**ЎЗБЕКИСТОН РЕСПУБЛИКАСИ**
**ОЛИЙ ВА ЎРТА МАХСУС ТАЪЛИМ ВАЗИРЛИГИ**

**С.Н. ТАШНАЗАРОВ, Д.Д. ПАШАХОДЖАЕВА**

# ХАЛҚАРО ҲИСОБ АСОСЛАРИ

ЎҚУВ ҚЎЛЛАНМА

(II ҚИСМ)

**Самарқанд - 2020**

УДК 33.07
КБК 65.052

С.Н. Ташназаров, Д.Д. Пашаходжаева. Халқаро ҳисоб асослари. Ўқув қўлланма. – Самарқанд: СамИСИ, 2020 йил. 112 бет.

*Ушбу ўқув қўлланма халқаро ҳисоб асослари фанининг ўқув дастурига мувофиқ тайёрланган. Унда молиявий ҳисобот стандартларининг яратилиш тарихи, халқаро молиявий ҳисоботни тайёрлашнинг концептуал асослари, бухгалтерия ҳисобининг халқаро стандартларининг (БҲХС) моҳияти ва қўлланилиши ёритилган.*

*Ушбу ўқув қўлланма олий таълим муассасаларида 5230900"Бухгалтерия ҳисоби ва аудит(тармоқлар ва соҳалар бўйича)" таълим йўналиши бўйича таҳсил олаётган бакалавриат талабаларига мўлжалланган.*

*Данное учебное пособие подготовлено в соответствии учебной программы курса основы международные учета. В нем рассматриваются вопросы истории создания стандартов финансовой отчетности, концептуальные основы подготовки международной финансовой отчетности, сущность и применения международных стандартов бухгалтерского учета (МСБУ).*

*Учебное пособие рассчитано для студентов бакалавриата высших учебных заведений обучающихся по направлению 5230900 "Бухгалтерский учет и аудит"*

*This study guide has been prepared in accordance with the curriculum of the course on the basis of international accounting. It examines the history of the creation of financial reporting standards, the conceptual framework for the preparation of international financial statements, the nature and application of international accounting standards (IAS).*

*The textbook is designed for undergraduate students of higher educational institutions studying in the direction 5230900 "Accounting and Auditing"*

Иқтисод фанлари доктори, профессор К.Б.Уразов таҳрири остида

Тақризчилар: Иқтисодиёт фанлари доктори, профессор З.Н. Қурбанов
Иқтисодиёт фанлари доктори, доцент А.И. Аликулов
Иқтисодиёт фанлари номзоди, доцент Н.У. Худайбердиев

ISBN 978-9943-_____

© Самарқанд иқтисодиёт сервис институти, 2020

# МУНДАРИЖА

КИРИШ .....4
1. 24-СОН БҲХС “БОҒЛИҚ ТОМОНЛАР ТЎҒРИСИДАГИ АХБОРОТЛАР ТАВСИФИ” ВА 10-СОН БҲХС “ҲИСОБОТ ДАВРИДАН КЕЙИНГИ ҲОДИСАЛАР” СТАНДАРТЛАРИНИНГ МАЗМУНИ ВА ҚЎЛЛАНИЛИШИ.....7
2. 29-СОН БҲХС “ГИПЕРИНФЛЯЦИЯ ШАРОИТИДА МОЛИЯВИЙ ҲИСОБОТ” ВА 35-СОН БҲХС “ТУГАЛЛАНАЁТГАН ФАОЛИЯТ” СТАНДАРТЛАРИНИНГ ТАВСИФИ .....15
3. 34-СОН БҲХС “ОРАЛИҚ МОЛИЯВИЙ ҲИСОБОТ” СТАНДАРТИНИНГ ТАВСИФИ……..21
4. 30-СОН БҲХС “БАНКЛАР ВА БОШҚА ШУНГА ЎХШАШ МУАССАСАЛАРДА МОЛИЯВИЙ ҲИСОБОТ ХУСУСИЯТЛАРИ” СТАНДАРТИНИНГ ТАВСИФИ.....25
5. 13АКТИВЛАР ҲИСОБИГА ОИД ХАЛҚАРО СТАНДАРТЛАРИ (16, 38, 25, 2, 36, -СОН БҲХС)НИНГ ТАВСИФИ.....29
6. МАЖБУРИЯТЛАР ҲИСОБИГА ОИД ХАЛҚАРО СТАНДАРТЛАРИ (12, 19, 17-СОН БҲХС)НИНГ ТАВСИФИ.....44
7. ДАРОМАДЛАР ҲИСОБИГА ОИД ХАЛҚАРО СТАНДАРТЛАР (18-СОН БҲХС, 20-СОН БҲХС)НИНГ ТАВСИФИ.....68
8. ХАРАЖАТЛАР ҲИСОБИГА ОИД ХАЛҚАРО СТАНДАРТЛАР (11-СОН БҲХС, 23-СОН БҲХС)НИНГ ТАВСИФИ.....74
9. МОЛИЯВИЙ ИНСТРУМЕНТЛАРГА ОИД ХАЛҚАРО СТАНДАРТЛАРИ (32-СОН БҲХС, 39-СОН БҲХС)НИНГ ТАВСИФИ .....79
10. 22-СОН БҲХС “КОРХОНАЛАРНИНГ БИРЛАШИШЛАРИ”, 27-СОН БҲХС “МОЛИЯВИЙ ҲИСОБОТ КОНСОЛИДАЦИЯСИ ВА ШЎЪБА КОРХОНАЛАРДА ИНВЕСТИЦИЯЛАР ҲИСОБИ” СТАНДАРТЛАРИНИНГ ТАВСИФИ.....87
11. 28-СОН БҲХС “АССОЦИАЦИЯЛАШГАН КОРХОНАЛАРДА ИНВЕСТИЦИЯЛАР ҲИСОБИ”, 31-СОН БҲХС “ҚЎШМА КОРХОНАЛАРДА ҲИССАСИ БЎЙИЧА МОЛИЯВИЙ ҲИСОБОТ” СТАНДАРТЛАРИНИНГ ТАВСИФИ ВА ҚЎЛЛАНИЛИШИ .....100

**ФОЙДАЛАНИЛАДИГАН АДАБИЁТЛАР РЎЙХАТИ.....108**

# КИРИШ

2015 йил 24 апрелда Ўзбекистон Республикаси Президентининг “Акциядорлик жамиятларида замонавий корпоратив бошқарув услубларини жорий этиш чора-тадбирлари тўғрисида”ги Фармони қабул қилинди. Ушбу фармонда халқаро тажрибаларни чуқур таҳлил қилиш ва шу асосда замонавий корпоратив бошқарув услубларини жорий этиш, чет эл капитали иштирокида акциядорлик жамиятларини ташкил этиш, замонавий халқаро стандартлар ва бозор иқтисодиёти талабларига мос янги бўлинма ва лавозимларни жорий этиш, акциядорлик жамиятларини бошқариш тузилмаларини тубдан қайта ташкил этиш, етакчи хорижий таълим муассасалари билан ҳамкорлик қилиш, акциядорлик жамиятлари очиқлиги ва шаффофлигига имконият яратиш, улар томонидан халқаро стандартлар асосида аудит ва молиявий ҳисобот ахборотларини нашр қилиш вазифалари юклатилган.

2016 йил 13 апрелда қабул қилинган Ўзбекистон Республикаси “Бухгалтерия ҳисоби тўғрисидаги” Қонуннинг янги таҳрири 22-моддасида “**Халқаро стандартлар бўйича тузиладиган молиявий ҳисоботга доир талаблар молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартларида белгиланади**” деб қайд этилиши мамлакатимизда молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартларининг қўлланилишининг қонуний асосларини белгилаб беради.

Ўзбекистон Республикаси Президенти Шавкат Мирзиёев “**Биринчи – ислоҳотларнинг қай даражада самара бераётганини кўрсатадиган мақсадли дастурларни амалга ошириш натижадорлиги. Булар қаторида саноат ва бошқа тармоқларни ривожлантиришнинг қуйидаги иқтисодий ва молиявий кўрсаткичларини келтириш мумкин: ишлаб чиқариш қувватларининг аҳволи, харажатларни ва таннархни пасайтириш, маҳаллийлаштириш ва рентабеллик даражасини, маҳсулот рақобатдошлигини сўзсиз ошириш**”[2] ни алоҳида қайд этди. Бундан кўриниб турибдики, молиявий ҳисоботда акс эттириладиган ишлаб чиқариш қувватларининг аҳволи, харажатлар ва таннарх, маҳаллийлаштириш ва рентабеллик даражаси каби кўрсаткичлар бугунги кунда ўта муҳим аҳамият касб этишини алоҳида таъкидлаш лозим.

2017-2021 йилларда Ўзбекистон Республикасини ривожлантиришнинг бешта устувор йўналишлари бўйича Ҳаракатлар стратегиясига бошқарув тизимида халқаро инструментлар ва стандартлардан кенг фойдаланишни кўзда тутувчи вазифалар киритилган.

[2]Мирзиёев Ш.М. Танқидий таҳлил, қатъий тартиб интизом ва шахсий жавобгарлик – ҳар бир раҳбар фаолиятининг кундалик қоидаси бўлиши керак., 2017 йил 14 январь.-Тошкент: “Ўзбекистон”, 2017, -26 б.

Ўзбекистон Республикаси Президенти Шавкат Мирзиёевнинг 2017 йил 22 декабрида Олий Мажлисга мурожаатномасида "**Иқтисодиёт – бу ҳисоб-китоб дегани. Ҳар бир ишимизда пухта ҳисоб-китоб биринчи ўринда туриши лозим.**"[3] – деб таъкидлаганлари ҳам бухгалтерия ҳисоб-китоб ишларини замонавий даражага кўтаришни кўзда тутади.

Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартларининг жорий қилиниши молиявий ҳисоботлардаги ахборотларнинг ишончлилиги ва объективлигини ошириш билан бир қаторда хорижий инвестицияларни мамлакатимиз иқтисодиётига киритишда муҳим восита бўлиб хизмат қилади.

Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартларига ўтишининг зарурияти яна шу билан белгиланадики, дунё бозорларига чиқиш, мамлакатимиз экспорт салоҳиятини юксалтириш, дунё хом-ашё ва валюта биржаларига котировка қилиш, дунё банкларидан кредит олиш учун компания ва ташкилотлар томонидан МҲХСга мувофиқ молиявий ҳисобот тузишни талаб этилиши билан белгиланади.

Бугунги кунда ***Ўзбекистонда молиявий бухгалтерия ҳисоби ва ҳисоботини жаҳон андозалари даражасига чиқаришнинг ягона йўли*** бу молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартларини ва илғор хорижий тажрибаларни, соҳага доир жаҳон адабиётлари ва ҳужжатларини ўрганиш ҳамда уларни мамлакатимиз иқтисодиётининг хусусиятларини ҳисобга олган ҳолда жорий қилишдан иборатдир. Бу йўл энг долзарб ва ўта муҳим йўлдир. Бундан бошқа йўл ҳам бўлиши мумкин эмас. Бу йўлдан оғишмай ҳаракат қилишимиз керак.

МҲХСлар мамлакатлар ўртасидаги ҳамкорликни, жумладан, иқтисодий муносабатларни ривожлантириш ва мамлакатларда инвестициявий муҳитни яхшилашда муҳим восита сифатида хизмат қилмоқда. Шунинг учун ҳам кун сайин халқаро стандартларни эътироф этувчи мамлакатлар сони ошиб бормоқда. Ўзбекистон Республикаси ҳам МҲХСга ўтишнинг ўзига хос йўлини танлади. Мамлакатимизда молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартлари талабларига уйғун бўлган ва миллий иқтисодиётимиз талабларига жавоб берадиган бухгалтерия ҳисобининг миллий стандартларини ишлаб чиқишга ва жорий қилишга киришилди. Ҳозирги кунда миллий стандартларимиз халқаро стандартларга мувофиқ ҳолда такомиллаштирилиб борилмоқда.

Ушбу ўқув қўлланмаси кейинги йилларда қабул қилинган ҳалқаро ҳужжатлар, "Бухгалтерия ҳисоби тўғрисидаги" Қонун ва қонун ости меъёрий-ҳуқуқий хужжатлари, молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартлари талаблари ҳамда нуфузли хорижий қўлланмаларга асосланиб тайёрланди. Молиявий

[3] Ўзбекистон Республикаси Президенти Шавкат Мирзиёевнинг Олий Мажлисга мурожаатномаси //Халқ сўзи газетаси. 2017 йил 23 декабр. №258. 3-бет.

ҳисоботнинг халқаро стандартларидаги бандларда келтирилган қоидалар ўзбек тилига таржима қилинди. Қўлланмани ёзишда “PricewaterhouseCoopers. Академией PwC” томонидан ДипИФР имтиҳонлари учун ўқув қўлланмаси (2016) ҳамда “Аверчев И.В. МСФО. 1000 примеров применения-М.: Рид Групп, 2011.-992 с.” ҳамда “Раздаточный материал по курсу повышения квалификации: Международные стандарты финансовой отчетности (МСФО) китобларидаги халқаро стандартлар бўйича келтирилган амалий мисоллардан ўзгартиришсиз фойдаланилди. Ушбу адабиётлар матнда манба сифатида келтирилди.

Қўлланмада молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартлари (IFRS), АҚШдаги GAAP, Буюк Британиядаги SSAPs, Ўзбекистон Республикаси бухгалтерия ҳисоби миллий стандартлари, мамлакатимизда фаолият юритаётган хорижий инвестициялар иштирокидаги корхоналари тажрибалари ўз аксини топди.

“Халқаро ҳисоб асослари” фанининг ўқув дастури асосида тузилган мазкур қўлланма 19 бўлимдан иборат.

Қўлланманинг ҳар бир мавзуси охирида таянч атамалар ва уларнинг қисқача тавсифи ва ўзини-ўзи текшириш учун назорат саволлари келтирилган.

Қўлланма Олий таълим муассасаларида 5230900 – Бухгалтерия ҳисоби ва аудит(тармоқлар ва соҳалар бўйича) таълим йўналиши бўйича бакалавриатда таълим олаётган талабаларга мўлжалланган.

Ундан бошқа таълим йўналишда таълим олаётган бакалавр талабалари, профессор-ўқитувчилар, мустақил изланувчилар, малака ошириш курслари тингловчилари ҳамда бухгалтерлар, аудиторлар, молиявий бошқарувчилар ва бошқа амалиёт ходимлари ҳам фойдаланишлари мумкин.

# 1. 24-СОН БҲХС “БОҒЛИҚ ТОМОНЛАР ТЎҒРИСИДАГИ АХБОРОТЛАР ТАВСИФИ” ВА 10-СОН БҲХС “ҲИСОБОТ ДАВРИДАН КЕЙИНГИ ҲОДИСАЛАР” СТАНДАРТЛАРИНИНГ МАЗМУНИ ВА ҚЎЛЛАНИЛИШИ

**Режа:**

1. 24-сон БҲХС “Боғлиқ томонлар тўғрисидаги ахборотлар тавсифи”нинг мазмуни ва қўлланилиши
2. 10-сон БҲХС “Ҳисобот давридан кейинги ҳодисалар” стандартининг мазмуни ва қўлланилиши

## 1. 24-сон БҲХС “Боғлиқ томонлар тўғрисидаги ахборотлар тавсифи”нинг мазмуни ва қўлланилиши.

Ушбу стандарт боғлиқ томонлар, ҳисобот бераётган корхона ва у билан боғлиқ томонлар ўртасидаги операцияларга нисбатан қўлланилади.

Ушбу стандарт боғлиқ томонлар билан фақат қуйидаги муносабатларига нисбатан қўлланилади:

(a) бевосита ёки билвосита, битта ёки бир нечта воситачилар орқали ҳисобот бераётган корхона томонидан назорат қилинадиган ёки улар билан бирга умумий назоратда бўлган корхоналар (Буларга холдинг корхонаси, шўъба корхоналар ва бир она корхонанинг бошқа шўъба корхоналари);

(b) ассоциациялашган корхоналар;

(c) ҳисобот бераётган корхонанинг бевосита ёки билвосита овоз бериш ҳуқуқи билан акциялар пакетига эга бўлган хусусий шахслар, қайсики бу уларга корхона фаолиятига салмоқли таъсир кўрсатиш имкониятини беради ҳамда ҳар қандай ушбу хусусий шахсларнинг оиласи ҳамда яқин қариндошлари;

(d) топ менежмент персонали, қайсики ҳисобот бераётган корхонанинг фаолиятини режалаштириш, менежменти ва назоратини амалга ошириш учун ижрочи вакил ва жавобгар шахслар, жумладан корхонанинг директорлари ва юқори лавозимдаги шахслари ҳамда уларнинг яқин қариндошлари;

(e) (c) ва (d) қайд қилинган ҳар қандай шахсга ҳамда ушбу шахслар салмоқли таъсир кўрсатадиган шахсларга овоз бериш ҳуқуқи билан бевосита ва билвосита таллуқли бўлган акция пакетлари мавжуд корхоналар. Бундай корхоналарга ҳисобот бераётган корхонанинг директорлари ёки йирик акциядорларига тааллуқли бўлган корхоналар ва ҳисобот бераётган корхонанинг топ менежменти ҳисобланган шахслар билан умумийликка эга бўлган корхоналар киради.

Консолидациялашган молиявий ҳисобот тузиладиган ҳамда давлат томонидан назорат қилинадиган ҳолларда боғлиқ томонлар операциялари тўғрисида ахборотларни тақдим қилиш талаб этилмайди.

Ушбу стандартда қуйидаги атамаларга аниқликлар киритилган:

***Боғлиқ томонлар*** – агар бир томон бошқа томонни назарот қила олса ёки унга молиявий ва операцион қарорларни қабул қилишда салмоқли таъсир кўрсата олса томонлар боғлиқ ҳисобланади.

***Боғлиқ томонлар ўртасидаги операциялар*** – тўловлар ушланиб қолишидан қатъий назар боғлиқ томонлар ўртасида ресурслар ва мажбуриятларни узатилиши ҳисобланади.

***Салмоқли таъсир кўрсатиш*** – корхонанинг молиявий ва операцион сиёсати соҳаларида қарорлар қабул қилишда қатнашиш.

Салмоқли таъсир кўрсатиш бир қанча усулларда амалга оширилади. Одатда у директорлар кенгашида вакиллик қилиш, корхона сиёсатини ишлаб чиқишда қатнашиш, корхоналар ўртасида салмоқли операцияларида иштирок этиш, бошқарув кадрларини ўзаро алмаштириш ёки техник информацияларга боғлиқлиги орқали амалга оширилади.

Боғлиқ томонлар ўртасидаги муносабатлар – тижорат ва бизнесда одатий ҳолат ҳисобланади. Масалан, корхоналар кўп ҳолларда ўз фаолиятини шўъба корхоналар, ассоциациялашган корхоналар ёки бошқа корхоналарда иштирок этиш ҳиссасини инвестицияларни амалга ошириш ёки тижорат мақсадларида инвестиция оладиган корхонани назорат қилиш ёки унинг молиявий ва операцион қарорларига салмоқли таъсир кўрсатиш даражасида харид қилиш орқали амалга оширилади.

Қуйида боғлиқ томонлар ўртасидаги операциялар ҳисобот бераётган корхонадан улар таъсир кўрсатган даврда таллуқли очиқланишини талаб қилиш вазиятлари мисоллари келтирилган:

- товарларни харид қилиш ва сотиш (тайёр ёки тугалланмган);
- мулклар ва бошқа активларни харид қилиш ва сотиш;
- хизматлар кўрсатиш ва олиш;
- агентлик келишувлари;
- ижара шартномалари;
- тадқиқотлар ва ишланмаларни узатиш;
- лицензияли келишувлар;
- молия (шу жумладан, қарзлар ва пул ёки натурал шаклда устав капиталига бадаллар)
- кафолатлар ва гаровлар; ва
- бошқариш бўйича шартномалар.

Агар боғлиқ томонлар ўртасида операциялар амалга оширилса, ҳисобот бераётган корхона молиявий ҳисоботни тушуниш учун боғлиқ томонлар ўртасидаги ўзаро алоқалар характери тўғрисида ҳамда операцияларнинг типлари ва уларни ташкил этувчи элементлари тўғрисида ахборотларни очиқлаши лозим.

Молиявий ҳисоботни тушуниш учун очиқланадиган операцияларни ташкил этувчи элементларга одатда қуйидагилар киради:

(a) операцияларнинг ҳажми сумма кўринишида ёки бўлмаса тааллуқли ҳиссаси ифодаланган кўрсаткичлари;

(b) тўланишга оид бўлган моддаларнинг суммаси ёки тааллуқли ҳиссали ифодаланиши;

(a) нархларнинг шаклланиши сиёсати.

**2. 10-сон БҲХС “Ҳисобот давридан кейинги ҳодисалар” стандартининг мазмуни ва қўлланилиши**

Бизга маълумки, молиявий ҳисобот “ҳисобот даври” деб аталадиган давр учун тузилади. Бироқ ҳисобот даври тугалланадиган сана билан тақдим қилинган молиявий ҳисобот тасдиқланадиган сана ўртасида етарли даражада салмоқли бўлган вақт оралиғи мавжуд бўлади, қайсики бу давр молиявий ҳисоботни тузиш учун зарур бўлган ахборотларни йиғиш, уларни қайта ишлаш ишлари амалга оширилади.

Бу вақт оралиғида ҳисобот бераётган компаниянинг фаолиятига салмоқли таъсир кўрсатадиган ҳодисалар юз бериши мумкин. Масалан, солиқ органлари ёки дебиторлар ёки кредиторлар билан узоқ вақтдан буён тортишиб келинаётган суд жараёни тугаб, якуний қарор чиқарилган бўлиши, табиий офат туфайли (тошқин, ер қимирлаш, ёнғин ва бошқа ҳолатлар) активларнинг бир қисми йўқолган бўлиши мумкин. Бундай ҳолатлар молиявий ҳисобот фойдаланувчилари томонидан қабул қилинаётган қарорларга салмоқли таъсир кўрсатади. Шу боис, ахборот фойдаланувчиларга ҳисобот давридан кейинги юз берган ва уларнинг қарорларига таъсир кўрсатадиган ҳодисалар тўғрисида ахборот берилиши керак.

10-сон БҲХС “Ҳисобот санасидан кейинги ҳодисалар” стандартининг мақсади:

- компания қайси ҳолатларда ўзининг молиявий ҳисоботини ҳисобот даври тугагандан кейинги ҳодисаларни ҳисобга олган ҳолда тақдим этишлари шартлиги; ва
- очиқлашлар, қайсики компания молиявий ҳисоботни нашрга тасдиқлаш санаси ва ҳисобот санасидан кейин юз берган ҳодисалар тўғрисида тақдимот қилиши шарт.

Ҳалқаро стандартда қуйидаги атамаларга тавсиф келтирилган:

***Ҳисобот санасидан кейинги ҳодисалар*** – бу ҳисобот санаси ва молиявий ҳисобот нашр қилдириш учун тасдиқланган сана оралиғида юз берадиган хуш ва нохуш бўлган ҳодисалар ҳисобланади. Стандартда иккита турдаги ҳодисалар идентификацияланиши мумкинлиги кўрсатилган:

а) ҳисобот санасида амал қилган шарт-шароитлар тўғрисида далил исботларни берадиган (ҳисобот санасидан кейинги тўғирланувчи ҳодисалар);

б) ҳисобот санасидан кейин юз берадиган ҳодисаларни кўрсатадиган (ҳисобот санасидан кейинги тўғирланмайдиган) ҳодисалар.

***Ҳисобот даври тугалланиш санаси*** – бу календарь сана бўлиб, қайсики унда компаниянинг мулкий ҳолати, фаолиятининг молиявий натижалари аниқланади.

Айрим ҳолатларда корхоналар молиявий ҳисобот нашр қилингандан сўнг ўз акционерларига маъқуллаш учун молиявий ҳисоботни тақдим қиладилар. Бундай ҳолатларда молиявий ҳисобот нашр қилиш учун акционерлар томонидан мақулланган куни эмас, балки уни бошланғич нашр қилинган кунда тасдиқланади.

***1-мисол.***

*2015 йил 31 январда компания раҳбарияти 2014 йил 31 декабрь билан якунланадиган йил учун молиявий ҳисоботни тузишни якунлайди.*

*2015 йил 10 февралда директорлар Кенгаши молиявий ҳисоботни кўриб чиқади ва уни акциядорларга тақдим этиш учун тасдиқлайди.*

*2015 йил 16 февралда компания ўзининг фойдасини ва бошқа муҳим молиявий кўрсаткичларини эълон қилади.*

*2015 йил 19 мартида молиявий ҳисобот акциядорлар ва бошқа қизиқувчи томонлар эътиборига ҳавола қилинади.*

*2015 йил 24 апрелда акциядорларнинг ҳар йиллик умумий йиғилишида тасдиқланади.*

***Ечими:****Ушбу ҳолатда ҳисобот даври тугагандан кейинги ҳодисаларга нисбатан белгиланадиган давр сифатида 2015 йил 10 февраль,яъни директорлар Кенгаши томонидан тасдиқланган сана олинади.*

Алоҳида ҳолатларда корхона раҳбарияти молиявий ҳисоботни кузатув Кенгашига тасдиқлаш учун тақдим қилиши талаб этилади. Кузатув Кенгашига барча ижрочи бўлмаган директорлар киради. Бундай ҳолатларда молиявий ҳисобот чоп эттиришга тасдиқланган ҳисобланади, қачонки раҳбарият ҳисоботни тасдиқлаб, кузатув Кенгашига ўтказган сана инобатга олинади.

***2-мисол.***

*2015 йил 12 февралда компания раҳбарияти кузатув Кенгашига тақдим қилиш учун молиявий ҳисоботни тасдиқлайди. Кузатув Кенгаши таркибига ижро лавозимларида бўлмаган ходимлар, масалан ишчи-ходимларнинг*

*вакиллари ва бошқа ташқи манфаатдор томонларнинг вакиллари кириши мумкин.*

*2015 йил 23 февралда кузатув Кенгаши молиявий ҳисоботни тасдиқлайди.*

*2015 йил 14 мартда молиявий ҳисобот акциядорлар ва бошқа шахсларнинг эътиборига ҳавола этилади.*

*2015 йил 19 апрелида молиявий ҳисобот акциядорларнинг умумий йиғилишида тасдиқланади.*

***Ечими:****2015 йил 12 февралда молиявий ҳисобот нашр эттиришга тасдиқланган ҳамда кўрсатилган сана ҳисобот санасидан кейинги даврнинг якуни ҳисобланади.*

Қўйидагилар ***ҳисобот санасидан кейинги тўғирловчи ҳодисалар*** ҳисобланиб, молиявий ҳисоботда тан олинган суммаларга тўғирлашларни киритишни талаб қилади:

(а) ҳисобот санасидан кейин суд ишининг якунланиши муносабати билан ҳисобот санасида мажбуриятнинг мавжудлиги эътироф этилган ва корхонадан уни тан олиш талаб қилинган ҳолларда;

б) ҳисобот санасидан кейин ҳисобот санасига активларнинг қиймати пасайишини ёки активларнинг қийматини пасайтириш натижасида кўрилган зарарни кўрсатувчи ахборотлар олинган тақдирда тузатишлар талаб этилади.

Масалан:

(i) Ҳисобот санасидан кейин юз берган мижознинг банкротлиги ҳисобот санасида савдо дебиторлик қарзлари бўйича зарарнинг юзага келганлигини тасдиқлайди ва корхона ўзининг савдо дебиторлик қарзлари баланс қийматига ўзгартиришлар киритиши лозим бўлади;

(ii) ҳисобот санасидан кейин заҳиралар реализацияси уларнинг ҳисобот санасида соф қийматини тасдиқловчи бўлиб хизмат қилиши мумкин.

в) ҳисобот санасидан кейин ҳисобот санасига қадар харид қилинган активлар, ёки активлар учун тушумлар аниқланганда;

г) ҳисобот санасидан кейин ушбу санага қадар юз берган ҳодисалар натижасидаги тўловларга нисбатан ҳисобот санасида ҳақиқий ҳуқуқий ёки конструктив мажбуриятларга эга бўлган ҳолларда аниқланган фойдалардаги иштироки ёки рағбатлар суммалари; ва

д)молиявий ҳисоботнинг нотўғрилигини кўрсатувчи кўзбўямачиликлар ва хатолар аниқланганда.

Тўғирланадиган ҳодисаларга мисоллар келтирамиз.

***3-мисол.*** *Ҳисобот даврининг охирида ҳисобот бераётган корхонага нисбатан харидорлардан бири томонидан катта суммада судга даъво киритилган. Ҳисобот санасида суд қарорининг эҳтимолини баҳолаш қийин*

*бўлган. Шунга қарамай, корхона раҳбарияти суд қарорига кўра тўланиш эҳтимоли мавжуд бўлган суммага резерв яратиб, уни ҳисоботга киритган. Ҳисобот давридан кейинги йилнинг февраль ойида суднинг якуний хулосаси кучга кирган. Унга кўра харидор даъвоси қаноатлантирилган. Шундай қилиб, яратилган резерв суммаси ҳаққонийлиги тасдиқланган.*

***4-мисол.****Ҳисобот йилининг ноябрь ойида ҳисобот бераётган компания харидорга асбоб-ускуна сотади. Харидор ҳисобот йилидан кейинги йилнинг январь ойида харидор сотувчи компанияга нисбатан асбоб-ускунанинг сифати пастлиги натижасида етказилган зарарни қоплаб бериши тўғрисида судга даъво киритади. Даъво январь ойида киритилганлиги сабабли, ҳисоботга резерв киритилмаган. Суд даъвоси ҳисобот даври охири билан боғлиқ бўлганлиги учун, ушбу далил ҳисобот санасидан кейин тўғирловчи ҳодисага киради. Шу боис, даъвонинг миқдори ва суд қарори эҳтимолига қараб харидорга етказилган зарарни қоплаш бўйича резерв яратиш масаласини кўриб чиқиш лозим бўлади.*

***5-мисол.****Ҳисобот санасида Х харидорнинг қарзи икки ой муддатда узилмаганлиги боис гумонли қарз сифатида тан олинди. Ҳисоботда ушбу қарзни қоплаш учун унинг умумий суммасидан 80% миқдорида резерв яратилди. Ҳисобот йилидан кейинги йилнинг март ойинингбошида харидорнинг банкротлиги эълон қилинди ва дебиторлик қарзини ундиришнинг имконияти йўқлиги 100%га аниқ бўлди. Бундай ҳолларда яратилган резерв 80%дан 100% чиқарилади ва тузиладиган ҳисоботда инобатга олинади.*

Юқоридагилардан хулоса қилиш мумкинки, компания ҳисобот санасидан кейин тўғирланадиган ҳодисаларни ҳисобга олиши шарт. Бу жараён иккита йўл билан амалга оширилади:

- Молиявий ҳисоботда тан олинган сумма эътироф этилади ёки етарли бўлмаса тузатишлар киритилади; ёки
- олдин молиявий ҳисоботда тан олинмаган суммалар тан олинади ва у ҳисоботга киритилади.

***Ҳисобот санасидан кейин тўғирланмайдиган ҳодисаларга*** мисол қилиб молиявий ҳисоботнинг нашр қилиниши учун тасдиқланган санаси ва ҳисобот санаси оралиғида юз берган инвестициялар бозор қийматининг пасайишини келтириш мумкин. Бозор қийматининг пасайиши ҳисобот санасида инвестициялар ҳолатига муносабат билдирмасдан кейинги даврларда юз берган ҳолатларни акс эттиради. Шу сабабли, корхона инвестицияларга нисбатан молиявий ҳисоботларда тан олинган суммаларга тузатишлар киритмайди. Худди шунингдек, корхона ҳисобот санасида акс эттирилган инвестицияларга нисбатан суммаларни янгиламайди. Бунда қўшимча очиқлашлар талаб қилиниши мумкин.

Қуйида ҳисобот санасидан кейин тўғирланмайдиган ҳодисаларга мисоллар келтирилган, қайсики, уларнинг очиқланмаслиги молиявий ҳисобот фойдаланувчиларининг корхона фаолиятини баҳолаш ёки қарорлар қабул қилиш қобилиятига таъсир кўрсатиши мумкин:

а) ҳисобот санасидан кейин корхоналарнинг йирик ҳолатда бирлашиши ёки асосий шўъба корхонанинг чиқиб кетиши;

б) корхонанинг асосий қисми фаолиятининг тўхташи режалари, фаолиятнинг тугаши муносабати билан активларнинг чиқиб кетиши ёки мажбуриятларнинг узилиши тўғрисида эълон қилиниши;

в) активларнинг асосий хариди ва чиқиб кетиши ёки ҳукумат томонидан асосий активлардан фойдаланишнинг тўхтатиб қўйилиши;

г) ҳисобот санасидан кейин ёнғин натижасида асосий ишлаб чиқариш ўрнатмаларининг бузиб ташланиши;

д) йирик реструктуризация ёки уни амалга ошириш жараёнининг бошланиши эълон қилиниши;

е) ҳисобот санасидан кейин оддий акциялар билан йирик операциялар ва оддий операциялар билан потенциал операциялар юз бериши;

ж) ҳисобот санасидан кейин активлар баҳосидаги ёки валюта айирбошлаш курсидаги меъёрдан ташқари йирик ўзгаришлари;

з) жорий ва муддати узайтирилган солиқ активлари ва мажбуриятларига салмоқли таъсир кўрсатадиган ҳисобот санасидан кейин жорий қилинган ёки эълон қилинган солиқ ставкалари ва солиқ қонунчилигидаги ўзгаришлари;

и) салмоқли мажбуриятларга, шартли ҳодисалар ёки шартли мажбуриятларга киритилиши, масалан, салмоқли кафолатларни чиқариш орқали;

(к) ҳисобот санасидан кейин юз берган ҳодисалардан келиб чиқадиган асосий суд жараёнларининг бошланиши.

Агар юқорида эътироф этилган ҳодисалар салмоқли бўлса, улар молиявий ҳисоботда тўғирланмайди, лекин молиявий ҳисоботга бериладиган очиқлашларда албатта изоҳланиши талаб этилади.

Амалиётда ҳисобот санасидан кейинги юз берган ҳодисалар ҳисобот даврида юз берган ҳодисалар билан қанчалик даражада боғлиқ эканлигини аниқлаш қийин жараён ҳисобланади.

Ҳисобот даври тугагандан кейин ҳисоботни нашр эттиришга тасдиқлаш санасигача акциядорларга дивиденд эълон қилинганда (32-сон БҲХСга мувофиқ), **ҳисобот даврининг охирида дивиденд бўйича мажбурият сифатида тан олинмаслиги лозим**. Чунки, ҳисобот санасида дивидендни тўлаш бўйича ҳеч қандай мажбурият юзага келмаганлиги боис, мажбурият

сифатида тан олинмайди. 1-сон БҲХСга мувофиқ дивиденд тўғрисидаги маълумотлар молиявий ҳисоботга очиқлашларда ўз аксини топиши лозим.

Агарда ҳисобот даври тугагандан кейин раҳбарият корхонани тугатиш, ёки фаолиятини тўхтатиш тўғрисида қарори мавжуд бўлса, компания молиявий ҳисоботини **узлуксиз фаолият тамойили асосида тузмайди.**

Ҳисобот бераётган компания қуйидаги ахборотларни очиқлаши талаб этилади:

- Молиявий ҳисоботни нашрга тасдиқлаш санаси ва молиявий ҳисоботни нашрга тасдиқлаган бошқарув органининг номи;
- ҳисобот нашр қилингандан кейин унга тўғирлашлар киритиш ҳуқуқи мавжуд бўлган мулкдорлар ва бошқа шахсларнинг борлиги;
- агар ташкилотҳисобот санасидан кейин ҳисобот санасида амал қилган шароитлар тўғрисида ахборот олса, у албатта очиқланадиган молиявий ҳисоботида янги ахборотларни ҳисобга олган ҳолда бу шароитлар тўғрисида ахборотларни аниқлаштиришга мажбурдирлар;
- ҳисобот санасидан кейин юз берган тўғирланмайдиган ҳодисалар салмоқли хусусиятга эга бўлса, улар тўғрисида ахборотларнинг очиқланмаслиги фойдаланувчиларнинг молиявий ҳисоботлар асосида қабул қилаётган қарорларига таъсир кўрсатишлари мумкин. Шунга мувофиқ ҳолда ташкилот ҳисобот санасидан кейин ҳар бир тўғирланмайдиган ҳодисалар категорияси учун қуйидаги ахборотларни очиқлашга мажбурдирлар:

(a) Ҳодисанинг хусусияти; ва

(b) унинг молиявий оқибатларини баҳолаш ёки бундай баҳолашнинг бўлиши мумкин бўлган констатациялари.

Ҳисобот санасидан кейин юз берган ҳодисаларни очиқлаш молиявий ахборот фойдаланувчилар учун қарорлар қабул қилишда жуда катта аҳамият касб этади.

***Таянч атамалар:***

1. ***Боғлиқ томонлар*** – агар бир томон бошқа томонни назарот қила олса ёки унга молиявий ва операцион қарорларни қабул қилишда салмоқли таъсир кўрсата олса томонлар боғлиқ ҳисобланади.

2. ***Боғлиқ томонлар ўртасидаги операциялар*** – тўловлар ушланиб қолишидан қатъий назар боғлиқ томонлар ўртасида ресурслар ва мажбуриятларни узатилиши ҳисобланади.

