқдори ижара муддати бошланиши пайтига унинг давом этишини кафолатланган деб ҳисоблашга имкон беради.

Биргаликдаги назорат – иқтисодий фаолият устидан назоратни бўлиб олиш ҳақидаги контракт келишуви.

Бозор қиймати – бу фаол бозорда молиявий дастакни сотишда олиниши мумкин бўлган ва сотиб олишда тўланиши лозим бўлган пул маблағи суммаси.

Бухгалтерия ҳисобининг миллий стандартлари(БХМС) - уларда «Бухгалтерия ҳисоби тўғрисида»ги +онуннинг талаблари конкретлаштириб берилади.

Бухгалтерлик фойдаси – давр учун солиқ тўлаш бўйича харажатларни чиқариб ташламаган ҳолда соф фойда ёки зарар.

Валюта курси – бир валютани бошқасига айирбошлаш коэффициенти.

Вактинчалик тафовутлар (вақтдаги тафовутлар) – актив ёки мажбуриятнинг солиқ базаси билан унинг баланс қиймати ўртасидаги тафовутлар. Вактинчалик тафовутлар қуйидаги кўринишларда бўлиши мумкин:

А) солиққа тортиладиган вактинчалик тафовутлар – бу активнинг ёки мажбуриятнинг баланс қиймати қопланаётган ёки сўндирилаётган пайтда келгуси даврларда солиққа тортиладиган фойдани (солиққа дахлдор зарарни) аниқлашда солиққа тортиладиган суммаларнинг пайдо бўлишига олиб келувчи вактинчалик тафовутлардир;

Б) чиқариб ташланадиган вактинчалик тафовутлар – бу тегишли активнинг ёки мажбуриятнинг баланс қиймати қопланаётган ва сўндирилаётган пайтда келгуси даврларда солиққа тортиладиган фойдани (солиққа дахлдор зарарни) аниқлашда чегиришларга олиб келадиган вақтдаги тафовутлардир.

Гуруҳ – барча шўъба корхоналари билан биргаликдаги эга компания.

Даромад – ҳисобот даври давомида иқтисодий нафларнинг ортиши бўлиб, активларнинг келиб тушиши ёки ўсиши ёки мажбуриятларнинг камайиши шаклида юз беради. Булар компания капиталининг компания эгалари бадалларига боғлиқ бўлмаган равишда кўпайишида ифодаланади.

Дастлабки қиймат - активларнинг улар учун тўлаб берилган пул маблағлари ёки пул эквивалентлари суммасида ёки уларни олиш учун берилган бойликларнинг адолатли қиймати бўйича ҳисобга олинади. Мажбуриятлар улар эвазига келиб тушаётган сумма бўйича ёки нормал вазиятларда улар бўйича тўланадиган пул маблағлари ёки пул эквивалентлари суммаси бўйича ҳисобга олинади.

Дериватив дастак – бу қуйидаги хусусиятларга эга бўлган молиявий дастак:

а) қиймати фоиз ставкасининг, товар ёки қимматли қоғознинг баҳосининг, айирбошлаш курсининг, баҳолар индекси ёки ставкаларининг, кредит рейтингининг ёки кредит индексининг, бошқа ўзгарувчининг (баъзан «база» деб аталадиган) ўзгариши натижасида ўзгаради;

б) сотиб олиниши учун баҳолари бозор конъюнктураси ўзгаришларига шу тарзда жавоб берадиган бошқа молиявий дастакларга нисбатан кичик миқдордаги дастлабки инвестициялар зарур;

в) келажакда муайян санада сўндирилади.

Дисконтланган қиймат - активларнинг нормал фаолият давомида келажакдаги пул маблағлари соф тушумларининг дисконтланган қиймати

ҳозирги баҳосида акс эттирилиши. Мажбуриятлар уларни ижро этиш учун нормат шароитларда келажакдаги пул маблағлари соф тўловларининг дисконтланган қиймати бўйича ўлчаб ёзилади.

