

МОЛИЯВИЙ ҲИСОБ

1



МУНДАРИЖА

1.	МОЛИЯВИЙ ҲИСОБОТНИНГ КОНЦЕПТУАЛ АСОСЛАРИ	3
2.	ДАРОМАДЛАР ВА ТУЗАТУВЧИ ЎТКАЗМАЛАР	15
3.	МОЛИЯВИЙ ҲИСОБОТ ЭЛЕМЕНТЛАРИ	22
4.	ҲИСОБ ЦИКЛИ. ТРАНСФОРМАЦИЯ ЖАДВАЛИ	33
5.	ЖОРИЙ АКТИВЛАР: ПУЛ МАБЛАҒЛАРИ ВА УЛАРНИНГ ЭКВИВАЛЕНТЛАРИ	39
6.	ДАРОМАДЛАР ВА ХАРАЖАТЛАРНИ ТАН ОЛИШ	45
7.	ЖОРИЙ АКТИВЛАР: ОЛИНАДИГАН ҲИСОБВАРАҚЛАР	60
8.	ВАЛЮТА КУРСЛАРИ ЎЗГАРИШИ НАТИЖАЛАРИНИНГ ҲИСОБИ	70
9.	ЖОРИЙ АКТИВЛАР: ТОВАР-МОДДИЙ ЗАҲИРАЛАР	78
10.	АСОСИЙ ВОСИТАЛАР	90
11.	НОМОДДИЙ АКТИВЛАР	114
12.	ДИСКОНТЛАНГАН ПУЛ ОҚИМЛАРИ. БЎЛҒУСИ ВА ЖОРИЙ ҚИЙМАТ	122
13.	ИЖАРА ҲИСОБИ	131
14.	МОЛИЯВИЙ ИНСТРУМЕНТЛАР	142
15.	МАЖБУРИЯТЛАР	156
16.	ҚАРЗЛАР БЎЙИЧА ХАРАЖАТЛАР ҲИСОБИ	167
17.	Фойда солиғининг ҲИСОБИ	172
18.	ҲИСОБ СИЁСАТИ, БУХГАЛТЕРИЯ БАҲОЛАРИДАГИ ЎЗГАРИШЛАР ВА ХАТОЛАР	183
19.	ХУСУСИЙ КАПИТАЛ	191
20.	ПУЛ ҲАРАКАТИ ТЎҒРИСИДАГИ ҲИСОБОТ	202
21.	ҲИСОБОТ ДАВРИДАН КЕЙИНГИ ҲОДИСАЛАР. ШАРТЛИ ВОҚЕАЛАР.	216
22.	МОЛИЯВИЙ ҲИСОБОТНИ ЁРИТИШ. ҲИСОБ СИЁСАТИНИ ШАКЛЛАНТИРИШ	223

1 - МАВЗУ. МОЛИЯВИЙ ҲИСОБОТНИНГ КОНЦЕПТУАЛ АСОСЛАРИ

1. Кириш. Концептуал асоснинг максади ва аҳамияти;
2. Молиявий ҳисоботдан фойдаланувчилар ва уларнинг ахборотга оид талаблари;
3. Молиявий ҳисоботни тузиш мақсадлари;
4. Молиявий ҳолат. Фаолият натижалари ва молиявий ҳолатдаги ўзгаришлар;
5. Иловалар ва қўшимча материаллар;
6. Асос бўладиган фаразлар;
7. Молиявий ҳисоботнинг сифат тавсифлари;
8. Молиявий ҳисобот элементлари;
9. Молиявий ҳисобот элементларини тан олиш;
10. Молиявий ҳисобот элементларини баҳолаш.

Кириш

Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартлари (МХХС; IFRS инг. International Financial Reporting Standards) – ташқи фойдаланувчиларга, улар томонидан корхонага нисбатан иқтисодий қарорлар қабул қилиш учун зарур бўлган молиявий ҳисоботни тузиш қоидаларини тартибга солувчи ҳужжатлар (стандартлар ва шарҳлар) тупламидир.

1973 йилдан 2001 йилгача молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартлари молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартлари буйича Кумита IASC (International Accounting Standards Committee) томонидан Бухгалтерия ҳисоби халқаро стандартлари IAS (International Accounting Standards) номи билан ишлаб чиқилган. 2001 йилда Кумита IASC қайта ташкил қилинган бўлиб, Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартлари буйича Кенгаш IASB (International Accounting Standards Board) га узгартирилди. МХХС буйича Кенгашнинг штаб-квартираси Лондонда жойлаштирилди. 2001 йил апрель ойида Кенгаш IASB ун­гача ишлаб чиқилган БХХС (IAS) ни узига қабул қилди ва стандартлар ишлаб чиқиш буйича уз ишини давом эттирган ҳолда, мазкур стандартларни бундан буён Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартлари (IFRS) номи остида ишлаб чиқишни бошлади. Утган давр мобайнида БХХС (IAS) қайта қуриб чиқилди ва тегишли тузатишлар киритилди, шу билан бирга бир қатор янги молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартлари (IFRS) ишлаб чиқилди.

Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартлари Европанинг бир қатор давлатларида мажбурий қулланилиши қабул қилинган. Европанинг куп давлатларида қимматли қозғалдирилари биржада сотиладиган корхоналар молиявий ҳисоботларини МХХС га мувофиқ тузиши мажбурий этиб белгиланган.

Молиявий ҳисоботлар бутун дунёда ташқи фойдаланувчилар учун кўпгина тадбиркорлик субъектлари томонидан тайёрланади ва тақдим қилинади. Бундай молиявий ҳисоботлар турли давлатларда бир-бирига ўхшаш бўлиб туюлса ҳам, улар ўртасида турли ижтимоий, иқтисодий ва ҳуқуқий шароитлар ҳамда ҳар хил давлатларда миллий талаблар ўрнатилганида молиявий ҳисоботнинг турли фойдаланувчиларининг талаблари ҳисобга олинганлиги сабабли юзага келиши мумкин бўлган фарқлар мавжуддир.

Бундай турли шароитлар молиявий ҳисобот элементларининг турлича таърифлари ишлатилишига олиб келди: масалан активлар, мажбуриятлар, капитал, даромад ва харажатлар. Улар, шунингдек, молиявий ҳисобот моддаларини тан олишда ҳар хил мезонлардан фойдаланиш ҳамда ушбу моддаларни баҳолаш учун ҳар хил асосларни маъқул деб ҳисоблашга сабаб бўлди. Бу эса молиявий ҳисоботни қўллаш доираси ва уларда очиб бериладиган маълумотларга ҳам таъсир кўрсатди.

Бухгалтерия Ҳисобининг Халқаро Стандартлари буйича Кенгаш молиявий ҳисоботни тайёрлаш ва тақдим этиш билан боғлиқ бўлган қоидалар, бухгалтерия ҳисоби стандартлари ва тартибларини уйғунлаштириш орқали ушбу фарқларни камайтиришни ўз зиммасига олди. У шунга аминдир-ки, иқтисодий қарорлар қабул қилиш учун фойдали бўлган маълумотни таъминлаб бериш мақсадида тайёрланадиган молиявий ҳисоботларга эътиборни қаратиш орқали, келгусида янада ҳам яхшироқ уйғунлаштиришга эришиш мумкин.

1. Молиявий ҳисоботдан фойдаланувчилар ва уларнинг ахборотга оид талаблари

Молиявий ҳисоботдан фойдаланувчилар томонидан фойдаланиладиган молиявий маълумот ҳажми ва тавсифи билан боғлиқ.

Умумий фойдаланиш учун мўлжалланган молиявий ҳисоботнинг мақсади¹ - ҳисобот берувчи тадбиркорлик субъектига ресурсларни ажратиш бўйича қарорларни қабул қилишда мавжуд ва потенциал инвесторлар, кредиторлар ва бошқа қарз берувчи ташкилотлар учун фойдали бўлган ушбу тадбиркорлик субъекти тўғрисидаги молиявий ахборотни тақдим қилишдан иборат. Ушбу қарорлар улушли ва қарз инструментларини харид қилиш, сотиш ёки сақлаб туриш ҳамда кредитлар ва бошқа қарз турларини ажратиш ёки сўндириш тўғрисидаги қарорларни ўз ичига олади.

Молиявий ҳисобот фойдаланувчиларига мавжуд ва потенциал инвесторлар, қарз берувчилар ва бошқа қарз берувчилар киратилади.

Мавжуд ва потенциал инвесторларнинг улушли ва қарз инструментларини харид қилиш, сотиш ёки сақлаб туриш тўғрисидаги қарорлари ушбу инструментларга қилинган инвестициялардан кутилаётган даромадга боғлиқ; бу даромадлар дивидендлар, асосий қарз суммаси, фоиз тўловлари ёки бозор нарҳларининг ошиши кўринишида бўлиши мумкин. Шунга ўхшаш, мавжуд ва потенциал кредиторлар ва бошқа қарз берувчи ташкилотларнинг кредитлар ва бошқа қарз турларини ажратиш ёки сўндириш тўғрисидаги қарорлари улар томонидан кутилаётган асосий қарз ва фоиз тўловлари ёки бошқа даромадларига боғлиқ бўлади. Инвесторлар, кредиторлар ва бошқа қарз берувчи ташкилотларнинг даромад олишга тегишли бўлган кутишлари тадбиркорлик субъектига келгусида келиб тушадиган (келиб тушиши мўлжалланган) соф пул оқимларининг суммаси, вақти ва ноаниқлиги ушбу шахслар томонидан баҳоланишига боғлиқдир. Демак, мавжуд ва потенциал инвесторлар, кредиторлар ва бошқа қарз берувчи ташкилотларга тадбиркорлик субъектига келиб тушиши кутилаётган соф пул оқимларини баҳолаш учун маълумот керак.

Маълумот фойдаланувчилари икки гуруҳга бўлиниши мумкин:

- ички фойдаланувчилар, яъни корхона бошқарувчилари;
- ташқи фойдаланувчилар, яъни корхонадан ташқаридагилар.

2. Молиявий ҳисоботни тузиш мақсадлари

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

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

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

Молиявий ҳисоботнинг мақсади корхоналарнинг молиявий ҳолати, фаолият натижалари ва молиявий ҳолатидаги ўзгаришлар ҳақида маълумот тақдим этишдан иборатдир. Ушбу маълумот кенг доирадаги фойдаланувчиларга қарорларни қабул қилиш учун зарурдир.

Ушбу мақсадларда тузилган молиявий ҳисобот аксарият фойдаланувчиларни маълумотга бўлган умумий талабларини қониқтиради. Бироқ, молиявий ҳисобот фойдаланувчиларга улар томонидан иқтисодий қарорларни қабул қилиш учун зарур бўлган барча маълумот билан таъминлаш имкониятига эга эмас, чунки у фақат бўлиб ўтиб кетган ҳодисаларнинг молиявий натижаларини акс эттиради ва шунингдек молиявий бўлмаган маълумотни ўз ичига киритади.

Шу билан бирга молиявий ҳисобот корхона раҳбарияти фаолиятига баҳо беради ёки раҳбариятга ишониб топширилган маблағлар учун жавобгарлигини акс эттиради. Фойдаланувчилар қарорларни қабул қилиш мақсадида корхона раҳбарияти ишига ёки унинг жавобгарлигига баҳо беради. Ушбу қарорларга, масалан инвестицияларни сақлаш ёки қарзлар бериш, раҳбарларни ишдан бўшатиш, бошқа лавозимга ўтказиш қабиларни киритиш мумкин.

¹ Ушбу *Концептуал асоснинг* жамики матнида *молиявий ҳисоботлар* ва *молиявий ҳисобот бериш* терминлари махсус ҳолларда бошқача кўрсатилмаган бўлса *умумий фойдаланиш учун молиявий ҳисоботлар* ва *умумий фойдаланиш учун молиявий ҳисобот бериш*ни англатади.

3. Молиявий ҳолат

Фаолият натижалари ва молиявий аҳволдаги ўзгаришлар

Молиявий ҳисобот фойдаланувчилар томонидан қабул қилинадиган иқтисодий қарорлар, корхонани пул маблағлари ва уларни эквивалентларини яратиш ва кўпайтириш, шунингдек бу жараёни барқарорлиги ва ўз вақтида амалга оширилиши имкониятини баҳолашни талаб этади. Бу имконият, пировард натижада, масалан корхонани ўз ходимларига иш ҳақини тўлаш, мол етказиб берувчиларга, фойзалар бўйича қарзларни тўлаш, кредитларни қайтариш ва ўз мулкдорларига дивидендларни тўлаш қобилиятини белгилайди. Фойдаланувчилар, корхонанинг пул маблағлари ва уларнинг эквивалентларини яратиш қобилиятини баҳолаши учун, корхонанинг молиявий аҳволи, фаолият натижалари ва молиявий аҳволдаги ўзгаришларга йўналтирилган маълумотларга эга бўлиши керак.

Молиявий аҳвол тўғрисидаги маълумот асосан Молиявий ҳолат тўғрисидаги ҳисоботда акс эттирилади. Корхона фаолиятининг натижалари ҳақида маълумот асосан умумлаштирилган даромад тўғрисидаги ҳисоботда келтирилади. Молиявий ҳолатдаги ўзгаришлар молиявий ҳисоботда алоҳида ўрин эгаллаган ҳисобот - Хусусий капиталдаги ўзгаришлар номли ҳисоботда акс эттирилади.

Молиявий ҳисоботнинг таркибий қисмлари бир-бири билан узвий боғлиқдир, чунки улар бир хил операциялар ва ҳодисаларни турли жабҳаларини акс эттиради. Ҳисоботнинг ҳар бир шакли бошқалардан фарқ қиладиган маълумотни беришига қарамасдан, ҳеч бири алоҳида қулланилган ҳолда фойдаланувчилар учун муайян бир ахборотга булган эҳтиёжларини акс эттирувчи керакли бўлган барча маълумотни етказиб бера олмайди. Масалан, умумлаштирилган даромад тўғрисидаги ҳисобот, молиявий ҳолат тўғрисидаги ва хусусий капитал ўзгариши тўғрисидаги ҳисоботларнинг маълумотларисиз фойдаланилса, корхонанинг молиявий натижалари ҳақида тўлиқ ахборотни бера олмайди.

4. Иловалар ва қўшимча материаллар

Молиявий ҳисобот, шунингдек, иловаларни (тушунтириш хати), қўшимча материаллар ва бошқа маълумотларни ўз ичига олади. Масалан, у молиявий ҳолат тўғрисидаги ҳисоботга қўшимча ва ёритишлар, умумлаштирилган даромад тўғрисидаги ҳисоботга тушунтиришлар ва очиқ беришлар, фойдаланувчилар эҳтиёжларини қондирувчи, қўшимча маълумотни акс эттириши мумкин. У, корхонага таъсир этадиган таваккалчилик ва ноаниқликларни, шунингдек мувозанатда акс эттирилмаган ҳар қандай ресурслар ва мажбуриятларни (фойдали қазилмалар заҳиралари каби) ёритиши мумкин. Географик ва саноат сегментлар, ва корхонага нархларни ўзгаришини таъсир этиши ҳақидаги маълумот ҳам қўшимча ахборот сифатида берилиши мумкин.

5. Асос бўладиган фаразлар

Ҳисоблаш тамойили бўйича ҳисобни юритиш

Белгиланган вазифаларни бажариш учун молиявий ҳисобот ҳисоблаш тамойили асосида тузилиши зарур. У ҳисобга олиш мезонларига мувофиқ даромадни қачон ҳисобга олиш ва уни қачон ҳисоботларда акс эттириш кераклигини белгилайди. Ҳисоблаш тамойилига мувофиқ, товарлар сотилишидан олинган даромад, харидор ушбу товарларнинг эгаси бўлганда, яъни эгалик қилиш ҳуқуқи билан боғлиқ бўлган барча таваккалчиликлар ва мукофотлар унга ўтган пайтда ҳисобга олинади. Сотувчи ўз мажбуриятларини бажармагунча, даромад ҳисобга олинмаслиги лозим. Масалан, сотувчи маҳсулот ишлаб чиқариши, хизмат кўрсатиши керак ёки бошқа компания ёки жисмоний шахсга жойдан ёки пул маблағларидан маълум бир муддат давомида фойдаланишга рухсат бериши керак. Янги шароитда доимо энг биринчи ўринда берилиши керак бўлган савол «Сотувчи ўз мажбуриятларини бажардимми?» деган саволдир. Ҳисоблаш тамойили ҳисобга олишда касса тушумлари усулини эмас, балки *ҳисоблаш усулини* қўлланилишини талаб қиладди. Шунинг учун насияга товарларни сотиш ёки хизматларни кўрсатиш бўйича тузилган битимлар одатда, пул маблағлари ҳақиқатда ҳисобварақга келиб тушган даврда эмас, балким ана шу хўжалик муомалалари ёки хизмат содир бўлган даврдаги даромад сифатида ҳисобга олинади.

Фаолиятнинг узлуксизлиги

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

6. Молиявий ҳисоботнинг сифат тавсифлари

Молиявий ахборот фойдали бўлиши учун, у **ўринли** бўлиши ва тақдим этишни мақсад қилган нарсани **ишончли** тақдим этиши керак. Молиявий ахборот агар у **қиёсланувчан, текширилувчан, ўз вақтида ва тушунарли** бўлса фойдалилиги ошади.

Фундаментал сифат хусусиятлари

Асосий сифат хусусиятлари *ўринлилик* ва *ишончли тақдим этишдир*

Ўринлилик

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

Муҳимлик

Маълумотнинг ўринлилигига унинг тавсифи ва муҳимлиги жиддий таъсир кўрсатади. Баъзи ҳолатларда фақат маълумот тавсифи унинг ўринлилигини аниқлаш учун етарли бўлмайди. Масалан, янги сегмент ҳақидаги маълумот, ҳисобот даврида ушбу янги сегмент томонидан эришилган натижалар муҳимлигидан қатъи назар таваккалчилик ва имкониятларни баҳолашга ўз таъсирини кўрсатиши мумкин.

Бошқа вазиятларда тавсиф ҳам, муҳимлик ҳам жиддий аҳамиятга эга, масалан муайян фаолият турига тегишли, мавжуд бўлган асосий захираларни ҳажми.

Маълумот шундай вақтда муҳим бўладики, агарда шу маълумотнинг берилмаслиги ёки унинг нотўғри талқин қилиниши фойдаланувчилар томонидан иқтисодий қарорларни қабул қилишга ўз таъсирини кўрсатса ёки мазкур қарорни ўзгартиришга эҳтимоли мавжуд бўлса. Муҳимлик, муайян шароитда баҳоланадиган маълумотни бермаслик ёки уни бузиб кўрсатилишига боғлиқ хато ёки модданинг миқдорига боғлиқдир. Шундай қилиб, муҳимлик маълумот фойдали бўлиши учун унинг асосий сифат тавсифи бўлмай, одатда ҳисоб бошланишининг нуқтаси сифатида кўрилади.

Ишончлилик

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

Маълумот ўринли бўлиб туриб, ўз тавсифи ва тақдим этилиши бўйича шунчалик ишончли эмас бўлиши мумкинки, унинг тан олиниши кейинчалик янглиш қарорларни қабул қилинишига олиб келиши мумкин.

Молиявий ҳисоботлар иқтисодий ҳодисаларни сўз ва сонларда ифодалайди. Фойдали бўлиши учун, молиявий ахборот нафақат ўринли ҳодисани тақдим этиши керак, балки у тақдим этишни мақсад қилиб қўйган ҳодисани ишончли тақдим этиши ҳам керак. Мутлақо ишончли тақдимот учун бирор нарсани тавсифлайдиган маълумот учта хусусиятга эга бўлиши керак. *У тўлиқ, бетараф ва хатоликдан холис* бўлади.

Ҳаққоний ва холис тақдим этилиши

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

Тўлиқлик

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

Молиявий ҳисоботдаги бетарафлик

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

Бетараф тавсиф деганда молиявий ахборотни танлаш ёки тақдим қилишдаги холислик тушунилади. Бетараф тавсиф - ғаразли, бўрттирилган, урғу берилган, аҳамияти пасайтирилган ёки молиявий ахборотнинг фойдаланувчилар томонидан ижобий ёки салбий қабул қилиниши эҳтимолини ошириш учун бошқача йўсинда хийла ишлатилган тавсиф эмасдир. Бетараф ахборот бу мақсадсиз ёки хатти-ҳаракатга таъсир қилмайдиган маълумотни билдиради дегани эмас. Аксинча, ўринли молиявий ахборот, ўз таърифига кўра, фойдаланувчиларнинг қарорларида ўзгариш келтириб чиқариши мумкин бўлган ахборотдир.

Хатолардан холи бўлишлиги (свобода от охибок)

Ишончли тақдим этиш барча жиҳатдан аниқ ёки тўғри дегани эмас. Хатоликдан холис дегани ҳодисани акс эттиришда хатоларга ёки тушириб қолдиришга йўл қўйилмаганлиги, ва тақдим қилинадиган ахборотни тайёрлаш учун ишлатиладиган жараён ушбу жараёнда хатоликка йўл қўймасдан танлангани ва қўлланилганлигини билдиради. Ушбу маънода, хатоликдан холис деган барча жиҳатдан мутлақо аниқ ёки тўғри эканлигини англамайди. Масалан, кўзатилмайдиган нарх ёки қийматнинг тахминан баҳоланиши тўғрисида аниқ ёки ноаниқ деб бўлмайди. Аммо, ушбу баҳоланишнинг тақдим қилиниши ишончли бўлиши мумкин, агар кўрсатилган сумма баҳоланган деб аниқ ва равшан тавсифланган бўлса, баҳоланган усулнинг моҳияти ва чекловлари тушунтирилган бўлса, ҳамда баҳоланган учун тегишли усулни танлаш ва қўллашда хатоликка йўл қўйилмаган бўлса.

Ахборот фойдалилигини оширадиган сифат хусусиятлари

Қиёсланувчанлик, текширувчанлик, ўз вақтида тақдим этиш ва *тушунарлик* ўринли ва ишончли тақдим этилган ахборотнинг фойдалилигини оширадиган сифат хусусиятларидир. Фойдалиликни оширадиган сифат хусусиятлари ҳодисани тавсифлаш учун иккита усулдан, агарда иккаласи ҳам тенг равишда ўринли ва ишончли тақдим этишни таъминлайдиган деб ҳисобланса, қайси бири қўлланилиши кераклигини аниқлашда ёрдам бериши мумкин.

Қиёсланувчанлик

Фойдаланувчиларнинг қарорлари муқобил ёндашувлардан бирини танлашни ўз ичига олади, масалан, инвестицияни сотиш ёки сақлаб туриш, ёхуд бу ёки бошқа ҳисобот берувчи тадбиркорлик субъектига инвестиция қилиш тўғрисидаги қарорлардан бирини танлаш. Шундай қилиб, ҳисобот берувчи тадбиркорлик субъекти тўғрисидаги ахборотни бошқа тадбиркорлик субъектлари тўғрисидаги ўхшаш ахборот билан ва мазкур тадбиркорлик субъектига тегишли бўлган бошқа давр ёки бошқа санага бўлган ўхшаш ахборот билан таққослаш мумкин бўлсагина у фойдалироқ бўлади.

Қиёсланувчанлик фойдаланувчиларга нарсаларнинг ўхшашликлари ва фарқларини аниқлаш ва тушунишга ёрдам берадиган сифат хусусиятидир. Бошқа сифат хусусиятларидан фарқли улароқ, қиёсланувчанлик бир нарсага (моддага) тегишли бўлмайди. Қиёслаш камида икки нарса (модда) бўлишини талаб этади.

Текширувчанлик

Текширувчанлик фойдаланувчиларга ахборотда тақдим қилиниши кўзланган иқтисодий ҳодиса ишончли тақдим қилинганлигига ишонч ҳосил қилишга ёрдам беради. Текширувчанлик шунинг англатади-ки, бошқа-бошқа хабардор ва мустақил кузатувчилар муайян тавсиф ишончли тақдим қилинганлиги тўғрисида консенсусга, тўлиқ мурасага бўлмаса ҳам, келиши мумкин. Текширувчан бўлиши учун миқдорий ахборот аниқ баҳоланган ягона қиймат бўлиши шарт эмас. Эҳтимол қийматларнинг диапазони ва улар билан боғлиқ бўлган эҳтимолликларни ҳам текшириш мумкин.

Текшириш бевосита ёки билвосита бўлиши мумкин. Бевосита текширишда сумма ёки бошқа тақдим қилинган маълумот бевосита кузатув, масалан нақд пулни санаш, орқали текширилади. Билвосита текширувда модел, формулага киритиладиган ёки бошқа усулда ишлатиладиган дастлабки маълумотларни текшириб, олинган натижалар яна худди шу усулларни қўллаган ҳолда қайта ҳисобланади. Мисол сифатида товар-моддий захираларнинг баланс қийматини дастлабки маълумотларни (миқдорлар ва қийматларни) текшириб (кўриб), давр охирига бўлган товар-моддий захираларни улар қийматини аниқлашда қилинган каби худди шундай тахминлар асосида (масалан, ФИФО усулидан фойдаланган ҳолда) қайта ҳисоблаш орқали тасдиқлашни келтириш мумкин.

Ўз вақтида тақдим этиш

Ўз вақтида тақдим этиш деган, қарор қабул қиладиган томонларнинг қарорларига таъсир қилиш мумкин бўлиши учун, ахборот уларнинг қўлида ўз вақтида бўлишини англатади. Одатда, ахборот қанча эскироқ бўлса шунча фойдаси камроқ бўлади. Аммо, баъзи маълумотлар ҳисобот даври

тугашидан кейин ҳам анча вақтга чўзилиши мумкин, чунки, масалан, баъзи фойдаланувчиларга тенденцияларни аниқлаш ва баҳолаш керак бўлиши мумкин.

Тушунарлилик

Ахборотни аниқ ва лўнда гуруҳланиши, тавсифланиши ва тақдим қилиниши ушбу ахборотни тушунарли бўлишига олиб келади.

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

Фойдали молиявий ҳисоботнинг сарф-харажатлар нуқтаи назаридан чеклови

Сарф-харажат молиявий ҳисоботда тақдим қилинадиган ахборотнинг жиддий чекловидир. Молиявий ахборотни тайёрлаш ва тақдим қилишга сарф-харажат қилинади ва бу сарф-харажатлар ушбу ахборотни тақдим қилишдан олинadиган фойда билан қопланиши керак. Бунда сарф-харажатлар ва фойданинг бир неча турлари ҳисобга олинishi керак.

Асосий фараз

Фаолиятнинг узлуксизлиги

Молиявий ҳисоботлар, одатда тадбиркорлик субъекти узлуксиз ишлайди ва фаолиятини кўзланган келажакда давом қилади деган фараз асосида тайёрланади. Шундай экан, тадбиркорлик субъекти ўз фаолиятини тугатиш ёки фаолият кўламини муҳим даражада қисқартириш нияти ҳам, зарурати ҳам йўқ деб тахмин қилинади; агар бундай ният ёки зарурият мавжуд бўлса, молиявий ҳисоботлар бошқача асосда тайёрланиши лозим бўлиши мумкин ва агар шундай бўлса, ушбу асос очиб берилади.

7. Молиявий ҳисобот элементлари

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

Ушбу элементларни молиявий ҳолат тўғрисидаги ва фойда ва зарарлар тўғрисидаги ҳисоботларда тақдим этиш маълум кичик тоифаларни яратишни талаб этади. Бу иқтисодий қарорларни қабул қилиш учун фойдаланувчиларга маълумотларни фойдали бўлган ҳолда тақдим этиш учун имкон яратади.

Молиявий ҳолат

Молиявий аҳволни ўлчаш билан боғлиқ элементларга активлар, мажбуриятлар ва хусусий капитал киради.

Активлар - аввалги даврларда содир этилган ҳодисалар натижасида олинган ва корхона томонидан назорат қилинадиган, уларни фойдаланишдан келажакда иқтисодий наф олинishi кутиладиган ресурслардир.

Мажбуриятлар – бу аввалги даврларда содир этилган ҳодисалар натижасида пайдо бўлган корхонанинг жорий қарзи, ушбу қарзлар қайтарилиши натижасида корхонанинг иқтисодий нафни ўз ичига олган ресурсларни камайишига олиб келади.

Хусусий капитал – бу барча мажбуриятларни айргандан кейин корхонанинг активлардаги бўлган улуши.

Фаолият натижалари

Фойда - бу хўжалик субъектига таъсир этадиган асосий ва асосий бўлмаган фаолият, ҳодисалар шароитлар натижасида капиталнинг кўпайиши бўлиб, хусусий капиталга тўланадиган капитал бундан мустаснодир.

Зарарлар – бу асосий фаолият ва барча хўжалик муомалалари, ҳодисалар, шароитлар натижасида хусусий капиталнинг камайиши бўлиб, харажатлар ёки хусусий капиталнинг тақсимланиши натижасидаги камайиш бундан мустаснодир.

Фойда фаолият натижаларини ўлчашда ёки бошқа кўрсаткичларни, яъни инвестицияни олиб келган фойдаси, бир акцияга тўғри келадиган фойда кабиларни асоси сифатида фойдаланади. Фойдани ўлчаш билан бевосита боғлиқ элементлар – бу даромадлар ва харажатлардир.

Даромадлар – бу активларни келиб тушиши ёки кўпайиши ёхуд мажбуриятларни камайиши шаклида вужудга келадиган ва пировард натижасида хусусий капитални оширадиган иқтисодий нафларни кўпайиши, аммо акциядор капиталга таъсисчилар томонидан тўланадиган бадаллар бундан мустаснодир.

Харажатлар - бу активларни сарфланиши ёки емирилиши ёхуд мажбуриятларни кўпайиши шаклида вужудга келадиган ва пировард натижасида хусусий капитални камайтирадиган иқтисодий нафларни камайиши, аммо акциядор капитални таъсисчилар орасида тақсимланиши бундан мустаснодир.

Капитални сақлаб туриш билан боғлиқ бўлган тузатишлар

Активлар ва мажбуриятларнинг қайта баҳоланиши ёки қайта ҳисобланиши капиталнинг ўсиши ёки камайишига олиб келади. Бундай кўпайиш ёки камайиш даромадлар ва харажатлар таърифига мос келса ҳам, улар капитални сақлаб туриш билан боғлиқ маълум концепцияларига мувофиқ фойда ва зарарлар тўғрисидаги ҳисоботга киритилмайди. Бунинг ўрнига ушбу моддалар капиталга капитални сақлаб туришга доир тузатишлар ёки қайта баҳолаш бўйича резервлар сифатида киритилади.

8. Молиявий ҳисобот элементларини тан олиш

Тан олиш – бу қуйида келтирилган элементларни тан олиш мезонларига жавоб берадиган моддалардан бирини бухгалтерия баланси ёки фойда ва зарарлар тўғрисидаги ҳисоботга киритишдир. Тан олиш – моддани сўз билан ифодалаш ва унинг пул қийматида акс эттириш, шунингдек ушбу суммани баланс ва фойда ва зарарлар тўғрисидаги ҳисоботда акс эттиришдир. Тан олиш мезонига жавоб берувчи моддалар баланс ва фойда ва зарарлар тўғрисидаги ҳисоботда тан олинмиши зарур. Тан олинмаган моддалар ҳисоб сийсатининг ёритилиши, иловалар ва тушунтириш материалларида акс эттирилмайди.

Элемент таърифига тўғри келадиган модда қуйидаги шартлар бажарилганда тан олинмиши керак:

а) модда билан боғлиқ бўлган ҳар қандай келгуси иқтисодий наф тадбиркорлик субъектига келиб тушиши ёки ундан чиқиб кетиши эҳтимоли бўлса; ва

(б) модда ишончли баҳоланиши мумкин бўлган таннарх ёки қийматга эга бўлса.

Кутилаётган наф олинмиши эҳтимоллиги

Кутилаётган наф олинмиши эҳтимоллиги тушунчаси модда билан боғланган ҳар қандай кутилаётган наф корхона томонидан олинмиши ёки йўқотилишини эҳтимоллик даражасини аниқлашда фойдаланилади. Ушбу тушунча корхона ишлаётган муҳитни тавсифлайдиган ноаниқликни ифодалайди. Келгуси нафларга оид ноаниқликларни баҳолаш даражаси молиявий ҳисобот тузилишида мавжуд бўлган далиллар асосида амалга оширилади. Масалан, корхонанинг дебиторлик қарзи тўланиши эҳтимоли пайдо бўлганда тескари далиллар бўлмаса, ушбу дебиторлик қарзларни актив сифатида тан олиш ўринли ҳисобланади. Бироқ, катта ҳажмдаги дебиторлик қарзлар учун эса, маълум қисми қайтарилмаслиги эҳтимоли мавжуд, шунинг учун иқтисодий нафларни кутилаётган камайишини тасвирлайдиган харажат тан олинади.

Баҳолашнинг ишончилиги

Моддани тан олишнинг иккинчи мезони – бу ушбу модданинг ишончли баҳоланиши мумкин бўлган таннарх ёки қийматга эга бўлишидир. Кўп ҳолларда, таннарх ёки қиймат тахминан баҳоланиши керак бўлади; асосли баҳолашларнинг қўлланилиши молиявий ҳисоботларни тайёрлаш жараёнининг муҳим қисмидир ва бу уларнинг ишончилигини камайтирмайди. Лекин, модда асосли баҳолана олмаганида, у бухгалтерия баланси ёки фойда ва зарарлар тўғрисидаги ҳисоботда тан олинмайди. Масалан, судда ишни кўриб чиқишдан кутилаётган тушумлар актив ва даромаднинг таърифларига мос келиши ҳамда уларни тан олиш учун эҳтимоллик мезонига жавоб бериши мумкин; аммо даъво қилинаётган суммани ишончли баҳолаш иложи бўлмаса, у актив ёки даромад сифатида тан олинмаслиги керак. Бунга қарамасдан, даъво мавжудлиги тўғрисидаги маълумот изоҳлар, тушунтиришлар ёки қўшимча жадвалларда очиб берилиши керак.

Активларни тан олиш

Актив, тадбиркорлик субъектига келгуси иқтисодий наф келиб тушиши эҳтимоли бўлганида ва актив **таннархи (дастлабки қиймати)** ёки **қиймати** ишончли баҳоланиши мумкин бўлганда, бухгалтерия балансида тан олинади.

Мажбуриятларни тан олиш

Мажбурият, ҳозирги пайтда мавжуд бўлган мажбуриятни сўндириш натижасида иқтисодий нафни ўзида мужассамлаган ресурсларнинг чиқиб кетиши эҳтимоли бор бўлганида ва сўндириладиган суммани ишончли баҳолаш мумкин бўлганида, бухгалтерия балансида тан олинади.

Даромадларни тан олиш

Даромадлар, келгуси иқтисодий нафнинг актив кўпайиши ёки мажбурият камайиши билан боғлиқ бўлган ўсиши юзага келганда ва ушбу ўсиш ишончли баҳоланиши мумкин бўлганида, фойда ва зарарлар тўғрисидаги ҳисоботда тан олинади. Бу дегани, амалда, даромаднинг тан олинishi активлар кўпайиши ёки мажбуриятларнинг камайишини тан олиш билан бир вақтда содир бўлишини англатади (масалан, маҳсулотлар ёки хизматларни сотиш натижасида активларнинг соф кўпайиши ёки қарзни тўлашдан воз кечиш натижасида мажбуриятларнинг камайиши).

Харажатларни тан олиш

Харажатлар, келгуси иқтисодий наф активнинг камайиши ёки мажбуриятнинг кўпайиши билан боғлиқ ҳолда камайганида ва бундай камайиш ишончли баҳоланиши мумкин бўлганда, фойда ва зарарлар тўғрисидаги ҳисоботда тан олинади. Бу дегани, амалда, харажатнинг тан олинishi, активлар камайиши ёки мажбуриятларнинг кўпайишини тан олиш билан бир вақтда содир бўлишини англатади (масалан, ходимларга тўланадиган иш ҳақини ёки асбоб-ускунанинг эскиришини ҳисоблаш).

Ўлчаш мезонлари

Ўлчаш ёки ҳисоблаш мезонлари тўртта миқдорий кўрсаткичларга асосланади ва тегишли тартибда ҳисобга олинган моддалар тушунарлилиги, аҳамиятлилиги, ишончилиги ва шунингдек, таққосланувчанлиги билан фарқ қилади деб фараз қилинади:

1. *Элементнинг аниқланиши.* Модда молиявий ҳисоботнинг элементи таърифига мос келиши лозим.
2. *Ўлчанувчанлик.* Модда аниқ ўлчаниши мумкин бўлган мос келувчи аломат (тавсиф)га эга.
3. *Долзарблик.* Моддада мавжуд бўлган маълумотлар фойдаланувчилар томонидан қабул қилинадиган қарорларга таъсир этишга қодир.
4. *Ишочилик.* Моддада мавжуд бўлган маълумотлар ишончли, бетарафли ва текшириш қобилиятига эга ҳисобланади.

9. Молиявий ҳисобот элементларини баҳолаш

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

Молиявий ҳисоботларда баҳолашнинг турли усуллардан хар хил даражада ва хар хил комбинацияларда фойдаланилади. Бу усулларга куйидагиларни киритиш мумкин:

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

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

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

Келтирилган (дисконтланган) қиймат. Активлар, ишларни одатий тартибда юритилганини тахмин қилган тақдирда, ушбу актив томонидан яратилиши мумкин бўлган пул маблағларининг бўлгуси соф келиб тушишини дисконтланган суммаларида акс эттирилади. Мажбуриятлар,

ишларни одатий тартибда юритилганини тахмин қилган тақдирда ушбу мажбуриятларни қайтариш учун зарур бўлган пул маблағларининг бўлгуси соф камайишининг дисконтланган суммаларида акс эттирилади. Молиявий ҳисоботни тайёрлашда баҳолаш асоси сифатида корхоналар томонидан қабул қилинган энг кўп фойдаланиладиган баҳо – бу тарихий қиймат ҳисобланади. Одатда, у бошқа баҳолаш асослари билан биргаликда ишлатилади. Масалан, заҳиралар, одатда таннарх ёки соф сотиш баҳосидан энг паст баҳода ҳисобга олинади, бозорда айланиладиган қимматли қоғозлар уларнинг бозор нархида, нафақа мажбуриятлари эса уларнинг дисконтланган қиймати бўйича ҳисобга олинади.

МОЛИЯВИЙ ҲИСОБОТНИНГ ХАЛҚАРО СТАНДАРТЛАРИ

(2019 йил 1 январь ҳолатига)

Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартлари (IFRS) Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартлари бўйича Кенгаш томонидан ишлаб чиқилган (2001 йил апрель ойидан бошлаб)

- MXXC (IFRS) 1 «Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартларини дастлабки қўлланилиши»;
MXXC (IFRS) 2 «Акциялар асосида тўловлар» 01.01.2018 й.дан ўзгартиришлар кучга кирган (қўллаш мажбурий)
MXXC (IFRS) 3 «Бизнеслар бирлашуви»
MXXC (IFRS) 4 «Суғурта шартномалари»
MXXC (IFRS) 5 «Сотиш учун мўлжалланган узоқ муддатли активлар ва тугатилган фаолият»
MXXC (IFRS) 6 «Разведка ва фойдали қазилма заҳираларини баҳолаш»
MXXC (IFRS) 7 «Молиявий инструментлар: ахборотни очиб бериш»
MXXC (IFRS) 8 «Операцион сегментлар»
MXXC (IFRS) 9 «Молиявий инструментлар» (2010 йил нашрида, 2014 йилда ўзгартирилган), янги ўзгартирилган стандарт 01.01.2018 йилдан кучга кирди. Мазкур стандарт (IAS 39 «Молиявий воситалар: тан олиш ва баҳолаш» ни ўрнини босади)
MXXC (IFRS) 10 «Консолидациялашган молиявий ҳисобот» 01.01.2018 й.дан ўзгартиришлар кучга кирган (қўллаш мажбурий)
MXXC (IFRS) 11 «Бирлашган тадбиркорлик»
MXXC (IFRS) 12 «Бошқа ташкилотларда қатнашганлик тўғрисида ахборотни очиб бериш»
MXXC (IFRS) 13 «Ҳаққоний қийматни баҳолаш»
MXXC (IFRS) 14 «Кечиктирилган тарифлар фарқлари ҳисобварақлари» 01.01.2016 йилдан кучга кирган
MXXC (IFRS) 15 «Харидорлар билан шартномалар бўйича тушум» 01.01.2018 йилдан кучга кирган. (IAS 11 ва IAS 18, шунингдек (SIC 31, IFRIC 13, IFRIC 15, IFRIC 18ни ўрнини босади)
MXXC (IFRS) 16 «Ижара» 01.01.2016 ишлаб чиқилган, 01.01.2019 йилдан амал кила бошлади
MXXC (IFRS) 17 «Суғурта шартномалари»

Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартлари (IAS) Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартлари бўйича Қўмита томонидан ишлаб чиқилган (1973 йилдан 2001 йил апрель ойигача)

- MXXC (IAS) 1 «Молиявий ҳисоботни тақдим этиш»
MXXC (IAS) 2 «Заҳиралар»
MXXC (IAS) 7 «Пул оқимлари тўғрисидаги ҳисобот»
MXXC (IAS) 8 «Ҳисоб сиёсати, бухгалтерия баҳолашлардаги ўзгаришлар ва ҳатолар»
MXXC (IAS) 10 «Ҳисобот давридан кейинги ходисалар»
MXXC (IAS) 11 «Қурилиш шартномалари», 01.01.2018 йилдан бошлаб кучга эга эмас, 01.01.2018 йилдан тушум бўйича янги стандарт (IFRS 15) кучга кирган.
MXXC (IAS) 12 «Фойда солиқлари»
MXXC (IAS) 14 «Сегмент ҳисоботи»
MXXC (IAS) 16 «Асосий воситалар»
MXXC (IAS) 17 «Ижара» 01.01.2019 йилгача амал қилган,
MXXC (IAS) 18 «Тушум» 01.01.2018 йилгача амал қилган, 01.01.2018 йилдан янги стандарт (IFRS 15) кучга кирган
MXXC (IAS) 19 «Ходимларга мукофотлар»
MXXC (IAS) 20 «Давлат субсидиялари ҳисоби ва давлат ёрдамлари тўғрисидаги ахборотни очиб бериш»

- MXXC (IAS) 21 «Валюта курслари ўзгаришининг таъсири»
- MXXC (IAS) 23 «Қарзлар бўйича ҳаражатлар»
- MXXC (IAS) 24 «Боғлиқ томонлар тўғрисидаги ахборотни очиб бериш»
- MXXC (IAS) 26 «Нафақа режалари ҳисоби ва ҳисоботи»
- MXXC (IAS) 27 «Консолидациялашган ва алоҳида молиявий ҳисобот»
- MXXC (IAS) 28 «Бирлашган ва қўшма корхоналарга инвестициялар»
- MXXC (IAS) 29 «Гиперинфляция иқтисодиётида молиявий ҳисобот»
- MXXC (IAS) 31 «Шерикчилик тадбиркорликда қатнашиш»
- MXXC (IAS) 32 «Молиявий инструментлар: ахборотни тақдим этиш»
- MXXC (IAS) 33 «Бир акция учун фойда»
- MXXC (IAS) 34 «Оралик молиявий ҳисобот»
- MXXC (IAS) 36 «Активларнинг кадрсизланиши»
- MXXC (IAS) 37 «Заҳиралар, шартли мажбуриятлар ва шартли активлар »
- MXXC (IAS) 38 «Номоддий активлар»
- MXXC (IAS) 39 «Молиявий воситалар: тан олиш ва баҳолаш», мазкур стандартни 01.01.2018 йилдан стандарт (IFRS 9 «Молиявий воситалар» ўрнини босади)
- MXXC (IAS) 40 «Инвестицион кўчмас мулк объектларини кўчириш» 01.01.2018 й.дан ўзгартиришларни қўллаш мажбурий этиб белгиланди
- MXXC (IAS) 41 «Қишлоқ хўжалиги»

Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартларининг шарҳлаш бўйича Кўмита (КИМФО) томонидан ишлаб чиқилган шарҳлар (IFRIC), 2001 йилдан кейин

- (IFRIC) 1 «Объектларни фойдаланишдан чиқариш бўйича, атроф муҳитни тиклаш бўйича мавжуд мажбуриятлардаги ва бошқа шунга ўхшаш мажбуриятлардаги ўзгаришлар»
- (IFRIC) 2 «Кооператив ташкилотларда қатнашчиларнинг улуши ва шунга ўхшаш воситалар»
- (IFRIC) 4 «Келишувларда ижара белгиларининг мавжудлигини аниқлаш»
- (IFRIC) 5 «Объектларни фойдаланишдан чиқаришни, атроф муҳитни тиклашни ва экологик реабилитацияни молиялаштириш фондларида қатнашиш билан боғлиқ ҳуқуқлар»
- (IFRIC) 6 «Махсус бозорлардаги- ишлатилиб бўлинган электр ва электрон ускуналар фаолияти билан боғлиқ ҳолда юзага келадиган мажбуриятлар»
- (IFRIC) 7 «MXXC (IAS) 29 «Гиперинфляция иқтисодиётида молиявий ҳисобот» да кўрсатиб ўтилган қайта ҳисоблаш усулини қўллаш»
- (IFRIC) 9 «Ўрнатилган хосилавий инструментларнинг такрорий таҳлили»
- (IFRIC) 10 «Оралик ҳисобот ва кадрсизланиш»
- (IFRIC) 12 «Хизматлар кўрсатиш тўғрисидаги концессион шартномалар»
- (IFRIC) 13 «Харидорларнинг садоқатлилиги дастурлари» бу стандартни 01.01.2018 йилдан IFRS 15 ўрнини босди
- (IFRIC) 14 «MXXC (IAS) 19 – Белгиланган тўловлар билан дастурлар активининг чегара миқдори, молиялаштиришга қўйилган энг кам талаблар ва уларнинг ўзаро боғлиқлиги »
- (IFRIC) 15 «Кўчмас мулки объектларини қуришга тузилган битимлар» бу стандартни 01.01.2018 йилдан IFRS 15 урнини босди
- (IFRIC) 16 «Хорижий бўлинмага соф инвестицияни хеджирлаш»
- (IFRIC) 17 «Мулкдорларга пуллик бўлмаган активларни тақсимлаш»
- (IFRIC) 18 «Харидорлар томонидан активларни ўтказиш» бу стандартни 01.01.2018 йилдан IFRS 15 ўрнини босди
- (IFRIC) 19 «Молиявий мажбуриятларни улушли воситалар билан сўндириш»
- (IFRIC) 20 «Майдон (месторождение) нинг очик усули орқали ишлаб чиқилган фойдаланиш босқичида дастлабки очиш (вскрышные работы) ишларига ҳаражатлар»
- (IFRIC) 21 «Мажбурий тўловлар»
- (IFRIC) 22 «Хорижий валютада муомалалар ва олдиндан тўлов» 01.01.2018 йилда қайта кўриб чиқилган
- (IFRIC) 23 «Фойда солиғини ҳисоблаш қоидаларига нисбатан юзага келадиган ноаниклик»

Шарҳлар бўйича доимий Кўмита (ПКИ) томонидан ишлаб чиқилган Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартларининг шарҳланиши (SIC), 2001 йилгача

- (SIC) 7 «Еврони муомалага киритилиши»
- (SIC) 10 «Давлат ёрдами – операцион фаолият билан аниқ боғлиқликнинг йўқлиги»
- (SIC) 15 «Операцион ижара - рағбатлар»
- (SIC) 25 «Фойда солиқлари – ташкилот ва унинг акциядорларининг солиқ мавқеининг

ўзгариши»

(SIC) 27 «Ижаранинг юридик шаклига эга бўлган муомалаларнинг моҳиятини аниқлаш»

(SIC) 29 «Хизматлар кўрсатиш тўғрисидаги концессион битимлар: ахборотни очиб бериш»

(SIC) 31 «Тушум – реклама хизматларини ўз ичига олган, бартер битимлар» бу стандартни 01.01.2018 йилдан IFRS 15 ўрнини босди

(SIC) 32 «Номоддий активлар – веб- сайтларга ҳаражатлар»

1 - топшириқ. Эҳтиёткорлик (консерватизм)

Қуйида келтирилган вазиятлар бўйича бухгалтер томонидан амалга оширилиши зарур бўлган ҳаракатлар ва қарорларни қабул қилиш учун фойдаланиладиган бухгалтерия ҳисобининг тамойилини кўрсатиб беринг.

Фойда

(а) Автомобилнинг баланс баҳоси 50,000 ш.б. Компанияга у учун 70,000 ш.б. таклиф этилди.

(б) Компания баланс баҳоси 400,000 ш.б. бинони сотишга қарор қилди. Унинг бозор баҳоси 500,000 ш.б.дан 600,000 ш.б.гача оралиғида ўзгариб туради.

(в) Компания шубҳали деб ҳисобдан чиқарган қарзини ундириб олиш бўйича мижоз билан келишувга эришди.

Зарарлар

(г) Заҳиралар ҳисобда баланс қиймати 50 000 ш.б.да акс эттирилган, компания уларнинг соф сотиш қийматини 35 000 ш.б. га тенг деб баҳоламақда.

(д) Мижоз 3 ой давомида тўловни амалга оширмади ва тўлов муддатини 6 ойга узайтиришни сўрамоқда. Бу вақтда мижоз қарзнинг бошланғич қисмини тўлаш имкониятига эга бўлиши кутилмоқда.

(е) Тўсатдан касса текширилганда камомад аниқланди. Касса бўйича жавобгар ходим камомад суммасини икки ҳафта давомида тиклашга ваъда бермоқда.

2 - топшириқ. Молиявий ҳисоботнинг тузиш тамойиллари

Харфлар билан белгиланган, тамойиллар ва сифат тавсифларидан қайси бири қуйида келтирилган моддалар учун қўлланилади:

- а) Ўз вақтида тақдим этиш
- б) Солиштириш имконининг мавжудлиги
- в) Тўлиқ ёритилиши
- г) Муҳимлик
- д) Баҳолаш тамойили
- е) Ҳаққоний тақдим этилиши
- ж) Эҳтиёткорлик (консерватизм)

1. _____ 2017 ва 2018 йилларда ТМЗни ҳисобга олишнинг бир хил усуллари қўлланилади.

2. _____ Бухгалтерия баланс тузиш муддатига компаниянинг расмий ҳеч қандай мажбуриятлари бўлмаса ҳам судда компания мажбурияти вужудга келиши мумкинлиги ҳақидаги тушунтириш ёзувлари молиявий ҳисоботларда келтирилади.

3. _____ Чакана савдо дўкони ойлик молиявий ҳисоботларни тайёрлаш мақсадида ТМЗ тўлиқ инвентаризация ҳисобини амалга оширмайди, балки ҳисоб маълумотларини ишлатади.
4. _____ ТМЗ таннарх ёки бозор қийматидан энг паст баҳоси бўйича баҳоланади.
5. _____ Дастлаб тан олингандан кейин инвестициялар ҳаққоний қиймати бўйича баҳоланади.
6. _____ Йирик ишлаб чиқариш фирмаси фойдаланадиган майда асбоблар, харажат сифатида акс эттиради.

2 - МАВЗУ. ДАРОМАДЛАР ВА ТУЗАТУВЧИ ЎТКАЗМАЛАР

1. Соф фойда;
2. Трансформация ва тузатувчи ўтказмалар;
3. Ҳисоблаш тамойили.

1. Соф фойда

Фойда олиш - ҳар қандай тадбиркорлик фаолиятни асосий мақсади ҳисобланади. Шунинг учун бухгалтерия ҳисобининг мақсади молиявий ҳисоботда ушбу мақсадга эришишда корхонанинг ютуқларини баҳолаш ва акс эттиришдир.

Соф фойда – иқтисодий фаолият натижасида унинг хусусий капиталидаги соф кўпайишидир. Соф фойда суммаси даромадлар ва харажатлар орасидаги фарқ сифатида аниқланади. Агар харажатлар даромаддан ошиб кетса, бу ҳолатда фаолият натижаси *соф зарарни* ташкил этади.

Даромадлар - корхонанинг асосий ва энг муҳим, доимий фаолияти турларини ташкил этадиган товарларни ишлаб чиқариш ва етказиб бериш, хизматларни кўрсатиш ва фаолиятнинг бошқа турлари натижасида корхона активларини кўпайиши ёки бошқа турдаги яхшиланиши, ёки мажбуриятларни қопланишидир. Ушбу даромадларни энг оддий баҳоланиши – бу мазкур давр мобайнида олинган ёки олинмишга мўлжалланган активларни қийматида баҳоланишидир.

Харажатлар - корхонанинг асосий ва энг муҳим, доимий фаолияти турларини ташкил этадиган товарларни ишлаб чиқариш ва етказиб бериш, хизматларни кўрсатиш ва фаолиятнинг бошқа турлари натижасида корхона активларини камайиши ёки бошқа турдаги фойдаланиши, ёки мажбуриятларни пайдо бўлишидир. Шунингдек, харажатларни даромадларни олиш жараёнида фойдаланилган товарлар ёки хизматлар таннархи сифатида ҳам таърифлаш мумкин.

Харажатлар хусусий капитални ва корхона активларини камайтиради ва пасивларни кўпайтиради. Бирок, биргина харажатлар хусусий капитал ва корхона активларини камайишига сабаб бўла олмайди. Хусусий капитал ва корхона активлари, шунингдек мулкдорлар томонидан капитални қайтариб олиши натижасида ҳам камайиши мумкин.

Даромадлар, ўз навбатида, хусусий капитални ва корхона активларини кўпайтиради. Бирок, ҳар қандай хусусий капитал ва корхона активларини кўпайиши ҳам даромад бўлмайди. Хусусий капитал ва корхона активлари шунингдек мулкдорлар томонидан капиталга қўшимча равишда улуш қўшиши натижасида ҳам кўпайиши мумкин. Активлар пул маблағларини қарзга олиш натижасида ҳам кўпаяди.

Капитални ўзгариш сабабларини аниқлаш мақсадида корхона раҳбарияти ва бошқа манфаатдор шахслар ҳар бир даромад ва харажатлар учун алоҳида ҳисобварақлар очади. Ҳисобот даврининг охирида ушбу ҳисобварақлар ёпилади ва якуний қолдиқлари фойда ва зарарлар тўғрисидаги ҳисоботга ўтказилади. Шунинг учун ушбу ҳисобварақлар *вақтинчалик* ёки *номинал* ҳисобварақлар деб аталади. Ҳар бир ҳисобот даврининг бошида вақтинчалик ҳисобварақларнинг қолдиқлари нолга тенг бўлиши керак.

Корхона активлари, мажбуриятлари ва капитали ҳақидаги маълумотлар *доимий* ёки *амалий* ҳисобварақлар деб аталади. Доимий ҳисобварақларнинг қолдиқлари бухгалтерия балансида акс эттирилади.

Ҳисобот даврининг муаммоси харажатлар ва даромадларни ой ёки йил каби қисқа вақт даврига ўтказишда мавжуд бўлган қийинчиликлардан иборат, чунки қисқа муддат ичида соф фойдани ҳисоблаш шак-шубҳасиз тахминий бўлади. Бухгалтерлар ушбу муаммони даврийлик ҳақида тахмин ёрдамида ҳал этишади. Ушбу тахмин корхонанинг фаолият кўрсатишининг бутун даврдан кам бўлган ҳар қандай давр учун соф фойда тахминий бўлиши, аммо шу давр учун унинг баҳоланиши фойдали деб фарз қилишга асослангандир.

Одатда ҳисобот даври сифатида бир хил даврийликдаги вақт, қоида бўйича, ўн икки ой қабул қилинади. Бундай ҳисобот давр молиявий йил деб номланади.

Фойдани ҳисоблашда ва молиявий ҳисоботни тузишда, умуман бухгалтер икки муҳим фарздан келиб чиқиши керак:

1. Фаолиятнинг узлуксизлиги. Корхона фаолияти тугатилиши ҳақида ҳеч қандай белгилар мавжуд бўлмаса, бухгалтер корхона фаолияти чексиз равишда узоқ давом этади деб фарз қилиши керак. Фаолиятнинг узлуксизлиги тўғрисидаги фарз ёрдамида бухгалтер корхона фаолият кўрсатиш даврининг аниқланиши қийинчилигидан ташкил топган *узлуксизлик муаммосини* ҳал этади.

2. Мувофиқлик ҳақидаги тахмин. Даромадлар қайси даврда товарлар сотилган, хизматлар кўрсатилган бўлса шу даврга ўтказилиши керак, харажатлар эса даромадлар олинмиши учун

фойдаланилган ҳисобот даврига ўтказилиши керак. Мувофиқлик ҳақидаги тахмин ёрдамида бухгалтер қайси даромадлар ҳақиқатда ҳисобот даврида ишлаб топилган, қандай қилиб уларни шу даврда олинган пул маблағларидан ажратиб олиш кераклиги, шунингдек, ҳисобот даври ичида қайси харажатлар ҳақиқатда қилинган, ва қандай қилиб уларни пул маблағлари тўланганларидан фарқлашда пайдо бўладиган қийинчиликлардан иборат бўлган *мувофиқлик муаммосини* ҳал этади.

Баъзида даромадлар ва харажатлар орасидаги мувофиқликни аниқлаш жуда осон, айниқса унчалик катта бўлмаган корхоналарда, ҳаттоки агар у ерда ҳисобнинг касса усули қўлланилганда ҳам, ушбу усул бўйича харажатлар ва даромадлар пул маблағларини тўланиши асосида тан олинади. Бироқ, аксарият ҳолатларда ундай эмас.

Мувофиқлик қондасини қўлланилиши *ҳисоблаш усули бўйича ҳисоб юритишини* ишлаб чиқишни талаб этди. Ҳисоблаш усули бўйича ҳисоб юритиш операциялар ва бошқа ҳодисаларни корхонага молиявий таъсирини пул маблағлари олинishi ёки тўланиши даврида эмас, балким уларни ҳақиқатда содир бўлганда рўйхатга олишга имкон яратади. Ҳисоблаш усули икки қадамни ўз ичига олади: даромадлар ва харажатларни тан олиш ва трансформация (тузатиш)ларни амалга ошириш.

Даромадни тан олиш – даромадни олиш вақтини аниқлаш жараёнидир. Масалан:

1. Реклама агентлиги даромадларни мижозлар томонидан пул олиш пайтида эмас, балки реклама эълонларини чоп этилиши пайтида тан олади.

2. Суғурта компанияси ўз даромадларини мижозлар томонидан суғурта полисини сотиб олинган кунда эмас, балки суғурта полиси амал қилиши муддати тугаганда тан олади. Агар суғурта полиси амал қилиш муддати узок бўлса, унда даромадлар суғурта полиси сотилган пайтида тан олинishi мумкин, шу билан бирга провизия (резерв) ҳисоблаш йўли билан харажатлар ҳам эътироф этилиши керак.

2. Трансформация

Трансформация – молиявий ҳисоботни тузиш учун зарур бўлган маълумотни олиш мақсадида синов балансидаги ҳисобварақлар қолдиқларини ўзгартиришдир. Бухгалтерия баланси ҳисобот даврига корхона активлари, мажбуриятлари ва капитали, фойда ва зарарлар тўғрисидаги ҳисобот эса – маълум даврга корхонанинг барча даромадлар ва харажатлари ҳақидаги маълумотларни акс эттиради. Аксарият операциялар нафақат ҳисобот даврига, балким битта ва ундан ортик даврларга тааллуқли бўлгани сабабли, трансформация жараёнига зарурият пайдо бўлади.

Трансформация жараёни

Трансформация тузатиш ўтказмаси деб номланган бухгалтерия ёзуви билан расмийлаштирилади. У битта ёки бир неча доимий (баланс) ҳисобварақларда ёзувлар ҳамда бир ёки бир неча вақтинчалик (фойда ва зарарлар тўғрисидаги ҳисобот) ҳисобварақлардаги ёзувлардан иборатдир. Трансформация муддатни узайтириш ёки ҳисоблаш шаклида амалга оширилади.

Муддатни узайтириш – тўланган харажатлар ёки пули олинган тушимни тан олиш муддатини кечиктиришдир.

Ҳисоблаш – пайдо бўлган харажатларни ёки ишлаб топилган, аммо рўйхатдан ўтказилмаган даромадларни тан олиш.

Даромад ва харажатларни икки ёки ундан кўпроқ ҳисобот даврига ўтказиш (муддатни узайтириш)

Аввалдан тўланган харажатлар бир даврда пули тўланади ва бир неча келгуси даврларда тан олинади. Бундай харажатларга ижара ҳақи, таълим харажатлари, суғурта харажатларини киритиш мумкин.

Эскириш ёки асосий воситаларнинг эскиришига кетган харажатлар – фойдали хизмат муддати ичида асосий воситаларнинг қийматини даврлар бўйича тақсимлашдир.

Эскириш ҳисобланганда эскириш харажатларининг ҳисобварақлари дебетланади ва жамғарилган эскириш ҳисобварақлари кредитланади. Ушбу ҳисобварақлар *контрҳисобварақ* деб аталади - ушбу ҳисобварақнинг қолдиғи, бухгалтерия балансини тузишда, тегишли ҳисобварақлар (ушбу вазиятда асосий воситалар ҳисобварақлари) қолдиғидан айириб ташланади.

Контрҳисобварақлар ушбу вазиятда икки сабабдан қўлланилади: улар асосий воситаларнинг дастлабки қийматини сақлаб қолиш ва асосий воситаларнинг эскиришини ҳисоблаш имкониятини яратади. “Асосий воситалар” ҳисобварағида ҳисобга олинган асосий воситаларнинг дастлабки (тарихий) қиймати ва “Жамғарилган эскириш” ҳисобварағида ҳисобга олинган эскириш орасидаги фарқ ҳисобот давридаги асосий воситаларнинг соф қиймати ҳисобланади. Ушбу қиймат шунингдек *баланс ёки китоб* қиймати деб ҳам аталади.

Ишлаб топилмаган даромадлар – бу ҳали харидорларга товарлар жўнатилмасдан ва хизматлар

бажарилмасдан туриб, улардан бўнак сифатида олинган тушимдир. Бу мажбуриятлар ҳисобварағидир. Ишлаб топилмаган даромадларга тааллуқли намунавий мисолларга чипталарни аввалдан сотиш, обуна ҳақини олдиндан олишларни киритиш мумкин.

Рўйхатга олинмаган даромадлар ва ҳаражатларни тан олиш (ҳисоблаш)

Рўйхатга олинмаган (ҳисобланган) даромадлар – бу товарларни юклаб жўнатиш ёки хизматларни кўрсатиш натижасида ушбу ҳисобот даврида ҳуқуқи пайдо бўлган, аммо ҳали рўйхатдан ўтказилмаган даромадлардир.

Рўйхатга олинмаган (ҳисобланган) ҳаражатлар – бу мазкур ҳисобот даврида мажбуриятлари пайдо бўлган ҳар қандай рўйхатга олинмаган ҳаражатлар, аммо ушбу мажбуриятлар фақат келгуси ҳисобот даврида қопланади.

Шундай қилиб тузатувчи (трансформациявий) ўтказмалар қуйидаги ҳолларда зарур:

- рўйхатга олинган ҳаражатлар икки ёки ундан ортиқ даврларга бўлинади;
- рўйхатга олинган даромадлар икки ёки ундан ортиқ даврларга бўлинади;
- рўйхатга олинмаган ҳаражатлар мавжуд;
- рўйхатга олинмаган даромадлар мавжуд.

Трансформациявий ёзувларни тайёрлаш қуйидаги жадвалда келтирилган:

Тузатувчи ўтказма тури	Ҳисобварақ тури		Мисоллар
	Дебетланади	Кредитланади	
<i>Муддатини узайтириш</i>			
1. Рўйхатга олинмаган ҳаражатларни тақсимлаш	Ҳаражатлар	Актив (ёки контрактив)	Аввалдан тўланган ижара ҳақи. Суғурга. Материаллар. Асосий воситалар.
2. Рўйхатга олинмаган даромадларни тақсимлаш	Мажбуриятлар	Даромадлар	Бўнак сифатида олинган комиссия ҳақи
<i>Ҳисоблаш</i>			
1. Рўйхатга олинмаган даромадлар (ишлаб топилган, аммо ҳақи олинмаган)	Актив	Даромадлар	Комиссия ҳақи, олинмаган фоизлар
2. Рўйхатга олинмаган ҳаражатлар (қилинган, аммо тўланмаган)	Ҳаражатлар	Мажбуриятлар	Тўланмаган иш ҳақи. Тўланмаган фоизлар

3. Ҳисоблаш тамойили

• Молиявий ҳисоботлар ҳисоблаш тамойилига асосан тайёрланиши керак. Ушбу тамойил молиявий ҳисоботга қуйидагича таъсир этади:

• Операция ва ҳодисаларни пул маблағлари тўланганда ёки олинганда эмас, балки улар ҳақиқатда рўй берган пайтида тан олинishi керак.

• Бу бухгалтерия балансида активлар сифатида акс эттирилган моддалар бўйича пул маблағларини ёки бошқа молиявий ресурсларни олиш ҳуқуқини беради.

• Бу бухгалтерия балансида мажбуриятлар сифатида акс эттирилган моддалар бўйича пул маблағларини тўлаш ёки хизматларни кўрсатиш мажбуриятини юклайди.

• Молиявий-хўжалик фаолиятининг натижалари ҳақидаги ҳисоботда даромадлар ва ҳаражатларни қайси даврга тааллуқли бўлса ушбу даврда акс эттириш керак.

• Ҳисоблаш тамойили мувофиқлик тамойили билан мослаштирилади, яъни даромадлар, пул олинishi вақтидан қатъи назар товарлар сотилганда ёки хизматлар кўрсатилганда тан олинади. Ҳисоблаш тамойили қўлланилганда ҳаражатлар, пули қайси вақтда тўланганидан қатъи назар, улар билан боғланган даромад қайси даврда тан олинса шу даврда тан олинади.

БУХГАЛТЕРИЯ ҲИСОБИНИ ҲИСОБЛАШ УСУЛИ БЎЙИЧА ЮРИТИШГА ТААЛЛУҚЛИ МИСОЛЛАР

Даромадни ҳисоблаш

1-мисол

Март ойида мижозга 10,000 ш.б. тўлаши учун ҳисоб-фактура юборилди. Тегишли ҳисобот даврида ушбу даромадни ҳисобга олинishi таъминлаш учун қуйидаги бухгалтерия ўтказмаси берилди:

Дт	Харидорлар ва буюртмачилардан олинадиган ҳисобварақлар	10,000	
Кт	Ишларни бажариш ва хизматларни кўрсатишдан олинган даромадлар		10,000

Мижоз апрел ойида тўловни амалга оширганда қуйидаги бухгалтерия ўтказмаси ўтказилади:

Дт	Пул маблағлари	10,000	
Кт	Харидорлар ва буюртмачилардан олинадиган ҳисобварақлар		10,000

2-мисол

Шартномага биноан, миждос сервис хизмат кўрсатиш компаниясига кўрсатилган хизмат учун ҳар чорақда 3,000 ш.б. тўлаши керак. Тегишли ҳисобот даврида ушбу даромад ҳисобга олиними учун ҳар ой ҳисоблаш лозим:

Январ:

Дт	Харидорлар ва буюртмачилардан олинадиган ҳисобварақлар	1,000	
Кт	Ишларни бажариш ва хизматларни кўрсатишдан олинган даромадлар		1,000

Феврал ва март ойида шунга ўхшаш бухгалтерия ўтказмалар берилади ва миждос уч ойдан кейин тўловни амалга оширади:

Дт	Пул маблағлари	3,000	
Кт	Харидорлар ва буюртмачилардан олинадиган ҳисобварақлар		3,000

3-мисол

Компания йилига 60 % ставкаси билан 6 ойга 120,000 ш.б. бошқа корхонага инвестиция қилди. Ҳисоблаш тамойилига мувофиқ компания ҳар ойда фоизлар ҳисоблаб боради. Бухгалтер ҳар ой бухгалтерия дафтарида қуйидагича бухгалтерия ўтказмаси беради:

Дт	Олинадиган фоизлар	6,000	
Кт	Фоиз кўринишидаги даромад		6,000

Фоизлар бўйича пул маблағларини олиш вақтида, агар улар чорақ охирида олинган бўлса, бухгалтерия дафтарларида бухгалтер қуйидаги ўтказмани беради:

Дт	Пул маблағлари	18,000	
Кт	Олинадиган фоизлар		18,000

Харажатларни ҳисоблаш

1-мисол

Компания раҳбарияти 2018 йил бошида маъмурият ходимларига 2018 йил учун 240,000 ш.б. йиллик мукофот бериш ҳақида қарор қилади. Мукофот 2019 йил январ ойининг охирида тўланиб бўлиши керак. 2018 йилнинг январидан ноябрь ойигача бўлган давр ичида бухгалтерия ҳар ой 20,000 ш.б. мукофот ёзиб боради.

Дт	Мукофот тўлаш бўйича харажатлар	20,000	
Кт	Меҳнатга ҳақ тўлаш бўйича ходимлар билан ҳисоб-китоблар		20,000

2018 йил декабр ойида компания раҳбарияти мукофот суммасини 300,000 ш.б.гача оширади. Олдинги даврда бу харажатлар ҳисобга олинмагани учун улар жорий даврнинг харажати бўлиб ҳисобланиши керак ва бухгалтерия декабр ойида қуйидаги бухгалтерия ўтказмасини беради.

Дт	Мукофот тўлаш бўйича харажатлар	80,000	
Кт	Меҳнатга ҳақ тўлаш бўйича ходимлар билан ҳисоб-китоблар		80,000

2-мисол

29 мартда компанияга электро-энегия учун 3,000 ш.б. ҳисоб-фактура тақдим этилди. Тўлов 5 апрелда ўтказилади. Бухгалтерия дафтарида қуйидагича бухгалтерия ўтказмалари берилди:

Мартда:

Дт	Коммунал харажатлар	3,000	
Кт	Мол етказиб берувчилар ва пудратчиларга тўланадиган ҳисобварақлар		3,000

Тўлов вақтида:

Дт	Мол етказиб берувчиларга тўланадиган ҳисобварақлар	3,000	
Кт	Пул маблағлари		3,000

3-мисол

Битимга биноан компания ижара тўловларини (йилига 24,000 ш.б.) 30 июнда 12,000 ш.б. ва 31 декабрда 12,000 ш.б.да амалга ошириши керак. Январ ойида бош китобда куйидаги бухгалтерия ўтказмаси берилди:

Дт	Ижара харажатлари	2,000	
Кт	Ижара бўйича мажбуриятлар		2,000

Феврал ойи учун 2,000 ш.б. қўшимча ҳисоблаш амалга оширилади:

Дт	Ижара харажатлари	2,000	
Кт	Ижара бўйича мажбуриятлар		2,000

Худди шундай ёзувлар ҳар ойда биринчи ярим йиллик охиригача амалга оширилади.

30 июнда ижарага берувчи ижара учун 12,000 ш.б.суммага ҳисоб-фактура тақдим этади ва компания уни тўлайди, бунда куйидаги бухгалтерия ўтказмаси берилди:

Дт	Ижара бўйича мажбуриятлар	12,000	
Кт	Пул маблағлари		12,000

4-мисол

Ҳисобот даври бошида компания журналга йиллик обуна учун 600 ш.б. тўлади. Бухгалтер куйидаги бухгалтерия ўтказмасини беради:

Дт	Олдиндан тўланган хизмат ҳақи	600	
Кт	Пул маблағлари		600

Ҳар ойда бухгалтер сумманинг 1/12 қисмини ҳисобдан чиқаради:

Дт	Бошқа операцион харажатлар	50	
Кт	Олдиндан тўланган хизмат ҳақи		50

3 - топшириқ. Ҳисоблаш усули бўйича ҳисоб

“Ливерпуль” номли кичик рестораннынг эгаси Майкл Хилл, ишдан бўш вақтларида ўз корхонасининг бухгалтерия ҳисобини юритади. Яқинда у куйидаги тахминларни қилди ёки куйидаги ҳаракатларни амалга оширди:

1. Ёзги майдонча учун асбоб-ускуналар кераксиз бўлиб қолгани сабабли сотилишини харидорга ҳисоб-фактурани берган вақтда рўйхатга олди.
 2. Янги музлатгичнинг хизмат муддатини корхона фаолияти чексиз равишда узоқ давом этади деган тахмин асосида баҳолади.
 3. Шартнома асосида бир йил олдиндан тўлаган ижара ҳақи бўйича харажатларни тан олишни кечиктирди ва ушбу харажатларни актив сифатида рўйхатга олди.
 4. Ойма-ой тузиладиган молиявий ҳисоботни тузишнинг фойдалигини, ҳаттоки у тахминий баҳоларга асосланган бўлса ҳам, тан олди.
 5. Тузатувчи ўтказмалар орқали, пайдо бўлган, аммо ҳали рўйхатга олинмаган иш ҳақи харажатларни акс эттирди.
 6. Молиявий натижалар тўғрисида ҳисоботни тузиб унда ҳисобот даври давомида ишлаб топилган даромадларни ва қилинган харажатларни акс эттирди.
- Юқорида қайд этилган ҳаракатларнинг ҳар бирига ҳисоблаш тамойилига асосланган концепциялардан қайси бири тўғри келади: (а) даврийлик, (б) узлуксизлик, (в) мувофиқлик, (г) даромадларни тан олиш, (д) муддатини узайтириш, (е) ҳисоблаш.

3.1 - топшириқ. Ҳисоблаш усули бўйича ҳисоб

1. Муддати узайтирилган харажат ёки бўнак сифатида тўланган харажатлар товар учун ёки хизмат учун ҳали ундан ҳақиқатда фойдаланмасдан туриб пул ўтказилса пайдо бўлади. Компания бўнак сифатида тўлаган харажатларни икки турини келтиринг.
2. Муддати узайтирилган даромад у ишлаб топилмасдан туриб пули аввалдан олинса пайдо бўлади. Компания товар ёки хизмат учун аввалдан пулини олишнинг икки мисолини келтиринг.
3. Ҳисобланган харажатлар товар ва хизматлардан ҳали пули тўланмасдан туриб фойдаланса пайдо бўлади. Компания, одатда “ҳақиқатда ишлатилгандан кейин” тўлайдиган харажатларга икки мисол келтиринг (илова: бу активнинг сотиб олинishi эмас).
4. Ҳисобланган даромад ушбу даромад ишлаб топилганда, аммо пули ҳали олинмаганда пайдо

бўлади. Компания ишлаб топган лекин пули ҳали олинмаган даромадларга икки мисол келтиринг.

3.2 - топшириқ. Ҳисоблаш усули бўйича ҳисоб

1. Март ойида компания электр-энергия учун 4,000 ш.б. ҳисоб-фактурани олди. Компания 9 апрелда ушбу тўловни ўтказди. Қуйидаги бухгалтерия ўтказмалари берилди:

- а) Ҳисобварақ олинган вақтда:
- б) Тўлов вақтида:

2. Битимга биноан компания ижара тўловларини (йилига 18,000ш.б.) тўртта тенг қисмларга бўлиб (31 март, 30 июн, 30 сентябр ва 31 декабр) ўтказиши керак.

- а) 31 январда бош китобда қуйидаги бухгалтерия ўтказмаси берилди:
- б) Қўшимча ҳисоблаш тўғрисида феврал ойида қуйидаги бухгалтерия ўтказмаси берилди:
- в) Феврал ойидаги қолдиқлар?

Ҳисобварақнинг номи:

Ҳисобварақдаги қолдиқ:

Ҳисобварақнинг номи:

Ҳисобварақдаги қолдиқ:

- г) Март ойидаги компаниянинг фаолиятини акс эттиринг:

бир ой учун ижара ҳаражати:

ижарага берувчига тўлов:

3. Битимга биноан 2018 йил аудити учун, 36,000 ш.б. тўланиши керак. Аудит хизмати 2019 йилда кўрсатилса ҳам, ҳисоблаш тамойили бўйича аудит ҳаражатлари 2018 йил ҳаражатларига киритилиши керак.

- а) 2018 йил бош китобда ҳар ой қуйидаги бухгалтерия ўтказмаси ўтказилиши керак:
- б) Агар компания 2018 йил декабр ойида 20 %ини тўласа, декабр ойидаги тўловни акс эттиринг:
- в) 2018 йил 31 декабрда ҳисобланган мажбурият ҳисобварағидаги қолдиқ қанча бўлади:_____
- г) 2018 йилдаги ҳаражат суммаси:_____
- д) 2019 йилдаги ҳаражат суммаси:_____

4. а) Агарда мижозга маҳсулот 7,000 ш.б. нақд пулга сотилса, қуйидаги бухгалтерия ўтказмаси берилди (фақат сотилиши бўйича):

б) Агар маҳсулот мижозга 7,000 ш.б. кредитга сотилса, қуйидаги бухгалтерия ўтказмаси берилди (фақат сотилиши бўйича):

- в) Мижоз тўловни ўтказганда қуйидаги бухгалтерия ўтказмаси берилди:

5. а) Агарда компания ўз омборхонасининг бир қисмини бошқа компанияга олти ойга, биринчи январдан ўтгизинчи июнгача 24,000 ш.б.га ижарага берса, 10 январда 24,000 ш.б. тўлов олинса, қуйидаги бухгалтерия ўтказмаси берилди:

Ҳар ойнинг охирида, январдан июнгача, куйидаги бухгалтерия ўтказмаси берилади:

Эслатма: Бу бухгалтерия ўтказмаси бўнак тариқасида олинган ижара тўловларидан ҳар ойда олинадиган даромадни акс эттиради.

б) Агарда феврал ойигача тўлов олинмаса, унда январ ойининг охирида қандай бухгалтерия ўтказмаси қилинади? **Эслатма:** бу бухгалтерия ўтказмаси январ ойининг тўлов ўтказилмаган давридаги даромадини акс эттиради.

в) Агар феврал ойигача тўлов қилинмаган бўлса, 24,000 ш.б. тўлов ўтказилган пайтда қандай бухгалтерия ўтказмаси берилиши керак? **Эслатма:** 5 б банддаги бухгалтерия ўтказмасига қаранг.

г) Агар битим шартларини озгина ўзгартирилса яъни, ушбу омборхона 1 январдан 30 июнгача бошқа компанияга ижарага берилса, аммо тўлов июн ойигача ўтказилмайдиган бўлса, январдан июнгача қандай бухгалтерия ўтказмаси берилади?

д) Июн ойида 24,000 ш.б. миқдорлик ижара тўлови олинса, қандай бухгалтерия ўтказмаси берилади?

6. а) Компания банкдан 200,000 ш.б. миқдордаги йиллик фоиз ставкаси 24 % бўлган кредитни 1 июлдан 31 декабрғача бўлган давр учун олган. Ушбу пуллар олинганда қандай бухгалтерия ўтказмаси бериши керак?

б) Фоизларни акс эттириш учун июлдан декабрғача ҳар ойда қандай бухгалтерия ўтказмасини берилиши керак?

в) 31 декабрда 200,000 ш.б.ни ва фоизларни банкга тўлашни акс эттириш учун қандай бухгалтерия ўтказмалари бериш керак? **Изоҳ:** барча ҳисобланган фоизлар тўланиши керак.

7. а) Компания бир йиллик суғурта учун бўнак тариқасида 12,000 ш.б. тўлади. Суғурта муддати - 2018 йил 1 апрелдан 2019 йил 31 мартгача. 2018 йил апрел ойида суғурта учун тўловни акс эттириш учун қандай бухгалтерия ўтказмаси берилиши керак?

б) Тўланган суғуртанинг қопланишини акс эттириш учун ҳар ойда қандай бухгалтерия ўтказмалар берилиши керак?

в) 2018 йилда суғурта буйича ҳаражатлар суммаси канча? _____ 2019 йилда суғурта буйича ҳаражатлар суммаси канча? _____

г) 2018 йил 31 декабрда қопланмаган суғуртанинг қолган суммаси (актив ҳисобварағи) канча? _____

3 - МАВЗУ. МОЛИЯВИЙ ҲИСОБОТ ЭЛЕМЕНТЛАРИ

1. Молиявий ҳолат ва баланс тенглиги;
2. Молиявий ҳисоботнинг турлари ва вазифалари;
3. Молиявий ҳолат тўғрисидаги ҳисобот;
4. Умумлашган даромад тўғрисидаги ҳисобот.

1. Молиявий ҳолат тўғрисидаги ҳисобот ва баланс тенглиги

Молиявий ҳолат – корхона мулкида бўлган иқтисодий ресурсларни мавжудлиги ва уларга қарама-қарши бўлган жами капиталдир. Молиявий ҳолатни фақат маълум даврга аниқлаш мумкин.

$$\text{Иқтисодий ресурслар} = \text{Жами капитал}$$

Корхонанинг жами капиталини икки турга бўлиш мумкин:

- хусусий капитал;
- жалб қилинган капитал (кредиторлик қарзлар).

Иқтисодий ресурслар бухгалтерия ҳисобида активлар деб, кредиторлик қарзлари эса - мажбуриятлар деб аталади. Унда молиявий аҳволнинг тенгламаси қуйидаги кўринишда ифодаланади:

$$\text{Активлар} = \text{Мажбуриятлар} + \text{Хусусий капитал}$$

Ушбу тенглама баланс тенгламаси сифатида маълум. Унинг икки қисми албатта бир-бирига тенг бўлиши керак.

2. Молиявий ҳисоботнинг турлари ва вазифалари

Корхона молиявий ҳолати ҳақида энг тўлиқ маълумот тақдим этиш учун (IAS) 1-сонли “Молиявий ҳисоботни тақдим этиш” Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандарти қўлланилади. Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандарти асосида тузиладиган ва тақдим этиладиган умумий йўналишдаги молиявий ҳисоботнинг барча шаклларида 1-сонли БҲХС (IAS) қўлланилиши шарт.

1-сонли БҲХС (IAS): “Умумий фойдаланиш учун мўлжалланган молиявий ҳисоботлар (“молиявий ҳисоботлар” деб аталади) – бу шундай фойдаланувчиларнинг ахборотга бўлган талабларини қондиришга қаратилган молиявий ҳисоботларки, бундай фойдаланувчилар уларнинг ахборотга бўлган махсус талабларига мослаштирилган ҳисоботларни тадбиркорлик субъектидан талаб қила олмайди.”

Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартлари (МҲХСлар) – бу бухгалтерия ҳисобининг халқаро стандартлари Кенгаши (БҲХСК) томонидан чиқарилган Стандартлар ва Шарҳлардир. Улар қуйидагиларни қамраб олади:

- (а) Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартлари (IFRS);
- (б) Бухгалтерия ҳисобининг халқаро стандартлари (IAS);
- (в) МҲХСларни Шарҳлаш бўйича Қўмита (МҲХСШК) томонидан чиқарилган Шарҳлар (IFRIC); ва
- (г) Шарҳлаш бўйича Доимий Қўмита (ШДҚ) томонидан чиқарилган Шарҳлар (SIC).¹

Муҳим тушириб қолдиришлар ёки бузиб кўрсатишлар – моддаларнинг тушириб қолдирилиши ёки бузиб кўрсатилиши муҳим бўлиб ҳисобланадики, агарда у фойдаланувчиларнинг молиявий ҳисоботлар асосида қабул қилинадиган иқтисодий қарорларига, алоҳида ёки биргаликда, таъсир эта олса. Муҳимлик, тушириб қолдиришнинг ёки бузиб кўрсатишнинг, улар содир бўлган шароитларни ҳисобга олган ҳолда, аниқланадиган катталиги ва хусусиятига боғлиқ бўлади. Модданинг катталиги ёки хусусияти, ёки иккаласининг бирикмаси, ҳал қилувчи омил бўлиши мумкин.

Молиявий ҳисоботлар – бу ҳўжалик бирликларининг пул қийматидаги моделларидир. Гарчи ҳисобот ишларнинг ҳақиқий ҳолатини тўлиқ акс эттира олмаса ҳам (ҳамма нарсани ҳам пул билан ўлчаш мумкин эмас), аммо бунга эришишда бухгалтер томонидан қилинган ҳаракатларнинг энг оқилонасида.

1-сонли БҲХС (IAS)га мувофиқ (п.10) молиявий ҳисоботнинг тўлиқ мажмуи қуйидагиларни ўз ичига олади:

¹ 2010 йилда МҲХС Фондининг ўзгартирилган конституциясига асосан киритилган ном ўзгаришларидан сўнг МҲХСларнинг таърифи ўзгартирилди.

- а) давр охирига молиявий ҳолат тўғрисидаги ҳисобот;
- б) давр учун фойда ёки зарар ва бошқа умумлашган даромад тўғрисидаги ҳисобот;
- в) давр учун капиталдаги ўзгаришлар тўғрисидаги ҳисобот;
- г) давр учун пул оқимлари тўғрисидаги ҳисобот;
- д) изоҳлар, яъни аҳамиятли ҳисоб сиёсатларининг ва бошқа тушунтириш маълумотларининг қисқа баёнини қамраб олган изоҳлар.

Тадбиркорлик субъекти мазкур Стандартда фойдаланилган ҳисобот номларидан ташқари номлардан фойдаланиши мумкин. Масалан, тадбиркорлик субъекти “фойда ёки зарар ва бошқа умумлашган даромад тўғрисидаги ҳисобот” ўрнига “умумлашган даромад тўғрисидаги ҳисобот” номидан фойдаланиши мумкин. (IAS 1, п.10А)

Тадбиркорлик субъекти фойда ёки зарар ва бошқа умумлашган даромад тўғрисидаги битта ҳисоботни фойда ёки зарар ва бошқа умумлашган даромад *иккита алоҳида бўлимларда* акс эттирилган ҳолда тақдим этиши мумкин. Ушбу бўлимлар биргаликда тақдим этилиши лозим. Бунда фойда ёки зарар тўғрисидаги бўлим биринчи бўлиб келади ва бевосита ундан кейин бошқа умумлашган даромад тўғрисидаги бўлим акс эттирилади. Тадбиркорлик субъекти фойда ёки зарар тўғрисидаги бўлимни алоҳида фойда ёки зарар тўғрисидаги ҳисоботда тақдим этиши мумкин. Бундай ҳолатда, алоҳида фойда ёки зарар тўғрисидаги ҳисобот фойда ёки зарар билан бошланиши лозим бўлган бошқа умумлашган даромадни акс эттирадиган ҳисоботдан бевосита олдин келиши лозим.

Тадбиркорлик субъектлари молиявий ҳисоботларнинг тўлиқ тўпламида барча молиявий ҳисоботларни тенг даражада тақдим этиши лозим. (IAS 1, п.11)

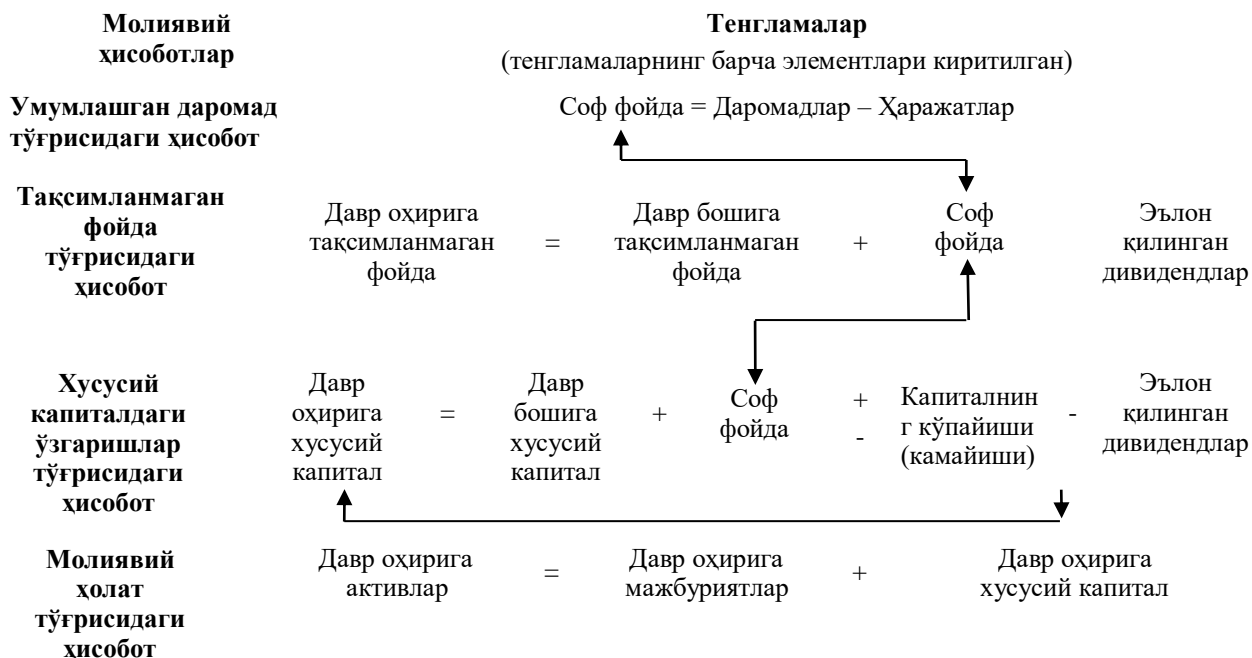
Молиявий ҳисоботлар - тадбиркорлик субъектининг молиявий ҳолати ва молиявий натижаларининг тартибга солинган ифодасидир. Молиявий ҳисоботларнинг мақсади турли фойдаланувчилар учун иқтисодий қарорларни қабул қилишда фойдали бўлган, тадбиркорлик субъектининг молиявий ҳолати, молиявий натижалари ва пул оқимлари тўғрисидаги маълумотларни таъминлашдан иборатдир. Молиявий ҳисоботлар, шунингдек, раҳбарият томонидан унга ишониб топширилган ресурслар бошқарилишининг натижаларини акс эттиради. Ушбу мақсадга эришиш учун, молиявий ҳисоботлар тадбиркорлик субъектига тегишли бўлган қуйидаги жиҳатлар тўғрисидаги маълумотларни таъминлайди (IAS 1. п.9):

- (а) активлар;
- (б) мажбуриятлар;
- (в) капитал;
- (г) даромад ва ҳаражатлар, жумладан фойда ва зарарлар;
- (д) мулк эгалари томонидан уларнинг мулк эгалари сифатида амал қилишидаги қилинган қўйилмалар ва уларга тақсимланадиган суммалар; ва
- (е) пул оқимлари.

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

Тадбиркорлик субъекти ўзининг, пул оқимлари тўғрисидаги маълумотларидан ташқари, молиявий ҳисоботларини бухгалтерия ҳисобининг ҳисоблаш усули асосида тайёрлаши лозим. (IAS 1. п.27)

Ушбу ҳисоботлар бир туркум тенгламалар билан ўзаро боғланган:



Ўзаро ҳисоб-китоб

МҲХС да талаб этилмагунча ёки руҳсат этилмагунча, тадбиркорлик субъекти активлар билан мажбуриятларни ёки даромадлар билан ҳаражатларни ўзаро ҳисоб-китоб қилмаслиги лозим. (IAS 1, п.32)

Тадбиркорлик субъекти активлар билан мажбуриятларни ҳам даромадлар билан ҳаражатларни ҳам алоҳида акс эттиради. Ўзаро ҳисоб-китоб қилиш операциянинг ёки бошқа ҳодисанинг моҳиятини акс эттирадиган ҳолатдан ташқари, фойда ёки зарар ва бошқа умумлаштирилган даромадлар ёки молиявий ҳолат тўғрисидаги ҳисобот(лар)да ўзаро ҳисоб-китоб қилиш фойдаланувчиларнинг содир бўлган операциялар, бошқа ҳодисалар ва шароитларни тушуниш ҳамда тадбиркорлик субъектининг келгуси пул оқимларини баҳолаш қобилиятини сусайтиради. Активларни улардан баҳоланган резервларни, масалан, товар-моддий захираларнинг кадрсизланиши бўйича резервларни ва шубҳали дебиторлик қарзлари бўйича резервларни, чегирган ҳолда соф қийматда кўрсатиш – ўзаро ҳисоб-китоб қилишни англатмайди.

3. Молиявий ҳолат тўғрисидаги ҳисобот

Ҳисоб сиёсатидаги ўзгариш, ретроспектив қайта ҳисоблаш ёки қайта таснифлаш

Тадбиркорлик субъекти IAS 1, 38А-бандда талаб этилган минимал қиёсий молиявий ҳисоботларга қўшимча тарзда олдинги даврнинг бошига бўлган молиявий ҳолат тўғрисидаги учинчи ҳисоботни тақдим этиши лозим, агарда:

(а) у ҳисоб сиёсатини ретроспектив тарзда қўллаша, ўзининг молиявий ҳисоботларидаги моддаларни ретроспектив тарзда қайта ҳисобласа ёки уларни қайта таснифласа; ва

(б) ретроспектив қўллаш, ретроспектив қайта ҳисоблаш ёки қайта таснифлаш олдинги давр бошидаги молиявий ҳолат тўғрисидаги ҳисоботда акс этирилган маълумотларга муҳим даражада таъсир этган бўлса.

Тадбиркорлик субъекти молиявий ҳолат тўғрисидаги учта ҳисоботларни қуйидаги давр ҳолатларига тақдим этиши лозим (IAS 1, п.40Б):

- (а) жорий давр охирига;
- (б) олдинги давр охирига; ва
- (в) олдинги давр бошига.

Бухгалтерия балансининг шакли

Активлар	Мажбуриятлар Хусусий капитал
-----------------	---

Активлар

Активлар – келгусида иқтисодий наф олиниши кутиладиган, ўтиб кетган даврлардаги ҳодисалар натижасида вужудга келган ва корхона назоратида бўлган ресурслардир. Активлар уч асосий тавсифларга эга:

- келгуси иқтисодий нафни, яъни пул маблағлари ёки уларнинг эквивалентларнинг оқимида бевосита ёки билвосита киритилган имкониятларни ўз ичида сақлайди;
- келгусида олинадиган ушбу иқтисодий нафлар корхона томонидан назорат қилиш имконияти мавжуд бўлиши керак;
- ўтиб кетган битим ёки бошқа ҳодисаларни натижаси ҳисобланади.

1-сонли (IAS1,п.66)га мувофиқ: Актив қуйидаги ҳолатларда *қисқа муддатли* сифатида туркумланади:

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

Барча бошқа активлар узоқ муддатли сифатида туркумланиши зарур.

Мажбуриятлар

Мажбуриятлар – ўтиб кетган даврларда содир этилган ҳодисалар натижасида пайдо бўлган корхонанинг қарздорлигидир, ушбу қарзларни қайтариш эса корхона ресурсларининг камайишига олиб келади. Мажбуриятлар уч асосий тавсифга эга:

- ўзида мавжуд бўлган (аммо келгуси эмас) мажбуриятни ифодалайди, бунинг натижаси эса активлар билан ҳақ тўланиши ёки хизматларни бажарилишига олиб келади;
- мажбуриятни бажариш корхона учун мажбурий ва деярли муқаррар бўлади;
- ўтиб кетган даврларда содир этилган ҳодисалар натижасида пайдо бўлади.

1-сонли (IAS.1,п.69) БҲХСга мувофиқ мажбурият қисқа муддатли деб қуйидаги ҳолатларда туркумланади:

- (а) у ўзининг одатий операцион цикли давомида мажбуриятни сўндиришни мўлжаллаган бўлса;
- (б) у асосан савдо учун мажбуриятни ўзида сақласа;
- (в) мажбурият ҳисобот давридан сўнг ўн икки ой ичида сўндирилиши лозим бўлса; ёки
- (г) у мажбуриятнинг сўндирилишини ҳисобот давридан сўнг камида ўн икки ой муддатга узайтириш бўйича шартсиз ҳуқуққа эга бўлмаса. Мажбуриятнинг, контрагентнинг хоҳиши бўйича, уни улушли инструментлар чиқариш орқали сўндирилишига олиб келиши мумкин бўлган шартлари, унинг таснифланишига таъсир этмайди.

Барча бошқа мажбуриятлар узоқ муддатли мажбуриятлар сифатида туркумланиши зарур. Молиявий ҳисоботда активлар ва мажбуриятларни ўзаро қопланиши таъқиқланади.

Молиявий ҳолат тўғрисидаги ҳисоботда акс эттириладиган маълумотлар

Молиявий ҳисоботларда камида қуйидаги маълумотлар акс эттирилиши лозим (IAS 1, п.54):

- (а) асосий воситалар;
- (б) инвестицион мулк;
- (в) номоддий активлар;
- (г) молиявий активлар ((д), (з) ва (б) лар бўйича кўрсатилган суммалардан ташқари);
- (д) улуш бўйича ҳисобга олиш усули бўйича ҳисобга олинган инвестициялар;
- (е) биологик активлар;
- (ж) товар-моддий захиралар;
- (з) савдо бўйича ва бошқа дебиторлик қарзлари;
- (и) нақд пуллар ва нақд пул эквивалентлари;
- (й) МҲХС (IFRS) 5 «*Сотиш учун мўлжалланган узоқ муддатли активлар ва давом эттирилмайдиган фаолият*» га мувофиқ сотишга мўлжалланган сифатида таснифланган активлар ва сотишга мўлжалланган сифатида таснифланган ҳисобдан чиқариладиган моддаларнинг гуруҳларига киритилган активлар жами;

- (к) савдо бўйича ва бошқа кредиторлик қарзлари;
- (л) резервлар;
- (м) молиявий мажбуриятлар ((к) ва (л) лар бўйича кўрсатилган суммалардан ташқари);
- (н) БҲХС (IAS) 12 «Фойда солиғи» да таърифланганидек, жорий солиқ бўйича мажбуриятлар ва активлар;
- (о) БҲХС (IAS)12 да таърифланганидек, муддати узайтирилган солиқ мажбуриятлари ва муддати узайтирилган солиқ активлари;
- (п) МҲХС (IFRS) 5 га мувофиқ сотиш учун мўлжалланган сифатида таснифланган ҳисобдан чиқариладиган моддаларнинг гуруҳларига киритилган мажбуриятлар;
- (р) капитал таркибида акс эттирилган, назорат кучига эга бўлмаган улушлар; ва
- (с) бош ташкилотнинг мулк эгаларига тегишли бўлган, чиқарилган капитал ва капиталдаги резервлар.

Хусусий капитал

Хусусий капитал – барча мажбуриятларни чегириб ташлангандан кейинги корхона активларининг бир қисмидир, яъни хусусий капитал – бу мулкдорнинг фирмадаги эгаллигига оид улушидир. Бу қолдиқ улуш сифатида таърифланади, чунки фирма активларидан мажбуриятларни айиргандан кейинги қолган суммасини ташкил этади. Хусусий капитал акциядорлик (киритилган) капитали ва тақсимланмаган фойдани ўз ичига олади.

Молиявий ҳисобот маълумотларидан фойдаланиб, бошқарув қарорларини қабул қилувчи шахсларга ёрдам бериш мақсадида, баланс моддалари умумий тавсифлар бўйича гуруҳланади. Активлар - ликвидлик даражасининг пасайиб бориши тартибида; мажбуриятлар тўлов муддатининг камайиб бориши тартибида ва хусусий капитал жамланишининг камайиб бориши тартибида гуруҳланган.

Баланс муайян сана билан акс эттирилиши керак, масалан “2018 йил 31 декабр”. Бунга қарама-қарши фойда ва зарарлар тўғрисидаги ҳисоботда эса муайян вақт даврини акс эттириш учун сана қуйилади, масалан “2018 йил 31 декабрда яқунланган йил учун”.

Баланс тузишнинг фойдалилиги

Баланс тузишнинг фойдалилиги шундан иборатки, баланс кўпчилик молиявий коэффицентларни (ликвидлик, молиявий мослашувчанлик, рентабеллик ва бошқ.) ҳисоблаш учун асос яратади. Шунингдек баланс ишлаб чиқариш корхонасининг ва унинг янги ишлаб чиқаришларнинг ўзлаштиришдаги сиёсатини, унинг активларини баҳолашга имкон яратади.

Аввал муҳокама қилингандай, балансда тан олинган барча қийматликлар жорий деб тан олинмайди. Пул маблағларининг қиймати жорий ҳисобланади, бироқ бино ва ускуналар (ёки, камида, уларнинг аксарият қисми) каби моддалар қиймати узоқ муддатли қиймат ҳисобланади. Активларга тўғри келадиган фойда коэффицентига ўхшаш коэффицентларнинг суратида пул маблағларининг жорий қиймати, махражида эса пул маблағларининг тарихий қийматидаги кўрсаткичларида ифодаланади. Бу вазиятларда компанияларни ўзаро солиштириш чалкашликларга олиб келиши мумкин.

Ундан ташқари баланс кўп сонли ҳисобланган суммаларни ўз ичига киритади (шубҳали дебиторлик қарзларни ҳисобдан чиқаришдан олинган зарарлар, жамғарилган эскириш). Айрим мажбуриятлар ҳам ҳисобланган бўлади: даромад солиғи, кафолат мажбуриятлари бўйича харажатлар, нафақа мажбуриятлари ва бошқ. Балансининг баъзи моддаларининг қиймати аниқ бўлмаслиги мумкин. Бунга мисол тариқасида номоддий активларни ва солиқ тўловлари бўйича муддати узайтирилган мажбуриятларни келтириш мумкин.

4. Фойда ва зарарлар ва бошқа умумлашган даромадлар тўғрисидаги ҳисобот

Фойда ва зарарлар ва бошқа умумлашган даромадлар тўғрисидаги ҳисоботни кўпинча молиявий-хўжалик фаолият натижалари тўғрисидаги ҳисобот деб аталади. Молиявий натижалар тўғрисидаги ҳисобот берилган ҳисобот даврининг бошига ва охирига бўлган баланслар ўртасидаги боғловчи бўғин вазифасини бажаради. Ҳисобот молиявий хўжалик операциялари (даромадлар ва харажатлар) келтириб чиқарган молиявий-хўжалик фаолиятидаги ўзгаришларни тушунтириб беради.

(IAS 1, п.81А) га мувофиқ “Фойда ёки зарар ва бошқа умумлашган даромадлар тўғрисидаги” ҳисобот (умумлашган даромадлар тўғрисидаги ҳисобот), фойда ёки зарар ва бошқа умумлашган даромадлар бўлимларига қўшимча тарзда, қуйидагиларни тақдим этиши лозим:

- (а) фойда ёки зарар;
- (б) жами бошқа умумлашган даромадлар;

(в) жами фойда ёки зарар ва бошқа умумлашган даромадларни қамраб олган ҳолда, давр учун умумлашган даромадлар.

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

Қуйидаги жадвал буни тасвирлайди.

2017 йил 31 декабр бошига баланс		2018 йил 31 декабр якунланган йил учун фойда ва зарарлар тўғрисидаги ҳисобот		2018 йил 31 декабр 2018 йил охирига баланс	
Активлар	1,000,000	Даромадлар	900,000	Активлар	1,100,000
Мажбуриятлар	600,000	Ҳаражатлар	700,000	Мажбуриятлар	500,000
Хусусий капитал	400,000	Соф фойда	200,000	Хусусий капитал	600,000

Агар, давр давомида мулкдорлар томонидан янги инвестициялар килинмаса ёки компания инвестицияларини қисқартирмаса, давр давомида хусусий капиталнинг ўзгариши бутун давр учун бўлган соф фойдага тенг бўлади. Аввалги мисолда бошланғич хусусий капитал 400,000, давр учун соф фойда 200,000 даврнинг охирига хусусий капитал 600,000 тенг. Хусусий капитални икки қолдиғи бир-бири билан боғлиқ ва бунинг манбалари ва ўзгаришларнинг сабабларини фойда ва зарарлар тўғрисидаги ҳисоботдан топиш мумкин.

Қарорларни қабул қилувчилар учун фойда ва зарарлар тўғрисидаги ҳисобот жорий фойданинг олинганлиги (ёки мавжуд эмаслиги) ҳақида маълумот олиш манбаидир. Инвестор ва кредиторлар, инвестициялар соҳасидаги бухгалтер-таҳлилчилар ва бошқа мутахассислар ушбу маълумотдан фойда ва пул маблағларини силжишини истикболлаштиришда фойдаланадилар.

Фойда ва зарарлар тўғрисидаги ҳисоботга қандай моддаларни киритиш ҳақида ягона фикр мавжуд эмас, шунингдек даромадни қайси пайтда тан олиш ҳақида турлича нуктаи назарлар мавжуд. Муаммонинг бир қисми шу билан боғлиқки, турли одамлар фойда ҳақида ҳар хил тушунчага эга.

Иқтисодчи тасавурида фойда капиталнинг ўзгаришидир. Фараз қилайлик, фирма кичик бир ер майдонига эгалик қилади, бир неча йил аввал бу ерни корхона 10,000 сотиб олган. Бу ердан яқинида янги йўл қуриб битказилди. Турли одамлар бу ерга 10,000 дан кўпроқ қийматни таклиф этишди, аммо фирма ҳозирча уни сотишга рози бўлмади. Бу вазиятда иқтисодчи капитални кўпайиши вужудга келди дейди ва буни фойдани кўпайиши деб атайди. Бу *иқтисодий фойда* деб аталади. Иқтисодчи учун капиталнинг ўзгариши баъзида фойда деб таърифланади, баъзида эса йўқ. Бухгалтер капиталнинг ушбу кўпайишини фойда деб ҳисобламайди. Бухгалтер биринчи навбатда нарх кўпайгани тўғрисида *ҳаққоний далилни* талаб этади.

Агар ер жорий қиймат бўйича бир-бири билан боғлиқ бўлмаган томонларнинг битимлари асосида бошқа томонга сотилган бўлса, бухгалтер учун бу ҳаққоний далил бўлиши мумкин. Фақат шу йўл билан бухгалтер ушбу капитални кўпайишини даромад сифатида тан олиши мумкин.

Даромадни тан олиш бухгалтерия ҳисобининг муҳим тамойили ҳисобланади. Муаммо шундан иборатки, қачон ва қандай қилиб даромадлар, фойда, харажатлар ва зарарлар рўйхатга олинади. Бироқ, аввалги мисолни оддийлиги даромадни тан олишнинг мураккаблиги даражасига мувофиқ келмайди.

Фойда ва зарарлар ва бошқа умумлашган даромад тўғрисидаги ҳисоботнинг тўрт элементи

Даромадлар – бу корхонанинг асосий фаолият натижалари бўлган активларни келиб тушиши ёки кўпайиши ёхуд мажбуриятларни камайиши шаклида вужудга келадиган, одатда товарларни сотилиши, ижара хизматлари ёки корхона ресурсларини фойдаланиш учун берилишидан олинadиган ижара даромадлари, фоизлар, муаллифлик гонорарлари ёки дивидендлар шаклидаги иқтисодий ресурсларни кўпайишидир.

Ҳаражатлар - бу активларни сарфланиши ёки камайиши ёхуд мажбуриятларни кўпайиши шаклида вужудга келадиган ва пировард натижасида хусусий капитални камайтирадиган иқтисодий ресурсларни камайиши, аммо акциядор капитални таъсисчилари орасида тақсимланиши бундан мустаснодир.

Фойда - бу хўжалик субъектига таъсир этадиган асосий ва асосий бўлмаган фаолият, ҳодисалар ва шароитлар натижасида капиталнинг кўпайиши бўлиб, хусусий капиталга тўланадиган капитал бундан мустаснодир.

Зарарлар – бу асосий фаолият ва барча хўжалик муомалалари, ҳодисалар, шароитлар натижасида хусусий капиталнинг камайиши бўлиб, харажатлар ёки хусусий капиталнинг тақсимланиши натижасидаги камайиш бундан мустаснодир.

Фойда ва зарарлар ва бошқа умумлашган даромад тўғрисида ҳисоботни тақдим этишнинг икки усули

1-сонли (IAS, п.99) БҲХС га мувофиқ даромадлар ва харажатлар таҳлилида икки ёндошув мавжуд:

- харажатларнинг тавсифи бўйича,
- харажатларнинг вазифалари бўйича (сотиш таннархи).

Харажатларни тавсифи бўйича усул

Харажатлар фойда ва зарарлар тўғрисидаги ҳисоботда уларнинг тавсифи бўйича бирлаштирилиб кўрсатилади (масалан, амортизация, материалларни сотиб олиш, транспорт харажатлари, иш ҳақи ва ҳок.), ва компания ичидаги турли вазифалар йўналишлари орасида қайта тақсимланмайди. Бу усул, операцион харажатларни вазифалар туркумланишга мувофиқ тақсимлашни талаб этмайдиган унчалик катта бўлмаган компанияларда қўлланиши жуда осон.

Харажатларни тавсифи бўйича усул ёрдамида туркумлаш мисоли қуйидагича таърифланади:

<i>Сотиш</i>	<i>100,000</i>
<i>Бошқа операцион даромад</i>	<i>1,000</i>
<i>Тугалланмаган ишлаб чиқариш ва тайёр маҳсулот захиралардаги ўзгаришлар</i>	<i>500</i>
<i>Ишлатилган хомашё ва сарфланган материаллар</i>	<i>30,000</i>
<i>Иш ҳақи</i>	<i>40,000</i>
<i>Амортизация харажатлари</i>	<i>10,000</i>
<i>Бошқа операцион харажатлар</i>	<i>900</i>
<i>Жами операцион харажатлар</i>	<i>80,400</i>
<i>Операцион фаолиятдан олинган даромад</i>	<i>20,600</i>

Харажатларнинг вазифалари бўйича (сотиш таннархи) усули

Ушбу усул харажатларни сотиш таннархи, ёки маъмурий фаолиятининг бир қисми сифатида, уларни вазифалари бўйича туркумлашни ва тақсимлашни кўзда тутди. Мазкур тақдим этиш усули фойдаланувчиларга харажатларни тавсифи бўйича туркумлашга қараганда ўринлироқ бўлган маълумотни беради, бироқ вазифалари бўйича харажатларни туркумлаш мулоҳазали бўлиши мумкин ва ноҳолисликнинг аҳамиятли улушини кўзда тутди. Харажатларни вазифалари бўйича туркумланиши усулига мисол қуйидагича таърифланади:

<i>Сотиш</i>	<i>100,000</i>
<i>Сотилган маҳсулотнинг таннархи</i>	<i>60,000</i>
<i>Ялти даромад</i>	<i>40,000</i>
<i>Бошқа операцион даромад</i>	<i>1,000</i>
<i>Сотиш харажатлари</i>	<i>9,000</i>
<i>Маъмурий харажатлар</i>	<i>10,500</i>
<i>Бошқа операцион харажатлар</i>	<i>900</i>
<i>Операцион фаолиятдан даромад</i>	<i>20,600</i>

Фойда ва зарарлар тўғрисидаги ҳисобот маълум вақт даврига тан олинган барча даромадлар, харажатлар, фойда ва зарарлар ўз ичига киритади.

Доимий ҳисобварақлар

Активлар		Мажбуриятлар		+	Хусусий капитал
Ёзувнинг дебити активнинг кўпайиши	Ёзувнинг кредити активнинг камайиши	Ёзувнинг дебити мажбуриятнинг камайиши	Ёзувнинг кредити мажбуриятнинг кўпайиши		Ёзувнинг дебити капиталнинг камайиши Ёзувнинг кредити капиталнинг кўпайиши

Вақтинчалик ҳисобварақлар

Даромадлар		Харажатлар	
Ёзувнинг дебити даромадларни камайиши	Ёзувнинг кредити даромадларни кўпайиши	Ёзувнинг дебити харажатлар кўпайиши	Ёзувнинг кредити харажатларни камайиши
Фойда		Зарарлар	
Ёзувнинг дебити фойданинг камайиши	Ёзувнинг кредити фойданинг кўпайиши	Ёзувнинг дебити зарарни кўпайиши	Ёзувнинг кредити зарарни камайиши

4 – топшириқ.

1. Молиявий ҳолат тўғрисидаги ҳисоботга тегишли бўлган молиявий ҳисобот элементларини келтиринг ва таъриф беринг.
2. Умумлашган даромад тўғрисидаги ҳисоботга тегишли бўлган элементларни келтиринг.
3. Хўжалик юритувчи субъектларнинг соф активларига тушунча беринг.
4. Молиявий ҳолат тўғрисидаги ҳисоботда келтирилаётган маълумотларни санаб ўтинг?
5. Умумлашган даромад тўғрисидаги ҳисоботни тузиш усулларини тушунтиринг?
6. Куйида “Гринхил” компаниясининг 31.12.2019 йил учун яқунланган молиявий йил учун маълумотлар келтирилган. Мазкур маълумотлардан фойдаланиб молиявий ҳолат тўғрисидаги ҳисобот ва умумлашган даромад тўғрисидаги ҳисоботни тузинг. Молиявий ҳисобот элементларининг турларини ва қайси ҳисоботга тегишли эканлигини келтиринг.

Пул маблағлари			22,240	
Олинадиган савдо ҳисобварақлар			16,990	
Бошқа дебиторлик қарзлар			1,500	
Запаслар			720	
Олдиндан тўланган суғурта			600	
Ер			130,000	
Бинолар			40,700	
Биноларнинг жамғарилган эскириши				150
Ускуналар			21,223	
Ускуналарнинг жамғарилган эскириши				45
Тўланадиган савдо ҳисобварақлар				23,595

Узоқ муддатли мажбуриятларнинг жорий қисми				
Олинган бўнақлар				1,800
Ҳисобланган фоизлар				
Ҳисобланган иш ҳақи				
Тўланадиган дивидендлар				
Тўланадиган векселлар				3,000
Оддий акциялар				180,000
Жамғарилган тақсимланмаган фойда				2,771
Асосий воситаларни қайта баҳолаш натижаси				4,700
Жорий йилнинг соф фойдаси				17,912
Жами:			233,973	233,973
Сотиш бўйича даромад				55,484
Реклама харажатлари			1,275	
Сотувчиларнинг иш ҳақи харажатлари			9,425	
Ускуналарнинг амортизация харажатлари			27	
Маъмурият иш ҳақи бўйича харажатлари			10,000	
Офис жиҳозлари харажатлари			1,500	
Телефон харажатлари			1,000	
Бино амортизацияси харажатлари			150	
Ускуна бўйича амортизация харажатлари			18	
Фоиз кўринишидаги харажатлар			6,500	
Фойда солиғи			7,677	
Соф фойда			17,912	
ЖАМИ			55,484	55,484

МОЛИЯВИЙ ҲОЛАТ ТЎҒРИСИДАГИ ҲИСОБОТ

20__ йил _____ ҳолатига

Корхона: _____

Тармоқ: _____

Рўйхатга олиш жойи: _____

Манзил: _____

Ўлчов бирлиги: [ш.б.] Тақдим этиш муддати: _____

АКТИВЛАР	Ҳисобот даврининг боши	Ҳисобот даврининг охири
Узоқ муддатли активлар		
Асосий воситаларни дастлабки қиймати		
Жамгарилган эскириш		
Асосий воситаларнинг баланс қиймати		
Гудвил		
Номоддий активлар		
Уюшган компанияларга инвестициялар		
Сотишга мўлжалланган инвестициялар		
Узоқ муддатли дебиторлик қарзлар		
Муддати узайтирилган (кечиктирилган) солиқ активлари		
Бошқа молиявий активлар		
Жами узоқ муддатли активлар		
Жорий активлар		
Заҳиралар		
Савдо ва бошқа дебиторлик қарзлари		
Бўнақ тарзида тўланган ҳаражатлар		
Бошқа жорий активлар		
Пул маблағлари ва уларнинг эквивалентлари		
Жами қисқа муддатли активлар		
ЖАМИ АКТИВЛАР		
ХУСУСИЙ КАПИТАЛ ВА МАЖБУРИЯТЛАР		
Хусусий капитал		
Устав капитал		
Акционерлик капиталнинг қўшимча тўланган қисми		
Акционерлардан сотиб олинган уз акциялари		
Таксимланмаган фойда		
Бошқа заҳиралар		
Жами хусусий капитал		
Мажбуриятлар		
Узоқ муддатли мажбуриятлар		
Узоқ муддатли кредитлар ва займлар		
Муддати узайтирилган (кечиктирилган) солиқ мажбуриятлари		
Узоқ муддатли баҳоланган мажбуриятлар		
Бошқа узоқ муддатли мажбуриятлар		
Жами узоқ муддатли мажбуриятлар		
Жорий мажбуриятлар		
Савдо ва бошқа кредиторлик қарзлар		
Ҳисобланган мажбуриятлар		
Олинган бўнақлар		
Бюджетга тўловлар бўйича қарзлар		
Узоқ муддатли қарзларнинг жорий қисми		
Қисқа муддатли баҳоланган мажбуриятлар ва заҳиралар		
Бошқа қисқа муддатли мажбуриятлар		
Жами қисқа муддатли мажбуриятлар		
Жами мажбуриятлар		
ЖАМИ ХУСУСИЙ КАПИТАЛ ВА МАЖБУРИЯТЛАР		

ФОЙДА ВА ЗАРАРЛАР ВА УМУМЛАШГАН ДАРОМАД ТЎҒРИСИДАГИ ҲИСОБОТ

20__ йил 1 _____ дан 1 _____ гача давр учун

Корхона: _____

Тармоқ: _____

Рўйхатга олиш жойи: _____

Манзил: _____

Ўлчов бирлиги: [ш.б.] **Тақдим этиш муддати:** _____

Товарлар, тайёр маҳсулот ва хизматлар сотишдан даромад	
Сотилган товарлар, тайёр маҳсулот ва хизматлар таннари	
Ялпи фойда	
<i>Бошқа операцион даромадлар</i>	
Давр ҳаражатлари, жами:	
Сотиш ҳаражатлари	
Маъмурий ҳаражатлар	
Бошқа операцион ҳаражатлар	
Операцион фаолиятдан олинган фойда	
Нооперацион фаолиятдан даромадлар ва ҳаражатлар	
Инвестициядан даромад	
Молиявий ҳаражатлар (фоиз буйича ҳаражатлар)	
Хорижий валюта операциялари бўйича курс фарқларидан даромад (зарар)	
Бошқа даромадлар ва ҳаражатлар	
Нооперацион фаолиятдан жами даромадлар ва ҳаражатлар:	
Солиққа тортилгунга қадар фойда	
Фойда солиғи ҳаражатлари	
<i>Соф фойда</i>	
Хорижий фаолиятни қайта-ҳисоб қилиш натижасида юзага келган курс фарқлари	
Асосий воситаларни қайта баҳолаш натижасидаги ўзгариш	
Сотиш учун мавжуд бўлган молиявий активларни қайта баҳолаш натижасидаги ўзгариш	
Давр учун жами умумлашган фойда	

4 - МАВЗУ. ҲИСОБ ЦИКЛИ. ТРАНСФОРМАЦИЯ ЖАДВАЛИ

1. Ҳисоб циклининг босқичлари;
2. Трансформация жадвали.

