

A nighttime photograph of a city skyline, likely New York City, featuring several illuminated skyscrapers and a body of water in the foreground. The sky is dark blue with some clouds. The buildings are lit up, with warm yellow lights from windows and balconies. A prominent building in the center has a clock tower. The text is overlaid on a semi-transparent blue rectangular area at the bottom of the image.

**МОЛИЯВИЙ ҲИСОБОТНИНГ
ХАЛҚАРО СТАНДАРТЛАРИ
БЎЙИЧА ҚЎЛЛАНМА**

Иброҳим Аҳмадхонов

Мундарижа

1. Кириш	3
1.1 Меъёрий ҳуқуқий негиз.....	3
1.2 Молиявий ҳисоботларни тақдим этишнинг концептуал асоси.....	12
2. Молиявий ҳисобот тайёрлаш асослари	41
2.1 Молиявий ҳисоботларни тақдим этиш.....	41
2.2 Ҳисоб сиёсати, ҳисоб баҳолари ва хатоликлар.....	55
2.3 Валюта курсларидаги ўзгаришларнинг таъсирлари.....	61
2.4 Ҳисобот давридан кейинги ҳодисалар.....	65
2.5 Гиперинфляцияли иқтисодиётда молиявий ҳисобот.....	69
3. Молиявий ҳолат тўғрисидаги ҳисобот	71
3.1 Асосий воситалар.....	71
3.2 Инвестиция кўчмас мулки.....	84
3.3 Номоддий активлар.....	92
3.4 Активларнинг қадрсизланиши.....	109
3.5 Ижара.....	119
3.6 Захиралар.....	134
3.7 Баҳоланган мажбуриятлар.....	145
4. Умумлашган даромад тўғрисидаги ҳисобот	158
4.1 Харидорлар билан шартномалардан олинган тушум.....	158
4.2 Давлат грантлари ва давлат ёрдами.....	178
4.3 Қарзлар бўйича сарфлар.....	182
5. Консолидациялашган молиявий ҳисобот	186
5.1 Умумий жиҳатлар.....	186
5.2 Консолидациялашган молиявий ҳисобот тайёрлаш.....	192
6. Алоҳида мавзулар	193
6.1 Сотилш учун мўлжалланган узоқ муддатли активлар.....	193

1. Кириш

1.1 Меъёрий ҳуқуқий негиз

Меъёрий ҳуқуқий база молиявий ахборотни шаффоф ва адолатли акс эттирилишида ва шу билан биргаликда акциядорлар (таъсисчилар) ва бошқа фойдаланувчилар эҳтиёжини қондиришда энг муҳим элемент ҳисобланади.

Шу жиҳатдан молия соҳасининг ривожига хизмат қилувчи, жаҳон иқтисодиёти ривожланишининг ҳозирги шарт-шароитларига мос меъёрий-ҳуқуқий негиз ишлаб чиқиш масаласи муҳим аҳамият касб этади. Бундай масъулиятли вазифани дунё ҳамжамиятида Бухгалтерия ҳисоби халқаро стандартлари кенгаши (БҲХСК-IASB-International accounting standards board) ўз зиммасига олган бўлиб, Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартларини (МҲХС) белгиланган тамойиллар (Молиявий ҳисоботнинг концептуал асоси) асосида ишлаб чиқади.

1.1.1 Тамойилларга асосланган ва қоидаларга асосланган ҳисоб тизимлари.

Тамойилларга асосланган ҳисоб тизимида ҳисоб стандартлари белгиланган тамойиллар асосида ишлаб чиқилади. Қоидаларга асосланган ҳисоб тизимида ҳар бир юзага келадиган ҳисоб операцияси учун алоҳида ёндашув ишлаб чиқилади. Иккисида ҳам камчилик ва афзаллик томонлари мавжуд.

Концептуал асос стандартларни ишлаб чиқиш учун асос бўлган энг муҳим тамойилларни белгилайди. Бу тизим ҳисоб стандартлари бир-бирини инкор этмаслиги ва стандартлардан ҳар қандай оғиш концептуал асосда белгиланган тамойилларга мувофиқлигини баҳолаш имконини беради. Мана шу тизим **тамойилларга асосланган ҳисоб тизими** ҳисобланади.

Қоидаларга асосланган ҳисоб тизими ҳар бир ҳолатни алоҳида ёндашув билан қамраб олишга асосланган бўлиб, натижада жуда кўп миқдордаги меъёрий ҳуқуқий ҳужжатлар пайдо бўлишига олиб келади. Масалан, бундай тизим АҚШ давлатида амал қилади. Ўтган давр шуни кўрсатдики, кенг қамровли меъёрий ҳужжатлар ҳам ҳар доим молиявий қоидабузарликлар олдини олиш имкониятини бермайди. Ушбу тизимнинг асосий устунлиги шундаки, мулоҳаза қилиш масаласини камайтиради. Суд жараёнлари ва тортишувли ҳолатлардан узоқ бўлишни хоҳлаган аудиторлар қоидаларга асосланган ҳисоб тизимини афзал кўришади.

1.1.2 Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартларининг (МҲХС) афзалликлари ва камчиликлари

МҲХСни қабул қилишнинг афзаллик ва камчилик томонларини ҳар бир давлат учун алоҳида қараш лозим. Ҳозирда бундай таққослаш айниқса АҚШда кенг муҳокамаларга сабаб бўлмоқда.

МҲХСларнинг асосий **афзалликлари** қуйидагилардан иборат:

- ташкилотлар ўзининг молиявий ҳисоботларини чет элдаги рақобатчиси билан бир хил асосларда тақдим этиш имконини беради. Бу эса ўз навбатида ушбу ҳисоботларни **қиёслаш** имконини беради.
- компания акциялари **ликвид** бўлади ва чет элдан **капитал жалб этиш** имконини беради. Чунки чет эл инвестори сизнинг молиявий ҳисоботингизни тушуна олади.

- чет элларда шўъба ташкилотларига эга бўлган компаниялар умумий компания миқёсидаги **ягона ҳисоб тилига** эга бўлади. Натижада, якуний жамланган ҳисоботни тузиш асрга тенг вақтни олмайди.
- қўшиб олинган чет эл компаниялари осонроқ **баҳоланади**.

Асосий **камчиликлари** қуйидагилардан иборат:

- МҲХСни жорий қилиш **кўп сарфлар** талаб қилиши мумкин. Баъзан бундай сарфлар компания учун ўзини оқламаслиги ва **етарлича наф келтирмаслиги** мумкин.
- МҲХСни батафсил ёритилмаганлигидир. Яъни ҳар бир ҳолат учун **алоҳида ёндашув мавжуд эмас**.
- МҲХСларнинг хусусий капитал ва соф фойдага таъсири. МҲХСларни биринчи марта қўллаш даврида жуда кўп **илгариги ҳисоб тизими бўйича** фойда ёки зарарларини аниқлашга ва улар асосида ходимлар ёки директорлар кенгашини рағбатлантиришга одатланган компаниялар МҲХС бўйича ҳисоботида одатдагидан кўпроқ ёки камроқ соф фойда ёки тақсимланган фойдага эга бўлиши мумкин. Натижада, ўтиш даврида **дивидендларни тақсимлаш, бонусларни ҳисоблаш бўйича** муаммолар юзага келиши мумкин.

Ҳар бир ҳолатга алоҳида кўрсатмаси бор миллий ҳисоб стандартларига эга давлатлар тамойилларга асосланган ва мулоҳаза талаб қиладиган МҲХСни қабул қилишни афзал кўрмайдилар. Бу ҳолат айниқса АҚШ давлатига мос келади. АҚШ бухгалтерлари МҲХСдан кўра ўзларининг миллий стандартлари (GAAP) билан **суд жараёнлари ва тортишувли мулоҳазалардан** кўпроқ ҳимояланган деб ҳисоблашади.

1.1.3 БҲХСК ва ҳозирги бухгалтерия стандартлари

БҲХСК ҳозирга қадар 41 та Бухгалтерия ҳисобининг халқаро стандартлари (БҲХС-*IAS-International accounting standards*) ва 2001 йил 1 апрелдан бошлаб 17 та Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартларини (МҲХС) ишлаб чиққан. БҲХС ва МҲХС моҳиятан **тенг кучли** ҳисобланади. Шунингдек, БҲХСК томонидан **кичик ва ўрта бизнес ташкилотлари учун МҲХС** ҳам ишлаб чиқилган. Ушбу стандарт ҳар беш йилда қайта кўриб чиқилади. БҲХСК 2018 йил март ойида **янги концептуал асосни** тақдим этди.

1.1.4 МҲХС Фонди структураси ва органлари

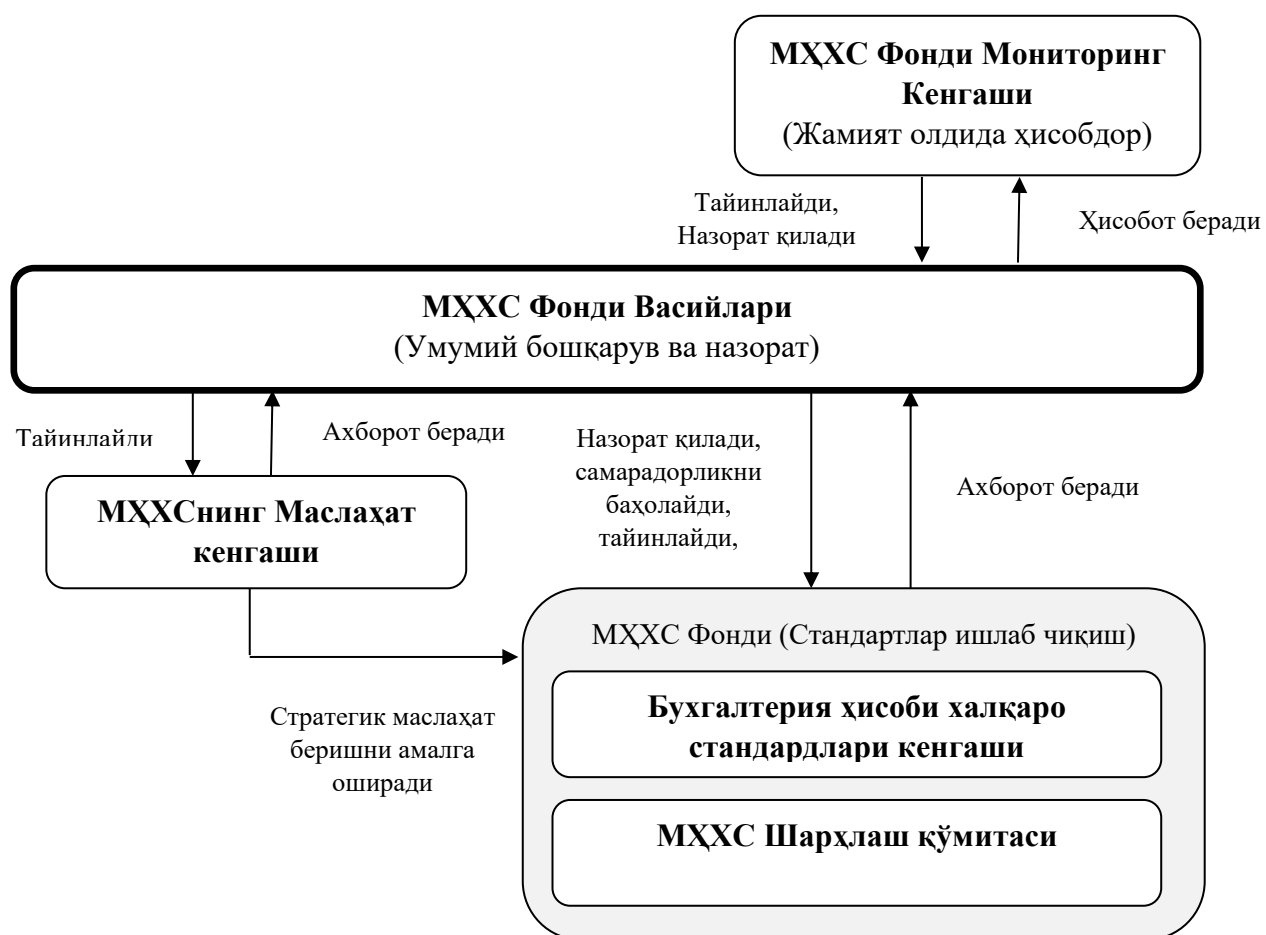
Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартлари фонди.

Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартлари фонди (бундан кейин МҲХС фонди) уставида кўрсатиб ўтилганидек, Фонднинг асосий мақсадлари қуйидагилар:

- аниқ белгиланган тамойилларга асосланган, шунингдек жамият эҳтиёжлари учун умумий ҳолда сифатли, тушунарли, қўлланиши мажбурий бўлган ва бутун дунёда қўлланадиган молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартларини ишлаб чиқиш; Ушбу стандартлар инвесторлар ва капитал бозорининг бошқа иштирокчилари, шунингдек молиявий ахборотнинг бошқа фойдаланувчилари томонидан **иқтисодий қарорлар қабул қилишда** молиявий ҳисоботлар ва молиявий ахборотни тақдим этишни бошқа турли шаклларида молиявий маълумотни **сифатли, шаффоф** ва **қиёсланадиган** бўлишини талаб этади.

- ушбу стандартлардан фойдаланиш ва қатъий риоя этишни рағбатлантириш;
- турли иқтисодий шароитлардаги хилма-хил масштаб ва кўринишдаги ташкилотлар эҳтиёжларини ҳисобга олиш; шунингдек
- МҲҲСга ўтиш ғоясини илгари суриш ва **миллий ҳисоб стандартларини ва молиявий ҳисоботларни** МҲҲС талабларига мувофиқлаштиришга ёрдам бериш. (*Устав 2-м*)

МҲҲС Фонди Васийлари фонд бошқарувига жавоб беради. Васийлар ўз фаолиятининг барча жабҳаларида жамият манфаатларини кўзлаб ҳаракат қилишлари лозим. Васийлар **22 кишидан** ташкил топган бўлиб, Осиё/Океания минтақасидан 6 та васий, Европадан 6 та васий Амарикадан 6 та васий, Африкадан 1 та васий ва бошқа ихтиёрий минтақадан 3 нафар васийдан иборат.



Васийлар **вазифаларига** асосан қуйидагилар киради:

- БҲҲСК, МҲҲС Шарҳлаш қўмитаси ва МҲҲСнинг маслаҳат кенгаши аъзоларини тайинлаш;
- МҲҲС Фонди ва БҲҲСК фаолиятини молиялаштириш;
- МҲҲС Фонди бюджетини тасдиқлаш;
- Белгиланган жараён, маслаҳатлашувлар ва оператив тартиб-таомилларга риоя қилиниши устидан назоратни амалга оширади. (*Устав 15-м*)

Назорат бўйича васийлик қўмитаси стандартлар ишлаб чиқиш ва қабул қилиш бўйича белгиланган жараён, шунингдек БҲХСК ва МҲХС Шарҳлаш қўмитаси амал қилиши лозим бўлган тартиб-таомиллар қай даражада бажарилаётгани устидан назоратни амалга оширади.

Мониторинг Кенгаши

Мониторинг кенгаши ташкил этилишидан асосий кўзланган мақсад МҲХС Фондини жамият олдидаги ҳисобдорлигини кучайтириш, лекин бунда МҲХС Фонди ва БҲХСК оператив мустақиллиги сақланади. (*Устав 18-м*). Мониторинг кенгаши васийлар томонидан уставда белгиланган вазифаларни бажарилиши устидан назоратни амалга оширади.

Мониторинг кенгашининг асосий вазифалари қуйидагилардан иборат:

- МҲХС Фонди васийлик лавозимига номзодлар танлаш жараёнида қатнашиш ва уларни тайинлаш;
- Йилига камида бир марта васийлар ёки уларнинг кичик гуруҳи билан учрашувлар ўтказиш. (*Устав 19-м*).

Мониторинг кенгашига аъзолик институционал вакиллик шаклида ташкил этилади ва таркибига асосан турли давлат қимматли қоғозлар қўмиталари ва молия институтлари вакиллари киритилади.

Бухгалтерия ҳисоби халқаро стандартлари Кенгаши

БҲХСК ўз фаолиятини (кейинги ўринларда БҲХСК деб юритилади) МҲХС қўмитаси ўрнига 2001 йил апрелдан бошлаган. БҲХСК МҲХС Фондининг молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартларини ишлаб чиқишга жавоб берадиган органи ҳисобланади. БҲХСК таркибига **14 кишидан** иборат турли функционал йўналишлардаги мутахассислар киради.

Кенгаш вакиллари географик жиҳатдан Осиё/Океания минтақасидан 4 та мутахассис, Европадан 4 та мутахассис, Америкадан 4 та мутахассис, Африкадан 1 та мутахассис ва бошқа ихтиёрий региондан 1 та мутахассисдан иборат. Кенгаш аъзоси сифатида умумий ишлаш муддати 10 йилдан ошмаслиги лозим.

МҲХС Шарҳлаш қўмитаси

Ушбу қўмита 2001 йилда олдинги Стандартларни шарҳлаш қўмитаси ўрнига ташкил этилган бўлиб, 14 та овоз берадиган аъзоларни ўз ичига олади. Қўмита турли бозор ва соҳаларда МҲХСни амалий қўллаш тажрибасига эга мутахассислар ва техник экспертлардан иборат бўлади.

Ушбу қўмита МҲХС талаблари қўлланилишини тушунтиради ва МҲХСда бевосита назарда тутилмаган ҳолатлар бўйича кўрсатмалар тақдим этади. Бундан ташқари БҲХСК томонидан қўйилган вазифаларни амалга оширади.

МҲХС Маслаҳат кенгаши

МҲХС Маслаҳат кенгаши БҲХСКга унинг жорий лойиҳалари ва унинг дастурига киритиладиган масалалар юзасидан маслаҳат беради. Маслаҳат кенгаши 30 ва ундан ортиқ турли географик регионлар, профессионал доиралардан иборат аъзоларни ўз ичига олади. Унинг аъзолари узайтириш имконияти билан 3 йилга тайинланади. Кенгаш ўз йиғилишларини йилда камида икки марта ўтказиши лозим.

Молиявий ҳисоботларни халқаро стандартларини ишлаб чиқиш

МХХСлар ишлаб чиқиш аниқ белгиланган жараён ва дунёнинг турли томонларидан бухгалтерлар, аудиторлар ва маслаҳатчиларнинг халқаро муҳокамасидан ўтиб қабул қилинадиган расмий тизимдан иборат.

1.1.5 Стандартларни ишлаб чиқиш босқичлари

1-Қадам. Кун тартиби бўйича маслаҳат

Кенгаш ҳар беш йилда бир марта халқаро стандартлаштириш устуворликларини аниқлаш ва лойиҳанинг иш режасини ишлаб чиқиш учун кенг қамровли қайта кўриб чиқиш ва маслаҳатлашувларни ўтказиши.

Шунингдек, Кенгаш кун тартибидаги маслаҳатлашувлар орасида зарур бўлганда иш режасига мавзулар қўшиши мумкин. Бунга стандартларни шарҳлашдан кейинги мавзулар киради; МХХС Шарҳлаш қўмитаси кенгашга масалани қайта кўриб чиқишни талаб қилиши мумкин.

2-Қадам. Тадқиқот дастури

Кенгаш кўп лойиҳаларни тадқиқот билан бошлайди - муаммоларни ўрганиб чиқади, ечимларни аниқлайди ва стандартларни ўрнатиш керакми ёки йўқлигини ҳал қилади. Кўпинча кенгаш ўз фикрларини муҳокамада баён қилади ва жамоатчилик фикрини ўрганади.

Агар кенгаш бухгалтерия ҳисоби билан боғлиқ муаммолар мавжудлиги ҳақида етарли далилларни топса, муаммо стандартни ўзгартириш ёки янғисини чиқариш учун етарли даражада муҳим ва амалий ечим топилса, Кенгаш стандартлашни бошлайди.

3-Қадам. Стандарт ишлаб чиқиш дастури

Агар Кенгаш стандартга ўзгартириш киритиш ёки янғисини чиқариш тўғрисида қарор қабул қилса, Кенгаш одатда тадқиқотни, шу жумладан **Муҳокама қоғози**даги шарҳларни кўриб чиқади ва тадқиқотлар ҳамда маслаҳатлашувлар орқали аниқланган муаммоларни ҳал қилиш учун тузатишларни ёки стандартларни таклиф қилади.

Янги стандарт ёки стандартга ўзгартириш киритиш бўйича таклифлар жамоатчилик муҳокамаси учун тақдим этилган лойиҳада эълон қилинади. Қўшимча далилларни тўплаш учун, Кенгаш аъзолари ва МХХС фонди техник ходимлари дунёнинг турли минтақаларидаги турли молиявий ахборот фойдаланувчилари билан маслаҳатлашадилар.

Кенгаш фикр-мулоҳазаларни таҳлил қилади ва янги стандарт ёки стандартга ўзгартириш киритилишидан олдин таклифларни аниқлайди.

4-Қадам. Таъминот дастури

Стандарт чиқарилганидан кейин ҳам Кенгаш иши тўхтамайди. Кенгаш, шунингдек, Стандартларнинг бажарилишини қўллаб-қувватлайди.

Ушбу жараён ҳал қилиниши керак бўлган ҳар қандай муаммоларни аниқлаш учун янги ёки ўзгартирилган стандартни амалга ошириш бўйича маслаҳатларни ўз ичига олади. Агар муаммолар пайдо бўлса, МХХС Шарҳлаш қўмитаси Стандартнинг шарҳини тузишга қарор қилиши ёки тор доирадаги тузатишни

тавсия қилиши мумкин. Бундай ўзгартиришлар МҲХС Кенгашининг одатдаги тартибидан келиб чиқади.

Амалиётга қўллангандан кейинги шарҳлар

Янги стандарт бир неча йиллар амалиётда қўллангандан сўнг, Кенгаш ушбу стандарт ўз мақсадига эришганлигини баҳолаш учун амалга оширилгандан кейинги шарҳ орқали тадқиқотлар ўтказди. Агар стандарт ўз мақсадига эришмаган деб топилса қандайдир тузатишларни кўриб чиқиш лозимлиги бўйича тадқиқотлар ўтказилади.

1.1.6 Амалдаги МҲХСлар рўйхати.

Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартлари		Кучга кириш санаси
IAS 1*	Молиявий ҳисоботни тақдим этиш	Сен 2007
IAS 2	Захиралар	Дек 2003
IAS 7	Пул маблағлари ҳаракати тўғрисидаги ҳисобот	Дек 1992
IAS 8	Ҳисоб сиёсати, ҳисоб баҳоларидаги ўзгаришлар ва хатолар	Дек 2003
IAS 10	Ҳисобот давридан кейинги ҳодисалар	Дек 2003
IAS 12	Фойда солиқлари	Ноя 2000
IAS 16	Асосий воситалар	Дек 2003
IAS 19	Ходимларнинг даромадлари	Дек 2004
IAS 20	Давлат грантларини ҳисоби ва давлат ёрдами тўғрисида маълумотларни ёритиб бериш	Янв 1995
IAS 21	Валюта курсларидаги ўзгаришларнинг таъсирлари	Дек 2003
IAS 23*	Қарзлар бўйича сарфлар	Янв 2008
IAS 24	Боғлиқ томонлар тўғрисидаги маълумотларни ёритиб бериш	Дек 2003
IAS 26	Пенсия дастурлари бўйича бухгалтерия ҳисоби ва ҳисоботи	Янв 1995
IAS 27*	Алоҳида молиявий ҳисобот	Май 2011
IAS 28	Таъсир остидаги ташкилотларга ва қўшма корхоналарга инвестициялар	Дек 2003
IAS 29	Гиперинфляцияли иқтисодиётда молиявий ҳисобот	Янв 1995
IAS 32	Молиявий инструментлар: тақдим этиш	Дек 2003
IAS 33	Бир акцияга тўғри келадиган фойда	Дек 2003
IAS 34	Оралиқ молиявий ҳисобот	Фев 1998
IAS 36	Активларнинг қадрсизланиши	Мар 2004
IAS 37	Баҳоланган мажбуриятлар, шартли мажбуриятлар ва шартли активлар	Сен 1998
IAS 38	Номоддий активлар	Мар 2004
IAS 40	Инвестиция кўчмас мулки	Дек 2003
IAS 41	Қишлоқ хўжалиги	Фев 2001
IFRS 1	Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартларини биринчи марта қўллаш	Янв 2003
IFRS 2	Акцияга асосланган тўлов	Фев 2004
IFRS 3*	Бизнес бирлашувлари	Янв 2008
IFRS 4	Суғурта шартномалари	Мар 2004
IFRS 5	Сотиш учун мўлжалланган узоқ муддатли активлар ва тугатилган фаолият	Мар 2004
IFRS 6	Фойдали қазилмаларни геологик қидириш ва баҳолаш	Дек 2004
IFRS 7	Молиявий инструментлар: маълумотларни ёритиб бериш	Авг 2005
IFRS 8	Операцион сегментлар	Ноя 2006
IFRS 9	Молиявий инструментлар	Июл 2014

IFRS 10	Консолидациялашган молиявий ҳисобот	Май 2011
IFRS 11	Биргаликдаги фаолият бўйича келишувлар	Май 2011
IFRS 12	Бошқа ташкилотлардаги улушларни ёритиб бериш	Май 2011
IFRS 13	Ҳаққоний қийматни баҳолаш	Май 2011
IFRS 14	Кечиктирилган тариф фарқлари счётлари	Янв 2014
IFRS 15	Харидорлар билан шартномалар бўйича тушум	Май 2014
IFRS 16	Ижара	Янв 2016
IFRS 17	Суғурта шартномалари	Май 2017

*Қайта кўриб чиқилган.

МҲХСга шарҳлар

МҲХС кенгаши ўзининг стандартлари шарҳларини ишлаб чиқиш механизмини яратди. 1996 йил сентябр ойида МҲХС кенгаши ушбу вазифа учун Стандартларни шарҳлаш қўмитасини тузди. Кейинчалик бу орган МҲХС шарҳлаш қўмитаси деб қайта номланган. Қўмитанинг асосий вазифалари қуйидагилардан иборат:

- МҲХС қўлланилиши бўйича шарҳлар бериш ва МҲХСда айнан ёритилмаган молиявий ҳисоб масалалари юзасидан тушунтиришлар беради;
- Кенгашни миллий бухгалтерия ҳисоби стандартларини тузувчилар билан ҳамкорликда фаол иш олиб боришини ҳисобга олиб, миллий бухгалтерия стандартлари ва МҲХСлар юқори сифатли ечимларга олиб келишига хизмат қилиш;
- Вақти –вақти билан мавжуд МҲХСларни қайта кўриб чиқиш орқали уларда ёритилмаган янги молиявий ҳисоб муаммоларини аниқлаш.

Шарҳларни ишлаб чиқишда қўмита ўзига ўхшаган миллий қўмиталар билан яқиндан фаолият олиб боради. Қўмита ўз шарҳларини Концептуал асосдаги тамойилларга мувофиқ тарзда ишлаб чиқади. Агар тайёрланган шарҳга қарши аъзолари сони 3 кишидан ортиқ бўлмаса, қўмита уни МҲХС кенгашга қабул қилиш учун юборади. Кенгаш томонидан қабул қилингандан сўнг қўмита уларни расмий равишда эълон қилади.

1.1.7 МҲХС қўллаш доираси ва қўлланиши

Қўллаш доираси

МҲХСлар барча тижорат ташкилотлари молиявий ҳисоботларини тузишда қўллаш учун мўлжалланган. Шу билан бирга ушбу стандартлар нотижорат ташкилотлар томонидан ҳам қўлланиши мумкин.

Янги МҲХС унда белгиланган муайян санадан бошлаб кучга киради. Бунда ушбу стандартни муддатидан олдин қўллашга рухсат берилиши ёки мақулланиши ушбу ҳужжатнинг ўзида кўрсатилади. Одатда, янги стандартлар ретроспектив тарзда қўлланади. Натижада, олдин тузилган шартномалар ёки бошқа операциялар таъсирланиши мумкин. Баъзи ҳолатларда, янги стандарт нормалари перспектив тарзда қўлланишига рухсат берилиши мумкин.

Қўлланиши.

Ҳар бир алоҳида мамлакат мисолида қараганда, маҳаллий қонунлар қайсидир даражада молиявий ҳисоботлар тузилишини бошқариб туради. Ўша маҳаллий қонунлар ўз ичига бухгалтерия ҳисобини тартибга солувчи миллий органлар томонидан ишлаб чиқилган бухгалтерия стандартларини ҳам олади.

Бундан фарқли равишда, МҲХС кенгаши МҲХСларни ишлаб чиқишда фақат муҳим жиҳатларни ҳисобга олади. Улар МҲХСларни жуда мураккаб бўлиб қолмаслигига ҳаракат қилади, акс ҳолда бундай стандартларни бутун дунё бўйлаб қўллаб бўлмасди ҳам.

МҲХС стандартларини қабул қилиниши баъзи давлатларда автоматик тарзда, яъни МҲХС фонди томонидан эълон қилиниши билан кучга кирадиган тартиб ўрнатилиши мумкин. Бошқа ҳолатларда, ўша мамлакат худудида МҲХС ҳужжатларини тан олишнинг тартиб таомилига мувофиқ амалга оширилади. Хусусан, Ўзбекистон Республикасида МҲХСларни тан олиш Вазирлар Маҳкамасининг 507-сон “**Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартлари ва унга тушунтиришлар матнини тан олиш тартиби тўғрисидаги низомни тасдиқлаш ҳақида**” Қарори асосида амалга оширилади.

1.1.8 МҲХС ва МҲХС Кенгашининг дунё ҳамжамиятига таъсири

МҲХС кенгаши ўз фаолиятини бошлаганига 30 йилдан ортиқ вақт ўтди. Шу жиҳатдан унинг дунё ҳамжамиятига таъсирини ўрганиш муҳим аҳамият касб этади.

Энг аввало, МҲХС Кенгашининг таъсири *Европада* яққол кўзга ташланади. МҲХСлар миллий ҳисоб тизимларида ва амалиётида кенг қўламда қўлланиши ва дунё капитал бозори кенгайиб бориши оқибатида МҲХСнинг таъсири ошиб борди ва 2005 йилдан бошлаб Европа иттифоқига кирувчи давлатлар ижтимоий аҳамиятга эга (public) компаниялари МҲХСни қўллай бошлади.

Умумий ҳолатда МҲХС дунёнинг 144 дан ортиқ давлатларининг барча ёки кўпчилик ижтимоий аҳамиятга эга корхоналари ва молиявий институтлари томонидан қабул қилинган. Хусусан, МҲХС Европа иттифоқи давлатлари томонидан уларнинг консолидациялашган ҳисоботларига нисбатан 2005 йилдан бошлаб қўлланиб келинмоқда. Ҳиндистон ва Хитой ўзларининг миллий ҳисоб стандартларини МҲХСларга уйғун ҳолда қайта кўриб чиққан. Япония 2016 йилдан бошлаб МҲХСларга мувофиқ ҳисобот тузиш тизимига ўтган.

1.1.9 МҲХСни Ўзбекистонда қўллаш

Дастлабки уринишлар

Ўзбекистон Республикаси Президентининг 2015 йил 24 апрелдаги ПФ-4720-сонли “Акциядорлик жамиятларида замонавий корпоратив бошқарув усуллари жорий этиш чора-тадбирлари тўғрисида” ги Фармонида биноан 2015-2018 йилларда барча акциядорлик жамиятлари йиллик молиявий ҳисоботларини аудитнинг халқаро стандартлари ва молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартларига мувофиқ наشر этиши ва ташқи аудитни ўтказиши кўрсатиб ўтилган.

Бундан ташқари, Ўзбекистон Республикаси Президентининг 2019 йил 17 январдаги ПФ-5635-сонли фармонида асосан йирик давлат корхоналарида молиявий ҳисобот тузиш ва аудит ўтказишда халқаро стандартларни жорий қилиш мақсадида, ҳамда Ўзбекистон Республикаси Президентининг 2019 йил 31

январдаги ПҚ-4141–сонли Қарорларига асосан йирик акциядорлик жамиятлари МҲХСга мувофиқ молиявий ҳисоботлар тузиши белгилаб қўйилди.

МҲХСга ўтишнинг янги босқичи

Ўзбекистон Республикаси Президентининг 2020 йил 24 февралдаги “Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартларига ўтишнинг қўшимча чора-тадбирлари тўғрисида” ги Қарори тасдиқланган бўлиб, унга кўра қуйидагиларни амалга ошириш белгиланган:

- 2021 йилнинг 1 январидан бошлаб молиявий ҳисоботни ихтиёрий равишда МҲХСга мувофиқ тайёрловчи ташкилотлар бухгалтерия ҳисобининг миллий стандартлари бўйича молиявий ҳисоботни тақдим этишдан озод этилади;
- акциядорлик жамиятлари, банклар, суғурта ташкилотлари, устав фондида давлат улуши бўлган хўжалик юритувчи субъектлар, йирик солиқ тўловчилар тоифасига киритилган юридик шахслар МҲХС асосида 2021 йилнинг 1 январидан бошлаб бухгалтерия ҳисобининг юритилишини ташкил этади ва 2021 йилнинг якунларидан бошлаб молиявий ҳисоботни тайёрлайди;
- акциядорлик жамиятлари, банклар, суғурта ташкилотлари, устав фондида давлат улуши бўлган хўжалик юритувчи субъектлар, йирик солиқ тўловчилар тоифасига киритилган юридик шахслар 2021 йилнинг якунига қадар бухгалтерларни халқаро сертификатлаш доирасида МҲХС бўйича “Молиявий ҳисоб” ёки “Молиявий ҳисобот” фанларини муваффақиятли топширганлиги тўғрисидаги ҳужжатга ёхуд халқаро бухгалтер сертификатига (АССА ва унинг дипломлари, СРА, СІРА) эга бўлган уч нафар мутахассисдан кам бўлмаган миқдорда МҲХСни сифатли қўллаш учун етарли бўлган ходимлар сони билан таъминлайди.

МҲХСга ўтиш бўйича ислохотларнинг дастлабки босқичида Молия вазирлиги ва МҲХС фонди ўртасида 2020 ноябрь ойида келишув имзоланди. Мазкур келишувга мувофиқ, МҲХС ҳужжатларидан Ўзбекистон Республикасида фойдаланиш ҳуқуқи берилди.

Бундан ташқари, 2020 йил ноябр ойида Ўзбекистон Республикаси Молия вазирлиги билан АССА (Association of Chartered Certified Accountants) ўртасида ҳисоб, аудит ва бизнесни бошқариш соҳалари мутахассисларини халқаро стандартлар бўйича касбий ўқитишга, шунингдек нодавлат таълим муассасаларини ва олий таълим муассасаларининг ўқув дастурларини босқичма-босқич халқаро аккредитациядан ўтказишга кўмаклашиш тўғрисидаги Меморандум имзоланди.

Такрорлаш учун саволлар

1. Нима учун молиявий ҳисоботлар текширилиши (масалан, аудит ўтказиш) зарурат ҳисобланади?
2. Молиявий ҳисоботдаги маълумотлар кўплиги фойдаланувчиларни чалғитиши мумкинлиги турган гап. Фойдаланувчилар эҳтиёжларини қондирадиган молиявий ҳисобот даражасига қандай эришиш мумкин?
3. Ўринли молиявий ҳисоботни таъминлашда стандартдан ҳам муҳимроқ омил бу кучли билимли ва профессионал этикага амал қиладиган ҳисобчилардир. Муҳокама қилинг.
4. Молиявий ҳисоботларни тартибга солиш бўйича солиқ органларининг роли. Нима учун ҳисоб стандартларининг миллий андозалардан МҲХСга ўтказилиши солиқ органларини эътиборини тортиши мумкин?

1.2 Молиявий ҳисоботларни тақдим этишнинг концептуал асоси

Ҳар қандай тамойилларга асосланган ҳисоб тизимларида концептуал асос шакллантирилиб, шу асосида ҳисоб стандартлари ишлаб чиқилади. **Концептуал асос** бу молиявий ҳисоботларни тузишда умумий қолишни эслатадиган назарий тамойиллар жамланмасидир.

Бу назарий тамойиллар янги ҳисоб стандартларини ишлаб чиқишга ва амалдаги ҳисоб стандартларини янада ривожлантиришга хизмат қилади. Молиявий ҳисобот тузиш жараёни ташкилот ва фойдаланувчилар учун иқтисодий қарорлар қабул қилишда фойдали бўлган маълумотни етказиб беришдан иборат. Шунинг учун, концептуал асос қайси операциялар ҳисобга олиниши лозим, улар қандай баҳоланади ва қандай шаклда фойдаланувчига тақдим этилиши керак деган саволларга жавоб топишда назарий асос бўлиб ҳисобланади. Концептуал асос ўз табиатига кўра назарий бўлса ҳам, аслида муҳим амалий аҳамиятга эга.

1.2.1 Концептуал асос ва БҲУТ

Концептуал асос молиявий ҳисоботни ташқи фойдаланувчилар учун тайёрлаш ва тақдим этишнинг асослари бўлиб хизмат қиладиган *тамойилларни* белгилайди.

Концептуал асосга эга бўлмасдан ҳисоб стандартлари яратиш **худди ёнғиннинг олдини олиш эмас, балки қаерда ёнғин чиқса, дарҳол бориб ўчиришга** ўхшайди. Шунинг учун кўпчилик замонавий қўлланмаларда аниқ тамойилларга асосланган ҳисоб тизимидаги ҳисоб стандартлари ишлаб чиқувчилари **архитектор ёки дизайнерга** ўхшатиlsa, қоидаларга асосланган ҳисоб тизимидаги ҳисоб стандартлари ишлаб чиқувчилари **ўт ўчирувчига** ўхшатилади.

Концептуал асосга эга бўлмасликнинг яна бир камчилиги – фундаментал тамойилларга ҳар бир стандартда алоҳида-алоҳида мурожаат қилиниши амалиётда стандартларни бир бирига қарама-қарши бўлиб қолишига олиб келиши мумкин. Бу ўз навбатида ноаниқликка олиб келади ва молиявий

ҳисоботларни **ўринли ва рўйи-рост тақдим этилишига** таъсир кўрсатиши мумкин.

Шунингдек, концептуал асос ҳисоб стандартлари ишлаб чиқувчиларини турли манфаатдор томонларнинг сиёсий босимларига қарши тура олишига ёрдам беради.

Концептуал асоснинг ижобий ва салбий томонлари

Концептуал асоснинг **ижобий томонлари** қуйидагилардан иборат:

- Муҳимлиги ёки аҳамиятсизлигидан қатъий назар юзага келган **муҳокамали ҳисоб муаммоларини стандартларга киритиш** ҳолатларининг олди олинади.
- Стандартлар ишлаб чиқилишида **сиёсий аралашувлар** таъсирдан ҳимоя қилади.
- Концептуал асосга эга бўлмаган ҳисоб тизимларининг баъзиларида фойда ёки зарар орқали ёндашилган стандартлар ёки фақат соф активга асосланган ёндашув орқали стандартлар ишлаб чиқилган. Концептуал асос бу икки ёндашувни ўзида бирлаштиради.

Концептуал асоснинг **салбий томонлари** қуйидагилардан иборат:

- Молиявий ҳисоботлар турли фойдаланувчиларга мўлжалланган бўлиб, битта концептуал асос барча **фойдаланувчилар манфаатларини** ўзида ифодалай олмайди.
- Фойдаланувчилар хилма-хиллиги ўз навбатида **турли мақсадлар ва тамойилларга** асосланган ҳисоб стандартлари ишлаб чиқилишини талаб этади.
- Концептуал асос стандартлар ишлаб чиқиш ва амалиётга татбиқ этишда қўл келиши ёки келмаслиги **ноаниқ**.

1.2.2 МҲХС Кенгаши Концептуал асоси

МҲХС Кенгаши Концептуал асоси аслида 1989 йилда ишлаб чиқилган ва 2010 йилда қайта кўриб чиқилган эди. Концептуал асоснинг долзарблигини янада ошириш мақсадида мазкур ҳужжат 2018 йил мартда қайта кўриб чиқилди ва расмий тақдим этилди. Ушбу ўзгаришлар кучга кириш санаси 2020 йил 1 январ этиб белгиланди ва олдиндан қўллашга рухсат берилди.

Концептуал асоснинг асосий мақсади ҳисобнинг субъектив томонларини акс эттиришда зарур бўлган ёндашувларни белгилаш ва тақдим этишдан иборат. Айниқса, 2018 йилдаги қайта кўриб чиқилган ўзгаришлар қуйидагилардан иборат:

Янги киритилди	
Баҳолаш	Баҳолаш усулини танлашда таъсир этувчи омиллар бўйича тупунчалар киритилди.
Тақдим этиш ва очиб бериш	Умумлашган даромад* таркибидаги даромад ва харажатларни тақдим этиш ва ёритиб бериш асослари киритилди.

Тан олишни бекор қилиш	Активлар ва мажбуриятлар молиявий ҳисоботдан қачон чиқариб юборилиши бўйича аниқлик киритилди.		
Ўзгартирилди			
Таърифлар	Активлар ва мажбуриятлар тарифлари қайта кўриб чиқилди.		
Тан олиш	Активлар ва мажбуриятларни молиявий ҳисоботларда тан олиш асослари қайта кўриб чиқилди.		
Аниқлаштирилди			
Эҳтиёткорлик	Рахбариятнинг бошқарув қобилияти	Баҳолашдаги ноаниқлик	Мазмуннинг шаклдан устунлиги

* Фойда ёки зарарлар ва бошқа умумлашган даромад тўғрисидаги ҳисоботнинг иккинчи қисми

Концептуал асосга кириш.

Концептуал асосга кириш умумий фойдаланиш учун мўлжалланган молиявий ҳисоботнинг сифат тавсифлари ва чекловлари, молиявий ҳисоботнинг элементлари, уларни тан олиш, баҳолаш, тақдим этиш ва ёритиб бериш бўйича тушунчалар беради.

Концептуал асоснинг **мақсади** қуйидагилардан иборат:

- изчил тамойилларга асосланган МҲХС стандартларини ишлаб чиқишда Бухгалтерия ҳисобининг халқаро стандартлари кенгашига кўмак бериш;
- муайян операция ёки бошқа ҳодисага нисбатан қўлланадиган стандарт мавжуд бўлмаганда ёки муайян стандартда ҳисоб сиёсатини танлашга рухсат берилганда, молиявий ҳисобот тайёрловчиларга кўмак бериш;
- стандартларни тушуниш ва талқин қилишда барча тарафларга кўмак бериш.

Концептуал асос статуси

Концептуал асос **стандарт ҳисобланмайди**. Концептуал асоснинг ҳеч бир қоидаси бирор стандарт ёки стандарт талабидан устун ҳисобланмайди.

БҲХСК ва МҲХСШҚ янги стандартлар **ишлаб чиқишни** ёки мавжуд стандартларга **ўзгартиришлар киритишни** Концептуал асос талабларини инобатга олган ҳолда амалга оширади. Шунингдек, концептуал асос муайян операция учун бирор МҲХСда аниқ кўрсатма мавжуд бўлмаганда қўлланиши мумкин бўлган **асосий манба** ҳисобланади.

Бундан ташқари, концептуал асос МҲХС фонди ва унинг таркибидаги Кенгашнинг миссияси бажарилишига кўмаклашади. Мазкур миссия бутун жаҳон молия бозорларининг **шаффофлиги**, **ҳисобдорлиги** ва **самарадорлигини** таъминлайдиган стандартларни ишлаб чиқишдан иборат. Кенгаш фаолияти глобал иқтисодиёт доирасида ишонч, ўсиш ва узоқ муддатли молиявий барқарорликни рағбатлантириш орқали жамият манфаатларига хизмат қилади.

Концептуал асосда **қуйидаги масалалар** кўриб чиқилган:

1-боб	1.2.3	Умумий фойдаланиш учун мўлжалланган молиявий ҳисоботнинг мақсади
2-боб	1.2.4	Фойдали молиявий маълумотнинг сифат тавсифлари
3-боб	1.2.5	Молиявий ҳисоботлар ва ҳисобот берувчи ташкилот

4-боб	1.2.6	Молиявий ҳисобот элементлари
5-боб	1.2.7	Тан олиш ва тан олишни бекор қилиш
6-боб	1.2.8	Баҳолаш
7-боб	1.2.9	Маълумотни тақдим этиш ва ёритиб бериш
8-боб	1.2.10	Капитал ва капитални сақлаб туриш концепциялари

1.2.3 Умумий фойдаланиш учун мўлжалланган молиявий ҳисоботнинг мақсади

Умумий мақсаддаги молиявий ҳисоботларни тақдим этиш мақсади мавжуд ва потенциал инвесторлар, қарз берувчилар ва бошқа кредиторларга мазкур ташкилотни ресурслар билан таъминлаш тўғрисида қарор қабул қилишда фойдали бўладиган ҳисобот берувчи ташкилот тўғрисидаги молиявий маълумотни тақдим этишдан иборатдир.

Молиявий ҳисоботларнинг асосий фойдаланувчилари ким?

Олдинги концептуал асосдаги фойдаланувчилар гуруҳидан фарқли равишда, янги таҳрирдаги концептуал асосга кўра молиявий ҳисобот асосан **мавжуд ва потенциал инвесторлар, қарз берувчилар ва бошқа кредиторлар** учун тузилиши белгилаб қўйилди. Ушбу асосий фойдаланувчилардан ташқари тартибга солувчи органлар ва жамоатчилик каби фойдаланувчиларнинг бошқа гуруҳлари ҳам умумий мақсаддаги молиявий ҳисоботларни фойдали деб топишлари мумкин. Лекин, ушбу ҳисоботлар биринчи навбатда фойдаланувчиларнинг бундай бошқа гуруҳларига мўлжалланмаган.

Ташкилот ресурслар билан таъминланганлиги тўғрисидаги қарорлар

Молиявий ҳисоботлардан асосан қуйидаги турлардаги иқтисодий қарорлар қабул қилиш учун фойдаланилади:

- **улушли ва қарз инструментларини** сотиб олиш, сотиш ёки сақлаш тўғрисида;
- **қарзлар ва кредитнинг** бошқа шакллари тақдим этиш ёки сўндириш;
- ташкилотнинг иқтисодий ресурсларидан фойдаланишга таъсир кўрсатувчи ёки ушбу хатти-ҳаракатларга бошқача тарзда таъсир кўрсатадиган **бошқарув ҳаракатларига нисбатан овоз бериш** ҳуқуқларини амалга ошириш

Фойдаланувчилар учун молиявий ҳисоботнинг ўзи етарлими?

Кўп мавжуд ва потенциал инвесторлар, қарз берувчилар ва бошқа кредиторлар ҳисобот берувчи ташкилотлардан маълумотни бевосита ўзларига тақдим этилишини талаб қилишлари мумкин эмас. Шу боис улар ўзларига зарур бўлган молиявий маълумотнинг **аҳамиятли қисмини** олиш учун умумий мақсаддаги молиявий ҳисоботларга таянадилар.

Лекин умумий мақсаддаги молиявий ҳисоботлар мавжуд ва потенциал инвесторлар, қарз берувчилар ва бошқа кредиторларга зарур бўлган

маълумотларнинг барчасини таъминламайди ва таъминлай олмайди. Ушбу фойдаланувчилар керакли маълумотларни бошқа манбалардан олишлари лозим. **Умумий иқтисодий пароятлар ва кутишлар, сиёсий воқеалар ва сиёсий иқлим, тармоқ ва ташкилот учун прогнозлар** каби маълумотлар шулар жумласидан.

Умумий мақсаддаги молиявий ҳисоботлар ҳисобот берувчи **ташкилотнинг қийматини кўрсатиш учун мўлжалланмаган**; лекин улар мавжуд ва потенциал инвесторлар, қарз берувчилар ва бошқа кредиторларга ҳисобот берувчи ташкилотнинг қийматини баҳолашга **ёрдам берадиган маълумотни** таъминлайди.

Молиявий ҳисоботлар **иқтисодий ҳодисаларни** мутлақ аниқ акс эттиришга эмас, балки **аҳамиятли даражада** баҳолашга, мулоҳазалар ва моделларга асосланади. Концептуал асос бундай баҳолаш, мулоҳазалар ва моделлар асосида мужассам бўлган тамойилларни белгилайди. Мазкур тамойиллар Кенгаш ва молиявий ҳисоботларни тайёрловчилар интиладиган мақсад сифатида ўзини намоён қилади.

Ташкилот ресурслар билан таъминланганлиги тўғрисидаги қарорлар қабул қилиш учун **фойдали манба маълумотлари**:

- Ҳисобот берувчи ташкилотнинг **иқтисодий ресурслари**
- Ушбу ташкилотга нисбатан **талаб қилиш ҳуқуқлари**
- Ресурслар ва талаб қилиш ҳуқуқларидаги **ўзгаришлар** тўғрисидаги маълумот

Иқтисодий ресурслар дейилганда ташкилот фаолияти учун наф келтириши мумкин бўлган ресурслар назарда тутилади. Концептуал асос бундай ресурсларни ташкилот **активи ҳисобланиши мезонларини** белгилайди.

Шу каби, ташкилотга нисбатан талаб қилиш ҳуқуқлари бу ташкилот ресурсларига нисбатан манфаатдор томонларнинг (таъсисчилар, етказиб берувчилар, харидорлар, ходимлар ва солиқ органлари ва ҳ.к) талаб қилиш ҳуқуқларини англатади. Бундай ҳуқуқ ташкилот учун **мажбурият ҳисобланиши мезонлари** концептуал асос билан белгиланади.

Ташкилот иқтисодий ресурсларининг ва талаб қилиш ҳуқуқларининг характери ва қиймати тўғрисидаги маълумот фойдаланувчиларга ҳисобот берувчи ташкилотнинг ликвидлиги ва тўлов қобилияти, унинг қўшимча молиялаштириш манбаларига бўлган эҳтиёжи ва у мазкур молиялаштиришни қандай эҳтимоллик билан олиши мумкинлигини баҳолашга ёрдам бериши мумкин. Шунингдек, ушбу маълумот фойдаланувчиларга раҳбариятнинг ташкилот иқтисодий ресурсларини масъулиятли бошқариш бўйича фаолиятини баҳолашга ёрдам бериши мумкин.

Иқтисодий ресурслар ва талаб қилиш ҳуқуқларидаги ўзгаришлар

Ҳисобот берувчи ташкилотнинг иқтисодий ресурслари ва унга нисбатан талаб қилиш ҳуқуқларидаги ўзгаришлар қуйидагиларга боғлиқ:

- ташкилот фаолиятининг **молиявий натижалари**
- **қарз ва улушли инструментларни чиқариш** каби бошқа ҳодиса ёки операциялар

Ҳисобот берувчи ташкилот фаолиятининг **олдинги даврлардаги** молиявий натижалари тўғрисида ва **унинг раҳбарияти** ташкилотнинг иқтисодий ресурсларини масъулиятли бошқариш бўйича ўз жавобгарликларини қай даражада бажарганлиги тўғрисидаги маълумот, одатда ташкилотнинг иқтисодий ресурсларидан олинадиган **келгуси самарани прогноз қилишда** фойдали ҳисобланади.

Молиявий натижаларни ҳисоблаш усули орқали акс эттириш

Ҳисоблаш усули ҳисобот берувчи ташкилотнинг иқтисодий ресурслари ва ундан талаб қилиш ҳуқуқларига оид **операциялар, шунингдек бошқа ҳодиса ва ҳолатларнинг** таъсирларини, хатто агар тегишли пул маблағлари тушиши ва тўловлар бошқа даврда амалга оширилса ҳам, **ушбу таъсирлар юзага келган даврда** акс эттиради.

Даромадлар ва улар билан боғлиқ харажатларни бир вақтда тан олиншини баъзан **даромадлар ва харажатларнинг ўзаро мувофиқлиги** деб номланади. Концептуал асосда баён этилган тамойилларнинг қўлланиши, агар у активлар ва мажбуриятлардаги ўзгаришларни тан олиш натижасида юзага келса, шундай ўзаро мувофиқликка олиб келади. Лекин, даромадлар ва харажатларнинг ўзаро мувофиқлиги **Концептуал асоснинг мақсади ҳисобланмайди**. Концептуал асос молиявий ҳолат тўғрисидаги ҳисоботда актив, мажбурият ёки хусусий капитал тушунчасини қаноатлантирмайдиган моддаларнинг тан олиншига рухсат бермайди.

Пул оқимлари тўғрисидаги маълумот фойдаланувчиларга нима беради?

Ҳисобот берувчи ташкилотнинг давр учун пул оқимлари тўғрисидаги маълумоти фойдаланувчиларга ташкилотнинг **келгуси соф пул маблағлари киримини ҳосил қилиш қобилиятини** баҳолаш ва ташкилотнинг иқтисодий **ресурсларини масъулиятли бошқариш бўйича раҳбариятнинг фаолиятини** баҳолашга ёрдам беради. Бундай маълумот ҳисобот берувчи ташкилот пул маблағларини қандай олиши ва сарфлаши, жумладан унинг қарзлари ва қарзни сўндириш, пуллик дивидендлари ёки пул маблағларини инвесторлар фойдасига тақсимлашнинг бошқа шакллари тўғрисидаги маълумотни кўрсатади. Шунингдек ташкилотнинг ликвидлилиги ёки тўлов қобилиятига таъсир кўрсатиши мумкин бўлган бошқа омилларни акс эттиради. Пул оқимлари тўғрисидаги маълумот фойдаланувчиларга ҳисобот берувчи ташкилот томонидан амалга оширилаётган

операцияларни тушунишга, унинг молиявий ва инвестициявий фаолиятига баҳо беришга хизмат қилади. Бундан ташқари, унинг ликвидлигини ёки тўлов қобилиятини баҳолашга ва ташкилот фаолиятининг молиявий натижалари тўғрисидаги бошқа маълумотни талқин қилишга ёрдам беради.

Ресурсларни масъулиятли бошқариш бўйича раҳбариятнинг жавобгарлиги нималардан иборат?

Ресурсларни нархлар ва технологияларнинг ўзгариши каби **иқтисодий омилларнинг ноқулай таъсиридан ҳимоя қилиш**, шунингдек амалдаги қонунчиликка, бошқа норматив ҳужжатларга ва шартномалар шартларига ташкилот томонидан **риоя қилинишини таъминлаш** раҳбариятнинг вазифаси ҳисобланади. Ҳисобот берувчи ташкилотнинг раҳбарияти ташкилотнинг иқтисодий ресурсларидан фойдаланиш бўйича ўз вазифаларини қанчалик оқилона ва самарали бажарганлиги тўғрисидаги маълумот фойдаланувчиларга раҳбарият фаолиятини баҳолашга ёрдам беради.

1.2.4 Фойдали молиявий маълумотнинг сифат тавсифлари

Концептуал асосда молиявий маълумотни фойдаланувчилар учун фойдали бўлишини таъминлаш учун зарур бўлган энг муҳим сифат тавсифлари кўрсатиб ўтилган. Молиявий маълумот фойдали бўлиши учун, у **ўринли бўлиши** ва у нимани тақдим этишга мўлжалланган бўлса, шунини **рўйи-рост тақдим этиши** лозим. Агар молиявий маълумот **қиёсий, текширилувчан, ўз вақтида тақдим этилган ва тушунарли** бўлса, унинг фойдалилиги ошади.

Концептуал асос сифат хусусиятларини 2 турга ажратиб тавсифлайди:

- Фундаментал сифат тавсифлари
- Маълумотнинг фойдалилигини оширадиган сифат тавсифлари



Фундаментал сифат тавсифлари

Ўринлилиқ

Ўринли молиявий маълумот фойдаланувчилар томонидан қабул қилинадиган қарорларга аҳамиятли таъсир кўрсатишга қодир. Агар молиявий маълумот **прогноз қиймати**га ёки **тасдиқлаш қиймати**га ёки ҳар иккисига эга бўлса, у қарорларга аҳамиятли таъсир кўрсатишга қодир ҳисобланади.

Агар молиявий маълумотдан келгуси натижаларни прогноз қилиш учун тегишли жараёнларда дастлабки маълумот сифатида фойдаланиш мумкин бўлса, у **прогноз қиймати**га эга бўлади.

Агар молиявий маълумот илгари амалга оширилган баҳолашлар тўғрисида мулоҳаза юритиш (уларни тасдиқлаш ёки ўзгартириш) имконини берса, у **тасдиқлаш қиймати**га эга бўлади.

Молиявий маълумотнинг прогноз қиймати ва тасдиқлаш қиймати ўзаро боғлиқ ҳисобланади. **Прогноз қиймати**га эга маълумот **кўпинча тасдиқлаш қиймати**га ҳам эга бўлади. Масалан, келгуси йиллардаги тушумни прогноз қилиш учун асос сифатида фойдаланилиши мумкин бўлган жорий йил учун тушум тўғрисидаги маълумот шунингдек олдинги йилларда амалга оширилган жорий йилнинг тушуми бўйича прогнозлар билан қиёсланиши мумкин. Бундай қиёслашлар натижалари фойдаланувчига олдинги даврларда прогнозларни тайёрлаш учун фойдаланилган **жараёнларга тузатиш киритиш ва яхшилашга** ёрдам бериши мумкин.

Муҳимлик

Молиявий маълумотнинг ўринлилигига унинг **муҳимлик** даражаси ҳам таъсир

Буни билиш муҳим...

Фундаментал сифат тавсифлари фойдали молиявий маълумот билан фойдали бўлмаган ёки чалғитадиган маълумотни **ажратишга** ёрдам беради.

Маълумот фойдалилигини оширадиган сифат тавсифлари фойдали молиявий маълумотларни **даражаси** бўйича саралашга ёрдам беради.

кўрсатади. Маълумот, агар **уни тушириб қолдириш, нотўғри кўрсатиш ёки яшириш** умумий мақсаддаги молиявий ҳисобот фойдаланувчиларининг муайян

ҳисобот берувчи ташкилотнинг молиявий ҳисоботи асосида қабул қилинадиган қарорларига таъсир кўрсатса, муҳим ҳисобланади.

Қайси моддалар суммасидан қатъий назар муҳим ҳисобланади?

Бирор модданинг муҳим ёки муҳим эмаслиги мулоҳаза орқали аниқланади. Қуйидаги моддалар кўпинча суммасидан қатъий назар муҳим ҳисобланади:

- боғлиқ томонлар ўртасидаги операциялар
- фойда ёки зарарнинг ўзгаришига олиб келадиган тузатиш ёки операция
- соф жорий активлар соф жорий мажбуриятлардан катта ёки кичик бўлишига сабаб бўладиган операция ёки тузатиш
- ташкилот имкониятлари таҳлилчиларнинг кутишларига тўғри келишига таъсир кўрсатадиган операция ёки тузатиш
- фойда ёки бошқа моддалар ўзгаришини яширадиган операция ёки тузатиш
- ташкилот фаолиятида ёки фойдасида аҳамиятли рол ўйнайдиган сегмент бўйича тузатиш ёки операция
- кредитлар ковенантлари ва шартнома шартларига амал қилинишига таъсир кўрсатадиган операция ёки тузатиш
- раҳбариятнинг даромадлари (бонуслари ёки бошқа тўловлари) ўсишига таъсир кўрсатадиган операция ёки тузатиш
- қонунлар ва норматив ҳуқуқий ҳужжатлар ўзгаришлари
- қонунлар ва норматив ҳуқуқий ҳужжатларга риоя қилинмаслиги ҳолатлари
- ташкилотга нисбатан штрафлар ва санкциялар
- суд ишлари
- индивидуал ёки гуруҳ тарзида асосий етказиб берувчилар билан алоқа узилиши
- муайян етказиб берувчи, харидор ёки ходимга боғлиқлик.

Муҳим бўлмаган маълумот бу ўринли бўлмаган маълумотдир. Шунинг учун ҳам бундай маълумотни ҳисоботда ёритиб бериш талаб этилмайди. Аксинча, бундай маълумот молиявий ҳисоботга киритилиши фойдаланувчиларни иқтисодий қарорлар қабул қилишда чалғитиши мумкин.

Рўйи-рост тақдим этиш.

Молиявий ҳисоботлар **иқтисодий ҳодисаларни** (амалиётда “операциялар” деб аталади) **сўзлар** ва **рақамларда** намоён этади. Молиявий маълумот фойдали бўлиши учун у нафақат ўринли иқтисодий ҳодисаларни намоён қилиши, балки ана шу иқтисодий ҳодисаларнинг **моҳиятини рўйи-рост тақдим** этиши лозим. Янада яхшироқ тасаввур қилиш учун тасаввур қилинг: бирор манзарани расмга олдингиз. Бу расм сиз манзарани кўзингиз билан кўриб турган реал ҳолатдан қанчалик фарқ қилади?

Кўп ҳолларда иқтисодий ходисанинг моҳияти ва унинг ҳуқуқий шакли бир хил бўлади. Агар улар фарқ қилса, фақат ҳуқуқий шакли тўғрисидаги маълумот тақдим этиш иқтисодий ходисани рўйи-рост акс эттирмайди.

Концептуал асосга кўра, рўйи-рост тақдим этиш учун молиявий маълумот учта хусусиятга эга бўлиши лозим, яъни бундай маълумот **тўлиқ, бетараф** ва **хатолардан холи** бўлиши лозим. Шубҳасиз, ушбу сифат тавсифларига тўлиқ эришиб бўлмайди. МҲХС Кенгашининг мақсади ушбу хусусиятларга эришишни имкон даражада **максималлаштиришдир**.

Тўлиқ. Иқтисодий ҳодисаларни **тўлиқ** тавсифлаш деганда фойдаланувчи тавсифланаётган ҳодисани тушуниши учун зарур бўлган барча маълумотларни ва тушунтиришларни ўз ичига олиши тушунилади. Масалан, активлар гуруҳини тўлиқ акс эттириш, камида, мазкур гуруҳ таркибига кирувчи **активлар тавсифини**, гуруҳ таркибидаги барча активларнинг сон билан акс эттирилишини, шунингдек бу сонлар нимани намоён қилиши (масалан, бошланғич қиймат ёки ҳаққоний қиймат) тавсифини ўз ичига олиши лозим.

Бетараф. Бетараф акс эттириш бу молиявий маълумотни танлаш ёки тақдим этишда **холис бўлишни** англатади. Кимнингдир фойдасига ёки зарарига ишлайдиган, эътиборни кучайтирадиган ёки заифлаштирадиган ёхуд фойдаланувчилар томонидан ижобий ёки салбий қабул қилиниши эҳтимолини ошириш учун уларнинг фикрини манипуляция қилувчи бир ёқлама акс эттириш бетараф акс эттириш ҳисобланмайди. Бетарафлик **эҳтиёткорлик** билан мустаҳкамланади.

Эҳтиёткорлик активлар ва даромадлар ошириб кўрсатилмаслигини, мажбуриятлар ва харажатлар эса камайтириб кўрсатилмаслигини англатади. Бу тамойилнинг қўлланиши яширин захираларни барпо этишга ёки таъминотни ошириб кўрсатишга, активлар ёки фойдани, мажбуриятлар ва харажатларни атайлаб камайтиришга ва ошириб кўрсатишга ҳуқуқ бермайди.

Хатолардан холи бўлиш. Хатолардан холи бўлиш иқтисодий ҳодисанинг тавсифида хатолар ёки маълумотнинг тушириб қолдирилиши мавжуд эмаслигини ва тақдим этилган маълумотни олиш учун фойдаланилган жараён хатосиз танланганлиги ва қўлланганини англатади. Шу маънода, хатолардан холи деганда молиявий маълумот барча жиҳатдан мутлақо аниқ ёки тўғри эканлигини англатмайди. Лекин молиявий ҳисобот таёрловчилар томонидан баҳолаш асослари (basis of estimation) молиявий ҳисоботларда етарлича ёритиб берилиши ва тақдим этилиши лозим. Ана шунда фойдаланувчилар молиявий маълумотнинг қай даражада хатодан холи эканини баҳолай оладилар.

Фундаментал сифат тавсифларини қўллаш

Маълумот фойдали бўлиши учун у **ҳам ўринли бўлиши, ҳам нимани тақдим этишга мўлжалланган бўлса, шунини рўйи-рост тақдим этишни** таъминлаши лозим. Ўринли бўлмаган иқтисодий ҳодисани рўйи-рост тақдим этиш ҳам, ўринли иқтисодий ҳодисани рўйи-рост тақдим этмаслик ҳам фойдаланувчиларга тўғри қарорлар қабул қилишга ёрдам бермайди.

Фундаментал сифат тавсифларини қўллашнинг энг оқилона ва самарали жараёни одатда қуйидагича бўлади (маълумотнинг фойдалилигини оширувчи тавсифларнинг таъсирини ва ушбу мисолда эътиборга олинмаган сарфларга нисбатан чекловларни ҳисобга олган ҳолда):

Биринчидан, ҳисобот берувчи ташкилотнинг молиявий маълумотидан фойдаланувчилар учун фойдали бўлиши мумкин бўлган иқтисодий ҳодиса аниқланади.

Иккинчидан, ушбу иқтисодий ҳодиса тўғрисидаги энг ўринли бўладиган маълумот тури аниқланади.

Учинчидан, ушбу маълумотдан фойдаланиш имконияти ва у мазкур иқтисодий ҳодисани рўйи-рост тақдим этишни таъминлай олиши аниқланади. Агар шундай бўлса, маълумотнинг асос бўладиган сифат тавсифларига мос келишини таъминлаш жараёни ушбу босқичда яқунланади. Акс ҳолда, жараён кейинги энг ўринли маълумот турига нисбатан такрорланади.

Маълумотнинг фойдалилигини оширадиган сифат тавсифлари

Қиёсийлик, текширилувчанлик, ўз вақтида тақдим этиш ва тушунарлилик ўринли ва нимани тақдим этишга мўлжалланган бўлса, шуни рўйи-рост тақдим этишни таъминлайдиган сифат тавсифлари ҳисобланади. Улар маълумотнинг фойдалилигини оширади.

Қиёсийлик

Фойдаланувчилар томонидан инвестицияни сотиш ёки сақлаб туриш ёхуд бир ҳисобот берувчи ташкилотга ёки бошқасига инвестиция киритиш бўйича қарорлар қабул қилишда, **муқобил вариантлардан бирини танлаш** зарур бўлиши мумкин. Бундай пайтда, ҳисобот берувчи ташкилот тўғрисидаги маълумот, агар уни **бошқа ташкилотлар тўғрисидаги шу каби маълумот билан** ва бошқа давр ёки **бошқа сана учун** худди шу ташкилот тўғрисидаги шу каби маълумот билан қиёслаш мумкин бўлса, фойдали ҳисобланади.

Қиёсийлик фойдаланувчиларга моддалар ўртасидаги ўхшашлик ва фарқларни аниқлаш ва тушуниш имконини берадиган сифат тавсифи ҳисобланади. Бошқа сифат тавсифларидан фарқли тарзда, қиёсийлик алоҳида бир моддага боғлиқ бўлмайди. Қиёслаш учун **камида иккита модда** зарур бўлади. Масалан, иккита даврга тегишли молиявий ҳисоботлар ёки бир хил иқтисодиёт тармоғидаги икки ташкилот молиявий ҳисоботлари.

Молиявий ҳисоботлар қиёсланувчанлигини таъминлаш учун уларни **изчиллик** асосида тайёрлаш лозим. Изчиллик тушунчаси, қиёсийлик билан боғлиқ бўлсада, у билан бир хил эмас. Изчиллик айнан бир хил моддаларга нисбатан битта ташкилот доирасида турли даврларда ёки турли ташкилотларга нисбатан

бир даврда айнан бир хил усуллардан фойдаланишни назарда тутати. **Қиёсийлик мақсад** ҳисобланади; **изчиллик** шу мақсадга эришишга ёрдам беради.

Бу ерда айниқса, **ҳисоб сиёсатини ёритиб бериш муҳим аҳамият** касб этади. Фойдаланувчилар турли ташкилотларнинг бир хил ҳисоб элементларини қиёслашда уларга қўлланган турли ҳисоб сиёсатлари ўртасидаги фарқларни яхши тушинишлари лозим. Агар ташкилот ўз ҳисоб сиёсатини ўзгартирса, ташкилот молиявий ҳисоботи даврлар бўйича қиёсланадиган бўлиши учун бу ўзгаришлар **ретроспектив** равишда қўлланади.

Текширилувчанлик

Текширилувчанлик маълумот муайян иқтисодий ҳодисани рўйи-рост тақдим этишига **фойдаланувчиларни ишонтиришга** ёрдам беради. Текширилувчанлик турли хабардор ва мустақил кузатувчилар аниқ келишувга эга бўлмасда, муайян акс этириш рўйи-рост эканлиги бўйича **умумий фикрга келишлари** мумкинлигини англатади. **Миқдорий маълумот текширилувчан бўлиши учун ягона мумкин бўлган ҳисоб баҳосини намоён этиши шарт эмас.** Мумкин бўлган қийматлар диапазони ва улар билан боғлиқ эҳтимолликлар ҳам текширилувчан бўлиши мумкин.

Текширилувчанлик **бевосита** ёки **билвосита** бўлиши мумкин. Бевосита текширилувчанлик бевосита кузатиш йўли билан сонли ёки бошқа маълумотни текширишни билдиради, масалан, пул маблағларини санаш йўли билан. Билвосита текширилувчанлик модел, формулалар ва бошқа усулларга киритиладиган маълумотларни текшириш ва худди шу методологиядан фойдаланган ҳолда олинган натижаларни қайта ҳисоблашни англатади.

Бундан ташқари, мустақил тараф орқали ўтказиладиган текширишлар, хусусан, банкнинг қорхона ҳисоб-китоб счётидаги пул маблағлари қолдиғи ҳақидаги хати, солиштирма далолатномалар, баҳоловчининг ҳисоботи кабилар ҳам молиявий маълумотни текширишда **фойдали бўлиши мумкин.** Фойдаланувчилар тақдим этилган молиявий маълумотдан фойдаланиш ёки фойдаланмаслик тўғрисида қарор қабул қилишига ёрдамлашиш мақсадида, одатда, маълумотни **баҳолаш асосларини, йиғиш усулларини ва ушбу маълумотни тасдиқлайдиган бошқа омиллар** ва жиҳатларни ёритиб бериши зарур бўлади.

Ўз вақтида тақдим этиш

Ўз вақтида тақдим этиш қабул қилинадиган қарорларга таъсир кўрсатишга қодир бўлиши учун **маълумотни ўз вақтида олиншини** англатади. Агар маълумот ўзининг тўлиқ тафсилотларини тақдим этмасдан туриб, вақт бўйича ҳисоботга киритилса, у тўлиқ ва хатоликлардан холи бўлмаслиги мумкин. Аксинча, маълумотнинг ҳар бир иқир-чикирларигача аниқлангандан сўнг тақдим этилиши ушбу маълумотни ўринлилигини йўққа чиқаради ва ҳисоботга

киритиш учун кеч бўлади. Чунки фойдаланувчилар учун бундай маълумот **муҳим** аҳамият касб этмайди.

Тушунарлилиқ

Молиявий ҳисоботлар бизнес ва иқтисодий фаолият тўғрисида **етарлича билимга эга бўлган ва маълумотни қунт билан кўриб чиқиб, таҳлил қиладиган фойдаланувчилар** учун тайёрланади. Баъзи иқтисодий ҳодисалар, масалан молиявий инструментлар, ўз табиатига кўра мураккаб бўлади ва шу боис тушунарлилиқ даражасини осонлаштиришнинг амалда иложи бўлмаслиги мумкин. Бундай ҳодисалар тўғрисидаги маълумотни молиявий ҳисоботларга киритмаслик ушбу молиявий ҳисоботлардаги маълумотни тушунитишни осонлаштириши мумкин. Аммо, бунда ушбу ҳисоботлар тўлиқ бўлмайди ва шунинг учун улар фойдаланувчиларни чалғитиши мумкин.

Маълумот фойдалилигини оширадиган сифат тавсифларини қўллаш

Маълумотнинг фойдалилигини оширадиган сифат тавсифларини қўллаш берилган изчил тартибни бажаришни назарда тутмайдиган **такрорланувчи** жараённи намоён қилади. Баъзан бир сифат тавсифининг қийматини максималлаштириш учун бошқа сифат тавсифи қийматини камайтиришга тўғри келиши мумкин. Масалан, янги стандартни **перспектив** қўллаш натижасида қиёсийликнинг вақтинча пасайиши узоқ муддатли даврда маълумотнинг **ўринлилигини** ёки **рўйи-рост тақдим этишни** ошириш мақсадларида ўзини оқлаши мумкин. Маълумотни лозим даражада ёритиб бериш қиёсий бўлмаган маълумотларни қисман қоплаши мумкин.

Молиявий ҳисоботларнинг фойдалилиги билан боғлиқ сарфларга нисбатан чеклов

Сарфлар молиявий ҳисоботларда тақдим этилиши мумкин бўлган маълумотга нисбатан муқаррар чекловни намоён қилади. Ҳисоботга доир молиявий маълумотни тақдим этиш сарфлар билан боғлиқ ва ушбу сарфлар мазкур маълумотни тақдим этишдан олинган наф билан оқланиши муҳим ҳисобланади.

Молиявий маълумотни тақдим этиш учун қандай сарфлар амалга оширилади?

Молиявий маълумотни тақдим этувчи ташкилотлар молиявий маълумотни **йиғиш, қайта ишлаш, текшириш ва тарқатишга** катта куч сарфлайди. Молиявий маълумотдан фойдаланувчилар эса тақдим этилган маълумотни **таҳлил ва талқин қилиш бўйича** сарфларни амалга оширадилар. Агар зарур маълумот тақдим этилмаса, фойдаланувчилар уни қандайдир бошқа манбалардан **олиш ёки уни ҳисоб йўли билан баҳолаш учун** қўшимча сарфларни амалга оширадилар.

Сарфларга нисбатан чекловни қўллашда, Кенгаш аниқ маълумотни тақдим этишдан олинган наф ушбу маълумотни тақдим этиш ва фойдаланиш мақсадларида амалга оширилган сарфларни **оқлаши** қанчалик эҳтимолли

эканини баҳолайди. Янги стандартни ишлаб чиқишда сарфларга нисбатан чекловни қўллаган ҳолда, Кенгаш молиявий маълумот тақдим этадиганларнинг, шунингдек ушбу маълумотдан фойдаланувчилар, аудиторлар, илмий доира вакиллари ва бошқа шахсларнинг кўриб чиқиладиган стандарт билан боғлиқ наф ва сарфларнинг кутиладиган тавсифи ва ҳажмига нисбатан фикрларини сўраб олади.

1.2.5 Молиявий ҳисоботлар ва ҳисобот берувчи ташкилот

Молиявий ҳисоботнинг мақсади ҳисобот берувчи ташкилотнинг **активлари, мажбуриятлари, хусусий капитали, даромадлари ва харажатлари** тўғрисидаги молиявий маълумотни тақдим этишдан иборатдир. Бу молиявий ҳисобот фойдаланувчилари учун ҳисобот берувчи ташкилотнинг **келгуси соф пул маблағлари кирими бўйича истиқболни** баҳолашда ва ташкилот раҳбариятининг унинг иқтисодий ресурсларини масъулиятли бошқариш бўйича фаолиятини баҳолашда фойдали бўлади.

Ҳисобот номи ва ҳисобот даври	Изоҳ
Молиявий ҳолат тўғрисидаги ҳисобот	Ҳисобот берувчи ташкилотнинг активлари, мажбуриятлари ва хусусий капиталини акс эттиради.
Молиявий натижалар тўғрисидаги ҳисобот	Ҳисобот берувчи ташкилотнинг даромадлари ва харажатларини акс эттиради.
Бошқа ҳисоботлар ва изоҳлар	<ol style="list-style-type: none"> 1. Тан олинган активлар, мажбуриятлар, хусусий капитал, даромадлар ва харажатлар, шу жумладан уларнинг характери ва ушбу активлар ва мажбуриятлардан юзага келадиган риисклар тўғрисида маълумот; 2. Тан олинмаган активлар ва мажбуриятлар шу жумладан уларнинг характери ва улардан юзага келадиган риисклар тўғрисида маълумот; 3. Пул оқимлари; 4. Ташкилотнинг хусусий капиталига нисбатан талаб қилиш ҳуқуқлари эгаларининг бадаллари ва ушбу шахсларга тақсимлашлар; 5. Тақдим этилган ёки ёритиб берилган суммаларни баҳолашда фойдаланилган усуллар, фаразлар ва мулоҳазалар, шунингдек улардаги ўзгаришлар.

Ҳисобот даври

Молиявий ҳисобот муайян вақт даврига (ҳисобот даври) нисбатан тайёрланади. Шунингдек, молиявий ҳисоботлар фойдаланувчиларга ўзгаришлар ва тенденцияларни аниқлаш ва баҳолашга ёрдам бериш учун **камида битта ўтган ҳисобот даври учун** қиёсий маълумотни тақдим этади.

Ҳисобот давридан кейинги ҳодисалар

Ҳисобот даври тугаганидан кейин содир бўлган операциялар ва бошқа ҳодисалар тўғрисидаги маълумотлар, агар бундай маълумотларни тақдим этиш молиявий ҳисобот **мақсадларига эришиш учун зарур бўлса**, молиявий ҳисоботда акс эттирилади (10-сон БҲХС “Ҳисобот давридан кейинги ҳодисалар”га қаранг).

Фаолият узлуксизлиги фарази

Молиявий ҳисобот одатда ҳисобот берувчи ташкилот ўз фаолиятини узлуксиз амалга ошириши ва яқин келажакда давом эттириши тўғрисидаги **фараз асосида** тайёрланади. Шу тариқа, ташкилотнинг ўз фаолиятини тугатиш ёки ўзининг тижорат фаолиятини тўхтатиш нияти ҳам, зарурати ҳам йўқлиги фараз қилинади. (1-сон БҲХСга қаранг)

Буни билиш муҳим...

Агар компания “Узлуксизлик” мезонларига жавоб бермаса нима бўлади?

- Компания барча МХҲС стандартларини қўллашда давом этади.
- Барча жорий бўлмаган активлар жорий сифатида қайта таснифланиши керак деган ёндашув нотўғри. Бу вазият ушбу узоқ муддатли актив 5-сон МХҲС талабларига жавоб берса, юзага келади.
- “Узлуксизлик” мезонига жавоб бермаслик бу активлар қадрсизланишининг аломати бўлиши мумкин. Шунинг учун ушбу актив қадрсизланиш ҳолати бўйича тестдан ўтказилиши лозим.
- Захираларни баҳоланиши эътиборга олинishi керак. Чунки захираларнинг соф сотиш қиймати кескин пасайishi мумкин.
- Зарар келтирувчи шартномалар зарарни қоплаш шартномаси бўлиб, улар бўйича баҳоланган мажбурият юзага келиши мумкин.
- Давлат грантлари қайтариладиган мажбуриятга айланиши мумкин.

Ҳисобот берувчи ташкилот

Ҳисобот берувчи ташкилот бу молиявий ҳисоботни тайёрлаши шарт бўлган ёки буни ўзи мустақил ҳал қиладиган ташкилотдир. Ҳисобот берувчи ташкилот битта ташкилот, ташкилотнинг бир қисми бўлиши ёки бир нечта ташкилотни ўз ичига олиши мумкин. Ҳисобот берувчи ташкилот юридик шахс бўлиши шарт эмас. Ушбу таъриф Концептуал асосга 2018 йилда киритилган бўлиб, жуда катта амалий аҳамият касб этади.