3. ***Салмоқли таъсир кўрсатиш*** – корхонанинг молиявий ва операцион сиёсати соҳаларида қарорлар қабул қилишда қатнашиш.

*4.* ***Ҳисобот санасидан кейинги ҳодисалар*** *бу* **–** ҳисобот санаси ва молиявий ҳисобот нашр қилдириш учун тасдиқланган сана оралиғида юз берадиган хуш ва нохуш бўлган ҳодисалар ҳисобланади.

***5. Ҳисобот санасидан кейинги тўғирланувчи ҳодисалар –*** ҳисобот санасида амал қилган шарт-шароитлар тўғрисида далил исботларни берадиган, ушбу ҳодисаларнинг таркиби стандартга келтириладиган ҳамда стандартга мувофиқ ҳисоботларга тегишли қоидаларга мувофиқ тўғирлашларни киритиш имконияти мавжуд бўлган операциялар ва жараёнлардир.

***6. Ҳисобот санасидан кейинги тўғирланмайдиган ҳодисалар –*** ҳисобот санасидан кейин юз берадиган ҳодисаларни кўрсатадиган, ушбу ҳодисаларнинг таркиби стандартда келтирилган ҳамда ҳисоботга тегишли тўғирлашларни киритиш имкони бўлмаган, лекин ахборот фойдаланувчиларга ушбу ҳодисалар тўғрисида ахборотлар очиқланиши талаб этиладиган операциялар ва жараёнлардир.

*7.* ***Ҳисобот даври тугалланиш санаси*** *бу* –календарь сана бўлиб, қайсики унда компаниянинг мулкий ҳолати, фаолиятининг молиявий натижалари аниқланади.

***Ўз-ўзини текшириш учун саволлар:***

1. Боғлиқ томонлар деганда кимлар тушунилади?
2. Саломоқли таъсир кўрсатиш деганда нима тушунилади?
3. Ҳисобот санасидан кейин тўғирланадиган ҳодисаларга қандай ҳодисалар киради?
4. Ҳисобот санасидан кейин тўғирланмайдиган ҳодисалар қандай ҳодисалар киради?
5. Ҳисобот санасидан кейинги ҳодисалар тўғрисида очиқланишларни тақдим қилиш тартиби қандай?

## 2. 29-СОН БҲХС “ГИПЕРИНФЛЯЦИЯ ШАРОИТИДА МОЛИЯВИЙ ҲИСОБОТ” ВА 35-СОН БҲХС “ТУГАЛЛАНАЁТГАН ФАОЛИЯТ” СТАНДАРТЛАРИНИНГ ТАВСИФИ

**Режа:**

1. 29-сон БҲХС “Гиперинфляция шароитида молиявий ҳисобот” стандартининг тавсифи ва қўлланилиши
2. 35-сон БҲМС “Тугалланаётган фаолият” стандартининг тавсифи ва қўлланилиши

### 1. 29-сон БҲХС “Гиперинфляция шароитида молиявий ҳисобот” стандартининг тавсифи ва қўлланилиши.

29-сон БҲХС “Гиперинфляция шароитида молиявий ҳисобот” гиперинфляцияни бошидан кечираётган мамлакатлар валютасида ҳисобот тузадиган корхоналарнинг (консолидацияланган молиявий ҳисоботни ҳам ўз ичига олган) молиявий ҳисоботига нисбатан қўлланилади.

Ушбу стандарт инфляциянинг абсолют темпини аниқламайди. 24-сон БҲХСга мувофиқ молиявий ҳисоботни қайта ҳисоблаш заруриятини аниқлаш субъектив қарорлар тоифасига таллуқли ҳисобланади. Гиперинфляциянинг мавжудлигини давлат томонидан кўриб чиқилаётган иқтисодий ҳолат тавсифлари кўрсатиб беради. Улардан асосийларига қуйидагилар киради:

а) Аҳоли ўз жамғармаларини пул шалида эмас ёки нисбатан турғун хорижий валютада сақлашни афзал деб билади. Миллий валютадаги мавжуд суммалар харид қобилиятини сақлаб қолиш учун дарҳол инвестицияланади;

b) аҳоли пул маблағларини маҳаллий валютада эмас балки нисбатан турғун хорижий валютада ҳисоб-китоб қилади. Баҳолар ушбу хорижий валютада кўрсатилиши мумкин;

c) кредитга сотиш ва сотиб олиш кредит муддати давомида харид қобилиятининг йўқотишларини компенсациялайдиган нархларда амалга оширилади;

d) фоиз ставкаси, иш ҳақи ва баҳолар баҳо индекси билан боғлиқ бўлади;

e) уч йил давомида инфляциянинг ўсиши 100%га яқинлашади ёки ундан ошади.

Кўпчилик мамлакатларда бошланғич молиявий ҳисобот айрим қайта баҳоланиши мумкин бўлган асосий воситалар ва инвестициялардан ташқари мавжуд активларнинг умумий баҳо ёки алоҳида баҳоларнинг ўсишини ҳисобга олмаган ҳолдаги бошланғич (тарихий) қиймати асосида тузадилар. Бироқ айрим корхоналар бошланғич молиявий ҳисоботни мавжуд активларнинг аниқ нархларининг ўзгаришини ўзида ифода этган тикланган қийматда тақдим этадилар.

Гиперинфляцияли иқтисодиётга эга мамлакатлар валютасида ҳисобот берадиган корхоналар молиявий ҳисоботи у бошланғич ва тикланган қийматга асосланишидан қатъий назар ҳисобот санасида амал қиладиган ўлчов бирликларида тақдим қилиниши лозим. БҲҲСларига мувофиқ ўтган даврга таллуқли бўлган молиявий ҳисоботларда очиқланиши талаб қилинадиган ахборотлар ҳамда анча олдинги даврларга оид бўлган ҳар қандай ахборотлар ҳисобот санасида амал қиладиган ўлчов бирликларида акс эттирилиши лозим.

Пул моддалари бўйича даромад ва харажатлар соф даромадга қўшилиши ва алоҳида очиқланиши лозим.

Молиявий ҳисоботни қайта ҳисоблашда ҳисоботлар 1) бошланғич қийматда ва 2) тикланган қийматда тузилганлиги инобатга олинади.

***Бошланғич қиймат асосида тузилган молиявий ҳисобот****да* бухгалтерия балансининг ҳисобот санасида амал қиладиган ўлчов бирликларида ифодаланмаган суммалари ***умумий баҳо индекси*** асосида қайта ҳисобланади.

Пул маблағлари қайта ҳисобланмайди, чунки улар ҳисобот санасида амал қиладиган пул ўлчовида ифодаланган.

Баҳолар ўзгариши асосидаги шартномалар билан боғлиқ активлар ва мажбуриятлар жумладан, индекс облигациялари ва займлар ҳисобот санасида тўланмай қолган қисмини аниқлаш учун шартномага мувофиқ тўғирланади.

Бошқа барча қолган пул бўлмаган активлар ва мажбуриятлар қайта ҳисобланади.

Кўпчилик пул бўлмаган моддалар бошланғич қийматда ёки эскириши чиқарилган бошланғич қийматда ҳисобга олинади. Шу боис, улар харид қилиб олиш санасидаги суммада ифодаланган. Ҳар бир модда қийматининг ёки эскириш чиқарилган қийматининг қайта ҳисобланган натижаси бошланғич қийматига ва жамғарилган эскиришига умумий баҳо индексини қўллаш орқали аниқланади. Шу боис, асосий воситалар, инвестициялар, хом-ашё ва товарлар заҳиралари, ишбилармонлик репутацияси, патентлар, савдо маркалари ва шунга ўхшаш активлар харид қилиб олиш санасидан тўғирланади. Заҳиралар, қисман тайёр ва тайёр маҳсулотлар қиймати уларни харид қилиш ва қайта ишлаш харажатлари вужудга келган санадан эътиборан қайта ҳисобланади.

Айрим турдаги асосий воситалар турларини харид қилиш санаси тўғрисида маълумотлар мавжуд бўлмаган ҳолларда қайта баҳолаш учун асос бўладиган қийматни аниқлаш холисона профессионал баҳолаш орқали амалга оширилади. Агар кам учрайдиган ҳолларда маълум даврлар учун умумий баҳо индекси бўлмаган тақдирда ҳисобот валютаси ва турғун хорижий валюта алмаштириш курсининг ўзгариши олинишига рухсат этилади.

Пул бўлмаган моддалар қайта ҳисобланган суммалари таллуқли БҲХСга мувофиқ активлардан келгусида фойдаланиш (сотиш ва бошқа шаклда тассарруф этиш) ҳисобидан қопланадиган суммадан катта бўлган ҳолларда камайтирилади. Шу боис, ушбу ҳолатларда асосий воситалар, ишбилармонлик репутацияси, патентлар ва савдо маркаларининг қайта ҳисобланган суммалари қопланадиган суммага қадар камайтирилади, заҳираларнинг қайта ҳисобланган суммаси реализациянинг соф қийматига қадар камайтирилади, қисқа муддатли инвестицияларнинг қайта ҳисобланган суммаси бозор қийматига қадар камайтирилади.

Корхона келишувга мувофиқ қўшимча ҳисобланган фоизлар тўловисиз активларни харид қилиши бўйича тўловлар муддатини узайтириш асосида харид қилиши мумкин. Ушбу ҳолатларда, қайсики фоизлар суммасини ёзиш мақсадга мувофиқ бўлмаган ҳолларда ушбу активлар харид қилиб олинган санадан эмас, балки тўловлар санасидан қайта ҳисобланади.

Ушбу стандартни қўллашнинг биринчи даври бошида хусусий капитал элементлари, тақсимланмаган фойда ва бошқа оширилган қайта баҳолаш

суммаларидан ташқари таллуқли саналардаги умумий баҳо индексини қўллаш ёрдамида қайта ҳисобланади. Олдинги даврларда юзага келган ошириладиган қайта баҳолаш суммалари бекор қилинади (тўғирланади). Тақсимланмаган фойданинг қайта ҳисобланган миқдори баланснинг бошқа барча қайта ҳисобланган моддалари асосида ҳисобланади.

Ушбу стандарт фойда ва зарарлар тўғрисидаги ҳисоботнинг ҳаммма моддалари ҳисобот санасида амал қиладиган ўлчов бирликларда ифодаланишини талаб этади. Шундай қилиб, барча суммалар даромад ва харажатларнинг моддалари қачонки, молиявий ҳисоботда бошланғич ёзилган санадан эътиборан умумий баҳо индекси ўзгаришини қўллаш ёрдамида қайта ҳисобланади.

Инфляция даврида пул активларининг пул мажбуриятларидан ошишига эга бўлган корхоналар тўлов қобилиятини йўқотади. Пул мажбуриятларининг пул активларидан ошишига эга бўлган корхоналар актив ва мажбуриятлар баҳолар даражасига боғлиқ бўлмаган даражада тўлов қобилиятини кўпайтиришга эришади. Ушбу соф пул моддалари бўйича даромад ёки харажатлар пул бўлмаган активларни, хусусий капитал, фойда ва зарарлар тўғрисидаги ҳисобот моддаларини қайта ҳисоблаш ва индексланадиган активлар ва мажбуриятларни тўғирлаш ўртасидаги фарқ сифатида жорий қилиниши мумкин (27).

Соф пул маблағлари бўйича даромад ва харажатлар соф фойдага киритилади.

***Тикланиш қиймати асосида тузилган молиявий ҳисобот***да баланснинг тикланиш қийматида кўрсатилган моддалари қайта ҳисобланмайди, чунки улар ҳисобот санасида амал қилаётган ўлчов бирликларида ифода этилган.

Тикланиш қийматидаги фойда ва зарарлар тўғрисидаги ҳисоботи одатда қайта ҳисобга қадар операциялар ва ҳодисалар асосида ётадиган ҳақиқатда юз берган моментдага харажатларни акс эттиради. Реализация қилинган маҳсулот таннархи ва эскириши уларни ишлатиш моментидаги жорий харажатлар бўйича ҳисобга олинади. Реализация ва бошқа харажатлар улар юз берган моментдаги пул ўлчовларида ёзиб борилади. Шундай қилиб, барча суммалар умумий баҳо индексини қўллаш орқали ҳисобот санасида амал қиладиган ўлчов бирликларига қайта ҳисобланади.

29-сон БҲХС мувофиқ ҳолда молиявий ҳисоботни қайта ҳисоблаш солиққа тортиладиган даромад ва бухгалтерия даромади ўртасида фарқни юзага келтириш мумкин. Ушбу фарқ 12-сон БҲХСга мувофиқ ҳисобга олинади.

Ушбу стандарт пул маблағлари ҳаракати тўғрисидаги барча моддалар ҳисобот санасида амал қилаётган пул бирликларида ифодаланишини талаб этади.

Қачонки мамлакат иқтисодиёти гиперинфлциядан чиқса корхона ушбу стандартга мувофиқ молиявий ҳисоботни тузиш ва тақдим қилишни тўхтатади.

## 2. 35-сон БҲМС “Тугалланаётган фаолият” стандартининг тавсифи ва қўлланилиши.

35-сон “Тугалланаётган фаолият” стандартининг мақсади ҳисоботларда тугалланаётган фаолият тўғрисида ахборотларни тақдим қилиш тамойилларини белгилаш бўлиб ҳисобланади.

Тугалланадиган фаолият корхонанинг компонентини ўз ичига олади:

(а) қайсики корхона ягона режа асосида:

(i) тўлиқ реализация қилади, масалан, компонентни реализацияси бўйича ягона операцияни амалга ошириш ёки уни ажратиш ҳамда корхона акционерлари томонидан унга бўлган мулк ҳуқуқини узатиш;

(ii) қисмлар бўйича сотади, масалан ушбу компонентнинг индивидуал активларини сотиш бўйича амалда бир қанча операцияларни амалга ошириш ҳамда унинг мажбуриятларини узиш; ёки

(iii) ундан бош тортиш орқали фойдаланишни тўхтатади.

(b) қайсики фаолиятнинг алоҳида йирик фаолият йўналиши ёки фаолиятни юритишнинг географик райони; ва

(с) қайсики операцион ва молиявий ҳисобот мақсадларида ажратилиши мумкин бўлган компонентларини ўз ичига олади.

Тугалланаётган фаолиятга нисбатан бошланғич очиқланадиган ахборотларга қуйидагилар киради:

(а) корхона тугалланаётган фаолиятга таллуқли асосан жами активларини сотиш бўйича мажбурий кучга эга бўлган битим тузган; ёки

(б) корхонанинг директорлар Кенгаши (1) тугаллаш бўйича кенгқамровли режани тасдиқлаган ва(2) ушбу режанинг мавжудлиги тўғрисида оммовий эълон берган.

Корхона тугалланаётган фаолиятга таллуқли активлар, мажбуриятлар, даромадлар, харажатлар ва пул оқимларидаги ўзгаришларни баҳолашга доир қарорларни қабул қилиш учун бошқа БҲХСларида белгиланган тан олиш ва баҳолашнинг тамойилларни қўллаши лозим.

35-БҲХС тан олиш ва баҳолашнинг ҳеч бир тамойилини белгиламайди, балки корхонадан бошқа стандартларда белгиланган тан олиш ва баҳолаш тамойилларга риоя қилишни талаб этади. Бу алоҳида иккита стандартда қайд этилган:

а) 36-БҲМС “Активларнинг қадрсизланиши”;

б) 37-БҲМС “Провизия, шартли мажбуриятлар ва шартли активлар”

Бундан ташқари айрим масалаларга аниқликлар киритишда, масалан ходимларнинг чиқиш нафақаларини беришда 19-БҲМС “Ходимларни рағбатлантириш”, активларнинг чиқиб кетишига нисбатан 16-БҲМС “Асосий воситалар” стандартларидан фойдаланиш мақсадга мувофиқдир.

Фаолиятнинг тугатилиши режасининг тасдиқланиши ва эълон қилиниши тугалланаётган фаолиятга таллуқли бўлган активлар қадрсизланишини ёки олдин бу активларга нисбатан тан олинган қадрсизланиши натижасидаги зарар кўпайиши ёки қайта тикланишини талаб этади.

Корхоналар молиявий ҳисоботларида тугалланаётган фаолиятга оид қуйидаги ахборотларни акс эттиришлари талаб этилади (27):

(а) Тугалланаётган фаолият тавсифи;

(б) 14-БҲХСга мувофиқ тақдим қилинадиган хўжалик ва географик сегментлар;

(с) бошланғич очиқланадиган ходисаларнинг санаси ва тавсифи;

(д) фаолият тугалланиш жараёни тугаши кутилаётганлиги санаси ёки даври, агар уни аниқлаш имкони бўлса;

(е) ҳисобот санасига суммада чиқиб кетаётган активлар ва мажбуриятлар баланс миқдори;

(ф) молиявий ҳисоботнинг жорий даври давомида тугалланаётган фаолиятга доир бўлган одатдаги фаолиятдан олинган тушум, харажатлар, солиққа тортилгунга қадар фойда ва зарарлар, шунингдек уларга таллуқли бўлган 12-БҲХС 81-параграфи талабларига мувофиқ фойда солиғи.

(г) молиявий ҳисоботнинг жорий даври давомида тугалланаётган фаолият доирасидаги операцион, инвестицион ва молиявий фаолиятларига доир пул маблағларининг соф оқими суммаси

Реструктизация ҳамда ушбу стандартдаги тугалланаётган фаолият аниқликларига жавоб бермайдиган операция ёки ҳодисалар тугалланаётган фаолият деб юритилиши мумкин эмас.

Тугалланаётган фаолият фавқулоддаги ҳодиса сифатида баҳоланмаслиги лозим.

***Таянч атамалар:***

*1.**Гиперинфляция шароитида молиявий ҳисобот*** – бу гиперинфляцияни бошидан кечираётган мамлакатлар валютасида ҳисобот тузадиган корхоналарнинг (консолидацияланган молиявий ҳисоботни ҳам ўз ичига олган) молиявий ҳисоботи

2. ***Тугалланадиган фаолият*** – бу корхонанинг қайсики (а) ягона режа асосида тўлиқ реализация қиланадиган, қисмлар бўйича сотиладиган ҳамда ундан бош тортиш орқали фойдаланишни тўхтатадиган, (б) алоҳида

ажратиладиган йирик фаолият йўналиши ҳамда фаолиятни юритишнинг географик райони, шунингдек, (с) операцион ва молиявий ҳисобот мақсадларида ажратилиши мумкин бўлган компонентларини ўз ичига олган мажмуадир.

***Ўз-ўзини текшириш учун саволлар:***

*1.* Гиперинфляция *мавжуд малакатларда молиявий ҳисоботлар бошланғич қиймат асосида тузилганда қандай қайта ҳисобланади?*

2. Гиперинфляция мавжуд малакатларда молиявий ҳисоботлар тикланиш қиймати асосида тузилганда қандай қайта ҳисобланади?

3. Тугалланаётган фаолият қандай компонентларни ўз ичига олади?

4. Тугалланаётган фаолиятда қайси стандартлардаги тамойил ва қоидалардан фойдаланилади?

5. Тугаллнаётган фаолиятда активларнинг қадрсизланишидан кўрилган зарар қандай тартибда ҳисобга олинади?

6. Тугалланаётган фаолиятда акс эттириладиган ахборотлар таркибини белгилаб беринг?

## 3. 34-СОН БҲХС “ОРАЛИҚ МОЛИЯВИЙ ҲИСОБОТ” СТАНДАРТИНИНГ ТАВСИФИ

**Режа:**

1. 34-сон БҲХС “Оралиқ молиявий ҳисобот” стандартининг мазмуни
2. 34-сон БҲХС “Оралиқ молиявий ҳисобот” стандартининг қўлланилиши

### 1. 34-сон БҲХС “Оралиқ молиявий ҳисобот” стандартининг мазмуни

***Оралиқ молиявий ҳисобот*** – бу корхонанинг бир йиллик молиявий йилига нисбатан қисқа вақтни қамраб олган молиявий ҳисобот шаклларини тўлиқ ёки сиқиштирилган комплектини ўз ичига олган молиявий ҳисоботдир .

Ушбу стандарт 1) оралиқ молийвий ҳисоботда акс эттириладиган минимал ахборотлар таркибини 2) оралиқ молиявий ҳисоботни тузишда қўлланиладиган тан олиш ва баҳолашнинг тамойилларни белгилайди.

Ушбу стандарт қайси корхоналар оралиқ молиявий ҳисоботини тузиш шартлигини кўрсатмайди. БҲХС тушунчаси бўйича миллий ҳукумат ташкилотлари, қимматли қоғозлар муомаласини тартибга солувчи органлар ва бухгалтерия ташкилотлари қарзли ва ҳиссали қимматли қоғозлари бозорда эркин муомалада бўлган корхоналар оралиқ молиявий ҳисобларни тузишларини кўп ҳолатларда талаб этадилар. Ушбу стандарт оралиқ молиявий ҳисоботни тузишга мажбур бўлган ёки БҲХС талабларига мувофиқ нашр қилишга қарор қилган ҳоллардагини қўлланилади. Бухгалтерия Ҳисоби Халқаро Стандартлари бўйича Қўмита қимматли қоғозлари эркин айланадиган

корхоналарни тан олиш, баҳолаш ва очиқлаш тамойилларига мувофиқ келадиган оралиқ молиявий ҳисоботни тузишларини рағбатлантиради.

Оралиқ молиявий ҳисобот тақдим қилинади:

(а) энг камида молиявий йилнинг биринчи ярими охириги ҳолати бўйича;

(б) оралиқ ҳисобот даври тугагандан кейин 60 кун ичида.

Оралиқ молиявий ҳисобот минимал мазмуни сиқиштирилган бухгалтерия баланси, сиқиштирилган фойда ва зарарлар тўғрисидаги ҳисобот, сиқиштирилган пул маблағларининг ҳаракати тўғрисидаги ҳисобот, хусусий капиталнинг ўзгариши тўғрисидаги сиқиштирилган ҳисобот ва алоҳида тушунтириш изоҳларини ўз ичига олади.

Оралиқ молиявий ҳисоботни ўқиган ҳар бир киши охирги йиллик молиявий ҳисоботга кириш имкониятига эга бўлади, амалда оралиқ молиявий ҳисоботда йиллик молиявий ҳисоботга бериладиган ҳеч бир изоҳлар қайтарилмайди ва янгиланмайди. Бунинг ўрнига оралиқ изоҳлар корхонанинг кейинги ҳисобот санасида юз берган молиявий ҳолати ва фаолияти натижаларидаги ўзгаришларни тушунишда салмоқли бўлган ҳодиса ва жараёнларга тушунтиришларни ўз ичига олади.

Оралиқ молиявий ҳисоботларда ўзларининг йиллик молиявий ҳисоботларидаги ҳисоб сиёсатини қўллашлари лозим бўлади, бунда энг сўнги йиллик молиявий ҳисоботни тузиш санасидан кейин ҳисоб сиёсатидаги ўзгаришлар истисно ҳисобланади, қайсики улар кейинги йилнинг молиявий ҳисоботида ўз аксини топиши лозим. Корхона ҳисоботининг даврийлиги – йиллик, ярим йиллик ёки кварталлик – унинг йиллик натижаларини баҳолашга таъсир кўрсатмаслиги лозим. Ушбу мақсадга эришиш учун оралиқ молиявий ҳисоботларни тайёрлашда баҳолаш йиллик асосида ўтказилади.

Агарда компания оралиқ молиявий ҳисобот сифатида молиявий ҳисоботнинг тўлиқ комплектини нашр қилдирса ушбу ҳужжатларнинг шакли ва мазмуни 1-сон БҲХСлари талабаларига тўлиқ мувофиқ келиши керак.

Агарда компания оралиқ молиявий ҳисобот сифатида сиқиштирилган молиявий ҳисобот комплектларини нашр қилдирса, у ҳолда бу сиқиштирилган ҳисобот охирги йиллик молиявий ҳисоботга киритилган ҳар бир сарлоҳа ва оралиқ суммаларни ҳамда 34-сон БҲХСлари талабларига мувофиқ танланган тушунтиришлар (очиқламалар)ни ўз ичига олиши лозим.

33-сон БҲХСга мувофиқ ҳисобланган акцияга тўғри келадиган фойда оралиқ ҳисобот даври учун тўлиқ ва сиқиштирилган фойда ва зарарлар тўғрисидаги ҳисоботда акс эттирилиши лозим.

Компания ўзининг оралиқ молиявий ҳисоботларида салмоқли характерга эга бўлган, лекин молиявий ҳисоботнинг таркибий қисмларида ўз аксини

топмаган ахборотларни оралиқ молиявий ҳисоботларга тушунтиришларида кўрсатиб бериши лозим. Уларга қуйидагилар киради:

(a) охирги молиявий ҳисоботдаги ҳисоб сиёсати ва ҳисоблаш методлари қўлланилаётганлиги тўғрисида баёнот бериши ҳамда агарда сиёсат ва методлар ўзгарилаётган бўлса уларнинг сабаблари ва оқибатлари очиқланиши лозим;

(b) оралиқ операцияларининг мавсумийлиги ёки цикллиги тўғрисида тушунтириш шарҳлари;

(c) активлар, мажбуриятлар, капитал, соф фойда ёки пул маблағлари потокига таъсир этувчи моддаларнинг тавсифи ва суммаси, қайсики улар компания учун уларнинг характери кучи, фаолият доираси ва маштабига одатдий бўлмаган ҳисобланса;

(d) жорий молиявий йили ўтган оралиқ даврлари учун тақдим қилинган суммаларни баҳолашдаги ўзгаришлар характери ва суммаси;

(e) қарзли ва ҳиссали қимматли қоғозлар эмиссияси, сотиб олиниши ва тўланиши

(f) оддий акциялар ва бошқа акцияларга тўланадиган дивидендлар;

(g) сегмент тушумлари ҳамда хўжалик ва географик сегментлар учун сегментар натижалар;

(h) оралиқ давр тугагандан кейин кузатиладиган салмоқли ҳодисалар, қайсики оралиқ давр молиявий ҳисоботида акс эттирилмаган;

(i) оралиқ давр давомида компания таркибида бўлган ўзгаришлар, хусусан бизнеснинг бирлашиши, шўъба компанияларнинг харид қилиб олиниши ва сотилиши ва узоқ муддатли инвестициялар, реструктизация ва операцияларнинг тугатилиши; ва

(k) охирги ҳисобот давридан кейин шартли мажбуриятлар ёки шартли активлардаги ўзгаришлар.

**2. 34-сон БҲХС “Оралиқ молиявий ҳисобот” стандартининг қўлланилиши**

34-сон БҲХСларида келтирилган тушунтиришларда даврларни белгилаш ҳамда тан олиш ва баҳолаш тамойилларининг қўлланилишига оид мисоллар келтирилган:

***1-мисол.*** Компаниянинг молиявий йили 31 декабр билан якунланади (календар йили). Компания ўзининг 2005 йил 30 июн билан якунланадиган кварталлик оралиқ молиявий ҳисоботларида қуйидаги молиявий ҳисоботларни (тўлиқ ёки сиқиштирилган) акс эттиради (11.1-жадвал):

***11.1-жадвал***

***Оралиқ молиявий ҳисоботларнинг муддатлари***

| | | |
|---|---|---|
| **Баланс**:<br>Санага | 30 июн 2005 й. | 31 декабр 2004 й. |
| **Фойда ва зарарлар тўғрисидаги ҳисобот**:<br>6 ой учун, тугалланадиган<br>3 ой учун, тугалланадиган | 30 июн 2005 й.<br>30 июн 2005 й. | 30 июн 2004 й.<br>30 июн 2004 й. |
| ***Пул маблағларининг ҳаракати тўғрисидаги ҳисобот***:<br>6 ой учун, тугалланадиган | 30 июн 2005 й. | 30 июн 2004 й. |
| ***Капиталдаги ўзгаришлар тўғрисидаги ҳисобот***:<br>6 ой учун тугалланадиган | 30 июн 2005 й. | 30 июн 2004 й. |

***2-мисол.*** Тан олиш тамойилининг қўлланилиши. Иш берувчининг иш ҳақи бўйича солиқлар ва суғурта тўловлари ҳар бир ходим учун дарамоднинг максимал даражага етгунга қадар тўланганда иш берувчининг оралиқ ҳисобот даврида таллуқли харажатлар тўловлар молиявий йилнинг бошида амалга оширилганилигидан қатьий назар иш ҳақи бўйича солиқлар ёки суғурта бадалларининг ўртача фоизи асосида тан олинади. Юқори даромад даражасига эга бўлган ходимлар учун максимал даромадга йилнинг охиригача эришилади ва иш берувчи йилнинг охирида қўшимча тўловларни амалга оширмайди.

***Таянч атамалар:***

***1. Оралиқ молиявий ҳисобот***- бу молиявий ҳисобот бўлиб, қайсики корхонанинг бир йиллик молиявий йилига нисбатан қисқа вақтни қамраб олган молиявий ҳисобот шаклларининг тўлиқ ёки сиқиштирилган (қисқартирилган) комплектини ўз ичига олган молиявий ҳисоботдир.

***2. Оралиқ ҳисобот даври***- бу тўлиқ молиявий ҳисобот йилидан қисқароқ бўлган ҳисобот даври.

***3. Оралиқ молиявий ҳисобот таркиби***- қисқартирилган (сиқиштирилган) бухгалтерия баланси, фойда ва зарарлар тўғрисидаги ҳисобот, пул маблағларининг ҳаракати тўғрисидаги ҳисобот, хусусий капиталнинг ўзгариши тўғрисидаги ҳисобот ва алоҳида тушунтириш изоҳларини ўз ичига олади.

***Ўз-ўзини текшириш учун саволлар:***

1. Халқаро стандарда оралиқ молиявий ҳисоботга қандай таъриф берилган.

2. Халқаро стандартда оралиқ молиявий ҳисобот даврига қандай таъриф берилган.

3. Оралиқ молиявий ҳисоботнинг минимал компонентларига қандай ҳисоботлар киради.

4. Оралиқ молиявий ҳисоботнинг шакллари ва мазмуни.

5. Оралиқ молиявий ҳисоботларга бериладиган тушунтиришлар (очиқламалар)да тақдим қилинадиган ахборотлар.

6. Оралиқ молиявий ҳисобот учун ҳисоб сиёсати.

7. Оралиқ молиявий ҳисоботни тақдим қилиш муддатлари.

## 4.30-СОН БҲХС “БАНКЛАР ВА БОШҚА ШУНГА ЎХШАШ МУАССАСАЛАРДА МОЛИЯВИЙ ҲИСОБОТ ХУСУСИЯТЛАРИ” СТАНДАРТИНИНГ ТАВСИФИ

**Режа:**

1. 30-сон БҲХС “Банклар ва бошқа шунга ўхшаш муассасаларда молиявий ҳисобот хусусиятлари” стандартининг тавсифи
2. 30-сон БҲХС “Банклар ва бошқа шунга ўхшаш муассасаларда молиявий ҳисобот хусусиятлари” стандартининг балансда қўлланилиши

### 1. 30-сон БҲХС “Банклар ва бошқа шунга ўхшаш муассасаларда молиявий ҳисобот хусусиятлари” стандартининг тавсифи

30-сон БҲХС банклар бошқа шунга ўхшаш молиявий тшкилотларда молиявий ҳисоботни тузиш учун қўлланилади.

***Банк***- бу асосий фаолият турлари бўлиб депозит жамғармаларни қабул қилиш ҳамда кредитлаштириш ва инвестициялаш мақсадида четдан маблағларни жалб қилиш ҳисобланадиган, фаолияти банк ва анологик қонунчиликка дахлдор бўлган барча молиявий муассасаларни ўз ичига олган ташкилотдир.

Банклар халқаро бизнесда энг муҳим ва катта таъсир кўрсатувчи сектор ҳисобланади. Банклар назорат қиладиган ва тартибга соладиган органлар ва ҳукумат билан мустаҳкам алоқаларни ўрнатиш орқали пул тизимига ишончни қўллаб қуватлашда муҳим рол ўйнайди. Шу боис, банк молиявий ҳисоботидан фойдаланувчилар унинг ликвидлиги, тўлов қобилияти ва рисклари тўғрисида ахборотларга қизиқиш салмоқли ва кенг қамровли ҳисобланади.

***Банкларнинг ликвидлиги*** деганда депозит жамғармалар бўйича маблағлар қайтариб олинганда ва муддати келиши муносабати билан бошқа молиявий мажбуриятларни таъмин этишга етарли даражада маблағлар мавжудлиги тушунилади. Тўлов қобилияти активларнинг мажбуриятлардан ошишини, яъни банк капиталининг мавжудлигини тавсифлайди. Банк фаолияти ликвидлик риски, валюта тебраниши, фоиз ставкасининг ўзгариши, бозор

баҳоларининг ўзгариши натижасида ҳамда партнер томонидан мажбуриятларнинг бажарилмаслиги боис юзага келадиган рискларни ўз бошидан кечиради. Ушбу рисклар молиявий ҳисоботда акс эттирилиши мумкин, айни вақтда улар раҳбарият томонидан молиявий ҳисоботга рискларни бошқариш ва назорат қилиш усулларини ифодаловчи шарҳларнинг келтирилиши мақсадга мувофиқдир.

Стандартга мувофиқ ҳисоб сиёсатида қўйидаги ахборотлар очиқланиши талаб этилади:

1) даромадларнинг асосий турларини тан олиш;
2) инвестицион ва тижорат қимматли қоғозларини баҳолаш;
3) балансда активлар ва мажбуриятларни тан олиш, шартли ҳодисалар ва потенциал мажбуриятларни юзага келтирадиган операциялар ва ҳодисалар;
4) шубҳали қарзлар ва авансlар бўйича зарарларни аниқлаш ва уларни ҳисобдан чиқариш методлари;
5) умумий банк рискларига боғлиқ бўлган харажатларни аниқлаш методлари ва ушбу харажатларни ҳисобда акс эттириш.

***Фойда ва зарарлар тўғрисидаги ҳисобот***. Бошқа БҲХСлари талабларига мувофиқ фойда ва зарарлар тўғрисидаги ҳисоботда акс эттирилиши лозим бўлган ахборотлардан ташқари қуйидаги ахборотларни ўз ичига олиши ва фақат улар билан ҳам чегараланиб қолмаслиги лозим:

*Фоизлар ва анологик даромадлар;*

*Фоизлар ва анологик харажатлар;*

*Дивиденд шаклидаги даромадлар;*

*Воситачилик шаклидаги даромадлар;*

*Воситачилик комиссион тўловлари бўйича харажатлар;*

*Сотишга мўлжалланган қимматли қоғозлар бўйича зарарлар чегириб ташлангандан кейинги даромад;*

*Инвестицион қимматли қоғозлар бўйича зарарлар чегириб ташлангандан кейинги даромад;*

*Валюта операциялари бўйича зарарларни чегириб ташлагандан кейинги даромад;*

*Бошқа операцион даромадлар;*

*Қарзлар ва авансlар бўйича зарарлар;*

*Умумий маъмурий харажатлар;*

*Бошқа операцион харажатлар.*

Банк операциялари натижасида юзага келган асосий даромадларига фоизлар, тақдим қилинган хизматлар учун йиғимлар, комиссион рағбатлантиришлар ва қимматли қоғозлар операциялари натижалари киради. Даромаднинг ҳар бир тури алоҳида очиқланиши лозимки, шу асосда

фойдаланувчилар банк фаолиятига баҳо бериш имкониятини қўлга киритишлари лозим бўлади (11).

Банк операциялари натижасида юзага келадиган харажатларнинг асосий турларига фоизлар, комиссион тўловлари, ссуда ва авансlар бўйича зарарлар, инвестицияларнинг баланс қийматининг камайиши билан боғлиқ бўлган харажатлар, ва умумий маъмурий харажатлар (12).

Фойда ва зарарлар тўғрисидаги ҳисоботда даромадлар ва харажатлар моддалари ўзаро қопланилишига йўл қўйилмайди, хеджировкага оид бўлган моддалар ҳамда стандартнинг 23-параграфига мувофиқ қопланиладиган активлар ва мажбуриятлар бундан истисно ҳисобланади.

Қуйидаги операциялардан олинган даромад ва харажатлар нетто асосида ҳисобга олинади:

(а) тижорат қимматли қоғозларини сотиш ва уларнинг баланс қийматининг ўзгариши;

(б) инвестиция қимматли қиғозларнинг реализацияси;

(с) валюта операциялари

## 2. 30-сон БҲХС “Банклар ва бошқа шунга ўхшаш муассасаларда молиявий ҳисобот хусусиятлари” стандартининг балансда қўлланилиши

***Баланс***. Банклар баланс тақдим этишлари лозим, қайсики унда актив ав мажбуриятлари тавсифи бўйича нисбий ликвидлик даражасига қараб жойлаштирилган тартибида тузилади.