Бухгалтернинг иш жараёнида доимо уч савол мавжуд:

- Операция қачон содир этилди?
- Унинг қиймати ифодаси қанча?
- Ушбу операция қандай қилиб туркумланиши керак?

Бошқарув қарорларни қабул қилиш учун зарур бўлган маълумот бир ҳиллаштирилган равишда жамғарилиши керак. Бухгалтерия маълумоти сақланишининг асосий бирлиги – бу ҳисобварақдир. Активлар, пасивлар, капитал, шунингдек даромадлар, харажатлар, фойда ва зарарлар учун алоҳида ҳисобварақ очилади. Ушбу ҳисобварақларнинг мажмуи ҳисобварақлар режаси деб аталади.

1. Ҳисоб циклининг босқичлари

Хўжалик муомалаларини таҳлил қилишдан то молиявий ҳисоботни тузиш ва ҳисобварақларни ёпишгача бўлган ҳисоб жараёни босқичларининг кетма-кетлиги *ҳисоб цикли* деб аталади. Ҳисоб цикли қуйидаги босқичлардан иборат:

1. Дастлабки ҳужжатлар асосида хўжалик муомалаларини таҳлил қилиш;
2. Бош журналда хўжалик муомалаларни қайд этиш;
3. Ёзувларни Бош китобга ўтказиш;
4. Трансформация жадвалини тузиш ёрдамида ҳисобот даврининг охирида ҳисобварақларни трансформация қилиш;
5. Ҳисобот даврининг охирида ҳисобварақни ёпиш;
6. Трансформация жадвали асосида молиявий ҳисоботларни тузиш.

Молиявий ҳисобот тузиш мақсадида бухгалтер жорий ҳисобот даврига тааллуқли бўлган маълумотларни танлаб олиши зарур. Бу турли ҳисоб-китоблар, таҳлилларни амалга оширилишини, ҳужжатлар лойиҳаларини тайёрлашни талаб этади. Уларнинг барчалари *ишчи ҳужжатлар* деб аталади.

Агар Бош журнал ёки Бош китобда бирон бир хатога йўл қўйилган бўлса, ушбу хатони тузатиш керак. Хатоларни тузатиш тузатувчи ўтказмаларни бериш йўли билан амалга оширилади. Тузатувчи ўтказмалар – бу аввал қисман ёки умуман нотўғри берилган журнал ўтказмаларни тўлиқ ёки қисман тузатиш учун бериладиган журнал ўтказмаларидир. Одатда хатони тузатиш учун нотўғри берилган ёзувни устидан чизиб ташланади ва тўғри ёзув берилади (сторно ёки қизил сторно усули). Ҳар бир тузатувчи ўтказмага тўлиқ тушунтиришлар илова қилиниши керак.

2. Трансформация жадвали

Трансформация (тузатувчи) ўтказмалар – бу ҳисоблаш усули бўйича ҳисобни юритиш воситаси бўлиб, улар турли даврда тузилган молиявий ҳисоботни бир-бири билан таққосланувчан бўлишига ва фойдаланувчилар учун ушбу маълумот ўринли бўлишлигига имкон яратади. Трансформация ўтказмалари аксарият ҳолларда баҳоланишни талаб этадиган бўлишига қарамадан, ушбу баҳолар текшириш имконини берадиган маълумотларга асосланган бўлиши зарур.

Трансформация ёзувларни Бош журналда ёки Бош китобда рўйхатга олингандан кейин *трансформация (тузатилган) синов баланси* (барча трансформация ўтказмаларни берилгандан кейин тузилган синов баланси) тузилади, бу ўз навбатида молиявий ҳисоботни осонгина тузиш имкониятини яратади. Одатда трансформация ёзувларни бажариш ва молиявий ҳисоботни тузиш учун бухгалтерлар трансформация жадвалидан фойдаланадилар. Трансформация жадвалидан фойдаланиш трансформация ёзувни қолдириб кетиш эҳтимолини пасайтиради, ҳисобварақлардаги арифметик ҳисоб-китобларни текшириш учун ёрдам беради, ва молиявий ҳисоботни тузишни осонлаштиради.

Одатда трансформация жадвали ҳисобварақлар номлари ва/ёки уларни рақамлари учун устунларга ва, бундан ташқари, қуйидаги келтирилган жадвалда кўрсатилганидек, яна тегишли номлардаги ўнта устунларга эга. Трансформация жадвалининг бош қисмида (1)корхонанинг номи, (2)“Трансформация жадвали” деган сарлавҳа; жадвал тузилган давр кўрсатилади.

Трансформация жадвалини тузиш амали олти босқичдан иборат:

1. Ҳисобварақлар қолдиқларини синов балансининг устунларига киритиш.
2. Трансформация ўтказмаларини ёзиш.
3. Трансформация қилинган ҳисобварақлар қолдиқларини трансформация (тузатилган) синов балансининг устунларига ёзиш.

4. Трансформация қилинган синов баланси қолдиқларини умумлашган даромад тўғрисидаги ҳисоботга ва молиявий ҳолат тўғрисидаги ҳисоботга ўтказиш.

5. Умумлашган даромад тўғрисидаги ҳисобот ва молиявий ҳолат тўғрисидаги ҳисоботни устунларида умумий суммаларни ҳисоблаш.

6. Соф фойда ёки зарар умумлашган даромад тўғрисидаги ҳисоботнинг устунларидан молиявий ҳолат тўғрисидаги ҳисобот устунларига ўтказиш.

Барча трансформация ўтказмалари қилингандан кейин *ёпиладиган ўтказмалар* берилади. Ёпиладиган ўтказмалар икки мақсадни кўзлайди:

- даромадлар ва харажатлар ҳисобварақларининг ёпилиш йўли билан кейинги ҳисобот давр учун асос яратади. Ушбу операция зарур, чунки фойда ва зарарлар тўғрисидаги ҳисобот қатъий белгиланган ҳисобот даври (цикли) учун соф фойда, харажатлар ва даромадларни акс эттиради. Шунинг учун вақтинчалик (даромадлар, харажатлар, олиб қўйилган капиталнинг) ҳисобварақлар ёпилиши керак ва уларнинг қолдиқлари ҳисобот даврнинг охирида, кейинги давр бошига уларнинг қолдиқлари нолга тенг бўлиши учун, ҳисобдан чиқарилиши керак;

- давр учун даромадлар ва харажатларни ҳисоблаш.

Ёпиладиган ўтказмалар 4 босқичда амалга оширилади:

1. Даромадлар “Жамланган фойда” ҳисобварағига ўтказилади.
2. Харажатлар “Жамланган фойда” ҳисобварағига ўтказилади.
3. “Жамланган фойда” ҳисобварағининг қолдиғи хусусий капиталнинг “Тақсимланмаган фойда (қопланмаган зарар)” ҳисобварағига ўтказилади.
4. “Олиб қўйишлар” ҳисобварағининг қолдиғи капитал ҳисобварағига ўтказилади.

Вақтинчалик ёки номинал деб аталадиган ҳисобварақлар ҳар бир ҳисобот давр бошида нолга тенг қолдиқ билан очилади, ҳисобот даврида уларда суммалар (айланмалар) жамғарилади, шундан кейин ёпиладиган ўтказмалар ёрдамида яна нолга тенг қолдиқга қайтиб келади.

Трансформация ва ёпиладиган ўтказмаларни бош китобнинг ҳисобварақларида акс эттириш вақтида хатоларга йўл қўйилиши мумкинлигини назарда тутиб, барча вақтинчалик ҳисобварақларда нолга тенг қолдиқ мавжудлигини ва дебет ва кредитнинг жами суммалари бир бирига тенглигини яна бир бор текшириш зарур. Бундай текшириш ҳисобварақлар ёпилишидан кейин синов балансини тузиш йўли билан амалга оширилади. Ушбу балансда фақатгина доимий ҳисобварақлар акс эттирилиши керак, чунки барча вақтинчалик ҳисобварақлар ёпилиши зарур.

Реверсив (тескари) ўтказма – аввалги даврдаги трансформация ўтказмасига мутлақ тескари бўлган Бош журналда янги ҳисобот даврининг биринчи кунда бажариладиган ўтказмадир. Реверсив ўтказмалар барча трансформация ўтказмаларига қўлланилмайди. Бизнинг машғулотларимизда кўриб чиқиладиган ҳисоб тизимига мувофиқ реверсив ўтказмалар фақат ҳисоблашнинг трансформациясига қўлланилади.

5 – топшириқ. Майк Хиллнинг ресторани

Қуйида 2018 йил 31 декабрга Майкл Хиллга тегишли ресторанининг ҳисобварақларидаги қолдиқлар тақдим этилган (ш.б.).

<i>Касса</i>	<i>2,000</i>
<i>Олинадиган ҳисобварақлар</i>	<i>2,800</i>
<i>Озиқ-овқатлар</i>	<i>1,500</i>
<i>Газ баллонлари</i>	<i>2,500</i>
<i>Аввалдан тўланган ижара ҳақи</i>	<i>36,000</i>
<i>Ускуналар</i>	<i>30,000</i>
<i>Ускуналар бўйича жамғарилган эскириш</i>	<i>2,500</i>
<i>Тўланадиган ҳисобварақлар</i>	<i>4,000</i>
<i>Устав капитали</i>	<i>48,800</i>
<i>Иш ҳақи харажатлари</i>	<i>30,000</i>
<i>Ижара ҳақи бўйича харажатлар</i>	<i>18,000</i>
<i>Озиқ-овқат харажатлари</i>	<i>40,000</i>
<i>Ускуналарнинг эскириши харажатлари</i>	<i>2,500</i>
<i>Сотишдан олинган даромад</i>	<i>110,000</i>

Ҳисобот даврининг охирида Майк қуйидагиларни аниқлади:

1. У ҳали 30 декабрда қўшни кинотеатр ходимлари учун ўтказилган кечқурунги ўтиришдан олинган даромадни рўйхатга олмади. Счет-фактура бўйича умумий сумма 20,000 ш.б. ташкил этди, ундан 10,000 ш.б. аввалдан аванс сифатида олингандир. Аввалдан олинган аванс ҳам ҳисобда акс эттирилмаган.

2. “Аввалдан тўланган ижара ҳақи” ҳисобварағининг қолдиғи 2018 йил 1 октябрда 6 ой учун тўланган ҳақни ифодалайди.

3. У ҳали декабр ойи учун тўланиши керак бўлган иш ҳақи бўйича харажатлар ва мажбуриятларни тан олмаган. Тўланадиган иш ҳақи бўйича умумий сумма 10,000 ш.б. ташкил этади.

4. 10 декабрда олинган газ баллонлари (5 баллон 2,500ш.б.) бўйича харажатларни ҳисобдан чиқармади. 31 декабр кунига омборда 2 баллон ҳали ишлатилмаган ҳолатда турибди.

5. Ўз эҳтиёжлари учун 31 декабрда кассадан 4,000 ш.б. олинган суммани ҳисобга олмади.

Вазифа: трансформация жадвалини тузинг.

6 – топшириқ. «Ўзбек Бизнес Сервис» Компанияси

- 1 май: Ўз оддий акцияларини сотишдан 800 ш.б. миқдорида нақд пул маблағлари олинди.
- 3 май: Насияга 1000 ш.б. миқдорида офис учун ускуналар сотиб олинди.
- 4 май: Олинган офис инвентари ва жиҳозлари учун 50 ш.б. нақд пул тўланди.
- 5 май: Мижозларга насияга хизматлар кўрсатилди ва 700 ш.б. миқдорида счет-фактура ёзиб берилди.
- 15 май: 5 майда ёзиб берилган счет-фактура бўйича мижозлардан 700 ш.б. нақд пул олинди.
- 16 май: 3 майда харид қилинган ва ҳисобварақда акс эттирилган офис ускуналари учун 1000 ш.б. нақд пул тўланди.
- 17 май: Маҳаллий газетадаги реклама учун 150 ш.б. тўланди.
- 28 май: Мижозларга хизмат нақд пулга кўрсатилди ва 420 ш.б. олинди.
- 29 май: Соатбай ишлайдиган ёрдамчига 85 ш.б. маош ҳисобланди.
- 30 май: Мижозларга насияга хизмат кўрсатилди ва 600 ш.б. миқдорида счет-фактура ёзиб берилди.
- 31 май: Телефон компаниясидан тўлаш учун 110 ш.б.га счет-фактура олинди. Ҳисобварақ кейинги ойда тўланади.
- 31 май: 100 ш.б. миқдорида дивидендлар эълон қилинди.

БОШ ЖУРНАЛ

САНА	ТАВСИФ	ТУР. БЕЛ.	ДЕБЕТ	КРЕДИТ
2018 йил 1 май	Пул маблағлари эвазига акцияларни чиқариш Пул маблағлари Оддий акциялар		800	800

«Ўзбек Бизнес Сервис» компанияси
2018 йил 31 майда яқунланган ой учун синов баланси

Баланс моддалари	Дебет	Кредит
Пул маблағлари		
Олинадиган ҳисобварақлар		
Офис жиҳозлари		
Офис ускуналари		
Тўланадиган ҳисобварақлар		
Тўланадиган иш ҳақи		
Тўланадиган дивидендлар		
Оддий акциялар		
Тақсимланмаган фойда		
Хизматларни кўрсатишдан олинадиган даромад		
Реклама харажатлари		
Иш ҳақи бўйича харажатлар		
Алоқа хизматлари бўйича харажатлар		

МОЛИЯВИЙ ҲИСОБОТЛАР

«Ўзбек Бизнес Сервис» 2018 йил май оии учун умумлашган даромад тўғрисидаги ҳисобот

Хизмат кўрсатишдан олинган даромад	
Харажатлар:	
Иш ҳақи	
Телефон	
Реклама	
Жами харажатлар	
Соф фойда	

«Ўзбек Бизнес Сервис» 2018 йил май оии учун тақсимланмаган фойда тўғрисидаги ҳисобот

2018 йил 1 май ҳолатига тақсимланмаган фойда	
+Май оии учун соф фойда	
-ДИВИДЕНДЛАР	
=2018 йил 31 май ҳолатига тақсимланмаган фойда	

«Ўзбек Бизнес Сервис» 2018 йил 31 май ҳолатига Молиявий ҳолат тўғрисидаги ҳисоботи

Активлар	Мажбуриятлар
Пул маблағлари	Тўланадиган ҳисобварақлар
Олинадиган ҳисобварақлар	Тўланадиган иш ҳақи
ТМЗ	Тўланадиган дивидендлар
Офис ускуналари	Жами мажбуриятлар:
	Хусусий капитал
	Оддий акциялар
	Тақсимланмаган фойда
	Жами капитал:
Жами активлар:	Жами мажбуриятлар ва акциядорлик капитали:

5 - МАВЗУ. ЖОРИЙ АКТИВЛАР: ПУЛ МАБЛАҒЛАРИ ВА УЛАРНИНГ ЭКВИВАЛЕНТЛАРИ

1. Жорий активларнинг таърифи ва уларнинг туркумланиши;
2. Пул маблағлари ва уларнинг эквивалентлари;
3. Кичик касса;
4. Пул маблағларнинг ҳаракати устидан ички назоратни ўрнатиш тизими.

1. Жорий активларнинг таърифи ва уларнинг туркумланиши

“Молиявий ҳисоботни тайёрлаш ва тузишга оид тамойиллар”га мувофиқ, *активлар* – бу қийматдаги баҳога эга бўлган субъектнинг мулки, мулкӣ ва шахсий номулкӣ бойликлари ва ҳуқуқларидир. Активда мужассамланган келгуси иқтисодий наф – бу субъектнинг пул маблағлари ва уларнинг эквивалентларининг оқимиға бевосита ёки билвосита йўл билан кирган имкониятларидир.

Активлар айланиш муддати бўйича қуйидагича бўлиниши мумкин:

- узоқ муддатли (бир йилдан зиёд)
- қисқа муддатли ёки жорий (бир йилгача)

1-сонли “Молиявий ҳисоботни тақдим этиш” БҲХСга мувофиқ актив қисқа муддатли сифатида қуйидаги ҳолатларда туркумланиши керак:

(а) уни операцион циклининг одатий шароитларида сотиш ёки сотиш учун сақлаш ёки фойдаланиш учун сақлашни назарда тутилади ёки;

(б) у қисқа муддат ичида тижорат мақсадларда сақланади ва уни компаниянинг ҳисобот давридан бошлаб 12 ой ичида сотиш назарда тутилади;

(в) у фойдаланиш учун чекловларга эга бўлмаган пул маблағлари ёки уларнинг эквивалентлари сифатидаги актив ҳисобланади.

Барча бошқа активлар узоқ муддатли сифатида туркумланиши зарур.

Жорий активларга қуйидаги моддалар киради:

- уларни қайта ишлаш ёки сотиш муддатидан қатъи назар запаслар;
- ҳисобот даврдан бошлаб бир йил ичида ҳисобдан чиқариши керак бўлган олдиндан тўланган харажатлар;
- пул маблағлари. Фойдаланиш учун чекланган пул маблағлари агар ушбу чекловлар бир йил ичида бекор қилинадиган бўлса жорий активларга киритилади;
- қисқа муддатли инвестициялар. Агар уларни жорий қиймати баланс қийматидан фарқ қилса унда ушбу инвестициялар жорий қиймати бўйича акс эттирилади;
- ҳисобот даврдан бошлаб бир йил ичида олинadиган дебиторлик қарзлар;
- олинadиган савдо ҳисобварақлар;
- олинadиган векселлар;
- асосий шерикчилик хўжаликлари ва унинг шўъба корхоналари орасида ички гуруҳ операциялари натижасида пайдо бўлган дебиторлик қарзлар;
- бошқа дебиторлик қарзлар.

Жорий активлар бухгалтерия балансида ликвидлилик даражаси бўйича тақдим этилади. Жорий активлар бўлимидаги беш асосий элементлар мавжуд: пул маблағлари, қисқа муддатли инвестициялар, дебиторлик қарзлари, ТМЗ, аввалдан тўланган (келгуси давр) харажатлар.

Пул маблағлари уларнинг номинал қиймати бўйича, қисқа муддатли активлар – ҳаққоний қиймати бўйича, дебиторлик қарзлар – келажакда олинishi кутиладиган баҳоланган қиймати бўйича, запаслар - таннархи ёки бозор қиймати ва таннархдан энг кичик бўлган қиймати бўйича, аввалдан тўланган харажатлар – таннархи бўйича акс эттирилади.

2. Пул маблағлари ва уларнинг эквивалентлари

Молиявий бозорларнинг жуда мураккаблиги туфайли пул маблағларини бошқаришнинг аҳамияти кескин ошиб бормоқда. Рақобатбардошлик фирма янгиликларни киритиш ва кейинги ривожланиши учун етарли маблағларни топишини талаб этади. Пул маблағлари ва уларнинг эквивалентларини тўғри ёритиш ва туркумлаш компания ликвидлигини аниқ баҳолаш учун имкон яратади.

7-сонли “Пул маблағларининг ҳаракати тўғрисидаги ҳисобот” номли БҲХСда пул маблағлари, уларнинг эквивалентлари ва пул маблағларининг оқимларига қуйидагича таъриф берилган:

Пул маблағлари нақд пуллар ва талаб этиб олинадиган қўйилмаларни ўз ичига киритади.

Пул маблағлари мажбуриятларни зудлик билан тўлаш учун ишлатиладиган номларни киритиши керак. Пул маблағлари молиявий муассасалардаги жорий ҳисобварақлардаги қолдиқларни, нақд купюралар, тангалар, валюта, кичик кассадаги нақд суммалар муддатли депозитлар ва олиб қўйишлар учун молиявий муассасалар томонидан қабул қилинган корхона кассасидаги муайян бериладиган пул ҳужжатларини ўз ичига олади. Ушбу бериладиган пул ҳужжатлари оддий чеклар, касса ордерлари, миждозларнинг чеклари, пул ўтказмалари ва ҳисоб-китоб учун бошқа воситаларни ўз ичига киритади. “Пул маблағлари” баланс моддасидаги қолдиқ пул ҳисобварақларига киритилган барча номларни акс эттиради.

Пул эквивалентлари - бу қиймати ўзгариши бўйича таваккалчилиги унчалик кўп бўлмаган маълум пул маблағлари суммасига осонлик билан айланадиган қисқа муддатли юқори ликвидлик қўйилмалардир.

Пул маблағларининг эквивалентлари инвестиция ёки бошқа мақсадларга эмас, аниқроғи, қисқа муддатли пул мажбуриятларини қоплаш учун мўлжалланган. Пул маблағларининг эквиваленти сифатида туркумланиши учун инвестиция маълум пул суммасига осон айлантирилиши ва қийматини ўзгаришига оид таваккалчилик унчалик катта бўлмаган бўлиши лозим. Шундай қилиб, одатда инвестиция пул маблағларининг эквиваленти сифатида, фақат қопланиш муддати қисқа бўлган тақдирдагина туркумланиши мумкин, масалан уч ой ёки сотиб олиш пайтидан бошлаб ундан ҳам камроқ бўлган муддатда. Хусусий капиталга бўлган инвестициялар пул маблағлари эквивалентларидан истисно қилинади, чунки улар, бундай вазиятда, моҳияти бўйича пул эквиваленти бўла олмайди, тўлов муддати аниқ кўрсатилган ва қоплаш муддатидан сал олдин сотиб олинган имтиёзли акциялар.

Пул маблағларига почта маркалари, ходимларга хизмат сафари харажатларни бўнак сифатида тўлаш (аввалдан тўланган харажатлар), компания ишчиларининг дебиторлик қарзлари ва ходимлар ҳамда ташқи иштирокчиларга (олинадиган ҳисобварақлар) пул бўнақларни бериш киритилмайди.

Ҳисобот даврининг охирида тўлиқ олинмаган пул ўтказмалари, чеклар бўйича тўланмаган пул маблағлари пул маблағларининг ҳисобварақлардаги қолдиқларидан чегириб ташланмайди. Баъзи компаниялар пул маблағларининг ҳисобварақлардаги қолдиқларни чеклар тўланиш учун тақдим этилмагунга қадар камайтиришмайди. “Пул маблағлари” ҳисобварағи, бемалол ишлатиб бўлмайдиган, қоплаш қолдиғи деб номланган суммани ўз ичига олиши мумкин. Ушбу қолдиқ кредитларни бериш шартномасини бажарилишини таъминловчи шарт сифатида банк талаби бўйича компанияни ҳисоб-китоб ҳисобварағида доимо сақланиши зарур бўлган энг кам суммани ифодалайди. Амалда бундай шартнома пул маблағларини чеклайди ва компанияни ликвидлигини пасайтириши мумкин.

Банк кредитлари одатда молиявий фаолият сифатида кўрилади. Бироқ, баъзи мамлакатларда талаб бўйича қопланадиган банк овердрафтлари компания пул маблағлари бошқаришининг ажралмас қисмини ташкил этади. Бундай шароитларда *банк овердрафтлари* пул маблағлари ва уларнинг эквивалентларининг таркибий қисмига киритилади.

Овердрафт - бу аввал актив ҳисобварағида мавжуд булган дебет қолдиқдан юқори бўлган суммада тўловни амалга оширишда вужудга келадиган кредит қолдиқдир. Овердрафт одатда қисқа муддатли мажбурият деб ҳисобланади.

Овердрафт, банк томонидан тўланган сумма, миждоз ҳисобидаги қолдиқдан юқори бўлган ҳолларда қўлланилади. Лекин, агар омонатчи ҳисобварағидан овердрафтини амалга ошираётган бўлса, ушбу банкнинг бошқа ҳисобварағида ижобий қолдиққа эга бўлган ҳолда дебет ва кредит қолдиқларни ўзаро қоплаши мумкин. Бу ҳолда банк дебитор ва кредитор ўрнини бажаради. Аммо турли молиявий муассасаларнинг қарзлари ўзаро қопланмайди.

Агар пул маблағлар жорий активлар сифатида эмас бошқа мақсадларда фойдаланишга мўлжалланган бўлса, улар жорий активлар бўлимадан чиқариб ташланади.

3. Кичик касса

Кичик кассалар бўнак жамғармаларининг бир тури бўлиб, кундалик сарфлар учун зарур бўлган нақд пуллардан ташкил топади. Бўнак жамғармалари - бу харажат қилинган суммаларни доимий тўлдириб турадиган махсус мақсадлар учун тузилган фондлардир. Ушбу фонднинг миқдори 50 ёки ундан кам бўлган суммадан 10,000 гача ёки ундан ҳам кўпроқ суммада бўлиши мумкин. Катта ташкилотларда унинг барча офисларда ва ишлаб чиқариш бўлинмаларда жойлашган бир нечта кичик кассалар бўлиши мумкин. Бундай вазиятларда ҳар бир алоҳида кичик кассадаги сумма унчалик катта бўлмаган нақд пулни ташкил этса ҳам, аммо ушбу кичик бўлган суммаларнинг умумий қиймати сезиларли бўлиши мумкин.

Кичик кассалар - бу ходимларнинг транспорт харажатлари, почта харажатлари, офис буюмлари

харажатларини келтириш бўйича харажатлар.

Кичик касса ҳисобварағининг қолдиги пул маблағлари умумий қолдигининг бир қисми ҳисобланади ва кичик касса ҳосил бўлганда ўзгаради.

Фараз қилайлик, махсус бир жойда 3,000 суммада кичик касса тузилди. Бу сумма маъмурий харажатлар ва фоизларни тўлаш учун мўлжалланган. Пул маблағлари хавфсиз жойда сақланади, одатда сейфда. Ҳисобда 3,000 миқдориди кичик кассанинг ҳисобварағи очилади:

Кичик касса 3,000
Кассадаги нақд пул 3,000

Кассир нақд пул олиш учун чиқим касса ордеридаги рухсатномани кўриб чиқади ва керак бўлган нақд пулни беради. Касса ордерлари кичик кассанинг нақд пуллари билан бирга сақланади. Нақд пул ва тўлов миқдори 3,000га тенг бўлиши керак.

Биринчи ойнинг охирида кассада 560 қолади ва бу ой давомида 2,440 тўланганлигини кўрсатиб туради (3,000-560). Бу, кассир тўловларни тасдиқлайдиган 2,440ли касса ордерларига эга бўлиши кераклигини билдиради. Кейинги касса ордерлари касса билан бирга олиб борилади: почта 900; офис учун товарлар 700 ва транспорт харажатлари 800 (жами 2,400). Демак, кассадаги камомад 40 ш.б.га тенг. Эҳтимол, бирон бир касса ордери йўқотилган ёки берилган касса ордерида тўланган сумма камайтириб кўрсатилган. Камомад қуйидагича акс эттирилади:

<i>Почта харажатлари</i>	<i>900</i>	
<i>Офис учун товарлар бўйича харажатлар</i>	<i>700</i>	
<i>Транспорт харажатлари</i>	<i>800</i>	
<i>Пул маблағларининг камомади</i>	<i>40</i>	
<i>Кичик касса</i>		<i>2,440</i>

Касса бўйича харажатларни ва касса қолдигини тўғри акс эттириш учун ҳисобот даврининг охирида у рўйхатга олинади ва мунтазам равишда таққосланади. Ёзув кассир томонидан эмас, бухгалтерия томонидан қайд қилинади ва доимий таққослашлар амалга оширилади. Пул маблағлари камомади ёки ортиқча чиқиши – харажатлар ҳисобварағи (дебет қолдиги) ёки даромадлар (кредит қолдиги) ҳисобварағида қайд қилинади. Айбдор шахс аниқланганда пул маблағларининг камомади “Бошқа дебиторлик қарзлар” ҳисобварағининг дебети бўйича акс эттирилади. Баъзи вазиятларда, агар айбдор шахс аниқланмаса, масалан пул ўғирланишида, камомад шу пайтда зарар сифатида акс эттирилади.

Кичик касса тўлдирилганда, сарфланганда ёки ёпилганида кичик касса ва банк ҳисобварақларида тегишли ёзув қайд қилинади. Масалан, агар кичик касса офиснинг пул эҳтиёжлари 5,000гача кўпайганлиги сабабли ошса, қуйидаги ёзув амалга оширилади:

Кичик касса 4440
Кассадаги нақд пуллар 4440

4. Пул маблағларнинг ҳаракати устидан ички назоратни ўрнатиш тизими

Ички назорат тизими – бу қуйидагилар учун ишлаб чиқилган муолажалар ва сиёсатдир:

- активларни ҳимоялаш;
- компаниянинг молиявий сиёсатига мувофиқлаштиришни таъминлаш;
- бухгалтерия ҳисобварақларида акс эттирилган маълумотларни ишончлилигини таъминлаш.

Пул маблағларининг ҳаракати ва ликвидлик активлар устидан ўрнатилган ички назоратни қатъий тизими молиявий ҳисобот фойдаланувчилари учун пул маблағлари ва уларнинг эквивалентлари тўғрисидаги маълумот аниқ ва ишончли бўлишлиги эҳтимолини оширади.

Пул маблағларини кўриқлаш аксарият корхоналар учун муҳим вазифа ҳисобланади. Пул маблағларини осонликча яшириш ёки бошқа жойга ўтказиш мумкин, уларда кимга тегишлилиги ҳақида белгилар мавжуд эмас, ва улар конвертацияланади. Уларни ўғирланишини таваккалчилиги бевосита айрим шахсларни ҳисобга олиш тизимига кириш имкониятининг мавжудлиги ва пул маблағларни кўриқлашга рухсат олиши мумкинлиги билан боғлиқ.

Пул маблағларининг ички назорати қуйидаги вазифаларини бажариши лозим:

- Пул маблағларининг алоҳида сақланиши ва алоҳида ҳисоби.
- Нақд пул билан амалга оширилган барча операцияларнинг ҳисоби.
- Кассада фақат зарур бўлган пул қолдиқларини сақлаш.
- Кассадаги қолдиқларни вақти-вақти билан текширув ҳисоб-китобларини ўтказиш.
- Пул маблағларининг жисмоний назорати.

Ҳисоб-китоб ҳисобварағидаги пул маблағлари назорати

Банк ҳисобварақлари ёки бошқа молиявий муассасаларидан фойдаланиш пул маблағлари назоратининг муҳим воситаси ҳисобланади. Банк ҳисобварақлари бир неча афзалликларга эга:

- Пул маблағлари банк биносида жисмоний ҳимояланган бўлади.
- Пул маблағларининг алоҳида ҳисоби банк томонидан юритилади.
- Пул маблағлари бошқарилади, бунинг натижасида уларни ўғирланиш таваккалчилиги камаюди.
- Мижозлар нақд пулсиз ҳисоб-китоб орқали пул маблағларини бевосита олувчининг банкларига ўтказиши мумкин.

Молиявий муассасалар пул маблағларини бошқариш бўйича куйидаги хизматларни кўрсатади: пул маблағларини бошқа валютага алмаштириш, пул маблағларини бошқа давлатларга ўтказиш ва жамғарма ҳисобварақлар бўйича фоизларни тўлаш.

Электрон тўловлар тизими – бу банклар орасида маблағларни телефон, телеграф ёки компьютер орқали ўтказишдир. Электрон пул ўтказиш вақтининг ҳаққоний кўлами шароитида ишловчи компьютер алоқалари орқали операцияларни ҳисобварақларда зудлик билан акс эттириш имкониятини яратади. Бунинг афзалликлари қоғоз ишини камайиши, хатоларни қисқартириш ва операцияларни харажатларни пасайтиришдан иборат.

Кассадаги қолдиқларни солиштириш

Ҳисобот санасига ёки ҳар ойнинг охирига кассадаги барча қолдиқларни мажбурий солиштириш. Пул маблағларининг ҳар бир турган жойида алоҳида ҳисобини юритиш таъминланганда кассадаги қолдиқлар солиштириши ўтказилишини осонлаштиради ва хатоларни аниқлаш имкониятини яратади. Солиштириш жараёни куйидаги қадамлардан иборат:

1. Кассадаги ҳақиқатда мавжуд бўлган нақд пулларни санаб чиқиш, нақд пуллар билан ўтказиладиган операцияларни юритиш билан боғлиқ бўлмаган шахс томонидан кассир иштирокида амалга оширилади ва барча иштирокчилар томонидан имзоланади.

2. Бухгалтерия ҳисобининг ҳисобварақлардаги қолдиқларни уларнинг ҳақиқатда мавжудлиги билан таққослаш. Ҳар қандай тафовутлар кўрсатилиши шарт.

Ҳисоб-китоб (валюта) ҳисобварақларни солиштириш

Касса ҳисобварақларига ўхшаш, ҳар бир алоҳида ҳисоб-китоб (валюта) ҳисобварақларда алоҳида операцияларни акс эттириши зарур, бу эса ўз навбатида солиштириш жараёнини осонлаштиради ва хатоларни ажратиб кўрсатади. Солиштириш жараёни куйидаги қадамлардан иборат:

1. Ҳисоб-китоб ҳисобварағидан олинган, ҳисобда акс эттирилмаган, пул маблағларининг суммаларини қайта кўриб чиқиш (бу банк йиғимлари ва банк операцияларини ўтказиш учун олинандиган тўловлар)

2. Ҳисобда акс эттириш

3. Банк кўчирмаси бўйича ҳисоб-китоб (валюта) ҳисобварақлардаги қолдиқларни бухгалтерия ҳисобидаги маълумотлар билан таққослаш

4. Тақдим этилмаган ўтказмалар ёки чеклар каби операцияларни таққослаганда вақт тафовутлари бўйича ўзгаришларни ҳисобга олиш зарур

5. Пул маблағларининг ҳаракати ва қолдиқларини солиштириш далолатномасида солиштириш санаси ва банк бухгалтерияси ҳамда компания ходимларининг имзолари акс эттирилиши керак.

7 –топшириқ. Кичик кассадаги нақд пулларнинг ҳисоби

1. Компания ҳисоб-китоб ҳисобварағидан 500 ш.б. нақд пул маблағларини кичик кассага кирим қилди. Ушбу операцияни акс эттиринг.

2. Ойнинг охирида кичик кассадаги қолдиқ 50 ш.б.гача камайди ва куйидаги харажатлар бўйича чипта (квитанция)лар йиғилди: майда офис буюмлари 180 ш.б., почта маркалари 160 ш.б., офис креслосининг таъмирлаш учун 110 ш.б. Бу муомалаларини акс эттирувчи ўтказмаларни ёзинг ва касса қолдиғини тузатинг.

3. Кичик касса қолдиғини 500 ш.б.гача тўлдириш бўйича операцияни акс эттиринг.

8 – топшириқ. Чек бўйича тўлов

1. 2017 йил 20 декабрда компания насияга 20,000 офис товарларни сотиб олди. Ушбу операцияни акс эттиринг.

2. 2017 йил 28 декабрда мол етказиб берувчининг чипта (квитанция)сини тўлаш учун чек ёзиб берилди. Ушбу операцияни ҳисобда акс эттиринг.

3. Мол етказиб берувчига чек фақат 2018 йил 5 январда етиб борганлиги аниқланди. 2017 йил учун молиявий ҳисоботларда 31 декабрга қолдиқларни тўғри акс эттириш учун зарур бўлган тузатувчи ўтказмани беринг.

4. Энди аниқландики, мол етказиб берувчи аслида чекни 2017 йил 29 декабрда олди, бироқ уни банкга етказиб бериш ва пулни олиш имкониятини топа олмади. Бирон бир тузатувчи ёзувни амалга ошириш талаб этиладими? Сабабини тушунтиринг.

Пул маблағларига оид моддаларнинг классификацияси

Пул маблағлари, уларнинг эквивалентлари ва нопуллик моддалар туркумланиши		
Моддалар	Туркумланиши	Шарҳ
Пул маблағлари	Пул маблағлари	Агар блокланмаган бўлса, у ҳолда молиявий ҳолат тўғрисидаги ҳисоботда пул маблағлари моддасида акс эттирилади
		Агар блокланган бўлса, у ҳолда жорий ва узоқ муддатли активлар сифатида туркумланади
Кичик касса ва алмаштириладиган жамғармалар	Пул маблағлари	Пул маблағлари сифатида акс эттирилади
Қисқа муддатли қимматли қоғозлар	Пул маблағларининг эквивалентлари	Одатда сўндириш муддати 3 ойдан кам бўлган инвестициялар пул маблағлари билан бирлаштирилади
Қисқа муддатли қимматли қоғозлар	Муддатли инвестициялар	3 ойдан 12 ойгача сўндириш муддатига эга бўлган инвестициялар
Келгуси сана билан берилган чеклар ва қарз тилхатлари	Дебитор қарздорлик	Улар нақд пулга айлантирилишига тахмин бор
Бўнақ тарзида берилган хизмат сафари тўловлари	Дебитор қарздорлик	Ходимлардан олиниши ёки иш ҳақидан ушлаб қолиниши тахмин қилинади
Банк овердрафтлари	Қисқа муддатли мажбуриятлар (лекин пул маблағлари таркибига ҳам киритилиши мумкин)	Агар ўзаро сўндиришга ҳуқуқ мавжуд бўлса, у ҳолда пул маблағлари камаяди
Компенсацион қолдиқлар: 1. Юридик жиҳатдан блокланган булса; 2. Юридик чекловларсиз битим	1. Пул маблағлари депозит счётидаги қолдиқ сифатида алоҳида туркумланади. Мазкур қолдиқ компенсацион қолдиқ сифатида ушлаб турилади.	1. Молиявий ҳолат тўғрисидаги ҳисоботда жорий ва узоқ муддатли активлар сифатида туркумланади
	2. Тушунтириш хатида ёритиш билан бирга пул маблағлари сифатида туркумланади	2. Битимнинг батафсил маълумоти алоҳида тушунтириш хатларида ёритилади

Пул маблағлари	Пул маблағлари, банкнотлар, банкдаги депозит счётида фойдаланиш мумкин бўлган пул маблағлари; Пул переводлари, банкнинг тўлов учун ёзуви билан қабул қилган тасдиқланган чеклар, банк чеклари, шахсий чеклар ва банк перевод вексель (тратта) лар Омонат счётилари
Муддатли инвестициялар	Пул бозори фондлари, пул бозорининг омонат сертификатлари, депозит сертификатлари ва шунга ўхшаш депозит (омонат) ва қисқа муддатли қоғозлар. Бу каби воситалар инвесторларга юқори фойзалар ишлаб топишга имкон беради ва одатда бу каби қимматли қоғозларга уларни нақд пулга айлантиришда чекловлар ва жарималар белгиланган

9-Топшириқ. Қуйидаги моддалар қайси ҳисобварақлар бўйича туркумланади?

1. Тангалар ва валюта;

2. Ғазна облигациялари

3. Депозит сертификатлари

4. Банкдаги пул маблағри

5. Счёта пул маблағлари билан копланмаган чек (банк ҳисоб рақамидан выписка билан қайтарилган)

6. Хорижий банкдаги муддатли депозит (60 кун муддатли)

7. Келгуси сана билан чеклар (кўрсатилган сана келмагунга қадар чек бўйича пул олиш мумкин эмас, чек ёзиб берган томон уни бекор қилиб юбориши мумкин)

8. Пул маблағлари (узоқ муддатли мажбуриятларни тугатиш учун ишлатиладиган)

9. Йулдаги пул маблағлари

10. Бошқа компаниянинг 10 та акцияси (1 йил ёки ундан камроқ муддат давомида сотиш кўзда тутилган)

11. Жамғарма ва чек ҳисобварақлари

12. Майда ҳисобдор суммалар

13. Герб маркалари

14. Хизмат сафарлари ҳаражатлари учун бўнақлар

6 - МАВЗУ. ДАРОМАДЛАР ВА ҲАРАЖАТЛАРНИ ТАН ОЛИШ

1. Даромадлар ва харажатларнинг тавсифи;
2. Даромадлар;
3. Даромадларни тан олиш;
4. Харажатларни тан олиш;
5. Фойда ва зарарларни тан олиш;
6. Ёпиладиган ўтказмалар.

1. Даромадлар ва харажатларни тавсифи

Даромадлар - бу корхонанинг одатдаги фаолияти натижаси сифатида иқтисодий ресурсларнинг ёхуд активларнинг оқиб келиши ёки кўпайиши орқали, ёхуд, мажбуриятларнинг қисқариши орқали ўсишидир, масалан товарларнинг сотилиши, хизматлар кўрсатилиши, ёки бошқа субъектлар томонидан корхонанинг фоизлар, ижара тўлови, дивидендлар ёки имтиёзлар келтирадиган ресурсларидан фойдаланиши.

Харажатлар - бу мол етказиб берилиши ёки товарлар ишлаб чиқарилиши, хизматлар кўрсатилиши ёки фаолиятнинг бошқа турларини амалга ошириш натижасида келиб чиқадиган активларнинг камайиши ёки бошқача сарфланиши, ёхуд мажбуриятлар келиб чиқиши ёки уларнинг аралашмасидир. Бошқача айтганда, харажатлар - бу даромадлар олиш давомида товарлар ишлаб чиқариш ва хизматлар кўрсатишга қилинган сарфлардир.

Тан олиш мезонлари

Фойда - бу корхонага тегишли асосий ёки асосий бўлмаган фаолияти ва муомалалар натижасида, шунингдек акциядорлик капиталига кўйилмалардан ташқари, корхонага таъсир қиладиган ҳамма бошқа битимлар, муомалалар ва ҳолатлар натижасида капиталнинг кўпайишидир.

Зарарлар - бу корхонага тегишли битимлар ва муомалалар таъсирида, шунингдек акциядорлик капиталининг тақсимланиши ёки сарфланишидан ташқари, бошқа ҳамма битимлар, муомалалар ва ҳолатлар таъсирида капиталнинг камайишидир.

Тан олиш - кўрсатилган суммани молиявий ҳисоботларга киритишдан иборатдир. Тан олиш тегишли суммани ҳисоботнинг якуний кўрсаткичларида акс эттиришдан ташкил топади.

Шуни эсда тутиш керакки, ушбу масалалар активлар ва мажбуриятларни ўлчаш ва тан олиш билан узвий боғлиқдир. Даромад ва харажат моддаларининг тан олиш мезонлари кўрсатилган бўлиб, улар қуйидагилардан иборат:

- Модда ўлчаш учун тегишли асосга эга ва ишлатилган суммани оқилона баҳолашни амалга ошириш имкони мавжуд.
- Келгуси иқтисодий манфаатларнинг олиниши ёки чиқиб кетишига, ишлатилган моддалар учун бундай манфаатлар олиниши ёки берилиши эҳтимолининг мавжудлиги.

Тан олишнинг тўрт мезони:

- аниқлаш;
- баҳолаш;
- ўз вақтида акс эттириш;
- ишонччилик.

2. Даромадлар

Тадбиркорлик субъектлари томонидан даромадларни тан олиш ва молиявий ҳисоботларда акс эттириш МХХС (IFRS) 15 «Харидорлар билан шартномалар буйича тушум» номли стандартга мувофиқ амалга оширилади борилади.

Ташкилот мазкур стандартни харидорлар билан барча турдаги шартномаларга нисбатан қўллаши лозим, қуйидагилардан ташқари:

а) ижара шартномалари, бу каби шартномаларга БХХС (IAS) 17 «Ижара» стандарти қўлланилади;

б) сугурта шартномалари, бу каби шартномаларга МХХС (IFRS) 4 «Сугурта шартномалари» қўлланилади;

в) молиявий инструментлар ва бошқа шартномавий ҳуқуқ ва мажбуриятлар, бу каби ҳолатларда МХХС (IFRS) 9 «Молиявий инструментлар», МХХС (IFRS) 10 «Консолидациялашган молиявий ҳисобот», МХХС (IFRS) 11 «Қушма фаолият», БХХС (IAS) 27 «Алоҳида молиявий ҳисобот» ва БХХС (IAS) 28 «Боғлиқ ташкилотларга ва қушма корхоналарга инвестициялар» қўлланилади;

г) харидорлар еки потенциал харидорларга сотишни амалга оширишга ердам бериш максадида бир хил фаолиятдаги корхоналар уртасида номонетар алмашувлар.

Ташкилотлар МХХС (IFRS) 15 «Харидорлар билан шартномалар буйича тушум» номли стандартни юкорида санаб утилган холатлардан ташкари барча холатларда харидорлар билан тузилган шартномаларга нисбатан куллаши мумкин, агар шартнома буйича контрагент харидор булиб хисобланса.

Харидор – бу ташкилотнинг одатий фаолияти натижаси булган товарлар ва хизматларни маълум тулов эвазига олиш учун ташкилот билан шартнома тузган томондир.

Даромадлар – бу корхона томонидан ўзининг харидорларига маълум давр ичида берилган маҳсулот ёки хизматларнинг пулдаги ифодасидир.

Ташкилотлар харидорлар билан тузилган шартномани амалга ошириш учун куйидаги мезонларнинг барчасига риюя килганда мазкур стандартни куллаши лозим:

а) томонлар шартномани тасдиқлаганда (езма шаклда, огзаки еки бошка одатий иш амалиетига мувофик холда) ва шартномада кузда тутилган мажбуриятларни бажаришга мажбуриятни уз зиммасига олганда;

б) ташкилот хар бир томоннинг товарлар ва хизматлар берилишига нисбатан хукукини аниклаш имконияти булганда;

в) ташкилот бериладиган товарлар ва хизматларнинг тулов шартларини аниклаши мумкин булганда;

г) шартнома тижорат мазмунига эга (яъни, таваккалчиликлар, ташкилотнинг келгуси пул маблағларининг микдори ва вақтлар таксимоти шартнома натижасида узгариши кутилса);

д) ташкилот томонидан туловни олиш, яъни товарлар ва хизматлар харидорларга берилиши натижасида туловни олиш хукуки эхтимоли булса. Пул маблағларини олишга ташкилот тулов муддати келганда харидор томонидан туланадиган туловни олишга ишонч хосил килиши лозим.

Товарларни сотишдан олинган даромадларни тан олишнинг асосий мезонлардан бири - бу сотувчи харидорга сотилган товарларга эгалик килиш хукукидан келиб чиқадиган сезиларли таваккалчилик ва мукофотларни берганлигидир. Агар сотувчи эгалик хукукини сақлаб қолса, одатда бу битимни сотиш сифатида тан олиб бўлмайд.

15-МХХС (IFRS) «Харидорлар билан шартномалар буйича тушум» номли стандартга мувофик ташкилот даромадни ташкилот томонидан ваъда килинган товарлар еки хизматлар (яъни активлар) харидорга берилганда даромадни таш олиши керак. Актив харидорга берилган хисобланади, қачонки бу актив устидан назоратни олса.

Эгалик хукуки билан боғлиқ бўлган сезиларли таваккалчилик ва мукофотлар харидорга берилганлигини аниқлашда, куйидагиларни кўриб чикиш зарур:

1. Хужалик муомаласи яқунланганлигини.

2. Сотувчи берилган товарлар устидан одатда эгалик хукуки даражасидаги маълум назоратни сақлаганлигини.

15-МХХС (IFRS) «Харидорлар билан шартномалар буйича тушум» номли стандартга мувофик фойда ва зарарлар тўғрисидаги ҳисобот балансдаги ўзгаришлар нуктаи назаридан кўрилади, яъни даромадлар активлар ва кредиторлик қарзларини бир-бири билан таққосланиши орқали аниқланади.

Даромадлар таркиби

Даромадларнинг туркумланиши фойдаланувчига корхонанинг операцияларини тушунишга ёрдам беради. Асосий (операцион) фаолиятдан олинган даромадларни ва асосий бўлмаган (нооперацион) фаолиятдан олинган фойдаларни фарқлаш керак. Субъект фаолияти натижасида яратилган ва ҳады қилинган ёки кўзда тутилмаган омад натижасида пайдо бўлган бойликларни фарқлаш муҳимдир.

15-сонли МХХС (IFRS) «Харидорлар билан шартномалар буйича тушум» номли стандартга мувофик операцион ва нооперацион фаолиятдан олинган даромадларни алоҳида акс эттириш талаб этилади.

Даромадларнинг ўлчаниши

Даромад алмаштириладиган маҳсулот ёки корхона хизматларини нархи билан ўлчаниши маъқулроқ. Ушбу нарх операция натижасида батамом олинадиган пулга бўлган хукуки ифодаладиган пул эквиваленти ёки дисконтланган қийматидир. Аксарият ҳолларда ушбу қиймат шартномада белгиланган нархни ифодалайди.

Даромадни пулнинг жорий қиймати ёки пул эквивалентлари билан ўлчанишининг зарурияти,

сотилган товарларни барча қайтарилиши, савдо чегирмалари ва тақдим этилган нархни бошқа турдаги камайтирилиши даромаддан айиришни талаб этади. Улар, гарчи биринчи қарашда бундай таърифлаш ноаниқ бўлиб кўринса ҳам, харажатларни эмас, даромадни камайиши (тақдим этилган нархни камайтирилиши) сифатида кўрилиши керак.

Нархдан чегирмалар, ушбу чегирмаларни амал қилиш даврида пул воситаларини баҳоланишини кредит шартномасига биноан олинган дисконтланган жорий баҳодаги суммалар билан тенглаштириш учун тақдим этилади. Бироқ тўлов юзасидан бериладиган чегирмаларни асосий мақсадларидан бири бўлиб узоқ муддатли ва тўлиқ тўловни рағбатлантириш ёрдамида шубҳали қарзлардан олинадиган зарарларни камайтиришдадир. Агар тўлов пайтида чегирма даражаси оқилона белгиланган бўлса, соф нархни (чегирмани айиргандан кейин) олиш ёки кутиладиган шубҳали қарзлардан олинадиган зарарларни чегирган тўлиқ нархни олиш сотувчи учун аҳамиятсиз.

Юқорида қайд этилганларнинг барчасини муҳимлик тамойилини назарда тутган ҳолда кўриб чиқиш зарур. Кутишни қисқа муддатида чегирма учта сабаб туфайли эътиборга олинмаслиги мумкин:

- паст ставкали чегирмалар қиймати жуда кам бўлади ва умумий даромадни баҳоланишига аҳамиятли таъсир этмайди. Масалан, агар қарз 60 кундан кейин тўланса, йиллик 10 % ставкаси бўйича даромаднинг 2 %дан камроқ бўлади;
- фоизлар дастлабки битимдан олинган даромадни акс эттирилгандан кейин акс эттирилиши керак, уларни сотувдан олинган даромадга қўшиш ҳисобот даврдаги мажмуи даромадга аҳамиятсиз таъсир кўрсатади;
- агар даромадлар дисконтланмаса, кутиш омили (фоизлар) мавжуд бўлмайди, ва даромад сотувдан олинган даромад сифатида ҳисобга олинади.

3. Даромадларни тан олиш

Тушумни тан олишда МХХС (IFRS) 15 «Харидорлар билан шартномалар бўйича тушум» номли стандартга мувофиқ **Актив устидан назорат** модели қўлланилади, яъни тушум тан олинади қачонки сотувчи томонидан харидорга товар учун назорат ўтказилганда.

Айни пайтллик ва ишончлилик бухгалтерия маълумотининг иккита биринчи даражадаги сифат тавсифлари бўлиб ҳисобланади.

IFRS 15 «Харидорлар билан шартномалар бўйича тушум» номли стандартга мувофиқ тушумни тан олишда 5 та кадам бажарилиши керак:

1 кадам. Шартномани аниқлаш:

Шартнома – бу икки ёки купрок томонлар ўртасида тузилган битим бўлиб, у асосида ҳуқуқ ва мажбуриятларни ҳуқуқий ҳимоя билан таъминланганлигини келтириб чиқаради. Шартномани аниқлаш мезонлари:

- томонлар шартномани тасдиқлаган (ёзма, оғзаки ёки оддий иш амалиётида қўлланиладиган шаклда);
- ҳар бир томоннинг ҳуқуқларини аниқлаш мумкин бўлиши;
- товарлар ва хизматларга тўлов шартларини аниқлаш имконияти бўлса;
- шартнома тижорат мазмунига эга (яъни, таваккалчиликлар ва уларни вақт давомида тақсимлаш, ёки ташкилотнинг келгуси пул оқимлари миқдори шартнома натижасида ўзгариши кутилса);
- товар ва хизматлар эвазига мукофот олинishi эҳтимоли мавжуд бўлса.

2 кадам. Бажариладиган мажбуриятлани аниқлаш;

Бажариладиган мажбуриятлар – бу бир қатор фарқланадиган товарлар ва хизматларни харидорга беришга шартномада белгиланган ваъдадир.

Фарқланадиган товар ва хизматлар – бу товар ва хизматлар бўлиб, улар:

- шартнома бўйича бошқа ваъдалардан алоҳида аниқлаш мумкин бўлса;
- харидор бу товар ва хизматлардан алоҳида ёки бошқа ресурслар билан бирга наф олиши мумкин бўлса.

3 кадам. Шартнома баҳосини аниқлаш;

Битим баҳоси – харидордан олинishi кутилаётган тўлов суммаси.

Пулсиз мукофот – ҳаққоний қиймат бўйича баҳоланади.

Шартнома бўйича кўзда тутилган тўлов ўз ичига қуйидагиларни олади:

- Қатъий белгиланган тўлов;

- Келгуси воқеа содир бўлиши билан боғлиқ бўлган ўзгарувчан тўлов (мукофотлар, бонуслар, рағбатлар, жарималар, чегирмалар).

Ҳар бир ҳисобот даврига ўзгарувчан тўловни такрорий баҳолаш талаб қилинади (ҳисобот даврида тушумни тузатиш орқали).

Рағбатлар ва мукофотлар, агар уларни олиш эҳтимоллиги юқори даражада бўлса, у ҳолда шартнома суммасига қўшилади.

Жарима ва чегирмалар шартнома суммасини камайтиради, жарималарни ҳисоблаш эҳтимоллиги юқори даражада юзага келмаслиги кутилган ҳоллардан ташқари.

4 қадам. Шартнома суммасини бажариладиган мажбуриятлар ўртасида тақсимлаш;

- Сотувчи шартнома суммасини бажариладиган мажбуриятларга алоҳида сотувлар баҳоси асосида тақсимлаши керак (шундай тарзда чегирмалар ҳам тақсимланади).

Алоҳида сотувлар баҳоси – бу шундай баҳодирки, у бўйича ташкилот харидорга товар ва хизматларни алоҳида сотиши мумкин бўлган баҳодир.

Алоҳида сотувлар баҳосини аниқлаш усуллари:

- **Кузатиладиган баҳо** – энг кўп қўлланилади;

- **Тузилган бозор баҳоси**;

- Фойдани ҳисобга олган ҳолда **кутилаётган харажатлар** асосида;

- **Қолдиқ асосида ёндашув** (битим баҳоси ва бошқа товарлар ва хизматларнинг кузатилаётган баҳолари)

Ўзгарувчан тўловни шартнома суммасига киритиш усуллари:

- Кутилаётган қиймат усули асосида (эҳтимолликни ҳисобга олган асосида);

- Энг юқори эҳтимоллик миқдори усули асосида.

5 қадам. Тушумни тан олиш:

Тушум мажбуриятлар бажарилиши даврида ёки бажарилиши даври давомида харидорга назорат берилганда тан олинади

Бажарилиши даражаси - баҳолаш усуллари:

- **Натижалар усули** (харидорга берилган товарлар ва хизматлар қиймати баҳоси шартноманинг умумий қийматига нисбатан);

- **Ресурслар усули** (шартнома бўйича мажбуриятларни бажариш учун кетган зарурий харажатларни баҳолаш асосида). Агар харажатлар бир текисда сарфланса, у ҳолда тушум ҳам бир текисда тан олинади.

Шартнома бўйича мажбурият – бу харидор олдидаги қуйидагилар бўйича мажбуриятдир:

- Тўлови амалга оширилган товарларни бериб юбориш; ёки

- Тўланиши лозим бўлган товар ва хизматларни бериб юбориш; ёки

- Харидорга маълум бир суммани қайтариш.

Шартнома бўйича актив (тўлов олиш учун ҳуқуқ) - харидорга бериб юборилган ёки тўлови хали амалга оширилмаган товар ва хизматлар, дебитор қарздоликдан ташқари.

Дебитор қарздорлик – бу товарлар ва хизматлар учун ташкилот томонидан тўлов олиш учун шартсиз ҳуқуқи.

Давр давомида тушумни тан олиш мезонлари (ҳеч бўлмаганда биттаси кузатилса):

- Сотувчи томонидан мажбуриятларни бажариш даври давомида харидор бир вақтнинг ўзида нафларни олади ва фойдаланади;

- Активни яратилиши (ёки яхшиланиши) жараёнида харидор активни назорат қилади (ёки назоратни олади);

- Харидор активни **муқобил мақсадлар** учун ишлата олмайди ва шу билан бирга сотувчи ишларнинг бажарилган қисми учун тўловни олиш учун юридик ҳуқуққа эга.

Масала. Джон мобил алоқа оператори билан 12 ойлик шартнома тузди. Шартнома шартлари қуйидагича:

- Ҳар ойлик қатъий белгиланган тўлов 100 ш.б.;

- Шартнома имзоланган кундан бошлаб бепул телефон тақдим этиш.

Оператор шунга ўхшаш телефонларни 300 ш.б. га сотади, 12-ойлик шунга ўхшаш шартнома қиймати телефонсиз ойига 80 ш.б. ни ташкил қилади.

Мобил алоқа оператори тушумни **IFRS 15** га мувофиқ қай тарзда тан олиши керак?

Ечим:

1-қадам. Шартномани аниқлаймиз. Джон билан тузилган шартнома 12 ойлик шартнома бўлиб

хисобланади.

2- қадам. Бажариладиган мажбуриятларни аниқлаймиз. **Шартнома шартларига кўра 2 хил турдаги бажариладиган мажбуриятлар мавжуд:**

- Мобил воситасини тақдим этиш мажбурияти;
- 12 ой давомида алоқа хизматларини тақдим этиш мажбурияти.

3-қадам. Шартнома баҳосини аниқлаймиз. Шартнома баҳоси 1200 ш.б. ни ташкил қилади (100 ш.б. * 12 ой)

4-қадам. Шартнома баҳосини бажариладиган мажбуриятлар ўртасида тақсимлаш зарур. Шундай қилиб, 1200 ш.б. сумма бозор қиймати асосида шартномага мувофиқ ҳар бир алоҳида аниқланган мажбурият ўртасида пропорционал тарзда тақсимлаймиз.

Мажбурият	Бозор баҳоси	Урғача фоиз	Тушум
Уяли телефон	300,00	23,8 %	285,6
Хизматлар пакети	960,00 (80 ш.б.*12 ой)	76,2%	914,40
Жами :	1260.00	100 %	1200,00

5- қадам. Оператор томонидан мажбуриятлар бажарилгандан кейин тушум (даромад) ни тан олиш.

Муомала мазмуни	Дебет	Кредит	Сумма	Изоҳ
1. Уяли телефон сотилиши	Дт Дебитор қарздорлик	Кт Телефон сотишдан тушум	285,60	Тушум телефон бериш пайтида тан олинади (бу мажбурият бажарилди)
2. Хизматлар пакети	Дт Пул маблағлари		100,00 ш.б. (хисобварақ бўйича ҳар ойлик тўлов)	Хизматлар кўрсатиш даври давомида тушум тан олинади.
		Кт Хизматлар кўрсатишдан тушум	76,2 (914,4/12 ой)	
		Кт Дебитор қарздорлик	23,8 (285,6/12 ой)	

Масала. “Стив” компанияси 5000 ш.б.га 2 хил товар (1 ва 2 товар) етказиб беришга шартнома тузди. 1-товарнинг сотиш баҳоси – 2000 ш.б.га, 2-товар эса 3000 ш.б.га тенг.

Сотувчида товар учун тўловни олишга шартсиз ҳуқуқи фақатгина 1чи ва 2чи товарларга назоратни харидорга ўтказилганда юзага келади. Харидор томонидан шартнома бўйича мукофотнинг тўланиши 1 чи ва 2 чи товарлар олинганда ўтказилади. 5 апрелда шартнома суммаси харидор томонидан “Стив” компаниясига ўтказиб берилганда.

Харидорга 1-товар 15 мартда, 2-товар эса 3 апрелда етказиб берилади. “Стив” компанияси томонидан тушумни тан олиш муомалаларини акс эттирилиши:

15 мартда харидорга 1-товар етказиб берилганда:

Дт Шартномавий актив 2000 ш.б.
Кт Тушум 2000 ш.б.

3 апрелда 2-товар харидорга етказиб берилди ва сотувчи томонидан шартнома бўйича мукофотни олишга шартсиз ҳуқуқи юзага келади:

Дт Савдо дебитор қарздорлик 5 000 ш.б.
Кт Шартномавий актив 2000 ш.б.
Кт Тушум 3000 ш.б.

5 апрелда товар учун тўлов олинди:

Дт Пул маблағлари 5000 ш.б.
Кт Савдо дебитор қарздорлик 5000 ш.б.

Даромадни тан олишнинг тўрт омили

Умуман бухгалтерия ҳисоботи, қиймат ошиши баҳолангандан кейин даромад қанчалик тез фурсатда акс эттирилса, шунчалик даражада яхшиланади. Амалиётда бу қуйидаги омиллар бўлиши мумкин:

Акс эттириши вақти	Омиллар	Мисоллар
Ишлаб чиқариш жараёнида	Шартномавий ёки умумий амалий шартларга асосланган нархни белгилаш, ёки ишлаб чиқаришни турли босқичлари учун бозор нархларини мавжудлиги	Ҳисоблашлар; ижара; фоизлар; узоқ муддатли шартномалар; активларни ўсиши
Ишлаб чиқариш тугатилиши босқичида	Сотувни белгиланган нархини ёки барқарор бозор нархининг мавжудлиги. Сотувга тайёрлаш учун ҳеч қандай аҳамиятли харажатлар мавжуд эмаслиги	Қимматбаҳо металллар; кишлоқ хўжалик озиқ-овқатлари; хизматлар
Сотиш пайтида	Маҳсулотга белгиланган нарх. Олиниши мумкин бўлган суммани асосланган усули. Барча аҳамиятли харажатларни баҳолаш.	Товарларнинг кўп қисмини сотиш
Пулни олиш пайтида	Олинган активларни оқилона даражадаги аниқлик билан баҳолаш имконияти мавжуд бўлмаслиги. Сотиш пайтида оқилона даражадаги аниқлик билан баҳоланган бўлмайдиган аҳамиятли қўшимча харажатларни амалга ошириш эҳтимоли мавжудлиги.	Бўлиб-бўлиб тўлаш шарт билан; аниқ белгиланмаган қиймат бўлмаган тақдирда асосий воситаларга айирбошлаш

Даромадлар қуйидаги даврларда тан олинади:

1. Аниқ вақт даврида.
2. Мажбуриятлар бажарилиши даражаси бўйича давр давомида.

1. Аниқ вақт даврида тан олинган даромад

Даромадни тан олиш учун шартлар - шартномани бажариш ва тушум олиш имконияти - одатда товарлар ёки хизматларни бериш пайтида бажарилади. Шундай қилиб, маҳсулотларни сотишдан олинган даромад сотиш куни, яъни маҳсулот миқдорга берилган куни, тан олинади. Кўрсатилган хизматлардан олинган даромад хизматлар бажарилганида тан олинади. Бу *сотиш пайти усули* деб аталади:

Дт Олинандиган савдо ҳисобварақлар

Кт Хизматлар кўрсатишидан олинган даромад

Айрим битимлар сотиш вақти усули бўйича тан олиш учун таснифланмайди, чунки уларда иккита мезонлардан бири қондирилмаган. Масалан, бошқаларга компания активларидан фойдаланишга рухсат берадиган шартнома келишувларидан олинандиган даромад (ижара даромадалари, фоизлар, ижара тўловлари ва ажратмалар каби) шартнома ёки активдан фойдаланиш даври давомида тан олинади.

Товар ёки хизматлар кафолати билан сотилганда бу товарга хизмат кўрсатиш билан боғлиқ харажатлар, одатда беришдан кейин амалга оширилади. Бундай харажатлар оқилона баҳоланиши мумкин бўлганда, даромад сотиш кунида тан олинади (сотиш вақти усули), шунингдек кафолат бўйича келгуси харажатлар кўзда тутилади.

Муддати ўзайтирилган даромад

Журналларга обуна қилишни амалга ошираётган компания, ёки қандайдир келгуси санага чипта сотаётган авиакомпания нақд пулни товар ёки хизматнинг берилишигача олади. Аммо, сотиш мезони қондирилган бўлса ҳам, даромадларни олиш жараёни маҳсулот етказиб берилмагунча тўлиқ деб ҳисобланмайди. Бу ҳолатда нақд пул оқими даромад ҳисобланмайди. Аксинча, бу оқим маҳсулотни ишлаб чиқариш ва етказиб бериш мажбуриятини келтириб чиқаради, ундан кейин мажбурият ёзилади. Бу мажбурият *муддати ўзайтирилган даромад* деб аталади. У товар етказиб берилмагунча ёки хизмат кўрсатилмагунча даромад деб тан олинмайди.

Дт Пул маблағлари

Кт Муддати ўзайтирилган даромад

Фойда ва зарарлар

Фойда ва зарарлар активларни тасарруф этиш ёки бошқа битимлар натижалари сифатида, фойда ва зарарларни тавсифига мос бўлганда, одатда товарлар (хизматлар) сотилганда ёки сотиландиган бўлганда тан олинади.

Амалиётда товар ёки хизматни етказиб бериш пайтида даромадни тан олишни кечиктириш

лозим бўладиган ҳоллар учрайди. Бу одатда даромадларни тан олишнинг иккита мезонларидан бирига риоя қилинмаган, ёки иккита мезонга ҳам товар ва хизматларни етказиб беришгача риоя қилинганлиги сабабли рўй беради. Битта ёки иккала мезонга ҳам риоя қилинмаганда даромадларни тан олиш кечиктирилади, ва товарлар етказиб берилган ёки хизматлар кўрсатилгандан кейин амалга оширилади. Масалан, қайтариб бериш ҳукуқи мавжуд бўлганда, қуйидаги қийинчиликлар келиб чиқиши мумкин:

- олинадиган (сотиладиган) якуний даромад суммасини аниқлашда;
- фойда олиш жараёни ҳақиқатдан ҳам тўлиқлиги.

Даромадни етказиб беришдан кейин тан олиш

Айрим вазиятларда даромадларни тан олиш мезонлари товар ёки хизмат мижозга етказиб берилгандан кейин ҳам қондирилмайди.

Китоб чиқариш ёки асбоб-ускуналар ишлаб чиқариш каби саноатнинг айрим соҳаларида мижозларга маълум вазиятларда ва катта вақт оралиқларида товарларни қайтариб бериш бўйича кенг ҳуқуқлар берилди. Шу сабабли, маҳсулот етказиб берилган вақтда, якуний натижада қайси сумма сотиладиган бўлишини тўғри аниқлаш бўйича муаммолар келиб чиқади.

Агар сотувчи товарларни қайтариш таваккалчилигига дучор бўлса, даромад бухгалтерия ҳисоботида қуйидаги шароитлар қониқтирилмагунча акс эттирилмайди:

- сотиш санасига сотувчини нархи харидор учун қайд этилган ва қатъий белгиланган;
- етказиб беришнинг тўлови ўрин олган ёки харидор сотувчига пулни тўлаш мажбуриятини ўз зиммасига олган, ва бу мажбурият маҳсулот қайта сотилганда шартли эмас;
- маҳсулот ўғирланганда, табиий бузилишида ёки шикастланганда харидорнинг сотувчи олдидаги мажбурияти ўзгармайди;
- сотувчи харидор олдида бўлажак қайта сотилиши билан боғлиқ бўлган ҳеч қандай аҳамиятли мажбуриятларга эга эмас;
- қайтариладиган товарлар суммасини баҳолаш имконияти мавжуд.

Қайтариб бериладиган товарлар учун бозор ўрганилмаганда, корхона қайтариб бериладиган товарларни аниқ ҳисоблаб бўлмайдиган суммаларига дуч келганда даромад тан олинмайди.

Сотишдан олинган даромад, сотилган маҳсулотлар таннархини ва ялпи фойда суммасини тан олиш қайтариб бериш ҳукуқи муддати тугамаган давргача муддати ўзайтирилади.

Харидор қайтариб бериш ҳукуқига эга бўлганда ва сотишлар усулидан фойдаланиб бўлмайдиган харидлар бўйича бухгалтерия ҳисоботини тасвирлаш учун қуйидаги мисолни кўриб чиқамиз: *мисол:* 2017 йил 30 сентябрда, «Бухоро Пабблишинг» нашриёти китоб дўконларига ҳар бири 50 ш.б. баҳода 1 минг нусха янги китобни сотади. «Бухоро Пабблишинг» учун бир китоб таннархи 30 ш.б.га тушди; "Бухоро Пабблишинг" ТМЗнинг узлуксиз ҳисоби тизимини қўллади. Янги китобларнинг сотилиши ҳалигача аниқ эмаслиги сабабли, «Бухоро Пабблишинг» китобларни соф 30 кун шарт билан сотади, бироқ китоб дўконларига ҳамма сотилмаган китобларни 2018 йил 31 мартгача нақд пулга қайтариб бериш ҳукуқини беради. «Бухоро Пабблишинг»да қайтариб бериладиган китоблар миқдорини баҳолаш учун ишончли асос йўқдир. Ҳисобот даври 31 декабрда яқунланади. 2018 йил 10 январда 100та китоб шикастланмаган ҳолатда нашриётга қайтариб берилди, ва тегишли китоб дўконлари қайтариб берилган китоблар миқдорига мос равишда сотилишни камайтиради. Бошқа қайтариб берилиш мавжуд эмас.

2017 йил 30 сентябрда «Бухоро Пабблишинг» бухгалтерия китобларига 1 минг китоб сотилганлиги тўғрисида ёзув киритилади, лекин сотишдан олинган даромад ва сотилган товарлар қиймати, шунингдек ялпи фойданинг тан олиниши кечиктирилади. Ялпи фойда, сотиш суммасидан сотиш харажатларининг айирмасига тенг. Қуйидаги ҳисобот ёзувлари киритилади:

<i>Дт Дебиторлик қарзлари</i>	<i>50, 000</i>	
<i>Кт Сотилишдан олинган даромад (1 минг дона х 50 ш.б.)</i>		<i>50, 000</i>
<i>Дт Сотилган товарлар таннархи</i>	<i>30, 000</i>	
<i>Кт Товар-моддий заҳиралар (1 минг дона х 30 ш.б.)</i>		<i>30, 000</i>
<i>Дт Сотилишдан олинган даромад</i>	<i>50, 000</i>	
<i>Кт Сотилган товарлар таннархи</i>		<i>30, 000</i>
<i>Кт Муддати ўзайтилган ялпи фойда (1 минг х 20 ш.б.)</i>		<i>20, 000</i>

Баланс ҳисоботида кечиктирилган ялпи фойда ҳисобварағи дебиторлик қарзлар ҳисобварағининг акси сифатида иштирок этади. 2017 йил 30 октябр ҳолати бўйича дебиторлик қарзлари бўйича 50 минг ш.б. тўпланган эди, деб фараз қиламиз. Бу нақд пул йиғими даромадни тан олишга таъсир қилмайди, чунки «Бухоро Пабблишинг» қайтариб берилиши мумкин бўлган китоблар миқдори тўғрисида тасаввурга эга бўлмайди. *Ялпи фойда, у сотилганда эмас, балки қайтариб бериш ҳукуқи тугаганда тан олинади.*

2018 йил 10 январда 100та китоб қайтариб берилди деб тасаввур қиламиз. Бу товар-моддий заҳиралар моддасини тан олишга, ялпи фойданинг камайишига, дебиторлик қарзининг камайишига олиб келади (ёки бу ҳолда китобларни қайтариб бераётган дўконга нақд пул тўлашга, чунки дўкон олдин китоблар хариди пулини тўлаган).

<i>Дт Товар-моддий заҳиралар (100 дона х 30 ш.б.)</i>	3, 000	
<i>Дт Муддати ўзайтирилган ялпи фойда</i>	2, 000	
<i>Кт Пул маблағлари (100 дона х 50 ш.б.)</i>		5, 000

Олдин қайтариб берилган китоблар бўйича даромад ҳали тан олинмаган ва ҳозир ҳам тан олинмайди. Нихоят, 2018 йил 31 мартда, қайтариб бериш ҳуқуқи муддати тугаганда «Бухоро Пабблишинг» 900та китобнинг 45 минг ш.б. даромади ва сотилган товарларнинг 27 минг ш.б. таннархи билан бўлган соф сотилишини тан олади. Кечиктирилган ялпи фойда бекор қилинади ва қуйидаги ўтказмада тан олинади:

<i>Дт Сотилган товарлар таннархи (900дона х 30 ш.б.)</i>	27, 000	
<i>Дт Кечиктирилган ялпи фойда (900 дона х 20 ш.б.)</i>	18, 000	
Кт Сотилган олинган даромад (900 дона х 50 ш.б.) -		45, 000

Олдинги ўтказмаларнинг натижаси «Бухоро Пабблишинг» томонидан 2017 йилда сотишдан олинган даромадни тан олмаганлиги эди, аксинча, 45 минг ш.б. соф даромад 2018 йилгача кечиктирилган эди. Бу қайтариб беришлар миқдорини олдиндан аниқлаш шартига риоя қилинмаганлиги сабабли рўй берди. Бошқача айтганда, «Бухоро Пабблишинг» тегишли даромад ва тегишли харажатларни солиштира олмади.

Бошқа мисол тариқасида, харидорнинг сотувчига тўлаш мажбурияти маҳсулотни қайта сотишга боғлиқ бўлган ҳолни кўриб чиқамиз. Агар бундай қарамлик мавжуд бўлса, бу - маҳсулотнинг консигнациявий жўнатилишидир. *Консигнация* - бу маркетинг битими бўлиб, унга мувофиқ юк жўнатувчи (маҳсулот эгаси) фақатгина сотиш бўйича агент сифатида фаолият юритадиган бошқа шахс, юкни олувчига маҳсулот юборади. Юк олувчи товарларни сотиб олмади, лекин уларнинг сақланиши ва қайта сотилиши учун маъсулиятни олади. Сотилган кейин юк олувчи олинган маблағларни (кўрсатилган харажатлар ва комиссия тўловлар айрилган қисмини) юк жўнатувчига ўтказиб беради. Консигнациявий товарларга юк жўнатувчи улар юкни олувчи томонидан сотилишигача эгалик қилади. Товарларнинг юкни сотувчига юборилиши - бу ҳали сотиш эмас ва даромад товарлар учинчи томонга сотилишигача тан олинмайди.

Юқорида тасвирланган ҳолларда, асосий масала, даромадни тан олиш учун фойда олиш жараёни тугалланганлигидан иборатдир. Энди даромадларни тўплаш муаммосига кайтамыз. Даромадни олиш имкони етарли даражада кафолатланмаган бўлса даромаднинг тан олиншини ноаниқлик тугатилмагунча кечиктириш зарурати пайдо бўлади. *Тўлов муддатини узайтириб сотиш усули* ва *харажатларни коплаш усули* даромаднинг тан олиншини нақд пул маблағлар олинмагунча муддатини ўзайтиришнинг муқобил варианты ҳисобланади.

Тўлов муддатини узайтириб сотиш

Аксарият истеъмол товарлари тўлов муддати ўзайтирилиб ёки кечиктирилган тўловлар режаси бўйича сотилади, бироқ бу, уларнинг ҳисоби тўлов муддатини узайтириб сотиш усулини қўллаш орқали юритилади деган маънони англатмайди. Чакана савдо билан шуғулланадиган компанияларнинг кўп миқдори мавжуд бўлганда, барча сотишларнинг юқори фойзли улуши - бу муддатини узайтириб сотиш ҳисобланади. Даромаднинг дарҳол тан олиншини сотиш вақтида бўлиши мумкин, чунки компанияда ҳисобварақлар бўйича чегирмани баҳолаш учун мустаҳкам асос мавжуд. Тўлов муддати ўзайтирилган чакана савдони тўлов муддатини узайтириб сотиш усули орқали даромадни тан олиш билан чалкаштириш мумкин эмас. Тўлов муддатини узайтириб сотиш харидорни даврий тўловлар режасига мувофиқ тўловни амалга оширишга ундовчи шартнома имзоланганда рўй беради. Ундан фарқли равишда, тўлов муддатини узайтириб сотиш усули - бу алоҳида ҳолларда, маълум ва жуда махсус тўлов муддатини узайтириб сотишлар турлари учун қўлланиладиган, даромадни тан олиш усулидир.

Тўлов муддатини узайтириб сотиш усули қўлланилганда даромад сотиш пайтида эмас, фақат пул олинганда тан олинади. Тўлов муддатини узайтириб сотиш усули фақат даромадларни йиғиб олишни амалга оширишга нисбатан ноаниқлик мавжуд бўлганда ва умидсиз қарзлар миқдорини аниқлаш имкони бўлмаганда қўлланиладиган консерватив усул ҳисобланади. Тўлов муддатини узайтириб сотиш усули чекланган равишда қўлланилади. Бу усул олдиндан тўлов нисбатан паст ва яқуний пул тушуми тўла кафолатланмайдиган, кўчмас мулкни сотиш бўйича ҳисобни юритиш учун қўлланилади.

Тўлов муддатини узайтириб сотиш усули қўлланилганда махсус ҳисоб талаблари мавжуд. Узайтириб сотиш учун алоҳида ҳисобварақлар юритилиши керак, шунингдек ҳар бир йил учун тўлов муддатини узайтириб сотиш бўйича ялпи фойда учун алоҳида ҳисобварақлар юритилиши керак. Тўлов муддатини узайтириб сотиш бўйича ҳар бир йил учун йиғилган суммалар алоҳида

ёзилиши керак, ва бундан ташқари, ҳар бир йил юзасидан тўлов муддатини узайтириб сотиш бўйича муддати узайтирилган ялпи фойда аниқланиши зарур.

Харажатларни қоплаш усули

Мазкур усул баъзан *тўлдирилмайдиган харажатлар усули* деб аталади. Барча қилинган тегишли харажатлар (тўлдирилмайдиган харажатлар) фойдани тан олиш вақтигача қопланиши керак. Харажатларни қоплаш усулини якуний даромадлар ёки фойдани олиш олдиндан аниқ башорат қилиб бўлмайдиган, таваккалчилиги ниҳоятда юқори бўлган ҳолатларда қўллаш керак.

Харажатларни қоплаш усули тўлов муддатини узайтириб сотиш усули қўлланилганда оқлангандир. Агар якуний пул тушумлари юзасидан ишончсизлик мавжуд бўлса, фақат нақд пул маблағлари олингандан кейингина даромадни тан олиш тўғри деб ҳисобланади.

2. Даромадларни мажбуриятлар бажарилиши даври мобайнида тан олиш

Айрим ҳолларда, даромадларни олиш жараёни узоқ бўлади ва бир неча ҳисобот даврлари мобайнида давом этади. Бунга катта кемалар, кўприклар, офис биноларини қурилиши, шунингдек нефт олиш бўйича асбоб-ускуналарнинг ишлаб чиқарилиши мисол бўла олади. Бундай лойиҳалар шартномаларида, кўп ҳолларда, *бажарилган бўйича далолатномалар* деб аталувчи - келишилган босқичлар бажарилгандан кейин, қурувчи томонидан харидорга юқхатни қурилиш жараёнининг турли босқичларида ёзиб бериб бориши тўғрисида шартлар қўйилади. Қурилиш тугагунча айтарли барча бажарилган ишлар бўйича далолатномалар тўланган бўлади. Агар қурувчи (сотувчи) даромадни тан олиш учун қурилишни тугашигача пойлаб турса, молиявий ҳисоботга киритилган даромадлар ва харажатлар ҳақидаги маълумот ишончли бўлиб, бироқ ўз вақтида берилмайди. Компания қурилиш бўйича узоқ муддатли шартнома тўзаятганда даромад ва харажатларни ҳисобга олиш муаммоси мавжуд бўлади.

15-МҲХС: яқунланган шартнома усули - даромадлар, харажатлар ва ялпи фойда қурилиш лойиҳасини тугаллаш фоизини баҳолалиши асосида шартнома яқунланиши билан тан олинади. Қурилишда келиб чиқадиган харажатлар товар-моддий захиралар (жорий қурилиш) ҳисобварағида жамғарилиб борилади. Бажарилган ишлар бўйича далолатномалар, агар улар мавжуд бўлса, даромадлар деб ёзилмайди, аксинча, товар-моддий захиралар ҳисобварағига тескари бўлган (олинган бўнақлар) ҳисобварақда тўпланади. Яқунланган фоиз усулида шартнома бўйича ишлар амалга оширилишига қараб узлуксиз равишда сотилиш тан олинади, ва агар фойдаланувчиларга шу вақтида ахборот берилса, даромадлар шартнома тугагунча тан олинishi керак.

Яқунланган фоиз усулини фойдаланиш мезонлари даромадлар ва харажатларни ўлчашга қаратилган.

Қурилишда ҳал қилувчи мезонлар бўлиб компанияга:

- шартномавий мажбуриятларни бажариш юзасидан босқич;
- лойиҳани бажаришга кетадиган харажатларни баҳолашга ёрдам берадиганлар ҳисобланади.

Тугалланиш босқичини баҳолаш

Қурилиш бўйича узоқ муддатли лойиҳани яқунлаш босқичи бир неча усуллар билан ўлчаниши мумкин. Барча бу ўлчовлар иккита асосий гуруҳларнинг бирига тегишлидир:

Харажатлар меъёри - бу лойиҳани яқунлаш учун зарур бўладиган барча қутилаётган харажатларнинг, жорий вақтдаги лойиҳа бўйича харажатлари суммасидир. Масалан, лойиҳа бўйича умумий харажатлар сметасига нисбатан жорий пайтгача қилинган харажатлар ёки лойиҳани яқунлаш учун зарур бўлган соатлар миқдорига нисбатан ишланган соатлар миқдори.

Ишлаб чиқариш меъёри — бу лойиҳани яқунлаш бўйича қутилаётган умумий натижаларга нисбатан жорий вақт натижаларидир. Масалан, бинонинг қурилиш лозим бўлган умумий қаватлари сонига нисбатан битган қаватлар сони ёки йўлнинг километр ўлчамидаги миқдорига нисбатан унинг километр ўлчамида қуриб битказилган миқдори.

У ёки бу меъёр барча ҳолатларда бенуксон эмас. Агар унумдорлик билан узлуксиз алоқа мавжуд бўлмаса, харажатлар меъёри аниқ натижани бермайди. Фараз қилайлик, шаҳарда кўп қаватли бино қурилишида қурилиш компанияси 50 метр чуқурликда пойдевор ётқизиш учун чуқур қазиши керак. Биринчи 25 метр режа ва сметага мувофиқ кетаяпти. Бироқ, ундан кейин одатдагидан қаттиқроқ тупроқ учраши натижасида қурилиш суръатлари ярмигача пасайиб кетди. Тупроқни қазиш харажатлари икки баробарида кўпайди. Агар тупроқни қазишга кетган юқори даражадаги харажатлар дастлабки харажатлар сметасига киритилмаса, қурилиш яқунланганда харажатлар даставвал қутиладиган харажатларидан кўпроқ бўлади. Сарфланган пуллардан фойдаланиш қутиладигандан секинроқ равишда амалга оширилади.

Агар қурилиш лойиҳаси бошланишида бутун қурилиш даврида ишлатиладиган катта ҳажмдаги материаллар ва захираларни сотиб олишга сарфланган бўлса сарфланган харажатлар бажариш

меъёри сифатида фойдаланиши мумкин эмас. Одатда пудратчи қурилиш бошланишида катта ҳажмдаги материалларни нархларни қўтарилишини олдини олиш учун сотиб олади. Аммо барча материаллар лойиҳа тўлиқ тугалланмагунча сарфланиб бўлмайди. Шунинг учун бухгалтерлар сотиб олишга кетган харажатларини ва тугаллаш учун сарфланган харажатларни фарқлаши керак.

Ишлаб чиқариш меъёри ҳам аниқ бўлмаслиги мумкин. Айниқса бу ҳолат тугаллаш учун турли ҳажмдаги харажатларни талаб этадиган ишлаб чиқариш бирликларига оид. 10 қаватли бинони биринчи қаватини қуриш бошқа қаватларга қараганда кўпроқ харажатларни (пойдеворни ва ушлаб турувчи конструкцияларни қуриш юзасидан) талаб этади. Бажарилган ишлар ҳажми ишлаб чиқариш меъёри сифатида қурилган қаватлар сонини қўллаш, ҳақиқатда бажарилган ишлар даражасини аниқ баҳолай олмайди.

Харажатлар ва бажарилган ишлар орасидаги боғлиқлик чизикли бўлмаслиги мумкин. Қанчалик кўп бирликлар ишлаб чиқарилган бўлса, шунчалик қурилиш арзонроқ тушиши мумкин, чунки пудратчи лойиҳа қурилиши юзасидан самаралироқ муолажалар ва усулларни ўрганади. Бу самолётларни барпо этишда пайдо бўладиган одатдаги муаммодир. Мисол учун, самолёт ишлаб чиқарувчиси, 100та самолётни ишлаб чиқариш юзасидан харидор билан тузилган шартномага асосан, биринчи 10та самолёт ишлаб чиқаришда кейинги 10та самолёт ишлаб чиқаришга қараганда кўпроқ харажатларни сарфланиши аниқроқдир. Ишлаб чиқарилган самолётлар сонини бажарилган ишлар ҳажми меъёри сифатида қўллаш, ҳақиқатда бажарилган ишлар даражасини аниқ баҳоламайди.

Келтирилган ҳолатларнинг барчасида, вазиятларни изчиллик билан таҳлил қилиш керак, энг биринчи навбатда қайси усул – харажатлар ёки ишлаб чиқариш усули даромадлар ва харажатларни самарали равишда баҳолаш мумкинлигини аниқлаш зарур. Кўпинча *харажатга - харажат усули* қўлланиладиган сарфлар меъёри қўлланилади. Бу усулни қўллаганда жорий вақтда қилинган харажатларнинг лойиҳани яқунлаш учун зарур бўлган харажатларнинг умумий сметасига нисбати тузилади. Ушбу формула лойиҳанинг тугалланганлиги фоизини аниқлашга имкон беради:

$$\text{Тугалланганлик фоизи} = \frac{\text{Ҳисобот даврининг охирига қилинган сарфлар, жами}}{\text{Лойиҳа бўйича умумий харажатлар сметаси}}$$

Тугалланганлик фоизини аниқлаб бўлгандан кейин, жорий даврда тан олиш учун даромадлар суммасини қуйидагича аниқлаш мумкин:

Жорий давр даромадлари = (Тугалланганлик фоизи x Шартноманинг умумий даромади) - Олдинги даврларда тан олинган даромадлар суммаси

Хизматларни бажаришда даромад ва харажатларни тан олиш

Шу вақтгача асосан моддий товарларни ишлаб чиқарувчи компанияларда битимларни ҳисобига урғу берилган эди. Кўп компаниялар хизмат кўрсатади ва улар бўйича даромадни тан олиш юқорида айтиб ўтилган маълум ҳолатлардагидек мураккабдир. Албатта, моддий товарларни сотиш бўйича ва хизматларни сотиш бўйича битимларда даромадни тан олишда сезиларли ўхшашлик мавжуд. Ушбу бўлимда хизматларни кўрсатишдан даромадни тан олишнинг тўрт усули кўриб чиқилади:

1. Аниқ бажариш;
2. Мутаносиб равишда бажариш;
3. Тугалланган бажариш;
4. Инкассация.

Аниқ бажариш усули битта ҳаракатни бажаришдан олинган хизматлар бўйича даромадни ҳисобга олиш учун қўлланилади. Масалан, кўчмас мулкга оид сотиш бўйича комиссия даромадни брокер кўчмас мулк бўйича битимни тугатганидан кейин олади, стоматолог тишни олиб ташлаш бўйича операцияни тугатганидан кейин даромад олади, кийимларни ювиш корхонаси ювиш жараёни тугатганидан сўнг даромадни олади.

Мутаносиб равишда бажариш усули кўп босқичли хизматларни бажаришдан олинган даромадни тан олиш учун қўлланилади. Мутаносиб равишда бажариш усули хизматларни бажарилиши даври ҳисобот даври чегарасидан чиққанда қўлланилади. Бу усулга мувофиқ даромад давр учун хизматларни мутаносиб равишда бажариш асосида тан олинади. Хизматлардан олинган даромадни мутаносиб равишда ўлчаш хизматларнинг ҳар хил тури учун турлича амалга оширилади:

1. *Хизматлар бажаришининг бир хил босқичлари* - ҳар бир шундай босқич бўйича хизматлардан олинган даромаднинг бир хил суммаси тан олинади. Мисол: ипотека банки томонидан ипотека бўйича ҳар ойлик тўловларнинг қайта ишланиши.

2. *Хизматлар бажаришининг бир хил бўлмаган босқичлари* - ҳар бир босқич бўйича хизмат кўрсатадиган субъектнинг бевосита харажатларига мутаносиб равишда хизматлардан олинган даромад тан олинади. Мисол: сиртқи мактабда дарс, имтихон, ўқишни ўтказиш.

3. *Бажаришининг белгиланган муддати билан ўхшаши босқичлар* – хизматлардан олинган даромадни тан олишнинг одатдаги усулидан қўлланиш кўпроқ маъқулдир. Мисол: белгиланган даврий тўлов ҳақи учун асбоб-ускунага хизмат кўрсатиш.

Тўғалланган бажариш усули бир хил ёки бир хил бўлмаган бажариш босқичлар туркумларини амалга оширишдан олинган хизматлардан даромадни ҳисобга олиш учун қўлланилади ва бунда охириги ҳаракат шунчалик муҳимки, хизматларни кўрсатишдан олинган даромад охириги босқич амалга ошгандан кейин ишлаб топилган деб ҳисобланади. Масалан, юкни ўраш, юклаш, транспортда ташиш ва етказишни бажарадиган юк ташиш бўйича компания даромадни фақат юк етказилгандан кейин тан олади.

Инкассация усулига мувофиқ даромад нақд пул маблағлари олинганида тан олинади. Инкассация усули ноаниқлик даражаси катта ёки харажатлар сметаси даромадларга нисбатан ишончсиз бўлганида хизматлардан олинган даромадни ҳисобга олиш учун қўлланилади. Бундай усул товарларни сотиш бўйича харажатларни қоплаш усулига ўхшайди.

4. Харажатларни тан олиш

Харажатлар – активларни қисқариши ёки сарфланиши натижасида иқтисодий ресурсларни камайиши, ёхуд даромадларни олишга оид хўжалик субъектнинг одатий фаолияти натижасида мажбуриятларни пайдо бўлишидир.

Даромад тамойилига мувофиқ ҳисобот даври учун даромад ўлчанган ва тан олингандан кейин, ушбу давр учун харажатларни ўлчаш ва тан олиш учун мувофиқлик тамойили қўлланилади. Бу даромадни тан олиш жараёнидаги иккинчи босқичдир.

Мувофиқлик тамойили, ҳар қандай ҳисобот даври учун тан олиш мезонларига кўра даромадлар, даромад тамойилига мувофиқ тан олинишини талаб этади; сўнгра бу давр учун даромад олишда келиб чиққан харажатлар аниқланади. Мувофиқлик тамойилининг моҳияти шундан иборатки, даромадлар ишлаб олинганлиги туфайли маълум бир активлар истеъмол қилиниши (масалан, хомашё), сотилиши (масалан, тайёр маҳсулот) ёки хизматлар ишлатилиши (масалан, иш ҳақи) керак. Активларни ва хизматларни ишлатиш харажатлари ҳисоботда ушбу даврга тегишли даромад тан олинган давр харажатлари деб тан олиниши ва ҳисобга олиниши керак. Харажатларни қуйидагича таснифлаш мумкин:

1. *Бевосита харажатлар* - даромадга мувофиқ келадиган сотилган товарлар таннархи. Бундай харажатлар шу каби операциялар ёки ҳодисаларни бевосита ёки биргаликда ўтказиш натижасида келиб чиқадиган даромадлар тан олиниши бўйича тан олинади.

2. *Давр харажатлари* - сотиш билан боғлиқ ва умумий маъмурий харажатлардир. Бу харажатлар улар пайдо бўлган давр мобайнида тан олинади.

3. *Тақсимланган харажатлар* - бу амортизация ёки суғурта каби харажатлар. Бу харажатлар мунтазам равишда активлар фойда келтириши кутилаётган даврларга тақсимланади.

Маҳсулотни сотишга бевосита тегишли бўлган харажатлар. Маҳсулотни давр ичида сотиш билан бевосита боғлиқ бўлган харажатлар одатда қуйидагиларни ўз ичига олади:

- Ишлаб чиқаришга сарфланадиган материаллар ва маҳсулот таннархи, ёки ҳисобот даври давомида сотиладиган товарлар, хомашё захираларини сотиб олиш харажатлари (сотилган товарлар таннархи).

- Сотиш бўйича комиссия тўловлар, иш ҳақи, ижара, юкни ташиш харажатлари каби сотиш билан боғлиқ харажатлар.

- Сотилган маҳсулотнинг кафолат мажбуриятлари бўйича харажатлар. Мувофиқлик тамойили бўйича, маҳсулотнинг сотилишига бевосита тегишли бўлган харажатларни, сотишга тегишли даромадлар тан олинган ҳисобот даври давомида харажатлар деб тан олиш керак. Бухгалтерия ҳисоби мақсадларида, маълум харажатларни сотиш даромадлари билан боғлаш қийин. Масалан, реклама, тадқиқотлар ва ривожланиш харажатлари компаниянинг қандайдир маҳсулотини тез сотиш имконини кенгайтириш мақсадида қилинади. Бироқ, бу харажатлар ва махсус даромадлар орасидаги тўғри алоқани ўрнатиш қийин. Бунинг учун бундай харажатларнинг тақсимланиши ноҳолис бўлиши мумкин. Шу мақсадда, бундай харажатлар, улар келиб чиққандаги харажатлар деб ҳисобланади.

Хизматларнинг сотилишига олиб бориладиган бевосита ҳаражатлар. Хизматлар сотилишига олиб бориладиган бевосита ҳаражатларни қуйидагича туркумлаш мумкин:

- *Бошланғич бевосита ҳаражатлар* - бу хизматлар кўрсатиш бўйича музокаралар ва операцияларини амалга ошириш билан бевосита боғлиқ ҳаражатлардир. Бундай ҳаражатлар комиссия тўловлари, юридик хизматлар гонорарлари, савдо агентларига комиссия тўловлардан ташқари компенсация тўловлари, сотишда иштирок этмайдиган, музокаралар олиб боришда ва хизмат кўрсатиш операцияларини амалга оширишга тегишли ходимларга компенсация тўловларини ўз ичига олади.

- *Қўшимча бевосита ҳаражатлар* - бу хизматларни сотиш билан боғлиқ ҳаражатлардир. Масалан, эҳтиёт қисмлар қиймати, шунингдек хизмат кўрсатиш шартномасига киритилмаган хизматлар бўйича меҳнат қиймати.

Барча бевосита ҳаражатларни хизмат кўрсатишдан олинган тегишли даромад, даромадлар ва ҳаражатларнинг мувофиқлик тамойилига мувофиқ тан олинадиган давр учун ҳаражатлар деб тан олиш керак. Шундай қилиб, бошланғич тўғри ҳаражатлар ва хизматларни бажаришдан олинган даромадни тан олишгача вужудга келадиган ҳар қандай қўшимча тўғри ҳаражатлар олдиндан тўлов сифатида муддати ўзайтирилиши ва хизматлардан олинган тегишли даромад тан олинаётганда ҳаражатлар деб ҳисобланиши зарур.

Агар хизматлар кўрсатишдан олинган даромад мутаносиб бажариш усулига мувофиқ тан олинаётган бўлса, бошланғич тўғри ҳаражатлар бу хизматларга тегишли даромадлар тан олинаётган вақтда ҳаражатлар деб ҳисобланиши керак. Бироқ, қўшимча тўғри ҳаражатлар улар вужудга келганда ҳаражатлар деб ҳисобланиши керак. Агар хизматлардан олинадиган даромад инкассация қилиш усули бўйича тан олинса, барча бевосита ҳаражатлар улар вужудга келганда ҳаражатлар деб ҳисобланади.

Маҳсулот ёки хизматлар сотилиши билан бевосита боғлиқ бўлмаган ҳаражатлар ўз ичига давр ҳаражатлари каби тақсимланган ҳаражатларни ҳам олади. Масалан, реклама ҳаражатларини муайян турлари, тугалланмаган маҳсулот ёки хизматлар бўйича битимларда белгиланган сарфланган вақт учун товон тўловлари, умумий маъмурий ҳаражатлар ва амортизация. Давр ҳаражатларини даромадлар билан мувофиқлаштириш учун объектив асос мавжуд бўлмаганлиги туфайли ушбу ҳаражатлар пайдо бўлганида сарфларга киритиладиган ҳаражатлар каби таърифланади. Шунга ўхшаш тақсимланган ҳаражатлар даврлар бўйича бир меъёردа тақсимланиши керак.

5. Фойда ва зарарларнинг тан олиниши

Модда фойда ёки зарар, ёки оддий даромад ёки ҳаражат ҳисобланиши хўжалик юритаётган субъектнинг фаолият турига боғлиқ. Фойда ёки зарарлар даромад ва ҳаражатлардан фарқ қилади. Аксарият фойда ва зарарлар уларга оид битим яқунланганда тан олинади.

Фойда ёки зарар тан олинаётганда яқунланган битимни акс эттириш учун махсус ўтказмалар қилинади. Масалан, ер участкасининг пулга сотилишини ёзиш ўтказмаси -дебет “Пул маблағлари” ва кредит “Ер” (ҳисоб қиймати бўйича) ва дебет сотиш бўйича “Зарар” (ёки кредит “Фойда”) деб акс эттирилади.

Ҳисобланган зарарлар уларнинг якуний сотилишигача тан олинади. Масалан,

1. Қисқа муддатли инвестицияларнинг сотиб олиш қийматидан паст бўлган бозор қийматигача қисман ҳисобдан чиқариш бўйича.
2. Бизнеснинг бир қисмини сотишдан кўрилган.
3. Ечилиши қўйилаётган тортишувлар бўйича.
4. Активларни мажбурий тарзда тортиб олиш бўйича сотилмаган зарарлар, агар улар эҳтимоли бўлса ва асосли ҳисоб-китоб қилиниши мумкин бўлса, тан олинади. Агар иккала шартлар ҳам қондирилган бўлса, унда шартли зарар табиати ва суммаси молиявий ҳисоботларнинг изоҳ хатларида очиқ берилиши мумкин.

Бунга аксинча, фойдалар ҳеч қачон фойда олиш ҳолатини ва суммасини аниқловчи битим яқунланмагунча тан олинмайди. Фойда ёки зарар бухгалтерия ҳисоби тамойилларининг ўзгариши каби соф ички воқеалар натижасида келиб чиқиши мумкин. Бундай фойда ва зарарлар, бу ўзгаришлар рўй берадиган даврда тан олинади.

Фойда ва зарарлар ҳисобга олишда консерватизм тамойилига риоя қилиш зарур. Бу кўпинча, зарарлар улар ҳақиқатда рўй берган вақтгача тан олинишига олиб келади, лекин битим ёки воқеа яқунлангунча фойдаларнинг тан олинишининг олдини олади.

1. Аксарият субъектлар учун даромад олиш жараёни узлуксиз бўлади. Фойда олишга йўналтирилган чора-тадбирлар пул маблағлари оқими узлуксизлигини ва активлар кўпайишини

таъминлайди, шу билан бирга активларни камайишига ёки сарфланишига олиб келади.

2. Фойда олиш жараёни даромадларни тан олишнинг икки мезонига риоя қилинмагунга қадар бухгалтерия ёзувларида тан олинмайди:

- сотилиш;
- даромадни олиш.

3. Товарларни сотиш ёки хизматларни бажариш билан шуғулланаётган аксарият субъектлар учун даромад товарлар етказиб берилганда ёки хизматлар бажарилганда тан олинади. Ушбу усул *сотилиш пайти усули (ёки сотилиш усули)* деб аталади.

4. Молиялаштириш юзасидан тузилган келишувларда, маҳсулот келишув бўлмаган томонга сотилмагунга қадар даромад тан олинмайди.

5. Аксарият фойда ва зарарлар тегишли битим яқунлангандан сўнг тан олинади. Тахмин қилинаётган фойда эмас, тахмин қилинаётган зарар, мавжуд бўлиш эҳтимоли пайдо бўлганда ва асосли равишда баҳоланиши мумкин бўлганда тан олинади.

6. *Тугалланган контракт фоизи усули бўйича* даромад ва ҳаражатларни тан олиш келишувдаги мажбуриятлар бажарилгандагина тан олинади. Ушбу контрактни бажариш вақтида пайдо бўладиган ҳаражатлар моддий-товар активлари ҳисобварақларига ўтказилади ва агар контракт бўйича бажарилган ишлар юзасидан далолатномалар мавжуд бўлганда, бундай ҳаражатлар товар-моддий захираларнинг контрҳисобварағига ўтказилади.

7. Контрактнинг тугалланиши фоизи усули бўйича ҳар бир ҳисобот даври учун даромадлар ва ҳаражатлар контрактни тугалланган қисмининг фоизи асосида тан олинади. Ушбу контракт шартларини бажариш вақтида пайдо бўладиган ҳаражатлар ва тан олинган ялпи фойда товар-моддий активлар ҳисобварақларига ўтказилади. Бажарилган ишлар далолатномалари мавжуд бўлган ҳолатларда бундай ҳаражатлар товар-моддий захираларнинг контрҳисобварағига ўтказилади.

8. Агар контрактни яқунлаш учун зарур бўлган смета ҳаражатлари ушбу контракт зарар олиб келиши мумкин бўлган даражада бўлса, тахмин қилинаётган зарар, мазкур усулларнинг биридан фойдаланган ҳолда, тахмин қилинаётган даврда батамом тан олинади.

9. *Муддати узайтирилган сотувлар усули бўйича даромадларни* тан олиш ялпи фойдани тан олишни пул олинмагунга қадар муддатини узайтиради ва ялпи фойда муддати узайтириб сотишнинг бошланиши даврига ялпи фойда даражаси бўйича тан олинади.

10. *Ҳаражатларни қоплаш усули* ниҳоятда консерватив усул ҳисобланади, ушбу усул бўйича сотув моддаси билан боғлиқ барча сарфлар нақд пул маблағлари билан қопланмагунга қадар ҳеч қандай фойда тан олинмайди. Барча кейинги касса тушумлари фойда тариқасида тан олинади. Ушбу усул мувофиқлик концепциясидан четга чиқади.

6. Ёпиладиган ўтказмалар

Даромадлар, фойда, ҳаражатлар ва зарарлар ҳисобварақлари молиявий натижалар тўғрисидаги ҳисобот ҳисобварақларидир. Қолган ҳисобварақлар бухгалтерия ҳисобварақлари ҳисобланади. Даромадлар, фойда, ҳаражатлар ва зарарлар ҳисобварақлари шунингдек вақтинчалик ҳисобварақлар деб аталади, чунки улар фақат жорий ҳисобот даври учун маълумотларни жамлаш мақсадида ишлатилади. Одатда бир йилни ташкил этадиган ҳар бир ҳисобот даврининг охирида, ушбу ҳисобварақлардаги қолдиқлар ўтказилади ёки ёпилади. Ушбу фойда ва зарарлар ҳисоботининг ҳисобварақларидаги қолдиқларни тақсимланмаган фойда тўғрисидаги ҳисоботга даврий ўтказиш (ёки тозалаш), ёпиладиган бухгалтерия ўтказмалари орқали амалга оширилади. Ёпиладиган бухгалтерия ўтказмалари икки мақсадга хизмат қилади:

1. Соф фойдани ёки зарарни тақсимланмаган фойдага ўтказиш;
2. Кейинги ҳисобот даврини бошлаш учун ҳар бир вақтинчалик ҳисобварақларда нолга тенг қилинган қолдиқларини белгилаш.

Шундай қилиб, ушбу ҳисобварақлар янги ҳисобот йилнинг бошидан ҳисобот йил учун маълумотларни вақтинчалик йиғиш вазифасини бажаришга тайёр бўлади.

Бухгалтерия балансининг ҳисобварақлари (активлар, мажбуриятлар, хусусий капитал) мунтазам равишда ёпилмайди, шунинг учун уларни доимий ҳисобварақлар деб аталади.

Масалан, бир ҳисобот даврининг пул маблағлари ҳисобварағидаги якуний қолдиқ кейинги ҳисобот даври учун бошланғич қолдиқ бўлиб ҳисобланади. Тақдим этилган объект (масалан, ускуна) корхона мулкчилигида бошқа бўлмаса (ёки тўлиқ амортизацияланган бўлса) доимий ҳисобварақда нолга тенг қолдиқга эга бўлиши мумкин. Балансининг ҳар бир ҳисобварағи бўйича давр охирига қолдиқ Бош китобга кейинги даврнинг бошланғич қолдиғи сифатида ўтказилади.

Молиявий натижалар тўғрисидаги ҳисоботнинг барча ҳисобварақларидаги қолдиқларини ўтказиш учун, ҳисобот даврининг охирида ёпиладиган бухгалтерия ўтказмаларнинг бажарилиши,

факат ёзув-чизув босқичи бўлиб ҳисобланади. Ҳисобварақни ёпиш - бу ушбу ҳисобварақнинг қолдиғини бухгалтерия ўтказмаси орқали бошқа ҳисобварақга ўтказиш демакдир. Масалан, кредит қолдиғига эга бўлган ҳисобварақнинг (масалан даромад ҳисобварағи), ушбу ҳисобварақнинг қолдиғига тенг бўлган суммасини дебетланиши билан ва шу қолдиқ ўтказиладиган ҳисобварақнинг кредитланиши билан ёпилади. Ёпилиш мобайнида кредит қолдиғи ҳар доим бошқа ҳисобварақга кредит бўйича ўтказилади, дебет қолдиғи эса ҳар доим бошқа ҳисобварақга дебет бўйича ўтказилади. Ёпиладиган бухгалтерия ўтказмаларига ҳисобот даврининг охири куни билан сана қўйилади, ва журналга оддий "Дебет=Кредит" шаклида киритилади ва дарҳол Бош китобда қайд этилади.

«Якуний молиявий натижа» деб аталган махсус жамлаш ҳисобварағи, ёпилиш жараёнида қўлланилади. Барча молиявий натижалар тўғрисидаги ҳисоботнинг ҳисобварақлари - даромадлар, фойдалар, харажатлар ва зарарлар ҳисобварақлари — умумий даромадлар ва харажатлар ҳисобварағига ёпилади. Ушбу ҳисобварақнинг дебет ва кредити орасидаги фарқ соф фойда ёки соф зарар суммаси ҳисобланади, бу сумма тақсимланмаган фойда ҳисобварағига ёпилади.

Ёпилиш жараёни тугаганидан кейин молиявий натижалар тўғрисидаги ҳисоботдаги барча ҳисобварақлар нолга тенг бўлган қолдиққа эга бўлади. Кейинчалик эса бу ҳисобварақлар ҳисобот даврининг даромад ва харажатларини акс эттиришга тайёр бўладилар. Барча баланс ҳисобварақларида якуний қолдиқ бўлиб, улар келгуси даврнинг бошланғич қолдиғи сифатида ўтказилади.

10-топшириқ. Даромадни тан олиш

2019 йил май ойи охирида "IT servis" компанияси харидор-компания "Mega" билан 120000 ш.б. суммага 5 дона товар – Принтер A1 етказиб бериш ва уларга товар етказиб берилган кундан бошлаб 3 йил давомида техник хизмат кўрсатишга шартнома имзолади ва бу шартнома томонлар ўртасида бекор қилинмайди. Агар товар алоҳида сотилганда, у ҳолда ҳар бир бирликнинг нархи 25000 ш.б. ни ташкил қилар эди, 1 дона принтерга хизмат кўрсатиш баҳоси эса 3 йил учун 4000 ш.б. ни ташкил қилган бўлар эди.

Компанияда мукофотни олишга шартсиз ҳуқуқ шартномага мувофиқ харидорга товар устидан назорат ўтказилганда юзага келади. Шартномага мувофиқ харидор томонидан тўлов, шу билан бирга техник хизмат кўрсатиш учун тўлов, сотувчи томонидан товар етказиб берилгандан кейин амалга оширилади. 23 декабрда Компания 5 бирлик товарни юклаб юборди, лекин 2019 йилда техник хизмат кўрсатилмаган. Бирок, 2019 йил 27 декабрда, Компания товар ва техник хизмат кўрсатиш учун тўловни тўлиқ суммасини олди.

Мазкур шартнома бўйича IFRS 15 га мувофиқ "IT servis" компанияси томонидан тушумни тан олишни қадамлар билан акс эттиринг.

11-топишириқ. Ёпиладиган ўтказмалар

«СИТИМЬЮЗИК» КОМПАНИЯСИНИНГ
2018 йил 31 ДЕКАБРДА ЯКУНЛАНГАН ҲИСОБОТ ДАВРИ УЧУН

СИНОВ БАЛАНСИ

Ҳисобварақнинг номи	Дебет	Кредит
Пул маблағлари	17,000	
Олинадиган ҳисобварақлар	15,800	
Товарлар	23,400	
Офис ускуналари	23,000	
Офис ускуналари – жамғарилган эскириш		6,400
Тўланадиган ҳисобварақлар		16,000
Тўланадиган иш ҳақи		2,000
Оддий акциялар		11,500
Аввалги йил учун тақсимланмаган фойда		5,800
Даромад		189,300
Сотилган товарларнинг қайтарилиши	1,700	
Сотилган товарларнинг таннархи	99,000	
Реклама харажатлари	7,800	
Сотувчиларнинг иш ҳақи харажатлари	17,000	
Офис ходимларнинг иш ҳақи харажатлари	24,000	
Офис ускуналарнинг амортизация харажатлари	2,300	
Жами	231,000	231,000

Талаб этилади:

"Сити Мьюзик" компаниясининг 2018 йил 31 декабр учун синов балансига асосланиб, йил якунида ёпиладиган ўтказмаларни тайёрланг.

1. "Якуний фойда (зарарлар)" ҳисобварағи учун барча ҳисобварақларнинг ёпилишига оид ўтказмаларни беринг.

2. "Якуний фойда (зарарлар)" ҳисобварағини ёпилиши бўйича операцияни акс эттиринг.

3. "Сити Мьюзик" компаниясининг ҳисобварақлари ёпилишидан кейин балансни тузинг.

7 - МАВЗУ. ЖОРИЙ АКТИВЛАР: ОЛИНАДИГАН ҲИСОБВАРАҚЛАР

1. Савдо дебиторлик қарзларни тан олинishi ва ўлчаниши;
2. Савдо дебиторлик қарзларининг кадрисизланиши;
3. Шубҳали дебиторлик қарзларни баҳолаш;
- 3.1. Шубҳали қарзларни ҳисоблашда соф кредитга сотишдан фоиз усули;
- 3.2. Дебиторлик қарзларни тўлов муддати бўйича ҳисобга олиш усули;
4. Олинадиган векселларни акс эттириш ва ўлчаш;
5. Олинадиган векселлар ва дебиторлик қарзларни таққослаш.

Кириш

Олинадиган ҳисобварақлар бошқа компанияларнинг пул маблағларига, товарлар, хизматлар ва бошқа пул ифодасида бўлмаган активларга бўлган даъволарни ўз ичига киритади. Олинадиган ҳисобварақларни тўлов муддати ва қарзни олишни кутилаётган санасига қараб, дебиторлик қарзлар жорий ва узоқ муддатлига ажратилади. Одатда дебиторлик қарзлари счет-фактуралар билан тасдиқланади. “Олинадиган векселлар” номли баланс моддаси расмий қарз мажбуриятлари билан тасдиқланади. Савдога оид дебиторлик қарз – бу асосий фаолият натижасида сотилган товарлар ва хизматлар учун харидорлар тўланиши лозим бўлган мажбуриятлар суммасидир. Савдога қарашли бўлмаган қарз бошқа фаолиятни бажариш натижасида пайдо бўлади.

Даромадни олиш капитални шакллантириш муҳим манбаи ва дебиторлик қарзларни асосий манбаи ҳисобланади. Масалан, сотилиш аксарият ҳолларда банкдаги ҳисоб-китоб варағига пул ўтказиш йўли билан амалга оширилади. Сотилган натижасида вужудга келган дебиторлик қарзи бошқа компаниянинг активларига даъвогарликни билдиради. Дебиторлик қарзлар билан боғлиқ бўлган асосий бухгалтерия операциялари уларни тан олиш ва ўлчаш ҳисобланади. Даромад ва у билан боғлиқ бўлган олинадиган ҳисобварақлар, фақат уларнинг тўланиши эҳтимоли мавжуд бўлган ҳолларда акс эттирилади.

1. Савдо дебиторлик қарзларининг тан олинishi ва ўлчаниши

Олинадиган савдо ҳисобварақлар компаниянинг одатий ишлаб чиқариш фаолияти давомида мижозларга сотилган товарлар ва хизматлар учун қарз суммаларини ташкил қиладилар. Бу ҳисобварақлар, *савдо бўйича олинадиган ҳисобварақлар*, деб ҳам айтилади, счет-фактура ёки бошқа ҳужжатлар билан, айрим ҳолларда эса оддий ёзма қарз мажбуриятлари билан ҳам тасдиқланади. Бу олинадиган ҳисобварақлар баланс санасидан кейинги бир йил ёки компаниянинг операцион цикли давомида ундириб олинадиган суммани ўз ичига олади (қайси бири узунроқ бўлишига қараб). Одатда тўлов муддати 30 кундан 60 кунгача бўлган муддат ҳисобланади, ушбу муддат ўтгандан кейин олинадиган ҳисобварақлар муддати ўтган деб ҳисобланади. Мижозлар учун кредит қолдиғига эга бўлган айрим олинадиган ҳисобварақлар (олдиндан тўлаш ёки кўпроқ тўлаш натижасида) янгидан таснифланиши керак, улар бўйича мажбуриятлар сифатида ҳисобот топширилиши керак. Бу кредит қолдиқ олинадиган ҳисобварақларга қўшилмайди.

Дебиторлик қарзлар улар билан боғлиқ даромад тан олингандагина эътироф этилади. Дебиторлик қарзлари *дастлабки қиймати* бўйича баҳоланади ва шубҳали қарзлар, пул чегирмалари ва қайтарилган сотилган товарлар суммасига тузатиш қилинади. Бунинг натижасида олинадиган ҳисобварақларнинг соф таннархи аниқланилади. Одатда фоизлар, сотиш ва пулларни олиш орасидаги муддат қисқа бўлгани учун эътиборга олинмайди.

Пул чегирмалари (сотувдан чегирмалар). Кўп ҳолларда компаниялар, агар тўлов маълум муддатда амалга оширилса, счет-фактуранинг умумий баҳосини камайтирадиган пул чегирмаларини таклиф қилади. Пул чегирмалари савдо ҳажмини кўпайтириш ва мижозни тўловни тезроқ амалга оширишига ундайди. Улар шубҳали қарзларни камайтиришга ҳам ёрдам берадилар.

Масалан, “А” компанияси ўз мижози “Б” компаниясига “Б” компанияси товарлар учун 10 кун ичида тўловни амалга ошириш шarti билан 5%ли чегирмани таклиф этди. Тўловнинг энг узоқ муддати – 30 кун (одатда қўлланиладиган белги 5/10, п/30.). Тўловнинг дастлабки суммаси 10,000. Товар 1 июлда жўнатилган. “А” компаниясида бухгалтерия ёзувлари:

01.07.

<i>Дт Савдога оид олинадиган ҳисобварақлар</i>	10,000	
<i>Кт Сотилган олинган даромад</i>		10,000
<i>Дт Сотилган товарларнинг таннархи</i>	XXX	
<i>Кт Товарлар</i>		XXX

Харидор чегирмадан фойдаланди ва товарнинг пулини 9 июлда ўтказди:

09.07.

<i>Дт Пул маблағлари</i>	9,500	
<i>Дт Сотув бўйича чегирмалар</i>	500	
<i>Кт Савдога оид олинадиган ҳисобварақлар</i>		10,000

Савдо чегирмалари (нархдан чегирмалар)

Одатда улгуржи савдо каталогларида ягона счет-фактура нархи чоп этилади. Савдо чегирмалари ҳар-хил миқозлар гуруҳларига, чакана ва улгуржи сотувчиларга, ҳар хил ҳажмдаги сотиладиган товарларнинг баҳоларини реклама қилишнинг усулидир. Кейинчалик, миқозга ва буюртилган маҳсулот ҳажмига кўра ҳар хил чегирмалар эълон қилиниши мумкин. Бундай савдо чегирмалари охириги сотиш баҳосини камайтирадилар. Масалан, нархи 50 ш.б. бўлган товар бўйича, агар у 1,000 донадан ортиқ ҳажмда сотиб олинса 40%ли чегирма эълон қилинди. Шундай қилиб, бир донаси учун баҳо 30 ш.б.ни ташкил этади (50 х 0,6). Чегирманинг фоизи буюртма ҳажмига караб, 50 ш.б.даги асосий баҳоси ўзгартирилмай, ўзгариши мумкин. Пуллик чегирма қўлланиладиган умумий баҳо - бу счет-фактура баҳосидан чегирилган савдо чегирмасидир.

Сотилган товарларнинг қайтарилиши

Маълум соҳаларда рақобатбардошликни сақлаш учун, маълум бир давр ичида товарларни қайтаришнинг кафолатли ҳуқуқи маркетинг режасинининг асосий қисмидир. Қайтарилиш маҳсулотнинг нуқсонлари ёки бошқа камчиликлари сабабли содир бўлиши мумкин. Харидор товарни ўзида қолдириши учун, сотувчи харидорга қарзнинг миқдорини камайтиришни таклиф этади. Сотилган товарнинг қайтарилиши ва у учун қоплаш маълум соҳаларда, жумладан чакана савдода ва китоб нашриётида муҳим ўринни эгаллайди.

Сотилган товарларнинг қайтарилиши ва улар учун товонлар соф олинадиган ҳисобварақни ҳамда соф сотишни камайтиради. Масалан, 2018 йил компанияга қайтарилган товарнинг миқдори 16,000 ш.б. ташкил этди. Йил давомида қайтаришнинг аниқ миқдорини акс этириш учун бухгалтерия ўтказмаси қуйидагича бўлади:

<i>Дт Товарнинг қайтарилиши</i>	16, 000	
<i>Кт Олинадиган савдо ҳисобварақлар</i>		16, 000

2. Савдо дебиторлик қарзларининг қадрсизланиши

Компаниянинг тўлов қобилиятини баҳолаш тизими нақадар такомиллашган ва самарали бўлишига қарамасдан, компанияда кредитга сотиб олган харидларини тўламайдиган миқозлар топилади. Кредитга сотишда шубҳали олинадиган ҳисобварақлар мавжуд бўлиши муқаррар. Компаниялар жуда консерватив (сотувнинг тушиб кетишига олиб келадиган) ва жуда эркин (шубҳали олинадиган ҳисобварақларнинг кўпайишига олиб келадиган) бўлмаган кредит сиёсатини ишлаб чиқишга уринади. Миқозларнинг олдинги тўловлари, молиявий ҳолати ҳамда даромадларнинг олиш истикболи кредит бериш бўйича қарор қабул қилинишида асосий омилдир.