Концептуал асоснинг ушбу қисмида ҳисобот берувчи ташкилотлар томонидан қайси турдаги ҳисоботлар тузилиши келтириб ўтилган, хусусан:

- **консолидациялашган** молиявий ҳисобот – ҳисобот берувчи ташкилот ҳам бош ташкилотни, ҳам унинг шўъба ташкилотини ўз ичига олганда тузиладиган ҳисобот.
- **консолидациялашмаган** молиявий ҳисобот – ҳисобот берувчи ташкилот фақат бош ташкилотнинг ўзидан иборат бўлганда тузиладиган ҳисобот.
- **комбинациялашган** молиявий ҳисобот-ҳисобот берувчи ташкилот бош ташкилот - шўъба ташкилот муносабатлари билан боғланмаган икки ёки ундан ортиқ ташкилотларни ўз ичига олганда тузиладиган ҳисобот.

Консолидациялашган молиявий ҳисоботдан нима фойда?

Консолидациялашган молиявий ҳисобот маълумотлари бош ташкилотнинг асосий фойдаланувчилари учун бош ташкилотга келгуси соф пул маблағлари кирими истиқболини баҳолашда фойдали ҳисобланади. Чунки бош ташкилотга соф пул маблағлари кирими шўъба ташкилотлар томонидан бош ташкилот фойдасига тақсимлашларни ўз ичига олади ва бундай тақсимлашлар шўъба ташкилотга соф пул маблағлари киримига боғлиқ.

Консолидациялашмаган молиявий ҳисобот қуйидаги сабабларга кўра бош ташкилотнинг мавжуд ва потенциал инвесторлари, қарз берувчилари ва бошқа кредиторларига фойдали бўлиши мумкин:

- бош ташкилотга нисбатан талаб қилиш ҳуқуқлари одатда бундай талаб қилиш ҳуқуқининг эгасига унинг **шўъба ташкилотига нисбатан талаб қилиш ҳуқуқини бермайди**;
- айрим юрисдикцияларда бош ташкилотнинг хусусий капиталига нисбатан талаб қилиш ҳуқуқлари эгалари ўртасида қонунчиликка асосан тақсимланиши мумкин бўлган суммалар **ушбу бош ташкилотнинг тақсимланадиган резервлари миқдорига боғлиқ**.

1.2.6 Молиявий ҳисоботнинг элементлари

Концептуал асосга кўра молиявий ҳисоботнинг элементлари қуйидагича таснифланади:

Умумий тушунчалар	Элементлар номи	Таъриф ёки тавсиф
Иқтисодий ресурс	Актив	Олдинги ҳодисалар натижасида ташкилот томонидан назорат қилинадиган мавжуд иқтисодий ресурс . Иқтисодий ресурс бу иқтисодий нафлар яратиш потенциалига эга бўлган ҳуқуқ ҳисобланади.
Талаб қилиш ҳуқуқи	Мажбурият	Ташкилотнинг олдинги ҳодисалар натижасида юзага келган иқтисодий ресурсни ўтказиш бўйича мавжуд жавобгарлиги .
	Хусусий капитал	Ташкилотнинг барча мажбуриятлари чегирилгандан кейин унинг активларидаги қолдиқ улуш.
Иқтисодий ресурслар ва талаб	Даромадлар	Хусусий капиталга нисбатан талаб қилиш ҳуқуқлари эгаларининг бадаллари билан боғлиқ

Умумий тушунчалар	Элементлар номи	Таъриф ёки тавсиф
қилиш ҳуқуқларидаги ўзгаришлар		бўлмаган хусусий капиталнинг ошишига олиб келадиган активларнинг ошиши ёки мажбуриятларнинг камайиши .
	Харажатлар	Хусусий капиталга нисбатан талаб қилиш ҳуқуқлари эгаларига тақсимлашлар билан боғлиқ бўлмаган хусусий капиталнинг камайишига олиб келадиган активларнинг камайиши ёки мажбуриятларнинг ошиши .
Иқтисодий ресурслар ва талаб қилиш ҳуқуқларидаги бошқа ўзгаришлар	—	Ташкилотнинг хусусий капиталга нисбатан талаб қилиш ҳуқуқлари эгаларининг бадаллари ва уларга тақсимлашлар .
		Хусусий капиталнинг ошиши ёки камайишига олиб келмайдиган активлар ёки мажбуриятларни айрибошлаш .

Фойдаланувчилар томонидан молиявий ҳисоботга асосланиб тўғри иқтисодий қарорлар қабул қилиш учун юқоридаги молиявий ҳисобот элементлари уларнинг **характери** ёки **функцияси**га кўра **таснифланган** ҳолда тақдим этилади.

Хўжалик операциялари натижасида пайдо бўладиган моддаларнинг ушбу элементлардан бирига тўғри келиши ёки келмаслиги операциянинг фақат юридик шакли эмас, балки **моҳиятига** ҳам асосланади.

Активлар

Юқорида келтирилган актив таърифига яқиндан назар ташлаймиз.

Актив — олдинги ҳодисалар натижасида ташкилот томонидан назорат қилинадиган мавжуд иқтисодий ресурс.

Иқтисодий ресурс — бу иқтисодий нафлар яратиш потенциалига эга бўлган ҳуқуқ.

Концептуал асосдан

Мазкур таърифга кўра, актив учта асосий жиҳатга эга эканини кўриш мумкин: **ҳуқуқ, иқтисодий нафлар яратиш потенциали ва назорат**.

Ҳуқуқ

Иқтисодий нафлар яратиш потенциалига эга ҳуқуқлар турли шаклларда бўлиши мумкин. Бундай ҳуқуқлар бошқа томоннинг мажбуриятига мувофиқ келадиган ҳуқуқлар бўлиши мумкин, масалан, товарлар етказиб берилиши натижасида пул маблағларини олиш ҳуқуқи. Муқобил тарзда, ҳуқуқлар асосий воситалар объектлари ёки захиралар каби жисмоний объектларга бўлган ҳуқуқларни ёки интеллектуал мулкдан фойдаланиш ҳуқуқларини назарда тутиши мумкин.

Кўп ҳуқуқлар **шартнома шартлари, қонунчилик талаблари** ёки шунга ўхшаш шартлар орқали юзага келади. Айрим ҳолларда ҳуқуқнинг мавжудлиги ноаниқлик бўлади. Масалан, ташкилот ўзида бошқа томондан иқтисодий наф олиш ҳуқуқи мавжудлиги юзасидан ўша бошқа томон билан низолашиши

мумкин. Мазкур ноаниқлик ҳал қилинганга қадар, **масалан суд қарори билан**, ташкилотда ҳуқуқ мавжудлиги ва оқибатда, актив мавжудлиги ноаниқ бўлади.

Иқтисодий нафлар яратиш потенциали

Иқтисодий ресурс – бу иқтисодий нафлар яратиш потенциалига эга ҳуқуқ. Бундай потенциалнинг мавжуд бўлиши учун **мутлақ аниқлик билан ёки ҳатто юқори эҳтимол** билан мазкур ҳуқуқ иқтисодий нафлар яратишини тасдиқлаш зарурати йўқ. Фақатгина мазкур ҳуқуқ мавжуд бўлиши **ва камида битта ҳолатда** барча бошқа томонларга тегадиган нафлардан ташқари ташкилот учун иқтисодий нафларни ярата олиши зарурдир.

Иқтисодий нафлар яратиш эҳтимолининг пастлиги активни тан олиш ва баҳолаш пайтида эътиборга олиниши лозим бўлган мезон ҳисобланади.

Назорат

Ташкилот иқтисодий ресурсни назорат қилиши мумкин. Агар ташкилот мазкур иқтисодий ресурсдан **фойдаланиш усулини бошқариш** ва **у келтириши мумкин бўлган иқтисодий нафларни олиш** бўйича жорий имкониятга эга бўлса, ташкилот иқтисодий ресурсни назорат қилади. Назорат бошқа тарафлар иқтисодий ресурсдан фойдаланиш усулини бошқариши ва ундан иқтисодий нафлар олишларини чеклаш бўйича жорий имкониятни ҳам ўз ичига олади.

Ишончли бошқарувга олинган ташкилот эгалигидаги асосий воситалар ишончли бошқарувчи томонидан тан олинадими?

А ташкилот ишончли бошқарувчи сифатида Б ташкилотнинг фаолиятини бошқариш бўйича келишувга эга. Унга кўра Б ташкилот А ташкилотга бошқарув учун ҳақ тўлайди. А ташкилот эса Б ташкилот номидан товар ва хизматлар ишлаб чиқаради ва етказиб беради. Ҳар қандай дивиденд ёки фойда Б ташкилотга тегишли ҳисобланади.

Мазкур ҳолатда А ташкилот Б ташкилотнинг асосий воситаларини ўзининг балансида акс эттира олмайди. Чунки А ташкилот ушбу асосий воситалардан фойдаланиш усули ва улардан олинadиган келгуси иқтисодий нафларни назорат қилиш ҳуқуқига эга эмас.

Сарфлар ва активлар ўртасидаги боғлиқлик

Активлар кўпинча пул маблағлари сарфланиши натижасида юзага келади. Лекин бундай сарфларни амалга ошириш ҳар доим ҳам активлар юзага келишига сабаб бўлмайди. Чунки бундай сарфлардан келгуси иқтисодий нафлар кутилса ҳам назорат қилиш имконсиз бўлиши мумкин.

Дастурий таъминот ишлаб чиқиш

А ташкилот бозорни ўрганган ҳолда барча ташкилотлар учун қулай бўлган бухгалтерия дастурий таъминотини ишлаб чиқишга қарор қилди. Ташкилот дастур ишлаб чиқишни тадқиқот ўтказишдан бошлади ва муайян сарфларни амалга оширди.
--

Мазкур ҳолатда дастурий таъминот ишлаб чиқишнинг тадқиқот босқичи актив сифатида тан олинмайди. Чунки ушбу лойиҳа тажриба-конструкторлик босқичига ўтмагунга қадар ташкилотда ундан келадиган келгуси иқтисодий фойдани назорат қилиш бўйича асосли ишонч мавжуд бўлмайди.
--

Мажбуриятлар

Мажбуриятлар таърифнинг баъзи жиҳатлари билан яқиндан танишамиз.

Мажбурият — бу ташкилотнинг олдинги ҳодисалар натижасида иқтисодий ресурсни ўтказиш бўйича мавжуд жавобгарликдир.

Концептуал асосдан

Мажбурият мавжуд бўлиши учун қуйидаги уч мезоннинг барчаси бажарилиши лозим:

- ташкилот **жавобгарликка** эга бўлса
- мазкур жавобгарлик **иқтисодий ресурсни ўтказишдан** иборат бўлса
- мазкур жавобгарлик **олдинги ҳодисалар натижасида** юзага келса

Жавобгарлик

Жавобгарлик одатда шартнома, қонунчилик талаблари ёки шунга ўхшаш талаблардан юзага келади. Лекин, жавобгарлик ташкилотнинг **шаклланган амалиёти, эълон қилинган сиёсати ёки аниқ баёлотлари** туфайли ҳам юзага келиши мумкин. Бунда ташкилот бундай амалиётга, сиёсатига ёки баёлотларга **номувофиқ ҳаракат қилишнинг** амалий имконияти мавжуд бўлмаганда юзага келади.

Айрим ҳолларда, жавобгарлик мавжудлиги **ноаниқ** бўлади. Масалан, агар бошқа тараф гўё ташкилот томонидан йўл қўйилган ҳуқуқбузарлик учун компенсация ундиришга интилса, мазкур ҳуқуқбузарлик рўй берганлиги, уни ташкилот содир этганлиги ёки қонунчилик қай тарзда қўлланишига нисбатан ноаниқлик мавжуд бўлиши мумкин. Жавобгарлик мавжудлигининг бундай ноаниқлиги ҳал қилинмагунга қадар, **масалан, суд қарор билан**, ташкилотда компенсация талаб қилувчи тараф олдида жавобгарлик мавжудлиги ва оқибатда, мажбурият мавжудлиги ноаниқ бўлади.

Иқтисодий ресурсни ўтказиш жавобгарлиги

Жавобгарлик ташкилотдан иқтисодий ресурсни бошқа томонга (ёки томонларга) ўтказишни талаб қилиниши потенциалига эга бўлиши лозим. Иқтисодий ресурсни ўтказиш **потенциали паст бўлганда** ҳам, жавобгарлик мажбурият таърифига жавоб бериши мумкин. Бундай кам потенциал мажбуриятни **тан олиш, баҳолаш ёки изохларда ёритиб беришда** эътиборга олинishi лозим.

Баъзида ташкилот иқтисодий ресурсни ўтказиш ўрнига шартнома шартларини ўзгартириш орқали **сўндириши**, ёки бундай жавобгарликни учинчи томонга **ўтказиши** ёки янги битим тузиш орқали бошқа жавобгарликка **алмаштириши** мумкин. Бундай вазиятларда ташкилот ушбу жавобгарлик **сўндирилгунга, ўтказилгунга ёки алмаштирилгунга қадар** иқтисодий ресурсни ўтказиш жавобгарлигига эга ҳисобланади.

Жавобгарликни олдинги ҳодисалар натижасида юзага келиши

Мавжуд жавобгарлик **олдинги ҳодисалар натижасида** юзага келади. Бунинг учун ташкилот иқтисодий нафларни олган ёки бошқа ҳаракатни амалга оширган бўлиши ва оқибатда, ташкилот акс ҳолда ўтказиши лозим бўлмаган иқтисодий ресурсни ўтказиши ёки ўтказишига тўғри келиши мумкин.

Мавжуд жавобгарлик **хатто** иқтисодий ресурсларни ўтказиш тўғрисидаги талабга амал қилиш **келгуси даврнинг муайян нуқтасигача** имконсиз бўлса ҳам, мавжуд бўлиши мумкин. Масалан, пул маблағларини тўлаш бўйича шартномавий жавобгарлик хатто шартнома келгусидаги **маълум санагача тўловни талаб қилмаса ҳам жорий вақтда мавжуд бўлиши** мумкин. Шу каби, ташкилотнинг келгуси маълум санада ишни бажариш бўйича шартномавий жавобгарлиги, хатто **контрагент ташкилотдан ушбу келгуси санагача ишни бажаришини талаб қила олмаса ҳам, жорий вақтда мавжуд бўлиши** мумкин.

Қуйида активлар ёки мажбуриятларнинг келиб чиқиш ҳолати бўйича мисоллар келтирилган:

Савол	Жавоб
“Ёрқин” МЧЖ ўз фаолиятни амалга ошириш учун 20 млн сўмга патент сотиб олди. Патент жамият учун кейинги беш йил давомида йилига 3 млн. сўм тежаш имкониятини беради.	Бу номоддий актив. Бу актив ўтган ходиса натижаси, назорат қилинади, келгусида ундан иқтисодий наф бор.
“Мотоавто” МЧЖ автомобилларни бир йилгача таъмирлаб бериш кафолати билан сотади.	Кафолат жавобгарликни назарда тутаяди. Шунинг учун кафолат бўйича мажбурият у бўйича жавобгарлик талаб қилинганда эмас, у эълон қилинган ёки берилган вақтда тан олинади.

Ҳисоб бирлиги

Ҳисоб бирлиги - бу тан олиш мезонлари ва баҳолаш тамойиллари қўлланадиган ҳуқуқ ёки ҳуқуқлар гуруҳи, жавобгарлик ёки жавобгарликлар гуруҳи ёхуд ҳуқуқлар ва жавобгарликлар гуруҳидир.

Баъзи ҳолатларда, **тан олиш мақсадларида** бир ҳисоб бирлигини ва **баҳолаш мақсадларида** бошқа ҳисоб бирлигини танлаш мақсадга мувофиқ бўлиши мумкин. Масалан, баъзан шартномалар алоҳида тан олиниши, лекин шартномалар портфелининг бир қисми тарзида баҳоланиши мумкин. Маълумотни тақдим этиш ва ёритиб бериш мақсадида активлар, мажбуриятлар, даромадлар ва харажатларни жамлаш ёки компонентларга ажратиш зарур бўлиши мумкин.

Молиявий ҳисоботлар тақдим этишга сарфлар ҳисоб бирлигини танлашга ҳам чекловлар қўяди. Айнан битта манбадан юзага келадиган ҳуқуқлар ёки

жавобгарликлар одатда фақат бундай ажратиш натижасида олинган маълумот фойдалироқ ва нафлар сарфлардан ошган тақдирда ажратилади.

Баъзан **ҳуқуқлар ҳам, жавобгарликлар ҳам айнан бир манбадан** юзага келади. Масалан, айрим шартномалар ҳар бир томоннинг ҳуқуқларини ҳам, жавобгарликларини ҳам белгилайди. Агар бундай ҳуқуқлар ва жавобгарликлар ўзаро боғлиқ бўлса ва ажратилиши мумкин бўлмаса, улар ягона ажралмайдиган актив ёки жавобгарликни ҳосил қилади. Натижада ягона ҳисоб бирлигини ташкил қилади. Бунга мисол **ижро этиладиган шартномалар** бўлиши мумкин.

Ижро этиладиган шартнома нима ўзи?

Ижро этиладиган шартнома – томонларнинг ҳеч бири шартномада белгиланган жавобгарликларни бажармаган ёки иккала томон ҳам ўз жавобгарликларини тенг тарзда қисман бажарган шартномалардир.

Хусусий капитал

Хусусий капитал ташкилотнинг барча мажбуриятлари чегирилгандан кейин унинг активларидаги қолдиқ улушдир. Бошқача айтганда, бу мажбурият таърифига жавоб бермайдиган, ташкилотга нисбатан талаб қилиш ҳуқуқларидир. Бундай ҳуқуқлар ташкилот акцияларига эгаллик ҳуқуқи ёки хусусий капитал таркибидаги бошқа турли резервларга нисбатан талаб қилиш ҳуқуқларини ўз ичига олади.

Баъзан қонунчилик, норматив-ҳуқуқий ҳужжатлар талаблари ёки бошқа талаблар устав капитали ёки тақсимланмаган фойда каби хусусий капиталнинг алоҳида компонентларига таъсир кўрсатади. Масалан, дивиденд ажратиш учун тақсимланмаган фойдани муайян суммадан ошиши ёки манфий бўлмаслиги талаблари.

Даромадлар ва харажатлар

Фойда, кўпинча *фаолият натижасининг кўрсаткичи* ёки инвестицияларнинг рентабеллиги ёхуд битта акцияга тўғри келадиган фойда каби кўрсаткичларнинг асоси сифатида қўлланилади. Фойданинг ўлчаниши билан бевосита боғлиқ элементлар – бу даромадлар ва харажатлардир. Даромадлар ва харажатлар, ва бинобарин фойданинг тан олинishi ва баҳоланиши ташкилот томонидан молиявий ҳисоботларни тайёрлашда қўлланиладиган капитал ва капитални сақлаб туриш концепцияларига қисман боғлиқдир.

Даромадлар хусусий капиталга нисбатан талаб қилиш ҳуқуқлари эгаларининг бадаллари билан боғлиқ бўлмаган тарзда хусусий капиталнинг ошишига олиб келадиган активларнинг ортиши ёки мажбуриятларнинг камайишидир.

Харажатлар хусусий капиталга нисбатан талаб қилиш ҳуқуқлари эгаларига тақсимлашлар билан боғлиқ бўлмаган тарзда хусусий капиталнинг

камайишига олиб келадиган активларнинг камайиши ёки мажбуриятларнинг ортишидир.

Концептуал асосдан

Даромадлар ва харажатлар иқтисодий қарорларни қабул қилиш учун ўринли маълумотни таъминлаш мақсадида фойда ва зарарлар тўғрисидаги ҳисоботда турлича тақдим қилиниши мумкин.

Мулохаза

Одатдаги фаолият давомида юзага келадиган даромад ва харажатларни ушбу фаолиятга тегишли бўлмаган даромад ва харажатлардан ажратиш одатий амалиётдир. Бундай ажратиш ташкилотнинг келгуси пул оқимларини ҳосил қилиш қобилиятини баҳолашда модданинг манбаси муҳимлигидан келиб чиққан асосда амалга оширилади; масалан, узоқ муддатли инвестициянинг чиқиб кетиши каби тасодифий операциялар мунтазам равишда такрорланиши даргумон. Бундай тарзда моддаларни фарқлашда ташкилотнинг характери ва унинг фаолиятига эътиборни қаратиш лозим. Битта ташкилотнинг одатдаги фаолияти натижасида юзага келадиган моддалар бошқа ташкилот учун ноодатий бўлиши мумкин.

Даромадлар

Даромад тушунчаси одатдаги фаолиятдан олинадиган даромад ва бошқа даромадни ўз ичига олади. Одатдаги фаолиятдан олинадиган даромад ташкилотнинг одатдаги фаолияти доирасида юзага келади ва турлича номланади. Сотишдан тушум, йиғимлар, фоизлар, дивидендлар, роялти ва ижара ҳақи шулар жумласидан.

Бошқа даромадлар, масалан, узоқ муддатли активларнинг чиқиб кетишидан ҳосил бўладиган фойдани ўз ичига олади. Даромад тушунчаси ўзлаштирилмаган бошқа даромадни ҳам ўз ичига олади; масалан, бозорда сотиладиган қимматбаҳо қоғозларни қайта баҳолашдан ёки узоқ муддатли активлар баланс қийматининг ошиши натижасида ҳосил бўладиган даромадларни. Бошқа даромадлар фойда ёки зарарлар тўғрисидаги ҳисоботда тан олинганда, улар одатда алоҳида кўрсатилади, чунки улар тўғрисида хабардор бўлиш иқтисодий қарорларни қабул қилиш мақсадида фойдали ҳисобланади. Бошқа даромадлар кўпинча улар билан боғлиқ бўлган харажатлар чегириб ташланган ҳолда кўрсатилади.

Харажатлар

Харажатлар тушунчаси зарарларни ва тадбиркорлик субъектининг одатдаги фаолияти доирасида пайдо бўладиган харажатларни ўз ичига олади. Ташкилотнинг одатдаги фаолияти доирасида юзага келадиган харажатлар, масалан, сотилган маҳсулот таннарихи, иш ҳақи ва эскиришни қамраб олади. Улар одатда пул маблағлари ва уларнинг эквивалентлари, захиралар, асосий воситалар каби активларнинг чиқиб кетиши ёки камайиши шаклида намоён бўлади.

Зарарлар харажатлар таърифига тўғри келадиган ва ташкилотнинг одатдаги фаолияти доирасида юзага келиши мумкин бўлган ёки бўлмаган бошқа моддаларни ифодалайди. Зарарлар иқтисодий фойданинг пасайишини ифодалаб, ўз моҳияти бўйича бошқа харажатлардан фарқ қилмайди.

Даромад қачон тан олинади?

Б ташкилот телекоммуникация хизматларини кўрсатади. Ташкилот харидорларига алоқа хизмати хақи учун хар ойда инвойс тақдим этади. Март оyi бошида феврал ойидаги алоқа хизматлари учун жами 200 000 п.б.даги инвойсни харидорга тақдим этган. Ушбу сумма апрел якунига қадар тўланиши лозим.

Ташкилот ушбу 200 000 п.б даромадни ўзининг феврал якунидаги молиявий натижаларида акс эттириши лозим. Активлардаги ўсиш дебиторлик қарзи сифатида балансда акс эттирилади. Даромадларни тезроқ тан олиш ёки кечиктириб тан олишга йўл қўйилмаслиги лозим.

1.2.7 Тан олиш ва тан олишни бекор қилиш

Активлар ёки мажбуриятлар таърифига жавоб берадиган моддалар молиявий ҳисоботда **тўғридан-тўғри акс эттирилмайди**. Бунинг учун ушбу моддалар тан олиш мезонларига жавоб бериши лозим.

Тан олиш - бу молиявий ҳисобот элементларидан бири таърифини қаноатлантирадиган моддани молиявий ҳолат тўғрисидаги ҳисоботга ёки молиявий натижалар тўғрисидаги ҳисобот(лар)га киритиш учун **идентификациялаш** жараёнидир.

Концептуал асосдан

Тан олиш моддани юқоридаги ҳисоботлардан бирида - алоҳида ёки бошқа моддалар билан бирга - **сўз билан таърифлаш ва пул суммаси орқали** акс эттиришни, шунингдек ушбу суммани мазкур ҳисоботнинг бир ёки бир нечта якуний кўрсаткичларига киритишни назарда тутаяди. Молиявий ҳолат тўғрисидаги ҳисоботда активнинг, мажбуриятнинг ёки хусусий капиталнинг тан олинадиган қиймати **“баланс қиймати”** деб аталади.

Активнинг тан олиниши муайян стандарт билан тақиқланиши мумкинми?

А ташкилот автомобил ишлаб чиқаради. Унинг савдо белгиси бутун дунёда машҳур. Ушбу савдо белгиси сотилиши мумкин ва ўзининг бозор баҳосига эга.

А ташкилот ушбу савдо белгисини ўзининг молиявий ҳисоботида тан олмаслиги лозим. Ташкилот ўзида яратилган савдо белгилари, сарлавҳалар, ноширлик ҳуқуқи, харидорлар рўйхати ва моҳиятан шунга ўхшаш моддалар номоддий актив сифатида тан олинмайди. Ушбу мезон 38-сон БҲХСнинг 63 бандида келтирилган бўлиб, Ташкилот ўзида яратилган савдо белгилари, сарлавҳалар, ноширлик ҳуқуқи, харидорлар рўйхати ва моҳиятан шунга ўхшаш моддаларга қилинган сарфларни бизнесни умумий ҳолда ривожлантириш бўйича амалга оширилган сарфлардан ажратиши мумкин эмас. Шунинг учун бундай моддалар номоддий актив сифатида тан олинмайди.

Молиявий ҳисобот элементлари ўртасидаги боғлиқлик

Тан олиш молиявий ҳолат тўғрисидаги ҳисобот ва молиявий натижалар тўғрисидаги ҳисобот(лар) элементлари ўртасидаги боғланишни қуйидаги тарзда таъминлайди:

Ҳисобот даври бошига молиявий ҳолат тўғрисида ҳисобот

Активлар минус мажбуриятлар хусусий капиталга тенг



Молиявий натижалар тўғрисида ҳисобот(лар)

Даромадлар минус харажатлар

Молиявий ҳисобот элементлари актив, мажбурият ёки хусусий капитал таърифига жавоб берганда ва фойдаланувчилар учун **ўринли** ва **рўйи-рост** маълумот тақдим этганда тан олинади.

Молиявий ҳисоботни тайёрловчилар актив ёки мажбуриятнинг ўринли баҳосини аниқлашда сарфларни амалга оширадилар. Молиявий ҳисобот фойдаланувчилари ҳам тақдим этилган маълумотни таҳлил қилиш ва талқин қилишда сарфларни амалга оширадилар. Актив ёки мажбурият, бундай тан олиш натижасида молиявий ҳисобот фойдаланувчиларига тақдим этилган маълумотдан олинган нафлар мазкур маълумотни тақдим этиш ва фойдаланиш сарфларини оқлаш эҳтимоли юқори бўлган тақдирда тан олинади.

Буни билиш муҳим...
Муайян моддани тан олиш лозим ёки лозим эмаслиги тўғрисидаги масалани ҳал қилишда мулоҳаза юритиш зарур ва шу боис турли стандартларда ёки айнан битта стандарт доирасида назарда тутилган тан олиш талабларида фарқлар бўлиши мумкин.

Тан олиш мезони бўлган ўринлилик қайси омиллар орқали аниқланади?

Бирор моддани тан олишда ўринлилик бир қанча омилларга асосланиши мумкин. Масалан, **актив ёки мажбуриятнинг мавжудлиги ноаниқлиги** ва **актив ёки мажбурият мавжуд, лекин иқтисодий нафларнинг тушиши чиқиб кетиши эҳтимоликама бўлиши**. Ташкилотлар ушбу омилларни ҳисобга олиши лозим.

Тан олиш мезони бўлган рўйи-рост тақдим этиш қайси омиллар орқали аниқланади?

Рўйи-рост тақдим этиш баҳолаш ноаниқлиги ва бошқа омилларга боғлиқ бўлиши мумкин. Баҳолаш ноаниқлиги ўз ичига ҳисоб баҳолари, улар билан боғлиқ баҳолаш ноаниқлиги даражасини олади. Бошқа омиллар тан олинган модда тўғрисидаги маълумот қандай тақдим этилиши ва ёритиб берилишини ҳам ўз ичига олади.

Тан олишни бекор қилиш

Агар модда молиявий ҳисоботларда тан олинмаса ҳам, рўйи-рост тақдим этилиши шарт билан молиявий ҳисоботга изоҳларда кўрсатиб ўтилиши лозим.

Тан олишни бекор қилиш - бу илгари тан олинган актив ёки мажбуриятни тўлиқ ёхуд унинг бир қисмини ташкилотнинг молиявий ҳолати тўғрисидаги ҳисоботидан чиқаришдир.

Концептуал асосдан(5.26)

Тан олишни бекор қилиш одатда модда актив ёки мажбурият **таърифига ортиқ жавоб бермаган пайтда** рўй беради:

- **активлар учун:** актив бўйича тўлиқ ёки унинг бир қисми устидан назорат йўқотилган пайтда;
- **мажбуриятлар учун:** мажбурият бўйича тўлиқ ёки унинг бир қисмига нисбатан мавжуд жавобгарлик ортиқ бўлмаган пайтда.

Тан олиш ва ҳисобдан чиқариш масаласи ҳар бир МҲХСда алоҳида ҳар бир элементга нисбатан кенгайтириб кўрсатиб ўтилган.

1.2.8 Баҳолаш

Молиявий ҳисоботда тан олинган элементлар **пул ифодасида** тақдим қилинади. Бу тегишли баҳолаш асосини танлашни талаб этади. Актив ёки мажбуриятга нисбатан баҳолаш асосини қўллаш мазкур актив ёки мажбурият ва улар билан **боғлиқ даромадлар ва харажатлар қийматини** белгилайди.

Баҳолаш асослари **бошланғич қиймат, ўрнини қоплашнинг жорий қиймати, жорий қиймат, ҳаққоний қиймат, фойдаланиш қиймати ва ижро этиш қийматини** ўз ичига олади. Фойдали молиявий маълумотнинг сифат тавсифлари ва сарфларга нисбатан чекловни эътиборга олган ҳолда турли активлар, мажбуриятлар, даромадлар ва харажатлар учун **турли баҳолаш усуллари** танланиши мумкин.

Молиявий ҳисоботларда баҳолашнинг турли асосларидан ҳар хил даражада ва турли бирикмада фойдаланилади. Улар қуйидагиларни қамраб олади:

Активлар учун	Мажбуриятлар учун
Бошланғич қиймат	
Активни харид қилиш ёки яратиш пайтидаги унинг бошланғич қиймати ушбу активни харид қилиш ёки яратиш мақсадида тўланган товон ва операция бўйича сарфларни ўз ичига оладиган активни харид қилиш ёки яратишда амалга оширилган сарфларнинг қиймат ҳисобланади.	Мажбуриятнинг юзага келиш пайтидаги унинг бошланғич қиймати ушбу мажбуриятни ўз зиммасига қабул қилиш учун олинган товоннинг операция сарфлари чегирилган қиймати ҳисобланади.
Ўрнини қоплашнинг жорий қиймати	
Активни ўрнини қоплашнинг жорий қиймати - бу баҳолаш санасида тўланиши мумкин бўлган товон суммаси ва шу санада амалга оширилиши мумкин бўлган операция бўйича сарфлардан иборат баҳолаш санасидаги эквивалент активнинг қийматидир.	Мажбуриятни ўрнини қоплашнинг жорий қиймати - бу баҳолаш санасида амалга оширилиши мумкин бўлган операция бўйича сарфлар чегирилган шу санада эквивалент мажбурият учун олиниши мумкин бўлган товондир.
Ҳаққоний қиймат	

Хаққоний қиймат - бу баҳолаш санасида бозор иштирокчилари ўртасидаги одатдаги операцияда активни сотишдан олинishi ёки мажбуриятни ўтказиш учун тўланиши мумкин бўлган нархдир.	
Фойдаланиш қиймати	Ижро этиш қиймати
Фойдаланиш қиймати - бу ташкилот активдан фойдаланиш ва уни яқуний ҳисобдан чиқариш натижасида олинishi кутилаётган пул оқимлари ёки бошқа иқтисодий нафларнинг дисконтланган қийматидир.	Ижро этиш қиймати - бу ташкилот ўз мажбуриятини ижро этиш ҳисобига ўтказиши лозим бўлган пул оқимлари ёки бошқа иқтисодий нафларнинг дисконтланган қийматидир.

Баҳолаш асосини танлашда ҳисобга олинадиган омиллар қайси?

Қуйидагилар баҳолаш асосини танлашда ҳисобга олинishi лозим:

- Баҳолаш асосида молиявий ҳисоботга киритиладиган маълумотнинг характери
- Моддага нисбатан турли баҳолаш асосларининг қўлланиши маълумотнинг ўринлилиги ва рўйи-рост тақдим этишнинг жиҳати сифатида
- Активлар ва мажбуриятларнинг хусусиятлари, шунингдек бозор ва бошқа омилларга нисбатан таъсирчанлиги
- Актив ёки мажбуриятнинг хаққоний қийматидаги ўзгариш бозор иштирокчиларининг кутишларидаги ўзгаришни акс эттириши
- Баҳолаш ноаниқлиги ва натижалар ноаниқлиги

Шунингдек, маълумотнинг фойдалилигини оширадиган сифат тавсифлари ва сарфлар бўйича чеклов (сарфлар ва нафлар) ҳам баҳолаш асосини танлашда эътиборга олинishi лозим бўлган қўшимча омиллар ҳисобланади. Битта баҳолаш асосидан изчил тарзда фойдаланиш қиёсийликни оширади. Лекин, баҳолаш асосидаги ўзгариш бошқа омилларнинг тушунарлилик ёки қиёсийлик омилларидан кўра муҳим экани билан оқланиши мумкин.

Хусусий капитал қандай баҳоланади?

Хусусий капиталнинг умумий баланс қиймати (хусусий капиталнинг умумий қиймати) **бевосита баҳоланмайди**. Унинг қиймати барча тан олинган мажбуриятларнинг умумий баланс қиймати чегирилган барча тан олинган активларнинг умумий баланс қийматига тенг.

Пул оқимларига асосланган баҳолаш усуллари

Баъзан қийматни баҳолаш бевосита кузатиладиган бўлмаслиги мумкин. Шу каби айрим ҳолларда **пул оқимларига асосланган** баҳолаш усулларида фойдаланиш қийматни аниқлаш усулларида бири ҳисобланади. **Бундай усуллар баҳолаш асослари ҳисобланмайди**. Улар баҳолаш асосини қўллашда фойдаланиладиган усуллар ҳисобланади.

1.2.9 Тақдим этиш ва ёритиб бериш

Молиявий ҳисоботдаги маълумотларни самарали етказилиши молиявий ҳисоботни **ўринли ва рўйи-рост тақдим этилишига** хизмат қилади ва унинг фойдалилигини оширади. Шунинг учун, молиявий ҳисоботда маълумотларни тақдим этиш ва ёритиб беришга нисбатан **қуйидаги мақсадлар** қўйилади:

- эътиборни қоидаларга эмас, маълумотни тақдим этиш ва ёритиб бериш **мақсадлари ва тамойилларига** қаратиш;
- маълумотни ўхшаш моддаларни гуруҳлаш ва ўзаро ўхшаш бўлмаган моддаларни ажратишга имкон берадиган тарзда **таснифлаш**;
- маълумотни уни тушуниш ёки катта миқдорда кераксиз тафсилотларни киритиш оқибатида ёхуд самарасиз жамлаш оқибатида мураккаб бўлмайдиган тарзда **жамлаш**.

Сарфлар молиявий ҳисоботни тақдим этишга нисбатан бошқа қарорларга чекловлар қўйиши каби, маълумотни тақдим этиш ва ёритиб беришга тааллуқли қарорларга ҳам чекловлар қўяди. Шу тариқа, маълумотни тақдим этиш ва ёритиб бериш тўғрисида қарор қабул қилишда молиявий ҳисобот фойдаланувчиларига муайян маълумотни тақдим этиш орқали берилган нафлар бунга кетган сарфларни оқлаши эҳтимолининг қанчалик юқори эканлигини ҳисобга олиш муҳимдир.

Активлар ва мажбуриятларни таснифлаш

Таснифлаш - бу активлар, мажбуриятлар, хусусий капитал, даромадлар ва харажатлар моддаларини маълумотни тақдим этиш ва ёритиб бериш мақсадларида уларнинг умумий хусусиятларини ҳисобга олган ҳолда **муайян синфларга тақсимлаш** жараёнидир. Бундай хусусиятлар бошқалар қаторида модданинг характери, унинг ташкилот томонидан амалга оширилаётган тижорат фаолиятидаги **роли (ёки функцияси)** ва уни **баҳолаш усулини** ўз ичига олади. Таснифлаш актив ёки мажбурият учун танланган **ҳисоб бирлигига** қўлланади.

Ўзаро ҳисоб-китоб

Ўзаро ҳисоб-китоб ташкилот актив ва мажбуриятни алоҳида ҳисоб бирлиги сифатида тан олиш ва баҳолаш, лекин молиявий ҳолат тўғрисидаги ҳисоботда уларни бирлаштирган ҳолда, **ягона нетто қийматда акс эттириш натижаси** ҳисобланади. Ўзаро ҳисоб-китоб ўхшаш бўлмаган моддаларни бир синфга бирлаштиради ва шунинг учун, одатда ўринли ҳисобланмайди.

Эътибор беринг...

Активлар ва мажбуриятларнинг ўзаро ҳисоб-китоби ҳуқуқлар ва жавобгарликларнинг бу ёки бошқа жамланмасини битта ҳисоб бирлиги сифатида ҳисобга олишдан фарқ қилади.

Хусусий капитални таснифлаш

Ташкилотнинг хусусий капиталига нисбатан талаб қилиш ҳуқуқлари **турли хусусиятларга эгаллиги** сабабли уларни алоҳида таснифлаш зарур бўлиши

мумкин. Бундан ташқари, агар хусусий капитал компонентларининг айримларига нисбатан **қонунчилик, норматив-ҳуқуқий ҳужжатларнинг қоидалари** ёки бошқа талаблар қўлланилса, фойдали маълумот тақдим этиш учун ушбу компонентларни **алоҳида таснифлаш** зарур бўлиши мумкин.

Даромадлар ва харажатларни таснифлаш

Даромадлар ва харажатлар улар билан боғлиқ активлар ва мажбуриятлар учун танланган ҳисоб бирлигига асосан таснифланиши ёки даромадлар ёки харажатлар компонентларига асосан таснифланиши мумкин.

Фойда ёки зарар ва бошқа умумлашган даромад

Фойда ёки зарар тўғрисидаги ҳисобот ҳисобот даври учун ташкилотнинг молиявий натижалари тўғрисидаги маълумотнинг **асосий манбаи** ҳисобланади. Кенгаш баъзи даромадлар ва харажатларни бошқа умумлашган даромадларга киритилиши **орқали кечиктирилишини** назарда тутиши мумкин. Қоида тариқасида, бундай моддалар келгуси даврларда фойда ёки зарарга **қайта таснифланиши мумкинлигига** қарамай, бундай келгуси даврни **аниқлаш имконсиз** бўлиши мумкин. Бундай ҳолларда ушбу моддалар фойда ёки зарарга қайта таснифланмайди.

Жамлаш

Жамлаш — бу умумий хусусиятларга эга ва айтиб берилган синфга кирувчи активлар, мажбуриятлар, хусусий капитал, даромадлар ёки харажатлар моддаларини бирлаштириш жараёни ҳисобланади.

Жамлаш маълумотларнинг катта ҳажмини **умумлаштириш** ҳисобига маълумотни анча фойдали қилади. Лекин, жамлаш айрим тафсилотларни **япиришга** олиб келиши мумкин. Шу боис ўринли маълумотни тушуниш мураккаб бўлмаслиги учун мувозанатни топиш зарур. Молиявий ҳисоботнинг турли қисмларида жамлашнинг турли даражаси талаб қилиниши мумкин. Масалан, молиявий ҳолат тўғрисидаги ҳисоботда ва молиявий натижалар тўғрисидаги ҳисобот(лар)да одатда **умумлаштирилган** маълумот тақдим этилади. Ушбу умумлаштирилган маълумотлар **изоҳларда** батафсил ёритиб берилади.

1.2.10 Капитал ва капитални сақлаб туриш концепциялари

Концептуал асосга кўра капиталнинг 2 концепцияси мавжуд:

- Молиявий капитални сақлаб туриш
- Жисмоний капитални сақлаб туриш

Молиявий капитални сақлаб туриш. Мазкур концепцияга асосан фақат давр охирига соф активларнинг молиявий (ёки пул) қиймати давр давомида мулкдорлар фойдасига тақсимлаш ва улар томонидан бадаллар таъсири истисно қилингандан кейин давр бошига соф активларнинг молиявий (ёки пул) қийматидан ошган тақдирда фойда олинади. Молиявий капитални

сақлаб туриш номинал пул бирликларида ёки доимий харид қилиш қобилияти бирликларида баҳоланиши мумкин.

Моддий капитални сақлаб туриш. Мазкур концепцияга асосан фақат давр охирига ташкилотнинг ишлаб чиқариш қуввати (ёки операцион қобилияти) (ёхуд бундай қувватга эришиш учун зарур ресурслар ёки маблағлар) давр давомида мулкдорлар фойдасига тақсимланганидан сўнг ва улар томонидан бадаллар таъсири истисно қилингандан кейин давр бошига жисмоний ишлаб чиқариш қувватидан ошган тақдирда фойда олинади.

Концептуал асосдан(8.3)

Масала. Ташкилот автомобиллар олди-сотдиси билан шуғулланади. У ўзининг биринчи йил фаолиятида қиймати 5000 п.б. бўлган битта автомобил сотиб олган ва уни 6500 п.б.га сотган. Сотган пайтида шундайавтомобилнинг ўртача таннархи 5800 п.б. бўлган. Олиш ва сотиш санаси ўртасидаги инфляция даражаси 10%.

Молиявий капитални сақлаб туриш ва жисмоний капитални сақлаб туриш концепцияларида мазкур ташкилотнинг молиявий натижалари қандай акс эттирилган бўларди?

	Молиявий капитал	Умумий нархлар индекси	Жисмоний капитал
Тушум	6 500	6 500	6 500
Сотиш таннархи	5 000	5 000	5 800
Ялпи фойда	1 500	1 500	700
Инфляция бўйича давр бошидаги капиталга тузатиш киритиш		(500)	
Жами фойда	1 500	1000	700

Изоҳ:

- **Биринчи устундаги** фойда ҳисоби номинал қийматда молиявий капитални сақлаб туриш концепцияси бўйича акс эттирилган ва ҳеч қандай инфляция таъсирини ҳисобга олмайди. Яқуний натижа 1 500 п.б дастлабки киритилган капитал (5000 п.б) ни ошган қисмини ўзида акс эттиради.
- **Иккинчи устундаги** инфляция таъсирини ҳисобга олиган ҳолда аниқланган 1500 п.б натижа умумий нархлар индекси орқали молиявий капитални сақлаб туриш концепциясини намоён этади. Унга кўра, дастлабки киритилган капитал ўзининг харид қобилиятини сақлаган ҳолда кўпайишни англатади. Яъни агар ташкилот ўзини фойдасини(1000 п.б) олиб чиқиб кетса, фаолиятини амалга ошириш учун ташкилот ихтиёрида 5500 п.б қолишини англатади.
- **Учинчи устундаги** жисмоний капитални сақлаб туриш концепцияси асосида аниқланган натижа ташкилот ўзининг ишчи қувватини сақлашини кўрсатади. Яъни ушбу мисолда ташкилот ўз фаолиятини

жорий қувватда давом эттириши учун яна шундай ҳолатдаги автомобилни харид қилиши лозим. Бундай автомобилни таннархи 5800 п.б бўлгани учун ташкилот ўзининг фойдасини 700 п.б деб ҳисоблайди. Агар ташкилот ўз фойдасини олиб чиқиб кетса, кейинги йил фаолияти учун ташкилот ихтиёрида 5800 п.б қолади.

Қайси концепцияни танлаган маъқул?

Аксарият ташкилотлар молиявий ҳисоботни тайёрлашда молиявий капитал концепциясидан фойдаланади. Молиявий капитал концепцияси бўйича капитал инвестиция қилинган **пул маблағларини ёки инвестиция қилинган харид қилиш қобилиятини** назарда тутадиган ташкилотнинг соф активлари ёки хусусий капиталини англатади. Ташкилот томонидан капиталнинг тегишли концепциясини танлаш молиявий ҳисобот **фойдаланувчилари эҳтиёжларига** асосланиши лозим.

Ҳисоб модели қандай танланади?

Баҳолаш асоси ва **капитални сақлаб туриш концепциясини** танлаш молиявий ҳисоботни тайёрлашда фойдаланиладиган ҳисоб моделини белгилайди. **Кенгаш муайян ҳисоб моделидан фойдаланишни тавсия қилмайди**, камдан-кам ҳоллар бундан мустасно. Масалан, гиперинфляция иқтисодиётига эга мамлакат валютасида молиявий ҳисобот тақдим этувчи ташкилотлар. Ҳисобнинг турли моделлари **ўринлилик** ва **ишончлилиكنинг** турли даражаси билан тавсифланади ва раҳбарият ўз танловида ўринлилик ва ишончлилик ўртасида мувозанатга риоя қилиши лозим.

Такрорлаш учун саволлар

1. Концептуал асоснинг мақсади нима ва ундай қандай фойдаланилади?
2. Фундаментал сифат тавсифлари нималардан иборат?
3. Концепция ўзгариши билан барча стандартларга ҳам ўзгартириш киритиш зарур бўлади. Мухокама қилинг.
4. Баҳолаш асосларини танлашда қайси омилларга эътибор қаратиш лозим?

2. Молиявий ҳисобот тайёрлаш асослари

2.1 Молиявий ҳисоботларни тақдим этиш

2.1.1 Молиявий ҳисоботнинг мақсади

1-сон БҲХС “Молиявий ҳисоботни тақдим этиш” умумий мақсаддаги молиявий ҳисоботни тақдим этиш асосларини белгилаб беради. У молиявий ҳисоботни тақдим этишга нисбатан **умумий талабларни**, унинг тузилишига оид **кўрсатмаларни** ҳамда унинг мазмунига доир **минимал талабларни** белгилайди

Молиявий ҳисоботнинг мақсади турли фойдаланувчилар учун **иқтисодий қарорлар қабул қилишда** фойдали бўладиган ташкилотнинг молиявий ҳолати, молиявий натижалари ва пул маблағлар ҳаракати тўғрисидаги маълумотлар билан таъминлашдан иборат. Шунингдек, бу ҳужжат ташкилот **раҳбарияти томонидан унга ишониб топширилган ресурслар** бошқарилишининг натижаларини ҳам акс эттиради.

Ушбу мақсадларга эришиш учун, умумий мақсаддаги молиявий ҳисобот куйидагилар тўғрисида маълумотларни акс эттириши лозим:

- активлар;
- мажбуриятлар;
- хусусий капитал;
- даромад ва харажатлар, шу жумладан фойда ва зарарлар;
- мулкдор сифатида фаолият кўрсатаётган шахслар билан амалга оширилган операциялар тўғрисидаги маълумотлар, бунда мулкдорларнинг улуши ва уларга тақсимланган суммалар ҳақидаги маълумотлар алоҳида-алоҳида тақдим этилади; ва
- пул маблағлари ҳаракати.

2.1.2 Молиявий ҳисоботларнинг тўлиқ тўплами

1-сон БҲХС “Молиявий ҳисоботларни тақдим этиш”га асосан молиявий ҳисоботларнинг тўлиқ тўплами куйидагилардан иборат:

- Ҳисобот даври охирига молиявий ҳолат тўғрисидаги ҳисобот;
- Ҳисобот даври учун фойда ёки зарар ва бошқа умумлашган даромадлар тўғрисидаги ҳисобот;
- Ҳисобот даври учун хусусий капиталдаги ўзгаришлар тўғрисидаги ҳисобот
- Ҳисобот даври учун пул маблағлари ҳаракати тўғрисидаги ҳисобот ;
- Аҳамиятли ҳисоб сиёсати ва бошқа тушунтириш маълумотларидан иборат изоҳлар;
- Юқоридаги ҳисоботларга нисбатан олдинги давр учун қиёсий маълумот;
- Ташкилот ҳисоб сиёсатини ретроспектив тарзда қўлласа ёки молиявий ҳисоботдаги моддаларни ретроспектив тарзда қайта ҳисоблашни амалга оширса, олдинги давр бошига молиявий ҳолат тўғрисидаги ҳисобот.

Бунни билиш муҳим...

Ташкилот ҳисоботлар учун мазкур стандартда фойдаланилган номлардан ташқари **бошқа номлардан** фойдаланиши мумкин. Масалан, ташкилот **“фойда ёки зарар ва бошқа умумлашган даромад тўғрисидаги ҳисобот”** ўрнига **“умумлашган даромад тўғрисидаги ҳисобот”** номидан фойдаланиши мумкин

Юқоридаги молиявий ҳисоботлар тузилиши ва мазмуни 1-сон БҲХСда келтирилган. Пул маблағлари ҳаракати тўғрисидаги ҳисобот 7-сон БҲХС билан тартибга солинади. Молиявий ҳисоботларнинг ажралмас қисми бўлган изоҳлар 1-сон БҲХС ва бошқа барча халқаро стандартлар орқали тартибга солинади.

Ташкилот раҳбарияти шарҳи

Кўпгина ташкилотлар молиявий ҳисоботлардан ташқари, ташкилотнинг молиявий натижалари ва молиявий ҳолатининг асосий хусусиятларини, шунингдек, у дуч келадиган асосий ноаниқликларни тавсифлайдиган ва тушунтирадиган раҳбарият томонидан тайёрланган молиявий шарҳни тақдим этадилар. Бундай ҳисобот қуйидагиларнинг таҳлилини ўз ичига олиши мумкин:

- ташкилотнинг молиявий фаолиятини белгилайдиган асосий омиллар ва таъсирлар, шу жумладан у фаолият кўрсатаётган ташқи муҳитдаги ўзгаришлар, бу ўзгаришларга жавобан ташкилотнинг ҳаракатлари ва уларнинг натижаси, шунингдек, ташкилотнинг молиявий натижаларни сақлаб қолиш ва яхшилаш учун инвестиция сиёсати, шу жумладан дивиденд сиёсати;
- ташкилот фаолиятининг молиялаштириш манбалари ва у томонидан кўзланган мажбуриятларнинг хусусий капиталга нисбати кўрсаткичи; ва
- ташкилотнинг МҲХСларга мувофиқ молиявий ҳолат тўғрисидаги ҳисоботда тан олинмаган ресурслари

2.1.3 Умумий жиҳатлар

1-сон БҲХС молиявий ҳисоботни тақдим этиш билан боғлиқ бир қатор умумий жиҳатларни ўз ичига олади. Ушбу жиҳатларнинг асосий йўналишлари:

- Ҳаққоний тақдим этиш ва МҲХСларга мувофиқлик
- Фаолият узлуксизлиги ва ҳисоблаш усули
- Муҳимлик ва жамлаш
- Ўзаро ҳисоб-китоб (Offsetting)
- Ҳисоботни тақдим этиш даврийлиги
- Қиёсий маълумот
- Тақдим этишнинг изчиллиги

Ҳаққоний тақдим этиш ва МҲХСларга мувофиқлик

Молиявий ҳисобот ташкилотнинг молиявий ҳолатини, молиявий натижаларини ва пул маблағлари ҳаракатини ҳаққоний тақдим этиши лозим. Ҳаққоний тақдим этиш операцияларнинг, бошқа ҳодисаларнинг ва шартларнинг таъсирларини Концептуал асосда келтирилган молиявий ҳисобот элементлари таърифларига ва тан олиш мезонларига мувофиқ рўйи-рост тақдим этишни талаб этади.

Ҳаққоний тақдим этиш ташкилотдан қуйидагиларни ҳам талаб этади:

- 8-сон БҲХС талабларига мувофиқ тегишли ҳисоб сиёсатини танлаш ва қўллаш;
- ҳисоб сиёсатини, шу жумладан маълумотларни ўринли, ишончли, қиёсланувчан ва тушунарли тарзда тақдим этиш;
- стандартларнинг муайян талабларига мувофиқ фойдаланувчиларга операциялар ва бошқа ҳодисалар таъсирини тушуниш учун етарли бўлмаган тақдирда қўшимча маълумотларни ёритиб бериш;

Мувофиқликнинг ошқора ва шартсиз баёноти

Муҳим бўлган талаблардан бири бу молиявий ҳисоботини МҲХСларга мувофиқ тайёрлаган ташкилот **изоҳларда** бундай мувофиқликни ошқора ва шартсиз баён этиши лозим. Молиявий ҳисобот МҲХСларнинг **барча талабларига** мувофиқ бўлмагунча ташкилот уни МҲХСларга мувофиқ деб баён этмаслиги лозим.

Биласизми...

Агар МҲХСлар талабларига риоя қилиш натижасида нотўғри маълумотлар тақдим этилсачи?

Ташкилот МҲХС талабидан воз кечиши лозим. Изоҳларда ташкилот МҲХСларга мувофиқлиги ошқор этилиши билан **бирга ҳаққоний тақдим этишга эришиш учун** муайян МҲХС талабидан воз кечганлиги кўрсатилиши лозим. Изоҳларда тегишли стандартнинг номи, талабдан воз кечиш характери, сабаби, стандарт талаб қилган ҳисобга олиш тартиби, амалда қабул қилинган ҳисобга олиш тартиби ва воз кечишнинг молиявий таъсири аниқланиши лозим.

Фаолият узлуксизлиги ва ҳисоблаш усули

Агар раҳбарият ташкилотнинг фаолиятини тугатишни мўлжаллаётган бўлмаса ёки бундай чораларни амалга оширишдан бошқа амалий муқобил чоралар мавжуд бўлмаган ҳолат юзага келмаса, молиявий **ҳисобот фаолиятнинг узлуксизлиги фарази** асосида тайёрлаши лозим.

Агар ташкилот фаолияти узлуксизлиги даргумон **бўлса**, ушбу шубҳаларни келтириб чиқарадиган ноаниқликлар ёритиб берилиши лозим. Агар молиявий ҳисоботлар фаолиятнинг узлуксизлигига асосланган ҳолда тайёрланмаса, бу ҳолат фактлар ва молиявий ҳисобот тайёрланадиган асос ҳамда ташкилот фаолияти узлуксиз бўла олмаслиги сабаблари билан биргаликда ёритиб берилиши лозим.

Ташкилот пул оқимлари тўғрисидаги маълумотларидан ташқари, молиявий ҳисоботини **ҳисоблаш усули бўйича** тайёрлаши лозим. Ҳисоблаш усули бўйича ҳисоб юритилганда, ташкилот активлар, мажбуриятлар, хусусий капитал, даромадлар ва харажатлар каби моддаларни (молиявий ҳисобот элементларини), **улар Концептуал асосдаги ушбу элементларнинг таърифларига ва тан олиш мезонларига жавоб берганда**, тан олади.

Муҳимлик ва жамлаш

1-сон БҲХСга мувофиқ маълумот, агар уни **тушириб қолдириш, нотўғри кўрсатиш ёки япириш** умумий мақсаддаги молиявий ҳисобот

фойдаланувчиларининг иқтисодий қарорларига таъсир кўрсатиши асосланган тарзда кутилса, **муҳим** ҳисобланади.

Молиявий ҳисобот **ўз характери ёки функциясига** кўра синфларга жамланган катта ҳажмдаги операциялар ёки бошқа ҳодисаларни қайта ишлаш натижасида шаклланади. Жамлаш ва таснифлаш жараёнининг **якуний босқичи** молиявий ҳисоботда сатр моддаларини ташкил этадиган **қисқартирилган ва таснифланган** маълумотларни тақдим этиш ҳисобланади

Масалан, барча савдо операциялари умумлашган даромадлар тўғрисидаги ҳисоботда кўрсатилган тушумлар моддасига йиғилади. 1-сон БҲХС шунга ўхшаш моддаларнинг ҳар бир муҳим синфини молиявий ҳисоботда алоҳида кўрсатилишини талаб қилади. **Агар моддалар алоҳида муҳим деб ҳисобланмаса, уларни бошқа моддалар билан жамлаш мумкин.**

Ташкилот муҳим маълумотни **муҳим бўлмаган маълумотлар билан яшириш** орқали ёки турли характер ёки функцияларга эга маълумотларни жамлаш орқали молиявий ҳисобот тушунарлилигини камайтирмаслиги лозим.

Ўзаро ҳисоб-китоб

Умуман олганда, активлар ва мажбуриятлар ёки даромадлар ва харажатлар молиявий ҳисоботда алоҳида-алоҳида тақдим этилиши лозим ва улар бир-бири билан ўзаро ҳисоб-китоб қилинмайди.

Бирор моддани нетто асосда кўрсатиш билан ўзаро ҳисоб-китобнинг фарқи нимада?

Активларни улар бўйича баҳоланган резервларни, масалан, захираларнинг қадрсизланиши бўйича резервларни ва шубҳали дебиторлик қарзлари бўйича резервларни чегирган ҳолда, **нетто асосда кўрсатиш** ўзаро ҳисоб-китоб қилишни англамайди. Ташкилот ўхшаш операциялар гуруҳидан юзага келадиган фойда ва зарарларни, жумладан валюта курсидаги ўзгаришлар бўйича фойда ва зарарларни ёки савдо учун мўлжалланган молиявий инструментлардан юзага келадиган фойда ва зарарларни нетто асосда акс эттиради. Лекин, ташкилот бундай фойда ва зарарларни, **агар улар муҳим бўлса**, алоҳида тақдим этади.

Ўзаро ҳисоб-китоб қачон қўлланади?
Бирор МҲХСда талаб этилган ёки рухсат берилган ҳолларда ўзаро ҳисоб-китоб қўлланади.

Ҳисоботни тақдим этиш даврийлиги

Ташкилот молиявий ҳисоботнинг тўлиқ тўпламини **камида йиллик асосда** тақдим этиши лозим. Агар ташкилот ўзининг **ҳисобот даврини ўзгартирса** ва бир йилга нисбатан узоқроқ ёки қисқароқ давр учун молиявий ҳисоботни тақдим этса,

ташкилот молиявий ҳисобот қамраб олган **даврни** ва унга қўшимча тарзда **қуйидагиларни** ёритиб бериши лозим:

- узоқроқ ёки қисқароқ давр фойдаланилишининг сабаби, ва
- молиявий ҳисоботда акс этирилган суммалар тўлиқ тарзда қиёсланувчан эмаслиги факти.

Қиёсий маълумотлар

Умуман олганда, 1-сон БҲХС ташкилотлар молиявий ҳисоботда келтирилган барча суммалар бўйича камида олдинги даврга нисбатан қиёсий маълумотларни тақдим этишларини талаб қилади. Баъзи ҳолатларда, олдинги даврларга оид молиявий ҳисоботда келтирилган тавсифий маълумотлар жорий даврда ҳам ўринли бўлишда давом этади. Масалан, ташкилот олдинги даврнинг охирида ноаниқ бўлган ва ҳануз ҳал этилмаган суд ишининг тафсилотларини жорий даврда ёритиб беради.

Ташкилот, **камида**, қуйидаги маълумотларни тақдим этиши лозим:

- **иккита** молиявий ҳолат тўғрисидаги ҳисобот;
- **иккита** фойда ёки зарар ва бошқа умумлашган даромадлар тўғрисидаги ҳисобот;
- **иккита** пул маблағлари ҳаракати тўғрисидаги ҳисобот;
- **иккита** хусусий капиталдаги ўзгаришлар тўғрисидаги ҳисобот;
- **ҳамда** тегишли изоҳларни тақдим этиши лозим.

Ташкилотдан қиёсий маълумот сифатида молиявий ҳолат тўғрисидаги учинчи ҳисобот ҳам талаб этилиши мумкинми?

Ҳа мумкин. Агар ташкилот ҳисоб сиёсатини ретроспектив тарзда қўлласа, ўзининг молиявий ҳисоботидаги моддаларни ретроспектив тарзда қайта ҳисобласа ёки уларни қайта таснифласа ва ретроспектив қўллаш, ретроспектив қайта ҳисоблаш ёки қайта таснифлаш олдинги давр бошидаги молиявий ҳолат тўғрисидаги ҳисоботда акс этирилган маълумотларга муҳим даражада таъсир қилса, молиявий ҳолат тўғрисидаги учинчи ҳисобот ҳам тақдим этилиши лозим.

Тақдим этишнинг изчиллиги

Қиёсийликни таъминлаш учун молиявий ҳисоботда моддаларни тақдим этиш ва таснифлаш усули одатда **битта ҳисобот давридан кейинги даврга ўзгартирмасдан** қолдирилиши лозим.

Лекин, ушбу қоида **қуйидаги ҳолатларга нисбатан қўлланмайди**:

- Ташкилот фаолияти характерининг аҳамиятли даражада ўзгариши ёки унинг молиявий ҳисоботларини қайта кўриб чиқиш натижасида, бошқача тарзда тақдим этиш ёки таснифлаш **янада ўринли бўлиши** аниқ бўлса.
- МҲХС талабларига кўра **бошқача тақдим этиш** талаб этилса.

2.1.4 Молиявий ҳисоботларнинг тузилиши ва мазмуни

1-сон БҲХСнинг асосий қисми ташкилот молиявий ҳисоботининг тузилиши ва мазмуни билан боғлиқ. Стандарт баъзи моддаларни молиявий ҳолат тўғрисида

ҳисоботда, умумлашган даромадлар тўғрисидаги ҳисоботда ва хусусий капиталдаги ўзгаришлар тўғрисидаги ҳисоботда акс этирилишини талаб қилади. Бошқа тегишли маълумотлар ушбу ҳисоботларда ёки изоҳларда тақдим этилиши лозим. Пул оқимлари тўғрисидаги маълумотларни тақдим этишга нисбатан **7-сон БҲХС “Пул маблағлари ҳаракати тўғрисидаги ҳисобот”** қўлланади.

1-сон БҲХСнинг ушбу қисми **қуйидагиларни** ўз ичига олади:

- молиявий ҳисоботни идентификациялаш
- молиявий ҳолат тўғрисидаги ҳисобот
- умумлашган даромадлар тўғрисидаги ҳисобот
- хусусий капиталдаги ўзгаришлар тўғрисидаги ҳисобот
- изоҳлар

Молиявий ҳисоботларни идентификациялаш

МҲХСлар фақатгина молиявий ҳисоботга нисбатан қўлланади ва йиллик ҳисоботда тақдим этилган бошқа маълумотларга, **масалан раҳбарият шарҳига нисбатан** зарурий тарзда қўлланмайди. Шунинг учун, фойдаланувчилар МҲХСларга асосан тайёрланадиган маълумотларни ўзлари учун фойдали бўлиши мумкин бўлган, аммо ушбу талаблар остида бўлмаган бошқа маълумотлардан фарқлай олиши аҳамиятлидир. Шу сабабли, ташкилот ҳар бир молиявий ҳисоботни ва изоҳларни аниқ **идентификациялаши** лозим.

Бундан ташқари, ташкилот **қуйидаги маълумотларни** аниқ ажратиб кўрсатиши ва уларни тақдим этилган маълумотлар тушунарли бўлиши учун зарур бўлганда **такрорлаши** лозим:

- ҳисобот берувчи ташкилотнинг номи
- молиявий ҳисобот битта ташкилотга ёки гуруҳга тегишли эканлиги
- ҳисобот даври охирининг санаси ёки молиявий ҳисоботлар тўплами ёки изоҳлар қамраб олган давр
- тақдим этиш валютаси
- фойдаланилган яхлитлаш даражаси (масалан, минг сўм).

Молиявий ҳисоботни идентификациялаш (мисол)

АБС гуруҳи

Умумлашган даромад тўғрисида ҳисобот

20X9 йил 31 декабрда яқунланган йил учун

(минг сўмда)

	20X9	20X8
Тушум	x	x
Таннарх қиймати	(x)	(x)
.....		
.....		

2.1.5 Молиявий ҳолат тўғрисидаги ҳисобот

Молиявий ҳолат тўғрисидаги ҳисобот ташкилотнинг активлари, мажбуриятлари ва хусусий капитални акс эттиради.

1-сон БҲХСнинг молиявий ҳолат тўғрисидаги ҳисоботга нисбатан муҳим талаби шуки, **жорий ва узоқ муддатли активлар** алоҳида тақдим этилиши ва **жорий ва узоқ муддатли мажбуриятлар** ҳам алоҳида тақдим этилиши лозим.

Аниқ идентификация қилинадиган операцион цикл доирасида товарлар ёки хизматларни етказиб берадиган ташкилот учун **бундай алоҳида акс эттириш** қуйидагилар бўйича фойдали маълумотларни тақдим этади:

- доимий айланма маблағлар сифатида муомалада бўлган соф активларни узоқ муддат фойдаланиладиган активлардан ажратиш
- жорий операцион цикл давомида фойдаланилиши кутилаётган активлар ва шу давр ичида ҳисоб-китоб қилиниши лозим бўлган мажбуриятлар.

1-сон БҲХС жорий ва узоқ муддатли активларни фарқлаш учун ҳамда жорий ва узоқ муддатли мажбуриятларни фарқлаш учун лозим бўлган мезонлар тўпламини белгилайди.

Жорий активлар	Жорий мажбуриятлар
<ul style="list-style-type: none">- ўзининг одатдаги операцион цикли давомида активни реализация қилиниши ёки сотилиши ёки истеъмол қилиниши кутилса;- актив асосан савдо мақсадида сақланса;- активни ҳисобот давридан сўнг ўн икки ой ичида реализация қилиниши кутилса; ёки- актив ҳисобот давридан сўнг камида ўн икки ой мобайнида актив айрибошланиши ёки мажбуриятни сўндириш учун фойдаланиши тақиқланмаган пул маблағлари ёки уларнинг эквиваленти шаклида бўлса	<ul style="list-style-type: none">- ўзининг одатдаги операцион цикли давомида мажбурият сўндирилиши кутилса;- мажбурият асосан савдо мақсадида сақланса;- мажбурият ҳисобот давридан сўнг ўн икки ой ичида сўндирилиши лозим бўлса; ёки- у мажбуриятнинг сўндирилишини ҳисобот давридан сўнг камида ўн икки ой муддатга узайтириш бўйича шартсиз ҳуқуққа эга бўлмаса
Баъзан узоқ муддатли кредитни жорий мажбурият деб таснифлаш мумкин. Масалан, компания кредит шартномаси бўйича баъзи шартларни (ковенант) бажармаса, кредит жорий мажбуриятга айланиб қолади.	

Жорий ва узоқ муддатли активлар

1-сон БҲХС «жорий» ва «узоқ муддатли» атамаларидан фойдаланишни талаб этмайди ва улар ўрнига шундай маъно бера оладиган бошқа атамалардан фойдаланиш мумкин. Бироқ, бу атамалар амалда кенг қўлланилади.

Дастлаб узоқ муддатли актив сифатида таснифланган актив, 5-сон МҲХСда белгиланган "сотилш учун мўлжалланган" актив талабларига жавоб бермагунча, жорий актив сифатида қайта таснифланмаслиги лозим.

Жорий ва узоқ муддатли мажбуриятлар

Жорий мажбуриятларга **гарчи 12 ой ичида тўланиши кутилмаётган бўлса ҳам** савдо кредиторлик қарзлари ва одатдаги операцион цикл давомида тўланиши кутиладиётган мажбуриятлар моддалари киради.

Жорий мажбуриятларга, шунингдек, одатдаги операцион циклнинг бир қисми сифатида ҳисобланмаган, **лекин 12 ой ичида тўланиши лозим бўлган банк овердрафтлари**, тўланиши керак бўлган **дивидендлар ва солиқлар** каби моддалар киради.

Молиявий ҳолат тўғрисидаги ҳисоботда тақдим этиладиган маълумотлар

1-сон БҲХС молиявий ҳолат тўғрисидаги ҳисобот учун бирон-бир аниқ форматни белгиламайди. Шунингдек, моддаларни тақдим қилиш тартибини кўрсатмайди. Аммо стандарт, **агар моддаларнинг ҳажми ёки характери ташкilotнинг молиявий ҳолатини тушуниш учун алоҳида тақдим этилиши ўринли бўлса**, ҳисоботда алоҳида тақдим этилиши лозим бўлган моддалар рўйхатини тақдим этади. Бунда, қўшимча сатр моддалари, сарлавҳалари ва якуний натижалари ҳам тақдим этилиши лозим.

1-сон БҲХСга кўра, молиявий ҳолат тўғрисидаги ҳисобот қуйидаги суммаларни тақдим этадиган **сатр моддаларини ўз ичига олиши лозим**:

Моддалар	
Асосий воситалар	Савдо ва бошқа кредиторлик қарзлари
Инвестиция кўчмас мулки	Баҳоланган мажбурият
Номоддий активлар	Молиявий мажбуриятлар
Молиявий активлар	Жорий солиқ активлари ва мажбуриятлари
Улушли қатнашиш усули бўйича ҳисобга олинган инвестициялар	Кечиктирилган солиқ активлари ва мажбуриятлари
Биологик активлар ва захиралар	Сотилш учун мўлжалланган ҳисобдан чиқариладиган гуруҳларга киритилган мажбуриятлар
Савдо ва бошқа дебиторлик қарзлари	Назорат кучига эга бўлмаган улушлар
Пул маблағлари ва уларнинг эквивалентлари	Чиқарилган капитал ва резервлар
"Сотилшга мўлжалланган" деб таснифланган активлар	

Ташкилот ҳар бир тақдим этилган моддани молиявий ҳолат тўғрисидаги ҳисоботда ёки изоҳларда унинг фаолиятига тўғри келадиган равишда таснифланган ва қуйи синфларга ажратган ҳолда, ёритиб бериши лозим

Молиявий ҳолат тўғрисидаги ҳисобот формати (Намуна)

АБС компаниясининг 31/12/2019 ҳолатига молиявий ҳолат тўғрисидаги ҳисоботи (минг сўмда)

	2019	2018
Активлар		
Узоқ муддатли активлар		
Асосий воситалар	578 655,00	594 033,00
Инвестиция кўчмас мулки	0,00	0,00
Гудвил	133 320,00	150 480,00
Номоддий активлар	375 326,00	375 326,00
Таъсир остидаги ташкилотларга инвестициялар	165 248,00	182 771,00
Кечиктирилган фойда солиғи-актив	10 000,00	8 000,00
Сотиш учун мўлжалланган молиявий активлар	235 125,00	257 400,00
Биологик активлар	0,00	0,00
Жами узоқ муддатли активлар	1 497 674,00	1 568 010,00
Жорий активлар		
Захиралар	223 130,00	218 625,00
Дебиторлар	151 140,00	182 820,00
Тўланган бўнақлар	42 323,00	20 691,00
Пул маблағи ва унинг эквивалентлари	515 460,00	532 785,00
Сотиш учун мўлжалланган жами активлар	0,00	0,00
Жорий фойда солиғи-актив	0,00	0,00
Жами жорий активлар	932 053,00	954 921,00
<u>ЖАМИ АКТИВЛАР</u>	<u>2 429 727,00</u>	<u>2 522 931,00</u>
Хусусий капитал ва мажбуриятлар		
Бош компания эгаларига тегишли ХК		
Оддий акциялар	1 072 500,00	990 000,00
Қўшимча капитал	1 300,00	1 100,00
Тақсимланмаган фойда	400 785,00	265 485,00
Капиталнинг бошқа компонентлари	17 820,00	36 300,00
<i>Назорат қилинмайдиган фоизларгача ХК</i>	<i>1 492 405,00</i>	<i>1 292 885,00</i>
Назорат қилинмайдиган фоизлар	115 583,00	80 190,00
Жами хусусий капитал	1 607 988,00	1 373 075,00
Узоқ муддатли мажбуриятлар		
Қарзлар	198 000,00	264 000,00
Кечиктирилган фойда солиғи-мажбуриятлар	57 520,00	50 966,00
Пенсия таъминоти бўйича мажбуриятлар	47 603,00	86 196,00
Жами узоқ муддатли мажбуриятлар	303 123,00	401 162,00
Жорий мажбуриятлар		
Тўланадиган счетлар	188 616,00	308 474,00
Қисқа муддатли қарзлар	264 000,00	363 000,00

Жорий фойда солиғи бўйича мажбуриятлар	57 750,00	69 300,00
Тугатилган гуруҳлар бўйича мажбуриятлар	0,00	0,00
Бошқа мажбуриятлар бўйича резервлар	8 250,00	7 920,00
Жами жорий мажбуриятлар	518 616,00	748 694,00
Жами мажбуриятлар	821 739,00	1 149 856,00

<u>ЖАМИ ХУСУСИЙ КАПИТАЛ ВА</u>		
<u>МАЖБУРИЯТЛАР</u>	<u>2 429 727,00</u>	<u>2 522 931,00</u>

2.1.6 Умумлашган даромадлар тўғрисидаги ҳисобот

Умумлашган даромадлар тўғрисидаги ҳисобот бу ҳисобот даври учун ташкилотнинг даромадлари ва харажатларини акс эттирадиган ва ушбу даврдаги молиявий натижаларини умумлаштирадиган молиявий ҳисоботдир.

Даромадлар ва харажатларнинг асосий қисми ташкилотнинг ҳисобот давридаги фойдаси ёки зарарини аниқлашда ҳисобга олинади. **Бироқ, МХХСлар фойда ёки зарарни ҳисоблашда даромадлар ёки харажатларнинг айрим тоифаларини киритмаслик ва бунинг ўрнига ҳисоботнинг "бошқа умумлашган даромадлар" қисмида кўрсатилиши лозимлигини кўрсатади.** Масалан:

- 16-сон БҲХС “Асосий воситалар” бўйича одатда, узоқ муддатли активларни қайта баҳолашда юзага келадиган бошланғич қиймат ва қайта баҳоланган қиймат ўртасидаги фарқни бошқа умумлашган даромад сифатида тақдим этиш талаб қилинади.
- 38-сон БҲХС “Номоддий активлар” бўйича номоддий активларни қайта баҳолашда юзага келадиган ошган қийматга нисбатан ҳам худди шундай талаб қўйилади.

Биласизми..
Ҳисоботнинг "бошқа умумлашган даромад" қисми уни номига қарамасдан, харажатлар ва даромадларни ўз ичига олиши мумкин, шунинг учун салбий кўрсаткичга эга бўлиши мумкин.

1-сон БҲХС ҳисобот даврида тан олинган даромадлар ёки харажатларнинг барча турлари қуйидагича акс эттирилишини талаб қилади:

- умумлашган даромад тўғрисида **ягона ҳисобот орқали** (яъни давр учун фойда ёки зарарни ҳисоблашдан кейинги "бошқа умумлашган даромадлар" қисми билан биргаликда), **ёки**
- қуйидагилардан ташкил топган **иккита алоҳида ҳисобот орқали**:
 - фойда ёки зарар тўғрисидаги ҳисобот ва
 - бошқа умумлашган даромад тўғрисидаги ҳисобот.

Ҳар икки ҳолатда ҳам ташкилот **фойда ёки зарар, жами бошқа умумлашган даромадлар; жами фойда ёки зарар ва бошқа умумлашган даромадларни қамраб олган ҳолда**, давр учун умумлашган даромадларни тақдим этиши лозим.

Умумлашган даромадлар тўғрисида ҳисоботда тақдим этиладиган маълумотлар
Молиявий ҳолат тўғрисидаги ҳисоботда бўлгани каби, 1-сон БҲХСга мувофиқ умумлашган даромадлар тўғрисидаги ҳисоботнинг **аниқ формати**

белгиланмаган. Бунинг ўрнига, стандарт ушбу ҳисоботда алоҳида тақдим этилиши лозим бўлган моддалар рўйхатини тақдим этади. Шунингдек, ушбу моддалар зарур бўлганда алоҳида қаторда жамланиши лозим.

1-сон БҲХС томонидан белгиланган **фойда ёки зарар тўғрисидаги ҳисоботда** тақдим этиладиган **асосий моддалар қуйидагилар:**

- тушум
- молиявий сарфлар
- улушли қатнашиш усули бўйича ҳисобга олинадиган таъсир остидаги ташкилотларнинг ва қўшма корхоналарнинг фойда ёки зараридаги улуши
- солиқ харажатлари
- жами тугатилган фаолият турлари бўйича ягона сумма

1-сон БҲХС томонидан белгиланган **бошқа умумлашган даромад бўлими** қуйидагича **характерга ва гуруҳларга бўлинади:**

- кейинчалик фойда ёки зарарга қайта **таснифланмайдиган**
- кейинчалик муайян шартлар бажарилганда фойда ёки зарарга қайта **таснифланадиган**

Моддаларнинг тартиби ва тавсифлари, агар бу корхонанинг молиявий натижаларини тушунтириш учун зарур бўлса, ўзгартирилиши мумкин. 1-сон БҲХСнинг яна бир муҳим талаби шундаки, ташкилот фойда ёки зарар ва бошқа умумлашган даромад тўғрисидаги ҳисобот(лар)да ёки изоҳларда даромад ёки харажатнинг ҳар қандай моддаларини **ноодатий моддалар** сифатида тақдим этмаслиги лозим.

Қайси ҳолатларда ҳисобот даври учун даромадлар ва харажатлар ташкилотнинг фойда ёки зарар тўғрисидаги ҳисоботига киритилмайди?

1-сон БҲХСга мувофиқ, **3 та ҳолат кўрсатиб ўтилган:**

- хатоларни тузатиш бўйича даромад ёки харажат (8-сон БҲХСга қаранг)
- ҳисоб сиёсатидаги ўзгаришларнинг таъсири бўйича даромад ёки харажат
- даромад ёки харажатнинг таърифига жавоб берадиган бошқа умумлашган даромаднинг компонентлари (Концептуал асосга қаранг)

Харажатларни тақдим этишнинг икки тури

Харажатлар молиявий натижаларнинг компонентларини ажратиш кўрсатиш мақсадида, тез-тез такрорланиши, фойда ёки зарар келтириш потенциали ва прогноз қилиш мумкинлигига қараб фарқланиши мумкин бўлган қуйи синфларга таснифланади. Бундай таҳлил иккита шаклдан бири орқали таъминланади:

Характерига кўра		Функция бўйича	
Тушум	X	Тушум	X
Бошқа даромадлар	X	Сотиш таннари	(X)

Жами даромад	X	Ялпи фойда	X
Захиралардаги ўзгариш	X	Бошқа даромадлар	X
Хом ашё	X	Савдо харажатлари	(X)
Амортизация	X	Маъмурий харажатлар	(X)
Бошқа харажатлар	X	Бошқа харажатлар	(X)
Умумий харажатлар	(X)	Солиқ солин. Фойда	X
Солиқ солин. фойда	X		

Харажатларни функцияси бўйича таснифлайдиган ташкилот харажатларнинг характери бўйича қўшимча маълумотларни, **жумладан эскириш ва амортизация харажатларини ва ходимларнинг даромадлари бўйича харажатларни** ёритиб бериши лозим.

2.1.7 Хусусий капиталдаги ўзгаришлар тўғрисидаги ҳисобот

Хусусий капиталдаги ўзгаришлар тўғрисидаги ҳисобот ҳисобот даврида хусусий капиталнинг **ҳар бир компоненти қандай ўзгарганлигини** кўрсатади.

