ЎЗБЕКИСТОН РЕСПУБЛИКАСИ ОЛИЙ ВА ЎРТА МАХСУС ТАЪЛИМ ВАЗИРЛИГИ

САМАРҚАНД ИҚТИСОДИЁТ ВА СЕРВИС ИНСТИТУТИ

БУХГАЛТЕРИЯ ҲИСОБИ ВА АУДИТ КАФЕДРАСИ

“МОЛИЯВИЙ ҲИСОБОТНИНГ ХАЛҚАРО СТАНДАРТЛАРИ”
Фанидан

ЎҚУВ-УСЛУБИЙ МАЖМУА

Билим соҳаси: **200000** -Ижтимоий соҳа, иқтисод ва ҳуқуқ
Таълим соҳаси: **230000** - Иқтисод

Мутахассислик: **5А230902** - Аудит (тармоқлар ва соҳалар бўйича)

САМАРҚАНД – 2020

Тузувчи: С.Н. Ташназаров – СамИСИ “Бухгалтерия ҳисоби ва аудит” доценти, и.ф.н

Тақризчилар:

Холбоев Д.Х. – СамҚХИ, «Бухгалтерия ҳисоби ва аудит» кафедраси доценти, и.ф.н.;

Рофеев Д.Р. – СамИСИ, «Бухгалтерия ҳисоби ва аудит» кафедраси доценти, и.ф.н.;

“Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартлари” фани бўйича ЎУМ институт илмий, ўқув–услубий кенгашининг 2020 йил “29” августдаги йиғилиши қарори билан фойдаланиш учун тавсия этилди (“1” - сон баён).

“Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартлари” фани бўйича ЎУМ “Бухгалтерия ҳисоби ва аудит” кафедрасининг 2020 йил “29” августдаги йиғилиши қарори билан тасдиқланган (“1” - сон баённома).

МУНДАРИЖА

1	**Ўқув материаллар**	**4**
2	**Амалий машғулотлар мавзулари**	
3	**Мустақил таълим машғулотлари**	**267**
4	**Глоссарий**	**272**
5	**Иловалар**	**293**
5а	**Фан дастури**	**294**
5б	**Ишчи фан дастури**	**302**
5в	**Тестлар**	**318**
5г	**Тарқатма материаллар**	**343**
5д	**ЎУМнинг электрон варианти**	

1. ЎҚУВ МАТЕРИАЛЛАРИ

1-модул. МОЛИЯВИЙ ҲИСОБОТНИНГ ХАЛҚАРО СТАНДАРТЛАРИГА КИРИШ

1.1-§. Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартларининг яратилиш тарихи.

1.2-§. Молиявий ҳисобот ҳалқаро стандартларининг асосий мазмуни ва унинг бухгалтерларни тайёрлаш тизимидаги ўрни.

1.3-§. Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартлари фанининг предмети ва методи.

1.4-§.Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартлари бўйича қўмита (МҲҲСҚ)нинг мақсади ва унинг тавсифи. Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартларини ишлаб чиқиш, қабул қилиш ва фойдаланиш имкониятлари.

1.5-§. Молиявий ҳисоботни тайёрлашнинг концептуал асослари. 1-сон МҲҲС “Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартларини биринчи марта қўллаш”

1.1-§. Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартларининг яратилиш тарихи.

Молиявий бухгалтерия ҳисоби ва ҳисоботи тизимининг тарихий шаклланиши ҳозирги замон бухгалтерия ҳисоби ва молиявий ҳисоботининг фундаментал асосини ташкил этади. Бухгалтерия ҳисоби ва молиявий ҳисобот узоқ тарихий вақт мабойнида аста-секинлик билан зарурият туфайли пайдо бўлди ва ривожланиб борди ҳамда бугунга келиб бошқарувнинг мукаммал бир тизими сифатида шаклланди.

Ўрта ва Узоқ шарқ, Араб мамлакатларида эрамизнинг бошларида шаклланган иқтисод, фан ва маданият катта таъсир кўрсатди. Ватандошимиз, буюк математик олим Ал Хоразмий ўзининг “Ал-Жабр Вал Муғобала” китобида “ноль” рақами ва сонлар қаторини асослаб берди ва бу иш ҳозирги ҳисоблашлар тизимига ҳам асос қилиб олинган. Бу ўз навбатида математика ва шу жумладан, ҳисоб-китоблар учун ҳам катта бир кашфиёт эди. Шу боис ватандошимиз, буюк олим ***Ал-Хоразмийни бухгалтерия ҳисоб-китобининг ҳам асосчиларидан бири*** деб аташга тўлиқ хақлимиз.

VII-XIII асрда Хитойда моддий бойликларни ҳисобга олишнинг анча тараққий қилган тизими, яъни тўрт устунли тизими ***(Кирим – Чиқим = Охирги қолдиқ – Бошланғич қолдиқ)*** қўлланила бошлади [110, 6-бет].

Бу усулнинг қўлланилиши ҳисоб-китоблар ёзувини амалга оширишда жуда қўл келди ва дастлабки ҳисоб-китоб амалиётининг вужудга келишига

сабаб бўлди. Ушбу тўрт устунли боғлиқлик асосида товар-моддий бойликлар (турлари бўйича) натурал ўлчовда, пул маблағлари ва ҳисоб-китоблар эса пул ўлчовида ҳисобга олинди ва ёзувлар амалга оширилди. Ҳисобларда шаклланган маълумотлар мулкдорларга маблағлар ҳаракати устидан назорат ўрнатиш имконини очиб берди. Лекин, бу ёзувлар бир-бири билан тўлиқ узвий боғлиқликда юритилмас ва иш натижалари умумий маблағларнинг кўпайиши (камайиши)га қараб аниқланар эди.

1494 йил италян монахи, математик Лука Пачиоли ўзининг математик китобига ёзган иловаларида ўша даврда италияда савдогарлар ўртасида тарқалган ҳисоб-китоб ишлари амалиётини ўрганиш асосида, иккиёқлама бухгалтериянинг қўлланилишини батафсил ёритиб берди [110, 42-бет]. Л.Пачиоли бухгалтерларнинг бошланғич баланс тузишдаги ҳаракатини қуйидагича тавсифлайди: "…барча дебет моддаларининг, қайсики жами аталадиган суммасини, кейин худду шунингдек кредит жами суммасини аниқлаш зарур; булардан биринчиси - дебет бўйича жами, иккинчиси - кредит буйича жамиси деб аталади. Агар ушбу иккита сумма бир-бирига тенг бўлса, сизнинг китобларингиз яхши юритилган деган хулосага келиш мумкин" [131, 28-бет]. Бу амалиёт натижаларини умумлаштириш ва унга математиканинг қўлланилиши ҳисоб ғоясининг вужудга келиш даврини бошлаб берди.

XIX асрнинг охирларига келиб бухгалтерия ҳисоби тараққиёти учун жуда қўлай муҳит юзага келди. Бу шарт-шароитларга қуйидагиларни киритишимиз мумкин: 1) индустриал саноат революцияси натижасида бизнеснинг масштаби ва уларнинг пулда ўлчаниладиган операциялари хилма-хиллиги кенгайди, 2) давлат миқёсида бюджет ва молиянинг ташкил этилиши, 3) қарз ва капитал (сармоя) берувчиларнинг ажралиши, 4) мулкдорлар ва менежерларнинг ажралиши, 5) маъсулияти чекланган жамият принципларининг ишлаб чиқилиши, 6) тижорат банклари фаолияти кенгайиши, 7) акциядорлик жамиятлари ва акциядорлик капиталининг вужудга келиши, 8) қонуний муҳитнинг вужудга келиши.

Бу шарт-шароитлар бухгалтерия ҳисобининг умумтан олинган усулларининг кенг жорий қилиниш жараёнини тезлаштирди. Юзага келган муҳит ўз навбатида бухгалтерия ҳисоби медотларини умумлаштирадиган ва уни оммовийлаштирадиган профессионал ташкилотларнинг юзага келишига олиб келди. Стандартлар ва этика қоидаларига мос профессионал бухгалтерларнинг вужудга келиши Европа мамлакатларида бухгалтерия ҳисоби профессионал идораларининг шаклланиши билан боғлиқдир. 1854 йил Қирол Чартер Шотландияда бухгалтерлар жамиятини тузишга асос солди. 1880 йил ***Англия ва Уелисда Чартер Бухгалтерлар Институти*** ташкил этилди. 1887 йил АҚШда Жамоат Бухгалтерлар Ассоциацияси (AAPA) фаолият бошлади ва ***"Journal of Accountancy"*** нашриёт органига эга бўлди [156, 5-бет; 131, 35-бет]. 1904 йилда АҚШда бухгалтерларнинг биринчи халқаро конгресси бўлиб ўтди ва мамлакатлар ўртасида бухгалтерия ҳисоби соҳасида фикрлар билан алмашиш имконияти юзага келди.

Кейинчалик дунёнинг турли хил мамлакатларида даврий равишда конференциялар бўлиб турди, лекин ҳамкорлик борасида муҳим келишувга келинмади.

Бухгалтерия ҳисоби фанининг ривожланиши ва халқаро интеграциялашувида Америка-Англия давлатлари иқтисодчи олимларининг роли катта бўлди. Дунёда Америка бухгалтерияси асосчиларидан бири Чарльз Эзра Шпруг (1842-1912) эътироф этилади. У бухгалтерия ҳисоби фанининг алгебра, фалсафа ва бошқа фанлар билан чамбарчас боғлиқ эканлигини асослаб берди. Ч.Э. Шпруг ***Актив = Мажбурият + Капитал*** формуласини яратди.

XIX асрнинг охирларига келиб бухгалтерия ҳисоби фан сифатида тўлиқ шаклланди. “Бухгалтерия ҳисоби назарияси” фанига асос солинди. Унинг асосчиларидан бири Америкалик олим Е.С. Хендриксендир. Бу даврда ушбу олим ва бошқа Америка мутахассислари томонидан бухгалтерия ҳисоби икки йўналишга, яъни ***молиявий бухгалтерия ҳисоби ва менежментлик бухгалтерия ҳисобларига*** ажратилди. Ушбу таркибий қисмларнинг назарий ва методологик асослари яратилди.

Ушбу омиллар таъсирини 1-расм орқали ифодалашимиз мумкин. Шуни таъкидлаш лозимки, ушбу омиллар бухгалтерия ҳисоби тизимининг шаклланишида бир бирига бевосита боғлиқликда таъсир кўрсатади. Масалан, бошқа давлатлар, иқтисодчи олимлар назарияси ва профессионал ташкилотларнинг таъсири омиллари бевосита таъсир кўрсатиш билан бирга улар мамлакатнинг сиёсий, иқтисодий муҳити ва қонунлар тизимига ҳам таъсир кўрсатиш орқали билвосита таъсирини кўрсатиб туради. Миллий ҳисоб тизими шаклланишида бошқа давлатлар таъсири муҳим омил ҳисобланади. Масалан, Ўзбекистон Республикасида хорижий инвестициялар иштирокидаги корхоналарнинг фаолият юритиши учун қўлай инвестицион муҳитнинг яратилиши натижасида хорижий инвесторлар томонидан моддий ва молиявий маблағларнинг киритилиши билан бирга ҳисоб сиёсати, такомиллашган бухгалтерия усул ва услублари, муолажалари, намунавий дастурлари, техник воситалари ҳам кириб келдики, бу ўз навбатида миллий ҳисоб тизимимиз шаклланишига ўз таъсирини кўрсатди.

1.1-расм. Бухгалтерия ҳисоби ва ҳисоботи миллий тизимига ўраб турувчи муҳитнинг таъсири

Манба . Чизма тадқиқотлар асосида муаллиф томонидан ишланган.

Ҳозирги кунда у ёки бу давлатдаги миллий ҳисоб тизимлари дунёда бухгалтерия ҳисобини назарий жиҳатдан ташкил қилиш ва такомиллаштириш борасида бухгалтерия ҳисоби мактабларининг тутган ўрни каттадир. Я.В. Соколов (10, 264-бет) тўртта асосий мактаб мавжуд эканлигини қайд қилиб, уларнинг асосий жиҳатларини қуйидагича жадвал кўринишида тавсифлайди (1.2-Жадвал):

1.2-жадвалга италян, француз, немис ва Америка-Англия мактаблари киритилган ва уларнинг ўзига хос жиҳатлари очиб берилган.

1.2-жадвал

Дунёдаги тўртта асосий бухгалтерия ҳисоби мактабларининг тавсифи

Т №	Ҳисобнинг муаммолари	Бухгалтерия ҳисобининг турли мактаблари томонидан масаланинг ҳал этилиши			
		Италия	**Француз**	**Немец**	**Англо-америка**
1	Ҳисобнинг мақсади	Хўжалик жараёнида қатнашган шахсларни назорат қилиш	Корхоналар ресурсларидан фойдаланиш самарадорлиги	Рационал ҳисоб процедураларни ишлаб чиқиш	Маъмурият назорати
2	Ҳисобнинг предмети	Шахсларнинг ҳуқуқ ва мажбуриятлари	Ресурслар	Процедура	Маъмурларнинг хулқ-атвори
3	Ҳисобнинг объекти	Ҳужжатлар	Бойликлар	Бойликлар	Бойликлар
4	База бўлган фан	Ҳуқуқ	Иқтисодий назария	Математика	Психология
5	Баланс (мазмуни)	Ҳуқуқ ва мажбуриятларнинг тенглиги	Келиб тушиш ва чиқарилиш-лар (харажат ва даромад) тенглиги	Дебет ва кредит сальдо тенглиги	Маблағларнинг кредиторлик қарзлари ва капиталга тенглиги
6	Баланс (счётларга нисбатан)	Счётлардан келиб чиқади	Счётлардан келиб чиқади	Счётлар балансдан келиб чиқади	Принципиал эмас
7	Баҳо	Сотиш баҳоси	Таннарх	Принципиал эмас	Бошқариш мақсадларига бўйича эркин танлаш
8	Мазмунига кўра счётлар	Фақат шахсий (ҳисоб-китоб)	Фақат инвентар ва операцион	Актив-пассив	Экранлар
9	Счётлар таркиби	Бир қатор	Бир қатор	Икки қатор	Принципиал эмас

	ва мўлжалланганлиги бўйича				
10	Икки ёқлама ёзувнинг сабаби	Ҳуқуқ ва мажбуриятларнинг ўзгариши	Бойликлар алмашиниши	Балансдан келиб чиқади	Кўриб чиқилмайди (принципиал эмас)
11	Метод	Индукция	Индукция	Дедукция	Индукция
12	Ҳисоб чегаралари	Микроҳисоб	Микро ва макроҳисоб	Микро ва макро ҳисоб	Микроҳисоб

Бу мактаблар ҳар бирининг ўзига хос томонлари мавжуд бўлиб, улар ҳисобнинг бир муаммосига турли хил ёндашишган. Масалан, ҳисобнинг мақсади италян мактабида – хўжалик жараёнларини назорат қилиш, француз мактабида – корхона маблағларидан самарали фойдаланиш, немис мактабида – тежамкор ҳисоб усулларини ишлаб чиқиш, америка–англия мактабида – маъмуриятнинг хулқ-атвори деб талқин қилади. Шунингдек, бухгалтерия ҳисоби фанининг илмий асосини ташкил қилувчи фан деганда италия мактабида – ҳуқуқ фани, француз мактабида – иқтисодий назария фани, немис мактабида – математика фани, америка-англия мактабида – психология фанини биринчи ўринга қўядилар.[1]

Бухгалтерия ҳисоби миллий тизимлари ва мактабларининг шаклланиши ҳозирги замон бухгалтерия ҳисоби тизимининг юзага келишига ва халқаро интеграциялашувига замин бўлди.

Жаҳон бухгалтерия ҳисоби назарияси ва амалиётини тараққий эттиришда Буюк Британиядаги қонунчилик ва профессионал ташкилотлар муҳим рол ўйнади. 1948 йили Буюк Британияда “Компания Акти” Қонуни қабул қилиниб, унга бухгалтерия ҳисобини тартибга солишга оид бўлган моддалар киритилган ва бухгалтерия ахборотларининг “ишончли ва тартибли” бўлишига алоҳида эътибор қаратилган. 1985 йилда қайта кўриб чиқилган “Компания Акти” Қонунида “ишончли ва тартибли” ахборот берилиши ўта муҳимлиги тасдиқланди. Ушбу Қонуннинг молиявий ҳисобот мазмунини ифодоловчи талабномаларга шархлов сифатида ***Англия ва Уэлисдаги Чартер Бухгалтерлар Институти*** томонидан ***Бухгалтерия Ҳисоби Стандартлари Қўмитаси (ASC)*** билан ҳамкорликда Бухгалтерия Амалиёти Стандартлари ишлаб чиқилди (SSAP). Бундан ташқари, институт томонидан бухгалтерия стандартларнинг амалиётда қўлланилишини таъмин этиш мақсадида “Бухгалтерия Ҳисоби Принциплари Тавсиялари” ҳам нашр эттирилди.

[1] Р. Холбеков. Бухгалтерия ҳисоби фани: ўтмиши ва бугуни //Бозор, пул ва кредит Ж. 2002 №6, 57-бет.

Бир қанча мамлакатлардаги миллий ҳисоб тизимларини ўрганиш асосида ўхшашлик белгиларига кўра бухгалтерия ҳисоби тизими тўртта моделга ажратилган: 1) Британия –Америка модели (Буюк Британия, АҚШ ва Голландия – сармоядорлар ва кредиторлар манфаатига хизмат қиладиган). 2) Континентал модел (Европанинг кўпгина мамлакатлари ва Япония – қонуний тартибга солинади ва ҳукуматга хизмат қилади). 3) Жанубий Америка модели (Бразилиядан ташкари испан тилидаги давлатлар – инфляция жараёнини ҳисобга олишга қаратилганлиги) 4) Янги юза келаётган моделлар (ислом модели, интернационал модел).

Британия-америка модели камроқ регламентлаштирилган, яъни бухгалтерия ҳисобининг меъёрлари ва унга қўйиладиган талаблар давлатлар ҳукуматлари томонидан қатъий меъёрий-ҳуқуқий хужжатлар билан чегараланмаган, жумладан бу моделга кирувчи мамлакатларда ҳукумат томонидан тасдиқланган ягона счётлар режаси мавжуд эмас. Фирма ва компаниялар бухгалтерия ҳисоби бўйича профессионал ташкилотлар томонидан таклиф қилинган счётлар режаси асосида бухгалтерия ҳисобининг махсус дастурлари талабларига жавоб берадиган ишчи счётлар режасини ишлаб чиқади. Бу ишчи счётлар режаси корхонанинг ҳисоб сиёсатида ўз аксини топади.

Ушбу моделнинг асосий ғояси – бу ҳисобнинг инвесторлар ва кредиторлар ахборот эҳтиёжларини қондиришга қаратилганлигидир. Ушбу моделдан фойдаланувчи учта сардор мамлакатларда қимматли қоғозлар бозори жуда ривожланган бўлиб, қайсики кўпчилик корхоналар ушбу бозордан қўшимча молиявий маблағларни қўлга киритиш имкониятига эга бўлади. Фирма ва компанияларда бухгалтерия ҳисоби асосан бир-бирига чамбарчас боғлиқ бўлган иккита бухгалтерия орқали олиб борилади: Молиявий бухгалтерия ҳисоби ва менежментлик (бошқарув) бухгалтерия ҳисоби.

Таннарх (cost) ҳисоби менежментлик бухгалтерия ҳисоби ва молиявий бухгалтерия ҳисобини ўзаро боғловчи воситалар бўлиши ва уларнинг ҳар иккаласига ҳам тааллуқли бўлиши лозим. Ушбу боғлиқликни кўргазмали тарзда қуйидагича ифодалаш мумкин (1.2-чизмага қаранг):

Молиявий бухгалтерия ҳисоби	Таннарх ҳисоби	Менежментлик бухгалтерия ҳисоби

1.2-чизма. Бухгалтерия ҳисоби тизими таркибий қисмларининг ўзаро боғлиқлиги.

Ушбу 1.2 чизмадан кўриниб турибдики, ушбу кесишиш доираси менежмент ва молиявий бухгалтерия ҳисобини бир-бирига боғлайди ва уларнинг ажралмас яхлит бир тизим эканлигидан далолат беради.

Ушбу моделга кирувчи мамлакатларда бухгалтерия баланси вертикал услулда тузиш кенг қўлланилмоқда.

Ахборот фойдаланувчилар учун қўлай имкониятларни юзага келтириш мақсадида корхонанинг молиявий ҳолатини тавсифловчи кўрсаткичлар, жумладан жорий соф активлари, соф активлар кўрсаткичларини тайёр ҳолатда олиш учун бухгалтерия балансини вертикал усулда тузиш мақсадга мувофиқдир. Лекин ушбу тартибда соф активлар суммасини ҳисоблаш мақсадида баланснинг пассив моддалари юқоридаги тартибдан фарқли ўлароқ, даставвал қисқа муддатли мажбуриятлардан узоқ муддатли мажбуриятларга, сўнгра капитал ва резервларга ўтиш тартибида вертикалига жойлаштирилади. Бу баланс ҳисоботи шакли қуйидаги жадвалда келтирилган (1.4-жадвал).

1.4-жадвал

Вертикал усулда тузилган бухгалтерия баланси структураси

Бухгалтерия баланси моддалари	**Ўтган йили**	**Ҳисобот йили**
I Узоқ муддатли активлар (асосий воситалар)		
1. Ер	45 000	45 000
2. Бино, машина ва асбоб-ускуналар	420 000	435 000
3. Номоддий активлар	84 000	76 000
4. Инвестициялар	25 000	28 000
5. Жами узоқ муддатли активлар (асосий воситалар) (1+2+3+4)	574 000	584 000
II Жорий активлар:	65 000	72 000
6. Заҳиралар		
7. Олинадиган счётлар	17 000	18 500
8. Пул маблағлари	22500	21 500
9. Жами жорий активлар (6+7+8)	104 500	112 000
III Жорий мажбуриятлар:		
10. Тўланадиган счётлар (қисқа муддатли мажбуриятлар)	38 500	47 500
11. Солиқ ва дивидендлар бўйича ҳисоб-китоблар	5 700	6 200
12. Жами жорий мажбуриятлар (10+11)	44 200	53 700
13. Соф жорий активлар (9-12)	60 300	58 300
14. Жорий мажбуриятлардан ташқари жами активлар (5-13)	513 700	525 700
15. Узоқ муддатли мажбуриятлар	42 000	43 000
16. Бизнеснинг жами соф активи (14-15)	**471 700**	**482 700**
IV Капитал ва резерв:		
17. Акциядорлик капитали	425 000	428 000
18. Резерв	46 700	54 700
19. Жами капитал ва резерв (17+18)	**471 700**	**482 700**

Ушбу бухгалтерия балансида 16-сатридаги “Бизнеснинг жами соф активи” 18-сатрдаги “Жами капитал ва резерв” кўрсаткичига тенг бўлиши талаб этилади.

Жанубий Америка модели ҳам ўз хусусиятлари билан ажралиб туради. Давлат тили португали тили бўлган Бразилиядан ташқари бу давлатларни битта умумий тил – испан тили ва битта ўтмишга эга эканлиги бирлаштириб туради. Бу моделнинг юқорида баён қилинган моделлардан фарқли томони шундан иборатки, бунда ҳисоб маълумотлари инфляция даражасига перманент корректировка қилинади. Умуман олганда бу мамлакатларда ҳисоб давлат режалаштириш органларининг талабларига йўналтирилган ва корхоналарда юритиладиган ҳисоб услубиёти етарли даражада унификацияланган ҳисобланади. Бундан ташқари ҳисоб ва ҳисоботларда давлатнинг солиқ сиёсатининг бажарилишни назорат қилиш учун фойдаланиладиган ахборотларга ҳам етарли даражада аҳамият қаратилган.

Янги юзага келаётган моделлар ҳам юқоридаги бошқа моделлардан ўзига хос жиҳатлари билан ажралиб туради. Буларга *Ислом моделини* киритишган. Бу моделга ислом дини давлатлари киритилган. Ислом дини давлат даражасига кўтарилган давлатларда ушбу муқаддас дин уйғулаган қоидалар мамлакатнинг ижтимоий иқтисодий ҳаётига тўлиқ кириб борган ва бу маълум даражада корхоналарда бухгалтерия ҳисобини ташкил этишда ҳам ўз таъсирини кўрсатади. Исломда ҳалоллик, бировнинг ҳақи (омонати)га хиёнат қилмаслик, олган даромадидан закот бериш, судхўрлик қилмаслик, тижоратда ҳамкор ва рақибларга нисбатан ёлғон ишлатмаслик, тарозидан урмаслик, қўлингиз ишда кўнглингиз оллоҳда бўлишлик, ишга виждонан муносабатда бўлишлик каби жиҳатлар юксак даражада қадрланади. Бу тамойилларга тижоратни бошқаришда, жумладан ҳисоб-китобларни юритишда сўзсиз итоат қилишлик талаб этилади.

1970 йиллардан кейин бухгалтерия ҳисобининг тараққиёти бевосита унинг масалаларини унификациялашдан иборатдир. Бу жараён халқаро профессионал ташкилотлар ёрдамида амалга ошди. Бухгалтерия ҳисоби бўйича халқаро профессионал ташкилотларнинг юзага келиши ва тараққий эттирилишида АҚШдаги Америка Бухгалтерия Ҳисоби Ассоциацияси (ААА), Бухгалтерларнинг Миллий Ассоциацияси (NAA) ва Сертификатли Жамоат Бухгалтерларнинг турли хил жамиятлари муҳим рол ўйнайди. Натижада халқаро бухгалтерия ҳисоби муаммоларини ҳал қилиш мақсадида 1972 йили Австралиянинг Садней шаҳрида бўлиб ўтган Бухгалтерларнинг Халқаро Х конгрессида ҳамкорлик доирасида муҳим келишувларга эришилди. Ушбу келишувга мувофиқ 1973 йили Австралия, Канада, Франция, Германия, Япония, Мексика, Голландия, Буюк Британия, Ирландия ва Америка Қўшма Штатларидаги профессионал ташкилотлар Бухгалтерия Ҳисоби Халқаро Стандартлари Қўмитаси (IASC)ни тузишга асос солдилар.

Бухгалтерия ҳисобининг ҳозирги кундаги тараққиёти бевосита бухгалтерия ҳисобининг ҳалқаро стандартларининг ишлаб чиқилиши ва амалиётга жорий қилиниши билан боғлиқ.

1.2-§. Молиявий ҳисобот ҳалқаро стандартларининг асосий мазмуни ва унинг бухгалтерларни тайёрлаш тизимидаги ўрни.

Молиявий бухгалтерия ҳисоби концептуал қоидалари ва принципларини амалиётга жорий қилишда муҳим ролни стандартлар ва стандартлаштириш ўйнайди.

Буюк Британиядаги CIMA институти махсус луғатида бухгалтерия ҳисоби маъносидаги стандартларни эса қуйидагича тавсифлайди: "Молиявий бухгалтерия ҳисоби ва ҳисоботининг аниқланган стандартлари Бухгалтерия Ҳисоби Амалиёти Стандартлари Стейтмент (SSAPs)ларидан келиб чиқадиган тармоқ бўлиб, қуйидагиларни қамраб олади: (1) молиявий бухгалтерия ҳисоби принципларини; (2) қўлланиладиган атамаларнинг аниқланишини; (3) бизнеснинг махсус турларида тамойилларнинг қўлланилишини; (4) молиявий стейтментлар (ҳисобот) мазмуни ва шаклини (тавсифланиши ва тақдим қилиниши)" [152, 15- бет].

Бухгалтерия ҳисоби стандартлари бухгалтерия ҳисоби объектларини тан олиш ва баҳолаш тартиби, принцип ва қоидаларнинг қўлланилиши ҳамда молиявий ҳисоботларда очиқланадиган ахборотларнинг мазмуни ва таркибига доир минимал талабларни белгилайди. Бухгалтерия ҳисоби стандартлари ҳозирги кунда молиявий ҳисобот стандартлари деб юритилади.

Молиявий ҳисобот стандартлари - бу бухгалтерия ҳисоби концептуал асослари (қоидалари)ни амалиётга жорий қилиш воситаси бўлиб, у бухгалтерия ҳисоби объектларини ўрганиш борасидаги умумий ғояларни мужассамлантирувчи ҳужжатлар тизимидир. Ушбу тизим қуйидагиларни қамраб олиши лозим: (1) Молиявий бухгалтерия ҳисоби муҳим атамаларининг тавсифини. (2) молиявий бухгалтерия ҳисоби концептуал қоидаларининг, жумладан, тамойил (концепт)ларнинг қўлланилишини. (3) Молиявий стейтментларнинг мазмуни ва унда акс эттириладиган ахборотлар таркиби.

Молиявий ҳисобот стандартларига қўйиладиган талабларга қуйидагиларни киритиш мумкин: (1) энг умумий доирадаги масалаларни қамраб олиши; (2) қисқа, ихчам, мазмунли ва тушунарли бўлиши; (3) турли хил шароитда қўллана олишлиги; (4) бухгалтерия ҳисоби соҳасида энг илғор тажрибаларни умумлаштира олиши;

Молиявий ҳисобот стандартлари унинг барча масалаларни батафсил қамраб олишни, аниқ вазиятли ҳолларда қандай ҳаракат қилишини белгилашни мақсад қилиб қўймайди. Унинг мақсади, бухгалтерларга вазиятни тушунишга ёрдам бериш, унинг ҳаракат қилиш йўлини кўрсатишдан иборат.

Стандартларнинг фақат умумий қоидалар билан чегараланиши иккита муҳим имкониятни очиб беради.

Биринчидан, стандартларда аниқ вазиятли ҳолатларда масалаларнинг айрим томонларини бухгалтерларнинг ўз профессионал доирасида ҳал қилишга йўл бериши, уларни профессионал даражасини ошириш устида ишлашга, масалаларни ҳал қилишда ижодий ёндашишга, профессионал компитенциясини юксалтиришга муҳит яратади.

Иккинчидан, стандартларнинг умумий масалалар билан чегараланиши унинг хато қилиш, айрим вазиятли ҳолларга стандарт қоидаларининг тўғри келмаслик каби ҳолатларини камайтиради, яъни уни обрўйсизлантиришдан сақлайди, қўлланилиш доирасини янада кенгайтиради.

Бухгалтерия стандартлари жуда ихчам, қисқа, мазмунан бой, тушунарли ва оммабоп бўлиши керак. Масалан, 1-сон Бухгалтерия Ҳисобининг Халқаро Стандарти (БҲХС) “Молиявий ҳисоботни тақдим қилиш” деб аталиб, унда молиявий ҳисоботнинг фойдалилигини ошириш мақсадида уни тузиш ва тақдим қилишдаги бир қанча мулоҳазалар, унинг таркиби бўйича тавсиялар ва мазмунига қўйиладиган минимал талаблар белгиланган. Ушбу стандарт фойда олиш мақсадидаги барча корхоналарга, жумладан банк ва суғурта компаниялар учун ҳам, мўлжалланган. Бундан ташқари, хоҳловчи давлат секторидаги ҳукумат нотижорат компаниялари ҳам ушбу стандартдан фойдаланишлари мумкин. Стандарт молиявий ҳисоботларда акс эттирилиши шарт бўлган моддаларнинг тартиби ва уларнинг шаклларини белгилашни мақсад қилмайди, балки фойдаланувчилар учун аҳамият касб этадиган, моҳият ва функция жиҳатдан турли хил бўлган ва ҳисоботларда алоҳида бўлим сифатида кўрсатилишга сазовор бўлган моддаларнинг қаторини келтиради.

Стандартларга қўйиладиган муҳим талаблардан бири унинг тушунарлигидир. Стандартлар фақат бухгалтер ва аудиторларга мўлжалланган бўлмасдан, у кенг ишбилармонларга, менежерларга, маркетинг соҳаси ходимларига ва бошқа бухгалтерия соҳаси билан боғлиқ ҳолда ишловчи ходимларга ҳам тушунарли бўлиши керак.

Стандартларнинг турли хил шароитда қўлланилиши деганда, унинг бухгалтерия ҳисоби бирликлари, юз бераётган операциялар ва объектларни ҳисобга олишнинг хусусиятларини инобатга олиш даражаси ва ҳар хил вазиятларда қўллана олишлиги тушунилади. Стандартлар барча бизнес бирликлари турлари, жумладан ишлаб чиқариш, савдо-тижорат ва хизмат кўрсатувчи бирликларнинг ҳар бирига уйғун бўладиган қоидаларни ифодалаши керак. Бу эса ҳамма тармоқлар учун ягона бухгалтерия ҳисоби принципларини яратиш демакдир. Масалан, маҳсулот таннархи кўрсаткичининг моҳияти очилаётганда, у ўзида товар ва иш (хизматлар) таннархини ҳам қамраб олиши керак. Стандарт маъносида таннарх дейилганда, у ҳам ишлаб чиқарилган маҳсулот, ҳам сотилган товар, ҳам бажарилган иш ёки кўрсатилган хизмат таннархини ўз ичига олиши керак бўлади.

Халқаро ҳисоб таълимотида бухгалтерия ҳисобига оид стандартларни уч тоифага ажратадилар: (1) Бухгалтерия Ҳисобининг Халқаро Стандартлари (БҲХС ёки IAS); (2) Молиявий Ҳисоботнинг Халқаро Стандартлари (МҲХС ёки IFRS) (3) Бухгалтерия Ҳисобининг Миллий Стандартлари (БҲМС ёки NAS).

1-сон БҲХСда "молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартлари – бу Молиявий Ҳисоботнинг Халқаро Стандартлари Қўмитаси томонидан қабул қилинган стандартлар ва интерпретациялардир" – деб таъкидланган. Уларга киради:

а) Бухгалтерия Ҳисоби Халқаро Стандартлари (IAS);

б) Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартлари (IFRS);

с) Интерпретациялар (SIC).

БҲХС (IAS - International Accounting Standarts)лар Бухгалтерия Ҳисоби Халқаро Стандартлари бўйича Қўмита (БҲХСҚ) (IASC) томонидан ишлаб чиқилади. Ҳозирги пайтда ушбу Қўмита таркибида 112 мамлакатдан 153 аъзо 2 миллиондан ортиқ бухгалтерларнинг манфаатларини ҳимоя қилмоқдалар. БҲХСҚ томонидан тайёрлаган ва рус тилига таржима қилинган Молиявий Ҳисобот Халқаро Стандартларига Тушунтиришларида, ASKERI томонидан рус тилига таржима қилинган БҲХСларида 2016 йил 1 январ ҳолати бўйича 29 та БҲХСлари (охирги стандартнинг рақами 41), 12 та Молиявий Ҳисобот Халқаро стандартлари (МҲХС), 9 та стандартларга интерпретациялар (SIC) нашр қилинганлиги кўрсатилган (2.1-жадвал).

Бухгалтерия Ҳисоби Халқаро Стандартларига Тушунтиришлар мундарижаси асосида келтирилган БҲХС қуйидаги олтита гуруҳга ажратиш мумкин (2.1-жадвалга қаранг):

2.1-жадвал.

2016 йил 1январ ҳолати бўйича Бухгалтерия Ҳисоби Халқаро Стандартлари таркиби

Бухгалтерия Ҳисоби Халқаро Стандартлари (БҲХС)
I. Молиявий бухгалтерия ҳисоби фундаментал асослари
Молиявий ҳисоботни тузиш ва тақдим қилишнинг концепти
II. Молиявий ҳисобот ва ахборотларни тақдим қилиш
1-сон БҲХС Молиявий ҳисоботни тақдим қилиш
7-сон БҲХС Пул маблағлари ҳаракати тўғрисидаги ҳисобот
8-сон БҲХС Ҳисоб сиёсати, ҳисобли баҳолашлардаги ўзгаришлар ва хатолар
10-сон БҲХС Ҳисобот санасидан кейинги ҳодисалар
26-сон БҲХС Пенсия дастурлари бўйича ҳисоб ва ҳисобот
29-сон БҲХС Гиперинфляция шароитида молиявий ҳисобот
34-сон БҲХС Оралиқ молиявий ҳисобот
21-сон БҲХС Валюта курслари ўзгаришининг таъсири
24-сон БҲХС Боғлиқ томонлар тўғрисида ахборотлар тавсифи

33-сон БҲХС Акцияга фойда
III. Активлар, мажбуриятлар ва инвестициялар стандартлари
2-сон БҲХС Заҳиралар
16-сон БҲХС Мулк, бино, машина ва асбоб-ускуналар
40-сон БҲХС Инвестицион кўчмас мулк
38-сон БҲХС Номоддий активлар
36-БҲХС Активларнинг қадрсизланиши
12-сон БҲХС Фойда солиғи ҳисоби
37-сон БҲХС Баҳоланган мажбуриятлар, шартли мажбуриятлар ва шартли активлар
17-сон БҲХС Ижара
19-сон БҲХС Ходимларни рағбарлантириш
IV. Даромад ва харажатлар
18-сон БҲХС Тушумлар
11-сон БҲХС Қурилишдаги битимлар
20-сон БҲХС Давлат субсидиялари ҳисоби ва давлат ёрдами тўғрисидаги ахборотлар тавсифи (очиқлаш)
23-сон БҲХС Қарзлар бўйича харажатлар
41-сон БҲХС Қишлоқ хўжалиги
V**. Молиявий инструментлар**
32-сон БҲХС Молиявий инструментлар: тақдим қилиш
39-сон БҲХС Молиявий инструментлар: тан олиш ва баҳолаш
VI. Бизнес бирлашишлари ва молиявий ҳисобот консолидацияси
27-сон БҲХС Алоҳида молиявий ҳисобот
28-сон БҲХС Ассоциациялашган компанияларда инвестициялар ва қўшма корхоналар

Б. Молиявий Ҳисобот Халқаро Стандартлари (IFRS) таркиби

1-сон МҲХС Молиявий Ҳисобот Халқаро Стандартларини биринчи марта қўллаш
2-сон МҲХС Акциялар асосида тўловлар
3-сон МҲХС Бизнеснинг бирлашиши
4-сон МҲХС Суғурта шартномалари
5-сон МҲХС Сотиш учун мўлжалланган оборотдан ташқари активлар ва тугалланган фаолият
6-сон МҲХС Фойдали қазилмалар заҳиралари разведкаси ва баҳолаш
7-сон МҲХС Молиявий инструментлар: ахборотларни очиқлаш
8-сон МҲХС Операцион сегментлар
10-сон МҲХС Консолидациялашган молиявий ҳисобот
11-сон МҲХС Қўшма тадбиркорлик
12-сон МҲХС Бошқа ташкилотларга қатнашиш тўғрисида ахборотларни очиқлаш

13-сон МҲХС Адолатли қийматни баҳолаш

В. Интерпретациялар бўйича Доимий Қўмита, Интерпретациялар

7-сон SEC Евронинг жорий қилиниши
10-сон SEC Давлат ёрдами – операцион фаолият билан аниқ алоқаларнинг бўлмаслиги
15-сон SEC Операцион аренда – рағбатлар
21-сон SEC Фойда солиғи – амортизацияга тортилмайдиган активларнинг қайта баҳоланган қийматини қоплаш
25-сон SEC Фойда солиғи – компаниянинг солиқ статуси ёки унинг акционерларидаги ўзгаришлар
27-сон SEC Ижаранинг ҳуқуқий шаклига жалб қилинган операциялар борлиғини баҳолаш
29-сон SEC Хизматлар кўрсатиш бўйича концессион битимлар: ахбортларни очиқлаш
31-сон SEC Тушум – реклама хизматларини қамраб олган бартер операциялари
32-сон SEC Номоддий активлар - веб-сайт харажатлари

МҲХС бухгалтерия ҳисобининг жаҳон ютуқлари асосида турли мамлакатларда жойлашган ахборот фойдаланувчилар учун ахборотларни тайёрлаш ва тақдим қилишининг умумий қоида ва принципларини белгилаш тизимидир. МҲХСларига риоя қилиш мажбурий ҳуқуқий характерга эга бўлмасдан, улар тавсиянома характерига эга.

МҲХСлар аҳамияти, унинг зарурияти ва имкониятлари қуйидаги омиллар билан белгиланилади:

- Мамлакатларда молиявий ҳисоботни тузиш ва тақдим этишда синалган, ҳар томонлама ўйланган ва кутилган самарани берадиган, энг муҳими сифатли ва объектив, ўз вақтида ахборотларни таъминлайдиган дунёда тан олинган методологияни жорий қилиш имконияти туғилади;
- Миллий стандартлар, низомлар ва қоидаларни ишлаб чиқишда халқаро меъёр ва норма сифатида фойдаланиш мумкинлиги (ривожланиб келаётган мамлакатлар, жумладан Россия, Қозоғистон ва Ўзбекистон учун ҳам ўта муҳим аҳамият касб этади);
- Халқаро фонд биржалари, валюта биржалари, капитал бозорлари ва бошқа дунё бозорларга кириш учун Молиявий Ҳисоботлар Халқаро Стандартлари ёки GAAPларга мувофиқ молиявий ҳисобот тузиш ва тақдим қилиш сўралганда;
- Мамлакатга хорижий инвестицияларни жалб қилиш мақсадида хорижий инвесторлар учун молиявий ҳисобот МҲХСлари ёки GAAPларга мувофиқ тузилиши талаб этилган ҳолларда;
- Экспорт ва импорт операцияларини амалга оширишда хорижий ҳамкорлар томонидан молиявий ҳисобот МҲХСлари асосида тузилиши талаб этилганда;

- Иқтисодиётда юқори инфляция мавжуд бўлганда ушбу жараённи ҳисобга олган ҳолда молиявий ҳисобот тузишга зарурият бўлганда;
- Ҳукумат қарори билан акциядорлик жамиятлари, хорижий инвестициялар иштирокидаги корхоналарда МҲХСларига мувофиқ молиявий ҳисобот жорий қилиниши ёки трансформация қилиниши талаб этилганда.
- Компания ва ташкилотларнинг ўз ташаббуслари билан МҲХСларига ўтишга қарор қилинганда.

МҲХСларни турли хил миллий ҳисоб тизимига эга бўлган мамлакатларда қўлланилиши кўзда тутилганлиги сабабли улар таркибий тузилиши бўйича ҳам барча учун бир хил бўлиши керак. Ҳаракатдаги халқаро стандартлар таркиби бўйича уч қисмдан иборат. Биринчи қисм - кириш, иккинчи қисм - ҳисоб объектининг тавсифи (очилиши), учинчи қисм - бухгалтерия ҳисоби стандарти (хулосаси) деб аталади.

МҲХСлар ўзларининг ўта мувофиқлиги билан ажралиб туради. Халқаро стандартлар ушбу соҳа бўйича энг асосий ва умумий йўналишларни белгилайди. МҲХСларини ишлаб чиқишга бундай ёндашиш уларнинг турли мамлакатларда қўлланилиш имкониятини оширади ва миллий ҳисоб стандартларининг халқаро стандартларга мувофиқлигини оширади.

Шуни таъкидлаш лозимки, ҳозирги пайтда нашр қилинган МҲХСлар бир-бирига боғлиқдир ва биргаликда ягона тизимни ташкил этади. Шундай қилиб, битта стандартнинг қўлланилиши, шу узлуксиз тизимнинг бошқа қисмларини қўллашни талаб қилади, яъни битта стандартни бошқа стандартлардан ажратиб олган ҳолда фойдаланиш мумкин бўлмайди.

1.3-§. Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартлари фанининг предмети ва методи.

Бухгалтерия ҳисоби тизимини мустақил иккита қисмга менежментлик (бошқарув) бухгалтерия ҳисоби ва молиявий бухгалтерия ҳисоби ва ҳисоботига ажратилади. Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартлари курсини “молиявий бухгалтерия ҳисоби ва ҳисоботи” фанининг алоҳида тармоғи сифатида баҳолаш мақсадга мувофиқ деб ҳисоблаймиз.

Менежментлик бухгалтерия ҳисоби – бу менежерлар томонидан бизнес фаолияти менежментида фойдаланиладиган ишончли ва ҳаққоний бўлган, асосан пулда ўлчаниладиган ва ўз вақтида бериладиган ахборотларни қайд қилиш, баҳолаш (ўлчаш), классификациялаш, тўплаш, тақдим қилиш жараёнларини қамраб оладиган тизимдир.

Молиявий бухгалтерия ҳисоби ва ҳисоботи – бухгалтерия ҳисоби бирликларида молиявий ҳисобот принциплари ва стандартлари асосида пулда ўлчаниладиган хўжалик операциялари ёзувларини амалга ошириш, ўлчаш (баҳолаш), тўплаш ва молиявий ҳисобот кўринишида фойдаланувчиларга қарорлар қабул қилиш учун тақдим қилиш тизимидир.

Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартлари – бу молиявий бухгалтерия ҳисоби ва ҳисоботи фанининг алоҳида тармоғи бўлиб, молиявий ҳисоботнинг концептуал асослари, молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартлари зарурияти, ишлаб чиқилиши, уларнинг мазмуни, интерпритацияси ва қўлланилишининг методологик масалаларини ўрганувчи қисмидир.

Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартлари молиявий бухгалтерия ҳисоби ва ҳисоботининг таркибий қисми бўлганлиги боис, дастгавал молиявий бухгалтерия ҳисоби ва ҳисоботи фани тўғрисида тўхталиб ўтамиз.

Молиявий бухгалтерия ҳисоб ва ҳисоботига берилган таърифдан кўриниб турибдики, молиявий бухгалтерия ҳисоби ва ҳисоботи ахборотлари ахборот фойдаланувчиларга молиявий ҳисобот кўринишида тақдим қилинади. Чунки, молиявий ҳисобот молиявий бухгалтерия ҳисобининг таркибий қисми, унинг маҳсули натижаси ҳисобланади. Шу боис, фаннинг номига албатта молиявий ҳисобот ҳам қўшилиб "молиявий бухгалтерия ҳисоби ва ҳисоботи" деб аталиши мақсадга мувофиқдир. ***Молиявий бухгалтерия ҳисоби ва ҳисоботи тизим сифатида*** характерли хусусиятларини қуйидаги омиллар белгилашини таъкидлашимиз мумкин:

1) Молиявий бухгалтерия ҳисоби ва ҳисоботининг анъанавий процедурасига риоя қилади.
2) Бухгалтерия ҳисоби тўғрисидаги Қонун, молиявий ҳисобот концептуал асослари, стандартлари талабларга тўлиқ риоя қилади.
3) Ахборот фойдаланувчиларга молиявий ҳисобот (стейтмент) тақдим этади.
4) Менежмент тизимининг бошқа қуйитизимлари билан мустаҳкам став алоқада бўлади.
5) Мустақил фан тармоғи сифатида шаклланган.

Молиявий бухгалтерия ҳисоби ва ҳисоботининг анъанавий процедураси деганда, пулда ўлчаниладиган иқтисодий операцияларни, ҳодисаларни ўлчаш, баҳолаш, ёзувларни амалга ошириш ва ҳисоботлар (стейтментлар) тақдим қилишнинг энг самара берадиган кетма-кетлиги тушунилади. Молиявий бухгалтерия ҳисоби процедураси бўйича ягона ва энг мукаммал ҳисобланган тизим қабул қилинмаган.

Молиявий бухгалтерия ҳисоби ва ҳисоботи жараёнини қуйидаги тўртта босқичга ажратамиз:

1. Маълумотларни ўлчаш.
2. Маълумотларни қайта ишлаш.
3. Ҳисоботлар тузиш.
4. Келгуси ҳисобот даврига тайёргарлик.

Маълумотларни ўлчаш - бу бошланғич жараён бўлиб, бунда иқтисодий ҳодисалар кузатилади, идентификацияланади ва ўлчаб баҳоланади. Иқтисодий ҳодисаларга пулда ўлчаниладиган бизнес операциялари ва бошқа ҳодисалар киради. Корхона фаолияти давомида турли мазмундаги бизнес операциялари юз беради. Уларни ташқи ва ички операцияларга ажратиш

мумкин. Ташқи операциялар корхонанинг кишилар ва ташқи ташкилотлар билан муносабатлари натижасида юзага келади. Буларга хом-ашё сотиб олиш, маҳсулот сотиш, иш ҳақи ҳисоблаш ва тўлаш, солиқ мажбурияти ва бошқа операцияларни киритиш мумкин. Ички операцияларга мисол тариқасида моддий бойликларнинг ички ҳаракати, ишлаб чиқариш жараёни, амортизация ҳисоби, валюта айирбошланиши, курс фарқи ва бошқа операцияларни келтириш ўринли. Ушбу босқичда иқтисодий ҳодисалар дасттавал гуруҳланиб идентификацияланади, сўнгра пулда ўлчанилиб ҳужжатлаштирилади ва натижада маълумот базаси вужудга келади. Ўлчаб баҳолаш ва ҳужжатлаштириш жуда эътиборли бўлишни ва барча таъсир қилувчи омилларни ҳисобга олишни талаб қилади. Бу иш билан фақат бухгалтерлар машғул бўлмасдан, балки бутун шу жараён билан боғлиқ персонал жалб қилинади. Бу босқичнинг сифатлилиги кейинги босқичларга бевосита таъсир этади ва кейинги босқичлар иш самарасини белгилаб беради.

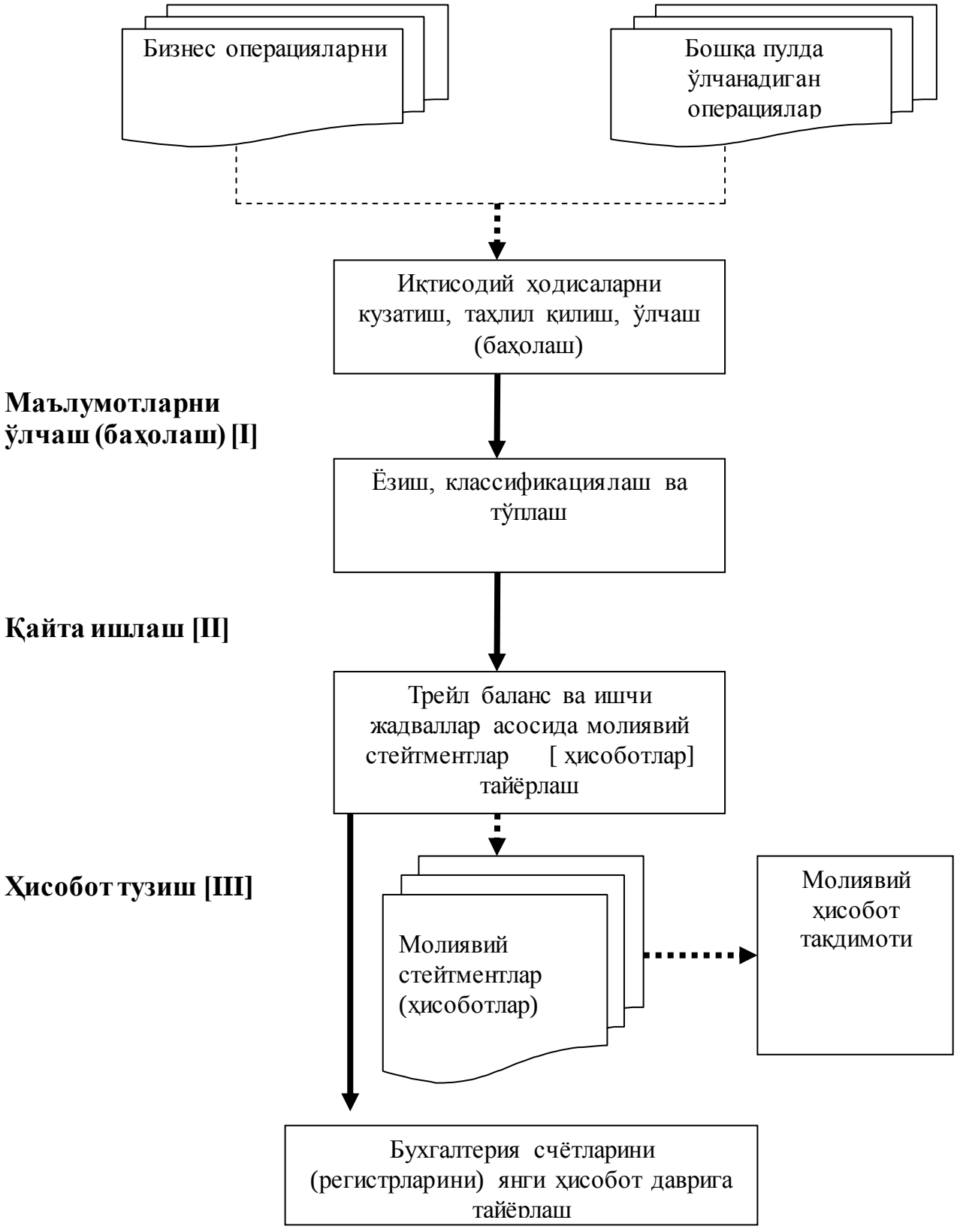
Қайта ишлаш босқичида пулда ўлчаб баҳоланган маълумотлар ёзуви амалга оширилади, классификацияланади ва тўпланилади. Бухгалтерия ёзувлари журналларга ёзилади ва сўнгра классификациялаш мақсадида журналларда тўпланган ёзувлар бухгалтерия счётлари бўйича очилган бош регистрга (бош китобга) ўтказилади. Бухгалтерия счётлари пулда ўлчаниладиган иқтисодий ҳодисаларни классификация қилишда ва компаниялар молиявий стейтментларини тузишда муҳим восита ҳисобланади. Бухгалтерия счётларини молиявий стейтментлар мазмуни монантлигига қараб активлар, мажбуриятлар, хусусий капитал, даромад ва харажатларни акс эттирувчи счётларга бўлиш мумкин. Бухгалтерия счётларига ёзувлар иккиёқлама бухгалтерия ҳисоби тизими орқали амалга оширилади ва бу счётларнинг дебетига ёзилган суммаларнинг счётлар кредитига ёзилган суммаларга тенглигини таъмин этиб туради. Счётлар қолдиғи асосида трейл баланс тузилади. Бу бизнинг амалиётимизда синтетик счётлар бўйича оборот ведомостига ўхшайди. Бизнинг фикримизча, дунёдаги илғор бухгалтерия ҳисоби жараёни тажрибасидан келиб чиқиб, трейл баланс тузиш амалиётига ўтишимиз керак. Трейл баланснинг бизнинг амалиётимиздаги оборот ведомостидан фарқи, унинг аналитиклигидадир. Масалан, синтетик счётлар бўйича оборот ведомостидаги "таъминотчилар" счётида фақат умумий сумма кўрсатилса, трейл балансда унинг умумий суммаси ва унинг қайси таъминотчилар билан эканлиги ҳам кўрсатилади. Бу эса унинг фойдалилик даражасини оширади ва унинг ёрдамида корхонанинг молиявий ҳолати тўғрисида муҳим аналитик хулосаларни чиқариш мумкин бўлади. Трейл баланс ой охирида тузилади. Унда бухгалтерия счёти коди, счёт номи, дебет ва кредит оборотлар, дебет ва кредит қолдиқлар кўрсатилади ва бухгалтерия тенглиги таъмин этилади. Трейл балансда дебет ва кредит қолдиқлар тенглиги мавжуд бўлмаса, хатога йўл қўйилган ҳисобланади. Бу журналларга ёзувларни ўтказишда, журналлардан бош регистрга ўтказишда, регистда счётлар қолдиғини ҳисоблашда, трейл

балансни тузишда ёки тўплам суммасини ҳисоблашда йўл қуйилиши мумкин. Ушбу жараёндаги муҳим ишлардан бири тўғирлашлар листини тайёрлаш бўлиб ҳисобланади ва бу жараён профессионал ёндашишни талаб қилади. Трейл баланс корхона учун муҳим ахборот бўлган қарз нисбати кўрсаткичи ҳисобланади. Бу кўрсаткич корхонанинг жами мажбуриятларини жами активларига бўлиш орқали топилади ва корхонанинг риски ҳақидаги ахборотни таъмин этади. Трейл баланс молиявий стейтментлар тузиш учун етарли маълумотларни бера олмайди. Шу сабабли, счётлардаги ахборотлар ёрдамида ишчи жадваллар ҳам тузилади.

Молиявий стейтмент (ҳисобот)ларни тайёрлаш босқичида трейл баланс ва ишчи жадваллари ёрдамида молиявий натижалар стейтменти, хусусий капиталнинг ўзгариши тўғрисидаги стейтмент, пул маблағлари ҳаракати тўғрисидаги стейтмент ва бухгалтерия баланси тузилади. Стейтментлар тузилгандан сўнг дасттавал менежментларга тақдим қилинади. Стейтментлар ички ёки ташқи аудитдан ўтказилиши мумкин. Барча процедуралардан ўтгандан сўнг, у ташқи фойдаланувчиларга тақдимот қилинади. Молиявий стейтментлар бухгалтерия ҳисоботининг энг сўнгги ва мукаммал шакли ва асосан ташқи қарор қабул қилувчиларга мўлжалланганлиги боис, уни *стейтмент (statement)* деб аташ қабул қилинган.

Стейтментлар тақдимот қилингандан сўнг бухгалтерия регистлари ёпувчи бухгалтерия ёзувлари орқали ёпилади ва келгуси ҳисобот даврига тайёргарлик ишлари амалга оширилади. Ушбу босқичдаги муҳим тайёргарлик ишларидан бири бухгалтерия регистрларини келгуси даврга тайёрлаш ҳисобланади. Ёпувчи бухгалтерия ёзувларини бизнинг амалиётимизда қўлланилиши ҳам мақсадга мувофиқ бўлар эди.

Молиявий бухгалтерия ҳисоби жараёнини схематик равишда қуйидаги *1.3-расм* орқали ифодалашимиз мумкин. Ушбу жараённинг (3)-босқичида молиявий стейтментлар акс эттирилган. Бунда даромад ва харажатларга оид счётлар маълумотлари асосида молиявий натижалар тўғрисидаги ҳисобот (стейтмент), капитал киритиш ва қайтариб олишга оид ахборотлар асосида капитал ҳаракати тўғрисидаги ҳисобот (стейтмент) тузилиши кўрсатилган. Пул маблағларининг ҳаракати тўғрисидаги ҳисобот (стейтмент) тузилишида ахборотлар барча боғлиқ счётлардан олинади, чунки даромадлар ва харажатлар, сармояларнинг кириши ва чиқиши, активлар ва мажбуриятларнинг ҳаракати бевосита пул маблағларининг ҳаракати билан боғлиқликда бўлади. Бухгалтерия баланси активлар ва мажбуриятларга оид счётлар асосида тузилсада, қолган барча ҳисобот (стейтмент)лар билан ўзаро боғлиқликда бўлади. Масалан, молиявий натижалар тўғрисидаги стейтментдаги соф фойда хусусий капитал тўғрисидаги ҳисоботга ўтади ва сўнгра хусусий капиталнинг қолдиғи балансдагига мувофиқ бўлиши керак. Стейтментлар менежментлар томонидан тасдиқланган ва ижобий аудит хулосасига эга бўлгандан сўнг қарор қабул қилувчиларга тақдимоти амалга оширилади.


Бизнес операцияларни
Бошқа пулда ўлчанадиган операциялар
Иқтисодий ҳодисаларни кузатиш, таҳлил қилиш, ўлчаш (баҳолаш)
Маълумотларни ўлчаш (баҳолаш) [I]
Ёзиш, классификациялаш ва тўплаш
Қайта ишлаш [II]
Трейл баланс ва ишчи жадваллар асосида молиявий стейтментлар [ҳисоботлар] тайёрлаш
Ҳисобот тузиш [III]
Молиявий стейтментлар (ҳисоботлар)
Молиявий ҳисобот тақдимоти
Бухгалтерия счётларини (регистрларини) янги ҳисобот даврига тайёрлаш
Келгуси ҳисобот даврига тайёргарлик [IV]

1.3-расм. *Молиявий бухгалтерия ҳисоби ва ҳисоботи жараёни босқичлари*[2]

Молиявий бухгалтерия ҳисоби ва ҳисоботининг иккинчи муҳим хусусиятларидан бири унинг Қонунга таяниши, концептуал асосларининг мавжудлиги, молиявий ҳисобот принциплари ва бухгалтерия ҳисоби стандартларига ва бошқа қонуний талабларга риоя қилиниши ҳисобланади. Бухгалтерия ҳисоби миллий тизимининг шаклланишида Қонунлар тизими муҳим омил ҳисобланади.

Юқоридаги адабиётларни ўрганиш асосида молиявий бухгалтерия хисобининг предметига қуйидагича таъриф берамиз: "***Молиявий бухгалтерия ҳисоби ва ҳисоботининг предмети*** деб, у ўрганадиган объектларга айтилади. Бу объектларга активлар, мажбуриятлар, хусусий капитал ва уларнинг ўзгаришига олиб келадиган бизнес операциялари ва якуний молиявий натижалар киради."

Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартлари курси молиявий бухгалтерия ҳисоби ва ҳисоботи фанининг маълум бир қисмини ўрганадиган бўлими ҳисобланади. Юқорида молиявий бухгалтерия ҳисоби ва ҳисоботига берилган таърифда таъкидлаганимиздек, у молиявий ҳисоботнинг стандартлари асосида юритиладиган тизим сифатида тавсифланган. Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартлари молиявий бухгалтерия ҳисоби ва ҳисоботининг меъёрий-ҳуқуқий асосини ташкил этади.

Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартлари фаннинг бўлими сифатида унинг предмети бўлиб, халқаро стандартларни ишлаб чиқишда асос бўлиб хизмат қиладиган объектлар ҳисобланади. Ушбу объектларга концептуал қоидалар, молиявий ҳисоботнинг элементлари ҳисобланган пул маблағлари, баҳоланган мажбуриятлар, шартли мажбуриятлар, шартли активлар, валюта курси ўзгариши, заҳиралар, қурилиш шартномалари, бино, машина ва асбоб-ускуналар, активларнинг қадрсизланиши, номоддий активлар, сегментлар, боғлиқ томонлар, давлат субсидиялари ва давлат ёрдамлари, тушумлар, қарзлар бўйича харажатлар, фойда солиғи, молиявий инструментлар, боғлиқ томонлар, корхоналарнинг бирлашиши, ҳисоб сиёсати ва унда йўл қўйилган хатолар, оралиқ молиявий ҳисобот, молиявий ҳисобот консолидацияси, инфляция шароитида молиявий ҳисобот ва бошқа объектларни киритиш мумкин.

Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартлари ўрганадиган муҳим объектлардан бири бу молиявий ҳисоботни тақдим этиш, ҳисоб сиёсати, концептуал асослари масалалари бўлиб ҳисобланади. Буларга пул маблағлари ҳаракати тўғрисидаги ҳисобот, оралиқ молиявий ҳисобот, консолидациялашган молиявий ҳисобот, гиперинфляция шароитида молиявий ҳисобот, корхоналар бирлашганда ва қўшилганда молиявий ҳисобот, сегментар молиявий ҳисобот, қўшма фаолиятда молиявий ҳисоботнинг назарий ва методологик масалаларини киритишимиз мумкин

[2] Тадқиқотлар асосида муаллиф ишланмаси

(1.1-расм). Буларнинг ҳар бири алоҳида халқаро стандартларда ўрганиладиган объектлар ҳисобланади.

Биз молиявий бухгалтерия ҳисоби ва ҳисоботининг фан сифатида шаклланишига асос бўладиган омилларни 1.3-жадвалида умумлаштирамиз.

1.3 жадвал[3]

Молиявий бухгалтерия ҳисоби ва ҳисоботининг фан сифатида шаклланишига асослар

Асослар	***Тавсифи***
Мақсади	Фойдаланувчиларга бирликларнинг молиявий ҳолати, унинг операциялар таъсирида ўзгариши ва молиявий натижалар тўғрисида ахборот билан таъмин этиш
Бирликлари (Ҳисоб субъектлари)	Хусусий тадбиркорлар, хусусий корхоналар, ўртоқлик ва жамиятлар, акциядорлик жамияти, йирик корпорациялар, ишлаб чиқариш кооперативи ва унитар корхоналар, банклар ва бюджет ташкилотлари, нодавлат нотижорат ташкилотлари
Предмети (Объектлари)	Активлар, мажбуриятлар, хусусий капитал, иқтисодий ҳодисалар (жараёнлар), молиявий натижалар
Тамойил ва концепциялари	Учта фундаментал қоида: фаолиятнинг давомийлиги, доимийлик ва жамғарилиш. Молиявий стейтментлар сифат тавсифи: тушунарлилик, уйғунлик, ишончлилик, таққослана олиши. Концепция ва принциплари
Методи (усул ва услублари)	Объектларни ўрганишда қўлланиладиган усул ва услублар мажмуаси.
Процедураси	Пулда ўлчаниладиган иқтисодий ҳодисаларни кузатиш, идентификациялаш, ўлчаб баҳолаш, қайта ишлаш, молиявий стейтментлар тузиш ва тақдим қилишда бажариладиган бухгалтерия ҳаракатларининг мантиқий кетма-кетлиги .
Жараён маҳсули (молиявий стейтмент (ҳисобот)лар)	Молиявий стейтмент (ҳисобот)лар бухгалтерия жараёни натижасининг маҳсули ҳисобланади, фойдаланувчилар томонидан муҳим қарорлар қабул қилишда қўлланилади.
Харидорлари мавжудлиги (ахборот фойдаланувчилари)	Ички ахборот фойдаланувчилар (менежерлар), ташқи ахборот фойдаланувчилар

[3] Тадқиқотлар асосида муаллиф ишланмаси

Молиявий бухгалтерия ҳисоби ва ҳисоботи фанининг методи ушбу объектларни ўрганишда қўлланиладиган усул ва услублар мажмуасидир.

Фан ўз объектларини ўрганишда тизимли ёндашув ва тизимли таҳлил усулларидан фойдаланишни тақоза қилади.

Молиявий бухгалтерия ҳисобида объектларни ўрганишда концепция ва принципларга таянилиши тан олинган.

1.4-§. Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартлари бўйича Кенгаш (МҲХСК)нинг мақсади ва унинг тавсифи. Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартларини ишлаб чиқиш, қабул қилиш ва фойдаланиш имкониятлари.

Иқтисодиётнинг глобаллашуви шароитида турли мамлакатларда сифатли, таққосланадиган ва ишончли ҳамда уйғун ахборотларни шакллантиришда ягона ёндашувга эришиш муҳим аҳамият касб этмоқда. Бундай имкониятга фақат молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартларини тан олиш ва унга мувофиқ ҳолда ҳисоботлар тузиш орқали эришиш мумкин. Бу қуйидаги омиллар билан белгиланади:

- Турли мамлакатда инвесторлар ва акционерларга потенциал компанияларнинг бир хил тамойиллар асосида, яъни таққосланувчанлик асосида тайёрланган молиявий ҳисоботни яхшироқ таҳлил қилиш имкониятига эга бўладилар;
- Турли мамлакатларда турли фонд биржаларига ҳар бирига ўша мамлакатнинг стандартлари асосида тузилган молиявий ҳисоботдан кўра ҳаммаси учун ягона тан олинадиган битта молиявий ҳисоботни тузиш мақсадга мувофиқдир. Натижада, ҳисоботни тузиш харажатлари қисқаради ва капитални жалб қилиш имкониятлари кенгаяди.
- МҲХСлари асосида тузилган молиявий ҳисоботлар инвестицион муҳитни яхшилайди. Мамлакатга йирик компаниялар томонидан инвестицияларнинг кириб келишига имконият яратади.

Жаҳон амалиётида бухгалтерия ҳисобига доир стандартларни ишлаб чиқишда бухгалтерлар ва аудиторларнинг профессионал ташкилотлари муҳим рол ўйнайди. Профессионал ташкилотлар давлатга оид бўлмаган, нотижорат ташкилотлари бўлиб ўзининг уставидан келиб чиқадиган вазифаларни амалга оширади. Профессионал ташкилотлар ўзига энг кучли, шу соҳанинг билимдони ва катта амалий тажрибаларга эга бўлган соҳа олимлари, компания ва фирмаларнинг молиявий менежерлари, бош бухгалтерларини бирлаштириб уларни битта мақсадга, яъни бухгалтерия ҳисоби ва аудитни ривожлантириш ишларига сафарбар қилади, бухгалтерия ҳисобининг стандартларини ишлаб чиқиш ва уни такомиллаштириш ишларини олиб боради.

Бухгалтерия ҳисоби масалалари билан шуғулланувчи халқаро ташкилотларга қуйидаги ташкилотларни киритиш мумкин:

1) ***Бухгалтерия Ҳисоби Халқаро Стандартлари Қўмитаси (IASC)***
2) ***Бухгалтерлар Халқаро Федерацияси Қўмитаси (IFAC)***
3) ***Бирлашган Миллиатлар Ташкилоти Халқаро Стандартлар бўйича Экспертлар Ҳукуматлараро Ишчи Гуруҳи (ISAR)***
4) ***Иқтисодий Ҳамкорлик ва Тараққиёт Ташкилоти (OECD)***

Бухгалтерия Ҳисоби Халқаро Стандартлари Қўмитаси (IASC) – бутун дунёдаги бухгалтерия ҳисоби соҳаси фаолиятидаги вакиллардан иборат аъзоларни бирлаштирган, ҳукуматга оид бўлмаган халқаро бухгалтерия ҳисоби ташкилоти бўлиб, унинг асосий мақсади молиявий ҳисоботларни тайёрлаш учун бухгалтерия ҳисобининг халқаро стандартларини ишлаб чиқиш, қабул қилиш ва доимий такомиллаштириб бориш бўлиб ҳисобланади.

IASC штаб квартираси Лондон шаҳрида жойлашган. Ушбу халқаро ташкилотнинг Кенгашига кўпмиллиард оборотдаги глобал ташкилот ва компанияларда, дунё банкларида катта мансабларда ишлаган юқори обрў ва эътиборга ва малакага эга бўлган мутахассислар жалб қилинган.

1975 йилда қўмита томонидан биринчи бухгалтерия ҳисобининг халқаро стандарти "Ҳисоб сиёсатининг очиқланиши"ни нашр эттирди.

Халқаро молиявий ҳисобот деганда, МҲХС ёки АҚШнинг GAAP стандартларига мувофиқ ҳолда тузилган молиявий ҳисоботга айтилади. Ушбу иккита турдаги стандартлар дунёдаги барча фонд биржалари учун молиявий ҳисоботни тайёрлаш ва тақдим этиш қоидаларини тартибга солади ва ушбу биржалар томонидан тан олинади.

1992 йилда қабул қилинган IASCнинг уставида ушбу ташкилотнинг асосий мақсади қуйидагича ёритилган:

- "Жамоатчиликнинг манфаатларидан келиб чиқиб, молиявий ҳисоботларни тақдим қилиш жараёнида риоя қилиш ва унинг бутун дунё томонидан қабул қилиниши ва риоя қилинишини қўллаб-қувватлаш учун бухгалтерия ҳисоби стандартларини шакллантириш ва чоп эттириш; ҳамда
- молиявий ҳисоботларни тақдим қилишга доир Низом, ҳисоб стандартлари ва муолажаларини яхшилаш ва келишуви устида мунтазам ишлаш.

IASC ишлари профессионал бухгалтерлар томонидан тан олиниши билан бир қаторда бизнес ҳамжамиятлари, компанияларнинг молиявий менежерлари, молиявий таҳлилчилар, фонд биржалари, ҳуқуқшунослар, банкирлар ва қимматли қоғозлар ва савдо агентликлари, бутун тадбиркор ва ишбилармонлар томонидан эътироф этилмоқда ва улардан фойдаланувчиларнинг қатори кенгайиб бормоқда.

1983 йилдан 2001 йилга қадар IASC таркибига Бухгалтерларнинг Халқаро Федерацияси Қўмитасига (IFAC) аъзо бўлган барча бухгалтер ва аудиторларнинг профессионал ташкилотлари кирган. Ҳозирги кунга қадар Қўмита томонидан 40 тадан ортиқ бухгалтерия ҳисоби халқаро стандартлари (БҲХС) ишлаб чиқилган. Қўмита аъзолари томонидан IASCга аъзо бўлган

мамлакатларда БҲХСларининг қўлланилишини назорат қилиб борилади. Лекин, IASC халқаро стандартларнинг қўлланилишини мажбурий тарзда амалга оширмайди. Чунки, ҳар бир мамлакат ўзининг қонунлари доирасида миллий хусусиятларини инобатга олган миллий бухгалтерия ҳисоби стандартларидан фойдаланиши мумкин.

IASC базавий таркибий тузилиши ушбу ташкилотнинг устави билан белгиланади. Уставга мувофиқ, IASC аъзолари БҲХСларини тасдиқлаш ёки қўмитанинг Правлениясини тайинлашда тўғридан-тўғри рол ўйнамасдан, қўмитанинг фаолиятининг барча жавобгарлигини IASC Правлениясига ўтказади. Правленияга ўз таркибига аъзоларини олиш, аъзоликдан чиқариш, халқаро бухгалтерия ҳисобининг тортишувли муаммоларини ва "Стандартларнинг бошланғич вариантини" жамоат эътиборига ҳавола қилиш, БҲХСларини чоп эттириш ва бошқа қатор ҳуқуқлар берилган.

IASC Правлениясиа маъмурий масалалар бўйича ишларни йўлга қўйиш ва юритиш мақсадида ***Ижроя Қўмитасини*** тайинлайди. Ушбу Қўмита БҲХСларини қабул қилиш бўйича ваколатга эга эмас. Одатда у бухгалтерия ҳисоби стандартларига оид масалаларни ўрганади ва ўз тавсияларини Правленияга узатади.

Ижроя Қўмитаси томонидан 1) IASCнинг ташкил этилиши, режалари ва таркибий тузилиши, 2) стандартларни ҳаракатлантириш бўйича фаолият, 3) бюджет ва молия, 4) тайёрлов қўмиталарида аъзоликни тайинлаш ва унинг шартлари, 5) правлениянинг йиғилишлари санаси ва жойи, 6) бош котибни тайинлаш, 7) IASCнинг албатта расмий томонлари, 8) Аъзолар ва IFAC ўртасидаги ўзаро муносабатлар каби маъмурий масалалар кўриб чиқилади.

Правления ўзининг техник лойиҳалари учун ***Тайёрлов Қўмитасини*** тайинлайди. Ушбу Қўмита томонидан а) ходимлар томонидан ўтказилган олдиндан тадқиқотлар натижалари тайёрланади, б) лойиҳа бўйича режалаштирилаётган ишларни тушунтириш учун Савол-Режаларини Правленияга тақдим этади, с) Принципларнинг Бошланғич Формулировкаси тайёрланади ва нашр қилинади, д) Жамоатчиликнинг Принципларнинг Бошланғич Формулировкаси бўйича фикрларини ўрганади ва ушбу кўрсатилган камчиликларни тўғирлаш асосида Принципларнинг Якунланган Формулировкасини ишлаб чиқади ва уни Правленияга тақдим қилади, е) Правления томонидан тасдиқланган Принципларнинг Якунланган Формулировкаси асосида Стандартнинг Бошланғич ишчи вариантини ишлаб чиқади ва уни Правленияга тақдим қилади ва ғ) Стандартнинг Бошланғич ишчи варианти бўйича жамоатчиликнинг шарҳлови асосида Бухгалтерия Ҳисоби Халқаро Стандартининг тайёр лойиҳаси ишчи вариантини тайёрлайди ва уни Правленияга тақдим этади.

Тайёрлов Қўмитасига номзодлар IASC Аъзолари, Правления, Маслаҳат Гуруҳига вакил бўлган ташкилотлар, махсус масалалар бўйича экспертлар томонидан кўрсатилади. Тайёрлов Қўмитасини шакллантиришда Правления жуғрофий мувозанант ва амалиётдаги жамоат бухгалтер/аудиторлар, молиявий ҳисобот тайёрловчилари ва фойдаланувчиларининг тенг

вакиллигини инобатга олади. Правления раиси Тайёрлов Қўмитасига ҳам раислик қилади ва 6-8 та аъзодан таркиб топади.

1997 йилда IASC Правлениями ***Интерпритация бўйича Доимий Қўмитани*** ташкил этди. Бу қўмитанинг асосий вазифаси қарама-қаршиликларни ёки ҳатто уларни ҳал қилиш бўйича расмий қўлланмалар йўқлиги туфайли уларни кўриб чиқишда мақбул бўлмаган ёндашишларни келтириб чиқарувчи бухгалтерия ҳисоби масалаларини ўз вақтида муҳокама қилишдан иборат. Қўмита БХҲСлари матнида мавжуд бўлган ушбу масалаларни танқидий кўз билан қараб чиқади. Жумладан:

- Мавжуд саволлар ва масалаларни (амалдаги БХҲСларининг қониқтирмайдиган амалиёти); ва
- Юзага келаётган муаммолар (амалдаги БҲХСларнинг янги масалалари ва Стандартларини ишлаб чиқишда инобатга олинмаган жиҳатлари)

Интерпритация бўйича Доимий Қўмита турли хил мамлакатлардан, шу жумладан бухгалтер/аудиторлик профессияси, молиявий ҳисоботни тузувчи ва фойдаланувчи гуруҳларнинг вакилларидан иборат 12 кишигача бўлган таркибдан иборатдир (5, 9-21-бетлар).

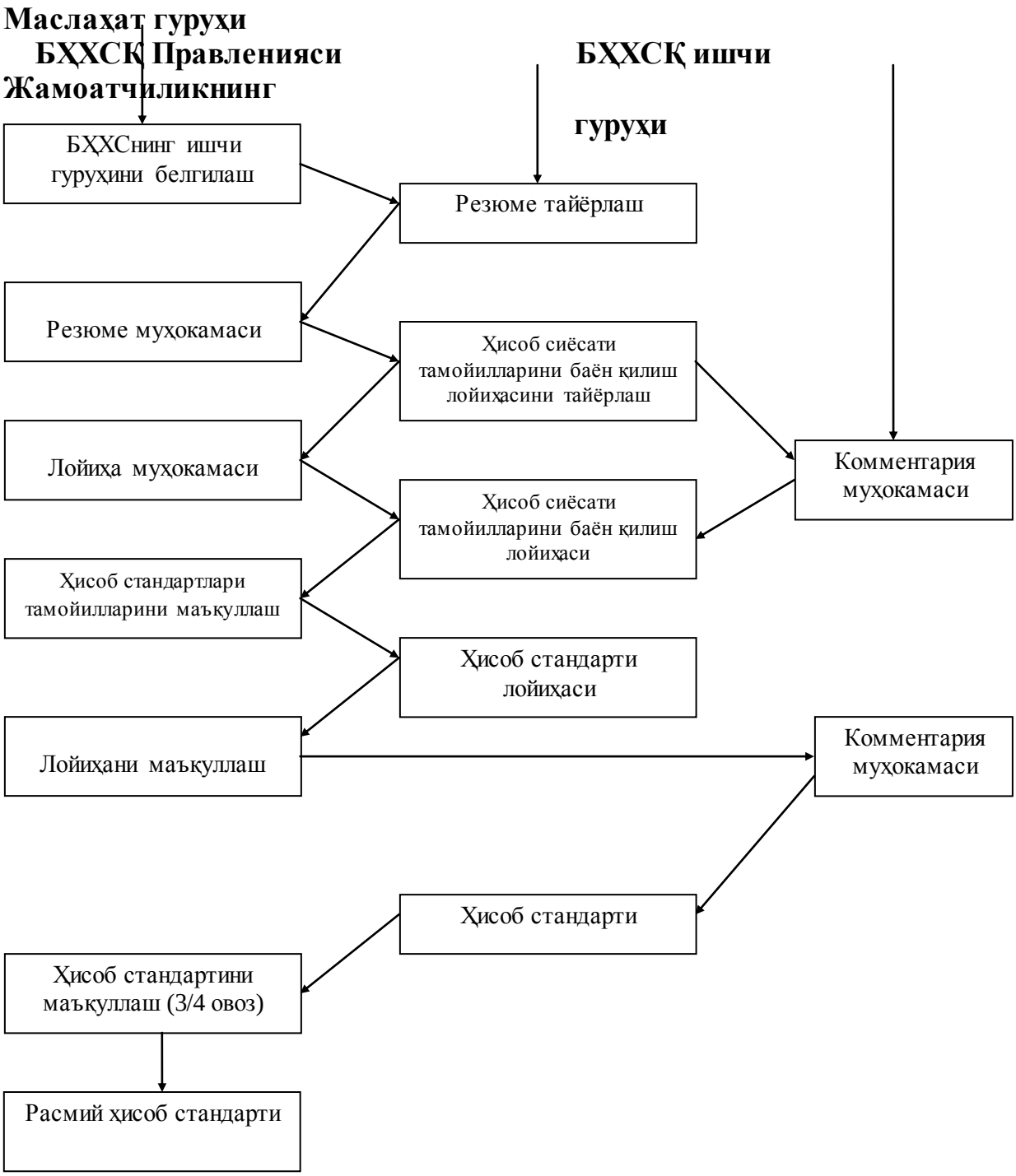
БҲХСларни қабул қилиш жараёни бухгалтерия ҳисоби халқаро стандартларининг юқори сифатда тайёрланишини таъмин этишга ҳаракат қилади. Чунки, стандартлар аниқ иқтисодий муҳитда унга монанд бўлган бухгалтерия амалиётини қўллашни кўзда тутади.

БҲХСларини ишлаб чиқиш жараёнида Правления стандартда кўриб чиқилаётган масалалар қўшимча маслаҳатларни талаб этиши ёки муҳокама учун Тортишувли мақолалар чоп эттириш орқали ёритиб бериш лозимлиги тўғрисида қарор қабул қилиши мумкин.

БҲХСларини қабул қилиш процедурасини қуйидаги чизмада акс эттириш мумкин (1.2 а чизма).

IASC учта категориядаги расмий нашрларни амалга оширади:

- Молиявий Ҳисоботни Тузиш ва Тақдим Қилиш Концепцияси
- Бухгалтерия Ҳисоби Халқаро стандартлари
- Интерпритациялар



1.2 а-чизма. БҲХСларини қабул қилиш процедурас

Манба:С.М. Галузина. Международный учет ва аудит. Питер,2006. 153-бет.

Кейинги йилларда қабул қилинган стандартлар бевосита ҳозирги вақтдаги жаҳон иқтисодиётида юз бераётган ўзгаришларни инобатга олади,

яъни стандартни қабул қилишга жаҳон иқтисодиётида зарурият бўлган тақдирдагина уни ишлаб чиқаришга киришилади. Бунда турли хил мамлакатларда ушбу жараённинг юз бериш хусусиятлари, ҳисоб ва ҳисоботдаги тажрибалар атрофлича ўрганилиб чиқилади. Масалан, 1991 йилда қабул қилинган 31-сон МҲХС "Қўшма корхоналарда молиявий ҳисобот" турли хил мамлакатлардаги қўшма корхоналар молиявий ҳисоботларини унификациялаш зарурияти вужудга келганлиги учун яратилган.

Бухгалтерия ҳисобининг миллий стандартлари мамлакат иқтисодиётнинг миллий хусусиятларини, миллий қонунлар талабларига мувофиқ ишлаб чиқилган ва мамлакат ичида қўлланиладиган стандартлар тизимини ўз ичига олади. Миллий ҳисоб стандартларини баҳолашда уларнинг БҲХС талабларига уйғунлигига аҳамият бериш муҳимдир. Дунёнинг турли хил мамлакатларида миллий профессионал ташкилотлар миллий стандартлар тизимини ишлаб чиққанлар. Бозор иқтисодиёти ривожланган мамлакатларнинг миллий стандартлари асосий жиҳатлари халқаро стандартларга уйғундир.

Ўзбекистон Республикасида молиявий бухгалтерия ҳисоби асосларини ташкил қилиш учун амалга оширилиши лозим бўлган ишлар қаторига бизлар, жумладан қуйидагиларни киритиш мумкин: 1) Бухгалтерия ҳисобининг халқаро амалиёт ютуқларидан фойдаланиб, миллий ютуқларимиз ва хусусиятларимизни инобатга олиб, ҳисобнинг умумқабул қилинган принциплари ва қоидаларини ишлаб чиқиш; 2) Бухгалтерия ҳисобининг халқаро стандартлари ва бозор иқтисодиёти ривожланган мамлакатлардаги миллий ҳисоб стандартларини чуқур ўрганиш асосида, миллий хусусиятларимизни инобатга олиб, босқичма – босқич Ўзбекистон Республикаси миллий ҳисоб стандартларини ишлаб чиқиш; (3) Компаниялар бошқариш тизимида молиявий ҳисобнинг объектлари хусусидаги молиявий ахборотларни шакллантириш ва фойдаланиш билан шуғулланувчи махсус мутахассислашган бўлим ташкил қилиш [113, 46-бет].

Ўзбекистон Республикаси бухгалтерия ҳисобининг халқаро стандартларига ўтишнинг ўзига хос йўлини танлади, яъни даставал принципларни ўз ичига олган концептуал асослар ишлаб чиқилди, сўнгра миллий ҳисоб стандартларни босқичма-босқич ишлаб чиқишга киришилди.

Биз бу йўлни - бухгалтерия ҳисоби халқаро стандартлари талабларига уйғун бўлган ва миллий талабларимизга жавоб берадиган бухгалтерия ҳисоби миллий стандартларини яратиш йўли - деб атасак, мақсадга мувофиқ бўлар эди.

1.5-§. Молиявий ҳисоботни тайёрлашнинг концептуал асослари. 1-сон МҲХС “Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартларини биринчи марта қўллаш”

IASC томонидан эътироф этилган Бухгалтерия ҳисоби халқаро концепциясининг асосий мақсадлари қуйидагилардан иборат:

a) IASC Правлениясига келгусидаги МҲХСларини ишлаб чиқиш ва амалдагиларини қайта кўриб чиқишда ёрдамлашиш;

b) IASC Правлениясига МҲХСларида рухсат этилган ҳисоб интерпритацияларига муқобил ёндашиш миқдорини қисқартириш асосларини таъмин этиш йўли билан молиявий ҳисоботни тақдим этиш қоидалари, бухгалтерия стандартлари ва процедураларини гармонизациялаш ҳатти-ҳаракатларида ёрдам бериш;

c) Стандартлаштиришнинг миллий органларига миллий стандартларни ишлаб чиқишда кўмаклашиш;

d) Молиявий ҳисобот тузувчиларга МҲХСларини қўллаш бўйича ҳамда БҲХСларнинг келгусида предмети бўладиган мавзулар устида ишлашда ёрдам бериш;

e) Аудиторларга молиявий ҳисоботларнинг МҲХСларига мувофиқлиги тўғрисида хулосага келишларида ёрдам бериш;

f) БҲХСларига мувофиқ тузилган молиявий ҳисобот фойдаланувчиларига уларда акс эттирилган ахборотларни интерпритациясида ёрдам бериш;

g) IASC иши билан қизиқувчиларга Қўмитанинг МҲХСларини шакллантиришдаги ёндашишлари тўғрисида ахборотлар билан таъмин этиш.

Бухгалтерия ҳисобининг халқаро концепцияси МҲХС ҳисобланмайди. Унда аниқ объектни баҳолаш ёки у тўғрисида ахборотларни ёритиб бериш тартибини белгиламайди ва бу Концепциядаги ҳеч бир нарча қайсидир аниқ МҲХСлари ўрнини босмайди. Лекин, МҲХСлари ишлаб чиқилаётганда ушбу концепция қоидаларига таянилади, яъни аниқ МҲХСлари қоидалари концептуал қоидаларга тўлиқ мувофиқ келиши таъмин этилади.

Бухгалтерия ҳисобининг халқаро концепти молиявий ҳисоботнинг назарий асосларида ўз аксини топади.

Молиявий ҳисоботнинг назарий асослари **деганда унинг таърифи, объектлари, концептуал асослари, молиявий ҳисоботнинг компонентлари ва элементлари, ахборот фойдаланувчилар ва уларнинг эҳтиёжлари, ҳисоботларда акс эттирилаётган ахборотлар мазмуни ва таркиби ҳамда уни тузиш ва тақдим этишнинг методлари мажмуасига айтилади.**

Молиявий ҳисоботнинг назарий асосларининг асосий компонентларини қуйидаги 1-расмда акс эттирилган.

1-расм. Молиявий ҳисоботнинг назарий асослари компонентлари
Манба: Тадқиқотлар асосида муаллиф ишланмаси.

Молиявий бухгалтерия ҳисоби ва ҳисоботининг концептуал асослари бухгалтерия ҳисоби тизимининг пойдеворини ташкил этади. Концептуал асослар молиявий ҳисоботнинг мақсадини, умумий қоидаларини, фойдаланувчилар учун тақдим қилинадиган молиявий ҳисоботнинг элементларини белгилаш ва тавсифлашни ўз ичига олади.

Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартлари (МҲҲС)даги “Молиявий ҳисоботни тузиш ва тақдим қилишнинг Концептуал Асослари” ҳужжатида концептуал асосларнинг қуйидаги жабҳалари эътироф этилган: a) молиявий ҳисоботнинг мақсадлари; b) молиявий ҳисобот (стейтмент)ларда мазмун касб этган ахборотларнинг фойдалилигини белгиловчи сифат тавсифлари; c) молиявий ҳисоботлар элементларини аниқлаш, тан олиш ва ўлчаш; ва d) капитал тушунчаси ва капитални қўллаб-қувватлаш концепти[4].

Концептуал асосларга қуйидагича таърифни келтирамиз:

Молиявий ҳисоботнинг концептуал асослар **- бу ахборот фойдаланувчиларнинг ахборотга бўлган эҳтиёжини умумлаштиришдан келиб чиқиб, молиявий ҳисоботнинг мақсади, ахборотларнинг сифат тавсифи, уларни шакллантиришда риоя қилинадиган қоида ва принциплар ҳамда молиявий ҳисобот элементларини тавсифловчи фундаментал негиздир.**

[4]Международные стандарты финансовой отчетности: Издание на русском языке М.: АСКЕРИ - АССА, 2016. 50-бет

Молиявий ҳисоб ва ҳисоботнинг концептуал асосларида молиявий ҳисобот кўрсаткичларининг сифат тавсифи ва уларни аниқлаш, тан олиш ҳамда ўлчаш қоидалари (ёки тамойиллари) масалалари муҳим ўрин тутади.

Мамлакатимиз молиявий ҳисобот концептуал асосларини халқаро стандартларга мувофиқлаштириш мақсадида унинг қуйидаги жабҳаларини эътироф этиш мақсадга мувофиқ, деб ўйлаймиз:

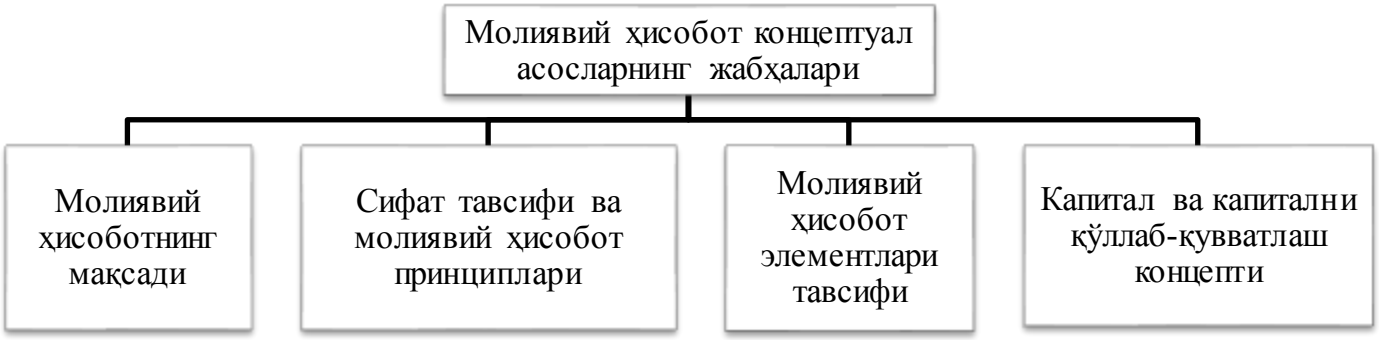
(1) молиявий ҳисоботнинг мақсади;

(2) молиявий ҳисоботда акс эттирилган кўрсаткичларнинг сифат тавсифи ва молиявий ҳисобот принциплари (концептлари);

(3) молиявий ҳисобот элементлари тавсифи;

(4) капитал ва капитални қўллаб қувватлаш концепти.

Ушбу таснифланишни чизма кўринишида 2-расмда акс эттирамиз:



2-расм. Молиявий ҳисобот концептуал асосларининг таркибий жабҳалари.

Манба: Тадқиқотлар асосида муаллиф ишланмаси

Молиявий ҳисоботни тайёрлаш ва тақдим этиш концептуал асосларида “молиявий ҳисоботнинг мақсади хўжалик субъектининг молиявий аҳволи, фаолияти, молиявий ҳолатидаги ўзгаришлар тўғрисидаги ахборотларни тақдим этишдан иборат” деб тавсифланган.

Ушбу концептуал асосларда молиявий ҳисоботнинг мақсадини (11-бандини) қуйидагича ёритиш мақсадга мувофиқ, деб ҳисоблаймиз: **“Молиявий ҳисоботнинг мақсади – бу маълум бир вақт моментида корхонанинг молиявий ҳолати, ҳисобот даврида унинг ўзгариши, молиявий натижалари ҳамда пул оқими ҳақидаги ва бошқа молиявий ахборотларни умумий бўлган тартибда корхона менежерларига ҳамда асосан потенциал инвесторлар, кредиторлар ва бошқа ташқи ахборот фойдаланувчиларга уларнинг ўз қизиқишлари ва фаолият хусусиятларидан келиб чиқиб қарорлар қабул қилишлари учун тақдим этишдан иборат.”**

Хорижий ва маҳаллий адабиётлардаги мулоҳазалар асосида эътироф этишимиз мумкинки, **молиявий ҳисобот принциплари – бу бухгалтерия ҳисоби концептуал асосларининг элементи бўлиб, улар молиявий ҳисоботдаги ахборотларнинг сифат тавсифини таъминловчи**

умумэътироф этилган қоидаларнинг мажмуаси ва уларни қўллаш тизимидир.

Бухгалтерия ҳисоби халқаро концепциясида "Йўл қўйилишлар" ***(Underlying assumption)*** ва "Сифат тавсифи" ***(Qualitative Characteristics)*** тушунчалари таркиби қуйидагича тавсифланади:

Фундаментал йўл қўйилишлар:

- Жамғарилиш базиси **(accural basic)**; ва
- Ҳаракатдаги корхона **(Going concern)**
- Доимийлик (**Consistency**)*

***Молиявий ҳисоботнинг сифат тавсифи*:**

- Тушунарлилик (**Understandability**);
- Уйғунлик **(Relevance)**;
  Моддийлик **(Materiality)**
- Ишончлилик **(Reliability)**;
  Адолатли акс эттириш **(Faithful Representation)**
  Мазмунинг шаклдан устиворлиги **(Substance Over Form)**
  Нейтраллик **(Neutrality)**
  Тўлалик **(Prudence)**
  Тугалланганлик **(Completeness)**
- Таққосланишлик **(Comparability)**;
- Уйғун ва Ишончли ахборотлар чегараланишлари **(Constraints on Relevant and Reliable Information)**;
  Ўзвақтидалик **(Timeliness)**
  Наф ва Сарф ўртасидаги Баланс **(Balance between Benefit and Cost)**
  Сифат тавсифлари ўртасидаги баланс **(Balance between Qualitative Characteristics)**
- Ҳаққоний ва объектив тақдим этиш **(True and Fair View/Fair Presentation)**;

*Изоҳ: ушбу тамойил 1-сон БҲХС "Бухгалтерия ҳисоби сиёсатининг тавсифи" 7-моддасида "йўл қўйилишларга" киритилган.

Бухгалтерия ҳисоби халқаро стандартларида концептуал асосларга киритилган жабҳалардан кўриниб турибдики, *"йўл қўйилишлар"* ва *"сифат тавсифлари"* тушунчалари молиявий ҳисобнинг энг умумий фундаментал қоидаларни белгилаб беради ва бу қоидалар бухгалтерия ҳисоби принциплари ва стандартларини ишлаб чиқишда ҳам асос қилиб олинади.

Асосий тамойилларнинг моҳияти билан қисқача танишиб чиқайлик.

Бухгалтерия ҳисоби ўз вазифаларини ҳал қилиш учун молиявий ҳисобот ***жамғарилиш (ҳисоблаш)*** асосида тузилади. Ушбу асосга кўра юз берган операциялар ва бошқа ҳодисалар юз берган вақтида қайд қилинади (пул ёки унинг эквиваленти олинганда ёки тўланганда эмас) ва улар ҳақиқатда юз берган даврдаги бухгалтерия ёзувларида қайд қилинади ва шу даврга оид молиявий ҳисоботда ўз аксини топади. Бу асосда ёзувларнинг амалга оширилиши фойдаланувчиларга пул маблағларини тўлаш ва олиш билан

боғлиқ бўлган ўтган ҳодисалар тўғрисидаги ахборотларни бериш билан бир қаторда келгусида тўланиши шарт бўлган мажбуриятлар ва жўнатилган ресурслар бўйича олиниши талаб қилинадиган пул маблағлари бўйича ҳам ахборотлар олиш имконини беради.

Биз юқоридаги тажрибалардан келиб чиқиб, бухгалтерия ҳисобининг концептуал қоидаларини уч гуруҳга ажратиб ўрганиш мақсадга мувофиқ, деб ҳисоблаймиз (бунда биринчи ва иккинчи гуруҳларни Молиявий Ҳисоботнинг Концептуал Асослари ҳужжатида эътироф этилган гуруҳланишларни асос қилиб олинади):

Биринчи гуруҳга молиявий ҳисоботнинг фундаментал қоидалари – йўл қўйилишлари киритилади. Бунга **корхона фаолиятининг узлуксизлиги (ҳаракатдаги корхона), бухгалтерия ҳисоби бирлиги, базисли жамғарилиш, доимийлик (кетма-кетлик)** каби (қоида)ларини ўз ичига олади.

Иккинчи гуруҳга молиявий ҳисобот кўрсаткичларининг сифат жиҳатларини тавсифлайдиган талаблар - сифат тавсифлари принциплари – деб атаймиз. Бунга халқаро концептуал асосларда эътироф этилган **тушунарлилик, уйғунлик, ишончлилик, холис ва объектив акс эттириш ва таққосланишликни** киритамиз. Ахборотларнинг уйғунлиги унинг солмоқлилиги (моддийлик), ўз вақтидалик билан таъмин этилади. Ишончлилик эса ҳаққоний (адалотли) акс эттириш, мазмуннинг шаклдан устунлиги, нейтраллик, хушёрлик ва тўлалик орқали ўз аксини топади. Бундан ташқари, халқаро стандартларда **уйғунлик ва ишончлиликнинг чегараланишлари** тушунчаси мавжуд бўлиб, унга - ўзвақтидалик, наф ва сарфлар ўртасидаги баланс ва сифат тавсифлари ўртасидаги баланс - киритилган.

Учинчи гуруҳга молиявий бухгалтерия ҳисобининг умумий процессуал қоидаларини - принциплар (концептлар)ни киритилади. Булар **пулда ифодалаш, валюта стабиллиги, таннарх, иккиёқламалик, реализация, консерватизм, кетма–кетлик, мувофиқлик, тугалланганлик, оффсетинг (моддаларнинг бир-бирини қоплаши)** иборат бўлади.

