

**P.Agamyradow, O.Ataýew,
A.Aннаorazow, A.Kertiýew**

HALKARA HASAP WE HASABAT

Ýokary okuw mekdepleri üçin okuw kitaby

*Türkmenistanyň Bilim ministrligi
tarapyndan hödürlenildi*

Aşgabat
Türkmen döwlet neşirýat gullugy
2015

Agamyradow P. we başg.

A 28 **Halkara hasap we hasabat.** –A.: Ýokary okuw mekdepleri üçin okuw kitaby. Türkmen döwlet neşirýat gullygy, 2015.

«Halkara hasap we hasabat» okuw kitabynda hasabyň we hasabatyň halkara ulgamy häsiýetlendirilýär. Maliýe hasabatlylygynyň we onuň halkara standartlarynyň ähmiýeti, olaryň mazmuny hem-de häsiýetnamasy beýan edilýär. Şeýle hem, maliýe hasabatlylygynyň halkara standartlaryna laýyklykda esasy serişdeleriň, maddy däl aktiwleriň, haryt-maddy gymmatlyklaryň ätiýaçlyklarynyň we işgärlere höweslendirmeleriň hasaba alnyşynyň ýöredilişine seredilýär.

Okuw kitaby ýokary okuw mekdepleriniň ykdysady hünärler boýunça okýan talyplary üçin niýetlenendir. Şeýle hem ondan degişli orta hünär okuw mekdepleriniň talyplary, hasap ulgamynyň işgärleri gollanma hökmünde peýdalanyp bilerler.



**TÜRKMENISTANYŇ PREZIDENTI
GURBANGULY BERDIMUHAMEDOW**



TÜRKMENISTANYŇ DÖWLET TUGRASY



TÜRKMENISTANYŇ DÖWLET BAÝDAGY

TÜRKMENISTANYŇ DÖWLET SENASY

Janym gurban saňa, erkana ýurdum,
Mert pederleň ruhy bardyr köňülde.
Bitarap, garaşsyz topragyň nurdur,
Baýdagyň belentdir dünýäň önünde.

Gaýtalama:

Halkyň guran Baky beýik binasy,
Berkarar döwletim, jigerim – janym.
Başlaryň täji sen, diller senasy,
Dünýä dursun, sen dur, Türkmenistanym!

Gardaşdyr tireler, amandyr iller,
Owal-ahyr birdir biziň ganymyz.
Harasatlar almaz, syndyrmaz siller,
Nesiller döş gerip gorar şanymyz.

Gaýtalama:

Halkyň guran Baky beýik binasy,
Berkarar döwletim, jigerim – janym.
Başlaryň täji sen, diller senasy,
Dünýä dursun, sen dur, Türkmenistanym!

Giriş

Türkmenistanyň Prezidenti hormatly Gurbanguly Berdimuhamedowyň ýurdumyzyň dünýä hojalygyna goşulyşmagynyň netijeliligini ýokarlandyrmak boýunça alyp barýan yzygiderli syýasatynyň durmuşa geçirilýän, durnukly bazar gatnaşyklarynyň emele gelýän we ösýän şertlerinde ýurdumyzda buhgalterçilik hasaba alnyşyny we maliýe hasabatlylygyny kämilleşdirmegiň, beýleki ýurtlarda buhgalterçilik hasaba alnyşynyň ýöredilişiniň ýörelgelerinden hem-de halkara standartlaryndan ugur alynmagynyň obýektiw zerurlygy ýüze çykdy. Bu bolsa ýurdumyzda bazar gatnaşyklarynyň emele gelşiniň we ösüşiniň aýratynlyklaryny göz önünde tutup, hasabyň halkara tejribeleriniň öwrenilmegini talap edýär.

Buhgalterçilik hasaba alnyşyny we maliýe hasabatlylygyny kämilleşdirmek meselesi ýurdumyzda amala aşyrylýan özgertmeleriň aýrylmaz bölegidir. Häzirki wagtda Türkmenistanda buhgalterçilik hasaba alnyş ulgamyny milli aýratynlyklarymyzy göz önünde tutup, maliýe hasabatlylygynyň halkara standartlaryna laýyklykda kämilleşdirmek esasy wezipeleriň biri bolup durýar.

Hormatly Prezidentimiziň ýolbaşçylygynda ýurdumyzyň ykdysadyýetiniň ýokary depginler bilen ösýän, dünýä hojalygyna goşulýan, durnukly bazar gatnaşyklarynyň emele gelýän şertlerinde buhgalterçilik hasaba alnyşy we auditi özgertmegiň meseleleri hem öz ornuny tapdy. Hususan-da, Türkmenistanyň Prezidentiniň 2010-njy ýylyň 9-njy iýulyndaky 11139 belgili Karary bilen «Türkmenistanda buhgalterçilik hasaba alnyşy we auditi özgertmegiň maksatnamasynyň» hem-de 2010-njy ýylyň 27-nji noýabrynda «Buhgalterçilik hasaba alnyşy we maliýe hasabatlylygy hakynda» Türkmenistanyň Kanunynyň kabul edilmegi ýurdumyzda maliýe ha-

sabatlylygynyň halkara standartlaryna geçilmeginiň hukuk binýady boldy.

Kabul edilen karara laýyklykda özgertmäniň esasy maksady buhgalterçilik hasaba alnyşynyň we auditiniň milli ulgamyny maliýe hasabatlylygynyň we auditiniň halkara standartlaryna laýyk gelýän derejede özgertmekden ybarat bolup durýar. Maksatnamada özgertmek işini amala aşyrmagyň wezipeleri, tertibi, ähli geçirilmeli çäreler anyk kesgitlenilýär.

Maksatnamanyň üstünlikli amala aşyrylmagynda kadalaşdyryjy hukuk binýadyny kämilleşdirmek, işläp taýýarlamak, hünärmenleri taýýarlamak we gaýtadan taýýarlamak işi aýratyn ähmiýete eýedir.

Türkmenistanda buhgalterçilik hasaba alnyşy we auditiniň özgertmegiň maksatnamasyny durmuşa geçirmek işinde hasabyň we auditiniň halkara tejribeleriniň çuňňur öwrenilmegi bökdençlikleriň, säwlikleriň bolmazlygyny üpjün eder.

Dünýä ykdysadyýetinde ýurtlaryň gatnaşyklarynyň çuňlaşýan we biri-birine goşulyşýan şertlerinde buhgalterçilik hasaba alnyşy işewürligiň halkara diline öwrülýär. Şol sebäpli dünýä ýurtlaryna düşnükli bolan dili, ýagny maliýe hasabatlylygynyň halkara standartlaryny öwrenmek we ulanmak esasy meseleleriň biri bolup durýar.

Dünýäniň dürli ýurtlarynda kärhanalaryň maliýe hasabatlylygynyň mazmunynda we işiniň netijelerini häsiýetlendirýän görkezijileriň emele gelşinde dürli derejelerde tapawut bar. Şol sebäpli maliýe hasabatlylygynyň halkara standartlary maliýe hasabatlylygyny düzmek üçin dürli ýurtlaryň kärhanalarynyň ulanýan buhgalterçilik hasaba alnyşyň ýörelgelerini we usulyýetini bir standarta – meňzeşlige getirmek maksady bilen döredilendir. Bu meselede dürli ýurtlardan bolan maliýe hasabatlylygyndan peýdalanyjylaryň oňa düşünmekleri üçin maliýe hasabatlylygynyň halkara standartlarynyň ähmiýeti örän uludyr. Maliýe hasabatlylygynyň halkara standartlaryna geçirilmegi ony gönüden-göni doly kabul etmegi aňlatmaýar. Maliýe hasabatlylygynyň halkara standartlaryna geçirilmeginiň esasy wezipesi – dürli ýurtlaryň kärhanalarynda maliýe hasabatlylygyny taýýarlamagyň ýörelgelerini ýakynlaşdyrmakdan ybaratdyr.

Şeýlelikde, buhgalterçilik hasaba alnyş ulgamyny Türkmenistanda hereket edýän kärhanalaryň we beýleki döwletleriň kärhanalarynyň maliýe hasabatlylygyny deňeşdirmäge mümkinçilik berýän derejede özgerdilmegi ýurdumyza daşary ýurt maýa goýumlaryny çekmekde, Türkmenistanda hereket edýän kärhanalaryň daşary ýurt bazaryna çykmagynda uly ähmiýete eýe bolar hem-de milli ykdysadyýetimiziň mundan beýläk hem ýokary depgin bilen ösmegine has amatly şert döreder.

1-nji bap

BUHGALTERÇILIK HASABA ALNYŞYNYŇ MAZMUNY, MAKSADY WE NIÝETLENILIŞI

1.1. Buhgalterçilik hasaba alnyş ulgamynyň mazmuny, maksady we esasy ýörelgeleri

Kärhananyň maliýe-hojalyk işlerini dolandyrmak üçin ýeterlik derejede dürli maglumatlar gündelik zerur bolup durýar. Bu maglumatlar buhgalterçilik hasaba alnyşdan alynýar.

Kärhanany dolandyrmak üçin ulanylýan zerur maglumatlary şu toparlara bölmek bolar:

- çalasyn alynýan maglumatlar;
- maliýe-hasap maglumatlary;
- hasap-dolandyryş maglumatlary.

Kärhananyň işiniň sazlaşykly amala aşyrylmagy üçin, ilkinji nobatda, operatiw maglumatlar zerur bolup durýar.

Çalasyn alynýan maglumatlara: materiallar, taýýar önümler, bahalar baradaky maglumatlar, algylar, üpjün edijilere bergiler, işgärlere zähmet haky boýunça bergiler baradaky maglumatlar we ş.m. degişlidir.

Maliýe hasaba alnyşynyň maglumatlary maglumatlardan içeri we daşarky peýdalanyjylar üçin niýetlenilýär.

Kärhanany dolandyryjylar üçin ýörite taýýarlanylýan hasap maglumatlaryna hasap-dolandyryş maglumatlary diýilýär. Bu maglumatlaryň kömegi bilen kärhananyň üstünlikli dolandyrylmagy üçin degişli dolandyryş çözümleri kabul edilýär.

Şeýlelikde, hasaba alnyş maglumatlary olardan peýdalanyjylaryň isleglerini doly kanagatlandyrmalydyr.

Hasaba alnyş maglumatlaryny özünde jemleýän buhgalterçilik hasaba alnyşy kesgitli ykdysady subýekt baradaky maliýe maglumatlaryny ölçemek, işlemek we ulanyjylara ýetirmek işlerini amala aşyran ulgamdyr. Başgaça aýdanymyzda, buhgalterçilik hasaba alnyşy, birinjiden, geljekde ulanmak maksady bilen hojalyk işleri baradaky maglumatlary bellige almak bilen ölçeyär, ikinjiden, olary ulanmaga peýdaly bolar ýaly derejede işleyär, üçünjiden, işlenen maglumatlary hasabat görnüşine getirip, dolandyryş çözgütlerini kabul etmek üçin ulanýan taraplara beryär.

Şeýlelikde, buhgalterçilik hasaba alnyş ulgamy – bu ýörite usullaryň jemi bolup, olaryň kömegi bilen üpjünçilik, önümçilik we önümiň ýerleşdiriliş işleri jemlenýär, kärhananyň kesgitli maksatlary anyk ýerine ýetirilýär we dolandyrmak üpjün edilýär.

Buhgalterçilik hasaba alnyş ulgamy kärhananyň işiniň ahyrky netijesini dogry ölçemäge gönükdirilendir. Ol kärhananyň serişdesiniň ulanylyşyna gözegçiligi üpjün edýär.

Buhgalterçilik hasaba alnyş ulgamy ähli ykdysady subýektleri birikdirýän bazar ykdysadyýetiniň infrastrukturasynyň elementi bolup durýar.

Ýurduň bazar ykdysadyýetine geçmegi buhgalterçilik hasaba alnyşynyň we maliýe hasabatlylygynyň ähmiýetini has ýokarlandyrýar. Bazar ykdysadyýeti şertlerinde buhgalterçilik hasaba alnyşyna we maliýe hasabatlylygyna bildirilýän talaplar üýtgeýär. Sebäbi, administratiw-meýilnamalaýyn ykdysadyýetde dolandyryş çözgütleri diňe ýeke-täk subýekt – döwlet tarapyndan kabul edilýän bolsa, bazar şertlerinde has köp taraplar tarapyndan kabul edilýär.

Şol bir wagtyň özünde bazar şertlerinde buhgalterçilik hasaba alnyş ulgamynyň esasy wezipesi kärhananyň işi bilen gyzyklanýan, bähbidi bar bolan maglumatlardan peýdalanyjylary ygtybarly maglumatlar bilen üpjün etmek bolup durýar.

Buhgalterçilik hasaba alnyşyň esasy maksady kärhananyň emläk ýagdaýyny, onuň emele gelen çeşmelerini, girdejilerini we harajatlaryny obýektiv görkezmek we olara baha bermek, şeýle hem dolandyryş çözgütlerini kabul etmek üçin kärhananyň ýolbaşçylaryny maglumatlar bilen üpjün etmek bolup durýar. Buhgalterçilik hasaba alnyşynda bazara gatnaşýan ähli taraplaryň, ýagny döwletiň,

alyjylaryň, üpjün edijileriň, jemgyýetçilik guramalarynyň, banklaryň we ş.m. özara gatnaşygy görkezilýär.

Buhgalterçilik hasaba alnyşynyň maglumatlary ondan peýdalanyjylaryň ähli talaplaryny doly ödemelidir.

Bazar ykdysadyýetine häsiýetli bolan we hasap maglumatlaryny almaga mümkinçilik döredýän esasy ýörelgeleriň hasaba alnyşda ulanylmagy milli we halkara hasaba alnyş we hasabatlylyk ulgamyny guramagyň esasy bolup durýar.

Buhgalterçilik hasaba alnyşynyň halkara ýörelgeleri – bu buhgalterçilik hasaba alnyşynyň esaslaryny düzýän we maliýe hasabatlylygynyň halkara standartlarynda görkezilen degişli usullaryň jemidir.

Buhgalterçilik hasaba alnyşynyň ýörelgeleriniň umumy ykrar edilmegi olaryň şu kriteriýalara (ölçeqlere) takyk jogap berşine bagly bolup durýar:

- ýerliklilik;
- obýektiwlik;
- amala aşyrylyjylyk.

Ykdysady subýekt barada bar bolan maglumatlar ony peýdalanyjylara ykdysady bähbit getirse, onda ol ýörelge ýerlikli hasap edilýär. Eger-de maglumatlara olary düzüjileriň şahsy pikiri ýa-da berýän bahasy täsir etmeýän bolsa, onda ol obýektiw hasap edilýär.

Obýektiwlik diýlip maglumatlaryň hakykata gabat gelmegine düşünilýär. Ýörelgäniň adatdan daşary kynçylyksyz amala aşyrylmagy mümkin bolsa, onda ol amala aşyrylyjylykly diýlip hasap edilýär.

Buhgalterçilik hasaba alnyşyny guramagyň we hasap maglumatlaryny işlemegiň usulyýet ýörelgelerini 1973-nji ýylda döredilen Maliýe hasabatlylygynyň halkara standartlary boýunça komitet işläp taýýarlaýar.

1.2. Buhgalterçilik hasaba alnyşynyň maglumatlaryndan peýdalanyjylar

Buhgalterçilik hasaba alnyşynyň maglumatlaryndan peýdalanyjylary dürli alamatlar boýunça toparlamak bolar.

Buhgalterçilik hasaba alnyşynyň maglumatlaryndan peýdalanyjylary kärhana bolan gatnaşygy boýunça içerki we daşarky peýdalanyjylara bölmek bolar.

Buhgalterçilik hasaba alnyşynyň maglumatlaryndan içerki peýdalanyjlara şu aşakdakylar degişli bolup durýar:

- kärhananyň eýeleri;
- dolandyryş işgärleri;
- bölümleriň ýolbaşçylary.

Buhgalterçilik hasaba alnyşynyň maglumatlaryndan daşarky peýdalanyjylary iki topara bölmek bolar:

- gönüden-göni maliýe bähbidi bolan peýdalanyjylar;
- maliýe bähbidi bolmadyk peýdalanyjylar.

Gönüden-göni maliýe bähbidi bolan peýdalanyjlara şu aşakdakylar degişli bolup durýar:

- paýdarlar;
- maýa goýujylar;
- üpjün edijiler;
- alyjylar;
- karz berijiler;
- salgyt edaralary.

Maliýe bähbidi bolmadyk peýdalanyjlara şu aşakdakylar degişli bolup durýar:

- ykdysadyýeti dolandyryjy edaralar;
- jemgyýetçilik;
- statistika edaralary;
- hyzmat ediji banklar;
- auditor kärhanalary;
- kärdeşler arkalaşygy;
- gaýry peýdalanyjylar.

Maglumatlardan içerki peýdalanyjylar zerur bolan buhgalterçilik hasaba alnyşynyň maglumatlaryny kärhananyň işini geljekde ösdürmek, maliýe ýagdaýyny gowulandyrmak boýunça dogry dolandyryş çözgütlerini kabul etmek üçin ulanýarlar. Ýöne olaryň ulanýan maglumatlary maglumatlardan daşarky peýdalanyjlara ýetirilýän maglumatlardan özüniň mazmuny boýunça tapawutlanýar. Ol maglumatlar dolandyryş häsiýetli maglumatlar bolup durýar.

Kärhanadaky ähli hasap-seljeriş maglumatlary peýdalanýan taraplaryň zerurlyklaryna baglylykda üç topara bölünýär:

1. Kärhananyň maliýe ýagdaýyny, onuň emläginiň möçberini we düzümini, emele gelen çeşmelerini, dolanyşyga çekilen maddy we maliýe serişdelerini, şeýle-de olaryň ulanylyşynyň netijeliligini, hojalyk işleriniň netijelerini belli bir wagt aralygynda görkezýän maglumatlar.

2. Kärhananyň netijeli dolandyrylmagy üçin zerur bolan maglumatlar. Bu maglumatlar kärhananyň gündelik we operatiw dolandyrylmagyny üpjün edip, onuň maglumatlara bolan içerki zerurlygyny kanagatlandyrýar we dolandyryjylar tarapyndan ulanylýar. Olara şu aşakdaky maglumatlar degişlidir:

- önümçilige edilen harajatlaryň möçberi;
- öndürilen we ýerlenen önümiň bir birliginiň kärhana düşýän gymmaty;
- garaşylýan girdejiler;
- ýerlenen önümiň özüne düşýän gymmatynyň we peýdanyň gatnaşygy;
- önümiň täze görnüşleriniň düşewüntliliginiň derejesiniň çaklamasynyň netijeleri;
- göz önünde tutulýan çäreler, şertnamalar, maýa goýumlar boýunça garaşylýan çykdajylar.

3. Salgytlary hasaplamaga degişli bolan maglumatlar. Bu maglumatlar buhgalterçilik hasaba alnyşynyň maglumatlarynyň bir görnüşi bolup, kärhananyň býujet bilen özara gatnaşygyny aýdyňlaşdyrýar we oňa salgyt hasaba alnyşynyň maglumatlary hem diýilýär.

Ýokarda aýdylanlardan görnüşi ýaly, daşary ýurt kärhanalarynda buhgalterçilik hasaba alnyşynyň ýeke-täk ulgamynyň çäklerinde maliýe we dolandyryş hasaplary tapawutlandyrylýar. Tapawudyna garamazdan, maliýe we dolandyryş hasaplary ýeke-täk hasap-seljeriş ulgamyny emele getirýär.

Buhgalterçilik hasaba alnyşynyň şeýle tertipde guralmagy işi çylşyrymlaşdyrýar we ony ýöretmek üçin çykdajylary köpeldýär. Ýöne, maglumatlardan peýdalanyjylaryň islegini has ýokary derejede kanagatlandyrýar.

2-nji bap

HASABA ALNYŞYŇ WE HASABATLYLYGYŇ HALKARA ULGAMYNÝŇ MAZMUNY WE HÄSIÝETNAMASY

2.1. Buhgalterçilik hasaba alnyşynyň milli we halkara ulgamynyň umumy häsiýetnamasy

Jemgyýetiň taryhy ösüşinde buhgalterçilik hasaba alnyşynyň milli ulgamlary ýüze çykyp, ol hemişe kämilleşdirildi. XX asyryň 60-njy ýyllarynyň ahyryna dünýäde 100-den gowrak buhgalterçilik hasaba alnyşynyň milli ulgamlary emele geldi.

Hasaba alnyşyň milli ulgamlarynyň her biri birnäçe ýörelgeler bilen häsiýetlendirilýär:

- önümçilik ätiýaçlyklarynyň hasaba alnyşynyň we bahalandyrmagyň usullary bilen;
- könelmäniň hasaplanýş usullary we onuň hasaba alnyşda görkezilişi bilen;
- daşary yurt pullarynyň görkezilişi bilen we ş.m.

Bulardan başga-da, milli hasaba alnyş ulgamlarynda hasabatlylygyň görnüşlerine, onuň görkezijilerine, kärhananyň işine gözegçiligiň usullaryna dürli çemeleşmeler bar.

Milli hasaba alnyş ulgamlarynda ähli alamatlar boýunça kesgitli aratapawutlar bar.

Hasaba alnyşyň milli ulgamy şu aşakdaky birnäçe esasy görkezijiler bilen häsiýetlendirilýär:

– ýurduň ykdysady ösüşiniň milli aýratynlyklarynyň hasaba alynmagy bilen, halkara standartlarynyň esasynda taýýarlanylýan milli buhgalterçilik hasaba alnyşynyň standartlarynyň ulgamynyň bolmagy we ulanylmagy;

– buhgalterçilik hasaba alnyşynyň we hasaba alnyş syýasatynyň guralyşynda esasy kesgitleýji faktor bolan buhgalterçilik hasaba alnyşynyň milli hasap meýilnamasynyň bolmagy;

– kärhananyň çäginde buhgalterçilik hasaba alnyşyny guramagyň ulgamy;

– kärhananyň işiniň ahyrky maliýe netijelerini kesgitlemegiň usulyýeti;

– halkara standartlaryna ýakynlaşdyrylan maliýe hasabatlylygy ulgamy.

Kanunçylyk binýady hasaba alnyşy guramagyň, olaryň halkara tejribelerine we tassyklanýan standartlara gabat gelmeginiň esasy bolup durýar. Şonuň üçin hasaba alnyşyň milli ulgamy öwrenilende we kesgitlenende kanunçylyk binýadynyň we beýleki kadalaşdyryjy resminamalaryň bolmagy uly ähmiýete eýe bolýar.

Buhgalterçilik hasaba alnyşynyň we hasabatlylygyň milli ulgamynyň esasy görkezijileriniň işlenip taýýarlanylşy we öwreniliş derejesi döwletiň hasaba alnyş syýasatyny, hasaba alnyşyň we hasabatlylygyň dünýä tejribesi we halkara standartlary bilen deňeşdirilendäki ýagdaýyny häsiýetlendirýär.

Buhgalterçilik hasaba alnyşynyň milli standartlary belli bir ýurduň çäginde hasaba alnyşy bir nusga getirýär.

Buhgalterçilik hasaba alnyşynyň milli standartlary emele gelen-den soň, ony bir nusga getirmek işiniň indiki tapgyry buhgalterçilik hasaba alnyşyny halkara derejesinde birmeňzeşlige getirmek bolup durýar.

Bazar gatnaşyklary ulgamynda hasaba alnyşyň halkara standartlary buhgalterçilik hasaba alnyşynyň usulyýetiniň we guralyşynyň dürli taraplaryny görkezýär.

Maliýe hasabatlylygynyň halkara standartlary 1973-nji ýylda döredilen Maliýe hasabatlylygynyň halkara standartlary boýunça komitet tarapyndan taýýarlanylýar we kabul edilýär. Bu komitet

tarapyndan taýýarlanylýan we kabul edilen maliýe hasabatlylygynyň halkara standartlary bir ýa-da birnäçe ýurtlaryň hökümetleri tarapyndan kabul edilen kanunlar däl-de, dünýä ýurtlarynda kärhanalar we beýleki guramalar tarapyndan taýýarlanylýan maliýe hasabatlylygy üçin ulanylýan buhgalterçilik hasaba alnyşynyň ýörelgelerini birmeňzeşlige getirmek maksady bilen ýöriteleşen halkara guramasy tarapyndan düzülen standartlaryň toplumy bolup durýar.

Bu halkara komitetiň esasy wezipeleri hasaba alnyşy guramakda we maliýe hasabatlylygyny düzmekde ulanmaga degişli bolan hasaba alnyşyň, hasabatlylygyň we auditiň standartlaryny işläp taýýarlamakdan we kabul etmekden, buhgalterçilik hasaba alnyşynyň standartlaryny kämilleşdirmek we uýgunlaşdyrmak boýunça işlerden we ş.m. ybaratdyr.

Dünýäniň dürli ýurtlary maliýe hasabatlylygynyň milli standartlaryny işläp taýýarlamakda maliýe hasabatlylygynyň halkara standartlaryndan ugur alýarlar.

Aýry-aýry ýurtlar maliýe hasabatlylygynyň halkara standartlaryny öz milli aýratynlyklaryna we buhgalterçilik hasaba alnyşynyň talaplaryna laýyklykda ulanýarlar. Birnäçe ýurtlarda bolsa buhgalterçilik hasaba alnyşynyň milli talaplaryny has anyklaşdyrmak üçin esas hökmünde ulanylýar. Käbir ýurtlarda maliýe hasabatlylygynyň halkara standartlary aýratyn üýtgeşme girizilmezden ulanylýar.

Bazar gatnaşyklarynyň ösmegi, daşary ykdysady gatnaşyklaryň giňelmegi hasaba alnyşyň we hasabatlylygyň halkara tejribesiniň talaplaryna laýyklykda kämilleşdirilmegini talap edýär. Munuň üçin ýurduň ykdysady ösüşiniň aýratynlyklary göz önünde tutulyp, maliýe hasabatlylygynyň halkara standartlaryndan ugur alnyp, milli hasaba alnyş ulgamynyň kämilleşdirilimegi zerurdyr.

Bazar gatnaşyklary ösen ýurtlarda buhgalterçilik hasaba alnyşy ikä bölünýär:

- maliýe hasaba alnyşy;
- dolandyryş hasaba alnyşy.

Maliýe hasaba alnyşy kärhananyň döwlet, banklar, paýdarlar, üpjün edijiler we beýleki maglumatlardan daşarky peýdalanyjylar bilen aragatnaşygynyň meselelerini çözüýär.

Dolandyrys hasaba alnyşy kärhananyň düzüüm bölekleriniň işiniň netijesini ýokarlandyrmak boýunça içerki meseleleri çözmäge gönükdirilendir.

Hasaba alnyş ulgamy milli we halkara derejesinde köp halatlarda maliýe hasabatlylygynyň ýagdaýy bilen häsiýetlendirilýär. Maliýe hasabatlylygy onuň maglumatlaryndan peýdalanyjylaryň isleglerini kanagatlandyryjak derejede taýýarlanylýar. Maliýe hasabatlylygy diňe görnüşleri boýunça däl-de, mazmuny we görkezilen maglumatlaryň möçberi bilen hem tapawutlanýar. Maliýe hasabatlylygynyň mazmuny onuň maglumatlarynyň kime niýetlenendigine bagly bolup durýar: maýa goýujylara, karz berijilere, döwlet edaralaryna. Şeýle hem, hasabatlylygyň gurluşyna we düzümine ýurduň milli däpleri, aýratynlyklary täsir edýär.

2.2. Hasaba alnyşyň we hasabatlylygyň halkara ulgamyny döretmegiň zerurlygy

Dünýä ýurtlarynyň ykdysadyýetiniň goşulyşýan şertlerinde buhgalterçilik hasaba alnyşy işewürligiň halkara diline öwürülýär. Sebäbi dünýä ýurtlarynyň, kärhanalarynyň özara ykdysady gatnaşyklarynyň çuňlaşmagy, ösmegi olarda hasaba alnyş ulgamynyň ýakynlaşmagyny talap edýär.

Her bir ýurduň öz taryhy, gymmatlyklary, milli aýratynlyklary bolup, olar hasaba alnyş ulgamyna täsir edýär. Dünýäniň ýurtlaryndaky buhgalterçilik hasaba alnyşynyň ýörelgeleri biri-birlerinden dürli derejelerde tapawutlanýarlar. Bu tapawutlar hojalyk işleriniň guralyş görnüşleriniň dürlüligi, şeýle-de hasaba alnyş tejribesine daşarky faktorlaryň (ykdsady, syýasy we beýlekiler) edýän täsiri bilen şertlendirilýär. Şeýle-de bolsa, ykdysady we syýasy taýdan has ýakynlygy bar bolan ýurtlaryň hasaba alnyş ulgamynda belli bir derejede meňzeşlik saklanýar.