Агар шубҳали олинадиган ҳисобварақ эҳтимол бўлса ва уларни баҳолаши мумкин бўлса, унда тахмин қилинган шубҳали қарзни ҳисобда акс этириш керак. Мувофиқлик тамойили шубҳали олинадиган ҳисобварақлардан зарарлар сотиш амалга оширилган ҳисобот даврида тан олинини талаб қилади. Тахмин қилинган олинадиган ҳисобварақлар *шубҳали қарзларга харажатлар каби*, одатда операцион фаолият харажатлари сифатида, кўпинча савдо харажатлари (сотиш харажатлари) каби акс этирилади.

Агарда шубҳали олинадиган ҳисобварақ қутилмаётган бўлса, у ҳолда даромаднинг ёки олинадиган ҳисобварақларни тузатишлар киритиш зарурияти бўлмайди, унда дебиторлик қарз эса шубҳали қарзнинг тан олинган даврида ҳисобдан чиқарилади. Бу ёндошув *бевосита ҳисобдан чиқариш усули* дейилади.

Шубҳали дебиторлик қарзининг вужудга келиши ва унинг ҳисоби

Агар шубҳали олинадиган ҳисобварақ эҳтимол бўлиши мумкин ва ҳисобланиши мумкин бўлса, ҳисобот даврининг охирида тузатиш ёзуви қилиниш керак. Масалан, агар компания 9,000 ш.б. суммага олинадиган савдо ҳисобварақнинг қадрсизланишини кутаётган бўлса, савдо дебиторлик қарзлари қадрсизланиши бўйича харажатни акс эттирган қуйидаги тузатувчи ўтказма қилинади:

<i>Дт Савдо дебиторлик қарзнинг қадрсизланиши бўйича зарар (савдо харажатлар)</i>	9,000	
<i>Кт Савдо дебиторлик қарзнинг қадрсизланиши бўйича резерв</i>		9,000

Савдо дебиторлик қарз қадрсизланиши бўйича резерв ҳисобварағи олинадиган савдо ҳисобварақларга контрҳисобварақдир ва олдинги ўтказма қилиш вақтида шубҳали олинадиган ҳисобварақ манбаининг аниқланиши қийин бўлганлиги сабабли қўлланилади. Соф савдо дебиторлик қарзи (шубҳали қарзлар резервини чиқариб ташлангани) олинадиган ҳисобварақларнинг кўзда тутилган соф таннархи бўлиб ҳисобланади. Бошқа икки ҳолатни эътиборга олиш керак: (1) аниқ олинадиган ҳисобварақнинг ҳисобдан чиқариш ва (2) аввал ҳисобдан чиқарилган олинадиган ҳисобварақнинг келиб тушиши.

Шубҳали қарзларни тузатиш бўйича ўтказма келгуси шубҳали олинадиган ҳисобварағи учун шубҳали қарзларга захира яратади. Баъзи олинадиган ҳисобварақлар шубҳали қарз деб тан олинганда, резервнинг бу қисми керак бўлмайди. Аввал эса шубҳали қарзларни баҳолаш юзасидан бўлгуси шубҳали дебиторлик қарзларни иқтисодий таъсирини кўзда тутган ўтказмалар берилган. Олинадиган ҳисобварақларнинг олиш эҳтимоли бўлмаганида ҳисобдан чиқариш содир бўлади. Шундай қилиб, маълум дебиторлик қарзни ҳисобдан чиқарилиши, агар дебиторлик қарзнинг суммаси кўзда тутилган суммадан ошиб кетмаса, активларни умумий суммасини камайтирмайди. Дебиторлик қарзларни ҳисобдан чиқариш уни олиш эҳтимоли бўлмагандагина амалга оширилади.

Масалан, жаноб Р.Кноксдан 1,000 ш.б. дебиторлик қарзларни олишдан воз кечган компания куйидаги ўтказмани амалга оширади:

<i>Дт Шубҳали қарзлар бўйича захира</i>	<i>1,000</i>
<i>Кт Р.Кнокснинг дебиторлик қарзлари</i>	<i>1,000</i>

Юқоридаги ўтказма даромадга ёки тўланмаган дебиторлик қарзнинг соф суммасига таъсир кўрсатмайди. Ҳисобдан чиқариш бўйича ўтказма ташкилот дебиторлик қарзни шубҳали деб тан олгандагина амалга оширилади.

Баъзан, ҳисобдан чиқаришдан кейин дебитордан тегишли қарз суммалари келиб тушиши мумкин. Бу мижознинг молиявий ҳолати яхшиланганида содир бўлиши мумкин. Бу ҳолда пул маблағларининг олиниши каби акс эттириладиган қарзнинг қайта тиклаш бўйича тесқари ўтказма қилинади.

Фараз қилайлик, олдинги ҳисобдан чиқариш ўтказмаси қилинганидан маълум вақт ўтганидан кейин Р.Кнокс 600 ш.б. дебиторлик қарзини тўлашга лаёқатли. Ҳисобдан чиқарилган дебиторлик қарзнинг қопланиши ва қайта тикланиши бўйича ўтказма:

<i>Дт Пул маблағлари</i>	<i>600</i>
<i>Кт Р.Кнокснинг дебиторлик қарзи</i>	<i>600</i>
<i>Дт Р.Кнокснинг дебиторлик қарзи</i>	<i>600</i>
<i>Кт Шубҳали қарзлар бўйича захира</i>	<i>600</i>

Олинадиган ҳисобварақларнинг дебети ва кредити кейинги иловалар учун қарзларнинг қисман тиклаш ва қоплашга оид суммаларни акс эттиради.

3. Шубҳали қарзларни баҳолаш

Қайси ҳисобварақлар тўланмаслигини олдиндан билиш мумкин эмаслиги муносабати билан, молиявий ҳисоботни тузиш вақтида кутилаётган зарарларга эҳтимолий равишда мувофиқ бўлган суммаларни ҳисоблаш лозим. Шубҳали қарзларни баҳолаш бўйича икки умумий усул мавжуд:

- соф кредитга сотишдан фоиз усули (фойда ва зарарлар тўғрисидаги ҳисобот);
- тўлов муддати бўйича дебиторлик қарзларни ҳисобга олиш усули (бухгалтерия баланси).

Биринчи усулнинг мақсади шубҳали дебиторлик қарзлари натижасида пайдо бўладиган харажатларни аниқ ўлчаш ҳисобланади. Иккинчи усулни мақсади бўлиб дебиторлик қарзларни соф қийматини ўлчаш ҳисобланади.

3.1. Соф кредитга сотишдан фоиз усули

Аввалги йилларнинг маълумотларига асосланиб соф кредитга сотиш ва шубҳали қарзлардан олинган ҳақиқий зарарларни ўртача фоизи ҳисобланади. Сўнгра шубҳали қарзлар қийматини аниқлаш мақсадида ушбу фоиз ҳисобот давридаги ҳақиқий соф сотиш қийматига қўлланилади.

Қуйида “Хаас” фирмасининг 2004 йил охирига ҳисобварақлардаги маълумотлар келтирилган:

<u>Сотиш</u>	<u>Сотилган товарларнинг қайтарилиши</u>
645,000	40,000
<u>Сотишдан чегирмалар</u>	<u>Шубҳали қарзлар бўйича захира</u>
5,000	3,600

Фараз қилайлик, шубҳали қарзлар бўйича зарарлар охириги уч йил ичида қуйидагиларни ташкил этди:

Йил	Сотиш	Шубҳали қарзлар бўйича зарарлар	Ҳоиз
2015	520,000	10,200	1.96
2016	595,000	13,900	2.34
2017	<u>585,000</u>	<u>9,900</u>	<u>1.69</u>
Жами	1,700,000	34,000	2.00

Компаниянинг раҳбарияти, сотишдаги шубҳали қарзларнинг улуши 2 % бўлишини тахмин қилади. Шундай қилиб, 2018 йилга шубҳали қарзларни суммаси қуйидагича ҳисобланади:

$$0,02 \times (645,000 - 5,000 - 40,000) = 0,02 \times 600,000 = 12,000$$

Ҳисобнинг натижалари қуйидагича ёзилади:

2018 йил 31 декабр

Дт Шубҳали қарзлар бўйича харажатлар 12,000

Кт Шубҳали қарзлар бўйича захира 12,000

Шундай қилиб, “Шубҳали қарзлар бўйича захира” ҳисобварағи бўйича қолдиқ 15,600 ш.б.ни ташкил этади. Бу рақам 2018 йил товарлар сотишдан тўланмаган ҳисобварақлар бўйича тахмин этилган қарзларни ташкил этган. 12,000 ш.б.дан ва ўтган йилларнинг 3,600 ш.б.лик тўланмаган ҳисобварақларидан иборат бўлади. Охириги сумма ўтган йиллар шубҳали қарзларига мувофиқ келтирилмаган.

Кредитга сотиш усули молиявий - хўжалик фаолият натижалари тўғрисидаги ҳисоботга таянади. Ушбу усул бўйича дебиторлик қарзларнинг соф таннарҳини доимо ҳисоблаб бўлмайди. Ушбу усулни концептуал асоси бўлиб мувофиқлик тамойили ҳисобланади, чунки шубҳали қарз сотишга асосланган бўлади. У ишлатишда оддий ва тежамлидир. Кредитга сотишга қўлланиладиган ҳоиз мунтазам равишда янгиланиб туриши керак.

3.2. Тўлов муддати бўйича дебиторлик қарзларни ҳисобга олиш усули

Бу усул соф дебиторлик қарзининг бухгалтерия қолдиғига асосланган. У қутилаётган шубҳали қарз бўйича ҳоизни аниқлаш учун аввалги маълумотлардан фойдаланади. Ушбу усулнинг асоси олинаётган ҳисобварақларнинг соф таннарҳи – олинини қутилаётган пул миқдорини баҳолашдан иборат. Кредитга соф сотишдан ҳоиз усулига нисбатан, тўлов муддати бўйича олинадиган ҳисобварақларни баҳолаш усули, дебиторлик қарзининг соф таннарҳини ҳисоблаш учун керак бўлган шубҳали қарзлар резервини якуний қолдиғини ҳисоблашга имкон беради. Шубҳали қарзлар захирасидаги жорий қолдиқ сўнгра талаб қилинадиган қолдиққа мувофиқ бўлиши учун тузатиш ўтказмаси ёрдамида янгиланади. Шубҳали қарзларга харажатлар ушбу тузатиш суммасига дебегланади.

Шубҳали қарзлар бўйича захиранинг керакли қолдиғини ҳисоблаш учун қуйидагилар қўлланилади:

- умумий дебиторлик қарзларга асосланган ягона қурама ставкаси;
- алоҳида олинадиган ҳисобварақлар муддатига асосланган бир неча ставкалар.

Масалан:

«Майер» Компанияси

2018 йил 31 декабрь ҳолатига олинадиган ҳисобварақларнинг тўлов муддати бўйича таҳлили

Харидор	Олинадиган ҳисобварақлар жами	Тўлов муддати келмаган	1 кундан 30 кунгача муддати ўтган	31 кундан 60 кунгача муддати ўтган	61 кундан 90 кунгача муддати ўтган	90 кундан ортиқ муддати ўтган
А. Арнольд	150		150			
М. Бенуа	400			400		
Дж. Конноли	1.000	900	100			
Р. Рикардо	250				250	
Бошқалар	42.600	21.000	14.000	3.800	2.200	1.600
Жами, ш.б.	44.400	21.900	14.250	4.200	2.450	1.600
Шубҳали қарзлар ҳоизи		1.0	2.0	10.0	30.0	50.0

Юқорида берилган мисолда, тўлов муддати мувофиқ тўланиши керак бўлган компаниянинг ҳисобварақлари акс этирилган. Ҳар бир олинадиган ҳисобварақ қуйидагича туркумланади: тўлов муддати келмаган, муддати 1 кундан 30 кунгача ўтган, муддати 31 кундан 60 кунгача ўтган, муддати 60 кундан 90 кунгача ўтган, ёки муддати 90 кундан ўтган. Ҳар бир гуруҳ учун олдиндан истиқболлаштирилган шубҳали қарзларни резерви кўрсатилади.

«Мауег» компанияси 2018 йил 31 декабрда кутилаётган шубҳали қарзлар

	Сумма	Шубҳали саналган қарзлар фоизи	Шубҳали қарзлар резерви
Муддати етиб келмаган	21,900	1	219
01-30 кун	14,250	2	285
31-60 кун	4,200	10	420
61-90 кун	2,450	30	735
90 кундан ортиқ	1,600	50	800
	44.400		2.459

Мазкур жадвалида келтирилган ҳисоб-китоблар шуни кўрсатадики муддати ҳали етиб келмаган қарзларнинг фақат 1%ни, муддати 1 кундан 30 кунгача ўтиб кетганларнинг эса 2% тўланмасдан қолиши мумкин. Мавжуд тажрибадан келиб чиққан ҳолда муддати 31-60 кунгача, 61-90 кунгача, ва 90 кундан ошиб кетган олинадиган ҳисобварақлар бўйича мувофиқ равишда 10%, 30%, 50% тўланмайди. Жами 44,400 ш.б. бўлган суммадан 2,459 ш.б. тўланмайди. Фараз қилайлик, Майер компаниясининг "Шубҳали қарзлар резерви" ҳисобварағида жорий кредит қолдиги 800 ш.б ташкил этади. Шундай қилиб, шубҳали қарзлар бўйича тахмин қилинган харажатлар миқдори бир йилда 1,659 ш.б.ни ташкил этади.

Ҳисоблар қуйидагича қилинади:

<i>Тахмин қилинган шубҳали қарзлар</i>	<i>2,459</i>	
<i>Чегирилган: "Шубҳали қарзлар бўйича захира" ҳисобварағининг кредит қолдиги</i>		<i>800</i>
<i>Шубҳали қарзлар бўйича харажатлар</i>		<i>1,659</i>

Агар "Шубҳали қарзлар резерви" ҳисобварағи дебет қолдигига эга бўлса, унинг миқдори тахмин қилинган шубҳали қарзга қўшилиши керак.

Шубҳали қарзлар бўйича харажатлар ҳисобда қуйидагича акс этирилади:

2018 йил 31 декабр

<i>Дт Савдо дебиторлик қарзларнинг қадрсизланишидан зарар (савдо харажатлари)</i>	<i>1,659</i>
<i>Кт Савдо дебиторлик қарзлар қадрсизланиши бўйича резерв</i>	<i>1,659</i>

Икки усул ҳам - кредитга соф сотишдан фоиз усули ва тўлов муддати бўйича дебиторлик қарзларни ҳисобга олиш усули - бирга қўлланилиши мумкин. Уларнинг ҳар бири бошқасини тасдиқлаш учун қўлланилади. Ҳисобдан чиқарилган ҳар йилги олинадиган ҳисобварақлар қиймати камдан-кам ҳолларда "Шубҳали қарзлар бўйича захира" ҳисобварағининг кредитида акс этирилган тахмин қилинган миқдорга тенг бўлади. Агар ҳисобдан чиқарилган ҳисобварақлар бўйича сумма шубҳали қарзлар бўйича захира олдиндан белгиланган миқдордан камроқ бўлса, "Шубҳали қарзлар бўйича захира" ҳисобварағи кредит қолдигига эга бўлади. Агар ҳисобдан чиқарилган ҳисобварақлар бўйича сумма шубҳали қарзлар резервидаги олдиндан белгиланган суммасидан юқорироқ бўлса, "Шубҳали қарзлар бўйича захира" ҳисобварағи дебет қолдигига эга бўлади. Жорий йил шубҳали қарзнинг дастлабки миқдорини аниқлаш учун қилинган тузатиш ёзуви ҳисобот даврининг охирида дебет қолдигини бекор қилади.

Баъзида келгусидаги сотувларни истиқболлаштиришда йўл қўйилган хатолар натижасида мижозлар ҳисобварақлар бўйича маълум суммаларни кўпроқ тўлаб қўйиши мумкин. Агар дебиторлик қарзларни рўйхатга олиш журналларида харидорлардан олинадиган тахлилий ҳисобварақлар бўйича кредитли қолдиқ мавжуд бўлса, бу "Олинадиган савдо ҳисобварақлар" ҳисобварағининг қолдигига таъсир этиши керак эмас. Балансда харидорлар бўйича кредит қолдигига эга ҳисобварақлар, қиска муддатли мажбуриятлар сифатида акс этирилиши керак, чунки компания пулни керагидан кўпроқ миқдорида тўлаб юборган харидорлар олдида жавобгар ҳисобланади. Бошқа сўз билан айтганда, "Олинадиган савдо ҳисобварақлар" ҳисобварағининг қолдиги ёйилган ҳолда, яъни алоҳида дебет ва кредит бўйича кўрсатилиши керак.

"Олинадиган ҳисобварақлар" баланс моддасида одатий ишлаб чиқариш фаолияти жараёнида доимий харидорларга сотувлар акс этирилади. Агар ссудалар берилса ёки сотувлар бошқа турдаги

шахсларга, масалан ходимларга, компаниянинг мансабдор шахслари ёки биргаликда мулкка эгалик қилувчиларга нисбатан амалга оширилса, улар баланс активида “Ходимлар ва мансабдор шахсларнинг дебиторлик қарзлари” моддасида акс эттирилиши керак.

4. Олинадиган векселларни акс эттириш ва ўлчаш

Олинадиган вексел, бу маълум муддат ичида маълум суммани тўлаш бўйича ёзма мажбуриятдир. Векселни имзолаган ва шу билан вексел бўйича тўловни ўз зиммасига олган шахс **вексел берувчи** деб аталади. Вексел бўйича тўловни оладиган шахс **ремитент** деб аталади. Агар векселнинг тўлов муддати бир йилдан кам бўлса, у ҳолда ремитент уни *олинадиган векселлар* сифатида баланснинг ликвидли активлар бўлимида акс этиши керак, вексел берувчи эса уни *берилган векселлар* сифатида жорий мажбуриятлар бўлимида акс этиши керак.

Одатда, олинадиган векселлар куйидаги келтирилган сабабларга кўра қўлланилади:

- Тўлов муддатининг узайтирилиши (муддати ўтиб кетган олинадиган ҳисобварақнинг қопланиши учун).
- Счет-фактура ва бошқа тижорат ҳужжатларига нисбатан қарзнинг тасдиқловчи муҳимрок далил эканлиги.
- Фоизларни ундириб олиш учун расмий асос.
- Муомалага чиқариш имконининг мавжудлиги.

Кредитлаш бўйича операциялар олинадиган векселларнинг бош манбаи бўлиб хизмат қилади. Олинадиган векселлар шунингдек одатий сотиш натижаси бўлиб, дебиторлик қарзларни қоплаш, узок муддатли активларни алмаштириш, шунингдек хизматчиларга берилган бўнақларнинг вақтини узайтиради. Кредит берилганда қарз олувчи вексел берувчи, қарз берувчи эса вексел ушловчи, яъни ремитент ҳисобланади. Товар сотувчидан харидорга ўтказилганда, вексел берилганда, харидор векселни берувчиси, сотувчи эса векселни ушловчиси ҳисобланади. Векселнинг тўлов муддати - бу векселнинг муомала муддати тугашидир, бу вақтнинг ичида охириги тўлов амалга оширилиши керак.

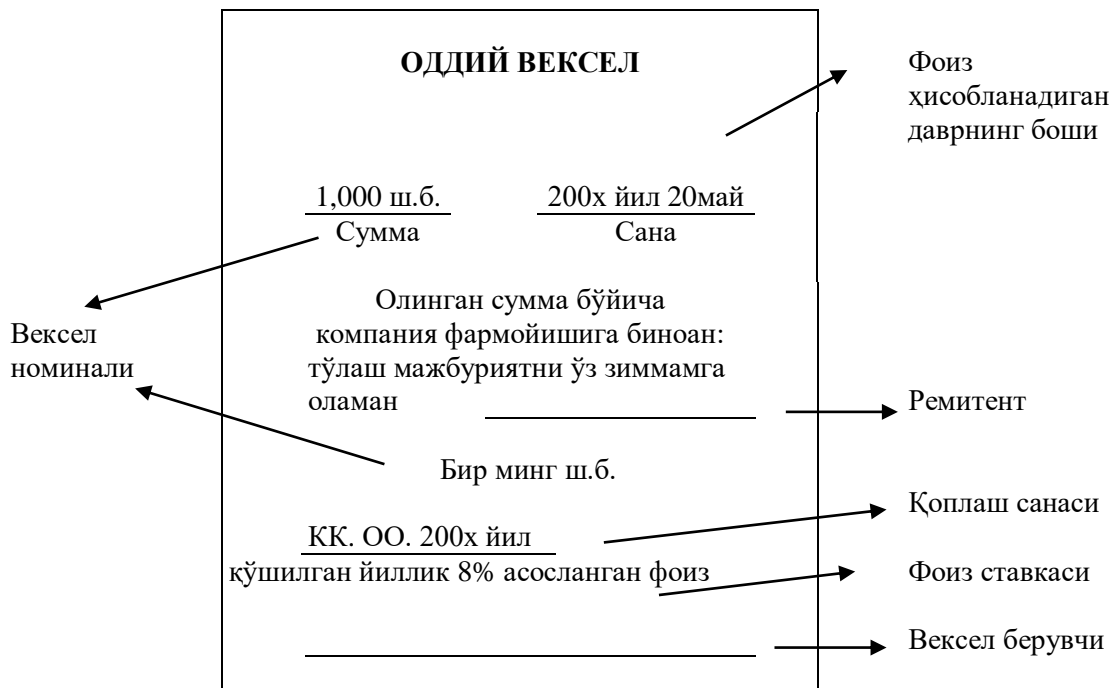
Векселда кўрсатилган фоиз ставкаси кредитга лаёқатлилики ва таваккалчиликни баҳолашдаги мажбуриятлар бўйича қўлланиладиган бозор ставкасига тенг бўлмаслиги мумкин. Лекин, эълон қилинган ставка ҳар доим фоиз тўловлари аниқланганида қўлланилади. Агар эълон қилинган ставка ва бозор ставкаси мос келмаганида, векселни баҳолаш ва фоиз бўйича даромадни ўлчаш учун бозор ставкаси қўлланилади. **Бозор ставкаси** - бу қарама-қарши манфаатли ва операцияга жалб этилган мустақил томонлар тарафидан қабул қилинган ставкадир.

Бухгалтерия ҳисоби учун агар қиймат ёки бозор ставкаси бўйича вексел талаб қилган барча пуллик тўлов жорий қиймати маълум бўлса, векселнинг асосий суммаси бозордаги қиймат ёки вексел ўрнига сотилган товарнинг ёки кўрсатилган хизматнинг пуллик қиймат эквивалентларида ўлчанади. **Умумий сумма** - бу фоизни ҳисоблаш учун керак бўлган суммадир. Умумий суммадан бошқа тўланган ҳамма суммалар фоиз ҳисобланади.

Векселнинг **номинал қиймати** - бу векселда кўрсатилган пул суммаси бўлиб, унинг муомаладаги муддатининг охирида тўланадиган фоизлар суммаси қўшилмайди. Умумий сумма номинал қийматга тенг бўлади, агарда эълон қилинган фоиз ставкаси бозор фоиз ставкасига тенг бўлса. Векселнинг айланиш муддати давомидаги умумий фоиз кўринишидаги даромад пул тушумларининг умумий суммасидан номинал сумманинг айирмасига тенгдир.

Векселларни *фоизли* ва *фоизсиз* векселларга ажратиш мумкин. Фоизли векселлар фоизлар тўлашни ҳисоблашда номинал қийматга қўлланиладиган фоиз ставкасини ифодалайди. Фоизсиз векселларда фоиз ставкаси кўрсатилмайди, лекин у умумий суммадан юқори бўлган номинал қиймат орқали ифодаланади.

Ўз навбатида фоизли векселлар талаб қилинган пуллик тўловларга мос ҳолда икки турга ажралади: (1) *оддий векселлар*- яқуний тўловдан бошқа, фақат фоизларнинг пуллик тўловлари ва (2) *мураккаб векселлар*- пуллик тўловлар ўз ичига фоизларни ҳамда асосий суммани олади.



Одий векселларнинг ҳисобида қуйидаги атамаларни яхши тушуниш зарур:

- қоплаш муддати,
- векселнинг муомала муддати,
- ссуда фоизи ва фоиз ставкаси,
- тўлов суммаси,
- векселнинг ҳисоби ва ҳисоб ставкаси,
- ҳисобга олинган векселнинг тўлови.

Қоплаш муддати - векселнинг тўлов санасидир. У тўғридан тўғри векселда ёки бошқа йўл билан кўрсатилади. Қуйидаги тўлов саналари кўпроқ кўрсатилади:

- аниқ сана, векселнинг расмийлаштириш санасидан бошлаб маълум ойлarning сони;
- векселни расмийлаштириш санасидан бошлаб маълум кунлар сони.

Векселнинг муомала муддати кунларда аниқланади, масалан 10 майдан 10 августгача ёзилган векселнинг муомала муддати 93 кунни ташкил этади.

Майда қолган кунлар	22
Июндаги кунлар	30
Июлдаги кунлар	31
Августдаги кунлар	10
Жами кунлар	93

Ссуда фоизи ва фоиз ставкаси кредитдан фойдаланганлиги учун тўловни ёки берилган кредит учун мукофотни акс этади. Ссуда фоизининг даражаси уч омилга боғлиқ: векселнинг номинали, фоиз ставкаси ва кредитнинг муддати. Фоизнинг ҳисоби учун қуйидаги формула қўлланилади:

$$\text{Векселнинг номинали} \times \text{Фоиз ставкаси} \times \text{Муддат} = \text{Ссуда фоизи}$$

Фоиз ставкалари одатда йиллик базисга асосланади. Масалан, 8% ставкали, тўлов муддати бир йил бўлган 1,000 ш.б. вексел бўйича ссуда фоизи қуйидагича ҳисобланади:

$$1,000 \times 8 / 100 \times 1 \text{ йил} = 80$$

Агар векселнинг муддати бир йил эмас, 3 ой муддатга ёзилганда эди ссуда фоизи ташкил этар эди:

$$1,000 \times 8 / 100 \times 3/12 = 20$$

Векселларнинг ҳисоби бўйича бухгалтерия ёзуви:

1. Векселнинг олинishi. Савдо дебиторлик қарзини қоплаш ўрнига харидордан йиллик 12%ли 4000 ш.б. суммада 30 кунга вексел олинди.

Дт Олинган векселлар	4000	
Кт Олинадиган савдо ҳисобварақлар		4000

2. Ссуда фоизи билан тўланганидан кейин:

Дт Пул маблағлари	4040	
Кт Олинган векселлар		4000
Кт Фоиз кўринишидаги даромадлар		40

3. Рад этилган векселнинг ҳисоби - белгиланган муддатда тўланмаган ҳолда, векселни тўлашдан бош тортиш деб ҳисобланилади:

Дт Олинадиган савдо ҳисобварақлар	4040	
Кт Олинган векселлар		4000
Кт Фоиз кўринишидаги даромадлар		40

4. Векселларнинг ҳисоби бўйича ёзувлар: масалан, тўлов муддати 60 кун бўлган, 8% ставкаси билан 2000 ш.б. сўмлик вексел фирма томонидан олинган. Фоизлар бўйича суммаси акс этириш учун, 30 сентябрда тузатувчи ёзув қилинади:

Дт Олинадиган фоизлар	13,33	
Кт Фоиз кўринишидаги даромад		13,33

5. Вексел суммаси ва фоизларнинг тўланганида, 31 октябрда қуйидаги ёзув қилинади:

Дт Пул маблағлари	2026,66	
Кт Олинган векселлар		2000
Кт Олинадиган фоизлар		13,33
Кт Фоиз кўринишидаги даромадлар		13,33

5. Олинадиган векселлар ва савдо дебиторлик қарзларини солиштириш

Олинадиган векселлар ва савдо дебиторлик қарзларига таъсир этадиган бухгалтерия омиллари ўзаро ўхшаш. Олинадиган векселларни тан олиш ва баҳолаш уларнинг тўланиш имкониятларига боғлиқ. Агар олинган векселларни баҳолашнинг имкони мавжуд бўлса, унда савдо дебиторлик қарзларига нисбатан ишлатилган жараёнларни қўллаш мумкин. Агар баҳолашнинг имкони мавжуд бўлмаса тўғридан-тўғри ҳисобдан чиқариш усули қўлланилади.

Узоқ муддатли олинган векселлар бўйича ҳисобот савдо дебиторлик қарзларида ишлатилмайдиган икки қўшимча жавҳани ўз ичига олади: пул маблағларининг вақтдаги қиймати ва фоиз даромадларини тан олиш. Узоқ муддатли векселлар ўз асосий қиймати бўйича акс этирилиши керак. Тўланмаган қолдиқ бўйича фоиз кўринишидаги даромад векселни беришдаги мавжуд бўлган бозор ставкаси бўйича калькуляция қилинади. Бухгалтерия ҳисоби мақсадларида, бу ставка бутун муомала муддати мобайнида ўзгармайди.

12-топшириқ. Офис буюмларни етказиб бериш компаниясининг сотиш операциялари

Қуйидаги муомалаларни журналга ёзинг:

1. Мижозга 500 ш.б. товарни нақд пулга сотилди. Сотилган товарнинг таннархи 400 ш.б.ни ташкил қилди.

2. 50 ш.б. нақд пулга сотилган товар қайтарилди (1-бандга қаранг). Пул мижозга қайтарилди. Сотилган товарнинг таннархи 40 ш.б. ташкил қилди. Товар запаслар ҳисобварағига кирим қилинди.

3. Мижозга 2,000 ш.б. товар кредитга сотилди. Сотиш шартлари 2/10, п/30. (Эслатма: Мижоз чегирмага ҳақи бор, у сотиш вақтида счет-фактурада акс этирилмайди. Кредитга сотишнинг тўлиқ суммаси бўйича ҳеч қандай чегирмасиз акс этирилади.) Сотилган товарларнинг таннархи 1,500 ш.б. ташкил қилди.

4. Кредитга сотилган товар учун 3-бандда кўрсатилган чегирма даври давомида мижоздан ҳақ олинди. (Эслатма: Мижоз тўловни чегирма амалдаги даври давомида бажарганлиги сабабли сиз чегирмани ўз бухгалтерия ўтказмангизда акс этиришингиз зарур).

13-топириқ. Шубҳали қарзлар бўйича ўтказмалар - тўлов муддати усўли бўйича

"Блокер" компанияси дебиторлик қарзларнинг таҳлили асосида тўланмаган ҳисобварақлар бўйича ҳисоб-китоб қилади. 31 декабрда бухгалтер компаниянинг 88000 ш.б. миқдоридаги тўланмаган дебиторлик қарзи бўйича қуйидаги руйхатни тайёрлади:

Вақт оралиғи	Сумма	Тўланмаслиги мумкин бўлган ҳисобварақлар	
		%	Сумма
Тўлов муддати ўтмаган	58 650	2 %	1173
Муддати 1кундан 30 кунгача ўтган	13 220	4 %	529
Муддати 31кундан 60 кунгача ўтган	8 930	20 %	1786
Муддати 61кундан 90 кунгача ўтган	4 000	30 %	1200
Муддати 90 кундан ўтган	3 200	50 %	1600

Шу вақтнинг ўзида шубҳали қарзлар бўйича захира 210 ш.б. миқдоридаги дебет қолдиғига эга.

Топириқ:

1. Компания ололмаслиги мумкин бўлган ҳисобварақларни акс эттириш учун тузатувчи ёзувни тайёрланг:

2. Қуйидаги ҳисобварақларни ҳисобдан чиқариш учун ўтказмани акс эттиринг:

Ш.Хоумз	700
Дж.Кайл	450
Д.Майз	1000

3. Дж.Кайл қарз бўлган 450 ш.б. олинисини акс эттирган ўтказмани тузинг:

4. Қуйидаги саволга жавоб ёзинг: Қайси ҳолларда тузатишдан олдин шубҳали қарзлар бўйича захира дебет қолдиғига эга бўлади?

14-топириқ. Шубҳали қарзлар бўйича журнал ўтказмалари - кредитга соф сотишдан фоиз усўли

"Флауэр" компанияси шубҳали қарзлардан зарарлар ва кредитга соф сотиш орасидаги фоиз нисбатига асосланиб, ўзининг кайтарилмайдиган ҳисобварақларини баҳолайди 2018 йилда "Флауэр" компанияси 4 450 000 ш.б. миқдорида савдо қилган. Савдонинг 70% кредитга амалга оширилган. Олдинги тажриба кредитга сотишнинг 3% тўланмайдиганини кўрсатади.

Ҳозирги вақтда «Шубҳали қарзлар бўйича захира» ҳисобварағи 15 450 ш.б. кредит қолдиғига эга.

1. Компаниянинг олинмаслиги мумкин бўлган қарзларини акс эттириш учун журнал ўтказмаларини тузинг.

2. Нима учун ўтказма беришда кредитга соф сотиш фоиз усўли қўлланилганида шубҳали қарзлар ҳисобварағидаги қолдиқ ҳисобга олинмайди? Муддати бўйича тўлов ҳисоби усўлидан бу усўлнинг фарқи нимадан иборат?

15-топириқ. Дебиторлик қарз, ўтказмалар ва ёритиш

Пойабзал корхонасининг 2018 йил 31 декабрдаги бухгалтерия балансида қуйидаги сумма акс эттирилган:

Савдо дебиторлик қарзи (1)	126 030
Бу қолдиқ қуйидаги ҳисобварақлардан олинган:	
Харидорлар ва буютмачилардан олинадиган ҳисобварақлар	109 100
«Шубҳали қарзлар резерви» ҳисобварағи	2 300
Олинган векселлар	18 250
Олинадиган фоизлар	980

Корхона ҳисобига кўра, кредитга сотишдан шубҳали қарзлар 2%ни ташкил қилади. 2018 йил учун умумий кредитга сотиш 500 000 ш.б. ташкил қилди. Муддати ўтган қарзи бўлган мижоз, 25 сентябрда пойабзал корхонасига вексел бўйича 18 250 ш.б., шунингдек йиллик 20% ставкасида вексел бўйича фоиз тўлаб беришга битим имзолади. 1/1/18 «Харидорлар ва буютмачилардан олинадиган ҳисобварақлар» ҳисобварағи бўйича қолдиқ 98 000 ш.б. «Шубҳали қарзлар бўйича резерв» ҳисобварағи бўйича эса қолдиқ 4 800 ш.б. ташкил қилди.

1. 2018 йил 25 сентябрда битим имзоланганида пойабзал корхонаси амалга оширган ўтказмани ёзинг.

2. а) 2018 йил 30 сентябрда олинадиган векселлар бўйича фоизларни ҳисоблаш учун компания учун ўтказмани ёзинг:

б) 2018 йил 31 октябрдаги ўтказмани ёзинг.

в) 2018 йил 30 ноябрдаги ўтказмани ёзинг.

г) 2018 йил 31 декабрдаги ўтказмани ёзинг.

3. Молиявий ҳисоботларда олинадиган ҳисобварағидаги қолдиқ бўйича тушунтириш берадиган керакли молиявий ҳисоботларнинг ечимларини ёзинг.

8 - МАВЗУ. ВАЛЮТА КУРСЛАРИ ЎЗГАРИШИ НАТИЖАЛАРИНИНГ ҲИСОБИ

1. Чет эл валютасидаги операциялар;
2. Хорижий валюталар курси ўзгариши натижаларини акс эттириш;
3. Хеджирлаш;
4. Чет эл корхоналарининг молиявий ҳисоботларини қайта ҳисоблаш;
5. Чет эл валютаси бўйича маълумотни ёритиш.

1. Чет эл валютасидаги операциялар

Валюта алмаштириш курси ўзгариши натижаларини ҳисобга олишда БХХС (IAS) 21 «Валюта алмаштириш курслари ўзгаришининг таъсири» номли стандартга мувофиқ амалга оширилиши лозим.

Охирги курс - бу ҳисобот даври охиридаги спот валюта курсидир.

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

Валюта курси - бу икки валюта учун айирбошлаш коэффициентидир.

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

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

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

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

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

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

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

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

Тақдим қилиш валютаси - бу молиявий ҳисоботлар тақдим этиладиган валютадир.

Спот валюта курси - бу тезда етказиб бериш бўйича валюта курсидир.

Хорижий валютадаги операциялар – бу корхона чет эл валютасида белгиланадиган ёки бажарилишини талаб қиладиган операциялар, жумладан корхона қуйидагиларни амалга оширганда вужудга келган битимлар:

- (а) нархлари чет эл валютасида белгиланган товар ёки хизматларни сотиб олса ёки сотса;
- (б) тўланиши ёки олинishi лозим бўлган суммалари чет эл валютасида белгиланган қарзларни олганда ёки берганда;
- (в) алмаштириш бўйича амалга оширилмаган битимнинг иштирокчиси бўлиб қолганда (тўлов келажакда амалга оширилганда);
- (г) бошқа йўл билан активларни сотиб олганда, чет эл валютасида белгиланган мажбуриятларни бўйнига олганда ёки ҳисоб қилганда.

Чет эл валютасида амалга оширилган операциялар, Ўзбекистон Республикаси Миллий банки томонидан белгиланган курс бўйича қайта ҳисобланган маҳаллий валютада бухгалтерия ҳисобининг ҳисобварақларида акс эттирилиши лозим.

2. Дастлабки тан олиш

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

- (а) нархи хорижий валютада белгиланган товарлар ёки хизматларни сотиб олиш ёки сотиш;
- (б) тўланадиган ёки олинадиган суммалар хорижий валютада белгиланган ҳолда, пул маблағларини қарзга олиш ёки қарзга бериш; ёки
- (в) бошқа ҳолларда хорижий валютада белгиланган активларни харид қилиш ёки чиқиб кетиши, ёки мажбуриятларни ҳосил қилиш ёки ҳисоб-китоб қилиш.

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

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

Курс фарқини аниқлаш

Курс фарқи – бу бир хил миқдордаги чет эл валютасини ҳисоботларда ҳисобот валютасида (миллий валютада) турли валюта курслари бўйича акс эттириш натижасида вужудга келадиган фарқдир.

Курс фарқининг ҳисоби

Бухгалтерия ҳисобида дастлабки акс эттириш пайтида чет эл валютасидаги операциялар операция содир этилган кунга белгиланган курс бўйича қайта ҳисобланиб маҳаллий валютада баҳоланади. Операция содир этилган сана алоҳида операциялар турига боғлиқ бухгалтерия ҳисобининг стандартларига мувофиқ аниқланади.

Кейинги ҳисобот даврларининг охирларида хорижий валюта билан боғлиқ моддалар қуйидагича ҳисобга олиниши лозим:

- (а) хорижий валютадаги монетар моддалар охириги курсдан фойдаланган ҳолда бир валютадан бошқа валютага ўтказилиши лозим;
- (б) хорижий валютада бошланғич қиймат бўйича ҳисобланган номонетар моддалар операция санасидаги валюта курсидан фойдаланган ҳолда бир валютадан бошқа валютага ўтказилиши лозим; ва
- (в) хорижий валютадаги ҳаққоний қиймат бўйича ҳисобланган номонетар моддалар ҳаққоний қиймат баҳоланган санасидаги валюта курсларидан фойдаланган ҳолда бир валютадан бошқа валютага ўтказилиши лозим.

Чет эл валютасидаги операциялар, маҳаллий валютада қайд этилиши билан бир каторда, шуниндек унинг номинали бўйича ҳисоб-китоб (тўлов) валютасида ҳам акс эттирилиши лозим. Бунинг учун турли, яъни кўрсаткичларни каср тарзида ёзиш ёки ҳисоб регистрларини иккинчи тўпламини юритиш усулларни қўллаш мумкин.

Баланс ҳисоботи санасига валюталар алмашуви натижасида курсдаги фарқлар қуйидагича акс эттирилади:

- чет эл валютасидаги пул маблағларининг моддалари, жумладан дебиторлик ва кредиторлик қарзлари ҳисобот даври якунланган сана ҳолатига курсни ҳисобга олган ҳолда маҳаллий валютада акс эттирилиши лозим;
- дастлабки қиймати чет эл валютасида баҳоланадиган пул маблағлари бўлмаган моддалар, жумладан хусусий капитал, асосий воситалар, товар-моддий захиралар, номоддий активлар операция содир этилган сана ҳолатидаги курсдан фойдаланилган ҳолда маҳаллий валютада акс эттирилади.

Курс фарқини тан олиш

Курс фарқлари хўжалик операцияси содир этилган сана билан ушбу операция бўйича ҳисоб-китоб амалга оширилган сана ёки ҳисобот санаси ўртасидаги даврда вужудга келади.

Қуйидагилардан вужудга келадиган курс фарқлари бухгалтерия ҳисоби ва ҳисоботида акс эттирилади:

- чет эл валютасида ифодаланган дебиторлик ёки кредиторлик қарзини тўлик ёки қисман коплаш билан боғлиқ бўлган операциялар бўйича, агар ҳисоб-китоб санасида Ўзбекистон Республикаси Марказий банкининг курси ҳисобот даврида ушбу дебиторлик ёки кредиторлик қарзини бухгалтерия ҳисоби тизимида акс эттириш санасидаги курсдан, ёхуд ушбу дебиторлик ёки кредиторлик қарзи охириги марта қайта ҳисобланган олдинги ҳисобот даври бўйича молиявий ҳисобот тайёрланган санадаги курсдан фарқланса;

- ҳар бир ҳисобот санасига чет эл валютасидаги пул маблағлари қийматини қайта ҳисоблаш билан боғлиқ бўлган операциялар бўйича ва ушбу ҳисобварақларда маблағлар ҳаракати бўйича ҳар бир операциядан олдин.

Курс фарқлари бухгалтерия ҳисоби ва молиявий ҳисоботда улар ҳисобланган санага тааллуқли бўлган ва у бўйича молиявий ҳисобот тайёрланган ҳисобот даврида акс эттирилади. Курс фарқлари субъектнинг даромадлари ёки харажатларига киритилади ва бухгалтерия ҳисоби ва молиявий ҳисобот тизимида субъект фаолиятдан олинган даромадлар ва харажатларнинг бошқа турларидан алоҳида акс эттирилади.

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

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

3. Хеджирлаш

Хеджирлаш – йўқотишларни олдини олиш ёки уларга тўсқинлик қилиш – чет эл валютасида битимлар бўйича ҳисоб-китоблар санасига талаб қилинадиган ёки нақд мавжуд бўлиши лозим бўлган ҳисоботдаги валютада суммаларни белгилаш мақсадида амалга ошириладиган битимлардир.

Мазкур стандартда қайд этилганидек, МХХС (IFRS) 9 “Молиявий интструментлар” номли стандартга мувофиқ хорижий валютадаги моддаларни хеджирлашни ҳисобга олишда қўлланилади. Хеджирлаш ҳисобини қўллаш тадбиркорлик субъектидан мазкур Стандарт талаб этадиган курс фарқларининг ёндашуvidан фарқ қилган ҳолда баъзи курс фарқларини ҳисобга олишни талаб этади. Масалан, МХХС (IFRS) 9 шунини талаб этадики, пул оқимини хеджирлашда хеджирлаш интструментлари сифатида ҳисобга олиннадиган монетар моддалар бўйича курс фарқлари хеджирлаш самарали бўлган даражада дастлаб бошқа умумлашган даромадда тан олинади.

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

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

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

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

Курс фарқларининг чет эл валютасидаги операциялар билан боғлиқ бўлган даромадларнинг бошқа турларидан фарқи

Курс фарқларини чет эл валютасидаги операциялар билан боғлиқ бўлган даромадлар ва харажатларнинг бошқа турларидан, хусусан курсларнинг ҳар хил турларидан фойдаланишдан вужудга келган суммадаги курсдан ажратиш лозим. Масалан, чет эл валютасини сотиб олиш-сотиш операциясидан вужудга келадиган суммадаги фарқ курс фарқи деб эътироф этиб бўлмайди, чунки бир сана ҳолатига икки турли курсларни, яъни: чет эл валютаси бухгалтерия ҳисобида ҳисобга олинган Миллий банкнинг курси ва ҳақиқий битим курси, яъни ушбу ҳолатда мазкур валюта сотиб олинаётган ёки сотилаётган курс кўлланишидан вужудга келади. Миллий банк курси ва ҳақиқий битим курси ўртасидаги фарқ натижасида чет эл валютасининг субъект-сотувчисида аниқланадиган мусбат суммадаги фарқ бошқа сотишдан олинган даромадлар каби таърифланади.

1-мисол.

Республикада жойлашган "Marino" Компанияси тўловни 90 кун мобайнида амалга ошириш мажбурияти билан 10,000 АҚШ доллариға ўз товарини АҚШ лик харидорга сотмоқда. Битим амалга оширилган кунда валюта курси 1 АҚШ доллари учун 8100 ш.б.ни ташкил этади.

"Marino" Компанияси вужудга келган дебиторлик қарзини акс эттириб ва даромадни тан олган ҳолда товар юклаб жўнатилган сана ҳолатига сотиш суммасини акс эттиради:

<i>Олинган ҳисобварақлар (\$10,000 x 8100)</i>	81,000,000	
<i>Сотишдан олинган даромад</i>		81,000,000

"Marino" Компаниясида қабул қилинган молиявий йил дебиторлик қарзи қопланмасдан олдин товар юклаб жўнатилгандан 60 кун кейин яқунланади ва ушбу сана ҳолатига касса операцияларининг курси 1 АҚШ доллари учун 8200 ш.б.ни ташкил этади деб фараз қиламиз.

Касса битимлари санасини ҳисобга олган ҳолда балансда дебиторлик қарзи тузатилади:

$$\$10,000 \times 8200 \text{ ш.б./\$} = 82,000,000 \text{ ш.б.}$$

Баланс дебиторлик қарзининг ўзгариши куйида кўрсатилган каби даромад тарзида тан олинади:

<i>Олинган ҳисобварақлар (82,000,000-81,000,000)</i>	1000,000	
<i>Курс фарқидан олинган даромад</i>		1000,000

Дебиторлик қарзи қопланадиган кунда касса операциялари бўйича курс 1 АҚШ доллари учун 8180 ш.б. деб фараз қиламиз. Шундай қилиб, олинган дебиторлик қарзи куйидаги сумма билан ифодаланади:

$$\$10,000 \times 8180 \text{ ш.б./\$} = 81,800,000 \text{ ш.б.}$$

Ушбу сана ҳолатига бухгалтерия баланси тузилган санадан бошлаб дебиторлик қарзи камайганлиги асосида балансда курс фарқларидан кўрилган зарар акс эттирилади:

<i>Валюта ҳисобварағи</i>	81,800,000	
<i>Курс фарқлари бўйича харажатлар</i>	200,000	
<i>Олинган ҳисобварақлар</i>		82,000,000

2-мисол.

Аниқ асбобларни ишлаб чиқарадиган Америкалик саноат компанияси чет эл валютасида куйидаги операцияларни амалга оширган:

(а) 2016 йил 10 декабрда компания Япониянинг Миллий Банкида 250,000 иена суммада ҳисоб-китоб ҳисобварағини очган. Ҳисоб-китоб ҳисобварағи очилган сана ҳолатига валюта айирбошлаш курси 1 АҚШ доллари учун 110 иенани ташкил этган.

(б) 2016 йил 15 декабрда компания Япония компаниясидан 500,000 иенага дастгоҳ сотиб олган, сумманинг 100,000 иенадаги қисми Япониянинг Миллий Банки орқали тўланган, қолган қисми эса 30 кундан кейин тўланиши лозим эди. Битим амалга оширилган сана ҳолатига валюта айирбошлаш курси 1 АҚШ доллари учун 100 иенани ташкил этган.

(в) 2017 йил 15 январда аниқ асбобларни ишлаб чиқарадиган саноат компанияси қолган суммани АҚШ долларида тўлаган. Тўлов амалга оширилган сана ҳолатига валютани айирбошлаш курси 1 АҚШ доллари учун 85 иенани ташкил этган.

Талаб қилинади:

Компаниянинг ҳисоб регистрларида даставвал (а) ва (б) операцияларни қандай акс эттириш лозимлигини аниқланг (ҳисобот валюта - доллар). Сўнгра, 2016 йил 31 декабр ҳолатига валюта айирбошлаш курси 1 АҚШ доллари учун 90 иена ташкил этганлигини ҳисобга олган ҳолда ушбу

санага, агар лозим бўлса, молиявий ҳисоботларга қандай тузатишларни киритиш лозимлигини кўрсатинг. Ва, ниҳоят, дастгоҳ бўйича қолган қарз суммасининг қопланиши қандай қилиб акс эттирилишини кўрсатинг.

Ечими:

(а) 2016 йил 10 декабр

Чет элдаги валюта ҳисоб-китоб ҳисобварағи (250,000/110)	2,272.73	
Ҳисоб-китоб ҳисобварағи		2,272.73
Япония банкида 250,000 иенага валюта ҳисоб-китоб ҳисобварағини очии		

(б) 2016 йил 15 декабр

Жиҳоз (500,000/1 00)	5,000	
Чет элдаги ҳисоб-китоб ҳисобварағи (100,000/100)		1,000
Тўланадиган ҳисобварақлар (400,000 иена)		4,000
500,000 иенага жиҳозни сотиб олиши		

2016 йил 31 декабрдаги тузатувчи ўтказмалар (\$1.00 = 90 иена)

Валюта ҳисоб-китоб ҳисобварағидаги иеналар (150,000 иен /90)	\$ 1,666.67
Валюта ҳисоб-китоб ҳисобварағидаги қолдиқ (\$2,272.73 - \$ 1,000)	1,272.73)
Ҳисоб-китоб ҳисобварағида қолдиқнинг кўпайиши	<u>\$ 393.94</u>
Тўланадиган ҳисобварақлар (400,000 иен / 90)	\$4,444.44
Ҳисоб-китоб ҳисобварағининг қолдиги	<u>(4,000.00)</u>
Мажбуриятларнинг ошиши	<u>\$444.44</u>

(а) 2016 йил 31 декабр

Чет элдаги ҳисоб-китоб ҳисобварағи	393.94	
Курс фарқи бўйича харажатлар	50.50	
Тўланадиган ҳисобварақлар		444.44

(в) 2017 йил 15 январ

Тўланадиган ҳисобварақлар	4,444.44
Курс фарқи бўйича харажатлар	261.44
Чет элдаги валюта ҳисоб-китоб ҳисобварағи (400,000 иен / 85)	4,705.88

4. Чет эл корхоналарининг молиявий ҳисоботларини қайта ҳисоблаш

Ҳисобот берувчи корхона фаолиятининг ажралмас қисми бўлган чет эл бўлинмасининг молиявий ҳисоботларини юқорида қайд этилган стандартлар ва муолажаларни чет элдаги бўлинманинг операциялари ҳисобот бераётган корхона операциялари ҳисобланганидаги каби қўллаган ҳолда қайта ҳисоблаб чиқиш лозим.

Чет эл бўлинмасининг молиявий ҳисоботларидаги алоҳида моддалар операциялар ҳисобот бераётган корхонанинг ўзи томонидан амалга оширилаётгани каби қайтадан ҳисобланади. Ер, бино ва жиҳозларнинг қиймати ва эскириши активнинг сотиб олиш кундаги курсдан фойдаланилган ҳолда, агар актив ҳаққоний қиймати бўйича ҳисобга олинса, баҳо берилган санада мавжуд бўлган курсдан фойдаланилган ҳолда қайта ҳисобланади. Актив қопланишининг ёки сотилишининг қиймати ушбу қопланишнинг қиймати ёки сотишнинг соф қиймати аниқланиши мумкин пайтда мавжуд бўлган айирбошлаш курси бўйича қайта ҳисобланади. Масалан, товар-моддий захиралар бирлиги сотилишининг соф қиймати чет эл валютасида аниқланганда, ушбу қиймат сотишдан олинган соф қиймат аниқланган сана ҳолатига мавжуд бўлган алмашиш курсидан фойдаланилган ҳолда қайта ҳисобланади. Бинобарин, ҳисобот даврининг охиридаги курсдан фойдаланилади.

Ҳисобот бераётган корхонанинг молиявий ҳисоботларида активнинг баланс қийматини сотиш қийматиғача камайтириш учун тузатиш киритилиши, чет эл корхонасининг молиявий ҳисоботларига бундай тузатиш киритилиши талаб қилинмаса ҳам, талаб қилиниши мумкин. Ва, аксинча, чет эл бўлинмасининг молиявий ҳисоботларига киритилган тузатишларни ҳисобот бераётган корхонанинг молиявий ҳисоботларига киритиш талаб қилиниши мумкин.

Ўзининг молиявий ҳисоботларига киритиш учун чет элдаги корхонанинг молиявий ҳисоботларини қайта ҳисоблашда ҳисобот бераётган корхона қуйидаги тамойилларни қўллаши лозим:

- чет элдаги корхонанинг пуллик ҳам, пуллик бўлмаган ҳам активлари ва мажбуриятлари ҳисобот даврининг охири ҳолатидаги курси бўйича қайта ҳисобланиши лозим;

- чет элдаги корхонанинг даромад ва харажат моддалари, операция содир этилган сана ҳолатига қайта ҳисобланиши лозим, чет эл корхонаси ҳисоботни юқори даражадаги инфляция иктисодига эга мамлакат валютасида тайёрлайдиган ҳолатлар бундан истисно; бундай ҳолатда

даромадлар ва харажатларнинг моддаси ҳисобот даврининг охиридаги курс бўйича қайта ҳисобланади.

Чет эл корхонасининг молиявий натижаларини қайта ҳисоблаш қуйидагилардан вужудга келадиган курс фарқини тан олишга олиб келади:

(а) операциялар санасига валюта алмаштириш курси бўйича даромад ва харажатлар моддаларини ҳамда ҳисобот даврининг охирига курс бўйича активлар ва мажбуриятларни қайта ҳисоблашдан;

(б) давр бошига чет эл корхонасига соф инвестицияни у олдин ҳисоботга киритилгандан фаркли алмаштириш курси бўйича қайта ҳисоблашдан;

(в) чет эл корхонаси хусусий капиталининг бошқа ўзгаришларидан.

3-мисол.

Америка компаниясининг Англияда жойлашган шўъба корхонаси чет эл корхонаси каби туркумланади. Қуйида турли сана ҳолатига валюта алмашиш курслари келтирилган:

2017 йил 31 декабр 1 фунт стерлинг	1.60 АҚШ доллари
2017 бўйича ўртача курс	1.40 АҚШ доллари
оддий акциялар чиқарилган санага курс	2.00 АҚШ доллари
тақсимланмаган фойда учун олдинги ўртача курс	1.80 АҚШ доллари
2017 йил бўйича фунт стерлингдаги молиявий ҳисобот қуйидагича қайта ҳисобланади:	

ФОЙДА ВА ЗАРАРЛАР ТЎҒРИСИДАГИ ҲИСОБОТ

	Фунт стерлинг	Валюта алмаштириш курси	АҚШ доллари
Сотишдан олинган даромад	100,000	1.40	140,000
Харажатлар	<u>(40,000)</u>	1.40	<u>(56,000)</u>
Соф фойда	<u>60,000</u>		<u>84,000</u>

ТАҚСИМЛАНМАГАН ФОЙДА ТЎҒРИСИДАГИ ҲИСОБОТ

	Фунт стерлинг	Валюта алмаштириш курси	АҚШ доллари
Йил бошига тақсимланмаган фойда	200,000	1.80	360,000
Миллий валютага ўтказилган соф фойда	<u>60,000</u>	1.40	<u>84,000</u>
Йил охирига тақсимланмаган фойда	<u>260,000</u>		<u>444,000</u>

БУХГАЛТЕРИЯ БАЛАНСИ

АКТИВЛАР	Фунт стерлинг	Валюта алмаштириш курси	АҚШ доллари
Пул маблағлари	20,000	1.60	32,000
Дебиторлик қарзи	100,000	1.60	160,000
Жиҳозлар	<u>300,000</u>	1.60	<u>480,000</u>
Жами:	<u>420,000</u>		<u>672,000</u>

МАЖБУРИЯТЛАР ВА КАПИТАЛ			
Кредиторлик қарзи	150,000	1.60	240,000
Оддий акциялар	10,000	2.00	20,000
Тақсимланмаган фойда	260,000	Юқорига қаранг	444,000
Кўшилган капитал (курс фарқини тузатиш)	=	баланс чиқарамиз	<u>(32,000)</u>
Жами:	<u>420,000</u>		<u>672,000</u>

Чет эл ҳамкорининг чиқиб кетиши

Чет эл корхонаси чиқиб кетгандан кейин муддати узайтирилган ва ушбу корхона билан боғлиқ бўлган жами курс фарқларининг суммасини чиқиб кетишдан олинган фойда ёки зарарлар тан олинган ҳисобот даврида даромадлар ёки харажатлар деб тан олиш лозим.

Корхона чет эл корхонасидаги ўз улушидан акциядорлик капиталини сотиш, тугатиш, қайтариш ёки корхонанинг фаолиятини умуман ёхуд бир қисмини тугатиш йўли билан қутилиши мумкин. Дивидендларни тўлаш фақат инвестицияларни қайтариш тарзида бўлгандагина у чиқиб кетаётган қисмини ташкил этади. Қисман чиқиб кетиш ҳолатида фойда ёки зарарга жами мавжуд бўлган курс фарқининг фақатгина мутаносиб қисми киритилади. Чет эл корхонасининг баланс қиймати қисман ҳисобдан чиқарилиши қисман чиқарилиш дегани эмас. Тегишли равишда, курс фарқидан олинган муддати узайтирилган фойда ёки зарарнинг ҳеч қандай қисми ҳисобдан чиқариш пайтида тан олинмайди.

5. Молиявий ҳисоботларда маълумотларни ёритиш

Молиявий ҳисоботда:

(а) ҳисобот даври бўйича соф фойда ёки зарар ҳисобига киритилган курс фарқларининг суммасини;

(б) хусусий капиталнинг алоҳида таркибий қисми тарзида туркумланидиган соф курс фарқларини ҳамда ҳисобот даврининг бошида ва охирида ушбу курс фарқларининг келишилган суммаларини;

(в) йўл кўйилган муқобил усулга мувофиқ активнинг баланс қийматига киритиладиган ва ҳисобот даврида вужудга келадиган курс фарқларининг суммасини акс эттириш лозим.

Чет эл корхонаси туркумланишида ўзгаришлар вужудга келган ҳолатларда қуйидагилар ёритилади:

(а) туркумланиш ўзгаришининг моҳияти;

(б) ўзгартириш сабаби;

(в) туркумланиш ўзгартирилишининг акциядорлик капиталига таъсири;

(г) агар туркумланишдаги ўзгартириш энг олдинги тақдим этилган даврда содир этилганидек каби қараган ҳолда унинг тақдим этилган ҳар бир олдинги ҳисобот даври бўйича соф фойда ёки зарарга таъсири.

Субъект чет эл корхонасини сотиб олишда вужудга келадиган гудвилл ва ҳақиқий қийматининг тузатишларини қайта ҳисоблашни амалга оширишга ёрдам берадиган усулни ёритиши лозим.

Субъект чет эл валютасида ифодаланган пул маблағлари моддаларига ва чет эл корхонасининг молиявий ҳисоботларига таъсир кўрсатадиган баланс санасидан кейин содир этилган валюта алмашиш курсидаги ўзгаришлар оқибатини, агар ушбу ўзгариш шунчалик муҳимки, ёритмаслик молиявий ҳисоботдан фойдаланувчиларнинг тўғри баҳо бериш ва қарорлар қабул қилиш қобилиятига салбий таъсир этса, ёритади. Ёритиш, шунингдек субъектнинг чет эл валютаси билан операцияларни амалга оширишда таваккалчиликни олдини олиш бўйича сиёсати билан қўллаб қувватланади.

16-а топшириқ. Курс фарқи

Соат ишлаб чиқарадиган завод 10 ноябрда Америка компаниясидан \$250,000 суммада жиҳоз сотиб олди, шундан \$50,000 жиҳоз етказиб берлганда, \$200,000 эса 90 кундан кейин тўланиши лозим. Етказиб бериш пайтида валюта алмашиш курси \$1 учун 117 ш.б.ни ташкил этган. Кейинчалик ш.б. қадрсизланиши муносабати билан 31 декабр ҳолатига кўра курс \$1 учун 117,2 ш.б.ни ташкил этган. Қолган суммани тўлаш пайтида валюта алмашиш курси \$1 учун 118 ш.б. ташкил этган.

Талаб қилинади:

1. Жиҳоз сотиб олинанини акс эттирувчи дастлабки ўтказмани беринг.
2. 31 декабр ҳолатига лозим бўлган ўтказмани беринг.
3. Қарз узил-кесил тўланган пайтдаги лозим бўлган ўтказмани беринг.

Ўтказмалар ш.б.да амалга оширилишини унутманг!

16-б топшириқ. Курс фарқи

31 декабрь ҳолатида компаниянинг 500 АҚШ доллари миқдорида тўланадиган ҳисобварағи мавжуд. Ҳисобварақ 22 октябрда рўйхатга олинган (курс 1 октябрда – 8100 ш.б., 31 декабрда – 8050 ш.б.). Ҳеч қандай тузатувчи бухгалтерия ўтказмаси берилмаган.

9 – МАВЗУ. ЖОРИЙ АКТИВЛАР: ТОВАР-МОДДИЙ ЗАХИРАЛАР

1. Товар-моддий захираларнинг таърифи ва туркумланиши;
2. Товар-моддий захираларни таннарх бўйича баҳолаш;
3. Товар-моддий захиралар таннархини баҳолаш усуллари;
4. Товар-моддий захираларни соф сотиш баҳосида баҳолаш;
5. Товар-моддий захираларнинг ҳисобга олиш тизимлари;
6. Товар-моддий захираларнинг таҳлили;
7. Товар-моддий захиралар билан боғлиқ маълумотларни молиявий ҳисоботда ёритиш.

1. Товар-моддий захираларнинг таърифи ва туркумланиши

БХХС (IAS) 2, п.6 да келтирилганидек, Запаслар – бу қуйидаги активлардир:

- (а) одатдаги фаолият доирасида сотиш учун мўлжалланган;
- (б) бундай сотув учун ишлаб чиқариш жараёнида бўлган; ёки
- (в) ишлаб чиқариш жараёнида ёки хизматлар кўрсатилишида фойдаланилиши кўзланган хом ашё ва материаллар кўринишидаги активлар.

Мавжуд бўлган товарларни товар-моддий захиралар таркибига киритмаслик ҳоллари. Инвентарлаш қилинаётган даврда компаниянинг эгалик қилиш ҳуқуқи бўлмаган товарлар аниқланиши мумкин. Бу мижознинг буюртмасига асосан тайёрланган, у томонидан тўланган (яъни, олди-сотди битими бажарилган), унга қарашли ва жўнатишни кутаётган товарлардир. Уларни сотиш жараёнини қайд қилиш зарур. Товар-моддий захиралар таркибига кирмайдиган товарларнинг яна бир тоифаси бу - консигнациядаги товарлардир. Консигнация - бу комитент ёки консигнант деб аталадиган мулкдорнинг ўз товарларини бошқа компания омборларида жойлаштиришидир. Консигнатор бундай товарларни ўзининг моддий захиралари таркибига киритмаслиги керак, чунки сотиш давригача бу товарлар жўнатувчи - консигнантнинг мулки ҳисобланади.

Товар-моддий захираларни баҳолаш

Товар-моддий захиралар *таннарх* ёки *соф сотиш қийматидан энг кам бўлган қиймати* бўйича баҳоланади. (IAS 2. п.9)

2. Товар-моддий захираларни таннарх бўйича баҳолаш

IAS 2.п.10 га мувофиқ товар-моддий захиралар таннархига уларни сотиб олиш, қайта ишлаш ва уларни ҳозирги пайтдаги жойлашиши ҳамда ҳолатига келтириш учун амалга оширилган бошқа жами харажатлар киритилиши лозим.

Сотиб олиш харажатлари

IAS 2.п.11 га мувофиқ товар-моддий захираларнинг сотиб олиш харажатлари қуйидагилардан иборат:

ТМЗларни сотиб олиш харажатлари, жумладан харид қиймати, импорт божлари ва ва бошқа солиқлар (солиқ идоралари томонидан тадбиркорлик субъектига кейинчалик қайтариладиганлардан ташқари), ташиш, ортиш-тушириш ҳамда тайёр маҳсулотлар, материаллар ва хизматларни сотиб олиш билан бевосита боғлиқ бошқа барча харажатлар киради. Савдо чегирмалари, қоплаб беришлар ва шу кабилар сотиб олиш харажатларидан чегирилиб ташланиши лозим.

Қайта ишлаш харажатлари

ТМЗларни қайта ишлаш харажатларига маҳсулотни ишлаб чиқариш билан бевосита боғлиқ харажатлар, масалан бевосита меҳнат харажатлари, киради. Уларга, шунингдек, материалларни тайёр маҳсулотга айлантиришда амалга ошириладиган ва систематик тарзда тақсимланадиган доимий ва ўзгарувчан устама харажатлар ҳам киради. Доимий ишлаб чиқариш устама харажатлари - бу ишлаб чиқариш ҳажмидан қатъий назар нисбатан доимий бўлиб қоладиган билвосита ишлаб чиқариш харажатларидир, масалан ишлаб чиқариш бинolari ва ускуналарининг эскириши ва уларни сақлаш харажатлари ҳамда ишлаб чиқаришни бошқариш харажатлари. Ўзгарувчан ишлаб чиқариш устама харажатлари бу ишлаб чиқариш ҳажмига тўғридан-тўғри ёки деярли тўғридан-тўғри боғлиқликда ўзгарадиган билвосита ишлаб чиқариш харажатларидир, масалан билвосита материаллар ва билвосита меҳнат харажатлари.

Доимий ишлаб чиқариш устама харажатларининг қайта ишлаш таннархига олиб борилиши ишлаб чиқариш объектларининг нормал кувватига қараб белгиланади. Нормал кувват - бу бир нечта давр ёки мавсумлар давомида нормал шароитда, режалаштирилган таъмирлаш натижасидаги ишлаб чиқариш ҳажмидаги йўқотишларни ҳисобга олган ҳолда, ўртача эришилиши кутилган ишлаб чиқариш ҳажмидир. Нормал кувват сифатида ҳақиқий ишлаб чиқариш ҳажмини олиш мумкин, агар

у нормал қувватга тахминан тенг бўлса. Ишлаб чиқариладиган маҳсулот бирлиги таннархига киритиладиган доимий устама ҳаражатларнинг суммаси ишлаб чиқаришнинг пасайиши ёки тўхташи натижасида ошмайди. Таннархга киритилмаган устама ҳаражатлари улар келиб чиққан даврда ҳаражатлар сифатида тан олинади. Ишлаб чиқариш даражаси ҳаддан ташқари юқори бўлган даврларда, ишлаб чиқариладиган маҳсулот бирлигига тўғри келадиган доимий устама ҳаражатлар камаяди, ва, бунинг натижасида, ТМЗлар таннархдан юқори баҳоланмайди. Ўзгарувчан ишлаб чиқариш устама ҳаражатлари ишлаб чиқариш қувватларидан ҳақиқатда фойдаланишга қараб ишлаб чиқариладиган маҳсулот бирлиги таннархига олиб борилади

Бошқа ҳаражатлар

IAS 2, п.15 га мувофиқ бошқа ҳаражатлар ТМЗлар таннархига, фақатгина уларларни ҳозирги пайтдаги жойлашиши ва ҳолатига келтириш учун сарфланган ҳаражатлар ҳажмидагина, киритилади. Масалан, ноишлаб чиқариш устама ҳаражатлари ёки махсус мижозлар учун маҳсулотларни ясаш ҳаражатларини товар-моддий захиралар таннархига киритиш ўринли бўлиши мумкин.

Хизмат кўрсатиш корхоналарида ТМЗлар таннархи

IAS 2, п.19 га мувофиқ хизмат кўрсатувчи ташкилотлар ТМЗларга эга бўлганида, улар бу ТМЗларни ишлаб чиқариш ҳаражатлари суммасида баҳолайдилар. Бу ҳаражатлар, асосан, хизмат кўрсатишда бевосита банд бўлган ходимлар, шу жумладан уларни назорат қиладиган ходимлар билан боғлиқ бўлган меҳнат ҳақи ва бошқа ҳаражатлар, ҳамда тегишли устама ҳаражатлардан ташкил топади. Хизматларни сотишда банд бўлган ва умумий маъмурий ходимларга тегишли бўлган меҳнат ҳақи ва бошқа ҳаражатлари таннархга киритилмайди, ва улар келиб чиққан даврнинг ҳаражатлари сифатида тан олинади. Аксарият ҳолларда, хизмат кўрсатувчи ташкилотларнинг ТМЗлари таннархига улар томонидан хизмат нархига киритиладиган фойда меъёри ёки тақсимланмайдиган устама ҳаражатлар киритилмайди.

ТМЗлар таннархига киритилмайдиган ва улар келиб чиққан давр ҳаражатлари сифатида тан олинадиган ҳаражатлар мисолига куйидагилар киради:

- (а) меъёридан ташқари сарфланган хом ашё, меҳнат ва бошқа ишлаб чиқариш ҳаражатлари суммаси;
- (б) сақлаш ҳаражатлари, агар бу ҳаражатлар ишлаб чиқариш жараёнининг кейинги босқичлари учун талаб этилмаса;
- (в) ТМЗларни ҳозирги пайтдаги жойлашиши ва ҳолатига келтириш билан боғлиқ бўлмаган маъмурий устама ҳаражатлар; ва
- (г) сотиш ҳаражатлари.

Биологик активлардан олинган қишлоқ хўжалиги маҳсулотларининг таннархи

БҲХС IAS 41 “*Қишлоқ хўжалиги*”га асосан тадбиркорлик субъекти ўзининг биологик активларидан йиғиб олган қишлоқ хўжалиги маҳсулотларини ўз ичига оладиган товар-моддий захиралари, уларни дастлабки тан олишда йиғим пайтидаги сотиш ҳаражатлари чегирилгандаги ҳаққоний қиймати бўйича баҳоланади. Бу ўша санадаги товар-моддий захираларнинг, мазкур стандарт қўлланилиши мақсадидаги, таннархидир.

3. ТМЗлар таннархини ҳисоблаш усуллари

ТМЗлар таннархини баҳолаш учун, қулайлик мақсадида, *меъёрий ҳаражатлар* бўйича таннархни ҳисоблаш усули ёки *чакана усули* каби усуллардан фойдаланиш мумкин, агарда уларни қўллаш натижалари тахминан таннархга тенг бўлса. Меъёрий ҳаражатларда хом ашё ва материаллар, ишчи кучи, самарадорлик ва қувватдан фойдаланишнинг нормал даражаси ҳисобга олинади. Меъёрлар доимий тарзда таҳлил қилиб турилади, ва, зарур ҳолларда жорий шарт-шароитларга қараб қайта кўриб чиқилади.

Чакана усули кўпинча чакана савдо соҳасида кўп сонли, тез-тез ўзгариб турувчи, ва бир хил фойда олиб келадиган шундай ТМЗларни баҳолаш учун фойдаланиладики, улар таннархини ҳисоблаш учун бошқа усулларни қўллашни амалий иложи бўлмайди. ТМЗларнинг таннархи ушбу ТМЗларнинг сотиш қийматини ялпи фойданинг тегишли фоизига камайтириш йўли билан аниқланади. Қўлланиладиган фоизни аниқлашда, қиймати дастлабки сотиш нархидан камайтирилган товар-моддий захиралари ҳисобга олинади. Кўпинча ҳамма чакана савдо бўлимлари бўйича ўртача фоиз қўлланилади.

IAS 2, п. 25 га асосан, ТМЗларнинг таннархини юқорида кўрсатилган усуллардан ташқари қуйидаги усуллар орқали ҳисоблаш ҳам мумкин:

а) Ялпи солиштириш (идентификация) усули - ўзаро алмаштирилмайдиган захираларнинг алоҳида моддаларининг таннархи, шунингдек, махсус буюртмалар учун мўлжалланган ва ишлаб чиқарилган товар ва хизматлар таннархи ҳам яқка тартибдаги аниқ харажатларни солиштириш йўли орқали аниқланиши лозим. Харажатларни махсус солиштиришнинг маъноси - махсус харажатлар захираларнинг алоҳида моддасига олиб борилади.

б) Ўртача тортилган қиймат усули (AVECO) -ТМЗлар ҳар бир бирлигининг қиймати ҳисобот даври бошида бир турдаги запаслар бирликлари ва ҳисобот даври давомида сотиб олинган ёки ишлаб чиқарилган бир турдаги birlikларнинг ўртача тортилган қиймат бўйича аниқланади. ТМЗлар бирлигининг ўртача тортилган қиймати уларнинг бутун қийматини шу захиралар birlikларининг сонига бўлиш билан аниқланади.

в) Биринчи харид баҳолари бўйича баҳолаш усули (FIFO) – (биринчи кирим – биринчи чиқим) - биринчи навбатда сотиб олинган товарларнинг таннархи биринчи навбатда сотиб юборилган товарларга олиб борилиши керак деган тахминга асосланган. Ҳисобот даврининг охирида мавжуд бўлган товарларнинг таннархи, охириги сотиб олинган товарларга тааллуқли бўлади, сотилган товарларнинг таннархи эса олдин сотиб олинганларига мувофиқ келади. FIFO усули товарларни амалдаги ҳақиқий жисмоний ҳаракатига боғлиқ бўлмаган ҳолда, ҳар қандай тармоқ корхоналари томонидан қўлланилиши мумкин, чунки у товарлар ҳаракатини эмас, қиймат ҳаракатини ҳисобга олади. Инфляция шароитида FIFO усули соф фойданинг энг юқори бўлган даражасини таъминлайди.

Буни сабаби шундаки, компаниялар жорий нархлар ошганда сотиш нархларини ҳам оширишга интиладилар, аммо шу ҳолат инобатга олинмайдикки моддий захиралар нархларни ўсишидан илгари сотиб олинган бўлиши мумкин. Нархларни пасайиши шароитида эса тегишли равишда буни тескари жараёни кузатилади. Шунинг учун FIFO усулининг асосий камчилиги шундан иборатки, у фойда кўрсаткичига иқтисодий ривожланиш цикли таъсирини кучайтиради. Ушбу усулнинг асосий афзаллиги шундан иборатки, ушбу усулнинг механикаси товар захираларига жорий харажатларга яқин бўлган баҳони беради.

Мисол : ТМЗлар таннархини ҳисоблаш усуллари

ABC компанияси йил давомида қуйидаги ТМЗларни харид қилди:

	Бирликлар миқдори	Маҳсулот бирлигининг қиймати	Умумий қиймат
15 январ	500	60	30,000
22 май	800	70	56,000
10 сентябр	600	80	48,000
Жами:	1900		134,000

Йил охирида омборхонада 400 дона маҳсулот бор эди. Сотилган келган соф тушум 125,000 ни ташкил этди.

1. Биринчи харид нархларида баҳолаш усули (FIFO)ни қўллаб, сотилган маҳсулот таннархини ва давр охири захираларига тақсимланган харажатларни аниқланг.

<i>Сотишдан тушган даромад</i>		125,000
<i>Сотишга тайёр маҳсулотлар таннархи</i>	134,000	
<i>Давр охиридаги запаслар (400 x 80)</i>	32,000	
<i>Сотилган маҳсулотлар таннархи</i>	102,000	
<i>Сотишдан олинган ялпи фойда</i>		<u>23,000</u>

2. Ўртача тортилган қиймат усулини қўллаб, сотилган маҳсулот таннархини ва ҳисобот даврининг охиридаги захираларга тақсимланган харажатларни аниқланг.

<i>Товар бирлигининг ўртача тортилган қиймати (134,000/1.900)</i>	70,53	
<i>Сотишдан тушган даромад</i>		125,000
<i>Сотишга тайёр маҳсулотлар таннархи</i>	134,000	
<i>Давр охиридаги ТМЗлар (400 x 70,53)</i>	<u>28,212</u>	
<i>Сотилган маҳсулотлар таннархи</i>	<u>105,788</u>	
<i>Сотишдан олинган ялпи фойда</i>		<u>19,212</u>

УСУЛЛАРНИ ТАҚҚОСЛАШ

Кўрсаткичлар	Биринчи харид баҳолари усули бўйича баҳолаш (FIFO)	Ўртача тортилган қиймат усули (AVECO)
Сотишдан олинган даромад	125,000	125,000
Сотишга тайёр бўлган маҳсулот таннархи	134,000	134,000
Давр охиридаги ТМЗлар	32,000	28,212
Сотилган маҳсулот таннархи	102,000	105,788
Сотишдан олинган ялпи фойда	23,000	19,212

4. ТМЗларни соф сотиш қиймати бўйича баҳолаш

ТМЗларнинг соф сотиш қиймати – бу товарлар сотилишининг тахминий қийматидан товарнинг сотув олди тайёргарлиги ва унинг сотилиши бўйича харажатларни айирмасидир. ТМЗларни соф сотиш қиймати таннарх қайта тикланиши мумкин бўлмаган қуйидаги ҳолларда фойдаланилади:

- ТМЗлар шикастланганда;
- улар қисман ёки бутунлай эскирганда;
- уларни сотиш нархи пасайган ҳолатларда.

ТМЗлар қийматини таннархдан паст бўлган соф сотиш қийматигача камайтириш амалиёти шундай нуқтаи назар билан тўғри келадики, бунда активлар уларнинг сотилиши ёки фойдаланишидан олиниши кутилаётган суммадан ошмаган қийматда ҳисобга олиниши зарур.

ТМЗларнинг соф сотиш қийматини аниқлаш усуллари

ТМЗларнинг таннархи ёки соф сотиш қиймати бўйича энг кам бўлган баҳосини аниқлашда қуйидаги усуллардан фойдаланиш мумкин:

(а) моддалар усули – ТМЗларни ҳар бир номи бўйича унинг баланс қиймати ёки соф сотиш қийматидан энг кичиги танланади;

(б) асосий товар гуруҳлари усули - ТМЗларни ҳар бир гуруҳи бўйича унинг баланс қиймати ёки соф сотиш қийматидан энг кичиги танланади;

(в) ТМЗларнинг умумий миқдори усули ТМЗларни умумий сатхи бўйича унинг баланс қиймати ёки соф сотиш қийматидан энг кичиги танланади.

Турли тармоқларда соф сотиш қиймати бўйича ҳисобдан чиқаришнинг хусусиятлари

Хизматлар кўрсатиш соҳаси – хизмат кўрсатувчи соҳадаги корхоналар одатда ҳар бир хизмат тури бўйича харажатларни жамғаради, ва улар бўйича алоҳида сотув нархини белгилайди, шунинг учун хизматларни ҳар бир тури алоҳида бирлик сифатида кўрилади.

Саноат - материал ва бошқа ёрдамчи воситаларнинг захиралари, агар уларни қайта ишлаш натижасида ишлаб чиқилган тайёр маҳсулот таннархга тенг ёки ундан юқорироқ нархда сотилиши кутилса, ўз таннархидан пастроқ нархда баҳоланмайди. Агар материалларнинг нархларини пасайиши тайёр маҳсулотни сотилишидан олинган даромад ушбу маҳсулотни таннархидан паст бўлишига олиб келадиган бўлса, материалларни қиймати сотилишни соф қийматигача ҳисобдан чиқарилади.

5. ТМЗларни ҳисобга олиш тизимлари. ТМЗларни даврий ҳисобга олиш

Даврий ҳисобга олиш тизимини қўллашда йил давомида ТМЗларнинг ҳар бири учун батафсил ҳисоб юритилмайди. ТМЗларнинг ҳақиқий мавжудлиги мавжуд захираларнинг инвентарлаш натижалари бўйича аниқланади. Сотилган ТМЗларнинг таннархини инвентарлаш яқунланмагунча аниқлаб бўлмайди, чунки сотилган ТМЗлар таннархининг ҳисоб-китоби қуйидаги формула билан топилади:

Ҳисобот даври бошига бўлган ТМЗлар қолдиғи + Келиб тушган ТМЗлар = Сотишга тайёр бўлган ТМЗлар таннархи - Ҳисобот даври охирига бўлган ТМЗлар қолдиғи = Сотилган ТМЗлар таннархи
--

Даврий ҳисобга олиш тизимини қўллаганда, ТМЗларнинг баланс ҳисобварақларидаги қолдиғи инвентарлаш якунланмагунча бошланғич даражада қолади. Ҳозирги вақтда даврий ҳисоб тизими асосан улгуржи ва чакана савдода, хизмат кўрсатадиган соҳаларда, бир турдаги маҳсулот ишлаб чиқарувчи, ва унинг ишлаб чиқаришда хомашё ва материалларнинг унчалик катта бўлмаган турлари ва оддий жараёни қўллаган саноат корхоналарда фойдаланилади.

Сотилган товарларни таннархи: ишлаб чиқариш компанияси

Материаллар		Иш ҳақи		Умумзавод устама харажатлари	
2018 йил 01.01. Қолдиқ	2018 йил харажат	2018 йил иш ҳақининг тўланиши	2018 йил	2018 йил Умумзавод устама харажатлари	2018 йил
17,500	139,700		199,000	156,200	156,200
2018 йил жами кирим қилинди 142,600		199,000			
2018 йил 31.12. қолдиқ 20,400				2018 йил 31.12. қолдиқ	
				Тугалланмаган ишлаб чиқариш	
				2018 йил 1.01. қолдиқ	2018 йил ишлаб чиқарилди
				21,200	492,600
				Материаллар харажати	
				→ 139,700	
				Иш ҳақи	
				→ 199,000	
				Устама харажатлар	
				→ 156,200	
				2018 йил 31.12. харажат	
				23,500	

Тайёр маҳсулот		Сотилган маҳсулот таннархи	
2018 йил 1.01. қолдиқ	2018 йил сотилди	2018 йил сотилди	
70,000			
2018 йил ишлаб чиқилди			
→ 492,600	486,100	486,100	
2018 йил 31.12. қолдиқ			
76,500			

ТМЗларни узлуксиз (доимий) ҳисобга олиш

ТМЗларни узлуксиз ҳисобга олиш тизимини қўллаганда уларнинг баланс ҳисобварақларида уларнинг келиб тушиши ва чиқиб кетиши батафсил акс эттирилади. ТМЗларни даврий ҳисобга олишда қўлланиладиган харажатларнинг вақтинчалик ҳисобварақлари бу ҳолда қўлланилмайди. Натижада

бутун ҳисобот даври давомида: ТМЗларнинг маълум турларининг борлиги ва сотилган захираларнинг таннархи маълум. Сотилган ТМЗларнинг таннархи сотилиш бўйича «Сотилган маҳсулот (товар) таннархи» ҳисобварағида акс эттирилади.

ТМЗларни узлуксиз ва даврий ҳисобга олиш тизимлари орасида фарқлар

ТМЗларни узлуксиз ва даврий тизимларининг асосий фарқи шундан иборатки, узлуксиз тизимга мувофиқ “Товарлар” ҳисобварағида доимо янги сотиб олишлар, сотувлар ва товарлар билан содир этилган бошқа операциялар акс эттирилади. Захираларни даврий ҳисоб тизими юритилганда ушбу ҳисобварағидаги ёзувлар ҳисобот даврининг охирида товар захираларини инвентаризацияси ўтказилмагунча дастлабки қийматда қолаверади. Бунинг натижасида даврий ҳисоб тизимида қўлланиладиган “Товарлар хариди”, “Сотиб олинган товарларнинг қайтарилиши”, “Сотувлардан чегирмалар”, “Товарларни сотиб олишда транспорт харажатлари” каби ҳисобварақлар узлуксиз тизимда қўлланилмайди. Ундан ташқари, товарларни сотиш пайтида “Сотилган товарларнинг таннархи” ҳисобварағи харидорларга сотилган барча товарларни таннархини жамғариш учун фойдаланади.

Ушбу фарқларни тасвирлаш мақсадида ёзув-чизув анжомлари билан савдо қиладиган улгуржи савдо ташкилотида иккала ҳисоб тизимида акс эттирилишини кўрсатамиз.

1. 2/10, п/30 манзил-бекат ФОВ шарти билан умумий қиймати 12,000 бўлган компьютер учун флоппи-дискларнинг 100 дона қутчаси сотиб олинди. Нетто-сотиб олишлар бўйича ҳисоб усули қўлланилади.

Захираларни узлуксиз ҳисоби тизими		Захираларни даврий ҳисоб тизими	
Товарлар	11,760	Товарлар хариди	11,760
Тўланадиган ҳисобварақлар	11,760	Тўланадиган ҳисобварақлар	11,76060
2. 20 қутича флоппи-дисклар чакана савдога 3,000га сотилди. Шартлар п10, ФОВ-манзил-бекат			
Олинадиган ҳисобварақлар	3,000	Олинадиган ҳисобварақлар	3,000
Сотишдан даромад	3,000	Сотишдан даромад	3,000
Сотилган товарлар таннархи	2,352		
Товарлар	2,352		
3. 10 қутича флоппи-дисклар мол етказиб берувчига тўлиқ кредит қиймати бўйича қайтарилди.			
Тўланадиган ҳисобварақлар	1,176	Тўланадиган ҳисобварақлар	1,176
Товарлар	1,176	Товарларни қайтарилиши	1,176
4. Чегирма муддати ўтмасдан туриб мол етказиб берувчига тўлиқ қийматда пулни ўтказиш			
Тўланадиган ҳисобварақлар	10,584	Тўланадиган ҳисобварақлар	10,584
Пул маблағлари	10,584	Пул маблағлари	10,584

Мол етказиб берувчига тўлов: $11,760 - 1,176 = 10,584$.

Биринчи учта операциялардаги фарқларга эътибор беринг. Узлуксиз ҳисоб тизими қўлланганда “Товарлар” ҳисобварағи ҳар бир ҳолатда мавжуд бўлган товар захираларини аниқ ҳолатини акс эттириш учун жорий операцияларга мувофиқ келтирилади, “Товарлар хариди” ва “Сотиб олинган товарларнинг қайтарилиши” ҳисобварақларидан фойдаланилмайди. Ундан ташқари иккинчи операцияда “Сотилган товарларни таннархи” ҳисобварағи бўйича ёзувлар сотилиш вақтида амалга оширилади.

Узлуксиз ҳисоб тизими қўлланилганда йилнинг охирида “Товарлар” ҳисобварақларидаги қолдиқни тузатиш ва “Якуний даромад (зарар)” ҳисобварағининг дебети ва кредити бўйича тегишли ўтказмаларни бериш зарурияти бўлмайди, чунки товарлар ҳаракати доимо “Товарлар” ҳисобварағида акс эттирилади. Худди шу сабабли ҳисоб регистрларида ҳисобот даврининг охирига қолдиқни аниқлаш талаб этилмайди. Фақатгина “Сотилган маҳсулотнинг таннархи” ҳисобварағининг қолдиғини “Якуний даромад (зарар)” ҳисобварағига кўчириш керак бўлади.

Узлуксиз инвентаризациялаш усули уч муҳим афзалликларга эга:

1. Қайтариладиган буюртмани вақти ва миқдорини танлашда ва буюртмачиларни муайян талабларини таҳлилида ҳар бир моддани батафсил ҳисоби таъминланади.

2. Ҳақиқатда мавжуд бўлган товарларни ҳисоб-китоби захиралар регистрларини аниқлилиги текширилганда қўлланилиши мумкин. Нобудгарчилик ва бузилишлар натижасида товар захираларини камайиши сотилган товарлар таннархида яширинмасдан алоҳида аниқланиши мумкин.

3. Фойда ва зарарлар тўғрисидаги ҳисобот ҳақиқатда мавжуд бўлган захираларни инвентарлашни ўтказмасдан тайёрланиши мумкин.

Захиралар харажатларини тан олиш

Товар-моддий захиралар сотилганида, ушбу захираларнинг баланс қиймати харажат сифатида, улар билан боғлиқ бўлган даромад тан олинадиган даврда, тан олинishi лозим. Ҳар қандай товар-моддий захира ни соф сотиш қиймати гача камай тириш суммаси ва захира лар бўйича йўқотишлар ушбу камай тириш ёки йўқотиш рўй берган даврда харажат сифатида тан олинishi лозим. Соф сотиш қийматининг ошиши натижасида келиб чиқадиган товар-моддий захира ларини камай тиришнинг ҳар қандай қайта тикланиши суммаси, харажат бўлиб тан олинган ТМЗлар суммасининг камайishi сифатида бундай қайта тиклаш рўй берган даврда тан олинishi лозим.

6. Товар-моддий захира ларининг таҳлили

Товар-моддий захира ларининг таҳлилида икки кўрсаткич фойдали деб ҳисобланади: товар-моддий захира ларни айланиш тезлиги (айланиш қобилияти) ва бир айланиш кунлардаги давомийлиги.

$$\text{Захира лар айланиши} = \frac{\text{Сотилган захира лар таннархи}}{\text{Йиллик захира ларнинг ўртача қиймати}}$$

Баъзи компаниялар ушбу коэффициентларни давр охирига мавжуд бўлган товар-моддий захира лар асосида, бошқалар товар-моддий захира ларни ўртача ҳажмига асосланиб ҳисоблашади.

$$\text{Кунларда ифодаланган айланиш даври} = \frac{\text{Захира лар}}{\text{Сотилган захира ларни таннархи}} \times 365$$

Сўзсиз, бу иккала ҳисоб-китоблар компаниянинг товар-моддий захира ларини баҳолаш усулига боғлиқдир.

7. ТМЗлар билан боғлиқ маълумотларни молиявий ҳисоботда очиб бериш

Молиявий ҳисоботларда куйидагиларни ёритиш керак:

- а) ТМЗларни баҳолаш учун қабул қилинган ҳисоб сиёсатлари, жумладан, қўлланилган таннархни аниқлаш формуласи;
- б) ТМЗларнинг жами баланс қиймати ва тадбиркорлик субъекти учун ўринли таснифланган ТМЗлар туркумларининг баланс қиймати;
- в) сотиш харажатлари чегирилгандаги ҳаққоний қийматда ҳисобга олинган запасларнинг баланс қиймати;
- г) ҳисобот даври давомида харажат сифатида тан олинган ТМЗлар суммаси;
- д) ҳисобот даврида харажат сифатида тан олинган ТМЗлар қийматини ҳар қандай камай тириш суммаси;
- е) ҳисобот даврида харажат бўлиб тан олинган ТМЗлар суммасининг камайishi сифатида тан олинган камай тирилишнинг ҳар қандай қайта тикланиш суммаси;
- ж) ТМЗлар камай тирилишининг қайта тикланишига олиб келган шарт-шароитлар ва ходисалар; ва
- з) мажбуриятлар бўйича кафиллик сифатидаги товар-моддий захира ларнинг баланс қиймати.

17 - топшириқ. Захира лар ҳисоби

Майкл Хиллнинг ишлари жуда яхши юришиб кетди, шунинг учун уни бухгалтерия ҳисобини олиб боришга вақти йўқ. Сиз унга овқат тайёрлаш учун сарфланган озиқ-овқат захира ларини ҳисобга олишда ёрдам беришга розилик бердингиз. (1) Жадвалда қолдириб кетилган рақамларни аниқланг. (2) Феврал ойининг барча озиқ-овқат харажатларини акс эттирувчи ўтказмани беринг.

Озиқ-овқатлар	A	B	C	D
1 февралга озиқ-овқат захира лари	900	550	980	—
Ой давомида сотиб олинган озиқ-овқатлар	260	—	785	544
Ой давомида сарфланган озиқ-овқатлар	970	315	—	925
28 февралга озиқ-овқатлар захира лари	—	410	380	195

18 - топшириқ. ТМЗлар қолдиқларининг аниқланиши

2018 йил 31 декабрда «Бук» компанияси ТМЗлар инвентаризациясини якунлади ва компания омборларида 1,150,000 суммадаги запаслар сақланаётганлигини аниқлади. Бундан ташқари, ТМЗлар билан боғлиқ бўлган куйидаги ахборот компания ҳужжатларида акс эттирилган:

♦ 2018 йил 31 декабрда умумий суммаси 95,000 бўлган ТМЗлар китоб сотувчининг омборларида консигнацияга жойлаштирилган эди. Бу ТМЗларнинг бирортаси ҳам сотилмаган.

♦ 2018 йил 30 декабрда харидорлар тўловни амалга оширдилар ва компанияга ўз товарларини 31 декабрда олиб кетишлари ҳақида хабар бердилар. Бироқ, уларнинг ҳайдовчиси бўронга тушиб қолди ва товарларни фақат 2019 йил 2 январда олиб кетди. Ушбу товарлар 31 декабрда омборларда тургани учун, улар инвентарлашда рўйхатга олинган эди. «Бук» компанияси бу товарларни 130,000 ш.б. суммага баҳолади.

♦ 29 декабрда «Бук» компанияси янги товарлар хариди учун тўловни счет-фактура бўйича тўлади. Компания ҳайдовчини 2018 йил 31 декабрда товарларни олиб келишга юборди. Аммо ҳайдовчи бўронга тушиб қолди ва товарлар билан шу кун қайтиб кела олмади. Товарлар учун тўланган сумма 260,000 ш.б.ни ташкил этди.

Талаб этилади:

1. 2018 йил 31 декабрга компания балансида акс эттирилиши лозим бўлган ТМЗларнинг тўғри қолдиқларини аниқланг.

2. «Бук» компанияси савдо фирмасидир, у ТМЗлар ҳисобининг узлуксиз усулини қўллайди. 2018 йил 31 декабрда бўлган ТМЗлар ҳисобварағи бўйича тузатишгача акс эттирилган қолдиқлар 1,383,000 ш.б.ни ташкил қилди.

3. Керакли ҳар қандай тузатувчи бухгалтерия ўтказмаларини акс эттиринг. Қандай иккита ҳолатлар бундай ёзувни амалга оширишга сабаб бўлиши мумкин?

19 –топшириқ. ТМЗларни баҳолаш

Фараз қиламиз, “КР КЛАССИКАЛ” куйидаги тартибда компакт-дискларни сотиб олди:

Сана	Сотиб олган дисклар сони	Бир дона, нарх	Умумий қиймат
1 январ	800	7.00	5,600
8 март	2,200	7.50	16,500
23 июн	4,000	7.25	29,000
15 сентябр	<u>3,000</u>	7.40	<u>22,200</u>
Жами	<u>10,000</u>		<u>73,300</u>

Йил охирида 1,000 диск борлиги аниқланган, куйидаги усулларнинг ҳар бири бўйича ТМЗларни баланс қиймати қандай?

Куйидаги усулларнинг ҳар бири бўйича дўкон учун сотилган товарлар таннархи қандай?

1. ФИФО;
2. Ўртача қиймат.

20 –топшириқ. Соф сотиш қиймати

1. Телевизор сотувчиси 2018 йил 31 декабр ҳолатига кўра куйидаги ТМЗлар турларига эга эди.

Т.р.	Гуруҳ	Тарихий қиймат	Соф сотиш қиймати	Моддалар усули	Асосий гуруҳлар усули	ТМЗларнинг умумий миқдори
1	А	5,000	5,000			
2	А	6,000	5,000			
3	А	5,500	5,000			
4	А	8,000	5,000			
5	Б	9,500	9,000			
6	Б	7,500	9,000			

7	Б	7,000	9,000			
8	В	6,000	10,000			
9	В	7,000	10,000			
10	В	6,500	10,000			
11	В	7,500	10,000			
12	В	8,000	10,000			

Захиралар учта ҳар хил турдаги 12та телевизордан иборат. “А” турини сотиш қийинлашди, чунки янги технология телевизорларнинг бу тури эскилигини кўрсатмоқда. Қуйидаги қийматлар ва соф сотиш қийматига асосланиб, қуйидаги усуллар асосида балансда акс эттирилган запаслар қолдиқларини аниқланг:

1. Моддалар усули бўйича
2. ТМЗларнинг асосий гуруҳлари усули бўйича
3. ТМЗларнинг умумий миқдори усули бўйича
4. ТМЗларнинг қандай суммаси ҳар бир усул бўйича ҳисобдан чиқарилиши керак?
5. Усулларнинг қайси бири энг консерватив? Уларнинг қайси бири кўпроқ мос келади?

6. Агар сотувчи 1200та телевизор ТМЗларга эга бўлса ва автоматлаштирилган ҳисоб тизимига эга бўлмаса, бу сизнинг жавобингизга таъсир қиладими ва агар таъсир қилса, қандай ва нега таъсир қилади ?

21 –а топшириқ. ТМЗларни узлуксиз ҳисобга олиш тизими

2018 йил 1 январда "Оқ-Марал" компанияси қуйидаги қолдиқларга эга эди:

«Пул маблағлари» ҳисобварағидаги қолдиқ – 500 ш.б.

«Товарлар» ҳисобварағидаги қолдиқ – 800 ш.б.

шу жумладан: “А” товар - 10 дона х 20 = 200 ш.б.

”Б” товар - 3 дона х 100 = 300 ш.б.

”В” товар - 6 дона х 50 = 300 ш.б.

”Оддий акциялар” ҳисобварағининг қолдиғи - 1300 ш.б.

Операцияларни захираларни узлуксиз ҳисобга олиш тизимини қўллаган ҳолда акс эттиринг:

1. 15 январда “А” товарнинг 10 донаси ҳар бири учун 20 ш.б.дан нақд пулга сотиб олинган
2. 18 мартда “Б” товарнинг 1 донаси донаси учун 100 ш.б.дан кредитга сотиб олинган.
3. 20 майда “В” товарнинг 6 донаси ҳар бири учун 50 ш.б.дан кредитга сотиб олинган.
4. 25 июнда “А” товарнинг 5 донаси ҳар бири учун 45 ш.б.дан кредитга сотилган.
5. 27 августда “Б” товарнинг 3 донаси ҳар бири учун 225 ш.б.дан нақд пулга сотилган.
6. 29 декабрда “В” товарнинг 8 донаси ҳар бири учун 125 ш.б.дан кредитга сотилган.

7. 31 декабрда вақтинча ҳисобварақларни ёпиш ва 2018 йил хўжалик фаолиятининг якуний молиявий натижаларини аниқлаш бўйича тузатишлар қилинди.

- а) даромадлар ҳисобварақларининг ёпилиши;
- б) ҳаражатлар ҳисобварақларининг ёпилиши;
- в) охириги молиявий натижани аниқлаш.

Пул маблағлари	Олинадиган ҳисобварақлар	Товарлар
Тўланадиган ҳисобварақлар	Оддий акциялар	Тақсимланмаган фойда
Сотишдан олинган даромад	Сотилган товарнинг таннархи	Яқуний даромад (зарар)

УМУМЛАШГАН ДАРОМАД ТЎҒРИСИДАГИ ҲИСОБОТ

2018 йил 1 январдан 31 декабрдагача бўлган давр учун

**Сотишдан олинган даромад
Сотилган товарлар таннархи
Ялпи фойда**

МОЛИЯВИЙ ХОЛАТ ТУҒРИСИДАГИ ҲИСОБОТ

2018 йил 31 декабр ҳолатига

<u>АКТИВЛАР</u>	<u>МАЖБУРИЯТЛАР</u>
Пул маблағлари	Тўланадиган ҳисобварақлар
Олинадиган ҳисобварақлар	Жами мажбуриятлар
Товарлар	<u>КАПИТАЛ</u>
ЖАМИ АКТИВЛАР	Оддий акциялар
	Тақсимланмаган фойда
	Жами капитал
	ЖАМИ МАЖБУРИЯТЛАР ВА КАПИТАЛ

21 –б топшириқ. ТМЗларни даврий ҳисобга олиш тизими

2018 йил 1 январда "Оқ-марал" компанияси қуйидаги қолдиқларга эга эди:

«Пул маблағлари» ҳисобварағидаги қолдиқ – 500 ш.б.

«Товарлар» ҳисобварағидаги қолдиқ – 800 ш.б.

шу жумладан:

“А” товар - 10 дона x 20 = 200 ш.б.

“Б” товар - 3 дона x 100 = 300 ш.б.

“В” товар - 6 дона x 50 = 300 ш.б.

«Оддий акциялар» ҳисобварағининг қолдиғи – 1 300 ш.б.

Операцияларни захираларни даврий ҳисобга олиш тизимини қўллаган ҳолда акс этинг:

1. 15 январда “А” товарнинг 10 донаси ҳар бири учун 20 ш.б.дан нақд пулга сотиб олинган
2. 18 мартда “Б” товарнинг 1 донаси биттаси учун 100 ш.б.дан кредитга сотиб олинган
3. 20 майда “В” товарнинг 6 донаси ҳар бири учун 50 ш.б.дан кредитга сотиб олинган
4. 25 июнда “А” товарнинг 5 донаси ҳар бири учун 45 ш.б.дан кредитга сотилган.
5. 27 августда “Б” товарнинг 3 донаси ҳар бири учун 225 ш.б.дан нақд пулга сотилган.
6. 29 декабрда “В” товарнинг 8 донаси ҳар бири учун 125 ш.б.дан кредитга сотилган.

7. 31 декабрда вақтинчалик ҳисобварақларни ёпиш ва 2018 йил хўжалик фаолиятининг якуний молиявий натижаларини аниқлаш бўйича тузатишлар килинди. 2018 йил 31 декабр ҳолатига ТМЗларнинг ҳақиқий ҳолати куйидагича бўлди:

“А” Товар	15 дона 20 ш.б.дан = 300 ш.б.
“Б” Товар	1 дона 100 ш.б.дан = 100 ш.б.
“В” Товар	<u>4 дона 50 ш.б.дан = 200 ш.б</u>
Жами	600 ш.б

8. 2018 йилнинг 31 декабрида вақтинчалик ҳисобварақлар ёпилди ва якуний молиявий натижа аниқланди.

- (а) даромадлар ҳисобварақларининг ёпилиши
- (б) ҳаражатлар ҳисобварақларининг ёпилиши
- (в) якуний молиявий натижа аниқланди

Пул маблағлари	Олиндиган ҳисобварақлар	Товарлар
Тўланадиган ҳисобварақлар	Оддий акциялар	Тақсимланмаган фойда
Сотишдан олинган даромад	Товарларни хариди	ТМЗлар бўйича тузатишлар
Якуний даромад (зарар)		

УМУМЛАШГАН ДАРОМАД ТЎҒРИСИДАГИ ҲИСОБОТ

2018 йилнинг 1 январдан 31 декабргача бўлган давр учун

Сотишдан олинган даромад
 Сотилган товарлар таннархи
 Давр бошига ТМЗлар
 + Сотиб олиш
 = Сотишга тайёр товарлар
 - Давр охирига колдик
 = Сотилган товарлар таннархи
 Ялпи фойда

МОЛИЯВИЙ ХОЛАТ ТЎҒРИСИДАГИ ҲИСОБОТ

2018 йил 31 декабр ҳолатига

АКТИВЛАР

Пул маблағлар

Олинадиган ҳисобварақлар

ТМЗлар

ЖАМИ АКТИВЛАР

МАЖБУРИЯТЛАР

Тўланадиган ҳисобварақлар

Жами мажбуриятлар

КАПИТАЛ

Оддий акциялар

Тақсимланмаган фойда

Жами капитал

ЖАМИ КАПИТАЛ ВА МАЖБУРИЯТЛАР

22-топширик.

Компания ТМЗ ларни ҳисобга олишда **даврий ҳисоб тизими** ва **ФИФО** усулидан фойдаланади.

Бухгалтерия ҳисоби маълумотларига кўра 01.12.2019 йил ҳолатига компанияда қуйидаги товарлар қолдиғи мавжуд бўлган:

- А товар 20 дона, ҳар бир донанинг нархи 24000 ш.б;
- Б товар 15 дона, ҳар бирининг нархи 19500 ш.б.

Декабрь оyi давомида қуйидаги товарлар хариди амалга оширилган:

- 15 декабрда – А товардан 5 дона, ҳар бирининг нархи 25 800 ш.б.;
- 19 декабрда – А товардан 60 дона, ҳар бирининг нархи 900 долл. $30 \text{ дона} * 27,5 = 24750 \text{ ш.б.}$
ҳар бирининг нархи 900 долл. $30 \text{ дона} * 26,9 = 24210 \text{ ш.б.}$
Б товардан 50 дона, ҳар бирининг нархи 720 долл. $25 \text{ дона} * 27,5 = 19800 \text{ ш.б.}$
- 24 декабрда – В товардан 25 дона, ҳар бирининг нархи 20 500 ш.б. $25 \text{ дона} * 26,9 = 19368 \text{ ш.б.}$

31.12.2019 йилда ўтказилган инвентаризация натижаларига кўра товарлар бўйича қуйидаги қолдиқлар мавжуд бўлган:

- А товардан 10 дона;
 - Б товардан 15 дона.
- Ўхшаш товарлар бирлигининг соф сотиш қиймати қуйидагича:
- А товар 25 500 ш.б.;
 - Б товар 19 000 ш.б.

Ҳар бир товарни сотиш учун баҳоланган ҳаражатлар 100 ш.б. га тенг.

Ҳисобот санаси 31.12.2019 йилга ТМЗ лар қолдиғи, сотилган товарлар таннаrxини акс эттиринг.

10 - МАВЗУ. АСОСИЙ ВОСИТАЛАР

1. Атамалар;
2. Асосий воситаларни тан олиш;
3. Асосий воситаларнинг дастлабки баҳоланиши;
4. Асосий воситаларнинг олиниши;
5. Асосий воситаларни ўз қучи билан барпо этиш;
6. Эскиришни ҳисоблаш усуллари;
7. Кейин амалга ошириладиган харажатлар;
8. Асосий воситаларнинг кейинги баҳоланиши;
9. Асосий воситаларнинг чиқиб кетиши;
10. Асосий воситалар ҳақида маълумотни ёритиш.

1. Атамалар

Асосий воситалар ҳисоби МХХС (IAS) 16 га мувофиқ олиб борилади. Мазкур стандартга қура қуйидаги таърифлар келтирилган:

Асосий воситалар - (а) бир йилдан кўпроқ фойдали хизмат қилиш муддатига эга бўлган; (б) ишлаб чиқариш ёки товарларни етказиб бериш, маъмурий мақсадлар учун фойдаланадиган ёки ижарага бериладиган активлардир. МХХС (IAS) 16. п.6.

Баланс қиймати – бу жамғарилган эскириш ва йиғилган кадрсизланиш бўйича зарарлар чегириб ташланганидан сўнг активнинг молиявий ҳисоботларда тан олинадиган суммасидир.

Таннарх - бу активни унинг хариди ёки қурилиши пайтида сотиб олиш учун тўланган пул маблағи ёки пул маблағи эквивалентидаги қиймат ёки бошқа турдаги унинг эвазига берилган товоннинг ҳаққоний қиймати ёки, тегишли ҳолларда, бошқа БХХСларнинг, масалан БХХС 2 “*Акцияга асосланган тўлов*” нинг аниқ талабларига мувофиқ ушбу активнинг дастлабки тан олинишидаги қийматдир.

Эскириш ҳисобланадиган қиймат – активнинг таннархи ёки таннархни алмаштирадиган бошқа қийматидан тугатилиш қиймати чегирилган суммадир.

Эскириш – активнинг иқтисодий ҳаёти мобайнида унинг эскириш ҳисобланадиган қийматини муттасил ва оқилона равишда тақсимланиши.

Тадбиркорлик субъектига хос қиймат - бу тадбиркорлик субъекти томонидан активдан давомий фойдаланишидан ва фойдали хизмат муддати охирида балансдан чиқаришдан ёки мажбурият сўндирилганида қутиладиган пул оқимларининг келтирилган (дисконтланган) қийматидир.

Айирбошлаш - корхоналар орасида активларни бериш ёки бошқа турдаги хизматларни бажариш ёхуд бошқа активларни бериш эвазига мажбуриятларни қоплаш юзасидан ўзаро бир-бирига етказиб бериш.

Ҳаққоний қиймат – бозор нархларидан яхши хабари бор мустақил иштирокчилар ўртасидаги активни алмаштириш мумкин булган нархдир.

Қадрсизланишдан зарар - активнинг баланс қийматини унинг қопланадиган қийматидан ошган суммадир.

Қопланадиган сумма – бу активнинг қуйидаги қийматларидан юқорироғи: сотиш харажатлари чегирилгандан кейин активнинг ҳаққоний қиймати ва ундан фойдаланиш қиймати.

Бир тарафлама бериш - активлар ёки хизматларни бир тарафлама бериш, корхонадан унинг мулкдорларига ёки аксинча, мулкдорлар ва бошқа корхоналардан муайян корхонага.

Кўчмас мулк, усқуналар ва жиҳозлар – бир йилдан ошиқ фойдали хизмат муддатида фойдаланишга мўлжалланган, ишлаб чиқариш ёки товарларни етказиб бериш, маъмурий мақсадлар учун фойдаланадиган ёки ижарага бериладиган моддий активлар. Улар одатда асосий воситалар деб аталади.

Тугатиш қиймати - бу активнинг чиқиб кетиши бўйича баҳоланган харажатлар чегирилган ҳолда, тадбиркорлик субъекти айна пайтда худди актив фойдали хизмат муддати охирида қутилган муддати ва ҳолатида бўлганидек активнинг чиқиб кетишидан оладиган баҳоланган қийматидир.

Ўхшаш ишлаб чиқариш активлар – бир умумий турга мансуб бўлган, бир хил вазифаларни бажарадиган, ёки худди ўша хўжалик фаолиятда ишлатиладиган ишлаб чиқариш активлари.

Фойдали хизмат муддати – активнинг тадбиркорлик субъекти томонидан фойдаланиши учун яроқли бўлиши қутилган давр еки тадбиркорлик субъекти томонидан активдан олиниши қутилган ишлаб чиқариш ҳажми (микдори) ёки шунга ўхшаш бирликлар сони.

МХХС (IAS) 16 куйидагиларга нисбатан қўлланилмайди:

(а) МХХС (IFRS) 5 “*Сотиш учун мўлжалланган узоқ муддатли активлар ва давом эттирилмайдиган фаолият*” га асосан сотиш учун мўлжалланган деб таснифланадиган асосий воситалар;

(б) қишлоқ хўжалиги фаолиятига тегишли биологик активлар (БХХС 41 “*Қишлоқ хўжалиги*” га қаранг);

(в) фойдали қазилмаларни кидириш ва аниқлашда ушбу фойдали қазилмаларнинг тан олиниши ва баҳоланиши (МХХС 6 “*Фойдали қазилмаларни кидириш ва аниқлаш*” га қаранг); ёки

(г) нефть, табиий газ ва шунга ўхшаш қайта тикланмайдиган ресурслар каби фойдали қазилмаларга ҳуқуқлар ва фойдали қазилмаларнинг захиралари.

Бироқ, ушбу Стандарт (б)–(г) бандларда қайд қилинган активларни қазиб олиш ёки ишлатишда фойдаланиладиган асосий воситаларга нисбатан қўлланилади.

Асосий воситалар ҳисобида тўрт асосий масала мавжуд:

1. Асосий воситалар қабул қилинишида дастлабки рўйхатдан ўтказиш суммаси.
2. Актив қийматини келгуси даврларга тақсимланиш учун аниқланган эскириш ставкаси ва усули.
3. Асосий воситалар тан олингандан кейин баҳоланиши, шу жумладан қийматини ошиши, ёки кадрсизланиши натижаларини тегишли ҳисобварақларда тугри акс эттирилиши.
4. Активларни кейинчалик ҳисобдан чиқарилишини рўйхатга олиш.

2. Асосий воситаларни тан олиш

Асосий воситалар объекти актив сифатида куйидаги ҳолларда тан олиниши керак:

(а) актив билан боғлиқ бўлган келгуси иқтисодий нафлар корхона томонидан олиниши эҳтимоли юқори даражада деб тасдиқланганда; ва

(б) корхона учун активнинг таннархи ишончли баҳоланиши мумкин бўлганда. МХХС (IAS) 16. п.7.

Асосий воситалар кўпинча барча активларни асосий қисмини ташкил қилади, шунинг учун унинг молиявий ҳолатини тақдим этишда муҳим аҳамиятга эга. Бундан ташқари, сарфларни актив ёки харажат сифатида тавсифлаш, корхона томонидан тақдим этилаётган фаолият натижаларига муҳим равишда таъсир этиши мумкин.

Асосий воситалар объекти тан олишнинг биринчи шартига жавоб берадиган тақдирда корхона дастлабки тан олиш вақтига мавжуд далиллар асосида, актив билан боғлиқ бўлган келгуси иқтисодий нафни олинишининг эҳтимоллик даражасини баҳолаши керак. Ушбу иқтисодий нафларни олиш эҳтимоли юқори бўлганда корхона актив билан боғлиқ манфаатларни ва таваккалчиликларни ўз зиммасига олиши аниқ бўлишини талаб этади. Бундай аниқлик ушбу манфаатлар ва таваккалчиликлар корхонага ўтгандагина мавжуд бўлади. Ушбу вақтга қадар активни олиш билан боғлиқ операция аҳамиятли бўлмаган жарима чоралари билан бекор қилиниши мумкин, шунинг учун актив тан олинмайди.

Тан олишнинг иккинчи шarti осонлик билан амалга оширилади, чунки активларни сотиб олинганлиги тўғрисида далил бўлган айирбошлаш операцияси натижасида унинг қиймати аниқланади. Актив ўз кучи билан барпо этилган тақдирда унинг баҳоси материалларни сотиб олиш билан боғлиқ ташқи томонлар билан операциялар, иш кучи ва қурилиш жараёнида амалга оширилган бошқа харажатлар асосида аниқланади.

3. Асосий воситаларнинг дастлабки баҳоланиши

16-сонли МХХС (IAS) п.15га мувофиқ: Актив сифатида тан олинадиган асосий воситалар объекти дастлаб таннархи бўйича баҳоланиши керак.

Таннарх элементлари

Асосий воситалар объектининг таннархи савдо чегирмаларини ва имтиёзларини чегирган ҳолда, унинг харид нархи, жумладан импорт божлари ва сотиб олиш билан боғлиқ қопланмайдиган солиқлар, шунингдек, асосий восита объектини демонтаж қилиш ва олиб ташлаш ҳамда у жойлашган жойдаги табиий ресурсларни қайта тиклаш харажатларининг бошланғич баҳосини. Тадбиркорлик субъекти асосий восита сотиб олинган пайтда ёки ундан маълум давр мобайнида товар-моддий қимматликларни ишлаб чиқариш билан боғлиқ бўлмаган мақсадларда фойдаланиш оқибатида ушбу харажатлар бўйича мажбуриятни ўз зиммасига олади.

Куйидагилар бевосита харажатларга мисоллардир МХХС (IAS) 16.п.17.:

(а) асосий восита объектини барпо этиш (куриш) ёки сотиб олиш натижасида бевосита ҳосил бўладиган ҳодимларга ҳақ тўлаш харажатлари (МХХС (IAS) 19 “*Ходимларнинг даромадлари*” да келтирилганидек);

(б) жойни тайёрлаш харажатлари;

(в) етказиб бериш ва ортиш-тушириш билан боғлиқ бошланғич харажатлар;

(г) ўрнатиш ва монтаж бўйича харажатлар;

(д) активнинг тўғри ишлашини синаб кўриш харажатларидан активни тегишли жойга ва ҳолатга келтириш пайтида ишлаб чиқарилган маҳсулотни (ускуналарни синовдан ўтказишда ишлаб чиқарилган маҳсулотлар каби) сотишдан олинган соф тушумнинг айирмаси; ва

(е) малакали хизматлар учун ҳақлар.

4. Асосий воситалар олинishi

Асосий воситалар бир неча усулларда олинishi мумкин:

- пул маблағларига;
- кредитга сотиб олиш;
- пулга оид бўлмаган операциялар орқали (айирбошлаш);
- бошқа субъектдан ҳадя сифатида олиш;
- қурилиш йўли билан;
- молиявий лизинг шартномаси бўйича;
- устав капитали сифатида.

4.1. Асосий воситаларни пул маблағларига сотиб олиш

Мисол

Корхона самолётни 230,000 ш.б., 2/10, n/60 шarti билан сотиб олди. Шартнома шартлари бўйича мулкчилик ҳуқуқи харидорга мол етказиб берувчи заводида самолётни харидорга топширгандан кейин ўтади. Сотувчи 5,200 миқдорда бож тўлади, ва ушбу суммани тақдим этиладиган ҳисобварақга қўшгандан кейин ҳисобварақнинг қиймати 235,200 ш.б.га тенг бўлади. Самолётни жойига келтириш харажатлари 10,000 ш.б.га тенг бўлди. Келтириш вақтида самолёт корпуси шикастланди, ва унинг таъмирланишига 80,000 ш.б. сарфланди. Самолётдан фаол фойдаланиш унинг олинishiдан икки ҳафтадан кейин бошланди. Ангарнинг сақлаш харажатлари ҳар ойда 20,000 ш.б.ни ташкил этади. Харидор ҳисобварақни самолётни сотиб олган куни тўлади.

Самолёт корпуси, унинг двигателлари ва ускуналари турли фойдали хизмат муддатларига эга. Сотувчи томонидан харидорга тақдим этилган ҳисобварақда самолётни умумий қиймати акс эттирилган. Бироқ, харидор тузган молиявий ҳисобот МХХС томонидан молиявий ҳисоботларга қўйиладиган талабларга жавоб бериш учун самолёт корпуси, унинг двигателлари ва салон ускуналарининг дастлабки қийматини аниқлаш зарур.

Асосий воситалар ҳисобини юритувчи бухгалтер баҳоланишни тиклаш қиймати бўйича паушал (сават) усулини қўллашга қарор қилди. У турли мол етказиб берувчилардан шунга ўхшаш двигателлар ва ускуналарни сотиш нархлари ҳақида маълумотни сўраб билди. Ўртача нархлар куйидагиларни ташкил этди:

- двигателлар 140,000 ш.б.
- салон ускуналари 50,000 ш.б.

Самолётни асосий воситалар объекти сифатида тан олишни рўйхатга олиш бўйича бухгалтерия ёзувларини кўрсатинг.

Ечим: сотиб олишда берилган чегирма суммаси ҳисобга олинган $(230\ 000 \cdot 98\%) + 5\ 200 = 230\ 600$ ш.б.