Йиғилган илғор тажрибалар ва бухгалтерия ҳисобининг халқаро таълимотига асосланиб, мамлакатимизда молиявий бухгалтерия ҳисобининг концептуал асосларини ташкил этувчи қоида ва тамойилларни қуйидагича номлаш ва муҳимлилик асосида 3-жадвалда келтирилган тартибда кетма-кет жойлаштиришни таклиф этамиз:

3-жадвал

Молиявий ҳисобот тамойилларининг таснифи ва таркиби

№	Қоидалар ва тамойилларнинг гуруҳлари ва таркиби
1.	**Бухгалетерия ҳисобининг фундаментал қоидалари:** *1.Корхона фаолияти узлуксизлиги (ҳаракатдаги корхона)* *2. Бухгалтерия ҳисоби бирлиги* *3. Жамғарилиш (ҳисоблаш)* *4. Доимийлик (кетма-кетлик)*
2.	**Молиявий ҳисобот кўрсаткичларининг сифат тавсифи:** 1. Тушунарлилик 2. Уйғунлик (аҳамиятлилик) 2.1.Салмоқлилик 2.2.Ўз вақтидалик 2.3.Наф ва сарф ўртасидаги мутоносиблик 2.4.Самарадорлик 3. Ишончлилик 3.1.Ҳаққоний (адолатли) акс эттириш 3.2.Мазмуннинг шаклдан устунлиги 3.3.Нейтраллик 3.4.Ялпи акс эттириш 3.5.Ҳушёрлик 3.6.Текширувга оидлиги 4. Холис ва объектив акс эттириш 5. Таққосланишлилик (солиштирувчанлик)
3.	**Бухгалтерия ҳисоби процессуал тамойиллари:** 1. Пулда ифодалаш 2. Валюта стабиллиги 3. Ҳақиқий таннархда баҳолаш 4. Мувофиқлик 5. Реализация 6. Консерватизм 7. Икки ёқламалик 8. Тугалланганлик; 9. Оффсетинг (моддаларнинг бир-бирини қоплаши)

Манба: Тадқиқотлар асосида муаллиф ишланмаси.

Молиявий бухгалтерия ҳисоби ва ҳисоботи фундаментал қоидалари, сифат тавсифлари ва процессуал тамойиллар ёки концептларининг молиявий ҳисоб жараёни ва ҳисоботларнинг шаклланишига ўз таъсирини кўрсатади. Йўл қўйилишлар, сифат тавсифи талаблари ва процессуал тамойиллари молиявий бухгалтерия ҳисоби ва молиявий стейтментларни тайёрлаш ва тақдим қилиш жараёнига бир-биридан изоляцияланган ҳолда таъсир кўрсатмайди. Уларнинг таъсири бир-бирига боғлиқликда, комплекс, уйғун ва бир-бирини инкор этмаган ҳолда амалга ошади.

Молиявий ҳисобот принциплари муҳим хусусияти шундан иборатки, улар кўпроқ халқаро характерга эга. Юқоридаги қаторда келтирилган принциплар халқаро ташкилотлар томонидан эътироф этилган. Молиявий ҳисоботни тузиш ва тақдим қилишнинг миллий Концептуал Асослари ва 1-сон БҲМС “Ҳисоб сиёсати ва молиявий ҳисобот” стандартида келтирилган молиявий ҳисобот принципларининг моҳияти ва мазмунини бухгалтерия ҳисоби халқаро концептуал асосларидаги қоидаларга солиштириш айрим тафовутларни аниқлаш имконини беради.

Бухгалтерия ҳисоби принциплари табиий борлиқдан келиб чиқмасдан, балки инсонлар томонидан умумқабул қилинган энг илғор ғоя ва тажрибаларга таяниб жорий қилинади, ўзгартирилади, тараққий эттирилади ва бекор қилинади. Демак, принципларнинг муҳим хусусиятларидан бири унинг инсонлар томонидан жорий қилишини ва умумэътироф этилишидир.

2-модул. МОЛИЯВИЙ ҲИСОБОТНИНГ ХАЛҚАРО СТАНДАРТЛАРИДА УМУМИЙ МАСАЛАЛАР

2.1. Халқаро молиявий ҳисобот тўғрисида мазмуни, мақсади ва вазифалари, сифат жиҳатдан тавсифи. Молиявий ҳисоботнинг элементлари, уларни ўлчаш ва аниқлаш.

2.2. 1-сон БҲХС “Молиявий ҳисоботларни тақдим этиш” стандартининг мазмуни ва қўлланилиши.

2.3. 7-сон БҲХС “Пул оқимлари тўғрисидаги ҳисобот” стандартининг мазмуни ва қўлланилиши.

2.4. 8-сон БҲХС “Ҳисоб сиёсатлари, бухгалтерия ҳисоби мақсадида баҳолашдаги ўзгаришлар ва хатолар” стандартининг мазмуни ва қўлланилиши.

2.5. 10-сон БҲХС “Ҳисобот давридан кейинги ҳодисалар” стандартининг мазмуни ва қўлланилиши.

2.6. 21-сон БҲХС “Валюта курсларидаги ўзгаришларнинг таъсирлари” стандартининг мазмуни ва қўлланилиши

2.1-§ Халқаро молиявий ҳисобот тўғрисида мазмуни, мақсади ва вазифалари, сифат жиҳатдан тавсифи. Молиявий ҳисоботнинг элементлари, уларни ўлчаш ва аниқлаш.

Хорижий сармоядорларга қўлай инвестицион муҳитни яратиш ҳамда кенг кўламда халқаро интеграциялашувга эришиш менежмент тизимини, халқаро инвесторларни ва бошқа ахборот фойдаланувчиларни сифатли ва ишончли ахборотлар билан таъмин этишга кўп жиҳатдан боғлиқ ҳисобланади. Шу боис, молиявий ҳисобот сифатини ошириш охир натижада бошқарув қарорларининг сифатини ва ўз вақтидалигини таъмин этади.

1-сон Бухгалтерия Ҳисоби Халқаро Стандарти (БҲХС) “Молиявий ҳисоботни тақдим этиш”да “умумий фойдаланишдаги молиявий ҳисобот” тушунчаси киритилган бўлиб, унга қуйидагича таъриф берилган: “***Умумий фойдаланишдаги молиявий ҳисобот*** – бу шундай фойдаланувчиларнинг эҳтиёжини қондиришга қаратилганки, қайсики улар ўзларининг аниқ ахборот эҳтиёжларига тўлиқ жавоб берадиган ҳисоботларни тақдим қилишни талаб этиш имкониятига эга бўлмайди.”

Бундай молиявий ҳисобот бир йилда бир мартадан кам бўлмаган ҳолда тайёрланади ҳамда тақдим қилинади ва кенг доирадаги ахборот фойдаланувчиларнинг умумий бўлган ахборот эҳтиёжларини қондиришга қаратилган.

Кўп фойдаланувчилар молиявий ҳисоботни молиявий ахборотларнинг бош манбаи сифатида қарайди. Шу боис, молиявий ҳисобот уларнинг эҳтиёжларини ҳисобга олган ҳолда тайёрланиши ва тақдим қилиниши шарт.

Ушбу ҳужжатда умумий фойдаланишдаги молиявий ҳисоботнинг мақсадини қуйидагича изоҳлайди: “Молиявий ҳисобот ташкилотнинг

молиявий ҳолати ва фоалиятининг молиявий натижаларини структуралаштирилган ҳолда тақдим қилишдир. Умумий фойдаланишдаги молиявий ҳисоботнинг мақсади ташкилотнинг молиявий ҳолати, унинг фаолияти молиявий натижалари ва пул маблағлари ҳаракати тўғрисида шундай ахборотларни тақдим қилиш бўлиб ҳисобланадики, қайсики ушбу маълумотлар кенг ахборот фойдаланувчиларга иқтисодий қарорлар қабул қилишда фойдали бўлади. Молиявий ҳисобот шунингдек, ташкилот раҳбариятига ишонч билдирилган ресурсларни бошқариш натижаларини ҳам кўрсатади. Ушбу мақсадга эришиш учун молиявий ҳисобот ташкилотнинг қуйидаги кўрсаткичлари тўғрисида ахборотларни таъмин этади:

(a) активлар;
(b) мажбуриятлар;
(c) хусусий капитал;
(d) даромад ва харажатлар, фойда ва зарарларни ҳам ўз ичига олади;
(e) хусусий капиталдаги бошқа ўзгаришлар
ва
(f) пул маблағлари ҳаракати.”

Молиявий ҳисоботни таърифлашда унинг молиявий бухгалтерия ҳисобининг таркибий қисми эканлиги, унинг ахборот таъминоти функциясини, мақсадини амалга оширишда муҳим бўғин эканлигини, унинг процедурасида асосий босқич эканлигини ҳамда молиявий ҳисобнинг бутун натижалари молиявий ҳисоботларда мужассамланишини, унинг асосий мақсади ахборот фойдаланувчиларнинг ташкилотнинг молиявий ҳолати, фаолиятнинг молиявий натижалари, пул маблағларининг ҳаракатига доир ахборотга бўлган эҳтиёжини қондириш эканлигини инобатга олиш лозим, деб ўйлаймиз. Ушбу талаблар асосида молиявий ҳисоботга қуйидагича таърифни берамиз:

“***Молиявий ҳисобот*** **- бу молиявий бухгалтерия ҳисобининг мақсади, функциялари ва вазифаларини амалга ошириш воситаси бўлиб ҳисоб процедурасида муҳим якуний натижавий босқич ҳамда ҳисоб методи ҳисобланиб, унинг ёрдамида корхонанинг ўтган даври учун умумэътироф этилган қоидалар асосида ташкилотнинг молиявий ҳолати, унинг хўжалик фаолияти натижалари ҳамда пул маблағлари ҳаракатига доир энг объектив ва сифатли жамланган ахборотларни ўзида мужассамлантирган тизимдир, қайсики у ички ва асосан ташқи ахборот фойдаланувчиларга қарорлар қабул қилиш ва назорат учун ахборотга бўлган умумий эҳтиёжини таъминлашга қаратилган.”**

Ушбу таъриф асосида молиявий ҳисоботнинг қуйидаги *хусусиятларини* эътироф этиш лозим:

1) Молиявий ҳисобот молиявий бухгалтерия ҳисоби жараёнининг охирги маҳсули, яъни бухгалтерия ҳисобининг маҳсулоти ҳисобланади.

2) Молиявий ҳисобот молиявий бухгалтерия ҳисобининг мақсадини амалга оширади, яъни молиявий ҳисобот ва молиявий бухгалтерия ҳисоби мақсади бир-бирига уйғун ҳисобланади;

3) Молиявий ҳисобот молиявий бухгалтерия ҳисобининг процедурасида асосий якуний бўғинидир;

4) Молиявий ҳисобот молиявий бухгалтерия ҳисоби методининг элементидир;

5) Молиявий ҳисобот корхонанинг молиявий хўжалик фаолиятининг маълум бир даврдаги ҳолати ва давр давомида ўзгариши тўғрисидаги ахборотларни тақдим этади;

6) Молиявий ҳисобот ўтган ҳодисалар ва жараёнлар тўғрисида ахборот беради;

7) Молиявий ҳисобот даври йилллик ва оралиқ даврларни ўз ичига олади;

8) Молиявий ҳисобот умумэътироф этилган тамойиллар ва қоидалар асосида тайёрланади;

9) Молиявий ҳисобот корхонанинг молиявий ҳолати, фаолиятнинг молиявий натижалари тўғрисида ахборотларни тақдим этади;

10) Молиявий ҳисобот ташкилотнинг активлари, мажбуриятлари, хусусий капиталининг маълум бир санадаги ҳолати ҳамда ҳисобот даврида даромад ва харажатлари, хусусий капиталнинг ўзгариши, пул маблағларининг ҳаракати тўғрисидаги ахборотларни тақдим этади;

11) Молиявий ҳисобот асосан аниқ ахборот эҳтиёжларига жавоб берадиган ахборотларни талаб қилиш имконияти бўлмаган кенг ахборот фойдаланувчиларга мўлжалланган;

12) Молиявий ҳисобот бухгалтерия ҳисоби стандартлари талабларига жавоб берадиган қатъий тартибга солинган махсус шаклларда тузилади;

13) Молиявий ҳисобот ахборотлари асосида фойдаланувчилар томонидан иқтисодий қарорлар қабул қилинади;

14) Молиявий ҳисобот маълумотлари молиявий хўжалик фаолиятини назорат қилишда ва режалаштиришда, “қайтарма боғлиқликни” ўрнатишда фойдаланади;

15) Молиявий ҳисобот асосида менежментнинг ишониб топширилган ресурлардан фойдаланиш ҳолатига доир фаолиятига баҳо берилади ва назорат қилинади.

Молиявий ҳисоботни таснифлаш унинг масалаларига ойдинлик киритиш, ҳисобот турларининг бир-бирига боғлиқлигини тўлароқ тушуниш имкониятини беради. Тадқиқотлар натижаси бўйича молиявий ҳисобот тузилиш усули, молиявий ҳисобот таркиби, қамраб олиш даври, сегментланиши, алоҳида вазиятларда тузилиши, бизнес бирлашишлари ва молиявий ҳисобот консолидацияси, хўжалик субъекти турлари, аудит қилинишига каби белгилари бўйича таснифлаш таклиф қилинди. Уларнинг тасниф белгилари бўйича таркиби қуйидагилардан иборат.

Тузилиш усулига кўра: компьютерлаштирилган тизимда махсус дастурларда тузилган молиявий ҳисобот; қўлда тузилган молиявий ҳисобот.

Молиявий ҳисобот таркиби бўйича: бухгалтерия баланси; молиявий натижалар тўғрисидаги ҳисобот; пул оқимлари тўғрисидаги ҳисобот; хусусий капитал тўғрисидаги ҳисобот; бошқа очиқлашлар

Алоҳида вазиятларда тузилган молиявий ҳисобот: Гиперинфляция шароитидаги молиявий ҳисобот; тугалланаётган фаолиятдаги молиявий ҳисобот; баҳолар тебранишини акс эттирувчи молиявий ҳисобот; ҳисобот санасидан кейинги ҳодисаларни акс эттирувчи молиявий ҳисобот; пенсия таъминоти дастурлари бўйича молиявий ҳисобот; активларнинг қадрсизланиши акс эттирувчи ҳисобот; давлат субсидиялари ва ёрдамларини акс эттирувчи молиявий ҳиобот; молиявий инструментларни акс эттирувчи ҳисобот.

Корхоналар бирлашиши ва консолидацияланишига доир ҳисоботлар: Корхоналарнинг бирлашиши бўйича молиявий ҳисобот; консалидициялашган молиявий ҳисобот; қўшма корхоналарда иштирок этиш бўйича молиявий ҳисобот.

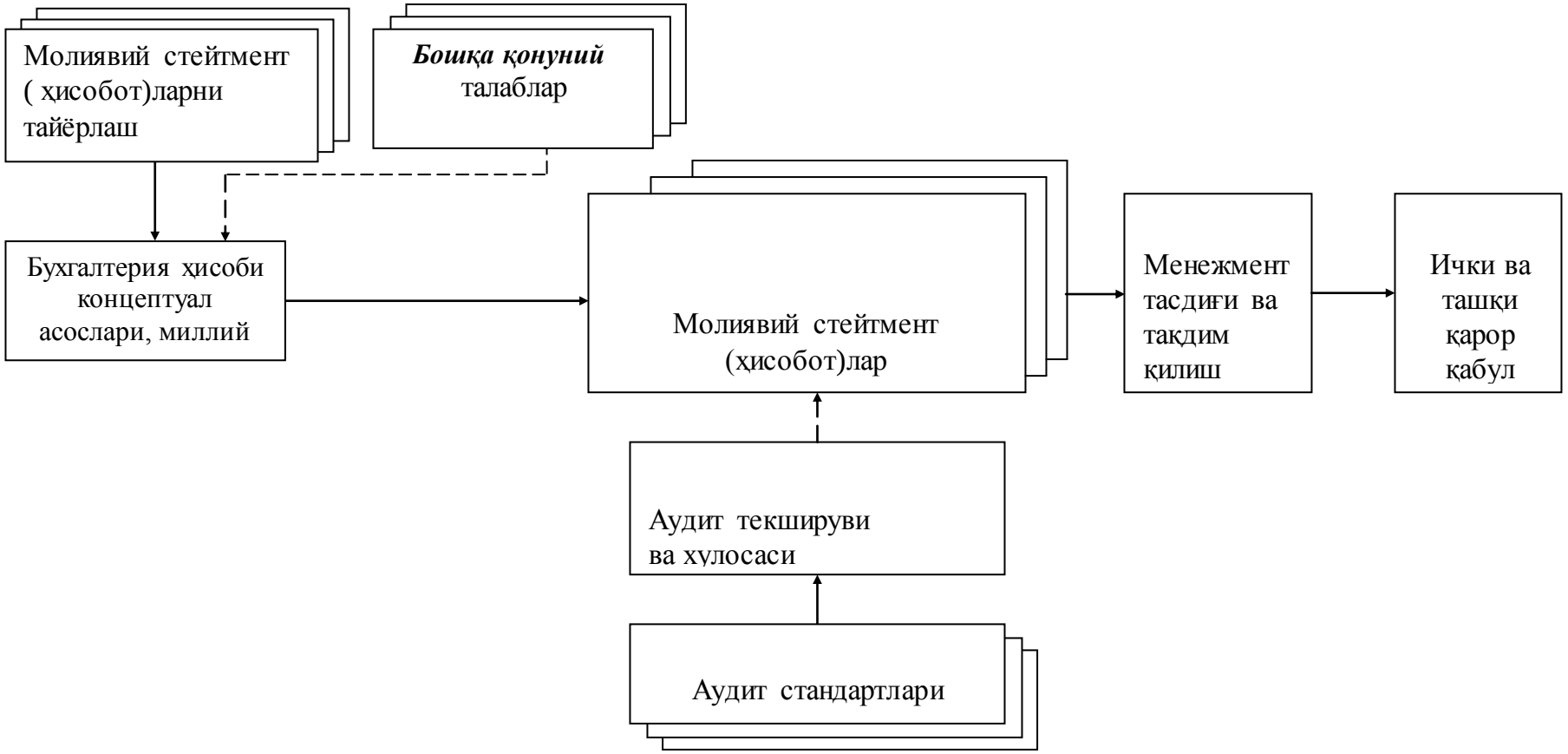
Қамраб олиш даври бўйича: Йиллик молиявий ҳисобот; оралиқ (чораклик) молиявий ҳисобот.

Хўжалик субъекти тури бўйича: Банклар ва кредит ташкилотлари молиявий ҳисоботи; бюджет ташкилотлари молиявий ҳисоботи; бизнес бирликлари моливий ҳисоботи.

Аудит қилинишига қараб: Мажбурий аудит қилинадиган молиявий ҳисобот; ихтиёрий аудит қилинадиган моливий ҳисоботи.

Бу тасниф молиявий ҳисоботларнинг мазмун-моҳиятини кенгроқ тушунишга ҳамда уларни мақсадга йўналтирилганлигини тўлароқ англаш имконини беради.

Молиявий ҳисобот (стейтмент)ларни тақдимот қилиш жараёнини 1.7-расм орқали ифодалашимиз мумкин.



1.7-расм. Молиявий ҳисобот (стейтмен)ларни тақдимот қилиш жараёни.

Манба: Kermit D. Larson, Paul B.W. Miller. Financial Accounting. Sixth Edition. Irwin. 1995. 25 бетдаги чизма қайта ишланди

1-сон МҲХС “Молиявий ҳисоботнинг тақдим этилиши” (51-53§) молиявий ҳисоботнинг реквизитлари келтирилган. Молиявий ҳисобот қуйидаги кўрсаткичларни албатта қамраб олиши керак:

a) Ҳисобот бераётган корхонанинг номи ёки уни белгилашнинг ҳар қандай усули;

b) молиявий ҳисобот алоҳида корхонага ёки корхоналар гуруҳига таллуқлилиги;

c) ҳисобот даврининг тугалланиш санаси ёки молиявий ҳисобот қамраб олган давр ёки изоҳларда келтирилади;

d) 21-сон МҲХСда аниқлангандек ҳисоботда тақдим этиладиган валюта;

e) валютанинг яхлитланиши.

Молиявий ҳисобот ҳар йили бир мартадан кам бўлмаган тартибда тақдим қилиниши шарт (36-37§). Агарда ҳисобот берувчи ташкилотнинг ҳисобот санаси ўзгарса ва йиллик молиявий ҳисобот бир йилдан ортувчи ёки ундан қисқа давр учун тақдим этилса ташкилот қуйидаги ахборотларни очиқлаши талаб этилади:

a) Ортувчи ёки қисқартирилган даврдан фойдаланишнинг сабаблари;

b) фойда ва зарарлар тўғрисидаги ҳисобот, хусусий капитал ўзгариши тўғрисидаги ҳисобот, пул маблағлари ҳаракати тўғрисидаги ҳисобот ва таллуқли изоҳларда таққосланадиган суммалар тўлиқ бўлмаган ҳолда таққосланувчи эканлиги факти.

Молиявий бухгалтерия ҳисобининг муҳим концептуал масалаларидан бири молиявий ҳисобот элементларни тавсифлаш бўлиб ҳисобланади.

Халқаро ҳужжатларда молиявий ҳисобот элементлари икки гуруҳга ажратилади. *Биринчи гуруҳ* “баланс асосида молиявий ҳолатни баҳолаш билан боғлиқ элементлар” деб номланиб, унга актив, мажбурият ва капитал киритилган. *Иккинчи гуруҳ* “фойда ва зарарлар тўғрисидаги ҳисоботи асосида фаолият натижаларини баҳолаш билан бевосита боғлиқ элементлар” деб аталиб, уларга даромад ва харажатлар киритилган.

Халқаро концепцияга мувофиқ [44, 62-бет], молиявий ҳолатни ўлчаш билан боғлиқ элементларга активлар, мажбуриятлар ва капитал киритилади. Улар қўйидагича тавсифланган:

a) ***Активлар*** – бу корхона томонидан ўтган ҳодисалар натижасида назорат қилинадиган ресурслар бўлиб, улардан фойдаланиш келгусида корхонага иқтисодий наф келтиради.

b) ***Мажбуриятлар*** – бу корхона фаолиятида ўтган ҳодисалар натижасида юзага келган ҳақиқий мажбуриятлари ҳисобланиб, уларнинг узилиши иқтисодий нафни мужассамлантирувчи корхона ресурсларнинг ташқарига чиқиб кетишига олиб келади.

c) ***Капитал*** – бу компаниянинг барча мажбуриятлар чиқарилиб ташлангандан кейин қолган активларга бўлган улушдир.

Компания фаолиятининг натижалари худди инвестициядан олинган самара, акциядан олинган фойда каби иқтисодий моҳиятга эга бўлган фойда кўрсаткичи билан тавсифланади. Корхона фаолияти фойдасини ўлчовчи элементларга даромад ва харажатлар киради.

Даромад ва харажатларнинг элементларига халқаро стандартларда қуйидагича аниқлашлар берилган:

a) ***Даромад*** – бу ҳисобот даври давомида компания мулкдорларининг бадал киритиши билан боғлиқ бўлмаган ҳолда капиталнинг кўпайишида ўз аксини топган активларнинг келиб тушиши ва бошқа ўсиши ёки мажбуриятларнинг камайиши шаклида юз берадиган иқтисодий нафларнинг кўпайишидир.

b) ***Харажатлар*** – бу ҳисобот даври давомида компания мулкдорларига бадал тўловлари билан боғлиқ бўлмаган ҳолда капиталнинг камайишида ўз аксини топган активларнинг чиқариб кетилиши ва бошқа эскириши ёки мажбуриятларнинг ўсиши шаклида юз берадиган иқтисодий нафларнинг камайишидир.

Бухгалтерия ҳисоби халқаро концепциясига мувофиқ молиявий ҳисобот элементлари аниқликларига жавоб берувчи объектлар қўйидаги ҳолларда тан олинади:

A) Компания томонидан объект билан боғлиқ бўлган иқтисодий наф олиниши ёки бой берилишининг салмоқли эҳтимоли мавжуд бўлган ҳолларда;

B) Объект таннарх ёки қийматга эга бўлиб ишончлилик асосида ўлчанилганда.

Молиявий ҳисобот аниқликларига жавоб берувчи объектлар бухгалтерия баланси ва молиявий натижалар тўғрисидаги ҳисоботларда ўз аксини топиши учун улар ўлчанилиши *(Measurement)* талаб этилади. Молиявий ҳисоботдаги турли хил даражаларда ва комбинацияларда ўлчашнинг турли усуллари ишлатилади. Уларга қуйидагилар киради:

a) *Бошланғич қиймат (Historical cost).* Бу усулга асосан активлар, улар учун тўланган пул маблағлари ёки уларнинг эквиваленти суммасида ёки уларни харид қилганда эъвазига бериладиган қаршиликнинг адолатли қийматида қайд қилинади. Мажбуриятлар эса қарзга алмаштириш ҳисобидан олиниши жараёнида ёки айрим ҳолатларда (масалан, фойда солиғи) бизнеснинг нормал курсида мажбуриятларни узиш учун мўлжалланган пул ва пул эквивалентларининг суммасида ҳисобга олинади.

b) *Жорий таннархи (Current cost).* Активлар ҳозирги кунда шунга ўхшаш бўлган ёки ўрнини босадиган актив харид қилинган тақдирда тўлаш учун талаб қилинадиган пул ва пул эквиваленти суммаси билан ўлчанилади. Мажбуриятлар эса ҳозирги кунда

қарзларни узиш учун талаб қилинадиган пул ёки пул эквивалентининг дисконтланмаган суммаси билан баҳоланади.

c) ***Сотишга қобилиятли (ижро) қиймат (Realisable (settlement) value).*** Активлар, уларни ҳозирги кунда сотиш натижасида олиниши мумкин бўлган пул ёки пул эквиваленти суммаси билан белгиланади. Мажбуриятлар эса ижро қийматида, яъни бизнеснинг нормал шароитида қарзларни узиш учун мўлжалланган пул ёки пул эквивалентларининг дисконтланмаган суммасида қайд қилинади.

d) ***Ҳақиқий қиймат (Present value).*** Активлар бизнеснинг нормал курсида ҳақиқий дисконтланган қийматида келиб тушиши кутилаётган суммада акс эттирилади. Мажбуриятлар эса бизнеснинг нормал курсида, яъни қарзларни узиш учун талаб қилинадиган ва келгусида чиқиб кетиши кутилаётган ҳақиқий дисконтланган қийматда қайд қилинади.

Асосан, кўпчилик ҳолларда ўлчов базиси сифатида корхоналар томонидан бошланғич қиймат базиси қўлланилади. Бунда бошқа ўлчов базисларини ҳам комбинациялаштирилиши мумкин. Масалан, одатда заҳиралар қийматнинг энг пастида ёки сотишга қобилиятли қийматида, бозорга қобилиятли қимматли қоғозлар эса бозор қийматида, пенсия мажбуриятлари ҳақиқий қийматда қайд қилинади.

Халқаро молиявий ҳисоботни тақдим қилиш масалалари бевосита 1-сон БҲХС, 8-сон БҲХС ва 7-сон БҲХСларда кўзда тутилган. Бундан ташқари, молиявий ҳисоботнинг алоҳида компонентлари ва айрим объектлар тўғрисидаги ахборотларни тавсифлаш масалалари 10, 30, 14, 26, 29, 34, 35, 15, 21, 24, 33-сонли БҲХСларида ҳам ёритилган.

1-сон БҲХС “Молиявий ҳисоботни тақдим қилиш” стандартида молиявий ҳисоботни тақдим қилишнинг умумий қоидалари, ҳисоботларнинг таркиби ва мазмунига қўйиладиган минимал талаблар келтирилган.

Ушбу стандартнинг мақсади корхонанинг ўз молиявий ҳисоботининг ўтган даврлардаги молиявий ҳисоботига ҳамда бошқа корхоналарнинг молиявий ҳисоботларига таққосланувчанлигига эришиш учун умумий мақсадлардаги молиявий ҳисоботни тақдим қилишнинг негизини таъмин этиш бўлиб ҳисобланади.

Компания раҳбарияти ҳар бир қўлланиладиган БҲХС ва Интерпритация бўйича Доимий Қўмитанинг интерпритациялари талабларига тўлиқ мувофиқ ҳолда ҳисоб сиёсатини ишлаб чиқиши керак.

БҲХСларида аниқлашлар бўлмаган ва Интерпритациялар берилмаган ҳолларда раҳбарият ҳисоб сиёсатини ишлаб чиқишда молиявий ҳисоб фойдаланувчилари учун фойдали ахборотларни таъмин этишда ўзларининг мушоҳадаларидан келиб чиқади. Ушбу мушоҳадаларни тайёрлашда корхона раҳбарияти қуйидагилардан келиб чиқади: ***фаолиятнинг узлуксизлиги; жамғарилиш; тақдим***

қилишнинг кетма-кетлиги; салмоқлилик; ўзаро қоплаш ва ахборотларнинг таққосланишлиги киритилган *[44, 36-41-бетлар].*

Молиявий ҳисобот албатта корхонанинг молиявий ҳолати, молиявий натижалари ва пул маблағлари ҳаракати тўғрисида ***виждонан тақдим этишлари*** шарт. Виждонан тақдим этиш ҳисоб принципларида мужассамлашган активлар, мажбуриятлар, даромад ва харажатларни ҳисобга олиш қоидалар ва мезонларига тўлиқ риоя қилган ҳолда ҳаққоний акс эттиришни англатади.

Молиявий ҳисобот ***минимум ҳар йили*** тақдим қилиниши лозим. Компания айрим ҳолларда истисно тариқасида ҳисобот даврини бир йилдан ошадиган ёки кам даврини ҳам белгилаши мумкин. Бундай ҳолларда бир йилдан фарқ қиладиган даврдан фойдаланиш сабаблари кўрсатилиб берилиши талаб қилинади [37, 96-б.].

Ҳалқаро компаниялар раҳбарияти корхонанинг *ҳисоб сиёсатини* ишлаб чиқиши зарур, қайсики барча молиявий ҳисоботлар ҳар бир қўлланилаётган БҲХСлар ҳамда Доимий Қўмитанинг стандартларга келтирган интерпритацияларига тўлиқ мувофиқ келсин. Агарда аниқ талаблар бўлмаган ҳолларда корхона раҳбарияти молиявий ҳисоботларда тақдим қилинаётган ахборотларнинг

а) фойдаланувчилар томонидан қарорлар қабул қилинганда *уйғунлиги* ва

(в) *ишончлигини*

таъмин этишлари лозим.

Корхона раҳбарияти молиявий ҳисоботни тайёрлашда корхона ўз фаолиятини давом эттира олиш қобилиятини баҳолай олиши лозим. Молиявий ҳисобот корхона ўз фаолиятни ***узлуксиз давом эттириши*** тўғрисидаги, яъни раҳбарият корхонанинг ликвидация қилиниши ёки ўз фаолиятини тўхтатишини мўлжалламаган ёки ушбу масалани кўриб чиқиш сабаблари бўлмаган йўл қўйилишларга асосан тузилиши лозим. Агарда ушбу ҳолатлар мавжуд бўлса корхона ҳисоб сиёсатида уларни баён этиши лозим бўлади.

Корхона молиявий ҳисоботини пул маблағларига доир ахборотлардан ташқарисини *ҳисоблаш методига* асосан тузишлари лозим. Ушбу методга асосан операция ва жараёнлар улар қачон юз берган бўлса (пул келиб тушуши ва пул маблағларининг тўланиши қатъий назар) шу пайтда тан олинади ва улар таллуқли бўлган даврларидаги ҳисоб регистларида қайд қилинади ва молиявий ҳисоботларда тақдим этилади. Харажатлар фойда ва зарарлар тўғрисидаги ҳисоботда сарфланган харажатлар билан ишлаб топилган даромадларнинг аниқ моддалари ўртасидаги ***мувофиқлик концепциясига*** асосан тан олинади.

Молиявий ҳисоботларда моддаларни тақдим қилиниши ва уларнинг таснифи бир даврдан иккинчи даврда сақланиши лозим ***(тақдим қилишнинг кетма-кетлиги).*** Корхона молиявий

ҳисоботларни тақдим қилишда усулларга ўзгартириш киритиши керак бўлади, агарда ўзгарган таркиб эҳтимол тўлиқ сақланилса ёки муқобил вариантда тақдим қилишдан олинадиган наф муқаррар бўлса.

Молиявий ҳисобот ***салмоқли*** бўлган моддаларнигина акс эттириши лозим. Салмоқли бўлмаган моддалар анологик характердаги моддалардаги суммалар билан бирлаштирилиши ва алоҳида тақдим этилмаслиги лозим.

Ҳисоботларда активлар ва мажбуриятларнинг ***бир бирини қоплаган*** ҳолда акс эттирилишига йўл қўйилмаслиги лозим (БҲХСлари талаб қилган ёки рухсат берган ҳоллардан ташқари). Даромад ва харажатларнинг моддалари бир-бирини қоплашга агарда БҲХСларида талаб этилса ёки рухсат этилса ҳамда салмоқли бўлмаган операциялар натижасида юзага келган фойда ва зарарлар, қайсики анологик операциялар натижалари билан бирлаштириладиган ҳолларда йўл қўйилади.

Молиявий ҳисоботларда тақдим қилинаётган ахборотларнинг ўтган давр ҳисоботларидаги маълумотлари билан ***таққосланувчанлиги*** таъмин этилади, агарда БҲХСларида бошқача ҳолат кўзда тутилмаган бўлса.

2.2-§. 1-сон БҲХС “Молиявий ҳисоботларни тақдим этиш” стандартининг мазмуни ва қўлланилиши.

1-сон БҲХСнинг мақсади умумий фойдаланишдаги молиявий ҳисоботни тақдим этиш асосларини белгилаш бўлиб ҳисобланадики, қайсики бунда компаниянинг ўтган даврдаги молиявий ҳисоботи ҳамда бошқа компанияларнинг молиявий ҳисоботлари билан таққосланувчанлиги таъмин этилсин.

Умумий фойдаланишдаги молиявий ҳисобот – бу ўзларининг махсус абборотларга бўлган эҳтиёжларини қондиришга қаратилган ҳисоботни талаб қила олмайдиган фойдаланувчиларга мўлжалланган ҳисоботдир.

Халқаро молиявий ҳисоботнинг тўлиқ комплекти қуйидаги ***таркибий қисмлардан*** ташкил топади [44, 33-бет, 25, 6-бет]:

a) бухгалтерия баланси;

b) фойда ва зарарлар тўғрисидаги ҳисобот;

c) қўйидагилардан бирини акс эттирувчи ҳисобот:

(i) хусусий капиталнинг ҳаракати тўғрисидаги ҳисобот; ёки

(ii) мулкдорлар билан капитал характердаги ва улар ўртасидаги тақсимлаш операцияларидан фарқ қиладиган хусусий капиталнинг ўзгариши тўғрисидаги ҳисобот;

e) пул маблағларининг ҳаракати тўғрисидаги ҳисобот;

c) ҳисоб сиёсати ва ҳисоботга (тушунтиришлар) очиқлашлар [8].

Кўпчилик ташкилотларда молиявий ҳисоботдан ташқари ташкилот раҳбариятига молиявий обзор берилади, қайсики унда ташкилотнинг молиявий хўжалик фаолиятига тавсиф ва очиқлашлар, унинг молиявий ҳолати ва асосий муаммолар ва ноаниқликлар тавсифи келтирилади. Ушбу ҳисобот қуйидаги мазмундаги ахборотларни қамраб олади.

а) молиявий натижаларни белгиловчи асосий омиллар ва уларнинг таъсири, шу жумладан конъюктуранинг ўзгариши, қайсики корхона шу шароитда фаолият кўрсатади, ушбу ўзгаришларга ташкилотнинг реакцияси ва уларнинг таъсири ҳамда ташкилотнинг молиявий натижаларни қўллаб-қуватлаш ва яхшилашга қаратилган сиёсати, шу жумладан дивиденд соҳасидаги сиёсати ҳам;

b) ташкилотнинг молиялаштириш манбалари, унинг мажбуриятлар ва хусусий капиталга нисбатан режадаги кўрсаткичлари; ва

(c) БҲХСларига мувофиқ бухгалтерия балансида ташкилотнинг тан олинмаган маблағлари [9].

Бухгалтерия балансига таъриф берамиз: **“Бухгалтерия баланси – бу молиявий ҳисоботнинг асосий компоненти бўлиб, ҳисобот даврининг охиридаги вақт моментида компаниянинг молиявий ҳолати, яъни унинг активлари, мажбуриятлари ва хусусий капиталининг таснифланган таркиблари бўйича ҳолатини ва ҳисобот даврида ўзгаришини тавсифловчи ҳамда тизимли равишда асосан ташқи ва ички ахборот фойдаланувчиларга компаниянинг молиявий ҳолатини баҳолаш ва унга доир қарорларни қабул қилиш учун тақдим қилинадиган ахборотларнинг стандартлашган тизимидир.**”

Бухгалтерия балансида акс эттирилаётган ахборотларнинг таркибини халқаро стандартларга мувофиқлаштириш мақсадида ва бу борада хулосалар чиқариш учун қуйидаги солиштириш жадвалини тузамиз (15-жадвал).

15-жадвал

Бухгалтерия балансида тўғридан-тўғри акс эттирилаётган ахборотлар қатори

БҲМСларига мувофиқ	**МҲХСларига мувофиқ таклифлар**
77.1. Моддий активлар	77.1 Асосий воситалар (мулк, бино, машина ва асбоб-ускуналар).
77.2. Номоддий активлар	77.2. Номоддий активлар.
	77.3. Инвестицион мулк.
77.3. Молиявий активлар	77.4. Молиявий активлар (77.5, 77.7 ва 77.8 дан ташқари).
	77.5. Ҳиссали қатнашиш асосида киритилган инвестициялар.
77.4. Заҳирлар	77.6. Заҳиралар.
77.5. Дебиторлик қарзи	77.7. Савдо ва бошқа дебиторлик

	қарзлари.
77.6. Пул маблағи ва пул эквивалентлари	77.8. Пул маблағлари ва пул эквивалентлари.
77.7. Кредиторлик қарзи	77.9. Савдо ва бошқа кредиторлик қарзлари.
	77.10. Баҳоланадиган мажбуриятлар.
	77.11. Молиявий мажбуриятлар (77.9 ва 77.10дан ташқари).
	77.12. Солиқ мажбуриятлари (77.13дан ташқари).
	77.13. Фойда солиғи бўйича мажбуриятлар.
	77.14. Муддати узайтирилган солиқ активлари.
77.8. Ажратмалар	
77.9. Фоиз тўлашни талаб қилувчи мажбуриятлар	
77.10. Ўз сармояси ва заҳиралар	77.15. Хусусий капитал ва резервлар.

Манба: МҲХС ва БҲМС асосида муаллиф ишланмаси

Қабул қилинган тақдим қилиш методидан қатъий назар автивлар ва мажбуриятларнинг ҳар бир бундай чизиқли моддалари бўйича, қайсики тўланиши ёки қопланиши (a) баланс санасидан кейин ўн икки ойдан ошмайдиган ва (b) баланс санасидан кейин ўн икки ойдан ошадиган муддат давомида кутиладиган суммаларни бирлаштиради. Ташкилот тўланиши ва қопланиши ўн икки ойдан ошиши кутилаётган суммаларни очиқлаши шарт (52-§).

Қисқа муддатли активлар. Актив айланма маблағ сифатида мажбурий тартибда таснифланиши лозим, агарда у қуйидаги мезонлардан биронтасини қаноатлантирса:

(a) уни сотиш кўзда тутилади ёки сотишга ёки ташкилотнинг операцион циклининг одатий шароитида истеъмол қилишга мўлжалланади;

(b) у асосан сотиш мақсадига қаратилган бўлади;

(c) уни ҳисобот санасидан кейин ўн икки ой давомида реализация қилиш кўзда тутилади;

(d) у пул маблағлари ва пул эквивалентларидан ташкил топади (7-сон МҲХС “Пул маблағларининг ҳаракати тўғрисидаги ҳисобот” стандартида белгиланган), қачонки уни алмаштириш ёки қайсидир мажбуриятни ҳисобот санасидан кейин энг кам ҳолатда ўн икки ой давомида узиш таъқиқланган ҳолатлар бўлмаса.

Узоқ муддатли активлар. Юқорида қайд қилинган мезонларига жавоб бермайдиган бошқа барча активлар узоқ муддатли активлар сифатида таснифланиши лозим (57-§).

Қисқа муддатли мажбуриятлар. Мажбуриятлар мажбурий тартибда қисқа муддатли сифатида таснифланади, агарда у қуйидаги мезонлардан биронтасини қаноатлантирса:

(a) уни ташкилотнинг одатий операцион цикли доирасида узиш кўзда тутилади;

(b) унинг асосан сотиш мақсадига мўлжалланганлиги;

(c) у ҳисобот давридан кейин ўн икки ой давомида тўланишга қаратилганлиги;

ёки

(d) ташкилотда таллуқли мажбурият ҳисобот санасидан кейин минимум ўн икки ой давомида тўланишини ортга суришга сўзсиз ҳуқуқи йўқлиги.

Узоқ муддатли мажбуриятлар. Юқорида қайд қилинган мезонларига жавоб бермайдиган бошқа барча мажбуриятлар узоқ муддатли мажбуриятлар сифатида таснифланиши лозим (60-§).

Халқаро стандартларда компаниянинг ***бухгалтерия баланси*** минимум қуйидаги чизиқли моддаларни ўз таркибига олиши шарт: (a) асосий воситалар; (b) инвестицион мулк; (c) номоддий активлар; (d). (e), (h), (i)дан ташқари молиявий активлар; (e) ҳиссали қатнашиш методи бўйича ҳисобга олинган инвестициялар; (f) биологик активлар; (g) заҳиралар; (h) савдо ва бошқа дебиторлик қарзлари; (i) пул маблағлари ва уларнинг эквиваленти; (j) савдо ва бошқа кредиторлик қарзлари; (k) баҳоланадиган мажбуриятлар; (l) молиявий мажбуриятлар ((j) ва (k) бандларидан ташқари) (m) солиқ мажбуриятлари ва 12-сон БҲХС талаблари, фойда солиғи; (n) муддати узайтирилган солиқ мажбуриятлари ва муддати узайтирилган солиқ активлари, 12-сон БҲХС; (o) хусусий капитал таркибида берилган озчилик ҳиссаси; ва (p) жорий қилинган капитал ва резервлар [1-сон БҲХС, 68-м].

1-сон БҲХСда 74-77-моддаларида компаниянинг тўғридан-тўғри бухгалтерия балансида ёки бўлмаса ҳисоботларга изоҳларда акс эттириши талаб этиладиган ахборотлар қатори ҳам келтирилган.

Ташкилот балансида ёки унинг изоҳларида ҳар бир тақдим этилган чизиқли моддаларга ташкилотнинг операциялари мазмунига мувофиқ ҳолда таснифланган ***классости моддаларини*** очиқлаши шарт. Классости моддалрини деталлаштириш даражаси молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартлари талабларидан келиб чиқиб таллуқли суммаларнинг миқдори, характери ва мўлжалланганлигига қараб амалга оширилади. Ҳар бир моддада очиқлаш фарқланади. Масалан:

a) Мулк, бино, машина ва асбоб-ускуналар объектлари 16-сон МҲХС халқаро стандарти талабларига мувофиқ классларга ажратилади;

b) дебиторлик қарзлари харидор ва буюртмачилар қарзи, боғлиқ томонлар қарзи, олдиндан тўловлар ва бошқа қарзларга ажратилади;

c) заҳиралар 2-сон МҲХС “Заҳиралар” халқаро стандарти талабларига мувофиқ товарлар, ишлаб чиқариш жўнатмалари, тугалланмаган ишлаб чиқариш ва тайёр маҳсулотларга ажратилиб кўрсатилади;
d) баҳоланадиган мажбуриятлар ходимларни рағбатлантириш бўйича баҳоланган мажбуриятлар (19сон МҲХС) ва жорий солиқлар (12-сон МҲХС), баҳоланадиган мажбуриятлар (37-сон МҲХС) ва бошқа моддаларга ажратилади;
e) хусусий капитал ва резервлар тўланган капитал, эмиссион даромад ва резервларга бўлинади.

Ташкилот қуйидаги ахборотларни тўғридан-тўғри балансда ёки изоҳларда очиқлашлари шарт:
(a) Ҳар бир акциядорлик капитали класси учун:

(i) чиқарилишга рухсат этилган акциялар миқдори;

(ii) чиқарилган ва тўлиқ тўланган акциялар ҳамда чиқарилган, лекин тўлиқ тўланмаган акциялар;

(iii) акциянинг номинал қиймати ёки акция номинал қийматига эга эмаслигининг қайди;

(iv) даврнинг бошида ва охирида муомаладаги акциялар миқдори;

(v) ҳуқуқ, таллуқли класслар билан боғлиқ привилегиялар ва чегараланишлар, шу жумладан дивидендларни тақсимлашда ва капитални тўлашдаги чегараланишлар;

(vi) ташкилотнинг ўзи ёки шўъба ёки ассоциациялашган компанияси томонидан ушланадиган ташкилот акциялари;

(vii) акция, опцион ёки сотиш шартлари ва суммалари кўрсатилган шартномаси бўйича чиқарилиши қайд қилинган акциялар;

(b) хусусий капитал доирасида ҳар бир резерв характери ва мақсадалари ёритилиши керак.

Бухгалтерия балансининг халқаро стандартлар талаблари асосида тузилган шаклини қуйидаги Reckitt & Colman pls компаниясининг мисолида келтирамиз (1.11-жадвал):

1.11-жадвал

Reckitt & Colman pls
Бухгалтерия баланси*
31 декабр 2011
(минг АҚШ доллари ҳисобида, акциялардаги рақамлардан ташқари)

	Дек. 31, 2010	Дек. 31, 2011
Активлар		
Узоқ муддатли активлар		
1. Номоддий активлар	212,196	210,486
2. Мулк, бино, машина ва асбоб-ускуналар	1,579,580	1,623,113
3. Минус: жамғарилган депресиация	[183,792]	[178,260]
4. Инвестициялар	694,276	685,150
5. [1+2-3+4]	**2,302,260**	**2,340,489**
Айланма активлар		
6. Заҳиралар	961,689	925,026

Олинадиган счётлар:		
7. Олинадиган савдо счётлари	177,502	182,406
8. Олинадиган бошқа счётлар	4,203	3,205
9. Пул маблағлари ва эквивалентлари	121,744	118,446
10. Бошқа жорий активлар	30,452	25,450
11. [6+7+8+9+10]	**1295,590**	**1,254,533**
12. Муддат узайтирилган солиқлар		
13. Муддати узайтирилган харажатлар	**4,475**	**4,475**
[5+11+12+13]	**3602,325**	**3,599,497**
Акциядорлик капитали ва мажбуриятлар		
Акциядорлик капитал:		
14. Имтиёзли акция – Бир донаси қиймати - 100$, 6%, кумлятив, конвертабил (эълон қилинган, ишлаб чиқарилган ва муомаладаги акция 10000)	1,000	1,000
15. Оддий акциялар – Бир донаси қиймати – 10 $, эълон қилинган 350,000,000 акция, ишлаб чиқарилган ва муомаладаги акция 200,000,000	2,000,000	2,025,000
16.Тақсимланмаган фойда	1,015,382	1,008,317
17. Соф фойда	14,800	12,845
18. Қайта баҳолашдаги фарқлар		
19.Акциядор камчилигининг ҳиссаси		
20. [14+15+16+17+ёки-18+19]	**3,031,182**	**3,047,162**
21. *Резервлар*	**16,450**	**15,250**
Мажбуриятлар		
22. Тўланадиган савдо счёти	309,563	320,500
23. Бошқа тўланадиган счётлар	85,480	74,285
24. Фойда солиғи бўйича мажбуриятлар	2,960	3,020
25. Узоқ муддатли дебтлар	155,450	138,040
26. [22+23+24+25]	**553453**	**535,845**
27. *Муддати узайтирилган солиқлар*	**1,240**	**1,240**
28. [20+21+26+27]	**3,602,325**	**3,599,497**

**Ушбу бухгалтерия баланс шакли ва ундаги моддалар "Разъяснения Международных Стандартов Финансовой Отчетности. КМСФО. International Accounting Standards Board-Алматы, 2005." да 26-бетдаги жадвалдан олинди. Муаллиф томонидан жадвал шакли ва маълумотлари қайта ишланди.*

Ушбу халқаро стандартлар талабида тузилган бухгалтерия баланси бир қанча афзалликларга ва бизнинг амалиётимиздаги бухгалтерия балансидан фарқли жиҳатларга эга. *Биринчидан*, ҳисобот шакли қисқа ва аниқ тузилганлиги билан ажралиб туради. Номоддий активлар қолдиқ қийматда кўрсатилган, мулк, бино, машина ва асбоб-ускуналар бошланғич қийматда ҳамда уларнинг депресиацияси эса алоҳида кўрсатилган. *Иккинчидан*, олинадиган счётлар ва тўланадиган счётлар савдо ва бошқа счётларга ажратилган, қайсики бу ҳолат пул оқими тўғрисидаги ҳисоботни бухгалтерия баланси ва молиявий натижалар тўғрисидаги ҳисоботларни трансформациялаш асосида тузишга имкон беради. Муддати узайтирилган солиқлар моддаси алоҳида ажратилган. *Учинчидан*, имтиёзли акциялар ва оддий акциялар бир дона акциясининг қиймати ҳамда эълон қилинган, ишлаб

чиқарилган ва муомаладаги акция миқдори бўйича акс эттирилган. Бу ахборот фойдаланувчиларни жуда қимматли ахборотлар билан таъминлаш имкониятини беради. *Тўртинчидан* фойда солиғи бўйича мажбуриятлар бошқа мажбуриятлардан ажратилиб кўрсатилган, бу эса ҳисобот шаклларининг бир-бирига уйғунлигини таъминлайди. *Бешинчидан*, муддати узайтирилган солиқ активлари ва мажбуриятлари алоҳида ажратилиб кўрсатилган, қайсики бу ҳолат халқаро стандартлар талабларидан келиб чиқади. *Олтинчидан*, ҳисобга оид бўлаган атамаларда ҳам фарқ мавжуд, масалан, мулк, бино, машина ва асбоб-ускуналар, депресиация, олинадиган савдо счётлари, тўланадиган савдо счётлари, акционер камчилигининг ҳиссаси, баҳоланадиган мажбуриятлар, узоқ муддатли дебтлар каби атамаларнинг мазмун моҳиятини ўрганиш ва тадқиқ этиш лозим, деб ўйлаймиз. Ушбу атамаларнинг моҳиятини ишнинг кейинги параграфларимизда қараб чиқамиз.

Фойда ва зарарлар тўғрисидаги ҳисоботнинг мақсади даромад ва харажатларни ташкилотнинг асосий (одатдаги) фаолияти ва асосий бўлмаган (одатдаги бўлмаган) фаолияти натижасида юзага келиши асосида таснифлаб, асосий фаолиятнинг фойдаси (зарари), солиқ тўлагунга қадар фойдаси ҳамда соф фойдаси тўғрисидаги ахборотларни уларнинг даромад ва харажатлари омиллари билан биргаликда тақдим этишдан иборатдир. Соф фойда тўғрисидаги ахборотни тақдим этиш ҳисоботнинг бош мақсадидир.

"Фойда ва зарарлар тўғрисидаги" ҳисобот минимум қуйидаги моддаларни ўз таркибига олиши лозим: (a) тушум; (b) операцион фаолият натижалари; (c) молиялаштириш бўйича харажатлар; (d) иштирок этиш методи бўйича ҳисобга олинадиган ассоциациялашган ва шўъба корхоналарнинг фойда ва зарарларидаги ҳиссаси; (e) солиқлар бўйича харажатлар; (f) одатдаги фаолиятидан олинган фойда ёки зарарлар; (g) фавқулоддаги ҳолатлар; (h) озчиликнинг ҳиссаси; (i) ҳисобот давридаги фойда ёки зарарлар [1-сон БҲХС, 81,82-м.].

1-сон БҲХСнинг 86-95 моддаларида тўғридан-тўғри "фойда ва зарарлар тўғрисидаги" ҳисоботда ёки бўлмаса ҳисоботларга бериладиган изоҳларда акс эттирилиши талаб этиладиган моддалар қайд этилган.

Агар даромад ва харажат моддалари салмоқли бўлса, уларнинг характери ва миқдори албатта алоҳида очиқланиши керак.

Қуйидаги даромад ва харажат моддалари алоҳида очиқланиши талаб этилади:

(a) Заҳиралар қийматини мумкин бўлган сотишнинг соф қийматига қадар ҳисобдан чиқариш;

(b) ташкилот фаолиятини реструктуризация ва реструктуризация қилинган харажатлар бўйича ҳар қандай баҳоланган мажбуриятларнинг қайтарилиши;

(c) мулк, бино, машина ва асбоб-ускуналар объектларининг чиқиб кетиши;

(e) тугалланаётган фаолият;

(f) суд тортишувлари бўйича муросага келиш;

(g) бошқа баҳоланадиган мажбуриятлар қайтарилиши.

Компаниялар "фойда ва зарарлар тўғрисида"ги ҳисоботида ёки унга берилган изоҳларида *харажатларнинг характери* ёки уларнинг корхона *доирасидаги функцияларига* асосланган харажатлар таснифидан фойдаланган ҳолда харажатлар таҳлилини келтиришлари лозим.

Халқаро стандартлар талаблари асосида тузилган "фойда ва зарарлар тўғрисидаги" ҳисоботни Reckitt & Colman pls компанияси мисолида кўрамиз (1.12-жадвал):

1.12-жадвал

Reckitt & Colman pls
2011 ҳисобот йили учун
Фойда ва зарарлар тўғрисидаги ҳисобот*, **
(минг АҚШ доллар ҳисобида)

	2010 й.	2011 й.
1. ***Соф реализация***	4,308,490	4,285,445
2. Сотиш таннархи	2,712,570	2,695,400
3. ***Ялпи фойда [1-2]***	**1,595,920**	**1,590,045**
4. Реализация бўйича харажатлар	1,145,171	1,137,681
5. Тадқиқот ва ишланмалар харажатлари	6,415	3,485
6. Умумий маъмурий харажатлар	256,035	265,436
7. Бошқа операцион даромадлар	15,650	15,323
8. Бошқа операцион харажатлар	180,200	179,381
9. ***Операцион фаолият натижалари [3-4-5-6+7-8]***	**23,749**	**19,385**
10. Шўъба компанияларга инвестициядан олинган даромад	2,845 415	4,245 377
11. Фоизлар бўйича соф харажатлар	8,419	7,839
12. Бошқа операцион бўлмаган харажатлар-соф	**5,989**	**3,971**
13. Операцион бўлмаган фаолият натижалари [10-11-12]	**17,760**	**15,414**
14. Фойда солиғига қадар фойда [9+ёки-13]	2,960	2,569
15. Фойда солиғи	14,800	12,845
16. Солиқдан кейинги фойда [14-15]		
17. Акционер камчилигининг ҳиссаси	_	**12,845**
18. Соф фойда [16-17]	**14,800**	0.063
19. Акцияга фойда	0.074	

**Изоҳ: Харажатлар функцияси бўйича таснифланган*
***Изоҳ: Ушбу фойда ва зарарлар тўғрисидаги ҳисобот шакли ва ундаги моддалар "Разъяснения Международных Стандартов Финансовой Отчетности. КМСФО. International Accounting Standards Board-Алматы, 2005."да 28-бетдаги жадвалдан олинди. Муаллиф томонидан жадвал шакли ва маълумотлари қайта ишланди.*

Ушбу халқаро стандартлар асосида тузилган фойда ва зарарлар тўғрисидаги ҳисобот бир қанча хусусиятларга эга. *Биринчидан,* ҳисобот номланиши билан фарқ қилади. Бу ҳисобот фойда ва зарарлар тўғрисидаги ҳисобот деб номланса, бизнинг амалиётимизда молиявий натижалар тўғрисидаги ҳисобот деб номланади. Бундан ташқари, ҳисобот харажатлар таркиби жиҳатидан бизнинг амалдаги ҳисобот шаклларидан фарқ қилади. *Иккинчидан,* тадқиқот ва ишланмалар харажатлари операцион харажатлар таркибига киритилмасдан, алоҳида модда сифатида қайд қилинмоқда. *Учинчидан*, операцион бўлмаган фаолият натижалари алоҳида кўрсатилган, қайсики фойдаланувчиларда операцион фаолият ва операцион бўлмаган фаолияти натижаларини бир-биридан аниқ фарқлаган ҳолда кўриш имкониятига эга бўлади. *Тўртинчидан*, акцияга фойда кўрсаткичи ахборот тариқасида келтирилган, бу эса ҳисоботнинг фойдалигини оширади. *Бешинчидан*, бухгалтерия атамаларида фарқлар мавжуд, қайсики уларнинг тадқиқот жараёнида кўриб чиқамиз.

Хусусий капитал тўғрисидаги ҳисоботнинг мақсади бўлиб ташкилотнинг ҳиссали капитали, акциядорлик капитали, эмиссион капитали, резерв капитали, тақсимланмаган фойданинг ҳисобот даври бошидаги ҳолати ва уларнинг ҳисобот даври давомида ҳисса капитали киритилиши, акцияларнинг сотилиши, капитал эмиссияси, ҳисобот давридаги соф фойда (зарар) ва бошқа манбалар ҳисобидан ўзгариши ҳамда ҳисобот даври охиридаги ҳолати тўғрисидаги ахборотларни тақдим қилиш бўлиб ҳисобланади.

Стандарт талабларига мувофиқ ***"Хусусий капиталнинг ўзгариши тўғрисидаги ҳисобот"да*** қуйидаги минимум ахборотлар акс эттирилади: (a) ҳисобот даврида соф фойда ва зарарлар; (b) бошқа стандартлар талабларига мувофиқ тўғридан-тўғридан хусусий капиталда тан олинадиган даромад ва харажатлар, фойда ва зарарларнинг ҳар бир моддаси ҳамда бундай моддаларнинг суммалари; ва (c) ҳисобга олиш тартиби 8-сон БҲХСда кўзда тутилган ҳисоб сиёсатидаги ўзгартиришлар ва фундаментал хатоларни тўғирлашлар.

Бундан ташқари, компаниялар ушбу ҳисоботнинг ўзида ёки унга бериладиган изоҳларда қуйидагиларни акс эттириши лозим: (d) мулкдорлар билан капитал характеридаги операциялар ва улар томонидан тақсимланиши; (e) ҳисобот даврининг бошида ва ҳисобот санасига жамғарилган фойда ва зарарларнинг сальдоси ва ҳисобот

даврида ўзгариши; ва (f) ҳисобот даври боши ва охирида акциядорлик капитали ҳар бир класси, эмиссион даромад ва ҳар бир резерв баланс қиймати (1.13-жадвал).

1.13-жадвал

Reckitt & Colman pls 2011 ҳисобот йили учун
Хусусий капитал ўзгариши тўғрисидаги ҳисобот*
(минг АҚШ доллар ҳисобида)

	Акциядорлик капитали	Резерв капитал	Тақсимланмаган фойда	Соф фойда	Reckitt & Colman plк хусусий капитали ҳиссаси	Акциядор камчилигининг хиссаси	Қайта ҳисоб-лашдаги фарқ	Жами
31/12/2010	***2,026,000***		***1,008,317***	***12,845***	***3,047,162***			***3,047,162***
Капиталга бадал киритиш ва дивиденд тўлаш натижасида ўзгариши:					[25,000]			
Капиталга бадал	[25,000]			[5,780]	[5,780]			[25,000]
Дивиденд тўловлари								[5,780]
Фойдада акс эттирилмаган акциядорлик капиталдаги бошқа ўзгаришлар:								
Курс фарқи								
Бошқа фарқлар								
Фойдада акс эттирилмаган акционер капиталдаги ўзгаришлар:								
Тақсимланмаган фойдага олиб бориш			7,065	[7,065]				
2011 йил соликдан					14,800			
кейинги фойдаси	**2,001,000**		**1,015,382**	14,800 **14,800**	**3,031,182**			14,800
31/12/2011								**3,031,182**

*Изоҳ: *Ушбу хусусий капитал ўзгариши тўғрисидаги ҳисобот шакли ва ундаги моддалар "Разъяснения Международных Стандартов Финансовой Отчетности. КМСФО. International Accounting Standards Board-Алматы, 2005." да 32-бетдаги жадвалдан олинди. Муаллиф томонидан жадвал шакли ва маълумотлари қайта ишланди.*

Хусусий капитал ўзгариши тўғрисидаги ҳисоботнинг қуйидаги хусусиятларини эътироф этиш мумкин. *Биринчидан*, ҳисобот хусусий капиталнинг фойдада акс эттирилмаган ўзгаришини алоҳида сатрларда акс эттирган. *Иккинчидан,* тақсимланмаган фойда билан соф фойданинг ҳаракати алоҳида қайд қилинган, қайсики соф фойданинг тақсимланмаган фойдага олиб борилишига оид ахборотлар акс эттирилган. *Учинчидан*, эмиссион капитал акциядорлик капиталнинг ичида акс эттирилган. *Тўртинчидан*, акциядор камчиликнинг ҳиссаси ва қайта ҳисоблашдаги фарқлар учун алоҳида устун ажратилганки, бу ҳисоб сиёсатини ҳисобда тўлароқ акс эттириш имконини беради. Ушбу ҳисоботдан маълум тажрибаларни ўрганиш ва миллий ҳисобот тизимимизга жорий қилиш мақсадга мувофиқдир.

Пул оқимлари тўғрисидаги ҳисоботда корхонанинг операцион, инвестицион ва молиявий фаолияти давомида пул оқимларининг ҳаракати кўрсатилади. 9-сон БҲМСда операцион фаолият давомида пул маблағларининг ҳаракатига хўжалик юритувчи субъектлар томонидан операцион фаолият натижасида, қарзни тўлаш, ишлаб чиқариш қувватларини тутиб туриш, дивидендлар тўлаш ва ташқи молиялаштириш манбаларига мурожаат қилмаган ҳолда янги инвестициялар билан боғлиқ фаолият натижасида амалга ошириладиган оқими киритилган. 7-сон БҲХСда эса, операцион фаолият билан боғлиқ оқимларга компания фаолиятига тушум келтирадиган фаолияти, тижорат ва савдо мақсадларида қайта сотиш учун олинган қимматбаҳо қоғозлар ва молиявий компаниялар томонидан ушбу мақсадлар учун олинган кредитлар билан боғлиқ пул маблағларининг ҳаракати киритилган. Бу таққослашдан кўриниб турибдики, миллий стандартимизда "қарзни тўлаш" қайси фаолият билан боғлиқлиги кўрсатилмаган. Бундан ташқари, "ташқи молиялаштириш манбаларига мурожаат қилмаган ҳолда янги инвестициялар", "дивиденд"лар пул оқимига халқаро стандартларда қайд қилинмаган.

Миллий стандартимизда инвестицион фаолият билан боғлиқ пул маблағлари ҳаракатига бошқа томонлар (молия муассасаларидан ташқари)га берилган аванс ва кредитлар ҳамда бошқа томонларга (молия муассасаларидан ташкари) берилган авансlар ва кредитларнинг қайтарилиши тушумлари, фьючерс ва форвард, опцион ва своп шартномалари (дилер ва савдо мақсадларидан ташқари) ва бошқалар бўйича оқимлар ҳам киритилган, қайсики халқаро стандартларда ушбу моддалар кўзда тутилмаган.

Пул маблағларининг ҳаракати тўғрисидаги ҳисобот молиявий ҳисоботнинг бошқа шакллари билан бир қаторда ахборот фойдаланувчиларга компаниянинг соф активлари, молиявий таркиби (ликвидлик ва тўлов қобилиятини ҳам ўз ичига олган ҳолда) ўзгаришини ҳамда ўзгарувчан шароитга ва имкониятларга мослашиш учун пул маблағларининг келиб тушуши ва тўлови ҳажми ҳамда муддатига таъсир кўрсатиш қобилиятини баҳолаш имкониятини беради.

Ушбу ҳисоботда акс эттириладиган ахборотлар таркибини Reckitt & Colman pls компанияси мисолида кўриб ўтайлик (1.14-жадвал).

1.14-жадвал

Reckitt & Colman pls
Пул маблағларининг ҳаракати тўғрисидаги ҳисобот
2011 молиявий ҳисобот йили учун*

	2010	2011
Ҳисобот йилининг бошида пул маблағлари	**118,446**	**108,016**
Операцион фаолият натижалари	25,991	19,400
Тўланадиган фойда солиғи	60	60
Депресиация ва амортизация	[6,600]	[4,200]
Узоқ муддатли резевлардаги ўзгаришлар	[150]	120
Узоқ муддатли активларни ҳисобдан чиқаришдан Олинган фойда (зарар)	50	[70]
Операцион фаолиятдан олинган пул маблағларининг ялпи суммаси	**19,351**	**15,310**
Заҳираларнинг кўпайиши	[26,633]	[15700]
Савдо дебиторлик қарзларининг кўпайиши	4,904	5,600
Савдо кредиторлик қарзларнинг кўпайиши	258	250
Айланма капиталдаги бошқа ўзгаришлар	998	250
Операцион фаолиятдан олинган пул маблағларининг соф суммаси	**[1,122]**	**5,710**
Асосий воситаларни ошиши бўйича пул тўловлари	[18,940]	[14,400]
Асосий воситаларни сотишдан тушган пул маблағлари		
Инвестицияларга қўшимча пул тўловлари	18,920	9,200
Харидлар бўйича пул тўловлари	[2,200]	[1,200]
Олинган фоизлар ва дивидендлар		
Қимматли қоғозлар савдосидаги пул оқими	2,400	2,200
Инвестицион фаолиятда фойдаланилган пул маблағларининг соф суммаси	420	220
Капиталга бадаллар	**[522]**	**1,730**
Компания дивиденди ва акционер камчиликка тўланган дивидендлар	[5,000]	[2,500]
Қарз мажбуриятларини чиқариш	[5,780]	[5,800]
Қарз мажбуриятларини тўлаш	2,300	[120]
Тўланган фоизлар	[1,400]	2,200
Молиялаштириш бўйича фаолиятда ишлатилган пул маблағларининг соф суммаси	[850]	220
Тижорат фаолияти натижасида пул маблағлари ва эквивалентлари қолдиғининг ўзгариши	**[11,252]**	**[4,270]**

Консолидациялашган компанияларда ўзгариши натижасида пул маблағлари ва эквивалентлари қолдиғининг ўзгариши	5,150	5.200
Валюта курси ўзгариши натижасида пул маблағлари ва эквиваленти қолдиғининг ўзгариши		
Йил охирида пул маблағлари ва эквиваленти	9,400	9,500
Савдо қимматли қоғозлар ва бошқа инструментлар	**121,744**	**118,446**
Балансда кўрсатилган ликвидли активлар		

**Ушбу пул маблағларининг ҳаракати тўғрисидаги ҳисобот шакли ва ундаги моддалар "Разъяснения Международных Стандартов Финансовой Отчетности. КМСФО. International Accounting Standards Board-Алматы, 2005."да 26-бетдаги жадвалдан олинди. Муаллиф томонидан жадвал шакли ва маълумотлари қайта ишланди.*

Пул оқими тўғрисидаги ҳисоботнинг хусусиятларига қуйидагиларни киритиш мумкин бўлади. *Биринчидан*, ушбу ҳисобот бухгалтерия баланси ва фойда ва зарарлар тўғрисидаги ҳисоботлардаги ўзгаришлар асосида тузилган. *Иккинчидан*, операцион фаолият, инвестиция фаолияти ва молиялаштириш фаолияти бир-биридан ажратилган, қайсики ахборот фойдаланувчиларга ҳар бир фаолият натижалари тўғрисида ахборот тақдим этади.

Молиявий ҳисоботнинг изоҳларида фойдаланувчиларга фойдали бўлган қўшимча ахборотларни ўз ичига олади. Молиявий ҳисоботга берилган изоҳларда қуйидаги ахборотлар ўз аксини топади: а) молиявий ҳисоботни тайёрлаш асослари тўғрисидаги ахборотлар ва салмоқли операциялар ва ҳодисалар учун танланган ва қўлланиладиган ҳисоб сиёсати; b) молиявий ҳисоботда акс эттирилмай қолган, лекин БҲХСлари талаби билан тақдим қилинадиган ахборотларни очиб бериш; c) молиявий ҳисоботда акс эттирилмаган, лекин объектив тасаввур учун зарур бўлган қўшимча ахборотларни тақдим қилиш.

Бизнинг амалиётимизда ҳозирги кунга қадар молиявий ҳисоботга изоҳларнинг назарий ва услубий тартиби белгиланмаган. Корхона ва ташкилотларда стандарт талабларига риоя қилинмаган ҳолда изоҳларни келтирмоқдалар. Шу сабабли, изоҳларда келтириладиган ахборотлар таркибини миллий стандартларга киритиш лозим.

Юқорида келтирилган халқаро стандартлар талаблари асосида тузилган молиявий ҳисоботларнинг фойдали ва муҳим жиҳатларини миллий тажрибамизда қўллаш мақсадга мувофиқдир.

2.3-§. 7-сон БҲХС "Пул оқимлари тўғрисидаги ҳисобот" стандартининг мазмуни ва қўлланилиши.

Пул оқими ҳақидаги ҳисоботнинг мақсади ҳисобот даври бошида пул маблағларининг қолдиғи, ҳисобот даври давомида пул маблағларининг келиб тушиши ва тўловларини ташкилотнинг

операцион, инвестицион ва молиявий фаолияти бўйича таснифлаб, унинг ҳаракати ва ҳисобот даври охиридаги қолдиғи тўғрисидаги ахборотларни тақдим этиш бўлиб ҳисобланади. Ушбу ҳисобот орқали фойда ва зарарлар ҳамда пул маблағлари қолдиғи ўртасидаги боғлиқлик ўрнатилади.

7-сон МҲХС “Пул маблағлари ҳаракати тўғрисидаги ҳисобот” стандартининг мақсади ҳисобот даврида операцион, инвестицион ва молиявий фаолиятдан олинадиган пул маблағларининг келиб тушиши ва тўловларининг классификацияси амалга оширилган пул маблағлари ҳаракати тўғрисидаги ҳисобот ёрдамида компаниянинг пул маблағлари ва пул маблағлари эквивалентларининг тарихий ўзгариши тўғрисидаги ахборотларни тақдим этишда қўйиладиган талабларни белгилашдан иборатдир.

Компания ушбу стандарт талабларига мувофиқ равишда ҳар бир даврда молиявий ҳисоботнинг таркибий қисми сифатида пул маблағларининг ҳаракати тўғрисидаги ҳисоботни тузишга мажбурдир.

Компаниянинг пул маблағлари ҳаракати учта категорияга ажратилади:

1) Операцион фаолиятидан пул маблағлари, яъни бизнеснинг асосий фаолияти, қайсики компания шу мақсадда ташкил топган – ишлаб чиқариш, қурилиш, қишлоқ хўжалиги, савдо ва хизмат кўрсатиш ва бошқа фаолиятлари билан боғлиқдир.

2) Инвестицион фаолиятидан пул маблағлари, яъни вақтинча бўш бўлган пул маблағларини узоқ муддатли активларни (мисол учун асосий воситалар), молиявий инструментларни (кредит, облигация ва акциялар) харид қилиб олиш учун сармоялаш ҳамда уларни (фойдаланмайдиган ёки эскирган воситаларни) сотишдан келиб тушган пул маблағларини тавсифлайди.

3) Молиявий фаолиятдан пул маблағлари, яъни учинчи томондан қимматли қоғозлар эмиссияси, займлар олиш ҳисобидан келиб тушиши ҳамда учинчи шахларга юзага келган асосий қарзларини ва фоизларни тўлаш билан боғлиқ пул маблағларининг ҳаракатини тавсифлайди [Аверчев].

Стандартнинг 6-бандида қўйидаги атамаларга таъриф берилган:

Пул маблағлари – бу компаниянинг кассаси ва жорий счётларидаги пулларидан ташкил топади.

Пул маблағлари эквиваленти – қисқа муддатли, пул маблағларининг олдиндан маълум бўлган суммасига тез айланадиган ва қиймати ўзгариши салмоқли бўлмаган рискка тортиладаиган тез ликвидли қуйилмалардир.

Операцион фаолият – компаниянинг асосий тушум келтирувчи ва инвестицион ва молиявий фаолиятидан ташқари бошқа фаолиятларидир.

Инвестицион фаолият – бу оборотдан ташқари активлар ва пул эквивалентига таллуқли бўлмаган бошқа инвестицияларни харид қилиш ва сотишдир.

Молиявий фаолият – компаниянинг хусусий капитали ва четдан жалб қилинган маблағлари миқдори ва таркибининг ўзгаришига олиб келувчи фаолиятдир.

Пул маблағларининг ҳаракати тўғрисидаги ҳисобот пул маблағларининг ҳаракати тўғрисидаги маълумотларни уларнинг операцион, инвестицион ва молиявий фаолияти бўйича классификациялаб тақдим қилади (10-17§).

Операцион фаолиятдан пул маблағларининг ҳаракати кўп жиҳатдан асосан даромад келтирувчи фаолияти билан боғлиқ бўлганлиги сабабли у соф фойда ёки зарарларни аниқлашда иштирок этадиган операцион ва бошқа ҳодисалари натижаси сифатида юзага келади.

Операцион фаолиятдан пул маблағларининг ҳаракатига мисол қилиб:

(a) Товарларни сотиш ва хизматлар кўрсатишдан олинган пул тушумлари;

(b) ижара тушумлари, гонорар, комиссионлар ва бошқа тушумлар;

(c) таъминотчиларга товарлар ва хизматлар учун пул тўловлари;

(d) хизматчилар ва улар номидан пул тўловлари;

(e) суғурта компаниялари суғурта мукофатлари ва даъволари, бадаллар ва бошқа суғурта рағбатлари сифатидаги пул тушумлари ва тўловлари;

(f) фойда солиғи пул тўловлари ва компенсациялари, агарда уларда молиявий ва инвестицион фаолият билан боғлиқлик ўрнатиш мумкин бўлмаган ҳолларда;

(g) тижорат ва савдо мақсадларида тузилган контрактлар бўйича пул тушумлари ва тўловлари.

Инвестицион фаолиятдан пул маблағлари ҳаракати тўғрисидаги ахборотларни алоҳида очиқлаш муҳим аҳамият касб этади, қайсики у таллуқли харажатларнинг келгуси даромадлар ва пул маблағларининг келиб тушишини таъминлашга мўлжалланган ресурсларни шакллантириш мақсадида амалга ошириш даражасига гувоҳлик беради. Инвестицион фаолиятдан пул маблағларининг ҳаракатига қуйидаги мисолларни келтириш мумкин:

(a) мулк, бино, машина ва асбоб-ускуналар, номоддий активлар ва бошқа узоқ муддатли активлар хариди учун пул тўловлари. Уларга ишланмалар учун капиталлашган харажатлар ҳамда бино, машина ва асбоб-ускуналарни ўзида ишлаб чиқариш билан боғлиқ тўловлар ҳам киради;

(b) мулк, бино, машина ва асбоб-ускуналар, номоддий активлар ва бошқа узоқ муддатли активларни сотишдан пул тушумлари;

(c) бошқа компанияларнинг ҳиссали ва қарзли инструментлари хариди ва қўшма фаолиятга ҳиссали қатнашиш учун пул тўловлари (пул эквиваленти сифатида кўриб чиқиладиган ушбу инструментлар учун тўловлар ҳамда тижорат ва савдо мақсадлари учун мўлжалланган тўловлардан ташқари);

(d) бошқа компанияларнинг ҳиссали ва қарзли инструментлари сотилиши ва қўшма фаолиятга ҳиссали қатнашиш учун пул тушумлари (пул эквиваленти сифатида кўриб чиқиладиган ушбу инструментлар учун тушумлар ҳамда тижорат ва савдо мақсадлари учун мўлжалланган тушумлардан ташқари);

(e) бошқа ташкилотларга тақдим қилинган аванс пул тўловлари ва кредитлар (аванс тўловлари ва молия компаниялари томонидан тақдим қилинадиган кредитларидан ташқари);

(f) бошқа ташкилотларга тақдим қилинган авансlар ва кредитларни қоплаш учун ундирилган пул тушумлари (аванс тўловлари ва молиявий институтлар тақдим қилган кредитлардан ташқари);

(g) муддатли контрактлар, опционлар ва своплар бўйича пул тўловлари, қайсики контрактлар тижорат ва савдо мақсадларида тузилган ҳолатлардан ёки молиявий фаолият сифатида классификацияланадиган тўловлардан ташқари.

(h) муддатли контрактлар, опционлар ва своплар бўйича пул тушумлари, қайсики контрактлар тижорат ва савдо мақсадларида тузилган ҳолатлардан ёки молиявий фаолият сифатида классификацияланадиган тушумлардан ташқари.

Молиявий фаолиятдан пул маблағларининг ҳаракати тўғрисидаги ахборотларни алоҳида очиқлаш муҳим аҳамият касб этади, қачонки бу ахборотлар компания учун капитал тақдим қиладиган инвесторлардан келгусида пул тушумига нисбатан талабларини прогнозлаштириш учун зарур ҳисобланади. Молиявий фаолиятдан келиб тушадиган пул маблағларига мисол қилиб:

(a) Акциялар ёки ҳиссали инструментлар эмиссиясидан пул тушумлари;

(b) эгаларига компания акциялари хариди ёки қопланилиши учун пул тўловлари;

(c) таъминланмаган облигациялари, займлар, векселлар, таъминланган облигациялар, закладкали ва бошқа қисқа муддатли ва узоқ муддатли кредитлар чиқаришдан пул тушумлари;

(d) кредит суммалари пул қопланиши; ва

(e) молиявий ижара бўйича қарзларни камайтириш учун ижрачиларга пул тўловлари.

Хорижий валютадаги операциялар натижасидаги пул маблағлари ҳаракати хорижий валютадаги суммани ушбу пул маблағлари ҳаракати санасида ҳисобот ва чет эл валютаси ўртасидаги алмаштириш курсини қўллаш йўли билан акс эттирилади.

Компания операцион фаолиятдан пул маблағларининг ҳаракати тўғрисидаги маълумотларни қуйидаги усуллардан фойдаланган ҳолда тақдим этишлари лозим:

(a) тўғридан-тўғри метод, қайсики унда ялпи пул тушумлари ва тўловларининг асосий турлари тўғрисида ахборотлар очиқланади;

(b) билвосита метод, қайсики унда соф фойда ва зарарлар пул характерида бўлмаган операциялар натижаларини ҳамда асосий фаолиятдан ва инвестицион ёки молиявий фаолият бўйича пул маблағлари келиб тушиши ёки чиқарилиши билан боғлиқ бўлган даромад ва харажатларнинг моддалари бўйича узайтирилган ёки ҳисобланган ўтган давр ёки келгуси давр пул тушумлари ёки тўловларини ҳисобга олган ҳолда корректировка киритилади.

Компания томонидан пул маблағлари оқими тўғрисидаги ахборотлар тақдим қилиниши учун тўғридан-тўғри усулдан фойдаланиш рағбатлантирилади. Бу метод пул маблағларининг келгусидаги оқимини баҳолаш учун зурур бўлган ахборотларни таъминлайди, қайсики билвосита усулларни фойдаланишда бунга эришиб бўлмайди. Тўғридан-тўғри усулни қўллашда ялпи пул тушумлари ва ялпи пул тўловлари асосий турлари тўғрисидаги ахборотлар қуйидагилар ёрдамида олиниши мумкин:

(a) Компаниянинг ҳисоб ёзувларидан; ёки

(b) фойда ва зарарлар тўғрисидаги ҳисоботнинг сотиш, сотиш таннархи (фоиз кўринишдаги даромадлар ва шунга анологик даромадлар, фоиз тўловлари бўйича харажатлар ҳамда молия муассасалари учун анологик харажатлар) ва бошқа моддаларни қуйидагиларни ҳисобга олган ҳолда корректировка қилиш йўли билан:

(i) Ҳисобот даврида заҳиралар ва операцион дебиторлик ва кредиторлик қарзларининг ўзгариши;

(ii) бошқа пул бўлмаган моддалар; ва

(iii) инвестицион ва молиявий пул оқимларини юзага келтирувчи бошқа моддалар.

Тўғридан-тўғри усулнинг биринчи ёндашувига, яъни компаниянинг ҳисоб ёзувлари асосида пул маблағларининг ҳаракати тўғрисидаги ҳисоботни тузишга мисол келтирамиз.

Компаниянинг оборот балансида пул маблағлари билан боғлиқ счётларида қуйидаги маълумотлар келтирилган.

(минг АҚШ доллари ҳисобида)

Счётлар номи	***Дебет***	***Кредит***
ЙИЛ БОШИДА ПУЛ МАБЛАҒЛАРИ ҚОЛДИҒИ	**8500**	
Устав капитали	2500	
Таъминотчилар билан ҳисоб-китоблар (савдо)		32000
Харидорлар билан ҳисоб-китоблар (савдо)	43000	

Келгуси давр харажатлари		320
Ҳисобланган иш ҳақи берилди		8500
Мулк, бино, машина ва асбоб-ускуналар		1500
Бошқа дебиторлар	450	
Заём	560	
Ҳисобланган фоизлар		55
Солиқлар бўйича ҳисоб-китоблар		550
Дивидендлар		150
Жами	46510	43075
ЙИЛ ОХИРИДА ПУЛ МАБЛАҒЛАРИ ҚОЛДИҒИ	**11935**	

Тўғридан-тўғри усул асосида юқоридаги пул маблағлари ҳаракатига оид счётлар маълумотлари бўйича пул маблағларининг ҳаракати тўғрисидаги ҳисобот қуйидаги кўринишга эга бўлади.

Пул маблағларининг ҳаракати тўғрисида ҳисобот (тўғридан-тўғри усул, биринчи ёндашув: ҳисоб маълумотлари асосида)

(минг АҚШ доллари ҳисобида)

Операцион фаолиятдан пул маблағлари:		
Харидорлардан келиб тушди	43000	
Таъминотчиларга тўланди	(32000)	
Ижара тўланди	(320)	
Иш ҳақи тўланди	(8800)	
Фойда солиғи тўланди	(250)	
Операцион фаолият натижалари		**1630**
Инвестицион фаолиятдан пул маблағлари		
Мулк, машина ва асбоб-ускуналар хариди	(1500)	
Мулк, машина ва асбоб-ускуналар сотилиши	450	
Инвестицион фаолият натижалари		**(1050)**
Молиявий фаолиятдан пул маблағлари		
Устав капиталига бадал	2500	
Заём олинди	560	
Фоиз тўланди	(55)	
Дивиденд тўланди	(150)	
Молиявий фаолият натижалари		**2855**
Пул маблағлари ҳолатининг ўзгариши		**3445**
Йил бошида пул маблағлари		**8500**
Йил охирида пул маблағлари		**11935**

Иккинчи ёндашувда жамғарилиш тамойилига асосан тузилган фойда ва зарарлар тўғрисидаги ҳисоботнинг моддалари бухгалтерия

балансининг таллуқли моддаларининг ўзгаришига қараб қайта ҳисоблаб олинади.

Қуйида компания мисолида кўриб ўтамиз. Компаниянинг бухгалтерия баланси қуйида келтирилган.

SBARO, INC. AND SUBSIDIARIES
Balance Sheets
At january 2, 2011 and 2 january 2012

(минг АҚШ доллар ҳисобида)

Баланс моддалари	***2010 й.***	***2011 й.***	***Ўзгариши***
Жорий активлар: Пул маблағлари	$33300	$34280	+980
Олинадиган счётлар (савдо)	1250	1370	+120
Олинадиган счетлар (франчайзес, фоиз)	50	585	+535
Заҳиралар	2500	2670	+170
Олдиндан тўланган харажатлари	1500	8400	+6900
Жами жорий активлар	**38600**	**47305**	+8705
Молиявий қуйилмалар	**37200**	**37200**	0
Мулк, бино, машина ва асбоб-ускуналар: Мулк, бино, машина ва асбоб-ускуналар	206700	207550	+850
Жамғарилган эскириш	74800	76800	0
Соф мулк, бино, машина ва асбоб-ускуналар	**131900**	**130750**	-1150
Жами активлар	***207700***	***215255***	*+7555*
Қисқа муддатли мажбуриятлар: Тўланадиган нотлар	0	1200	+1200
Тўланадиган счётлар (савдо)	4500	7030	+2530
Жорий харажатлар учун тўланадиган счётлар (ижара, иш ҳақи ва бошқалар)	18400	19155	+755
Тўланадиган фоизлар (interest)	0	10	+10
Тўланадиган дивидендлар	2700	4700	+2000
Тўланадиган фойда солиғи	4600	3032	-1568
Жами қисқа муддатли мажбуриятлар	**30200**	**35127**	+4927
Узоқ муддатли мажбуриятлар Муддати узайтирилган даромад	400	280	-120
Муддати узайтирилган фойда солиғи	18100	18100	0

Жами узоқ муддатли мажбуриятлар	**18500**	**18380**	-120
Жами мажбуриятлар	48700	53507	+4807
Акциядорлик капитали	29700	29900	+200
Тақсимланмаган (реинвестициялашган) фойда	129300	131848	+2548
Жами хусусий капитали	**159000**	**161748**	+2748
Жами мажбуриятлар ва капитал	***207700***	***215255***	+7555

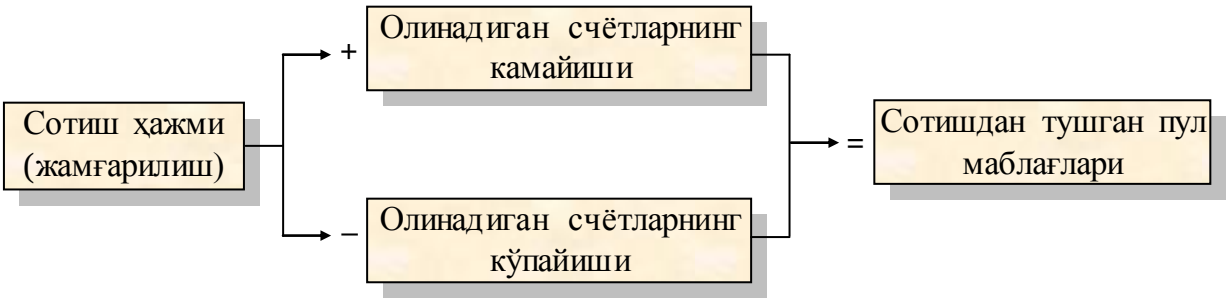
Ушбу компаниянинг 2011 йил учун фойда ва зарарлар тўғрисидаги ҳисоботи қуйидаги кўринишга эга.

SBARO, INC. AND SUBSIDIARIES
Income Statement
2 january 2012
(минг доллар ҳисобида)

Даромадлар: Ресторан сотиш ҳажми		$23950
Франчайз билан боғлиқ тушум		500
Олинган фоизлар		155
Жами даромадлар		**24605**
Таннарх ва харажатлар:		
Сотилган таомлар ва маҳсулотлар таннархи		2420
Ресторанниng операцион харажатлари:		
Иш ҳақи харажатлари	5900	
Бошқа харажатлар (ижара, инвентар, таъмирот ва суғурта)	5905	11805
Депресиация харажатлари		2000
Умумий ва маъмурий харажатлар (ижара ва суғурта)		790
Жами таннарх ва харажатлар		**17015**
Фоиз ва фойда солиғига қадар фойда		7590
Фоиз харажатлари		10
Фоиз харажатидан кейин фойда солиғига қадар фойда		7580
Фойда солиғи		3032
Сой фойда		***$4548***
Акцияга фойда		$34

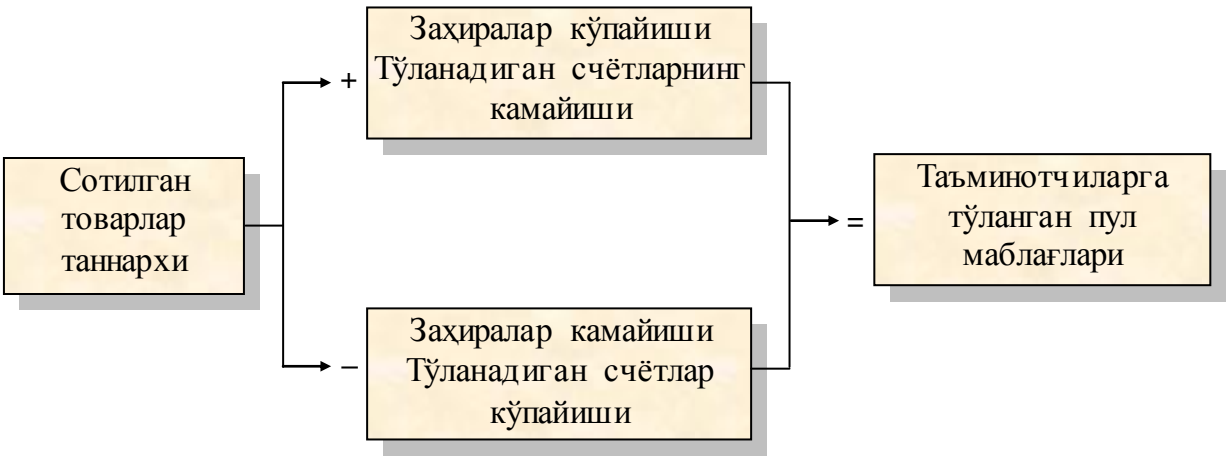
Эндиги вазифа баланс моддарининг ўзгариши ҳамда фойда ва зарарлар тўғрисидаги ҳисобот моддалари асосида пул маблағлари тўғрисидаги ҳисоботни тузишимиз керак. Бунинг учун фойда ва зарарлар тўғрисидаги ҳисобот моддаларини пул маблағларига айлантиришнинг трансформация формулаларидан фойдаланамиз.

Товар (маҳсулот, иш ва хизмат)ларни сотишдан келиб тушган пул маблағларини топиш учун сотиш ҳажмини олинадиган счёлар (савдо) бўйича қарзларнинг ўзгаришига қайта ҳисоблаш керак.



Юқоридаги мисолимизда фойда ва зарарлар тўғрисидаги ҳисоботда сотиш ҳажми 23950 минг АҚШ долларига тенг. Бухгалтерия балансида олинадиган счётлар (савдо) 120 минг АҚШ долларига ошаяпди (1370-1250). Демак, юқоридаги формула асосида сотишдан тушган пул маблағи 23830 минг АҚШ долларига тенг (23950-120).

Сотилган товарлар таннархи учун тўланган пул маблағларини топиш учун сотилган товарлар таннархиги заҳиралар қолдиғининг кўпашини ва тўланадиган счётлар қолдиғи камайишини қўшиш ёки заҳиралар қолдиғи камайиши ва тўланадиган счётлар кўпайишини айириш керак бўлади. Буни формула кўринишида қуйидагича акс эттириш мумкин:



Юқоридаги мисолда фойда ва зарарлар тўғрисидаги ҳисоботда сотилган товарлар таннархи 2420 минг АҚШ долларига тенг. Баланс маълумотлари бўйича заҳиралар қолдиғи 2011 йил 1 январ ҳолати бўйича 2010 йилга нисбатан 170 минг АҚШ долларига ошган (2670-2500). Тўланадиган счётлар (савдо) таққосланаётган даврда 2050 минг АҚШ долларига кўпайган. Демак, юқоридаги формула асосида сотилган

товарлар таннархи киритилган заҳиралар учун таъминотчиларга 387 минг АҚШ доллари тўланган (2420+170-2050).

Барча моддалар трансформация қилингандан сўнг пул маблағлари тўғрисидаги ҳисобот қуйидаги кўринишга эга бўлади.

SBARO, INC. AND SUBSIDIARIES
Statement of Cash Flow
1 january 2012
(минг доллар ҳисобида) (тўғридан-тўғри усул)

Операцион фаолият:	
Пул кирими:	
Харидорлардан	23830
Франчайзеслардан	0
Инвесторлардан	0
Пул чиқими:	
Таъминотчиларга (савдо)	(387)
Бошқа таъминотчилар	(13273)
Ишчи ходимларга	(5300)
Фойда солиғи	(4600)
Фоиз тўлови	0
Операцион фаолият натижасидаги соф пул	***270***
Инвестицион фаолият:	
Пул кирими:	
Асбоб-ускуналар хариди	190
Инвестицион фаолият натижасида соф пул	***(190)***
Молиявий фаолият:	
Пул кирими:	
Банк borrow пул тушуми	1000
Қўшимча капитал киритилди	200
Пул чиқими:	
Банк нотлари	(300)
Дивидендлар	0
Молиявий фаолият натижасидаги соф пул	***900***
Пул маблағларининг кўпайиши	$ 980
Ҳисобот даври бошида пул маблағлари	***33300***
Ҳисобот даври охирида пуб маблағлари	***$34280***

Билвосита соф фойда суммаси пул ҳаракати билан боғлиқ бўлмаган моддалар ҳамда ҳаракати пул маблағлари билан боғлиқ бўлган баланс моддаларининг ўзгаришига қараб тўғирлашлар киритилади. Ушбу усулда тузилган Home Shopping Network, Inc and Subsidiaries компанияси мисолида кўриб ўтамиз:

Мамлакатимизда амалдаги молиявий ҳисоботнинг 4-шаклдаги 010-сатр «Маҳсулот (товар, иш ва хизмат)ларни сотишдан келиб тушган пул маблағлари»нинг молиявий натижалар тўғрисидаги ҳисобот (2-шакл)даги 010-сатр «Маҳсулот (товар, иш ва хизмат)ларни сотишдан соф тушум» ҳамда бухгалтерия баланси (1-шакл)даги 220-сатр «Харидор ва буюртмачилар қарзи», 670-сатр «Олинган бўнаклар» моддаларининг мувофиқлигини таъминлаш лозим. Чунки, бу моддалар бир-бири билан узвий боғлиқдир. Масалан, маҳсулот (товар, иш ва хизмат)ларни сотишдан келиб тушган пул маблағларини (ПМр) аниқлашимиз учун қуйидаги формулани қўллашимиз мумкин:

ПМр = Р+ ΔДҚ$_1$ (ёки –ΔДҚ$_2$) – ΔБҚ$_1$ (ёки + ΔБҚ$_2$) **(1)**

Бу ерда, Р –2-сонли шаклдаги 010-сатр

ΔДҚ$_{1\ 2}$ *– 1-сонли шаклдаги 220-сатр (1) камайиши ва (2) кўпайиши*

ΔБҚ$_1$ *– 1-сонли шаклдаги 670-сатр (1) кўпайиши ва (2) камайиши*

Бухгалтерия баланси ва молиявий натижалар тўғрисидаги ҳисоботнинг ҳар бир моддасини пул оқимига трансформация қилишнинг формулаларини ишлаб чиқиш мумкин.

Consolidated Statements of Cash Flows
Home Shopping Network, Inc and Subsidiaries
31 август билан якунланадиган ҳисобот йили учун
(Минг доллар ҳисобида) (Билвосита усул)

Операцион фаолиятдан пул маблағлари: ***Соф фойда (зарар)***	***$ 37293***
Соф фойда (зарар)га киритиладиган тўғирлашлар: Депресиация ва амортизация	46894
Счётлардаги ва олинадиган нотлар бўйича зарар резерви	34
Активларни сотишдан кўрилган зарар	124
Пул бўлмаган фоиз даромадлари	(968)
Узоқ муддатли облигацияларни ҳисобдан чиқаришдаги зарар	194
Муддати узайтирилган фойда солиғи	11902
Сервисни таъминлашга қаратилган умумий заҳира	3463
Консолидация бўлмайдиган моддалар бўйича зарар	99
Жорий активлар ва мажбуриятлардаги ўзгаришлар: Олинадиган счётларнинг кўпайиши	(11529)
Фойда солиғи бўйича олинадиган счётлар камайиши	-

Заҳираларнинг камайиши (кўпайиши)	(296)
Бошқа жорий активлар камайиши (кўпайиши)	1840
Тўланадиган счётлар кўпайиши (камайиши)	(17362)
Сотиш солиғи бўйича тўланадиган счётлар кўпайиши (камайиши)	(366)
Жамғарилган мажбуриятларнинг кўпайиши (камайиши)	(26217)
Операцион фаолият бўйича соф пул	***45105***
Инвестицион фаолиятдан пул маблағлари: Капитал харажатлар	(35973)
Активларни сотиш натижалари	410
Номоддий активлар кўпайиши	(1830)
Узоқ муддатли инвестициялар кўпайиши	(5710)
Олинадиган нотлар ва бошқа кўпайиши	(3432)
Олинадиган узоқ муддатли нотлар натижалари	2231
Инвестиция фаолияти бўйича соф пул	***(44304)***
Молиявий фаолиятдан пул маблағлари: Узоқ муддатли облигациялар принципиал тўловлари	7432
Акцияларни муомалага чиқариш натижалари	3561
Тришури сток хариди	-
Дивиденд	(4971)
Молиявий фаолият фойдаланилган соф пул	***(8842)***
Пул ва пул эквивалентларнинг кўпайиши (камайиши)	***(8041)***
Йил бошида пул ва пул эквивалентлари қолдиғи	***61589***
Йил охирида пул ва пул эквивалентлари қолдиғи	***53546***

Ушбу жадвал маълумотларидан билвосита усулда компаниянинг соф фойдасига қуйидаги тўғирлашлар киритилганлигини қайд қилиш мумкин:

1. Депресиация ва амортизация. Депресиация мулк, бино, машина ва асбоб-ускуналарга нисбатан қўлланилса, амортизация номоддий активларга нисбатан қўлланилади. Ушбу харажатлар пул бўлмаган харажатлар ҳисобланади. Шу боис, улар соф фойдага қўшилади, чунки соф фойдани аниқлашда улар харажатларга қўшилган эди. Таъкидлаш лозимки, бу тўғирлаш пул маблағлари тўғрисидаги ҳисоботга киритиладиган энг катта тўғирлашдир.

2. Счётлар ҳамда олинадиган нотлар бўйича зарарни қоплаш резерви. Ушбу резерв гумонли қарзларни қоплаш учун яратилади. Бу харажат моддаси ҳам пул бўлмаган харажат бўлганлиги боис, соф фойда суммасини пул маблағлари кўринишига айлантириш учун қайта қўшилади.

3. Активларни сотишдан кўрилган зарар. Ушбу зарар фойда ва зарарлар тўғрисидаги ҳисоботда ўз аксини топади. Лекин, бу харажат ҳам пул

маблағларининг ҳаракати билан боғлиқ эмас. Шу боис, тўғирлашларда унинг суммаси ҳисобга олинади.

4. Пул бўлмаган фоиз даромадлари. Бу модда ҳам фойда ва зарарларни ҳисоблашда инобатга олинган. Ушбу модда пул маблағларининг ҳаракати билан боғлиқ эмас. Шу боис, пул маблағларига айлантиришда қайта қўшилади.

5. Муддати узайтирилган фойда солиғи. Муддати узайтирилган солиқлар GAAP (ёки IFRS) асосида тузилган молиявий ҳисобот билан солиқ қонунчилиги асосида тузилган солиқ ҳисоб-китоблари ўртасида юзага келган вақт фарқидаги моддалар киради. Муддати узайтирилган солиқларнинг ўсиши ушбу даврда пул маблағларининг чиқиб кетишини англатмайди. Ушбу солиқ мажбуриятлари соф фойдани аниқлашда инобатга олинади.