1-сон БҲХС хусусий капиталдаги ўзгаришлар тўғрисидаги ҳисоботда қуйидаги моддалар тақдим этилишини талаб қилади:

- давр учун жами умумлашган даромад.
- хусусий капиталнинг ҳар бир компоненти учун 8-сон БҲХСга мувофиқ тан олинган ретроспектив қўллашнинг ёки ретроспектив қайта ҳисоблашнинг таъсирлари.
- хусусий капиталнинг ҳар бир компоненти учун давр бошидаги ва охиридаги баланс қиймати ўртасидаги солиштирма, бунда қуйидагилардан юзага келадиган ўзгаришларни алоҳида ёритиб берган ҳолда:
 - фойда ёки зарар
 - бошқа умумлашган даромад
 - ташкилот мулкдорлари билан бўлган операциялар, бунда мулкдорларга тақсимлаш (масалан, дивидендлар) ва мулкдорларнинг киритган бадаллари (масалан, улушлар киритилиши) алоҳида кўрсатилади.

Қўшимча маълумотлар хусусий капитал ўзгариши тўғрисидаги ҳисоботда ёки изоҳда тақдим этилиши лозим. **Ушбу маълумотлар қуйидагилардан иборат:**

- (1) хусусий капиталнинг **ҳар бир компоненти бўйича** бошқа умумлашган даромадларни моддалари бўйича таҳлил қилиш
- (2) мулкдорларга тақсимлаш сифатида тан олинган **дивидендлар суммаси ва бир акцияга тўғри келадиган дивидендлар суммаси.**

2.1.8 Молиявий ҳисоботга изоҳлар

Молиявий ҳисоботларга изоҳлар қуйидаги кетма-кетликда амалга оширилади:

- Умумий маълумот

- Ҳисоб сиёсати ва мулоҳазалар
- Ҳисоб баҳоларига нисбатан ноаниқлик манбалари
- Капитал
- Хусусий капитал сифатида таснифланган қайта сотиладиган молиявий инструментлар
- Дивидендлар

Изоҳлар молиявий ҳолат тўғрисидаги ҳисобот, умумлашган даромадлар тўғрисида ҳисобот, пул маблағлари ҳаракати тўғрисидаги ҳисобот ва хусусий капиталдаги ўзгаришлар тўғрисидаги ҳисоботлар билан **тенг аҳамиятли** бўлиб, молиявий ҳисоботнинг **ажралмас қисми** ҳисобланади.

1-сон БҲХСга кўра, изоҳлар **қуйидаги талабларга** жавоб бериши лозим:

- молиявий ҳисоботни **тайёрлаш асоси** ва **муайян ҳисоб сиёсати** тўғрисидаги маълумотлар тақдим этилиши лозим;
- молиявий ҳисоботнинг **бирор қисмида акс эттирилмаган**, лекин **МҲХСларда талаб этилган** маълумотлар ёритиб берилиши лозим; ва
- молиявий ҳисоботнинг **бирор қисмида тақдим этилмаган**, лекин ҳар қандай моддани **тушуниш учун ўринли бўлган** маълумотларни таъминлаши лозим.

Изоҳлар мантиқий кетма-кетлик асосида тақдим этилиши ва тўртта асосий молиявий ҳисоботга ўзаро боғлиқ бўлиши лозим.

Буни билиш муҳим...

Изоҳлар одатда МҲХСларга мувофиқликнинг ошқора ва шартсиз баёноти билан бошланади. Кейин қўлланилган муҳим ҳисоб сиёсати тўғрисидаги маълумотлар ёритиб берилади. Сўнгра тўртта молиявий ҳисобот шаклларидаги сатрлар учун қўшимча маълумотлар ёритиб берилади. Охириги қисмда бошқа изоҳлар акс эттирилади. Буларга 37-сон БҲХСга асосан шартли мажбуриятлар ёки 7-сон МҲХСга асосан ташкилотнинг молиявий рискни бошқариш сиёсати мисол бўлиши мумкин.

Баҳолаш ноаниқлигининг сабаблари

Молиявий ҳисоботда активлар ёки мажбуриятларни акс эттиришда келгусидаги ноаниқ ҳодисалар (масалан, технологик ўзгаришлар) таъсирини баҳолаш ва тахминларни амалга ошириш зарур бўлиши мумкин. Агар келгуси молиявий йил давомида ушбу ноаниқ келгуси ҳодисалар активлар ёки мажбуриятларнинг баланс қийматига жиддий тузатишлар киритилишига олиб келиши мумкин бўлса, унда 1-сон БҲХС молиявий ҳисобот маълумотларни баҳолашнинг ноаниқлиги сабаблари ва тахминларни ёритиб беришни талаб қилади.

Бошқа маълумотлар

Ташкилот изоҳларда **қуйидагиларни** ёритиб бериши лозим:

- молиявий ҳисоботни эълон қилиш учун маъқулланишидан олдин таклиф қилинган ёки эълон қилинган, бироқ ҳисобот даври давомида мулкдорларга тақсимланиши тан олинмаган дивидендлар суммаси ва бундай дивидендларнинг бир акцияга тўғри келадиган суммаси; ва
- тан олинмаган ҳар қандай кумулятив имтиёзли акциялар бўйича дивидендлар суммаси.

Агар молиявий ҳисобот билан чоп этилган бирор маълумотларда ёритиб берилмаган бўлса, ташкилот қуйидагиларни ёритиб бериши лозим:

- ташкилотнинг жойлашган жойи ва унинг ташкилий ҳуқуқий шакли, унинг ташкил этилган мамлакати, юридик манзили (ёки бизнеснинг асосий жойи, агарда юридик манзилидан фарқ қилса);
- ташкилот операциялари ва асосий фаолияти характерининг тавсифи;
- гуруҳдаги бош ташкилот ва якуний бош ташкилотнинг номи; ва
- агар ташкилотнинг фаолияти муддати чекланган бўлса, унинг фаолиятининг муддати тўғрисидаги маълумотлар.

2.2 Ҳисоб сиёсати, ҳисоб баҳолари ва хатоликлар

2.2.1 Ҳисоб сиёсати

8-сон БҲХСга асосан Ҳисоб сиёсати – бу ташкилот томонидан молиявий ҳисоботни тайёрлашда ва тақдим этишда қўлланадиган муайян тамойиллар, асослар, умумқабул қилинган шартлар, қоидалар ва амалий ёндашувлардир. Бу ерда "Сиёсат" сўзидан фойдаланиш ташкилотларга бухгалтерия ҳисобининг муқобил усулларида бирини танлаш ҳуқуқини берилганлигини аниқлатади.

Амалда халқаро стандартга мувофиқ, ҳисобот тузувчи ҳар бир ташкилотнинг ўз ҳисоб сиёсати мавжуд бўлади. 1-сон БҲХС талабига асосан ташкилот молиявий ҳисоботнинг бир қисми бўлган изоҳларда ўз ҳисоб сиёсатининг муҳим жиҳатларини ёритиб бериши белгиланган.

Ҳисоб сиёсатини танлаш

Муайян операцияга, бошқа ҳодиса ёки ҳолатга нисбатан маълум бир МҲХС қўлланса, бундай объектга нисбатан қўлланадиган ҳисоб сиёсати ёки унинг қоидалари ушбу МҲХСдан фойдаланган ҳолда белгиланиши лозим.

МҲХСларга илова қилинадиган қўллаш бўйича кўрсатмалар мажбурийми?

МҲХСларга улардаги талабларни қўллашда ташкилотларга ёрдам бериш мақсадида кўрсатмалар илова қилинади. Бундай кўрсатмаларда улар МҲХСларнинг ажралмас қисми бўлиб ҳисобланиши ёки ҳисобланмаслиги кўрсатиб ўтилади. МҲХСларнинг ажралмас қисми бўлиб ҳисобланадиган кўрсатмаларни қўллаш мажбурийдир. МҲХСнинг ажралмас қисми бўлиб ҳисобланмайдиган кўрсатмалар молиявий ҳисоботга нисбатан талабларни ўз ичига олмайди.

Муайян операция, бошқа ҳодиса ёки ҳолатга нисбатан қўлланадиган МҲХС мавжуд бўлмаган тақдирда, ташкилот раҳбарияти ҳисоб сиёсатини ишлаб

чиқишда ва қўллашда ўз мулоҳазасидан фойдаланиши лозим. Бундай ҳисоб сиёсатини ишлаб чиқишда раҳбарият қуйидагиларга мурожаат қилиши керак:

- МҲХСларда шунга **ўхшаш ёки боғлиқ масалаларга** тегишли талаблар;
- Молиявий ҳисоботларни тақдим этишнинг концептуал асосида келтирилган активлар, мажбуриятлар, даромадлар ва харажатларнинг таърифлари, тан олиш мезонлари ва баҳолаш концепциялари.

Ташкилот муайян МҲХС билан тартибга солинмаган операцияга нисбатан ҳисоб сиёсатини ишлаб чиқишда яна қандай манбалардан фойдаланиши мумкин?
--

Раҳбарият бухгалтерия ҳисоби бўйича стандартларни ишлаб чиқишда ўхшаш концептуал асосдан фойдаланадиган стандартлар ишлаб чиқувчи бошқа органларнинг энг сўнгги баёнотларини , бухгалтерияга оид бошқа адабиётларни ва соҳага оид қабул қилинган амалиётларни , улар юқорида келтирилган манбаларга зид келмаслиги шарти билан эътиборга олиши мумкин.

Ҳисоб сиёсатининг изчиллиги

Агар муайян МҲХСда турли ҳисоб сиёсати ўринли бўлиши мумкин бўлган моддаларни тоифаларга ажратиш алоҳида талаб этилмаса ёки рухсат берилмаса, ташкилот ўхшаш операциялар, бошқа ҳодисалар ва ҳолатлар учун ҳисоб сиёсатини танлаши ва **изчил қўллаши лозим**. Агар муайян МҲХСда моддаларни бундай тоифаларга ажратиш талаб этилса ёки рухсат берилса, **ҳар бир тоифага нисбатан ҳисоб сиёсати танланиши** ва изчил қўлланиши лозим.

Ҳисоб сиёсатидаги ўзгаришлар

8-сон БҲХСга мувофиқ ташкилотга ўз ҳисоб сиёсатини ўзгартиришга қуйидаги ҳолларда рухсат берилади:

- муайян МҲХС томонидан талаб этилса; ёки
- ҳисоб сиёсатини ўзгартириш молиявий ҳисоботда операцияларнинг, бошқа ҳодисаларнинг ва ҳолатларнинг ташкилот молиявий ҳолатига, молиявий натижаларига ёки пул оқимларига таъсири тўғрисида ишончли ва янада ўринли маълумотлар акс эттирилишига олиб келса.

Молиявий ҳисоботдан **фойдаланувчилар** ташкилотнинг молиявий ҳисоботини вақт ўтиши билан унинг молиявий ҳолати, молиявий натижалари ва пул оқимларидаги тенденцияларни аниқлаш учун **қиёслаш имкониятига** эга бўлишлари лозим. Шунинг учун, ҳисоб сиёсатига ўзгартириш киритиш юқорида кўрсатилган ҳолатлар натижаси бўлмаса, ҳисоб сиёсати **даврлар аро изчил тарзда қўлланиши лозим**.

Қайси ҳолатлар ҳисоб сиёсатидаги ўзгаришлар бўлиб ҳисобланмайди?

- **олдин содир бўлган** операциялар, бошқа ҳодисалар ёки ҳолатлардан моҳиятан **фарқланадиган** операциялар, бошқа ҳодисалар ёки ҳолатларга нисбатан ҳисоб сиёсатини қўллаш;
- **олдин содир бўлмаган ёки муҳим бўлмаган** операциялар, бошқа ҳодисалар ёки ҳолатларга нисбатан **янги ҳисоб сиёсатини** қўллаш

Биласизми?

16-сон БҲХС “Асосий воситалар” ёки 38-сон БҲХС “Номоддий активлар”га мувофиқ, активларни қайта баҳолаш бўйича ҳисоб сиёсатини дастлабки қўллаш ҳисоб сиёсатидаги ўзгариш ҳисобланади ва мазкур стандартга мувофиқ эмас , балки 16-сон БҲХС ёки 38-сон БҲХСга мувофиқ қайта баҳолаш тарзида қаралади .

Ҳисоб сиёсатидаги қуйидаги ўзгаришларга нисбатан алоҳида талаблар қўлланади:

- МҲХСларни биринчи марта қўллаш (1-сон МҲХСга қаранг)
- Асосий воситалар ва номоддий активлар (16- сон ва 38- сон БҲХСларга қаранг)
- Суғурта шартномалари (4-сон МҲХСга қаранг)
- Фойдали қазилмаларни геологик қидириш ва баҳолаш (6-сон МҲХСга қаранг)

Ҳисоб сиёсатидаги ўзгаришларни қўллаш

Ташкилот муайян МҲХСни дастлабки қўллаш натижасида юзага келадиган ҳисоб сиёсатидаги ўзгаришни ушбу МҲХСда белгиланган махсус ўтиш қоидаларига мувофиқ ҳисобга олиши лозим бўлади. Агар ташкилот ҳисоб сиёсатини ихтиёрий равишда ўзгартирса ёки ҳисоб сиёсатидаги ўзгаришга нисбатан қўлланадиган махсус ўтиш қоидаларини ўз ичига олмаган муайян МҲХСни дастлабки қўллашда ҳисоб сиёсатини ўзгартирса, ушбу ташкилот бундай ўзгаришларни **ретроспектив тарзда** қўллаши лозим. Юқоридаги икки ҳолатда ҳам ушбу ўзгаришни акс эттириш **амалий имконсиз** бўлган ҳолатлар инобатга олиниши лозим.

Амалий имконсиз дегани нима ўзи?
<p>Ташкилот талабларни амалда қўллашга қаратилган барча саъй-ҳаракатларга қарамай, уларни қўллай олмаса, талабларни қўллаш амалий имконсиз ҳисобланади. Муайян ўтган давр учун ҳисоб сиёсатидаги ўзгаришни ретроспектив қўллаш ёки хатони тузатиш учун ретроспектив қайта ҳисоблашни амалга ошириш қуйидаги ҳолларда амалий имконсиз ҳисобланади:</p> <ul style="list-style-type: none"> • ретроспектив қўллаш ёки ретроспектив қайта ҳисоблашнинг таъсирларини аниқлаш мумкин бўлмаса; • ретроспектив қўллаш ёки ретроспектив қайта ҳисоблаш ташкилот раҳбариятининг ушбу даврдаги мақсадлари тўғрисидаги фаразларни талаб қилса; ёки • ретроспектив қўллаш ёки ретроспектив қайта ҳисоблаш суммаларнинг аҳамиятли ҳисоб баҳоларини талаб этса ва қуйидаги ҳисоб баҳолари тўғрисидаги маълумотларни холис фарқлаш мумкин бўлмаса: <ul style="list-style-type: none"> • мазкур суммалар тан олиниши, баҳоланиши ёки ёритиб берилиши лозим бўлган сана(лар)да мавжуд бўлган ҳолатлар бўйича далилларни кўрсатадиган ҳисоб баҳолари; ва • кўрсатилган ўтган давр молиявий ҳисоботини эълон қилиш учун маъқулланган пайтда мавжуд бўлган ҳисоб баҳолари

8-сон БҲХСда ретроспектив қўллаш ва ретроспектив қайта ҳисоблаш каби икки ўхшаш тушунча мавжуд. Уларни фарқлаш муҳим аҳамият касб этади:

Ретроспектив қўллаш	Ретроспектив қайта ҳисоблаш
янги ҳисоб сиёсатини операциялар, бошқа ҳодисалар ва ҳолатларга нисбатан қўллашда, ушбу ҳисоб сиёсатини ҳар доим қўллангандек қўллашдир.	молиявий ҳисобот элементлари суммаларини тан олиш, баҳолаш ва ёритиб беришга оид ўтган давр хатоларини мутлақо йўл қўйилмагандек тузатишдир.

Муайян МҲХСни **муддатидан олдин қўлланиши** ҳисоб сиёсатидаги ихтиёрий ўзгариш бўлиб ҳисобланмайди.

Ҳисоб сиёсатининг ретроспектив қўлланилиши

Ҳисоб сиёсатига ўзгаришни ретроспектив қўллаш бухгалтерия даврлари ўртасидаги киёсланувчанликни таъминлайди ва одатда бунинг амалга ошириши амалий имконсиз бўлмаса, албатта қўлланиши лозим.

Истисно ҳолат. 16-сон БҲХС ва 38-сон БҲХСга биноан асосий воситалар ёки номоддий активлар бўйича ҳисоб сиёсатини бошланғич қиймат моделидан қайта баҳолаш моделига (ёки аксинча) алмаштириш ретроспектив эмас, перспектив тарзда амалга оширилади.

Ҳисоб сиёсатидаги ўзгаришларни ёритиб бериш

Ҳисоб сиёсатидаги ўзгаришлар бўйича ёритиб берилиши лозим бўлган маълумотлар ўзи ичига бундай ўзгаришнинг **сабаблари** ва **тузатиш суммаларини** олади. Бундай маълумотлар амалиётда ҳар бир ўзгариш бўйича алоҳида ёритиб берилади.

Ташкилот эълон қилинган, **лекин ҳали кучга кирмаган** янги МҲХСни қўлламаган бўлса, ушбу **фактни** ва дастлабки қўллаш даврида ушбу янги МҲХСни қўллаш ташкилот молиявий ҳисоботида кўрсатиши мумкин бўлган таъсирини баҳолаш учун маълум бўлган ёки асосланган тарзда баҳоланиши мумкин бўлган **ўринли маълумотларни** ёритиб бериши лозим.

2.2.2 Ҳисоб баҳоларидаги ўзгаришлар

Хўжалик фаолиятига хос бўлган ноаниқликлар натижасида, молиявий ҳисоботидаги кўп моддалар **аниқ баҳолана олмайди**, балки фақат ҳисоб баҳоси орқали баҳоланиши мумкин. Ҳисоб баҳолари энг сўнгги ва ишончли маълумотга асосланган мулоҳазаларни ўз ичига олади. Масалан, қуйидагиларга нисбатан ҳисоб баҳолари талаб этилиши мумкин:

- умидсиз қарзлар;
- захираларнинг жисмоний эскириши;
- молиявий активлар ёки молиявий мажбуриятларнинг ҳаққоний қиймати;
- эскириш ҳисобланадиган активларнинг фойдали хизмат муддати;
- кафолат мажбурияти.

Ҳисоб баҳосидаги ўзгариш - активлар ва мажбуриятларнинг жорий ҳолатини ҳамда улар билан боғлиқ бўлган, кутилаётган келгуси нафлар ва жавобгарликларни баҳолаш натижасида актив ёки мажбуриятнинг баланс қийматини ёки активнинг даврий истеъмоли суммасини тузатишдир. Ҳисоб баҳоларидаги ўзгаришлар **янги маълумотлар ёки воқеалар ривож** натижасида юзага келади ва **шу сабабли, хатоларни тузатиш ҳисобланмайди.**

Ёдда тутинг!

Қўлланган баҳолаш асосидаги ўзгариш – бу ҳисоб баҳосидаги ўзгариш эмас, ҳисоб сиёсатидаги ўзгариш ҳисобланади. Агар ҳисоб сиёсатидаги ўзгаришни ҳисоб баҳосидаги ўзгаришдан фарқлаш қийин бўлса, бундай ўзгариш ҳисоб баҳосидаги ўзгариш тарзида ҳисобга олинади.

8-сон БҲХСга кўра, ҳисоб баҳосидаги ўзгаришнинг таъсири перспектив тарзда тан олинади. Ҳисоб сиёсатидаги ўзгаришни ва ҳисоб баҳосидаги ўзгаришнинг таъсирини тан олишни перспектив қўллаш - бу ҳисоб сиёсати ўзгарган санадан **кейин содир бўладиган операциялар, бошқа ҳодисалар ва ҳолатларга** нисбатан янги ҳисоб сиёсатини қўллаш ва ҳисоб баҳосидаги ўзгаришнинг таъсирини ушбу ўзгариш таъсир кўрсатадиган **жорий ва келгуси даврларда** тан олишни аниқлатади.

Масалан

Умидсиз қарзлар суммаси баҳосидаги ўзгариш **фақат жорий давр фойдаси ёки зарарига таъсир кўрсатади** ва шу сабабли жорий даврда тан олинади. Лекин, эскириш ҳисобланадиган активларнинг **фойдали хизмат муддати**даги ўзгариш жорий давр учун ва активнинг қолган фойдали хизмат муддати давомида ҳар бир келгуси давр учун эскириш харажатларига таъсир кўрсатади. Ҳар икки ҳолатда ўзгаришнинг жорий даврга тегишли бўлган таъсири жорий даврда даромад ёки харажат тарзида тан олинади. Бундай ўзгаришнинг **келгуси даврларга тегишли бўлган таъсири, ўша келгуси даврларда** даромад ёки харажат тарзида тан олинади.

Ҳисоб баҳоларидаги ўзгаришлар бўйича маълумотларни ёритиб бериш

Ташкилот жорий даврга таъсир кўрсатадиган ёки келгуси даврларга таъсир кўрсатиши кутилаётган ҳисоб баҳосидаги ўзгаришнинг характерини ва суммасини ёритиб бериши лозим. **Келгуси даврларга кўрсатадиган таъсирини, ушбу таъсирни баҳолаш амалий имконсиз бўлганда ёритиб бериш бундан мустасно.** Агар келгуси даврлардаги таъсир суммаси, ушбу таъсирни баҳолаш амалий имконсиз бўлгани туфайли ёритиб берилмаса, ташкилот бундай фактни ёритиб бериши лозим.

Ҳисоб сиёсати ва ҳисоб баҳоси ўртасидаги фарқ

Номи	Ҳисоб сиёсати	Ҳисоб баҳолари
Мазмуни	Тамойиллар ва қоидалар	Миқдор ёки тахминлар
Мисоллар	Бошланғич қийматдан ҳаққоний қийматга ўтиш	Резервни ҳаққоний қиймат бўйича белгилашга ўтиш
Ҳисобда акс эттириш	Ретроспектив	Перспектив

2.2.3 Ўтган даврдаги хатолар

Агар молиявий ҳисоботларда муҳим хатолар бўлса, молиявий МҲХСларга мувофиқ деб ҳисобланмайди. **Потенциал хатолар** молиявий ҳисобот яқунланмасдан олдин топилиши мумкин, бу ҳолда улар **ҳисобот тасдиқланишга тақдим этилгунга** қадар тузатилиши мумкин. Аммо, баъзида кейинги ҳисобот давригача хато аниқланмаслиги мумкин. Бундай хато **“ўтган давр хатоси”** деб номланади.

8-сон БҲХСга мувофиқ ўтган давр хатолари – ташкилотнинг бир ёки ундан ортиқ ўтган даврлар учун молиявий ҳисоботидаги **тушириб қолдиришлар** ва **нотуғри кўрсатишлар** бўлиб, мазкур даврлар учун молиявий ҳисобот эълон қилиш учун маъқулланганда мавжуд бўлган ва мазкур молиявий ҳисоботни тайёрлаш ва тақдим этишда қўлга киритилиши ва ҳисобга олинishi асосланган тарзда мумкин деб ҳисобланган **ишончли маълумотдан фойдаланмаслик ёки нотўғри фойдаланиш** натижасида юзага келади.

Бундай хатолар **математик хатолар, ҳисоб сиёсатини қўллашдаги хатолар, эътиборсизлик** ёки **фактларни нотўғри талқин қилиш** оқибатларини ва **фирибгарликни** ўз ичига олади.

8-сон БҲХС талабларига биноан ўтган давр хатолари **ретроспектив** тарзда тузатилиши лозим.

Бу ёндашув ҳисоб сиёсатининг ўзгариши учун қабул қилинган усулга ўхшайди ва қуйидагиларни ўз ичига олади:

- хато юзага келган, тақдим этилган ўтган давр(лар) учун **қиёсий маълумотларни қайта ҳисоблаш** орқали; ёки
- агар хато тақдим этилган энг олдинги даврдан аввал юзага келган бўлса, **энг олдинги тақдим этилган даврдаги активлар, мажбуриятлар ва хусусий капиталнинг давр бошига қолдиқларини** қайта ҳисоблаш орқали.

Ўтган давр хатосини тузатиш суммаси хато аниқланган даврнинг фойда ёки зарари таркибида акс эттирилмайди. Ўтган даврлар тўғрисида тақдим этилган ҳар қандай маълумот, шу жумладан молиявий маълумотларнинг ўтган давр жамланмаси, амалий имкони бўлган **энг олдинги даврдан бошлаб қайта ҳисобланади.**

Масала

А ташкилот 20X9 йилда ўтган 20X7 йилда амалга оширилган 1000 п.б олдиндан тўлов бўйича юзага келган харажатларни ҳисоботда тушириб қолдирилгани аниқланди. Ушбу харажатлар аслида 20X7 йил учун 300 п.б, 20X8 йил учун ҳам 300 п.б, 20X9 йил учун 400 п.б тарзида акс эттирилиши лозим эди. Ушбу хато қай тарзда тузатилади?

Мазкур ҳолатда қиёсий давр (20X8 йил) учун харажатлар 300 п.б га оширилади. 20X7 йил учун харажатга киритилиши лозим бўлган сумма тақсимланмаган фойда орқали акс эттирилади. Жорий давр учун 400 п.б харажатларни оширади. Мазкур ҳолат бўйича тегишли солиқ таъсирлари ҳам ҳисобга олиниши талаб этилади.

Ўтган даврдаги хатоларни ёритиб бериш

Агар ташкилот олдинги даврдаги муҳим хатони тузатган бўлса, стандарт молиявий ҳисоботга изоҳларда қуйидаги маълумотлар киритилишини талаб қилади:

- ўтган давр хатосининг **характери**;
- тақдим қилинган ҳар бир ўтган давр учун амалий имкони бўлган даражада тузатишнинг **қуйидагилар бўйича суммаси**:
 - молиявий ҳисоботнинг **таъсирланган ҳар бир моддаси**;
 - агар 33-сон БҲХС “Бир акцияга тўғри келадиган фойда” ушбу ташкилотга нисбатан қўлланса, **бир акцияга тўғри келадиган фойда - базавий ва суюлтирилган кўрсаткичлар**;
- тақдим қилинган **энг олдинги давр бошига тузатиш суммаси**;
- агар ретроспектив қайта ҳисоблаш бирор ўтган давр учун амалий имконсиз бўлса, **бундай вазият бўлишига олиб келган ҳолат** ва хато қачон ва қандай тузатилганлиги **тавсифи**.

2.3 Валюта курсларидаги ўзгаришларнинг таъсирлари

Ташкилот чет эл валютасидаги операцияларни **икки усулда** амалга ошириши мумкин. У чет эл валютасида **ифодаланган операцияларни амалга ошириши** ёки **чет элдаги бўлинмага эга бўлиши** мумкин. Ушбу бобда уларни қандай қилиб молиявий ҳисоботда акс эттиришни ҳамда молиявий ҳисоботни тақдим этиш валютасига қандай қилиб ўтказишни кўриб чиқилади. Ушбу масалар **21-сон БҲХС “Валюта курсларидаги ўзгаришларнинг таъсирлари”** билан тартибга солинади.

2.3.1 Асосий тушунчалар

Мазкур бобда қуйидаги асосий таърифлардан фойдаланилади:

Ҳисобот санасидаги курс - бу ҳисобот даври охиридаги жорий айирбошлаш курсидир.

Курс фарқи - бу бир валюта бирликларининг маълум миқдорини турли айирбошлаш курсларида бошқа валютага ўтказишдан юзага келадиган фарқдир.

Айирбошлаш курси - бу бир валютани бошқасига айирбошлаш коэффициентидир.

Чет эл валютаси - бу ташкилотнинг функционал валютасидан фарқли бўлган валютадир.

Чет элдаги бўлинма - бу фаолияти ҳисобот берувчи ташкилот мамлакатидан бошқа мамлакатда амалга ошириладиган ёки ҳисобот берувчи ташкилотнинг валютасидан фарқли бўлган валютага асосланган, ҳисобот берувчи ташкилотнинг шўъба ташкилоти, таъсир остидаги ташкилоти, биргаликдаги фаолият бўйича келишуви ёки филиали бўлган ташкилотдир.

Функционал валюта - бу ташкилот фаолият юритадиган асосий иқтисодий муҳитнинг валютасидир.

Монетар моддалар - бу эгалик қилинаётган валюта бирликлари ва валюта бирликларининг қатъий белгиланган ёки аниқланадиган миқдорда олиннадиган ёки тўланадиган активлар ва мажбуриятлардир.

Чет элдаги бўлинмага соф инвестициялар - бу ҳисобот берувчи ташкилотнинг ушбу бўлинманинг соф активларидаги улушидир.

Ҳисобот тақдим этиш валютаси - бу молиявий ҳисобот тақдим этиладиган валютадир.

Жорий айирбошлаш курси - бу дарҳол айирбошлаш учун мавжуд бўлган курсдир.

2.3.2 Функционал валюта ёндашуви

Функционал валютани аниқлаш

Ташкилот фаолият юритадиган **асосий иқтисодий муҳит** бу одатда асосан пул маблағи ишлаб топиладиган ва сарфланадиган муҳит ҳисобланади. Ташкилот функционал валютасини аниқлашда **қуйидаги омилларни** инобатга олади:

- асосан товарлар ва хизматларнинг **сотиш нархларига таъсир қиладиган валюта** (бу кўп ҳолларда товарлар ва хизматларнинг сотиш нархлари белгиланадиган ва ҳисоб-китоб қилинадиган валюта) ва товарлар ва хизматларнинг сотиш нархлари асосан **рақобат шартлари** ва **меъёрий ҳужжатлар асосида** аниқланадиган мамлакатнинг валютаси.

- товарлар ёки хизматларни таъминлашда **асосан ишчи кучи, хом-ашё ва бошқа сарфларга таъсир қиладиган валюта** (бу кўп ҳолларда бундай сарфлар белгиланадиган ва ҳисоб-китоб қилинадиган валютадир).

Ташкилотнинг функционал валютасини аниқлашда **қуйидаги** омиллардан ҳам фойдаланиш мумкин:

- **молиявий фаолиятдан** келиб тушадиган валюта.
- операцион фаолиятдан келиб тушадиган маблағлар **одатда сақланадиган** валюта.

Қуйидаги кўшимча омиллар чет элдаги бўлинманинг функционал валютасини ҳамда унинг функционал валютаси ҳисобот берувчи ташкилотнинг функционал валютаси билан бир хиллигини аниқлашда инобатга олинади:

- чет элдаги бўлинма ўз фаолиятини ҳисобот берувчи ташкилотнинг **кенгайтирилган** фаолияти тарзида амалга ошириши ёки аҳамиятли даражада **мустақил амалга ошириши**.
- ҳисобот берувчи ташкилот билан операциялар чет элдаги бўлинма умумий **операциялари ҳажмининг кўп ёки кам улушини** ташкил этиши.
- чет элдаги бўлинма фаолиятидан пул оқимлари ҳисобот берувчи ташкилотнинг **пул оқимларига бевосита таъсир этиши** ва унга ўтказиб бериш учун исталган пайтда тайёр бўлиши.
- чет элдаги бўлинманинг фаолиятидан пул оқимлари ҳисобот берувчи ташкилотнинг маблағларини жалб қилмаган ҳолда, **мавжуд ва одатда кутиладиган қарз мажбуриятларини қоплаш учун етарли бўлиши**.

Юқоридаги кўрсаткичлар ягона ҳулосага келиш имконини бермаса ва функционал валюта аниқ бўлмаса, раҳбарият тегишли операциялар, ҳодисалар ва шартларнинг иқтисодий оқибатларини энг юқори даражада рўйи-рост тақдим этадиган функционал валютани аниқлашда **ўз мулоҳазасидан** фойдаланади.

Функционал валютадаги ўзгариш

Ташкилотнинг функционал валютаси **унга тегишли операциялар, ҳодисалар ва шартларни** акс эттиради. Шунга кўра, функционал валюта бир марта аниқлангандан сўнг, бундай операциялар, ҳодисалар ва шартларда ўзгариш бўлмагунча функционал валюта ўзгартирилмайди.

Функционал валюта ўзгаришининг таъсири **перспектив тарзда** ҳисобга олинади. Бошқача қилиб айтганда, ташкилот барча моддаларни ўзгариш санасидаги айирбошлаш курсини қўллаган ҳолда янги функционал валютага ўтказиши. Номонетар моддалар бўйича бир валютадан бошқа валютага ўтказиш натижасида ҳосил бўлган қиймат уларнинг **бошланғич қиймати** сифатида ҳисобга олинади.

Олдин бошқа умумлашган даромадда тан олинган чет элдаги бўлинмани бир валютадан бошқа валютага ўтказишдан юзага келадиган курс фарқлари чел элдаги бўлинмани ҳисобдан чиқаргунча хусусий капиталдан фойда ёки зарар таркибига қайта таснифланмайди.

2.3.3 Чет эл валютасидаги операциялар

Дастлабки тан олиш

Чет эл валютасидаги операция бу **чет эл валютасида белгиланган** ёки **чет эл валютасида сўндиришни талаб этадиган**, шу жумладан ташкилот куйидагиларни амалга оширганда юзага келадиган операциялардир:

- **нархи чет эл валютасида белгиланган** товарлар ёки хизматларни сотиб олиш ёки сотиш;
- тўланадиган ёки олинадиган суммалар **чет эл валютасида белгиланадиган** пул маблағларини қарзга олиш ёки қарзга бериш; ёки
- бошқа ҳолларда **чет эл валютасида белгиланган активларни** харид қилиш ёки уларнинг чиқиб кетиши ёки мажбуриятларни ҳосил қилиш ёки уларни сўндириш.

Чет эл валютасидаги операция, **функционал валютада дастлабки тан олишда**, чет эл валютасидаги суммага операция санасидаги функционал валюта ва чет эл валютаси ўртасидаги **жорий айирбошлаш курсини** қўллаган ҳолда ҳисобга олинади.

Операция санаси операция **МХХСларга мувофиқ тан олиш мезонларига дастлаб жавоб берган** санадир. Амалий қўллаш мақсадларида, кўп ҳолларда операция санасидаги ҳақиқий курсга яқинроқ курс фойдаланилади, масалан, ҳафта ёки ой учун ўртача курс ушбу давр мобайнида содир бўладиган ҳар бир чет эл валютасидаги барча операциялар учун фойдаланилиши мумкин. ***Лекин, айирбошлаш қурслари аҳамиятли даражада тебранса, давр учун ўртача курсдан фойдаланиш ўринли бўлмайди.***

Кейинги баҳолаш

Ҳар бир ҳисобот даврининг якунида:

- чет эл валютасидаги **монетар моддалар** ҳисобот санасидаги курсдан фойдаланган ҳолда қайта ҳисобланади;
- чет эл валютасида **бошланғич қиймат бўйича баҳоланадиган номонетар моддалар** операция санасидаги айирбошлаш курсидан фойдаланган ҳолда қайта ҳисобланади; ва
- чет эл валютасида **ҳаққоний қиймат бўйича баҳоланган** номонетар моддалар **ҳаққоний қиймат баҳоланган** санадаги айирбошлаш курсларидан фойдаланган ҳолда қайта ҳисобланади.

Курс фарқларини тан олиш

Монетар моддаларни ҳисоб-китоб қилишда ёки монетар моддаларни давр мобайнида ёки олдинги молиявий ҳисоботда дастлабки тан олиш пайти бошқа валютага ўтказишда фойдаланилган курслардан бошқа курсларга қайта ҳисоблашда юзага келадиган курс фарқлари **фойда ёки зарарда улар юзага келган даврда** тан олинади.

Монетар моддалар чет эл валютасидаги операция натижасида юзага келса ва бунда операция санаси ва ҳисоб-китоб қилиш санаси ўртасидаги айирбошлаш курсида ўзгариш бўлса, **курс фарқи юзага келади**. Операция у содир бўлган ҳисобот даврида ҳисоб-китоб қилинса, барча курс фарқи ушбу даврда тан олинади. Лекин, операция кейинги ҳисобот даврида ҳисоб-китоб қилинса, ҳисоб-

китоб қилиш санасигача бўлган ҳар бир даврда тан олинган курс фарқи ҳар бир давр мобайнида айирбошлаш курсларидаги ўзгариш орқали аниқланади.

Номонетар модда бўйича фойда ёки зарар бошқа умумлашган даромадда тан олинса, ушбу фойда ёки зарарнинг ҳар қандай айрибошлаш компоненти бошқа умумлашган даромадда тан олинishi лозим. Аксинча, номонетар модда бўйича фойда ёки зарар фойда ёки зарар таркибида тан олинса, ушбу фойда ёки зарарнинг ҳар қандай айрибошлаш компоненти фойда ёки зарарда тан олинishi лозим.

2.3.4 Молиявий ҳисоботни бир валютадан бошқа тақдим этиш валютасига ўтказиш

Тақдим этиш валютасига ўтказиш

Ташкилот молиявий ҳисоботини ҳар қандай валютада (ёки валюталарда) тақдим этиши мумкин. Агар ҳисобот тақдим этиш валютаси ташкилотнинг функционал валютасидан фарқ қилса, у фаолият натижаларини ва молиявий ҳолатини ҳисобот тақдим этиш валютасига ўтказиши лозим. Масалан, гуруҳ фарқли функционал валюталарга эга ташкилотларидан иборат бўлса, консолидациялашган молиявий ҳисоботни тақдим этишда ҳар бир ташкилотнинг фаолият натижалари ва молиявий ҳолати умумий валютада акс эттирилади.

Функционал валютаси гиперинфляцияли иқтисодиётнинг валютаси бўлмаган ташкилотнинг фаолият натижалари ва молиявий ҳолати қуйидаги тартиблардан фойдаланган ҳолда фарқли ҳисобот тақдим этиш валютасига ўтказилиши лозим:

- тақдим этиладиган ҳар бир молиявий ҳолат тўғрисидаги ҳисобот учун активлар ва мажбуриятлар (шу жумладан, қиёсий маълумотлар) ушбу молиявий ҳолат тўғрисидаги **ҳисобот санасидаги курсда ўтказилиши лозим;**
- тақдим этиладиган **ҳар бир фойда ёки зарар ва бошқа умумлашган даромадни акс эттирадиган ҳисобот учун даромад ва харажатлар** (шу жумладан, қиёсий маълумотлар) тегишли **операциялар содир бўлган саналардаги айирбошлаш курсларида ўтказилиши лозим;** ва

юзага келган барча курс фарқлари **бошқа умумлашган даромад таркибида тан олинishi лозим.**

Амалий қўллаш мақсадларида, кўп ҳолларда даромад ва харажат моддаларини ўтказишда операциялар содир бўлган саналардаги валюта курсларига яқинроқ курсдан, масалан давр учун **ўртача курсдан** фойдаланилади. Лекин, айирбошлаш курслари аҳамиятли даражада тебранса, давр учун ўртача курсдан фойдаланиш ўринли бўлмайди.

Тақдим этиш валютаси ўзгариши

Ташкилот молиявий ҳисоботини ҳар қандай валютада (ёки валюталарда) тақдим этиши мумкин. Агар ҳисобот тақдим этиш валютаси ташкилотнинг функционал

валютадан фарқ қилса, у фаолият натижаларини ва молиявий ҳолатини ҳисобот тақдим этиш валютасига ўтказди. Масалан, гуруҳ фарқли функционал валюталарга эга ташкилотларидан иборат бўлса, консолидациялашган молиявий ҳисоботни тақдим этишда ҳар бир ташкилотнинг фаолият натижалари ва молиявий ҳолати умумий валютада акс эттирилади.

2.3.5 Маълумотларни ёритиб бериш

Ташкилот қуйидаги маълумотларни ёритиб бериши лозим:

- (а) фойда ёки зарарда тан олинган курс фарқларининг суммаси; ва
- (б) бошқа умумлашган даромадда тан олинган ва хусусий капиталнинг алоҳида компонентида жамғарилган соф курс фарқлари ва бундай курс фарқлари суммасининг давр бошидаги ва охиридаги солиштирмаси.

Ҳисобот тақдим этиш валютаси функционал валютадан фарқ қилса, ушбу маълумот функционал валютани ва фарқли ҳисобот тақдим этиш валютасидан фойдаланиш сабабини ёритиб бериш билан бирга қайд қилиниши лозим.

Ҳисобот берувчи ташкилотнинг ёки аҳамиятли чет элдаги бўлинмасининг функционал валютаси ўзгарса, ушбу маълумот ва функционал валютанинг ўзгариш сабаби ёритиб берилиши лозим.

Ҳисоб сиёсати

Ташкилот қуйидагиларни ўз ичига олган ҳолда, ҳисоб сиёсатининг аҳамиятли жиҳатларини ёритиб бериши талаб этилади:

- молиявий ҳисоботни тайёрлашда фойдаланилган баҳолаш асос(лар)и; ва
- молиявий ҳисоботни тушуниш учун ўринли бўлган қўлланган ҳисоб сиёсатнинг бошқа жиҳатлари.

2.4 Ҳисобот давридан кейинги ҳодисалар

Мазкур бобда ҳисобот давридан молиявий ҳисоботни эълон қилиш учун маъқулланган санагача бўлган даврда содир бўлган ҳодисаларни молиявий ҳисоботларда қандай тақдим этишни кўриб чиқамиз. Бундай ҳодисаларни ҳисобга олиш 10-сон БҲХС “Ҳисобот давридан кейинги ҳодисалар”га мувофиқ амалга оширилади.

2.4.1 Қўллаш доираси

10-сон БҲХС - ҳисобот даври охиридаги сана ва молиявий ҳисоботни эълон қилиш учун маъқулланган сана оралиғида содир бўлган ҳодисаларни ҳисобга олиш ва ёритиб беришга нисбатан қўлланади. Шунингдек, мазкур стандартга кўра, агар ҳисобот давридан кейинги ҳодисалар фаолият узлуксизлиги тамойили ўринли эмаслигини кўрсатса, молиявий ҳисобот ушбу тамойил асосида тайёрланмаслиги талаб этилади.

Асосий тушунча
Ҳисобот давридан кейинги ҳодисалар - ҳисобот даври охиридаги сана ва молиявий ҳисоботни эълон қилиш учун маъқулланган сана оралиғида содир бўлган ижобий ва салбий ҳодисалардир.

Ҳисобот давридан кейинги ҳодисаларнинг икки тури мавжуд:

1. **Ҳисобот давридан кейинги, тузатишни талаб этадиган ҳодисалар.** Бундай ҳодисалар ҳисобот давридан кейин содир бўлишига қарамай, ҳисобот даврининг охирида мавжуд бўлган ҳолатларни тасдиқлайди. Шунинг учун ушбу ҳодисалар бўйича молиявий ҳисоботга тузатиш киритилади.
2. **Ҳисобот давридан кейинги, тузатишни талаб этмайдиган ҳодисалар.** Бундай ҳодисалар ҳисобот давридан кейин юзага келган ҳолатларни кўрсатади. Бундай ҳодисалар молиявий ҳисоботга тузатиш киритиш учун асос бўлмайди, лекин муҳим бўлган тақдирда изоҳларда ёритиб берилади.

2.4.2 Тузатишни талаб этадиган ҳодисалар

Молиявий ҳисоботга тузатиш киритилишига сабаб бўладиган ҳисобот давридан кейинги муҳим ҳодисаларни **иккига** бўлиш мумкин:

- тузатишни талаб этадиган ҳодисалар;
- фаолият узлуксизлиги тамойилини қўллаш ўринли бўлмаслигини кўрсатадиган ҳодисалар.

Қуйида молиявий ҳисоботда тан олинган суммаларга тузатишлар киритишни ёки олдин тан олинмаган моддаларни тан олинишини талаб этадиган ҳисобот давридан кейинги ҳодисаларга мисоллар келтирилган:

- ҳисобот даври якунида мавжуд жавобгарлик борлигини тасдиқловчи суд иши юзасидан **ҳисобот давридан кейинги суд қарори**. Ташкилот ушбу суд иши юзасидан олдин тан олинган ҳар қандай баҳоланган мажбуриятга тузатиш киритади ёки янгидан баҳоланган мажбуриятни тан олади.
- ҳисобот давридан кейин **активнинг ҳисобот даври охирида қадрсизланганлиги тўғрисида** маълумот олиниши. Масалан, ҳисобот давридан кейин харидорнинг банкротликка учраши, захираларнинг ҳисобот давридан кейин сотилиши ушбу захираларнинг ҳисобот даврининг охиридаги соф сотиш қиймати тўғрисида маълумот бериши кабилар.
- **ҳисобот даври охирига қадар харид қилинган ёки сотилган активлар** учун товон суммасининг ҳисобот давридан кейин аниқланиши.
- **ҳисобот давридан кейин фойдани тақсимлаш ёки бонус суммасининг аниқланиши**, агар ташкилот ҳисобот даври охирида бу санадан олдин юз берган ҳодисалар натижасида бундай тўловларни амалга ошириш бўйича мавжуд юридик ёки конструктив мажбуриятга эга бўлган бўлса.
- молиявий ҳисоботнинг нотўғри эканини кўрсатувчи **фирибгарлик ёки хатоларнинг топилиши**.

Амалиётда кўп учрайдиган ҳолат...

Қўпинча ҳисобот даврига тегишли иқтисодий ҳодисанинг рўй бериши ҳужжатлар расмийлаштирилиши кечикиши билан ҳисоботга киритилмай қолиши мумкин. Бундай ҳолатда ҳисобот давридан кейин аниқланган бирламчи ҳужжат бўйича операция ҳисобот даврига тегишли бўлса, молиявий ҳисоботга тузатиш киритилиши лозим.

Фаолият узлуксизлиги

Раҳбарият молиявий ҳисобот тайёрлаш пайтида ташкилот ўз фаолиятини узлуксиз давом эттира олишини баҳолаши лозим. Бундай баҳолаш ҳисобот санасидан бошлаб келгуси 12 ойни ўз ичига олади. Қуйидаги ҳолатларда

ташкилот молиявий ҳисоботнинг фаолият узлуксизлиги тамойида тайёрламаслиги лозим:

- раҳбарияти ташкилотни тугатиш ёки тижорат фаолиятини тўхтатиш қарорига келса; ёки
- бундай чораларни амалга оширишдан бошқа муқобил чораси мавжуд бўлмаса.

Фаолият узлуксиз давом этишини баҳолашда **операцион натижалар ва молиявий ҳолатнинг ёмонлашуви** каби омилларни инобатга олиш зарур. Агар фаолият узлуксизлиги тамойилини қўллаш ўринли бўлмаса, бухгалтерия ҳисоби асосини **фундаментал ўзгартиришга** тўғри келади.

1-сон БҲХС қуйидаги ҳолатларда ёритиб берилиши талаб этиладиган маълумотларни белгилайди:

- молиявий ҳисобот фаолият узлуксизлиги асосида **тайёрланмаган бўлса;** ёки
- ташкилот раҳбарияти фаолият узлуксиз давом этишини аҳамиятли шубҳа остига қўядиган ҳодисалар ёки ҳолатларга боғлиқ бўлган **муҳим ноаниқликлар тўғрисида** маълумотга эга бўлса. Маълумотларни ёритиб беришни талаб этадиган ҳодисалар ёки ҳолатлар ҳисобот давридан кейин юзага келиши мумкин.

2.4.3 Тузатишни талаб этмайдиган ҳодисалар

Тузатишни талаб этмайдиган ҳодисалар **ҳисобот давридан кейин содир бўлган ҳолатларни кўрсатади.** Ҳисобот давридан кейинги тузатишни талаб этмайдиган муҳим ҳодисалар бўйича **молиявий ҳисоботга тузатиш киритилмайди.** Лекин, агар улар муҳим бўлса, уларни **изоҳларда ёритиб бериш** талаб этилади.

Ташкилот ҳисобот давридан кейинги, тузатишни талаб этмайдиган ҳодисаларнинг **ҳар бир муҳим тоифаси бўйича** қуйидагиларни ёритиб бериши лозим:

- ҳодисанинг **характери;**
- унинг **молиявий таъсирини ҳисоб баҳоси** ёки бундай ҳисоб баҳосининг имконсизлиги баёноти.

Молиявий таъсир нима дегани?

Ушбу тушунча стандартда аниқ белгиланмаган. Тузатишни талаб этмайдиган муҳим ҳодисани изоҳларда ёритиб беришдан асосий мақсад молиявий ҳисобот фойдаланувчилари ушбу ҳодисаларнинг ташкилотга таъсирини аниқ рақамлар билан тушуниши учун имкон беришдан иборат.
--

Қуйида **ҳисобот давридан кейинги, тузатишни талаб этмайдиган** ҳодисаларга мисоллар келтирилган:

- ҳисобот давридан кейинги **йирик бизнес бирлашуви ёки йирик шубҳа ташкилотининг чиқиб кетиши;**
- фаолиятни **тугатиш режасини** эълон қилиш;
- аҳамиятли суммадаги активларни сотиб олиш, **сотиш учун мўлжалланган активларнинг таснифланиши,** активларнинг бошқача йўллар билан чиқиб кетиши ёки давлат томонидан аҳамиятли активларнинг мусодара қилиниши;

- ҳисобот давридан кейин **ёнғин натижасида йирик ишлаб чиқариш** қувватларининг вайрон бўлиши;
- **кенг кўламли реструктуризация** режасини эълон қилиш ёки уни амалга оширишни бошлаш;
- ҳисобот давридан кейин **оддий ва потенциал оддий акциялар** билан амалга оширилган йирик операциялар;
- ҳисобот давридан кейин активлар нархлари ёки валюта айрибошлаш курсларидаги **ғайриоддий даражадаги катта ўзгаришлар**;
- амалдаги ёки ҳисобот давридан кейин эълон қилинган **солиқ ставкалари** ёки солиқ **қонунчилигидаги, жорий ва кечиктирилган солиқ активлари** ва мажбуриятларига аҳамиятли таъсир қиладиган ўзгаришлар;
- аҳамиятли мажбуриятлар ёки аҳамиятли **шартли мажбуриятларни олиш**, масалан, аҳамиятли суммада кафолат бериш орқали;
- фақат ҳисобот давридан кейинги ҳодисалар билан боғлиқ **йирик суд ишининг бошланиши**.

Шартнома шартларига амал қилмаслик ҳолати

Баъзида муайян шартномалар бўйича шартларга амал қилинмаслик ҳолати ҳисобот давридан кейин юз беради. Бундай ҳолат айниқса кредит шартномаларнинг ковенантларига нисбатан ўринли ҳисобланади. Ташкилот банк ковенантлари шартларини бажара олмаслиги оқибатида, узоқ муддати мажбурият сифатида акс эттирган моддалари жорий мажбурият сифатида акс эттирилишига тўғри келиши мумкин. Бундан ташқари, ушбу ҳолат ташкилотнинг фаолият узлуксизлиги фаразига таъсир кўрсатиши мумкин.

Тўланадиган ва олинадиган дивидендлар

Агар ташкилот улурли инструмент эгаларига **дивидендларни ҳисобот давридан кейин эълон қилса**, ташкилот бу дивидендларни ҳисобот даври охирида мажбурият сифатида тан олмайди. Чунки ҳисобот даври охирида бундай мажбуриятлар мавжуд бўлмаган. Бундай дивидендлар **1-сон БҲХС “Молиявий ҳисоботни тақдим этиш”**га мувофиқ изоҳларда ёритиб берилади.

Дивидендларни олувчи томон ҳисобот давридан кейин эълон қилинган дивидендларни ҳисобот даври санасига молиявий ҳисоботда **актив ёки даромад сифатида акс эттира олмайди**. Чунки олинадиган дивидендлар уларни олиш бўйича ҳуқуқ пайдо бўлган санадан бошлаб тан олинади. Раҳбарият дивидендларни тан олишда улар **эълон қилингани ва қонуний жиҳатдан барча талаблар бажарилганини** инобатга олиши лозим.

2.4.4 Молиявий ҳисоботни эълон қилиш учун маъқулланган сана

Ташкилот молиявий ҳисоботни эълон қилиш учун маъқулланган санани ва ким томонидан маъқулланганлиги тўғрисидаги маълумотни ёритиб бериши талаб этилади. Агар ташкилот мулкдорлари ёки бошқа томонлар молиявий ҳисоботни эълон қилинганидан кейин унга **ўзгартириш киритиш ваколатига эга бўлса**, ташкилот ушбу фактни ёритиб бериши зарур.

Масала

Ташкилот раҳбарияти 20X1 йил 31 декабрда тугайдиган йил учун молиявий ҳисоботнинг дастлабки лойиҳасини 20X2 йил 28 февралда яқунлади. 20X2 йил

Масала

18 мартда директорлар кенгаши молиявий ҳисоботни кўриб чиқди ва уни эълон қилиш учун маъқуллади. Ташкилот 20X2 йил 19 мартда ўз фойдасини ва бошқа танланган молиявий маълумотларни эълон қилди. Молиявий ҳисобот акциядорларга ва бошқаларга 20X2 йил 1 апрелда тақдим этилди. Акциядорлар молиявий ҳисоботни 20X2 йил 15 майда ўтказилган акциядорларнинг йиллик умумий йиғилишида тасдиқлади ва тасдиқланган молиявий ҳисобот тартибга солувчи давлат органига 20X2 йил 17 майда топширилди.

Молиявий ҳисобот 20X2 йил 18 мартда эълон қилиш учун маъқулланди. Демак, молиявий ҳисоботни эълон қилиш учун маъқуллаган сана 20X2 йил 18 март ҳисобланади.

Фойдаланувчилар учун молиявий ҳисоботни эълон қилиш учун маъқулланган санани билиш муҳим, чунки молиявий ҳисоботда бу санадан кейинги ҳодисалар акс этмайди.

Молиявий ҳисоботни эълон қилиш учун маъқуллаш жараёни **бошқарув тузилмаси, қонунчилик талаблари ва молиявий ҳисоботни тайёрлаш ва якуний расмийлаштириш тартибига** қараб фарқланади.

Баъзи ҳолларда, ташкилот молиявий ҳисоботни эълон қилганидан сўнг уни акциядорларга тасдиқлаш учун тақдим этиши талаб этилади. Бундай ҳолларда, молиявий ҳисоботни эълон қилиш учун маъқуллаган сана **акциядорлар уни тасдиқлаган сана эмас, балки у эълон қилинган сана ҳисобланади.**

Баъзи ҳолларда, ташкилот раҳбарияти молиявий ҳисоботни тасдиқлаш учун кузатув кенгашига тақдим этиши талаб қилинади. Бундай ҳолларда, молиявий ҳисоботни эълон қилиш учун маъқулланган сана бўлиб, **раҳбарият уни кузатув кенгашига чиқариш учун маъқуллаган сана ҳисобланади.**

2.5 Гиперинфляцияли иқтисодиётда молиявий ҳисобот

Гиперинфляцияли иқтисодиётда молиявий ҳисобот тайёрлашнинг ўзига ҳос томонларини ўрганиш учун аввало 21-сон БҲХС “Валюта курсларидаги ўзгаришларнинг таъсирлари”ни билиш лозим. Айнан ана шу стандартда функционал валюта ва тақдим этиш валютасини фарқлашни билиб олиш мумкин.

29-сон БҲХС “Гиперинфляцияли иқтисодиётда молиявий ҳисобот” стандарти гиперинфляцияли иқтисодиётда молиявий ҳисоботни тайёрлашда **ҳисобот даврининг охирига пулнинг қийматини ҳисобга олган ҳолда** тузатишлар киритишни талаб этади. Бу ўз навбатида фойдаланувчилар томонидан иқтисодий қарорлар қабул қилишида фаолият натижалари ва молиявий ҳолат тўғрисидаги маълумотларни фойдали бўлишини таъминлайди. Чунки, гиперинфляцияли иқтисодиётда пул харид қобилиятини шу даражада йўқотадики, бунда ҳаттоки бир ҳисобот даврининг турли вақтларида содир бўлган операциялар ва бошқа ҳодисалардан келиб чиқадиган суммаларни қиёслаш янглиш фикрга олиб келади.

Нархлар давр мобайнида турли хил **сиёсий, иқтисодий ва ижтимоий** омиллар натижасида ўзгаради. Бунда икки фактор таъсирини тушуниб олиш лозим. Биринчидан, талаб ва таклифдаги ўзгаришлар ва технологик ўзгаришлар каби муайян омиллар алоҳида **нархларни сезиларли ва бир-биридан мустақил тарзда ошиши ёки камайишига (алоҳида нархлар ўзгариши)** сабаб бўлиши мумкин. Иккинчидан, умумий омиллар нархларнинг умумий даражасидаги ўзгаришларга ва ўз навбатида, пулнинг умумий харид қобилиятидаги ўзгаришларга олиб келиши мумкин.

29-сон БҲХСни қўллашнинг аҳамияти

Гиперинфляцияли иқтисодиётдан 29-сон БҲХСни қўллаш орқали тайёрланган молиявий ҳисоботлар фойдаланувчилар учун даврлар бўйича қиёсланадиган маълумотларни тақдим этилишини таъминлайди. Шунингдек, бошқа ташкилотлар маълумотлари билан қиёсланувчан бўлиши учун бир гиперинфляцияли иқтисодиётда барча ташкилотлар 29-сон БҲХСни бир вақтда қўллашни бошлаши мақсадга мувофиқ бўлади. Бундан ташқари, 29-сон БҲХС ташкилот бошқарув органи келгуси капитал сарфлар бўйича тўғри қарор қабул қилиши учун имкон яратади.

29-сон БҲХСга мувофиқ молиявий ҳисоботни қайта ҳисоблаш **муайян тартиб-таомилларни** ҳамда **мулоҳазани** қўллашни талаб этади. Уларни даврлар аро изчил қўлланиши қайта ҳисобланган молиявий ҳисоботда акс этирилган якуний суммаларнинг аниқлигига нисбатан муҳимроқ аҳамият касб этади.

2.5.1 Қўллаш доираси

29-сон БҲХС функционал валютаси гиперинфляцияли иқтисодиётнинг валютаси ҳисобланадиган ҳар қандай ташкилотнинг **молиявий ҳисоботига, жумладан консолидациялашган молиявий ҳисоботига** нисбатан қўлланади.

Ташкилот ўзининг **функционал валютаси амал қиладиган иқтисодиётда гиперинфляция мавжудлигини аниқлаган даврнинг бошидан бошлаб** ўзининг молиявий ҳисоботларига нисбатан 29-сон БҲХСни қўллайди. Айтиб ўтиш керак, гиперинфляцияли иқтисодиётнинг валютасида ҳисобот берадиган барча ташкилотлар **айни бир санадан бошлаб** 29-сон БҲХСни қўллаши лозим.

2.5.2 Гиперинфляция ўзи нима?

29-сон БҲХСда **тўғридан-тўғри** гиперинфляцияга изох берилмаган. Балки, унинг аҳамиятли хусусиятлари очиб берилган. Гиперинфляция мамлакат иқтисодий муҳитининг хусусиятлари орқали намоён бўлади. Улар қўйидагиларни ўз ичига олади:

- инсонлар ўз бойлигини номонетар активларда ёки нисбатан **барқарор чет эл валютасида сақлашни** афзал кўради. Маҳаллий валютадаги мавжуд суммалар харид қобилиятини сақлаш учун дарҳол инвестиция қилинади;
- монетар суммалар маҳаллий валютада эмас, балки нисбатан барқарор чет эл валютасида кўриб чиқилади. Нархлар (масалан, иш ҳақи, хизматлар ва товарлар нархлари) **ушбу чет эл валютасида белгиланиши** мумкин;
- кредит асосида сотувлар ва харидлар кредит даври мобайнида, ҳатто бундай давр қисқа бўлса ҳам, **харид қобилиятнинг кутилаётган зарарини қоплайдиган нархларда** амалга оширилади;
- фоиз ставкалари, ойлик маошлари ҳамда нархлар **нарх индексига** боғланган бўлади; ва
- **уч йиллик** кумулятив инфляция даражаси 100% га яқинлашади ёки ошади.

Ушбу хусусиятлардан энг муҳим эътибор берилиши керак бўлгани бу уч йиллик кумулятив инфляция даражаси 100% га яқинлашиши ёки ошиши ҳисобланади. Айтайлик, бу кўрсаткич бирор давлатда 90% бўлса ҳам 29-сон БҲХС қўлланмайди. Балки, бундай маълумот

фойдаланувчиларни турли рисклардан огохлантириш мақсадида изоҳларда ёритиб берилиши мумкин.

2.5.3 Маълумотларни 29-сон БҲХСга мувофиқ тақдим этиш

Функционал валютаси гиперинфляцияли иқтисодиёт валютаси бўлса, ташкилот ана функционал валютада ёки бошқа барқарор валютада молиявий ҳисобот тақдим этиши мумкин.

Гиперинфляцияга учраган валютада молиявий ҳисобот тақдим этиш

Гиперинфляцияли иқтисодиётда молиявий ҳисобот бошланғич қиймат ёндашуви асосида ёки жорий қиймат ёндашуви асосида тайёрланган бўлишидан қатъий назар, фақатгина агар у ҳисобот даври охирида амалда бўлган ҳисоб бирлигида ифодаланган бўлса, фойдали бўлиши мумкин. Талаб этилган маълумотларни қайта ҳисобланмаган молиявий ҳисоботга қўшимча сифатида тақдим этилишига руҳсат этилмайди. Бундан ташқари, қайта ҳисоблашдан олдин молиявий ҳисоботнинг алоҳида тақдим этилиши маъқулланмайди.

Ўтган давр қиёсий маълумотларни таъминлаш учун ҳисобот даври охирида амалда бўлган ҳисоб бирлигида тақдим этилиши лозим. Агар олдинги давр молиявий ҳисоботлари 29-сон БҲХСга мувофиқ тайёрланган бўлса, жорий йил қайта ҳисоблаш коэффиценти олдинги давр кўрсаткичларига ҳам қўлланади.

Барқарор валютада молиявий ҳисобот тақдим этиш

Ташкилотнинг функционал валютаси гиперинфляцияли иқтисодиётнинг валютаси бўлса, ташкилот 21-сон БҲХСга мувофиқ бир валютадан бошқа валютага ўтказиш усулини қўллашдан олдин, 29-сон БҲХСга мувофиқ молиявий ҳисоботини қайта ҳисоблаши лозим. Иқтисодиётда гиперинфляция тўхтаганда ва ташкилот молиявий ҳисоботини 29-сон БҲХСга мувофиқ қайта ҳисоблашни тўхтатса, у молиявий ҳисоботини қайта ҳисоблашдан тўхтаган санадаги нарх даражасида қайта ҳисобланган суммаларни ҳисобот тақдим этиш валютасига ўтказиш учун бошланғич қиймат сифатида фойдаланиши лозим.

3. Молиявий ҳолат тўғрисидаги ҳисобот

3.1 Асосий воситалар

Асосий воситаларни дастлабки тан олиш, баҳолаш, эскириш ҳисоблаш, қайта баҳолаш, қадрсизланиш бўйича тестдан ўтказиш ва асосий воситалар тўғрисидаги маълумотларни ёритиб беришга оид ҳисобга олиш тартиби **16-сон БҲХС “Асосий воситалар”**да кўриб чиқилган.

Асосий воситаларни қадрсизланишини тестдан ўтказиш тартиби **36-сон БҲХС “Активлар қадрсизланиши”**да батафсил ёритиб берилган.

Асосий воситаларнинг бошланғич қиймати асосий воситани **демонтаж қилиш, тугатиш ва у жойлашган жойни қайта тиклаш бўйича сарфларни** дастлабки ҳисоб баҳосини ўз ичига олади.

3.1.1 Асосий воситалар таърифи

Асосий воситалар – бу қуйидаги мезонларга жавоб берадиган **моддий активлардир**:

- маҳсулотларни ишлаб чиқариш, етказиб бериш, хизматлар кўрсатиш, бошқа томонларга ижарага бериш ёки маъмурий мақсадларда фойдаланиш учун тутиб туриладиган; ва
- бир даврдан ортиқ муддат давомида фойдаланилиши кутиладиган.

16-сон БҲХС қуйидагиларга нисбатан қўлланмайди:

- **Сотиш учун мўлжалланган** деб таснифланган асосий воситаларга;
- Қишлоқ хўжалиги фаолиятига тегишли **биологик активларга**, ҳосилдор ўсимликлар бундан мустасно;
- Фойдали қазилмаларни геологик қидириш ва баҳолаш активларини **тан олиш ҳамда баҳолашга**;
- Нефть, табиий газ ва шунга ўхшаш қайта тикланмайдиган ресурслар каби фойдали қазилмалардан **фойдаланиш ҳуқуқларига** ва **фойдали қазилмаларнинг захираларига**.

Шунингдек, ушбу стандарт юқоридаги бандларда кўрсатилган активларни **такомиллаштириш ёки сақлаб туриш учун** фойдаланиладиган асосий воситаларга нисбатан қўлланади.

Ижарага олинган активлар 16-сон МҲХС “Ижара” талабларига мувофиқ тан олинади ва баҳоланади. Ижарачи фойдаланиш ҳуқуқидаги активга нисбатан эскириш ҳисоблашда 16-сон БҲХС “Асосий воситалар”нинг **эскириш бўйича талабларини** қўллаши лозим.

40-сон БҲХСга мувофиқ инвестиция кўчмас мулкига нисбатан **бошланғич қиймат моделини** қўллайдиган ташкилот 16-сон БҲХСдан фойдаланади.

3.1.2 Асосий воситаларни тан олиш

Асосий воситалар объектининг бошланғич қиймати қуйидаги мезонлар бажарилганда актив сифатида тан олинади:

- ташкилотга мазкур объект билан боғлиқ **келгуси иқтисодий нафлар** келиши эҳтимоли мавжуд бўлса; ва
- объектнинг **бошланғич қийматини ишончли баҳолаш** мумкин бўлса.

Келгуси иқтисодий нафлар келишига қачон ишонч комил бўлиши мумкин?

Ташкилотга активдан келгуси иқтисодий нафлар келиши бўйича ишонч ушбу активлар бўйича барча рисклар ва нафлар ташкилотга ўтган пайтда аниқланиши мумкин. Амалиётда кўпинча бу вақт активлар ташкилотга етказиб берилган сана ҳисобланади. Активни етказиб бериш ва актив билан боғлиқ рисклар ва нафлар харид қилувчи ташкилотга ўтиш пайтида кўпинча шартнома шартларида кўрсатиб ўтилади.

16-сон БҲХСда тан олиш мақсадлари учун асосий воситанинг ҳисоб бирлиги белгиланмаган. Шунинг учун, ташкилотнинг ўзига хос шарт-шароитларида тан олиш мезонларини қўллашда мулоҳаза юритиш талаб этилади. Айрим ҳолларда шаблонлар, асбоблар ва қолиплар каби алоҳида аҳамиятли бўлмаган объектларни жамлаш ва тан олиш мезонларини жамланган қийматга нисбатан қўллаш ўринли бўлиши мумкин.

Ташкилот асосий восита объекти бўйича дастлаб тан олинган умумий суммани унинг **аҳамиятли бўлган компонентлари** ўртасида тақсимлайди ва ҳар бир компонент бўйича **алоҳида эскириш** ҳисоблайди. Масалан, самолёт корпуси ва мотори бўйича эскириш алоҳида ҳисобланиши ўринли бўлиши мумкин.

Эҳтиёт қисмлар, ишлатилмаётган ва ёрдамчи ускуналар одатда **захиралар сифатида** таснифланади ва ишлатилиши билан харажатларга киритилади. Лекин **аҳамиятли эҳтиёт қисмлар** асосий воситалар таърифига жавоб берганда ушбу БҲХСга мувофиқ тан олинади.

3.1.3 Асосий воситаларни дастлабки баҳолаш

Активнинг тан олиш мезонларига жавоб берадиган асосий восита объекти **бошланғич қиймат бўйича** баҳоланади.

Бошланғич қиймат бу...

Бошланғич қиймат-активни харид қилиш ёки яратиш пайтида уни харид қилиш учун тўланган пул маблағлари ёки пул маблағларининг эквивалентлари, ёхуд бошқа товоннинг ҳаққоний қиймати ёки қўллаш мумкин бўлган ҳолларда, бошқа МҲХСларнинг, масалан 2-сон МҲХС “Акцияга асосланган тўлов”нинг муайян талабларига мувофиқ мазкур активни дастлабки тан олиншида унга киритиладиган суммадир.

Бошланғич қиймат дастлаб асосий восита объектини харид қилиш ёки қуриш билан боғлиқ сарфларни, ҳамда асосий воситани қуриб битказиш, қисман алмаштириш ёки унга хизмат кўрсатиш учун амалга оширилган кейинги сарфларни ўз ичига олади. Шунингдек, асосий восита объектининг бошланғич қиймати бундай объектни қуриш, қуриб битказиш, қисман алмаштириш ёки унга хизмат кўрсатиш учун фойдаланиладиган, фойдаланиш ҳуқуқидаги активларнинг эскириши каби активларнинг ижараси билан боғлиқ сарфларни ўз ичига олиши мумкин.

Асосий восита объектининг **бошланғич қиймати** қуйидагилардан ташкил топади:

- **сотиб олиш нархи**, шунингдек савдо чегирмалари ва қисман қайтаришлар (рибейт) чиқариб ташланган ҳолда импорт божлари ва қопланмайдиган солиқ суммаси;
- активни ундан раҳбарияти томонидан назарда тутилган тарзда фойдаланиш учун **зарур бўлган жой ва ҳолатга келтириш** билан боғлиқ бевосита сарфлар.
- асосий восита объектини демонтаж қилиш ва олиб ташлаш ҳамда у жойлашган жойдаги табиий ресурсларни қайта тиклаш учун қилинадиган сарфларнинг **дастлабки ҳисоб баҳоси**.
- Квалификацияланадиган активга оид **қарзлар бўйича сарфлар**

Асосий восита объектини демонтаж қилиш ва олиб ташлаш ҳамда у жойлашган жойдаги табиий ресурсларни қайта тиклаш бўйича сарфлар нима ўзи?

Кўп ташкилотлар асосий воситаларни демонтаж қилиш, тугатиш ва қайта тиклаш бўйича мажбуриятларга эга бўлади. Бундай сарфларга нисбатан 2-сон БҲХС “Захиралар” ёки 16-сон БҲХС қўлланади. 2-сон БҲХС ёки 16-сон БҲХСга мувофиқ ҳисобга олинган сарфлар бўйича мажбуриятлар 37-сон БҲХС “Баҳоланган мажбуриятлар, шартли мажбуриятлар ва шартли активлар” га мувофиқ тан олинади ва баҳоланади.

Қуйида **бевосита сарфларга** мисоллар келтирилган:

- асосий восита объектини бевосита қуриш ёки харид қилиш натижасида юзага келадиган **ходимларнинг даромадлари бўйича сарфлар**;
- ер майдонларини **тайёрлаш сарфлари**;
- **етказиб бериш** ва **ортиш-тушириш** билан боғлиқ дастлабки сарфлар;
- **ўрнатиш** ва **монтаж** бўйича сарфлар;
- активни тегишли жойга ва ҳолатга келтириш пайтида ишлаб чиқарилган маҳсулотни (ускуналарни синовдан ўтказишда ишлаб чиқарилган намуналар каби) сотишдан олинган пул маблағлари соф тушиши суммаси чегирилган активнинг тўғри ишлашини **синовдан ўтказиш сарфлари**;
- **профессional** хизматлар учун ҳақлар.

Асосий воситалар объектининг бошланғич қийматига кирмайдиган сарфларга мисол тариқасида қуйидагилар келтирилган:

- **янги** ишлаб чиқариш мажмуасини **очиш сарфлари**;
- **янги маҳсулот** ёки хизмат турини жорий этиш сарфлари (шу жумладан, реклама ва намойиш этиш сарфлари);
- **янги жойда ёки харидорларнинг янги синфи билан** тижорат фаолиятини олиб бориш сарфлари (шу жумладан, ходимларни қайта тайёрлаш сарфлари);
- **маъмурий** ва бошқа **умумий устама** харажатлар.

Асосий воситалар объекти ундан раҳбарият томонидан назарда тутилган мақсадда фойдаланиш учун зарур бўлган жой ва ҳолатга келтирилганда сарфларнинг тан олиниши тўхтатилади. Шу боис, объектдан фойдаланиш жараёнида ёки объектни жойини ўзгартиришда амалга оширилган сарфлар ушбу объектининг баланс қийматига киритилмайди. Масалан, қуйидаги сарфлар асосий воситалар объектининг **баланс қийматига киритилмайди**:

- объект раҳбарият томонидан назарда тутилган мақсадда фойдаланиш учун тайёр, лекин фойдаланишга топширилмаган ёки **тўлиқ қувватидан паст даражада фойдаланганда амалга оширилган сарфлар**;
- **дастлабки операцион зарарлар**, масалан мазкур объект ёрдамида амалга ошириладиган ишлаб чиқаришга бозор талабини шакллантириш даврида кўрилган операцион зарарлар.
- ташкилот фаолиятини **қисман ёки тўла кўчириш** ёки **қайта ташкил этиш** сарфлари.

Ўзида яратилган активнинг бошланғич қиймати худди **харид қилинган актив учун ишлатилган тамойилларни** қўллаш орқали аниқланади. Агар ташкилот шу каби активларни ўзининг одатий фаолияти давомида сотиш учун яратса, активнинг бошланғич қиймати **2-сон БҲХСга** мувофиқ бўлади. Шундай қилиб, бу каби сарфларни аниқлашда ҳар қандай **ички фойда** чиқариб ташланади. Шунга ўхшаш, ўзида яратилган актив учун **меъёридан ортиқ сарфланган** материал, меҳнат ёки бошқа ресурслар сарфи активнинг бошланғич қийматига киритилмайди.

Кечиктирилган тўлов асосида АВларни харид қилиш

Асосий воситалар объектининг бошланғич қиймати тан олиш санасида пул маблағлари билан дарҳол тўланиши мумкин бўлган эквивалент нархга тенг бўлади. Агар тўловни **одатий кредитлаш шартларидан ташқарида** бўлган кечиктириш орқали амалга оширилса, пул маблағлари билан дарҳол тўланиши мумкин бўлган эквивалент нарх ва барча тўловлар суммаси ўртасидаги фарқ, **агар у 23-сон БҲХСга мувофиқ капиталлаштирилмаса**, кредитлашнинг бутун муддати мобайнида фоиз харажатлари сифатида тан олинади.

Давлат грантлари

Асосий воситалар объектининг баланс қиймати давлат грантларининг олиниши орқали камайтирилиши мумкин. Давлат грантлари **20-сон БҲХС “Давлат грантлари ҳисоби ва давлат ёрдами тўғрисидаги маълумотларни ёритиб бериш”га** мувофиқ ҳисобга олинади.

Текинга олинган мулк

Актив бирор тўловсиз ёки товонсиз олинishi бўйича МҲХСларда бирор кўрсатма берилмаган. Шунинг учун ташкилот 8-сон БҲХСга мувофиқ, ўзининг ҳисоб сиёсатини ишлаб чиқиши лозим. Амалиётда бундай объектлар ҳаққоний қийматда ҳисобга олинishi ёки нол қиймат бўйича ҳисобга олинishi бўйича тажриба мавжуд.

Асосий воситаларни айрибошлаш орқали харид қилиш

Асосий воситалар **номонетар активга ёки активга ёхуд монетар ва номонетар активлар комбинациясига айрибошлаш** орқали харид қилиниши мумкин.

Бундай асосий воситалар **қуйидаги ҳолатлардан ташқари** ҳолларда **ҳаққоний қиймат** бўйича ҳисобга олинади:

- айрибошлаш операцияси **тижорий моҳиятга эга бўлмаса**;
- олинган активнинг ҳам берилган активнинг ҳам ҳаққоний қийматини **ишончли баҳолаш мумкин бўлмаса**.

Агар харид қилинган актив ҳаққоний қиймат бўйича баҳоланмаса, у ҳолда унинг бошланғич қиймати **берилган активнинг баланс қиймати** бўйича баҳоланади.

3.1.4 Асосий воситаларни кейинги баҳолашлар

Ташкилот ўзининг ҳисоб сиёсатини аниқлаш мақсадида **бошланғич қиймат моделини** ёки **қайта баҳолаш моделини** танлаши лозим. Ушбу моделлардан бирини танлаш индивидуал актив учун эмас, балки асосий воситаларни синфи бўйича танланиши лозим.

Асосий воситалар синфи нима ўзи?

Асосий воситаларнинг синфи – бу ташкилот фаолиятида фойдаланилиши ва ўхшаш хусусиятларга эга активлар гуруҳидир. **Асосий воситаларнинг алоҳида синфларига мисоллар қуйидагилардир:**

- ер;
- ер ва бинолар;
- машина ва асбоб-ускуналар;
- кемалар;
- самолёт;
- автотранспорт воситалари;
- мебель ва жиҳозлар;
- офис жиҳозлари;
- ҳосилдор ўсимликлар.

Бошланғич қиймат модели бўйича асосий восита объекти жамғарилган эскириш ва қадрсизланишдан жамғарилган зарарлар чегирилган ҳолда бошланғич қиймат бўйича ҳисобга олинади.

Қайта баҳолаш модели бўйича асосий восита объекти кейинги жамғарилган эскириш ва қадрсизланишдан кейинги жамғарилган зарарларни чегирган ҳолда, қайта баҳолаш санасидаги ҳаққоний қийматни акс эттирадиган қайта баҳоланган қийматда ҳисобга олинishi лозим. Ҳисобот даври охирида баланс қийматини унинг ҳаққоний қийматидан сезиларли фарқланмаслиги учун **қайта баҳолаш** мунтазам амалга оширилиши лозим.

Қайта баҳолаш модели

Танлаб қайта баҳолашга йўл қўймаслик мақсадида барча асосий воситалар **бир пайтда қайта баҳоланади**. Лекин, активларнинг синфи, агар тегишли синфга тааллуқли асосий воситаларни қайта баҳолаш қисқа давр ичида амалга оширилса ва қайта баҳолаш натижалари доимо янгилашиб борилса, маълум бир навбат билан қайта баҳоланиши мумкин.

Қайта баҳолаш модели бўйича жамғарилган эскиришни ҳисобга олиш

Асосий восита объекти қайта баҳоланганда, ушбу активнинг баланс қиймати унинг қайта баҳоланган қийматигача етказилади. Қайта баҳолаш санасида актив қуйидаги усуллардан бири асосида ҳисобга олинади :

- **1-усул.** Активнинг ялпи баланс қиймати унинг баланс қийматини қайта баҳолашга мос ҳолда тузатилади. Масалан, ялпи баланс қиймат кузатиладиган бозор маълумотларига асосан қайта ҳисобланиши ёки баланс қийматининг ўзгаришига мутаносиб қайта ҳисобланиши мумкин. Қайта баҳолаш санасига қадар жамғарилган эскириш активнинг ялпи баланс қиймати ва қадрсизланишдан жамғарилган зарарларни ҳисобга олган баланс қиймати ўртасидаги фарқга тенг суммага тузатилади;
- **2-усул.** Жамғарилган эскириш активнинг ялпи баланс қийматидан чегирилади ва соф баланс қиймати қайта баҳоланади.

Икки усулда ҳам натижа бир хил бўлади.