<i>Дт Асосий воситалар: Самолёт – корпус</i>	40,600
<i>Дт Асосий воситалар: Самолёт – двигателлар</i>	140,000
<i>Дт Асосий воситалар: Самолёт – ускуналар</i>	50,000
<i>Кт Пул маблағлари</i>	230,600

Самолётни келтириш билан боғлиқ харажатлар суммасига

<i>Дт Асосий воситалар: Самолёт – корпус</i>	10,000
<i>Кт Пул маблағлари</i>	10,000

Самолётни таъмирлаш харажатлар суммасига

<i>Дт Самолётнинг таъмирлаш харажатлари</i>	80,000
<i>Кт Тўланадиган ҳисобварақлар</i>	80,000

Паушал сотиб олишлар

Баъзида ер ва бошқа активларни паушал қийматда сотиб олинади. Ер, хизмат муддати чегараланмаган, амортизация ҳисобланмайдиган актив бўлганлиги туфайли унинг учун бош китобда махсус ҳисобварақ ажратилган, сотиб олишнинг паушал суммаси эса, ер ва бошқа активлар орасида тақсимланиши шарт. Масалан, фараз қилайлик, ер ва унинг устида жойлашган бино 85,000 паушал суммада сотиб олинган. Тақсимланиш ҳар бир активнинг агар у алоҳида сотиб олинганда нархини аниқлаш ва тегишли улушларни паушал нархга нисбатини қўллаш орқали амалга оширилади. Фараз қилайлик, агар улар алоҳида сотиб олинган ҳолатида ер 10,000 ва бино эса – 90,000 баҳоланди. Унда паушал нархни 10 % ёки 8,500 ерга, ва 90 % ёки 76,500 бинога тақсимланади, бу қуйида кўрсатилган:

	Баҳоланган қиймат	Улуш	Тақсимланиш
Ер	10 000	10 (10 000/100 000)	8 500 (85 000*10 %)
Бино	90 000	90 (90 000/100 000)	76 500 (85 000*90 %)
Жами	100 000	100	85 000

4.2. Асосий воситаларни кредитга сотиб олиш

16 – сонли МҲХС (IAS) п.23: Асосий воситалар объектининг таннархи бу тан олиш санасига уларнинг пул маблағларидаги эквивалентидир. Агар улар учун тўловнинг оддий тижорат кредити шартларида сотишга қараганда муддати кечиктирилган бўлса, активнинг пул маблағларидаги эквиваленти билан умумий тўлов ўртасидаги фарқ фоиз харажатлари сифатида кредит даври давомида тан олинади, агар улар БҲХС 23 мувофиқ капитализация қилинмаса. Мазкур қиймат ва умумий тўловлар орасидаги фарқ, агар рухсат этилган муқобил ёндошиш бўйича 23-сонли “Қарзлар бўйича сарфлар” МҲХСга мувофиқ капиталлаштирилмаса, кредит бўйича фоизларни тўлаш харажатлари сифатида тан олинади (асосий ёндошишга мувофиқ).

4.3. Активларни айирбошлаш

Асосий воситаларни пулсиз асосда айирбошлашни қуйидаги қоидалари мавжуд:

1. Қийматни аниқлаш учун айирбошлашда олинган актив қиймати ва унинг ўрнини тўлдириш учун товон сифатида бериладиган актив қиймати бир-бири билан солиштирилади ва бунда олинган ёки тўланган ҳар қандай пул маблағлари бўйича тузатишлар ҳисобга олинади.

2. Агар айирбошлашда қорхона томонидан айирбошлаш учун берилган активлар худди шу мақсадларда ва худди шу усулларда фойдаланиш учун мўлжалланган бир хилдаги активлар иштирок этса, айирбошлаш даромад олиш жараёни сифатида қўрилмайди, демак на фойда, на зарар тан олинмайди. Янги актив айирбошлашда берилган активнинг баланс қиймати бўйича рўйхатга олинади, ва бунда олинган ёки тўланган ҳар қандай пул маблағлари бўйича тузатишлар ҳисобга олинади.

3. Агарда ҳар хил турдаги активлар алмаштирилса, унда айирбошлаш натижасида олинган асосий воситанинг қиймати унинг ҳаққоний нархига изоҳ қилиш йўли билан аниқланади. Одатда алмаштириш учун берилган асосий воситаларнинг ҳаққоний қиймати олинган ёки тўланган ҳар қандай пул маблағлари бўйича тузатишлар киритилади. Айирбошлаш даромад олиш воситаси сифатида тан олинади ва ҳар қандай фойда ҳам, зарар ҳам пул олинини ёки тўланишидан катъи назар ҳисобга олинади (агар айирбошлашда иштирок этган активларни қийматида фарқ мавжуд бўлса).

4. Акциялар эвазига олинган асосий воситалар.

Акциялар асосий воситаларни олиш учун чиқариладиган бўлса, активларнинг ҳаққоний қиймати бўйича, ёки чиқарилган акцияларни ҳаққоний қиймати бўйича акс этирилади, бунда қайси қиймат аниқроқ ва ишончлироқ бўлса уша қўлланилади.

Бир турдаги асосий воситаларни айирбошлашни қайд қилишга мисол

Корхона баланс қиймати 10,950 бўлган ускунани шунга ўхшаш ускунага алмаштирди. Мол етказиб берувчига 90,000 тўланди. Янги ускунани бозор қиймати 120,000. Янги ускунани таннархи ҳисобланиши ва янги ускунанинг киримини рўйхатга олувчи бухгалтерия ёзувлари.

Ечим:

<i>Эски ускунани баланс қиймати</i>	10,950
<i>Тўланган пул маблағлар</i>	90,000
<i>Янги ускунани таннархи</i>	<u>100,950</u>

<i>Дт Ускуна (янги)</i>	100,950	
<i>Кт Ускуна (эски)</i>		10,950
<i>Кт Пул маблағлари</i>		90,000

Фойда акс эттирилмаганлиги ҳақиқатда унинг муддати узайтирилганлигини билдиради. Масалан, юқорида келтирилган ҳолатда, маълум вазиятларда янги ускуна сотиб олинган бўлса унинг баланс қиймати 100,950 ш.б. эмас, балки 120,000 ш.б. бўлар эди. Бирок, эскириш 120,000 ш.б.дан эмас 100,950 ш.б. қийматдан ҳисобланганлиги учун, акс эттирилмаган фойда сотиб олинган пайтида фойдани акс эттирилганлиги ҳолатига қараганда, ҳар йиллик эскиришни камроқ қийматда ҳисобланишида намоён бўлади.

Бир хил бўлмаган активларни айирбошлашга мисол

Корхона баланс қиймати 25,000 ш.б. бўлган автомобилни нархи 32,000 ш.б. бўлган дастгоҳга алмаштирди. Автомобилни ҳаққоний қийматини аниқлаб бўлмайди. Дастгоҳ таннархининг ҳисобланиши ва айирбошлашни акс эттирувчи бухгалтерия ёзувлари куйидагича:

Ечим:

<i>Дт Асосий воситалар – Дастгоҳ</i>	32,000	
<i>Кт Асосий воситалар – автомобил</i>		25,000
<i>Кт Асосий воситаларни айирбошлашдан фойда</i>		7,000

Асосий воситаларни акцияларга айирбошлаш

Корхона фойдаланишда бўлган ускунани сотиб олди. Ушбу ускунани тўлови ўрнига номинал қиймати 50 ш.б. бўлган 2,000 дона оддий акциялар берилди. Қуйидаги вазиятларда акцияга айирбошлаш натижасида олинган ускуна таннархини аниқланг ва айирбошлаш операцияларини акс эттирувчи бухгалтерия ёзувларини кўрсатинг:

(а) Корхонанинг оддий акциялари биржа Фондида фаол равишда сотилмоқда, ва бир дона акциянинг бозор нархи 100 ш.б.ни ташкил этади.

(б) Акцияларни бозор қийматини аниқлаш мумкин эмас, аммо олинган активларни ҳаққоний қиймати 150,000 ш.б. деб белгиланди.

Ечим:

<i>(а) Дт Ускуна</i>	200,000	
<i>Кт Акционерлик капитал: Оддий акциялар (2,000 x 50)</i>		100,000
<i>Кт Қўшимча тўланган капитал (2,000 x (100- 50))</i>		100,000

<i>(б) Дт Ускуна</i>	150,000	
<i>Кт Акционерлик капитал: Оддий акциялар (2,000 x 50)</i>		100,000
<i>Кт Қўшимча тўланган капитал</i>		50,000

4.4. Бир томонлама олиш. Асосий воситаларни ҳадя сифатида олиш

Баъзи ҳолларда давлат идоралари ёки бошқа нотижорат ташкилотлари бирон бир компанияга у ёки бу туманда ишлаб чиқаришни жойлаштиришни рағбатлантириш мақсадида асосий воситаларни ҳадя сифатида берадилар. Бундай қилиб маҳаллий органлар маҳаллий солиқ негизини яхшилаш ва аҳоли бандлигини оширишга умидвор бўлади. Ҳадя қилинган асосий воситалар ҳисобда фақат ҳақиқий қиймати бўйича, баҳолаш тамойилларига катъий риоя қилиниб ифодаланилади. Ҳадя қилинган активнинг қайд қилинган қийматининг мавжуд эмаслиги, шунингдек, етказиб беришнинг

бир томонламалиги асосий воситаларни ҳада сифатида етказиб беришнинг бухгалтерия тамойилини ривожлантиришга олиб келди.

Бир томонлама етказиб бериш натижасида олинган пулсиз актив, олинган актив ёки хизматнинг эксперт йули орқали ёки етказиб бериш ҳужжатлари асосида аниқланадиган ҳақиқий қиймати бўйича баҳоланади. Активлар ва хусусий капитал ҳисобварағи, агарда топширилаётганда қандайдир шартлар қўйилмаган бўлса, ҳада қилишда активнинг жорий бозор қиймати ҳақиқий баҳоланган натижасида кўпайиб боради. Хусусий капитал ҳисобварағининг кўпайиши ҳада қилинган актив ва фирма капиталининг кўпайишини билдиради. Ҳадага олинган эскирадиган активлар ҳисоб регистрларида акс эттирилган баҳолар асосида оддий усулда амортизацияланиши керак.

Активларни бир томонлама ҳисобга олишнинг икки асосий ёндошуви мавжуд:

1) актив қиймати тўғридан-тўғри капитал ҳисобварағининг кредитига ўтказилишини кўзда тутадиган капитал нуқтаи назардан ёндошув;

2) актив қиймати бир ёки бир неча ҳисобот даври даромадларига ўтказилишини кўзда тутадиган даромад нуқтаи назардан ёндошув.

Капитал нуқтаи назардан ёндошувнинг тарафдорлари қуйидаги далилларни келтиришади:

(а) бир томонлама олинадиган активлар молиялаштириш курали бўлгани учун улар фойда ва зарарлар тўғрисидаги ҳисоботда эмас, балки балансда, улар молиялаштирган харажатларни қопланишини кўрсатган ҳолда, акс эттирилиши керак. Ушбу активларни қайтариш кўзда тутилмаганлиги туфайли, улар бевосита капитал ҳисобварағига кредитланиши зарур;

(б) бир томонлама олинадиган активларни фойда ва зарарлар тўғрисидаги ҳисоботда тан олиш ғайриқонуний ҳисобланади, чунки улар корхона томонидан ишлаб топилмаган, ва бошқа қайсидир шахслар томонидан берилган мукофотлаш шакли сифатида кўрилади.

Даромад нуқтаи назардан ёндошувнинг фойдасига қуйидаги далиллар келтирилади:

(а) бир томонлама олинадиган активлар акциядорлар билан доимо ҳам боғлиқ бўлмаган манбалардан кирим қилинади, шунинг учун улар капитал ҳисобварағига тўғридан-тўғри кредитланмасдан, тегишли даврларининг даромади сифатида тан олинishi керак;

(б) бир томонлама олинадиган активлар камдан-кам ҳолатларда хайрия қилиш натижасида олинади. Корхона уларни белгиланган шароитларга жавоб бериши, кўзда тутилган мажбуриятларни бажаргани учун ишлаб топади, шунинг учун бир томонлама олинадиган активларни даромад сифатида тан олиш ва ушбу активлар ўрнини тўлдириш билан боғлиқ харажатлар билан мувофиқлаштириш керак.

(в) фойда солиғи ва бошқа солиқлар даромаддан чегирмалар бўлганлиги туфайли, бир томонлама олинадиган активларни худди шу йўсинда фойда ва зарарлар тўғрисидаги ҳисоботда фискал сиёсатни давоми сифатида акс эттириш керак.

Ҳада қилинган асосий воситаларни олинishiга мисол

Мисол учун, фараз қилайлик, шаҳар ҳокимияти 2017 йил 1 майда корхонага шу ерда ишлаб чиқаришни ташкил қилинишини рағбатлантириш мақсадида бино (ҳаққоний қиймати 400,000 ш.б.) ва бино қурилган ерни (бозор қиймати 100,000 ш.б.) беради. Қбул қилиш харажатлари (ер билан боғлиқ) 5,000 ш.б.ни корхона тўлайди. Фойда солиғи ставкаси 30 %.

Ҳада олинган активларни олинishiни (капитал томонидан ёндошув ва даромад томонидан ёндошув) қуйидаги вазиятларда акс эттиринг:

(а) ер ва бино қўшимча шартларсиз берилди (яъни қандайдир шартларни бажаришни талаб этмаган ҳолда);

(б) ер ва бино 2018 йил 1 майгача қўшимча 20та иш жойини ташкил этиш шarti билан берилди. Ҳар бир иш жойини ташкил этиш корхонага 2,000 ш.б.га тушади. Муддати узайтирилган даромад солиғининг таъсири эътиборга олинмасин.

Ечим:

(а) 1. Капитал томонидан ёндошиш

2017 йил 1 май

Дт Ер

105, 000

Дт Бино

400, 000

<i>Кт Пул маблағлари</i>	5,000
<i>Кт Хусусий капитал: Субсидиялар</i>	350,000
<i>Кт Муддати узайтирилган тўланадиган солиқлар (30 % x 500,000)</i>	150,000

2. Даромад томонидан ёндошиш

2017 йил 1 май

<i>Дт Ер</i>	105,000	
<i>Дт Бино</i>	400,000	
<i>Кт Пул маблағлари</i>		5 000
<i>Кт Келгуси давр даромадлари</i>		500,000
<i>Дт Келгуси давр харажатлари</i>	150,000	
<i>Кт Муддати узайтирилган тўланадиган солиқлар</i>		150,000

(б) Хусусий капитал кўпайишининг ёки тан олинган даромад суммасини иш жойларни ташкил қилиш учун сарфланадиган харажатларга камайтириш зарур. Асосий воситаларни олиш вақтида иш жойларни ташкил этиш провизияси ҳисобланади.

1. Капитал томонидан ёндошиш

2017 йил 1 май

<i>Дт Ер</i>	105,000	
<i>Дт Бино</i>	400,000	
<i>Кт Пул маблағлари</i>		5,000
<i>Кт Хусусий капитал: Субсидиялар</i>		322,000
<i>Кт Муддати узайтирилган тўланадиган солиқлар (30 % x 460,000)</i>		138,000
<i>Кт Иш жойларини ташкил этиш учун провизия (20 x 2,000)</i>		40,000

2. Даромад томонидан ёндошиш

2017 йил 1 май

<i>Дт Ер</i>	105,000	
<i>Дт Бино</i>	400,000	
<i>Кт Пул маблағлари</i>		5,000
<i>Кт Келгуси давр даромадлари - субсидиялар</i>		460,000
<i>Кт Иш жойларини ташкил этиш учун провизия (20 x 2,000)</i>		40,000
<i>Дт Келгуси давр харажатлари</i>	138,000	
<i>Кт Муддати узайтирилган тўланадиган солиқлар</i>		138,000

Ҳукумат субсидиялари сифатида олинган асосий воситалар

Ҳукумат субсидиялари - корхонага ўтиб кетган вақтда ёки келажакда, корхонанинг операцион фаолияти билан боғлиқ, муайян шартларга риоя қилиш эвазига ресурсларни бериш шаклидаги ҳукумат ёрдами. Ҳукумат субсидияларига асосланган ҳолда баҳоланмаган, шунингдек корхонанинг одатий савдо операциялардан фарқ қилмайдиган операцияларга оид ҳукумат ёрдами шакллари киритилмайди.

Агар шартлар бажарилмаса, корхонадан олинган ёрдам қийматини қайтариб бериш талаб этилиши мумкин.

Даромад томонидан ёндошувда ҳукумат субсидиялари тегишли харажатлар билан таққослаш учун даромад сифатида маълум даврларда ёки мунтазам ҳолда оқилона асосда тан олишни таъминлаш муҳимдир. Ҳукумат субсидияларини уларни олиниши вақтида даромад сифатида тан олиниши субсидияларни ҳисобот даврлари бўйича тақсимлаш учун негиз мавжуд бўлмаган ҳолдагина бир вақтнинг ўзида тан олиниши мақбул.

Субсидиялар шартларининг таҳлили бухгалтерия муомалаларидан қайси бирини қўлланиш кераклигини кўрсатади:

а) Жорий харажатлар ёки даромадларга тааллуқли бўлган субсидиялар суммаси даврнинг соф фойдасини аниқлашда ҳисобга олиниши керак.

б) Келгуси даврларга тааллуқли бўлган ёрдам суммаси муддатини узайтириш ва даромадларга олиш у билан боғлиқ бўлган харажатлар пайдо бўлганда амалга оширилиши керак.

в) Асосий воситаларни олиш билан боғлиқ бўлган субсидия:

- ёки асосий воситанинг амортизацияси олиб ташланган ҳолдаги бошланғич баҳосидан (активнинг соф қийматидан) айириб ташлаш керак,
- ёки унинг муддатини узайтириш зарур ва эскирадиган асосий воситалар қандай амортизация қилинса, шундай қоидалар бўйича амортизацияланиши керак.

Мисол

Фараз қилайлик, 100,000 қийматга эга бўлган ускунани сотиб олишда ушбу сумманинг 30 % и ҳукумат субсидияси билан қопланади. Ускунанинг фойдали хизмат қилиш муддати - 10 йил. Бу ерда соф қиймат усулини ҳам ва муддатини узайтириш усулини ҳам қўл келиши сабабли журнал ёзувларининг иккала усули кўрсатилган:

Соф қиймат усули		Муддатини узайтириш усули		
Сотиб олишни акс эттириш:				
Ускуна	100,000		Ускуна	100,000
Пул маблағлари		100,000	Пул маблағлари	100,000
Субсидия олинаниши акс эттириш:				
Пул маблағлари	30,000		Пул маблағлари	30,000
Ускуна		30,000	Муддати узайтирилган ҳукумат субсидияси (келгуси давр даромадлари)	30,000
10 йил мобайнида ҳар йил охирида амортизация харажатларини акс эттириш:				
Амортизация харажатлари (1/10 x 70,000)	7,000		Амортизация харажатлари (1/10 x 100,000)	10,000
Жамланган амортизация		7,000	Жамланган амортизация	10,000
			Муддати узайтирилган ҳукумат субсидияси (1/10 x 30,000)	3,000
			Амортизация харажатлари	3,000

Иккала усулнинг қўлланилиши даромадларга бир хил таъсир қилади. Фарқ бухгалтерия балансида пайдо бўлиб, муддатини узайтириш усулини қўллаганда асосий воситаларнинг ялпи қиймати амортизацияланмаган компенсация суммасига камайтирилган ҳолда акс эттирилади. Соф қиймат усули эса узоқ муддатли активларнинг соф қийматини акс эттиради. Иккала усул ҳам қўл келади.

4.5. Ерни сотиб олиш

Ерга эскириш ҳисобланмайди, чунки унинг қиймати камаймайди ва ишлаб чиқариш фаолияти жараёнида у емирилмайди. Баъзи ҳолларда ерни қиймати унинг баҳосини доимий камайишини акс эттириш учун нархи камайтирилиши мумкин.

Фойдаланилмайдиган ер ёки сотилиш мақсадларида сақланаётган ер операция фаолиятда ишлатиладиган ердан *алоҳида* ажратилган ҳолда ҳисобга олинаниши керак.

Ер ҳисобварағига харажатлар фақат фойдаланишда бўлган участкалар бўйича капиталлаштирилади.

Реконструкциялаш ёки бино қуриш учун ер сотиб олинаётганда мавжуд бўлган конструкциялар ва бошқа тўсиқларни олиб ташлаш билан боғлиқ харажатлар ер ҳисобварағига капиталлаштирилади. Олиб ташлаш билан боғлиқ бўлган харажатлар ердан фойдаланишнинг кўпгина турлари учун зарур. Конструкцияларни бузишдан олинган материалларни сотишдан олинган савдо тушуми бу харажатларни қисқартиради. Бироқ агар ер корхона ихтиёрида бўлса, мавжуд конструкциялар янги қурилиш учун жой бўшатиб бериш учун олиб ташланса, олиб ташлаш харажатлари *ер ҳисобварағига капиталлаштирилмайди*, аксинча эски конструкциянинг чикими бўйича ҳар қандай зарарни кўпайтиради ёки фойдани қисқартиради.

Ободонлаштиришнинг маълум бир турлари ва бошқа такомиллаштириш турлари, агар улар доимий бўлса, мисол учун сунъий қўллар, ўрмон ўсимликлари ернинг қийматида қўшилади.

Инвестициялар қилиш ёки ижара мақсадида фойдаланилмаётган ер ушлаб турилганда мулк солиғини тўлаш бўйича харажатлар ва суғурта тўловлари фақатгина ерни сотишга ёки ижарага беришга тайёрлаш даври давомида капиталлаштирилади.

Ерни сотиб олишда, кўпинча унинг қийматидан ташқари тўланадиган қўшимча харажатлар пайдо бўлади. Бу харажатларни, ернинг қиймати каби "Ер" ҳисобварағининг дебетида акс эттириш керак бўлади. Буларга кўчмас мулк бўйича агентларга комиссия тўловлар; адвокатлар хизматларини тўлаш; сотиб олувчи томонидан тўланган солиқлар; ернинг захини қочириш

қиймати, тозалаш ва текислаш, геодезик ишларга кетган харажатларининг қиймати киради.

Мисол

Фараз қилайлик, корхона янги фаолиятни юритиш учун ер участкасини сотиб олди. У ернинг 170,000 ш.б. сотиб олиш қийматини (сотиб олишнинг соф баҳосини) тўлайди, брокерга хизмати учун 6,000 ш.б. ва адвокатларга хизматлари учун 2,000 ш.б. тўлайди, тугатиш қиймати 4,000 ш.б. бўлган эски бинони олиб ташлаш учун 10,000 ш.б. ва ерни текислаш учун 1,000 ш.б. тўлайди.

“Ер” ҳисобварағининг дебетига ўтказиладиган суммани ҳисобланг:

Мисолнинг ечими:

Сотиб олиш қиймати	170,000	
Брокер учун комиссия мукофотлар	6,000	
Адвокатлар учун гонорар	2,000	
Эски бинони олиб ташлаш учун тўлов	10,000	
Минус: Тугатиш қиймат	4,000	6,000
Ерни текислаш учун тўлов		1,000
Жами:	185,000	

5. Асосий воситаларни ўз кучи билан барпо этиш

16-сонли МҲХС (IAS), 22. “Корхона томонидан ишлаб чиқилган асосий воситалар, активларни олинишида қўлланиладиган тамойиллар асосида аниқланади. Агар корхона шу турдаги активларни ўз фаолияти давомида сотиш учун ишлаб чиқарса, активнинг қиймати унинг сотиш учун мўлжалланган ишлаб чиқариш қийматига тенгдир (“Заҳиралар” 2-сонли МҲХС қаранг)”. Шу сабабли, бу каби таннархларни аниқлашда хар қандай ички фойда айириб ташланади. Шунга ўхшаш, активни хўжалик усулида қуришда меёридан ортиқ сарфланган материал, меҳнат, ёки бошқа ресурслар харажати активнинг таннархига киритилмайди. БҲХС 23 “Қарзлар бўйича харажатлар” фоизларни хўжалик усулида қурилган асосий воситалар баланс қийматининг бир қисми сифатида тан олиш мезонларини белгилаб беради

Ўз кучлари билан яратилган активнинг ҳақиқий қиймати ҳаққоний бозор қиймати билан мос келиши шарт эмас. Бошқа активларни баҳолашга мувофиқ, ўз кучлари билан қурилган активлар учун энг кўп баҳо бўлиб ҳаққоний бозор қиймати ҳисобланади. Агар қурилишнинг умумий қиймати (устама харажатлар ва қурилиш вақтидаги фоизларни қўшган ҳолда) ушбу активга қуввати ва сифати бўйича ўхшаш активнинг бозор қийматидан юқори бўлса, фарқ зарар сифатида тан олинади. Ушбу шартнинг бажарилмаслиги келгусида манфаат келтирмайдиган харажат элементини олдинга ўтказиши, келгусида амортизацияни қайта баҳолашга олиб келади ва консерватизм тамойилини бузади.

Бошқа вазиятда, ўз кучлари билан яратилган активнинг қиймати шунга ўхшаш активларнинг бозор қийматидан *паст* бўлса, актив қурилишнинг умумий қиймати бўйича акс эттирилади. Бундай ҳолатда баҳолаш учун бозор қийматидан фойдаланиш қурилишдан олинган фойдани пайдо бўлишига олиб келади. Консерватизм тамойили бундай вазиятда фойдани тан олишга имконият бермайди. Актив таннарх ёки бозор нархидан қайси бири кам бўлса ўша қийматда ҳисобга олиниши керак.

Ўз кучлари билан қурилган асосий воситалар билан боғлиқ асосий масала - таннархга устама харажатларини қандай тақсимлаш керак. Баъзи бир умумий тўғри харажатлар, масалан ишчи кучи, материал харажатлар ва ўзгарувчан устама харажатларни активлар таннархига киритиш аллақачон изланиши тугатилган ва бухгалтерия ҳисобининг аниқ масаласи бўлиб ҳисобланса, қурилиш объектига тақсимланиши керак бўлган ўзгармас устама харажатлар суммасини аниқлаш, бир хилда эмас ва ноаниқдир. Ўзгармас устама харажатларнинг ҳисоби бўйича икки муқобил ёндошув мавжуд:

1. Ўзгармас устама харажатларни активнинг қийматига ҳаққоний улуш бўйича (масалан, заҳираларга ишлатадиган тақсимлаш негизини ишлатган ҳолда) тақсимлаш.

2. Асосий воситалар ҳисобварағига солиштириладиган ўсиб боровчи ўзгармас устама харажатларни тақсимлаш.

МҲХС ушбу муаммо бўйича ҳеч қандай ечим бермайди, бироқ Америка Қўшма Штатларининг Умумқабул қилинган бухгалтерия ҳисоби тамойиллари (GAAP) ҳисобга олиш бўйича қуйидаги ёндошувни таклиф этади (Америкалик сертифицицияланган қасамёд этган бухгалтерлар институтининг бухгалтерия ҳисоби соҳасида изланишлар бўйича монография, 1-сон): “... агар аксини исботлайдиган ҳеч қандай далиллар бўлмаса, заҳиралар таннархини аниқлаш мақсадида “назарда

тутилган келгуси нафлар” сифатида кўрилатган устама харажатлар” ўз кучлари билан қурилган эскирадиган активлар таннархини аниқлаш учун тахминга асосланган “назарда тутилган келгуси нафлар”га эга бўлиши лозим”.

Қурилиш бўйича тўпланган харажатлар одатда "Тугалланмаган қурилиш" ҳисобварағи бўйича акс эттирилади. Қурилишнинг тугашигача актив асосий восита сифатида ҳисобга олинмайди, чунки у ҳали ишчи ҳолатда эмас. Қурилишнинг тугаши ва фойдаланишга топширишда, актив асосий воситалар ҳисобварағига ўтказилади ва унга тегишли равишда эскириш ҳисобланади.

6. Эскиришни ҳисоблаш усуллари

Энг муҳим бўлган бухгалтерия ҳисоби тамойилларидан бири, яъни мувофиқлик тамойилига биноан, асосий воситаларнинг қиймати уларни тахмин қилинаётган фойдаланиш муддати давомида, бу активлар фойда келтирадиган ҳисобот даври мобайнида тенг равишда тақсимланиши керак. Бу жараён *амортизация (эскириш)* деб аталади. Унинг вазифаси – узок муддатга фойдаланадиган моддий активлар қийматини тахмин қилинаётган хизмат муддати давомида қўлланиладиган тизимли ва оқилона ёзувлар асосида тақсимлаш, яъни бу баҳолаш эмас, тақсимлаш жараёнидир. Бу таърифда бир нечта жиддий ҳолатлар бор. Активларнинг хизмат муддатини чекланганлигининг иккита асосий сабаблари мавжуд: жисмоний эскириш (фойдаланиш натижаси, активдан фойдаланиш, ҳамда табиий омилларнинг таъсири); маънавий эскириш (активлар замонавий талабларга мос келмайди). Амортизация миқдорини ҳисоблашга таъсир қилувчи омиллар: бошланғич қиймати, қолдиқ қиймати, амортизация қилинаётган қиймат, тахмин қилинаётган фойдаланиш муддати.

Фойдали хизмат муддати аниқланишда турли омиллар ҳисобга олиниши керак, масалан технологик ўзгаришлар, меъёрий сифат ўзгаришлари, ҳақиқий жисмоний фойдаланиш, активни фойдаланиш қобилиятига ҳуқуқий ва бошқа турдаги чекловлар. Эскиришни ҳисоблаш усули вақт функцияси сифатида (масалан, технологик ўзгаришлар, меъёрий сифат ўзгаришлари) ёки ҳақиқий жисмоний фойдаланишнинг вазифаси сифатида белгиланади.

Эскиришни ҳисоблаш харажатларни тақсимлаш стратегиясини назарда тутганлиги туфайли, у амортизацияланаётган активнинг қийматини акс эттириши шарт эмас. Шундай қилиб, фойдали хизмат муддати чексиз бўлган ердан ташқари, барча моддий асосий воситалар бўйича эскириш ҳисобланиши шарт, ҳаттоки агар уларнинг номинал ёки ҳаққоний баҳоси ошиб кетганда ҳам (баъзида айниқса умумий инфляция даврида содир бўладиганидек).

Биноларга ўхшаш бир нечта элементлардан иборат бўлган мураккаб активлар турли фойдали хизмат муддатларга эга бўлиши мумкин, шунинг учун улар турли ҳисобварақларда акс эттирилади ва ҳар бир элемент учун эскиришни ҳисоблаш муддатлари алоҳида аниқланиши шарт.

Қийматни бир текисда (тўғри чизикли) ҳисобдан чиқариш усули

Бу усулга мувофиқ, объектнинг амортизацияланадиган қиймати унинг хизмат қилиш муддати даври мобайнида бир текисда ҳисобдан чиқарилади (тақсимланади). Ҳар йиллик эскириш харажатлари қуйидагича ҳисобланади:

$$\frac{\text{Активнинг қиймати ёки қиймати ўрнини босадиган сумма} - \text{тугатиш қиймати}}{\text{Активнинг тахмин қилинаётган фойдали хизмат муддати}}$$

Мисол

Юк машинасининг тахмин қилинаётган фойдали хизмат муддати 5 йил. Бошланғич баҳоси – 10,000 ш.б., тугатиш қиймати – 1,000 ш.б. Эскириш харажатларини ва йиллик эскириш ставкасини ҳисобланг.

Ечим:

$$\text{Йиллик эскириш ставкаси} = \frac{10\,000 - 1\,000}{5} = 1\,800$$

Ҳисобланган эскириш суммасига қуйидагича бухгалтерия ўтказмаси берилади:

Дт Эскириш харажатлари	1 800
Кт Жамғарилган эскириш	1 800

Тезлаштирилган эскиришни ҳисоблаш усуллари

Асосий восита фойдаланишни охириги йилларга қараганда биринчи йилларида корхонага кўпроқ нафлар келтиради. Демак, бунга мувофиқ равишда эскириш харажатлари активнинг фойдали

хизмат қилишнинг биринчи йилларида охириги йилларга қараганда кўпроқ бўлиши керак. 16–сонли МХХС тезлаштирилган эскиришни ҳисоблашнинг фақат битта камайиб борувчи қолдиқ усули ҳақида эслатиб ўтган, аммо аксарият давлатларда бухгалтерия ҳисобининг аввал чиқарилган ёки замонавий стандартларига мувофиқ бошқа усуллардан ҳам фойдаланилади.

(а) *Йиллар йиғиндис* усули. Бу усул муайян объектни хизмат қилиш йиллари суммаси орқали аниқланади ва бу сумма ҳисоблаш коэффициентидан махраж бўлиб хизмат қилади. Бу коэффициентнинг суратида объектнинг хизмат муддати охиригача қолган йиллар сони туради (тескари тартибда).

Масалан, юк машинасининг тахмин қилинаётган фойдали хизмат муддати 5 йил. Бошланғич баҳоси – 10,000 ш.б., тугатиш қиймати – 1,000 ш.б. Фойдаланиш йиллари суммаси -15 йил (*кумулятив сон*):

$$1 + 2 + 3 + 4 + 5 = 15$$

Кумулятив сонни аниқлаш формуласи: $n \times (n + 1) / 2$, бу ерда n – йиллар сони.

Сўнгра ҳар бир қаср эскириш ҳисобланадиган қийматга, яъни 9,000 (10,000 - 1,000)га кўпайтирилади ва ҳар йилги эскириш суммаси аниқланади.

$$5/15; 4/15; 3/15; 2/15; 1/15$$

Эскириш ажратмалар жадвали бу вазиятда куйидаги кўринишга эга бўлади

	<i>Дастлабки қиймат</i>	<i>Эскиришнинг йиллик суммаси</i>	<i>Жамғарилган эскириш</i>	<i>Баланс қиймати</i>
Харид санаси	10,000			10,000
1-йилнинг охири	10,000	$5/15 \times 9,000 = 3,000$	3,000	7,000
2-йилнинг охири	10,000	$4/15 \times 9,000 = 2,400$	5,400	4,600
3-йилнинг охири	10,000	$3/15 \times 9,000 = 1,800$	7,200	2,800
4-йилнинг охири	10,000	$2/15 \times 9,000 = 1,200$	8,400	1,600
5-йилнинг охири	10,000	$1/15 \times 9,000 = 600$	9,000	1,000

Жадвалдан кўришиб турибтики, биринчи йил учун эскириш суммаси энг катта сумма ҳисобланади, кейин эса йилдан йилга у камайиб боради, жамғарилган эскириш аҳамиятсиз кўпайиб боради, соф баланс қиймати эса йилдан йилга эскириш суммаси тугатиш қийматигача етгунга қадар камайиб боради.

(б) *Камайиб борувчи қолдиқ усули*. Аввалги мисолда юк автомобили 5 йил фойдали хизмат муддатига эга. Бунга мувофиқ равишда тўғри чизиқли усул эскириш ставкаси ҳар йили 20% ни ($100\% / 5$) ташкил этади.

Камайиб борувчи қолдиқ усулида ҳисобдан чиқаришнинг икки марта оширилган меъёр эскириш ставкаси 40 % ($2 \times 20\%$) тенг бўлади. Ушбу қатъий белгиланган 40 % ставкаси ҳар йилнинг охирида соф баланс қийматига нисбатан ҳисобланади. *Амортизация ҳисобланишида тахмин қилинаётган тугатиш қиймати охириги йилдан ташқари ҳисобга олинмайди*. Эскириш суммаси асосий воситанинг соф баланс қиймати тугатиш қийматга етмагунча камайтирилади. Ушбу усулни ифодаловчи жадвал куйида келтирилган.

	<i>Дастлабки қиймат</i>	<i>Йиллик эскириш суммаси</i>	<i>Жамғарилган эскириш</i>	<i>Баланс қиймати</i>
Харид санаси	10,000			10,000
1-йилнинг охири	10,000	$40\% \times 10,000 = 4,000$	4,000	6,000
2-йилнинг охири	10,000	$40\% \times 6,000 = 2,400$	6,400	3,600
3-йилнинг охири	10,000	$40\% \times 3,600 = 1,440$	7,840	2,160
4-йилнинг охири	10,000	$40\% \times 2,160 = 864$	8,704	1,296
5-йилнинг охири	10,000	$1,296 - 1,000 = 296$	9,000	1,000

Жадвалидан кўришиб турибтики, қатъий белгиланган эскириш ставкаси доимо аввалги йилнинг соф баланс қийматига қўлланилади. Эскириш суммаси (биринчи йил учун энг катта бўлган) йилдан йилга камайиб боради. Ва, ниҳоят, охириги йилда эскириш суммаси соф баланс қийматни камайтирилиши тугатиш қийматигача етказиш учун чекланган.

Камайиб борувчи қолдиқ усулида, тугатиш қийматини ҳисобга олувчи, эскириш фоизини (R) куйидаги формула орқали аниқлаш мумкин

$$R=1-(S/C)^{1/N}$$

Бу ерда С – дастлабки қиймат,

S — қолдик қиймати,

N – фойдали хизмат муддати.

Унда бизнинг мисолимиз учун: $R = 1 - (1,000/10,000)^{1/5} = 0.369$

Бажарилган ишлар ҳажмига мутаносиб равишда ҳисоблаш усули (ишлаб чиқариш усули)

Бу усул бўйича амортизация (эскириш) активнинг фақат жисмоний фойдаланиш натижасига асосланган. Эскириш муайян йилда ишлаб чиқарилган маҳсулот миқдорига асосланган ҳолда ҳисобланади. Бу усул машина ва ускуналар каби активларга мос келади, чунки уларни тахмин қилинаётган хизмат муддати энг оқилона равишда ишлаб чиқарилган маҳсулот миқдори билан белгиланади, ишлаб чиқариш қисқарган вақтларда эса машина ва ускуналар кам ишлатилади, бу уларни вақт бирлигида ўлчанадиган хизмат муддатини оширади.

Балки бундай даврларда эскириш харажатларини бир текисда ёки камайиб борувчи қолдик усулидан фойдаланиланган ҳолда ҳисоблаш мақсадга мувофиқ бўлмайди. Бунинг устига, агар эскириш харажатлари захиралар таннархига ўтказиладиган бўлса, ишлаб чиқариш бирлиги усулидан фойдаланилмаса, ишлаб чиқариш қисқарган даврларда захираларни таннархи ошириб кўрсатилади ва ҳатто соф сотиш қийматидан ҳам ошиб кетиши мумкин.

Мисол

Фараз қилайлик, юқорида сўз юритилган юк машинаси, маълум миқдорда операциялар бажара олади, унинг босиб ўтадиган йўли 90,000 км. ҳисобланган. Амортизация харажатлари ҳар бир км учун куйидагича аниқланади:

$$\frac{\text{Дастлабки қиймат} - \text{Тугатиш қиймати}}{\text{Тахмин қилинаётган иш бирликлари}} = \frac{10,000 - 1,000}{90,000} = 0.1/\text{км}$$

Агарда фараз қилсак, фойдаланишнинг биринчи йилда юк машинаси 20,000 км юрган бўлсин, иккинчи йил – 30,000 км, учинчи йил – 10,000 км, тўртинчи йил – 20,000 км ва бешинчи йил 10,000 км, унда амортизация ҳисоби жадвали куйидаги кўринишда бўлади:

	Дастлабки қиймати	Йўл юриши, км	Йиллик амортизация суммаси	Жамғарилган амортизация	Баланс қиймати
Харид санаси	10 000	-	-	-	10 000
1 йил охири	10 000	20 000	2 000	2 000	8 000
2 йил охири	10 000	30 000	3 000	5 000	5 000
3 йил охири	10 000	10 000	1 000	6 000	4 000
4 йил охири	10 000	20 000	2 000	8 000	2 000
5 йил охири	10 000	10 000	1 000	9 000	1 000

Тугатиш қиймати

Тугатиш қиймати эскиришнинг кўпчилик усулларида қўлланилади. Тугатиш қийматини баҳолаш эскириш ҳисобланадиган (амортизацияланадиган сумма) суммасини аниқлаш учун талаб қилинади. Тугатиш қиймати аксарият ҳолларда аҳамиятли бўлмайди, шунинг учун амалиётда у кўпинча ҳисобга олинмайди. 16-сонли МХХС (IAS) баланс қийматни ҳисоблашда икки турдаги ёндошувни таклиф этгани учун, шунга мос равишда корхонада тугатиш қийматини аниқлашда икки усулни қўллаш мумкин.

Агар асосий ёндошув қўлланилса (асосий воситаларни тарихий қиймат бўйича ҳисобга олиш) тугатиш қиймати фойдали хизмат муддатининг охирига активдан кутилаётган нафлар асосида бугунги кунлардаги нархлар бўйича аниқланади (яъни бўлгуси инфляцияни қоплаш бўйича ҳеч қандай ҳаракат қилмасдан).

Баъзи ҳолатларда активлар манфий тугатиш қийматига эга бўлиши мумкин, масалан корхона активни ҳисобдан чиқариш билан боғлиқ маълум харажатларни тўлаганда, ёки корхона томонидан фойдаланишдан аввалги ҳолатида мулкни қайтариш зарур бўлганда. Бунга мисол тариқасида фойдали қазилмаларни очиқ ишлов беришда қандайдир қонуний ҳужжатлар корхона мулкни дастлабки ҳолатда қайтариб беришни талаб этишни келтириш мумкин. Бундай вазиятларда ҳисобланган эскириш активнинг дастлабки қийматидан шундай суммага кўпроқ бўлиш керакки, активнинг ҳисобдан чиқарилиш пайтига манфий тугатиш қийматига тенг бўлган мажбурият ҳисобда акс эттирилган бўлиши керак.

Агар муқобил рухсат этилган усул қўлланилса (асосий воситаларни баланс қийматини қайта баҳолаш), тугатиш қиймати унда бошқачароқ тушунилади. Бундай вазиятда тугатиш қиймати активни қайта баҳолашнинг ҳар бир санасига қайта баҳоланиши керак. Бу қайта баҳоланаётган актив каби фойдали хизмат муддати қайта баҳолаш санасига тугайдиган, худди шу мақсадларда фойдаланиладиган шунга ўхшаш активларни сотиш қиймати ҳақида маълумотлардан фойдаланиш йўли билан амалга оширилади.

Тугатиш қийматини аниқлаш негизи сифатида тарихий қийматдан фойдаланиш ҳолларда, агар манфий тугатиш қиймати тахмин қилинса, у фойдали хизмат муддати мобайнида эскириш бўйича кўпайтирилган харажатлар орқали, активнинг чиқарилиши санасига тахмин қилинадиган мажбурият тўлиқ ҳисобланиши таъминланган ҳолда тан олинishi керак.

Эскиришни ҳисоблашнинг усуллари танлаш

МҲХС расмий равишда турли усуллари тавсия қилишига қарамасдан, улардан фақат биттасигина аниқ вазиятда активдан олиннадиган бўлғуси хизматларни олиш тугатилганда тузиладиган ҳисобот учун энг оқилона бўлиб ҳисобланади. Ўз-ўзидан, бир текисда эскиришни ҳисоблаш усули активдан ҳар даврда бир хил бўлган нафларни олинishi кўзда тутуди, ҳолбуки камайиб борувчи қолдиқ усули каби тезлаштирилган ҳисобдан чиқариш усуллари актив хизмат муддати камайган сари эскириш харажатларини камайishi кўзда тутуди, ваҳоланки активни таъмирлаш ва хизмат кўрсатиш харажатлари бу вақтларда борган сари кўпаяди, ва бунинг натижасида активга сарфланган барча харажатлар даражаси унинг хизмат муддати давомида тахминан бир хил бўлади.

16-сонли МҲХС (IAS) эскиришни ҳисоблаш усуллари вақти-вақти билан қайтадан кўриб чиқилиши талаб этади. Эскиришни ҳисоблашнинг у ёки бу усулини қўлланилиши ҳақида қарор қабул қилинган вақтидан кейин активдан фойдаланиш бўйича тахмин қилинган тизим ўзгарадиган бўлса, унда бошқа кўпроқ талабларга жавоб берадиган усул танланиши зарур. Ушбу ўзгариш ҳисоб сиёсатидаги ўзгариш сифатида кўрилиши “Ҳисоб сиёсати, бухгалтерия баҳоларидаги ўзгаришлар ва хатолар” 8-сонли МҲХС (IAS)га мувофиқ фақат истиқбол асосда ҳисобга олинishi керак.

16-сонли МҲХС (IAS), молиявий ҳисобот фойдаланувчиси унга фойдали бўлган маълумотни олиш учун, эскиришни ҳисоблаш усуллари молиявий ҳисоботнинг ёритилишида акс эттиришни талаб этади.

Фойдали хизмат муддати

Эскиришнинг қайси усули қўлланилишидан қатъи назар, фойдали хизмат кўрсатиш муддати мунтазам равишда қайта кўрилиб чиқилиши керак. Корхона учун активнинг тахмин қилинаётган фойдалилиги асосида активнинг фойдали хизмат муддати аниқланади, шунинг учун у активнинг иқтисодий ва жисмоний ҳаётдан кескин фарқ қилиши мумкин. Активнинг фойдали хизмат муддатига корхонанинг асосий воситаларни таъмирлаш ва хизмат кўрсатиш, технологик ўзгаришларнинг тезлиги, активларни фойдаланиш билан бирга ишлаб чиқарилган ва сотилган товарларга бўлган бозор талаби ва бошқа шу каби омиллар таъсир кўрсатади.

Агар активнинг фойдали хизмат кўрсатиш муддати аввал аниқлангандан кўпроқ ёки камроқ бўлиши аниқланган бўлса, бу ўзгариш асосий (жиддий) хатони тузатиш эмас, балки ҳисоб баҳосини ўзгариши сифатида кўрилади. Тегишли равишда, молиявий ҳисоботда аввал тақдим этилган ҳисобланган эскириш қайтадан кўриб чиқилмайди, бундан ташқари ўзгариш фақат истиқбол асосда ҳисобга олинади ва ўзгаришлар барча кейинги даврларда акс эттирилади.

Мисол

Активнинг дастлабки қиймати 100,000 ш.б. Активнинг дастлаб баҳоланган фойдали хизмат кўрсатиш муддати – 10 йил. Эскиришнинг бир текисда ҳисоблаш усули қўлланилади, ва ҳеч қандай тугатиш қиймати тахмин қилинмаган. Икки йил фойдалангандан кейин, бухгалтер активнинг фойдали хизмат кўрсатиш муддатини қайта кўриб чиқди ва у 6 йилни ташкил этишини тахмин қилди.

Активнинг қолган фойдали хизмат кўрсатиш муддати учун эскириш харажатларини ҳисобланг.

Ечим:

Фойдаланишнинг дастлабки икки йил учун эскириш харажатлари 20,000 ш.б. (2/10 x 100,000)ни ташкил этди. Унда 3-йилга баланс қиймати 80,000 ш.б. (100,000 - 20,000) тенг. Активнинг қолган фойдали хизмат кўрсатиш муддати қайта кўриб чиқилгандан кейин 4 йилга тенг (6-2). Бинобарин,

эскиришнинг янги йиллик ставкаси 20,000 ш.б. (80,000/4) ташкил этади.

7. Кейин амалга ошириладиган харажатлар

Асосий воситаларни сотиб олингандан кейин амалга ошириладиган харажатлар, жумладан таъмирлаш, хизмат кўрсатиш ёки яхшиланиш куйидаги усулларнинг бири бўйича ҳисобга олинади:

1. Харажат сифатида тан олинади.
2. Капиталлаштирилади.
3. Жамғарилган эскиришни камайтирилиши сифатида тан олинади.

Агар корхона томонидан активни фойдаланишдан дастлаб кутилаётган бўлғуси иқтисодий нафлар ошиш эҳтимоли юқори деб ҳисобланса, харажатлар тегишли активнинг баланс қийматига қўшилиши мумкин.

Асосий воситалар объектлари билан боғлиқ кейин амалга ошириладиган харажатлар фақат улар активнинг ҳолатини яхшиласа, ёки олдиндан ҳисобланган дастлабки меъёрларга қараганда унинг унумдорлигини оширса актив сифатида тан олинади мумкин. Бўлғуси иқтисодий нафни ошириш имкониятини яратадиган яхшилашга оид мисолларга куйидагиларни киритиш мумкин:

(а) асосий воситаларни фойдали хизмат муддатини кўпайтирадиган, шу жумладан унинг қувватини оширадиган замонавийлаштириш харажатлари;

(б) ишлаб чиқариладиган маҳсулот сифатини аҳамиятли равишда яхшилайдиган қисм ва бирикмаларни мукамаллаштириш, ва

(в) дастлаб ҳисобланган ишлаб чиқариш харажатларни аҳамиятли равишда қисқартириш имкониятини яратадиган янги ишлаб чиқариш жараёнларини тадбиқ этиш.

Хизмат кўрсатиш ва жорий таъмирлаш

Ҳар йилги жорий таъмирлаш ва хизмат кўрсатиш жорий харажатлар деб ҳисобланади. Мазкур харажатлар ҳисобининг икки усули мавжуд: провизия (резерв) ташкил этиш йўли билан ва провизия (резерв) ташкил этмаслик йўли билан.

Мисол

Ҳар йилги жорий таъмирлаш ва хизмат кўрсатишга 180,000 ш.б. сарфлаш кўзда тутилган. Ушбу сумма ойлар бўйича бир маромда тақсимланади. Биринчи ойда жорий таъмирлаш ва хизмат кўрсатиш харажатлари 10,100 ш.б. ташкил этди. Ой учун тахмин қиладиган сумма куйидагича акс эттирилади:

Ҳар ойда таъмирлаш ва хизмат кўрсатишга провизияни ҳисоблаш:

Дт Таъмирлаш ва хизмат кўрсатиш харажатлари (180,000/12) 15,000

Кт Таъмирлаш ва хизмат кўрсатиш провизияси (резерв) 15,000

Биринчи ой учун ҳақиқий харажатлар:

Дт Таъмирлаш ва хизмат кўрсатиш провизияси (резерв) 10,100

Кт Тўланадиган ҳисобварақлар,

Кт Материаллар,

Кт Тўланадиган иш ҳақи 10,100

Йилнинг охирида провизия ҳисобварағидаги кредитли қолдиқ (агар ҳисобланган харажатлар ҳақиқий харажатлардан ортиқ бўлса) таъмирлаш ва хизмат кўрсатиш харажатларига тузатилади, яъни провизия ҳисобварағи дебетланиб харажатлар ҳисобварағи кредитланади, бунинг натижасида харажатлар ҳақиқий қийматгача етказилади. Тақсимлаш усулидан фойдаланишнинг афзаллиги шундан иборатки у таъмирлаш ва хизмат кўрсатиш харажатларини йил давомида мунтазам равишда тақсимлашни йўлга солиш имкониятини яратади.

Мисол

Куйида келтирилган ҳар бир модда учун харажатлар капиталлаштириладими (К) ёки жорий харажатлар (Х) каби акс эттирилиши кераклигини кўрсатинг

1. Дастгоҳларни бузилган қисмларини алмаштириш _____
2. Активнинг фойдали хизмат муддатини оширадиган харажатлар _____

- 3. Активнинг фойдали хизмат муддатини оширмайдиган, аммо самарадорлигини оширадиган харажатлар _____
- 4. Жорий таъмирлаш _____
- 5. Асосий воситаларни мукаммалаштириш _____
- 6. Актив қурилиши учун қарзлар бўйича сарфлар _____
- 7. Асосий воситаларни суғурталаш _____

Мисол

Корхона 4 йил муддат ичида фойдаланиши қутиладиган ускуна учун 175,000 ш.б. тўлади. Ушбу усқунани тугатиш қиймати 20,000 ш.б. баҳоланган. Мазкур ускуна билан боғлиқ қуйидаги операциялар амалга оширилган:

1. Усқунани иккинчи йил давомида ишлатишда янги таркибий қисм учун 14,000 ш.б. тўланди, унинг фойдаланиши натижасида усқунанинг унумдорлиги бир йилга 10% ошиши қутилмоқда.

2. Учинчи йил давомида усқунани иш ҳолати ёмонлашмаслиги учун амалга оширилган таъмирлаш учун 3,500 тўланди.

3. Тўртинчи йил давомида усқунани фойдали хизмат муддатини 4 йилдан 6 йилгача ошириш имконини яратувчи таъмирлаш учун 9,300 тўланди.

Ушбу операцияларни рўйхатга олиш учун амалга ошириладиган бухгалтерия ўтказмаларини кўрсатинг:

Ечим:

1. Дт Ускуна	14,000
Кт Тўланадиган ҳисобварақлар	14,000
2. Дт Усқунани таъмирлаш харажатлари	3,500
Кт Тўланадиган ҳисобварақлар	3,500
3. Дт Ускуна — жамғарилган эскириши	9,300
Кт Тўланадиган ҳисобварақлар	9,300

8. Асосий воситаларнинг тан олишдан кейин баҳолаш

Тадбиркорлик субъекти асосий воситаларни тан олингандан кейин баҳолашда иккита моделдан бирини: таннарх бўйича ҳисобга олиш моделини ёки қайта баҳолаш моделини ўзининг ҳисоб сиёсати сифатида қабул қилиши керак ва ушбу сиёсатни асосий воситаларнинг алоҳида бутун туркумига нисбатан қўллаши керак. МХХС (IAS) 16, п.29.

Таннарх бўйича ҳисобга олиш модели

Актив сифатида тан олинганидан сўнг, асосий восита объекти унинг таннархидан ҳар қандай жамғарилган эскириш суммаси ва ҳар қандай қадрсизланиш бўйича йиғилган зарарлар чегириб ташланган қийматда ҳисобга олиниши керак. МХХС (IAS) 16, п.30.

Қайта баҳолаш модели

Актив сифатида тан олинганидан сўнг, ҳаққоний қиймати ишончли тарзда баҳоланиши мумкин бўлган асосий восита объекти қайта баҳоланган қиймати бўйича ҳисобга олиниши керак. Бунда унинг қайта баҳоланган қиймати бўлиб уни қайта баҳолаш санасига бўлган ҳаққоний қийматидан кейинчалик жамғарилган эскириш суммаси ва кейинчалик йиғилган қадрсизланиш бўйича зарарлар чегирилгандаги қиймати ҳисобланади. Активнинг баланс қиймати ҳисобот даври охиридаги ҳаққоний қиймати асосида аниқланадиган қийматидан муҳим даражада фарқ қилмаслиги учун қайта баҳолашлар етарлича мунтазам равишда ўтказилиши керак. МХХС (IAS) 16, п.31.

Агар қайта баҳолаш натижасида активнинг баланс қиймати ошса, ошган қисм бошқа умумлашган даромадда тан олиниши ва капитал таркибидаги бошланғич қийматига нисбатан қайта баҳолаш қийматининг ошган суммаси ҳисобга олинадиган ҳисобварақда йиғилиши лозим. Бироқ, ошган қисм фойда ёки зарарларда шу даражада тан олиниши лозимки, бунда олдин айнан шу активни қайта баҳолаш натижасида фойда ёки зарарларда тан олинган унинг камайиши суммаси олдин қопланиши лозим. МХХС (IAS) 16, п.39.

Агарда активнинг баланс қиймати қайта баҳолаш натижасида камайса, камайган қисм фойда ёки зарар таркибида тан олиниши лозим. Бироқ, камайган қисм бошқа умумлашган даромадда ушбу актив бўйича бошланғич қийматига нисбатан қайта баҳолаш қийматининг ошган суммаси ҳисобга олинадиган ҳисобварақнинг ҳар қандай кредит сальдосига тенг миқдорда тан олиниши лозим. Бошқа умумлашган даромадда тан олинган камайган қисм капитал таркибидаги бошланғич қийматига нисбатан қайта баҳолаш қийматининг ошган суммаси ҳисобга олинадиган ҳисобварақда йиғилган суммани камайтиради. МХХС (IAS) 16, п.40

Капиталда бошланғич қийматига нисбатан қайта баҳолаш қийматининг ошган суммаси ҳисобга олинадиган ҳисобварақда асосий восита объекти бўйича жамланган сумма тўғридан-тўғри тақсимланмаган фойдага ўтказилиши мумкин, қачонки бу актив ҳисобдан чиқарилганида. Жами бундай сумма активнинг фойдали хизмат муддати тугаганида ёки у баланسدан чиқарилганида ўтказилиши мумкин. Бироқ, бу ҳисобварақдаги сумманинг маълум қисми актив тадбиркорлик субъекти томонидан фойдаланилаётганида ўтказилиши мумкин. Бунда ўтказиладиган сумма – активнинг қайта баҳоланган баланс қиймати асосида ҳисобланган эскириш суммаси билан активнинг бошланғич таннархи асосида ҳисобланган эскириш суммаси ўртасидаги фарққа тенг бўлади. Бошланғич қийматига нисбатан қайта баҳолаш қийматининг ошган суммаси тақсимланмаган фойдага ўтказилганда фойда ёки зарарларда акс эттирилмайди. МХХС (IAS) 16, п.41.

Ҳаққоний қиймат

16-сонли МХХС (IAS) га мувофиқ “Актив сифатида дастлабки тан олинишидан кейин, асосий воситалар объекти кейинчалик жамғарилган эскириш ва қийматни пасайишидан олинган зарарларни чегириб ташланган қайта баҳолаш санасига унинг ҳаққоний қайта баҳоланган қиймати бўйича ҳисобга олиниши мумкин. Қайта баҳолашлар ҳисобот санасига баланс қиймати ҳаққоний қийматдан аҳамиятли равишда фарқ қилмаслиги учун мунтазам ўтказилиши шарт”.

Ер ва биноларнинг ҳаққоний қиймати бўлиб одатдагидек уларнинг бозор қиймати ҳисобланади. Мазкур қиймат одатда **қасбий малақали баҳоловчилар** томонидан амалга оширилади.

Машина ва ускуналарни ҳаққоний қиймати баҳолаш йўли билан аниқланадиган уларнинг бозор қиймати деб белгиланади. Фаолият кўрсатувчи корхонанинг таркибий қисми сотилиши ҳодисалардан ташқари, активлар камдан-кам сотилганлиги учун ёки машина ва ускуналарни ўзига хос хусусиятга эга бўлганлиги сабабали уларнинг бозор қиймати ҳақидаги маълумотлар мавжуд бўлмаганида, улар эскириш чегириб ташланган тиклаш қиймати бўйича баҳоланади.

Қайта баҳолашлар ўтказишни такрорланиши қайта баҳоланадиган асосий воситаларни ҳаққоний қиймати ўзгартирилишига боғлиқ бўлади. Қайта баҳоланадиган асосий воситаларни ҳаққоний қиймати

уларнинг баланс қийматидан кескин фарқ қилса, қўшимча қайта баҳоланиш талаб этилади. Асосий воситаларнинг баъзи объектлари аҳамиятли ва изчилликка риоя қилмайдиган ўзгаришларга йўлиқса улар ҳар йилда қайта баҳолашни ўтказишни талаб этади. Бундай тез-тез ўтказиладиган қайта баҳолашлар ҳаққоний қиймати кескин ўзгармайдиган асосий воситалар бўйича талаб қилинмайди, мазкур асосий воситалар ҳар уч ёки беш йилда бир мартаба ўтказилиши мумкин.

Асосий воситалар объектлари қайта баҳоланганда, қайта баҳолаш санасига ҳар қандай жамғарилган эскириш:

(а) қайта баҳолаш санасига активнинг ялпи баланс қиймати мутаносиб равишда қайта ҳисобланади ва қайта баҳолаш ўтказилганидан кейин унинг баланс қиймати қайта баҳоланган қиймати тенг бўлади. Бу усул индексациялаш йўли билан эскиришни ҳисобга олган ҳолда активни тиклаш қиймати бўйича қайта баҳоланиш вақтида фойдаланилади; ёки

(б) актив ялпи баланс қиймати қарама-қарши ҳисобдан чиқарилади, соф қиймат эса активнинг қайта баҳоланган қийматига етказилади. Ушбу усул бозор нархига қайта баҳоланадиган, масалан бинолар учун қўлланилади.

Жамғарилган эскириш мутаносиб равишда қайта баҳоланганда ёки ҳисобдан чиқарилганда пайдо бўладиган тузатиш қиймати, унинг баланс қийматини умумий суммасини кўпайтириши ёки камайтирилишининг қисмини ташкил этади.

Қайта баҳолаш натижасида активнинг баланс қиймати кўпайса, ушбу кўпайиш ҳисоботда “Хусусий капитал” бўлимида “Қайта баҳолашдан қийматнинг ошиши” номли ҳисобварақ акс эттирилиши керак. Бироқ, қайта баҳолаш натижасида асосий воситаларни кўпайиши аввал харажат сифатида тан олинган ўша активнинг камайган суммасини тиклайдиган сумма чегарасида даромад сифатида тан олинади.

Қайта баҳолаш натижасида активнинг баланс қиймати камайса, ушбу камайиш харажат сифатида тан олинмиши керак. Аммо қайта баҳолаш натижасида активнинг қийматини камайиши “Қайта баҳолашдан қийматнинг ошиши”нинг тегишли моддасидан бевосита чегирилиши керак, лекин камайиш худди ўша актив бўйича мазкур моддани оширмаслик чегарасида амалга оширилади.

“Хусусий капитал” бўлимига киритилган «Қайта баҳолаш натижасидан қийматнинг ошиши» хисобварақининг қолдиги актив сотилган вақтида тақсимланмаган фойда ҳисобварақига бевосита ҳисобдан чиқарилиши мумкин. Барча сумма активни фойдаланишдан чиқарилиши ёки тугатиш жараёнида ҳисобдан чиқарилиши мумкин. Бироқ, бу сумманинг бир қисми активни корхона томонидан фойдаланган вақтида чиқарилиши ҳам мумкин. Бундай вазиятда ҳисобдан чиқарилган натижа активнинг дастлабки қиймати асосида ҳисобланган эскириш суммасидан унинг қайта баҳоланган баланс қиймати асосида ҳисобланган эскиришни айирмасига тенг бўлади. Қайта баҳолаш натижасини тақсимланмаган фойда ҳисобварақига ҳисобдан чиқариш фойда ва зарарлар ҳисоботида акс эттирилмайди.

Мисол

Ускуна 2014 йил 1 январда 100,000 ш.б.га сотиб олинди, тахмин қилинаётган фойдали хизмат муддати 5 йилни ташкил этади. Эскиришни бир текисда ҳисоблаш усули қўлланилади. 2016 йил 1 январда ускуна эскиришни ҳисобга олган ҳолда тиклаш қиймати бўйича 90,000 ш.б баҳоланди. 2018 йил 1 январда ускуна эскиришни ҳисобга олган ҳолда тиклаш қиймати бўйича 15,000 ш.б. баҳоланди.

Мазкур ҳодисани акс эттирувчи бухгалтерия ўтказмаларни беринг.

Ечим:

2014 йил 1 январ

<i>Дт</i> Ускуна	100,000
<i>Кт</i> Тўланидиган ҳисобварақлар	100,000

2014 йил 31 декабр

<i>Дт</i> Эскириш харажатлари (100,000/5)	20,000
<i>Кт</i> Жамғарилган эскириш —ускуна	20,000

2015 йил 31 декабр

<i>Дт</i> Эскириш харажатлари	20,000
<i>Кт</i> Жамғарилган эскириш —ускуна	20,000

2016 йил 1 январ

Дт Ускуна (50 % x 100,000)	50,000	
Кт Жамгарилган эскириши —ускуна (50 % x 40,000)	20,000	
Кт Хусусий капитал — Қайта баҳолашдан қийматнинг ошиши		30,000

2016 йил 31 декабр

Дт Эскириши харажатлари	30,000	
Кт Жамгарилган эскириши —ускуна (150,000/5)	30,000	
Дт Хусусий капитал — Қайта баҳолашдан қийматнинг ошиши (30,000/3)	10,000	
Кт Тақсимланмаган фойда		10,000

2017 йил 31 декабр

Дт Эскириши харажатлари	30,000	
Кт Жамгарилган эскириши —ускуна	30,000	
Дт Хусусий капитал — Қайта баҳолашдан қийматнинг ошиши	10,000	
Кт Тақсимланмаган фойда		10,000

2018 йил 1 январ

Дт Хусусий капитал — Қайта баҳолашдан қийматнинг ошиши	10,000	
Дт Активларни қиймати пасайишидан зарар		5,000
Кт Ускуна		15,000

Агар асосий воситаларни алоҳида объекти қайта баҳоланса, унда ушбу активга қарашли асосий воситаларнинг барча гуруҳи ҳам қайта баҳоланади.

Асосий воситалар гуруҳини бир вақтнинг ўзида қайта баҳоланиши активларни қайта баҳоланишида танлаб ўтказишни, шунингдек ҳисоботда турли даврларда қайта баҳоланган ва таннархи бўйича баҳоланган асосий воситаларни акс эттирилишини олдини олиш мақсадида амалга оширилади. Бироқ, агар қайта баҳолаш қисқа муддат давомида ўтказилса ва натижалар доимо янгиланса, активлар гуруҳлари сирғанма жадвал бўйича ҳам қайта баҳоланиши мумкин.

23-топшириқ. Асосий воситаларни қайта баҳоланган қиймат бўйича ҳисобга олиш

Компания асосий воситаларни ҳисобга олишда МҲХС ларига асосан **қайта баҳолаш қиймати бўйича ҳисобга олиш моделидан** фойдаланади.

а) Ернинг дастлабки қиймати 840 000 ш.б.
Қайта баҳолаш резерви - Ер колдиги 53 000
31 декабрда ернинг ҳаққоний қиймати 847 000 ш.б.га тенг.

б) Бинонинг дастлабки қиймати 1 900 000 ш.б.
Бинонинг жамгарилган эскириши 90 500 ш.б.
Ҳисобланган эскириш – жорий давр давомида – 40 250
31 декабрда бинонинг **Ҳаққоний қиймати 1 630 000** ш.б.ни ташкил қилди.

Қайта баҳолаш бўйича тегишли ўтказмаларни беринг.

24- топшириқ.

Корхонанинг барча асосий воситаларни ҳисобга олиш учун, «Ер» класси воситаларидан ташқари, **таннарх бўйича ҳисобга олиш моделидан** фойдаланилади.

«Ер» класси асосий воситаларни ҳисобга олиш учун **қайта баҳоланган қиймат бўйича ҳисобга олиш моделидан** фойдаланилади.

Ҳисобот даври охирига Ернинг ҳаққоний қиймати 790 000 ш.б. га тенг. Охириги марта қайта баҳолаш ўтган йилнинг охирида ўтказилган.

Ернинг дастлабки қиймати	850 000 ш.б.
Бино қиймати	1 485 000 ш.б.

Бинони сотиб олишда техник кўрик, жорий таъмирлаш ва материал харажатлари 45 000 ш.б. суммада Бинонинг қийматига утказилган.

Бинонинг жамгарилган эскириши – 89 000 ш.б.
 Ҳисобот даврида ҳисобланган эскириш 64 000 ш.б.
 Қайта баҳолаш резерви – Ер 27 000 ш.б.

Қайта баҳолаш бўйича тегишли ўтказмаларни беринг.

9. Асосий воситаларнинг чиқиб кетиши

Асосий воситалар уч усул билан чиқиб кетади:

- (а) тугатилиш;
- (б) сотилиш;
- (в) айирбошлаш.

Ҳар бир усулга таъриф бериш учун, фараз қилайлик, корхонада 65,000 ш.б. ускуна олинди, ва 10 йил хизмат муддатидан келиб чиққан ҳолда унга эскириш ҳисоблади, эскириш бир текислик усулида ҳисобланди. 10 йил ўтиб кетгандан кейин унинг тугатиш қиймати 5,000 ш.б. бўлади.

2018 йил 1 январ куни ушбу ускунани бўйича ҳисобварақларда қуйидаги қолдиқлар мавжуд:

Ускуна	Жамгарилган эскириш
65,000	41,000

Агар у ёки бу чиқиб кетаётган объектга эскириш ҳисобланган бўлса, чиқиб кетиш санасига ҳисобланган эскириш суммасини тузатиш зарур ва объектнинг дастлабки қийматига тегишли ўзгаришлар киритиш керак. Активнинг чиқиб кетиш вақтига унинг дастлабки қиймати ва унинг хизмат муддати давомида ҳисобланган эскириш тегишли бухгалтерия ҳисобварақларга ҳисобдан чиқарилади.

Шундай қилиб юқоридаги мисолимизга қайтамыз. Дастгоҳ 2018 йил 30 сентябрда чиқарилди. 9 ой учун эскиришни ҳисобда акс эттириш қуйидаги кўринишга эга бўлади:

2018 йил 30 сентябр

Дт Ускуна бўйича эскириш харажатлари 4,500
Кт Ускуна бўйича жамгарилган эскириш 4,500

Ҳисобварақлар қуйидаги кўринишга эга бўлади:

Ускуна	Жамгарилган эскириш
65,000	45,500

Асосий воситаларнинг тугатилиши

Бизнинг мисолимизда тугатилиш вақтига ҳисобдан чиқарилаётган ускунани баланс қиймати 19,500 ш.б. (65,000 - 45,500) ташкил этди. Асосий воситаларни ҳисобдан чиқарилишидан уларнинг баланс қийматига тенг бўлган зарар (агар на актив, на унинг қисмлари корхона томонидан бошқа ишлатилмаса), ускуна тугатилиши пайтида ҳисобда қуйидагича акс эттирилиши керак:

2018 йил 30 сентябр

Дт Усқунанинг жамгарилган эскириши 45,500
Дт Асосий воситаларни ҳисобдан чиқарилишидан зарар 19,500
Кт Ускуна 65,000

Асосий воситаларни тугатилиши натижасида пайдо бўлган фойда ва зарарлар Фойда ва зарарлар тўғрисидаги ҳисоботда асосий бўлмаган фаолият сифатида акс эттирилади, яъни бошқа даромад еки зарар.

Ишлаб чиқаришдан чиқарилган асосий воситаларни қайта туркумлаш

Хизмат муддати тугашидан илгари субъект фаолиятдан чиқиб кетган асосий воситалар тегишли бухгалтерия ҳисобварақларидан ҳисобдан чиқарилади. Эскириш активларни қайта туркумлаш пайтига ҳисобга олинади, сўнгра жамгарилган эскириш ва активлар ҳисобварақларидан “бошқа активлар” ҳисобварағига ўтказилади.

Бундан ташқари, активларни бозор қиймати уларнинг баланс қийматидан камроқ бўлса, қиймати пасайганидан зарар, ва “Бошқа активлар” бозор нархига етгунча дебетланади.

Фараз қилайлик, корхона ушбу ускунани ишлаб чиқаришда бошқа ишлатмайди, аммо уни эҳтиёт қисмларини сотишни мўлжаллайди. Эҳтиёт қисмларни сотиш баҳоси ускунани фойдаланиши тўхтатилгандан вақтида ишончли равишда аниқлаб бўлмайди.

Дастгоҳ ишлатилиши тугатилган пайтига қуйидаги бухгалтерия ёзувлари амалга оширилади:

2018 йил 30 сентябр

Дт Ускунани жамғарилган эскириш	45,500	
Дт Бошқа активлар	19,500	
Кт Ускуна		65,000

Асосий воситаларни сотилиши

Сотиш учун мўлжалланган активларни ҳисобга олиш тартиби, шунингдек, тугатилган фаолият тўғрисидаги маълумотни тақдим этиш ва очиб бериш тартиби МХХС (IFRS) 5 «Сотиш учун мўлжалланган узоқ муддатли активлар ва тугатилган фаолият» номли стандартга келтирилган.

Мазкур стандартга мувофиқ активлар агар, сотиш учун мўлжалланган активлар сифатида туркумлаш мезонлари талабларига жавоб берса, у ҳолда бундай активлар:

а) баланс қиймати ва сотиш харажатларини чегириб ташлагандан кейинги ҳаққоний қиймати ўртасидаги энг кам қийматда акс этирилиши талаб этилади ҳамда ўша вақтдан эътиборан бу каби активларга эскириш ҳисоблаш тўхтатилади.

б) сотиш учун мўлжалланган активлар туркумига ўтказилиши мезонлари талабларига жавоб берадиган активлар молиявий ҳолат тўғрисидаги ҳисоботда алоҳида акс этирилиши талаб этилади, шунингдек, тўхтатилган фаолият натижалариумумлашган даромад тўғрисидаги ҳисоботда алоҳида акс этирилиши талаб этилади.

Сотиш учун мўлжалланган активлар молиявий ҳолат тўғрисидаги ҳисоботда жорий активлар бўлимида алоҳида акс этирилиши лозим.

Асосий воситаларни пулга сотилишини акс этирувчи бухгалтерия ўтказмалари, юқорида келтирилганларга ўхшаш. Бундан ташқари тушум суммаси кўрсатилиши керак. Қуйида ускунани сотиш нархига боғлиқ равишда ўзгарадиган ўтказмалар келтирилган.

Биринчи ҳолатда сотиш нархи 19,500 ш.б., яъни баланс қийматга тенг қийматни ташкил қилди, ва, шундай қилиб, фойда ва зарар мавжуд эмас:

2018 йил 30 сентябр

Дт Ускунанинг жамғарилган эскириши	45,500	
Дт Пул маблағлари	19,500	
Кт Ускуна		65,000

Иккинчи ҳолатда нақд пул билан 10,000 ш.б., яъни баланс қийматидан кам қиймат олинди. Бу вазиятда зарарлар 9,500 ташкил этади:

2018 йил 30 сентябр

Дт Ускунанинг жамғарилган эскириши	45,500	
Дт Пул маблағлари	10,000	
Дт Асосий воситаларни сотилишидан зарар		9,500
Кт Ускуна		65,000

Учинчи ҳолатда 20,000 ш.б. нақд пул олинди, яъни баланс қийматидан кўпроқ. Бу вазиятда 417 ш.б. асосий воситаларни сотилишидан олинган фойда сифатида рўйхатга олинади:

2018 йил 30 сентябр

Дт Ускунанинг жамғарилган эскириши	45,500	
Дт Пул маблағлари	20,000	
Кт Асосий воситалар сотилишидан фойда		500
Кт Ускуна		65,000

10. Асосий воситалар тўғрисидаги маълумотни ёритиш

Молиявий ҳисоботда узоқ муддатли активларнинг ҳар бир тури бўйича қуйидагиларни ёритиш зарур:

- (а) таннархни баҳолаш усуллари. Агар бир усулдан кўпроқ усул ишлатилса, асосий воситаларнинг ҳар бир тури учун ушбу усулга мувофиқ таннарх ёритилиши керак;
- (б) эскиришни ҳисоблаш учун фойдаланган усуллари;
- (в) ишлатиладиган фойдали хизмат муддатлари ва эскириш ставкалари;
- (г) ялпи баланс қиймати ва ҳисобот даврининг бошига ва охирига ҳисобланган эскириш;
- (д) қуйидагиларни акс эттирадиган асосий воситаларнинг ҳисобот даврининг бошига ва охирига баланс қийматини ўзаро солиштириш:
- (i) қабул қилиниши;
- (ii) тугатилиши;
- (iii) корхоналар бирлашуви орқали қабул қилиниши;
- (iv) қайта баҳолаш натижасида пайдо бўлган қийматни кўпайиши ёки камайиши;
- (v) баланс қийматини қоплайдиган суммагача қисман ҳисобдан чиқарилиши ва ушбу ҳисобдан чиқаришни қайта тиклаш;
- (vi) эскириш;
- (vii) хорижий фаолият бўйича молиявий ҳисоботни миллий валютага ўтказилганда пайдо бўладиган курс фарқлардаги соф фарқи;
- (viii) бошқа ўзгаришлар.

Молиявий ҳисобот шунингдек қуйидагиларни ёритиш керак:

- (а) мулкчилик ҳуқуқини чекловлари ва мажбуриятни таъминлаш сифатида гаровда бўлган асосий воситаларнинг қиймати;
- (б) асосий воситаларни фойдаланиши билан боғлиқ бўлган табиий ресурсларни тиклашга сарфланган харажатларга тегишли ҳисоб сийёсати;
- (в) асосий воситаларни қурилишига кетган харажатлар;
- (г) асосий воситаларни сотиб олинисига оид мажбуриятлар.

Агар жорий ҳисобот даврида қайта баҳоланган бўлса, қуйидаги маълумот ёритилиши керак:

- (а) активларни қайта баҳолаш усули;
- (б) қайта баҳолаш санаси;
- (в) мустақил баҳоловчи мутахассис жалб этилганлиги;
- (г) қайта баҳолашда фойдаланган индекслар тавсифи;
- (д) агар асосий воситалар қайта баҳоланмаган бўлса, молиявий ҳисоботга киритиладиган ҳар бир асосий воситани баланс қиймати;
- (е) қайта баҳолаш натижалари, шунингдек давр мобайнида ушбу суммани ўзгариши, ва мазкур резервни акциядорлар орасида тақсимлашга қўйиладиган чекловлар.

Молиявий ҳисобот фойдаланувчиларига қуйидаги маълумот зарур бўлиши мумкин:

- вақтинчалик ишлатилмаётган асосий воситаларнинг баланс қиймати;
- фойдаланишда бўлган, аммо тўлиқ эскирган асосий воситалар қиймати;
- фойдаланишдан олинган ва ҳисобдан чиқариш учун сақланаётган асосий воситаларнинг қиймати.

25-топширик. Амортизациянинг ҳисоби

I. 2014 йил март ойида 25,300,000 ш.б.га бино сотиб олинди. Унинг тугатиш қиймати 850,000 ш.б. Фойдали хизмат муддати 10 йил.

2018 молиявий йил учун амортизацияни ҳисобланг

а) кумулятив усулда

б) камайиб борувчи қолдиқ усулида

II. «Ольга» пиццерияси пиццани етказиб бериш учун автомашина сотиб олди. Машинанинг қиймати – 14,000 ш.б. Машина 5 йил давомида ишлатилади, ундан кейин унинг қолдиқ қиймати тахминан 2,000 ш.б.ни ташкил қилади. «Ольга» компанияси машина шу беш йил давомида 80,000 км масофани босиб ўтади деб тахмин қилаяпти.

1. Барча беш йил учун бир текисда ҳисобдан чиқариш усули ёрдамида амортизацияни ҳисобланг.

2. Биринчи йили машина 10,000 км, иккинчи йили 15,000 км, учинчи йили 18,000 км, тўртинчи йили 20,000 км ва бешинчи йили 17,000 км масофани ўтади деб фараз қиламиз. Амортизацияни ишлаб чиқариш бирликлари усули ёрдамида ҳисобланг.

3. Амортизацияни камайиб боровчи қолдиқ усули билан ҳисобланг.

26-топшириқ.

АСОСИЙ ВОСИТАЛАРНИНГ КАДРСИЗЛАНИШИ

а) «АБС» компаниясининг 1 450,0 ш.б. суммадаги асосий восито объектлари мавжуд. 01.01.2018 йил ҳолатига мазкур объектнинг кадрсизланиши бўйича белгиларни аниқлади ва расмий равишда коплаш суммасини баҳолашни ўтказди. Компаниянинг баҳолашича мазкур объектнинг ҳаққоний қиймати 1550,0 ш.б.га тенг, шунингдек усқунани демонтаж қилиш ҳаражатлари 105 ш.б.га тенг. Мазкур асосий восита яна 3 йил хизмат қилиши мумкин, ҳар йиллик хизмат кўрсатиш ҳаражатлари 140,0 ш.б.ни, ундан фойдаланишдан олинандиган даромад эса 800, ш.б. ни ташкил қилади. Дисконтлаш ставкаси 15% ни ташкил қилади.

Топшириқ: «АБС» компаниясининг 2018 йил асосий воситалар кадрсизланишини баҳолаш натижаларига қура Молиявий ҳолат тўғрисидаги ҳисоботда ва умумлашган даромад тўғрисидаги ҳисоботда ўзгаришларни келтиринг.

б) «Эпсилон» компаниясининг 1455,0 ш.б. га тенг асосий воситалари объекти мавжуд. 2018 йил 31 декабрда мазкур объектнинг кадрсизланиши бўйича белгиларни аниқлади ва расмий равишда коплаш суммасини баҳолашни ўтказди. Компаниянинг баҳолашича мазкур объектнинг ҳаққоний қиймати 1550,0 ш.б.га тенг, шунингдек усқунани демонтаж қилиш ҳаражатлари 100 ш.б.га тенг. Мазкур асосий восита яна 3 йил хизмат қилиши мумкин, ҳар йиллик хизмат кўрсатиш ҳаражатлари 150,0 ш.б.ни, ундан фойдаланишдан олинандиган даромад эса 800, ш.б. ни ташкил қилади. Дисконтлаш ставкаси 20% ни ташкил қилади.

Топшириқ: «Эпсилон» компаниясининг 2018 йил асосий воситалар кадрсизланишини баҳолаш натижаларига қура Молиявий ҳолат тўғрисидаги ҳисоботда ва умумлашган даромад тўғрисидаги ҳисоботдаги ўзгаришларни келтиринг.

27-топшириқ.

АСОСИЙ ВОСИТАЛАРНИНГ ШИКАСТЛАНИШИ - «ПЕЙПЕР» КОМПАНИЯСИ

«Пейпер» компанияси 2016 йил 1 сентябрда автомашина сотиб олди. 2018 йил 23 апрелда бу машина ҳалокатга учради, натижада унинг қиймати 1,500 ш.б.гача қисқарди. 2018 йил 23 апрелга бўлган бухгалтерия ўтказмалари бу машина бўйича қуйидаги қолдиқларни кўрсатади:

Қиймати 32,000
Жамғарилган амортизация 8,200
Автомашинани бу ўтказмагача бўлган баланс қиймати қандай?
Қиймат
- Тўпланган амортизация
= Баланс қиймати
Ҳалокатдан кейинги қолдиқларни тўғри тузатиш учун ўтказмалар килинг.

Автомашинанинг бу ўтказмадан кейинги баланс қиймати қандай?

Қиймат
- Тўпланган амортизация
= Баланс қиймати

28-топшириқ.

АСОСИЙ ВОСИТАЛАРНИ ҚАЙТА БАҲОЛАШ

Қуйида компаниянинг қайта баҳолашгача бўлган баланси келтирилган. Қайта баҳолаш коэффициентини 1,5.

1. Қайта баҳолашни акс эттирувчи ўтказмани беринг.

2. Агар тугатиш қийматига эга бўлмаган ускуна бўйича 5 йил давомида тўғри чизиқли усулда амортизация ҳисобланган бўлса, қайта баҳолашгача ҳар йиллик амортизация суммаси қанча бўлади?

3. Қайта баҳолангандан кейин ҳар йиллик амортизация суммасини ҳисобланг.

4. Қайта баҳолашдан кейин таққослама бухгалтерия балансини тузинг.

	Ҳисобварақлар рақами	31.12.2017	01.01.2018 (қайта баҳолашдан кейин)
АКТИВЛАР			
Пул маблағлари		200	
ТМЗ		300	
Асосий воситалар		10 000	
Жамғарилган амортизация		2 000	
Асосий воситаларни қолдиқ қиймати		8 000	
ЖАМИ АКТИВЛАР		8 500	
МАЖБУРИЯТЛАР			
Тўланадиган ҳисобварақлар		2 000	
ЖАМИ МАЖБУРИЯТЛАР		2 000	
ХУСУСИЙ КАПИТАЛ			
Устав капитали		5 000	
Тақсимланмаган фойда		1 500	
Резерв капитали			
ЖАМИ ХУСУСИЙ КАПИТАЛ		6 500	
ЖАМИ ПАССИВЛАР		8 500	

11 - МАВЗУ. НОМОДДИЙ АКТИВЛАР

1. Номоддий активларнинг таърифи;
2. Номоддий активларнинг туркумланиши;
3. Номоддий активларнинг ҳисобга олиш тамойиллари;
4. Ишчанлик қобилияти – аниқлаб бўлмайдиган номоддий актив;
5. Илмий тадқиқот ва тажриба-конструкторлик ишлар бўйича харажатлар (ИТИ);
6. Дастурий таъминот харажатлари;
7. Табиий ресурсларнинг ҳисоби.

1. Номоддий активларнинг таърифи

Номоддий активлар ҳисоби БҲХС (IAS) 38 «Номоддий активлар» номли стандартга асосан юритилади.

Актив - ресурс бўлиб, у:

- (а) олдинги ҳодисалар натижасида тадбиркорлик субъекти томонидан назорат қилинади; ва
- (б) ундан тадбиркорлик субъекти томонидан келгусида иқтисодий наф олиниши кутилади.

Баланс қиймати - бу шундай қийматки, бунда актив ҳар қандай жамғарилган амортизация ва йиғилган қадрсизланиш бўйича зарарларни чегирилгандан сўнг молиявий ҳолат тўғрисидаги ҳисоботда тан олинади.

Таннарх - бу активни унинг хариди ёки қурилиши пайтида сотиб олиш учун тўланган пул маблағи ёки пул маблағи эквивалентидаги қиймат ёки бошқа турдаги унинг эвазига берилган товоннинг ҳаққоний қиймати ёки, тегишли ҳолларда, бошқа БҲХСларнинг, масалан БҲХС 2 “*Акцияга асосланган тўлов*” нинг аниқ талабларига мувофиқ ушбу активнинг дастлабки тан олинishiдаги қийматдир.

Эскириш ҳисобланадиган қиймат - бу активнинг тугатиш қиймати чегирилгандаги таннархи ёки таннарх ўрнига акс эттириладиган бошқа қийматидир.

Тажриба-конструкторлик ишлаб чиқиш - бу тижорат мақсадларида ишлаб чиқариш ёки фойдаланишни бошлашдан олдин, янги ёки сезиларли тарзда такомиллашган материаллар, ускуналар, товарлар, жараёнлар, тизимлар ёки хизматларни ишлаб чиқариш режасига ёки дизайнига нисбатан тадқиқот топилмаларини ёки бошқа билимларни қўллашдир.

Тадбиркорлик субъектига хос қиймат - бу тадбиркорлик субъекти томонидан активдан давомий фойдаланишидан ва фойдали хизмат муддати охирида балансдан чиқаришдан ёки мажбурият сўндирилганида кутиладиган пул оқимларининг келтирилган (дисконтланган) қийматидир.

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

Қадрсизланиш бўйича зарар - бу активнинг баланс қийматининг унинг қопланадиган қийматидан ошадиган қисмидир.

Номоддий актив - бу моддий-ашёвий мазмунга эга бўлмаган аниқланадиган номонетар актив.

Монетар активлар - бу эгаликдаги пул маблағлари ва қатъий белгиланган ёки аниқланадиган пул миқдорларида олинадиган активлардир.

Тадқиқот - бу янги илмий ёки техник билимга ва тушунчага эришиш истиқболлини кўзлаб амалга оширилган асл ва режалаштирилган изланишдир.

Номоддий активнинг тугатиш қиймати - бу активнинг чиқиб кетиши бўйича баҳоланган харажатлар чегирилган ҳолда, тадбиркорлик субъекти айни пайтда худди актив фойдали хизмат муддати охирида кутилган муддати ва ҳолатида бўлганидек активнинг чиқиб кетишидан оладиган баҳоланган қийматидир.

Фойдали хизмат муддати - бу:

- (а) активнинг тадбиркорлик субъекти томонидан фойдаланиши учун яроқли бўлиши кутилган давр; ёки
- (б) тадбиркорлик субъекти томонидан активдан олинishi кутилган ишлаб чиқариш ҳажми (миқдори) ёки шунга ўхшаш бирликлар сони.

Актив аниқланадиган ҳисобланади, агарда у ёки:

(а) ажратиладиган бўлса, масалан, тадбиркорлик субъектидан ажратиш ва бўлиниш ёки алоҳида ёки тегишли шартнома, аниқланадиган актив ёки мажбурият билан бирга сотилиши,

ўтказилиши, лицензия сифатида берилиши, ижарага берилиши ёки алмашилиши имконига эга бўлса, бунда тадбиркорлик субъекти буни амалга оширишни кўзлаганлигидан қатъий назар; ёки

(б) шартномавий ёки бошқа юридик ҳуқуқлар натижасида юзага келса, бунда ушбу ҳуқуқлар ўтказиладиган ёки тадбиркорлик субъектидан ёки бошқа ҳуқуқлар ва мажбуриятлардан ажратилишидан қатъий назар.

Номоддий активларни ҳисобга олишда БХХС (IAS) дан ташқари бир катор стандартлардан фойдаланиш талаб этилади:

- IAS 36 «Активларнинг кадрисизланиши»;
- IAS 8 «Ҳисоб сиёсати, бухгалтерия баҳолардаги узгаришлар ва хатолар»;
- IFRS 3 «Бизнеслар бирлашуви»;
- IFRS 5 «Сотиш учун мулжалланган узок муддатли активлар ва тугатилган фаолият»

2. Номоддий активларнинг туркумланиши

Энг кенг тарқалган номоддий активларга патентлар, муаллифлик ҳуқуқлари, франшизалар, савдо маркалари, ташкилий харажатлар ва гудвиллни киритиш мумкин.

Айирбошлаш учун мўлжалланган номоддий активлар - бу фирманинг бошқа активларидан алоҳида фаолият кўрсатадиган ва алоҳида сотилиши мумкин бўлган активлардир. Субъект фаолиятида энг кўп учрайдиган ва айирбошлашга мўлжалланган айрим номоддий активлар қуйида келтирилган.

Патент – бу юридик томондан рўйхатдан ўтказилган ва тан олинган мутлақ ҳуқуқдир. Патентлик ҳуқуқи унинг эгасига маҳсулот, жараён, ёки фаолиятдан, бошқа шахслар томонидан аралаштириш мумкин эмаслигини ҳисобга олган ҳолда, фойдаланиш, ишлаб чиқариш ва назорат қилиш ҳуқуқига имкон яратади.

Саноат дизайннинг рўйхатдан ўтказиш шакл, намуна ёки модел юзасидан патентга ўхшаш. Патент ҳаракат қилишни ҳимояласа, саноат дизайннинг рўйхатдан ўтказиш ташқи кўринишни ҳимоялайди. **Муаллифлик ҳуқуқлари** – адабиёт, мусиқа, тасвирий санъат ва ҳоказо асарларнинг муаллифларига қонун томондан бериладиган ҳимоянинг шаклидир.

Савдо маркалари ва/ёки **савдо номлари** – бу компанияга, маҳсулот ёки хизматларга бериладиган номлар, белгилар ва солиштиришни асослайдиган бошқа турлари. Улар эгалик ҳуқуқини асослаш учун рўйхатдан ўтказилиши мумкин.

Франшизалар одатда ҳуқуқат органлари томонидан давлат мулкни фойдаланиш ҳуқуқига эгалик қилиш ёки коммунал хизмат кўрсатиш учун ва хўжалик субъектлари томонидан муайян ишлар, муайян хизматлардан фойдаланиш ҳуқуқи билан эгалик қилиш учун тақдим қилинади.

Ижарадаги мулкни яхшилаш. Ижарадаги мулкни яхшилашнинг қиймати (ижара ҳақидаги хўжалик шартномаси асосида), масалан ижарадаги мулкнинг модификациялаш ижарадаги мулкнинг дебетига ўтказилади. Ижарадаги мулкни яхшилаш, ҳаттоки ижарадаги мулк ижарачиники бўлмаса ҳам, одатда номоддий активлар сифатида туркумланади. Ижарадаги мулкни яхшилаш ижаранинг қолган муддати ёки яхшилашларнинг хизмат муддати мобайнида, қайсиниси қисқароқ бўлса, ўша давр ичида амортизацияланади.

Айирбошлаш учун мўлжалланмаган номоддий активлар. Баъзи номоддий активлар иккита махсус тавсифга эга: улар узок муддатли бўнак тўловлари бўлиб ҳисобланадилар ва уларга эгалик қилувчига бошқа томонга сотилиши мумкинлиги бўйича ҳуқуқни бермайди. Ушбу номоддий активларни алоҳида солиштириш мумкин, лекин алмаштиришга тегишли эмас. Масалан ердан, табиий ресурслардан фойдаланиш ҳуқуқлари.

Ташкилий харажатлар – бу фаолиятни ташкил қилишга кетган харажатлар.

3. Номоддий активларни ҳисобга олиш тамойиллари

Номоддий актив тан олинishi лозим, фақатгина агарда:

(а) тадбиркорлик субъекти томонидан номоддий актив билан боғлиқ келгуси иқтисодий наф олинishi эҳтимоли мавжуд бўлса; ва

(б) активнинг таннархи ишончли баҳолана олса.

Номоддий актив дастлаб таннархда баҳоланиши лозим.

Алоҳида сотиб олинган номоддий активнинг таннархи қуйидагиларни қамраб олади:

(а) савдо чегирмаларини ва имтиёзларини чегирган ҳолда, унинг сотиб олиш нархини, жумладан импорт божлари ва сотиб олиш билан боғлиқ қопланмайдиган солиқларни; ва

(б) активдан кўзланган фойдаланишга тайёрлаш учун сарфланган ҳар қандай бевосита харажатлар.

Қуйидагилар бевосита харажатларга мисолдир:

(а) активни ишчи ҳолатига келтириш бўйича бевосита юзага келадиган ходимларга тўланадиган ҳақ бўйича харажатлар (БХХС 19 да таърифлангандек);

(б) активни ишчи ҳолатига келтириш бўйича бевосита юзага келадиган профессионал ҳақлар;
ва

(с) актив тўғри ишлаётганлигини текшириш бўйича харажатлар.

Қуйидагилар номоддий активнинг таннархида ҳисобга олинмайдиган сарфларга мисолдир:

(а) янги маҳсулотнинг ёки хизматнинг намоёиш харажатлари (шу жумладан, рекламага ва сотиш бўйича чораларга харажатлар);

(б) янги жойда ёки янги мижозлар билан бизнесни амалга ошириш харажатлари (жумладан ходимлар учун тренинг харажатлари); ва

(в) маъмурий ва бошқа умумий устама харажатлар.

Номоддий активларни хизмат муддатини аниқлаш

Хизмат муддатини аниқлашда қуйидаги омиллар ҳисобга олинishi керак:

- энг кўп бўлган хизмат муддатини белгиловчи ҳуқуқий, тартибга солувчи ва шартномавий низомлар;
- тахмин қилинган хизмат муддатини узайтириш имкониятини яратадиган янгилашлар ва муддатини узайтириш шартлари;
- эскириш, талаб ва хизмат муддатини камайтириш имкониятини яратадиган бошқа иқтисодий омиллар;
- кутиладиган иш муддатига мувофиқ бўладиган хизмат муддати;
- номоддий активларни мавжуд рақобатбардошлигини чекловчи рақобатчиларни ва бошқа объектларнинг кутиладиган ҳаракатлари;
- номоддий активлар билан бир мажмуиға кирган бошқа активларни хизмат муддати.

Номоддий активларни ҳисобдан чиқариш

Номоддий активларни қиймати активнинг хизмат муддати давомида мунтазам равишда ҳисобдан чиқарилиши керак. Амортизация ҳисоблашда тўғри чизиқли усулни қўллаш кўпроқ тавсия этилади. Номоддий активнинг хизмат муддатини вақти-вақтида қайта кўриб чиқиш керак. Бирок, ҳеч қандай вазиятларда актив олинган санадан бошлаб амортизацияни тўлиқ даври 40 йилдан ошмаслиги керак.

Номоддий активларни тан олишдан кейин баҳоланиши

Тадбиркорлик субъектлари номоддий активларни тан олишгандан кейин баҳолашда қуйидаги модельлардан келиб чиққан ҳолда баҳолашлари лозим:

а) ҳақиқий харажатлар бўйича ҳисобга олиш модели;

б) қайта баҳоланган қиймат бўйича ҳисобга олиш модели.

Номоддий активларни ҳақиқий харажатлар бўйича баҳолаш моделига асосан, номоддий активлар дастлаб тан олингандан кейин барча жамғарилган эскириш ва барча кадрсизланишдан зарарларни чегириб ташланган кейин таннарх бўйича ҳисобга олинади.

Қайта баҳоланган қиймат бўйича ҳисобга олиш модели қўлланилганда эса номоддий актив дастлаб тан олингандан кейин қайта баҳоланган қиймат бўйича баҳоланиши лозим, яъни қайта баҳоланган қиймат номоддий активнинг қайта баҳолаш санасидаги барча жамғарилган эскириш ва барча жамғарилган кадрсизланишдан зарарларни айирмасидан кейинги ҳаққоний қийматини билдиради.

Номоддий активнинг кадрсизланишини акс эттириш учун БХХС (IAS) 36 «Активларнинг кадрсизланиши» номли стандартга асосан амалга оширилиши лозим.

БХХС (IAS) 36 «Активларнинг кадрсизланиши» номли стандартга мувофиқ номаълум хизмат муддатга эга бўлган номоддий активларнинг кадрсизланишини аниқлаш учун уларнинг баланс қиймати билан қопланадиган қийматларини солиштириш орқали тестдан қуйидаги муддатларда ўтказилиши лозим:

- ҳар йили; ёки

- номоддий активнинг кадрсизланиши бўйича белгилар юзага келган ҳар сафар.

Номоддий активларнинг тугатилиши

Номоддий актив сотилиш, айирбошлаш ёки бошқа сабаблар билан тугатилишида, унинг амортизация қилинмаган қиймати номоддий активлар ҳисобварақларидан тугатилишидан олинган фойда ёки қўрилган зарарни акс эттирган ҳолатда ҳисобдан чиқарилиши керак.

4. Ишчанлик қобилияти (гудвил) – аниқлаб бўлмайдиган номоддий актив

Ишчанлик қобилияти (гудвил) энг кенг тарқалган ва муҳим бўлган номоддий актив ҳисобланади. Ишчанлик қобилияти фирманинг ижобий таъсир кўрсатадиган тавсифлардан келиб чиқадиган бойликларини ифодалайди, бунинг натижасида фирманинг аниқланган активларидан олинмаган даромадга қўшимча бўладиган даромадларни қўпайтиради.

Ишчанлик қобилиятининг концептуал моҳияти

Ишчанлик қобилияти фирманинг тахмин қилинадиган бўлғуси молиявий кўрсаткичларини одатий кўрсаткичлардан ошганлигидир. Бу тахмин фирма ёки унинг операцион муҳитга тегишли номоддий ижобий тавсифлар ёки омиллар фирма учун ўртачадан кўра кўпроқ даромадларни келтириш эҳтимолидан вужудга келади.

Ҳисобга олиш мақсадларда ишчанлик қобилиятини фирманинг ҳақиқий сотиб олиш нархи билан солиштириладиган соф активларининг ҳаққоний бозор нархи орасидаги фарқ сифатида қўриш мумкин.

Ишчанлик қобилиятини баҳолаш

Айирбошлаш операцияни амалга ошириш санасига харид қийматини солиштириладиган сотиб олинган активлар ва мажбуриятларни ҳаққоний қийматидан ошиб кетиши ишчанлик қобилият деб номланади ва активлар сифатида тан олинади.

Гудвилга қарашли концептуал масалалар. Гудвил ноёбдир, чунки, алоҳида сотилиши ёки бозорда алмаштирилиши мумкин бўлган дебиторлик қарзлар, ТМЗ ва патентларга нисбатан, гудвил фақат бутун корхона билан солиштирилиши мумкин. Гудвил фақат бутун бизнесни сотиб олишда ҳисобга олинади, чунки гудвил фаолият кўрсатадиган фирмани баҳоловчи ҳисобварақ ҳисобланади.

Корхонанинг ўзида ишлаб чиқилган Гудвил, ҳисобварақларда капитализацияланиши мумкин эмас, чунки гудвилнинг таркибий қисмини ўлчаш ва унинг жорий харажатларини келгуси афзалликлари билан таққослаш жуда мураккаб ҳисобланади. Гудвилнинг бўлғуси афзалликлари гудвил ишлаб чиқарилиши учун сарфланган харажатларига ҳеч қандай муносабати бўлмаслиги мумкин. Гудвил унинг ишлаб чиқарилишига сарфланган қандайдир маълум харажатларсиз ҳам мавжуд бўлиши мумкин. Гудвилни пайдо бўлишига сабаб бўлиб ижобий таъсир этадиган қуйидаги омиллар: аъло даражадаги жамоа, сотишни аъло даражада ташкил этиш, ўта самарали реклама, ишлаб чиқаришдаги махфий жараён, мутлақ даражада яхши меҳнат муносабатлари, юқори ишонч рейтинг, ходимларни тайёрлашни илғор дастури ва ҳоказоларни киритиш мумкин.

Гудвилнинг амортизацияси. Гудвил амортизациясининг ҳисоби айрим хусусиятларга эга. Агар номоддий активлар амортизацияси харажатлар ҳисобварақларининг дебетида ва номоддий активларнинг амортизациясини ҳисобга олувчи ҳисобварақларнинг кредитида акс эттириладиган бўлса, гудвилнинг амортизацияси эса қуйидагича акс эттирилади:

Дт Харажатлар
Кт Гудвил

Гудвилга мисол.

«Орион» компанияси «Ёғду» компаниясини 500 минг ш.б.га сотиб олди.

Қуйида «Орион» ва «Ёғду» компанияларни сотиб олишдан олдин тузилган баланслари ва «Орион» компаниясини «Ёғду» компаниясини сотиб олишдан кейин тузилган баланслари келтирилган. Қовус ичида компаниянинг бирлашув баланси тузилишида айриладиган суммалар келтирилган.

Активлар	«Орион» компанияси, минг.ш.б.	«Ёғду» компанияси, минг.ш.б.	«Орион», компаниясини бирлашув баланси, минг. ш.б.
Пул маблағлари	510 (-500)	90	100
Бошқа жорий активлар	450	80	530
Узоқ муддатли активлар	300	200	500
Гудвилл	-	-	190
Барча активлар	1260	370	1320
Пассивлар			
Жорий мажбуриятлар	205	60	265
Акциядорлик капитали	800	250 (-250)	800
Тақсимланмаган фойда	255	60 (-60)	255
Барча хусусий капитал ва мажбуриятлар	1260	370	1320

«Ёғду» компаниясининг баланс қиймати 310 минг ш.б.га тенг активлар-мажбуриятлар = 370-60=310 минг ш.б.

Гудвилл = сотиб олиш нархи – бозор нархи = 500 минг ш. б. – 310 минг ш.б. = 190 минг ш.б.

«Орион» компанияси «Ёғду» компаниясини сотиб олгандан кейин умумий баланс тузилганда куйидагилар вазиятларни ҳисобга олиш керак:

1. Компаниянинг пул маблағлари 500 минг ш.б.га камайди, чунки ушбу суммани «Орион» компанияси «Ёғду» компаниясининг акциядорларига ушбу компаниянинг мулки учун тўлади.

2. «Ёғду» компанияси хусусий капиталнинг таркибий қисми (акциядорлик капитали ва тақсимланмаган фойда) ҳисобдан чиқарилади, чунки улар «Орион» компаниясининг акциядорлари томонидан «Ёғду» компаниясининг сотиб олиш учун тўланган, яъни корхоналарни сотиб олишда жами акциядорлик капитали сотиб олаётган компаниянинг акциядорлик капиталига тенг бўлади.

3. «Ёғду» компаниясини сотиб олиниш нархи ва унинг баланс қиймати орасидаги фарқ (масалани оддийлаштириш мақсадида, ушбу вазиятда, фараз қиламизки «Ёғду» компанияси активларининг унинг баланс қийматига тенг) гудвил сифатида акс эттирилади ва куйидаги бухгалтерия утказмаси берилади:

Дт Пул маблағлари	90	
Дт ТМЗ	80	
Дт Узоқ муддатли активлар	200	
Дт Гудвил	190	
Кт Пул маблағлари		500
Кт Жорий мажбуриятлар		60

Кўшимча фойда усули

Фирма қийматини ҳисоблаш муҳим усулларида бири унинг фойда олиш қобилиятини баҳолашдир. Ушбу усулни кўпинча *кўшимча фойда усули* деб аталади, у беш кадамни бажаришни талаб этади:

1. Бўлғуси фойдани баҳолаш.
2. Даромадлиликни одатий даражасини аниқлаш.
3. Одатий фойдани аниқлаш.
4. Кўшимча фойдани аниқлаш.
5. Гудвилл ҳисоби.

Салбий ишчанлик қобилият (бэдвил)

Сотиб олинган соф активларнинг ҳаққоний қиймати фирманинг харид қийматидан юқори бўлса, бу сотиб олган компания учун қулай хариддир. Сотиб олинган активларнинг харид нархи ва ҳаққоний қиймати ўртасидаги фарқни олиш билан ҳисоблаб чиқиладиган гудвилл суммаси салбий ҳисобланади, ва *салбий ишчанлик қобилият (бэдвил)* деб аталади. Ҳар қандай салбий ишчанлик қобилият сотиб олинган фирма моддий активларини камайишига мутаносиб равишда тақсимланиши зарур. Моддий активлар қийматини шу даражада камайитириш лозимки, бунда салбий гудвиллга ўрин қолмасин. Корхона активларини ҳаққоний қийматини рўйхатга олиш мумкин бўлмаганда БҲХС ушбу кўпайишни салбий гудвил сифатида ифодаланиши ва шу захотиёқ фойда сифатида акс эттирилишини талаб этади.

Ишчанлик қобилиятининг амортизацияси

Энг кенг тарқалган бухгалтерия сиёсати бўйича ишчанлик қобилиятни унинг фойдали хизмат муддати мобайнида ҳисобдан чиқаришдир.

5. Илмий тадқиқот ва тажриба-конструкторлик ишлар бўйича харажатлар (ИТИ)

38-сонли БҲҲС (IAS) да илмий тадқиқот ишлари ва тажриба-конструкторлик ишланмаларига қуйидаги таъриф бериледи:

Илмий тадқиқот ишлари – бу режалаштирилган изланишлар бўлиб, уларнинг мақсади янги илмий ва техникавий билимларни олиш ҳисобланади. Бундай турдаги изланишлар муайян мақсад ёки қўлланишга йўналтирилган бўлиши мумкин.

Тажриба-конструкторлик ишлари - бу илмий тадқиқот изланишлар ва бошқа билимлар натижаларини янги ёки мавжуд бўлган материаллар, асбоблар, маҳсулотлар, жараёнлар, тизимлар ёки хизматларни такомиллаштиришни режалаштириш ва ишлаб чиқаришга жорий этишдир. Ишланмалар ўз ичига тадқиқот маҳсулотларининг тушунчаларини, тадқиқот маҳсулотларини ишлаб чиқариш ва текширишни, тимсол корхоналар қурилишини, шунингдек тажриба корхоналаридан фойдаланишни олади. Мавжуд маҳсулот, ишлаб чиқариш тизимлари, қайта ишлаб чиқариш ва бошқа амалдаги жараёнларга оддий ва даврий ўзгаришларни киритиш ривожланиш жумласига кирмайди. У шунингдек бозорни таҳлил қилиш ёки бозорда товарларни текширишни ўз ичига олади.

Номоддий активларга киритиладиган фаолият турларини туркумлаш

Илмий тадқиқотга одатда киритиладиган фаолият турлари:

- а. Янги билимларни олишга йўналтирилган лаборатория изланишлари;
- б. Янги тадқиқот топилмалар ва бошқа билимларни излаш;
- в. Тушунчаларни таърифлаш ва бўлгуси маҳсулот ёки ишлаб чиқариш вариантлари бўйича ишланмалар.

Тажриба-конструкторлик ишларга одатда киритиладиган фаолият турлари:

- г. Маҳсулотни ишлаб чиқаришнинг йўллари ёки унинг ишлаб чиқариш бўйича муқобил усуллари излаш мақсадида текширишларни ўтказиш;
- д. Ишлаб чиқаришдан олдин тимсоллар ва моделларни текшириш, қуриш ва ишлаб чиқариш;
- е. Асбобларни, андоза, қолипларни, қуйма шакллар ва матрицаларни ишлаб чиқариш.

ИТИга киритилмайдиган фаолият турлари:

- а. Барвақт босқичда тижорат ишлаб чиқаришни муҳандис-техникавий томонидан тугатилиши;
- б. Маҳсулотни кундалик текширувини ўз ичига киритган ишлаб чиқариш вақтида сифат назорати;
- в. Ишлаб чиқариш вақтида бузилишларни аниқлаш ва бартараф этиш;
- г. Ишлаб чиқарилаётган маҳсулотга, ишлаб чиқариш тизимларига, қайта ишлов бериш ишлаб чиқаришлар ва бошқа фаолият қўрсатадиган жараёнларга кундалик равишда ёки вақти-вақти билан ўзгаришларни киритиш, ҳаттоки агар ушбу ўзгаришлар яхшилашни киритса ҳам;
- д. Давом этадиган ишлаб чиқаришнинг қисми сифатида, мижознинг муайян талаблари ва эҳтиёжлари учун мавжуд имкониятларни мувофиқлаштириш;
- е. Асбоблар, андозалар, қолиплар, қуйма шакллар ва матрицаларни кундалик ишлаб чиқарилиши;
- ж. Қурилиш, қўчиш, қайта жиҳозлаш ёки иншоотлар ёхуд ускуналарни фойдаланишга топшириш билан боғлиқ иншоотлар ва қурилиш техникаси, ИТИни муайян лойиҳаси учун мўлжалланган иншоотлар ва ускуналардан ташқари.

Илмий изланиш ва тажриба-конструкторлик ишлар бўйича харажатларини ҳисобдан чиқариш тартиби

Илмий текшириш ишланмалари бўйича сарфлар улар юзага келган ҳисобот даврида харажат деб тан олинади ва улар активлар таркибига киритилмаслиги лозим. Тажриба конструкторлик ишланмалари харажатлари, агар улар қуйидаги мезонларга жавоб берса актив деб тан олинади:

- а. Маҳсулот ёки жараён қатъий белгиланган ва харажатлар аниқланиши мумкин бўлган тақдирда;
- б. Маҳсулот ёки жараённинг техникавий асосланиши аниқланган ҳолатда;
- в. Корхона маъмурияти маҳсулот ва жараёнларни ишлаб чиқариш ҳамда бозорда сотиш ёки улардан фойдаланиш мақсадларини намоён қилганда;
- г. Маҳсулот ёки жараён учун мўлжалланган келгуси сотиш бозори ёхуд ички фойдаланиш аниқ белгиланган бўлса;

д. Лойиҳани тугатиш учун мувофиқ ресурслар мавжуд бўлган тақдирда

6. Дастурий таъминот бўйича харажатлар

Компьютер дастурий таъминотида харажатларни капитализациялаштириш

Сотиш ёки кенг фойдаланиш учун ижарага беришга мўлжалланган компьютернинг дастурий таъминотини ривожлантириш илмий тадқиқотлар ва ишланмалар харажатларининг салмоқли қисмини ташкил этади. Ҳисобга олишда асосий масала бўлиб, дастурий таъминот тўпламларини такомиллаштиришда амалга оширилган қандай харажатлар ҳисобдан чиқарилиши ва қандайлари капиталлаштирилиши лозимлиги ҳисобланади.

Асосий қоидалар:

- Сотиш ёки ижарага бериш учун мўлжалланган компьютер дастурий таъминотини ишлаб чиқишга кетган барча харажатлар, илмий тадқиқотлар ва ишланмалар харажатлари деб ҳисобланади ҳамда ҳисобдан чиқарилиши лозим.
- Техникавий-иқтисодий асослашни ўтказиш учун ишлаб чиқилган маҳсулотнинг асл нусхаларини ишлаб чиқаришга кетган харажатлар капиталлаштирилиши зарур. Бу харажатларга кодлаш ва техникавий-иқтисодий асослашни ўтказиш учун текширув киради.

Дастурий таъминот бўйича капиталлаштирилган харажатларнинг амортизацияси

Амортизациянинг йиллик суммаси ишлаб чиқилган дастурий таъминот асосида ҳисобланади ва қуйидагилардан ошиб кетмаслиги керак:

- Дастурий таъминотни сотишдан олинган ҳақиқий ялпи даромадни дастурий таъминотни фойдали хизмат муддатида кутилаётган ялпи даромадга нисбатини ифодалайдиган коэффицент.
- Амортизациянинг йиллик суммаси дастурий таъминотнинг фойдали хизмат қилиш муддати мобайнида бир маромдаги амортизация усулини қўллаш билан аниқланади.

7. Табиий ресурсларнинг ҳисоби

Табиий ресурслар шунингдек емириладиган ресурслар деб аталади. Табиий ресурсларга мисоллар бўлиб ўрмонзорлар, нефт ва газ қазилмалари ва бошқа қазилма бойликларни келтириш мумкин. Емириладиган активларнинг фарқ қилувчи тавсифи, бу уларни дарахтларни кесиш, табиий бойликларни ер тагидан чиқариш ёки қазиб олиш натижасида захираларга айлантиришидир. Масалан нефт кони – бу чиқарилмаган нефтнинг табиий сифими, кўмир шахтаси эса қазиб олинмаган кўмир қатламларидир.

Табиий ресурслар “Ер майдонлари”, “Кўмир ва газ ҳавзалари”, “Табиий қазилма бойликларни захиралари” деб номланадиган узоқ муддатли активлар сифатида балансда акс эттирилади. Ўрмонзордаги дарахтлар кесиб бўлингандан, нефт чиқарилгандан, кўмир қазиб бўлингандан кейин, улар сотилишга мўлжалланган маҳсулот захираларига айланади. Табиий ресурслар ишлаб чиқиш билан боғлиқ айрим харажатларни ўз ичига киритган сотиб олиш баҳоси бўйича акс эттирилади. Ресурс кесиб олинishi, қазиб чиқарилишига мувофиқ равишда актив мутаносиб қийматда камайтирилиши керак. Нефт қазилма бойликларни баланс қиймати балансда, масалан, ҳар бир қазиб олинган нефт баррел қийматига камайиб боради. Бунинг натижасида нефт қазилма бойлигини дастлабки қиймати бора-бора камаяди ва ҳисобда ушбу суммага емирилиш тан олинади.

Емирилиш

«Емирилиш» атамаси (depletion) нафақат табиий ресурслар бўйича харажатларни ифодалаш учун фойдаланади, шунингдек олинган маҳсулот бирлигига табиий ресурс қийматини мутаносиб равишда ўтказиш учун ҳам фойдаланилади. Қиймат амортизация ҳисобланишида ишлаб чиқариш усулига ўхшаш усули билан тақсимланади. Табиий ресурсларни сотиб олишда ёки ишлаб чиқишда олинishi мумкин бўлган ресурсларни умумий ҳажми бўйича ҳисоб-китоб қилинган маълумотлар бўлиши керак, масалан нефт бўйича баррелда, кўмир бўйича тоннада ва ўрмон бўйича куб.метрда. Ресурс бирлигига тўғри келадиган емирилиш харажатлари табиий ресурс қийматини (агар тугатиш қиймати бўлса уни чегирган ҳолда) ресурснинг ҳисоб қилинган тахминий ҳажмига бўлиш билан аниқланади. Ҳар бир ҳисобот даврига тўғри келадиган емирилиш харажатлари ресурснинг бирлигига тўғри келадиган емирилишни қазиб олинган, чиқарилган ва кесилган дарахтлар сонига кўпайтириш йўли билан ҳисобланади. Масалан, агар шахтада тахмин қилинган кўмир захиралари 1,500,000 тонна, унинг қиймати 1,800,000 ш.б. ва ҳисобланган тугатиш қиймати - 300,000 ш.б. бўлса, унда 1 тонна кўмирга тўғри келадиган емирилиш харажатлари 1 ш.б.га тенг бўлади. Бинобарин, агар йил давомида 115,000 тонна кўмир қазиб олиниб сотилган бўлса, унда бир йилга емирилиш харажатлари 115,000 ш.б.ни ташкил этади. Ушбу харажатлар қуйидагича акс эттирилади:

12 - МАВЗУ. ДИСКОНТЛАНГАН ПУЛ ОҚИМЛАРИ. БЎЛҒУСИ ВА ЖОРИЙ ҚИЙМАТ

1. Дисконтланган пул оқимлари;
2. Фоизлар ва бўлғуси қиймат;
3. Жорий (дисконтланган) қиймат;
4. Аннуитетлар.

Бухгалтерия ҳисобининг айрим стандартларида, айнан узоқ муддатли активлар ва/ёки мажбуриятлар масалаларида, масалан, молиявий ижарада, облигацияларда, узоқ муддатли қарзларда, олинган ва берилган векселларда, шунингдек инвестициялар бўйича қарорларни қабул қилишда ва умуман маълум бир вақт давомида мураккаб фоизлар ишлатиладиган ҳар қандай ҳолларда, дисконтланган пул оқимлари деб аталадиган тушунча қўлланилади.

1. Дисконтланган пул оқимлари

Вақт ва пулнинг ўзаро боғланиши:

- Пуллар фойда олиш мақсадларида сарфланади;
- Молиявий қўйилмалар ушбу харажатларни оқлаш учун қўшимча фойда ёки тежашга олиб келиши зарур. Бироқ, шуни қайд қилиш зарурки, қўйилмаларни оқлаш учун олинадиган фойда ёки даромад етарли даражада катта бўлиши керак;
- Молиявий қўйилмаларни самарали деб ҳисобланиши учун, улар инвесторга энг камида шундай даражада фойда ёки даромад олиб келиши керакки, уларни олиш учун кутиладиган вақт давомийлигини ўрнини тўлдириш имкониятини таъминлансин.

Шундай қилиб, молиявий қўйилмаларга оид дастурларни баҳолашда молиявий қўйилмалар турли вақт давомида берилганлигини ҳисобга олган ҳолда етарли даражада фойда олиб келишини аниқлаш керак. Пул оқимларни дисконтлаш усули – бу пул қийматини вақт бўйича ўзгаришини ҳисобга оладиган усулдир.

Дисконтланган пул қийматини қўлланилиши инфляцияга боғлиқ эмаслигини тушуниш жуда муҳим. Бошқа сўз билан айтганда, агар инфляция нолга тенг бўлса ҳам, пул бари бир инвестиция қилинганда олиб келиши мумкин бўлган келгуси даромадларни ҳисобга олган ҳолда маълум қийматга эга (муқобил харажатлар ёки бой берилган фойда назарияси).

2. Фоизлар ва бўлғуси қиймат

Фоизлар – бу капитални турли шаклдаги қарз (ссуда, кредит ва ҳок.) бериш, ёхуд ишлаб чиқариш ва молиявий тавсифга эга инвестициялардан олинган даромад.

Ҳисоблашни бутун даври мобайнида бир хил бўлган бошланғич пул суммага кўпайтириладиган фоизлар **оддий** фоизлар деб аталади.