6. Сервис таъминотини амалга ошириш учун умумий заҳира. Компания умумий заҳирани сервисни таъминлаш учун амалга оширади. Натижада, бу сервис пул маблағларинингсарф қилинишини кўзда тутмайди.

7. Консолидация бўлмайдиган моддалар бўйича зарар.

8. Жорий активлар ва мажбуриятлардаги ўзгаришлар. Ушбу счётларнинг ҳар бири фойда ва зарарлар тўғрисидаги ҳисоботнинг моддалари билан бевосита боғлиқдир. Масалан, олинадиган счётлар даромад билан боғлиқ бўлса, товар-моддий заҳиралар эса сотилган ТМЗлар таннархи билан боғлиқдир. Бу ўзгаришлар ҳам пул маблағларининг оқими билан боғлиқ эмас.

2.4-§. 8-сон БҲХС “Ҳисоб сиёсатлари, бухгалтерия ҳисоби мақсадида баҳолашдаги ўзгаришлар ва хатолар” стандартининг мазмуни ва қўлланилиши.

8-сон БҲХС “Ҳисоб сиёсатлари, бухгалтерия ҳисоб-китоб баҳолашларидаги ўзгаришлар ва хатолар” стандартининг мақсади ҳисоб сиёсатини танлашда мезонларни белгилаш, шунингдек бухгалтерия баҳолашларини қўллаш ва хатоларни тўғирлаш оқибатларини аниқлаш бўлиб ҳисобланади. Ушбу стандартнинг мақсади бошқа стандартлар каби компаниянинг молиявий ҳисоботининг уйғун, ишончли бўлишини ҳамда ўтган даврлар ва бошқа компанияларнинг молиявий ҳисоботлари билан солиштирувчанлигини таъминлаш орқали унинг сифатини ошириш бўлиб ҳисобланади.

Компания молиявий ҳисоботни тайёрлашда қабул қилинган ва қўллаётган усул ва принциплари ўзгармаслигини таъмин этади, яъни бир туркумдаги ҳодисаларни ва жараёнларга ишлов беришда ва ҳисобга

олишда бир хил методлардан фойдаланади. Компания ҳисоб сиёсатига ўзгартириш киритишлари учун жиддий асосларга эга бўлиши лозим.

Ҳалқаро компаниялар раҳбарияти корхонанинг *ҳисоб сиёсатини* ишлаб чиқиши зарур, қайсики барча молиявий ҳисоботлар ҳар бир қўлланилаётган БҲХСлар ҳамда Доимий Қўмитанинг стандартларга келтирган интерпритацияларига тўлиқ мувофиқ келсин. Агарда аниқ талаблар бўлмаган ҳолларда корхона раҳбарияти молиявий ҳисоботларда тақдим қилинаётган ахборотларнинг

(а) фойдаланувчилар томонидан қарорлар қабул қилинганда *уйғунлиги* ва

(в*) ишончлигини*

таъмин этишлари лозим.

8-сон БҲХС “Ҳисоб сиёсати, бухгалтерия ҳисоби мақсадларида баҳолашлардаги ўзгартиришлар ва хатолар” стандартининг 5-бандида қуйидаги тушунчаларга таърифлар келтирилган:

Ҳисоб сиёсати – бу корхона томонидан молиявий ҳисоботларни тайёрлаш ва тақдим қилишда қабул қилинган аниқ тамойиллар, негизлар, келишувлар, қоида ва тажрибалар мужмасидан иборат ҳужжатдир.

Ҳисоб-китоб баҳолашлардаги ўзгартиришлар – бу активлар ва мажбуриятларнинг баланс қиймати корректировкаси ёки активлар ва мажбуриятлар жорий ҳолатини ҳамда улар билан боғлиқ бўлган келгусида кутилаётган нафлар ва мажбуриятларни баҳолаш натижасида келиб чиқадиган активларнинг жорий истеъмол миқдоридир. Ҳисоб-китоб баҳолашдаги ўзгартиришлар янги ахборотларни олиш ёки янги мажбуриятларнинг вужудга келиши натижаси ҳисобланади ҳамда мувофиқ ҳолда хатоларни тўғирлаш бўлиб ҳисобланмайди.

Салмоқли йўл қўйилган қолдирмалар ёки молиявий ҳисоботнинг моддаларига оид ахборотларни қалбакилаштириш салмоқли ҳисобланади, қачонки агарда уларнинг ҳар бири алоҳида ёки биргаликда қаралганда фойдаланувчилар томонидан ушбу молиявий ҳисоботлар асосида қабул қилаётган иқтисодий қарорларига таъсир кўрсатса. Салмоқлилик ушбу аниқ ҳолат контекстида баҳоланадиган аниқ йўл қўйилган қолдирма ёки ахборотларни қалбакилаштиришнинг миқдори (кўлами) характерига боғлиқ бўлади. Муҳим омил сифатида молиявий ҳисоботнинг таллуқли моддасининг ёки миқдори (кўлами) ёки характери қаралади ёки иккаласи ҳам ҳисобга олинади.

Ўтган давр хатолари – бу бир ёки бир нечта ўтган даврларга оид ишончли ахборотлардан фойдаланмаслик ёки ишончсиз фойдаланиш натижасида юзага келган ташкилотнинг молиявий ҳисоботларидаги қолдирмалар ва ишончсиз маълумотлардир.

Бундай хатолар ҳисоб-китоблардан адашишлар, ҳисоб сиёсатини қўллашдаги хатолар, фактларни етарли даражада баҳолай олмаслик ёки

нотўғри мушоҳада қилиш ҳамда кўзбўямачилик оқибатларни ўз ичига олади.

Ретроспектив қўллаш – операциялар, бошқа ҳодисалар ва шартларга янги ҳисоб сиёсатини шундай қўллаш ҳисобланадики, бунда ушбу ҳисоб сиёсати ҳар доим қўлланилади.

Ретроспектив қайта ҳисоблаш – бу молиявий ҳисобот элементлари суммаларини тан олиш, баҳолаш ва очиқлашларни тўғирлаш ҳисобланиб, бунда олдинги даврлар хатолари бирон марта йўл қўйилган бўлмайди.

Амалий мумкин эмас – қандайдир талабни қўллаш амалий мумкин бўлмайди, қачонки ташкилот бунинг учун бор имконият даражасида ҳаракат қилсада уни қўллай олмайди. Индивидуал ўтган даврга нисбатан ҳисоб сиёсатидаги ўзгаришлар ёки ретроспектив қайта ҳисоблашларни амалий ретроспектив қўллаш мумкин бўлмайди, агарда:

(a) ушбу ретроспектив қўллаш ёки ретроспектив ҳисоблаш натижаларини аниқлашнинг имкони бўлмаса;

(b) таллуқли ретроспектив қўллаш ёки ретроспектив қайта ҳисоблаш кўриб чиқилаётган даврда ташкилот раҳбариятнинг қандай мўлжалда эканлиги тўғрисида йўл қўйилишларни ишлаб чиқишни талаб этади;

(c) таллуқли ретроспектив қўллаш ёки ретроспектив қайта ҳисоблаш суммалар бўйича салмоқли баҳолаш ҳисоб-китобларини ўтказиш ва бунда объектив ахборотларни ажратиб олиш мумкин бўлмайди.

Ташкилот турдош операциялар, бошқа ҳодисалар ва шарт-шароитлар учун ***ҳисоб сиёсатини*** танлаши ва кетма-кетликда қўллашга мажбурдирлар, фақат Стандарт ёки Илгари Суришлар моддалари котегоризациясини талаб этган ёки рухсат этган ҳоллардан ташқари, қайсики уларга бошқа ҳисоб сиёсати қўлланилади. Агар Стандарт ёки Илгари Суришлар моддалари шундай котегоризацияни талаб этса ёки рухсат берса, у ҳолда таллуқли ҳисоб сиёсати ҳар бир котегорияга нисбатан танланиши ва кетма-кетликда қўлланилиши шарт.

Ҳисоб сиёсатини танлашда ва қўллашда таллуқли стандартлар ва интерпретацияларга ҳамда уларни қўллаш бўйича МҲХСлари қўмитаси томонидан чиқарилган стандартларни қўллаш бўйича тушунтириш ва шархларига таяниши лозим.

Операциялар, бошқа ҳодиса ёки шартларга нисбатан қўлланиладиган аниқ МҲХСлари мавжуд бўлмаса раҳбарият концептуал асосларга таянган ҳолда ўзининг мулоҳазасидан келиб чиқиб ҳисоб сиёсатини ишлаб чиқади ва унинг қўлланилишини таъминлайди.

Ушбу мулоҳазаларга келишда раҳбарият қуйидагиларни инобатга олади:

а) анологик ёки боғлиқ бўлган муаммоларни ҳал қилиш билан боғлиқ амалдаги стандартлар ва интерпретацияларнинг талаблари;

б) концептуал асосларда баён этилган активлар, мажбуриятлар, даромад ва харажатларнинг тавсифланиши, тан олиш мезонлари, баҳолаш концепциялари.

Ҳисоб сиёсати доимийлик тамойилига асосланади.

Доимийлик – бу бир хил ҳисоб сиёсатини ўзгаришсиз бир даврдан иккинчи даврга кетма-кет қўллашга айтилади, қайсики молиявий таҳлилини қисқартириш ва маълумотларнинг яхши таққосланувчанлигини таъминлаш орқали молиявий ҳисоботнинг фойдалилик даражаси ошади.

Молиявий ҳисобот фойдаланувчилари компаниянинг ҳар хил даврларда молиявий ҳисоботларини бир-бирига солиштириш имкониятига эга бўлишлари керак. Фойдаланувчилар солиштириш орқали компаниянинг молиявий ҳолати, молиявий натижалари ва пул маблағларининг ҳаракатига оид ўзгариш тенденцияларини аниқлаб, керакли қарорлар қабул қилиш имкониятларига эга бўладилар.

Ташкилот ҳисоб сиёсатини алмаштиришга мажбур, қачонки унинг ўзгариши:

(a) Қайсидир Стандарт ёки Илгари Суришларда талаб этилса;

ёки

(b) операцияларни, бошқа ҳодиса ёки шароитларнинг ташкилот молиявий ҳолатига ёки фаолиятнинг молиявий натижаларига ёки пул маблағлари оқимларига таъсири тўғрисида ишончли ёки ишга тўлароқ дахлдор бўлган ахборотларни акс эттирувчи молиявий ҳисоботга эришиш мумкин бўлса.

МҲХСларига мувофиқ қуйидаги ҳаракатлар **ҳисоб сиёсатидаги ўзгариш ҳисобланмайди:**

Олдинги мавжуд бўлган ҳодиса ва битимлардан бутунлай мазмунан фарқ қиладиган ҳодиса ва битимларга нисбатан ҳисоб сиёсатининг қўлланилиши;

олдин мавжуд бўлмаган ёки бўлса ҳам салмоқли бўлмаган ҳодиса ва битимларга нисбатан қўлланиладиган янги ҳисоб сиёсати.

Ҳисоб сиёсатининг ўзгаришига мисол қилиб:

-Товар-моддий заҳираларни ФИФО усулида баҳолашдан ўртача салмоқли қиймат усулида баҳолашга ўтиш; ёки

-инвестицион мулкни баҳолашни базаси ўзгариши – ҳақиқий харажатлар бўйича ҳисобга олиш методидан адолатли қийматда ҳисобга олиш методига ўтиш.

Активларни 16-сон БҲХС “Мулк, бино, машина ва асбоб-ускуналар” ёки 38-сон БҲХС “Номоддий активлар” стандартларига мувофиқ ҳақиқий таннархида баҳолаш моделидан қайта баҳолаш қиймати асосида баҳолаш моделига ўтиш ҳам ҳисоб сиёсатидаги ўзгариш ҳисобланади. Лекин, бундай ўзгариш 8-сон БҲХСлари бўйича

эмас, балки 16-сон БҲХС ҳамда 38-сон БҲХСларига мувофиқ қайта баҳолаш деб ҳисобга олинади.

Қачонки, ҳисоб сиёсатидаги ўзгаришлар ретроспектив бўлса, компания капиталнинг ҳар бир компоненти бошланғич сальдосини тўғирлаши лозим, бунда тўғирлаш тақдим қилинган даврларнинг энг эртасидан бошланади, таққосланадиган маълумотлар қайта ҳисобланади, агарда янги ҳисоб сиёсати ҳар доим қўлланилиши тўғрисдаги эътироф мавжуд бўлса.

Тўғирлаш халқаро стандартларни қўллашдан олинадиган самарани қамраб олади ҳамда амалий мумкин бўлган даражадаги барча ўтган даврларга нисбатан амалга оширилади. Бу ўта меҳнат талаб қиладиган жараён ҳисобланади. Шу боис, у фақат амалий мумкин бўлган ҳолларда амалга оширилади.

Бухгалтерия ҳисоб-китоб баҳолашларидаги ўзгаришлар. Тадбиркорлик фаолиятига хос бўлган аниқсизликлар натижасида молиявий ҳисоботнинг кўпгина моддалари аниқ ҳисобланиши мумкин бўлмайди, яъни фақат баҳоланган бўлиши мумкин. Баҳолаш энг янги кира олиш мумкин бўлган ишончли ахборотларга таянувчи мулоҳазага асосланади. Масалан, қуйидаги моддаларга нисбатан баҳолашга зарурият туғилиши мумкин:

(a) Гумонли қарзлар;

(b) заҳираларнинг қадрсизланиши;

(c) молиявий активлар ёки молиявий мажбуриятлар адолатли қиймати;

(d) амортизацияланадиган активларнинг фойдали хизмат муддати ёки улардан фойдаланишдан кутиладиган нафларнинг схемаси;

(e) кафолатли мажбуриятлар.

Ҳисоб-китоб баҳолашлардаги ҳар қандай ўзгариш натижалари 37-бандида қўлланилган ўзгартиришлардан ташқари мажбурий тартибда фойда ва зарарларга қўшиш йўли билан тан олиниши лозим:

(a) қачонки ўзгариш юз берган даврда, агар у фақат шу даврга таъсир этса;

ёки

(b) қачонки ўзгариш юз берган даврда ҳамда келгуси даврда, агар у унисига ҳам бунисига ҳам таъсир кўрсатса.

Халқаро стандартнинг 37-бандида қуйидаги мазмундаги қоида келтирилган.

Шу даражада, қайсики ҳисоб-китоб баҳолашлардаги ўзгаришлар активлар ва мажбуриятларнинг ўзгаришига олиб келса ёки хусусий капитал моддалари билан боғлиқ бўлса, ушбу ўзгариш юз берган даврда таллуқли активлар, мажбуриятлар ёки хусусий капитал моддаларининг баланс қийматини корректировка қилиш йўли билан мажбурий тартибда тан олинади.

Ҳисоб-китоб баҳолашдаги ўзгаришлар фақат жорий давр фойда ва зарарларига ёки ҳам жорий давр ҳам келгуси давр фойда ва зарарларига таъсир кўрсатиши мумкин. Масалан, гумонли қарзлар суммалари ҳисоб-китоб баҳолашларидаги ўзгаришлар фақат шу жорий йилнинг фойда ва зарарларига таъсир кўрсатганлиги боис, ушбу жорий даврда тан олинади. Бироқ, амортизацияланадиган активлар фойдали хизмат кўрсатишининг баҳоланган муддати ёки фойдаланишдан иқтисодий наф олинишининг мўлжалдаги схемаси ўзгариши жорий даврнинг амортизация ажратмаларига ҳамда активнинг қолган ҳар бир келгуси фойдали хизмат муддатларига таъсир кўрсатади. Икки ҳолатда ҳам ўзгаришларнинг жорий даврга таллуқлиси жорий даврнинг фойда ва зарарларида, келгуси даврга оид қисми келгуси даврларнинг фойда ва зарарларида тан олинади.

Ўтган даврлар хатоларини тўғирлашлар. Молиявий ҳисобот элементларини тан олиш, баҳолаш, тақдим қилиш ва очиқлашда ***хатолар*** юз бериши мумкин. Молиявий ҳисобот халқаро стандартларга мувофиқ эмас ҳисобланади, агар унда салмоқли хатолар мавжуд бўлса, ёки салмоқли бўлмаган хатоларни, қайсики ташкилот молиявий ҳолатини, фаолиятнинг молиявий натижалари ёки пул оқимини аниқ тақдимот қилишга эришиш мақсадида била туриб амалга оширган бўлса.

Жорий йилнинг потенциал хатолари шу даврда аниқланган бўлса, молиявий ҳисобот чиқаришга тасдиқланганга қадар тўғирланади. Бироқ салмоқли хатолар кейинги даврларнинг бириданда олдин аниқланмаса, бу ўтган даврлар хатолари кейинги даврларда молиявий ҳисоботда акс эттириладиган таққосий ахборотларга ўзгартиришлар киритилади.

Ўтган даврлар хатоси – бу ишончли ахборотлардан фойдаланмаслик ёки ишончсиз фойдаланиш натижасида компаниянинг бир ёки бир неча даврларда молиявий ҳисоботидаги қолдириб кетишлар ёки бузиб кўрсатишдир, қайсики

а) ўтган даврлар учун молиявий ҳисобот чоп эттиришга тасдиқланганлиги амалда мавжуд бўлса; ва

б) ушбу молиявий ҳисоботни тайёрлаш ва тақдим этиш жараёнида олиниши ва кўриб чиқилишининг асосли кутилиши мавжуд бўлса.

Ушбу хатолар математик ҳисоб-китобларда, ҳисоб сиёсатини қўллашдаги хатолар, эҳтиётсизлик ёки фактларни ишончсиз илгари суриш, шунингдек кўзбўямачиликлар натижасида келиб чиқади. Шу боис, хатоларнинг манбаларига қуйидагиларни киритиш мумкин:

- математик ҳисоб-китоблар (жамини чиқаришда, кўпайтиришда, бўлишда);
- ахборотларни бузуб кўрсатиш ёки фактларни нотўғри тарғиб қилиш;
- ёлғон;
- эҳтиётсизлик;

- ҳисоб сиёсатини нотўғри қўллаш (билмаслик, тўғри қўллай олмаслик).

Компания ўтган даврларга оид бўлган салмоқли хатоларни у аниқлангандан кейинги нашр этишга тасдиқланган молиявий ҳисоботнинг биринчи комплектига қуйидагидалар воситасида ретроспектив тўғирлаш киритишга мажбур:

(a) ўтган даврлар, қайсики хато юз берган даврлар учун тақдим этилган тақкосланадиган маълумотларни қайта ҳисоблаш;

(b) тақдим қилинаётган даврларнинг энг эртаси (яқини) учун активлар, мажбуриятлар ва капиталнинг бошланғич қолдиқларини қайта ҳисоблаш (агарда хато энг эрта тақдим қилинаётган давргача йўл қўйилган бўлса).

Агар тўлиқ қайта ҳисоблаш реал бўлмаса, у ҳолда:

(a) энг эртанги давр учун активлар, мажбуриятлар ва капитал бошланғич сальдолари қайта ҳисобланади, қайсики ретроспектив қайта ҳисоблашни амалий бажариш мумкин бўлади.

(b) Энг эртанги санадаги тақкосланадиган ахборотлар қайта ҳисоблаш амалга оширилади, қайсики бу амалий мумкин бўлади.

Жорий даврлар ва келгуси даврларга таъсир кўрсатадиган хатолар у **аниқланган даврда тўғирлашлар киритилади**, компания ўтган даврдаги (хато юз берган даврдаги) молиявий ҳисоботини қайта нашр этмайди.

Ўтган даврлардаги хатоларга тўғирлашлар **хато аниқланган даврдаги фойда ва зарарларга киритилмайди**. Ҳар қандай ўтган даврлар тўғрисида тақдим қилинган ахборотлар шунча имкон қадар орқадаги даврларга қайта ҳисобланади, қанчалик бу мумкин бўлса.

Хатолар ва бухгалтерия ҳисоб-китобларидаги ўзгаришлар ўртасидаги асосий фарқлар бу ҳақида ахборотларнинг мавжудлиги ва уларга кира олишлиги билан белгиланади:

- Баҳолаш аниқлашни ва тўғирлашни талаб этади, қайсики улар ўзининг табиати билан аниқсизликлар ва ахборотлар етишмовчилиги асосида қурилган бўлади, кейинчалик маълумотлар юз берган баҳолашларни тасдиқлайди ёки рад этади, барибир қарама-қаршиликлар тўғирланиши керак;
- хатолар унга тескари равишда ҳисобот тузиш санасида мавжуд бўлган ахборотлардан тўғри фойдаланилмаслик натижаси юзага келади.

Компания қуйидаги ахборотларни очиқлашлари шарт:

(a) ўтган давр хатоларининг характери;

(b) ҳар бир тақдим қилинган давр учун тўғирлашларнинг миқдори: жорий давр учун ва барча тақдим қилинган олдинги даврлар учун тўғирлашларнинг миқдори;

(c) агар ретроспектив қайта ҳисоблаш ўтган даврларни аниқлаш амалий мумкин бўлмаса, бундай шарт-шароитни вужудга келишига

олиб келган ҳолатлар хато қайси моментдан тўғирланиши баён қилинади.

2.5-§. 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 тугаланадиган 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 бўлагн ахборотларни йиғиш, уларни қайта ишлаш ишлари амалга оширилади.

Бу вақт оралиғида ҳисобот бераётган компаниянинг фаолиятига салмоқли таъсир кўрсатадиган ҳодисалар юз бериш мумкин. Масалан, солиқ органлари ёки дебиторлар ёки кредиторлар билан узоқ вақтдан буён тортишилиб 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 (2-пункт):

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

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 декабр 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 феврал, 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.

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 тўғирлашлар 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 феврал 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 йилидагн кейинги йилнинг январ ойида харидор сотиувчи компанияга нисбатан асбоб-ускунанинг сифати пастлиги натижасида етказилган зарарни қоплаш бериши тўғрисида судга даъво киритади. Даъво январ ойида киритилганлиги сабабли, ҳисоботга резерв киритилмаган. Суд даъвоси ҳисобот даври охири билан боғлиқ бўлганлиги учун, бу факт 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.

Ҳисобот санасидан кейин тўғирланмайдиган ҳодисаларга мисол бўлиб молиявий ҳисоботнинг нашр қилиниши учун тасдиқланган санаси ва ҳисобот санаси оралиғида юз берган инвестициялар бозор қийматининг пасайиши ҳисобланади. 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 тўғирлашлар 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 активларни экспроприация қилиниши;

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 кирилиши 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.

Компания молиявий ҳисоботини **узлуксиз фаолият тамойили асосида тузмайди**, агарда ҳисобот даври тугагандан кейин раҳбарият корхонани тугатиш, ёки фаолиятини тўхтатиш, ёки унда ушбу қарорга реал алтернативалар бўлмаса.

Ҳисобот бераётган компания қуйидаги ахборотларни очиқлаши талиб 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 ташкилот ҳисобот санасидан кейин ҳисобот санасида амал қилган шароитлар тўғрисидаг 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 характерга 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 котегорияси учун қуйидаги ахборотларни очиқлашга мажбурдирлар:

(a) Ҳодисанинг характери; ва

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

2.6-§. 21-сон БҲХС “Валюта курсларидаги ўзгаришларнинг таъсирлари” стандартининг мазмуни ва қўлланилиши.

Хорижий валюталардаги операциялар ва инвестициялар алмаштириш курсларининг мунтазам тебраниши бизнес рискларини кўпайтиради. Компаниялар чет эл валютаси билан боғлиқ фаолиятларини икки жиҳатини таъкидлаб ўтиш лозим:

- Корхона чет эл валютасида операцияларни амалга ошириши; ҳамда
- хорижий юридик шахслар орқали хорижий фаолият юритиши мумкин.

Валюта операциялари ва хорижий фаолиятларини корхонанинг молиявий ҳисоботида акс эттириши учун хориждаги ишлаб чиқариш (хизмат кўрсатиш) фаолияти ёки бошқа фаолияти бўйича молиявий

ҳисоботини корхона ҳисоботининг валютасига ағдарилиши талаб этилади. Бундан ташқари корхона ўзининг молиявий ҳисоботини чет эл валютасида тақдим этишлари мумкин. Бундай ҳолатларда компанияда савол туғилади: қайси алмаштириш курсини қўллаш керак ва қандай қилиб алмаштириш курсларининг ўзгаришини таъсирини молиявий ҳисоботда акс эттириш керак.

21-сон БҲХС “Валюта курси ўзгаришининг таъсири” стандарти ушбу масалалар ечимига қаратилган. **Ушбу стандартнинг мақсади – қандай қилиб хорижий валютадаги опеарцияларни ҳамда хорижий бўлинмалар фаолиятини корхонанинг молиявий ҳисоботида акс эттириш ва молия ҳисоботни тақдим қилинаётган ҳисобот валютасига трансформация қилиш тартибини белгилаш бўлиб ҳисобланади.**

Чет эл валютасидаги операциялар ва хорижий фаолият ҳисобининг асосий масаласи бўлиб қайси алмаштириш курсларидан фойдаланиш ва молиявий ҳисоботда курс ўзгариши жараёнларининг молиявий таъсирини тан олиш принципларини белгилаш бўлиб ҳисобланади.

21-сон БҲХС иккита масалага бағишланган:

1) алоҳида операциялар валютасини қайта ҳисоблаш ва консолидация жараёнида ҳисоботни қайта ҳисоблаш;

2) битун бир компаниянинг ҳисоботини қайта ҳисоблаш.

21-сон БҲХСнинг қўлланилиш доираси (3 §):

(a) 39-сон МҲХС “Молиявий инструментлар – тан олиш ва баҳолаш” халқаро стандарти қўлланилиш доирасидаги операциялар ва қолдиқлардан ташқари хорижий валютада доминация қилинадиган операциялар ва қолдиқларни ҳисобга олиш;

(b) ташкилотнинг молиявий ҳисоботини консолидациялаш ёки ҳиссали қатнашиш методи бўйича ҳисобга олиш асосида тузилган молиявий ҳисоботига киритилган хорижий компаниянинг натижалари ва молиявий ҳолатини ўтказиш;

(c) ташкилотнинг натижалари ва молиявий кўрсаткичларини тақдим қилиш валютасига ўтказиш.

Ушбу стандарт қоидаларини ифодалаб беришда қуйидаги атамалардан фойдаланилган:

Ҳисобот бераётган компания – бу шўъба корхона, филиал, ассоциациялашган компания ёки қўшма фаолият кўринишида хорижий бўлинмага эга бўлган компаниядир.

Хорижий бўлинма ёки хорижий фаолият – бу ҳисобот бераётган ташкилотнинг шўъба, ассоциациялашган, қўшма фаолият ёки шундай бўлинмасики, қайсики унинг фаолияти ҳисобот бераётган компаниянинг мамлакати ва валютасидан фарқ қиладиган мамалакатда амалга оширилади ёки валютасига асосланади.

Функционал валюта – бу асосан компания ўз фаолиятини амалга оширадиган иқтисодий маконда фойдаланадиган валюта.

Ҳисобот тақдим қиладиган валюта – бу ҳисобот тақдим қилинадиган валюта.

Хорижий валюта – бу ташкилотнинг функционал валютасидан фарқ қиладиган ҳар қандай валютадир.

Курс фарқи – бир хил миқдордаги бирликни бир валютадан бошқа бир валютага бошқа валюта курси бўйича қайта ҳисоблаш натижасида юзага келадиган фарқдир.

Охирги курс – ҳисобот санасидаги спот курс.

Хорижий корхонага соф инвестиция – бу ҳисобот бераётган корхонанинг хориж корхонаси соф активларидаги ҳиссаси.

Молиявий ҳисоботни тайёрлашда ҳар бир компания – мустақил компания, хорижий бўлинмаларга эга бўлган компания (масалан, бош компания) ёки хорижий бўлинмалар (масалан, шўъба компания ёки ваколатхоналар) ўзининг функционал валютасини белгилайди. Компаниялар хорижий валютадаги моддаларини ўзининг функционал валютасига ўтказади ва бундай ўтказишнинг (трансформациянинг) натижаларини молиявий ҳисоботда акс эттиради.

Компания функционал валютасини асосан ўзининг фаолиятини амалга оширадиган иқтисодий маконда белгилайди, қайсики унда ўзининг асосий пуб маблағларини ишлаб топади ва фойдаланади. Кўпчилик Ўзбекистон компаниялари учун функционал валюта Ўзбекистон сўмидир. Агарда битта А гуруҳига кирувчи компаниялар масалан, Корея, Хитой ва Россия каби давлатларга фаолият юритса, ёки компаниянинг экспорт операцияларидан тушган тушумнинг 50% еврода, қолган 50% АҚШ долларида бўлса, у ҳолда функционал валюта сифатида қайси валюта олинади.

Стандартда компания ўзининг функционал валютасини белгилашда қуйидагиларни ҳисобга олиши лозимлиги қайд қилинган:

- товарлар ва хизматлар нархига энг кўп таъсир кўрсатадиган валютани (бу шундай валютаки, қайсики унда сотиш нархи белгиланади ва ҳисоб-китоблар амалга ошади);
- товарлар ва хизматларни тақдим этишда сарфланадиган меҳнат, моддий ва бошқа харажатларни аниқлайдиган валютани (бу шундай валютаки, қайсики унда таъкидлаб ўтилган харажатлар аниқланади ва улар учун ҳисоб-китоблар амалга оширилади);
- мамлакат валютаси, қайсики унинг рақобат шароити ва норматив базаси товарлар ва хизматларнинг сотиш нархини асосий тарзда аниқлайди.

Бундан ташқари қуйидаги омиллардан ҳам фойдаланиш мумкин:

- Фаолиятини молиялаштиришда келиб тушадиган маблағлар валютаси;
- операцион фаолиятидан келиб тушадиган пул маблағлари сақланадиган валюта;

Хорижий бўлинмалар ўзининг функционал валютасини белгилашда қуйидагиларни ҳисобга олади:

- хорижий бўлинма ҳисобот бераётган компаниянинг фақатгина операцияларини кенгайтиришга қаратилганми ёки ушбу фаолият салмоқли даражада мустақил амалга оширилаяпдими;
- хорижий бўлинманинг умумий ҳажмида ҳисобот бераётган компания билан амалга оширган операциялари салмоқли ҳисобланадими;
- хорижий бўлинманинг пул маблағлари оқими ҳисобот бераётган компаниянинг пул маблағлари оқимига тўғридан-тўғри таъсир кўрсатадими, ҳамда ҳисобот бераётган компания фойдасига ўтказиб бериладиган пул маблағларининг нақ мавжудми;
- ҳисобот бераётган компания томонидан қўллаб қувватланмасдан амалдаги ва кутилаётган ҳиссали мажбуриятларга хизмат кўрсатишлари учун хорижий бўлинманинг пул маблағлари оқими етарлими.

Компания функционал валютасини ўзгартириши мумкин, агарда базали операциялар, ҳодисалар ва ҳолатларда ўзгаришлар юз берса.

21-сон БҲХСнинг муҳим хусусиятларидан бири барча баланс моддаларини **пул (монетар) ва пул бўлмаган (номонетар)** моддаларга бўлиш ҳисобланади

Пул (монетар) моддаларига пул маблағлари ва ҳисоб-китоблар киради. Пул (монетар) моддаларининг бош тавсифи бўлиб фиксланган ёки аниқланган валюта бирлиги миқдорини олишга (ёки тақдим қилиш бўйича мажбуриятлар) бўлган ҳуқуқдир. Буларга мисол қилиб: ходимларга пул маблағлари кўринишида тўлашга мўлжалланган пенсиялар ва бошқа нафақалар; пул кўринишида узиладиган мажбуриятлар; мажбурият сифатида тан олинган дивидендларни келтириш мумкин. Анологик тартибда фиксланмаган хусусий ҳиссали инструментлари миқдорини олиш бўйича контракт ёки активларнинг фиклашмаган суммаси, қайсики шарти бўйича олинадиган (ёки тақдим қилинадиган) ва унинг адолатли қиймати фиксланмаган ёки валюта бирлигининг маълум миқдорига тенг бўлса пул моддалари ҳисоблади.

Пул бўлмаган (номонетар) моддаларга бошқа моддалар киради. Пул моддаларидан пул бўлмаган моддаларнинг асосий фарқ қилувчи жиҳати валюта бирлигининг фикслашган ёки аниқланган миқдорини олишга (тақдим қилиш бўйича мажбуриятга) бўладиган ҳуқуқнинг мавжуд эмаслигидир. Буларга мисол қилиб: товар ва хизматлар (мисол учун аванс билан тўланган ижара ҳақи) учун олдиндан тўловлар; ишбилармонлик репутацияси; номоддий активлар; заҳиралар; асосий воситалар; ҳамда пул бўлмаган активларни тақдим қилиш йўли билан тартибга солинадиган мажбуриятлар (16§).

Хорижий валютадаги операциялари – хорижий валютада ҳисоб-китоб талаб қилинадиган қуйидаги операцияларни ўз ичига олган операциялардир, қачонки ташкилот:

(a) нархи хорижий валютада кўрсатилган товар ва хизматларни харид қилади ёки сотади;

(b) маблағларни қарзга беради ёки қарзга олади, уни тўланиши ёки олиниши хорижий валютада кўрсатилади; ёки

(c) хорижий валютада ифодаланган бошқа тартибда активларни харид ёки реализация қилади ёки мажбуриятларни ўз зиммасига олади ёки тўлайди.

Бошланғич тан олиш. Хорижий валютадаги операцияларни бошланғич тан олиш хорижий валютага операция юз берган санадаги жорий алмаштириш курсини қўллаш орқали функционал валютада ҳисобга олинади.

1-мисол. А компанияси йирик хорижий фирманинг Ўзбекистондаги шўъба корхонаси ҳисобланади. Ушбу компания функционал валютаси Евро қилиб белгиланган. 01.03.2016 да янги очилган ишлаб чиқариш корхонаси учун 85500 минг сўмга Ўзбекистондан асбоб-ускуна сотиб олди. Ушбу кундаги курс, 3820 сўм қилиб белгиланган. Асбоб-ускунанинг Евродаги қиймати 22382 Еврони ташкил этади. Бу қуйидаги бухгалтерия ёзуви билан акс эттирилади.

Мулк, бино, машина ва асбоб-ускуналар.....22382 €
*Тўланадиган счетлар.....**.....22382 €***

Агар тўловлар 01.04.2016 да амалга оширилса, ушбу кундаги курс 3825 сўмни ташкил этади. У ҳолда 01.04.2016 да компания таъминотчи компанияга 85500 минг сўм тўлаб беради. Бу ушбу кундаги курс билан 22353 Еврони ташкил этади. Натижада, 29 евро (22382 - 22353) курс фарқидан зарар юза келаяпди. Бу жараённи қуийдагича счетларда акс эттирамиз:

Тўланадиган счетлар.....22382 €
*Пул маблағлари .....**.....22353 €***
Курс фарқи бўйича фойда..... 29

Ушбу стандартда қуйидаги операциялар ва фаолиятларга алоҳида тавсиф берилган:

(1) чет эл валютасидаги операциялар;

(2) хорижий фаолият тўғрисидаги молиявий ҳисобот;

Хорижий валютадаги операцияларни функционал валютада даставвал тан олиш хорижий валютадаги суммага операция амалга оширилган санада функционал валюта билан хорижий валюта ўртасидаги жорий валюта курсини қўллаш йўли билан ҳисобга олиниши лозим (21 §).

Даврий баҳолаш. Ҳар бир ҳисобот даври учун:

(a) Чет эл валютасидаги моддалар охирги курсни ҳисобга олган ҳолда тақдим қилиниши лозим;

(b) чет эл валютасидаги бошланғич (тарихий) қиймат асосида ҳисобга олинган пул бўлмаган моддалари эса операция юз берган санадаги валюта курси асосида тақдим қилиниши лозим;

(c) чет эл валютасидаги адолатли қиймат асосида акс эттирилган пул бўлмаган моддалар қийматини аниқлаш пайтида амал қилган валюта курси орқали акс эттирилади (23 §).

Ушбу қоидаларнинг қўлланилишини айрим мисолларда кўриб ўтамиз.

1-мисол. "American Oilseeds" корхонасининг 2005 йил 25 ноябрда валюта счетида 15400 АҚШ доллари мавжуд. Ушбу кундаги курс (1150.00 сўм) бўйича 17710000.00 сўмни ташкил этади. Молиявий ҳисобот 31 декабр ҳолати бўйича тузилади. Ушбу санадаги охирги курс 1155 сумни ташкил этди. Ҳисобот санасига қадар валюта маблағларида ўзгариш юз берган эмас. У ҳолда БҲХСлари талабларига мувофиқ молиявий ҳисоботда 15400 АҚШ доллари 31 декабрдаги курс бўйича 17787000.00 сўм миқдорда акс эттирилади.

2-мисол. Компания 2005 йилда 41000 АҚШ долларига асбоб-ускуналарни харид қилди. Харид қилинган санадаги курс 1050 сўм. Асосий воситалар 43050000.00 сўмга (41000 х 1050 сўм) кирим қилинди. Ҳисобот санасидаги курс 1155 сўм. БҲХСлари талабларига мувофиқ молиявий ҳисоботда мулк, бино, машина ва асбоб-ускуналар кирим қилинган санадаги суммада, яъни 43050000.00 сўмда акс эттирилади. Охирги курсда қайта ҳисобланмайди.

Курс фарқини тан олиш. Пул моддалари бўйича ҳисоб-китоблар натижасида ёки пул моддаларини ҳисобот даври давомида ёки олдинги молиявий ҳисоботларда дастлабки тан олишда ҳисобга олинган курсдан фарқ қиладиган курс бўйича қайта ҳисоблашда юзага келадиган курс фарқи стандартнинг 32-бандидаги ҳолатдан ташқари қайси ҳисобот даврида юзага келган бўлса ўша даврнинг фойда ва зарарларида тан олинади.

Истиснолар:

- 39-сон БҲХСга мувофиқ хеджирлаш бўйича ҳисоб қўлланилиши тақоза қилинган ҳолатларда;
- ҳисоб бераётган компаниянинг хорижий бўлинмаларга соф инвестициясининг қисми ҳисобланган валюта активлари бўйича курс фарқлари.

Агар хорижий операциялар натижасида юзага келган монетар модда ва операцияни қайд қилиш санасидаги ҳамда ҳисоб-китобларни амалга ошириш санаси ўртасидаги вақт орлиғида алмаштириш курси ўзгарса, курс фарқи юзга келади. Қачонки, операция ва у бўйича ҳисоб-китоблар бир даврнинг ўзида амалга ошса, бу ҳолатда юзага келган курс фарқи ҳам шу даврда тан олинади. Бироқ агарда операция бўйича ҳисоб-

китоблар ҳисобот давридан кейинги даврда амалга оширилса, бундай ҳолатларда ҳисоб-китоб амалга оширилган санагача бўлган ҳар бир даврда тан олинадиган курс фарқи ҳар бир даврда валюта алмаштириш курсининг ўзгаришига қараб аниқланади.

3 - мисол. АВС компанияси 2015 йил 3 декабрда хорижий валютада 25000 АҚШ долларига хам-ашё сотиб олди. Ушбу санада курс 3200 сўмни ташкил этди. Бу суммада 80 000 000 сўмни ташкил этади. 2015 йил 31 декабрь куни курс 3210 сўмни ташкил этди. Ҳисоб-китоблар, яъни пул тўловлари 2016 йили 15 январда амалга оширилди. Ушбу санада валюта алмаштириш курси 3220 сўмни ташкил этди.

Аниқлаш талаб этилади:

Халқаро стандартлар талабларидан келиб чиқиб ҳар бир ҳисобот даври учун курс фарқи суммасини аниқлаш.

Ечиш. Мисолимизда операция юз берган сана 2015 йил 3 декабрь, ҳисоб-китоб амалга оширилган сана 2016 йил 15 январь бўлиб ҳисобланади. Демак, курс фарқи икки ҳисобот даврига таллуқли.

2015 йилга таллуқли бўлган курс фарқи 2015 йил 31 декабрдаги курс билан 2015 йил 3 декабрдаги алмаштириш курслари ўртасидаги фарқни операция суммасига кўпайтириш орқали топилади. Бизнинг мисолда бу курс фарқ бўйича зарар сифатида юзага келаяпди, яъни 25000 (3210-3200) = 25000 * 10 сўм = 250000 сўмни ташкил этади.

2016 йилга таллуқли бўлган курс фарқи 2016 йил 15 январдаги курс билан 2015 йил 31 декабрдаги алмаштириш курслари ўртасидаги фарқни операция суммасига кўпайтириш орқали топилади. Бизнинг мисолда бу ҳам курс фарқи бўйича зарар сифатида юза келаяпди, яъни 25000 (3220 – 3210) = 25000 *10 сўм = 250000 сўмни ташкил этади.

Энг кичик баҳода баҳолаш қоидаси (LMS). 2-сон БҲХС “Заҳиралар” ёки 36-сон “Активларнинг қадрсизланиши” стандартларига мувофиқ заҳиралар бошланғич таннарх ва реализациянинг соф сотиш қийматидан қайси бири кичик бўлса, ушбу қийматда баҳоланиши кўзда тутилган.

Ушбу ҳолатда заҳираларнинг бошланғич қиймати у аниқланган пайтидаги (тарихий курс), реализациянинг соф сотиш қиймати эса кейинги саналарда у аниқланган пайтида (масалан, ҳисобот санасидаги курсда) белгиланган курсларда баҳоланади. Натижада курс фарқи юзага келади.

Қуйидаги мисолда кўриб ўтамиз:

4-мисол. Ўзбекистондаги А фирма Европадаги энг йирик компаниянинг бўлинмаси ҳисобланади. Ҳисоботни тузиш санасида фирма ўзининг заҳираларини LCM тизимида баҳолайди. Функционал валюта сифатида Евро қабул қилинган (4-жадвал).

4-жадвал

А компанияси заҳираларини Ўзбекистон сўмида баҳолаш

(минг сўм)

Заҳиралар коди	**Бошланғич қиймат**	**Бўлиши мумкин реализация нархи**	**Сотишнинг кутилаётган харажатлари**	**Реализациянинг соф сотиш қиймати**	**Энг кичик баҳода баҳолаш (LCM)**
a	b	c	d	e = c-d	min (b, e)
4268	19400 (курс 3300)	19800	85	19715 (курс 3345)	19400
4294	25400 (курс 3310)	25100	35	25065 (курс 3345)	25065
5260	35000 (курс 3290)	35800	100	35700 (курс 3345)	35000
Жами	***79800***	***80700***	***220***	***80480***	***79465***

А компанияси заҳираларини Еврода баҳолаш

Заҳиралар коди	**Бошланғич қиймат**	**Бўлиши мумкин реализация нархи**	**Сотишнинг кутилаётган харажатлари**	**Реализациянинг соф сотиш қиймати**	**Энг кичик баҳода баҳолаш (LCM)**
a	b	c	d	e = c-d	min (b, e)
4268	5879	5919	25	5894	5879
4294	7674	7504	10	7494	7494
5260	10638	10704	30	10674	10638
Жами	***24191***	***24127***	***65***	***24062***	***24011***

Ушбу жадвал маълумотларидан кўриниб турибдики, активларнинг қадрсизланиши натижасида Ўзбекистон сўмида баҳаоланганда ҳам, еврода баҳоланган ҳолларда ҳам зарар юзага келган.

Курс фарқи иккита турга бўлинади: **реализация қилинган ва реализация қилинмаган.**

5-мисол. Импорт шартномасига мувофиқ А компанияси 12.12.2016 да 15000 АҚШ долларига хом-ашё ва материалларни харид қилиб олди. Ушбу кундаги курс 3320 сўмни ташкил этади. Компаниянинг функционал валютаси Ўзбекистон сўми қилиб белгиланган. У ҳолда Ўзбекистон сўмидаги суммаси 49800 минг сўмни ташкил этади

Бухгалтерия проводкаси қуйидагича бўлади:

Хом-ашё ва материаллар.....49800000 сўм (15000$)

Тўланадиган счетлар.....49800000 сўм

Агарда, ушбу кредиторлик қарзи ушбу ҳисобот даврининг ичида тўланса юзага келган курс фарқи реализация қилинган ҳисобланади. Масалан, 24.12.2016 йили тўлов 15000 АҚШ доллари миқдорида амалга оширилди. Ушбу кундаги курс 3323 сўм қилиб белгиланган. Бу

Ўзбекистон сўмида 49854,5 минг сўмни ташкил этади. Натижада, курс фарқи (49854.5-49800,0 = 54,5 минг сўм). Бу операция қуйидагича бухгалтерия ёзувлари орқали киритилади:

*Тўланадиган счет.....**.....49800000 сўм*

*Курс фарқи (реализация қилинган)…**.....54500 сўм*

Валюта счети .....49854500 сўм

Агарда, кредиторлик қарзи ҳисобот даврининг ичида тўланмаса, у ҳолда ҳисобот даври тугагунга, яъни тўловлар амалга оширилгунга қадар реализация қилинмаган курс фарқи юзага келади. Масалан, юқоридаги мисолнинг иккинчи ҳолатида таҳлил қиладиган бўлсак, яъни тўлов кейинги ҳисобот йилида амалга оширилган бўлса. У ҳолда 2016 ҳисобот йилида реализация қилинмаган курс фарқи тан олинади. 31.12.2016 даги курс 3328 сўм бўлди. У ҳолда реализация қилинмаган курс фарқи 15000 х (3328-3320) = 120000 сўм бўлади. Бу қуйидаги ёзув билан акс эттирилади:

Курс фарқи (реализация қилинмаган).....120000 сўм

Тўланадиган счетлар.....120000 сўм

Қачонки, пул бўлмаган моддалар бўйича фойда ва зарарлар тўғридан-тўғри капиталда тан олинса, ушбу фойда ва зарарларнинг ҳар қандай валюта компонентлари ҳам тўғридан-тўғри капиталда тан олинади. Ёки аксинча, агар пул бўлмаган моддалар бўйича фойда ва зарарлар фойда ва зарарларда тан олинса, ушбу фойда ва зарарларнинг ҳар қандай валюта компоненти ҳам фойда ва зарарлар сифатида тан олинади.

5-мисол. Юқоридаги мисолимизда “American Oilseeds” корхонасининг 2005 йил 25 ноябрда валюта счётида 15400 АҚШ доллари ушбу кундаги курс (1150.00 сўм) бўйича 17710000.00 сўмни ташкил этади. Ҳисобот санасига қадар валюта маблағларида ўзгариш юз берган эмас. Молиявий ҳисоботда 15400 АҚШ доллари 31 декабрдаги курс бўйича 17787000.00 сўм миқдорда акс эттирилади. Ўртадаги фарқ суммаси ижобий курс фарқи бўлиб, ушбу даромад суммаси 77000 сўм (17787000.00 – 17710000.00) 2005 йилнинг даромади сифатида тан олинади.

Ҳисоботнинг ўтказилиши. Фирма ҳисоб-китобларни функционал валютадан фарқ қиладиган валютада юритиши мумкин. Бундан ҳолларда 21-сонли БҲХСларига мувофиқ ҳолда барча моддалар функционал валютага қайта ҳисобланиши керак бўлади.

Пул моддалари ҳисобот ёпиладиган санадаги курс, пул бўлмаган моддалар – тарихий курс, фойда ва зарарлар операциялар юз берган санадаги курс бўйича ҳисобланади, қайсики ҳисобот даврдаги операцияларнинг ўртача миқдоридаги курси сифатида аниқланади.

Стандартнинг 35-37 бандларига мувофиқ компания ўзининг функционал валютасини алмаштириши мумкин. Бундай ҳолларда

перспектив асосда ёндашилиб ҳисоботга ўтган даврлар учун ретроспектив қайта ҳисоблаш амалга оширилмайди.

Мазкур стандартнинг 38-47 бандларига мувофиқ компания ўзининг ҳисоботини ҳар қандай валютада юритиши мумкин. Агарда ҳисобот бераётган компаниянинг таркибига турли ҳил функционал валютада ҳисобот юритадиган корхоналар кирадиган бўлса, уларнингн барчаси ташкилот учун ягона бўлган валютада ҳисоботларини қайта ағдариши талаб этилади. Мисол учун ташкилот таркибига кирувчи корхоналардан бири Россия рублида, бошқаси Қозоқ тангасида, яна бири АҚШ долларида ёки Ўзбекистон сўмида юритган тақдирда, ташкилот белгилаган масалан, АҚШ долларида ҳисоботни тузиб тақдим этишлари шарт бўлади.

Ташкилот ўзининг молиявий ҳисоботини ҳар қандай валютада (ёки валюталарда) тақдим этишлари мумкин.

Агар тақдим қилиш валютаси ташкилотнинг функционал валютасидан фарқ қиладиган бўлса, у ўзининг натижалари ва молиявий кўрсаткичларини тақдим қилиш валютасига қайта ҳисоблашларни амалга оширади. Мисол учун, гуруҳ таркибига ҳар хил функционал валютадан фойдаланувчи алоҳида ташкилотлар кирадиган бўлса, ушбу ташкилотларнинг ҳар бирининг натижалари ва молиявий кўрсаткичлари ҳаммаси учун умумий бўлган валютада ифодаланади, қайсики бу консолидациялашган молиявий ҳисоботни тақдим этиш имкониятини беради (38§).

Функционал валютаси гиперинфляция иқтисоди бўлмаган ташкилотларнинг натижалари ва молиявий кўрсаткичлари тақдим қилиш валютасига қўйидаги процедуралардан фойдаланган ҳолда қайта ҳисобланади:

(a) Ҳар бир тақдим қилинган баланс бўйича активлар ва мажбуриятлар (таққосланадиган маълумотлар ҳам киради) ушбу балансни тақдим қилиш санасидаги охирги курс бўйича қайта ҳисобланади;

(b) ҳар бир фойда ва зарарлар ҳисоботи бўйича даромад ва харажатлар (таққосланадиган маълумотлар ҳам киради) операциялар амалга ошган санасидаги курс бўйича қайта ҳисоблаш амалга оширилади; ва

(c) барча юзага келган курс фарқлари капиталнинг алоҳида компоненти сифатида тан олинади (39§).

Функционал валютаси гиперинфляция иқтисоди бўлмаган ташкилотларнинг натижалари ва молиявий кўрсаткичлари тақдим қилиш валютасига қўйидаги процедуралардан фойдаланган ҳолда қайта ҳисобланади:

(a) Барча суммалар (активлар, мажбуриятлар, ҳиссали инструментлар, даромад ва харажатлар (таққосланадиган маълумотлар

ҳам ичида)) энг сўнги санадаги охирги курс бўйича қайта ҳисоблаш амалга оширилади.

Хорижий фаолият тўғрисида молиявий ҳисоботни ағдаришда қўлланиладиган усуллар ҳисобот берадиган корхона томонидан амалга ошириладиган молиялаштириш услубларига боғлиқ бўлади. Шу мақсадда ташқи фаолият 1) ҳисобот бераётган корхона фаолиятининг ажралмас қисми сифатида хорижий фаолият ва 2) хорижий корхонага ажратилади.

Ҳисобот бераётган корхона фаолиятининг ажралмас қисми ҳисобланган хорижий фаолият ишларни хорижда шундай амалга оширадики, бунда у ҳисобот бераётган корхона фаолиятининг давоми ҳисобланади. Масалан, бундай корхоналар фақат ҳисобот бераётган корхона томонидан импорт қилинган товарларни сотиши ва тушумларни қайтариши мумкин. Бундай ҳолларда ҳисобот валютаси ва ушбу хорижий фаолият амалга оширилаётган мамлакат валютаси ўртасидаги айирбошлаш курси ўзгариши ҳисобот бераётган корхона операциялари пул оқимига суст бўлмаган таъсир кўрсатади. Шундай қилиб, валюта курсининг ўзгариши ҳисобот бераётган корхонанинг хорижий фаолиятга соф инвестициясига эмас, балки ушбу фаолиятнинг алоҳида пул моддаларига таъсир кўрсатади.

Хорижий корхона эса пул маблағлари ва бошқа пул моддаларини жамғаради, харажат ва даромадлар юзага келади, маҳаллий валютада қарз операцияларини амалга оширишлари ҳам мумкин. У чет эл валютасидаги жумладан, ҳисобот валютасидаги операцияларида иштирок этиши мумкин бўлади. Ҳисобот валютаси ва маҳаллий валюта ўртасидаги алмаштириш курслари ўзгариши юз берганда хорижий корхонанинг ҳамда ҳисобот бераётган корхонанинг ҳам операциялари жорий ва келгусидаги пул маблағлари оқимига катта таъсир кўрсатмайди ёки бутунлай таъсир қилмайди. Валюта курсининг ўзгариши хорижий корхонанинг алоҳида пул ва пул бўлмаган моддаларига нисбатан кўпроқ ҳисобот бераётган корхонанинг хорижий корхонага киритган соф инвестициясига таъсир кўрсатади.

Ҳисобот бераётган корхонанинг ажралмас қисмини ташкил этувчи хорижий фаолият тўғрисидаги молиявий ҳисобот 21-сон БҲХСнинг 8-22- моддаларига мувофиқ ҳолда ўтказилади. Бунда ушбу ташкилотнинг операциялари бевосита ҳисобот бераётган корхонанинг ўзининг операциялари ҳисобланади.

Ҳисобот бераётган корхона молиявий ҳисоботига киритиш учун хорижий корхонанинг молиявий ҳисоботини ағдаришда қуйидаги процедуралар амалга оширилиши лозим:

(a) Хорижий корхонанинг пул ва пул бўлмаган активлари ва мажбуриятлари охирги курс бўйича айирбошланиши лозим;

(b) хорижий корхонанинг даромад ва харажатлари операциялар юз берган санадаги айирбошлаш курси бўйича ағдарилади. Бунга хорижий

корхона иқтисоди гиперинфляцияни бошидан кечираётган мамлакат валютасида ҳисоб берган ҳоллар мустасно ҳисобланади. Бундай ҳолларда даромад ва харажат моддалари охирги курс бўйича қайта ҳисобланади;

(с) курс фарқи соф инвестициялар тўлиқ реализациясига қадар хусусий капитал сифатида таснифланиши лозим.

Компания молиявий ҳисоботларида очиқлашлари шарт:

- Давр учун фойда ва зарарлар таркибида тан олинган курс фарқи суммаси;
- бошқа жамланган даромадлар таркибида тан олинган ва капиталнинг алоҳида компоненти сифатида классификацияланган соф курс фарқлари, ҳамда ушбу курс фарқи суммаларининг давр бошида ва охиридаги суммаларининг таққосланмаси.
- агар тақдим қилиш валютаси функционал валютадан фарқ қилса, қайси валюта функционал валюта эканлиги ҳамда ҳисоботни тақдим қилишда бошқа валютани ишлатиш сабаблари.

Юқоридаги фикрлардан хулоса қилиш мумкинки, курс фарқларини тан олиш, баҳолаш ва уларни молиявий ҳисоботларда акс эттириш мураккаб жараён ҳисобланади. Курс фарқлари даромад ва харажат сифатида фойда ва зарарлар тўғрисидаги ҳисоботда ёки тўғридан-тўғри хусусий капиталнинг элементи сифатида балансда акс эттирилади. Ҳар қандай компания халқаро ҳисоботини ҳар қандай валютада тайёрлашлари мумкин. Шу боис, муҳим масалалардан бири валютани танлаш ва шу валютада ҳисоботни тақдим қилиш ҳисобланади.

3-модул. ТУШУМЛАРНИ ҲИСОБГА ОЛУВЧИ СТАНДАРТЛАРНИНГ ТАВСИФИ

3.1-§.11-сон БҲХС “Қурилиш шартномалари” стандартининг мазмуни ва қўлланилиши

3.2-§.15-сон МҲХС “Харидорлар билан шартномалар бўйича тушумлар” стандартининг музмуни ва қўлланилиши

3.3-§.17-сон БҲХС “Ижара” стандартининг мазмуни ва қўлланилиши

3.1-§. 11-сон БҲХС “Қурилиш шартномалари” стандартининг мазмуни ва қўлланилиши.

11-сон МҲХС “Қурилишдаги шартномалар” стандартининг мақсади қурилишга оид шартномаларга боғлиқ ҳолда тушум ва харажатларни ҳисобга олиш тартибини белгилаш бўлиб ҳисобланади. Қурилишга оид шартномаларда қабул қилинган фаолият характеридан келиб чиқиб айтиш мумкинки, шартноманинг бошланғич санаси ва қурилиш шартномаси бўйича ишни якунлаш санаси турли ҳисоб даврларига тўғри келади. Шу боис, қурилиш шартномаси ҳисобининг

бош масалаларидан бири қурилиш шартномаси бўйича тушум ва таннархни қурилиш ишлари бажарилган ҳисоб даврлари бўйича тақсимлаш бўлиб ҳисобланади. Қурилиш шартномаси бўйича тушумлар ва таннархи фойда ва зарарлар тўғрисидаги ҳисоботда акс эттирилиши шарт бўлган моментни аниқлаш учун ушбу Стандарт молиявий ҳисоботни тайёрлаш ва тақдим қилиш принципларида белгиланган тан олиш мезонларидан фойдаланади. У ушбу мезонларнинг қўлланилиши бўйича амалий кўрсатмаларни ҳам қамраб олади.

11-сон МҲХСда (1) қурилишдаги шартнома, (2) фикслашган баҳодаги шартнома, (3) “ харажатлар плюс шартномаси” атамаларига тавсиф берилган (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.

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

Ушбу стандарт қурилиш ташкилотлари молиявий ҳисоботида қурилишдаги шартномаларни ҳисобга олиш учун қўлланилиши шарт.

Қурилиш шартномаси битта объектнинг қурилиши ва жиҳозланиши бўйича тузилиши мумкин. Буларга мисол қилиб: кўприк, бино (завод ёки фабрика), дамбалар, трубапроводалар, йўл, аэропорт, судна ёки туннел қурилишларини киритиш мумкин. Ушбу шартномалар бир-бири билан конструкцияси, технологияси ёки функцияси, ёки охирги мўлжалланганлиги ёки фойдаланиши бўйича ўзаро алоқада ва боғлиқликда бўлган қатор объектларнинг қурилиши учун ҳам тузилиши мумкин. Буларга нефтни қайта ишловчи завод ёки бошқа мураккаб бўлган қурилишларни киритиш мумкин.

Қурилиш шартномаларининг турларга қуйидагилар киради (5-6-бандлар):

а) Объект қурилиши ёки лойиҳани бошқариш ёки архитектура қўллаб қувватланишига доир объектлар бўйича шартномалар;

б) объектларни бузиб ташлаш ёки тиклаш бўйича шартномалар;

с) бузиб ташклангандан кейин атрофмуҳитни тиклаш ёки объектларни қайта тиклаш бўйича шартномалар.

Қурилиш шартномаси бўйича тушумга кириши шарт:

(а) шартномада келишилган даромаднинг бошланғич суммаси;

(b) шартнома шартларидан фарқланишлар, даъволар ва рағбатлантирувчи тўловлари:

18-сон БҲХС “Тушум” стандарти каби 11-сон БҲХСдага тушум ҳам келиб тушган ёки кутилаётган рағбатлантириш адолатли қийматда баҳоланади. Шартномани бажарилиш давомида дастлабки шартномада келишилган тушум ўзгариши мумкин. Бу қуйидаги ҳолатлар билан боғлиқдир:

5. Буюртмачининг талаби билан бажариладиган ишларнинг ҳажмини кўпайтириш ёки камайтириш бўйича талаблари;

6. Пудратчининг бошланғич сметада кўзда тутилмаган харажатларни компенсация қилиш бўйича даъволари;

7. Инфляция ва материаллар нархининг ўсиши ёки қурилиш ишчиларининг меҳнатига ҳақ тўлаш харажатларининг ошиши;

8. Буюртмачи томонидан контрактни бажариш муддатларини бузганлиги ёки ишнинг паст сифатдалиги учун штраф санкциялари;

9. Қурилишнинг юқори сифатлиги учун пудратчига мукофат тўловлари.

1-Мисол. Фирма “Лэнг Аларко Марубени” Самарқанд аэропортини қайта реконструкция қилиш бўйича шартнома тузди. 10.01.1999 йили тузилган контрактнинг бошланғич қиймати 15 000 000 АҚШ долларини ташкил этади. Қурилиш сметаси 12 000 000 АҚШ доллари миқдорида тасдиқланган. 15.10.1999 да аэропортда кутиш залини таъмирлаш ва божхона терминалини қуриш бўйича буюртмачининг (Ўзбекистон ҳаво йўллари) талаби олинди ва розилик билдирилди. Натижада, тўғирлаш киритилган смета 14 500 000 АҚШ доллари, шартнома бўйича тушум 18 000 000 АҚШ долларга етказилди.

31.12.1999 й. ҳисобот санасида шартнома бўйича харажатлар 3 000 000 АҚШ долларини ташкил этди.

Агар контрактда ўзгариш бўлмаганда эди, харажатлар бўйича ишларни бажариш фоизи 25% ($3 000 000 / $12 000 000 x 100%).

Ушбу ҳисобот даврида тан олинадиган тушум 3 750 000 АҚШ доллари миқдорида баҳоланади ($15 000 000 x 25% / 100%).

Ялпи фойда аниқланади 750 000 АҚШ доллари ($3 750 000 – $3 000 000).

Контрактдаги ўзгаришларни ҳисобга олган ҳолда қурилиш ишларининг бажарилиш фоизи 20.69 %га тенг ($3 000 000 / $14 500 000 x 100%).

Тан олинадиган тушум 3 724 200 АҚШ долларига тенг (18 000 000 x 20.69% / 100 %).

Ялпи фойда 742 200 АҚШ долларини ташкил этади ($3 7 42 200 – $3 000 000).

Қурилишдаги шартномалар қуйидаги харажатларни қамраб олиши шарт (16-21-бандлар):

(а) Аниқ шартнома билан тўғридан-тўғри боғлиқ бўлган харажатлар;

(б) харажатлар, қайсики тўлалигича пудрат шартномаси бўйича тадбирларга олиб бориладиган ва аниқ шартномага олиб борилиши мумкин бўлган харажатлар; ва

(с) бошқа харажатлар, қайсики шартнома шартларига кўра буюртмачи томонидан қопланилиши мумкин бўлган харажатлар.

Аниқ шартнома билан тўғридан-тўғри боғлиқ бўлган харажатлар ўз ичига олади:

(а) қурилиш майдонидаги ишчиларнинг иш ҳақи, қурилиш майдонидаги надзор ҳам киради;

(b) қурилишда ишлатиладиган материаллар қиймати;

(с) шартномани бажариш учун фойдаланилган мулк (ер), бино, машина ва асбоб-ускуналарнинг депресиацияси;

(d) қурилиш майдони ичида ва ундан ташқарида машина ва асбоб-ускуналарни силжитиш харажатлари;

(е) машина ва асбоб-ускуналарнинг ижара харажатлари;

(f) шартнома билан тўғридан-тўғри боғлиқ бўлган конструкторлик ва техник қўллаб қувватлаш харажатлари;

(g) хатоларни тўғирлашдаги ва кафолат ишларини бажариш, шу жумладан кафолат таъмирлашларига оид мўлжалдаги харажатлар;

(h) учинчи томон даъволари.

Ушбу харажатлар қурилишдаги шартномалар бўйича умумий тушумларга киритилмаган тасодифий даромадлар, масалан, шартнома бажарилгандан кейин ортиқча материалларни ёки машина ва асбоб-ускуналарни сотишдан олинган даромадларга камайтирилиши мумкин.

Харажатлар, қайсики тўлалигича қурилишдаги шартномалар бўйича фаолиятларга олиб бориладиган ва аниқ шартномага тўғридан-тўғри олиб борилмайдиган билвосита харажатларга қуйидагилар киради:

(а) суғурта тўловлари;

(б) аниқ шартнома билан тўғридан-тўғри боғлиқ бўлмаган конструкторлик ва техник қўллаб-қувватлаш харажатлари;

(с) қурилишнинг устама харажатлари.

Бундай харажатлар барча харажатларга бир хил тавсиф билан кетма-кет қўлланиладиган систематик ва рационал методлар ёрдамида тақсимланади. Уларнинг тақсимоти қурилиш фаолиятининг нормал даражасига асосланади. Қурилишнинг устама харажатлари қурилиш персонали иш ҳақи бўйича материалларни тайёрлаш ва қайта ишлаш харажатларини ҳам ўз ичига олади, қайсики суммаси қурилишдаги шартнома бўйича фаолиятга ва аниқ шартномаларга ҳам олиб борилиши мумкин, шунингдек, агарда пудратчи 23-сон МҲХС “Қарзлар бўйича харажатлар” халқаро стандартида тақдим қилинганидек, қўл қўйилиши

мумкин бўлган альтернатив методларни қабул қилса қарз маблағларидан фойдаланиш бўйича харажатларни ҳам қамраб олади.

Қурилишдаги шартнома бўйича даромад ва харажатларни тан олиш. Қачонки, қурилишдаги шартнома натижалари ишончли баҳоланиши мумкин бўлса, у бўйича тушум ва харажатлар ҳисобот санасида қурилишдаги шартнома бўйича **ишларнинг тугалланганлик даражасига** таяниб унга мувофиқ ҳолда тушум ва харажат сифатида тан олинади. Қурилишдаги шартнома бўйича кутилаётган зарар зудлик билан стандартнинг 36-параграфи қаидаларига мувофиқ ҳолда харажат сифатида тан олиниши керак.

Фикслашган баҳодаги шартнома ҳолатларида қурилишдаги шартнома натижалари қуйидаги барча шартлар бажарилган ҳолда ишончли баҳоланиши мумкин:

(a) шартнома бўйича жами тушум ишончли баҳоланиши мумкин;

(b) компания томонидан шартнома билан боғлиқ иқтисодий нафнинг олиниши эҳтимоли амал қилади;

(c) ҳисобот санасида қурилишдаги шартнома бўйича унинг тугалланиши учун зарур бўлган харажатлар, қурилишдаги шартнома бўйича ишларнинг тугалланганлик даражаси аниқ аниқланиши мумкин бўлади.

(d) қурилишдаги шартномалар бўйича уларга олиб борилган харажатлар тартибли идентификацияланиши ва ишончли баҳоланиши мумкин бўлади, қайсики қурилишдаги шартнома бўйича ҳақиқатда амалга оширилган харажатлар олдин қилинган баҳоланишлар билан таққосланадиган бўлсин.

“Харажатлар плюс” шартномалар ҳолатида қурилишдаги шартномалар бўйича натижалар барча қуйидаги шартларга риоя қилинганда ишончли баҳоланиши мумкин:

(a) компаниянинг шартнома билан боғлиқ иқтисодий наф олиши бўйича эҳтимол амал қилади;

(b) қурилишдаги шартнома бўйича харажатлар, унга киритиладиган, қопланиши ёки қопланмаслигидан қатъий назар аниқ идентификацияланиши ва ишончли баҳоланиши мумкин.

Тушум ва харажатларни қурилишдаги шартномалар бўйича ишларнинг тугалланиш стадиясига таяниш йўли билан тан олиниши кўп ҳолларда ***“майёрлигига қараб”*** методи деб аталади. Ушбу методга мувофиқ шартнома бўйича тушум тугалланганликнинг маълум стадиясига эришиш жараёнида сарфланган харажатлар билан қаршилаштирилади, бунда ҳисоботда тушум, харажат ва фойда тўғрисидаги ахборотлар тақдим этилади, қайсики уларни ишнинг тугалланганлик қисмига олиб бориш мумкин бўлади. Бу метод асосида давр учун қурилишдаги шартнома ва фаолият натижалари бўйича ишларнинг одимланиши тўғрисидаги ахборотлар тақдим этилади.

Қурилишдаги шартномалар таннархини (costing) ***аниқлаш*** – бу одатда ишлаб чиқарилиши кўп вақтини талаб этадиган ҳамда катта бирликдаги маҳсулотлар ишлаб чиқариш жараёнларига нисбатан қўлланиладиган харажатларни буюртмали таннарх (costing) қилиш тизимидир.

Қурилишдаги шартномалар таннархини калькуляция қилиш жараёнида ҳар бир шартнома костинг қилинадиган маҳсулотнинг алоҳида бирлиги сифатида қаралади. Шу боис, ҳар бир контракт бўйича харажатлар бош китобда алоҳида счётда тўпланилади. Асосий харажатлар элементлари бўлиб:

1) Асосий материаллар. Контрактга кирувчи материаллар махсус харид қилинган материаллар ҳамда пудратчининг омборхонасидан чиқарилган материаллар киритилади. Бунда контракт счети ҳисобидаги харажатлар дебетланади.

2) Ишлаб чиқариш ходимлари меҳнат ҳақи. Контрактга олиб бориладиган меҳнат харажатлари режалар (сметалар) ва ҳужжатларни тузиш билан боғлиқ офис ишлари, бевосита заводда ишлаб чиқариш операциялари ва қурилиш участкасидаги ишлар учун тўланадиган меҳнат ҳақини қамраб олади. Контракт бўйича қурилиш жойларидаги барча ишлар тўғридан-тўғри меҳнат деб қаралади. Маълумот манбаи бўлиб иш вақти ҳисоби табеллари ҳисобланади.

3) Бошқа тўғридан-тўғри харажатлар. Материал ва меҳнат харажатларидан ташқари катта салмоққа эга бўлган контракт бўйича тўғридан-тўғри харажатлар ҳам амал қилади. Ушбу категорияга иккита асосий модда киритилади, яъни *ишлаб чиқариш жиҳозлари* ва *субпудратчилар ишлари*.

Ишлаб чиқариш жиҳозлари - бу контракт учун махсус харид қилинган инструментлар, асбоб-ускуналар, мослашма-қурилмалар ёки буюртмани комплектация қилиш учун асбоб-ускуналар (масалан, меҳмонхона қурилишида унинг жиҳозлари)дан иборат. Бундай ҳолларда ушбу харажатларга контракт счети дебетланади. Агар ишлаб чиқариш жиҳозлари бошқа контрактдан олинган бўлса, янги контракт счети асбоб-ускуналарнинг қолган депресиация суммасига дебетланади. Агар ишлаб чиқариш ускуналари ижарага олинса контракт счети ижара тўловлари суммасига дебетланади.

Субпудратчи бўйича ишлар. Қачон катта контрактлар бўлса, қайсики ишларнинг аниқ аспектлари бўйича мутахассислар фаолияти билан боғлиқ бўлса, компания субпудратчиларни ёллашлари мумкин. Субпудратчиларнинг ҳар қандай ишлари контрактнинг тўғридан-тўғри харажатлари сифатида эътироф этилади.

4) Билвосита харажатлар. Кўпчилик пудратчилар ўз харажатларини алоҳида контрактлар бўйича тақсимлашга ҳаракат қилишмайди. Агарда шундай харажатлар тақсимланганда ушбу сумма салмоқли бўлган ҳолларда амалга оширилади.

Контракт узоқ давр мабойнида бажарилади, лекин ҳар бир ҳисобот даврига таллуқли бўлган фойда суммасини аниқлаш талаб этилади. Тугалланмаган контрактларда фойданинг қайси миқдори тан олинишига оид қарорлар қабул қилинаётганда қуйидаги аспектлар диққатга олиниши керак**:**

а) Оралиқ фойда тан олинаётганда контракт мувоффақиятли бўлиши ҳамда якунланиши аниқ маълум бўлиши керак, яъни унинг тўхтаб қолиши, молиялаштиришда катта муаммоларнинг чиқиши ёки бошқа уни давом эттиришга тўсқинлик қилувчи бошқа сабабларининг юзага келиш эҳтимоли мавжуд бўлмаслиги талаб этилади.

б) ҳар қандай фойда ушбу санадаги ишнинг якунланиш даражасига мутоносиб даражада ҳисобланиши лозим.

с) контракт бўйича кутилаётган умумий йўқотишларга нисбатан чора-тадбирлар тезкорлик билан қабул қилиниши лозим.

Тугалланмаган контракт бўйича фойда ҳисоби бешта поғона (қадам)да бажарилади:

1) Контракт реализациясининг умумий суммаси аниқланади (ўзгармас нархдаги контрактларда эса бу контракт қиймати ҳисобланади). Бу ***кўрсаткични (А)*** билан белгилаймиз.

2) Контрактни бажариш жараёнида юзага келадиган ***харажатларнинг умумий миқдори ҳисобланади,*** *буни* ***(Б***) билан белгилаб оламиз. Бу кўрсаткични ҳисоблаш учун і) ушбу санадаги ҳақиқий амалга оширилган харажатлар (буюртмани ҳисобга олиш корточкасидан) плюс іі) контракни тугаллаш учун зарур бўлган келгусида амалда ошириладиган ориентирли (мўлжалдаги) харажатлар.

3) Контрак бўйича ориентирли (мўлжалдаги) фойда сумма аниқланади:

Мўлжалдаги фойда (В) = Контракт қиймати (А) – умумий харажатлар (Б), яъни

$$В = А - Б$$

4) Ушбу санадаги эътироф этиладиган фойда ушбу вақт моментидаги бажарилган иш ҳажмидан келиб чиқиши лозим. У қуйидагича аниқланади:

Эътироф этиладиган фойда (Г) = (Ушбу санада экспертларнинг хулосаси ёки бажарилган ишлар акти бўйича бажарилган ишларнинг қиймати (ушлаб қолинадиган суммалардан ташқари) (Д) / контрактнинг умумий суммаси) (А) х мўлжалдаги фойда (В), яъни

$$Г = (Д / А) * В$$

БҲХСга мувофиқ контрактнинг тугалланганлик % қуйидагича аниқланади:

Ушбу санада сарфланган харажатлар (Б) / контрактнинг умумий баҳоланган таннархи (Е) = тугалланганлик фоизи (Ё), яъни

$$Ё = Б / Е$$

5) 4-босқичда аниқланган тугалланмаган контраклар бўйича фойда жамғарилган фойда суммасини тавсифлайди. Жорий даврда олинган фойда суммасини аниқлаш учун ушбу санадаги фойда суммасидан ўтган йилларда аниқланган фойда суммасини айириш талаб этилади. Буни қуйидаги формулада ифодалаш мумкин:

Жорий даврда эътироф этилган фойда (Ж) = жамғарилган эътироф этилган фойда (Г) – ўтган даврда эътироф этилган фойда (З), яъни

$$Ж = Г – З$$

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.

Халқаро стандартга тушунтиришларда пудратчи ташкилот томонидан шартномани бажариш стадиясини аниқлаш тартиби кўрсатилган. Унга мувофиқ шартномани бажариш стадияси ҳисобот санасида қурилишдаги шартнома бўйича ишларни бажариш учун сарфланган харажатларни қурилишдаги шартнома бўйича охирги ҳисобдаги жами харажатларнинг миқдорига нисбати орқали топилади. Қурилиш давомида компаниянинг молиявий маълумотлари қуйидаги жадвалда келтирилган (1-жадвал).

1-***жадвал***

Қурилиш давомида компаниянинг молиявий кўрсаткичлари

	20X1	**20X2**	**20X3**
Шартномада келишилган тушумнинг бошланғич суммаси	9.000		9.000
9.000			
Фарқи		-	200
200			
Қурилишдаги шартнома бўйича тушум умумий суммаси	9.000		9.200
9.200			
Ҳисобот санасига қурилишдаги шартнома бўйича амалга оширилган харажатлар	2.093		6.168
8.200			
Қурилишдаги шартнома бўйича уни бажаргунга қадар амалга			

ошириладиган харажатлар	5.957	2.032
-		
Қурилишдаги шартнома бўйича умумий ҳисобдаги харажат	8.050	8.200
8.200		
Ҳисобдаги фойда	950	1.000
1.000		
Бажариш стадияси	26%	74%
100%		

Манба:Халқаро стандартларда келтирилган

Фойда ва зарарлар тўғрисидаги ҳисоботда ушбу уч йил ичида тушум, харажатлар ва фойда тўғрисидаги маълумотлар қуйидагича акс эттирилади (2-жадвал):

2-жадвал

Компаниянинг фойда ва зарарлар тўғрисидаги ҳисоботида акс эттириш

Ҳисобот санасида	***Ўтган йили тан олинган***	***Жорий йилда тан олинган***
1-йил		
Тушум (9.000 x 26)	2.340	2.340
Харажатлар (8.050 x 26)	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)	6.068	2.093	3.975
Фойда	**740**	**247**	**493**
3-йил		
Тушум (9.200 x1.00)	9.200	6.808	2.392
Харажатлар	8.200	6.068	2.132
Фойда	**1.000**	**740**	**260**

Манба: Халқаро стандартларда келтирилган.

Ушбу халқаро стандарт талабларидан келиб чиққан ҳолда БҲМСларида халқаро тамойиллар талаблари тўлиқ жорий қилинган. Халқаро стандартлардаги методологик тавсиялар қурилиш ташкилотларида молиявий ҳисоботларда тушум, харажатлар ва фойдаги тан олиш тартибини кўрсатиб беради. 2-жадвал бўйича 1-йил фойдаси 247 п.б., 2-йил 493 п.б. ва 3-йил эса 260 п.б. ни ташкил этмоқда. Жами фойда 1000 п.б. бўлади. Бу солиқ ҳисоботлари учун ҳам ўта муҳим аҳамият касб этади. Шу ҳисоботда кўрсатилган фойда асосида солиққа тортиладиган фойда аниқланади. Натижада, фойда солиғини қурилиш ишларининг бажарилганлик даражасига мутоносиб равишда ҳисоблаш ва тўлаш имкониятини беради.

Юқорида келтирилган 11-сон МҲХС “Қурилишдаги шартномалар” стандартининг мазмун моҳияти ва унинг қўлланилиши бўйича методик тавсиялар маҳаллий компаниялар амалиётига жорий

қилиниши мақсадга мувофиқ, деб ўйлаймиз. Бунинг учун ушбу стандартни тарғиб қиладиган, унинг қўлланилиши бўйича методик тавсияларни акс эттирадиган услубий ишларни чиқаришимиз керак. Бу ўз навбатида молиявий ва солиқ ҳисоботларини халқаро стандартларга мувофиқлаштиришга ёрдам беради.

Ўзини-ўзи текшириш учун саволлар.

1. 11-сон БҲХСнинг мақсади ва унда келтирилган атамалар тавсифи.
2. Қурилиш шартномалари бўйича тушумлар.
3. Қурилиш шартномалари бўйича харажатлар.
4. Устама харажатларни тақсимлаш тартиби.
5. Қурилиш шартномалари таннархи.
6. Қурилиш шартномаларида даромадлар ва харажатларни тан олиш.
7. “Бажарилган ишлар фоизи” методининг моҳияти ва қўлланилиши.
8. Қурилиш шартномаларига оид ахборотларни молиявий ҳисоботда очиқлаш

3.2-§ 15-сон МҲХС “Харидорлар билан шартномалар бўйича тушум” стандартининг мазмуни ва қўлланилиши[5]

Тушум – молиявий ҳисобот фойдаланувчилари учун компаниянинг молиявий ҳолати ва молиявий натижаларини баҳолаш учун муҳим кўрсаткич ҳисобланади. 18-сон БҲХС “Тушум” ва 11-сон БҲХС “Қурилишдаги шартномалар” стандартларини мураккаб операцияларга қўлланилишидаги қийинчиликлар ва чегараланган тавсиялар МҲХС ва GAAP талабларини бирлаштириш асосида янги стандарт ишлаб чиқишни тақозо этди. Натижада, узоқ вақт изланишлар ва тадқиқотлардан сўнг 2014 йил 28 майда МҲХС бўйича Кенгаш Правлениясi ва АҚШ молиявий бухгалтерия ҳисоби стандартлари бўйича Кенгаш МҲХСлар ва АҚШ GAAPлари учун тушумни тан олиш принципларини белгиловчи ягона **15-сон МҲХС “Харидорлар билан шартномалар бўйича тушум”** стандартини ишлаб чиқди. Ушбу стандарт 2018 йил 1 январдан эътиборан молиявий ҳисоботларни тузишда қўлланилиши шартлиги белгилаб қўйилган.

Ушбу стандартнинг мақсади молиявий ҳисобот фойдаланувчилари учун харидорлар билан шартномаларга мувофиқ юзага келадиган тушум ва пул оқимларининг хусусияти, миқдори, вақтдаги тақсимоти ва олинишидаги ноаниқликларга нисбатан фойдали ахборотларни акс эттиришда қўлланиладиган принципларни белгилаш бўлиб ҳисобланади.

15-сон МҲХС асосий принципи компания томонидан тушум шундай тан олинишини белгилаш бўлиб ҳисобланадики, бунда

[5] ©2016 PricewaterhouseCoopers. Все права защищены. Этот материал подготовлен Академией PwC для экзаменов ДипИФР в 2016 году. Ушбу мавзуни ёритишда мазкур китобдаги қоидалар ва мисоллардан бевосита фойдаланилди.

харидорга ваъда қилинган товар ва хизматлар суммада акс эттирилсин, компания эса товар ва хизматларга алмашиниш тариқасида қопланишларни кутади ва уни олишга ҳақли бўлади.

Тушумни тан олиш бўйича ушбу стандарт қуйидагилардан ташқари харидорлар билан барча шартномаларга нисбатан қўлланилади:

- Ижара шартномалари (17-сон БҲХС “Ижара”);
- Суғурта шартномаси (4-сон МҲХС “Суғурта шартномалари”);
- 9-сон МҲХС “Молиявий инструментлар” (масалан, фоиз ва дивидендлар), 10-сон МҲХС “Консолидациялашган молиявий ҳисобот”, 11-сон МҲХС “Қўшма фаолият”, 27-сон БҲХС “Алоҳида молиявий ҳисобот” ва 28-сон БҲХС “Ассоциациялашган компаниялар ва қўшма корхоналар” стандартлари билан тартибга солинадиган молиявий инструментлар ва бошқа шартномавий ҳуқуқ ва мажбуриятлар;
- Харидорларга сотишни рағбатлантириш мақсадида бир хил йўналишда фаолият юритадиган компаниялари ўртасида активларни алмаштириш бўйича бартер операциялари;
- Бир қанча кафолатлар, қайсики унинг ҳисоби бошқа стандартлар билан тартибга солинади.

Стандартда қуйидаги атамаларга таърифлар келтирилган:

Даромад бу – ҳисобот даври давомида активларнинг келиб тушиши ёки сифатининг яхшиланиши ёки мажбуриятлар миқдорининг камайиши кўринишида иқтисодий нафнинг кўпайиши, қайсики унинг натижасида капитал иштирокчиларининг бадали билан боғлиқ бўлмаган ҳолда хусусий капиталнинг кўпайиши юз беради.

Тушумбу –компаниянинг одатий фаолияти давомида юзага келадиган даромади.

Шартнома – иккита ёки бир қанча томонлар ўртасидаги келишув бўлиб, қайсики ҳуқуқий ҳимояси таъминланган ҳуқуқ ва мажбуриятларни юзага келтиради.

Шартнома бўйича актив – компаниянинг харидорга узатган товар ва хизматларини алмаштиришдаги қопламаларга бўлган ҳуқуқи, қачонки бундай ҳуқуқ маълум вақт даврининг тугаши далилидан ташқари (масалан, компания томонидан келгусида маълум мажбуриятларни бажарилиши) бошқа қандайдир омилларга боғлиқ бўлади.

Шартнома бўйича мажбурият – компаниянинг харидорга товар ва хизматларни узатиш бўйича мажбурияти, компания унинг учун харидордан қоплама олади.

Операция нархи – қаплама суммаси, компания унга бўлган ҳуқуқни харидорга учинчи шахс томонидан олинган суммани минус қилиб ваъда қилинган товар ёки хизматларни узатишга алмаштиришдан олишни кутади.

Харидор – компания билан товар ва хизматларни олишга шартнома тузган томон бўлиб, бу компаниянинг қопламаларга алмаштириш бўйича одатий фаолияти натижаси бўлиб ҳисобланади.

Бажарилишга оид мажбурият – харидорлар билан шартномада харидорга узатиш бўйича берилган ваъда:

(а) товар ёки хизматлар (ёки товар ёки хизматлар пакети), қайсики фарқланадиган ҳисобланади;

(б) бир қатор фарқланувчи товар ёки хизматлар, лекин амалий томондан бир хил ва харидорга бир хил суммада узатилади.

Товарлар – компания томонидан сотиш учун ишлаб чиқарилган, қайта сотиш учун харид қилиб олинган, жумладан, чакана савдо корхоналари томониданхарид қилинган товар қийматликлари ёки сотиш учун ушлаб туриладиган ер ёки бошқа мол-мулклардир.

Хизмат кўрсатиш - компания томонидан шартномада кўзда тутилган топшириқларни келишилган вақт даврида бажарилишини кўзда тутади. Хизматлар бир ёки биттадан ортиқ даврда кўрсатилиши мумкин.

Фоизлар – пул маблағлари, уларнинг эквивалентлари ёки компанияга тўланиши керак бўлган суммадан фойдаланганлиги учун тўлов.

Роялти – компаниянинг узоқ муддатли активлар, масалан патентлар, савдо маркалари, муаллифлик ҳуқуқлари ва компьютерлар учун дастурий таъминотдан фойдаланганлик учун тўлов.

Дивидендлар – ҳиссали инструментлар мулкдорлари томонидан капиталнинг аниқ туридаги ҳиссасига мутонасиб равишда тақсимлашдир.

Тушумни тан олиш модели беш босқичдан иборат[6]:

1-босқич: Харидорлар билаш шартномаларни идентификация қилиш.

2-босқич. Шартнома бўйича бажарилишга оид мажбуриятни идентификация қилиш.

3-босқич. Операция нархини аниқлаш.

4-босқич. Операция нархини шартнома бўйича бажарилишга оид мажбуриятлар ўртасида тақсимлаш;

5-босқич. Тушумни тан олиш, қачонки компания бажарилишга оид мажбуриятни бажарса.

1-босқич: Харидорлар билан шартномаларни идентификация қилиш.Шартнома томонлар ўртасида келишув бўлиб, ҳуқуқий ҳимояси таъминланган ҳуқуқ ва мажбуриятларни юзага келтиради. Тушумни тан олиш харидорлар билан тузилган ҳар бир шартнома бўйича қуйидаги барча мезонлар бир вақтнинг ўзида бажарилганда амалга оширилади:

---

[6]©2016 PricewaterhouseCoopers. Все права защищены. Этот материал подготовлен Академией PwC для экзаменов ДипИФР в 2016 году.

- Томонлар шартномани тасдиқлайди (ёзма ёки оғзаки шаклда ёки бошқа ишбилармонлик амалиётида) ва шартномада кўрсатилган мажбуриятларнинг бажарилишини ўз зиммасига олади;
- узатиладиган товарлар ёки хизматларга нисбатан ҳуқуқи идентификация қилиниши мумкин;
- тўлаш шартлари идентификация қилиниши мумкин;
- шартнома тижорат мазмунга эга (яъни, рисклар, вақт бўйича тақсимотва компаниянинг келгусидаги пул оқимлари миқдори қандай кутилаяпди, шартнома натижасида ўзгариши);
- юқори эҳтимол мавжуд бўлади, компания қомламани олади, яъни, узатилган товар ёки хизматларга алмаштириш ҳуқуқини қўлга киритади.

Қопламалар суммасини олиш эҳтимолини баҳолашда компания харидорнинг қопламанинг ушбу суммасини тўлашга қодирлиги ва тўлов бўйича унинг сайл-ҳаракатларини инобатга олишлари лозим. Қоплама суммаси ва унга бўлган компаниянинг ҳуқуқи шартномада кўзда тутилган нархга нисбатан кам бўлиши ҳам мумкин, агарда қоплама ўзгарувчан бўлса.

Томонлар шартномани тасдиқлайди ва шартномада кўрсатилган мажбуриятларнинг бажарилишини ўз зиммасига олади. Ушбу мезонларнинг бажарилиши доир мисолларни кўриб чиқамиз:

1-мисол. Сотувчининг одатий иш амалиётига кўра харидор томонидан имзоланган ёзма олти-сотди шартномасининг тузилишини кўзда тутади. Сотувчи харидорнинг илтимосига кўра унинг кечиктириб бўлмайдиган эҳтиёжларини қондириш учун шартномани имзоламасдан харидорга товарни етказиб берди.

Савол: Агар сотувчи компания имзоланган шартномага эга бўлмаган ҳолларда одатий иш амалиётига мувофиқ ҳуқуқий ҳимояси таъминланган шартнома мавжуд деб ҳисоблашлари мумкинми?

Жавоб: Бу ҳолат вазиятга боғлиқ. Сотувчи имзолаган келишув мавжуд бўлмаган ҳолларда ҳуқуқий ҳимоянинг таъминланганлигини аниқлаш лозим. Шуни эътиборга оладиган бўлсак, яъни одатда ёзма кўринишда шартномани тузиш шартлиги оғзаки келишув шартнома эмаслигини англатмайди. Бироқ, сотувчи аниқлаши лозим, оғзаки келишув шартномани тавсифловчи барча мезонларни қаноатлантиришини аниқлай олиши лозим.

Шартномаларни бирлаштириш. Шартномалар бирлаштирилиши ва ягона шартнома деб қаралиши мумкин, агарда улар бир вақтнинг ўзида ҳамда айнан шу харидор билан тузилган бўлиб қуйидаги мезонларнинг бирини албатта қаноатлантирган бўлиши керак:

- Ажратмалар ягона тижорат мақсадида ягона пакет сифатида киритилган;

- битта шартнома бўйича тўланадиган қоплама суммаси бошқа шартноманинг баҳоси ёки бажарилишига боғлиқ;
- шартнома бўйича ваъда қилинган товарлар ёки хизматлар бажарилишга нисбатан битта мажбуриятдан иборат бўлса;

Шартномаларни модификациялаш.Модификация бу – амалдаги шартномаларни ўзгартириш бўлиб ҳисобланади. Шартнома модификацияси шартнома предметини, унинг баҳосини ёки унисини ҳам бунисини ҳам ўзгартириши мумкин.

Модификация қачонки шартнома бўйича томонлар ёзма, оғзаки ёки одатий ишбилармонлик амалиётига мувофиқ тасдиқлаган тақдирдагина кучга киради ва амалда бўлади.

Шартноманинг модификацияси алоҳида шартнома сифатида ёки амалдаги шартноманинг қисми сифатида модификациянинг хусусиятидан келиб чиқиб ҳисобга олинади (3.1-расм).

6-мисол. *Ишлаб чиқарувчи харидор билан 100 бирлик товарни $10.000 (бир бирлиги учун $100) сотиш бўйича битим тузди. Товар фарқланувчи ҳисобланади ва харидорга олти ой мабойнида узатилиши керак. Тўртинчи ой мабойнида томонлар шартномани модификация қилмоқда, яъни қўшимча равишда 20 бирлик ва ҳар бири нархи $95 дан сотиш киритилмоқда. Қўшимча товарларнинг нархи модификация санасида алоҳида (ажратилган ҳолда) сотишнинг нархини англатади.*

Савол: *Ишлаб чиқарувчи модификацияни алоҳида шартнома сифатида ҳисобга оладими?*

Жавоб*: Ҳа, қўшимча 20 бирлик ва ҳар бирининг нархи $95 дан сотишга нисбатан модификация алоҳида шартнома сифатида ҳисобга олиниши лозим. Чунки, қўшимча товарлар* ***фарқланувчи*** *ҳисобланади ва баҳоси эса* ***алоҳида сотишнинг*** *баҳосини акс эттиради. Амалдаги шартномага модификация шартномаси таъсир кўрсатмайди.*

2-босқич. Шартнома бўйича бажарилишга оид мажбуриятни идентификациялаш. Бажарилишга оид мажбурият тушумни тан олиш бўйича стандартни қўллаш учун ҳисоб бирлиги бўлиб ҳисобланади ва тушум қачон ва қандай тан олинишини белгилайди.

Компания томонидан узатишга ваъда қилинган ҳар бир фарқланувчи товар ёки хизматлар бажарилишга оид мажбуриятларни тақдим этади.

Фарқланувчи бўлмаган товар ёки хизматлар бошқа товарлар ва хизматлар пакетига олинмагунга қадар шартномадаги бошқа товар ёки хизматлар билан бирлаштирилади.

Компания шартнома ҳаракатининг бошланишида харидорлар билан шартномадаги товар ёки хизматларни баҳолашлари лозим, ундан кейин эса харидорга ҳар бир узатишда ваъда қилинган бижарилишга оид мажбурият сифатида идентификацияланиши лозим:

(а) товарлар ёки хизматлар (ёки товарлар ёки хизматлар пакети), қайсики фарқланувчи ҳисобланади;

(b) бир қанча фарқ қиладиган товарлар ёки хизматлар, қайсики амалий жиҳатдан бир хил ва харидорга бир хил схемада узатилади;

Ваъда қилинган товарлар ёки хизматлар ўз ичига олади:

- Ишлаб чиқарилган маҳсулотларни узатиш ёки харид қилинган товарларни қайта сотиш;
- товар ва хизматларни узатиш учун бошқа томонларни жалб қилиш;
- товар ёки хизматларни келгусида тақдим этишга тайёрлиги (масалан, дастурий таъминотнинг янгиланиши (алмаштирилиши) тақдим этилади, қачонки ушбу алмаштиришга зарурият туғилганда ёки қачонки харидор томонидан тааллуқли қарор қабул қилинишига қараб фойдаланадиган товар ёки хизматларни тайёрлаш);
- харидорнинг топшириғи билан активлар қурилиши, лойиҳалаштирилиши, ишлаб чиқарилиши ёки яратилиши;
- интеллектуал мулк каби номоддий активлардан фойдаланиш ва уларга кириш ҳуқуқини тақдим этиш;
- харидорларга салмоқли ҳуқуқларни тақдим этадиган қўшимча товарлар ёки хизматлар хариди бўйича имкониятларни тақдим этиш;
- шартномадаги келишилган топшириқларнинг бажарилиши.

Товар ёки хизматларнинг фарқланувчи эканлигини баҳолаш. Харидорга ваъда қилинган товар ёки хизматлар фарқланувчи ҳисобланади, агарда қуйидаги иккита мезон ҳам бажарилган тақдирда:

(a)Товар ёки хизматлар фарқланувчи бўлиши мумкин, масалан, компания товар ёки хизматларни алоҳида мунтазам равишда сотади;

(b) товар ёки хизматлар шартнома матнида фарқланувчи ҳисобланади.

15-сон МҲХС товар ёки хизматларни фарқловчи бўлишини тавсифловчи қўшимча омилларни ҳам келтиради.

9-мисол. *Қурувчи янги уй эгаси учун лойиҳалаштириш ва қуриш бўйича шартномани тузди. Қурувчи лойиҳани умумий бошқариш учун жавоб беради ва турли хил тақдим этиладиган товарлар ва хизматларни, буларнинг ичига архитектура лойиҳалаштириш, майдонни тайёрлаш ва унинг қурилиши, сув таъминоти ва канализация трубаларини ўтказиш, электромонтаж ҳамда устачилик каби ишларини идентификация қилади.*

Савол: *Ушбу шартнома нечта алоҳида бажарилишларга оид мажбуриятларни ўз ичига олади?*

Жавоб: *Ушбу ҳолатда товар ва хизматлар пакети битта бажарилишга оид мажбуриятга бирлаштирилиши лозим. Ваъда қилинган товар ва хизматлар фарқланувчи бўлиши мумкин, чунки деганда уй эгаси товар ва хизматлардан нафни алоҳида олиши мумкин. Бу шу билан изоҳланадики, Қурувчи мунтазам равишда уй эгаларига ҳам*

товар ёки хизматлардан улардан фойдаланиш, истеъмол қилиш ёки сотиш йўли билан иқтисодий наф олади.

Бироқ, ушбу шартнома матнида товар ва хизматлар фарқланувчи бўлиб ҳисобланмайди, чунки деганда улар шартномада ваъда қилинган бошқа товар ва хизматлардан алоҳида идентификацияланиши мумкин эмас.

Қурувчи турли хил товар ва хизматларни бирлаштириш бўйича салмоқли ҳажмдаги хизматларни тақдим этади, қайсики уй эгаси билан уларни харид қилиб олиш бўйича шартнома тузган.

10-мисол. *"Софтвер Со" Харидор билан дастурий таъминотгамуддатсиз лицензияни тақдим этиш бўйича шартнома тузади. Шартнома ўрнатиш бўйича хизматлар, шартнома ҳаракати муддати тугаши бўйича уч йиллик мижозга хизмат кўрсатиш (ноаниқ келгусидаги янгиланиши ва телефонда қўллаб-қувватлашни ўз ичига олади. Ўрнатиш бўйича хизматлар компаниядан дастурий таъминотнинг бир қанча аспектларини конфигурация қилишни талаб этади. Бу хизматлар махсус билимларни талаб этмайди, мураккаб дастурий таъминот бўйича техник мутахассисларни ва шунга ўхшаш хизматларни тақдим этишлари мумкин. Дастурий таъминот янгиланишини ҳамда телефон орқали унинг нормал ишлашини қўллаб-қувватлашни талаб этмайди.*

Савол. *Ушбу шартнома нечта алоҳида бажарилишларга оид мажбуриятларни ўз ичига олади?*

Жавоб: *Шартнома тўртта бажарилишларга оид мажбуриятлардан ташкил топган: (1) Дастурий таъминотга нисбатан лицензия; (2) ўрнатиш бўйича хизматлар; (3) аниқ бўлмаган келгусидаги янгилаш; (4) телефонда қўллаб-қувватлаш.*

Харидор дастурий таъминотдаги наф олиши мумкин, чунки деганда у ўрнатиш бўйича ноаниқ бўлган келгусидаги янгиланиш ва телефонда қўллаб-қувватлаш бўйича хизматларсиз ҳам ишлайди. Харидор кейинги хизматлар, яъни ўрнатиш бўйича, ноаниқ келгусидаги янгиланиш ва телефонда қўллаб-қувватлаш бўйича хизматлардан нафни у харид қилган дастурий таъминот билан биргаликда олиши мумкин.

"Софтвер Со" хулосага келади, ҳар бир товар ва хизматлар алоҳида идентификацияланади, чунки деганда ўрнатиш бўйича хизматлар, ноаниқ бўлган келгусидаги янгиланишлар ва телефон бўйича қўллаб-қувватлашлар дастурий таъминотини салмоқли равишда ўзгартирмайди ва мослаштирмайди. Бундан ташқари дастурий таъминот ва хизматлар ягона маҳсулотга бирлашмайди, қайсики харидор шартнома бўйича қабул қилиб олади.

Операциянинг нархи бу – қоплама суммасидир, унга бўлган ҳуқуқга мувофиқ компания ушбу қопламанинг олинишини харидорга ваъда қилинган товар ёки хизматларни узатишга алмаштиришдан

кутади, бунга учинчи томон учун олинган суммалар кирмайди (сотишдан солиқлар).

Харидор билан шартномада ваъда қилинган сумма фикслашган суммани, ўзгарувчан суммани ёки унисини ҳам бунисини ҳам ўз ичига олади.

Тушум = Кутилаётган қоплама – Сотишдан солиқ – Харидорга тўловдаги қопламалар (чегирмалар)

Операциянинг нархини аниқлаш мураккаб жараён бўлиб ҳисобланади, агарда шартномада қуйидаги компонентларнинг биронтаси мавжуд бўлса:

- Ўзгарувчан қоплама;
- молиялаштиришнинг салмоқли компоненти;
- пул бўлмаган қопламалар;
- харидорга тўланиши керак бўлган қопламалар.

Операциянинг нархини аниқлашда раҳбарият шундай йўл қўйилишдан келиб чиқаши керакки, унга кўра шартнома келишувга мувофиқ бажарилиши ва у тугатилмаслиги, тикланмаслиги ёки ўзгармаслиги керак.