Бошқа БҲХСларининг талабларига қўшимча равишда қуйидаги актив ва мажбуриятларнинг моддалари акс эттирилиши лозим:

***Активлар***

*Марказий банкдаги счетлардаги пул маблағларининг қолдиғи;*

*Марказий банкдан қайта ҳисоб учун қабул қилинадиган хазиначилик ва бошқа векселлар;*

*Улар билан савдо операциялари учун сақланадиган давлат ва бошқа қимматли қиғозлар;*

*Бошқа банкларга жойлаштирилган маблағлар, ссудалар ва уларга авансlар;*

*Пул бозорида бошқа жойлаштиришлар;*

*Мижозларга ссуда ва авансlар;*

*Инвестицион қимматли қоғозлар.*

***Мажбуриятлар***

*Бошқа банклар депозитлари;*

*Пул бозорининг бошқа депозитлари;*

*Бошқа омонотчиларга қарзлар суммаси*

*Депозит сертификатлар;*

*Оддий векселлар ва ҳужжатлар билан далолатланган бошқа мажбуриятлар;*

*Бошқа четдан жалб қилинган маблағлар.*

Банкларда активлар ва мажбуриятларни таснифлашнинг энг қўлай методи бу уларни келиб чиқиш характери ва уларнинг ликвидлик даражаси (яни кенг маънода айтиладиган бўлса бу уларнинг тўлов муддатига мос келади) бўйича жойлаштириш ҳисобланади.

Бошқа банклардаги счетлардаги қолдиқлар, пул бозори бошқа қатнашчилари ва бошқа омонотчиларнинг балансларини ўртасидаги фарқлар муҳим ахборотлар ҳисобланади, чунки бу банкнинг бошқа банклар ва пул бозори билан муносабатларини баҳолаш ва тушуниш имконини беради. Шу боис, банклар алоҳида қуйидагиларни ҳам акс эттиради:

(a) марказий банкдаги счетлардаги қолдиқлар;

(b) бошқа банклардаги депозитлар;

(c ) пул бозоридаги бошқа счетлар;

(d) бошқа банклардаги депозитлар;

(e) пул бозоридаги бошқа депозитлар;

(f) бошқа депозитлар

Балансда ҳисобга олинган актив ва мажбуриятлар суммалари бошқа мажбурият ёки активларни чегириб ташлаш орқали ўзаро қопланилишига йўл қўйилмаслиги лозим. Қонунчиликда йўл берилган ҳоллар бундан мустасно.

Банк қуйидаги шартли мажбуриятлар ва келишувларни очиқлаши шарт:

(a) кредитлаш бўйича мажбуриятларнинг тавсифи ва миқдори, қайсики салмоқли жарима санкциялари ёки харажатлар юзага келиш рискисиз банкнинг ўз ҳоҳиши билан қайтариб бўлмайди;

(b) балансдан ташқари моддалардан юзага келадиган шартли мажбуриятларнинг тавсифи ва миқдори

Банклар активлар ва пассивлар тўлаш муддати келгунга қадар вақт даври асосида гуруҳлаштириб уларнинг таҳлилини деталлаштириши лозим. Таснифлаш учун қўлланиладиган даврларга мисоллар қуйида келтирилган:

(a) 1 ойгача;

(b) 1 ойдан 3 ойгача;

(c) 3 ойдан 1 йилгача;

(d) 1 йилдан 5 йилгача;

(e) 5 йил ва ундан ортиқ (30.35)

Банклар шубҳали қарзлар ва ссудалар харажатлар сифатида тан олиниши ва ҳисобдан чиқарилиши асосини ҳисоб сиёсатида акс эттириб беришлари лозим. Шу билан бир қаторда ахборот фойдаланувчиларга ҳисобот даври

давомида ссудалар ва кредитлар бўйича зарарларни қоплаш учун яратилган заҳираларнинг ташкил топиши ва фойдаланилиши тўғрисидаги маълумотларни тайёрлашлари лозим бўлади.

***Таянч атамалар:***

1. ***Банк***- бу асосий фаолият турлари бўлиб депозит жамғармаларни қабул қилиш ҳамда кредитлаштириш ва инвестициялаш мақсадида четдан маблағларни жалб қилиш ҳисоблаган, фаолияти эса банк ва анологик қанунчиликка тўлиқ дахлдор бўлган барча молиявий муассасаларни ўз ичига олган ташкилотдир.

2. ***Банкларнинг ликвидлиги*** деганда депозит жамғармалар бўйича маблағлар қайтариб олинганда ва муддати келиши муносабати билан бошқа молиявий мажбуриятларни таъмин этишга етарли даражада маблағлар мавжудлиги тушунилади.

***Ўз-ўзини текшириш учун саволлар:***

1. Банкларда ҳисоб сиёсатининг хусусиятлари.
2. Банкларнинг фойда ва зарарлар тўғрисидаги ҳисоботида бошқа БҲХСлари талабларидаги ахборотларга қўшимча қандай ахборотлар берилади.
3. Банкларнинг бухгалтерия балансида бошқа БҲХСлари талабларидаги ахборотларга қўшимча қандай ахборотлар берилади.
4. Банкларда шартли мажбуриятлар ва балансдан татшқари моддалар.
5. Банклар активлар ва мажбуриятларини узиш муддатлари.

## 5. АКТИВЛАР ҲИСОБИГА ОИД ХАЛҚАРО СТАНДАРТЛАРИ (16, 38, 25, 2, 36, -СОН БҲХС)НИНГ ТАВСИФИ.

**Режа:**

1. 16-сон БҲХС “Асосий воситалар” , 38-сон БҲХС “Номоддий активлар” ва 25-сон БҲХС “Инвестициялар ҳисоби” нинг мазмуни ва қўлланилиши.
2. 2-сон БҲХС “Заҳиралар”нинг мазмуни ва қўлланилиши,
3. 36-сон БҲХС “Активларнинг қадрсизланиши”нинг моҳияти ва қўлланилиши

### 1-савол. 16-сон БҲХС “Асосий воситалар” , 38-сон БҲХС “Номоддий активлар” ва 25-сон БҲХС “Инвестициялар ҳисоби” нинг мазмуни ва қўлланилиши.

16-сон БҲХС “Асосий воситалар ҳисоби” (Мулк, бино, машина ва асбоб-ускуналар ҳисоби) 1982 йил март ойида тасдиқланган ва 1993 йили декабрида қайта кўриб чиқилган. Ушбу стандартнинг мақсади унинг ҳисобидаги бош

масалалар активларни тан олиш, баланс қийматини белгилаш ва эскиришини ҳисоблаш масалаларига аниқлик киритиш бўлиб ҳисобланади.

16-сон БҲХСда (1) асосий воситалар, (2) амортизация, (3) амортизация қиймати, (4) фойдали хизмат муддати, (5) ҳақиқий харажатлар, (6) қолдиқ қиймати, (7) адолатли қиймат, (8) қадрсизланишдан зарар, (9) баланс қиймати атамаларига тавсиф берилган.

***амортизация***- бу активларнинг фойдали хизмат давомида амортизация қийматининг систематик камайишидир.

***амортизация қиймати*** – бу қолдиқ қиймати чиқарилган активларнинг хариди учун молиявий ҳисоботда акс эттирилган ҳақиқий харажатлар ёки хақиқий харажатлар ўрнига бошқа миқдор - деб таърифланган. Бунда қолдиқ қиймат деганда, бизнинг атамаларимиздаги ликвидацион қиймат тушинилади.

***ҳақиқий харажатлар*** - бу активларни харид қилиши учун уларни харид қилиш пайтида тўланган пул маблағлари ёки пул маблағларининг эквиваленти, ёки бошқа қопламаларнинг адолатли қийматидир ёки иншоатлардир.

***баланс қиймати*** - бу йиғилган амортизация ва активларнинг қадрсизланиши суммаси чегирилгандан кейинги бухгалтерия балансида тан олинган активдир.

Стандартларда асосий воситаларнинг адолатли қиймати қайта баҳолаш натижасида аниқланиши қайд қилинган. БҲХСлари асосий воситалар қайта баҳоланганда амортизация суммасига нисбатан муносабатини билдирган. “Бунда,жамғарилган амортизация –деб таъкидланади халқаро стандартда-(а) активнинг баланс қийматига мутонасиб (пропорционал) равишда қайта баҳоланади, қайсики қайта баҳолангандан кейин баланс қиймати унинг қайта баҳаланган қийматига тенг бўлсин, ёки (б) активларнинг қийматидан чегирилиб ташлангандан кейинги қисми активларнинг қайта баҳоланган суммасигача қайта ҳисобланади.

Халқаро стандартлар ва тажрибалар мувофиқ мулк, бино, машина ва асбоб-ускуналарнинг бухгалтерия ҳисоби қуйидаги босқичларда амалга оширилади: 1) асосий воситаларни активлар таннархининг капиталлашувига қараб активларни идентификациялаш. Бунда, уларни қуйидаги гуруҳларга ажратиш мумкин: а) Ер ва ерни ободонлаштириш; б) бино ва иншоатлар; машина ва бошқа асбоб-ускуналар в) ўз кучи билан қурилган активлар; г) бепул олинган активлар. 2) Мулк, бино, машина ва асбоб-ускуналарнинг ҳақиқий таннархини унинг хизмат қилиш муддатига тақсимлаш (депресиация); 3) Ушбу активларнинг фойдаланиши ва тутиб туриши билан боғлиқ харажатларни, қайта баҳоланиши, тасарруф қилиниши (сотилиши, тугатилиши ва бошқа чиқарилишлари) жараёнларини ҳисобларда тўғри акс эттириш.

Халқаро тажрибада узоқ муддатли активларнинг таркиби масаласининг ёритилиши 8 ҳамда 12-иловаларда келтирилган. Ундан кўриниб турибдики асосий воситалар тушунчаси мулк, бино, машина ва асбоб-ускуналар атамасига мувофиқ келади.

Ушбу стандартга мувофиқ асосий воситаларга қўйидагича таъриф келтирилган:

***Асосий воситалар (мулк, бино, машина ва асбоб ускуналар)*** – бу моддий актив бўлиб, қайсики

(а) корхона томонидан ишлаб чиқариш жараёнида ёки товарларни жўнатишда ёки хизматларни кўрсатишда ёки маъмурий мақсадларда фойдаланилади;

(б) бир даврдан кўп вақт давомида фойдаланиш кўзда тутилган (6).

Стандартга кўра асосий воситалар объектлари актив сифатида тан олинади, қачонки

(а) катта эҳтимол билан таъкидлаш мумкинки, корхона активларни фойдаланиш билан боғлиқ иқтисодий наф олади; ва

(б) корхона учун активнинг қиймати ишончли баҳоланиши мумкин.

Асосий воситалар бошланғич ҳолда таннархи бўйича баҳоланади. Унинг элементларига активнинг харид нархи, импорт пошлиналари, харид билан боғлиқ қайтарилмайдиган солиқлар ҳамда активларни ишчи ҳолатга келтириш билан боғлиқ тўғридан-тўғри харажатлар (ҳар қандай савдо чегирмаси харид нархини аниқлашда чегириб ташланади)

Асосий воситалар билан боғлиқ келгуси харажатлар актив сифатида тан олинади, қачонки улар бошланғич ҳисоблаган нормативларига нисбатан меҳнат унумдорлигини оширишига олиб келадиган ҳолда активларнинг ҳолатини яхшилашга сабаб бўлса:

(а) хизмат қилиш муддати ва унинг қувватини оширувчи асосий воситалар объектлари модификацияси;

(б) ишлаб чиқараётган маҳсулотнинг сифатини салмоқли даражада юксалишига олиб келадиган машиналарнинг деталлари ва қисмларини такомиллаштириш;

(с) олдингисига нисбатан ишлаб чиқариш харажатларини салмоқли даражада қисқаришини таъмин этувчи янги ишлаб чиқариш жараёнларининг жорий қилиниши.

Асосий воситаларга оид қоида ва тушунчаларнинг халқаро ва миллий стандартларда уйғунлик ва фарқли жиҳатлари қуйидаги 13.1-жадвалда акс эттирилган:

***13.1-жадвал***

***Асосий воситаларга оид қоида ва тушунчаларнинг халқаро ва миллий стандартларда акс эттирилиши***

| ***Асосий жиҳатлари*** | ***БҲХС*** | ***БҲМС*** |
|---|---|---|
| ***Стандартнинг номланиши*** | Мулк, бино, машина ва асбоб-ускуналар | Асосий воситалар |
| ***Таърифи*** | *Мулк, бино, машина ва асбоб-ускуналар* – бу моддий актив бўлиб, қайсики<br>(а) корхона томонидан ишлаб чиқариш жараёнида ёки товарларни жўнатишда ёки хизматларни кўрсатишда ёки маъмурий мақсадларда фойдаланилади;<br>(б) бир даврдан кўп вақт давомида фойдаланиш кўзда тутилган. | *Асосий воситалар* –бу моддий актив бўлиб, қайсики корхона хўжалик фаолиятини юритишда узоқ вақт давомида маҳсулот ишлаб чиқариш, ишларни бажариш ёки хизмат кўрсатиш жараёнида ҳамда маъмурий ва ижтимоий-маданий функцияларни амалга ошириш мақсадида фойдаланиш учун тутиб турилади. Асосий воситаларнинг таркибига а) хизмат муддати бир йилдан ортиқ бўлган; б) қиймати ЎзР. белгиланган минимал иш ҳақининг 50 баробаридан ортиқ бўлган предметлар |
| ***Асосий воситалар гуруҳлари*** | (a) Ер; (b) Ер ва бино; (c) Машина ва асбоб-ускуналар; (d) Кемалар (e) Самолетлар (f) Автотранспорт воситалари (g) Мебель ва бошқа жиҳозлар (h) Маъмурий бинолар жиҳозлари | (a) Ер; (b) Ерни ободонлаштириш; (c) Узоқ муддатли ижара шартномаси бўйича олинган асосий воситаларни ободонлаштириш; (d) Бино, ускуналар ва узатиш воситалари; (e) Машина ва асбоб-ускуналар; (f) Мебель ва идора жиҳозлари; (g) Компьютер асбоб-ускуналари ва ҳисоблаш |

| | | |
|---|---|---|
| | | техникаси; (h) Транспорт воситалари; I) Ишчи ва маҳсулдор моллар; j) Кўп йиллик ўсимликлар; k) Бошқа асосий воситалар; l) Консервация қилинган асосий воситалар |
| ***Капитал таъмирот харажатларининг қопланилиши*** | *Капитал харажатлар* бу (1) сифатини юксалтириш (improve quality) (betterments or improvements); (2) активларнинг хизмат қилиш муддатини узайтиришга олиб келадиган (extent the life) сарфларга айтилади. Капитал харажатлар активларнинг қолдиқ қийматининг юксалишига олиб келади. | Капитал таъмирот харажатлари ишлаб чиқариш ва давр харажатлари таркибига киритилади. |
| ***Атамалардаги фарқлар*** | Депресиация (depresiation); тасарруф этилиши (disposals) | Амортизация; ҳисобдан чиқарилиши ва бошқа чиқимлар |
| ***Асосий воситаларнинг тасарруф қилишдан (disposals) олинган фойда (зарар)*** | Асосий бўлмаган тушумлар (gains) (Одатдаги фаолияти билан боғлиқ бўлмаган харажатлар) (Losses) | Асосий фаолиятдан олинган бошқа даромадлар (бошқа операцион харажатлар) |

Хорижий тажрибаларга мувофиқ капитал харажатлар активларнинг хизмат қилиш муддатини узайишига олиб келса, ушбу харажатлар амортизация суммасини камайтиришга олиб борилади. Натижада активларнинг бошланғия қиймати ўзгармайди, унинг қолдиқ қиймати эса ушбу капитал харажатлар суммасига ошади.

***1-мисол.*** Қурилиш компанияси экскаваторни капитал таъмирдан ўтказди. Унинг бошланғич қиймати 16000 АҚШ доллари. Белгиланган хизмат қилиш муддати 6 йил. Ликвидацион қиймат 800 АҚШ долларида белгиланган. 3 йил давомида ҳисобланган депресиация суммаси 7600 АҚШ доллари. Капитал

таъмирот 4-йилнинг бошида амалга оширилди ва унинг суммаси 2500 АҚШ долларини ташкил этди. Ушбу берилган маълумотлар бўйича активнинг 4-йил учун депресияланадиган қолдиқ қийматини ва депресиация суммасини ҳисоблаймиз (13.2-жадвал):

***13.2-жадвал***

***Асосий воситалар қолдиқ қиймати ва депресиация суммаси ҳисоби***

| | ***Капитал таъмирот ўтказилгунга қадар*** | ***Капитал таъмирот ўтказилгандан кейин*** |
|---|---|---|
| Бошланғич қиймати | 16000 $ | 16000 $ |
| Жамғарилган депресиация | (16000-800)*3/6=7600 | 7600-2500=5100 |
| Қолдиқ қиймат | 16000-7600=8400 | 16000-5100=10900 |
| Тўртинчи йил учун депресиация суммаси | | (10900-800) / (6-3)=3367 |

Ушбу мисолдан кўриниб турибдики, капитал таъмирот харажатлари суммаси жамғарилган депресиация суммасининг камайишига олиб борилган ва натижада активнинг қолдиқ қийматининг ошишига эришилган.

Номоддий активлар бўйича 38-сон БҲХС халқаро стандартимўлжалланган. Ушбу БҲХСда қуйидагилардан ташқари активларга қўлланилиши кўрсатилган: (а) бошқа БҲХСда кўзда тутиладиган номоддий активлар, (б) 32-сон БҲХС “молиявий инструментлар:ахборотларни очиқлаш ва тақдим қилиш”да аниқланган молиявий активлар, (с) минерал ресурсларга ҳуқуқ ва минераллар, нефт ва таббий газ ва анологик қайта тикланмайдиган ресурсларни разведка, ишланмалар (разработка) ва қазиб чиқариш харажатлари, ва (д) суғурта компанияларидаги суғуртачилар билан шартномалардан келиб чиқадиган номоддий активлар.

БҲХСда қуйидаги атамалар тавсифи берилган: 1. Номоддий активлар, 2. Актив, 3. Пул моддалари, 4. Тадқиқот , 5. Ишланмалар (разработка) 6. Амортизация, 7. Амортизация қиймати, 8. Фойдали хизмат муддати 9. Таннарх 10. Қолдиққиймат, 11. Активнинг адолатли қиймати, 12. Актив бозор, 13. Қадрсизланишдан зарар, 14. Баланс қиймати.

***Номоддий активлар*** –бу идентификацияланган номонетар (пул эмас), жисмоний шаклга эга бўлмаган актив бўлиб, ишлаб чиқариш ёки товар ва хизматларни тақдим этиш, бошқаларга ижарага топшириш ёки маъмурий мақсадларда фойдаланиш учун тутиб турилади.

***Номоддий активларнинг таннархи*** – бу уни харид қилиб олиш ёки ишлаб чиқариш тўланган пул маблағлари ёки пул маблағларининг эквиваленти ёки бошқа қоплашлар учун адолатли қийматдир.

***Баланс қиймати*** – бу активнинг бухгалтерия балансида ҳисобланган амортизация суммаси ёки қадрсизланишдан кўрилган зарарлар чигирилгандан кейинги тан олинган суммасидир.

БҲХСда компанияда ички яратилган гудвилл актив сифатида тан олинмаслиги кўрсатилган. Аммо, ички яратилган гудвилл тан олиш мезонларига жавоб бериши учун у тадқиқот ва ишланма (разработка ) фазаларини ўташи лозимлиги кўрсатилган.

Стандартларда муҳим мавзу бу номоддий активлардан олинадиган келгуси иқтисодий наф тушунчасини аниқлашдан иборатдир. Халқаро стандартда номоддий активлардан келиб тушадиган келгуси иқтисодий нафлар товар ёки хизматларни сотишдан тушган тушумда, харажатларни тежашда ёки бошқа нафларда ифодаланиши таъкидланган.

Халқаро стандартда бизнеснинг қўшилиши натижасида номоддий активлар харид қилинса, ушбу активнинг таннархи харид қилиш санасидаги адолатли қийматига асосланиши кўрсатилган.

Халқаро стандартда номоддий активлар ушбу активга аналогик бўлмаган бошқа номоддий активга ёки бошқа активларга алмаштирилиши ҳолатларига рухсат берилган.

Номоддий актив бошланғич тан олингандан сўнг ўзининг қийматида йиғилган амортизацияни ёки қадрсизланишдан олинган зарарларни айиришдан кейинги суммада акс эттирилиши керак.

Номоддий активларни тугатишдан олинган даромад ёки харажатлар уларни тугатишдан келиб тушган тушумдан унинг баланс қийматини айириш орқали топилади.

Бозор муносабатлари ривожланган мамлакатлар компаниялари активларида номоддий активларнинг ҳиссаси ошиб бормоқда. Номоддий активлар бир қанча хусусиятларга эга. ***Биринчидан,*** номоддий активлар бошланғич таннархида ҳисобга олинади. Агар, ҳисобот даврида ушбу харид қилинган номоддий активларни тараққий қилиш ва такомиллаштириш бўйича харажатлар сарфланган бўлса, бу сарфлар номоддий активларнинг қийматига олиб борилмасдан, балки ҳисобот даври харажатларига олиб борилади. ***Иккинчидан,*** номоддий активлар харид қилингандан кейин, унинг қиймати ҳисобот даврларига амортизациялаш орқали тақсимланади. Ҳисобланган амортизация суммаси тўғридан-тўғри номоддий активларнинг қийматининг камайишига олиб борилади.

Хорижий адабиётларда (Т.П. Едмондс, Р.Н. Энтони, К.Д. Ларсон ва бошқалар номоддий активларни икки гуруҳга ажратишади: (1) идентификацияланадиган, яъни хизмат қилиш муддатини аниқ белгилаш имкони бўлган активлар. Буларга патентлар, лицензиялар, мулклардан фойдаланиш ҳуқуқи ва бошқалар киритилган. Бу турдаги активларнинг характерли хусусияти уларнинг индивидуалигидир; (2) идентификацияланмайдиган, яъни хизмат қилиш муддатини аниқ белгилаш қийин бўлган активлар. Буларга гудвилл, фирмани очишдаги ташкилий харажатлар киритилган. Бу турдаги активлар фақат корхона билан бирга сотилиши мумкин. 38-сон БҲХСга мувофиқ энг узоқ хизмат қилиш муддати 40 йил қилиб белгиланган.

25-сон БҲХСга мувофиқ "***инвестиция*** – бу актив бўлиб, корхона уни ўз бойилигини тақсимлаш (фоиз, дивиденд ва ижара тўловлари) орқали ошириш мақсадида тутиб туради. Стандартда ивестициялар қисқа муддатли ва узоқ муддатли инвестицияларга ажратилган. Қисқа муддатли инвестициялар балансда (а) бозор қийматида; (б) иккита қийматдан энг кичиги: харид қиймати ва бозор қийматида акс эттирилади. Қисқа муддатли инвестицияларни бозорқийматида ҳисобга олувчи корхоналар унинг баланс қийматини кўпайтириш ва камайтиришга оид ҳисоб сиёсатини ишлаб чиқиши лозим, қайсики даромад ёки харажат сифатида тан олиниши ёки узоқ муддатли инвестициялар каби хусусий капиталнинг ўзгаришига олиб борилиши керак.

Хорижий адабиётларда узоқ муддатли инвестицияларнинг қуйидаги турларини ажратишади: (1) Лаёқатли қарз қимматли қоғозларга инвестициялар – фоиз олади; (2) сотилиши мумкин бўлган қарз ва капитал қимматли қоғозларга инвестициялар (капиталнинг 20% гача инвестиция)-дивиденд олади; (3) капитал қимматли қоғозларга инвестициялар: инвестор жиддий таъсир кўрсатади ёки назаротга эга бўлади (капиталнинг 20% дан 50 %гача инвестиция)-инвестициядан даромад олади; (4) консолидациялашган молиявий ҳисоботларни тузишни талаб қиладиган инвестициялар (капиталнинг 50% дан юқори инвестиция).

АҚШ ваБуюк Британия тажрибасида бухгалтерия балансининг стандарт шакли белгиланмаган. Лекин, стандартларда тақдим қилиниши талаб қилинадиган ахборотлар таркиби белгиланган. Шу боис, компаниялар стандартлар талабларига жавоб берадиган минимал ахборотларни акс эттиришга ҳаракат қилишади. Узоқ муддатли активларни бухгалтерия балансида акс эттириш жараёнини ўрганиш натижасида стандарт талабларида иккита ёндашишдаги бухгалтерия балансини келтириш мақсадга мувофиқдир.

***Биринчи ёндашишда*** бухгалтерия балансида “Узоқ муддатли активлар” гуруҳини умумий акс эттиради. Бунда баланснинг ушбу моддаларга оид қисми қуйидаги кўринишга эга бўлади (13.3-жадвал):

***13.3-жадвал***

***Бухгалтерия балансида узоқ муддатли активларни акс эттириш***

Мулк, бино, машина ва асбоб-усуналар…….. …….$ XXXX
Айирилади: жамғарилган депресиация…….. (XXXX)
Мулк, бино, машина ва асбоб-ускуналар соф қиймати…….$XXXX

Номоддий актиаларнинг соф қиймати…….$XXXX
Узоқ муддатли инвестициялар…….$XXXX

***Иккинчи ёндашишда*** бухгалтерия балансида узоқ муддатли активлар гуруҳларини уни ташкил этувчи элементлар бўйича акс эттирилади. Бу кўринишдаги бухгалтерия балансида қўйидаги кўрсаткичлар акс эттирилиши мумкин (13.4-жадвал):

***13.4-жадвал***

***Бухгалтерия балансида узоқ муддатли активларни акс эттириш***

*Мулк, бино, машина ва асбоб-усуналар…….. …….$ XXXX*
Ер…….XXXX
Бино ва иншоатлар…….XXXX
Машина ва асбоб-ускуналар…….XXXX
Офис жиҳозлар……...XXXX
Ижарага олинган ер ободончилиги……..XXXX
$XXXX
Жамғарилган депресиация……..(XXXX)
Мулк, бино, машина ва асбоб-усуналар соф қиймати…….$ XXXX

*Минерал ресурслар:*
Минерал депозитлар…….$XXXX
Жамғарилган деплеция……..(XXXX)
Минерал ресурслар соф қиймати……....$XXXX
*Номоддий активлар*:
Патентлар…….$XXXX
Гудвилл…….XXXX
Номоддий активларнинг соф қиймати…….$XXXX

*Узоқ муддатли инвестициялар*:

Сотишга лайоқатли қиммали қоғозлар……..$XXXX

Капитал қимматли қоғозларга инвестициялар……...XXXX

Узоқ муддатли инвестициялар қиймати…….$XXXX

Ушбу жадваллар маълумотларидан кўриниб турибдики, узоқ муддатли активларни халқаро стандартлар ва илғор хорижий тажрибилар асосида акс эттириш маълум тадқиқотларни ва ўрганишларни талаб этади.

**2-сон БҲХС “Заҳиралар”нинг мазмуни ва қўлланилиши.**

2-сон БҲХСдазаҳиралар *бошланғич (тарихий) таннархига* (historical cost) улар *хариди бўйича барча харажатлар* (cost of purchase) ва *харид харажатларига заҳираларни жорий ҳолатга ва жорий жойлаштириладиган жойига келтириш билан боғлиққайта ишлаш* (cost of convertion) ва *бошқа устама харажатлар* (other overhead) киритилган.

Ушбу стандартга мувофиқ заҳираларнинг хариди билан боғлиқ харажатларга харид нархи, импорт пошлиналари ва бошқа солиқлар, транспорт, таранспорт-экспедиция ва тайёр маҳсулот, материаллар ва хизматлар харидига тўғридан-тўғри олиб бориш мумкин бўлган бошқа харажатлар киритилади. Савдо чегирмалари, тўловларнинг қайтарилиши ва бошқа шунга ўхшаш моддалар харид бўйича таннархни аниқлашда чегириб ташланади.

Халқаро стандартда харид килиш харажатлари таркибига чет эл валютасида ёзилган счетлар ва унча кўп вақт ўтмаган харид қилинган заҳиралар бўйича валютани алмаштиришда юзага келган курс фарқлари ҳам айрим ҳолларда кириши кўрсатилган.

Халкаро стандартда бошланғич (тарихий) таннархини аниқлашда амалиётда турли интерпретациялар, жумладан маҳсулот оверхеди (production overhead - накладной харажатлар), бошқа оверхед (other overhead - бошқа накладной харажатлар) ва қўлланиладиган таннарх формулалари орқали амалга оширилиши кўрсатилган.

Маҳсулот оверхеди бу маҳсулот ишлаб чиқариш билан боғлиқ бевосита (direct) материал ва меҳнат харажатларидан ташқари харажатларни қамраб олади. Айрим адабиётларда (14, 45-б.) маҳсулот оверхедини билвосита (indirect) харажатлар ҳам деб атайди (у ёки бу маҳсулот турига туғридан-тўғри олиб бориш имкони бўлмаган харажатлар). Бу харажатларга мисол тариқасида билвосита материал ва меҳнат харажатлари, завод бинолари ва асбоб-ускуналарини тутиб туриш ва амортизация харажатлари, фабрика ишлаб чиқариш менеджменти ва маъмурияти харажатларини киритиш мумкинлиги кўрсатилган.

Заҳиралар бошланғич (тарихий) таннархини аниқлашда маҳсулот оверхединг инвентарларни жорий ҳолатга ва жойлаштириладиган жойига келтиришдаги қайта ишлаш таннархига қўшиладиган қисмини аниқлаш лозим бўлади. Ҳисобот даврида ишлаб чиқарилган маҳсулотга оид бўлган ўзгарувчан ва ўзгармас маҳсулот оверхеди қайта ишлаш таннархига тақсимланади.

Юқоридагилар асосида хулоса қилиш мумкинки, заҳиралар таннархи (ЗТ) бу заҳиралар харид таннархи (ЗХТ), заҳираларни қайта ишлаш таннархи (ЗҚИТ) ва плюс бошқа оверхедлар (БО) йиғиндисидан иборатдир. Буни қуйидаги формула орқали ифодалаш мумкин:

***ЗТ = ЗХТ + ЗҚИТ + БО (2.1)***

Заҳираларнинг бошланғич қиймати ва сотилган заҳиралар таннархининг шаклланишини чизма кўринишида 10-иловада келтирилган.

Халқаро стандартда таннархни аниқлашнинг методларига ҳақиқий таннархда ва сотиш нархида ҳисобга олиш методларини қўлланилиши кўрсатилган. Норматив харажатларнинг тавсифи келтирилган.

Халқаро тажрибаларда заҳираларни баҳолашнинг ҳаммасини идентификациялаш ва ушбу усулни қўллаш имкони бўлмаган ҳолларда ФИФО, ўртача қиймат, ЛИФО усулларидан фойдаланилиши эътироф этилган. 16-сон БҲҲСнинг янги таҳририда ЛИФО усули эътироф этилмаган. Олимлар тамонидан баҳолаш усулларининг афзалликлари ва камчиликлари тадқиқот натижалари 9-иловада келтирилган.

Хориж тажрибасида ҳисобот даврида заҳираларни аниқлашнинг иккита тизими кенг қўлланилади*: Заҳираларни даврий ва узлуксиз ҳисобга олиш тизими*. Уларнинг аниқ мисолларда қўлланилиши 11-иловада келтирилган.

Чет эл тажрибасида даврий заҳиралар тизимини қўллаш орқали товарлар бошланғич қиймати, реализация қилинган товарлар таннархи ва молиявий натижаларни аниқлаш учун қуйидаги счётлардан фойдаланиш эътироф этилган: “Харидлар”, “Харид чегирмаси”, “Харидларнинг қайтарилиши ва тақдим қилинган чегирмалар”, “Олинадиган счётлар”, “Тўланадиган счётлар”, “Пул маблағлари” “Товар заҳиралари”, “Реализация”, “Реализация чегирмаси”, “Реализациянинг қайтарилиши ва тақдим қилинган чегирмалар”, “Транспорт келтириш”, “Транспорт жўнатиш”, “Савдо натижалари”, “Молиявий натижалар”, “Тақсимланмаган фойда”. Ушбу счётлардан фойдаланиш бўйича бир қанча ёндашишларни эътироф этиш мумкин.

Хориж тажрибасида “заҳираларнинг даврий тизимида” товарларнинг харид қилиниши, сотилиши ва реализация қилинган товарлар таннархини аниқлаш жараёнларини бухгалтерия счётларида акс эттиришнинг қуйидаги тартиби кенг қўлланилади (13.5-жадвал).

***13.5-Жадвал***

***Товар заҳиралари таннархи ва молиявий натижаларнинг шаклланишини бухгалтерия счетларида акс эттириш***

| Операциялар | Дебет | Кредит | Сумма$ |
|---|---|---|---|
| 1. Товарлар таъминотчилардан харид қилинганда | Харид счёти | Тўланади-ган счётлар | 15000 |
| 2. Таъминотчилар тамонидан тақдим қилинган чегирма суммасига | Тўланадиган счётлар | Харид чегирмаси | 500 |
| 3. Таъминотчиларга товарлар қайтарилганда ёки тақдим қилинган чегирмалар (товарлар сифати паст бўлганда, синганда ёки сифати бузилган ҳолларда таъминотчи томонидан тақдим қилинган грант суммасига) | Тўланадиган счётлар | Харидлар-нинг қайтарили-ши ва тақдим қилинган чегирмалар | 300 |
| 4. Товарларни келтириш билан боғлиқ транспорт харажатлари суммасига | Транспорт келтириш харажатлари | Пул маблағлари | 200 |
| 5. Товарлар харидорларга сотилганда | Олинадиган счётлар | Реализация | 14000 |
| 6. Харидорларга чегирма тақдим қилинганда | Реализация чегирмаси | Олинадига н счётлар | 150 |
| 7. Харидорлардан сотилган товарлар қайтарилганда ёки чегирма тақдим қилинганда | Реализациянин г қайтарилиши ва тақдим қилинган чегирмалар | Олинадига н счётлар | 250 |

| | | | |
|---|---|---|---|
| 8. Ҳисобот даврининг охирида даврий инвентаризация йўли билан охирги қолдиқ аниқлангандан сўнг кредит оборотга эга счётлар ёпилади:<br>Товар заҳиралари охирги қолдиғи<br>Сотилган товарлар суммаси<br>Таъминотчилар чегирмаси<br>Харидларнинг қайтарилиши ва чегирмалар | Товар заҳиралар<br>Реализация<br>Харид чегирмаси<br>Харидқайтарилиши ва чегирмалар | Молиявий натижалар (МН)<br>МН<br>МН<br>МН | 1500<br>18000<br>500<br>300 |
| 9. Ҳисобот даврининг охирида дебет оборотига эга бўлган счётлар ёпилади:<br>Ўтган ҳисобот даври охирги қолдиғи<br>Харидорларга тақдим қилинган чегирма<br>Қайтарилган ва чегирилган товарлар<br>Харид қилинган товарлар<br>Транспорт-келтириш<br>Сотиш харажатлари<br>Маъмурий харажатлар | МН<br>МН<br>МН<br>МН<br>МН<br>МН<br>МН<br>МН | Товар заҳира<br>“Реализация чегирмаси<br>“Реал. қайт. ва чегир.”<br>Харид<br>Транспорт-келтириш<br>Сотиш хар.<br>Маъм. бошқ. | 2000<br>150<br>250<br>15000<br>200<br>50<br>400 |
| 10. Ҳисобот даврининг охирида “МН” счети ёпилади (1500+18000+500+300)-(2000-150-250-15000-200-50-400)=2250 | МН | Тақсимланмайдиган фойда | 2250 |

Бошқа манбаларда юқоридаги тартибдан фарқли ўлароқ реализация қилинган заҳираларнинг таннархини алоҳида счетда акс эттириш тартиби кўрсатилган.

Хулоса қилиш мумкинки, заҳираларга доир халқаро стандартлар ҳисоб сиёсатида корхона ўзларига мақбул бўлган ёндашувда заҳиралар таннархини

аниқлаш ва реализация жараёнлари ҳисобини ташкил қилишлари мумкин бўлади.

**3.36-сон БҲХС “Активларнинг қадрсизланиши”нинг моҳияти ва қўлланилиши.**

Ушбу стандарт барча активларнинг қадрсизланишининг ҳисоби ва уларга доир ахборотларни очиқлаш тартибини белгилаб беради. Ушбу стандартнинг мақсади корхоналар ўз активларини уларни қоплайдиган миқдордан ортмаган суммада ҳисобга олиш процедурасини белгилаш бўлиб ҳисобланади. Агар активлар баланс қиймати реализация қилиш ва бошқа тасарруф қилишдан олинган суммадан катта бўлиши эҳтимоли мавжуд бўлган ҳолларда корхоналар активларининг қадрсизланишини эътироф этиши ва ушбу стандарт қадрсизланишдан олинган зарарни тан олиши лозимлигини кўрсатади.

Ушбу стандарт талаблари заҳиралар (2-сон БҲХС), қурилиш шартномаларидан келиб чиқадиган активлар (11-сон БҲХС), муддати узайтирилган солиқ активлари (12-сон БҲХС), ходимларни рағбатлантиришдан юзага келадиган активлар (19-сон БҲХС), молиявий инструментларга (32-сон БҲХС) оид молиявий активларга нсибатан қўлланилмайди. Чунки, ушбу активларга оид стандартларда уларни тан олиш ва боҳалаш мезонлари акс эттирилган.

Ушбу стандартда қуйидаги атамаларга тавсиф келтирилган:

***Қопланадиган миқдор*** – бу иккита қийматдан каттасидир: активлар реализациясининг соф қиймати ва унинг истеъмол қиймати

***Исътемол қиймати*** – бу активдан фойдаланишни давом эттиришдан ва уни фойдали хизмат муддати охирида тасарруф қилинишидан кутилаётган олдиндан аниқланган келгусидаги пул маблағларининг дисконтланган қийматидир.