Мисол

500,000 миқдорда ссуда 3 йилга йиллик 30 % оддий фоизлар ставкаси бўйича берилди. 3 йил учун фоизлар қуйидагича ҳисобланади:

$$500,000 \times 30 \% \times 3 = 450,000$$

Мураккаб фоизлар – бу қайта инвестицияланган фоизлардан олинган фоизлар бўлиб, яъни ссуда ёки молиявий қўйилмалар бўйича тўланадиган фоиз асосий суммасига қўшилади, бунинг натижасида фоизларга ҳам олинадиган асосий суммага ҳам фоизлар ҳисобланади.

Мураккаб фоизларни ҳисоблаш дисконтлашга тескари бўлган жараён, чунки мураккаб фоизлар ёрдамида ҳозирги вақтда мавжуд бўлган пул маблағларининг бўлғуси қиймати аниқланади.

Мисол

Агар, биз ҳозир банкга 1,000ни йилига 10 %га, фоизларни йилида бир марта тўлаш шарти билан қўйсак (йилнинг охирида), унда биз қуйидаги даромадлилик кўрсаткичларини олишни мўлжаллаймиз:

(а) бир йилдан кейин инвестиция қиймати қуйидаги қийматгача ошади:

$$1,000 + 10 \% 1,000 \text{ дан} = 1,000 \times (1+10 \%) = 1,000 \times (1.10) = 1,100$$

Биринчи йил учун олинган фоиз $100 (1100 - 1000) = 100$ ни ташкил этган.

(б) Биз бундан кейин ҳам пулларимизни банкдаги ҳисоб-китоб ҳисобварағида сақласак икки йилдан кейин инвестиция 1210га ($1,100 \times 1.1$) тенг бўлади. Иккинчи йилга фоиз тўловлари қуйидагини ташкил этади 110 ($1,210 - 1,100$).

Буни бошқача ёзиш ҳам мумкин — икки йил учун бошланғич инвестиция миқдорига қандай қилиб фоизлар ҳисобланганини кўрсатиш йули билан, яъни

$$1,000 \times (1,1) \times (1,1) = 1,000 \times (1,1)^2 = 1\,210$$

(в) худди шу тартибда, агар биз пулни кейинги йил ҳам банкда сақлашни давом этсак, инвестициянинг қиймати учинчи йил охирида қуйидаги суммагача кўпаяр эди:

$$1,000 \times (1,1) \times (1,1) \times (1,1) = 1,000 \times (1,1)^3 = 1,331$$

Учинчи йил учун фоизлар $(1,331-1,210) = 121$ ни ташкил этган.

Мазкур мисол мураккаб фоизлар қўлланилганда инвестиция қийматини аниқлаш услубиётини кўрсатади.

Мураккаб фоизлар тамойиллари пул оқимларнинг бўлғуси ва жорий (дисконтланган) қийматини ҳисоблашда фойдаланилади.

Бўлғуси қиймат – ҳозир инвестиция қилинган пул маблағларининг келажакдаги қиймати.

Мураккаб фоизлар – бўлғуси қиймат муолажасидан фойдаланганда бир неча йилдан кейин инвестициянинг қийматини аниқлаш учун қуйидаги формуладан фойдаланилади:

$$FV = PV (1 + r)^n,$$

бу ерда:

FV - n йилдан кейин инвестицияни бўлғуси қиймати;

PV – ҳозирги вақтда;

r – ўнли қаср кўринишидаги фоиз ставкаси (масалан, 10 % = 0,10);

n – ҳисобланган даврда йиллар сони (фоизларни ҳисоблаш даврийлиги).

Масалан, фараз қилайлик, биз 2,000ни 10 %га инвестиция қилдик. Инвестиция қийматини аниқланг:

(а) 5 йилдан кейин?

(б) 6 йилдан кейин?

Бир долларнинг 10 % ставкаси бўйича n йилдан кейин бўлғуси қиймати С-3 жадвалида келтирилган.

(а) 5 йилдан кейин: $FV = 2,000 \times 1.611 = 3,222$

(б) 6 йилдан кейин: $FV = 2,000 \times 1.772 = 3,544$

3. Жорий (дисконтланган) қиймат

Жорий қиймат – бўлғуси пул оқимларининг дисконтланган қийматидир.

Юқорида айтилганидек, мураккаб фоизлар тамойиллари дисконтланган пул оқимлари ҳисобланишида дисконтлаш – мураккаб фоизларни “тесқари” ҳисобланишини назарда тутган ҳолда фойдаланилади. Дисконтлаш усулини ишлатиб биз бўлғуси пул оқимларни жорий қийматини аниқлашимиз мумкин, яъни мисол учун маълум вақт тугаганидан кейин (4 йил) инвестиция қиймати 5,000 ташкил қилиши учун, ҳозирги вақтда муайян фоиз ставкаси (масалан 6 %) бўйича қандай суммани қўйилма қилиш кераклигини ҳисоблаш мумкин.

Агар бўлғуси қиймат формуласи $[FV = PV \times (1 + r)^n]$ инвестицияни маълум бўлган бошланғич қиймати бўйича унинг бўлғуси қиймати қандай ҳисобланишини кўрсатса, қутилаётган бўлғуси пул киримларини жорий қиймати қуйидаги формула орқали ҳисобланади:

$$PV = FV / (1 + r)^n = FV \times [1 / (1 + r)^n],$$

Бу формула дисконтлашни негиз формуласини ифодалайди. 1 доллар турли даврлар учун турли фоизлар бўйича жорий қийматини аниқлаш С-1 жадвалида келтирилган.

Энди мисолимизга қайтамиз, тўрт йилдан кейин 6 % ставкали инвестиция 5,000 ташкил қилиш учун биз қуйидаги суммани қўйишимиз керак:

$$PV = 5,000 \times [1 / (1.06)^4] = 5,000 \times 0.792 = 3,960$$

4. Аннуитетлар

Ақсарият замонавий тижорат операцияларида бир вақтлик тўловлар эмас, балки маълум давр мобайнида кетма-кет олинадиган пул тушумлари (ёки тесқариси, тўланадиган тўловларини) назарда тутиши мумкин. Бу айрим корхоналарнинг даромад ва харажатлар туркумлари, мунтазам равишда ёки вақти-вақти билан қилинадиган ажратмалар, турли хилдаги жамғармаларни яратиш ва ҳок.

Бундай кетма-кетлик тўловлар оқими деб аталади.

Аннуитет (ёки молиявий рента) – маълум сондаги йиллар мобайнида кетма-кет тўловларни бир хил оралиқда бир томонга йўналтирилган тўловларидир.

Аннуитет назарияси молиявий математиканинг муҳим қисми ҳисобланади. У қимматли қоғозларни даромадлиги масалаларини кўриб чиқишда, инвестициявий таҳлилда ва ҳоқ қўлланилади. Аннуитетларни энг кенг тарқалган мисолларига қуйидагиларни киритиш мумкин: нафақа жамғармаларига мунтазам тўловлар, узоқ муддатли кредитни қайтариш, қимматли қоғозлар бўйича фоизларни тўлаш, регрессия даъволари бўйича тўловлар.

Аннуитетлар қуйидаги асосий тавсифлар билан бир биридан фарқ қилади:

- ҳар бир алоҳида тўловнинг миқдори;
- кетма-кет бўладиган тўловлар орасидаги вақт оралиғи (аннуитет даври);
- аннуитет бошланганидан бошлаб то уни охиригача бўлган муддати (вақт билан чегараланмаган – абадий аннуитет ҳам мавжуд);
- ўстиришда ёки дисконтлашда қўлланиладиган фоиз ставкалари.

Тегишли оралиқларнинг бошида амалга ошириладиган тўловлар аннуитети *пренумерандо* аннуитети деб аталади; агар тўловлар оралиқни охирида амалга оширилса биз *постнумерандо* аннуитетни оламиз (оддий аннуитет) – энг кенг тарқалган ҳодиса.

Амалиёт нуқтаи назаридан энг кўп қизиқишни барча тўловлари бир-бирига тенг бўлган ёки айрим қонуниятларга асосланган ҳолда ўзгарадиган аннуитет (доимий аннуитетлар) уйғотади. Айнан шу аннуитетни биз ўрганиб чиқамиз.

4.1. Аннуитетнинг бўлғуси қиймати

Аннуитетнинг бўлғуси қиймати – аннуитетга киритилган ҳар бир алоҳида тўлов ёки киримни бўлғуси қиймати суммаси. Масалан, биз 3 йил мобайнида йиллик 10 % ставкаси бўйича 250 ш.б. ҳар йили фоиз ҳисобланиши шарти билан инвестиция қилдик. 250 ш.б. аннуитетни бўлғуси қиймати қанча?

Ҳисоб-китоб учун бўлғуси қийматнинг формуласи қўлланилади $FV = PV \times (1 + r)^n$ ҳар давр учун алоҳида. 3 йил мобайнида ҳар йилнинг охирида 250 ш.б. инвестициянинг бўлғуси қиймати:

$$\begin{aligned} 1\text{-йил} & 250 \times (1+0.1)^2 = 250 \times 1.21 = 302.50 \\ 2\text{-йил} & 250 \times (1+0.1) = 250 \times 1.10 = 275.00 \\ 3\text{-йил} & 250 \times 1 = 250 \times \frac{1.00}{3.31} = \underline{250.00} \\ & \underline{3.31} \quad \underline{827.50} \end{aligned}$$

Ҳисоб-китобларни енгиллаштириш мақсадида йил охирида тўланадиган 1 долларга аннуитетнинг бўлғуси қийматини аниқлаш учун махсус жадвалидан (С-4 жадвали) фойдаланганимизда қуйидагини топамиз: $250 \times 3.31 = 827.50$.

4.2. Аннуитетнинг жорий қиймати

Аннуитетнинг жорий (дисконтланган) қиймати – бу аннуитетга киритилган ҳар бир алоҳида тўлов ёки киримни жорий қиймати суммасидир.

Бир хил оралиқлар давомида бир хил қийматдаги тўловларни талаб этувчи молиявий ижара шартномаларининг шартларига мувофиқ бўлғуси кирим ёки тўловларни жорий қийматини аниқлаш учун аннуитетнинг жорий қийматидан фойдаланилади.

Масалан, ҳар йилнинг охирида тўланадиган йиллик 10 % уч йилга 250 ш.б. аннуитетнинг жорий қиймати, дисконтланган қиймат формуласини $PV = FV \times [1 / (1 + r)^n]$ қўллаш ёрдамида ҳар бир давр учун алоҳида ҳисобланиши мумкин:

$$\begin{aligned} 1\text{-йил} & 250 \times [1/(1+0.1)^1] = 250 \times 0.9091 = 227.20 \\ 2\text{-йил} & 250 \times [1/(1+0.1)^2] = 250 \times 0.8264 = 206.57 \\ 3\text{-йил} & 250 \times [1/(1+0.1)^3] = 250 \times 0.7513 = \underline{187.95} \\ & \underline{2.4868} \quad \underline{621.72} \end{aligned}$$

Оддийроқ усулда 1 доллар учун ҳар даврнинг охирида тўланадиган аннуитетнинг жорий (дисконтланган) қийматининг жадвалидан фойдаланиб худди шу натижага эришиш мумкин (С-2 жадвали):

$$250 \times 2.4869 = 621.72.$$

Ихтиёрий тўловлар оқимида доимий бўлган ёки аннуитетнинг айрим қонунларига мувофиқ ўзгарадиган сериялар учраган барча вазиятларда ушбу аннуитетларни бошланғич даврига ва тўловларни тўлиқ оқимига тўғри келмайдиган бошланғич пайти ва ушбу аннуитетни муддатига эътиборни қаратиши керак.

Мисол

Қуйидагича аниқланадиган тўловлар оқимининг жорий қийматини топинг: биринчи йил - киримлар 500 ш.б., иккинчи йил - кирим 200 ш.б., учинчи йил - тўлов 400 ш.б., ва бундан кейин етти йил мобайнида - кирим 500 ш.б.дан иборат. Дисконтлаш ставкаси — йиллик 6 %.

Ечим

Мазкур вазиятда охириги етти йил мобайнида тўловлар оқими доимий аннуитетни ифодалайди. Биз унинг жорий қийматини формула бўйича ҳисоблашимиз мумкин, аммо шуни эсдан чиқармаслигимиз керакки, бу тўртинчи давр бошланишига жорий қиймат бўлади:

$$PV_4 = 500 \times FPVA(6\%, 7) = 500 \times 5.5824 = 2,791.20.$$

Бундан кейин барча қолган тўловларни дисконтланган қийматини ва PV_4 аниқлаймиз.

$$\begin{aligned} PV_1 &= 500 \times 0.9434 = 471.70 \\ PV_2 &= 200 \times 0.8900 = 178.00 \\ PV_3 &= (400) \times 0.8396 = (335.84) \\ PV_4 &= 2,791.20 \times 0.8396 = \underline{2,344.49} \\ &2,658.35 \end{aligned}$$

Ҳисобланган қийматларни қўшиб тўловлар бўйича барча оқимнинг жорий қийматини аниқлаймиз $PV = 2,658.35$

31-топириқ. Дисконтлаш бўйича амалий иш

1. Дўстингиз сиздан ўзига қарз сўради. Агар у сизга тўрт йилдан кейин 40,000 ш.б. беришга тайёр бўлса, мураккаб фоизнинг ҳар йиллик 10 %, 15 % да унга қанча қарз беришга розисиз?

2. Йилига 10 % шарт билан 10,000 ш.б. миқдорда инвестиция қилинганда 10 йилдан кейин қанча сумма жамғарилишини аниқланг.

3. 12 % фоиз ставкаси бўйича 10 йилдан кейин олинадиган 80,000 ш.б.ни жорий қийматини аниқланг.

4. Корпорация омборини сотишга қарор қилди. Харидор тўрт йилдан кейин 800,000 ш.б. тўлашга ёки сотиб олиш пайтида ундан камроқ суммани тўлашга тайёр. Қандай эквивалент суммани сотиш пайтида олиш корпорация учун қулай, агар банкдан қарз оладиган ҳолатда фоиз ставкаси 15 %ни ташкил этса.

5. Компания ер участкасини 50,000 ш.б. сотаяпти. Харидор барча тўловларни уч йилга муддатини узайтиришни сўраяпти. Компания харидордан 50,000 ш.б.га вексел олишга рози ва ҳар йили 8 % ставкада мураккаб фоизларни ҳисоблаб боради. Уч йиллик даврнинг охирида харидор қанча тўлаши лозим бўлади?

6. Корпорация ходимларнинг иш ҳақидан 10 %ини нафақа жамғармасига қўйиб боришга қарор қилди. Ушбу жамғарма ҳар йили саккиз фоизлик даромад келтирадиган акция ва облигацияларга инвестицияларни амалга оширади. 20 йил ўтгандан кейин нафақага чиқадиган ходим жамғармаси қанча бўлади, агар унинг даромади ҳар йил 30,000 ш.б. ташкил қилса?

7. Бир киши мураккаб фоизда 15 %ли даромад келтирадиган қимматли қоғозларга ҳар йили 1,000 ш.б. қўйиб боради. Ўн беш йиллик давр охирида қанча маблағ тўпланади?

8. Она ўз қизининг ўқиш харажатларни тўламоқчи. У банкдаги ҳисобвараққа маълум бир суммани шундай қўймоқчики, натижада ўқиш харажатларини тўлаш учун 8,000 ш.б. олишга етарли бўлиши керак. Банк ҳар йили 5 % ставкада мураккаб фоизларни тўлайди. Қандай бир марталик тўловни банкдаги ҳисобварағига қўйиш керак, агар бу тўлов ҳар бири 8,000 ш.б. миқдордаги тўртта йиллик тўловга етиши учун?

9. Лотерея шarti бўйича ютуқни олишнинг икки усули мавжуд:

(а) Ҳар йили 1,000,000 ш.б.дан 10 йил мобайнида олиш (пул туловларини олмаслик таваккалчилиги мавжуд эмас, тахмин килинади).

(б) Ютуқнинг барча суммасини ўша заҳотёқ олиш, унда ютуқ қиймати 5,650,000 ш.б.ни ташкил этади.

Келтирилган фоиз ставкаси 10 %ни ташкил этади. Ютуқни олишнинг қайси усулини маъкул?

10. Компания 3 йилга 12 %лик шarti билан ҳар чоракда 80,000 ш.б. фойда келтирадиган лойиҳа учун қарз олишни режалаштирди. Агар бу сумманинг ярмисини ҳар чоракда асосий қарз ва фоизларни қоплаш учун тўланса қарз суммаси шартнома бўйича қанчага тенг?

13 - МАВЗУ. ИЖАРА ҲИСОБИ

1. Ижара тушунчаси;
2. Ижаранинг афзалликлари ва камчиликлари;
3. Ижаранинг асосий турлари;
4. Ижаранинг асосий турларининг ҳисоби;
5. Ижаранинг қайта ижарага олиш шарти билан сотиш;
6. Ер ижараси;
7. Молиявий ҳисоботда маълумотни ёритиш.

1. Ижаранинг тушунчаси

Ижара муомалаларини ҳисобга олишда БХХС (IAS) 17 “Ижара” (амал қилиш муддати 01.01.2019 йилгача) ва МХХС (IFRS) 16 “Ижара” номли (01.01.2016 йилда ишлаб чиқилган ва 01.01.2019 йилдан амал қилишни бошлади) стандартларга мувофиқ олиб борилади.

Ижара - ижарага берувчи ижарачига бир ёки бир неча тўловлар эвазига келишилган муддат давомида активдан фойдаланиш ҳуқуқини беришини кўзда тутадиган келишувдир.

2. Ижаранинг устунликлари ва камчиликлари

Ижара пул маблағлари билан боғлиқ муаммоларни ҳал қилиши мумкин, чунки бу ҳолда ижарага олинган актив қийматининг 100%игача молиялаштирилиши мумкин. Банк кредитлари одатда актив қийматининг 80% билан чегараланади, шунингдек ижарада қайд қилинган фоиз ставкаси тўғрисида келишиш мумкин, банк кредитлари учун эса ўзгарувчан фоиз ставкалари билан тавсифланади. Ижара битимларини операцион ижара сифатида тузиш мумкин, бу ижарачига қарз чегаралари мавжуд бўлганда, балансдан ташқари бўлган ҳисоботни молиялаштиришга йул очади. Ишга туширилиши узоқ муддатга тўхтатиб турилишига керак бўладиган ускуналарни тайёрлашга буюртма беришдан кўра, фойдаланишга тайёр бўлган усқунани ижарага олиш қулайдир.

Баъзида активларга фақат вақтинча, мавсумий ёки бир маротаба талаб бўлади, бундай ҳолда ижара доимо фойдаланишда бўлган активларга эгалик қилиш ноқулай бўлган муаммоларини ҳал қилишга ёрдам беради. Эгалик қилишга нисбатан қисқа муддат ичида активларнинг ижараси ижарачига янги маҳсулотнинг ва юқори технологияли асбоб-усқунанинг эскиришидан «муҳофаза» қилишга имконият беради.

Устунликлардан ташқари ижарани камчиликлари ҳам мавжуд. Ижарага олинган активларнинг 100 % молиялаштирилиши шунингдек пул кўринишидаги юқори даражадаги фоизларни англатади. Мавсумий ижарада асбоб-усқунани керак бўлган пайтида топиш мумкин бўлади деб кафолат бериб бўлмайди. Ундан ташқари, чегараланган ижара фоиз ставкалари белгиланиши мумкин.

Қисқа муддатли ижара асбоб-усқуна эскиришидан ҳимоя қилиши мумкин, аммо қисқа муддатли ижара ҳақи одатда узоқроқ муддатли ижара ҳақидан баланд бўлади (ижарага олувчи мумкин бўлган эскириш таваккалчилигини қоплайди).

Узоқ муддатли ижарада белгиланган ставка ижарага берувчи - кредиторни фоиз ставкаси кўтарилганда, зарарларни олиш таваккалчилигига йўлиқтиради.

Муддатидан олдин бекор қилинмайдиган ижара – бундай ижара фақат қуйидаги ҳолларда муддатидан олдин бекор қилиниши мумкин:

- (а) қандайдир эҳтимоли кам шартли ҳодисанинг рўй бериши натижасида;
- (б) ижарага берувчи томонидан рухсат берилиши натижасида;
- (в) ижарачи айнан шу активни ёки эквивалент активни ижарага олиш бўйича янги келишувни айнан шу ижарага берувчи билан тузганида; ёки
- (г) ижарачи томонидан шундай қўшимча тўлов амалга оширилганидаки, бунда ижара бошланиши пайтида ижара келишувининг давом қилиши етарли даражада аниқ бўлади.

Ижаранинг бошланиши – қуйидаги иккита санадан энг эртароқ бўлган сана: ижара келишуви тузилган сана билан ижаранинг асосий шартлари юзасидан томонлар мажбуриятларни олган сана. Ушбу санадан бошлаб:

- (а) ижара оператив ёки молиявий ижара сифатида таснифланади; ва
- (б) молиявий ижара ҳолида, ижара муддатининг бошланишида тан олинмайдиган суммалар аниқланади.

Ижара муддатининг бошланиши – ижарачи ижарага олинган активдан фойдаланиш ҳуқуқини амалга оширишни бошлаши мумкин бўлган сана. Бу ижарани дастлабки тан олиш (яъни мос

равишда ижара натижасида пайдо бўладиган тегишли активлар, мажбуриятлар, даромад ёки харажатларни тан олиш) санаси.

Ижара муддати – ижарачи активни ижарага олишга келишган, муддатидан олдин бекор қилинмайдиган давр билан ижарачи активнинг ижарасини қўшимча тўловни амалга ошириб ёки оширмасдан давом қилиш ҳуқуқига эга бўлган ва ижаранинг бошланишида ижарачи ушбу ҳуқуқдан фойдаланиши етарли даражада аниқ бўлган ҳар қандай қўшимча муддат.

Минимал ижара тўловлари – ижара муддати давомида ижарачи томонидан тўланадиган ёки тўланиши талаб этилиши мумкин бўлган тўловлар билан қуйидаги суммалар, бундан шартли ижара ҳамда ижарага берувчи томонидан тўланадиган ва унга қоплаб бериладиган хизматлар ҳақи ва солиқлар мустасно:

(а) ижарачи учун – ижарачи ёки у билан боғлиқ шахс томонидан кафолатланган ҳар қандай суммалар; ёки

(б) ижарага берувчи учун – қуйидагилар томонидан ижарага берувчига кафолатланган ҳар қандай тугатиш қиймати суммаси:

(i) ижарачи;

(ii) ижарачи билан боғлиқ томон; ёки

(iii) ижарага берувчига боғлиқ бўлмаган ва кафолат бўйича мажбуриятларни молиявий жиҳатдан бажара оладиган учинчи томон.

Бирок, агар ижарачи тегишли активни унинг ҳаққоний қийматидан шу қадар паст нархда сотиб олиш ҳуқуқига эга бўлсаки, бунинг натижасида ушбу ҳуқуқнинг амалга оширилиши етарлича аниқ деб ижаранинг бошланишида ҳисоблаш мумкин бўлса, минимал ижара тўловлари ижара муддати давомида ушбу сотиб олиш ҳуқуқини амалга оширилиши кутилаётган санагача тўланадиган минимал тўловларни ҳамда ушбу ҳуқуқни амалга ошириш учун талаб қилинадиган тўловни ўз ичига олади.

Ҳаққоний қиймат - бу яхши хабардор бўлган ва бундай операцияни амалга оширишни хоҳловчи мустақил томонлар ўртасида умумий шартлар асосида битимни амалга оширишдаги активни алмаштириш ёки мажбуриятни тўлаш мумкин бўлган сумма.

Иқтисодий фойдаланиш муддати – бу қуйидагилардан бириси:

(а) бир ёки ундан ортиқ фойдаланувчилар томонидан активдан иқтисодий мақсадларда фойдаланиш кутилаётган давр; ёки

(б) бир ёки ундан ортиқ фойдаланувчилар томонидан активдан олиниши кутилаётган ишлаб чиқариш ёки шунга ўхшаш бирликларининг сони.

Фойдали хизмат муддати – ижара муддати бошланишидан кейин қолган, лекин ижара муддати билан чегараланмаган, баҳоланган давр бўлиб, бу давр мобайнида активда мужассамланган иқтисодий наф тадбиркорлик субъекти томонидан фойдаланиши кутилади.

Кафолатланган тугатиш қиймати – бу:

(а) ижарачи учун – тугатиш қийматининг бир қисми бўлиб, у ижарачи ёки у билан боғлиқ шахс томонидан кафолатланади (бунда кафолатнинг суммаси – бу ҳар қандай ҳолда тўланадиган бўлиши мумкин бўлган максимал сумма); ва

(б) ижарага берувчи учун – тугатиш қийматининг бир қисми бўлиб, у ижарачи томонидан ёки ижарага берувчига боғлиқ бўлмаган ва кафолат бўйича мажбуриятларни молиявий жиҳатдан бажара оладиган учинчи тараф томонидан кафолатланади.

Кафолатланмаган тугатиш қиймати – ижарага берилган актив тугатиш қийматининг бир қисми бўлиб, у ижарага берувчи томонидан амалга оширилиши кафолатланмайди ёки фақатгина ижарага берувчи билан боғлиқ тараф томонидан кафолатланади.

Дастлабки бевосита харажатлар – ижара келишувини тайёрлаш ва тузиш билан бевосита боғлиқ бўлган қўшимча харажатлар, бундан ишлаб чиқарувчи ёки дилерлар бўлган ижарага берувчилар томонидан амалга оширилган бу каби харажатлар мустасно.

Ижарага ялпи инвестиция – қуйидагиларнинг умумий суммаси:

(а) ижарага берувчи томонидан молиявий ижара бўйича олинадиган минимал ижара тўловлари, ва

(б) ижарага берувчи фойдасига ҳисобланадиган кафолатланмаган тугатиш қиймати.

Ижарага соф инвестиция – ижарада кўзда тутилган фоиз ставкаси бўйича дисконтланган ижарага ялпи инвестиция.

Ишлаб топилмаган (муддати узайтирилган) молиявий даромад – бу қуйидагилар орасидаги фарк:

- (а) ижарага ялпи инвестиция, ва
- (б) ижарага соф инвестиция.

Ижарада кўзда тутилган фоиз ставкаси - (а) минимал ижара тўловларининг келтирилган (дисконтланган) қиймати билан (б) кафолатланмаган тугатиш қийматининг келтирилган (дисконтланган) қиймати йиғиндисидан (и) ижарага олинган активнинг ҳаққоний қиймати билан (ii) ижарага берувчининг дастлабки бевосита харажатлари йиғиндисига ижара бошланиши пайтига тенг бўлишини таъминлайдиган дисконт ставкасидир.

Ижарачи учун қарз капиталнинг ўсиб боруви фоиз ставкаси – худди шундай ижара келишуви бўйича ижарачи томонидан тўланиши талаб этилган бўлиши мумкин бўлган фоиз ставкаси. Ёки, бундай ставкани аниқлаш имкони бўлмаса, ижарачи активни сотиб олиш учун зарур бўлган маблағларни ижаранинг бошланишида худди шундай муддатга, худди шундай таъминотни тақдим қилиб қарзга олиш учун тўлаши мумкин бўлган фоиз ставкасидир.

Шартли ижара – бу ижара тўловларининг қатъий белгиланмаган қисми бўлиб, у вақт ўтиши билан эмас, балки бошқа сабабларга кўра ўзгарадиган омилнинг келгуси суммасига боғлиқ бўлади (масалан, келгуси сотувларнинг фоизи, келгуси фойдаланиш суммаси, келгуси нархлар индекси, келгусидаги бозор фоиз ставкалари).

3. Ижаранинг асосий турлари

Ижара муносабатлари пайдо бўладиган кўп турдаги битимлар мавжуд. Кўпинча ижаранинг икки тури учрайди: молиявий ва операцион ижара.

Молиявий ижара

Молиявий ижара - бу активга эгалик қилиш ҳуқуқи билан боғлиқ бўлган ҳамма таваккалчиликлар ва мукофотлар ижарачига утказилиши белгиланган ижара туридир. Қуйидаги келтирилган ҳолатларга мос келадиган ижара молиявий ижара деб ҳисобланади:

- (а) ижара муддати тугагач, активга эгалик қилиш ҳуқуқи ижарачига ўтиши;
- (б) ижарачи активни унинг ҳаққоний қийматидан шу қадар паст нархда сотиб олиш ҳуқуқига эга бўлиб, бунинг натижасида ушбу ҳуқуқнинг амалга оширилиши етарлича аниқ деб ижаранинг бошланишида ҳисоблаш мумкин бўлиши;
- (в) активга эгалик ҳуқуқи ўтказилиши ёки ўтказилмаслигидан қатъий назар, ижара муддати активнинг иқтисодий хизмат муддатинининг асосий қисмини ташкил этиши;
- (г) ижаранинг бошланишида минимал ижара тўловларининг келтирилган (дисконтланган) қиймати ижарага берилган активнинг деярли бутун ҳаққоний қийматига тенг бўлиши; ва
- (д) ижарага берилган активлар шундай махсус хусусиятга эгаки, улардан фақат ижарачи йирик ўзгартиришлар киритмасдан фойдаланиши мумкин.

Ижарага олувчи ва ижарага берувчи томонидан ижарани бир хил тушуниши учун қуйидаги икки мезон мавжуд:

1. Энг кам ижара тўловлари суммаси тахминий асосланган бўлиши керак.
2. Ижарага берувчи ўз зиммасига олиши шарт бўлган қопланмайдиган харажатлар (суғурталаш, сақлаб туриш, солиқларни тўлаш харажатларидан ташқари), ўлчанадиган ва тахминлаштириладиган бўлиши керак.

Бу мезонлардан ҳеч бири ижара ҳолатини тан олишни ўзгартирмайди, балким фақатгина консерватизм тамойилига диққат-эътиборни қаратади. Бошқа томондан, бу мезонлар ижара таърифини икки омил билан тўлдириб туради:

- а) эгалик қилишдан келиб чиққан таваккалчилик ва даромадларни ўтказиш, ва
- б) ижарага берувчининг соф дебиторлик қарзини баҳолашнинг ҳаққонийлик даражаси.

Операцион ижара

Операцион (жорий) ижара - бу молиявий ижарадан ташқари ижара тури.

1. Ижарачига ижара муддати тугагач актив билан боғлиқ таваккалчиликни ва мукофотлар ижарачига утмайди, бироқ активларга эгалик қилиш билан боғлиқ бўлган ҳеч қандай устунликларга ҳам эга эмас.

2. Жорий ижара шартлари асосида ижарага олинган активлар, ижарага берувчининг молиявий ҳолати тугрисидаги ҳисоботида акс эттирилади.

Қуйидаги вазитларни кўриб чиқамиз:

“Артур” компанияси ва “Темп” компанияси шартнома имзолашди. Шартномага биноан “Темп” компанияси 1 январь 2018 йилдан бошлаб “Артур” компаниясига бинони 12 ойга ижарага беради ва ижара ҳақи йилига 60 000 ш.б. ташкил қилади.

Бинонинг бошланғич қиймати 400 000 ш.б., фойдали хизмат муддати 20 йил. Эскириш тўғри чизикли усулда ҳисобланади.

а) “Артур” компанияси ижара ҳақини ҳар ойда тўлаш мажбуриятини олмоқда.

Ижарага берувчи ва ижарага олувчиларнинг бухгалтериясида ушбу операцияни акс эттирамиз:

Ушбу операция операция ижара деб ҳисобланади, ижарага берилган бино ижарага берувчи “Темп” компанияси балансида қолади. Бироқ, IFRS 16 «Ижара» га мувофиқ, ижарага олувчи ҳам ижарага олинган активни “Фойдаланиш ҳуқуқидаги актив” ҳисобварағи дебетида акс эттириши лозим.

Ижарага берувчи – “Темп” компанияси

Ижарага берувчи ҳар ойда мулкни ижарага бериш натижасида даромад ва пул маблағларнинг олинаниши акс эттиради $(60000/12) = 5000$

Дт Пул маблағлари 5 000
Кт Ижарадан олинган даромад 5 000

Ҳисобот даврининг охирида ижарага берувчи ижарага берилган мулк бўйича эскириш ҳисоблайди $(400000/20\text{йил}) = 20 000$

Дт Эскириш харажатлари 20 000
Кт Жамғарилган эскириш 20 000

Ижарага олувчи – “Артур” компанияси

Ижарага олувчи ҳар ойда мулкни ижарага олиш натижасида харажат ва пул маблағларнинг тўланишини акс эттиради $(60000/12) = 5000$

Дт Фойдаланиш ҳуқуқи шаклидаги актив 60000
Кт Операцион ижара бўйича мажбурият 60000

Дт Фойдаланиш ҳуқуқи шаклидаги активнинг эскириш харажатлари 5 000
Кт Фойдаланиш ҳуқуқи шаклидаги актив 5 000

Дт Операцион ижара бўйича мажбурият 5000
Кт Пул маблағлари 5000

б) Фараз қилайлик, тўлов шартлари бошқача:

“Артур” компанияси ижара ҳақини йил охирида 31 декабрда тўлаш мажбуриятини олмоқда.

Ижарага берувчи ва ижарага олувчиларнинг бухгалтериясида ушбу операцияни акс эттирамиз:

Ижарага берувчи – “Темп” компанияси

Ижарага берувчи ҳар ойда мулкни ижарага бериш натижасида даромад ва дебиторлик қарзларни акс эттиради $(60000/12) = 5000$

Дт Олинадиган ижара ҳақи 5 000
Кт Ижарадан олинган даромад 5 000

Ижарага берувчи 31 декабрда мулкни ижарага бериш натижасида даромад ва пул маблағларнинг олинаниши акс эттиради

Дт Пул маблағлари 60 000
Кт Ижарадан олинган даромад 5 000
Кт Олинадиган ижара ҳақи 55 000

Ҳисобот даврининг охирида ижарага берувчи ижарага берилган мулк бўйича эскириш ҳисоблайди $(400000/20\text{йил}) = 20 000$

Дт Эскириш харажатлари 20 000
Кт Жамғарилган эскириш 20 000

Ижарага олувчи – “Артур” компанияси

Ижарага олувчи ҳар ойда мулкни ижарага олиш натижасида харажат ва пул маблағларнинг тўланишини акс эттиради $(60000/12) = 5000$

Дт Ижара бўйича харажат 5 000
Кт Тўланадиган ижара 5 000

Ижарага олувчи 31 декабрда мулкни ижарага олиш натижасида харажат ва пул маблағларнинг тўланишини акс эттиради

Дт Ижара бўйича харажат 5 000
Дт Тўланадиган ижара 55 000
Кт Пул маблағлари 60 000

в) Фараз қилайлик, тўлов шартлари бошқача:

“Артур” компанияси ижара ҳақини йил бошида тўлаш мажбуриятини олмоқда.

Ижарага берувчи ва ижарага олувчиларнинг бухгалтериясида ушбу операцияни акс эттирамиз:

Ижарага берувчи – “Темп” компанияси	Ижарага олувчи – “Артур” компанияси
Ижарага берувчи январда мулкни ижарага бериш натижасида пул маблағларнинг олиншини акс эттиради	Ижарага олувчи январда мулкни ижарага олиш натижасида олдиндан пул маблағларнинг тўланишини акс эттиради
Дт Пул маблағлари 60 000	Дт Олдиндан тўланган ижара 60 000
Кт Муддати узайтирилган даромад 60 000	Кт Пул маблағлари 60 000
Ижарага берувчи ҳар ойда мулкни ижарага бериш натижасида даромадни акс эттиради $(60000/12) = 5000$	Ижарага олувчи ҳар ойда мулкни ижарага олиш натижасида харажат ва пул маблағларнинг тўланишини акс эттиради $(60000/12) = 5000$
Дт Муддати узайтирилган даромад 5 000	Дт Ижара бўйича харажат 5 000
Кт Ижарадан олинган даромад 5 000	Кт Олдиндан тўланган ижара 5 000
Ҳисобот даврининг охирида ижарага берувчи ижарага берилган мулк бўйича эскириш ҳисоблайди $(400000/20\text{йил}) = 20 000$	
Дт Эскириш харажатлари 20 000	
Кт Жамғарилган эскириш 20 000	

4. Ижаранинг асосий турлари ҳисоби

Молиявий ижаранинг ижарага олувчи томонидан ҳисобга олиш

Молиявий ижара, ижарачи баланснинг активида - ижарага олинган воситалар, мажбуриятида эса - ижара мажбуриятларини ҳисобга олишни назарда тутлади. Ижара муддатининг бошида капитализацияланган сумма, ижара объектнинг бозордаги баҳоси асосида аниқланадиган энг кам ижара тўловларларининг жорий дисконтланган қийматига тенг бўлиши керак. У ижара тўловлар суммасидан сақлаш, суғурталаш ва солиқларни тўлаш билан боғлиқ харажатларини, яъни ижарани амалга ошириш бўйича харажатларни чиқариб ташлаш орқали ҳисобланади.

Энг кам ижара тўловларининг дисконтланган қийматини ҳисоблаганда, дисконтлашнинг ҳисобга олиш омили бўлиб, ижаранинг тахмин қилинган фоиз ставкаси ҳисобланади, агар уни аниқлаш мумкин бўлса; агар аниқлаб бўлмаса муқобил фоиз ставкаси қўлланилади. Бу фоиз ставкаси ижарачи ушбу активларни сотиб олиш учун қарзга олинган маблағларга тўланадиган тўловлар суммасига тенгдир.

Мисол: Ижара тўловларнинг жорий (дисконтланган) қиймати ижарага олувчининг балансида актив томонида акс эттирилиши керак. Ижара бўйича мажбуриятлар балансининг “Мажбуриятлар” бўлимида: 1 йил муддатда тўланиши керак бўлган мажбуриятлар қисқа мажбуриятлар сифатида ва 1 йилдан ортиқ муддатли мажбуриятлар эса – узоқ муддатли мажбуриятлар таркибида кўрсатилиши керак. Ижарага олинган мулк ҳақидаги маълумот ўз хусусий активлар ҳақидаги ўхшаш маълумотлар билан бирлаштирилади, бироқ ҳисоботнинг иловасида ижарага олинган мулкнинг қиймати ва унинг амортизациясини кўрсатиб ўтиш керак.

АКТИВЛАР		МАЖБУРИЯТЛАР	
Асосий воситаларнинг бошланғич қиймати*	3,000,000	Молиявий ижара бўйича қисқа муддатли мажбуриятлар	90,000
Минус: жамғарилган эскириш	1,000,000	Молиявий ижара бўйича узоқ муддатли мажбуриятлар	270,000
Асосий воситаларнинг баланс қиймати	2,000,000		

* Асосий воситаларнинг умумий суммасига 500,000лик ижарага олинган мулк, жамғарилган эскиришда эса – ушбу мулкнинг 140,000 ш.б. амортизацияси киритилган.

Кўриб турибмизки, ижарадаги асосий воситаларнинг капиталлаштирилган қиймати 500,000 ш.б. минус 140,000 ш.б. амортизация ёки 360,000 ш.б.ни ташкил этади. Ижара бўйича мажбуриятлар 90,000 ш.б. қисқа муддатли ва 270,000 ш.б. узоқ муддатли мажбуриятларга бўлинади.

Ижара тўловлари ҳисобда молиявий тўлов (фоизлар бўйича харажатлар) ва мажбуриятларни камайтириш бўйича тўловларга (ижара келишуви бўйича тўловлар) тақсимланади.

Молиявий тўлов ижара муддати мобайнидаги энг кам ижара тўловларининг суммаси ва

бошлангич ёзилган мажбурият суммаларининг фаркидан иборатдир. Молиявий тўлов ижара муддати мобайнида даврлар бўйича шундай тақсимланадики, ҳар бир даврда мажбуриятлар қолдигига нисбатан доимий ставка сақланиб қолиниши керак.

Ижарага олинган мулкнинг амортизацияси унга бўлган эгалик қилиш ҳуқуқи ўтказилган пайтда аниқланади. Агар эгалик қилиш ҳуқуқи ижарачига ижара муддати тугагандан кейин ўтса ёки бу кўзда тутилган бўлса, амортизацияни ҳисоблаш учун давр бўлиб, активнинг фойдали иш фаолияти муддати ҳисобланади. Агар эгалик қилиш ҳуқуқи ўтказилмаса, амортизацияни ҳисоблаш учун давр бўлиб, қуйидаги икки даврдан энг қисқаси: ижара муддати ёки активнинг фойдали иш фаолияти муддати ҳисобланади.

Одатда молиявий тўлов ва ҳисобланган амортизация суммаси ҳисобот даври учун тўланган ижара тўловига тенг эмас ва бунинг натижасида ижарага олинган актив қиймати ва у билан боғлиқ мажбурият қиймати ижара муддатининг бошланишидан ҳамма даврлар учун тенг бўлмайди.

Ижаранинг бошланиш муддати – бу қуйидаги вақтлардан энг вақтлироқ бўлгани: ижара бўйича шартнома тузилган вақти ёки ижаранинг асосий шартлари юзасидан томонларни мажбуриятларни ўз зиммасига юкланган сана.

Ижара муддати – ижарага олувчи активни ижарага олишни шартлашган муддати, ушбу муддатда ижара шартномаси бекор қилиниши мумкин эмас. Ундан ташқари бу муддатга ижарага олувчига тўлов орқали ёки тўловсиз равишда ижарани давом эттириш имкониятини берувчи ҳар қандай қўшимча муддатлар киради.

Мисол.

Ускунанинг ижара муддати 5 йил. Сотиш қиймати 110,000 ш.б. Ижарага бериш вақтида мулк ҳуқуқи ижарачига ўтмайди, кафолатланмаган қолдиқ қиймати (сотилиши ижарага олувчи томонидан таъминланмаган ёки фақат ижарага берувчи билан боғлиқ бўлган томон билан кафолатланган) ижарага олинган активнинг қолдиқ қиймати - 10,000 ш.б. Ижарага олувчи ҳисобга 100,000 ш.б. олади. Ижарага олувчи ҳар йили 25,000 ш.б. ижара тўловларини амалга оширишни ўз зиммасига олади. Кўзда тутилган фоиз ставкаси 7.93%.

Ижарада кўзда тутилган фоиз ставкаси – энг кам бўлган ижара тўловларини ва кафолатланмаган қолдиқ қийматини ижара муддатининг бошида аниқлаш учун мулкнинг дисконтланган қийматини белгилайдиган дисконт ставкасидир. Қарз капиталига оид ўсиб борувчи фоиз ставкаси – шунга ўхшаш ижара учун ижарага олувчи тўлаши керак бўлган фоиз ставкаси, ёки активни сотиб олиш учун худди шундай муддатда кредит (заём)дан фойдаланиш учун ижара бошланишида ижарага олувчи томонидан қабул қилиниши мумкин бўлган ставка. Шартномада албатта фоиз ставкаси (ижара мукофоти) ва инвестицияланган маблағларни қайтарилиши кўзда тутилган бўлиши шарт.

7.93 % самарали ставкасида ижара тўловларни тақсимлаш жадвали

Муддат	Ижара бўйича мажбуриятлар	Энг кам ижара тўловлари	Фоиз бўйича харажатлар	Ижара мажбуриятларини тўлаш
1 йил	100,000.00	25,000	7,930.00	17,070.00
2 йил	82,930.00	25,000	6,576.35	18,423.65
3 йил	64,506.35	25,000	5,115.35	19,884.65
4 йил	44,621.70	25,000	3,538.50	21,461.50
5 йил	23,160.20	<u>25,000</u>	<u>1,839.80</u>	23,160.20
		125,000	25,000.00	

Молиялаштириш учун тўлов, ҳар бир ҳисобот даврида ижара мажбуриятининг баланс қийматига нисбатан доимий фоиз ставкаси асосида, барча ижара муддати мобайнида тан олинади.

Ижарага берувчи томонидан молиявий ижаранинг ҳисоби

Ижарага берувчи нуқтаи назаридан ижара ёки молиявий ёки сотув туридаги ижара бўлиб ифодаланиши мумкин. Ижарага берувчи учун молиявий ижарага берилган активлар балансда асосий воситалар сифатида эмас, балки ижарага қилинган соф инвестицияларга тенг бўлган дебиторлик қарз сифатида акс эттиради. Бундай дебиторлик қарзнинг соф қиймати энг кам ижара тўловларининг жорий дисконтланган қиймати орқали аниқланиши керак, улар кафолатланган ёки кафолатланмаган бўлишидан қатъи назар. Ижарага берувчи ҳисоботда ижарадан олинган фойдани фоизлардан тушган фойда сифатида акс эттиради. Бутун фойда капитал қўйилмалардан олинган фойдадир деб ҳисобланади.

Ижарага ялти капитал қўйилма (ялти инвестициялар) (ЯК) = энг кам ижара тўловлари + кафолатланмаган қолдиқ қиймати.

$$\text{ЯК} = 125,000 + 10,000 = 135,000$$

Олинмай қолган даромад (ОД) = ЯК ва ДҚ ижарага берилган мулкнинг ҳозирги қиймати орасидаги фарқ.

Соф капитал қўйилма (соф инвестициялар) = ЯК минус ОД (олинмаган молиявий даромад)

$$\text{ЯК} - \text{ОД} = \text{ЯК} - (\text{ЯК} - \text{ДҚ}) = \text{ДҚ}$$

Операцион ижаранинг ҳисоби

Операцион ижара битими бўйича харажатлар (ижарага олганда ижарага берувчи тўлашни ўз зиммасига олган, масалан мулк суғуртасини ва асосий воситаларни таъмирлаш) мунтазам равишда фойда ва зарарлар тўғрисидаги ҳисоботда тан олинади.

Агар молиявий ижара предмети булган актив ва МХХС (IFRS) 5 “Сотиш учун мулжалланган узок муддатли активлар ва тугатилган фаолият” номли стандартга мувофиқ сотиш учун мулжалланган булса (сотиш учун мулжалланган активлар сифатида туркумланган ва чикиб кетаётган активлар гуруҳига киритилган булса), у холда бу каби активлар ҳисобда алоҳида мазкур стандартга асосан акс эттирилиши керак.

5. Активни қайта ижарага олиш шарти билан сотиш

Сотиш ва қайта ижарага олиш операцияси айнан бир активни сотиш ва қайтадан уни ижарага олишни ифодалайди. Ижара тўлови ва сотиш нархи одатда бир-бирига боғлиқ, чунки улар биргаликда комплекс равишда белгиланади. Сотиш ва қайта ижарага олиш операциясининг ҳисобга олиниши ижара объектининг турига боғлиқ.

Агар сотиш ва қайта ижарага олиш операцияси молиявий ижарага олиб келса, сотишдан тушум суммасининг активнинг баланс қийматидан ҳар қандай ошган қисми сотувчи-ижарачи томонидан дарҳол даромад сифатида тан олинмаслиги керак. Аксинча, у муддати узайтирилган даромад бўлиб, ижара муддати давомида амортизацияланиши керак.

Агар сотиш ва қайта ижарага олиш операцияси молиявий ижара бўлиб хизмат қилса, бундай операция ижарага берувчи томонидан ижарачига молиялаштиришни таъминлаш йўли бўлиб ҳисобланади, ва бунда актив таъминот сифатида хизмат қилади. Шу сабабдан, сотишдан тушумнинг баланс қийматидан ошган қисмига даромад сифатида қараш нотўғри. Бундай ошган қисми муддати узайтирилган даромад бўлиб, ижара муддати давомида амортизацияланади.

Агар сотиш ва қайта ижарага олиш операцияси оператив ижарага олиб келса, ва операция ҳаққоний қиймат бўйича амалга оширилаётганлиги аниқ бўлса, ҳар қандай фойда ёки зарар дарҳол тан олинмиши керак. Агар сотиш нархи ҳаққоний қийматдан паст бўлса, ҳар қандай фойда ёки зарар қўйидаги ҳолатдан ташқари ҳолларда дарҳол тан олинмиши керак: агар зарар бозор нархларидан паст даражадаги келгуси ижара тўловлари билан қопланса, у активдан фойдаланиш кутилаётган давр давомидаги ижара тўловларига мутаносиб равишда муддати узайтирилиб амортизацияланиши керак. Агар сотиш нархи ҳаққоний қийматидан ошса, ошиқча сумма активдан фойдаланиш кутилаётган давр давомида муддати узайтирилган даромад бўлиб, амортизацияланиши керак.

Агар сотиш ва қайта ижарага олиш операцияси оператив ижара бўлса, ҳамда ижара тўловлари ва сотиш нархи ҳаққоний қийматга тенг бўлса, бу оддий сотиш операцияси бўлиб хизмат қилади ва ҳар қандай фойда ёки зарар дарҳол тан олинади.

Оператив ижара бўйича, агар сотиш ва қайта ижарага олиш операцияси пайтида активнинг ҳаққоний қиймати унинг баланс қийматидан кам бўлса, ҳаққоний қиймат ва баланс қиймати ўртасидаги фарқ дарҳол тан олинмиши керак.

Молиявий ижара бўйича бундай тузатишлар талаб этилмайди, токи активнинг қиймати қадрсизланмаган бўлса, унда баланс қиймати БХХС 36 мувофиқ қопланадиган қийматигача камайтирилиши керак.

Сотиш ва қайта ижарага олиш операциялари бўйича маълумотларни очиб бериш талаблари ижарага берувчилар ва ижарачилар учун бир хил тарзда қўлланилади. Муҳим ижара келишувининг талаб қилинадиган тавсифи сотиш ва қайта ижарага олиш операциясининг ғайриоддий ва камдан-кам учрайдиган шартлари очиб берилишига олиб келади.

Ижара келишуви бўйича активларни сотиб олиш

Юқорида кўрсатилган икки томонлама келишувлардан фарқли равишда кредитли ижарада уч томон иштирок этади:

1. Ижарага олувчи;
2. Ижарага берувчи ёки улушлик иштирокчи;
3. Кредитор.

Ижарачи нуқтаи назаридан кредитли ижара ва бошқа ижара турлари ўртасида ҳеч қандай фарқ йук. Ижарага берувчи эса активларни ижара келишуви шартлари бўйича сотиб олади ва бу харидни қисман инвестициядаги ўз улушидан тўлайди, айтилиқ 20% (ундан «улушли иштирокчи» деган ибора пайдо бўлган). Қолган 80% узоқ муддатли кредитор еки кредиторлар томонидан тўланади. Асосан кредит активларнинг гарови, ижара ва ижара ҳақи тўғрисидаги келишув орқали таъминланади. Ижарага берувчи қарздор ҳисобланади. Активларнинг эгаси сифатида ижарага берувчи бу хилдаги активлар билан боғлиқ ҳамма тўловларни ушлаб қолиш ҳуқуқига эга.

6. Ерни ижарага олиш

Ижара келишуви ер ва бинони иккаласини ҳам қамраб олса, тадбиркорлик субъекти уларнинг ҳар бири алоҳида молиявий ёки оператив ижара сифатида таснифланишини 7-13 бандларга мувофиқ таҳлил қилади. Бундай келишувда ер ижараси бўлган қисми оператив ёки молиявий ижара сифатида таснифланиши кераклигини аниқлашда, ер, одатда, чегараланмаган иқтисодий фойдаланиш муддатига эга эканлигини ҳисобга олиш муҳим.

Ер ва биноларнинг ижарасини таснифлаш ва ҳисобга олиш талаб қилинганида, минимал ижара тўловлари (шу жумладан, бир марталик олдиндан тўловлар) ер ва бинолар ижараси ўртасида ер ижараси билан бинолар ижараси ҳуқуқларининг ижара бошланишидаги ҳаққоний қийматларига мутаносиб равишда тақсимланади. Агар ижара тўловлари ушбу иккита қисм орасида ишончли тарзда тақсимлана олмаса, бундай ижара келишуви бутунлигича молиявий ижара деб таснифланади, токи иккита қисм ҳам оператив ижара бўлиб ҳисобланмаса, бундай ҳолатда, бутун ижара келишуви оператив ижара деб таснифланади.

Ер билан бинолар биргаликда ижарага олинганида, ернинг 20 бандга мувофиқ дастлабки тан олинадиган суммаси муҳим бўлмаса, унда ижарани таснифлаш мақсадида ер ва бинолар битта идара объекти сифатида ҳисобга олиниши ва 7-13 бандларга асосан молиявий ёки оператив ижара сифатида таснифланиши мумкин. Бундай ҳолатда, биноларнинг иқтисодий фойдаланиш муддати бутун ижарага олинган активнинг (ижара объектининг) иқтисодий фойдаланиш муддати бўлиб ҳисобланади.

Ижарачининг ер ва биноларни ижарага олиш ҳуқуқи БҲХС 40 мувофиқ инвестицион мулк сифатида таснифланганида ва ҳаққоний қиймат бўйича ҳисобга олиш моделига асосан баҳоланганида, ер ва биноларнинг алоҳида баҳоланиши талаб этилмайди. Бундай баҳолаш учун батафсил ҳисоб-китоблар фақат ижаранинг бир ёки иккала ҳам қисмининг таснифланишини бошқача қилиб аниқлаб бўлмаганда талаб этилади.

7. Молиявий ҳисоботда маълумотни ёритиш

Ижарага олувчиларнинг молиявий ҳисоботида маълумотни ёритиш

Ижарага олувчиларни молиявий ҳисоботларида қуйидагиларни ёритиш зарур:

(а) баланс тақдим этишнинг ҳар бир санасига – молиявий ижара шароитида ижарага олинган активларнинг қиймати;

(б) молиявий ижарага тегишли жорий ва узоқ муддатли мажбуриятларни бир-биридан ва бошқа мажбуриятлардан ажратган ҳолда ушбу ижарага олинган активлар бўйича мажбуриятлар;

б) умумлаштирилган шаклда ижара бўйича ижара тўловларига тааллуқли мажбуриятлар суммаси ва уларни тўлаш даври тўғрисидаги маълумотлар;

в) салмоқли молиявий чекловлар, ижарани қайта тиклаш ҳуқуқлари, ижара объектларини харид қилиш ва ижара билан боғлиқ бўлган бошқа кўзда тутилмаган ҳолатлар бўйича маълумотлар;

г) ҳар бир молиявий ҳисоботни тузиш санасига ижара тўловларининг қолдиқ суммаси ва ижарага берувчининг даромади, шунингдек ижара объектининг кафолатланган қолдиқ қиймати;

д) лизинг даври учун қопланмаган мажбурият қолдиғига доимий фоиз ставкасини олиш учун ижарага берувчининг даромади (ижара бўйича фоизлар) ни тақсимлашда фойдаланиладиган усул;

е) молиявий ҳисобот тузиш санасида иккиламчи ижарадан олиниши кутилаётган келгуси ижара тўловлари суммаси тўғрисидаги маълумотлар.

Ижарага берувчиларни молиявий ҳисоботида маълумотни ёритиш

(а) молиявий ҳисоботни тақдим қилиш санасида ижара объектлари ҳисобланган активлар қиймати тўғрисида маълумотлар. Мазкур ижара мулклари билан боғлиқ бўлган дебиторлик қарзлари қисқа муддатли ва узоқ муддатлига ажратилган ҳолда бошқа қарзлардан алоҳида тан олиниши керак;

(б) даромадни тақсимлашда фойдаланилган усул;

(в) операцион ижарага берилган активларни қиймати ва ҳар бир баланс ҳисоботининг санасига ва активларнинг ҳар бир асосий туркуми бўйича у билан боғлиқ бўлган амортизация ажартмаларини.

32 - топшириқ. Ижара ҳисоби

2013 йил 1 январда, “Диёр” компанияси ва “Гўзал” компанияси ижара шартномасини тузишди. Ушбу шартнома бўйича “Гўзал” компанияси (ижарага берувчи) “Диёр” компаниясига (ижарага олувчи) ижарага, ўзи сотиб олган ҳаққоний қиймати 10,000 ш.б. бўлган асбоб-ускунани берди. Ижара муддати 5 йил ва “Диёр” компанияси ҳар йилнинг охирида 3,000 ш.б. тўлаш мажбуриятини олди. Асбоб-ускуна ижарага бутун фойдали хизмат муддатига берилади ва ижаранинг охирида қолдиқ қиймати бўлмайди деб қутилади. Ижара ижарачи томонидан бекор қилиниши мумкин эмас. Мулкка тегишли ҳуқуқ ёки асбоб-ускуна билан боғлиқ солиқ имтиёзлари мавжуд эмас.

Энг кам ижара тўловлари 15,000 ш.б. (3,000 ҳар йили беш йил мобайнида). Қолдиқ қиймат йўқлиги сабабли бу ҳам ижарага берувчининг ижарага қилган ялпи инвестицияларидир. Асбоб-ускунанинг ҳаққоний қиймати 10,000 ш.б.лиги учун, умумий молиявий харажатлар 5,000 ш.б. бўлади. Ижара кучга кирганда, “Диёр” компанияси (ижарага олувчи) ҳисобот учун қуйидагини тан олади:

Дт Молиявий ижарага олинган асосий восита 10,000
 Кт Молиявий ижара бўйича узоқ муддатли мажбурият 10,000
 Ҳар йили “Диёр” асосий активнинг 2, 000 ш.б. амортизациясини кўрсатади.

Изоҳ: Бу мисолда бир текисда ҳисобдан чиқариш усули қўлланган.

3,000 ш.б.га тенг ҳар бир ижара тўлови молиявий сарфлар ва мажбуриятларнинг камайиши орасида тақсимланади. Белгиланган фоиз ставкаси 15.24 %. Бу ставкада ижара тўловларнинг соф жорий қиймати 10,000 ш.б.га тенг. Ижаранинг бошидан “Диёр” ҳисоботда аниқлаш ва кўрсатиш учун қўлланадиган тўловлар жадвалини тузади.

Изоҳ: Ойлик молиявий ҳисоботларни тузиш учун фоизларни тўлаш бўйича харажатлар йиллик тўловдан олдин ҳисобланиши керак.

Ижара тўловларини тақсимлаш жадвали

Йил	Йил бошидаги мажбурият	Жорий мажбуриятларни қопланиши	Йиллик молиявий харажат	Тўлов	Йил охирида мажбурият қолдиғи
2013	10 000	1476	1524	3 000	8 524
2014	8 524	1701	1299	3 000	6 823
2015	6 823	1960	1040	3 000	4 863
2016	4 863	2 259	741	3 000	2 604
2017	2 604	2 604	396	3 000	
		10 000	5 000	15 000	

Ижара кучга киргандан кейин “Гўзал” компанияси (ижарага берувчи) ҳисобда қуйидагини тан олади:

Дт Молиявий ижара бўйича дебиторлик қарз (соф инвестиция) 10,000
 Кт Асосий воситалар 10,000

Эслатма: “Гўзал” компанияси ускуна учун пулни тўлагандан кейин “Диёр” компаниясига ижарага бергани аниқ.

Ҳар йили “Гўзал” компанияси 3,000 ш.б. ҳар бир тўловни фоизлардан тушган даромад ва дебиторлик қарзининг камайиши орасида тақсимлайди.

Ижара тўловларининг тақсимланиш жадвали

	Йил бошидаги дебиторлик қарзи	Жорий дебиторлик қарзининг олиниши	Йиллик молиявий даромад	Тўлов	Йил охирида дебиторлик қарзи
1997	10 000	1476	1524	3 000	8 524
1998	8 524	1701	1299	3 000	6 823
1999	6 823	1960	1040	3 000	4 863
2000	4 863	2 259	741	3 000	2 604
2001	2 604	2 604	396	3 000	
		10 000	5 000	15 000	

Талаб этади:

“Гўзал” компанияси ва “Диёр” компанияси учун куйидаги журнал ўтказмаларни тайёрланг.

1. Ижарага олувчи “Диёр” компанияси учун ижарани акс эттиришга оид бошланғич бухгалтерия ўтказмасини:

Дт _____
 Кт _____
 Кт _____

2. Биринчи йил учун ижара тўлови (фараз қиламиз, фоиз кўринишдаги харажатлар ҳар ой ҳисобланмаган)

Дт _____
 Дт _____
 Кт _____

3. Узоқ муддатли мажбуриятни қисқа муддатли мажбуриятга ўтказиш

Дт _____
 Кт _____

4. Иккинчи йил учун ижара ҳақи

Дт _____
 Дт _____
 Кт _____

5. Ижарага олинган активнинг биринчи йилга амортизацияси

Дт _____
 Кт _____

6. Мажбуриятларнинг жорий қисмини тузатишдан олдин ижарачи баланснинг куйидаги ҳисобварақларида қандай қолдиқлар бор?

Жамғарилган амортизация:

Ижара бўйича мажбуриятлари:

Асосий восита (асбоб-ускуна):

7. Ижарага берувчи “Гўзал” компаниясида дастлабки ўтказмаларни беринг

Дт _____
 Дт _____
 Кт _____

8. Ижарага берувчи томонидан 1 йил учун ижара тўловининг олиниши (фараз қилайлик, молиявий даромад ҳар ой ҳисобланмаган)

Дт _____
 Кт _____
 Кт _____

9. Узоқ муддатли дебиторлик қарзни қисқа муддатли қарзга ўтказиш

Дт _____
Кт _____

10. Иккинчи йил учун ижарага берувчи томонидан ижара ҳақини олиш

Дт _____
Кт _____
Кт _____

11. Фараз қилайлик ускунанинг хизмат муддати 15 йилни ташкил этади. Ушбу вазиятда буни молиявий ижара деб ҳисобланадими? Нимага ҳа нимага йўқ?

Агарда “Диёр” компанияси ва “Гўзал” компанияси ўртасидаги ижара операцион деб ҳисобланса, куйидаги бухгалтерия ўтказмаларни кўрсатинг.

12. Йиллик амортизация бир текисда ҳисобдан чиқариш усули бўйича ҳисобланади. Ушбу бухгалтерия ўтказмасини қайси компания бериши керак?

Дт _____
Кт _____

13. “Диёр” компаниясининг йиллик ижара тўловини тўлашдан олдин ҳар ойлик ҳисоблаши.

Дт _____
Кт _____

14. “Диёр” компанияси томонидан ижара тўловини акс эттирилиши

Дт _____
Кт _____

15. “Гўзал” компанияси ижара тўловини олишдан олдин ойлик ҳисоблаши

Дт _____
Кт _____

16. “Гўзал” компанияси томонидан олинган ижара тўловининг акс эттирилиши

Дт _____
Кт _____

33-топириқ.

Шартномага мувофиқ активнинг ижара муддати 5 йилни ташкил қилади ва ижарачи ҳар йилнинг охирида 30 000 ш.б.дан тўлаш мажбуриятини олади. Шартномада белгиланган фоиз ставкаси 10% га тенг. Ижарачи учун активнинг фойдали хизмат муддати ижара муддатига тенг. Ижара ижарачи томонидан бекор қилиниши мумкин эмас. Ижара муддати охирида ижарачи активнинг 10 000 ш.б. га тенг қолдиқ қийматини кафолатлайди. Активнинг ижара муомалалари бошланиш даврига бўлган ҳаққоний қиймати 120 000 ш.б.га тенг. Эскириш ҳисоблашда камайиб борувчи қолдиқ усули қўлланилади.

Талаб қилинади:

1. Ижара турини аниқланг.
2. Ижарачи учун дастлабки ҳисоб китобларни келтиринг (минимал ижара тўловларининг келтирилган (дисконтланган) қиймати, актив ва мажбуриятларнинг узоқ муддатли ва жорий қисми), фоизлар бўйича ҳаражатлар ва эскириш ҳаражатлари учун.
3. Ижарачи ва ижарага берувчи учун ижара бўйича бухгалтерия ўтказмаларини тайёрланг.

14 - МАВЗУ. МОЛИЯВИЙ ИНСТРУМЕНТЛАР

1. Маълумотни тақдим этиш;
2. Молиявий инструментларнинг таърифи;
3. БХХС ва МХХСга мувофиқ инвестицияларни туркумлиниши;
4. Қарздорликга оид қимматли қоғозларга инвестицияларни ҳисоби;
5. Улушга оид қимматли қоғозларга инвестицияларнинг ҳисоби;
6. Молиявий воситаларни қайта баҳолаш;
7. Инвестицияларни чиқиб кетишининг ҳисоби.

1. Маълумотни тақдим этиш

Таърифлар

Ҳалқаро молиявий бозорларни жўшқинлик билан ривожланиши натижасида, облигацияга ўхшаш анъанавий дастлабки воситадан бошлаб, то фойдали свопларга ўхшаш турли ҳосила шаклдаги воситаларга хилма-хил кенг тарқалган молиявий инструментлардан фойдаланишга олиб келди.

Молиявий инструментлар - бу ҳар қандай шартнома бўлиб, унинг натижасида битта корхонада молиявий актив ва бошқа корхонада молиявий мажбурият ёки улушли восита бир вақтнинг ўзида пайдо бўлади.

Ҳар қандай томоннинг мажбуриятлари пул шаклида ёки бошқа молиявий инструмент сифатида қайтарилишини кўзда тутган товарларни етказиб бериш юзасидан шартномалар молиявий инструментлар шаклида пайдо бўлганидек ҳисобга олиниши зарур, қуйидаги товарларни етказиб бериш шартномалари бундан истисно қилинади: (а) харидлар, сотилиш ёки товарларни ички фойдаланиш бўйича корхонанинг кутилаётган эҳтиёжларини кондириш ва ушбу эҳтиёжларга кейинчалик ҳам мувофиқ бўлишга оид, (б) битим тузилганда ушбу мақсадларни кўзда тутган, (в) улар бўйича мажбуриятларни қоплаш товарларни етказиб бериш сифатида амалга оширилиши кутилаётганлар.

Молиявий воситалар ҳисоби БХХС (IAS) 32 «Молиявий инструментлар: ахборотни тақдим этиш» ва МХХС (IFRS) 9 «Молиявий инструментлар» номли стандартларга мувофиқ амалга оширилади. Шунингдек, молиявий воситалар билан боғлиқ маълумотларни очиқ беришда IFRS 7 «Молиявий инструментлар: ахборотни очиқ бериш» ҳамда молиявий воситаларнинг ҳаққоний қийматини баҳолашда эса МХХС (IFRS) 13 «Ҳаққоний қийматни баҳолаш» номли стандартлардан фойдаланилади.

Молиявий актив – бу қуйидаги шаклдаги ҳар қандай актив:

- (а) пул маблағлари;
- (б) пул маблағлари ёки бошқа молиявий активларни бошқа корхонадан олишга оид шартнома ҳуқуқи;
- (в) бўлғусида манфаат келтириш имконияти бўлган молиявий инструментларни бошқа корхона билан айирбошлашга оид шартнома ҳуқуқи; ёки
- (г) бошқа корхонанинг улушга оид воситаси.

Валюта (пул маблағлари) – бу айирбошлаш воситаси бўлганлиги учун, ва, шундай қилиб, молиявий ҳисоботда барча битимларни баҳолаш ва тақдим этиш асоси бўладиган молиявий активдир. Банкдаги ёки бошқа молиявий муассасадаги пул депозити молиявий актив ҳисобланади, чунки у ушбу муассасадан пулни олиш ёки чек ёзиб бериш ёхуд кредитор фойдасига молиявий мажбуриятни қоплаш юзасидан ҳисобварақ қолдиғига пул қўювчининг шартномавий ҳуқуқини ифодалайди.

Молиявий мажбурият – мажбурият булиб, қуйидаги мажбуриятларни узида акс эттиради:

- а) шартнома тури булиб, кузда тутилган қуйидаги мажбуриятни билдиради:
 - бошқа корхонага пул маблағларини ёки бошқа молиявий активни бериб юборишни;
 - корхона учун потенциал фойдали бўлмаган шароитлар асосида бошқа корхона ўртасида молиявий активлар ёки молиявий мажбуриятлар билан алмашиш;
- б) шартнома тури бўлиб, у бўйича ҳисоб-китоблар корхонанинг хусусий улушли воситалари (инструментлари) билан амалга ошириладиган ёки оширилиши мумкин ва бу шартнома қуйидаги молиявий воситалар ёрдамида амалга оширилиши мумкин:
 - ҳосилавий бўлмаган (непроизводный) инструмент бўлиб, у бўйича ташкилот номаълум микдордаги ўзининг хусусий улушли воситаларини беришга мажбур бўлиши ёки мажбур бўлиб

қолиши мумкин;

- ҳосилавий (производный) инструмент бўлиб, у бўйича ҳисоб-китоблар ташкилотнинг белгиланган миқдордаги хусусий улушли воситалари ёки белгиланган пул маблағлари суммасини бериш йули билан эмас, балки бошқача йул билан амалга оширилади ёки амалга оширилиши мумкин.

Келгусида шартнома бўйича пул маблағларини олиш ҳуқуқини ифодаладиган молиявий активларнинг, шунингдек шартнома бўйича келгусида тўловни амалга оширишни кўзда тутган **молиявий актив ва молиявий мажбуриятлар**нинг умумий мисолларига қуйидагиларни киритиш мумкин:

- (а) савдо операциялари бўйича дебиторлик ва кредиторлик қарзлари;
- (б) олинадиган ва тўланадиган векселлар;
- (в) олинадиган ва тўланадиган займлар бўйича қарздорлик; ва,
- (г) олинадиган ва тўланадиган облигациялар бўйича қарздорлик суммалари;
- (д) муддатсиз облигациялар, таъминланмаган облигациялар ва капитал қимматли коғозлар (одатда бу каби воситалар облигация ушловчилари (эгалари)га белгиланган саналарда чекланмаган муддат фоиз олиш ҳуқуқини беради);
- (е) молиявий ижара;
- (ж) молиявий кафиллик (масалан, молиявий кафолат – қарз олувчи пул маблағларини қайтара олмаса (дефолт ҳолатида), кафил томон уша қарзни тулаб беришни уз мажбуриятига олади);
- (з) шартли ҳуқуқ ва мажбуриятлар (масалан, сугурта шартномаси бўйича юзага келадиган шартли ҳуқуқ ва мажбуриятлар), молиявий ҳисоботларда бу каби актив ва мажбуриятлар ҳар доим ҳам акс эттирилмаса ҳам.

Юқорида келтирилган молиявий мажбуриятларга қушимча сифатида қуйидагиларни ҳам келтириш мумкин:

- белгиланган санада белгиланган суммага қайта сотиб олишни кузда тутган имтиезли акциялар (агар маълум санада имтиезли акция эгасининг хошишига қура сотиб олиниши кузда тутилган бўлса);
- қайта сотиш ҳуқуқини берувчи молиявий восита;
- очик турдаги узаро жамғармалар;
- пай фондлари;
- ҳамкорлик еки баъзи кооператив ташкилотлар уртасида юзага келадиган молиявий мажбуриятлар.

Корхона молиявий активлар билан қоплаш имконияти бўлган, ёки хусусий улушли қимматли қоғозлар шаклидаги шартнома мажбуриятига эга бўлиши мумкин. Бундай ҳолатда, агар мажбуриятни қоплаш учун етарли бўлган улушга оид қимматли қоғозлар миқдори уларнинг ҳаққоний қийматининг ўзгаришига мувофиқ, мажбуриятни қоплаш учун фойдаланилган улушга оид қимматли қоғозларни умумий ҳаққоний қиймати доимо шартнома мажбуриятига тенг равишда ўзгарса, мажбуриятнинг эгаси улушга оид қимматли қоғозлар нархини ўзгаришидан олинадиган даромад ёки зарар қўриш таваккалчилигига дуч келмайди. Бундай мажбурият корхонанинг молиявий мажбурияти сифатида ҳисобга олиниши керак.

Улушга оид восита – бу, барча мажбуриятлар чегирилгандан кейин, корхона активларининг улушига эгаллик қилиш ҳуқуқини тасдиқловчи ҳар қандай шартнома.

- Улушли воситаларга қуйидагиларни мисол келтириш мумкин:
- оддий акциялар;
 - қайта сотиш ҳуқуқига эга булган баъзи молиявий воситалар;
 - корхона тугатилишида соф активларини бошқа корхонага уларга тегишли булшаг улушини бериш мажбуриятини юқловчи молиявий воситалар;
 - баъзи турдаги имтиезли акциялар (эмитент ихтиёрига қура, эмитент белгиланган муддатда тўлов амалга оширилиши кўзда тутилган имтиезли акциялар, кумулятив ва нокумулятив);
 - варрантлар ва чиқарилган колл-опционлар (бу каби воситалар ўз эгаларига, яъни ушловчиларига эмитент – ташкилотнинг оддий акцияларини белгиланган миқдорда белгиланган пул маблағлари суммасига ёки бошқа молиявий актив эвазига сотиб олиш ҳуқуқини беради).

Бошқа томоннинг молиявий активларига алмаштириш эвазига хусусий улушга оид воситаларни чиқариш бўйича корхонанинг мажбурияти бўлғусида нафсиз бўлмайди, чунки у хусусий капитални оширишга олиб келади ва корхона зарарга олиб келиши мумкин эмас. Корхонада хусусий капитал бўйича ҳиссалари мавжуд бўлган эгалари бу мажбурият натижасида ўз ҳиссаларининг ҳаққоний қийматини камайганлигини аниқлаш эҳтимоли бор, корхона уларни манфаатсиз қолдирмайди.

Ўз хусусий улушига оид воситаларни қайтариб сотиб олиш ҳуқуқини берадиган, корхона

томонидан олинган опцион ёки шунга ўхшаш воситалар ушбу корхона учун молиявий актив бўлмайди. Мазкур опционни бажариш ёрдамида корхона пул ёки бошқа молиявий активни олмайдди. Опционни бажариш корхона учун наф олиб келиш имкониятига эга эмас, чунки у хусусий капитални камайишига ва активларнинг чиқиб кетишига олиб келади. Ўз хусусий улушига оид воситаларни сотиб олиш ёки бекор қилиш натижасида корхона ҳисобида акс эттирилган хусусий капиталдаги ҳар қандай ўзгариши, корхона ўзи учун фойда ёки зарарни эмас, корхона хусусий капиталида ўз улушидан воз кечадиган ва ўз улушларини сақлаб қоладиган улушга оид воситалар эгалари орасида хусусий капитални силжишини ифодалайди.

Пулга оид молиявий активлар ва молиявий мажбуриятлар (шунингдек пуллик молиявий воситалар деб аталадиган) – бу белгиланган ёки аниқланадиган пул суммаларини олиш ёки тўлашни кўзда тутган молиявий активлар ва молиявий мажбуриятлардир.

Ҳаққоний қиймат – одатий битим жараёнида баҳолаш санасига бозор қатнашчилари ўртасида активларни сотилишида олиниши мумкин бўлган ёки мажбуриятларни беришда тўланиши мумкин бўлган қийматдир (МХХС (IFRS) 13 «Ҳаққоний қийматни баҳолаш»).

Молиявий воситалар дебиторлик ва кредиторлик қарзлари ва улушга оид қимматли қоғозлар каби дастлабки воситаларни ҳамда молиявий опцион, фьючерс ва форвард битимларни, фоизли ва валюта свопларига ўхшаш ҳосила воситаларни ўз ичига киритади. Балансда тан олинган ва тан олинмаган молиявий воситалар молиявий восита таърифига жавоб беради, ва, шунинг учун, 32-сонли БҲХС (IAS) томонидан кўриб чиқиладиган объект бўлиб ҳисобланади.

Қайта сотиш ҳуқуқига эга восита – молиявий восита булиб, у эгасига мазкур воситани эмитентга пул маблағлари ёки бошқа молиявий актив эвазига қайта сотиш ҳуқуқини беради ёки мазкур восита келгуси ходисалар юзага келганда, ёки молиявий восита эгаси нафақага чиққанда ёки вафот этганда автоматик тарзда эмитентга сотилади.

МХХС (IFRS) 9 «Молиявий инструментлар» номли стандартда қўлланиладиган тушунчалар:

- молиявий активнинг ёки молиявий мажбуриятнинг амортизацияланадиган қиймати;
- тан олишни тўхтатиш;
- ҳосилавий восита;
- самарали фоиз ставкаси усули;
- молиявий кафолат шартномаси;
- фойда ва зарарлар орқали ҳаққоний қиймати бўйича ҳисобга олинадиган молиявий мажбурият;
- қатъий шартнома мажбурияти;
- тахмин қилинадиган операция;
- хеджирлаш самарадорлиги;
- хеджирлаш объекти;
- хеджирлаш воситаси;
- сотиш учун мўлжалланган восита;
- стандарт шароитлар асосида сотиш ёки сотиб олиш;
- битим бўйича ҳаражатлар.

Молиявий инструмент эмитенти дастлабки тан олишда мазкур инструментни молиявий мажбурият, молиявий актив ёки улушли восита сифатида шартнома муносабатлари моҳиятидан келиб чиқиб ва уларнинг таърифларидан келиб чиқиб молиявий ҳисоботлардан алоҳида акс этириши лозим.

Ҳосилавий молиявий воситалар – молиявий воситалар бўйича шартнома бўлиб, уларни сотиш ва сотиб олиш жараёнида шартнома тузиш натижасида бир томон учун потенциал фойдали ва иккинчи томон учун эса потенциал фойдали бўлмаган шартлар асосида молиявий активлар ва молиявий мажбуриятларнинг юзага келишидир.

Ҳосилавий (олдндан белгиланган ва арзонроқ сотиб олиш ҳуқуқини берувчи шартномалар) молиявий воситаларга қуйидагиларни мисол келтириши мумкин:

- Акцияларга опцион (эмитент танловига асосан акциялар ҳисоб-китоблар нетто-асосда пул маблағлари эвазига ўз акцияларини пул маблағларига алмаштириш йули билан амалга оширилиши мумкин). Бу каби операцияларни акс эттирувчи шартномалар молиявий активлар ёки молиявий мажбуриятларни ўзида акс эттиради.

- молиявий опционлар;
- фьючерс ва форвард шартномалари;
- фоизли ва валюта своплари (белгиланган фоиз тўлаб сузиб юрувчи фоизда пул маблағи олиш учун битим ёки икки хил валютада тўловларни амалга ошириш бўйича шартнома);
- пут-опцион (сотишга) ёки колл-опцион (сотиб олишга);
- «кэп» шартномалари (опционлар жамламаси бўйича шартнома);

- фойз ставкасига «коллар» ва «флор»;
- қарзларни бериш бўйича мажбуриятлар;
- қарз қимматли қоғозларни чиқариш ҳақидаги битимлар ва аккредитивлар.

Фойзли своп шартномаси форвард шартномасининг бир тури сифатида қаралиши мумкин, бунда томондар келгусида бир неча марталик пул маблағлари тўловини амалга оширишда бир томон сузиб юрувчи фойз ставкасидан фойдаланса, иккинчи томон эса – ўрнатилган фойз ставкасидан фойдаланади.

Фьючерс шартномалари форвард шартномаларининг бир тури булиб, форвард шартномаларидан асосий фарқи фьючерс шартномалари стандартлаштирилган шаклга эга ва биржада қўлланилади.

Заҳиралар, асосий воситалар, шунингдек патентлар ва савдо русумлари каби номоддий активлар жисмоний активлар **молиявий активлар деб ҳисобланмайди**. Бундай жисмоний ва номоддий активлар олиб бориладиган назорат пул маблағлари ва бошқа активларни тушумини таъминлаш имкониятини яратади, бироқ пул маблағлари ва бошқа молиявий активларни олиш учун ҳақиқий ҳуқуқни пайдо бўлишига олиб келмайди.

Келгуси иқтисодий наф олиш товарлар ва хизматларни олишдан иборат бўлган келгуси давр ҳаражатлари каби активлар, пул маблағлари ва бошқа молиявий активларни олиш учун ҳуқуқидан фарқли равишда **молиявий активлар деб ҳисобланмайди**. Худди шунга ўхшаш келгуси давр даромадлари ва аксарият қафолатланган мажбуриятлар **молиявий мажбуриятлар ҳисобланмайди**, чунки улар билан боғлиқ иқтисодий нафларни камайиш эҳтимоли пул маблағлари ёки бошқа молиявий активларни эмас, балки товарлар ва хизматларни бажаришда ифодаланади.

Молиявий воситаларни дастлаб тан олиш.

IFRS 9 «Молиявий инструментлар» номли стандартга мувофиқ барча молиявий воситаларни дастлабки тан олишда баҳолаш ва битим бўйича ҳаражатларни капитализация қилиш орқали ҳаққоний қиймат бўйича тан олиш зарур. Агар молиявий актив ёки молиявий мажбурият ҳаққоний қиймат бўйича фойда ва зарарлар орқали баҳоланса, у ҳолда битим бўйича ҳаражатлар айирилади.

Молиявий воситаларни кейинчалик баҳолаш.

Молиявий активларни баҳолаш асоси IFRS 9 «Молиявий воситалар» номли стандартда келтирилган. Баҳолаш асоси молиявий воситаларни бошқариш бизнес – моделига ва шартнома кўзда тутилган пул маблағлари оқими билан боғлиқ бўлган молиявий активлар хусусиятига боғлиқ.

Кейинчалик ҳисобда молиявий воситалар ва мажбуриятлар ҳаққоний қиймат ва амортизацияланадиган қиймат бўйича баҳоланади ва тан олинади.

MXXC (IFRS) 9 «Молиявий воситалар» номли стандартга мувофиқ молиявий активлар қуйидагича туркумланади ва баҳоланади:

- 1. Амортизацияланадиган қиймат бўйича ҳисоб;**
- 2. фойда ва зарарлар тўғрисидаги ҳисобот орқали ҳаққоний қиймат бўйича ҳисоб (ССОПУ);**
- 3. бошқа умумлашган даромад орқали ҳаққоний қиймат бўйича ҳисоб (ССПСД)**

Ташкилот молиявий активларни амортизацияланадиган қиймат бўйича, бошқа умумлашган даромад орқали ҳаққоний қиймат ёки фойда ва зарарлар орқали ҳаққоний қиймат бўйича баҳолашга туркумлаши учун қуйидагилардан келиб чиққан ҳолда туркумлаши керак:

- а) молиявий активларни бошқариш учун қўлланиладиган бизнес – моделдан; ва
 - б) шартномада кўзда тутилган пул оқимлари билан боғлиқ молиявий активнинг хусусиятларидан
- Молиявий актив **амортизацияланадиган қиймат бўйича** баҳоланиши керак, агар қуйидаги иккита талаб бажарилса:

а) шартнома шартларига кўра молиявий актив пул оқимларини олиш учун молиявий активларни ушлаб туриш доирасида қўлланиладиган бизнес-моделга тўғри келса;

б) молиявий активнинг шартнома шартлари белгиланган саналарда пул маблағларини олишни назарда тутса, яъни бу тўловларни тўлаш шартлари қарзнинг асосий суммасини ва қолган тўланмаган қарзнинг асосий қисмига тўланадиган фойз тўловларини тўлашни назарда тутса.

Молиявий актив **умумлашган даромад орқали ҳаққоний қиймат бўйича** баҳоланиши керак, агар қуйидаги иккита талаб бажарилса:

а) шартнома шартларига кўра молиявий актив пул оқимларини олиш учун молиявий активларни ушлаб туриш, шунингдек молиявий активни сотиш орқали пул оқимлари олинишини кўзда тутувчи бизнес-моделга тўғри келса,;

б) молиявий активнинг шартнома шартлари белгиланган саналарда пул маблағларини олишни назарда тутса, яъни бу тўловларни тўлаш шартлари қарзнинг асосий суммасини ва қолган

тўланмаган қарзнинг асосий қисмига тўланадиган фоиз тўловларини тўлашни назарда тутса.

Молиявий актив амортизацияланадиган қиймат бўйича баҳоланиши учун шартномага кўра пул маблағлари қарзнинг асосий суммасини ва қолган қарз учун тўланадиган фоизлар тўловини амалга оширилишини белгилаши керак.

Молиявий актив ҳаққоний қиймат бўйича бошқа умумлашган даромад орқали баҳоланади агар бизнес моделга асосан шартнома шартларига кўра пул маблағлари унинг сақлашдан ёки сотиш натижасида олиниши мумкин бўлса. Бу каби молиявий активларнинг фоиз даромади молиявий актив амортизацияланадиган қиймат бўйича баҳолангани каби баҳоланади, яъни фойда ва зарарлар бошқа умумлашган даромад таркибида кўрсатилади.

Молиявий актив ҳаққоний қиймат бўйича бошқа умумлашган даромад орқали баҳоланса, у ҳолда фоиз даромади фойда ва зарарлар таркибида кўрсатилади.

Ҳаққоний қийматнинг ошиши эса бошқа умумланган даромад таркибида кўрсатилади.

Бошқа ҳолларда молиявий активлар, қайта баҳолаш натижалари фойда ва зарарларда таркибида ҳаққоний қиймат бўйича баҳоланади.

IFRS 9 «Молиявий воситалар» номли стандартга мувофиқ улушли воситаларга инвестициялар молиявий активлар бўлиб, шартномавий пул оқимлари тест талабларига жавоб бермайди, шунинг учун улушли воситаларга инвестициялар ҳаққоний қиймат бўйича баҳоланиши керак.

Агар улушли воситаларга инвестициялар савдо мақсадларида сақланмаса, у ҳолда дастлабки тан олишда уларни кейинчалик баҳолашда қайта баҳолаш натижасини бошқа умумлашган даромадда акс эттириш орқали ҳаққоний қийматда баҳолаш усулини танлаш мумкин.

Қайта баҳолаш натижаларини фойда ва зарарлар таркибида ва бошқа умумлашган даромад таркибида акс эттиришнинг катта фарқи йук.

Бироқ, бу фарқлар амалий аҳамиятга эга. Жамоат компаниялари учун бу муҳим аҳамиятга эга. Бу каби корхоналар молиявий ҳисоботида 1 акцияга тўғри келадиган фойдани IAS 33 “Акцияга тўғри келадиган фойда” номли стандартга асосан акс эттириши керак. Фойда ва зарарлар таркибида кўрсатилган фойда ва зарарлар **1 акцияга тўғри келадиган фойда кўрсаткичига таъсир этади**. Лекин бошқа умумлашган даромад таркибида кўрсатилган фойда ва зарарлар бу кўрсаткичга таъсир этмайди.

Агар молиявий активлар ҳаққоний қиймати бўйича баҳоланса, ҳолда фойда ва зарар тўлиқ суммаси бўйича фойда ва зарарлар таркибида акс эттирилади ёки бошқа умумлашган даромад таркибида.

Улушли воситаларга инвестициялар ҳаққоний қиймати бўйича фойда ва зарарлар орқали акс эттирилиши лозим, ҳаққоний қиймати бўйича умумлашган даромад орқали акс эттириладиган улушли молиявий воситалардан ташқари.

Агар улушли молиявий воситаларга инвестициялар «сотиш учун мўлжалланган» гуруҳга тегишли бўлмаса, у ҳолда тан олиш даврида бу каби воситаларнинг ҳаққоний қийматидаги ўзгаришларини бошқа умумлашган даромад таркибида акс эттиришга қарор қабул қилиши мумкин. Бунда дивидендлар фойда ва зарарлар таркибида акс эттирилиши керак.

Қарз воситалари, (1)шартномада кўзда тутилгандек, пул маблағлари олиш мақсадида белгиланган бизнес-модель доирасида ушлаб турилса, ва (2) шартномада белгиланган саналарда юзага келадиган пул маблағлари ўз ичига қарзнинг асосий суммасини ва қопланмаган қарз суммаси бўйича фоиз тўловини олса, у ҳолда мазкур қарз воситаси амортизацияланадиган қиймат бўйича баҳоланиши керак, агар фойда ва зарарларда акс эттириш орқали ҳаққоний қиймати бўйича акс эттириш усули танланмаган бўлса.

Қарз воситалари, (1)шартномада кўзда тутилгандек, пул маблағлари олиш мақсадида белгиланган бизнес-модель доирасида ушлаб турилса, ва (2) шартномада белгиланган саналарда юзага келадиган пул маблағлари ўз ичига қарзнинг асосий суммасини ва қопланмаган қарз суммаси бўйича фоиз тўловини олса, у ҳолда мазкур қарз воситаси бошқа умумлашган даромад орқали ҳаққоний қиймати бўйича акс эттириши керак, агар фойда ва зарарлар орқали ҳаққоний қиймат бўйича акс эттириш усули танланмаган бўлса.

Бошқа барча қарз воситалари ҳаққоний қиймат бўйича фойда ва зарарлар орқали акс эттирилиши керак.

Сотиш учун мўлжалланган молиявий мажбуриятлар фойда ва зарарлар орқали ҳаққоний қиймати бўйича баҳоланиши керак. Бошқа молиявий мажбуриятлар амортизацияланадиган қиймат бўйича баҳоланиши керак, ҳаққоний қиймат бўйича баҳоланиши белгиланган воситалардан ташқари.

Молиявий активларни кейинчалик баҳолашда қайси усулдан фойдаланиши ташкилот томонидан

фойдаланиладиган бизнес-моделга ва шартномада кўзда тутилган пул оқимлари билан боғлиқ молиявий активнинг хусусиятига боғлиқ.

IFRS 9 «Молиявий воситалар» номли стандартга мувофиқ молиявий мажбуриятлар куйидагича туркумланади ва баҳоланади:

1. Амортизацияланган қиймати бўйича ҳисоб;

2. Ҳаққоний қиймат бўйича ҳисоб (ХҚ).

Ташкилот барча молиявий мажбуриятларни *амортизацияланадиган қиймат бўйича* баҳолаши керак, куйидагилардан ташқари:

а) *фойда ва зарарлар орқали ҳаққоний қиймат бўйича баҳоланадиган молиявий мажбуриятлар.* Бу каби мажбуриятлар, шунингдек хосилавий воситалар бўлиб ҳисобланувчи мажбуриятлар кейинчалик ҳаққоний қиймат бўйича баҳоланади;

б) *молиявий активни бериши пайтида тан олишни тухтатиши учун талабларга мувофиқ келмаганда юзага келадиган молиявий мажбуриятлар;*

в) *молиявий кафолат шартномалари.* Дастлабки тан олгандан кейин, мазкур шартномани чиқарган томон бу шартномани куйидагилардан энг кўп суммасида баҳолаши керак:

- зарарлар бўйича баҳоланган резерв суммаси; ва

- МҲХС (IFRS) 15 «Харидорлар билан шартномалар бўйича тушум» стандартига мувофиқ дастлабки тан олинган сумма, даромаднинг умумий суммасини айригандан кейин

г) *бозор ставкасидан пастроқ фоиз ставкаси бўйича қарзлар бериши бўйича мажбуриятлар.* Мазкур мажбуриятни тан олган томон кейинчалик бу мажбуриятни куйидагилардан энг кўпи бўйича баҳолаши керак:

- зарарлар учун баҳоланган резерв суммаси; ва

- МҲХС 15 га мувофиқ дастлабки тан олинган сумма, даромаднинг умумий суммасини айригандан кейин

д) бизнесларнинг бирлашувида сотиб олувчи томонидан шартли қоплаш суммаси, яъни IFRS 3 қўлланиладиган ҳолатларда. Бу каби шартли қоплаш мажбурияти кейинчалик ҳаққоний қиймат бўйича фойда ва зарарлар орқали баҳоланади.

1-Мисол

Амортизацияланадиган қиймат бўйича.

Компания ўз ходимига 01.10.2015 йилда фоизсиз 800 000 ш.б ли займ берди. Займни қайтариш муддати 30.09.2017 йил ва компания ходим томонидан мазкур қарзни қайтаришига ишончи комил. Компания одатда бериладиган бизнес – займлар бўйича 10% даромадни талаб қилади.

Ечим.

Бу займ молиявий актив бўлиб ҳисобланади ва 01.10.2015 й. да. дастлаб ҳаққоний қиймати бўйича тан олинади

Бу каби бизнес - займлар бўйича компания 10% ли даромадни талаб қилгани учун, бу займ актив кўринишидаги дастлаб 661 157 ш.б.да $(800\ 000 / (1,10)^2$ акс эттирилиши керак.

$800\ 000 - 661\ 157 = 138\ 843$ ш.б. 01.10.2015 й.да фойда ва зарарларга олиб борилади.

Бизнес моделга ва шартнома шартларида кўрсатилган пул оқимларига мувофиқ, бу актив кейинчалик амортизацияланадиган қиймат бўйича баҳоланади.

30.09.2016 йилда **66,116 ш.б.** (661 157 ш.б*10%) молиявий даромад сифатида акс эттирилади. Займ кўринишидаги активнинг қолдиқ қиймати 727 273 ш.б. (661 157 + 66 116) га тенг бўлади ва бу даврдан бошлаб қарз қолдиғи қисқа муддатли актив сифатида кўрсатилади, тўлов муддати 30.09.2017 йил бўлганлиги учун.

2-Мисол

Фойда ва зарарлар таркибида акс эттириш орқали ҳаққоний қиймат бўйича баҳолаш

01.10.2015 йилда ABC Компанияси Z компаниясига 10 млн ш.б. суммасига тенг 3 йилга қарз берди. Займнинг фоиз ставкаси 8% йиллик бўлиб, давр охирида тўланади. 30.09.2018 йилда ABC компанияси қарз тўловини амалга ошириш учун Z компаниясининг маълум миқдордаги акцияларини олади. 30.09.2016 йилда Z компанияси 800 000 ш.б. суммасидаги фоиз тўловини амалга оширди ва ликвидлик бўйича муаммоси мавжуд эмас. Тўланган фоизларни ҳисобга олган ҳолда мазкур активнинг ҳаққоний қиймати 30.09.2016 йилга 10 млн.500 минг ш.б. деб баҳоланган.

Ечим.

Займ оддий тижорат шартларида берилгани учун, дастлаб у 10 млн ш.б. да тан олинади.

Олинган фоизлар 800 000 ш.б. суммада молиявий даромад сифатида фойда ва зарарларда кредитланиб акс эттирилади.

Бу ҳолатда шартнома шартларига мувофиқ тўловлар алоҳида асосий тўлов ва қолган қарз суммасига алоҳида фоизлар туланиши кўзда тутилмапти. Шунинг учун кейинчалик бу молиявий актив қайта баҳолаш натижаларини фойда ва зарарлар таркибида акс эттириш орқали ҳаққоний қиймат бўйича баҳоланади.

10 млн. 500 минг ш.б. даги займ кўринишидаги актив узоқ муддатли сифатида акс эттирилади.

3-мисол

Бошқа умумлашган даромад таркибида акс этириш орқали ҳаққоний қиймат бўйича акс эттириш.

01.10.2015 йилда А компанияси Б компаниясининг улушли воситаларини сотиб олди, 12 млн.ш.б. тўлаб. Бу инвестиция А компаниясига Б компаниясини назорат қилиш ёки фаолиятига муҳим таъсир ўтказиш имкониятини бермади, лекин бу инвестиция узоқ муддатли деб ҳисобланади. 30.09.2015 йилда А компаниясининг Б компаниясига инвестициясининг ҳаққоний қиймати 13 млн. ш.б деб баҳоланди.

Ечим.

Улушли воситага инвестициялар дастлаб сотиб олишнинг ҳаққоний қиймати бўйича – 12 млн. ш.б суммада акс эттирилади.

Шартномада белгиланган шартларга кўра улушли воситаларга инвестициялар қарзнинг асосий суммаси ва қарзнинг қолган суммасига фоиз тўловини билдирмайди. Демак, бу ҳолатда актив қайта баҳолаш натижасини фойда ва зарарлар таркибида акс эттириш орқали ҳаққоний қиймат бўйича баҳоланади.

Натижада қайта баҳолашдан 1 млн ш.б. фарқ юзага келади (13 млн – 12 млн) ва бу фарқ фойда ва зарарларда таркибида тан олинади, яъни акс эттирилади.

Улушли воситаларга инвестициялар узоқ муддатга ушлаб турилгани сабабли, яъни савдо мақсадларидаги портфель бўлмаганлиги учун 01.10.2015 йилда бу активни ўзгаришларини бошқа умумлашган даромад таркибида акс эттириш орқали ҳаққоний қиймат бўйича баҳолаш усулини белгилаш мумкин. У ҳолда қайта баҳолаш натижасидаги ўзгариш 1 млн .ш.б фойда ва зарарлар таркибида эмас, балки бошқа умумлашган даромад таркибида акс эттирилиши керак бўлади.

МҲХС (IFRS) 9 «Молиявий инструментлар»га мувофиқ молиявий мажбуриятларни ҳисобга олиш қоидалари БҲХС IAS 32 «Молиявий инструментлар» стандартига солиштирилганда деярли ўзгармади, битта ўзгаришдан ташқари, яъни бу ўзгариш шундан иборатки, корхонанинг кредит таваккалчилиги билан боғлиқ молиявий мажбуриятларнинг ҳаққоний қийматидаги ўзгаришлар бошқа умумлашган даромад сифатида тан олинади.

Стандарда молиявий воситаларни **хеджирлаш** тушунчаси ишлатилади. **Хеджирлаш** – молиявий таваккалчиликларни суғурталашдир. Хеджирлаш ҳисобининг мақсади ташкилотининг молиявий ҳисоботида молиявий воситалардан фойдаланишни кўзда тутувчи таваккалчиликларни бошқариш бўйича фаолиятининг натижаларини акс эттириш ҳисобланади, яъни фойда ва зарарларга таъсир этиши мумкин бўлган маълум таваккалчиликлар бўйича ҳолатларни бошқариш учун молиявий воситалардан фойдаланиш натижасини акс эттиришдир.

Хеджирлаш муносабатлари 3 турга бўлинади: 1) ҳаққоний қийматни хеджирлаш; 2) пул маблағларни хеджирлаш; 3) хорижий фаолиятга соф инвестицияларни хеджирлаш.

Ташкилот хеджирлашни ҳисобга олган ҳолда хеджирлаш муносабатларини акс эттириши мумкин, агар самарадорликнинг қуйидаги мезонлари бажарилса: 1) хеджирлаш объекти ва хеджирлаш воситаси ўртасида иқтисодий ўзаро боғлиқлик мавжуд бўлса; 2) кредит таваккалчилиги самарадорлиги бундай иқтисодий ўзаро боғлиқликдан келиб чиқадиган қиймат ўзгаришларидан юқори келмаса, 3) хеджирлаш муносабатларининг хеджирлаш коэффиценти иқтисодий хеджирлашда фойдаланиладиган ҳақиқий коэффицентга тенг бўлса.

Кутилаётган кредит зарарлари (қадрсизланган кредитлар бўйича сотиб олинган ёки ташкил қилинган молиявий активлардан ташқари) заҳира орқали баҳоланиши керак қуйидаги қийматлардан бирида: 1) 12 ой давомида кутилаётган кредит бўйича йукотиш ёки 2) кредитнинг умумий амал қилиш муддати бўйича зарар суммасида. Охириги вариант кредит таваккалчилиги молиявий воситани дастлабки тан олиш давридан сезиларли даражада ошган ҳолларда қўлланилади.

2. Инвестицияларнинг таърифи

Баъзида йил мобайнида компания жорий мажбуриятларни тўлаш учун зарур бўлгандан кўпроқ пул маблағларига эга бўлиши мумкин. Пул маблағларини айлангиришга йўналтириш, айниқса юқори фоиз ставкалари қўлланилиши даврида, фойда келтиришини ҳисобга олиб, компания ортиқча пулларни муддатли депозитларга, депозит сертификатларига, давлатнинг ва бошқаларнинг қимматли қоғозларига қўйиши мумкин. Бундай омонатлар қисқа муддатли инвестициялар (shortterm investments), ёки бозорда айланадиган қимматли қоғозлар (marketable securities), деб аталади, уларни айланма маблағлар сифатида жорий мажбуриятларни тўлаш мақсадида ишлатиш мумкин.

Инвестициялар иқтисодий манфаат олиш мақсадида маълум давр мобайнида капитални қўйиш ҳисобланади.

Корхоналар инвестицияларни турли сабаблар билан амалга оширади. Айрим корхоналар учун инвестициявий фаолият уларнинг фаолиятини муҳим таркибий қисми ва корхона фаолияти натижаларини боҳолаш юқори даражада ёки умуман инвестициявий фаолият натижаларига боғлиқ бўлиши мумкин. Баъзи корхоналар меъёрдан ортиқ маблағлар захиралари сифатида сақлаш учун қимматли қоғозларга эга бўлиши мумкин, бошқалари эса – савдо инвестицияларни ўзаро тижорат муносабатларини мустаҳкамлаш ёки тижорат устунлигига эга бўлиш учун сақлайди.

Корхона ихтиёрида бўлган барча қимматли қоғозларни мажмуи инвестициявий портфел дейилади.

Масалан, 1 апрелда корхона 50,000 ш.б. қимматли қоғозни сотиб олди, бунда брокерга 2,000 тўланди.

1 апрел

Дт Жорий инвестициялар 52,000

Кт Пул маблағлари 52,000

Агар компания инвестицияларни бозор қиймати бўйича баҳоласа, унда ҳисобда инвестиция қийматини кўтарилиши ҳам, пасайиши ҳам акс эттирилиши керак. Фараз қилайлик, 1 майда ушбу қимматли қоғознинг ҳаққоний қиймати 54,000 ш.б., 1 июнда эса 51,000 ш.б.гача пасайган.

1 май

Дт Жорий инвестициялар 2,000

Кт Резерв капитали 2,000

Қийматни пасайиши 1 майдаги қайта баҳолаш натижасини бекор қилиб молиявий фаолиятдан зарарга олиб келади

1 июнь

Дт Резерв капитали 2,000

Дт Инвестицияларни баҳолашдан зарар 1,000

Кт Жорий инвестициялар 3,000

Агар компания инвестицияларни таннарх ёки бозор нархидан энг паст баҳода ҳисобга олса, 1 май куни ўтказма берилмайди, қийматни пасайиши эса қуйидагича ҳисобга олинади:

1 июнь

Дт Инвестицияларни баҳолашдан зарар 1,000

Кт Жорий инвестициялар 1,000

Узоқ муддатли инвестициялар. Узоқ муддатли инвестициялар - бир йилдан узоқ бўлган муддатда эғалик қилишга мўлжалланган қимматли қоғозларга қўйилган инвестициялардир. Улар, одатда инвестициявий портфелда улушли (акциялар) ва қарз (узоқ муддатли облигациялар) қимматли қоғозлари билан ифодаланган бўлади.

4. Қарздорликка оид қимматли қоғозларга инвестицияларнинг ҳисоби

Ушбу инвестициялар учта катта гуруҳга бўлинади:

1) Қопланиш муддатигача ушлаб туриладиган – корхона қопланиш муддати етиб келмагунча ушлаб туришни назарда тутган ёки ушлаб турган қимматли қоғозлардир.

2) Савдо-сотиққа оид – асосан яқин келажакда нархдаги қисқа муддатли фарқдан даромадни олиш мақсадида сотиш учун сотиб олинган ва сақлаб туриладиганлар.

3) Қайта сотиш учун мавжуд бўлган – ушбу туркумга биринчи иккита туркумга киритилмаган қарздорликка оид қимматли қоғозлар киритилади.

Агар компания қимматли қоғозни номаълум давргача ушлаб туришни мўлжалласа, у қопланиш

муддатигача ушлаб турадиган деб туркумланиши мумкин эмас.

Облигациялар ва шу каби қимматли қоғозлар инвестор томонидан балансда активлар ҳисобварағида олиш билан боғлиқ барча харажатларни ҳисобга олган ҳолда сотиб олиш қиймати бўйича акс эттиралади. Агар сотиб олиш қиймати номинал қиймат (тўлаш қиймати)дан фарқ қилса, у ҳолда сотиб олиш қиймати ва номинал қиймати орасидаги фарқ (устама ёки чегирма) суммаси, облигациялар чиқарилган муддат давомида ҳисобдан чиқарилади. Устаманинг ҳисобдан чиқарилиши қисқа ва узоқ муддатли инвестициялар ҳисобварақларнинг кредитланиши билан, чегирмалар эса ушбу ҳисобварақларнинг дебетланиши билан амалга оширилади, чунки облигацияларнинг тўланиш давригача уларнинг баланс қиймати номинал қийматга тўғри келиши керак. Облигациялар бўйича устамалар ва чегирмаларнинг ҳисобдан чиқарилишининг даврийлиги улар бўйича ҳисобланган фоиз даромадларининг даврийлигига мос келади. Берилган ҳисобот даврида ҳисобдан чиқарилиши лозим бўлган чегирма, устама суммалари фоиз даромади ёки харажати деб таърифланади.

Масалан: 01 январда 6 ойлик муддатга номинал қиймати 200,000 ш.б. бўлган, 12 % лик облигация ҳар ойлик фоизлар тўлови шарти билан 188,000 ш.б.га сотиб олинди.

Дт Қисқа муддатли инвестициялар 188,000
Кт Пул маблағлари 188,000

01 январда 6 ойлик муддатга номинал қиймати 200,000 ш.б. бўлган, 12 % лик облигация ҳар ойлик фоизлар тўлови шарти билан 206,000 ш.б.га сотиб олинди.

Дт Қисқа муддатли инвестициялар 206,000
Кт Пул маблағлари 206,000

Қисқа муддатли инвестициялар бўйича фоиз даромадларини ҳисоблаш

31 январда:

Дт Олинадиган фоизлар (200 000 x 0,12 x 1/12) = 2,000 x 2 4,000
Кт Қисқа муддатли инвестициялардан фоиз кўринишидаги даромад 4,000

Облигациянинг сотиб олиш ва номинал қиймати ўртасидаги фарқни ҳисобдан чиқариш: Чегирма (дисконт):

Дт Қисқа муддатли инвестициялар (200,000 -188, 000) x 1/6) 2,000
Кт Қисқа муддатли инвестициялардан фоиз кўринишидаги даромад 2,000

Устама (мукофот):

Дт Бошқа фоиз кўринишидаги харажатлар (206,000 – 200,000) x 1/6) 1,000
Кт Қисқа муддатли инвестициялар 1,000

Ҳисобланган фоиз даромадининг келиб тушиши:

01 февралда:

Дт Пул маблағлари 4,000
Кт Олинадиган фоизлар 4,000

Қисқа муддатли облигацияларнинг тўланиши (эмитент томонидан сотиб олинishi):

30 июнда:

Дт Пул маблағлари 400,000
Кт Қисқа муддатли инвестициялар 400,000

(номинал қиймати 200,000 ш.б. бўлган иккита 12 %ли облигациялар)

Давлатнинг қисқа муддатли қарзи ҳисобланган хазина векселлари одатда белгиланган даромад фоизига эга бўлмайди, улар чегирма билан чиқарилади ва ушбу чегирма векселнинг фоиз даромади ҳисобланади.

Масалан, фараз қилайлик, 1 мартда компания 197,000 ш.б.га тўлов муддати 120 кундан кейин келадиган хазина векселини сотиб олди, унга тўлов 200,000 ш.б.ни ташкил қилади.

01 мартда:

Дт Қисқа муддатли инвестициялар 197,000
Кт Пул маблағлари 197,000

30 июнда:

Хазина векселларининг тўланиши:

<i>Дт Пул маблағлари</i>	200,000	
<i>Кт Фоизлар бўйича даромадлар</i>	3,000	
<i>Кт Қисқа муддатли инвестициялар</i>	197,000	

Фоизлар бўйича ҳисобланган суммаларни қўшган ҳолда фоизларни тўлаш саналари орасидаги даврда облигацияларни сотиб олиш ҳисоби:

Номинал қиймати 100,000 ш.б. бўлган 10 %ли облигация 5 йиллик муддатга 31 декабр ва 30 июнда фоизлари тўланиши шарти билан 101,667 ш.б.га сотиб олинмоқда, шу жумладан ҳисобланган даромад фоизи 1, 667 (100,000 x 0,1 x 2/12) ни ташкил қилади.

01 мартда:

<i>Дт Узоқ муддатли инвестициялар</i>	100,000	
<i>Дт Бошқа дебитор қарздорлик</i>	1,667	
<i>Кт Пул маблағлари</i>	101,667	

Сотиб олиш давридан бошлаб фоиз тўланадиган санагача бўлган давр учун фоиз даромадининг ҳисобланиши:

30 июн:

<i>Дт Олинадиган фоизлар (100,000 x 0,1 x 4/12)</i>	3,333	
<i>Кт Бошқа инвестициялардан фоиз кўринишидаги даромад</i>	3,333	

30 июн:

Фоиз тўланадиган бутун давр учун фоиз даромадининг келиб тушиши:

<i>Дт Пул маблағлари</i>	5,000	
<i>Кт Олинадиган фоизлар</i>	3,333	
<i>Кт Бошқа дебиторлик қарзлар</i>	1,667	

5. Улушга оид қимматли қоғозларга инвестицияларнинг ҳисоби

Олингандан кейин улушга оид қимматли қоғозларга инвестицияларнинг ҳисоби, одатда, бир компания (инвестор) бошқа компаниянинг (инвестиция қўйилган компания) оддий акцияларида улушли иштироки даражасига боғлиқ ҳолда белгиланади. БХХСга мувофиқ бир компаниянинг бошқа компанияга қилинган инвестициялари инвестицияланадиган компанияда инвестор эга бўлган овозга эга акциялар фоизига боғлиқ ҳолда туркумланади:

1. 20 %гача эга бўлган улуш (қиймат усули) – инвестор пассив улушга эга.
2. 20 %дан 50 %гача эга бўлган улуш (улушда қатнашиш усули) – инвестор аҳамиятли таъсирга эга.
3. 50 %дан юқори бўлган улуш (умумлашган ҳисобот) – инвестор акцияларни назорат тўпламига эга.

Уюшмалаштирилган корхона – инвесторнинг шўъба корхонаси ҳам, қўшма корхонаси ҳам бўлмаган, аммо инвестор аҳамиятли улушга эга бўлган корхонадир.

Аҳамиятли таъсир – бошқариш сиёсатида назорат бўлмаган ҳолда инвесторни инвестиция қилинган корхонанинг молиявий ва ишлаб чиқариш сиёсати бўйича қарорларни қабул қилишда иштирок этишга ваколатнинг мавжудлигига айтилади.

Агар инвестор, тўғри ёки билвосита ўз шўъба корхоналари орқали инвестиция қилинган корхона 20 % ёки кўпроқ фоиз овозга эга бўлса, инвестор аҳамиятли таъсирга эга деб тушунилади. Агар инвестор, тўғри ёки билвосита ўз шўъба корхоналари орқали инвестиция қилинган корхона 20 % фоиздан кам овозга эга бўлса, инвестор аҳамиятли таъсирга эга эмас деб тушунилади. Бундай ҳолатда инвестицияларни ҳисоби харажатларнинг ҳақиқий суммаси бўйича юритилади.

Инвестициялар ҳисобининг усуллари

1. Қиймат усули. Ушбу усулни қўллаганда инвестор ўз инвестициясини бошқа корхонага жорий қиймати бўйича қўяди. Инвестор даромадни инвестиция қилинган корхонанинг йиғилган соф фойдасини сотиб олинган кундан кейин юзага келган қисмидан тушган тўловларни олган заҳоти тан олади. Бундай фойдадан ортиқча олинган тўловлар инвестицияларни қайтиши сифатида кўрилади.

2. Улушда қатнашиш усули. Бошида инвестиция қиймати бўйича кўрсатилади, жорий сумма ўсади ёки инвесторнинг улушини инвестиция қилинган корхонанинг сотиб олинган санасидан кейинги фойда ёки зарарларида тан олиш учун камаяди. Инвестиция қилинган корхонадан олинган тўловлар инвестицияни жорий қийматини камайтиради. Инвестицияни жорий қийматини тузатиш мулкни, асбоб-ускунани ва инвестицияларни қайта баҳолаш ҳамда курсдаги фарқлар юзага келганда амалга оширилади.

Устав капиталда улуш	Инвестициялар ҳисобининг усули	Фойда эълон қилинди	Дивидендлар эълон қилинди	Дивидендлар тўланди
20%дан кам	Қиймат усули	-	Дивидендлардан даромад тан олинади Д-т Олинадиган дивидендлар К-т Дивиденд кўринишидаги даромад	Д-т Пул маблағлари К-т Олинадиган дивидендлар
20% - 50%	Улушда қатнашиш усули	Инвестиция қиймати улушга мутаносиб кўпаяди Д-т Инвестиция К-т Инвестициядан олинган даромад	Инвестиция қиймати камаяди Д-т Олинадиган дивидендлар К-т Инвестиция	Д-т Пул маблағлари К-т Олинадиган дивидендлар
50%дан юқори	Умумлашган молиявий ҳисобот			

7. Инвестицияларни чиқиб кетишининг ҳисоби

Қимматли қоғозларни сотишдан компания одатда фойда олади ёки зарар кўради:

- даромад ва баланс қиймати орасидаги фарқ фойда ёки зарар сифатида тан олинади;
- активни қайта баҳолашдан келган ҳар қандай даромад молиявий натижалар тўғрисидаги ҳисоботда даромадга ўтказилади ёки бевосита бухгалтерия балансида тақсимланмаган фойдага кўшилиши мумкин (бунда танланган усулдан изчиллик билан охиригача фойдаланиш керак).

Агар инвестиция портфели асосида сотиб олиш ва бозор қийматидан энг кам қиймат бўйича ҳисобланадиган жорий актив бўлган бўлса, сотувдан келган фойда ёки зарар сотиб олиш қийматига асосланган бўлиши керак.

Агар инвестиция илгари қайта баҳоланган ёки бозор қиймати бўйича қайта баҳоланган бўлса, ҳамда кўпайиш қайта баҳолашдан келган даромадга (хусусий капитал)га ўтказилган бўлса, иккита усулни қўллаш мумкин:

- а) ёки қайта баҳолашдан келган даромад суммасининг молиявий натижалар тўғрисидаги ҳисоботда акс эттирилиши билан, сотувдан келган даромад суммасига кредитланиши билан;
- б) ёки қайта баҳолашдан келган даромад суммасининг тақсимланмаган фойдага ўтказилиши билан.

Акциялар сотилганда, сотиш ва сотиб олиш қийматлари орасидаги фарқ ҳисобда ва молиявий натижалар тўғрисидаги ҳисоботда акс эттирилади. Бундай инвестициялар бўйича олинган дивидендлар суммаси «Пул маблағлари» ҳисобварағининг дебети ва «Дивидендлардан олинган даромад» ҳисобварағининг кредити бўйича акс эттирилади.

Фараз қилайлик, 5 декабрда “Атлант” компанияси 5,000 та акциясини “Компьютер технологиялари” корпорациясига сотади. Бу акцияларнинг ҳар бири, брокернинг хизмат ҳақлари билан биргаликда 35 ш.б. бўйича сотиб олинган эди. Бу акцияларнинг ҳар бири учун 25 ш.б. бўйича сотилиши (брокерлик коммиссион тўловларидан ташқари) қуйидагича акс эттирилади:

05 декабрда:

Дт Пул маблағлари	125, 000	
Дт Инвестицияларни сотишдан кўрилган зарар	50,000	
Кт Узоқ муддатли инвестициялар		175,000

34-топшириқ. ИНВЕСТИЦИЯЛАР**Улушда қатнашиш усули ва қиймат усули**

“А” компаниясининг хўжалик муомалаларини улушда қатнашиш усули ва қиймат усулида бухгалтерия ёзувларида акс эттиринг:

1. “А” компанияси “Б” компаниясидан 1,000 дона акцияни 50 ш.б.дан сотиб олди. Бу “Б” компаниясининг акцияларининг 30 %ни ташкил этади.
2. “Б” компанияси 30,000 ш.б. соф фойдани акс эттирди.
3. “Б” компанияси томонидан дивидендлар эълон қилинди, ва шу жумладан “А” компаниясига тегишли дивидендлар 2,500 ш.б.ни ташкил этди.
4. “Б” компаниясидан 2,500 ш.б. дивидендлар олинди.

Улушда қатнашиш усули бўйича ўтказмалар	Қиймат усули бўйича ўтказмалар
1	1
2	2
3	3
4	4

Хар бир усулни қўллаганда инвестициялар ҳисобварағида қандай қолдиқ қолади?

34-а топшириқ. ИНВЕСТИЦИЯЛАР**1. Молиявий активларнинг амортизацияланадиган қиймат бўйича ҳисоби.**

А) 2017 йил 01 октябрда «Йота» «Гамма» компаниясининг 2 йиллик облигацияларини номинал қиймати бўйича 5 млн. долл. га сотиб олди. Хар йилнинг охирида «Гамма» облигацияни сотиб олганларга 8% йиллик фоизлар тулайди. 2019 йил 30 сентябрда «Гамма» облигацияларни номинал қиймати бўйича сундиради. «Йота» нинг облигацияларни сотиб олиши учун дастлабки харажатлари 90 минг. Долл. ни ташкил килди. «Йота» нинг молиявий булими мазкур облигациялар бўйича самарали фоиз ставкасини йиллик 7% деб баҳоламоқда.

Б) 2017 йил 1 октябрда «Йота» узининг асосий мол етказиб берувчиси булган «Эта» компаниясига 10 млн.долл. микдорида 3 йилга йиллик 6 %лик заём берди. Заём шартномасини тузиш билан боғлиқ булган дастлабки харажатлар 150 минг. долл. ни ташкил килди. «Йота» нинг молиявий булими мазкур заём бўйича самарали фоиз ставкасини йиллик 7,4% деб баҳоламоқда.

Кредит ресурсларини жалб қилишнинг бозор ставкаси йиллик 8% ни ташкил қилади.

Бу ставка бўйича олиндиган 1 долл.нинг келтирилган қиймати:

- 3 йилдан сунг 79,4 центга;

- хар уч йилнинг охирига эса 2 долл.57,7 центга тенг.

«Йота» сундирилгунга қадар облигацияларни ҳам, шунингдек, «Эта» компаниясига берилган заёмни ҳам ушлаб туришни режалаштирмоқда.

Талаб қилинади:

Мазкур муомалалар 30 сентябрь 2018 йилда яқунланган молиявий ҳисоботда қандай акс эттирилиши лозим?

2. Молиявий активларни ҳаққоний қиймати бўйича бошқа умумлашган даромад орқали ҳисобга олиш. (по СС ч/з ПСД).

А) Компания «Каппа» 31 март 2018 йилда яқунланган йил учун ҳисобот тайерламоқда. 2017 йил 1 апрелда «Каппа» «Сигма» компаниясининг 100 минг. дона акциясини донасини 8 долл.дан сотиб олди. Акцияларни сотиб олиш билан боғлиқ харажатлар 50 минг долл.ни ташкил килди. Мазкур хариб «Каппа» га «Сигма» ни назорат қилиш имконини бермайди, шунингдек, унинг операцион ва молиявий сиесатига сезиларли таъсир утказишни ҳам. «Сигма» компаниясининг акцияларига инвестициялар сотиш учун мулжалланмаган ва «Каппа» мазкур инвестицияларни ҳаққоний қиймат бўйича бошқа умумлашган даромад орқали ҳисобга олишга қарор килди.

2017 йил 31 декабрда «Каппа» «Сигма»дан 40 минг долл. микдорида дивидендлар олди. «Сигма» акцияларининг ҳаққоний қиймати 2018 йил 31 мартга бир донаси 9,5 долл. ни ташкил килди.