Buhgalterçilik hasaba alnyşynyň guralyşyna kanunçylygyň edýän täsiriniň derejesi boýunça ähli ýurtlary iki topara bölmek bolar:

- hasaba alnyşy ýöretmegiň düzgünleri kanunçylykda takyk kesgitlenen ýurtlar;

– hasaba alnyşy ýöretmegiň düzgünleri umumy ugur almak maksady bilen kanunçylykda görkezilen ýurtlar.

Birinji topara degişli ýurtlarda hasaba alnyşyň standartlary, hasaba alnyşy ýöretmegiň tertibi kanunçylykda takyk kesgitlenen. Bu topara degişli ýurtlara mysal edip Germaniýany, Fransiýany we beýlekileri görkezmek bolar.

Ikinji topara degişli ýurtlarda kanunçylykda hasaba alnyşy ýöretmegiň tertibiniň çäkleri görkezilýär. Kärhanalar şol çäklerde degişli çözgütleri kabul edip bilýärler. Bu ýurtlarda buhgalterçilik hasaba alnyşy buhgalterleriň ýöriteleşen guramalary tarapyndan sazlaşdyrylýar. Bu topara degişli ýurtlara Beýik Britaniýany, ABŞ-ny we beýlekileri mysal görkezmek bolar.

Şeýlelikde, buhgalterçilik hasaba alnyşynyň umumy usulyýet ýörelgeleri bolan ýagdaýynda hem ony ýöretmegiň milli düzgünleri dürli ýurtlarda dürli-dürlüdür. Ýöne, hasaba alnyşy ýöretmegiň köp dürlüligine garamazdan, buhgalterçilik hasaba alnyşyny ýöretmäge we maliýe hasabatlylygyny düzmäge çemeleşmekde birmeňzeşligi saklaýan ýurtlaryň toparlaryny görkezmek bolar. Bu toparlaryň her biriniň öz hasaba alnyş ulgamynyň modeli bar.

Hasaba alnyş ulgamynyň has köp ýaýran toparlamasy şu aşakdaky üç modeli öz içine alýar:

1. Hasaba alnyş ulgamynyň Britan – amerikan modeli

Britan – amerikan modeli Beýik Britaniýada, ABŞ-da, Niderlandlarda, Awstraliýada, Bagamada, Barbadosda, Beninde, Bermudlarda, Botswanada, Wenesuelada, Ganada, Gonkongda, Dominikan Respublikasynda, Zambiyada, Zimbabwede, Ysraýylda, Hindistanda, Indoneziýada, Irlandiýada, Malaýziýada, Täze Zelandiýada, Kanadada, Singapurda, Filippinlerde, Merkezi Amerikanyň ýurtlarynda, Meksikada, Ýamaýkada, Panamada, Pakistanda, Nigeriýada, Puerto-Rikada, Ugandada, Kiprde, Kolumbiýada we beýleki ýurtlarda ýöredilýän hasaba alnyş ulgamyny öz içine alýar. Bu modelde hasaba alnyşyň ýörelgeleri köp derejede jemgyýetçilik tarapyndan kesgitlenilýär. Hasaba alnyş, esasan, köp derejede maýadarlaryň islegini kanagatlandyrmaga gönükdirilendir. Bu model, düzgün bolşy ýaly, buhgalterçilik hasaba alnyşynyň kanunçylyk taýdan sazlaşdyrylmagyny göz

öňünde tutmaýar. Kärhanalarda hasaba alnyşy ýöretmegiň meseleleri kabul edilen standartlardan ugur alnyp, özbaşdak kesgitlenilýär.

Standartlar umumy kabul edilen düzgünleri we kadalary kesgitleýär. Onuň çäklerinde her bir kärhana saýlap almaga erkinlik berilýär. Bu bolsa hasaba alnyş ulgamynyň islendik ýagdaýa oňaly bolmagyna mümkinçilik berýär. Şeýle hem, diňe bir hasapçylaryň däl-de, hasap maglumatlaryndan peýdalanyjylaryň hem ýokary derejede bilimli bolmagyny talap edýär. Standartlar hasabat resminamalarynyň deňeşdirip bolmagyny, bir kysymlylygyny üpjün edýär we ony barlamagy ýeňilleşdirýär. Olar döwlet tarapyndan däl-de, ýöriteleşen guramalar tarapyndan işlenilip taýýarlanylýar.

2. Hasaba alnyş ulgamynyň kontinental modeli

Hasabyň bu modeli Awstriýada, Alžirde, Angolada, Belgiýada, Burkina-Fasoda, Gwineýada, Germaniýada, Gresiýada, Daniýada, Müsürde, Zairde, Ispaniýada, Italiýada, Kamerunda, Lýuksemburgda, Malide, Marokkoda, Norwegiýada, Portugaliýada, Senegalda, Serra-Leonede, Togada, Fransiýada, Şweýsariýada, Şwesiýada, Ýaponiýada we beýleki ýurtlarda ýöredilýän hasaba alnyş ulgamyny öz içine alýar.

Hasaba alnyş ulgamynyň kontinental modelinde hasaba alnyşyň ýörelgeleri köp derejede kanunçylyk bilen kesgitlenilýär. Bu modelde buhgalterçilik hasaba alnyşynyň aýratynlygy, esasan, iki faktor bilen esaslandyrylýar:

- işewürligiň bank maýasyna esaslanmagy;
- fiskal edaralaryň talaplaryna gabat gelmegi.

Maýa goýumlaryň çekilmegi gönüden-göni banklaryň gatnaşmagynda amala aşyrylýar. Şol sebäpli kärhanalaryň düzýän hasabatlary, ilkinji nobatda, gymmatly kagyzlaryň bazaryna gatnaşyjylar üçin dal-de, banklar üçin niýetlenilýär. Hasaba alnyşyň kontinental modelinde maliýe hasabatlylygynyň düzüliş tertibine döwlet edaralarynyň täsiri ýokary bolup durýar. Bu ýagdaý döwletiň salgytlary ýygnamak boýunça wezipesiniň ileri tutulýanlygy bilen düşündirilýär. Hasaba alnyşyň kontinental modeline şu aşakdakylar häsiýetlidir:

- hasaba alnyşyň kanunçylyk taýdan (döwlet tarapyndan) sazlaşdyrylmagy;

– kärhanalaryň banklar bilen yakynan arabaglanyşygynyň bolmagy;

– hasaba alnyşyň döwlet salgyt salmak bähbitlerine we makro-ykdysady sazlaşdyrylmagyna gönükdirilmegi.

3. Hasaba alnyş ulgamynyň Günorta-amerikan modeli

Bu model Argentinada, Braziliýada, Paragwaýda, Urugwaýda, Peruda, Boliwiýada, Gawanada, Çilide, Ekwadorda we şuna degişli bolan beýleki ýurtlarda ulanylýar.

Bu model boýunça hasaba alnyşyň ýörelgeleri kanunçylyk tarapyndan kesgitlenilýär. Esasy aýratynlygy – kanunçylyk namalarynda hasaba alnyşyň ýörelgeleri kesgitlenende, onuň ýokary derejedäki hümmetsizlenmäniň hasaba alynmagyna gönükdirilmegidir.

Bu ýerde hasaba alnyş ulgamynyň ýokarda getirilen modellere bölünmeginiň şertli häsiýete eýedigini belläp geçmek zerurdyr. Sebäbi, hasaba alnyş ulgamy birmeňzeş diýilýän ýurtlarda hem onuň dolulygyna birmeňzeşligi saklanmaýar.

Şeýlelikde, buhgalterçilik hasaba alnyşynyň umumy usulyýet ýörelgeleriniň ähli kärhanalar tarapyndan berjaý edilmegi bilen maglumatlardan peýdalanyjylaryň esaslandyrylan çözgütleri kabul etmekleri üçin zerur bolan ynamly, deňeşdirip bolýan maglumatlary almaklary gazanylýar.

2.3. Hasaba alnyş we hasabatlylyk ulgamy boýunça halkara guramalary

Hasaba alnyş we hasabatlylyk ulgamyny birmeňzeşlige getirmek we sazlaşdyrmak meseleleri bilen birnäçe hökümetara we ýöriteleşen guramalar meşgul bolýarlar. Ol guramalary iki topara bölmek bolar:

- sebitleýin guramalar;
- ýöriteleşen halkara guramalar.

Sebitleýin guramalara şu aşakdakylar girýär:

- Ýewropa bileleşigi;
- Buhgalter-ekspertleriň Ýewropa federasiýasy;
- Buhgalter hasaba alnyşy boýunça Afrika geňeşi;
- Amerika ýurtlarynyň buhgalterleriniň assosiasiýasy;

– Aziýa we Ýuwaş okean ýurtlarynyň buhgalterleriniň konfederasiýasy;

– Günörta-gündogar Aziýa ýurtlarynyň buhgalterleriniň federasiýasy we beýlekiler.

1957-nji ýylda döredilen we sebit derejesinde maliýe hasabatlylygynyň birmeňzeşligini gazanmak üçin degişli iş geçirip başlan **Ýewropa ykdysady bileleşigi** 1993-nji ýyldan başlap Ýewropa bileleşigi diýlip atlandyryldy. Ýewropa ykdysady bileleşiginiň düzümine girýän ýewropa ýurtlary onuň agzalarydyr. Bu guramanyň düzümine häzirki wagtda şu aşakdaky ýurtlar girýär:

Awstriýa, Belgiýa, Beýik Britaniýa, Bolgariýa, Wengriýa, Germaniýa, Gresiya, Daniýa, Irlandiýa, Ispaniýa, Italiýa, Kipr, Latwiýa, Litwa, Lýuksemburg, Malta, Niderlandlar, Polşa, Portugaliýa, Finlandiýa, Fransiýa, Horwatiýa, Çehiýa, Şwesiýa we Estoniýa.

Agza ýurtlaryň buhgalterçilik hasaba alnyşynyň dürli ulgamlaryny sazlaşdyrmak Ýewropa bileleşiginiň wezipeleriniň biri bolup durýar. Sazlaşdyrmagyň esasy mazmuny dürli ýurtlaryň hasaba alnyşynyň usulyýetini ylalaşykly birmeňzeşlige getirmekdir.

Bu wezipäni çözmek maksady bilen, 1961-nji ýylda Ýewropa bileleşiginiň çäklerinde buhgalterçilik hasaba alnyşynyň meseleleri boýunça barlag topary döredilýär. Barlag toparynyň geçiren işleriniň netijeleri boýunça birnäçe resminamalar taýýarlanylýp, olary bileleşigiň ýurtlary hasaba alnyş we hasabatlylyk boýunça öz kanunçylyklarynda göz önünde tutup, ulanmaga borçly bolup durýarlar.

Şeýlelikde, Ýewropa ykdysady bileleşigi tarapyndan birnäçe resminamalar – direktiwalar taýýarlanylýp, ulanmaga berilýär:

1. 1-nji direktiwa «Jogäpkärçiligi çäklendirilen kompaniýalarda ýyllyk hasabatlaryny çap etmegiň esasy talaplary» (1964ý.).
2. 2-nji direktiwa «Döwlet we hususy kompaniýalarda hasaba alnyşyň we hasabatlylygyň aýratynlyklary» (1972ý.).
3. 3-nji direktiwa «Kompaniýalar birleşende hasaba alnyşyň aýratynlyklary» (1975ý.).
4. 4-nji direktiwa «Baha bermegiň usullaryna, çap edilýän hasabatlylygy düzmegiň tertibine we düzümine bildirilýän esasy talaplar» (1974ý.).

5. 5-nji direktiwa «Kompaniýalarda dolandyryşyň gurluşy we audit geçirilişi» (1983ý.).
6. 6-njy direktiwa «Açyk görnüşli paýdarlar kompaniýalary üçin analitiki maglumatlaryň düzümi» (1975ý.).
7. 7-nji direktiwa «Korporasiýalarda hasaba alnyşyň we hasabatlylygyň aýratynlyklary» (1979ý.).
8. 8-nji direktiwa «Auditoryň hünär derejesine we işiniň mazmunyna talaplar» (1979ý.).

Ýewropada hasaba alnyşyň usulyýetini kämilleşdirmek bilen **buhgalter-ekspertleriň Ýewropa federasiýasy** hem meşgul bolýar. Bu federasiýa 1986-njy ýylda şu iki sany ýöriteleşen guramanyň birikdirilmegi netijesinde döredildi:

– 1985-nji ýyldan bäri buhgalterçilik hasaba alnyşyny kämilleşdirmek bilen meşgullanýan buhgalter ekspertleriň Ýewropa bileleşigi.

– 1966-njy ýyldan bäri buhgalterçilik hasaba alnyşynyň tejribesini öwrenýän buhgalter ekspertleriň barlag topary.

Federasiýanyň esasy wezipesi buhgalterçilik hasaba alnyşy we salgyt salmak meseleleri boýunça Ýewropa bileleşiginiň iş toparyna maslahat bermek hem-de Ýewropa bileleşiginiň direktiwalarynyň we maliýe hasabatlylygynyň halkara standartlarynyň deňeşdirme seljermesini geçirip, olaryň sazlaşygyny ýüze çykarmak bolup durýar. Şeýle-de, federasiýa buhgalterçilik hasaba alnyşynyň meseleleri boýunça ylmy maslahatlary, okuwlary guramak bilen meşgul bolýar.

Buhgalterçilik hasaba alnyşy boýunça Afrika geňeşi 1979-njy ýylda döredilip, onuň düzümine Afrika döwletleriniň 27-sinden buhgalterleriň hökümet guramalary girýär: Alžir, Angola, Benin, Merkezi Afrika Respublikasy, Gabona, Marokko, Nigeriýa, Sudan, Tanzaniýa, Kongo we beýlekiler.

Hasabyň usulyýetini birmeňzeşlige getirmek, hünär bilimini kämilleşdirmek bu guramanyň esasy wezipesi bolup durýar. Geňeşiň işiniň maksady oňa girýän Afrika döwletlerinde buhgalterçilik hasaba alnyşynyň we hasabatlylygyň ýeke-täk standartlaryny işläp taýýarlamakdan we onuň netijesinde hasaba alnyş ulgamyny birmeňzeşlige getirmekden ybarat bolup durýar.

Amerika ýurtlarynyň buhgalterleriniň assosiasiýasy 1949-njy döredilip, oňa Amerika ýurtlarynyň buhgalter guramalary girýär:

Argentina, Boliwiýa, Gwatemala, Kanada, Gonduras, Braziliýa, Wenesuela, Dominikan Respublikasy, Panama, Kosta-Rika, Kuba, Kolumbiýa, Meksika, Nikaragua, Paragwaý, Peru, ABŞ, Salwador, Urugwaý, Çili we Ekwador.

Bu guramanyň esasy işi Günorta Amerika ýurtlarynda hasaba alnyşy birmeňzeşlige getirmekden ybaratdyr. Bu assosiasiýanyň agzalarynyň gatnaşmagynda 2-3 ýyldan ýörite maslahat geçirilýär we onuň netijeleri boýunça ylmy-usuly gollanmalar çap edilýär.

Aziýa we Ýuwaş okean ýurtlarynyň buhgalterleriniň konfederasiýasy 1976-njy ýylda döredildi.

Bu konfederasiýa sebitiň 20 döwletinden 29 sany buhgalter guramalary girýär. Konfederasiýa girýän döwletler: Awstraliýa, Bangladeş, Birma, Kanada, Hindistan, Indoneziýa, Liwan, Täze Zelandiýa, Pakistan, Samoa, Singapur, ABŞ, Tailand, Filippinler, Şri-Lanka we beýlekiler.

Bu guramanyň işiniň maksady sebitde buhgalterçilik hasaba alnyşyny sazlaşdyrmakdan, onuň standartlaryny birmeňzeşlige getirmekden ybaratdyr.

Günorta gündogar Aziýa ýurtlarynyň buhgalterleriniň federasiýasy 1977-nji ýylda Tailandda döredildi. Bu gurama Indoneziýanyň, Malaýziýanyň, Filippinleriň, Singapuryň we Tailandyň buhgalter guramalaryny öz içine alýar.

Bu federasiýa hasaba alnyşyň we hasabatlylygyň hereket edýän ýörelgeleriniň we usullarynyň seljermesini geçirip, onuň esasynda hasaba alnyşyň ýörelgelerini we standartlaryny birmeňzeşlige getirmek barada resminama kabul edýär hem-de bu gurama girýän ýurtlarda hasaba alnyşy standartlaşdyrmak işi bilen meşgul bolýar.

Ýöriteleşen halkara guramalaryna şu aşakdakylar girýär:

- Maliýe hasabatlylygynyň halkara standartlary boýunça komitet (IFRSC – International Financial Reporting Standards Committee);
- Buhgalterleriň halkara federasiýasy;
- BMG-niň buhgalterçilik hasaba alnyşynyň halkara standartlary boýunça ekspertleriniň hökümetara iş topary;

– Ykdysady hyzmatdaşlyk we ösüş boýunça gurama we beýlekiler.

Maliýe hasabatlylygynyň halkara standartlary boýunça komitet. Bu komitet 1973-nji ýylda birnäçe ýurtlaryň (Awstraliýa, Kanada, Germaniýa, Fransiýa, Ýaponiýa, Niderlandlar, Meksika, Beýik Britaniýa, Irlandiýa, ABŞ) buhgalterleriniň ýöriteleşen guramalarynyň ylalaşygy netijesinde döredildi. Bu gurama 1990-njy ýyldan öň Hasabyň halkara standartlary boýunça komitet diýlip atlandyrylýardy. Komitet 110 ýurtdan buhgalterleriň ýöriteleşen guramalarynyň 150-ä golaýyny öz içine alýar. Komitet maliýe hasabatlylygynyň halkara standartlaryny taýýarlaýar we kabul edýär. Maliýe hasabatlylygynyň halkara standartlary dünýä ýurtlarynda kärhanalaryň we beýleki guramalaryň taýýarlaýan maliýe hasabatlylygy üçin ulanylýan buhgalterçilik hasaba alnyşynyň ýörelgelerini birmeňzeşlige getirmek maksady bilen düzülen standartlaryň toplumydyr.

Maliýe hasabatlylygynyň halkara standartlary boýunça komitetiň baş maksady:

- maliýe hasabatlylygy düzülende ulanmak üçin buhgalterçilik hasaba alnyşynyň standartlaryny taýýarlamak we çap etmek;
- buhgalterçilik hasaba alnyşynyň standartlaryny dünýä boýunça ýaýradylmagyna we kabul edilmegine ýardam bermek;
- buhgalterçilik hasaba alnyşynyň standartlaryny sazlaşdyrmak boýunça işleri amala aşyrmak.

Maliýe hasabatlylygynyň halkara standartlary boýunça komitetiň işi şu çeşmelerden maliýeleşdirilýär:

- komitetiň agza guramalarynyň tölegleri;
- buhgalterleriň halkara federasiýasynyň serişdeleri;
- transmilli we buhgalterçilik kärhanalaryndan gelýän serişdeler;
- neşir işlerinden gelýän girdejiler.

Buhgalterleriň halkara federasiýasy. Bu federasiýa 1977-nji ýylda Mýunhende geçen buhgalterleriň XI halkara kongresinde 75 döwletiň (Awstraliýa, Argentina, Beýik Britaniýa, Gresiýa, Daniýa, Ispaniýa, ABŞ, Turkiýe, Fransiýa we beýlekiler) gatnaşmagynda buhgalter hünärini kämilleşdirmek boýunça halkara komitetiniň üýtgedilmegi netijesinde döredildi.

Bu guramanyň maksady ähli ýurtlar üçin ylalaşylan standartlaryň esasynda buhgalter hünärini kämilleşdirmek bolup durýar.

Bu federasiýanyň içinde üç sany komitet hereket edýär:

– **Audit geçirmegiň tejribesini jemlemek boýunça komitet.** Bu komitet dünýäniň dürli ýurtlarynda audit geçirmegiň tejribesini öwrenýär we seljerýär hem-de ýörite gollanmalary (standartlary) çap edýär.

– **Professional taýýarlyk boýunça komitet.** Bu komitet professional buhgalterler taýýarlanylanda hünär derejesine we bilimine baha berlişini birmeňzeşlige getirmek boýunça esasy ugry işläp taýýarlaýar.

– **Etika boýunça komitet.** Bu komitet buhgalterleriň hünär etikasynyň milli kodekslerini jemlemek we ýeke-täk standarty işläp taýýarlamak bilen meşgul bolýar.

BMG-niň buhgalterçilik hasaba alnyşynyň halkara standartlary boýunça ekspertleriniň hökümetara iş topary. Buhgalterçilik hasaba alnyşynyň we maliýe hasabatlylygynyň halkara ulgamynyň standartlarynyň taýýarlanmagyna Birleşen Milletler guramasy (BMG) ýeterlik derejede täsir edýär.

1982-nji ýylda BMG-nyň ekspertler topary tarapyndan taýýarlanylýan kadalaşdyryjy resminamada halkara korporasiýalarynyň maliýe hasabatlylygyna bildirilýän talaplar beýän edilýär.

BMG-da hasaba alnyşy we hasabatlylygy standartlaşdyrmak meseleleri bilen buhgalterçilik hasaba alnyşynyň halkara standartlary boýunça ekspertleriniň hökümetara iş topary meşgul bolýar.

Bu iş toparynyň döredilmeginiň esasy maksatlary:

– buhgalterçilik hasaba alnyşynyň we maliýe hasabatlylygynyň halkara derejesinde öwrenilmegi;

– milli we halkara derejelerde hasaba alnyşyň standartlaşdyrylmagyny goldamak;

– maliýe maglumatlary açylyp görkezilende ösüp gelýän ýurtlaryň bähbitlerini goramak.

Bu iş toparynyň düzümine dünýäniň ähli geografiki sebitlerinden ýurtlar girýär. Bu iş toparynda Gündogar ýewropadan 9, Gündogar ýewropadan 3, Afrikadan 9, Latyn amerikasynyň 6 we Aziýadan 7 ýurt agza bolup durýar.

Bu iş toparynyň işi aýry-aýry ýurtlarda buhgalterçilik hasaba alnyşynyň milli standartlaryny, olaryň halkara standartlary bilen sazlaşdyrylmagynyň meselelerini öwrenmek we olary kämilleşdirmek boýunça maslahatlary bermek bilen baglanyşyklydyr.

Ykdysady hyzmatdaşlyk we ösüş guramasy. Bu gurama 1961-nji ýylda esaslandyrylyp, 1978-nji ýylda onuň düzüminde buhgalterçilik hasaba alnyşynyň standartlary boýunça ýörite iş topary döredildi.

Ykdysady hyzmatdaşlyk we ösüş guramasyna şu ýurtlar agza bolup girýär:

Awstraliýa, Awstriýa, Belgiýa, Beýik Britaniýa, Germaniýa, Gresiýa, Daniýa, Irlandiýa, Islandiýa, Ispaniýa, Italiýa, Kanada, Lýuksemburg, Niderlandlar, Täze Zelandiýa, Norwegiýa, Portugaliýa, ABŞ, Turkiýe, Finlýandiýa, Fransiýa, Şweýsariýa, Şwesiýa, Ýaponiýa.

Ykdysady hyzmatdaşlyk we ösüş guramasynyň işiniň maksady bu guramanyň agza ýurtlarynyň hasabatlylygynyň milli usulyýetini biri-birine ýakynlaşdyrmakdan ybarat bolup durýar.

3-nji bap

MALIÝE HASABATLYLYGY

Maliýe hasabatlylygyny taýýarlamagyň we düzmegiň ýörelgeleri aýratyn resminama bolup, ol standartlar däldir we olaryň ýerini tutmaýar. Bu resminama maliýe hasabatlylygy taýýarlanylanda we düzülende ulanmak üçin hökmany talaplary özünde jemleýär we maliýe hasabatlylygynyň halkara standartlarynyň mazmunyna umumy çemeleşmeleri açyp görkezýär, maliýe hasabatlylygyny düzüjilere we peýdalanyjlara kömek edýär.

Maliýe hasabatlylygyny taýýarlamagyň we düzmegiň ýörelgeleri ony düzmegiň maksadyny, olardan peýdalanyjlary, onuň esasynda ýatýan esasy ýol bermeleri hem-de hil häsiýetleriniň aýdyňlaşdyrylmasyň kesgitleýär.

3.1. Maliýe hasabatlylygynyň maksady

Halkara standartlaryna laýyklykda maliýe hasabatlylygynyň maksady kärhananyň maliýe ýagdaýy, işiniň netijeleri we maliýe ýagdaýynyň üýtgeýşi baradaky maglumatlary bermek bolup durýar. Bu maglumatlar ykdysady çözgütleri kabul etmek üçin maliýe hasabatlylygynyň maglumatlaryndan peýdalanyjlaryň giň toparyna zerurdyr.

Hasaba alnyş ulgamyndaky dürli durmuş, ykdysady we kanuny sebäpler bilen kesgitlenýän tapawutlara garamazdan, dürli ýurtlaryň maliýe hasabatlylygynda birmeňzeşlik saklanýar.

Maliýe hasabatlylygy ondan peýdalanyjlaryň maglumatlara bolan zerurlyklaryndan we isleglerinden ugur alnyp düzülýär. Bu

maglumatlar olardan peýdalanyjylaryň şu meseleler boýunça dogry çözümler tapmaklary üçin niýetlenendir:

- dolandyryjylara işiň hiline baha berenlerinde;
- berlen karz serişdeleriniň üpjünçiligine baha berenlerinde;
- kärhananyň öz işgärleriniň zähmetine hak tölänlere we beýleki ýeňillikleri döredenlerinde;
- beýleki meselelerde.

Halkara standartlarynda maliýe hasabatlylygynyň maglumatlaryndan peýdalanyjylar hökmünde şular ykrar edilýär:

Maýa goýujylar. Maýa goýujylar kärhananyň işine öz maýalaryny goýan we onuň işiniň netijeleri baradaky maglumatlar bilen gyzyklanýan fiziki we ýuridiki taraplardyr. Maliýe hasabatlylygynyň maglumatlary maýa goýujylara gymmatly kagyzlary satyn almalymy, bar bolan gymmatly kagyzlary saklamalymy ýa-da satmalymy diýen meseleler boýunça çözümleri kabul etmek üçin zerurdyr.

Işgärler. Işgärleri iş berijileriň ýagdaýynyň durnuklydygy, peýda gazanyp işläp bilýändigini, zähmet haky, pensiýa bilen üpjün edip bilmäge ukyplydygy baradaky maglumatlar gyzyklandyrýar.

Karz berijiler. Karz berijileri karzy gaýtarmak we karz boýunça göterimleri tölemek boýunça töwekgelçiligi kesgitlemäge mümkinçilik berýän maglumatlar gyzyklandyrýar.

Üpjün edijiler. Üpjün edijilere öz algylarynyň bellenen möhletde tölenilmegini kesgitlemäge mümkinçilik berýän maglumatlar zerur bolup durýar.

Alyjylar. Alyjylary kärhananyň durnuklylygy baradaky maglumatlar gyzyklandyrýar.

Döwlet edaralary. Döwlet edaralaryny salgyt syýasatyny, milli girdejiniň möçberini we ş.m. kesgitlemek üçin kärhanalaryň işleri baradaky maglumatlar gyzyklandyrýar.

Jemgyýetçilik. Jemgyýetçiligi kärhanalaryň işi baradaky dürli maglumatlar gyzyklandyrýar.

Kärhananyň ýolbaşçylaryny hem maliýe hasabatlylygynyň maglumatlary gyzyklandyrýar. Şeýle hem bolsa, olaryň goşmaça dolandyryş we maliýe maglumatlaryny almaga mümkinçilikleri bar. Bu bolsa olaryň meýilnamalaşdyrmak, çözümleri kabul etmek we

gözegçilik etmek boýunça borçlaryny ýerine ýetirmäge mümkinçilik berýär.

Halkara standartlarynda maliýe hasabatlylygynyň maglumatlaryndan peýdalanyjylar hökmünde, ilkinji nobatda, maýa goýujylar, soňra bolsa işgärler we karz berijiler görkezilýär. Bu bolsa hasabatlylygy peýdalanyjylaryň gelýän çözgütlerine kärhananyň baglylygynyň derejesini görkezýär. Kärhananyň ýagdaýy onuň goýberen gymmatly kagyzlarynyň bazar gymmaty bilen gönüden-göni baglanyşyklydyr, pul serişdeleriniň çeşmeleri bolsa karz berijilere we maýa goýujylara bagly bolup durýar. Şol sebäpli, ilkinji nobatda, maýa goýujylaryň we karz berijileriň maglumatlara bolan islegini kanagatlandyrmaly bolýar.