Ўзгарувчан қопламалар одатий амалиёт бўлиб ҳисобланади ва турли хил шаклга эга бўлиши мумкин. Бунга нархдаги имтиёзлар, ҳажмига чегирма, ретро-бонус, компенсация, кредит, рағбатлантирувчи тўловлар, натижага мукофат ва роялтикиради.

Қоплама ўзгарувчан ҳисобланади, агарда компания оладиган сумма келгусида ҳодисанинг юз бериши ёки юз бермаслигига боғлиқ бўлса, бунда хатто асосий сумма фикслашган бўлишидан қатъий назар (масалан, агар харидор харид қилган майсулотларини қайтариши мумкин ёки компания маълум бир натижаларга эришишини таъминлаган ёки муддатида бажарган бўлиши мумкин).

Раҳбарият операциянинг умумий нархини шартнома ҳаракати бошланиш моментида ҳар қандай ўзгарувчан қопламани баҳолашни ҳам ўз ичига олган ҳолда аниқлайди. Ҳар бир ҳисобот санасида уни қайта баҳолайди.

Стандарт ўзгарувчан қопламани баҳолашнинг иккита методидан фойдаланишни кўзда тутади:

1. **Кутилаётган қиймат методи.**

Кутилаётган қиймат – кутилаётган қопламанинг бўлиши мумкин бўлган қиймати эҳтимолини бўлиши мумкин бўлган диапазонида салмоқли ҳисобга олган ҳолдаги суммасидир. Агарда ушбу усул компания томонидан бир хил тавсифга эга бўлган кўп миқдордаги шартномаларга нисбатан қўлланилса, кутилаётган қиймат ўзгарувчи қопламалар миқдорини баҳолашнинг энг мақбул усули ҳисобланади.

2. **Энг эҳтимолли миқдор методи.**

Энг эҳтимолли миқдор – кутилаётган қопламанинг унинг бўлиши мумкин бўлган диапазонида ягона энг эҳтимолли миқдори ҳисобланади. Агар шартномада иккита бўлиши мумкин бўлган натижа мавжуд бўлса, энг эҳтимолли миқдор ўзгарувчан қопламаларни баҳолашнинг энг мақбул усули ҳисобланади (масалан, компания натижа бўйича бонус олади ёки олмайди).

Фойдаланадиган метод ҳисоб сиёсатини танлаш предмети бўлиб ҳисобланмайди.

13-мисол. Қурувчи компанияси ABCIncкомпанияси билан активни қуриш бўйича $200.000 фикслашган суммага ҳамда агарда актив келишилган муддатга тайёр бўлса $30.000 бонустўлаш шартлари билан тузилди. Натижага кўра бонус суммаси ҳар бир кечиккан ҳафта учун $10.000 камайтирилади. Ушбу шартнома талаблари Қурувчи томонидан олдин бажарилган шартнома талаблари билан бир хил ҳисобланади ва компания бунга ўхшаш шартномаларни юқори эҳтимол билан баҳолай олган. Раҳбарият тўпланган тажрибалари ушбу шартномани тўғри прогноз қилиш имкониятини беради. Кутилаётган қиймат методи ушбу ҳолатни энг яхши прогнозлаштиришни таъминлайди.

Қурувчининг прогнози бўйича 60%лик эҳтимол билан қурилиш белгиланган муддатда якунланиши, 30%лик эҳтимол билан қурилиш бир ҳафтага кеч якунланиши, 10%лик эҳтимол билан қурилиш икки ҳафта кеч якунланиши баҳоланган.

Топшириқ. Операциянинг нархини аниқланг.

Ечиш.

Эҳтимолини ҳисобга олган ҳолда салмоқли қоплама	**Суммаси**
($200.000 + $30.000 натижа учун бонуснинг тўлиқ суммаси) х 60%	138.000
($200.000 + $20.000 натижа учун бонус) х 30%	66.000
($200.000 +$10.000 натижа учун бонус) х 10%	21.000
Эҳтимолини ҳисобга олган ҳолда салмоқли қоплама	**225.000**

Ушбу ҳисоб-китоблардан кўриниб турибдики, операциянинг умумий суммаси салмоқли эҳтимол асосида баҳолаш бўйича $225.000 ташкил этмоқди. Қурувчи компанияси ҳар бир ҳисобот санасида ўзининг баҳолашларига аниқлик киритиб боради.

14-мисол. Қурувчи компанияси ABCInc. компанияси билан активларнинг қурулиши бўйича шартнома тузди. Шартноманинг суммаси $400.000 плюс $40.000 мукофат суммасидан ташкил топади. Ушбу мукофат қурилиш ўз муддатида тугатилиб харидорга топширилгандагина тақдим этилади. Бошқа ҳолатларда мукофат берилмайди. Қурувчи ташкилотнинг худди шундай анологик объектларни қуриш бўйича олдинги тажрибалари ушбу қопламани юқори эҳтимолда баҳолаш имкониятини беради. Мукофат иккита

бўлиши мумкин бўлган натижани кўзда тутади, яъни муддатда топширилса мукофат бўлади, муддатда топширмаса мукофат бўлмайди.

Қурувчи ўз тажрибасидан келиб чиқиб, қурилишни муддатидан олдин муваффақиятли якунланиши эҳтимоли 95% деб баҳолайди.

Топшириқ. Операциянинг нархини аниқланг.

Ечиш. Қурувчи ўзгарувчи қопламани баҳолашда энг эҳтимолли миқдор методидан фойдаланишни ўринли деб ҳисоблайди. Бунга кўра шартнома бўйича операциянинг нархи $440.000 ташкил этади, бу ўз навбатида шартноманинг фикслашган баҳоси $400.000 ва $40.000 мукофотдан иборат.

Молиялаштиришнинг салмоқли компоненти. Операция баҳосини аниқлашда харидорга тўлаш бўйича муддат тақдим қилинган ёки компания молиялаштиришдан салмоқли наф олган тақдирда компания ваъда қилинган қоплама суммасини пулнинг вақтдаги қийматига тўғирлаб олиши лозим. Бундай ҳолларда шартнома молиялаштиришнинг салмоқли компонентини ўз ичига олади.

Молиялаштиришнинг салмоқли компоненти билан боғлиқ фоиз даромадлари ёки фоиз харажатлари харидорлар билан шартномалар бўйича тушумлардан алоҳида акс эттирилиши лозим.

Шартнома бўйича актив (ёки дебиторлик қарзлари) ёки шартнома бўйича мажбурият тан олинган ҳолатлардагина фоиз даромадлари ёки фоиз харажатлари тан олинади.

Компания шартнома мажбуриятларининг салмоқли компонентларини акс эттирганлигини баҳолашда барча тааллуқли далиллар ва ҳолатлар қуйидаги иккита омилни ҳисобга олган ҳолда баҳоланиши шарт:

а) ваъда қилинган сумма билан ваъда қилинган товар ёки хизматлар сотилишининг “пул” баҳолари ўртасидаги фарқ;

b) барча омиллар таъсири:

1) компания томонидан ваъда қилинган товар ёки хизматларни узатиш вақти билан харидор томонидан ушбу товар ёки хизматлар учун тўлов моменти ўртасидаги вақт оралиғи;

2) тааллуқли бозорда устун бўлган фоиз ставкаси.

Молиялаштиришнинг салмоқли компонентини ҳисобга олишда дисконтлаш ставкасидан фойдаланилади. Дисконтлаш ставкаси бу компания билан харидор ўртасида молиялаштириш бўйича алоҳида операцияларни ўтказиш ҳолатларида фойдаланиладиган ставкадир. Бу ставка келишув бўйича молиялаштиришни олувчи томоннинг кредит рискини акс эттириши лозим.

4-босқич. Шартнома бўйича бажарилишларга оид мажбуриятлар ўртасида операциялар нархини тақсимлаш.

Кўплаб операциялар биттадан ортиқ бўлган товарлар ёки хизматларни сотишни кўзда тутади, масалан, бир қанча турдаги товарларни сотиш, товарларни хизматлар кўрсатиш билан бирга сотиш

ёки бир вақтнинг ўзида бир қанча хизматларни кўрсатиш ва бошқа мисолларни келтириш мумкин.

Операциянинг нархининг бажарилишга оид мажбуриятлар ўртасида тақсимоти харидорга тақдим этилаётган товар ёки хизматларни ажратилган ҳолдаги сотишнинг нисбий нархлари асосида амалга ошади. Ажратилган ҳолда сотиш баҳосининг энг асосланган далили бўлиб худду шундай харидорларга айнан ўхшаш ҳолатларда ушбу товар ва хизматларни алоҳида сотишнинг нархи бўлиб ҳисобланади.

Ҳар бир бажарилишларга оид мажбуриятларни ажратилган ҳолда сотишнинг нисбий нархи шартнома ҳаракатининг бошланиш моментида аниқланади.

Харидорга тақдим қилинган чегирма агарда компанияда ушбу чегирманинг фақат алоҳида бажарилишларга оид мажбуриятларга алоқадорлиги тўғрисида асосли далиллар бўлмаса шартномадаги барча бажарилишларга оид мажбуриятлар ўртасида мутоносиб тақсимланади (ажратилган ҳолда сотишнинг нисбий нархи асосида).

19-мисол. Компания харидорга яхтасини $100.000 сотмоқда ҳамда ўзининг харидорлари ихтиёрига дам олиш учун қурилмани ҳам $20.000 тақдим этади. Компания ушбу товар ва хизматларни алоҳида сотади, улар фарқланувчи ҳисобланади ва ҳар бири алоҳида бажарилишга нисбатан мажбуриятлар ҳисобланади. Компания катерни сотиш ва унга хизмат кўрсатиш бўйича $85.000 га шартнома тузади.

Савол. Компания қандай қилиб $85.000 операция нархини бажарилишларга оид мажбуриятлар ўртасида тақсимлайди.

Жавоб. Компания $85.000 операция нархини бажарилишларга оид мажбуриятлар ўртасида ажратилган ҳолда сотишнинг нисбий баҳоларидан келиб чиқиб тақсимлайди:

Яхта($85.000 х ($100.000 / $120.000))..... $70833
Дам олиш қурилмаси($85.000 х($20.000 /$120.000))..... 14.167
Жами..... $85.000

Харидорга тақдим қилинган $10.000 миқдоридаги чегирма ҳам худди шу тартибда бажарилишларга оид мажбуриятлар ўртасида тақсимланади.

Яхта ($10.000 х($100.000 / $120.000))..... $8.333
Дам олиш қурилмаси ($10.000 х($20.000 / $120.000))..... 1.667
Жами..... $10.000

5-босқич. Компания бажарилишларга оид мажбуриятларни бажарганда тушумни тан олади.

Тушум харидорга ваъда қилинган товар ёки хизматлар устидан назоратни ўтказиш воситасида бажарилишларга нисбатан мажбуриятларнинг бажарилиши боробарида тан олинади.

Раҳбарият шартнома ҳаракатларининг бошланишида аниқлаши лозим:

- Товар ёки хизматлар устидан назорат давр давомида ўтадими; ёки
- Товар ёки хизматлар устидан назорат аниқ вақт моментида ўтадими?

Давр давомида бажариладиган мажбуриятлар. Компания вақт давомида товар ёки хизматлар устидан назоратни давр давомида узатиб боради, бажарилишларга оид мажбуриятни бажаради ва давр давомида тушумни тан олади, агарда қуйидаги мезонлар бажарилса:

(а) Харидор бир вақтнинг ўзида компания фаолияти натижаларидан нафни уни компания томонидан амалга ошириши боробарида қабул қилиб олади ва бир вақтнинг ўзида истеъмол қилади (масалан, хизмат кўрсатиш, хусусан операцияларни қайта ишлаш ёки хавфсизликни таъминлаш);

(б)компания фаолиятининг натижалари активларни яратиш ва сифатини оширишга олиб келади (масалан, тугалланмаган ишлаб чиқариш), қайсики бунда харидор уни яратиш ёки сифатини ошириш боробарида уни назорат қилиб боради. Яратилаётган актив моддий ёки номоддий бўлиши мумкин. Бундай келишувларга қурилиш ёки ишлаб чиқариш бўйича шартномаларни мисол келтириш мумкин. Бунда харидор тугалланмаган ишлаб чиқаришни назорат қилади. Бошқа бир мисол қилиб натижалари тўлиқ харидорга тааллуқли бўлган тадқиқотлар ўтказиш ёки ишланмаларни яратиш бўйича шартномаларни ҳам киритиш мумкин.

(с)компаниянинг фаолияти натижалари компания учун активдан альтернатив фойдаланиш имконияти билан унинг яратилишига олиб келмайди ва компания жорий санагача якунланган фаолият натижалари учун тўловга ҳуқуқий ҳимояси таъминланган ҳуқуқини юзага келтиради.

Давр давомида бажарилишлар даражасини баҳолаш. Менежерларбажарилишларга оид мажбурият мажбуриятнинг вақт даври давомида бажарилишини аниқлагандан сўнг тушумни тан олиш муддатини белгилаш учун унинг бажарилиш даражасини баҳолаши зарур. Бажарилиш даражасини баҳолашдан мақсад компания томонидан харидорга ваъда қилинган товар ёки хизматлар устидан назоратни узатишини акс эттириш бўлиб ҳисобланади.

Менежерлар бажарилиш даражасини баҳолашда турли хил методлардан фойдаланишлари мумкин. Лекин, бундай танловда асосий мезон бўлиб танланган метод товар ёки хизматлар устидан назоратни узатиш жараёнини тўлақонли акс эттириши ҳисобланади.

Бажарилиш даражасини баҳолаш методи ўз ичига олади:

1. **Бажарилган ишлар методи (ёки натижалар методи);**
2. **амалга оширилган харажатлар методи (сарфланган ресурслар).**

Бажарилган ишлар методи. Бу метод харидорларга узатилган ишларнинг қийматини тўғридан-тўғри баҳолаш асосида тушумни тан олишни кўзда тутади. Натижаларни баҳолаш бажарилган ишлар инспекцияси, ишлаб чиқарилган бирлик, етказиб берилган бирлик ва шартномаларнинг бажарилиш босқичларини ўз ичига олади.

24-мисол. Қурувчи компанияси шаҳар ҳокимияти билан ҳокимиятнинг маъмурий биноси дераза ойналарини алмаштириш бўйича $10.000 шартнома тузди. Барча тугалланмаган ишлаб чиқариш ҳокимиятга тааллуқли ва унга ўтади.

Қурувчи компания бинода алмаштирилиши керак бўлган 100 дона дераза ойнадан 75 та дераза ойнани алмаштирди. Қурувчи ташкилот аниқладики, бажарилишга оид мажбурият вақт даври давомида бажарилади. Ҳокимият тугалланмаган ишлаб чиқаришнинг назоратини амалга оширади.

Савол. Қурувчи ташкилот қандай тушумни тан олади?

Жавоб. Ишни бажарилиш фоизи 75%ни ташкил этади (75 дераза ойна / 100 дераза ойна). Шу боис, Қурувчи ташкилот шартноманинг умумий баҳосидан 75%ни, яъни $7500 ($10.000 х 75%) тушум сифатида тан олади.

2.Амалга оширилган харажатлар методи. Компаниянинг бажарилишларга оид мажбуриятларини бажариши учун компания томонидан қабул қилинаётган сайл-ҳаракатлар асосида тушумни баҳолашга асосланади. Ресурслар методи бажарилишларга оид мажбуриятлар бажарилиши даражасини билвосита баҳолайди. Ресурслар методи бажарилиш даражасини истеъмол қилинган ресурслар ёки истеъмол қилиниши кўзда тутилган тўплам ресурсларга нисбатан сарфланган қиймат ёки сарфланишни кўзда тутадиган тўплам сайл-ҳаракатлар асосида баҳолашга асосланади. Ресурслар методи ёрдамида амалга оширилган харажатлар, сарфланган иш вақти, машина соатдан фойдаланиш, тугаётган вақт ва сарфланган материалларни баҳолашлар амалга оширилади. Менежерлар бажарилиш даражасини баҳолашда харидорларга товар ёки хизматлар назоратини ўтказишга олиб келмайдиган барча харажатларни чиқариб ташлашлари керак.

Шартномага тааллуқли бўлмаган ёки бажарилишларга оид мажбуриятларнинг бажарилишига таъсир кўрсатмайдиган харажатлар бажарилиш даражасини баҳолашда инобатга олинмайди. Бундай харажатларага қуйидагиларни киритиш мумкин:

- Тижорат ва маркетинг харажатлари;
- шартнома учун специфик бўлмаган тадқиқот ва ишланмалар харажатлари;
- фойдаланилмаган асосий воситалар амортизацияси;
- материаллар йўқотилиши;
- нормативдан ортиқ меҳнат харажатлари ёки бошқа харажатлар.

25-мисол. Пудратчи ташкилот Ҳукумат билан ҳарбий хизматчилар учун уйлар қурилиш бўйича $4 млрд миқдорида шартнома имзолади. Шартнома битта бажарилишга оид мажбурият ҳисобланади ва вақт даври давомида бажарилади.

Шартнома қўшимча қуйидаги маълумотлар билан тавсифланади:

- Шартнома бўйича ҳисобланган умумий харажатлар суммаси $3.6 млрд ташкил этади. Бунга меҳнат харажатлари ва материал харажатлардаги йўқотишлар киритилмаган.
- Биринчи йил давомида амалга оширилган харажатлар $740 млн ташкил этди. Бунга $20 млн меҳнат ва материаллардаги йўқотишлар ҳам киритилган.

Пудратчи бажарилишларга оид мажбуриятлар вақт даври давомида бажариладидеган хулосага келади, чунки, Ҳукумат ҳарбийлар учун уйларнинг қурилиши баробарида назоратни ўз қўлига олади. Пудратчи амалга оширилган харажатларни кутилаётган тўплам харажатларнинг умумий суммасига нисбати асосидаги ресурслар методи бажарилишларга оид мажбуриятларнинг бажарилишини баҳолашнинг энг мақбул усули, деб ҳисоблайди.

Савол. Биринчи йилнинг охирида Пудратчи қанча суммада тушум ва харажатларни тан олиши лозим?

Жавоб. Пудратчи тушум ва харажатларни қуйидаги тартибда тан олади:

Шартноманинг умумий суммаси	$4.000
Бажарилиш фоизи (($740-$20)/ $3600)	20%
Тан олинган тушум ($4.000 х 20%)	$800
Тан олинган харажатлар	$740
Ялпи фойда ($800 - $740)	$60

Демак, компания биринчи йили $800 млн тушум ва $740 харажатларни тан олади.

Вақтнинг аниқ моментида бажариладиган бажарилишларга оид мажбуриятлар. Вақтнинг аниқ моментида бажариладиган бажарилишларга оид мажбуриятлар вақт даври давомида бажариладиган бажарилишларга оид мажбуриятларнинг мезонларига жавоб бермаган ҳолларда тан олинади.

15-сон МҲХСга мувофиқ харидор актив устидан назоратни қўлга олишининг бешта мезонини кўзда тутади:

- Компанияда тўловга доир ҳуқуқ амал қилиши юзага келади;
- харидорда мулк ҳуқуқи юзага келади;
- харидорда жисмоний эгалик қилиш ҳуқуқи юзага келади. Бироқ, жисмоний эгалик қилиш актив устидан назорат қилиш билан ҳамма вақт ҳам мос келавермайди;
- харидор активга мулк ҳуқуқи билан боғлиқ салмоқли риск ва нафларга тортилади;

- Харидор активни қабул қилиб олади.

Ахборотларни тақдим этиш ва очиқлаш. Компания молиявий ҳолат тўғрисидаги ҳисоботда харидорлар билан шартномалар бўйича юзага келган актив ва мажбуриятларни акс эттиради. Амалиётда тузилган шартнома бўйича томонларнинг бири бошқа томонга нисбатан шартнома шартларини бажарса актив ёки мажбурият юзага келади.

Агарда компания қопламани олгунга қадар хизмат кўрсатишни ёки товар узатишни амалга оширса, унинг қийматини компания ўзининг молиявий ҳолат тўғрисидаги ҳисоботида **шартнома бўйича актив** ёки **дебиторлик қарзи** сифатида тан олади.

Шартнома бўйича актив бу компания томонидан харидорга узатилган товар ёки хизматларга алмаштириладиган қопламаларга бўлган ҳуқуқи. Дебиторлик қарзи эса қопламага бўлган ҳуқуқи бўлиб, у ҳеч қандай шартсиз бажариладиган қарз ҳисобланади.

Агарда компания бажарилиш моментига қадар қопламани олса (ёки қопламани олиш бўйича ҳеч қандай шартсиз ҳуқуқни қўлга киритса) **шартнома бўйича мажбуриятни** тан олади.

Ҳуқуқ ва мажбуриятлар билан боғлиқ шартномалар бўйича активлар ва мажбуриятлар бир-бирига боғлиқ ҳисобланади ва бундан келиб чиқиб ушбу моддалар молиявий ҳолат тўғрисидаги ҳисоботда умумлашган кўринишда тақдим этади.

15-сон МҲХСга мувофиқ компания харидорлар билан шартномалар бўйича тушумларни ва бошқа манбалардан олинган даромадларни тақдим этишива уларга очиқлашлар бериши талаб этилади. Даромадларнинг бошқа манбалари бўлиб фоизлардан даромадлар, дивидендлар, ижара ва бошқаларни ўз ичига олади. Бу ахборотлар тўплам даромадлар тўғрисидаги ҳисоботда ва унга очиқлашларда акс эттирилади.

Ахборотларнинг очиқланишига қўйиладиган талаблар молиявий ҳисобот фойдаланувчиларига харидорлар билан шартномалар бўйича тушумларнинг ва пул оқимларининг хусусияти, миқдори, вақт оралиғи бўйича тақсимоти ва ноаниқликлар тўғрисида тушуниш имкониятини яратади. Компания қуйидагилар тўғрисида ахборотларни очиқлаши талаб этилади:

(а) Харидорлар билан шартномалар;

(б) салмоқли мулоҳазалар ва мулоҳазалардаги ўзгаришлар;

(с) харидорлар билан шартномалар бўйича тан олинган активлар ва мажбуриятлар

3.3-§. 17-сон БҲХС “Ижара”нинг мазмуни ва қўлланилиши.

17-сон БҲХС “Ижара” стандартнинг маљсади 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 қолдиқ қиймат, 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.

4-модул. НОМОЛИЯВИЙ АКТИВЛАРНИ ҲИСОБГА ОЛУВЧИ СТАНДАРТЛАРНИНГ ТАВСИФИ.

4.1-§. 2-сон БҲХС “Заҳиралар” стандартининг мазмуни ва қўлланилиши.

4.2-§. 2-сон БҲХС “Заҳиралар” стандартининг мазмуни ва қўлланилиши.

4.3-§.16-сон БҲХС “Асосий воситалар” стандартининг мазмуни ва қўлланилиши

4.4-§.38-сон БҲХС “Номоддий активлар” стандартининг мазмуни ва қўлланилиши

4.5-§.23-сон БҲХС “Қарзлар бўйича харажатлар”,

4.6-§.40-сон БҲХС “Инвестицион мулк” стандартининг мазмуни ва қўлланилиши. 5-сон МҲХС “Сотиш учун мўлжалланган узоқ муддатли активлар ва давом эттирилмайдиган фаолият” стандартининг мазмуни ва қўлланилиши.

4.1-§. 2-сон БҲХС “Заҳиралар” стандартининг мазмуни ва қўлланилиши.

2-сон БҲХСнинг мақсади – заҳираларни ҳисобга олиш тартибини белгилаш бўлиб ҳисобланади. Заҳиралар ҳисобининг асосий масаласи бўлиб актив сифатида тан олинадиган таннархи ҳамда таллуқли тушумни тан олгунга қадар келгуси даврларга ўтказиладиган суммасини аниқлаш ҳисобланади.

2-сон МҲХСлари қуйидаги заҳираларга нисбатан қўлланилмайди:

(a) пудрат шартномаси бўйича тугалланмаган ишлаб чиқариш;

(b) молиявий инструментлар;

(c) қишлоқ хўжалик фаолияти билан боғлиқ биологик активлар.

2-сон МҲХСда заҳираларга қўйидагича таъриф берилган:

Заҳира – бу актив:

(a) нормал фаолият давомида сотишга мўлжалланган (тайёр маҳсулотлар, қайта сотишга мўлжалланган товарлар);

(b) ушбу сотиш учун ишлаб чиқариш жараёнида (тугалланмаган ишлаб чиқариш);

(c) ишлаб чиқариш ёки хизматлар кўрсатиш жараёнида фойдаланишга мўлжалланган хом-ашё ва материаллар шаклида.

Стандартда реализациянинг бўлиши мумкин соф қиймати ҳамда адолатли қиймат атамаларига ҳам таъриф келтирилган.

Реализациянинг бўлиши мумкин соф қиймати – бу нормал иш кетишида бажариладиган ишларнинг бўлиши мумкин бўлган харажатлари ҳамда реализациянинг бошқа бўлиши мумкин харажатларини чегириб ташлагандан кейинги мўлжалдаги соф сотиш қийматидир.

Заҳиралар харид қилиб олинган ва қайта сотиш учун сақланаётган товарларни ўз ичига олади. Буларга чакана сотувчилар томонидан харид қилиб олинган товарлар ёки қайта сотишга мўлжалланган ер ва молк-мулклар киради. Заҳираларга ташкилот томонидан ишлаб чиқарилган тайёр маҳсулотлар ёки тугалланмаган ишлаб чиқариш ҳамда ишлаб чиқариш жараёнида келгусида фойдаланишга мўлжалланган хом-ашё ва материалларни ҳам қамраб олади. Хизмат кўрсатувчи ташкилотларда заҳиралар таркибига стандартнинг 19-параграфида кўзда тутилган ҳолда ҳали сотилмаган, яъни тушум деб тан олинмаган хизматлар таннархи ҳам киради.

Заҳиралар мажбурий тартибда қуйидаги миқдорлардан энг кичиги бўйича баҳоланиши шарт: ***таннархи ёки реализациянинг бўлиши мумкин бўлган соф қиймати.***

2-сон МҲХСда заҳиралар *бошланғич (тарихий) таннархига* (historical cost) улар *хариди бўйича барча харажатлар* (cost of purchase) ва *қайта ишлаш харажатлари* (cost of convertion) ва *харид харажатларига заҳираларни жорий ҳолатга ва жорий*

жойлаштириладиган жойига келтириш билан боғлиқ бошқа устама харажатлар (other overhead) киритилган.

2-сон МҲХСда келтирилган ушбу қоида асосида заҳираларнинг таннархи қуйидаги элементлардан ташкил топиши кўрсатиш мумкин:

1. **Заҳираларнинг хариди билан боғлиқ барча харажатлар (cost of purchase);**

2. Қайта ишлаш (cost of convertion);

3. Заҳираларни жорий ҳолатга ва жорий жойлаштириладиган жойига келтириш билан боғлиқ бошқа устама харажатлари (other overhead).

Ушбу стандартга мувофиқ ***заҳираларнинг хариди билан боғлиқ харажатларга*** **(cost of purchase)** 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 (11§).

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.

Ушбу баён этилган қоидалардан *заҳираларнинг хариди билан боғлиқ харажатларни* қуйидаги методологик тартибда аниқланишини келтириб чиқаришимиз мумкин:

1. ***Заҳираларнинг хариди билан боғлиқ барча харажатлар***:

Қўшилади: 1.1 Заҳираларнинг харид нархи.

1.2 Импорт пошлинаси ва бошқа солиқлар (солиқ органлари томонидан компанияга қайтариладиган солиқлардан ташқари).

1.3 Транспорт харажатлари.

1.4 Ишлов бериш ва объектнинг хариди билан боғлиқ бошқа харажатлар.

Айирилади:1.5 Савдо чегирмалари, қопламалар ва бошқа аналогик моддалар.

Халқаро стандартларда заҳираларни ***қайта ишлаш харажатларига*** маҳсулот бирлиги билан бевосита боғлиқ бўлган, масалан меҳнатга ҳақ тўлаш билан боғлиқ тўғридан-тўғри меҳнат ҳақи харажатларини ҳамда устама ишлаб чиқариш (production overhead) харажатлари ҳам салмоқли харажат моддаси сифатида киритилиши кўзда тутилган.

Қайта ишлаш таннархи = тўғридан-тўғри меҳнат ҳақи + устама ишлаб чиқариш харажатлари

Тўғридан-тўғри меҳнат харажатлари бевосита маҳсулот ишлаб чиқариш билан банд бўлган ва аниқ таннарх объектига тўғридан-тўғри идентификациялаш имкони бўлган ишлаб чиқариш персоналининг меҳнати учун рағбатлантириш харажатларидир.

Устама ишлаб чиқариш харажатлари (production overhead) - бу маҳсулот ишлаб чиқариш билан боғлиқ бевосита (direct) материал ва меҳнат харажатларидан ташқари таннарх объекти билан билвосита боғлиқ бўлган ҳамда маълум тақсимлаш мезонлари асосида тақсимланадиган бошқа харажатлардир. Айрим адабиётларда устама ишлаб чиқариш харажатларини (production overhead) билвосита (indirect) харажатлар ҳам деб атайди, чунки бу харажатларни таннарх объекти ҳисобланган у ёки бу маҳсулот турига туғридан-тўғри олиб бориш имкони бўлмайди. Устама ишлаб чиқариш харажатларини (production overhead) икки гуруҳга ажратиш мумкин: ўзгарувчан устама ишлаб чиқариш харажатлари ва доимий устама ишлаб чиқариш харажатлари. Ўзгарувчан устама ишлаб чиқариш харажатларига мисол тариқасида билвосита материал ва меҳнат харажатларини, доимий устама ишлаб чиқариш харажатларига завод бинолари ва асбоб-ускуналарини тутиб туриш ва амортизация харажатлари, фабрика ишлаб чиқариш менежменти ва маъмурияти харажатларини киритиш мумкин. Ўзгарувчан устама ишлаб чиқариш харажатлари ишлаб чиқариш ҳажмига бевосита боғлиқ бўлади, ҳажм кўрсаткичининг ўзгаришига қараб нисбатан мутоносиб ўзгаради. Доимий устама ишлаб чиқариш харажатлари эса ишлаб чиқариш ҳажмига боғлиқ бўлмайди, маълум бир релевант деапозонда ўзгармайди.

Ҳисобот даврида ишлаб чиқарилган маҳсулотга оид бўлган ўзгарувчан ва доимий устама ишлаб чиқариш харажатлари (production overhead) қайта ишлаш таннархига маълум бир тақсимлаш мезонлари асосида тақсимланади.

Бошқа устама харажатлар (other overhead) заҳиралар таннархига шу даражада қўшиладики, қайсики улар заҳираларни жорий ҳолатга ва жорий жойлаштириладиган жойига келтириш билан боғлиқ бўлади. Масалан, ишлаб чиқариш бўлмаган устама харажатлар ёки аниқ межозлар учун маҳсулотлар ишланмалари бўйича харажатларни заҳиралар таннархига киритиш мантиқан тўғри бўлади.

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:

$$ЗТ = ЗХТ + ЗҚИТ + БО$$

Заҳиралар таннархи шаклланиши ва ўсиб бориш жараёнини қуйидаги 2.1-расмда акс эттиришимиз мумкин бўлади. Ушбу расмдан кўриниб турибдики, заҳиралар харид жараёнидан ҳаракатланиб боради ва ҳаракатланиши натижасида харажатлар моддалари унга қўшилиб боради, яъни у харажатларни ўзида жамғариб ўзининг суммадаги массасини ошириб боради. Бу ҳаракат заҳираларни сотишга тайёр ҳолга олиб келгунга қадар давом этади. Ҳаракатнинг ҳар бир босқичида юз берган харажатни фақат шу босқичда заҳиралар таннархига киритиш мумкин бўлади. Қиймат нуқтаи назаридан қарайдиган бўлса, заҳиранинг дастлабки харид қиймати мисол учун маҳсулот бирлигига 10 п.б. бўлса, кейинги босқичларда у 15 п.б., сўнги босқичда эса 25 п.б. айланади. Бухгалтерия ҳисобининг асосий вазифаси заҳиралар жисмоний ҳаракати билан уларнинг қиймати ҳаракати ўртасидаги мувофиқликни тўғри аниқлаб бориш бўлиб ҳисобланади.

Хизмат кўрсатувчи ташкилотлар заҳиралари уларни ишлаб чиқариш харажатлари бўйича баҳоланади. Бу харажатлар асосан иш ҳақи харажатлари ва хизмат кўрсатишда бевосита қатнашадиган, шу жумладан назорат қилувчи персоналга қилинган бошқа харажатлар ҳамда таллуқли устама харажатларидан таркиб топади. Савдо ва умуммаъмурий персоналга иш ҳақи ва бошқа харажатлар заҳиралар таннархига киритилмасдан улар юзага келган даврдаги харажатларга олиб борилади. Хизмат соҳаси ташкилотлари заҳиралари таннархига фойда нормаси ва таллуқли бўлмаган устама харажатлари киритилмайди, қайсики улар кўп ҳолларда хизматлар нархига қўшилади.

Чакана савдода тез ўзгарувчи катта миқдордаги ҳамда бир хил фойда нормаларига эга бўлган буюмлардан иборат заҳираларни баҳолаш учун, қайсики уларга таннархнинг бошқа усулларини қўллаш мақсадга мувофиқ бўлмаганлиги сабабли ***чакана нарх методи*** қўлланилади. Заҳира таннархи сотилган товарлар умумий қийматини таллуқли ялпи маржа даражасига камайтириш йўли билан аниқланади. Фойдаланилаётган фоиз миқдори бошланғич сотиш нархидан пастга туширилган баҳодаги заҳираларни ҳисобга олади. Чакана савдонинг ҳар бир бўлинмаси учун кўп ҳолларда фоизнинг ўртача даражаси қўлланилади (22§)

Махсус идентификациялаш методи. Ушбу методнинг моҳияти шундан иборатки бунда ҳар бир ишлаб чиқаришга чиқарилаётган ёки сотилаётган заҳиралар таннархи уларнинг қайси харидга таллуқлилиги аниқ идентификацияланади. Худди шунингдек, ҳисобот даври охирида заҳиралар таннархи ҳам қайси харид билан алоқадор бўлса ўша харид нархида таннархи аниқланади. Махсус идентификациялаш методида заҳираларнинг миқдорининг жисмоний ҳаракати билан қиймати ҳаракати бир маромда амалга оширилади. Ушбу метод бир-бирини алмаштириб бўлмайдиган махсус заҳиралар (автомобиллар, заргарлик

буюмлари, қимматбаҳо мех буюмлар) ҳамда махсус лойиҳалар учун ишлаб чиқарилган товарлар ёки хизматлар таннархини аниқлашда қўллаш мақсадга мувофиқдир.

Юқоридаги мисолимизда 04.01.2016 даги 150 дона сотиш 03.01.2016 даги заҳирадан амалга оширилган. 25.01.2016 даги 500 дона сотишнинг 300 донаси 20.01.2016 даги хариддан, 200 донаси эса 15.01.2016 даги хариддан амалга оширилган. Ушбу маълумотлар асосида:

Сотилган заҳиралар таннархи:

04.01.2016 да 150 х $3 = $450
25.01.2016 да 300 х $5 = $1500
200 х $4 = $800
Жами 650 дона $ 2750

Қолдиқ заҳиралар таннархи:

03.01.2016 даги 50 х $3 = $150
15.01.2016 даги 100 х $4 =$400
20.01.2016 даги 100 х$ 5 = $500
Жами 250 дона $1050

ФИФО усули. Ушбу усулда биринчи харид қилинган ёки биринчи ишлаб чиқарилган заҳиралар моддалари биринчи ишлаб чиқаришга олинади ёки сотилади ва шунга мувофиқ равишда давр охирида қолган заҳиралар эса кейинги харид қилинган ёки ишлаб чиқарилганлардан ташкил топади. Юқоридаги мисолимиз маълумотлари асосида қуйидаги ҳисоб-китоблар амалга оширилади:

Сотилган заҳиралар таннархи:

04.01.2016 да 150 х $3 = $450
25.01.2016 да 50 х $3 = $150
300 х $4 = $1200
150 х $5 = $750
Жами 650 дона $ 2550

Қолдиқ заҳиралар таннархи:

30.01.2016 даги 250 х$ 5 = $1250
Жами 250 дона $1250

Ўртача салмоқли методда ҳисобот даврининг бошида ҳар бир анологик моддалар таннархи ўртача салмоқли қиймати асосида ва давр давомида эса заҳиралар қолдиғи ҳамда хирид қилиб олинган ёки ишлаб чиқарилган моддалар қийматининг ўртача салмоқли қиймати асосида аниқланади. Юқоридаги мисолимиз маълумотлари асосида қуйидаги ҳисоб-китоблар амалга оширилади:

Ҳар бир босқичда ўртача салмоқли таннарх қуйидаги формула асосида аниқланади:

$$Ўртача\ салмокли\ таннархи = \frac{Сотишга\ мўлжалланган\ захиралар\ таннархи}{Сотишга мўлжалланган\ захиралар\ микдори}$$

Формуладан фойдаланган ҳолда қуйидаги ҳисоб-китобларни амалга оширамиз:

03.01.2016 да ўртача таннарх = 600/200 = $3

04.01.2016 да сотиш таннархи =150 х $3 = $450

04.01.2016 да заҳира қолдиғи таннархи =50 х $3 =$150

15.01.2016 да ўртача таннархи = (50 х 3$ + 300 х 4$)/350 = $3.86

15.01.2016 да заҳира қолдиғи таннархи = 350 х $3.86 = $1350

20.01.2016 да ўртача таннарх = (350 х $3.86 + 400 х $5) / 750 = $4.47

25.01.2016 сотиш таннахи = 500 х $4.47 =$ 2233

25.01.2016 да заҳира қолдиғи таннархи = 250 х $4.47 =$1117

Жами сотиш таннархи = $450 + $2233 = $2683

Сотишнинг бўлиши мумкин бўлган соф нархи. Агарда заҳираларга зарар етказилган ёки тўлиқ ёки қисман эскирган ёки сотиш нархи пасайган бўлса заҳиралар таннархи қопланилмаслиги мумкин. Бундан ташқари заҳираларни тайёр ҳолатга келтиришни тугаллашга ёки сотишни амалга оширишга мумкин бўлган харажатлар ошган тақдирда ҳам заҳиралар таннархи қопланилмаслиги мумкин. Заҳираларнинг сотишнинг бўлиши мумкин бўлган соф нархи қадар заҳиралар таннархидан паст нархда ҳисобдан чиқариш амалиёти “активлар уларни сотишдан ёки ишлатишдан олинадиган суммадан катта суммада ҳисобга олинмаслиги керак” деган талқин талабларига жавоб беради.

Заҳиралар сотишнинг бўлиши мумкин бўлган соф қийматига қадар ҳисобдан чиқарилиши одатда ҳар бир моддалари бўйича амалга оширилади. Бироқ айрим ҳолларда битта мўлжалланганлик ёки охирги ишлатилишга эга бўлган, битта географик вилоятда ишлаб чиқариладиган ва сотиладиган, қайсики шу ассортиментдаги бошқа моддалардан алоҳида баҳолаш мумкин бўлмаган бир-бирига ўхшаш ёки битта ассортиментдаги буюмлар бўйича бир-бирига боғлиқ бўлган моддалар гуруҳлаштирилиши мумкин.

Мисол. Товар бирлигининг таннархи $20. Ҳисобот йилининг охирида 100 бирлик товар заҳиралари мавжуд. Тайёрлов харажатлари чакана сотиш нархига нисбатан 5%ни ташкил этади. Товар бирлигининг сотиш нархи $24.

Сотишнинг бўлиши мумкин бўлган соф қиймати:

($24 х 95%) х100% = $22.80 Бунда, 100% – 5% = 95 %

Молиявий ҳисоботда заҳира таннархида, яъни $20да акс эттирилиши лозим, чунки у заҳирани сотишнинг бўлиши мумкин бўлган соф қийматидан кичик.

Агар келгуси йили чакана нарх $20 га қадар тушилиши кузатилса, сотишнинг бўлиши мумкин бўлган соф қиймати:

($20 x 95%) x100% = $19. Бунда, 100% – 5% = 95 %

Бу ҳолатда молиявий ҳисоботда заҳиралар бирлиги $19дан акс эттирилиши лозим, чунки бу нарх заҳира бирлигининг таннархи $20 дан кичик. Умумий қийматининг камайиши $100 ни ташкил этади (100 бирлик x ($20-$19))

Заҳираларда хом-ашё ва бошқа материаллар таннархидан пастига ҳисобдан чиқарилмайди, агарда тайёр маҳсулотлар (қайсики унинг қийматига ушбу заҳиралар киритилади бўлади) заҳира таннархида ёки ундан баланд нархда сотиладиган бўлса. Бироқ тайёр маҳсулотлар таннархи сотишнинг бўлиши мумкин бўлган соф сотиш қийматидан ошиб кетса, хом-ашё сотишнинг бўлиши мумкин бўлган соф қиймати суммасига қадар ҳисобдан чиқарилади.

Заҳиралар сотилгандан кейин улар ҳисобга олинган сумма мажбурий тартибда таллуқли тушум тан олинган даврдаги харажат сифатида тан олиниши керак. Бўлиши мумкин бўлган соф сотиш қийматига қадар заҳиралар қийматини қисмий ҳисобдан чиқарилган миқдори ва заҳираларнинг бошқа йўқотишларини ҳисобдан чиқариш амалга оширилган ёки йўқотишлар юзага келган даврда харажат сифатида тан олиниши шарт. Бўлиши мумкин бўлган соф сотиш қийматининг кўпайишидан келиб чиқадиган заҳираларнинг ҳисобдан чиқарилган қийматини қайта тиклашнинг ҳар қандай суммаси қийматнинг қайта тиклаш даврида харажат сифатида тан олинган заҳиралар миқдорини камайтириш сифатида тан олиниши лозим (34§).

Молиявий ҳисобот мажбурий тартибда қуйидагиларни очиқлаши шарт (36§):

(a) Заҳираларни баҳолаш учун қабул қилинган ҳисоб сиёсати, шу жумладан уларнинг таннархини ҳисоблашда фойдаланадиган усуллар;

(b) Заҳираларнинг умумий баланс қиймати ва ушбу ташкилот томонидан қабул қилинган классификацияси асосидаги моддалар бўйича баланс қиймати;

(c) сотишга доир таннархни чегириб ташлагандан кейинги адолатли қийматда ҳисобга олинган заҳираларнинг баланс қиймати;

(d) давр харажатлари сифатида тан олинган заҳираларнинг таллуқли суммалари;

(e) стандартнинг 34 параграфига мувофиқ давр харажатлари сифатида тан олинган заҳиралар қийматини пасайтиришнинг ҳар қандай суммаси;

(f) стандартнинг 34-параграфига мувофиқ таллуқли даврларда харажат сифатида эътироф этилган заҳиралар суммаси камайиши сифатида тан олиниб заҳираларнинг ҳисобдан чиқарилган қийматининг ҳар қандай тикланган қиймати;

(g) Стандартнинг 34 параграфига мувофиқ ҳисобдан чиқарилган заҳираларни тикланишига олиб келадиган ҳолатлар ва ҳодисалар; ва

(h) мажбуриятлар таъминоти сифатида олинган заҳираларнинг баланс қиймати.

Хориж тажрибасида ҳисобот даврида заҳираларни аниқлашнинг иккита тизими кенг қўлланилади*: Заҳираларни даврий ва узлуксиз ҳисобга олиш тизимлари*.

Хориж тажрибасида даврий заҳиралар тизимини қўллаш орқали товарларнинг бошланғич қиймати, товарларнинг сотиш таннархи ва молиявий натижаларни аниқлаш учун қуйидаги счётлардан фойдаланиш эътироф этилган: “Харидлар”; “Харид чегирмаси”; “Харидларнинг қайтарилиши ва тақдим қилинган чегирмалар (allowances)”; “Олинадиган счётлар”; “Тўланадиган счётлар”; “Пул маблағлари”; “Товар заҳиралари”; “Реализация”; “Реализация чегирмаси”; “Реализациянинг қайтарилиши ва нархни камайтириш”; “Транспорт-келтириш харажатлари”; “Транспорт-жўнатиш харажатлари”; “Сотиш натижалари”; “Молиявий натижалар”; “Тақсимланмаган фойда”.

Даврий усулда товар заҳиралари, товарларнинг сотиш таннархи, соф реализация ва ялпи фойда кўрсаткичларини ҳисобларда тўлақонли акс эттириш учун счётлар режасида молиявий натижаларни аниқлашга мўлжалланган счётларга қадар қуйидаги транзит счётларнинг очилишини таклиф этамиз:

1710 “Харид” – таъминотчилардан харид қилинган ва бошқа келиб тушушларни ҳисобга олиш (амалдаги 9140-счётнинг ўрнига)

1720 “Харид чегирмаси” – таъминотчилар тақдим қилган чегирма суммаларини ҳисобга олиш

1730 “Харид қайтарилиши ва нархини камайтириш” – таъминотчиларга қайтарилган харид ва бошқа ҳисоблашиладиган суммаларни ҳисобга олиш.

1810 “Транспорт-тайёрлов харажатлари”.

1820 “Харид жараёни билан боғлиқ солиқлар ва йиғимлар”

1830 “Харид жараёнида воситачилик ҳақи”

1840 “Сертификатлаш ва синаш харажатлари”

1850 “Харид жараёни билан боғлиқ бошқа харажатлар”

1910 “Реализация чегирмаси” – харидорларга тақдим қилинган чегирма суммасини ҳисобга олиш (амалдаги 9050-счёт ўрнига)

1920 “Қайтарилган реализация ва нархини камайтириш” – харидорлар томонидан қайтарилган реализация ва тушишлар суммаси (9040-счёт ўрнига)

9140 “Даврий ҳисобда ТМЗларнинг харид таннархи”

9910 “Сотиш натижаси”

9920 “Операцион фаолиятнинг молиявий натижаси”

Даврий заҳиралар тизимида юқорида таклиф қилинган счётлар ёрдамида заҳираларнинг харид таннархи, сотилган товарлар таннархи ҳамда молиявий натижаларнинг аниқланишининг методологик

тартибини амалий мисоллар ёрдамида кўриб чиқайлик. Даврий заҳиралар тизимида счётлар корреспонденцияси 2.7-жадвалда келтирилган.

2.7-жадвал

Савдо корхонаси мисолида даврий заҳиралар тизимида товар заҳираларининг харид ва сотиш таннархини аниқлашнинг методологик тартиби

(минг сўм)

№	Хўжалик операцияларининг мазмуни	Счётлар*		Сумма
		Дебет	Кредит	
1.	Таъминотчилардан харид қилинган товарлар қабул қилинди	1710	6010	12500.0
2.	Ушбу товарларни келтириш учун таъминотчига транспорт харажатлари тўлови қабул қилинди	1810	6010	185.0
3.	Шартнома шартига мувофиқ, таъминотчилар томонидан чегирма тақдим қилинди	6010	1720	125.0
4.	Таъминотчиларга харид қилинган товарларнинг бир қисми сифатсизлиги учун қайтарилди.	6010	1730	240.0
5.	Хорижий таъсисчилар томонидан устав капиталига ҳисса сифатида товарлар киритилди Товарнинг фактура қийматига	1710	4610	11400.0
	Божхона божи ва ҚҚС суммасига	1820	6410	5030.0
6.	Харидорларга сотилган товарларнинг сотиш суммаси ҳисобланди	4010	9020	33400.0
7.	Харидорларга чегирма тақдим қилинди	1910	4010	245.0
8.	Харидорлардан товарлар қайтарилди	1920	4010	320.0
9.	**Товарларнинг харид таннархи аниқланди**: Ҳисобот даври харид суммаси (12500+11400)	9140	1710	23900.0
	Келтириш ва транспорт харажатлари суммаси (185+5030)	9140	1810	5215.0
	Харид чигирмаси суммаси	1720	9140	125.0
	Қайтарилган харид суммаси	1730	9140	240.0

9.	**Товарларнинг сотиш таннархи аниқланди**: Бошланғич товар заҳиралари ҳисобдан чиқарилди	9120	2910	8450.0
	Товарларнинг харид таннархи 9140 счетнинг дебет ва кредит обороти ўртасидаги фарқ (23900+5215-125-240)	9120	9140	28750.0
	Инвентаризация йўли билан ҳисобот даври охирида товар заҳиралари суммаси аниқланди	2910	9120	11400.0
	Товарларнинг сотиш таннархи (9120-счётнинг дебет ва кредит обороти ўртасидаги фарқ: (8450+28750-11400)	9910	9120	25800.0
10	**Соф реализация суммаси аниқланди**: Реализация чегирма суммасига	9020	1910	245.0
	Қайтарилган реализация ва нархини камайтириш сумма	9020	1920	320.0
	Соф реализация (9020-счётнинг кредит ва дебет обороти ўртасидаги фарқ: 33400-245-320)	9020	9910	32835.0
11	**Ялпи даромад суммаси аниқланди**: Ҳисобот даврида реализациядан олинган ялпи даромад суммасига (32835-25800)	9910	9920	7035.0

Изоҳ: 6010, 4010, 2910 ва 9020-счётларнинг номланиши 21-сон БҲМСдаги счётлар режасида келтирилган (265-276-бетлар); таклиф қилинган 1710, 1720, 1730, 1810, 1820, 1910, 1920, 9140, 9910 ва 9920 счётларнинг номланиши 7-бетда келтирилган)

Изоҳ: Тадқиқотлар асосида муаллиф ишланмаси

Ушбу жадвалда 21-сонли БҲМС бўйича жорий қилинган ва таклиф қилинаётган методологик тартиб ўртасида бир қанча фарқларни илмий жиҳатдан эътироф этишимиз мумкин.

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.

4.3. 16-сон БҲХС “Мулк, бино, машина ва асбоб-ускуналар” стандартининг 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)мулк, бино, машина ва асбоб-ускуналар, (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.

депресиация - бу активларнинг фойдали хизмат давомида депресиация қийматининг систематик камайишидир.

депресиация 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.

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.

Мисол учун, АВС компанияси маҳаллий ҳокимият билан келишган ҳолда шаҳардаги завод ҳудудига яқин, яъни асоий компания ишлари яшайдиган завод паселкасидаги мактабларнинг бирини бозор қиймати 15000000 АҚШ доллари миқдорида баҳоланган биносини ўз қаромоғига олди. Бу бинони профилини ўзгартириш, сотиш ёки кафилликка қўйиш мумкин эмас. Бу мактабда асосан компания ходимларининг болалари ўқишади ва у тарихий қадриятларга эга.

Бундан хулоса қилиш мумкинки компания бу мактабдан билвосита наф олади, чунки унда компания ходимларининг болалари таҳсил

олишади. Бу олинаётган нафни иқтисодий жиҳатдан баҳолаб бўлмайди. Шу боис, уни асосий воситалар объекти сифатида эътироф этиб бўлмайди.

Эҳтиёт қисмлари ва сервис асбоб-ускуналари одатда заҳира сифатида ҳисобга олинади ва истеъмол қилиниши мобойнида фойда ва зарарларда тан олинади. Бироқ йирик эҳтиёт қисмлари ва резервдаги асбоб-ускуналар асосий востида сифатида классификацияланади, агарда ташкилот уларни бир даврдан ортиқ даврда фойдаланишни кўзда тутса. Аналогик тарзда, агар эҳтиёт қисмлари ва сервис асбоб-ускуналари асосий воситалар объектларини эксплуатация қилиш билан боғлиқ ҳолда фойдаланилган тақдирда асосий восита сифатида ҳисобга олинади.

Ташкилот асосий воситаларга қилинган харажатларини уларни сарфланиш моментида тан олади. Булар қўйидагиларни ўз ичига олади:

10. асосий воситалар объектларини харид қилиш ва жиҳозлаш билан боғлиқ ҳолда сарфланган харажатлар;

11. ушбу объектни бойитиш, қисман алмаштириш ва унга хизмат кўрсатилиши оқибатида амалга оширилган харажатлар (10§).

Халқаро стандартга мувофиқ асосий воситаларни эксплуатация қилиш билан боғлиқ келгусида амалга ошириладиган харажатларни учта гуруҳга бўлиш мумкин (12-14 §):

1) Жорий таъмирлаш ва техник хизмат кўрсатиш харажатлари. Ушбу харажатлар асосий воситалар объектларининг баланс қийматида тан олинмайди, яъни улар асосий воситаларнинг баланс қийматининг кўпайишига олиб келмайди. Улар юз бериши давомида фойда ва зарарларда тан олинади;

2) Асосий воситалар объекларининг йирик қисмлари ва агрегетларини, бино ичида ички кўчма деворлар билан ажратиш, конструкция элементларини жиҳозлаш. Масалан, печь маълум бир вақт ўтгандан кейин футеровкасини алмаштиришни, ёки самолетнинг ички жиҳозланиши, мисол учун фюзеляжнинг фойдали хизмат қилиш муддати давомида ўтирғичлари ва борт ошхонаси бир неча марта алмаштиришни талаб этади. Тан олиш принципларига мувофиқ ушбу харажатлар амалга ошириш моментида ушбу объектларнинг қисмий алмаштирилиши унинг баланс қийматида тан олинади;

3) Асосий воситалар объектларини эксплуатация қилишни давом эттиришнинг муҳим шартларидан бири айрим носозликларни аниқлаш учун йирик техник текширувлар (масалан ҳаво суда, яъни самолётлар). Бунда боғлиқ равишда айрим эҳтиёт қисмлари алмаштирилиши ва алмаштирилмаслиги мумкин. Бундай ҳар бир текширув харажатлари тан олиш мезонларига риоя қилган ҳолда объектнинг баланс қийматида тан олинади.

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.

Активнинг амортизацияланадиган қийматини фойдали хизмат муддати давомийлигига систематик тақсимлаш учун турли усуллардан фойдаланиш мумкин. Уларга бир маромда тақсимлаш методи, қолдиқни камайтириш методи ҳамда ишлаб чиқарилган миқдор бирлиги методларини киритиш мумкин. Бир маромда ҳисоблаш методи амортизациянинг доимий суммасини активнинг фойдали хизмат муддати давомида ҳисобланишига айтилади. Қолдиқни камайтириш методи фойдали хизмат қилиш муддати давомийлигида ҳисобланадиган амортизация суммасини камайтирилишига олиб келади. Ишлаб чиқариш миқдори бирлиги методи кўзда тутилган фойдаланиш ёки кўзда тутилган унумдорликдан келиб чиқиб амортизация суммасини ҳисоблашга асосланади. Ташкилот қайси метод активларда мужассамлашган иқтисодий нафнинг истеъмол қилинишини энг аниқ ифодаласа шу методни танлайди. Танланган метод келгусидаги иқтисодий нафнинг истеъмол қилиниши схемасида ўзгариш юз берганга қадар кетма-кет у даврдан бу даврда ўтиб қўлланилади (63§).

Бир маромда тақсимлаш методини (Straight line Method) қўллашда қуйидаги кўрсаткичлар талаб этилади: активнинг бошланғич қиймати, активнинг ликвидацион қиймати ва фойдали хизмат қилиш муддати:

Депресиация суммаси = (Таннарх – ликвидацион қиймат) / фойдали хизмат муддати

Мисол 4: Б асбоб-ускунанинг бошланғич қиймати 20000 АҚШ доллари, ликвидацион қиймати 2000 АҚШ долларига тенг. Фойдали хизмат қилиш муддати 5 йил. Баҳоланган ишлаб чиқариш қуввати бирликда 100,000. Биринчи йил 30000 бирлик, иккинчи йил 25000 бирлик, учинчи йил 20000, тўртинчи йил 15000 бирлик, бешинчи йил 10000 бирлик ишлаб чиқарилган.

Йиллик амортизация суммаси = ($20000 –$ 2000) / 5 = $18000/5 =$3600

Беш йиллик натижани қуйидаги жадвалда умумлаштиришимиз мумкин:

Йиллар	***Депресиация харажатлари***	***Жамғарилган депресиация (Йил охирида)***	***Активнинг қолдиқ қиймати (Йил охирида)***
Бошланғич таннарх			**$20000**
1	$3600	$3600	16400
2	3600	7200	12800
3	3600	10800	9200
4	3600	14400	5600
5	3600	18000	2000

Ушбу жадвал маълумотларидан кўриниб турибдики, (a) ҳар бир йил учун депресиация суммаси ўзгармас бир хил суммани ташкил этмоқда; (b) жамғариладиган депресиация суммаси ҳар йили ўзгармас бир хил суммага кўпаймоқда; (c) активнинг қолдиқ қиймати айнан шу суммага ҳар йили камаймоқда. Компаниянинг бир маромда тақсимлаш методи ёрдамида жами ҳисоблаган депресиация суммаси 528 648 000 АҚШ долларини ташкил этди. Бу бир йиллик умумий тушумга нисбатан 6 %ни ташкил этади.

Ишлаб чиқарилган миқдор бирлиги методларини (Units-of-Production Method) депресиация харажатлари баҳоланган ишлаб чиқариш қуввати бирлигига боғлиқ бўлади.

Депресиация даражаси = (Таннарх – Ликвидацион қиймати) / ишлаб чиқариш қуввати, бирликда

Депресиация суммаси = Депресиация даражаси * йил давомида ишлаб чиқарилган маҳсулот бирлиги

Ушбу формуладаги кўрсаткичларининг қийматини қўйсак, депресиация даражаси келиб чиқади.

Депресиация даражаси = (20000 – 2000) / 100000 = 18000/100000 =$0.18

Йиллик депресиация суммасини топиш учун ҳар йили ишлаб чиқарилган маҳсулот бирлигини депресиация даражасига кўпайтириш талаб этилади.

Депресиация суммаси *(биринчи йил)* ***= 0.18 X 30000 = $5400***

Ҳисоб-китоб натижаларини қуйидаги жадвалда расмийлаштирамиз:

Йиллар	***Депресиация харажатлари***	***Жамғарилган амортизация***	***Қолдиқ қиймати (йил охирида)***
Бошланғич таннахр			**$20000**
1	0.18 x 30000 =$5400	$5400	14600
2	0.18 x 25000 = 4500	9900	10100
3	0.18 x 20000 = 3600	13500	6500
4	0.18 x 15000 = 2700	16200	3800
5	0.18 x 10000 = 1800	18000	2000

Жадвал маълумотларидан хулоса қилиш мумкинки, депресиация харажатлари, жамғарилган депресиация ва активнинг қолдиқ қиймати бевосита маҳсулот бирлиги билан боғлиқ. Ушбу усулни қўллаган пайтда депресиация харажатлари ўзгарувчан харажатга айланади, қайсики у бевосита ишлаб чиқариш ҳажмига тўғридан-тўғри боғлиқ бўлади.

Тезлаштирилган депресиация активнинг фойдали хизмат қилиш муддатининг дастлабки йилларида депресиация харажатлари унинг қолган кейинги йилларига нисбатан катта бўлади. Унга мувофиқ равишда кейинги йилларда депресиация харажатлари кичик бўлади. Бунга иккита сабаб бор:

1. Активнинг дастлабки фойдаланиш йилларида кўпроқ даромад келтиради, сабаби у бошланғич йилларида кейинги йилларга нисбатан самарали натижа беради.

2. Кейинги йилларда таъмирлаш харажатлари ортади. Натижада ҳисобот даврда активдан фойдаланиш харажатлари, яъни уни таъмирлаш харажатлари ва депресиация харажатлари нисбатан бир маромликни сақлаб қолади.

Тезлаштирилган амортизациянинг иккита усули эътироф этилади: Сум рақам ва қолдиқни камайтириш усуллари.

Сум- рақам (Sum of the years – Digits Method) методида ҳар бир йил учун депресиация харажатлари бошланғич таннархдан ликвидацион қиймат чегирилгандан кейинги суммани доминатор ва номератор рақамлари асосида тақсимлашга асосланади.

Доминатор юқоридаги мисолимизда қуйидагича ҳисобланади: 5+4+3+2+1 = 15. Фойдали хизмат қилиш муддати катта бўлганда доминаторни қуйидаги формула орқали ҳисоблаш мақсадга мувофиқдир.

S = n((n+1)/2), бунда n – активнинг фойдали хизмат қилиш муддати.

S = 5((5+1)/2) = 15 га тенг

Номератор ҳар бир йил бўйича 5, 4, 3, 2 ва 1 ни ташкил этади.

Депресиация нисбати биринчи йил учун 5/15, иккинчи йил учун 4/15, учинчи йил учун 3/15, тўртинчи йил учун 2/15, бешинчи йил учун 1/15, жами 15/15 ни ташкил этади.

Ҳисоб-китоб натижаларини қуйидаги жадвалда расмийлаштирамиз:

Йиллар	***Депресиация харажатлари***	***Жамғарилган амортизация***	***Қолдиқ қиймати (йил охирида)***
Бошланғич таннахр			**$20000**
1	5/15 x 18000 =$6000	$6000	14000
2	4/15 x 18000 = 4800	10800	9200
3	3/15 x 18000 = 3600	14400	5600
4	2/15 x 18000 = 2400	16800	3200
5	1/15 x 18000 = 1200	18000	2000

Жадвал маълумотларидан кўриниб турибдики, сум-рақам усулида бир текисда тақсимлаш усулига нисбатан депресиация харажатлари активдан фойдаланишнинг дастлабки йилларида кейинги йилларга нисбатан салмоқли катта миқдорни ташкил этмоқда.

Қолдиқни камайтириш (Declining-balance depreciation) методи бир текисда тақсимлаш усулидаги депресиация даражасига нисбатан тезлаштирилган даражани қўллаш орқали амалга ошади. Депресиация суммаси қолдиқ қийматига нисбатан ҳисобланади. Бизнинг мисолимизда актив 5 йил хизмат қилиши кўзда тутилганлиги муносабати билан йиллик депресиация даражаси 20%ни ташкил этади (1/5 *100%). Тезлаштирилган депресиация даражасини топиш учун ушбу 20%лик даража 2 га кўпайтирилади, яъни 40% бўлади (2 x 20%).

Ҳисоб-китоб натижаларини қуйидаги жадвалда расмийлаштирамиз:

Йиллар	***Депресиация харажатлари***	***Жамғарилган амортизация***	***Қолдиқ қиймати (йил охирида)***
Бошланғич таннахр			**$20000**
1	(20000 x 40%)/100=$8000	$8000	12000
2	(12000x40%)/100=4800	10800	7200
3	(7200x40%/)100=2880	14400	4320
4	(4320x40%/)100=1728	16800	2592
5	2592-2000=592	18000	2000

Жадвал маълумотларидан кўриниб турибдики, бешинчи йилда қолдиқни камайтириш усулида давом этсак депресиация суммаси $1037(2592 x 40%) бўлиши керак. Лекин, $2000 ликвидацион қиймат қолишлигини ҳисобга оладиган бўлсак $1037 га эмас, балки $592 (2592 - 2000) депресиация суммаси ҳисобланса етарли. Шу боис, 5-йилда депресиация суммаси $592 ни ташкил этади.

Асосий воситалар қадрсизланганда ёки узатилганда учинчи томондан бериладиган компенсация мажбурий тартибда фойда ва зарарларга киритилади, қачонки ушбу компенсация олинишга қаратилган бўлса.

Асосий воситалар баланс қийматининг тан олиниши мажбурий тартибда тугатилади:

(a) чиқарилиши бўйича; ёки

(b) қачонки унинг эксплуатациясидан ёки чиқарилишидан келгусида ҳеч қандай иқтисодий наф кўрилмаса (67§).

Асосий воситалар объектларининг тан олиниши, тугатилиши муносабати билан юзага келган фойда ва зарарлар мажбурий тартибда ушбу объект тан олиниши тугатилишидаги фойда ва зарарларга киритилади. Фойдани тушум сифатида таснифлаш таъқиқланади (68§).

Асосий воситалар объектларини тан олиниши тугатилиши натижасида юзага келган фойда ва зарарлар мажбурий тарзда агар мавжуд бўлса тугатилишидан соф тушум билан ушбу объектнинг баланс қиймати ўртасидаги фарқ сифатида аниқланади.

Молиявий ҳисоботда ҳар бир турдаги асосий воситалар учун қуйидаги ахборотлар очиқланиши шарт:

(a) Ялпи баланс қиймати асоси;

(b) фойдаланилган амортизация ҳисоблаш методлари;

(c) қўлланилган фойдали хизмат муддати ёки амортизация нормалари;

(d) ялпи баланс қиймати ва жамғарилган амортизация (қадрсизланишдан кўрилган жамғарилган зарар)

(e) ҳисобот даври бошида ва охирида баланс қиймати

(i) келиб тушиши;

(ii) чиқарилиши;

(iii) корхонани бирлаштиришдан харид қилиниши;

(iv) стандартнинг 31, 39 ва 40 параграфларида кўзда тутилган тарзда қайта баҳолаш натижасида юзага келган қийматнинг кўпайиши ёки камайиши;

(v) 36-сон МҲХСга мувофиқ фойда ва зарарларда тан олинганқадрсизланишдан кўрилган зарар;

(vi) 36-сон МҲХСга мувофиқ фойда ва зарарларда қопланадиган қадрсизланишдан кўрилган зарар;

(vii) амортизация;

(viii) молиявий ҳисобот кўрсаткичларини функционал валютадан ҳисобот валютасига қайта ҳисоблашда, шу жумладан хорижий фаолият тўғрисидаги ҳисоботни ҳисобот бераётган ташкилотнинг ҳисобот валютасига қайта ҳисоблашда юзага келадиган соф курс фарқи;

(ix) бошқа ўзгаришлар (73§).

Молиявий ҳисоботда бундан ташқари мажбурий тартибда қуйидагилар ҳам очиқланиши шарт:

(a) Кафилликка берилган ва мажбурият таъминоти бўлган асосий воситалар мавжудлиги, мулк ҳуқуқининг чегараланганлик даражаси ҳамда қиймати;

(b) асосий воситалар объектларини қайта жиҳозлашда унинг баланс қийматида тан олинган харажатлар;

(c) асосий воситаларни харид қилишда шартнома мажбуриятлари суммаси;

(d) фойда ва зарарларга киритилган, агар улар тўғридан-тўғри фойда ва зарарларда очиқланмаган бўлса асосий воситалар объектларининг қадрсизланиши, йўқолиши ва узатилишида учинчи томон таърафидан тақдим этиладиган компенсациялар.

Амортизация методлари ва активлар фойдали хизмат методи баҳоланиши профессионал мушоҳада предмети ҳисобланади. Мувофиқ равишда қабул қилинган методлар, фойдали хизматнинг ҳисобдаги муддатлари ва амортизация меъёрлари тўғрисидаги ахборотлар молиявий ҳисобот фойдаланувчиларига раҳбарият томонидан танланган сиёсатни таҳлил қилишга ва бошқа ташкилотлар билан солиштиришга имкон беради.

Агар асосий воситалар қайта баҳолаш қийматида акс эттирилса қуйидаги ахборотлар очиқланиши керак:

(a) қайта баҳолаш ўтказилган ҳолатдаги сана;

(b) холис баҳоловчининг иштироки;

(c) объектнинг адолатли қиймати миқдорини ҳисоблашда қўлланиладиган методлар ва салмоқли йўл қўйилишлар;

(d) асосий воситалар объектларининг адолатли қиймати актив бозоридаги амалдаги нархлар асосида ёки унча вақт ўтмаган боғлиқ бўлмаган томон билан тузилган бозор битими ёки бошқа баҳолаш методлари ёрдамида аниқланганлик даражаси;

(e) ҳар бир қайта баҳоланган асосий воситалар класси бўйича у бошланғич қийматда ҳисобга олингандаги баланс қиймати;

(f) давр давомида ўзгаришини акс эттирадиган қайта баҳолашдаги ўсиш ҳамда акциядорлар ўртасида қолдиқни тақсимлашдаги ҳар қандай чегараланишлар.

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.

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)

4.4-§. 38-сон БҲХС “Номоддий активлар” стандартининг мазмуни ва қўлланилиши.

38-сон БҲХС “Номоддий активлар”. 38-сон БҲХС “Номоддий активлар” стандартининг мақсади – номоддий активларни ҳисобга олиш тартибини белгилаш бўлиб ҳисобланади, қайсики бошқа стандартларда шунга нисбатан аниқ кўрсатмалар инобатга олинмаган ҳолларда амалга оширилади.

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.

38-сон БҲХС қуйидагиларга нисбатан қўлланилмайди:

- Одатдаги фаолияти давомида сотишга мўлжалланган корхонанинг номоддий активлари;
- муддати узайтирилган солиқ активлари;
- 17-сон БҲХС қўлланилиш доирасига кирадиган ижара шартномалари;
- молиявий активларга нисбатан инвестициялар ва бошқа компанияларга инвестициялар;
- бизнесни бирлаштириш битимлари доирасида харид қилиб олинган гудвил;

БҲХСда қуйидаги атамалар тавсифи берилган: фаол бозор, амортизация, актив баланс қиймати, таннарх, амортизацияланадиган

миқдор, ишланма, корхона учун специфик қиймат, активнинг адолатли қиймати, қадрсизланишдан кўрилган зарар, номоддий активлар, монитар актив, тадқиқот, номоддий активларнинг қолдиқ қиймати, фойдали хизмат муддати

Ушбу атамаларнинг олдинги мавзуларда кўриб ўтилмаган қисмига таърифларни келтирамиз:

Фаол бозор – қуйидаги барча шартлар бажариладиган бозор:

а) бозордаги барча активлар бир хил тоифадаги характерга эга бўлади;

б) қоидага кўра ҳар қандай вақтда битимни амалга оширишни хоҳловчи харидор ва сотувчини топиш мумкин бўлади;

с) баҳо тўғрисидаги ахборотлар барча учун очиқ бўлади.

Амортизация – бу номоддий активларнинг амортизацияланадиган қийматини фойдали хизматнинг бутун муддатига систематик тақсимлашдир.

Актив – бу ресурс:

а) қайсики корхона томонидан ўтган ҳодисалар натижасида назорат қилинади;

б) ундан корхона келгусида иқтисодий наф олиши кутилади.

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.

Баланс қиймати – активнинг ҳар қандай жамғарилган амортизация ва бундай активларнинг қадрсизланишидан жамғарилган ҳар қандай зарар чегирилгандан кейин молиявий ҳолат тўғрисидаги ҳисоботда тан олинадиган суммаси.

Амортизацияланадиган миқдор – қолдиқ қиймати чегирилган актив қиймати ёки таннархни алмаштирадиган бошқа сумма.

Ишланма – тижорий ишлаб чиқариш ёки фойдаланиш бошлангунга қадар янги ёки салмоқли яхшиланган материал, қурилма, маҳсулот, жараён, тизим ёки хизматлар ишлаб чиқаришни режалаштириш ёки лойиҳалашда тадқиқот натижалари ёки бошқа билимларнинг қўлланилишидир.

Қадрсизланишдан кўрилган зарар – активнинг баланс қийматининг унинг қопланадиган миқдоридан ортган қисмидир.

Тадқиқот – янги илмий ва техник билимлар олиш мақсадида ўтказиладиган оригинал режали изланишлардир.

Номоддий активларнинг қолдиқ қиймати – корхона вақтнинг ҳозирги моментида ушбу актив фойдали хизмат муддатининг охиридаги ёшига ва ҳолатига етиб келганда активни чиқариш билан боғлиқ харажатлар чегирилгандан кейин активни чиқаришдан олинадиган олдиндан ҳисобланган сумма.

Фойдали хизмат муддати – бу;

а) вақт даври бўлиб, унинг давомида актив корхона томонидан фойдаланиши учун амалда мавжуд бўлади; ёки

б) активдан фойдаланишдан корхонанинг олиши кутилаётган маҳсулот бирлиги ёки шунга ўхшаш анологик бирликлар.

Корхоналар номоддий активлари, жумладан илмий ва техник билим, янги жараёнларни лойиҳалаш ва жорий этиш, ёки тизим, лицензия, интеллектуал мулк, бозор тўғрисидаги билим ва товар белгиларини (шу жумладан фирменний номланиши ва ноширлик ҳуқуқини) харид қилиш, яратиш, хизматлар кўрсатиш ёки яхшилаш (техник имкониятларни ошириш)да ресурслар сарфлайди ёки ўзига мажбуриятларни олади. Ушбу категорияга кирувчи моддаларнинг кенг тарқалган турларига компьютер дастурий таъминоти, патентлар, муаллифлик ҳуқуқи, кинофильмлар, мижозлар рўйхати, ипотекага хизмат қилиш ҳуқуқи, балиқ овига лицензия, импорт квоталари, франшизлар, мижозлар ва ташкилотлар билан муносабатлар, мижозлар содиқлиги, бозор ҳиссаси, сбит ҳуқуқларини киритиш мумкин.

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 гудвил, фирмани очишдаги ташкилий харажатлар киритилган. Бу турдаги активлар фақат корхона билан бирга сотилиши мумкин.

Стандартда активнинг **идентификацияланиши** мезонлари белгилаб берилган:

Ажратиладиган бўлиши (компаниядан ажратилган ва сотилган, узатилган, ижарага топширилган ёки алмаштирилган);

Шартномавий ва юридик ҳуқуқларнинг натижаси ҳисобланиши.

Бошқача сўз билан айтганда активларнинг идентификацияланиши унга нисбатан бошқа активлардан алоҳида назоратнинг ўрнатилиши мумкинлиги, шунингдек бошқа активлар томонидан яратилаётгант келгусидаги иқтисодий нафдан фарқ қиладиган нафни алоҳида ўлчаш мумкинлиги билан белгиланади.

Номоддий активлардан келадиган келгусидаги иқтисодий нафига маҳсулот ва хизматларни сотишдан олинган тушум, харажатларнинг пасайиши ва активдан фойдаланиш натижасида юзага келадиган бошқа нафлар киради. Масалан, интеллектуал мулкдан фойдаланиш келгусида тушум ҳажмини оширмасада, лекин келгусидаги ишлаб чиқариш харажатларини қисқартириши мумкин.

Моддаларни номоддий активлар сифатида тан олиш учун корхона ушбу моддалар қуйидагиларга жавоб беришини намаён қилиши шарт:

а) Номоддий актив аниқлигига (8-17-бандлар)

б) Тан олиш мезонига (21-23-бандлар)

Бу талаб номоддий активларни бошланғич харид қилиш ёки ўз кучи билан яратилиши ва уни давомий такомиллаштириши, қисман алмаштириши ёки хизмат кўрсатилишига ҳам оиддир. Лекин эътироф этиш лозимки, номоддий активларни номоддий активлар харид қилинганда бошланғич тан олингандан кейин давомий харажатларни активнинг баланс қийматига олиб бориш ҳолати қийин ҳолат ҳисобланади. Бунга сабаб кўп ҳолларда давомий харажатларни тўғридан-тўғри номоддий активнинг қийматига олиб бориш имконияти йўқ, бундан ташқари давомий харажатлар умумий бизнес харажатларидан ажратиб олиш қийин. Шу боис, аниқ идентификациялаш имконияти бўлмаган ҳолларда номоддий активларга бошланғич тан олингандан кейинги қилинган давомий харажатлар ушбу даврнинг харажатларига олиб борилади.

Номоддий актив фақат шундай ҳолларда тан олинадики, қачонки:

(a) корхона активдан келиб чиқадиган келгусидаги иқтисодий нафнинг олиниши эҳтимоли мавжуд бўлади;

(b) активнинг таннархи ишончли баҳоланиши мумкин бўлади.

1-мисол. Ucell компанияси кенг қамровли телефон тармоқларига эга, қайсики жойларда носозликлар бўйича доимий техник хизмат кўрсатилиши амалга оширилади. Компания дастурий таъминоти орқали ўзининг тармоқлари учун қайси жойда исполатки ва носозликлар юзага келганлигини аниқлаш мумкин. Бу дастурдан фақат компания тармоқлари ичида фойдаланиш мумкин. Ундан бошқа компанияларда фойдаланиб бўлмайди. Компания учун ушбу дастурни яратиш ва уларни доимий янгилаб туриш салмоқли харажатларни талаб этади.

Ушбу дастур яратиш бўйича харажатларни номоддий актив сифатида тан олиш мумкинми?

Бундай ҳолларда номоддий актив сифатида тан олиш мумкин. У барча талабларга жавоб беради, яъни уни идентификациялаш, назорат қилиш, келгусида иқтисодий нафнинг мавжудлиги ва уни ўлчаш мумкин. Шу боис, компания уни номоддий актив сифатида тан олишга барча асослар мавжуд.

Номоддий активлар бошланғич ҳолатда таннархи бўйича баҳоланади.

Алоҳида харид қилинаётган номоддий активлар таннархи ўз ичига олади:

(a) Номоддий активни харид нархи, бу ўз ичига харид қилиш жараёнида импорт пошлинаси ва қопланмайдиган солиқлар, савдо чегирмаси ва тушишлар;

(b) активни кўзда тутилган мақсадда фойдаланишга тайёрлашга таллуқли бўлган ҳар қандай харажатлар

Тўғридан-тўғри харажатларга мисоллар:

(a) Активни ишчи ҳолатга келтириш билан бевосита алоқадор бўлган ходимларни рағбатлантириш билан боғлиқ бўлган харажатлар;

(b) активни ишчи ҳолатга келтириш билан бевосита алоқадор бўлган профессионал хизматларга тўловлар;

(c) активнинг андозадагидек ишлашини текшириш харажатлари.

Номоддий активлар таннархи таркибига киритилмайдиган харажатларга мисоллар:

(a) янги маҳсулот ва хизматларни жорий қилиш билан боғлиқ бўлган харажатлар (реклама ва уларни ҳаракатлантириш билан боғлиқ тадбирларга оид харажатлар ҳам ичига киради);

(b) янги жойга ёки янги категориядаги межозларнинг тижорат фаолиятини жорий қилиш билан боғлиқ харажатлар (персонални ўқитиш билан боғлиқ харажатлар ҳам ичига киради)

(c) маъмурий ва бошқа устама харажатлар.

2-мисол. АВС компанияси бошқа компания томонидан яратилган эксклюзив ҳуқуқга бўлган патентни сотиб олишга қарор қилди. Шартнома суммаси 2000000 АҚШ доллари. Шартномага шартига мувофиқ $1000000 ни патент олинган пайтининг ўзида зудлик билан тўлов ва қолган $1000000 бир йилдан кейин тўлашга келишилди. Ҳужжатларни тайёрлаш ва тендерда қатнашиш учун адвокатлик фирмаси билан $120000 га шартнома тузилди ва пул ўтказиб берилди, бажарилган ишлар тўғрисида далолатномалар тақдим этилди. Ушбу патентни патент агентлигида фирма номига рўйхатдан ўтказиш учун $1500 йиғим тўланди. Патентни олиш билан боғлиқ бошқа ташкилий харажатлар $500 ташкил этди. Компаниянинг капитал қиймати 12%ни ташкил этади. Бошланғич тан олинганда патентнинг қийматини аниқлаш талаб этилади:

Тўланган пул маблағлари.....$1000000
Бир йилдан кейин тўланадиган, муддати узайтирилган маблағ ($1000000 /(1+0.12) = 1785714)…… $892857
Адвокатлик фирмасининг хизмати…… $120000
Патент қайти учун йиғим..... $1500
Бошқа ташкилий харажатлар.....…….. $500
*Патентнинг бошланғич тан олинадиган қиймати..... **$2014857***
(1000000+892857+120000+1500+500)

3-сон МҲХС “Бизнесни бирлаштириш” стандартига мувофиқ **номоддий активлар бизнесни бирлаштириш бўйича битим доирасида** харид қилинган бўлса, ушбу номоддий актив қиймати харид қилиш санасидаги адолатли қийматига тенг бўлади. Номоддий активларнинг адолатли қиймати корхона томонидан активда мужассамланган келгусида иқтисодий нафнинг олиниши эҳтимолига

нисбатан бозорнинг кутилишини акс эттиради. Агар актив бизнеснинг бирлашиши натижасида харид қилинса ва ажратиладиган ёки шартномавий ва бошқа юридик ҳуқуқларнинг натижаси ҳисобланса, у ҳолда адолатли баҳолашни амалга ошириш етарли даражада ахборотлар мавжуд бўлади. Ушбу ҳолатларда стандартнинг 21-б бандида келтирилган шартлар ҳар доим бажарилган ҳисобланади.

Тадқиқот ва ишланмаларга харажатлар, қайсики:

(a) алоҳида ёки бизнесни бирилаштириш бўйича битим доирасида харид қилинган ва номоддий актив сифатида тан олинган тугалланмаган тадқиқот лойиҳалари ва ишланмаларига таллуқли;

(b) ушбу лойиҳани харид қилиб олгандан кейин юзага келади, стандартнинг 54-62-пунктларига мувофиқ ҳисобга олиниши шарт.

Стандартнинг 54-62-бандлари англатадики, номоддий актив сифатида тан олинган алоҳида ёки бизнесни бирлаштириш бўйича битим доирасида алоҳида харид қилинган тугалланмаган тадқиқот лойиҳалари ва ишланмалари бўйича давомий харажатлар:

(a) юзага келиш моментида, агар улар тадқиқот харажатлари бўлса харажат сифатида тан олинади;

(b) юзага келиш моментида харажат сифатида тан олинади, агарда ишланмалар бўйича харажатлар, қайсики 57-бандга мувофиқ белгиланаган ишланмалар номоддий актив сифатида тан олиш мезонларига жавоб бермайди;

(c) тугалланмаган тадқиқот лойиҳалари ва ишланмалари баланс қийматини оширади, агарда ишланмалар бўйича харажатлар 57-бандга мувофиқ белгиланган номоддий актив сифатида тан олиш мезонларига жавоб беради.

Айрим ҳолларда номоддий активлар бепул харид қилиниши ёки номинал қопламалар тақдим қилиниши мумкин, агарда бундай харид қилиниши давлат субсидиялари ёрдамида амалга ошса. Бунда давлат томонидан корхонага номоддий активларни, жумладан аэропортларга посадка ҳуқуқи, радио ва телеведенияда эшиттириш ва кўрсатувлар лицензиялари ёки квоталар, бошқа чегараланган ресурсларга кира олиш ҳуқуқини узатиши ёки ажратишлари мумкин. 20-сон БҲХС “Давлат субсидиялари ҳисоби ва давлат ёрдамлари тўғрисида ахборотлар очиқланиши”га мувофиқ корхона бошида ушбу активларни номоддий активлар кўринишида тан олади ва давлат субсидияси каби адолатли қийматда баҳолайди. Агарда корхона активларини бошланғич тан олишда адолатли қийматда амалга оширмаслик тўғрисида қарор қабул қилса, у ҳолда номинал қиймати бўйича ҳисобга олинади.

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

БҲХСда компанияда ички яратилган гудвил актив сифатида тан олинмаслиги кўрсатилган. Аммо, ички яратилган гудвилл тан олиш

мезонларига жавоб бериши учун у тадқиқот ва ишланма (разработка) фазаларини ўташи лозимлиги кўрсатилган.

Номоддий активларга қилинаётган харажатлар юз бериш моментида қуйидагилардан ташқари ҳолларда харажат сифатида тан олинади:

(a) тан олиш мезонларига жавоб берадиган номоддий активлар таннархи таркибига киритилганди;

(b) таллуқли моддалар бизнесни бирлаштириш бўйича лойиҳа доирасида харид қилинган ва номоддий актив сифатида тан олиниши мумкин бўлмаганда. Бундан ҳолларда у харид санасида гудвилга олиб борилган сумманинг қисмини ташкил этади.

Юз берган санасида харажат сифатида тан олинадиган харажатларга мисол қилиб киритиш мумкин:

(a) ишлаб чиқаришнинг бошланишига тайёргарлик кўриш билан боғлиқ харажатлар. 16-сон БҲХСга мувофиқ бундай харажатлар асосий воситалар таннархига киритиладиган ҳолатлар бунга кирмайди;

(b) персонални ўқитиш харажатлари;

(c) реклама ва маҳсулотни ҳаракатлантириш бўйича фаолият харажатлари (почта бўйича савдо катологи ҳам киради)

(d) бутун корхона ёки унинг бир қисмини қайта дислокация ва қайта ташкил қилиш бўйича харажатлар.

Бошланғич ҳолатда харажат сифатида тан олинган номоддий активларга харажатлар сўнги босқичларда номоддий активларнинг таннархи таркибида тан олиниши мумкин эмас.

Корхона ўзининг ҳисоб сиёсатида **ҳақиқий таннархи бўйича ҳисоб модели** ёки **қайта баҳоланган қиймати бўйича ҳисоб моделидан** бирини танлаши шарт. Агар номоддий активларни қайта баҳолаш қиймати бўйича ҳисобга олса, у билан битта классдаги барча бошқа активлар учун ҳам ушбу активларга фаол бозор мавжуд бўлган ҳолатдан ташқари ҳолларда ушбу методдан фойдаланишлари шарт.

Ҳақиқий таннархи бўйича ҳисоб модели. Номоддий актив бошланғич тан олинганда сўнг ўзининг қийматида йиғилган амортизацияни ёки қадрсизланишдан олинган жамғарилган зарарларни айиришдан кейинги таннархида акс эттирилиши керак.

Қайта баҳоланган қиймати бўйича ҳисоб модели. Номоддий активлар бошланғич тан олингандан сўнг қайта баҳолаш санасида ҳар қандай давомий жамғарилган амортизация ва қадрсизланишдан кўрилган ҳар қандай жамғарилган зарарни чегиргандан кейинги адолатли қийматни ифода этувчи қайта баҳоланган қиймати бўйича ҳисобга олиниши лозим. Қайта баҳолаш мақсадида адолатли қиймат фаол бозор маълумотларидан фойдаланган ҳолда аниқланиши шарт. Қайта баҳолаш мунтазам ўтказилиши керакки активларнинг баланс қиймати салмоқли равишда унинг адолатли қийматидан фарқ қилмасин.

Агар номоддий актив қайта баҳоланса қайта баҳолаш санасида жамғарилган амортизация суммаси активнинг ялпи баланс қиймати ўзгаришига пропорционал қайта ҳисобланадики, унда қайта баҳолангандан кейин активнинг баланс қиймати унинг қайта баҳоланган қийматига тенг бўлиши керак.

Агар қайта баҳолаш натижасида номоддий активларнинг баланс қиймати ошса ушбу кўпайиш тўғридан-тўғри бошқа тўпланган даромадлар таркибида тан олиниши лозим ва капитал таркибида қайта баҳолашдан қиймат ўсиши счетида ҳисобланади. Бироқ бундай кўпайиш фойда ва зарарлар таркибида шундай меъёрда тан олиниши лозимки, қайсики у олдинги ушбу активнинг фойда ва зарарлар таркибида тан олинган қайта баҳолаш қийматининг камайиши суммасини қайта тиклайди.

Агар қайта баҳолаш натижасида номоддий активларнинг баланс қиймати камайса, у ҳолда бундай камайиш фойда ва зарарлар таркибида тан олиниши лозим. Бироқ камайиш бошқа тўпланган даромадлар таркибида айнан ушбу активга таллуқли бўлган қайта баҳолашдаги қиймат ўсиши счетидаги ҳар қандай кредит сальдо миқдорида тан олиниши лозим. Бошқа тўпланган даромадлар таркибидаги тан олинган камайиш капитал таркибидаги қайта баҳолашдаги қиймат ўсиши счетида ҳисобланган суммани камайтиради.

Корхона номоддий активларни фойдали хизмат қилиш муддати аниқ белгиланганлигини ёки муддати аниқ эмаслигини баҳолай олиши лозим. Агарда муддат аниқ бўлса унинг давомийлиги ёки ушбу фойдали муддатда маҳсулот ва анологик бирликлар миқдори белгиланиши лозим. Аниқ бўлмаган муддатдаги номоддий активларда ундан фойдаланиш натижасида соф пул тушумлари қайси даврларда таъминланишини аниқ олдиндан белгилаш имконияти бўлмайди.

Фойдали хизмат қилиш муддати аниқ бўлган номоддий активлар амортизацияланади, фойдали хизмат қилиш муддатини аниқ белгилаш имкони бўлмаган номоддий активларга нисбатан амортизацияланмайди.

Стандартда номоддий активларнинг фойдали хизмат муддатини белгилашга таъсир этувчи омиллар келтирилган. “Аниқ бўлмаган муддат” бу “чексиз муддат” эканлигини англатмайди.

Аниқ фойдали хизмат қилиш муддатига эга бўлган номоддий активларнинг амортизацияланадиган миқдори активнинг фойдали хизмат қилиш муддатига систематик асосда тақсимланиши лозим. Амортизация ушбу актив фойдаланишга тайёр, яъни қачонки раҳбариятнинг кўзлаган мақсадларида фойдаланиш имкониятларини таъминлайдиган жойлашуви ва ҳолатида бўлган моментдан бошланиши лозим. Амортизация иккита санадан қайси бири эртанги бўлса ўша вақтдан эътиборан тугатилади: ушбу активни 5-сон МҲХСга мувофиқ сотишга мўлжалланган актив сифатида таснифланган (ёки чиқарилган активлар гуруҳига киритилган) сана ҳамда уни тан олиш тугатилган

сана. Фойдаланиладиган амортизация методи корхона томонидан активдан фойдаланишдан олинадиган келгусидаги иқтисодий нафнинг истеъмол қилинишининг кутилаётган характерини ифода этиши ҳамда унга монант бўлиши шарт. Агар истеъмол қилинишининг белгиланган характерини ишончли аниқлаш имконияти бўлмаса, амортизация ҳисоблашнинг тўғри чизиқли методидан фойдаланиш ўринлидир. Ҳар бир даврда ҳисобланган амортизация фойда ва зарарларда тан олиниши лозим, стандартлар бошқа активларнинг баланс қийматига олиб боришга рухсат этадиган ёки талаб этадиган ҳолатлар бундан мустасно.

Амортизацияланадиган қийматни систематик асосда фойдали хизмат қилиш муддатига тақсимлашда амортизация ҳисоблашнинг турли хил методларидан фойдаланиш мумкин. Бундай методларга **тўғри чизиқли метод, қолдиқни камайтириш методи ва маҳсулот бирлиги методини** киритиш мумкин. Амортизация ҳисоблаш методини танлаш активда мужассамлашган келгусидаги иқтисодий наф истеъмол қилинишининг кутилаётган характери асосида амалга ошади ва у даврдан бу даврга кетма-кет ўтиш асосида давом эттирилади.

Амортизация харажатлари фойда ва зарарлар таркибида тан олинади. Активларни ишлаб чиқариш жараёнида фойдаланадиган номоддий аквтилар амортизацияси ушбу активларнинг таннархига киритилади, масалан 2-сон БҲХС “Заҳиралар” га мувофиқ ишлаб чиқариш жараёнида фойдаланадиган номоддий активлар амортизацияси заҳиралар таннархига олиб борилади.

Аниқ фойдали хизмат қилиш муддатига эга бўлган номоддий активлар **қолдиқ қиймати** қуйидаги ҳолатдан ташқари ҳолларда нолга тенг:

(a) учинчи шахснинг фойдали хизмат муддати охирида сотиб олиш бўйича мажбурияти амал қилади;

(b) ушбу актив учун фаол бозор амал қилса ва:

(i) қолдиқ қийматни ушбу бозорнинг аниқ маълумотлари асосида аниқлаш мумкин;

(ii) ушбу активнинг фойдали хизмат қилиш муддати охирида бундай бозорнинг амал қилиши тўғрисида юқори эҳтимол мавжуд бўлса.

Амортизацияланадиган миқдор қолдиқ қиймат чегирилгандан кейин аниқланади.

Номоддий активларнинг амортизация муддати ва амортизация ҳисоблаш методлари энг камида ҳар молиявий йилнинг охирида таҳлил қилиб кўрилиши лозим. Агар ўзгариш юз берадиган бўлса 8-сон БҲХСга мувофиқ бухгалтерия баҳолашлардаги ўзгаришлар сифатида тан олинади ва зарур ўзгаришлар киритилади.

Аниқ бўлмаган фойдали хизмат қилиш муддатига эга бўлган номоддий активлар амортизация ҳисоблашга олинмайди. Шу боис уларнинг баланс қиймати билан қопланадиган қиймати мувофиқлиги

ҳар йили ёки уларнинг мувофиқ эмаслиги тўғрисида ахборот олинганда мунтазам тест қилиб турилади.

Номоддий активларни тан олиш тугатилади:

(a) улар чиқиб кетганда ёки

(b) қачонки ундан фойдаланиш ёки чиқиб кетишидан ҳеч қандай келгусида наф олиш кутилмаса.

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

Корхона номоддий активларнинг ҳар бир класси бўйича **қуйидаги ахборотларни мустақил яратилган номоддий активлар ва бошқа номоддий активларга ажратган ҳолда тақдим этишлари шарт**:

(a) фойдали хизмат қилиш муддати аниқ ёки аниқ эмаслиги, агарда аниқ бўлса фойдали хизмат қилиш муддати ва қўлланиладиган амортизация нормалари;

(b) аниқ фойдали хизмат қилиш муддатига эга бўлган номоддий активларга нисбатан амортизация ҳисоблаш методлари;

(c) таллуқли даврнинг боши ва охирида ялпи баланс қиймати ва ҳар қандай жамғарилган амортизация (қадрсизланишдан кўрилган жамғарилган зарар билан бирлашган ҳолда)

(d) тўплам даромадлар тўғрисидаги ҳисоботда номоддий активларни ҳар қандай амортизацияси акс эттирилган моддаси;

(e) таллуқла даврларнинг боши ва охиридаги баланс қийматининг солиштирмаси, қайсики бунда акс эттирилади:

(i) келиб тушишилар, қайсики ички ишланмалар натижасида олинган, алоҳида актив сифатида харид қилиб олинган ва бизнесни бирлаштириш бўйича битим доирасида харид қилинганлар алоҳида кўрсатилади;

(ii) сотиш учун мўлжалланган ёки чиқиб кетадиган активлар гуруҳига қўшилгант 5-сон МҲХСга мувофиқ сотиш учун мўлжалланган ва бошқа чиқиб кетишларга таснифланган активлар;

(iii) ушбу кўрсатилган давр давомида 75, 85 ва 86-пунктларга мувофиқ қайта баҳолаш натижасида ҳамда 36-сон БҲМСга мувофиқ бошқа тўпланган даромадлар таркибида тўғридан-тўғри тан олинган ёки қайта тикланган қадрсизланишдан кўрилган зарарлар натижасида қийматининг кўпайиши ёки камайиши;

(iv) 36-сон БҲХСга мувофиқ кўрсатилган давр мабойнида фойда ва зарарлар таркибида тан олинган қадрсизланишдан зарарлар;

(v) 36-сон БҲМСга мувофиқ кўрсатилган давр мабойнида фойда ва зарарларда қайта тикланган қадрсизланишдан кўрилган зарарлар;

(vi) ушбу кўрсатилган давр давомида тан олинган ҳар қандай амортизация; (vii) молиявий ҳисобот кўрсаткичларини тақдим қилинган ҳисобот валютасига қайта ҳисоблаш ҳамда хорижий бўлинмалар кўрсаткичларини тақдим қилинган ҳисобот кўрсаткичларига қайта ҳисоблашда юзага келадиган курс фарқи;

(viii) кўрсатилган давр давомида баланс қийматидаги бошқа ўзгаришлар.

Номоддий активларнинг класслари бу характери бўйича ўхшаш ва корхона фаолиятида қандай фойдаланишига қараб ажратилган гуруҳлардан иборат. Бундай классларга қуйидагиларни киритиш мумкин:

(a) ферменний номланиши

(b) титул маълумотлари ва нашр турлари номи;

(c) компьютер датурий таъминоти;

(d) лицензия ва франшизлар

(e) муаллифлик ҳуқуқи, патентлар ва бошқа саноат мулки ҳуқуқи, хизмат кўрсатиш ва эксплуатация ҳуқуқи;

(f) рецептлар, формулалар, моделлар, чизмалар, проротиплар;

(g) ишланма жараёнидаги номоддий активлар.

Бундан ташқари стандартда корхона очиқлаши шарт бўлган бошқа ахборотлар туркуми, активлар қайта баҳолаш қиймати бўйича ҳисоб моделидан фойдаланган бўлса очиқлайдиган ахборотлар, тадқиқот ва ишланмаларга оид ахборотлар, талаб этилмайдиган, лекин очиқланиши олқишланадиган ахборотлар қатори ҳамда стандартни қўллаш ва кучга кириш тартиби тўғрисидаги моддалар келтирилган.

4.5-§. 23-сон БҲХС “Қарзлар бўйича харажатлар” ҳамда 40-сон БҲХС “Инвестицион мулк” стандартларининг мазмуни ва қўлланилиши.

23-сон БҲХС “Қарзлар бўйича харажатлар” **стандартининг мақсади** қарзлар бўйича харажатларни бухгалтерия ҳисобида акс эттириш методларини белгилаш бўлиб ҳисобланади. Ушбу стандартда қарзлар бўйича харажатларни зудлик билан харажат сифатида тан олишни талаб этади. Бироқ, стандарт қарзлар бўйича харажатларни квалификацияланадиган активларни харид қилиниши, қурилиши ва ишлаб чиқарилиши билан бевосита боғлиқлигига қараб капитализациялашувига альтернатив методи сифитада йўл беради.

Ушбу стандартда қуйидаги атамалардан фойдаланилган:

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

Маълум талабларга жавоб берадиган активлар (квалификацияланадиган активла)р – кўзда тутилган мақсадларда фойдаланиш ёки сотишга таёрлаш салмоқли вақтни талаб қиладиган активлардир.

Ҳолатдан келиб чиқиб маълум талабларга жавоб берадиган (квалификацияланадиган) активлар қуйидагилардан бири бўлиши мумкин:

(a) заҳиралар;

(b) ишлаб чиқариш қувватлари;

(c) электрогенератор қувватлари;

(d) номоддий активлар;

(e) инвестициявий мулклар.

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

Қарзлар бўйича харажатларга қўйидагилар киритилади:

(а) 39-сон БҲХС “Молиявий инструментлар: тан олиш ва баҳолаш”да қабул қилинганидек фоизларнинг самарали ставкаси методидан фойдаланиб ҳисобланган фоизлар бўйича харажатлар;

(б) бекор бўлган;

(с) бекор бўлган;

(д) 17-сон БҲМС “Ижара”га мувофиқ молиявий ижара билан боғлиқ молиявий харажатлар;

(е) хорижий валютада қарзларни жалб қилиш натижасида юзага келадиган курс фарқ шу даражадаки, қайсики у фоизларни тўлашга қаратилган сарфлар билан тўғирлаб олинган ҳисобланади. .

Корхона маълум талабларга жавоб берадиган активларнинг харид қилиниши, қурилиши ёки ишлаб чиқарилишига бевосита олиб бориладиган қарзлар бўйича харажатларни ушбу активларнинг таннархига киритиш йўли билан **капиталлаштирилиши** шарт.

Бундай қарзлар бўйича харажатлар активлар таннархининг қисми сифатида капиталлаштирилади, агарда компания томонидан у билан боғлиқ келгусида иқтисодий нафнинг олиниши эҳтимоли амал қилади ҳамда ушбу харажатларни ишончли баҳолаш мумкин бўлади.

5-мисол. АВС компанияси 01.02.2014 дан эътиборан электротехника асбоб-ускуналари ишлаб чиқарадиган завод қуряпди. Қурилишнинг кўзда тутилган муддати – 2.5 йил. Бу маълум талабларга жавоб берадиган (квалификацияланадиган) актив. 10 фоизлик $2000 000 лик кредит завод қурилиши учун мақсадли олинган. Кредит шартномасининг бошланиши - 01.06.2014, тугаши – 31.12.2015.