Масала. Асосий воситаларни қайта баҳолаш			
Бошланғич қиймати 2000 п.б га тенг, жамғарилган эскириш суммаси 800 п.б га тенг актив 3000 п.б га тенг ҳаққоний қийматга баҳоланган.			
1-усул.			
	АВнинг		Жамғарилган
Баланс			
	бошланғич қиймати		эскириш
қиймати			
Қайта баҳолашдан олдин	2000		(800)
1200			
Ҳаққоний қиймат			3000
Қайта баҳолаш натижасида қийматнинг ўсиши			1800
Қайта баҳолашдан сўнг	5000	(2000)	3000
2-усул.			
Асосий воситанинг бошланғич қиймати		2000	
Жамғарилган эскириш суммаси		(800)	
Баланс қиймати		1200	
Қайта баҳолаш суммаси		3000	
Қайта баҳолаш натижасида қийматнинг ўсиши	1800		

Қайта баҳолашдан фойда

Агар қайта баҳолаш натижасида активнинг баланс қиймати ошадиган бўлса, у ҳолда ушбу ошган сумма бошқа умумлашган даромадлар таркибида тан олинмиши ҳамда хусусий капитал таркибидаги “**Қайта баҳолаш натижасида қийматнинг ўсиши**” моддасида жамғарилиб бориши лозим. Лекин бундай ўсиш суммаси олдин фойда ёки зарарларда тан олинган айни шу активни қайта баҳолаш натижасида қийматнинг камайиши суммасини тиклайдиган суммада фойда ёки зарарларда акс эттирилиши лозим.

Хусусий капитал таркибидаги қайта баҳолаш натижасида қиймат ўсишининг жамғарилган суммаси тегишли актив реализация қилинган пайтда **бевосита** тақсимланмаган фойдага киритилиши мумкин. Жами қиймат ўсиши тегишли

активдан фойдаланиш тугатилганда ёки актив ҳисобдан чиқарилган пайтда тақсимланмаган фойда таркибига ўтказилиши мумкин. Лекин қиймат ўсишининг бир қисми ташкилот томонидан активдан фойдаланиш жараёнида тақсимланмаган фойда таркибига ўтказилиши мумкин. Бундай ҳолатда тақсимланмаган фойдага ўтказиладиган қиймат ўсиши суммаси **қайта баҳоланган баланс қийматига асосан ҳисобланган эскириш суммаси** ва активнинг бошланғич қийматига асосан ҳисобланган эскириш суммаси орасидаги **фарққа** тенг бўлади. **Қайта баҳолаш натижасида қиймат ўсиши счегидан тақсимланмаган фойда счегига ўтказмалар фойда ёки зарарлар орқали акс эттирилмайди.**

Қайта баҳолашдан зарар

Агар қайта баҳолаш натижасида активнинг баланс қиймати камайдиган бўлса, у ҳолда ушбу камайиш суммаси **фойда ёки зарарлар таркибида** тан олиними лозим. Лекин бундай камайиш суммаси бошқа умумлашган даромадлар таркибидаги айна шу активга тегишли **“Қайта баҳолаш натижасида қийматнинг ўсиши”** моддаси кредит қолдиғи суммаси миқдорида дебетланиши лозим. Умумлашган даромадлар таркибида тан олинган камайиш суммаси хусусий капитал таркибидаги **“Қайта баҳолаш натижасида қийматнинг ўсиши”** моддасида жамғарилган суммани камайтиради.

Масала. Қайта баҳолашдан зарар

Асосий воситанинг бошланғич қиймати 1000 п.б. (пул бирлиги)га тенг. 10 йилга тенг фойдали хизмат муддати давомида эскириш ҳисобланади. Биринчи йил якунида 1500 п.б.га қайта баҳоланди. Қайта баҳолашдан фойда 600 п.б. (1500-900 (эскириш суммаси))га тенг. Ушбу фойда бошқа умумлашган даромадда акс эттирилади ва хусусий капиталда жамғарилади.

Иккинчи йил якунида активнинг қиймати 500 п.б.га тушди. Йиллик эскириш ҳисоблангандан сўнг ($1500/9=166$), қайта баҳолашдан зарар 834 п.б (1334-500)га тенг.

16-сон БҲХСга мувофиқ, қайта баҳолашдан зарар (834 п.б) дастлаб хусусий капиталда жамғарилган **“Қайта баҳолаш натижасида қийматнинг ўсиши”** моддасини 600 п.б.га камайтиради. Қолган 234 п.б. умумлашган даромад тўғрисидаги ҳисоботда **фойда ёки зарар таркибида** акс эттирилади.

Стандартга мувофиқ, активнинг эскириши билан, **“Қайта баҳолаш натижасида қийматнинг ўсиши”** тақсимланмаган фойдага тизимли асосда ўтказилиши мумкин. Масалан, юқоридаги мисолда, ташкилот шундай усулни танлаган тақдирда, 600 п.б сумманинг 66 п.б.га тенг (қайта баҳоланган суммадан ҳисобланган эскириш (166) – бошланғич қийматдан ҳисобланган эскириш (100)) қисми тақсимланмаган фойдага ўтказилади. Шунда иккинчи йил якунида қиймат тушиши натижасида қайта баҳолашдан зарар 834 п.б дастлаб **қайта баҳолаш натижасида қийматнинг ўсиши** моддасини 500 п.б.га камайтирилади. Қолган 334 п.б.га тенг сумма фойда ёки зарарга олиб борилади.

Қайта баҳолаш ва кечиктирилган солиқ.

Асосий воситаларнинг қайта баҳоланиши натижасида юзага келадиган солиқлар (агар мавжуд бўлса) 12-сон БҲХС “Фойда солиқлари”га мувофиқ тан олинади ва ёритиб берилади.

3.1.5 Эскириш

Эскириш – бу активнинг эскириш ҳисобланадиган қийматини **фойдали хизмат муддати** давомида **тизимли** тақсимлаш ҳисобланади. Эскириш ҳисоблаш усули активдан олинadиган келгуси иқтисодий нафни ташкилот томонидан кутилаётган **истеъмолининг характери**ни акс эттириши лозим.

Буни билиш муҳим...

Активнинг ҳаққоний қиймати унинг баланс қийматидан катта бўлган ҳолларда ҳам эскириш ҳисоблаш давом эттирилади, бундан активнинг тугатиш қиймати унинг баланс қийматидан катта бўлган ҳоллар мустасно.

Активни таъмирлаш ва унга техник хизмат кўрсатиш даврида эскириш ҳисоблаш тўхтатилмайди.

Ҳар бир давр учун эскириш суммаси одатда **фойда ёки зарар таркибида** тан олинади. Лекин, айрим ҳолатларда активда мужассамлашган келгуси иқтисодий нафлар **бошқа активларни ишлаб чиқаришда** сарфланади. Бундай ҳолатда, ҳисобланган эскириш суммаси шундай бошқа актив бошланғич қийматининг таркибий қисмини ташкил этади ва унинг баланс қийматига киритилади. Масалан, ишлаб чиқариш заводи ва жиҳозларининг эскириш суммаси **заҳираларни қайта ишлаш қийматига киритилади** (2-сон БҲХСга қаранг).

Компонентлар эскириши

Агар асосий восита объекти ҳар қандай компонентининг бошланғич қиймати бундай объектнинг умумий бошланғич қийматига нисбатан аҳамиятли бўлса, бу **компонент бўйича алоҳида эскириш** ҳисобланади.

Асосий восита объектнинг аҳамиятли компоненти бўйича фойдали хизмат муддати ва эскириш ҳисоблаш усули ушбу активнинг бошқа аҳамиятли компоненти бўйича **фойдали хизмат муддати ва эскириш ҳисоблаш усули билан** бир хил бўлиши мумкин. Бундай компонентлар **эскириш суммасини аниқлаш** мақсадида **гуруҳланиши** мумкин.

Ер ва бинолар бир биридан ажратилиши мумкин бўлган активлардир ва улар биргаликда харид қилинса ҳам **алоҳида ҳисобга** олинади. Чиқиндиларни кўмиш учун ажратилган кон ва ерлардан ташқари, **ер майдонларининг фойдали хизмат муддати чекланмаган** ва шу боис эскириш ҳисобланмайди. Биноларнинг фойдали хизмат муддати чегараланган ва шунинг учун улар бўйича эскириш ҳисобланади. Бино жойлашган **ер майдони қийматининг ошиши** бинонинг эскириш ҳисобланadиган қийматини аниқлашга таъсир кўрсатмайди.

Фойдали хизмат муддати

Фойдали хизмат муддати бу активнинг ташкилот томонидан фойдаланишда давом этиши **кутилаётган давр** ёки ташкилот томонидан ушбу активдан фойдаланишдан олинishi кутилаётган маҳсулот ёки шунга ўхшаш **бирликлар сони** ҳисобланади.

Активнинг **фойдали хизмат муддати** активнинг **ташкilot учун** кутилаётган фойдалилиги нуқтаи назаридан аниқланади. Ташкilotнинг активларни бошқариш сиёсати активлар маълум бир вақтдан сўнг ёки активда мужассамлашган келгуси **иқтисодий нафни маълум қисми ўзлаштирилганидан сўнг** чиқиб кетишини назарда тутиши мумкин. Шунинг учун, активнинг фойдали хизмат муддати унинг иқтисодий хизмат муддатидан қисқароқ бўлиши мумкин. Активнинг фойдали хизмат муддатининг ҳисоб баҳоси ташкilotнинг **шунга ўхшаш активлардан фойдаланиш тажрибаси** асосида мулоҳаза қилиш орқали амалга оширилади.

Эскириш қуйидаги **икки санадан олдингисида** тўхтатилади:

- 5-сон МҲХСга мувофиқ **сотиш учун мўлжалланган** актив сифатида таснифланган сана; **ёки**
- уни актив сифатида **тан олиш бекор қилинган** сана.

Ёдда тутиш.

Агар актив бўйича тўлиқ эскириш ҳисобланмаган бўлса, актив бекор туриб қолганда ёки фаол фойдаланишдан чиқарилганда эскириш ҳисоблаш тўхтатилмайди. Лекин, эскириш ҳисоблашнинг ишлаб чиқариш усули қўлланганда, маҳсулот ишлаб чиқарилмаган пайтда эскириш суммаси нолга тенг бўлиши мумкин.

Тугатиш қийматини белгилаш

Активнинг эскириш ҳисобланадиган қиймати унинг **тугатиш қиймати чегирилганидан** сўнг аниқланади. Амалиётда, активнинг тугатиш қиймати кўпинча аҳамиятли бўлмаган қийматни ташкил этади ва шу боис эскириш ҳисобланадиган қийматни ҳисоблашда **муҳим** бўлмайди.

Активнинг тугатиш қиймати унинг **баланс қийматига тенг ёки ундан ошадиган суммагача** кўпайиши мумкин. Бундай ҳолатда, мазкур активга ҳисобланадиган эскириш суммаси **тугатиш қиймати активнинг баланс қийматидан кам бўлмаса ва бўлмагунча** нолга тенг бўлади.

Эскириш ҳисоблаш усуллари

Эскириш ҳисоблаш усули активдан олинадиган келгуси иқтисодий нафни ташкilot томонидан кутилаётган истеъмолининг характерини акс эттириши лозим.

Активнинг эскириш ҳисобланадиган қийматини унинг фойдали хизмат муддати давомида тизимли асосда тақсимлаш учун эскириш ҳисоблашнинг турли усулларидан фойдаланиш мумкин. Ушбу усуллар **тўғри чизиқли усул, камайиб боровчи қолдиқ усули ва ишлаб чиқариш усулини** ўз ичига олади.

Эскириш усуллари таҳлили

Активнинг эскириш ҳисобланадиган қийматини унинг фойдали хизмат муддати давомида тизимли асосда тақсимлаш учун эскириш ҳисоблашнинг турли усулларидан фойдаланиш мумкин.

Тўғри чизиқли усули

Эскиришни тўғри чизиқли усулида эскириш тенг маромда, асосий воситаларни фойдали хизмат муддати мобайнида уларнинг эскириш ҳисобланадиган қийматидан келиб чиққан ҳолда тенг улушларда ҳисобланади.

Мазкур усулга кўра асосий воситаларнинг эскириш ҳисобланадиган қиймати унинг хизмат муддати давомида тегишли харажатларга тенг маромда ҳисобдан чиқарилади (тақсимланади). Ушбу усулда йиллик эскириш суммаси қуйидагича ҳисобланади:

$$ЭС=(БҚ-ТҚ)/ФХМ$$

Бу ерда:
ЭС-Йиллик эскириш суммаси
БҚ-Бошланғич қиймати
ТҚ-Тугатиш қиймати
ФХМ*-Фойдали хизмат муддати

Мисол

Ускунанинг бошланғич қиймати 500 000 п.б.га тенг, қутилаётган тугатиш қиймати 50 000 п.б., фойдали хизмат муддати эса 10 йилни ташкил этади.

Йиллик эскириш суммаси= (500 000-50 000)/10=**45 000**

Ойлик эскириш суммаси= 45000/12=**3750**

Ишлаб чиқариш усули

Эскириш ҳисоблашнинг ишлаб чиқариш усули ҳар бир муайян йилдаги асосий воситаларнинг маҳсулотларини ҳисобга олишга асосланган.

Бу усул кўпроқ машина ва ускуналарга мос келади. Сабаби машина ва ускуналарни фойдали хизмат муддати улар орқали ишлаб чиқариладиган маҳсулотлар сонига кўпроқ боғлиқ бўлади. Ишлаб чиқариш қисқартирилган даврда машина ва ускуналар кам ишлатилади, бу эса хизмат муддатини кўпайтиради. Ушбу усулда йиллик эскириш суммаси қуйидагича ҳисобланади:

$$ЭС=(БҚ-ТҚ)/КИХ*ЙИХ$$

Бу ерда:
ЭС-йиллик эскириш суммаси
БҚ-Бошланғич қиймати
ТҚ-Тугатиш қиймати
КИХ-Қутилаётган ишлаб чиқариш ҳажми(АВнинг бутун фойдали хизмат муддатида)
ЙИХ- йиллик ишлаб чиқариш ҳажми

Мазкур усул бўйича эскиришнинг ҳар йилги қийматини ҳисоблаш учун бутун фойдали ишлатиш муддатидаги умумий баҳоланган маҳсулотлар йиғиндисини ва мазкур муайян йилдаги маҳсулотларни аниқлаш лозим. Маҳсулот сифатида ишлаб чиқариладиган маҳсулот бирликлари сони, ишланган соатлар сони, ўтиб бўлган тонна-километрлар сони ва бошқалар олиниши мумкин.

Мисол

Ускунанинг бошланғич қиймати 500 000 п.б, қутилаётган тугатиш қиймати 50 000 п.б, ускунанинг бутун фойдали хизмат муддатида қутилаётган ишлаб чиқариш ҳажми 100 000 дона маҳсулотни ташкил этади. Биринчи ойда 2000 та маҳсулот ишлаб чиқарилди.

Ишлаб чиқариш усули

Биринчи ой эскириш суммаси=(500 000-50 000)/100000*2000=**9000**

Камайиб борувчи қолдиқ усули

Камайиб борувчи қолдиқ усули эскириш ҳисоблаш даврида активнинг эскириш ҳисобланадиган қиймати камайишини англатади.

Мазкур усулга кўра тўғри чизиқли усулда икки қарра эскириш меъёри мазкур ҳисобот давридаги асосий воситанинг тегишли қолдиқ қийматига кўпайтирилади. Икки қарра эскириш меъёри билан қолдиқни камайтириш усули бўйича эскириш ҳисоблашда **фараз қилинаётган тугатиш қиймати бошланғич қийматдан чегирилмайди.**

$$ЭС=ҚҚ*ИККАМ$$

Бу ерда:
ЭС-йиллик эскириш суммаси
ҚҚ-Қолдиқ қиймати
ИККАМ-Икки қарра эскириш меъёри

Мисол

Ускунанинг бошланғич қиймати 500 000 п.б, тугатиш қиймати 50 000 п.б, фойдали хизмат муддати 5 йил (йилига 20%). Агар эскириш меъёри 20% , икки қарра эскириш 40% бўлади.

Йиллар	Ускуна қиймати	Ҳисобланган эскириш суммаси	Қолдиқ қиймати
1 йил	500 000	500 000 x 40% = 200 000	500 000- 200 000 = 300 000

2 йил	300 000	$300\,000 \times 40\% = 120\,000$	$300\,000 - 120\,000 = 180\,000$
3 йил	180 000	$180\,000 \times 40\% = 72\,000$	$180\,000 - 72\,000 = 108\,000$
4 йил	108 000	$108\,000 \times 40\% = 43\,200$	$108\,000 - 43\,200 = 64\,800$
5 йил	64 800	Тугатиш қийматини ҳисобга олмаган ҳолда харажатга киритилади.	

Йиллар суммаси усули (кумулятив усул)

Тезлаштирилган эскириш ҳисоблаш усулларида яна бири бу йиллар йиғиндиси усули ҳисобланади. Йиллар суммаси усулига (кумулятив усулга) кўра ҳар йили эскириш меъёри эскириш муддати охирига қадар қоладиган эскириш ҳисобланадиган қийматдаги улуш сифатида аниқланади. Улуш эскириш ҳисоблаш тугагунига қадар қоладиган тўлиқ йиллар сонини эскириш муддатини ташкил қиладиган йиллар тартиб сонлари суммасига бўлиш орқали аниқланади. Йиллар суммаси усулида (кумулятив усулда) эскиришнинг йиллик суммаси асосий воситаларнинг эскириш ҳисобланадиган қийматидан ҳамда суратида объектни фойдали ишлатиш муддатининг охирига қадар қоладиган йиллар сони, махражида эса – объектни фойдали ишлатиш муддати йиллари сони суммасининг нисбатидан келиб чиққан ҳолда аниқланади

Ушбу усулда йиллик эскириш суммаси қуйидагича ҳисобланади:

$$ЭС = (БҚ - ТҚ) \cdot КК$$

$$КК = N / \sum n$$

Бу ерда:

ЭС-Йиллик эскириш суммаси

БҚ-Бошланғич қиймати

ТҚ-Тугатиш қиймати

КК-Кумулятив коэффициент

N-Эскириш ҳисобланиши лозим бўлган йиллар сони

$\sum n$ - Объектни фойдали ишлатиш муддати йиллари сони суммаси

Мисол

Ускунанинг бошланғич қиймати 500 000 п.б., тугатиш қиймати 50 000 п.б., фойдали хизмат муддати 5 йил. $\sum n = 1+2+3+4+5=15$.

Йиллар	Ускуна қиймати	$КК = N / \sum n$	Эскириш суммаси
1 йил	450 000	$5/15=0,33$	$450\,000 \cdot 0,33=148\,500$
2 йил	450 000	$4/15=0,27$	$450\,000 \cdot 0,27=121\,500$
3 йил	450 000	$3/15=0,20$	$450\,000 \cdot 0,20=90\,000$
4 йил	450 000	$4/15=0,13$	$450\,000 \cdot 0,13=58\,500$
5 йил	450 000	$1/15=0,07$	$450\,000 \cdot 0,07=31\,500$

Асосий воситаларнинг ҳар хил турларига (гурӯҳларига) эскириш ҳисоблашнинг турли усуллари қўллашга йўл қўйилади. Бунда асосий воситаларнинг бир турдаги объектлари бўйича (маркаси, тури ва бошқалар бўйича) фақат битта усул қўлланади.

Актив бўйича қўлланадиган эскириш ҳисоблаш усули **камида ҳар молиявий йилнинг якунида** қайта кўриб чиқилиши лозим. Активда мужассамлашган келгуси иқтисодий нафнинг истеъмол характерида аҳамиятли ўзгариш пайдо бўлганда, ушбу ўзгаришни акс эттириш мақсадида эскириш ҳисоблаш усули ҳам ўзгартирилиши лозим. Бундай ўзгариш **ҳисоб баҳоларидаги ўзгаришлар сифатида** 8-сон БҲХСга мувофиқ ҳисобга олиниши лозим.

Активнинг фойдали хизмат муддатини белгилашда ва эскириш ҳисоблаш усулини белгилашда эътиборга олиниши лозим бўлган **омиллар** қуйидагилардан иборат:

- Активнинг ташкилот томонидан фойдаланиш қуввати ёки натижаси

- Активнинг жисмоний эскириши (фойдаланиш натижасида ёки вақт ўтиши натижасида)
- Техник ёки тижорий эскириш. Технологиялар ўзгариши билан активнинг яроқсиз бўлиб қолиши
- Активдан фойдаланишга нисбатан юридик чеклов. Патент ёки лицензия мавжудлиги
- Тушумга асосланган эскириш усули ўринли эмаслиги.

Фойдали хизмат муддатидаги ўзгариш

Активнинг **фойдали хизмат муддати камида ҳар молия йилининг охирида** қайта кўриб чиқилиши лозим. Агар кутишлар аввалги ҳисоб баҳоларидан фарқ қилса, бундай ўзгаришлар **ҳисоб баҳоларидаги ўзгариш сифатида** 8-сон БҲХС “Ҳисоб сиёсати, ҳисоб баҳоларидаги ўзгаришлар ва хатолар”га мувофиқ ҳисобга олиниши лозим.

Тугатиш қийматининг ҳисоб баҳосидаги ўзгариш

Активнинг **тугатиш қиймати камида ҳар молия йилининг охирида** қайта кўриб чиқилиши лозим. Тугатиш қийматини қайта кўриб чиқиш нархлар ўзгариши ва технология ривожланиши каби омилларни ҳисобга олиши лозим. Агар кутишлар аввалги ҳисоб баҳоларидан фарқ қилса, бундай ўзгаришлар **ҳисоб баҳоларидаги ўзгариш сифатида** 8-сон БҲХС “Ҳисоб сиёсати, ҳисоб баҳоларидаги ўзгаришлар ва хатолар”га мувофиқ ҳисобга олиниши лозим.

Эскириш ҳисоблаш усулидаги ўзгариш

Актив бўйича қўлланадиган эскириш ҳисоблаш усули **камида ҳар молиявий йилнинг якунида** қайта кўриб чиқилиши лозим. Активда мужассамлашган келгуси иқтисодий нафнинг истеъмол характерида **аҳамиятли ўзгариш пайдо бўлганда**, ушбу ўзгаришни ақс эттириш мақсадида эскириш ҳисоблаш усули ҳам ўзгартирилиши лозим. Бундай ўзгариш **ҳисоб баҳоларидаги ўзгаришлар сифатида** 8-сон БҲХСга мувофиқ ҳисобга олиниши лозим.

3.1.6 Асосий воситаларни қадрсизланиши

Асосий восита объекти қадрсизланганлигини аниқлаш учун **36-сон БҲХС “Активларнинг қадрсизланиши”** қўлланади. Агар актив бўйича қадрсизланиш аломатлари мавжуд бўлса, қоплаш суммаси 36-сон БҲХСга мувофиқ аниқланади ва активнинг баланс қиймати билан солиштирилади. **Баланс қийматининг қоплаш суммасидан ошган қисми фойда ёки зарарга киритилиши лозим.**

Асосий восита объектларини қадрсизланиши, йўқотилиши ёки ўтказиб берилиши натижасида **учинчи шахслар томонидан тақдим этиладиган қоплаш суммаси** бундай қоплаш суммасини олиш ҳуқуқи юзага келганда **фойда ва зарар таркибига** киритилиши лозим.

Асосий воситаларнинг қадрсизланиши ёки йўқотилиши, қоплаб бериш бўйича тегишли даъволар **ёки учинчи томонлар тарафидан тўланадиган қоплаш суммалари**, шунингдек, бундай активларнинг ўрнига кейинчалик янги активлар сотиб олиниши ёки қурилиши алоҳида иқтисодий ҳодисалар бўлиб, улар қуйидаги тартибда алоҳида ҳисобга олинади:

- асосий воситаларнинг **қадрсизланиши** 36-сон БҲХСга мувофиқ тан олинади;

- фойдаланиши тўхтатилган ёки ҳисобдан чиқарилган асосий восита объектларини **тан олишни бекор қилиш** аниқланади;
- асосий восита объектларини қадрсизланиши, йўқотилиши ёки ўтказиб берилиши натижасида учинчи шахслар томонидан тақдим этиладиган қоплаш суммаси бундай қоплаш суммасини олиш ҳуқуқи юзага келганда **фойда ва зарарни аниқлашда ҳисобга олинади**;
- активлар ўрнини қоплаш мақсадида қайта тикланган, сотиб олинган ёки қурилган асосий восита объектларининг **бошланғич қиймати аниқланади**.

3.1.7 Асосий воситаларни тан олишни бекор қилиш

Асосий восита объектнинг баланс қийматини **тан олиш қуйидаги ҳолларда бекор қилинади**:

- **ҳисобдан чиқарилганда**; ёки
- ундан фойдаланишдан ёки ҳисобдан чиқарилишидан ҳеч қандай келгуси **иқтисодий наф кутилмаганда**.

Асосий воситани тан олиш бекор қилиниши натижасида фойда ва зарарлар таркибида тан олинган товон суммаси **15-сон МҲХСнинг 47-72 бандларидаги шартнома нархини аниқлаш талабларига** мувофиқ аниқланади. Фойда ва зарарлар таркибида тан олинган товон суммасининг кейинги ўзгаришлари **15-сон МҲХСдаги шартнома нархларининг ўзгариши бўйича** талабларга мувофиқ ҳисобга олинади.

Лекин, одатдаги фаолияти давомида бошқа томонларга ижарага бериладиган асосий восита объектларини мунтазам равишда сотадиган ташкилот бундай активларни ижарага берилиши тўхтатилган ва сотиш учун мўлжалланган пайтда, уларни баланс қиймати бўйича захиралар таркибига ўтказиши лозим. Бундай активларни сотишдан пул маблағлари тушиши 15-сон МҲХС “Харидорлар билан тузилган шартномалар бўйича тушум”га мувофиқ тан олинади. Одатдаги фаолият давомида сотиш учун мўлжалланган активлар захиралар таркибига ўтказилганда уларга нисбатан 5-сон МҲХС қўлланмайди.

3.1.8 Маълумотларни ёритиб бериш

Молиявий ҳисоботда асосий воситанинг ҳар бир синфи бўйича маълумотларни ёритиб берадиган **жадвал** тузиш талаб этилади.

8-сон БҲХСга мувофиқ ташкилот жорий давр кўрсаткичларига таъсир кўрсатадиган ёки келгуси даврлар кўрсаткичларига таъсир кўрсатиши кутилаётган ҳисоб баҳоларидаги ўзгариш **характери ва таъсирини** ёритиб беради. Асосий воситаларга тегишли бўлган **бундай ўзгариш қуйидагилар** бўйича юзага келиши мумкин:

- тугатиш қийматлари;
- асосий восита объектларини демонтаж қилиш, олиб ташлаш ёки қайта тиклаш бўйича баҳоланган сарфлар;
- фойдали хизмат муддатлари;
- эскириш ҳисоблаш усуллари.

Агар асосий воситалар объекти қайта баҳоланган қиймати бўйича акс этирилса, 13-сон МҲХСга мувофиқ ёритиб берилиши талаб этилган маълумотларга **қўшимча равишда қуйидагилар** ёритиб берилиши лозим:

- қайта баҳолаш ўтказилган сана;
- мустақил баҳоловчи иштирок этганлиги;
- қайта баҳоланган асосий воситаларнинг ҳар бир синфи бўйича унинг таркибидаги активлар бошланғич қиймат модели бўйича ҳисобга олинганида уларнинг тан олиниши мумкин бўлган баланс қийматлари;
- бу суммани давр мобайнидаги ўзгаришларни ҳамда тақсимлашдаги ҳар қандай чекловларни акс эттирган ҳолда, қайта баҳолаш натижасида қийматнинг ўсиши суммаси.

Молиявий ҳисобот фойдаланувчилари қуйидаги маълумотларни ўз эҳтиёжлари учун фойдали деб топиши мумкин:

- **вақтинчалик бекор туриб қолган** асосий воситанинг баланс қиймати;
- **тўлиқ эскириш ҳисобланган**, лекин ҳалигача фойдаланишда бўлган асосий воситаларнинг баланс қиймати;
- **фойдаланишдан чиқарилган**, лекин 5-сон МҲХСга мувофиқ сотиш учун мўлжалланган актив сифатида таснифланмаган асосий воситаларнинг баланс қиймати;
- бошланғич қиймат модели қўлланган ҳолларда асосий воситаларнинг ҳаққоний қиймати уларнинг баланс қийматидан муҳим даражада фарқ қилса, **асосий воситаларнинг ҳаққоний қиймати**.

Шу боис, ташкилот томонидан ушбу суммалар ёритиб берилиши **тавсия этилади**.

3.2 Инвестиция кўчмас мулки

Ушбу мавзуда **инвестиция кўчмас мулкига** нисбатан МҲХС талаблари билан танишиб ўтамиз. Хусусан:

- Инвестиция кўчмас мулки сифатида таснифлаш
- Дастлабки тан олиш ва баҳолаш
- Кейинги баҳолаш
- Бир синфдан бошқасига ўтказиш
- Тан олишни бекор қилиш
- Маълумотларни ёритиб бериш

Инвестиция кўчмас мулки таърифига жавоб берадиган объектларни тан олиш, баҳолаш ва унга доир маълумотларни ёритиб бериш **40-сон БҲХС “Инвестиция кўчмас мулки”** стандарти билан тартибга солинади. Ушбу стандарт фаолият туридан қатъий назар **инвестиция кўчмас мулкига** эга ҳар қандай ташкилотга нисбатан қўлланади.

Инвестиция кўчмас мулки – бу **ижара тўловларини олиш ёки капитал қийматининг ошиши ёки ҳар икки мақсад учун мўлжалланган ер ёки бинодан иборат кўчмас мулкдир. Ишлаб чиқариш, товарлар етказиб бериш, хизматлар кўрсатишда ёки маъмурий мақсадларда** фойдаланиладиган бино ёки ер инвестиция кўчмас мулки ҳисобланмайди ва 16-сон БҲХС “Асосий воситалар”

билан тартибга солинади. Одатдаги фаолият доирасида сотиш учун мўлжалланган кўчмас мулклар 2-сон БҲХС “Захиралар” билан тартибга солинади. **Сотиш учун мўлжалланган актив** таърифи ва тан олиш талабларига жавоб берадиган инвестиция кўчмас мулки 5-сон МҲХС орқали ҳисобга олинади.

Мисол. Ердан фойдаланиш мақсади

А ташкилоти ижарага бериладиган савдо уйлари қуриш мақсадида бўш ерни сотиб олди. **Сотиб олинган ерда савдо уйлари қуриш ишларини бошланиши учун олинadиган рухсатнома 15 ойни ташкил қилади.** Ушбу давр мобайнида ташкилот ердан қишлоқ хўжалиги мақсадларида фойдаланиб туришни режалаштирган.

Ердан қишлоқ хўжалиги мақсадларида фойдаланиш ташкилотнинг вақтинчалик чораси бўлиб, ташкилот ушбу ердан ижара мақсадларида фойдаланишни муҳимроқ деб ҳисобланади. **Шунинг учун дастлабки тан олишда ушбу ерни инвестиция кўчмас мулки сифатида тан олиш мақсадга мувофиқ ҳисобланади.**

4-сон БҲХС қуйидагиларга нисбатан **қўлланмайди**:

- қишлоқ хўжалиги фаолияти билан боғлиқ **биологик активлар** (41-сон БҲХС ва 16-сон БҲХС); ва
- нефть, табиий газ ва шунга ўхшаш қайта тикланмайдиган ресурслар каби фойдали **қазилмалардан фойдаланиш ҳуқуқлари** ва фойдали **қазилмаларнинг захиралари.**

Ижара шартномаси асосида олинган инвестиция кўчмас мулки дастлабки тан олишда ва баҳолашда 16-сон МҲХС “Ижара” асосида ҳисобга олинади. Бундай инвестиция кўчмас мулкни кейинги баҳолаш 4-сон БҲХСга асосан амалга оширилади. Шунинг учун ижара тўловларини олиш ёки капитал қийматининг ошиши ёки ҳар икки мақсад учун мўлжалланган фойдаланиш ҳуқуқидаги активлар 40-сон БҲХС қўллаш доирасига киради.

3.2.1 Инвестиция кўчмас мулки сифатида таснифлаш

Қуйидагилар инвестиция кўчмас мулкига мисол бўлади:

- одатдаги фаолияти доирасида қисқа муддатда сотиш учун эмас, балки узоқ муддатда капиталнинг қиймати ошиши мақсадида тутиб туриладиган ер.
- келгуси фойдаланиш мақсади белгиланмаган **ер.**
- ташкилотнинг ўз мулкида бўлган ва бир ёки ундан ортиқ оператив ижара шартномаси асосида ижарага берилган **бино.**
- бўш турган, аммо бир ёки ундан ортиқ оператив ижара шартномаси асосида ижарага беришга мўлжалланган **бино.**
- келгусида инвестиция кўчмас мулки сифатида фойдаланиш учун қурилаётган ёки такомиллаштирилаётган **кўчмас мулк.**

Инвестиция кўчмас мулки **ҳисобланмайдиган** объектларга қуйидагилар мисол бўлади:

- одатдаги фаолияти доирасида **сотишга мўлжалланган** ёки шундай сотиш учун қуриш ёки такомиллаштириш жараёнида бўлган кўчмас;

- **келгусида эгаси фойдаланадиган кўчмас мулк** сифатида фойдаланиш учун тутиб турилган, келгусида такомиллаштириш ва кейинчалик эгаси фойдаланадиган кўчмас мулк сифатида фойдаланиш учун тутиб турилган кўчмас мулк;
- бошқа ташкилотга **молиявий ижарага берилган кўчмас мулк**.

Эгаси фойдаланадиган кўчмас мулк - бу (кўчмас мулк эгаси ёки фойдаланиш ҳуқуқидаги актив сифатида ижарачи томонидан) ишлаб чиқариш, товарлар етказиб бериш, хизматлар кўрсатишда ёки маъмурий мақсадларда фойдаланиш учун мўлжалланган кўчмас мулк ҳисобланади.

Эгаси фойдаланадиган кўчмас мулк бошқа асосий воситалар ва захиралар билан биргаликда фойдаланилади. Шунинг учун улар мустақил тарзда пул оқимларини ҳосил қилмайди. Инвестиция кўчмас мулки ижара тўловларини олиш ёки капитал қийматининг ошиши ёки ҳар икки мақсад учун тутиб турилади. Шунинг учун, инвестиция кўчмас мулки пул оқимларини ташкилот томонидан тутиб туриладиган бошқа активларга нисбатан аҳамиятли даражада мустақил тарзда ҳосил қилади. **Бу инвестиция кўчмас мулкни эгаси фойдаланадиган кўчмас мулқдан фарқлайди.**

Бир нечта мақсадлар учун фойдаланиладиган кўчмас мулк

Баъзи кўчмас мулклар бир қисми ижара тўловларини олиш ёки капитал қийматининг ошиши мақсадида ва бошқа қисми ишлаб чиқариш, товарлар етказиб бериш ёки хизматлар кўрсатишда ёки маъмурий мақсадларда фойдаланиш учун мўлжалланган қисмлардан иборат бўлади.

Масалан, ташкилот эгалигидаги кўп қаватли бинонинг дастлабки икки қавати офис мақсадида ташкилотнинг ўзи томонидан, қолган қаватлар эса ижара мақсадларида тутиб турилган бўлиши мумкин. Агар ташкилот ушбу қаватларни **алоҳида сотиши мумкин бўлса**, ташкилот ушбу қисмларни алоҳида-алоҳида ҳисобга олади. Агар ушбу қаватлар **алоҳида сотилиши мумкин бўлмаса**, у ҳолда кўчмас мулк асосий восита сифатида ёки инвестиция кўчмас мулки сифатида ҳисобга олинади.

Мисол.

Ташкилот голф майдонига эга ва ўз миждозларига хизмат кўрсатади. Мазкур майдонда ташкилотнинг ижарага бериладиган савдо мажмуаси ҳам бор. **Бу ҳолатда голф майдони ва савдо мажмуаси жойлашган ер қай тартибда ҳисобга олиними лозим?**

Ушбу ер майдонларини асосий восита ёки инвестиция кўчмас мулки сифатида таснифлаш учун мулоҳаза юритиш зарур. Агар савдо мажмуаси жойлашган ер алоҳида сотилиши мумкин бўлса, у ҳолда ер ва савдо мажмуаси инвестиция кўчмас мулки сифатида ҳисобга олинади. Голф майдони эса асосий восита сифатида ҳисобга олинади. Агар савдо мажмуаси кейинги фойдаланиш мақсади голф майдони билан узвий боғлиқ бўлиб, шунингдек ушбу савдо мажмуаси ва ерни алоҳида сотиш мумкин бўлмаса, ташкилот ушбу объектларни аҳамиятлилиги даражасига қараб асосий восита ёки инвестиция кўчмас мулки сифатида таснифлаши мумкин.

Кўшимча хизматлар кўрсатиш

Айрим ҳолларда ташкилот ўзининг кўчмас мулки ижарачиларига **кўшимча хизматлар** кўрсатади. Агар бундай кўшимча хизматлар бутун шартномага нисбатан аҳамиятсиз даражада бўлса, ташкилот бундай мулкни инвестиция кўчмас мулки сифатида ҳисобга олади. Бунга офис биноси эгаси биноми банд қилган ижарачиларга қўриқлаш ва сақлаш хизматларини кўрсатишини мисол қилиб келтириш мумкин.

Бошқа ҳолатда, масалан, агар ташкилот меҳмонхонага эгалик қилса ва уни бошқарса, меҳмонларга кўрсатиладиган хизматлар бутун шартномага нисбатан аҳамиятли ҳисобланади. Шу сабабли, эгаси бошқарадиган меҳмонхона инвестиция кўчмас мулки эмас, балки эгаси фойдаланадиган кўчмас мулк ҳисобланади.

Инвестиция кўчмас мулкни гуруҳ томонидан таснифланиши

Баъзи ҳолларда, ташкилот ўзининг бош ташкилоти ёки бошқа шубба ташкилотига ижарага берилган ёки улар банд қилиб турган мулкка эгалик қилади. Бундай кўчмас мулк консолидациялашган молиявий ҳисоботда инвестиция кўчмас мулки сифатида таснифланмайди. Чунки бундай мулк гуруҳ нуқтаи назаридан эгаси фойдаланадиган кўчмас мулк ҳисобланади.

Лекин, унга эгалик қиладиган ташкилот нуқтаи назаридан, агар бундай мулк инвестиция кўчмас мулки таърифига мос келса, инвестиция кўчмас мулки ҳисобланади. Шу сабабли, ижарага берувчи ўзининг индивидуал молиявий ҳисоботида кўчмас мулкни инвестиция кўчмас мулки сифатида акс эттиради.

Мисол.

А ташкилоти бутун мамлакат бўйлаб савдо мажмуаларига эгалик қилади. Б ташкилоти А ташкилотининг шуббаси бўлиб, ушбу савдо мажмуаларини бошқаради ва мижозларга хизматлар кўрсатади. Савдо мажмуалари А ташкилот томонидан Б ташкилотга ижара асосида берилади.

Ушбу ҳолатда гуруҳнинг консолидациялашган молиявий ҳисоботида ушбу савдо мажмуалари асосий воситалар сифатида акс эттирилади. Чунки гуруҳ нуқтаи назаридан ушбу объектлардан гуруҳ ўз фаолиятини амалга ошириш учун фойдаланмоқда.

А ташкилотнинг алоҳида ҳисоботида ушбу кўчмас мулк объектлари инвестиция кўчмас мулки сифатида акс эттирилади. Чунки А ташкилот ушбу объектлардан асосан ижара мақсадларида фойдаланмоқда.

3.2.2 Тан олиш ва баҳолаш

Инвестиция кўчмас мулки келгуси иқтисодий нафлар келтириши эҳтимоли мавжуд бўлганда ва унинг бошланғич қийматини ишончли баҳолаш мумкин бўлганда тан олинади.

Инвестиция кўчмас мулкни тан олишда ҳисоб бирлигини аниқлаш мулоҳаза юритишни талаб этади. Алоҳида компонент муҳимлиги жиҳатидан алоҳида ёки жамланган тарзда ҳисобга олиниши мумкин.

16-сон МҲХС “Ижара”га мувофиқ, ер ва бино ижара мақсадларида алоҳида ҳисобга олиниши белгиланган. Агар ижарачи ушбу объектларни инвестиция

кўчмас мулки сифатида тан олса, ва ҳаққоний қиймат моделини танласа, уларни ягона ҳисоб бирлиги тарзида акс эттиради.

Буни билиш муҳим...

Ташкилот инвестиция кўчмас мулкига кундалик хизмат кўрсатиш билан боғлиқ сарфларни бундай **кўчмас мулкнинг баланс қийматида тан олмайди**. Аксинча, бундай сарфлар юзага келиш билан **foyда ёки зарар таркибида** тан олинади.

Дастлабки баҳолаш

Инвестиция кўчмас мулкни дастлабки баҳолаш ушбу объект ташкилотнинг ўзи мулкида экани ёки ижара асосида тутиб турилганига боғлиқ.

Ўз мулкида бўлган инвестиция кўчмас мулки

Ўз мулкида бўлган инвестиция кўчмас мулки дастлаб бошланғич қийматда баҳоланади.

Бошланғич қиймат таърифи

Бошланғич қиймат - активни харид қилиш ёки қурилиши пайтида уни харид қилиш учун тўланган пул маблағлари, пул маблағларининг эквивалентлари ёки бошқа товоннинг ҳаққоний қиймати, ёхуд қўллаш мумкин бўлган ҳолларда, бошқа МҲХСларнинг, масалан 2-сон МҲХС “Акцияга асосланган тўлов”нинг, муайян талабларига мувофиқ мазкур активни дастлабки тан олинishiда унга киритиладиган суммадир.

Харид қилинган инвестиция кўчмас мулкнинг бошланғич қиймати унинг **харид нархи** ва уни харид қилиш билан боғлиқ ҳар қандай **бевосита сарфлардан** ташкил топади. Бевосита сарфлар, масалан, юридик хизматлар учун ҳақлар, кўчмас мулкни ўтказиш бўйича солиқлар ва операция бўйича бошқа сарфларни ўз ичига олади. Шунингдек, агар актив ташкилотнинг **ўзида яратилган** бўлса, қарзлар бўйича сарфлар ҳам унинг бошланғич қийматига киритилиши мумкин.

Қуйидагилар инвестиция кўчмас мулкнинг **бошланғич қийматига киритилмайди**:

- **стартап сарфлар** (агар улар кўчмас мулкни раҳбарият томонидан назарда тутилган тарзда фойдаланишга яроқли ҳолга келтириш учун зарур бўлмаса),
- инвестиция кўчмас мулкдан режалаштирилган фойдаланиш даражасига эришилишидан олдинги юзага келган **операцион зарарлар**, ёки
- кўчмас мулкни қуриш ёки такомиллаштиришда **меъёрдан ортиқ сарфланган** материал, ишчи кучи ёки бошқа ресурслар қиймати.

Инвестиция кўчмас мулкнинг бошланғич қиймати актив тан олинган кундаги пул маблағлари билан дарҳол тўланиши мумкин бўлган **эквивалент нархга** тенг. Амалиётда инвестиция кўчмас мулки учун тўлов **кечиктирилган тарзда** тўланиши белгиланган бўлиши мумкин. Бундай ҳолатда унинг бошланғич қиймати **дисконтланган суммага** тенг бўлади. Дисконтланган сумма ва барча тўловлар суммаси ўртасидаги **фарқ** кредит давридаги **фоиз харажатлари** сифатида тан олинади.

Ижарага олинган кўчмас мулк

Ижарачи томонидан фойдаланиш ҳуқуқидаги актив сифатида тутиб туриладиган инвестиция кўчмас мулки **16-сон МҲХСга** мувофиқ тан олинади.

Ижарачи фойдаланиш ҳуқуқидаги актив сифатида тутиб турилган инвестиция кўчмас мулкни баҳолашда **ҳаққоний қиймат моделидан** фойдаланса, у **таянч кўчмас мулкни** эмас, балки **фойдаланиш ҳуқуқидаги активни** ҳаққоний қийматда баҳолайди.

Инвестиция кўчмас мулкни айрибошлаш орқали харид қилиш

Инвестиция кўчмас мулклари **номонетар активга ёки активга ёхуд монетар ва номонетар активлар комбинациясига** айрибошлаш орқали харид қилиниши мумкин.

Бундай кўчмас мулклар **қуйидаги ҳолатлардан ташқари** ҳолларда ҳаққоний қиймат бўйича ҳисобга олинади:

- айрибошлаш операцияси **тижорий моҳиятга эга бўлмаса**;
- олинган активнинг ҳам берилган активнинг ҳам ҳаққоний қийматини **ишончли баҳолаш мумкин бўлмаса**.

Ҳатто ташкилот берилган активни тан олишни дарҳол бекор қилмаса ҳам, харид қилинган актив худди шу тарзда баҳоланади. Агар харид қилинган актив ҳаққоний қиймат бўйича баҳоланмаса, у ҳолда унинг бошланғич қиймати **берилган активнинг баланс қиймати** бўйича баҳоланади.

Дастлабки тан олишдан кейинги сарфлар

Актив дастлаб инвестиция кўчмас мулки тан олиш мезонларига жавоб бергандан сўнг ҳам ушбу актив бўйича сарфлар амалга оширилиши мумкин. Бундай кейинги сарфлар инвестиция кўчмас мулки бошланғич қийматига улар **актив сифатида тан олиш мезонларига жавоб берган** тақдирда киритилади.

3.2.3 Дастлабки тан олишдан кейинги баҳолаш

Ташкилот инвестиция кўчмас мулкларига нисбатан ўзининг ҳисоб сиёсати сифатида **ҳаққоний қиймат моделини** ёки **бошланғич қиймат моделини** танлаши мумкин. Ташкилот ушбу ҳисоб сиёсатини ўзининг **барча инвестиция кўчмас мулкларига** нисбатан қўллаши талаб этилади.

Агар ташкилот инвестиция кўчмас мулкни бошланғич қиймат модели асосида баҳоласа, унинг ҳаққоний қиймати тўғрисидаги маълумот ташкилотга зарур бўладими?
--

Ҳа. Ташкилот инвестиция кўчмас мулкнинг ҳаққоний қиймати тўғрисидаги маълумотдан нафақат ҳаққоний қийматда баҳолаш моделидан фойдаланганда, балки баҳолаш моделидан қатъий назар молиявий ҳисоботнинг изоҳлар қисмида ёритиб берилиши талаб этилади.
--

Ҳаққоний қиймат моделидан бошланғич қиймат моделига ўтиш ўринлироқ маълумот тақдим этишга олиб келиши эҳтимоли жуда кам ҳисобланади. Шунинг учун ҳаққоний қиймат моделидан бошланғич қиймат моделига ўтиш маъқулланмайди.

Буни билиш муҳим...

Ташкилот тан олинган ва тегишли профессионал малакага эга ҳамда баҳоланаётган инвестиция кўчмас мулкнинг жойлашган жойида ва тоифасида илғор тажрибага эга мустақил баҳоловчи томонидан баҳолаш асосида инвестиция кўчмас мулкнинг ҳаққоний қийматини аниқлаши маъқулланади, лекин талаб этилмайди .

Бошланғич қиймат модели

Дастлабки тан олишдан кейин бошланғич қиймат моделини танлаган ташкилот инвестиция кўчмас мулкни қуйидагиларга мувофиқ баҳолаши лозим:

- агар у сотиш учун мўлжалланган (ёки сотиш учун мўлжалланган ҳисобдан чиқариладиган гуруҳга киритилса) актив сифатида таснифлаш мезонига мос келса, 5-сон МҲХС “Сотиш учун мўлжалланган узоқ муддатли активлар ва тугатилган фаолият” га мувофиқ;
- агар ижарачи томонидан фойдаланиш ҳуқуқидаги актив сифатида тутиб турилган ва 5-сон МҲХСга мувофиқ сотиш учун мўлжалланмаган бўлса, 16-сон МҲХСга мувофиқ;
- бошқа барча ҳолатларда бошланғич қиймат модели бўйича 16-сон БҲХСдаги талабларга мувофиқ.

Ҳаққоний қиймат модели

13-сон МҲХСга мувофиқ ҳаққоний қиймат – бу баҳолаш санасида бозор иштирокчилари ўртасидаги одатдаги операцияда активни сотишдан олинishi ёки мажбуриятни ўтказиш учун тўланиши мумкин бўлган нарх ҳисобланади.

Ташкилот олдин бошланғич қиймат бўйича баҳоланган қурилиш жараёнидаги инвестиция кўчмас мулкнинг ҳаққоний қийматини ишончли баҳолаш имкони бўлиши билан, у ушбу кўчмас мулкни **ҳаққоний қийматда** баҳолаши лозим.

Ҳаққоний қийматда баҳолаган инвестиция кўчмас мулкни ҳисобдан чиқарилгунига қадар **ҳаттоки қиёсий бозор операциялари кам такрорланса ҳам ёки бозор нархларини тезда билиш имконияти камайса ҳам**, ҳаққоний қийматда баҳолашда давом этиш лозим.

Инвестиция кўчмас мулкнинг ҳаққоний қийматидаги ўзгариш натижасида вужудга келадиган фойда ёки зарар у юзага келган даврнинг фойда ёки зарари таркибида тан олинishi лозим.

3.2.4 Бир синфдан бошқасига ўтказиш

Ташкилот фақат фойдаланиш хусусиятида ўзгариш бўлганда, кўчмас мулкни инвестиция кўчмас мулкка ёки инвестиция кўчмас мулкни бошқа тоифадаги кўчмас мулкка ўтказиши лозим. Кўчмас мулкдан фойдаланиш бўйича раҳбариятнинг нияти ўзгарипининг ўзи фойдаланиш хусусиятидаги ўзгаришга далил бўлмайди.

Фойдаланиш хусусиятидаги ўзгаришга мисоллар:

Синфдан синфга	Вақти	Бошланғич қиймат модели	Ҳаққоний қиймат модели
ИКМ*дан АВга	эгаси фойдаланадиган кўчмас мулк сифатида фойдаланишни бошлаганда	Баланс қиймати бўйича ўтказилади	Ҳаққоний қиймат сифатида қабул қилинадиган шартли бошланғич қиймат
АВдан ИКМга	эгаси кўчмас мулкни банд қилишни тўхтатганда	Баланс қиймати бўйича ўтказилади.	Ўтказиш санасигача 16-сон БҲХС асосида баҳоланади. Ўтказиш санасига ҳаққоний қиймат бўйича баҳоланади ва ҳар қандай фарқ фойда ёки зарарда акс эттирилади.

ИКМдан захираларга	сотиш мақсадида такомиллаштириш бошланганда	Баланс қиймати бўйича ўтказилади.	Ҳаққоний қиймат сифатида қабул қилинадиган шартли бошланғич қиймат
Захиралардан ИКМга	кўчмас мулк бошқа томонга оператив ижарага берилганда	Баланс қиймати бўйича ўтказилади.	Ўтказиш санасига ҳаққоний қиймат бўйича баҳоланади ва ҳар қандай фарқ фойда ёки зарарда акс эттирилади.

ИКМ-инвестиция кўчмас мулки

Қуйидаги ҳолларда қайта таснифлаш амалга оширилмайди:

1-ҳолат. Агар ташкилот инвестиция кўчмас мулкни такомиллаштирмасдан ҳисобдан чиқаришга қарор қилса, у кўчмас мулкни ҳисобдан чиқарилгунга қадар инвестиция кўчмас мулки сифатида акс эттиришда давом этади ва уни захира сифатида қайта таснифламайди.

2-ҳолат. Агар ташкилот келгусида инвестиция кўчмас мулки сифатида фойдаланишни давом эттириш учун мавжуд инвестиция кўчмас мулкни қайта такомиллаштиришни бошласа, кўчмас мулк инвестиция кўчмас мулки сифатида қолади ва у қайта такомиллаштириш мобайнида эгаси фойдаланадиган кўчмас мулк сифатида қайта таснифланмайди.

3.2.5 Тан олишни бекор қилиш

Инвестиция кўчмас мулки ҳисобдан чиқарилганда ёки доимий фойдаланишда бўлмаганда ва унинг ҳисобдан чиқарилишидан келгуси иқтисодий наф кутилмаганда, инвестиция кўчмас мулкни тан олиш бекор қилиниши лозим.

Инвестиция кўчмас мулкни тугатиш ёки ҳисобдан чиқаришдан юзага келадиган фойда ёки зарарлар ҳисобдан чиқаришдан **соф пул маблағлари тушиши ва активнинг баланс қиймати орасидаги фарқ** сифатида белгиланади. Ушбу фарқ тугатиш ёки ҳисобдан чиқариш даврида **фойда ёки зарарда** тан олиниши лозим.

Учинчи шахслар томонидан қопланиши

Қадрсизланган, йўқотилган ёки ўтказиб берилган инвестиция кўчмас мулкларининг учинчи шахслар томонидан қопланиши бундай қоплаш суммасини олиш ҳуқуқи юзага келганда **фойда ёки зарар таркибида** тан олиниши лозим.

Инвестиция кўчмас мулкнинг қадрсизланиши ёки йўқотилиши, қоплаб бериш бўйича тегишли даъволар ёки учинчи томонлар тарафидан тўланадиган қоплаш суммалари, шунингдек, бундай активларнинг ўрнига кейинчалик янги активлар сотиб олиниши ёки қурилиши алоҳида иқтисодий ҳодисалар бўлиб, улар қуйидаги тартибда алоҳида ҳисобга олинади:

- ИКМ қадрсизланиши 36-сон БҲХСга мувофиқ тан олинади;
- ИКМ тугатилиши ёки ҳисобдан чиқарилиши юқоридаги тартибга мувофиқ тан олинади;

- қадрсизланган, йўқотилган ёки ўтказиб берилган ИКМнинг учинчи шахс томонидан қопланиши товон олиш ҳуқуқи пайдо бўлганда фойда ёки зарар таркибида тан олинади;
- активлар ўрнини қоплаш мақсадида қайта тикланган, сотиб олинган ёки қурилган активларнинг бошланғич қиймати 40-сон БҲХСга мувофиқ аниқланади.

3.2.6 Маълумотларни ёритиб бериш

Инвестиция кўчмас мулки молиявий ҳолат тўғрисидаги ҳисоботнинг узоқ муддатли активлар таркибида алоҳида сатрда акс эттирилади.

Ташкилот қуйидаги маълумотларни ёритиб бериши лозим:

- ҳаққоний қиймат модели ёки бошланғич қиймат моделидан **қайси бирини** қўллашни.
- инвестиция кўчмас мулкининг ҳаққоний қиймати тан олинган ва тегишли профессионал малакага эга **мустақил баҳоловчи томонидан** баҳолашга асосланганлиги даражаси.
- **қуйидагилар** учун фойда ёки зарар таркибида тан олинган суммалар:
 - инвестиция кўчмас мулкидан **ижара даромади**;
 - давр мобайнида ижара даромадини ҳосил қилган инвестиция кўчмас мулкига тегишли **бевосита оператив харажатлар** (жумладан, жорий хизмат кўрсатиш ва таъмирлаш); ва
 - давр мобайнида ижара даромадини ҳосил қилмаган инвестиция кўчмас мулкига тегишли **бевосита оператив харажатлар** (жумладан, жорий хизмат кўрсатиш ва таъмирлаш); ва
 - бошланғич қиймат модели фойдаланилган активлар тўпламидан ҳаққоний қиймат модели фойдаланилган тўпламга инвестиция кўчмас мулкининг сотилиши бўйича фойда ёки зарар таркибида тан олинган ҳаққоний қийматдаги **кумулятив ўзгариш**.

Шунингдек, бошланғич қиймат бўйича ҳисобга олинган ИКМ ва ҳаққоний қиймат модели бўйича ҳисобга олинган ИКМ бўйича ёритиб бериладиган маълумотлар 40-сон БҲХСнинг 76-79 бандларида батафсил кўрсатиб берилган.

3.3 Номоддий активлар

Ушбу бобда номоддий активларни **дастлабки тан олиш, дастлабки баҳолаш, кейинги баҳолаш, амортизация, тан олишни бекор қилиш ва маълумотларни ёритиб бериш** тартиби бўйича 38-сон БҲХС “Номоддий активлар”нинг асосий жихатларини тушунтириб берилади.

Номоддий активларнинг қадрсизланиши 36-сон БҲХС билан, уларнинг ҳаққоний қиймати 13-сон МҲХС билан тартибга солинади. Квалификацияланадиган активни ҳарид қилишга, қуришга ёки ишлаб чиқаришга бевосита тегишли бўлган **қарзлар бўйича сарфлар** ушбу активнинг бошланғич қийматига киритилади. Номоддий активлар ҳам **баъзи ҳолатларда** квалификацияланадиган актив бўлиши мумкин.

3.3.1 Номоддий активлар таърифи

Номоддий актив – моддий–ашёвий мазмунга эга бўлмаган идентификацияланадиган номонетар актив.

38-сон БҲХС қуйидагиларга нисбатан **қўлланмайди**:

- ташкилотнинг одатдаги фаолияти доирасида **сотиш учун мўлжалланган** номоддий активларга (2-сон БҲХС “Заҳиралар”га қаранг).
- **кечиктирилган солиқ активларига** (12-сон БҲХС “Фойда солиқлари”га қаранг).
- 16-сон МҲХС “Ижара” га мувофиқ ҳисобга олинадиган **номоддий активлар ижарасига**.
- **ходимлар даромадлари натижасида** келиб чиқадиган активларга (19-сон БҲХС “Ходимлар даромадлари” га қаранг).
- 32-сон БҲХСда таърифланган **молиявий активларга**.
- бизнес бирлашуви натижасида ҳарид қилинган **гудвил** (3-сон МҲХС «Бизнес бирлашувлари»га қаранг).
- 4-сон МҲХС “Суғурта шартномалари”нинг қўллаш доирасидаги суғурта шартномаларига асосан суғуртачининг шартномавий ҳуқуқларидан келиб чиқадиган **кечиктирилган аквизиция сарфлари** ва номоддий активлар.
- 5-сон МҲХС “Сотиш учун мўлжалланган узоқ муддатли активлар ва тугатилган фаолият”га мувофиқ **сотиш учун мўлжалланган** (ёки сотиш учун мўлжалланган ҳисобдан чиқариладиган гуруҳ таркибидаги) узоқ муддатли номоддий активлар.
- 15-сон МҲХС “Харидорлар билан шартномалар бўйича тушум”га мувофиқ **харидорлар билан шартномалардан** келиб чиқадиган активларга.

38-сон БҲХС **тадқиқот ва тажриба-конструкторлик ишлари** бўйича сарфлар учун ҳам қўлланади. Тадқиқот ва тажриба-конструкторлик ишлари фаолиятининг мақсади **янги билимларни ўзлаштиришга** қаратилган. Шу сабабдан, ушбу фаолият натижасида **моддий кўринишдаги актив** (масалан, прототип) яратилишига қарамасдан, активнинг моддий элементи унинг номоддий компонентига, яъни унда мужассамланган билимга нисбатан **иккиламчи** ҳисобланади.

Ижарага олинган номоддий активлар

Ижара бўйича таянч актив номоддий шаклдаги активдан иборат бўлиши мумкин. Бундай номоддий актив 16-сон МҲХС “Ижара” бўйича ҳисобга олинади. Лекин ижарачига лицензия келишувига асосан тегишли бўлган **кинофилмлар, видеоёзувлар, пьесалар, қўлёзмалар, патентлар ва муалифлик ҳуқуқлари** каби моддаларга тегишли ҳуқуқлар 16-сон МҲХСнинг қўллаш доирасига кирмайди, аксинча 38-сон БҲХС орқали ҳисобга олинади.

3.3.2 Номоддий активларни дастлабки тан олиш ва баҳолаш

Моддани номоддий актив сифатида тан олиниши учун **номоддий актив таърифи**га ва тан олиш мезонларига жавоб бериши лозим. Номоддий активларнинг асосий хусусиятлари қуйидагилардан иборат:

- ташкилот томонидан **назорат** қилинади
- ташкилот ундан келгуси **иқтисодий наф олишни** кутади
- **моддий–ашёвий мазмунга** эга бўлмайди
- идентификацияланадиган **номонетар актив** ҳисобланади.

Агар ташкилот актив асосидаги ресурсдан келадиган келгуси иқтисодий нафларни олишга ва ушбу нафлардан бошқаларнинг олиш имкониятини чеклашга қодир бўлса, ташкилот активни назорат қилади. Ташкилотларнинг номоддий активдан келадиган келгуси иқтисодий нафларни назорат қилиш қобилияти одатда **юримдик ҳуқуқлардан** келиб чиқади. Юримдик ҳуқуқлар мавжуд бўлмаганда, назоратнинг мавжудлигини кўрсатиб бериш янада **мураккаблашади**. Бироқ, ҳуқуқнинг юримдик ҳимояланганлиги назоратнинг **мажбурий шарти ҳисобланмайди**, чунки ташкилот **бошқа усуллар билан ҳам** келгуси иқтисодий нафларни назорат қилиши имкониятига эга бўлиши мумкин.

Ҳаридорлар билан муносабатлар актив бўла оладими?

Ташкилот маълум ҳаридорлар портфелига ёки бозордаги улушга эга бўлиши мумкин. Натижада ҳаридорлар билан муносабат ўрнатиш ва уларнинг лояллигини сақлашга қаратилган сай-ҳаракатлари туфайли ҳаридорлар ташкилот билан тижорат операцияларини давом эттиришини кутади. Аммо, ҳаридорлар билан муносабатларни ёки уларнинг ташкилотга лояллигини ҳимоялаш учун юримдик ҳуқуқнинг ёки назорат қилишнинг бошқа усуллари мавжуд бўлмайди. Бунинг оқибатида, ташкилот одатда номоддий актив таърифига жавоб бериши учун ҳаридорлар билан муносабатлар ва лояллик каби моддалар натижасида юзага келадиган, кутилаётган келгуси иқтисодий наф бўйича **етарли даражада назоратга эга бўлмайди**. Ҳаридорлар билан муносабатларни ҳимоялаш учун **юримдик ҳуқуқ мавжуд бўлмаган тақдирда**, предмети бир ҳил ёки ўхшаш, шартномага асосланмаган ҳаридорлар билан муносабатлар бўйича айрибошлаш операцияси мавжудлиги **ташкилотнинг ҳаридорлар билан муносабатдан** келиб чиқадиган келгуси иқтисодий нафни назорат қилиш қобилиятига эгаллигининг далили ҳисобланади. Шунингдек, бундай айрибошлаш операциялари ҳаридорлар билан муносабатларни ажраладиган эканини кўрсатганлиги сабабли, **ҳаридорлар билан муносабатлар номоддий активнинг таърифига жавоб беради**.

Ташкилот **малакали ходимлар жамоасига** эга бўлиши мумкин ва ходимларини ўқитиш натижасида уларнинг келгуси иқтисодий наф келтирадиган қўшимча кўникмаларини идентификация қилиш имкониятига эга бўлиши мумкин. Шунингдек, ташкилот ходимлар ўз малакасидан ташкилот манфаатлари учун фойдаланишини давом эттиришини кутиши мумкин. Аммо, ташкилот одатда номоддий актив таърифига жавоб бериши учун малакали ходим ва унинг ўқиши каби моддалар натижасида юзага келадиган, кутилаётган келгуси иқтисодий наф бўйича **етарли даражада назоратга эга бўлмайди**. **Айнан шу сабабга кўра**, муайян бошқарув ёки техник қобилият номоддий активнинг таърифига жавоб бериши даргумон. Бундан ташкилот мазкур қобилиятлардан фойдаланиш ва ундан кутилаётган келгуси иқтисодий нафни олиш учун **юримдик ҳуқуққа эга бўлиши** ҳамда ушбу моддалар **номоддий актив таърифининг қолган талабларига** жавоб бериши мустасно.

Моддийми ёки номоддий?

Баъзи бир номоддий активлар **моддий манбаларда** сақланиши мумкин, масалан, компакт дискда (компьютер дастурий таъминоти мисолида), юримдик ҳужжатларда (лицензия ёки патент мисолида) ёки фильм тасмасида. Ҳам номоддий ҳам моддий элементларга эга активни асосий восита ёки номоддий

актив тарзида ҳисобга олиншини аниқлаш учун, ушбу элементларнинг қайси бири кўпроқ аҳамиятли эканини баҳолашда мулоҳаза юритиш зарур. Масалан, агар **дастурий таъминот тегишли ускунанинг ажрамас қисми бўлмаса**, у ҳолда мазкур дастурий таъминот номоддий актив сифатида ҳисобга олинади.

Идентификацияланиш

Актив қуйидаги шартлардан бирига жавоб берса, **идентификацияланадиган** ҳисобланади:

- **ажраладиган бўлса**, яъни уни ташкилотдан ажратиш ёки бўлиш ва индивидуал тарзда ёки тегишли шартнома, идентификацияланадиган актив ёки мажбурият билан бирга сотиш, ўтказиш, лицензиялаш, ижарага бериш ёки айирбошлаш мумкин бўлса, бунда ташкилотнинг юқоридагиларни амалга ошириш нияти бор ёки йўқлигидан қатъий назар; ёки
- **шартномавий ёки бошқа юридик ҳуқуқлар натижасида**, бундай ҳуқуқлар ўтказиладиган ёки ташкилотдан ёки бошқа ҳуқуқлар ва мажбуриятлардан ажраладиган бўлишидан қатъий назар келиб чиқадиган бўлса

Номоддий активнинг **тан олинishi** меъзонлари қуйидагилардан иборат:

- ташкилот ушбу актив билан боғлиқ **кутилаётган келгуси иқтисодий нафни** олиш эҳтимоли мавжуд; ва
- ушбу активнинг бошланғич **қиймати ишончли баҳоланиши** мумкин.

Ташкилот номоддий активларни бир нечта йўллар орқали олиши мумкин. Масалан:

- Пул маблағлари ёки бошқа товон эвазига ҳарид қилиш
- Бизнес бирлашуви натижасида олиш
- Бошқа номонетар активга айрибошлаш
- Давлат гранти ҳисобига олиш
- Ўзида номоддий актив яратиш

Ўзида яратилган номоддий активлар

Ички яратилган номоддий активни **қуйидаги муаммолар сабабли** тан олиш мезонларига жавоб беришини баҳолаш баъзан қийин бўлади:

- **кутилаётган келгуси иқтисодий нафларни олиб келадиган идентификацияланган активнинг мавжудлигини** ва мавжуд бўлиш пайтини аниқлаш билан боғлиқ муаммолар; ва
- **активнинг бошланғич қийматини ишончли баҳолаш билан боғлиқ муаммолар**. Баъзи ҳолларда, номоддий активларни ташкилот ўзида яратиш билан боғлиқ сарфларни ташкилот ўзида яратилган гудвилни сақлаб туриш ёки мустаҳкамлаш ёхуд кундалик фаолиятни амалга ошириш учун қилинган сарфлардан фарқлаш имконсиз бўлади.

Тадқиқот ва тажриба конструкторлик ишлари

Номоддий активни ташкилотнинг ўзида яратилиши икки босқични ўзи ичига олади. Булар тадқиқот босқичи ва тажриба конструкторлик ишлари босқичидан иборат. Агар икки босқични **бир-биридан фарқлаш имкони бўлмаса**, лойиха бўйича сарфларни тадқиқот босқичидаги сарфлар тарзида ҳисобга олинади.

Таърифлар

Тадқиқот– янги илмий ёки техник билимлар ва ғояларни олиш мақсадида ўтказиладиган асл ва режали изланишлардир.

Тажриба-конструкторлик ишлари — янги ёки янада такомиллаштирилган материаллар, қурилмалар, маҳсулотлар, жараёнлар, тизимлар ёки хизматларни режалаштириш ёхуд лойиҳалаштириш учун, уларни тижорат мақсадларида ишлаб чиқаришдан ёки фойдаланишдан олдин, тадқиқот натижаларини ёки бошқа билимларни қўллаш.

38-сон БҲХС 8-банд

Тадқиқот босқичи

Тадқиқот фаолиятига мисол тариқасида қуйидагиларни келтириш мумкин:

- **янги билимларни** олишга қаратилган фаолият;
- тадқиқотлар натижаларини ёки бошқа билимларни қўллаш соҳаларини **излаш, баҳолаш ҳамда якуний танлаб олиш**;
- **муқобил** материаллар, қурилмалар, маҳсулотлар, жараёнлар, тизимлар ёки хизматларни **излаш**; ва
- **янги ёки такомиллаштирилган** материаллар, қурилмалар, маҳсулотлар, жараёнлар, тизимлар ёки хизматларга танланган **муқобил вариантларни лойиҳалаш, қуриш ва синовдан ўтказиш**.

Тадқиқот босқичи фаолиятига мисол тариқасида бирорта инсониятга номаълум бўлган кассаллик давосини топиш мақсадида ўтказилиши мумкин бўлган изланишларни келтириш мумкин.

Тадқиқот учун қилинган сарфлар улар юзага келган пайтда **харажат сифатида** тан олинади. Хеч бир тадқиқотдан келиб чиқадиган **номоддий актив тан олинмайди**.

Нима учун номоддий активлар тадқиқот босқичида тан олинмайди?

Чунки ташкилот тадқиқот босқичида амалга оширилган сарфлар унга **иқтисодий наф келтириши мумкинлигини** кўрсатиб бера олмайди. Натижада бундай сарфлар номоддий актив **таърифига ҳам, уни тан олиш меъзонига ҳам** жавоб бермайди.

Тажриба конструкторлик ишлари босқичи

Тажриба конструкторлик ишлари фаолиятига **қуйидагилар мисол** бўлади:

- прототишлар ва моделларни ишлаб чиқариш ёки фойдаланишни бошлашдан олдин уларни **лойиҳалаш, қонструкциялаш ва синовдан ўтказиш**;
- **янги технологияни қўллаган** ҳолда инструментлар, андозалар, шакллар ва штамларни **лойиҳалаш**;
- **тижорий ишлаб чиқариш учун** иқтисодий жиҳатдан мақсадга мувофиқ ҳисобланмайдиган тажриба қурилмаларини лойиҳалаш, қуриш ва фойдаланишга топшириш; ва
- **янги ёки такомиллашган материал**, ускуна, маҳсулот, жараён ёки хизматлар учун танланган муқобилни лойиҳалаш, қонструкциялаш ва синовдан ўтказиш.

Баъзи ҳолларда тажриба-конструкторлик ишлари босқичида номоддий актив **идентификацияланиши** ва ушбу актив **келгуси эҳтимолӣ иқтисодий нафни яратишини кўрсатиш** имкони мавжуд бўлади. Чунки, тажриба-конструкторлик ишлари босқичи тадқиқот босқичига нисбатан **янада ривожланган** бўлади.

Компанияларнинг R&D марказлари

Янги маҳсулотни ишлаб чиқиш кўпинча компаниянинг омон қолишида ҳал қилувчи омил ҳисобланади. Тез ўзгариб турадиган глобал саноат шароитида компаниялар доимий равишда дизайн ва маҳсулот турларини қайта кўриб чиқишлари керак. Бу, шунингдек, кучли рақобат ва истеъмолчиларнинг хоҳиш-истаклари ўзгариши туфайли ҳам зарур бўлади. **Тадқиқот ва тажриба-конструкторлик ишларини амалга оширмайдиган компания бошқаларнинг янгиликларидан фойдаланиш учун маблағлар сарфлашига тўғри келади.**

Умуман олганда, тадқиқот ва тажриба-конструкторлик ишлари **компанияга тегишли ихтисослаштирилган бўлинмалар ёки марказлар томонидан** амалга оширилади ёки тадқиқот ташкилоти, университетлар ёки давлат идоралари томонидан амалга оширилиши мумкин.

Тажриба конструкторлик келиб чиқадиган номоддий актив қуйидагиларнинг барчаси кўрсатиб берилганда тан олинishi лозим:

- фойдаланиш ёки сотиш учун яроқли бўлган номоддий актив ишлаб чиқилишини яқунлашнинг **техник жиҳатдан мумкинлиги**.
- номоддий актив ишлаб чиқилишини яқунлаш ва ундан **фойдаланиш ёки сотиш бўйича нияти**.
- номоддий активдан фойдаланишга ёки сотишга **қодирлиги**.
- номоддий активдан келгуси эҳтимолий **иқтисодий наф олишнинг тахмин қилинаётган усули**. Шу билан бирга, ташкилот номоддий активдан фойдаланиш натижасида олинган маҳсулот ёки номоддий активнинг ўзини сотиш учун бозорнинг мавжудлиги ёхуд ушбу актив ташкилотнинг ўзида фойдаланиш учун мўлжалланган бўлса, бундай активнинг фойдалилигини кўрсатиб бериши мумкин.
- тажриба-конструкторлик ишларини яқунлаш учун **етарли даражада техник, молиявий ва бошқа ресурсларнинг мавжудлиги** ва номоддий активдан фойдаланиши ёки уни сотиши мумкинлиги.
- тажриба конструкторлик ишлари жараёнида номоддий активларга тегишли сарфларни **ишончли баҳолашга қодирлиги**.

Масала

АБС компанияси 20X1 йил 1 январдан бошлаб ўзининг янги маҳсулотини яратиш устида ишлашни бошлади. Амалга оширилган сарфлар ойига 5000 п.б бўлиб, 30 сентябрдан бошлаб компания раҳбарияти ушбу сарфлардан иқтисодий наф кўриши мумкинлиги ва ушбу лойиҳани яқунлашга салоҳиятли эканига ишонч ҳосил қилди. Лойиҳа 20X2 30 январда яқунланди.

АБС компаниянинг 20X1 йил 31 декабр санасига молиявий ҳолат тўғрисидаги ҳисоботда акс эттирилиши лозим бўлган сарфлар суммасини аниқланг?

Жавоб:

1 янв-30 сент қадар амалга оширилган сарфлар $5000 \cdot 9 = 45\,000$ п.б.га тенг бўлиб, тадқиқот босқичи сарфлари ҳисобланади. Бундай сарфлар юзага келган даврда харажат сифатида тан олинади.

1 окт-30 янв қадар амалга оширилган $5000 \cdot 4 = 20\,000$ п.б.га тенг сарфлар капиталлаштирилиши лозим. Чунки раҳбарият мазкур лойиҳадан иқтисодий наф кўриш имкониятини кўрсатиб бериши мумкин.

Компаниянинг 20X1 йил 31 декабр санасига молиявий ҳолат тўғрисидаги ҳисоботида капиталлаштирилган сарфлар суммаси 15000 (1 окт-31 дек) га тенг бўлади.

Дастлаб харажат сифатида тан олинган номоддий актив объектига қилинган сарфлар кейинчалик номоддий активнинг бошланғич қиймати таркибида тан олинмайди.

Буни билиш муҳим...

Ташкилот ўзида яратилган савдо маркалари, сарлавҳалар, нофирлик ҳуқуқи, харидорлар рўйхати ва моҳиятан шунга ўхшаш объектлар номоддий актив сифатида тан олинмайди.

Чунки бундай объектларга қилинган сарфларни бизнесни умумий ҳолда ривожлантириш бўйича амалга оширилган сарфлардан ажратиш мумкин эмас. Шунинг учун бундай объектларни номоддий актив сифатида тан олинмайди.

Бизнесни ривожлантириш бўйича сарфлардан фарқ қилмайдиган қуйидагилар мисол бўлади:

- агар ушбу сарфлар 16-сон БҲХСга мувофиқ асосий воситалар объектининг бошланғич қийматига киритилмаса, фаолиятни бошлаш бўйича сарфлар (**яъни стартап сарфлар**).
- **ҳодимларни ўқитиш бўйича сарфлар.**
- **маҳсулот рекламаси ва намойиш этиш.**
- ташкилотнинг қисман ёки тўлиқ **бошқа жойга кўчириш ёхуд қайта ташкил этиш** билан боғлиқ сарфлар.

Бундай сарфлар юзага келган даврда харажат сифатида тан олинади.

Ташкилот ўзида яратилган гудвил актив сифатида тан олинмайди. Чунки у ташкилот томонидан назорат қилинадиган ва бошланғич қиймати ишончли баҳоланиши мумкин бўлган идентификацияланадиган ресурс ҳисобланмайди.

Номоддий активларни дастлабки баҳолаш

Номоддий активлар дастлаб **бошланғич қиймат бўйича** баҳоланади. Бошланғич қиймат-активни харид қилиш ёки яратиш пайтида уни харид қилиш учун тўланган пул маблағлари ёки пул маблағларининг эквивалентлари ёки бошқа **товоннинг ҳаққоний қиймати** ҳисобланади.

Алоҳида харид қилинган **номоддий активнинг бошланғич қиймати** қуйидагиларни ўз ичига олади:

- **сотиб олиш нархи**, шунингдек савдо чегирмалари ва қисман қайтаришлар(рибейт) чиқариб ташланган ҳолда импорт божлари ва қопланмайдиган солиқ суммаси; ва
- активни белгиланган мақсадда фойдаланишга тайёрлаш билан боғлиқ **барча бевосита сарфлар яъни:**
 - (а) активни ишчи ҳолатга келтириш билан бевосита боғлиқ бўлган, **ҳодимлар даромадларига сарфлар;**

- (b) активни ишчи ҳолатга келтириш билан бевосита боғлиқ бўлган **профессионал хизматларни тўлаш бўйича сарфлар**; ва
- (c) активнинг тўғри ишлаётганлигини **синовдан ўтказиш сарфлари**.

Номоддий активнинг **бошланғич қиймати таркибига киритилмайдиган** сарфларга мисол:

- **янги маҳсулот ёки хизматларни намойиш этиш** билан боғлиқ сарфлар (реклама ва уларни намойиш этиш билан боғлиқ тадбирларни ўтказиш сарфларини ўз ичига олган ҳолда);
- **янги жойда ёки ҳаридорларнинг янги синфи билан** тижорат фаолиятини юритиш сарфлари (ходимларни ўқитиш билан боғлиқ сарфларини ўз ичига олган ҳолда); ва
- **маъмурий** ва бошқа умумий устама харажатлар.

Номоддий актив билан боғлиқ сарфларни унинг баланс қийматида тан олиш актив, **раҳбарият томонидан назарда тутилган тарзда**, фойдаланишга яроқли ҳолга келтирилган пайтда тўхтатилади. Шунинг учун номоддий **активдан фойдаланишда ёки жойини ўзгартиришда** амалга оширилган сарфлар ушбу активнинг баланс қийматига киритилмайди.

Баъзи операциялар номоддий активни ишлаб чиқиш билан боғлиқ ҳолда содир бўлади, лекин улар мазкур активни раҳбарият томонидан назарда тутилган тарзда фойдаланишга яроқли ҳолга келтириш учун мажбурий ҳисобланмайди. Бундай қўшимча операциялар ишлаб чиқиш давомида ёки ундан олдин содир бўлиши мумкин. Бундай операциялар бўйича сарфлар юзага келган даврда харажат сифатида тан олинади.

Номоддий активни кечиктирилган тўлов шартларида ҳарид қилиш

Агар номоддий актив бўйича тўловни кечиктириш одатий кредитлаш шартларидан ташқарида бўлса, бундай активнинг бошланғич қиймати пул маблағлари билан дарҳол тўланиши мумкин бўлган эквивалент нархга тенг бўлади. Ушбу дисконтланган қиймат ва барча тўловлар суммаси ўртасидаги фарқ, кредитлашнинг бутун муддати мобайнида фоиз харажатлари сифатида тан олинади. Бундан ушбу сарфлар 23-сон БҲХС “Қарзлар бўйича сарфлар”га мувофиқ капиталлаштирилиши мустасно.