Б) 2018 йил 1 январда «Каппа» «Тау» компаниясининг 20 минг дона облигацияларини хар бир донасини 300 долл. дан сотиб олди. Облигацияларни сотиб олиш билан боғлиқ булган харажатлар 25 минг. долл. ни ташкил килди. Облигациялар компаниянинг ликвидлигини бошқариш

максадида сотиб олинган эди. «Каппа» облигациялар буйича фоиз даромадини олишни ва 6 ойдан сунг операцион фаолиятни молиялаштириш учун сотиб юборишни режалаштирмакда.

2018 йил 31 мартда облигация заеми шартларига мувофик «Каппа» 180 минг долл. микдорида фоиз олди. «Каппа» мазкур облигациялар буйича самарали фоиз ставкасини йиллик 8,5% деб баҳоламокда. 2018 йил 31 март ҳолатига «Тау» компаниясининг бир дона облигациясининг ҳаққоний қиймати 315 долл.ни ташкил қилади.

Талаб қилинади:

Мазкур муомалалар 2018 йил 31 мартда яқунланган йил учун ҳисоботда қандай акс эттирилади?

3. Молиявий активларни ҳаққоний қиймати буйича фойда ва зарарлар орқали ҳисобга олиш.

Б) «Лямбда» компанияси 2018 йил 31 мартда яқунланган йил учун ҳисобот тайерламокда. 2017 йил 1 мартда «Лямбда» 5 млн. евро сотиб олиш учун форвард шартномасини тузди, курс 1 долл. 20 цент, булиб, ҳисоб – китоб қилиш санаси 2018 йил 30 апрель. Шартнома шартларига кура ҳисоб-китоблар пул маблағлари орқали амалга оширилиши кузда тутилган.

2017 йил 31 мартга 1 евро 1,22 долл. ни ташкил қилди. 2018 йил 31 мартда ҳисоб – китоб санаси 2018 йил 30 апрелга белгиланган булиб, евро ни сотиб олиш курси 1 долл. 25 центни ташкил қилди 1 евро учун.

А) 2018 йил 1 мартда «Лямбда» «Тау» компаниясининг 20 минг дона облигациясини хар бирини 300 долл.дан сотиб олди. Облигацияни сотиб олиш билан боғлиқ харажатлар 250 минг долл. ни ташкил қилди. Облигациялар «Лямбда» нинг савдо портфелининг бир қисми булиб ҳисобланади. 2018 йил 31 мартда облигациялар хали сотилмаган эди.

2018 йил 31 мартда облигация займи шартларига мувофик «Лямбда» 180 минг долл. микдорида фоизлар олди. «Тау» облигациясининг ҳаққоний қиймати 1 донаси учун 2018 йил 31 март ҳолатига 315 долл.ни ташкил қилади.

Топширик: мазкур муомалалар 2018 йил 31 мартда яқунланган йил учун тузилган ҳисоботда қандай акс эттирилади?

34-б топшириқ.

4. Хорижий валютада белгиланган мажбуриятни амортизация қиймати буйича ҳисобга олиш.

«Ипсилон» компанияси 31.03.2018 йилда яқунланган йил учун ҳисобот тайерламокда. «Ипсилон» компаниясининг функционал валютаси доллар ҳисобланади.

01.04.2017 йилда «Ипсилон» хорижий валютада 3 йил муддатга йиллик 6%ли займ олди. Займ суммаси 20 млн. еврога тенг. Займни олиш билан боғлиқ булган дастлабки харажатлар 0,5 млн. евро ни ташкил қилди.

Фоизлар хар йилнинг охирида 31.03.2018 йилдан бошлаб тулаб борилади. «Ипсилон» фоизлар тулови буйича мажбуриятларини 31.03.2018 йилда 1,2 евро суммасида амалга оширди.

«Ипсилон» компаниясининг молиявий булими мазкур займ буйича самарали фоиз ставкаси йиллик 6,95 ни ташкил қилишини баҳолади.

Валюта курслари буйича қуйидаги маълумотлар мавжуд:

01.04.2017 йилда – 1,2 долл. 1 евро учун;

31.03.2018 йилда – 1,35 долл. 1 евро учун;

31.03.2018 йилда яқунланган йилда уртача курс - 1,26 долл. 1 евро учун.

Топширик: мазкур муомала 31.03.2018 йилда тузилган молиявий ҳисоботда қандай акс эттирилади.

34-в топшириқ. Хеджирлаш буйича

5-Масала. Ҳаққоний қийматни хеджирлаш.

Дельта компанияси 30.09.2015 йилда яқунланган йил учун ҳисобот тайерламокда. 01.07.2015 йилда «Дельта» нинг захираларида баланс қиймати 2,25 млн. долл. булган 3000 тонна товар алюминий мавжуд. «Дельта» раҳбарияти барча 3000 тонна алюминий 2015 йил ноябрь ойида сотилишини кутмокда.

Алюминий биржа товари булиб ҳисобланади ва у буйича охириги пайтларда юкори узгарувчан нархлар кузатилмокда. Нархлар пасайишининг таваққалчилигини нейтраллаштириш мақсадида 01.07.2015 йилда «Дельта» раҳбарияти трейдинг компанияси билан фьючерс шартномасини тузди, унга кура товар етказиб бериш 01.11.2015 йилда 3000 тонна алюминий бир тоннасининг нархи 1700

долл. деб белгиланган. Шартнома буйича етказиб берилган товар учун тулов пул маблаглари билан 01.11.2015 йилга туланиши кузда тутилган.

01.11.2015 йилда «Дельта» барча алюминий партиясини бозор нархи буйича сотди. Сотиш харажатлари сотиш нархидан 5% ни ташкил қилди.

Курсатилган муддатда алюминий учун жорий бозор нархлари куйидагича узгарган:

01.07.2015 йилда – 1780 долл. 1 тонна алюминий учун;

30.09.2015 йилда – 1650 долл. 1 тонна алюминий учун;

01.11.2015 йилда – 1500 долл. 1 тонна алюминий учун.

1 тонна алюминийни бозор форвард сотиш нархи 01.11.2015 йилда тулаш санасидан курсатилган муддатда куйидагича узгарган:

01.07.2015 йилда – 1700 долл. 1 тонна алюминий учун;

30.09.2015 йилда – 1600 долл. 1 тонна учун;

01.11.2015 йилда – 1500 долл. 1 тонна учун.

«Дельта» компанияси мазкур муомала учун хеджирлаш хисобини куллайди.

Топширик: мазкур муомала 30.09.2015 йил ва 30.09.2016 йилда молиявий хисоботларда кандай акс эттирилишини тушунтиринг.

6-масала. Номолиявий активларни юзага келтирувчи пул окимларини хеджирлаш.

«Эпсилон» компанияси узининг молиявий хисоботини 31.03.2016 йил ҳолатига тузади. 01.01.2016 йилда «Эпсилон» хорижий мол етказиб берувчидан 30.06.2016 йилда ускуна сотиб олиш учун шартнома тузди. Ускуна 30.06.2016 йилда 3 млн. шиллингга сотиб олинган.

01.01.2016 йилда «Эпсилон» 30.06.2016 йилда 3 млн. шиллингни 1,8 млн. долл. га сотиб олиш учун форвард шартномасини тузди. 31.03.2016 йилда 3 млн. шиллингни 30.06.2016 йилда сотиб олиш учун 1,95 млн. долл. ни ташкил қилган.

30.06.2016 йилда 1 доллар учун шиллингнинг спот курси 1,5 ни ташкил қилган. Форвард шартномаси бошқа томондан бажарилган, яъни «Эпсилон» учун мазкур санага 200 минг. долл.ни тулаган. Компания баҳолашича усқунанинг фойдали хизмат муддати 30.06.2016 йилдан бошлаб 5 йилни ташкил қилади, тугатиш киймати эса 0 а тенг. «Эпсилон» хеджирлаш хисобини IFRS 9 рухсат берган барча ҳолатларга куллайди. Валюта шартномаси IFRS 9 га мувофиқ хеджирлаш хисобини куллаш мезонлари ва шароитларига мувофиқ келади, бунда хеджирлашнинг самарали қисми хеджирлаш инструментининг ҳаққоний киймати узгаришининг 90% ни ташкил қилади.

Топширик: Мазкур муомала 31.03.2016 ва 31.03.2017 йилда тузилган молиявий хисоботларда кандай акс эттирилишини тушунтириб беринг.

35-а топширик.

Номинал қиймати 60 000 ш.б. бўлган “Блэк” компаниясининг облигациясини 1 октябрь 2013 йилда 58 000 ш.б. сотиб олди. Облигациянинг муомалада бўлиш муддати 1 октябрь 2018 йилгача, йиллик 25% ставкада, фоизлар ҳар йили 1 октябрь ҳолатида тўланади. Сотиб олиш билан боғлиқ бўлган харажатлар суммаси 800 ш.б.ни бухгалтер “бошқа харажатлар” счегида акс эттирган.

31 декабрь 2013 йил ҳолатида бухгалтерия проводкасини беринг (лозим бўлса, бухгалтернинг проводкасини тузатинг).

Тузатувчи бухгалтерия проводкасини беришгача синов балансида бу операциялар куйидагича акс эттирилган:

Облигацияга инвестициялар	58 000
Бошқа харажатлар (брокер)	800

35-б топширик.

«XYZ» компанияси 100 000 ш.б. маблагни «ABC» компаниясининг 1000 та акциясига инвестиция қилди, бу овозга эга бўлган умумий акцияларнинг 25% ини ташкил қилади. Шундан сўнг ўтган ҳисобот йили учун «ABC» компанияси 75 000 ш.б. суммада тақсимланмаган фойда олганлиги ҳақида ҳисобот берди ва 30 000 ш.б. га тенг суммада дивидендлар тўлашни эълон қилди. Зарурий бухгалтерия қтказмаларини беринг.

35-в топширик.

15 сентябрда компания 20 000 ш.б.га йиллик 14% ставкали облигациялар сотиб олди. Облигациялар буйича фоизлар ҳар ойда ҳисобланади.

Сентябрь ойи учун канча фоизлар ҳисобланиши керак?

Октябрь ойи учун канча фоизлар ҳисобланиши керак?

15 - МАВЗУ. МАЖБУРИЯТЛАР

1. Мажбуриятларнинг таърифи;
2. Мажбуриятларнинг баҳоланиши;
3. Мажбуриятларнинг туркумланиши;
4. Жорий мажбуриятлар;
5. Узоқ муддатли мажбуриятлар;
6. Облигациялар;
7. Узоқ муддатли векселлар.

1. Мажбуриятларнинг таърифи

Мажбуриятлар – маълум ҳаракатларни амалга оширишга бўлган қарздорлик ёки мажбуриятдир. Мажбурият - олдин бўлган хўжалик муомалалар ёки ҳолатлар натижасида келиб чиққан, тартибга солиниши хўжалик юритувчи субъектдан иқтисодий манфаатларнинг чиқиб кетишига олиб келиши мумкин бўлган корхонанинг қарздорлигидир. Мавжуд бўлган ва бўлғуси (қўзланган) мажбуриятларни фарқлаш керак.

Мажбуриятлар учта асосий хусусиятга эга:

- мажбуриятни келтириб чиқарган воқеа ўринли бўлиши керак;
- мажбурият бошқа субъектга фақат активларни ўтказиш ёки хизматлар кўрсатиш йўли билан қондирилиши мумкин;
- мажбурият мунозарали бўлмаслиги керак.

Мажбурият берилган таърифга мувофиқ қабул қилинганда, у дарҳол тан олинishi ва бухгалтерия ёзувларига киритилиши керак.

2. Мажбуриятларнинг ўлчаниши

Мажбуриятлар суммаси барча бўлғуси пул тўловларини (ёки пулсиз активлар ва хизматларни пулдаги эквивалентларини) ҳамроҳ бўлган таваккалчилик билан фоиз ставкалари бўйича дисконтланган жорий қиймати сифатида ўлчанади.

Мажбуриятларни тартибга солиш турли усулларда амалга оширилади:

- пул маблағларни тўлаш;
- бошқа активларни бериш;
- хизматларни кўрсатиш;
- битта мажбуриятни бошқа мажбурият билан алмаштириш;
- мажбуриятларни капиталга ўтказиш.

Тартибга солишнинг бошқа воситалари ҳам мавжуд, жумладан, бош тортиш ёки кредитор томонидан ўз ҳуқуқларини йўқотиш.

3. Мажбуриятларни туркумлаш

Мажбуриятнинг пайдо бўлиши бўлғусида ресурсларни корхонадан кетишини белгилайди, шунинг учун субъект молиявий аҳволини тўғри баҳолашда мазкур мажбуриятни бажариш муддати жуда муҳим. Активларга ўхшаш мажбуриятлар жорий (қисқа муддатли кредиторлик қарзлари) ва узоқ муддатли мажбуриятларга бўлинади.

Жорий мажбуриятлар, узоқ муддатли мажбуриятлардан фарқли равишда, субъект фаолиятига ўз таъсирини кўрсатиши мумкин, чунки жорий мажбуриятлар жорий активларга бўлган даъвони билдиради. Бу даъволар тўлаш муддати бир неча йилни ташкил этадиган мажбуриятлардан фарқ қилади.

4. Жорий мажбуриятлар

Мажбурият қисқа муддатли сифатида қуйидаги ҳолатларда таърифланади:

- уни субъектнинг одатий шароитларда операцион цикл давомида қоплаш тахмин қилинади;
- у ҳисобот давридан бошлаб ўн икки ой давомида қопланиши зарур.

Жорий мажбуриятлар ўз ичига қуйидагиларни киритади:

1. Қисқа муддатли кредитлар ва овердрафт
2. Узоқ муддатли кредитларни жорий қисми
3. Кредиторлик қарзлар:

- тўланадиган ҳисобварақлар ва тўланадиган қисқа муддатли векселлар;
 - харидорлардан ва буюртмачилардан олинган бўнақлар;
 - солиқлар бўйича қарздорлик;
 - тўланадиган дивидендлар;
 - асосий хўжалик ширкати ва унинг шўъба корхоналари орасидаги қарздорлик;
 - акциядорлик жамиятининг мансабдор шахсларга қарздорлик;
 - бошқа кредиторлик қарзлар.
4. Ҳисобга олинган тўланадиган ҳаражатлар
 5. Келгуси давр даромадлари (муддати узайтирилган даромадлар)
 6. Кўзда тутилмаган вазиятлар бўйича ҳисобланган тўловлар

Тўланадиган ҳисобварақлар

Тўланадиган ҳисобварақлар – одатий фаолият натижасида такрорланадиган савдо мажбуриятлари учун мўлжалланган мол етказиб берувчилар билан ҳисоб-китоблардир. Бу мажбуриятлар фирманинг асосий фаолияти давомида вужудга келиб, товар ва материалларни сотиб олиш, етказиб беришни, шунингдек фирма товар ва хизматларини ишлаб чиқараётганда ва сотаётганда фойдаланадиган хизматларни ўз ичига олади. Савдо ҳисобварақлари таърифига тўғри келмайдиган бошқа барча кредиторлик қарзлари (масалан, даромад солиғи ва узоқ муддатли қарзнинг жорий қисми) тўланадиган ҳисобварақлардан алоҳида кўрсатилиши керак.

Қисқа муддатли тўланадиган векселлар

Тўланадиган ҳисобварақлар билан боғлиқ бўлган хўжалик муомалалар натижасида пайдо бўладиган тўланадиган савдо вексели, ёки бошқа хўжалик муомаласи натижасида келиб чиқадиган носавдо вексели, ёки ҳисобот даврида тўланиши лозим бўлган узоқ муддатли мажбуриятнинг жорий қисми қисқа муддатли вексел бўлиши мумкин. Қисқа муддатли вексел кўчмас мулк ёки бошқа бирор бир мулкни олиб қолиш ҳуқуқи асосида, гаровга берилган муайян активни кўрсатилган ҳолдаги гаров билан таъминланиши мумкин, ёки агар векселни тўлаш эҳтимоли қарздорнинг умумий тўлов қобилиятига асосланган бўлса гаров билан таъминланмаслиги мумкин. Гаров билан таъминланган тўланадиган векселларнинг очиб берилиши гаровга қўйилган активларнинг солиштирилишини ўз ичига олган ҳолда, қарз мажбурияти тўғрисидаги бошлангич келишув шартларини ўрганиб чиқишни ўз ичига олиши керак. Тўланадиган вексел фоизли ва фоизсиз бўлиши мумкин. Фоизли векселда фоиз ставкаси вексел суммасидан алоҳида кўрсатилади. Фоизсиз векселларда эса фоиз, дисконтни белгилаш йўли билан, олдиндан тўланади, уларда *ҳаққоний фоиз ставкаси ёки фоиз даромади* деб аталадиган фоиз меъёри билвосита акс эттирилади. Бошқача қилиб айтганда, қандай номланишидан қатъи назар, ҳамма қарз воситалари бевосита ёки билвосита қарздор томонидан фоизлар тўлашини талаб қилади. Бу вақт ўтиши билан пулнинг қадрсизланишини чеклаб бўлмаслиги учун қилинади. Қарз мажбурияти бўйича даврий фоиз суммаси - бу:

Қарзнинг асосий суммаси х Фоиз ставкаси х Вақт = Фоиз суммаси

Белгиланган фоиз ставкаси - бу қарз ҳужжатида кўрсатилган фоиз меъёридир. Белгиланган фоиз ставкаси қарзнинг асосий суммаси учун тўланадиган фоиз тўловларининг суммасини аниқлайди. Молиявий бозорда фоиз ставкалари умумий иқтисодий вазиятга мувофиқ белгиланади ва вақт давомида ўзгаради, шунингдек фоиз ставкалари кредитнинг муддатига ҳам боғлиқдир.

Қарз бўйича *ҳаққоний фоиз ставкаси* - бу ушбу даврга маблағларни қарзга олишдаги бозор фоиз ставкасидир. Ҳақиқий фоиз ставкаси қарзнинг келгуси пул тўловларини дисконтлаш учун қўлланилади. Қарздор томонидан олинган пул маблағлари ёки пул эквивалентлари суммасига ҳақиқий фоиз ставкаси қўлланилади. Қарзнинг тўлиқ суммаси – бу қарзни қайтаришнинг охири кунида ҳар қандай фоиз тўловлари чегирилган тўланиши лозим бўлган суммасидир. Мисолларни кўриб чиқамиз.

Фоизли вексел

Фоизли векселни тасвирлаш мақсадида, фараз қилайлик, 2017 йил 1 октябрда «Банф» компанияси йиллик 12 % тўланадиган вексел бўйича 10,000 ш.б. суммадаги маблағларни қарзга олди. "Банф" компанияси векселнинг номинал қийматига тенг 10,000 ш.б. миқдорда пул маблағлари олди. Ҳисобот даври 31 декабрда, векселни тўлаш муддати эса - 2018 йил 30 сентябрда тугайди. Бу хўжалик муомаласини акс эттириш учун қуйидаги ёзувлар талаб этилади:

2017 йил 1 октябр. - Фоизли векселни унинг жорий қиймати бўйича акс эттириш:

<i>Пул маблағлари</i>	<i>10,000</i>	
<i>Тўланадиган вексел, қисқа муддатли</i>		<i>10,000</i>

2017 йил 31 декабр - Фоизни ҳисоблаш тўғрисидаги тузатиш ёзуви:

<i>Фоизлар бўйича харажат (10, 000) x (12%) x (3 /12)</i>	<i>300</i>	
<i>Ҳисобланган фоизлар</i>		<i>300</i>

2017 йил 31 декабр - Молиявий натижалар тўғрисидаги ҳисобот:

<i>Фоизлар бўйича харажат</i>	<i>300</i>	
-------------------------------	------------	--

Бухгалтерия балансида акс эттириш:

Жорий мажбуриятлар:

<i>Тўланадиган вексел, қисқа муддатли</i>	<i>10,000</i>	
<i>Ҳисобланган фоизлар</i>		<i>300</i>

Векселни тўлаш кундаги ёзув:

2018 йил 30 сентябр - Тўлаш муддатидаги номинал сумма плус фоизларнинг тўланиши:

<i>Тўланадиган фоизлар</i>	<i>300</i>	
<i>Фоизлар бўйича харажат (10, 000) x(12%) x (9/12)</i>	<i>900</i>	
<i>Тўланадиган вексел, қисқа муддатли</i>	<i>10,000</i>	
<i>Пул маблағлари</i>		<i>11,200</i>

Фоизсиз векселлар

Фоизсиз сўзи - бу турдаги векселлар учун энг яхши таъриф эмас, чунки ҳақиқатда бундай векселлар фоизлар тўловини англатади. Бундай векселларнинг номинал қиймати қарз суммасини ўз ичига олганлиги каби, бу қарз бўйича фоизларни ҳам ўз ичига олади, бу тўлаш муддатида ягона тўлов суммасини ташкил қилади. Қарздор векселнинг номинал қийматига тенг бўлган суммани эмас, балким номинал суммаси ва вексел бўйича фоизлар орасидаги фарқни олади. Векселда, олинадиган пул маблағлар деб кўрсатилган сумма - бу номинал қийматнинг ҳақиқий фоиз ставкасини қўллаш натижасида дисконтланган қийматидир. Қолган сумма, яъни дисконтланган пул маблағлар қиймати ва векселнинг номинал қиймати орасидаги фарқ, фоиз ҳисобланади. Ҳақиқий фоиз ставкаси шунга ўхшаш бўлган таваккалчилик даражаси билан ҳужжатларда қўлланиладиган бозор фоиз ставкаларига қараб аниқланади.

"Брайт Лайт" компанияси 11,200 ш.б. суммага йиллик вексел ёзиб берди ва 10,000 ш.б. суммада пул маблағларини олди. Вексел 10.714% ($1,200 \div 11,200$) фоиз ставкаси бўйича дисконтланган эди. Бирок, "Брайт Лайт" компанияси фақат 10,000 ш.б. олди; демак, ҳақиқий фоиз ставкаси 12%ни ташкил қилди ($1,200 \div 10,000$). Бу векселнинг жорий қиймати 10,000 ш.б.ни ташкил қилади; яъни улар олган суммани: $11,200/1,12 = 10,000$

Қарз унинг жорий қиймати бўйича акс эттирилиши керак, буни векселни нетто тамойили бўйича қайд этиш ёки ялпи тамойили бўйича номинал қийматни акс эттириш ва бу суммани дисконт (чегирма) билан бирга акс эттириш орқали амалга ошириш мумкин. Иккала ёндошув ҳам қуйида кўрсатилган.

Нетто тамойили:

2017 йил давомидаги ёзувлар:

2017 йил 1 октябр - Тўланадиган фоизсиз векселни жорий (соф) қиймати суммасида акс эттириш:

<i>Пул маблағлари</i>	<i>10,000</i>	
<i>Тўланадиган вексел қисқа муддатли (фоизсиз)*</i>		<i>10,000</i>

* Вексел 11,200 ш.б. номинал қийматида эмас, унинг жорий қиймати бўйича (асосий сумма) бўйича акс эттирилган эди. Фоизлар бўйича ёзувлар бошланғич ёзилган 10,000 ш.б.ни 11, 200 ш.б.гача оширади, бу эса тўланиш суммаси ҳисобланади.

2017 йил 31 декабр - Ҳисобланган фоизни акс эттириш учун тузатиш ёзуви:

<i>Фоизлар кўринишидаги харажатлар (10,000) x (12%) x (3/12)</i>	<i>300</i>	
<i>Тўланадиган вексел, қисқа муддатли*</i>		<i>300</i>

* Бу ёзувдан кейин векселнинг баланс қиймати 10,300ни ташкил қилади (10,000 + 300). Бошқача вариант бўлиб ҳисобланган фоизнинг кредитланиши ҳисобланади.

2017 йил 31 декабр: - Молиявий натижалар тўғрисидаги ҳисобот:

Фоизлар кўринишидаги ҳаражатлар 300

Молиявий ҳолат тўғрисидаги ҳисобот:

Жорий мажбуриятлар:

Тўланадиган вексел, қисқа муддатли (10,000 + 300) 10,300

Тўлаганда қилинадиган ёзувлар:

2018 йил 30 сентябр - (а) бу санага ҳисобланган фоизларни ва (б) тўлаш муддатида векселнинг номинал қийматини тўлашни акс эттириш:

<i>Фоизлар кўринишидаги ҳаражатлар (10,000) x (12%) x (9/12)</i>	900
<i>Тўланадиган вексел, қисқа муддатли</i>	900
<i>Тўланадиган вексел (10,000 + 300 + 900)</i>	11,200
<i>Пул маблағлар</i>	11,200

Ялпи тамойили:

2017 йил давомидаги ёзувлар:

2017 йил 1 октябр - Фоизсиз тўланадиган векселни ялпи (номинал) қиймат бўйича акс эттириш:

<i>Пул маблағлари</i>	10,000
<i>Қисқа муддатли тўланадиган вексел бўйича чегирма</i>	1,200
<i>Тўланадиган вексел, қисқа муддатли</i>	11,200

2017 йил 31 декабр - Ҳисобланган фоиз бўйича тузатиш ёзуви:

<i>Фоизлар кўринишидаги ҳаражатлар (1, 200) x (3 /12)</i>	300
<i>Қисқа муддатли тўланадиган вексел бўйича чегирма</i>	300

2017 йил 31 декабр – Фойда ва зарарлар тўғрисидаги ҳисобот:

Фоизлар кўринишидаги ҳаражатлар 300

Молиявий ҳолат тўғрисидаги ҳисоботда акс эттирилиши:

Жорий мажбуриятлар:

<i>Тўланадиган вексел:</i>	11,200
<i>Минус амортизация қилинмаган чегирма</i>	(900)
	10,300

Тўлаганда қилинадиган ёзувлар:

2018 йил 30 сентябр - Ҳисобланган фоиз бўйича тузатиш ёзуви:

<i>Фоизлар кўринишидаги ҳаражатлар (1, 200) x (9 /12)</i>	900
<i>Қисқа муддатли тўланадиган вексел бўйича чегирма</i>	900

2018 йил 30 сентябр - Вексел номинал суммасининг тўланиши:

<i>Тўланадиган вексел, қисқа муддатли</i>	11,200
<i>Пул маблағлари</i>	11,200

Дивидендлар

Дивидендлар – бу акциядорлар орасида тақсимланишга мўлжалланган фойданинг қисми. Директорлар кенгаши томонидан эълон қилингандан кейин, пул маблағлари ва мулк шаклидаги дивидендлар, агар улар келгуси йил ёки операцион цикл давомида қайси бири узунроқ бўлишига боғлиқ ҳолда, жорий мажбурият деб акс эттирилиши керак. Пул маблағлари ва мулк шаклидаги дивидендлар ҳуқуқий асосда эълон қилинган санадан тўланиш санасигача мажбурият деб акс эттирилади. Директорлар кенгаши томонидан расман эълон қилинмаган имтиёзли акциялар бўйича дивидендлар ва бошқа ҳар қандай дивидендлар бўйича мажбуриятлар тан олинмайди. Кумулятив имтиёзли акциялар бўйича мажбуриятларда дивидендлар молиявий ҳисоботларнинг тушунтириш хатларида ёритилиши керак:

Дт Тақсимланмаган фойда
Кт Тўланадиган дивидендлар

Ҳисобга олинган мажбуриятлар

Ҳисобга олинган мажбуриятлар ўз ичига таътил тўловлари, мукофотлар ва кредиторларга бериладиган, лекин ҳали тўланмаган фоизларни олади. Ҳисобланган мажбуриятлар ҳисобот даври охирида тузатиш ёзувларини киритиш орқали акс эттирилиши мумкин. Масалан, ҳар қандай ҳали акс эттирилмаган ва тўланмаган тақдирлашларни ҳисобот даврининг охирида тақдирлашлар бўйича харажатларни дебети бўйича ва ҳисобланган тақдирлашлар ҳисобварақларни кредити бўйича акс эттириш зарур:

Дт Алоқа хизматлари бўйича харажатлар
К-т Алоқа хизматлари бўйича тўланадиган ҳисобварақлар

Бўнақлар ва қайтариладиган депозитлар

Компания мижозлардан ва ходимларидан депозитлар олганда махсус мажбурият вужудга келади. Депозитларни келгусида келиб чиқиши мумкин бўлган мажбуриятларни тўлаш ёки битимни бажариш ёки хизматлар кўрсатиш кафолати сифатида мижозлардан олиш мумкин. Масалан, буюртма олинганда, компания буюртмани бекор қилиш ҳолатида келиб чиқиши мумкин бўлган зарарларни қоплаш учун бўнақ тўлашни талаб қилиши мумкин. Пул маблағларини олаётган компанияда бундай бўнақлар натижасида хўжалик муомаласининг якунланиш пайтигача мажбуриятлар келиб чиқади. Бўнақлар пул маблағларни дебетлаш ва мажбурият ёки мижоз депозитлари каби ҳисобварақни кредитлаш орқали акс эттирилади:

Д-т Пул маблағлари
К-т Олинган бўнақлар

Кўпинча депозитларни мажбуриятларни тўланмаслик ҳолатларда ёки мижозга берилган мулкка етказиши мумкин бўлган зиённи қоплаш кафолати сифатида мижозлардан олиш мумкин. Масалан, мижозлардан газ, сув, электр қуввати ва бошқа коммунал хизматлар учун талаб қилинадиган депозитлар бундай компанияларни мижозлар олдидаги мажбуриятлари ҳисобланади. Шунингдек, ходимлар ёпиладиган жавонлардан фойдаланганлиги учун қалитларни ёки компанияни бошқа мулкни қайтариб беришни ёки клубда аъзоликни кафолатлайдиган қайтариладиган депозитларни киритиши мумкин. Депозитлар олинган кунидан бошлаб ўзаро муносабатлар тугатилиши кутиладиган кунгача бўлган вақт чегарасига қараб жорий ва узоқ муддатли мажбуриятлар сифатида акс эттирилади. Агар бўнақ ва депозитлар фоизли бўлса, унда фоиз бўйича харажатларни ҳисоблаш ва у билан боғлиқ мажбуриятларни кўпайтириш учун тузатадиган ёзув бериш талаб этилади.

Келгуси давр харажатлари (муддати узайтирилган даромадлар)

Хизмат кўрсатиш бўйича олдиндан тўлов сифатида пул маблағларини олишда (юкларни етказиб бериш, чипталарни олдиндан сотиш, ижара ҳақи, журналларга обуна) ушбу пул маблағлари ўша заҳоти даромад деб тан олинмайди, ва алоҳида ҳисобварақ сифатида акс эттирилади.

Юкни етказиб бериш ёки хизмат кўрсатишдан аввал бўнақ тариқасида олинган пул маблағлари бўйича мажбурият келиб чиқади. Даромадни солиштириш тамойилига асосан, бу маблағлар даромад деб тан олинishi мумкин эмас. Бўнақ тариқасида олинган даромадларга: коллежда ўқиш учун тўлов, ижара тўлови, чипталарнинг сотилиши ва журналларга обуна бўлиш учун тўловлар мисол бўла олади. Бундай хўжалик муомалалар пул маблағларнинг дебети ва тегишли жорий мажбуриятлар ҳисобварақлари кредити бўйича акс эттирилади. Кўпинча «келгуси давр даромади» деб аталадиган бу ҳисобварақ, аниқловчи сўзга эга бўлиши мумкин, масалан обуна учун тўловни олганда у обунадан олинган келгуси давр даромади бўлиши мумкин. Бу ҳисобварақ бошқа номларга ҳам эга бўлиши мумкин, масалан: «олдиндан тўланган обунадан даромад» ёки «бўнақ тариқасида олинган обунадан даромад». Ушбу ҳисобварақлар номида баъзида муддати узайтирилган даромад деган ибора учраса ҳам, бу ҳисобварақни аниқ таърифламайди. Кейинчалик, маҳсулот етказилган ёки хизматлар кўрсатилган, ва даромад ҳам ҳақиқатдан ишлаб олингандан кейин, келгуси давр даромадлари ҳисобварағи камаяди, даромаднинг тегишли ҳисобварағи эса кредитланади. Бу охириги ёзув одатда йил охиридаги тузатиш ёзувларидан бири ҳисобланади.

Мисол: 2017 йил 1 ноябрда "Зорекс" компанияси келгуси олти ой учун 6,000 суммада ижара тўловини олди. Ҳисобот даври 31 декабрда тугайди. Ёзувлар қуйидагича бўлади:

2017 йил 1 ноябр - Бўнақ тариқасида олинган ижара тўлови:

<i>Пул маблағлари</i>	6,000
<i>Келгуси давр даромадлари</i>	6,000

2017 йил 31 декабр – ишлаб топилган сумма қисмига тузатувчи ёзуви:

<i>Келгуси давр даромадлари</i>	2,000
<i>Ижарадан даромад</i>	2,000

Бўнак тарикасида олинган даромаднинг қолган қисми, 4,000 жорий мажбурият сифатида акс эттирилади, чунки “Зорекс” компанияси келажакда қолган тўрт ой давомида ижара хизматларни кўрсатиш бўйича мажбуриятларга эга.

Солиқлар

Давлат қонунлари субъектлардан маълум солиқларни тўлашни талаб этади. Солиқлар ҳисоблангандан кейин улар мажбуриятлар сифатида ҳисобга олинади, тўлангандан кейин эса – ҳисобдан чиқарилади.

Одатий фаолият жараёнида компанияда мажбуриятлар пайдо бўладиган солиқларни тўрт гуруҳга ажратиш мумкин:

- Харидорлардан йиғилган солиқлар (эгри солиқлар – масалан, ҚҚС)
- Корхона харажатлари бўлган солиқлар
- Ходимлар ва акциядорлардан йиғилган солиқлар
- Фойда ҳисобидан тўланадиган солиқлар

Қўшилган қиймат солиғи

ҚҚС учинчи томон учун (ушбу вазиятда ҳукумат учун) йиғиладиган солиқдир. Даромадлар ундириладиган ҚҚСни айирган ҳолда ҳисобга олиними зарур. Сотиб олинандиган товарлар ва хизматлар қайтариб олинандиган ҚҚСни айирган ҳолда ҳисобга олиними лозим, тўланадиган ёки олинандиган ҚҚСнинг соф суммаси тегишли равишда мажбуриятларга ёки активга (олинандиган ҳисобварақларга) ўтказилиши керак. Ҳар қандай қайтариб бўлмайдиган ҚҚС тааллуқли бўлган товарлар ёки хизматлар қийматининг таркибий қисми сифатида ҳисобга олиними керак. Агар у тўланган бўлса ва асосий воситаларга тааллуқли равишда қайтарилмайдиган бўлса, ҚҚС активнинг капитализацияланандиган қийматида қўшилади. Агар у жорий харажатларга тааллуқли бўлса, унда ҚҚС давр учун соф фойда ҳисобига киритилади.

Корхона харажатлари бўлган солиқлар

Бир қатор солиқлар ва мажбурий ажратмалар корхоналар томонидан ҳисобот даврида тўланади ва улар давр харажатлари ҳисобланади. Масалан, ер, мулк, сув ва бошқа солиқлар.

Масала: Ҳисобот даври учун 2000 ш.б. миқдорида мулк солиғи ҳисобланди.

Дт	Мулк солиғи бўйича харажатлар	2 000
	Кт Мулк солиғи бўйича солиқ мажбуриятлари	2 000

Ходимлар ва акциядорлардан йиғилган солиқлар

Амалдаги қонунчилик корхоналардан ходимларнинг даромадларидан солиқларни ушлаб қолишни талаб қилади. Бундай солиқларга жисмоний шахслардан ушлаб қолинандиган даромад солиғи ва акционерлардан дивиденд солиғи ҳисобланади.

Масала: 31 декабрь 2017 йилда корхона ходимларига 60000 ш.б. миқдорида иш ҳақи ҳисобланди. Даромад солиғининг ставкаси 20% деб белгиланган. 10 январь 2018 йилда даромад солиғи бюджетга тўлаб берилган.

2017 йилдаги операцияларни акс эттирилиши:

31 декабрь 2017 йилда - ходимларга иш ҳақи ҳисобланиши

Дт	Иш ҳақи бўйича харажатлар	60 000
	Кт Иш ҳақи бўйича қарзлар	60 000
Даромад солиғини ушлаб қолиниши		
Дт	Иш ҳақи бўйича қарзлар (60 000 *20%)	12 000
	Кт Даромад солиғи бўйича мажбуриятлар	12 000

Фойда солиғи

Фойда солиқлари Солиқ Кодекси билан белгиланади. Молиявий ҳисобот учун ҳисобланадиган фойда ва солиқ солиш мақсадларида фойда ўртасида фарқлар пайдо бўлиши муқаррар. Тахмин қилинадиган мажбурият, фирмани энг аниқ ҳисоб-китобларга асосланган ҳолда жорий мажбурият сифатида ҳисобга олиниши керак. Тахмин қилинаётган солиқнинг ўзгаришига боғлиқ йил давомида даврий тўловларнинг ўзгариши мажбурий бўлиши мумкин. Ушбу мавзу кейинчалик батафсил муҳокама қилинади.

Шартли мажбуриятлар бўйича тўловлар

Айрим мажбуриятлар (мукофотлар, ходимлар орасида фойдани тақсимлаш, фойда солиқлари) субъект даромади асосида аниқланади, яъни келгуси натижаларга боғлиқдир. Аниқ суммалар фақат йил охирида ҳисобланиши мумкин, бироқ кўпинча уларнинг ҳар чорақда баҳоланиши талаб этилади. Тўлов пайтигача улар субъектнинг жорий мажбуриятлари ҳисобланади.

5. Узоқ муддатли мажбуриятлар

Узоқ муддатли мажбурият — бу баланснинг ҳақиқий санасидан бошлаб бир йилдан ортиқ ёки қарздорнинг иш цикли муддатидан қайси бири узоқ бўлса тўлов муддатида қайтариладиган мажбуриятдир.

Узоқ муддатли мажбуриятларни пайдо бўлиш сабаблари жуда кўп. Масалан:

- айрим фирмалар, айниқса янгилари учун, жалб қилинган капитални акциядорлик капиталига қараганда олиш осон;
- жалб қилинган маблағларнинг тўлиқ қиймати янги акцияларни чиқариш йўли билан молиялаштиришга қараганда паст бўлиши мумкин;
- қарз маблағларининг улуши юқори бўлган айрим субъектлар қарз маблағларига меъёрий фоиз тўловларидан юқори бўлган фойдани ишлаб топади.

Бироқ, мажбуриятларни кўпайиши хавфли, чунки мажбуриятлар бўйича фоиз тўловларга кетадиган харажатлар ошиб кетади. Қарз бўйича битимлар қарздор-субъектнинг ҳаракатларини ва молиявий тизимини, мажбуриятларни бажармаслик таваккалчилигини пасайтириш мақсадида, чеклаб қўйиши мумкин. Чекловлар дивидендларнинг энг катта қийматини, даромад ва ликвидликни маълум даражада ушлаб туриш ва бошқа талабларни ўз ичига киритиши мумкин.

Инвесторнинг нуқтаи назаридан, кредитлаш – инвестициялар жойлаштирилишини етарли даражада ишончли усули деб ҳисобланади, чунки кредиторлар қонуний амалга ошириладиган қарз бўйича тўловларини юқори даражада бўлган ҳавфсизлигидан фойдаланадилар (активни қайтариш аста-секин амалга оширилади) ва дебитор тугатилишида унинг активларига имтиёзли ҳуқуқларга эга бўлади.

Мажбуриятларни баҳолаш ва ўлчашда қуйидаги тамойилларни ҳисобга олиш керак:

- узоқ муддатли мажбуриятлар қарзга олинган товарлар ва хизматларни ҳаққоний бозор қиймати бўйича рўйхатга олинади;
- фоизларни даврий тўлаш мажбуриятни чиқариш санасига бозор фоиз ставкасига асосланади;
- баланснинг тузилиш санасига узоқ муддатли мажбуриятларни қолдиқ қиймати – бу эмиссия пайтида бозор фоиз ставкаси бўйича дисконтланган барча қолган нақд тўловларни ҳақиқий қийматидир. Ушбу мақсадларда ишлатиладиган фоиз ставкаси, мажбуриятнинг бутун муддати давомида ўзгармайди.

6. Облигациялар

Облигация – катта суммалардаги капитални узоқ муддат асосида ҳимоялаш мақсадида компаниялар ва давлат ташкилотлари томонидан чиқариладиган қарз гувоҳномаларидир. Облигациялар – бу фирма-эмитентнинг облигация эгалари (инвесторлар) томонидан инвестиция қилинаётган капитални қайтариш учун асосий сумма ва фоизларни тўлаш тўғрисидаги расмий берган ваъдасини ифодалайдиган қонуний ҳужжатдир. Облигациялар бир нечта усулда сотилиши мумкин. Одатда, облигацияларни барча эмиссияси инвестор-банкларга сотилади. Инвестициявий банклар яқка тартибдаги инвесторларга маълум нарх бўйича (сотилишда ёрдам кўрсатиш, ва барча таваккалчиликни ёки унинг бир қисмини ўз зиммасига олишни) облигациялар эмиссиясини қафолатлаши мумкин. Молиявий ташкилотлар ва алоҳида инвесторлар томонидан шахсий тўғри жойлаштириш қафолатга зид бўлган иккинчи йўлдир.

Аксарият облигацияларни эмиссияси ёзма равишда таклиф этилади. Ёзма таклиф — бу эмитентнинг текширилган молиявий ҳисоботлари ва таклиф этиладиган нарх белгиланган, таклиф этиладиган гувоҳномалар, эмитент-компаниянинг таърифи ва гувоҳномалар сотилишида риоя қилинадиган шароитларни ўз ичига киритган ҳужжатдир.

Номинал қиймати бўйича сотиладиган облигациялар

Масалан, «VASON» корпорацияси 2013 йилнинг 1 январидан 9 %ли облигацияларни 100,000 га 5 йил муддатга чиқарди. Фоизлар бир йилда икки мартаба 1 январ ва 1 июлда тўланиши керак. Облигациялар номинал қиймати бўйича чиқарилган. Чиқариш ҳақидаги ёзув куйидаги кўринишга эга бўлади:

<i>Пул маблағлари</i>	<i>100,000</i>
<i>Тўланадиган облигациялар</i>	<i>100,000</i>

Фоизлар ҳисобланиши:

$$\text{Фоиз суммаси} = \text{Қарз суммаси} \times \text{Фоиз ставкаси} \times \text{Муддат}$$

$$100,000 \times 0.09 \times 1/2 \text{ йил} = 4,500$$

<i>Фоизлар кўринишдаги харажатлар</i>	<i>4,500</i>
<i>Ҳисобланган фоизлар</i>	<i>4,500</i>

Агар бозор ва белгиланган фоиз ставкалари тенг бўлса, унда облигациялар номинал қиймати бўйича сотилади. Бундай вазиятда, фоизларни тўлаш бир хил муддатли ва бир хилдаги таваккалчиликка эга облигациялар бўйича фоизли даромадни бозор ставкасига тенг даромадни беради. Бироқ, кўпинча бозор ставкаси белгиланган ставкага тенг бўлмайди. Бозор ставкаси ва эмиссия баҳосидаги ўзгаришлар бир бири билан боғлиқ. Агар бозор ставкаси (12 %) белгиланган ставкадан (10 %) ортиқ бўлса, унда, инвесторга бозор ставкаси бўйича даромадни келтириш учун, облигация эмиссиясининг нархи номинал қийматдан ошмаслиги керак. Инвесторлар номинал қиймати 1,000 бўлган облигация учун (10 % келтирувчи) тўлашни хоҳламайдилар, чунки рақобатчи қарз гувоҳномалари 12% даромад келтиради.

Агар бозор фоиз ставкаси белгиланган фоиз ставкадан ортиқ бўлса облигациялар чегирма билан (номинал қийматидан паст нархда) сотилади.

Масалан, корпорация томонидан 100,000 ш.б. 5 йилга, йиллик 9%ли облигациялар, 96,138 ($4,500 \times 7.7217 + 100,000 \times 0.6139$), яъни бозор ставкаси 10 %ни ташкил этадиган облигациялар чиқарилди. Фоизлар бир йилда икки мартаба тўланади.

Облигацияларни чегирма билан сотилишини акс эттириш:

<i>Пул маблағлари</i>	<i>96,138</i>	
<i>Облигациялар бўйича чегирма</i>	<i>3,862</i>	
<i>Тўланадиган облигациялар</i>	<i>100,000</i>	
<i>Облигациялар чиқарилишидан кейин балансдаги ёзув:</i>		
<i>Узоқ муддатли мажбуриятлар</i>	<i>100,000</i>	
<i>Минус: қопланмаган чегирма</i>	<i>3,862</i>	<i>96,138</i>

“Облигациялар бўйича қопланмаган чегирмалар” ҳисобварағи “Тўланадиган облигациялар” ҳисобварағига нисбатан контрпассив ҳисобварақ ҳисобланади.

Облигациялар бўйича фоизлар тўлови харажатларини ҳар йили акс эттириш лозимлиги сабабли, облигация чегирмаси облигациялар чиқарилган бутун муддат йиллари орасида тақсимланиши лозим. Чегирмани бундай тақсимлаш жараёни облигация чегирмасини ҳисобдан чиқариш деб номланади.

Облигация чегирмаларини ҳисобдан чиқаришнинг икки усули мавжуд:

Тўғри чизиқли самарали фоиз ставка усули.

Тўғри чизиқли усул:

1. Тўловнинг умумий сони=Йилдаги тўловлар миқдори \times Облигациянинг амал қилиш муддати= $2 \times 5 = 10$

2. Фоизларнинг ҳар бир тўловида облигация чегирмасининг тўлаш суммаси:

$$= \text{Облигация чегирмаси} / \text{Тўловларнинг умумий миқдори} = 3,862 / 10 = 386$$

$$3. \text{Тўланаётган фоизларнинг суммаси} = \text{Номинал қиймат} \times \text{Номинал фоиз ставкаси} \times \text{Вақт} \\ = 100,000 \times 0.09 \times 0.5 \text{ йил} = 4,500$$

4. Тўлов кунига фоизларни тўлаш бўйича харажатларнинг якуний суммаси:

$$\text{Тўланаётган фоизларнинг суммаси} + \text{Облигация чегирмасининг тўланиши} = 4,500 + 386 = 4,886$$

1 июлда фоизларни тўлашдаги бухгалтерия ёзуви қуйидагича бўлади:

<i>Облигацияларга фоизлар бўйича харажатлар</i>	4,886
<i>Облигациялар бўйича тўланмаган чегирма</i>	386
<i>Пул маблағлари</i>	4 500

Самарали фоиз ставкаси усули

Самарали фоиз ставкаси усули облигациянинг бутун амал қилиш муддати давомида узлуксиз даражани тақозо этади.

Давр	Пул тўловлари	Фоиз бўйича харажатлар	Чегирманинг амортизацияси (ҳисобдан чиқариш)	Облигациянинг баланс қиймати
0				96,138.00
1	4,500.00	4,806.90	306.90	96,444.90
2	4,500.00	4,822.24	322.24	96,767.14
3	4,500.00	4,838.36	338.36	97,105.50
4	4,500.00	4,855.28	355.28	97,460.78
5	4,500.00	4,873.04	373.04	97,833.82
6	4,500.00	4,891.69	391.69	98,225.51
7	4,500.00	4,911.28	411.28	98,636.79
8	4,500.00	4,931.84	431.84	99,068.63
9	4,500.00	4,953.43	453.43	99,522.06
10	4,500.00	4,977.94	477.94	100,000.00

Биринчи йилнинг 1 июлида бухгалтерия ёзуви қуйидаги кўринишга эга:

<i>Дт Облигацияларга фоиз бўйича харажатлар</i>	4,806.90
<i>Кт Облигациялар бўйича қопланмаган чегирма</i>	306.90
<i>Кт Пул маблағлари</i>	4,500.00

Агар белгиланган фоиз ставкаси бозор ставкасидан ортиқ бўлса, облигациялар *мукофот* билан (номинал қийматидан ортиқ) сотилади. Бундай ҳолатда облигациялар бозор ставкасидан юқори бўлган белгиланган ставкани таклиф этади ва бу билан уларни янада жозибадор қилади. Облигация баҳоси даромади бозор ставкасига нисбатан камая бошлангунча ўсиб боради.

Масалан, корпорация бозор ставкаси 8% бўлган, 5 йил муддатга эга 9%ли, номинал қиймати 100,000 ш.б. бўлган облигацияни 104,100 ш.б.га чиқарди. Облигацияни сотилишида тегишли ёзув:

<i>Дт Пул маблағлари</i>	104,100
<i>Кт Кечиктирилган устама (облигация бўйича мукофот)</i>	4,100
<i>Кт Тўланадиган облигациялар</i>	100,000

Фоизлар туланишидаги ёзув:

<i>Дт Фоиз кўринишидаги харажатлар</i>	4090
<i>Дт Облигация бўйича қопланмаган мукофот</i>	410
<i>Кт Пул маблағлари</i>	4500

Бу хўжалик операциясидан кейин баланс тузганда «Узоқ муддатли мажбуриятлар» бўлими қуйидагича кўринишга эга бўлади:

<i>Узоқ муддатли мажбуриятлар:</i>	
<i>Тўланадиган облигациялар</i>	100,000
<i>Тўланмаган мукофот</i>	4,100
	104,100

Мукофот облигация қарзининг муддати давомида фоиз кўринишидаги харажатлар ҳисобварағига ҳисобдан чиқарилади ва уларнинг қийматини камайтиради.

Чегирма ва мукофот атамалари облигация эмиссияларининг салбий ёки ижобий сифатларини кўрсатмайди. Улар шунга ўхшаш облигациялар бўйича фоиз даромади ставкасини бозор ставкаларига мослаштириш учун сотиш баҳосидаги тузатишлар натижаси ҳисобланади.

Фоизлар тўлаш орасидаги муддатда облигацияларнинг сотилиши

Бундай ҳолда, инвестор фоизлар тўловлари орасидаги муддатда, облигацияни сотиб олганда, фоизлар бўйича охириги тўловлар санаси ва облигациянинг сотиш санаси орасидаги жорий қийматини тўлайди. Сўнгра фоизлар тўловининг кейинги муддати келганда инвестор бутун муддат учун фоизлар бўйича суммани олади. Шундай қилиб, инвестор томонидан облигациялар сотиб олинганда тўланган фоизлар эмитентлар томонидан фоизлар тўлови куни келганда унга қайтарилиб берилади.

Облигацияларнинг акцияларга ўтказилиши

Бошқа қимматли қоғозларга алмаштирилиши мумкин бўлган облигациялар конвертация қилинадиган деб аталади. Бу алмаштириш облигация эгаси хоҳиши бўйича амалга оширилади. Алмаштириш шартлари облигация битимига облигацияни харидор учун янада жозибадор қилиш мақсадида киритилиши мумкин. Облигацияларни оддий акцияларга алмаштирганда, акциялар алмаштирилаётган облигацияларнинг жорий қиймати бўйича ҳисобга олинади, облигацияларнинг ўзи ва тегишли облигация чегирмаси ёки мукофотлар эса ҳеч қандай зарар ёки фойдани қайд қилмасдан ҳисобдан чиқарилади.

7. Узоқ муддатли векселлар ва гаров хатлари

Узоқ муддатли вексел - қарз муддатларини белгилайдиган расмий ҳужжатдир. Векселлар одатда муайян харидлар ёки маълум мақсадлар учун мўлжалланган қарзлар учун қўлланилади. Облигациялар, аксинча, капитал суммасини кўпайтиришга мўлжалланаган бўлади. Векселлар, умуман олганда, облигацияларга қараганда нисбатан қисқа муддатли бўлади ва одатда биржа ёки бозорларда сотилмайди.

Гаров хатлари - аниқ активлар билан таъминланадиган, узоқ муддатли қарзнинг шаклларида биридир. Фоизлар тўлови тўланганидек, асосий қарз суммасининг бир қисмини ўз ичига оладиган, тегишли ойлик тўловлар билан тўланади.

36-топшириқ. Мажбуриятлар

1. 2017 йил 15 мартда «Руслан» қурилиш компанияси 500,000 ш.б. суммада дивидендлар тўлаши ҳақида эълон қилади.

- (а) Дивидендлар эълон қилиниши пайтидаги хўжалик операциясини акс эттиринг.
- (б) Дивидендлар тўланиши вақтида бўлган хўжалик операциясини акс эттиринг.

2. «Ризот» компанияси (курорт) уларга мижозларни олиб келадиган автобус ҳайдовчиларига мижозлардан олинган тушумнинг 5 % миқдориди воситачилик тўловлари беради. Ушбу мижозлардан олинган тушум августда 220,000 ш.б.ни ташкил қилди. Компания ҳайдовчиларга тўловни кейинги ойда амалга оширади. 31 августда бўлган воситачилик тўловлари бўйича мажбуриятларни ҳисобга олиш учун керакли хўжалик операциясини акс эттиринг.

37-а-топшириқ. Заём

Консерва чиқарадиган «Клифф» компанияси консерва чиқарадиган янги машинани сотиб олиш учун банкдан 2,500,000 ш.б. миқдорда кредит олди. Кредитни таъминлаш мақсадида банк машинанинг ўзини ва «Клифф» компаниясининг товар-моддий захирасини ушлаб қолиш ҳуқуқини талаб қилди. Векселни тўлаш муддати - 5 йил, йиллик фоиз ставкаси - 20%. Ҳар йили компания 500,000 ш.б. асосий сумма ва йиллик фоизларни тўлаши лозим. Банк билан бўлган битимда, компаниянинг жорий ликвидлик коэффиценти 2.0* дан пастга тушса, кредит дарҳол тўлиқ қайтариб берилади, деган шарт мавжуд. Кредит 2013 йил 10 ноябрда олинган эди.

Битим тузиш даврига «Клифф» компанияси 25,000,000 ш.б. жорий активларга, 15,000,000 ш.б. узоқ муддатли ва бошқа активларга, 12,000,000 ш.б. жорий мажбуриятлар, ва 18,000,000 ш.б. узоқ муддатли ва бошқа мажбуриятларга эга эди.

Топшириқ:

1. 2013 йил 31 декабрда бухгалтерия балансида бу қарзнинг қандай суммаси жорий мажбурият деб акс эттирилиши керак?

2. 2013 йил 31 декабрда бухгалтерия балансида бу қарзнинг қандай суммаси узоқ муддатли мажбурият деб акс эттирилиши керак?

3. Бу қарз бўйича қандай ёритишларни қилиш керак ва бу ёритишлар қайси ҳисобварақларга тегишли?

4. Тушунтириш хатини ёзинг.

Компания фойда билан ишлаётганлиги ва унда кўп пул маблағлари бўлганлиги сабабли, компания раҳбарияти йирик инвестицияларни узоқ муддатли қимматли коғозларга қўйиш йўли билан фойдани янада оширишга қарор қилди.

2014 йил июнида «Клифф» компаниясининг бош бухгалтери ушбу инвестициялар натижасида жорий активлар 20,000,000 ш.б., узоқ муддатли ва бошқа активлар 24,000,000 ш.б., жорий мажбуриятлар 12,800,000 ш.б., узоқ муддатли ва бошқа мажбуриятлар 21,000,000 ш.б. бўлганлигини аниқлади.

5. Ўтказилган молиявий кўрсаткичлар таҳлилидан кейин бош бухгалтер ўтказма киритиш керакми? Агар керак бўлса, қандай ўтказма берилиши керак?

Изоҳ: Жорий ликвидликнинг энг кам бўлган коэффиценти қарз олганда оддий шарт ҳисобланади. Агар компаниянинг бу кўрсаткичи талаб қилинадиган рақамдан тушиб кетса, банк қарзни қайтариб беришни талаб қилишга ҳақлидир. Бирок, банкда бу ҳуқуқ бўлса ҳам, у олдин компания фаолиятини ўрганиб чиқади ва компания фаолияти таҳлили асосида, шунингдек банкнинг компания билан жорий ва келгуси ўзаро муносабатларини ҳисобга олган ҳолда, қарор қабул қилади.

37-б топшириқ. Иш ҳақини ҳисоблаш

Октябрь ойи учун “Азбука” савдо компанияси маъмурий ходимларга 8 000 ш.б. миқдорда, сотувчиларга 12,000 ш.б. миқдорда иш ҳақи ҳисоблади; иш ҳақидан 10% даромад солиғи ҳисобланди.

Топшириқ:

Бухгалтерия ҳисобварақларида қуйидагиларни акс эттиринг:

1. Маъмурий ва савдо ходимларининг иш ҳақини ҳисоблашларини.
2. Иш ҳақидан ушламаларни.
3. Иш ҳақининг тўланишини.

37-в топшириқ. Облигациялар ҳисоби

2013 йил 1 январда 6 йиллик облигацияни 5,000 ш.б. суммасида йиллик 10 % ҳисобидан чиқарилди, фоизлар бир йилда икки маротаба (31 декабр ва 1 июлда) тўланади, бозор ставкаси 12 %. 2018 йил 1 январда облигация сотиб олинади.

Топшириқ:

2013 йил 1 январ, 1 июл, 31 декабр ва 2014 йил 1 январ ҳолатига тегишли ўтказмаларни беринг. 2013 йил 31 декабрда балансидаги узоқ муддатли мажбуриятларни кўрсатинг.

16 - МАВЗУ. ҚАРЗЛАР БЎЙИЧА ХАРАЖАТЛАР ҲИСОБИ

1. Қарзлар бўйича харажатлар таърифи;
2. Қарзлар бўйича харажатларни ҳисобга олиш тартиби;
3. Қарзлар бўйича харажатлар ҳисобга олиш усуллари;
4. Қарзлар бўйича маълумотларни очиб бериш.

1. Қарзлар бўйича харажатлар таърифи

Қарзлар бўйича харажатларни бухгалтерия ҳисобида акс эттиришнинг тартиби 23-БҲҲС (IAS) «Қарзлар бўйича харажатлар» номли стандартга мувофиқ амалга оширилади.

Қарзлар бўйича харажатлар - бу тадбиркорлик субъекти томонидан пул маблағларини қарзга олишда амалга ошириладиган фоиз ва бошқа харажатлардир.

Қарзлар бўйича харажатларга қуйидагилар киради:

- узоқ ва қисқа муддатли қарзлар бўйича фоизлар, шунингдек банк овердрафтлари бўйича фоизлар (банк томонидан жорий ҳисобварақдаги қолдиқдан кўпроқ миқдорда тўланган сумма);
- чиқарилган облигациялар бўйича чегирмаларнинг амортизацияси;
- маблағни қарзга олганда учраган қўшимча харажатлар;
- молиявий ижара (лизинг) бўйича ижара ҳақи;
- фоизларни тўлаш бўйича харажатларни тузатиш каби кўриладиган шарти билан хорижий валютадаги қарзлар олинганда пайдо бўладиган курс фарқлари.

Қарзлар бўйича харажатларни ҳисобга олиш

23-БҲҲС (IAS)га мувофиқ: “Қарзлар бўйича сарфлар қайси даврда амалга оширилган бўлса ўша давр харажатларига киритилади”.

Айрим вазиятларда БҲҲС қўлланилиши мумкин бўлган усулни кўзда тутаяди: “таснифланадиган активни сотиб олиш, қуриш ёки ишлаб чиқариш билан тўғридан-тўғри боғлиқ бўлган қарзлар бўйича харажатлар, ушбу актив таннархининг бир қисми сифатида капиталлаштирилади”.

Квалификацияланадиган актив - бу кўзланган мақсадда фойдаланиш ёки сотиш учун тайёр бўлишига жуда узоқ даврни зарурий талаб этадиган активдир.

Вазиятга қараб, қуйидагилардан бири квалификацияланадиган активлар бўлиши мумкин:

- (а) товар-моддий захиралар
- (б) ишлаб чиқариш корхоналари
- (в) электроэнергия ишлаб чиқарадиган қувватлар
- (г) номоддий активлар
- (д) инвестицион мулклар.

Молиявий активлар ҳамда қисқа давр мобайнида ишлаб чиқариладиган, ёки бошқа ҳолларда барпо этиладиган товар-моддий захиралар квалификацияланадиган активлар бўлиб ҳисобланмайди. Сотиб олинган пайтида улар бўйича кўзланган фойдаланиш ёки сотишга тайёр активлар квалификацияланадиган активлар бўлиб ҳисобланмайди.

Тадбиркорлик субъекти квалификацияланадиган активнинг сотиб олиншига, қурилишига ёки ишлаб чиқарилишига бевосита тегишли бўлган қарзлар бўйича харажатларни ушбу актив таннархининг қисми сифатида капитализация қилиши лозим. Тадбиркорлик субъекти бошқа қарзлар бўйича харажатларни давр харажати сифатида уларни амалга оширадиган даврда тан олиши лозим.

Квалификацияланадиган активнинг сотиб олиншига, қурилишига ёки ишлаб чиқарилишига бевосита тегишли бўлган қарзлар бўйича харажатлар ушбу активнинг таннархига киритилади. Бундай қарз бўйича харажатлар актив таннархининг қисми сифатида капитализация қилинади, қачонки улар тадбиркорлик субъектига келгуси иқтисодий манфаатларни олиб келишининг эҳтимоли мавжуд бўлса ва харажатлар ишончли баҳоланиши мумкин бўлса.

2. Қарзлар бўйича харажатлар ҳисобга олишда кулланиладиган усуллар

Қарзлар бўйича харажатлар юзага келганда бу каби харажатларни икки хил ҳисобга олиш мумкин: а) бевосита харажатлар сифатида акс эттириш ёки б) капитализация қилиш (активнинг таннархига кушиш) орқали ҳисобга олиш.

а) Қарзлар бүйича харажатларни бевосита харажатлар сифатида тан олиш

Агар қарзлар бүйича харажатлар квалификацияланадиган активни барпо килиш билан боғлиқ булмаса, у холда бу каби харажатлар ялпи даромад тугрисидаги ҳисоботда харажат сифатида акс эттирилиши керак.

Мисол.

«ABC» компанияси 100,000лик беш йил муддатга йиллик 12 %, фоизларни бир йилда икки маротаба 30 июн ва 31 декабрда тўлаш шарти билан мақсадсиз кредитни олди.

30 июн ва 31 декабрда қуйидаги ёзувлар берилади:

Фоиз кўринишидаги харажатлар	6,000	
Ҳисобланган фоизлар (100,000 x 0.12 x 1/2)		6,000

Фоизлар тўланганда:

Ҳисобланган фоизлар	6,000	
Пул маблағлари		6,000

3. Қарзлар бүйича харажатларни капитализация килиш

Тадбиркорлик субъекти қарзлар бүйича харажатларни квалификацияланадиган актив таннархнинг қисми сифати капитализацияни бошланиш санасидан бошлаши лозим. Капитализация учун бошланиш санаси тадбиркорлик субъекти қуйидаги барча шартларни дастлаб қаноатлантирадиган санадир:

- (а) у актив бүйича сарфларни амалга оширса;
- (б) у қарзлар бүйича харажатлар ни амалга оширса; ва
- (в) у актив бүйича кўзланган фойдаланиш ва сотиш учун уни тайёрлашда зарур бўлган чораларни амалга оширса.

Қарзлар бүйича харажатлар таннархнинг бир қисми сифатида қуйидаги шартлар бажарилганда капиталлаштирилади:

- (а) улар келгусида иқтисодий самара келтириш эҳтимолига эга бўлганда;
- (б) харажатларни аниқ ҳисоблаш имконияти мавжуд бўлганда.

Капиталлаштирадиган қарзлар бүйича харажатлар:

- Агар қарзлар маълум таснифланадиган активни сотиб олиш, куриш ва ишлаб чиқаришга мўлжалланган махсус мақсадларда олинган бўлса, унда капиталлаштирадиган харажатлар маълум ҳисобот даври давомида қарз олиш билан боғлиқ ҳақиқий харажатлардан таснифланадиган активни капитал қўйилмаларга ишлатилгунга қадар ушбу қарзларни вақтинчалик инвестиция килишдан олинган даромадларни айирган суммаси чегарасида капиталлаштирилади.

- Агар таснифланадиган активни сотиб олиш билан бевосита боғлиқ бўлган қарзлар суммасини аниқлаш мураккаб бўлса, капиталлаштирадиган сумма капиталлаштириш меъёри асосида аниқланади. Капиталлаштириш меъёри – бу таснифланадиган активни олиш учун махсус мақсадларда олинадиган қарзлардан ташқари, ҳисобот даври мобайнида барча бошқа қайтарилмаган қарзларнинг ўртача тортилган қийматидир.

Активни кўзланган фойдаланишга ёки сотишга тайёрлаш учун зарур чоралар активнинг фақатгина жисмоний барпо этилиши қамраб олмайди. Улар жисмоний барпо этилиши бошланишигача бўлган техник ва маъмурий ишларни, масалан жисмоний барпо этилиши бошланишигача рухсатларни олиш билан боғлиқ чораларни, ўз ичига олади. Бирок, бундай чоралар активнинг ҳолатини ўзгартирадиган ҳеч қандай ишлаб чиқариш ёки такомиллаштириш содир бўлмаётган пайтда активга эгаллик қилишни ўз ичига олмайди. Масалан, ерни такомиллаштириш пайтида амалга оширилган қарзлар бүйича харажатлар такомиллаштиришга тегишли чоралар амалга ошириладиган давр мобайнида капитализация қилинади. Бирок, курилиш мақсадларида сотиб олинган ер ҳеч қандай тегишли такомиллаштириш чорасисиз эгаллик қилинаётганда амалга оширилган қарзлар бүйича харажатлар капитализация қилиш бүйича талабларга жавоб бермайди.

Капитализация қилишни вақтинчалик тўхтатиш

Тадбиркорлик субъекти қарзлар бүйича харажатларнинг капитализациясини у квалификацияланадиган активни фаол такомиллаштиришни тўхтатган ўзайтирилган даврлар мобайнида тўхтатиши лозим.

Қарзлар бүйича сарфларнинг капиталлаштирилиши қуйидаги шартлар мавжуд бўлганда

тўхтатилмайди:

- аҳамиятли техник ва маъмурий ишларни амалга ошираётган давр мобайнида қарзлар бўйича харажатларни капитализация қилишни тўхтатмайди;
- вақтинчалик бекор тўхтаб туриш активни кўзланган фойдаланиш ёки сотиш учун тайёрлаш жараёнининг зарурий қисми бўлганида. Масалан, капитализация юқори сув сатҳлари кўприк қурилишини кечиктирадиган давр мобайнида давом этади, агарда бундай юқори сув сатҳлари тегишли географик худудда қурилиш даври мобайнида одатий ҳолат бўлса.

Капитализация қилишни тугатиш

Тадбиркорлик субъекти квалификацияланадиган активни кўзланган фойдаланиш ёки сотиш учун тайёрлашда зарур бўлган чораларнинг деярли барчаси тугаган пайтда қарзлар бўйича харажатларнинг капитализация қилинишини тугатиши лозим.

Актив одатда кўзланган фойдаланиш ёки сотиш учун тайёр бўлади, қачонки активнинг жисмоний барпо этилиши одатий маъмурий иш ҳануз давом этиши мумкинлигига қарамасдан тугалланган бўлса. Агарда амалда фақат кичик ўзгартиришлар, масалан мулкни харидор ёки фойдаланувчинг хусусий талабларига қараб безатиш, қолган бўлса, бу деярли барча ишлар тугалланганлигини кўрсатади.

Қачонки тадбиркорлик субъекти квалификацияланадиган активнинг қурилишини қисмларда тугатса ва ҳар бир қисм бошқа қисмларда қурилиш давом этаётган пайтда фойдаланишга яроқли бўлса, тадбиркорлик субъекти ушбу қисмни кўзланган фойдаланиш ёки сотиш учун тайёрлашда зарур бўлган чораларнинг деярли барчасини тугатган пайтда қарзлар бўйича харажатларнинг капитализация қилинишини тўхтатиши лозим.

Ҳар биридан алоҳида фойдаланиш мумкин бўлган бир қатор биноларни қамраб оладиган бизнес-марказ - ҳар бир қисм бошқа қисмларда қурилиш давом этаётган пайтда фойдаланишга яроқли бўлган квалификацияланадиган активга мисол бўлади. Бирор қисмдан фойдаланиш мумкин бўлишидан олдин тугалланиши зарур бўлган квалификацияланадиган активга, масалан металлургия комбинати каби, айнан бир жойда турли қисмлари кетма-кетликда амалга ошириладиган бир неча жараёнларни қамраб оладиган саноат корхонасини мисол сифатида келтириш мумкин.

4. Капитализация бўйича маълумотларни очиб бериш

Тадбиркорлик субъекти қуйидагиларни очиб бериши лозим:

- давр мобайнида капитализация қилинган қарзлар бўйича харажатлар қийматини; ва
- капитализация қилинадиган қарзлар бўйича харажатлар қийматини аниқлашда фойдаланилган капитализация ставкасини.

Мисол:

“Роуз” компанияси 2016 йил 1 январда кичик бир бинони қуришни бошлади. Биринчи чорак даврида компаниянинг яққа қарз мажбурияти 2018 йил 31 декабрғача тўланиши лозим бўлган йилига 11 фоизли узоқ муддатли 300,000 миқдоридаги вексели бўлган.

2016 йил 1 майда компания кредитга 100,000 миқдорида 9 %лик вексел олди. Вексел 2017 йил 30 апрелгача тўланиши лозим эди.

Компания ҳар чоракда амалга оширилган сарфларининг ўртача ўлчалган қиймати асосида, қурилаётган бинога тааллуқли, фоизлар бўйича сарфларни капиталлаштиради.

2016 йилнинг олти ойи ичида қурилаётган бинога қилинган қуйилмалар қуйидагиларни ташкил этди:

2016 йил санаси		Харажатлар	2016 йил санаси		Харажатлар
1 январ	Ер	20,000	30 апрел	Қурилиш	200,000
31 январ	Қурилиш	70,000	31 май	Қурилиш	170,000
28 феврал	Қурилиш	100,000	30 июн	Қурилиш	80,000
31 март	Қурилиш	180,000			

Роуз компаниясининг ҳисобот йили 31 декабрда тугайди. Фоизлар ҳар чоракда тўланади.

Тошириқ:

1. Сарфларнинг ўртача ўлчанган қиймати усулини қўллаб, қуйидаги фоизлар бүйича сарфларнинг суммасини ҳисобланг:

- (а) капиталлаштириш бүйича;
- (б) хар чоракда харажат деб тан олиш бүйича.

2. Қурилиш ва фоизлар бүйича сарфларга оид барча ёзувларни кўрсатинг.

1- қисмга жавоб:

2016 йилнинг биринчи чораги:

Ўртача тортилган жамланган харажатлар = 20,000 + (70,000 x 2/3) + (100,000 x 1/3) = 100,000

Қарзлар бүйича сарфларнинг капиталлаштирилиши ўртача ставкасини ҳисоблаш:

Мақсадсиз вексел: (300,000 x 11 % x 3/12 = 8,250) / 300,000 = 2.75 %

Келажакда капиталлаштирилиши мумкин бўлган (қутилиш мумкин бўлган) қарзлар бүйича сарфлар:

$$100,000 \times 2.75\% = 2,750$$

Капиталлаштирилиши мумкин бўлган қарзлар бүйича сарфларнинг энг катта суммаси:

$$(300,000 \times 11\% \times 3/12) = 8,250$$

Энг кичик қиймати капиталлаштирилади 2,750

Харажат деб тан олинади (8,250 – 2,750) 5,500

2016 йилнинг иккинчи чораги:

Бино қурилишига бўлган капитал қўйилмаларнинг ўртача ўлчанган қийматини ҳисоблаш:

$$370,000 + (200,000 \times 2/3) + (170,000 \times 1/3) = 560,000$$

Қарзлар бүйича сарфларнинг капиталлаштирилишининг ўртача ўлчанган ставкасини ҳисоблаш:

	Асосий сумма	Ҳаққоний фоиз	
Мақсадсиз вексел (11%)	300,000	x 11% x 3/12	= 8,250
Қурилиш вексели (9%)	<u>100,000</u>	x 9 % x 2/12	= <u>1,500</u>
	400,000		9,750

Ўртача ставка 9,750 / 400,000 = 2,438 %

Капиталлаштирилиши мумкин бўлган қарзлар бүйича сарфлар суммаси:

$$(560,000 \times 2,438 \%) = 13,653$$

Капиталлаштириш мумкин бўлган қарзлар бүйича сарфларнинг энг юқори суммаси (юқорида кўринг), = 9750

Энг кичик қиймати капиталлаштирилди 9,750

Харажат деб тан олинган (9,750-9,750) 0

2-чи қисмга жавоб:

Қурилаган бинога қилинган капитал қўйилмалар бүйича бухгалтерия ёзувлари:

		1 - чорак	2 - чорак
Дт	Ер	20,000	
Дт	Бино	350,000	450,000
Кт	Пул маблағлари	370,000	450,000

Қарзлар бүйича сарфларнинг капитализациясига оид бухгалтерия ёзувлари:

		1 - чорак	2 - чорак
Дт	Бино	2,750	9,750
Дт	Фоизлар бүйича харажатлар	5,500	
Кт	Тўланиш учун ҳисобланган фоизлар	8,250	9,750

Агар таснифланадиган активнинг қурилиши босқичма-босқич амалга оширилса, ва ҳар бир босқичдан кейин тугалланган қисм мустақил равишда ишлатилиши мумкин бўлса, бу вақтда эса қолган қисмларнинг қурилиши давом этса, қачонки активни кўзда тутилган қўлланилиши ёки сотилиши учун тайёрлов фаолиятининг асосий қисми тамом бўлганда, активнинг тугалланган қисмига тааллуқли қарзлар бўйича харажатларни капиталлаштириш тўхтатилади.

38-топшириқ. Қарзлар бўйича харажатлар

“Роуз” компанияси босқичма-босқич тугалланадиган, тўрт қисмдан иборат (асосий бино ва учта қўшимча омборхона) қурилиш объекти билан шуғулланади.

Объектнинг умумий смета қиймати 1,500,000ни ташкил этади. Тугалланган асосий бинонинг смета қиймати объектнинг умумий смета қийматининг 80%ни ташкил этади, ва қурилиши энди бошланган учта омборнинг смета қиймати қолган 20% ни ташкил этади.

2017 йил 1 январда объект қурилиши учун компания 9 % векселда 800,000лик кредит олди.

Асосий бино 2017 йил 31 мартда битди.

“Роуз” компаниясининг ҳисобот йили 2017 йил 31 декабрда яқунланади.

Топшириқ:

Асосий бинони қуришга ишлатилган фоиз бўйича сарфларнинг суммасини ҳисобланг:

- а) капиталлаштириш учун,
- б) харажат деб тан олинган сарфлар суммаси учун,
- в) капитал қўйилмалар бўйича ўтказмаларни беринг.

Топшириқ ечими:

2017 йил биринчи чораги

1. Объектнинг умумий смета қиймати:

2. Бош корпуснинг қурилишига тегишли бўлган харажатлар суммаси:

3. Қолган учта омборнинг смета қиймати:

4. Биринчи чорак учун ўртача тортилган фоиз ставкаси:

5. Капиталлаштирилиши мумкин бўлган қарзлар бўйича харажатлар суммаси:

6. Капиталлаштириладиган сумма:

7. Харажат деб тан олинган сумма:

8. Бош корпус биносига қилинган капитал қўйилмалар бўйича бухгалтерия ўтказмаси:

9. Қарзларга доир харажатларни капиталлаштириш бўйича бухгалтерия ўтказмаси:

17 - МАВЗУ. ФОЙДА СОЛИГИНИНГ ҲИСОБИ

1. Таърифлар;
2. Солиққа тортиладиган ва бухгалтерия ҳисоби фойдаси ўртасидаги фарқлар;
 - 2.1. Доимий фарқлар;
 - 2.2. Вақтинчалик фарқлар;
3. Вақтинчалик фарқлар солиқ самараси ҳисобининг тартиби;
 - 3.1. Мажбуриятлар усули;
4. Иқтисодий фаолиятдан зарар кўрганда фойда солигининг ҳисоби;
5. Молиявий ҳисоботда ёритиш.

1. Таърифлар

Солиққа тортиладиган фойда (зарар) - бу солиқ қонунчилигига мувофиқ белгиланадиган, ҳисобот даврининг даромади (фойда ёки зарар) суммаси.

Корхоналар солиққа тортиладиган даромад (фойда)ни ялпи даромад(фойда) суммасидан ҳамма харажатларни (тадбиркорлик фаолияти билан боғлиқ бўлган) айириш орқали аниқлайдилар. Харажатларнинг қандай турларини айириш мумкин ва ялпи даромадга нималар киритилиши солиқ қонунчилиги томонидан белгиланади.

Тўланадиган солиқлар - бу солиққа тортиладиган даромадга ҳисобланган ва тўланиши лозим бўлган солиқ суммасидир.

Фойда солигини ҳисобга олишда БХХС (IAS) 12 «Фойда солиқлари» номли стандарт кулланилади. Мазкур стандартда фойда солигини ҳисобга олишда бухгалтерия фойдаси ва солиқ фойдаси тушунчалари фаркланади, шу билан бирга стандартда фойда солигини ҳисоблашда кулланиладиган тушунчаларга таърифлар келтирилган:

Солиқ харажати (солиқ даромади) –бу давр фойдаси ёки зарарини аниқлашда ҳисобга олинган жорий ва муддати узайтирилган солиқ бўйича умумий сумма.

Жорий солиқ -бу давр учун солиқ солинадиган фойда (солиқ зарари)дан тўланадиган (қопланадиган) фойда солиқлари суммаси.

Муддати узайтирилган солиқ мажбуриятлари -бу келгусида солиқ солинадиган вақтинчалик фарқлар бўйича келгуси даврларда тўланадиган фойда солиқларининг суммаси.

Муддати узайтирилган солиқ активлари – фойда солиқларининг қуйидагилар бўйича келгуси даврларда қопланадиган суммаси:

- (а) келгусида чегириладиган вақтинчалик фарқлар;
- (б) фойдаланилмаган солиқ зарарларини келгуси даврларга ўтказиш; ва
- (в) фойдаланилмаган солиқ имтиёзларини келгуси даврларга ўтказиш.

Вақтинчалик фарқлар – бу молиявий ҳолат тўғрисидаги ҳисоботда акс эттирилган актив ёки мажбуриятнинг баланс қиймати билан унинг солиқ базаси ўртасидаги фарқлардир. Вақтинчалик фарқлар қуйидагича бўлиши мумкин:

(а) *келгусида солиқ солинадиган вақтинчалик фарқлар* - вақтинчалик фарқлар бўлиб, улар актив ёки мажбуриятнинг баланс қиймати қопланадиган ёки тўланадиган келгуси даврларнинг солиқ солинадиган фойдасини (солиқ зарарини) ҳисоблашда солиқ солинадиган суммаларни юзага келтиради; ёки

(б) *келгусида чегириладиган вақтинчалик фарқлар* - вақтинчалик фарқлар бўлиб, улар актив ёки мажбуриятнинг баланс қиймати қопланадиган ёки тўланадиган келгуси даврларнинг солиқ солинадиган фойдасини (солиқ зарарини) ҳисоблашда чегириб ташланадиган суммаларни юзага келтиради.

Актив ёки мажбуриятнинг *солиқ базаси* – ушбу актив ёки мажбуриятнинг солиқ мақсадларидаги қиймати.

2. Солиққа тортиладиган ва бухгалтерия ҳисоби фойдаси ўртасидаги фарқлар

Бухгалтерия ҳисоби бўйича фойда – бу солиқ харажатлари чегириб ташланишидан олдинги давр фойдаси ёки зарари.

Солиқ солинадиган фойда (солиқ зарари) –бу солиқ идоралари томонидан белгиланган қоидаларга мувофиқ аниқланган ва ундан фойда солиқлари тўланиши (қопланиши) талаб этиладиган давр фойдаси (зарари).

Солиқни тўлаш билан боғлиқ бўлган ҳаражатлар ёки ҳисобот даври зарари билан боғлиқ бўлган ҳисобланган солиқнинг бўлгуси камайтирилиши - бу молиявий натижалар тўғрисидаги ҳисоботда акс эттириладиган солиқ суммасидир.

Тўланадиган солиқ суммаси Солиқ Кодексига биноан аниқланади. Кўпчилик ҳолларда солиққа тортиладиган даромадни аниқлаш қоидалари бухгалтерия даромадини аниқлаш учун қўлланиладиган ҳисоб сиёсатидан фарқ қилади.

2.1. Доимий фарқлар

Солиққа тортиладиган ва бухгалтерия фойдаси орасида фарқлар вужудга келиш сабабларидан бири бўлиб, маълум моддалар бир ҳисоб-китобларга киритилади ва бошқасидан ҳисобдан чиқарилиши ҳисобланади. Масалан, айрим ҳаражатлар солиққа тортиладиган даромад (фойда)ни аниқлашда йўл куйиладиган айирмалар ҳисобланмайди, бироқ бу ҳаражатлар бухгалтерия даромади аниқланганда айирилади. Шу каби фарқлар доимий фарқлар деб аталади.

Доимий фарқлар - бу жорий ҳисобот даврида вужудга келадиган ва кейинги даврларда қайта ҳисобга олинмайдиган, солиққа тортиладиган фойда ва бухгалтерия даромади орасидаги фарқдир.

Доимий фарқлар қонуний равишда тасдиқланган йўл қўйишлар ёки чекловлар соф бухгалтерия фойдасини ҳисоблаш билан боғлиқ бўлган иқтисодий, сиёсий ва маъмурий мулоҳазаларга асосланади. Бундай фарқларга бухгалтерия даромадининг бир қисми бўлиб иштирок этадиган, бироқ шу мамлакатнинг давлат қонунчилигига биноан солиққа тортилмайдиган, давлат облигациялари бўйича олинган фоиз мисол бўла олади. Бошқа мисол сифатида ҳисоботда асосий фаолият ҳаражатларини билдирадиган, бироқ солиққа тортишда фойдадан айирилмайдиган, гудвилл амортизациясини келтириш мумкин. Доимий фарқлар фақатгина ялпи солиққа таъсир этади ва фойда солигини тақсимлашда на амалий, на назарий муаммоларни келтириб чиқармайди. Молиявий ҳисоботдан ташқари, улар бухгалтер таъсири доирасидан ташқарида бўлади ва шунинг учун биз бухгалтерия (солиққа тортишгача бўлган) даромадини доимий фарқлар суммасига тузатиш бажарилди, деган тахминдан келиб чиқамиз.

2.2. Вақтинчалик фарқлар

Солиққа тортиладиган ва бухгалтерия фойдаси орасида вужудга келадиган фарқнинг бошқа сабаби бўлиб, иккала суммани аниқлашда киритилган маълум моддалар турли ҳисобот даври ҳисоб-китобларига киритилишидир. Масалан, ҳисоб сиёсати маълум даромадлар товар ва хизматлар берилган даврда бухгалтерия даромадига киритилишини белгилаши мумкин, бироқ солиққа тортиш қоидалари уларни пул маблағлар олинган даврда даромадга киритилишини талаб қилиши ёки бунга рухсат бериши мумкин. Бухгалтерия ва солиққа тортиладиган даромадларга киритилган бу даромадларнинг умумий суммаси бир хил бўлади, аммо ҳисобот даврлари ҳар хил бўлади. Бошқа мисол бўлиб, бухгалтерия даромад (фойда)ни аниқлашда қўлланиладиган усулдан фарқ қилувчи, солиққа тортиладиган даромадни аниқлашда қўлланиладиган амортизация усули хизмат қилиши мумкин. Бундай фарқлар вақтинчалик фарқлар деб аталади.

Вақтинчалик фарқ – бу активнинг баланс қиймати билан унинг солиқ базаси орасидаги фарқдир; бунда активнинг солиқ базаси - бу жорий ёки олдинги даврлар учун солиқ солинадиган фойдани (солиқ зарарини) аниқлашда ушбу активга нисбатан солиқ идоралари томонидан чегирилиши рухсат этилган ҳамма суммалар айирилгандаги бошланғич қийматдир. *Вақтинчалик фарқлар бир ёки бир неча кейинги даврларда ҳисобдан чиқарилади.*

Вақтинчалик фарқлар вужудга келадиган вазиятлар:

	Молиявий ҳисоботларни тузишда қўлланиладиган усуллар	Солиққа тортиш мақсадида қўлланиладиган усуллар
Ҳаражатларни тан олиш	Ҳисоблаш ва муддатини узайтириш усулларига асосан тан олиш (келгуси давр ҳаражатлари, резервлар)	Ҳақиқий ҳаражатларни ҳужжатлар асосида тан олиш
Олинадиган ҳисобварақлар	Чегирмалар ва шубҳали қарзлар бўйича резерв қўлланилиши	Икки йилдан кейин шубҳали қарз даромад сифатида тан олингандан кейин тўғридан-тўғри ҳисобдан чиқариш
Қимматли қоғозлар	Сотиш ёки қайта баҳолаш пайтида зарарларни тан олиш	Беш йилдан кейин сотилишдан зарарларни тан олиш
Асосий воситалар	Таъмирлашга чекланмаган ҳаражатлар. Тугатилишида ҳисобдан чиқариш	Таъмирлаш ҳаражатлари йил охирига баланс қийматининг 10% чегарасида чегирилади. Энг кам иш ҳақининг 100 баробаригача чегирилади
Амортизация	Корхона ҳисоб сиёсатида белгиланган усул.	Қийматни тезлаштирилган усулда ҳисобдан чиқариш

Вақтинчалик фарқлар шунингдек куйидаги ҳолатларда ҳам юзага келади:

а) бизнес бирлашувида аниқланадиган сотиб олинган активлар ва қабул қилинган мажбуриятлар МҲХС 3 “*Бизнес бирлашувлари*”га мувофиқ уларнинг ҳаққоний қиймати бўйича тан олинганида, бироқ бу уларга солиқ қоидалари бўйича қуйиладиган талаблар нуктаи назаридан ҳеч қандай эквивалент ўзгариш келтириб чиқармаганида;

б) активлар қайта баҳоланганида, бироқ бундай баҳолаш ушбу активларга солиқ қоидалари бўйича қуйиладиган талаблар нуктаи назаридан ҳеч қандай эквивалент ўзгариш келтириб чиқармаганида;

в) бизнес бирлашувида гудвил пайдо бўлганида;

г) актив ёки мажбурият дастлабки тан олинганида ушбу актив ёки мажбуриятнинг солиқ базаси унинг бошланғич қийматидан фарқ қилганида, масалан, тадбиркорлик субъекти активларга тегишли бўлган солиққа тортилмайдиган давлат грантларидан наф кўрганида; ёки

д) шуъба тадбиркорлик субъектларига, филиалларга ва қарам тадбиркорлик субъектларига инвестицияларнинг ҳамда биргаликдаги фаолиятдаги улушларнинг баланс қиймати бундай инвестициялар ёки улушларнинг солиқ базасидан фарқ қилганида.

Вақтинчалик фарқнинг вужудга келиши ёки ҳисобдан чиқарилиши бир неча ҳисобот даврлари мобайнида давом этиши мумкин. Бу вақтинчалик фарқлар турлари ва суммаси ҳақидаги маълумот кўп ҳолларда молиявий ҳисоботлардан фойдаланувчиларга фойдали бўлади. Вақтинчалик фарқлар самарасини акс эттириш усули ўзгариши мумкин. Баъзан маълумот молиявий ҳисоботларнинг тушунтириш хатларига киритилади, баъзан эса вақтинчалик фарқлари солиқ самараси бухгалтерия ҳисоби усулларини қўллаш йули билан акс эттирилади.

Мисол:

Фирманинг солиққа тортилгунга қадар бўлган бухгалтерия даромади 100,000 ш.б.ни ташкил қилади. Агар солиқ ставкаси 30% бўлса, молиявий ҳисобот мақсадларига мўлжалланган солиқ бўйича харажатлар 34,000 ш.б.ни ташкил қилади. Ҳисобот йилининг сотув тушуми таркибида солиққа тортиладиган даромадга киритилмайдиган суммалар ҳам бор, деб фараз қиламиз. Бундай вазият, агар фирма бухгалтерия ҳисоби мақсадларида ҳисоблаш усулини, солиқларни ҳисоблашда эса - касса усулини қўлаган бўлса, пайдо бўлиши мумкин. Бунда солиққа тортиладиган даромад 20,000 ш.б.га тенг деб фараз қиламиз, унда солиқ тўловлари бўйича жорий қарзлар фақатгина 6,000ни ташкил қилади.

$$\begin{aligned} \text{Даромад солиғи харажатлари } & 30\% \times 100,000 = 30,000 \\ \text{Тўланадиган солиқлар } & 30\% \times 20,000 = 6,000 \end{aligned}$$

Ушбу иккита сумма ўртасидаги фарқ 24,000 суммадаги солиқ тўловлари муддатининг узайтирилишини билдиради. Бошқача айтганда, фирма 6,000 миқдорда фойда солиғини ҳозирги вақтда ва 24,000 ш.б.ни келгусида тўлаши лозим. Кейинги йилда солиққа тортиладиган даромад бухгалтерия даромадидан 80,000га кўп бўлади, деб фараз қиламиз, бунда солиқ бўйича муддати узайтирилган кредиторлик қарзлари 24,000 ш.б. суммадаги тўлов билан тўланади.

Вақтинчалик фарқлар куйидагилар натижасида вужудга келиши мумкин:

1. Суммаларни фойда ҳисобварағининг дебети ёки кредитига олиб бориш вақтидаги фарқлар натижасида. Масалан, 2017 йилда қимматли қоғозларни сотишдан – 200,000 ш.б. зарар олинган, 2018 йилда бошқа қимматли қоғозларни сотишдан 300,000 ш.б. даромад олинган.

<i>Бухгалтерия ҳисобида акс эттириши</i>	<i>солиқ ҳисобида</i>	<i>вақтинчалик фарқлар</i>
2017	(200)	200
2018	300	(200)
Жами	100	100

2. Бухгалтерия ва солиқ ҳисобларида ҳар хил баҳолаш усулларининг қўлланилишидан вужудга келган фарқлар натижасида.

(а) Фойдага олиб бориш вақти ҳисобига вужудга келадиган вақтинчалик фарқлар.

Агар хўжалик операциялар бир ҳисобот даврининг солиққа тортиладиган даромади миқдорида ва иккинчисининг бухгалтерия даромади миқдорида акс эттирилса, унда фойда солиғини ҳисобот даврлари ўртасида тақсимлаш зарурияти пайдо бўлади. Шунга ўхшаш вақтинчалик фарқларнинг вужудга келиши куйидаги ҳолларда бўлади:

1. Агар бирор сумма солиққа тортиладиган даромаддан айирилса ва жорий ҳисобот даврида келгуси давр харажатларига олиб борилса. Мисол тариқасида солиққа тортиш мақсадларида асосий воситалар амортизациясининг бир текисда ҳисоблаш усулини, бироқ бухгалтерия ҳисоботи мақсадларида тезлаштирилган амортизация усулининг қўлланилишини келтириш мумкин.

2. Агар фойда жорий ҳисобот даврига тегишли бўлса, бироқ солиққа тортиш мақсадларида кейинги даврда ҳисобга олинса. Бунга мисол тариқасида кафолатли таъмирлашни амалга ошириш

ҳаражатларини жорий даврда ҳисобга олиниши, бироқ даромад солиғини ҳисоблаш мақсадларида уларни солиққа тортиш базасидан бу ҳаражатлар ҳақиқатда вужудга келган пайтидагина чегирилишини келтириш мумкин.

б) Вақтинчалик баҳолаш фарқлари

Молиявий ва солиқ ҳисобларида ҳар хил баҳолаш усулларининг қўлланилиши билан шартланган фарқларнинг вужудга келиш ҳоллари унча кўп учрамайди. Улар қаторига қуйидагилар киради:

1. Солиқ кредити натижасида амортизация қилинадиган мулкнинг солиққа тортиладиган қиймат базасининг камайиши. Ушбу ҳолда тафовутнинг вужудга келишига асос бўлиб солиқ тўловчининг танлаган усули: солиқ кредитидан фойдаланмасдан, тезлаштирилган амортизация тизимининг имкониятларини тўла қўллаш, ёки тезлаштирилган амортизациядан бош тортиб, солиқ кредитидан фойдаланиш кераклиги ҳисобланади.

2. Ҳисобот валютаси вазифавий валюта сифатида иштирок этадиган чет эл фаолияти. Чет эл валюта курсининг ўзгариши натижасида солиққа тортиладиган база деб ҳисобланган, тегишли активлар ва кредиторлик қарзларнинг баҳоланиши уларнинг маҳаллий валютада таннарх бўйича баҳоланишидан фарқ қилиши мумкин.

3. Инфляция туфайли мулкнинг индексация қилиниши натижасида активлар баҳоланишининг солиқ базаси сифатида ўсиши. Баъзан солиқ органлари солиққа тортиладиган базани мулкнинг айрим турларининг бошланғич қийматини индексация қилиш асосида ҳисоблаб беришни талаб қилиши мумкин, бунда активнинг баланс баҳоланиши ўзгармайди.

4. Корхоналарнинг харид шаклидаги бирлашиши. Кўп ҳолларда корхоналарнинг бирлашувида шаклланган активларнинг баҳолари шу активларнинг мол-мулк солиғини ҳисоблаш учун қўлланиладиган баҳоларидан фарқ қилади.

3. Вақтинчалик фарқларнинг солиқ самараси ҳисоби

Ҳисобот даври солиқларини тўлаш бўйича ҳаражатлар муддатини узайтириш усули ёки мажбуриятлар усулини қўллаш билан вақтинчалик фарқларнинг солиқ самараси ҳисоби асосида аниқланиши зарур.

Вақтинчалик фарқларнинг солиқ самараси ҳисобининг бухгалтерия усулларига мувофиқ, даромад солиқлари корхона томонидан даромадлар олишда қилинган ҳаражатлар деб қаралади ва тегишли даромад ва ҳаражатлар вужудга келган даврда ҳисобланади. Вужудга келаётган вақтинчалик фарқнинг солиқ самараси молиявий натижалар тўғрисидаги ҳисоботда солиқлар тўлаш бўйича ҳаражатларга киритилади, балансда "Муддати узайтирилган солиқлар" моддаси бўйича акс эттирилади ва вақтинчалик фарқларни солиқ ставкасига кўпайтирилган суммасига тенг бўлади.

3.1. Мажбуриятлар усули

Мажбуриятлар усулига мувофиқ, вақтинчалик фарқларнинг кутилаётган солиқ самараси балансда, ўзида келгуси солиқларнинг узоқ муддатли тўловини ифодалайдиган ёки "Муддати узайтирилган солиқ бўйича мажбуриятлар" моддаси бўйича мажбурият сифатида, ёки "Муддати узайтирилган ҳаражатлар - солиқлар" моддаси бўйича активлар сифатида акс эттирилади. Муддати узайтирилган солиқлар қолдиғи даромад солиғи ставкасининг ўзгарганига мос равишда тузатилади.

Мажбуриятлар усулига асосан, ҳисобот даври солиқларини тўлаш ҳаражатлари ўз ичига қуйидагиларни олади:

- (а) ҳисобланган тўланадиган солиқлар;
- (б) жорий даврда пайдо бўладиган ёки ҳисобдан чиқариладиган вақтинчалик фарқларга мувофиқ тўланадиган ёки бўнак тарикасида тўланган деб ҳисобланадиган солиқлар суммаси;
- (в) даромад(фойда) солиғи ставкаларининг ўзгаришини акс эттириш учун зарур бўлган балансда "Муддати узайтирилган солиқлар" моддаси бўйича тузатишларни.

Масалан, фараз қиламиз, корпорация ўзининг фойда ва зарарлар тўғрисидаги ҳисоботида фойда солиғи бўйича ҳаражатларни 119,000 ш.б., фойда солиғи бўйича ҳақиқий қарздорлик эса 92,000 ш.б. акс эттирган. Солиқ самараси ҳисоби усули қўлланилганда, давом этаётган фаолиятдан олинган фойдага мувофиқ фойда солиғи бўйича ҳаражатларни акс эттирувчи ўтказма қуйидаги кўринишга эга бўлади:

31 декабр	Фойда солиғи бўйича ҳаражатлар	119,000
	Фойда солиғи бўйича қарздорлик	92,000
	Муддати узайтирилган фойда солиғи	27,000

Бошқа йилларда фойда солиғи бўйича қарздорлик фойда солиғи бўйича ҳаражатлардан кўпроқ бўлиши мумкин. Бундай вазиятда айнан шу ўтказма берилади, фақат фарқи шундан иборатки "Муддати узайтирилган фойда солиғи" ҳисобварағи дебетланади.

“Муддати узайтирилган фойда солиғи” ҳисобварағи, ушбу ҳисобварақ учун одатий бўлган кредит қолдиғига эга бўлса, у балансда мажбурият сифатида тавсифланади, бу қачон вақтинчалик фарқларни қайтарилиши (тескари самара) кутилишига боғлиқ. Масалан, агар фойда солигининг муддати узайтирилиши молиявий ҳисобот тузиш мақсадида кейинги йилда ҳисобга олинмаган харажатлар туфайли пайдо бўлган бўлса, унда биринчи йилда берилган муддати узайтирилиши иккинчи йилда бекор қилинади. Бунда биринчи йилда муддати узайтирилган фойда солиғи жорий мажбурият сифатида тавсифланади. Бошқа томондан, агар муддати узайтирилган солиқ бир йилдан ошган муддатда бекор қилиниши кутилса, унда муддати узайтирилган фойда солиғи узоқ муддатли мажбурият сифатида тавсифланади. Бундай вазият, агар фойда солиғини муддати узайтирилиши бир йилдан ошган фойдали хизмат муддатига эга бино ва ускуналар амортизациясини ҳисоблаш усулларидаги фарқлар натижасида пайдо бўлиши мумкин. Бошқа сўз билан айтганда, солиқларни муддати узайтирилишига сабаби бўлган операциянинг тавсифи, ва уларни бекор қилиш бўйича кутилаётган муддатга мувофиқ, фойда солиғи тўланиши юзасидан мажбурият узоқ муддатли ёки қисқа муддатли мажбуриятлар каби тавсифланади.

«Муддати узайтирилган фойда солиғи» дебет қолдиғига ҳам эга бўлиши мумкин. Унда у актив сифатида тавсифланади. Бундай ҳолатда компания фойда солиғини бўнак тарикасида тўлаган ҳисобланади, чунки фойда солигининг тўланган умумий суммаси харажатларга киритилган фойда солиғидан ошиб кетади. Дебетли қолдиқни узоқ муддатли ёки қисқа муддатли сифатида тавсифланиши мажбуриятларни тавсифланиши каби амалга оширилади, бироқ актив суммасига қарашли айрим чекловлар мавжуд, улар мураккаброқ курсларда кўриб чиқилади.

Ҳар йили “Муддати узайтирилган фойда солиғи” ҳисобварағининг қолдиғи, кутилаётган актив ёки мажбурият жорий даврда бўлган ўзгаришларни аниқ акс эттирилганлигини аниқлаш учун, қайта кўриб чиқилади. Агар солиқ қонунчилигида ўзгаришлар пайдо бўлса, ҳисобварақ қолдиғини амалдаги қонунчиликка мувофиқ қилиш учун тегишли тузатувчи ўтказмалар берилади. Масалан, корпоратив фойда солиғи ставкасини пасайиши муддати узайтирилган солиқ мажбуриятлари мавжуд бўлган компания келгуси йилда “Муддати узайтирилган фойда солиғи” ҳисобварағининг кредит қолдиғидаги қийматдан камроқ суммада солиқни тўлашини билдиради. Бунинг натижасида компания мажбуриятни камайтириш мақсадида «Муддати узайтирилган фойда солиқлари» ҳисобварағини дебетлайди, «Фойда солиғи ставкасини камайишидан олинган фойда» ҳисобварағини кредитлайди. Мазкур кредитли ёзув фойда ва зарарлар тўғрисидаги ҳисоботда акс эттирилган фойдани кўпайтиради. Агар келажакда солиқ ставкаси ошадиган бўлса, унда зарар акс эттирилади, ва муддати узайтирилган солиқ мажбурияти кўпайтирилади.

Ҳар қандай алоҳида олинган йилда компания тўлайдиган фойда солиғи суммасини ҳисоблаш учун, ушбу йилнинг муддати узайтирилган (молиявий ҳисоботга изоҳларда акс эттирилган) фойда солиғини молиявий ҳисоботларнинг изоҳларидан, шунингдек акс эттирилган харажатлардан айрилади (ёки харажатларига қўшилади, бундай вазият ҳам бўлиши мумкин). Кейинги йилларда муддати узайтирилган фойда солиқларининг суммаси солиқ қонунчилиги ва ставкаларни ўзгаришига қараб ўзгартирилади.

Мисол:

2018 йилда ҳуқуқий шахс 3,000 минг. ш.б. бухгалтерия даромадини олган. Фарқлар куйидагиларни ташкил этди, минг. ш.б.:

Амортизация	(500)
Қимматли қоғозлар сотилишидан қопланмаган зарар	400
Доимий фарқлар	200

Солиқ ставкаси 30 %, аммо кейинги йилда у 35 %ни ташкил этади. 2018 й.01.01. муддати узайтирилган солиқ бўйича кредитли қолдиқ - 90 минг ш.б., бу вақтинчалик фарқ бўйича (300) минг ш.б. солиқ самарасидир.

Солиқ тўловини таркибий қисмларини аниқлаймиз:

1. Солиққа тортиладиган даромад $3,000+200+400-500=3,100$ минг. ш.б.
Тўланадиган солиқ $3,100 \times 30 \% = 930$ минг. ш.б.
2. Солиқ самараси
Умумлаштирилган вақтинчалик фарқлар $400 + (500) = (100)$

Агар ставка ўзгармаса, $(100) \times 30 \% = (30)$, аммо даромад солигининг ставкаси кейинги йилда ўзгарганлиги учун, солиқ самараси $(100) \times 35 \% = (35)$ ни ташкил этади

3. Муддати узайтирилган солиқни тузатиш
Аввалги йил охирида муддати узайтирилган даромад солиғи 30%ли ставка бўйича ҳисоблангани туфайли $[(300) \times 30 \% = 90]$, энди биз ўзгарган ставка 35%га тузатиш киритишимиз керак $[(300) \times 35 \% - (300) \times 30 \% = (15)]$

Барча таркибий қисмларни бухгалтерия ёзувларида акс эттирамиз:

Даромад солиғи бўйича ҳаражатлар	980,000		
Тўланадиган солиқлар		930,000	
Муддати узайтирилган солиқ – вақтинчалик фарқлар			35,000
Муддати узайтирилган солиқ - ставкани ўзгариши		15,000	

Фойда ва зарарлар тўғрисидаги ҳисоботнинг «Даромад солиғи бўйича ҳаражатлар» сатрида 980 минг.ш.б. суммасини акс эттирамиз, йиллик жамғарилган даромад ҳақидаги декларациясида эса - 930 минг ш.б.

Даромад солиғини молиявий ҳисоботларда қуйидагича акс эттириш лозим:

- жорий вақтда тўланиши лозим бўлган даромад солиқларини *мажбуриятлар* деб таснифлаш керак;
- келгусида тўланиши кутилаётган ёки улар бўйича келгусида солиқ имтиёзи берилиши мумкин бўлган *муддати узайтирилган солиқлар* акциядорлик капиталга киритилмайди ва балансда активлар ёки мажбуриятлар моддалари бўйича акс эттирилади.

Даромад (фойда) солиғи суммасини мажбуриятлар усули бўйича аниқлаш ва фойда ва зарарлар тўғрисидаги ҳисоботга қуйидаги таркибий қисмлар билан биргаликда киритиш керак:

- вақтинчалик фарқлар;
- доимий фарқлар.

Даромад (фойда) солиғини тўлаш бўйича ҳаражатлар - бу жорий фаолиятдан олинган, компаниянинг фойдасига олиб бориладиган ҳаражатлардир. Бу ҳаражатлар суммаси фирманинг ҳақиқатдан тўлаган солиқ суммасига тенг бўлиши ҳам мумкин, тенг бўлмаслиги ҳам мумкин. Бу сумма Солиқ Кодексига асосан аниқланади. Кўпчилик кичик фирмалар учун солиқларни ҳисоблаш учун керакли бўлган усул асосида бухгалтерия ёзувларини юритиш қулайроқдир. Шундай қилиб, Фойда ва зарарлар тўғрисидаги ҳисоботда келтирилган солиқларни тўлаш ҳаражатлари бюджетга тўлаш лозим бўлган солиқ суммасига тенг бўлади. Бундай амалиёт одатда умумқабул қилинган стандартларга биноан ҳисобланган фойда ва солиқ идоралари услуги бўйича ҳисобланган фойда орасида моддий фарқлар бўлмаганда ўринлидир.

4. Иқтисодий фаолиятдан зарар кўрилганда фойда солигининг ҳисоби

Солиқ қонунчилиги тадбиркорлик фаолиятдан кўрилган зарарни келгуси даврлар даромади ҳисобига қоплаш учун, уни маълум муддатга кўчиришга йул қўяди. Йул қўйилган зарар солиқ тўловининг камайиши ҳисобига зарарнинг қайта ҳисобланиши натижасида бўлгуси иқтисод қилишни таъминлайди. Зарар ҳисоб-китобига бундай тежаш киритиладиган ҳисобот даври ўзгариб туриши мумкин (ҳозирги пайтда у 5 йилни ташкил этади).

Зарар билан боғлиқ бўлган, ҳисобланган солиқ суммасининг бўлғусида камайиши, зарар кўрилган ҳисобот даври фойдасининг ҳисоб-китобига қуйидаги ҳолларда киритилиши мумкин:

1. Келгусида солиққа тортиладиган даромад бу зарарни қоплаш учун етарли бўлиши тўғрисида етарли даражадаги тўлиқ ишонч мавжуд бўлганда;
2. "Муддати узайтирилган даромад(фойда) солиғи" ҳисобварағининг кредит қолдиғи мавжудлигида.

Солиқ йўқотишлари келгуси давр солиқларининг қисқариши билан ҳисобга олинган ҳолларда солиқ имтиёзлари жорий ҳисобот даврида аниқланади, бироқ фақат кейинги даврда фойдаланилади. Бошқа тенг шароитларда, муддати узайтирилган солиқ имтиёзига эга бўлган фирма, бундай имкониятдан маҳрум бўлган фирмдан анча қулай шароитда бўлади.

Бу моддани актив сифатида тушунтиришнинг бошқа мақбул бўлган варианты бўлиб, имтиёзни тан олишни фирма солиқ имтиёздан фойдаланиш учун етарли фойда олмагунча муддатини узайтириши ҳисобланади. Агар қоплаш тўланиши лозим бўлган солиқнинг камайиши сифатида акс эттирилиши мумкин бўлса, бу ҳолда имтиёз ундан фойдаланиладиган давр ҳисоботида киритилади, қисман у вужудга келган олдинги давр кўрсаткичларининг тузатиши сифатида акс эттирилади. Бундай ёндошув, қоплаш манбаи бўлиб, вужудга келиши бу қоплашдан фойдаланиш имконини берувчи келгуси фойда эмас, балким солиқ тўловларининг қисқариши иштирок этади деган фаразга мос келади.

Солиқ имтиёзи ҳисоботда фақат у келгуси ҳисобот даврларига кўчирилганда акс эттирилади. Солиқ чегирмасини келгуси ҳисобот даврларига олиб бориш билан вужудга келган солиқни қоплаш суммаси, у вужудга келган йилнинг молиявий натижалар тўғрисидаги ҳисоботига эмас, у

ишлатилган йилнинг ҳисоботига киритилиши лозим, деб таъкидланади. Қоплаш олдинги ҳисобот даврининг фойдаси ёки зарарининг тузатилиши сифатида изоҳланиши мумкин. Солиқ чегирмаси солиқларни ҳисобот даврлари орасида тақсимланиши сабабли вужудга келган зарар деб қаралиши керак.

Баланс бўйича мажбуриятлар усули

1998 йилнинг 1 январдан бошлаб мажбуриятлар усули киритилган, кўпинча бу усулни баланс бўйича мажбуриятлар усули деб ҳам аташади.

Ушбу усул вақтинчалик фарқларга эътиборни қаратади.

Вақтинчалик фарқлар — бу актив ёки мажбуриятнинг солиқ базаси ва баланс қиймати орасидаги фарқдир.

Активнинг солиқ базаси – бу солиққа тортиш мақсадида актив ёки мажбуриятга белгиланган миқдордир. *Вақтинчалик фарқлар солиққа тортиладиган бўлиши мумкин.* Буларга ушбу активлар ёки мажбуриятларнинг баланс қиймати қопланганда ёки тўлдирилганда, келгуси даврлар солиққа тортиладиган фойдани (солиқ зарари) аниқлашда солиққа тортиладиган суммаларни вужудга келишига олиб келадиган, вақтинчалик фарқларни киритиш мумкин.

Активнинг солиқ базаси – бу активнинг баланс қиймати тўлдирилгандан кейин, солиққа тортиш мақсадларда, компания олиши мумкин бўлган ҳар қандай солиққа тортиладиган иқтисодий нафлардан чегириладиган қийматдир. Агар ушбу иқтисодий нафлар солиққа тортилмаса, активнинг солиқ базаси унинг баланс қийматига тенг бўлади.

Мисол: Баланс бўйича олинadиган фоизлар суммаси 100 ш.б. тенг. Тегишли фоиз бўйича харажатлар касса усули бўйича солиққа тортилади. Яъни, солиққа тортиладиган иқтисодий наф 100 ш.б.га тенгдир, активнинг баланс қиймати иқтисодий нафлардан чегирилмайди, шунинг учун активнинг солиққа тортиш базасига тенг бўлади.

Дастгоҳнинг нархи 100 ш.б. Солиққа тортиш мақсадларида 30 ш.б. амортизация жорий ва аввалги даврларда чегириб бўлинган, қолган сумма амортизация ажратмалари сифатида ёки дастгоҳни чиқиб кетишида чегириш сифатида келгуси даврларда ҳисобдан чиқарилади. Дастгоҳ ишлатилганлиги натижасида олинган тушум солиққа тортилади, дастгоҳ сотилишида ҳар қандай даромад солиққа тортилади, сотишда олинган ҳар қандай зарар солиққа тортиш мақсадида чегирилади. Дастгоҳнинг солиқ базаси 70 ш.б.га тенг.

Балансга мувофиқ савдо операциялари бўйича дебиторлик қарзлар 100 ш.б.ни ташкил этди. Тегишли даромад солиққа тортиладиган фойдага (солиқ зарарига) киритилган. Савдо дебиторларнинг солиқ базаси 100 ш.б.га тенг. Олинadиган ссуданинг баланс қиймати 100 ш.б.га тенг. Ссудани қоплаш ҳеч қандай солиқ оқибатига эга бўлмайди. Ссудани солиқ базаси 100 ш.б.га тенг.

Мажбуриятнинг солиқ базаси келгуси даврларда ушбу мажбурият юзасидан солиққа тортиш мақсадларида айриладиган ҳар қандай сумма чегирилган, унинг баланс қийматига тенг. Бўнак сифатида олинган даромадни олсак, мажбуриятнинг солиққа тортиладиган базаси келгуси даврларда солиққа тортилмайдиган ҳар қандай даромад қиймати чегирилган унинг баланс қийматига тенг бўлади.

Мисол: Қисқа муддатли мажбурият баланс қиймати 100 ш.б. бўлган ҳисобланган харажатларни ўз ичига олади. Тегишли харажат солиққа тортиш мақсадларида касса усули бўйича чегирилади. Ҳисобланган харажатларни солиққа тортиш базаси нолга тенг.

Қисқа муддатли мажбуриятлар баланс қиймати 100 ш.б. бўлган бўнак сифатида олинган фоизлар бўйича даромадларни ўз ичига киритади. Фоиз бўйича тегишли даромад касса усулида солиққа тортилган. Бўнак сифатида олинган фоизларни солиқ базаси нолга тенг.

Муддати узайтирилган солиқ мажбурияти – бу солиққа тортиладиган вақтинчалик фарқлар юзасидан келгуси даврларда тўланадиган фойда солиғи суммаларидир. Агар у қуйидаги сабаблар бўйича пайдо бўлмаса, барча вақтинчалик фарқлар учун тан олиниши керак:

(а) амортизацияси солиққа тортиш мақсадларида чегирилиши кўзда тутилмаган ишчанлик обрўси, ёки;

(б) қуйидаги битимга боғлиқ бўлган активлар ва мажбуриятларни дастлабки тан олиши:

(1) компания бирлашувига оид бўлмаган, ва

(2) амалга ошириш пайтида ҳисоб фойдасига ҳам, солиққа тортиладиган фойдага ҳам таъсир этмаган.

Муддати узайтирилган солиқ талаблари – куйидагиларга оид келгуси даврларда қопланадиган фойда солиғи суммалари:

- (а) чегириладиган вақтинчалик фарқлар;
- (б) келгуси даврга ўтказилган қабул қилинмаган солиқ зарарлари;
- (в) келгуси даврга ўтказилган ишлатилмаган солиқ кредитлари.

Улар барча вақтинчалик фарқлар учун, куйидаги сабабларга кўра пайдо бўлмаган бўлса, чегирилган вақтинчалик фарқлар фойдаланишига қарши бўлган солиққа тортиладиган фойда олиниши мумкин бўлган эҳтимоли мавжудлигида, тан олиниши керак:

- (а) амортизация муддати узайтирилган солиқ сифатида ҳисобланадиган салбий ишчанлик обрўси, ёки
- (б) куйидаги битимга боғлиқ бўлган активлар ва мажбуриятларни дастлабки тан олиниши:
 - (1) компания бирлашувига оид бўлмаган, ва
 - (2) амалга ошириш пайтида ҳисоб фойдасига ҳам, солиққа тортиладиган фойдага ҳам таъсир этмаган.

Жамланган молиявий ҳисоботда вақтинчалик фарқлар активлар ва мажбуриятларнинг баланс қийматини тегишли солиқ базаси билан таққослаш йўли билан аниқланади. Жамлама солиқ декларацияси юзасидан солиқ базаси ҳисобга олинмаган юрисдикцияларда аниқланади.

Чегириладиган вақтинчалик фарқларни тикланиши келгуси даврларда солиққа тортиладиган фойдани камайтирилишида ифодаланади.

Баҳолаш

Солиқ мажбуриятлари (талаблари) ҳисобот даврига амалда бўлган солиқ ставкаларидан фойдаланган ҳолда, солиқ идораларига тўланиши керак бўлган суммада баҳоланади.

Муддати узайтирилган солиқ талаблари (мажбуриятлари), талаб амалга оширилиши, мажбурият эса қопланиши зарур бўлган тахмин қилинадиган даврга қўлланиладиган солиқ ставкаларидан фойдаланган ҳолда баҳоланиши керак.

Муддати узайтирилган солиқ талаблар (мажбуриятлар) дисконтланмаслиги керак.

Муддати узайтирилган солиқ талаблари (мажбуриятлари)нинг баланс қиймати, ҳаттоки тегишли вақтинчалик фарқлар ўзгармаса ҳам, ўзгариши мумкин. Бу вазият солиқ ставкасини ўзгариши, муддати узайтирилган солиқ активларни тикланишни қайта баҳоланиши ёки активни қопланиши бўйича тахмин қилинган усулни ўзгариши натижасида пайдо бўлиши мумкин.

Мисол:

Актив 100 ш.б. баланс қийматига ва 60 ш.б. солиқ солинадиган базасига эга. Активни сотиш ҳолатида 20% солиқ ставкаси қўлланилади, бошқа даромадларга 30% солиқ ставкаси қўлланилган бўлар эди.

Компания муддати узайтирилган солиқ мажбуриятини агар активни кейинги вақтларда фойдаланишни кўзда тутмаган ҳолда сотадиган бўлса 8 ш.б. (40 ш.б. 20 % солиқ ставкасида), агар активни саклашни ва ундан фойдаланиш орқали баланс қийматини қоплашни мўлжалласа муддати узайтирилган солиқ мажбурияти 12 ш.б. (40 ш.б. 30% ставкасида) тан олади.

Капитал ҳисобварағига бевосита кредитланадиган ва дебетланадиган моддалар

Тўланадиган солиқ усулидан мажбуриятлар усулига ўтилганда фаолиятнинг бошланишидан бошлаб барча вақтинчалик фарқларни қайта ҳисоблаш керак ва жамғарилган муддати узайтирилган солиқларни акс эттириш зарур:

Асосий воситаларни ва узоқ муддатли инвестицияларнинг қайта баҳоланиши.

Асосий воситаларни ва узоқ муддатли инвестицияларнинг қайта баҳоланишидан вақтинчалик фарқлар вужудга келиши мумкин: солиқ ҳисобида инфляция коэффициентлари асосида, бухгалтерия ҳисобида эса бозор нархларида баҳолаймиз. Унда фарқни куйидагича акс эттирамиз:

1. Бухгалтерия ҳисобида

2. Тушунтириш хатида

Масалан: 2018 йил дастлабки қиймат	8,000 ш.б.
Жамғарилган эскириш	<u>2,000</u> ш.б.
Баланс қиймати	6,000 ш.б.

Солиқ ҳисоби бўйича қайта баҳолаш: Инфляцияга = 1.1 6,000 x 1.1 = 6600

Бухгалтерия ҳисобида:

Ускуна	4,000	
АВ қайта баҳоланиши		4,000
АВ қайта баҳолаш	1,000	
Жамғарилган эскириш		1,000

2018 йил бухгалтерия ҳисобида амортизация: $(12,000 \times 10\%) = 1,200$

Солиқ ҳисобида: $(6,600 \times 10\%) = 660$

Фарқ – 540 вақтинчалик фарқдан $(800 - 600 = 200)$ ва доимий фарқдан $(400 - 60 = 340)$ иборат.

Бухгалтерия ҳисобида 3,000 $(4,000 - 1,000)$ га, солиқ ҳисобида эса 600га кўпайиши, фарқ 2,400 ташкил этади, даромад солиғи бўйича эса 720 $(2,400 \times 30\%)$.

5. Молиявий ҳисоботда ёритиш

Қуйидаги умумий моддалар алоҳида ёритилиши лозим:

(а) зарар кўрилган ҳисобот даврига киритилган ҳисобланган солиқ суммасининг бўлғусида камайиши;

(б) зарарнинг ҳисобга олинishi натижаси сифатида жорий ҳисобот даврининг соф фойда ҳисоб-китобига киритилган, ҳисобланган солиқнинг бўлғусида камайиши;

(в) зарарни келгусида қоплаш учун ҳар қандай даврнинг соф фойдаси ҳисоб-китобига киритилмаган мос келувчи солиқ самараси суммаси.