***Реализациянинг соф қиймати*** – яхши хабардор бўлган, ушбу операцияни амалга оширишда ҳайрихоҳ бўлган тамон билан умумий шартларда амалга ошириладиган битимларнинг юз бериши натижасида активларни чиқарилишига оид харажатларни чегириб ташлагандан кейин реализация қилишдан олинган суммасидир.

***Қадрсизланишдан кўрилган зарар*** – активнинг баланс қийматининг қопланадиган миқдордан ортган суммасидир.

***Бош амал қилувчи бирлик***– бу камчиликни ташкил этувчи активлар гуруҳи бўлиб, қайсики уларни давомий фойдаланиш натижасида пул маблағларининг бошқа активлар ёки активлар гуруҳидан келиб тушадиган пул маблағларига кўп даражада боғлиқ бўлмаган ҳолда келиб тушишини таъмин этади.

Корхона балансини тузиш санасида активларнинг қадрсизланиши мумкинлигини кўрсатувчи ҳар қандай аломатлар мавжудлиги ҳолатларини

баҳолай олиши лозим. Агарда ушбу аломатлар аниқланган тақдирда активларнинг қопланиш миқдорини аниқлаши ва уни ҳисоботларда акс эттириши лозим.

Стандартда ушбу аломатларни аниқлашда ташқи ва ички ахборот манбаларидан фойдаланиш лозимлиги кўрсатилган.

Стандартда қопланадиган миқдорни баҳолаш, реализациянинг соф қиймати, истеъмол қийматини аниқлаш белгилари, келгусида пул маблағларининг келиб тушишини баҳолаш асослари, қадрсизланишдан кўрилган зарарни тан олиш ва ўлчаш, бош амал қилувчи бирлик, бош амал қилувчи бирликнинг қопланадиган суммаси ва баланс қиймати, бош амал қилувчи бирлик учун қадрсизланишдан кўрилган зарар, алоҳида активларнинг қадрсизланишидан кўрилган зарарни қайта тиклаш, бош амал қилувчи бирликнинг қадрсизланишидан кўрилган зарарни қайта тиклашга доир қоидалар акс эттирилган.

***Таянч атамалар:***

1. ***Мулк, бино, машина ва асбоб-ускуналар*** – моддий активдир, улар: а) корхоналар томонидан ишлаб чиқаришда ёки товар ва хизматларни таъмин этишда, ёки маъмурий мақсадларда қўлланилишга мўлжалланган ва бир қанча активларни тутиб туриш ёки таъмир ўтказишда қўлланиладиган воситаларни ҳам ўз ичига олиши мумкин; б) давом этиш асосида фойдаланиш мақсадида харид қилинган ёки қурилган; с) бизнеснинг одатдаги курси бўйича сотишга мўлжалланмаган воситалардир.

2.***Мулк, бино, машина ва асбоб-ускуналарнинг тасарруф қилиниши*** – бу ушбу активларнинг реализацияси, тўлиқ эскириши ва яроқсизлиги туфайли тугатилиши, бузиб ташланиши, алмаштирилиши ва бошқа чиқарилишидир.

3.***Номоддий активлар*** – бу жисмоний шаклга эга бўлмаган идентификацияланадиган номоддий актив бўлиб, ишлаб чиқариш ёки товарларни сотиш ва хизматларни кўрсатиш, бошқа шахсларга ижарага бериш ёки маъмурий мақсадларда фойдаланиш учун мўлжалланган пул бўлмаган активдир.

4.***Депресиация*** - бу мулк, машина ва асбоб-ускуналар (ер кирмайди) таннархининг уларнинг фойдали хизмат қилиш муддатига систематик ва ўзаро боғлиқ ҳолда тақсимлашдир.

5.***Амортизация*** - бу номоддий активларни харид қилиб олиш таннархини уларнинг фойдали хизмат қилиш муддатига систематик ва ўзаро боғлиқ ҳолда тақсимлашдир.

6.***Капитал харажатлар*** – бу (1) сифатини юксалтириш (improve quality) (betterments or improvements); (2) активларнинг хизмат қилиш муддатини узайтиришга олиб келадиган (extent the life) сарфларга айтилади.

7. ***Заҳираларнинг таннархи*** – бу 1. Заҳираларнинг хариди билан боғлиқ барча харажатлар; 2. Қайта ишлаш харажатлари; ва 3. Заҳираларни жорий ҳолатга ва жорий жойлаштириш жойига етказиш билан боғлиқ бошқа харажатлардир.
Реализациянинг соф қиймати – яхши хабардор бўлган, ушбу операцияни амалга оширишда ҳайрихоҳ бўлган тамон билан умумий шартларда амалга ошириладиган битимларнинг юз бериши натижасида активларни чиқарилишига оид харажатларни чигириб ташлагандан кейин реализация қилишдан олинган суммасидир.

8.***Қадрсизланишдан кўрилган зарар*** – активнинг баланс қийматининг қопланадиган миқдордан ортган суммасидир.

***Ўз-ўзини текшириш учун саволлар:***

1. Мулк, бино, машина ва асбоб-ускуналарни тан олиш мезонлари.
2. Халқаро стандартларга мувофиқ мулк, бино, машина ва асбоб-ускуналарга доир ҳисоб сиёсатини қандай шакллантириш мумкин.
3. Халқаро ва миллий стандартларда узоқ муддатли моддий ва номоддий активлар ҳисобининг уйғунлик ва фарқли жиҳатлари
4. Мулк, бино ва иншоатларни капитал таъмир қилиш ва тасарруф этиш жараёнларини бухгалтерия ҳисобида акс эттириш
5. Номоддий активларни тан олиш, таннархини аниқлаш ва ҳисобда акс эттириш.
6. Депресиация ва амортизация жараёнлари
7. Заҳираларни баҳолаш, қайта ишлаш харажатларини ҳисобга олиш
8. Ишлаб чиқариш ва савдо корхоналарида заҳираларни ҳисобга олишнинг даврий ва узлуксиз тизимларининг қўлланилиши
9. Активларнинг қадрсизланишидан кўрилган зарарни тан олиш ва ҳисобда акс эттириш
10. Халқаро тажрибаларда узоқ муддатли моддий ва номоддий активларни бухгалтерия балансида акс эттириш тажрибаси.

## 6. МАЖБУРИЯТЛАР ҲИСОБИГА ОИД ХАЛҚАРО СТАНДАРТЛАРИ (12, 19, 17-СОН БҲХС)НИНГ ТАВСИФИ

**Режа:**

1. Халқаро тажрибаларда мажбуриятларнинг тавсифи ва таснифи.
2. 12-сон БҲХС “Фойда солиғи”нинг мазмуни ва қўлланилиши.
3. 19-сон БҲХС “Ходимларни рағбатлантириш”нинг мазмуни ва қўлланилиши.
4. 17-сон БҲХС “Ижара”нинг мазмуни ва қўлланилиши.

### 1.Халқаро тажрибаларда мажбуриятларнинг тавсифи ва таснифи.

Ҳозирги кунда бухгалтерия ҳисоби халқаро ва миллий стандартлари талаблари асосида мажбуриятларнинг иқтисодий моҳиятини очиб бериш,

уларнинг таркибини белгилаш, молиявий ҳисоб ва ҳисоботда акс эттиришни уйғунлаштириш долзарб масалалар жумласига киради.

Меъёрий ҳужжатларда мажбуриятлар узоқ муддатли (жорий бўлмаган) ва қисқа муддатли (жорий) мажбуриятларга бўлинган (44, 29-бет). Махсус адабиётларда ушбу мажбуриятларнинг мазмуни очиб беришга эътибор қилинган.

37-сон БҲХС “Баҳоланадиган мажбуриятлар, шартли мажбуриятлар ва ашартли активлар” стандартида “***мажбуриятлар*** – бу компаниянинг ўтган ҳодисалар натижасида юзага келган мажбуриятидир, унинг бажарилиши натижасида иқтисодий нафни мужассамлантирган ресурсларнинг компаниядан чиқиши кутилади.

Р.Ҳ. Ҳермансон ва бошқалар мажбуриятларни қуйидагича тавсифлайдилар:: “Мажбуриятлар – ўтган операциялар натижаси ўлароқ юзага келади ва келгуси даврларда пул тўлаш, хизматни таъмин этиш ёки товарларни етказиб бериш бўйича жавобгарликлардир.” Муаллифлар, бухгалтерия баланси жорий ва узоқ муддатли мажбуриятларни қамраб олишини таъкидлашади. Жорий мажбуриятлар 1) бир йил давомида ёки ундан ҳар қандай катта бўлган бир операцион цикл давомида тўланишга қабул қилинган ёки 2) жорий активлар ҳисобидан тўланадиган ёки бошқа жорий мажбуриятлар ҳисобидан қопланиладиган жавобгарлик эканлигини кўрсатишадилар. Муаллифлар, жорий мажбуриятларни уч гуруҳга ажратишади: 1. Соф аниқланадиган мажбуриятлар (тўланадиган счётлар, тўланадиган нотлар, тўланадиган фоизлар, ишлаб топилган таъминот рағбарлантиришлари, иш ҳақи бўйича тўланадиган суммалар, реализациядан тўланадиган солиқлар, тўланадиган федерал солиқ, узоқ муддатли дебтларнинг жорий қисми, тўловлар бўйича мажбуриятлар ва бошқа шунга ўхшаш қарзлар). 2. Баҳоланадиган мажбуриятлар (корхонада амал қилувчи ва унинг суммаси фақат баҳоланиш орқали аниқланадиган, масалан, маҳсулотларнинг кафолатлари бўйича тўланадиган мажбуриятлар). 3. Тасодифий мажбуриятлар (амал қилиши аниқ бўлмаган ва келгусида юз берган ёки юз бермаган ҳодисалар оқибатига боғлиқ бўлган мажбуриятлар. Буларга суд жараёни, олинадиган дисконт нотлар, тортишувдаги даромад солиғи, кутилмагандаги жарималар билан боғлиқ мажбуриятлар киради) (146, 339-340-бетлар).

37-сон БҲХС “Баҳоланадиган мажбуриятлар, шартли мажбуриятлар ва ашартли активлар” стандартида баҳоланадиган мажбуриятларга қуйидагича таъриф берилган: “Баҳоланадиган мажбуриятлар – бу миқдори бўйича аниқ бўлмаган ёки бажарилиш муддати аниқ бўлмаган мажбуриятлардир.

*Баҳоланадиган мажбуриятларга* мисол қилиб кафолат шарти билан савдо жараёнини киритиш мумкин. Кафолат шарти билан маҳсулот сотувчи

фирмалар ҳисоб сиёсатига мувофиқ, олдиндан баҳолаш асосида реализация ҳажмига нисбатан фоиз ҳисобида кафолат харажатлари ҳисобидан мажбуриятларнинг миқдорини ҳисоблайдилар. Кафолат муддати ичида қайтарилган маҳсулот дефектлари тўғирланганда ишлатилган заҳиралар ва ҳисобланган иш ҳақи ҳисобидан кафолат бўйича баҳоланган мажбурият қопланилади. Шу сабабли, бухгалтерия балансида ҳақиқий мажбурият эмас, балки баҳоланган мажбурият акс эттирилади.

Қуйида чет эл тажрибаларини ўрганиш асосда кафолат хизмати бўйича баҳоланган мажбуриятлар суммасини аниқлаш ва ушбу операцияларни бухгалтерия ҳисоби счётларда акс эттириш тартибини компьютер олди-сотдиси ва таъмироти билан шуғулланувчи “Computer Service Co” кичик корхонаси мисолида кўриб ўтамиз.

***1-мисол.***Мазкур фирма 2005 йилда 150 та компьютерни бир йиллик кафолат муддати билан сотди. Комьютерларни ўртача сотиш нархи 850 АҚШ долларига тенг. Йил давомида АҚШ долларининг ўртача курси 940.50 сўмни ташкил этади. Компьютерларнинг сотиш нархига нисбатан ўртача кафолат харажатлари 2% ни ташкил этади. 2003 йил январ ойида 1 та компьютер дефекти борлиги учун қайтарилди. Ушбу дефектини тузатиш учун 150.0 минг сўмлик эҳтиёт қисмлари ишлатилди. Ушбу операцияларни бухгалтерия ҳисоби счётларида қуйидаги тартибда кўрсатишни таклиф қиламиз:

*1. 2002 йил декабр ойида ҳисобот даври давомида сотилган компьютерларга нисбатан вужудга келган мажбуриятлар ҳисобланганда (150x850x940.50x2%/100%=2398.3 минг сўм):*

*Д-т 9430 “Бошқа операцион харажатлар”. . . . . 2398.3 минг сўм*

*К-т 6940* “Кафолат бўйича баҳоланган мажбуриятлар” . . . . 2398.3 минг сўм*

*2. 2003 йил январ ойида қайтарилган компьютерни кафолат муддати ичида дефектларини тузатиши харажатлари акт асосида ҳисобланганда:*

*Д-т 6940 “Кафолат бўйича баҳоланган мажбуриятлар”. . . . . 150.0 минг сўм*

*К-т 1040 “Эҳтиёт қисмлар” . . . . . 150.0 минг сўм*

*Изоҳ: 6940-счётни “Кафолат бўйича баҳоланган мажбуриятлар” деб номлашни мақсадга мувофиқ.*

Ушбу таклиф қилинаётган услуб бухгалтерия ҳисоби халқаро ва миллий стандартларига тўлиқ мувофиқ келади деб ўйлаймиз. Амалдаги тартибдан фарқли ўлароқушбу тизимда кафолат бўйича мажбуриятлар олдиндан баҳоланиш асосида юзага келмоқда. Бу эса бухгалтерия ҳисоби тамойилларига мосдир.

*Тасодифий (кутилмагандаги) мажбуриятлар* корхоналар амалиётида мавжуд ва уларни эътироф этиш фойдадан ҳоли эмас. Тасодифий мажбуриятлар олдиндан режалаштириш мумкин бўлмаган ва тўсатдан юзага келадиган мажбуриятлардир. Бундай мажбуриятларга тўсатдан юзага келган суд жараёни билан боғлиқ харажатлар, текшириш органлари томонидан қўйилган жарималар ва бошқа кутилмаганда юзага келган харажатлар бўйича мажбуриятларни киритишимиз мумкин.

37-сон БҲХСда шартли мажбурият тушунчаси ҳам киритилган бўлиб унга қуйидагича таъриф берилган: "***Шартли мажбурият*** – бу :

(c) бўлиши мумкин бўлган мажбурият бўлиб, қайсики ўтган ҳодисалар натижасида юза келади ва унинг юз бериши аниқ бўлмаган келгусидаги битта ёки ундан ортиқ ҳодисалар юз бериши ёки юз бермаслиги натижасидаги тасдиқланиши ҳамда компаниянинг тўлиқ назоратида бўлмайди.

(d) амал қилувчи мажбурият, қайсики ўтган ҳодисалар натижасида юз беради, тан олинмайди чунки деганда:

(i) мажбуриятларни бажариш учун ресурсларнинг иқтисодий нафини ўзида мужассамлантирган қандайдир оқимларга эҳтиёжларнинг юзага келиши;

(ii) мажбуриятларнинг суммаси етарли даражада ишончлиликда баҳоланиши мумкин бўлмайди"(10).

## 12-сон БҲХС "Фойда солиғи" стандартининг мазмуни ва қўлланилиши

12-сон БҲХС "Фойда солиғи" стандартининг мақсади фойда солиғи ҳисоби тартибини белгилаш бўлиб ҳисобланади. Фойда солиғи ҳисоби бўйича муҳим масала бу жорий ва келгусидаги солиқ оқибатларини ҳисобга олиш бўлиб ҳисобланади:

(а) Корхона балансида тан олинган актив (мажбурият)ларнинг баланс қийматини келгусида ундириш (қоплаш); ва

(б) корхонанинг молиявий ҳисоботида акс эттириладиган жорий давр операциялари ва бошқа ҳодисалари.

Стандарт компаниядан операцияларнинг солиқ оқибатларини ҳам операцияларнинг ўзлари қандай акс эттирилса, худди шундай тартибда акс эттиришни талаб этади:

- Фойда ва зарарларда тан олинган операциялар бўйича ҳар қандай солиқ оқибатлари фойда ва заралар таркибида акс эттирилиши лозим;
- бошқа тўплам даромадлар таркибидан ёки тўғридан-тўғри капиталда тан олинган операциялар бўйича ҳар қандай солиқ оқибатлари худди шунингдек, бошқа тўплам даромадлар таркибида ёки тўғридан-тўғри капиталда тан олиниши лозим (масалан, 16-сон БҲХСга мувофиқ асосий воситаларнинг қайта баҳоланиши).

12-сон БҲХС яна регламентлаштиради:

- Фойдаланилмаган солиқ зарарларини ёки фойдаланилмаган солиқ кредитларини келгусига ўтказишда юзага келадиган муддати узайтирилган солиқ активларини тан олиш;
- молиявий ҳисоботда фойда солиғини тақдим этиш;
- фойда солиғи тўғрисидаги ахборотларни очиқлаш.

Ушбу стандартда қуйидаги атамаларга тавсиф берилган:

***Бухгалтерия ҳисоби фойдаси*** бу – фойда солиғи чегирилгунга қадар давр учун фойда ёки зарар.

***Солиққа тортиладиган фойда(зарар)*** бу – солиқ органлари томонидан белгиланган қоидаларга мувофиқ давр учунаниқланадиган фойда ёкизарар суммаси,қайсики ушбу суммага нисбатан фойда солиғи тўланади(қопланади).

***Солиқ бўйича харажатлар(солиқларни қоплаш)***бу – жорий ва муддати узайтирилган солиқ суммаси бўлиб,давр учун фойда ёки зарарлар ҳисобига киритилади.

***Жорий солиқлар*** бу – давр учун солиққа тортиладиган фойда/зарарга нисбатан тўланадиган (қопланадиган) фойда солиғи суммасидир.

***Муддати узайтирилган солиқ мажбуриятлари*** бу – солиққа тортиладиган вақтинчалик фарқлармавжудлиги туфайли келгуси даврларда тўланишга олинадиган фойда солиғи суммасидир.

***Муддати узайтирилган солиқ активлари*** бу –

(а) чегириладиган вақтинчалик фарқлар;

(б) фойдаланилмаган солиқ зарарлари;ва

(с) фойдаланилмаган солиқ кредитларини

келгуси даврларга кўчириш муносабати билан келгуси даврларда қопланадиган фойда солиғи суммаси.

***Вақтинчалик фарқлар*** бу – актив ёки мажбуриятларнинг баланс қиймати билан солиқ базасиўртасидаги фарқидир. Вақтинчалик фарқлар бўлиши мумкин:

(а) ***Солиққа тортиладиган***, яъни келгуси даврларда солиққа тортиладиган фойда/зарарни аниқлашда солиққа тортиладиган суммaнинг юзага келишига олиб келувчи вақтинчалик фарқларни ўз ичига олади, қачонки

ушбу активларнинг ёки мажбуриятларнинг баланс қиймати қопланилади ёки тўланилади; ёки

(в) ***чегириладиган***, қайсики натижаси сифатида келгуси давр солиққа тортиладиган фойда/зарарни ҳисоблашда юзага келишига олиб келувчи вақтинчалик фарқни ўз ичига олади, қачонки тааллуқли активлар ва мажбуриятларнинг баланс қиймати қопланилади ёки тўланилади.

***Солиқ базаси*** – бу солиқ қонунчилиги нуқтаи назаридан активларёки мажбуриятларнинг қиймати, қайсики солиққа тортиладиган фойдани аниқлашда ҳисобга олинади.

***Жорий солиқлар.*** Давр учун жорий солиқлар бухгалтерия фойдаси бўйича эмас, балки солиқ органлари қоидалари бўйича ҳисобланадиган солиққа тортиладиган фойдадан келиб чиқиб ҳисобланади. Солиққа тортилгунга қадар бухгалтерия фойдаси билан тўланиши лозим бўлган солиқ ўртасида боғлиқликнинг бузилиши мавжуд. Сабаби, солиқ ставкаси солиққа тортилгунга қадар бухгалтерия фойдасига нисбатан эмас, солиқ қонунчилигининг қоидалари бўйича ҳисобланган фойдага нисбатан қўлланилади.

Ушбу ва олдинги даврлар учун жорий солиқлар мажбурият сифатида тан олинади, қайсики унинг суммаси тўланмаган қисмига тенг бўлади.

Жорий ва олдинги даврларга нисбатан тўланган суммаси ушбу даврда тўланиши керак бўлган суммадан ортиқ бўлса, ошган суммаси актив сифатида тан олинади.

***Муддати узайтирилган солиқлар***. Солиқ активлари (талабномалари) ва мажбуриятлари бухгалтерия балансида бошқа актив ва мажбуриятлардан алоҳида акс эттирилиши лозим. Муддати узайтирилган солиқ активлари ва мажбуриятлари жорий солиқ активлари ва мажбуриятларидан ажратилган бўлиши лозим.

Солиқ активлар ва мажбуриятларини ўзаро қоплаш ҳамда муддати узайтирилган солиқ активлари ва мажбуриятларини ўзаро қоплаш стандартда кўрсатилган тартибда рухсат этилади.

Стандартда солиққа тортиладиган вақтинчалик фарқларнинг вужудга келишига олиб келувчи ҳолатлар, чегириб ташланадиган вақтинчалик фарқларнинг юзага келишига олиб келувчи ҳолатлар, актив ва мажбуриятларнинг баланс қиймати унинг солиқ базасига тенг бўлишига олиб келувчи ҳолатларга доир мисоллар келтирилган.

БҲХСларига келтирилган тушунтиришларда муддати узайтирилган активлар ва мажбуриятларга мисоллар келтирилган.

***1-мисол.*** Бета компанияси 2010 йил 1-январь ҳолати билан $12.000 машина ва асбоб-ускуналар харидини амалга оширган, қайсики 3 йилгача бир текисда тақсимлаш асосида депресиацияланади. Мамлакатнинг миллий солиқ

қонунчилиги юқоридаги тартибни қабул қилмайди ва ушбу объект қийматини қуйидагича ҳисобдан чиқаришни кўзда тутади:

2010 йил $5.000
2011 йил 4.000
2012 йил 3.000

Компаниянинг корпоратив бюджетига мувофиқ фойда ва зарарлар тўғрисидаги ҳисоботда ҳар йили $23.000 фойда кўрсатилади (депресиация кўрсатилгунга қадар). Фойда солиғи ставкаси 24%.

**Ечиш:**

Фойда ва зарарлар тўғрисидаги ҳисобот нуқта назаридан:

**Бета компаниясининг фойда ва зарарлар тўғрисидаги ҳисоботи**

| | **2010, $** | **2011, $** | **2012, $** |
|---|---|---|---|
| Амортизацияга қадар фойда | 23.000 | 23.000 | 23.000 |
| Амортизация харажатлари | (4.000) | (4.000) | (4.000) |
| Солиқгача фойда | 19.000 | 19.000 | 19.000 |
| Жорий солиқлар | (4.320) | (4.560) | (4.800) |
| Муддати узайтирилган солиқ | (240) | 0 | 240 |

**Бета компаниясининг солиқ ҳисоботидан**

| | **2010, $** | **2011, $** | **2012, $** |
|---|---|---|---|
| Амортизацияга қадар фойда | 23.000 | 23.000 | 23.000 |
| Солиқ амортизацияси | (5.000) | (4.000) | (3.000) |
| Солиқга тортиладиган фойда | 18.000 | 19.000 | 20.000 |
| Фойда солиқлар | (4.320) | (4.560) | (4.800) |

Молиявий ҳолат тўғрисидаги ҳисобот нуқтаи назаридан:

**Юзага келган вақтинчалик фарқлар таҳлили**

| | Баланс қиймати, $ | Солиқ базаси, $ | Вақтинчалик фарқ, $ | Муддати узайтирил-ган солиқ, $ |
|---|---|---|---|---|
| ***2010 й. 1 январ*** | ***12.000*** | ***12.000*** | ***0*** | ***0*** |
| 2010 йил учун депресиация харажатлари | (4.000) | (5.000) | | |
| ***2010 й. 31 декабр*** | ***8.000*** | ***7.000*** | ***1.000*** | ***240*** |
| 2011 йил учун депресиация | (4.000) | (4.000) | | |

| | | | | |
|---|---|---|---|---|
| харажатлари | | | | |
| ***2011 й. 31 декабр*** | ***4.000*** | ***3.000*** | ***1.000*** | ***240*** |
| 2012 йил учун депресиация харажатлари | 4.000 | 3.000 | | |
| ***2012 й. 31 декабр*** | ***0*** | ***0*** | ***0*** | ***0*** |

**Манба:** ©2016 PricewaterhouseCoopers. Все права защищены. Этот материал подготовлен Академией PwC для экзаменов ДипИФР в 2016 году. Б.1900

МҲХС баланс ёндашувига асосланган, шу боис муддати узайтирилган солиқлар молиявий ҳолат тўғрисидаги ҳисобот нуқтаи назаридан қаралади.

Солиқ тўловлари бўйича жорий харажатлар ҳисоби қуйидаги 14.1-жадвалда келтирилган.

**14.1-жадвал**

**Солиқ тўловлари бўйича жорий харажатлар ҳисоби**

| | X5 й | X6 й |
|---|---|---|
| Бухгалтерия фойдаси | 8.775 | 8.740 |
| *Қўшилади:* | | |
| Бухгалтерия ҳисоби мақсадларида амортизация | 4.800 | 8.250 |
| Хайр-эҳсон чиқимлари | 500 | 350 |
| Атроф-муҳитни ифлослантирганлиги учун жарима | 700 | - |
| Маҳсулотни яратиш (разработкаси) бўйича харажатлар | | |
| Медицина хизмати бўйича нафақа | 250 | 250 |
| *Айирилади:* | | |
| Солиққа тортиш мақсадлари учун амортизация | (8.100) | (11.850) |
| Солиққа тортиладиган фойда | 8.925 | 6.740 |
| 40% лик солиқ бўйича жорий харажатлар | 3.570 | |
| 35% лик солиқ бўйича жорий харажатлар | | 2.359 |

**Активларнинг солиқ базаси**. Активнинг солиқ базаси, шундай суммани тақдим этадики, қайсики солиқ мақсадларида корхона активларининг баланс қийматини қоплашда олинадиган ҳар қандай солиққа тортиладиган иқтисодий нафдан чегирилади.12-сон БҲХСнинг 7-бандида активнинг солиқ базасини аниқлаш бўйича қуйидаги мисоллар келтирилган.

1. Станокнинг таннархи 100. Солиқ мақсадларида жорий ва ўтган даврлар учун 30 депресиация суммаси чегирилган, қолган таннархнинг қисми депресиация кўринишида, ёки актив чиқиб кетаётганда чегирма йўли билан келгуси даврларда чегирилади. Станокни ишлатишдан олинган тушум солиққа тортилади, станокни чиқиб кетишидан олинган ҳар қандай фойдадан солиқ

ундирилади, чиқиб кетишидан ҳар қандай зарар солиқ мақсадларида чегирилади. Станокнинг солиқ базаси 70.

2. Олинадиган фоизларнинг баланс қиймати 100. Тааллуқли фоиз даромади касса методига асосан солиққа тортилади. Олинадиган фоизнинг солиқ базаси нолга тенг.

3. Савдо дебиторлик қарзининг баланс қиймати 100. Унга тааллуқли бўлган тушум солиққа тортиладиган фойдаси (солиқ зарари) таркибига киритилган. Савдо дебиторлик қарзларининг солиқ базаси 100 га тенг.

4. Шўъба корхонадан олинадиган дивидендлар баланс қиймати 100. Дивидендлар солиққа тортилмайди. Бутун борлиғи бўйича активнинг баланс қиймати иқтисодий нафдан чегирилишга ётади. Олинадиган дивидендларнинг солиқ базаси 100.

5. Берилган олинадиган қарзларнинг баланс қиймати 100. Қарзнинг тўланиши солиқ оқибатларига эга эмас. Қарзнинг солиқ базаси 100 га тенг.

Ушбу келтирилган стандарт қоидалари асосида манбаларда келтирилган мисолларни кўриб чиқамиз.

***2-мисол.*** *Компания 2013 йил 1 январда машина ва асбоб-ускунани $1000 га харид қилиб олди. Молиявий ҳисоб мақсадларида ушбу асбоб-ускунага чизиқли метод ёрдамида ҳар йили 20%лик ставка миқдорида депресиация ҳисобланади. Солиқ қонунчилиги эса ушбу объектга ҳар йили 25% ставка ёрдамида чизиқли методда тақсимлашни кўзда тутади.*

***Аниқлаш талаб этилади****. Ушбу машина ва асбоб-ускуналарнинг 2013 йил бошида ва охиридаги солиқ базаси қанчага тенглигини аниқлаш.*

***Ечиш.*** *Энг аввало йилнинг бошида активнинг баланс қиймати ва солиқ базасини аниқлаш керак. Одатда молиявий ҳисоб ва солиқ мақсадлари учун объект қийматини шакллантириш тартиби фарқ қилмайди. Бошқача сўз билан ифодалаганда молиявий ҳисоб ва солиқ ҳисоб-китоблари мақсадлари учун депресиацияга тортиладиган машина ва асбоб-ускуналар объектининг бошланғич қиймати бир хил, яъни $1000 бўлади.*

*2013 йил 31 декабрида активнинг баланс қиймати депресиация ҳисоблаш натижасида $200 камайди ва у $800 ни ташкил этади. Солиқ базаси эса $250 камаяди ва $750 га тенг бўлади. Ҳисобот даврининг охирида активнинг баланс қиймати билан унинг солиқ базаси ўртасида вақтинчалик фарқ муддати узайтирилган солиқ ҳисоблаш учун асос ҳисобланади.*

***3-мисол.*** *Компания ўзининг шўъба корхонасидан дивиденд даромадини ҳамда олинадиган дивидендларни $100.000 тан олди. Ушбу мамлакатнинг солиқ қонунчилигига мувофиқ ушбу дивиденд даромади умуман солиққа тортилмайди.*

***Ечиш.*** *Солиққа тортилмайдиган даромадини тан олиш натижасида юзага келадиган активнинг солиқ базаси унинг баланс қийматига тенг бўлади, яъни солиқ базаси $100.000, баланс қиймати ҳам $100.000. Натижада, вақтинчалик фарқ бўлмайди ва муддати узайтирилган солиқлар юзага келмайди.*

**Мажбуриятларнинг солиқ базаси.** Мажбуриятларнинг солиқ базаси унинг баланс қийматидан келгуси даврларда бундан мажбуриятларга нисбатан солиқ солиш мақсадларида чегириладиган ҳар қандай суммани чегиргандан кейинги суммага тенг.

12-сон БҲХСда мажбуриятларнинг солиқ базасини ҳисоблаш учун қуйидаги намунавий мисоллар келтирилган.

1. Қисқа муддатли мажбуриятлар баланс қиймати 100 бўлган ҳисобланган харажатларни ўз ичига олади. Солиқ мақсадларида унга тааллуқли бўлган харажатлар касса методига асосан чегирилади. Ҳисобланган харажатлар ноль солиқ базасига эга.

2. Қисқа муддатли мажбуриятлар аванс тариқасида олинган фоиз даромадларини ўз ичига олади, унинг баланс қиймати 100. Тааллуқли фоиз даромади солиққа касса методи асосида тортилади. Аванс тариқасида олинган фоизлар ноль солиқ базасига эга бўлади.

3. Қисқа муддатли мажбуриятлар баланс қиймати 100 бўлган ҳисобланган харажатларни ўз ичига олади. Солиқ мақсадларида унга тааллуқли бўлган харажатлар ҳисобдан чиқарилган. Ҳисобланган харажатлар солиқ базаси 100.

4. Қисқа муддатли қарзлар баланс қиймати 100 бўлган ҳисобланган жарима ва неустойкаларни ўз ичига олади. Жарима ва неустойкалар солиқ мақсадларидаги чегирилишларга ётмайди. Жарима ва неустойкаларнинг солиқ базаси 100.

5. Олинган қарзлар баланс қиймати 100. Қарзнинг қайтарилиши солиқ оқибатларига эга эмас. Қарзнинг солиқ базаси 100.

Ушбу стандарт қоидаларининг қўлланилишини манбалардаги амалий мисоллар ёрдамида кўриб чиқайлик.

***4-мисол.*** *Ҳисобот даврининг охирида компания муомалага чиқарилган узоқ муддатли облигацияларга оид фоиз тўловлари бўйича $150.000 мажбуриятни ҳисоблади. Солиқ қонунчилиги талабларига кўра фоиз тўловлари солиққа тортиш мақсадларида фақат ҳақиқий пул тўловлари бўйича ҳисобга олинади.*

***Ечиш:*** *Мажбуриятларнинг солиқ базаси нолга тенг.*

***5-мисол.*** *Компания ижара шартномасига мувофиқ, 2013 йил 30 декабрида ўзининг ижарага олувчисидан 2012 йилдаги ижара тўловлари*

*ҳисобидан $25.000ни қабул қилди. Маҳаллий солиқ қонунчилигига мувофиқ ижара даромадлари касса методи, яъни ҳақиқий тушум олинишига қараб солиққа тортилиши кўзда тутилган.*

***Ечиш:*** *Аванс бўйича мажбуриятларнинг солиқ базаси нолга тенг.*

***6-мисол.*** *Компаниянинг ҳисобот даврида $5000 тўланмаган жарималар бўйича мажбурияти амал қилади. Миллий қонунчиликка мувофиқ пенья ва жарималар солиққа тортилмайди.*

***Ечиш.*** *Жарималар бўйича мажбуриятларнинг солиқ базаси унинг баланс қиймати $5000 га тенг.*

**Вақтинчалик фарқлар.** Вақтинчалик фарқлар молиявий ҳисобот ва солиқ солиш мақсадларида кўпгина даромадлар ва харажатларни тан олиш вақтлари мос келмаслиги оқибатида юзага келади.

Солиқ солиш мақсадларида вақтинчалик фарқлар иккита турга бўлинади:

- Солиққа тортиладиган вақтинчалик фарқлар, қайсики муддати узайтирилган солиқ мажбуриятларини юзага келтиради;
- чегириладиган вақтинчалик фарқлар, қайсики муддати узайтирилган активларни юзага келтиради.

**Солиққа тортиладиган вақтинчалик** фарқлар юзага келади, қачонки активнинг баланс қиймати унинг солиқ базасидан катта бўлса ёки мажбуриятнинг баланс қиймати, унинг солиқ базасига нисбатан кичик бўлса.

***Активнинг баланс қиймати  Активнинг солиқ базаси = Солиққа тортиладиган вақтинчалик фарқлар***

***Мажбуриятнинг баланс қиймати  Мажбуриятнинг солиқ базаси = Солиққ тортиладиган вақтинчалик фарқлар***

***7-мисол.*** *Компаниянинг ҳисоботида олинадиган фоизлар $100 миқдорида кўрсатилган. Ушбу даромад фойда солиғига касса методи бўйича ҳисобга олинади.*

***Ечиш.*** *Демак, активнинг баланс қиймати $100, солиқ базаси эса нолга тенг. У ҳолда солиққа тортиладиган вақтинчалик фарқ $100 тенг бўлади ($100 – $0).*

***8-мисол.*** *Ҳисобот санасида молиявий активларнинг адолатли қийматида $100 да акс эттирилган, унинг бошланғич қиймати эса $20га тенг. Солиқ қонунчилиги молиявий активларни қайта баҳоланиши инобатга олмайди.*

***Ечиш****. Молиявий активларнинг баланс қиймати $100, солиқ базаси эса $20тенг. Натижада, солиққа тортиладиган вақтинчалик фарқ $80 бўлади ($100 - $20.)*

Чегириладиган вақтинчалик фарқлар активнинг баланс қиймати унинг солиқ базасидан кичик ёки мажбуриятларнинг баланс қиймати унинг солиқ базасидан катта бўлган ҳолларда юзага келади.