Завод қурилишининг қийматига қўшилади. 10%лик кредит бўйича фоиз суммаси тенг бўлади:

($2000 000 x 10% x 7 /12) = $116666.67

Ушбу сумма қуйидаги бухгалтерия ёзуви орқали акс эттирилади:

Д-т Мулк, бино, машина ва асбоб-ускуналар..... $116666.67

К-т Тўланадиган фоизлар $116666.67

Хом-ашё сотиб олиш учун 15%лик $2000 000 вексель 10.11.2015да расмийлаштирилди ва хом-ашё шу санада кирим қилинди. Векселни узиш муддати 20.11.2015.

Векселни расмийлаштириш ва унга хизмат кўрсатиш харажатлари суммасини ҳисоблашда йиллик фоиз 15% бўлганлигини ҳамда вексель атига 10 кунда ёпилганлигини ҳисобга олиб аниқлаймиз:

($2000 000 x 15% x 10 /365) = $8219.18

Ушбу сумма товар-моддий заҳираларнинг таннахига олиб борилмасдан, операцион харажатларга олиб борилади. Ушбу сумма қуйидаги бухгалтерия ёзуви орқали расмийлаштирилади:

Д-т Фоизлар бўйича харажатлар…….$8219.18

К-т Тўланадиган фоизлар……$8219.18

Маълум талабларга жавоб берадиган активларни харид қилиниши, қурилиши ёки ишлаб чиқарилишига бевосита олиб бориладиган қарзлар бўйича харажатлар – бу қарзлар бўйича шундай харажатларки, қайсики ундан сақланиш мумкин, агарда таллуқли активларга харажатлар юз бермаган бўлса.

Қарзлар бўйича харажатларнинг капиталлашган қисмидан ташқари миқдори қайси даврда юз берган бўлса ўша даврнинг харажати сифатида тан олиниши лозим.

Қайсидир даражада, маълум талабларга жавоб берадиган активларни харид қилишга махсус мўлжалланган қарзга олинган маблағларни жалб қилиш бўйича харажатларни капиталлашувига рухсат этилган суммаси ушбу даврда қарзлар юз берган ҳақиқий харажатлардан ушбу жалб қилинган маблағларни вақтинча инвестициялашдан олинган даромадларни чегириб ташлаш орқали аниқланади.

6-мисол. АВС компанияси 01.02.2014 дан эътиборан электротехника асбоб-ускуналари ишлаб чиқарадиган завод қуряпди. Қурилишнинг кўзда тутилган муддати – 2.5 йил. Бу маълум талабларга жавоб берадиган (квалификацияланадиган актив). 10 фоизлик $2000 000 лик кредит завод қурилиши учун мақсадли олинган. Кредит шартномасининг бошланиши - 01.06.2014, тугаши – 31.12.2015 (5-мисолдаги маълумотлар).

Янги технологияни жорий қилиш мақсадида 3 ҳафталик қурилишда туриб қолиш ҳолати юз берди. Натижада, бўш турган маблағлардан самарали фойдаланиш мақсадида 01.06.2014 дан 21.06.2014 гача бўлган муддатда маблағ қимматли қоғозлар бозорига жойлаштирилди. Натижада, кутилмаганда йиллик 15%лик инвестицион даромад олинди.

($2000000 x 15% x 21 /365) = $17260,27

Капиталлашадиган харажатлар $17260,27 суммага камайади

($116666,67 - $17260,27) = $99406.40

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 тўланмай 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.

Корхона маълум талабларга жавоб берадиган активлар таннархининг қисми сифатида қарзлар бўйича харажатларни капиталлашуви **капиталлаштиришнинг бошланиш санасида** бошланиши шарт. Капиталлаштиришнинг бошланиш санаси бу корхона томонидан қуйидаги шартларнинг биринчи бажарилиши санасидир:

(a) ушбу актив бўйича харажатлар амалга оширилган;

(b) қарзлар бўйича харажатлар амалга оширилган;

(c) активларнинг мақсадли фойдаланиш ёки сотишга тайёрлаш учун зарур бўлган ишлар бажарилган.

Корхона қарзлар бўйича харажатларни **капиталлаштиришни тўхтатиши** шарт, қачонки маълум талабларга жавоб берадиган активлар фаоли яратилиши тўхтатилса.

Корхона қарзлар бўйича харажатларни **капиталлаштиришни тугатиши** шарт, қачонки маълум талабларга жавоб берадиган активларни мақсадли фойдаланиш ёки сотишга тайёрлаш учун зарур бўлган барча ишлар амалий ўз якунини топса.

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 капиталлаштириш харажатлари бўйича сумма;

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

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

40-сон БҲХС “Инвестициявий кўчмас мулк”. 40-сон БҲХС “Инвестициявий кўчмас мулк” стандарти инвестициявий кўчмас мулкка нисбатан уни тан олиш, баҳолаш ва ахборотларни очиқлашда қўлланилиши лозим.

Ушбу стандарт ижарага олувчининг молиявий ҳисоботида молиявий ижара сифатида ҳисобга оладиган ижара шартномаси бўйича инвестициявий мулкка бўлган ҳуқуқни баҳолаш тартибини ҳамда ижарага берувчининг молиявий ҳисоботида операцион ижарага асосан ижрага олувчига берилган инвестициявий мулкни баҳолаш тартибини акс эттиради.

40-сон МҲХСда қўйидаги атамаларга тавсиф келтирилган:

Баланс қиймати – активнинг молиявий ҳолат тўғрисидаги ҳисоботида тан олинадиган суммаси.

Таннарх – активларни харид қилиб олиш мақсадида уни хариди моментида ёки жиҳозлашда тўланган пул маблағлари ёки узатиладиган бошқа қопламаларни адолатли қиймати ёки қачонки қўлланилиши мумкин бўлган ҳолларда бошқа МҲХСлари, масалан 2-сон МҲХС “Акцияларга асосланган тўлов” стандартининг аниқ талабларига мувофиқ бошланғич тан олишда ушбу активларга олиб бориладиган суммалар.

Адолатли қиймат – бу битим тузилаётганда яхши хабардор бўлган ва ушбу битимни тузишга хохиш-истак билдирган ва бир-бири билан боғлиқ бўлмаган томонлар ўртасида активларни алмаштириш мумкин бўлган суммасидир.

Инвестициявий мулк – бу ижара ҳақи ёки капитал қийматининг ўсиши ҳисобидан даромад олишлари мақсадида тасарруфида бўлган кўчмас мулклардир (ер ёки бино, ёки бинонинг бир қисми ёки униси ҳам буниси ҳам), бироқ:

(a) Ишлаб чиқаришда ёки товарларни жўнатишда ва хизматларни кўрсатишда ёки маъмурий мақсадларда фойдаланилмайдиган; ёки

(b) одатдаги фаолияти давомида сотиш учун мўлжалланмаган.

Мулкдорнинг тасарруфидаги кўчмас мулк – бу (мулкдор ёки молиявий ижара бўйича ижарага олувчи) тасарруфидаги ишлаб чиқариш ёки товарларни жўнатиш, хизматлар кўрсатиш ёки маъмурий мақсадларда фойдаланиш учун мўлжалланган кўчмас мулкдир.

Инвестициявий мулкка мисоллар қуйида келтирилган:

(a) узоқ муддатли перспективада капитал қиймати ўсишига эришиш ҳамда одатдаги фаолияти давомида қисқа муддатли перспективада сотиш учун кўзда тутилмаган ер;

(b) ҳозирги вақтда келгусида нимага мўлжалланганлиги аниқ бўлмаган ер (агарда корхонада ушбу ерни мулкдор тасарруфидаги кўчмас мулк сифатида фойдаланиши ёки одатдаги фаолияти давомида қисқа муддатли перспективада сотишга қаратилганлиги аниқ белгиланмаган ҳолларда, ушбу ер капитал қийматнинг ўсиши учун мўлжалланган деб қаралади)

(c) корхонага таллуқли бўлган (ёки молиявий ижара шартномаси бўйича корхона тасарруфида бўлган) ва операцион

ижаранинг битта ёки бир нечта шартномаси бўйича ижарага тақдим қилинган бино;

(d) ҳозирги вақтда банд бўлмаган, бироқ операцион ижаранинг битта ёки бир нечта шартномаси бўйича ижарага топшириш учун мўлжалланган бино;

(e) келгусида инвестициявий мулк сифатида фойдаланиш учун қурилаётган ва реконструкция қилинаётган кўчмас мулк.

Қуйидагилар инвестициявий мулкка кирмайди ва шу боис, ушбу моддалар 40-сон БҲХСдан ташқаридаги моддалар ҳисобланади:

(a) одатдаги фаолияти давомида сотиш учун мўлжалланган ёки худди шу каби сотиш учун қурилаётган ёки реконструкция бўлаётган кўчмас мулк;

(b) учинчи томон топшириғи бўйича қурилаётган ёки реконструкция қилинаётган кўчмас мулк;

(c) мулкдор тасарруфидаги кўчмас мулк (16-сон БҲМС), шу жумладан мулкдор тасарруфидаги мулк сифатида келгусида фойдаланиш учун мўлжалланган кўчмас мулк; мулкдор тасарруфидаги мулк сифатида келгусидаги реконструкция ва давомий фойдаланиш учун мўлжалланган кўчмас мулк; корхона ходимлари томонидан эгалланган кўчмас мулк, улар ижара ҳақини бозор ставкасида тўлаши ёки тўламаслигидан қатъий назар; шунингдек, мулкдор тасарруфидаги чиқариш учун мўлжалланган мулк.

(d) бекор қилинган;

(e) молиявий ижара шартномаси бўйича бошқа корхонага ижарага топширилган мулк.

Инвестициявий мулк актив сифатида қуйидаги ҳолларда тан олинади, қачонки:

(a) Ушбу инвестициявий мулк билан боғлиқ келгуси иқтисодий наф оқимининг корхонага келиб тушиш эҳтимоли амал қилади;

(b) Ушбу инвестициявий мулкнинг қиймати ишончли баҳоланишга тортилади.

Ушбу тан олиш тамойилига мувофиқ ташкилот инвестициявий кўчмас мулк бўйича уларни сарфлаган моментда юзага келган барча харажатларни баҳолайди. Бу харажатлар ўз ичига инвестициявий кўчмас мулкнинг бошланғич харид қилиниши, кейинчалик уни ободонлаштириш, қисман ўзгартириш ёки хизмат кўрсатиш билан боғлиқ сарфларни ўз ичига олади.

Тан олиш тамойилига мувофиқ ташкилот инвестициявий кўчмас мулк баланс қийматига ушбу мулкка кундалик хизмат кўрсатилиши билан боғлиқ харажатлар киритилмайди. Ушбу харажатлар юз беришига қараб фойда ва зарарларда тан олинади. Кундалик хизмат кўрсатилишига оид харажатлар меҳнат ва сарфланган материаллар қиймати киради. Бундан ташқари у майда қисмлар қийматини ўз таркибига олиши мумкин. Бундай харажатларнинг йўналтирилганлиги

кучмас мулкнинг “таъмирлаш ва жорий хизмат кўрсатилиши харажатлари” билан белгиланади.

Инвестициявий кўчмас мулкнинг бошланғич баҳоси унинг таннархи бўйича амалга оширилиши лозим. Унинг бошланғич қийматига битим бўйича харажатлар киритилиши шарт.

Инвестициявий кўчмас мулк таннархига харид нархи ва ҳар қандай тўғридан-тўғри харажатлар киради. Тўғридан-тўғри харажатлар ўз ичига, мисол учун малакали юридик хизматлар қиймати, кўчмас мулкни узатишга доир солиқлари ва битим билан боғлиқ бошқа харажатлар киради.

Стандарт инвестициявий кўчмас мулкни тан олишдан кейинги баҳолаш тартибини белгилаб беради.

Ижара шартномаси бўйича корхона тасарруфида бўлган ҳамда инвестициявий мулк сифатида таснифланган кучмас мулк ҳиссаси бошланғич қиймати 17-сон БҲМСнинг 20-бандига мувофиқ молиявий ижара учун қандай тартиб аниқланган бўлса худди шу тартибда аниқланади, яъни актив иккита миқдордан энг кичиги бўйича тан олиниши шарт: кўчмас мулкнинг адолатли қиймати ва минимал ижара тўловларининг келтирилган қиймати. Эквивалент сумма кўрсатилган пунктга мувофиқ мажбурият сифатида тан олиниши лозим.

Корхона танлаши мумкин:

(a) Инвестициявий активларни қамраб олган аниқ активларнинг адолатли қиймати ёки даромадлилиги билан тўғридан-тўғри боғлиқ бўлган даромад келтирувчи инвестициявий мулкни қўллаб-қувватловчи барча мажбуриятлар учун **адолатли қиймат бўйича ҳисоб модели ёки ҳақиқий таннархи бўйича ҳисоб моделини;**

(b) (a)-пункдаги танловдан қатъий назар барча бошқа турдаги инвестициявий мулк учун адолатли қиймат бўйича ҳисоб модели ёки ҳақиқий таннархи бўйича ҳисоб моделини.

Бошланғич тан олингандан сўнг адолатли қиймат бўйича ҳисоб моделини танлаш корхона инвестициявий мулкининг барча объектларини стандартнинг 5—бандида ёзилган ҳолатлардан ташқари адолатли қийматларда баҳоланади.

Инвестициявий кўчмас мулкнинг адолатли қийматидаги ўзгаришдан олинган фойда ва зарарлар қайси даврда юзага келган бўлса ўша даврнинг фойда ва зарарларига олиб борилади.

1-мисол. Инвестициявий мулк сифатида таснифланган офис биносининг адолатли қиймати $50000 га камайди. Ҳисоб сиёсати адолатли қиймат бўйича баҳолашни кўзда тутади. Ушбу асос инвестициявий мулк қийматини $50000 га камайтиришга олиб келади:

Д-т Баҳолашдан кўрилган зарар..... $50000

К-т Инвестициявий мулк..... $50000

Инвестициявий кўчмас мулкнинг адолатли қиймати ҳисобот даври охиридаги санасидаги бозор шарт-шароитларини акс эттириши шарт.

Инвестициявий кўчмас мулкнинг адолатли қийматини аниқлашда ташкилот алоҳида актив ёки мажбурият сифатида тан олинган актив ва мажбуриятларни такроран ҳисобга олмайди. Мисол учун:

(a) Асбоб-ускуна, мисол лифт ва ҳавони тозаловчи кондиционер тизими асосан бинонинг ажралмас қисмига кирганлиги боис, улар инвестициявий кўчмас мулкнинг адолатли қийматига киради ва асосий воситаларда алоҳида акс эттирилмайди;

(b) агар ижарага мебеллашган офис берилса, офиснинг адолатли қийматига қоидага кўра мебелнинг адолатли қиймати ҳам киради, чунки ижара ҳақи мебеллашган офис учун олинади. Ташкилот мебелнинг қийматини инвестициявий кўчмас мулкнинг адолатли қиймати таркибига киритишда мебелни алоҳида актив сифатида тан олмайди;

(c) инвестициявий кўчмас мулкнинг адолатли қийматига олдиндан тўловлар ёки операцион ижара шартномаси бўйича ҳисобланган даромадлар кирмайди, чунки ташкилот ушбу моддаларни мажбуриятлар ва активлар таркибида алоҳида ҳисобга олади;

(d) ижарадаги инвестициявий кўчмас мулкнинг адолатли қиймати кутилаётган пул маблағлари оқимини акс эттиради (шартли ижара ҳақи ҳам киради, қайсики унинг олиниши кутилаётган бўлса). Мувофиқ равишда агар кўчмас мулк объектини баҳолаш ҳар қандай кутилаётган тўловларни чегириб ташлаш орқали амалга оширилган бўлса, у ҳолда инвестициявий кўчмас мулкнинг адолатли қийматини аниқлашни ҳисобга олиш мақсадида ушбу суммага ҳар қандай тан олинган ижара бўйича мажбуриятлар миқдорини қайта қўшиш керак.

2-мисол. Молиявий ҳолат тўғрисидаги ҳисоботда акс эттириладиган ижрага олинган инвестициявий кўчмас мулкнинг ижара мажбуриятлари $20000 АҚШ долларини ташкил этади. Объектни баҳолаш (Олиниши кутиладиган барча нетто сумма) натижаси $5000 АҚШ долларига тенг бўлди. Молиявий ҳолат тўғрисидаги ҳисоботда инвестициявий мулк адолатли қийматда $25000 (20000+5000) баҳоланиши талаб этилади. Бу жараён ҳисоботда ўз аксини топади:

Молиявий ҳолат тўғрисидаги ҳисоботнинг таллуқли қисми

Узоқ муддатли активлар: Инвестициявий мулк..... $25000

Узоқ муддатли мажбуриятлар: Ижара бўйича мажбуриятлар....($20000)

Бошланғич тан олингандан кейин ***таннархи бўйича ҳисобга олиш моделини*** танлаган ташкилот ўзининг бутун инвестициявий кўчмас мулкининг барча объектларини ушбу модел учун 16-сон МҲХСда қўйилган талабларга мувофиқ баҳолашлари лозим. Бунда 5-сон МҲХС “Сотишга мўлжалланган узоқ муддатли активларва фаолиятнинг тугатилиши”га мувофиқ сотиш учун мўлжалланган кўчмас

мулк сифатида таснифлаш мезонларига жавоб берадиган объектлар истисно ҳисобланади. Сотишга мўлжалланган сифатида таснифланган инвестициявий мулк объектлари 5-сон МҲХСларига мувофиқ баҳоланиши шарт.

Ҳақиқий таннархи бўйича ҳисоб моделини танлаган корхоналар ҳисоботда инвестициявий мулкнинг адолатди қийматини очиқлашлари шарт. Инвестициявий мулкнинг қадрсизланиши 36-сон БҲХСга мувофиқ тан олинади.

3-мисол. Ҳисобот санасида ҳақиқий таннарх бўйича ҳисоб модели асосида инвестициявий мулкнинг баланс қиймати $150000 ташкил этади. Жамғарилган депресиация суммаси $30000 га тенг. Баҳолашлар шуни кўрсатадики, фойдаланиш натижасида фақат $140000 қопланади.

$10000 (150000-140000) қадрсизланишдан кўрилган зарар жамғарилган даромадлар тўғрисидаги ҳисоботда тан олинади:

Д-т Қадрсизланишдан кўрилган зарар..... $10000

К-т Қадрсизланиш бўйича резерв.....$10000

Молиявий ҳолат тўғрисидаги ҳисоботда қуйидаги ахборотлар акс эттирилади:

Инвестициявий мулк (бошланғич қийматда).....$180000 (150000+30000)

Минус: Жамғарилган депресиация.....30000

Қадрсизланишдан кўрилган зарар.....10000

Инвестициявий мулк (баланс қийматида).....$140000

Инвестициявий мулк категориясига ўтказиш ёки ушбу категориядан чиқариш фақат объектнинг нима мақсадда фойдаланиши ўзгаришига боғлиқ, қайсики у қуйидагилар билан асосланади:

(a) инвестициявий мулкдан мулкдор тасарруфидаги мулк категориясига ўтказиш натижасида мулкдор тасарруфидаги кўчмас мулк сифатида кўчмас мулдан фойдаланишинг бошланиши;

(b) инвестициявий мулкни заҳираларга ўтказиш натижасида сотиш мақсадида реконструкциянинг бошланиши;

(c) мулкдор тасарруфидаги кўчмас мулк категориясидан инвестициявий мулкка ўтказиш натижасида мулкдорнинг мулкни тасарруф қилиши даврининг тугаши.

Объектни инвестициявий кўчмас мулк категориясига қайта классификацияланса ёки ушбу категориядан чиқариш ҳолатлари фақат ундан фойдаланиш усуллари ўзгарган тақдирдагина йўл қўйилади.

Мисол қилиб, мулкдор инвестициявий кўчмас мулк категориясидан фойдаланишдаги кўчмас мулк категориясига ўтказиш, ёки сотиш мақсадида инвестициявий кўчмас мулкни заҳирага ўтказиш, ёки мулкдорнинг фойдаланишдаги кўчмас мулкини инвестициявий кўчмас мулк категориясига ўтказиш, операцион ижара бўйича объект учинчи томонга ижарага бериш, ёки заҳирадан инвестицион кўчмас мулк категориясига ўтказиш ва объектни асбоб-ускуналаш ва янгилаш

жараёни якунланиб у инвестициявий кўчмас мулк категориясига ўтказиш ҳолатларни келтириш мумкин.

4-мисол. Ҳисобот даврининг охирида корхона ўзининг молиявий ҳолат тўғрисидаги ҳисоботида инвестициявий мулк сифатида фойдаланилаётган бино мавжуд. Ушбу бинонинг адолатли қиймати балансда акс эттирилган ва у 100000 АҚШ долларини ташкил этади. Корхона раҳбарияти ушбу мулкни завод мақсадларида фойдаланишга қарор қилди:

Ўтказиш натижалари қуйидаги бухгалтерия ёзуви орқали акс эттирилади:

Д-т Мулк, бино, машина ва асбоб-ускуналар..... $100000

К-т Инвестициявий мулк..... $100000

Ўтказиш жараёнида объектнинг баланс қийматининг камайиши фойда ва зарарлар таркибида акс эттирилади. Шу билан бир қаторда таъкидлаш лозимки, камайиш суммаси объектни қайта баҳолаш натижасида қиймати ўсиши оралиғида бўлса капитал счетидаги қайта баҳолашдан ўсиш ҳисобидан қопланади.

5-мисол. Корхона биносининг бир қисмини ижарага топшириш тўғрисида қарор қабул қилинди. Унинг баланс қиймати $120000. Мулк, бино ва машина ва асбоб-ускуналар адолатли қийматда баҳоланади. Инвестициявий мулк таркибига ўтказишда бинонинг қиймати $100000 деб баҳоланган.

Реклассификацияни амалга ошириш учун қуйидаги бухгалтерия ёзувини амалга оширамиз:

Д-т Қийматнинг пасайишидан кўрилган зарар...$20000 (120000-100000)

К-т Мулк, бино, машина ва асбоб-ускуналар..... $20000

*Д-т Инвестициявий мулк.....**.....$100000***

К-т Мулк, бино, машина ва асбоб-ускуналар..... $100000

Объектни заҳиралар категориясидан инвестициявий мулк категориясига ўтказишда адолатли қийматда ўз аксини топади. Ўтказиш санасида кўчмас мулнинг адолатли қиймати билан унинг олдинги баланс қиймати ўртасидаги фарқ фойда ва зарарларда тан олиниши шарт.

Инвестициявий кўчмас мулк объекти қачонки, ундан бундан буён иқтисодий наф олиниши кутилмайдиган ҳолларда чиқарилиши ёки эксплатациядан олиниши муносабати билан тугатишга оид бўлади (яъни балансдан чиқаришга ўтказилади).

Инвестициявий кўчмас мулк тугатилиши ёки чиқарилиши натижасида юзага келган бошқа даромад ва зарарлар унинг чиқарилиши натижасида олинган соф тушум билан активнинг баланс қиймати ўртасидаги фарқ сифатида аниқланади ва ҳисобдан чиқариш қайси даврда амалга оширилган бўлса ўша даврнинг фойда ва зарарларида (17-сон БҲХС ҳолатлардаги истиснолардан ташқари) тан олинади.

Учинчи томоннинг инвестициявий мулк объекти, қайсики қадрсизланиши, йўқотилганлиги ёки бериб юборилганлиги учун қопламалар фойда ва зарарлар таркибиди тан олиниши лозим, қачонки бундай қоплама олинишга ҳисобланган бўлса.

Корхона очиқлаши шарт:

(a) у адолатли қиймат бўйича ёки ҳақиқий таннарх бўйича ҳисоб моделини қўллашлиги тўғрисида;

(b) агар у адолатли қиймат бўйича ҳисоб моделини қўлласа, операцион ижара шартномаси бўйича унинг эгалигида бўлган кўчмас мулк ҳиссаси инвестицион мулк сифатида ва қандай ҳолатларда таснифланганлиги ва ҳисобга олинганлиги;

(c) объектларни таснифлаш қийин бўлган ҳолатларда корхона томонидан инвестициявий мулк ва мулкдор тасарруфидаги кўчмас мулк ҳамда одатдаги фаолияти давомида сотиш учун мўлжалланган кўчмас мулкларнинг фарқини белгилаш мақсадида фойдаланиладиган мезон;

(d) инвестициявий мулкнинг адолатли қийматини аниқлашда фойдаланадиган методлар ва салмоқли йўл қўйилишлар, шу билан бирга адолатли қийматнинг аниқланиши бозор ахборотлари билан асосланганлиги ёки кўчмас мулкнинг характеридан келиб чиқиб унинг кўп жиҳатдан бошқа фактларга таяниши ва тақкосланадиган бозор ахборотларининг мавжуд бўлмаслиги тўғрисидаги ахборотлар ҳам киради;

(e) инвестициявий мулкнинг адолатли қиймати жамоатчилик томонидан тан олинган ва таллуқли профессионал квалификацияга эга ҳамда кўчмас мулкка инвестицияларни баҳолашда худди шу баҳоланадиган объект каби айнан бир хил категорияда бўлган ва жойлашган жойи бўйича ҳам мувофиқ келадиган объектни баҳолашда кўп вақт ўтмаган тажрибага эга бўлган холис баҳоловчи томонидан ўтказилган баҳолашларга асосланганлиги. Агарда шундай шахс томонидан холис баҳолаш бўлмаган тақдирда молиявий ҳисоботга келтириладиган изоҳларда очиқлашлар талаб этилади.

(f) фойда ва зарарлар таркибида тан олинган сумма:

(i) инвестициявий мулкдан олинган ижара даромадлари;

(ii) давр давомида ижара даромади келтирадиган инвестициявий мулкка таллуқли бўлган тўғридан-тўғри операцион харажатлар (шу жумладан, ремонт ва жорий хизмат кўрсатиш харажатлари);

(iii) давр давомида ижара даромади келтирмайдиган инвестициявий мулкка таллуқли бўлган тўғридан-тўғри операцион харажатлар (шу жумладан, ремонт ва жорий хизмат кўрсатиш харажатлари);

(iv) ҳақиқий таннарх бўйича ҳисоб моделидан фойдаланадиган активлар фондидан адолатли қиймат бўйича ҳисоб модели фондига

сотиш натижасида олинган фойда ва зарарларда тан олинган адолатли қийматнинг жамғарилган ўзгариши;

(g) инвестициявий мулкни мумкин қадар реализацияси ҳамда чиқарилишидан даромадлар ва келиб тушишлар ўтказилиши миқдори ва уларга нисбатан чегаралашлар суммаси;

(h) инвестициявий мулкни харид қилиниши, қурилиши ва реализацияси ёки ремонт, жорий хизмат кўрсатиш ёки яхшилаш бўйича контракт мажбуриятлари.

4.6-§ 5-сон МҲХС “Сотиш учун мўлжалланган узоқ муддатли активлар ва давом эттирилмайдиган фаолият” стандартининг мазмуни ва қўлланилиши

Ушбу стандартнинг мақсади сотишга мўлжалланган активларни ҳисобга олиш тартибини аниқлаштириш, шунингдек тугатилаётган фаолият тўғрисида ахборотларни очиқлаш бўлиб ҳисобланади. Хусусан, стандарт талаб этади:

(a) сотишга мўлжалланган сифатида таснифлашнинг мезонларига жавоб берадиган активлар иккита миқдордан энг кичиги бўйича баҳаланади: баланс қиймати ва сотиш билан боғлиқ харажатларни чегиргандан кейинги адолатли қиймати, бунда бундай автивларга амортизация ҳисоблаш тўхтатилади.

(b) сотишга мўлжалланган сифатида таснифлашнинг мезонларига жавоб берадиган активлар тўғрисида ахборотлар балансснинг юзи қисмида алоҳида, тугалланаётган фаолият натижалари эса фойда ва зарарлар тўғрисидаги ҳисоботда тақдим этилиши шарт.

Мазкур МҲҲС нинг баҳолаш шартлари қўйидаги активларга (қайсики келтирилган МҲХСлар орқали қамраб олинади) нисбатан алоҳида активлар сифатида ёки ҳисобдан чиқариш гуруҳининг қисми сифатида, қўлланилмайди:

(a) Муддати узайтирилган солиқ активлари (12-сон БҲХС «Фойда солиғи»).

(b) ходимлар даромадларидан юзага келадиган активлар (19-сон БҲХС «Ходимларни рағбатлантириш»).

(c) 9-сон МҲХС «Молиявий инструментлар» нинг қўллаш доирасидаги молиявий активлар.

(d) 40-сон БҲХС «Инвестицион мулк» даги ҳаққоний қиймат бўйича ҳисобга олиш моделига мувофиқ ҳисобга олинадиган узоқ муддатли активлар.

(e) 41-сон БҲХС «Қишлоқ хўжалиги»га мувофиқ сотиш харажатлари чегирилгандан кейинги ҳақиқий қийматда баҳоланадиган узоқ муддатли активлар.

(f) 4-сон МҲХС «Суғурта шартномалари» да таърифланган суғурта шартномалари асосида шартномавий ҳуқуқлар.

Ташкилот узоқ муддатли активларни (ёки чиқарилаётган гуруҳни) сотиш учун мўлжалланган деб таснифлаши шарт, агарда унинг баланс қиймати уни келгусида яна фойдаланиш ҳисобидан эмас асосий тарзда уни сотиш операциялари ҳисобидан қопланилса.

Сотиш учун мўлжалланган деб таснифланган узоқ муддатли актив – бу узоқ муддатли актив бўлиб, унинг баланс қиймати ундан фойдаланиш ҳисобидан эмас, балки асосий тарзда уни сотиш операциялари ҳисобидан қопланилади.

Чиқарилаётган гуруҳ – бу сотиш ёки бошқа тарзда чиқарилишга турган активлар гуруҳи бўлиб, битта операция натижасида ушбу активлар билан тўғридан-тўғри боғлиқ бўлган мажбуриятлар ҳам узатилади.

Бунинг учун актив дарҳол сотилишга тайёр бўлиши ва унинг сотилиши эса катта эҳтимол билан баҳоланган бўлиши керак. Ҳар бир таллуқли даражадаги раҳбар ушбу активни сотишнинг мустаҳкам режасини амалда бажарилишини таъминлашлари шарт. Сотиш энг узоғи билан бир йил ичида амалга оширилиши лозим. Сотиш режаларида айрим ҳолларда юзага келган ҳолатлар ва юз берган ҳодисалар оқибатида бир йилдан ошиши ҳам мумкин.

Сотиш бўйича операциялар битта узоқ муддатли активни бошқа узоқ муддатли активга алмаштиришни ҳам кўзда тутиши мумкин, фақат бунда 16-сон БҲХС “Мулк, бино, машина ва асбоб-ускуналар” стандартига мувофиқ бундай алмаштириш тижорат характерига эга бўлиши шарт.

Агар ташкилот узоқ муддатли активни давомий қайта сотиш ёки чариб юбориш учун харид қилган бўлса, уни шу харид санасидан эътиборан узоқ муддатли актив сотишга мўлжалланган сифатида таснифланиши талаб этилади, фаат бунда стандартнинг 8-бандида қўйилган сотилиши ёки чиқиб кетиши учун бир йилгача қўйилган муддат бажарилиши шарт.

Узоқ муддатли актив сотиш учун мўлжалланган деб ҳисобланади, агарда корхона активи мулкдор фойдасига тақсимланиши амалга оширилса. Бунинг учун актив зудлик билан сотиш учун жорий ҳолатда мавжуд бўлиши ва тақсимланишининг юқори эҳтимоли мавжуд бўлиши шарт.

Корхона фойдаланиши тўхтатилиши шарт бўлган узоқ муддали активни сотиш учун мўлжалланган сифатида таснифлаши шарт эмас, чунки унинг баланс қиймати асосан давом эттирилаётган фойдаланиш ҳисобидан қопланилади.

Кохона сотиш учун мўлжалланган сифатида таснифлаган узоқ муддатли активлар (чиқиб кетаётган гуруҳи) сотиш учун харажатларни чегиргандан кейинги **баланс қиймати ва адолатли қийматидан энг кичиги** бўйича баҳоланиши шарт.

Корхона тақсимлаш учун мўлжалланган сифатида таснифланган узоқ муддатли активлар (чиқиб кетаётган гуруҳи) тақсимлаш учун харажатларни чегиргандан кейинги **баланс қиймати ва адолатли қийматидан энг кичиги** бўйича бағоланиши шарт.

Активларнинг (чиқиб кетаётган гуруҳ) қиймати сотиш харажатларини чегиргандан кейин адолатли қийматгача ҳар қандай бошланғич ва давомий камайиши оқибатида қадрсизланишдан кўрилган зарарни тан олиши шарт.

Корхона сотиш бўйича харажатларни чегиргандан кейин адолатли қийматнинг ҳар қандай давомий кўпайишидан олинган фойдани тан олиши керак, фақат мазкур стандарт ёки 36-сон БҲХС "Активларнинг қадрсизланиши"га мувофиқ тан олинган қадрсизланишдан кўрилган жамғарилган зарардан ошмайдиган қисмини эмас.

Корхона узоқ муддатли активларни сотиш учун мўлжалланган сифатида таснифланган бўлса амортизация ҳисобламаслиги шарт.

Корхона молиявий ҳисобот фойдаланувчиларини тугалланаётган фаолият ва узоқ муддатли активларнинг чиқиб кетиши (чиқиб кетаётган гуруҳи) **молиявий натижаларини баҳолаш имкониятларини берувчи ахборотларни тақдим этиши ва очиқлаши шарт.**

Тугалланаётган фаолият бу корхонанинг шундай компоненти бўлиб, қайсики ҳисобдан чиқарилган ёки сотиш учун мўлжалланган сифатида таснифланган бўлади, ҳамда

(а) бизнеснинг асосий йўналишини ёки фаолиятларнинг географик жойини акс эттиради;

(б) бизнеснинг асосий йўналишини ёки фаолиятларнинг географик жойини ҳисобдан чиқариш бўйича ягона мувофиқлаштирилган режанинг қисми бўлади; ёки

(в) фақатгина қайта сотиш мақсади билан сотиб олинган шўъба корхонаси бўлади.

Корхона қуйидагиларни очиб бериши лозим:

(а) умумлашган даромад тўғрисидаги ҳисоботда қуйидагиларнинг жамини қамраб оладиган ягона суммани:

(i) тугалланаётган фаолиятларнинг солиқлардан кейинги фойда ёки зарари ва

(ii) сотиш харажатлари чегирилгандаги адолатли қийматда баҳолаш бўйича ёки тугалланаётган фаолиятни ташкил этадиган активлар ёки ҳисобдан чиқариш гуруҳ(лар)ининг ҳисобдан чиқарилиши бўйича тан олинган солиқдан кейинги фойда ёки зарар.

(б) (а) даги ягона сумманинг қуйидагилар асосида таҳлили:

(i) тугалланаётган фаолиятларнинг даромади, харажатлари ва солиқдан олдинги фойда ёки зарари;

(ii) 12-сон БҲХСнинг 81(з)-банди орқали талаб этилган тегишли даромад солиғи харажати; ва

(iii) сотиш харажатлари чегирилгандаги адолатли қийматда баҳолаш бўйича ёки тугалланаётган фаолиятни ташкил этадиган активлар ёки ҳисобдан чиқариш гуруҳ(лар)ининг ҳисобдан чиқарилиши бўйича тан олинган солиқлардан кейинги фойда ёки зарар.

Таҳлил изоҳларда ёки умумлашган даромад тўғрисидаги ҳисоботда тақдим этилиши мумкин. Агарда у умумлашган даромад тўғрисидаги ҳисоботда тақдим этилса, у тугатилаётган фаолиятларга тегишли сифатида белгиланган бўлимда, яъни давомий фаолиятлардан алоҳида тарзда, тақдим этилиши лозим. Таҳлил сотиб олинишида сотиш учун мўлжалланган сифатида таснифланиш мезонларини қаноатлантирадиган янги сотиб олинган шўъба тадбиркорлик субъектлари бўлган ҳисобдан чиқариш гуруҳлари учун талаб этилмайди (11-бандга қаранг).

(в) тугалланаётган фаолиятларнинг операцион, инвестицион ва молиялаштириш фаолиятларига тегишли соф пул оқимлари. Ушбу очиб бериладиган маълумотлар изоҳларда ёки молиявий ҳисоботларда тақдим этилиши мумкин. Ушбу очиб бериладиган маълумотлар сотиб олинишида сотиш учун мўлжалланган сифатида таснифланиш мезонларини қаноатлантирадиган янги сотиб олинган шуъба корхоналари бўлган ҳисобдан чиқариш гуруҳлари учун талаб этилмайди (11-бандга қаранг).

(г) бош ташкилотнинг мулк эгаларига тегишли бўлган давомий фаолиятлардан ва тугалланаётган фаолиятлардан даромад суммаси. Ушбу очиб бериладиган маълумотлар изоҳларда ёки умумлашган даромад тўғрисидаги ҳисоботда тақдим этилиши мумкин.

5-модул. БАҲОЛАШНИ ҲИСОБГА ОЛУВЧИ СТАНДАРТЛАРНИНГ ТАВСИФИ.

5.1-§. 36-сон БҲХС “активларнинг қадрсизланиши” стандартининг мазмуни ва қўлланилиши.

5.2-§. 13-сон МҲХС “Ҳаққоний қийматни баҳолаш” стандартининг мазмуни ва қўлланилиши.

5.1-§. 36-сон БҲХС “активларнинг қадрсизланиши” стандартининг мазмуни ва қўлланилиши.

36-сон БҲХС “Активларнинг қадрсизланиши” стандарти. 36-сон БҲХС “Активларнинг қадрсизланиши” стандарти 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 стандартда қуйидаги атамаларга тавсиф келтирилган:

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

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.

Чиқиб кетиш харажатлари - бу активнинг ёки пул маблағларини ҳосил қиладиган бирликнинг молиялаштириш харажатлари ва фойда солиғи харажатидан ташқари чиқиб кетишига тегишли бевосита қўшимча харажатлардир.

Уларга қуйидагиларни киритиш мумкин:

a) юридик хизмат кўрсатиш харажатлари;

b) давлат пошлинаси;

c) транспорт харажатлари;

d) актив демонтаж харажатлари;

e) уни сотишдан олдин тайёрлаш харажатлари.

Қадрсизланиш зарари - бу активнинг ёки пул маблағларини ҳосил қиладиган бирликнинг баланс қийматининг унинг қопланадиган қийматидан ошган қисмидир.

Активнинг ёки пул маблағларини ҳосил қиладиган бирликнинг қопланадиган қиймати - бу унинг чиқиб кетиш харажатлари чегирилгандаги адолатли қиймати билан унинг фойданалишдаги қиймати ўртасидаги юқорироғи ҳисобланади.

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.

Мазкур стандарт қуйидагилардан ташқари барча активларнинг қадрсизланишини ҳисобга олишда қўлланилиши лозим, :

(а) Заҳиралар (2-сон БҲҲС «Заҳиралар”);

(б)қурилиш шартномаларидан юзага келадиган активлар (11-сон БҲҲС «Қурилиш шартномалари»);

(в) муддати узайтирилган солиқ активлари (12-сон БҲҲС «Фойда солиқлари» га қаранг);

(г) ходимларга рағбатлантиришдан юзага келадиган активлар (19-сон БҲҲС «Ходимларни рағбатлантириш”);

(д) 19-сон МҲХС «Молиявий инструментлар»нинг қўллаш доирасида бўлган молиявий активлар;

(е) адолатли қийматда баҳоланган инвестицион мулк (40-сон БҲҲС «Инвестицион мулк»га қаранг);

(ж) чиқиб кетиш харажатлари чегирилгандан кейин адолатли қийматда баҳоланган ва қишлоқ хўжалиги фаолиятига таллуқли биологик активлар (41-сон БҲҲС «Қишлоқ хўжалиги»);

(з) 4-сон МҲХС «Суғурта шартномалари»нинг қўллаш доирасидаги суғурта ташкилотларида юзага келган маълум активлар; ва

(и) 5-сон МҲХС “Сотиш учун мўлжалланган узоқ муддатли активлар ва тугалланаётган фаолият”га мувофиқ сотишга мўлжалланган сифатида таснифланган узоқ муддатли активлар (ёки чиқиб кетиш гуруҳлари).

Қадрсизланган бўлиши мумкин бўлган активни аниқлаш. Актив қадрсизланган бўлади, қачонки унинг баланс қиймати унинг қопланадиган қийматдан ошса. Агарда ушбу ишоралардан бири мавжуд бўлса, корхонадан қопланадиган қийматнинг расмий баҳоланишини аниқлаш талаб этилади. Стандарт корхонадан қопланадиган қийматнинг расмий баҳоланишини аниқлашни талаб этмайди, агарда қадрсизланиш зарарининг ҳеч қандай ишораси мавжуд бўлмаса.

Корхона ҳар бир ҳисобот даври охирида актив қадрсизланган бўлиши мумкинлигининг бирор ишораси мавжудлигини текшириши лозим. Агарда бирор бундай ишора мавжуд бўлса, корхона активнинг қопланадиган қийматини баҳолаши лозим.

Қадрсизланишнинг ҳар қандай ишораси мавжуд бўлишидан қатъий назар, тадбиркорлик субъекти:

(а) ноаниқ фойдали хизмат муддатига эга номоддий активни ёки ҳануз фойдаланишда бўлмаган номоддий активни қадрсизланишга ҳар йили текширилиши лозим, бунда унинг баланс қиймати унинг

қопланадиган қиймати билан таққосланади. Ушбу қадрсизланиш текшируви йиллик давр мобайнида ҳар қандай пайтда амалга оширилиши мумкин, бироқ шундай шарт биланки, у ҳар йили бир хил пайтда амалга оширилади;

(б) бизнес бирлашувида сотиб олинган гудвиллни 80-99 бандларга мувофиқ ҳар йили қадрсизланишга текшириши лозим.

Номоддий актив фойдаланишда мавжуд бўлган ҳолатга нисбатан актив фойдаланишда мавжуд бўлишидан олдинги ҳолатда, номоддий активнинг ўз баланс қийматини тиклаш учун етарли келгуси иқтисодий манфаатлар келтириш қобилияти одатда юқорироқ ноаниқликка дучор бўлади. Шу туфайли, мазкур Стандарт корхонадан ҳануз фойдаланишда бўлмаган номоддий активнинг баланс қийматини, камида ҳар йили, қадрсизланишга текширишни талаб этади.

Актив қадрсизланган бўлиши мумкинлигининг бирор ишораси мавжудлигини текширишда, тадбиркорлик субъекти, камида, қуйидаги ишораларни кўриб чиқиши лозим:

Маълумотларнинг ташқи манбалари:

(а) шундай кузатиладиган ишоралар мавжудки, бунда активнинг қиймати вақт ўтиши ёки меъёрий фойдаланиш натижасида кутилиши мумкин бўлган камайишга нисбатан давр мобайнида сезиларли даражада камайган.

(б) корхонага нисбатан салбий таъсирга эга жиддий ўзгаришлар тадбиркорлик субъекти фаолият кўрсатадиган технологик, бозор, иқтисодий ёки юридик муҳитда ёки актив тегишли бўлган бозорда давр мобайнида содир бўлди, ёки яқин келажакда содир бўлади.

(в) бозор фоиз ставкалари ёки инвестициялар бўйича бошқа бозор фойдалилик кўрсаткичлари давр мобайнида ошди ва ушбу ошишларнинг фойдаланишдаги активнинг қийматини ҳисоблашда қўлланилган дисконт ставкасига таъсир этиш ҳамда активнинг қопланадиган қийматини аҳамиятли камайтириш эҳтимоли мавжуд.

(г) тадбиркорлик субъектининг соф активларининг баланс қиймати унинг бозор капитализациясидан кўпроқдир.

Маълумотларнинг ички манбалари:

(д) активнинг маънавий эскириши ёки жисмоний шикастланишига белгилари мавжуд.

(е) корхонага нисбатан салбий таъсирга эга жиддий ўзгаришлар активдан фойдаланилган ёки фойдаланилиши кутилган даражада, ёки ундан фойдаланиш ҳолатида, давр мобайнида содир бўлди, ёки яқин келажакда содир бўлиши кутилади. Ушбу ўзгаришлар активдан фойдаланилмаган ҳолатни, актив тегишли бўлган фаолиятни тўхтатиш ёки қайта ташкил этиш режаларини, активни аввал кутилган санадан олдин ҳисобдан чиқариш режаларини ва активнинг фойдали хизмат муддатини ноаниқдан аниқ сифатига қайта баҳолашни ўз ичига олади.

(ж) активнинг ишлатилишидан иқтисодий натижалар кутилганидан салбийроқ бўлганлигини, ёки бўлишини, кўрсатадиган далил ички ҳисобот асосида аниқланган.

Шўъба, қўшма ёки қарам корхоналардан дивидендлар:

(з) шўъба тадбиркорлик субъекти, қўшма корхона ёки қарам тадбиркорлик субъектидаги инвестиция учун, инвестор инвестиция бўйича дивидендни тан олади ва шундай далил мавжудки, бунда:

(i) алоҳида молиявий ҳисоботлардаги инвестициянинг баланс қиймати жамланган молиявий ҳисоботлардаги инвестиция объектининг соф активларининг, жумладан тегишли гудвиллнинг, баланс қийматларидан ошади; ёки

(ii) дивиденд эълон қилинган даврда дивиденд шўъба, қўшма ёки қарам корхонанинг жами умумлашган даромадидан ошади.

Корхона актив қадрсизланган бўлиши мумкинлигининг бошқа ишораларини аниқлаши мумкин ва улар тадбиркорлик субъектидан активнинг қопланадиган қийматни аниқлашни, ёки гудвилл ҳолатида, 80-99 бандларга мувофиқ қадрсизланиш текширувини амалга оширишни ҳам талаб этиши мумкин.

Актив қадрсизланган бўлиш мумкинлигини кўрсатадиган ички ҳисобот далили қуйидагиларнинг мавжудлигини ўз ичига олади:

(а) активни сотиб олиш бўйича пул оқимлари, ёки ундан фойдаланиш ёки уни сақлаш учун кейинчалик зарур бўладиган пул маблағларининг дастлаб режалаштирилган бюджет маблағларидан сезиларли даражада кўпроқ бўлиши;

(б) актив бўйича ҳақиқий соф пул оқимларининг ёки операцион фойда ёки зарарнинг режалаштирилган бюджет кўрсаткичларига нисбатан сезиларли тарзда салбий бўлиши;

(в) актив бўйича режалаштирилган соф пул оқимларининг ёки операцион фойданинг сезиларли даражада камайиши ёки режалаштирилган зарарнинг сезиларлаи даражада кўпайиши; ёки

(г) жорий давр суммалари келгуси давр учун режалаштирилган суммалар билан жамланганида актив бўйича операцион зарарлар ёки соф пул чиқимлари пайдо бўлиши.

Стандарт ноаниқ фойдали хизмат муддатига эга номоддий актив ёки ҳануз фойдаланишда бўлмаган номоддий актив ва гудвилл қадрсизланишга камида ҳар йили текширилишини талаб этади. Масалан, агарда олдинги ҳисоб-китоблар активнинг қопланадиган қиймат унинг баланс қийматидан сезиларли тарзда кўпроқ бўлганини акс эттирса, корхона ушбу фарқни йуқотиши мумкин бўлган ҳеч қандай ҳодиса содир бўлмаганда активнинг қопланадиган қийматни қайта баҳолаши зарур эмас. Худди шунингдек, олдинги таҳлил шуни кўрсатиши мумкинки, активнинг қопланадиган қиймати 12-бандда

келтирилган ишораларнинг бирига (ёки бир нечасига) нисбатан сезилувчан эмас.

Қопланадиган қийматни баҳолаш. Стандарт қопланадиган қийматни активнинг ёки пул маблағларини ҳосил қиладиган бирликнинг чиқиб кетиш харажатлари чегирилгандаги адолатли қиймати билан унинг фойдаланишдаги қиймати ўртасидаги юқорироғи сифатида таърифлайди. 19-57 бандлар қопланадиган қийматни баҳолашга нисбатан талабларни белгилайди. Ушбу талаблар «актив» атамасидан фойдаланади, аммо улар алоҳида активга ёки пул маблағларини ҳосил қиладиган бирликка нисбатан тенг тарзда қўлланилади.

1-мисол. Компания ўзининг баланс қиймати 200000 п.б. бўлган асосий воситасининг қадрсизланиши белгиларини аниқлади ва унинг қопланадиган қийматини аниқлади. Асосий воситанинг адолатли қиймати сотиш харажатларини чигириб ташлагандан сўнг 160000 ш.б. ни ташкил қилади. Компания бу воситани яқин даврда сотмоқчи эмас ва унинг адолатли қиймати фойдаланиш даврида ўсиб боради деб ҳисобламоқда.

Бундай ҳолатда компания фойдаланиш орқали олинадиган қийматни эътиборга олиб қопланадиган қийматни ҳаққоний қийматдан (сотиш харажатини ва фойдаланиш қимматини чегиргандан сўнг) юқори деб қарайди.

Фараз қилайлик, фойдаланиш қиймати ортиши эвазига 210000 п.б.ни ташкил қилади. Бундай ҳолатда актив қадрсизланмаган ҳисобланади ва баланс қийматида баҳоланади.

Ноаниқ фойдали хизмат муддатига эга номоддий активнинг қопланадиган қийматини баҳолаш. Ноаниқ фойдали хизмат муддатига эга номоддий активни унинг баланс қийматини унинг қопланадиган қийматга қиёслаш орқали ҳар йили қадрсизланишга текширишни талаб этади, бунда у қадрсизланган бўлиши мумкинлигининг бирор ишораси мавжуд бўлиши ёки бўлмаслигидан қатъий назар. Бироқ, бундай активнинг қопланадиган қийматининг бевосита олдинги даврда амалга оширилган энг яқин батафсил ҳисоб-китоби жорий даврда ушбу актив учун қадрсизланиш текширувида қўлланилиши мумкин, бунда қуйидаги барча мезонлар қаноатлантирилган ҳолда:

(а) агарда номоддий актив узлуксиз фойдаланишда бошқа активлардан ёки активлар гуруҳларидан келадиган пул киримларидан катта даражада мустақил бўлган пул киримларини юзага келтирмаганда ва шу туфайли у тегишли бўлган пул маблағларини ҳосил қиладиган бирликнинг қисми сифатида қадрсизланишга текширилганда, ушбу бирликни ташкил этадиган активлар ва мажбуриятлар қопланадиган қийматнинг энг яқин орадаги ҳисоб-китобидан буён сезиларли тарзда ўзгармаган;

(б) қопланадиган қийматнинг энг яқин орадаги ҳисоб-китоби активнинг баланс қийматидан сезиларли тафовут билан ошган суммага олиб келган; ва

(в) қопланадиган қийматнинг энг яқин орадаги ҳисоб-китобидан буён содир бўлган ҳодисалар ва ўзгарган ҳолатлар таҳлилига асосланган ҳолда, жорий қопланадиган қиймат активнинг баланс қийматидан камроқ бўлиши мумкинлигининг эҳтимоли камроқ.

Чиқиб кетиш харажатлари чегирилгандаги адолатли қиймат. Мажбуриятлар сифатида тан олинганлардан ташқари чиқиб кетиш харажатлари - чиқиб кетиш харажатлари чегирилгандаги адолатли қийматни баҳолашда чегирилади. Бундай харажатларга мисоллар юридик харажатларни, герб йиғимларини ва шунга ўхшаш операция солиқларини, активни йўқотиш харажатларини ҳамда активни унинг сотилиш шароитига келтириш учун бевосита қўшимча харажатларни ўз ичига олади. Бироқ, ишдан бўшашда олинадиган нафақа (БҲХС 19 да таърифлангандек) ва активни сотишдан сўнг бизнесни қисқартириш ёки қайта ташкил этиш билан боғлиқ харажатлар активни чиқиб кетиши бўйича бевосита қўшимча харажатлар ҳисобланмайди.

Фойдаланишдаги қиймат. Қуйидаги жиҳатлар активнинг фойдаланишдаги қийматини ҳисоблашда акс эттирилиши лозим:

(а) корхона томонидан активдан олиниши кутилган келгуси пул оқимларининг баҳоланиши;

(б) ушбу келгуси пул оқимларининг суммасидаги ёки муддатидаги эҳтимолий ўзгаришлар бўйича кутишлар;

(в) жорий бозор хатардан-ҳоли фоиз ставкаси орқали акс эттирилган ҳолда, пулнинг вақтдаги қиймати;

(г) активга хос бўлган ноаниқлик учун нарх; ва

(д) корхона томонидан активдан олиниши кутилган келгуси пул оқимларини нархлашда бозор иштирокчилари акс эттирадиган бошқа омиллар, масалан ноликвидлилик.

Қадрсизланиш зарарини тан олиш ва баҳолаш. Гудвиллдан ташқари алоҳида актив учун қадрсизланиш зарарларини тан олиш ва баҳолаш талабларини белгилайди. Пул маблағларини ҳосил қиладиган бирликлар ва гудвилл учун қадрсизланиш зарарларини тан олиш ва баҳолаш 65-108 бандларда кўриб чиқилади.

Фақатгина агарда активнинг қопланадиган қиймати унинг баланс қийматидан камроқ бўлса, активнинг баланс қиймати унинг қопланадиган қийматига қадар камайтирилиши лозим. Бундай камайиш қадрсизланиш бўйича зарардир.

3-мисол. Хақиқий харажат модели бўйича ҳисобга олинадиган номоддий активнинг қадрсизланиши ҳисобга олинмоқда. Активнинг баланс қиймати 74000 ш.б. адолатли қиймат 75000 ш.б.(малакали баҳоловчи хулосаси). Сотиш харажатлари умумий таннархнинг 4%ни ташкил қилади. Активдан фойдаланиш қиймати 70000 ш.б.га тенг.

Қопланадиган қиймат 72000 ш.б.га тенг.(74000-74000х4%). Актив қадрсизланишидан зарар 2000 ш.б. (74000-72000).

Дт Номолиявий активнинг қадрсизланиши бўйича зарар..... 2000

Кт Номоддий активнинг қадрсизланишидан йиғилган зарар..... 2000

Актив тегишли бўлган пул маблағларини ҳосил қиладиган бирликни аниқлаш. Агарда актив қадрсизланган бўлиши мумкинлигининг бирор ишораси мавжуд бўлса, қопланадиган қиймат алоҳида актив учун баҳоланиши лозим. Агарда алоҳида активнинг қопланадиган қийматни баҳолашнинг имкони бўлмаса, тадбиркорлик субъекти актив тегишли бўлган пул маблағларини ҳосил қиладиган бирликнинг (активнинг пулни юзага келтирадиган бирлиги) қопланадиган қийматни аниқлаши лозим.

Алоҳида активнинг қопланадиган қийматни аниқлаш мумкин бўлмайди, агарда:

(а) активнинг фойдаланишдаги қийматини унинг чиқиб кетиш харажатлари чегирилгандаги ҳаққоний қийматига яқин бўлган ҳолда баҳолаш мумкин бўлмаса (масалан, активдан уклуксиз фойдаланишдан келадиган келгуси пул оқимлари аҳамиятсиз деб баҳоланмаганда); ва

(б) актив бошқа активлардан келадиган пул киримларидан кўпроқ мустақил бўлган пул киримларини юзага келтирмаса.

Пул маблағларини ҳосил қиладиган бирликнинг қопланадиган қиймати ва баланс қиймати. Пул маблағларини ҳосил қиладиган бирликнинг қопланадиган қиймати – пул маблағларини ҳосил қиладиган бирликнинг чиқиб кетиш харажатлари чегирилгандаги ҳаққоний қиймати билан унинг фойдаланишдаги қиймати ўртасидаги кўпроғи ҳисобланади. Пул маблағларини ҳосил қиладиган бирликнинг қопланадиган қийматини аниқлаш мақсадида, 19-57 бандлардаги “актив”га ҳар қандай ҳавола “пул маблағларини ҳосил қиладиган бирлик”ка ҳавола сифатида ўқилади.

Пул маблағларини ҳосил қиладиган бирликнинг баланс қиймати пул маблағларини ҳосил қиладиган бирликнинг қопланадиган қийматини аниқлаш усулига мувофиқ бўлган асосда аниқланиши лозим.

Пул маблағларини ҳосил қиладиган бирликнинг баланс қиймати:

(а) фақатгина пул маблағларини ҳосил қиладиган бирликка нисбатан ўринли ва мос равишда бевосита акс эттирилиши, ёки тақсимланиши мумкин бўлган активларнинг баланс қийматини ўз ичига олади ва пул маблағларини ҳосил қиладиган бирликнинг фойдаланишдаги қийматини аниқлашда фойдаланиладиган келгуси пул киримларини юзага келтиради; ва

(б) ҳар қандай тан олинган мажбуриятнинг баланс қийматини ўз ичига олмайди, бунда пул маблағларини ҳосил қиладиган бирликнинг

қопланадиган қиймат ушбу мажбуриятни инобатга олмаган ҳолда аниқланиши мумкин бўлмагунча.

Бунга сабаб шуки, пул маблағларини ҳосил қиладиган бирликнинг чиқиб кетиш харажатлари чегирилгандаги ҳаққоний қиймати ва фойдаланишдаги қиймати пул маблағларини ҳосил қиладиган бирликнинг қисми бўлмаган активларга ва тан олинган мажбуриятларга тегишли пул оқимларини инобатга олмаган ҳолда аниқланади.

Гудвилл. Пул маблағларини ҳосил қиладиган бирликларда гудвиллни тақсимлаш. Қадрсизланишга текшириш мақсадида, бизнес бирлашувида сотиб олинган гудвилл харид санасидан бошлаб сотиб олувчининг, бирлашув фаолиятидан манфаат олиши кутилган, пул маблағларини ҳосил қиладиган бирликларининг ҳар бирига, ёки пул маблағларини ҳосил қиладиган бирликлар гуруҳларига, тақсимланиши лозим, бунда сотиб олинувчининг бошқа активлари ёки мажбуриятлари ушбу бирликларга ёки бирликлар гуруҳларига бириктирилган бўлиши ёки бўлмаслигидан қатъий назар. Гудвилл бундай тақсимланган ҳар бир бирлик ёки бирликлар гуруҳи:

(а) тадбиркорлик субъекти ичидаги гудвилл ички бошқарув мақсадларида назорат қилинадиган энг қуйи даражани акс эттириши лозим; ва

(б) умумлаштиришдан олдин МҲХС 8 “Операцион сегментлар” нинг 5-бандида таърифланган операцион сегментдан каттароқ бўлмаслиги лозим.

Қадрсизланиш текширувларининг муддати. Гудвилл тақсимланган пул маблағларини ҳосил қиладиган бирлик учун йиллик қадрсизланиш текшируви йиллик давр мобайнида ҳар қандай пайтда амалга оширилиши мумкин, бунда текширув ҳар йили бир хил пайтда амалга оширилиши лозим. Турли пул маблағларини ҳосил қиладиган бирликлар қадрсизланишга турли пайтларда текширилиши мумкин. Бироқ, пул маблағларини ҳосил қиладиган бирликка тақсимланган гудвиллнинг айрим қисми ёки барчаси жорий йиллик давр мобайнида бизнес бирлашувида сотиб олинган бўлса, ушбу бирлик жорий йиллик даврнинг охиридан олдин қадрсизланишга текширилиши лозим.

Корпоратив активлар. Корпоратив активлар корхонанинг бош офисининг ёки бўлинмасининг биноси, электрон маълумотларни қайта ишлаш ускуналари ёки тадқиқот маркази каби гуруҳ ёки бўлинма активларини ўз ичига олади.Тадбиркорлик субъектининг тузилиши актив муайян пул маблағларини ҳосил қиладиган бирлик учун мазкур Стандартда келтирилган корпоратив активлар таърифини қаноатлантириши ёки қаноатлантирмаслигини белгилайди. Корпоратив активларнинг фарқловчи хусусиятлари шуки, улар бошқа активлар ёки активлар гуруҳларидан мустақил равишда пул киримларини юзага келтирмайди ва уларнинг баланс қийматини кўриб чиқилаётган пул маблағларини ҳосил қиладиган бирликка тўлиқ акс эттирилмайди.

Қадрсизланиш бўйича зарарнинг қайта тикланиши. Ушбу талаблар «актив» атамасидан фойдаланади, аммо улар алоҳида активга ёки пул маблағларини ҳосил қиладиган бирликка нисбатан тенг тарзда қўлланилади. Қўшимча талаблар алоҳида актив учун 117-121 бандларда, пул маблағларини ҳосил қиладиган бирлик учун 122 ва 123-бандларда ва гудвилл учун 124 ва 125-бандларда белгиланган.

Тадбиркорлик субъекти ҳар бир ҳисобот даврининг охирида гудвиллдан ташқари актив учун олдинги даврларда тан олинган қадрсизланиш бўйича зарари бундан буён мавжуд бўлмаслигининг ёки камайган бўлиши мумкинлигининг бирор ишораси мавжуд бўлиши ёки бўлмаслигини баҳолаши лозим. Агарда бундай ишора мавжуд бўлса, тадбиркорлик субъекти ушбу активнинг қопланадиган қийматини баҳолаши лозим.

Алоҳида активнинг қадрсизланиши бўйича зарарнинг қайта тикланиши. Қадрсизланиш бўйича зарарга тегишли гудвиллдан ташқари активнинг ошган баланс қиймати шундай баланс қийматдан ошмаслиги лозимки, қайсики аниқланган бўлар эди (амортизациядан ёки эскиришдан ҳоли), агарда ҳеч қандай қадрсизланиш бўйича зарар актив учун олдинги йилларда тан олинмаганда эди.

5.2-§. 13-сон МҲХС (IFRS) 13 “Адолатли қийматни баҳолаш”.

Ушбу МҲХС мақсади:

(а) адолатли қийматни таърифлайди;

(б) ягона МҲХС да ҳаққоний қийматни баҳолаш бўйича концептуал асосни белгилайди; ва

(в) адолатли қийматни баҳолашлар тўғрисидаги очиб беришларни талаб этади.

Адолатли қиймат тадбиркорлик субъектига хос баҳолаш эмас, балки бозорга асосланган баҳолашдир. Айрим активлар ва мажбуриятлар учун, кузатиладиган бозор операциялари ва бозор маълумотлари мавжуд бўлмаслиги мумкин. Бироқ, адолатли баҳолашнинг мақсади икки ҳолатда ҳам бир хилдир – жорий бозор шароитларига асосан баҳолаш санасида бозор иштирокчилари ўртасидаги активни сотиш ёки мажбуриятни ўтказиш бўйича одатий операцияда содир бўлиши мумкин бўлган нархни баҳолашдир (яъни актив ёки мажбуриятга эга бўлган бозор иштирокчиси нуқтаи назаридан баҳолаш санасидаги чиқиш нархи).

Адолатли қийматнинг таърифида активлар ва мажбуриятларга эътибор қаратилади, чунки улар бухгалтерия баҳолашининг асосий предмети ҳисобланади. Шу билан бирга, мазкур МҲХС корхонанининг адолатли қийматда баҳоланган ўз улушли инструментларига нисбатан қўлланилиши лозим.

МҲҲСнинг баҳолаш ва очиб бериш талаблари қуйидагиларга нисбатан қўлланилмайди:

(а) 2-сон МҲХС «Акцияга асосланган тўлов»нинг қўллаш доирасидаги акцияга асосланган тўлов операциялари;

(б) БҲХС 17 «Ижара»нинг қўллаш доирасидаги ижара операциялари; ва

(в) адолатли қийматга нисбатан баъзи ўхшашликларга эга аммо адолатли қиймат бўлмаган баҳолашлар, масалан 2-сон БҲХС 2 «Заҳиралар» даги соф сотиш қиймати ёки 36-сон БҲХС «Активларнинг қадрсизланиши» даги фойдаланишдаги қиймат.

Актив ёки мажбурият. Адолатли қиймат муайян актив ёки мажбурият бўйича баҳоланади. Шу туфайли, адолатли қийматни баҳолашда корхона актив ёки мажбуриятнинг хусусиятларини инобатга олиши лозим, агарда бозор иштирокчилари баҳолаш санасида актив ёки мажбуриятни нархлашда ушбу хусусиятларни инобатга олиши мумкин бўлса. Бундай хусусиятлар, масалан, қуйидагиларни ўз ичига олади:

(а) активнинг ҳолати ва жойлашуви; ва

(б) актив сотилиши ёки фойдаланилиши бўйича чекловлар, агарда мавжуд бўлса.

Адолатли қийматда баҳоланган актив ёки мажбурият қуйидагиларнинг бири бўлиши мумкин:

(а) мустақил актив ёки мажбурият (масалан молиявий инструмент ёки номолиявий актив); ёки

(б) активлар гуруҳи, мажбуриятлар гуруҳи ёки активлар ва мажбуриятлар гуруҳи (масалан пулни юзага келтирадиган бирлик ёки бизнес).

Актив ёки мажбурият тан олиш ёки очиб бериш мақсадларида мустақил актив ёки мажбурият, активлар гуруҳи, мажбуриятлар гуруҳи ёки активлар ва мажбуриятлар гуруҳи бўлиши унинг ўлчов бирлигига боғлиқ бўлади. Актив ёки мажбурият учун ўлчов бирлиги ҳаққоний қийматни баҳолашни талаб этадиган ёки унга рухсат берадиган МҲҲС га мувофиқ аниқланиши лозим, бундан мазкур МҲХС да таъминланган ҳолатлар мустасно.

Адолатли қийматни баҳолашда шундай фараз қилинадики, актив ёки мажбурият жорий бозор шароитларига асосан баҳолаш санасида бозор иштирокчилари ўртасидаги активни сотиш ёки мажбуриятни ўтказиш бўйича одатий операцияда айирбошланади.

Адолатли қийматни баҳолашда шундай фараз қилинадики, активни сотиш ёки мажбуриятни ўтказиш бўйича операция қуйидаги бозорлардан бирида содир бўлади:

(а) актив ёки мажбурият бўйича асосий бозорда; ёки

(б) асосий бозор мавжуд бўлмаганда, актив ёки мажбурият бўйича энг афзал бозорда.

Корхона бозор иштирокчилари активни ёки мажбуриятни нархлашда фойдаланиши мумкин бўлган фаразлар орқали актив ёки мажбуриятнинг адолатли қийматини баҳолаши лозим, бунда бозор иштирокчилари ўзларининг энг мақбул иқтисодий манфаатлари учун ҳаракат қилишлари фараз қилинади. Ушбу фаразларни шакллантиришда, корхона муайян бозор иштирокчиларини аниқлаши шарт эмас. Бунинг ўрнига, корхона бозор иштирокчиларини умумий ҳолда фарқлайдиган хусусиятларни аниқлаши лозим, бунда барча қуйидагиларга хос омиллар инобатга олинади:

(а) актив ёки мажбурият;

(б) актив ёки мажбурият бўйича асосий (ёки энг афзал) бозор; ва

(в) тадбиркорлик субъекти ушбу бозорда битим тузиши мумкин бўлган бозор иштирокчилари.

Адолатли қиймат бу жорий бозор шароитларида баҳолаш санасида асосий (ёки энг афзал) бозордаги одатий операцияда активни сотишда олиниши ёки мажбуриятни ўтказишда тўланиши мумкин бўлган нархдир (яъни чиқиш нархидир), бунда ушбу нарх бевосита кузатиладиган бўлиши ёки бошқа баҳолаш усули орқали баҳоланишидан қатъий назар.

Номолиявий активлар учун энг юқори ва энг унумли фойдаланиш. Номолиявий активнинг адолатли қийматини баҳолаш активдан унинг энг юқори ва энг унумли фойдаланилиши орқали ёки активни ундан энг юқори ва энг унумли фойдаланиши мумкин бўлган бозор иштирокчисига сотиш орқали бозор иштирокчисининг иқтисодий нафларни юзага келтириш имкониятини инобатга олади.

Номолиявий активдан энг юқори ва энг унумли фойдаланиш, қуйидаги тарзда, жисмоний мумкин бўлган, қонуний рухсат этилган ва молиявий имконли бўлган ҳолда активдан фойдаланишни инобатга олади:

(а) жисмоний мумкин бўлган фойдаланиш бозор иштирокчилари активни нархлашда инобатга олиши мумкин бўлган активнинг жисмоний хусусиятларини инобатга олади (масалан, мулкнинг жойи ва ҳажми).

(б) қонуний рухсат этилган фойдаланиш бозор иштирокчилари активни нархлашда инобатга олиши мумкин бўлган активдан фойдаланиш бўйича ҳар қандай қонуний чекловларни инобатга олади (масалан, мулкка нисбатан қўлланиладиган ҳудудий меъёрий ҳужжатлар).

(в) молиявий имконли бўлган фойдаланиш бозор иштирокчилари ушбу фойдаланиш орқали ушбу активга инвестициядан талаб этиши мумкин бўлган инвестицион даромадни юзага келтириш мақсадида жисмоний мумкин бўлган ва қонуний рухсат этилган ҳолда активдан фойдаланиш етарли даромадни ёки пул оқимларини (активни

ушбу фойдаланишига мослаш харажатларини инобатга олган ҳолда) юзага келтириши ёки келтирмаслигини инобатга олади.

Дастлабки тан олишда адолатли қиймат. Қачонки актив ёки мажбурият бўйича айирбошлаш операциясида ушбу актив сотиб олинса ёки мажбурият зиммага олинса, операция нархи активни сотиб олиш учун тўланган ёки мажбуриятни зиммага олишда олинган нархдир (кириш нархи). Аксинча, актив ёки мажбуриятнинг ҳаққоний қиймати активни сотишда олиниши ёки мажбуриятни ўтказишда тўланиши мумкин бўлган нархдир (чиқиш нархи). Корхона активларни уларни сотиб олиш учун тўланган нархларда зарурий тарзда сотмайдилар. Худди шунингдек, корхона мажбуриятларни уларни зиммага олиш учун олинган нархларда зарурий тарзда ўтказмайдилар.

Таклиф ва талаб нархларига асосланган бошланғич маълумотлар. Агарда адолатли қийматда баҳоланган актив ёки мажбурият таклиф нархи ва талаб нархига (масалан дилерлик бозоридаги бошланғич маълумот) эга бўлса, ҳолатларда ҳаққоний қийматни энг яхши акс эттирувчиси бўлган таклиф-талаб маржаси ичидаги нарх ҳаққоний қийматни баҳолашда фойдаланилиши лозим, бунда бошланғич маълумот ҳаққоний қиймат иерархиясида (яъни 1, 2 ёки 3-даража; 72-90 бандларга қаранг) тоифаланган бўлишидан қатъий назар. Актив позициялари бўйича таклиф нархларидан фойдаланишга ва мажбурият позициялари бўйича талаб нархларидан фойдаланишга рухсат этилади, аммо талаб этилмайди.

Мазкур МҲХС таклиф-талаб маржаси ичидаги ҳаққоний қийматни баҳолашда оралиқ-бозор нархлашидан ёки бозор иштирокчилари томонидан амалий мақсадга муфовиқлик сифатида фойдаланиладиган бошқа нархлаш келишувларидан фойдаланишни тўсмайди.

Маълумотларни очиб бериш. Корхона унинг молиявий ҳисоботларидан фойдаланувчиларга қуйидагиларнинг иккаласини ҳам баҳолашга кўмак берадиган маълумотларни очиб бериши лозим:

(а) дастлаб тан олишдан кейин қайталанадиган ёки қайталанмайдиган асосда адолатли қийматда баҳоланадиган активлар ва мажбуриятлар учун, баҳолаш усуллари ва ушбу баҳолашларни ишлаб чиқишда фойдаланиладиган бошланғич маълумотлар.

(б) йирик кузатилмайдиган бошланғич маълумотлар (3-даражали) орқали қайталанадиган адолатли қийматни баҳолашлар учун, баҳолашларнинг давр бўйича фойда ёки зарарга ёки бошқа умумлашган даромадга таъсири.

Корхона барча қуйидагиларни кўриб чиқиши лозим:

(а) очиб бериш талабларини қаноатлантириш учун зарур тафсилотлар даражаси;

(б) турли талабларнинг ҳар бирига қанчалик эътибор ажратилиши;

(в) қанчалик умумлаштиришни ёки бўлаклашни амалга ошириш; ва

(г) молиявий ҳисоботлардан фойдаланувчилар очиб берилган миқдорий маълумотларни баҳолаш учун қўшимча маълумотларга муҳтожлиги.

6-модул. НОМОЛИЯВИЙ МАЖБУРИЯТЛАРНИ ҲИСОБГА ОЛУВЧИ СТАНДАРТЛАРНИНГ ТАВСИФИ

6.1-§. БҲХС (IAS) 37 “Резервлар, шартли мажбуриятлар ва шартли активлар” стандартининг мазмуни ва қўлланилиши.

6.2-§. БҲХС (IAS) 12 “Фойда солиқлари” стандартининг мазмуни ва қўлланилиши.

6.1- §. БҲХС (IAS) 37 “Резервлар, шартли мажбуриятлар ва шартли активлар” стандартининг мазмуни ва қўлланилиши.

Ҳозирги кунда молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартлари талаблари асосида мажбуриятларнинг иқтисодий моҳиятини очиб бериш, уларнинг таркибини белгилаш, молиявий ҳисоб ва ҳисоботда акс эттиришни уйғунлаштириш долзарб масалалар жумласига киради.

37-сон МҲХСда баҳоланадиган мажбуриятлар, мажбуриятлар, мажбурият туғдирувчи ҳодисалар, ҳуқуқий мажбуриятлар, вақтинчалик мажбуриятлар, шартли мажбуриятлар, шартли активлар, обременталь контракт, реструктизация каби атамаларга таъриф берилган.

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

Халқаро стандартлар талабларида бухгалтерия баланси жорий ва узоқ муддатли мажбуриятларни қамраб олиши таъкидланган. 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 таъкидланган.

Хорижий адабиётларда жорий мажбуриятлар уч гуруҳга ажратилган: 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).

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

Стандартда баҳоланадиган мажбуриятлар фақат қуйидаги ҳоллардагини тан олиниши кўрсатилган:

(a) Компанияда ўтган ҳодисалар оқибатида салмоқли мажбуриятлари юзага келса (ҳуқуқий ёки вақтинчалик);

(b) Бажарилиши натижасида олиниши эҳтимол бўлган иқтисодий нафларнинг мужассамлантирган ресурсларнинг чиқиб кетиши эҳтиёжи юзага келса;

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.

Халқаро стандартда баҳоланадиган мажбуриятларни баҳолаш бўйича мисол келтирилган.

1-мисол. *Компания барча харидорларга сифатсиз ёки буюрмага мувофиқ келмайдиган товарлар сотган ҳолда пулини қайтариш мажбуриятини олган. Ўтган йиллар тажрибаси шуни кўрсатадики, харидорлар сотилган товарлардан 5 фоизини қайтарган ва уларга бу товарлар учун пули қайтарилган. Жорий йилда сотиш ҳажми 200000 минг АҚШ долларига тенг бўлган. У ҳолда компания потенциал кафолатланган мажбуриятларни 10000 минг АҚШ доллари сифатида баҳолаши мумкин. Бу баҳоланган мажбуриятларни компания келгусида аниқ юз берадими, фирма шу пулни қайтарадими, агар қайтарса қайси вақтда қайтаради буни олдиндан аниқлай олмайди.*

2-мисол *(37-МҲХС 39§)**.** Компания товарларни кафолат билан сотади, қайсики унда ҳаридорларга агарда улар ҳар қандай ишлаб чиқаришга оид брак маҳсулотни харид қилиб олган тақдирда сотилгандан кейин олти ой мабойнида ремонт қилиш харажатлари қопланилади. Тажрибаларга кўра, агар ҳар бир сотилган буюмда унча катта бўлмаган дефектлар аниқланса, уларни ремонт қилиш харажатлари 1 миллионни ташкил этади. Ҳар бир сотилган буюмда йирик дефектлар аниқланган ҳолларда эса ремонт харажатлари 4 миллиондан иборат бўлади. Компаниянинг ўтган даврлардаги тажрибаси ва келгусида кутилиши шуни кўрсатадики, келаётган йилда 75 фоиз буюмларда дефект бўлмайди, 20 фоизи салмоқли бўлмаган, фақат 5 фоизигина йирик дефектларга эга бўлиши кутилияпди. Халқаро стандартнинг 25 параграфига мувофиқ компания кафолат мажбуриятлари бўйича ресурсларнинг чиқиш эҳтимоли қиймати баҳоланади.*

Кутилаётган ремонт харажатлари ташкил этади:

(75% нолдан) + (20% 1000 000 дан) + (5% 4000 000 дан) = 400 000

Қуйида халқаро стандартлар талабларини 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.

3-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 ўлароқ ушбу тизимда кафолат бўйича мажбуриятлар олдиндан баҳоланиш асосида юзага келмоқда. Бу эса бухгалтерия ҳисоби принципларига мосдир.

Ушбу мисоллардан хулоса қилишимиз мумкинки баҳоланадиган мажбуриятлар бошқа мажбуриятлардан (таъминотчиларга тўланадиган счётлар, олинган кредитлар, солиқлар бўйича қарзлар, иш ҳақи ва таътиллар учун мажбуриятларни) шуниси билан фарқ қиладики уларнинг суммаси ва тўлов муддатини олдиндан аниқлаб бўлмайди, яъни ноаниқлик мавжуд бўлади.

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”.

Шартли мажбуриятлар балансда акс эттирилмайди. Балансдан ташқари счётларда ҳисобга олиш мақсадга мувофиқдир. Шартли

мажбуриятлар молиявий ҳисоботларга бериладиган очиқлашларда келтирилиши лозим.

4-мисол. *Компания мижозга ярим йил давомида хизмат тақдим этиш мажбуриятини воситачи орқали бажарилиши бўйича кафолатни олган.*

Компания ишонч ҳосил қилганки унга даъво қилинмайди, чунки агент бундан бутунлай манфаатдор эмас. Бироқ агент мижоз олдидаги мажбуриятини унга боғлиқ бўлмаган сабабларга кўра бажара олмаслик риски ҳар қандай ҳолатда сақланиб қолади.

Масалани ҳал қилиш талаб этилади. Компанияда мажбурият юзага келдими ёки йўқ. Бу масала мижоз томонидан ярим йил давомида даъво киритилиши ёки киритилмаслигига қараб аниқ бўлади.

Компанияга харидор томонидан 200000 минг АҚШ доллари миқдорида даъво киритилган. Компания юристлари ушбу ҳолатни ўрганиб чиқиб хулосага келдики, штраф санкциялари катта эмас, даъвогорда асосланган исботлар мавжуд эмас, шартноманинг барча пунклари бижарилган, маҳсулот сифати жаҳон стандартлари талабаларига жавоб беради.

Ҳар қандай ҳолатда ҳам даъво компания томонидан ***шартли мажбурият*** *сифатида баҳоланиши ва молиявий ҳисоботга келтириладиган изоҳларда очиқланиши талаб этилади.*

Стандартда ***шартли активлар***, қайсики компания томонидан тўлиқ назорат қилинмайдиган ўтган ходисалар натижасида юзага келадиган ва амал қилиши битта ёки ундан ортиқ аниқ бўлмаган келгусидаги ҳодисаларнинг бўлиши ёки бўлиши мумкин бўлганлигига боғлиқ бўлган активдир деб таъриф берилган (31-35 §). Мисол тариқасида даъволарни олишимиз мумкин, қайсики уни қаноатлантирилишига компания суд орқали эришиш мумкин.

5-мисол. *Компания ўзининг таъминотчисига таъминот шартномаси бўйича 100 млн АҚШ долларини ундириб олиш бўйича даъво киритди. Даъво судга йўналтирилди. Олдинги йилларда компания худди шундай даъво қилиб чиқиб ютиб чиққан эди. Ҳуқуқшуносларнинг фикрича бу сафар ҳам компания судда ютиб чиқишига ишончлари комил.*

Ушбу суд мажораси компаниянинг репутациясига салбий таъсир кўрсатиши мумкин. Судлашувчи, мажаро чиқарувчи компания ўзининг рабиқлари олдида мавқеини тушириши мумкин. Шу боис, ютиши бўйича катта эҳтимол юзага келмагунга қадар молиявий ҳисоботда ушбу ҳолат очиқланмагани мақсадга мувофиқдир.

Агарда суд муҳокамаси бориши ва юристларнинг баҳолаши бўйича катта эҳтимол билан компания фойдасига масала ҳал бўладиган бўлса, бухгалтерия ушбу ҳолатни шартли актив сифатида баҳолаши ва уни молиявий ҳисоботда изоҳларда очиқлаши шарт бўлади.

Суд қарори асосида масала узил-кесил компания фойдасига ҳал бўлса, яъни 100 млн даъво суд томонидан қаноатлантирилса ва таъминотчига ушбу суммани тўлаб бериш бўйича охирги мажбурият юклатилса шартли актив шартсиз активга, яъни дебиторлик қарзига айлантирилади ва балансда ўз ифодасини топади.

Обременитал контактлар (66-69§) – бу шундай контрактларки, қайсики ушбу контаркт бўйича мажбуриятларни бажаришга оид бўлган четлаб ўтиб бўлмайдиган харажатлар уни бажаришдан кутилаётган иқтисодий нафлардан ошиб кетади.

Четлаб ўтиб бўлмайдиган харажатлар контрактни бажариш бўйича энг кам сарфланадиган соф харажатлар ҳамда контрактни бажармаган тақдирда тўланадиган компенсация ва штрафлар суммасини қамраб олади.

Агар компания обременитал контракларга эга бўлса ушбу контракт бўйича мавжуд мажбуриятлар баҳоланадиган мажбурият сифатида тан олиниши ва ўлчанилиши шарт.

6-мисол. *Буюк Британиянинг Laing Туркиянинг Alarko қурилиш компаниялари ҳамкорлигидаги Laing Alarko JV қўшма корхонаси маҳаллий ҳокимиятнинг талаби билан смета қиймати 550 минг АҚШ долларига тенг бўлган қўрилиш лойиҳасини бажаришни ўз зиммасига олмоқда. Бу компаниянинг янги бозорда мавқесини мустаҳкамлаш учун керакли иш ҳисобланади. Бу иш учун буюртмачи 350 минг АҚШ доллари миқдорида тўловларни амалга оширишини билдирди. Агар бу шартнома имзоланса у обременитал шартнома ҳисобланади, чунки уни бажариш учун қилинадиган харажатлар шартномадан кутилаётган иқтисодий нафдан катта. Демак, компания 200 минг АҚШ доллари (550-350) миқдорида мажбуриятни баҳолаши ва уни баҳоланадиган мажбурият сифатида тан олиши шарт.*

Реструктуризация - бу дастур бўлиб, қайсики унда компания раҳбарияти томонидан режалаштирилган ва назорат қилинадиган ўзгаришларга олиб келади. Уларга:

(a) фаолият маштаби, компания томонидан олиб бориладиган ёки

(b) фаолият юритиш усули

Реструктуризация жараёнига мисол қилиб қуйидагиларни киритиш мумкин (70 §):

(a) фаолият йўналишининг сотилиши ёки тугатилиши;

(b) мамлакатда ёки регионда маълум хўжалик бўлимлари ёпилиши ёки хўжалик фаолиятининг бир давлат ёки региондан бошқасига кўчирилиши;

(c) бошқарув структурасидаги ўзгаришлар, бошқарув даражаси ликвидацияси; ва

(d) фундаментал қайта ташкил этиш, қайсики компания фаолиятининг характери ва йўналтирилганлигига салмоқли таъсир кўрсатади.

Реструктуризацияга оид қарор фақат битта бошқарувчи томонидан қабул қилинмайди. У бошқарув кенгашида, директорлар Кенгашида, таъсисчиларнинг йиғилишларида, акционер жамияти умумий йиғилишларида муҳокама қилиниши ва барча инстанцияларнинг иштирок этиши таъминланиши мақсадга мувофиқдир.

7-мисол. *Компания бошқарув Кенгаши сегментал молиявий ҳисоботларни таҳлил қилиб хулосага келаяпдики, масалан Ноттенгем шаҳридаги фаолияти зарар келтирмоқда. Шу боис, ушбу региондаги фаолиятини ёпишга қарор қилди. Ушбу фаолиятни ёпиш натижасида харидорлар олдидаги мажбуриятни бажармаганлиги учун харидорларга штраф ҳамда ходимларни фаолият қисқарганлиги боис ишдан чиқариши боис чиқиш нафақалари учун 25 млн. АҚШ доллари миқдорида пул тўлаши кутилаяпди.*

Фаолиятни тугатиш тўғрисидаги қарор қабул қилиниб бўлган ва ушбу қарор барча инстанцияларга етказилган. 25 млн. АҚШ доллари миқдорида маблағ тўлашдан қочиб бўлмайди. У ҳолда компания 25млн. АҚШ долларини реструктуризация жараёни харажатларини баҳоланадиган мажбурият сифатида тан олиши ва бухгалтерия балансида акс эттирилиши талаб этилади.

8-мисол. *Мебель олиб сотувчи савдо компанияси бозорни стратегик маркетинг тадқиқотлари асосида энди бундан буён мебель ишлаб чиқариш фаолиятини ўзлари йўлга қўйиш мақсадга мувофиқлиги тўғрисида хулосага келаяпдики .Бунинг учун юридик ҳужжатларни расмийлаштириш, бино, техника ва технология харид қилиб олиш компания учун 15 млн АҚШ долларига тушади.*

Агар компания келгусида реструктуризация бўйича режасини ишлаб чиққан, қарор қабул қилган, лекин уни ҳали эълон қилмаган бўлса 37-сон МҲХСларига мувофиқ бу келгусидаги мажбуриятлар ҳали молиявий ҳисоботда тан олинмайди ва кўрсатилмайди.

Агарда реструктуризация бўйича дастур директорлар Кенгашида муҳокама қилиниб қарор қабул қилинган ва бу қарор эълон қилинган, ишлар бошланган бўлса компания 15 млн АҚШ долларини реструктуризация харажатлари сифатида тан олиши ва баҳоланган мажбурият сифатида бухгалтерия балансида акс эттириши лозим.

Реструктуризация бўйича баҳоланган мажбуриятлар реструктуризациядан келиб чиқадиган тўғридан-тўғри харажатларни қамраб олиши, қайсики қуйидаги иккита шартларга мувофиқ келиши керак (80 §):

(a) реструктуризациядан келиб чиқиши;

(b) компаниянинг жорий фаолияти билан боғлиқ бўлмаслиги.

Вменён мажбуриятлар – бу компаниянинг ҳаракатлари оқибатида юзага келадиган мажбуриятлардир, қачонки

(a) ўтган амалиётдан ҳамда белгиланган сиёсатда нашр қилинадиган ёки компаниянинг бошқа томонларга аниқ жорий баён қилиш орқали у аниқ мажбуриятларни бажаришни ўз зиммасига олади ва

(b) натижада компаниянинг ушбу мажбуриятларни бажариши бўйича бошқа томонларда етарли ишонч ҳосил қилинса.

6.2-§. БҲХС (IAS) 12 “Фойда солиқлари” 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

Ушбу стандартда қуйидаги атамаларга тавсиф берилган:

Бухгалтерия ҳисоби фойдаси – солиқ бўйича харажатларни чиқаргунга қадар ушбу даврдаги соф фойда ёки зарарлар

Солиққа тортиладиган фойда (солиқ зарари) – бу солиқ органлари томонидан белгиланган қоидаларга мувофиқ аниқланадиган ҳисобот даври фойдаси (зарари) бўлиб, ушбу суммага нисбатан фойда солиғини тўлаш (қоплаш) амалга оширилади.

Солиқ тўлаш бўйича харажатлар (ортиқча тўлашдан олинган даромад) – бу ҳисобот даврида жорий ва муддати узайтирилган солиққа нисбатан соф фойдани ҳисоблашда инобатга олинган жамғарилган миқдор бўлиб ҳисобланади.

Жорий солиқлар – даврда солиққа тортиладига фойдага (солиққа тортишда ҳисобга олинадиган зарарга) нисбатан тўланадиган (қопланадиган) фойда солиғи суммасидир.

Муддати узайтирилган солиқ мажбуриятлари – солиққа тортиладиган вақтинча фарқлар юзага келиши натижасида келгуси даврларда тўланадигин фойда солиғи суммаси

Муддати узайтирилган солиқ активлари (солиқ талабномалари) – бу қўйидагилар натижасида келгусида қопланадиган фойда солиғи суммаси:

(а) айириладиган вақтинчалик фарқлар;

(б) чегирилма сифатида қабул қилинмаган келгуси даврларга ўтказилган солиқ зарарлари;

(с) келгуси даврга ўтказилган фойдаланилмаган солиқ кредитлари

Вақтинчалик фарқлар – бу актив ёки мажбуриятнинг солиқ базаси билан унинг баланс қиймати ўртасидаги фарқ ҳисобланади. Вақтинчалик фарқ бўлиши мумкин:

(а) ***солиққа тортиладиган вақтинчалик фарқлар***, қайсики келгуси давр солиққа тортиладиган фойдани аниқлашда солиққа тортиладиган сумманинг вужудга келишига олиб келувчи вақтинчалик фарқларни ўз ичига олади, қачонки ушбу активларнинг ёки мажбуриятларнинг баланс қиймати қопланилади ёки тўланилади; ёки

(в) ***айириладиган вақтинчалик фарқлар***, қайсики келгуси давр солиққа тортиладиган фойдани (солиқа тортишда ҳисобга олинадиган зарар) ҳисоблашда айириладиган сумманинг юзага келишига олиб келувчи вақтинчалик фарқни ўз ичига олиб, қачонки ушбу актив ва мажбуриятнинг баланс қиймати қопланилади ёки тўланилади.

Актив ва мажбуриятнинг солиқ базаси – бу актив ва мажбуриятнинг солиққа тортиш мақсадида ҳисобга олинадиган суммасидир.

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.

2-мосол. Солиқ тўловлари бўйича жорий харажатлар ҳисоби қуйидаги 8-жадвалда келтирилган.

8-жадвал

Солиқ тўловлари бўйича жорий харажатлар ҳисоби

	Х5 й	Х6 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	6740
40% лик солиқ бўйича жорий харажатлар	3570	
35% лик солиқ бўйича жорий харажатлар		2,359

Халқаро стандарт талабларига мувофиқ муддати узайтирилган солиқ активлари ва мажбуриятларини ҳисоблаш мақсадида асосий воситаларнинг баланс қиймати ва асосий воситаларнинг солиқ базаси бўйича ҳисоб-китоблар амалга оширилади. Ушбу ҳисоб-китоблар қуйидаги 19-20-жадвалларда келтирилган.

19-жадвал

Асосий воситаларнинг 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 амортизация	(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 амортизация: Нормаси	5%	20%	
31/12/Х4й. Қолдиқ	20,000	4,000	24,000
Амортизация харажатлари Х5 й.	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 амортизация 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

20-жадвал

Асосий воситаларнинг солиқ базаси

Ҳақиқий қиймати	**Бино**	**Транспорт воситалари**	**Жами**
31/12/X4 й. даги қолдиғи	50,000	10,000	60,000
Келиб тушиши	6,000	-	6,000
31/12/X5 й. даги қолдиғи	56,000	10,000	66,000
X6 й.да келиб тушиши	-	15,000	15,000
31/12/X6 й. даги қолдиқ	56,000	25,000	81,000
Жамғарилган эскириш	10%	25%	
31/12/X4 й.даги қолдиқ	40,000	5,000	45,000
Амортизация бўйича харажатлар X5 й. да	5,600	2,500	8,100
31/12/X5й. даги қолдиқ	45,600	7,500	53,100
Эскириш бўйича харажатлар X6й.	5,600	6,250	11,850
31/12/X6й. даги қолдиқ	51,200	13,750	64,950
Солиқ базаси			
31/12/X4й.	10,000	5,000	15,000
31/12/X5й.	10,400	2,500	12,900
31/12/X6й.	4,800	11,250	16,050

21-жадвал

31/12/X4 й.даги 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 (разработка қилиш) харажатлари	500	-	**500**
Инвестиция	33,000	33,000	-
Асосий воситалар	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 2X6 йиллар учун ҳам ҳисоблаш мумкин. Ушбу амалиётларни бизнинг амалиётимизда ҳам қўллаш мақсадга мувофиқдир

Бундан ташқари стандартда корхоналарнинг бирлашиши жараёнида фойда солиғи билан боғлиқ ҳолатларни ҳисобга олиш тартиби кўрсатилган.

Ўз-ўзини текшириш учун саволлар:

1. 37-сон БҲХС “Баҳоланадиган мажбуриятлар, шартли мажбуриятлар ва шартли актилар”
2. Халқаро тажрибада мажбуриятлар таснифи
3. Баҳоланадиган мажбуриятларнинг тан олиниши ва таркиби
4. Кафолат бўйича баҳоланадиган мажбуриятлар
5. Шартли мажбуриятлар, шартли активларга мисоллар
6. Обременталь контрактлар, реструтуризация харажатлари
7. Бухгалтерия фойдаси ва солиққа тортиладиган фойда ўртасидаги фарқлар, уларнинг сабаблари.
8. Солиққа тортиладиган вақтинчалик фарқларнинг вужудга келишига олиб келувчи ҳолатлар.
9. Айириладиган вақтинчалик фарқларни вужудга келтирувчи ҳолатлар.
10. Солиқ активлари ва солиқ мажбуриятларини ҳисоблаш тартиби.

7-модул. МОЛИЯВИЙ ИНСТРУМЕНТЛАРНИ ҲИСОБГА ОЛУВЧИ СТАНДАРТЛАРНИНГ ТАВСИФИ.

7.1-§.32-сон БҲМС “Молиявий инструментлар:тақдим этиш” стандартининг мазмуни ва қўлланилиши.

7.2-§.39-сон БҲМС “Молиявий инструментлар: тан олиш ва баҳолаш” стандартининг мазмуни ва қўлланилиши. 7-сон МҲХС

“Молиявий инструментлар: маълумотларни очиқлаш” стандартининг мазмуни ва қўлланилиши.

7.1-§. 32-сон БҲМС “Молиявий инструментлар:тақдим этиш” стандартининг мазмуни ва қўлланилиши.

32-сон БҲМС “Молиявий инструментлар: тақдим этиш” стандарти. 32-сон МҲХСнинг 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.

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.

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 фикслланган 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 ўлароқ молиявий актив ҳисобланмайди. Худди шунингдек, келгуси давр даромадлари ва 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 эттирилади, 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.

7.2-§. 39-сон БҲМС “Молиявий инструментлар: тан олиш ва баҳолаш” стандартининг мазмуни ва қўлланилиши. 7-сон МҲХС

“Молиявий инструментлар: маълумотларни очиқлаш” стандартининг мазмуни ва қўлланилиши.

39-сон БҲХСнинг мақсади тижорат корхоналарининг молиявий ҳисоботларида молиявий инструментлар тўғрисидаги ахборотларни тан олиш, баҳолаш ва очиқлашнинг принципларини 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, қайсики 27-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.

7-сон МҲХС "Молиявий инструментлар:ахборотларни очиқлаш. Ушбу стандартнинг мақсади молиявий ҳисоботлар асосида фойдаланувчиларга қуйидагиларни баҳолаш имкониятини берувчи ахборотларни тақдим қилишга доир талабларни белгилайди:

(a) корхонанинг молиявий ҳолати ва молиявий натижаларига молиявий инструментларнинг таъсири қанчалик даражада салмоқли эканлигини;

(b) рисклар характери ва салмоғи, қайсики корхона молиявий инструментлар билан боғлиқ ҳолда ҳисобот даври ва охирида ушбу рискларга тортилади ва корхона бу рскларни қандай бошқараяпди;

Ушбу стандарт барча корхоналар томонидан қуйидагилардан ташқари барча типдаги молиявий инструментлар учун қўлланилиши шарт:

(a) 27-сон БҲХС "Консолидациялашган ва алоҳида молиявий ҳисоботлар", 28-сон БҲХС "Ассоциациялашган корхоналарда инвестициялар" ёки 31-сон БҲХС "Қўшма тадбиркорликда қатнашиш" стандартларига мувофиқ шўъба, ассоциациялашган ва қўшма тадбиркорликда қатнашишдаги ҳиссаси;

(b) 19-сон БҲХС "Ходимларни рағбатлантириш"да қўлланиладиган ходимларни рағбатлантириш режаси бўйича иш берувчиларнинг ҳуқуқ ва мажбуриятлари;

(c) бекор қилинган;

(d) 4-сон МҲХС "Суғурта шартномалари"да белгиланган суғурта шартномалари;

(e) 2-сон МҲХС "Акцияга асосланган тўловлар"да қўлланилган акция қиймати билан боғлиқ операциялар ва тўловлар;

(f) 32-сон МҲХСларига мувофиқ ҳиссали инструментлар сифатида таснифланган инструментлар.

Стандартга келтирилган иловаларда қуйидаги атамаларга тавсиф келтирилган:

Валюта риски – молиявий инструментларнинг адолатли қиймати ёки у бўйича келгусидаги пул маблағлари оқими валюта курсининг ўзгариши билан тебраниб туради.

Кредит риски –молиявий инструментлар бўйича томонлардан бири бошқа томонни ўз зиммасидаги мажбуриятларни бажармаслиги орқали молиявий зарар етказади.

Фоиз риски - молиявий инструментларнинг адолатли қиймати ёки у бўйича келгусидаги пул маблағлари бозор фоиз ставкасининг ўзгариши билан тебраниб туради.

Ликвидлик риски – корхонада пул маблағлари ёки бошқа молиявий активлар орқали ҳисоб-китоб амалга ошириладиган молиявий мажбуриятлар билан боғлиқ мажбуриятларни бажаришда юза келган қийинчиликларга оид рисклар.

Бозор риски - молиявий инструментларнинг адолатли қиймати ёки у бўйича келгусидаги пул маблағлари оқими бозор баҳоси ўзгариши билан тебраниб туради. Бозор риски ўз ичига учта рискни олади: валюта риски, фоиз риски ва бошқа баҳо риски.

Ушбу стандарт балансда тан олинган молиявий инструментларга, шунингдек тан олинмаган молиявий инструментларга нисбатан қўлланилади. Балансда тан олинган молиявий инструментлар 39-сон БҲХСнинг қўлланилиш доирасидаги молиявий активлар ва молиявий инструментлар киради. Балансда тан олинмаган молиявий инструментларга 39-сон БҲХСдоирасига кирмаса ҳам ушбу стандарт доирасига кирадиган бир қанча молиявий инструментлар киради (масалан, қарзлар бўйича бир қанча мажбуриятлар)

39-сон БҲХСда белгиланган қуйидаги категорияларнинг ҳар бири молиявий ҳолат тўғрисидаги ҳисобот ёки молиявий ҳисоботларга очиқлашларда албатта очиқланиши талаб этилади:

(a) ўзгариши фойда ва зарарларда акс эттириладиган молиявий активлар, бунда алоҳида (i) бошланғич тан олишда ушбу категорияда тан олинган активлар, ва (ii) 39-сон БҲХСга мувофиқ савдо учун мўлжалланган деб таснифланган активлар;

(b) қоплангунга қадар ушлаб қолинадиган инвестициялар;

(c) ссудалар ва дебиторлик қарзлари;

(d) сотиш учун мавжуд бўлган нақд молиявий активлар;

(e) адолатли қиймати бўйича молиявий мажбуриятлар, қайсики ўзгариши фойда ва зарарларда акс эттирилади, бунда алоҳида очиқланади (i) уларни биринчи тан олишда ушбу категорияда таснифланган мажбуриятлар; (ii) 39-сон БҲХСга мувофиқ савдо учун мўлжалланган деб таснифланган мажбуриятлар;

(f) амортизация қиймати бўйича акс эттириладиган молиявий мажбуриятлар.