Жорий солиқлар – давр учун солиққа тортиладиган фойдага (солиққа тортишда эътиборга олинadиган зарарга) тааллуқли тўланадиган фойдага солиқларнинг суммаси.

Жорий қиймат - активлар худди шундай бойликларни ҳозирги пайтда қўлга киритиш учун тўлаб бериладиган пул маблағлари ёки пул эквивалентлари суммасида, мажбуриятлар эса уларни бажариш учун нормал вазиятларда тўлаб берилиши назарда тутиладиган пул маблағлари ёки пул эквивалентларининг ҳозирги пайтда тўлаб берилиши лозим бўлган дисконтланмаган суммаси бўйича ҳисобга олинади.

Заҳиралар – бу активлар бўлиб, улар нормал фаолият мобайнида сотиш учун мўлжалланган (тайёр маҳсулот ва товарлар), шундай сотиш учун ишлаб чиқариш жараёнида турибди (туғалланмаган ишлаб чиқариш), ишлаб чиқариш ёки хизматлар кўрсатиш жараёнида ишлатиш учун мўлжалланган (хом ашё ва материаллар).

Ижара – ижарага берувчи ижарачига ижара ҳақи ёки тўловлар серияси эвазига активдан келишилган муддат фойдаланиш ҳуқуқини берадиган шартнома.

Ижара муддати – бекор қилинмайдиган давр бўлиб, ижарачи активни ижара тўғрисидаги шу даврга шартнома тузган, унга ижарачи актив ижарасини узайтириш ҳуқуқига эга бўлган қўшимча тўловли ёки тўловсиз ҳар қандай даврлар ҳам киради. Ижара муддати бошланишида ижарачи бу ҳуқуқдан фойдаланади деб фараз қилиш асосли деб ҳисобланади.

Ижара муддатининг бошланиши – бу қуйидаги саналарда энг аввалроғи: ижара тўғрисидаги шартнома тузилган сана ёки ижаранинг асосий шартлари бўйича томонлар мажбуриятларни қабул қилган сана.

Ижара шартномаси бўйича ҳисоб-китобларнинг фоиз ставкаси – бу ижарачи худди шундай ижарада тўлашига тўғри келадиган фоиз ставкаси ёки, агар буни аниқлашнинг иложи бўлмаса, ижарачи ижара муддатининг бошланишида активни сотиб олиш учун худди шу муддатга ва шундай таъминот билан олинadиган қарзлар бўйича тўлаши лозим бўлган фоиз ставкаси.

Ижарага умумий инвестиция – бу ижарага берувчи нуқтаи назаридан молиявий ижара шартномаси бўйича минимал ижара тўловларининг ва ижара берувчига тегишли бўлган ҳар қандай кафолатланмаган қолдиқ қийматнинг йиғиндиси.

Ижарага соф инвестициялар - бу олинган молиявий даромадни чиқариб ташлаган ҳолда ижарага умумий инвестициялар.

Ижарада мужассамлашган фоиз ставкаси (ставка процента, вмененная в аренду) – бу ижара муддати бошланишидаги дисконтлаш ставкаси бўлиб, уни қўллаганда минимал ижара тўловлари билан кафолатланмаган қолдиқ қиймат дисконтланган суммаларни йиғиндиси ижарага бериладиган активнинг адолатли қийматига тенг бўлади.

Имкондаги сотишнинг соф қиймати – ишлар нормал бориб турган шароитларда, мақомига етказиш учун эҳтимолий зарур харажатларни ва сотишдаги эҳтимолий харажатларни чиқариб ташланган кутилаётган сотиш баҳоси. Имкондаги сотишнинг соф қиймати атамаси илмий ва ўқув адабиётларда одатда сотишнинг соф қиймати деб кўрсатилади.

Инвестицион фаолият – узоқ муддатли активларнинг ва бошқа пул эквивалентларига мансуб бўлмаган инвестицияларнинг олиниши ва сотилиши.

Инвестор – биргаликдаги фаолият устидан биргаликда назоратга эга бўлмаган биргаликдаги фаолият иштирокчиси.