***Активнинг баланс қиймати  Активнинг солиқ базаси = Чегириладиган вақтинчалик фарқлар***

***Мажбуриятнинг баланс қиймати  Мажбуриятнинг солиқ базаси = Чегириладиган вақтинчалик фарқлар***

***9-мисол.*** *Жорий мажбуриятлар $120 миқдорида ҳисобланган мажбуриятларни ҳам ўз ичига олади. Солиқ қонунчилигига мувофиқ ушбу мажбуриятлар бўйича харажатлар солиққа тортиладиган фойданинг камайишига тўлаш моментида олиб борилади.*

***Ечиш.*** *Мажбуриятларнинг солиқ базаси нолга тенг. Баланс қиймати $120. Демак, чегириладиган вақтинчалик фарқлар $120 га тенг.*

***10-мисол.*** *Ҳисобот йилининг охирида компаниянинг молиявий ҳолат тўғрисидаги ҳисоботида дебиторлик қарздорлиги суммаси $250.000 ни ташкил этади. Йиллик ҳисобот тайёрлашда компания ўзининг ҳисоб сиёсати ва 9-сон МҲХС "Молиявий инструментлар"га мувофиқ гумонли қарзлар бўйича $50.000 резерв яратилиши кўзда тутилган. Қоидага мувофиқ солиққа тортиладиган фойда фақат ҳисобдан чиқариладиган гумонли қарзлар суммасига камайтирилиши мумкин.*

***Ечиш****. Дебиторлик қарзларининг солиқ базаси унинг тўлиқ қийматига тенг, яъни $250.000 бўлади. Мажбуриятнинг баланс қиймати $50.000 бўлса, солиқ базаси нолга тенг. У ҳолда чегириладиган вақтинчалик фарқ $50.000 га тенг ($50.000 - $0)*

**Стандартнинг 18-бандига мувофиқ вақтинчалик фарқлар қуйидаги ҳолларда ҳам юзага келиши кўрсатилган:**

(а) Бизнес бирлашувида сотиб олинган активлар ва қабул қилинган мажбуриятлар 3-сон МҲХС "Бизнес бирлашувлари"га мувофиқ уларнингадолатли қиймати бўйича тан олинганида, бироқ бу уларга солиқ қоидалари бўйича қўйиладиган талаблар нуқтаи назаридан ҳеч қандай эквивалент ўзгариш келтириб чиқармаганида (19-бандга қаранг);

(б) активларнинг қайта баҳоланганида, бироқ бундай баҳолаш ушбу активларга солиқ қоидалари бўйича қуйиладиган талаблар нуқтаи назаридан ҳеч қандай эквивалент ўзгариш келтириб чиқармаганида (20-бандга қаранг);

(в) бизнес бирлашувида гудвил пайдо бўлганида (21-бандга қаранг);

(г) актив ёки мажбурият дастлабки тан олинганида ушбу актив ёки мажбуриятнинг солиқ базаси унинг бошланғич қийматидан фарқ қилганида, масалан, компания активларга тегишли бўлган давлат грантларидан наф кўрганида (22 ва 33-бандларига қаранг); ёки

(д) шўъба корхоналарга, филиалларга ва қарам хўжалик жамиятларига инвестицияларнинг ҳамда қўшма фаолиятдаги улушларнинг баланс қиймати

бундай инвестициялар ёки улушларнинг солиқ базасидан фарқ қилганида (38–45 бандларига қаранг).

**Муддати узайтирилган солиқларни ҳисобга олиш.**Муддати узайтирилган солиқ мажбуриятлари барча солиққа тортиладиган вақтинчалик фарқлар бўйича тан олиниши шарт.

Муддати узайтирилган солиқ активлари барча чегириладиган вақтинчалик фарқларга нисбаан юзага келади ва келгуси давр солиқ зарарлари ва кредитларига ўтказилади.

***11-мисол.*** *Активнинг баланс қиймати $10.000, унинг солиқ базаси $8.000 тенг. Солиқ ставкаси аквтиларни сотишдан олинган даромадларга нисбатан 20%, бошқа даромадларга нисбатан эса 30% белгиланган.*

***Ечиш.*** *1) Агар активни сотиш кўзда тутилса, муддати узайтирилган солиқ мажбурияти ($10.000-$8.000)х20%=$400, 2) Агар активдан фойдаланиш кўзда тутилса, муддати узайтирилган солиқ мажбурияти($10.000-$8.000)х30%=$600*

***Манба:*** *ACCA Диплом по международной финансовой отчетности. Материал для подготовки к экзамену ACCA ДипИфр (рус). 2016 PricewaterhouseCoopers.1904-1910-бет. (**Юқоридаги 1-11 мисоллар**)*

Муддати узайтирилган солиқларни ҳисобга олишда баланс методи қўлланилади. Унга мувофиқ барча муддати узайтирилган солиқлар счётлари бўйича чиқиш сальдосини аниқлаш имконини беради. Жорий натижаларга таъсири эса ҳисоб даврида қолдиғининг ўзгаришига қараб аниқланади.

Халқаро стандарт талабларига мувофиқактивлар қайта баҳоланганда ҳам муддати узайтирилган солиқ активлари ва мажбуриятлар юзага келади. Буни ҳисоблаш мақсадида мулк, бино, машина ва асбоб-ускуналарнинг баланс қиймати ва уларнинг солиқ базаси бўйича ҳисоб-китоблар амалга оширилади. Ушбу ҳисоб-китоблар қуйидаги 14.2-14.3-14.4-жадвалларда келтирилган.

***14.2-жадвал***

***Бино ва машина ва асбоб-ускуналарнинг баланс қиймати***

| Ҳақиқий қиймат | Бино | Транспорт воситаси | Жами |
|---|---|---|---|
| 31/12/Х4й. даги қолдиқ | 50,000 | 10,000 | 60,000 |
| Келиб тушиши Х5 й. | 6,000 | - | 6,000 |
| 31/12/Х5й. даги қолдиқ | 56,000 | 10,000 | 66,000 |
| 1/1/Х6й. га қайта баҳолашда жамғарилган депресиация | (22,800) | - | (22,800) |
| 1/1/Х6й. га қайта баҳолаш | 31,800 | - | 31,800 |
| 1/1/Х6й. даги қолдиқ | 65,000 | 10,000 | 75,000 |

| | | | |
|---|---|---|---|
| Келиб тушиши Х6 й. | - | 15,000 | 15,000 |
| | **65,000** | **25,000** | **90,000** |
| **Жамғарилган депресиация**: Нормаси | 5% | 20% | |
| 31/12/Х4й. Қолдиқ | 20,000 | 4,000 | 24,000 |
| Х5 й. Депресиация харажатлари | 2,800 | 2,000 | 4,800 |
| 31/12/Х5 й қолдиқ | 22,800 | 6,000 | 28,800 |
| 1/1/Х6 й қайта баҳолаш | (22,800) | - | (22,800) |
| 31/12/Х6 й. даги қолдиқ | - | 6,000 | 6,000 |
| Х6 йда депресиация харажатлари | 3,250 | 5,000 | 8,250 |
| 31/12/Х6 й. даги қолдиқ | 3,250 | 11,000 | 14,250 |
| **Баланс қиймати**: | | | |
| 31/12/Х4й. | 30,000 | 6,000 | 36,000 |
| 31/12/Х5й. | 33,200 | 4,000 | 37,200 |
| 31/12/Х6й. | 61,750 | 14,000 | 75,750 |

***14.3-жадвал***

***Бино, машина ва асбоб-ускуналарнинг солиқ базаси***

| **Ҳақиқий қиймати** | **Бино** | **Транспорт воситалари** | **Жами** |
|---|---|---|---|
| 31/12/Х4 й. даги қолдиғи | 50,000 | 10,000 | 60,000 |
| Келиб тушиши | 6,000 | - | 6,000 |
| 31/12/Х5 й. даги қолдиғи | 56,000 | 10,000 | 66,000 |
| Х6 й.да келиб тушиши | - | 15,000 | 15,000 |
| 31/12/Х6 й. даги қолдиқ | 56,000 | 25,000 | 81,000 |
| Жамғарилган эскириш | 10% | 25% | |
| 31/12/Х4 й.даги қолдиқ | 40,000 | 5,000 | 45,000 |
| Депресиация бўйича харажатлар Х5 й. да | 5,600 | 2,500 | 8,100 |
| 31/12/Х5й. даги қолдиқ | 45,600 | 7,500 | 53,100 |
| Депресиация бўйича харажатлар Х6й. | 5,600 | 6,250 | 11,850 |
| 31/12/Х6й. даги қолдиқ | 51,200 | 13,750 | 64,950 |
| Солиқ базаси | | | |
| 31/12/Х4й. | 10,000 | 5,000 | 15,000 |
| 31/12/Х5й. | 10,400 | 2,500 | 12,900 |
| 31/12/Х6й. | 4,800 | 11,250 | 16,050 |

**14.4-*жадвал***

***X4 йил 31-декабрдаги муддати узайтирилган солиқ активлари, мажбуриятлари ва харажатлари***

| | **Баланс қиймати** | **Солиқ базаси** | **Вақтинча-лик фарқлар** |
|---|---|---|---|
| Дебиторлик қарзлари | 500 | 500 | |
| Заҳиралар | 2,000 | 2,000 | |
| Маҳсулотни яратиш (ишланма) харажатлари | 500 | - | **500** |
| Инвестиция | 33,000 | 33,000 | - |
| Мулк, бино, машина ва асбоб-ускуналар | 36,000 | 15,000 | **21000** |
| Жами активлар | 72,000 | 50,500 | **21500** |
| Тўланадиган жорий фойда солиғи | 3,000 | | - |
| Кредиторлик қарзи | 500 | 500 | - |
| Тўланадиган штрафлар | - | - | - |
| Медицина таъминоти учун нафақалар бўйича мажбуриятлар | - | - | - |
| Узоқ муддатли қарзлар | 20,000 | 20,000 | - |
| Муддати узайтирилган фойда солиғи | 8,600 | 8,600 | - |
| Жами мажбуриятлар | 32,100 | 32,100 | - |
| Акционер капитал | 5,000 | 5,000 | - |
| Қайта баҳолаш фонди, қайта баҳолашдан мулкнинг қиймати ўсиши | - | - | - |
| Тақсимланмаган фойда | 34,900 | 13,400 | - |
| Жами мажбурият ва капитал | 72,000 | 50,500 | |
| Вақтинчалик фарқлар | | | **21,500** |
| Муддати узайтирилган солиқ мажбурияти 21,500 дан 40% | | | **8,600** |
| Муддати узайтирилган солиқ активи | | | - |
| Муддати узайтирилган соф солиқ мажбурияти | | | **8,600** |

Худди шу услубда 2X5 ва 2X6йиллар учун ҳам ҳисоблаш мумкин. Ушбу амалиётларни бизнинг амалиётимизда ҳам қўллаш мақсадга мувофиқдир

Бундан ташқари, стандартда корхоналарнинг бирлашиши жараёнида фойда солиғи билан боғлиқҳолатларни ҳисобга олиш тартиби кўрсатилган.

Юқоридаги баён қилинган стандарт қоидалари асосида муддати узайтирилган солиқларни ҳисоб-китоб қилишнинг қуйидаги қадамларини келтириб чиқариш мумкин:

**Биринчи қадам**. Активлар ва мажбуриятларнинг баланс қийматини аниқлаш;

**Иккинчи қадам**. Активлар ва мажбуриятларнинг солиқ базасини ҳисоблаш;

**Учинчи қадам**. Активлар ва мажбуриятлар баланс қиймати уларнинг солиқ базалари билан солиштирилади ва барча вақтинчалик фарқлар аниқланади;

**Тўртинчи қадам.** 12-сон БҲМСлари талабларига мувофиқ муддати узайтирилган солиқларни юзага келишига олиб келмайдиган вақтинчалик фарқларни аниқлаш;

**Бешинчи қадам.** Солиқ солишнинг ставкаларини қўллаш йўли билан муддати узайтирилган солиқ активлари ва солиқ мажбуриятларини (ёки соф муддати узайтирилган активлар ва мажбуриятларини) ҳисоблаш;

**Олтинчи қадам**. Муддати узайтирилган солиқ мажбуриятлари ва активлари сальдосининг давр бошига нисбатан ўзгаришини аниқлаш ва ушбу ўзгаришларни тан олиш:

- Фойда ва зарарлар тўғрисидаги ҳисоботда;
- Капиталда;
- Ёки гудвилнинг камайиши ҳисобидан (компанияларни бирлаштиришда);

**Еттинчи қадам.** Фойда солиғи ставкаси ўзгаришининг таъсирини ҳисоблаш, агар фойда солиғи ставкаси қайта кўриб чиқилган бўлса;

Солиқлар бўйича харажатлар (даромадлар)нинг асосий компонентлари молиявий ҳисоботда очиқланиши талаб этилади. Ушбу компонентларга қуйидагилар киради:

(a) Жорий фойда солиғи бўйича харажатлар (даромадлар);

(b) ўтган даврлардаги солиқларга тааллуқли ҳисобот даврида тан олинган ҳар қандай корректировкалар;

(c) вақтинчалик фарқларни юзага келиши ва тикланишига оид бўлган муддати узайтирилган солиқлар бўйича харажатлар (даромадлар) суммаси;

(d) солиқлар ставкасининг ўзгариши ёки янги солиқлар жорий қилинишига тааллуқли бўлган муддати узайтирилган солиқлар бўйича харажатлар (даромадлар);

(e) жорий солиқлар бўйича харажатларнинг камайишида фойдаланадиган олдин тан олинмаган солиқ зарарлари, солиқ кредитлари ёки ўтган даврлардаги вақтинчалик фарқлардан юзага келадиган иқтисодий нафлар суммаси;

(f) муддати узайтирилган солиқлар бўйича харажатларнинг камайишида фойдаланадиган олдин тан олинмаган солиқ зарарлари, солиқ кредитлари ёки ўтган даврлардаги вақтинчалик фарқлардан юзага келадиган иқтисодий нафлар суммаси;

(g) стандарт талабларига мувофиқ ўтган муддати узайтирилган солиқ активларини ҳисобдан чиқарилган суммасини ҳисобдан чиқариш ёки қайта тиклаш ҳисобидан юзага келадиган муддати узайтирилган солиқлар бўйича харажатлар;

(h) 8-сон БҲМСга мувофиқ фойда ва зарарлар таркибига киритилган ҳисоб сиёсатидаги ўзгаришлар ва хатоларга тааллуқли бўлгансолиқлар бўйича харажатлар (даромадлар) суммалари.

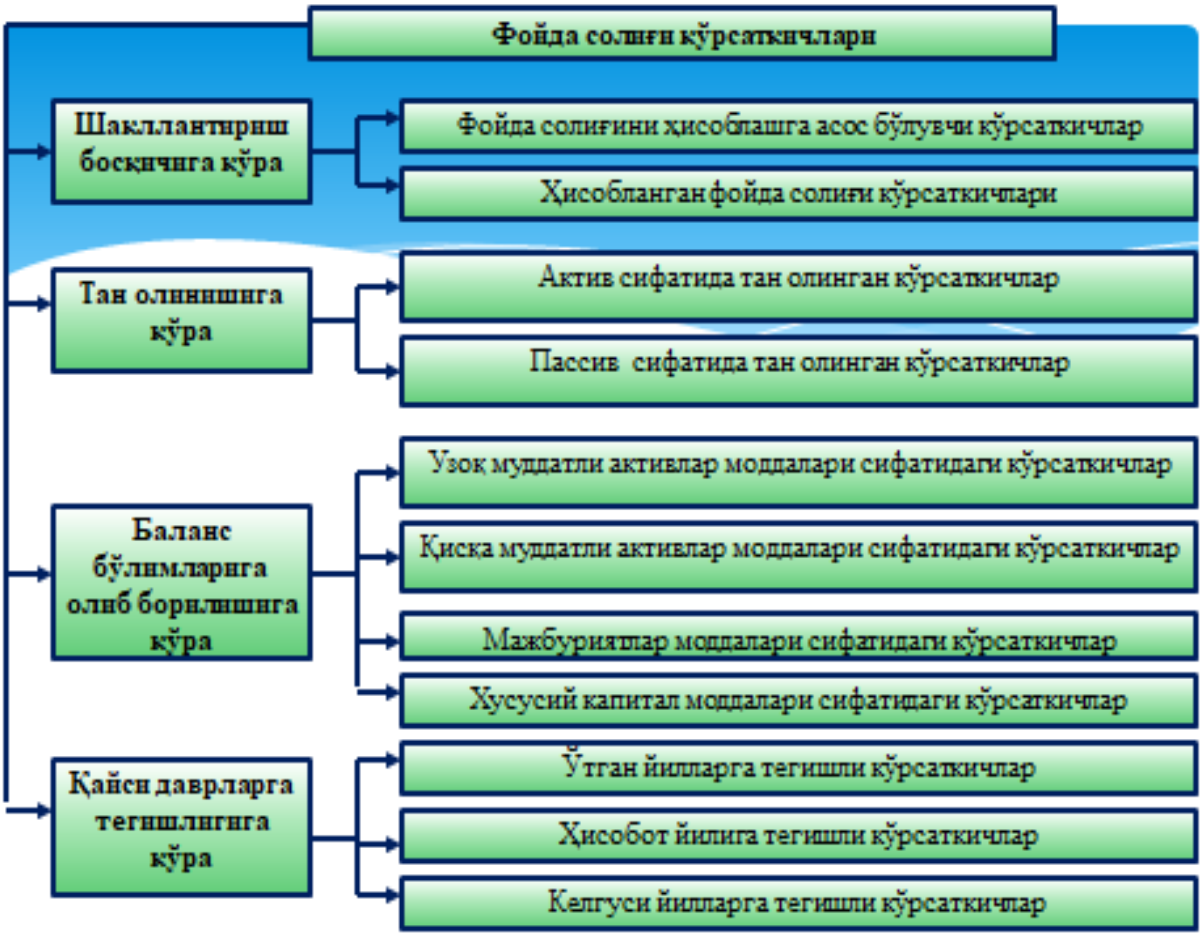
Бундан ташқари стандартда алоҳида очиқланиши талаб этиладиган ахборотлар қатори ҳам келтирилган.

Юқоридагилардан кўриниб турибдики фойданинг солиққа тортилиши ва ундан «фойда солиғи» номли махсус солиқнинг ундирилиши ушбу солиққа бевосита алоқадор бўлган ҳамда уни миқдор ва сифат жиҳатдан ифодаловчи кўрсаткичларни вужудга келишига олиб келди. Бу кўрсаткичларнинг айримлари фойда солиғини ҳисоблашга асос бўлса, бошқалари бевосита ушбу солиқни ҳисобланиши, тўланиши, корхона ихтиёрида қолдирилиши ва бошқа жиҳатларини ифодалайди. Айнан ушбу жиҳатлар,фикримизча, фойда солиғини ҳисоблашга асос бўлувчи ҳамда ушбу солиқнинг кейинги тақдирини ифодаловчи кўрсаткичларни биргаликда олганда яхлит номдаги «фойда солиғи кўрсаткичлари», деб аташга асос бўлади. Ишимизда, халқаро ва миллий тажрибаларга асосланган ҳолда «фойда солиғи кўрсаткичлари»га иқтисодий тушунча сифатида қуйидагича таъриф берилди: “Фойда солиғи кўрсаткичлари – бу фойда солиғини ҳисоблашга асос бўлувчи, шунингдек, унга доир ҳисобланган миқдор ва нисбий кўрсаткичлар мажмуасидир».

Дунё мамлакатлари ўртасида интеграция ва инвестиция жараёнларининг доимий мавжудлиги, ўзаро манфаатли ҳамкорлик, қолаверса, фойда ва унга бевосита алоқадор фойда солиғининг барча тадбиркорлар учун ҳам мақсад, ҳам мажбурият эканлиги фойда солиғи кўрсаткичларининг яхлит тизимини яратишни зарурат қилиб қўяди. Бизнингча, ушбу яхлит тизим фойда солиғи кўрсаткичларини барча мамлакатларда умумтан олинган мезонлар асосида таснифлаш, шунингдек, ушбу кўрсаткичларни бир хилда номлаш, уларни аниқлашда ягона методологик тартибларга асосланиш каби талабларга жавоб бериши лозим.

Ушбу талабдан келиб чиқиб, тадқиқотларимиз натижасида фойда солиғига доир кўрсаткичларни тизимлаш негизига уларни шакллантириш босқичлари, актив ёки пассив сифатида тан олиниши, бухгалтерия баланси бўлимлари ва

молиявий ҳисоботнинг бошқа шаклларига, шунингдек, турли ҳисобот даврларига тегишлилиги, иқтисодий моҳияти каби мезонларни олиш мақсадга мувофиқ, деб топилди. Ушбу мезонлар бўйича ишимизда фойда солиғи кўрсаткичларини қуйидагича таснифи ва таркиби белгиланди (1-расм).




1-расм. Фойда солиғи кўрсаткичларини таснифлаш асослари

**19-сон БҲХС “Ходимларни рағбатлантириш”нинг мазмуни ва қўлланилиши.** Ушбу стандартнинг мақсади ходимларни рағбатлантириш бўйича ахборотларни ҳисобга олиш ва очиқлаш тартибини белгилашдан иборат. Ушбу стандартга мувофиқ корхона тан олиши керак:

(а) мажбурият – ходим келгусида тўланадиган рағбатлантириш ҳисобига хизмат кўрсатган тақдирда; ва

(б) харажат – ходимлар томонидан рағбатлантириш ҳисобига кўрсатиладиган хизматлар натижасида юзага келадиган иқтисодий нафдан фойдаланиш натижасидаги ҳолатлар бўйича

Ходимларни рағбатлантириш ўз ичига қуйидагиларни олади:

(а) ходимларни қисқа муддатли рағбатлантириш, буларга ишчи ва хизматчиларга иш ҳақи, ижтимоий таъминотга бадаллар, йиллик тўланадиган таътиллар ва касаллиги бўйича тўланадиган таътиллар, фойдада ва мукофатларда қатнашиш (агар улар давр тугагандан кейин ўн икки ой давомида

тўланса) ҳамда ҳозирги кунда машғул бўлган ходимлар учун пул кўринишида бўлмаган рағбатлантиришлар (тиббий ёрдам кўрсатиш, уй ва автотранспорт билан таъминлаш, бепул бериладиган товарлар ва хизматлар);

(б) меҳнат фаолиятининг тугаши бўйича рағбатлантиришлар, буларга пенсиялар, пенсияга чиқгандан кейинги бошқа рағбатлантиришлар, меҳнат фаолиятининг тугаши бўйича тиббий хизмат;

(с) ходимларга бошқа узоқ муддатли рағбатлантиришлар, кўп йиллик стажга эга бўлган ходимларга тўланадиган таътиллар, ёки тўланадиган ижодий таътиллар, меҳнатга қобилиятини йўқотганлиги учун тўланадиган узоқ муддатли нафақалар, ҳамда фойда, мукофатлар ҳамда муддати узайтирилган компенсацияларда қатнашиш. Агар ушбу тўловларнинг муддати ҳисобот даври тугагандан кейин ўн икки ойдан кўп муддатда амалга оширилса

(д) чиқиш нафақаси

(е) ҳиссали инструментлар бўйича компенсацион тўловлар

Ушбу стандартда қуйидаги атамлар қўлланилади:

***Ходимларни рағбатлантириш***– бу корхона томонидан ходимларга улар томонидан кўрсатилган хизматлар қаршилиги учун тўланадиган барча шаклдаги рағбатлантиришлар ва тўловлардир.

***Режа активи***– бу қуйидаги барча шартларни қаноатлантирадиган алоҳида юридик шахсда (фондда) жойлашган активлардир (ҳисобот бераётган компания томонидан чиқарилган молиявий инструментларни узатишга таллуқли бўлганлардан ташқари):

(а) фонд ҳисобот бераётган компаниядан ҳуқуқий ажратилган;

(б) фонднинг активлари фақат ходимларни рағбатлантириш бўйича мажбуриятларни бажариш учун фойдаланилиши лозим, компания томонидан ўз кредиторлари олдидаги мажбуриятларни ижро этишда фойдаланмаслиги шарт (ёки компанияга қайтарилиши мумкин, қачонки фонднинг қолган активлари режанинг таллуқли мажбуриятларини бажариш учун етарли бўлса); ва

(с) фонд етарли активларга эга бўлгандаги миқдорда компания ходимларга тўғридан-тўғри таллуқли рағбатлантиришларни тўлаш бўйича ҳуқуқий ёки конструктив мажбуриятларга эга бўлмаса.

***Актуар фойда ёки зарар*** ўз ичига олади:

(а) Кириб келган ҳодисалар бўйича корректировкалар (бошланғич актуар йўл қўйилишлар билан ҳақиқатда юз берганлари ўртасидаги фарқ самараси)

(б) актуар йўл қўйилишлар ўзининг ўзгариши натижалари

Ҳисобот даври давомида ходим корхонага хизмат кўрсатган бўлса, компания уни ходимларга қисқа муддатли рағбатлантиришларнинг дисконтлаштирилмаган миқдори сифатида тан олиши лозим:

(а) тўланган суммаларни чегириб ташлаган ҳолда мажбурият сифатида. Агар тўланган сумма рағбатлантиришларнинг дисконтлашган миқдоридан катта бўлса корхона ушбу юксалишни актив сифатида тан олиши керак, қайсики аванс тўловлари масалан, келгуси тўловларнинг қисқаришига ёки пул маблағларининг қайтарилишига олиб келса; ва

(б) харажат сифатида, бошқа стандартларнинг талаблари бўйича рағбатлантириш суммалари активларнинг таннархига киритишга рухсат этилган ҳоллар бундан мустасно.

Стандартда қисқа муддатли тўланадиган таътиллар, меҳнат фаоллиятининг тугаши бўйича тўловлар: белгиланган взнослар билан пенсий режалари ва белгиланган тўловлари билан пенсия режалари ўртасидаги фарқ, актуар баҳолаш методлари, бошқа узоқ муддатли ходимларни рағбатлантириш, ишдан чиқиш нафақалари ҳамда ҳиссали инструментлар билан компенсацион тўловлар.

Охирги жараёнда бухгалтерия баланси ва фойда ва зарарлар тўғрисидаги ҳисоботда ходимларни рағбатлантириш билан боғлиқ мажбуриятларни ва харажатларни тан олиш бўлиб ҳисобланади. Халқаро стандартларга келтирилган тушунтиришларда қуйидаги ҳисоб-китоблар келтирилган (14.5-жадвал):

***14.5-жадвал***

***Бухгалтерия баланси ва фойда ва зарарлар тўғрисидаги ҳисоботда тан олинган суммаларни ҳисобланиши ва таҳлили***

| | 20X1 | 20X2 | 20X3 |
|---|---|---|---|
| Мажбуриятларнинг дисконтланган суммаси | 1,141 | 1,197 | 1,295 |
| Режа активларининг адолатли қиймати | (1,092) | (1,109) | (1,093) |
| | 49 | 88 | 202 |
| Тан олинмаган актуар фойда (зарар) | 107 | 170 | 73 |
| Тан олинмаган ўтган хизматларнинг қиймати -кафолатланмаган рағбатлантиришлар | - | (20) | (10) |
| **Балансда тан олинган мажбуриятлар** | **156** | **238** | **265** |
| Жорий хизматлар қиймати | 130 | 140 | 150 |
| Фоизлар бўйича харажатлар | 100 | 103 | 96 |
| Актив режадан кутилаётган даромад | (120) | (121) | (114) |
| Йилда тан олинган соф актуар фойда (зарар) | (4) | - | (5) |
| Ўтган хизматлар қиймати – кафолатланмаган рағбатлантиришлар | - | 10 | 10 |

| | | | |
|---|---|---|---|
| Ўтган хизматлар қиймати – кафолатланган рағбатлантиришлар | - | 50 | - |
| Фойда ва зарарлар тўғрисидаги ҳисоботда тан олинган харажатлар | **106** | **182** | **137** |
| Балансда тан олинган соф активлардаги ўзгаришлар: | | | |
| Бошланғич соф мажбуриятлар | 140 | 156 | 238 |
| Юқорида қайд қилинган харажат | 106 | 182 | 137 |
| Тўланган взнослар | (90) | (100) | (110) |
| Соф мажбуриятларнинг охирги сальдоси | 156 | 238 | 265 |
| **Актив режалардан олинган ҳақиқий даромад:** | | | |
| Актив режалардан кутилаётган даромад | 120 | 121 | 114 |
| Актив режа бўйича актуар фойда (зарар) | 32 | (24) | (50) |
| Актив режага ҳақиқатдаги фойда | 152 | 97 | 64 |

Жадвал маълумотларидан кўриниб турибдики, актив режадан кутилаётган даромад билан актив режа бўйича актуар фойда (зарар) ўртасидаги фарқ актив режага ҳақиқатдаги фойдани беради.

**17-сон БҲХС “Ижара”нинг мазмуни ва қўлланилиши.**

17-сон БҲХС “Ижара” стандартнинг мақсади молиявий ва операцион ижарага нисбатан ижарага олувчи ва ижарага берувчи томонидан таллуқли ҳисоб сиёсатини аниқлаш ва очиқлаш ҳисобланади.

17-сон БҲХСда қуйидаги атамаларга тавсиф берилган: 1. Ижара, 2. Молиявий ижара, 3. Операцион ижара, 4. Бекор бўлмайдиган ижара, 5. Ижаранинг бошланиш муддати, 6. Ижара муддати, 7. Минимал ижара тўловлари, 8. Адолатли қиймат, 9. Хизмат қилиш муддати, 10. Унумли фойдаланиш муддати, 11. Кафолатланган ликвидацион қиймат, 12. Кафолатланмаган қолдиққиймат, 13. Ижарадаги ялпи инвестиция, 14. Ишлаб топилмаган молиявий фойда, 15. Ижарадаги соф инвестиция, 17. Ижарада тушиниладиган фоиз ставкаси, 18. Ижара шартномаси бўйича ҳисобланадиган фоиз ставкаси 19. Шартли ижара тўлови. Уларнинг айримларининг тавсифларига тўхталиб ўтамиз.

***Ижара*** – бу битим бўлиб унга кўра ижарага берувчи ижарага олувчига тўлов ёки тўловлар серияси ҳисобига активлардан келишилган муддат давомида фойданалиш ҳуқуқини узатади.

***Молиявий ижара*** – бу ижара бўлиб, унда активга эгалик қилиш билан боғлиқ барча рисклар ва олинадиган нафлар салмоқли ўтказилиши юз беради. Ҳуқуқ ий титул ўтказилиши ёки ўтказилмаслиги мумкин.

***Операцион ижара*** – бу молиявий ижарадан ташқари ҳар қандай бошқа ижара ҳисобланади.

Ижарага олувчи молиявий ижарани бухгалтерия балансида актив ва мажбурият сифатида ижара муддати бошида ижарага олинаётган мулкнинг адолатли қийматига тенг бўлган суммада ёки ундан кам суммада, яъни минимал ижара тўловларининг дисконтланган суммасида акс эттиради. Минимал ижара тўловлари дисконтлашган қийматини ҳисоблашда дисконтлашган коэффициент бўлиб ижарага киритилган фоиз ставкаси олинади, агар уни ўлчаш имкони бўлса. Агар бўлмаса қарз капиталига нисбатан қўлланиладиган фоизнинг ўсиш ставкаси олинади.

Ижара тўловлари молиявий харажатлардан ва тўланмаган мажбуриятларнинг камайишидан таркиб топади. Молиявий харажатлар ижара муддатига шундай тақсимланиши лозимки, бунда ҳар бир давр учун мажбуриятларнинг қолган сальдосига нисбатан доимий даврий фоиз ставкаси келиб чиқсин.

Молиявий ижара муносабати билан амортизацияланадиган актив бўйича амортизация ажратмалари амалга оширилади. Эскириши №4 ва №16-сон БҲХСлари талабларига мувофиқ ҳолда ҳисобланади. Агар ижара муддатининг охириди мулк ҳуқуқини қўлга киритиш учун етарли ишонч бўлмаса актив қўйидаги муддатларнинг бирида тўлиқ эскириши лозим бўлади: ижара муддати ёки фойдали хизмат муддати.

Амортизация бўйича харажатлар ва давр учун молиявий харажатлар ушбу давр учун тўланадиган ижара тўловлари суммасига жуда кам учрайдиган ҳолатларда тенг бўлганлиги боис, тўланадиган ижара тўловларини фойда ва зарарлар тўғрисидаги ҳисоботда харажат сифатида ҳисобга олиниши тўғри бўлмайди. Ушбуга мувофиқ ҳолда актив ва таллуқли мажбуриятлар ижара муддати бошлангандан сўнг катта эҳтимолда миқдори бўйича тенг бўлмайди.

Операцион ижара бўйича ижара тўловлари фойда ва зарарлар тўғрисидаги ҳисоботда ижара муддатига тақсимланган харажат сифатида акс эттирилиши лозим. Ижарага берувчилар ўзларининг балансларида операцион ижарага берилган активларини акс эттириши лозим.

Ижарага берувчи молиявий ижарадаги активларни бухгалтерия балансида тан олиниши ва уни ҳисоботда ижарага сарфланган соф инвестицияга тенг бўлган суммада дебиторлик қарзлари кўринишида тақдим этади.

Молиявий даромадни тан олиш молиявий ижарага нисбатан ижрага берувчининг қайтарилмаган соф инвестициясига доимий даврий фойда нормасини акс эттирувчи графикка асосланиши лозим.

Ижарага берувчи ўзининг бухгалтерия балансида операцион ижарага берилган воситаларни акс эттирилиши лозим.

Операцион ижарадан олинган даромад ижара муддатида бир текисда тақсимлаш асосида олинадиган даромадлар таркибида акс эттирилади, агарда бошқа систематик усул вақтинчалик графикни яхшироқ ҳисобга олишни таъмин этмаса, қайси унда ижарага топширилган маблағдан олинадиган наф камайади.

***Таянч атамалар.***

***1.Бухгалтерия ҳисоби фойдаси*** бу – фойда солиғи чегирулгунга қадар давр учун фойда ёки зарар.

***2. Солиққа тортиладиган фойда (зарар)*** бу – солиқ органлари томонидан белгиланган қоидаларга мувофиқ давр учун аниқланадиган фойда ёки зарар суммаси, қайсики ушбу суммага нисбатан фойда солиғи тўланади (қопланади).

***3. Солиқ бўйича харажатлар (солиқларни қоплаш)*** бу – жорий ва муддати узайтирилган солиқ суммаси бўлиб, давр учун фойда ёки зарарлар ҳисобига киритилади.

***4. Жорий солиқлар*** бу – давр учун солиққа тортиладиган фойда/зарарга нисбатан тўланадиган (қопланадиган) фойда солиғи суммасидир.

***5. Муддати узайтирилган солиқ мажбуриятлари*** бу – солиққа тортиладиган вақтинчалик фарқлар мавжудлиги туфайли келгуси даврларда тўланишга олинадиган фойда солиғи суммасидир

***6. Муддати узайтирилган солиқ активлари*** бу – (а) чегириладиган вақтинчалик фарқлар;(б) фойдаланилмаган солиқ зарарлари; ва (с) фойдаланилмаган солиқ кредитларини келгуси даврларга кўчириш муносабати билан келгуси даврларда қопланадиган фойда солиғи суммаси.

***7. Вақтинчалик фарқлар*** бу – актив ёки мажбуриятларнинг баланс қиймати билан солиқ базаси ўртасидаги фарқидир. Вақтинчалик фарқлар бўлиши мумкин:

(а) ***Солиққа тортиладиган***, яъни келгуси даврларда солиққа тортиладиган фойда/зарарни аниқлашда солиққа тортиладиган сумманинг юзага келишига олиб келувчи вақтинчалик фарқларни ўз ичига олади, қачонки ушбу активларнинг ёки мажбуриятларнинг баланс қиймати қопланилади ёки тўланилади; ёки

(в) ***чегириладиган***, қайсики натижаси сифатида келгуси давр солиққа тортиладиган фойда/зарарни ҳисоблашда юзага келишига олиб келувчи вақтинчалик фарқни ўз ичига олади, қачонки тааллуқли активлар ва мажбуриятларнинг баланс қиймати қопланилади ёки тўланилади.

***8. Солиқ базаси***бу – солиқ қонунчилиги нуқтаи назаридан активларёки мажбуриятларнинг қиймати, қайсики солиққа тортиладиган фойдани аниқлашда ҳисобга олинади.

***9.Вақтинчалик фарқлар –*** *бу актив ёки мажбуриятнинг баланс қиймати билан унинг солиқ базаси ўртасидаги фарқ ҳисобланади.*

***10.Ходимларни рағбатлантириш –*** *бу корхона томонидан ходимларга улар томонидан кўрсатилган хизматлар қаршилиги учун тўланадиган барча шаклдаги рағбатлантиришлар ва тўловлардир.*

***11.Ходимларга қисқа муддатли рағбатлантиришлар –*** *ходимлар таллуқли хизматларни кўрсатган давр тугагандан кейин ўн икки ой давомида ходимларга тўлиқ ҳажмда тўланиши лозим бўлган рағбатлантиришдир (ишдан чиқиш нафақаси ва ҳиссали инструментлар орқали компенсацион тўловлардан ташқари).*

***12.Меҳнат фаолиятини тугатиши бўйича рағбатлантиришлар –*** *бу ходимларга меҳнат фаолияти тугаши бўйича тўланадиган рағбатлантиришдир (ишдан чиқиш нафақаси ва ҳиссали инструментлар орқали компенсацион тўловлардан ташқари).*

***13.Ишдан чиқиш нафақаси –*** *бу ходимларни қуйидагиларнинг натижаси ҳисобидан рағбатлантиришдир:*

*(а) компаниянинг ходимни пенсия ёшига етганлиги муносабати билан ишдан чиқариш тўғрисидаги қарори, ёки*

*(б) штатларнинг қисқариши муносабати билан ушбу тўловларни олиш шарти асосида ходимнинг ўз ҳоҳишига кўра ишдан бўшаши тўғрисидаги қарори.*

***14.Ижара –*** *бу битим бўлиб унга кўра ижарага берувчи ижарага олувчига тўлов ёки тўловлар серияси ҳисобига келишилган муддатга активлардан фойданалиш ҳуқуқини узатади.*

***15.Молиявий ижара –*** *бу ижара бўлиб активга эгалик қилиш билан боғлиқ барча рисклар ва олинадиган нафлар салмоқли ўтказилиши юз беради. Ҳуқуқга лаёқатлилик ўтказилиши ёки ўтказилмаслиги мумкин***.**

***16.Операцион ижара –*** *бу молиявий ижарадан ташқари ҳар қандай бошқа ижара ҳисобланади*

***Ўз-ўзини текшириш учун саволлар***

1. 12-сон БҲХС “Фойда солиғи”нинг мақсади ва қўлланилиш доираси.