Солиқ тежалишининг қуйидаги моддалари ёритишга тегишли:

(а) одатдаги фаолият фойдасига тегишли солиқни тўлаш бўйича харажатлар;

(б) фавқулодда моддалар, сезиларли хатолар ва ҳисоб сиёсатидаги ўзгаришларга тегишли солиқларни тўлаш бўйича харажатлар;

(в) солиқларни тўлаш харажатлари ва бухгалтерия даромади орасидаги нисбатнинг изоҳи, агар у ҳисобот бераётган корхона мамлақатида амал қилаётган солиқ ставкалари билан изоҳланмаса.

СОЛИҚ ҲИСОБ-КИТОБИНИНГ ШАКЛИ

Давлат солиқ инспекциясига

Корхона: _____

Корхонанинг идентификация рақами (ИНН) _____

Фойда ва зарарлар тўғрисидаги ҳисоботга мувофиқ солиқ тулангунга қадар соф фойда
(зарар) _____

Соф фойдага тузатишлар

1. Доимий фарқлар учун соф фойдага тузатишлар:

+/- Жарима ва пенялар _____

+/- Қимматли қозғалар бўйича солиққа тортилмайдиган даромад _____

+/- _____

2. Тузилган солиққа тортилгунга қадар фойда _____

3. Солиқ ставкаси _____

4. Фойда солиғи харажатлари _____

Солиққа тортилгунга қадар тузатишлар

5. Вақтинчалик фарқлар учун:

+/- Эскириш (бухгалтерия ҳисоби) _____

+/- Эскириш (солиқ ҳисоби) _____

+/- Шубҳали қарзлар бўйича харажатлар _____

Солиққа тортиладиган фойда _____

Солиқ ставкаси % _____

Тўланадиган фойда солиғи _____

6. Вақтинчалик фарқлар бўйича муддати узайтирилган фойда солиғи _____

Масала

2018 йил учун компаниянинг синов балансидан маълумотлар:

Баланс моддалари	Дебет	Кредит
Сотувдан соф тушум		500 000
Сотилган маҳсулотнинг таннархи	320 000	
Иш ҳақи харажатлари (сотувга доир)	25 000	
Бошқа савдо харажатлари	48 000	
Амортизация харажатлари (ускуна)	18 000	
Маъмурий ва бошқа харажатлар	30 000	
Шубҳали қарзлар бўйича харажатлар	7 000	
Жарима ва пенялар	3 000	
Бошқа харажатлар	12 000	
Давлатнинг купонсиз облигациялари бўйича % кўринишдаги даромад		9 000

Солиқ мақсадларида:

- фойда солиғи 20% ставкада ҳисобланади;
- компаниянинг барча асосий воситалари тўғри чизиқли усулда амортизация ҳисобланади. (ускунанинг бошланғич баҳоси 130 000 ш.б., тугатиш қиймати 30 000 ш.б., хизмат муддати 5 йил, ҳисоб сиёсатига биноан амортизация ишлаб чиқариш усулида ҳисобланади. ускуна фойдали хизмат муддати давомида 100 000 дона маҳсулот ишлаб чиқаришда қатнашади, жорий йилда эса 18 000 дона маҳсулот ишлаб чиқарилган);
- солиққа тортиш мақсадида жарима ва пенялар чегириб ташланмайди;
- шубҳали дебиторлик қарзлар тўғридан-тўғри ҳисобдан чиқарилади;
- ТМЗлар АВЕСО усулида ҳисобдан чиқарилишига рухсат берилади ва харажатлар 240 000 ш.б.ни ташкил қилган (ҳисоб сиёсатига биноан ТМЗ харажатлари ФИФО усулида тан олинади ва жорий ҳисобот даврида 246 000 ш.б. ташкил қилади);
- Давлатнинг купонсиз облигациялари бўйича % кўринишдаги даромади солиққа тортилмайди.

Топшириқ

1. Компаниянинг бухгалтерия ва солиқ ҳисоби ўртасида пайдо бўладиган фарқларни ҳисобга олиб, солиқ ҳисоб-китоби шаклини тўлдиринг.
2. ҳисобланган фойда солиғига бухгалтерия ўказмасини беринг.
3. 2018 йил учун соф фойдани аниқланг.

СОЛИҚ ҲИСОБ-КИТОБИНИНГ ШАКЛИ

Молиявий натижалар тўғрисидаги ҳисоботга мувофиқ соф фойда (зарар) _____

1. Доимий фарқлар учун соф фойдага тузатишлар:

+/- _____
 +/- _____
 +/- _____
 +/- _____

2. Тузатилган соф фойда _____**3. Солиқ ставкаси** _____**4. Фойда солиғи харажатлари** _____**5. Вақтинчалик фарқлар бўйича соф фойдага тузатишлар:**

+/- _____
 +/- _____
 +/- _____
 +/- _____

Солиққа тортиладиган соф фойда _____

Солиқ ставкаси _____

Тўланидиган фойда солиғи _____

6. Вақтинчалик фарқлар бўйича муддати узайтирилган фойда солиғи _____

18 - МАВЗУ. ҲИСОБ СИЁСАТИ, БУХГАЛТЕРИЯ БАҲОЛАРИДАГИ ЎЗГАРИШЛАР ВА ХАТОЛАР

1. Ҳисоб сиёсати, бухгалтерия баҳоларидаги ўзгаришлар ва хатоларнинг аниқланиши;
2. Ҳисоб сиёсатидаги ўзгаришларни ҳисобга олиш. Ретроспектив ёндашув;
3. Бухгалтерия баҳоларидаги ўзгаришларни ҳисобга олиш;
4. Хатоларнинг турлари ва уларни тузатиш усуллари.

1. Ҳисоб сиёсати, бухгалтерия баҳоларидаги ўзгаришлар ва хатоларнинг аниқланиши.

Ҳисоб сиёсатини танлашда ва қўллашда, шунингдек ҳисоб сиёсатидаги ўзгаришларни, ҳисоблаб чиқилган баҳолардаги ўзгаришларни ва олдинги давр хатоларини тузатишни ҳисобга олишда БҲХС (IAS) 8 «Ҳисоб сиёсати, бухгалтерия баҳолардаги ўзгаришлар ва хатолар» номли стандарт кулланилади.

Олдинги давр хатоларини тузатишнинг ва ҳисоб сиёсатидаги ўзгаришларни қўллаш учун қилинган ретроспектив тузатишларнинг солиқларга бўлган таъсири БҲХС 12 “*Фойда солиқлари*”га мувофиқ ҳисобга олинади ва очиб берилади.

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

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

Мухим тушириб қолдиришлар ёки бузиб кўрсатишлар – моддаларнинг тушириб қолдирилиши ёки бузиб кўрсатилиши муҳим бўлиб ҳисобланадики, агарда у фойдаланувчиларнинг молиявий ҳисоботлар асосида қабул қилинадиган иқтисодий қарорларига, алоҳида ёки биргаликда, таъсир эта олса. Мухимлик, тушириб қолдиришнинг ёки бузиб кўрсатишнинг, улар содир бўлган шароитларни ҳисобга олган ҳолда, аниқланадиган катталиги ва хусусиятига боғлиқ бўлади. Модданинг катталиги ёки хусусияти, ёки иккаласининг бирикмаси, ҳал қилувчи омил бўлиши мумкин.

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

(а) мазкур даврлар учун молиявий ҳисоботлар эълон қилиниши учун тасдиқланганида мавжуд бўлган; ва

(б) мазкур молиявий ҳисоботларни тайёрлаш ва тақдим этиш чоғида олинishi ва ҳисобга олинishi оқилона равишда кутилиши мумкин бўлган ахборотдир.

Бундай хатолар математик янглишишлар, ҳисоб сиёсатини қўллашда йўл қўйилган хатолар, эътиборсизлик ёки фактларни нотўғри талқин этиш оқибатларини ҳамда фирибгарликни ўз ичига олади.

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

Ретроспектив қайта ҳисоблаш - молиявий ҳисоботлардаги элементлар суммаларининг тан олинishi, баҳоланиши ва очиб берилишини олдинги даврда хатога ҳеч қачон йўл қўйилмаганидек тарзда тузатиш.

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

(а) ретроспектив қўллаш ёки ретроспектив қайта ҳисоблашнинг натижаларини аниқлаб бўлмаса;

(б) ретроспектив қўллаш ёки ретроспектив қайта ҳисоблаш тадбиркорлик субъектининг раҳбарияти ушбу даврда нимани мўлжаллаганлигини тахмин қилишни талаб этса; ёки

(в) ретроспектив қўллаш ёки ретроспектив қайта ҳисоблаш, суммаларнинг сезиларли даражада тахминий баҳоланишини талаб этса, ва ушбу баҳолалар тўғрисидаги маълумотларни объектив равишда бошқа маълумотларга нисбатан ажратиб олишни амалий имкони бўлмаса; бунда ушбу маълумотлар:

(i) мазкур суммалар тан олиними, баҳоламиши ёки очиб берилиши лозим бўлган сана(лар)га мавжуд бўлган шароитларни тасдиқлайдиган далилни таъминлаган бўлар эди; ва

(ii) мазкур олдинги давр учун молиявий ҳисоботлар эълон қилиниши учун тасдиқланганида мавжуд бўлган бўлар эди.

Ҳисоб сиёсатидаги ўзгаришни ва ҳисоблаб чиқилган баҳодаги ўзгариш натижасини *истиқболли қўллаш* – бу, мос равишда:

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

(b) ҳисоблаб чиқилган баҳодаги ўзгаришнинг таъсирини ушбу баҳолаш таъсир қилган жорий ва келгуси даврларда тан олишдир.

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

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

(b) молиявий ҳисоботлар қўйидагиларни таъминлагани туфайли ишончли бўлган:

(i) тадбиркорлик субъектининг молиявий ҳолати, молиявий натижалари ва пул оқимларини ишончли кўрсатади;

(ii) операциялар, бошқа ҳодисалар ва шароитларнинг нафақат юридик шакли, балки иқтисодий моҳиятини ақс эттиради;

(iii) бетараф, яъни холис;

(iv) эҳтиёткор; ва

(v) барча муҳим жиҳатларда тўлиқ.

Юқорида зикр қилинганидек мулоҳаза қилишда, раҳбарият қўйидаги манбаларга қараши ва уларнинг қўлланилиши мумкинлигини пасайиб борувчи тартибда кўриб чиқиши керак:

(a) МҲХСларда шунга ўхшаш ёки боғлиқ масалаларга тегишли талаблар; ва

(b) *Концептуал асосда*¹ келтирилган активлар, мажбуриятлар, даромадлар ва харажатларнинг таърифлари, тан олиш мезонлари ва баҳолаш концепциялари.

Олдинги даврлар бўйича молиявий ҳисоботларни тузиш пайтида йўл қўйилган хатоларни муҳим ва муҳим бўлмаганларга ажратиш мумкин.

2. Ҳисоб сиёсатидаги ўзгаришлар

Тадбиркорлик субъекти ҳисоб сиёсатини фақат қўйидаги ҳолларда ўзгартириши керак:

(a) агар ўзгартириш МҲХС томонидан талаб этилса; ёки

(b) агар ўзгартиришнинг натижасида молиявий ҳисоботларда тадбиркорлик субъектининг молиявий ҳолатига, молиявий натижаларига ёки пул оқимларига операцияларнинг, бошқа ҳодисаларнинг ва шароитларнинг таъсири тўғрисида ишончли ва ўринлироқ маълумотлар ақс эттирилса.

Молиявий ҳисоботдан фойдаланувчилар тадбиркорлик субъектининг ҳар хил даврларга тегишли молиявий ҳисоботларини унинг молиявий ҳолати, молиявий натижалари ва пул оқимларидаги тенденцияларни аниқлаш учун таққослаш имкониятига эга бўлишлари керак. Шунинг учун, бир давр мобайнида ҳамда даврдан-даврга бир хил ҳисоб сиёсатлари қўлланилади, токи ҳисоб сиёсатидаги ўзгариш юқорида келтирилган мезонларнинг биттасига жавоб бермагунича.

Қўйидагилар ҳисоб сиёсатидаги ўзгариш бўлиб ҳисобланмайди:

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

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

Ретроспектив қўллаш

БҲХС (IAS) 8 «Ҳисоб сиёсати, бухгалтерия баҳоларидаги ўзгаришлар ва хатолар» номли сандартнинг 23 бандда зикр этилган истисно ҳолатларини ҳисобга олган ҳолда, ҳисоб сиёсатидаги

¹ 2010 йил сентябрда БҲХСК *Концептуал асос* ни *Молиявий ҳисобот учун концептуал асос* билан алмаштирди.

ўзгариш 19(а) ёки (б) бандларига мувофиқ ретроспектив тарзда қўлланилганида, тадбиркорлик субъекти тақдим қилинган олдинги даврларнинг энг дастлабки даври учун ушбу ўзгариш таъсир қилган капиталдаги таркибий қисмларнинг бошланғич қолдиқларига ва ҳар битта тақдим қилинган олдинги давр учун очиб берилган бошқа қиёсий маълумотларга, худди янги ҳисоб сиёсати ҳамма вақт қўлланилганидек қилиб, тузатиш киритиши керак.

Ретроспектив қўллашдаги чекловлар

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

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

Тадбиркорлик субъекти янги ҳисоб сиёсатини ретроспектив тарзда қўлаганида, у янги ҳисоб сиёсатини олдинги даврлар учун қиёсий маълумотларга нисбатан имкони борича энг дастлабки даврдан бошлаб қўллайди. Олдинги даврга нисбатан янги ҳисоб сиёсатини қўллашни амалий имкони йўқ бўлади, токи ушбу давр учун молиявий ҳолат тўғрисидаги ҳисоботларда акс эттирилган суммаларининг бошланғич ва якуний қолдиқларига бўлган йиғилган таъсирни аниқлашни амалий имкони бўлмагунча. Молиявий ҳисоботларда тақдим қилинган олдинги даврларга тегишли бўлган, келиб чиқадиган тузатишнинг суммаси тақдим қилинган олдинги даврлардан энг дастлабки даврдаги капиталнинг таъсир қилинган ҳар бир таркибий қисмининг бошланғич қолдиғига олиб борилади. Одатда, тузатиш тақсимланмаган фойдага қиритилади. Аммо, тузатиш капиталнинг бошқа қисмига қилиниши ҳам мумкин (масалан, МХХСга риоя қилиш мақсадида). Олдинги даврларга тегишли ҳар қандай бошқа ахборот, масалан молиявий маълумотларнинг олдинги даврлар учун умумлашмаси, ҳам имкони борича олдинроқ даврдан бошлаб тузатилади.

3. Бухгалтерия баҳоларидаги ўзгаришларни ҳисобга олиш

Тадбиркорлик фаолиятига хос бўлган ноаниқликлар мавжуд бўлиши натижасида, молиявий ҳисоботлардаги кўпгина моддалар аниқ баҳолана олмайди ва фақат тахминий (ҳисоблаб чиқиб) баҳоланиши мумкин. Тахминий баҳолалар энг сўнгги ишончли ахборотга таянган ҳолда мулоҳаза қилишни қамраб олади. Масалан, қуйидагиларни тахминий баҳолаш зарур бўлиши мумкин:

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

Тахминий баҳолалар асосланган шароитларда ўзгаришлар рўй берганида ёки янги маълумотлар олиниши ёхуд кўпроқ тажриба тўпланиши натижасида тахминий баҳолаларни қайта кўриб чиқиш зарур бўлиши мумкин. Ўз моҳияти бўйича, тахминий баҳолаларнинг қайта кўриб чиқилиши олдинги даврларга алоқаси бўлмайди, ва у ҳатони тузатиш бўлиб ҳисобланмайди.

Қўлланилаётган баҳолалар асосининг ўзгариши – бу ҳисоб сиёсатидаги ўзгаришдир, ва у ҳисоблаб чиқилган баҳодаги ўзгариш бўлиб ҳисобланмайди. Агар ҳисоб сиёсатидаги ўзгаришни ҳисоблаб чиқилган баҳодаги ўзгаришдан фарқлаш қийин бўлса, бундай ўзгариш ҳисоблаб чиқилган баҳодаги ўзгариш бўлиб ҳисобланади.

Ҳисоблаб чиқилган баҳодаги ўзгаришнинг таъсири, бунда 37 бандда келтирилган ўзгариш истисно, уни қуйидаги давр фойдаси ёки зарарида акс эттириш орқали истиқболли равишда тан олиниши керак:

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

Ҳисоблаб чиқилган баҳодаги ўзгариш қай даражада активлар ва мажбуриятларнинг ўзгаришини келтириб чиқарса, ёки капиталнинг қандайдир моддасига тегишли бўлса, у тегишли бўлган

активларнинг, мажбуриятларнинг ёки капитал моддасининг баланс қийматига тузатиш китириш йўли билан ўзгариш рўй берган даврда тан олиними керак.

4. Хатоларнинг турлари ва уларни тузатиш усуллари

Бир ёки бир неча олдинги даврлар бўйича молиявий ҳисоботни тайёрлаш пайтида содир этилган хатолар жорий даврда аниқланиши мумкин.

Хатолар:

- математик янглишишлар;
- ҳисоб сиёсатининг нотўғри қўлланиши;
- маълумот бузиб кўрсатилиши, алдаш ёки эътиборсизлик натижасида вужудга келиши мумкин.

Ушбу хатоларни тузатиш одатда жорий давр бўйича соф фойдани ёки зарарни ҳисоблашда ҳисобга олинади. Кам ҳолатларда хато бир ёки бир неча ҳисобот даврлари бўйича молиявий ҳисоботларга шунчалик муҳим таъсир кўрсатадими, бунда энди ушбу ҳисоботларни тайёрланган санага ишончли деб ҳисоблаб бўлмайди. Ушбу хатолар асосий (жиддий) деб аталади. Асосий (жиддий) хатоларнинг мисоли тариқасида олдинги даврнинг молиявий ҳисоботларига тугалланмаган ишлаб чиқаришнинг аҳамиятли суммаларини ёки кучга киритилиши мумкин бўлмаган сохталаштирилган шартномалар бўйича дебиторлик қарзларни киритилишини келтириш мумкин. Олдинги даврларга тааллуқли бўлган асосий (жиддий) хатоларни тузатиш солиштириладиган маълумот янгилианишини ёки қўшимча истиқболли маълумотни талаб қилади.

Хатолар молиявий ҳисоботнинг элементларини тан олиш, баҳолаш, тақдим этиш ёки маълумотларни очиб беришда пайдо бўлиши мумкин. Тадбиркорлик субъектининг молиявий ҳолати, молиявий натижалари ёки пул оқимларининг ўзгача тақдим этишга эришиш мақсадида атайлаб қилинган муҳим хатолар ёки муҳим бўлмаган даражадаги бўлган хатолар мавжуд бўлса молиявий ҳисоботлар МҲҲСларга мувофиқ тақдим қилинган бўлмайди. Жорий даврда топилган эҳтимолли хатолар молиявий ҳисоботларни чиқаришга рухсат этилишидан олдин тузатилиши керак. Аммо, муҳим хатолар баъзида кейинги давр келмагунча топилмайди, ва ушбу олдинги даврларга тегишли хатолар мазкур кейинги даврнинг молиявий ҳисоботларида тақдим этилган қиёсий маълумотларида тузатилади.

БҲҲС (IAS) 8 «Ҳисоб сиёсати, бухгалтерия баҳоларидаги ўзгаришлар ва хатолар» номли стандартга курсатилган этилган чекловларни ҳисобга олган ҳолда, тадбиркорлик субъекти олдинги даврлардаги муҳим хатоларни, улар топилганидан кейин эълон қилиниши учун тасдиқланган молиявий ҳисоботларнинг биринчи тўпламида, ретроспектив тарзда қуйидагича тузатиши лозим:

(а) хато пайдо бўлган, тақдим этилган олдинги давр(лар) учун қиёсий маълумотларни қайта ҳисоблаш йўли билан; ёки

(б) агар хато тақдим этилган олдинги даврларнинг энг даслабки даврдан олдин юзага келган бўлса, олдинги тақдим этилган даврларнинг энг даслабки давридаги активлар, мажбуриятлар ва капиталнинг бошланғич қолдиқларини қайта ҳисоблаш йўли билан.

Ретроспектив қайта ҳисоблашдаги чекловлар

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

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

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

Ҳатоларни тузатиш усуллари ва ёритиш

Ҳатоларни тузатишнинг икки усулини ажратадилар:

Олдинги даврлар бўйича молиявий ҳисоботларни тайёрлашда йўл қўйилган хатолар тузатилишининг суммаси ҳисобот даври бўйича даромад ёки зарарга киритилади.

Олдинги даврларга тааллуқли асосий (жиддий) хато тузатилишининг суммаси:

1. тақсимланмаган даромаднинг бошланғич қолдиғини ўзгартириш йўли билан ҳисоботда акс этилади.
2. ҳисобот даври бўйича соф даромад ёки зарарни аниқлашда киритилади.

Тақсимланмаган даромаднинг бошланғич қолдиғини ўзгартириш йўли билан асосий (жиддий) хатони тузатишда (агар мумкин бўлса, солиштириладиган кўрсаткичлар тегишли равишда тузатилади) куйидагилар ёритилиши лозим:

1. Асосий (жиддий) хатонинг тавсифи.
2. Ҳисобот даври бўйича ва ҳар бир олдинги тақдим этилган давр бўйича тузатиш суммаси.
3. Солиштира кўрсаткичга киритилган даврлардан олдинги даврларга тааллуқли тузатиш суммаси.
4. Қайта саналган солиштира кўрсаткичлар ёки уларни қайта санаш мумкин эмаслигининг сабабалари.

Олдинги даврнинг асосий (жиддий) хатосини ҳисобот даврининг натижаларига киритиш йўли билан тузатишда солиштира кўрсаткичлар олдинги давр бўйича молиявий ҳисоботда қандай акс эттирилган бўлса, худди шундай кўринишда тақдим этилиши лозим.

Ҳисобот даври ва ҳар қандай олдинги даврлар бўйича соф фойда ёки зарар асосий (жиддий) хато йўл қўйилган даврда тузатилган каби акс эттириш учун қўшимча маълумот алоҳида жадваллар тарзида тақдим этилиши мумкин. Бунда ҳуқуқий шахс томонидан куйидагилар ёритилади:

1. Мухим хатонинг тавсифи
2. Ҳисобот даврининг соф даромадида ёки зарарида тан олинган тузатишлар суммаси
3. Қўшимча кўрсаткичлар тақдим этилган ҳар бир даврга киритилган тузатишларнинг суммаси ва қўшимча кўрсаткичларга киритилган даврлардан олдинги даврларга тааллуқли тузатишлар суммаси. Қўшимча кўрсаткичларни ёритиш имконияти бўлмаган тақдирда, ушбу ҳолат ёритилиши лозим.

Мухим хатоларни тузатиш билан бухгалтерия баҳоларини ўзгартириш ўртасида фарқланишларни ажратиш мумкин. Кейингилари ўзининг табиати бўйича, қўшимча маълумот олиншига қараб қайта кўриб чиқишни талаб қилиши мумкин бўлган яқинлаштирилган кўрсаткичлар ҳисобланади. Масалан, олдиндан ҳаққоний баҳоланиши мумкин бўлмаган, фавқулудда вазиятлар оқибатида тан олинган фойда ва зарар муҳим хатонинг тузатилиши деб ҳисобланмайди.

8-БҲҲС “Ҳисоб сиёсати, бухгалтерия баҳоларидаги узгаришлар ва хатолар” номли стандартга мувофиқ муҳим хатоларни тузатиш учун икки хил ёндошиш тавсия этилади:

Асосий ёндошиш

Олдинги даврларга тааллуқли бўлган муҳим хатонинг тузатилган миқдори тақсимланмаган фойданинг бошланғич қолдиғини тузатиш йўли билан тақдим этилиши лозим.

Йўл қўйилладиган муқобил ёндошиш

Мухим хатонинг тўғрилланган суммаси жорий давр бўйича соф фойда ёки зарарни ҳисоблашда ҳисобга олинши лозим.

Қуйида тақсимланмаган фойда тўғрисидаги ҳисоботда олдинги давр бўйича тузатишларнинг акс эттирилиши келтирилган:

«Каспер Инкорпорейтед» Компанияси 2007 йил 31 декабра яқунладиган йил бўйича Тақсимланмаган фойда тўғрисидаги ҳисоботни тақдим этган:

Тақсимланмаган фойда, 2017 йил 1 январ.	310,500
Олдинги давр бўйича тузатиш:	
Тегишли фойда солиғи чегирилган 2016 йил	
бўйича амортизация суммасидаги хатони тузатиш 13,000	<u>29,200</u>
2017 йил 1 январ ҳолатига кўра тузатилган тақсимланмаган фойда	281,300
Йил бўйича соф фойда	77,350
Минус дивидендлар	<u>(40,000)</u>
Тақсимланмаган фойданинг қўшилиши	<u>37,350</u>
2018 йил 1 январ ҳолатига кўра тақсимланмаган фойда	<u>318,650</u>

Олдинги даврлар бўйича тузатишлар тегишли фойда солиқлари чегирилган ҳолда акс эттирилади. Агар фақат жорий йил бўйича молиявий ҳисоботлар тақдим этилса, тузатишнинг олдинги давр бўйича соф фойдага таъсири ҳам, шунингдек ёритилиши лозим. Агар солиштириш учун олдинги давр бўйича молиявий ҳисоботлар тақдим этилса, олдинги давр бўйича ҳисоботлар қайта тайёрланиши ва тузатиш суммаси ёритилиши лозим.

Қуйидаги вазиятни кўриб чиқамиз:

Компания 1 январь 2016 йилда 100 000 ш.б. компьютер сотиб олди. Фойдали хизмат муддати 5 йил, тугатиш қиймати нол сўмга тенг. Компания компьютер бўйича эскиришни тўғри чизиқли усулда ҳисоблайди. 2016 йилда фойда солиғининг ставкаси 20%. 2017 йил июнь ойида бухгалтер 2016 йилда сотиб олинган компьютер бўйича эскириш ҳисобламаганлигини аниқлади.

1. Агар бухгалтер аниқланган хатоликни жорий йилда тўғриламоқчи бўлса, 2016 йил учун эскириш суммаси 20 000 ш.б. (100000/5йил) 2017 йил харажатларига кўшади ва қуйидагича бухгалтерия проводкаси берилади:

Дт Компьютер эскириши бўйича харажатлар	20 000	
Кт Компьютер бўйича жамғарилган эскириш		20 000

2. Бухгалтер аниқланган хатоликни тақсимланмаган фойда сальдоси ҳисобидан тўғрилашга қарор қилди (бухгалтерия ўтказмасидаги даромад ва харажатлари смети ўрнида “Тақсимланмаган фойда” смети акс эттирилади).

Дт Тақсимланмаган фойда (Компьютер эскириши)	20 000	
Кт Компьютер бўйича жамғарилган эскириш		20 000

2016 йилда эскириш харажатларини ҳисобламаганлиги учун, бухгалтер 2006 йил фойдасини ошириб кўрсатган. Шундай экан, фойда солиғи ошириб кўрсатилган фойда суммасидан ҳисобланган. Бухгалтер фойда солиғи бўйича харажатлар суммасини ҳам камайтириши лозим (юқорида айтилганидек - бухгалтерия ўтказмасидаги даромад ва харажатлари смети ўрнида “Тақсимланмаган фойда” смети акс эттирилади).

Фойда солиғи бўйича ҳисоб-китобларни тузатиш (2006 йилда ҳисобланган фойда солиғи суммасини камайтирамиз): $20\,000 * 20\% = 4\,000$

Дт Фойда солиғи бўйича тўловлар (бюджетга тўланган аванс)	4 000	
Кт Тақсимланмаган фойда		4 000

Хатоликни тўғрилашда мураккаб бухгалтерия ўтказмаси бериш орқали акс этириш мумкин. Аввал эскириш суммаси, кейин солиқ суммаси аниқланади ва қолган сумма (солиқ суммаси айириб ташлагандан кейин) тақсимланмаган фойда сметида акс эттирамиз.

Дт Тақсимланмаган фойда (Компьютер эскириши)	16 000	
Дт Фойда солиғи бўйича тўловлар (бюджетга тўланган аванс)	4 000	
Кт Компьютер бўйича жамғарилган эскириш		20 000

Юқорида курсатилганидек, агар тақсимланмаган фойда камайса (сметнинг дебети бўйича акс эттирилса), у ҳолда солиқ бўйича мажбурият ҳам камайди.

Қуйидаги бошқа бир вазиятни кўриб чиқамиз:

1 июль 2016 йилда компания олдиндан ижара ҳақи сифатида 120 000 ш.б. миқдорда пул маблағини олди. Бухгалтер ушбу суммани “Муддати узайтирилган даромад” сметида акс эттирган.

Тақсимланмаган фойда смети 31 декабрь 2016 йилда бухгалтерия балансида 850 000 ш.б. ташкил қилади. Фойда солиғи ставкаси 30%.

2017 йилда бухгалтер 2016 йилнинг олти ойи учун даромадни тан олмаганлигини аниқлади. Бухгалтер аниқлаган хатоликни тақсимланмаган фойда смети сальдосини тузатиш орқали амалга оширмоқчи.

2017 йилда соф фойда 410 000 ш.б. ташкил қилади. 2007 йил май ойида 300 000 ш.б. миқдорда дивиденд эълон қилинди ва тўланди.

Топширик:

- 1) 2016 йил учун хатоликни тўғриланг.
- 2) 2017 йил учун тақсимланмаган фойда тўғрисидаги ҳисобот тузинг.

Топшириқнинг ечими:

1) Бухгалтер 2016 йилнинг олти ойи учун даромаднитан олиши керак $(120\,000 * 6 / 12) = 60\,000$ ш.б. ва Муддати узайтирилган даромад” счегини камайтириш (дебетлаш) лозим.

Даромад суммаси бўйича тузатишда бухгалтер фойда солиғи суммасини $(60\,000 * 30\%) = 18\,000$ ш.б. ҳисоблаши керак. Тақсимланмаган фойда счегини эса $(60\,000 - 18\,000) = 42\,000$ ш.б. кўпайтирилиши лозим.

Дт Муддати узайтирилган даромад счегини	60 000
Кт Фойда солиғи бўйича қарзлар	18 000
Кт Тақсимланмаган фойда	42 000

Эътибор беринг, агар тақсимланмаган фойда кўпайса (счегининг кредити бўйича акс эгитрилса), у ҳолда солиқ бўйича мажбурият ҳам кўпаяди.

2) 2017 йил учун тақсимланмаган фойда тўғрисидаги ҳисобот

1 январь 2017 йил ҳолатида тақсимланмаган фойда	850 000
Олдинги ҳисобот даври учун тузатишлар:	
2016 йил учун ижара бўйича даромад суммасига хатоликларни тузатиш солиқ суммаси айириб ташлагандан сўнг	42 000
1 январь 2017 йил ҳолатида тузатилган тақсимланмаган фойда	892 000
Плюс соф фойда	410 000
Минус дивидендлар	(300 000)
Тақсимланмаган фойданинг ўсиши	110 000
31 декабрь 2017 йил ҳолатида тақсимланмаган фойда	1 002 000

39-топшириқ. Хатоларни тузатиш усуллари ва ёритиш

2018 йил январ ойида 2017 йил бўйича молиявий ҳисоботларни тайёрлаш пайтида “Пенсл” компанияси 2016 йил бўйича идора жиҳозлари бўйича амортизацияни ҳисоблашда йўл қўйилган 20,000 ш.б. хатони аниқлади. 2016 йил бўйича харажатлар суммаси камайтирилган эди. Компания 2016 йил бўйича соф фойдани 190,000 ш.б.да акс этган. 2016 йил 31 декабр ҳолатига кўра тақсимланмаган фойда тўғрисидаги ҳисоботда тақдим этилган сумма 3,430,000 ш.б.ни ташкил этган. Компания учун солиқ ставкаси – 30%. “Пенсл” компаниясининг 2017 йил бўйича хато тузатилгунга қадар соф фойдаси – 200,000 ш.б.

1. (а) Агар компания хатони 2017 йилдаги жорий фойда ва зарарлар тўғрисидаги ҳисоботда тузатиш тўғрисида қарор қабул қилса ва тақсимланмаган фойда миқдорида тузатиш киритмаса, 2017 йил бўйича компания томонидан акс эгитрилган соф фойда қанча бўлади?

(б) Икки йил бўйича умумий соф фойда қанча бўлади?

(в) Агар 2017 йил бўйича дивидендлар эълон қилинмаса ёки тўланмаса, 2017 йил 31 декабр ҳолатига кўра тақсимланмаган фойданинг миқдори қанча бўлади?

Изоҳ: Тақсимланмаган фойданинг бошланғич қолдиғи + соф фойда - дивидендлар = якуний тақсимланмаган фойда.

2. (а) Агар компания тақсимланмаган фойданинг бошланғич суммасини ўзгартиришга ва молиявий ҳисоботларни қайта тайёрлашга қарор қилса, 1996 йил бўйича компаниянинг соф фойдаси қанча бўлади?

(б) 2017 бўйича эса?

(в) Икки йил бўйича умумий соф фойда қанча бўлади?

(г) 2016 йил 31 декабр ҳолатига кўра тақсимланмаган фойда миқдори қанча бўлади?

(д) 2017 йил 31 декабр ҳолатига кўра тақсимланмаган фойда миқдори қанча бўлади?

3. Молиявий ҳисоботлар қайта тайёрланган ҳолатларда ушбу хато юзасидан молиявий ёритишларни баён қилинг. Компания 2016 йил ва 2017 йил бўйича молиявий маълумот тақдим этади.

40-топширик.

2017 йил учун молиявий ҳисобот тайёрланаётган даврда, 2016 йилда компания ер участкасини 130 000 ш.б. сотиб олганлиги ва ер участкасини расмийлаштириш билан боғлиқ харажатлар 15 000 ш.б. “Бошқа маъмурий харажатлар” счеҗида акс эттирилганлиги аниқланди. Агар лозим бўлса тузатувчи бухгалтерия ўтказмасини беринг.

19 - МАВЗУ. ХУСУСИЙ КАПИТАЛ

1. Ширкатларда капиталнинг ҳисоби;
2. Улушларнинг ҳисоби;
3. Ширкатларда фойда ва зарарларни тақсимлаш;
4. Ширкатни тарқатиб юбориш (қайтадан рўйхатдан ўтказиш);
5. Ширкатни тугатиш;
6. Акциядорлик капитали;
7. Акциялар;
8. Дивидендлар;
9. Акцияларни сотиб олиш;
10. Қўшимча капитал.

1. Ширкатларда капиталнинг ҳисоби

Оддий ширкатладаги капиталнинг ҳисоби яқка тартибда эгалик қилишдаги ҳисобга жуда ҳам ўхшаб кетади. Асосий фарқланиш ҳисобни ҳар бир ҳамкор томонидан капитални қўйиш ва олиш ҳисобварақларида юритиш ва улар ўртасида фойда ва зарарларни тақсимлашдан иборатдир. Баланс ҳисоботининг “Ҳамкорлар капитали” бўлимида қолдиқни ҳар бир ҳисобварақ бўйича акс эттириш лозим.

2. Улушларнинг ҳисоби

Ширкатга таъсис шартномасига мувофиқ ҳар бир ҳамкор томонидан моддий ва номоддий активлар ёки униси ҳам буниси ҳам киритилади. Киритиладиган активлар ширкатга киритиладиган кундаги ҳақиқий бозор нархи билан баҳоланиши лозим.

2015 йил 1 июлда Шерлок Холмс ва Доктор Ватсон ўз капиталларини ширкатга бирлаштириш тўғрисида келишиб олдилар деб фараз қилайлик. Холмс 28,000 ш.б.ни пул маблағлари кўринишида ва 37,000 ш.б. суммага тенг бўлган мебелни киритди. Ватсон эса 40,000 ш.б. пул маблағлари кўринишида ва 20,000 ш.б. суммага тенг бўлган турли ускуна ва жиҳозларни киритди (илгари у уларни бошқа суммага сотиб олиши мумкин бўлса ҳам).

2015 йил 1 июл

Пул маблағлари	28,000	
Мабел	37,000	
Холмснинг капитали		65,000
Пул маблағлари	40,000	
Ускуна ва жиҳозлар	20,000	
Ватсоннинг капитали		60,000

Ширкат инвестициялар билан боғлиқ мажбуриятларни олиши мумкин. Чунончи, етти ойдан кейин Ватсон қўшимча равишда 45,000 ш.б. суммага тенг бўлган ўзи ҳаракатланадиган аравачани киритди. Ушбу мол-мулкка тааллуқли бўлган кредиторлик қарзи ширкат томонидан қабул қилинади. Ёзувлар:

2016 йил 1 феврал.

Транспорт	45,000	
Тўланадиган ҳисобварақлар		37,000
Ватсоннинг капитали		8,000

3. Ширкатда фойда ва зарарларни тақсимлаш

Ширкатда фойда ва зарарлар ширкат шартномасида кўрсатилган ҳар қандай усул билан тақсимланиши мумкин. Ширкатнинг фойдаси, одатда уч қисмга бўлинади:

- 1) ҳамкорларнинг капитали (қўйилган капитал бўйича фоизлар деб кўриш мумкин);
- 2) ҳамкорлар томонидан кўрсатилган хизматларни қоплаш (ҳамкорнинг иш ҳақи деб кўриш мумкин);
- 3) тижорат таваккалчилигидан олинган қўшимча фойда.

Фойдани уч қисмга ажратиш ҳар бир ҳамкор ширкатга қанча улуш киритганлигини аниқроқ белгилаш имконини беради. Фойда тақсимланишининг бир неча усуллари мавжуд:

- 1) белгиланган (аниқ ўрнатилган) нисбат бўйича,
- 2) киритилган капиталнинг уртача миқдори бўйича,

3) маош миқдори ва капитал фоизларидан келиб чиқиб белгиланган нисбат бўйича. Даромад тақсимланишинг ушбу вариантларини кўриб чиқамиз.

Белгиланган нисбат усули

Агар барча ҳамкорлар бир хил улуш киритган бўлсалар, улар, бинобарин, фойданинг бир хил улушини оладилар. Бир хил улушлар турли шаклларга эга бўлиши мумкин. Масалан, барча ҳамкорлар бир хил капитал киритиши мумкин ёки улардан бири ишга кўпроқ вақт сарфлаши ва бошқарув бўйича кўпроқ қобилиятга эга бўлиши, бошқа бири эса кўпроқ капитал киритиши мумкин. Агар ҳамкорлар ширкатга тенг бўлмаган улуш киритсалар эса, тақсимлаш ҳам тенг бўлмайди.

Ўтган йили Холмс ва Ватсон 140,000 ш.б. фойда олди деб фараз қилайлик. Ширкатнинг шартнома шартлари бўйича фойда ва зарарлар Холмс ва Ватсонга тегишли равишда 60% ва 40% нисбатида тақсимланади.

Ёзув

2016 йил 30 июн

Соф фойда	140,000	
Холмснинг капитали (140,000 x 60 %)		84,000
Ватсоннинг капитали		56,000

Киритилган капиталнинг ўртача миқдори усули

Агар ширкат фаолиятига киритилган капитал фойданинг энг кўп қисмини берса, фойда ва зарарлар киритилган капиталга мувофиқ тақсимланиши мумкин. Икки усул мавжуд:

(I) ҳар бир ҳамкорнинг киритиш ҳисобварақлари бўйича йил бошига қолдиқ асосида (олишлар ва кўшимча киритишларни ҳисобга олмайди):

2016 йил 30 июн

Соф фойда	140,000	
Холмснинг капитали (140,000 x 65/125)		72,800
Ватсоннинг капитали		67,200

(II) ушбу ҳисобварақларнинг ўртача йиллик қолдиғидан фойдаланиш асосида:

Агар ҳамкорлар йил давомида капитал улуши аҳамиятли даражада ўзгаради деб ҳисобласалар, улар фойда ва зарарларни ҳар бир ҳамкорнинг ўртача йиллик капиталининг улуши асосида тақсимлашлари мумкин.

Демак, 2015 йил 1 ноябрда Ватсон 10,000 олган, 2016 йил 1 январда эса Холмс 10,000 олган. Бундан ташқари 2016 йил 1 февралда Ватсон кўшимча равишда 8,000 киритган. Йил бўйича ўртача капиталнинг ҳисоби:

Ҳамкор	Давр (ой, йил)	Капитал	Ойлар сони	Капитал х ойларга	Ўртача капитал
Холмс	07.01 - 12.01	65,000	6	390,000	
	01.02 - 06.02	55,000	<u>6</u>	<u>330,000</u>	
			12	<u>720,000</u>	60,000
Ватсон	07.01 - 10.01	60,000	4	240,000	
	11.01 - 01.02	50,000	3	150,000	
	02.02 -- 06.02	58,000	<u>5</u>	<u>290,000</u>	
			12	<u>680,000</u>	<u>56,667</u>
Жами ўртача капитал					<u>116,667</u>

Капиталдаги фоиз нисбати:

$$\text{Холмс} = 60,000 / 116,667 = 51.4 \%$$

$$\text{Ватсон} = 56,667 / 116,667 = 48.6 \%$$

Фойдани тақсимлаш бўйича бухгалтерия ёзуви:

2016 йил 30 июн

Соф фойда	140,000	
Холмснинг капитали (140,000 x 0.514)		71,960
Ватсоннинг капитали (140,000 x 0.486)		68,040

Ҳамкорнинг маоши, киритилган капиталнинг фоизлари ва аниқ ўрнатилган ставкани ҳисобга олувчи усул

Тенг бўлмаган улушларни назарда тутиб, айрим ширкатлар ҳамкорларнинг маоши ва киритилган капитал бўйича фоизларни келишиб оладилар. Улар фойда тақсимланишида ҳисобга олинади. *Фойда аниқлангунга қадар фоизлар ва иш ҳақиға харажатлар каби қаралмайди.*

Холмс ва Ватсон дастлабки қўйилган капиталнинг 10% ҳамда йиллик иш ҳақини (Холмс – 70,000 ш.б. ва Ватсон – 60,000 ш.б.) олиш тўғрисида қарор қилдилар деб фараз қилайлик. Қолган фойда ва зарар тенг тақсимланиши лозим. Умумий фойда 140,000 ш.б. ташкил этди.

Иш ҳақи ва фоизлар тақсимлангандан кейин тақсимланадиган фойданинг суммаси манфий бўлиши мумкин. У ширкат шартномасида кўрсатилган нисбатларга мувофиқ қопланиши лозим. Ширкат зарар билан чиққанда ҳам худди шундай иш тутадилар.

	Ҳамкорлар		Тақсимланадиган фойда
	Холмс	Ватсон	
Тақсимланадиган фойда			140,000
Иш ҳақининг тақсимланиши	70,000	60,000	<u>130,000</u>
Иш ҳақи тақсимлангандан кейинги фойда			10,000
Киритилган капитал бўйича фоизларни тақсимлаш			
Холмс (65 000 x 10%)	6,500		
Ватсон (60 000 x 10%)		6,000	<u>12,500</u>
Иш ҳақи ва фоизлар тақсимлангандан кейин фойда суммаси			(2,500)
Қолган суммани баравар тақсимлаш	<u>(1,250)</u>	<u>(1,250)</u>	<u>2,500</u>
ЖАМИ	75,250	64,750	<u>140,000</u>

Фойдани тақсимлаш бўйича бухгалтерия ёзуви:

2016 йил 30 июн

Соф фойда

140,000

Холмснинг капитали

75,250

Ватсоннинг капитали

64,750

4. Ширкатни тарқатиб юбориш (қайтадан рўйхатдан ўтказиш)

Ширкатнинг дастлабки таркибида ўзгаришлар содир этилган тақдирда, унинг тарқатиб юбориш ҳолати кузатилади.

Янги ҳамкорни тан олиш ширкат тарқатиб юборишига олиб келади, чунки янги уюшма ташкил этилади. Олдинги ширкатни тарқатиб юбориш ва янги ширкатни ташкил этилиши фақат барча олдинги аъзоларнинг розилиги билан амалга оширилиши мумкин. Шахс ширкатга икки йўл билан қабул қилиниши мумкин:

- 1) олдинги бир ёки бир неча ҳамкорларнинг капиталдаги улушини сотиб олиш йўли билан,
- 2) ширкатга капитал киритиш йўли билан.

Ҳамкор Холмс ўзининг 70,000 ш.б. миқдордаги улушини 100,000 ш.б.га Лестрейдга сотиш тўғрисида қарор қилди. Ватсон бунга розилик билдирди. Бухгалтерия ёзуви қуйидагича бўлади:

31 август

Холмснинг капитали

70,000

Лестрейднинг капитали

70,000

Ширкатга капитални киритиш

Ҳамкорлар Холмс ва Ватсон агар Лестрейд 75,000 ш.б. киритиш шarti билан қабул қилишга розилар.

31 август

Пул маблағлари

75,000

Лестрейднинг капитали

75,000

Олдинги ҳамкорларга мукофот

Айрим ҳолатларда, янги ҳамкорни қабул қилишда ва унинг улушини белгилаган ҳолда олдинги ҳамкорлар қабул қилинувчидан мукофот олишлари мумкин. Шахс 100,000 ш.б. киритиш тўғрисида истак билдирди, унинг капиталдаги улуши эса 80,000 ш.б. ташкил этади деб фараз қилайлик. Ортиқча 20,000 ш.б. олдинги ҳамкорлар учун мукофот ҳисобланади. Агар шартномада мукофотни тақсимлаш усули кўрсатилмаган бўлса, у худди фойда ва зарарлар каби тақсимланади.

Шерлок Холмс ва Доктор Ватсон ширкатда бир неча йил ишладилар ва ўзларига тегишли бўлган капиталларнинг қуйидаги миқдорларига эга деб фараз қилайлик:

<u>Ҳамкор</u>	<u>Капитал</u>	<u>Улуш</u>
Холмс	160,000	55 %
Ватсон	140,000	45 %
Жами	300.000	100 %

Инспектор Лейстред ушбу ширкатга қўшилишни хоҳлади ва олинадиган фойданинг бешдан бир қисми учун 1 декабрда 100,000 ш.б. киритишни таклиф этди. Холмс ва Ватсон розилик билдирди. Дастлабки ҳамкорларга мукофотни тақсимлаш:

<i>Дастлабки ҳамкорларнинг капитали</i>		300,000	
<i>Лестрейднинг қўйилмалари</i>		<u>100,000</u>	
<i>Янги ширкатнинг капитали</i>		<u>400,000</u>	
<i>Дастлабки ҳамкорларга мукофот:</i>			
<i>Лестрейднинг қўйилмалари</i>	100,000		
<i>Минус: Лестрейд капиталининг улуши (400 000 x 1/5)</i>	<u>80,000</u>	<u>20,000</u>	
<i>Мукофотнинг тақсимлаш:</i>			
<i>Холмс (20 000 x 55 %)</i>	11,000		
<i>Ватсон (20 000 x 45 %)</i>	<u>9,000</u>	<u>20,000</u>	

Инспектор Лейстрейд томонидан ширкатга 100,000 ш.б. киритиш ҳолатини рўйхатдан ўтказишда қуйидаги ёзув амалга оширилади:

<i>1 декабр</i>			
<i>Пул маблағлари</i>	100,000		
<i>Холмснинг капитали</i>		11,000	
<i>Ватсоннинг капитали</i>		9,000	
<i>Лестрейднинг капитали</i>		80,000	

Янги ҳамкорга мукофот

Бир қатор сабабларга кўра ширкатда янги ҳамкор юзасидан қизиқиш пайдо бўлиши мумкин ва олдинги ҳамкорлар ўзларига тегишли бўлган капиталларининг бир қисмини янги ҳамкорга беришга розилар.

Холмс ва Ватсон инспектор Лестрейдни таклиф қилишга қарор қилдилар деб фараз қилайлик. Лестрейд 60,000 ш.б. киритишга рози ва ширкат капиталидан ¼ қисмига эгалик қилишни хоҳлайди. Лейстрейдга мукофотни ҳисоблаш:

<i>Холмснинг капитали</i>		160,000	
<i>Ватсоннинг капитали</i>		140,000	
<i>Лестрейднинг қўйилмалари</i>		<u>60,000</u>	
<i>Янги ширкатнинг капитали</i>		<u>360,000</u>	
<i>Лестрейдга мукофот:</i>			
<i>Лестрейд капиталининг улуши (360 000 x 1/4)</i>	90,000		
<i>Лестрейднинг қўйилмаси</i>	<u>60,000</u>	<u>30,000</u>	
<i>Мукофотни тақсимлаш:</i>			
<i>Холмс (30,000 x 55 %)</i>	16,500		
<i>Ватсон (30,000 x 45 %)</i>	<u>13,500</u>	<u>30,000</u>	

Инспектор Лейстрејд томонидан ширкатга 60,000 ш.б. киритиш ҳолатини рўйхатдан ўтказишда қуйидаги ёзув амалга оширилади:

<i>1 декабр</i>	
<i>Пул маблағлари</i>	60,000
<i>Холмснинг капитали</i>	16,500
<i>Ватсоннинг капитали</i>	13,500
<i>Лейстрејднинг капитали</i>	90,000

5. Ширкатнинг тугатилиши

Ширкатнинг тугатилиши – бу унинг мажбуриятларини қоплаш учун етарли бўлган ва қолганини ҳамкорлар ўртасида тақсимлаш учун активларнинг бир қисмини сотишни назарда тутган корхона хўжалик фаолиятини тугатишдир. Қайтадан рўйхатдан ўтказишдан фарқли ҳолда тугатилишда ширкатнинг хўжалик фаолияти тўхтатилади. Ҳисоб цикли яқунланади, шартнома бўйича ҳамкорлар ўртасида тақсимланадиган фойда ва зарар аниқланади. Турли ҳолатларда ширкатнинг тугатилиши турли молиявий натижаларга олиб келиши мумкин:

- 1) активларни фойда билан сотиш,
- 2) активларни зарар билан сотиш, бироқ бунда зарар ҳамкорларнинг капитали билан қопланади,
- 3) активларни зарар билан сотиш, бироқ бунда ҳамкорларнинг капитали ушбу зарарларни қоплаш учун етарли эмас.

“Шерлок ва Ко” шикатининг ҳисоб цикли яқунланган ва унинг баланси қуйидагича деб фараз қилайлик:

Шерлок ва Ко
Баланс ҳисоботи
2018 йил 2 февраль ҳолатига кўра

<i>Активлар</i>	
<i>Асосий воситалар (эскириш чегирилган)</i>	200,000
<i>Заҳиралар</i>	100,000
<i>Олинадиган ҳисобварақлар</i>	40,000
<i>Касса</i>	60,000
<i>Жами активлар</i>	<u>400,000</u>
<i>Ҳамкорларнинг капитали</i>	
<i>Холмснинг капитали</i>	85,000
<i>Ватсоннинг капитали</i>	95,000
<i>Лестрејднинг капитали</i>	100,000
<i>Мажбуриятлар</i>	
<i>Тўланадиган ҳисобварақлар</i>	120,000
<i>Жами капитал ва мажбуриятлар</i>	<u>400,000</u>

Фойдани (зарарни) тақсимлаш учун қатъий ўрнатилган нисбатлар: Холмс – 30, Ватсон – 30, Лестрејд – 40.

Активларни зарар билан сотиш: зарарлар унча катта эмас ва улар ҳамкорларнинг капитали билан қопланиши мумкин.

Тугатишда дебиторлик қарзи қопланишидан ва активлар сотилишидан олинган якуний сумма 140,000 ш.б. деб фараз қилайлик. Тугатиш жараёнини қайд этувчи ёзувлар:

1. Активларни сотиш ва дебиторлик қарзини олиш (суммада):

<i>15 февралда</i>	
<i>Пул маблағлари</i>	140,000
<i>Активларни сотишдан олинган зарар</i>	200,000
<i>Олинадиган ҳисобварақлар</i>	40,000
<i>Заҳиралар</i>	100,000
<i>Асосий воситалар</i>	200,000

Активларни сотишдан олинган якуний натижа – 200,000 ш.б. миқдорда зарар.

2. Кредиторлар билан ҳисоб-китоблар:

<i>16 февраль</i>		
<i>Тўланадиган ҳисобварақлар</i>	<i>120,000</i>	
<i>Пул маблағлари</i>		<i>120,000</i>

3. Зарарни ҳамкорлар ўртасида тақсимлаш (шартномага мувофиқ):

<i>20 февраль</i>		
<i>Холмснинг капитали (200,000 x 0.3)</i>	<i>60,000</i>	
<i>Ватсоннинг капитали (200,000 x 0.3)</i>	<i>60,000</i>	
<i>Лестрейднинг капитали (200,000 x 0.4)</i>	<i>80,000</i>	
<i>Активлар сотилишидан олинган зарар</i>		<i>200,000</i>

4. Қолдиқ капитални тақсимлаш:

<i>20 февраль</i>		
<i>Холмснинг капитали (85,000 – 60,000)</i>	<i>25,000</i>	
<i>Ватсоннинг капитали (95,000 – 60,000)</i>	<i>35,000</i>	
<i>Лестрейднинг капитали 100,000 – 80,000)</i>	<i>20,000</i>	
<i>Пул маблағлари</i>		<i>80,000</i>

Активларни зарар билан сотиш: зарарларда ҳамкорлардан бирининг улуши шунчалик каттаки, унинг капитали билан қоплана олмайди.

Бу ҳолатда чекланмаган масъулият концепциясига амал қилинади ва зарарнинг тегишли қисми ҳамкорнинг шахсий маблағларидан қопланиши лозим.

Активлар сотилгандан ва кредиторлик қарзи қоплангандан кейин баланс куйидагича деб фараз қилайлик:

<i>Активлар:</i>		
<i>Касса</i>		<i><u>30,000</u></i>
<i>Ҳамкорларнинг капитали</i>		
<i>Холмснинг капитали</i>	<i>25,000</i>	
<i>Ватсоннинг капитали</i>	<i>20,000</i>	
<i>Лестрейднинг капитали</i>	<i><u>(15,000)</u></i>	<i><u>30,000</u></i>

Зарардаги ўзининг улушини хиригача қоплаш учун Лестрейд ўзининг шахсий ҳисобварағидан ширкат ҳисоб-китоб варағига 15,000 киритиши лозим.

<i>20 февраль</i>		
<i>Пул маблағлари</i>	<i>15,000</i>	
<i>Лестрейднинг капитали</i>		<i>15,000</i>
<i>Холмснинг капитали</i>	<i>25,000</i>	
<i>Ватсоннинг капитали</i>	<i>20,000</i>	
<i>Пул маблағлари</i>		<i>45,000</i>

Агар Лестрейд 15,000 ш.б. кирита олмаса, қолган ҳамкорлар унинг зарардаги улушини олдин белгиланган нисбатларга мувофиқ ўзларининг ўртасида тақсимлашлари лозим. Холмс ва Ватсоннинг нисбатлари 0,3 ва 0,3 эди, шунинг учун уларнинг ҳар бири Лестрейд қоплай олмаган зарарнинг 50% қоплаши лозим.

<i>20 февраль</i>		
<i>Холмснинг капитали (15,000 x 50 %)</i>	<i>7,500</i>	
<i>Ватсоннинг капитали</i>	<i>7,500</i>	
<i>Лестрейднинг капитали</i>		<i>15,000</i>
<i>Холмснинг капитали</i>	<i>17,500</i>	
<i>Ватсоннинг капитали</i>	<i>12,500</i>	
<i>Пул маблағлари</i>		<i>30,000</i>

Лестрейд ширкат зарарининг тегишли улушини қоплашга қобилиятсизлиги уни Холмс ва Ватсон олдидаги мажбуриятлари бўйича масъулиятдан озод қилмайди.

6. Акциядорлик капитал

Акциядорлик капиталнинг таркиби

Акциядорлик жамиятларида бухгалтерия ҳисобининг якка тартибдаги хўжаликлардаги ва ширкатлардаги ҳисобдан асосий фарқи капитал ҳисобидадир. Корпорация балансида мулкдорнинг капитали “Акциядорлик капитали” бўлимида акс эттирилади ва қуйидаги моддаларга эга:

Акциядорлик капитал

Бўнакланган (қўйилган) капитал

Имтиёзли акциялар – номинал қиймати 50 ш.б.

1, 000та чиқаришга рухсат этилган ва чиқарилган акциялар 50,000

Оддий акциялар — номинал қиймати 5 ш.б.

30,000 акциялар чиқаришга рухсат этилган, 20 000 акциялар чиқарилган 100,000

Номиналдан ортиқ киритилган капитал (эмиссион даромад) 50,000 150,000

Жами бўнакланган капитал

200,000

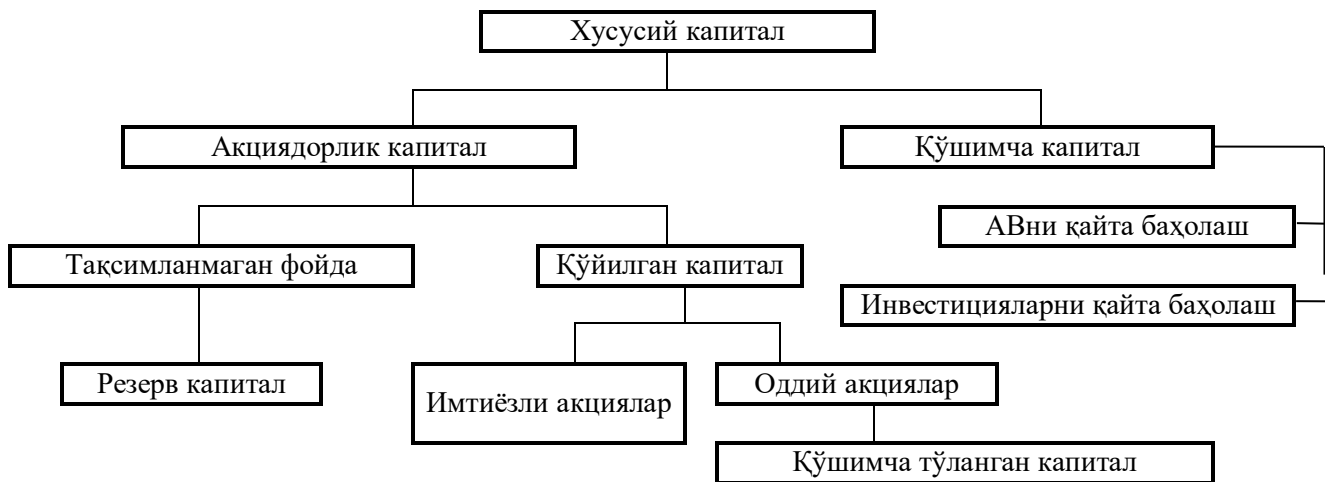
Тақсимланмаган (қайта инвестиция қилинган) фойда

60,000

Ҳамма акциядорлик капитал

260,000

Корпорация капиталнинг таркиби



7. Акциялар

Акция акциядорлик жамиятида мулкчиликнинг бирлиги ҳисобланади. Акцияларнинг ушловчиси ушбу акциядорнинг акциялардаги улушини тасдиқловчи акциядорлик сертификатини олади.

Акцияларни чиқариш учун рухсат

Акциядорлик жамиятининг уставида чиқариш учун рухсат этилган акцияларнинг энг кўп миқдори кўрсатилади. Одатда, акциядорлик жамиятлари улар ташкил этилаётган пайтда керакли бўлган акциялар миқдорига қараганда уларни кўпроқ чиқаришга рухсат оладилар. Бу келажакда корхона томонидан кўшимча капитални жалб қилиш учун кўшимча акцияларни чиқариш имкониятини яратади.

Чиқарилган ва айланишда бўлган акциялар

Сотилган ёки ўзга йўл билан бошқаларга ўтказилган акциялар чиқарилган деб аталади. Масалан, акциядорлик жамиятига 500,000та акциялар чиқаришга рухсат берилган, бироқ у очилиш пайтида фақат 300,000та акциялар сотилган. Ушбу 300,000та акциялар чиқарилган акциялар деб ҳисобланади. Уларнинг ушловчиларига акциядорлик жамиятининг 100% мол-мулки тегишли бўлади. Қолган 200,000 акциялар чиқарилмаган деб ҳисобланади. Улар ҳеч қандай ҳуқуқ ва имтиёзлар тақдим этмайди.

Чиқарилган ва айланишда бўлган акциялар айланишдаги акциялар деб аталади. Агар акция корхона-эмитент томонидан қайта сотиб олинса ёки акциядор томонидан унга қайтариб берилса, акция айланишда деб ҳисобланмайди. Корхона томонидан қайта сотиб олинган ва унинг ихтиёрида бўлган чиқарилган акциялар қайта сотиб олинган (олиб қўйилган) акциялар деб номланади.

Оддий ва имтиёзли акциялар

Корхона икки турдаги – оддий ва имтиёзли акцияларни чиқариши мумкин. Агар фақат бир турдаги акциялар чиқарилса, улар оддий ҳисобланади. Уларнинг мажмуини корпорациянинг қолдиқ капитали деб атайдилар. Бу, компания тугатилган тақдирда барча кредиторлар ва имтиёзли акцияларнинг ушловчилари корпорация мол-мулкига бўлган даъволарини қондирадилар ва шундан кейингина оддий акциялар ушловчиларининг талаблари кўриб чиқилади деганидир.

Имтиёзли акциялар оддий акцияларга қараганда айрим имтиёзларга, энг камида қуйидагилардан бирига эга: дивидендлар тўланишида афзаллик, тугатилган корпорациянинг мол-мулкини тақсимлашда афзаллик, қайтарилувчанлик ёки қайтарувчанмаслик, опцион. Имтиёзли акциялар, оддий акциялардан фарқли ҳолда, одатда, овоз бериш ҳуқуқини бермайди.

Акциялар чиқарилишининг ҳисоби

Акцияларнинг номинал қиймати – бу корпорациянинг устав капиталини ташкил этадиган ва акциялар ҳисобварақларида акс этиладиган ҳар бир акциянинг суммаси.

Акциядорлик жамияти акциядорлик капитали устав капиталидан кам бўлишига олиб келадиган дивидендларни эълон қила олмайди. Бинобарин, номинал – бу кредиторларга тўловларни қафолатлайдиган капиталнинг энг кам қисмидир. Акцияларни уларнинг номинал қийматидан ортиқ сотилган ҳар қандай суммалар “Кўшимча тўланган капитал” ҳисобварағида акс эттирилади ва компанияга киритилган капиталнинг бир қисми бўлиб ҳисобланади.

Рўйхатга олинган устав капиталининг акс эттирилиши

Масалан, «Альфа» корхонага, таъсис ҳужжатларда рўйхатга олинганидек, номинал қиймати 10 ш.б. бўлган 20,000 дона оддий акциялар чиқарилишига руҳсат берилди:

<i>Тўланмаган капитал</i>	200,000	
<i>Оддий акциялар</i>		200,000

Акцияларни номинал қиймати бўйича чиқарилиши

Фараз қиламиз, ундан кейин, 1 январда «Альфа» 10,000 дона акцияни номинал қиймати бўйича сотди:

<i>1 январ</i>		
<i>Пул маблағлари</i>	100,000	
<i>Тўланмаган капитал</i>		100,000

Акцияларни номинал қийматидан юқори нархда сотилиши

Агар корхона истиқболи ва иқтисодий имкониятлари ижобий ҳисобланса, раҳбарият устама билан кўшимча акциялар чиқарилиши ҳақида қарор қабул қилиши мумкин. Бу вазият шу пайтда акциялари биржада айланиб юрадиган, ва уларнинг бозор нархи номинал қийматидан юқори бўлган компанияларга тааллуқлидир.

Фараз қилайлик, «Альфа» корхонасининг 1,000 дона оддий акциялари 1 март куни, ҳар бири 12 ш.б.да сотилди:

<i>1 март</i>		
<i>Пул маблағлари (12 x 1,000)</i>	12,000	
<i>Тўланмаган капитал (1,000 x 10)</i>		10,000
<i>Кўшимча тўланган капитал (эмиссион даромад)</i>		2,000

Охириги сумма бўнақланган (киритилган) капиталнинг қисми бўлиб ҳисобланади. Тўланган кўшимча капиталнинг ҳисобварағи акциядорларга дивиденд кўринишида тақсимланмайди. Бошқача қилиб айтганда, эмиссия даромадининг пул эквиваленти олингандан кейин у компания ихтиёрида қолади.

“Альфа” корхонаси балансининг “Акциядорлик капитали” бўлими қуйидаги кўринишда бўлади:

<i>Акциядорлик капитали</i>	
Бўнақланган (қўйилган) капитал	
<i>Имтиёзли акциялар</i>	
<i>Оддий акциялар – номинал қиймати 10ш.б.,</i>	
<i>20,000 акция чиқарилишига руҳсат этилган</i>	
<i>11,000 акция чиқарилган</i>	110,000
<i>Номиналдан ортиқ киритилган капитал (эмиссион даромад)</i>	<u>2,000</u>

Жами бўнақланган капитал	112,000
Тақсимланмаган (қайта инвестиция қилинган) фойда	--
Ҳамма акциядорлик капитали	<u>112,000</u>

Акцияларни активларнинг пул кўринишида бўлмаган турлари асосида чиқариш

Кўпчилик ҳолатларда, пулдан ташқари, акциялар мол-мулк ёки хизматлар асосида чиқарилади. Ушбу ҳолатда бундай киримни пул баҳосида қандай акс этиш муаммоси вужудга келади. Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартлари (МХХС)га мувофиқ бу ҳолатда, операция қайси бири ҳолис ва ҳаққоний баҳоланганига қараб, ёхуд активнинг бозор қиймати, ёхуд акцияларнинг бозор қиймати бўйича акс этилади.

Масалан, “Альфа” корхонасини ташкил этиш пайтида директорлар кенгаши корхонага кўрсатилган хизматлар учун 100та акцияларни сарфлашга рухсат этган. Акциялар чиқарилаётган пайтда уларнинг бозор нархи аниқланмаган. Бироқ, компанияни ташкил этиш бўйича кўрсатилган хизматларга худди шунга ўхшаш буюртмаларнинг нархидан келиб чиқиб, 1,500 ш.б. тўланган. Шунинг учун қуйидаги бухгалтерия ёзуви берилади:

1 январ

Ташкилий харажатлар	1,500	
Тўланмаган капитал (100 x 10)		1,000
Тўланган қўшимча капитал (эмиссион даромад)		500

Икки йил ўтгандан кейин корхона 1,000 та акцияларини ер участкасига айирбошлади деб яна фараз қиламиз. Айирбошлаш пайтида акциянинг бозордаги нархи 16 ш.б. бўлган, ер нархлари билан боғлиқ вазиятни аниқлаш имконияти бўлмаган. Бунда қуйидаги ёзув берилади:

20 феврал

Ер (1,000 x 16)	16,000	
Тўланмаган капитал (1,000 x 10)		10,000
Тўланган қўшимча капитал (эмиссион даромад)		6,000

Опцион

Опцион – бу корпорация маъмурияти ва унинг ходимлари ўртасида, одатда сотув кунда бозор нархларига яқин бўлган нархларда акцияларни ходимлар ўртасида муайян имтиёзли шартлар билан тарқатишдир.

Масалан, корхона 2017 йил 1 июнда олий бошқарув аппаратини йил давомида номинал қиймати 10 ш.б. ва шу кунга бозор қиймати 15 ш.б. бўлган 50,000 ш.б.лик акцияларни сотиб олиш ҳуқуқи билан мукофотлаган. Вице-президент опцион ҳуқуқидан фойдаланилган ҳолда 2018 йил 30 мартда шу кунга бозор нархи 25 ш.б. бўлган 2,000та акцияни сотиб олган. Бундаги ҳисоб ёзуви:

30 март

Пул маблағлари (2,000 x 15)	30,000	
Оддий акциялар (тўланмаган капитал)		20,000
Тўланган қўшимча капитал (эмиссион даромад)		10,000

Вице-президент амалда 20,000 (50,000 бозор қийматидан – 30,000) мукофотга эришган бўлса ҳам, бухгалтерия томонидан ҳеч қандай тақдирлаш акс этилмайди.

8. Дивидендлар

Дивидендлар – бу акциядорлар ўртасида тақсимланиши лозим бўлган соф даромаднинг бир қисмидир. Тақсимланмаган фойдадан ортиқ бўлган дивидендлар эълон қилинган тақдирда, корхона, амалда, акциядорларга улар томонидан қўйилган капиталнинг бир қисмини тўлайди. Бундай дивидендлар ликвидлик деб аталади ва одатда компания фаолиятини тугатганда ёки унинг операциялар ҳажми қисқарганда тўланади.

Дивидендлар тўланиши билан уч муҳим сана боғлиқ:

- 1) дивидендлар эълон қилиниш санаси,
- 2) акциялар эгаларининг рўйхатдан ўтказиш санаси,
- 3) дивидендларни тўлаш санаси.

Биринчиси - директорлар кенгаши томонидан дивидендлар тўлаш тўғрисидаги ниятини расмий равишда эълон қилиш санаси; иккинчиси – дивидендлар олиш ҳуқуқига эга бўлган акциялар эгаларининг белгиланиш санаси.

Дивидендлар фақат рўйхатга олиш пайтида қўлида акциялар бўлган акциядорларга тўланади. Ушбу санадан кейин акция дивидендга бўлган ҳуқуқини йўқотади, яъни агар акциядор рўйхатдан ўтказилган кундан кейин ўз акцияларини сотса, дивидендлар олиш ҳуқуқи акциянинг янги эгасига ўтказилмайди.

Учинчиси – акциядорларга амалда дивидендлар тўланиш санаси.

Мисол

Директорлар кенгаши 56,000 ш.б.да дивидендлар тўлаш тўғрисида қарор қилди. Дивидендлар тўлаш тўғрисидаги қарор 21 февралда эълон қилинди, 31 мартда эса, 10 мартда рўйхатдан ўтказилган акциядорларга дивидендлар тўланди. Саналар бўйича ёзувлар:

21 феврал	Тақсимланмаган фойда	56,000	
	Тўланадиган дивидендлар		56,000
10 феврал	Ўтказма бериш талаб қилинмайди		
31 март	Тўланадиган дивидендлар	56,000	
	Пул маблағлари		56,000

9. Акцияларни қайта сотиб олиш

Акциядорлик жамияти, акциядорлар умумий мажлисининг қарорига мувофиқ акцияларнинг умумий миқдорини камайтириш мақсадида акцияларни бир қисмини сотиб олиш йўли билан устав капиталини камайтиришга (лекин, қонун ҳужжатлари билан белгиланган энг кам миқдордан кам бўлмаган) ҳақли. Акциядорлик жамияти бу ҳақида барча кредиторларга хабар бериши лозим, бунда кредиторлар жамият мажбуриятларининг муддатдан олдин ижро этилишини ёки тугатилишини ва уларга келтирилган зарарларни қопланишини талаб қилишга ҳақлидирлар.

“Альфа” корхонаси номинал қиймати бўйича 20,000 ш.б. акцияларни қайта сотиб олиш тўғрисида қарор қилган:

Қайта сотиб олинган уз акциялари (20,000 x 10)	200,000
Пул маблағлари	200,000

Олиб қўйилган акцияларни сотиш

(а) қайта сотиб олинган акцияларнинг амалдаги қиймати номинал қийматига тенг

Пул маблағлари	200,000
Қайта сотиб олинган уз акциялари	200,000

(б) қайта сотиб олинган акцияларнинг амалдаги қиймати номинал қийматидан паст

“Альфа” корхонаси олиб қўйилган акцияларнинг ҳар бирини 7.50 ш.б. бўйича сотган деб фараз қилайлик:

Пул маблағлари (20,000 x 7.50)	150,000
Тақсимланмаган фойда	50,000
Қайта сотиб олинган уз акциялари	200,000

(в) қайта сотиб олинган акцияларнинг амалдаги қиймати номинал қийматидан юқори

“Альфа” корхонаси 20,000 акцияларнинг ҳар бирини 15 ш.б. бўйича сотган деб фараз қиламиз:

Пул маблағлари (20,000 x 15)	300,000	
Қайта сотиб олинган уз акциялари		200,000
Қайта сотиб олинган акциялар бўйича тўланган капитал		100,000

10. Қўшимча капитал

Қўшимча тўланган капитал – бу чиқариладиган акциялар қийматининг уларнинг номинал қийматидан ошишидир.

Инвестициялар ва асосий воситаларни қайта баҳолашдан олинган тўланмаган қўшимча капитал (қайта баҳолаш натижаси) – бу дастлаб тан олинган активларнинг (асосий воситалар, номоддий активлар еки қайта баҳоланган киймат бўйича жамгарилган эскириш ва жамгарилган кадрсиэланнишни чегириб ташлагандан кейинги ҳаққоний қиймати бўйича баҳоланадиган активлар) дастлабки қиймати ва ҳаққоний қиймати уртасидаги фарк суммасидир.

Тақсимланмаган фойда

Тақсимланмаган фойда – бу корхона хусусий капиталининг таркибий қисмларидан биридир. Қайта инвестиция қилинган фойданинг миқдори турли зарарлар, дивидендлар бўйича тўловлар ва бўнақланган капиталга трансформацияланган фойда чегирилган корхона ташкил этилгандан буён фойда суммасига тенг.

Резерв капитал

Резерв капитал – бу тақсимланмаган даромаддан ажратмалар ҳисобига ташкил этиладиган акциядорлик жамияти ёки хўжалик ширкати хусусий капиталининг бир қисмидир. Резерв капитали операцион фаолиятдан келиб чиққан зарарларни қоплаш ва/ёки соф даромад етарли бўлмаган ҳолатларда дивидендлар тўлаш учун фойдаланилади. Резерв капиталидан фойдаланиш ва уни ташкил этиш тартиби амалдаги қонунчилик ва таъсис ҳужжатлари билан белгиланади.

Масалан, кредит шартномасида тақсимланмаган фойданинг бир қисми 800 000 ш.б. ссуда бўйича қарзлар тўланмагунча дивиденд тўлаш учун фойдаланиш мумкин эмас деган чеклов мавжуд.

Резерв капиталини ташкил этишда “Тақсимланмаган даромад” ҳисобварағи дебетланади ва “Қонунчилик билан белгиланган резерв капитали” ҳисобварағи ёки “Бошқа резерв капитали” ҳисобварағи кредитланади.

Дт Тақсимланмаган фойда	800 000
Кт Резерв капитали	800 000

Ажратмалар ўз вазифалари бажаргач ёки чеклаш бекор қилинган, ажратма тақсимланмаган фойда таркибига қайтарилиши керак.

Ажратмалар маълум мақсадлар учун белгиланган бўлса ҳам, камида бир йилда бир марта барча ажратмалар суммаси ва уларнинг аниқлиги таҳлил қилиниши лозим.

Резерв капиталининг маблағларидан фойдаланиш резерв капитали ҳисобварақларининг дебети бўйича ва қуйидаги ҳисобварақларнинг кредити бўйича акс этилади:

- Акциялар бўйича ҳисоб-китоблар – таъсисчиларнинг қарорига кўра резерв капитали ҳисобидан тўланадиган ҳисобланган дивидендлар суммасига;
- Ҳисобот йилининг/ўтган йилларнинг тақсимланмаган даромади (қопланмаган зарари) – резерв капитали ҳисобидан қопланган зарар суммасига.

41-топшириқ.

Ҳар бир операцияга бухгалтерия ўткамасини беринг.

“Афсона” – янги корпорация. Фаолиятининг биринчи йилида қуйидаги операциялар амалга оширилган:

1 январь. Корпорацияга номинал қиймати 20 ш.б. бўлган 100 000 донадан ортиқ бўлмаган оддий акцияларни чиқаришга рухсат берилган.

10 январь. 100 дона акция адвокатга ташкилий харажатларига доир сечтини 2 500 ш.б. тўлаш учун берилди.

15 январь. 500 дона акция офисдаги ремонт харажатларини тўлаш учун берилди. Акциялар яхши сотилмаяпти, шунинг учун уларнинг бозор қийматини аниқлаш имконияти йўқ. Бироқ ремонт харажатларининг ҳақиқий қиймати 18 000 ш.б.ни ташкил қилади.

28 январь. 15 000 дона акция ҳар бири 30 ш.б.дан сотилди.

5 февраль. 5 000 дона акция эвазига ускуна сотиб олинди. Ускунани сотиб олиш санасида ускунанинг қийматини аниқлаш мумкин эмас, бироқ 5 февраль ҳолатида акциянинг бозор қиймати ҳар бир акция учун 31 ш.б.ни ташкил қилади.

10 апрель. 5 000 дона ўз акцияларини акционерлардан 35 ш.б.дан сотиб олинган.

2 июнь. Сотиб олинган хусусий акциялар янги инвесторларга ҳар бири 32 ш.б.дан сотилди.

20 - МАВЗУ. ПУЛ МАБЛАҒЛАРИ ХАРАКАТИ ТЎҒРИСИДАГИ ҲИСОБОТ

1. Тавсифлар;
2. Ҳисоботда ёритиладиган фаолият турлари;
3. Пул маблағлари ҳаракати тўғрисидаги ҳисоботни тузиш усуллари: бевосита ва билвосита усуллар;
4. Пул маблағлари ҳаракати тўғрисидаги ҳисоботда ёритишлар.

1. Тавсифлар

Тадбиркорлик субъекти молиявий ҳисоботларнинг бир тури сифатида ҳисобот даври якунида пул маблағлари ҳаракати тўғрисидаги маълумотларни тақдим этиши талаб этилади. Мазкур маълумот “Пул маблағлари ҳаракати тўғрисидаги ҳисобот”да акс эттирилади. Пул оқимлари тўғрисидаги ҳисоботни БХХС (IAS) 7 «Пул маблағлари ҳаракати тўғрисидаги ҳисобот» номли стандартнинг талабларига мувофиқ равишда тайёрланиб, молиявий ҳисоботлар тақдим этиладиган ҳар бир даврда молиявий ҳисоботларнинг ажралмас қисми сифатида тақдим этиши шарт.

Пул маблағлари ҳаракати тўғрисидаги ҳисобот субъектнинг операцион, инвестиция ва молиявий фаолиятининг ўз пул маблағларига маълум ҳисобот даври ичида таъсирини акс эттиради, шу давр ичида пул маблағларининг ўзгаришини тушунтиради. Пул оқимлари тўғрисидаги маълумотни қўллаш қуйидагиларни аниқлашга ёрдам беради:

- корхонанинг пул маблағларини ва уларнинг эквивалентларини ишлаб топиш қобилиятини ва ташкилотнинг шу каби пул оқимларини ишлатишга эҳтиёжини аниқлаш;
- ташкилотнинг соф активларидаги ўзгаришлар, унинг молиявий тузилишини (унинг ликвидлигини ва тўлов қобилияти билан бирга) ва унинг ўзгариб турган шароит ва имкониятларга мослашиш учун ўз вақтида пул миқдорига ва пул оқимларига таъсир этиш қобилиятини аниқлаш;
- ҳар хил ташкилотларнинг операцион фаолиятларини таққослаш, чунки бу айни операцион ва хўжалик фаолиятининг ҳодисалари учун ҳар хил ҳисоблаш усулларини қўлланишни инкор этади.

Пул оқимлари тўғрисидаги ҳисобот, бошқа молиявий ҳисоботлар билан биргаликда фойдаланилганда, фойдаланувчиларга тадбиркорлик субъектининг соф активларидаги ўзгаришларни, уларнинг молиявий структураси (ликвидлиги ва тўлов қобилияти)ни ва ўзгараётган имкониятлар ва шароитларга мослашиш мақсадида ўзининг пул оқимлари суммаси ва муддатларига таъсир кўрсата олиш қобилиятини баҳолаш учун маълумот билан таъминлайди. Пул оқимлари тўғрисидаги маълумотлар тадбиркорлик субъектининг пул маблағлари ва уларнинг эквивалентларини келтириб чиқариш имкониятларини баҳолашда фойдалидир, ҳамда фойдаланувчиларга ҳар хил тадбиркорлик субъектларига тегишли келгуси пул оқимларининг келтирилган (дисконтланган) қийматини баҳолаш ва солиштириш моделларини ишлаб чиқиш имконини беради. У, шунингдек, турли хил тадбиркорлик субъектларининг операцион фаолияти кўрсаткичлари ҳақидаги ҳисоботларининг қиёсланувчанлигини оширади, чунки у бир хил операция ва ҳодисаларнинг турлича ҳисобга олиниши оқибатларини бартараф қилади.

Пул маблағлари - нақд пул ва талаб қилиб олгунча депозитларни ўз ичига олади.

Пул маблағларининг эквивалентлари - белгиланган суммадаги пул маблағларига осон айлантириладиган ва қийматининг ўзгариши жиҳатидан сезиларсиз даражадаги рискка эга бўлган, қисқа муддатли ва юқори ликвидли инвестициялардир.

Пул оқимлари - пул маблағлари ва пул эквивалентларининг кирими ва чиқими.

Операцион фаолият - тадбиркорлик субъектининг асосий даромад келтирувчи фаолияти ҳамда инвестицион ва молиявий фаолият ҳисобланмаган бошқа фаолият турлари.

Инвестицион фаолият - узоқ муддатли активларнинг ҳамда пул эквивалентларига кирмайдиган бошқа инвестицияларнинг сотиб олиниши ва чиқиб кетиши.

Молиявий фаолият - тадбиркорлик субъектининг қўйилган капитали ва қарз маблағларининг миқдори ва таркибидаги ўзгаришларни келтириб чиқарувчи фаолият.

Пул оқимлари тўғрисидаги ҳисобот давр давомидаги пул оқимларини *операцион, инвестицион* ва *молиявий* фаолиятлар бўйича таснифланган ҳолда кўрсатиши керак.

2. Ҳисоботда ёритиладиган фаолият турлари

Операцион фаолияти - юридик шахснинг даромад олиш юзасидан асосий фаолият ва инвестиция ва молиявий фаолиятга мансуб бўлмаган бошқа фаолиятидир.

Операцион фаолият натижасида келиб чиқадиган пул оқимларининг суммаси - тадбиркорлик субъекти, молиялаштиришнинг ташқи манбаларига мурожаат қилмасдан, ўз операцион фаолиятдан юзага келган қарзларини тўлаш, ўзининг операцион фаолиятини амалга ошириш қобилиятини сақлаш, дивидендларни тўлаш ва янги инвестициялар қилиш учун етарли бўлган пул оқимларини қай даражада ҳосил қилганлигини акс эттирувчи асосий кўрсаткичдир.

Операцион фаолият бўйича пул оқимлари асосан тадбиркорлик субъектининг асосий даромад келтирувчи фаолиятдан келиб чиқади. Бинобарин, улар асосан фойда ёки зарарни аниқлашда иштирок этадиган операциялар ёки бошқа ҳодисалар натижасида келиб чиқади. Операцион фаолиятдан пул оқимларига қуйидагилар мисол бўлади:

- (а) товарларни сотиш ва хизматларни кўрсатишдан келиб тушган пул маблағлари;
- (б) роялти, хизматлар ҳақи, комиссия тўловлар ва бошқа даромадлар кўринишида келиб тушган пул маблағлари;
- (в) мол етказиб берувчиларга товарлар ва хизматлар учун тўловлар;
- (г) ходимларга ва ходимлар номидан тўловлар;
- (д) суғурта ташкилотининг суғурта полислари бўйича мукофотлари ва талабларлари, аннуитетлар ва бошқа суғурта тўловлари бўйича пул тушумлари ва пул тўловлари;
- (е) фойда солиғи бўйича тўловлар ҳамда солиқларнинг қайтарилиши, агар улар молиявий ёки инвестицион фаолият билан аниқ боғлиқ бўлмаса; ва
- (ё) воситачилик ёки олди-сотди мақсадларида тузилган шартномалар бўйича пул тушумлари ва тўловлари.

Инвестиция фаолияти - бу пул эквивалентларига кирмайдиган узоқ муддатли активларни ва бошқа инвестицияларни сотиб олиш ва сотиш, тўланадиган кредитларнинг берилиши ва олиниши.

Инвестицион фаолият натижасидаги пул оқимларини алоҳида очиб бериш муҳимдир, чунки бундай пул оқимлари келажакдаги даромад ва пул оқимларини олиш учун мўлжалланган ресурслар учун қанча харажатлар сарфланганини акс эттиради. Молиявий ҳолат тўғрисидаги ҳисоботда актив тан олинишига олиб келадиган харажатларгина инвестицион фаолият сифатида таснифланиши мумкин.

Инвестицион фаолият натижасида келиб чиқадиган пул оқимларининг мисоллари қуйида келтирилган:

- (а) асосий воситалар, номоддий активлар ва бошқа узоқ муддатли активларни сотиб олиш учун қилинган тўловлар. Бу тўловларга, шунингдек, тажриба-конструкторлик ишларига ажратилган ва капиталлаштириладиган харажатлар ва ўз кучлари билан (хўжалик ҳисоби усулида) қўрилган асосий воситалар бўйича тўловлар киради;
- (б) асосий воситалар, номоддий активлар ва бошқа узоқ муддатли активларни сотишдан келган пул тушумлари;
- (в) бошқа тадбиркорлик субъектларининг улушли ёки қарз инструментларини сотиб олиш ҳамда қўшма корхоналарда улушга эга бўлиш учун амалга оширилган тўловлар (пул маблағлари эквивалентлари бўлиб ҳисобланадиган ёки воситачилик ва олди-сотди учун мўлжалланган инструментлар учун қилинган тўловлардан ташқари);
- (г) бошқа тадбиркорлик субъектларининг улушли ёки қарз инструментларини ва қўшма корхоналардаги улушларни сотишдан келган пул тушумлари (пул маблағлари эквивалентлари бўлиб ҳисобланадиган ёки воситачилик ва олди-сотди учун мўлжалланган инструментлар бўйича келган тушумлардан ташқари);
- (д) бошқа томонларга берилган бўнақлар ва қарзлар (молиявий институтлар томонидан берилган бўнақлар ва қарзлардан ташқари);
- (е) бошқа томонларга берилган бўнақлар ва қарзларнинг қайтарилиши натижасидаги пул тушумлари (молиявий институтлар томонидан берилган бўнақлар ва қарзлардан ташқари);
- (ё) фьючерс шартномалари, форвард шартномалари, опцион шартномалари ва своп шартномалари бўйича пул тўловлари, бундан бу шартномалар воситачилик ёки олди-сотди учун мўлжалланган ҳолатлар, ёки тўловлар молиявий фаолият сифатида таснифланадиган ҳолатлар мустасно; ва

(ж) фьючерс шартномалари, форвард шартномалари, опцион шартномалари ва своп шартномалари бўйича пул тушумлари, бундан бу шартномалар воситачилик ёки олди-сотди учун мўлжалланган ҳолатлар, ёки тўловлар молиявий фаолият сифатида таснифланадиган ҳолатлар мустасно.

Шартнома муайян позицияни ҳежлаш сифатида ҳисобга олинганида, шартнома бўйича пул оқимлари ҳежланувчи позиция бўйича пул оқимлари билан бир хил тарзда таснифланади.

Молиявий фаолият - бу фаолият натижасида ташкилотнинг хусусий капиталининг ва қарзларининг ҳажмида ва тузилишида ўзгаришлар содир бўлади.

Молиявий фаолиятдан келиб чиқадиган пул оқимларини алоҳида кўрсатиш муҳимдир, чунки бу тадбиркорлик субъектини капитал билан таъминловчилар томонидан келгуси пул оқимларига бўлган талабларни башорат қилиш учун фойдалидир.

Молиявий фаолият натижасида келиб чиқадиган пул оқимларининг мисоллари қуйида келтирилган:

- (а) акциялар ёки бошқа улушли инструментларни чиқаришдан келадиган пул тушумлари;
- (б) тадбиркорлик субъектининг акцияларини сотиб олиш ёки муомаладан чиқариш учун мулк эгаларига тўловлар;
- (в) қарз мажбуриятларини чиқариш, қарзлар бериш, векселлар, облигациялар, ипотекалар ва бошқа қисқа муддатли ёки узоқ муддатли қарз мажбуриятларини чиқаришдан олинган пул тушумлари;
- (г) қарзлар бўйича тўловлар; ва
- (д) ижарага олувчи томонидан молиявий ижара бўйича асосий мажбуриятини камайтириш учун қилинадиган тўловлар.

Инвестиция ва молиявий фаолият билан боғлиқ пулсиз муомалалар

Фақат асосий воситаларга, узоқ муддатли кредитларга ёки акциядорлик капиталига тегишли бўлган инвестиция ва молиявий тавсифдаги пулсиз муомалаларга узоқ муддатли кредитлар ҳисобига асосий воситаларни сотиб олиш, оддий акцияларни облигацияларга конвертациялаш ва бошқалар қиради. Улар пул ҳаракати тўғрисидаги Ҳисоботда акс эттирилмаслиги ҳам мумкин эди, чунки компаниянинг пул маблағларига ўз таъсирини кўрсатмайди. Аммо, пул оқимлари тўғрисидаги ҳисоботнинг мақсадларидан бири - инвестиция ва молиявий фаолиятни акс эттириш бўлганлиги учун ва шу каби муомалалар компаниянинг пул маблағларининг ҳолатига келгусида таъсир кўрсатгани учун, бу муомалалар пул маблағларининг ҳаракати тўғрисидаги ҳисоботда акс эттирилиши керак, бунинг учун ҳисоботга «Инвестиция ва молиявий тавсифдаги пулсиз муомалаларнинг руйхати» деб номланган махсус бўлими киритилган.

Операцион фаолият. Операцион фаолиятдан пул оқимларининг ҳажми корхонанинг ссудаларни тўлаш учун етарли пул маблағларини йиғиш, ишлаб чиқариш даражасини сақлаш, дивидендларни тўлаш ва ташқи молиялаштириш манбааларни жалб қилмай янги капитал қўйилмаларни амалга ошириш бўйича ишларни бажаришга қобилияти мавжудлигини баҳолаш учун асосий кўрсаткич ҳисобланади. Операцион фаолият жараёнида содир бўлган пул маблағларининг ҳаракатларига мисол бўлиб, қуйидагилар хизмат қилиши мумкин:

Пул маблағларининг оқиб келиши	Пул маблағларининг оқиб кетиши
Маҳсулот, товар ва хизматни сотишдан	Товар ва хизматлар учун мол етказиб берувчиларга тўловлар
Роялтилардан (патент, авторлик ҳуқуқидан фойдаланганлик учун тўловлар ва бошқ.), турли тавсифдаги тақдирлашлар, фоиз даромадидан, комиссия йиғимлардан ва бошқа даромадлардан	Корхона ходимларига пуллик тўловлар, операцион харажатлар
Товар-моддий заҳираларнинг камайиши	Товар-моддий заҳираларнинг кўпайиши
Савдо ва воситачилик мақсадларида тузиладиган битимлар бўйича пулларнинг келиб тушиши	Тўланган фоизлар
Жорий мажбуриятларининг кўпайиши, жумладан инвестиция ва молиявий фаолиятга кирмайдиган даромад солиғи бўйича	Жорий мажбуриятларининг камайиши, жумладан инвестиция ва молиявий фаолиятга кирмайдиган даромадга солиқ бўйича
Пулсиз харажатлар: а) асосий воситаларнинг ва номоддий активларнинг амортизацияси, табиий ресурсларининг камайиши б) қарзларга оид қимматли қоғозлар бўйича чегирмаларининг амортизацияси	Пулсиз муомалалари: а) қарзларга оид қимматли қоғозлар бўйича устаманинг амортизацияси

Операцион фаолиятдан пул оқимлари биринчи навбатда, асосий фаолиятдан даромад олишнинг натижаси бўлиб ҳисобланади.

Инвестиция фаолияти – пул эквивалентларига киритилмайдиган узоқ муддатли активларни ва бошқа инвестицияларни олиш ва сотиш, қопланадиган кредитларни бериш ва олиш.

Инвестиция фаолияти натижасида, содир бўладиган пул маблағларининг ҳаракатларига қуйидагилар мисол бўлиши мумкин:

Пул маблағларининг оқиб келиши	Пул маблағларининг оқиб кетиши
Ер, бинолар, ускуналар, номоддий ва бошқа узоқ муддатли активларни сотишдан тушумлар	Ерни, биноларни, ускуналарни, номоддий (масалан, патентларни) ва бошқа узоқ муддатли активларни сотиб олиш тўловлари, капиталлаштириш билан боғлиқ тажриба-конструкторлик ишларига тўловлар, ҳамда пудратчиларни жалб қилмасдан корхона томонидан яратиладиган ер, бино, ускуналарга тўловлар
Бошқа ташкилотларнинг акцияларини ёки бошқа қарз мажбуриятларини чиқиб кетишидан/сотилишидан қиримлар (пул маблағларининг эквивалентлари деб ҳисобланган ёки сотув учун сақланадиган мажбуриятлар учун бўладиган тўловлардан ташқари)	Бошқа корхоналарнинг акцияларига ёки қарз мажбуриятларига қўйилмалар. Капиталда иштирок этиш улушига бадаллар (пул маблағларининг эквивалентлари ҳисобланган ёки сотиш учун сақланаётган тўлов хужжатлари бўйича тўловлардан ташқари)
Бошқа корхоналарга берилган бўнақларнинг қайтарилиши ва қарзларнинг тўланишидан қиримлар (<i>операцион фаолият бўлган фоиз даромадларидан ташқари</i>)	Бошқа корхоналарга берилган бўнақ тўловлари ва қарзлар

Молиявий фаолият – бу фаолият натижасида корxonанинг хусусий капитали ва қарзлари ҳажми таркибида ўзгаришлар содир бўлади. Қуйидагилар молиявий фаолиятдаги пул оқимларига мисол бўлади:

Пул маблағларининг оқиб келиши	Пул маблағларининг оқиб кетиши
Акцияларнинг чиқаришдан келган пул маблағлари	Хусусий сотиб олинган акциялар учун тўловлар
Қарз маблағларидан келган тушум (чиқарилган векселлар, облигациялар, гаров хатлари ва бошқа қисқа ва узоқ муддатли кредит ва қарзлар)	Кредит ва қарзларнинг тўланиши (операцион фаолиятнинг қарзлар бўйича фоизлардан ташқари)
	Акциядорларга дивидендларни тўланиши ва капиталнинг бошқа турдаги тақсимланиши. Акцияларнинг чиқаришдан келган пул молиявий ижара билан боғлиқ бўлган мажбуриятлар бўйича тўловлар

Пул маблағлари тўғрисидаги ҳисоботнинг шакли:

ПУЛ ОҚИМЛАРИ ТЎҒРИСИДАГИ ҲИСОБОТ

20__ . й. 1 _____ дан 1 _____ гача

I. Операцион фаолиятдан пул маблағларининг ҳаракати		
Пул маблағларининг барча кирими ва чиқимларни рўйхати	<u>xxx</u>	xxx
Операцион фаолиятдан пул маблағларининг ҳолати		xxx
II. Инвестиция фаолиятдан пул маблағларининг ҳаракати		
Пул маблағларининг барча кирими ва чиқимларни рўйхати	<u>xxx</u>	xxx
Инвестиция фаолиятдан пул маблағларининг ҳолати		xxx
III. Молиявий фаолиятдан пул маблағларининг ҳаракати		
Пул маблағларининг барча кирими ва чиқимларни рўйхати	<u>xxx</u>	xxx
Молиявий фаолиятдан пул маблағларининг ҳолати		<u>xxx</u>
Пул маблағларининг ҳолатида соф ўзгариш		xxx
Ҳисобот даврининг бошига пул маблағлари		<u>xxx</u>
Ҳисобот даврининг охирига пул маблағлари		xxx
Инвестиция ва молиявий фаолият билан боғлиқ бўлган пулсиз операцияларни рўйхати		
(Барча операциялар рўйхати)		xxx

3. Тадбиркорлик субъекти қуйидагилардан бирини қўллаган ҳолда операцион фаолияти бўйича пул оқимларини ҳисоботда кўрсатиши керак:

(а) бевосита усул, бунда ялпи пул тушумлари ва ялпи пул тўловларининг асосий тоифалари кўрсатилади ; ёки

(б) билвосита усул, бунда фойда ёки зарар пул маблағлари ҳаракатланмайдиган операцияларнинг ва ўтган ёки келгуси давр операцион пул тушумлари ёки тўловларининг ҳар қандай муддати узайтирилиши ёки ҳисобланишининг

а) Бевосита усул

Бевосита усул асосий кирим ва тўловларни ёритилишини фойда ва зарарлар тўғрисидаги ҳар бир моддасини ўзгартирилишини кўзда тутати. Бевосита усул келгусидаги пул оқимларини аниқлашда керак бўлиши мумкин бўлган ахборот билан таъминлайди;

Бевосита усул қўлланилганида, асосий ялпи тушум ва пул маблағларининг ялпи тўлови тўғрисидаги маълумот қуйидагилардан олинishi мумкин:

1. ҳисоб регистрларидан;

2. сотишдан олинган даромадни, сотишнинг таннархи ва қуйидагилар ҳисобга олинган ҳолда фойда ва зарарлар тўғрисидаги ҳисоботнинг бошқа моддаларини тузатиш орқали:

а) ҳисобот даври давомида ТМЗдаги, дебиторлик ва кредиторлик қарзлардаги ўзгаришлар;

б) пулсиз моддалар;

в) натижалари пул маблағларининг ҳаракатига таъсири кўпроқ инвестиция ва молиявий фаолиятга тегишли бўлган бошқа моддаларни (берилган еки олинган кредитлар бўйича фоизлар ва бошқалар).

A) Операцион фаолиятдан пул маблағларининг ҳаракатини аниқлаш - Бевосита усул

1) Харидорлардан пул маблағларини келиб тушиши қуйидаги формула орқали акс эттирилиши мумкин:

$$\begin{array}{rcl}
 \text{Харидорлардан} & & + \text{Олинадиган ҳисобварақларни камайиши} \\
 \text{пул} & = & \text{Сотишдан олинган даромад} \\
 \text{маблағлари} & & \text{(Фойда ва зарарлар тўғрисида} \\
 & & \text{ҳисобот)} \\
 & & - \text{Олинадиган ҳисобварақларни} \\
 & & \text{кўпайиши} \\
 & & \text{(Баланс)}
 \end{array}$$

2) Берилган кредитлар учун фоиз кўринишидаги ва дивидендлар кўринишидаги пул маблағларининг тушуми

$$\begin{array}{l} \text{Олинадиган} \\ \text{фоизлар} \\ \text{бўйича пул} \\ \text{маблағлари} \end{array} = \begin{array}{l} \text{Олинадиган фоизлар бўйича} \\ \text{(Фойда ва зарарлар тўғрисидаги ҳисобот)} \end{array} + \begin{array}{l} \text{Фоизлар бўйича олинadиган} \\ \text{ҳисобварақларнинг камайиши} \\ \text{Ёки} \\ \text{Фоизлар бўйича олинadиган} \\ \text{ҳисобварақларнинг кўпайиши} \\ \text{(Баланс)} \end{array}$$

3) Мол етказиб берувчиларга пул тўловлари. Сотиб олинган товарлар ва хизматлар учун тўланган пул маблағларининг қиймати қуйидаги формула орқали ҳисобланади:

$$\begin{array}{l} \text{Мол етказиб} \\ \text{берувчиларга} \\ \text{пул тўловлари} \end{array} = \begin{array}{l} \text{Сотилган} \\ \text{маҳсулот таннархи} \\ \text{(Фойда ва зарарлар} \\ \text{тўғрисидаги} \\ \text{ҳисобот)} \end{array} + \begin{array}{l} \text{Товар заҳираларини} \\ \text{кўпайиши} \\ \text{ёки} \\ \text{Товар заҳираларини} \\ \text{камайиши (Баланс)} \end{array} + \begin{array}{l} \text{Тўланадиган ҳисобварақларнинг} \\ \text{камайиши} \\ \text{Ёки} \\ \text{Тўланадиган ҳисобварақларнинг} \\ \text{кўпайиши (Баланс)} \end{array}$$

4) Операцион харажатлар бўйича пул тўловлари . Операцион харажатлар бўйича пул тўловлари операцион харажатларни тузатиш йўли билан қуйидаги формула орқали аниқланади:

$$\begin{array}{l} \text{Операцион} \\ \text{харажатлар} \\ \text{бўйича пул} \\ \text{тўловлари} \end{array} = \begin{array}{l} \text{Операцион} \\ \text{харажатлар} \\ \text{(фойда ва} \\ \text{зарарлар} \\ \text{тўғрисидаги} \\ \text{ҳисобот)} \end{array} + \begin{array}{l} \text{Олдиндан тўланган} \\ \text{харажатларнинг} \\ \text{кўпайиши} \\ \text{Ёки} \\ \text{Олдиндан тўланган} \\ \text{харажатларнинг} \\ \text{камайиши (Баланс)} \end{array} + \begin{array}{l} \text{Ҳисобланган} \\ \text{мажбуриятларнинг} \\ \text{камайиши} \\ \text{ёки} \\ \text{Ҳисобланган} \\ \text{мажбуриятларнинг} \\ \text{кўпайиши (Баланс)} \end{array} - \begin{array}{l} \text{Амортизация ва} \\ \text{бошқа пулсиз} \\ \text{харажатлар} \\ \text{(Фойда ва зарарлар} \\ \text{тўғрисидаги} \\ \text{ҳисобот)} \end{array}$$

5) Олинган кредитлар учун фоизлар бўйича тўловлар. Олинган кредитлар учун фоизлар бўйича тўловларни операцион фаолиятга киритиш керак, бунда олинган кредитлар учун фоизлар бўйича тўловлар операцион фаолият ҳисобидан амалга оширилишини ҳисобга оладиган тахминга асосланиш керак. Олинган кредитлар бўйича фоиз тўловлари фоиз бўйича харажатларга тенг.

$$\begin{array}{l} \text{Фоизлар} \\ \text{бўйича пул} \\ \text{маблағлар} \\ \text{тўлови} \end{array} = \begin{array}{l} \text{Фоиз бўйича харажатлар} \\ \text{(Фойда ва зарарлар тўғрисидаги ҳисобот)} \end{array} + \begin{array}{l} \text{Тўланадиган фоизлар бўйича} \\ \text{мажбуриятларнинг камайиши} \\ \text{Ёки} \\ \text{Тўланадиган фоизлар бўйича} \\ \text{мажбуриятларнинг кўпайиши} \\ \text{(Баланс)} \end{array}$$

6) Фойда солиғи бўйича пул маблағларнинг тўлови. Фойда солиғи бўйича пул маблағларни тўлаш миқдори қуйидаги формула орқали аниқланади:

$$\begin{array}{l} \text{Фойда солиғи} \\ \text{бўйича пул} \\ \text{тўловлари} \end{array} = \begin{array}{l} \text{Фойда солиғи} \\ \text{(Фойда ва зарарлар тўғрисидаги ҳисобот)} \end{array} + \begin{array}{l} \text{Фойда солиғи бўйича} \\ \text{мажбуриятларнинг камайиши} \\ \text{Ёки} \\ \text{Фойда солиғи бўйича} \\ \text{мажбуриятларнинг кўпайиши} \\ \text{(Баланс)} \end{array}$$

б) Билвосита усул

Билвосита усул фойда ва зарарлар тўғрисидаги ҳисоботни ҳар бир моддасини ўзгартиришни талаб этмайди. Билвосита усул қўлланилганда, операцион фаолият натижасида вужудга келадиган, шунингдек инвестиция ва молиявий фаолиятдан пул маблағлари ҳаракати билан боғлиқ бўлган даромадлар ва харажатлар моддалари пулсиз муомалалар, ҳар қандай

муддатни узайтиришлар, ўтган ва келгуси ҳисобот даврлари учун киримлар ва чиқимлар ёрдамидаги таъсирни акс эттириш учун соф фойда ва зарар миқдори бутунлай тузатилади.

Билвосита усул қўлланилганда, операцион фаолият натижасида пул маблағларининг ҳаракати, куйидагиларни ҳисобга олган ҳолда соф фойда ёки зарарни тузатиш орқали аниқланади:

- 1) ҳисобот даврида содир бўлган операцион фаолиятдан товар-моддий заҳираларда, дебиторлик ва кредиторлик қарзларда ўзгаришларни;
- 2) эскириш, заҳиралар, муддати узайтирилган солиқлар, чет эл валютасининг миллий валютага алмаштиришдаги сотилмай қолган тушумлар ва зарарлар, уюшган компанияларда тақсимланмаган фойда ва акцияларнинг баъзи тўпламлари каби пулсиз моддаларни;
- 3) натижалари пул оқимларига таъсир этадиган инвестиция ва молиявий фаолиятга тегишли бошқа барча моддаларни (асосий воситаларнинг сотишдан тушумлар, зарарлар ва бошқалар).

Операцион фаолиятдан пул маблағларини ҳаракатини аниқлаш – Билвосита усул

СОФ ФОЙДА	
Қўшилади	Айирилади
1. Амортизация харажатлари	1. Облигация бўйича мукофотнинг амортизацияси
2. Номоддий активлар ва муддати узайтирилган харажатларнинг амортизацияси	2. Муддати узайтирилган даромад солиғи бўйича мажбуриятларнинг камайиши
3. Облигация дисконтининг амортизацияси	3. Улуш билан иштирок этиш усулида оддий акцияларга инвестициядан олинган даромад
4. Муддати узайтирилган даромад солиғи бўйича мажбуриятларнинг кўпайиши	4. Асосий воситаларни сотишдан фойда
5. Улуш билан иштирок этиш усулида оддий акцияларга инвестициялардан зарар	5. Олинадиган ҳисобварақларнинг кўпайиши
6. Асосий воситаларни сотишдан зарар	6. ТМЗларнинг кўпайиши
7. Активларни ҳисобдан чиқаришдан зарар	7. Олдиндан тўланган харажатларнинг кўпайиши
8. Олинадиган ҳисобварақларнинг камайиши	8. Тўланадиган ҳисобварақларнинг камайиши
9. ТМЗни камайиши	9. Ҳисобланган мажбуриятларнинг камайиши
10. Олдиндан тўланган харажатларнинг камайиши	
11. Тўланадиган ҳисобварақларнинг кўпайиши	
12. Ҳисобланган мажбуриятларнинг кўпайиши	

Бошқача вариант – Билвосита усул қўлланилганда, операцион фаолиятдан пул маблағларнинг соф ҳаракати ҳисобот даври давомида товар-моддий заҳиралар, дебиторлик ва кредиторлик қарзларидаги операцион фаолиятдан бўлган ўзгаришларга тузатилган даромадлар ва харажатлар суммалари билан ифодаланади.

Бевосита ва билвосита усулларининг қўлланилиши бир натижага олиб келади ва бухгалтерия ҳисобининг халқаро стандарти бўйича Қўмита икки усулни ҳам тан олади, аммо бевосита усулни қўлланишни тавсия қилади.

Бевосита ва билвосита усулларнинг қўлланиши билан тузилган пул оқимлари тўғрисидаги ҳисоботлар орасидаги фарқ, фақат операцион фаолият натижасидаги пул оқимларини акс эттирган бўлимида ўз аксини топади.

4. Пул маблағлари ҳаракати тўғрисидаги ҳисоботда ёритишлар

Инвестиция ва молиявий фаолиятдан пул оқимлари тўғрисидаги ҳисобот. Субъектлар пул оқимлари нетто-асосида (субъектнинг нақд пулнинг тушум ва тўлови орасидаги фарқ) акс эттирилган ҳодисалардан ташқари, инвестиция ва молиявий фаолиятдан келиб чиқадиган асосий ялпи тушумлар ва пул маблағларининг ялпи тўловлари бўйича алоҳида ҳисобот берадилар.

Нетто-асосда пул маблағларини ҳаракати тўғрисидаги ҳисобот

Нетто-асосда пул маблағларининг ҳаракати тўғрисидаги ҳисобот куйидагича тақдим этилиши мумкин:

- (а) Пул киримлари ва мижозлар номидан тўловлар, бунда пул маблағлари субъект фаолиятидан

кўра кўпроқ мижознинг фаолиятини акс эттиради (пул маблағларини қабул қилиш ва талаб қилиб олинadиган банк депозитларини тўлаш; мижозларни топшириғи бўйича инвестиция фаолияти билан шуғулланadиган субъектлар томонидан ушлаб турган жамғармалар; мулкдорлар номидан ундириладиган ва уларга тўланадиган ижара тўловлари);

(б) тез айланиши, катта миқдордаги суммалар ва яқин бўлган тўлов муддатига эга моддалар бўйича пул киримлари ва тўловлари (аввалдан тўловлар ва кредит варақачалари бўйича мижозларни асосий қарздорликлари учун тўловлари; инвестицияларни олиш ва сотиш; тўлов муддати уч ойдан ошмаган бошқа қисқа муддатли қарзлар).

Пул маблағлари ҳаракати молиявий муассасалар фаолиятини қуйидаги турлари нетто-асосда акс эттирилиши керак:

(а) белгиланган муддатда қопланадиган олинган ва тўланган депозитлар бўйича пул киримлари ва тўловлари;

(б) бошқа молиявий муассасаларга депозитларни жойлаштириш ва улардан олиб қўйиш;

(в) мижозларга пуллик бўнақлар ва ссудалар ҳамда уларни мижозлар томонидан тўланиши.

Пул маблағларининг чет эл валютасидаги ҳаракати

Чет эл валютаси муомалаларидан келиб чиқадиган пул оқимлари муомала амалга оширилган санада Ўзбекистон Республикаси Марказий Банки курси бўйича миллий валютада кўрсатилиши керак.

Валюталарнинг курси ўзгаришлардан келиб чиқадиган реализация қилинмаган фойда ва зарарлар пул оқимларига кирмайди.

Фавқулотдаги моддалар билан боғлиқ бўлган пул оқимларининг ҳаракати

Фавқулотда моддалар билан боғлиқ бўлган пул оқимлари, моддаларнинг тавсифига кўра операцион, инвестиция ва молиявий фаолиятдан вужудга келадиган пул оқимлари сифатида тавсифланади.

Фавқулотдаги моддаларни тушунтириш ва уларни ҳозирги ва келажакдаги пул оқимлари ҳаракатига таъсирини аниқлаш учун, фавқулотдаги моддалар билан боғлиқ пул оқимлар «Пул оқимлари тўғрисидаги ҳисоботда» операцион, инвестиция ва молиявий фаолиятлар бўлимларида алоҳида кўрсатилади.

Фоизлар ва дивидендларни тўлаш ва олиш билан боғлиқ пул оқимлари

Фоизлар ва дивидендлар тўлаш ва олиш билан боғлиқ бўлган пул маблағларининг ҳаракати алоҳида ёритилади. Улар субъектнинг хўжалик фаолияти турига бир ҳисобот давридан кейингисига бир маромда операцион, инвестиция еки молиявий фаолият каби таснифланади. Ҳисобот даври давомида тўланадиган фоизларнинг умумий суммаси уларни харажат сифатида молиявий натижалар тўғрисидаги ҳисоботда тан олинishi ёки олинмаслигига қарамасдан пул оқимлари тўғрисидаги ҳисоботда ёритилади. Молиявий муассасаларда тўланадиган фоизлар ва олинadиган фоизлар ҳамда дивидендлар пул маблағларининг ҳаракати сифатида тавсифланади.

Молиявий муассасалар учун тўланадиган ва олинadиган фоизлар ҳамда дивидендларни операцион фаолиятдан пул оқимлари сифатида таснифланади. Бошқа корхоналар учун эса тўланадиган ва олинadиган фоизлар ҳамда дивидендларни операцион фаолиятдан пул оқимлари сифатида таснифлаш мумкин, чунки улар соф фойда ёки зарарни аниқлашда иштирок этадилар. Лекин улар молиявий ва инвестиция фаолиятдан пул оқимлари сифатида ҳам таснифланиши мумкин, чунки улар олинган молиявий ресурслар учун тўлов ёки инвестициялардан даромад ҳисобланади.

Тўланадиган дивидендлар молиявий фаолиятдан пул оқимлари сифатида таснифланиши мумкин, зеро улар молиявий ресурслар учун тўлов бўлиб ҳисобланади, бироқ улар операцион фаолият натижасида пул маблағларининг ҳаракатидан олинган дивидендларни тўлаш юзасидан субъектнинг қобилиятини фойдаланувчилар томонидан аниқлашга ёрдам бериш учун, операцион фаолиятдан пул маблағларининг ҳаракати сифатида ҳам тавсифланиши мумкин.

Солиқларни тўлаш натижасида пул маблағларининг ҳаракати

Даромад солиғи ва бошқа солиқларни тўлаш натижасида пайдо бўладиган пул маблағларини ҳаракати алоҳида таснифланиши керак ва агар у муайян молиявий ёки инвестиция фаолиятга киритилмаса, операцион фаолиятдан пул маблағларини ҳаракати деб таснифланиши керак.

Шўба ва бошқа компанияларни сотиш ва сотиб олиш

Шўба ва бошқа компанияларни сотиш ва сотиб олишдан вужудга келган пул оқимлари инвестиция фаолият каби таснифланадилар ва алоҳида ёритилади.

42 - топшириқ. Пул маблағларининг ҳаракати тўғрисидаги ҳисоботни тузиш

Пул маблағларининг ҳаракати тўғрисидаги ҳисоботни тузиш учун «Сан-Тропе» компаниясининг 2018 йил 31 декабрга маълумотларидан фойдаланамиз.

2018 йил 31 декабрга				
«Сан-Тропе» компаниясининг БАЛАНСИ				
Ўлчов бирлиги: ш.б.				
	Ҳисобот даврининг бошига	Ҳисобот даврининг охирига	Фарқ	
Активлар				
Жорий активлар				
Пул маблағлари	12,500	39,900		
Олинадиган ҳисобварақлар	26,000	21,000		
Товар –моддий заҳиралар	48,400	43,400		
Келгуси давр харажатлари	2,600	3,200		
Жами жорий активлар	89,500	107,500		
Узоқ муддатли активлар				
Асосий воситалар	60,000	55,000		
Ҳисобланган амортизация	(5,000)	(9,000)		
Жами асосий воситалар	55,000	46,000		
Узоқ муддатли инвестициялар		30,000		
Жами узоқ муддатли активлар	55,000	76,000		
Жами активлар	144,500	183,500		
Мажбуриятлар				
Жорий мажбуриятлар				
Тўланадиган ҳисобварақлар	14,000	13,000		
Тўланадиган даромад солиғи	1,800	1,200		
Жами жорий мажбуриятлар	15,800	14,200		
Узоқ муддатли мажбуриятлар				
Тўланадиган вексел	35,000	37,000		
Жами узоқ муддатли мажбуриятлар	35,000	37,000		
Жами мажбуриятлар	50,800	51,200		
Хусусий капитал				
Оддий акциялар,номинал 5 ш.б.	90,000	115,000		
Тақсимланмаган фойда	3,700	17,300		
Жами	93,700	132,300		
Жами мажбуриятлар ва акциядорлик капитали	144,500	183,500		

МОЛИЯВИЙ-ХЎЖАЛИК ФАОЛИЯТИ ТЎҒРИСИДАГИ ҲИСОБОТ 2018 йил 1 январдан 31 декабргача бўлган давр учун «Сан-Тропе» компанияси ўлчов бирлиги: ш.б.	
Даромад	234,000
Сотиш таннархи	(156,000)
Ялпи фойда	78,000
Операцион харажатлар	(45,000)
Операцион фаолиятдан фойда	33,000
Операцион бўлмаган фаолиятдан даромад ва харажатлар	
Инвестициялардан даромад	1,000
Фоизлар тўланиши бўйича харажатлар	(3,800)
Жами операцион бўлмаган фаолиятдан даромад ва харажатлар	(2,800)
Солиқ тўлангунга қадар фойда	30,200
Даромад солиғи	12,300
Соф фойда	17,900

Қўшимча маълумот:

- асосий воситаларни олиш учун компания 22,000 ш.б. тўланадиган вексел берди.
- компания дастлабки қиймати 27,000 ш.б., жамғарилган амортизация 15,300 ш.б. бўлган мебел жиҳозларини сотди. Мебел баланс қиймати бўйича сотилди
- асосий воситалар амортизацияси ушбу йилда 19,300 ш.б.ни ташкил этди.
- компания қиймати 30,000 ш.б. облигацияни сотиб олди.
- компания 20,000 ш.б. вексел пулини тўлади.
- компания номинал қиймати 25,000 ш.б. бўлган оддий акцияларни чиқарди.
- 4,300 ш.б.да дивидендлар тўланди.

Пул маблағлари тўғрисидаги ҳисобот – Бевосита усул

<p align="center">ПУЛ МАБЛАҒЛАРИ ҲАРАКАТИ ТЎҒРИСИДАГИ ҲИСОБОТ 20__ йил 1 _____ дан 1 _____ гача бўлган давр учун</p> <p align="center">«Сан-Тропе» компанияси ўлчов бирлиги: ш.б.</p>	
Операцион фаолиятдан пул маблағларининг ҳаракати	
Пул маблағларининг тушуми:	
Сотувдан тушум	
Олинадиган фоизлар	
Жами тушумлар	
Пул маблағларининг чиқиб кетиши:	
Товарларни сотиб олиш	
Операцион харажатлар	
Тўланадиган фоизлар	
Фойда солиғи	
Жами чиқимлар	
Операцион фаолиятдан пул маблағларининг ҳолати	
Инвестиция фаолиятдан пул маблағларининг ҳаракати	
Қимматли қоғозларнинг сотиб олиниши	
Қимматли қоғозларнинг сотилиши	
Асосий воситаларнинг олиниши	
Асосий воситаларнинг сотилиши	
Инвестиция фаолиятдан пул маблағларининг ҳолати	
Молиявий фаолиятдан пул маблағларининг ҳаракати	
Займларни тўлаш	
Оддий акцияларни чиқариш	
Дивидендларни тўлаш	
Молиявий фаолиятдан пул маблағларининг ҳолати	
Пул маблағларининг ҳолатидаги соф ўзгаришлар	
Йил бошига пул маблағлари	
Йил охирига пул маблағлари	
Инвестиция ва молиявий фаолият билан боғлиқ бўлган пулсиз муомалаларнинг рўйхати:	
Асосий воситаларни олиш учун вексел берилди	

Пул маблағлари ҳаракати тўғрисидаги ҳисобот – Билвосита усул

ПУЛ МАБЛАҒЛАРИ ТЎҒРИСИДАГИ ҲИСОБОТ 20__ йил 1_____дан 1_____гача бўлган давр учун	
«Сан-Тропе» компанияси Ўлчов бирлиги: ш.б.	
Операцион фаолиятдан пул маблағларининг ҳаракати	
Соф фойда	
Соф фойдани тузатилиши	
Амортизация	
Қимматли қоғозларнинг сотилишидан фойда (зарарлар)	
Асосий воситаларни сотилишидан фойда (зарарлар)	
Олинадиган ҳисобварақлар	
Товар-моддий заҳиралар	
Келгуси давр харажатлари	
Тўланадиган ҳисобварақлар	
Ҳисобланган мажбуриятлар	
Фойда солиғи	
Соф фойдага жами тузатишлар	
Операцион фаолиятдан пул маблағларининг ҳолати	
Инвестиция фаолиятдан пул маблағларининг ҳаракати	
Қимматли қоғозларнинг сотиб олиниши	
Қимматли қоғозларнинг сотилиши	
Асосий воситаларнинг сотиб олиниши	
Асосий воситаларнинг сотилиши	
Инвестиция фаолиятдан пул маблағларининг ҳолати	
Молиявий фаолиятдан пул маблағларининг ҳаракати	
Займларни тўлаш	
Оддий акцияларни чиқариш	
Дивидендларни тўлаш	
Молиявий фаолиятдан пул маблағларининг ҳолати	
Пул маблағларининг ҳолатидаги соф ўзгариш	
Йил бошига пул маблағлари	
Йил охирига пул маблағлари	
Инвестиция ва молиявий фаолият билан боғлиқ бўлган пулсиз муомалаларнинг рўйхати Асосий воситаларни олиш учун вексел берилди	

Пул оқимлари тугрисидаги ҳисобот
Тугри усул

Операцион фаолиятдан пул оқимлари ҳаракати

Пул маблаглари кирими:

Сотишдан тушум = Сотишдан тушум + олинадиган ҳисобварақлар камайиши

ЯДХ - Олинадиган ҳисобварақлар купайиши

Олинган фоизлар = Фоизлар б-ча даромад + олинадиган фоизлар б-ча қарздорликни камайиши

ЯДХ - олинадиган фоизлар б-ча қарздорликни купайиши

Жами тушум

Пул маблаглари чикими:

Товарлар хариди = Сотилган маҳсулот таннари + ТМЗлар купайиши + туланадиган ҳисобварақлар камайиши

- ТМЗ камайиши – туланадиган ҳисобварақлар купайиши

Операцион харажатлар = Операцион харажатлар + келг.давр хар. купайиши + ҳисобланган мажб.кам.- эскириш

ЯДХ - келг.давр хар. камайиши – ҳисобланган мажб.куп. ва бошқ.