Активларни айрибошлаш орқали номоддий актив олинishi

Номонетар активга ёки активга ёхуд монетар ва номонетар активлар комбинациясига айрибошлаш орқали ҳарид қилинган номоддий активлар **ҳаққоний қиймат бўйича** баҳоланади. Бундан қуйидаги ҳоллар мустасно:

- айрибошлаш операцияси **тижорий моҳиятга эга бўлмаслик** ҳолати
- олинган активнинг ҳам, берилган активнинг ҳам **ҳаққоний қийматини ишончли баҳолаш мумкин эмаслиги** ҳолати

Агар ҳарид қилинган актив ҳаққоний қиймат бўйича баҳоланмаса, у ҳолда унинг бошланғич қиймати **берилган активнинг баланс қиймати** бўйича баҳоланади.

Номоддий активларни давлат гранти ҳисобидан ҳарид қилиш

Номоддий активлар давлат гранти ҳисобидан текинга ёки номинал тўлов орқали ҳарид қилиниши мумкин. Бу ҳолат давлат томонидан аэропортга қўниш ҳуқуқи, телерадиоэшиттиришлар станциялари фаолияти бўйича лицензиялар, импорт қилиш учун лицензиялар ёки квоталар ёки бошқа чекланган ресурслардан фойдаланиш ҳуқуқи каби номоддий активларни ташкилотга ўтказганда ёки ажратганда юз бериши мумкин. 20-сон БҲХС “Давлат грантлари ҳисоби ва давлат ёрдами тўғрисидаги маълумотларни ёритиб бериш”га мувофиқ, номоддий актив ва грант дастлаб ҳаққоний қиймат бўйича тан олиниши мумкин. Ташкилот муқобил тарзда бундай активни **номинал қиймати бўйича** тан олиши ҳам мумкин.

Ташкилот ўзида яратилган номоддий активнинг бошланғич қиймати

Ташкилот ўзида яратилган номоддий активнинг бошланғич қиймати таркибига ушбу активни яратиш, ишлаб чиқариш ва раҳбарият томонидан назарда тутилган тарзда фойдаланишга яроқли ҳолга келтириш билан боғлиқ **барча бевосита сарфлар** киради. **Бевосита сарфларга қуйидагилар** мисол бўлади:

- номоддий активни яратишда фойдаланилган ёки истеъмол қилинган **материал ва хизматларга сарфлар**;
- номоддий активни яратишдан юзага келадиган **ҳодимлар даромадларига сарфлар**;
- **юридик ҳуқуқни рўйхатдан ўтказиш** учун зарур тўловлар; ва
- номоддий активни яратиш учун фойдаланиладиган **патент ва лицензиялар амортизацияси**.
- Капиталлаштириш учун муносиб бўлган **қарзлар бўйича сарфлар** (23-сон БҲХСга қаранг).

Ташкилот ўзида яратилган номоддий активнинг бошланғич қиймати таркибига қуйидаги сарфлар кирмайди:

- активни фойдаланишга тайёрлашда бевосита олиб бориладиган устама сарфлардан ташқари **савдо, маъмурий ва бошқа устама сарфлар**;
- активнинг режалаштирилган унумдорлик даражасига етиш пайтигача содир бўлган **дастлабки операцион зарарлар ва аниқланган носамарадорлик**; ва
- **ҳодимларни актив билан ишлашга ўқитиш** бўйича сарфлар.

3.3.3 Номоддий активларни кейинги баҳолашлар

Номоддий активларнинг хусусияти шундан иборатки, кўп ҳолларда, бу каби активни такомиллаштириш ёки уни қисман алмаштириш амалга оширилмайди. Шунга кўра, кўпчилик кейинги сарфлар мавжуд номоддий активда мужассамлашган, қутилаётган келгуси иқтисодий нафни таъминлаш учун амалга оширилади, лекин улар мазкур стандарт билан белгиланган номоддий актив таърифи ва тан олиш мезонларига жавоб бермайди.

Номоддий активларни баҳолаш моделлари

Ташкилот номоддий активларни кейинги баҳолаш учун **бошланғич қиймат моделини** ёки **қайта баҳолаш моделини** танлаши мумкин. Агар номоддий актив қайтабаҳолаш модели бўйича ҳисобга олинса, у билан бир синфдаги бошқа активлар ҳам мазкур моделдан фойдаланган ҳолда ҳисобга олинishi лозим, бундан ушбу активларга фаол бозор мавжуд бўлмаган ҳоллар мустасно.

Бошланғич қиймат модели бўйича, номоддий актив дастлаб тан олингандан сўнг, **жамғарилган амортизация ва қадрсизланишдан жамғарилган зарарлар чегирилган ҳолда бошланғич қиймат** бўйича ҳисобга олинади.

Қайтабаҳолаш модели бўйича, номоддий актив дастлаб тан олингандан сўнг, кейинги **жамғарилган амортизация ва қадрсизланишдан кейинги жамғарилган зарарларни** чегирган ҳолда, **қайтабаҳолаш санасидаги ҳаққоний қийматни акс эттирадиган қайта баҳоланган қийматда** ҳисобга олинади. Ҳисобот даври охирида баланс қийматини унинг ҳаққоний қийматидан муҳим даражада фарқланмаслиги учун қайта баҳолаш етарли даражада мунтазам амалга оширилиши лозим.

Номоддий активлар синфи

Номоддий активларнинг синфи ўзида **характери бўйича** ва ташкилот фаолиятида **фойдаланилиши жиҳатидан** активларнинг гуруҳланишини акс эттиради. Алоҳида синфларга қуйидагилар мисол бўлиши мумкин:

- фирма номлари;
- сарлавҳалар ва ноширлик ҳуқуқлари;
- компьютер дастури таъминоти;
- лицензия ва франчайзинглар;
- муалифлик ҳуқуқи, патентлар ва бошқа саноат мулки учун ҳуқуқлар, хизмат кўрсатиш ва фойдаланиш бўйича ҳуқуқлар;
- рецептлар, формулалар, моделлар, чизмалар ва прототиплар; ва
- тажриба-конструкторлик ишлари жараёнидаги номоддий активлар.

Молиявий ҳисобот фойдаланувчилари учун **янада ўринли бўлган маълумотларни таъминлаш учун** юқорида келтирилган синфлар кичикроқ синфларга ажратилиши ёки каттароқ синфларга бирлаштирилиши мумкин.

Қайта баҳолаш моделини қўлланиши

Қайтабаҳолаш модели номоддий активга нисбатан факат дастлабки тан олинган ва **бошланғич қийматда баҳолангандан кейин қўлланиши** мумкин. Номоддий активни дастлабки тан олиш пайтида қайта баҳолаш модели орқали баҳолашга рухсат этилмайди. Шунингдек, **олдин актив сифатида тан олинмаган** номоддий активларни қайта баҳолаш модели орқали баҳоланмайди.

Қайта баҳоланган номоддий активнинг ҳаққоний қийматини **фаол бозор маълумотлари асосида аниқлаш имкони** ортиқ мавжуд бўлмаслиги мумкин. Бу ҳолда ушбу активнинг баланс **охирги марта ўтказилган қайтабаҳолаш санасидаги қайта баҳоланган қиймати бўйича** ҳисобга олиш давом эттирилади ва эскириш ва қадрсизланишдан зарарлар одатдаги тартибда аниқланади.

Қайта баҳоланган қиймат бўйича ҳисобга олинadиган номоддий актив учун фаол бозорнинг ортиқ мавжуд эмаслиги факти **активни қадрсизланган бўлиши**

мумкинлигини ва уни 36-сон БҲХСга мувофиқ тестдан ўтказиш зарурлиги тўғрисида далолат бериши мумкин.

Агар маълум бир кейинги баҳолаш санасида фаол бозор маълумотларидан фойдаланган ҳолда активнинг ҳаққоний қийматини баҳолаш мумкин бўлса, у ҳолда қайтабаҳолаш модели шу санадан бошлаб қўлланилади.

Савдо маркалари, газета сарлавҳалари, мусликий альбомлар ва кинофильмлар чиқаришга ҳуқуқлар, патентлар ёки савдо белгилари учун фаол бозор мавжуд эмас, чунки бундай активларнинг ҳар бири ноёб ҳисобланади.

Қайтабаҳолаш даврийлиги

Қайтабаҳолаш даврийлиги қайта баҳоланадиган номоддий активлар **ҳаққоний қийматидаги ўзгаришларга** боғлиқ. Агар қайта баҳоланган активнинг ҳаққоний қиймати унинг баланс қийматидан **муҳим даражада фарқ қилса**, у ҳолда қўшимча тарзда қайта баҳолаш талаб этилади. Айрим номоддий активларнинг ҳаққоний қийматида **аҳамиятли ва ўзгарувчан тебранишлар кузатилиши мумкин** ва оқибатда уларни ҳар йили қайтабаҳолашдан ўтказиш зарурати келиб чиқиши мумкин. Бундай **тез-тез қайтабаҳолашдан ўтказиш ҳаққоний қиймати аҳамиятли бўлмаган ўзгаришларга** учрайдиган номоддий активлар учун талаб этилмайди.

Номоддий актив қайта баҳоланганда, ушбу активнинг баланс қиймати унинг қайта баҳоланган қийматигача етказилади. Қайта баҳолаш санасида актив куйидаги **усуллардан бири** асосида ҳисобга олинади:

- активнинг **ялпи баланс қиймати** унинг баланс қийматини қайтабаҳолашга мос ҳолда тузатилади; ёки
- **жамғарилган амортизация** активнинг ялпи баланс қийматидан чегирилади.

Қайта баҳолашдан фойда

Қайта баҳолаш натижасида номоддий активнинг баланс қиймати **ошиши** мумкин. Бу ҳолда ушбу ошган сумма **бошқа умумлашган даромадлар таркибида** тан олинishi ҳамда хусусий капитал таркибидаги **“Қайтабаҳолаш натижасида қийматнинг ўсиши”** моддасида **жамғарилиб** борилади. Лекин бундай ўсиш суммаси олдин фойда ёки зарарларда тан олинган **айни шу активни қайта баҳолаш натижасида қийматнинг камайishi** суммасини тиклайдиган суммада фойда ёки зарарларда акс эттирилади.

Жамғарилган қиймат ўсишини тақсимланмаган фойдага олиб бориш усуллари

1-усул. Хусусий капитал таркибидаги қайта баҳолаш натижасида қиймат ўсишининг жамғарилган суммаси тегишли актив **реализация қилинган пайтда** бевосита тақсимланмаган фойдага олиб борилиши мумкин. Актив реализация қилиниши деганда активдан фойдаланиш **туғатилган** ёки актив **ҳисобдан чиқарилган** пайт назарда тутилади.

2-усул. Қиймат ўсишининг бир қисми ташкилот томонидан активдан фойдаланиш жараёнида реализация қилиниши мумкин. Бундай ҳолатда реализация қилинган қиймат ўсиши суммаси қайта баҳоланган баланс қийматига асосан ҳисобланган амортизация суммаси ва активнинг бошланғич қийматига асосан ҳисобланган амортизация суммаси орасидаги фарқ ҳисобланади. Қайтабаҳолаш натижасида қиймат ўсиши сметида тақсимланмаган фойда сметида ўтказмалар фойда ёки зарарлар орқали акс эттирилмайди.

Қайта баҳолашдан зарар

Қайта баҳолаш натижасидаги камайиш суммаси фойда ёки зарарлар таркибида тан олинмиши лозим. Лекин бундай камайиш суммаси бошқа умумлашган даромадлар таркибидаги айна шу активга тегишли “Қайтабаҳолаш натижасида қийматнинг ўсиши” моддаси кредит қолдиғи суммаси миқдорида дебетланади. Умумлашган даромадлар таркибида тан олинган камайиш суммаси хусусий капитал таркибидаги “Қайтабаҳолаш натижасида қийматнинг ўсиши” моддасида жамғарилган суммани камайтиради.

3.3.4 Амортизация

38-сон БҲХСга кўра, амортизация номоддий активнинг амортизацияланадиган қийматини фойдали хизмат муддати давомида тизимли тақсимлаш ҳисобланади.

Номоддий активлар бошланғич қиймат модели ёки қайтабаҳолаш модели орқали ҳисобга олинмишидан қатъий назар амортизацияланади. Бундан фойдали хизмат муддати ноаниқ бўлган номоддий активлар мустасно.

Актив бўйича амортизация ҳисоблаш ушбу активдан фойдаланиш имконияти мавжуд бўлган, яъни у раҳбарият томонидан назарда тутилган тарзда фойдаланиш учун зарур бўлган жойга ва ҳолатга келтирилган пайтдан бошланиши лозим.

Амортизация қуйидаги икки санадан олдингисида тўхтатилади:

- 5-сон МҲХСга мувофиқ сотиш учун мўлжалланган (ёки сотиш учун мўлжалланган ҳисобдан чиқариладиган гуруҳ таркибидаги) актив сифатида таснифланган сана; ёки
- уни актив сифатида тан олиш бекор қилинган сана (5.1.5 бобга қаранг).

Номоддий активнинг амортизацияси активдан ортиқ фойдаланилмаса ҳам тўхтатилмайди, бундан актив тўлиқ амортизацияланган ёки 5-сон МҲХСга мувофиқ актив сотиш учун мўлжалланган (ёки ёки сотиш учун мўлжалланган ҳисобдан чиқариладиган гуруҳ) сифатида таснифланган ҳолатлар мустасно. Ноаниқ фойдали хизмат муддати эга номоддий активлар амортизацияланмайди.

Фойдали хизмат муддати: Аниқ ёки ноаниқ

Фойдали хизмат муддати – бу:

- активнинг ташкилот томонидан фойдаланишда давом этиши кутилаётган давр; ёки

- ташкилот томонидан ушбу активдан фойдаланишдан олиниши кутилаётган **маҳсулот ёки шунга ўхшаш бирликлар сони**.

Фойдали хизмат муддати VS Иқтисодий хизмат муддати

Иқтисодий хизмат муддати активнинг ундан умумий ҳолда фойдаланиши мумкин бўлган жамаи даврни кўрсатади. Фойдали хизмат муддати эса ташкилот учун аниқланади. Яъни ташкилот раҳбарияти ушбу активдан қанча давр мобайнида фойдаланмоқчи деган саволга жавоб беради. Масалан, 10 йил иқтисодий хизмат муддатига эга бўлган номоддий активни ташкилот 7 йил фойдаланишни режалаштираётган бўлса, ушбу ташкилот учун бу активнинг фойдали хизмат муддати 7 йил ҳисобланади ва тугатиш қийматини ҳам шунга қараб инobatга олиши лозим.

Раҳбарият номоддий активнинг фойдали хизмат муддати **аниқ ёки ноаниқ** эканини баҳолайди. Агар барча ўринли омилларни таҳлил қилиш асосида активдан ташкилот олиши мумкин бўлган соф пул оқимларининг даврига нисбатан чекланиш мавжуд бўлмаса, номоддий активлар **ноаниқ фойдали хизмат муддатига** эга ҳисобланади.

Номоддий активнинг **фойдали хизмат муддатини аниқлашда** кўпгина омиллар ҳисобга олинади, шу жумладан қуйидагилар:

- ташкилот томонидан активнинг **кутилаётган фойдаланилиши** ва ушбу активнинг бошқа бошқарув жамоаси томонидан самарали бошқарилиши мумкинлиги;
- ушбу активга нисбатан тадбиқ этиладиган маҳсулотнинг одатий фойдаланиш даври ва ҳудди шу тарзда фойдаланиладаган ўхшаш активнинг фойдали хизмат муддатини ҳисоблашга доир **оммавий маълумотлар**;
- **техник, технологик, тижорат** ва бошқа турлардаги эскириш;
- ушбу активдан фойдаланиладиган соҳанинг барқарорлиги ва активдан фойдаланиш натижасида ишлаб чиқариладиган **маҳсулот ёки хизматларга бозор талабининг ўзгаришлари**;
- рақобатчилар ёки потенциал рақобатчиларнинг кутилаётган хатти-ҳаракатлари;
- активни **сақлаб туриш ва унга хизмат кўрсатиш** сарфлари даражаси ва бундай даражадаги сарфларни таъминлашга ташкилотнинг қобилияти ва тайёрлиги;
- ушбу актив бўйича **назорат даври** ва шу активдан фойдаланиш учун юридик ёки шунга ўхшаш чекловлар, масалан тегишли ижара шартномасининг амал қилиш муддатини тугаши; ва
- тегишли активнинг фойдали хизмат муддати ташкилотдаги **бошқа активнинг фойдали хизмат муддатига боғлиқлиги**.

Номоддий активнинг фойдали хизмат муддатига **ҳам иқтисодий ҳам ҳуқуқий омиллар** таъсир кўрсатиши мумкин. Иқтисодий омиллар ташкилот томонидан келгуси иқтисодий наф олинadиган даврни аниқлаштиради. Ҳуқуқий омиллар ташкилот томонидан ушбу нафларни назорат қилиши мумкин бўлган даврни чеклаши мумкин. Фойдали хизмат муддати **ушбу омиллар натижасида аниқланадиган даврларнинг қисқароғи** билан белгиланади

Яратилган асар учун фойдали хизмат муддатни аниқлаш

А ташкилот томонидан яратилган асар бўйича ҳуқуқий жихатдан ҳимояланиши даври 50 йил. Лекин ушбу асарнинг иқтисодий ҳизмат муддати 30 йил. **Ташкилот ушбу асарни фойдали ҳизмат муддатни аниқлашда ушбу активга оид қайси омилларни ҳисобга олиши лозим?**

Фойдали ҳизмат муддати бу ташкилот учун активдан иқтисодий наф келиши кутилаётган давр. Иқтисодий ҳизмат муддати активнинг иқтисодий наф келтириши мумкин бўлган максимал даврни белгилайди. Агар актив бўйича 30 йилдан ортиқ давр иқтисодий наф келиши мумкин бўлмаса, фойдаланиш ҳизмат муддатининг максимал даври 30 йил ҳисобланади. Шунинг учун бу ҳолатда активнинг ҳуқуқий ҳимояланганлик даврини ҳисобга олинмайди.

Технология соҳасида содир бўлган тез ўзгаришлар компьютер дастурий таъминоти ва бошқа номоддий активларни технологик эскиришига таъсир қилади. Шу сабабдан, кўпинча уларнинг фойдали ҳизмат муддати қисқа бўлади.

Қуйидаги омиллар мавжудлиги ташкилот томонидан **аҳамиятсиз сарфлар евазига шартномавий ёки бошқа юридик ҳуқуқларни муддатини узайтириш** мумкинлигини кўрсатади:

- шартномавий ёки бошқа юридик ҳуқуқлар муддатини узайтириш бўйича (имкони бўлса, олдинги тажрибага асосланган ҳолда) **далил** мавжуд бўлиши;
- муддатни узайтириш учун талаб этиладиган **барча шартлар бажарилиши** тўғрисида далил мавжуд бўлиши; ва
- муддатни узайтириш учун ташкилот томонидан қилинган сарфлар ташкилотнинг бундай муддатни узайтиришдан олиши **кутилаётган келгуси иқтисодий нафга нисбатан солиштирганда аҳамиятсиз** бўлиши.

“Ноаниқ” атамаси “Чексиз” дегани эмас.

Номоддий активнинг фойдали ҳизмат муддати ўзида, уни ҳисоблаш пайтида активнинг баҳоланган ишчи ҳолатида сақланиши учун талаб қилинадиган, келгусида активни сақлаб туриш ва унга ҳизмат кўрсатиш сарфлари даражасини ва бундай сарфларни таъминлашга ташкилотнинг қобилияти ва тайёрлигини намоён қилади. Номоддий активнинг фойдали ҳизмат муддатининг ноаниқлиги тўғрисидаги хулоса активни ишчи ҳолатда сақлаш учун талаб этиладиган сарфлардан ортиқ режалаштирилган келгуси сарфларга боғлиқ бўлмаслиги лозим.

Фойдали ҳизмат муддатини қайта кўриб чиқиш

Аниқ фойдали ҳизмат муддатига эга номоддий активларнинг фойдали ҳизмат муддати камида ҳар молиявий йилнинг якунида қайта кўриб чиқилиши лозим. Фойдали ҳизмат муддатидаги ўзгаришлар 8-сон БҲХСга мувофиқ, ҳисоб баҳоларидаги ўзгаришлар сифатида тан олинади. Ҳисоб баҳоларидаги ўзгаришлар перспектив тарзда қўлланди.

Ноаниқ фойдали ҳизмат муддатига эга номоддий активлар камида **ҳар молиявий йилнинг якунида** қайта кўриб чиқилиши лозим. Бу орқали ҳодисалар ва ҳолатлар ушбу активларнинг фойдали ҳизмат муддатини **ноаниқ деб баҳолашни тасдиқлашда** давом этадими ёки йўқлиги аниқланади. 36-сон БҲХСга мувофиқ номоддий активнинг фойдали ҳизмат муддатининг

ноаниқликдан аниқликка ўзгариши ушбу активнинг қадрсизланиши аломати ҳисобланади.

Тугатиш қиймати

Номоддий активнинг тугатиш қиймати – актив фойдали хизмат муддати охирида қутиладиган ёшда ва ҳолатда бўлишини назарда тутиладиган бўлса, активнинг ҳисобдан чиқаришда тахминий ҳисобдан чиқариш сарфларини чегиргандан сўнг ташкилот томонидан жорий пайтда олиниши мумкин бўлган ҳисобланган суммадир.

Аниқ фойдали хизмат муддатига эга номоддий активнинг тугатиш қиймати **нолга тенг деб тахмин қилинади, бундан қуйидагилар мустасно:**

- активни фойдали хизмат муддати охирида учинчи шахслар томонидан сотиб олиниши бўйича шартномавий мажбурият мавжудлиги; ёки
- мазкур актив учун фаол бозор мавжудлиги; ва:
- тугатиш қийматини **ушбу бозор маълумотлари асосида аниқлаш** мумкинлиги;
- мазкур активнинг фойдали хизмат муддати охирида **ушбу бозорнинг юқори эҳтимоллик билан мавжуд бўлиши.**

Тугатиш қийматининг нолдан катта бўлиши ташкилот номоддий активнинг **бугун иқтисодий хизмат муддати давомида эмас**, ундан камроқ даврда фойдаланишини англатади.

Тугатиш қиймати камида хир молиявий йилнинг якунида қайта кўриб чиқилади. Активнинг тугатиш қийматидаги ўзгариш 8-сон БҲХС “*Ҳисоб сийёсат, ҳисоб баҳоларидаги ўзгаришлар ва ҳатолар*”га мувофиқ ҳисоб баҳосидаги ўзгариш тарзида ҳисобга олинади.

Биласизми...

Номоддий активнинг тугатиш қиймати унинг баланс қийматига тенг ёки ундан ошадиган суммагача кўпайиши мумкин. Бундай ҳолатда мазкур активга ҳисобланадиган амортизация тугатиш қиймати активнинг баланс қийматидан кам бўлмаса ва бўлмагунча нолга тенг бўлади.

Амортизация усуллари

Амортизацияланадиган қийматни унинг фойдали хизмат муддати давомида тизимли асосда тақсимлаш учун турли амортизация усулларидан фойдаланиш мумкин. Ушбу усулларга **тўғри чизиқли усул, қолдиқни камайтириш усули ва ишлаб чиқариш** усули киради (Ушбу усуллар “Асосий воситалар” мавзусида батафсил кўриб чиқилган).

Агар номоддий активда мужассамланган келгуси иқтисодий нафни истеъмол қилиш характерида ўзгаришлар юз берган бўлса, **амортизация усули ўзгартирилади.** Бундай ўзгаришлар 8-сон БҲХСга мувофиқ **ҳисоб баҳоларидаги ўзгаришлар** тарзида ҳисобга олиниши лозим.

Амортизация одатда **фойда ёки зарарлар** таркибида тан олинади. Лекин, айрим ҳолатларда ҳисобланган амортизация суммаси захираларнинг ёки асосий воситаларнинг баланс қийматига киритилади.

Номоддий актив қадрсизланиши

Номоддий активни **қадрсизланиш тестидан ўтказиш** учун 36-сон БҲХС қўлланади. Ушбу стандарт ташкилот ўз активларининг баланс қийматини қачон ва қандай тартибда таҳлил қилиши, активни қоплаш қийматини қандай қилиб аниқлаши ва қадрсизланишдан зарарларни қачон тан олиши ёки тиклашини тушинтириб беради.

Номоддий активдан фойдаланилган ҳолда ишлаб чиқарилган маҳсулотнинг сотиш **нарҳини келгусидаги пасайиш эҳтимоли** активнинг технологик ёки тижорат нуқтаи назаридан эскиришига ишора қилиши мумкин. Бу ўз навбатида ушбу активда мужассамлашган келгуси **иқтисодий нафнинг пасайишидан далолат** бериши мумкин.

Ноаниқ фойдали хизмат муддатига эга номоддий активни қадрсизланиш тестидан ўтказиши **ҳар йили** амалга оширилади.

36-сон БҲХСга мувофиқ номоддий активнинг фойдали хизмат муддатининг **ноаниқликдан аниқликка ўзгариши** ушбу активнинг қадрсизланиши аломати ҳисобланади. Натижада, ташкилот мазкур активни 36-сон БҲХСга мувофиқ аниқланадиган **қоплаш қиймати билан баланс қийматини** таққослаган ҳолда, активни **қадрсизланиш тестидан ўтказиши** ва унинг баланс қийматининг қоплаш қийматидан ошган қисмини **қадрсизланишдан зарар сифатида тан олинади**

3.3.5 Номоддий активларни тан олишни бекор қилиш

Номоддий активни **тан олиш куйидаги ҳолларда бекор қилинади:**

- актив **ҳисобдан чиқарилганда**; ёки
- ундан фойдаланишдан ёки ҳисобдан чиқарилишидан ҳеч қандай келгуси **иқтисодий наф** кутилмаганда.

Номоддий активни тан олишни бекор қилишдан келиб чиқадиган **фойда ёки зарар** ҳисобдан чиқаришдан **соф пул маблағлари тушиши**ва ушбу активнинг **баланс қиймати ўртасидаги** фарқ сифатида аниқланади.

Номоддий активни тан олинишни бекор қилиш натижасида, фойда ва зарар таркибида ҳисобга олинадиган **товон суммаси** 15-сон МҲХСнинг 47-72 бандларидаги операция нархларини аниқлаш бўйича талабларга мувофиқ аниқланади. Фойда ва зарарлар таркибида **тан олинган товон суммасининг кейинги ўзгаришлари** 15-сон МҲХСдаги операция нархларининг ўзгариши бўйича талабларга мувофиқ ҳисобга олинади.

Номоддий актив тан олиниши бекор қилингандан сўнг келиб чиқадиган натижа **фойда ёки зарар таркибида** тан олинади. Бундан 16-сон МҲХСга мувофиқ **қайта ижарага олиш шарти билан сотишга** нисбатан ўрнатилган бошқа талаблар мустасно.

Эътибор беринг...

Номоддий актив ҳисобдан чиқарилиши натижасида келиб чиқадиган **фойда тушум тарзида акс эттирилмайди**. Уларни **бошқа даромадлар таркибида** акс эттириш ўринли ҳисобланади.

Номоддий активларнинг ҳисобдан чиқарилиши бир неча йўллар билан (масалан, сотиш, молиявий ижара ёки ҳадя шартномасини тузиш натижасида) амалга оширилиши мумкин. Номоддий активни ҳисобдан чиқариш санаси бўлиб қабул қилувчи 15-сон МҲХС “*Ҳаридорлар билан шартномалар бўйича тушум*”га мувофиқ бажариш жавобгарлигини амалга ошириш пайтини аниқлашга қўйиладиган талабларга мувофиқ, ушбу актив бўйича назоратни олган сана ҳисобланади.

Номоддий активларни мақсадли ҳисобдан чиқарилиши Сотиш учун мўлжалланган номоддий активлар 5-сон МҲХС “*Сотиш учун мўлжалланган узоқ муддатли активлар ва тугатилган фаолият*”га ҳисобга олинади.

3.3.6 Маълумотларни ёритиб бериш

Ташкилот ўзида яратилган номоддий активлар ва бошқа номоддий активларни фарқлаган ҳолда номоддий активларнинг ҳар бир синфи учун маълумотларни ёритиб бериши лозим.

Ушбу маълумотлар тегишли активнинг **фойдали хизмат муддатлари ноаниқ ёки аниқлиги**, агар аниқ бўлса, **фойдали хизмат муддатлари** ёки қўлланадиган амортизация нормаларини ёритиб бериши лозим.

Шунингдек, номоддий активлар учун қўлланадиган амортизация усуллари, **давр боши ва давр охиридаги** ялпи баланс қиймати ва жамғарилган амортизация (қадрсизланишдан жамғарилган зарарлар билан умумлашган ҳолда) ёритиб берилади.

8-сон БҲХС ташкилотдан жорий даврга муҳим таъсир кўрсатадиган ёки кейинги даврларда муҳим таъсир кўрсатиши кутилаётган **ҳисоб баҳосидаги ўзгаришнинг хусусияти ва ҳажми тўғрисидаги** маълумотларни ёритиб берилишини талаб этади. Бундай маълумотларни ёритиб бериш қуйидаги ўзгаришлар билан боғлиқ бўлиши мумкин:

- номоддий активнинг фойдали хизмат муддатининг баҳоланиши;
- амортизация усуллари; ёки
- тугатиш қийматлари

Бундан ташқари, 38-сон стандартнинг 122-128 бандларига мувофиқ, ташкилот **ноаниқ фойдали хизмат муддатига** эга номоддий активларга оид ёритиб бериладиган маълумотлар, **қайтабаҳолаш модели** орқали баҳоланадиган номоддий активларга оид маълумотлар ва капиталлаштирилган **қарзлар бўйича сарфлар** тўғрисидаги маълумотлар рўйхати берилган.

Қўшимча тарзда, ҳалигача фойдаланишда бўлган **тўлиқ амортизацияланган номоддий активларнинг тавсифи ёритиб берилиши** маъқулланади, лекин талаб этилмайди.

3.4 Активларнинг қадрсизланиши

Ушбу бобда молиявий бўлмаган активларни қадрсизланишини, яъни активларнинг баланс қиймати уларнинг қопланадиган қийматидан ортиқ бўлган ҳолда қай тартиб ҳисобга олиниши кўриб чиқилади. Бу масалалар 36-сон БҲХС “Активларнинг қадрсизланиши” билан тартибга солинади.

Агар активнинг баланс қиймати унинг қопланадиган қийматидан ортиқ бўлса, у **қадрсизланган** деб ҳисобланади. Қопланадиган қиймат бу активнинг ҳисобдан чиқариш сарфлари чегирилган ҳаққоний қиймати ва фойдаланиш қийматидан каттасидир. Қадрсизланиш юзага келганда, **ташкilot қадрсизланишдан зарарни** тан олиши лозим. Шунингдек, қадрсизланишдан зарар тикланиши ҳам мумкин.

Ҳисобдан чиқариш сарфлари чегирилган ҳаққоний қийматни аниқлаш 13-сон МҲХС асосида тартибга солинади.

36-сон БҲХС **қуйидагилардан ташқари** барча активларнинг қадрсизланишини ҳисобга олишда қўлланиши лозим:

- **захиралар** (2-сон БҲХС “Захиралар” га қаранг);
- шартнома бўйича активлар ва **шартнома тузиш сарфлари** ёки уни **бажариш сарфларидан** келиб чиқадиган активлар (15-сон МҲХС “Харидорлар билан шартномалар бўйича тушум”га қаранг);
- кечиктирилган **солиқ активлари** (12-сон БҲХС “Фойда солиқлари”га қаранг);
- **ходимлар даромадларидан** келиб чиқадиган активлар (19-сон БҲХС “Ходимларнинг даромадлари”га қаранг);
- **молиявий активлар** (9-сон МҲХС “Молиявий инструментлар”га қаранг);
- ҳаққоний қийматда баҳоланадиган **инвестиция кўчмас мулки** (40-сон БҲХС “Инвестиция кўчмас мулки”га қаранг);
- сотиш сарфлари чегирилган ҳаққоний қийматда баҳоланадиган қишлоқ хўжалиги фаолиятига тегишли **биологик активлар** (41-сон БҲХС “Қишлоқ хўжалиги”га қаранг);
- суғурталовчининг шартномавий ҳуқуқларидан келиб чиқадиган кечиктирилган **аквизиция сарфлари ва номоддий активлар** (4-сон МҲХС “Суғурта шартномалари”га қаранг);
- **сотиш учун мўлжалланган** актив сифатида таснифланган узоқ муддатли активлар (ёки ҳисобдан чиқариладиган гуруҳлар) (5-сон МҲХС “Сотиш учун мўлжалланган узоқ муддатли активлар ва тугатилган фаолият”га қаранг).

36-сон БҲХС шуъба ташкilotларга, таъсир остидаги ташкilotларга ва қўшма корхоналарга нисбатан қўлланади.

16-сон БҲХС “Асосий воситалар” ва 38-сон БҲХС “Номоддий активлар”даги қайта баҳолаш модели орқали қайта баҳоланган қийматда ҳисобга олинадиган активлар ҳам 36-сон БҲХС орқали қадрсизланиши кўриб чиқилади. Активнинг ушбу моделдаги ҳаққоний қиймати ва унинг ҳисобдан чиқариш сарфлари чегирилган ҳаққоний қиймати ўртасидаги **ягона фарқ** активнинг ҳисобдан

чиқаришга оид бевосита кўшимча сарфлардир. Шунинг учун бундай активларда, агар ҳисобдан чиқариш сарфлари чегирилган ҳаққоний қиймати фойдаланиш қийматидан катта бўлса, **ҳисобдан чиқариш сарфлари қадрсизланишга сабаб бўлиши мумкин.**

Қадрсизланиш бўйича асосий тамойиллар

Актив ўзининг қопланадиган қийматидан ортиқ қийматда молиявий ҳолат тўғрисидаги ҳисоботда акс эттирилмаслиги лозим. Агар активнинг қопланадиган қиймати унинг баланс қийматидан кичик бўлса, активнинг баланс қиймати қопланадиган қийматгача камайтиради. Ушбу камайтириш қадрсизланишдан зарар ҳисобланади ва ташкилотнинг фойдаси ёки зарарига киритилади.

Ушбу жараён, яъни активнинг баланс қиймати ва қопланадиган қийматини таққослаш орқали қадрсизланиш мавжудлиги ёки йўқлигини аниқлаш **қадрсизланиш тести** ҳисобланади.

Асосий тушунчалар

Баланс қиймати - бу жамғарилган эскириш (амортизация) ва қадрсизланишдан жамғарилган зарарлар чегириб ташлангандан сўнг активнинг тан олинадиган суммасидир.

Қопланадиган қиймат - актив ёки пул маблағларини ҳосил қилувчи бирликнинг ҳисобдан чиқариш сарфлари чегирилган ҳаққоний қиймати бўлиб, фойдаланиш қийматидан каттадир.

3.4.1 Қадрсизланиш аломатлари

36-сон БҲХС қўллаш доирасида бўлган активлар бўйича **қадрсизланиш аломатлари** бўлса, улар қадрсизланиш тестидан ўтказилади.

Қадрсизланиш аломатлари мавжуд ёки йўқлигидан қатъий назар, гудвил, ноаниқ фойдали хизмат муддатига эга номоддий активлар ва фойдаланиш учун тайёр ҳолга келтирилмаган номоддий активлар ҳар йили қадрсизланиш тестидан ўтказилади.

Актив қадрсизланган бўлиши мумкинлигининг бирор аломати мавжудлигини баҳолашда, ташкилот **камида қуйидаги аломатларни** кўриб чиқиши лозим:

Маълумотларнинг ташқи манбалари

- активнинг қиймати вақт ўтиши ёки одатдаги фойдаланиш натижасида кутилиши мумкин бўлган камайишига нисбатан давр мобайнида **аҳамиятли даражада камайганлиги** бўйича кузатиладиган аломатларнинг мавжудлиги;
- ташкилот фаолият юритадиган **технологик, бозор, ҳуқуқий ёки иқтисодий муҳитда** ёки актив йўналтирилган бозорда давр мобайнида юз берган ёки яқин келажақда юз берадиган, **ташкилотга салбий таъсир кўрсатадиган** аҳамиятли ўзгаришлар;
- бозор фоиз ставкалари ёки инвестиция даромадлилиги бўйича бошқа бозор ставкалари давр мобайнида ўсган ва ушбу ўсиш активнинг фойдаланиш қийматини ҳисоблашда қўлланадиган дисконтлаш

ставкасига таъсир кўрсатиши ҳамда **активнинг қопланадиган қийматини муҳим даражада камайтириши эҳтимоли** мавжудлиги;

- ташкилот соф активларининг баланс қиймати унинг **бозор капиталлашувидан** ортиқ бўлиши;

Маълумотларнинг ички манбалари

- активнинг **маънавий эскирганлиги ёки жисмоний шикастланганлигига** оид далил мавжудлиги;
- активдан фойдаланишда ёки ундан қутилаётган фойдаланиш даражаси ва усулида давр мобайнида юз берган ёки яқин келажакда юз берадиган **ташкилотга салбий таъсир кўрсатадиган** аҳамиятли ўзгаришлар.
- **ички ҳисоботда** активнинг иқтисодий самарадорлиги қутилганидан салбий бўлганлигини ёки бўлишини кўрсатадиган далилнинг мавжудлиги.

Ушбу рўйхат мазкур аломатларнинг ўзи билан **чекланмайди**. Ташкилот актив қадрсизланган бўлиши мумкинлигининг **бошқа аломатларини** аниқлаши мумкин.

Масала-Технологик ўзгаришлар

А ташкилот телекоммуникация хизматларини кўрсатади. Унинг ускуналари 3G тезлигидаги интернет хизматларини кўрсатишга мўлжалланган. Ташкилотнинг маҳаллий рақобатчилари 4G ўрнатгани маълум бўлди. Мазкур ҳолатда 3G ускуналари бўйича қадрсизланиш аломати мавжуд бўлиши мумкин.

Актив қадрсизланган бўлиш мумкинлигини кўрсатадиган **ички ҳисоботдаги далиллар** қуйидаги аломатларнинг мавжудлигини ўз ичига олади:

- ҳақиқий соф пул оқимларининг ёки **операцион фойда ёки зарарнинг** режалаштирилган бюджет кўрсаткичларига нисбатан аҳамиятли даражада **салбий бўлиши**;
- соф пул оқимларининг ёки **операцион фойданинг** аҳамиятли даражада **камайиши қутилиши**;
- активни харид қилиш ёки ундан фойдаланиш ёки уни сақлаш учун кейинчалик зарур бўладиган пул маблағларининг **дастлаб режалаштирилган бюджет маблағларидан** аҳамиятли даражада қўп бўлиши.

Активни қопланадиган қийматининг баҳоланиши зарурлигини аниқлашда **муҳимлик** концепцияси қўлланади. Масалан, агар олдинги ҳисоб-китоблар активнинг қопланадиган қиймати унинг баланс қийматидан аҳамиятли даражада ортиқлигини кўрсатса, ташкилот, агар ушбу фарқни ҳисобга олмасликка олиб келадиган ҳодиса содир бўлмаган бўлса, активнинг қопланадиган қийматини қайта ҳисоблашнинг зарурати бўлмайди. Шу каби, олдинги таҳлил активнинг қопланадиган қиймати юқоридаги аломатларига нисбатан таъсирчан эмаслигини кўрсатиши мумкин.

Агар актив қадрсизланган бўлиши мумкинлигининг аломати мавжуд бўлса, бу актив бўйича қолган **фойдали хизмат муддатини, эскириш (амортизация)**

ҳисоблаш усулини ёки тугатиш қийматини қайта кўриб чиқиш бошқа муайян МҲХСга мувофиқ талаб этилиши мумкин.

Масала. Қадрсизланиш аломатининг ҳисобот давридан кейин юзага келиши

Баъзи ҳолатларда активларнинг қадрсизланиши аломатлари ҳисобот давридан кейин маълум бўлиши мумкин. Бунда ушбу маълумот олинishi 10-сон БҲХСга кўра ҳисобот давридан кейин содир бўлган ёки йўқлиги, шунингдек ушбу ҳодиса тузатишни талаб этиши ёки талаб этмаслиги бўйича ҳолатлар ва далиллар ўрганиб чиқилиши лозим. Масалан, ташкилотнинг асосий харидорларидан бири ўз фаолиятини тўхтатиш тўғрисидаги қарорини ҳисобот давридан кейин эълон қилса, ушбу ҳодиса тузатиш талаб этмайдиган ҳодиса ҳисобланади. Чунки ушбу хабар ҳисобот санасида мавжуд бўлмаган.

3.4.2 Гудвил ва баъзи номоддий активларнинг қадрсизланиши

Ташкилот ҳар йили гудвил, ноаниқ фойдали хизмат муддатига эга номоддий активнинг ёки фойдаланишга тайёр бўлмаган номоддий активнинг баланс қийматини унинг қопланадиган қиймати билан таққослаш орқали қадрсизланиш тестидан ўтказиши лозим.

Масала. Нима учун фойдаланиш учун тайёр бўлмаган НА тестдан ўтказилади?

Номоддий активнинг ўз баланс қийматини қоплаш учун етарли келгуси иқтисодий наф келтириш қобилияти, унинг фойдаланиш учун тайёр бўлмаган ҳолатида **ноаниқ** бўлади. Чунки бу даврда номоддий актив **амортизация қилинмайди**. Шу сабабли, 36-сон БҲХС ташкилотдан фойдаланишга тайёр бўлмаган номоддий активнинг баланс қийматини **йилига камида бир марта** қадрсизланиш тестидан ўтказишни талаб этади.

Қадрсизланиш тестидан ўтказиш йиллик давр мобайнида ҳар йили **бир пайтда амалга ошириш шартли билан** ҳар қандай вақтда амалга оширилиши мумкин. Турли номоддий активлар **турли пайтларда** қадрсизланиш тестидан ўтказилиши мумкин.

3.4.3 Пул маблағлари ҳосил қилувчи бирликлар

Актив қадрсизланган бўлиши мумкинлигининг аломати ва қопланадиган қиймат алоҳида актив учун баҳоланади. **Агар алоҳида активнинг қопланадиган қийматини баҳолашнинг имкони бўлмаса**, ташкилот актив тегишли бўлган **пул маблағларини ҳосил қилувчи бирликнинг** қопланадиган қийматини аниқлаши лозим.

Пул маблағларини ҳосил қилувчи бирлик (ПҲБ)

Пул маблағларини ҳосил қилувчи бирлик - бу бошқа активлар ёки активлар гуруҳларидан келиб тушадиган пул маблағлари киримларидан аҳамиятли даражада мустақил тарзда пул маблағлари киримларини ҳосил қилувчи энг кичик идентификацияланадиган активлар гуруҳидир.

Агар актив бошқа активлардан келадиган пул маблағлари киримларидан **аҳамиятли даражада мустақил тарзда** пул маблағлари киримларини юзага келтирмаса, унинг қопланадиган қийматни алоҳида аниқлашнинг имкони бўлмаслиги мумкин. Бундай ҳолатда активнинг қадрсизланиши **ПҲБга нисбатан** аниқланади.

Масала. Мустақил пул маблағларини ҳосил қилмайдиган актив

А ташкилот ишлаб чиқариш ва оғбор ўртасида ички юк ташишни амалга оширадиган мини транспорт воситаларига эга. Ушбу активларнинг бозорда иккинчи қўлга сотилиши жуда камдан кам ҳолат. Уларнинг қопланадиган қиймати фойдаланиш қиймати асосида аниқланиши равшан. Лекин ушбу транспорт воситалари қиймати ишлаб чиқариш натижаси бўлган маҳсулотлардан келадиган пул оқимлари билан қопланади. Шунинг учун, активнинг ўзи учун қопланадиган қийматини аниқлаш имкони йўқ. Бунда қопланадиган қиймат ПХБга нисбатан аниқланади.

Қуйидаги схемада қадрсизланиш тести бўйича қарорлар кетма-кетлиги берилган:

ПХБни аниқлаш

ПХБни аниқлаш қадрсизланиш тестини ўтказиш учун дастлабки муҳим қадам ҳисобланади. Активнинг пул маблағларини ҳосил қилувчи бирлигини аниқлаш мулоҳаза юритишни талаб этади.

Масала

Автобус компанияси тегишли маҳаллий ҳокимият билан тузилган шартнома асосида бешта алоҳида йўналишнинг ҳар бири бўйича минимал хизмат кўрсатишни талаб этадиган хизматларни кўрсатади. Ҳар бир йўналишга ажратилган активлар ва ҳар бир йўналиш бўйича пул оқимлари алоҳида аниқланиши мумкин. Йўналишлардан бири аҳамиятли даражада зарар билан фаолият кўрсатади.

Ташкилот бирор автобус йўналишини қисқартириш имконига эга бўлмаганлиги сабабли, бошқа активлардан ёки активлар гуруҳларидан келадиган пул маблағлари киримларидан аҳамиятли даражада мустақил бўлган ҳолда, аниқланадиган пул маблағлари киримларининг энг қуйи даражаси бўлиб, яхлит бешта йўналиш томонидан юзага келадиган пул маблағлари киримлари ҳисобланади. Ҳар бир йўналиш учун пул маблағларини ҳосил қилувчи birlik бу яхлит автобус компанияси ҳисобланади.

Пул маблағлари киримлари ташкилотга нисбатан **ташқи томонлардан** олинадиган пул маблағлари киримларини билдиради. Пул оқимларининг мустақиллигини аниқлашда, ташкилот турли омилларни, жумладан раҳбарият ташкилотнинг операцияларини (масалан, маҳсулот турлари, бизнеслар, алоҳида жойлашувлари, туманлар ёки ҳудудлар бўйича) қандай назорат қилишини ёки раҳбарият ташкилот активларидан фойдаланишда давом этиши ёки уларни ҳисобдан чиқариши ва операциялари тўғрисида қарорлар қабул қилиш тартибини кўриб чиқади.

Масала. Телеком компания

АБС ташкилот мижозларига овозли ва смс хабарлар хизматини кўрсатади. Ушбу хизматлар ягона технологик жараён ҳисобланган ускуналар жамланмаси орқали кўрсатилади. Шу сабабдан ушбу хизматларни алоҳида

ПХБ сифатида ажратиб бўлмайди. Натижада, ушбу икки хил хизмат ягона ПХБни ташкил қилади.

Агар актив ёки активлар гуруҳи томонидан ишлаб чиқарилган **маҳсулот учун фаол бозор мавжуд бўлса**, ҳатто агар маҳсулот ёки унинг бир қисми ички эҳтиёж учун фойдаланилса ҳам, ушбу актив ёки активлар гуруҳи ПХБ сифатида аниқланади.

Фаол бозор бу...

Фаол бозор бу актив ёки мажбурият бўйича операциялар нархлаш маълумотларини узлуксиз таъминлаш учун етарли даврийлик ва ҳажмда содир бўладиган бозор.

13-сон МҲХС А-Илова

Масала. Нефтегаз компанияси

БВГ ташкилот газ қазиб чиқариш, қайта ишлаш, етказиб бериш ва аҳолига тақсимлаш фаолияти билан шуғулланади. Бундай ўзаро боғланган ишлаб чиқариш занжирига эга ташкилотда ПХБларни аниқлашда, ҳар бир оралиқ фаолият натижаси бўйича фаол бозор мавжудлиги ҳисобга олинади. Агар шундай бозор мавжуд бўлса, ҳар бир йўналиш алоҳида ПХБ бўлиши мумкин. Бунда ташкилот ПХБнинг фойдаланиш қийматини аниқлашда ушбу фаол бозор нархларидан фойдаланиши мумкин бўлади.

ПХБлар бир хил актив ёки активлар турлари учун, агар улардаги ўзгариш асосланган бўлмаса, даврлар аро **изчил тарзда** аниқланиши лозим.

Активлар ва мажбуриятларни ПХБларга тақсимлаш

ПХБнинг баланс қиймати унинг қопланадиган қийматини аниқлаш усулига мувофиқ бўлган асосда аниқланиши лозим.

Муайян ПХБнинг баланс қиймати унга тегишли активлар ва мажбуриятларни олиб бориш орқали аниқланади. ПХБнинг **баланс қиймати қуйидагиларни ўз ичига олади:**

1. ПХБга тегишли бўлган **бевосита активлар**;
2. Муайян асосда тақсимланиши лозим бўлган **билвосита активлар**:
 - Корпоратив активлар
 - Капиталлаштирилган гудвил.

Мажбуриятлар ПХБ баланс қийматидан чиқариб ташланади.

Корпоратив актив нима?

Корпоратив активлар - бу пул маблағларини ҳосил қилувчи қўриб чиқиладиган бирликдан ҳам, пул маблағларини ҳосил қилувчи бошқа бирликлардан ҳам келгуси пул оқимлари олинишига хизмат қилувчи **гудвилдан ташқари активлардир**. Корпоратив активлар ташкилотнинг **бош офиси** ёки **бўлинмасининг биноси**, электрон маълумотларни **қайта ишлаш ускуналари** ёки **тадқиқот марказини** ўз ичига оладиган гуруҳ ёки бўлинма активларидан иборат бўлади.

Айланма капитал

Амалий сабабларга кўра, айрим ҳолатларда ПХБнинг қопланадиган қиймати унинг бир қисми бўлмаган **активларни (масалан, дебиторлик қарзлари ёки бошқа молиявий активлар)** ёки тан олинган мажбуриятларни (масалан,

кредиторлик қарзлари, нафақалар ва бошқа баҳоланган мажбуриятлар) инобатга олингандан сўнг аниқланади. Бундай ҳолатларда, пул маблағларини ҳосил қилувчи бирликнинг баланс қиймати ушбу активларнинг баланс қийматига оширилади ва ушбу мажбуриятларнинг баланс қийматига камайтирилади.

3.4.4 Қопланадиган қийматни аниқлаш

Қопланадиган қиймат - актив ёки пул маблағларини ҳосил қилувчи бирликнинг ҳисобдан чиқариш сарфлари чегирилган ҳаққоний қиймати ва фойдаланиш қийматидан каттаси ҳисобланади. Бошқача айтганда, қопланадиган қиймат активни сотиш ёки фойдаланиш орқали олиниши мумкин бўлган пул маблағларидан каттасини англатади.

Нима учун икки қийматдан каттаси, кичиги эмас?

Ҳақиқатда, 36-сон БҲХСда қопланадиган қиймат дейилганда ҳисобдан чиқариш сарфлари чегирилган ҳаққоний қиймати ва фойдаланиш қийматидан каттаси тушунилиши белгиланган. Агар ушбу қийматлардан кичиги деган таъриф берилганда, кадрсизланиш бўйича зарарлар камроқ тан олинган бўларди. Натижада активлар ўзи қоплаши мумкин бўлган қийматдан кўпроқ қийматни ифодалашига йўл қўйилган бўларди. Молиявий ҳисоботнинг асосий тамойилларидан бири бу эҳтиёткорлик. Ушбу тамойил активларни ошириб кўрсатмасликни назарда тутди.

Олтин қоида!

Ҳар доим ҳам активнинг ҳисобдан чиқариш сарфлари чегирилган ҳаққоний қийматини ва унинг фойдаланиш қийматини бир вақтда аниқлаш талаб этилмайди. Агар ушбу қийматларнинг бири активнинг баланс қийматидан ортиқ бўлса, актив кадрсизланмаган ҳисобланади ва иккинчи қийматни баҳолаш зарур бўлмайди.

Агар қопланадиган қийматни аниқлаш учун ҳисобдан чиқариш сарфлари чегирилган ҳаққоний қийматни аниқлашнинг имкони бўлмаса, **активнинг қопланадиган қиймати сифатида унинг фойдаланиш қийматини қўллаш мумкин.**

Ҳисобдан чиқариш сарфлари чегирилган ҳаққоний қиймат

Ҳаққоний қиймат - бу баҳолаш санасида бозор иштирокчилари ўртасидаги одатдаги операцияда активни сотишдан олиниши ёки мажбуриятни ўтказиш учун тўланиши мумкин бўлган нарх ҳисобланади.

Ҳаққоний қиймат фойдаланиш қийматидан **фарқ** қилади. Ҳаққоний қиймат активни нархлашда **бозор иштирокчилари** қўллаши мумкин бўлган фаразларни акс эттиради. Аксинча, фойдаланиш қиймати **ташкилотга хос бўлган омиллар** таъсирларини акс эттиради ва уни ташкилотларга умумий ҳолда қўллаб бўлмаслиги мумкин.

Масалан, агар қуйида келтирилган омиллар бозор иштирокчиларига маълум бўлмаса, ҳаққоний қиймат уларнинг ҳеч бирини акс эттирмайди:

- активларни гуруҳлаштиришдан олинадиган **қўшимча қиймат**;
 - баҳоланаётган актив ва бошқа активлар ўртасидаги **синергетик таъсир**;
 - фақат активнинг жорий мулкдорига хос **юридик ҳуқуқлар ёки чекловлар**;
- ва

- активнинг жорий мулкдорига хос **солиқ нафлари ёки солиқ юклари**.

Фойдаланиш қиймати

Фойдаланиш қиймати - бу активдан ёки пул маблағларини ҳосил қилувчи бирликдан олинishi кутилаётган келгуси пул оқимларининг дисконтланган қиймати ҳисобланади.

Активнинг фойдаланиш қийматини баҳолаш **қуйидаги қадамларни** ўз ичига олади:

- активдан узлуксиз фойдаланиш ва уни бутунлай ҳисобдан чиқариш натижасида юзага келадиган келгуси пул маблағлари **киримлари ва чиқимларини** баҳолаш; ва
- ушбу келгуси пул оқимларига нисбатан мос **дисконт ставкасини** қўллаш;

Ташкилот келгуси пул оқимларининг суммасидаги ёки даврлар бўйича эҳтимолий тебранишлар бўйича кутилаётган кўрсаткичларни акс эттириш учун қайси ёндашувни танлашидан қатъий назар, натижа келгуси пул оқимларининг кутилган дисконтланган қийматини, **яъни барча эҳтимолий натижаларнинг тортилган ўртачасини** акс эттириши лозим.

Фойдаланиш қийматини баҳолашда ташкилот:

- пул оқими прогнозларида активнинг қолган фойдали хизмат муддати давомида мавжуд бўладиган бир қатор иқтисодий шартлар бўйича **раҳбариятнинг энг тўғри ҳисоб баҳосини акс эттирадиган** ўринли ва асосли фаразларга таяниши лозим.
- пул оқими прогнозларида раҳбарият томонидан тасдиқланган энг сўнги **молиявий бюджетлар/прогноزلарига** асосланиши лозим;
- энг сўнги молиявий бюджетлар/прогноزلарда қамраб олинган даврдан ташқари пул оқими прогнозларини кейинги йиллар бўйича, агар ўсиш суръатининг ўсувчи кўрсаткичларини асослаш мумкин бўлмаса, ўсиш суръатининг барқарор ёки камаювчи кўрсаткичларини қўллаган ҳолда бюджетлар/прогноزلарга асосланган **прогноزلарни экстраполяция орқали** баҳолаши лозим.

Келгуси пул оқимларининг ҳисоб баҳолари қуйидагиларни **ўз ичига олмаслиги** лозим:

- **молиявий фаолият бўйича** пул маблағлари киримлари ёки чиқимлари;
- **фойда солиғи бўйича** пул маблағлари келиб тушиши ёки тўловлар.

Дисконт ставкаси қуйидагиларнинг жорий бозор баҳоларини акс эттирадиган, солиқ солингунга қадар ставка бўлиши лозим:

- **пулнинг вақт бўйича қиймати**;
- келгуси пул оқимларининг ҳисоб баҳоларига тузатиш киритилмаган, **активга хос бўлган рисклар**.

3.4.5 Қадрсизланишдан зарарларни тан олиш ва баҳолаш

Агар активнинг қопланадиган қиймати унинг баланс қийматидан **кам бўлса**, активнинг баланс қиймати унинг қопланадиган қийматига қадар **камайтирилиши** лозим. Бундай камайиш **қадрсизланишдан зарар** ҳисобланади.

Бошланғич қиймат модели бўйича юритиладиган активларнинг қадрсизланишидан зарар бевосита **фойда ёки зарар таркибида** тан олинishi лозим.

Қайта баҳолаш модели бўйича юритиладиган актив бўйича кадрсиэланншдан зарар қайта баҳолаш натижасида қийматнинг ўсиши суммасидан ошмайдиган даражада **бошқа умумлашган даромадда** тан олинади. Бундай қайта баҳоланган актив бўйича кадрсиэланншдан зарар ушбу актив бўйича қайта баҳолаш натижасида **қийматнинг ўсишини камайтиради**.

Кадрсиэланншдан зарар тан олингандан сўнг, актив учун эскириш (амортизация) суммасига активнинг тугатиш қиймати чегирилган ҳолда ўзгартирилган баланс қийматини унинг **қолган фойдали хизмат муддати** мобайнида **тизимли** равишда тақсимланади.

ПХБга оид кадрсиэланншдан зарар ПХБ активларининг баланс қийматини камайтириш учун **қуйидаги тартибда** тақсимланади:

- ушбу ПХБга тақсимланган ҳар қандай **гудвилнинг** баланс қийматини камайтиришга;
- ПХБнинг **бошқа активларига**, уларнинг баланс қийматига мутаносиб равишда.

Кадрсиэланншдан зарарни юқоридаги тартибда тақсимлашда, ташкилот активнинг баланс қийматини қуйидагиларнинг **энг каттасидан кам бўладиган даражага** камайтирмаслиги лозим:

- унинг ҳисобдан чиқариш сарфлари чегирилган **ҳаққоний қиймати**;
- унинг **фойдаланиш қиймати**;
- **нол**.

Бошқа ҳолларда активга тақсимланиши мумкин бўлган кадрсиэланншдан зарар суммаси ПХБнинг **бошқа индивидуал активларига мутаносиб равишда** тақсимланиши лозим.

Масала. Кадрсиэланншдан зарарни тақсимлаш;					
АБС ташкилоти ўзининг ПХБси бўйича ҳисобот даври якунига қуйидаги маълумотларга эга.					
Активлар	Баланс қиймати	ҲҚС чегирилган ҲҚ	Фойдаланиш қиймати		
Гудвил	400	-			
А актив	600	650	600		
Б актив	190	100	100		
В актив	350	100	180		
ПХБ учун жами	1540	850	880		
Қопланадиган қиймат	880				
Кадрсиэланншдан зарар	660				
Ушбу 660 п.б.га тенг кадрсиэланншдан зарарни ПХБга тақсимланг.					
Юқоридаги тартибга асосан, кадрсиэланншдан зарар дастлаб гудвилга, сўнгра бошқа активларга уларнинг баланс қийматига мутаносиб равишда киритилади.					
Активлар	Баланс қиймати	ҲҚС чегирилган ҲҚ	Фойдаланиш қиймати	Тақсимлаш	Тузатилган Баланс қиймати
Гудвил	400	-		(400)	-
А актив	600	650	600	-	600

Б актив	190	100	100	(91)*	99
В актив	350	100	180	(169)*	181
Жами	1540			(660)	880

Изоҳ:

А актив бўйича ХЧС чегирилган ХҚ 650 п.б бўлгани сабабли, унинг баланс қийматини 600 п.б.дан камайтириб бўлмайди. Шунинг учун, гудвил суммаси камайтирилгандан сўнг, қолган қадрсизланишдан зарар суммасини Б ва В активлар баланс қийматига мутаносиб тақсимланди.

* Б актив учун- $190/540*260=91$

* В актив учун- $350/540*260=169$

3.4.6 Қадрсизланишдан зарарларнинг қайта тикланиши

Ташкилот ҳар бир ҳисобот даврининг охирига гудвилдан ташқари актив учун ўтган даврларда тан олинган қадрсизланишдан зарар ортиқ мавжуд бўлмаслигининг ёки камайган бўлиши мумкинлигининг бирор аломати мавжуд бўлиши ёки бўлмаслигини баҳолаши талаб этилади. Агар бундай аломат мавжуд бўлса, ташкилот ушбу активнинг қопланадиган қийматини баҳолайди. Ушбу талаб индивидуал активга ҳам ПХБга ҳам тааллуқли.

Қадрсизланишдан зарарнинг қайта тикланиши ташкилот актив учун қадрсизланишдан зарарни охирги тан олган санадан бошлаб активнинг фойдаланиш орқали ёки сотиш орқали баҳоланган **хизмат кўрсатиш потенциалидаги ўсишни** акс эттиради. Ҳисоб баҳоларидаги ўзгаришларга **мисоллар** қуйидагиларни ўз ичига олади:

- қопланадиган қийматни **аниқлаш асосининг ўзгариши**;
- агар қопланадиган қиймат фойдаланиш қийматига асосланган бўлса, **суммадаги ёки баҳоланган келгуси пул оқимларининг вақт бўйича ёки дисконт ставкасидаги ўзгариши**;
- агар қопланадиган қиймат ҳисобдан чиқариш сарфлари чегирилган ҳаққоний қийматга асосланган бўлса, ҳисобдан чиқариш сарфлари чегирилган ҳаққоний қийматнинг **компонентлари ҳисоб баҳосидаги ўзгариши**.

Келгуси пул маблағлари киримларининг дисконтланган қиймати улар яқин бўлган сари ошиши сабабли, активнинг фойдаланиш қиймати активнинг баланс қийматидан ортиқ бўлиши мумкин. Лекин, бунда активнинг хизмат кўрсатиш потенциали опшмаган бўлади. Шунинг учун, қадрсизланишдан зарар, ҳатто агар активнинг қопланадиган қиймати унинг баланс қийматидан ортиқ бўлиб қолса ҳам, **фақат маълум вақт ўтганлиги туфайли** қайта тикланмайди.

Қадрсизланиш бўйича зарарни қайта тикланишига тегишли бўлган гудвилдан ташқари активнинг, **баланс қийматидаги ўсиш, актив учун олдинги йилларда ҳеч қандай қадрсизланишдан зарар тан олинмаганда аниқланадиган (амортизациядан ёки эскиришдан ҳоли бўлган) баланс қийматидан опшмаслиги лозим.**

Қайта баҳоланган актив бўйича **қадрсизланишдан зарарнинг қайта тикланиши** бошқа умумлашган даромад таркибида тан олинади ва қайта баҳолаш натижасида қийматнинг ўсишини оширади. Лекин, айнан шу қайта баҳоланган актив бўйича фойда ёки зарар таркибида олдин тан олинган қадрсизланишдан зарар суммаси доирасида ушбу қадрсизланишдан зарарнинг қайта тикланиши фойда ёки зарар таркибида тан олинади.

Қадрсизланишдан зарарнинг қайта тикланиши тан олингандан сўнг, актив учун эскириш (амортизация) суммаси келгуси даврлар учун, активнинг тугатиш қиймати

чегирилган ҳолдаги тузатиш киритилган баланс қийматини унинг қолган фойдали хизмат муддати мобайнида тизимли равишда тақсимланади.

ПХБ бўйича қадрсизланишдан зарарнинг қайта тикланиши

ПХБ бўйича қадрсизланишдан зарарнинг қайта тикланиши бирликнинг гудвилдан ташқари активларига уларнинг баланс қийматларига мутаносиб равишда тақсимланиши лозим. Баланс қийматлардаги ушбу ўсишлар индивидуал активлар бўйича қадрсизланишдан зарарларнинг қайта тикланиши сифатида ҳисобга олинади.

ПХБнинг қадрсизланишдан зарарни қайта тикланишини тақсимлашда, активнинг баланс қиймати қуйидагиларнинг кичигидан ошмаслиги лозим:

- унинг **қопланадиган қиймати**;
- актив учун олдинги даврларда ҳеч қандай қадрсизланишдан зарар тан олинмаганида аниқланиши мумкин бўлган (амортизация ёки эскириш суммалари чегирилган) **баланс қиймати**.

Бошқа ҳолларда активга тақсимланиши мумкин бўлган қадрсизланишдан зарарни қайта тиклаш суммаси бирликнинг гудвилдан ташқари **бошқа активларига мутаносиб равишда** тақсимланиши лозим.

Гудвил бўйича қадрсизланишдан зарарнинг қайта тикланиши

Гудвил бўйича тан олинган қадрсизланишдан зарар кейинги даврларда **қайта тикланмайди**.

3.4.7 Маълумотларни ёритиб бериш

Қадрсизланишни ҳисоблашда зарур бўлган **ҳисоблаш асослари, мулоҳазалар ва ҳисоб баҳолари тўғрисидаги** маълумотлар ёритиб берилади.

Қадрсизланиш бўйича маълумотлар **индивидуал актив ёки ПХБ бўйича** алоҳида ёритиб берилади.

Ёритиб берилиши лозим бўлган маълумотларнинг тўлиқ рўйхати **36-сон БҲХСнинг 126-137 бандларида** келтирилган.

3.5 Ижара

Ушбу бобда ижарани тан олиш, баҳолаш, тақдим этиш ва маълумотларни ёритиб бериш кўриб чиқилади. Ижара ҳисоби **16-сон МҲХС “Ижара”** билан тартибга солинади.

Ижара бу товон эвазига муайян давр мобайнида актив(**таянч актив**) дан фойдаланиш ҳуқуқи бериладиган **шартнома ёки шартноманинг бир қисми**.

Қуйидагилар **16-сон МҲХСнинг қўллаш доирасига** кирмайди:

- фойдали қазилмалар, нефть, табиий газ ва шунга ўхшаш қайта тикланмайдиган ресурсларни қидириш ёки улардан фойдаланишга оид **ижара шартномалари**;
- ижарачи тасарруфида бўлган 41-сон БҲХС “Қишлоқ хўжалиги”нинг қўллаш доирасидаги **биологик активларга оид ижара шартномалари**;

- 12-сон МҲХСШҚ Шарҳи “Хизмат кўрсатиш бўйича концессия келишувлари”ни қўллаш доирасидаги **хизмат кўрсатиш бўйича концессия келишувлари**;
- 15-сон МҲХС “Харидорлар билан шартномалар бўйича тушум”ни қўллаш доирасидаги ижарага берувчи томонидан тақдим этилган **интеллектуал мулкка лицензиялар**; ва
- кинофильмлар, видеоёзувлар, пьесалар, қўлёзмалар, патентлар ва муаллифлик ҳуқуқлари каби объектлар учун 38-сон БҲХС “Номоддий активлар”ни қўллаш доирасидаги **лицензия келишувлари бўйича ижарачи эга бўлган ҳуқуқлар**.

Ижарачи юқоридаги 38-сон БҲХС қўллаш доирасига қирадиган номоддий активлардан ташқари номоддий активлар ҳисобига нисбатан 38-сон БҲХС ёки 16-сон МҲХС қўлланиши мумкин. Ижарачи 15-сон МҲХСни қўллаш доирасидаги номоддий активлардан ташқари номоддий активларнинг ижара шартномаларига нисбатан 16-сон МҲХСни қўллаши мумкин, лекин талаб этилмайди.

3.5.1 Ижарани аниқлаш

Шартнома бўйича идентификацияланган активдан **муайян давр мобайнида фойдаланишни назорат қилиш ҳуқуқи товон эвазига берилса**, шартноманинг ўзи ёки унинг алоҳида компоненти **ижара шартномаси** ҳисобланади.

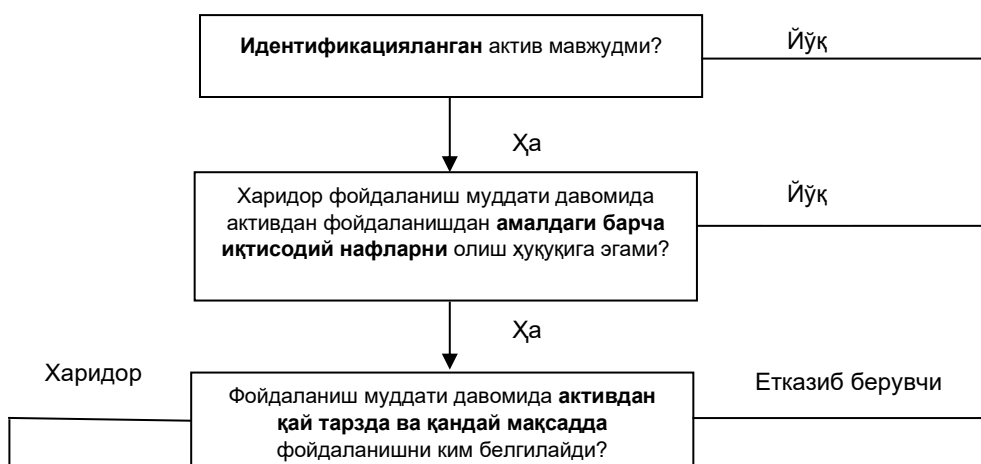
Муайян давр кўрсатилиши

Ижара объектини муаян даврга бериш деганда нафақат **муайян вақт оралиғи**, балки ушбу объектдан фойдаланиш орқали олинishi **кутилаётган маҳсулот бирликлари** ҳам тушунилади. Масалан, **ускуна бирлигидан** фойдаланиб ишлаб чиқарилган маҳсулот бирликлари сони.

Ташкилот шартноманинг ўзи ёки унинг алоҳида компоненти ижара шартномаси ҳисобланишини **ижара муносабатлари бошланиш санасида** баҳолаши лозим. Ижара муносабатлари бошланиш санаси бу **ижара шартномаси тузилган санадан** ва томонлар **ижаранинг асосий шартларига нисбатан мажбуриятларни зиммасига олган санадан** эртароғи ҳисобланади.

Шартнома шартлари ўзгарган тақдирда, ташкилот ушбу шартноманинг ўзи ёки унинг алоҳида компоненти ижара шартномаси ҳисобланишини **қайта баҳолаши** лозим.

Шартнома ижара шартномаси ҳисобланиши ёки шундай компонентга эгаллиги қуйидаги схема орқали кўрсатилган:



Актив, одатда, шартномада **опшкора тарзда** белгилаш орқали идентификацияланади. Лекин, актив харидор фойдаланиши учун **яширин тарзда** белгилаш орқали ҳам идентификацияланиши мумкин.

Агар етказиб берувчи фойдаланиш муддати давомида **активни алмаштириш** бўйича аҳамиятли ҳуқуққа эга бўлса, харидор **идентификацияланган активдан фойдаланиш ҳуқуқига эга бўлмайди**. Активни алмаштириш ҳуқуқи аҳамиятли бўлиши етказиб берувчининг активни алмаштириш бўйича амалий жиҳатдан имконияти мавжуд ва бунинг натижасида иқтисодий наф кўриши мумкин бўлганда юзага келади.

Масала
А ташкилот логистика фаолияти билан шуғулланадиган Б ташкилотдан юк автомобилни фойдаланиш учун шартнома тузган. Шартнома шартига кўра, юк автомобили Б ташкилот томонидан алмаштирилиши мумкин. Шартнома бўйича А ташкилот транспорт воситасидан фойдаланиш ҳуқуқига эга бўлмайди. Чунки, Б ташкилот активни алмаштириш бўйича амалий жиҳатдан имконияти мавжуд ва бунинг натижасида иқтисодий наф кўриши мумкин.

Актив харидорнинг ҳудудида жойлашгани бўлса, алмаштириш билан боғлиқ сарфлар, одатда, кўпроқ бўлади. Натижада, бундай алмаштириш **сарфлари** активни алмаштириш билан боғлиқ **нафлардан ошиш эҳтимоли** юқори бўлади. Ташкилот етказиб берувчининг алмаштириш бўйича ҳуқуқи аҳамиятлилигини

ижара муносабатлари бошланиши санасидаги далиллар ва ҳолатларга асосланади.

Активни таъмирлаш ва техник хизмат кўрсатиш мақсадида етказиб берувчининг активни алмаштириш ҳуқуқи ёки жавобгарлиги харидорда идентификацияланган активдан фойдаланиш ҳуқуқи мавжудлигига тўқинлик қилмайди.

Агар етказиб берувчида фақат муайян санада ёхуд ундан кейин ёки муайян ҳодиса юз берганда ёки ундан кейин активни алмаштириш бўйича ҳуқуқ ёки жавобгарлик мавжуд бўлса, етказиб берувчининг алмаштириш бўйича ҳуқуқи аҳамиятли ҳисобланмайди. Чунки етказиб берувчида фойдаланиш муддати давомида муқобил активларни **алмаштириш бўйича амалий имконият мавжуд бўлмайди.**

Масала.

Харидор етказиб берувчи билан таянч активдан 6 йил давомида фойдаланиш ҳуқуқини олиш бўйича шартнома тузган. Шартномага кўра, етказиб берувчи 3 йилдан сўнг муайян санада ушбу активни алмаштириш ҳуқуқига эга.

Мазкур ҳолатда шартнома ижара сифатида қаралади. Чунки етказиб берувчи фойдаланиш муддати давомида муқобил активларни ихтиёрий вақтда алмаштириш бўйича амалий имкониятга эга эмас. Шунинг учун, унинг **алмаштириш бўйича ҳуқуқи аҳамиятли ҳисобланмайди.**

Харидор етказиб берувчида алмаштириш учун аҳамиятли ҳуқуқ мавжудлигини **осонлик билан аниқлай олмаса, алмаштириш бўйича ҳуқуқ аҳамиятли эмас** деб тахмин қилинади.

Активнинг фойдаланиш қисми **жимоний нуқтаи назардан** фарқли бўлса (масалан, бино қавати), у идентификацияланган актив ҳисобланади. Жисмоний нуқтаи назардан фарқли бўлмаган активнинг ишлаб чиқариш ёки бошқа қисми (масалан, **оптик толали кабелнинг фойдаланиш қисми**) активнинг амалдаги бутун қувватини ифодаламаса ва натижада харидорга активдан фойдаланишдан амалдаги барча иқтисодий нафларни олиш ҳуқуқини бермаса, у идентификацияланган актив ҳисобланмайди.

Агар харидор активдан фойдаланиш муддати мобайнида идентификацияланган активдан фойдаланишдан **амалдаги барча иқтисодий нафларни олиш ҳуқуқига** ва идентификацияланган активдан **фойдаланиш усулини белгилаш ҳуқуқига эга бўлса**, шартнома активдан фойдаланишни назорат қилиш ҳуқуқини ифодамайди.

Активдан фойдаланишдан иқтисодий наф бевосита ёки билвосита (**масалан, активдан фойдаланиш, тутиб туриш ёки иккиламчи ижарага бериш**) усуллар билан олиниши мумкин. Активдан фойдаланишдан иқтисодий нафлар унинг **асосий маҳсулоти ва қўшимча маҳсулотларни** (шу жумладан ушбу объектлардан олинган потенциал пул оқимлари), шунингдек учинчи шахс билан тижорат операцияси натижасида реализация қилиниши мумкин бўлган активдан фойдаланишдан бошқа иқтисодий нафларни ўз ичига олади. Активга эгалик билан боғлиқ иқтисодий нафлар ҳисобга олинмайди.

Масала.

Ташкилот иқтисодий зонада ерга эгалик қилади. Ташкилот бундай ерга эгалик қилгани учун ер солиғидан имтиёзга эга. Ушбу ерни ижарага бериш натижасида ижарачи ушбу ердан **амалдаги барча иқтисодий нафларни олиш ҳуқуқини баҳолашда ушбу солиқ имтиёзи шаклидаги иқтисодий наф** ҳисобга олинмайди. Чунки, солиқ имтиёзлари ердан фойдаланишга нисбатан эмас, балки унга эгалиқдан юзага келган.

Ташкилот **қайси томон (харидор ёки етказиб берувчи)** фойдаланиш муддати давомида идентификацияланган активдан фойдаланиш усулини белгилаш ва қандай мақсадда фойдаланишни белгилаш ҳуқуқига эга эканини аниқлаши лозим.

16-сон МҲХСда бундай ҳолатларга нисбатан қарорларни қабул қилиш ҳуқуқларига қуйидагилар мисол тариқасида келтирилган:

- Маҳсулот ишлаб чиқариш **турини** ўзгартириш ҳуқуқлари;
- Маҳсулотни ишлаб чиқариш **пайтини** ўзгартириш ҳуқуқлари;
- Маҳсулотни ишлаб чиқариш **жойини** ўзгартириш ҳуқуқлари; ва
- Маҳсулотни ишлаб чиқариш тўғрисидаги ва бундай маҳсулот миқдори тўғрисидаги **қарорни** ўзгартириш ҳуқуқлари.

Ўринли ҳисобланган қарорларни қабул қилиш ҳуқуқлари **активнинг характериға ва шартнома шартларига** қараб турлича бўлиши мумкин. Қарорларни қабул қилиш ҳуқуқлари фойдаланишдан **иқтисодий наф олишга таъсир кўрсатса**, улар ўринли ҳисобланади.

Ташкилот ўз баҳолашини амалга оширишда **манфаатларини ҳимоя қилишга қаратилган ҳуқуқларни** ҳисобга олмайди. Етказиб берувчи актив ёки бошқа активлар билан боғлиқ манфаатларини ҳимоя қилишга, унинг ходимларини ҳимоя қилишга ёки қонунлар ёки норматив-ҳуқуқий ҳужжатларга риоя этишини таъминлашга қаратилган шартларни ўрнатиши мумкин. Масалан, етказиб берувчи транспортни унда қонунга ҳилоф бўлган юкларни ташимаслик шартини ўз ичига олган шартнома орқали бериши мумкин. **Манфаатларни ҳимоя қилиш ҳуқуқлари харидорда активдан фойдаланиш усулини белгилаш ҳуқуқи мавжуд бўлишига тўсқинлик қилмайди.**

Активни **эксплуатация қилиш ёки унга техник хизмат кўрсатиш** билан чекланган ҳуқуқлар активдан қай тарзда ва қандай мақсадда фойдаланишини белгилаш ҳуқуқлари ҳисобланмайди. Лекин, активдан қай тарзда ва қандай мақсадда фойдаланилиши бўйича **муҳим қарорлар олдиндан белгиланган** бўлса, ташкилот уларни ҳисобга олиши лозим.

Таянч активдан қай тарзда ва қандай мақсадда фойдаланишни ижара муносабатлари бошланишидан **олдин белгиланши ҳам** мумкин. Бундай ҳолатда харидор **қуйидагилардан бири бажарилса**, активдан фойдаланиш усулини белгилаш ҳуқуқига эга ҳисобланади:

- харидор фойдаланиш муддати давомида активни **эксплуатация қилиш ҳуқуқига эга бўлса**, бунда етказиб берувчи эксплуатация қилиш бўйича **кўрсатмаларни ўзгартиришга ҳақли бўлмаса; ёки**
- харидор активни фойдаланиш муддати давомида ундан қай тарзда ва қандай мақсадда фойдаланишини олдиндан белгилайдиган тарзда **лойиҳалаштирган бўлса.**

Шартнома ижара компонентини ўз ичига олишини баҳолаш **турли соҳаларда** турлича мураккабликларни келтириб чиқаради. Бу эса ўз навбатида **мулоҳаза юритишни** талаб этади.

Масала. Савдо дўкони

Харидор ўз фаолиятини амалга ошириш учун савдо дўконини 5 йил муддатда фойдаланиш учун шартнома тузган. Мулк эгаси харидордан худди шу катталиқ ва характердаги бошқа савдо дўконига кўчиб ўтишини талаб қилиш ҳуқуқига эга. Мулк эга бундай ҳуқуқдан фойдаланаган тақдирда, харидорни кўчиши билан боғлиқ барча сарфларни қоплаши керак бўлади. Шунинг учун бундай ҳуқуқдан фойдаланиш эҳтимоли жуда кам.

Савдо дўконидан сотиладиган товарлар тури, уларнинг нархи ҳажми активни фойдаланишга олувчи томонидан белгиланади. Ижара ҳақи қатъий белгиланган сумма ва савдо дўконидан тушумнинг муайян фоизини ташкил қилади.

Шартнома савдо дўкони ижараси компонентига эгами?