2. Активларнинг солиқ базаси.

3. Мажбуриятларнинг солиқ базаси.

4. Солиққа тортиладиган вақтинчалик фарқлар.

5. Чегириладиган вақтинчалик фарқлар.

6. Бухгалтерия фойдаси ва солиққа тортиладиган фойда ўртасидаги фарқлар, уларнинг сабаблари.

7. Солиққа тортиладиган вақтинчалик фарқларнинг вужудга келишига олиб келувчи ҳолатлар.

8. Жорий ва муддати узайтирилган солиқ активлари ва солиқ мажбуриятларини тан олиш.

9. Муддати узайтирилган солиқлар ҳисоби.

10.Фойда солиғига доир ахборотларни молиявий ҳисоботда очиқлаш

11. Ходимларни рағбатлантиришнинг моҳияти ва унинг элементлари.

12. Ходимларни қисқа муддатли рағбатлантириш.

13. Меҳнат фаолиятини тугатиши бўйича тўловлар.

14. Бухгалтерия баланси ва фойда ва зарарлар тўғрисидаги ҳисоботларида ходимларни рағбатлантиришларни тан олиш ва акс эттириш.

15. Режа активини тан олиш ва баҳолаш.

16. Операцион ва молиявий ижара.

## 7. ДАРОМАДЛАР ҲИСОБИГА ОИД ХАЛҚАРО СТАНДАРТЛАР (18-СОН БҲХС, 20-СОН БҲХС)НИНГ ТАВСИФИ

**Режа:**

1. 18-сон БҲХС “Тушум”нинг мазмуни ва қўлланилиши

2. 20-сон БҲХС “Давлат субсидиялари ва давлат ёрдамлари тўғрисидаги ахборотларнинг тавсифи”нинг мазмуни ва қўлланилиши

### 1. 18-сон БҲХС “Тушум”нинг мазмуни ва қўлланилиши

18-БҲХС “Тушум” стандартида қуйидаги атамаларга тавсиф берилган: 1. Тушум, 2. Адолатли қиймат.

***Адолатли қиймат*** - бу яхши билимга эга бўлган ҳамда ушбу битимни амалга оширишга қизиқиш билдираётган ва бир-бирига боғлиқ бўлмаган томонлар ўртасидаги битимни амалга оширишда активларни харид қилиш ёки мажбуриятларни бажариш учун етарли бўлган пул маблағидир.

Бундан кўриниб турибдики, таърифда адолатли қиймат қандай жараёнда ва шарт-шароитда шаклланиши қайд қилинган. Халқаро стандартларда бу шарт-шароитларга битим тузувчи томонларнинг етарли савия ва билимга эга бўлиши ва томонлар тарафидан ушбу битимни амалга оширишга ҳохиш–ироданинг

мавжудлиги таъкидланган. Фақат, ушбу шарт-шароитлар вужудга келган тақдирдагина адолатли қиймат баҳоланиши юзага келади.

***Тушум***- бу ҳисоб даврида компаниянинг одатдаги фаолияти давомида юзага келган иқтисодий нафларнинг ялпи тушуми бўлиб, қачонки унинг натижаси акционерларнинг бадаллари ҳисобига капиталнинг ўсишидан фарқ қиладиган капиталнинг ўсиши ҳисобланса.

Бу қисқа ва ихчам таъриф тушумнинг барча жиҳатларини ўзида мужассамлантирган.

18-сон БҲХС қуйидаги операциялар ва ҳодисалар натижасида юзага келган тушумларни ҳисобга олишда қўлланилиши кўрсатилган:

(а) Сотиш;

(б) Хизмат кўрсатиш; ва

(с) Фоизлар, лицензион тўловлар ва дивидендлар келтирувчи бошқа тарафлар томонидан компания активлардан фойдаланиш.

Тушум олинган ёки кутилаётган қарши тақдимотни адолатли баҳолаш асосида ўлчанилади (18.9).

Тушум олинган ёки олиниши кутилаётган қопламаларни компания томонидан тақдим этилган ҳар қандан савдо чегирмаси ёки миқдори учун чегирмаларни ҳисобга олиш асосида ўлчанилади.

Кўп ҳолларда қарши тақдимот пул маблағлари ёки уларнинг эквиваленти шаклида намаён бўлади, тушум суммаси эса бу олинган ёки олиниши кутилаётган пул маблағлари ёки уларнинг эквивалентлари ҳисобланади.

Бироқ пул маблағлари ёки уларнинг эквивалентлари келиб тушуши узайтирилган ҳолларда қарши тақдимотнинг адолатли қиймати олинадиган ёки олиниши кутилаётган пул маблағларининг номинал суммасидан кичик бўлиши мумкин.

Стандартга мувофиқ товарларни сотишдан олинган тушум қуйидаги барча санаб ўтилган шартлар бажарилган тақдирдагина тан олинади:

(а) компания харидорга товарларга эгалик қилиш билан боғлиқ рисклар ва рағбатлантиришлар салмоқли қисмини ўтказади ва сотилган товарлар назорат қилинмайди;

(b) компания бошқаришга, қайсики одатда эгалик қилиш ҳуқуқи билан ассоциациялашадиган даражада бошқа қатнашмайди;

(с) тушум суммаси ишончли ўлчанилиши мумкин;

(d) операция билан боғлиқ бўлган иқтисодий нафнинг компанияга келиб тушиши эҳтимоли амал қилади;

(е) операция билан боғлиқ амалга оширилган ёки кутилаётган харажатлар ишончли ўлчанилиши мумкин (18.4).

Турли мамлакатлардаги қонунчиликда 18-сон БХҲСда белгиланган мезонларни турли вақт моментларида қондирилиши кўзда тутилиши мумкин. Чунончи, мамлакат қонунларида компаниялар товарларни сотишда эгалик қилиш билан боғлиқ салмоқли риск ва рағбатлантиришларни ўтказиш вақт нуқтасини белгилашлари мумкин бўлади.

Тушум тан олинади, қачанки харидор мулк ҳуқуқини қўлга киритса, агарда:

(a) товарларни жўнатилишининг амалга оширилиши эҳтимоли амал қилади;

(b) сотишни тан олиш моментида товар нақд, белгиланган ва жўнатишга тайёр;

(c) харидор муддати узайтирилган жўнатишлар бўйича йўриқномани алоҳида таъкидлайди.

(d) оддатдаги тўлов шартлари қўлланилади.

Тушум агарда фақат харид қилиб олишга ёки товарларни жўнатиш учун муддатида ишлаб чиқаришга хоҳиш юзага келганда тан олинмайди.

Халқаро стандартларга мувофиқ ҳолда ёзилган хорижий манбаларда (4.16, 304-305-бетлар; 4.11, 212-213-бетлар) реализация чегирмаси (sales discount), савдо чегирмаси (trade discount) ва қайтарилган реализация ва тушилган суммалар" (sales returns and allowances) тушунчалари бир-бирдан фарқланган. Реализация чегирмаси бу харидорларга тўловларнинг тез амалга оширилиши учун, савдо чегирмаси эса бу масалан, катта миқдорда харид қилинганда тақдим қилинадиган суммадир. Қайтарилган реализация эса бу харидорлар томонидан қайтарилган товарлар суммалари ҳамда харидорларнинг даъволари бўйича товарларнинг сифати паст бўлганлиги, бошқа ассортиментда бўлганлиги ёки йўлда бузилганлиги учун умумий тўлов суммасидан тушилган суммалар киради.

***1-Мисол***. *Савдо компанияси 2000 АҚШ доллари қийматидаги товарни "2/10, n/30" шартида харидорга реализация қилди. Реализация санасида АҚШ долларининг курси 1074.23 сўмга тенг. Бу шуни англатадики, агар харидор 10 кун ичида тўловни амалга оширса, унда 2% лик чегирма тақдим этилади. Агарда ушбу 10 кун ичида тўлов амалга оширилмаса, у ҳолда чегирма тақдим қилинмайди ва тўловлар махсимум 30 кун ичида амалга оширилиши шарт. "2/10, n/30" шарти бўйича тўловлар 20 кун ичида кечиктирган тақдирда шу кунлар давомида фоиз даражасини аниқлаш лозим. Бу 2.04 %ни ташкил қилади (2% /(100%-2%)). Йиллик фоизи эса 37.23 % бўлади (2.04 x 365/20). Бу рақам банк кредит фоизлари даражасида катта бўлганлиги учун харидор ушбу шартни қабул қилиши мақсадга мувофиқдир:*

*Ушбу жараёнлар бухгалтерия ҳисоби счётларида қуйидаги тартибда акс эттирилади:*

*Харидорга реализация қилинган товарлар суммасига (2000 АҚШ доллари x1074.23 = 2148460):*

*Д-т "Харидор ва буюртмачилардан олинадиган счётлар"..2148460 сўм*

*К-т "Товарларни реализациясидан олинган даромад".....2148460 сўм*

*Харидор ушбу "2/10, n/30" шартдаги 10 кун ичидаги муддатда тўловларни амалга оширганда ( валюта бўйича курс фарқи юза келмади):*

*Д-т "Пул маблағлари"...2105490.80 сўм ((2000-40)x1074.23) (келиб тушган пул суммаси)*

*Д-т "Реализация чегирмаси" .....42969.20 сўм (40 x1074.23) (2%лик чегирма суммаси)*

*К-т "Харидор ва буюртмачилардан олинадиган счетлар"...2148460 сўм (2000 x1074.23) (Реализация суммасига)*

*Ой охирида "Реализация чегирмаси" счёти ёпилганда (Дебет оборотидаги жами суммага):*

*Д-т "Товарлар реализациясидан олинган даромад"…….42969.20 сўм*

*К-т "Реализация чегирмаси"……42969.20 сўм*

*Савдо чегирмаси суммаси реализация пайтида аниқ бўлганлиги боис, унинг суммаси тўғридан-тўғри реализация суммаларида ўз аксини топади.*

Халқаро стандартларга мувофиқ ҳолда тушумлар ва у билан боғлиқ молиявий натижаларнинг кўрсаткичларини ҳисоблаш тартибини қуйида келтиришимиз мумкин бўлади.

1. Соф сотиш = Ялпи сотиш – (сотиш чегирмаси + сотиш қайтарилиши ва тушилган суммалар)
2. Соф харид = Харид – (Харид чегирмаси + харидларнинг қайтарилиши ва тушилган суммалар)
3. Хариднинг соф таннархи = Соф харид + ташиб келтириш
4. Сотилган товарлар таннархи = Бошланғич заҳиралар + хариднинг соф таннархи – охирги заҳиралар
5. Ялпи фойда (маржа) = Соф сотиш– сотилган товарлар таннархи
6. Асосий жараёндан олинган тушум = Ялпи фойда (маржа) – операцион (сотиш ва маъмурий) харажатлар
7. Соф тушум = Асосий жараёндан олинган тушум + Асосий бўлмаган жараёндан олинган тушум

Миллий стандартларимизда хизмат кўрсатиш билан боғлиқ даромад турлари тўлиқ халқаро стандартларга мувофиқ келади.

Бошқа ташкилотлар томонидан компания активларидан фойдаланиш натижасида олинадиган фоизлар, лицензион тўловлар ва дивидендлар тан олинади, қачонки:

(a) операция билан боғлиқ бўлган иқтисодий нафлар компанияга келиб тушиш эҳтимоли амал қилади; ва

(b) тушум суммаси ишончли баҳоланиши мумкин бўлади

Тушум қуйидаги асосларда тан олиниши лозим

(a) фоизли даромад активлар даромадлиги самарасини ҳисобга олувчи мутонасиб-вақт асосида тан олиниши лозим;

(b) лицензион тўловлар таллуқли шартноманингмазмунига мувофиқ ҳисоблаш методи бўйича тан олиниши лозим;

(c) дивидендлар акционерларнинг тўловларни олишга ҳуқуқи юзага келган пайтда тан олиниши лозим (18.30).

## 20-сон БҲХС “Давлат субсидиялари ва давлат ёрдамлари тўғрисидаги ахборотларнинг тавсифи”нинг мазмуни ва қўлланилиши.

20-сон БҲХС давлат субсидиялари ва ёрдамларини ҳисобга олишни тартибга солади. Ушбу стандартда қуйидаги атамалар тавсифланган: 1. Ҳукумат, 2. Давлат ёрдамлари, 3. Давлат субсидиялари, 4. Активларга тааллуқли субсидиялар, 5. Даромадларга тааллуқли субсидиялар, 6. Шартли-қайтарилмайдиган қарзлар, 7. Адолатли қиймат.

Уларнинг асосийларининг мазмуни билан танишиб чиқайлик:

***Давлат ёрдамлари***– бу давлатнинг алоҳида мезонлар талабларига жавоб берадиган компаниялар ёки компаниялар гуруҳларига махсус иқтисодий нафларни таъмин этишга йўналтирилган ҳаракатидир. 20-сон БҲХСлари матнидаги давлат ёрдамлари фаолият юритишнинг умумий шартларига таъсир кўрсатишдан олинадиган билвосита нафларни ўз ичига олмайди, масалан ривожланаётган туманларда инфраструктураларни яратиш ёки работчилар учун савдо чегараланишларини белгилаш

***Давлат субсидиялари*** – бу компаниянинг асосий фаолиятига оид бўлган ўтган даврда ёки кулгусида маълум шартларни бажариши учун компанияга ресурсларни ўтказиш шаклида алмашиладиган давлат ёрдами бўлиб ҳисобланади. Улар ақлан баҳолаш мумкин бўлмаган ва компаниянинг нормал савдо операцияларидан фарқ қилмайдиган ҳукумат билан бўладиган операциялар шаклларидаги давлат ёрдамларини ўз ичига олмайди.

***Активларга таллуқли бўлган субсидиялар*** – бу давлат субсидияси бўлиб, бунда тақдим қилишнинг асосий шарти маълум мезонлар талабларига жавоб берадиган компания сотиб олиши, қуриши ва бошқа шаклларда узоқ муддатли активларни харид қилиб олиши шарт бўлиб ҳисобланади. Бундан ташқари активларнинг типи ва жойлашган жойини чегараловчи ёки маълум бир давр ичида харид қилиб олинишини ёки қўлга киритишга доир қўшимча шартлар ҳам белгиланиши мумкин.

Миллий стандартда халкаро стандартлардан фарқли ўларок, давлат субсидияларига оид қуйидаги қоидалар мавжуд:

(1) Давлат субсидиялари давр давомида жорий операциялар бўйича харажатларни қоплаш билан боғлиқ киритишлар бўлиб, у корхона фаолиятини систематик асосда компенсацияланадиган зарурий даромад сифатида тан олинади (10- модда).

(2) Даромад (фойда) солиғи ва бошқа солиқлар фойда ҳисобидан ҳисобланишини ҳисобга олиб, молия-бюджет сиёсатини давоми сифатида эътироф этилган корхона тасарруфида қолдириладиган суммалар ҳам давлат субсидиялари деб каралмоғи лозим.

(3) Давлат субсидияларини мақсадли маблағлар сифатида ҳисоблаш методи буйича тан олинади.

(4) Амортизацияланадиган активлар билан боғлиқ субсидиялар одатда даромад сифатида шундай ҳисобот даврларида ва шундай пропорцияларда тан олинадики, қайсики ушбу активлар бўйича амортизация ҳисобланади.

(5) Амортизацияланмайдиган активлар билан боғлиқ аниқ шартлар ва мажбуриятлар асосида бериладиган субсидиялар даромад сифатида шундай ҳисобот даврларда тан олинадики, қайсики ушбу мажбуриятларни бажариш билан боғлиқ харажатлар амалга оширилади.

Давлат субсидиялари, шу жумладан номонетар субсидиялар адолатли қийматда баҳоланиши ва қуйидаги асосланган ишончлар амал қилмагунга қадар тан олинмаслиги лозим:

(а) компания у билан боғлиқ бўлган таллуқли шартларга мувофиқ келади;

(б) субсидиялар албатта олинади.

Давлат субсидиялари даромад сифатида тааллуқли харажатлар компенсация қилиниши лозим бўлган даврда систематик асосда тан олиниши лозим. Улар тўғридан-тўғри капитал счетида кредитланмаслиги лозим (20.12).

Компаниялар молиявий ҳисоботида қуйидаги ахборотлар очиқланиши керак:

Давлат субсидияларига оид ҳисоб сиёсати, шу жумладан молиявий ҳисоботда қабул қилинган тақдим қилиш методлари;

Молиявий ҳисоботда тан олинган давлат субсидияларининг тавсифи ва миқдори, шу жумладан корхона тўғридан-тўари наф олиган бошқа шакллардаги давлат ёрдамдари;

Тан олинган давлат ёрдамлари билан боғлиқ бўлган хўжалик фаолияти шартлари ва шартли ҳолатларнинг бажарилмаслиги.

***Таянч атамалар.***

***1. Адолатли қиймат –*** бу яхши билимга эга бўлган, ушбу битимни амалга оширишга қизиқиш билдираётган ва бир-бирига боғлиқ бўлмаган томонлар

ўртасидаги битимни амалга оширишда активларни харид қилиш ёки мажбуриятларни бажариш учун етарли бўлган пул маблағидир.

***2. Тушум –*** бу ҳисоб даврида компаниянинг одатдаги фаолияти давомида юзага келган иқтисодий нафларнинг ялпи тушуми бўлиб, қачонки унинг натижаси акционерларнинг бадаллари ҳисобига капиталнинг ўсишидан фарқ қиладиган капиталнинг ўсиши ҳисобланса.

***3. Қурилиш шартномаси –*** бу объект ёки комплекс объект қурилишини махсус назарда тутувчи шартномадир, қайсики конструкцияси, технологияси ва функциялари, уларнинг охирги мўлжалланганлиги ёки фойдаланиши бўйича ўзаро алоқада ва ўзаро боғлиқликда бўлади.

***4. Фикслашган баҳодаги шартнома –*** бу шарномага мувофиқ пудратчи шартноманинг фикслашган баҳосига ёки ҳар бир маҳсулот бирлиги бўйича фикслашган ставкага келишади, қайсики харажатларнинг ўсиши сабабли ошиб кетиши мумкин.

***Ўз-ўзини текшириш учун саволлар***

1. Тушумнинг тавсифи ва таркибий элементлари.
2. Товарларни сотишни бухгалтерия ҳисобида тан олишнинг стандарт шартлари.
3. Товарларни сотишда маълум шартлар билан жўнатиш.
4. Хизматни тушум сифатида тан олишнинг стандарт шартлари.
5. Фоизлар, лицензион тўловлар ва дивидендлар тан олиш ва молиявий ҳисоботларда акс эттириш тартиби.
6. Қурилиш шартномасига оид халқаро стандартда келтирилган атамалар тавсифи.
7. Қурилиш шартномаси бўйича даромад тан олиш.
8. Қурилиш шартномаси бўйича молиявий ҳисоботда фойда тан олиш ва акс эттириш.
9. Давлат субсидияларига оид стандартда атамалар тавсифи.
10. Давлат субсидияларини тан олиш ва молиявий ҳисоботда акс эттриш.

## 8. ХАРАЖАТЛАР ҲИСОБИГА ОИД ХАЛҚАРО СТАНДАРТЛАР (11-СОН БҲХС, 23-СОН БҲХС)НИНГ ТАВСИФИ

**Режа:**

1. 11-сон БҲХС “Қурилишдаги шартномалар”нинг мазмуни ва қўлланилиши.

2. 23-сон БҲХС “Қарзлар бўйича харажатлар”нинг моҳияти ва қўлланилиши.

**1. 11-сон БҲХС “Қурилишдаги шартномалар”нинг мазмуни ва қўлланилиши.**

Қурилиш шартномалари бўйича даромадлар ва харажатлар ҳисобидаги хусусиятлар бу жабҳа бўйича алоҳида стандартлар бўлишини талаб этади. 11-сон БҲХС “Қурилиш шартномалари” деб аталса, БҲМС-17 “Капитал қурилишда пудрат шартномалари” деб номланган. БҲХСда (1) қурилишдаги шартнома, (2) фикслашган баҳодаги шартнома, (3) “ харажатлар плюс шартномаси” атамаларига тавсиф берилган.

***Қурилиш шартномаси*** – бу объект ёки комплекс объект қурилишини махсус назарда тутувчи шартномадир, қайсики конструкцияси, технологияси ва функциялари, уларнинг охирги мўлжалланганлиги ёки фойдаланиши бўйича ўзаро алоқада ва ўзаро боғлиқликда бўлади.

***Фикслашган баҳодаги шартнома*** – бу шарномага мувофиқ пудратчи шартноманинг фикслашган баҳосига ёки ҳар бир маҳсулот бирлиги бўйича фикслашган ставкага келишади, қайсики харажатларнинг ўсиши сабабли ошиб кетиши мумкин.

***“Харажат плюс” шартномаси*** – бу қурилиш шартномаси бўлиб, унга мувофиқ пудратчига йўл қўйилган ёки бошқача аниқликдаги харажатлар ҳамда плюс ушбу харажатлардан фоиз ёки фикслашган рағбатлантиришлар қопланилади.

Халқаро стандартда шартномалар билан боғлиқ харажатлар уч гуруҳга ажратилган: (а) аниқ шартнома билан бевосита боғлиқ бўлган харажатлар; (б) контракт фаолияти билан умумий боғлиқ бўлган харажатлар, қайсики махсус контрактларга тақсимланади; (с) бошқа харажатлар, қайсики шартнома шартларига кўра буюртмачи томонидан қопланилиши мумкин.

Халқаро стандартда қуйидаги икки ҳолатда бажарилган ишлар даражасини акс эттирмайдиган харажатлар кўрсатилган: (а) қурилиш шартномаси бўйича келгуси фаолиятга тааллуқли бўлган харажатлар (масалан, келтирилган, лекин ишлатилмаган қурилиш материалларининг қиймати), (б) субпудратчиларга аванс тўловлари.

Халқар стандартга тушунтиришларда пудратчи ташкилот томонидан шартномани бажариш стадиясини аниқлаш тартиби кўрсатилган. Унга мувофиқ шартномани бажариш стадияси ҳисобот санасида қурилиш шартномаси бўйича ишларни бажариш учун сарфланган харажатларни қурилиш шартномаси бўйича охирги ҳисобдаги жами харажатларнинг миқдорига нисбати орқали топилади. Қурилиш давомида компаниянинг молиявий маълумотлари қуйидаги жадвалда келтирилган (16.1-жадвал).

***16.1-жадвал***

***Қурилиш давомида компаниянинг молиявий кўрсаткичлари***

| | **20X1** | **20X2** | **20X3** |
|---|---|---|---|
| Шартномада келишилган тушумнинг бошланғич суммаси | 9.000 | 9.000 | 9.000 |
| Фарқи | - | 200 | 200 |
| Қурилиш шартномаси бўйича тушумнинг умумий суммаси | 9.000 | 9.200 | 9.200 |
| Ҳисобот санасига қурилиш шартномаси бўйича амалга оширилган харажатлар | 2.093 | 6.168 | 8.200 |
| Қурилиш шартномаси бўйича уни бажаргунга қадар амалга ошириладиган харажатлар | 5.957 | 2.032 | - |
| Қурилиш шартномаси бўйича умумий ҳисобдаги харажатлар | 8.050 | 8.200 | 8.200 |
| Ҳисобдаги фойда | 950 | 1.000 | 1.000 |
| Бажариш стадияси | 26% | 74% | 100% |

---

Фойда ва зарарлар тўғрисидаги ҳисоботда ушбу уч йил ичида тушум, харажатлар ва фойда тўғрисидаги маълумотлар қуйидагича акс эттирилади (16.2-жадвал):

16.2***-жадвал***

***Компаниянинг фойда ва зарарлар тўғрисидаги ҳисоботида акс эттириш***

| ***Ҳисобот санасида*** | ***Ўтган йили тан олинган*** | ***Жорий йилда тан олинган*** |
|---|---|---|
| ***1-йил*** | | |
| Тушум(9.000x26) | 2.340 | 2.340 |
| Харажатлар(8.050x26) | 2.093 | 2.093 |
| Фойда | 247 | 247 |
| ***2-йил*** | | |
| Тушум (9.200 x 74) | 6.808 | 2.340 | 4.468 |

Харажатлар (8.200 x 74) 6.0682.093 3.975
Фойда 740 247 493

***3-йил***

Тушум (9.200 x1.00) 9.200 6.808 2.392
Харажатлар 8.200 6.0682.132
Фойда 1.000 740 125

---

Ушбу халқаро стандарт талабларидан келиб чиққан ҳолда БҲМСларида халқаро тамойиллар талаблари тўлиқ жорий қилинган.

**2.23-сон БҲХС “Қарзлар бўйича харажатлар”нинг моҳияти ва қўлланилиши.**

23-сон БҲХСнинг мақсади қарзлар бўйича харажатларнинг ҳисобига оид таойилларни белгилаш бўлиб ҳисобланади.

Ушбу стандартда қуйидаги атамалардан фойдаланилган:

***Қарзлар бўйича харажатлар*** – компания томонидан четдан маблағларни жалб қилиш билан боғлиқ юзга келган фоизлар ва бошқа харажатлардир.

***Квалификацияланадиган активлар*** – кўзда тутилган мақсадларда фойдаланиш ёки сотишга таёрлаш салмоқли вақтни талаб қиладиган активлардир.

Қарзлар бўйича харажатлар улар қайси даврда юз берган бўлсалар ўша даврда харажат сифатида тан олинади (бунда харажатларнинг капиталлашуви ҳолати бундан мустасно). Тўғридан-тўғри активларни харид қилиш, қурилиши ёки ишлаб чиқарилиши билан боғлиқ бўлган қарзлар бўйича харажатлар ушбу активларнинг қийматига қўшилиш орқали капиталлашиши лозим.

Қарзлар бўйича харажатларга қўйидагилар киритилади:

(а) банк овердрафти, қисқа муддатли ва узоқ муддатли қарзлар бўйича фоизлар;

(б) қарзлар билан боғлиқ чегирма ёки рағбатлантиришларнинг йиғилган суммаси;

(с) қарзни олишни ташкил қилиш билан боғлиқ қўшимча харажатлар жамғарилган суммаси;

(д) молиявий ижара билан боғлиқ тўловлар;

(е) хорижий валютада олинган қарзлар бўйича юз берган курс фарқлари.

Квалификацияланган активларга уларни товар ҳолатига келтириш кўп вақтни оладиган заҳиралар, заводлар, электростанциялар ва инвестицион мулкни мисол қилиб келтириш мумкин.

Қарзлар бўйича харажатлар капитализациялашадиган харажатлар қисмидан ташқари қайси даврда юз берган бўлса ўша даврнинг харажати сифатида тан олиниши лозим.

Қайсидир даражада, маълум талабларни қондирувчи активларни харид қилишга махсус мўлжалланган қарзга олинган маблағларни жалб қилиш бўйича харажатларни капиталлашувига рухсат этилган ҳолларда ушбу даврда ушбу харажат бўйича юз берган ҳақиқий харажатлардан ушбу жалб қилинган маблағларни вақтинча инвестициялашдан олинган даромадларни чегириб ташлагандан кейин сумма ҳисобга олинади (23.15).

Қайсидир даражада, маълум талабларни қондирувчи активларни харид қилишга ва умумий мақсадларга мўлжалланган қарзга олинган маблағларни жалб қилиш бўйича харажатларни капиталлашувига рухсат этилган ҳолларда ушбу даврда қарзлар бўйича харажатлар активлар бўйича харажатларга капиталлаштиришнинг ўртача ставкаси асосида аниқланади. Капитализациялаш ставкаси маълум талабларни қаноатлантирувчи активларни харид қилиш учун махсус мақсадлар учун олинган ссудалардан ташқари давр давомида тўлланмай қолган компания қарзларига нисбатан қарзлар бўйича харажатларнинг ўртача салмоқли қийматини ташкил қилиши лозим. Ушбу даврда активлар қийматига капиталлашадиган қарзлар бўйича харажатлар суммаси умумий қарзлар бўйича харажатлар суммасидан катта бўлмаслиги лозим.

Маълум талабларга жавоб берадиган активлар бошланғич қийматининг бир қисми сифатида юзага келадиган қарз маблағларини фойдаланиш бўйича харажатларни капитализациялаш бошланиши лозим, қачонки:

(a) ушбу актив бўйича харажат юзага келса;

(b) қарзларбўйича харажатлар юзага келса;

(c) активлардан мақсади бўйича фойдаланиш учун ёки сотишга тайёрлаш учун зарур бўлган ишларнинг бошланиши

Қарзлар бўйича харажатларнинг капитализацияси қочонки объектнинг модификацияси бўйича фаол фаолият узилиши билан давом этадиган давр мабойнида тўхтатилиши лозим.

Қарзлар бўйича харажатларнинг капитализацияси қочонки маълум талабларга жавоб берадиган активларни мақсади бўйича фойдаланиш ёки сотишга тайёрлаш бўйича барча зарур ишларнинг амалда якунланса тугатилиши лозим.

Квалификацияланадиган активларни харид қилиш, қуриш ёки ишлаб чиқаришга оид қарзлар бўйича харажатлар капитализацияланиши лозим, яъни ушбу активнинг қийматига қўшилади.

Корхонанинг молиявий ҳисоботида қарзлар бўйича харажатларни ҳисобга олишга доир ҳисоб сиёсати очиқланиши лозим.

Корхонанинг молиявий ҳисоботида очиқланиши керак:

(а) қарзлар бўйича харажатларни ҳисобга олиш учун қабул қилинган ҳисоб сиёсати;

(б) ҳисобот даврда капитализациялашадиган харажатлар бўйича сумма;

(с) капитализациялашиш учун қабул қилинган қарзлар бўйича харажатлар миқдорини аниқлашда фойдаланилган капитализациялаш ставкаси.

Ушбу ахборотларнинг молиявий ҳисоботда акс эттирилиши ахборот фойдланувчилар учун қўлай имкониятларни туғдиради.

***Таянч атамалар.***

***1. Қурилиш шартномаси*** – бу объект ёки комплекс объект қурилишини махсус назарда тутувчи шартномадир, қайсики конструкцияси, технологияси ва функциялари, уларнинг охирги мўлжалланганлиги ёки фойдаланиши бўйича ўзаро алоқада ва ўзаро боғлиқликда бўлади.

***2. Фикслашган баҳодаги шартнома*** – бу шарномага мувофиқ пудратчи шартноманинг фикслашган баҳосига ёки ҳар бир маҳсулот бирлиги бўйича фикслашган ставкага келишади, қайсики харажатларнинг ўсиши сабабли ошиб кетиши мумкин.

***3. "Харажат плюс" шартномаси*** – бу қурилиш шартномаси бўлиб, унга мувофиқ пудратчига йўл қўйилган ёки бошқача аниқликдаги харажатлар ҳамда плюс ушбу харажатлардан фоиз ёки фикслашган рағбатлантиришлар қопланилади.

***4. Қарзлар бўйича харажатлар*** – корхона томонидан четдан маблағларни жалб қилиш билан боғлиқ юз берган фоизлар ва бошқа харажатлардир.

***5. Квалификацияланадиган активлар*** – кўзда тутилган мақсадларда фойдаланиш ёки сотишга таёрлаш албатта салмоқли вақтни талаб қиладиган активлардир.

***Ўз-ўзини текшириш учун саволлар***

1. Қурилиш шартномаси бўйича харажатларни тан олиш.
2. Қарзлар бўйича харажатларнинг тан олиниши ва ҳисоботда акс эттирилиши.
3. Қарз бўйича харажатларнинг капитализациялашуви.

## 9. МОЛИЯВИЙ ИНСТРУМЕНТЛАРГА ОИД ХАЛҚАРО СТАНДАРТЛАРИ (32-СОН БҲХС, 39-СОН БҲХС)НИНГ ТАВСИФИ[4].

**Режа:**

[4] Ушбу параграф илмий изланувчи Бобур Боронов билан ҳамкорликда ёзилган.

1. 32-сон БҲХС “Молиявий инструмент: ахборотларнинг тавсифи ва тақдим қилиниши”нинг моҳияти ва қўлланилиши
2. 39-сон БҲХС “Молиявий инструментлар: тан олиш ва баҳолаш”нинг моҳияти ва қўлланилиши.

**1. 32-сон БҲХС “Молиявий инструмент: ахборотларнинг тавсифи ва тақдим қилиниши”нинг моҳияти ва қўлланилиши.**

32-сон БҲХСнинг мақсади молиявий ҳисобот фойдаланувчиларига корхонанинг молиявий ҳолати нуқтаи назаридан баланс ва балансдан ташқари инструментларнинг қанчалик даражада муҳимлигини тушунтиришдан иборат.

Ушбу стандарт қоидалари балансда тан олинган ҳамда тан олинмаган қуйидагилардан ташқари барча типдаги молиявий инструментларга нисбатан қўлланилади:

(а) шўъба корхоналарга ҳиссали қўшилиш (27-сон БҲХСга мувофиқ ҳисобга олинади);

(б) ассоциациялашган корхоналарга ҳиссали қўшилиш (28-сон БҲХСга мувофиқ тартибга солинади);

(с) қўшма фаолиятларда ҳиссали қўшилиш (31-сон БҲХСга мувофиқ тартибга солинади);

(д) иш берувчининг ва пенсия режаларининг пенсиялар ва барча турдаги рағбатлантиришлари бўйича мажбуриятлари (19-сон БҲХСга мувофиқ тартибга солинади);

(е) иш берувчиларнинг ходимлар томонидан акцияларни харид қилиш ва акцияларга опционлар дастурлари бўйича мажбуриятлари (19-сон БҲХСга мувофиқ тартибга солинади);

(ф) суғурта шартномалари бўйича юзага келадиган мажбуриятлар.

Стандартда қуйидаги атамаларга тавсиф берилган:

***Молиявий инструмент*** – бу ҳар қандай шартнома бўлиб, қайсики унинг натижасида битта корхонада молиявий актив ва бошқасида эса молиявий мажбурият ёки ҳиссали инструмент юзага келади.

Товарларни етказиб бериш шартномаси ва унга мувофиқ томонларнинг бирининг мажбурияти пул кўринишида ёки бошқа молиявий инструмент ёрдамида узилиши мумкин бўлса шу асосда ҳисобга олинади, агарда улар молиявий инструментлар ҳисобланса. Бунда қуйидаги товарларни етказиб бериш шартномалари кирмайди, қайсики (а) корхонанинг харид, реализацияси бўйича кутилаётган эҳтиёжларини қондиришга ёки товарларнинг фойдаланиши ва ушбу талабларга мувофиқлигини давом эттириш мақсадида тузилган; (б) тузаётган пайтида ушбу мақсадларга мўлжалланганлиги ва (с) улар бўйича мажбуриятларни тўлаш товарларни таъмин этиш орқали амалга оширилиши кутилиши.

Юқоридаги таърифлар асосида молиявий инструментларга қуйидагича таърифни келтирамиз: **“Молиявий инструментлар** – бу молиявий характердаги шартномалар ёки бошқа ҳужжатлар асосида юзага келган бир томонда молиявий активлар ва бошқа бир томонда молиявий мажбуриятлар ёки бошқа ҳиссали инструментлар бўлиб ҳисобланади”. Бизнингча, ушбу таъриф молиявий инструментларнинг асл моҳиятини тўлароқ тавсифлайди.

***Молиявий актив*** – ҳар қандай актив бўлиб, қайсики:

(а) пул маблағлари;

(б) бошқа корхоналардан пул маблағларини ёки бошқа молиявий активларни олишга шартномавий ҳуқуқи;

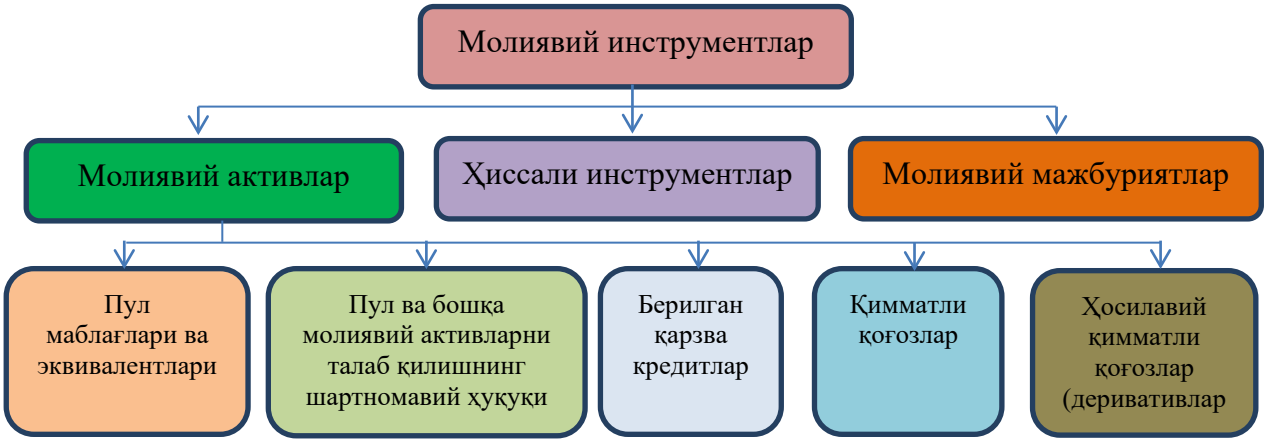
(с) бошқа корхоналар билан потенциал фойдали шартларда молиявий инструментларни алмаштиришга шартномали ҳуқуқи;

(д) бошқа корхоналарнинг ҳиссали инструментлари.