Ишлаб топилмаган молиявий фойда – бу қуйида келтирилган икки пунктдаги миқдорлар ўртасидаги тафовут:

А) ижарага берувчи нуктаи назаридан молиявий ижара шартномаси бўйича минимал ижара тўловларининг ва ижарага берувчига тегишли бўлган ҳар қандай қолдиқ қийматининг йиғиндиси;

Б) бу йиғиндининг ижара шартномасида белгилаб олинган фоиз ставкаси бўйича дисконтланган жорий қиймати.

Йиғма молиявий ҳисобот – ягона компаниянинг молиявий ҳисоботи сифатида тақдим этилган гуруҳнинг молиявий ҳисоботи.

Капитал – компания активлари қийматининг компаниянинг барча мажбуриятлари қийматидан ортиқ қисми.

Кафолатланган тугатиш муддати – бу:

а) ижарачи учун – тугатиш қийматининг ижарачи ёки у билан боғлиқ томон кафолатлаб қўйган қисми (бунда кафолат суммаси ҳар қандай ҳолда ҳам тўлаб берилиши лозим бўлган максимал суммага тенг бўлади);

б) ижарага берувчи учун – тугатиш қийматининг ижарачи ёки кафолат бўйича мажбуриятни бажариш молиявий имкониятига эга, ижарачи билан боғланмаган учинчи томон кафолатлаб қўйган қисми.

Кафолатланмаган қолдиқ қиймат – бу ижарадаги актив тугатиш қийматининг сотилиши ижарага берувчи томонидан ишонтирилмаган ёки фақат ижарага берувчи билан боғланган тараф кафолатлаган қисми.

Кечиктирилган солиқ мажбуриятлари – солиққа тортиладиган вақтдаги тафовутлар туфайли келгуси даврларда тўланадиган фойда солиғи суммаси.

Кечиктирилган солиқ талаблари – бу келгусида қоплаб бериладиган фойда солиғи суммалари бўлиб, улар қуйидагилар туфайли вужудга келган бўлади:

А) чиқариб ташланадиган вақтдаги тафовутлар;

Б) чегирма сифатида қабул қилинмасдан келгуси даврга ўтказилган солиққа дахлдор зарарлар;

В) ишлатилмасдан келгуси даврга ўтказилган солиқ кредитлари.

Корхона ликвидлиги – яқин даврга молиявий мажбуриятларни чегириб ташланган ҳолда яқин келажақда пул маблағларининг мавжудлиги.

Курсдаги тафовут – ҳисоботларда хорижий валюта ҳисобот валютасида акс эттирилган ўзгармаган бирликларини бошқа айирбошлаш курсларидан фойдаланиб акс эттириш натижасида вужудга келадиган тафовут.

Ликвидлик хатари – молиявий дастаклар билан боғлиқ мажбуриятларни ижро этиш учун маблағлар олинишида компанияда қийинчиликлар пайдо бўлишининг хатари. Ликвидлик хатари молиявий активни унинг адолатли қийматиға яқин баҳоға етарли даражада тез сотиш мумкин эмаслиги натижасида келиб чиқиши мумкин.

Мажбуриятлар – компаниянинг жорий қарздорлиги бўлиб, ўтмишдаги ходисалардан келиб чиққан ва улар келажакда компаниядан иқтисодий нафға эға ресурсларнинг чиқиб кетишиға олиб келади.

Минимал ижара тўловлари – бу ижара муддати давомида ижарачи тўлашға мажбур бўлган ёки мажбур бўлиши мумкин бўлган тўловлар бўлиб, уларға ижарачи тўлайдиган, лекин унға қоплаб бериладиган шартли рента, хизматлар қиймати ва солиқлар кирмайди, шу билан бирға қуйидагилар уларға киритилади:

А) ижарачиға нисбатан, ижарачи ёки у билан боғланган ҳар қандай томон кафолатлаган ҳар қандай суммалар;

Б) ижараға берувчиға нисбатан, ижараға берувчиға қуйидагилардан ҳар қандай биттаси кафолатлаб берган ҳар қандай қолдиқ қиймат: ижарачи, ижарачи боғланган томон ёки шундай кафолатни қондиришға қодир бўлган мустақил томон.