3.2. Maliýe hasabatlylygyny taýýarlamagyň we düzmegiň ýörelgeleri

Maliýe hasabatlylygyny taýýarlamagyň we düzmegiň ýörelgeleri iki topara bölünýär:

- maliýe hasabatlylygyny düzmegiň esasynda ýatýan esasy ýol bermeler;

- maliýe hasabatlylygynyň hil häsiýetnamalary.

Maliýe hasabatlylygyny düzmegiň esasynda ýatýan esasy ýol bermeler iki sany esas bolýan ýörelgelerden ybarat:

- hasaplap ýazma ýörelgesi;

- kärhananyň işiniň üznüksizlik ýörelgesi.

Hasaplap ýazma ýörelgesine laýyklykda hojalyk amallarynyň we gaýry wakalaryň netijeleri buhgalterçilik hasaba alnyşynda pul serişdeleriniň ýa-da olaryň ekwiwalentleriniň alnan ýa-da tölenen wagty boýunça däl-de, olaryň amala aşyrylýan wagty boýunça ykrar edilýär we haýsy döwre degişli bolsa, şol döwrüň maliýe hasabatlylygyna goşulýar.

Bu ýörelgä laýyklykda harytlar, önümler (işler, hyzmatlar) we gaýry aktiwler satylanda olar üçin tölegiň – pul serişdeleriniň ýa-da olaryň ekwiwalentleriniň gelenine garamazdan, olara bolan eýeçiligiň üýtgän pursatynda hasaba alnyşda satyldy diýlip ykrar edilýär.

Kärhananyň işiniň üznüksizligi ýörelgesinde kärhananyň häzirki we ýakyn geljekki döwürde işlejekdigi we onuň ýatyrylmak ýa-da işiniň möçberini düýpli gysgaltmak zerurlygynyň boljak däldigi göz önünde tutulýar. Eger-de şeýle maksat ýa-da zerurlyk bar bolsa, maliýe hasabatlylygy başga düzgünler bilen düzülmelidir we onuň mazmuny aýdyňlaşdyrylmalydyr.

Maliýe hasabatlylygynyň maglumatlaryny olardan peýdalanyjylar üçin amatly edýän şu dört sany esasy ýörelgeler bilen onuň hil häsiýetnamalary kesgitlenilýär:

- düşnükliklik;
- ýerlikliklik;
- ynamlylyk;
- deňeşdirerlik.

Düşnükliklik. Tabşyrylan hasabatlylygyň maglumatlarynyň esasy hili onuň peýdalanyjylar üçin düşnüklikligidir.

Maliýe hasabatlylygynyň maglumatlarynyň düşnüklikligi olary peýdalanyjylardan buhgalterçilik hasaba alnyşy, maliýe we beýleki ykdysady ugurlar boýunça ýeterlik bilimleriniň bolmagyny talap edýär.

Maliýe hasabatlylygynda maglumatlar olaryň häsiýetine we mazmunyna peýdalanyjylar düşüner ýaly derejede düşnükli görkezilmelidir.

Çylşyrymly meseleler baradaky maglumatlaryň peýdalanyjylar üçin ykdysady çözgütleri kabul etmäge möhümdigi sebäpli, olar maliýe hasabatlylygynda hökman görkezilmelidir we diňe käbir peýdalanyjylar üçin düşünmek has çylşyrymly bolmagynyň mümkindigi sebäpli hasabatlylykdan aýrylmaly däldir.

Ýerlikliklik. Maliýe hasabatlylygynyň maglumatlary çözgütlere täsir eden ýagdaýynda, ýagny geçen, häzirki we geljekki hadysalara baha bermäge, olaryň önki bahalaryny tassyklamaga ýa-da düşünmäge mümkinçilik berip, ýardam eden ýagdaýynda ýerlikli hasap edilýär. Maliýe hasabatlylygyny düzýän we tabşyryýan taraplar maglumatlardan peýdalanyjylaryň isleglerini doly bilýän we oňa düşüňýän ýagdaýynda maglumatlar ýerlikli bolup biler. Maglumatlaryň ýerliklikligine onuň häsiýeti we düýplüligi uly täsir edýär.

Düýplüligiň bolmazlygy ýa-da ýoýulmagy maliýe hasabatlylygynyň esasynda peýdalanyjylar tarapyndan kabul edilen ykdysady çözütlere täsir edip bilýän bolsa, onda maglumatlar düýpli hasap edilýär.

Ynamlylyk. Kärhananyň maliýe hasabatlylygynda görkezilýän maglumatlar peýdalanyjylar üçin peýdaly bolar ýaly ynamly, ygtybarly bolmalydyr.

Maglumatlarda ýalňyşlyklar we ýoýulmalar bolmasa we peýdalanyjylar olary peýdaly ulanyp bilen ýagdaýynda maliýe hasabatlylygynyň maglumatlary ynamly bolup biler.

Maglumatlaryň ynamlylygyna onuň peýdalylygyny häsiýetlendirýän şu alamatlar bilen baha berilýär:

- görkezilişiň hakykatlygy;
- mazmunyň görnüşden ýokary bolmagy;
- deň bolmaklyk;
- hüşgärlik;
- dolulyk.

Deňşdirerlik. Buhgalterçilik hasaba alnyşynyň maglumatlarynyň deňşdirerligi peýdalanyjylara dürli kärhanalaryň ýa-da bir kärhananyň birnäçe hasabat döwürlerindäki hojalyk işleriniň seljermesi üçin zerurdyr.

Hasabat maglumatlarynyň deňşdirilmegi birnäçe hasabat döwürleri üçin amala aşyrylýar.

Maglumatlardan peýdalanjylaryň kärhananyň dürli döwürler üçin maliýe hasabatlylygynyň maglumatlaryny deňşdirmäge mümkinçilikleri bolmalydyr. Deňşdirmäniň esasynda kärhananyň maliýe ýagdaýynyň we işiniň netijeleriniň meýliniň ugurlary kesgitlenilýär.

Kärhananyň durnukly hasaba alnyş syýasaty berjaý edilende hasabat maglumatlarynyň deňşdirerligi has ýokarlanýar. Sebäbi hasaba alnyş syýasaty buhgalterçilik hasaba alnyşynyň usulyýetini, emläge we borçnamalara baha bermegiň usullaryny, amallaryň ulgamlaşdyrylyşyny, olary jemlemegiň we maliýe hasabatlylygynda görkezmegiň usullaryny kesgitleýär.

Peýdalanyjylar maliýe ýagdaýyny, işiň netijelerini we kärhananyň maliýe ýagdaýynyň wagt geçmegi bilen üýtgemegini deňşdirmegi is-

leýandikleri üçin maliýe hasabatlylygy geçen döwürler üçin degişli maglumatlary özünde saklamalydyr.

3.3. Maliýe hasabatlylygynyň elementleri

Maliýe hasabatlylygynyň elementleri iki topara bölünýär:

- maliýe ýagdaýyny häsiýetlendirýän elementler;
- maliýe netijelerini häsiýetlendirýän elementler.

Maliýe ýagdaýyny häsiýetlendirýän elementlere degişli bolup durýar:

- aktiwler;
- borçnamalar;
- maýa.

Maliýe netijelerini häsiýetlendirýän elementlere şu aşakdakylar degişlidir:

- girdejiler;
- çykdaýylar.

Aktiwler, borçnamalar we maýa baradaky maglumatlar buhgalter balansynda görkezilýär. Aktiwler – bu geçen döwürlerde amala aşyrylan amallaryň, hadysalaryň netijesinde kärhananyň ygtyýaryndaky we olardan geljekde ykdysady bähbitlere garaşylýan resurslardyr, emläklerdir. Aktiwlerden alynjak geljekdäki ykdysady bähbit – bu pul serişdeleriniň ýa-da olaryň ekwiwalentleriniň gelmeginden ýa-da pul serişdelerini tygşytlamak mümkinçiliginden ybaratdyr.

Geljekde ykdysady bähbitleriň gelmeginiň ähtimallygy bar bolsa we aktiwiň gymmatyna ynamly baha berlen bolsa, onda aktiwler balansda ykrar edilýär.

Eger-de aktiw şu hasabat döwründe ykdysady bähbit getirmejek bolsa we diňe harajatlar bolsa, onda bu harajatlar peýdalar we zyýanlar baradaky hasabatda çykdaý hökmünde ykrar edilýär.

Borçnamalar bu kärhanalaryň geçen döwürleriň amallarynyň we hadysalarynyň netijesinde döreyän häzirki bergileri bolup, olaryň üzülmegi bilen ykdysady bähbitleri bolan resurslaryň gitmegidir. Munuň netijesinde kärhanada ykdysady bähbitler, ýagny hakyky aktiwler azalýar.

Eger-de borçnamalaryň üzülmegi netijesinde kärhanadan ykdy-sady bähbitleri bolan resurslaryň gitmeginiň we bu üzlüşilýän ululygyň ynamly kesgitlenmeginiň ähtimallygy bar bolsa, onda borçnamalar buhgalter balansynda ykrar edilýär.

Maýa bu kärhananyň aktiwlerdäki paýydyr. Onuň möçberi kärhananyň ähli aktiwlerinden ähli borçnamalaryny aýryp kesgitlenilýär. Başgaça aýdylanda, maýa kärhananyň arassa aktiwleriniň ululygyny häsiýetlendirýär.

Şeýlelikde, aktiwler, borçnamalar we maýa balans deňlemesini emele getirýär:

$$M = A - B$$

Bu ýerde M – maýa;
 A – aktiwler;
 B – borçnamalar.

Bu balans deňlemesi aktiwleriň üsti bilen maýanyň emele gelşini görkezýär.

Balans deňlemesi boýunça aktiwleriň hususy maýanyň we borçnamalaryň üsti bilen emele gelşiniň görkezilişi:

$$A = M + B.$$

Bu balans deňlemesini başga görnüşlerde we has anyklaşdyrylan böleklere bölünen görnüşde hem aňlatmak bolar. Girdejiler kärhananyň aktiwleriniň köpelmegi ýa-da borçnamalaryň azalmagy bilen baglanyşyklydyr. Bu bolsa döredijileriň, paýdarlaryň goýumy bilen bagly bolmazdan, kärhananyň maýasynyň köpelmegine getirýär.

Halkara standartlaryna laýyklykda girdejiler iki topara bölünýär:

- adaty işden alynýan girdejiler;
- gaýry girdejiler.

Adaty işden alynýan girdejiler «satuwdan gelen serişdeler» diýlip atlandyrylyp, ol kärhananyň esasy işiniň (önümleri, harytlary, hyzmatlary satmakdan gelen serişdeler we ş.m.) netijesinde alynýar.

Gaýry girdejlere esasy serişdeleri satmakdan emele gelýän girdejiler, walýutalaryň kurs aratapawutlary we ş.m. degişlidir.

Girdejiler dürli aktiwleriň, şol sanda algylaryň artmagy görnüşinde, şeýle hem borçnamalaryň sazlaşdyrylmagy (üzülmegi) netijesinde ýüze çykýar.

Aktiwleriň köpelmegi ýa-da borçnamalaryň azalmagy bilen baglanyşykly ykdysady bähbitleriň köpelmegi ýüze çykça, onda girdeji peýdalar we zyýanlar barada hasabatda ykrar edilýär.

Çykdaýylar adaty hojalyk işiniň dowamynda (mysal üçin, önüm öndürilende ýa-da hyzmat edilende) ýüze çykýar.

Munuň ýaly çykdaýylar satylan önümleriň (hyzmatlaryň) özüne düşýän gymmatyny emele getirýär we hasabatda satuwdan alnan girdejiler bilen deňeşdirilýär. Şu hasabat döwründe girdejiniň alynmazlygy degişli girdejini almak üçin edilen çykdaýylary geljek döwrüň çykdaýylary, tamamlanmadyk önümçilik harajatlary ýa-da haryt ätiýaçlyklary hökmünde aktiwe degişli etmäge mümkinçilik berýär.

Harytlaryň we hyzmatlaryň özüne düşýän gymmatyna: material harajatlar, zähmet haky, durmuş häsiýetli tölegler, amortizasiýa goşulýar.

Maliýe hasabatlylygynyň halkara standartlary adaty hojalyk işiniň dowamynda ýüze çykýan çykdaýylardan başga-da geljekde haýsydyr bir ykdysady bähbit döretmejek çykdaýylary hem kesgitleyär. Munuň ýaly çykdaýylar (esasy serişdeleriň we gaýry aktiwleriň satylmagynda, walýutanyň kursunyň üýtgän we ş.m. ýagdaýlarda ýüze çykan ýitgiler) aktiw hökmünde ykrar edilip bilinmez.

Adaty amallar boýunça çykdaýylar şu amallar boýunça gelen girdejiler bilen gönüden-göni bagly aktiwleriň azalmagy we borçnamalaryň köpelmegi görnüşinde ýüze çykan hasabat döwründe peýdalar we zyýanlar barada hasabatda görkezilýär we ykrar edilýär.

Şeýlelikde, çykdaýylar bu aktiwleriň gitmegi ýa-da resurslaryň azalmagy görnüşinde ýa-da maýanyň azalmagyna getirýän borçnamalaryň köpelmegi görnüşinde ykdysady bähbitleriň azalmagydyr.

Paýdarlara diwident görnüşinde tölenýän tölegler kärhananyň çykdaýylary hasap edilmeýär.

Şeýlelikde, halkara standartlaryna laýyklykda çykdaýylary iki topara bölüp görkezmek bolar:

- adaty iş boýunça çykdaýylar;
- işiň gaýry görnüşleri boýunça çykdaýylar (bu çykdaýylar bolup hem, bolman hem biler).

3.4. Maliýe hasabatlylygynyň düzümi we olaryň häsiýetnamasy

Maliýe hasabatlylygy kärhananyň maliýe ýagdaýy, onuň üýtgemeleri, hojalyk işiniň netijeleri, dolandyryşyň netijeliligi baradaky maglumatlary özünde jemläp, ähli maglumat peýdalanyjylar üçin ýaramly bolmalydyr.

Maliýe hasabatlylygynyň halkara standartlaryna laýyklykda maliýe hasabatlylygy hasabatlylygyň şu görnüşlerini özünde jemleýär:

1. Buhgalter balansy;
2. Peýdalar we zyýanlar barada hasabat;
3. Hususy maýadaky üýtgemeler barada hasabat;
4. Pul serişdeleriniň hereketi barada hasabat;
5. Düşündirişli goşundylar.

Maliýe hasabatlylygynda hökmany tertipde görkezilmeli maglumatlar:

- hasabat berýän kärhananyň ady;
- hasabatyň görnüşi (jemlenen ýa-da özbaşdak hasabat);
- hasabatyň öz içine alýan döwri;
- hasabatyň walýutasy;
- hasabatdaky sanlaryň takyklyk derejesi.

Buhgalter balansy maliýe hasabatlylygynyň has ähmiýetli görnüşleriniň biri bolup, onuň maglumatlarynyň esasynda kärhananyň maliýe ýagdaýyna, onuň maddalarynyň pula öwrülip bilmek mümkinçiligine we tölege ukyplylygyna baha bermek, şeýle hem kärhananyň işiniň dürli ugurlaryny häsiýetlendirýän görkezijileri hasaplamak bolýar. Şol sebäpli buhgalter balansynyň maglumatlary peýdalanyjylar üçin ähmiýetlidir.

Buhgalter balansynda kärhananyň maliýe ýagdaýyny häsiýetlendirýän düzüm bölekleri: aktiwler, borçnamalar we maýa görkezilýär. MHHS-iň 1-nji «Maliýe hasabatlylygyny bermek» (IAS) standartynda buhgalter balansyny düzmegiň umumy düzgünleri görkezilýär. Bu standartda onuň görnüşi kesgitli talaplar ýok. Anyk görnüş her kärhana boýunça özbaşdak kesgitlenilýär.

Standartda balansyň maddalarynyň gutarnykly sanawy, ýerleşişiniň tertibi kesgitlenilmeýär, atlary getirilmeýär. Bu standartda balansyň eke-täk tassyklanany görnüşü ýok. Ýöne onda iň azyndan buhgalter balansynda görkezilmeli maddalaryň sanawy görkezilýär:

- esasy serişdeler;
- gozgalmaýan maýa goýum emlägi;
- maddy däl aktiwler;
- maliýe aktiwleri;
- gatnaşmak usuly boýunça maýa goýumlar;
- biologik aktiwler;
- ätiýaçlyklar;
- söwda boýunça we gaýry algylar;
- pul serişdeleri we olaryň ekwiwalentleri;
- söwda boýunça we gaýry bergiler;
- bahalanýan borçnamalar;
- maliýe borçnamalary;
- gündelik salgyt tölegleri boýunça borçnamalar we aktiwler;
- gaýra goýlan salgyt borçlary we aktiwleri;
- hususy maýanyň düzümindäki az tarapyň paýy;
- baş kärhananyň hususy maýasynyň eýelerine degişli goýberilen maýa we ätiýaçlyklar;
- satmak üçin niýetlenen hökmünde hasap edilýän aktiwleriň we hasaba alnýşdan gitmek toparynyň düzümindäki aktiwleriň jemlenen balans ululygy (MHHS-iň 5-nji «Satomak üçin niýetlenen uzak möhletli aktiwler we işiň togtadylmagy» (IFRS) standartyna laýyklykda);
- satmak üçin niýetlenen hökmünde hasap edilýän hasaba alnýşdan gitmek toparynyň düzümindäki borçlaryň balans ululygy (MHHS-iň (IFRS) 5-nji standartyna laýyklykda).

Her bir kärhana maliýe ýagdaýy barada ygtybarly we doly tanyşdyrylmagy üçin zerur bolan maglumatlary – maddalary buhgalter balansyna goşup biler.

MHHS-iň 1-nji «Maliýe hasabatlylygyny bermek» (IAS) standartyna laýyklykda pula öwrülip bilmek mümkinçiliginiň esasynda bölüklere bölünmegi ygtybarly we talap edilýänden hem doly maglumat berýän ýagdaýyndan başga ýagdaýlarda kärhanalar gysga we

uzak möhletli aktiwleri hem-de borçnamalary aýry-aýry bölümler hökmünde gönüden-göni balansda görkezmäge borçludýrlar.

Pula öwrülip bilmek mümkinçiliginiň esasynda böleklere bölünmegi ulanylanda ähli aktiwler we borçnamalar olaryň pula öwrülip bilmek mümkinçiliginiň tertibinde görkezilmelidir.

Şeýlelikde, bu standart kärhanalara şol bir aktiwler baradaky maglumatlary olaryň gysga we uzak möhletli aktiwler hem-de borçnamalar hökmünde toparlamasy esasynda, beýlekilerde bolsa pula öwrülip bilmek mümkinçiliginiň esasynda (egerde bu ygtybarly we talap edilýänden hem doly maglumat berýän bolsa) bermäge rugsat berýär.

Kärhana işiň dürli görnüşlerini amala aşyrýan bolsa, onda maglumatlary garyşyk görnüşinde bermek zerurlygy ýüze çykýar.

Peýdalar we zyýanlar barada hasabat kärhananyň maliýe hasabatlylygynda esasy orun tutýar. Ol kärhananyň işiniň maliýe netijelerini görkezýär.

MHHS-iň 1-nji «Maliýe hasabatlylygyny bermek» (IAS) standartyna laýyklykda peýdalar we zyýanlar baradaky hasabatda iň azyndan görkezilmeli maddalaryň sanawy şulardan ybarat:

- satuwdan alnan serişdeler;
- maliýeleşdirmek boýunça harajatlar;
- kärhananyň hasaba alnyşyň paýa gatnaşmak usulyna laýyklykda hasaba alnan birmeňzeş önümleri öndürýän we satýan birleşme kärhanalaryň we bilelikdäki kärhanalaryň peýdalaryndaky ýa-da ýitgilerindäki paýy;
- salgytlar boýunça çykdaýylar;
- adaty işlerden alnan peýda we zyýan;
- döwür üçin arassa peýda ýa-da zyýan;
- az tarapyň paýyna degişli bolan peýda ýa-da zyýan;
- baş kärhanalaryň hususy maýasynyň eýelerine degişli peýda ýa-da zyýan.

Maglumatlardan peýdalanyjlara çykdaýylaryň seljermesiniň geçirilmegi üçin mümkinçilik döretmek maksady bilen bu hasabatnyň maddalaryny toparlandyrmak zerurdyr.

Toparlamaný şu usullaryň birini ulanyp geçirmek bolar:

- harajatlaryň häsiýeti (elementleri) boýunça;
- harajatlaryň funksional niýetlenişi boýunça.

Harajatlaryň häsiýeti (elementleri) boýunça usulynda çykdaýylar şu maddalar, ýagny taýýar önümiň ätiýaçlyklarynyň we tamamlanmadyk önümçiligiň üýtgemesi, çig mallaryň we materiallaryň ulanylmagy, işgärlere höweslendirmeler üçin çykdaýylar, amortizasiýa çykdaýylary we gaýry çykdaýylar boýunça görkezilýär.

Harajatlaryň funksional niýetlenişi boýunça usulynda çykdaýylar şu maddalar, ýagny önümçilik üçin çykdaýylar, ýerlemek üçin çykdaýylar, administratiw zerurlyklary üçin çykdaýylar we ş.m boýunça görkezilýär.

Hususy maýadaky üýtgemeler barada hasabat. Hususy maýany saklamak we ony hojalyk işiniň netijesi boýunça artdyrmak islen-dik kärhananyň esasy wezipeleriniň biri bolup durýar.

Hususy maýanyň artmagy kärhananyň işiniň netijeliliginiň ýokarlanýandygyny görkezýär. Şol sebäpli hususy maýanyň ululygy, dinamikasy, düzümi we ähli aktiwlerdäki paýy maliýe hasabatlylygynyň maglumatlaryndan peýdalanyjylary, aýratyn hem maýa goýujylary gyzyklandyrýar.

Maýa bu kärhananyň ähli aktiwlerinden onuň ähli borçnamalaryny aýryp kesgitlenilýär we onuň arassa aktiwleriniň ululygyny häsiýetlendirýär. Kärhananyň maýasyny şu toparlarda görkezmek bolar:

- paýdarlar tarapyndan goýlan maýa;
- paýlanylmadyk peýda;
- paýlanylmadyk peýdanyň hasabyna döredilen ätiýaçlyk.

MHHS-iň 1-nji «Maliýe hasabatlylygyny bermek» (IAS) standartyna laýyklykda, bu hasabatda azyndan şu maglumatlar görkezilmelidir:

- hasabat döwri üçin peýda ýa-da zyýan;
- beýleki standartlaryň we düşündirişleriň talaplaryna laýyklykda gönüden-göni hususy maýanyň içinde ykrar edilen hasabat döwri üçin girdejileriň we çykdaýylaryň ähli maddalary, şeýle hem bu maddalaryň ahyrky jemi;
- ýokarda getirilen iki maddanyň jemi hökmünde hasabat döwri üçin girdejileriň we çykdaýylaryň jemi. Bu ýerde umumy jemi ikä bölüp görkezmeli:

- a) baş kärhananyň hususy maýasynyň eýelerine degişli bölegi;
- b) hususy maýanyň az tarapyň paýyna degişli bölegi.

– hasaba alnys syýasatyndaky üýtgemeleriň we ýalňyşlyklaryň düzedilmeginiň täsiri (hususy maýanyň her bir düzüm bölegi boýunça).

Bu maglumatlardan başga hem, kärhanalar hususy maýadaky üýtgemeler barada hasabatda ýa-da maliýe hasabatlylygyna edilýän belliklerde şu maglumatlary görkezmelidirler:

- hususy maýanyň eýeleri bilen amallaryň jemi;
- hasabat döwrüniň başyna we hasabat senesine paýlanmadyk peýdanyň ýa-da zyýanyň galyndysy, şeýle hem bu döwürde bolan degişli üýtgemeleri;

- hasabat döwrüniň başyna we ahyryna tölenen hususy maýanyň her görnüşiniň, emissiýa girdejisiniň we her bir ätiýaçlygyň balans gymmatynyň deňşdirilip barlamasy.

Hasabat döwrüniň dowamynda maýanyň üýtgemegi kärhananyň arassa aktiwiniň köpelmegini ýa-da azalmagyny görkezýär.

Hususy maýanyň üýtgemegine getirýän esasy ýagdaýlar:

- kärhananyň eýeleri bilen diwidentler boýunça hasaplaşyklar we paýnamalaryň emissiýasy;
- peýdalar we zyýanlar barada hasabatda ykrar edilmedik peýdalar we zyýanlar;
- toplanan (paýlanylmadyk) peýda;
- hasaba alnys syýasatyndaky üýtgemeler.

Hususy maýanyň ululygyna täsir edýän beýleki faktorlar maliýe hasabatlylygyna belliklerde görkezilýär.

«**Pul serişdeleriniň hereketi barada hasabat**» maliýe hasabatlylygynyň düzüm bölegi bolup durýar. Bu hasabat üçin MHHS-iň 7-nji «Pul serişdeleriniň hereketi barada hasabat» (IAS) standarty niýetlenen. Hasabatlylygyň bu görnüşi pul serişdeleriniň hasabat döwründäki akymyny giňden häsiýetlendirýän görkezijileriň jemidir.

Pul serişdeleriniň we olaryň ekwiwalentleriniň gelmegine we harçlanmagyna pul serişdeleriniň akymy diýlip düşünilýär. Şeýlelikde, pul serişdeleriniň akymyna pul serişdeleri we olaryň ekwiwalentleri degişlidir.

Pul serişdelerine kassadaky we banklardaky hasaplarda talap edilýänçä goýulan pul serişdeleri degişlidir.

Pul serişdeleriniň ekwiwalentleri – bu gysga möhletli, ýokary derejede çalt we aňsat pula öwrülip bilmek mümkinçilikli hem-de gymmaty ähmiýetsiz derejede üýtgemek töwekgelçilikli maliýe goýumlarydyr. Dünýä tejribesinde pul serişdeleriniň ekwiwalentleri hökmünde adatça üç aýa çenli möhletli maliýe goýumlary hasap edilýär.

MHHS-iň 7-nji «Pul serişdeleriniň hereketi barada hasabat» (IAS) standartyna laýyklykda bu hasabatda hasabat döwri üçin pul serişdeleriniň we olaryň ekwiwalentleriniň akymy amaly, maýa goýum we maliýe işleriniň pul serişdeleriň akymlaryna bölünen görnüşinde görkezilmelidir.

Amaly iş – bu kärhananyň esasy amala aşyryan, şeýle hem maýa goýum we maliýe işlerine degişli bolmadyk gaýry işleridir. Amaly işlere şular degişlidir:

- harytlaryň satylmagyndan, hyzmatlaryň edilmeginden, kärendeden pul serişdeleriniň gelmegi we beýleki girdejiler;
- harytlar we hyzmatlar üçin üpjün ediljilere tölegler;
- kärhananyň işgärlerine pul tölegleri we beýlekiler.

Maýa goýum işi bu uzak möhletli aktiwleriň we pul ekwiwalentlerine degişli bolmadyk maliýe goýumlarynyň alynmagy we satylmagy bilen baglanyşykly işdir. Maýa goýum işleri boýunça pul akymlaryna şular degişlidir:

- esasy serişdeleriň, maddy däl aktiwleriň we gaýry uzak möhletli aktiwleriň satyn alynmagy üçin pul tölegleri;
- beýleki kärhanalardan paýlaryň, bilelikdäki kärhanalara gatnaşmagyň paýlarynyň satyn alynmagy üçin pul tölegleri;
- hakuýy pul tölegleri we beýleki kärhanalara karzlaryň berilmegi we beýlekiler;
- esasy serişdeleriň, maddy däl aktiwleriň we beýleki uzak möhletli aktiwleriň satylmagyndan pul serişdeleriniň gelmegi;
- beýleki kärhanalaryň paýlaryny, bilelikdäki kärhanalaryň işine gatnaşmagyň paýlaryny ýerlemekden pul serişdeleriniň gelmegi.

Maliýe işi bu kärhananyň hususy maýasynyň we karz serişdeleriniň möçberiniň we düzüminiň üýtgemegine girýän amallaryň,

işleriň jemidir. Maliýe işi boýunça pul akymlaryna şular degişli bolup durýar:

- paýnamalaryň emissiýasyndan we gaýry gymmatly kagyzlardan pul serişdeleriniň gelmegi;
- uzak we gysga möhletli karzlaryň alynmagy we beýlekiler;
- kärhananyň paýnamalaryny satyn almak ýa-da üzlüşmek üçin pul tölegleri;
- alnan karzlary üzmek üçin pul tölegleri;
- maliýe kärendesi boýunça bergileri üzmek üçin pul tölegleri we beýlekiler.

Pul serişdeleriniň hereketi barada hasabatda kärhananyň amaly, maýa goýum we maliýe işleri aýratynlykda görkezilmelidir.