Агар корхона ссуда ва дебиторлик қарзларнинг ўзгариши фойда ва зарарлар таркибида акс эттириладиган адолатли қиймати бўйича молиявий активлар категориясига киритган бўлса, у ҳолда улар қуйидаги ахборотларни очиқлашлари шарт:

(a) ҳисобот даври охирида ссуда ёки дебиторлик қарзлари бўйича максимал кредит рискининг суммаси;

(b) сумма, қайсики кредит рискига кирадиган ҳар қандай таллуқли ишлаб чиқилган кредит инструментлари ва анологик инструментлар кредит рискининг максимал суммасини камайтиради;

(c) молиявий актив бўйича кредит риски даражаси ўзгариши билан белгиланадиган ссуда ёки дебиторлик қарзлари адолатли қийматининг ўзгариш суммаси;

(d) кредит рискига кирадиган ҳар қандай таллуқли ишлаб чиқарилган (яратилган) инструментлар ва аналогик инструментлар адолатли қиймати ўзгариш суммаси;

Агар корхона 39-сон БҲХСга мувофиқ молиявий мажбуриятларни адолатли қийматда акс эттириладиган молиявий мажбуриятлар категориясига таснифланса қуйидаги ахборотларни очиқлаши талаб этилади:

(a) ушбу мажбурият бўйича кредит рискининг ўзгариши билан белгиланадиган молиявий мажбуриятларнинг адолатли қиймати ўзгариш суммаси:

(b) молиявий мажбуриятлар баланс қиймати билан корхона мажбуриятларини бажариш санасида шартнома бўйича кредиторларга тўланиши лозим бўлган сумма ўртасидаги фарқ.

Корхона очиқлаши шарт:

(a) стандартнинг 9 (c) ва 10 (a) бандлари талаблари қўлланилган ҳолларда фойдаланилган методлар;

(b) агар корхона 9 (c) ва 10 (a) бандлари бўйича тақдим қилинган ахборотлар кредит рискининг ўзгариши билан белгиланадиган молиявий активлар ва молиявий мажбуриятлар адолатли қиймати ўзгаришини ишончли тақдим қилинишини таъмин этмаса, сабабаларини очиқлайди, бу \олатда уйғун бўлган таллуқли омилларни очиқлайди.

Агар корхона қуйидагилар асосида баҳоланадиган молиявий активларни реклассификациясини амлга оширса:

(a) таннархи ёки амортизацияланадиган қиймати бўйича, адолатли қиймати бўйича эмас; ёки

(b) адолатли қиймати бўйича, таннархи ёки амортизацияланадиган қиймати бўйича эмас. У ҳолда ҳар бир таллуқли категориядаги суммаларни ҳамда реклассификациясининг сабаблари очиқланиши шарт.

Корхона молиявий активлар узатилишини шундай ҳал қилиш керакки, молиявий активлар бир ёки бутун қисми тан олишни тугатиш мезонларига жавоб бермайди. Корхона \ар бир турдаги бундай активларни аниқлаши шарт:

(a) активларнинг характери;

(b) активларга эгалик қилиш билан боғлиқ риск ва нафлар характери улар;

(c) бундай активларнинг ва улар билан боғлиқ мажбуриятларнинг баланс қиймати;

(d) таллуқли активларнинг умумий бошланғич баланс қиймати ва корхона тан олиши давом этаётган активлар суммаси ва улар билана боғлиқ бўлган мажбуриятлар баланс қиймати.

Корхона тўплам даромадлари тўғрисидаги ҳисоботида ва ундаги изоҳларда даромад, харажатлар, фойда ва зарарлар тўғрисидаги қуйидаги ахборотларни очиқлашлари шарт:

(a) соф фойда ва зарарлар:

(i) ўзгариши фойда ва зарарлар таркибида кўрсатиладиган адолатли қийматда акс эттириладиган молиявий активлар ва молиявий мажбуриятлар, бунда бошланғич тан олинганда ушбу категорияга таснифланган молиявий активлар ва молиявий мажбуриятлар ҳамда 39-сон БҲХСга мувофиқ савдо учун мўлжалланган деб таснифланган молиявий активлар ва молиявий мажбуриятлар бўйича соф фойда ва зарарлари алоҳида очиқланиши лозим;

(ii) сотиш учун нақд мавжуд бўлган молиявий активлар, бунда жорий даврда тўплам даромадлари таркибида тан олинган фойда ва зарарлар суммаси ҳамда давр давомида капитал таркибидан фойда ва зарарларга ўтказилган суммалар алоҳида очиқланади;

(iii) тўланишига қадар ушланадиган инвестициялар;

(iv) ссуда ва дебиторлик қарзлари;

(v) амортизацияланадиган қиймат бўйича баҳоланадиган молиявий мажбуриятлар;

(b) ўзгариши фойда ва зарарлар таркибида акс эттириладиган адолатли қиймат бўйича экс эттирилмайдиган молиявий активлар ва молиявий мажбуриятлар бўйича фоизлар даромади умумий суммаси ва фоиз харажатлари умумий суммаси (самарали фоиз ставкаси методидан фойдаланиб ҳисобланган);

(c) қуйидагилар билан боғлиқ бўлган комиссион даромад ва харажатлар;

(i) ўзгариши фойда ва зарарлар таркибида акс эттириладиган адолатли қиймат бўйича баҳоланмайдиган молиявий активлар ва молиявий мажбуриятлар;

(ii) ишончли ва фидициар операциялар, қайсики уларнинг натижасида активларни тасарруф қилиш ёки уларни хусусий шахслар, инвестицион фондлар, пенсия режалари ва бошқа ташкилотлар номидан инвестициялаш;

(d) 39-сон БҲХСга мувофиқ ҳисобланган қадрсизланган молиявий активлар бўйича фоиз даромадлар;

(e) Ҳар бир молиявий актив бўйича қадрсизланишдан ҳар қандай зарар суммаси.

Корхона молиявий ҳисобот фойдаланувчиларига ҳисобот даври охирида корхона тартилаётган молиявий инструментлар билан боғлиқ риск характери ва миқдорини бағолашда қўл келадиган ахборотларни очиқланиши талаб этилади.

Ҳар бир риск бўйича корхона қуйидагиларни очиқлаши шарт:

(a) корхонанинг риски тугатилганлиги ва уларнинг қандай юзага келиши;

(b) рискни бошқариш соҳасида корхонанинг мақсади, сиёсати ва процедураси ҳамда корхона томонидан рискни баҳолаш учун фойдаланадиган методлар;

(c) ўтган даврга нисбатан (a) ва (b)нинг ўзгариши.

8-модул. КОНСОЛИДАЦИЯЛАШ АСОСЛАРИНИ ҲИСОБГА ОЛУВЧИ СТАНДАРТЛАРНИНГ ТАВСИФИ.

8.1-§. 27-сон БҲМС “Алоҳида молиявий ҳисобот” стандартининг мазмуни ва қўлланилиши.

8.2-§. 28-сон БҲМС “Ассоциациялашган компанияларда инвестициялар ва қўшма корхоналар”. 10-сон МҲХС “Жамланган молиявий ҳисоботлар” стандартининг мазмуни ва қўлланилиши.

8.1-§. 27-сон БҲМС “Алоҳида молиявий ҳисобот” стандартининг мазмуни ва қўлланилиши.

27-сон БҲМС “Консолидациялашган ва алоҳида молиявий ҳисобот”. 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 P ва S компанияларнинг консолидациялашган молиявий ҳисоботини тузишда компанияларнинг баланс ҳисоботини умумлаштириш тартибини жадвалда кўриб ўтайлик (2.25-жадвал).

2.25-жадвал

P ва S компанияларнинг X7 йил 1 январ ҳолати бўйича бухгалтерия балансини консолидация қилишнинг ишчи жадвали

	P 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 томонидан S 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 P 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 активларида ўз ифодасини топган. Шу сабабли, P 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 P 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. P компанияси X7 йил 1 январда S компаниянинг муомаладаги акцияларининг 100%ни харид қилиб олди. P 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. X7 йил давомида, S компанияси операцияларидан $20.000 даромад қилинган.
3. X7 31 декабрда S компанияси пул маблағлари ҳисобидан $8.000 дивиденд тўлади.
4. S компанияси P компаниясидан 31 декабрда $5.000 нот қарздор бўлган.
5. S компанияси100%лик акциясини ўз ичига олган ҳолда P компаниянинг X7 йил давомида $31.000 фойда ишлаб топган.
6. X7 йил декабр давомида P компания $10.000 пул маблағлари ҳисобидан дивиденд тўлади.
7. P 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, P 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 P компаниянинг китобларига шўъба корхонадан олинган даромадига ёзилади.

2-ёзув. S компанияси дивиденд суммасини пул маблағлари ҳисобидан тўлаган пайтда P компаниянинг пул маблағлари дебетланади ва инвестиция счети эса $8.000 га кредитланади. 2-ёзувда $ компаниясидан дивиденд олингунга қадар инвестиция счети қолдиғи камайтирилади. Бунда P 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 (2.26-жадвал).

2.26-жадвал

P ва S компанияларнинг X7 йил 31 декабр ҳолати бўйича молиявий ҳисоботини консолидация қилишнинг ишчи жадвали*

	P компанияси	S компанияси	Элиминация		Консолидацияланадиган
			Дебет	Кредит	

					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)		250.000

Тақсимланмаган фойда	75.000	18.000	100.000		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 (2.27-жадвал).

2.27-жадвал

Р компания ва S шўъба компаниясининг фойда ва зарарлар тўғрисидаги консолидациялашган ҳисоботи. Х7 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. 46.600
239.000
Соф фойда $31.000

Р компания ва S шўъба компаниясининг тақсимланмаган фойда тўғрисидаги консолидациялашган ҳисоботи. Х7 йил 31 декабр ҳолати бўйича

Тақсимланмаган фойда. Х7 йил 1 январ. $54.000
Соф фойда. 31.000
Жами. $85.000
Дивидендлар. 10.000
Тақсимланмаган фойда. Х7 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.

8.2-§. 28-сон БҲМС “Ассоциациялашган компанияларда инвестициялар ва қўшма корхоналар”. 10-сон МҲХС “Жамланган молиявий ҳисоботлар” 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.

8.2-§10-сон МҲМС “Консолидациялашган молиявий ҳисобот”.

10-сон МҲХС “Консолидациялашган молиявий ҳисобот” МҲХСга мувофиқ консолидациялашган молиявий ҳисоботни тузиш принципларини белгилайди. 10-сон МҲХС 2011 йил май ойида нашр эттирилган. 10-сон МҲХС 27-сон БҲХС “Консолидациялашган ва алоҳида молиявий ҳисобот” стандартининг консолидация бўйича қисмини алмаштиради. Ушбу стандарт қуйидаги “5 та пакет стандарт” таркибига кирувчи стандарт ҳисобланади ва уларнинг бирининг қўлланилиши бошқасининг ҳам қўлланилишини тақозо қилади:

10-сон МҲХС “Консолидациялашган молиявий ҳисобот”

11-сон МҲХС “Қўшма фаолият”

12-сон МҲХС “Бошқа компанияларга қатнашиш ҳиссаси тўғрисидаги ахборотларни очиқлаш”

27-сон БҲХС “Алоҳида молиявий ҳисобот”

28-сон БҲХС “Ассоциациялашган компанияларга инвестициялар ва қўшма корхоналар”

10-сон МҲХС мақсади консолидациялашган молиявий ҳисоботни тайёрлаш ва тузиш принципларини белгилаш бўлиб ҳисобланади, шундай ҳолатдаки, қачонки компания битта ёки бир нетча компанияни назорат қилади.

Ушбу мақсадга эришиш учун:

- Компания қандай ҳолатларда консолидациялашган молиявий ҳисоботни тузишга мажбурлигини белгиловчи қоидаларга аниқлик киритади;
- назорат қилиш принципларини аниқлайди ва ўрнатади;
- назорат принципларининг қўлланилишини тушунтиради;
- консолидациялашган молиявий ҳисобот тузишга қўйиладиган талабларни тушунтиради.

10-сон МҲХС консолидация методлари ва уларнинг консолидациялашган молиявий ҳисоботга таъсирини кўриб чиқмайди.

Стандартда қўйидаги атамларга тавсиф берилган:

Консолидациялашган молиявий ҳисобот (consolidated financial statements) –бош компаниялар гуруҳининг молиявий ҳисоботи бўлиб, қайсики бош компания ва шўъба компанияларнинг активлари, мажбуриятлари, капитал, даромад ва харажатлар, пул оқимлари ягона компаниянинг активлари, мажбуриятлари, капитали, даромад ва харажатлари сифатида тақдим этилади.

Назорат (control of an investee) - инвестиция объектлари устиданназоратни ушлаб туради, агар инвестор инвестиция объектларига қатнашишидан оладиган ўзгарувчан даромадлар билан боғлиқ ҳолда рискка тортилса ёки шундай даромадни олиш ҳуқуқига эга бўлса, шунингдек, инвестиция объектига нисбатан ўз ваколатларини амалга ошириш орқали даромадга таъсир кўрсатиш имконияти мавжуд бўлса.

Гуруҳ (group)бу–шўъба компаниялар билан бош компания

Назорат қилинмайдигн қатнашиш ҳиссаси (non-controliling interest)бу –шўъба компания капиталидаги ҳисса бўлиб, қайсики у бош компанияга тўғридан-тўғри, ёки бошқа шўъба компаниялар орқали ҳеч қандай тааллуқли бўлмайди.

Бош компания (parent)бу –компания, қайсики унга битта ёки бир нечта компаниялар тааллуқли бўлади.

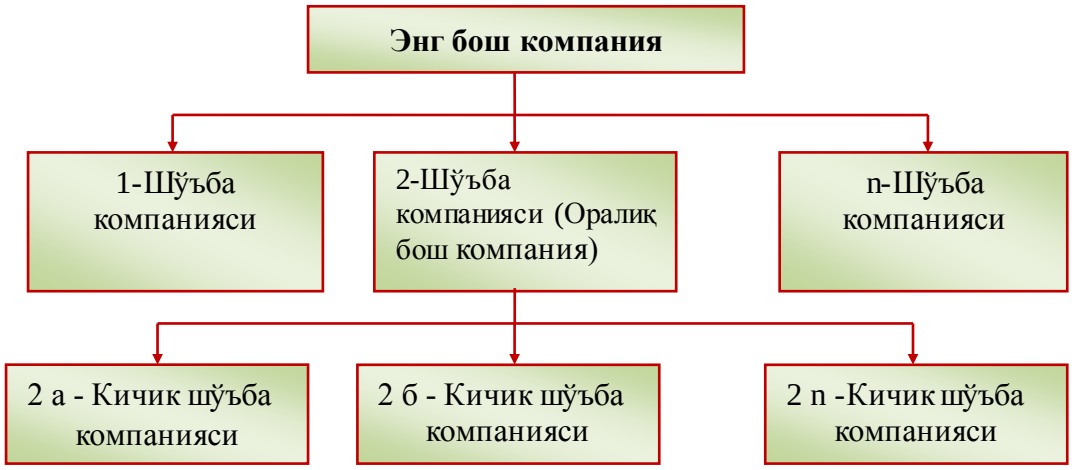
Таъсир кучи ҳуқуқи (power)– ҳозирга моментда салмоқли фаолиятни бошқариш имкониятларини тақдим этувчи ҳуқуқ.

Релевант фаолият (relevant activities)– ушбу МҲХС мақсадлари учун инвестиция объекти фаолияти, қайсики инвестиция объекти даромадига салмоқли таъсир кўрсатади.

Шўъба компания (subsidiaryбу)–компания, қайсики бошқа (бош компания сифатида маълум бўлган) компания томонидан назорат қилинади.

Ҳуқуқий жиҳатдан қарайдиган бўлсак, ҳар бир компания мустақил ва алоҳида ажратилган бўлсада, иқтисодий нуқтаи назаридан эса бир нечта компаниялар ягона бир бутун тизим сифатида ҳисобот тақдим этиши мақсадга мувофиқдир.

Консолидациялашган молиявий ҳисобот тузадиган компаниялар гуруҳига бош компания ҳамда у томонидан назорат қилинадиган барча шўъба компаниялар киради. Бош компаниянинг структурасини қуйидаги 8.1-расм орқали ифодалашимиз мумкин.



8.1-расм.Энг бош компаниянинг структураси

Масалан, М компания Д компаниясининг маълум акцияларига эгалик қилади. Бу акциялар миқдори унинг фаолияти устидан тўлиқ назорат ўрнатишлари учун етарли ҳисобланади. М компанияси ҳисоботи Д компаниясига киритилган инвестициялар ҳамда М ва Д компаниялар ўртасидаги операциялар бўйича қолдиқларни акс эттиради. Бироқ акциядорлар учун бу ахборотлар етарли эмас, чунки, Д

компаниясига киритилган инвестициялар суммаси ушбу компания фаолиятининг реал картинасини акс эттира олмайди. Шу боис, консолидациялашган ҳисоботни тузишга объектив зарурият туғилади, қайсики ушбу ҳисоботда акциядорлар ҳам М компанияси ҳам Д компаниясининг фаолияти натижаларини ягона компания сифатида кўра олишлари керак бўлади.

Шу боис, акциядорлар манфаатларини қаноатлантириш мақсадида ҳар қандай бош компания ўзининг ҳисоботидан ташқари алоҳида консолидациялашган молиявий ҳисоботларини тузишлари талаб этилади. Консолидациялашган молиявий ҳисобот тузадиган компаниялар гуруҳига бош компания ҳамда у томонидан назорат қилинадиган барча шўъба компаниялар киради. Агар компания бош компания томонидан назорат қилинса, у ҳолда консолидацияланган молиявий ҳисобот бу компанияларнинг фаолият турларидаги мавжуд фарқлардан қатъий назар тузилади.

Бош компания консолидациялашган молиявий ҳисоботни қуйидаги ҳолатларда тузишга мажбур эмас:

- Бош компаниянинг ўзи бошқа компанияга нисбатан шўъба корхона ҳисобланса ва энг бош компания унга нисбатан шўъба корхона ҳамда бошқа компанияларга нисбатан оралиқ бош компанияларга консолидациялашган молиявий ҳисоботни тузмасликка эътироз билдирмаса. Бунда оралиқ бош компания 100% бўлмаган шўъба корхона ҳисобланса, у ҳолда назорат қилмайдиган акциядорларнинг розилиги талаб этилади;
- бундай бош компаниянинг ҳиссали ва қарзли инструментлари очиқ фонд бозорида муомалада бўлмаса;
- оралиқ бош компания қимматли Қоғозлар Комиссияси ёки бошқа анологик органларга фонд бозорида ўзининг ҳиссали ва қарзли қимматли қоғозларини жойлаштириш мақсадида ҳисобот тақдим қилишга мажбур бўлмаса;
- ушбу бош компаниянинг охирги ва ҳар қандай оралиқ бош компаниялари молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартларига мувофиқ очиқ кира олиш мумкин бўлган консолидациялашган молиявий ҳисоботни чиқарса.

Инвестиция компанияси ҳисобланган бош компания консолидациялашган молиявий ҳисоботни тузишга мажбур эмас. Инвестициявий компанияларнинг шўъба корхоналарга киритган сармоялари 9-сон МҲХС “Молиявий инвестициялар”га мувофиқ фойда ва зарарлар тўғрисидаги ҳисобот орқали адолатли қийматда акс эттирилиши шарт.

Компания инвестициявий компания ҳисобланади, агарда:

- У бир ёки бир нечта инвестордан инвестиция портфелини бошқариш бўйича хизмат кўрсатишга алмаштириш билан пул маблағларини жалб этади;

- у ўзи жалб қилган маблағларни инвестиция қилиш мажбуриятини фақат курс қийматининг ўсиши натижасида даромад олиш ёки дивиденд, фоиз ёки бошқа турдаги инвестициявий даромадларни олиш мақсадида ўз зиммасига олади;
- у ўзининг инвестиция портфелини ва инвестициялаш самарадорлигини адолатли қиймат асосида баҳолайди.

Инвестор инвестиция объекти компаниясини назорат қилади, агар унда бир вақтнинг ўзида барча учта назоратни ташкил этувчилар элементлар мужассам бўлса:

- Таъсир кучи ҳуқуқининг (ваколати) мавжудлиги;
- инвестиция объекти – компаниясига қатнашишдан ўзгарувчан даромадларга бўлган ҳуқуқ;
- даромадга таъсир кўрсатиш мақсадида эгалик ҳуқуқидан фойдаланиш имкониятлари.

Консолидациялашнинг умумий қоидалари. 10-сон МҲХСга мувофиқ консолидациялашган молиявий ҳисобот тузишда компания активлар, мажбуриятлар, капитал, даромад ва харажатларнинг аналогик моддаларини қўшиб чиқиш йўли билан бош ва шўъба ташкилотлар молиявий ҳисоботларини ҳар бир сатр бўйича консолидациялайди.

Консолидациялашган молиявий ҳисобот ягона иқтисодий ташкилот сифатидаги гуруҳ тўғрисида молиявий ахборотларни тақдим эта олишлари учун қуйидаги ҳаракатларни амалга оширилади:

- Бош компаниянинг ҳар бир шўъба корхонага инвестицияларининг баланс қиймати ва бош компанияга тааллуқли бўлган ҳар бир шўъба корхона капитали қисми элиминацияланади (яъни ўзаро чиқарилиб ташланади); бирлашиши натижасида гудвил юзага келиши мумкин, қайсики молиявий ҳолат тўғрисидаги консолидациялашган ҳисоботда алоҳида сатрда акс эттирилади;
- ҳисобот даври учун консолидацияланадиган шўъба компаниялар фойда ва зарарлардаги назорат қилинмайдиган қатнашиш ҳиссаси аниқланади;
- консолидациялашадиган шўъба компаниялар соф активларидаги назорат қилинмайдиган қатнашиш ҳиссаси бош компания акциядорлари капиталидан алоҳида кўрсатилади.

Соф активларда назорат қилинмайдиган қатнашиш ҳиссаси таркиб топади:

- бизнесни бирлаштириш санасида шўъба компаниялар соф активини назорат қилмайдиган қатнашиш ҳиссаси;
- харид қилиш моментида ҳисобот санасига қадар шўъба компания капитали ўзгаришидаги назорат қилинмайдиган қатнашиш ҳиссаси.

Гуруҳ компаниялари ўртасида мавжуд бўлган гуруҳ ичидаги қолдиқлар, операциялар, даромадлар ва харажатлар тўлиқ чиқарилиб ташланиши керак.

Консолидациялашган молиявий ҳисобот тузишда бош компания ва шўъба компаниялар молиявий ҳисоботлари бир ҳисобот санасида тузилган бўлиши шарт. Агар бош компаниянинг ҳисобот санаси шўъба компаниянинг ҳисобот санасидан фарқ қилса 10-сон МҲҲСга мувофиқ шўъба компания бош компаниянинг ҳисобот санасига қўшимча молиявий ҳисобот тузиши талаб этилади.

Бундай ҳолларда ушбу сана ва бош компания ҳисобот санаси оралиғида юз берган салмоқли битимлар ёки ҳодисаларнинг таъсири корректировка киритиш орқали инобатга олинади.

Консолидациялашган молиявий ҳисобот гуруҳнинг ягона ҳисоб сиёсати асосида шаклланади. Агар гуруҳда бironта компаниянинг қайсидир ҳисоб объектлари ёки операцияларига нисбатан ҳисоб сиёсати гуруҳнинг ҳисоб сиёсатига мувофиқ келмаса, бундай ҳолларда ҳисобот консолидацияси мақсадлари учун корректировкаларни киритиш керак.

Молиявий ҳолат тўғрисидагиконсолидациялашган молиявий ҳисобот (КМҲ). Молиявий ҳолат тўғрисида КМҲ тузишдан олдин қуйидаги босқичлардаги ишлар амалга оширилади:

1-босқич. Шўъба компанияси (ШК) харид санасида ва ҳисобот санасида соф активлари (СА) қийматини ҳисоблаш.

	Харид санасида	**Ҳисобот санасида**
Акциядорлик капитали	Х	Х
Эмиссион даромад	Х	Х
Қайта баҳолаш резерви (ШК МҲҲ бўйича)	Х	Х
Тақсимланмаган фойда	Х	Х
+/- тақсимланмаган фойда суммасига корректировка	-	(Х)
+/- адолатли қийматига корректировка	Х/(Х)	Х/(Х)
+/- муддати узайтирилган солиққа корректировка	Х/(Х)	Х/(Х)
+/- бошқа корректировка (ҳисоб сиёсати, хатолар)	Х/(Х)	Х/(Х)
Жами	**Х**	**Х**

2-босқич. Гудвил ҳисоби.

1) Харид санасида:

Харид санасида гудвил = Бош компанияга (БК) инвестиция + харид санасида назорат қилинмайдиган қатнашиш ҳиссаси (НҚҚҲ) – харид санасида соф активлар (СА).

2) Ҳисобот санасида:

Ҳисобот санасида гудвил =Харид санасидаги гудвил – харид санасидан кейин гудвил қадрсизланиши.

3-босқич. Назорат қилинмайдиган қатнашиш ҳиссасини (НҚҚҲ) ҳисоблаш.

1) Харид қилиш санасида

НҚҚҲ харид қилиш санасида ҳисоблашнинг иккита методи амал қилади. Харид санасида ШКнинг САларига мутаносиб равишда:

- Харид қилиш санасида НҚҚҲ = % НҚҚҲ х Харид қилиш санасида СА
- Адолатли қиймати бўйича (тўлиқ гудвил)

2) Ҳисобот санасида:

Ҳисобот санасига НҚҚҲ = харид қилиш санасида НҚҚҲ + %НҚҚҲ х харид санасидаги СА ўзгариши

4-босқич. Гуруҳнинг тақсимланмайдиган фойдаси (ГрТФ)ни ҳисоблаш

БКнинг тақсимланмаган фойдаси	Х
Бўлиши мумкин бўлган корректировка: - БК томонидан эълон қилинган дивидендлар	 (Х)
+ ШКдан олинадиган дивидендлар	Х
БКнинг ҳисобот санасида жами тақсимланмаган фойдаси	Х
+/- Харид қилиш санасидан кейинги ишлаб топилган ШК фойдасидаги ҳиссаси	Х/(Х)
- Гуруҳнинг реализация қилинмаган фойдаси (агар у ШК САларини ҳисоблашда ҳисобга олинмаган бўлса)	(Х)
+ Реализация қилинмаган фойдадан муддати ўтган солиқ	Х
- Харид қилиш санасидан гудвил қадрсизланиши	(Х)
Гуруҳнинг жами тақсимланмаган фойдаси	Х

Гуруҳнинг тақсимланмаган фойдаси молиявий ҳолат тўғрисидаги консолидациялашган ҳисоботнинг капитал бўлимида акс эттирилади.

5-босқич.Гуруҳнинг қайта баҳолаш резерви (ҚБР).

Гуруҳнинг ҚБР = БК ҚБР + харид қилинган санадан кейин ШК ҚБР ўзгаришидаги ҳиссаси.

Юқоридаги 5 босқичдаги ҳисоб-китоблар амалга оширилгандан сўнг умумий қоидага мувофиқ бош компания ва шўъба компанияларнинг актив ва мажбуриятлари сатрлар бўйича корректировкаларни ҳисобга олиган ҳолда жамлаш орқали молиявий ҳолат тўғрисида консолидациялашган молиявий ҳисобот тузилади (8.1-жадвал).

8.1-жадвал

Молиявий ҳолат тўғрисида консолидациялашган молиявий ҳисобот

МҲҲ моддалари	БК	ШК	Гуруҳ	Изоҳ

Айланма маблағлардан ташқари активлар: Гудвил	-	-	Г	2-босқичда амалга оширилган ҳисоб-китоблар
Шўъба корхоналарга инвестициялар	Б	-	-	Чиқариб ташланади
Мулк, бино, машина ва асбоб-ускуналар	Б	Ш	Б+Ш	+/- гуруҳ ичидаги узатишлар билан боғлиқ корректировкалар, бизнесни бирлаштиришда ШК активларини адолатли қиймати бўйича қайта баҳолаш
Номоддий активлар	Б	Ш	Б+Ш	+/- гуруҳ ичидаги узатишлар билан боғлиқ корректировкалар, бизнесни бирлаштиришда ШК активларини адолатли қиймати бўйича қайта баҳолаш
Бошқа айланма маблағлардан ташқари активлар	Б	Ш	Б+ш	+/- бўлиши мумкин бўлган корректировкалар
Жорий активлар: Заҳиралар	Б	Ш	Б+Ш	+/- бўлиши мумкин бўлган корректировкалар
Дебиторлик қарзлари	Б	Ш	Б+Ш	-гуруҳ ичидаги операциялар бўйича қарздорлик
Пул маблағлари	Б	Ш	Б+Ш	+гуруҳ ичидаги ҳисоб-китоблар бўйича пул маблағлари
Бошқа жорий активлар	Б	Ш	Б+Ш	+/- бўлиши мумкин бўлган корректировкалар
Хусусий капитал: Акциядорлик капитали	Б	Ш	Б	Фақат Б
Эмиссион капитал	Б	Ш	Б	Фақат Б
Қайта баҳолаш резерв	Б	Ш	ҚБР	5-босқичдаги ҳисоб-китоблар
Тақсимланмаган фойда	Б	Ш	ТФ	4-босқичдаги ҳисоб-китоблар
Назорат қилинмайдиган қатнашиш ҳиссаси	-	-	НҚҚҲ	3-босқичдаги ҳисоб-китоблар
Мажбуриятлар	Б	Ш	Б+Ш	- гуруҳ ичидаги ҳисоб-китоблари бўйича қарздорлик

Манба: *©2016 PricewaterhouseCoopers. Все права защищены. Этот материал подготовлен Академией PwC для экзаменов ДипИФР в 2016 году. 2219 с. Муаллиф томонидан қайта ишланган.*

Изоҳ: *БК - бош компания, ШК – шўъба компания, Б-бош, Ш-шўъба*

Дастлаб, энг оддий ҳолатларда, хусусан шўъба корхонага қилинган инвестиция 100% ҳисобланган ҳамда ҳеч қандай қўшимча корректировкаларни талаб этилмайдиган ҳолларда консолидациялашга мисолларни кўриб ўтамиз.

1-мисол. М компанияси Д компаниясининг 100%лик акциясини $5.000.000 га хариб қилиб олган. Харид санасида Д компаниясининг тақсимланмаган фойдаси $3.500.000 ташкил этади. Д компаниясининг активлари адолатли қиймати унинг баланс қийматига мувофиқ келади.

Молиявий ҳолат тўғрисидаги ҳисобот моддалари	**М $000**	**Д $000**
Д шўъба компаниясига инвестиция	5.000	
Бошқа соф активлари	10.000	5.000
	15.000	**5.000**
Акциядорлик капитали	9.000	1.000
Тақсимланмаган фойда	6.000	4.000
	15.000	**5.000**

Талаб этилади. Гуруҳнинг 2013 йил 31-декабрь ҳолати бўйича молиявий ҳолат тўғрисидаги консолидациялашган молиявий ҳисоботини тузиш.

Ечиш.

Гуруҳнинг 2013 йил31-декабрь ҳолати бўйича молиявий ҳолат тўғрисидаги консолидациялашган молиявий ҳисоботи

Молиявий ҳолат тўғрисидаги ҳисобот моддалари	**$000**
Гудвил (2-ҲК)	400
Бошқа соф активлар (10.000 + 5.000)	15.000
	15.400
Акциядорлик капитали	9.000
Тақсимланмаган фойда (3-ҲК)	6400
	15.400

1-ҳисоб-китоблар. Шўъба компаниянинг харид санасидаги соф активлари

Акциядорлик капитали.....1.000
Тақсимланмаган фойда.....3500
Соф активлар.....**4.500**

2-ҳисоб-китоблар. Гудвил
Узатилган рағбатлантиришлар.....5.000
Шўъба компаниянинг харид қилиш санасида соф активлари.....4.500
Гудвил (5.000 – 4.500).....500
Ҳисобот санасида гудвилнинг қадрсизланиши.....100
Ҳисобот санасида гудвил (500 -100).....**400**

3-ҳисоб-китоблар. Гуруҳнинг тақсимланмаган фойдаси
Бош компаниянинг тақсимланмаган фойдаси.....6.000

Харид қилиш санасидан кейинги
тақсимланмаган фойда (4.000 – 3500).....500
Гудвил қадрсизланиши.....100
Гуруҳнинг тақсимланмаган фойдаси (6000+500-100).....**6400**

2-мисол. 2012 йил 31 декабрида М компанияси Д компаниясининг 80% оддий акцияларини $10.000.000 га харид қилиб олди. Д компаниясининг ушбу санага тақсимланмаган фойдаси $2.000.000. Қуйида Д компаниясининг харид санасида адолатли қиймати тўғрисидаги маълумотлар келтирилган.

Актив	**Баланс қиймати $000**	**Адолатли қиймати $000**	**Изоҳ**
Бино	3.000	7.000	Харид санасида хизмат қилиш муддати 4 йил
Ер	5.000	4.500	-

Д компаниясининг бошқа соф активларининг харид санасида адолатли қиймати унинг баланс қийматига тенг. Гудвилнинг қадрсизланиши борасидаги 2013 йил 31 декабрда ўтказилган тест натижалари шуни кўрсатадики, унинг қадрсизланиши $200.000 ни ташкил этмоқда.

2013 йил 31 декабр ҳолати бўйича молиявий ҳолат тўғрисидаги ҳисобот

	М. $000	**Д. $000**
Д компаниясига инвестиция	10.000	
Бошқа соф активлар	20.000	15.000
	30.000	**15.000**
Акциядорлик капитали	14.000	6.000
Тақсимланмаган фойда	16.000	9.000
	30.000	**15.000**

Талаб этилади: 2013 йил 31 декабр ҳолати бўйича молиявий ҳолат тўғрисидаги консолидациялашган ҳисоботни тузиш, агар:

1) Харид санасида назорат қилинмайдиган қатнашиш ҳиссаси соф активларнинг адолатли қийматига пропорционал ҳисобга олинади;

2) харид санасига назорат қилинмайдиган қатнашиш ҳиссаси адолатли қиймат бўйича баҳоланади ва у 2.600 га тенг.

Ечиш.

1) **Молиявий ҳолат тўғрисида консолидациялашган ҳисобот**$000
Гудвил (2-ҲК) 600
Бошқа соф активлар (20.000+15.000+3000-500).....37500
38100
Акциядорлик капитали.....14000
Тақсимланмаган фойда (4-ҲК).....20600

Назорат қилинмайдиган қатнашиш ҳиссаси (3-ҲК).....3500
38.100

Ҳисоб-китоблар.

1-Ҳисоб-китоб (1-ҲК). Шўъба компаниянинг соф активлари

Акциядорлик капитали	6.000	6.000
Тақсимланмаган фойда	2.000	9.000
+Бинолар қиймати корректировкаси	4.000	3.000
-Ер қиймати корректировкаси	(500)	(500)
	11.500	**17.500**

2-Ҳисоб-китоб (2-ҲК.) Гудвил

Инвестиция.....10.000
+Харид санасида НҚҚҲ (20%x11.500).....2.300
Харид санасида соф активлари.....(11500)
Харид санасида гудвил.....**800**

3-Ҳисоб-китоб (3-ҲК). Назорат қилинмайдиган қатнашиш ҳиссаси

Харид санасида НҚҚҲ.....2.300
Соф активлар ўзгариши НҚҚҲ ҳиссаси (20%(17.500-11.500)).....1.200
Ҳисобот санасида НҚҚҲ.....**3.500**

4-Ҳисоб-китоб. Гуруҳнинг тақсимланмаган фойдаси

Мнинг тақсимланмаган фойдаси.....16.000
Соф активлар ўзгаришида бош компаниянинг ҳиссаси.....4.800
Гудвилнинг қадрсизланиши.....200
Гуруҳнинг тақсимланмаган фойдаси..... **20.600**

2) Молиявий ҳолат тўғрисида консолидациялашган ҳисобот

Гудвил (2-ҲК).....900
Бошқа соф активлар (20.000+15.000+3.000-500).....37.500
38.400
Акциядорлик компанияси.....14.000
Тақсимланмаган фойда (4-ҲК).....20.640
Назорат қилинмайдиган қатнашиш ҳиссаси.....3760
38.400

Ҳисоб-китоблар

1-Ҳисоб-китоб (1-ҲК). Шўъба компаниянинг соф активлари

	Харид қилиш санасида	Ҳисобот санасида
Акциядорлик капитали	6.000	6.000
Тақсимланмаган фойда	2.000	9.000
+Бино қийматига корректировка	4.000	3.000
-Ернинг қийматига корректировка	(500)	(500)

	11500	**17500**

2-Ҳисоб-китоб (2-ҲК)

Инвестиция ……..10.000
+Харид санасида НҚҚҲ (шарт)……..2.600
Харид санасида соф активлар…… (11500)
Харид санасида гудвил……1100
Гудвилнинг қадрсизланиши……(200)
Ҳисобот санасида гудвил……900

3-Ҳисоб-китоб (3-ҲК). Назорат қилинмайдиган қатнашиш ҳиссаси

Харид санасида
НҚҚҲ……2.600
Соф активлар ўзгаришида НҚҚҲнинг ҳиссаси (20% (17500-11500))….1200
Гудвилнинг қадрсизланишида
НҚҚҲ……3760

4-Ҳисоб-китоб (4-ҲК). Гуруҳнинг тақсимланмаган фойдаси

Мнинг тақсимланмаган фойдаси……1600
Соф активлар ўзгаришида бош компания ҳиссаси……4800
Гудвилнинг қадрсизланиш (80% х 200)…… (160)
Гуруҳнинг тақсимланмаган фойдаси……**20640**

Манба:*©2016 PricewaterhouseCoopers. Все права защищены. Этот материал подготовлен Академией PwC для экзаменов ДипИФР в 2016 году. 2232 с. Муаллиф томонидан қайта ишланган.*

Консолидация корректировкалари. Консолидациялашган молиявий ҳисоботни шакллантиришда дебиторлик ва кредиторлик қарзларининг гуруҳ ичидаги суммалари ўзаро ёпилади. Агар гуруҳ ичидаги ҳисоб-китоблар ўзаро текшируви натижасида қарздор томондан ўтказилган, лекин олувчи томонидан ҳисобга олинмаган пул маблағлари мавжудлиги аниқланса, бундай ҳолларда гуруҳ ичидаги қарздорлиги ва пул олувчининг пул маблағлари счётидаги қолдиғи бўйича корректировка киритилиши талаб этилади.

3-мисол. М компанияси Д компаниясига нисбатан бош ҳисобланади.Ҳисобот даврининг охирида Д компанияси М компаниясига $200 ўтказди. Лекин бу сумма ҳисобот санасида М компаниясининг ҳисоб-китоб счётига келиб тушмади. Натижада, М компаниясининг ҳисобот санасида дебиторлик қарзи Д компаниясидан олиниши керак бўлган $600 иборат бўлди. Д компаниясининг М компаниясига нисбатан кредиторлик қарзи эса ҳисобот санасида $400 ни ўз ичига олади.

Топшириқ. Гуруҳ ичидаги қолдиқларни чиқариб ташлаш учун корректировка ёзувларини тузиш.

Ечиш. Бунинг учун қуйидаги корректировка ёзувлари берилади.

Д-т Пул маблағлари……$200

Д-т Кредиторлик қарзлари.....400

К-т Дебиторлик қарзи..... $600

Гуруҳ ичидаги операциялар бўйича товарлар реализациясида реализация қилинмаган фойда юзага келиши мумкин.

Консолидациялашган молиявий ҳисобот реализация қилинмаган фойда заҳиралар қийматини ҳамда гуруҳнинг консолидациялашган тақсимланмаган фойдасининг камайишига олиб борилади.

4-мисол. Бош компания шўъба компанияга $10.000 товар сотди. М компанияси учун сотилган товарлар таннархи $6.000. Ҳисобот санасида шўъба компаниянинг омборхонасида ушбу товардан бош компаниядан харид қилиш баҳосида $2.000 суммада қолдиқ қолган.

Топшириқ. Гуруҳнинг реализация қилинмаган фойдасини ҳисобланг.

Ечиш. Ушбу товарларни жўнатишдаги реализация қилинмаган фойда қуйидаги тартибда ҳисобланади.

М компаниясининг сотишда фойдаси =$10.000 - $6.000 =$4.000

Д компанияси ташқарига 20%лик товарни сотмади ($2.000 / $10.000)

Демак, гуруҳнинг реализация қилинмаган фойдаси $800 ни ташкил этмоқда ($4.000 х 20%).

Агар ички гуруҳ операциялари бўйича сотувчи бош компания бўлса, бундай ҳолларда реализация қилинмаган фойда гуруҳнинг тақсимланмаган фойдаси орқали чиқарилади.

5-мисол. М компаниясига Д компаниясининг 75% акциядорлик капитали, яъни$40.000 тааллуқлидир. Бизнесни бирлаштириш санасида Днинг тақсимланмаган фойдаси $15.000ни ташкил этади. М компанияси харид санасида назорат қилинмайдиган қатнашиш ҳиссаси соф активларнинг адолатли қийматига пропорционал тарзда ҳисобга олинади.

Ҳисобот йили давомида М компанияси Д компаниясига $10.000 миқдорида товар сотди ва бу битим бўйича $3.000 фойда олди. Ҳисобот санасида Д компаниясининг омборхонасида М компанияси билан битим бўйича олинган товарлардан 20% қолдиқ қолди.

Ҳисобот санасида молиявий ҳолат тўғрисида умумлаштирилган ҳисобот қуйидаги кўринишга эга.

Ҳисобот моддалари	**М. $000**	**Д. $000**
Дга инвестиция	40.000	
Бошқа соф активлари	140.000	70.000
	180.000	**70.000**
Акциядорлик капитали	100.000	20.000
Тақсимланмаган фойда	80.000	50.000
	180.000	**70.000**

Топшириқ.Молиявий ҳолат тўғрисида консолидациялашган молиявий ҳисобот тузиш.

Ечиш.

Молиявий ҳолат тўғрисида консолидациялашган молиявий ҳисобот ($ 000)

Гудвил (2-ҲК).....13.750
Бошқа соф активлар (140.000 + 70.000 – 600).....209.400
223.150
Акциядорлик капитали.....100.000
Тақсимланмаган фойда (4-ҲК).....105.650
Назорат қилинмайдиган қатнашиш ҳиссаси.....17.500
223.150

1-Ҳисоб-китоб. Днинг соф активлари ҳисоби

	Ҳарид қилиш санасида	**Ҳисобот санасида**
Акциядорлик капитали	20.000	20.000
Тақсимланмаган фойда	15.000	50.000
	35.000	70.000

2-Ҳисоб-китоб. Гудвил.

Инвестиция.....40.000
Харид санасида НҚҚҲ (25% х 35.000)..... 8.750
Харид санасида соф активлар.....(35.000)
Харид санасида гудвил.....**13.750**

3-Ҳисоб-китоб. Назорат қилинмайдиган қатнашиш ҳиссаси

Харид санасида НҚҚҲ.....8.750
Соф активларни тўлдиришдаги ҳиссаси
(25% х (70.000 – 35.000)).....8.750
17.500

4-Ҳисоб-китоб. Гуруҳнинг тақсимланмаган фойдаси

М нинг тақсимланмаган фойдаси.....80.000
Днинг соф активларидаги ҳиссаси(75%(70.000-35000)).....26.250
Реализация қилинмаган фойдаси.....(600)
105.650

Агар товарларни сотувчи шўъба корхона бўладиган бўлса, реализация қилинмаган фойда соф активларни ҳисоб-китоб қилишда чегирилади.

Гуруҳ ичида асосий воситаларни (ер, бино, машина ва асбоб-ускуналарни) узатиш бўйича операциялар. Асосий воситаларни гуруҳ ичида сотишда сотувчи компания ушбу операциядан фойда ва зарарларни акс эттиради. Харидор компания эса асосий воситаларнинг ўзининг молиявий ҳолат тўғрисидаги ҳисоботида харид қийматида қабул қилинади ва шу асосда унга депресиация ҳисоблайди. Гуруҳ нуқта назаридан ҳисоботда асосий воситаларни узатиш бўйича операция худди рўй бермагандек натижалар асосида акс эттириш талаб этилади. Бунинг учун консолидация жараёнида қуйидаги корректировкалар амалга ошади:

- Битим бўйича молиявий натижалар инобатга олинмайди ва чиқарилиб ташланади;
- ҳисобланган депресиация корректировка қилинади.

7-мисол. М компаниясига Д компаниясининг 75%лик оддий акциялари тааллуқлидир. 2013 йил 1 январида М компанияси Д компаниясига $50.000 асосий воситасини сотди ва $10.000 фойда ишлаб топди. Шўъба корхона ушбу асбоб-ускунадан фойдаланади. 2013 йил 1 январь ҳолатига кўра кутилаётган фойдали хизмат муддати 10 йил.

Топшириқ. Консолидациялашган ҳисоботда асосий воситаларни ички гуруҳ сотиши бўйича зарур корректировкаларни амалга ошириш.

Ечиш. Консолидацияланган ҳисоботда реализация қилинмаган фойда тўлиқ чиқариб ташланиши керак. 2013 йил 1 январь ҳолати бўйича молиявий ҳолат тўғрисидаги консолидациялашган ҳисоботда асбоб-ускуналарнинг қиймати $40.000 ($50.000 - $10.000) бўлиши керак. Фойда ва зарарлар тўғрисидаги консолидациялашган ҳисоботда эса фойда $10.000 га камайтирилиши талаб этилади.

Шунингдек, ҳар йили фойда ва зарарлар тўғрисидаги ҳисоботда асосий воситалар амортизацияси асосий воситалар қийматига корреспонденцияланган ҳолда камайтирилиши керак:

1) Реализация қилинмаган фойда чиқариб ташланади

Д-т Асосий воситаларни сотишдан даромад..... $10.000

К-т Асосий воситалар (Ер, бино, машина ва асбоб-ускуналар)...$10.000

2) Ортиқча ҳисобланган депресиация

Д-т Асосий воситалар (Ер, бино, машина ва асбоб-ускуналар)...$1.000

К-т Депресиация харажатлари.....$1.000

Дивидендлар. Харид санасидан кейин олинган фойдадан тўланадиган эълон қилинган дивидендлар бўйича корректировкалар қуйидаги тартибда амалга оширилади:

Дивиденд эълон қилган компания қуйидаги бухгалтерия ёзувини беради.

Д-т Тақсимланмаган фойда.....Х

К-т Дивидендлар бўйича жорий мажбуриятлар.....Х

Агар шўъба компания дивидендни эълон қилса бош компания ўзининг дивиденддаги ҳиссасини тан олиши керак.

Д-т Дивидендлар бўйича дебиторлик қарзи.....Х

К-т Фойда ва зарарлар тўғрисидаги ҳисобот.....Х

Молиявий ҳолат тўғрисидаги консолидациялашган ҳисоботда бош компания томонидан эълон қилинган дивидендлар,шўъба компания томонидан эълон қилинган дивидендларда назорат қилинмайдиган томонлар ҳиссаси акс эттирилади.

Харид санасигача ишлаб топилган фойдадан тўланадиган эълон қилинган дивидендлар бўйича корректировкалар консолидация амалга ошрилгунга қадар қуйидаги тартибда амалга оширилади:

Д-т Дивидендлар бўйича дебиторлик қарзлари.....Х

К-т Инвестициялар.....Х

8-мисол. М бош компанияга Д шўъба компаниясининг 90%лик акциялари тааллуқли. Ҳисобот санасига қадар (2013 йил 31-декабрь) М компанияси $15.000 суммага, шўъба компания эса $8.000 суммага дивиденд эълон қилди.

Д компаниясининг соф активлари ташкил этади:

	Харид санасида	Ҳисобот санасида
Акциядорлик капитали	30.000	30.000
Тақсимланмаган фойда	28.000	45.000(Дивиденд эълон қилингунга қадар)
	58.000	**75.000**

Дивидендлар ҳисобга олунгунга қадар Мнинг тақсимланмаган фойдаси $70.000ни ташкил этади.

Топшириқ. Ҳисоботни консолидациялаш мақсадида зурур корректировкаларни амалга ошириш.

Ечиш.

1) Бош компанияда дивидендларни тан олиш:

Д-т Тақсимланмаган фойда..... $15.000

К-т Дивиденд бўйича қарздорлик..... $15.000

2) Шўъба компанияда дивидендларни тан олиш:

Д-т Тақсимланмаган фойда..... $8.000

К-т Дивиденд бўйича қарздорлик..... $8.000

Шўъба компанияси эълон қилган дивидендларнинг умумий суммасида бош компания $7.200 (90%) тааллуқлидир. Назорат қилинмайдиган томонларнинг ҳиссаси $800 (10%)ни ташкил этади.

3) Днинг дивиденд кўринишдаги даромадидан Мнинг ҳисобида тан олинади:

Д-т Дивидендлар бўйича дебиторлик қарзи..... $7.200

К-т Дивидендлар кўринишидаги даромадлар..... $7.200

4) Молиявий ҳолат тўғрисидаги ҳисобот консолидациясида моддалар элиминацияси:

Д-т Дивиденд бўйича кредиторлик қарзлари..... $7.200

К-т Мнинг дивидендлар бўйича дебиторлик қарзлари..... $7.200

5) Фойда ва зарарлар тўғрисидаги ҳисобот консолидациясида моддалар элиминацияси:

Д-т Мда дивиденд кўринишидаги даромад.....$7.200

Д-т Д дивидендида назорат қилинмайдиган томонлар ҳиссаси...$800

К-т Днинг тақсимланмаган фойдаси..... $8.000

Фойда ва зарарлар тўғрисидаги ҳисоботни консолидациялаш. Бош компания ўзининг фойда ва зарарлар тўғрисидаги ҳисоботини тайёрлашда компания шўъба корхоналардан олган дивиденд кўринишидаги даромадларини ҳам ҳисоботга киритади.

Фойда ва зарарлар тўғрисидаги ҳамда бошқа тўплам даромадлар тўғрисидаги консолидациялашган ҳисобот ягона компаниянинг концепциясига мувофиқ ҳолда шакллантирилиши шарт (гуруҳ ичидаги операциялар натижалари чиқариб ташланади).

Агар бош компанияга шўъба компаниянинг 100% акциясидан камроғига эгалик қилса, консолидациялашган фойда ва зарарлар ҳамда бошқа тўплам даромадалар ҳисоботда фақат назорат қилинмайдиган акциядорларнинг шўъба корхона фойдасидаги ва шўъба корхонанинг бошқа тўплам даромадларидаги ҳиссаси акс эттирилади.

Шўъба компания томонидан бош компания фойдасига тақсимланган дивиденд ички гуруҳ операцияси ҳисобланади. Шу сабабли, у тўлиқ чиқариб ташланади. Назорат қилинмайдиган акциядорларга тааллуқли бўлган шўъба корхона дивидендининг бир қисми ҳисобот санасида назорат қилинмайдиган қатнашиш ҳиссасини аниқлашда (молиявий ҳолат тўғрисидаги ҳисоботда) ҳисобга олинади. Шу боис, фойда ва зарарлар тўғрисидаги ҳисоботда фақат шўъба корхона, ассоциациялашган корхона, қўшма корхоналардан ташқари бўлган компаниялардан олинган дивидендлар акс эттирилади.

Фойда ва зарарлар тўғрисидаги консолидациялашган ҳисоботни барча корректировкалари ҳисобга олинган ҳолдашакллантириш схемасини қуйида келтирамиз:

Гуруҳнинг тушуми = БКнинг тушуми + ШКнинг тушуми – гуруҳ ичидаги операциялар бўйича тушум

Минус

1) Гуруҳнинг сотиш таннархи = БКнинг сотиш таннархи + ШКнинг сотиш таннархи – гуруҳ ичидаги операциялар сотиш таннархи;
2) Реализация қилинмаган фойда;
3) Гуруҳнинг операцион даромадлари/харажатлари = БКнинг операцион даромадлари/харажатлари + ШКнинг операцион даромадлари/харажатлари
4) Гудвилнинг қадрсизланиши

Солиқгача жами гуруҳ фойдаси

Минус

Гуруҳ солиғи = БК солиғи + ШК солиғи

Давр давомида жами гуруҳ фойдаси, шу жумладан,

ШК фойдасида назорат қилинмайдиган ҳиссаси

БК акциядорларига оид фойда

Бошқа тўплам даромадлар (БТД) = БК БТД + ШК БТД

Давр давомида гуруҳнинг жами тўплам даромади, шу жумладан,

ШК тўплам даромадида назорат қилинмайдиган ҳиссаси

БК акциядорларига оид тўплам даромад

9-мисол. М компаниясига Н компаниясининг 80 %лик акциялари тааллуқли. 2013 йил 31 декабрь ҳолати бўйича фойда ва зарарлар тўғрисидаги ҳисобот кўрсаткичлари тўғрисида маълумотлар келтирилган.

	$	**$**
Тушум	200.000	120.000
Сотиш таннархи	(130.000)	(90.000)
Ялпи фойда	70.000	30.000

Ҳисобот йили давомида М компанияси Н компаниясига $40.000 товар сотди. Ушбу товардан ҳисобот йили охирида Н компаниясининг омборхонасида $10.000 заҳира қолди. Ушбу товарлар бўйича реализация қилинмаган фойда $1.000.

Талаб этилади: Фойда ва зарарлар тўғрисида консолидациялашган молиявий ҳисоботни тузиш.

Ечиш.

Гуруҳнинг фойда ва зарарлар тўғрисида консолидациялашган ҳисоботи

	М	**Н**	**Корректировка**	**Гуруҳ**
Тушум	200.000	120.000	(40.000)	280.000
Сотиш таннархи	(130.000)	(90.000)	40.000	
Реализация қилинмаган фойда			(1.000)	(181.000)
Ялпи фойда	70.000	30.000		99.000
Назорат қилинмайдиган ҳиссаси (30.000 х 20%)				6.000
Гуруҳнинг ҳиссаси				93.000

Хусусий капитал ўзгариши тўғрисидаги консолидацияланган ҳисобот. Ҳисоботда гуруҳ нуқтаи назаридан хусусий капиталнинг ўзгаришига оид ахборотлар акс эттирилиши керак. Ушбу ҳисоботнинг тузилишини қуйидаги мисолда кўриб ўтамиз.

10-мисол. М компанияси Н компаниясининг 60%лик акциясини $2.500 га харид қилди. Харид қилиш санасида (2012 йил 1-январь) Н нинг тақсимланмаган фойдаси $500. Харид қилишда юзага келган гудвил бир йилда $50 га қадрсизланади. 2013 йил31-декабрида қуйидаги ахборотлар мавжуд:

	М $	Н $
Н га инвестиция	2.500	
Бошқа соф активлар	40.000	8.000
	42.500	**8.000**
Акциядорлик капитали	25.000	3.000

Тақсимланмаган фойда	17.500	5.000
	42.500	**8.000**

2013 йилда фойда ва зарарлар тўғрисидаги ҳисоботи

	M $	H $
Солиқгача фойда	10.000	5.000
Солиқ	(3.000)	(1.500)
Солиқдан кейинги фойда	7.000	3.500
Тақсимланмаган фойда: 01.01.2013	10.500	1.500
31.12.2013	17.500	5.000

Талаб этилади: 2013 йил 31-декабрь ҳолати билан консолидациялашган молиявий ҳисобот тузиш.

Ечиш:

1-ҲК. H нинг соф активлари ҳисоби

	Харид санасида	**Ҳисобот санасида**
Акциядорлик капитали	3.000	3.000
Тақсимланмаган фойда	500	5.000
	3.500	**8.000**

2-ҲК. Харид санасида гудвил

Инвестиция.....2.500

Харид санасида назорат қилинмайдиган ҳиссаси (3.500 x40%).....1400

Соф активлар.....(3500)

400

31.12.2013 й. гудвилнинг қадрсизланиши (2 x 50).....(100)

31.12.2013 йилда гудвил.....**300**

3-ҲК. Назорат қилинмайдиган ҳиссаси ҳисоби

31.12.2012 да назорат қилинмайдиган ҳиссаси (НҚҲ):

Харид санасида НҚҲ (3.500 x 40%).....1.400

Соф активлар ўзгаришидаги ҳиссаси (3.000+1500-3500).....

400

Ҳисобот санасида НҚҲ.....**1.800**

31.12.2013 йилда назорат қилинмайдиган ҳиссаси (НҚҲ):

Харид санасида НҚҲ (3.500 x 40%).....1.400

Соф активлар ўзгаришидаги ҳиссаси (40%(8.000-3500).....1.800

Ҳисобот санасида НҚҲ.....**3.200**

4-ҲК. Гуруҳнинг тақсимланмаган фойдаси ҳисоби

31.12.2012 й. гуруҳнинг тақсимланмаган фойдаси:

M нинг тақсимланмаган фойдаси.....10.500

Харид санасидан 31.12.2012 йилгача Ннинг тақсимланмаган фойдасидаги ҳиссаси (60% x(1500 – 500)).....600

Гудвилнинг қадрсизланиши.....50

11.050

31.12.2013 й. гуруҳнинг тақсимланмаган фойдаси:

Мнинг тақсимланмаган фойдаси.....17.500

Н нинг фойдасидаги ҳиссаси (60%(5.000 – 500))..... 2.700

Икки йилда гудвилнинг қадрсизланиши.....(100)

20.100

Берилган бошланғич маълумотлар ва ҳисоб-китоблар асосида консолидацияланган ҳисоботларни тузамиз.

2013 йил 31-декабрда молиявий ҳолат тўғрисидаги ҳисобот

Гудвил	300
Бошқа соф активлар (40.000 + 8.000)	48.000
	48.300
Акциядорлик капитали	25.000
Тақсимланмаган фойда	20.100
Назорат қилинмайдиган ҳиссаси	3.200
	48.300

2013 йилда фойда ва зарарлар тўғрисидаги ҳисобот

	М	Н	Гуруҳ
Солиқгача фойда	10.000	5.000	15.000
Гудвил қадрсизланиши			(50)
Солиқ	(3.000)	(1.500)	(4.500)
Солиқдан кейинги фойда, ш.ж.	7.000	3.500	10.450
НҚҲ (3.500 х 40%)			1.400
Гуруҳнинг ҳиссаси (10.450–1.400)			9.050

2013 йил хусусий капитал ўзгариши тўғрисидаги ҳисобот

	Акциядорлик капитали	Тақсимланмаган фойда	Назорат қилинмайдиган ҳиссаси	Жами
01.01.2013 й.	25.000	11.050	1.800	37.850
2013 фойда		9.050	1.400	10.450
31.01.2013 й.	25.000	20.100	3.200	48.300

Манба:*©2016 PricewaterhouseCoopers. Все права защищены. Этот материал подготовлен Академией PwC для экзаменов ДипИФР в 2016 году. 2232 с. Муаллиф томонидан қайта ишланган.*

9-модул. МОЛИЯВИЙ ҲИСОБОТ ТРАНСФОРМАЦИЯСИ

9.1-§. МҲХС бўйича ҳисоботни тузиш услублари. Молиявий ҳисоботни трансформация бўйича тартибга солиш.

9.2-§. Ҳисоботларни шакллантириш ва назорат жараёни. Молиявий ҳиоботни тайёрлаш ва тақдим этиш тартиби, унинг мақсади ва қўлланилиш соҳаси

9.1-§. МҲХС бўйича ҳисоботни тузиш услублари. Молиявий ҳисоботни трансформация бўйича тартибга солиш.

Ушбу масалаларнинг кун тартибига қўйилиши МҲХСлари асосида молиявий ҳисобот тузиш методологиясини такомиллаштиришни тақоза этади. Бунга молиявий ҳисоботни МҲХСлари асосида трансформациялаш орқали эришиш мумкин.

Дасттавал, трансформация сўзининг луғавий маъносига тўхталиб ўтайлик**. Трансформация (лаг. Transformatio – ўзгартириш, қайта ташкил этиш)** 1) структура, шакл ва услубларини қайта ташкил этиш, фаолиятнинг мақсадли йўналишини ўзгартириш; 2) айналтиришнинг битта усулларидан бири, халқаро ҳуқуқ нормаларини ички давлат ҳуқуқи нормаларига қайта ташкил қилиш маъноларини англатади.[7]

Демак, бухгалтерия ҳисоби маъноларида трансформация мамлакатимизда амал қилинган қонунчиликка мувофиқ ҳисоб тизимидаги қоидалар, тамойиллар, усул ва услубларни ҳамда ахборотларни бошқа мамлакат ёки халқаро қоидаларига мувофиқлаштирган ҳолда айлантиришга, яъни янги маъно кашф этишга айтилади.

“Трансформация финансовой отчетности” google интернет саҳифаларида қуйидагича таъриф келтирилган: “**Молиявий ҳисоботнинг трансформацияси** – бу бухгалтерия ҳисобининг Россия тизими қоидаларига кўра тузилган ҳисоботдаги ҳисоб ахборотларини қайта гуруҳлаштириш ва ҳисобот моддаларига тўғирлашлар киритиш йўли билан МҲХСларига мувофиқ молиявий ҳисоботларни тузиш жараёнидир.”[8]

Гўзал Исломова “МҲХС билан ишлашга тайёрмисиз” номли мақоласида молиявий ҳисобот трансформациясига “Хуллас, **трансформация** шундай таомилки, у ҳисобот санаси ҳолати бўйича ўтказилади ва у миллий ҳисоб стандартлари бўйича тайёрланган молиявий ҳисобот кўрсаткичларини унинг барча элементларини эътироф этиш, ўлчаш ва очиб беришнинг тегишли қоидаларини ҳисобга олган ҳолда МҲХС форматига ўтказиш учун зарур бўлган барча тузатишларни ўз ичига олади” - деб таърифлайди [8].

Россия олимлари томонидан бошқа манбаларда қуйидагича таъриф берилган: “***Трансформация*** – Россия стандартлари бўйича тузилган ҳисобот маълумотлари базаси асосида халқаро стандартларга мувофиқлаштириш мақсадида классификациялар параметрларини

[7] dic.academic.ru/dic.nsf/dic_economic_law/16427/ТРАНСФОРМАЦИЯ
[8] www.i-ias.ru/blog/competition-page/ Трансформация отчетности по МСФО

ўзгартириш ва ҳисоб объектларини баҳолаш ҳамда улар тўғрисида ахборотларни очиқлаш йўли билан МҲХСларига мувофиқ ҳолда ҳисобот тузиш жараёнидир.”[9]

Трансформация қоидаларини белгилайдиган махсус МҲХС йўқ. Лекин, МҲХСга биринчи марта ўтишда 1-сон МҲХС ““МҲХСларини биринчи марта қўллаш” стандарти қоидалари бажарилиши талаб этилади.

Молиявий ҳисоботнинг транформациясини таърифлашда унинг қайси санадаги ҳолат бўйича ўтказилиши, унинг асосий мазмуни миллий стандартлар асосида тузилган ҳисоботни халқаро стандартлар асосида тузилган молиявий ҳисоботга ўтказишга қаратилганлиги, трансформация жараёнида МҲХСларига мувофиқ ҳолатда қайта гуруҳлаштириш, қайта тан олиш, қайта баҳолаш, тўғирлашлар киритиш асосида халқаро талабларга жавоб берадиган ахборотларни шакллантирадиган янги тизимга ағдариш ва қайта ташкил қилиш жараёни эканлигига алоҳида урғу бериш лозим, деб ўйлаймиз. Молиявий ҳисобот бўйича тадқиқот натижалари асосида молиявий ҳисобот трансформациясига қуйидагича таърифни келтирамиз:

Молиявий ҳисобот трансформацияси **- бу ҳисобот санаси ҳолати бўйича бухгалтерия ҳисобининг миллий стандартлари асосида тузилган ҳисобот компонентлари моддаларини молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартлари қоидаларига мувофиқ ҳолда қайта гуруҳлаштириш, уларнинг моддаларини қайта тан олиш, қайта баҳолаш, тўғирлашлар киритиш ва қайта очиқлашлар асосида МҲХСлари ҳисоботлари ахборотларининг янги тизимига ағдариш ва қайта ташкил қилиш жараёнидир.**

Молиявий Ҳисоботнинг Халқаро Стандартлари (МҲХС) қўлланилиши мажбурий характердаги ҳужжат эмас, у тавсиянома характерига эга. Унда миллий стандартларидаги каби корхоналар тақдим этиши шарт бўлган молиявий ҳисобот шаклларини белгиламайди. МҲХСлари молиявий ҳисоботнинг асосий компонентлари ва уларда акс эттириладиган минимал ахборотлар таркибини белгилайди. МҲХСларини қўллаш компаниянинг мутлоқ ваколатидаги масаладир.

МҲХСларига ўтиш ёки БҲМСлари асосида тузилган МҲХСлари асосида молиявий ҳисобот тузиш қуйидаги имкониятларни яратади:

- Компания фаолияти натижаларининг шаффофлигини оширади;
- ахборот фойдаланувчиларда битта компания доирасида молиявий кўрсаткичларни даврлар бўйича ҳамда бир нечта хил

[9] WWW.i-ias.ru/blog/competition_page/transformacia_msfo.html. Трансформация бухгалтерской отчетности по МСФО.

компаниялар бўйича эса таллуқли кўрсаткичларни бир-бирига солиштириб таҳлил ўтказиш имконияти туғилади;

- кредиторлар, акциядорлар, кредит берувчи ташкилотларда компанияга ишонч ошади ва юқори ишонч билан компания фаолиятига пул қўяди, компаниянинг кредит олиш имконияти кенгаяди;
- хорижий инвестицияларни жалб қилиш ва хорижий инвесторлар билан ҳамкорлик юксалади;
- дунё бозорларига чиқиш, хом-ашё, валюта, меҳнат биржаларига, халқаро капитал бозорига чиқиш имкониятлари туғилади;
- компания менежерларига бошқарув қарорларини қабул қилишлари учун ишончли, объектив, уйғун ҳамда ўз вақтида тизимлашган молиявий ахборотларни олиш имкониятлари юзага келади;
- компания фаолиятини бюджетлаштириш, режалаштириш ва стратегик ривожланишини баҳолашда зарур ахборотлар таъмин этилади;
- компания бошқариш механизмларини такомиллаштириш, компания рақобатбардошлигини ошириш, маҳсулот сифатини ошириш ва экспорт салоҳиятини юксалтиришга эришилади;
- компанияларда коррупция элементлари, суистеъмоллик қилиш, солиқ объектларини яшириш, талон-тарож қилиш, маҳаллийчилик, хўжасизлик, банкротлик ҳолатига олиб келиш ҳолатлари барҳам топади;
- меҳнатни рағбатлантириш тизими тубдан яхшиланади, моддий манфаатдорлик ошади.
- кучли назорат тизими ўрнатилади. Маънавий муҳит барқарорлашади. Ходимларда ишига, компаниясига ва ватанига содиқлик хислатлари бир-бирига уйғунлашади.
- ходимларда ўз устида ишлаш ва малакасини мунтазам ошириш имкониятлари туғилади. Профессионалликка қизиқиш ва ҳаракат кучаяди.

МҲХСларига исталган пайтда, тайёргарликсиз, тўғридан-тўғри ўтиб бўлмайди. Агарда тайёргарликсиз молиявий ҳисобот МҲХСлар бўйича трансформация қилинган тақдирда ҳам кутилган натижани бермайди. Шу боис, МҲХСларни биринчи марта қўллашда ёки миллий стандартлар асосида тузилган молиявий ҳисоботни трансформация қилишдан олдин муҳит, шарт-шароит ва маълум тайёрганлик ишлари олиб борилиши шарт. Биз бу омилларга қуйидагиларни киритишни мақсадга мувофиқ, деб ҳисоблаймиз:

- Мамлакатда молия, пул-кредит, солиқ, меҳнат қонунчилиги дунё стандартларига уйғун бўлиши керак. Миллий валютанинг эркин конвертацияланишига эришиш керак;

- мамлакат иқтисодиётида юқори инфляция даражаси бўлмаслиги керак;
- Ўзбекистон Республикаси бухгалтерия ҳисоби миллий стандартлари тизими имкон қадар МҲХСларига уйғун бўлишини таъминлашимиз керак. Агар ўртада тафовут катта бўлса трансформация жараёни қийинлашди, трансформация қилинган тақдирда ҳам кутилган натижани бермайди;
- бухгалтерия ҳисобини юритиш ва молиявий ҳисоботни тузиш ва тақдим этишда меъёрий-ҳуқуқий ҳужжат фақат Бухгалтерия ҳисоби тўғрисидаги Қонун ва бухгалтерия ҳисоби стандартлари бўлиши керак. Низомлар, йўриқномалар ва қоидаларни ҳам босқичма-босқич стандартларга айлантиришимиз керак;
- иқтисодий фаолият юритувчи субъектлар, бюджет тизими, банк тизимлари ва жамоат фондларида (фойда олишни мақсад қилиб қўйиши ва қўймаслигидан қатъий назар) бухгалтерия ҳисоби бўйича алоҳида стандартларни бўлишини кўзда тутмасдан, балки ягона стандартлар тизимини яратишимиз керак, қайсики ундаги қоидалар барча турдаги компания ва ташкилотларга бир хил мазмунда қўлланилишига эришишимиз керак;
- молиявий ҳисоботни тақдим этиш валютасини халқаро стандартларга мувофиқ эркин равишда белгилаш тартибига ўтиш имкониятлари яратилиши керак;
- мамлакатда профессионал бухгалтерлар институти ташкил этиш, унинг ваколати доирасида сертификатли бухгалтерлар ва аудиторларнинг профессионал малакасини ошириш, CAP ва CIPA сертификатларининг кенг жорий қилинишини кенгайтириш керак.
- бухгалтерларни чет элларда малака оширишини, чет тилларини ўрганиши (IELTS), амалиётчи бухгалтерларда бухгалтерия ҳисоби бўйича халқаро дастурларда ишлаш кўникмаларини шакллантириш лозим;
- компаниялар, акциядорлик жамиятларида корпоратив бошқарув тизимини халқаро стандартлар талабларига мувофиқлаштириш керак;
- бухгалтерларни моддий рағбатлантириш тизимини такомиллаштириш, уларнинг этика қоидаларига риоя қилишини таъминлаш;
- компанияларда ҳисоб сиёсатини мукаммаллаштириш, уни молиявий ҳисобот принципларига тўлиқ риоя қилган ҳолда тузилиши ҳамда чинаккам ҳисоб лойиҳаси бўлиши, шунингдек компанияда халқаро стандартлар талабларига мувофиқ ишчи счетлар режасини ишлаб чиқишга эришиш;

- компанияда бухгалтерия ҳисоби ва молиявий ҳисоботни махсус дастурлар асосида юритилиши таъминлаш ва бошқа бир қатор ишларни амалга ошириш лозим, деб ўйлаймиз.

Ўзбекистон Республикасидаги фаолият юритаётган акциядорлик жамиятлари, бошқа хорижий инвестициялар иштирокидаги корхоналар Бухгалтерия ҳисоби тўғрисидаги қонун ва БҲМСларига мувофиқ молиявий ҳисоботни тузадилар. Юқоридаги имкониятларга эга бўлиш мақсадида компания молиявий ҳисоботни МҲХСлари асосида тузиш ва тақдим қилишни тақоза этади. Хўш, шундай катта имкониятларни очиб берадиган ҳамда компаниянинг шаффофлигини таъминлайдиган МҲХСлари асосида молиявий ҳисоботни тузиш қандай амалга оширилади? ва унга қандай эришиш мумкин? Бунинг иккита тан олинган йўли бор:

Биринчи йўли, БҲМСлари асосида тузилган молиявий ҳисоботни МҲХСлари асосида трансформация қилиш (1-расм);

Иккинчи йўли, миллий ҳисоб тизими билан ёнма-ён МҲХСларига мувофиқ параллел ҳисоб тизимини юритиш (2-расм).

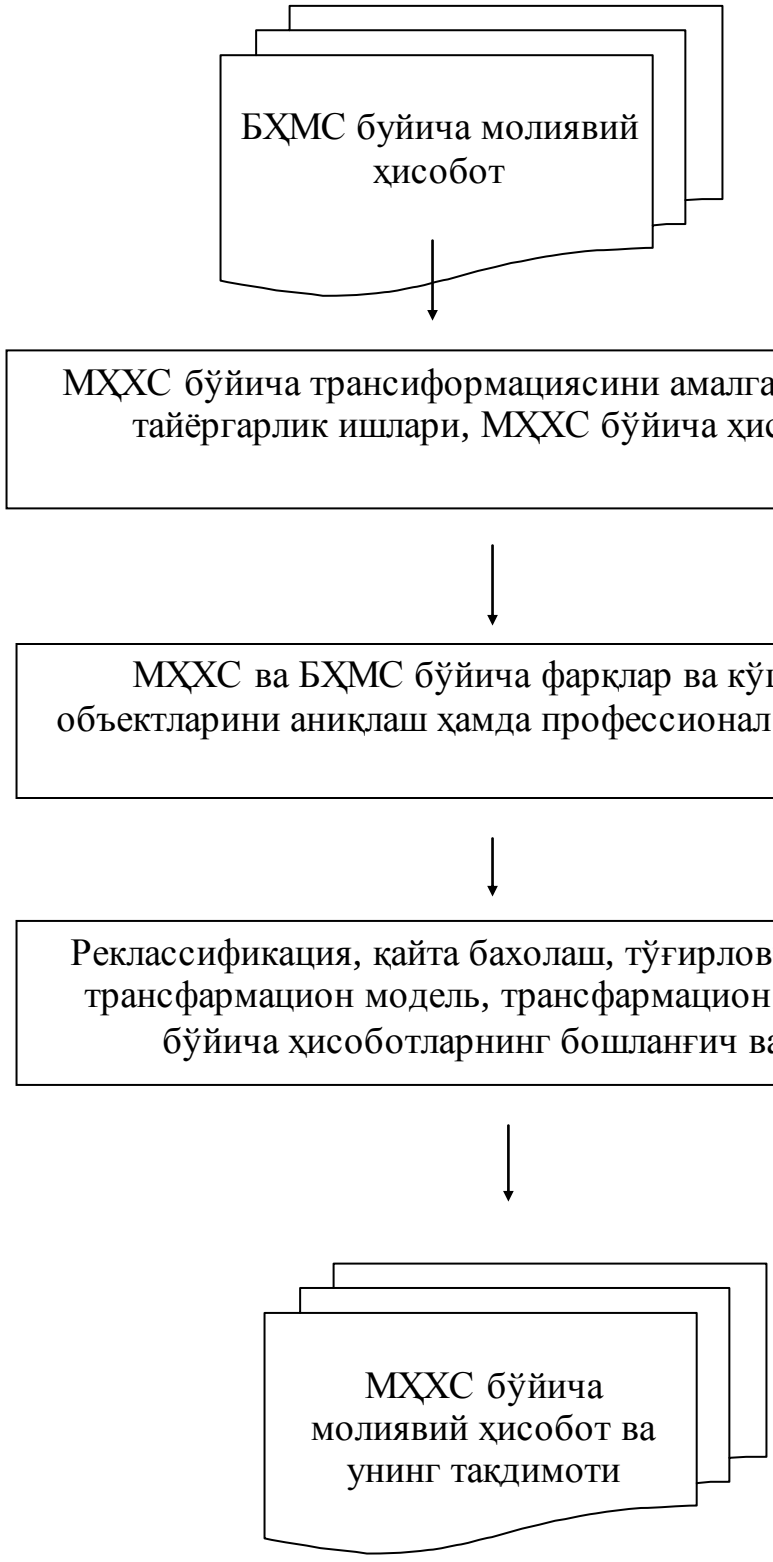
Иккала йўлда ҳам битта талаб мавжуд. БҲМСлари ва МҲХСларини чуқур билиш, уларни қўллай олишда амалий компитенцияга эга бўлиш.

Биринчи йўл энг кўп қўлланиладиган, кам чиқим ва нисбатан мураккаблик даражаси баланд эмас. Шуни таъкидлаш лозимки, молиявий ҳисобот трансформациясининг тартиб ва қоидаларини белгилайдиган МҲХСлари мавжуд эмас. Шу боис, ҳар бир корхона ўзининг ҳисоб сиёсатида трансформация асосларини мустақил ишлаб чиқиши лозим. Лекин, бугунги кунда мамлакат миқёсида трансформациянинг методологик масалаларига умумий ёндашувнинг ишлаб чиқилмаганлиги бухгалтерлар ва аудиторлар олдида қийинчиликлар ва айрим четланишларга ва хатоларга йўл қўйилишига олиб келмоқда. Ушбу ҳолатларга барҳам бериш мақсадида трансформациянинг умумий ёндашувларини ишлаб чиқиш, тўпланган тажрибаларни умумлаштириш мақсадга мувофиқ, деб ҳисоблаймиз.

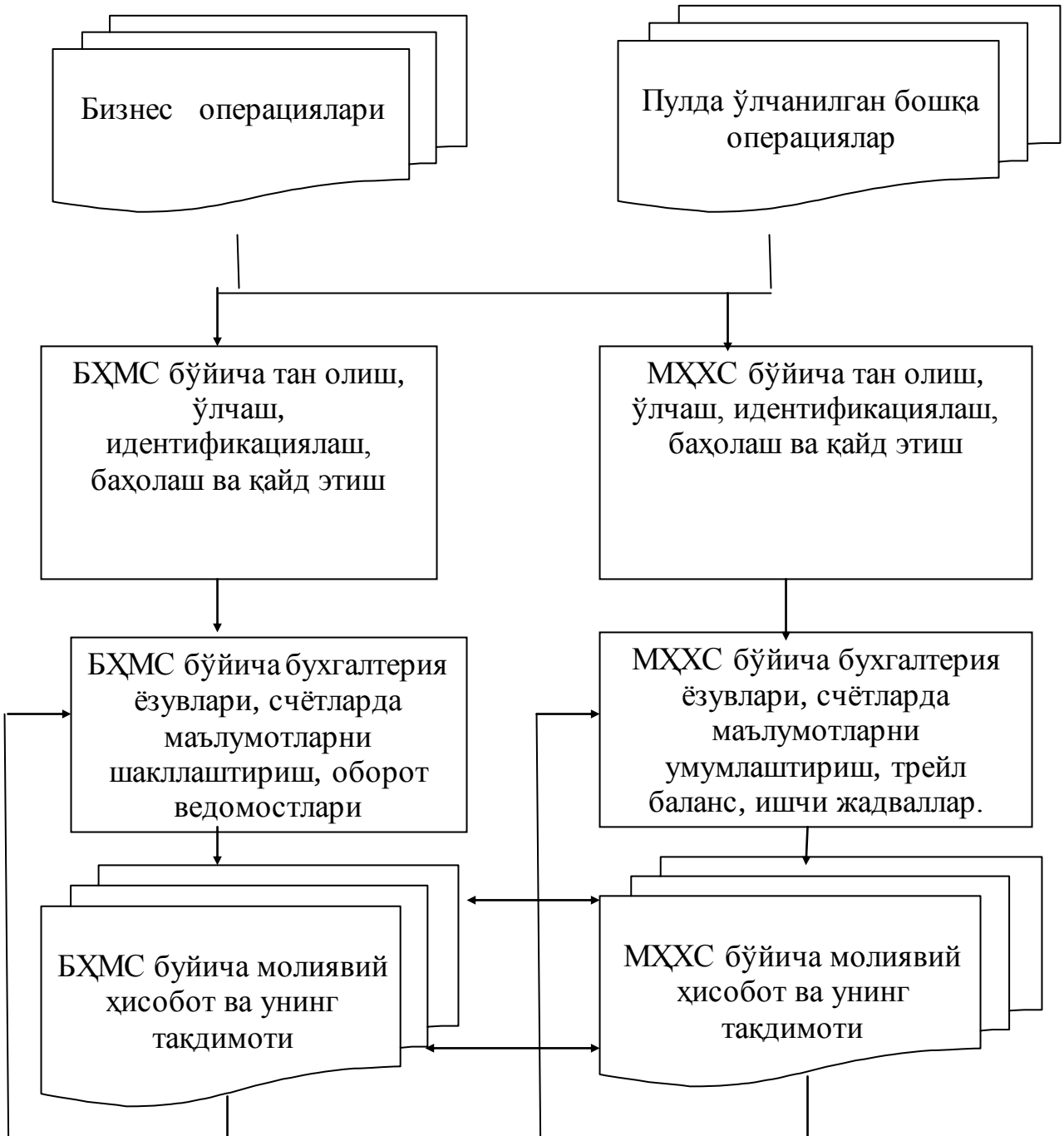
Трансформация жараёнининг асосий муҳим қоидалари:

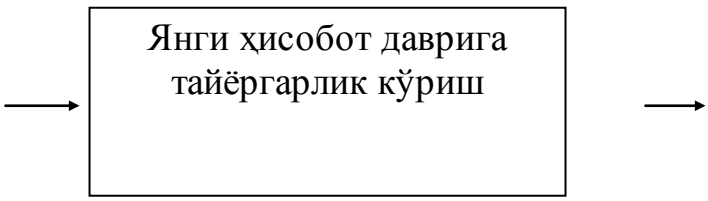
- МҲХСлари бўйича ҳисоб юритиш ҳар бир компаниянинг мустақил ҳал қиладиган иши, унинг зарурлигини ва унга ўтишни мустақил белгилайди;
- МҲХСлари мажбурий эмас, ушбу ҳужжат фақат ҳаракат қилишга турки беради;
- МҲХСларида бўйича ҳисоб юритишда иқтисодий мазмуннинг шаклдан устунлиги амал қилади;
- МҲХСлари адолатли баҳолашга устувор аҳамиятни қаратади;
- МҲХСлари бўйича ҳисоб юритиш усулини (трансформация ёки параллел ҳисоб юритиш) танлаш компаниянинг ички иши;

- Трансформациянинг ягона алгоритми ва кетма-кетлиги йўқ;
- Трансформацияга ҳар бир ҳолатда индивидуал ёндашилади;
- Трансформация мураккаб жараён, профессионал ёндашувни талаб қилади;
- Трансформациянинг методикаси ва босқичлари мустақил белгиланади;
- Реклассификация, қайта баҳолаш, корректировка проводкалари трансформациянинг асосий усулларидир;



1-расм. Молиявий ҳисобот трансформация босқичлари.





2-расм. МҲХСлари бўйича параллел ҳисоб юритиш схемаси

МҲХСларига ўтишда трансформация усулни қўллаш бирдан 100%лик натижани ва хатолардан холи бўлган молиявий ҳисоботни бермайди. Чунки, МҲХС бўйича молиявий ҳисобот жуда кўплаб омиллар ҳисобидан шаклланади. Уларни биринчи уринишдаёқ тўлиқ қамраб олиш жуда қийин жараён. Фақат биринчи транформацияда йирик хатолар бўлишига йўл қўйилмаслиги керак. Трансформация бўйича тажриба босқичма-босқич шаклланиб боради ва натижада йилдан йилга трансформацияланадиган молиявий ҳисоботнинг ишончлилиги ошиб боради. Шу боис, Ўзбекистондаги компаниялар эртага яхши натижа олиши учун МҲХС асосида молиявий ҳисобот трансформациясини бугундан бошлаши керак. Агарда компаниялар бугун МҲХСлари асосида молиявий ҳисобот тузишга зарурият ҳис қилмаса, эртага зарурият ҳис қилиши албатта тайин. Шу боис, эртанги заруриятни қондириш учун бугун трансформацияни бошлаши керак. Бизда кадр йўқ, имконият йўқ, ресурс йўқ ва шу боис зарурият ҳам йўқ деб ўйлаган компания катта хато қилади.

Трансформация жараёнининг қуйидаги кетма–кетликда амалга оширилиши мақсадга мувофиқдир:

Биринчидан, миллий стандартлар бўйича тайёрланган молиявий ҳисобот компонентлари, шунингдек баланс, фойда ва зарарлар ва бошқа ҳисобот моддаларининг кенгайтмалари акс эттирилган аналитик ҳисоб маълумотлари, керак бўлса бошланғич ҳужжатларни тайёрлаш лозим.

Иккинчидан, активлар, мажбуриятлар ва хусусий капитал элементларини қайта классификациялаш, қайтадан баҳолаш ўтказиш. Фойда ва зарарлар тўғрисидаги ҳисоботда ҳам ҳар бир тегишли моддани халқаро стандартларга мос ҳолда қайта классификация қилиш ва баҳолаш. Худди шунингдек, бошқа ҳисобот моддаларини ҳам бирма-

бир халқаро стандартлар талабларига мувофиқлаштириш чораларини ишлаб чиқиш керак.

Учинчидан, МҲХСлари даражасига етказиш учун тегишли тўғирлашлар киритиш, қўшимча проводкалар жадвалини ишлаб чиқиш керак.

Тўртинчидан, тегишли тўғирлашлар бухгалтерия проводкалари ёрдамида киритилгандан кейин МҲХСлари талабларига мувофиқ келадиган ҳисоботни тузиш.

Бешинчидан, МҲХСларига ўтишда атамалардан тўғри фойдаланиш муҳим рол ўйнайди. Миллий стандартлар асосида тузилган ҳисоботлардаги атамалар, кўрсаткичларнинг номланиши, уларнинг қисқармасини ҳалқаро стандартларга мос келадиган атамаларга ўтказиш лозим. Агарда кўрсаткич қайта гуруҳланиш, баҳолаш асосида қиймати халқаро стандартларга мувофиқ келсада унинг номланиши мувофиқ бўлмаса, уни ўқиш қийинлашади, чалкашликларга олиб келади. Шу боис, атамалар тизимини халқаро стандартларга мувофиқлаштириш лозим бўлади.

Адабиётларни ўрганиш асосида хулоса қилиш мумкинки, трансформация жараёнини бир қанча босқичларга ажратиш мумкин. Бунга ҳар бир компания ўз имкониятлари ва профессионаллик даражасида ёндашади. Бизнинг фикримизча, ҳар қандай бажариладиган ишни шартли равишда учта босқичга ажратишимиз мумкин, масалан биринчи босқич шу ишни амалга ошириш учун тайёргарлик кўриш, кейин иккинчи босқичда уни амалга ошириш ва сўнги учинчи босқичда натижага эришиш ва уни фойдаланувчилар ва буюртмачиларга етказиш босқичларига ажратиш мақсадга мувофиқ. Шу нақтаи назардан келиб чиқадиган бўлсак, трансформация жараёнини ҳам шартли равишда таёргарлик кўриш, уни ўтказиш ҳамда натижага эришиш ва уни тақдим этиш босқичларига ажратишимиз мақсадга мувофиқ бўлади:

1) ***Тайёргарлик ишларини амалга ошириш босқичи***. Ушбу босқичда лойиҳа, режалаштириш ва ташкилий ишлар амалга оширилади. Бу босқичда амалга оширилган ишлар сифати кўп жиҳатдан кейинги босқичларнинг сифатли ҳамда трансформация натижаларининг МҲХСлари талабларига мувофиқ бўлишини таъминлайди. Ушбу босқичда амалга ошириладиган ишларга қуйидагиларни киритиш мумкин:

- МҲХСларига ўтиш-трансформация санасини белгилаш. Масалан, компания 2015 йил МҲХСлари асосида молиявий ҳисобот трансформациясини амалга оширса, таққослама маълумотларни вужудга келтириш учун 2014 йил 31 декабрь ҳолатида трансформацияни бошлайди ва бу ўтиш санаси ҳисобланади.
- МҲХС бўйича ҳисоб сиёсатини ишлаб чиқиш. 1-сон МҲҲС “МҲХСларини биринчи марта қўллаш” стандарти талабларини бажариш. Бу ишлар жуда катта профессионал ёндашувни талаб этади;

• МҲХСлари бўйича ишчи счетлар режасини тузиш;

•кўрсаткичларнинг номланиши, атамаларнинг халқаро стандартларга мувофиқ келадиган голасарийсини яратиш;

•трансформация моделини, формулаларини, процедурасини, кетма-кетлигини, трансформацион жадвал ва тўғирловчи проводкалар лойиҳаларини ишлаб чиқиш;

•консолидациялашган молиявий ҳисобот тузиш талаб қилинадиган ҳолларда компаниянинг корпоратив бошқарув тизимига кирувчи шўъба, ассоциациялашган компаниялар, боғлиқ томонларини аниқлаш. Уларнинг ҳисобот тизимлари ва консолидация усулларини халқаро стандартларга мувофиқ тайёрлаш;

•молиявий ҳисобот тақдим қилинадиган валютани белгилаб олиш (Ўзбекистон сўми, АҚШ доллари, ЕВРО ёки бошқа давлат валюта бирлиги).

•мамлакатда инфляция жараёнини кузатиш, индексларини аниқлаш, статистик маълумотларни тўплаш;

•компанияда интилувчан, ёш олий маълумотли бухгалтерларнинг МҲХСлари бўйича ўқиши ва малака оширишини ташкил этиш, Тошкент ёки хорижий мамлакатларга МҲХСларини ўрганиш курсларига юбориш, CAP ва CIPA сертификатларини олишини таъминлаш;

•МҲХСлари бўйича махсус дастурларни сотиб олиш ва ўрнатиш.

Компания МҲХС бўйича биринчи молиявий ҳисоботини тузишга тайёргарлик кўришда МҲХСлари бўйича ҳисоб сиёсатини аниқлаштириб олишлари шарт. Ҳисоб сиёсатини ишлаб чиқишда компания барча стандартлар ва уларга шарҳлардаги меъёрларга риоя этилиши талаб этилади.

Компания молиявий ҳолат тўғрисидаги ҳисоботни шакллантиришда 1-сон МҲХС “МҲХСларини биринчи марта қўллаш” стандартига мувофиқ қуйидаги тўғирлашларни амалга ошириши шарт:

a) МҲХСлари билан мувофиқ ҳолда тан олинадиган барча актив ва мажбуриятларни тан олиниши керак;

b) МҲХСлари билан мувофиқ ҳолда тан олишни кўзда тутмаган моддаларни актив ва мажбурият сифатида тан олинмаслиги керак;

c) МҲХСлари қоидаларига мувофиқ ҳолда молиявий ҳолат тўғрисидаги ҳисоботда активлар, мажбуриятлар ва капитал моддаларини қайта классификация қилиш;

d) МҲХСларига мувофиқ ҳолда актив ва мажбуриятларни баҳолашни амалга ошириш [3];

2) Трансформация жараёни процедурасини амалга ошириш босқичи.

Ушбу босқич асосий босқич бўлиб, унда барча тайёргарлик ишларидан кейин фарқлар аниқланади, корректировка бухгалтерия ёзувлари тузилади, ишчи трансформацион жадваллар амалга оширилади. Ушбу босқичда реал амалга ошириладиган ишлар қаторига қуйидагиларни киритиш мумкин:

- трансформация учун ахборот йиғиш;
- трансформация базаси сифатида киритиладиган қолдиқларни ҳисоблаш, трансформацияланадиган бошланғич баланс ва бошқа ҳисоботларни таёрлаш;
- баҳоланадиган активлар, мажбуриятлар, хусусий капитал, даромад ва харажатлар ва трансформацияланадиган бошқа моддаларнинг рўйхати ва таркибини аниқлаб чиқиш керак, айрим ҳолларда миллий стандартлар бўйича ҳисобда акс эттирилмаган бўлса ҳам, МҲХС бўйича ҳисобга қабул қилиниши шарт;
- тўғирлашлар (корректировка) киритиш жабҳаларини аниқлаш;
- молиявий ҳисоботнинг компонентлари, бухгалтерия баланси, фойда ва зарарлар тўғрисидаги ҳисобот, хусусий капитал ўзгариши ҳамда пул маблағлари тўғрисидаги ҳисобот, изоҳлар ва тушунтиришларнинг МҲХСларга мувофиқ форматини ишлаб чиқиш;
- ҳисоб объектларини МҲХСларига мувофиқ қайта классификациясини (реклассификация), қайта гуруҳлашни амалга ошириш;
- ҳисоб объектларини компанияда МҲХС асосида ишлаб чиқилган ҳисоб сиёсатида кўзда тутилган қоидалар, тамойил ва усуллар асосида қайта баҳолашни амалга ошириш, МҲХС ва БҲМСлар бўйича тан олиш ва баҳолаш ўртасидаги фарқлар суммасини аниқлаш;
- трансформация ёзувларини тайёрлаш, корректировка проводкаларини тузиш ва шу ҳужжатлар асосида ишчи трансформацион жадвални тузиш;
- инфляция жараёнини ҳисобга олган ҳолда кўрсаткичларга тўғирлашлар киритиш ва уни ишчи трансформацион жадвалда акс эттириш;

3) Натижавий босқич. Корректировкалар амалга оширилгандан кейин МҲХСларига мувофиқ молиявий ҳисобот тузилади ва тақдим этилади. Ушбу босқичда қуйидаги ишларни амалга ошириш мақсадга мувофиқ:

- МҲХС асосида бошланғич бухгалтерия балансини тузиш;
- МҲХС форматидаги бухгалтерия баланси, фойда ва зарарлар тўғрисидаги ҳисобот, хусусий капитал ҳаракати тўғрисидаги ҳисобот, пул оқими тўғрисидаги ҳисобот, изоҳлар ва тушунтиришларни таёрлаш;
- МҲХСларга мувофиқ тузилган ҳисоботларни хорижий валютага ағдариш.
- МҲХСларни ахборот фойдаланувчиларга тақдим қилиш

Трансформация усули ўзининг афзаллик ва камчиликларига эга.

Трансформация усулининг афзалликлари:

- Параллел ҳисоб юритишга нисбатан кам харажатли ва тежамкор ҳисоб тизими ҳисобланади;
- ҳисоб юритишда вақтдан ютилади;
- ҳисоб юритиш процедураси параллел ҳисоб юритишга нисбатан анча содда, агар бир марта яхши процедура ишлаб чиқилса, маълумотларга ишлов беришда қийинчиликлар бўлмайди, маълумотларнинг ишончлилига эришиш мумкин;
- ушбу усулнинг натижадорлиги ўрнатилган процедура, модел, метод ва ходимнинг профессионал билимига бевосита боғлиқлиги;
- Корректировка ёзувларининг кўргазмалилиги, яъни фарқланишдаги аниқ хулосаларни қилиш мумкинлиги;
- Ҳар йили тизимни такомиллаштириб бориш, самарадорлироқ усулларни ҳамда мавжуд камчиликларни бартараф этиш мумкинлиги, натижада бир неча йиллар ичида шу компанияга мос мукаммал тизимни шакллантириш имконияти юзага келиши, уни нау-хау деб боҳолаш мумкинлиги.

Трансформация усулининг камчиликлари.

- Хато қилишнинг риски катта, маълумотларни салмоқли қалбакилаштириш эҳтимоли мавжудлиги;
- субъектив ёндашув, субъектив баҳолашга йўл қўйилиши мумкин;
- фақат ҳисоботдаги маълумотлар трансформацияланиши билан чекланиши, трансформация оралиқ жамланма ахборотлар ва бошланғич ҳужжатлардаги ахборотларга етиб бормайди;
- ҳисобнинг оперативлиги суст;
- БҲМСлари бўйича тузилган молиявий ҳисоботга қарамлиги мавжуд. У тузилмаса МҲХСлари бўйича ҳисоботни тузиб бўлмайди.
- БҲМСлари бўйича тузилган молиявий ҳисоботда хатоликлар ва камчиликлар мавжуд бўлса у албатта трансформацияланган ҳисоботга ўз салбий таъсирини кўрсатади;
- вақтдан бой бериб қўйиш эҳтимоли мавжуд. Чунки, БҲМСлари асосида молиявий ҳисобот тузилгандан кейин бу ҳисобот тузилади. Бу анча вақтни олади;
- Бир компанияда ишлаб чиқилган трансформация процедураси ва методларини тўлалигича бошқа компанияга қўллаб бўлмайди. Ҳар бир компанияда ўзгача ёндашув талаб этилади.
- Бошланғич қиймат, операция юз берган вақтдаги валюта курси, ҳақиқий таннархи каби операция юз берган пайтдаги қўлланиладиган таомиллардан фойдаланиш имконияти йўқлиги,

натижада ўрта миқдордан фойдаланилади. Бу эса ҳақиқий қийматдан четланишларга олиб келиши мумкин.

Параллел ҳисоб юритиш методида иккита ҳисоб юритиш тизими параллел амалга оширилади: ***БҲМСлар асосида ҳисоб юритиш ва МҲХСлари асосида ҳисоб юритиш (2-расм).***

Параллел ҳисоб юритиш жараёнини ***конвенсия жараёни*** ҳам деб аталади. Параллел ҳисоб юритишни иккита шаклда ташкил этиш мумкин. **Биринчисида** иккита ҳисоб тизими бири БҲМСлари ва МҲХСлар бўйича алоҳида тизимлар ташкил этилади. Ҳар бири тизим шу тизим талабларига мувофиқ равишда молиявий ҳисоботни тайёрлайди. Уларнинг хам-ашёси битта. **Иккинчи шаклда** ахборот технологиялари ёрдамида дастурий таъминот конфигурацияси шундай тизимлаштириладики, қайсики унда киритилган маълумотлар бир вақтнинг ўзида ҳам миллий тизимда ҳам халқаро тизимда ишлаб миллий стандартлар ҳамда халқаро стандартларга мувофиқ молиявий ҳисоботни тайёрлаб беришга киришилади.

Молиявий ҳисобот трансформациясида муҳим масалалардан бири бу атамаларни мувофиқлаштириш масаласидир. Ҳар бир ҳисоб объекти бўйича атамаларнинг тавсифи, уларнинг класслари халқаро ва миллий стандартлра асосида солиштирилиши лозим.

Трансформация жадвали қуйидаги кўринишга эга бўлиши мумкин:

БҲМС бўйича молиявий ҳисобот	***МҲХС ўтган йиллар тузатишлари***	**=** ***Ўтган йилларнинг тузатишларидан кейин оралиқ натижа***	***Реклассификация***	***Жорий йилнинг тузатишлари***	**=** ***Йил охирига МҲХС бўйича ҳисобот***
Бухгалтерия баланси ***Активлар:*** Узоқ муддатли активлар (ҳар бир моддаси бўйича) Жорий активлар (ҳар бир моддаси бўйича) Пассивлар	+ X	(кирим сальдоси) = Y	X (X)	X (X) (X)	

Капитал ТФ*					
ФЗҲ* Тушум Таннарх Солиқларни тўлашгача фойда Солиқлар Соф фойда			Х (Х) (Х)	Х (Х) (Х)	

**ТФ – тақсимланмаган фойда;*
ФЗҲ – фойда ва зарарлар тўғрисидаги ҳисобот.

МҲХС бўйича тузатишлар ва турли реклассификациялар ҳисоб-китоби кўплаб қўшимча ахборотни талаб қилади. Ҳисобот трансформацияси учун ўзингизга БҲМС билан молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартлари ўртасидаги принципиал фарқларни белгилаб олиш зарур. Кейин миллий баланс моддаларини унга киритилган ҳисобварақлар қолдиқлари бўйича батафсиллаштириш керак. Бунинг учун жадвал тузилади, унда синтетик ва таҳлилий ҳисобварақлар бўйича сальдо бўлади.
Шундан кейин трансформацияланадиган бухгалтерия ҳисоби ҳисобварақлари бўйича ахборот йиғиш ва тайёрлаш лозим. Масалан, МҲХС бўйича ҳисоботда асосий воситалар қийматини акс эттириш учун аввало корхона балансида қайд этилган объектлар тўғрисида ахборот йиғилади. Кейин улар 16-«Асосий воситалар» МҲХС белгилаган тоифалар бўйича гуруҳланади: ер участкалари ва бинолар, машина ва ускуналар, сув кемалари, ҳаво кемалари, автотранспорт воситалари, мебель ва муҳандислик ускуналарининг ичга қуриладиган элементлари ва офис жиҳозлари. Тузатишлар киритилганидан кейин бухгалтер баланс ҳамда фойда ва зарарлар тўғрисидаги ҳисобот маълумотларини қайта ҳисоблайди, изоҳлар тузади, улар ҳисоб сиёсати хусусиятлари ва трансформация усулларини очиб беради.
Шуни назарда тутиш лозимки, халқаро стандартлар баланс ҳамда молиявий натижалар тўғрисидаги ҳисоботнинг ягона шаклини белгиламайди, фақат уларда очиб берилиши керак бўлган ахборотнинг энг кам миқдорини тартибга солади ва уни бериш қоидаларини белгилайди. Масалан, балансда моддалар уларнинг ликвидлилик даражасига мувофиқ жойлаштирилиши керак. Компания активлар ва мажбуриятларни жорий (қисқа муддатли) ва жорий бўлмаган (узоқ муддатли) сифатида классификациялаш ёки классификацияламасликни мустақил ҳал этишга ҳақлидир. Бироқ агар улар классификацияланмаган бўлса, қисқа муддатли ва узоқ муддатли

активлар ҳамда мажбуриятлар молиявий ҳисоботга изоҳларда алоҳида очиб берилиши керак.