Молиявий актив – бу қуйидагилардан бири бўлган ҳар қандай активдир:

а) пул маблағлари;

б) пул маблағларини ёки бошқа молиявий активни бошқа компаниядан олишнинг контрактда белгиланган ҳуқуқи;

в) молиявий дастакларни бошқа компания билан потенциал фойдали шартларда айирбошлашнинг контрактда белгиланган ҳуқуқи;

г) бошқа компаниянинг улуши дастаги.

Молиявий дастак – бир вақтнинг ўзида бир компанияда молиявий активнинг, бошқа компанияда эса молиявий мажбуриятнинг ёки улушли дастакнинг вужудға келишиға олиб келувчи ҳар қандай шартнома. Томонларға ҳисоб-китобларни пул шаклида ёки бошқа бирон-бир молиявий дастакнинг ёрдамида амалға ошириш ҳуқуқини берувчи товар контрактлари молиявий дастаклар сифатида ҳисобға олиниши лозим. Лекин, компаниянинг харидлар, сотувлар ёки истеъмолға кутилаётган эҳтиёжларини қондириш мақсадида тузилган, аввал бошданоқ шу мақсадларға мўлжалланган ва товарни етказиб бериш йўли билан ижро қилинадиган товар контрактлари бундан мустаснодир.

Молиявий ижара – активға эғалик қилиш билан боғлиқ барча хатарлар ва нафларнинг муҳим равишда ўтиши шартлари билан белгилаб қўйилган ижара. Расмий эғалик ҳуқуқи пировардида ўтказиб берилиши ҳам, берилмаслиги ҳам мумкин.

Молиявий мажбурият – қуйидаги мазмундаги шартнома бўйича ҳар қандай мажбурият:

а) пул маблағларини ёки бошқа молиявий активни бошқа компанияға етказиб бериш;

б) молиявий дастакларни бошқа компания билан потенциал ноқулай шароитларда айирбошлаш.

Молиявий фаолият – компаниянинг капитали ва қарзга олган маблағлари миқдори ва таркибида ўзгаришларга олиб келувчи фаолият.

Молиявий ҳисобот халқаро стандартлари бўйича қўмита(МХХС+) – унга 1973 йилда 10 та мамлакатнинг (Австралия, Канада, Франция, Германия, Мексика, Япония, Нидерландия, Буюк Британия, Ирландия, ва АҚШ) профессионал ташкилотлари келишуви натижасида асос солинган. МХХСҚ ўзининг таркибий тузилиши МХХСҚнинг бошқаруви, Маслаҳат гуруҳи, Стандартлар бўйича Маслаҳатчи Кенгаш, Талқин этишлар бўйича Доимий қўмита ва Стратегия масалалари бўйича ишчи гуруҳдан иборат.

Муҳим таъсир – иқтисодий фаолиятни молиялаш ва олиб бориш борасидаги қарорлар қабул қилинишидаги иштирок этиш имконияти, лекин бу тўла назорат ёки биргаликдаги назорат эмас.

Назорат - компаниянинг молиявий ва хўжалик фаолиятини бу фаолиятдан наф олиш мақсадида бошқариш имконияти.

Озчилик улуши – шўъба компаниянинг фаолияти соф натижаларидаги ва соф активларидаги эга компания тўғридан-тўғри ёки шўъба корхоналари орқали эгалик қилмаётган қисм.

Операцион ижара – молиявий ижарадан фарқланувчи ижара.

Операцион фаолият – компаниянинг тушум келтирувчи асосий фаолияти ҳамда инвестицион ва молиявий фаолиятдан фарқ қилувчи бошқа фаолияти.

Пировард курс – ҳисобот санасига жорий валюта курси.