MHHS-iň 7-nji «Pul serişdeleriniň hereketi barada hasabat» (IAS) standartynda amaly iş boýunça pul serişdeleriniň akymyny görkezmegiň usulyny saýlamaga mümkinçilik berilýär. Hususan-da, amaly iş boýunça pul serişdeleriniň akymyny görkezmegiň iki usuly göz önünde tutulýar:

- göni usul;
- gytaklaýyn usul.

Göni usul ulanylanda ähli gelýän pul serişdeleriniň we tölegleriň esasy görnüşleri baradaky maglumatlar açylyp görkezilýär.

Gytaklaýyn usul ulanylanda amaly işden alnan pul serişdeleriniň hereketi baradaky maglumatlar buhgalter balansynyň, peýdalar we zyýanlar barada hasabatynyň hem-de birnäçe buhgalter hasaplaryndan goşmaça alnan maglumatlaryň esasynda hasaplanylýar.

4-nji bap

MALIÝE HASABATLYGYNYŇ HALKARA STANDARTLARYNYŇ (MHHS) UMUMY HÄSIÝETNAMASY

4.1. Maliýe hasabatlygynyň halkara standartlary we olaryň ähmiýeti

Häzirki wagtda hereket edýän hasaba alnyş we hasabatlylyk ulgamyny bazar ykdysadyýetiniň we halkara standartlarynyň talaplaryna laýyk getirmek buhgalterçilik hasaba alnyşynyň has möhüm meseleleriniň biri bolup durýar. Şol sebäpli bu ugurdan toplanan halkara tejribelerini, şeýle hem maliýe hasabatlygynyň halkara standartlarynyň talaplaryny öwrenmek aýratyn ähmiýete eýedir.

MHHS Maliýe hasabatlygynyň halkara standartlary boýunça komitet tarapyndan taýýarlanylýar we tassyklanylýar. Şeýle-de, bu Komitet tarapyndan maliýe hasabatlygynyň halkara standartlaryna düşündirişler hem taýýarlanylýar.

Maliýe hasabatlygynyň halkara standartlary boýunça komitet bu standartlary dünýäniň ähli ýurtlarynda ulanmak üçin işläp taýýarlaýar. Bu Komitetiň esasy wezipesi dürli ýurtlarda kabul edilen hasabyň dürli standartlaryny sazlaşdyrmak, birmeňzeşlige getirmek bolup durýar. Halkara standartlarynyň ulanylmagy netijesinde ähli ýurtlarda hasaba alnyşyň we hasabatlylygyň görkezijileriniň hili we deňşdirijiligi ýokarlanýar.

Maliýe hasabatlylygynyň halkara standartlary hasaba alnyşyň we hasabatlylygyň milli we sebitleýin standartlary işlenilip taýýarlanylanda, ondan ugur almak üçin ulanylýar.

Maliýe hasabatlylygynyň halkara standartlary maslahat beriji häsiýete eýedir we olary ulanmak boýunça karary ýurtlar özbaşdak kabul edýärler. Maliýe hasabatlylygynyň halkara standartlary – bu düýp mazmuny boýunça dünýäde has ösen hasaba alnyş ulgamlarynyň hasap boýunça jemlenen tejribesidir. Elbetde, maliýe hasabatlylygynyň halkara standartlarynyň milli aýratynlyklary hasaba almazdan, gönüden-göni ulanylmagy, köp halatlarda milli hasaba alnyş ulgamyna oňaýsyz täsir etmegi mümkin.

Maliýe hasabatlylygynyň halkara standartlaryna geçmegiň esaslary – bu maliýe hasabatlylygyny taýýarlamagyň we düzmegiň esasy ýörelgeleriniň ykrar edilmegidir.

Maliýe hasabatlylygynyň maglumatlarynyň halkara derejesinde ulanylmagy üçin olar şu hil häsiýetnamalaryna gabat gelmelidir:

- maglumatlaryň düşnüklişligi;
- maglumatlaryň ýerliklilik ýa-da ähmiýetlilik;
- maglumatlaryň ynamlylygy ýa-da ygtybarlylygy;
- maglumatlaryň deňeşdirilip bolmagy.

Maglumatlaryň hil häsiýetnamalarynyň yzygiderli ulanylmagy we berjaý edilmegi hasabatlylygyň ygtybarly we obýektiw bolmagyny üpjün edýär.

Maliýe hasabatlylygynyň halkara standartlary boýunça komitet tarapyndan 2003-nji ýyla çenli taýýarlanylýan halkara standartlary IAS (Internation Accounting Standarts) diýlip atlandyrylyp, olar köp derejede buhgalterçilik hasaba alnyşynyň standartlarydygyny görkezýär. Bu standartlar tertip belgisi boýunça 1-den 41-e çenli bolup, olaryň köpüsi başga standart bilen çalşyrylmagy, başga standarta doly ýa-da bölekleyin goşulmagy, täze standartyň girizilmegi netijesinde ulanyşdan aýryldy. Şeýlelikde, maliýe hasabatlylygynyň halkara standartlary IAS (Internation Accounting Standarts) derejesinde kabul edilen 41 standartdan häzirki wagtda 28-si hereket edýär (*Goşundy*).

Ulanyşdan aýrylan maliýe hasabatlylygynyň halkara standartlary (IAS): 3, 4, 5, 6, 9, 13, 14, 15, 22, 25, 30, 31, 35.

2003-nji ýyldan soň kabul edilen halkara standartlary IFRS (Internation Financial Reporting Standarts) diýlip atlandyrylýar we doly manysynda maliýe hasabatlylygynyň halkara standartlaryny (MHHS) aňladýar. Täze at bilen maliýe hasabatlylygynyň halkara standartlarynyň (IFRS) 13-si kabul edildi (*Goşundy*).

4.2. Maliýe hasabatlylygynyň halkara standartlarynyň gysgaça häsiýetnamasy

MHHS-iň 1-nji «Maliýe hasabatlylygyny bermek» (IAS) standarty

Bu standartda maliýe hasabatlylygyny düzmäge bildirilýän umumy talaplar, onuň düzümi boýunça maslahatlar we hasabatlylygyň mazmunyna bildirilýän iň pes talaplar beýan edilýär.

Bu standart MHHS-e laýyklykda taýýarlanylýan umumy maksatly ähli maliýe hasabatlylygyny düzmek üçin hökmany tertipde ulanylmalydyr. Umumy maksatly maliýe hasabatlylygy – bu anyk maglumatlara bolan islegi kanagatlandyryjak hasabatlaryň berilmegini talap etmäge mümkinçiligi bolmadyk maglumatlardan peýdalanyjylaryň islegini kanagatlandyrmak üçin niýetlenen hasabatlylykdyr.

Maliýe hasabatlylygynyň halkara standartlaryna laýyklykda maliýe hasabatlylygy şu hasabatlary özünde jemleýär:

1. Buhgalter balansy;
2. Peýdalar we zyýanlar barada hasabat;
3. Hususy maýadaky üýtgemeler barada hasabat;
4. Pul serişdeleriniň hereketi barada hasabat;
5. Düşündirişli goşundylar.

MHHS-iň 2-nji «Ätiýaçlyklar» (IAS) standarty

Bu standartyň maksady ätiýaçlyklaryň hasaba alnyşynyň tertibini kesgitlemekden ybaratdyr. Aktiw hökmünde ykrar edilmäge degişli we ykrar edilýänçä soňky döwürlere geçirilmeli harajatlaryň ululygynyň kesgitlenmegi ätiýaçlyklaryň hasaba alnyşynda esasy mesele bolup durýar. Şeýle hem bu standartda özüne düşýän gymmaty hasaplamagyň usullary getirilýär.

MHHS-iň 7-nji «Pul serişdeleriniň hereketi barada hasabat» (IAS) standarty

Kärhananyň pul serişdeleriniň hereketi baradaky maglumatlary ykdysady dolandyryş çözgütleri kabul etmek üçin maliýe hasabatlylygynyň maglumatlaryndan peýdalanyjlara peýdaly bolup durýar. Bu maglumatlar olardan peýdalanyjlara kärhananyň pul serişdelerini we olaryň ekwiwalentlerini döretmäge bolan mümkinçiligine, şeýle hem pul serişdelerine bolan zerurlyklaryna baha bermäge mümkinçilik berýär.

Kärhana pul serişdeleriniň hereketi barada hasabaty bu standartyň talaplaryna laýyklykda taýýarlaýar. Bu hasabat maliýe hasabatlylygynyň düzümi bölegi hökmünde çykyş edýär.

MHHS-iň 8-nji «Hasaba alnyş syýasaty, buhgalterçilik baha bermekdäki üýtgemeler we ýalňyşlyklar» (IAS) standarty

Bu standart tarapyndan hasaba alnyş syýasatyny saýlamagyň we üýtgetmegiň kriteriýasy, şeýle hem hasaba alnyş syýasatynda, buhgalterçilik baha bermekde üýtgemeleriň we ýalňyşlyklary düzetmegiň hasaba alnyşynyň we açyp görkezilişiniň tertibi kesgitlenilýär.

MHHS-iň 10-njy «Hasabat döwri tamamlanandan soňky hadysalar» (IAS) standarty

Bu standart bilen hasabat döwri tamamlanandan soňky hadysalar hasaba alyp, guramalaryň maliýe hasabatlylygynyň görkezijilerinde haçan düzedişler girizmelidikleri belleniýär, şeýle hem guramanyň açyp görkezmeli maglumatlaryna bildirilýän talaplar kesgitlenilýär.

Bu standart hasabat döwri tamamlanandan soňky bolup geçen hadysalar baradaky maglumatlar hasaba alnanda we açylyp görkezilende ulanylmaga degişlidir.

MHHS-iň 11-nji «Potrat şertnamalary» (IAS) standarty

Bu standartyň maksady potrat boýunça şertnamalar bilen baglanyşykly girdejileriň we harajatlaryň hasaba alnyşynyň tertibini bellemekden ybaratdyr.

Potrat şertnamalary boýunça işleriň başlanýan we tamamlanýan senesi köplenç dürli hasap döwürlerine gabat gelýär.

Şeýlelikde, bu potrat şertnamalary boýunça girdejileriň we harajatlaryň işleri amala aşyrylan hasap döwürleri boýunça paýlanyşy potrat şertnamalarynyň hasabynyň esasy meselesi bolýar.

Potrat şertnamalary boýunça girdejileri we harajatlary degişli hasabat döwürleri boýunça paýlamagyň düzgünleri maliýe hasabatlylygyny taýýarlamagyň we tabşyrmagyň ýörelgelerine laýyklykda bu standartda bellenilýär.

Bu standart gurluşyk guramalarynyň maliýe hasabatlylygynda potrat şertnamalarynyň hasaba alnyşy üçin ulanylýar.

MHHS-iň 12-nji «Peýda salynýan salgytlar» (IAS) standarty

Bu standart bilen peýda salynýan salgytlaryň hasaba alnyşynyň tertibi bellenilýär.

Standart iki esasy meseläni çözmäge mümkinçilik berýär:

- peýda salynýan gündelik salgytlary nähili hasaba almaly;
- balansda ykrar edilen aktiwleriň balans gymmatynyň öweziniň dolunmagyndan we borçnamalaryň üzülmeginden, şeýle hem maliýe hasabatlylygynda ykrar edilen hasabat döwrüniň amallaryndan we hadysalaryndan gelýän geljekki salgyt netijelerini nähili hasaba almaly.

Bu ýerde esasy mesele gaýra goýlan salgytlaryň hasaba alnyşy bolup durýar.

MHHS-iň 12-nji «Peýda salynýan salgytlar» (IAS) standarty peýda salynýan ähli milli we daşary yurt salgytlarynyň hasaba alnyşy üçin ulanylýar.

MHHS-iň 16-njy «Gozgalmaýan emläkler, jaýlar we enjamlar» (IAS) standarty

Bu standart bilen esasy serişdeleriň hasaba alnyşynyň tertibi kesgitlenilýär. Oňa laýyklykda hasaba alnyş maliýe hasabatlylygyndan peýdalanyjylar guramanyň esasy serişdelere goýan goýumlary, goýumlardaky üýtgemeler barada maglumatlary alyp biler ýaly tertipde guralmalydyr. Esasy serişdeleriň hasaba alnyşynda olaryň aktiw hökmünde ykrar edilmegi, esasy serişdeleriň balans gymmatynyň kesgitlenmegi, amortizasiýa, bahanyň pese düşmeginden ýitgiler esasy meseleler bolup durýar.

Maliýe hasabatlylygynyň 16-njy «Gozgalmaýan emläkler, jaýlar we enjamlar» halkara standarty boýunça esasy serişdeleriň hasaba alnyşynyň meselelerine 4-nji babda seredilýär.

MHHS-iň 17-nji «Kärende» (IAS) standarty

Bu standart kärende boýunça amallary görkezmek üçin ulanylýar.

Standartyň esasy maksady kärende şertnamalaryna görä kärendeçiler we kärendä berijiler tarapyndan ulanmak üçin degişli hasaba alnyş syýasatynyň we maglumatlary açyp görkezmegiň düzgünleriniň kesgitlenmeginden ybaratdyr.

Maliýe hasabatlylygynyň 17-nji «Kärende» halkara standarty şu kärende şertnamalaryndan başga kärendäniň ähli görnüşleriniň hasaba alnyşy üçin ulanylýar:

- gözlegleriň ýa-da gazylyp alynýan peýdaly zatlaryň, nebitiň, tebigy gazyň we beýleki dikelmeyän resurslaryň ulanylmagynyň kärende şertnamalary;

- kinofilmler, wideoýazgylar, pýesalar, golýazmalar, patentler we awtorlyk hukuklary ýaly obýektler üçin ygtyýarnamaly ylalaşyklar.

MHHS-iň 18-nji «Satuwdan gelyän serişdeler» (IAS) standarty

Maliýe hasabatlylygyny taýýarlamagyň we tabşyrmagyň ýörelgelerinde girdeji hasabat döwrüniň dowamynda aktiwleriň gelmegi, köpelmegi ýa-da maýanyň köpelmegine getirýän borçnamalaryň azalmagy görnüşinde ykdysady bähbitleriň köpelmegi hökmünde kesgitlenilýär.

Girdeji satuwdan gelen serişdeleri we gaýry girdejileri öz içine alýar.

Bu standartyň maksady adaty işlerden gelyän serişdeleriň hasaba alnyşyny beýan etmekden ybaratdyr.

Satuwdan gelen serişdeleriň hasaba alnyşynda olaryň ykrar edilýän pursadynyň kesgitlenilmegi esasy mesele bolup durýar. Bu standart bilen satuwdan gelen serişdeleri ykrar etmegiň kriteriýalary kesgitlenilýär.

Şeýlelikde, bu standart harytlary satmakdan, hyzmatlary etmekden, kärhananyň aktiwlerini beýleki taraplaryň ulanmagyndan alnan serişdeleriň hasaba alnyşy ýöredilende ulanylýar.

MHHS-iň 19-njy «Işgärlere höweslendirmeler» (IAS) standarty

Bu standart bilen işgärleriň höweslendirilişi baradaky maglumatlaryň hasaba alnyşynyň we açylyp görkezilişiniň düzgünleri bel-lenilýär.

MHHS-iň 19-njy «Işgärlere höweslendirmeler» (IAS) standarty MHHS-iň 2-nji «Paý esasynda tölegler» (IFRS) standartynda göz önünde tutulan töleglerden başga işgärlere tölenýän ähli höweslendirmeleriň hasaba alnyşy üçin ulanylýar.

Standartda höweslendirmeleriň dört sany kategoriýasy kesgitlenilýär:

- işgärlere gysga möhletli höweslendirmeler;
- zähmet işewürligi tamamlanandan soň tölenýän höweslendirmeler;
- işgärlere gaýry uzak möhletli höweslendirmeler;
- işden çykanda tölenilýän kömek puly.

Standart dürli görnüşlerde ýerine ýetirilen iş üçin işgärlere tölenýän höweslendirmeleriň görnüşlerini kesgitleýär:

- zähmet haky;
- rugsat döwri üçin tölegler;
- saglyk ätiýaçlandyrmasy we hyzmaty;
- peýda gatnaşmagy;
- pensiýa höweslendirmesi we ş.m.

MHHS-iň 20-nji «Döwlet kömekleriniň hasaba alnyşy we döwlet kömegi baradaky maglumatlaryň açyklamasy» (IAS) standarty

Bu standart döwlet kömekleri we beýleki döwlet kömekleriniň görnüşleri baradaky maglumatlaryň hasaba alnyşynda we açyklamasynda ulanylýar.

MHHS-iň 21-nji «Walýuta kurslarynyň üýtgemeleriniň täsiri» (IAS) standarty

Bu standart amallary daşary yurt walýutasynda görkezmegiň, guramanyň maliýe hasabatlylygynda daşary ýurtdaky işleriniň netijelerini görkezmegiň, şeýle hem maliýe hasabatlylygynyň görkezijileriniň hasabatly tabşyrylýan walýuta geçirmekligen tertibini kesgitleýär.

Bu ýerde haýsy çalşylyan kurslaryň ulanylmalydygy we onuň netijesinde döreýän üýtgemeleriň maliýe hasabatlylygynda nähili görkezilmelidigi esasy mesele bolup durýar.

MHHS-iň 23-nji «Karzlar boýunça harajatlar» (IAS) standarty

Bu standartyň maksady karzlar boýunça harajatlaryň hasapda görkezilişiniň usulyňy kesgitlemekden ybarat. Kärhananyň karz serişdeleri almak bilen baglanyşykly eden çykadjylary karzlar boýunça harajatlardyr.

Bu standartda karzlar boýunça harajatlaryň hasaba alnyşynyň esasy we alternatiw usuly bellenilýär. Hasaba alnyşyň esasy usulynda karzlar boýunça harajatlary olaryň amala aşyrylan döwrüniň çykadjylary hökmünde ykrar edilmegi göz önünde tutulýar. Hasaba alnyşyň alternatiw usuly ulanmak ýa-da satmak üçin taýýarlanylmagyna ep-esli wagt talap edýän aktiwleriň alynmagy, gurluşygy ýa-da döredilmegi bilen baglanyşykly karzlar boýunça harajatlary olaryň ilki başky gymmatyna goşmaga rugsat berýär. Bu ýagdaýda kärhananyň geljekde ykdysady bähbit almak mümkinçiligi bolmalydyr we karzlar boýunça harajatlar ynamly bahalandyrylmalydyr.

MHHS-iň 24-nji «Baglanyşykly taraplar baradaky maglumatlaryň açyklamasy» (IAS) standarty

Bu standart hasabat berýän kärhanalaryň arasynda amala aşyrylýan we onuň taraplar bilen baglanyşykly amallaryň hasaba alnyşynyň we maliýe hasabatlylygynda görkezilişiniň tertibini kesgitleýär.

Egerde taraplaryň biri beýlekisine gözegçilik edip bilýän bolsa ýa-da oňa maliýe çözgütlerini kabul edende ähmiýetli derejede täsir edip bilýän bolsa, onda ol taraplar baglanyşykly taraplar diýlip hasap edilýär.

Baş kärhana öz işiniň bir bölegini özbaşdak balansda duran şahamça kärhanalaryň, birmeňzeş önümleri öndürýän we satýan birleşme kärhanalaryň we bilelikdäki kärhanalaryň üsti bilen amala aşyrýar. Bu baglanyşykly taraplaryň arasynda emele gelýän ykdysady özara gatnaşyklaryň özüne mahsus bolan aýratynlyklary bar.

Bu standart diňe bagly taraplaryň özara gatnaşyklaryna degişli bolup durýar.

MHHS-iň 26-njy «Pensiýa meýilnamasy boýunça hasaba alnyş we hasabatlylyk» (IAS) standarty

Bu standart kärhanalarda pensiýa meýilnamasy boýunça hasabaty düzmek üçin ulanylýar.

MHHS-iň 19-njy «Işgärlere höweslendirmeler» (IAS) standarty pensiýa meýilnamasy bolan kärhananyň maliýe hasabatlylygynda pensiýa üpjünçiligi boýunça harajatlaryň kesgitlenişini görkezýär. Şol sebäpli MHHS-iň 26-njy «Pensiýa meýilnamasy boýunça hasaba alnyş we hasabatlylyk» (IAS) standarty MHHS-iň 19-njy «Işgärlere höweslendirmeler» (IAS) standartynyň üstüni ýetirýär.

MHHS-iň 27-nji «Özbaşdak maliýe hasabatlylygy» (IAS) standarty

Bu standartyň maksady – haçanda kärhana tarapyndan özbaşdak maliýe hasabatlylygy taýýarlananda, golçur, bilelikdäki, birmeňzeş önümleri öndürýän we satýan birleşme kärhanalara goýulan maýa goýumlar barada maglumatlaryň hasaba alnyşynyň we açyklamasyynyň tertibini kesgitlemekden ybaratdyr.

MHHS-iň 28-nji «Birmeňzeş önümleri öndürýän we satýan birleşme kärhanalara maýa goýumlar» (IAS) standarty

Bu standart birmeňzeş önümleri öndürýän we satýan birleşme kärhanalara goýlan maýa goýumlaryň hasaba alnyşynyň tertibini kesgitleýär.

Birmeňzeş önümleri öndürýän we satýan birleşme kärhanasy diýlip, öz işine baş kärhana (maýa goýujy) tarapyndan düýpli täsir ýetirilýän we onuň üçin şahamça, bilelikdäki kärhana bolmadyk kärhana aýdylýar.

Kärhananyň hojalyk işleri boýunça çözgütler kabul edilende gatnaşmaga bolan mümkinçilige düýpli täsir diýilýär we oňa gözegçilik amala aşyrylyp bilinmeýär.

MHHS-iň 29-njy «Aňryçäk hümmetsizlenme şertlerinde maliýe hasabatlylygy» (IAS) standarty

Bu standart aňryçäk hümmetsizlenmeli ykdysadyýetli ýurduň walýutasynda ilkinji we jemleýji maliýe hasabatlylygyny düzmegiň tertibini kesgitlemek üçin niýetlenendir. Aňryçäk hümmetsizlenme şertlerinde hasabata gaýtadan seretmezden milli walýutada hojalyk işleriniň netijeleri boýunça hasabatly tabşyrmak netijesizdir.

MHHS-iň 29-njy «Aňryçäk hümmetsizlenme şertlerinde maliýe hasabatlylygy» standartynda aňryçäk hümmetsizlenme şertlerinde

maliýe hasabatlylygynyň görkezijilerini gaýtadan hasaplamagyň tertibi göz önünde tutulýar.

MHHS-în 32-nji «Maliýe gurallary – maglumatlary bermek» (IAS) standarty

Bu standartyň maksady maliýe hasabatlylygyndan peýdalanyjylaryň kärhananyň maliýe ýagdaýyna, işiniň netijelerine we pul serişdeleriniň hereketine baha bermek işinde maliýe gurallarynyň ähmiýetine has çuňňur düşünmeklerine täsir etmekden ybaratdyr. Bu standart maliýe gurallary baradaky maglumatlary bermek boýunça talaplary kesgitleýär.

MHHS-în 33-nji «Paýnama düşýän peýda» (IAS) standarty

Bu standart her paýnama düşýän peýdanyň möçberini hasaplamagyň we şol bir hasabat döwründe dürli kärhanalaryň işiniň netijelerini, şeýle hem bir kärhananyň dürli hasabat döwürlerindäki işiniň netijelerini deňeşdirmek üçin ulanylýan maglumatlary maliýe hasabatlylygynda görkezmegiň ýörelgelerini kesgitleýär.

Standart paýnamalaryň ähli görnüşlerine takyk kesgitleme berýär hem-de olaryň ulanylyşynyň we hasaba alnyşynyň usulyýetini kesgitleýär.

MHHS-în 34-nji «Aralykdaky maliýe hasabatlylygy» (IAS) standarty

Aralykdaky maliýe hasabatlylygy bu kärhananyň doly maliýe ýylyndan gysga bolan döwür üçin doly ýa-da gysgaldylan hasabat maglumatlaryny özünde jemleýän maliýe hasabatlylygydyr.

Maliýe hasabatlylygynyň halkara standartlaryna laýyklykda maliýe hasabatlylygyny düzýän kärhanalara aralykdaky hasabatlylygy düzmegiň iki ýoly görkezilýär:

- doly;
- gysgaldylan.

MHHS-în 36-njy «Aktiwleriň bahasynyň pese düşmegi» (IAS) standarty

Standartda aktiwleriň olaryň öwezi dolunýan jeminden ýokary bolmadyk gymmaty boýunça hasaba alnyşynyň tertibi göz önünde tutulýar.

Aktiwleriň balans gymmaty bazar bahalary boýunça gymmatyndan ýokary bolan ýagdaýynda aktiwleriň gymmaty öwezi dolunýan jemden ýokary bolýar. Bu ýagdaýda kärhana aktiwleriň bahasynyň

pese düşmeginden zýyany ykrar etmeli we bu maglumaty hasabatda görkezmeli.

MHHS-iň 37-nji «Ätiýaçlyklar, şertli borçnamalar we şertli aktiwler» (IAS) standarty

Bu standartyň maksady ätiýaçlyklary, şertli borçnamalary we şertli aktiwleri ykrar etmegiň degişli kriteriýalaryny we baha bermegiň esaslaryny bellemekden, şeýle hem maliýe hasabatlylygyndaky belliklerde zerur we ýeterlik maglumatlaryň düzümini kesgitlemekden ybaratdyr.

Ätiýaçlyk bu ululygy boýunça näbelli bolan borçnamadyr. Ähli ätiýaçlyklar şertli bolup durýar. Sebäbi olaryň jemi ýa-da wagty näbelli bolup durýar.

Ätiýaçlyklar şu aşakdaky ýagdaýlarda ykrar edilýär:

- geçen hadysalaryň netijesi hökmünde kärhanada gündelik borçnamalar bolan ýagdaýynda;
- borçnamalaryň üzlüşilmegi üçin resurslaryň hasapdan giden ýagdaýynda;
- borçnamalara ynamly baha berlen ýagdaýynda.

Şertli borçnama – bu bolup biljek borçnama bolup, geçen hadysalardan ýüze çykýar we kärhananyň gözegçiliginde bolman, onuň bolmagy näbelli hadysalaryň güýje girmegi ýa-da biriniň ýa-da ondan köpüsiniň güýje girmezligi bilen tassyk bolýar.

Ýeterlik derejede baha bermek mümkinçiligi şertli borçnamalaryň ykrar edilmegi üçin zerurdyr. Şertli borçnamalar hasabatda ykrar edilmeyär. Sebäbi onuň ykrar edilmegi girdejiniň ykrar edilmegine getirmegi mümkin. Girdejiniň bolsa alynmazlygy mümkin. Eger-de girdejiniň hakykatdan hem alynmagy mümkin bolsa, onda degişli aktiw bu ýagdaýda şertli bolmaýar. Bu bolsa onuň ykrar edilmegine getirýär.

Şertli aktiw – bu bolup biljek aktiw bolup, geçen hadysalardan ýüze çykýar we kärhananyň gözegçiliginde bolman, onuň bolmagy näbelli hadysalaryň güýje girmegi, ýa-da biriniň, ýa-da ondan köpüsiniň güýje girmezligi bilen tassyk bolýar.

Ykdysady bähbidiň alynmagy ähtimal bolsa, onda şertli aktiw ykrar edilýär.

MHHS-iň 38-nji «Maddy däl aktiwler» (IAS) standarty

Bu standart maddy däl aktiwleriň hasaba alnyşynyň, ykrar edilýişiniň we baha bermegiň, şeýle hem zerur maglumatlaryň maliýe hasabatlylygynda açylyp görkezilişiniň tertibini kesgitleýär.

Bu standartyň mazmunyna 5-nji bapda giňişleýin seredilýär.

MHHS-iň 39-njy «Maliýe gurallary: ykrar etmek we baha bermek» (IAS) standarty

Bu standartyň maksady maliýe aktiwlerini, maliýe borçnamalaryny we maliýe däl maddalaryň satyn alynmagy ýa-da satylmagy baradaky birnäçe şertnamalary ykrar etmegiň we olara baha bermegiň ýörelgelerini kesgitlemekden ybaratdyr.

Maliýe guraly – bu şertnama bolup, onuň netijesinde bir wagtda bir kärhanada maliýe aktiw, beýlekide bolsa maliýe borçnamasy ýa-da paý guraly ýüze çykýar.

MHHS-iň 40-njy «Maýa goýum eýeçiligi» (IAS) standarty

Bu standartyň maksady maýa goýum eýeçiliginiň hasaba alnyşynyň we hasabatlylykda görkezilişiniň tertibini belleýär.

Standart maýa goýum eýeçiligi ykrar edilende, oňa baha berlende we bu baradaky maglumatlaryň anyklamasynda ulanylýar.