1. **Идентификацияланган актив мавжудми?** Савдо дўкони ошкора тарзда шартномада кўрсатиб ўтилган. Мулк эгаси активни алмаштириш ҳуқуқига эга. Лекин бу ҳуқуқ амалга оширилиши эҳтимоли жуда кам бўлганлиги сабабли, аҳамиятли ҳисобланмайди. Шунинг учун, савдо дўкони идентификацияланган актив ҳисобланади.
2. **Харидор савдо дўконидан фойдаланашидан амалда барча иқтисодий нафларни олиш ҳуқуқига эгами?** Харидор активдан фойдаланиш муддати мобайнида мутлақ фойдаланиш ҳуқуқига эга. У савдо дўконидан тушган пул маблағларини бир қисмини мулк эгасига бериши, харидор амалда барча иқтисодий нафларни олишига тўсқинлик қилмайди.
3. **Харидор савдо дўконидан фойдаланиш усулини белгилашга ҳақлими?** Фойдаланиш муддати мобайнида харидор ушбу активдан қай тарзда ва қандай мақсадда фойдаланишни мустақил ҳал қилади.

Юқоридаги таҳлиллардан келиб чиқиб, **шартнома ижара компонентини ўз ичига олади.**

Шартнома компонентларини ажратиш

Шартномалар кўпинча **ижара компонентлари ёки ижара ва ижара бўлмаган компонентларни** ўз ичига олади. Масалан, бинони ижарага олиш шартномасида етказиб берувчи ушбу бинони қўриқлаш хизмати ёки сақлаб туриш хизматларини ҳам шартнома предметига киритиши мумкин. Бундай шартномалар бўйича ижара компонентини **алоҳида** ҳисобга олиш лозим.

Қуйидаги шартларнинг ҳар иккиси бажарилганда шартнома алоҳида ижара компонентига эга ҳисобланади:

- ижарачи таянч активдан фойдаланишдан алоҳида тарзда ёки ижарачи бемалол фойдаланиши мумкин бўлган бошқа ресурслар билан биргаликда наф олиши мумкин;
- таянч актив бошқа активларга кучли даражада боғлиқ эмас ёки улар билан ўзаро яқин боғланмаган.

Масала. Ижарага берувчи шартномадаги ижара ва тушумга оид компонентларни қандай ажратиб олади?

Ижара муносабатларига нисбатан 16-сон МҲХС “Ижара” қўлланади. Тушумлар эса 15-сон МҲХС талаблари асосида тан олинади. Қўп предметли шартнома ижара компонентини ҳам ўз ичига олган бўлса, тушум ва ижара компонентлари қуйидагича ажратиб олинади:

1. Шартнома ижара компонент(лар)ини ўз ичига олишини баҳолаш учун 16-сон МҲХС қўлланади.
2. Фарқли ижара компонентлари алоҳида ҳисобга олинишини баҳолаш учун 16-сон МҲХС қўлланади.
3. 16-сон МҲХС асосида ижара компоненти аниқлангандан сўнг, ижара бўлмаган шартнома компонентлари алоҳида бажариш жавобгарликлари сифатида 15-сон МҲХС асосида баҳоланади.

Ижара бўлмаган компонентларни аниқлашда, шартнома бўйича ижарага берувчига **товар ёки хизмат ўтказилишини** инобатга олиш лозим. Масалан, ижарага берувчи **товар ёки хизмат ўтказилмаслигини назарда тутадиган маъмурий вазифалар учун ҳақни** ёки ижара муносабати билан боғлиқ бошқа сарфларни умумий тўланадиган суммага киритиши мумкин.

Ижарачи товонни ижара компонентининг алоҳида нисбий нархи ва ижара ҳисобланмаган компонентларнинг алоҳида нархлари жамланмаси асосида ижаранинг ҳар бир компонентига тақсимлайди. Агар кузатиладиган алоҳида нарх тўғрисидаги маълумот фойдаланиш учун мавжуд бўлмаса, ижарачи алоҳида нархни мавжуд маълумотлардан максимал фойдаланиб баҳолаши лозим.

Ижарага берувчи товонни 15-сон МҲХСга асосан алоҳида сотиш нархлари асосида тақсимлайди.

Амалий жиҳатдан соддалаштириш мақсадида ижарачи ижара ҳисобланмайдиган компонентларни ижара ҳисобланадиган компонентлардан ажратмасдан ҳисобга олиши мумкин. Бунинг ўрнига ижаранинг ҳар бир компонентини ва ижара ҳисобланмайдиган тегишли компонентларни ижаранинг ягона компоненти сифатида ҳисобга олиш тўғрисида қарор қабул қилиши мумкин. Ушбу танлов ташкилотнинг ҳисоб сиёсатида ёритиб берилиши керак бўлади.

Шартномаларни бирлаштириш

Битта контрагент билан бир вақтнинг ўзида ёки деярли бир вақтнинг ўзида тузилган **икки ёки ундан ортиқ шартномаларни** бирлаштириши ва бундай шартномаларни ягона шартнома сифатида ҳисобга олиниши мумкин. Бунинг учун **қуйидаги шартлардан бири** бажарилиши лозим:

- шартномалар **ягона тижорий мақсадга эга пакет** сифатида келишилган бўлса;
- бир шартнома бўйича тўланадиган **товон суммаси бошқа шартноманинг нархига ёки бажарилишига** боғлиқ бўлса;
- шартномалар бўйича бериладиган таянч активлардан фойдаланиш ҳуқуқлари **ягона ижара компоненти** ҳисобланса.

Масала.

А ташкилот кўчма уйларни вақтинчалик фойдаланиш учун харидорларга беради. Бунинг учун ташкилот харидор билан ижара бўйича ва алоҳида ушбу уйни зарур жойга ўрнатиш ва ижара якунида демонтаж қилиш бўйича шартномалар тузади.

Ушбу шартномалар бирлаштирилиши керакми?

Шартномалар ягона тижорий мақсадга эга пакет сифатида келишилган. Чунки ижарага бериш учун уни ўрнатиш ва ижара якунида демонтаж қилиш ушбу фаолиятнинг ажралмас қисми ҳисобланади. Шунинг учун, шартномалар бирлаштирилиши керак.

Ижара муддати

Ижара муддати ижарага берувчи томонидан таянч активни ижарачи фойдаланиши учун берилган санадан (**ижара бошланиш санасидан**) бошланади.

Ижара муддати ташкилот томонидан **муддатидан аввал бекор қилинмайдиган** ижара муддати сифатида белгиланади. Ижара муддати уни **узайтириш опционни орқали қамраб олинган даврларни** ҳам, агар ижарачи бундай опционни амалга оширишига асосланган тарзда ишонса, ўз ичига олади. Ушбу қоида ижарани тугатиш опционига нисбатан ҳам қўлланади. Ижара муддати уни **тугатиш опционни орқали қамраб олинган даврларни** ҳам, агар ижарачи бундай опционни амалга оширмаслигига асосланган тарзда ишонса, ўз ичига олади.

Масала. Тугатиш опционни.

Тугатиш опционни бўйича 3 хил вазият бўлиши мумкин:

1. **Фақат ижарачи тугатиш опционига эга.** Ижара муддати уни тугатиш опционни орқали қамраб олинган даврларни ҳам, агар ижарачи бундай опционни амалга оширмаслигига асосланган тарзда ишонса, ўз ичига олади.
2. **Фақат ижарага берувчи тугатиш опционига эга.** Тугатиш опционни орқали қамраб олинган даврлар муддатидан аввал бекор қилинмайдиган даврни таркибига киради.
3. **Икки тараф ҳам тугатиш опционига эга.** Тугатиш опционни билан қамраб олинган давр ижара муддатига кирмайди. Чунки икки тарафда ҳам ижара муносабатларини тугатиш бўйича опцион мавжуд.

Ижарачи **ижара муддатини узайтириш опционини амалга ошириши ёки ижарани тугатиш опционини амалга оширмаслигига** асосланган тарзда ишонини баҳолашда, ижарачида бунинг учун иқтисодий рағбатни юзага келишига олиб келадиган барча **ўринли далиллар ва ҳолатларни** ҳисобга олиши лозим.

Ҳисобга олиниши **зарур бўлган омилларга** мисоллар бошқалар қатори қуйидагиларни ўз ичига олади:

- **бозор ставкалари билан** солиштирганда қўшимча даврлар учун шартномада назарда тутилган шартлар, масалан ҳар қандай қўшимча даврдаги ижара учун тўловлар суммаси ёки ижара учун ўзгарувчан тўловлар ёки бошқа шартли тўловлар, масалан, тугатиш учун жарималар ёки тугатиш қиймати кафолатлари суммаси;
- шартноманинг амал қилиш муддати давомида амалга оширилган (амалга оширилиши кутилаётган) ижарадаги мулкнинг **аҳамиятли даражада такомиллаштирилиши**;
- **ижарани тугатиш билан боғлиқ сарфлар**, масалан, музокаралар учун сарфлар, бошқа ҳудудга кўчириш учун сарфлар, ижарачининг эҳтиёжларига мос келадиган бошқа таянч активнинг идентификацияси муносабати билан сарфлар, янги активнинг ижарачи фаолиятига интеграциялаш муносабати билан сарфлар ёки шунга ўхшаш сарфлар, шу жумладан таянч активни шартномада назарда тутилган ҳолатга ёки шартномада назарда тутилган жойга қайтариш билан боғлиқ сарфлар;
- ижарачининг фаолияти учун бундай **таянч активнинг аҳамияти**, масалан, таянч актив ихтисослаштирилган актив ҳисобланиши ёки ҳисобланмаслиги; ва
- **опционнинг амалга оширилиши муносабати билан шартлилик** ва бундай шартлар мавжуд бўлиши эҳтимоли.

Ижарани узайтириш ёки тугатиш опцион опцион амалга оширилиши ёки оширилмаслигидан қатъий назар, **деярли бир хил бўлган минимал ёки қатъий белгиланган пуллик даромадни ижарага берувчига кафолатлайдиган бир ёки бир нечта бошқа шартнома шартлари** (масалан, тугатиш қиймати кафолати) билан бирлаштирилиши мумкин.

Ижара муддатини баҳолаш **ижара бошланиш санасида** амалга оширилади. Ижарачи ижара муддатини узайтириш опционини амалга оширилиши ёки ижарани тугатиш опционини амалга оширилмаслигига асосланган тарзда ишонч мавжудлигини **аҳамиятли ҳодиса юз берганда ёки ҳолатлар аҳамиятли даражада ўзгарганда**, қайта баҳолайди.

Муддатидан аввал бекор қилинмайдиган ижара муддатидаги ўзгариш ижарачида ҳам, ижарага берувчида ҳам ижара муддати ўзгаришига олиб келади. Масалан, қуйидаги ҳолларда муддатидан аввал бекор қилинмайдиган ижара муддати ўзгаради:

- ижарачи ташкилот ижара муддатини белгилаётганда **илгари ҳисобга олинмаган опционни амалга оширса**;

- ижарачи ташкилот ижара муддатини белгилаётганда **илгари ҳисобга олинган опционни амалга оширмаса**;
- ташкилот ижара муддатини белгилаётганда илгари ҳисобга олинмаган опционни ижарачи томонидан амалга оширилиши бўйича **шартномавий жавобгарлик келтириб чиқарадиган ҳодиса юз берса**; ёки
- ташкилот ижара муддатини белгилаётганда илгари ҳисобга олинмаган опционни ижарачи томонидан амалга оширилиши бўйича **шартномавий тақиқ келтириб чиқарадиган ҳодиса юз берса**.

3.5.1 Тан олиш ва баҳолашдан озод қилиш ҳолатлари

16-сон МҲХС тан олиш ва баҳолашдан озод қилиш бўйича 2 ҳолатни тақдим этади: **қисқа муддатли ижара ва паст қийматли таянч актив бўйича ижара**. Икки ҳолат ҳам ихтиёрий бўлиб, фақат ижарачига нисбатан қўлланади.

Ушбу озод қилиш ҳолатларидан бирини ёки ҳар иккисини қўллайдиган ижарачи бундай ижара бўйича ижара тўловларини **чизиқли усул билан ёхуд бошқа тизимли ёндашувни қўллаган** ҳолда ижара муддати давомида харажат сифатида тан олиши лозим.

Қисқа муддатли ижара

Қисқа муддатли ижара бу ижара бошланган санада назарда тутилган **ижара муддати кўпи билан 12 ойни** ташкил этадиган ижара шартномаси ҳисобланади. Юқорида айтиб ўтилганидек, ижара муддати ижарани узайтириш опционни ва тугатиш опционини ўз ичига олади. **Сотиб олиш опционини ўз ичига олган ижара шартномаси қисқа муддатли ижара ҳисобланмайди**.

Қисқа муддатли ижара бўйича танлов фойдаланиш ҳуқуқи тегишли бўлган **таянч активлар синфи бўйича** қабул қилинади. **Таянч активлар синфи** – характери ва ташкилот фаолияти доирасида фойдаланиш усулига кўра ўхшаш бўлган таянч активлар синфидир.

Қисқа муддатли ижарани ҳисобга олган ижарачи ижара шартномасини модификация қилинганда ёки ижара шартномаси ўзгарганда **янги ижара шартномаси деб ҳисоблаши лозим**.

Паст қийматли таянч актив бўйича ижара

Ижарачи таянч активни паст қийматли эканини аниқлашда, **актив ижарага берилган пайтдаги ёшдан қатъи назар, янги бўлгандаги қийматига** асосланиб баҳолайди. Планшетлар ва шахсий компьютерлар, кичик офис мебел жиҳозлари ва телефонлар паст қийматли таянч активларга мисол бўла олади.

Паст қийматли таянч актив бўйича ижара шартномаларида **ҳар бир ижара шартномаси бўйича алоҳида қарор қабул қилинади**.

Активнинг қиймати пастлиги тўғрисидаги хулоса мутлақ асосда чиқарилади. Паст қийматли активларнинг ижараси, ушбу ижара ижарачи учун **муҳим ёки номуҳимлигидан қатъий назар**, бундай ижарани ҳисобга олиш тартибини қаноатлантиради. Шунга кўра, муайян таянч активнинг қиймати пастлиги юзасидан **ижарачиларнинг хулосалари бир хил бўлиши кутилади**.

Таянч активнинг қиймати паст бўлиши учун **қўшимча тарзда иккита меъзон** бажарилиши талаб этилади:

1. ижарачи таянч активдан фойдаланишдан алоҳида тарзда ёки ижарачи бемалол фойдаланиши мумкин бўлган **бошқа ресурслар билан биргаликда наф олиши мумкин.**
2. таянч актив бошқа активларга **кучли даражада боғлиқ эмас** ёки улар билан ўзаро яқин боғланмаган.

Масала.

АБС компания ўзининг биносини турли бизнес субъектларига ижара беради. Ижарага бериладиган хоналар телевизор ва музлаткич билан таъминланган. **Мазкур ҳолатда телевизор ва музлаткич ижарасига нисбатан паст қийматли таянч актив деб қараш мумкинми?**

16-МҲХСнинг Хулосалар учун асослар қисмида **БҲХСК 5000 доллардан кам бўлган** активлар **паст қийматли бўлишини шартли равишда мисол тариқасида** келтирган. Ушбу активларни янгиси ҳам 5000 доллардан кам бўлишини инobatга олган ҳолда, паст қийматли бўлиши учун қўшимча мезонларни бажариши бўйича мулохаза юритиш зарур. Телевизор ва музлаткич бўлмаса ҳам, хоналарни ижарага бериш мумкинлигини ҳисобга олиб ушбу мезонлар бажарилади дейиш мумкин.

Ижарачи активни иккиламчи **ижарага бераётган бўлса ёки активни иккиламчи ижарага бериш кутилаётган бўлса**, бош ижара шартномаси паст қийматли актив ижараси сифатида таснифлаш мезонларини қаноатлантирмайди.

3.5.2 Ижарачи томонидан ҳисобга олиш тартиби

Ижарани бошланиш санасида ижарачи **фойдаланиш ҳуқуқидаги активни** ва **ижара бўйича мажбуриятни** тан олади.

Дастлабки баҳолаш-ижара мажбурияти

Ижарани бошланиш санасига ижарачи ижара бўйича мажбуриятни ушбу сана ҳолатига тўланмаган ижара тўловларининг **дисконтланган қиймати бўйича** баҳолайди.

Ижара тўловларини **ижара шартномасида қайд этилган фоиз ставкаси**дан фойдаланиб дисконтлайди. Ижара шартномасида қайд этилган фоиз ставкаси бу ижара тўловларининг ва кафолатланмаган тугатиш қийматининг дисконтланган қиймати таянч активнинг ҳаққоний қиймати ва ижарага берувчининг дастлабки бевосита сарфлари суммасига тенг бўладиган фоиз ставкаси.

Ижара тўловлари ДҚ+кафолатланмаган тугатиш қиймати ДҚ = Активнинг ҳаққоний қиймати+ижарага берувчининг дастлабки бевосита сарфлари

Агар бундай ставкани осон аниқлашнинг имкони бўлмаса, ижарачи ижарачининг **қўшимча қарзларни жалб қилиш ставкаси**дан фойдаланиши лозим. **Қўшимча қарзларни жалб қилиш ставкаси** бу ижарачи томонидан айнан ўхшаш муддатга ва айнан ўхшаш иқтисодий шароитларда фойдаланиш ҳуқуқидаги активнинг қийматига айнан ўхшаш қийматли активни олиш учун зарур бўлган **қарз маблағлари айнан ўхшаш таъминланганда жалб этилиши мумкин бўлган фоиз ставкаси** ҳисобланади.

Ижара тўловлари **қуйидаги компонентларни ўз ичига олади:**

- олинадиган ижара бўйича ҳар қандай рағбатлантирувчи тўловлар чегирилган ҳолда **қатъий белгиланган тўловлар**;
- индексга ёки ставкага боғлиқ бўлган **ўзгарувчан ижара тўловлари**;
- ижарачи томонидан **тугатиш қиймати кафолатлари бўйича** тўланиши кутилаётган суммалар;
- **сотиб олиш опционининг** фойдаланиш нарҳи (агар ижарачи бундай опционни амалга оширишига асосланган тарзда ишонса); ва
- ижарани тугатиш бўйича **жарима тўловлари** (агар ижара муддати ижарачининг ижарани тугатиш опционини амалга оширишини акс эттирса).

Масала. Ижара объектини такомиллаштириш

А ташкилот ижарага берувчидан бинони ижарага олди ва уни фойдланиш учун тайёрлаш бўйича, яъни ҳоналарга бўлиш, қўшимча таъмирлаш бўйича сарфларни амалга оширди. **Ушбу ҳолатда, сарфлар ижарачининг молиявий ҳисоботида қандай акс этгирилади?**

Мазкур ҳолат бўйича **16-сон МҲХС**да аниқ кўрсатма берилмаган. Лекин концептуал жиҳатдан қуйидаги хулосаларни келтириш мумкин:

Агар ижара объекти бўйича такомиллаштириш сарфлари ижарага берувчи томонидан амалга оширилмаса ёки қоплаб берилмаса, у ҳолда бундай сарфлар ижарачининг активини назарда тутаяди. Натижада, бундай сарфларни ижара бўйича рағбатлантирувчи тўловлар сифатида ижара бўйича қатъий белгиланган тўловлардан чегирилади.

Агар ижара объекти бўйича такомиллаштириш сарфлари ижарага берувчи томонидан амалга оширилса ёки қоплаб берилмаган бўлса, ижарачи ушбу сарфларни қопланадиган актив сифатида тан олади.

Таянч активдан фойдаланиш ҳуқуқи учун тўловлар – бундай тўловлар муддатидан қатъий назар ижара учун тўловлар ҳисобланади.

Ўзгарувчан ижара тўловлари

Ўзгарувчан тўлов сифатида намоён бўладиган **учта шартли тўловлар** мавжуд:

- индексга ёки ставкага боғлиқ бўлган **ўзгарувчан ижара тўловлари**;
- индексга ёки ставкага боғлиқ бўлмаган **ўзгарувчан ижара тўловлари**;
- моҳиятан қатъий белгиланган **ижара тўловлари**.

Масала. ҚҚС суммаси ижара тўловига киритиладими?

Мазкур ҳолат 16-сон МҲХСда баён этилмаган. ҚҚС ўз хусусиятига кўра бир томоннинг иккинчи томондан солиқ органига солиқ суммасини йиғиб бериш ҳисобланади. Ижарага берувчи ижара тўлови таркибидаги ҚҚС суммасини қонунчиликка асосан қопланиши ёки қопланмаслигидан қатъий назар, ҚҚС суммасини ижара тўлови сифатида қарай олмайди.

Индексга ёки ставкага боғлиқ бўлган ўзгарувчан ижара тўловлари, масалан, истеъмол нархлари индексига боғланган тўловларни, таянч фоиз ставкасига боғланган тўловларни (масалан, LIBOR) ёки бозор ижара ставкаларидаги ўзгаришларга қараб ўзгарадиган тўловларни ўз ичига олади.

Индексга ёки ставкага боғлиқ бўлган ўзгарувчан ижара тўловлари дастлабки **ижарани бошланиш санаси ҳолатидаги** индексдан ёки ставкадан фойдаланиб баҳоланади. Ташкилот индекс ёки ставканинг келгуси ўзгаришини прогноз қилмайди.

Масала. Умумий нарх индексига боғлиқ ижара тўловлари

АБС ташкилот ҳар йилнинг бошида 50000 п.б. тўлаш шарт билан 10 йилга ижара шартномаси тузган. Шартнома шартига кўра, ижара тўловлари ҳар иккинчи йилда

умумий нарх индексига қараб ўзгаради. Ижара бошланиши санасида умумий нарх индекси 125 эди. Учинчи йил бошида ушбу кўрсаткич 135 бўлиши кутилмоқда.
Ижара мажбурияти қайси суммадан келиб чиқиб ҳисобланади?

Индексга ёки ставкага боғлиқ бўлган ўзгарувчан ижара тўловлари дастлабки ижарани бошланиш санаси ҳолатидаги индексдан ёки ставкадан, яъни 50000 п.б.га асосланиб фойдаланиб баҳоланади.

Индексга ёки ставкага боғлиқ бўлмаган ўзгарувчан ижара тўловлари ижара мажбуриятини баҳолашда **ҳисобга олинмайди**. Бундай тўловларни амалга ошириш мажбурияти юзага келган даврда **фойда ёки зарарлар орқали** ҳисобдан чиқарилади.

Масала.

А ташкилот транспорт воситасини қатъий белгиланган сумма тўлаш шarti билан ижарага олди. Шартнома шартига кўра, транспорт воситаси шартномада белгиланган масофадан ортиқ юрганда қўшимча тўловни амалга ошириш шarti киритилган.

Ушбу ҳолатда қўшимча тўланадиган тўлов ставка ёки индексга боғлиқ эмас. Шунинг учун ушбу тўлов тўлаш мажбурияти юзага келган даврда фойда ёки зарар орқали ҳисобдан чиқарилади.

Ижара тўловлари ҳар қандай **моҳиятан қатъий белгиланган ижара тўловларини** ўз ичига олади. Моҳиятан қатъий белгиланган ижара тўловлари – ўз шаклига кўра ўзгарувчанликни назарда тутиши мумкин бўлган, лекин **моҳиятан рад этиб бўлмас тўловлардир**. Масалан, тўловлар ўзгарувчан ижара тўловлари сифатида белгиланади, лекин бунда асл ўзгарувчанлик бундай тўловларга хос бўлмайди.

Масала.

Б ташкилот савдо дўконини ижарага олган. Ижара тўлови 1000 000 п.б. эти белгиланган. Лекин шартнома шартига кўра, йиллик тушум 1000 п.б.дан кам бўлса, 100 п.б тўланади. Савдо тушуми йилига 1000 п.б.дан тушиб кетиши эҳтимоли деярли йўқ. Мазкур ҳолатда, ижара тўловлари моҳиятан қатъий белгиланган ўзгарувчан ижара тўлови ҳисобланади.

Тугатиш қиймати кафолати

Тугатиш қиймати кафолати сифатида ижарачи томонидан тўланиши кутилаётган суммалар ижара мажбуриятини **дастлабки баҳолашда** ҳисобга олинади. Ушбу қиймат ташкилот томонидан асосланган тарзда тахмин қилинади.

Дастлабки баҳолаш-фойдаланиш ҳуқуқидаги актив

Ижара бошланиш санасида ижарачи фойдаланиш ҳуқуқидаги активни бошланғич қиймат бўйича баҳолайди.

Фойдаланиш ҳуқуқидаги активнинг бошланғич қиймати ўз ичига **ижара бўйича мажбуриятни** дастлабки баҳолаш суммаси, олинган ижара бўйича рағбатлантирувчи тўловлар чегирилган ҳолда **ижара бошланиш санасига ёки шу санагача амалга оширилган ижара тўловлари**, ижарачи томонидан сарфлаган ҳар қандай **дастлабки бевосита сарфлар**, ижарачи томонидан таянч активни **демонтаж қилиш ва атроф-муҳитни қайта тиклаш** сарфларини олади.

Фойдаланиш ҳуқуқидаги активнинг бошланғич қиймати
Ижара бўйича мажбурият
Ижара бошланиш санасига ёки шу санагача амалга оширилган ижара тўловлари
Дастлабки бевосита сарфлар
Демонтаж қилиш ва атроф-муҳитни қайта тиклаш сарфлари

Дастлабки бевосита сарфлар

Ижара шартномасининг тузилиши тақозо этган, **ижара шартномаси тузилмаганда амалга оширилмайдиган қўшимча сарфлар** ҳисобланади. Барча дастлабки сарфлар фойдаланиш ҳуқуқидаги активнинг бошланғич қийматига киритилади.

Дастлабки бевосита сарфларга **қуйидагилар мисол** бўлади:

- Ижара шартномасини тузилишини расмийлаштириш билан боғлиқ **юримдик хизматлар**
- Ижара шартномасини тузилишида иштирок этган ва ижарачи томонидан ёлланган **брокер хизмати**.

Кейинги баҳолаш-ижара мажбурияти

Ижарачи ижара мажбуриятини дастлабки тан олишдан сўнг эффэктив фоиз ставкаси усули ёрдамида қайта баҳолайди. Бунда ҳар қандай қайта баҳолаш, ижара модификацияси ва моҳиятан қатъий белгиланган ижара тўловлари ўзгаришини акс эттириш учун ижара мажбурияти қайта баҳоланади.

Масала.

Кейинги баҳолаш-фойдаланиш ҳуқуқидаги актив

Ижарани бошланиш санасидан кейин ижарачи фойдаланиш ҳуқуқидаги активни **қуйидаги моделлар** орқали баҳолаши мумкин:

- **бошланғич қиймати** модели (16-сон БҲХСга асосан)
- **қайта баҳолаш** модели (16-сон БҲХСга асосан)
- **ҳаққоний қиймат** модели (40-сон БҲХСга асосан)

Бошланғич қиймат модели

Ижарачи ижара бўйича мажбуриятни қайта баҳолаш суммасини фойдаланиш ҳуқуқидаги активга тузатиш сифатида тан олиши лозим. Лекин, фойдаланиш ҳуқуқидаги активнинг баланс қиймати нолгача пасайиб, бунда ижара бўйича мажбурият баҳоси қўшимча равишда яна пасайса, ижарачи қолган қайта баҳолаш суммасини фойда ёки зарар таркибида тан олиши лозим.

Ижарачи фойдаланиш ҳуқуқидаги активга эскириш ҳисоблашда **16-сон БҲХС “Асосий воситалар”нинг эскириш бўйича** талабларини қўллайди.

Ижара шартномаси бўйича ижара муддатининг охирига қадар таянч активга нисбатан эгалик ҳуқуқи ижарачига ўтса ёки фойдаланиш ҳуқуқидаги активнинг бошланғич қиймати ижарачининг сотиб олиш опционини амалга ошириш ниятини акс эттирса, ижарачи ижарани бошланиш санасидан бошлаб таянч актив **фойдали хизмат муддатининг** охиригача фойдаланиш ҳуқуқидаги активга эскириш ҳисоблаши лозим. Акс ҳолда, ижарачи фойдаланиш ҳуқуқидаги активга ижарани бошланиши санасидан

бошлаб фойдаланиш ҳуқуқидаги активнинг **фойдали хизмат муддатининг ёки ижара муддатининг қисқароғи** якунига қадар эскириш ҳисоблаши лозим.

Ижарачи фойдаланиш ҳуқуқидаги активнинг қадрсизланганини аниқлаш ва аниқланган қадрсизланишдан зарарни ҳисобга олиш учун **36-сон БҲХС “Активларнинг қадрсизланиши”ни** қўллайди.

Объектларни фойдаланишдан чиқариш, атроф муҳитни қайта тиклаш ва шу каби мажбуриятлардаги ўзгаришлар натижасида фойдаланиш ҳуқуқидаги активга ҳам тузатиш киритилади.

Қайтабаҳолаш модели

Агар фойдаланиш ҳуқуқидаги активлар ижарачи 16-сон БҲХСдаги қайта баҳолаш моделини қўллайдиган асосий воситалар синфига оид бўлса, ижарачи асосий воситаларнинг бундай синфига оид бўлган фойдаланиш ҳуқуқидаги барча активларга нисбатан қайта баҳолаш моделини қўллаши мумкин.

Ҳаққоний қиймат модели

Ижарачи ўзининг инвестиция кўчмас мулкига нисбатан 40-сон БҲХС “Инвестиция кўчмас мулки”даги ҳаққоний қиймат моделини қўлласа, ижарачи 40-сон БҲХСдаги инвестиция кўчмас мулки таърифига жавоб берадиган фойдаланиш ҳуқуқидаги активларга нисбатан ҳам ҳаққоний қиймат моделини қўллаши талаб этилади.

Ижара шартномасининг модификацияси

Дастлабки ижара шартларида назарда тутилмаган ижара шартномасини қўллаш доирасининг ёки ижара учун товоннинг ўзгартирилиши (масалан, бир ёки бир нечта таянч активлардан фойдаланиш ҳуқуқининг қўшилиши ёки тўхтатилиши ёхуд шартномада назарда тутилган ижара муддатининг узайтирилиши ёки қисқариши).

Ижарачи ўз маълумотларини тақдим этиши

Ижарачи қуйидаги маълумотларни **молиявий ҳолат тўғрисидаги ҳисоботда** тақдим этиши ёки изоҳларда ёритиб бериши лозим:

- **фойдаланиш ҳуқуқидаги активларни бошқа активлардан алоҳида тарзда. Агар ижарачи фойдаланиш ҳуқуқидаги активларни молиявий ҳолати тўғрисидаги ҳисоботда алоҳида тақдим этмаса,** фойдаланиш ҳуқуқидаги активларни тегишли таянч активлар мулк ҳуқуқида бўлган тақдирда тақдим этиладиган моддага киритади ва молиявий ҳолати тўғрисидаги ҳисоботдаги қайси моддалар бундай фойдаланиш ҳуқуқидаги активларни ўз ичига олиши тўғрисидаги маълумотни изоҳда ёритиб беради.
- **ижара бўйича мажбуриятларни бошқа мажбуриятлардан алоҳида тарзда. Агар ижарачи ижара бўйича мажбуриятларни молиявий ҳолати тўғрисидаги ҳисоботда алоҳида тақдим этмаса,** молиявий ҳолати тўғрисидаги ҳисоботдаги қайси моддалар бундай мажбуриятларни ўз ичига олиши тўғрисидаги маълумотни изоҳда ёритиб беради.

Ушбу талаблар молиявий ҳолат тўғрисидаги ҳисоботда **инвестиция кўчмас мулки сифатида** тақдим этилиши лозим бўлган инвестиция кўчмас мулки тавсифига жавоб берадиган фойдаланиш ҳуқуқидаги активларга нисбатан қўлланмайди.

Ижарачи фойда ёки зарар ва бошқа умумлашган даромад тўғрисидаги ҳисоботда ижара бўйича мажбуриятга оид **фоиз харажати**ни фойдаланиш ҳуқуқидаги активнинг **амортизациясидан алоҳида** тақдим этиши лозим. Ижара бўйича мажбуриятга оид фоиз харажати молиялаштириш бўйича харажатларнинг компоненти ҳисобланади.

Ижарачи пул маблағлари ҳаракати тўғрисидаги ҳисоботда қуйидагиларни таснифлаши лозим:

- ижара бўйича мажбуриятнинг асосий суммасига нисбатан пуллик тўловларни **молиявий фаолият таркибида**;
- ижара бўйича мажбуриятга оид фоизларга нисбатан пулли тўловларни 7-сон БҲХС “Пул маблағлари ҳаракати тўғрисидаги ҳисобот”даги **тўланган фоизлар бўйича талабларни қўллаган ҳолда**; ва
- ижара бўйича мажбурият баҳосига киритилмаган қисқа муддатли ижара бўйича тўловлар, паст қийматли активларнинг ижараси бўйича тўловлар ва ўзгарувчан ижара тўловларини **операцион фаолият таркибида**.

Маълумотларни ёритиб бериш

Маълумотларни ёритиб беришдан мақсад молиявий ҳолат тўғрисидаги ҳисоботда, фойда ёки зарар тўғрисидаги ҳисоботда ва пул маблағларининг ҳаракати тўғрисидаги ҳисоботда тақдим этилган маълумот билан бирга, молиявий ҳисоботдан фойдаланувчиларга **ижара шартномалари ижарачининг молиявий ҳолати, молиявий натижалари ва пул оқимларига таъсир кўрсатишини баҳолаш учун** асос бўладиган маълумотларни изоҳларда ёритиб берилиши ҳисобланади. 16-сон МҲХСнинг 52–60 бандларида ушбу мақсадга эришишга оид талаблар кўрсатилган.

3.6 Захиралар

Ушбу бобда захираларни ҳисобга олиш тартиби кўриб чиқилади. Захиралар ҳисоби **2-сон БҲХС “Захиралар”га мувофиқ** тартибга солинади. Ушбу стандартда захиралар **таннархини аниқлаш ва уни харажат сифатида кейинги тан олиниши** бўйича кўрсатмалар берилган. Таннархни **ҳар қандай соф сотиш қиймати**гача **камайтирилиши** бўйича кўрсатмалар ҳам шулар жумласидан. Шунингдек, ушбу стандартга кўра, сарфларни захиралар қийматига киритиш учун фойдаланиладиган **таннархни ҳисоблаш формулалари** келтирилган.

2-сон БҲХС **қуйидагилардан ташқари** барча захираларга нисбатан қўлланилади:

- **молиявий инструментлар** (9-сон МҲХС “Молиявий Инструментлар” га қаранг);
- **биологик активлар** (41-сон БҲХС “Қишлоқ хўжалиги”га қаранг).

2-сон БҲХС **қуйидагилар эгалик қиладиган захираларга** нисбатан қўлланилмайди:

- тегишли тармоқларда қабул қилинган бухгалтерия амалиётига мувофиқ, соф сотиш қиймати бўйича баҳоланадиган қишлоқ ва ўрмон хўжаликлари маҳсулотлари, йиғимдан кейинги қишлоқ хўжалиги маҳсулотлари, фойдали қазилмалар ва фойдали қазилмаларни қайта ишлаш маҳсулотларини **ишлаб чиқарувчилар**. Агар бундай захиралар соф сотиш қиймати бўйича баҳоланса, ушбу қийматдаги ўзгаришлар шу ўзгариш рўй берган даврдаги **фойда ёки зарар таркибида тан** олинади.

- ўз захираларини сотиш сарфлари чегирилган ҳаққоний қиймат бўйича баҳолайдиган **товар брокер-трейдерлари**. Агар бундай захиралар сотиш сарфлари чегирилган ҳаққоний қиймат бўйича баҳоланса, сотиш сарфлари чегирилган ушбу ҳаққоний қийматдаги ўзгаришлар шу ўзгариш рўй берган даврдаги **фойда ёки зарар таркибида тан олинади**.

41-сон БҲХС “Қишлоқ хўжалиги”га асосан, ташкилот ўзининг биологик активларидан олган, қишлоқ хўжалиги маҳсулотларидан иборат захиралари дастлабки тан олишда йиғим пайтидаги **сотиш сарфлари чегирилган ҳаққоний қиймат** бўйича баҳоланади. Ушбу қиймат шу йиғим пайтидан бошлаб мазкур стандартнинг қўллаш доирасида захираларнинг таннархи ҳисобланади.

Брокер-трейдерлар – бу ўз маблағлари ҳисобидан ёки бошқа томонлар номидан товарларни сотиб олувчи ёки сотувчи шахслардир. Сотиш сарфлари чегирилган ҳаққоний қиймат бўйича баҳоланадиган захиралар, асосан, яқин келажакда сотиш ва **нархлардаги тебранишлардан** ёки брокер-трейдерларнинг **маржасидан** фойда олиш мақсадида харид қилинади. Агар ташкилот бундай захиралар учун **сотиш сарфлари чегирилган ҳаққоний қиймат бўйича** баҳолаш усулини танлаган бўлса, уларга нисбатан 2-сон БҲХСнинг **фақат баҳолаш бўйича талаблари қўлланилмайди**.

<p>Соф сотиш қиймати ва ҳаққоний қиймат ўртасидаги фарқ</p> <p>Соф сотиш қиймати бу бу одатдаги фаолият давомида ишлаб чиқаришни яқунлашнинг ҳисобланган сарфлари ва сотишни амалга ошириш учун зарур бўлган ҳисобланган сарфлар чегириб ташланган ҳолдаги ҳисобланган сотиш нархидир.</p> <p>Ҳаққоний қиймат - бу баҳолаш санасида бозор иштирокчилари ўртасидаги одатдаги операцияда активни сотишдан олинishi ёки мажбуриятни ўтказиш учун тўланиши мумкин бўлган нархдир.</p> <p>Соф сотиш қиймати бу ташкилотнинг одатдаги фаолият давомида захирани сотишдан олиши кутилаётган соф суммани англатади. Ҳаққоний қиймат баҳолаш санасида захирани худди шундай захира сотиладиган асосий бозорда (ёки энг афзал бозорда) бозор иштирокчилари ўртасидаги одатдаги операцияда сотилиши мумкин бўлган нархни акс эттиради. Биринчиси - ташкилотга хос қиймат; иккинчиси эса бозорда шаклланадиган нарх. Захираларнинг соф сотиш қиймати уларнинг сотиш сарфлари чегирилган ҳаққоний қийматига тенг бўлмаслиги мумкин.</p>
--

3.6.1 Захиралар таърифи

Ташкилот захираларга нисбатан назоратга эга бўлганда ва улардан иқтисодий наф олиш кутилса ҳамда қиймати ишончли баҳоланса, актив сифатида тан олинади. **Захиралар** – бу қуйидаги активлардир:

- одатдаги фаолият доирасида **сотиш учун мўлжалланган**;
- бундай сотиш учун ишлаб **чиқариш жараёнида бўлган**; ёки
- ишлаб чиқариш ёки хизматлар кўрсатиш жараёнида ишлатиладиган **хом ашё ёки материаллар** шаклида бўлган.

3.6.2 Захираларни тан олиш

Эҳтиёт қисмлар, ишлатилмаётган ва ёрдамчи ускуналар каби моддалар асосий воситалар таърифига жавоб бермаса, захиралар сифатида ҳисобга олинади.

Эҳтиёт қисмларни ҳисобга олиш

А ташкилот компьютер ишлаб чиқариш учун фойдаланиладиган эҳтиёт қисмлар ва компьютерни йиғиш қурилмасини таъмирлашда иштирок этадиган ёрдамчи ускуналарга эга. Ушбу эҳтиёт қисмлар ва ёрдамчи ускуналар ҳисобда қандай акс эттирилади?

Ишлаб чиқариш жараёнида ишлатиладиган эҳтиёт қисмлар захиралар ҳисобланади. Чунки улар ишлаб чиқариш цикли давомида ишлаб чиқариладиган маҳсулот таннархига киритилади. Ишлаб чиқариш цикли одатда 12 ойдан кам бўлади. Ёрдамчи ускуналар эса асосий воситалар таркибига киритилади. Чунки ушбу активлар 12 ойдан ортиқ муддатда фойдаланилади.

Захиралар қуйидагиларни ўз ичига олади:

- харид қилинган ва қайта сотиш учун мўлжалланган **товарлар**
- ишлаб чиқарилган **тайёр маҳсулот**
- **тугалланмаган ишлаб чиқариш**
- ишлаб чиқариш жараёнида фойдаланиш учун мўлжалланган **хом ашё ва материаллар**

Одатдаги фаолияти доирасида **сотишга мўлжалланган** ёки шундай сотиш учун қуриш ёки такомиллаштириш жараёнида бўлган кўчмас мулк захиралар сифатида ҳисобга олинади.

Инвестиция кўчмас мулки таркибида бўлган объектни сотиш мақсадида такомиллаштиришни бошлаш санасида инвестиция кўчмас мулкидан захираларга ўтказилади ва захиралар сифатида тан олинади.

Захираларни (ёки бошқа стандарт доирасидаги активларни) келтириб чиқармайдиган, харидор билан тузилган шартномани бажариш учун амалга оширилган сарфлар **15-сон МҲХС “Харидорлар билан шартномалар бўйича тушум”га мувофиқ** ҳисобга олинади.

3.6.3 Захираларни баҳолаш

Захиралар дастлаб таннарх бўйича ҳисобга олинади. Дастлабки тан олишдан сўнг, захиралар икки қийматнинг кичиги билан баҳоланиши лозим: **таннарх ва соф сотиш қиймати**.

Одатда бир-бирини ўрнини босмайдиган захиралар бирликларининг таннархи ҳамда ишлаб чиқарилган ва аниқ лойиҳалар учун ажратилган товарлар ва хизматларнинг таннархи уларга тегишли алоҳида сарфлар бўйича таннархни **идентификациялаш усули** билан аниқланади.

Бир-бирини ўрнини босадиган катта ҳажмдаги захиралар бирликлари таннархи **“биринчи кирим, биринчи чиқим қилиниши” (ФИФО)** усули ёки **ўрғача тортилган қиймат** формуласи орқали аниқланади.

Захиралар таннархи

Захиралар таннархи уларни харид қилиш, қайта ишлаш бўйича барча сарфларни ва захираларни жорий жойлашган жойига ҳамда ҳолатига келтириш учун амалга оширилган бошқа сарфларни ўз ичига олади.

Захираларнинг харид қилиш сарфлари харид нархи, импорт божлари ва бошқа солиқлар (солиқ органлари томонидан ташкилотга кейинчалик қопланадиган солиқлардан ташқари), шунингдек ташиш, ортиш-тушириш ҳамда тайёр маҳсулотлар, материаллар ва хизматлар таннархига бевосита киритиладиган бошқа сарфларни ўз ичига олади. Савдо чегирмалари, рибейт чегирмалар ва шу кабилар харид қилиш сарфларидан чегирилади.

Захираларни қайта ишлаш сарфлари ўз ичига қуйидагиларни олади:

- маҳсулотни **ишлаб чиқариш билан бевосита боғлиқ сарфларни**, масалан бевосита меҳнат сарфларини ўз ичига олади.
- хом ашёни тайёр маҳсулотга айлантиришда амалга ошириладиган ва тизимли тақсимланадиган доимий ва ўзгарувчан ишлаб чиқариш устама сарфларини ўз ичига олади. **Доимий ишлаб чиқариш устама сарфлари** - бу ишлаб чиқариш ҳажмидан қатъий назар нисбий ўзгармас бўлиб қоладиган билвосита ишлаб чиқариш сарфларидир, масалан ишлаб чиқариш бинолари, ускуналар ва ишлаб чиқариш жараёнида бўлган фойдаланиш ҳуқуқидаги активларнинг эскириши ва уларни сақлаб туриш сарфлари ҳамда ишлаб чиқариш билан боғлиқ бошқарув ва маъмурий сарфлардан иборат. **Ўзгарувчан ишлаб чиқариш устама сарфлари** - бу ишлаб чиқариш ҳажмига бевосита ёки деярли бевосита боғлиқликда ўзгарадиган билвосита ишлаб чиқариш сарфларидир, масалан билвосита хом ашё сарфлари ва билвосита меҳнатга ҳақ тўлаш сарфлари.
- захираларни жорий **жойлашган жойига ҳамда ҳолатига келтириш** учун амалга оширилган **бошқа устама сарфлар**.

Доимий ишлаб чиқариш устама сарфларининг қайта ишлаш таннархига киритилиши **ишлаб чиқаришнинг меъёрий қуввати асосида** белгиланади. **Меъёрий қувват** - бу бир нечта даврлар ёки мавсумлар давомида нормал шароитда, режалаштирилган таъмирлаш билан боғлиқ ишлаб чиқариш қувватидаги йўқотишларни ҳисобга олган ҳолда, ўртача кўрсаткичлар асосида олиниши **кутилаётган ишлаб чиқариш ҳажмидир**. Ҳақиқий ишлаб чиқариш ҳажми меъёрий қувватга тахминан тенг бўлган ҳолда ундан фойдаланиш мумкин. Маҳсулот бирлигига тўғри келадиган доимий устама сарфлар суммаси ишлаб чиқаришнинг пасайиши ёки бекор туришлар натижасида ошмайди. Ишлаб чиқариш ғайритабиий даражада юқори бўлган даврларда маҳсулот бирлигига тўғри келадиган доимий устама сарфлар захиралар таннархидан юқори баҳоланмаслиги учун камайтиради.

Меъёрий қувватни қандай аниқлаш мумкин?

Меъёрий қувватни аниқлаш тартиби 2-сон БҲХСда келтирилмаган. Ҳар бир ташкилот ўз фаолият турининг хусусиятидан келиб чиққан ҳолда, ушбу кўрсаткични аниқлаши лозим. Бунда қуйидаги омилларни ҳисобга олиш мақсадга мувофиқ:

- нормал иш муҳитида ишлаб чиқарилиши мумкин бўлган ишлаб чиқариш ҳажми
- режалаштирилган ишлаб чиқариш ҳажми (масалан, йиллик асосда)

- ўтган йиллардаги ва жорий йилдаги ишлаб чиқариш ҳажми.

Тақсимланмаган устама сарфлар улар юзага келган даврда **харажат сифатида** тан олинади. **Ўзгарувчан ишлаб чиқариш устама сарфлари** ишлаб чиқариш қувватларидан ҳақиқатда фойдаланиш асосида **ҳар бир маҳсулот таннархига** киритилади.

Масала. Устама сарфларини тақсимлаш

А ташкилот бўйича қуйидаги маълумотлар берилган.

Ишлаб чиқариш тўлиқ қуввати – 1000 ишчи соат

Меъёрий ишлаб чиқариш қуввати – 800 ишчи соат

Жорий давр учун ҳақиқий ишчи соат – 500 соат.

Жами ўзгармас ишлаб чиқариш устама сарфлари – 2000 п.б

Жами ўзгарувчан ишлаб чиқариш устама сарфлари – 2500 п.б

Давр бошига маҳсулот қолдиғи мавжуд эмас.

Давр мобайнида ишлаб чиқарилган бирликлар сони 500 та.

Сотилган маҳсулотлар сони 400 та.

Маҳсулот таннархини аниқлаш учун ҳисобга олинadиган устама сарфлар ва давр охирига маҳсулотлар қолдиғини топинг.

Ўзгармас ишлаб чиқариш устама сарфларини тақсимлаш нормаси=жами ўзгармас устама сарфлари/меъёрий ишлаб чиқариш қуввати

Ушбу кўрсаткич $2000/800=2,5$ п.б/соат

Бир соатда битта маҳсулот чиқишини ҳисобга олиб, ишлаб чиқарилган маҳсулотларга тақсимланиши лозим бўлган ўзгармас и/ч устама сарфларини аниқлаймиз: $500*2,5=12500$ п.б. Қолган ўзгармас устама сарфлар 750 п.б (2000-1250) харажат сифатида тан олинади ва сотилган маҳсулот таннархига тўғридан тўғри киритилади.

Ўзгарувчан ишлаб чиқариш устама сарфларни тақсимлаш нормаси=ўзгарувчан ишлаб чиқариш устама сарфлари/ Жорий давр учун ҳақиқий ишчи соат

Ушбу кўрсаткич $2500/500=5$ п.б/соат

Юқоридаги маълумотлар асосида молиявий ҳисоботда акс эттириладиган моддаларни ҳисоблаймиз:

Молиявий ҳолат тўғрисидаги ҳисобот

...

Захиралар 100 та * (2,5 п.б+5 п.б)=750 п.б

Умумлашган даромад тўғрисидаги ҳисобот

...

Сотиш таннархи 400 та *(2,5 п.б+5 п.б) +750 тақсимланмаган қисми=3750 п.б

23-сон БҲХС “Қарзлар бўйича сарфлар” олинган қарзлар бўйича сарфларни захиралар таннархига киритилadиган камдан-кам ҳолларни белгилайди. Такрорий асосда кўп миқдорда ишлаб чиқариладиган ёки бошқа ҳолларда барпо этиладиган захираларга оид қарзлар бўйича сарфларни капиталлаштириш

талаб этилмайди. Чунки бу жараён ташкилот учун қийин ва вақт сарфлайдиган ҳолат ҳисобланади.

Бошқа сарфлар, агар улар **захираларни жорий жойлашган жойи ва ҳолатига келтириш учун** сарфланган тақдирда, захиралар таннархига киритилади. Масалан, **ноишлаб чиқариш устама сарфлари** ёки маълум харидорлар учун **маҳсулотларни лойиҳалаштириш сарфларини** захиралар таннархига киритиш ўринли бўлиши мумкин.

Захиралар таннархига киритилмайдиган ва улар юзага келган **давр харажатлари сифатида** тан олинадиган сарфларга мисол тариқасида қуйидагилар киради:

- **меъёрдан ортиқ сарфланган** хом ашё, меҳнат ва бошқа ишлаб чиқариш сарфлари суммаси;
- **сақлаш сарфлари**, агар улар ишлаб чиқаришнинг кейинги босқичига ўтиш учун ишлаб чиқариш жараёнида талаб этилмаса;
- захираларни жорий жойлашган жойи ва ҳолатига келтириш билан боғлиқ бўлмаган **маъмурий устама сарфлар**;
- **сотиш сарфлари**.

Масала.
Хом ашёларни харид қилиш учун ўтказилган олдиндан тўлов суммасига нисбатан пулнинг вақт қийматини ҳисобга олиш керакми? Агар ўтказилган олдиндан тўлов узоқ муддатли етказиб беришни назарда тутса ва тўловни қабул қилувчи учун молиялаштириш элементи бўлиб ҳисобланса, пулнинг вақт қиймати ҳисобга олинади. Бунда хом ашёнинг таннархини аниқлашда дисконтланган қиймат ҳисобга олинади.

Умумий ҳолатда таннархда ҳисобга олиниши мумкин бўлган ёки харажатларда акс этириладиган сарфларни қуйидагича таснифлаш мумкин:

Таснифлаш		Сарфлар номи
Захиралар таннархи	Бевосита	Ишлаб чиқариш учун хом ашё ва материаллар, иш ҳақлари(ижтимоий солиқ билан), хом ашё ва материалларнинг меъёрий йўқотилиши.
	Билвосита	Ишлаб чиқаришни бошқарувчи ходимлар иш ҳақи (ижтимоий солиқ билан бирга), бошқа билвосита иш ҳақи, билвосита материаллар, ишлаб чиқаришга оид ижара, электр энергияси ва бошқа сарфлар, ишлаб чиқаришга оид асосий воситалар эскириши, номоддий активлар амортизацияси, капиталлаштириладиган қарзлар бўйича сарфлар.
Давр харажатлари		Материаллар, иш ҳақи ва бошқа сарфларни меъёрдан ортиқ қисми, сотиш сарфлари, маъмурий харажатлар, сақлаш харажатлари ва ҳ.к.з.

Ташкилот захираларни **кечиктириб тўлаш шарти билан харид қилиши** мумкин. Агар бундай шартнома амалда молиялаштириш элементини ўз ичига олса, бу элемент одатдаги кредит шартлари асосидаги харид қилиш нархи ва тўлов

суммаси ўртасидаги фарқ сифатида, молиялаштириш даври мобайнида фоиз харажати сифатида тан олинади.

Биргаликда ишлаб чиқариладиган ва қўшимча маҳсулот таннархи

Ишлаб чиқариш жараёнида бир вақтнинг ўзида бир нечта маҳсулот ишлаб чиқарилиши мумкин. Бундай ҳолат, масалан, **биргаликда ишлаб чиқариладиган маҳсулотларни ишлаб чиқаришда** юзага келиши мумкин. Агар ҳар бир маҳсулотнинг қайта ишлаш сарфларини алоҳида аниқлаш мумкин бўлмаса, бу сарфлар маҳсулотлар ўртасида **мутаносиб ва изчил** тақсимланади. Тақсимлашни, масалан, маҳсулотларни алоҳида ажратиш мумкин бўлган ишлаб чиқариш жараёни босқичида ёки ишлаб чиқариш тугалланганда, **ҳар бир маҳсулотнинг нисбий сотиш қийматидан** келиб чиққан ҳолда амалга ошириш мумкин.

Ишлаб чиқариш жараёнида **қўшимча маҳсулотлар ҳам** ишлаб чиқарилиши мумкин. **Аксарият қўшимча маҳсулотлар, ўз хусусиятларига кўра, муҳим ҳисобланмайди.** Бундай ҳолларда, улар кўпинча соф сотиш қиймати бўйича баҳоланади ва бу қиймат асосий маҳсулот таннархидан чегирилади. Бунинг натижасида, асосий маҳсулотнинг баланс қиймати унинг таннархидан муҳим даражада фарқ қилмайди.

Таннархни баҳолаш усуллари

Захиралар таннархини баҳолашда **меъёрий сарфлар усули** ёки **чакана нархлар усулидан** фойдаланиш мумкин.

Меъёрий сарфларда хом ашё ва материаллар, меҳнат, самарадорлик ва ишлаб чиқариш қувватидан фойдаланишнинг меъёрий даражаси ҳисобга олинади. Улар **мунтазам таҳлил қилинади** ва зарурат бўлганда, жорий ҳолатни ҳисобга олган ҳолда **қайта кўриб чиқилади.**

Чакана нархлар усулидан кўпинча чакана савдо соҳасида кўп сонли, тез-тез ўзгариб турувчи ва бир хил фойда меъёрига эга захираларни баҳолашда фойдаланилади. Чунки бундай захираларга нисбатан таннархни баҳолашнинг бошқа усулларидан фойдаланиш **амалий жиҳатдан имконсиз** бўлади. Захира бирлиги таннархи ушбу захиранинг **сотиш нархини ялпи маржанинг тегисли** **фоизига камайтириш йўли билан** аниқланади. Фойдаланиладиган фоизни аниқлашда дастлабки сотиш нархидан пастроқ нархга туширилган захиралар ҳам ҳисобга олинади. Кўпинча, ҳар бир чакана савдо бўлими бўйича ўртача фоиздан фойдаланилади.

ФИФО ва АВЭКО

ФИФО формуласи биринчи харид қилинган ёки ишлаб чиқарилган захиралар биринчи бўлиб сотилиши ва ўз навбатида, давр охирида қолган захира birlikлари энг охирги харид қилинган ёки ишлаб чиқарилганини назарда тутади.

Ўртача тортилган таннарх формуласида ҳар бир birlikнинг таннархи, худди шундай birlikларнинг давр бошига ўртача тортилган қиймати ва давр мобайнида харид қилинган ёки ишлаб чиқарилган худди шундай birlik таннархининг ўртача тортилган қиймати бўйича аниқланади. Ўртача тортилган

қиймат, ташкилот фаолиятининг ўзига хос хусусиятига қараб, **даврий асосда ёки ҳар бир янги партия олинганда** ҳисобланиши мумкин.

Масала. ФИФО ва АВЭКО

Қуйидаги маълумотлар асосида ФИФО ва АВЭКО усулларини кўриб чиқамиз.

<u>А товар харид қилинган/сотилган сана</u>	<u>Миқдор</u>	<u>Бирлик нархи</u>
01.01.20X1-Харид қилинган п.б	40	5
25.01.20X1-Харид қилинган п.б	80	6
28.01.20X1-Сотилган		(60)
Давр охирига қолдиқ	60	

ФИФО бўйича давр охирига қолдиқ **6 п.б** бўйича аниқланади.

АВЭКО бўйича давр охирига қолдиқ **5.6 п.б** бўйича аниқланади.

Ташкилот ўзи учун **фойдаланиши ва характери жиҳатидан бир хил бўлган** барча захиралар бўйича таннархни ҳисоблашнинг **бир хил формуласидан** фойдаланиши талаб этилади. Характери ва фойдаланиши жиҳатидан турли хил бўлган захиралар учун таннархни ҳисоблашнинг турли формулаларидан фойдаланиш ўзини оқлаши мумкин.

Масалан, битта операцион сегментда ишлатиладиган захиралар ташкилот томонидан бошқа операцион сегментда худди шу турдаги захиралардан фарқли равишда фойдаланилиши мумкин. Лекин, захираларнинг **географик жойлашувидаги (ёки тегишли солиққа тортиш қоидаларидаги)** фарқ ўз-ўзидан таннархни ҳисоблашнинг турли хил формулаларидан фойдаланишга етарлича асос бўла олмайди.

Соф сотиш қиймати

Захиралар **икки қийматнинг кичиги билан** баҳоланиши лозим: таннарх ва соф сотиш қиймати. Яъни, ушбу захиралар реализациясидан тушум унинг сотиш таннархини қоплаши бўйича асосланган ишонч бўлмаса, таннархнинг қопланмайдиган қисми дарҳол харажатларга киритилиши лозим.

Соф сотиш қиймати - бу одатдаги фаолият давомида ишлаб чиқаришни яқунлашнинг ҳисобланган сарфлари ва сотишни амалга ошириш учун зарур бўлган ҳисобланган сарфлар чегириб ташланган ҳолдаги ҳисобланган сотиш нархидир.

Захиралар **таннархи соф сотиш қийматидан ошиши** мумкин бўлган ҳолатларга мисоллар:

- ишлаб чиқаришни яқунлаш бўйича баҳоланган сарфлар ёки сотувни амалга ошириш бўйича баҳоланган **сарфлар ошиб кетиши**
- захиралар **шикастланиши**
- бутунлай ёки қисман **эскириши**
- сотиш **нархлари пасайиши**

Одатда, захираларни соф сотиш қийматигача камайтириш ҳар бир бирлик асосида амалга оширилади. Лекин, айрим ҳолларда, бир-бирига ўхшаш ёки ўзаро боғлиқ захира бирликларини **гуруҳлаштириш** ўринли бўлиши мумкин.

Амалиётда захираларни соф сотиш қийматини аниқлашда **захираларни ёпи, ўтган даврдаги ҳаракати, келгуси даврда кутилаётган ҳаракати, чиқинди сифатидаги қиймати ва бозорга оид бошқа омиллар** ҳисобга олинади.

Шунингдек, соф сотиш қийматини аниқлашда ушбу захирадан **мақсадли фойдаланиш** ҳам ҳисобга олинади. Масалан, қатъий белгиланган нархлар бўйича товарлар сотиш ёки хизматлар кўрсатиш шартномаларини бажариш учун мўлжалланган ҳажмдаги захираларнинг соф сотиш қиймати **шартномада кўрсатилган нархга** асосланади. Агар бундай шартномаларда белгиланган **сотув миқдори** тегишли захираларнинг умумий миқдоридан кам бўлса, **ортган қисмининг соф сотиш қиймати умумий сотиш нархларига асосланади.**

Мавжуд захиралар миқдоридан ортиқ миқдорни назарда тутадиган сотиш бўйича қатъий нархли шартномалар ёки харид бўйича қатъий нархли шартномалар баҳоланган мажбурият тан олинishiга олиб келиши мумкин. Бундай баҳоланган мажбуриятлар **37-сон БҲХС “Баҳоланган мажбурият, шартли мажбуриятлар ва шартли активлар”**га мувофиқ ҳисобга олинади.

Ҳисобот давридан кейин рўй берган ҳодисалар, **улар хисобот даври охирига мавжуд бўлган шарт-шароитларни тасдиқлаши шартли билан соф сотиш қийматини аниқлашда** ҳисобга олинади.

Ишлаб чиқаришда фойдаланиш учун мўлжалланган хом ашё ва бошқа материаллар, агар уларнинг қиймати киритилган тайёр маҳсулот таннархи ёки ундан юқорироқ нархда сотилиши кутилаётган бўлса, таннархдан паст қийматга камайтирилмайди. Лекин, хом ашё нархининг пасайиши тайёр маҳсулотнинг таннархи соф сотиш қийматидан ошиб кетишини кўрсатса, хом ашё қиймати соф сотиш қийматигача камайтирилади. Бундай ҳолларда, хом ашёларнинг тиклаш қиймати уларнинг соф сотиш қийматини энг яхши баҳоси бўлиши мумкин.

Масала. Маҳсулот таннархига киритилган захираларни соф сотиш қийматини аниқлаш.

Айталик, А ташкилот пахта хом ашёсидан ип чиқаради. Ипни матога айлантиради. Матодан якуний маҳсулот ишлаб чиқаради. Ташкилот ярим тайёр маҳсулотларни сотиш билан шуғулланмайди. Ҳисобот даври охирига омбордаги якуний маҳсулотнинг таркибий қисмлари қуйидагича:

Бир бирлик маҳсулот учун нархи	Таннарх	Сотиш
Ип		3000
2400		
Мато- қайта ишлаш сарфлари		<u>800</u>
<u>1800</u>		
		3800
4200		
Якуний маҳсулот -қайта ишлаш сарфлари	<u>1200</u>	1400

5600

Сотиш сарфлари нолга тенг деб фараз қилинади.

Мазкур ҳолатда ҳисобот даври охирига ярим тайёр маҳсулот -ип учун соф сотиш қийматини аниқланг.

Берилган маълумотга асосан ипнинг сотиш нархи 2400 п.б бўлишига қарамай, унинг қиймати киритилган тайёр маҳсулот сотилиши нархи билан боғлиқ тарзда соф сотиш қиймати аниқланади. Чунки ташкилот ярим тайёр маҳсулотни алоҳида сотмайди. Натижада, ипнинг соф сотиш қиймати 3600 (5600-800-1200) п.б.га тенг. Чунки тайёр маҳсулот нархи ва ипнинг таннархи ўртасидаги маржа (5600-3000) қайта ишлаш сарфларини қоплаши кутилади.

Соф сотиш қийматини қайта кўриб чиқиш **кейинги ҳар бир даврда** амалга оширилади. Агар захираларнинг қийматини таннархга нисбатан камайтирилишга сабаб бўлган дастлабки шарт-шароитлар эндиликда мавжуд бўлмаса ёки иқтисодий шарт-шароитларнинг ўзгариши натижасида соф сотиш қийматининг ошганлигига аниқ далиллар мавжуд бўлса, **камайтириш суммаси қайта тикланади**. Қайта тиклаш суммаси захиранинг **таннархи ва ўзгарган соф сотиш қийматининг кичиги** билан баҳоланади.

3.6.4 Захираларни тан олишни бекор қилиш

Захиралар тан олишни бекор қилиш улар **сотилганда** амалга оширилади. Бунда ушбу захираларнинг баланс қиймати **улар билан боғлиқ бўлган тушум тан олинадиган даврда** харажат сифатида тан олиниши лозим.

Захиранинг соф сотиш қийматиғача ҳар қандай **камайтириш суммаси** ва захиралар бўйича барча **йўқотишлар** юзага келган даврда харажат сифатида тан олиниши лозим. Соф сотиш қийматининг ошиши натижасида захиралар қийматини камайтиришнинг ҳар қандай **қайта тиклаш суммаси**, бундай қайта тиклаш юзага келган даврда **харажат бўлиб тан олинган захиралар суммасининг камайиши сифатида** тан олиниши лозим.

Баъзи захираларнинг қиймати бошқа активлар қийматида масалан, **ташкилот ўзида яратилган асосий воситанинг таркибий қисми** сифатида ҳисобга олиниши мумкин. Шу тарзда, бошқа активларга киритилган захиранинг қиймати ушбу активнинг фойдали хизмат муддати давомида харажат сифатида тан олинади.

15-сон МХХСнинг 31-бандига мувофиқ, ташкилот ваъда қилинган товар ёки хизматни **харидорга ўтказиш орқали** бажариш жавобгарлигини бажарганда (ёки бажариши билан) тушумни тан олиши лозим. Актив харидор ушбу актив устидан назоратни олганда (ёки олиши билан) ўтказилган ҳисобланади. Шунинг учун, захиралар ҳам **актив бўйича назорат харидорга ўтказилган пайтда** ҳисобдан чиқарилади.

Активни назорат қилиш ундан **фойдаланиш усулини белгилаш** ва активдан қолган **амалдаги барча нафларни олиш** қобилиятини англатади. Назорат қилиш шунингдек бошқа ташкилотлар томонидан **наф олинишига тўсқинлик қила олиш қобилиятини** ўз ичига олади. Активдан наф олиш кўпгина усуллар билан

бевосита ёки билвосита олинishi мумкин бўлган потенциал пул оқимлари (пул оқимларининг тушиши ёки чиқиб кетишининг камайishi) ҳисобланади, жумладан:

- товар ишлаб чиқариш ёки хизматлар кўрсатиш учун активдан фойдаланиш;
- активдан бошқа активлар қийматини ошириш учун фойдаланиш;
- активдан мажбуриятларни сўндириш ёки харажатларни камайтириш учун фойдаланиш;
- активни сотиш ёки айрибошлаш;
- кредитни таъминлаш учун активни тақдим этиш;
- активни ушлаб туриш.

3.6.5 Маълумотларни ёритиб бериш

Захираларга оид ёритиб бериладиган маълумотлар рўйхати 2-сон БҲХСнинг 36 бандида келтирилган. Захиралар гуруҳларининг баланс қийматлари ва ушбу активлардаги ўзгаришлар кўлами тўғрисидаги маълумотлар молиявий ҳисобот фойдаланувчилари учун фойдали бўлади. Одатда, захиралар **товарлар, хом ашё, материаллар, тугалланмаган ишлаб чиқариш ва тайёр маҳсулотлар** каби синфларга бўлинади.

Кўпинча сотиш таннархи деб номланадиган, ҳисобот даври давомида харажат сифатида тан олинган захиралар суммаси, ҳозирги пайтда сотилган захиранинг баҳоланишига олдин киритилган сарфлардан, тақсимланмаган ишлаб чиқариш устама сарфларидан ва захираларнинг ишлаб чиқариш сарфларининг меъёридан ортиқ суммаси каби сарфлардан ташкил топади. Сотиш таннархи ташкилот фаолиятининг ўзига хос хусусиятига қараб, маҳсулотни тарқатиш бўйича сарфлар каби бошқа суммалардан ҳам иборат бўлиши мумкин.

Ташкилотлар захираларни молиявий ҳисоботда тақдим этиши уларнинг харажатларни акс эттиришининг қайси усулини танлаганига боғлиқ бўлади. 1-сон БҲХСга мувофиқ, харажатлар фойда ёки зарарлар тўғрисидаги ҳисоботда **харажатларнинг характери ёки уларнинг функцияси** асосида амалга оширилиши мумкин.

Харажатлар характери усули орқали ёритиб бериш

Баъзи ташкилотлар ҳисобот даври мобайнида харажат сифатида тан олинадиган захиралар таннархини **“харажатлар характери”** усули орқали ёритиб беради. Бундай формат бўйича, ташкилот харажатларнинг характерига асосланган таснифдан фойдаланиб, харажатлар таҳлилини тақдим этади. Бундай ҳолларда, ташкилот харажат сифатида **тан олинган хом ашё ва материаллар учун амалга оширилган сарфларни, меҳнат ҳақи ва бошқа сарфларни** ҳисобот даври мобайнида захираларнинг соф ўзгариши суммаси билан биргаликда ёритиб беради.

Харажатлар функцияси усули орқали ёритиб бериш

Ушбу усул бўйича харажатларга киритиладиган захираларни **“Сотиш таннархи”** деб номланадиган модда орқали акс эттиради. Ушбу модда қуйидагиларни ўз ичига олади:

- ҳисобот даври давомида **харажат сифатида тан олинган** захиралар суммаси;
- ҳозирги пайтда сотилган захиранинг баҳоланишига **олдин киритилган сарфлар**;
- **тақсимланмаган** ишлаб чиқариш устама сарфлар;
- захираларнинг ишлаб чиқариш сарфларининг **меъёридан ортиқ суммаси**;

Сотиш таннархи ташкилот фаолиятининг ўзига хос хусусиятига қараб, маҳсулотни тарқатиш бўйича сарфлар каби бошқа суммаларни ҳам ўз ичига олиши мумкин.

3.7 Баҳоланган мажбуриятлар

Ушбу бобда баҳоланган мажбуриятлар, шартли мажбуриятлар ва шартли активлар тушунчалари моҳияти, ҳисоби ва улар тўғрисида ёритиб берилиши лозим бўлган маълумотлар бўйича масалалар кўриб чиқилади. Ушбу масалалар **37-сон БҲХС “Баҳоланган мажбуриятлар, шартли мажбуриятлар ва шартли активлар”** билан тартибга солинади.

3.7.1 Асосий тушунчалар

37-сон БҲХСга кўра, мажбурият – бу ташкилотнинг бўлиб ўтган ҳодисалардан юзага келадиган мавжуд жавобгарлиги бўлиб, сўндирилиши натижасида ташкилотдан ўзида иқтисодий нафни мужассамлаштирган ресурсларнинг чиқиб кетиши кутилади.

37-сон БҲХС ижро этиладиган шартномалар ва бошқа стандартнинг қўллаш доирасида бўлган активлар ва мажбуриятлардан ташқари, баҳоланган мажбуриятлар, шартли мажбуриятлар ва шартли активларни ҳисобга олишда қўлланади.

Ижро этиладиган шартнома ўзи нима?

Ижро этиладиган шартнома – томонларнинг ҳеч бириси шартномада белгиланган жавобгарликларни бажармаган ёки иккала томон ҳам ўз жавобгарликларини тенг тарзда қисман бажарган шартномалар ҳисобланади. Ижро этиладиган шартномалар зарар келтирувчи шартнома бўлиб ҳисобланиши мумкин. **Бундай зарар келтирувчи шартномаларга нисбатан 37-сон БҲХС қўлланиши талаб этилади.**

37-сон БҲХС 9-сон МҲХС “Молиявий инструментлар”нинг қўллаш доирасида бўлган молиявий инструментларга (шу жумладан кафолатларга) нисбатан қўлланмайди.

Баҳоланган мажбурият, шартли мажбурият ва шартли активнинг муайян тури бошқа стандарт билан тартибга солиниши мумкин. Бундай пайтда ўша стандартнинг ўзи қўлланади:

- **фойда солиқлари** (12-сон БҲХС “Фойда солиқлари”га қаранг);
- **ижара** (16-сон МҲХС “Ижара”га қаранг).
- **ходимларнинг даромадлари** (19-сон БҲХС “Ходимларнинг даромадлари”га қаранг); ва

- **суғурта шартномалари** (4-сон МҲХС “Суғурта шартномалари”га қаранг).
- **Бизнес бирлашуви** доирасида бизнесни ҳарид қилувчи томонидан тўланадиган шартли товон (3-сон МҲХС “Бизнес бирлашувлари”га қаранг); ва
- **ҳаридорлар билан шартномалар бўйича тушум** (15-сон МҲХС “Ҳаридорлар билан шартномалар бўйича тушум”га қаранг).

Баҳоланган мажбуриятларни ноаниқ бажариш муддатига ёки ноаниқ қийматга эга бўлган мажбуриятлар сифатида таърифланади. Баъзи мамлакатларда “баҳоланган мажбурият” атамаси эскириш, активларнинг қадрсизланиши ёки шубҳали қарзлар каби моддалар контекстида фойдаланилади. Бундай моддалар мажбуриятнинг эмас **активларнинг** баланс қийматларига тузатишлар бўлиб ҳисобланади ва 37-сон БҲХСда кўриб чиқилмайди.

Баҳоланган мажбурият яратилганда тан олинадиган сарфлар актив сифатида капиталлаштирилиши ёки харажат сифатида акс этирилиши 37-сон БҲХС билан белгиланмаган.

3.7.2 Баҳоланган мажбуриятлар ва бошқа мажбуриятлар

Баҳоланган мажбурият– бу ноаниқ бажариш муддатига ёки ноаниқ қийматга эга бўлган мажбуриятдир. Баҳоланган мажбуриятлар ҳисоб-китобларни амалга ошириш учун амалга ошириладиган келгуси **сарфларнинг муддати ёки қийматида ноаниқлиги** жиҳатидан бошқа мажбуриятлардан фарқ қилади. Шунинг учун, баҳоланган мажбурият ва савдо кредиторлик қарзи(ёки бошқа ҳисобланган мажбуриятлар)

Баҳоланган мажбурият ва савдо кредиторлик қарзи ўртасидаги фарқ	
Савдо кредиторлик қарзлари – бу олинган ёки етказиб берилган товарлар ёки хизматлар учун тўланадиган ва етказиб берувчи томонидан ҳисобварақ фактура тақдим қилинган ёки у билан расмий келишилган мажбуриятлардир	Ҳисобланган мажбуриятлар – бу олинган ёки етказиб берилган товарлар ёки хизматлар учун тўланадиган, лекин хали тўлов амалга оширилмаган ва етказиб берувчи томонидан ҳисобварақ фактура тақдим қилинмаган ёки у билан расмий келишилмаган мажбуриятлардир, шу жумладан ходимларга тўланиши лозим бўлган суммалар (масалан, ҳисобланган таътил учун ҳақлар).

ўртасида аниқ фарқ мавжуд.

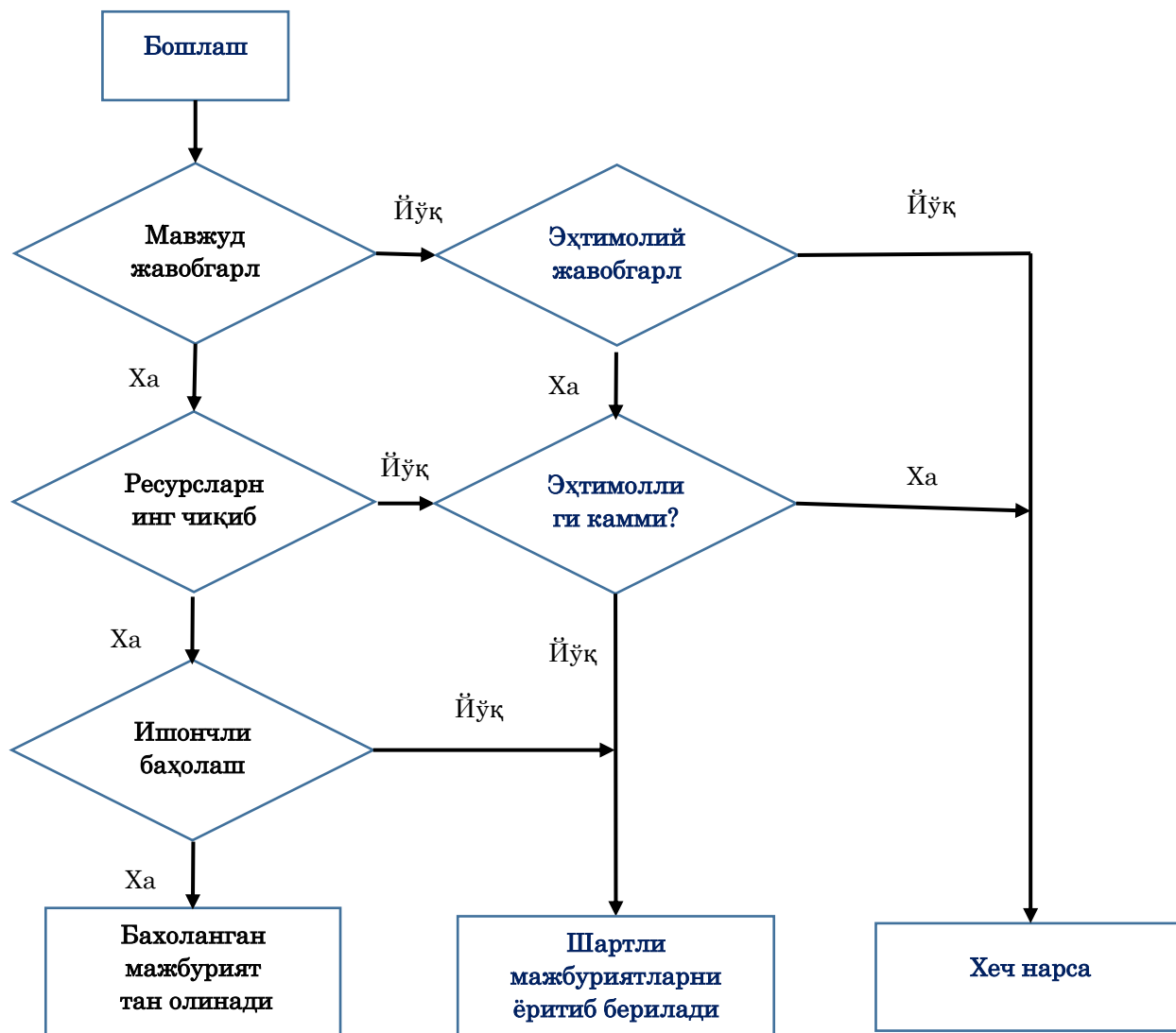
3.7.3 Баҳоланган мажбуриятларни тан олиш

Баҳоланган мажбуриятлар қуйидаги ҳолларда **тан олинади**:

- ташкилот олдинги ҳодисалар натижасида **мавжуд жавобгарликка (юридик ёки конструктив)** эга бўлганда;
- жавобгарликни бажариш учун ўзида иқтисодий нафни мужассамлаштирган **ресурсларнинг чиқиб кетишининг** талаб этилиши эҳтимоли мавжуд бўлганда; ва

• жавобгарлик қийматини **ишончли баҳолана** олганда.
Агар ушбу шартлар бажарилмаса, баҳоланган мажбурият тан олинмаслиги лозим.

Қуйида баҳоланган мажбуриятларни тан олиш бўйича қарор қабул қилиш кетма-кетлиги схемаси берилган:



Мавжуд жавобгарлик

Мавжуд жавобгарлик юридик шартномадан (**юридик жавобгарлик**) ёки олдинги шакланган тажриба, эълон қилинган сиёсат ёки етарлича аниқ бўлган жорий баёнотдан (**конструктив жавобгарлик**) юзага келиши мумкин.

Юридик жавобгарлик

Юридик жавобгарлик мавжудлиги одатда аниқ бўлади. Чунки бундай жавобгарлик **шартномадан** (унда аниқ кўрсатилган ёки назарда тутилган

шартлар асосида), **қонунчиликдан**, ёки **бошқа ҳуқуқий нормаларнинг** қўлланиши натижасида юзага келади.

Баъзида таклиф этилган янги қонуннинг тафсилотлари ҳали охиригача яқунланмаган бўлиши мумкин. Бундай ҳолатда жавобгарлик янги қонун лойиҳасида келтирилган таҳрирда амал қилиши **деярли аниқ** бўлганда, юзага келади.

Қонун ҳужжатларини **қабул қилиш тартибидаги фарқлар** натижасида уларнинг қабул қилинишини деярли аниқ таъминлайдиган ягона ҳодисани аниқлаш имконсиз бўлиши мумкин. **Кўп ҳолатларда**, қонун ҳужжати расмий қабул қилинмагунча, унинг қабул қилинишини деярли аниқ деб бўлмайди.

Масала.

А ташкилот ўз ишлаб чиқариши жараёнида ҳисобот даврида атроф-муҳитга зарар келтирган. Бундай ҳолат бартараф этилиши ва акс ҳолда ташкилотга нисбатан бирор чора кўрилиши бўйича қонунчиликда норма белгиланмаган.