Пропорционал жамлаш – тадбиркорнинг биргаликда назорат қилинаётган корхонанинг активлари, мажбуриятлари, даромадлари ва харажатларидаги улушининг тадбиркорнинг молиявий ҳисоботларининг худди шундай моддалари билан моддама-модда бирлаштирилишини ёки тадбиркорнинг молиявий ҳисоботларида алоҳида моддалар билан кўрсатилишини ифодаловчи ҳисоб юритиш ва ҳисоботлар усули.

Пул маблағлари - ўз ичига кассадаги пулларни ва компания жорий ҳисобрақаидаги пулларни олади.

Пул маблағлари оқимлари – пул маблағлари ва пул эквивалентларининг келиб тушиши ва тўланишлари.

Пул маблағлари оқими хатари - бу пул молиявий дастаклар билан боғлиқ пул маблағларининг келажакда келиб тушиши ва тўловлари миқдорининг ўзгариши хатари.

Пул маблағлари эквивалентлари – бу қисқа муддатли, юқори ликвидли инвестициялар бўлиб, пул маблағларининг олдиндан маълум бўлган суммасига айланади ва ўз қийматининг ўзгаришининг жуда кичик хатарига эга.

Пул моддалари – пул маблағлари, шунингдек, қайд этилган ёки аниқланадиган суммалардаги олинадиган ёки ижро этиладиган активлар ва мажбуриятлар.

Пулдаги молиявий активлар ва молиявий мажбуриятлар (монетар молиявий дастаклар деб ҳам аталади) - қайд этиб қўйилган ёки аниқланадиган пул суммаларининг олинишини ёки тўлаб берилишини иназарда тутувчи молиявий активлар ва молиявий мажбуриятлар.

РЕПО битими – бу молиявий активни бошқа томонга пул маблағи пул маблағлари ёки бошқа маблағ эвазига айирбошлаш бўлиб, шу пайтнинг ўзида мазкур молиявий активни келажакда белгиланган кунда олинган пул маблағлари ёки бошқа маблағларга плус фоизларга тенг суммани тўлаб, қайтариб сотиб олиш мажбурияти қабул қилинишини билдиради (5-пункт, 10-пункт).

Секьюритизация – молиявий активларни қимматли қоғозларга айлантириш жараёни.

Солиққа тортиладиган фойда (солиққа дахлдор зарар) – бу солиқ органлари томонидан ўрнатилган қоидаларга мувофиқ тарзда аниқланадиган давр учун фойда (зарар) суммаси бўлиб, унинг бўйича фойда солиғи тўланади (қоплаб берилади).

Солиқ тўлаш бўйича харажатлар (солиқни ортиқча тўлаб юборилишидан даромадлар) – жорий ва кечиктирилган солиқ бўйича даврдаги соф фойда ёки зарарнинг ҳисоб-китобига киритилган жами миқдор.

Сотиш (сўндириш) қиймати - активлар ҳозирги пайтда нормал шароитларда уларни сотишдан олинishi мумкин бўлган пул маблағлари ёки пул эквивалентлари суммаси бўйича ҳисобга олинади. Мажбуриятлар уларни сўндириш қиймати бўйича, яъни нормал шароитларда ҳозирги пайтда уларни ижро этиш учун сарфланиши лозим бўлган пул маблағлари ёки пул эквивалентлари дисконтланмаган суммалари бўйича ҳисобга олинади.

Тадбиркор – биргаликдаги фаолияти устидан биргаликдаги назоратга эга бўлган биргаликдаги фаолиятнинг иштирокчиси.

Тушум – компаниянинг одатдаги фаолияти давомида даврда вужудга келадиган иқтисодий нафларнинг ялпи тушуми бўлиб, унинг натижаси капиталнинг акциядорлар бадаллари ҳисобига ўсишидан фарқ қилувчи ўсишидир.

Тўланмаслик хатари – бу бир томоннинг молиявий дастак бўйича ўз мажбуриятларини ижро этмаслиги хатари. Бунинг оқибатида бошқа томонда молиявий зарар вужудга келиши хатари пайдо бўлади.