Maýa goýum eýeçiligi – bu onuň eýesiniň ýa-da maliýe kärendeşi boýunça kärendeçiniň ygtyýarynda bolan we kärende töleglerini almak ýa-da maýanyň gymmatynyň artmagyny gazanmak maksady bilen ulanylýan gozgalmaýan emläkdir (ýer bölekleri ýa-da jaýlar, ýa-da onuň bölegi we ş.m.).

Olar önüm öndürmek we satmak üçin ulanylmaýar.

Maýa goýum eýeçiligi aktiw hökmünde şu ýagdaýlarda ykrar edilýär:

- bu eýeçilik bilen baglanyşykly obýektiden ykdysady bähbitleriň gelmek ähtimallygy bolanda;
- oňa ygtybarly baha bermek mümkinçiligi bolanda.

MHHS-iň (IAS) 41-nji «Oba hojalygy» (IAS) standarty

Bu standart beýleki standartlarda seredilmeýän oba hojalyk işleriniň hasaba alnyşynyň, bu baradaky maglumatlaryň hasabatlylykda görkezilişiniň we açyklamasynyň tertibini kesgitleýär.

Bu standartda biologik aktiwleri we oba hojalyk önümlerini ykrar etmegiň kriteriýalary we olara baha bermegiň tertibi kesgitlenilýär.

Oba hojalyk işi bu oba hojalyk önümlerini satmak, almak ýa-da goşmaça biologik aktiwleriň önümçiligi maksady bilen biologik aktiwleriň üýtgemegini dolandyrmak bolup durýar.

Oba hojalyk önümi bu kärhananyň biologik aktiwlerden alan önümleridir (ýüň, süýt, pagta, üzüm we ş.m.).

Biologik aktiw bu jandarlar ýa-da ösümliklerdir. Biologik aktiwler iki topara bölünýär:

- sarp edilýän;
- önüm berýän.

Sarp edilýän biologik aktiwlere oba hojalyk önümi görnüşinde ýygnaýan ýa-da biologik aktiw görnüşinde satylýan aktiwler degişlidir.

Önüm berýän biologik aktiwlere sarp edilýän biologik aktiwlere degişli bolmadyk ähli gaýry biologik aktiwler degişlidir.

Oba hojalyk işi işiň dürli görnüşlerini öz içine alýar: maldarçylyk, ösümlükçilik, tokaý hojalygy we beýlekiler.

Işiň bu görnüşleri şu umumy häsiýetleri özünde jemleýär:

– üýtgemäge ukyplylyk. Bu biologik aktiwleriň üýtgemegini, oba hojalyk önümleriniň (süýt, ýüň) önümçiligini aňladýar. Biologik aktiwleriň üýtgemegi mallaryň we ösümlükleriň sanynyň köpelmeginde, olaryň hil häsiýetleriniň gowulanmagynda ýa-da olaryň sanynyň azalmagynda we hil häsiýetleriniň ýaramazlaşmagynda ýa-da mallaryň we ösümlükleriň goşmaça önümçiliginde ýüze çykýar;

- üýtgemeleri dolandyrmak mümkinçiligi (amatly şertleriň döredilmegi);
- görkezijileriň hil we mukdar üýtgemelerine baha bermek we gözegçilik etmek mümkinçiligi.

MHHS-iň 1-nji «Maliýe hasabatlylygynyň halkara standartlarynyň ilkinji gezek ulanylmagy» (IFRS) standarty

Bu standart kärhana ýyllyk we aralykdaky maliýe hasabatlylygyny maliýe hasabatlylygynyň halkara standartlaryna laýyklykda taýýarlanda ilkinji gezek maliýe hasabatlylygynyň halkara standartlaryny kabul eden ýagdaýynda ulanylýar.

Kärhananyň maliýe hasabatlylygynyň halkara standartlary boýunça taýýarlan ilkinji maliýe hasabatlylygy bu kärhananyň halkara

standartlaryna laýyk gelýän ilkinji ýyllyk maliýe hasabatlylygydyr. Bu hasabatlylykda kärhana halkara standartlaryny onuň talaplaryna laýyklygy baradaky göni aňladylan we düşündirişsiz arzanyň üsti bilen kabul edýär.

Kärhana maliýe hasabatlylygynyň halkara standartlaryna geçýän pursadynda halkara standartlary boýunça başlangyç balansy taýýarlamaga borçludyr.

Munuň üçin şu işleri amala aşyrmak zerurdyr:

- halkara standartlarynda ykrar edilmegi talap edilýän ähli aktiwleri we borçnamalary ykrar etmeli;
- ykrar edilmegi maliýe hasabatlylygynyň halkara standartlarynda göz önünde tutulmaýan balansyň maddalaryny aktiw we borçnama hökmünde ykrar etmeli däl;
- aktiwleri we borçnamalary olaryň halkara standartlaryna laýyklykda toparlara degişlilikini anyklamak maksady bilen, gaýtdan toparlamaly;
- ykrar edilen ähli aktiwlere we borçnamalara baha bermek üçin halkara standartlaryny ulanmaly.

MHHS-in 2-nji «Paý esasynda tölegler» (IFRS) standarty

Bu standartyň maksady paý esasynda tölegler bilen geleşikler amala aşyrylanda kärhananyň maliýe hasabatlylygynyň mazmunyny kesgitlemekden ybaratdyr.

Kärhana paý esasynda tölegler bilen amala aşyrylan geleşikleriň netijeleri baradaky maglumatlary maliýe hasabatlylygynda görkezmelidir. Bu standart 2005-nji ýylyň 1-nji ýanwaryndan bäri ulanylýar.

MHHS-in 3-nji «Işewürligiň birleşmegi» (IFRS) standarty

Bu standartyň maksady kärhanalaryň birleşdirilmegi amala aşyrylanda maliýe hasabatlylygynyň mazmunyny kesgitlemekden ybaratdyr.

MHHS-in 4-nji «Ätiýaçlandyrmanyň şertnamalary» (IFRS) standarty

Bu standartyň maksady ätiýaçlandyryjynyň ätiýaçlandyryş şertnamasy boýunça kärhananyň maliýe hasabatlylygyny taýýarlamagyň tertibini anyklamakdan ybaratdyr.

Ätiýaçlandyryş şertnamalary bu standartyň ulanylýan ýeri bolup çykyş edýär.

MHHS-iň 5-nji «Satom üçin niýetlenen uzak möhletli aktiwler we işiň togtadylmagy» (IFRS) standarty

Bu standartyň maksady satmak üçin niýetlenen aktiwleriň hasaba alnyşynyň, şeýle hem işiň togtadylmagy baradaky maglumatlary tabşyrmagyň we açyp görkezmegiň tertibini kesgitlemekden ybaratdyr.

Bu standart togtadylýan iş hökmünde hasaplanýan ähli dolanyşykdan daşary aktiwler we ähli gidýan toparlar üçin ulanylýar. Ýöne oňa şular degişli däl:

- gaýra goýlan salgyt aktiwler;
- işgärlere tölegler we pensiýa meýilnamasy bilen baglanyşykly ýüze çykýan aktiwler;
- maliýe gurallary hökmünde hasaba alnan maliýe aktiwleri;
- maýa goýum eýeçiligine ýa-da biologik aktiwlere degişli edilen dolanyşykdan daşary aktiwler;
- ätiýaçlandyryş şertnamasy boýunça ýüze çykýan hukuklar.

Kärhananyň içinde ulanylmagy togtadylan dolanyşykdan daşary aktiwler satmak üçin niýetlenen aktiwler hökmünde hasap edilýär. Olaryň balans gymmatynyň öwezi olary satmak bilen dolunýar.

Bu dolanyşykdan daşary aktiwler islendik pursatda satylmaga taýýardyr.

Satom üçin niýetlenen bu dolanyşykdan daşary aktiwler standarta laýyklykda bir ýylyň dowamynda satylmaga degişli bolup durýar. Olar bu döwürde gysga möhletli aktiwler hökmünde hasaba alynýar. Eger-de satmak meýilnamasy üýtgeşe ýa-da satmak işi saklansa, onda olar bir ýyldan soň ýene-de dolanyşykdan daşary aktiwler hökmünde hasaba alynýar. Eger-de satmak boýunça gepleşikler gutarnykly bolup, ýöne iki tarapa bagly bolmadyk sebäplere görä bu iş saklanýan bolsa, onda olar bir ýyldan soň dolanyşykdan daşary aktiwleriň hasabyna geçirmekden saklanylýar.

MHHS-iň 6-njy «Mineral resurslaryň gözlegi we olara baha bermek» (IFRS) standarty

Mineral resurslar, ýagny gazylyp alynýan peýdaly zatlar, şol sanda nebit, tebigy gaz we beýleki ş.m. dikeldilmeyän resurslar häzirki zaman önümçiliginiň esaslary bolup durýar.

Mineral resurslaryň gözlegini we olara baha bermek işini amala aşyran guramalaryň maliýe hasabatlylygyny häsiýetlendirmek MHHS-iň 6-njy «Mineral resurslaryň gözlegi we olara baha bermek» (IFRS) standartynyň maksady bolup durýar.

Bu standart 2006-njy ýyldan ulanylyp başlandy we şulary kesgitleýär:

- mineral resurslaryň gözlegi we olara baha bermek boýunça harajatlaryň hasaba alnyşynyň guralyşynyň we usullarynyň kämilleşdirilmegini;

- mineral resurslaryň gözlegi we olara baha bermek boýunça çykdaýylar bilen baglanyşykly aktiwleri ykrar etmegiň tertibini, şeýle hem olaryň bahasynyň pese düşmegini anyklamak zerurlygyny;

- mineral resurslaryň gözlegi we olara baha bermek baradaky maglumatlaryň açýklamasyny.

MHHS-iň 7-nji «Maliýe gurallary – maglumatlaryň açýklamasy» (IFRS) standarty

Bu standart tarapyndan guramalaryň maliýe hasabatlylygynda maliýe gurallary baradaky maglumatlaryň açýklamasyna bildirilýän talaplar kesgitlenilýär.

Oňa laýyklykda guramalar öz maliýe hasabatlarynda maliýe hasabatlylygyndan peýdalanyjylara maliýe gurallarynyň ähmiýetine, şeýle hem olaryň ulanylmagy bilen baglanyşykly töwekgelçilikleri dolandyrmak üçin guramanyň geçirýän çärelerine baha bermäge mümkinçilik berýän maglumatlary görkezmelidirler.

Bu standartda göz önünde tutulan ýörelgeler MHHS-iň 32-nji «Maliýe gurallary – maglumatlary bermek» (IAS), 39-njy «Maliýe gurallary: ykrar etmek we baha bermek» (IAS) standartlarynda kesgitlenen maliýe aktiwlerini we maliýe borçnamalaryny ykrar etmek, olara baha bermek we tabşyrmak ýörelgeleriniň üstüni ýetirýär.

MHHS-iň 8-nji «Operasion segmentler» (IFRS) standarty

Bu standart 2006-njy ýyldan ulanylyp başlandy. Bu standart öňki ulanylan MHHS 14 «Segment hasabaty» standartyny çalyşýar.

Bu standartyň maksady maliýe hasabatlylygyndan peýdalanyjylara kärhananyň işiniň görnüşleriniň maliýe netijelerine baha bermäge mümkinçilik berýän segmentler boýunça maglumatlary, ýagny

kärhana tarapyndan dürli ýerlerde öndürilen harytlaryň we edilen hyzmatlaryň dürli görnüşleri baradaky maglumatlary maliýe hasabatlylygynda görkezmegiň ýörelgelerini kesgitlemekden ybaratdyr.

MHHS-iň 9-njy «Maliýe gurallary» (IFRS) standarty

Bu standartyň maksady maliýe aktiwlerine we maliýe borçnamalaryna degişli bölegi boýunça maliýe hasabatlylygyny taýýarlamagyň we bermegiň ýörelgelerini kesgitlemekden ybaratdyr. Maliýe hasabatlylygynyň bu tertipde taýýarlanylmagy maliýe hasabatyndan peýdalanyjylara kärhananyň pul serişdeleriniň geljekki akymlarynyň möçberlerini, möhletlerini we näbelliligini bahalandyrmaga mümkinçilik berýän ýerlikli we peýdaly maglumatlary berer.

MHHS-iň 10-njy «Jemlenen maliýe hasabatlylygy» (IFRS) standarty

Bu standartyň maksady kärhananyň bir we birnäçe beýleki kärhanalara gözegçilik edýän ýagdaýynda jemlenen maliýe hasabatlylygyny taýýarlamagyň we bermegiň ýörelgelerini kesgitlemekden ybaratdyr.

Bu standart MHHS-iň 27-nji «Jemleýji we özbaşdak maliýe hasabatlylygy» (IAS) standartynyň talaplaryny çalyşýar.

MHHS-iň 11-nji «Bilelikdäki iş» (IFRS) standarty

Bu standartyň maksady bilelikde gözegçilik edilýän kärhanalaryň işine gatnaşmakdan (bilelikdäki işden) paýy bar bolan kärhananyň maliýe hasabatlylygyny taýýarlamagyň we bermegiň ýörelgelerini kesgitlemekden ybaratdyr.

Bu standart MHHS-iň 31-nji «Bilelikdäki işlere gatnaşmak» (IAS) standartyny çalyşýar.

MHHS-iň 12-nji «Başga kärhanalara gatnaşmak baradaky maglumatlaryň açyklamasy» (IFRS) standarty

Bu standartyň ulanylmagy maliýe hasabatlylygyndan peýdalanyjylara şular barada maglumatlaryň açyklamasy boýunça kärhana bildirilýän talaplary kesgitlemek üçin mümkinçilik berýär:

- kärhananyň beýleki kärhanalaryň işine gatnaşmagynyň häsiýetini we onuň bilen baglanyşykly töwekgelçilikleri;
- beýleki kärhanalaryň işine gatnaşmagynyň maliýe ýagdaýyna, maliýe netijelerine we pul serişdeleriniň akymlaryna täsirini.

MHHS-iň 13-nji «Adalatly gymmaty bahalandyrmak» (IFRS) standarty

Bu standart adalatly gymmat düşünjesine kesgitleme berýär, adalatly gymmaty bahalandyrmak üçin maliýe hasabatlylygynyň halkara standartlarynyň eke-täk esasyny beýan edýär. Bu standart adalatly gymmaty bahalandyrmak baradaky maglumatlaryň açýklamasyny talap edýär.

5-nji bap

ESASY SERIŞDELERIŇ HASABA ALNYŞY

5.1. Esasy serişdeleriň aktiw hökmünde ykrar edilmegi we olaryň düzümi

Maliýe hasabatlylygynyň halkara standartlary boýunça esasy serişdeleriň hasaba alnyşynyň tertibi MHHS-iň 16-njy «Gozgalmaýan emläkler, jaýlar we enjamlar» (IAS) standarty bilen düzgünleşdirilýär. Oňa laýyklykda esasy serişdeler maddy aktiwler bolup, oňa kärhananyň işinde ulanylýan we gaýtadan satmaga degişli bolmadyk, peýdaly ulanyp boljak möhleti bir ýyldan köp bolan serişdeler degişlidir.

Bu kesgitlemeden görnüşi ýaly, esasy serişdeleriň üç alamatyny görkezmek bolar:

- maddy görnüşiň bolmagy;
- kärhananyň işinde maksatly ulanmak häsiýeti (satmak üçin niýetlenmedik);
- uzak möhletli ulanylmagy.

Esasy serişdeleriň hasaba alnyşynda aktiwleriň esasy serişde diýlip hasap edilmegi we olaryň balans gymmatynyň kesgitlemegi esasy meseleleriň biri bolup durýar.

Esasy serişdeleriň kesgitlemä we aktiw hökmünde ykrar etmegiň kriteriýalaryna gabat gelende aktiw hökmünde hasap edilmegi 16-njy standartda anyk görkezilýär.

Obýektleri esasy serişde hökmünde ykrar etmegiň kriteriýalary şulardan ybarat:

- aktiwi ulanmak bilen kärhananyň geljekde ykdysady bähbit gazanmagynyň ýokary ähtimallygynyň bolmagy;
- aktiwi almak üçin hakyky harajatlaryň kärhana üçin ynamly bahalanmagy.

Maliýe hasabatlylygynyň halkara standartlarynyň 16-njy standartyna laýyklykda aýry-aýry obýektleriň esasy serişdelere ýa-da haryt-maddy gymmatlyklara degişiligi buhgalter tarapyndan anyk ýagdaýlary we şertleri göz önünde tutmak bilen kesgitlenilýär. Obýektleriň esasy serişdelere degişiligi kesgitlenende olaryň gymmaty hasaba alynmaýar.

Ätiýaçlyk şaýlarynyň we gurallaryň köpüsi (esasan, ownuk) adaty ätiýaçlyklar hökmünde hasaba alynýar.

Iri ätiýaçlyk şaýlary, ätiýaçlyk enjamlary, şeýle hem esasy serişdeleriň obýektlerine ulanmak üçin niýetlenen ätiýaçlyk şaýlary we enjamlary esasy serişde hökmünde hasaba alynýar.

16-njy halkara standartynda esasy serişdeleriň şu aşakdaky toparlary hödürülenilýär:

- ýer bölekleri;
- jaýlar;
- enjamlar;
- uçarlar, gämiler;
- awtoulaglar we gaýry ulag serişdeleri;
- mebelleri;
- ofis enjamlary.

Esasy serişdelere degişli bolan ýeriň ulanylyş möhleti çäksiz bolup, ol maddy aktiwleriň içinde ýeke-täk amortizasiýa hasaplanylmaýan aktiwdir. Ýere ulanyş möhletiniň çäksizdigi sebäpli amortizasiýa hasaplanylmaýar.

5.2. Esasy serişdeleriň obýektleriniň peýdaly ulanylyş möhleti

Kärhananyň esasy serişdeleri ulanmagy göz önünde tutýan wagtyň döwrüne ýa-da kärhananyň esasy serişdeleri ulanyp öndürmegi göz önünde tutýan önüm birlikleriniň mukdaryna esasy serişdeleriň peýdaly ulanylyş möhleti diýlip düşünilýär.

Esasy serişdeleriň obýektleriniň peýdaly ulanylyşy birnäçe şertlere baglylykda kesgitlenilýär:

- obýektiň göz önünde tutulýan kuwwatlylygyna ýa-da hakyky öndürjiligine laýyklykda garaşylýan ulanylyş;
- iş salyşmanyň sany, esasy serişdeleriň obýektleriniň işlemän duran döwründe hyzmat ediliş şertleri we abatlaşdyryş işleriniň maksatnamasy ýaly önümçilik faktorlarynyň täsiri netijesinde göz önünde tutulýan fiziki taýdan könelme;
- esasy serişdeleriň obýektlerini ulanmak bilen öndürilýän önümlere bolan islegiň ýa-da önümçilik prosesindäki dürli üýtgemeleriň netijesinde emele gelýän moral (döwrebaplygy) taýdan könelme;
- obýektleri ulanmaga hukuk we ş.m. çäklendirmeler (mysal üçin, kärende möhleti).

MHHS-iň 16-njy standartyna laýyklykda esasy serişdeleriň obýektleriniň peýdaly ulanylyş möhleti şuna meňzeş obýektleriň ulanylyş tejribesiniň esasynda baha bermek ýoly bilen kesgitlenilýär. Obýektiň ulanylýan döwründe onuň peýdaly ulanylyş möhletine berlen baha anyk bolmazlygy mümkin. Şonuň üçin, eger-de öňki berlen bahada düýpli üýtgame ýagdaýy ýüze çyksa, onda oňa döwürleýin seretmek maslahat berilýär.

Şol bir wagtyň özünde amortizasiýanyň normalaryny hem gaýtadan hasaplamaly.

5.3. Esasy serişdeleriň ilkibaşdaky bahasynyň emele gelşi we hasaba alnyşy

Esasy serişdeleriň obýektleriniň ilkibaşdaky bahasy möhüm bolup durýar. Sebäbi ol kärhananyň aktiwleriniň ululygyna, hasaplanýan amortizasiýanyň jemine, önümiň düşýän gymmatyna hem-de ahyrky netijede peýda täsir edýär. Esasy serişdelere taryhy gymmat ýörelgesi ulanylýar, ýagny adaty şertlerde ilkibaşdaky gymmat ulanylýan döwrüň dowamynda üýtgemän galýar.

Standarta laýyklykda aktiw hökmünde ykrar edilen esasy serişdeleriň obýektleri hakyky gymmaty boýunça bahalanýar. Esasy serişdeleriň obýektleriniň hakyky gymmaty şulary öz içine alýar:

– satyn alnan bahasy, şol sanda import boýunça tölegler we satyn alnandaky öwezi dolunmaýan salgytlar (söwda aýrylmalary bahadan aýrylýar).

– aktiwi niýetlenişi boýunça ulanylyş ýagdaýyna getirmek bilen baglanyşykly beýleki göni harajatlar.

Başgaça aýdylanda, esasy serişdäni almak bilen baglanyşykly ähli göni çykadjylaryň jemi onuň hakyky gymmatyny emele getirýär.

Esasy serişdeleri niýetlenişi boýunça ulanyş ýagdaýyna getirmek bilen baglanyşykly göni harajatlara şulary degişli etmek bolar:

- oturdylmaly, gurnalmaly ýeri taýýarlamak boýunça harajatlar;
- getirmek we düşürmek boýunça harajatlar;
- gurnamak üçin harajatlar.

Şeýlelikde, esasy serişdeleri almak we ulanylyşa girizmek boýunça işlere gönüden-göni gatnaşygy bolmak çykadjylary aktiwiň hakyky gymmatyna goşmagyň esasy kriteriýasy bolup durýar.

Kärhananyň öz döredýän esasy serişdeleriniň obýektleriniň hakyky düşýän gymmatyny kesgitlemegiň tertibi maliýe hasabatlylygynyň halkara standartynyň 2-nji «Ätiýaçlyklar» (IAS) standarty bilen düzgünleşdirilýär. Bu ýagdaýda esasy serişdeler haryt bolýar.

Maliýe kärendesindeki esasy serişdeleriň gymmaty MHHS-iň 17-nji «Kärende» (IAS) standartynda laýyklykda kesgitlenilýär.

Kärhana tarapyndan esasy serişdäniň alynmagy diňe bir satyn almagyň netijesinde däl-de, eýsem islendik aktiw bilen çalşylmagyň netijesinde hem amala aşyrylmagy mümkin. Bu ýagdaýda alnan esasy serişdeleriň obýektiniň gymmaty berlen aktiwiň balans gymmaty bilen meňzeş bolsa, onda deň möçberde hasaba alynýar.

Çalşylýan obýektleriň gymmaty deň gelmedik ýagdaýda, alnan aktiwleriň hakykata laýyk gelyän gymmaty çalşylýan aktiwiň gymmatyna munuň bilen baglanyşykly alnan ýa-da tölenen pul serişdelerini goşmak ýa-da aýyrmak bilen hasaplanylýar.

Çalşylýan obýektleriň bazar bahasyny kesgitläp bolmadyk ýagdaýynda, baha berijileriň hyzmatyndan peýdalanmaly bolýar.

Kähalatlarda kärhanalar aktiwleri tölegsiz alýarlar. Bu ýagdaýda alyjy üçin aktiw hiç hili tölegsiz – gymmatsyz bolup durýar. Ýöne bu aktiw alyjyda adatça bazar gymmatynda hasaba alynýar. Şeýlelikde, kärhananyň aktiwi we hususy maýasy köpeliýär.

Ýer satyn alnanda köplenç onuň tölenen gymmatyndan başga goşmaça çykdajylar hem ýüze çykýar. Ol çykdajylara gozgalmaýan emläk boýunça agentlere tölenilýän komission tölegler, adwokatlaryň we brokerleriň hyzmatlaryna tölegler, ýüze çykýan salgytlar, ýeri tekizlemek we arassalamak we ş.m. çykdajylar degişlidir. Bu çykdajylar hem edil ýeriň öz gymmatynyňky ýaly «Ýer» hasabynyň debetinde görkezilmeli.

Esasy serişdeleriň hasaba alnyşy buhgalterçilik hasaba alnyşynyň «Esasy serişdeler» hasabynda ýöredilýär.

Montaž işleri talap edilmeýän esasy serişdeleriň obýektleri alnanda olar hasaba alnyşda ilki başdaky gymmaty boýunça ykrar edilýär we şu buhgalter ýazgysy geçirilýär:

Debet «Esasy serişdeler» hasaby;

Kredit «Üpjün edijiler bilen hasaplaşyklar» hasaby.

Kärhananyň özünde gurlan we döredilen, şeýle hem montaž işlerinden soň işe ýaramly ýagdaýa getirilen esasy serişdeleriň obýektleriniň ykrar edilmegi hasaplarda şeýle ýazgy bilen görkezilýär:

Debet «Esasy serişdeler» hasaby;

Kredit «Esasy serişdelere düýpli goýumlar» hasaby.

5.4. Esasy serişdeleriň soňky bahalanyşy we oňa goýulýan maýa goýumlar

Maliýe hasabatlylygynyň halkara standartlarynyň 16-njy «Esasy serişdeler» standartynda esasy serişdeleriň soňky bahalanyşynyň iki çemeleşmesi göz önünde tutulýar:

– esasy çemeleşme. Muňa laýyklykda esasy serişdeler olaryň ilki başdaky gymmatyndan toplanan amortizasiýany aýryp hasaba alynmalydyr.

– rugsat edilýän alternatiw çemeleşme. Muňa laýyklykda esasy serişdeler gaýtadan bahalanan senede toplanan amortizasiýany aýryp, hakykata laýyk gelýän gymmatynda hasaba alynmalydyr.

Esasy çemeleşme esasy serişdeleri taryhy (ilki başdaky) gymmatynda hasaba almak ýörelgesine eýerýär. Muňa garamazdan, esasy serişdeleriň uzak döwrüň dowamynda ulanylýandygy sebäpli, olaryň

bazar bahasynyň üýtgemek ähtimallygy bolup, ilkibaşdaky gymmaty bilen hakykata laýyk gelýän gymmatynyň arasynda tapawut emele gelýär. Bu ýagdaýda 16-njy halkara standartynda ikinji ugruň, ýagny rugsat edilýän saýlama mümkinçilikli ugruň ulanylmagy göz önünde tutulýar. Soňky baha kesme hökmünde adatça bazar gymmaty ulanylýar. Eger-de bazar gymmaty barada maglumat bolmasa, onda toplanan amortizasiýany hasaba almak bilen dikeldilen gymmaty ulanylýar.

Rugsat edilýän alternatiw çemeleşmede esasy serişdeleriň obýektleriniň gaýtadan bahalanmagy döwürleýin geçirilip durulmalydyr.

Gaýtadan bahalanma hasabat senesinde esasy serişdeleriň balans gymmatynyň hakykata laýyk gelýän gymmatyndan düýpli tapawutlanmazlygy üçin geçirilýär.

Gaýtadan bahalanmanyň döwürleýin geçirilmegi çäklendirilmeýär we esasy serişdeleriň hakykata laýyk gelýän gymmatynyň üýtgeýşine bagly bolup durýar.

Esasy serişdeleriň käbir görnüşleriniň hakykata laýyk gelýän gymmatynyň has ähmiýetli derejede üýtgemegi mümkin, şol sebäpli olary her ýylda gaýtadan bahalamak zerurlygy ýüze çykýar. Galan ýagdaýlarda esasy serişdeleriň obýektlerini her 3-5 ýyldan gaýtadan bahalamak bolar.

MHHS-iň 16-njy «Gozgalmaýan emläkler, jaýlar we enjamlar» standartynda hümmetsizlenme bolan ýagdaýynda esasy serişdeleriň obýektleriniň gymmatyny hökmany azaltmak göz önünde tutulýar. Esasy serişdeleriň obýektiniň azaldylan gymmatynyň jemini kesgitlemegiň tertibi MHHS-iň 36-njy «Aktiwleriň bahasynyň pese düşmegi» standarty bilen kesgitlenilýär.

Bu standarta laýyklykda, eger-de aktiwň öwezi dolunýan gymmaty balans gymmatyndan az bolsa, onda onuň balans gymmaty öwezi dolunýan gymmata çenli azaldylmalydyr.

Aktiwleriň gymmatynyň pese düşmegine täsir edip biler:

- tehnologiýanyň ähmiýetli derejede üýtgemegi;
- ykdysady şertleriň düýpli üýtgemegi;
- aktiwň moral taýdan könelmegi;

– aktiwe fiziki taýdan zeper ýetirilmegi we beýlekiler.

36-njy halkara standartyna laýyklykda her bir kärhana maliýe hasabatlylygynyň düzülýän senesinde öz aktiwleriniň, ýagny esasy serişdeleriň obýektleriniň gymmatynyň pese düşmegini häsiýetlendirýän alamatlara baha bermelidir. Esasy serişdeleriň obýektleriniň gymmatynyň pese düşmegini görkezýän alamatlar şulardan ybarat:

- hasabat döwrüniň dowamynda bazar gymmatynyň garaşylýanynndan has köp azalmagy;
- hasabat döwrüniň dowamynda tehnologik, ykdysady we ýuridik şertleriň düýpli üýtgemegi ýa-da onuň üýtgemegine ýakyn geljekde garaşylmagy;
- aktiwiň könelendiginiň ýa-da oňa fiziki zeper ýetendiginiň subtnamasynyň bolmagy;
- gaýry alamatlar.