Мазкур ҳолатда, ташкилот атроф-муҳитни ҳимоялаш бўйича янги қонун лойиҳаси ҳисобот санасида деярли кучга кирган ёки йўқлиги бўйича мулоҳаза юритиши лозим. Агар бундай қонунчилик ҳисобот санаси ҳолатига кучга кирмаган деган хулоса қилинса, жавобгарлик юқловчи ҳодиса мавжуд бўлмайди.

Конструктив жавобгарлик

37-сон БҲХСга кўра, **конструктив жавобгарлик** – қуйидаги ҳолатларда юзага келадиган жавобгарлик ҳисобланади:

- олдинги шаклланган **тажриба**, эълон қилинган **сиёсат** ёки етарлича аниқ бўлган жорий **баёнот** асосида, ташкилот бошқа томонларга маълум жавобгарликларни ўз зиммасига олишини кўрсатганлиги; ва
- бунинг натижасида, ташкилот ўз зиммасига олган жавобгарликларни бажариши юзасидан **бошқа томонларда асосли кутишларни** ҳосил қилиши.

Масала.

А ташкилот ўзининг маҳсулотлари бўйича икки йилгача таъмирлаб бериш хизматини кафолатлайди. Бундай кафолат унинг шартномасида кўрсатилмаган бўлса ҳам, ташкилотнинг веб сайтыда, ички норматив ҳужжатлари ва миждозларга билдирган очиқ байёнотларидан келиб чиққан бўлиши мумкин. Натижада, бундай конструктив жавобгарлик мавжуд ҳисобланади.

Жавобгарлик унинг мавжуд бўлиши ҳар доим **бошқа бир томон олдида** эканини назарда тутати. Лекин, бу томон айнан **ким эканлиги муҳим эмас**. Аслида, жавобгарлик бутун жамият олдида вужудга келиши ҳам мумкин. Масалан, ташкилотнинг ўз байёнотида атроф муҳитга зарар етказмаслик бўйича олган жавобгарлиги бутун жамиятга қаратилган.

Масала. Юридик жавобгарлик ва конструктив жавобгарлик

Атроф-муҳитга зарар етказилганда, унинг оқибатларини бартараф этиш бўйича бирор қонунчилик нормаси йўқлиги сабабли, юридик жавобгарлик юзага келмаслиги мумкин. Лекин, ташкилот конструктив жавобгарликни келтириб чиқарадиган шаклда зарарни бартараф этиш бўйича **байёноти** конструктив жавобгарлик юзага келиши мумкин.

Жавобгарлик мавжудлиги бўйича ноаниқлик

Камдан-кам ҳолатларда, жавобгарлик мавжуд эканлиги ноаниқ бўлади. Агар ҳисобот даврининг охирида мавжуд **жавобгарликнинг мавжудлиги эҳтимоли** унинг **мавжуд эмаслиги эҳтимолидан** кўпроқ бўлса, ўтган ҳодиса мавжуд жавобгарликни юзага келтиради деб ҳисобланади.

37-сон БҲХС қуйидагиларни талаб этади:

- ҳисобот даврининг охирида мавжуд жавобгарликнинг **мавжудлик эҳтимоли унинг мавжуд эмаслик эҳтимолидан кўпроқ бўлса**, ташкилот баҳоланган мажбуриятни тан олади (агар тан олиш мезонларига жавоб берса); ва
- ҳисобот даврининг охирида мавжуд жавобгарликнинг **мавжуд эмаслик эҳтимоли унинг мавжудлик эҳтимолидан кўпроқ бўлса**, лекин ўзида иқтисодий нафни мужассамлаштирган ресурсларнинг чиқиб кетиши эҳтимоли кам бўлмаса, **ташкилот шартли мажбуриятни ёритиб беради**.
- Баъзида суд жараёнларида муайян ҳодисалар мавжуд жавобгарликни юзага келтириши тўғрисида баҳсли ҳолатлар юзага келади. Бундай ҳолатда, ташкилот барча мавжуд далилларни, шунингдек **экспертларнинг фикрини** инobatга олган ҳолда, **ҳисобот даврининг охирида мавжуд жавобгарликнинг мавжудлигини аниқлайди**.

Ўтган ҳодиса

Мавжуд жавобгарлик юзага келиши учун ўтган даврда бирор ҳодиса юз берган бўлиши лозим. **Жавобгарлик юклайдиган ҳодиса** – ташкилотнинг **сўндиришдан бошқа муқобил амалий чораси бўлмаслиги билан натижаланадиган**, юридик ёки конструктив жавобгарликни юзага келтирадиган ҳодиса ҳисобланади.

Ташкилотда **жавобгарликни сўндиришдан бошқа муқобил амалий чора бўлмаслиги** фақат қуйидаги ҳолларда содир бўлиши мумкин:

- жавобгарлик сўндирилиши **қонун ҳужжатларига мувофиқ** таъминланган бўлса; ёки
- конструктив жавобгарлик ҳолатида, ҳодиса ташкилот ўз зиммасига олган жавобгарликларни бажариши юзасидан **бошқа томонларда асосли кутишларни хосил қилганда**.

Ташкилот ўзининг келгуси хатти-ҳаракатлари ёрдамида, масалан фаолият юритиш усулини ўзгартириш орқали, **келгуси сарфларни четлаб ўтиши мумкинлиги сабабли**, унда келгуси сарфлар бўйича ҳеч қандай мавжуд жавобгарлик юзага келмайди ва ҳеч қандай баҳоланган мажбурият тан олинмайди.

Иқтисодий нафларнинг чиқиб кетиши эҳтимоли

Баҳоланган мажбурият тан олиш мезонларига жавоб бериши учун нафақат **мавжуд жавобгарлик бўлиши**, балки жавобгарликни сўндириш учун ўзида

иқтисодий нафни мужассамлаштирган ресурсларнинг чиқиб кетиши эҳтимоли ҳам мавжуд бўлиши лозим.

Бир қанча ўхшаш жавобгарликлар мавжуд бўлганда (масалан, товар бўйича кафолатлар ёки шунга ўхшаш шартномалар) жавобгарликни сўндириш учун ресурсларнинг чиқиб кетиши эҳтимоли бундай **жавобгарликларни бутун синфига нисбатан** аниқланади.

Жавобгарликнинг ишончли ҳисоб баҳоси

Жуда ҳам камдан-кам ҳолатларда жавобгарликнинг ишончли ҳисоб баҳосини аниқлаш имкони бўлмайди. Натижада, ушбу жавобгарлик шартли мажбурият сифатида ҳисоботда ёритиб берилади.

Ҳисоб баҳоларидан фойдаланиш молиявий ҳисобот тайёрлашнинг муҳим қисми ҳисобланади. Бу айниқса, молиявий ҳолат тўғрисидаги ҳисоботнинг кўпгина бошқа моддаларига қараганда кўпроқ даражада ноаниқ бўлган, баҳоланган мажбуриятларга нисбатан ўринлидир. **Жуда камдан-кам ҳолатлардан ташқари,** ташкилот **эҳтимолли натижалар тўпламини** аниқлай олади. Шу сабабли баҳоланган мажбуриятни тан олишда фойдаланиш учун **етарлича ишончли бўлган жавобгарликнинг ҳисоб баҳосини** аниқлайди.

Баҳоланган мажбуриятлар ҳар ҳисобот даври охирида қайта кўриб чиқилади ва уларнинг **жорий энг тўғри ҳисоб баҳосини** акс эттириш учун тузатиш киритилади. Агар жавобгарликни сўндириш учун ўзида иқтисодий нафни мужассамлаштирган ресурсларнинг чиқиб кетишининг талаб этилиши эҳтимоли мавжуд бўлмаса, **баҳоланган мажбурият қайта тикланади.**

Баҳоланган мажбурият фақат ушбу **баҳоланган мажбурият дастлаб қайси сарфлар бўйича тан олинган бўлса, ўша сарфлар учун** фойдаланилади.

Масала. Баҳоланган мажбурият қайта тикланиши.

20X2 йилда 12 та харидор А ташкилот томонидан солтиган маъиший техника носозлиги бўйича мурожаат қилган. Етказилган зарар бўйича суд иши 20X2 йил якунланишидан олдин бошланган. 20X2 йил 31 декабр ҳолатига ташкилот юристи ушбу суд иши харидорлар фойдасига хал бўлиши эҳтимоли кўпроқ (>50%) эканини билдирган. Раҳбарият ушбу ҳолат бўйича 20X2 йил 31 декабр ҳолатига баҳоланган мажбуриятни тан олган.

20X3 йил 31 декабр ҳолатига ташкилот юристи фикрига кўра, янги қонунчилик асосида бу каби суд ишлари ташкилот фойдасига хал бўлиши мумкин. Ушбу ўзгариш ташкилот молиявий ҳисоботига қандай таъсир кўрсатади?

Раҳбарият тан олинган мажбуриятни бекор қилиши ва тан олинган харажатни камайтириши лозим. Шунингдек, бундай жавобгарлик шартли мажбурият сифатида изоҳларда ёритиб берилиши талаб этилади. Изоҳларда тан олинган мажбурият бекор қилиниши сабаблари ёритиб берилади.

3.7.4 Баҳоланган мажбуриятларни баҳолаш

Энг тўғри ҳисоб баҳоси

Баҳоланган мажбурият ҳисобот даври охирида мавжуд жавобгарликни бажариш учун талаб этиладиган сарфнинг **энг тўғри ҳисоб баҳосида** тан олиниши лозим.

Энг тўғри ҳисоб баҳоси ўзи нима?

Мавжуд жавобгарликни бажариш учун талаб этиладиган сарфнинг энг тўғри ҳисоб баҳоси – бу ташкилот томонидан ҳисобот даври охирида жавобгарликни бажариш учун ёки уни учинчи томонга ўтказиш учун етарли бўлган оқилона суммадир. Кўпгина ҳолларда жавобгарликни ҳисобот даври охирида бажариш ёки ўтказиш имконсиз бўлади ёки ҳаддан ташқари қимматга тушади. Лекин, ташкилот томонидан жавобгарликни сўндириш ёки ўтказиш учун етарли бўлган оқилона сумманинг ҳисоб баҳоси ҳисобот даври охирида мавжуд жавобгарликни сўндириш учун талаб этиладиган сарфнинг энг тўғри ҳисоб баҳосини беради.

Операциялар натижалари ва молиявий таъсирининг ҳисоб баҳолари ўхшаш операциялар амалга ошириш натижасида эгалланган тажрибага, баъзи ҳолатларда **мустақил экспертларнинг ҳулосаси** билан биргаликда, ташкилот раҳбариятининг мулоҳазаси асосида аниқланади. Кўриб чиқиладиган далиллар ҳисобот давридан кейинги ҳодисалар сабабли пайдо бўлган хар қандай қўшимча далилларни ўз ичига олади.

Баҳоланган мажбурият **солиқ солингунча қиймати бўйича** баҳоланади, чунки баҳоланган мажбуриятнинг солиқ оқибатлари ва улардаги ўзгаришлар **12-сон БҲХС**да кўриб чиқилади.

Келгуси ҳодисалар

Жавобгарликни сўндириш учун талаб этиладиган суммага таъсир қилиши мумкин бўлган келгуси ҳодисалар мавжуд бўлиши мумкин. Бундай ҳолатда, улар содир бўлишига **етарлича объектив далиллар мавжуд бўлганда**, баҳоланган мажбурият қийматида акс эттирилиши лозим.

Масала. Технологиядаги келгуси ўзгариш

Кутилаётган келгуси ҳодисалар баҳоланган мажбуриятларни баҳолашда айниқса муҳим бўлиши мумкин. Масалан, ташкилот фойдаланиш муддати тугаганидан сўнг ер майдонини тозалаш сарфлари келгусида технологиялардаги ўзгаришлар натижасида камайиши мумкин деб ҳисоблаши мумкин.

Тан олинадиган сумма, барча мавжуд далилларни ҳисобга олган ҳолда, тозалаш пайтида мавжуд бўладиган технологияларга тегишли барча далилларни ҳисобга олган ҳолда техник жиҳатдан етарлича малакали, объектив кузатувчиларнинг асосли кутишларини акс эттиради. Шу сабабли, масалан, мавжуд технологиядан фойдаланиш тажрибаси ошиши билан боғлиқ тарзда кутилаётган сарфларнинг камайишини ёки олдин амалга оширилган тозалаш ишларига нисбатан мураккаброқ ёки каттароқ кўламдаги ишларни амалга ошириш учун мавжуд бўлган технологияни ишлатиш бўйича кутилаётган сарфларни ҳисобга олиш ўринлидир.

Лекин, агар бу етарлича объектив далиллар билан асосланган бўлмаса, ташкилот тозалаш ишларини амалга ошириш учун умуман янги технологиянинг ишлаб чиқилишига умид қила олмайди.

Баҳолаш усуллари

Баҳоланган мажбурият суммаси **қуйдаги усуллардан** фойдаланиб аниқланади:

- энг катта эҳтимолли ягона натижа усули
- кутилаётган қиймат усули

Масала. Кутилаётган қиймат усули

Ташкилот товарларни, харид қилингандан сўнг олти ой давомида аниқланган ҳар қандай ишлаб чиқариш нуқсонларини бартараф этиш сарфларини қоплаб бериш кафолати билан сотади. Агар барча сотилган товарларда **кичик нуқсонлар** аниқланадиган бўлса, таъмирлаш сарфлари **1 миллионга** тенг бўлади. Агар барча сотилган товарларда **аҳамиятли нуқсонлар** аниқланадиган бўлса, таъмирлаш сарфлари **4 миллионга** тенг бўлади. Ташкилотнинг олдинги тажрибаси ва келгуси прогнозлари кейинги йил учун сотиладиган товарларнинг **75 фоизи нуқсонсиз, 20 фоизи кичик нуқсонли ва 5 фоизи аҳамиятли нуқсонли** бўлишини кўрсатмоқда. 37-сон БҲХСга кўра, ташкилот кафолатли жавобгарликлар учун ресурслар чиқиб кетиши эҳтимолини бир бутун ҳолда баҳолайди.

Нуқсонсиз -	75%	0	0
Кичик нуқсонлар -	20%	1 млн	200 000
Аҳамиятли нуқсонлар -	5%	4 млн	200 000

Таъмирлаш сарфларининг кутилаётган қиймати қуйдагича ҳисобланади:
(нолнинг 75%) + (1 млннинг 20%) + (4 млннинг 5%) = 400.000

Масала. Энг катта эҳтимолли ягона натижа усули

Баъзи ҳолатларда баҳоланган мажбуриятни баҳолашда кутилаётган қиймат усулидан кўра энг катта эҳтимолли ягона натижа усули ўринли бўлиши мумкин. Масалан, ташкилотга нисбатан очилган суд иши. Бундай ишнинг натижаси ташкилот ютиши ёки ютқазishi. Агар ютқазishi эҳтимоллиги юқори бўлса, айтайлик 70%, у ҳолда даъво қилувчи томонга тўлаб бериладиган 1 млн п.б нинг 70%и эмас, балки тўлиқ суммада тан олинади. Чунки энг катта эҳтимолли ягона натижа бу 1 млн п.б.нинг тўланаши. Шунинг учун, кутилаётган қиймат усули баҳоланган мажбуриятни баҳолаш катта хажмдаги моддалар жамланмасини ўз ичига олганда қўлланади.

Дисконтланган қиймат

Пулнинг вақт қиймати таъсири **муҳим** бўлганда, баҳоланган мажбурият қиймати жавобгарликни бажариш учун кутилаётган сарфларнинг **дисконтланган қийматига** тенг бўлади.

Дисконтлаш ставкаси пулнинг вақт қийматининг жорий бозор баҳолашларини ва мажбуриятга хос бўлган рискларни акс эттирадиган **солиқ солишдан олдинги ставкаси** бўлиши лозим. Дисконтлаш ставкаси **келгуси пул оқимларининг ҳисоб баҳосига тузатиш тарзида** киритилган рискларни ҳисобга олмайди.

Масала. Дисконтлаш ставкасига инфляциянинг таъсири

Ташкилот юзага келган юридик жавобгарликни келгуси 3 йилда 2000 п.б.га тенг (жорий нарх бўйича) суммада тўлаши талаб этилади. Инфляция даражаси ушбу суммаларни келгуси йилларда оширади. Белгиланган номинал дисконтлаш ставкаси 16% (инфляция даражаси 6%). Дисконтлашнинг реал ставкаси 10%ни ташкил этади. Реал ва номинал ставка ўртасидаги боғлиқлик :

$$\text{Номинал ставка} = (1 + \text{реал ставка})(1 + \text{инфляция}) - 1$$

	Соф жорий қиймат	1-йил	2-йил	3-йил
Дисконтлашнинг реал ставкаси бўйича(9.4%)	4760	2000	2000	2000
Дисконтлашнинг номинал ставкаси бўйича(16%)	4760	2120	2247	2382

Ҳар икки ҳолатда натижа бир ҳил бўлади.

Дисконтлаш қўлланганда, баҳоланган мажбуриятнинг баланс қиймати **вақт ўтишини акс эттириш мақсадида** ҳар бир даврда ўсиб боради. Бу ўсиш қарзлар бўйича сарфлар сифатида фойда ёки зарарда тан олинади.

Баҳоланган мажбуриятлардаги ўзгаришлар

Баҳоланган мажбуриятлар **ҳар ҳисобот даври охирида** қайта кўриб чиқилади ва уларнинг жорий энг тўғри ҳисоб баҳосини акс эттириш учун **тузатиш** киритилади. Агар жавобгарликни сўндириш учун ўзида иқтисодий нафни мужассамлаштирган ресурсларнинг чиқиб кетишининг талаб этилиши эҳтимоли мавжуд бўлмаса, баҳоланган мажбурият қайта тикланади.

Масала. Дисконтлаш ставкаси ўзгариши

Дисконтлаш ставкаси ўзгариши натижасида юзага келадиган фарқ қарзлар бўйича сарф сифатида эмас, операцион харажат сифатида акс эттирилади.

Келгуси операцион зарарлар

Келгуси операцион зарарлар бўйича баҳоланган мажбуриятлар тан олинмайди. Келгуси операцион зарарлар келтирилган **мажбурият таърифига ва баҳоланган мажбуриятларни умумий тан олиш мезонларига** жавоб бермайди.

Келгуси операцион зарарларнинг кутилиши муайян операцион активларнинг қадрсизланиши мумкинлигининг аломати бўлиши мумкин. Ташкилот бундай активларнинг **36-сон БҲХС “Активларнинг қадрсизланиши”га** мувофиқ қадрсизланиш тестидан ўтказилади.

Реструктуризация

37-сон БҲХС реструктуризация бўйича юзага келган ходисалар жавобгарлик юклаши ва баҳоланган мажбурият тан олинishi бўйича масалаларни ёритиб беради.

Реструктуризация – бу раҳбарият томонидан режалаштирилган ва назорат қилинадиган дастур бўлиб, қуйидагиларни **муҳим даражада** ўзгартиради:

- ташкилот томонидан амалга ошириладиган **бизнес кўламини**; ёки
- ушбу бизнес бошқарилиши **тарзини**.

Реструктуризация таърифига тўғри келиши мумкин бўлган ҳодисаларга **қуйидагилар** мисол бўлади:

- фаолият йўналишини **сотилиши ёки тугатилиши**;
- мамлакат ёки ҳудуддаги бўлинмаларни **ёпилиши** ёки ҳўжалик фаолиятини бир мамлакат ёки ҳудуддан бошқасига **кўчирилиши**;
- **бошқарув тузилмасидаги ўзгаришлар**, масалан, бошқарувнинг қандайдир поғонасидан воз кечилиши; ва
- ташкилот фаолиятининг характери ва йўналишига муҳим даражада таъсир қиладиган **фундаментал қайта ташкил этиш**.

Реструктуризация қилиш бўйича кўпинча **конструктив жавобгарлик** юзага келади. Бундай жавобгарлик юзага келиши учун **қуйидагилар** бажарилиши лозим:

1. энг камида қуйидагилар белгиланган реструктуризация бўйича **батафсил расмий режага** эга бўлганда:
 - реструктуризация қилинадиган бизнес фаолияти ёки унинг бир қисми;
 - реструктуризация таъсири остидаги асосий географик жойлар;
 - хизматларидан воз кечганлик учун компенсация тўланадиган ходимларнинг жойлашуви, вазифалари ва уларнинг тахминий сони;
 - амалга ошириладиган сарфлар; ва
 - режанинг амалга ошириш муддати; ва
2. Ташкилот реструктуризация режасини бажаришини бошлаш ёки унинг асосий хусусиятларини эълон қилиш орқали реструктуризация таъсир кўрсатадиган томонларда **асосли кутишни** ҳосил қилганда.

Ташкилот реструктуризация режасини амалга оширишни бошлаганлигига масалан, **заводни демонтаж қилиши** ёки **активларни сотиши** ёки **ушбу режанинг асосий хусусиятларини эълон қилиши** далил бўлиши мумкин.

Бошқа томонларда асосли кутиш ҳосил бўлиши

Реструктуризация бўйича батафсил режанинг оммавий эълон қилиниши, агар у **харидорлар, етказиб берувчилар ва ходимлар (ёки уларнинг вакиллари) каби бошқа томонларда** ташкилот реструктуризацияни амалга ошириши юзасидан асосли кутишни ҳосил қиладиган тарзда ва етарлича батафсил равишда берилган бўлса, реструктуризация бўйича **конструктив жавобгарлик** юзага келади.

Масала. Чакана савдо дўконлари сети

АБС компания ўзининг 150 дан ортиқ савдо дўконларидан пандемия туфайли 50 тасини ёпишга қарор қилди. Ушбу қарор бўйича режа ишлаб чиқилган. Лекин раҳбарият ушбу режада айнан қайси дўконлар ёпилиши бўйича аниқлик киритилмаган. Режа компания вебсайти орқали барча манфаатдор томонларга эълон қилинган.

Ушбу ҳолат компания учун конструктив жавобгарликларни келтириб чиқармайди. Чунки, режа етарлича батафсил ишлаб чиқилмаган. Айнан қайси ҳудудлардаги дўконлар ёпилиши ва режани харидорлар, етказиб берувчилар ва ходимларга эълон қилинган пайтда бундай жавобгарлик юзага келади.

Директорлар кенгаши қарори

Раҳбарият ёки директорлар кенгаши томонидан ҳисобот даври тугашидан олдин қабул қилинган **реструктуризацияни амалга ошириш тўғрисидаги қарорининг ўзи** ҳисобот даври охирида конструктив мажбуриятни келтириб чиқармайди.

Ташкилот реструктуризация бўйича режани амалга оширишни фақат ҳисобот давридан кейин бошлаганда ёки унинг асосий хусусиятларини у таъсир кўрсатадиган томонларга фақат ҳисобот давридан кейин эълон қилганда, **10-сон БҲХС “Ҳисобот давридан кейинги ҳодисалар”га мувофиқ**, маълумотларни ёритиб бериш талаб этилади

Бизнес бир қисмини сотиш

Ташкилот бизнесни сотиш бўйича жавобгарликни олмагунча, **яъни мажбурий сотиш шартномаси тузилмагунча**, бизнесни сотиш бўйича жавобгарлик юзага келмайди. Бизнес бир қисми сотилишига оид реструктуризация бўйича жавобгарлик юзага келиши учун сотиб олувчи томон аниқланган ва у билан шартнома ҳисобот санасигача имзоланган бўлса, ушбу давр учун конструктив жавобгарлик юзага келади.

Реструктуризация сарфлари

Реструктуризация бўйича баҳоланган мажбурият **қуйидаги икки шартларга жавоб берадиган ва реструктуризация натижасида юзага келадиган** фақат бевосита сарфларни ўз ичига олиши лозим:

- бевосита реструктуризация натижасида юзага келган; ва
- ташкилотнинг доимий фаолияти билан боғлиқ бўлмаган.

Реструктуризация бўйича баҳоланган мажбурият қолган **ходимларни қайта тайёрлаш ёки бошқа жойга кўчириш, маркетинг ёки янги тизимларга ва тарқатиш тармоқларига инвестиция** каби сарфларни ўз ичига олмайди. Ушбу сарфлар келгусида **фаолиятни юритишга таалуқли бўлади** ва ҳисобот даври охирида реструктуризация бўйича мажбуриятларни ифода этмайди. Бундай сарфлар улар реструктуризацияга боғлиқ бўлмаган ҳолда юзага келган сарфлар каби бир хил тарзда тан олинади.

Реструктуризация бўйича баҳоланган мажбурият қуйидагиларга нисбатан юзага келиши мумкин:

- Ходимларни **ипдан бўшатиш** бўйича сарфлар
- Бевосита реструктуризация натижасида **ижара шартномаларини бекор қилиш** бўйича сарфлар
- Реструктуризациядан кейин давом эттирилиши ташкилотга **иқтисодий наф келтирмайдиган шартномавий мажбуриятлар**
- Реструктуризация натижасида **зарар келтирувчи шартнома** бўлиб ҳисобланадиган шартномалар

Зарар келтирувчи шартномалар

Зарар келтирувчи шартнома– бу шартнома бўйича жавобгарликларни бажариш учун **муқаррар сарфлар** ушбу шартнома бўйича **олиниши кутилаётган иқтисодий нафдан** ошиб кетадиган шартнома ҳисобланади. Агар ташкилот зарар келтирувчи шартномага эга бўлса, ушбу шартнома бўйича мавжуд жавобгарлик баҳоланган мажбурият сифатида тан олинади ва баҳоланади.

Масала. Иқтисодий наф.

Шартнома зарар келтирувчи эканини аниқлашда, ушбу шартномани бажариш ва ундан олиниши қутилаётган иқтисодий наф таққосланади. Бунда олиниши қутилаётган иқтисодий наф бевосита ёки билвосита иқтисодий нафларни назарда тутиши мумкин. Шу сабабли, кўринишидан зарар келтирувчи бўлган шартномалар бўйича билвосита иқтисодий нафлар мавжудлиги бўйича қўшимча таҳлил ва мулоҳаза талаб этилади.

Шартнома бўйича муқаррар сарфлар қуйидагилардан кичиги бўлган, шартномадан чиқишнинг энг кам соф сарфини акс эттиради

- шартномани бажариш учун талаб этиладиган сарфлар ва
- уни бажармаслик натижасида юзага келадиган ҳар қандай компенсациялар ёки жарималар.

Зарар келтирувчи шартнома бўйича алоҳида баҳоланган мажбурият тан олинишидан олдин, ташкилот ушбу шартнома бажарилиши учун ажратилган активларнинг ҳар қандай қадрсизланишидан зарарни тан олади (36-сон БҲХСга қаранг).

3.7.5 Шартли мажбуриятлар ва шартли активлар

37-сон БҲХСда “шартли” атамаси, мавжудлиги фақат ташкилотнинг тўлиқ назорати остида бўлмаган келгуси ноаниқ ҳодисаларнинг бири ёки бир нечтаси содир бўлиши ёки содир бўлмаслиги натижасида тасдиқланадиган, тан олинмайдиган активлар ва мажбуриятларга нисбатан ишлатилади. Бундан ташқари, ‘шартли мажбурият’ атамаси тан олиш мезонларига жавоб бермайдиган мажбуриятларга нисбатан ишлатилади.

Шартли мажбурият

Шартли мажбурият - бу:

- олдинги ҳодисалардан юзага келиши мумкин бўлган, лекин келгуси иқтисодий нафлар чиқимини келтириб чиқармаслиги мумкин бўлган жавобгарлик; ёки
- олдинги ҳодисалардан юзага келадиган мавжуд жавобгарлик, лекин улар тан олинмайди, **чунки**:
 - жавобгарликни бажариш учун ўзида иқтисодий нафни мужассамлаштирган ресурсларнинг чиқиб кетишининг талаб этилиши эҳтимоли йўқ; ёки
 - жавобгарликнинг қиймати етарли даражада ишончли баҳолана олмайди.

Масала. Мажбуриятлар синфи

Тўланадиган мажбуриятлар, баҳоланган мажбуриятлар, ёритиб бериладиган шартли мажбуриятлар ва эҳтимоллиги жуда кам бўлган шартли мажбуриятлар қуйидаги тартибда ҳисобга олинади.

- Эҳтимоллиги жуда кам бўлган шартли мажбуриятлар тўғрисидаги маълумот молиявий ҳисоботга киритилмайди.
- Ёритиб бериладиган шартли мажбуриятлар бўйича иқтисодий нафлар чиқиш эҳтимоли мавжудлиги туфайли, изохларда акс эттирилади.
- Баҳоланадиган мажбуриятлар молиявий ҳолат тўғрисидаги ҳисоботда тан олинади.

- **Тўланадиган мажбуриятлар**, масалан, савдо кредиторлик қарзлари, молиявий мажбуриятлар молиявий ҳолат тўғрисидаги ҳисоботда тан олинади.

Ўзида иқтисодий нафни мужассамлаштирган ресурсларнинг чиқиб кетиши эҳтимоли кам бўлмаса, **шартли мажбурият молиявий ҳисоботда ёритиб берилади.**

Баъзида ташкилот жавобгарлик учун **солидар жавобгар** бўлади. Натижада жавобгарликнинг бошқа томонлар бажариши кутилаётган қисми шартли мажбурият сифатида ҳисобга олинади.

Шартли актив

Шартли актив – бу олдинги ҳодисалардан юзага келиши мумкин бўлган ва унинг мавжудлиги фақат **ташкилотнинг тўлиқ назорати остида бўлмаган** келгуси ноаниқ ҳодисаларнинг бири ёки бир нечаси содир бўлиши ёки содир бўлмаслиги натижасида тасдиқланадиган эҳтимолли актив ҳисобланади.

Шартли активлар одатда ташкилотга иқтисодий наф келиб тушиши эҳтимолини келтириб чиқарадиган **режалаштирилмаган ёки бошқа кутилмаган ҳодисалар** натижасида юзага келади. Масалан, ташкилот судга бирор контрагенти бўйича **натижаси ноаниқ бўлган** даъво очиши мисол бўлади.

37-сон БҲХС шартли активнинг **тан олинishiга рухсат бермайди.** Шартли актив иқтисодий наф келиб тушиши эҳтимоли мавжуд бўлганда **ёритиб берилади.**

Шартли активлар, **ҳеч қачон олинмаслиги мумкин бўлган даромаднинг тан олинishiга олиб келиши мумкинлиги сабабли,** молиявий ҳисоботда тан олинмайди. Лекин, даромаднинг олинishi деярли аниқ бўлганда, тегишли актив шартли актив ҳисобланмайди ва унинг тан олинishi ўринли бўлади.

Масала. Шартли актив

А ташкилот етказиб берилган товарлар бўйича тўловни ўз вақтида амалга оширмаган дебиторига нисбатан суда даъво қилган. Суд жараёнлари бошланишидан олдин натижани баҳолаш қийин ва ноаниқ. **Бундай пайтда ҳеч қандай шартли актив юзага келмайди.**

Суд иши бошланиб, зарур далиллар тўпланган лекин суд қарор чиқмаган даврда, ташкилот иқтисодий наф келиб тушиши эҳтимоли мавжудлигини баҳолаши лозим. Агар бундай эҳтимол мавжуд бўлса, ташкилот молиявий ҳисоботнинг изохлар қисмида **шартли актив тўғрисидаги маълумотларни ёритиб беради.**

Суд қарори чиққан пайтда, ташкилот фойдасига ҳал бўлган суд иши хулосаси ҳам **активни ва даромадни тан олиш учун етарли бўлиши бўйича мулоҳаза юритиш талаб этилади.** Масалан, бундай суд иши хулосаси бўйича иккинчи томон апелляция бериш ҳуқуқи мавжудми, агар мавжуд бўлса, ушбу қайта кўриладиган иш А ташкилот фойдасига ҳал бўлиш эҳтимоли кўриб чиқилади.

Қошлаб бериш

Баҳоланган мажбуриятни сўндириш учун талаб этиладиган сарфнинг тўлиқ суммасини ёки унинг бир қисмини **бошқа томон қоплаб бериши кутилаётган** бўлиши мумкин. Масалан, суғурта шартномалари, зарарларни қоплаш тўғрисидаги шартнома шартлари ёки етказиб берувчиларнинг кафолатлари орқали. **Бундай қоплаб бериш** суммаси фақат ва фақат ташкилот томонидан жавобгарлик сўндирилса, қоплаб бериш суммасининг **олиниши деярли аниқ бўлганда** тан олинади. Қоплаб бериш суммаси **алоҳида актив сифатида** тан олинади. Қоплаб бериш бўйича тан олинган сумма **баҳоланган мажбурият суммасидан ошмаслиги** лозим.

Умумлашган даромад тўғрисидаги ҳисоботда, **баҳоланган мажбурият билан боғлиқ бўлган харажат қоплаш суммаси чегириб ташланган ҳолда** тақдим этилиши мумкин.

Баъзи ҳолларда, учинчи томон қоплаш суммасини тўлай олмаса, ташкилот бундай сарфлар учун жавобгар бўлмайди. Бу ҳолатда, ушбу сарфлар учун жавобгарлик юзага келмайди ва улар баҳоланган мажбуриятга киритилмайди.

3.7.6 Маълумотларни ёритиб бериш

Баҳоланган мажбурият, шартли мажбуриятлар ва шартли активларга оид ёритиб бериладиган маълумотлар 37-сон БҲХСнинг 84-92 бандларида келтирилган.

Бир синфни ташкил этиши мумкин бўлган баҳоланган мажбуриятлар ёки шартли мажбуриятларни аниқлашда, моддаларнинг характери етарлича ўхшаш эканлигини ҳисобга олиш талаб этилади. Шу боис, турли товарларга тегишли **кафолатлар суммасини баҳоланган мажбуриятларнинг алоҳида синфи сифатида** тан олиш ўринли бўлиши мумкин. Лекин стандарт **кафолатларга ва суд низолари бўйича суммаларни баҳоланган мажбуриятларнинг ягона синфи сифатида** тан олиш ўринли бўлмайди. Бундан ташқари, ёритиб бериладиган моддаларнинг муҳимлигини ҳисобга олиш талаб этилади.

Ёритиб берилиши талаб этилган ҳар қандай маълумот **амалий имконсизлиги туфайли ёритиб берилмаса**, ушбу факт қайд этилиши лозим.

4. Умумлашган даромад тўғрисидаги ҳисобот

4.1 Харидорлар билан шартномалардан олинган тушум

Ушбу бобда тушумларни ҳисобга олиш тартиби кўриб чиқилади. Тушумлар ҳисоби 15-сон МҲХС “Харидорлар билан шартномалардан олинган тушум”га мувофиқ амалга оширилади. Тушум деганда ташкилотнинг **одатий фаолиятдан** юзага келадиган даромад тушунилади.

Даромад бу капитал иштирокчилари бадаллари билан боғлиқ бўлмаган хусусий капиталнинг ошишига олиб келадиган, ҳисобот даврида активлар келиб тушиши ёки яхшиланиши ёки мажбуриятларнинг камайиши шаклидаги иқтисодий нафнинг ўсишидир.

Даромад ва тушумнинг фарқи

Даромад ўз ичига мулкдорлар бадалларидан ташқари барча тушум, фойда ва бошқа нафларни ўз ичига олади. Тушум даромаднинг таркибий қисми бўлиб, ташкилотнинг одатдаги фаолияти бўлган товарлар сотиш ёки хизмат кўрсатишдан келиб чиқади. Ташкилотнинг одатдаги

фаолиятига асосланмаган операциялар тушумни келтириб чиқармайди. Масалан, номоддий активнинг сотилиши муносабати билан кўриладиган фойда тушум ҳисобланмайди.

15-сон МҲХСнинг асосий тамойили харидорга ваъда қилинган товарлар ёки хизматларнинг ўтказилишини акс эттиришда **тушумни ушбу товарлар ёки хизматлар эвазига олиниши кутилаётган товон суммасида** тан олинишидан иборат.

4.1.1 15-сон МҲХСнинг қўллаш доираси

15-сон МҲХСни қўллашда дастлаб харидор билан шартнома мавжудлиги ва бундай шартнома ушбу стандартнинг қўллаш доирасига қириши таҳлил қилинади.

Тушумни тан олиш бўйича ҳисоб бирлиги бу харидор билан тузилган **индивидуал шартнома** ҳисобланади. Лекин, агар ташкилот молиявий ҳисобот нуқтаи назаридан мазкур стандартнинг шартномалар портфелига қўллаш натижалари уни шундай портфел доирасидаги индивидуал шартномаларга (ёки бажариш жавобгарликларига) нисбатан қўллаш натижаларидан **муҳим даражада фарқ қилмаслигини асосланган даражада кутса**, ўхшаш хусусиятларга эга бўлган шартномалар (ёки бажариш жавобгарликлари) портфелига нисбатан мазкур стандарт қўлланиши мумкин.

15-сон МҲХС харидорлар билан қуйидаги шартномаларга нисбатан қўлланмайди:

- **ижара** шартномалари (16-сон МҲХС “Ижара”га қаранг);
- **суғурта** шартномалари (4-сон МҲХС “Суғурта шартномалари”га қаранг);
- **молиявий инструментлар** ва бошқа шартномавий ҳуқуқлар ёки мажбуриятлар (9-сон МҲХС, 10-сон МҲХС, 11-сон МҲХС, 27-сон БҲХС ва 28-сон БҲХСларга қаранг); ва
- бир хил фаолият йўналишидаги ташкилотлар ўртасидаги **номонетар айирбошлашлар**.

Масала.

А ташкилот региондаги асосий цемент етказиб берувчи ҳисобланади. Қурилиш мавсуми даврида ўзида цемент қолмагани учун ушбу ташкилот бошқа региондаги йирик цемент етказиб берувчи ташкилот билан цемент олиб туриш ва маълум вақтдан сўнг цемент қайтариш бўйича шартнома тузди. Томонлар ўртасида бошқа шартнома ёки ҳуқуқ ва мажбуриятлар мавжуд эмас.

Ушбу ҳолат 15-сон МҲХСнинг қўллаш доирасига кирадими?

Йўқ. Чунки 15-сон МҲХСга кўра, харидорларга ёки потенциал харидорларга сотувлар бўйича кўмаклашиш мақсадида бир хил фаолият йўналишидаги ташкилотлар ўртасидаги номонетар айирбошлашлар стандарт қўллаш доирасига кирмаслиги белгиланган.

Бундай нормадан кўзланган мақсад бир вақтнинг ўзида бир товар ёки махсулот бўйича ташкилотнинг ҳам харидор ҳам етказиб берувчи сифатидаги операцияни тушум деб тан олиниши ушбу операция характерини молиявий натижалар тўғрисидаги ҳисоботда яшириб қўйади.

15-сон МҲХСни қўллашда, шартнома бўйича контрагент харидорми ёки йўқлигини аниқлаш лозим. Чунки харидор билан бўлмаган шартномага нисбатан 15-сон МҲХС қўлланмайди.

Харидор ким?

Харидор - бу товон эвазига ташкилотнинг одатдаги фаолияти натижаси бўлган товарлар ёки хизматларни олиш учун ташкилот билан шартнома тузган тараф ҳисобланади.

Агар шартнома бўйича контрагент шартномани ташкилотнинг одатдаги фаолияти натижаларини олиш бўйича эмас, балки, масалан, ташкилот билан бирон бир фаолият ёки жараёнда иштирок этиш учун тузган бўлса ва бундай фаолият ёки жараённинг рисклари ва нафлари тарафлар ўртасида ўзаро тақсимланса, бундай шартнома бўйича контрагент харидор ҳисобланмайди ва бундай операцияга нисбатан 11-сон МҲХС “Биргаликдаги фаолият бўйича келишувлар” билан тартибга солинади. Шу сабабли, таъсисчиларга дивиденд сифатида товарлар берилиши ёки товарларни айрибошлаш каби операцияларга нисбатан 15-сон МҲХС қўлланмайди.

Харидорни идентификациялашда операция иштирокчиси бўлган барча томонларнинг муносабатлари моҳияти таҳлил қилиниши лозим. Харидор приципал ёки агент бўлиши мумкин.

15-сон МҲХС қўллаш доирасига қисман кирадиган шартномалар

Баъзи шартномалар кўп предметли бўлиб, шартноманинг баъзи компонентлари 15-сон МҲХСнинг қўллаш доирасига киради, баъзилари эса йўқ. Бундай ҳолатларда, ташкилот дастлаб агар бошқа стандартларда шартноманинг бир ёки бир нечта компонентларини ажратиш ва/ёки дастлаб қандай баҳолаш лозимлиги **белгиланган бўлса**, унда дастлаб ўша стандартларнинг ажратиш ва/ёки баҳолашга оид талаблари қўлланади.

Агар бошқа стандартларда шартноманинг бир ёки бир нечта компонентларини ажратиш ва/ёки дастлаб қандай баҳолаш лозимлиги **белгиланганмаган бўлса**, унда ташкилот шартноманинг бир ёки бир нечта компонентларини ажратиш ва/ёки дастлабки баҳолаш учун 15-сон МҲХСни қўллайди.

Ушбу тартиб **кетма-кетлигини** қуйидаги схемада кўришингиз мумкин:



15-сон стандартнинг баъзи қоидалари бошқа стандарт доирасидаги активларни сотилиши ёки ҳисобдан чиқарилишига нисбатан қўлланади. Хусусан, 16-сон БҲХС, 38-сон БҲХС ва 40-сон БҲХСга кўра, асосий воситалар, номоддий активлар ва инвестиция кўчмас мулки сотилиши ёки ҳисобдан чиқарилиши пайтида келиб тушадиган товон суммаси 15-сон МҲХС тамойилларига бўйсунди.

4.1.2 Беш қадамли модел

Тушумларни тан олишни олдинги стандартларидан фарқли равишда, 15-сон МҲХС тушумни аниқлишнинг беш қадамли моделини тақдим этади. Ушбу қадамлар қуйидагилардан иборат:

- **Шартномани** идентификациялаш
- **Бажариш жавобгарлигини** идентификациялаш
- Шартнома **нарҳини** аниқлаш
- Шартнома нарҳини бажариш жавобгарлигига **тақсимлаш**
- Бажариш жавобгарлиги қаноатлантирилганда ёки қаноатлантирилиши билан **тушумни тан олиш**

4.1.3 Шартномани идентификациялаш

Шартнома - бу икки ёки ундан ортиқ тарафлар ўртасида қонун билан ҳимояланадиган ҳуқуқ ва мажбуриятларни келтириб чиқарадиган келишув ҳисобланади. Шартномалар **ёзма, оғзаки шаклда бўлиши ёки ташкилотнинг иш муомаласи одатларида** назарда тутилиши мумкин. Харидорлар билан шартнома тузиш амалиёти ва тартиб-таомиллари **юрисдикцияларга, соҳаларга ва ташкилот турларига** қараб фарқ қилади.

Бундан ташқари, шартномалар бир ташкилот доирасида ҳам фарқланиши мумкин. Масалан, харидорлар синфига ёки ваъда қилинган товарлар ёки хизматларнинг характериға боғлиқ тарзда турлича бўлиши мумкин.

Масала.

А ташкилот ИТ хизматларини кўрсатади. Ушбу ташкилот харидорга ойма-ой хизматлар кўрсатиш шarti билан 3 йиллик шартнома тузилган. Шартнома тарафлари ой якунида ихтиёрий сабабга кўра шартномани бирор неустойка тўламасдан тугатиш ҳуқуқига эгалар.

Ушбу ҳолатда 15-сон МҲХСнинг қўллаш мақсадида шартноманинг муддати қанчага тенг?

Шартнома муддати 15-сон МҲХСни қўллаш мақсадида **ой** ҳисобланади. Чунки шартнома муддати 3 йил бўлишиға қарамай тарафлар шартнома шартларини бажариш бўйича бир ойлик қонун билан ҳимояланган ҳуқуқ ва мажбуриятларга эга бўладилар. Мазкур ҳолат шартномани тугатиш бўйича ҳуқуқ фақат харидорда мавжуд бўлганда ҳам ўринли бўлади.

Харидорлар билан шартномаларни идентификациялаш мезонлари

Харидор билан тузилган шартнома фақат қуйида келтирилган **барча мезонлар бажарилган** тақдирда ҳисобга олинади:

- шартнома тарафлари шартномани **тасдиқлаган** (ёзма, оғзаки ёки бошқа иш муомаласи одатларига мувофиқ) ва шартнома бўйича **мажбуриятларни бажаришни ўз зиммасига олган**;
- ташкилот **ҳар бир тарафнинг ҳуқуқларини** идентификация қила олади;
- ташкилот **тўлов шартларини** идентификация қила олади;
- шартнома **тижорий моҳиятга** эга; ва
- ташкилот харидорга ўтказиладиган товарлар ёки хизматлар эвазига олиш ҳуқуқига эга бўлган **товонни олиши аҳтимоли мавжуд**.

Шартноманинг тасдиқланиши

Шартнома ҳар икки тарафлар томонидан тасдиқланган бўлиши лозим. Тасдиқлаш ёзма ёки оғзаки шаклда амалга оширилиши мумкин. Шартноманинг тарафлари уни тасдиқламаслиги, ушбу тарафларда ҳуқуқ ва мажбуриятлар юзага келиши ёки келмасли жихатидан ноаниқликка сабаб бўлади.

Шартнома тарафлари шартномани тасдиқламаганига қарамай, тегишли ҳуқуқ ва мажбуриятларни ўзига олиш ва операциялар амалга оширилиши оқибатида, тушумни кечиктириб тан олиш ўринли ҳисобланмайди.

Масала.

Ташкилот харидорга хўжалик молларини етказиб бериш бўйича хизмат кўрсатади. Шартнома муддати 12 ой бўлиб 31 декабрда ушбу муддат якунланади. Лекин ташкилот келгуси йил учун шартномани 31 мартда тасдиқланган ва 1 январдан бошлаб кучга кириш бўйича шарт киритилган.

Мазкур ҳолатда янги йилдаги дастлабки 3 ой учун шартнома мавжуд ҳисобланадими (Шартнома тасдиқлангунга қадар)?

Эски шартнома муддати ўтган ва янги шартнома хали имзоланмаган бир пайтда шартнома мавжадлиги ва тарафларда қонун билан ҳимояланадиган ҳуқуқ ва мажбуриятлар келтириб чиқариши жихатидан мулоҳаза юритиш зарур. Агар тарафларда бундай ҳуқуқ ва мажбуриятлар келиб чиқиши асосланган тарзда кутилса, шартнома ёзма шаклда тасдиқлангунга қадар тушум тан олинишини кечиктиришга йўл қўйилмайди.

Тарафлар шартнома бўйича мажбуриятларни бажаришни ўз зиммасига олиши

Тарафлар шартнома бўйича мажбуриятларни бажаришни ўз зиммасига олган бўлиши лозим. Бунда асосан шартноманинг тугатиш шартларига эътибор қаратиш лозим.

Масала. Синов муддати

LinkedIn компанияси ўзининг рекрутнинг хизматларини кўрсатиш бўйича харидорга шартнома бўйича 3 ойлик бекул синов муддатини беради. Харидор уч ойдан кейин бекор қилинмайдиган 12 ойлик пуллик хизматга харидорнинг ихтиёри билан обуна қилинади.

Компания ушбу уч ойга тушумларни акс эттириш керакми?

Йўқ. Чунки ушбу уч ойлик давр учун харидорда жавобгарлик юзага келмайди. Шу сабабли, компания тушумларни 12 ойлик обуна муддати бошлангандан сўнг тан олишни бошлайди.

Агар шартноманинг ҳар бир тарафи ҳеч бир қисми бажарилмаган шартномани бошқа тарафга (ёки тарафларга) компенсация тўламасдан, бир томонлама бекор

қилиш ҳуқуқига эга бўлса, **шартнома 15-сон МҲХСни қўллаш мақсадида мавжуд эмас деб ҳисобланади.**

Агар қуйидаги **иккита мезон бажарилса**, шартноманинг ҳеч бир қисми бажарилмаган ҳисобланади:

- ташкилот харидорга ваъда қилинган товарлар ёки хизматларни **ҳали ўтказмаган бўлса**; ва
- ташкилот ваъда қилинган товарлар ёки хизматлар эвазига ҳали **товон олмаган** ва **ҳали уни олиш ҳуқуқига эга бўлмаса.**

Ташкилот ҳар бир тарафнинг ҳуқуқларини идентификация қила олиши

Ташкилот ҳар бир тарафнинг **ўтказиладиган товарлар ёки хизматларга** нисбатан ҳуқуқларини идентификация қила олиши талаб этилади. Ўтказиладиган товарлар ёки хизматларга нисбатан ҳуқуқлари мавжудлиги ноаниқ бўлса, ташкилот товар ёки хизматга нисбатан назорат харидорга ўтган пайтни аниқлай олмайди. Натижада тушумни тан олиш имконсиз бўлади.

Ташкилот тўлов шартларини идентификация қила олиши

Ташкилот ўтказиладиган товарлар ёки хизматлар учун тўлов шартларини идентификация қила олиши талаб этилади. Бу эса тушумни тан олиш учун зарур компонент-операция нархини аниқлаш учун зарур бўлади. Тўлов шартларини мавжудлиги уларни қатий белгиланган суммадан иборат бўлишини аниқлатмайди.

Шартнома тижорий моҳиятга эгаллиги

Шартнома натижасида ташкилотнинг келгуси **пул оқимларининг rischi, даврлар бўйича тақсимланиши** ёки **миқдори ўзгариши** кутилса, шартнома тижорий моҳиятга эга бўлади.

Пул оқимлари rischi нафақат пул маблағларида тўланадиган товонни балки пулсиз товонни ҳам ўз ичига олади. Чунки пулсиз товоннинг қийматидаги ўзгариш охир оқибат ташкилотнинг пул оқимларига таъсир кўрсатади.

Ташкилот харидорга ўтказиладиган товарлар ёки хизматлар эвазига олиш ҳуқуқига эга бўлган товонни олиши эҳтимоли мавжудлиги

Ташкилот харидорга ўтказиладиган товарлар ёки хизматлар эвазига олиш ҳуқуқига эга бўлган **товонни олиши эҳтимоли** мавжуд бўлиши лозим. Товон суммасини олиш эҳтимолини баҳолашда ташкилот фақат харидорнинг тўлов муддати келганда ушбу товонни тўлаш қобилияти ва ниятини ҳисобга олиши лозим. Агар ташкилот олиш ҳуқуқига эга бўлган товон суммаси ўзгарувчан бўлса, шартномада кўрсатилган нархдан паст бўлиши мумкин. Чунки ташкилот харидорга нархдан чегирма таклиф қилган бўлиши мумкин.

Агар шартнома юқоридаги мезонларга жавоб бермаса...

Агар харидор билан тузилган шартнома 15-сон МҲХСнинг 9-бандидаги мезонларга жавоб бермаса, ташкилот ушбу мезонларнинг кейинчалик бажарилишини аниқлаш учун шартномани баҳолашда давом этади.

Агар шартнома юқоридаги мезонларга жавоб бермаса ва ташкилот харидордан товон олган бўлса, олинган товон **мажбурият** сифатида тан олинади. Шартнома билан боғлиқ бўлган далиллар ва ҳолатларга қараб, тан олинган мажбурият

ташкилотнинг келгусида товарларни ёки хизматларни ўтказиш ёки олинган товонни қайтариш мажбуриятини назарда тутди. Ҳар қандай ҳолатда, мажбурият харидордан олинган товон суммаси бўйича баҳоланиши лозим.

Ташкилот олинган товонни **фақат қуйидагилардан бири содир бўлганда** тушум сифатида тан олади:

- Ташкилотнинг товарларни ёки хизматларни харидорга бериш бўйича мажбуриятлари қолмаган ва харидор томонидан ваъда қилинган товонни ташкилот тўлиқ ёки деярли тўлиқ хажмда олган ва **ушбу товон қайтариб берилмайди**; ёки
- Шартнома бекор қилинган ва **харидордан олинган товон қайтариб берилмайди**.

Масала.

А ташкилот ўзининг харидорига 2 йиллик хизмат кўрсатиш билан бирга автомобил сотди. Жами шартнома бўйича тўлов 240 000 п.б. бўлиб, ушбу сумма 2 йил мобайнида тенг улушларда ташкилотга ойма ой тўланиши белгиланган. Биринчи йил якунида харидор 120 000 п.б. тўлади. Ташкилот иккинчи йил учун ҳам хизмат кўрсатишда давом этди, лекин қолган тўловни олиш эҳтимоллиги йук деган хулосага келди.

Ташкилот олинган тўловга нисбатан иккинчи йил учун тушумни тан оладими?

Йўқ. Чунки шартнома 15-сон МХХСдаги шартномани идентификациялаш мезонларидан бирига яъни товонни олиш эҳтимоллиги шартига жавоб бермай қолди. Мазкур ҳолатда шартнома бекор қилинса ва олинган товон қайтарилмайдиган бўлса, ушбу товон тушум сифатида тан олинади. Акс ҳолда, ташкилот товон олиниши бўйича шартномани баҳолашда давом этади.

Шартномаларни бирлаштириш

Шартномаларнинг иқтисодий ва тижорий моҳияти тушуниш учун бир нечта шартномалар бирлаштирилиши мумкин.

Ташкилот **бир вақтнинг ўзида ёки деярли бир вақтнинг ўзида** бир харидор (ёки 24-сон БҲХСга кўра, харидорнинг ўзаро боғлиқ томонлари) билан тузилган **икки ёки ундан ортиқ шартномаларни** қуйидаги мезонлардан бири ёки бир нечтаси бажарилган тақдирда бирлаштириши ва **ягона шартнома сифатида** ҳисобга олиши лозим:

- шартномалар **ягона тижорат мақсади** билан пакет сифатида келишилган;
- бир шартнома бўйича тўланадиган товон суммаси бошқа шартноманинг нархига ёки бажарилишига **боғлиқ**; ёки
- шартномалар бўйича ваъда қилинган товарлар ёки хизматлар (ёки ҳар бир шартнома бўйича ваъда қилинган баъзи товарлар ёки хизматлар) **ягона бажариш жавобгарлигини ташкил этади**

Масала.

А ташкилот ўз хизматларини бозор ставкасидан пастроқ белгиланган тарзда кўрсатиш бўйича шартнома тузиши ва харидордан айна вақтда текинга мулк олиш бўйича тузилган шартномалар бирлаштирилиши лозим. Чунки юридик жихатдан алоҳида бўлган ходисаларнинг иқтисодий моҳияти бир бўлиши мумкин.

Шартномани модификация қилиш

Шартномани модификация қилиш - бу шартнома тарафлари томонидан тасдиқланган шартноманинг предмети ёки нархини (ёки хар иккаласини) ўзгартириш ҳисобланади. Баъзи давлатларда шартномани модификация қилиш

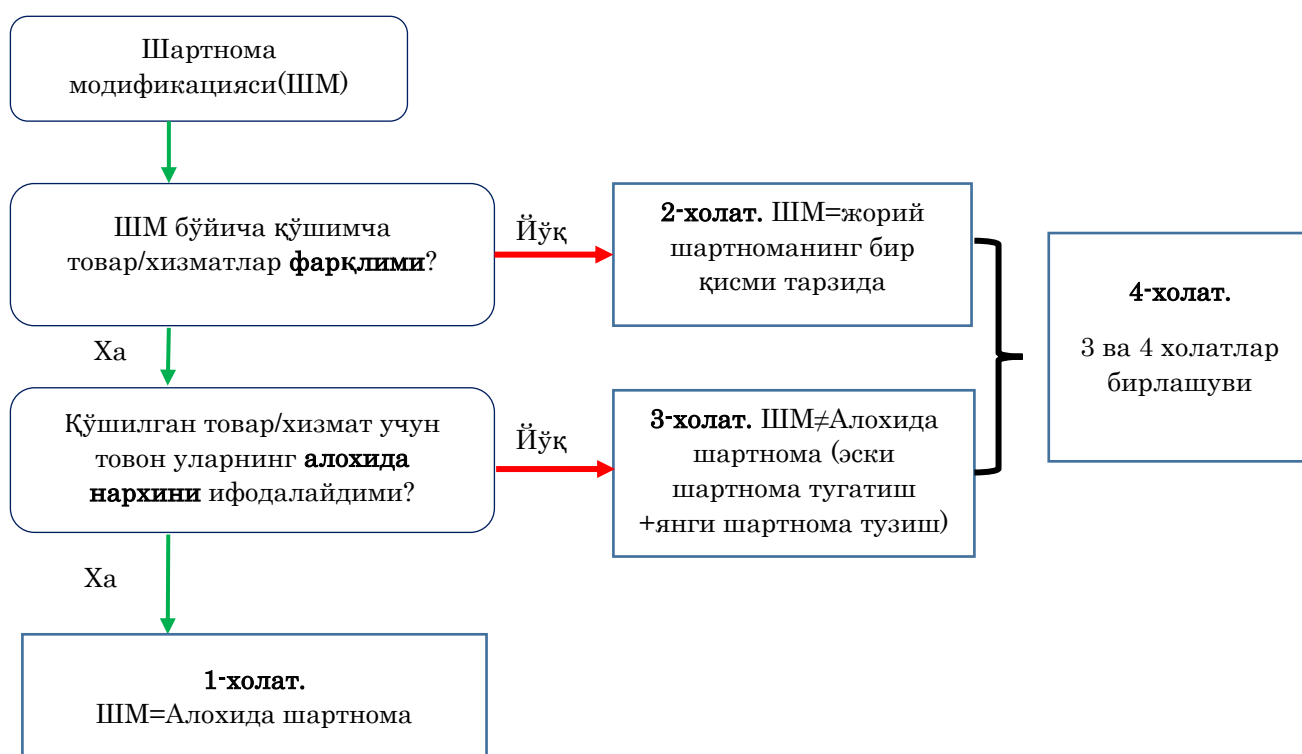
Ўзгартириш киритиш, ўзгартириш ёки тузатиш киритиш талаби сифатида номлаши мумкин.

Шартномани модификация қилиш(ШМ) натижасида

- шартнома тарафларининг амалдаги қонун билан ҳимояланадиган **ҳуқуқлари ва мажбуриятлари ўзгаради**; ёки
- **янги ҳуқуқлар ва мажбуриятлар** юзага келади

Шартномани модификация қилиш ёзма, оғзаки келишув тарзида ёки иш муомаласи одатларидан келиб чиқиб тасдиқланиши мумкин. Агар шартнома тарафлари шартномани модификация қилишни тасдиқламаган бўлсалар, ташкилот амалдаги шартнома шартлари асосида ҳисоб юритишда давом этади.

Шартномалар модификацияси бўйича **қарор қабул қилиш кетма-кетлиги** қуйидаги схемада келтирилган:



Шартнома модификацияси алоҳида шартнома сифатида ҳисобга олинishi

Қуйидаги **ҳар иккала шарт бажарилганда** шартномани модификация қилиш алоҳида шартнома сифатида ҳисобга олинади:

- шартнома предмети **қўшимча ваъда қилинган фарқли товарлар ёки хизматлар ҳисобига** кенгайиши; ва
- шартнома нархи ташкилотнинг қўшимча ваъда қилинган товарлари ёки хизматларининг алоҳида сотиш нархини ва аниқ шартнома шартларига асосан ушбу нархларга тегишли тузатишларни акс эттирадиган **товон суммасига опishi.**

Масала

Ишлаб чиқариш компанияси харидорга 100 та товарни 1000 п.б.га сотиш бўйича шартнома тузган. Товарлар олти ой давомида етказиб берилади. 4 ойга келиб тарафлар қўшимча 20 та товарларни 95 п.б. нархдан бериш бўйича қўшимча келишув имзоланди. Ушбу қўшимча товарлар уларнинг алоҳида сотиш нархини назарда тутди.

Ташкилот ушбу ШМни алоҳида шартнома сифатида ҳисобга олиши керакми?

Мавжуд шартнома қўшимча келишув оқибатида таъсирланмайди. Чунки товарлар фарқли ва уларнинг нархлари алоҳида сотиш нархларини назарда тутди. Шунинг учун ШМ алоҳида шартнома сифатида қаралади.

4.1.4 Бажариш жавобгарлигини идентификациялаш

Бажариш жавобгарликлари 15-сон МҲХСни қўллаш мақсадида ҳисоб бирлиги ҳисобланади. Чунки улар тушум қайси пайт ва қандай тан олиншини аниқлаб беради.

Шартномадаги ваъдалар

Бажариш жавобгарлиги деганда харидор билан шартномада харидорга қўйидагиларни ўтказиш ваъдаси тушунилади:

- **фарқли** товар ёки хизматни (ёки товарлар ёки хизматлар пакетини); ёки
- харидорга бир хил схема бўйича ўтказиладиган деярли бир хил бўлган фарқли товарлар ёки хизматлар **тўпламини**.

Харидор билан шартномада одатда ташкилот харидорга ўтказишни ваъда қилган товар ёки хизматлар **аниқ** белгиланиши ёки ташкилотнинг иш муомаласи одатлари, эълон қилинган сиёсати ёки ўзига хос баёнотларида назарда тутилган ваъдаларни назарда тутиш орқали **япирин** ҳолда бўлиши мумкин.

Масала. Япирин ваъда

А ташкилот товарларни харидорга етказиб бериш билан биргаликда сотади. Товарларни назорат қилиш ҳуқуқи харидорга товарлар ташкилотнинг омборидан юк машинасига ортилган пайтда ўтади.

Шартнома бўйича нечта бажариш жавобгарлиги мавжуд?

Мазкур ҳолатда иккита бажариш жавобгарлиги мавжуд. Биринчиси товарлар сотиш, иккинчиси товарларни етказиб бериш. Бунинг сабаби товарларга бўлган назорат қилиш ҳуқуқи ташкилотнинг омборидан чиқиш пайтида харидорга ўтган. Агар ташкилот харидор билан товарни харидор омборигача етказиб бериш ва у бўйича назорат қилиш ҳуқуқи етказиб берилган пайтда харидорга ўтказилганда эди, битта бажариш жавобгарлиги (товарни сотиш) мавжуд бўлган бўларди.

Ташкилот бажариш жавобгарликларини идентификациялашда **муҳимлик даражасини** ҳисобга олиши лозим. Муҳим бўлмаган бажариш жавобгарликларини молиявий ҳолат ва молиявий натижаларга миқдорий ва сифат жихатдан таъсирини ҳисобга олиши лозим. Бу жараён мулоҳаза юритишни талаб этади.

Фарқли товар ёки хизмат ўтказиш тўғрисидаги ваъда

Ҳар бир ўтказиладиган фарқли маҳсулот ёки хизмат алоҳида бажариш жавобгарлиги ҳисобланади.

Агар ваъда қилинган товар ёки хизмат фарқли бўлмаса, ташкилот ушбу товар ёки хизматни, **токи улар фарқли товар ёки хизматлар пакети сифатида идентификацияланмагунча**, ваъда қилинган бошқа товарлар ёки хизматлар билан бирлаштириши лозим. Баъзи ҳолларда, бу шартнома бўйича ваъда

қилинган барча товар ёки хизматларни ягона бажариш жавобгарлиги сифатида ҳисобга олинишига олиб келади.

Фарқли товарлар ёхуд хизматлар пакетини ўтказиш бўйича ваъда

Фарқли товарлар ёки хизматлар тўплами харидорга **бир хил схема бўйича ўтказилиши** шарти билан ягона бажариш жавобгарлиги ҳисобланади. Агар қуйидаги ҳар икки мезон бажарилса, фарқли товар ёки хизматлар тўплами **бир хил схемада харидорга ўтказилади**:

- ташкилот харидорга ўтказишни ваъда қилган тўпلامдаги ҳар бир фарқли товар ёки хизмат **давр мобайнида** бажариладиган **бажариш жавобгарлиги ҳисобланади**; ва
- харидорга тўпلامдаги ҳар бир фарқли товар ёки хизматни ўтказиш бўйича бажариш жавобгарлигининг бажариш даражасини баҳолашда **бир хил усул** қўлланади.

Товар ёки хизматнинг фарқли эканини баҳолаш

Харидорга ваъда қилинган товар ёки хизмат, **агар қуйидаги иккита мезонлар бажарилса, фарқли** ҳисобланади:

- харидор товар ёки хизматнинг **ёлғиз ўзидан** ёки харидор бемалол фойдаланиши мумкин бўлган **бошқа ресурслар билан биргаликда** наф олиши мумкин (яъни товар ёки хизмат фарқли бўлиши мумкин); ва
- ташкилотнинг товар ёки хизматни харидорга ўтказиш тўғрисидаги **ваъдаси** шартномадаги **бошқа ваъдалардан алоҳида идентификацияланадиган бўлади** (яъни товар ёки хизмат шартнома контекстида фарқли ҳисобланади).

4.1.5 Операция нарҳини аниқлаш

Операция нарҳи ташкилот томонидан ваъда қилинган товарларни ёки хизматларни харидорга ўтказиш эвазига олиниши кутилаётган **товон суммаси** ҳисобланади. Операция нарҳи ўзи ичига **учинчи томонлар учун олинидиган суммаларни** (масалан баъзи солиқлар) олмайди. Операция нарҳини белгилашда ташкилот шартнома шартларини ва иш муомаласи одатларини ҳисобга олиши лозим. Харидор билан шартнома бўйича ваъда қилинган товон **қатъий белгиланган** суммаларни, **ўзгарувчан** суммаларни ёки **ҳар иккаласини** ўз ичига олиши мумкин.

Операция нарҳини аниқлашда ташкилот қуйидаги барча омилларнинг таъсирини ҳисобга олиши талаб этилади:

- **ўзгарувчан** товон.
- аҳамиятли **молиялаштириш компоненти**
- **пулсиз** товон
- **харидорга тўланадиган** товон

Операция нарҳини аниқлаш мақсадлари учун товарлар ёки хизматлар харидорга амалдаги шартнома бўйича ваъда қилинган тарзда **ўтказилишини** ва шартноманинг **бекор қилинмаслиги, муддати узайтирилмаслиги** ёки **модификация қилинмаслигини** ҳисобга олиниши керак.

Харидорнинг кредит риси бўйича қадрсизланишдан зарарлар 9-сон МҲХСга мувофиқ аниқланади.

Ўзгарувчан товон

Товон суммаси чегирмалар, қисман қайтаришлар(рибейт), пулни қайтариш, кредитлар, нархдан чегирмалар, рағбатлантиришлар, натижалар учун бонуслар, жарималар ёки бошқа шунга ўхшаш моддалар туфайли ўзгарувчан бўлиши мумкин. Ваъда қилинган товон, агар ташкилотнинг товон олиш ҳуқуқи келгусидаги муайян ходиса содир бўлиши билан боғлиқ бўлса ҳам ўзгарувчан бўлиши мумкин. Масалан, агар маҳсулот қайтариб бериш ҳуқуқи билан сотилган бўлса ёки маълум бир босқич тугагандан сўнг бонус сифатида белгиланган сумма ваъда қилинган бўлса, товон суммаси ўзгарувчан бўлади.

Масала

А ташкилот ўз товарини харидорга 90 кун ичида тўлаш шарти билан 2000 п.б.га сотди. Лекин ташкилот шартнома тузилиш пайтида харидордан келиши мумкин бўлган суммаси 1750 п.б.га тенг деб баҳоламоқда. Бу сумма ташкилотнинг 1500 сотиш таннархига тенг бўлган товарини тўлиқ қоплайди. Ташкилот ўзининг олдинги тажрибасида бошқа харидорга 250 п.бга тенг суммада нархдан чегирма берган.

Шартнома бўйича операция нархи қанча?

А ташкилот нарх бўйича чегирма бериш эҳтимоли мавжуд. Шунинг учун белгиланган товон ўзгарувчан ҳисобланади. Шартнома бўйича операция нархи 1750 п.б.га тенг. Шартнома мавжудлиги бўйича шарт ҳам айнан шу суммада бажарилади.

Ўзгарувчан товоннинг ҳисоб баҳосини аниқлаш

Ўзгарувчан товон суммасини қуйидаги усуллардан бири ёрдамида баҳоланади:

- **Кутилаётган қиймат** - мумкин бўлган товон суммаларининг ўртача тортилган эҳтимолий йиғиндисидан иборат.
- **Энг катта эҳтимолли сумма**—келиб чиқиши мумкин бўлган товон суммалари орасидаги ягона энг катта эҳтимолли суммадир (яъни шартноманинг ягона энг катта эҳтимолий натижаси).

Кутилаётган қиймат, агар ташкилотда шунга ўхшаш хусусиятларга эга бўлган кўплаб шартномалар мавжуд бўлса, ўзгарувчан товон суммасининг тегишли ҳисоб баҳоси бўлиши мумкин.

Масала. Кутилаётган қиймат

АБС компания харидорга бино қуриб бериш бўйича шартнома тузди. Шартнома бўйича АБС компанияга 100 000 п.б. Асосий сумма ва вақтида бажарилишига қараб 50000 п.б.га тенг бонус ажратилиши белгиланган. Бонус суммаси шартнома бўйича қурилиш муддати якунлангандан кейинги хар бир хафта учун 10%дан камайиб боради. АБС ташкилот олдин ҳам бундай шартдаги шартномаларни тузган. Ташкилот бу ҳолатда ўзгарувчан товонни аниқлаш учун кутилаётган қиймат усулидан фойдаланишга қарор қилди.

Мумкин бўлган натижалар:

Қурилишни вақтида якунлашнинг эҳтимоли - 60%

Қурилишни якунлаш бир хафтага кечикиши эҳтимоли - 30%

Қурилишни яқунлаш икки хафтага кечикиш эҳтимоли - 10%

Шартнома бўйича операция нархи қанчага тенг?

Ўртача тортилган қиймати

Вақтида яқунлаш	$(100000+50000)*60\%$	= 90 000
Бир хафта кечикиш	$(100000+45000)*30\%$	= 43 500
<u>Икки хафта кечикиш</u>	$(100000+40000)*10\%$	= 14 000
Қутилаётган қиймат		147 500

Энг катта эҳтимолли сумма, агар шартномада **фақат иккита мумкин бўлган натижалар** мавжуд бўлса (масалан, ташкилот натижа учун бонус ё олади, ё олмайди), ўзгарувчан товон суммасини тегишли ҳисоб баҳоси бўлиши мумкин.

Масала. Энг катта эҳтимолли сумма.

АБС компания харидорга бино қуриб бериш бўйича шартнома тузди. Шартнома бўйича АБС компанияга 250 000 п.б. асосий сумма ва вақтида бажарилишига қараб 25000 п.б.га тенг бонус ажратилиши белгиланган. Бонус суммасининг шарти агар компания белгиланган кундай кечикадиган бўлса, берилмайди. Компания бундай бинони қуриш тажрибасига эга ва қанча вақтда яқунлаш мумкинлигини асосланган тарзда ҳисоблаш тажрибасига эга.

Компания ўз тажрибасига асосланиб шартнома ўз вақтида яқунланиши эҳтимоли 95% деб баҳоламоқда.

Шартнома бўйича операция нархи қанча?

АБС ташкилотда 25 000 п.б. га тенг ўзгарувчан товон мавжуд. Компания ушбу суммани олади ёки олмайди. Бундай ҳолатда энг катта эҳтимолли сумма усули қўлланади. Компания ҳулосаси бўйича шартнома ўз вақтида бажарилади. Демак операция нархи $250000+25000=275000$ п.б.га тенг.

Аҳамиятли молиялаштириш компоненти

Агар шартномадаги тўловлар муддати товарларни ёки хизматларни ўтказишни молиялаштиришда **харидорга ёки ташкилотга аҳамиятли наф келтирадиган бўлса**, операция нархини аниқлашда товон суммасига пулнинг вақт қиймати таъсирини ҳисобга олиш талаб этилади.

Молиялаштиришнинг аҳамиятли компоненти молиялаштириш бўйича ваъда шартномада **аниқ кўрсатилган ёки яширин ҳолатда** бўлиши мумкин.

Молиялаштиришнинг аҳамиятли компонентини ҳисобга олган ҳолда товон суммасини тузатишнинг мақсади, тушумни, ваъда қилинган товарлар ёки хизматлар харидорга ўтказилганда харидор ушбу товарлар ёки хизматлар учун тўловни **пул маблағлари билан амалга ошириши лозим бўлгандаги нархни акс эттирадиган суммада** (яъни пулли сотиш нархи) тан олинishi ҳисобланади.

Ташкилот шартномада молиялаштириш компонентининг мавжудлигини аниқлашда **қуйидаги иккита омилни** ҳисобга олади:

- товон суммаси ва товарлар ёки хизматларнинг пуллик сотиш нархи **ўртасидаги фарқни**; ва
- қуйидагиларнинг **биргаликдаги таъсирини**:
 - товар ва хизматларни харидорга ўтказиладиган пайт билан харидорнинг ушбу товар ёки хизматлар учун тўловни амалга ошириши пайти ўртасидаги **кутилаётган вақт оралиғи**; ва
 - тегишли бозорда **устун фоиз ставкалари**.

Қуйида келтирилган **омиллардан исталган бири** мавжуд бўлса, шартномада молиялаштиришнинг аҳамиятли компоненти мавжуд бўлмайди:

- харидор товарлар ёки хизматлар учун олдиндан тўловни амалга оширган бўлса ва уларни **ўтказиш муддати харидор томонидан белгиланса**;
- товоннинг аҳамиятли қисми ўзгарувчан бўлиб, шундай товоннинг суммаси ёки тўлаш муддати эса **харидор ёки ташкилотнинг назорати остида бўлмаган** ҳодисага боғлиқ бўлса;
- ваъда қилинган товон билан товар ёки хизматнинг пуллик сотиш нархи ўртасидаги фарқ харидорга ёки ташкилотга маблағлар ажратишдан **бошқа сабабларга қўра пайдо бўлса**.

Масала.

БВГ компания хар йили янги йил байрами олди жуда камёб бўлган болалар ўйинчоғини ишлаб чиқаради ва харидорларга сотади. Чакана савдо ташкилоти 20X8 йил ноябр ойида 20X9 йил декабрда олиши керак бўладиган товарлар учун пул тўлаган. Чунки шартнома шартига қўра, БВГ компанияси шартномада буюртма берилган санада олдиндан тўловни талаб қилиши белгиланган. БВГ компанияси бундай олдиндан тўлов учун ҳеч қандан чегирмалар ҳам тақдим этмайди.

БВГ компанияси ва чакана савдо ташкилоти ўртасидаги шартномада аҳамиятли молиялаштириш компоненти мавжудми?

Йўқ. Чунки олдиндан тўланган пул маблағлари БВГ томонидан тайёрланадиган махсулот учун кафолат сифатида ўтказилган.

Ташкилот молиялаштириш таъсирини (фоизлар бўйича тушум ёки фоизлар бўйича харажатлар) **умумлашган даромад тўғрисидаги ҳисоботда** харидорлар билан тузилган шартномалардан олинадиган **тушумдан алоҳида** тақдим этиши лозим.

Пулсиз товон

Харидор товонни пулдан ташқари бошқа шаклда оладиган бўлса, операция нархини аниқлаш учун **пулсиз товонни ҳаққоний қиймати** ҳисобга олинади.

Агар ташкилот пулсиз товоннинг ҳаққоний қийматини асосли баҳолай олмаса, товонни унинг эвазига харидорга (ёки харидорлар синфига) ваъда қилган товар ёки хизматларни **алоҳида сотиш нархига асосланиб**, билвосита баҳолаши талаб этилади.

Агар харидор ташкилот томонидан шартномани бажарилишини осонлаштириш учун уни товарлар ёки хизматлар (**масалан, материаллар, асбоб-ускуналар ёки ходимлар**) билан таъминласа, ташкилот тақдим этилаётган товарлар ёки хизматлар устидан назоратни олишини баҳолайди. **Агар назоратни олса**, ташкилот товар ёки хизматларни харидордан олинган пулсиз товон сифатида ҳисобга олиши лозим.

Масала. Пулсиз товон

Ишлаб чиқариш ускуналари чиқарадиган ташкилот харидор билан ускуна ясаб бериш бўйича шартнома тузди. Шартнома шартига кўра, харидор 1000 п.б. сумма ва ҳаққоний қиймати 500 п.б.га эҳтиёт қисмлар бериш белгиланган. Эҳтиёт қисмлар бўйича назорат ишлаб чиқарувчига ушбу материаллар етказиб берилган пайтда ўтказилади. Ушбу материаллар бошқа лойиха учун ҳам ишлитилиши ёки бошқа томонга сотиб юборилиши мумкин.

Ушбу шартнома бўйича операция нархини аниқланг.

Шартнома бўйича операция нархи 1500 п.б. га тенг. Чунки етказиб берилган материаллар бўйича назорат ишлаб чиқарувчига ўтади. Шунинг учун ушбу материаллар пулсиз товон сифатида қаралиши мумкин.

Харидорга тўланадиган товон

Харидорга тўланиши лозим бўлган товон ўз ичига харидорга тўланадиган ёки тўлаши кутилаётган пул маблағлари киради. Харидорга тўланадиган товонга, шунингдек, ташкилот олиши лозим бўлган суммалар ҳисобига олинадиган кредит ёки бошқа моддалар (**масалан, купон ёки ваучер**) киради.

Агар харидорга тўланадиган товон **ўзгарувчан суммани** ўз ичига оладиган бўлса, ташкилот операция нархини баҳолаши талаб этилади.

Агар харидорга тўланиши лозим бўлган товон харидор томонидан етказиб бериладиган фарқли товар ёки хизмат учун тўлов бўлса, ташкилот товар ёки хизмат сотиб олинишини етказиб **берувчилардан бошқа харидларни ҳисобга олганидек** ҳисобга олиши лозим.

Шунга кўра, **агар харидорга тўланадиган товон суммаси операция нархининг пасайиши деб ҳисобга олинса**, ташкилот қуйидаги икки ҳодисадан қайси бири кейинроқ содир бўлса, шу пайтда (ёки содир бўлиши билан) тушум камайишини тан олади:

- тегишли товарларни ёки хизматларни харидорга ўтказиш билан боғлиқ **тушум тан олинади**; ва
- ташкилот тўловни амалга оширади ёки **тўлашни ваъда қилади**. Ушбу ваъда ташкилотнинг иш муомаласи одатларидан келиб чиққан бўлиши мумкин.

4.1.6 Операция нархини шартнома жавобгарликларига тақсимлаш

Операция нархи **ҳар бир бажариш жавобгарлигига (ёки фарқли товар ёки хизматга)** харидорга ваъда қилинган товарлар ёки хизматларни ўтказиш эвазига олиниши кутилаётган товон суммасини акс эттирадиган суммада тақсимланиши лозим.

Операция нархини шартномада идентификация қилинган ҳар бир бажариш жавобгарлигига **нисбий алоҳида сотиш нархи** асосида тақсимлаши талаб этилади.

Алоҳида сотиш нархини аниқлаш

Ташкилот шартнома тузилган пайтда ҳар бир бажариш жавобгарлиги асосида ётган **фарқли товар ёки хизмат учун алоҳида сотиш нархини** белгилаши ва операция нархини уларга мутаносиб равишда тақсимлаши лозим.

Алоҳида сотиш нархи - бу ташкилот ваъда қилинган товарни ёки хизматни харидорга алоҳида сотганда қўлланадиган нархдир. Алоҳида сотиш нархининг энг яхши далили бўлиб ташкилот ушбу товарни ёки хизматни ўхшаш ҳолатларда ва ўхшаш харидорларга алоҳида сотганда товар ёки хизматнинг **кузатиладиган нархи** ҳисобланади. **Шартномада кўрсатилган ёки прејскурант бўйича** нарх ушбу товар ёки хизматнинг алоҳида сотиш нархи бўлиши мумкин.