Тўлов қобилияти - молиявий мажбуриятларни уларнинг муддатлари етиб келиши бўйича ўз вақтида ижро этилиши учун пул маблағлари мавжудлиги.

Улушли дастак – компаниянинг унинг барча мажбуриятлари чиқариб ташлангандан сўнг қоладиган активларидаги улушга ҳуқуқни тасдиқловчи ҳар қандай шартнома.

Улушли қатнашиш усули – биргаликда назорат қилинаётган корхонадаги манфаат аввал бошланишда тарихий қиймат бўйича акс эттириладиган, сўнгра эса инвесторнинг биргаликда назорат қилинаётган корхонанинг соф активларидаги улуши ўзгаришларини ҳисобга олиб, тузатиб бориладиган ҳисоб юритиш ва ҳисоботлар усули.

Фойдали ишлатилиши муддати – ижара бошлангандан сўнг қолган ижара муддати билан чекланмаган ҳолда, компания активда мужассамлашган иқтисодий нафларни олишни мўлжаллаётган ҳисоблаб чиқиладиган муддат.

Фойдали хизмат муддати – бу амортизацияланаётган активларнинг компания томонидан фойдаланиши кутилаётган давр ёки компания активдан фойдаланиб ишлаб чиқаришни тахмин қилаётган маҳсулотлар миқдори.

Фундаментал хатолар - бир ёки бир неча даврнинг молиявий ҳисоботларига муҳим таъсир кўрсатади, улар оқибатида четга чиқарилиши санасига молиявий ҳисоботлар пухта (ишончли) деб ҳисобланиши мумкин бўлмай қолади.

Харажатлар – ҳисобот даври давомида иқтисодий нафларнинг камайиши. Бу активларнинг чиқиб кетиши ёки озайиши кўринишида ёки мажбуриятларнинг ортиши шаклида содир бўлади. Оқибатда мулкдорларга тўлаб беришларга боғлиқ бўлмаган равишда капитал камаяди.

Хежланаётган модда – бу актив, мажбурият, қатъий мажбурият ёки келажакда кутилаётган битим бўлиб, у, биринчидан, компанияни адолатли қиймат ўзгариши хатарига ёки пул маблағарининг келажакдаги тушумлари ва тўловларининг ўзгариши хатарига учратмоқда ва, иккинчидан, хежлашда бухгалтерия ҳисоби мақсадлари учун хежланадиган модда сифатида танлаб олинган.

Хежлаш - бухгалтерия ҳисоби мақсадларида хежланаётган модданинг у билан боғлиқ пул маблағлари келиб тушиши ва тўловларининг адолатли қиймати ўзгаришини қисман ёки тўла қоплаш учун бир ёки бир неча хежлаш дастакларидан фойдаланиш.

Хежлаш дастаги – ҳисоб юритиш мақсадларида хежлашда бу муайян дериватив дастак ёки (чекланган ҳолларда) бошқа молиявий актив ёки мажбурият бўлиб, унинг адолатли қиймати ёки ундан келиб тушадиган пул маблағлари муайян хежланаётган модданинг адолатли қиймати ёки пул оқимлари ўзгаришини қоплаб беради деб кутилади. 39-сонли МҲХС га биноан, нодериватив молиявий активлар ёки нодериватив молиявий мажбуриятлар хежлашда ҳисоб юритиш мақсадларида хежлаш дастаги сифатида фақат улар валюта курси ўзгариши хатарини хежласагина белгилаб олинади.

Хежлашнинг самарадорлиги – хежлаш дастаги ёрдамида хежланаётган хатар билан боғлиқ адолатли қиймат ёки пул маблағлари тушиши ва тўловлари ўзгаришини қоплашга қанчалик даражада эришилганлиги.

Хорижий валюта – мазкур компания ҳисоботлари валютасидан фарқ қилувчи ҳар қандай валюта.