Ýokarda getirilen alamatlaryň haýsy hem bolsa biriniň bolmagy kärhananyň hasabatlylygynda aktiwleriň bahasynyň pese düşýändiginiň görkezilmelidigine şaýatlyk edýär.

Halkara standartyna laýyklykda aktiwiň pese düşen gymmatynyň ululygy onuň balans gymmatynyň öwezi dolunmaly gymmat bilen deňeşdirilmegi esasynda kesgitlenilýär.

Aktiwiň ilkibaşdaky gymmatyndan toplanan amortizasiýa aýrylanýandan soň, onuň balansda görkezilýän ululygyna balans gymmaty diýlip düşünilýär.

Aktiwiň öwezi dolunýan gymmatyny onuň arassa satyp boljak bahasy ýa-da ony ulanmagyň gymmatlylygy häsiýetlendirýär.

Aktiwiň arassa satyp boljak gymmaty onuň bazar bahasyna (ýa-da hakykata laýyk gelýän gymmatyna) satmak boýunça harajatlary göz önünde tutup, düzediş girizmek bilen kesgitlenilýär. Aktiwi ulanmagyň gymmatlylygy ony kärhananyň işinde geljekde ulanmaktan geljek pul serişdeleriniň akymyna baha bermek çaklamalaryna esaslanýar.

Eger-de öwezi dolunýan gymmat balans gymmatyndan az bolsa, onda aktiwiň gymmatynyň pese düşýändigini ykrar edilýär we onuň balans gymmaty öwezi dolunýan gymmata çenli azaldylýar. Bu ýagdaýda esasy serişdeleriň obýektleriniň balans gymmatyndan azalýan

jemi öňki geçirilen gaýtadan bahalanmanyň netijesinde goşmaça maýanyň azalmagyna degişli etmek mümkin bolmasa, onda ony hasabat döwründe çykdaýy hökmünde ykrar etmeli.

Esasy serişdeleriň obýektleri bilen baglanyşykly ähli soňky maýa goýumlary goşmaça ykdysady bähbit getirýän we getirmeýän iki topara bölmek bolar. Munuň özi kärhananyň resurslaryny aktiw hökmünde ykrar etmegiň hakara standartlary tarapyndan bildirilýän şertleri bilen baglanyşyklydyr. Sebäbi aktiwiniň mazmuny onuň kärhana ykdysady bähbit getirmeginden ybaratdyr. Şol sebäpli obýektiň ykdysady bähbit almaga bar bolan mümkinçilikleriniň artmagyna getirýän maýa goýumlar aktiw hökmünde ykrar edilýär, ýagny obýektiň ilkibaşdaky gymmatynyň üstüne goşulýar. Muňa mysal edip şu ýagdaýlary görkezmek bolar:

- esasy serişdäniň peýdaly ulanylýan möhletiniň we kuwwatlylygynyň artmagyna mümkinçilik berýän üýtgedip gurnamalar;

- obýektiň kämilleşdirilmegi netijesinde onuň hiliniň ýokarlanmagy. Bu bolsa, öz gezeginde, öndürilýän önümiň hiliniň ýokarlanmagyna getirmelidir;

- esasy işe edilýän çykdaýylaryň ähmiýetli derejede azalmagyna mümkinçilik berýän täze önümçilik prosesleriniň ulanylmagy.

Şunuň ýaly ýagdaýlara gabat gelmeýän, goşmaça ykdysady bähbit almaga mümkinçilik bermeýän, diňe esasy serişdeleriň ilkibaşdaky gymmatyny dikeldýän ähli beýleki maýa goýumlar döwrüň çykdaýylary hökmünde ykrar edilýär we degişlilikde, peýdalar we zyýanlar hasabyna degişli edilýär. Muňa mysal hökmünde esasy serişdeleriň abatlaşdyryş işleri we tehniki hyzmatlary üçin çykdaýylary görkezmek bolar.

Esasy serişdeleriň obýektleriniň gaýtadan bahalanmagy netijesinde buhalterçilik hasaba alnyşynda şu ýazgylar geçirilýär:

1. Esasy serişdeleriň obýektleriniň ilkibaşdaky gymmatynyň artmagy:

Debet «Esasy serişdeler» hasaby;

Kredit «Esasy serişdeleriň gaýtadan bahalanmagynyň ätiýaçlygy» hasaby.

2. Bu obýektler boýunça toplanan amortizasiýanyň artmagy:

Debet «Esasy serişdeleriň gaýtadan bahalanmagynyň ätiýaçlygy» hasaby;

Kredit «Esasy serişdeler boýunça toplanan amortizasiýa» hasaby.

5.5. Esasy serişdeleriň amortizasiýasy

Amortizasiýa hasaplanylýan aktiwler kärhananyň emläginiň esasy, ähmiýetli bölegini tutýar. Şonuň üçin amortizasiýa syýasatynyň islendik kärhananyň maliýe ýagdaýyna we maliýe netijelerine düýpli täsir etmegi mümkin.

Maliýe hasabatlylygynyň halkara standartlarynyň 16-njy standartyna laýyklykda aktiwiniň amortizasiýa hasaplanylýan gymmatynyň onuň peýdaly ulanylýan möhletiniň dowamynda hasap döwürleriniň arasynda paýlanmagyna amortizasiýa diýilýär.

Hasaba alnysyň halkara tejribesinde esasy serişdelere degişli bolan ýer bölekleri boýunça amortizasiýa hasaplanylmaýar. Sebäbi olaryň peýdaly ulanylyş möhleti çäksiz bolup durýar. Egerde ýer böleginiň gymmaty öz içine şol ýerdäki tebigy resurslary dikeltmek we ş.m. harajatlary alyan bolsa, onda ol harajatlar boýunça ýer böleginden bähbit alynýan döwrüň dowamynda amortizasiýa hasaplanylýar.

Esasy serişdeleriň amortizasiýasy boýunça çykdajylar göni ýa-da gytaklaýyn peýdalar we zyýanlar hasabyna degişli edilýär.

Ýokarda aýdylanlardan görnüşi ýaly, hasaplanan amortizasiýa kärhananyň çykdajysy bolup durýar. Hakykat ýüzünde arassa peýdany azaldýan amortizasiýanyň jemi alnan girdejini azaltmaýar. Şol sebäpli oňa girdejiniň bölegi hökmünde seredilip bilner. Haçan-da, hasabat döwründe zyýan çekilende bu ýagdaýa aradan aýrylma hökmünde seretmeli. Sebäbi, hasaplanan amortizasiýa zyýany köpeldýär we girdeji getirmeyär.

Amortizasiýanyň jemi girdejiniň düzüminde çalt ýerlenýän aýlanyşyk aktiwleri görnüşinde gaýdyp gelip, uzak möhletli ulanyl-

ýan aktiwe goýlan maýanyň aýlanyşygynyň usuly hökmünde çykyş edýär.

Amortizasiýa hasaplanylýan gymmat diýlip aktiwiň taryhy gymmatyna ýa-da aktiwiň ilkibaşky gymmatyndan hasapdan öçürilendäki gymmaty aýrylandan soň emele gelýän gymmata düşünilýär. Mysal üçin, obýektiň ilkibaşky gymmaty 14000 pul birligi, hasapdan öçürilendäki gymmaty 1400 pul birligi. Bu ýerde obýektiň amortizasiýa hasaplanylýan gymmaty 12600 pul birligine deň bolýar:

$$14000 - 1400 = 12600 \text{ pul birligi.}$$

Şeýlelikde, amortizasiýanyň dogry görkezilmegi üçin halkara standartlaryna laýyklykda şu düşüňjeleri dogry ulanmak zerurdyr:

– ilkibaşdaky gymmat (gaýtadan bahalamagyň netijesinde emele gelen gymmat);

– hasapdan öçürilendäki gymmat;

– ykdysady peýdaly ulanylýan möhlet.

Bu görkezijiler hasap döwründe amortizasiýany hasaplamak üçin esas bolup durýar.

Hasapdan öçürilendäki gymmat diýlip esasy serişdeleriň peýdaly ulanylýan möhletiniň ahyrynda hasapdan çykarmak boýunça çykda-jylar aýrylandan soň, almaga garaşylýan arassa jeme düşünilýär.

Hasapdan öçürilendäki gymmatyň möçberi ujypsyz bolanda, ol amortizasiýa hasaplanylýan gymmat hasaplananda köplenç hasaba alynmaýar.

Esasy serişdeleri bahalamagyň esasy usuly ulanylanda hasapdan öçürilendäki gymmat obýektiň alnan senesine kesgitlenilýär we soňky döwürde bahalaryň üýtgän ýagdaýynda hem gaýtadan seredilmeýär.

Esasy serişdeleri bahalamagyň alternatiw usuly ulanylanda hasapdan öçürilendäki gymmat obýektler her gezek hakykata gabat gelýän gymmaty boýunça gaýtadan bahalandyrylandan soň täzeden kesgitlenilýär.

Maliýe hasabatlylygynyň halkara standartlaryna laýyklykda ulanylýan möhlet diýlip şulara düşünilýär:

– kärhananyň aktiwi ulanmagy göz önünde tutýan döwrüne;

– kärhananyň aktiwi ulanyp, almaga garaşýan önüm birlikleriniň mukdaryna.

Aktiwiň peýdaly ulanylmaly möhleti kärhana tarapyndan kesgitlenilýär. Esasy serişdeleriň amortizasiýasy hasaplanylanda olaryň peýdaly gulluk ediş möhleti kesgitleýji faktor bolup çykyş edýär.

Maliýe hasabatlylygynyň halkara standartlaryna laýyklykda esasy serişdeleriň obýektleriniň peýdaly ulanylmaly möhleti hasaplanylanda şu faktorlary göz önünde tutmaly:

- aktiwiň göz önünde tutulýan ulanylyşy (göz önünde tutulýan öndürijilik);
- iş çalyşmanyň sany, abatlaşdyrylyş we tehniki hyzmatlar boýunça meýilnama we ş.m. bilen şertlendirilen garaşylýan fiziki könelme;
- enjamyň moral taýdan könelmegi;
- aktiwleri ulanmaga hukuk we ş.m. çäklendirmeler (kärendäniň möhletiniň tamamlanmagy).

Peýdaly ulanylyş möhletiniň ykdysady gulluk ediş möhletinden, ýagny ulanmak netijesinde diňe ykdysady bähbidi alan möhletinden gysga bolmagy mümkin. Bu ýagdaý maliýe hasabatlylygynyň halkara standartlarynda göz önünde tutulýar.

Aktiwleriň peýdaly ulanylyş möhleti döwürleýin gaýtadan seredilip durulmalydyr. Bu möhlet soňky düýpli goýumlaryň netijesinde uzaldylyp bilner. Şeýle-de, peýdaly ulanylyş möhletiniň gysgalmagyna hem birnäçe faktorlar (obýektiň moral taýdan könelmegi we ş.m.) täsir edip biler.

Şeýlelikde, aktiwleriň peýdaly hereket edýän möhletiniň gaýtadan seredilmeginiň mümkinçiligi we zerurlygy kärhananyň maliýe ýagdaýyny suratlandyrmagyň wajyp bölegi bolup durýar.

Aktiwiň peýdaly hereket ediş möhleti kesgitlenende onuň haýsy döwrüň dowamynda ykdysady bähbit getirjekdigi esasy meseleleriň biridir. Şol sebäpli, amortizasiýany hasaplamagyň usullary saýlananda ykdysady bähbidiň döwürler boýunça nähili paýlanjakdygy esasy meseleleriň biri bolup durýar.

Obýektiň ulanylyş möhleti tamamlanandan soň, onuň sökülip aýrylmagy, ýeriniň üýtgedilmegi bilen baglanyşykly harajatlar ýüze çyksa, onda:

– bu harajatlar esasy serişdeleriň obýektleriniň hasapdan öçürilendäki gymmatyny azaldýar we ýyllyk hasaplanylýan amortizasiýany köpeldýär

ýa-da

– bu harajatlar esasy serişdeleriň obýektleriniň peýdaly hereket ediş möhletiniň dowamynda aýratyn çykdajy hökmünde ykrar edilýär we bu harajatlar boýunça borçnamalar peýdaly gulluk ediş möhletiniň ahyrynda doly üpjün edilýär.

5.6. Esasy serişdeleriň amortizasiýasyny hasaplamagyň usullary

Esasy serişdeleriň amortizasiýasyny hasaplamagyň usuly saýlanyp alnanda esasy ähmiýet berilmeli ýagdaý – bu ulanyljak usul kärhananyň esasy serişdeleri ulanyp, almagyna garaşýan ykdysady bähbidini aýdyň görkezmelidir.

Her bir kärhana esasy serişdeleriň her bir topary üçin amortizasiýany hasaplamagyň usullaryny özbaşdak saýlaýar we amortizasiýa hasaplanylýan obýektleriň amortizasiýa kadasyny ýa-da olaryň peýdaly ulanyş möhletlerini özbaşdak kesgitleýär.

Eger-de obýekt boýunça ulanylýan amortizasiýany hasaplamagyň usuly üýtgedilse, onda ol esaslandyrylmalydyr.

Esasy serişdeleriň amortizasiýasynyň hasaplamaşynda şu görkezijileriň görkezilmegi maksadalaýykdyr:

1. Amortizasiýa hasaplanylýan aktiwleriň toparlary.
2. Ulanylýan amortizasiýany hasaplamagyň usuly.
3. Obýektiň peýdaly ulanylyş möhleti.
4. Amortizasiýanyň ýyllyk kadasy.
5. Aktiwiň ilkişadaky gymmaty.
6. Hasaplanan amortizasiýa, şol sanda
 - hasabat döwri üçin;
 - amortizasiýa hasaplanylýp başlaly bäri.

Esasy serişdeleriň amortizasiýasyny hasaplamagyň ulanylýan usulyna wagtyň geçmegi bilen gaýtadan seretmek zerurdyr. Eger-de

ulanylýan aktiwden göz önünde tutulýan ykdysady bähbit almagyň ýagdaýy üýtgeşe, onda oňa gaýtadan seretmek zerurlygy ýüze çykýar.

Esasy serişdeleriň her bir topary üçin amortizasiýany hasaplamagyň degişli usulyny saýlap almaga we ulanmaga bolan mümkinçilik laýyklyk ýörelgesiniň anyk ýerine ýetirilmegine getirýär we maliýe hasabatlylygynyň maglumatlarynyň ygtybarlylygyny ýokarlandyrýar.

Şeýle hem, obýektlerden ykdysady bähbit almagyň mümkinçiliklerini seljermeklige has ünsli çemeleşmegi talap edýär.

Hasaba alnysyň halkara tejribesinde esasy serişdeleriň amortizasiýasyny hasaplamagyň birnäçe usullary ulanylýar:

1. Deňölçegli hasaplamak usuly;
2. Önümçilik usuly (öndürilen önümiň göwrümüne görä);
3. Çaltlandyrylan amortizasiýanyň iki usuly:
 - a) ýyllaryň sanlarynyň jemi usuly (kumulýatiw usuly);
 - b) azalýan galyndy usuly.

Bu usullaryň her birine aýratynlykda seredip geçeliň.

Deňölçegli usul (straight - line method)

Bu usul ulanylanda amortizasiýasy hasaplanylýan obýektiň gymmaty onuň gulluk ediş möhletiniň dowamynda deňölçegli möçberde hasaplanylýar we paýlanylýar. Bu usul amortizasiýa diňe gulluk ediş möhletiniň uzaklygyna baglydyr diýen pikire esaslanýar. Amortizasiýanyň jemi her döwür üçin amortizasiýa hasaplanylýan gymmaty (obýektiň ilki başdaky gymmatyndan onuň hasapdan öçürilendäki gymmatyny aýryp hasaplanan gymmat) obýektiň ulanylýan hasabat döwürleriniň sanyna paýlanylyp hasaplanylýar. Hasaplanylýan amortizasiýanyň kadasy hemişelik bolup durýar.

Amortizasiýany hasaplamagyň deňölçegli usulynyň ulanylyşyna anyk mysalda seredip göreläň.

«А» enjamyň ilki başdaky gymmaty 8000 pul birligi. Onuň gulluk ediş möhleti 5 ýyl, ulanylyş möhletiniň ahyrynda hasapdan öçürilendäki gymmaty 800 pul birligi.

Amortizasiýany hasaplamagyň beýleki usullarynda hem mysal hökmünde şu enjamyň maglumatlaryny ulanarys.

Deňölçegli usul ulanylanda her ýylky amortizasiýanyň möçberi amortizasiýa hasaplanylýan gymmatyň 20%-ine ýa-da 1440 pul birligine deň bolýar. Enjamyň amortizasiýa hasaplanylýan gymmaty 7200 pul birligine deň ($8000 - 800 = 7200$).

Ýyllyk amortizasiýanyň normasy 20%-e deň:

$$\frac{100\%}{5} = 20\%$$

Ýyllyk amortizasiýanyň jemi:

$$(8000 - 800) \cdot 20\% = 1440 \text{ pul birligi.}$$

ýa-da

(Ilkibaşdaky gymmat - hasapdan öçürilendäki gymmat)

Gulluk ediş möhleti

$$\frac{8000 - 800}{5} = 1440 \text{ pul brligi}$$

Şeýlelikde, «A» enjam boýunça amortizasiýanyň hasaplanylýşyny şu aşakdaky ýaly görkezme bolar.

1-nji tablisa

**Deňölçegli usuly ulanyp amortizasiýanyň
hasaplanylýşy**

Ýyllar	Ilkibaşdaky gymmaty	Amortizasiýanyň ýyllyk möçberi	Toplanan amortizasiýa	Galyndy gymmaty
1-nji ýyl	8000	1440	1440	6560
2-nji ýyl	8000	1440	2880	5120
3-nji ýyl	8000	1440	4320	3680
4-nji ýyl	8000	1440	5760	2240
5-nji ýy	8000	1440	7200	800

Umuman aýdylanda, ýokarda getirilen maglumatlardan görnüşini ýaly, amortizasiýany hasaplamagyň deňölçegli usuly ulanylanda şu üç sany ýagdaý ýüze çykyar:

1. Gulluk ediş möhletiniň dowamynda hasaplanan amortizasiýanyň jemi birmeňzeş bolýar.

2. Toplanan amortizasiýa deň möçberde artýar.
3. Galyndy gymmaty deň möçberde azalýar.

Önümçilik usuly

Bu usul amortizasiýa hasaplanylýan obýektiň diňe ulanylyşynyň netijesine esaslanýar we amortizasiýanyň hasaplanylýşynda wagtyň hiç hili ähmiýeti ýok.

Bu usuly ulanyp amortizasiýanyň hasaplanylýşyna geçen mysalymyzyň maglumatlary boýunça seredip göreliň. Mysalymyzda-ky «A» enjamy ulanyp, ulanylyş möhletiniň dowamynda 24000 önüm birliginiň öndürilmegi göz önünde tutulýar. Bu ýerden bir önüm birligine düşýän amortizasiýanyň jemini tapýarys:

$$\frac{8000-800}{24000} = 0.3 \text{ pul birligi}$$

Eger-de «A» enjamyň ulanylýan döwrüniň birinji ýylynda 6000, ikinji ýylynda 6000, üçünji ýylynda 5000, dördünji ýylynda 4000, başynji ýylynda 3000 önüm birliklerini öndürmek göz önünde tutulypdyr. Onda ýyllar boýunça amortizasiýanyň jemi şu aşakdaky ýaly bolar.

2-nji tablisa

Önümçilik usulyny ulanyp amortizasiýanyň hasaplanylýşy

Ýyllar	Ilkibaşdaky gymmaty	Öndürilmeli önümiň mukdary	Amortizasiýanyň ýyllyk möçberi	Toplanan amortizasiýa	Galyndy gymmaty
1-nji ýyl	8000	6000	1800	1800	6200
2-nji ýyl	8000	6000	1800	3600	4400
3-nji ýyl	8000	5000	1500	5100	2900
4-nji ýyl	8000	4000	1200	6300	1700
5-nji ýy	8000	3000	900	7200	800

Tablisadan görnüşi ýaly enjamyň amortizasiýasynyň her ýylky möçberiniň we ulanylyşynyň arasynda gönüden-göni arabaglanyşyk

bar. Bu ýerde toplanan amortizasiýa enjamyň ulanylyşyna gönüden-göni baglylykda artýar. Şeýle hem enjamyň galyndy gymmaty her ýylda onuň ulanylyşyna baglylykda azalýar.

Şeýlelikde, obýektiň netijeliligini onuň peýdaly ulanylyş möhletiniň dowamynda ýeterlik derejede anyk kesgitläp bolan ýagdaýynda bu usuly ulanmak maksadalaýykdyr.

Amortizasiýany hasaplamagyň çaltlandyrylan usullary

Amortizasiýany hasaplamagyň çaltlandyrylan usullarynyň mazmuny esasy serişdeleriň ulanylyp başlan wagtynda hasaplanan amortizasiýanyň jeminiň olaryň gulluk ediş möhletiniň ahyryndaky jeminden ep-esli köp bolýanlygyndadyr.

Önümçilik maksatly esasy serişdeleriň köp görnüşleriniň täze, ulanylmaga berlen wagtynda has netijeli, ýokary öndürijilikli bolýandygy sebäpli amortizasiýany hasaplamagyň çaltlandyrylan usullary ulanylýar.

Şeýle hem bu usullaryň ulanylmagy köp halatlarda enjamlaryň köp görnüşleriniň tehnologiýanyň kämilleşmegi bilen moral taýdan çalt könelip, öz gymmatyny ýitirmegi bilen düşündirilýär. Şol sebäpli enjamlaryň könelmesiniň köp bölegini olaryň ulanylyan ilkinji ýyllarynda hasapdan öçürmek ýerlikli bolýar.

Tehnologiýanyň kämilleşmegi entäk fiziki taýdan könelmedik ulanyşdaky enjamlaryň moral taýdan könelmegine getirýär we onuň çalşyrylmak zerurlygyny döredýär.

Çaltlandyrylan usullary ulanmagyň ýerliklidigini ýene bir ýagdaý bilen esaslandyrmak bolar. Ol hem enjamlary abatlaşdyrmak boýunça çykdaýlar olaryň gulluk ediş möhletiniň soňky ýyllarynda başdaky döwre goranynda has köp bolýar. Bu ýagdaýda hem köp möçberde abatlaşdyrmak üçin çykdaý edilýär hem-de amortizasiýa hasaplanylýar. Netijede, enjamlaryň peýdalylygy gulluk ediş möhletiniň dowamynda birmeňzeşligine galýar.

Şol sebäpli amortizasiýany hasaplamagyň çaltlandyrylan usullarynyň ýerlikli ulanylmagy maksadalaýykdyr.

Çaltlandyrylan usullara degişli bolan usullara seredip geçeliň.

Ýyllaryň sanlarynyň jemi usuly

Bu usul ulanylanda, ilki bilen, esasy serişdeleriň obýektiniň gulluk ediş möhletiniň ýyllarynyň sanlarynyň jemi kesgitlenilýär. Biziň

mysalymyzda «A» enjamyň gulluk ediş möhleti 5 ýyl. Bu ýerde sanlaryň – ulanylýan ýyllaryň jemi 15-e deň:

$$1+2+3+4+5=15$$

Ulanylýan ýyllarynyň sanlarynyň jemini şu formula boýunça aňsatlyk bilen hasaplamak bolar:

$$S = \frac{N \cdot (N+1)}{2},$$

bu ýerde

S – ýyllaryň sanlarynyň jemi;

N – obýektiň gulluk ediş möhletiniň ýyl sany.

$$S = \frac{5 \cdot (5+1)}{2} = 15$$

Soňra bolsa her ýyl üçin enjamyň gulluk ediş möhletiniň ahyryna çenli galan ýyl sanyny (möhletini) ulanylýan ýyllaryň jemine bölüp, alnan koeffisiýenti enjamyň amortizasiýa hasaplanylýan gymmatyna köpeldip, amortizasiýanyň her ýyl üçin jemi hasaplanylýar.

$$\frac{5}{15}; \frac{4}{15}; \frac{3}{15}; \frac{2}{15}; \frac{1}{15};$$

«A» enjamyň amortizasiýasyny hasaplamagyň tertibi 3-nji tablisa beýan edilýär:

3-nji tablisa

**Ýyllaryň sanlarynyň jemi usulyňy ulanyp
amortizasiýanyň hasaplanylyşy**

Ýyllar	Ilkibaşdaky gymmaty	Amortizasiýanyň ýyllyk jemi	Toplanan amortizasiýa	Galyndy gymmaty
1-nji ýyl	8000	$\left(\frac{5}{15} \cdot 7200\right) = 2400$	2400	5600
2-nji ýyl	8000	$\left(\frac{4}{15} \cdot 7200\right) = 1920$	4320	3680

3-nji ýyl	8000	$\left(\frac{3}{15} \cdot 7200\right) = 1440$	5760	2240
4-nji ýyl	8000	$\left(\frac{2}{15} \cdot 7200\right) = 960$	6720	1280
5-nji ýyl	8000	$\left(\frac{1}{15} \cdot 7200\right) = 480$	7200	800

3-nji tablisadan görnüşi ýaly, birinji ýylda amortizasiýanyň jemi has köp bolup, ol ýyl-ýyldan azalýar, toplanan amortizasiýa bolsa kem-kemden artýar.

Bu usul ulanylanda birinji ýyldaky amortizasiýa iň soňky ýyldaky garanyňda amortizasiýa hasaplanylýan obýektiň gulluk ediş möhleti näçe ýyl bolsa, şonça esse köp bolýar.

Biziň mysalymyzda birinji ýylda hasaplanan amortizasiýanyň möçberi 5-nji ýyla garanyňda 5 esse köpdür.

Azalýan galyndy usuly

Azalýan galyndy usuly hem ýyllaryň sanlarynyň jemi usulynyňky ýaly ýörelgä esaslanýar. Bu usul ulanylanda köplenç deňölçegli usuldaky amortizasiýanyň normasy iki esse köpeldilip alynýar.

Biziň seredýän mysalymyzda deňölçegli usulda amortizasiýanyň normasy 20 % (100% / 5ýyl) bolýar. Azalýan galyndy usulynda bu norma iki esse köpeldilýär:

$$20\% \cdot 2 = 40\%$$

Şeýlelikde, birinji ýylda enjamyň ilkibaşky gymmatyndan, soňky ýyllarda bolsa onuň galyndy gymmatyndan 40 % möçberinde amortizasiýa hasaplanylýar.

Amortizasiýa hasaplanylanda göz önünde tutulýan hasapdan öçürilendäki gymmat hasaba alynmaýar. Ol diňe iň soňky ýylda hasaba alynýar.

Biziň mysalymyzda bu usul bilen hasaplanan amortizasiýanyň jemi aşakdaky ýaly bolýar (4-nji tablisa seret).

**Azalýan galyndy usulyny ulanyp amortizasiýanyň
hasaplanylşy**

Ýyllar	Ilkibaşky gymmaty	Amortizasiýanyň ýyllyk jemi	Toplanan amortizasiýa	Galyndy gymmaty
1-nji ýyl	8000	$(40 \% \cdot 8000)=3200$	3200	4800
2-nji ýyl	8000	$(40 \% \cdot 4800)=1920$	5120	2880
3-nji ýyl	8000	$(40 \% \cdot 2880)=1152$	6272	1728
4-nji ýyl	8000	$(40 \% \cdot 1728)=691,2$	6963,2	1036,8
5-nji ýyl	8000	236,8	7200	800

4-nji tablisadan görnüşi ýaly, bu usul ulanylanda amortizasiýanyň jemi 1-nji ýylda has ýokary bolup, ol ýyl-ýyldan azalýar.

Amortizasiýany hasaplamagyň usuly we amortizasiýanyň jemi hasabatlylygyň ýagdaýyna täsir edýär hem-de amortizasiýanyň hasaba alnyşynyň we hasaplamasynyň wajyplygyna şaýatlyk edýär.

Şol bir enjam boýunça amortizasiýany hasaplamagyň dürli usullary ulanylanda, enjamyň amortizasiýasynyň we galyndy gymmatynyň nähili üýtgeýändigine seredip geçeliň (5-nji tablisa).