Фойдаланиладиган адабиётлар рўйхати

Асосий адабиётлар

1. Халқаро молиявий ҳисобот стандартлари асосида банкларда бухгалтерия ҳисоби. Ўқув қўлланма. Ҳаммуаллиф – Т.: “МОЛИЯ”, 2010 – 272 б.
2. Бухгалтерия ҳисобининг халқаро стандартлари. Таржима. А. Ризақулов, Б.Хасанов, А.Усанов, З.Маматов. Т.: - 2004.
3. Жалолова Д. Бухгалтерия ҳисобининг халқаро стандартлари - Т.: Молия институти, 2004. - 25 б.
4. Международные стандарты бухгалтерского учета. I том. - Ташкент, 2000.
5. Международные стандарты бухгалтерского учета. II том. - Ташкент, 2000.

Қўшимча адабиётлар

6. Мезенцева Т. М. Международные стандарты финансовой отчетности: тесты с ответами. Уч. пос -М.: Экзамен, 2004.
7. Палий В.Ф. Международный стандарты учета и финансовой отчетности. Учебник М.: Инфра -М.: 2004.
8. Николаева О. Международные стандарты финансовой отчетности. М.: УРСС, 2005.
9. Рожнова О.В. Международные стандарты бухгалтерского учета и финансовой отчетности: Учеб. пос./ - М.: ЭКЗАМЕН, 2003. - 254 с.
10. Ташназаров С.Н., Ташназарова Д.С. Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартлари. Маъруза матни. СамИСИ, 2018. 423 б.
11. Международные стандарты финансовой отчетности: Издание на русском языке М.: АСКЕРИ-АССА, 2016.
12. Ташназаров С.Н. Молиявий бухгалтерия ҳисоби ва ҳисоботи: халқаро ва миллий жиҳатлар. Монография. - Т.: Иқтисод-молия, 2009. - 168 б.
13. Ташназаров С.Н. Иқтисодиётни модернизациялаш шароитида молиявий ҳисобот: *муаммо ва ечимлар*. Монография. - Т.: “Navro’z”, 2016 й. 295 б.

14. Аверчев И.В. МСФО. 1000 примеров применения-М.: Рид Групп, 2011.-992 с.

15. Раздаточный материал по курсу повышения квалификации: «Международные стандарты финансовой отчетности (МСФО). Ўзбекистон аудиторлар палатаси. Ташкент-2015. 335-бет.

16. Ташназаров С.Н. Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартлари ва уларга ўтиш зарурияти // Иқтисод ва молия. – Тошкент, 2016. - №7. - Б.49-55.

17. Ташназаров С.Н. Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартлари мазмуни ва қўлланилиши // Солиқ солиш ва бухгалтерия ҳисоби. – Тошкент, 2016. - №10. - Б.18-24.

16. Ташназаров С.Н. Бухгалтерия балансини халқаро стандартларга мувофиқ такомиллаштириш // Иқтисодиёт ва инновацион технологиялари. - Тошкент, 2016. - №4, июль-август.

2. Амалий машғулотлар мавзулари

Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартлари фани бўйича амалий машғулотларнинг календар тематик режаси

Т.р.	Мавзу	Соат
1	**МОЛИЯВИЙ ҲИСОБОТНИНГ ХАЛҚАРО СТАНДАРТЛАРИГА КИРИШ**	
1.1	Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартларининг яратилиш тарихи.	2
1.2	Молиявий ҳисобот ҳалқаро стандартларининг асосий мазмуни ва унинг бухгалтерларни тайёрлаш тизимидаги ўрни.	2
1.3.	Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартлари фанининг предмети ва методи.	2
1.4.	Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартлари бўйича қўмита (МҲХСҚ)нинг мақсади ва унинг тавсифи. Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартларини ишлаб чиқиш, қабул қилиш ва фойдаланиш имкониятлари.	2
1.5.	Молиявий ҳисоботни тайёрлашнинг концептуал асослари. 1-сон МҲХС “Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартларини биринчи марта қўллаш”	2
2	**МОЛИЯВИЙ ҲИСОБОТНИНГ ХАЛҚАРО СТАНДАРТЛАРИДА УМУМИЙ МАСАЛАЛАР**	
2.1.	Халқаро молиявий ҳисобот тўғрисида мазмуни, мақсади ва вазифалари, сифат жиҳатдан тавсифи. Молиявий ҳисоботнинг элементлари, уларни ўлчаш ва аниқлаш.	2
2.2.	1-сон БҲХС “Молиявий ҳисоботларни тақдим этиш” стандартининг мазмуни ва қўлланилиши.	2
2.3.	7-сон БҲХС “Пул оқимлари тўғрисидаги ҳисобот” стандартининг мазмуни ва қўлланилиши.	2
2.4.	8-сон БҲХС “Ҳисоб сиёсатлари, бухгалтерия ҳисоби мақсадида баҳолашдаги ўзгаришлар ва хатолар” стандартининг мазмуни ва қўлланилиши.	2
2.5.	10-сон БҲХС “Ҳисобот давридан кейинги ҳодисалар” стандартининг мазмуни ва қўлланилиши.	2
2.6	21-сон БҲХС “Валюта курсларидаги ўзгаришларнинг таъсирлари” стандартининг мазмуни ва қўлланилиши	2
3	**ТУШУМЛАРНИ ҲИСОБГА ОЛУВЧИ СТАНДАРТЛАРНИНГ ТАВСИФИ**	
3.1.	11-сон БҲХС “Қурилиш шартномалари” стандартининг мазмуни ва қўлланилиши	2
3.2.	15-сон БҲХС “Харидорлар билан шартномалар бўйича тушум” стандартининг музмуни ва қўлланилиши	2
3.3	17-сон БҲХС “Ижара” стандартининг мазмуни ва қўлланилиши	2
4	**НОМОЛИЯВИЙ АКТИВЛАРНИ ҲИСОБГА ОЛУВЧИ СТАНДАРТЛАРНИНГ ТАВСИФИ.**	
4.1.	2-сон БҲХС “Заҳиралар” стандартининг мазмуни ва қўлланилиши.	2
4.2.	2-сон БҲХС “Заҳиралар” стандартининг мазмуни ва қўлланилиши.	2
4.3	16-сон БҲХС “Асосий воситалар” стандартининг мазмуни ва қўлланилиши	2
4.4	38-сон БҲХС “Номоддий активлар” стандартининг мазмуни ва қўлланилиши	
4.5	23-сон БҲХС “Қарзлар бўйича харажатлар”,	2
4.6	40-сон БҲХС “Инвестицион мулк” стандартининг мазмуни ва қўлланилиши. 5-сон МҲХС “Сотиш учун мўлжалланган узоқ муддатли активлар ва давом эттирилмайдиган фаолият” стандартининг мазмуни ва қўлланилиши.	2
	1-семестр жами	**40**
5	**БАҲОЛАШНИ ҲИСОБГА ОЛУВЧИ СТАНДАРТЛАРНИНГ ТАВСИФИ.**	

5.1.	36-сон БҲХС “активларнинг қадрсизланиши” стандартининг мазмуни ва қўлланилиши. 13-сон МҲХС “Ҳаққоний қийматни баҳолаш” стандартининг мазмуни ва қўлланилиши.	2
5.2.	36-сон БҲХС “Активларнинг қадрсизланиши” стандартининг мазмуни ва қўлланилиши.	2
6	**НОМОЛИЯВИЙ МАЖБУРИЯТЛАРНИ ҲИСОБГА ОЛУВЧИ СТАНДАРТЛАРНИНГ ТАВСИФИ**	
6.1	БҲХС (IAS) 37 “Резервлар, шартли мажбуриятлар ва шартли активлар” стандартининг мазмуни ва қўлланилиши.	2
6.2	БҲХС (IAS) 12 “Фойда солиқлари” стандартининг мазмуни ва қўлланилиши	2
7.2.	39-сон БҲМС “Молиявий инструментлар: тан олиш ва баҳолаш” стандартининг мазмуни ва қўлланилиши. 7-сон МҲХС “Молиявий инструментлар: маълумотларни очиқлаш” стандартининг мазмуни ва қўлланилиши.	2
8	**КОНСОЛИДАЦИЯЛАШ АСОСЛАРИНИ ҲИСОБГА ОЛУВЧИ СТАНДАРТЛАРНИНГ ТАВСИФИ.**	
8.1.	27-сон БҲМС “Алоҳида молиявий ҳисобот” стандартининг мазмуни ва қўлланилиши.	2
8.2.	28-сон БҲМС “Ассоциациялашган компанияларда инвестициялар ва қўшма корхоналар”. 10-сон МҲХС “Жамланган молиявий ҳисоботлар” стандартининг мазмуни ва қўлланилиши.	2
9	**МОЛИЯВИЙ ҲИСОБОТ ТРАНСФОРМАЦИЯСИ**	
9.1.	МҲХС бўйича ҳисоботни тузиш услублари. Молиявий ҳисоботни трансформация бўйича тартибга солиш.	2
9.2.	Ҳисоботларни шакллантириш ва назорат жараёни. Молиявий ҳисоботни тайёрлаш ва тақдим этиш тартиби, унинг мақсади ва қўлланилиш соҳаси	2
	2-семестр жами	**20**
	Жами	**60**

3. МУСТАҚИЛ ТАЪЛИМ МАШҒУЛОТЛАРИ

Тавсия этилаётган мустақил ишларнинг мавзулари

Мустақил таълимни ташкил этишнинг шакли ва мазмуни

Мустақил таълимни ташкил этишда фаннинг хусусиятларини ҳисобга олган ҳолда қуйидаги шакллардан фойдаланиш тавсия этилади:

– айрим назарий мавзуларни ўқув адабиётлари ва аудит стандартлари ёрдамида мустақил ўзлаштириш;

– берилган мавзулар бўйича реферат тайёрлаш;

– семинар ва амалий машғулотларга тайёргарлик кўриш;

– амалиётдаги мавжуд муаммоларнинг ечимини топиш;

– илмий мақола, анжуманга маъруза тезисларини тайёрлаш;

– фаннинг энг долзарб муаммоларини қамраб олувчи рефератлар ёзиш;

– назарий билимларни амалиётда қўллаш;

– амалиётдаги мавжуд муаммоларнинг ечимини топиш;

– илмий мақола, анжуманга докладлар, маъруза тезисларини тайёрлаш;

– ўрганилаётган фан бўйича мавжуд асосий илмий адабиётларга аннотация ёзиш ва бошқалар.

Таълим жараёнига янги педагогик технологияларни, ўқитишнинг интерфаол усулларини қўллаш талаба томондан мустақил танланади. Мақсад талабаларни мустақил ўқишга ўргатишдир. Талабаларнинг мустақил ишини ташкил этишнинг асосий тамойиллари унинг систематик тарзда, яъни доимий узлуксиз равишда амалга оширилади. Талаба аудиторияда олган билимини мустаҳкамлаш, шу билан бирга навбатдаги янги мавзуни пухта ўзлаштириши учун ҳар куни мустақил равишда тайёргарлик кўриши керак.

Тавсия этилаётган мустақил ишларнинг мавзулари

	Мустақил таълим мавзулари	Берилган топшириқлар	Бажариш муддати	Ҳажми (соатда)
1	Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартларининг яратилиш тарихи.	Реферат, тақдимот тайёрлаш, кейс-стади ишлаш	1-семестр 1-ҳафта	2
2	Молиявий ҳисобот халқаро стандартларининг асосий мазмуни ва унинг бухгалтерларни тайёрлаш тизимидаги ўрни.	Реферат, тақдимот тайёрлаш, кейс-стади ишлаш	1-семестр 2- ҳафта	2

3	Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартлари фанининг предмети ва методи.	Реферат, тақдимот тайёрлаш, кейс-стади ишлаш	1-семестр 3-ҳафта	2
4	Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартлари бўйича қўмита (МҲХСҚ)нинг мақсади ва унинг тавсифи. Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартларини ишлаб чиқиш, қабул қилиш ва фойдаланиш имкониятлари.	Реферат, тақдимот тайёрлаш, кейс-стади ишлаш	1-семестр 4-ҳафта	2
5	Молиявий ҳисоботни тайёрлашнинг концептуал асослари. 1-сон МҲХС “Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартларини биринчи марта қўллаш”	Реферат, тақдимот тайёрлаш, кейс-стади ишлаш	1-семестр 5-ҳафта	3
6	Халқаро молиявий ҳисобот тўғрисида мазмуни, мақсади ва вазифалари, сифат жиҳатдан тавсифи. Молиявий ҳисоботнинг элементлари, уларни ўлчаш ва аниқлаш.	Реферат, тақдимот тайёрлаш, кейс-стади ишлаш	I-семестр 6-ҳафта	3
7	1-сон БҲХС “Молиявий ҳисоботларни тақдим этиш” стандартининг мазмуни ва қўлланилиши.	Реферат, тақдимот тайёрлаш, кейс-стади ишлаш	I-семестр 7-ҳафта	3
8	7-сон БҲХС “Пул оқимлари тўғрисидаги ҳисобот” стандартининг мазмуни ва қўлланилиши.	Реферат, тақдимот тайёрлаш, кейс-стади ишлаш	I-семестр 8-ҳафта	2
9	8-сон БҲХС “Ҳисоб сиёсатлари, бухгалтерия ҳисоби мақсадида баҳолашдаги ўзгаришлар ва хатолар” стандартининг мазмуни ва қўлланилиши.	Реферат, тақдимот тайёрлаш, кейс-стади ишлаш	I-семестр 9-ҳафта	2
10	10-сон БҲХС “Ҳисобот давридан кейинги ҳодисалар” стандартининг мазмуни ва қўлланилиши.	Реферат, тақдимот тайёрлаш, кейс-стади ишлаш	I-семестр 10-ҳафта	2
11	21-сон БҲХС “Валюта курсларидаги ўзгаришларнинг таъсирлари” стандартининг мазмуни ва қўлланилиши	Реферат, тақдимот тайёрлаш, кейс-стади ишлаш	I-семестр 11-ҳафта	2
12	11-сон БҲХС “Қурилиш шартномалари” стандартининг мазмуни ва қўлланилиши	Реферат, тақдимот тайёрлаш, кейс-стади ишлаш	I-семестр 12-ҳафта	2
13	18-сон БҲХС “Тушум” стандартининг музмуни ва қўлланилиши	Реферат, тақдимот тайёрлаш, кейс-стади ишлаш	I-семестр 12-ҳафта	3

14	17-сон БҲХС “Ижара” стандартининг мазмуни ва қўлланилиши	Реферат, тақдимот тайёрлаш, кейс-стади ишлаш	I-семестр 13-ҳафта	2
15	2-сон БҲХС “Заҳиралар” стандартининг мазмуни ва қўлланилиши.	Реферат, тақдимот тайёрлаш, кейс-стади ишлаш	I-семестр 13-ҳафта	2
16	2-сон БҲХС “Заҳиралар” стандартининг мазмуни ва қўлланилиши.	Реферат, тақдимот тайёрлаш, кейс-стади ишлаш	I-семестр 13-ҳафта	2
17	16-сон БҲХС “Асосий воситалар” стандартининг мазмуни ва қўлланилиши	Реферат, тақдимот тайёрлаш, кейс-стади ишлаш	I-семестр 14-ҳафта	2
18	38-сон БҲХС “Номоддий активлар” стандартининг мазмуни ва қўлланилиши	Реферат, тақдимот тайёрлаш, кейс-стади ишлаш	I-семестр 14-ҳафта	2
19	23-сон БҲХС “Қарзлар бўйича харажатлар”,	Реферат, тақдимот тайёрлаш, кейс-стади ишлаш	I-семестр 15-ҳафта	2
20	40-сон БҲХС “Инвестицион мулк” стандартининг мазмуни ва қўлланилиши. 5-сон МҲХС “Сотиш учун мўлжалланган узоқ муддатли активлар ва давом эттирилмайдиган фаолият” стандартининг мазмуни ва қўлланилиши.	Реферат, тақдимот тайёрлаш, кейс-стади ишлаш	I-семестр 16-ҳафта	3
26	36-сон БҲХС “активларнинг қадрсизланиши” стандартининг мазмуни ва қўлланилиши. 13-сон МҲХС “Ҳаққоний қийматни баҳолаш” стандартининг мазмуни ва қўлланилиши.	Реферат, тақдимот тайёрлаш, кейс-стади ишлаш	II-семестр 1-ҳафта	2
27	36-сон БҲХС “Активларнинг қадрсизланиши” стандартининг мазмуни ва қўлланилиши.	Реферат, тақдимот тайёрлаш, кейс-стади ишлаш	II-семестр 2-ҳафта	2
29	32-сон БҲМС “Молиявий инструментлар:тақдим этиш” стандартининг мазмуни ва қўлланилиши.	Реферат, тақдимот тайёрлаш, кейс-стади ишлаш	II-семестр 3-ҳафта	2
30	39-сон БҲМС “Молиявий инструментлар: тан олиш ва баҳолаш” стандартининг мазмуни ва қўлланилиши. 7-сон МҲХС “Молиявий инструментлар: маълумотларни очиқлаш” стандартининг мазмуни ва	Реферат, тақдимот тайёрлаш, кейс-стади ишлаш	II-семестр 4-ҳафта	3

	қўлланилиши.			
31	27-сон БҲМС “Алоҳида молиявий ҳисобот” стандартининг мазмуни ва қўлланилиши.	Реферат, тақдимот тайёрлаш, кейс-стади ишлаш	II-семестр 5-ҳафта	2
32	28-сон БҲМС “Ассоциациялашган компанияларда инвестициялар ва қўшма корхоналар”. 10-сон МҲХС “Жамланган молиявий ҳисоботлар” стандартининг мазмуни ва қўлланилиши.	Реферат, тақдимот тайёрлаш, кейс-стади ишлаш	II-семестр 6-ҳафта	2
33	МҲХС бўйича ҳисоботни тузиш услублари. Молиявий ҳисоботни трансформация бўйича тартибга солиш.	Реферат, тақдимот тайёрлаш, кейс-стади ишлаш	II-семестр 7-ҳафта	2
34	Ҳисоботларни шакллантириш ва назорат жараёни. Молиявий ҳиоботни тайёрлаш ва тақдим этиш тартиби, унинг мақсади ва қўлланилиш соҳаси	Реферат, тақдимот тайёрлаш, кейс-стади ишлаш	II-семестр 8-ҳафта	2
	Жами			66

ЎЗБЕКИСТОН РЕСПУБЛИКАСИ ОЛИЙ ВА ЎРТА МАХСУС ТАЪЛИМ ВАЗИРЛИГИ

САМАРҚАНД ИҚТИСОДИЁТ ВА СЕРВИС ИНСТИТУТИ

МОЛИЯВИЙ ҲИСОБОТНИНГ ХАЛҚАРО СТАНДАРТЛАРИ
фанидан

ГЛОССАРИЙ

САМАРҚАНД – 2018

Моддий бойликларни ҳисобга олишнинг тўрт устунли тизими- VII-XIII асрда Хитойда моддий бойликларни ҳисобга олиш фойдаланилган ва бугунги кунга қадар қўлланилиб келинаётган тизим. Унга мувофиқ, Кирим – Чиқим = Охирги қолдиқ – Бошланғич қолдиқ.

Ҳисоб гояси-Маблағлар ва бошқа объектлар ҳаракатига оид бўлган ҳар бир жараённинг "сабаб ва оқибати" очиб берилиб, уларни бир-бирига узвий боғлиқликда ва тараққиётда қараб мавжуд ҳисоб тизимида корхонанинг молиявий ҳолатига таъсирини илмий асослаб бериш тизимидир.

Бухгалтерия ҳисоби миллий тизими-У ёки бу давлат доирасида унинг миллий минталитети ва иқтисодиётининг хусусиятларидан келиб чиқиб бухгалтерия ҳисобини ташкил этиш, юритиш ва бошқариш ҳамда мамлакатда бухгалтерларнинг профессионал савиясини юксалтириш борасидаги ишларни мужассамлантирувчи тизимдир.

Бухгалтерия ҳисоби мактаблари-Бухгалтерия ҳисобининг мақсадига эришиш, унинг функция ва вазифаларини бажариш, муаммоларининг ҳал қилинишига доир ғоялар ва билимларни ишлаб чиқувчи ҳамда тарғиб этувчи йўналишлардир. Дунёда бухгалтерия ҳисоби тараққиётида италян, француз, немис ва америка-англия мактаблари эътироф этилган.

Бухгалтерия ҳисобининг профессионаллашуви-Бу бухгалтерия ишларининг ушбу соҳада маълум профессионал билимларга эга бўлган мутахассислар томонидан бажарилиши ҳамда мамлакат даражасида бухгалтерия ҳисобининг муаммолари, жумладан стандартлаштириш, бухгалтерларнинг профессионал малакасини ошириш, ушбу профессиянинг ахлоқ қоидаларини такомиллаштириш билан шуғулланадиган нотижорат ва нодавлат ташкилотларнинг фаолият юритиши.

Бухгалтерия ҳисобининг халқаро интеграциялашуви-Халқаро сармоядорлар, кредиторлар ва менежерларнинг халқаро бизнес фаолиятлари тўғрисида ахборотларга бўлган эхтиёжини қондириш мақсадида миллий бухгалтерия ҳисоби принциплари ва стандартларидаги умумий ва илғор тажрибаларни мужассамлантириш асосида ишлаб чиқилган бухгалтерия ҳисобининг халқаро ўлчовлари ва принципларига ўтиш жараёнидир.

Бухгалтерия ҳисоби бўйича халқаро ташкилотлар-Бухгалтерия ҳисоби халқаро интеграциялашуви жараёни, бухгалтерия ҳисобининг халқаро стандартларини ишлаб чиқиш ҳамда бухгалтерия ҳисобининг

халқаро муаммолари билан шуғулланувчи нотижорат профессионал ташкилотлар.

Бухгалтерия ҳисобини ислоҳ қилиш-Иқтисодиётни эркинлаштириш талабларига монанд ҳолда бухгалтерия ҳисоби миллий тизимини бухгалтерия ҳисобининг халқаро стандартларига мувофиқлаштириш.

Молиявий бухгалтерия ҳисоби-Умумқабул қилинган бухгалтерия ҳисоби принциплари асосида юритилиб, фирма ва компанияларнинг молиявий ҳолати тўғрисидаги ахборотларни ички ва ташқи ахборот фойдаланувчиларга тақдим қилиш тизимидир.

Бошқарув бухгалтерия ҳисоби-Бухгалтерия ҳисобининг умумқабул қилган принциплари доирасидан ҳам кенгроқ ахборотларни қамраб олиб, ҳамма жабҳаларда менежерлар томонидан ички қарорларни қабул қилишлари учун зарур бўлган деталли режалар, олдиндан ҳисоб-китоблар қилиш ва бажарилишларга оид ҳисоботларни таёрлаш, харажатлар тўғрисида ахборотларни тайёрлаш тизимидир.

Бухгалтерия ҳисобининг ташкилий принциплари-Бухгалтерия ҳисоби амалиёти ва уни ташкил этишда асос қилиб олинадиган қоида ва талаблар мажмуасидир. Англо-америка классик адабиётларида уларга қуйидагилар киритилган: 1. Меҳнат тақсимоти; 2. Ахборотларнинг локолизацияси; 3. Назоратда рақобат; 4. Бухгалтериянинг ҳаракатдалиги; Методологик мустақиллик; 6. Психологок муҳит

Бухгалтерия ҳисобида психологик муҳит-Корхона ходимининг ўз вазифасини суистеъмол қилишига йўл қўймаслиги, бухгалтерларнинг ҳалоллик ва ишга виждонан муносабатда бўлиш каби жиҳатлари, корхонанинг ахлоқий психологик қоидаларига риоя қилиш бўйича ўрнатилган тартиб интизом мажмуасидир.

Бухгалтерия ҳисобида муддатнинг тежалиши-Бухгалтерия ҳисобида ахборотларни катта аниқликда қисқароқ вақт ичида тақдим қилиниши талаб этилади. Муддат тушунчаси вақт тушунчаси билан мос келмайди. Вақтдан тежаб қолинсада, лекин ахборотларни олиш муддати чўзилиб кетиши мумкин. Бухгалтерия ҳисобида муддатни тежаб қолиш вақтни тежашдан ҳам муҳимроқдир.

Бухгалтерия ҳисоби халқаро моделлари-У ёки бу давлатлардаги миллий ҳисоб тизимларининг ҳисобнинг мақсади, унинг йўналтирилганлиги, ҳисоб процедураси ва кетма-кетлиги, молиявий ҳисобот таркиби ва мазмуни, давлат даражасида бошқарилиши каби белгилари бўйича ўхшашлигига қараб йирик гуруҳларга ажратиш.

Бухгалтерия ҳисобини регламентлаштириш-Бухгалтерия ҳисобига давлат ҳамда ҳалқаро даражасида раҳбарлик қилиш, унинг мақсад ва вазифаларини муштараклиги белгилаш, уни бизнесни бошқаришнинг самарали воситасига айлантириш.

Бухгалтерия ҳисобини унификациялаш-Бухгалтерия ҳисобини ташкил этиш ва юритиш процедурасини халқаро давлат ва корхона даражада тартибга солиш, бухгалтерия ҳисоби объектлари ва жараёнларини ҳужжатлаштириш, бухгалтерия ҳисобининг умумэътироф этилган усул ва услубларини жорий қилиш, молиявий ҳисоботнинг

Молиявий бухгалтерия ҳисоби стандартлари *– бу концептуал асослари қоидаларини амалиётга жорий қилиш воситаси бўлиб, у бухгалтерия ҳисоби мавзуларини ўрганиш борасидаги умумий ғояларни мужассамлантирувчи тизимдир. Ушбу тизим қуйидагиларни қамраб олади: 1) Бухгалтерия ҳисоби муҳим атамаларининг тавсифи, 2) молиявий бухгалтерия ҳисоби концептуал қоидаларининг, жумладан принцип (концепт)ларнинг қўлланилиши, 3) молиявий ҳисоботларнинг мазмуни ва шакли.*

Бухгалтерия ҳисоби стандартларининг тушунарлилиги *– бу стандартларга қўйиладиган муҳим талаблардан бири бўлиб, улар фақат бухгалтер ва аудиторларга мўлжалланган бўлмасдан, кенг ишбилармонлар, менежерлар, маркетинг соҳаси ходимлари ва бошқа бухгалтерия соҳаси билан боғлиқ ҳолда ишловчи персоналларга ҳам тушунарли бўлиши керак.*

Бухгалтерия ҳисоби стандартларнинг қўлланилиш имконияти *деганда стандартларнинг бухгалтерия ҳисоби бирликлари, юз бераётган операциялар ва объетларни ҳисобга олишнинг хусусиятларини инобатга олиш даражаси ва ҳар хил вазиятларда қўллана олишлиги тушунилади. Стандартлар барча бизнес бирликлари турлари, жумладан ишлаб чиқариш, савдо-тижорат ва хизмат кўрсатувчи бирликларнинг ҳар бирига уйғун бўладиган қоидаларни ифодалаши керак. Бу эса ҳамма тармоқлар учун ягона бухгалтерия ҳисоби принципларини яратиш демакдир.*

Бухгалтерия ҳисоби стандартларининг амалий асослари *– стандартлар чуқур назарий масалаларга асосланиши билан бирга ушбу соҳадаги энг илгор тажрибалар ва жуда кўп бирликларда қўлланилаётган амалий-услубий тажрибаларга таянади.*

Бухгалтерия ҳисоби халқаро стандартлари (БҲХС) *– юқори малакали халқаро профессионал ташкилотлар томонидан ишлаб чиқилган ва тавсиянома характерига эга бўлган бухгалтерия ҳисоби қоидалари, методлари, атамалари ва процедураси мажмуасидир.*

Бухгалтерия ҳисобининг миллий стандартлари (БҲМС) – *мамлакат иқтисодиётининг миллий хусусиятларини инобатга олган ҳамда миллий қонунлар талабларига мувофиқ ишлаб чиқилган ва мамлакат ичида қўлланиладиган стандартлар тизимидир..*

Сертификатли амалиётчи бухгалтер (САР) *– ЎР БАМА аъзоси ҳисобланган ва унинг тавсияномасига эга бўлган ҳамда тегишли имтиҳонларни муваффақиятли топширган профессионал амалиётчи бухгалтерларга берилган сертификат даражаси.*

Ўзбекистон Республикасининг БҲХСларига ўтишнинг ўзига хос йўлини *– бухгалтерия ҳисоби халқаро стандартлари талабларига уйғун бўлган ва миллий талабларимизга жавоб берадиган бухгалтерия ҳисоби миллий стандартларини яратиш ва амалиётда жорий қилиш*

Менежментлик бухгалтерия ҳисоби *– бу менежерлар томонидан бизнес фаолияти менежментида фойдаланиладиган ишончли ва ҳаққоний бўлган, асосан пулда ўлчаниладиган ва ўз вақтида бериладиган ахборотларни қайд қилиш, баҳолаш (ўлчаш), классификациялаш, тўплаш, тақдим қилиш жараёнларини қамраб оладиган тизимдир.*

Молиявий бухгалтерия ҳисоби ва ҳисоботи *– бухгалтерия ҳисоби бирликларида унга оид қонун, молиявий ҳисобот принциплари ва стандартлари асосида пулда ўлчаниладиган хўжалик операциялари ёзувларини амалга ошириш, ўлчаш (баҳолаш), тўплаш ва молиявий ҳисобот кўринишида фойдаланувчиларга тақдим қилиш тизимидир.*

Молиявий бухгалтерия ҳисоби ва ҳисоботининг анъанавий процедураси *деганда, пулда ўлчаниладиган иқтисодий операцияларни, ҳодисаларни ўлчаш, баҳолаш, ёзувларни амалга ошириш ва ҳисоботлар (стейтментлар) тақдим қилишнинг энг самара берадиган кетма-кетлиги тушунилади.*

*"**Молиявий бухгалтерия ҳисоби ва ҳисоботининг предмети*** деб, у ўрганадиган объектларга айтилади. Бу объектларга активлар, мажбуриятлар, хусусий капитал ва уларнинг ўзгаришига олиб келадиган бизнес операциялари ва якуний молиявий натижалар киради.

Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартлари *курси молиявий бухгалтерия ҳисоби ва ҳисоботи фанининг маълум бир қисмини ўрганадиган бўлими ҳисобланади. Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартлари молиявий бухгалтерия ҳисоби ва ҳисоботининг меъёрий-ҳуқуқий асосини ташкил этади.*

Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартлари фаннинг бўлими сифатида унинг предмети бўлиб*, халқаро стандартларни ишлаб чиқишда асос бўлиб хизмат қиладиган объектлар ҳисобланади.*

Бухгалтерия ҳисоби бўйича профессионал ташкилотлар - давлатга оид бўлмаган, нотижорат ташкилотлари бўлиб соҳадаги олимлар ва етакчи мутахассисларни бирлаштириб ўзининг уставидан келиб чиқадиган вазифаларни амалга оширади.

Бухгалтерия Ҳисоби Халқаро Стандартлари Қўмитаси (IASC) – бутун дунёдаги бухгалтерия ҳисоби соҳаси фаолиятидаги вакиллардан иборат аъзоларни бирлаштирган, ҳукуматга оид бўлмаган халқаро бухгалтерия ҳисоби ташкилоти бўлиб, унинг асосий мақсади молиявий ҳисоботларни тайёрлаш учун бухгалтерия ҳисобининг халқаро стандартларини ишлаб чиқиш, қабул қилиш ва доимий такомиллаштириб бориш бўлиб ҳисобланади.

Халқаро молиявий ҳисобот деганда, МҲХС ёки АҚШнинг GAAP стандартларига мувофиқ ҳолда тузилган молиявий ҳисоботга айтилади.

БҲХСларини ишлаб чиқиш процедураси *– бу IASC Тайёрлов Қўмитаси томонидан чуқур тадқиқотлар, маслаҳатлар ва интерпитациялар натижаларини инобатга олган ҳолда принципларнинг лойиҳавий формулировкаси ва у асосда тайёрланган якуний формулировкаси негизида яратилган БҲХСларнинг бошланғич ва сўнгра охирги вариантини ишлаб чиқиш ҳамда правленияда тасдиқлаш билан боғлиқ муолажалар мажмуасидир.*

Бухгалтерларнинг Халқаро Федерацияси Қўмитаси (IFAC) *– аудит халқаро стандартларини қарор топтириш, бухгалтер ва аудиторлар этикасини ишлаб чиқиш, касб эгаларининг малакаси ва профессионал билимини ошириш ва такомиллаштиришга асосий эътибор қаратадиган ҳамда IASC билан ҳамкорликда ишлайдиган нодавлат ва нотижорат халқаро ташкилоти*.

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

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).

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

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.

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

Гайтлайнс (Guidelines) – *халқаро ва миллий профессионал ташкилотлар томонидан ишлаб чиқариладиган Малти Миллий Корпорациялар ҳамда бошқа молиявий ҳисобот тайёрловчиларда молиявий ҳисобот тузиш ва тақдим қилишда унинг таҳлилийлик даражаси ва таққосланувчанлик талабларини тартибга солувчи низом ёки йўриқнома кўринишидаги меъёрий ҳужжат.*

БМТда бухгалтерия ҳисобининг халқаро стандартлар бўйича Экспертларнинг Ҳукуматлараро ишчи гуруҳи (ISAR) *– тараққий этаётган ва ўз миллий бухгалтерия ҳисоби стандартларини тўлиқ шакллантирмаган мамлакатларда бухгалтерия ҳисобини стандартлаштириш муаммолари, хусусан молиявий ҳисоботлар асосида ётадиган мақсад ва концепцияларни аниқ белгилаб берадиган ҳужжатларини ҳамда стандартларни ишлаб чиқиш ва жорий қилишда мантиқий ва кетма-кет амалга оширадиган тартиб ва қоидаларни яққол ўзида намаён қиладиган концептуал асосларни қўллашга доир ва бошқа долзарб масалалар билан шуғулланувчи ташкилотдир.*

ЕСнинг бухгалтерия ҳисоби соҳасидаги фаолияти *– бу Европа ҳамкорлик мамлакатларида молиявий фаолиятни рағбатлантириш ва капитал жамғарилишини фаоллаштириш мақсадида қабул қилинган умумий иқтисодий фаолият принципларини унификациялаш дастурининг таркибий қисми ҳисобланган ҳисобни уйғунлаштириш ҳамда мамлакатларда ҳисоб соҳасидаги фарқларни имкон қадар камайтириш билан боғлиқ масалаларни ечишга қаратилгандир.*

Молиявий ҳисоботнинг назарий асослари *деганда унинг таърифи, объектлари, концептуал асослари, молиявий ҳисоботнинг*

компонентлари ва элементлари, ахборот фойдаланувчилар ва уларнинг эҳтиёжлари, ҳисоботларда акс эттирилаётган ахборотлар мазмуни ва таркиби ҳамда уни тузиш ва тақдим этишнинг методлари мажмуасига айтилади.

Молиявий ҳисоботнинг концептуал асослар *- бу ахборот фойдаланувчиларнинг ахборотга бўлган эҳтиёжини умумлаштиришдан келиб чиқиб, молиявий ҳисоботнинг мақсади, ахборотларнинг сифат тавсифи, уларни шакллантиришда риоя қилинадиган қоида ва принциплар ҳамда молиявий ҳисобот элементларини тавсифловчи фундаментал негиздир.*

Молиявий ҳисоботнинг мақсади *– бу маълум бир вақт моментида корхонанинг молиявий ҳолати, ҳисобот даврида унинг ўзгариши, молиявий натижалари ҳамда пул оқими ҳақидаги ва бошқа молиявий ахборотларни умумий бўлган тартибда корхона менежерларига ҳамда асосан потенциал инвесторлар, кредиторлар ва бошқа ташқи ахборот фойдаланувчиларга уларнинг ўз қизиқишлари ва фаолият хусусиятларидан келиб чиқиб қарорлар қабул қилишлари учун тақдим этишдан иборат.*

Молиявий ҳисобот принциплари *– бу бухгалтерия ҳисоби концептуал асосларининг элементи бўлиб, улар молиявий ҳисоботдаги ахборотларнинг сифат тавсифини таъминловчи умумэътироф этилган қоидаларнинг мажмуаси ва уларни қўллаш тизимидир.*

Фундаментал "йўл қўйилишлар" (Underlying assumption) *бухгалтерия ҳисоби халқаро стандартларида концептуал асосларга киритилган жабҳаларни таъмин этишда молиявий ҳисобнинг энг умумий фундаментал қоидаларни белгилаб беради ва бу қоидалар бухгалтерия ҳисоби принциплари ва стандартларини ишлаб чиқишда ҳам асос қилиб олинади. Уларни жамғарилиш базиси ва ҳаракатдаги корхона тамойиллари белгилаб беради.*

Молиявий ҳисобот *- бу молиявий бухгалтерия ҳисобининг мақсади, функциялари ва вазифаларини амалга ошириш воситаси бўлиб ҳисоб процедурасида муҳим якуний натижавий босқич ҳамда ҳисоб методи ҳисобланиб, унинг ёрдамида корхонанинг ўтган даври учун умумэътироф этилган қоидалар асосида ташкилотнинг молиявий ҳолати, унинг хўжалик фаолияти натижалари ҳамда пул маблағлари ҳаракатига доир энг объектив ва сифатли жамланган ахборотларни ўзида мужассамлантирган тизимдир, қайсики у ички ва асосан ташқи*

ахборот фойдаланувчиларга қарорлар қабул қилиш ва назорат учун ахборотга бўлган умумий эҳтиёжини таъминлашга қаратилган

Активлар *– бу корхона томонидан ўтган ҳодисалар натижасида назорат қилинадиган ресурслар бўлиб, улардан фойдаланиш келгусида корхонага иқтисодий наф келтиради.*

Мажбуриятлар – *бу корхона фаолиятида ўтган ҳодисалар натижасида юзага келган ҳақиқий мажбуриятлари ҳисобланиб, уларнинг узилиши иқтисодий нафни мужассамлантирувчи корхона ресурсларнинг ташқарига чиқиб кетишига олиб келади.*

Капитал *– бу компаниянинг барча мажбуриятлар чиқарилиб ташлангандан кейин қолган активларга бўлган улушдир.*

Даромад *– бу ҳисобот даври давомида компания мулкдорларининг бадал киритиши билан боғлиқ бўлмаган ҳолда капиталнинг кўпайишида ўз аксини топган активларнинг келиб тушиши ва бошқа ўсиши ёки мажбуриятларнинг камайиши шаклида юз берадиган иқтисодий нафларнинг кўпайишидир.*

Харажатлар *– бу ҳисобот даври давомида компания мулкдорларига бадал тўловлари билан боғлиқ бўлмаган ҳолда капиталнинг камайишида ўз аксини топган активларнинг чиқариб кетилиши ва бошқа эскириши ёки мажбуриятларнинг ўсиши шаклида юз берадиган иқтисодий нафларнинг камайишидир.*

Бошланғич қиймат (Historical cost). *Бу усулга асосан активлар, улар учун тўланган пул маблағлари ёки уларнинг эквиваленти суммасида ёки уларни харид қилганда эъвазига бериладиган қаршиликнинг адолатли қийматида қайд қилинади. Мажбуриятлар эса қарзга алмаштириш ҳисобидан олиниши жараёнида ёки айрим ҳолатларда (масалан, фойда солиғи) бизнеснинг нормал курсида мажбуриятларни узиш учун мўлжалланган пул ва пул эквивалентларининг суммасида ҳисобга олинади.*

Жорий таннархи (Current cost). *Активлар ҳозирги кунда шунга ўхшаш бўлган ёки ўрнини босадиган актив харид қилинган тақдирда тўлаш учун талаб қилинадиган пул ва пул эквиваленти суммаси билан ўлчанилади. Мажбуриятлар эса ҳозирги кунда қарзларни узиш учун талаб қилинадиган пул ёки пул эквивалентининг дисконтланмаган суммаси билан баҳоланади.*

Сотишга қобилиятли (ижро) қиймат (Realisable (settlement) value). *Активлар, уларни ҳозирги кунда сотиш натижасида олиниши мумкин бўлган пул ёки пул эквиваленти суммаси билан белгиланади.*

Мажбуриятлар эса ижро қийматида, яъни бизнеснинг нормал шароитида қарзларни узиш учун мўлжалланган пул ёки пул эквивалентларининг дисконтланмаган суммасида қайд қилинади.

Ҳақиқий қиймат (Present value). *Активлар бизнеснинг нормал курсида ҳақиқий дисконтланган қийматида келиб тушиши кутилаётган суммада акс эттирилади. Мажбуриятлар эса бизнеснинг нормал курсида, яъни қарзларни узиш учун талаб қилинадиган ва келгусида чиқиб кетиши кутилаётган ҳақиқий дисконтланган қийматда қайд қилинади.*

Молиявий ҳисоботни тайёрлашда корхона раҳбарияти қуйидагилардан келиб чиқади: *фаолиятнинг узлуксизлиги; жамғарилиш; тақдим қилишнинг кетма-кетлиги; салмоқлилик; ўзаро қоплаш ва ахборотларнинг таққосланишлиги киритилган.*

Умумий фойдаланишдаги молиявий ҳисобот – бу ўзларининг махсус ахборотларга бўлган эҳтиёжларини қондиришга қаратилган ҳисоботни талаб қила олмайдиган фойдаланувчиларга мўлжалланган ҳисоботдир.

Бухгалтерия баланси **–** бу молиявий ҳисоботнинг асосий компоненти бўлиб, ҳисобот даврининг охиридаги вақт моментида компаниянинг молиявий ҳолати, яъни унинг активлари, мажбуриятлари ва хусусий капиталининг таснифланган таркиблари бўйича ҳолатини ва ҳисобот даврида ўзгаришини тавсифловчи ҳамда тизимли равишда асосан ташқи ва ички ахборот фойдаланувчиларга компаниянинг молиявий ҳолатини баҳолаш ва унга доир қарорларни қабул қилиш учун тақдим қилинадиган ахборотларнинг стандартлашган тизимидир.

Классости моддалар-Ташкилот балансида ёки унинг изоҳларида ҳар бир тақдим этилган чизиқли моддаларга ташкилотнинг операциялари мазмунига мувофиқ ҳолда таснифланган ***классости моддаларини*** очиқлаши шарт. Классости моддаларини деталлаштириш даражаси молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартлари талабларидан келиб чиқиб таллуқли суммаларнинг миқдори, характери ва мўлжалланганлигига қараб амалга оширилади. Ҳар бир моддада очиқлаш фарқланади.

Пул оқимлари тўғрисидаги ҳисоботда- *корхонанинг операцион, инвестициион ва молиявий фаолияти давомида пул оқимларининг ҳаракати кўрсатилади.*

Пул маблағлари *– бу компаниянинг кассаси ва жорий счётларидаги пулларидан ташкил топади.*

Пул маблағлари эквиваленти *– қисқа муддатли, пул маблағларининг олдиндан маълум бўлган суммасига тез айланадиган ва қиймати ўзгариши салмоқли бўлмаган рискка тортиладаиган тез ликвидли қуйилмалардир.*

Операцион фаолият *– компаниянинг асосий тушум келтирувчи ва инвестицион ва молиявий фаолиятидан ташқари бошқа фаолиятларидир.*

Инвестицион фаолият *– бу оборотдан ташқари активлар ва пул эквивалентига таллуқли бўлмаган бошқа инвестицияларни харид қилиш ва сотишдир.*

Молиявий фаолият *– компаниянинг хусусий капитали ва четдан жалб қилинган маблағлари миқдори ва таркибининг ўзгаришига олиб келувчи фаолиятдир.*

Операцион фаолиятдан пул маблағларининг ҳаракати *кўп жиҳатдан асосан даромад келтирувчи фаолияти билан боғлиқ бўлганлиги сабабли у соф фойда ёки зарарларни аниқлашда иштирок этадиган операцион ва бошқа ҳодисалари натижаси сифатида юзага келади.*

Инвестицион фаолиятдан пул маблағлари ҳаракати *тўғрисидаги ахборотларни алоҳида очиқлаш муҳим аҳамият касб этади, қайсики у таллуқли харажатларнинг келгуси даромадлар ва пул маблағларининг келиб тушишини таъминлашга мўлжалланган ресурсларни шакллантириш мақсадида амалга ошириш даражасига гувоҳлик беради*

Молиявий фаолиятдан пул маблағларининг ҳаракати *тўғрисидаги ахборотларни алоҳида очиқлаш муҳим аҳамият касб этади, қачонки бу ахборотлар компания учун капитал тақдим қиладиган инвесторлардан келгусида пул тушумига нисбатан талабларини прогнозлаштириш учун зарур ҳисобланади.*

Ҳисоб сиёсати *– бу корхона томонидан молиявий ҳисоботларни тайёрлаш ва тақдим қилишда қабул қилинган аниқ тамойиллар, негизлар, келишувлар, қоида ва тажрибалар мужмасидан иборат ҳужжатдир.*

Доимийлик *– бу бир хил ҳисоб сиёсатини ўзгаришсиз бир даврдан иккинчи даврга кетмкет қўллашга айтилади, қайсики молиявий таҳлилини қисқартириш ва маълумотларнинг яхши таққосланувчанлигини таъминлаш орқали молиявий ҳисоботнинг фойдалилик даражаси ошади.*

Ҳисоб-китоб баҳолашлардаги ўзгартиришлар *– бу активлар ва мажбуриятларнинг баланс қиймати корректировкаси ёки активлар ва мажбуриятлар жорий ҳолатини ҳамда улар билан боғлиқ бўлган келгусида кутилаётган нафлар ва мажбуриятларни баҳолаш натижасида келиб чиқадиган активларнинг жорий истеъмол миқдоридир.*

Салмоқли йўл қўйилган қолдирмалар ёки молиявий ҳисоботнинг моддаларига оид ахборотларни қалбакилаштириш *салмоқли ҳисобланади қачонки, агарда уларнинг ҳар бири алоҳида ёки биргаликда қаралганда фойдаланувчилар томонидан ушбу молиявий ҳисоботлар асосида қабул қилаётган иқтисодий қарорларига таъсир кўрсатса.*

Ўтган давр хатолари *– бу бир ёки бир нечта ўтган даврларга оид ишончли ахборотлардан фойдаланмаслик ёки ишончсиз фойдаланиш натижасида юзага келган ташкилотнинг молиявий ҳисоботларидаги қолдирмалар ва ишончсиз маълумотлардир.*

Ретроспектив қўллаш *– операциялар, бошқа ҳодисалар ва шартларга янги ҳисоб сиёсатини шундай қўллаш ҳисобланадики, бунда ушбу ҳисоб сиёсати ҳар доим қўлланилади.*

Ретроспектив қайта ҳисоблаш *– бу молиявий ҳисобот элементлари суммаларини тан олиш, баҳолаш ва очиқлашларни тўғирлаш ҳисобланиб, бунда олдинги даврлар хатолари бирон марта йўл қўйилган бўлмайди.*

Амалий мумкин эмас *– қандайдир талабни қўллаш амалий мумкин бўлмайди, қачонки ташкилот бунинг учун бор имконият даражасида ҳаракат қилсада уни қўллай олмайди.*

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

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*

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.

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

Ҳисобот бераётган компания – бу шўъба корхона, филиал, ассоциациялашган компания ёки қўшма фаолият кўринишида хорижий бўлинмага эга бўлган компаниядир.

Хорижий бўлинма ёки хорижий фаолият – бу ҳисобот бераётган ташкилотнинг шўъба, ассоциациялашган, қўшма фаолият ёки шундай бўлинмасики, қайсики унинг фаолияти ҳисобот бераётган компаниянинг мамлакати ва валютасидан фарқ қиладиган мамалакатда амалга оширилади ёки валютасига асосланади.

Функционал валюта – бу асосан компания ўз фаолиятини амалга оширадиган иқтисодий маконда фойдаланадиган валюта.

Ҳисобот тақдим қиладиган валюта – бу ҳисобот тақдим қилинадиган валюта. ***Хорижий валюта*** – бу ташкилотнинг функционал валютасидан фарқ қиладиган ҳар қандай валютадир.

Курс фарқи – бир хил миқдордаги бирликни бир валютадан бошқа бир валютага бошқа валюта курси бўйича қайта ҳисоблаш натижасида юзага келадиган фарқдир.

Охирги курс – ҳисобот санасидаги спот курс.

Хорижий корхонага соф инвестиция – бу ҳисобот бераётган корхонанинг хориж корхонаси соф активларидаги ҳиссаси.

Пул (монетар) моддаларига пул маблағлари ва ҳисоб-китоблар киради. Пул (монетар) моддаларининг бош тавсифи бўлиб фикслангган ёки аниқланган валюта бирлиги миқдорини олишга (ёки тақдим қилиш бўйича мажбуриятлар) бўлган ҳуқуқдир.

Пул бўлмаган (номонетар) моддаларга бошқа моддалар киради. Пул моддаларидан пул бўлмаган моддаларнинг асосий фарқ қилувчи жиҳати валюта бирлигининг фикслашган ёки аниқланган миқдорини олишга (тақдим қилиш бўйича мажбуриятга) бўладиган ҳуқуқнинг мавжуд эмаслигидир.

Хорижий валютадаги операциялари – хорижий валютада ҳисоб-китоб талаб қилинадиган қуйидаги операцияларни ўз ичига олган операциялардир, қачонки ташкилот:

(a) нархи хорижий валютада кўрсатилган товар ва хизматларни харид қилади ёки сотади;

(b) маблағларни қарзга беради ёки қарзга олади, уни тўланиши ёки олиниши хорижий валютада кўрсатилади; ёки

(c) хорижий валютада ифодаланган бошқа тартибда активларни харид ёки реализация қилади ёки мажбуриятларни ўз зиммасига олади ёки тўлайди.

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 ҳам 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.

Тушум ва харажатларни қурилишдаги шартномалар бўйича ишларнинг тугалланиш стадиясига таяниш йўли билан тан олиниши ***"тайёрлигига қараб"*** методи деб аталади.

Ушланмалар узоқ муддатли контрактлар бўйича оралиқ счетлар кўринишида қўйилган суммалар бўлиб, қайсики ушбу турдаги тўловлар учун шартномада қайд қилинган шартлар бажарилгунга қадар ёки дефектлар тузатилгунга қадар тўловлар амалга оширилмайди.

Қурилишдаги шартномалар таннархини (costing) ***аниқлаш*** – бу одатда ишлаб чиқарилиши кўп вақтини талаб этадиган ҳамда катта бирликдаги маҳсулотлар ишлаб чиқариш жараёнларига нисбатан қўлланиладиган харажатларни буюртмали таннарх (costing) қилиш тизимидир.

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.

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.

Фоизнинг вменен ставкаси **–** бу қуйидагиларнинг энг аниқ аниқланадиган миқдоридир:

а) эмитетнинг аналогик молиявий инструменти учун кредитга қабилиятлилик аналогик рейтингини ҳисобга олган ҳолда; ёки

б) молиявий инструментнинг номинал суммасини товар ва хизматларни нақдга сотилгадаги жорий нархига қадар дисконтлашган фоиз ставкаси.

Реализация чегирмаси - бу харидорларга тўловларнинг тез амалга оширилиши учун, савдо чегирмаси эса бу масалан, катта миқдорда харид қилинганда тақдим қилинадиган суммадир.

Қайтарилган реализация - 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.

Фоизлар – пул маблағларидан ва пул эквивалентларидан фойдаланганлик учун ёки корхона олдида қарздорлик суммасидан ундириладиган тўловдир.

Роялти (лицензион тўловлар) – узоқ муддатли активлар, маалан патентлар, савдо маркалари, муаллифлик ҳуқуқлари ва компьютер дастурий таъминотларидан фойдаланганлик учун тўлов.

Дивидендлар – фойдани акциядорлик капитали мулкдорлари ўртасида уларнинг аниқ классдаги капиталдаги иштирокига мутоносиб равишда тақсимлашдир.

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.

Мулк, бино, машина ва асбоб-ускуналарнинг тасарруф қилиниши – бу ушбу активларнинг реализацияси, тўлиқ эскириши ва

яроқсизлиги туфайли тугатилиши, бузиб ташланиши, алмаштирилиши ва бошқа чиқарилишидир.

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.

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

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

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

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.

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

Фаол бозор – қуйидаги барча шартлар бажариладиган бозор:

а) бозордаги барча активлар бир хил тоифадаги характерга эга бўлади;

б) қоидага кўра ҳар қандай вақтда битимни амалга оширишни хоҳловчи харидор ва сотувчини топиш мумкин бўлади;

с) баҳо тўғрисидаги ахборотлар барча учун очиқ бўлади.

Амортизация – бу номоддий активларнинг амортизацияланадиган қийматини фойдали хизматнинг бутун муддатига систематик тақсимлашдир.

Актив – бу ресурс:

а) қайсики корхона томонидан ўтган ҳодисалар натижасида назорат қилинади;
б) ундан корхона келгусида иқтисодий наф олиши кутилади.

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.

Баланс қиймати – активнинг ҳар қандай жамғарилган амортизация ва бундай активларнинг қадрсизланишидан жамғарилган ҳар қандай зарар чегирилгандан кейин молиявий ҳолат тўғрисидаги ҳисоботда тан олинадиган суммаси.

Амортизацияланадиган миқдор – қолдиқ қиймати чегирилган актив қиймати ёки таннархни алмаштирадиган бошқа сумма.

Ишланма – тижорий ишлаб чиқариш ёки фойдаланиш бошлангунга қадар янги ёки салмоқли яхшиланган материал, қурилма, маҳсулот, жараён, тизим ёки хизматлар ишлаб чиқаришни режалаштириш ёки лойиҳалашда тадқиқот натижалари ёки бошқа билимларнинг қўлланилишидир.

Қадрсизланишдан кўрилган зарар – активнинг баланс қийматининг унинг қопланадиган миқдоридан ортган қисмидир.

Тадқиқот – янги илмий ва техник билимлар олиш мақсадида ўтказиладиган оригинал режали изланишлардир.

Номоддий активларнинг қолдиқ қиймати – корхона вақтнинг ҳозирги моментида ушбу актив фойдали хизмат муддатининг охиридаги ёшига ва ҳолатига етиб келганда активни чиқариш билан боғлиқ харажатлар чегирилгандан кейин активни чиқаришдан олинадиган олдиндан ҳисобланган сумма.

Фойдали хизмат муддати – бу;
а) вақт даври бўлиб, унинг давомида актив корхона томонидан фойдаланиши учун амалда мавжуд бўлади; ёки
б) активдан фойдаланишдан корхонанинг олиши кутилаётган маҳсулот бирлиги ёки шунга ўхшаш анологик бирликлар.

Сотиш учун мўлжалланган деб таснифланган узоқ муддатли актив – бу узоқ муддатли актив бўлиб, унинг баланс қиймати ундан фойдаланиш ҳисобидан эмас, балки асосий тарзда уни сотиш операциялари ҳисобидан қопланилади.

Чиқарилаётган гуруҳ – бу сотиш ёки бошқа тарзда чиқарилишга турган активлар гуруҳи бўлиб, битта операция натижасида ушбу

активлар билан тўғридан-тўғри боғлиқ бўлган мажбуриятлар ҳам узатилади.

Тугалланаётган фаолият - бу корхонанинг шундай компоненти бўлиб, қайсики ҳисобдан чиқарилган ёки сотиш учун мўлжалланган сифатида таснифланган бўлади, ҳамда

(а) бизнеснинг асосий йўналишини ёки фаолиятларнинг географик жойини акс эттиради;

(б) бизнеснинг асосий йўналишини ёки фаолиятларнинг географик жойини ҳисобдан чиқариш бўйича ягона мувофиқлаштирилган режанинг қисми бўлади; ёки

(в) фақатгина қайта сотиш мақсади билан сотиб олинган шўъба корхонаси бўлади.

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

Маълум талабларга жавоб берадиган активлар (квалификацияланадиган активла)р – кўзда тутилган мақсадларда фойдаланиш ёки сотишга таёрлаш салмоқли вақтни

Баланс қиймати – активнинг молиявий ҳолат тўғрисидаги ҳисоботида тан олинадиган суммаси.

Таннарх – активларни харид қилиб олиш мақсадида уни хариди моментида ёки жиҳозлашда тўланган пул маблағлари ёки узатиладиган бошқа қопламаларни адолатли қиймати ёки қачонки қўлланилиши мумкин бўлган ҳолларда бошқа МҲХСлари, масалан 2-сон МҲХС “Акцияларга асосланган тўлов” стандартининг аниқ талабларига мувофиқ бошланғич тан олишда ушбу активларга олиб бориладиган суммалар.

Адолатли қиймат – бу битим тузилаётганда яхши хабардор бўлган ва ушбу битимни тузишга хохиш-истак билдирган ва бир-бири билан боғлиқ бўлмаган томонларўртасида активларни алмаштириш мумкин бўлган суммасидир.

Инвестициявий мулк – бу ижара ҳақи ёки капитал қийматининг ўсиши ҳисобидан даромад олишлари мақсадида тасарруфида бўлган кўчмас мулклардир (ер ёки бино, ёки бинонинг бир қисми ёки униси ҳам буниси ҳам), бироқ:

(а) Ишлаб чиқаришда ёки товарларни жўнатишда ва хизматларни кўрсатишда ёки маъмурий мақсадларда фойдаланилмайдиган; ёки

(b) одатдаги фаолияти давомида сотиш учун мўлжалланмаган.

Мулкдор тасарруфидаги кўчмас мулк – бу (мулкдор ёки молиявий ижара бўйича ижарага олувчи) тасарруфидаги ишлаб чиқариш ёки товарларни жўнатиш, хизматлар кўрсатиш ёки маъмурий мақсадларда фойдаланиш учун мўлжалланган кўчмас мулкдир.

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

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.

Чиқиб кетиш харажатлари - бу активнинг ёки пул маблағларини ҳосил қиладиган бирликнинг молиялаштириш харажатлари ва фойда солиғи харажатидан ташқари чиқиб кетишига тегишли бевосита қўшимча харажатлардир.

Қадрсизланишдан кўрилган зарар - бу активнинг ёки пул маблағларини ҳосил қиладиган бирликнинг баланс қийматининг унинг қопланадиган қийматидан ошган қисмидир.

Активнинг ёки пул маблағларини ҳосил қиладиган бирликнинг қопланадиган қиймати - бу унинг чиқиб кетиш харажатлари чегирилгандаги адолатли қиймати билан унинг фойданалишдаги қиймати ўртасидаги юқорироғи ҳисобланади.

Адолатли баҳолашнинг мақсади жорий бозор шароитларига асосан баҳолаш санасида бозор иштирокчилари ўртасидаги активни сотиш ёки мажбуриятни ўтказиш бўйича одатий операцияда содир бўлиши мумкин бўлган нархни баҳолашдир (яъни актив ёки мажбуриятга эга бўлган бозор иштирокчиси нуқтаи назаридан баҳолаш санасидаги чиқиш нархи).

Адолатли қийматни баҳолашда шундай фараз қилинадики, актив ёки мажбурият жорий бозор шароитларига асосан баҳолаш санасида бозор иштирокчилари ўртасидаги активни сотиш ёки мажбуриятни ўтказиш бўйича одатий операцияда айирбошланади.

Молиявий инструмент – бу ҳар қандай шартнома бўлиб, қайсики унинг натижасида битта корхонада молиявий актив ва

бошқасида эса молиявий мажбурият ёки ҳиссали инструмент юзага келади.

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

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.

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

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.

Валюта риски – молиявий инструментларнинг адолатли қиймати ёки у бўйича келгусидаги пул маблағлари оқими валюта курсининг ўзгариши билан тебраниб туради.

Кредит риски –молиявий инструментлар бўйича томонлардан бири бошқа томонни ўз зиммасидаги мажбуриятларни бажармаслиги орқали молиявий зарар етказади.

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

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.

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.

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.

ЎЗБЕКИСТОН РЕСПУБЛИКАСИ ОЛИЙ ВА ЎРТА МАХСУС ТАЪЛИМ ВАЗИРЛИГИ

САМАРҚАНД ИҚТИСОДИЁТ ВА СЕРВИС ИНСТИТУТИ

МОЛИЯВИЙ ҲИСОБОТНИНГ ХАЛҚАРО СТАНДАРТЛАРИ
фанидан

ИЛОВАЛАР

САМАРҚАНД – 2018

ЎЗБЕКИСТОН РЕСПУБЛИКАСИ
ОЛИЙ ВА ЎРТА МАХСУС ТАЪЛИМ ВАЗИРЛИГИ

Рўйхатга олинди:	Олий ва ўрта махсус таълим вазирлиги
№ МД-5А230901– 3.15	_____
201__йил “___” ____	201__йил “___” ____

МОЛИЯВИЙ ҲИСОБОТНИНГ ХАЛҚАРО СТАНДАРТЛАРИ

ФАН ДАСТУРИ

Билим соҳаси:	100 000 – Гуманитар соҳа; 200 000 – Ижтимоий соҳа, иқтисод ва ҳуқуқ.
Таълим соҳаси:	110 000 –Педагогика; 230 000 – Иқтисод.
Мутахассислик:	5А230901 – Бухгалтерия ҳисоби (реал сектор бўйича), 5А230901 – Бухгалтерия ҳисоби (ишлаб чиқариш ва хизмат кўрсатиш бўйича), 5А230902 – Аудит (ишлаб чиқариш ва хизмат кўрсатиш бўйича)

Тошкент – 2018

Ўзбекистон Республикаси Олий ва ўрта махсус таълим вазирлигининг 201_ йил “____” _____даги “____”-сонли буйруғининг ____-иловаси билан фан дастури рўйхати тасдиқланган.

Фан дастури Олий ва ўрта махсус, касб-ҳунар таълими йўналишлари бўйича Ўқув-услубий бирлашмалар фаолиятини Мувофиқлаштирувчи Кенгашининг 201_ йил “___” _____даги ___ - сонли баённомаси билан маъқулланган.

Фан дастури Тошкент молия институтида ишлаб чиқилди.

Тузувчи:

А.Н.Тўраев – Тошкент молия институти «Бухгалтерия ҳисоби» кафедраси доценти.

Д.Э.Норбеков – Тошкент молия институти «Бухгалтерия ҳисоби» кафедраси доценти.

Тақризчилар:

Н.К.Ризаев – Банк молия академияси “Бухгалтерия ҳисоби, таҳлил ва аудит” кафедраси мудири, и.ф.н., доцент (турдош ОТМ);

М.Ш.Маматқулов - Бухгалтерлар ва аудиторлар имтиҳон маркази МЧЖ директори, и.ф.н., доцент

Фан дастури Тошкент молия институти Кенгашида кўриб чиқилган ва тавсия қилинган

КИРИШ

“Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартлари” фани бўйича тузилган ушбу намунавий дастур қўйилган Давлат Таълим Стандартлари талаблари асосида тузилган. Республикамизда иқтисодий ислоҳотларни янада чуқурлаштириш ҳамда бозор муносабатларининг ривожланишида малакали бухгалтер, аудитор мутахассисларини тайёрлашга зарурат туғдиради.

“Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартлари” фанини магистрантларга ўқитиш республикамизда бухгалтерия ҳисоби тизимини халқаро стандартлар асосида ташкил этиш заруратини тақозо этади.

“Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартлари” фанининг мақсади ва вазифаси магистрантларни молиявий ҳисоботларни халқаро ҳисоб тизимида мустақил тайёрлашдан иборат.

“Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартлари” фани бухгалтерия ҳисоби тизими учун бухгалтер мутахассисларни тайёрлашда етакчи назарий фанлардан бири ҳисобланади.

Шундан келиб чиқиб:

- магистрантлар фанни ўрганиш даврида ҳар бир ўтиладиган мавзу бўйича ўқитувчи томонидан сўраладиган “таянч” ибора, тест саволларига жавоб бериб, тегишли масалани еча олиши;
- ўқиш даврида ёзма назорат ишларини бажариши ва рефератлар тайёрлаши,
- фанни ўзлаштириш натижасида ва келажакда магистрант бухгалтерия ҳисоби фаолиятида бўладиган ўзгаришларни таҳлил қилишни билиши лозим.

Фаннинг мақсад ва вазифалари

“Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартлари” фанининг асосий мақсади – магистрантларда хўжалик юритувчи субъектларнинг молиявий-хўжалик фаолиятини молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартлари бўйича назарий ва амалий билимларни шакллантиришдан иборат.

Фаннинг вазифаси – молиявий ҳисоботнинг халкаро стандартларини уйғунлаштирган ҳолда магистрантларга молиявий ҳисоботларни халқаро даражада тайёрлаш ва тақдим этиш, бухгалтерия ҳисоби миллий стандартлари асосида фаолият юритаётган корхоналарни халқаро стандартларга мувофиқ транцформация қилишни

ўргатишдан иборат.

Фан бўйича талабаларнинг тасаввур, билим, кўникма ва малакаларига қўйиладиган талаблар

“Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартлари” фанини ўзлаштириш жараёнида магистрант:

- молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартларига кириш;
- молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартларида умумий масалалар ***ҳақида тасаввурга эга бўлиши;***
- тушумларни ҳисобга олувчи стандартларининг тавсифи;
- номолиявий активларни ҳисобга олувчи стандартларининг тавсифи;
- баҳолашни ҳисобга олувчи стандартларининг тавсифи;
- номолиявий мажбуриятларни ҳисобга олувчи стандартларининг тавсифини ***билиши ва улардан фойдалана олиши;***
- молиявий инструментларни ҳисобга олувчи стандартларининг тавсифи;
- консолидациялаш асосларини ҳисобга олувчи стандартларининг тавсифи;
- молиявий ҳисобот трансформацияси бўйича ***кўникмаларига эга бўлиши керак.***

Фаннинг ўқув режадаги бошқа фанлар билан ўзаро боғлиқлиги ва услубий жиҳатдан узвийлиги

“Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартлари” фани “Бухгалтерия ҳисоби” ва “Аудит” мутахасислиги бўйича таълим олаётган магистрантларга асосий ихтисослик фани ҳисобланади. Дастурни амалга ошириш ўқув режасида режалаштирилган математика ва табиий, умумкасбий ва ихтисослик фанлари билан ўзаро боғлиқ ва услубий жиҳатидан узвий кетма-кетликда ўрганилади. Ушбу фан бўйича магистрантлардан етарли билим ва кўникмаларга эга бўлишлиги талаб этилади.

Фаннинг илм-фан ва ишлаб чиқаришдаги ўрни

“Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартлари” фани бухгалтерия

хисобидан олинадиган билимларнинг чуқурлаштирилган қисми ҳисобланганлиги учун, ҳисобнинг корхоналар хўжалик аҳволини мустаҳкамлашдаги аҳамиятидан келиб чиқиб, иктисодиётни модернизациялаш шароитида реал иктисодиёт секторларида бухгалтерия хисобини халкаро стандартларга мослаштириш ва уни тўғри юритиш, корхона (ташкилот, муассаса, бирлашма)лар маблағлари ва уларнинг ташкил топиш манбалари ҳисобини олиб бориш ҳамда улар услубиётини такомиллаштириш борасида магистрантларнинг амалий билим ва кўникмаларини мустаҳкамлаб боради.

Фанни ўқитишда замонавий ахборот ва педагогик технологиялар

Магистрлар “Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартлари” фанини ўзлаштиришда таълимнинг инновацион усулларидан фойдаланиши, янги педагогик, ахборот ва интернет технологияларини тадбиқ қилиши муҳим аҳамият касб этади. Фанни ўзлаштиришда ўқув-услубий таъминот (дарслик, ўқув ва услубий қўлланмалар, модуль топшириқлари)дан фойдаланилиш тавсия этилади. Маъруза ва амалий машғулотларда турли метод ва воситалардан, хусусан, ақлий ҳужум, кластер, амалий иш ва дидактик ўйинлар, портфолио, кейс-стади, шунингдек, компьютер дастурларидан (AuditXP, 1С: Проф. Бухгалтерия, Бухгалтерия (ВС), Баланс, Microsoft Excel, Microsoft PowerPoint, TopS Business Integrator, Hyperion Enterprise, WebTrust, SysTrust) интернет тизимларидан фойдаланиш мумкин.

АСОСИЙ ҚИСМ

Фаннинг назарий машғулотлари мазмуни

Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартларига кириш

Молиявий ҳисобот халқаро стандартларининг асосий мазмуни ва унинг бухгалтерларни тайёрлаш тизимидаги ўрни. Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартларининг яратилиш тарихи. Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартлари бўйича қўмита(МҲХСҚ)нинг мақсади ва унинг тавсифи. Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартларини ишлаб чиқиш, қабул қилиш ва фойдаланиш имкониятлари. Молиявий ҳисоботни тайёрлашнинг концептуал асослари. МҲХС (IFRS) 1 “Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартларини биринчи марта қўллаш”.

Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартларида умумий масалалар

БҲХС №1 “Молиявий ҳисоботларни тақдим этиш” стандартининг мазмуни ва қўлланилиши. БҲХС (IAS) 7 “Пул оқимлари тўғрисидаги ҳисобот” стандартининг мазмуни ва қўлланилиши. БҲХС (IAS) 8 “Ҳисоб сиёсатлари, бухгалтерия ҳисоби мақсадида баҳолашлардаги ўзгаришлар ва хатолар” стандартининг мазмуни ва қўлланилиши. БҲХС (IAS) 10 “Ҳисобот давридан кейинги ҳодисалар” стандартининг мазмуни ва қўлланилиши. БҲХС (IAS) 21 “Валюта курсларидаги ўзгаришларнинг таъсирлари” стандартининг мазмуни ва қўлланилиши

Тушумларни ҳисобга олувчи стандартларининг тавсифи

БҲХС (IAS) 11 “Қурилиш шартномалари” стандартининг мазмуни ва қўлланилиши. БҲХС (IAS) 18 “Тушум” стандартининг мазмуни ва қўлланилиши.

Номолиявий активларни ҳисобга олувчи стандартларининг тавсифи

БҲХС (IAS) 2 “Захиралар” стандартининг мазмуни ва қўлланилиши. БҲХС (IAS) 16 “Асосий воситалар”. БҲХС (IAS) 23 “Қарзлар бўйича харажатлар” стандартининг мазмуни ва қўлланилиши. БҲХС (IAS) 40 “Инвестицион мулк” стандартининг мазмуни ва қўлланилиши. БҲХС (IAS) 38 “Номоддий активлар” стандартининг мазмуни ва қўлланилиши. МҲХС (IFRS) 5 “Сотиш учун мўлжалланган узоқ муддатли активлар ва давом эттирилмайдиган фаолият” стандартининг мазмуни ва қўлланилиши.

Баҳолашни ҳисобга олувчи стандартларининг тавсифи

БҲХС (IAS) 36 “Активларнинг қадрсизланиши” стандартининг мазмуни ва қўлланилиши. МҲХС (IFRS) 13 “Ҳаққоний қийматни баҳолаш” стандартининг мазмуни ва қўлланилиши

Номолиявий мажбуриятларни ҳисобга олувчи стандартларининг тавсифи

БҲХС (IAS) 37 “Резервлар, шартли мажбуриятлар ва шартли активлар” стандартининг мазмуни ва қўлланилиши. БҲХС (IAS) 12 “Фойда солиқлари” стандартининг мазмуни ва қўлланилиши

Молиявий инструментларни ҳисобга олувчи стандартларининг тавсифи

БҲХС (IAS) 32 “Молиявий инструментлар: тақдим этиш” стандартининг мазмуни ва қўлланилиши. БҲХС (IAS) 39 “Молиявий инструментлар: тан олиш ва баҳолаш” стандартининг мазмуни ва қўлланилиши. МҲХС (IFRS) 7 “Молиявий инструментлар: маълумотларни очиб бериш” стандартининг мазмуни ва қўлланилиши.

Консолидациялаш асосларини ҳисобга олувчи стандартларининг тавсифи

БҲХС (IAS) 28 “Қарам ташкилотлардаги ва қўшма корхоналардаги инвестициялар” стандартининг мазмуни ва қўлланилиши. МҲХС (IFRS)

10 “Жамланган молиявий ҳисоботлар” стандартининг мазмуни ва қўлланилиши.

Молиявий ҳисобот трансформацияси

МҲХС бўйича ҳисоботни тузишнинг услублари. Молиявий ҳисоботни трансформация бўйича тартибга солиш. Ҳисоботларни шакллантириш ва назорат жараёнлари. Молиявий ҳисоботларни тайёрлаш ва тақдим этиш тартиби, унинг мақсади ва қўлланилиш соҳаси.

Амалий машғулотларнинг тахминий рўйхати

- молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартларига кириш;
- молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартларида умумий масалалар;
- тушумларни ҳисобга олувчи стандартларининг тавсифи;
- номолиявий активларни ҳисобга олувчи стандартларининг тавсифи;
- баҳолашни ҳисобга олувчи стандартларининг тавсифи;
- номолиявий мажбуриятларни ҳисобга олувчи стандартларининг тавсифи;
- молиявий инструментларни ҳисобга олувчи стандартларининг тавсифи;
- консолидациялаш асосларини ҳисобга олувчи стандартларининг тавсифи;
- молиявий ҳисобот трансформацияси.

Амалий машғулотларни ташкил этиш бўйича тавсиялар

Амалий машғулотларни ташкил этиш бўйича кафедра профессор-ўқитувчилари томонидан кўрсатма ва тавсиялар ишлаб чиқилади. Унда магистрлар асосий маъруза мавзулари бўйича олган билим ва кўникмаларини амалий масалалар, кейслар орқали янада бойитадилар. Шунингдек, дарслик ва ўқув қўлланмалар асосида талабалар билимларини мустаҳкамлашга эришиш, тарқатма материаллардан фойдаланиш, илмий мақолалар ва тезисларни чоп этиш орқали талабалар билимини ошириш, иқтисодиёт субъектларининг фаолиятини баҳоловчи аналитик жадваллар ечиш, мавзулар бўйича тақдимотлар ва кўргазмали қуроллар тайёрлаш, қонун ва меъёрий ҳужжатлардан фойдалана билиш ва бошқалар тавсия этилади.

Лаборатория ишларини ташкил этиш бўйича кўрсатмалар

Фан бўйича лаборатория ишлари ўқув режада кўзда тутилмаган.

Курс ишини ташкил этиш бўйича услубий кўрсатмалар

Курс иши тасдиқланган ўқув режада кўзда тутилган таълим йўналишларида бажарилади.

“Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартлари” фанидан курс иши муаяйн мавзу бўйича умумий яхлитликка эга илмий-амалий фикрларни акс эттирувчи лойиҳавий иш ҳисобланади. Курс иши аудиторлик фаолияти ривожланиши даражасига доир масалаларни акс эттиришга мос келиши талаб этилади.

Курс иши мавзунинг долзарблиги ва эришилган натижаларнинг амалиётга тадбиқи, унинг услубий даражаси ҳамда расмийлаштирилишига қараб баҳоланади. Курс ишини бажаришнинг муҳим босқичи режада белгиланган саволлар ёритилишида ўзаро назарий ва амалий алоқадорликни таъминлашдир. Курс ишининг таркибий тузилишини тўғри шакллантириш талабага унинг мақсади ва вазифаларини аниқ белгилаб олиш ҳамда кўзланган натижага эришиш йўлларини, шунингдек, курс ишини тайёрлаш босқичларини кетма-кет бажаришга имкон яратади. Курс ишининг таркибий тузилишини тўғри ишлаб чиқилиши талабага изланишнинг олдига қўйилган мақсад ҳамда натижаларини аниқ ифодалаш, фикрларни мантиқий баён этиш услублари ва курс ишини тайёрлаш босқичларини ажратиш имконини беради.

Курс иши талабанинг салоҳияти ҳамда фан бўйича чуқур билим ва амалий кўникмага эгалигини намоён қилади. Курс ишида ўрганиладиган масалаларнинг назарий жиҳатлари, аниқланган муаммоларини, қўйилган вазифаларни таҳлил қилиш ҳамда муаммоларни ҳал этишни кўзлаган ҳолда режа тузилади ва шу асосида бажарилади. Магистр курс иши бўйича изланиш натижаларини ёритишда аудитни ташкил қилишнинг ўзига хослиги, хорижий давлатларнинг тажрибалари ва орттирган амалий ютуқларни умумлаштирган ҳолда белгиланган муаммоларнинг ечими юзасидан йўл-йўриқларни ишлаб чиқади ва уларни бартараф этиш йўлларини тавсия этади.

Курс ишини ҳимоя қилишга қуйидаги умумий талаблар қўйилади:

– муаммони библиографик таҳлил қилиш;

– чизма ва жадвалларни муаяйн тизимга келтирилган ҳолда расмийлаштириш;

– тўпланган материалларни танқидий ўрганиш;

– таклиф ва тавсияларни асослаб бериш;

– фикрни кетма-кетликда, муаяйн изчилликда баён қилиш;

– курс ишини қўйилган талаблар бўйича расмийлаштириш.

Курс ишларининг намунавий мавзулари

Курс иши намунувий мавзулари тегишли кафедра йиғилишида тасдиқланади ва фаннинг ишчи ўқув дастурида келтириб ўтилади.

Мустақил таълимнинг шакли ва мазмуни

Мустақил таълим қуйидаги шаклларда ташкил этилади:

– мавзуларни норматив-ҳуқуқий ҳужжатлар ва ўқув адабиётлари ёрдамида мустақил ўзлаштириш;

– мавзулар бўйича реферат тайёрлаш;

– семинар ва амалий машғулотларга тайёргарлик кўриш;

– илмий мақола ва тезисларни тайёрлаш;

– фаннинг долзарб муаммоларини қамраб олувчи лойиҳалар тайёрлаш;

– назарий билимларни амалиётда қўллаш;

– амалиётдаги мавжуд муаммоларнинг ечимини топиш;

– ўрганилаётган мавзу бўйича асосий илмий адабиётларга аннотация ёзиш ва бошқалар.

Таълим жараёнида инновацион технологияларни, ўқитишнинг интерфаол усулларини қўллаш талаба томондан мустақил танланади. Талабаларнинг мустақил таълимини ташкил этиш тизимли тарзда, яъни узлуксиз ва узвий равишда амалга оширилади. Талаба олган назарий билимини мустаҳкамлаш, шу билан бирга навбатдаги янги мавзуни пухта ўзлаштириши учун мустақил равишда тайёргарлик кўриши керак.

Тавсия этилаётган мустақил ишларнинг мавзулари

Мустақил ишларининг мавзулари тегишли кафедра йиғилишида тасдиқланади ва фаннинг ишчи ўқув дастурида келтириб ўтилади.

Дастурнинг информацион-услубий таъминоти

Мазкур фанни ўқитиш жараёнида:

- молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартлари назарий асослари бўлимига тегишли маъруза дарсларида замоновий компьютер технологиялари ёрдамида презентацион ва электрон-дидактик технологиялардан;

- молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартларига кириш, молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартларида умумий масалалар, тушумларни ҳисобга олувчи стандартларининг тавсифи, номолиявий активларни ҳисобга олувчи стандартларининг тавсифи, баҳолашни ҳисобга олувчи стандартларининг тавсифи мавзуларида ўтказиладиган амалий машғулотларда ақлий хужум, гуруҳли фикрлаш педагогик технологияларидан;

- номолиявий мажбуриятларни ҳисобга олувчи стандартларининг тавсифи, молиявий инструментларни ҳисобга олувчи стандартларининг тавсифи, консолидациялаш асосларини ҳисобга олувчи стандартларининг тавсифи, молиявий ҳисобот трансформацияси мавзуларида ўтказиладиган машғулотларда кичик гуруҳлар мусобақалари, гуруҳли фикрлаш педагогик технологияларини қўллаш назарда тутилади.

Фойдаланиладиган адабиётлар рўйхати

Асосий адабиётлар

12. Халқаро молиявий ҳисобот стандартлари асосида банкларда бухгалтерия ҳисоби. Ўқув қўлланма. Ҳаммуаллиф – Т.: “МОЛИЯ”, 2010 – 272 б.

13. Бухгалтерия ҳисобининг халқаро стандартлари. Таржима. А. Ризақулов, Б.Хасанов, А.Усанов, З.Маматов. Т.: - 2004.

14. Жалолова Д. Бухгалтерия ҳисобининг халқаро стандартлари - Т.: Молия институти, 2004. - 25 б.

15. Международные стандарты бухгалтерского учета. I том. - Ташкент, 2000.

16. Международные стандарты бухгалтерского учета. II том. - Ташкент, 2000.

Қўшимча адабиётлар

1. Мезенцева Т. М. Международные стандарты финансовой отчетности: тесты с ответами. Уч. пос -М.: Экзамен, 2004.

2. Палий В.Ф. Международный стандарты учета и финансовой отчетности. Учебник М.: Инфра -М.: 2004.

3. Николаева О. Международные стандарты финансовой отчетности. М.: УРСС, 2005.

4. Рожнова О.В. Международные стандарты бухгалтерского учета и финансовой отчетности: Учеб. пос./ - М.: ЭКЗАМЕН, 2003. - 254 с.

5. Ташназаров С. Халқаро ҳисоб асослари. Маъруза матни. СамИСИ, 2008. 210 б.

6. Международные стандарты финансовой отчетности: Издание на русском языке М.: АСКЕРИ-АССА, 2005.

7. International Accounting Standards. The ICA in England and Wales. London, 1989. 450 p.

Интернет сайтлари

1. www.apb.org.uk
2. www.nao.gov.uk
3. www.iia-ru-ru
4. www.iasc.org.uk
5. www.aicpa.org

ЎЗБЕКИСТОН РЕСПУБЛИКАСИ ОЛИЙ ВА ЎРТА МАХСУС ТАЪЛИМ ВАЗИРЛИГИ

САМАРҚАНД ИҚТИСОДИЁТ ВА СЕРВИС ИНСТИТУТИ

Рўйхатга олинди:
№_____
“___”_____2019 й.

“Тасдиқлайман”
Ўқув ишлари проректори
_____Қ.Ж.Мирзаев
“___”_____ 2019 йил

МОЛИЯВИЙ ҲИСОБОТНИНГ ХАЛҚАРО СТАНДАРТЛАРИ

ФАНИНИНГ ИШЧИ ДАСТУРИ

Билим соҳаси: **200000** -Ижтимоий соҳа, иқтисод ва ҳуқуқ
Таълим соҳаси: **230000** - Иқтисод

Мутахассислик: **5А230902** - Аудит (тармоқлар ва соҳалар бўйича)

Умумий ўқув соати	**122 соат**
Шу жумладан:	
Маъруза машғулотлари	**36 соат (I-семестр-36 соат)**
Амалий машғулотлар	**36 соат (I-семестр-36 соат)**
Мустақил таълим соатлари	**50 соат (I-семестр-50 соат)**

САМАРҚАНД – 2019

Фаннинг ишчи дастури Ўзбекистон Республикаси Олий ва ўрта махсус таълим вазирлигининг 2018 йил “14” июндаги “531”- сонли буйруғининг 10 - иловаси билан тасдиқланган “Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартлари” фани дастури асосида тайёрланган.

Фаннинг ишчи дастури Самарқанд иқтисодиёт ва сервис институти ўқув–услубий кенгашининг 2019 йил “___”_____даги __ сонли баённомаси билан тасдиқланган.

Тузувчи: - С.Н. Ташназаров – СамИСИ “Бухгалтерия ҳисоби ва аудит” доценти, и.ф.д.

Тақризчилар:

Холбоев Д.Х. – СамҚХИ, «Бухгалтерия ҳисоби ва аудит» кафедраси доценти, и.ф.н.;

Рофеев Д.Р. – СамИСИ, «Бухгалтерия ҳисоби ва аудит» кафедраси доценти, и.ф.н.;

СамИСИ И “Магистратура”

бўлими бошлиғи:

2019 йил “ ”_____ _____**Н.У. Худайбердиев**

(имзо)

“Бухгалтерия ҳисоби ва аудит”
кафедра мудири, и.ф.д., проф.
2019 йил “ ”_____ _____**К.Б. Уразов**
(имзо)

1.Ўқув фани ўқитилиши бўйича услубий кўрсатмалар.

“Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартлари” фани бўйича тузилган ушбу намунавий дастур қўйилган Давлат Таълим Стандартлари талаблари асосида тузилган. Республикамизда иқтисодий ислоҳотларни янада чуқурлаштириш ҳамда бозор муносабатларининг ривожланишида малакали бухгалтер, аудитор мутахассисларини тайёрлашга зарурат туғдиради.

“Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартлари” фанини магистрантларга ўқитиш республикамизда бухгалтерия ҳисоби тизимини халқаро стандартлар асосида ташкил этиш заруратини тақозо этади.

“Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартлари” фанининг мақсади ва вазифаси магистрантларни молиявий ҳисоботларни халқаро ҳисоб тизимида мустақил тайёрлашдан иборат.

“Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартлари” фани бухгалтерия ҳисоби тизими учун бухгалтер мутахассисларни тайёрлашда етакчи назарий фанлардан бири ҳисобланади.

Шундан келиб чиқиб:

- магистрантлар фанни ўрганиш даврида ҳар бир ўтиладиган мавзу бўйича ўқитувчи томонидан сўраладиган “таянч” ибора, тест саволларига жавоб бериб, тегишли масалани еча олиши;
- ўқиш даврида ёзма назорат ишларини бажариши ва рефератлар тайёрлаши,
- фанни ўзлаштириш натижасида ва келажакда магистрант бухгалтерия ҳисоби фаолиятида бўладиган ўзгаришларни таҳлил қилишни билиши лозим.

“Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартлари” фанининг асосий мақсади – магистрантларда хўжалик юритувчи субъектларнинг молиявий-хўжалик фаолиятини молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартлари бўйича назарий ва амалий билимларни шакллантиришдан иборат.

Фаннинг вазифаси – молиявий ҳисоботнинг халкаро стандартларини уйғунлаштирган ҳолда магистрантларга молиявий ҳисоботларни халқаро даражада тайёрлаш ва тақдим этиш, бухгалтерия ҳисоби миллий стандартлари асосида фаолият юритаётган корхоналарни халқаро стандартларга мувофиқ трансформация қилишни ўргатишдан иборат.

“Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартлари” фанини ўзлаштириш жараёнида магистрант:

- **молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартларига кириш;**
- молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартларида умумий масалалар ***ҳақида тасаввурга эга бўлиши;***
- тушумларни ҳисобга олувчи стандартларининг тавсифи;

- номолиявий активларни ҳисобга олувчи стандартларининг тавсифи;
- баҳолашни ҳисобга олувчи стандартларининг тавсифи;
- номолиявий мажбуриятларни ҳисобга олувчи стандартларининг тавсифини ***билиши ва улардан фойдалана олиши;***
- молиявий инструментларни ҳисобга олувчи стандартларининг тавсифи;
- консолидациялаш асосларини ҳисобга олувчи стандартларининг тавсифи;
- молиявий ҳисобот трансформацияси бўйича ***кўникмаларига эга бўлиши керак.***

2. “Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартлари” фанидан маъруза машғулотлари

Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартлари фани бўйича маъруза машғулотининг календар тематик режаси

Т.р.	Мавзу	Соат
	1-Модуль. МОЛИЯВИЙ ҲИСОБОТНИНГ ХАЛҚАРО СТАНДАРЛАРИДА УМУМИЙ МАСАЛАЛАР	
1	**МОЛИЯВИЙ ҲИСОБОТНИНГ ХАЛҚАРО СТАНДАРТЛАРИГА КИРИШ**	
1.1.	Молиявий ҳисобот ҳалқаро стандартларининг асосий мазмуни ва унинг бухгалтерларни тайёрлаш тизимидаги ўрни. Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартларининг яратилиш тарихи.	2
1.2.	Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартлари бўйича Кенгаш (МҲХСК)нинг мақсади ва унинг тавсифи. Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартларини ишлаб чиқиш, қабул қилиш ва фойдаланиш имкониятлари.	2
1.3.	Молиявий ҳисоботни тайёрлашнинг концептуал асослари. 1-сон МҲХС “Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартларини биринчи марта қўллаш”	2
2	**МОЛИЯВИЙ ҲИСОБОТНИНГ ХАЛҚАРО СТАНДАРТЛАРИДА УМУМИЙ МАСАЛАЛАР**	
2.1.	1-сон БҲХС “Молиявий ҳисоботларни тақдим этиш” стандартининг мазмуни ва қўлланилиши.	2
2.2.	7-сон БҲХС “Пул оқимлари тўғрисидаги ҳисобот” стандартининг мазмуни ва қўлланилиши. 8-сон БҲХС “Ҳисоб сиёсатлари, бухгалтерия ҳисоби мақсадида баҳолашдаги ўзгаришлар ва хатолар” стандартининг мазмуни ва қўлланилиши.	2
2.3.	10-сон БҲХС “Ҳисобот давридан кейинги ҳодисалар” стандартининг мазмуни ва қўлланилиши. 21-сон БҲХС “Валюта курсларидаги ўзгаришларнинг таъсирлари” стандартининг мазмуни ва қўлланилиши	2
	2-Модуль. МОЛИЯВИЙ ҲИСОБОТНИНГ ХАЛҚАРО СТАНДАРТЛАРИ ТАВСИФИ	
3	**ТУШУМЛАРНИ ҲИСОБГА ОЛУВЧИ СТАНДАРТЛАРНИНГ ТАВСИФИ**	
3.1.	11-сон БҲХС “Қурилиш шартномалари” стандартининг мазмуни ва қўлланилиши 15-сон БҲХС “Харидорлар билан шартномалар бўйича тушум” стандартининг музмуни ва қўлланилиши	2
4	**НОМОЛИЯВИЙ АКТИВЛАРНИ ҲИСОБГА ОЛУВЧИ СТАНДАРТЛАРНИНГ ТАВСИФИ.**	

4.1.	2-сон БҲХС “Заҳиралар” стандартининг мазмуни ва қўлланилиши. 16-сон БҲХС “Асосий воситалар” стандартининг мазмуни ва қўлланилиши	2
4.2.	38-сон БҲХС “Номоддий активлар” стандартининг мазмуни ва қўлланилиши. 23-сон БҲХС “Қарзлар бўйича харажатлар”,	2
4.3.	40-сон БҲХС “Инвестицион мулк” стандартининг мазмуни ва қўлланилиши. 5-сон МҲХС “Сотиш учун мўлжалланган узоқ муддатли активлар ва давом эттирилмайдиган фаолият” стандартининг мазмуни ва қўлланилиши.	2
5	**БАҲОЛАШНИ ҲИСОБГА ОЛУВЧИ СТАНДАРТЛАРНИНГ ТАВСИФИ.**	
5.1.	36-сон БҲХС “Активларнинг қадрсизланиши” стандартининг мазмуни ва қўлланилиши. 13-сон МҲХС “Ҳаққоний қийматни баҳолаш” стандартининг мазмуни ва қўлланилиши. 36-сон БҲХС “Активларнинг қадрсизланиши” стандартининг мазмуни ва қўлланилиши.	2
6	**НОМОЛИЯВИЙ МАЖБУРИЯТЛАРНИ ҲИСОБГА ОЛУВЧИ СТАНДАРТЛАРНИНГ ТАВСИФИ**	
6.1.	БҲХС (IAS) 37 “Резервлар, шартли мажбуриятлар ва шартли активлар” стандартининг мазмуни ва қўлланилиши. БҲХС (IAS) 12 “Фойда солиқлари” стандартининг мазмуни ва қўлланилиши	2
7	**МОЛИЯВИЙ ИНСТРУМЕНТЛАРНИ ҲИСОБГА ОЛУВЧИ СТАНДАРТЛАРНИНГ ТАВСИФИ.**	
7.1.	32-сон БҲМС “Молиявий инструментлар: тақдим этиш” стандартининг мазмуни ва қўлланилиши.	2
7.2.	39-сон БҲМС “Молиявий инструментлар: тан олиш ва баҳолаш” стандартининг мазмуни ва қўлланилиши. 7-сон МҲХС “Молиявий инструментлар: маълумотларни очиқлаш” стандартининг мазмуни ва қўлланилиши.	2
8	**КОНСОЛИДАЦИЯЛАШ АСОСЛАРИНИ ҲИСОБГА ОЛУВЧИ СТАНДАРТЛАРНИНГ ТАВСИФИ.**	
8.1.	27-сон БҲМС “Алоҳида молиявий ҳисобот” стандартининг мазмуни ва қўлланилиши.	2
8.2.	28-сон БҲМС “Ассоциациялашган компанияларда инвестициялар ва қўшма корхоналар”. 10-сон МҲХС “Жамланган молиявий ҳисоботлар” стандартининг мазмуни ва қўлланилиши.	2
9	**МОЛИЯВИЙ ҲИСОБОТ ТРАНСФОРМАЦИЯСИ**	
9.1.	МҲХС бўйича ҳисоботни тузиш услублари. Молиявий ҳисоботни трансформация бўйича тартибга солиш.	2
9.2.	Ҳисоботларни шакллантириш ва назорат жараёни. Молиявий ҳиоботни тайёрлаш ва тақдим этиш тартиби, унинг мақсади ва қўлланилиш соҳаси	2
	Жами	**36**

3. Амалий машғулотлар

Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартлари фани бўйича амалий машғулотларнинг календар тематик режаси

Т.р.	**Мавзу**	**Соат**
	1-Модуль. МОЛИЯВИЙ ҲИСОБОТНИНГ ХАЛҚАРО СТАНДАРЛАРИДА УМУМИЙ МАСАЛАЛАР	
1	**МОЛИЯВИЙ ҲИСОБОТНИНГ ХАЛҚАРО СТАНДАРТЛАРИГА КИРИШ**	

1.1.	Молиявий ҳисобот ҳалқаро стандартларининг асосий мазмуни ва унинг бухгалтерларни тайёрлаш тизимидаги ўрни. Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартларининг яратилиш тарихи.	2
1.2.	Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартлари бўйича Кенгаш (МҲХСК)нинг мақсади ва унинг тавсифи. Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартларини ишлаб чиқиш, қабул қилиш ва фойдаланиш имкониятлари.	2
1.3.	Молиявий ҳисоботни тайёрлашнинг концептуал асослари. 1-сон МҲХС “Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартларини биринчи марта қўллаш”	2
2	**МОЛИЯВИЙ ҲИСОБОТНИНГ ХАЛҚАРО СТАНДАРТЛАРИДА УМУМИЙ МАСАЛАЛАР**	
2.1.	1-сон БҲХС “Молиявий ҳисоботларни тақдим этиш” стандартининг мазмуни ва қўлланилиши.	2
2.2.	7-сон БҲХС “Пул оқимлари тўғрисидаги ҳисобот” стандартининг мазмуни ва қўлланилиши. 8-сон БҲХС “Ҳисоб сиёсатлари, бухгалтерия ҳисоби мақсадида баҳолашдаги ўзгаришлар ва хатолар” стандартининг мазмуни ва қўлланилиши.	2
2.3.	10-сон БҲХС “Ҳисобот давридан кейинги ҳодисалар” стандартининг мазмуни ва қўлланилиши. 21-сон БҲХС “Валюта курсларидаги ўзгаришларнинг таъсирлари” стандартининг мазмуни ва қўлланилиши	2
	2-Модуль. МОЛИЯВИЙ ҲИСОБОТНИНГ ХАЛҚАРО СТАНДАРТЛАРИ ТАВСИФИ	
3	**ТУШУМЛАРНИ ҲИСОБГА ОЛУВЧИ СТАНДАРТЛАРНИНГ ТАВСИФИ**	
3.1.	11-сон БҲХС “Қурилиш шартномалари” стандартининг мазмуни ва қўлланилиши 15-сон БҲХС “Харидорлар билан шартномалар бўйича тушум” стандартининг музмуни ва қўлланилиши	2
4	**НОМОЛИЯВИЙ АКТИВЛАРНИ ҲИСОБГА ОЛУВЧИ СТАНДАРТЛАРНИНГ ТАВСИФИ.**	
4.1.	2-сон БҲХС “Заҳиралар” стандартининг мазмуни ва қўлланилиши. 16-сон БҲХС “Асосий воситалар” стандартининг мазмуни ва қўлланилиши	2
4.2.	38-сон БҲХС “Номоддий активлар” стандартининг мазмуни ва қўлланилиши. 23-сон БҲХС “Қарзлар бўйича харажатлар”,	2
4.3.	40-сон БҲХС “Инвестицион мулк” стандартининг мазмуни ва қўлланилиши. 5-сон МҲХС “Сотиш учун мўлжалланган узоқ муддатли активлар ва давом эттирилмайдиган фаолият” стандартининг мазмуни ва қўлланилиши.	2
5	**БАҲОЛАШНИ ҲИСОБГА ОЛУВЧИ СТАНДАРТЛАРНИНГ ТАВСИФИ.**	
5.1.	36-сон БҲХС “Активларнинг қадрсизланиши” стандартининг мазмуни ва қўлланилиши. 13-сон МҲХС “Ҳаққоний қийматни баҳолаш” стандартининг мазмуни ва қўлланилиши. 36-сон БҲХС “Активларнинг қадрсизланиши” стандартининг мазмуни ва қўлланилиши.	2
6	**НОМОЛИЯВИЙ МАЖБУРИЯТЛАРНИ ҲИСОБГА ОЛУВЧИ СТАНДАРТЛАРНИНГ ТАВСИФИ**	
6.1.	БҲХС (IAS) 37 “Резервлар, шартли мажбуриятлар ва шартли активлар” стандартининг мазмуни ва қўлланилиши. БҲХС (IAS) 12 “Фойда солиқлари” стандартининг мазмуни ва қўлланилиши	2
7	**МОЛИЯВИЙ ИНСТРУМЕНТЛАРНИ ҲИСОБГА ОЛУВЧИ СТАНДАРТЛАРНИНГ ТАВСИФИ.**	
7.1.	32-сон БҲМС “Молиявий инструментлар: тақдим этиш” стандартининг мазмуни ва қўлланилиши.	2
7.2.	39-сон БҲМС “Молиявий инструментлар: тан олиш ва баҳолаш” стандартининг мазмуни ва қўлланилиши. 7-сон МҲХС “Молиявий инструментлар: маълумотларни очиқлаш” стандартининг мазмуни ва	2

	қўлланилиши.	
8	**КОНСОЛИДАЦИЯЛАШ АСОСЛАРИНИ ҲИСОБГА ОЛУВЧИ СТАНДАРТЛАРНИНГ ТАВСИФИ.**	
8.1.	27-сон БҲМС “Алоҳида молиявий ҳисобот” стандартининг мазмуни ва қўлланилиши.	2
8.2.	28-сон БҲМС “Ассоциациялашган компанияларда инвестициялар ва қўшма корхоналар”. 10-сон МҲХС “Жамланган молиявий ҳисоботлар” стандартининг мазмуни ва қўлланилиши.	2
9	**МОЛИЯВИЙ ҲИСОБОТ ТРАНСФОРМАЦИЯСИ**	
9.1.	МҲХС бўйича ҳисоботни тузиш услублари. Молиявий ҳисоботни трансформация бўйича тартибга солиш.	2
9.2.	Ҳисоботларни шакллантириш ва назорат жараёни. Молиявий ҳиоботни тайёрлаш ва тақдим этиш тартиби, унинг мақсади ва қўлланилиш соҳаси	2
	Жами	**36**

5. Мустақил иш

Тавсия этилаётган мустақил ишларнинг мавзулари

	Мустақил таълим мавзулари	Берилган топшириқлар	Бажариш муддати	Ҳажми (соатда)
1	Молиявий ҳисобот ҳалқаро стандартларининг асосий мазмуни ва унинг бухгалтерларни тайёрлаш тизимидаги ўрни. Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартларининг яратилиш тарихи.	Реферат, тақдимот тайёрлаш, кейс-стади ишлаш	1-семестр 1-ҳафта 2- ҳафта	2
2	Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартлари бўйича қўмита (МҲХСҚ)нинг мақсади ва унинг тавсифи. Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартларини ишлаб чиқиш, қабул қилиш ва фойдаланиш имкониятлари.	Реферат, тақдимот тайёрлаш, кейс-стади ишлаш	1-семестр 3-ҳафта	2
3	Молиявий ҳисоботни тайёрлашнинг концептуал асослари.	Реферат, тақдимот тайёрлаш, кейс-стади ишлаш	1-семестр 4-ҳафта	2
4	1-сон МҲХС “Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартларини биринчи марта қўллаш”	Реферат, тақдимот тайёрлаш, кейс-стади ишлаш	1-семестр 4-ҳафта	2
5	Халқаро молиявий ҳисобот тўғрисида мазмуни, мақсади ва вазифалари, сифат жиҳатдан тавсифи. Молиявий ҳисоботнинг элементлари, уларни ўлчаш ва аниқлаш.	Реферат, тақдимот тайёрлаш, кейс-стади ишлаш	I-семестр 5-ҳафта	2
6	1-сон БҲХС “Молиявий ҳисоботларни тақдим этиш” стандартининг мазмуни ва қўлланилиши.	Реферат, тақдимот тайёрлаш, кейс-стади ишлаш	I-семестр 5-ҳафта	2
7	7-сон БҲХС “Пул оқимлари тўғрисидаги ҳисобот” стандартининг	Реферат, тақдимот тайёрлаш, кейс-	I-семестр 6-ҳафта	2

	мазмуни ва қўлланилиши.	стади ишлаш		
8	8-сон БҲХС “Ҳисоб сиёсатлари, бухгалтерия ҳисоби мақсадида баҳолашдаги ўзгаришлар ва хатолар” стандартининг мазмуни ва қўлланилиши.	Реферат, тақдимот тайёрлаш, кейс-стади ишлаш	I-семестр 6-ҳафта	2
9	10-сон БҲХС “Ҳисобот давридан кейинги ҳодисалар” стандартининг мазмуни ва қўлланилиши.	Реферат, тақдимот тайёрлаш, кейс-стади ишлаш	I-семестр 7-ҳафта	2
10	21-сон БҲХС “Валюта курсларидаги ўзгаришларнинг таъсирлари” стандартининг мазмуни ва қўлланилиши	Реферат, тақдимот тайёрлаш, кейс-стади ишлаш	I-семестр 7-ҳафта	2
11	11-сон БҲХС “Қурилиш шартномалари” стандартининг мазмуни ва қўлланилиши	Реферат, тақдимот тайёрлаш, кейс-стади ишлаш	I-семестр 8-ҳафта	2
12	18-сон БҲХС “Харидорлар билан шартномалар бўйича тушум” стандартининг музмуни ва қўлланилиши	Реферат, тақдимот тайёрлаш, кейс-стади ишлаш	I-семестр 9-ҳафта	2
13	17-сон БҲХС “Ижара” стандартининг мазмуни ва қўлланилиши	Реферат, тақдимот тайёрлаш, кейс-стади ишлаш	I-семестр 10-ҳафта	2
14	2-сон БҲХС “Заҳиралар” стандартининг мазмуни ва қўлланилиши.	Реферат, тақдимот тайёрлаш, кейс-стади ишлаш	I-семестр 11-ҳафта	2
15	16-сон БҲХС “Асосий воситалар” стандартининг мазмуни ва қўлланилиши,	Реферат, тақдимот тайёрлаш, кейс-стади ишлаш	I-семестр 12-ҳафта	3
16	38-сон БҲХС “Номоддий активлар” стандартининг мазмуни ва қўлланилиши, 23-сон БҲХС “Қарзлар бўйича харажатлар”,	Реферат, тақдимот тайёрлаш, кейс-стади ишлаш	I-семестр 13-ҳафта	3
17	40-сон БҲХС “Инвестицион мулк” стандартининг мазмуни ва қўлланилиши. 5-сон МҲХС “Сотиш учун мўлжалланган узоқ муддатли активлар ва давом эттирилмайдиган фаолият” стандартининг мазмуни ва қўлланилиши.	Реферат, тақдимот тайёрлаш, кейс-стади ишлаш	I-семестр 13-ҳафта	2
18	36-сон БҲХС “активларнинг қадрсизланиши” стандартининг мазмуни ва қўлланилиши. 13-сон МҲХС “Ҳаққоний қийматни баҳолаш” стандартининг мазмуни ва қўлланилиши.	Реферат, тақдимот тайёрлаш, кейс-стади ишлаш	I-семестр 14-ҳафта	2
19	36-сон БҲХС “Активларнинг қадрсизланиши” стандартининг мазмуни ва қўлланилиши.	Реферат, тақдимот тайёрлаш, кейс-стади ишлаш	I-семестр 15-ҳафта	2

20	32-сон БҲМС “Молиявий инструментлар:тақдим этиш” стандартининг мазмуни ва қўлланилиши.	Реферат, тақдимот тайёрлаш, кейс-стади ишлаш	I-семестр 15-ҳафта	2
21	39-сон БҲМС “Молиявий инструментлар: тан олиш ва баҳолаш” стандартининг мазмуни ва қўлланилиши. 7-сон МҲХС “Молиявий инструментлар: маълумотларни очиқлаш” стандартининг мазмуни ва қўлланилиши.	Реферат, тақдимот тайёрлаш, кейс-стади ишлаш	I-семестр 16-ҳафта	2
22	27-сон БҲМС “Алоҳида молиявий ҳисобот” стандартининг мазмуни ва қўлланилиши.	Реферат, тақдимот тайёрлаш, кейс-стади ишлаш	I-семестр 16-ҳафта	2
23	28-сон БҲМС “Ассоциациялашган компанияларда инвестициялар ва қўшма корхоналар”. 10-сон МҲХС “Жамланган молиявий ҳисоботлар” стандартининг мазмуни ва қўлланилиши.	Реферат, тақдимот тайёрлаш, кейс-стади ишлаш	I-семестр 17-ҳафта	2
24	МҲХС бўйича ҳисоботни тузиш услублари. Молиявий ҳисоботни трансформация бўйича тартибга солиш.	Реферат, тақдимот тайёрлаш, кейс-стади ишлаш	I-семестр 17-ҳафта	2
25	Ҳисоботларни шакллантириш ва назорат жараёни. Молиявий ҳиоботни тайёрлаш ва тақдим этиш тартиби, унинг мақсади ва қўлланилиш соҳаси	Реферат, тақдимот тайёрлаш, кейс-стади ишлаш	I-семестр 18-ҳафта	2
	Жами			50

6. “Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартлари” фанидан талабалар билимини рейтинг тизими асосида баҳолаш мезони

Баҳолаш усуллари	Экспресс тестлар, ёзма ишлар, оғзаки сўров, презентациялар, кейс-стади, фан мавзуларига оид масалалар
	86-100 балл «аъло» □ фанга оид назарий ва услубий тушунчаларни тўла ўзлаштира олиш; □ фанга оид кўрсаткичларни иқтисодий таҳлил қилишда ижодий фикрлай олиш; □ ўрганилаётган жараёнлар ҳақида мустақил мушоҳада юритиш; □ меҳнат муносабатларига оид таҳлил натижаларини тўғри акс эттира олиш; □ ўрганилаётган жараёнга таъсир этувчи омилларни аниқлаш ва уларга тўла баҳо бериш; □ таҳлил натижалари асосида вазиятга тўғри ва холисона баҳо бериш; □ ўрганилаётган иқтисодий ҳодиса ва жараён тўғрисида тасаввурга эга бўлиш; □ ўрганилаётган жараёнларни аналитик жадваллар орқали таҳлил этиш ва тегишли қарорлар қабул қилиш.