Хорижий компания – фаолияти ҳисобот бераётган компания фаолиятининг ажралмас қисми бўлмаган хориждаги компания.

Хорижий компанияга соф инвестициялар – ҳисобот берувчи компаниянинг хорижий компаниянинг соф активларидаги улуши.

Хорижий фаолият – ҳисобот бераётган компаниянинг мамлакатидан бошқа мамлакатда олиб борилаётган унинг шўъба ёки уюшган компанияси фаолияти, биргаликда фаолияти ёки бўлинмаси фаолияти.

Шартли ижара тўлови – бу ижара тўловининг бир қисми бўлиб, у суммаси бўйича қайд этилмаган ва ижара муддатидан бошқа омилларга (масалан, сотишдан фоизлар, фойдаланиш ҳажми, баҳолар индекслари, фоизнинг бозор ставкаси сингари) асосланади.

Шўъба компания – бошқа компания томонидан (эга компания деб аталадиган) назорат қилинадиган компания.

Эга компания – бир ёки неча шўъба компаниялари мавжуд бўлган компания.

Қадрсизланишдан зарар – активнинг баланс қийматининг унинг қоплаб бериладиган қийматидан ортиқ қисми.

Қолдиқ қиймат – активнинг фойдали хизмат муддати охирида унинг чиқиб кетиши бўйича харажатларни чегириб ташлаб, компания олишни кутаётган соф сумма (миллий стандартларда бу сумма кўпинча тугатиш қиймати деб номланади).

Ҳақиқий харажатлар – активнинг сотиб олиниши ёки барпо этилиши пайтида тўланган пул маблағлари ёки пул маблағлари эквивалентларининг суммаси ёки активни олиш учун берилган бошқа бойликнинг адолатли қиймати.

Ҳисобот валютаси – молиявий ҳисобот тақдим этилаётган валюта.

American Institute of Certified Public Accountants (AICPA) - дипломли жамоатчилик бухгалтерларининг Америка институти, молиявий ҳисоб юритишнинг стандартлари ишлаб чиқилиши билан шуғулланувчи жамоатчилик касбий ташкилоти.

Financial Accounting Standards Board (FASB) - 1973 йил 1 июлда АҚШда ташкил этилган молиявий ҳисоб стандартлари бўйича кенгаш. Бу кенгаш қимматли қоғозлар ва айирбошлаш бўйича комиссиянинг назорати остида доимий равишда молиявий ҳисоб стандартларини ишлаб чиқиш бўйича иш олиб боради.

Generally Accepted Accounting Principles (GAAP) - АҚШдаги бухгалтерия ҳисоби ҳисоб юритилиш асосида ётувчи «Бухгалтерия ҳисобининг умумий қабул қилинган тамойиллари».

Адабиёт

I. Ўзбекистон Республикаси Қонунлари

1. Ўзбекистон Республикасининг «Бухгалтерия ҳисоби тўғрисида»ги Қонуни. 30.08.1996 й. 279-I-сон. - www.lex.uz.
2. Ўзбекистон Республикасининг «Аудиторлик фаолияти тўғрисида»ги Қонуни. - www.lex.uz.

II. Ўзбекистон Республикаси Президенти Фармонлари ва Қарорлари

1. “Ўзбекистон Республикасини янада ривожлантириш бўйича Ҳаракатлар стратегияси тўғрисида”. Ўзбекистон Республикаси Президентининг Фармони. – Халқ сўзи, 2017 йил 8 февраль.

2. Янги Ўзбекистоннинг 2022 – 2026 йилларга мўлжалланган тараққиёт стратегияси тўғрисида. Ўзбекистон Республикаси Президентининг Фармони. – Халқ сўзи, 2022 йил 29 январь.

III. Ҳуқуқий-меърий ҳужжатлар

1. Ўзбекистон Республикаси Вазирлар Маҳкамасининг 1999 йил 5 февралдаги "Маҳсулот (иш ва хизмат)лар таннархига киритиладиган.