**Dürli usullary ulanyp, hasaplanan
amortizasiýanyň netijeleri**

Ýyllar	Balansyň maddasy	Deňölçeqli usul	Önümçilik usul	Ýyllaryň sanlarynyň jemi usuly	Azalýan galyndy usuly
1	2	3	4	5	6
	Ilki başdaky gymmat	8000	8000	8000	8000
1-nji ýylda	ýyllyk amortizasiýa	1440	1800	2400	3200
	Toplanan amortizasiýa	1440	1800	2400	3200
	Galyndy gymmaty	6560	6200	5600	4800

1	2	3	4	5	6
2-nji ýylda	Ýyllyk amortizasiýa	1440	1800	1920	1920
	Toplanan amortizasiýa	2880	3600	4320	5120
	Galyndy gymmaty	5120	4400	3680	2880
3-nji ýylda	Ýyllyk amortizasiýa	1440	1500	1440	1152
	Toplanan amortizasiýa	4320	5100	5760	6272
	Galyndy gymmaty	3680	2900	2240	1728
4-nji ýylda	Ýyllyk amortizasiýa	1440	1200	960	691.2
	Toplanan amortizasiýa	5760	6300	6720	6963,2
	Galyndy gymmaty	2240	1700	1280	1036,8
5-nji ýylda	Ýyllyk amortizasiýa	1440	900	480	236,8
	Toplanan amortizasiýa	7200	7200	7200	7200
	Galyndy gymmaty	800	800	800	800

5-nji tablisanyň maglumatlary dört usul boýunça hasaplanan amortizasiýany we esasy serişdeleriň galyndy gymmatlaryny deňeşdirmäge mümkinçilik berýär.

5-nji tablisadan görnüşi ýaly, bu ýerde deňölçegli usul bilen hasaplanan amortizasiýa 5 ýylyň dowamynda bir derejede saklanýar (1440 pul birligi). Çaltlandyrlan usullaryň ikisinde hem hasaplanan amortizasiýanyň jemi birinji ýylda örän köpdür (degişlilikde, 2400 we 3200) we soňky ýyllarda amortizasiýanyň her ýylky jemi, deňölçegli

usuldaka garanyňda, has azdyr. Deňölçeqli usuldaky galyndy gymmat çaltlandyrylan usuldakylardan has köpdür.

5.7. Esasy serişdeleriň ulanylyşdan aýrylmagynyň hasaba alnyşy

Esasy serişdeleriň obýektleri könelmäniň netijesinde ulanmaga ýaramsyz bolanda, olar hasapdan öçürilip, satylyp we çalşylyp bilner.

Esasy serişdeler hasapdan çykarylanda buhgalterçilik hasaba alnyşynda şu aşakdaky ýazgylar geçirilýär:

1. Esasy serişdeleriň obýektleriniň hasapdan öçürilmegi:

a) obýektiň ilkibaşdaky gymmaty (ýa-da gaýtadan bahalanan gymmaty) boýunça:

Debet «Hasapdan çykarylan esasy serişdeler boýunça girdeji-ler (çykdaýylary aýyrmak bilen)» hasaby;

Kredit «Esasy serişdeler» hasaby.

b) obýekt boýunça toplanan amortizasiýanyň jemine:

Debet «Esasy serişdeler boýunça toplanan amortizasiýa» hasaby;

Kredit «Hasapdan çykarylan esasy serişdeler boýunça girdeji-ler (çykdaýylary aýyrmak bilen)» hasaby.

ç) ulanmaga mümkin bolan baha boýunça alnan materiallaryň galyndysyna:

Debet «Ätiýaçlyklar» hasaby;

Kredit «Hasapdan çykarylan esasy serişdeler boýunça girdeji-ler (çykdaýylary aýyrmak bilen)» hasaby.

2. Esasy serişdeleriň obýektleriniň satylmagy:

a) obýektiň satylýan bahasy boýunça:

Debet «Alyjylar bilen hasaplaşyklar» hasaby;

Kredit «Hasapdan çykarylan esasy serişdeler boýunça girdeji-ler (çykdaýylary aýyrmak bilen)» hasaby.

b) obýektiň ilkibaşdaky (gaýtadan bahalanan) gymmaty boýunça:

Debet «Hasapdan çykarylan esasy serişdeler boýunça girdeji-
ler (çykadjylary aýyrmak bilen)» hasaby;

Kredit «Esasy serişdeler» hasaby.

ç) obýekt boýunça toplanan amortizasiýanyň jemine:

Debet «Esasy serişdeler boýunça toplanan amortizasiýa»
hasaby;

Kredit «Hasapdan çykarylan esasy serişdeler boýunça girdeji-
ler (çykadjylary aýyrmak bilen)» hasaby.

6-njy bap

MADDY DÄL AKTIWLERIŇ HASABA ALNYŞY

6.1. Maddy däl aktiwleriň umumy häsiýetnamasy

Özüniň fiziki häsiýetleri bolmadyk we kärhana ulanmaga berýän hukuklarynyň we mümkinçilikleriniň esasynda kesgitli gymmaty bolan aktiwlere maddy däl aktiwler diýilýär.

Maddy däl aktiwleriň hasaba alnyşy maliýe hasabatlylygynyň halkara standartlarynyň 38-nji «Maddy däl aktiwler» (IAS) standarty bilen kesgitlenilýär. Bu standarta laýyklykda maddy däl aktiwler hasaba alnyşyň aýratyn obýekti hökmünde görkezilýän pul däl görnüşinde çykyş edýän, fiziki görnüşü bolmadyk, önümçilikde ulanylýan, şeýle hem kärendesine bermek ýa-da administratiw maksatlar üçin niýetlenen aktiwlerdir.

Bu şertleriň ikisi hem bir wagtda berjaý edilmelidir. Olaryň berjaý edilmedik ýagdaýynda ähli harajatlar maddy däl aktiwler hökmünde hasap edilmeýär we geljek döwrüň çykdaýlary hökmünde ykrar edilýär.

Maddy däl aktiwleriň obýekti islendik beýleki aktiwler ýaly, guramanyň gözegçiliginde bolmalydyr we ykdysady bähbit getirmelidir (iň bolmanda geljekde bähbidiň alynmagyna esaslandyrylan ýagdaýda garaşylmagy).

Maddy däl aktiwleriň ykrar edilmeginiň kriteriýalary:

1. Önümçilikde, täjirçilik amallarynda ýa-da dolandyryşda ulanmak mümkinçiligi.
2. Birden köp hasabat döwrüniň dowamynda ulanmakdan ykdysady bähbidiň alynmagy.
3. Adaty şertlerde satmaga niýetlenmedik we satmak göz önünde tutulmazlyk.
4. Guramada aktiwi ulanmaga tassyklaýjy resminamalaryň bolmagy.
5. Başga emläkden hasabyň özbaşdak obýekti hökmünde aýrylyp bilinmegi.

Kärhananyň işgärleriniň işjeň häsiýetlerini, hünär taýýarlygyny we beýleki mümkinçiliklerini maddy däl aktiwlere degişli edip bolmaýar. Goşmaça ykdysady bähbitleri almaga mümkinçilik berýän işgärleriň hünärini ýokarlandyrmak üçin harajatlary maddy däl aktiwler hökmünde ykrar edip bolmaýar. Sebäbi, kärhana işgärlere we geljekde olaryň şu kärhanada dowam etmegine doly gözegçilik edip bilmeýär. Şol sebäpli işgärleriň hünärini ýokarlandyrmak üçin edilýän harajatlar hasabat döwrüniň çykdajylaryna degişli edilýär.

Maddy däl aktiwleri ulanmakdan alynýan ykdysady bähbitler hökmünde şulary görkezmek bolar:

- harytlary satmakdan, hyzmatlary etmekden alnan girdejiler (girdejiniň bölegi);
- kärhananyň çykdajylarynyň peselmegi;
- beýleki bähbitler.

Kärhananyň ygtyýaryna gelýän maddy däl resurslary iki topara bölmek bolar:

1. Gapdaldan alnan.
2. Guramanyň içinde döredilen.

Gapdaldan alnan maddy däl resurslar, düzgün bolşy ýaly, maddy däl aktiwler diýlip ykrar edilýär we özüne düşýän gymmaty boýunça bahalanýar.

Guramanyň içinde döredilen maddy däl resurslar diňe bölekleyin maddy däl aktiw hökmünde ykrar edilýär. Guramanyň içinde döredilen maddy däl resurslara edilen harajatlaryň köp bölegi hasabat

döwrüniň gündelik çykdaýylary hökmünde ykrar edilýär. Mysal üçin, harajatlaryň mahabaty, işgärleriň taýýarlygy üçin çykdaýylar we ş.m.

Maddy däl aktiwleriň mysalynda şu obýektleri görkezmek bolar:

- patentler, ygtyýarnamalar;
- awtorlyk hukugy;
- senagat nusgalaryna hukuk;
- elektron hasaplaýyş maşynlary üçin programma önümleri;
- tejribe konstruktorçylyk işlerine harajatlar;
- alnan haryt markalary, haryt nyşanlary;
- kärhana satyn alnanda ýüze çykýan işjeň abraýy we ş.m.

Patent – bu hökümet tarapyndan önümçilige, satuwa, lizinge ýa-da islendik beýleki oýlap tapyşdan alynjak bähbide berlen hukukdyr. Patentiň gymmaty onuň peýda getirmek ukybyndan ybaratdyr.

Awtorlyk hukuklary döredijilikli işleriň netijelerini onuň eýesinden rugsatsyz köpeltmekden, ýerine ýetirmekden ýa-da ýayratmaktan goramaga ugrukdyrylan hukuk kadalarynyň toplumydyr. Awtorlyk hukugynyň möhleti onuň eýesiniň ömür möhletine hem-de onuň üstüne 70 ýyl goşulmagyna deňdir.

Françaýzing – bu iki toparyň arasyndaky kontrakt bolup, satyn alyja adyny bermekden başlap, işiň doly monopoliýasyna çenli birnäçe hukuklary (franşiz) we ýeňillikleri berýär.

Haryt nyşany bu kärhananyň öz önümleri üçin ulanýan nyşany (simwoly, emblemasy) bolup durýar. Maliýe hasabatlylygynyň halkara standartlaryna laýyklykda kärhananyň öz içinde döredilen haryt nyşany maddy däl aktiw hökmünde ykrar edilmeýär.

Söwda markasy – bu at, oňa laýyklykda kärhana hereket edýär ýa-da önüm satylýar.

Kärhananyň abraýy maddy däl aktiw hökmünde başga kärhana satyn alnanda tölenen jem bilen alnan aktiwleriň we borçnamalaryň gymmatynyň aratapawudy hökmünde ýüze çykýar.

Maddy däl aktiwler iki usul bilen bahalandyrylýar:

- esasy çemeleşme – taryhy gymmaty boýunça;
- alternatiw çemeleşme – gaýtadan baha berlen gymmaty boýunça.

Maddy däl aktiwleriň balans gymmatynyň onuň hakykata gabat gelýän gymmatyndan düýpli tapawutlanmazlygy üçin gaýtadan baha

bermek yzygiderli geçirilmelidir. Bu kärhananyň aktiwleriniň hakyky gymmatyna baha bermek üçin wajypdyr.

Maddy däl aktiwleriň hasapdan öçürilendäki gymmaty aktiwniň peýdaly ulanylyş möhletiniň ahyrynda kärhananyň çykdajylary aýrylandan soň, bu aktiwden alynjak gymmat boýunça bahalanýar.

6.2. Maddy däl aktiwleriň bahalanyşy we gaýtadan bahalanyşy

Maddy däl aktiwler maliýe hasabatlylygynyň halkara standartlarynyň 38-nji «Maddy däl aktiwler» (IAS) standartyna laýyklykda ilkibaşdaky hakyky özüne düşýän gymmaty boýunça bahalanylýar we şulary öz içine alýar:

- satyn alnan bahasy;
- import boýunça töleg;
- öwezi dolunmaýan salgytlar;
- ýuridik hyzmatlar üçin tölegler;
- aktiwniň ulanylmaga taýýarlanylmany boýunça gönüden-göni degişli bolan gaýry harajatlary.

Öz içinde döredilen maddy däl aktiwleriň (senagat nusgalary) hakyky özüne düşýän gymmaty ony döretmek bilen baglanyşykly harajatlaryň jemi bilen kesgitlenýär:

- maddy däl aktiwler döredilende ulanylan maddy harajatlary;
- aktiwniň döredilmegi bilen gönüden-göni meşgul işgärleriň zähmet hakynyň harajatlary;
- bellige alyş ýygymlary we poşlinalar;
- aktiwniň döredilmegi üçin zerur bolan gaýry harajatlary.

Başga aktiwlere çalşylmagy netijesinde alnan aktiwleriň özüne düşýän gymmaty çalşylmaga berlen aktiwleriň hakykata gabat gelýän gymmaty boýunça bahalanýar.

Şeýlelikde, maddy däl aktiwler ilkibaşky ykrar edilende hakyky özüne düşýän gymmatynda hasaba alynýar. Olar ilkibaşky ykrar edilmeden soň, aýratyn hem gaýtadan bahalanan pursadynda toplanan amortizasiýa aýrylan gaýtadan bahalanan gymmatynda hasaba alynýar.

Maddy däl aktiwleriň gaýtadan bahalanmagy olaryň hakykata laýyk gelýän gymmaty üýtgän ýagdaýynda amala aşyrylmalydyr.

Maddy däl aktiwleriň hasaba alnyşy «Maddy däl aktiwler» hasabynda ýöredilýär. Bu hasapda olar görnüşleri boýunça toparlandyrylýar: elektron hasaplaýyş maşynlary üçin programmalar, ygtyýarnamalar we franşizler, awtorlyk hukuklary, patentler, söwda markalary, senagat eýeçiligi (çyzgylar, tejribe nusgalary we ş.m.) we beýlekiler.

Maddy däl aktiwler ykrar edilende, buhgalterçilik hasaba alnyşynda şu ýazgylar geçirilýär:

1. Satyn alnanda:

Debet «Maddy däl aktiwler» hasaby;

Kredit «Ýük iberijiler bilen hasaplaşyklar» hasaby.

2. Maddy däl aktiwler kärhananyň içinde döredilende:

Debet «Maddy däl aktiwler» hasaby;

Kredit «Tamamlanmadyk önümçilik» hasaby.

Maddy däl aktiwler gaýtadan bahalanandan soň (gymmatyň artmagy), buhgalterçilik hasaba alnyşynda geçirilýän ýazgylar:

Debet «Maddy däl aktiwler» hasaby;

Kredit «Maddy däl aktiwleriň gaýtadan bahalanmagynyň ätiýaçlygy» hasaby.

Debet «Maddy däl aktiwleriň gaýtadan bahalanmagynyň ätiýaçlygy» hasaby;

Kredit «Maddy däl aktiwler boýunça toplanan amortizasiýa» hasaby.

Maddy däl aktiwiň obýekti boýunça öňki geçirilen gaýtadan bahalamakdan gymmaty ýokarlanandan soň geçirilen gaýtadan bahalamakdan obýektiň gymmatynyň pese düşmeginiň jemi ykrar edilende şu buhgalterçilik ýazgylary geçirilýär:

Debet «Maddy däl aktiwleriň gaýtadan bahalanmagyna çykdaýylar» hasaby;

Kredit «Maddy däl aktiwler» hasaby.

Debet «Maddy däl aktiwler boýunça toplanan amortizasiýa» hasaby;

Kredit «Maddy däl aktiwleriň gaýtadan bahalanmagyna çykdaýylar» hasaby.

6.3. Maddy däl aktiwleriň peýdaly ulanylyş möhleti

Maddy däl aktiwiniň peýdaly ulanylyş möhleti MHHS-iň 38-nji standartyna laýyklykda şeýle kesgitlenilýär:

- kärhana tarapyndan aktiwiniň ulanylyşan döwri;
- kärhananyň aktiwini ulanýan döwri, ony ulanyp aljak önüminiň mukdary.

Maddy däl aktiwleriň peýdaly ulanylyşan iň ýokary möhleti – 20 ýyl. Eger-de onuň ulanylyş möhleti esaslandyrylan we hakykatdan-da köp bolsa, onda 20 ýyldan hem geçip biler.

Maddy däl aktiwiniň obýektiniň hereket ediş möhletine şu faktorlar täsir edip biler:

- aktiwiniň kärhana amatly ykdysady bähbit getirip biljek garaşýan döwri;
- obýektiň könelmeginiň mümkin bolan ugurlary;
- obýektiň ykdysady bähbit almaga mümkinçilik berýän ýagdaýda bolmagyny goldaýan syýasat;
- aktiwiniň ulanylmagyna ýuridik we gaýry çäklendirmeler;
- maddy däl aktiwiniň obýektiniň peýdaly gulluk möhletiniň kärhananyň beýleki aktiwleriniň gulluk möhletleri bilen özara baglanyşygy.

Kärhana her ýyl maddy däl aktiwleriň peýdaly ulanylyşan möhletine gaýtadan seretmelidir. Eger-de üýtgeşme düýpli bolsa, onda aktiwiniň peýdaly ulanylyş möhleti üýtgedilmelidir. Maddy däl aktiwleriň ulanylyş möhleti üýtgeşe, onda olaryň amortizasiýa hasaplanýan döwri hem üýtgeýär. Eger-de maddy däl aktiwini ulanmakdan geljekde alynjak ykdysady bähbit çaklama boýunça üýtgeşe, onda amortizasiýany hasaplamagyň usuly hem üýtgär.

Maddy däl aktiwler peýdaly ulanylyş möhletiniň dowamlylygynyň takyklygyna baglylykda iki topara bölünýär:

- soňky möhletli peýdaly ulanylyş;
- çäksiz möhletli peýdaly ulanylyş.

Soňky möhletli peýdaly ulanylyşdaky maddy däl aktiwler balansda galyndy gymmaty boýunça, ýagny ilkibaşdaky gymmatyndan

hasaplanan amortizasiýa aýrylyp görkezilýär. Maddy däl aktiwleriň bu toparty amortizasiýa hasaplanylýan aktiwlere degişlidir.

Çäksiz möhletli peýdaly ulanylyşdaky maddy däl aktiwler boýunça amortizasiýa hasaplanylmaýar.

6.4. Maddy däl aktiwleriň amortizasiýasy

Amortizasiýa – bu maddy däl aktiwniň gymmatynyň yzygiderli çykdaýlara goşulmagydyr.

Maddy däl aktiwleriň amortizasiýa hasaplanylýan gymmaty onuň ilki başdaky (dikeldilen) gymmatynyň hasapdan öçürilendäki gymmatyndan aratapawudy hökmünde kesgitlenilýär.

Maddy däl aktiwler kesgitli şertlerde amortizasiýa hasaplanyl-maga degişlidir.

Adatça hasaplanan amortizasiýa «Amortizasiýa çykdaýlary» hasabyň debetinde we amortizasiýa hasaplanylýan maddy däl aktiwniň görnüşiniň hasabynyň kreditinde görkezilýär.

Maliýe hasabatlylygynyň halkara standartlaryna laýyklykda maddy däl aktiwleriň amortizasiýasy esasy serişdeleriňkiden tapawutlylykda toplanylmaýar, her hasabat döwründe olar galyndy gymmaty boýunça görkezilýär.

Toplanan amortizasiýanyň hasabyny zerurlyk bolanda ulanmak bolar. Onuň ulanylmagy uly ähmiýete eýe bolup durmaýar. Sebäbi maddy däl aktiwleriň gymmaty esasy serişdeleriňkä garanynda pesdir.

Maddy däl aktiwleriň amortizasiýasyny hasaplamak üçin esasy serişdeleriň amortizasiýasyny hasaplamagyň usullary ulanylýar. Ulanylýan usul maddy däl aktiwniň obýektinden ykdysady bähbit almak ýörelgesine gabat gelmelidir.

Eger-de maddy däl aktiw moral taýdan könelme ýa-da mümkin bolan beýleki sebäpler boýunça öz gymmatyny ýitirse, onda amortizasiýa hasaplanylmadyk gymmatyň bölegi çykdaýlara goşulýar.

Maddy däl aktiwleriň ulanylmagy togtadylan ýagdaýynda, ýagny amortizasiýa doly hasaplananda ýa-da obýekt satmak üçin niýetlenen topara degişli edilen bolsa, onda peýdaly ulanylyş möhleti kesgitli bolan maddy däl aktiwler boýunça amortizasiýa hasaplanylmaly däl.

Maliýe hasabatlylygynyň halkara standartlarynyň 38-nji «Maddy däl aktiwler» standartyna laýyklykda peýdaly ulanylyş möhleti çäksiz bolan maddy däl aktiwler boýunça amortizasiýa hasaplanylmaýar. Onuň ýerine munuň ýaly maddy däl aktiwleriň bahasynyň pese düşmek ýagdaýy maliýe hasabatlylygynyň halkara standartlarynyň 36-njy «Aktiwleriň bahasynyň pese düşmegi» standartyna laýyklykda her ýylda barlanylmalydyr.

Bahanyň pese düşmegi bu aktiwiň balans gymmatynyň öwezi dolunýan gymmatyndan artmagynyň derejesidir.

6.5. Maddy däl aktiwleriň hasapdan aýrylmagynyň hasaba alnyşy

Maddy däl aktiwleriň satylmagy ýa-da çalşylmagy netijesinde hasapdan çykarylmagy bilen onuň galyndy gymmaty balansdan öçürilmelidir.

Eger-de maddy däl aktiwlerden geljekde hiç hili ykdysady bähbi-de garaşylmaýan bolsa, ony satyp ýa-da çalşyp bolmaýan bolsa, onda onuň galyndy gymmaty hem balansdan öçürilmäge degişlidir.

Şeýlelikde, maddy däl aktiwleriň hasapdan çykarylmagy şu buhgalterçilik ýazgylary bilen görkezilýär:

Debet «Maddy däl aktiwler boýunça toplanan amortizasiýa» hasaby;
Kredit «Maddy däl aktiwler» hasaby.

Debet «Hasapdan çykarylan maddy däl aktiwler boýunça çykadjylar» hasaby;

Kredit «Maddy däl aktiwler» hasaby (hasapdan çykarylan aktiwleriň amortizasiýa hasaplanylmadyk gymmaty).

Maddy däl aktiwleriň hasapdan çykarylmagy bilen baglanyşykly amallardan alnan peýda ýa-da zyýan hasapdan çykarylan aktiwi satmakdan alnan girdeji bilen onuň balans gymmatynyň aratapawudy hökmünde hasaplanylýar.

Maddy däl aktiwler şonuň ýaly aktiwlere çalşylanda, alnan aktiwleriň özüne düşýän gymmaty berlen aktiwleriň balans gymmaty boýunça bahalanylýar. Bu ýagdaýda peýda (zyýan) nola deň bolýar.

7-nji bap

HARYT-MADDY GYMMATLYKLARYŇ ÄTIÝAÇLYKLARYNYŇ HASABA ALNYŞY

7.1. Haryt-maddy gymmatlyklaryň ätiýaçlyklary we olaryň toparlara bölünişi

Önümçilik kärhanalarynda haryt – maddy gymmatlyklaryň ätiýaçlyklary aktiwiň has möhüm we uly maddasy bolup durýar.

Aktivler hökmünde şular haryt – maddy gymmatlyklaryň ätiýaçlyklaryna degişli bolup durýar:

- önümçilik prosesindäki tamamlanmadyk önümçilik;
- satmak üçin öndürilen ätiýaçlyklar;
- önümçilik prosesinde ýa-da hyzmatlar edilende çig mal ýa-da material görnüşinde ulanylýan ätiýaçlyklar.

Maliýe hasabatlylygynyň halkara standartlarynyň 2-nji «Ätiýaçlyklar» (IAS) standartyna laýyklykda ätiýaçlyklara degişli bolup durýar:

- önümçilik prosesinde ulanmak, hojalyk zerurlyklary üçin niýetlenen çig mallar we materiallar;
- tamamlanmadyk önümçilik;
- taýýar önümler;
- satmak üçin alnan harytlar, şol sanda ýer bölekleri, enjamlar. (Egerde ýer bölekleri we enjamlar satmak üçin alnan bolsa, onda olar esasy serişdelere degişli bolmaýar).

Haryt – maddy gymmatlyklaryň ätiýaçlyklary şu toparlar boýunça hasaba alynýar:

- harytlar;
- çig mallar;
- materiallar;
- tamamlanmadyk önümçilik;
- taýýar önümler.

Ätiýaçlyklar kärhananyň gysga möhletli aktiwlerine degişli bolup, olardan ykdysady bähbit almaga garaşylýar.

Aktiw hökmünde ykrar edilmäge degişli harajatlaryň ululygyny kesgitlemek hem-de hasabat döwrüniň ahrynda görkeziljek we indiki hasabat döwrüne geçiriljek ätiýaçlyklaryň gymmat taýdan bahalanyşy ätiýaçlyklaryň hasaba alnyşy ýöredilende esasy meseleleriň biri bolup durýar.

7.2. Ätiýaçlyklaryň bahalanyşy

Maliýe hasabatlylygynyň halkara standartlarynyň 2-nji «Ätiýaçlyklar» (IAS) standartyna laýyklykda şu iki ululyklardan iň azy boýunça bahalamak ätiýaçlyklary bahalandyrmagyň esasy usuly bolup durýar:

- özüne düşýän gymmaty;
- satuwyň bolup biljek arassa gymmaty.

Satuwyň bolup biljek arassa gymmaty diýlip ätiýaçlyklary satmaklyga taýýarlamak we ony guramak boýunça çykdaýlaryň jemi-ne azaldylan, kärhananyň adaty iş ýagdaýynda göz önünde tutulýan satyş bahasyna düşünilýär.

Ätiýaçlyklary bahalandyrmagyň iki ululyklardan iň azy boýunça bahalamak usulynda hüşgärlik ýörelgesine eýerip, oňa laýyklykda aktiwler we girdejiler ýokarlandyrylmaly däldir, çykdaýylar we borçnamalar bolsa peseldilmeli däldir. Bu ýagdaý maliýe hasabatlylygynyň esasy wezipesine, ýagny kärhananyň maliýe ýagdaýynyň we onuň geljekki mümkinçilikleriniň hakyky suratlandyrylmagyna laýyk gelýär. Kärhananyň aktiwleriniň bahalanyşynda ýoýulmalaryň, ýokarlandyrylmalaryň bolmazlygy maliýe hasabatlylygynyň maglumatlaryndan peýdalanyjylaryň dürli toparlaryny, ilkinji nobatda, maýa goýujylary we karz berijileri gyzyklandyrýar.

Bu usul satuwyň gymmatynyň onuň özüne düşýän gymmatyndan pes bolan ýagdaýynda ulanylýar. Ätiýaçlyklaryň bahasynyň satuwyň bolup biljek arassa gymmatyna çenli pese düşmeginiň esasy sebäpleri şulardan ybarat bolup biler:

- ätiýaçlyklaryň bahasynyň pese düşmegi;
- ätiýaçlyklaryň moral taýdan könelmegi;
- ätiýaçlyklaryň ilkibaşky hiliniň ýitmegi we ş.m.

Eger-de çig mallardan we materiallardan öndürilen önümleri düşýän gymmatyndan pes däl derejede satyp bolýan bolsa, onda bu ätiýaçlyklar özüne düşýän gymmatyndan pes bahada hasapdan öçürilmeýär. Ätiýaçlyklaryň bahasynyň pese düşmegini her hasabat döwrüniň ahyrynda barlamak zerurdyr.

Ätiýaçlyklaryň gymmatynyň satuwyň arassa gymmatyna çenli peselmegi we ätiýaçlyklaryň ähli ýitgileri çykdaýy hökmünde ykrar edilýär.

Ätiýaçlyklaryň bahasynyň pese düşmeginiň hasaba alnyşda görkezilişi:

- 1) Ätiýaçlyklaryň bahasynyň azaldylmagy bilen:
Debet «Ätiýaçlyklaryň bahasynyň pese düşmeginden ýitgi» hasaby;
Kredit «Ätiýaçlyklar» hasaby.
- 2) Ätiýaçlyklaryň bahasynyň pese düşmegine döredilen ätiýaçlygyň hasabyna:
Debet «Ätiýaçlyklaryň bahasynyň pese düşmeginden ýitgi» hasaby;
Kredit «Ätiýaçlyklaryň bahasynyň pese düşmeginiň ätiýaçlygy» hasaby.

7.3. Haryt-maddy gymmatlyklaryň ätiýaçlyklarynyň özüne düşýän gymmaty

Maliýe hasabatlylygynyň halkara standartlarynyň 2-nji «Ätiýaçlyklar» (IAS) standartyna laýyklykda ätiýaçlyklaryň özüne düşýän gymmaty şulary öz içine alýar:

- satyn almak bilen baglanyşykly harajatlar;

- ätiýaçlyklary gaýtadan işlemek bilen baglanyşykly harajatlar;
- gaýry harajatlar.

Şeýlelikde, ätiýaçlyklaryň özüne düşýän gymmaty üç elementden durýar.