Туланган фоизлар = Фоиз харажатлари + туланадиган фоизлар б-ча мажбуриятнинг камайиши

ЯДХ - туланадиган фоизлар б-ча мажбуриятнинг купайиши

Фойда солиги = Фойда солиги + фойда солиги б-ча қарздорликни камайиши

ЯДХ - фойда солиги б-ча қарздорликни купайиши

Жами чикимлар

Операцион фаолиятдан пул маблаглари ҳолати

Инвестицион фаолиятдан пул маблаглари ҳаракати

- Қимматли қозғалар сотиб олиними
- + Қимматли қозғалар сотилиши
- Асосий воситаларни сотиб олиними
- + Асосий воситалар сотилиши
- Бошқа қорхоналарга берилган қредитлар ва займлар
- + Бошқа қорхоналарга берилган қредитлар ва займларнинг қайтарилиши

Инвестицион фаолиятдан пул маблаглари ҳолати

- + Ақциялар қикарилиши
- + Облигациялар ва бошқа қимматли қозғалар қикарилиши
- + Қредитлар ва бошқа займлардан тушумлар
- Сотиб олинган уз ақциялари учун туловлар
- Облигациялар ва бошқа қимматли қозғаларнинг сундирилиши
- Қредитлар ва бошқа займлар сундирилиши

Молиявий фаолиятдан пул маблаглари ҳолати

Пул маблағлари ҳолатидаги соф ўзгариш

Ҳисобот даври бошига пул маблағлари

Ҳисобот даври охирига пул маблағлари

Инвестицион ва молиявий фаолият билан боғлиқ пулсиз муомалалар рўйхати

Эгри усул

Операцион фаолиятдан пул маблағлари ҳаракати

Соф фойда

Соф фойдани тузатиш

+ эскириш (пулсиз харажатлар)

+ Облигациялар б-ча чегирма амортизацияси

- облигациялар буйича мукофот амортизацияси (пулсиз даромадлар)

+ нооперацион зарарлар

- нооперацион фойда

+ жорий активлардаги камайиш (пул маблағлари ва инвестициялардан ташқари)

- жорий активлардаги қупайиш (пул маблағлари ва инвестициялардан ташқари)

- мажбуриятлардаги камайиш (займлардан ташқари)

+ мажбуриятлардаги қупайиш (займлардан ташқари)

Жами соф фойда тузатилиши

Операцион фаолиятдан пул маблағлари ҳолати

Инвестицион фаолиятдан пул маблағлари ҳаракати

- Қимматли коғозларни сотиб олинishi

+ Қимматли коғозлар сотилиши

- Асосий воситалар сотиб олинishi

+ Асосий воситалар сотилиши

- Бошқа корхоналарга берилган кредитлар ва займлар

+ Бошқа корхоналарга берилган кредитлар ва қарзлар қайтарилиши

Инвестицион фаолиятдан пул маблағлари ҳолати

Молиявий фаолиятдан пул маблағлари ҳаракати

+ Акциялар чиқарилиши

+ Облигациялар ва бошқа қимматли коғозлар чиқарилиши

+ Кредитлар ва бошқа займлардан тушумлар

- Қайта сотиб олинган уз акциялари учун туловлар

- Облигациялар ва бошқа қимматли коғозларнинг сундирилиши

- Кредитлар ва бошқа займлар сундирилиши

Молиявий фаолиятдан пул маблағлари ҳолати

Пул маблағлари ҳолатидаги соф ўзгариш

Ҳисобот даври бошига пул маблағлари

Ҳисобот даври охирига пул маблағлари

Инвестицион ва молиявий фаолият билан боғлиқ пулсиз муомалалар рўйхати

21 - МАВЗУ. ҲИСОБОТ ДАВРИДАН КЕЙИНГИ ҲОДИСАЛАР. ШАРТЛИ ВОҚЕАЛАР.

1. Кейин юз берадиган ҳодисалар;
2. Кейин юз берадиган ҳодисаларни тавсифи;
3. Молиявий ҳисоботда ёритиш;
4. Шартли воқеаларнинг тавсифи;
5. Шартли зарарлар ва мажбуриятларнинг акс эттирилиши;
6. Шартли воқеаларнинг ёритилиши.

1. Ҳисобот давридан кейинги ҳодисалар

БҲҲС (IAS) 10 «Ҳисобот давридан кейинги ҳодисалар» номли стандартга мувофиқ *Ҳисобот давридан кейинги ҳодисалар* - ҳисобот даври тугаган сана билан молиявий ҳисоботларни эълон қилиш учун тасдиқлаш санаси ўртасидаги ораликда юзага келган, ижобий ва салбий, ҳодисалардир. Ҳодисаларнинг икки турини белгилаш мумкин:

(а) ҳисобот даврининг охирида мавжуд бўлган шарт-шароитларни тасдиқлайдиган ҳодисалар (*ҳисобот давридан кейинги, тузатишлар киритилишини талаб этадиган ҳодисалар*); ва

(б) ҳисобот давридан кейин юзага келган шарт-шароитларни кўрсатадиган ҳодисалар (*ҳисобот давридан кейинги, тузатишлар киритилишини талаб этмайдиган ҳодисалар*).

Ҳисобот давридан кейинги ҳодисалар молиявий ҳисоботларни эълон қилиш учун тасдиқлаш санасига қадар рўй берган барча ҳодисаларни қамраб олади, бу ҳодисалар фойда ва бошқа танланган молиявий маълумотлар оммавий эълон қилингандан кейин рўй берган бўлса ҳам.

Ушбу саналар орасидаги вақт бўйича фарқ бир ойдан тўрт ойгача бўлиши мумкин.

2. Ҳисобот давридан кейинги ҳодисаларнинг тавсифи

Ҳодиса молиявий ҳисоботларга сезиларли таъсир кўрсатса у кейинги ҳодиса сифатида қаралади. Кейинги ҳодисалар шу сабабдан акс эттирилиши керакки, улар молиявий ҳисоботдан фойдаланувчиларнинг ҳисобот эгасининг бизнес истиқболини тушуниши ва баҳолашига таъсир қилиши мумкин.

Тан олиш ва баҳолаш

Тадбиркорлик субъекти ҳисобот давридан кейинги, тузатишлар киритилишини талаб этадиган ҳодисаларни акс эттириш мақсадида ўз молиявий ҳисоботларида тан олинган суммаларга тузатишларни киритиши шарт.

Тадбиркорлик субъектидан ўз молиявий ҳисоботларида тан олинган суммаларга *тузатишлар киритишини*, ёки олдин тан олинмаган моддаларни *тан олишни талаб қиладиган* ҳисобот давридан кейинги ҳодисаларга мисоллар қуйидагилардир:

(а) тадбиркорлик субъектининг ҳисобот даврининг якунида жорий мажбурияти бор бўлганлигини тасдиқлаган суд ишининг ҳисобот давридан кейин ҳал бўлиши. Тадбиркорлик субъекти ушбу суд иши юзасидан олдин тан олинган ҳар қандай резервларга БҲҲС 37 “*Резервлар, шартли мажбуриятлар ва шартли активлар*” га мувофиқ тузатиш киритади ёки янги резервни тан олади. Тадбиркорлик субъекти фақатгина шартли мажбуриятни очиб бериш билан чегараланмайди, чунки суд ишининг ҳал бўлиши натижасида БҲҲС 37 нинг 16 бандига мувофиқ инobatга олиниши керак бўлган қўшимча далиллар таъминланади.

(б) ҳисобот даври охирида актив қадрсизланганлиги ёки бу актив бўйича олдин тан олинган зарар суммасига тузатиш киритилиши кераклигидан далолат берадиган маълумот ҳисобот даври тугаганидан кейин олиниши. Масалан:

(i) ҳисобот даври тугаганидан сўнг мижозлардан бири банкротликка учраши ҳисобот даври охирида савдога оид дебиторлик қарздорлиги бўйича зарар мавжуд бўлганлигини ва тадбиркорлик субъекти дебиторлик қарздорлигининг баланс қийматига тузатиш киритиши кераклигини тасдиқлайди; ва

(ii) товар-моддий захираларнинг ҳисобот даври тугаганидан сўнг сотилиши уларнинг ҳисобот даврининг охиридаги соф сотиш қиймати тўғрисида далил бериши мумкин.

(в) ҳисобот даври тугалланишидан олдин сотиб олинган активларнинг таннархи ёки сотилган активлардан тушган тушумнинг ҳисобот даври тугаганидан сўнг аниқланиши.

(г) ҳисобот даври тугаганидан сўнг фойдадан тақсимланадиган тўловлар ёки мукофотлар суммасининг аниқланиши, агар тадбиркорлик субъектининг ҳисобот даври охирида бу санадан олдин юз берган ҳодисаларнинг натижасида бундай тўловларни амалга ошириш бўйича жорий юридик ёки конструктив мажбурияти мавжуд бўлган бўлса (БҲҲС 19 “*Ходимларнинг*

даромадлари” га қаранг).

(д) молиявий ҳисоботларнинг нотўғри эканлигини кўрсатувчи фирибгарлик ёки хатоларнинг топилиши.

Тадбиркорлик субъекти ҳисобот давридан кейинги, **тузатишлар киритилишини талаб этмайдиган** ҳодисалар туфайли ўз молиявий ҳисоботларида тан олинган суммаларга тузатишларни киритмаслиги лозим.

Ҳисобот давридан кейинги, тузатишлар киритилишини талаб этмайдиган ҳодисага мисол тариқасида ҳисобот даврининг охири ва молиявий ҳисоботларни эълон қилиш учун тасдиқлаш санаси ўртасидаги оралиқда инвестициянинг ҳаққоний қийматидаги пасайишни келтириш мумкин. Бу ҳаққоний қийматдаги пасайиш, одатда, инвестицияларнинг ҳисобот даврининг охиридаги ҳолатига алоқадор бўлмайди, лекин кейинроқ юзага келган вазиятни акс эттиради. Шунинг учун, тадбиркорлик субъекти ўз молиявий ҳисоботларида инвестициялар бўйича тан олинган қийматларга тузатишлар киритмайди. Худди шунингдек, тадбиркорлик субъекти инвестициялар учун ҳисобот даврининг охирида очиб берган қийматларни ўзгартирмайди, лекин 21 бандга биноан кўшимча маълумотларни очиб бериши мумкин.

Агар тадбиркорлик субъекти улушли инструмент эгаларига дивидендларни (БҲХС (IAS) 32 “Молиявий инструментлар: тақдим этиш” да кўрсатилганидек) ҳисобот даври тугаганидан кейин эълон қилса, тадбиркорлик субъекти бу дивидендларни ҳисобот даврининг охирида мажбурият сифатида тан олмайди.

3. Молиявий ҳисоботда ёритиш

Стандартлар бу ҳодисаларга изоҳ беради ва улар ҳодисанинг тавсифига боғлиқ равишда, ёки ҳисоботларда (бухгалтерия баланси, молиявий натижалар тўғрисидаги ҳисобот ва ҳоказоларда), ёки изоҳловчи ёзувларда акс эттирилиши кераклигини кўрсатади. Кейинги ҳодисалар натижалари, ҳисоботларда акс эттирилиши керак, агар улар:

- бухгалтерия баланси санасида мавжуд бўлган шароитларнинг тўлдирувчи исботи бўлиб хизмат қилса;
- молиявий ҳисоботларни тайёрлаш жараёнининг ажралмас қисми бўлган ҳисоб-китобларга таъсир қилса;
- ҳисоб-китоблар натижасида молиявий ҳисоботларга тузатишлар киритиш лозим бўлса.

Масалан, фараз қилайлик, бухгалтерия баланси санасига компания дебиторлик қарзини олиш шубҳали эканлигини билмайди. Бироқ, бухгалтерия балансини тайёрлаш ва чоп этиш санаси ўртасидаги оралиқ даврда компания кўрилаётган дебиторлик қарзи банкрот деб эълон қилинган компанияга тегишли эканлигини аниқлайди; шундай қилиб, қарзни тўлиқ олиш жуда шубҳали. Дебиторнинг молиявий ҳолати бирор давр мобайнида ёмонлашган, демак, кутилаётган зарар бухгалтерия баланси санасида эътироф этилиши керак.

Кейинги ҳодисалар, агар улар бухгалтерия баланси санасига мавжуд бўлмаган, бу санадан кейин келиб чиққан шароитлар натижалари бўлса, ҳисоботларда эмас, балким изоҳловчи ёзувларда ёритилиши керак.

Буларга мисол:

- облигацияларни сотиш ёки акцияларни чиқариш.
- бухгалтерия баланси санасидан кейин содир этилган ҳодиса бўйича суд жараёни.
- бухгалтерия санасидан кейин рўй берган ҳалокатлар натижасидаги ТМЗдаги зарарлар, масалан ёнгин ёки сув тошқини натижасида.

Аксарият кейинги ҳодисалар молиявий ҳисоботлар тайёрлашда кўриб чиқишни талаб қилмайди. Булар компания акциялари бозор қийматининг ўзгариши, иш ташлашлар, янги маҳсулот ишлаб чиқиш, бошқарувдаги ўзгаришлар, иттифоқни тан олиш ёки бекор қилиш каби саволлар бўлиши мумкин.

4. Шартли воқеаларни тавсифи

Шартли воқеалар – бу шундай шароит ёки вазиятки, унинг якуний натижаси, фойда ёки зарар, келажакда бир ёки бир нечта ноаниқ ҳодисалар бўлиши ёки бўлмаслигидан кейингина тасдиқланиши мумкин бўлади.

Шартли воқеалар ҳисоби БҲХС (IAS) 37 «Резервлар, шартли мажбуриятлар ва шартли активлар» номли стандартга мувофиқ юритилади.

Резерв – бу ноаниқ муддат ёки суммага эга бўлган мажбуриятдир.

Мажбурият – бу тадбиркорлик субъектининг бўлиб ўтган ҳодисалардан юзага келадиган ҳозирги пайтда мавжуд бўлган мажбурияти бўлиб, уни сўндириш натижасида тадбиркорлик субъектидан иқтисодий нафни мужассамлаштирган ресурсларнинг чиқиб кетиши кутилади.

Мажбурият юклайдиган ҳодиса – юридик ёки конструктив мажбуриятни юзага келтирадиган ҳодиса бўлиб, унинг натижасида тадбиркорлик субъекти ушбу мажбуриятни бажаришдан бошқа амалий чораси бўлмайди.

Юридик мажбурият – бу қуйидагилардан юзага келадиган мажбурият:

- (а) шартнома (унда тўғридан-тўғри кўрсатилган ёки назарда тутилган шартлари асосида);
- (б) қонунчилик; ёки
- (в) ҳуқуқ нормаларнинг бошқача қўлланиши.

Конструктив мажбурият - тадбиркорлик субъектининг қуйидаги ҳолатлардаги хатти-ҳаракатларидан келиб чиқадиган мажбурият:

(а) унинг олдинги шаклланган амалиёти, чоп этилган сиёсатлари ёки етарлича аниқ бўлган жорий билдиргиси асосида тадбиркорлик субъекти маълум жавобгарликларни олишини намоён этган; ва

(б) бунинг натижасида, тадбиркорлик субъекти у ушбу жавобгарликларни бажаради деган асосли кутишларни бошқа томонларда туғдирган.

Шартли мажбурият - бу:

(а) бўлиб ўтган ҳодисалардан юзага келиши мумкин бўлган мажбурият. Унинг мавжудлиги фақатгина тадбиркорлик субъектининг тўлиқ назорати остида бўлмаган келгуси ноаниқ ҳодисаларнинг бири ёки бир нечтаси содир бўлиши ёки содир бўлмаслиги натижасида тасдиқланади; ёки

(б) у ҳозирги пайтдаги мажбурият бўлиб, бўлиб ўтган ҳодисалардан юзага келади, аммо тан олинмайди, чунки:

(i) иқтисодий нафни ўзида мужассамлаштирадиган ресурсларнинг мажбуриятни сўндириш учун чиқиб кетиши талаб этилишининг эҳтимоли йўқ; ёки

(ii) ушбу мажбуриятнинг суммасини етарли ишончлилик билан баҳолаш мумкин бўлмайди.

Шартли актив – бу бўлиб ўтган ҳодисалардан юзага келиши мумкин бўлган ва унинг мавжудлиги фақатгина тадбиркорлик субъектининг тўлиқ назорати остида бўлмаган келгуси ноаниқ ҳодисаларнинг бири ёки бир нечтаси содир бўлиши ёки содир бўлмаслиги натижасида тасдиқланадиган активдир.

Оғирлик юклайдиган шартнома – бу шартнома бўйича мажбуриятларни бажариш учун муқаррар амалга оширилиши зарур бўлган харажатлар ушбу шартнома бўйича олиниши кутилаётган иқтисодий нафдан ошиб кетадиган шартномадир.

Реструктуризация – бу раҳбарият томонидан режалаштирилган ва назорат қилинадиган дастур бўлиб, у қуйидагиларни муҳим даражада ўзгартиради:

- (а) тадбиркорлик субъекти томонидан амалга ошириладиган бизнеснинг кўламини; ёки
- (б) ушбу бизнес амалга оширилиши тарзини.

Резервлар тан олиниши керак, қачонки:

(а) тадбиркорлик субъекти бўлиб ўтган ҳодисалар натижасида ҳозирги пайтда мавжуд бўлган (юридик ёки конструктив) мажбуриятга эга бўлса;

(б) мажбуриятни сўндириш учун иқтисодий нафни мужассамлаштирган ресурсларнинг чиқиб кетиши талаб этилиши эҳтимоли мавжуд бўлса; ва

(в) мажбуриятнинг суммасини ишончли баҳолаш мумкин бўлса.

Ушбу шартлар бажарилмаганда, ҳеч қандай резерв тан олинмаслиги керак.

Шартли воқеалар қуйидагича бўлиши мумкин:

- Эҳтимолли бўлган. Келгуси воқеаларнинг юз бериши (ёки юз бермаслиги) эҳтимолли эканлигида;

- Эҳтимолли бўлмаган. Келгуси воқеаларни юз бериши ёки юз бермаслиги эҳтимолдан узоқ бўлганлигида.

Шартли воқеани содир бўлиш эҳтимоллиги	Аниқланиши мумкин бўлган сумма	Аниқланиши мумкин бўлмаган сумма
ЭҲТИМОЛЛИ	Шартли зарар	
	Зарар ҳисобга олинади ва мажбуриятлар ҳисоботларда акс эттирилади	Зарар ҳам, мажбурият ҳам ҳисобга олинмайди; ҳисоботларга тушунтириш хатларида акс эттирилади
ЭҲТИМОЛЛИ ЭМАС	Ҳисобга олиш ҳам, изоҳ ҳам талаб этилмайди, бироқ тушунтириш хатларида изоҳ бериш маъқулланади	
ЭҲТИМОЛЛИ	Шартли фойда	
	Жуда ғайриодатий вазиятлардан ташқари ҳисобга олинмайди, бироқ тушунтириш хатларида ёритиш талаб этилади	Тушунтириш хатларида ёритилиши талаб этилади. Бу янглиш хулосаларни қилишни олдини олиш учун амалга оширилади.
ЭҲТИМОЛЛИ ЭМАС	Ёритиш тавсия қилинмайди	

5. Шартли зараларни ва мажбуриятларни акс эттирилиши

БҲХС (IAS) 37 «Резервлар, шартли мажбуриятлар ва шартли активлар» номли стандартга мувофиқ иккита шартга риоя қилингандагина, шартли зарарни фойдани камайтириш йўли билан молиявий ҳисоботларда акс эттиришни талаб этади:

- Келгуси воқеа молиявий ҳисоботларни тузиш санасига активни камайганини ёки мажбурият пайдо бўлганини тасдиқласа;
- Зарар суммаси асосланган ҳолда ҳисоб-китоб қилиниши мумкин.

Ушбу вазият тегишли тамойиллар бўйича ҳисобланадиган аксарият ҳолатларга ўхшаш. Оқилона ёритилиши учун шартли зарарлар дебиторлик қарзлардан (шубҳали қарзлар бўйича резерв) олинган зарарларни; кафолатли таъмирлаш бўйича ҳисобланган мажбуриятларни; суд жараёнларни, даъволар ва солиқларни ундириб олиниши; бизнесни бир қисмини сотишдан кўрилган зарарларни киритилган ҳолда қаралиши зарур. Агар зарар суммаси аҳамиятли равишда ўзгариб турса, ҳеч бўлмаса энг кам бўлган суммалардан бири тўланиши ҳақида ишонч ҳосил қилинмагунча, биронта сумма ҳам ҳисобланиши мумкин эмас. Бундай ҳолатда энг кам бўлган сумма ҳисобга олинади. Бироқ, кўшимча ёритиш тавсия этилади.

Юқорида келтирилган мезонларга жавоб берадиган ва ҳисобварақларда акс эттириладиган шартли зарар, балансда мажбурият сифатида ва фойда ва зарарлар тўғрисидаги ҳисоботда харажат ёки зарар сифатида, икки мезон биринчи маротаба учрашган даврда акс эттирилиши лозим. Шартли зарар ва мажбуриятларни тан олишни акс эттирилишини икки мисол тасвирлайди.

А- ҳолат. Товарларни кафолатли хизмат кўрсатиш бўйича мажбурияти.

“Ролл” компанияси жорий давр давомида суммаси 200,000 нақд ҳисоб-китоб бўйича товарни сотди. Тажриба кўрсатишича, кафолатли хизмат кўрсатиш бўйича харажатлар тахминан сотишнинг 0,5% ташкил этади. Қуйидагича ўтказмалар кўрсатилган:

1. Йил бўйича сотиш ҳажми:
Сотиш (йил охирига умумий)

<i>Дт Пул маблағлари</i>	200,000	
<i>Кт Сотидан тушум</i>		200,000

Йил охирига (ёки даврий):

<i>Дт Кафолатли хизмат кўрсатиш харажатлари (0,5 x 200,000)</i>	1,000	
<i>Кт Кафолатли хизмат бўйича мажбуриятлар</i>		1,000

2. Кейинчалик кафолатли хизмат даври давомида кафолатли хизмат бўйича ҳақиқий харажатлар 987 ш.б. амалга оширилди :

<i>Дт Кафолатли хизмат бўйича мажбуриятлар</i>	987	
<i>Кт Пул маблағлари</i>		987

3. Агар ҳақиқий харажатлар 1,100 ш.б. ташкил этса, қуйидагича ўтказма берилди:

<i>Дт Кафолатли хизмат бўйича мажбуриятлар</i>	1,000	
<i>Дт Кафолатли хизмат кўрсатиш харажатлари</i>	100	
<i>Кт Пул маблағлари</i>		1,100

Олдинги бухгалтерия ўтказмаларинг кўрсатишича, Ролл компанияси кафолатли хизмат кўрсатиш харажатларини сотиш ҳажми бўйича коэффицент асосида ҳисоблайди ва харажатлар сотиш ҳажмидан 0,5% ташкил этади ёки ҳақиқий харажатлар кўп бўлса ҳам шундай ҳисобланади. Бошқа ёндошиш - бу ҳақиқий харажатларни улар пайдо бўлишига қараб харажатлар ҳисобварағига ўтказишдир. Кейинчалик йил охирида кафолатли хизмат бўйича ҳисоб-китоблар қуйидаги тартибда акс эттирилади:

1. Жорий даврда кафолатли хизмат бўйича ҳақиқий килинган харажатлар 987 ш.б. бўлган:

<i>Дт Кафолатли хизмат кўрсатиши ва таъмирлаш харажатлари</i>	987	
<i>Кт Пул маблағлари</i>		987

2. Жорий давр охирида сотилган товарлар суммаси 30,000 ш.б. бўлиб, ҳали ҳам кафолатли хизмат кўрсатилиши керак. Бу товарларни кафолатли хизмат бўйича тегишли харажатлари сотиш баҳосининг 0,3% гача ташкил этади. Бу ўтказма мажбуриятларни аниқлайди:

<i>Дт Кафолатли хизмат кўрсатиши ва таъмирлаш харажатлари</i>	90	
<i>Кт Кафолатли хизмат бўйича мажбуриятлар</i>		90

Кейинги даврларда, кафолатли хизмат бўйича ҳақиқий харажатлар пайдо бўлишига қараб, кафолатли хизмат бўйича харажатлар ҳисобварағига ўтказиб бориш давом эттирилади. Ҳар бир ҳисобот даврининг охирида кафолатли мажбурият ҳисобварағи харажатлар ҳисобварақларини дебети ёки кредити билан боғланган ҳолда исталган мажбурият даражасига мувофиқ равишда камаяди ёки кўпаяди.

Ёритиш мисоли сифатида, «Маунтейн Медикал Эквипментс» компаниясини 1989 йил учун ҳисоботлари кафолатли хизматларга оид қуйидаги изоҳларни ўз ичига киритади:

Келгуси кафолатли даъволар учун ҳисобланаган мажбуриятлар

Компания харидорларини бир йилдан уч йилгача кафолат билан таъминлайди, бу кафолат эҳтиёт қисмларни алмаштириш харажатларини қоплашдан иборат. Келгуси кафолатли даъволар бўйича мажбуриятлар сотилган товарнинг кафолатли техник хизмат кўрсатишни смета қийматини акс эттиради.

Б-ҳолат. Суд жараёнларидан келиб чиқадиган мажбуриятлар.

Фараз қилайликки, “Солон” компанияси жорий йил охири чорагида компанияга тааллуқли машина билан боғлиқ бўлган бахтсиз ҳодиса юз берганлиги учун судга берилди. Даъвогар етказилган зарар учун 100,000 ш.б. товон тўлашни талаб қилди. Компания бошқаруви ва Кенгаши фикрига кўра баҳоланган ва ҳисобланган зарар 50,000 ш.б. ташкил этади, бунга қуйидагича ўтказма берилади:

<i>Дт Суд даъвоси бўйича ҳисобланган зарар</i>	50,000	
<i>Кт Суд давоси бўйича ҳисобланган мажбуриятлар</i>		50,000

Агар ҳисобланган мажбурият ҳақиқийдан фарқ қилса, фарқ ҳисобдаги ўзгариш каби ҳисобга олинади. Ўша йил учун умумий сумма маълум бўлса, харажат кўпаяди ёки камаяди.

6. Шартли фойдаларни акс эттириш

10- БҲХС (IAS): “Шартли фойдалар молиявий ҳисоботида” даромад ёки актив сифатида тан олиниши мумкин эмас. Агар фойда олиниши эҳтимоли мавжуд бўлса, шартли фойдаларни мавжудлиги тушунтириш хатида ёритилади.

Шартли фойдалар молиявий ҳисоботда тан олинмайди, чунки бу вазият ҳеч қачон олинмайдиган тушумни тан олинишига келтириш мумкин. Бироқ, фойда олиниши аниқ бўлса, у шартли бўлиб ҳисобланмайди ва тан олиниши керак.

Ёритиш фойда олиш эҳтимоли ҳақида нотўғри тасаввурга олиб келмаслиги муҳимдир.

7. Шартли воқеаларнинг ёритилиши

Шартли зарарларни маъноси фақат тушунтириш хатида ёритилади. Яширин ҳолдаги (потенциал) зарарлар, масалан: тўловга қобилиятсизлиги кафолати, активларни мусодара қилиш хавфи, аккредитив заҳира (учинчи шахснинг кредит беришдаги кафолати), ёнғин, сув тошқини ва бошқа турдаги хавфлар билан боғлиқ бўлган таваккалчилик, БҲХС асосида баҳоланиши ва ҳисобга олиниши керак.

Шартли воқеалар ва улар билан боғлиқ мажбуриятлар, йўқотишлар эҳтимоли бўлганда ва суммани оқилона равишда баҳолаш имконияти мавжуд бўлгандагина ҳисобга олинади ва ҳисоботларда акс эттирилади. Шартли зарарларни ёритилиши зарур бўлганлиги бўйича ёки уларни ёритишга руҳсат берилиши бўйича уч вазият мавжуд. Тушунтириш хатида шартли воқеаларнинг

табиати ва йўл қўйиладиган йўқотишларни ёки бир неча йўқотишларни баҳоси берилади ҳамда ушбу зарарлар келажақда қайтарилмаслиги бўйича оқилона тавсиялар келтирилади.

Куйида “Синиплекс Одеон” компаниясини 1989 йил учун йиллик ҳисоботида шартли мажбуриятларни ёритилишига икки мисол келтирилган. Биринчиси кредит кафолатига мисол, иккинчиси эса суд жараёни келтириши мумкин бўлган зарарга мисол бўла олади.

1. Корпорацияни шўъба корхонаси «Нью Вижинз Энтертейнмент» Корпорациясининг шўъба корхонаси билан қўшма корхонада улуши бўлган. Ушбу қўшма корхона фильмларни яратиш ва сотиш билан шуғулланади. Корпорация биринчи бешта фильм яратилгандан кейин мазкур қўшма корхонада иштирок этишни тўхтатиши ҳақида ўз ниятини изҳор қилди. Ушбу фильмларни ишлаб чиқиш аҳамиятли равишда тугатилган эди.

Корпорация шартли \$17,500,000 қўшма корхонани банк томонидан биринчи бешта картина яратилишини молиялаштирилиши юзасидан тўловларни қайтарилиши бўйича, шунингдек учинчи томонлар томонидан тўланмайдиган чоп этиш ва реклама харажатларини 50% тўлашга шартли равишда жавобгардир. Банкнинг молиялаштирилиши учинчи томоннинг гарови билан таъминланган. Ушбу гаров қолган тўрт фильм ишлаб чиқарилишидан кейин уларни сотишга оид шартномалар сифатига кўринишга эга. Бу шартномадаги сумма тахминан қўшма корхонанинг банк олдидаги жавобгарлик суммасига тенгдир. Корпорация биринчи бешта фильмлар юзасидан нусхалаштириш ва рекламани молиялаштириш бўйича ўз мажбуриятларини бажаришни кўзда тутди.

Корпорациянинг ҳамкорликда мулкдорлари ва бошқалар Корпорацияни қўшма корхонасида иштирокини тўхтатиш юзасидан ҳақ-ҳуқуқини талаб қилиб судга тортишмоқда, улар ишни ҳакамлик судида кўриб чиқишни кўзга титди. Корпорация, келишув шартларига биноан, қўшма корхона таркибидан чиқиб кетишга ҳаққи бор деб ҳисоблайди.

2. Тўртинчи синфга тегишли иш ва ҳосила даъво кўзга титди, кейинчалик улар Калифорния штатининг Марказий округи АҚШ Округ суди томонидан Корпорация ва унинг ҳозирги ва аввалги директорларга қарши битта ишга бирлаштирилди. Жамланган даъво ҳақиқий харажатларни қоплашга йўналтирилган бўлиб, 1987 йил 14 май ва 1989 йил 14 июн орасида Корпорация акцияларини сотиб олган барча шахсларни тақдим этиб, айрим қонунлар ва қимматли қоғозлар бузилганлиги, товламачилик ва янглишишларга олиб келишларни таъкидлайди. Корпорация айтиб ўтилган директорлар тақдим этилган даъволардан ўзини химоялаш учун етарли асослар мавжудлигини таъкидлайдилар ва даъвони бекор қилинишини талаб этадилар.

Шунингдек Корпорация ва унинг шўъба корхоналари одатдаги фаолият ва бошқарув билан боғлиқ бўлган суд даъвосига жалб қилинганлар. Айрим ҳолатларда суд даъвосининг сабаби сотиб олинган компаниялар фаолиятидир, чунки бу компаниялар Корпорация томонидан сотиб олиш санасини ҳақиқий вақтидан илгарироқ қўйишган. Айрим вазиятларда сотувчилар Корпорацияга келтирилган зарарни қоплашга розилик беришган (агар бундай зарарлар мавжуд бўлса). Бошқа даъволар натижалари ҳозирги вақтда аниқлаш имконияти йўқ. Бироқ, бундай ҳодисалар олдиндан аниқ башорат қилиниши мумкин бўлмаса ҳам, раҳбарият Корпорацияга қарши суд даъволарини пайдо бўлиш эҳтимолини тан олмайди.

43-топириқ. Ҳисобот давридан кейинги ҳодисалар

Куйидаги ҳодисаларни керакли жойларда тегишли бўлишини кўрсатинг:

А- балансга тузатишлар

Б- балансда тузатишлар киритмасдан ёритишларда акс эттириш.

- _____ 1. Савдо бўйича олинадиган ҳисобварақлар баланс тузиш санасига тўланмаслигини тасдиқловчи миждознинг инкирозга учраганлиги;
- _____ 2. Баланс санасидан кейин рўй берадиган алмаштириш курси ўзгаришларининг хорижий валюта бўйича муомалаларга ёки хорижий валютадаги муомалалар ҳақидаги молиявий ҳисоботларга таъсири.
- _____ 3. Молиявий ҳисоботларни тайёрлашда узлуксизлик тамойилини қўллашнинг маъқуллиги тўғрисидаги масала вужудга келадиган компания фаолияти натижалари ва молиявий ҳолатининг ёмонлашиши. Натижалар ва молиявий ҳолатнинг яхшиланиши узлуксизлик тамойилини кейинги қўллашни тасдиқлаш учун қўлланилиши мумкин.

- ___ 4. Бузилиш баланс санасигача рўй берганлигини тасдиқловчи, узоқ муддатли активнинг баланс кийматидан паст суммада сотилиши.
- ___ 5. Баланс санасидан кейин рўй берган, ёнгин ёки бошқа табиий офат натижасидаги асосий ишлаб чиқариш асбоб-ускуналарининг йўқ қилиниши.
- ___ 6. Баланс тузилгандан кейин инвестициялар бозор кийматининг камайиши.
- ___ 7. ТМЗни баланс тузиш муддатига бўлган ТМЗнинг соф сотиш кийматидан паст нархда сотилиши.
- ___ 8. Бошқа корхонани сотиб олиш. Бу амалга оширила олмагунча, бундай ахборотни баланс санасидан кейин бўлган корхоналарнинг бирлашиши ва ҳисоб даври давомида рўй берган корхоналарнинг бирлашиши учун ёритиб беринг.

44-топшириқ. Шартли воқеалар

“Кансеко” компанияси ҳар йилги молиявий ҳисоботларини 31 декабр кунига тайёрлайди. 2018 йилда мижоз эскалатордан кўтарилиш жараёнида йиқилиб тушди ва белидан жароҳатланиши туфайли 40,000га даъво қилди. Компания адвокат ёллади, у воқеанинг кетма-кетлигини ва аҳамиятини баҳолади.

Топшириқ:

2018 йилда содир бўлган шартли воқеа бўйича қуйидаги ҳолатларда қандай ҳаракат қилмоқ керак? Ҳамма зарур ўтказмаларни беринг ва /ёки тушунтириш хатида маъносини ёритилишини беринг:

1. Фараз қилайлик, адвокат ва компания раҳбарияти шундай хулосага келдики, компания жавобгарлиги ҳисоб бўйича 40,000 ташкил этади.
2. Фараз қилайлик, адвокат, бош бухгалтер ва раҳбарият хоҳишсиз даъвони қондириш эҳтимоли борлиги ҳақидаги хулосага келдилар, лекин даъво суммасини аниқлашга қийналмокдалар.
3. Фараз қилайлик, ишда иштирок этувчи адвокат ва компания раҳбарияти хулосасига кўра шартли зарар бўлмайди. Улар даъво аниқ шароитларга мос келмаслигига ишонадилар.

22 - МАВЗУ. МОЛИЯВИЙ ҲИСОБОТНИ ЁРИТИШ. ҲИСОБ СИЁСАТИНИ ШАКЛЛАНТИРИШ

1. Молиявий ҳисоботни ёритиш:

- 1.1. Молиявий ҳисоботни тақдим этиш;
- 1.2. Молиявий ҳисоботнинг таркибий қисмлари;
- 1.3. Молиявий ҳисоботнинг таркиби;
- 1.4. Молиявий ҳолат тугрисидаги ҳисоботдаги ёритишлар;
- 1.5. Ялпи даромад тўғрисидаги ҳисоботда ёритишлар;
- 1.6. Пул оқимлари тўғрисидаги ҳисоботда ёритишлар;
- 1.7. Тақсимланмаган фойданинг ёритилиши;
- 1.8. Тушунтириш хатидаги ёритишлар;

2. Ҳисоб сиёсатини шакллантириш;

3. Коэффициентларнинг шарҳи.

1. Молиявий ҳисоботни ёритиш

1.1. Молиявий ҳисоботларни тақдим этиш

Молиявий ҳисоботни тайёрлашдан мақсад – компаниянинг молиявий ҳолатини тақдим этиш, амалга оширилган операциялар ва пул маблағлари оқимини ёритишдир.

Кўпчилик ташқи фойдаланувчилар аниқ белгиланган ахборот талабларига мувофиқ бўлган ҳисоботни талаб қилишга имкониятлари йўқ. Умумий ҳолда тайёрланган молиявий ҳисобот иложи борича кўп сонли фойдаланувчиларнинг эҳтиёжларини қондириш учун тақдим этилаётган маълумотнинг шакли ва ҳажмига асос бўладиган талабларни белгилаб олиши лозим.

1-МҲХС (IAS) “Молиявий ҳисоботни тақдим этиш” молиявий ҳисоботнинг мазмунига нисбатан қўйиладиган энг кам талабларни белгилайди ва унинг таркиби бўйича бир қатор тавсияларга эга.

Молиявий ҳисобот компаниянинг қўйидаги кўрсаткичлари тўғрисидаги маълумот билан таъминлаши лозим:

- (а) активлар;
- (б) мажбуриятлар;
- (в) капитал;
- (г) даромадлар ва харажатлар (фойда ва зарарлар);
- (д) пул маблағларининг оқими.

Молиявий ҳисоботни тайёрлаш ва тақдим этиш учун субъектнинг директорлар кенгаши ёки бошқа раҳбарлик қилувчи орган жавоб беради.

1.2. Молиявий ҳисоботнинг таркибий қисмлари

Молиявий ҳисоботнинг тўлиқ мажбурий тўплами (1-МҲХС (IAS)га мувофиқ қўйидаги таркибий қисмлардан иборат:

1. Молиявий ҳолат тугрисидаги ҳисобот;
2. Ялпи даромад тугрисидаги ҳисобот;
3. Пул маблағлари ҳаракати тўғрисидаги ҳисобот;
4. Хусусий капитал ўзгариши тўғрисидаги ҳисобот;
5. Ҳисоб сиёсатининг асосий қоидалари ва тушунтириш хати, маълумотларни ёритиш.

Ҳисоботнинг мажбурий элементларидан ташқари компаниялар томонидан компания фаолиятининг асосий натижалари ҳамда уларга тўқнаш келган асосий ноаниқликлар ёритилган ва тушунтирилган раҳбариятнинг молиявий шарҳлари тақдим этилиши мумкин. Масалан:

1. Компания фаолият кўрсатадиган муҳитнинг ўзгариши;
2. Ушбу ўзгаришларга ва уларнинг таъсирига компаниянинг жавоб ҳаракатлари;
3. Компаниянинг инвестицияларга оид сиёсати, дивиденд соҳасидаги сиёсати;
4. Компанияни молиялаштириш манбалари, қарз маблағларнинг улуши юзасидан сиёсати, таваккалчиликни бошқариш;
5. Қиммати балансда акс этирилмаган компаниянинг афзалликлари ва ресурслари.

Кўпчилик компаниялар, молиявий ҳисоботдан ташқари, атроф муҳитни муҳофаза қилиш каби ва бошқа қўшимча ҳисоботларни тақдим этадилар.

1.3. Молиявий ҳисоботнинг таркиби

Молиявий ҳисоботнинг шакли

Молиявий ҳисоботнинг шакли аниқ белгиланиши ва худди шу чоп этилган ҳужжатнинг ичидаги маълумотдан ажратилиши лозим. Стандартлар йиллик ҳисоботда ёки бошқа ҳужжатда тақдим этилган ўзга маълумот юзасидан эмас, балки фақат молиявий ҳисобот юзасидан қўлланилади. Фойдаланувчилар Стандартларни қўллаган ҳолда тайёрланган маълумотни ўзга маълумотлардан ажрата билиши муҳимдир.

Қўйидаги маълумот аниқ ажратиб кўрсатилиши ва тақдим этилган маълумот тегишли равишда тушунарли бўлиши, учун лозим бўлган тақдирда, кайтарилиши лозим:

1. Компания номи ва бошқа маълумотлар;
2. Молиявий ҳисобот алоҳида компания ёки компаниялар гуруҳини қамраб олишлиги;
3. Ҳисобот санаси ёки даври;
4. Ҳисобот валютаси;
5. Ҳисоботда қўланилган аниқлик даражаси;
6. Маълумот валютанинг минг ёки миллион бирлигида тақдим этилган тақдирда кўпчилик ҳолатларда молиявий ҳисобот тушунарлироқ бўлади.

Ҳисобот даври

Молиявий ҳисобот энг камида бир йилда бир маротаба тақдим этилиши лозим. Камдан-кам ҳолатларда, масалан, компания ўзга ҳисобот санасига эга бўлган компания томонидан сотиб олинган тақдирда, компания ҳисобот санасини ўзгартиришга мажбур бўлади ёки ўзгартириш тўғрисида қарор қабул қилиши мумкин. Ушбу ҳолат кузатилганда, фойдаланувчилар жорий давр учун кўрсатилган суммалар ва солиштирилладиган суммалар таққосланмаслиги ва ҳисобот даври ўзгартирилишининг сабаби ёритилганлиги тўғрисида хабардор бўлганликлари муҳимдир.

Ўз вақтидалик

Агар молиявий ҳисобот фойдаланувчиларга ҳисобот давридан кейинги мақбул бўлган давр мобайнида тақдим этилмаса, унинг фойдалилиги камаяди. 1-МҲҲС (IAS)га мувофиқ ушбу муддат 6 ойни ташкил этади. Янада ҳам аниқроқ чекланган муддатлар тегишли миллий меъёрий ҳужжатлар билан белгиланган.

1.4. Молиявий ҳолат тўғрисидаги ҳисоботдаги ёритишлар

Активлар ва мажбуриятлар узоқ муддатли ва қисқа муддатлиларга ажратилган бўлиши лозим. Баланс албатта қўйидагиларни ифодоловчи бир чизикли моддалардан иборат бўлиши лозим:

1. Асосий воситалар;
2. Номоддий активлар;
3. Инвестициялар;
4. Заҳиралар;
5. Савдо ва бошқа дебиторлик қарзи;
6. Пул маблағлари ва уларнинг эквивалентлари;
7. Солиқ мажбуриятлари;
8. Резервлар (ҳисобланган мажбуриятлар);
9. Қисқа муддатли мажбуриятлар;
10. Узоқ муддатли, жумладан тўланадиган фоизлар бўйича мажбуриятлар;
11. Камчилик улуши;
12. Чиқарилган капитал ва резервлар.

1-МҲҲС (IAS) га кура балансда моддаларни тақдим этиш тартиби ёки шакли белгиланмаган. Бу ўз тавсифи ёки вазифалари бўйича шунчалик фарқланадиган моддаларнинг оддий рўйхати, шунинг учун улар балансда алоҳида тақдим этилишга сазовордир.

Асосий воситаларнинг муайян тоифалари амалдаги таннарх ёки қайта баҳолаш суммалари бўйича ҳисобга олиниши мумкин. Активларнинг турли тоифалари учун баҳолашнинг турли негизини қўллаш улар ўзларининг тавсифи ва вазифалари бўйича фарқланишини, ва, шундай қилиб, алоҳида бир чизикли моддалар сифатида акс этилишини англатади.

Акциядорлик капиталининг ҳар бир тоифаси учун қўйидагилар ёритилиши лозим:

1. Чиқариш учун руҳсат этилган акциялар сони;
2. Чиқарилган ва тўлик тўланган ҳамда чиқарилган, бироқ тўлик тўланмаган акцияларнинг сони;

3. Акцияларнинг номинал қиймати;
4. Йил бошига ва йил охирига айланишдаги акциялар бўйича солиштирма;
5. Акцияларнинг тегишли тоифаси билан боғлиқ бўлган ҳуқуқлар, имтиёзлар ва чекловлар, жумладан дивидендларни тақсимлаш ва капитални қоплаш бўйича чекловлар;
6. Олиб қўйилган ёки унинг шўъба ёки уюшмалаштирилган компанияларига тегишли бўлган акциялар;
7. Опцион ёки сотиш учун резерв қилинган, жумладан шартлари ва суммаларидан иборат акциялар.

Бундан ташқари балансда ёки тушунтириш хатида қўйидагиларни ёритиш лозим:

1. Хусусий капитал доирасида ҳар бир резервнинг тавсифи ва мақсадлари;
2. Тўлаш учун тақлиф этилган, бироқ расмий равишда тасдиқланмаган, мажбуриятларга киритилган (ёки киритилмаган) дивидендлар суммаси;
3. Имтиёзли кумулятив акциялар бўйича ҳар қандай тўланмаган дивидендлар суммаси.

Акциядорлик капиталига эга бўлмаган, масалан ширкат каби компания қўйидагиларни акс эттирган ҳолда юқоридагиларга тенг бўлган маълумотни ёритиши лозим:

1. Капиталдаги ҳар бир улуш бўйича давр мобайнида содир этилган ўзгаришлар%
2. Капиталдаги ҳар бир улуш билан боғлиқ бўлган ҳуқуқлар, имтиёзлар ва чекловлар.

Айрим ёритишларни бевосита балансинг моддаларида амалга ошириш мумкин. Масалан, агар ТМЗ сўзига “таннарх ёки бозор қийматининг энг ками бўйича” жумласи қўшилса – бу жуда ҳам яхши ёритиш ҳисобланган. Қовус ичида ёритувчи жумлалардан фойдаланиш мақбулдир ва кўпчилик ҳолатларда у қўлланилади.

Жамланган амортизация ёки даргумон қарзлар бўйича резервлар каби контрҳисобварақлар кўпчилик ҳолатларда асосий ҳисобварақларнинг остида алоҳида сатр билан ажратиб кўрсатилади; бу улар асосий ҳисобварақлардан чегирилишини ифодалайди.

1.5. Ялпи даромад тўғрисида ҳисоботдаги ёритишлар

Фойда ва зарарлар тўғрисидаги ҳисоботда қўйидаги бир чизиқли моддалар бўлиши лозим:

- (а) сотиш;
- (б) операцион (асосий) фаолият натижалари;
- (в) молиялаштириш бўйича харажатлар;
- (г) уюшмалаштирилган компаниялар ва ҳамкорлик фаолиятида иштирок этиш усули билан ҳисобга олинган фойда ва зарарларнинг улуши;
- (д) солиқ бўйича харажатлар;
- (е) оддий фаолиятдан олинган фойда ёки зарар;
- (ж) ғайриодатий ҳодисаларнинг натижалари;
- (з) камчилик улуши;
- (и) давр бўйича соф фойда ёки зарар.

Даромадлар ва харажатлар қўйидагилар асосида таснифланади:

- даромадлар ва харажатлар тавсифи;
- субъект фаолияти доирасида даромадлар ва харажатлар вазифаси.

Харажатларни вазифалари бўйича туркумовчи субъектлар харажатлар тавсифи, жумладан амортизация ва меҳнатга ҳақ тўлаш харажатлари бўйича қўшимча маълумотни ёритиши лозим.

Субъект ҳар бир акцияга тўғри келадиган дивидендлар суммасини ёритиши лозим (ҳисоботда ёки иловаларда).

Кўпчилик ҳолатларда фойда ва зарарлар тўғрисидаги ҳисоботда даромадлар ва харажатлар моддаларини батафсил ёритиб бўлмайди. Фойда ва зарарлар моддалари муфассал ёритилган қўшимча режаларни тайёрлаш тушунарли ва ифодали ҳисоботларни тайёрлаш учун ёрдам бериши мумкин. Бунга умумий ва маъмурий харажатлар бўйича режани мисол тариқасида келтириш мумкин. Ҳисоботнинг фойда ва зарарлар тўғрисидаги моддасида режа изоҳланиши лозим, режада эса умумлаштирилган модданинг тушунтирилиши келтирилади.

1.6. Пул оқимлари тўғрисида ҳисоботдаги ёритишлар

Пул оқимлари тўғрисидаги ҳисобот пул оқимларини операцион, инвестиция ва молиявий фаолият бўйича туркумлаган ҳолда (бевосита ёки билвосита усулларни қўллаган ҳолда) давр

бўйича пул оқимларини тақдим этиши лозим. Ғайриодатий ҳодисалар билан боғлиқ пул оқимлари тегишли равишда операцион, инвестиция ёки молиявий фаолият натижасида вужудга келадиган деб туркумлиниши ва алоҳида ёритилиши лозим.

Фоишлардан ва дивидендлардан олинган ва тўланган пул маблағларининг оқимлари ажратилган ҳолда ёритилиши лозим.

Пул маблағлари ёки уларнинг эквивалентларидан фойдаланишни талаб қилмайдиган инвестицияларга оид ва молиявий операциялар ҳисоботга киритилмаслиги лозим. Бунга ўхшаш операциялар ушбу инвестиция ва молиявий фаолият тўғрисидаги барча ўринли маълумот молиявий ҳисоботда тўлиқ таъминланган тарзида ёритилиши лозим.

Компания фойдаланиб бўлмайдиган пул маблағларининг муҳим қолдиқларининг суммаларини ёритиши лозим.

1.7. Тақсимланмаган фойданинг ёритилиши

Субъект ўз молиявий ҳисоботининг алоҳида шакли сифатида қўйидагиларни акс эттирувчи ҳисоботни тақдим этиши лозим:

1. Давр бўйича соф фойда ёки зарар;
2. Стандартлар талабига мувофиқ бевосита капиталда тан олинадиган даромадлар ва харажатлар, фойда ва зарарларнинг ҳар бир моддасини ва ушбу моддаларнинг суммасини;
3. Ҳисобнинг стандарт тартибда 8-МҲХС (IAS) “Ҳисоб сиёсати, бухгалтерия баҳоларидаги ўзгаришлар ва хато”да кўрилатган ҳисоб сиёсатидаги ўзгаришларнинг кумулятив самараси ва аҳамиятли хатоларни тузатишлар.

Бундан ташқари, субъект ёхуд ушбу ҳисоботда, ёхуд унинг иловасида қўйидагиларни тақдим этиши лозим:

1. Хусусий капиталнинг таркибини ўзгартириш бўйича операциялар ва дивидендларнинг тақсимланиши;
2. Давр бошига ва ҳисобот кунига жамланган фойда ёки зарарнинг қолдиғи ва давр мобайнидаги ўзгаришлар;
3. Акциядорлик капитали ҳар бир тоифасининг баланс қиймати, эмиссия даромади ва давр боши ва охирига ҳар бир резервни ҳар бир ўзгаришни алоҳида ёритилиши билан солиштириш.

Икки ҳисобот санаси ўртасида капиталдаги ўзгаришлар молиявий ҳисоботда қабул қилинган ва ёритилмайдиган баҳолашнинг аниқ тамойилидан келиб чиқиб давр мобайнида соф активларининг кўпайиши ёки камайишини акс этади. Капиталдаги умумий ўзгаришлар давр мобайнида компания фаолияти натижасида вужудга келган фойда ёки зарарларнинг суммасини (капитални киритиш ва дивидендлар каби акциядорлар билан амалга ошириладиган операциялардан ташқари) ифодалайди.

1.8. Тушунтириш хатидаги ёритишлар

Тушунтириш хатлари молиявий ҳисоботларнинг ажралмас қисми ҳисобланади. Улар ташқи аудиторлар томонидан текширилади ва ҳисоботлар тўлиқ бўлиши учун тақдим этилади.

Молиявий ҳисоботнинг тушунтириш хатлари:

- (а) ҳисоботни тайёрлашнинг асоси тўғрисидаги ва аҳамиятли операциялар ва ҳодисалар учун танлаб олинган ва қўлланилган маълумотни тақдим этиши;
- (б) молиявий ҳисоботнинг қаеридадир тақдим этилмаган, Стандартлар билан талаб қилинадиган маълумотни ёритиши;
- (в) молиявий ҳисоботнинг ўзида тақдим этилмаган, бироқ ҳаққоний тақдим этилиши учун керакли бўлган қўшимча маълумот тақдим этилиши лозим.

Тушунтириш хатлари тартибга келтирилган кўринишда тақдим этилиши лозим. Балансдаги ҳар бир моддада, фойда ва зарарлар тўғрисидаги ҳисоботларда ва пул маблағларининг оқимлари тўғрисидаги ҳисоботда иловаларда уларга тааллуқли бўлган ҳар қандай маълумот юзасидан қарама қарши изоҳлар амалга оширилиши лозим.

Ҳисоботнинг тушунтириш хатлари ҳисобот шаклларида келтирилган суммаларнинг изчиллик баёни ёки батафсилроқ таҳлиллардан ҳамда фойдаланувчилар учун фойдали бўлган қўшимча маълумотдан иборат бўлиши керак.

Тушунтириш хатлари одатда фойдаланувчиларга молиявий ҳисоботни тушунишга ва уни бошқа компанияларнинг ҳисоботлари билан солиштиришга ёрдам берадиган қўйидаги тартибда тақдим этилади:

- (а) бухгалтерия ҳисобининг Стандартларига мувофиқ эканлиги тўғрисида таъкидлаш;
- (б) компания йиллик ҳисоботда тақдим этилган маълумот учун масъулдир. Жамланган молиявий ҳисобот бухгалтерия ҳисобининг умумқабул қилинган тамойилларига мувофиқ тайёрланган ва компания фаолиятининг барча муҳим натижаларини ҳаққоний тақдим этади;
- (в) баҳолашнинг ва ҳисоб сиёсатининг қўлланилаётган негизи (асоси) тўғрисида маълумот;
- (г) компания бухгалтерия ҳисобининг ички назорат тизими ёзма муолажалар ва ҳисоб сиёсати билан ушлаб турилади ва фаолият кўрсатади. Компанияда ички аудиторларнинг ходимлар жадвали мавжуд;
- (д) молиявий ҳисобот шаклида тақдим этилган моддалар учун кўшимча маълумот моддалар тақдим этилган тартибда тақдим этилган;
- (е) бошқа ёритишлар, жумладан:

- (1) шартли ҳодисалар, шартномавий мажбуриятлар ва бошқа молиявий ёритишлар
- (2) молиявий бўлмаган тавсифга эга маълумотларни ёритиш

Тушунтириш хатининг тизимини ўзгартириш учун салмоқли сабаблар бўлмагунга қадар у олдинги кўринишда сақланиб қолиши лозим.

2. Ҳисоб сиёсатининг шаклланиши

Ҳисоб сиёсати – бу молиявий ҳисоботни тайёрлаш ва тақдим этиш учун компания томонидан қабул қилинган аниқ тамойиллар, асослар, шароитлар, қоидалар ва амалиётдир.

Компания раҳбарияти ҳисоб сиёсатини шундай тарзда танлаб олиши ва қўллаши керакки, бунда барча молиявий ҳисобот қўлланилаётган ҳар бир МҲХСнинг барча талабларига мувофиқ бўлиши лозим. Аниқ белгиланган талаблар бўлмаган ҳолда, раҳбарият қўйидагиларга жавоб берадиган молиявий ҳисоботни тайёрланишини таъминлайдиган ҳисоб сиёсатини ишлаб чиқиши лозим:

- (а) қарорларни қабул қилишда фойдаланувчиларнинг эҳтиёжлари учун фойдали бўлган;
- (б) ишончли бўлган, чунки у:

1. субъект натижалари ва молиявий ҳолатини ишончли тақдим этади
2. нафақат ҳуқуқий шаклларни, балки ҳодисалар ва операцияларнинг иқтисодий мазмунини ҳам акс эттиради
3. бетараф, яъни ноҳолисликдан озод
4. эҳтиёткор
5. барча муҳим томонлари бўйича тўлиқ

Ҳисоб сиёсати молиявий ҳисоботнинг изоҳлари бўлимида қўйидагиларни ёритиши лозим:

- молиявий ҳисоботни тайёрлаш учун қўлланилган баҳолаш асосини (ёки асосларини);
- молиявий ҳисоботни тўғри тушуниш учун муҳим аҳамиятга эга бўлган ҳисоб сиёсатининг аниқ белгиланган масалаларини.

Молиявий ҳисобот учун қўлланиладиган аниқ белгиланган ҳисоб сиёсатига фойдаланувчилар баҳолаш асоси (асослари)ни (сотиб олишнинг амалдаги қиймати, тиклаш қиймати, сотиш қиймати, сотишнинг эҳтимолий нархи, дисконтланган қиймат) билишлиги муҳимдир, чунки улар умуман молиявий ҳисобот тайёрланишининг асосини шакллантиради. Молиявий ҳисоботда баҳолашнинг бирдан кўп асоси қўлланилган, масалан, фақат муайян узоқ муддатли активлар қайта баҳоланиши лозим бўлган тақдирда, ҳар бир асос қўлланилган активлар ва мажбуриятларнинг туркумлари кўрсатиш етарли ҳисобланади.

Аниқ белгиланган ҳисоб сиёсатини ёритиш тўғрисида қарор қабул қилишда раҳбарият ёритиш компания фаолиятининг ҳисобот молиявий натижаларида ва унинг молиявий ҳолатида операциялар ва ҳодисаларни акс эттириш усули фойдаланувчилар томонидан тушуниш учун ёрдам берадими ёки йўқми деган масалани кўриб чиқиши лозим. Компания тақдим этиш пайтида кўриб чиқиши лозим бўлган ҳисоб сиёсати қўйидагилардан иборат бўлиши лозим (бирок булар билан чекланилмайди):

- (а) тушумни тан олиш;
- (б) умумлаштириш тамойиллари, жумладан шўъба ва уюшмалаштирилган корхоналарда ҳам;
- (в) компаниялар бирлаштирилиши;
- (г) қўшма фаолият;
- (д) моддий ва номоддий активларни тан олиш ва амортизацияси;
- (е) қарзлар бўйича харажатларни ва бошқа харажатларни капиталлаштириш;
- (ж) пудрат шартномалари;

- (з) инвестицияларга оид мулкчилик;
- (и) молиявий куруллар ва инвестициялар;
- (к) ижара;
- (л) тадқиқот ва ишланмалар бўйича харажатлар;
- (м) захиралар;
- (н) солиқлар, жумладан муддати узайтирилган солиқлар;
- (о) резервлар;
- (п) пенсия таъминоти бўйича харажатлар;
- (р) чет эл валютасини қайта ҳисоблаш ва хеджирлаш;
- (с) хўжалик ва географик сегментларни ва сегментлар ўртасида харажатларни тақсимлаш учун асосларни белгилаш;
- (т) пул маблағлари ва уларнинг эквивалентларини белгилаш;
- (у) инфляциянинг ҳисоби;
- (ф) ҳукумат субсидиялари.

Бошқа Халқаро стандартлар ҳисоб сиёсатининг бошқа қўпчилик соҳаларида ёритишлар амалга оширилишини талаб қилади.

3. Коэффициентлар шарҳи

Қуйида энг кўп фойдаланиладиган коэффициентлар келтирилган

Жорий ликвидлик (кредитларни қайтариш қобилияти) коэффициентлари

XXIII. Молиявий ҳисоботни ёритиш. Ҳисоб сиёсатини шакллантириш

Коэффициент	Ҳисоблаш формуласи
1. Жорий ликвидлик коэффициенти	<u>Жорий активлар</u> Жорий мажбуриятлар
<i>Аҳамияти:</i>	Қисқа муддатли ликвидликни текшириш. Қисқа муддатли қарзларни жорий активлар билан қоплаш қобилиятини кўрсатади. Ишчи капитални мослигини ўлчайди
2. Тез ликвидлик коэффициенти	<u>Тез ликвидли активлар*</u> Жорий мажбуриятлар
<i>Аҳамияти:</i>	Компанияни жорий активлар, айниқса пул маблағлари мавжудлигига қутилмаган талабларни қондириш қобилиятини баҳолаш
3. Мутлақ ликвидлик коэффициенти	<u>Пул маблағлари</u> Жорий мажбуриятлар
<i>Аҳамияти:</i>	Компаниянинг жорий мажбуриятларини пул маблағлари билан зудлик билан сўндириш имкониятини баҳолаш
3. Ишчи капитал ва умумий активларга нисбати	<u>Ишчи капитал**</u> Умумий активлар
<i>Аҳамияти:</i>	Умумий активларни нисбий ликвидлигини ва ликвидлик-ни таъминловчи ресурсларни тақсимланиши белгилайди
4. Ҳимояланган даврнинг коэффициенти	<u>Пул маблағлари ва уларнинг эквивалентлари***</u> Истикболлаштирилган кунлик харажатлар
<i>Аҳамияти:</i>	Мавжуд ликвидлик активлардан фойдаланган ҳолда энг кўп ишчи кунлари

* Тез ликвидли активлар пул маблағлари, қисқа муддатли инвестициялар ва олинадиган ҳисобварақларни ўз ичига олади.

** Ишчи капитал жорий активлар ва жорий мажбуриятлари орасидаги фарқ ҳисобланади.

*** Ҳимояланган активлар пул маблағлари ва уларнинг эквивалентларини ўз ичига киритади.

Фаолият самарадорлиги коэффициентлари

Коэффициент	Ҳисоблаш формуласи
1. Дебиторлик қарзларни айланиши	$\frac{\text{Кредитга соф сотиш}}{\text{Савдодан ўртача дебиторлик қарзи (соф)}}$
<i>Аҳамияти:</i>	Кредитлаш самарадорлиги ва савдо ҳисобварақлари ҳамда векселлар бўйича қарзларни йиғиш
2. Дебиторлик қарзлар муддати	$\frac{365 \text{ кун}}{\text{Дебиторлик қарзларни айланиши}}$
<i>Аҳамияти:</i>	Савдодан дебиторлик қарзларни йиғиш учун ўртача кунлар сони
3. Товар-моддий захираларинг айланиши	$\frac{\text{Сотилган товарлар таннари}}{\text{Товар-моддий захираларинг ўртача миқдори}}$
<i>Аҳамияти:</i>	Товар-моддий захиралар ликвидлигини белгилайди. Товар-моддий захиралар давр мобайнида неча мартаба “айланган” ёки сотилганлиги, захираларни етишмовчилиги ёки ортиғини кўрсатади
4. Ишчи капиталнинг айланиши*	$\frac{\text{Сотишдан соф тушум}}{\text{Ўртача ишчи капитал*}}$
<i>Аҳамияти:</i>	Сотувдан тушум олиш учун ишчи капиталнинг фойдаланиш самарадорлигини белгилайди
5. Активларнинг айланиши	$\frac{\text{Сотишдан соф тушум}}{\text{Умумий активларнинг ўртача миқдори}}$
<i>Аҳамияти:</i>	Активларнинг фойдаланиш самарадорлигини белгилайди
6. Пул маблағлари соф ҳаракатининг жорий мажбуриятларига нисбати	$\frac{\text{Операциялардан пул маблағларининг соф ҳаракати}}{\text{Жорий мажбуриятлар}}$
<i>Аҳамияти:</i>	Жорий қарзларни қоплаш қобилияти

* Ишчи капитал жорий активлар ва жорий мажбуриятлар орасидаги фарқдир

Акциядорларни мулкчиликдаги ҳолати ва қарзларни қоплаш коэффициентлари

Коэффициент	Ҳисоблаш формуласи
1. Хусусий ва қарзга олинган маблағлар орасидаги нисбат	Умумий қарздорлик Мулкдорларни хусусий маблағлари (капитал)
<i>Аҳамияти:</i>	Кредиторлар ва мулкдорлар томонидан берилган ресурслар (тақсимланмаган фойдани киритган ҳолда) орасидаги балансни ўлчайди
2. Қарзнинг умумий активларга нисбати	Умумий қарздорлик Умумий активлар
<i>Аҳамияти:</i>	Кредиторлар ҳисобидан сотиб олинган активлар улуши. Хусусий ва қарзга олинган маблағларнинг нисбат даражаси
3. Оддий акциянинг баланс қиймати	Акциядорлик капитали (оддий акциялар) Айланишдаги оддий акциялар миқдори
<i>Аҳамияти:</i>	Йил охирига айланишдаги бир акцияга мос келадиган акциядорлик капиталнинг (баланс) қиймати
4. Фоизларни қоплаш коэффициенти	Солиқлар ва фоизлардан олдинги даромад Фоиз кўринишидаги харажатлар
<i>Аҳамияти:</i>	Фоизлар бўйича мажбуриятларни қоплаш учун мавжуд бўлган даромад
5. Акцияга тўғри келадиган пул маблағлари ҳаракати	Операцион фаолиятдан пул маблағларининг соф ҳаракати Айланишдаги оддий акциялар миқдори
<i>Аҳамияти:</i>	Йил охирига айланишдаги оддий акцияларга тўғри келадиган пул маблағларини ўлчайди

Инвестицияларга тўғри келадиган фойда коэффициентлари

Коэффициент	Ҳисоблаш формуласи
1. Соф фойда коэффициенти	$\frac{\text{Фойда}^*}{\text{Сотишдан соф тушум}}$
<i>Аҳамияти:</i>	Сотишдан олинган даромад сифатида ҳар бир ш.б.га мос келадиган соф фойда фоизини кўрсатади
2. Ялпи фойда коэффициенти	$\frac{\text{Ялпи фойда}}{\text{Сотишдан соф даромад}}$
<i>Аҳамияти:</i>	Сотишдан олинган даромад сифатида ҳар бир ш.б.га мос келадиган ялпи фойда фоизини кўрсатади
3. Инвестицияларга фойда	
а. Умумий активларга	$\frac{\text{Фойда} + \text{фоиз бўйича харажатлар(солиқ чегирилган)}}{\text{Умумий активларни ўртача миқдори}^{**}}$
<i>Аҳамияти:</i>	Барча фойдаланган манбалардан олинган фойда. Мулкдорлар ва кредиторлар томонидан тақдим этилган барча инвестициялар бўйича фойдани ўлчайди
б. Хусусий маблағларга	$\frac{\text{Фойда}}{\text{Хусусий маблағларни ўртача миқдори (капитал)}}$
<i>Аҳамияти:</i>	Мулкдорлар томонидан тақдим этилган манбалардан олинган фойда фоизи (кредиторларни ҳисобга олмайди). Мулкдорларнинг жамғарилган фойдасини ўлчайди
4. Акцияга тўғри келадиган фойда, оддий акциялар (Ф/А)	$\frac{\text{Соф фойда}^{***}}{\text{Айланишдаги оддий акцияларни ўртача тортилган миқдори}}$
<i>Аҳамияти:</i>	Ҳар бир оддий акцияга ишлаб топилган фойда. Дивидендларни тўлаш ва ички ресурслардан фойдаланиб ўсиш қобилиятини белгилайди
5. Нарх/ фойда коэффициенти	$\frac{\text{Акциянинг бозор қиймати}}{\text{Акцияга келадиган фойда}}$
<i>Аҳамияти:</i>	Бир акцияга тўғри келадиган охириги фойдани акцияни жорий бозор қиймати орасидаги нисбатини акс эттиради; компанияни қандай баҳолашини бозор белгилайдиган қўпол кўрсаткич
6. Дивидендларни тўлаш коэффициенти	
а. Оддий акцияга даромад миқдорига асосланган	$\frac{\text{Оддий акцияларга тўғри келадиган пуллик дивидендлар}}{\text{Фойда минус имтиёзли акциялар бўйича дивидендлар}}$
<i>Аҳамияти:</i>	Оддий акциялар бўйича пуллик дивидендлар билан тақдим этилган фойда фоизини ўлчайди
б. Оддий акцияни бозор қийматига асосланган	$\frac{\text{Оддий акцияларга мос келадиган пуллик дивидендлар}}{\text{Акцияларни бозор қиймати}}$
<i>Аҳамияти:</i>	Акцияга қутилаётган фоиз даромадини қўпол баҳолаш

* Одатда соф фойдани эмас, кўзда тутилмаган моддалардан ташқари фойдани олишни афзал кўришади. Кўзда тутилмаган фойда ёки зарарни ҳисоб-китобларга киритилиши янглишларга олиб келади, чунки улар одатдан ташқари бўлади ва тез-тез учрамайди.

** Бу ерда ишлатиладиган умумий активларни ўртача қиймати шунингдек “умумий қарздорлик плюс хусусий маблағлар”, “умумий хусусий маблағлар” ва “умумий инвестициялар”. Бу уч атама одатда баланс ҳисоботининг битта қийматига айтилади.

*** Соф фойда айланишда имтиёзли акциялар мавжуд бўлмаганда ишлатилади. Акс ҳолда, соф фойда имтиёзли акциялар бўйича дивидендлар суммасига камайтиради.

С-1 - ЖАДВАЛ. Давр учун 1 ш.б. нинг жорий қиймати

	1.00 %	1.25 %	1.50 %	1.75 %	2.00 %	3.00 %	4.00 %	5.00 %	6.00 %	7.00 %	8.00 %	9.00 %	10.00 %	12.00 %	14.00 %	15.00 %
1	0.9901	0.9877	0.9852	0.9828	0.9804	0.9709	0.9615	0.9524	0.9434	0.9346	0.9259	0.9174	0.9091	0.8929	0.8772	0.8696
2	0.9803	0.9755	0.9707	0.9659	0.9612	0.9426	0.9246	0.9070	0.8900	0.8734	0.8573	0.8417	0.8264	0.7972	0.7695	0.7561
3	0.9706	0.9634	0.9563	0.9493	0.9423	0.9151	0.8890	0.8638	0.8396	0.8163	0.7938	0.7722	0.7513	0.7118	0.6750	0.6575
4	0.9610	0.9515	0.9422	0.9330	0.9238	0.8885	0.8548	0.8227	0.7921	0.7629	0.7350	0.7084	0.6830	0.6355	0.5921	0.5718
5	0.9515	0.9398	0.9283	0.9169	0.9057	0.8626	0.8219	0.7835	0.7473	0.7130	0.6806	0.6499	0.6209	0.5674	0.5194	0.4972
6	0.9420	0.9282	0.9145	0.9011	0.8880	0.8375	0.7903	0.7462	0.7050	0.6663	0.6302	0.5963	0.5645	0.5066	0.4556	0.4323
7	0.9327	0.9167	0.9010	0.8856	0.8706	0.8131	0.7599	0.7107	0.6651	0.6227	0.5835	0.5470	0.5132	0.4523	0.3996	0.3759
8	0.9235	0.9054	0.8877	0.8704	0.8535	0.7894	0.7307	0.6768	0.6274	0.5820	0.5403	0.5019	0.4665	0.4039	0.3506	0.3269
9	0.9143	0.8942	0.8746	0.8554	0.8368	0.7664	0.7026	0.6446	0.5919	0.5439	0.5002	0.4604	0.4241	0.3606	0.3075	0.2843
10	0.9053	0.8832	0.8617	0.8407	0.8203	0.7441	0.6756	0.6139	0.5584	0.5083	0.4632	0.4224	0.3855	0.3220	0.2697	0.2472
11	0.8963	0.8723	0.8489	0.8263	0.8043	0.7224	0.6496	0.5847	0.5268	0.4751	0.4289	0.3875	0.3505	0.2875	0.2366	0.2149
12	0.8874	0.8615	0.8364	0.8121	0.7885	0.7014	0.6246	0.5568	0.4970	0.4440	0.3971	0.3555	0.3186	0.2567	0.2076	0.1869
13	0.8787	0.8509	0.8240	0.7981	0.7730	0.6810	0.6006	0.5303	0.4688	0.4150	0.3677	0.3262	0.2897	0.2292	0.1821	0.1625
14	0.8700	0.8404	0.8118	0.7844	0.7579	0.6611	0.5775	0.5051	0.4423	0.3878	0.3405	0.2992	0.2633	0.2046	0.1597	0.1413
15	0.8613	0.8300	0.7999	0.7709	0.7430	0.6419	0.5553	0.4810	0.4173	0.3624	0.3152	0.2745	0.2394	0.1827	0.1401	0.1229
16	0.8528	0.8197	0.7880	0.7576	0.7284	0.6232	0.5339	0.4581	0.3936	0.3387	0.2919	0.2519	0.2176	0.1631	0.1229	0.1069
17	0.8444	0.8096	0.7764	0.7446	0.7142	0.6050	0.5134	0.4363	0.3714	0.3166	0.2703	0.2311	0.1978	0.1456	0.1078	0.0929
18	0.8360	0.7996	0.7649	0.7318	0.7002	0.5874	0.4936	0.4155	0.3503	0.2959	0.2502	0.2120	0.1799	0.1300	0.0946	0.0808
19	0.8277	0.7898	0.7536	0.7192	0.6864	0.5703	0.4746	0.3957	0.3305	0.2765	0.2317	0.1945	0.1635	0.1161	0.0829	0.0703
20	0.8195	0.7800	0.7425	0.7068	0.6730	0.5537	0.4564	0.3769	0.3118	0.2584	0.2145	0.1784	0.1486	0.1037	0.0728	0.0611
21	0.8114	0.7704	0.7315	0.6947	0.6598	0.5375	0.4388	0.3589	0.2942	0.2415	0.1987	0.1637	0.1351	0.0926	0.0638	0.0531
22	0.8034	0.7609	0.7207	0.6827	0.6468	0.5219	0.4220	0.3418	0.2775	0.2257	0.1839	0.1502	0.1228	0.0826	0.0560	0.0462
23	0.7954	0.7515	0.7100	0.6710	0.6342	0.5067	0.4057	0.3256	0.2618	0.2109	0.1703	0.1378	0.1117	0.0738	0.0491	0.0402
24	0.7876	0.7422	0.6995	0.6594	0.6217	0.4919	0.3901	0.3101	0.2470	0.1971	0.1577	0.1264	0.1015	0.0659	0.0431	0.0349
25	0.7798	0.7330	0.6892	0.6481	0.6095	0.4776	0.3751	0.2953	0.2330	0.1842	0.1460	0.1160	0.0923	0.0588	0.0378	0.0304
26	0.7720	0.7240	0.6790	0.6369	0.5976	0.4637	0.3607	0.2812	0.2198	0.1722	0.1352	0.1064	0.0839	0.0525	0.0331	0.0264
27	0.7644	0.7150	0.6690	0.6260	0.5859	0.4502	0.3468	0.2678	0.2074	0.1609	0.1252	0.0976	0.0763	0.0469	0.0291	0.0230
28	0.7568	0.7062	0.6591	0.6152	0.5744	0.4371	0.3335	0.2551	0.1956	0.1504	0.1159	0.0895	0.0693	0.0419	0.0255	0.0200
29	0.7493	0.6975	0.6494	0.6046	0.5631	0.4243	0.3207	0.2429	0.1846	0.1406	0.1073	0.0822	0.0630	0.0374	0.0224	0.0174
30	0.7419	0.6889	0.6398	0.5942	0.5521	0.4120	0.3083	0.2314	0.1741	0.1314	0.0994	0.0754	0.0573	0.0334	0.0196	0.0151

С-2 - ЖАДВАЛ. Давр учун 1 ш.б. аннуитетнинг жорий қиймати

	1.00 %	1.25 %	1.50 %	1.75 %	2.00 %	3.00 %	4.00 %	5.00 %	6.00 %	7.00 %	8.00 %	9.00 %	10.00 %	12.00 %	14.00 %	15.00 %
1	0.9901	0.9877	0.9852	0.9828	0.9804	0.9709	0.9615	0.9524	0.9434	0.9346	0.9259	0.9174	0.9091	0.8929	0.8772	0.8696
2	1.9704	1.9631	1.9559	1.9487	1.9416	1.9135	1.8861	1.8594	1.8334	1.8080	1.7833	1.7591	1.7355	1.6901	1.6467	1.6257
3	2.9410	2.9265	2.9122	2.8980	2.8839	2.8286	2.7751	2.7232	2.6730	2.6243	2.5771	2.5313	2.4869	2.4018	2.3216	2.2832
4	3.9020	3.8781	3.8544	3.8309	3.8077	3.7171	3.6299	3.5460	3.4651	3.3872	3.3121	3.2397	3.1699	3.0373	2.9137	2.8550
5	4.8534	4.8178	4.7826	4.7479	4.7135	4.5797	4.4518	4.3295	4.2124	4.1002	3.9927	3.8897	3.7908	3.6048	3.4331	3.3522
6	5.7955	5.7460	5.6972	5.6490	5.6014	5.4172	5.2421	5.0757	4.9173	4.7665	4.6229	4.4859	4.3553	4.1114	3.8887	3.7845
7	6.7282	6.6627	6.5982	6.5346	6.4720	6.2303	6.0021	5.7864	5.5824	5.3893	5.2064	5.0330	4.8684	4.5638	4.2883	4.1604
8	7.6517	7.5681	7.4859	7.4051	7.3255	7.0197	6.7327	6.4632	6.2098	5.9713	5.7466	5.5348	5.3349	4.9676	4.6389	4.4873
9	8.5660	8.4623	8.3605	8.2605	8.1622	7.7861	7.4353	7.1078	6.8017	6.5152	6.2469	5.9952	5.7590	5.3282	4.9464	4.7716
10	9.4713	9.3455	9.2222	9.1012	8.9826	8.5302	8.1109	7.7217	7.3601	7.0236	6.7101	6.4177	6.1446	5.6502	5.2161	5.0188
11	10.3676	10.2178	10.0711	9.9275	9.7868	9.2526	8.7605	8.3064	7.8869	7.4987	7.1390	6.8052	6.4951	5.9377	5.4527	5.2337
12	11.2551	11.0793	10.9075	10.7395	10.5753	9.9540	9.3851	8.8633	8.3838	7.9427	7.5361	7.1607	6.8137	6.1944	5.6603	5.4206
13	12.1337	11.9302	11.7315	11.5376	11.3484	10.6350	9.9856	9.3936	8.8527	8.3577	7.9038	7.4869	7.1034	6.4235	5.8424	5.5831
14	13.0037	12.7706	12.5434	12.3220	12.1062	11.2961	10.5631	9.8986	9.2950	8.7455	8.2442	7.7862	7.3667	6.6282	6.0021	5.7245
15	13.8651	13.6005	13.3432	13.0929	12.8493	11.9379	11.1184	10.3797	9.7122	9.1079	8.5595	8.0607	7.6061	6.8109	6.1422	5.8474
16	14.7179	14.4203	14.1313	13.8505	13.5777	12.5611	11.6523	10.8378	10.1059	9.4466	8.8514	8.3126	7.8237	6.9740	6.2651	5.9542
17	15.5623	15.2299	14.9076	14.5951	14.2919	13.1661	12.1657	11.2741	10.4773	9.7632	9.1216	8.5436	8.0216	7.1196	6.3729	6.0472
18	16.3983	16.0295	15.6726	15.3269	14.9920	13.7535	12.6593	11.6896	10.8276	10.0591	9.3719	8.7556	8.2014	7.2497	6.4674	6.1280
19	17.2260	16.8193	16.4262	16.0461	15.6785	14.3238	13.1339	12.0853	11.1581	10.3356	9.6036	8.9501	8.3649	7.3658	6.5504	6.1982
20	18.0456	17.5993	17.1686	16.7529	16.3514	14.8775	13.5903	12.4622	11.4699	10.5940	9.8181	9.1285	8.5136	7.4694	6.6231	6.2593
21	18.8570	18.3697	17.9001	17.4475	17.0112	15.4150	14.0292	12.8212	11.7641	10.8355	10.0168	9.2922	8.6487	7.5620	6.6870	6.3125
22	19.6604	19.1306	18.6208	18.1303	17.6580	15.9369	14.4511	13.1630	12.0416	11.0612	10.2007	9.4424	8.7715	7.6446	6.7429	6.3587
23	20.4558	19.8820	19.3309	18.8012	18.2922	16.4436	14.8568	13.4886	12.3034	11.2722	10.3711	9.5802	8.8832	7.7184	6.7921	6.3988
24	21.2434	20.6242	20.0304	19.4607	18.9139	16.9355	15.2470	13.7986	12.5504	11.4693	10.5288	9.7066	8.9847	7.7843	6.8351	6.4338
25	22.0232	21.3573	20.7196	20.1088	19.5235	17.4131	15.6221	14.0939	12.7834	11.6536	10.6748	9.8226	9.0770	7.8431	6.8729	6.4641
26	22.7952	22.0813	21.3986	20.7457	20.1210	17.8768	15.9828	14.3752	13.0032	11.8258	10.8100	9.9290	9.1609	7.8957	6.9061	6.4906
27	23.5596	22.7963	22.0676	21.3717	20.7069	18.3270	16.3296	14.6430	13.2105	11.9867	10.9352	10.0266	9.2372	7.9426	6.9352	6.5135
28	24.3164	23.5025	22.7267	21.9870	21.2813	18.7641	16.6631	14.8981	13.4062	12.1371	11.0511	10.1161	9.3066	7.9844	6.9607	6.5335
29	25.0658	24.2000	23.3761	22.5916	21.8444	19.1885	16.9837	15.1411	13.5907	12.2777	11.1584	10.1983	9.3696	8.0218	6.9830	6.5509
30	25.8077	24.8889	24.0158	23.1858	22.3965	19.6004	17.2920	15.3725	13.7648	12.4090	11.2578	10.2737	9.4269	8.0552	7.0027	6.5660

С-3 - ЖАДВАЛ. Давр учун 1 ш.б. нинг келгуси қиймати

	1.00 %	1.25 %	1.50 %	1.75 %	2.00 %	3.00 %	4.00 %	5.00 %	6.00 %	7.00 %	8.00 %	9.00 %	10.00 %	12.00 %	14.00 %	15.00 %
1	1.0100	1.0125	1.0150	1.0175	1.0200	1.0300	1.0400	1.0500	1.0600	1.0700	1.0800	1.0900	1.1000	1.1200	1.1400	1.1500
2	1.0201	1.0252	1.0302	1.0353	1.0404	1.0609	1.0816	1.1025	1.1236	1.1449	1.1664	1.1881	1.2100	1.2544	1.2996	1.3225
3	1.0303	1.0380	1.0457	1.0534	1.0612	1.0927	1.1249	1.1576	1.1910	1.2250	1.2597	1.2950	1.3310	1.4049	1.4815	1.5209
4	1.0406	1.0509	1.0614	1.0719	1.0824	1.1255	1.1699	1.2155	1.2625	1.3108	1.3605	1.4116	1.4641	1.5735	1.6890	1.7490
5	1.0510	1.0641	1.0773	1.0906	1.1041	1.1593	1.2167	1.2763	1.3382	1.4026	1.4693	1.5386	1.6105	1.7623	1.9254	2.0114
6	1.0615	1.0774	1.0934	1.1097	1.1262	1.1941	1.2653	1.3401	1.4185	1.5007	1.5869	1.6771	1.7716	1.9738	2.1950	2.3131
7	1.0721	1.0909	1.1098	1.1291	1.1487	1.2299	1.3159	1.4071	1.5036	1.6058	1.7138	1.8280	1.9487	2.2107	2.5023	2.6600
8	1.0829	1.1045	1.1265	1.1489	1.1717	1.2668	1.3686	1.4775	1.5938	1.7128	1.8509	1.9926	2.1436	2.4760	2.8526	3.0590
9	1.0937	1.1183	1.1434	1.1690	1.1951	1.3048	1.4233	1.5513	1.6895	1.8385	1.9990	2.1719	2.3579	2.7731	3.2519	3.5179
10	1.1046	1.1323	1.1605	1.1894	1.2190	1.3439	1.4802	1.6289	1.7908	1.9672	2.1589	2.3674	2.5937	3.1058	3.7072	4.0456
11	1.1157	1.1464	1.1779	1.2103	1.2434	1.3842	1.5395	1.7103	1.8983	2.1049	2.3316	2.5804	2.8531	3.4785	4.2262	4.6524
12	1.1268	1.1608	1.1956	1.2314	1.2682	1.4258	1.6010	1.7959	2.0122	2.2522	2.5182	2.8127	3.1384	3.8960	4.8179	5.3503
13	1.1381	1.1753	1.2136	1.2530	1.2936	1.4685	1.6651	1.8856	2.1329	2.4098	2.7196	3.0658	3.4523	4.3635	5.4924	6.1528
14	1.1495	1.1900	1.2318	1.2749	1.3195	1.5126	1.7317	1.9799	2.2609	2.5785	2.9372	3.3417	3.7975	4.8871	6.2613	7.0757
15	1.1610	1.2048	1.2502	1.2972	1.3459	1.5580	1.8009	2.0789	2.3966	2.7590	3.1722	3.6425	4.1772	5.4736	7.1379	8.1371
16	1.1726	1.2199	1.2690	1.3199	1.3728	1.6047	1.8730	2.1829	2.5404	2.9522	3.4259	3.9703	4.5950	6.1304	8.1372	9.3576
17	1.1843	1.2351	1.2880	1.3430	1.4002	1.6528	1.9479	2.2920	2.6928	3.1588	3.7000	4.3276	5.0545	6.8660	9.2765	10.7613
18	1.1961	1.2506	1.3073	1.3665	1.4282	1.7024	2.0258	2.4066	2.8543	3.3799	3.9960	4.7171	5.5599	7.6900	10.5752	12.3755
19	1.2081	1.2662	1.3270	1.3904	1.4568	1.7535	2.1068	2.5270	3.0256	3.6165	4.3157	5.1417	6.1159	8.6128	12.0557	14.2318
20	1.2202	1.2820	1.3469	1.4148	1.4859	1.8061	2.1911	2.6533	3.2071	3.8697	4.6610	5.6044	6.7275	9.6463	13.7435	16.3665
21	1.2324	1.2981	1.3671	1.4395	1.5157	1.8603	2.2788	2.7860	3.3996	4.1406	5.0338	6.1088	7.4002	10.8038	15.6676	18.8215
22	1.2447	1.3143	1.3876	1.4647	1.5460	1.9161	2.3699	2.9253	3.6035	4.4304	5.4365	6.6586	8.1403	12.1003	17.8610	21.6447
23	1.2572	1.3307	1.4084	1.4904	1.5769	1.9736	2.4647	3.0715	3.8197	4.7405	5.8715	7.2579	8.9543	13.5523	20.3616	24.8915
24	1.2697	1.3474	1.4295	1.5164	1.6084	2.0328	2.5633	3.2251	4.0489	5.0724	6.3412	7.9111	9.8497	15.1786	23.2122	28.6252
25	1.2824	1.3642	1.4509	1.5430	1.6406	2.0938	2.6658	3.3864	4.2919	5.4274	6.8485	8.6231	10.8347	17.0001	26.4619	32.9190
26	1.2953	1.3812	1.4727	1.5700	1.6734	2.1566	2.7725	3.5557	4.5494	5.8074	7.3964	9.3992	11.9182	19.0401	30.1666	37.8568
27	1.3082	1.3985	1.4948	1.5975	1.7069	2.2213	2.8834	3.7335	4.8223	6.2139	7.9881	10.2451	13.1100	21.3249	34.3899	43.5353
28	1.3213	1.4160	1.5172	1.6254	1.7410	2.2879	2.9987	3.9201	4.1117	6.6488	8.6271	11.1671	14.4210	23.8839	39.2045	50.0656
29	1.3345	1.4337	1.5400	1.6539	1.7758	2.3566	3.1187	4.1161	4.4184	7.1143	9.3173	12.1722	15.8631	26.7499	44.6931	57.5755
30	1.3478	1.4516	1.5631	1.6828	1.8114	2.4273	3.2434	4.3219	4.7435	7.6123	10.0627	13.2677	17.4494	29.9599	50.9502	66.2118

С-4 - ЖАДВАЛ. Давр учун 1 ш.б. аннуитетнинг келгуси қиймати

	1.00 %	1.25 %	1.50 %	1.75 %	2.00 %	3.00 %	4.00 %	5.00 %	6.00 %	7.00 %	8.00 %	9.00 %	10.00 %	12.00 %	14.00 %	15.00 %
1	1.0000	1.0000	1.0000	1.0000	1.0000	1.0000	1.0000	1.0100	1.0000	1.0000	1.0100	1.0000	1.0000	1.0000	1.0000	1.0000
2	2.0100	2.0125	2.0150	2.0175	2.0200	2.0300	2.0400	2.0500	2.0600	2.0700	2.0800	2.0900	2.1000	2.1200	2.1400	2.1500
3	3.0301	3.0377	3.0452	3.0528	3.0604	3.0909	3.1216	3.1525	3.1836	3.2149	3.2464	3.2781	3.3100	3.3744	3.4396	3.4725
4	4.0604	4.0756	4.0909	4.1062	4.1216	4.1836	4.2465	4.3101	4.3746	4.4399	4.5061	4.5731	4.6410	4.7793	4.9211	4.9934
5	5.1010	5.1266	5.1523	5.1781	5.2040	5.3091	5.4163	5.5256	5.6371	5.7507	5.8666	5.9847	6.1051	6.3528	6.6101	6.7424
6	6.1520	6.1907	6.2296	6.2687	6.3081	6.4684	6.6330	6.8019	6.9753	7.1533	7.3359	7.5233	7.7156	8.1152	8.5355	8.7537
7	7.2135	7.2680	7.3230	7.3784	7.4343	7.6625	7.8983	8.1420	8.3938	8.6540	8.9228	9.2004	9.4872	10.0890	10.7305	11.0668
8	8.2857	8.3589	8.4328	8.5075	8.5830	8.8923	9.2142	9.5491	9.8975	10.2598	10.6366	11.0285	11.4359	12.2997	13.2328	13.7268
9	9.3685	9.4634	9.5593	9.6564	9.7546	10.1591	10.5828	11.0266	11.4913	11.9780	12.4876	13.0210	13.5795	14.7757	16.0853	16.7858
10	10.4622	10.5817	10.7027	10.8254	10.9497	11.4639	12.0061	12.5779	13.1808	13.8164	14.4866	15.1929	15.9374	17.5487	19.3373	20.3037
11	11.5668	11.7139	11.8633	12.0148	12.1687	12.8078	13.4864	14.2068	14.9716	15.7836	16.6455	17.5603	18.5312	20.6546	23.0445	24.3493
12	12.6825	12.8604	13.0412	13.2251	13.4121	14.1920	15.0258	15.9171	16.8699	17.8885	18.9771	20.1407	21.3843	24.1331	27.2707	29.0017
13	13.8093	14.0211	14.2368	14.4565	14.6803	15.6178	16.6268	17.7130	18.8821	20.1406	21.4953	22.9534	24.5227	28.0291	32.0887	34.3519
14	14.9474	15.1964	15.4504	15.7095	15.9739	17.0863	18.2919	19.5986	21.0151	22.5505	24.2149	26.0192	27.9750	32.3926	37.5811	40.5047
15	16.0969	16.3863	16.6821	16.9844	17.2934	18.5989	20.0236	21.5786	23.2760	25.1290	27.1521	29.3609	31.7725	37.2797	43.8424	47.5804
16	17.2579	17.5912	17.9324	18.2817	18.6393	20.1569	21.8245	23.6575	25.6725	27.8881	30.3243	33.0034	35.9497	42.7533	50.9804	55.7175
17	18.4304	18.8111	19.2014	19.6016	20.121	21.7616	23.6975	25.8404	28.2129	30.8402	33.7502	36.9737	40.5447	48.8837	59.1176	65.0751
18	19.6147	20.0462	20.4894	20.9446	21.4123	23.4144	25.6454	28.1324	30.9057	33.9990	37.4502	41.3013	45.5992	55.7497	68.3941	75.8364
19	20.8109	21.2968	21.7967	22.3112	22.8406	25.1169	27.6712	30.5390	33.7600	37.3790	41.4463	46.0185	51.1591	63.4397	78.9692	88.2118
20	22.0190	22.5630	23.1237	23.7016	24.2974	26.8704	29.7781	33.0660	36.7856	40.9955	45.7620	51.1601	57.2750	72.0524	91.0249	102.4436
21	23.2392	23.8450	24.4705	25.1164	25.7833	28.6765	31.9692	35.7193	39.9927	44.8652	50.4229	56.7645	64.0025	81.6987	104.7684	118.8101
22	24.4716	25.1431	25.8376	26.5559	27.2990	30.5368	34.2480	38.5052	43.3923	49.0057	55.4568	62.8733	71.4027	92.5026	120.4360	137.6316
23	25.7163	26.4574	27.2251	28.0207	28.8450	32.4529	36.6179	41.4305	46.9958	53.4361	60.8933	69.5319	79.5430	104.6029	138.2970	159.2764
24	26.9735	27.7881	28.6335	29.5110	30.4219	34.4265	39.0826	44.5020	50.8156	58.1767	66.7648	76.7898	88.4973	118.1552	158.6586	184.1678
25	28.2432	29.1354	30.0630	31.0275	32.0303	36.4593	41.6459	47.7271	54.8645	63.2490	73.1059	84.7009	98.3471	133.3339	181.8708	212.7930
26	29.5256	30.4996	31.5140	32.5704	33.6709	38.5530	44.3117	51.1135	59.1564	68.6765	79.9544	93.3240	109.1818	150.3339	208.3327	245.7120
27	30.8209	31.8809	32.9867	34.1404	35.3443	40.7096	47.0842	54.6691	63.7058	74.4838	87.3508	102.7231	121.0999	169.3740	238.4993	283.5688
28	32.1291	33.2794	34.4815	35.7379	37.0512	42.9309	49.9676	58.4026	68.5281	80.6977	95.3388	112.9682	134.2099	190.6989	272.8892	327.1041
29	33.4504	34.6954	35.9987	37.3633	38.7922	45.2189	52.9663	62.3227	73.6398	87.3465	103.9659	124.1354	148.6309	214.5828	312.0937	377.1697
30	34.7849	36.1291	37.5387	39.0172	40.5681	47.5754	56.0849	66.4388	79.0582	94.4608	113.2832	136.3075	164.4940	241.3327	356.7868	434.7451

Асосий топширик

Компания тўғрисида маълумот :

«Зимушка» компанияси иситиш қозонларини сотишга ихтисослашган корхона бўлиб ҳисобланади. Компания 2009 йилда ташкил этилган ва очиқ акциядорлик жамиятидир.

2012 йилнинг бошида корхона бухгалтери нафақага чиқиши муносабати билан компаниядан кетди. Компания Сизга мустақил эксперт сифатида 2011 йил учун тузилган молиявий ҳисоботни йиллик аудиторлик текширувига тайёрлашга ёрдам бериш учун муружаат килди.

Ҳисоб сиёсати қуйидагиларни белгилайди:

- Корхонанинг молиявий ҳисоботлари молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартлари асосида тузилиши керак;
- компания ялпи даромад тўғрисидаги ҳисоботни бир ҳисобот кўринишида тақдим этади;
- муҳимлик чегараси 100 ш.б.ни ташкил этади;
- шубҳали қарзларни баҳолаш учун тўлов муддатлари бўйича баҳолаш усули қўлланилади, шубҳали қарзлар заҳира ҳисобига ҳисобдан чиқарилади;
- товар-моддий заҳираларни ҳисобга олишда даврий ҳисоб тизими ва ФИФО усули;
- ТМЗлар инвентаризацияси ҳар ойнинг охиригача куни ўтказилади;
- Барча асосий воситалар ва номоддий активлар ҳисоби учун таннарх бўйича ҳисобга олиш моделидан фойдаланилади;
- Ускунани эскиришини ҳисоблаш учун иккиланган камайиб боровчи қолдиқ усули қўлланилади, ускунанинг фойдали хизмат муддати – 7 йил;
- Бинони амортизацияси учун тугри чизикли усул фойдаланилади, бинонинг фойдали хизмат муддати 22 йил ;
- Номоддий активларга эскириш ҳисоблаш учун тугри чизикли усул қўлланилади, фойдали хизмат муддати – 5 йил;
- Барча асосий воситаларнинг тугатиш қиймати дастлабки қийматидан 3% ни ташкил этади;
- Номоддий активларнинг тугатиш қиймати 0 га тенг;
- Асосий воситаларга эскириш фойдаланишга топширилган ойдан бошлаб ҳисобланади, ҳисобдан чиқарилган ойда эса эскириш ҳисобланмайди;
- Дебиторлик қарздорлик ва кредиторлик қарз мажбуриятларининг жорий қисми алоҳида кўрсатилади.

Солиқ мақсадлари учун:

- Асосий воситаларга эскириш фойдаланишга топширилган ойдан ҳисобланади, ҳисобдан чиқарилган ойда эса эскириш ҳисобланмайди;
- Бино ва ускунанинг фойдали хизмат муддати бухгалтерия баҳоларига тенг;
- Барча асосий воситаларга эскириш сонлар йигиндиси усули бўйича ҳисобланади;
- Номоддий активлар эскириши бухгалтерия ҳисоби коидалари бўйича ҳисобланади;
- Барча асосий воситаларнинг тугатиш қиймати 0 га тенг.

Компания бухгалтери барча дастлабки ўтказмаларни 2011 йилда берган. Сизга 2011 йил 31 декабрь ҳолатига синов балансини синчковлик билан таҳлил қилиш топширилди, шунингдек корхонанинг хўжалик фаолияти тўғрисида қушимча маълумотлар ҳам тақдим этилди. Корхонанинг молиявий йили календар йилига тенг.

Ҳисоб ш.б . ҳисоб бирликларида олиб борилади.

Ҳисоб бирлигининг (ш.б.) 1 АҚШ долларига нисбатан алмаштириш курси қуйидагича бўлган:

1 январ 2011 й.	- 15,30 у.е.
1 июн 2011 й.	- 15,20 у.е.
1 ноябр 2011 й.	- 15,70 у.е.
31 декабр 2011 й.	- 16,20 у.е.

Талаб этилади :

Қуйида келтирилган муомалалар бўйича бош журналда қўшимча ва тузатувчи журнал ўтказмаларини ёзинг. Барча ўтказмаларга ҳисоб – китобларни келтиринг.

Ишчи жадвални тўлдириг.

2011 йил 31 декабрда яқунланган йил учун ялпи даромад тўғрисидаги ҳисоботни тайёрланг.

Солиқ ҳисоб-китоби шаклини тўлдириг (мазкур масала учун солиқ қонунчилиги шартли).

2011 йил 31 декабрь ҳолатига молиявий ҳолат тўғрисидаги ҳисоботни тайёрланг.

Ёпиладиган ўтказмаларни қилманг.

Ҳисоботларда зарур бўлган барча ҳисоб-китобларни келтиринг .

Ҳисоб-китобларда суммаларни бутунгача яхлитланг .

Барча ҳисоб-китоблар ойлик асосида амалга оширилади.

Зарурат бўлса корхонанинг ишчи ҳисобварақлар режасига ҳисобварақларни қўшинг.

Асосий топшириққа тегишли бўлган хўжалик муомалалари

1. 2011 йил 30 декабрда юридик компаниядан кўрсатилган хизматлар учун 2012 йил 3 январда 1800 ш.б суммада сёт олинган.
2. 2011 йил 31 декабрда валюта ҳисобварақдаги қолдиқ 12 800 АҚШ долл.ни ташкил этади.
3. 31 декабрда мижозларнинг биридан 12 300 ш.б. суммада товар қайтарилган. Мижозга пул маблағлари 30кун мобайнида қайтарилиши керак эди.
4. 2011 йил 12 декабрда товар учун 18 200 ш.б. суммада тўлов амалга оширилган. Мазкур тўлов суммаси «Товарларнинг хариди» ҳисобварағига ўтказилган. Бир бирлиги 1300 ш.б.дан бўлган 10дона микдордаги товар 2011 йил 30 декабрда олинган, лекин ҳеч қандай ёзувлар қилинмаган.
5. 2011 йил 30 ноябрда «Зимушка» компанияси мижоздан 14 700 ш.б. суммада олдиндан тўлов олган. Мазкур сумма «Олинган бўнақлар» ҳисобварағида акс эттирилган. 19 900 ш.б. суммадаги товар 2011 йил 31 декабрда юклар жўнатиш мажбурияти билан қайтариш ҳужжатлари ўз вақтида бухгалтерияга тақдим этилмагани учун мазкур муомала синов балансига киритилмаган.
6. Бухгалтерия ҳисоби маълумотларига кўра 2011 йил 1 декабрь ҳолатига 220 дона захиралар мавжуд бўлган. Декабрь ойи мобайнида ҳисобварақда қуйидаги харидлар акс эттирилган:
 - 8 декабрда 60 бирлик 1 250 ш.б.дан ҳар бир бирлиги;
 - 12 декабрда 14 бирлик 1 300 ш.б.дан ҳар бир бирлиги ;
 - 25 декабрда 80 бирлик 1 220 ш.б. дан ҳар бир бирлиги.
 Инвентаризация натижаларига кўра 2011 йил 31 декабрь ҳолатига 95 бирлик захира мавжуд бўлган.
7. 2011 йил 1 декабрда савдога оид дебиторлик қарздорлиги юзага келган мижозлардан бири 2011 йил 29 декабрда расмий равишда банкрот деб тан олинган ва унинг қарзи 3400 ш.б. суммани ташкил этган.
8. Сизга юзага келиш муддатлари бўйича дебиторлик қарздорлик таҳлили тақдим этилди. 2011 йил 31 декабр ҳолатига қуйидаги маълумотлар мавжуд:
 - 14 400 ш.б. сумманинг тўлов муддати 45 кунгача ўтиб кетган;
 - 21 300 ш.б. сумманинг тўлов муддати 46-90 кунгача ўтиб кетган;
 - 9 600 ш.б. сумманинг тўлов муддати 90 кундан ортиқ муддатга ўтиб кетган;
 - 35 300 ш.б. сумманинг тўлов муддати ўтмаган.

Компания баҳолашича шубҳали деб қуйидагилар ҳисобланади: тўлов муддати келмаганлардан 3% и, 45 кунгача тўлов муддати ўтиб кетгандан 8%, 46-90 кунгача тўлов муддати ўтиб кетганлардан 15%, 90 кундан ўтиб кетган дебиторлик қарз суммасидан 50%.

Солиқ қонунчилигига мувофиқ шубҳали қарзлар бўйича харажатлар кейинги уч йил давомида

хисобдан чиқаришга рухсат этилмайди.

9. Синов балансини ва қўшимча маълумотни таҳлил қилиш жараёнида 2010 йилда йўл қўйилган ҳато мавжудлиги аниқланди. 2009 йил 1 июлда 60000 ш.б.га сотиб олинган дастурий таъминот 2010 йил 30 декабрда 52000 ш.б.га сотилган. Мазкур сумма «Сотишдан олинган даромад» ҳисобварагида акс этирилган.
10. 2011 йил 1 ноябрда компания номинал қиймати 25000 ш.б. бўлган фоизсиз векселни 22000 ш.б.га сотиб олди. Вексель «Пуллик хужжатлар» ҳисобварагида акс этирилган. Векселнинг тугатиш муддати 2012 йил 30 апрель. Компания раҳбарияти векселни сўндириш муддатигача ушлаб қолишни тахмин килмоқда.
11. 2011 йил 1 июлда «Зимушка» компанияси савдо ускунасини 7 йил муддатга ижарага олди, тахминан унинг хизмат муддатига мувофиқ келади. Шунга ўхшаш ускунанинг ҳаққоний бозор қиймати 148 800 ш.б. Компания йиллик 12 % тўлов шарти билан қарзга пул маблағларини олиши мумкин. Ижара тўловлари 16 000 ш.б. бўлиб, 2 марта тўланади – 31 декабр ва 30 июн. Тўлов ўз вақтида амалга оширилган ва «Ижара бўйича сотиш харажатлари» ҳисобварагида акс этирилган.
12. Бино 2010 йил 1 апрелда сотиб олинган бўлиб, 60 % и савдо мақсадларида, 40% и маъмурий мақсадларда фойдаланилади.
13. 2011 йил 31 декабрь ҳолатига бинонинг ҳақиқий бозор қиймати 298000 ш.б.ни ташкил қилган.
14. Фойда солиғи ставкаси 25%. Жарима ва пеняларни солиқ мақсадларида чегиришга рухсат этилмаган.

Қўшимча топширик

(асосий топшириққа боғлиқ бўлмаган тест саволлар)

Куйида келтирилган саволларга энг тугри жавобни танланг. Жавоблар варакасида 20та тест буйича жавобларингизни белгиланг. Хар бир саволга биттадан жавоб беринг. Барча саволларга жавоб беринг. Сизнинг баҳоингиз тугри жавобларнинг умумий миқдорига асосланади.

1. 2012 йил 1 январдан бошлаб компания мураккаб фоизлар буйича хар чоракнинг охирида 20000 ш.б.дан йиллик 8% даромад келтирадиган инвестицияни амалга оширади. 2016 йил 1 январга канак сумма жамгарилади?
 - а. 326 400 ш.б.
 - б. 360 488 ш.б.
 - в. 368 570 ш.б.
 - г. 372 786 ш.б.
2. Куйида келтирилган ҳолатлардан кайси бири молиявий ҳисоботлар фаолиятнинг узлуксизлик тамойили асосида тузилмаслигини курсатади?
 - а. Компания раҳбарияти ишлаб чиқариш жараёнида ишлатилмаётган ускунани сотишга қарор қабул килди.
 - б. Компания раҳбарияти корхонанинг савдо фаолиятини тухтатишга қарор қабул килди.
 - в. Компания раҳбарияти келгуси йилда ишлаб чиқариш ҳажмини 5% га қискартириш хақида қарор қабул килди .
 - г. Компания раҳбарияти компаниянинг заводларидан бирини бошка ҳудудга кучириш хақида қарор қабул килди.
3. Молиявий ҳисоботдаги мавжуд булган ахборот фойдаланувчиларнинг иктисодий қарорларига таъсир этиш ҳолати нимани ифодалайди:
 - а. Ахборотнинг уринлилигини .
 - б. Ахборотнинг ишончлилигини
 - в. Ахборотнинг киёсийлигини .
 - г. Ахборотнинг муҳимлигини.
4. Куйида келтирилган ҳолатларнинг кайси бири мажбуриятларни тан олишга олиб келади?
 - а. Раҳбариятнинг келгусида активлар мотив олиши хақидаги қарори.
 - б. Шубхали қарзларга захира ташкил этиш хақидаги қарори.

- в. Дивидендлар тулаш тугрисидаги акционерлар қарори .
г. Асосий воситаларни қайта баҳолаш ҳақидаги раҳбариятнинг қарори .
5. Куйидаги ҳолатлардан қайси бирида тузатувчи утказма бериш талаб этилади?
а. Товарларни нақд пулга сотиб олиш.
б. Иш ҳақи тулови.
в. Кредит буйича фоизларни ҳисобот даври охирида ҳисоблаш
г. Харидор томонидан хизматларга олдиндан пул утказилиши
6. Куйида келтирилган ҳолатлардан қайси бири компаниянинг пул маблағларига таъсир этади?
а. Пуллик дивидендлар эълон қилиниши .
б. Ҳисобдор суммаларни туланиши .
в. Асосий воситаларни компаниянинг акциялари эвазига сотиб олиш .
г. Кафолатли хизмат курсатишга захира ҳисоблаш .
7. Ҳисобот даври охирига компанияда 137 500 ш.б. қийматга эга булган, ишлаб чиқариш жараёни тула яқунланмаган 800 бирлик маҳсулот мавжуд. Шунга ухшаш тайёр маҳсулот бирлигининг соф сотиш баҳоси 170 ш.б. Бир бирликнинг сотиш учун баҳоланган харажатлари -1,2 ш.б.ни, ишлаб чиқариш жараёнини яқунлаш учун эса – хар бирликка 3,8 ш.б. деб баҳоланади. «Тугалланмаган ишлаб чиқариш» ҳисобварагида қанақа сумма акс этирилиши керак?
а. 132 000 ш.б.
б. 134 560 ш.б.
в. 136 000 ш.б.
г. 137 500 ш.б.
8. Куйида келтирилган ҳолатларнинг қайси бири молиявий ҳолат тугрисидаги ҳисоботнинг хусусий капитал қийматига таъсир этиши мумкин?
а. Асосий воситаларнинг қайта баҳоланиши .
б. Дивидендларни акциялар билан эълон қилиш.
в. Акцияларнинг бозор қиймати ошиши .
г. Таъсисчилардан бирининг улушини сотиб олиш таклифи .
9. 2011 йилда компания 145 000 ш.б. га ускуна сотиб олди. 2011 йилда эскириш харажатлари 20000 ш.б.ни ташкил этди. Йил давомида ускунага тегишли булган куйидаги харажатлар амалга оширилди: мойлаш материаллари- 5200 ш.б., таъмирлаш ишчиларининг иш ҳақи учун- 21300 ш.б., майда эҳтиёт қисмлар – 2200 ш.б., электроэнергия – 3800 ш.б. Ускунанинг 2011 йил 31 декабрга баланс қиймати қандай ?
а. 125 000 ш.б.
б. 127 200 ш.б.
в. 153 700 ш.б.
г. 157 500 ш.б.
10. Компания асосий воситаларни кейинги баҳолаш учун қайта баҳолаш моделини қўллайди. 2011 йил 31 декабр ҳолатига компаниянинг асосий воситалари ҳақида куйидаги маълумотлар мавжуд : дастлабки қиймат – 285 000 ш.б., тугатиш қиймати – 4 500 ш.б., жамгарилган эскириш - 48 500 ш.б., ҳаққоний қиймат – 233 000 ш.б. 2011 йил 31 декабрь ҳолатига компаниянинг молиявий ҳолати тугрисидаги ҳисоботда асосий воситалар қайси қийматда акс эттирилади ?
а. 228 500 ш.б.
б. 232 000 ш.б.
в. 233 000 ш.б.
г. 236 500 ш.б.
11. Куйида келтирилган моддалардан қайси бири харажатлар сифатида тан олинади ?
а. Дастурий таъминотни сотиб олиш учун харажатлари .

- б. Патентни расмийлаштириш жараёнида юзага келган юристларнинг хизмати учун харажатлар .
в. Янги технологияни фойдаланишини кузда тутган штампларни лойихалаштиришда конструкторларнинг меҳнат харажатлари.
г. Янги хизматларни жорий этиш учун килинган харажатлар
12. 2011 йил 1 ноябрда сундириш муддати 2012 йил 31 июл булган номинал киймати 120000 ш.б. булган облигацияларни сотиб олди. Облигациялар буйича купон ставкаси йиллик 10%, фоизлар тулови 31 январда, 30 апрелда ва 31 июлда амалга оширилади. 2011 йил 31 декабрь ҳолатига облигацияларнинг баланс киймати қандай?
а. 111 000 ш.б.
б. 113 000 ш.б.
в. 115 000 ш.б.
г. 120 000 ш.б.
13. 2011 йил 01 мартда компания бинони 2 йил муддатга ижарага берди. Ижара туловлари 10800 ш.б. миқдор томонидан йилда икки марта : 31 август ва 28 февралда туланади. 2011 йил учун компаниянинг молиявий ҳисоботида қандай суммалар акс этирилиши керак ?
а. Даромадлар - 7 200 ш.б.
Ижара буйича мажбурият - 3 600 ш.б.
б. Даромадлар - 10 800 ш.б.
Дебиторлик қарздорлик ижара буйича - 7 200 ш.б.
в. Даромадлар - 10 800 ш.б.
Ижара буйича мажбурият - 10 800 ш.б.
г. Даромадлар - 18 000 ш.б.
Ижара буйича дебиторлик қарздорлик - 7 200 ш.б.
14. Қуйида келтирилган моддардан қайси бири тақсимланмаган фойда тугрисидаги ҳисоботда акс этирилиши керак?
а. Шубҳали қарзларга баҳоланган захира .
б. Қурсдаги фарқлардан даромад .
в. Асосий воситаларни қайта баҳолаш захираси .
г. Утган йилларнинг муҳим ҳатоларини тузатиш .
15. 2012 йил 29 мартда компания 360000 ш.б. булган 2011 йил учун соф фойдадан 50% миқдорда пуллик дивидендларни эълон қилди. Мазкур ҳолатни акс этириш учун бухгалтер қандай ёзувни қилиши керак?
а. Д-т Тақсимланмаган фойда 180 000
К-т Туланадиган дивидендлар 180 000
б. Д-т Дивидендлар қуринишида харажатлар 180 000
К-т Акционерлик капитал 180 000
в. Д-т Тақсимланмаган фойда 180 000
К-т Пул маблағлари 180 000
г. Д-т Дивиденд қуринишида харажатлар 180 000
К-т Пул маблағлари 180 000
16. Қуйидаги келтирилган моддалардан қайси бири молиявий мажбуриятларни дастлабки улчада фойдаланилади ?
а. Эскириш ҳисобланадиган киймат .
б. Ҳаққоний киймат .
в. Қутилаётган соф сотиш киймати .
г. Баланс киймати .
17. Қуйида келтирилган муомалаларнинг қайси бири баҳоланган мажбуриятларни акс этиришга олиб келади ?
а. Қафолатли хизмат учун захира ташкил этиш.

- б. Кайта баҳолаш захирасини ташкил этиш.
 - в. Даромад солигини ушлаб қолиш .
 - г. Туловни кечиктириш орқали товарларни сотиб олиш .
18. Куйида келтирилган моддалардан қайси бири ҳисобот даври тугагандан кейинги ходисалар деб акс эттирилиши керак ?
- а. Молиявий ҳисоботни тақдим этишга тасдиқлаш санаси .
 - б. Молиявий ҳисоботни чиқаришга рухсат берган орган номи .
 - в. Молиявий ҳисобот эълон қилингандан кейин унга тузатишлар киритиш га мулкдорларнинг ҳуқуқи .
 - г. Юқорида келтирилган барча тасдиқловлар тугри
19. Компаниянинг 2011 йилдаги соф фойдаси 217 000 ш.б.ни, эскириш харажатлари – 33500ш.б., асосий воситаларни сотишдан фойда – 10 900ш.б.ни ташкил этган, олиндиган ҳисобварақлар 18 600ш.б.га, туландиган ҳисобварақлар эса 9 200ш.б.га ошган. Компания операциялардан пул маблағлари оқимини қайси суммага акс эттириши керак?
- а. 144 800 ш.б.
 - б. 211 800 ш.б.
 - в. 230 200 ш.б.
 - г. 289 200 ш.б.
20. 2011 йил учун компаниянинг қуйидаги маълумотлари келтирилган: 110 000ш.б.га уз оддий акциялари сотиб олинган, 73 000 ш.б. суммада дивидендлар эълон қилинган, банкка қуйилган қуйилма буйича 13600 ш.б. суммада фоизлар олинган, 42 000ш.б. суммада дивидендлар туланган, 80 000ш.б. суммада займ олинган. 2011 йил учун молиявий фаолиятдан пул маблағлари ҳаракати қанча булган? :
- а. (131 400) ш.б.
 - б. (103 000) ш.б.
 - в. (72 000) ш.б.
 - г. (58 400) ш.б.

Кейин амалга ошириладиган харажатлар

Харажатлар тури	Тавсифлар	Ҳисобга одатий ёндошув			
		Пайдо бўлиш вақтида харажат деб тан олиш	Капиталлаштириш		Бошқа
			Активнинг таннархига киритиш	Жамғарилган эскиришга киритиш	
1 Қўшишлар	Мавжуд активни кенгайтириш, ёнига қуриш ёки қўпайтиришни амалга ошириш		X		
2. Таъмирлаш ва хизмат кўрсатиш					
a. Одатий	Даврий, нисбатан катта бўлмаган харажатлар: 1. Меъёрий операцион шароитларни ушлаб туриш. 2. Фойдаланиш қийматига аҳамиятли қўшимчалар киритмайди. 3. Фойдали хизмат муддатини оширмайди.	X			
b. Фавқулодда (муҳим)	Даврий бўлмаган, нисбатан катта харажатлар: 1. Асосан фойдаланиш қийматини оширади 2. Асосан фойдали хизмат муддатини оширади.		X	X	
3. Алмаштириш ва яхшилаш	Активнинг асосий таркибий қисмлари таққосланадиган унумдорлиги (алмаштириш) ёки юқори унумдорлиги (яхшилаш) бўлган худди шундай активнинг таркибий қисмларига алмаштирилади				
a. Эски таркибий қисмнинг баланс қиймати аниқланган					<ul style="list-style-type: none"> • Эски актив қийматини ва жамғарилган эскиришни олиб ташлаш. • Хар қандай зарар (ёки фойда) актив бўйича тан олинади. • Алмаштириладиган таркибий қисмнинг қийматини актив таннархига ўтказиш.
b. Эски баланс қиймати аниқланмаган	1. Асосан фойдаланиш қиймати ошади 2. Асосан фойдали хизмат муддати ошади		X	X	
4. Қайта йиғиш ва қайта ўрнатиш	Ишлаб чиқаришни катта самарадорлигини таъминлайди ва ишлаб чиқариш харажатларини қисқартиради. 1. Моддий харажатлар пайдо бўлади, нафлар келгуси ҳисобот даврларида олинади 2. Баҳоланиши мумкин бўлган ҳеч қандай нафлар	X	X		