Барча турдаги пул маблағлари молиявий актив ҳисобланади, қайсики айирбошлаш воситаси бўлиб ҳисобланади, шундай қилиб у воситасида барча жараёнлар баҳоланади ва молиявий ҳисоботда тақдим этилади.

Юқоридагилардан келиб чиққан ҳолда, аввалambор, молиявий активларнинг яхлит таърифини ишлаб чиқиш ҳамда ушбу таърифни республикамизнинг “Бухгалтерия ҳисоби тўғрисида”ги Қонуни ва “Молиявий ҳисоботни тузиш ва тақдим этиш учун концептуал асос” номли стандартга киритиш лозим, деб ҳисоблаймиз. Фикримизча, ушбу Қонун ҳужжатларида молиявий активларга қуйидаги яхлит таърифни беришни мақсадга мувофиқдир деб топдик: “**Молиявий активлар**– бу корхона балансида эгалик ҳуқуқи (шартномалари) асосида акс эттириладиган ҳамда улар томонидан тасарруф этиладиган пул маблағлари, келгусида даромад келтирадиган ва пул киримини

Ҳозирги кунда бухгалтерия ҳисобида молиявий инструментлар, жумладан молиявий активларнинг элементлари ҳисоби бўйича алоҳида, аниқ бир услубий тартиб ишлаб чиқилмаган. Молиявий инструментлар ва молиявий активларнинг таркибий қисмларини қуйидаги 9.1-расмда акс эттирамиз:



**9.1-расм. Молиявий инструментлар ва молиявий активларнинг таркиби**[5]

Молиявий активларни таснифлашнинг қуйидаги яхлит тизимини меъёрий ҳужжатларга киритиш, бизнингча, фойдадан ҳоли бўлмайди (9.1-жадвал):

**9.1-жадвал**

**Ички бошқарув мақсадларида молиявий активларни айрим белгилари бўйича таснифлаш**[6]

| № | Таснифлаш мезони (белгиси) | Таснифлаш белгисига кўра гуруҳлари | Гуруҳга кирувчи молиявий активлар турлари |
|---|---|---|---|
| 1 | Амал қилиш худудига кўра | Мамлакат ичидаги молиявий активлар | *кассадаги, банкдаги, йўлдаги пул маблағлари;<br>*ички қимматли қоғозларга киритилган молиявий инвестициялар;<br>*ички субъектларга киритилган таъсис бадаллари;<br>*ички дебиторлик қарзлар |
| | | Мамлакатдан ташқаридаги молиявий активлар | *хорижий давлатлардаги пул маблағлари;<br>*хориждаги субъектларга киритилган таъсис бадаллари;<br>*хорижий субъектларга берилган кредит ва қарзлар;<br>*хорижий мамлакатлардаги дебиторлик қарзлари |
| 2 | Айланиш тезлигига кўра | Тез ликвидли (айланувчи) молиявий активлар | *кассадаги миллий ва хорижий пул маблағлари;<br>*банкдаги миллий ва хорижий пул маблағлари;<br>*йўлдаги миллий ва хорижий пул маблағлари |
| | | Секин айланувчи молиявий активлар | *жорий дебиторлик қарзлар;<br>*пули эквивалентлар;<br>*қисқа муддатли берилган кредитлар ва қарзлар;<br>*қисқа муддатларга депозит счётларга қўйилган маблағлар |
| | | Оборотдан узоқ | *қимматли қоғозларга киритилган |

[5] МҲХСлари асосида илмий изланувчи Бобур Боронов ишланмаси.

[6]Тадқиқотлар асосида илмий изланувчи Бобур Боронов ишланмаси.

| | | | |
|---|---|---|---|
| | | муддатларга четлатилган молиявий активлар | молиявий инвестициялар;<br>*таъсис бадали сифатида бошқа субъектларга киритилган маблағлар;<br>*узоқ муддатларга берилган кредит ва қарзлар;<br>*узоқ муддатларга музлатилган ёки муддати узайтирилган дебиторлик қарзлар |
| **3** | Қайтиш муддатига кўра | Қайтариш муддати ўтмаган молиявий активлар | *берилган кредит ва қарзлар;<br>*дебиторлик қарзлар;<br>*депозит счётлардаги маблағлар |
| | | Қайтариш муддати ўтиб кетган молиявий активлар | *берилган кредит ва қарзлар;<br>*дебиторлик қарзлар;<br>*депозит счётлардаги маблағлар |
| **4** | Даъво муддатига кўра | Даъво муддати ўтмаган молиявий активлар | *берилган кредит ва қарзлар;<br>*дебиторлик қарзлар;<br>*депозит счётлардаги маблағлар |
| | | Даъво муддати ўтиб кетган молиявий активлар | *берилган кредит ва қарзлар;<br>*шубҳали дебиторлик қарзлар;<br>*депозит счётлардаги маблағлар |

Хўжалик юритувчи субъектлар активларини, хусусан, молиявий активларини тўғри таснифлаш корхоналар фаолиятини таҳлил қилиш ва иқтисодий кўрсаткичларни баҳолаш самарадорлигини яхшилайди.

***Молиявий мажбуриятлар*** – бу шартнома бўйича ҳар қандай мажбурият:

(а) бошқа корхоналарга пул маблағларини ёки бошқа молиявий активларни тақдим қилиш;

(б) бошқа корхоналар билан потенциал фойдасиз шартларда молиявий инструментларни алмаштириш.

Шартнома бўйича келгусида пул маблағларини талаб қилиш ҳуқуқини берадиган молиявий активлар ҳамда шартнома бўйича келгусида тўловларни амалга ошириш бўйича молиявий мажбуриятларга умумий мисол қилиб қуйидагиларни келтириш мумкин.

(а) товар операциялари бўйича дебиторлик ва кредиторлик қарзлари;

(б) олинадиган ва тўланадиган векселлар;

(с) қарзлар бўйича олинадиган ва тўланадиган мажбуриятлар;

(д) облигациялар бўйича олинадиган ва тўланадиган қарзлар суммаси.

***Ҳиссали инструмент*** – бу корхонанинг активларига барча мажбуриятларини чиқарилгандан сўнг ҳиссасига бўлган ҳуқуқини тасдиқловчи ҳар қандай шартномадир. Пул кўринишидаги молиявий активлари ва молиявий мажбуриятлари – бу фиксланган ёки аниқ бир миқдордаги пул маблағларини олиш ёки тўлашни кўзда тутувчи молиявий актив ёки молиявий мажбуриятдир.

Ҳиссали инструментларга мисол қилиб оддий акцияларни, имтиёзли акцияларнинг маълум типлари, шунингдек варрантлар ва обуналарга опционлар ёки эмитент-компаниянинг оддий акцияларини харид қилиб олишни келтириш мумкин. Компаниянинг бошқа томон молиявий активига алмаштиришга хусусий ҳиссали инструментларини чиқариш бўйича мажбурияти потенциал фойдасиз ҳисобланмайди, чунки у капиталнинг кўпайишига олиб келади ёки компанияни зарар кўришга олиб келмайди.

Компания томонидан харид қилинган опционлар, ёки шунга ўхшаш инструментлар, қайсики ўзининг хусусий ҳиссали инструментларини қайта сотиб олиш ҳуқуқи ушбу компаниянинг молиявий активи ҳисобланмайди. Чунки, компания ушбу опциондан фойдаланиш натижасида пул ёки бошқа молиявий активларни олмайди.

“Молиявий актив”ва “молиявий мажбуриятлар” аниқликлари “молиявий актив” ва “молиявий инструмент” тушунчаларини ҳам қамраб олади, лекин ёпиқ доира юзага келмайди. Агар шартномага мувофиқ молиявий инструментларга бўлган ҳуқуқ ва мажбуриятларни алмаштириш кўзда тутилса, бундай алмаштиришнинг натижаси молиявий актив, молиявий мажбурият ёки ҳиссали инструмент бўлади.

Молиявий инструментлар ўз ичига бошланғич инструментлар ва ишлаб чиқарилган инструментларни олади. Бошланғич инструментларга дебиторлик ва кредиторлик қарзлари ва ҳиссали қимматли қоғозлар киритилган. Ишлаб чиқарилган молиявий инструментларга молиявий опционлар, фьючерс ва форвард шартномалар, фоизли ва валютали своплар киритилган

Моддий активлар, жумладан заҳиралар, асосий воситалар, ижарага олинган активлар ҳамда номоддий активлар, жумладан патентлар ва савдо маркалари молиявий актив ҳисобланмайди. Ушбу активларни назорат қилиш пул маблағлари ва бошқа активларнинг келиб тушишини таъмин этсада, лекин улар пул маблағлари ёки бошқа молиявий активларнинг келиб тушишига амалдаги ҳуқуқни юзага келтирмайди.

Аванслашган харажатлар кўринишидаги активлар ҳам, қайсики улардан келгусидаги товар ва хизматларнинг олиниши кўринишидаги иқтисодий

нафлар кутилаётган бўлсада, пул маблағлари ёки бошқа молиявий активларни олишга бўлган ҳуқуқнинг юзага келишидан фарқли ўлароқмолиявий актив ҳисобланмайди. Худди шунингдек, келгуси давр даромадларива кўпчилик кафолатли мажбуриятлар ҳам молиявий мажбурият ҳисобланмайди.

Шартнома характерида бўлмаган, яъни қонунчилик талаблари асосида юзага келадиган мажбуриятлар, мисол учун фойда солиғи молиявий мажбурият ёки молиявий актив ҳисобланмайди.

Ушбу стандартда мажбурият ва хусусий капиталга оид ахборотларни акс эттириш тартиби, эмитент мураккаб инструментлари таснифи, фоиз, дивиденд, фойда ва зарарларни акс эттириш ҳамда молиявий активлар ва молиявий мажбуриятларни ўзаро қоплаш масалалари ёритилган.

Молиявий актив ва молиявий мажбуриятлар бир-бирини қоплаш амалга оширилиши лозим ва балансда унинг бир-бирини қоплашдан кейинги сальдо суммаси акс этттирилади, агар корхона (а) балансда тан олинган суммаларни бир-бирини қоплашга қонуний таъмин этилган ҳуқуқга эга бўлса; (б) агар ўзаро қоплаш ўтказиш ҳамда активларни сотиш ва мажбуриятларни тўлаш бир вақтнинг ўзида бирини танлаш орқали амалга ошириш кўзда тутилса.

**2. 39-сон БҲХС “Молиявий инструментлар: тан олиш ва баҳолаш”нинг моҳияти ва қўлланилиши.**

39-сон БҲХСнинг мақсади тижорат корхоналарининг молиявий ҳисоботларида молиявий инструментлар тўғрисидаги ахборотларни тан олиш, баҳолаш ва очиқлашнинг тамойилларини белгилаш бўлиб ҳисобланади.

Ушбу стандарт барча корхоналар томонидан қуйидагилардан ташқари барча молиявий инструментларига нисбатан қўлланилади:

А) Шўъба ва ассоциациялашган корхоналарда ҳиссали қатнашиши, шу жумладан қўшма фаолиятларда, қайсики27-сон БҲХСга мувофиқ ҳисобга олинади, консолидациялашган молиявий ҳисобот ва шуъба корхоналарда инвестициялар ҳисоби, 28-сон БҲХС мувофиқ ассоциациялашган корхоналарда инвестициялар ҳисоби, 31-сон БҲХС мувофиқ қўшма фаолиятда қатнашиши тўғрисида молиявий ҳисобот;

Б) 17-сон БҲХСга мувофиқ ҳисобга олинадиган ижара мажбуриятларига оид ҳуқуқ ва мажбуриятлари;

С) 19-сон БҲХСга мувофиқ активлар ва иш берувчининг пенсия режалари бўйича мажбуриятлари;

Д) 32-сон БҲХСга мувофиқ суғурта шартномалари бўйича ҳуқуқ ва мажбуриятлар;

Е) Ҳисобот бераётган компания томонидан чиқарилган ҳиссали инструментлар, шу жумладан опционлар, варрантлар ва бошқа молиявий

инструментлар, қайсики ҳисобот бераётган компаниянинг акционер капитали сифатида таснифланади;

Ф) Молиявий кафолатлар шартномалари, шу жумладан агар дебитор ўз вақтида тўловларни амалга оширишга қодир бўлмаган тақдирда тўловларни кўзда тутувчи аккредитивлар;

Г) Бизнесни бирлаштиришда шартли қопламалар бўйича шартномалар;

Ҳ) Иқлим, геологик ва бошқа жисмоний ўзгаришларга асосланувчи тўловларни талаб этувчи контрактлар ва бошқа айрим стандартлардан келиб чиқадиган ҳолатларга нисбатан.

Ушбу стандартда 32-сон БҲХСдаги атамалардан ташқари қўйидаги атамаларга тавсиф берилган:

***Дериватив инструмент*** – бу молиявий актив:

(а) қиймати фоиз ставкасининг, қимматли қоғозлар курси, товарлар нархи, валюта курси, нарх индекси ёки кредит рейтингининг ставкаси ўзгариши натижасида ўзгарадиган;

(б) харид қилиш учун ҳеч қандай бошланғич инвестиция ёки бошқа шартномаларга нисбатан салмоқли бўлмаган бошланғич инвестицияларни талаб этадиган ва унинг курси молия конъюнктурасининг ўзгаришиги боғлиқ бўлган инструментлар;

(в) уларни тўлаш келгусида амалга ошириладиган.

Шартномалар тузишда дериватив молиявий инструментлар бир томонга бошқа томон билан потенциал фойдали шартларда молиявий активларни алмаштириш бўйича шартномавий ҳуқуқни тақдим этади, ёки унга бошқа томони билан потенциал фойдасиз шартларда молиявий активларни алмаштириш бўйича шартномавий мажбурият юклайди. Бир қанча инструментлар алмаштиришни амалга ошириш бўйича ҳам ҳуқуқ ҳам мажбуриятни қамраб олади.

***Таянч атамалар:***

***1.Молиявий инструмент*** – бу ҳар қандай шартнома бўлиб, қайсики унинг натижасида битта корхонада молиявий актив ва бошқасида эса молиявий мажбурият ёки ҳиссали инструмент юзага келади.

***2.Молиявий актив*** – ҳар қандай актив бўлиб, қайсики:

(а) пул маблағлари;

(б) бошқа корхоналардан пул маблағларини ёки бошқа молиявий активларни олишга шартномавий ҳуқуқи;

(с) бошқа корхоналар билан потенциал фойдали шартларда молиявий инструментларни алмаштиришга шартномали ҳуқуқи;

(д) бошқа корхоналарнинг ҳиссали инструментлари

***3.Молиявий мажбуриятлар*** – бу шартнома бўйича ҳар қандай мажбурият:

(а) бошқа корхоналарга пул маблағларини ёки бошқа молиявий активларни тақдим қилиш;

(б) бошқа корхоналар билан потенциал фойдасиз шартларда молиявий инструментларни алмаштириш.

***4.Ҳиссали инструмент*** – бу корхонанинг активларига барча мажбуриятларини чиқарилгандан сўнг ҳиссасига бўлган ҳуқуқини тасдиқловчи ҳар қандай шартномадир.

***5.Дериватив инструмент*** – бу молиявий актив:

(а) қиймати фоиз ставкасининг, қимматли қоғозлар курси, товарлар нархи, валюта курси, нарх индекси ёки кредит рейтингининг ставкаси ўзгариши натижасида ўзгарадиган;

(б) харид қилиш учун ҳеч қандай бошланғич инвестиция ёки бошқа шартномаларга нисбатан салмоқли бўлмаган бошланғич инвестицияларни талаб этадиган ва унинг курси молия конъюнктурасининг ўзгаришиги боғлиқ бўлган инструментлар;

(в) уларни тўлаш келгусида амалга ошириладиган.

***Ўз-ўзини текшириш учун саволлар:***

1. Молиявий инструментларни ўлчаш ва тан олиш
2. Халқаро стандартларда молиявий инструмент, молиявий актив, молиявий мажбурият, ҳиссали инструмент, дериватив инструмент ва бошқа атамаларга тавсиф
3. Тан олиш ва баҳолаш билан боғлиқ бўлган аниқликлар
4. Хеджировкани ҳисобга олиш билан боғлиқ аниқликлар
5. Молиявий актив ва молиявий мажбуриятларнинг тан олишнинг тугатилиши

## 10. 22-СОН БҲХС “КОРХОНАЛАРНИНГ БИРЛАШИШЛАРИ”, 27-СОН БҲХС “МОЛИЯВИЙ ҲИСОБОТ КОНСОЛИДАЦИЯСИ ВА ШЎЪБА КОРХОНАЛАРДА ИНВЕСТИЦИЯЛАР ҲИСОБИ” СТАНДАРТЛАРИНИНГ ТАВСИФИ

**Режа:**

1. 22-сон БҲХС “Корхоналарнинг бирлашишлари” стандартининг моҳияти ва қўлланилиши.
2. 27-сон БҲХС “Молиявий ҳисобот консолидацияси ва шўъба корхоналарда инвестициялар ҳисоби”стандартининг мазмуни ва қўлланилиши

## 1. 22-сон БҲХС “Корхоналарнинг бирлашишлари” стандартининг моҳияти ва қўлланилиши.

Ушбу стандартнинг мақсади корхоналарнинг бирлашишлари жараёнларини ҳисобда акс эттириш тартибини белгилаш бўлиб ҳисобланади. 22-сон БҲХСда компаниянинг бирлашиши харид ёки ҳиссаларини бирлаштириш деб таснифланган. Ушбу стандарт бир корхона томонидан бошқасини сотиб олиниши ва харидор аниқланмаган ҳолларда манфаатларни бирлаштириш жараёнларини қамраб олади. Корхонани бирлаштириш бошқа корхонанинг акцияси хариди бўлмасдан балки тадбиркорлик репутацияси билан бирга корхонанинг соф активлари хариди тушунилади.

Корхонанинг бирлашиши хуқуқий қўшилишини ҳам кўзда тутиш мумкин. Бунда:

(а) битта компаниянинг актив ва мажбуриятлари бошқа компанияга ўтади, биринчи компания эса тугатилади; ёки

(б) иккала компаниянинг актив ва мажбуриятлари янги компанияга ўтади, олдинги компаниялар эса тугатилади.

Холбуки, кўпчилик ҳуқуқий қўшилишлар компаниялар гуруҳини реструктуризация ёки қайта ташкил қилишнинг қисми сифатида юза келади. Бундай қўшилишларга нисбатан 22-БҲХС жорий қилинмайди, чунки умумий назорат остидаги компаниялар ўртасида операция ҳисобланади. Бироқ иккита компания битта ва айни гуруҳнинг аъзолари бўлиб қолиниши натижасида бизнеснинг ҳар қандай бирлашиши йиғма молиявий ҳисоботда 22-сон БҲХСлари талабларига мувофиқ харид ёки манфаатларнинг бирлашиши сифатида қаралади.

22-сон БҲХС қуйидагиларга таллуқли эмас:

(а) умумий назоратда бўлган компаниялар ўртасидаги операциялар;

(б) қўшма компаниялардаги манфаатлар (31-сон БҲХС “Қўшма фаолиятда ҳиссали қатнашиш тўғрисида молиявий ҳисобот”) ва қўшма компанияларнинг молиявий ҳисоботи.

***Корхоналарнинг бирлашиши*** – бу алоҳида корхоналарни битта иқтисодий ташкилотга бирлаштириш бўлиб, унинг натижасида бир корхона бошқаси билан бирлашади ёки бошқа корхонанинг соф активлари ва фаолияти устидан назоратни ўз қўлига олади.

***Харид*** – бу корхонани бирлаштириш бўлиб, унга мувофиқ компаниядан бири ҳисобланган **харидор** активларни узатиш, ўзига мажбуриятни олиши ёки акциялар чиқариши эъвазига бошқа корхонанинг, яъни **сотиб олинадиган компаниянинг** соф активлари ва фаолияти устидан назоратни олади.

***Манфаатларни бирлаштириш*** – бу корхоналарни бирлаштириш бўлиб, бунда бирлашувчи корхоналарнинг акционерлари компаниянинг бирлашишига

дахлдор бўлган рисклар ва нафларнинг давом этувчи ўзаро тақсимотига эришиш учун барча ягона соф активларига ва операциялари устидан умумий назоратни олиб боради. Бунда томонларнинг ҳеч бири харидор сифатида аниқланиши мумкин эмас.

***Назорат*** – бу компаниянинг молиявий ва хўжалик сиёсатларини уларнинг фаолиятидан наф олиш мақсадида бошқариш учун имкониятдир .

***Бош (она) компания*** – бу бир ва бир қанча шўъба компанияларга эга бўлган компаниядир.

***Шўъба компания***– бу бошқа компания (она компания) томонидан назорат қилинадиган компаниядир.

***Озчилик ҳиссаси***– бу шўъба компаниянинг бош (она) компания томонидан бевосита ёки билвосита шўъба корхона орқали эгалик қилмаган капиталидаги ҳиссасига тўғри келадиган соф фаолияти натижалари ва соф активлари бир қисмидир.

Бизнесни бирлаштириш жараёнини ҳисобга олишда харид моҳият жиҳатидан манфаатларни бирлаштиришдан фарқ қилади, қайсики унинг мазмуни молиявий ҳисоботда акс эттирилиши лозим. Шунга мувофиқ равишда ушбу ҳар бир тур учун ҳисобга олишнинг турли методлари ўз ифодасини топади.

Амалда бизнеснинг барча бирлашиши ҳолларида бирлашадиган компаниялардан биттаси бошқа бирлашадиган компания устидан назоратни олади, қайсики сотиб олувчи компанияни аниқлаш имкониятини беради. Назоратни қўлга киритиш бирлашадиган компанияларнинг бири бошқа компаниянинг овоз бериш ҳуқуқига эга бўлган акцияларининг ярмидан кўпини харид қилиб олинишини тақоза қилади, агарда фақат истисно тариқаси аниқ эълон қилинмаган, қайсики бундай акциялар пакети компания устидан назорат қилишни таъмин этмайди. Ҳали бирлашадиган компаниялардан бири бошқа бирлашадиган компания овоз бериш ҳуқуқига эга бўлган акциясининг ярмидан кўпини харид қилган тақдирда ҳам харидор компанияни аниқлаш имконияти сақланиб қолиши мумкин, қачонки бирлашувчи компаниялардан бири бирлашиши натижасида қуйидагиларни қўлга киритса:

(а) бошқа инвесторлар билан келишиш йўли билан бошқа компаниянинг овоз бериш ҳуқуқи билан акцияларнинг ярмидан кўпини тасарруф қилиш ҳуқуқи;

(б) устав ёки келишув асосида бошқа компаниянинг молиявий ва жорий сиёсатини аниқлаш ҳуқуқи;

(с) бошқа компаниянинг директорлар Кенгаши ёки бошқарувнинг шунга ўхшаш органлари аъзоларини кўпчилигини тайинлаш ва алмаштириш ҳуқуқи;

(д) бошқа компаниянинг директорлар Кенгаши ёки бошқарувнинг шунга ўхшаш органлари аъзолари йиғилишларида кўпчилик овозни эгаллаш ҳуқуқи.

Истисно ҳолатларда харидор компанияни аниқлаш имконияти бўлмай қолади. Бундай ҳолларда мавқели томон юзага келиши ўрнига бирлашувчи компанияларнинг акционерлари амалда барча соф активлари ва фаолияти устидан назорат қилиш бўлими бўйича нисбий тенг ҳуқуқлиликка асосланган келушувга эришадилар. Бундан ташқари иккала бирлашадиган компаниялар менеджменти бирлашган компания устидан назоратни олиб боришда қатнашади. Бунинг натижасида бирлашадиган компанияларнинг акционерлари ҳамкорликда бирлашган компаниянинг рисклари ва нафларини ҳамкорликда бўлиб олишади. Бундай бирлашишга манфаатларни бирлашиши деб аталади.

Бирлашган компаниянинг рисклари ва нафларини ўзаро бўлиб олнишига эришиш учун:

(а) бирлашадиган компанияларнинг овоз ҳуқуқи билан оддий акцияларининг агарда ҳаммаси бўлмаса катта қисми алмаштирилади ёки умумий фондга қуйилади;

(б) битта компаниянинг адолатли қиймати бошқасининг адолатли қийматидан салмоқли бўлмаган фарқ қилади; ва

(с) ҳар бир компаниянинг акционерлари етарли даражада овоз ҳуқуқини ҳамда бирлашгандан кейин бир-бирига шу даражада бирлашган компанияга қатнашишини бунгача ва ундан кейин ҳам сақлаб қолади.

Стандартда бирлашган компаниянинг риск ва нафларни ўзаро бўлиб олиш камайади ва харидор компанияни белгилаб олиш имконияти ошиши ҳоллари кўрсатиб ўтилган.

Харид ҳисобланган бизнеснинг бирлашиши харидни ҳисобга олиш методи бўйича ҳисобга олинади.

Харидор харид санасидан эътиборан харид қилиб олинаётган компаниянинг операциялари натижалари фойда ва зарарлар тўғрисидаги ҳисоботга киритиши талаб этилади. Бухгалтерия балансида харид қилинаётган корхонанинг идентификацияланадиган активлари ва мажбуриятлари ҳамда харид қилиш жараёнида юзага келган ҳар қандай ижобий ва салбий гудвилл тан олиниши талаб этилади.

Харид бошланғич қийматда акс эттирилади, қайсики у айирбошлаш санасида харид компания томонидан бошқа компаниянинг соф активлари устидан назоратни олиш учун тўланган пул маблағлари ёки уларнинг эквиваленти ёки харид санасидаги адолатли қиймати эъвазига алмаштиришлар, харид учун қарши бошқа тақдим қилишлар, шунингдек харид билан бевосита боғлиқ бўлган харажатлардан ташкил топади.

Стандартда харид қилинган идентификацияланадиган активлар ва мажбуриятларнинг турлари бўйича адолатли қийматини аниқлаш мезонлари келтирилган. Масалан, қимматли қоғозлари жорий бозор қийматида баҳоланиши, дебиторлик қарзлари олиниши мумкин бўлган жорий баҳоларда, тайёр маҳсулотлар сотиш баҳосида қуйидагиларни чегириб ташлагандан кейинги суммасида баҳоланади: (а) чиқишига доир бўлган харажатлар; (б) компания харидорнинг худди шундай тайёр маҳсулотни сотишдан олинадиган фойдани олиш учун сарфланадиган хатти-ҳаракатларидан кутиладиган фойдаги ҳиссаси. Машина ва асбоб-ускуналарни баҳолаш ёрдамида аниқланган бозор қийматида адолатли қиймати аниқланиши кўзда тутилган. Тўланадиган счетлар ва векселлар, узоқ муддатли қарзлар, мажбуриятлар ва ҳисоблашлар тўланишга доир бўлган бошқа счетлар таллуқли жорий фоиз ставкалари асосида дисконтлашган қийматида акс эттирилади. Салбий гудвилл ҳам вужудга келиши мумкин. Салбий гудвилл ҳисобот бераётган компаниянинг активларидан чиқарилиб ташланган ҳолда акс эттирилиб бухгалтерия балансида ўша умумэътироф этилган таснифда қайд этилади.

Аниқ активлар ва мажбуриятларнинг хариди бўйича харажатларнинг айирбошлаш операцияси юз берган санадаги уларнинг адолатли қийматидаги ҳиссасидан катта бўлган қисми гудвилл деб аталади ва актив сифатида тан олиниши лозим. Гудвилл бошланғич қийматда жамғарилган амортизация ва қадрсизланишдан кўрилган ҳар қандай жамғарилган зарарлар айирилган ҳолда ҳисобга олинади.

Манфаатларни бирлаштиришда бухгалтерия ҳисобида ҳиссаларнинг қўшилиши методидан фойдаланади.

Манфаатларнинг бирлашиши методининг қўлланилишида бирлашадиган компаниянинг молиявий ҳисоботи моддалари бирлашиши юз берган давр учун ва ҳар қандай очиқланадиган таққосланадиган даврда бирлашган компаниянинг молиявий ҳисоботига киритилиши лозим, қайсики ушбу кўрсатилган даврлардан энг эртангисидан бошлаб бирлашган деб қаралади.

Манфаатларни бирлаштириш билан боғлиқ бўлган харажатлар қайси даврда юз берган бўлса ўша даврнинг харажатлари сифатида тан олинади.

Барча бирлашган компаниялар учун ушбу даврда, қайсики бирлашиш юз берган даврда молиявий ҳисоботида қуйидаги ахборотлар очиқланиши талаб этилади:

(а) Бирлашадиган компанияларнинг номи ва ёзилиши;

(б) Бирлашишини ҳисобга олиш методи;

(с) Ҳисоб мақсадларида бирлашишининг фаолият бошлаши санаси;

(д) Бирлашишининг натижаси бўлган ҳар қандай фаолият, қайсики бирлашган компания амалга оширишга қарор қилган.

Харид сифатида қараладиган бизнеснинг бирлашишида қўшимча қуйидаги ахборотлар ҳам тақдим этилади.

(а) Овоз ҳуқуқига эга бўлган акцияларни харид қилиш фоизи; ва

(б) харид бўйича харажатлар ва тўланган ёки потенциал ҳолатларда тўланиши лозим бўлган тўловлар, хариддаги қарши тақдимотлар.

Стандартда гудвилл учун молиявий ҳисоботда очиқланиши лозим бўлган ахборотлар таркиби келтирилган.

Юқоридагилардан хулоса қилиш мумкинки, компанияларнинг бирлашиши жараёни ўзига хос хусусиятларга эга бўлиб уларни молиявий ҳисоботни тақдим қилиш жараёнида стандарт талабларига мувофиқ равишда ҳисобга олиш лозим бўлади.

## 2. 27-сонли БҲХС “Молиявий ҳисобот консолидацияси ва шўъба корхоналарда инвестициялар ҳисоби”стандартининг мазмуни ва қўлланилиши

27-сонли БҲХС бош корхона назоратида бўлган корхоналар гуруҳлари учун консолидациялашган молиявий ҳисоботни тузиш ва тақдим қилиш жараёнида қўлланилади.

Бундан ташқари стандартда бош компаниянинг алоҳида молиявий ҳисоботида шўъба компанияларга киритилган инвестицияларни акс эттириш учун қўлланилади.

Ушбу стандартда назорат, шўъба корхоналар, бош корхона, гуруҳ, консолидациялашган молиявий ҳисобот, озчилик ҳиссаси каби атамаларга тавсиф келтирилган.

***Консолидациялашган молиявий ҳисобот (КМҲ)*** – бу гуруҳнинг ягона корхонанинг молиявий ҳисоботи шаклида тақдим қилинган молиявий ҳисоботидир.

Бош корхоналар консолидациялашган молиявий ҳисобот тузадилар.

Консолидациялашган молиявий ҳисобот тузувчи бош корхона ҳисоботига консолидациядан чиқариб ташланадиган ҳоллардан ташқари барча хориждаги ва мамлакатдаги шўъба компанияларни ўз ичига олиши лозим.

Консолидациялашган молиявий ҳисобот бош компания томонидан назорат қилинадиган барча компанияларни қамраб олади. Назорат, қачонки бош компания тўғридан-тўғри эгалик қиладиган ёки компаниянинг ярмидан кўпроқ овозига эга бўлиш орқали билвосита, айрим яъни бундай эгалик қилиш назорат ҳисобланмаслигини аниқ намоён қилиш имконияти бўлмаган ҳоллардан ташқари ҳолларда амалга оширилади.

КМҲ тузишда бош ва шўъба корхоналарнинг молиявий ҳисоботлари айни бир хил бўлган активлар, мажбуриятлар, даромад ва харажатларнинг

моддаларини қўшиши орқали тузилади. КМҲ ягона корхонанинг молиявий ҳисоботи тақдим қилганлиги боис уни тузишда қуйидагилар инобатга олинади:

1) Бош корхонанинг ҳар бир шўъба компанияларга киритган инвестициялари ва бош компанияга таллуқли бўлган ҳар бир шўъба корхоналарнинг хусусий капиталининг бир қисми ҳисобга олинмайди (чиқарилиб ташланади).

2) Ҳисобот даврида консолидациялашадиган шўъба корхоналарнинг соф фойдасига бўлган озчилик ҳиссаси гуруҳлар фойдасини корректировка қилиш ҳисобланади ва фойдаланади, қайсики бош компаниялар соҳибларига тўғри келадиган соф фойда суммасини ифодалашни амалга ошириш учун.

3) Консолидациялашадиган шўъба корхоналарнинг соф автивларига бўлган озчилик ҳиссаси йиғма балансда бош компаниянинг мажбуриятлари ва капиталидан алоҳида ҳисобланади ва кўрсатилади. Активлардаги озчилик ҳиссаси ташкил топади:

(i) 22-сон БҲХСга мувофиқ ҳисобланган бошланғич санасидаги суммаси; ва

(ii) бирлашиши кунидан юз берган компания капиталидаги ўзгаришлардаги озчиликнинг ҳиссаси.

Гуруҳлар ичидаги ҳисоб-китоблар бўйича қолдиқлар, гуруҳ ичидаги операциялар ҳамда ушбу операциялардан олинган реализация қилинмаган фойда тўлиқ ҳисобдан чиқарилади.

Иккита, мисол учун Р ва S компанияларнинг консолидациялашган молиявий ҳисоботини тузишда компанияларнинг баланс ҳисоботини умумлаштириш тартибини жадвалда кўриб ўтайлик (18.1-жадвал).

***18.1-жадвал***

***Р ва S компанияларнинг Х7 йил 1 январ ҳолати бўйича бухгалтерия балансини консолидация қилишнинг ишчи жадвали***

| | **Р компанияси** | **S компанияси** | **Ҳисобдан чиқариладиган суммалар** | | **Консолидацияланган сумма** |
|---|---|---|---|---|---|
| | | | **Дебет** | **Кредит** | |
| **Активлар** | | | | | |
| Пул маблағлари | 26.000 | 12.000 | | | 38.000 |
| Олинадиган нотлар | 5.000 | | | (2) 5.000 | |
| Олинадиган счетлар, соф | 24.000 | 15.000 | | | 39.000 |
| Товар-моддий заҳиралар | 35.000 | 30.000 | | | 65.000 |
| S компанияга инвестиция | 106.000 | | | (1) 106.000 | |

| | | | | | |
|---|---|---|---|---|---|
| Машина ва асбоб-ускуналар, соф | 41.000 | 15.000 | | | 56.000 |
| Бинолар, соф | 65.000 | 35.000 | | | 100.000 |
| Ер | 20.000 | 10.000 | | | 30.000 |
| | **322.000** | **117.000** | | | **328.000** |
| **Мажбуриятлар ва акционер капитали** | | | | | |
| Тўланадиган счетлар | 18.000 | 6.000 | | | 24.000 |
| Тўланадиган нотлар | | 5.000 | (2) 5.000 | | |
| Оддий акциялар | 250.000 | 100.000 | (1) 100.000 | | 250.000 |
| Оддий акциялардан ташқари тўланган капитал | | 4.000 | (1) 4.000 | | |
| Тақсимланмаган фойда | 54.000 | 2.000 | (1) 2.000 | | 54.000 |
| | **322.000** | **117.000** | **111.000** | **111.000** | **328.000** |

Ушбу жадвал ёрдамида консолидациялашган ҳисоботнинг ишчи жадвали орқали шўъба корхоналарни ягона иқтисодий бирлик ҳисобланган бош компаниянинг балансида акс эттириш учун тўғирлашлар ёзувларининг таъсири аниқлаш тартиби кўрсатилган. Ишчи жадвалнинг биринчи иккита устуни бош компания (P) (Parent) ва шўъба компаниялар (S) (Subsidiaries)нинг активлари, мажбуриятлари ва хусусий капитали тўғрисидаги маълумотларни ҳар бир корпорациянинг баланси асосида тақдим қилинган.

Ишчи жадвалда P компания томониданS компаниянинг муомалага чиқарилган акцияларини умумий суммада $106.000 га сотиб олиниши акс эттирилган. Бунда 100.000 акционер капитал, 4.000 га акциядан ташқари капитал учун, 2.000 эса жамғарилган фойдани ташкил этади. Қачон P компанияси S компаниясининг акцияларини харид қилиб олса P компаниси қуйидаги ёзувларни амалга оширади.

S компаниясига инвестиция . . . . . 106.000

Пул маблағлари . . . . . .106.000

S компанияга қилинган инвестиция Р компания бухгалтерия балансининг актив қисмида акс эттирилади. Шўъба компаниянинг акцияларини сотиб олиш орқали бош компания унинг капитали, мулки ва шўъба корхона соф активлари олинадиган нафларга эгалик қилишни қўлга киритади. Бунда инвестиция счети ва шўъба корхонанинг активлари консолидацияланган бухгалтерия балансида айни бир ресурслар шаклида икки марта қайд қилиниб қолиши мумкин. Шўъба корхонанинг акциядорлик капитали ва тақсимланмаган фойдаси шўъба корхонанинг актвиларида ўз ифодасини топган. Шу сабабли, Р компаниянинг S компанияга инвестицияси S компаниянинг хусусий капитали счети билан ёпилиши керак, чунки шўъба компаниянинг активлари ва ушбу активлардан эгалик қилишдан олинадиган наф консолидацияланган балансда битта модда бўлиб акс эттирилиши лозим.