Масала. Алоҳида сотиш нархи-кузатиладиган

А ташкилот харидорларини компьютерлар сотади ва антивирус билан таъминлаш хизматини кўрсатади. Ташкилот компьютерларни ҳар бирини 30000 п.б.га тенг нархда, антивирус хизматини эса йилига 5000 п.б.га тенг нархда сотади. Ташкилот ушбу товар ёки хизматни фарқли деб ҳисоблайди. Ташкилот харидор билан битта компьютер ва бир йиллик антивирус хизматини 32 500 п.б.га тенг нархга сотди.

А ташкилот операция нархини бажариш жавобгарликларига қандай тақсимлаши керак?

Ташкилот операция нархини фарқли товар ёки хизмат учун алоҳида сотиш нархига мутаносиб тарзда ҳар бир бажариш жавобгарлиги учун тақсимлайди.

Компютер нархи 27 857 п.б. $(32500 \cdot (30000/35000))$

Хизмат кўрсатиш 4 643 п.б. $(32500 \cdot (5000/35000))$

Бундай тақсимлашнинг маъноси нарх бўйича берилган чегирма (2500 п.б) бажариш жавобгарликларига тенг тақсимланишини аниқлатади.

Бевосита кузатилмайдиган алоҳида сотиш нархини ҳисоб баҳосини топиш

Агар мустақил сотиш баҳоси бевосита кузатилмаса, ташкилот алоҳида сотиш нархини операция нархининг ҳисоб баҳосини топиши лозим. Алоҳида сотиш нархини баҳолашда ташкилот асосланган тарзда олиши мумкин бўлган барча маълумотларни (**шу жумладан бозор шароитлари, ташкилотга хос бўлган омиллар, харидор ёки харидорлар синфи тўғрисидаги маълумотларни**) эътиборга олиши лозим. Бунда ташкилот кузатиладиган бирламчи маълумотлардан максимал даражада фойдаланиши ва ўхшаш шароитларда баҳолаш усулини **изчил равишда** қўллаши лозим.

Товар ёки хизматнинг алоҳида сотиш нархини баҳолашнинг **мақбул усулларига** қуйидагилар киради:

1. Тузатилган бозор баҳосига асосланган ёндашув
2. Маржани ҳисобга олган ҳолда қутилаётган сарф ёндашуви
3. Қолдиқ ёндашуви

Тузатилган бозор баҳосига асосланган ёндашув

Ташкилот товар ёки хизматларни сотадиган бозорни таҳлил қилиши ва ушбу бозордаги харидор бундай товар ёки хизматлар учун тўлашга рози бўлган нархни аниқлаши мумкин. Бундай ёндашув, шунингдек, ташкилот рақобатчиларининг ўхшаш товарлар ёки хизматлар нархларидан

фойдаланишни ва ушбу нархларни ташкилотнинг сарфлари ва маржаларини акс эттириш учун зарур бўлган даражада тузатишни назарда тутиши мумкин. Тузатилган бозор баҳосига асосланган ёндашув асосида алоҳида сотиш нархларини аниқлашда ҳисобга **олинадиган омиллар** қуйидагиларни ўз ичига олиши мумкин:

Ташкилотнинг ўзига хос омиллари	Бозорга хос омиллар
Ташкилотнинг бозордаги позицияси Кутилаётган фойда маржаси Харидор ёки географик сегментлар Ётказиб бериш каналлари Таннарх таркиби	Талаб ва таклиф Рақобат Трендлар Регионга хос омиллар

Маржани ҳисобга олган ҳолда кутилаётган сарф ёндашуви

Ташкилот бажариш жавобгарлигини бажариш учун кутилаётган сарфларни прогноз қилиши ва кейин ушбу товар ёки хизмат учун тегишли маржани қўшиши мумкин. Мазкур усулда маржани аниқлашга катта аҳамият берилади. Чунки жуда кўп омиллар товар ёки хизмат нархидаги маржага таъсир кўрсатиши мумкин.

Бундай **омилларга қуйидагиларни** киритиш мумкин:

1. Ўхшаш товарлар учун белгиланган маржа
2. Тармоқдага компанияларнинг ўртача маржаси
3. Тармоқдаги сотиш нархлари ўртачаси
4. Бозор ҳолати
5. Режалаштирилаётган фойда нормаси

Қолдиқ ёндашуви

Ташкилот алоҳида сотиш нархини операциянинг умумий нарҳи асосида ундан шартнома бўйича ваъда қилинган бошқа товарлар ёки хизматларнинг кузатиладиган алоҳида сотиш нархлари йиғиндисини чегирган ҳолда баҳолаши мумкин.

Лекин, ташкилот **қолдиқ усулдан** фақат қуйидаги **мезонлардан бири** бажарилган тақдирда фойдаланиши мумкин:

- ташкилот бир хил товар ёки хизматни турли харидорларга (бир вақтнинг ўзида ёки деярли бир вақтнинг ўзида) аҳамиятли даражада фарқ қиладиган суммаларни олган ҳолда сотади (**яъни сотиш нархи юқори даражада ўзгарувчан, чунки алоҳида сотишнинг одатий нархи ўтган операциялар ёки бошқа кузатиладиган тасдиқлашлар асосида аниқ кўринмайди**); ёки
- ташкилот ушбу товар ёки хизмат учун ҳали нарх белгиламаган ва товар ёки хизмат илгари алоҳида сотилмаган (**яъни сотиш нархи ноаниқ**).

Масала. Қолдиқ ёндашуви

АБС ташкилоти харидорга уч хил маҳсулот А, Б ва В маҳсулотларини 200 000 п.б. эвазига сотиш бўйича шартнома тузди. Ташкилот одатда А маҳсулотини алоҳида 50000 п.б.га, Б маҳсулотини эса алоҳида 90000 п.б.га сотади. В маҳсулот янги бўлиб, бундай маҳсулотни илгари сотмаган ва илгари бундай маҳсулот учун нарх белгиланмаган. А ва Б маҳсулотлар одатда чегирма билан сотилмайди.

В маҳсулотнинг алоҳида сотиш нархи қандай аниқланади?

Ташкилот В махсулотга нисбатан қолдиқ усулни фойдаланиши мумкин. Чунки ташкилот нарх белгиламаган ва бундай махсулот илгари сотилмаган.

Лекин қолдиқ усулни фойдаланишдан олдин бошқа усуллар қўлланиши мумкинлиги кўриб чиқилиши лозим. Масалан, маржани ҳисобга олган ҳолда кутилаётган сарф ёндашуви.

Шартга кўра, операциянинг умумий нархи 200000 п.б.га тенг. А ва Б махсулотларнинг алоҳида сотиш нархларини ҳисобга олмаганда В махсулотнинг алоҳида сотиш нархи 60 000 п.б.га тенг бўлади (200000-50000-90000)

Чегирмани тақсимлаш

Агар шартнома бўйича ваъда қилинган товарлар ёки хизматларнинг алоҳида сотиш нархлари суммаси шартнома бўйича ваъда қилинган товондан ошиб кетса, харидор товар ёки хизматлар пакетини сотиб олишда **чегирма олган ҳисобланади**. Ташкилот чегирмани шартномадаги барча бажариш жавобгарликларига операция нархини ҳар бир бажариш жавобгарлигига тегишли фарқли товар ёки хизматларнинг **нисбий алоҳида сотиш нархлари** асосида мутаносиб равишда тақсимлайди.

Агар қуйида келтирилган барча мезонлар қаноатлантирилса, ташкилот чегирмаларнинг барча суммасини шартнома бўйича бажариш жавобгарликларининг барчасига эмас, **балки бир ёки бир нечтасига тақсимлаши лозим**:

1. ташкилот мунтазам равишда ҳар бир фарқли товар ёки хизматни шартномада **алоҳида сотади**;
2. ташкилот, шунингдек, айрим бундай алоҳида товарлар ёки хизматларнинг алоҳида пакетини алоҳида ҳар бир пакетдаги товарлар ёки хизматларнинг алоҳида сотиш нархига **чегирма билан** сотади; ва
3. 2-банддаги товар ёки хизматларнинг ҳар бир пакетига тааллуқли бўлган чегирма шартномадаги чегирма билан деярли бир хил бўлади.

Агар чегирма шартномадаги бажариш жавобгарликларининг бир ёки бир нечтасига тақсимланса, **ташкилот товар ёки хизматнинг алоҳида сотиш нарҳини баҳолаш учун қолдиқ ёндашувини қўллашдан олдин чегирмани тақсимлаши лозим**.

Масала. Чегирмани тақсимлаш

Чакана савдо ташкилоти қоғоз, қалам ва ручкани биргаликда 5400 п.б.га сотиш бўйича шартнома тузди. Одатда ҳар бир товарни алоҳида қуйидагича сотади:

Қоғоз- 2000 п.б.

Қалам-3000 п.б.

Ручка-1000 п.б.

Демак, харидорга жами 600 п.б (6000-5400) чегирма берилган.

Ташкилот одатда қоғоз ва қаламни биргаликда 4 400 п.б.га сотади. Ручкани эса одатда чегирма билан сотмайди. Чунки ручкага талаб жуда катта.

Ташкилот чегирма суммасини қандай тақсимлаши керак?

Ташкилотда чегирмани фақат қоғоз ва ручкага тақсимлаш бўйича кузатиладиган далил мавжуд. Шунинг учун чегирмани фақат ушбу товарларга тақсимлайди. **Натижада**

Қоғоз	4400*2000/5000	1760 п.б
Қалам	4400*3000/5000	2640 п.б
Ручка		1000 п.б.

Юқоридаги ҳолатда, қоғоз ва қаламнинг биргаликда чегирма билан сотилиши тўғрисидаги далил мавжуд бўлмаганда, чегирма барча товарлар учун мутоносиб равишда тақсимланган бўларди.

Ўзгарувчан товонни тақсимлаш

Ўзгарувчан товон одатда шартномадаги бажариш жавобгарликларига алоҳида товарлар ва хизматларнинг нархида мутоносиб тарзда тақсимланади. Лекин, чегирмаларга ўхшаб, ўзгарувчан товонни тақсимлаш учун ҳам барча бажариш жавобгарлигига ёки бир нечта бажариш жавобгарлигига тақсимлаш бўйича мулоҳаза юритишга тўғри келади.

4.1.7 Тушумни тан олиш

Ташкилот ваъда қилинган товар ёки хизматни харидорга ўтказиш орқали бажариш жавобгарлигини **бажарганда ёки бажариши билан** тушумни тан олади. Ўтказиш деганда харидор товар ёки хизмат устидан **назоратни олган пайт** назарда тутилади.

Товар ёки хизмат устидан назорат харидорга **муайян давр мобайнида** ёки **муайян вақт нуқтасида** ўтишини билдиради. Агар бажариш жавобгарлиги **муайян давр мобайнида** бажариладиган бўлмаса, у ҳолда бажариш жавобгарлиги **муайян вақт нуқтасида бажариладиган** ҳисобланади.

Давр мобайнида бажариладиган бажариш жавобгарликлари

Агар қуйидаги мезонлардан бири бажарилса, ташкилот товар ёки хизмат устидан назоратни муайян давр мобайнида ўтказади ва шу сабабли муайян давр мобайнида тушумни тан олади:

- харидор бажариш жавобгарлиги бажарилиши билан таъминладиган нафларни **бир вақтнинг ўзида қабул қилади ва истеъмол қилади**;
- ташкилот ўз бажариш жавобгарлигини бажариш жараёнида актив (масалан, тугалланмаган ишлаб чиқариш) **яратилади ёки яхшиланади**, харидор унинг устидан назоратни ушбу **актив яратилиши ва яхшиланиши билан олади**; ёки
- ташкилотнинг ўз жавобгарлигини бажариши ташкилотнинг муқобил мақсадларда фойдаланиш мумкин бўлган **активни яратмайди** ва бунда ташкилот шартномавий ишларнинг шу қунгача бажарилган бир қисми учун тўловни олиш бўйича **қонун билан ҳимояланган ҳуқуққа эга бўлади**.

Бажариш жавобгарлигини бажариш даражасини баҳолаш

Давр мобайнида бажариладиган ҳар бир бажариш жавобгарлиги учун ташкилот ушбу давр мобайнида тушумни бажариш жавобгарлигининг тўлиқ бажарилишини баҳолаш орқали тан олиши лозим. Бажариш даражасини баҳолашнинг мақсади - харидорга ваъда қилинган товарлар ёки хизматлар

устидан назоратни ўтказишда ташкилот фаолияти натижаларини акс эттиришдир.

Бажариш даражасини баҳолаш учун тегишли усуллар **натижалар усули** ва **ресурслар усулини** ўз ичига олади.

Ташкилот **муайян давр мобайнида** бажариладиган ҳар бир бажариш жавобгарлигининг бажарилиш даражасини баҳолаш учун баҳолашнинг битта усулини қўллайди ва қўшимча равишда ушбу усул ўхшаш бажариш жавобгарликларига ва шунга ўхшаш ҳолатларда **изчил равишда** қўлланади. Ҳар бир ҳисобот даврининг охирида ташкилот ушбу давр мобайнида **бажариш жавобгарлигининг бажарилиш даражасини қайта баҳолаши** лозим.

Муайян вақт нуқтасида бажариладиган бажариш жавобгарликлари

Агар бажариш жавобгарлиги **давр мобайнида бажарилмаса**, ташкилот бажариш жавобгарлигини **муайян вақт нуқтасида** бажаради. Ташкилот қуйидагиларни ўз ичига олган **назоратни ўтказиш кўрсаткичларини** ҳисобга олиши лозим:

- **Ташкилот актив учун тўловга нисбатан мавжуд ҳуқуққа эга бўлса** - агар харидор ҳозирда актив учун тўловни амалга ошириши лозим бўлса, бу харидор фойдаланиш усулини белгилаш ва айрибошлаш предмети бўлган активдан кутилаётган қолган амалдаги барча нафларни олиш имкониятига эга бўлганлигини кўрсатиши мумкин.
- **Харидор активга нисбатан эгаллик ҳуқуқига эга бўлса** - эгаллик ҳуқуқи шартноманинг қайси тарафи фойдаланиш усулини белгилаши ва активдан кутилаётган қолган амалдаги барча нафларни олиш ёки бошқа ташкилотларни ушбу нафларни олиш имкониятини чеклаши мумкинлигини кўрсатиши мумкин.
- **Ташкилот активга нисбатан жисмоний эгаллик ҳуқуқини ўтказган бўлса** - харидор томонидан активга жисмоний эгаллик ҳуқуқи харидор активдан фойдаланиш усулини белгилаши ва ундан кутилаётган қолган амалдаги барча нафларни олиши ёки бошқа ташкилоларнинг ушбу нафларни олиш имкониятини чеклаши мумкинлигини кўрсатиши мумкин. Лекин, жисмоний эгаллик актив устидан назорат мавжуд бўлмаганда ҳам мавжуд бўлиши мумкин. Масалан, баъзи бир қайта сотиб олиш шартномаларида ва айрим консигнация шартномаларида харидор ёки консигнатор ташкилот назорат қиладиган активга жисмоний эгаллик қилиши мумкин.
- **Харидор активга эгаллик ҳуқуқи билан боғлиқ аҳамиятли рисклар ва нафларга эга бўлса** - харидорга активга эгаллик ҳуқуқи билан боғлиқ аҳамиятли рисклар ва нафларнинг ўтказилиши харидор активдан фойдаланиш усулини белгилаши ва ундан кутилаётган қолган амалдаги барча нафларни олиш имкониятига эга эканлигини кўрсатиши мумкин. Лекин, ваъда қилинган активга эгаллик ҳуқуқи билан боғлиқ рисклар ва нафларни баҳолашда ташкилот активни ўтказиш мажбуриятидан ташқари алоҳида бажариш жавобгарлигини келтириб чиқарадиган ҳар қандай рискларни чиқариб ташлаши лозим. Масалан, ташкилот активни назорат қилишни харидорга ўтказган бўлиши мумкин, лекин ўтказилган активга жорий хизмат кўрсатилишини таъминлаш бўйича қўшимча мажбуриятни ҳали бажармаган бўлиши мумкин.
- **Харидор активни қабул қилган бўлса** - харидор томонидан актив қабул қилиниши у фойдаланиш усулини белгилаши ва активдан кутилаётган

қолган амалдаги барча нафларни олиш имкониятига эга бўлганлигини кўрсатиши мумкин.

4.1.8 Шартнома бўйича сарфлар

Шартнома тузиш учун қўшимча сарфлар

Баъзида ташкилот харидор билан шартнома тузиш учун қўшимча сарфларни амалга оширади. Бундай сарфлар, **агар ташкилот ушбу сарфлар қопланишини кутаётган бўлса, актив сифатида тан олиши лозим.**

Шартнома тузиш учун қўшимча сарфлар бу ташкилот харидор билан шартнома тузганлиги боис юзага келган сарфлар бўлиб, шартнома тузилмаган тақдирда бундай сарфлар юзага келмайди деб ҳисобланади (масалан, **комиссия хақи**).

Шартнома тузилиши ёки тузилмаслигидан қатъий назар шартнома тузишда юзага келиши мумкин бўлган сарфлар **улар юзага келган даврда харажат сифатида тан олинади.**

Амалий жихатдан соддалаштириш учун ташкилот шартнома тузиш учун қўшимча сарфларни, агар ташкилот акс ҳолда тан олиши лозим бўлган активнинг амортизация даври бир йилдан ошмаса, улар юзага келган даврда харажат сифатида тан олиши мумкин.

Шартномани бажариш сарфлари

Агар харидор билан шартномани бажариш учун амалга оширилган сарфлар **бошқа стандартни қўллаш доирасига кирмаса (масалан, 2-сон БҲХС “Заҳиралар”, 16-сон БҲХС “Асосий воситалар” ёки 38-сон БҲХС “Номоддий активлар”)**, ташкилот шартномани бажариш сарфлари билан боғлиқ активни тан олиши лозим.

Бундай сарфларни актив сифатида тан олиш учун **қуйидаги мезонларга** жавоб бериши лозим:

1. сарфлар бевосита шартномага ёки ташкилот қандайдир тарзда **идентификация қилиши мумкин бўлган режалаштирилган шартномага тегишли бўлганда** (масалан, мавжуд шартнома муддатини узайтириш бўйича хизматлар билан боғлиқ сарфлар ёки маълум бир ҳали тасдиқланмаган шартнома бўйича бериладиган активни лойиҳалаштириш сарфлари);
2. бундай сарфлар орқали келгусида бажариш жавобгарликларини бажариш (ёки бажаришни давом эттириш) учун фойдаланиладиган ташкилот **ресурслари яратилади ёки яхшиланади**; ва
3. **сарфларнинг қопланиши** кутилади.

Бевосита шартномага боғлиқ сарфлар **қуйидагиларни ўз ичига олади:**

- **бевосита меҳнатга ҳақ тўлаш** сарфлари (масалан, харидорга ваъда қилинган хизматларни кўрсатадиган ходимларнинг маоши ёки иш ҳақи);
- **бевосита материал сарфлари** (масалан, харидорга ваъда қилинган хизматларни кўрсатиш учун сарфланган материаллар);
- **бевосита шартнома ёки шартнома бўйича фаолият билан боғлиқ бўлган сарфларни тақсимлаш** (масалан, шартномани бошқариш ва унинг бажарилишини назорат қилиш сарфлари, суғурталаш ва шартномани

бажариш учун ишлатиладиган асбоб-ускуналар ва фойдаланиш ҳуқуқидаги активларнинг эскириши);

- харидор томонидан қопланиши аниқ бўлган сарфлар; ва
- фақат ташкилотнинг шартнома тузиши натижасида юзага келадиган бошқа сарфлар (масалан, ёрдамчи пудратчиларга тўловлар).

4.1.9 Маълумотларни ёритиб бериш

Агар шартнома тарафи шартнома бўйича бирон бир мажбуриятини бажарган бўлса, ташкилотнинг ўз жавобгарликларини бажариши ва харидорнинг тўловлари ўртасидаги нисбатга қараб шартномани молиявий ҳолат тўғрисидаги ҳисоботда **шартнома бўйича актив ёки шартнома бўйича мажбурият** сифатида тақдим этиши лозим. Ташкилот товонга бўлган **мутлақ ҳуқуқларни дебиторлик қарзи сифатида** алоҳида тақдим этиши лозим.

Маълумотларни ёритиб беришга қўйиладиган талабларнинг мақсади молиявий ҳисобот фойдаланувчиларига харидорлар билан шартномалардан келиб чиқадиган тушум ва пул оқимларининг характери, миқдори, муддати ва пайдо бўлиши ноаниқлигини тушуниши учун **етарли маълумотни ёритиб беришдир**.

Ушбу мақсадга эришиш учун ташкилот қуйидагиларнинг барчаси тўғрисида **сифат ва миқдорий маълумотларни** ёритиб бериши лозим:

- харидорлар билан шартномалар;
- ушбу шартномаларга нисбатан мазкур стандартни қўллашда фойдаланилган **аҳамиятли мулоҳазалар ва мулоҳазалардаги**; ва
- харидорлар билан **шартнома тузиш ёки уларни бажариш сарфлари бўйича** тан олинган активлар.

4.2 Давлат грантлари ва давлат ёрдами

Ушбу бобда давлат грантлари ва давлат ёрдами бўйича МҲХС талабларини кўриб чиқилади. Давлат грантлари ва давлат ёрдамига оид операциялар **20-сон БҲХС “Давлат грантлари ва давлат ёрдами тўғрисидаги маълумотларни ёритиб бериш”**га асосан ҳисобга олинади.

4.2.1 Давлат грантлари таърифи

Давлат грантлари - бу ташкилотнинг операцион фаолияти билан боғлиқ маълум шартларни ўтган даврда ёки келгусида бажариши эвазига ташкилотга ресурсларни ўтказиш шаклидаги давлат ёрдами ҳисобланади. Бундай давлат грантлари ташкилотга муайян **активни сотиб олиши ёки сарфларни амалга ошириши** учун молиялаштириладиган ёрдам бўлиши мумкин. **Давлат, давлат идоралари ва шунга ўхшаш ташкилотлар**, шу жумладан **маҳаллий, миллий ёки халқаро ташкилотлар** томонидан тақдим этиладиган грантлар 20-сон БҲХС қўллаш доирасига қиради.

Фойда солиқлари, қишлоқ хўжалиги ёки ташкилот капиталида давлатнинг иштироки бўлган ҳолатларда 20-сон БҲХС қўлланмайди.

Давлат ёрдами **фақат муайян ҳудудларда ёки саноат тармоқларида фаолият юритиш талабидан** иборат бўлса ҳам 20-сон БҲХСдаги давлат грантларининг таърифига жавоб беради.

4.2.2 Давлат грантларини тан олиш

Давлат грантлари **ташкилот грант олиш билан боғлиқ шартларга риоя этиши ва грантлар олиниши бўйича асосли ишонч мавжуд бўлмагунга** қадар тан олинмайди. Асосли ишонч тушунчаси МҲХСларда изоҳланмаган. Шу сабабли, амалиётда ташкилотлардан **мулоҳаза юритиш талаб** этилади.

Грантни олиш усули грантга нисбатан қўлланадиган ҳисобга олиш усулига таъсир кўрсатмайди. Шунинг учун, грант **пул маблағи шаклида ёки давлат олдидаги мажбуриятнинг камайиши шаклида** олинишидан қатъий назар, бир хил тарзда ҳисобга олинади.

Давлат грантлари **тизимли асосда**, улар билан қопланиши кўзланган тегишли сарфларни харажатлар сифатида тан олинадиган даврлар мобайнида **фойда ёки зарар таркибида** тан олиниши лозим.

Муайян харажатларни тан олишда, грантлар тегишли харажатлар тан олинадиган даврда **фойда ёки зарар таркибида** тан олинади. Шунингдек, эскириш ҳисобланадиган активларга оид грантлар одатда **фойда ёки зарар таркибида** ушбу **активлар бўйича эскириш харажати тан олинадиган тегишли даврлар мобайнида** ва тегишли улушларда тан олинади. Шунинг учун, **грант ва сарфларни амалга оширилиши** ўртасидаги боғлиқлик катта аҳамият касб этади.

Ташкилот қарзнинг қайтарилмаслиги шартларини бажаришига асосли ишонч бўлганда давлат томонидан берилган **шартли қайтарилмайдиган қарзлари ёки бозор ставкасидан паст бўлган давлат қарзлари** давлат гранти сифатида ҳисобга олинади.

Грантлар баъзида бир қатор шартларга эга бўлган **комплекс молиявий ёки фискал ёрдамнинг** бир қисми сифатида олиниши мумкин. Бундай ҳолатларда, грант ишлаб топиладиган даврларни белгилайдиган сарфлар ва харажатларни юзага келтирадиган ҳолатларни аниқлашда эҳтиёткорлик талаб этилади. Грантнинг муайян қисмини **бир асосда(активларга оид грант сифатида)** ва бошқа қисмини **бошқа асосда(даромадга оид грант сифатида)** тақсимлаш ўринли бўлиши мумкин.

Давлат грантлари ташкилотларга баъзи ҳолатларда шартсиз тарзда тақдим этилиши мумкин. Ташкилот томонидан **аллақачон** амалга оширилган харажатлар ёки зарарларни қоплаш тарзида ёки келгусидаги ҳеч қандай сарфларга боғлиқ бўлмаган тезкор молиявий ёрдам тарзида олинадиган давлат гранти олиниши лозим бўлган даврда **фойда ёки зарар таркибида** тан олинади.

Масала. Амалга оширилган сарфлар бўйича грантлар
Давлат ташкилотларга ўз ҳодимларини МҲХСга ўқитиш бўйича амалга оширган сарфларини 50% қисмини давлат гранти тарзида қоплаб беришни эълон қилди. Ташкилот 20X8 йилда ўзи ҳодимларини ўқитиш бўйича барча сарфларни тасдиқловчи ҳужжатларни давлат органига тақдим этди. Натижада 20X9 йил бошида давлат гранти ташкилот ҳисоб рақамига келиб тушди.

Мазкур ҳолатда грант билан боғлиқ харажатлар ўтган 20X8 йилда амалга оширилган бўлса ҳам, давлат гранти **20X9 йилнинг фойда ёки зарари таркибига** киритилади. Чунки, 20X8 йилда грант олинishi бўйича асосли ишонч мавжуд бўлмаган. Давлат органи томонидан грант ажратилиши тўғрисидаги хулосаси 20X9 йилда чиқарилган.

4.2.3 Давлат грантларини баҳолаш

Давлат гранти ташкилот фойдаланиши учун ер ёки бошқа ресурслар каби **номонетар активни** ўтказиб бериш шаклида бўлиши мумкин. Бундай ҳолатларда, одатда, номонетар актив **ҳаққоний қийматда** баҳоланади **ва грант ҳам, актив ҳам** ушбу ҳаққоний қиймат бўйича ҳисобга олинади. Баъзида муқобил ёндашув сифатида актив ҳам, грант ҳам **номинал қийматда** ҳисобга олинishi мумкин.

Масала. Номонетар актив шаклида олинган грант.

Давлат А ташкилотга маълум шарт эвазига ҳаққоний қиймати 30 000 п.б бўлган бинони текинга берди.

Мазкур ҳолатда, ташкилот бинони ҳаққоний қийматда акс эттириши ёки нолга тенг номинал қийматда акс эттириши мумкин. Амалиётда кўпинча, ҳаққоний қиймат бўйича акс эттириш қўлланади.

Бозордан паст фоиз ставкаси бўйича давлат томонидан берилган қарзлар 9-сон МҲХС “Молиявий инструментлар”га мувофиқ тан олинади ва баҳоланади. Бундай қарздан кўриладиган наф давлат гранти сифатида 20-сон БҲХСга мувофиқ ҳисобга олинади. **Бозордан паст фоиз ставкасини фойдаланишдан олинadиган наф бундай қарзнинг 9-сон МҲХСга мувофиқ аниқланган дастлабки баланс қиймати ва олинган маблағлар ўртасидаги фарқ сифатида баҳоланади.**

Масала. Бозордан паст фоиз ставкаси бўйича давлат гранти

20X1 йил 1-мартда А ташкилотга давлат томонидан 100 млн п.б миқдорида қарз маблағи ажратилди. Мазкур қарз йиллик 8% ставкада берилди.

Бундай қарзларнинг бозор баҳоси 15 % ни ташкил этади.

Мазкур қарз икки йилдан кейин қайтарилади ва фоизлар ҳар йили тўланади. **Давлат гранти суммасини аниқланг?**

Сана	Пул маблағлари 8%	Дисконтлаш 15%	9-сон МҲХСга мувофиқ БҚ	Изоҳ
01-03-20X2	8 000 000	0.8696	6 956 522	Фоиз тўлови
01-03-20X3	108 000 000	0.7561	81 663 516	Асосий қарз ва фоиз тўлови
			88 620 038	Дастлабки баланс қиймати

Бозордан паст фоиз ставкасини фойдаланишдан олинadиган наф бундай қарзнинг 9-сон МҲХСга мувофиқ аниқланган дастлабки баланс қиймати ва олинган маблағлар ўртасидаги фарқ сифатида яъни $100\,000\,000 - 88\,620\,038 = 11\,379\,962$ п.б. суммага тенг давлат гранти кечиктирилган даромад сифатида акс эттирилади.

Активларга оид грантлар

20-сон БҲХСга мувофиқ, активларга оид давлат грантлари, жумладан ҳаққоний қийматдаги номонетар грантлар, молиявий ҳолат тўғрисидаги ҳисоботда **кечиктирилган даромад сифатида ёки активнинг баланс қийматини аниқлашда грант қийматини чегиреш орқали** акс эттирилади. Икки ҳолатда ҳам актив бўйича эскириш ҳисобланadиган даврлар мобайнида грант бўйича даромад тан

олинади. Шу тариқа, активга оид сарфлар **ва** фойда ёки зарарда акс эттирилдиган грантлар бўйича даромад **изчиллиги** таъминланади.

Масала. Активларга оид грантларни ҳисобга олиш

Ташкилотга ишлаб чиқаришни ривожлантириш мақсадида давлат томонидан завод қуриши учун 20X7 йил 1 январда 150 000 п.б.га тенг грант ажратилган. Заводнинг фойдали хизмат муддати 15 йил. 20X8 йил 1 январ ҳолатига завод фойдаланиш учун тайёр ҳолга келтирилган. Грант бўйича операция 20X8 йил 31 декабрь ҳолатига молиявий ҳисоботларда қандай акс эттирилади?

20-сон БҲХСга мувофиқ, ажратилган грант активларга оид. Шунинг учун, ушбу грант суммаси дастлаб кечиктирилган даромад сифатида акс эттирилади. Ушбу кечиктирилган даромад активнинг фойдали хизмат муддати давомида тизимли асосда даромад сифатида тан олинади.

Ташкилот 20X7 йил якунга молиявий ҳолат тўғрисидаги ҳисоботнинг мажбуриятлар қисмида кечиктирилган даромадни акс эттиради. Завод ишга туширилган санадан бошлаб, активнинг фойдали хизмат муддатига мутаносиб тарзда даромадга олиб борилади. **Грант бўйича йиллик даромад суммаси 10 000 п.б.га тенг (150000/15).**

20-сон БҲХСга мувофиқ, ташкилот грант суммасини **завод қийматидан чегирган ҳолда** акс эттириши ҳам мумкин.

Эскириш ҳисобланмайдиган активларга оид грантлар

Эскириш ҳисобланмайдиган активларга оид грантлар ҳам **муайян жавобгарликлар бажарилишини талаб этиши** мумкин ва бундай грантлар жавобгарликларни бажариш бўйича сарфлар амалга ошириладиган даврлар мобайнида **фойда ёки зарар таркибида** тан олинади. **Мисол учун**, ер майдони шаклидаги грант ушбу майдонда бино барпо этилиши шарти билан берилган бўлиши мумкин ва грантни бинонинг фойдали хизмат муддати мобайнида фойда ёки зарар таркибида тан олиш ўринли бўлиши мумкин.

Даромадга оид грантлар

20-сон БҲХСга мувофиқ, даромадга оид грантлар фойда ёки зарарнинг бир қисми сифатида **алоҳида-алоҳида** ёки **“Бошқа даромадлар”** таркибида акс эттирилади. Муқобил тарзда, улар ҳисоботда акс эттириладиган тегишли **харажатлардан чегирилади**. Танланган тақдим этиш усули ташкилотлар **томонида даромадга оид барча грантларга** нисбатан қўлланиши талаб этилади.

4.2.4 Маълумотларни ёритиб бериш

Давлат грантларига оид қуйидаги маълумотлар ёритиб берилиши лозим:

- давлат грантлари бўйича **қабул қилинган ҳисоб сиёсати**, жумладан уларни молиявий ҳисоботда акс эттиришнинг қабул қилинган усуллари;
- молиявий ҳисоботда тан олинган **давлат грантларининг характери ва миқдори** ҳамда ташкилот бевосита наф олган давлат ёрдамининг бошқа шакллари кўрсатиш; ва
- тан олинган давлат ёрдамига боғлиқ **бажарилмаган шартлар ва бошқа шартли ҳолатлар**.

Агар давлат ташкилотга акционер ҳам ҳисобланса, у ҳолда қўшимча тарзда боғлиқ томонлар тўғрисидаги маълумотларни 24-сон БҲХСга мувофиқ тақдим этиши талаб этилади.

4.3 Қарзлар бўйича сарфлар

4.3.1 Асосий тамойил

Квалификацияланадиган активни харид қилишга, қуришга ёки ишлаб чиқаришга бевосита тегишли бўлган қарзлар бўйича сарфлар (кейинги ўринларда “қарзлар бўйича сарфлар”) ушбу активнинг бошланғич қийматига киритилади. Бошқа қарзлар бўйича сарфлар юзага келган даврда харажат сифатида тан олинади.

Ташкилот қуйидагиларни харид қилишга, қуришга ёки ишлаб чиқаришга бевосита тегишли бўлган қарзлар бўйича сарфларга нисбатан қўллаши талаб этилмайди:

- **ҳаққоний қиймат бўйича баҳоланадиган** квалификацияланадиган актив, масалан 41-сон БҲХС “Қишлоқ хўжалиги” нинг қўллаш доирасидаги биологик актив ёки ҳаққоний қиймат модели бўйича баҳоланадиган инвестиция кўчмас мулки;
- **такрорий асосда кўп миқдорда** ишлаб чиқариладиган ёки бошқа ҳолларда барпо этиладиган захиралар.

4.3.2 Квалификацияланадиган актив

Квалификацияланадиган актив деганда белгиланган мақсадда фойдаланишга ёки сотишга тайёрлаш учун рад этиб бўлмас даражада аҳамиятли вақт талаб қиладиган актив тушунилади. Мисол тариқасида қурилиш ёки такомиллаштиришга оид йирик лойиҳаларни келтириш мумкин.

Аҳамиятли вақт нима ўзи?

23-сон БҲХСда аҳамиятли вақт дейилганда қанча вақт назарда тутилиши мумкинлиги бўйича аниқлик киритилмаган. Амалиётда муайян ҳолатдан келиб чиққан ҳолда бу муддат 6 ойдан ортиқ бўлиши мумкин.

Муайян ҳолатдан келиб чиқиб, қуйидагилар квалификацияланадиган активга мисол бўлиши мумкин:

- захиралар;
- ишлаб чиқариш қувватлари;
- электроэнергия ишлаб чиқариш қувватлари;
- номоддий активлар;
- инвестиция кўчмас мулклари;
- ҳосилдор ўсимликлар.

Ёдда тутинг!

Молиявий активлар ҳамда қисқа давр мобайнида ишлаб чиқариладиган ёки бошқа ҳолларда барпо этиладиган захиралар квалификацияланадиган активлар ҳисобланмайди. Харид

қилинган пайтда белгиланган мақсадда фойдаланишга ёки сотишга тайёр бўлган активлар квалификацияланадиган активлар ҳисобланмайди.

4.3.3 Капиталлаштиришга муносиб қарзлар бўйича сарфлар

Қарзлар бўйича сарфлар бу ташкилот томонидан қарз маблағларини олиш билан боғлиқ равишда амалга оширилган фоизлар ва бошқа сарфларни англатади. Қарзлар бўйича сарфлар қуйидагиларни ўз ичига олиши мумкин:

- **эффektiv фоиз усулидан** фойдаланган ҳолда ҳисобланган фоиз харажати;
- **16-сон МҲХС «Ижара» га мувофиқ** тан олинган ижара мажбуриятлари билан боғлиқ фоизлар; ва
- фоизлар бўйича сарфларга тузатиш ҳисобланадиган даражада, чет эл валютасидаги қарзларни жалб қилишдан келиб чиқадиган **курс фарқлари**.

Квалификацияланадиган активни харид қилиш, қуриш ёки ишлаб чиқаришга бевосита тегишли бўлган қарзлар бўйича сарфлар **бундай квалификацияланадиган актив бўйича сарфлар амалга оширилмаганда, четлаб ўтиш мумкин бўлган қарзлар бўйича сарфлардир**. Ташкилот муайян квалификацияланадиган активни харид қилиш мақсадида алоҳида қарз маблағларини олганда, ушбу квалификацияланадиган активга бевосита тегишли бўлган қарзлар бўйича сарфлар осонгина аниқланиши мумкин.

Квалификацияланадиган активни молиялаштириш келишувлари ташкилот томонидан қарз маблағлари олинishi ва қарз бўйича тегишли сарфлар амалга оширилишига олиб келиши мумкин. Бу, одатда, қарз маблағларининг ҳаммасини ёки маълум бир қисмини **квалификацияланадиган актив бўйича сарфларга йўналтирилгунга қадар** содир бўлади. Бундай ҳолларда, қарз маблағлари одатда квалификацияланадиган актив учун сарфлангунга қадар, **вақтинча инвестиция** қилинади. Давр мобайнида капиталлаштиришга муносиб қарзлар бўйича сарфлар суммасини аниқлашда, бундай маблағлардан олинган **ҳар қандай инвестиция даромади** амалга оширилган қарзлар бўйича сарфлардан **чегирилади**.

Масала

Квалификацияланадиган актив баланс қиймати унинг қопланадиган суммасидан ошиб кетиши

Квалификацияланадиган активнинг баланс қиймати ёки кутилаётган якуний бошланғич қиймати унинг **қопланадиган суммасидан** ёки **соф сотиш қийматидан** ошиб кетса, баланс қиймат бошқа стандартларнинг талабларига мувофиқ **қисман ёки тўлиқ ҳисобдан чиқарилади**. Муайян ҳолатларда қисман ёки тўлиқ ҳисобдан чиқарилган қиймат ўша стандартларга мувофиқ қайта тикланади.

4.3.4 Умумий мақсадлардаги қарз маблағлари

Ташкилот умумий мақсадлар учун қарз маблағларини олишда ва улардан квалификацияланадиган активни олиш мақсадида фойдаланганда, ташкилот капиталлаштириладиган қарзлар бўйича сарфлар суммасини аниқлаш учун ушбу актив бўйича амалга оширилган сарфларга капиталлаштириш ставкасини кўпайтириши лозим.

Капиталлаштириш ставкаси давр мобайнида ташкилот қарзларининг тўланмаган қисмига тегишли бўлган қарзлар бўйича сарфларнинг ўртача тортилган миқдори тарзида аниқланади. Лекин, ташкилот ушбу ҳисоб-китобга муайян квалификацияланадиган активга эга бўлиш мақсадида алоҳида олинган қарзлар суммасини бундай активни белгиланган мақсадда фойдаланишга ёки сотишга тайёрлаш ишлари тугалланмагунча киритмайди.

Буни билиш муҳим!

Ташкилот томонидан давр мобайнида капиталлаштирилган қарзлар бўйича сарфларнинг суммаси ушбу даврда амалга оширилган қарзлар бўйича сарфларнинг суммасидан ошмаслиги лозим.

Масала. А ташкилот ўзининг заводи учун бино қуришни молиялаштириш мақсадида 450 млн. п.б миқдордаги 16 % йиллик ставкада банкдан кредит маблағлари олди ва олинган маблағларни 11 % йиллик ставкада ўзининг банк ҳисоб рақамига қўйди. Биринчи йил бошида ташкилот бино қурилишига 180 млн. п.б сарфлади. **Ташкилот қанча миқдордаги қарзлар бўйича сарфларни капиталлаштириши мумкин?**

	<i>млн. п.б</i>
Қарзлар бўйича сарфлар суммаси (450 млн. x 16%)	72
Фоиз кўринишидаги даромад (270 млн. x 11%)	(29,7)
Капиталлаштириладиган сарфлар суммаси	42,3

Масала. Ташкилот йил давомида ўз эҳтиёжлари учун ускуналар (квалификацияланадиган актив) ишлаб чиқиш лойиҳаси билан шуғулланди. Лойиҳани 3 та қарз маблағлари манбаи ҳисобига молиялаштирди.

Қарзларнинг тўланмаган қисми	Қарз суммаси (млн. п.б)	Фоиз ставкаси	Фоиз харажатлари (млн. п.б)
1. Кредит (умумий мақсадлар учун)	50	5 %	2,5
2. Кредит (айнан шу ускуна учун)	80	10 %	8
3. Боғлиқ томонлардан олинган қарз (умумий мақсадлар учун)	110	14 %	15,4

Активнинг баланс қиймати 120 млн. сўм бўлганда, қарзлар бўйича сарфларни капиталлаштириш суммасини аниқланг.

Ускуна учун олинган кредит бўйича барча фоиз сарфлари капиталлаштирилади – 80 млн. сўм. Қолган қарзлар учун капиталлаштириш ставкаси ҳисобланади.

Қарзларнинг тўланмаган қисми	Қарз суммаси (млн. п.б)	Фоиз ставкаси	Фоиз сарфлари (млн. п.б)
1. Кредит (умумий мақсадлар учун)	50	5 %	2,5
3. Боғлиқ томонлардан олинган қарз (умумий мақсадлар учун)	110	14 %	15,4

	160		17,9
--	-----	--	------

Капиталлаштириш ставкаси – $17,9 / 160 = 11,2 \%$

Капиталлаштириш ставкаси, ускуна учун олинган кредит сарфлари чегирилгандан кейинги ушбу активга қилинган сарфларга нисбатан қўлланилади яъни 40 млн. (120 – 80)

40 млн. x 11,2 % = 4,5 млн.

Капиталлаштириладиган умумий сарфлар миқдори – **84,5 млн. (80 + 4,5)**

4.3.5 Капиталлаштириш даври

Капиталлаштиришнинг бошланиши

Ташкилот “**капиталлаштириш бошланиши санаси**”дан буён қарзлар бўйича сарфларни квалификацияланадиган актив бошланғич қийматининг бир қисми сифатида капиталлаштиришни бошлаши лозим. Капиталлаштиришнинг бошланиши санаси ташкилот қуйидаги **барча шартларни дастлаб** бажарадиган сана ҳисобланади:

- актив бўйича сарфлар амалга оширилганда;
- қарзлар бўйича сарфлар амалга оширилганда;
- активни белгиланган мақсадда фойдаланишга ёки сотишга тайёрлаш учун зарур бўлган фаолият амалга оширилганда.

Масалан, йирик қурилиш лойиҳасини амалга ошириш учун олдиндан молиявий маблағлар жалб қилинган бўлса, лойиҳани амалга ошириш бошланмагунча қарзлар бўйича сарфлар капиталлаштирилиши бошланмайди.

Квалификацияланадиган актив бўйича сарфлар **фақатгина пул маблағларининг тўланишига, бошқа активларнинг ўтказилишига ёки фоизли мажбуриятларнинг қабул қилинишига олиб келадиган** сарфларни ўз ичига олади.

Активни белгиланган мақсадда фойдаланишга ёки сотишга тайёрлаш учун зарур бўлган фаолиятга объектни қуриш бошланишидан олдинги рухсат олиш учун амалга оширилган **техник ва маъмурий ишлар** ҳам киради. Лекин, активнинг ҳолатини ўзгартирадиган ишлаб чиқариш ёки такомиллаштириш ишлари амалга оширилмаган пайтда активни сақлаб туриш ушбу фаолиятга тааллуқли бўлмайди. Масалан, ерни ободонлаштириш ишлари пайтида амалга оширилган қарзлар бўйича сарфлар бундай ишлар амалга оширилаётган давр мобайнида капиталлаштирилади. Лекин, қурилиш мақсадларида харид қилинган **ерни тегишли ободонлаштириш ишларисиз сақлаб туриш** пайтида амалга оширилган қарзлар бўйича сарфлар капиталлаштирилмайди.

Капиталлаштиришнинг тўхтатилиши

Агар квалификацияланадиган активни фаол такомиллаштириш узоқ давом этадиган даврга тўхтатилса, қарзлар бўйича сарфларни **капиталлаштиришни тўхтатиши** лозим.

Ташкилот одатда қарзлар бўйича сарфларни капиталлаштиришни аҳамиятли **техник ва маъмурий ишлар** амалга оширилаётган давр мобайнида тўхтатмайди. Вақтинчалик кечикиш активни белгиланган мақсадда фойдаланишга ёки

сотишга тайёрлаш жараёнининг зарурий қисми бўлганда, қарзлар бўйича сарфларни капиталлаштириш тўхтатилмайди.

Капиталлаштиришнинг тугатилиши

Квалификацияланадиган активни белгиланган мақсадда фойдаланишга ёки сотишга тайёрлаш учун зарур бўлган ишларнинг амалда барчаси тугатилган пайтда капиталлаштириш тугатилади.

Агар одатий маъмурий ишлар ҳали ҳам давом этаётган бўлишига қарамай, активни жисмоний барпо этиш тугатилган бўлса, одатда актив белгиланган мақсадда фойдаланишга ёки сотишга тайёр деб ҳисобланади. Агар мулкни харидор ёки фойдаланувчининг хусусий талабларига асосан безатиш каби кичик ўзгартиришлар қолган бўлса, бу амалда барча ишлар тугалланганлигидан далолат беради.

Хусусий ҳолат

Квалификацияланадиган активнинг қурилиши қисмларга бўлиб тугалланса ва ҳар бир қисмдан бошқа қисмларда қурилиш давом этаётган пайтда фойдаланиш мумкин бўлса, ушбу қисмни белгиланган мақсадда фойдаланишга ёки сотишга тайёрлаш учун зарур бўлган ишларни капиталлаштириш амалда барчаси якунланган пайтда тугатилади.

4.3.6 Маълумотларни ёритиб бериш

Ташкилот ўз молиявий ҳисоботининг изоҳлар қисмида қуйидагиларни ёритиб бериши талаб этилади:

- давр мобайнида капиталлаштирилган қарзлар бўйича сарфлар суммаси; ва
- капиталлаштиришга муносиб қарзлар бўйича сарфлар суммасини аниқлашда фойдаланилган капиталлаштириш ставкаси.

5. Консолидациялашган молиявий ҳисобот

5.1 Умумий жиҳатлар

Бугунги кунга келиб жуда кичик компаниялар трансмиллий корпорацияларга айланиб улгурган. Масалан, Coca Cola, Amazon ёки Google компанияларини мисол қилиш мумкин. Компаниялар гуруҳ сифатида фаолият олиб боришига бир қанча сабаблар мавжуд. Масалан, шўъба ташкилоти номи билан бренд ёратилиши ёки солиқ мақсадларида компаниялар гуруҳ сифатида фаолият олиб бориши мумкин.

Барчамизга маълумки, гуруҳ деганда бош ташкилот ва унинг шўъба ташкилотларини тушунилади. Бундай компаниялар гуруҳи учун жамланган ҳисобот Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартлари бўйича - Консолидациялашган молиявий ҳисобот деб аталади. Консолидациялашган ҳисоботни тузиш учун бош ташкилот ва шўъба ташкилотларнинг активлари, мажбуриятлар, хусусий капитали ва даромадлар ҳамда харажатларини шунчаки қўшиб қўйиш тўғри келмайди. Консолидациялаш жараёнини тушуниш учун муайян стандартларга асосланган техник билим ва қўникма талаб этилади. Мазкур бобда ана шу консолидациялаш жараёнини кўриб чиқамиз.

Консолидациялашган молиявий ҳисоботни тузишда қўлланадиган асосий стандартлар қуйидагилардан иборат:

- 3-сон МҲХС “Бизнес бирлашувлари”
- 10-сон МҲХС “Консолидациялашган молиявий ҳисобот”
- 11-сон МҲХС “Биргаликдаги фаолият бўйича келишувлар”
- 13-сон МҲХС “Хаққоний қийматни баҳолаш”
- 27-сон БҲХС “Алоҳида молиявий ҳисобот”
- 28-сон БҲХС “Таъсир остидаги ташкилотлар ва қўшма корхоналарга инвестициялар”

Мухим атамалар

Назорат- Инвестор, агар унинг инвестиция объектида иштирок этишидан даромадларнинг ўзгариши рискига мойил бўлса ёки бундай даромадларни олиш ҳуқуқига эга бўлса, шунингдек инвестиция объектига нисбатан ўз ваколатларини амалга ошириш орқали даромадларга таъсир кўрсатиш имкониятига эга бўлса, инвестиция объекти устидан назоратга эга бўлади.

Ваколат- Ўринли фаолиятни бошқариш имкониятини берадиган мавжуд ҳуқуқлар.

Гуруҳ- Бош ташкилот ва унинг шўба ташкилотлари.

Бош ташкилот - Бир ёки бир нечта ташкилотларни назорат қилувчи ташкилот.

Шўба ташкилоти- Бошқа ташкилотининг назорати остида бўлган ташкилот

Таъсир остидаги ташкилот - бу инвестор аҳамиятли таъсирга эга бўлган ташкилотдир.

Умумий ҳолатда инвестициялар турларини қуйидагича таснифлаш мумкин:

Асосий кўрсаткичлар	Шўба ташкилот	Таъсир остидаги ташкилот	Биргаликдаги фаолият бўйича келишув
Меъзон	Назорат	Аҳамиятли таъсир	Биргаликдаги назорат
Улуш	Улуш>50%	20%<Улуш<50%	Улушлар тенг
Ҳисобга олиш	Тўлиқ консолидация	Улушли қатнашиш усули	Турига боғлиқ
Юқоридаги кўрсатилмаган инвестициялар молиявий актив сифатида 9-сон МҲХС “Молиявий инструментлар” стандарти билан тартибга солинади. Бундай инвестициялардан асосий мақсад уларни маълум вақт давомида сақлаб туриш ва қийматидаги ўзгаришдан фойда кўришдан иборат.			

Шўба ташкилотига инвестиция

Шўба ташкилоти- бошқа ташкилотининг назорати остида бўлган ташкилот. Мазкур таърифдаги муҳим жихат бу **назорат**. Кўп ҳолатларда, ташкилот бошқа ташкилот устидан назоратга эга эканини аниқлашда овоз бериш ҳуқуқини берадиган акция ёки улушлари хажми билан аниқланади. Яъни овоз бериш ҳуқуқларининг кўпчилик қисми (+50%) ана шу ташкилотга тегишли бўлса, у ҳолда ушбу ташкилот назоратга эга бўлади. Шўба ташкилоти бош ташкилот томонидан **тўлиқ консолидациялаш** орқали молиявий ҳисоботга киритилади.

Ёдда тутинг.

Баъзи ҳолатларда ташкилот кўпчилик овоз бериш ҳуқуқларига эга бўлмаса ҳам, масалан, акциялари улуши 50%дан кам бўлса ҳам муайян шартлар асосида назоратга эга бўлиши мумкин. Ушбу шартлар 10-сон МҲХСда батафсил ёритиб берилган.

Таъсир остидаги ташкилотларга инвестициялар

Бундай инвестициялар бўйича улуш шўъба ташкилотидаги каби 50%дан юқори бўлмайди. Аксинча, таъсир остидаги ташкилотлар юзага келиши учун меъзон аҳамиятли таъсир ҳисобланади. 28-сон БҲХСга кўра **Аҳамиятли таъсир** - бу инвестиция объектнинг молиявий ва операцион сиёсати бўйича назорат ёки биргаликдаги назоратни амалга ошириш эмас, балки бундай сиёсат бўйича қарорларни қабул қилишда иштирок этиш ваколатидир.

Ташкилот томонидан аҳамиятли таъсирнинг мавжудлиги одатда **қуйидагилардан бирининг ёки бир нечтасининг мавжудлиги** билан тасдиқланади:

- инвестиция объектнинг **директорлар кенгашида** ёки шу каби бошқарув органидаги вакиллик;
- **сиёсат ишлаб чиқиш жараёнида**, жумладан дивидендлар ёки бошқа тақсимотлар тўғрисида қарор қабул қилиш жараёнида иштирок этиш;
- ташкилот ва унинг инвестиция объекти ўртасидаги **муҳим операциялар**;
- **бошқарув ходимларининг** ўзаро алмашинуви; ёки
- **муҳим техник маълумотларни** тақдим этиш.

Консолидациялашган молиявий ҳисобот

10-сон МҲХС талабига кўра, бош ташкилот консолидациялашган молиявий ҳисобот тайёрлаши лозим. **Консолидациялашган молиявий ҳисобот** бу бош ташкилот ва унинг шўъба ташкилотларининг активлари, мажбуриятлари, хусусий капитали, даромади, харажатлари ва пул оқимларини **ягона хўжалик субъектига тегишли деб тақдим этиладиган** ташкилотлар гуруҳининг молиявий ҳисоботидир.

Консолидациялашда бош ташкилот ўзининг **барча шўъба ташкилотларини** муҳимлик тамойилини ҳисобга олган ҳолда консолидациялашган молиявий ҳисоботига киритиши лозим.

Юқорида айтиб ўтилганидек, ташкилотдаги инвестиция шўъба ташкилоти эканини аниқлашда муҳим меъзон бу **назорат** ҳисобланади. Инвестор инвестиция объекти устида **қуйидаги барча шартлар бажарилганда** назоратга эга бўлади:

- инвестиция объектига нисбатан **ваколатларга** эга бўлса;
- инвестиция объектида иштирок этишдан даромадлар **ўзгариши** **рискига мойил бўлса** ёки **уни олишга нисбатан ҳуқуқга эга бўлса**; ва

- инвесторнинг даромадлари миқдорига таъсир кўрсатиш мақсадида инвестиция объектига нисбатан **ўз ваколатларини амалга ошириш имкониятига** эга бўлса.

<p>Мисол.</p> <p>АвтоСаноат автомобил ишлаб чиқарувчи ташкилот бўлиб, ШинаСаноат нинг 52 % оддий акцияларини харид қилади. ШинаСаноатнинг овоз бериш ҳуқуқлари оддий акцияларга боғланган.</p> <p>Агар овоз бериш ҳуқуқлари ўринли операцияларга (фақатгина маъмурий қоидалор билан чекланмасдан) тегишли бўлса, шунда АвтоСаноат ШинаСаноатни назорат қилади ва у тўлиқ консолидация қилиш усулини қўллаши лозим бўлади.</p>
--

Ваколат

Инвестор **ўринли фаолиятни**, яъни инвестиция объектининг даромадига аҳамиятли таъсир кўрсатадиган фаолиятини бошқариш имкониятини берадиган ҳуқуқларга эга бўлса, у инвестиция объектига нисбатан ваколатга эга ҳисобланади.

Баъзида ваколатни баҳолаш қийинчилик туғдирмайди, масалан, инвестиция объектига нисбатан ваколат акциялар каби улушли инструментлар орқали тақдим этилган овоз бериш ҳуқуқларининг бевосита натижаси ҳисобланади. Ваколатни баҳолаш фақат тегишли акциялар пакети билан боғлиқ овоз бериш ҳуқуқларини инобатга олиш йўли билан баҳоланиши мумкин. Бошқа ҳолларда, баҳолаш мураккаб бўлади ва бир нечта омилларни инобатга олишни талаб қилиши мумкин (масалан, ваколат бир ёки бир нечта шартномавий келишувлар натижаси бўлса).

<p>Мисол.</p> <p>АвтоСаноат ШинаСаноат нинг овоз бериш ҳуқуқларига боғланган оддий акцияларининг 40 % га эгалик қилади. Бунга қўшимча, АвтоСаноат шартномавий келишувга асосан ШинаСаноат нинг муҳим бошқарув ҳодимини(МБХ) тайинлаш, рағбатлантириш ёки ишдан бўшатиш ваколатига эга. Бошқа акциядорларнинг ҳар бири ШинаСаноат томонидан чиқарилган акцияларнинг максимум 1% га эгалик қилади.</p> <p>АвтоСаноат назоратни берувчи овоз бериш ҳуқуқларининг аксариятига эгалик қилмаса ҳам, у ўринли фаолиятлар бўйича қарор қилиш устидан ваколат берувчи шартномавий келишувга асосан назорат эга бўлади (МБХ бўйича қарор қилиш орқали).</p>
--

Даромадлар

Агар инвесторнинг инвестиция объектида иштирок этишдан оладиган даромадлари инвестиция объектининг **фаолият кўрсаткичларига** қараб ўзгариши мумкин бўлса, инвестор инвестиция объектида иштирок этишдан даромадлар ўзгариши рискига мойил бўлади ёки бундай даромадларни олиш

хуқуқига эга бўлади. Инвесторнинг даромадлари **фақат ижобий, фақат салбий ёки ҳам ижобий, ҳам салбий бўлиши** мумкин.

Инвестиция объектини фақат бир инвестор назорат қилиши мумкинлигига қарамай, инвестиция объектининг даромадларида **бир нечта томонлар иштирок** этиши мумкин. Масалан, назорат кучига эга бўлмаган улушларнинг эгалари инвестиция объектининг даромадлари ёки уларни тақсимлашда иштирок этишлари мумкин.

Ваколат ва даромадлар ўртасидаги боғлиқлик

Агар инвестор нафақат инвестиция объектига нисбатан ваколатга эга бўлса ва инвестиция объектида иштирок этишдан даромадлар ўзгариши рискига мойил бўлса ёки бундай даромадларни олиш хуқуқига эга бўлса, балки инвестиция объектида иштирок этишдан даромадларга таъсир кўрсатиш учун ўз ваколатидан фойдаланиш имкониятига ҳам эга бўлса, **инвестор инвестиция объекти устидан назоратга** эга бўлади.

Консолидациялашдан истисно ҳолатлар

Агар бош ташкилот **қуйидаги шартларнинг** барчасини қаноатлантирса, у консолидациялашган молиявий ҳисоботни тақдим этмайди:

- I. бош ташкилотнинг ўзи **бошқа ташкилотга тўлиқ ёки қисман эгаликдаги шўъба ташкилоти бўлса**, ва унинг бошқа мулкдорлари, шу жумладан бошқа ҳолларда овоз бериш хуқуқига эга бўлмаган мулкдорлар бош ташкилот консолидациялашган молиявий ҳисобот тақдим этмаслиги тўғрисида хабардор қилинган ва бунга қарши эътироз билдирмаган бўлса;
- II. бош ташкилотнинг **қарз ва улушли инструментлари очик бозорда** (ички ёки чет эл фонд биржасида ёки биржадан ташқари бозор, шу жумладан маҳаллий ва минтақавий бозорларда) **савдо қилинмаса**;
- III. бош ташкилот ҳар қандай турдаги инструментларни очик бозорга чиқариш мақсадида ўз молиявий ҳисоботини қимматли қоғозлар бўйича **комиссия ёки бошқа тартибга солувчи органга тақдим этмаган бўлса** ва тақдим этиш жараёнида ҳам бўлмаса; ва
- IV. мазкур бош ташкилотнинг якуний ёки ҳар қандай оралик бош ташкилоти МҲХСларга мувофиқ тайёрланган ва фойдаланиш учун очик бўлган консолидациялашган молиявий ҳисоботни тақдим этса ва уларда мазкур МҲХСга мувофиқ **шўъба ташкилот консолидация қилинса** ёхуд фойда ёки зарар орқали ҳаққоний қийматда баҳоланса.

Турли ҳисобот саналарига молиявий ҳисоботларни консолидациялаш

Консолидациялашган молиявий ҳисоботни тайёрлашда бош ташкилот ва унинг шўъба ташкилотининг фойдаланиладиган молиявий ҳисоботлари **айни бир ҳисобот санасига тайёрланиши** лозим. Агар бош ташкилот ҳисобот даврининг охири шўъба ташкилоти ҳисобот даврининг охиридан фарқ қилса, шўъба ташкилоти консолидациялаш мақсадларида бош ташкилот шўъба

ташкilotининг молиявий маълумотларини консолидациялаш имкониятига эга бўлиши учун қўшимча молиявий маълумотларни **қайта тайёрлайди**.

Агар қайта тайёрлашнинг имкони бўлмаса, бош ташкilot шўба ташкilotининг молиявий маълумотини консолидациялашни мазкур субъектнинг энг сўнгги молиявий ҳисоботлига, **уларнинг тузилган санаси ва консолидациялашган молиявий ҳисобот санаси оралиғидаги даврда содир бўлган аҳамиятли ҳодисалар** ёки операцияларнинг таъсири ҳисобга олинган ҳолда тузатишлар киритган ҳолда амалга ошириши лозим.

Ҳар қандай ҳолда ҳам шўба ташкilotининг молиявий ҳисоботи санаси ва консолидациялашган молиявий ҳисобот санаси ўртасидаги **фарқ уч ойдан опмаслиги**, ҳисобот даврлари муддати ҳамда молиявий ҳисоботлар саналари ўртасидаги фарқ эса **даврдан давргача мос келиши** лозим.

Бир ҳил ҳисоб сиёсати

Агар гуруҳ аъзоларидан бирортаси ўхшаш операциялар ёки ўхшаш вазиятлардаги ҳодисалар ҳисобини юритиш учун консолидациялашган молиявий ҳисоботда фойдаланадиган ҳисоб сиёсатидан фарқ қиладиган ҳисоб сиёсатини қўллаган бўлса, консолидациялашган молиявий ҳисоботни тайёрлашда гуруҳ ҳисоб сиёсатига мувофиқликни таъминлаш учун гуруҳ аъзосининг молиявий ҳисоботида тегишли тузатишлар киритилиши талаб этилади.

Консолидациялашган молиявий ҳисоботга киритиш ва чиқариш санаси

10-сон МҲХС талабига кўра, бош ташкilot шўба ташкilotини:

- **консолидациялашган молиявий ҳисоботга** ушбу инвестиция объектига нисбатан назоратга эга бўлган санадан бошлаб **киритади**.
- **консолидациялашган молиявий ҳисоботдан** ушбу инвестиция объектига нисбатан назорат йўқотилган санадан бошлаб **чиқаради**.

Назорат йўқотилган инвестиция эгаликда мавжуд бўлган тақдирда, 28-сон БҲХСга мувофиқ улушли қатнашиш усули орқали ёки 9-сон МҲХСга асосан молиявий инструмент сифатида ҳисобга олинади.

Бош ташкilotининг алоҳида молиявий ҳисоботида инвестицияларни ҳисобга олиш

Баъзида қонунчилик талаби ёки ташкilot молиявий маълумотлари фойдаланувчилари талаби билан бош ташкilot ўзининг алоҳида молиявий ҳисоботини тузиши мумкин.

Мухим атама!!!

Алоҳида молиявий ҳисобот - бу ташкilot шўба ташкilotлари, қўшма корхоналар ва таъсир остидаги ташкilotларидаги инвестицияларни

1. **бошланғич қийматда;**
2. 9-сон МҲХС “Молиявий инструментлар”га мувофиқ ;
3. 28-сон БҲМС “Таъсир остидаги ташкilotларга ва қўшма корхоналарга инвестициялар”да таърифланган **улушли қатнашиш усулидан**

фойдаланган ҳолда ҳисобга олиш танлай олиши орқали тақдим этиладиган молиявий ҳисоботдир.

Агар шўъба ташкилоти 5-сон МҲХСга мувофиқ сотиш учун мўлжалланган гуруҳ таърифига жавоб берган тақдирда, ушбу шўъба ташкилоти 5-сон МҲХСга мувофиқ ҳисобга олинади.

5.2 Консолидациялашган молиявий ҳисобот тайёрлаш

Консолидациялашган молиявий ҳисобот деганда қуйидагилар назарда тутилади:

- Консолидациялашган молиявий ҳолат тўғрисидаги ҳисобот
- Консолидациялашган фойда ёки зарар ва бошқа умумлашган даромад тўғрисидаги ҳисобот
- Консолидациялашган пул маблағлари ҳаракати тўғрисидаги ҳисобот.
- Консолидациялашган хусусий капиталдаги ўзгаришлар тўғрисидаги ҳисобот
- Консолидациялашган молиявий ҳисоботга изоҳлар, ҳисоб-китоблар ва тушунтиришлар

Консолидациялашган молиявий ҳолат тўғрисидаги ҳисобот

Асосий қоидалар:

Консолидация асосан **иккита** процедурадан иборат.

- Бир ташкилотда актив, иккинчисидан мажбурият сифатида кўрсатилган моддаларни **бекор қилиш ёки чиқариб ташлаш**
- Кейин барча бекор қилинмаган активлар ва мажбуриятларни **сатрма-сатр қўшиш**.

Бош ташкилотнинг ҳисоботидаги "**шўъба корхоналарига инвестиция**" активлари шўъба ташкилотлари "**устав капиталидаги бош ташкилот улушлари**" билан бекор қилинади. Молиявий ҳолат тўғрисидаги консолидациялашган ҳисобот устав капиталида доимо фақат бош ташкилотнинг устав капитали акс этирилади.

Консолидациялашдан келиб чиқадиган **гудвил** консолидациялашган ҳисоботда **номоддий актив** сифатида тан олинади. Ва ҳар бир ҳисобот даврида қадрсизланиш тестидан ўтказилади.

Назорат қилинмайдиган улуш (НҚУ) гуруҳ томонидан назорат қилинадиган соф активларнинг қанчаси бошқа томонларга тегишли эканини кўрсатади.

Гуруҳ ичидаги савдо операциялари бўйича реализация қилинмаган фойдани олиб ташлаш учун **тузатиш** киритиш талаб қилинади.

Агар бош ташкилот шўъба ташкилотни ҳисобот йили боши ёки охирида эмас, балки ҳисобот йили давомида харид қилган бўлса, **шўъба ташкилотининг фойдаси** харид қилингунча ва харид қилингандан кейинги даврларга бўлиш

орқали, консолидациялашган молиявий ҳисоботда фақат харид қилингандан кейинги даврдаги фойда акс эттирилади.

6. Алоҳида мавзулар

6.1 Сотиш учун мўлжалланган узоқ муддатли активлар

6.1.1 Узоқ муддатли активларни сотиш учун мўлжалланган сифатида таснифлаш

Агар баланс қиймати узлуксиз фойдаланиш орқали эмас, балки асосан **сотиш операцияси орқали қопланса**, ташкилот узоқ муддатли активни (ёки ҳисобдан чиқариладиган гуруҳни) сотиш учун мўлжалланган актив сифатида таснифлаши лозим.

Бунинг учун, актив (ёки ҳисобдан чиқариладиган гуруҳ) ўзининг жорий ҳолатида, фақат бундай активлар (ёки ҳисобдан чиқариладиган гуруҳлар) бўйича одатдаги ва умумқабул қилинган шартлар асосида дарҳол сотиш учун мавжуд бўлиши ва сотилиши **юқори эҳтимолли** бўлиши лозим.

Сотилиши юқори эҳтимолли бўлиши учун, тегишли даражадаги раҳбарият активни (ёки ҳисобдан чиқариладиган гуруҳни) сотиш режаси бўйича жавобгарликни қабул қилган бўлиши ва харидорни излаш ва режани бажариш бўйича фаол чора-тадбирларни амалга ошириш бошланган бўлиши лозим.

Шу билан бирга, актив (ёки ҳисобдан чиқариладиган гуруҳ) ўзининг жорий ҳаққоний қийматига нисбатан асосли нархда сотиш учун фаол тарзда намоёиш этилиши лозим. Бундан ташқари, бундай сотиш бўйича таснифланиш санасидан бошлаб **бир йил ичида яқунланган** сотув сифатида тан олиш мезонларини қаноатлантириш кутилиши лозим ва сотиш бўйича режани яқунлаш учун талаб этиладиган хатти-ҳаракатлар режада аҳамиятли ўзгаришлар бўлиши ёки унинг бекор қилиниши эҳтимоли камлигини кўрсатиши лозим. **Акциядорлар томонидан маъқулланиши** (агар у тегишли юрисдикциялардан талаб этилса) сотишнинг юқори эҳтимоллигини баҳолашнинг бир қисми сифатида қаралиши лозим.

6.1.2 Сотиш учун мўлжалланган активларни баҳолаш

Ташкилот сотиш учун мўлжалланган сифатида таснифланган узоқ муддатли активни (ёки ҳисобдан чиқариладиган гуруҳни) **унинг баланс қиймати ва сотиш сарфлари чегирилган ҳаққоний қийматнинг кичиги** билан баҳолаши лозим.

Ташкилот мулкдорларга тақсимлаш учун мўлжалланган актив сифатида таснифланган узоқ муддатли активни (ёки ҳисобдан чиқариладиган гуруҳни) унинг **баланс қиймати ва тақсимлаш сарфлари чегирилган ҳаққоний қийматнинг кичиги** билан баҳолаши лозим.

Сотиш **бир йилдан ортиқ** муддатда юз бериши кутилаётган бўлса, ташкилот сотиш сарфларини **уларнинг дисконтланган қийматида** баҳолаши лозим. Вақт ўтиши билан юзага келадиган сотиш сарфларининг дисконтланган қийматидаги

ҳар қандай ўсиш молиявий сарф тарзида **фойда ёки зарар таркибида** тақдим этилиши лозим.

Активнинг (ёки ҳисобдан чиқариладиган гуруҳнинг) сотиш учун мўлжалланган сифатида дастлабки таснифланишидан бевосита олдин, активнинг (ёки гуруҳдаги барча активлар ва мажбуриятларнинг) баланс қийматлари тегишли МҲХСларга мувофиқ баҳоланиши лозим.

Ҳисобдан чиқариладиган гуруҳнинг кейинги қайта баҳоланишида мазкур МҲХСнинг баҳолаш бўйича талаблари доирасига кирмайдиган, лекин сотиш учун мўлжалланган сифатида таснифланган ҳисобдан чиқариладиган гуруҳ таркибига кирадиган активлар ёки мажбуриятларнинг баланс қиймати, ҳисобдан чиқариладиган гуруҳни сотиш сарфлари чегирилган ҳаққоний қиймати бўйича қайта баҳолашдан олдин, уларга қўлланилиши мумкин бўлган МҲХСларга мувофиқ аниқланиши лозим.

Қадрсизланишдан зарарларни тан олиш ва уларни қайта тикланиши

Ташкилот активнинг (ёки ҳисобдан чиқариладиган гуруҳнинг) қийматини сотиш сарфлари чегирилган ҳаққоний қийматгача дастлабки ёки кейинги камайтириш бўйича 19-бандга мувофиқ тан олинмаган даражада қадрсизланишдан зарарни тан олиши лозим.

Ташкилот активнинг сотиш сарфлари чегирилган ҳаққоний қийматининг кейинги ўсишидан фойдани мазкур МҲХСга ёки олдин 36-сон БҲХС “Активлар қадрсизланиши”га мувофиқ қадрсизланишдан жамғарилган зарардан ошмаган даражада тан олиши лозим.

Ташкилот узоқ муддатли актив бўйича, у сотиш учун мўлжалланган сифатида таснифланган ёки сотиш учун мўлжалланган сифатида таснифланган ҳисобдан чиқариладиган гуруҳнинг бир қисми бўлган даврда эскириш (амортизация) ҳисобламаслиги лозим. Сотиш учун мўлжалланган сифатида таснифланган ҳисобдан чиқариладиган гуруҳнинг мажбуриятларига тегишли фоиз ва бошқа харажатлар тан олинмишда давом этиши лозим.

6.1.3 Сотиш учун мўлжалланган активларни акс эттириш

Тугатилган фаолият таърифини қаноатлантирмайдиган сотиш учун мўлжалланган сифатида таснифланган узоқ муддатли активни (ёки ҳисобдан чиқариладиган гуруҳни) қайта баҳолаш бўйича ҳар қандай фойда ёки зарар давомий фаолиятдан **фойда ёки зарар таркибида** акс эттирилиши лозим.

Ташкилот сотиш учун мўлжалланган сифатида таснифланган узоқ муддатли активни ва сотиш учун мўлжалланган сифатида таснифланган ҳисобдан чиқариладиган гуруҳнинг активларини молиявий ҳолат тўғрисидаги ҳисоботда **бошқа активлардан алоҳида** тарзда тақдим этиши лозим.

Сотиш учун мўлжалланган сифатида таснифланган ҳисобдан чиқариладиган гуруҳининг мажбуриятлари молиявий ҳолат тўғрисидаги ҳисоботда **бошқа мажбуриятлардан алоҳида тарзда** тақдим этилиши лозим. Ушбу активлар ва

мажбуриятлар ўзаро ҳисоб-китоб қилинмаслиги ва ягона сумма сифатида тақдим этилмаслиги лозим.

Сотиш учун мўлжалланган сифатида таснифланган активлар ва мажбуриятларнинг аҳамиятли синфлари молиявий ҳолат тўғрисидаги ҳисоботда ёки изоҳларда алоҳида тарзда тақдим этилиши лозим, бундан 39-бандда рухсат этилган ҳолат мустасно. Ташкилот сотиш учун мўлжалланган сифатида таснифланган узоқ муддатли активга (ёки ҳисобдан чиқариладиган гуруҳга) тегишли бошқа умумлашган даромадда тан олинган ҳар қандай жамғарилган даромад ёки харажатни алоҳида тарзда тақдим этиши лозим.

Ташкилотнинг энг сўнгги тақдим этилган давр учун молиявий ҳолат тўғрисидаги ҳисоботда таснифлашни акс эттириш мақсадида ўтган даврлар учун молиявий ҳолат тўғрисидаги ҳисоботда сотиш учун мўлжалланган сифатида таснифланган узоқ муддатли активлар ёки ҳисобдан чиқариладиган гуруҳларнинг активлари ва мажбуриятлари бўйича тақдим этилган суммаларни қайта таснифламаслиги ёки қайта тақдим этмаслиги лозим.

6.1.4 Давом эттирилмайдиган фаолият

Тугатилган фаолият ташкилотнинг ҳисобдан чиқарилган ёки сотиш учун мўлжалланган сифатида таснифланадиган компонент ҳисобланади, ва

- бизнеснинг алоҳида аҳамиятли йўналишини ёки фаолиятнинг **географик жойини** акс эттиради;
- бизнеснинг алоҳида аҳамиятли йўналишини ёки фаолиятнинг **географик жойини ҳисобдан чиқариш бўйича** ягона мувофиқлаштирилган режасининг бир қисми бўлади; ёки
- фақат қайта сотиш мақсадида **ҳарид қилинган шўъба ташкилоти**.

Ташкилот қуйидагиларни ёритиб бериши лозим:

- умумлашган даромад тўғрисидаги ҳисоботда қуйидагилардан ташкил топадиган жами сумма:
 - тугатилган фаолиятнинг солиқ солингандан кейинги фойда ёки зарари; ва
 - сотиш сарфлари чегирилган ҳаққоний қийматда баҳолаш бўйича ёки тугатилган фаолиятни ташкил этадиган активлар ёки ҳисобдан чиқариладиган гуруҳ(лар)нинг ҳисобдан чиқарилиши бўйича тан олинган солиқ солингандан кейинги фойда ёки зарар.
- Биринчи банддаги жами сумманинг қуйидаги таркибий қисмлари:
 - тугатилган фаолиятнинг тушуми, харажатлари ва солиқ солишдан олдинги фойда ёки зарари;
 - 12-сон БҲХСнинг 81(ж) банди орқали талаб этилган тегишли фойда солиғи харажати;
 - сотиш сарфлари чегирилган ҳаққоний қийматда баҳолаш бўйича ёки тугатилган фаолиятни ташкил этадиган активлар ёки ҳисобдан чиқариладиган гуруҳ(лар)нинг ҳисобдан чиқарилиши бўйича тан олинган фойда ёки зарар; ва

- 12-сон БҲХС нинг 81(ж) банди орқали талаб этилган тегишли фойда солиғи харажати.

Таркибий қисмлар таҳлили изоҳларда ёки умумлашган даромад тўғрисидаги ҳисоботда тақдим этилиши мумкин. Агар у умумлашган даромад тўғрисидаги ҳисоботда тақдим этилса, у тугатилган фаолиятга тегишли белгиланган бўлимда, яъни давомий фаолиятдан **алоҳида тақдим этилиши лозим**. Таҳлил харид қилишда сотиш учун мўлжалланган сифатида таснифлаш мезонларини қаноатлантирадиган янги харид қилинган шўъба ташкилотлари бўлган ҳисобдан чиқариладиган гуруҳлар учун талаб этилмайди.

(в) тугатилган фаолиятнинг операцион, инвестиция ва молиявий фаолиятларига тегишли соф пул оқимлари. Мазкур ёритиб бериладиган маълумотлар изоҳларда ёки молиявий ҳисоботда тақдим этилиши мумкин. Мазкур ёритиб бериладиган маълумотлар харид қилишда сотиш учун мўлжалланган сифатида таснифлаш мезонларини қаноатлантирадиган янги харид қилинган шўъба ташкилотлари бўлган ҳисобдан чиқариладиган гуруҳлар учун талаб этилмайди.

(г) бош ташкилотнинг мулкдорларига тегишли бўлган давомий фаолиятдан ва тугатилган фаолиятдан даромад суммаси. Ушбу ёритиб бериладиган маълумотлар изоҳларда ёки умумлашган даромад тўғрисидаги ҳисоботда тақдим этилиши мумкин.

Агар ташкилот 1-сон БҲХСнинг 10А бандида тавсифланганидек, фойда ёки зарар моддаларини алоҳида ҳисоботда тақдим этса, ушбу ҳисоботда тугатилган фаолиятга тегишли белгиланган бўлим тақдим этилади.

Агар ташкилот ўзининг бирор компонентини сотиш учун мўлжалланган сифатида таснифлашни тўхтатса, олдин тугатилган фаолият таркибида тақдим этилган компонент фаолиятининг натижалари қайта таснифланиши ва тақдим этилган барча даврлар бўйича давомий фаолиятдан даромад таркибига киритилиши лозим. Ўтган даврлар учун суммалар қайта тақдим этилгандек тавсифланиши лозим.

6.1.5 Маълумотларни ёритиб бериш

Ташкилот узоқ муддатли актив (ёки ҳисобдан чиқариладиган гуруҳ) сотиш учун мўлжалланган сифатида таснифланган ёки сотилган давр учун изоҳларда қуйидаги маълумотларни ёритиб бериши лозим:

- узоқ муддатли активнинг (ёки ҳисобдан чиқариладиган гуруҳнинг) **тавсифи**;
- сотишга тегишли бўлган ёки қутилаётган ҳисобдан чиқаришга олиб келадиган далиллар ва **ҳолатларнинг тавсифи** ва ушбу ҳисобдан чиқаришнинг **тарзи ва муддати**;
- агар қўллаш мумкин бўлса, узоқ муддатли актив (ёки ҳисобдан чиқариладиган гуруҳ) **8-сон МҲХС “Операцион сегментлар”га мувофиқ тақдим этиладиган ҳисобот сегменти**.

Ташкилот узоқ муддатли активни (ёки ҳисобдан чиқариладиган гуруҳни) сотиш режасини ўзгартириш бўйича қарорнинг даврида мазкур қарорга олиб

келадиган далиллар ва ҳолатларнинг тавсифи ва қарорнинг давр ва тақдим этилган ўтган даврлар учун фаолиятлар натижаларига таъсирини ёритиб бериши лозим.