Маҳсулот (иш ва хизмат)ларни ишлаб чиқариш ва сотиш харажатларини таркиби ҳамда молиявий натижаларни шакллантириш тартиби тўғрисидаги Низомни тасдиқлаш тўғрисида»ги 54-сонли қарори. (2003 йил 25 декабрдаги 567-сонли қарор асосидаги ўзгартиришлар билан).

2. Ўзбекистон Республикасининг бухгалтерия ҳисобининг миллий стандартлари. Т., 2007.

IV. Илмий нашрлар

1. Молиявий ҳисоб. Т., КАРАНА корпорацияси, 2006.
2. Финансовый учет 2. Т., Корпорация «Прагма», 2002.
3. Разъяснения Международных стандартов финансовой отчетности. Алматы, 2001.
4. Сотиволдиев А.С. Бухгалтерия ҳисоби. Т., ЎЗР БАМА, 2004 , 1,2 ва 3 томлар.
5. Гуломова Ф. Бухгалтерия ҳисобини мустақил ўрганиш учун қўлланма. Т. "Меҳнат" 2004.
6. Бобожонов О., Хасанов Б. Финансовый учет. Т., ТГЭУ, 2001.
7. Палий В.Ф., Палий В.В. Финансовый учет. М., ФБК, 2001.
8. Хасанов Б.А., Мирзаева Л. Сборник задач по курсу «Международные стандарты бухгалтерского учета».-Т., ТМИ. 2003.
9. Bhimani A, Horngren CT, Datar SM and Rajan M. Management and Cost Accounting, 5/E. Financial TimesPress 2012.
10. Палий В.Ф. Международные стандарты финансовой отчетности. –М.: ИНФРА-М., 2003 г.
11. Малькова Т. Н. Теория и практика международного бухгалтерского учета: Учеб. пособие. Изд.2-е, перераб. и доп. – СПб.: Издательский дом «Бизнес-пресса», 2003 г.
12. Ташназаров С.Н., Ташназарова Д.С. Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартлари. – Самарканд: СамИСИ, 2018. -421 б.
- 13.Эргашева Ш.Т. Международные стандарты финансовой отчетности. Учебник. –Т.: ТГЭУ, 2021 г. - 305 стр.
14. Эргашева Ш.Т. Бухгалтерский учёт. Учебное пособие. – Т.: Иқтисод ва молия, 2010. – 508 с.
15. Ibragimov A.K., Marpatov M.D., Rizaev N.Q. Xalqaro moliyaviy hisobot standartlari asosida banklarda buxgalteriya hisobi. O‘quv qo‘llanma. – Т.: Moliya, 2010. – 272 b.

Internet saytlari

1. www.gAAP.ru
2. www.capcipa.info
3. www.aicpa.org
4. www.buhgalt.ru
5. www.mf.uz
6. www.nalog.uz

SIROJIDDINOV IKROMIDDIN QUTBIDDINOVICH

MOLIYAVIY HISOBOTLAR XALQARO STANDARTLARINING XO'JALIK AMALIYOTIDA QO'LLANISHI MASALALARI

ILMIY MONOGRAFIYA

Muharrir:	Alijon Jo'raev
Texnik muharrir:	Marguba Kurbanova
Sahifalovchi:	Nodira Jumabaeva

Bichimi 60x84. Hajmi 9,75 bosma taboq.
Ofest usulida bosildi. Buyutma – 87.
Adadi 300 nusxa. Bahosi kelishilgan narxda.



«USMON NOSIR MEDIA» NASHRIYOTI
Namangan shaxri, Navoiy ko'chasi, 36
Nashriyot litsenziya raqami AI - 007
2018 yil 20-iyulda berilgan.

“FAZILAT ORGTEx SERVIS” hususiy korxonasi
bosmahonasida chop etildi.

Manzil: Namangan sh. Amir Temur ko'chasi 97 uy.
Tel: (+998) 91-346-44-43, (+998) 97-256-87-86



*“Usmon Nosir Media”
Nashriyoti*

ISBN: 978-9943-8405-1-5



9 789943 840515