Консолидация ҳисоботи учун корректировка ёзувлари қуйидаги шаклда тузилади:

Акциядорлик капитали . . . . . 100.000
Оддий акциялардан ташқари тўланган капитал . . . . . 4.000
Тақсимланмаган фойда . . . . . .2.000
S компаниясига инвестиция . . . . . 106.000

Жадвалдаги (2) ёзув компаниялар ўртасидаги қарзларни акс эттиради. Ушбу ҳолатда Р компанияда S компаниянинг дебиторлик қарзи олинадиган нотлар моддасида акс эттирилган. S компанияда эса бу тўланадиган нотлар моддасида ўз ифодасини топган. Консолидация ҳисоботини тузишда қуйидаги ёзувлар асосида корректировкалар киритилади.

Тўланадиган нотлар . . . . . .5.000
Олинадиган нотлар . . . . . 5.000

Компанияларнинг хариддан сўнги саналарда ҳисоботнинг консолидацияси масалаларини кўриб ўтайлик. Ишчи жадвални тузиш учун қуйидаги фактларга асосланамиз:

1. Р компанияси Х7 йил 1 январда S компаниянинг муомаладаги акцияларининг 100%ни харид қилиб олди. Р компанияси $106.000 дан ташкил топган хусусий капитали учун $121.000 тўлади. Бухгалтерия китобларидаги қийматидан ошган қисмининг $4.000 ернинг қийматининг ошишига олиб борилган.
2. Х7 йил давомида,S компанияси операцияларидан $20.000 даромад қилинган.

3. Х7 31 декабрда S компанияси пул маблағлари ҳисобидан $8.000 дивиденд тўлади.

4. S компанияси Р компаниясидан 31 декабрда $5.000 нот қарздор бўлган.

5. S компанияси100%лик акциясини ўз ичига олган ҳолда Р компаниянинг Х7 йил давомида $31.000 фойда ишлаб топган.

6. Х7 йил декабр давомида Р компания $10.000 пул маблағлари ҳисобидан дивиденд тўлади.

7. Р компанияси S компаниясига инвестицияни ҳисобга олиш учун тенглик методидан фойдаланган.

Ушбу фактлар асосида ишчи жадвалнинг биринчи иккита устуни тузилади. Консолидацияланган ҳисоботни тузиш учун элиминация ёзувларини амалга оширишда қуйидаги ёзувларга ишлов берилган:

***1-ёзув***. Йил давомида S компаниясига $20.000 даромад олган. Натижада, Р компаниясининг инвестиция счети қолдиғини $20.000 кўпайтирган. Ишчи жадвалдаги 1-ёзув S компаниясига киритилган инвестиция ҳисобидан олинган даромад ва S компаниясининг даромади счетлари элиминация (корректировка) қилиниши талаб этилади. Ушбу ёзув Р компаниянинг китобларига шўъба корхонадан олинган даромадига ёзилади.

***2-ёзув***. S компанияси дивиденд суммасини пул маблағлари ҳисобидан тўлаган пайтда Р компаниянинг пул маблағлари дебетланади ва инвестиция счети эса $8.000 га кредитланади. 2-ёзувда $ компаниясидан дивиденд олингунга қадар инвестиция счети қолдиғи камайтирилади. Бунда Р компаниянинг инвестиция счети дебетланади S компаниясининг дивидендлар счети $8.000 га кредитланади.

***3-ёзув***. Бу ёзув оригинал инвестиция счети қолдиғи ($121.000) ва шўъба корхона хусусий капиталининг (жамғарилган фойда $6.000 ва акциядорлик капитали $100.000) тўғирланишига олиб келади. Ёзув шу билан бирга компания гудвилл $11.000 ва ерни $4.000 га оширади. Харид қилишнинг китоб қийматидан ошган қисми.

***4-ёзув***. Компания ичидаги $5.000 қарзни элиминация (корректировка) қилинади.

Ушбу ёзувларнинг натижаларини қуйидаги ишчи жадвалда ҳисобот маълумотларини консолидациялаш учун расмийлаштирамиз (18.2-жадвал).

***18.2-жадвал***

***Р ва S компанияларнинг Х7 йил 31 декабр ҳолати бўйича молиявий ҳисоботини консолидация қилишнинг ишчи жадвали****

| | Р | S | Элиминация | Консоли |
|---|---|---|---|---|

| | комания си | компани яси | Дебет | Кредит | дацияла надиган сумма |
|---|---|---|---|---|---|
| ***Фойда ҳисоботи*** | | | | | |
| Сотишдан келиб тушган тушум | 397.000 | 303.000 | | | 700.000 |
| S компаниядан келиб тушган тушум | 20.000 | | (1) 20.000) | | |
| Сотилган товарлар таннархи | (250.000 ) | (180.000) | | | (430.000) |
| Харажатлар (Депресиация ва солиқлар бўйича харажатлардан ташқари) | (100.000 ) | (80.000) | | | (180.000) |
| Депресиация харажатлари | (7.400) | (5.000) | | | (12.400) |
| Федерал даромад солиғи харажатлари | (28.600) | (18.000) | | | (46.600) |
| Соф фойда - тақсимланишга | 31.000 | 20.000 | | | 31.000* |
| ***Тақсимланмаган фойда*** | | | | | |
| 1-январда тақсимланмаган фойда: | | | | | |
| P компанияси | 54.000 | | | | 54.000 |
| S компанияси | | 6.000 | (3) 6.000 | | |
| Тақсимланишдан келган фойда | 31.000 | 20.000 | | | 31.000* |
| | 85.000 | 26.000 | | | 85.000 |
| Дивидендлар: | | | | | |
| P компанияси | (10.000) | | | | (10.000) |
| S компанияси | | (8.000) | | (2) 8.000 | |
| 31-декабрда тақсимланмаган фойда | 75.000 | 18.000 | | | 75.000* |
| Бухгалтерия баланси | | | | | |
| Активлар | | | | | |
| Пул маблағлари | 38.000 | 16.000 | | | 54.000 |
| Олинадиган нотлар | 5.000 | | | (4) 5.000 | |
| Олинадиган счетлар, соф | 25.000 | 18.000 | | | 43.000 |

| | | | | | |
|---|---|---|---|---|---|
| Товар-моддий заҳиралар | 40.000 | 36.000 | | | 76.000 |
| S компаниясига инвестиция | 133.000 | | (2) 8.000 | (3) 121.000 | |
| | | | | (1) 20.000 | |
| Асбоб-ускуналар, соф | 36.900 | 12.000 | | | 48.900 |
| Бино, соф | 61.700 | 33.000 | | | 94.700 |
| Ер | 20.000 | 10.000 | (3) 4.000 | | 34.000 |
| Гудвилл | | | (3) 11.000 | | 11.000 |
| | 359.600 | 125.000 | | | 361.600 |
| Мажбуриятлар ва хусусий капитал | | | | | |
| Тўланадиган счет | 19.600 | 2.000 | | | 21.600 |
| Тўланадиган нотлар | 15.000 | 5.000 | (4) 5.000 | | 15.000 |
| Акционерлик капитали | 250.000 | 100.000 | (3) 100.000 | | 250.000 |
| Тақсимланмаган фойда | 75.000 | 18.000 | | | 75.000* |
| | **359.600** | **125.000** | 154.000 | 154.000 | 361.600* |

*Hermonson, Roger H. Accounting: a business perspective. 6th ed. 515p.

Жадвал маълумотлари асосида клнсолидациялашган молиявий ҳисобот қуйидаги кўринишга эга бўлади (18.3-жадвал).

***18.3-жадвал***

***P компания ва Sшўъба компаниясининг фойда ва зарарлар тўғрисидаги консолидациялашган ҳисоботи. X7 йил 31 декабр ҳолати бўйича***

Сотишдан олинган даромад. . . . . …..$700.000
Сотилган товарлар таннархи. . . . . ……...430.000
Ялпи маржа. . . . . …….$270.000
Харажатлар (депресиация ва солиқлардан ташқари). . . . .$180.000
Депресеация харажатлари. . . . . .12.400
Федерал даромад солиғи харажатлари. . . . . .46.600239.000
Соф фойда . . . . . .. . . . . $31.000

***P компания ва S шўъба компаниясининг тақсимланмаган фойда тўғрисидаги консолидациялашган ҳисоботи. X7 йил 31 декабр ҳолати бўйича***

Тақсимланмаган фойда. X7 йил 1 январ. . . . . $54.000

Соф фойда. . . . . 31.000
Жами. . . . . $85.000
Дивидендлар. . . . . 10.000
Тақсимланмаган фойда. X7 йил 31 декабр. . . . . $75.000

Агар жамғарилиш учун тузиладиган молиявий ҳисоботлар турли ҳисобот даврларида тузилган бўлса, бош компаниянинг молиявий ҳисоботи тузилган сана билан ушбу саналар ўртасида юз берган салмоқли операциялар ва бошқа ҳодисалар суммаларига корректировкалар киритилиши лозим. Ҳар қандай ҳолатда ҳам ҳисобот саналари ўртасидаги фарқ уч ойдан ошмаслиги лозим.

Консолидациялашган молиявий ҳисобот бир хил шарт-шароитда бир хил турдаги операциялар ва ҳодисалар учун ягона ҳисоб сиёсати асосида тузилиши лозим. Агарда ягона ҳисоб сиёсатини қўллаш мақсадга мувофиқ бўлмаса ёки имконияти бўлмаса молиявий ҳисоботга очиқланишлар берилиши талаба этилади.

Бош компаниянинг алоҳида молиявий ҳисоботида йиғма молиявий ҳисоботга қўшилган шўъба компанияларга инвестициялар акс эттирилади:

(а) ҳақиқий таннархида акс эттирилади; ёки

(б) 28-сон БҲХСда ёритилганидек қатнашиши методи бўйича ҳисобга олиниши;

(с) 39-сон БҲХСда ёритилганидек сотиш учун нақд мавжуд бўлган молиявий активлар сифатида ҳисобга олинганлиги.

Юқоридагиларга қўшимча равишда қўйидаги ахборотлар ҳам очиқланиши талаб этилади:

(а) Консолидациялашган молиявий ҳисоботда салмоқли шўъба компанияларининг таркиби, унинг номлари, қайд қилинган мамлакат ва жойлашган жойи, қатнашиш ҳиссаси ёки овоз ҳуқуқи билан акцияларнинг бош компанияга таллуқли бўлган фоизи, қайсики бош компания бевосита ёки билвосита шўъба компания орқали овоз ҳуқуқига эга бўлган акцияларнинг ярмидан кўпига эгалик қилмайди;

(б) Бош компаниянинг алоҳида молиявий ҳисоботида шўъба компанияларни ҳисобга олиш учун қўлланиладиган методларнинг ёритилиши.

***Таянч атамалар:***

***1. Корхоналарнинг бирлашиши*** – бу алоҳида корхоналарни битта иқтисодий ташкилотга бирлаштириш бўлиб, унинг натижасида бир корхона бошқаси билан бирлашади ёки бошқа корхонанинг соф активлари ва фаолияти устидан назоратни ўз қўлига олади.

***2.Харид*** – бу корхонани бирлаштириш бўлиб, унга мувофиқ компаниядан бири ҳисобланган **харидор** активларни узатиш, ўзига мажбуриятни олиши ёки

акциялар чиқариши эъвазига бошқа корхонанинг, яъни **сотиб олинадиган компаниянинг** соф активлари ва фаолияти устидан назоратни олади.

***3.Манфаатларни бирлаштириш*** – бу корхоналарни бирлаштириш бўлиб, бунда бирлашувчи корхоналарнинг акционерлари компаниянинг бирлашишига дахлдор бўлган рисклар ва нафларнинг давом этувчи ўзаро тақсимотига эришиш учун барча ягона соф активларига ва операциялари устидан умумий назоратни олиб боради. Бунда томонларнинг ҳеч бири харидор сифатида аниқланиши мумкин эмас.

***4.Назорат*** – бу компаниянинг молиявий ва хўжалик сиёсатларини уларнинг фаолиятидан наф олиш мақсадида бошқариш учун имкониятдир .

***5.Бош (она) компания*** – бу бир ва бир қанча шўъба компанияларга эга бўлган компаниядир.

***6.Шўъба компания***– бу бошқа компания (она компания) томонидан назорат қилинадиган компаниядир.

***7.Озчилик ҳиссаси***– бу шўъба компаниянинг бош (она) компания томонидан бевосита ёки билвосита шўъба корхона орқали эгалик қилмаган капиталидаги ҳиссасига тўғри келадиган соф фаолияти натижалари ва соф активлари бир қисмидир.

***8.Консолидациялашган молиявий ҳисобот (КМҲ)*** – бу гуруҳнинг ягона корхонанинг молиявий ҳисоботи шаклида тақдим қилинган молиявий ҳисоботидир.

***Ўз-ўзини текшириш учун саволлар:***

1. 22-сон БҲХС “Корхоналарнинг бирлашишлари” стандартининг моҳияти ва мақсади?
2. 22-сон БҲХС “Корхоналарнинг бирлашишлари” стандартининг қўлланилиши
3. 27-сон БҲХС “Молиявий ҳисобот консолидацияси ва шўъба корхоналарда инвестициялар ҳисоби”стандартининг мазмуни ва қўлланилиши

## 11. 28-СОН БҲХС “АССОЦИАЦИЯЛАШГАН КОРХОНАЛАРДА ИНВЕСТИЦИЯЛАР ҲИСОБИ”, 31-СОН БҲХС “ҚЎШМА КОРХОНАЛАРДА ҲИССАСИ БЎЙИЧА МОЛИЯВИЙ ҲИСОБОТ” СТАНДАРТЛАРИНИНГ ТАВСИФИ ВА ҚЎЛЛАНИЛИШИ

**Режа:**

1. 28-сон БҲХС “Ассоциациялашган корхоналарда инвестициялар ҳисоби” стандартининг мазмуни ва қўлланилиши

2. 31-сон БҲХС “Қўшма корхоналарда ҳиссаси бўйича молиявий ҳисобот” стандартининг тавсифи

**1. 28-сон БҲХС “Ассоциациялашган корхоналарда инвестициялар ҳисоби” стандартининг мазмуни ва қўлланилиши.**

28-сон БҲХСда ассоциациялашган компанияларда инвестицияларни ҳисобга олишнинг қоидаларини белгилайди. Ушбу стандартга мувофиқ

***Ассоциациялашган корхоналар*** – бу компания қайсики, инвестор салмоқли таъсир кўрсатадиган, бироқ у шўъба компания ҳам, инвестор учун ҳамкорликдаги фаолият ҳам бўлиб ҳисобланмайди.

***Салмоқли таъсир кўрсатиш*** – бу инвестиция амалга оширилган компаниянинг молиялаштириш ва операцион сиёсати бўйича қарорлар қабул қилишида қатнашиши, лекин ушбу сиёсатларни назорат қилиш кирмайдиган имкониятдир.

***Ҳиссали қатнашиш методи*** – бу бухгалтерия ҳисоби методи бўлиб, унга кўра инвестициялар даставвал бошланғич қиймати бўйича қайд қилинади, сўнгра хариддан кейин инвесторнинг инвестицияланадиган компания соф активларидаги ҳиссасининг ўзгаришини ҳисобга олган ҳолда корректировка қилинади. Фойда ва зарарлар тўғрисидаги ҳисобот инвестицияланадиган корхона фаолияти натижаларидаги инвесторнинг ҳиссасини акс эттиради.

***Бошланғич қиймат методи*** – бу ҳисоб методи бўлиб унга мувофиқ инвестициялар харид қийматида акс эттирилади. Фойда ва зарарлар тўғрисидаги ҳисоботда инвестициядан олинган даромад фақат шундай даражада акс эттириладики, қайсики харид санасидан кейин инвестор инвестиция обънктининг жамғарилган соф фойдасидан оладиган келиб тушишлар миқдорида бўлади.

Агар инвестор инвестиция объектининг овоз ҳуқуқига эга бўлган 20 %дан кам бўлмаган акцияларига бевосита ёки бошқа шўъба компаниялар орқали эгалик қилса, бу инвесторнинг солмоқли таъсир кўрсатишга эга бўлишини англатади, агарда фақат тескари ҳолатни аниқ намоён қилиш мумкин бўлмаса. Агар инвестор овоз ҳуқуқига эга бўлган 20 %дан кам бўлган акцияларига бевосита ёки бошқа шўъба компаниялар орқали эгалик қилса, бу инвесторнинг салмоқли таъсир кўрсатишга эга бўлаолмаслигини англатади, агарда фақат бундай таъсирни аниқ намоён қилиш мумкин бўлмаса.

Инвестор томонидан салмоқли таъсирнинг мавжудлиги одатда бир ёки бирқанча қуйида санаб ўтилган усуллар билан исботланади:

(a) инвестиция объектининг директорлар Кенгаши ёки шунга ўхшаш бошқарув органида вакиллик;

(b) сиёсатни ишлаб чиқиш жараёнида қатнашиш;

(c) инвестор ва инвестиция объекти ўртасида йирик операциялар;

(d) бошқарув ходимлари билан алмашиниш; ёки

(e) муҳим техник ахборотларни тақдим этиш.

Ассоциациялашган компанияларга инвестициялар консолидациялашган молиявий ҳисоботда ҳиссали қатнашиш методида ҳисобга олиниши лозим. Агар инвестицияларнинг харид қилиниши ва ушлаб турилиши яқин келажакда сотиш мақсадида амалга оширилса у ҳолда харид қиймати методида акс эттирилади.

Инвестор ҳиссали қатнашиш методидан фойдаланишни қуйидаги саналардан эътиборан тугатади, қачонки

(а) Ассоциациялашган компанияларга салмоқли таъсир кўрсатмай қўйади, аммо қисман ёки тўлиқ ўз инвестициясини сақлаб қолади; ёки

(б) ҳиссали қатнашиш бўйича ҳисобга олиш методидан фойдаланиш ортиқ қўлай бўлмай қолади, чунки ассоциациялашган компаниялар қатъий узоқ муддатли чегараланишлар шароитида амал қилади, қайсики унинг инвесторга маблағларни ўтказиш бўйича имкониятларини салмоқли камайтиради.

Стандартда ҳиссали қатнашиш бўйича ҳисобга олиш методи, таннархи бўйича ҳисобга олиш методи моҳияти ва қўлланилиши масалалари баён қилинган.

**2. 31-сон БҲХС “Қўшма корхоналарда қатнашиш тўғрисидаги молиявий ҳисобот” стандартининг моҳияти ва қўлланилиши.**

31-сон БҲХС қўшма фаолиятни амалга оширишнинг таркиби ва шаклидан қатъий назар тадбиркорлар ва инвесторларнинг молиявий ҳисоботида қўшма фаолиятда қатнашиш ҳиссасини ҳисобга олиш ҳамда қўшма фаолиятнинг активлари, мажбуриятлари, даромад ва харажатлари бўйича ҳисоботлари акс эттириш мақсадида фойдаланади. Стандартда қуйидаги атамалар келтирилган:

***Ҳамкорликдаги фаолият*** – бу шартномавий келишув бўлиб, унга мувофиқ икки ва ундан ортиқ томонлар ҳамкорликда назоратни ўрнатган ҳолда иқтисодий фаолиятни амалга оширади.

***Ҳамкорликдаги назорат*** – бу иқтисодий фаолият устидан олиб бориладиган назоратнинг шартномавий келишувдаги тақсимотидир.

***Тадбиркор***– қўшма фаолият тўғрисидаги шартноманинг қатнашчиси, қайсики у ушбу қўшма фаолият устидан ҳамкорликдаги назоратга эга бўлади.

***Инвестор***– қўшма фаолият тўғрисидаги шартноманинг қатнашчиси, қайсики у ушбу қўшма фаолият устидан ҳамкорликдаги назоратга эга бўлмайди.

***Мутонасиб консолидация*** – бу ҳамкорликда назорат қилинадиган субъект активлари, мажбуриятлари, даромад ва харажатлари ҳиссасини ҳисоб ва ҳисоботларда акс эттириш методи бўлиб, унга кўра ҳамкорликда фаолият

қатнашчиларининг молиявий ҳисоботи айни моддалари қатор бўйича йиғилади, ёки молиявий ҳисоботларда алоҳида қаторда акс эттирилади.

***Ҳиссали қатнашиш методи*** – бу ҳисоб ва ҳисоботнинг методи бўлиб, унга кўра ҳамкорликда назорат қилинадиган корхонага қизиқиш даставвал бошланғич қийматда акс эттирилади, кейин эса у хариддан кейинги ўзгаришларини, ҳамкорликда назорат қилинадиган корхонанинг соф активларига тадбиркорнинг ҳисасининг ўзгаришини ҳисобга олган ҳолда корректировка қилиб борилади.

Ушбу стандартга мувофиқ ҳамкорликда назорат қилинадиган фаолиятнинг учта асосий тури мавжуд:

a) ҳамкорликда назорат қилинадиган операциялар;

b) ҳамкорликда назорат қилинадиган активлар; ва

c) ҳамкорликда назорат қилинадиган субъектлар (компаниялар).

Қўйидаги тавсифлар барча ҳамкорликдаги корхоналарга хосдир:

1) иккита ва ундан ортиқ ҳамкорликдаги фаолият қатнашчилари шартномавий келишувга мувофиқ боғликдир.

2) шартномавий келишув ҳамкорликдаги назоратни ўрнатади.

***Ҳамкорликда назорат қилинадиган операциялар.*** Бир қанча турдаги ҳамкорликдаги фаолият операциялари тадбиркорларнинг активлари ва бошқа ресурсларидан фойдаланишни тақоза этади, тадбиркорлик субъектидан алоҳида бўлган корпорация, ўртоқлилик жамиятлари ёки бошқа компанияларни, ёки молиявий структураларни таъсис этишни эмас.

Ҳар бир тадбиркор ўз асосий воситаларидан фойдаланади ҳамда ўзининг хусусий заҳираларини яратади. Бундан ташқари улар ўзининг харажатлари ва мажбуриятлари ҳамда ўз молиялаштириш манбаларига, қайсики ўзининг хусусий мажбуриятларига эга бўлади. Ҳамкорликдаги фаолият ёлланма ходимлар томонидан амалга оширилиши мумкин, қайсики унинг худди шундай фаолияти билан параллел равишда. Ҳамкорликдаги фаолиятни таъсис этиш тўғрисидаги келишув ҳамкорликдаги маҳсулотни сотишдан олинган тушум ҳамда ҳамкорликда юз берган харажатларни мутонасиб равишда тақсимлаш воситаларини ҳам кўзда тутади.

Ҳамкорликда назорат қилинадиган операцияларга ўзининг қатнашиши ҳиссасига муносабатида тадбиркор ўзининг алоҳида молиявий ҳисобот шаклларида ва охирги натижада йиғма молиявий ҳисоботида тан олишлари шарт:

(a) улар томонидан назорат қилинадиган активлар ва мавжуд мажбуриятлар; ва

(b) юз берган харажатлари ва ўзининг даромадлардаги ҳиссаси, қайсики у ҳамкорликдаги фаолиятдан юзага келган товар ёки хизматларни сотиш натижасида олган (13.10).

***Ҳамкорликда назорат қилинадиган активлар.*** Ҳамкорликдаги фаолиятнинг бир қанча турлари тадбиркорлар томонидан тадбиркорлик фаолияти манфаатлари ва уларнинг мақсадларига эришиши учун киритилган ёки харид қилиб олинган битта ва бир қанча активларнинг ҳамкорликдаги назоратда ва ҳамкорликда эгалик қилишини тақоза этади. Активлар тадбиркорлар учун наф олиш мақсадида ишлатилади. Ҳар бир тадбиркор активлар ёрдамида ишлаб чиқилган маҳсулотлардаги ҳиссасини олиши мумкин, бир вақтнинг ўзида ҳар бир тадбиркор харажатларнинг таллуқли қисмини ҳам ўз зиммасига олади.

Ушбу турдаги тадбиркорлик субъектилари тадбиркорларнинг ўзидан ажратилган корпорация, ўртоқлилик жамиятлари ёки бошқа компанияларни, ёки молиявий структураларни таъсис этишни талаб этмайди. Ҳар бир тадбиркор келгуси иқтисодий нафлардаги ҳиссасини ҳамкорликда назорат қилинадиган активларидаги ўзининг ҳиссаси орқали назорат қилади.

Ҳамкорликда назорат қилинадиган активлардаги ўзининг қатнашиши ҳиссасига муносабатида тадбиркор ўзининг алоҳида молиявий ҳисобот шаклларида ва охирги натижада йиғма молиявий ҳисоботида тан олишлари шарт:

(a) активларнинг табиатига мувофиқ таснифланган ҳамкорликда назорат қилинадиган активлардаги ўзининг ҳиссаси;

(b) ҳар қандай қабул қилинган мажбуриятлар;

(c) бошқа тадбиркорлар билан бир қаторда ҳамкорликдаги фаолиятга дахлдор бўлган ҳар қандай мажбуриятлардаги ҳиссаси;

(d) ҳамкорликдаги фаолиятдан олинган маҳсулотдаги ўз ҳиссани сотиш ёки фойдаланишдан олинган ҳар қандай даромад, шу билан бирга ҳамкорликдаги фаолият билан боғлиқ ҳар қандай харажатлардаги ўзининг ҳиссаси; ва

(e) ҳамкорликдаги фаолиятда қатнашишдаги ўзининг ҳиссасига нисбатан сарфланган ҳар қандай харажатлар.

***Ҳамкорликда назорат қилинадиган компаниялар.*** Ҳамкорликда назорат қилинадиган компаниялар – бу ҳамкорликдаги фаолият бўлиб, қайсики ўзининг ҳиссасига эга бўлган корпорациялар, ўртоқлилик жамиятлари ёки бошқа компанияларни таъсис этишни кўзда тутади. Ушбу компания худди бошқа компаниялар каби ишлайди. Фақат хусусиятли томони шундан иборатки, тадбиркорлар ўртасидаги шартнома унинг иқтисодий фаолияти устидан ҳамкорликдаги назорат ўрнатилади.

Ҳамкорликда назорат қилинадиган компания ҳамкорликдаги фаолиятнинг активларини назорат қилади, мажбуриятларни қабул қилади, харажатларни амалга оширади ва фойда олади. У ўз номидан шартномалар тузиш ва ҳамкорликдаги фаолият манфаатларида молиялаштиришларни олишлари мумкин. Ҳар бир тадбиркор ҳамкорликда назорат қилинадиган компания фаолиятлари натижаларининг бир қисмига ўз ҳуқуқини қўлга киритади.

Ҳамкорликда назорат қилинадиган компаниялар ўзининг хусусий бухгалтерия китобларини юритади ва бошқа компаниялар қатори молиявий ҳисоботини Бухгалтерия Ҳисоби Халқаро Стандартларига мувофиқ равишда тузади ва тақдим этади. Ҳар бир тадбиркорнинг ҳамкорликда назорат қиладиган компания фаолиятига киритган пул маблағлари ва ресурслари алоҳида молиявий ҳисобот шаклларида инвестиция сифатида тан олинади ва қайд қилинади.

Ҳамкорликдаги фаолият қатнашчилари КМҲда ўзларининг ҳамкорликда назорат қиланадиган субъектларидаги ҳиссасини кўрсатиши лозим. Бунда мутонасиб консолидациядаги иккита форматнинг биридан фойдаланади.

***Таянч атамалар:***

***1. Корхоналарнинг бирлашиши*** – бу алоҳида корхоналарни битта иқтисодий ташкилотга бирлаштириш бўлиб, унинг натижасида бир корхона бошқаси билан бирлашади ёки бошқа корхонанинг соф активлари ва фаолияти устидан назоратни ўз қўлига олади.

***2. Манфаатларни бирлаштириш*** – бу корхоналарни бирлаштириш бўлиб, бунда бирлашувчи корхоналарнинг акционерлари компаниянинг бирлашишига дахлдор бўлган рисклар ва нафларнинг давом этувчи ўзаро тақсимотига эришиш учун барча ягона соф активларига ва операциялари устидан умумий назоратни олиб боради. Бунда томонларнинг ҳеч бири харидор сифатида аниқланиши мумкин эмас.

***3. Озчилик ҳиссаси***– бу шўъба компаниянинг бош (она) компания томонидан бевосита ёки билвосита шўъба корхона орқали эгалик қилмаган капиталидаги ҳиссасига тўғри келадиган соф фаолияти натижалари ва соф активлари бир қисмидир.

***4. Консолидациялашган молиявий ҳисобот (КМҲ)*** – бу гуруҳнинг ягона корхонаннинг молиявий ҳисоботи шаклида тақдим қилинган молиявий ҳисоботидир.

***5. Ассоциациялашган корхоналар*** – бу компания қайсики, инвестор салмоқли таъсир кўрсатадиган, бироқ у шўъба компания ҳам, инвестор учун ҳамкорликдаги фаолият ҳам бўлиб ҳисобланмайди.

***6. Салмоқли таъсир кўрсатиш*** – бу инвестиция амалга оширилган компаниянинг молиялаштириш ва операцион сиёсати бўйича қарорлар қабул қилишида қатнашиши, лекин ушбу сиёсатларни назорат қилиш кирмайдиган имкониятдир.

***7. Ҳиссали қатнашиш методи*** – бу бухгалтерия ҳисоби методи бўлиб, унга кўра инвестициялар даставвал бошланғич қиймати бўйича қайд қилинади, сўнгра хариддан кейин инвесторнинг инвестицияланадиган компания соф активларидаги ҳиссасининг ўзгаришини ҳисобга олган ҳолда корректировка қилинади.

***8. Бошланғич қиймат методи*** – бу ҳисоб методи бўлиб унга мувофиқ инвестициялар харид қийматида акс эттирилади. Фойда ва зарарлар тўғрисидаги ҳисоботда инвестициядан олинган даромад фақат шундай даражада акс эттириладики, қайсики харид санасидан кейин инвестор инвестиция обънктининг жамғарилган соф фойдасидан оладиган келиб тушишлар миқдорида бўлади.

***9. Ҳамкорликдаги фаолият*** – бу шартномавий келишув бўлиб, унга мувофиқ икки ва ундан ортиқ томонлар ҳамкорликда назоратни ўрнатган ҳолда иқтисодий фаолиятни амалга оширади.

***10. Ҳамкорликдаги назорат*** – бу иқтисодий фаолият устидан олиб бориладиган назоратнинг шартномавий келишувдаги тақсимотидир.

***Ўз-ўзини текшириш учун саволлар:***

1. Компаниялар бирлашишининг моҳияти.
2. Қандай ҳолатларда харид ва манфаатларнинг бирлашиши юз беради.
3. Стандартда белгиланган қандай ҳолларда харидор компанияни аниқлаш имконияти сақланиб қолинади.
4. Компания харид қилинганда харид қилинган компаниянинг активлари ва мажбариятлари қандай баҳоланади.
5. Компания харидида гудвилл қандай аниқланади.
6. Харидни ҳисобга олиш методининг моҳияти ва қўлланилиши.
7. Манфаатларнинг бирлашишида ҳиссаларнинг қўшилиши методининг моҳияти ва қўлланилиши.
8. Консолидациялашган молиявий ҳисоботнинг моҳияти.
9. Консолидациялашган молиявий ҳисобот тузишда стандарт талабларига мувофиқ ҳисобга олинадиган ҳолатлар.
10. Консолидациялашган молиявий ҳисобот тузиш методлари.
11. Консолидациялашган молиявий ҳисоботда корректировка ёзувларини ва ишчи жадвалларни тузиш тартиби.

12. Консолидациялашган молиявий ҳисобот тузишда ҳисоб концепцияларининг қўлланилиши.

13. Ассоциациялашган компанияларда инвестицияларнинг моҳияти ва қўлланилиши.

14. Ҳиссали қатнашиш методининг қўлланилиши.

15. Ҳамкорликдаги фаолиятнинг моҳияти ва ҳамкорликдаги назорат.

16. Ҳамкорликда назорат қилинадиган операциялар, ҳамкорликда назорат қилинадиган активлар ва ҳамкорликда назорат қилинадиган компаниялар.

## Фойдаланиладиган адабиётлар рўйхати

### Қонунлар, Ўзбекистон Республикаси Президентининг фармонлари, асарлари ва Вазирлар Маҳкамасининг қарорлари

1. Бухгалтерия ҳисоби тўғрисидаги Қонуни. 2016 йил 14 апрель.

2. Акциядорлик жамиятларида замонавий корпоратив бошқарув услубларини жорий этиш чора-тадбирлари тўғрисидаги Ўзбекистон Республикаси Президентининг Фармони. 2015 йил 24 апрель.

3. 2017-2021 йилларда Ўзбекистон Республикасини ривожлантиришнинг бешта устувор йўналишлари бўйича ҲАРАКАТЛАР СТРАТЕГИЯСИ.

4. Мирзиёев Ш.М. Танқидий таҳлил, қатъий тартиб интизом ва шахсий жавобгарлик – ҳар бир раҳбар фаолиятининг кундалик қоидаси бўлиши керак. Мамлакатимизни 2016 йилда ижтимоий иқтисодий ривожлантиришнинг асосий якунлари ва 2017 йилга мўлжалланган иқтисодий дастурнинг энг муҳим устувор йўналишларига бағишланган Вазирлар Маҳкамасининг кенгайтирилган мажлисидаги маъруза, 2017 йил 14 январь.-Тошкент: “Ўзбекистон”, 2017, -104 б.

5. Ўзбекистон Республикаси Президенти Шавкат Мирзиёевнинг Олий Мажлисга Мурожаатномаси. 2017 йил 23 декабрь. Халқ сўзи газетаси. №258

6. Давлат улуши бўлган акциядорлик жамиятлари ва бошқа хўжалик юритувчи субъектлар фаолияти самарадорлигин баҳолаш мезонлари тўғрисидаги Низом. Ўзбекистон Республикаси Вазирлар Маҳкамасининг 2015 йил 28 июлдаги 207-сон қарори билан тасдиқланган.

### Меъёрий-ҳуқуқий ҳужжатлар ва ўқув адабиётлар

1. Халқаро молиявий ҳисобот стандартлари асосида банкларда бухгалтерия ҳисоби. Ўқув қўлланма. Ҳаммуаллиф – Т.: “МОЛИЯ”, 2010 -272 б.

2. Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартлари. http://finansist.uz/uz/moliyaviy-hisobotning-xalqaro-standartlari-ozbekistonda-qollanilishi/ 2018 й.

3. Жалолова Д. Бухгалтерия ҳисобининг халқаро стандартлари - Т.: Молия институти, 2004. - 25 б.

4.PricewaterhouseCoopers. Все права защищены. Этот материал подготовлен Академией PwC для экзаменов ДипИФР в 2016 году.

5. International Financial Reporting Standards. www.ifrs.org/issued-srandards/list of-standards/ 2018 й.

6.Международные стандарты финансовой отчетности. http://www.ifrs.org.ua/mezhdunarodny-e-standarty-finansovoj-otchyotnosti/

7. Хендриксен. М.Ф. Ван Бреда. Теория бухгалтерского учета. М.,. Финансы и статистика, 1997.

8. Соколов Я. В. Очерки по истории бухгалтерского учета.–М.: Финансы и статистика, 1991.–400 с.

9. Hermanson, Roger H. Accounting: a business perspective /Roger H. Hermanson, James Don Edwards, Michael W. Maher. 6th ed., Irwin, Printed in the USA, 1995. 926 p.

10. Pizzey, Alan. Accounting and Finance. A firm foundation. 3rd Edition, London, Cassell, 1992. 512 p.

11. Палий В.Ф. Международные стандарты учета и финансовой отчетности: Учебник. – 3-е изд., испр. и доп. – М.: ИНФРА-М, 2008. – 512 с. — (Высшее образование).

12. МСФО в кармане 2015 – Delotte /https://www2.deloitte.com/content/dam/Deloitte/ru/Documents/audit/russian/ifrs-in-your-pocket.pdf

13. Ташназаров С.Н., Ташназарова Д.С.Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартлари. Маъруза матни. СамИСИ, 2018. 421 б.

14. Международные стандарты финансовой отчетности: Издание на русском языке М.: АСКЕРИ-АССА, 2010.

15. Ташназаров С.Н. Иқтисодиётни модернизациялаш шароитида молиявий ҳисобот: *муаммо ва ечимлар*. Монография. - Т.: “Navro’z”, 2016 й. 295 б.

16. Аверчев И.В. МСФО. 1000 примеров применения-М.: Рид Групп, 2011.-992 с.

17. Раздаточный материал по курсу повышения квалификации: «Международные стандарты финансовой отчетности (МСФО). Ўзбекистон аудиторлар палатаси. Ташкент-2015. 335-бет.

18. Ўзбекистан Республики бухгалтерия ҳисоби миллий стандартлари тўплами.–Ташкент: “NORMA”, 2011.–360-бет.

19. Самиддин Ташназаров. Молиявий ҳисоботнинг назарий ва методологик асосларини такомиллаштириш. Монография. GlobeEdit. OmniScriptum Publishing Group. 2018

## ҚАЙДЛАР УЧУН

**2020 йил. Қоғоз бичими А5,**
**Офсет қоғози. Times New Roman” гарнитураси**
**Босма табоғи 7**
**Буюртма № 36, Адади 20 нусха**

**Самарқанд иқтисодиёт ва сервис институти**
**Босмахонасида чоп этилди**
**Манзил: А. Темур кўчаси, 9-уй**