Баҳолаш мезонлари	**71-85 балл «яхши»** □ ўрганилаётган жараёнлар ҳақида мустақил мушоҳада юритиш; □ таҳлил натижаларини тўғри акс эттира олиш; □ ўрганилаётган иқтисодий ҳодиса ва жараён тўғрисида тасаввурга эга бўлиш; □ ўрганилаётган жараёнга таъсир этувчи омилларни аниқлаш ва уларга тўла баҳо бериш; □ ўрганилаётган жараёнларни жадваллар орқали таҳлил этиш ва тегишли қарорлар қабул қилиш. **55-70 балл «қониқарли»** □ ўрганилаётган жараёнга таъсир этувчи омилларни аниқлаш ва уларга тўла баҳо бериш; □ ўрганилаётган иқтисодий ҳодиса ва жараён тўғрисида тасаввурга эга бўлиш; □ ўрганилаётган жараёнларни аналитик жадваллар орқали таҳлил этиш. **0-54 балл «қониқарсиз»** □ ўтилган фаннинг назарий ва услубий асосларини билмаслик; □ иқтисодий ҳодиса ва жараёнларни таҳлил этиш бўйича тасаввурга эга эмаслик; □ ўрганилаётган жараёнларга иқтисодий усулларни қўллай олмаслик.		
	Рейтинг баҳолаш турлари	**Максимал балл**	**Ўтказиш вақти**
	Жорий назорат	**35**	
	Маъруза машғулотларда фаоллиги, мунтазам равишда конспект юритиши учун	**6**	**Семестр давомида**
	Мустақил таълим топшириқларининг ўз вақтида ва сифатли бажарилиши	**9**	
	Амалий машғулотларда фаоллиги, саволларга тўғри жавоб берганлиги, амалий топшириқларни бажарганлиги учун	**20**	
	Оралиқ назорат Оралиқ назоратлар тасдиқланган график асосида дарс машғулотларидан сўнг ташкил этилади.	**35**	
	Биринчи оралиқ назорат ёзма иш (маърузачи ва амалий машғулот ўқитувчиси томонидан қабул қилинади).	**15**	**8-9 ҳафта**
	Иккинчи оралиқ назорат оғзаки сўров (маърузачи ва амалий машғулот ўқитувчиси томонидан қабул қилинади).	**20**	**15-16-ҳафта**
	Якуний назорат	**30**	**18-ҳафта**
	Ёзма иш	**30**	
	ЖАМИ	**100**	

7. Асосий ва қўшимча ўқув адабиётлар ҳамда ахборот манбалари

Асосий адабиётлар

17. Халқаро молиявий ҳисобот стандартлари асосида банкларда бухгалтерия ҳисоби. Ўқув қўлланма. Ҳаммуаллиф – Т.: “МОЛИЯ”, 2010 – 272 б.

18. Бухгалтерия ҳисобининг халқаро стандартлари. Таржима. А. Ризақулов, Б.Хасанов, А.Усанов, З.Маматов. Т.: - 2004.

19. Жалолова Д. Бухгалтерия ҳисобининг халқаро стандартлари - Т.: Молия институти, 2004. - 25 б.

20. M. Bonham and others. Generally accepted accounting practice under IFRS. Ernst &Young L.I.P.2010

Қўшимча адабиётлар.

5. Бухгалтерия ҳисоби тўғрисидаги Қонуни. 2016 йил 14 апрель.

6. Акциядорлик жамиятларида замонавий корпоратив бошқарув услубларини жорий этиш чора-тадбирлари тўғрисидаги Ўзбекистон Республикаси Президентининг Фармони. 2015 йил 24 апрель.

7. “Ўзбекистон Республикасини янада ривожлантириш буйича харакатлар стратегияси тугрисида”ги Узбекистон Республикаси Президентининг 2017 йил 7 февралдаги ПФ-4947-сонли Фармони.

8. 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.

9. Ўзбекистон Республикаси Президенти Шавкат Мирзиёевнинг Олий Мажлисга Мурожаатномаси. 2017 йил 23 декабрь. Халқ сўзи газетаси. №258

10. Мирзиёев Ш.М. Буюк келажагимизни мард ва олижаноб халкимиз билан бирга курамиз. - Тошкент: “Узбекистон” НМИУ, 2017. - 488 б.

11. Мирзиёев Ш.М. Эркин ва фаровон, демократик Узбекистон давлатини биргаликда барпо этамиз. - Тошкент: “Узбекистон” НМИУ, 2017. - 56 б.

12. Мирзиёев Ш.М. Крнун устуворлиги ва инсон манфаатларини таъминлаш - юрт тараккиёти ва халк фаровонлигининг гарови. - Тошкент: “Узбекистон” НМИУ, 2017.-486.

13. Ўзбекистон Республикаси Президентининг “Ўзбекистон Республикасининг 2018 йилги асосий макроиқтисодий кўрсаткичлари прогнози ва давлат бюджети параметрлари тўғрисида”ги Қарори. 2017 йил 29 декабрь. ПҚ-3554.

14. Ўзбекистон Республикаси Президентининг “Ўзбекистон Республикасида инвестиция муҳитини тубдан яхшилаш чора-тадбирлари тўғрисида”ги Фармони. 2018 йил 01 август. N ПФ-5495.

15. Ўзбекистон Республикаси Президентининг “Ўзбекистон Республикасида аудиторлик фаолиятини ривожлантириш чора-тадбирлари тўғрисида”ги Қарори. 2018 йил 19 сентябрь. ПҚ-3946.

16. 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.

17. Мезенцева Т. М. Международные стандарты финансовой отчетности: тесты с ответами. Уч. пос -М.: Экзамен, 2004.

18. Палий В.Ф. Международный стандарты учета и финансовой отчетности. Учебник М.: Инфра -М.: 2004.

19. Николаева О. Международные стандарты финансовой отчетности. М.: УРСС, 2005.

20. Рожнова О.В. Международные стандарты бухгалтерского учета и финансовой отчетности: Учеб. пос./ - М.: ЭКЗАМЕН, 2003. - 254 с.

21. Ташназаров С. Халқаро ҳисоб асослари. Маъруза матни. СамИСИ, 2008. 210 б.

22. Международные стандарты финансовой отчетности: Издание на русском языке М.: АСКЕРИ-АССА, 2005.

23. International Accounting Standards. The ICA in England and Wales. London, 1989. 450 p.

24. Ташназаров С.Н. Молиявий бухгалтерия ҳисоби ва ҳисоботи: халқаро ва миллий жиҳатлар. Монография. - Т.: Иқтисод-молия, 2009. - 168 б.

25. Ташназаров С.Н. Иқтисодиётни модернизациялаш шароитида молиявий ҳисобот: *муаммо ва ечимлар*. Монография. - Т.: “Navro’z”, 2016 й. 295 б.

26. Аверчев И.В. МСФО. 1000 примеров применения-М.: Рид Групп, 2011.-992 с.

27. Раздаточный материал по курсу повышения квалификации: «Международные стандарты финансовой отчетности (МСФО). Ўзбекистон аудиторлар палатаси. Ташкент-2015. 335-бет.

28. Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартлари бўйича малака ошириш курсининг ўқув дастури. Тошкент-2015. 271-бет.

29. С.Н. Ташназаров, Д.С. Ташназарова. Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартлари. Маъруза матни. Самарқанд, 2018

30.Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартлари. http://finansist.uz/uz/moliyaviy-hisobotning-xalqaro-standartlari-ozbekistonda-qollanilishi/ 2018 й.

31.Жалолова Д. Бухгалтерия ҳисобининг халқаро стандартлари - Т.: Молия институти, 2004. - 25 б.

32.PricewaterhouseCoopers. Все права защищены. Этот материал подготовлен Академией PwC для экзаменов ДипИФР в 2016 году.

33. International Financial Reporting Standards. www.ifrs.org/issued-srandards/list of-standards/ 2018 й.

34.Международные стандарты финансовой отчетности. http://www.ifrs.org.ua/mezhdunarodny-e-standarty-finansovoj-otchyotnosti/

Интернет сайтлари

35. www.gov.uz - Ўзбекистон Республикаси ҳукумат портали.
36.www.1ex.uz- Ўзбекистон Республикаси Қ0НУН ҳужжатлари маълумотлари миллий базаси.

Тест саволлари:

1. Биринчи марта бухгалтерларнинг ташкилоти қаерда ва қачон ташкил этилган.

а)1854 йил Қирол Чартер Шотландияда бухгалтерлар жамиятини тузишга асос солди
б)1887 йил Америка Бухгалтерлар институти
в) 1880 йил Англияда Бухгалтерлар институти
г) 1850 йил Англия Чартер Бухгалтерлар Институти

2. Қайси даврларга келиб бухгалтерия ҳисоби тўлиқ фан сифатида шаклланди.

а) XIX асрнинг охирларида
б) XVIII аср ўрталарида
в) XX аср ўрталарида
г) XIX аср бошида

3. АҚШда бухгалтерия ҳисоби асосчилардан бири Эзра Шпруг (1842-1912)

а) бухгалтерия ҳисоби фанида, Актив = Мажбурият + Капитал формуласини яратди
б) бухгалтерия ҳисобини мустақил фан эканлигини асослаб, унинг алгебра ва фалсафа билан алоқаларини асослаб берди
в) а ва б жавоблар
г) бухгалтерия ҳисобининг икки йўналишга, яъни молиявий ва бошқарув ҳисобига ажралганлигини асослаб берди.

4. Бухгалтерия ҳисобининг америка-англия мактабида ҳисобнинг мақсади

а) маъмуриятнинг хулқ-атвори
б) корхона маблағларидан самарали бошқаришни ташкил этиш
в) хўжалик жараёнларини назорат қилиш
г) б ва в

5. Бухгалтерия ҳисоби халқаро даражада интеграциялашувининг муҳим масалалари қаторига

а) бухгалтерия ҳисобининг концептуал қоидаларини умумлаштириш
б) инфляция ва нархлар ўзгариши шароитида бухгалтерия ҳисобини юритиш
в) миллатлараро корпорацияларда молиявий ҳисобот
г) а, б ва в

6. Ўзбекистон Республикасида бухгалтерия ҳисобининг халқаро принципларига ўтишда муҳим роль ўйнаган ҳужжатлар

а) Бухгалтерия ҳисоби тўғрисидаги Қонун (1996), Харажатлар таркиби тўғрисидаги Низом (1995)
б) Бухгалтерия ҳисоби миллий стандартлари (1998 йилдан эътиборан)
в) Тадбиркорлик фаолиятини тартибга солувчи Қонунлар
г) а ва б

7. Методологик мустақиллик тамойили – бу

а) молия вазирлиги томонидан тасдиқланган услубий кўрсатмалар асосида бухгалтерия ҳисобини юритиш
б) давлат даражасида ягона услубий ёндашувга келишиш
в) а ва б
г) ҳар бир ташкилот бухгалтерия ҳисобини ташкил этиш ва юритиш методологиясини ҳамда усулларини белгилашда мустақилдир.

8. Психологик–ахлоқий муҳит – бу

а) бухгалтерларнинг ишга ҳалол ва виждонан муносабатда бўлиши
б) бухгалтер мутахассисларнинг психология ва маънавият бўйича билимларга эга бўлиши
в) психологик жиҳатдан соғлом бўлиш
г) а ва в

9. Француз бухгалтериясининг принципларига

а) ҳисобни механизациялаш ва вақтни тежаш
б) меҳнат ва муддатни тежаш
в) хавфсизлик ва аниқлик
г) а, б ва в лар

10. Бухгалтерия ҳисобининг қандай халқаро моделлари мавжуд?

а) Британия-Америка модели
б) Континентал модели
в) Ислом модели ва бошқа янги ташкил бўлган моделлар
г) а, б ва в лар

11. Британия-Америка моделининг асосий ғояси……..билан белгиланилади.

а) ҳисобнинг инвесторлар ва кредиторлар ахборот эҳтиёжларига қаратилганлиги
б) давлат органларининг ахборот эҳтиёжларига қаратилганлиги
в) ҳукуматнинг солиққа тортиш талабларига қаратилганлиги
г) корхонадаги ички ахборот фойдаланувчиларнинг ахборот талабларига қаратилганлиги

12. Британия-Америка моделида бухгалтерия балансини вертикал усулда тузишда “соф жорий активлар” кўрсаткичи қандай аниқланади?

а) жорий мажбуриятлардан ташқари жами активлар – узоқ муддатли мажбуриятлар
б) жами жорий активлар – жами жорий мажбуриятлар
в) активлар – мажбуриятлар
г) Жами жорий активлар – мажбуриятлар

13. Британия-Америка моделида молиявий ҳисобот даври……. белгиланган.

а) календар йил

б) фирма ташкил этилган санадан эътиборан бир йиллик давр

в) ҳисоб сиёсатида белгиланган давр

г) мавсум ёки ишлаб чиқариш циклининг давомийлиги даври

***14. Бухгалтерия ҳисобининг континентал моделининг асосий ғояси …….билан** белгиланади*

а) ташқи инвестор ва кредиторларни ахборот билан таъмин этиш

б) миллий макроиқтисодиёт режасига мувофиқ солиққа тортиш талабларини қондиришга қаратилганлиги

в) ички ахборот фойдаланувчиларининг ахборот талабларини таъмин этишга қаратилганлиги

г) а, б ва в лар

15. Француз бухгалтериясининг принципларига

а) ҳисобни механизациялаш ва вақтни тежаш

б) меҳнат ва муддатни тежаш

в) хавфсизлик ва аниқлик

г) а, б ва в лар

16. Жанубий Америка моделининг асосий ғояси –

а) давлат режалаштириш органларининг талабларига йўналтирилган

б) ички ахборот фойдаланувчилар талабларига

в) ташқи кредиторлар ва инвесторлар

г) б ва в

17.Стандарт - бу

А. инглизча сўз бўлиб меъёр ва намуна маъносини билдиради

Б. лотинча сўз бўлиб риоя этиш маъносини англатади

С. немисча "standartos" сўзидан олинган бўлиб қолбга тушириш маъносини англатади

Д. Инглизча сўз бўлиб инструкция сўзини англатади

Е. Низом, инструкция, услубий қўлланма маъносини англатади

18. Молиявий бухгалтерия ҳисоби стандартларига қўйиладиган талаблар

А. Энг умумий доирадаги масалаларни қамраб олиши

Б. Қисқа, ихчам, мазмунли ва тушунарли бўлиши

С. Турли хил шароитда қўллана олиши имконияти

Д. Бухгалтерия ҳисоби соҳасида энг илғор тажрибаларни умумлаштира олиши

Е. Юқоридагиларнинг барчаси

19.Бухгалтерия ҳисоби стандартларини ишлаб чиқиш ва уларга риоя қилиш зарурияглари қайси омиллар билан белгиланади.

А. молиявий ахборотлардан фойдаланувчилар сони кескин ошиши

Б. молиявий ҳисоботларнинг таққосланишлигига эришиш

С. халқаро бухгалтерия ҳисоби қоидаларини

Д. А, Б ва С

Е. Фақат А ва С

20.Бухгалтерия ҳисоби халқаро стандартлари

А. тавсиянома характерига эга

Б. IASC га аъзо бўлган давлатларда қўлланилиши мажбурий характерга эга

С. Дунёнинг барча мамлакатларида қўлланилади

Д. Фақат миллий стандартларни ишлаб чиқишда қўлланилади

Е. Б ва Д

21.Мамлакатда БХҲСларига ўтишнинг муҳим омиллариги

А. Профессионал ташкилотлар ва сертификатли бухгалтерларнинг мавжудлиги

Б. Тадбиркорликни ҳимоялайдиган Қонунлар тизимининг мавжудлиги

С. Бухгалтерия ҳисоби ва аудит фаолияти тўғрисида Қонун ишлаб чиқилганлиги

Д. Инструкция, Низом ва услубий кўрсатмаларнинг мавжудлиги

Е. Фақат А ва Б.

22.БҲХСларига ўтиш йўналишлари

А. БҲХСларини бутунлигича тавсия қилиш ва тўлиқ фойдаланиш

Б. БҲХСлардан фойдаланишдан бутунлай воз кечиш асосида миллий стандартлар яратиш

С. Халқаро стандартларни миллий бухгалтерия ҳисоби талабларига мослаштириш

Д. Инструкция ва Низомларни халқаро ташкилотлар кўмагида қайта ишлаб чиқиш

Е. А, Б ва С лар

23. Ўзбекистон Республикасининг БҲХСларига ўтиш йўли

А. БҲХСларини тўлиқ жорий қилиш

Б. БҲХСларга мувофиқ келадиган БҲМСларини ишлаб чиқиш

С. USAID ва бошқа ташкилотлар фондлари ёрдамида бухгалтерларни сертификатлаш

Д. Б ва С

Е. Хорижий инвестициялар иштирокидаги корхоналар тажрибаларини жорий қилиш

24. Замонавий бухгалтерия ҳисоби тизими қандай мустақил фанлардан ташкил топган

А. Бошқарув ва молиявий ҳисоби

Б.Менежментлик бухгалтерия ҳисоби ва молиявий ҳисобот халқаро стандартлари

С. Менежментлик бухгалтерия ҳисоби ҳамда молиявий бухгалтерия ҳисоби ва ҳисоботи

Д. Молиявий бухгалтерия ҳисоби ва ҳисоботи ва молиявий ҳисобот халқаро стандартлари

25. Молиявий бухгалтерия ҳисоби анаъанавий процедурасида жараён босқичларида қайси кетма-кетликда тўғри кўрсатилган

А. Маълумотларни ўлчаш - қайта ишлаш - ҳисоботлар тузиш - келгуси ҳисобот даврига тайёргарлик кўриш.
Б. Маълумотларни ўлчаш - қайта ишлаш - келгуси ҳисобот даврига тайёргарлик кўриш. - ҳисоботлар тузиш
С. Қайта ишлаш - Маълумотларни ўлчаш - ҳисоботлар тузиш - келгуси ҳисобот даврига тайёргарлик кўриш.
Д. Келгуси ҳисобот даврига тайёргарлик кўриш - Маълумотларни ўлчаш - қайта ишлаш - ҳисоботлар тузиш

26. Молиявий ҳолатни аниқлаш билан боғлиқ элементларга киради

А. Активлар, мажбуриятлар, хусусий капитал, резервлар, даромадлар, харажатлар
Б. Активлар, мажбуриятлар, хусусий капитал, резервлар, даромадлар, харажатлар, молиявий натижалар (фойда ва зарарлар)
С. Активлар, мажбуриятлар, хусусий капитал, резервлар, даромадлар, харажатлар, молиявий натижалар (фойда ва зарарлар), халқаро стандартлар
Д. Молиявий инструментлар, сегментлар, фойда солиғи, корхоналарнинг бирлашиши, мажбуриятлар, халқаро алоқалар, ташқи иқтисодий фаолият

27. Молиявий бухгалтерия ҳисоби ва ҳисоботи фанининг предмети

А. Молиявий инструментлар, сегментлар, фойда солиғи, корхоналарнинг бирлашиши, мажбуриятлар, халқаро алоқалар, ташқи иқтисодий фаолият
Б. Актив, мажбурият ва капитал
С. Пулда ўлчаниладиган бизнес операциялари ва якуний молиявий натижалар
Д. Актив, мажбурият, капитал, бизнес операциялари ва якуний молиявий натижалар

28.Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартлари курсининг ўрганиш объектларига киради

А. Молиявий инструментлар
Б. Корхоналарнинг бирлашиши
С. Фойда солиғи, Гиперинфляция шароитида молиявий ҳисобот
Д. Юқоридагиларнинг барчаси

29. Бухгалтерия ҳисоби халқаро стандартлари (БҲХС) қайси ташкилот томонидан ишлаб чиқилади:

А. Бухгалтерларнинг Халқаро Федерацияси Қўмитаси (IFAC)
Б. Америка Бухгалтерлар Ассоциацияси (ААА)
С. БМТ ишчи гуруҳи (ISAR)
Д. Бухгалтерия Ҳисоби Халқаро Стандартлари Қўмитаси (IASC)
Е. Америка Молиявий Ҳисоб Стандартлари Кенгаши (FASB)

30. IASC қандай категориядаги расмий нашрларни амалга оширади?

А. Молиявий Ҳисоботни Тузиш ва Тақдим Қилиш Концепцияси
Б. Бухгалтерия Ҳисоби Халқаро стандартлари
В. Интерпритациялар
С. А, Б ҳамда В ларни
Е. А ва Бларни

31. БҲХСлар IASCнинг лойиҳаси қайси қўмитаси томонидан ишлаб чиқилади?

А. Ижроя қўмитаси
Б. Халқаро маслаҳат кенгаши
В. Тайёрлов қўмитаси
С. интерпритация бўйича доимий қўмитаси
Е. Юқоридаги барча қўмиталар ҳамкорликда

32. IASC тайёрлов қўмитаси аъзолари ……. вакилларидан иборат бўлади.

А. IASC Аъзолари, Правления ва Маслаҳат Гуруҳига вакил бўлган ташкилотлар ҳамда махсус масалалар бўйича экспертлар
Б. IASC Правленияси
В. IASCнинг ижроя қўмитаси, халқаро маслаҳат кенгаши, тайёрлов қўмитаси, интерпритация бўйича доимий қўмитаси
С. IASC ва IFACнинг қўшма йиғилишида тасдиқланган
Е. IASCга аъзо бўлган мамлакатлар

33. БҲХСларини ишлаб чиқишнинг тўлиқ процедураси қайси жавобда тўғри кўрсатилган?

А. БҲХСларнинг дастлабки варианти ва сўнгра охирги варианти
Б. БҲХСлар ишчи варианти ва сўнгра интерпритациялар
В. Принципларнинг дастлабки варианти сўнгра охирги варианти ҳамда БҲХСларнинг бошланғич варианти ва сўнгра охирги варианти.
Д. БҲХСлар бўйича таклифлар, тадқиқот натижалари ва сўнгра БҲХСлар ишчи варианти сўнгра тайёр лойиҳаси ва интерпритациялар
Е. Лойиҳавий варианти Тайёрлов қўмитасида тасдиқланади ва чоп эттирилади.

34. IFAC асосий фаолиятида

А. Бухгалтерларнинг профессионал даражасининг юксалишига эътибор қаратади
Б. Халқаро аудит стандартларини ишлаб чиқади
С. IASC билан ҳамкорлик қилади
Д. Бухгалтерлар ва аудиторлар этикасини ишлаб чиқади
Е. Юқоридагиларнинг барчаси

35. Даражасини таъминлашга қаратилган “guidelines” қайси ташкилот томонидан ишлаб чиқилган?

А. Бухгалтерларнинг Халқаро Федерацияси (IFAC)
Б. Америка Бухгалтерлар Ассоциацияси (AAA)
С. БМТ ишчи гуруҳи (ISAR)
Д. Бухгалтерия Ҳисоби Халқаро Стандартлари Қўмитаси (IASC)
Е. Америка Молиявий Ҳисоб Стандартлари Кенгаши (FASB)

36. IASCнинг асосий мақсади

А. Бухгалтерия ҳисоби халқаро стандартларини шакллантириш ва чоп эттириш

Б. Бухгалтерлар ва аудиторлар ахлоқ қоидалари
С. Аудит халқаро стандартларинишакллантириш ва чоп эттириш
Д. Бухгалтерия ҳисоби соҳасида халқаро келишувларни имзолаш

37. IASC қандай аъзоларни бирлаштиради

А. Дунёдаги бухгалтерия ҳисоби соҳасида юқори тажриба ва юксак обрў-эътиборга эаг бўлган профессионал молиячи ва бухгалтерларни
Б. CAP ва CIPA сертификатга эга бўлган бухгалтерлар ва аудиторларни
С. Бухгалтерларнинг Халқаро Федерацияси Қўмитасига аъзо бўлган бухгалтерлар ва аудиторларнинг барча профессионал ташкилотлари
Д. Аъзо бўлиш истагида мурожаат этган барча давлатлардаги бухгалтерия ҳисоби соҳасидаги профессионал ташкилотлар

38. Бухгалтерия ҳисоби халқаро стандартлари лойиҳасини IASCдаги қайси қўмита томонидан тайёрланади

А. Ижроя қўмитаси
Б. Халқаро Маслаҳат кенгаши
С. Интерпритациялар бўйича доимий қўмита
Д. Тайёрлов қўмитаси

39. IASCдаги Халқаро маслаҳат гуруҳи қандай масалаларни ҳал қилади

А. Махсус лойиҳалар бўйича техник масалалар бўйича маслаҳат
Б. Ишчи дастурларда белгиланган режалар ва устувор йўналишлар бўйича маслаҳат
С. Стратегик масалалар масалаҳат
Д. Юқоридаги барча масалалар

40. IASCдаги интерпретациялар бўйича доимий қўмитаси қандай масалалар билан шуғулланади

А. Расмий қўлланмалар бўлмаган ҳолларда мақбул бўлмаган ёндашишларни келтириб чиқарадиган бухгалтерия ҳисоби масалаларни муҳокама қилади ва ҳал қилади
Б. Бухгалтерия ҳисоби халқаро стандартларини лойиҳасини ишлаб чиқади ва уни тасдиқлаш учун тақдим қилади
С. Белгиланган дастур ва режаларнинг бажарилишини назорат қилади ва правлениява муҳокама учун олиб киради
Д. Юқоридагиларнинг барчаси

41. IASC қандай турдаги расмий нашрларни амалга оширади

А. Молиявий ҳисоботни тузиш ва тақдим қилиш концепти
Б. Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартлари
С. Интерпритациялар
Д. А, Б ва С

42. Ўзбекистонда халқаро стандартларга ўтишнинг ўзига хос йўли

А. Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартларини тўлиғича қабул қилиш ва жорий этиш

Б.МҲХСларига мувофиқ келадиган иқтисодиётимиз миллий хусусиятларимизни инобатга олган бухгалтерия ҳисоби миллий стндартларини яратиш
С. МҲХСларини иқтисодиётнинг айрим секторларига қўллаш
Д. Фақат Бухгалтерия ҳисоби миллий стандартларини қўллаш

43. Халқаро концептул асосларнинг асосий жабҳаларига….киради

А. Молиявий ҳисобнинг мақсадлари
Б. Ахборотларнинг сифат тавсифлари
С. Молиявий ҳисобот элементларини аниқлаш, тан олиш ва ўлчаш
Д. Капитал тушунчаси ва капитални қўллаб- қувватлаш концепцияси
Е. Юқоридаги барча жавоблар

44.Бухгалтерия ҳисоби халқаро принциплари

А. Халқаро концептуал асосларни ўз ичига олади.
Б. Халқаро концептуал асосларнинг асосий жабҳаларига киради
С. Дунё мамлакатлардаги усул ва услубларни мужассамлаштиради
Д. Фақат жамғарилиш ва иккиёқламаликнинг моҳияти ҳамда қўлланилишини очиб беради
Е. Юқоридаги жавобларнинг барчасини тавсифлайди

45. Халқаро стандартларга мувофиқ "жамғарилиш базиси", "ҳаракатдаги корхона", "доимийлик" тамойиллари…..тавсифлайди

А. Молиявий ҳисоботнинг сифатини
Б. Фундаментал йўл қўйилишларини
С. Процессуал тамойилларини
Д. Тушунарли, уйғун ва ишончли ахборотларни
Е. Юқоридагиларнинг барчасини

46. Халқаро стандартларга мувофиқ "тушунарлилик", "уйғунлик", "ишончлилик" …..киради.

А. Молиявий ҳисоботнинг сифат тавсифига
Б. Фундаментал йўл қўйилишларга
С. Процессуал тамойилларга
Д. Уйғун ва ишончли ахборотларнинг чегараланишлари тамойилларига
Е. Ўз вақтидаликка

47. "Ҳаракатдаги корхона" тамойилига мувофиқ

А. Корхона узлуксиз ишлаб чиқаришни таъмин этади.
Б. Корхона фаолиятида 1 ой мабойнида энг камида битта операция юз бериши лозим.
С. Корхона фаолиятини тугатишни назарда тутмаган ҳолда давом эттириш кўзда тутилади
Д. Ахборотларнинг ишончлилиги ва уйғунлилиги таъмин этилади.
Е. Компанияларнинг доимий изланишда бўлишини назарда тутади.

48. Капитал - бу

А. Корхонанинг активлари ва мажбуриятларга бўлган эгалигидир
Б. Жами активлардан мажбуриятларни чигириб ташлагандан кейинги соф активларга эгаликдир
С. Корхонанинг таъсисчилар олдидаги мажбуриятидир

Д. Таъсисчиларнинг корхона фойдасига ва мажбуриятларига эгалигидир
Е. Корхона соф активи ва тақсимланадиган фойдадир.

49. Фойда ҳисобот давринининг охирида соф активларнинг молиявий суммаси ҳисобот давринининг бошидаги соф активларнинг молиявий суммасидан барча тақсимлашларни ва мулкдорларнинг ҳиссасини олиб чиқиб кетилишини ҳисобга олмагандаги ошган қисми сифатида аниқланиши

А. Жисмоний капитални қўллаб қуватлаш концепцияси
Б. Молиявий капитални қўллаб қувватлаш концепцияси
С. Капитал концепцияси
Д. Жисмоний ва молиявий капитални қўллаб қувватлаш концепцияси
Е. Юқоридагиларнинг барчаси

50. Молиявий ҳисобот қандай молиявий ахборотларни қамраб олиши қайси жавобда тўлиқ ифодаланган?

А. Пулда ўлчаниладиган бухгалтерия ахборотлари
Б. Молиявий ҳолат, унинг ўзгариши ҳамда молиявий натижалар ва пул маблағлари ҳаракати тўғрисидаги ахборотлар
С. Молиявий натижалар, хусусий капитал, асосий воситалар, товар-моддий заҳиралар ҳаракати тўғрисидаги ахборотлар
Д. Узоқ муддатли активлар, жорий активлар, капитал ва мажбуриятлар ҳолати ва ҳаракати тўғрисидаги ахборотлар.

51. Молиявий ҳисоботнинг хусусиятини белгилайдиган муҳим омил?

А. Умумэътироф этилган тамойиллар ва қоидалар асосида тузилиши
Б. Унинг шаффофлиги ва конфеденциаллиги
С. Молиявий ахборотларнинг ички ахборот фойдаланувчиларга мўлжалланганлиги.
Д. Дебет счетларнинг қолдиғи кредит счетлар қолдиғига тенглиги

52. Молиявий ҳисобот асосан қайси ахборот фойдаланувчиларга мўлжалланганлиги?

А. Асосан ички ахборот фойдаланувчилар бўлган менежерларга
Б. Давлат солиқ органларига
С. Аниқ ахборот эҳтиёжларига жавоб берадиган ахборотларни талаб қилиш имконияти бўлмаган кенг ахборот фойдаланувчиларга
Д. Аниқ ахборот эҳтиёжларига жавоб берадиган ахборотларни талаб қилиш имконияти мавжуд бўлган ахборот фойдаланувчиларга

53. Халқаро концепцияга мувофиқ молиявий ҳолатни ўлчаш билан боғлиқ элементларга киради.

А. Автивлар, мажбуриятлар ва капитал.
Б. Активлар, мажбуриятлар, капитал, даромад ва харажатлар
С. Даромад ва харажатлар
Д. Даромадлар, харажатлар ва якуний молиявий натижалар (фойда ёки зарар)

54. Корхона фаолиятида фойда ўлчови элементларига киради.

А. Д. Даромадлар, харажатлар ва якуний молиявий натижалар (фойда ёки зарар)

Б. Даромад ва харажатлар
С. Фойда ёки зарарлар, тақсимланмаган фойда
Д. Молиявий натижалар кўрсаткичлари

55. Молиявий ҳисоботда қўлланиладиган ўлчаш усуллари

А. Бошланғич қиймат
Б. Жорий таннарх, ҳақиқий қиймат
С. Сотишга қобилиятли қиймат
Д. Юқоридагиларнинг барчаси

56. Қуйидагиларнинг қайси бири молиявий ҳисобот таркибига кирмайди.

А. Ҳисоб сиёсати, ҳисоботга очиқлашлар ва изоҳлар
Б. Бухгалтерия баланси
С. Асосий воситаларнинг ҳаракати тўғрисидаги ҳисобот
Д. Пул маблағларининг ҳаракати тўғрисидаги ҳисобот

57. 1-сон БҲХСга мувофиқ бухгалтерия балансида кўрсатиладиган чизиқли моддаларга киради.

А. Биологик активлар
Б. Баҳоланадиган мажбуриятлар
С. Фойда солиғи
Д. Кассадаги пул маблағлари

58. Молиявий мажбуриятларга кирмайди.

А. Савдо ва бошқа кредиторлик қарзлар
Б. Баҳоланадиган мажбуриятлар
С. Хусусий капитални шакллантириш бўйича мажбуриятлар
Д. Бошқа молиявий мажбуриятлар

59. Халқаро стандартда тадқиқот ва ишланмалар харажатлари

А. Бошқа операцион харажатлар таркибига киради
Б. Ҳисоботда алоҳида моддада акс эттирилади
С. Маъмурий-бошқарув харажатлари таркибига киради
Д. Ишлаб чиқариш харажатлари таркибига киради.

60. Халқаро стандартга мувофиқ "Эмиссион капитал"

А. Акциядорлик капиталининг таркибига киради
Б. Резерв капиталининг таркибига киради
С. Хусусий капиталнинг алоҳида моддаси ҳисобланади
Д. Тақсимланмаган фойда

61. Пул оқими тўғрисидаги ҳисоботни тузишда депресиация ва амортизация харажатлари

А. Пул тўлови амалга ошириладиган харажатлар
Б. Пул тўлови амалга оширилмайдиган харажатлар
С. Ҳисобга олинмайди
Д. А ва С.

62. Ишлаб чиқариш билан боғлиқ пул маблағлари ҳаракати ҳисоботда қайси фаолият турига оид ҳисобланади.

А. Инвестицион фаолият

Б. Молиявий фаолият
С. Операцион фаолият
Д. Ишлаб чиқариш фаолияти

63. Узоқ муддатли активлар хариди учун пул тўловлари қайси фаолиятда акс эттирилади.

А. Молиявий фаолият
Б. Инвестицион фаолият
С. Операцион фаолият
Д. Солиқлаштириш фаолияти

64. Акциялардан пул тушумлари ҳисоботда қайси фаолият турида қайд этилади

А. Солиқлаштириш фаолияти
Б. Инвестицион фаолият
С. Операцион фаолият
Д. Молиявий фаолият

65. Сотиш ҳажми $25000, бухгалтерия балансида савдо олинадиган счетлар $500га камайса, сотиш ҳажмидан келиб тушган пул маблағлари қанчага тенг.

А. $25500
Б. $24500
С. $ 25000
Д. $500

66. Сотилган товарлар таннархи $18000, бухгалтерия балансида заҳиралар $400 кўпайди, тўланадиган счетлар $300 кўпайди. Товар заҳиралари хариди учун тўланган пул маблағлари қанчага тенг.

А. $18700
Б. $ 18100
С. $17900
Д. $17300

67. Билвосита усулда депресиация ва амортизиция харажатлари

А. Фойдага қўшилади
Б. Фойдадан айирилади
С. Ҳисобга олинмайди
Д. Жамғарилади

68. Билвосита усулда сервис таъминотини амалга ошириш учун умумий заҳиралар

А. Фойдадан айирилади
Б. Фойдага қўшилади
С. Ҳисобга олинмайди
Д. Резерв ҳисобланади.

69. Ҳисоб сиёсати молиявий ҳисобот таркибига киради?

А. Киради
Б. Кирмайди
С. БҲМСлари бўйича киради

Д. Қонунда белгиланган тартибда

70. Салмоқли йўл қўйилган қолдирмалар салмоқли ҳисобланади.

А. Молиявий ҳисобот асосида қабул қилинадиган қарорларга таъсир кўрсатишидан қатъий назар

Б. Молиявий ҳисобот асосида қабул қилинаётган қарорларга таъсир кўрсатса

С. Унинг суммаси агар ҳисоб сиёсатида белгиланган бўлса

Д. Ҳар қандай йўл қўйилган қолдирмалар салмоқли ҳисобланади

71. Ўтган давр хатолари – бу

А. Йўл қўйилган камчиликлар

Б. Суистеъмолчиликлар ва ўғирланишлар

С. Қолдирмалар ва ишончсиз маълумотлар

Д. Б ва С

72. Ҳисоб сиёсатини алмаштириш

А. Қайсидир стандартда илгари сурилган бўлса

Б. Ишончли ва тўлороқ ахборотларни акс эттирувчи молиявий ҳисоботга эришиши мумкин бўлса

С. Қонун ва БҲМСларида белгиланган ҳолларда

Д. А ва Б

73. Ҳисоб-китобдаги ҳар қандай ўзгариш натижалари (37-§дан ташқари)

А. Ўзгариш аниқланган даврда акс эттирилади

Б. Ўзгариш юз берган даврда

С. Ўзгариш юз берган давр ва келгуси давр, агар у икки даврга ҳам таъсир кўрсатса

Д. Б ва С.

74. Корхона раҳбарияти 2006 йил 25 февралда 2005 йил 31 декабр билан якунланадиган йил учун молиявий ҳисобот лойиҳасини якунлайди. 2006 йил 20 мартда директорлар Кенгаши ҳисоботни текширади ва нашр қилиш учун тасдиқлайди. Корхона ўзининг фойдасини ва бошқа танланган молиявий ахборотларни 2006 йил 22 мартда эълон қилади. Акционерларга ва бошқа шахсларга молиявий ҳисобот 2006 йил 1 апрелда тақдим этилади. Молиявий ҳисобот акциядорларнинг 2006 йил 14 майдаги умумий йиғилишида маъқулланади ва 15 майда молиявий ҳисобот назорат қилувчи органларга тақдим қилинади. Ушбу маълумотлар асосида ҳисобот санасидан кейин юз берган ҳодисаларни ҳисобга олишда инобатга олинадиган санани аниқланг.

А 2006 йил 25 феврал

Б. 2006 йил 20 март

С. 2006 йил 22 март

Д. 2006 йил 14 май

75. 2006 йил 20 мартда корхона раҳбарияти Кузатувчи кенгашга тақдим қилиш учун молиявий ҳисоботни тасдиқлайди. Кузатувчи Кенгаш молиявий ҳисоботни 25 мартда маъқуллади. Молиявий ҳисобот 2006 йил 1

апрелда акционарларнинг умумий йиғилишида тасдиқланди. 2006 йил 15 майда молиявий ҳисобот тартибга солувчи органларга тақдим қилинди. Ушбу маълумотлар асосида ҳисобот санасидан кейин юз берган ҳодисаларни ҳисобга олишда инобатга олинадиган санани аниқланг.

А. 2006 йил 20 март

Б. 2006 йил 25 март

С. 2006 йил 1 апрел

Д. 2006 йил 15 май

76. Ҳисобот санасидан кейин юз берган мижознинг банкротлиги ҳисобот санасида

А. Тўғирлашни талаб қиладиган ҳодиса ҳисобланади.

Б. Тўғирлашни талаб этмайди.

С. Кейинги ҳисобот даврида тўғирловчи проводкалар берилади

Д. Ҳисобот санасидан кейин тўғирланмайдиган ҳодиса

77. Бошланғич қиймат асосида тузилган бухгалтерия балансининг ҳисобот санасида амал қиладиган ўлчов бирликларида ифодаланмаган суммалари

А. Бозор баҳоси асосида қайта баҳоланади

Б. Умумий баҳо индекси асосида қайта ҳисобланади

С. Эркин конвертацияланадиган валютада қайта ҳисобланади

Д. Қайта баҳоланмайди

78. Пул бўлмаган моддалар қайта ҳисобланган суммалари активлардан келгусида фойдаланиш (сотиш ва бошқа шаклда тассарруф этиш) ҳисобидан қопланадиган суммадан катта бўлган ҳолларда

А. Камайтирилади

Б. Камайтирилмайди

С. Сотиш ва бошқа шаклда тассарруф этилган тақдирдагина натижаларга қараб камайтирилади.

Д. Камайтириш ва камайтирмасликни корхона раҳбарияти ҳал қилади.

79.Чет эл операцияси билан боғлиқ фаолиятнинг жиҳатлари:

А. Чет эл валютасидаги операциялар ҳамда хорижий фаолият

Б. Қўшма корхона ва қўшма фаолият

С. Хорижий инвестиция киритиш ва назорат

Д. Молиявий ҳисобот консолидацияси ҳамда корхоналарнинг бирлашиши

80. Чет эл валютасидаги пул моддалар молиявий ҳисоботда қайси курсни ҳисобга олинган ҳолда тақдим қилинади:

А. Операция юз берган кундаги курсда

Б. Охирги курсда

С. Ҳисобот санасининг бошидаги курсда

Д. Ҳисоб давринининг ўртача курсида

81. Чет эл валютасида бошланғич қиймат асосида ҳисобга олинган пул бўлмаган моддалар қайси валюта курси асосида тақдим қилиниши лозим:

А. Охирги курсда

Б. Ҳисобот ўртача курсида
С. Операциялар юз берган санадаги курсда
Д. Қайси чет эл валютасида бўлса ўша валютанинг ўзида

82. Хорижий корхонанинг даромад ва харажатлари қайси санадаги айирбошлаш курси билан ҳисобга олинади:

А. Охирги курсда
Б. Ҳисобот давринининг ўртача курсида
С. Фойда мамлакатдан чиқарилиб кетаётган санадаги курсда
Д. Операциялар юз берган санадаги курсда

83. Гиперинфляция иқтисодиёти мавжуд мамлакатдаги хорижий корхонанинг даромад ва харажатлари қайси санадаги курсдаги айирбошланади:

А. Охирги курсда қайта ҳисобланади
Б. Инфляция коэффицентларини қўллаган ҳолда қайта ҳисобланади
С. Фойда мамлакатдан чиқарилиб кетаётган санадаги курсда
Д. Операциялар юз берган санадаги курсда

84. 11-сон БҲХСга мувофиқ қурилиш компаниясининг харажатлари тўлиқ қопланадиган ва плюс рағбатлантириш фоизи бериладиган пудрат шартномаси –бу

А. Фикслашган баҳодаги пудрат шартномаси
Б. "Харажатлар плюс" пудрат шартномаси
С. Субпудратчилар билан тузилган шартнома
Д. Бош пудратчи билан тузилган шартнома
Е. Оддий хўжалик шартномаси

85. Қурилиш шартномаси бўйича тушумнинг умумий суммаси 8.000 п.б., ҳисобот санасида амалга оширилган харажатлар 2.000 п.б., шартномани бажаргунга қадар амалга оширилиши кутилаётган харажатлар 3000 п.б.. Ушбу маълумотлар асосида компаниянинг ҳисобот санасида фойда ва зарарлар тўғрисидаги ҳисоботида тан олинадиган фойда суммасини кўрсатинг.

А. 1200 п.б.
Б. 3000 п.б.
С. 200 п.б
Д. 5000 п.б

86. Қурилиш шартномаси бўйича ҳисобот санасида тан олинган фойда суммаси 10000 п.б., ўтган ҳисобот даврларида ҳисоботларда тан олинган фойда суммаси 7000 п.б. бўлса, жорий ҳисобот даврида тан олинадиган фойда суммасини аниқланг

А. 17000 п.б.
Б. 3000 п.б.
С. 7000 п.б.
Д. 10000 п.б.

87. Компаниянинг акционерларнинг қўшимча капитал киритмасдан капиталнинг ўсиши кўринишида олган иқтисодий нафи - бу

А. Мажбуриятларнинг камайиши
Б. Тушум
С. Фақат бошқа даромадлар
Д. Юқоридагиларнинг барчаси

88. Стандартларга мувофиқ тушум ўлчанилиши лозим

А. Адолатли қийматда
Б. Бозор қийматида
С. Шартнома суммасида
Д. Ҳисоб сиёсатида акс эттирилган қийматда

89. Таъминотчилардан харид қилинган товарлар 15000 п.б., таъминотчилар томонидан тақдим қилинган чигирмалар 500 п.б., таъминотчиларга қайтарилган товарлар ва улар томонидан товарлар сифати паст бўлган ҳолларда тақдим қилган чегирма суммалари 300 п.б. Ушбу маълумотлар асосида соф харид суммасини аниқланг

А. 15000 п.б.
Б. 14500 п.б.
С. 14700 п.б.
Д. 14800 п.б.
Е. 14200 п.б.

90. Компания активларининг бошқа тарафлар томонидан фойдаланишидан олган даромадларига киради

А. Дивидендлар
Б. фоизлар
С. Лицензион тўловлар
Д Юқоридагиларнинг барчаси.

91. Қуйидагилардан қайси бири мулк, машина ва асбоб-ускуналарга кирмайди:

А. Қиймати 50 минимал иш ҳақидан кичик бўлган станок
Б. Сотиш учун харид қилиб олинган компьютер
С. Маъмурий мақсадда фойдаланадиган бино
Д. А ва Б жавоблар

92. Капитал харажатлар машина ва асбоб-ускуналарнинг хизмат қилиш муддатини кескин узайтирса

А. Ишлаб чиқариш ёки давр харажатларига олиб борилади.
Б. Фойда ҳисобидан қопланилади
С. Капитал таъмирлаш учун мўлжалланган фондлар ҳисобидан қопланилади.
Д. Машина ва асбоб-ускуналарнинг қийматининг ошишига олиб борилади.

93. 38-сон БҲХСга мувофиқ бухгалтерия балансида номоддий активлар акс эттирилади

А. Бошланғич қийматда
Б. Амортизацияни ва қадрсизланишдан олинган зарарни айиришдан кейинги суммада С. Бозор қийматида
Д. Харид қилиш қийматида
Е. Харид қилиш қиймати ва плюс у билан боғлиқ харажатлар суммасида

94. Номоддий активларни тараққий қилиш ва такомиллаштириш бўйича харажатлар

А. Ҳисобот даври харажатларига олиб борилади.

Б. Номоддий активларнинг қийматининг ошишига олиб борилади.

С. Махсус фондлар ҳисобидан қопланилади.

Д. Номоддий активлардан фойдаланишдан олинган фойда ҳисобидан қопланилади.

95. Заҳираларни қайта ишлаш харажатлари

А. Доимий ва ўзгарувчан устама ишлаб чиқариш харажатлари

Б. Ишлаб чиқариш меҳнат харажатлари

С. Асосий материал ва иш ҳақи харажатлари

Д. А ва Б жавоблар

96. Заҳираларни соф сотиш суммаси

А. Реализациядан суммасидан сотиш чегирмаси ва қайтарилган реализацияни айириш орқали топилади

Б. Реализация суммасидан ҚҚС ва акциз солиғи суммасини айириш орқали топилади.

С. Реализация суммасидан реализация қилинган заҳиралар таннархини айириш орқалитопилади.

Д. Реализация қилинган ва пули келиб тушган заҳиралар

97. Активларни қадрсизланишидан кўрилган зарар бу –

А. Активларни тасарруф қилишдан олинган сумманинг унинг қолдиқ қийматини қопламаган суммаси

Б. Активларни қайта баҳолашда қийматнинг пасайиши натижасида кўрилган зарар

С. Активлар қийматининг қопланиши мумкин бўлган суммадан катта бўлган ҳолларда тан олинадиган сумма

Д. Илғор технология қўлланилганда олиниши мумкин бўлган наф билан амалдаги технологи қўлланилиши натижасида олинган наф ўртасидаги фарқ

98. 38-сон БҲХСга мувофиқ бухгалтерия балансида номоддий активлар акс эттирилади

А. Бошланғич қийматда

Б. Амортизацияни ва қадрсизланишдан олинган зарарни айиришдан кейинги суммада

С. Бозор қийматида

Д. Харид қилиш қийматида

Е. Харид қилиш қиймати ва плюс у билан боғлиқ харажатлар суммасида

99. Номоддий активларни тараққий қилиш ва такомиллаштириш бўйича харажатлар

А. Ҳисобот даври харажатларига олиб борилади.

Б. Номоддий активларнинг қийматининг ошишига олиб борилади.

С. Махсус фондлар ҳисобидан қопланилади.

Д. Номоддий активлардан фойдаланишдан олинган фойда ҳисобидан қопланилади.

100. Алоҳида харид қилинаётган номоддий активлар таннархи ўз ичига олади.

А. Номоддий активни харид нархи, бу ўз ичига харид қилиш жараёнида импорт пошлинаси ва қопланмайдиган солиқлар, савдо чегирмаси ва тушишлар;

Б Активни кўзда тутилган мақсадда фойдаланишга тайёрлашга таллуқли бўлган ҳар қандай харажатлар

С. Харид нархи, уни жойлаштириш жойи ва ҳозирги ҳолатига келтириш билан боғлиқ бошқа харажатлар

Д. Фақат А ва Б

101. Тўғридан-тўғри харажатларга киради.

А. Активни ишчи ҳолатга келтириш билан бевосита алоқадор бўлган ходимларни рағбатлантириш билан боғлиқ бўлган харажатлар.

Б. Активни ишчи ҳолатга келтириш билан бевосита алоқадор бўлган профессионал хизматларга тўловлар;

С. Активнинг андозадагидек ишлашини текшириш харажатлари.

Д. А, Б, С

102. Номоддий активнинг идентификацияланиши мезонлари.

А. Ажратиладиган бўлиши (компаниядан ажратилган ва сотилган, узатилган, ижарага топширилган ёки алмаштирилган);

Б. Шартномавий ва юридик ҳуқуқларнинг натижаси ҳисобланиши.

С. Салмоқли бўлиши, ундан фойдаланиш келгусида иқтисодий наф келтириши, ишончли баҳолаш мумкинлиги

Д. А ва Б.

103. Номоддий активларни яратишда фойдаланадиган материал ва хизматлар таннархи.

А. Мустақил яратилаётган номоддий активлар таннархига киритилади

Б. Ушбу даврнинг фойда ва зарарларида тан олинади

С. Номоддий активларни фойдаланишдан келадиган иқтисодий нафдан қопланилади.

Д. Одатдаги фаолияти билан боғлиқ бўлмаган харажатларда тан олинади.

104. Номоддий активнинг баланс қиймати 10500 п.б., қопланадиган миқдор 10000 п.б. бўлса, ўртадаги фарқ

А. Қайта баҳолашдан олинган зарар

Б. Активнинг қадрсизланишидан олинган зарар

С. Активни сотишдан кўрилган зарар

Д. Гудвил

105. Номоддий актив ҳисоб сиёсатида қандай моделлар қўлланилади

А. Стандарт таннарх, адолатли қийматда баҳолаш

Б. Ҳақиқий таннарх бўйича ҳисоб модели ва адолатли қиймат бўйича ҳисоб модели

С. Ҳақиқий таннарх бўйича ҳисоб модели ва қайта баҳолаш қиймати бўйича ҳисоб модели

Д. Бошланғич ҳолатда ҳақиқий таннархи бўйича ҳисобга олиш модели ва сотиш мумкин бўлган қийматдан биринг энг кичиги

106.Стандартда қайси амортизация методлари қайд қилинган

А. Тезлаштирилган амортизация усуллари

Б. Тўғри чизиқли метод, қолдиқни камайтириш методи ва сум-рақам усули

С. Тўғри чизиқли метод, маҳсулотбирлиги методи ва сум-рақам методи

Д. Тўғри чизиқли метод, қолдиқни камайтириш методи ва маҳсулот бирлиги методи

107. Номоддий активларнинг қолдиқ қиймати

А. Стандартда қайд қилинган ҳолатлардан ташқари нолга тенг

Б. Олдиндан баҳолаш асосда номоддий актив тугатилганда сотиш мумкин бўлган нарх

С. Олдиндан баҳолаш асосида номоддий активнинг ликвидацион қиймати

Д. Номоддий активларда қолдиқ қиймат кўзда тутилмайди.

108. Сотишга мўлжалланган сифатида таснифланган узоқ муддатли актив баҳоланади

А. Баланс қиймати ва адолатли қийматидан энг кичиги

Б. Баланс қиймати, бозордаги сотиш қийматидан энг кичиги

С. Баланс қиймати ва сотиш билн боғлиқ харажатлар чегирилгандан кейинги адолатли қиймат

Д. Баланс қийматидан уни сотиш билан боғлиқ харажатлар чегирилгандан кейинги қиймат.

109. Агар узоқ муддатли активнинг баланс қиймати ундан фойдаланиш ҳисобидан эмас, балки сотиш ҳисобидан қопланса, бу –

А. Фойдаланишдаги ва ижарадаги узоқ муддатли активлар

Б. Тугалланаётган фаолиятдаги узоқ муддатли активлар

С. Фойдаланиш мумкин бўлмаган, ишлаб чиқаришдан олинадиган узоқ муддатли активлар

Д. Сотишга мўлжалланган сифатида таснифланган узоқ муддатли активлар

110. Бизнеснинг асосий йўналиши ёки фаолият географик жойлашуви тугалланаётган фаолият компоненти бўлиши мумкинми?

А. Стандартда белгиланган, бўлиши мумкин

Б. Стандартда белгиланмаган, бўлиши мумкин эмас.

С. Корхона раҳбарияти қарори билан бўлиши мумкин ёки бўлиши мумкин эмас

Д. Корхона ҳисоб сиёсатида кўрсатилган тартибда бўлиши мумкин ёки бўлишимумкин эмас

111.Заҳиралар ва инвестициявий мулклар маълум талабларга жавоб берадиган (квалификацияланадиган) актив бўла оладими?

А. Бўлмайди

Б. Фақат стандартларда кўзда тутилган айрим ҳолларда.

С. Бўлади

Д. Фақат заҳиралар бўлади, инвестициявий мулк бўлмайди

112. Қарзлар бўйича харажатлар қайси даврда ҳисобга олинади.

А. Активларнинг харид қилиниши ёки сарфланиши қайси даврга юз берган бўлса

Б. Қарзлар қайси даврда юзага келган бўлса шу даврда ҳисобга олинади
С. Активларнинг қурилиши якунланган даврда ҳисобга олинади
Д. Ҳисоб сиёсатида кўзда тутлган даврда

113. Активларнинг харид қилиниши, қурилиши ёки ишлаб чиқарилиши билан тўғридан-тўғри боғлиқ бўлган қарзлар бўйича харажатлар

А. Ушбу давр харажатларига олиб борилади.
Б. Фойда ва зарарларда тан олинади
С. Маҳсулот таннархига олиб борилади
Д. Ушбу активлар қийматига қўшилиш орқали капиталлашади

114. Қарзлар бўйича харажатларга киради

А. Фоизларнинг самарали ставкаси методидан фойдаланиб ҳисобланган фоизлар бўйича харажатлар
Б. Молиявий ижара билан боғлиқ молиявий харажатлар
С. Хорижий валютадаги қарзлар бўйича юзага келадиган курс фарқи
Д. Юқоридагиларнинг барчаси

115. Қарзга жалб қилинган маблағларни вақтинча инвестициялашдан олинган даромадлар

А. Қарзлар бўйича юз берган ҳақиқий харажатлар камайишига олиб борилади
Б. Жамғарилган даромадлар таркибига киритилади.
С. Одатдаги фаолияти билан боғлиқ бўлмаган даромадларга олиб борилади
Д. Инвестицион фаолиятдан олинган даромадларга олиб борилади.

116. 10%лик кредит суммаси 5000 000 АҚШ доллари бўлган. Кредитнинг бошланиши 01.01.2015. Кредитнинг тугаши 31.10.2015. 10 ойлик кредит. Фоиз суммасини ҳисобланг?

А. $500 000
Б. $416666.67
С.$50000
Д.$550000

117. Инвестициявий мулк

А. Ижара ҳақи ёки капитал қийматининг ўсиши ҳисобидан даромад олинишини таъминлайдиган кўчмас мулк
Б. Корхона тасарруфида бўлган барча кўчмас мулк
С. Мулкдор тасарруфидаги кўчмас мулк
Д. А ва С жавоблар

118. Инвестициявий мулк бўлиши мумкин

А. Ер, бино, машина ва асбоб-ускуналар, номоддий активлар
Б. Ер, бино ёки бинонинг бир қисми, ёки униси ҳам буниси ҳам
С. Ижарага берилган бино ва иншоатлар
Д. Узоқ муддатли активлар

119. Ҳозирги вақтда нимага мўлжалланганлиги аниқ бўлмаган ер инвестициявий мулк бўла оладими.

А. Бўла олади
Б. Бўла олмайди
С. Нимага мўлжалланганлиги аниқ бўлгандан кейин хулоса қилинади

Д. Аниқ вазиятга қараб баҳо берилади

120. Корхонанинг одатдаги фаолиятида фойдаланадиган кўчмас мулк инвестициявий мулк ҳисобланадими?

А. Ҳа

Б. Йўқ

С. Агар ижарага бериш корхонанинг одатдаги фаолияти бўлса, ҳа

Д. Агар ижарага бериш корхонанинг одатдаги фаолияти бўлмаса, ҳа

121. Инвестициявий кўчмас мулк таннархига

А. Бинонинг таннархи

Б. Кўчмас мулкнинг харид нархи плюс кўчмас мулкни сақлаш билан боғлиқ харажатлар

С. Харид нархи ва ҳар қандай тўғридан-тўғри харажатлар

Д. Кўчмас мулкнинг бошланғич қиймати

122. Инвестициявий мулк таннархига кирадиган тўғридан-тўғри харажатлар

А. Малакали юридик хизматлар

Б. Кўчмас мулкни узатишга доир солиқлар

С. Битимлар билан боғлиқ бошқа харажатлар

Д. А, Б ва С

123. Таннарх ҳисобида қайси моделлар қўлланилади

А. Адолатли қиймат бўйича ҳисоб модели ва ҳақиқий таннарх бўйича ҳисоб модели

Б. жараёнли таннарх модели ва буюртмали таннархи модели

С. Бозор қиймати ва сотиш мумкин бўлган қиймат

Д. Директ таннарх, абзопшин ва стандарт таннарх моделлари

124. Ўтказиш санасида кўчмас мулкнинг адолатли қиймати билан олдинги баланс қиймати ўртасидаги фарқ

А. Фойда ва зарарларда тан олинади

Б. капитал қийматининг ўсиши ёки камайишида ўз аксини топади

С. Қайта баҳолаш резервида қайд қилинади

Д. Активларнинг қадрсизланиши деб тан олинади

125. Қадрсизланишдан кўрилган зарарда қопланадиган миқдор нима

А. Бозорда сотиш мумкин бўлган нарх

Б. Сотиш билан боғлиқ харажатлар чегирилгандан кейинги адолатли қиймат

С. Адолатли қиймати

Д. Бозорда сотиш мумкин бўлган нархлан сотиш харажатлари чегирилади

126. Чиқиб кетиш харажатларига киради

А. юридик хизмат кўрсатиш харажатлари;

Б. давлат пошлинаси;

С. транспорт харажатлари;

Д. Юқоридагиларнинг барчаси

127. Актив қадрсизланган бўлади, қачонки

А. Баланс қиймати унинг қопланадиган қийматдан ошса.

Б. Баланс қиймати унинг қопланадиган қийматидан пасайса

С. Активдан фойдаланишдан кўра уни чиқариш самарали бўлса
Д. Актив ишлаб чиқаришга яроқсиз ҳолга келса

128. Ноаниқ фойдали хизмат муддатига эга номоддий активни ёки ҳануз фойдаланишда бўлмаган номоддий активни қадрсизланишга текшириш қанча муддатда амалга ошади?

А. Зарурият туғилганда
Б. Активнинг қадрсизланиши тўғрисида аломатлар юзага келганда
С. Ҳисобот санаси охирида
Д. Ҳар йили

129. Қадрсизланишдан кўрилган зарар

А. Маҳсулот таннархига олиб борилади
Б. Активнинг қийматининг камайишига олиб борилади
С. Фойда ва зарарларда тан олинади
Д. Активни қайта баҳолашда актив қийматининг ошиши ҳисобидан қопланилади

130. Адолатли қийматда баҳолаш – бу

А. Жорий бозор шароитларига асосан баҳолаш санасида бозор иштирокчилари ўртасидаги активни сотиш ёки мажбуриятни ўтказиш бўйича одатдаги операцияда содир бўлиши мумкин бўлган нархдир.
Б. Жорий бозор шароитида харидор ва буюртмачининг ўзаро келешуви асосда актив учун тўлаб беришига тайёр бўлган сумма
С. Бу махсус баҳолаш компанияларининг мутахассислари ёрдамида белгиланган нарх
Д. Жорий бозор шароитларига асосан баҳолаш санасида бозор иштирокчилари ўртасидаги активни сотиш ёки мажбуриятни ўтказиш бўйича олдиндан келишилган операцияда содир бўлиши мумкин бўлган нархдир.

131. Баҳоланадиган мажбуриятлар – бу

А. кафолат бўйича мажбуриятлар ва шартли мажбуриятлар, обременталь контрактлар
Б. баҳолаш асосида суммасига аниқлик киритиладиган мажбуриятлар
С. миқдори бўйича аниқ бўлмаган ёки бажарилиш муддати аниқ бўлмаган мажбуриятлар
Д. жорий ва узоқ муддатли активлар

132. Шартли мажбурият акс эттирилади

А. Бухгалтерия балансида алоҳида сатрда
Б. Балансдан ташқари счетларда, изоҳларда очиқланиши шарт
С. Акс эттириш талаб этилмайди
Д. Стандартда тартиб кўрсатилмаган, ҳисоб сиёсатида кўрсатилган тартибда

133. Обременталь шартнома бўйича қилинадиган харажатлар кутиладиган иқтисодий нафдан катта бўлса

А. Баҳоланадиган мажбурият сифатида тан олиниши керак
Б. Шартли мажбурият сифатида тан олинши керак
С. Шартли актив сифатида тан олиниши керак

Д. Реструктуризация харажатлари сифатида тан олиниши керак

134. Фаолиятнинг бир қисмини тугатиш тўғрисида қарор қабул қилинганда 10 млн. АҚШ доллари сифатидаги харажатлардан қочиб бўлмайди. Бундай харажатлар

А. Обрементал шартнома бўйича харажатлар, фойда ва зарарларда акс эттирилади

Б. Шартли мажбурият сифатида тан олинши керак, бухгалтерия балансtда акс эттирилмайди.

С. Шартли актив сифатида тан олиниши керак

Д. Реструктуризация харажатлари баҳоланадиган мажбурият сифатида тан олиниши керак.

135. Солиққа тортиладиган фойда - бу

А. Корхона балансида акс эттирилган соф фойда ёки зарар

Б. Солиқлар тўлангандан кейинги соф фойда ёки зарар

С. Солиқ қонунчилигига кўра аниқланган фойда

Д. Вақтинчалик фарқлар ҳисобидан юза келадиган солиқ базаси

136. Муддати узайтирилган солиқ мажбурияти

А. Солиқ базаси ва баланс қиймати ўртасидаги фарқ сифатида аниқланган вақтинчалик фарқлардан ҳисобланган солиқ суммаси

Б. Солиқ қонунчилигига мувофиқ жорий тўланадиган солиқларнинг муддати бир йилдан кейинги даврга узайтирилган солиқлар суммаси

С. Солиқ органларининг қарори билан жорий солиқлар ҳисобидан корхонага берилган солиқ кредитлари суммаси

Д. Солиқ қонунчилигига мувофиқ жорий тўланадиган солиқлар ҳисобидан яратиб бориладиган корхона маблағлари манбаси

137. Вақтинчалик фарқлар халқаро стандарларда эътироф этилиши бўйича

А. Корхона ҳисоб сиёсати билан стандартлар талабларидан келиб чиқадиган вақтинчалик фарқ

Б. Корхонанинг баланс қиймати ва солиқ базаси асосида тузилган балансларининг тегишли моддалари ўртасидаги фарқ

С. Солиқ қонунчилигига мувофиқ бухгалтерия фойдасига қайта қўшиладиган моддалар

Д. Солиқ органлари текшируви натижасида аниқланган фарқлар

138. 32-сон БҲХС шўъба корхоналарда ҳиссали қатнашиш молиявий инструментига нисбатан

А. Қўлланилади

Б. Қўлланилмайди

С. Истисно тариқасида қўлланилади

Д. Ҳисоб сиёсатида кўзда тутилган ҳолда қўлланилади

139.Шартнома асосида битта корхонада молиявий актив ва бошқасида молиявий мажбурият ёки ҳиссали инструмент юзага келса бу

А. Молиявий инструмент

Б. Дериватив инструмент

С. Пул маблағлари
Д. Дебиторлик ва кредиторлик қарзлари

140. Пул маблағлари – бу

А. Молиявий мажбурият
Б. Ҳиссали инструмент
С. Молиявий актив
Д. Дериватив инструмент

141. Компаниянинг барча мажбуриятларини чегириб ташлагандан кейинги активларга бўлган ҳиссасини тасдиқловчи шартнома – бу

А. Ҳиссали инструмент
Б. Номонетар актив
С. Олди-сотди шартномаси
Д. Хусусий капитал

142. Оддий акция – бу

А. Хусусий капитал
Б. Дериватив инструмент
С. Ҳиссали инструмент
Д. Молиявий мажбурият

143. Опционни олиш ёки узатиш йўли билан ҳисоб-китоб қилинадиган шартномалар

А. Молиявий инструмент ҳисобланмайди
Б. Молиявий инструмент ҳисобланади
С. Ҳиссали инструмент ҳисобланади
Д. Ҳиссали инструмент ҳисобланади

144. 7-сон МҲХСнинг мақсади молиявий ҳисоботлар асосида фойдаланувчиларга қуйидагиларни қайси бирига нисбатан баҳолаш имкониятини берувчи ахборотларни тақдим қилишга доир талабларни белгилайди.

А. Корхонанинг молиявий ҳолати ва молиявий натижаларига молиявий инструментларнинг таъсири қанчалик даражада салмоқли эканлигини;
Б. Рисклар характери ва салмоғи, қайсики корхона молиявий инструментлар билан боғлиқ ҳолда ҳисобот даври ва охирида ушбу рискларга тортилади ва корхона бу рискларни қндай бошқараяпди;
С. Корхонанинг молиявий ҳолатига молиявий операцияларининг таъсирини аниқлаш ҳамда улар билан боғлиқ қарорлар қабул қилинаяпди
Д. А ва Б.

145. Бизнесни бирлаштиришда харидор компанияни аниқлаш имкони бўлмаса:

А. Манфаатларни бирлаштириш юз беради
Б. Харид жараёни тан олинади
С. Консолидацияланган ҳисобот тузилмайди
Д. Манфатларни бирлаштириш юз бермайди

146. Бизнесни бирлаштиришда харид жараёни

А. Ҳиссали қўшилиш методида ҳисобга олинади

Б. Харидни ҳисобга олиш методида ҳисобга олинади
С. Сотиб олиш таннархида акс эттирилади
Д. Таққослаш методида ҳисобга олинади

147. Консолидациялашган молиявий ҳисобот – бу

А. Бир гуруҳга кирмайдиган бир қанча компанияларнинг молиявий ҳисоботларидаги бир хил моддаларини жамлаш натижасида тақдим қилинадиган молиявий ҳисобот
Б. Бу бир гуруҳга кирувчи компанияларнинг молиявий ҳисоботларини ягона компаниянинг молиявий ҳисоботи шаклида тақдим қилинадиган молиявий ҳисоботидир
С. Бир тармоққа кирувчи (айни бир хил соҳа билан шуғулланувчи) компанияларнинг молиявий ҳисоботларини жамлаш натижасида тузиладиган молиявий ҳисобот
Д. Агар бир компания бошқа компаниянинг 20%дан ортиқ акцияларини харид қилиб олса ушбу компания билан бирга тузиладиган йиғма тақдим қилинадиган молиявий ҳисоботи

148. Бош компаниянинг ҳар бир шўъба компанияларга киритган инвестициялари консолидациялашган молиявий ҳисоботни тузишда

А. Бош компания ва шўъба компаниянинг тегишли моддалари қўшилиб ҳисобланади
Б. Бош компаниянинг инвестициясида акс эттирилади, шўъба корхонанинг хусусий капиталидан чегирилади.
С. Бош компаниянинг инвестициясидан чегирилади, шўъба компаниянинг хусусий капиталидан чегирилмайди.
Д. Бош ва шўъба компаниянинг тегишли моддаларидан чегириб ташланади.

149. Х компания У компаниянинг 100% акциясини сотиб олди. Х компания У компанияга 100.000 п.б. бўлган хусусий капитали учун 120.000 п.б. тўлади. Ўртадаги 10.000 п.б. олиб борилади.

А. Гудвилл ва ернинг қийматига
Б. Асосий воситаларнинг қийматига
С. Инвестиция қийматига
Д. Муддати узайтирилган қарзларга

150. Х компаниянинг йил бошида тақсимланмаган фойдаси 50.000 п.б.ни ташкил этади. Консолидацияланган ҳисоботда соф фойда 20.000 п.б., тўланадиган дивиденд 5.000 п.б. бўлса ҳисобот давринининг охирида тақсимланмаган фойда суммаси тенг бўлади:

А. 75.000 п.б.
Б. 65.000 п.б.
С. 35.000 п.б.
Д. 25.000 п.б.

151. Ҳисоб маълумотларини консолидациялаштириш методлари қайси қаторда тўлиқ кўрсатилган:

А. Тўлиқ консолидациялаш, мутоносиб консолидациялаш, қатнашиш методлари

Б. Мутонасиб консолидация, тўғридан-тўғри жамлаш методлари
С. Ҳисобот санасида ва ҳисобот санасидан кейин консолидациялаш методлари
Д. Элиминация ёзувларини ўтказиш, қатнашиш методи

152. Консолидациялашган молиявий ҳисобот методлари қайси қаторда тўлиқ кўрсатилган:

А. Жамғариш методи, бошланғич қиймат методлари
Б. Элиминация ёзувларини ўтказиш ва жамлаш методлари
С. Харид, манфаатларни бирлаштириш, бошланғич баланс методлари
Д. Қайта баҳолаш ва жамлаш методлари

“MOLIYAVIY HISOBOTNING XALQARO STANDARTLARI”

TARQATMA MATERIALLAR

1-Mavzu. «Moliyaviy hisobotning xalqaro standartlari» fanining predmeti, ob’ekti va metodi

BHXS va BHMS muvofiqligini solishtirish jadvali

Buxgalteriya Hisobi Xalqaro Standartlari (BHXS)	***Buxgalteriya Hisobi Milliy standartlari (BHMS)***
I. Moliyaviy buxgalteriya hisobi fundamental asoslari.	**I. Moliyaviy buxgalteriya hisobi fundamental asoslari**
Moliyaviy Hisobotni tuzish va taqdim qilishning kontsepti	Moliyaviy Hisobotni tuzish va taqdim qilishning kontseptual asoslari
II. Moliyaviy hisobot va axborotlarni taqdim qilish	**II. Moliyaviy hisobot va axborotlarni taqdim qilish**
BHXS№1 Moliyaviy hisobotni taqdim qilish	BHMS№1 Xisob siyosati va moliyaviy hisobot
BHXS№7 Pul mablag’lari harakati to’g’risidagi hisobot	BXMS№9 Pul oqimi to’g’risidagi hisobot
BHXS№8 Hisob siyosati, hisobli baholashdagi o’zgarishlar va xatolar	BXMS№3 Moliyaviy natijalar to’g’risidagi hisobot
BHXS№10 Hisobot sanasidan keyingi hodisalar	BXMS№16 Oldindan ko’ra bilinmagan holatlar va buxgalteriya balansini tuzish sanasidan keyingi xo’jalik faoliyatida yuz bergan hodisalar
BHXS№30 Banklar va boshqa analogik muassasalar moliyaviy hisobotlaridagi axborotlar tavsifi.	
BHXS№14 Segmentlash hisoboti	
BHXS№26 Pensiya taьminoti (pensiya rejalari) dasturlari bo’yicha hisob va hisobot	
BHXS№29 Giperinflyatsiya sharoitida moliyaviy hisobot	
BHXS№34 Oraliq moliyaviy hisobot	
BHXS№34 Tugallanayotgan faoliyat	
BHXS№15 Baholar o’zgarishi taьsirini aks ettiruvchi axborotlar (2003)	
BHXS№21 Valyuta kurslari o’zgarishining taьsiri	№22 Xorijiy valyutada aks ettirilgan aktialar va majburiyatlar hisobi
BHXS№24 Bog’liq tomonlar to’g’risida axborotlar tavsifi	

BHXS№33 Aktsiyalarga foyda	
III. Aktivlar, majburiyatlar va sarmoyalar standartlari	**III. Aktivlar , majburiyatlar va sarmoyalar standartlari**
BHXS№2 Zapaslar	BXMS№34 Tovar-moddiy zahiralar
BHXS№16 Asosiy vositalar	BXMS №5 Asosiy vositalar
BHXS№40 Sarmoyali mulk	
BHXS№38 Nomoddiy aktivlar	BXMS№7 Nomoddiy aktivlar
BHXS№36 Aktivlarnining qadrsizlanishi	
BHXS№12 Foyda solig'i hisobi	
	BXMS№19 Inventarizatsiyani tashkil qilish va o'tkazish
BHXS№37 Bahaolangan majburiyatlar, shartli majburiyatlar va shartli aktivlar	
BHXS№17 Ijara	BXMS№6 Ijara hisobi
BHXS№19 Xodimlarni rag'barlantirish	
IV. Daromad va xarajatlar	IV. Daromad va xarajatlar
BHXS№18 Tushumlar	BXMS№2 Asosiy xo'jalik faoliyati daromadlari
BHXS№11 Kurilishdagi bitimlar	BXMS№17 Kapital qurilishda pudrat shartnomalari
BHXS№20 Davlat subsidiyalari hisobi va davlat yordami to'g'risidagi axborotlar tavsifi	BXMS№10 Davlat subsidiyalari hisobi va davlat yordamlari tavsifi
BHXS№23 Qarzlar bo'yicha xarajatlar	
	BXMS№11 Ilmiy-tadqiqot va tajriba konstruktorlik ishlanmalari xarajatlari
V**. Moliyaviy instrumentlar**	
BHXS№32 Moliyaviy instrumentlar: axborotlarni ochiqlash va taqdim qilish	
BHXS№39 Moliyaviy instrumentlar: Tan olish va baholash	
VI. Biznes birlashishlari va moliyaviy hisobot konsolidatsiyasi	**V. Biznes birlashishlari va moliyaviy hisobot konsolidatsiyasi**
BHXS№22 Kompaniyalarni birlashtirish	BHMS №23 Qayta tashkil etishni amalga oshirishda moliyaviy hisobotning shakllanishi
BHXS№27 Konsolidatsiyalashgan va alohida moliyaviy hisobot	BXMS№8 Konsolidatsiyalangan moliyaviy hisobot va sho'ьba xo'jalik jamiyatlarida sarmoyalar hisobi
BHXS№28 Assotsiatsiyalashgan kompaniyalarda sarmoyalar hisobi	
31 Qo'shma korxonalarda ishtirok etish to'g'risida moliyaviy hisobot	

	VI. Buxgalteriya hisobini ixchamlashtirilgan tartibi va schetlar rejasi
	BXMS№20 Kichik tadbirkorlik subьektlari tomonidan hisobni yuritish va hisobotni tuzishning ixchamlashtirilgan tartibi to'g'risida
	BXMS№21 Xo'jalik subьektlari moliyaviy-xo'jalik faoliyati buxgalteriya hisobi schetlar rejasi va uni qo'llash bo'yicha yo'riqnoma

2-Mavzu. Moliyaviy hisobotni tuzish bo'yicha tayyorgarlik ishlari o'tkazish va uni taqdim qilish.

Gorizontal usulda tuzilgan buxgalteriya balansi strukturasi

A k t i v	***Su mma***	***Kapital va majburiyat***	***Summa***
I Uzoq muddatli aktivlar:		**I Kapital va rezerv:**	
Mulk, bino, mashina va asbob-uskunalar	125 000	Aktsiyadorlik kapitali	210 500
Nomoddiy aktivlar	85 000	Rezerv	45 000
Investitsiyalar	50 000		
II Joriy mablag'lar:		**II Majburiyatlar:**	
Zahiralar	95 000	Uzoq muddatli kreditorlar	55 000
Debitorlar	5 500	Joriy majburiyatlar	64 000
Pul mablag'lari	14 000		
BALANS	**374 500**	**BALANS**	**374 500**

Vertikal usulda tuzilgan buxgalteriya balansi strukturasi

Buxgalteriya balansi moddalari	O’tgan yili	Hisobot yili
I Uzoq muddatli aktivlar (asosiy vositalar)		
1. Yer	45 000	45 000
2. Bino, mashina va asbob-uskunalar	420 000	435 000
3. Nomoddiy aktivlar	84 000	76 000
4. Investitsiyalar	25 000	28 000
5. Jami uzoq muddatli aktivlar (asosiy vositalar) (1+2+3+4)	574 000	584 000
II Joriy aktivlar:		72 000
6. Zahiralar	65 000	
7. Olinadigan schyotlar	17 000	18 500
8. Pul mablag’lari	22500	21 500
9. Jami joriy aktivlar (6+7+8)	104 500	112 000
III Joriy majburiyatlar:		
10. To’lanadigan schyotlar (qisqa muddatli majburiyatlar)	38 500	47 500
11. Soliq va dividendlar bo’yicha hisob-kitoblar	5 700	6 200
12. Jami joriy majburiyatlar (10+11)	4 200	53 700
13. Sof joriy aktivlar (9-12)	60 300	58 300
14. Joriy majburiyatlardan tashqari jami aktivlar (5-13)	513 700	525 700
15. Uzoq muddatli majburiyatlar	42 000	43 000
16. Biznesning jami sof aktivi (14-15)	**471 700**	**482 700**
IV Kapital va rezerv:		
17. Aktsiyadorlik kapitali	425 000	428 000
18. Rezerv	46 700	54 700
19. Jami kapital va rezerv (17+18)	**471 700**	**482 700**

Moliyaviy buxgalteriya hisobi tamoyillarining tasnifi va tarkibi

3-Mavzu. Moliyaviy hisobotni taqdim etish (1-son MHXS). Hisob siyosati, hisob baholarini o’zgartirish va xatolar (8-son MHXS).

Buyuk Britaniya SSAPlarining tarkibi

№ T	***Nomi***
1	Assotsiatsiyalashgan kompaniyalar faoliyati natijalarining hisobi
2	Hisob siyosati
3	Aktsiyaga to’g’ri keladigan foyda
4	Hukumat subsidiyalarini hisobda aks ettirish
5	Qo’shilgan qiymat solig’i hisobi
6	Favqlotdagi daromadlar va xarajatlar, o’tgan yillar natijalariga to’g’irlashlar kiritish
7	Kompaniya hisobotida o’zaro soliqlarni aks ettirish
8	Ishlab chiqarish zahiralari va tugallanmagan ishlab chiqarish
9	Moliyalashtirish to’g’risidagi hisobot
10	Amortizatsiya ajratmalari hisobi
11	Ilmiy-tadqiqot va konstruktorlik ishlari hisobi
12	Yig’ma hisobot
13	Muddati uzaytirilgan soliqlar hisobi
14	Joriy narxlar bazasida hisob
15	Balans tuzilgan sanadan keyin operatsiyalarni hisobotda aks ettirish
16	Baholanadigan majburiyatlar
17	Investitsion mulk

4-Mavzu. Pul mablaglari harakati to'g'risidagi hisobot (7-son MHXS). Baholangan majburiyatlar, shartli majburiyatlar va shartli aktivlar (37-son MHXS). Valyuta kursi o'zgarishining tahsiri (21-son MHXS).

Pul mablag'larining harakati to'g'risidagi hisobot
2014 moliyaviy hisobot yili uchun

	2013	2014
Hisobot yilining boshida pul mablag'lari	**118,446**	**108,01**
Operatsion faoliyat natijalari	25,991	**6**
To'lanadigan foyda solig'i	60	
Depresiatsiya va amortizatsiya		19,40060
Uzoq muddatli rezevlardagi o'zgarishlar	(6,600)	
Uzoq muddatli aktivlarni hisobdan chiqarishdan		(4,200)
Olingan foyda (zarar)	(150)	
Operatsion faoliyatdan olingan pul mablag'larining yalpi summasi		120
Zahiralarning ko'payishi	50	
Savdo debitor qarzlarining ko'payishi	**19,351**	(70)
Savdo kreditor qarzlarning ko'payishi	(26,633	
Aylanma kapitaldagi boshqa o'zgarishlar	)	**15,310**
Operatsion faoliyatdan olingan pul mablag'larining sof summasi	4,904	(15700
Asosiy vositalarni oshishi bo'yicha pul to'lovlari	258	)
Asosiy vositalarni sotishdan tushgan pul mablag'lari	998	5,600
Investitsiyalarga qo'shimcha pul to'lovlari		250
Xaridlar bo'yicha pul to'lovlari		250
Olingan foizlar va dividendlar	**(1,122)**	
Qimmatli qog'ozlar savdosidagi pul oqimi		
Investitsion faoliyatda foydalanilgan pul mablag'larining sof summasi	(18,940)	**5,710**
Kapitalga badallar		(14,400)
Kompaniya dividendi va aktsioner kamchilikka to'langan dividendlar		
Qarz majburiyatlarini chiqarish	18,920	
Qarz majburiyatlarini to'lash		9,200
To'langan foizlar	(2,200)	
Moliyalashtirish bo'yicha faoliyatda ishlatilgan pul mablag'larining sof summasi		(1,200)
Tijorat faoliyati natijasida pul mablag'lari va ekvivalentlari qoldig'ining o'zgarishi	2,400	
Konsolidatsiyalashgan kompaniyalarda	420	
		2,200
	(522)	
	(5,000)	220
	(5,780)	**1,730**
	2,300	(2,500)
	(1,400)	
	(850)	(5,800)

o’zgarishi natijasida pul mablag’lari va ekvivalentlari qoldig’ining o’zgarishi	**(11,252**	(120) 2,200
Valyuta kursi o’zgarishi natijasida pul mablag’lari va ekvivalenti qoldig’ining o’zgarishi	**)**	220
Yil oxirida pul mablag’lari va ekvivalenti	5,150	**(4,270)**
Savdo qimmatli qog’ozlar va boshqa instrumentlar		5.200
Balansda ko’rsatilgan likvidli aktivlar		
	9,400	
	121,744	
		9,500
		118,446

SAVOLLAR

1.Bilim darajasiga tubdan o’zgartirish olib kiradigan ilgari noma’lum bo’lgan , ammo ob’ektiv mavjud bo’lgan moddiy dunyoning hodisa ,xossa va qonuniyatlarini tushuntirib beruvchi ta’limot.

2.Guvohlik berish,qayd etish , ishonch bildirish ma’nolarini bildiruvchi **certifus** so’zidan olingan bo’lib, kerakli ishonchlilik bilan mahsulotning muayyan standartga yoki texnikaviy hujjatga muvofiqligini uchinchi ,xolis va tan olingan tomon tarafidan tasdiqlanishi

3.Yangi g’oya , texnik yechim bo’lib, amaliyotda texnikaning istalgan sohasidagi muayyan muammoni hal qilish imkonini ni beradi va belgilangan mezonlarga javob beradi.

4. Korxonalarning nomoddiy aktivlardan foydalanishga doir huquqlarini tasdiqlaydigan hujjatlarning haqiqatda mavjudligini, balansda nomoddiy aktivlarni to’g’ri va o’z vaqtida aks ettirilganligini aniqlash va ularning saqlanishini nazorat qilish maqsadida korxonalar tomonidan vaqti-vaqti bilan, biroq ikki yilda kamida bir marta o’tkaziladigan tekshiruv

5.Foydali xizmat muddati mobaynida nomoddiy aktivning amortizatsiyalanadigan qiymatini uning vazifasidan kelib chiqqan holda mahsulot (ishlar, xizmatlar) tannarxiga yoki davr xarajatlariga muntazam taqsimlash va kiritish;

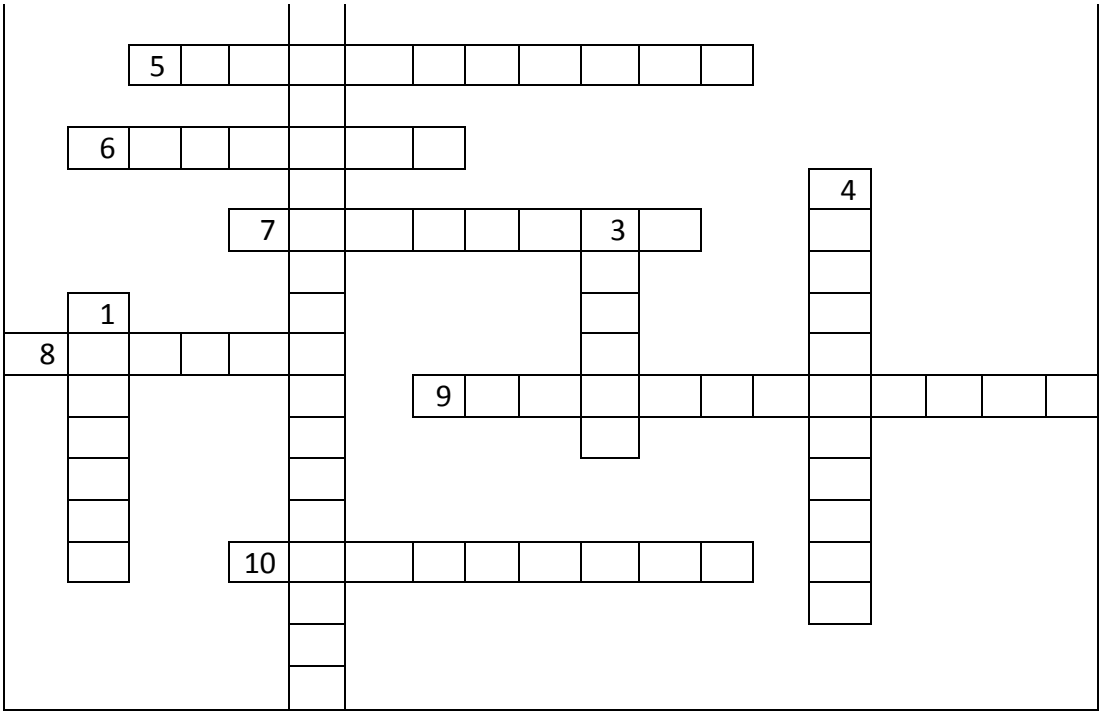
6. Korxonaning bozor qiymati bilan alohida aktivlarning balans qiymati o’rtasidagi tafovut

7.Vakolatli organ tomonidan yuridik yoki jismoniy shaxsga berilgan, belgilangan shartlarga so’zsiz rioya etilgani holda ayrim faoliyatni amalga oshirish uchun ruxsatnoma

8.Davlat nomidan sanoat mulki ob’ektiga beriladigan va muayyan hududda muayyan vaqt oralig’ida amal qiladigan muhofaza hujjati.

9.Nufuzli idora tomonidan ,boshqa bir tashkilot yoki shaxsni rasmiy ravishda aniq ishlarni bajarishda to’la huquqli vakolat berilganligini e’tirof etishi

10.Faoliyatning litsenziyalanadigan turini amalga oshirish litsenziyasi bo’lgan yuridik yoki jismoniy shaxs.



8-Mavzu. Moliyaviy instrumentlar: ma’lumotni taqdim etish va yoritish (32-son MHXS). Moliyaviy instrumentlar: tan olinishi va o’lchanishi (39-son MHXS). Giperinflyatsiya iqtisodiyoti sharoitida moliyaviy hisobot (29-son MHXS).

Giperinflyatsiya nima?

Inflyatsiyaning giperinflyatsiyaga o’tish tempining aniq ma’nosi yo’q. U quyidagilarda ko’rinadi:

- **Aholi o’zining jamg’armalarini o’zgarmas valyutada yoki moddiy ko’rinishda saqlaydi.**
- **Narxlar mahalliy valyutada emas o’zgarmas valyutada ko’rsatiladi.**
- **Foiz stavkalar, oylik va narxlar indeksi bilan bog’liq.**
- **Oxirgi 3 yillik umumiy inflyatsiyaning o’sishi 100 % ga yaqinlashmoqda yoki o’tib ketmoqda.**

9-Mavzu. Jamlama va alohida moliyaviy hisobotni tuzish (27-son MHXS). Assotsiatsiyalangan korxonalarga investitsiyalar (28-son MHXS). Giperinflyatsiya iqtisodiyoti sharoitida moliyaviy hisobot (29-son MHXS).

Qo’shma faoliyatda ishtirok etish (31-son MHXS).

Kompaniyasining segmentap hisoboti

A. Barcha xarajatlar Segmentlar bo'yicha taqsimlanadi:

Ko'rsatkichlar	A segment bo'yicha	V segment bo'yicha	Jami
1. Realizatsiya (Sales)	$ 2500.000	$1500.000	$ 4000.000
2. Ayiriladi:O'zgaruvchan xarajatlar (Variable expenses)	700.000	650.000	1350.000
3. Marjinal daromad (Contribution margin) (1-2)	**$1800.000**	**$ 850.000**	**$ 2650.000**
4. Ayiriladi: To'g'ridan-to'g'ri doimiy xarajatlari (Direct fixed expenses)	450.000	550.000	1000.000
5. Bilvosita xarajatlarga qadar daromad (Contribution to indirect expenses)	**$1350.000**	**$300.000**	**$1650.000**
6. Ayiriladi: Bilvosita doimiy xarajatlar (Indirect fixed expenses)	270.000	330.000	600.000
7. Sof foyda (Net income)	**$ 1080.000**	**$ (30.000)**	**$1050.000**

B. Bilvosita xarajatlar segmentlar bo'yicha taqsimlanmaydi.

Ko'rsatkichlar	Segment A	Segment V	Jami
1. Realizatsiya (Sales)	***$ 2.500.000***	***$1500.000***	***$4000.000***
2. Ayiriladi: O'zgaruvchan xarajatlar (Variables expenses)	700.000	650.000	1350.000
3. Marjinal daromad (Contribution margin)	**$1.800.000**	**$850.000**	**$2.650.000**
4. Ayiriladi: To'g'ridan-to'g'ri o'zgarmas xarajatlar (Direct fixed expenses)	450.000	550.000	1.000.000
5***. Bilvosita xarajatlarga qadar daromad (Contribution to indirect expenses)***	**$1.350.000**	**$300.000**	**$1.650.000**
6. Ayiriladi: Bilvosita doimiy xarajatlar (Indirect fixed expenses)			600.000
7. Sof foyda			***$1.050.000***