Ätiýaçlyklary satyn almak bilen baglanyşykly harajatlar satyn alyş bahasyny, import paçlaryny, salgytlary (salgyt guramalary tarapyndan öwezi dolunýanlardan başgasy), ätiýaçlyklary almak bilen göni baglanyşykly ulag-taýýarlaýyş we beýleki çykdajylary öz içine alýar (sowda indirimleri aýrylýar).

Ätiýaçlyklary gaýtadan işlemek bilen baglanyşykly harajatlar gönüden-göni önüm öndürmek bilen baglanyşyklydyr.

Öndürilen taýýar önümleriň we ýarymfabrikatlaryň özüne düşýän gymmatyna çig mal we material harajatlardan başga hem önümçilik bilen baglanyşykly harajatlar goşulýar. Olar:

- göni önümçilik harajatlary (şol sanda zähmete töleg);
- goşmaça önümçilik çykdajylary (hemişelik we üýtgeýän);
- gaýtadan işlemäge degişli gaýry harajatlar (ätiýaçlyklar boýunça önümçilige degişli däl goşmaça harajatlar).

Goşmaça önümçilik çykdajylary önümçilik bilen baglanyşykly çykdajylar bolup, olary anyk taýýar önümiň gymmatyna goşup bolmaýar. Bu çykdajylara mysal edip sehiň jaýyny saklamaga, enjamlaryň tehniki hyzmatlaryna we gündelik abatlaşdyryş işlerine degişli harajatlary, enjamlaryň amortizasiýasyny we ş.m. görkezmek bolar.

Goşmaça önümçilik çykdajylary ikä bölünýär:

- hemişelik;
- üýtgeýän.

Hemişelik goşmaça önümçilik çykdajylary önümçiligiň göwrümine baglylykda üýtgemeýär (jaýlaryň we enjamlaryň amortizasiýasy we ş.m.) Bu çykdajylar adaty önümçilik kuwwatlylygyna laýyklykda öndürilen önüm birliklerine paýlanýar. Önümçiligiň derejesi pes bolanda her önüm birligine goşulýan hemişelik goşmaça çykdajylaryň jemi üýtgemeýär. Munuň netijesinde önüme goşulan harajatlaryň we hasabat döwründe hasaba alnan harajatlaryň arasynda aratapawut döreýär. Bu aratapawut – paýlanmadyk goşmaça çykdajylar döwrüň çykdajylaryna goşulýar.

Mysal üçin, hasabat döwründe adaty önümçilik kuwwatlylygy 300 000 önüm birligi, bu döwürde hemişelik goşmaça önümçilik çykdaýylar 50 000 pul birligi.

Hasabat döwründe 220 000 önüm birligi öndürilipdir. Bu mysalda enjamlaryň näsazlygy sebäpli önümçiligiň derejesi pes bolupdyr, ýagny önümçilik kuwwatlylygyna garanyňda önüm az öndürilipdir.

Hasaplamada önümçilik kuwwatlylygynyň derejesi hasaba alynýar. Önüm birliginiň özüne düşýän gymmatyna hemişelik goşmaça önümçilik çykdaýylaryny 0,167 pul birligi (50000/300000) möçberinde goşmaly.

Her önüm birligine goşulýan hemişelik goşmaça çykdaýylaryň jemi üýtgemeyär:

$220000 \text{ önüm birligi} \times 0,167 \text{ pul birligi} = 36\,740 \text{ pul birligi}.$

Biziň mysalymyzda paýlanmadyk goşmaça çykdaýylaryň jemi 13260 pul birligine (50 000 – 36 740) deň bolýar.

Şeýlelikde, bu ýerde hemişelik goşmaça çykdaýylaryň 36 740 pul birligi taýýar önümiň gymmatyna goşulýar, galan paýlanmadyk hemişelik çykdaýylaryň möçberi bolsa (13 260 pul birligi) döwrüň çykdaýylary hökmünde ykrar edilýär.

Hakyky öndürilen önüm adaty önümçilik kuwwatlylygyndan ujypsyz möçberde az bolsa, onda önüm birligine goşulýan hemişelik goşmaça önümçilik çykdaýylary önümçiligiň hakyky derejesini hasaba almak bilen hasaplanylýar.

Adaty önümçilik kuwwatlylygy 300 000 önüm birligi, hemişelik goşmaça önümçilik çykdaýylary 50 000 pul birligi. Hasabat döwründe öndürilen önüm 295 000 önüm birligi.

Biziň bu mysalymyzda önüm birligine goşulýan hemişelik goşmaça önümçilik çykdaýylary önümçiligiň hakyky derejesini hasaba almak bilen 0,169 pul birligine (50 000 : 295 000) deň bolýar.

Öndürilen önümiň mukdary adaty önümçilik kuwwatlylygyndan köp bolanda hem önüm birligine goşulýan hemişelik goşmaça önümçilik çykdaýylary önümçiligiň hakyky derejesini hasaba almak bilen hasaplanylýar. Egerde, kuwwatlylygyň adaty derejesi esasynda hasaplanylýsa, ol önümiň hakyky özüne düşýän önümçilik gymmatynyň ýokarlanmagyna getirer.

Ýokarda getirilen mysalymyzyň şertlerinde öndürilen önümiň möçberi 330 000 önüm birligi bolsa, onda önüm birligine düşýän hemişelik goşmaça önümçilik çykdajylary 0,151 pul birligi (50 000 : 330 000) bolar. Üýtgeýän goşmaça önümçilik çykdajylary önümiň göwrüminiň üýtgemegine gönüden-göni bagly bolup durýar. Bu çykdajylar öndürilýän önümiň gymmatyna doly goşulýar we önüm birlikleriniň arasynda önümçilik kuwwatlylygynyň hakyky ulanylyşyna laýyklykda paýlanylýar. Muňa mysal hökmünde taýýar önümiň hiline önümçilik gözegçiligi boýunça çykdajylary görkezmek bolar.

Ätiýaçlyklar satyn alnanda şu ýazgy geçirilýär:

Debet «Ätiýaçlyklar» hasaby;

Kredit «Üpjün edijiler bilen hasaplaşyklar» hasaby.

Ätiýaçlyklaryň özüne düşýän gymmatyna goşulmaýan we hasabat döwrüniň çykdajylary hökmünde ykrar edilýän çykdajylar:

– çäkden (kadadan) artyk ýitgiler (artykmaç çykdajy edilen materiallar, artykmaç sarp edilen zähmet boýunça harajatlar, meýil-leşdirilmedik önümçilik harajatlary);

– önümçiligiň indiki tapgyryna geçilende zerur bolmadyk, saklamak üçin edilen çykdajylar;

– önümçilik prosesi bilen gönüden-göni bagly bolmadyk dolandyryş goşmaça çykdajylary;

– satmak boýunça çykdajylar.

Gaýry harajatlara häzirki wagtdaky we häzirki ýagdaýyna ýetirmek bilen baglanyşykly harajatlar degişli edilýär. Muňa mysal edip önümçilik däl goşmaça çykdajylary ýa-da anyk müşderi üçin önümleri taýýarlamak boýunça harajatlary görkezmek bolar.

Ätiýaçlyklaryň özüne düşýän gymmatyny hasaplamak şu usullaryň ulanylmagy bilen amala aşyrylyp bilner:

– kada laýyk harajatlar boýunça hasaba almak usuly;

– bölek satuw bahalar usuly.

Kada laýyk harajatlar bu çig mallaryň, materiallaryň, zähmetiň we önümçilik kuwwatlylygynyň çägi bolup durýar. Kada laýyk harajatlar yzygiderli barlanyp durulmalydyr hem-de tehnikanyň we tehnologiýanyň ösüş derejesine baglylykda gaýtadan seredilmelidir.

Bölek satuw söwdada birmeňzeş maržasy (baha goýumy) bolan dürli görnüşli haryt ätiýaçlyklaryny bahalandyrmak üçin bölek satuw bahalar usuly ulanylýar. Bu usul ulanylanda ätiýaçlyklaryň özüne düşýän gymmaty satylan harytlaryň umumy gymmatyny baha goýumynyň jeminiň degişli göterimine azaltmak ýoly bilen kesgitlenilýär.

Ätiýaçlyklaryň özüne düşýän gymmatyny hasaplamak üçin bu usullardan başga-da beýleki usullary hem ulanmak bolar.

7.4 . Ätiýaçlyklaryň önümçilige we satuwa degişli edilende bahalanyş usullary

Her birkärhanada haryt-maddy gymmatlyklaryň ätiýaçlyklarynyň hereketi hemişe bolup durýar, ýagny öň alnan materiallar ulanylýar, harytlar satylýar, täzeden satyn alynýar, öndürilen önümler satylýar we ş.m. Bu ýagdaýda materiallaryň, harytlaryň hakyky özüne düşýän gymmatynyň üýtgeýänligi sebäpli olary bahalandyrmak wajyp meseleleriň biri bolup durýar. Munuň netijesinde haryt-maddy ätiýaçlyklary bahalamagyň usulyny saýlap almaly bolýar.

Ätiýaçlyklar önümçilige ýa-da satuwa degişli edilende olaryň bahalanyşy şu usullar bilen kesgitlenilýär:

1. Ätiýaçlyklaryň her birliginiň hakyky harajatlaryny anyk kesgitlemek usuly;
2. Ilkinji geleni ilkinji goýbermek usuly;
3. Ortaça ölçenen gymmat usuly.

Ätiýaçlyklaryň her birliginiň hakyky harajatlaryny anyk kesgitlemek usuly

Bu usul ulanylanda her bir anyk önüm birligi boýunça aýratyn düşýän gymmaty hasaplanylýar. Bu usulyň çäginde ähli harytlaryň hakyky hereketi aýratyn ýöredilýär. Munuň netijesinde harydyň anyk görnüşiniň düşýän gymmaty gönüden-göni satylan harytlaryň düşýän gymmatyna degişli edilýär. Dürli şertnamalar boýunça alnan harytlaryň gymmaty aýratyn hasaba alynýar. Bu usul haryt birliginiň gymmaty uly bolanda, harytlaryň mukdary bolsa uly bolmadyk ýagdaýynda (awtoulaglaryň, ýuwelir önümleriniň satuwy) ulanylýar.

Ätiýaçlyklaryň her birliginiň hakyky harajatlaryny anyk kesgitlemek usuly ulanylanda anyk haryt birligi boýunça hakyky gymmaty kesgitlenilýär. Satylan harytlaryň gymmaty we ahyrky ätiýaçlyklar olaryň hakyky gymmatynda hasaba alynýar. Bu bolsa nazaryýet nukdaýnazaryndan has anyk bolýar. Ýöne, şeýle hem bolsa bu usulyň kemçilikleri hem bar.

Birinjiden, bu usulyň ulanylmagy netijesinde ätiýaçlykdaky birmeňzeş harytlar dürli gymmatlarda hasaba alynýar. Bu bolsa elmydama amatly däl.

Ikinjiden, şol bir haryt boýunça peýdanyň üýtgäp durmak mümkinçiligi ýüze çykýar, ýagny haryt satylanda şol bir haryt birliginde alynjak peýda onuň ilkibasdaký gymmatyna laýyklykda üýtgäp durýar.

Ilkinji geleni ilkinji goýbermek usuly

Maliýe hasabatlylygynyň halkara standartlarynyň 2-nji «Ätiýaçlyklar» (IAS) standartynda ýokarda agzalan gymmat bahaly harytlardan başga haryt-maddy ätiýaçlyklary boýunça ilkinji geleni ilkinji goýbermek we ortaça ölçenen gymmat usullaryny ulanmak maslahat berilýär. Ilkinji geleni ilkinji goýbermek usulynda ätiýaçlyklar ulanylanda ilkinji gelen ätiýaçlyklaryň gymmaty ilkinji nobatda hasapdan öçürilýär. Bahalaryň ýokarlanýan döwründe bu usul ulanylanda peýda görkezijisi beýleki usullara garanynda has ýokary bolýar.

Ilkinji geleni ilkinji goýbermek usuly ulanylyp, harytlar satylanda ilkinji gelen harytlaryň gymmaty birinji nobatda hasapdan öçürilýär.

Bu usulyň artykmaçlyklary şulardan ybarat:

- bu usul ýönekeý;
- peýdanyň üýtgäp durmak mümkinçiligi bolmaýar;
- balansda ätiýaçlygyň gymmaty bazar bahasyna ýakyn bolýar.

Ortaça ölçenen gymmat usuly

Ortaça ölçenen gymmat usuly ulanylanda satmak üçin harytlaryň, önümçilikde ulanmak üçin materiallaryň häsiýetleriniň birmeňzeşliginden ugur alynýar. Ätiýaçlyklaryň ortaça ölçenen gymmaty olaryň umumy gymmatyny ätiýaçlyklaryň umumy mukdaryna bölüp hasaplanylýar.

Haryt maddy gymmatlyklary bahalamagyň alternatiw usuly hökmünde 2-nji «Ätiýaçlyklar» (IAS) standartynda soňky geleni ilkinji goýbermek usuly hem göz önünde tutulýardy. Bu usul MHHS-iň çäklerinde 2005-nji ýyldan başlap ulanmaga hödürilenilmeýär. Bu usulda soňky gelen harytlaryň ilkinji nobatda satylmagy göz önünde tutulýar.

7.5. Haryt-maddy gymmatlyklaryň ätiýaçlyklarynyň döwürleýin we üznüksiz hasaba alnyşy

Ätiýaçlyklary hasaba almagyň iki usuly ulanylýar:

- a) ätiýaçlyklary hasaba almagyň döwürleýin (yzygiderli) ulgamy;
- b) ätiýaçlyklary hasaba almagyň üznüksiz ulgamy.

Ätiýaçlyklary hasaba almagyň döwürleýin ulgamy

Hasaba almagyň döwürleýin ulgamy ulanylanda buhgalterçilik hasaba alnyşynyň hasaplarynda ýylyň dowamynda ätiýaçlyklaryň jikme-jik hasaby ýöredilmeýär. Hasabat senesine ätiýaçlyklaryň hakyky barlygy tükellemäniň netijesinde kesgitlenilýär. Hasabat döwrüniň ahyryna ätiýaçlyklaryň hakyky bar bolan maglumatlaryny nazara alyp, hasabat döwründe ýerlenen ätiýaçlyklaryň özüne düşýän gymmaty şeýle kesgitlenilýär:

$$\dot{Y}_{\text{öodg}} = \dot{A}G_b + G\dot{A} - \dot{A}G_a$$

Bu ýerde,

- $\dot{Y}_{\text{öodg}}$ – ýerleşdirilen önümiň özüne düşýän gymmaty;
- $\dot{A}G_b$ – hasabat döwrüniň başyna ätiýaçlyklaryň galyndysy;
- $G\dot{A}$ – hasabat döwründe gelen ätiýaçlyklar (arassa satyn alnanlar);
- $\dot{A}G_a$ – hasabat döwrüniň ahyryna ätiýaçlyklaryň galyndysy.

Şeýlelikde, ätiýaçlyklaryň hereketini hasaba almagyň döwürleýin ulgamyny ulanmak bilen, ýerlenen harytlaryň özüne düşýän gymmatyny hasaplamak üçin şu maglumatlar zerur:

- ätiýaçlyklaryň ilkibaşdaky galyndylary barada;
- ätiýaçlyklaryň arassa satyn alynmalary barada;
- ätiýaçlyklaryň ahyrky galyndylary barada.

Ätiýaçlyklaryň anyk görnüşleriniň barlygy barada kesgitli pursada jikme-jik ýazgynyň bolmazlygy ätiýaçlyklary hasaba almagyň döwürleýin ulgamynyň esasy ýetmezçiligi bolup durýar. Bu ulgam, esasan, lomaý we bölek söwda kärhanalarynda, birmeňzeş önümleri öndürýän we olary öndürmek üçin az görnüşli çig mallar, materiallar we ýönekeý tehnologik proses ulanylýan senagat kärhanalarynda ulanylýar.

Ätiýaçlyklary hasaba almagyň üznüksiz (yzygiderli) ulgamy

Ätiýaçlyklary hasaba almagyň üznüksiz (yzygiderli) ulgamy ulanylanda balans hasaplarynda ätiýaçlyklaryň gelmegi we hasapdan çykarylmagy üznüksiz hasaba alynýar. Bu ýerde ätiýaçlyklar döwürleýin hasaba alnanda ulanylýan çykadajylaryň wagtlaýyn hasaplary ulanylmaýar. Netijede, ähli hasabat döwrüniň dowamynda anyk senä ätiýaçlyklaryň galyndylary barada maglumatlary almak bolýar. Ýerlenen ätiýaçlyklaryň özüne düşýän gymmaty, ýerlenmegiň amala aşyrylyşyna görä ykrar edilýär, ýagny ýerlemegiň özüne düşýän gymmatyny kesgitlemek üçin tükellemäni geçirmegiň zerurlygy aradan aýrylýar. Hasabat döwrüniň ahyryna ätiýaçlyklaryň üýtgemegine düzediş girizilmeýär.

Hasaba almagyň üznüksiz ulgamy usulynyň artykmaçlyklary:

1. Her bir maddanyň jikme-jik hasabynyň ýöredilmegi buýrujynyň anyk ýüz tutmasy seljerilende we onuň gaýtadan buýurmasynyň wagty we mukdary saýlanyp alnanda amatly bolýar.
2. Bar bolan harytlaryň hakyky hasaplamasy ätiýaçlyklary hasaba almagyň maglumatlarynyň takyklygy barlananda ulanylyp bilner.
3. Peýdalar we zyýanlar barada hasabat ätiýaçlyklaryň bar bolan galyndysyna tükelleme geçirmezden taýýarlanylýar.

8-nji bap

İŞGÄRLERE HÖWESLENDIRMELERİN HASABA ALNYŞY

İşgärlere berilýän höweslendirmeler kärhananyň işgärlere ýerine ýetiren hyzmatlary üçin berýän höweslendirmeleriniň we tölegleriniň ähli görnüşlerini öz içine alýar.

İşgärlere höweslendirmeleriň şu aşakdaky toparlaryny görkezmek bolar:

- işgärlere gysga möhletli höweslendirmeler;
- zähmet işewürligi tamamlanandan soň tölenýän höweslendirmeler;
- işgärlere gaýry uzak möhletli höweslendirmeler;
- işden çykanda tölenilýän kömek puly.

8.1. İşgärlere gysga möhletli höweslendirmeleriň hasaba alnyşy

İşgärlere gysga möhletli höweslendirmeler işgärleriň kärhana üçin hyzmatlary edip, degişli höweslendirmeleri gazanan döwri tamamlanandan soň 12 aýyň dowamyndaky tölegleri öz içine alýar.

İşgärlere gysga möhletli höweslendirmelere şular degişlidir:

- işgärlere (işçilere we gullukçylara) tölenýän zähmet haky we durmuş ätiýaçlandyrmasy (üpjünçiligine) geçirimler;
- her ýylky rugsatlar bilen bagly tölegler;
- ýarawsyzlygy, çaga seretmek boýunça we göwrelilik bilen baglanyşykly kömek pullary;

- kazyýetde oturdaş borjuny ýerine ýetiren döwrüne tölegler;
- harby borçlary ýerine ýetiren döwrüne tölegler;
- baýraklar we peýda gatnaşmak;
- işgärlere pul görnüşinde bolmadyk höweslendirmeler (lukmançylyk hyzmatlary, ýaşayyş jaý we awtoulag bilen üpjün etmek, mugt ýa-da aşakladylan bahadan berilýän harytlar we hyzmatlar) we beýlekiler.

Işgär kärhana doly ýa-da bölekleýin iş günü bilen hemişelik, wagtlaýyn ýa-da bir gezekleýin esasyda işläp hyzmat edip biler. MHHS-iň 19-njy «Işgärlere höweslendirmeler» standartyna laýyklykda işgärleriň düzümine ýolbaşçylar we beýleki dolandyryjy işgärler hem degişli edilýär.

MHHS-iň 19-njy «Işgärlere höweslendirmeler» standartyna laýyklykda işgärlere höweslendirmeler işgärleriň özlerine, olaryň ýanýoldaşlaryna, çagalaryna, beýleki eklenjindäkilere tölenilýän, şeýle-de üçünji taraplara, meselem, ätiýaçlandyryş kärhanalaryna geçirilýän tölegleri öz içine alýar.

Höweslendirmeler pul serişdeleri ýa-da olaryň ekwiwalentleri görnüşlerinde tölenip, şeýle hem hyzmatlary etmek we harytlary bermek (zat görnüşindäki tölegler) ýoly bilen amala aşyrylyp bilinýär. «Işgärlere höweslendirmeler» standartynyň halkara bolandygy sebäpli işgärlere höweslendirmeleriň kesgitlemesine olaryň dürli ýurtlarda we dürli kärhanalarda duş gelmegi mümkin bolan höweslendirmeleriň dürli görnüşleri goşulandyr.

Işgärlere gysga möhletli höweslendirmeler hasabat döwrüniň çykdaýjylarynyň hasabyna hasapdan açylyp ýa-da ätiýaçlyklar, esasy serişdeler ýaly aýry-äýry aktiwleriň özüne düşýän gymmatyna goşulýar. Tölenmäge degişli höweslendirmeler bergiler hökmünde çykdaýjylaryň hasaplanyp ýazylmagy bilen bir wagtda ykrar edilýär.

Bergiler tölenen höweslendirmeleri aýryp ykrar edilýär. Eger-de tölenen höweslendirmeler hasaplanyp ýazylan çykdaýjylardan köp bolsa, olar balansyň aktiwinde (debitor algylar) hakuýj tölegler diýlip ykrar edilýär.

Gysga möhletli höweslendirmeler boýunça bergileriň möçberleri gaýtadan hasaplamaga degişli däldir. Sebäbi olar bir ýyldan köp bolmadyk wagtyň dowamynda hasaplanylýar we tölenilýär.

Işgärlere höweslendirmeleriň tölegleri boýunça borçnama zähmet şertnamasy, ylalaşygy ýa-da şoňa meňzeş hukuk taýdan berkidilen beýleki resminama esasynda ykrar edilýär.

Ýokarda görkezilen işgärlere gysga möhletli höweslendirmeleriň bir bölegi işgärleriň rugsatly döwürlerine tölenilýän töleglerdir.

Işgärleriň rugsatly döwürüne tölegler bu işgärleriň dürli sebäplere görä işde bolmadyk wagtlaryna tölenýän höweslendirmelerdir. Olara her ýylky zähmet rugsatlary, ýarawsyzlygy (gysga möhletli zähmete ukypsyzlygy), çaga seretmek boýunça, kazyýetde oturdaş hökmünde işlän ýa-da harby borçlaryny ýerine ýetiren döwri üçin tolegler degişli bolup durýar.

MHHS-iň 19-njy «Işgärlere höweslendirmeler» standartyna laýyklykda rugsatlaryň tölegleri iki topara bölünýär:

- toplanýan;
- toplanmaýan.

MHHS-iň 19-njy «Işgärlere höweslendirmeler» standarty rugsatlaryň tölegleriniň bu toparlaryna laýyklykda olaryň hasapda görkezilişiniň dürli usullaryny kesgitleýär.

Eger-de toplanýan rugsatlaryň tölegleri işlenen wagtyň dowamynda peýdalanylmadyk bolsa, onda olaryň geljek döwürlere geçirilmegi we tölenmegi mümkindir. Toplanýan rugsatlaryň tölegleri köplenç peýdalanylmadyk rugsadyň hem-de iki we ondan hem köp nobatdaky rugsatlaryň öwezi dolunýan tölegler görnüşinde tölenilýär. Rugsatlaryň tölegleri hasapda aýratyn bir hasapnamada rugsada hukuk gazanyşyna görä toplanýlar we kärhananyň şol döwürdäki gündelik çykdaýjylaryna goşulýar. Netijede, bu pul möçberleri her aýda (her çäryekde) hasaplanyp ýazylmaga hem-de ätiyaçlandyrylýan borçnamalaryň artdyrylmagyna degişlidir. Rugsatlar tölenende ätiyaçlandyrylýan borçnamalar azaldylýar.

Toplanmaýan rugsatlaryň tölegleri geljek döwürlere geçirilmeýär. Olar bergiler görnüşinde hasaplanylýar we rugsatlar berlen döwürde çykdaýjylar diýlip ykrar edilýär.

Baýraklara we peýda gatnaşmak işgärlere höweslendirmeler hökmünde goşmaça tölegleri ýüze çykarýar. Aý ýa-da çäryek üçin baýraklar haýsy aýda gazanylan bolsa, şol döwürde hem hasaplanyp

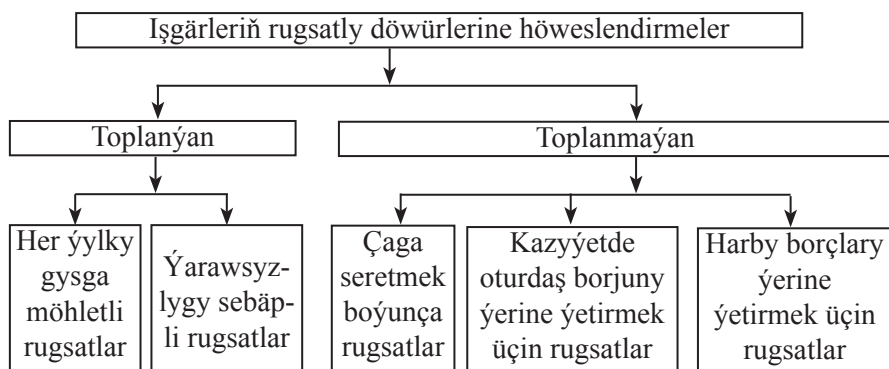
ýazylýar we görkezilýär. Ýylyň iş netijeleriniň jemi boýunça peýda gatnaşmak görnüşindäki höweslendirmeler we baýraklar hasabat ýyly tamamlanandan soň tölenilýär. Şol sebäpli olar boýunça tölegler işgärleriň olary gazanyşlaryna baglylykda tutuş döwrüň dowamynda tölenen wagtynda borçnama diýlip ykrar edilýär. Baýraklara we peýda gatnaşmak görnüşinde höweslendirmeleri tölemäge ätiýaçlyk döredilýär. Ätiýaçlyklar borçnamalaryň jemi hökmünde aýry-aýry işgärleriň baýrak almagyň şertlerini ýerine ýetirmezliginiň, bellenen möhletden öň kärhanadan işden gitmeginiň ýa-da beýleki sebäplere görä peýda gatnaşmak hukugyny ýitirmeginiň mümkindigine garamazdan döredilýär.

Eger-de hasaplanyp ýazylan tölegleriň möçberi degişli döwür tamamlanandan soň 12 aýyň içinde tölenmese, onda olar beýleki uzak möhletli höweslendirmeler ýa-da öwezi doluş tölegleri boýunça borçnamalara degişli edilýär.

Baýraklaryň we peýda gatnaşmak görnüşindäki höweslendirmeleriň tölegleri boýunça kärhananyň borçnamalary hasaba alnyşda arassa peýdanyň paýlanyşy hökmünde däl-de, şu döwrüň çykdajylary hökmünde hasaplanyp ýazylýar. Olara kärhananyň maýasyna, netijede, peýdanyň paýlanyşyna gatnaşygy görnüşinde däl-de, işgärleriň kärhana eden hyzmatlary bilen baglanyşykly zähmet haky töleginiň bir görnüşi hökmünde seredilýär.

Kärhanada hasabat döwründe işleýän işgärlere pul görnüşinde bolmadyk höweslendirmeler haýsy döwür üçin berlen bolsa, şol hasabat döwrüniň çykdajylaryna hasaplanyp ýazylýar.

Işgärleriň rugsatly döwürlerine höweslendirmeleriň toparlanyşy.



8.2. Zä Ahmet işewürliğı tamamlanandan soň tölenilýän höweslendirmeleriň hasaba alnyşy

Zä Ahmet işewürliğı tamamlanandan soň tölenilýän höweslendirmelere işgäriň kärhanada işläp bilmeýän we kärhana bilen öz hyzmatdaşlygyny bes edenden soň tölenilýän höweslendirmeler degişlidir. Olara işgärleriň iş bilen meşgul bolýan döwri tamamlanandan soň tölenilýän pensiýa tölegleri, ömrüň ätiýaçlandyrmasy we saglygy goraýyş hyzmatlary boýunça çykdaýylar girýär. Bu höweslendirmeler işgärler bilen ylalaşygyň netijesinde ýüze çykýar we pensiýa üpjünçilik meýilnamasy boýunça deslapky amallary geçirmegi talap edýär.

MHHS-iň 19-njy «İşgärlere höweslendirmeler» standartynda bu mesele boýunça iş tejribesinden ugur alnyp, pensiýa meýilnamasynyň iki görnüşine garalýar:

- kesgitlenen geçirimli pensiýa meýilnamalary;
- kesgitlenen tölegli pensiýa meýilnamalary.

Kesgitlenen geçirimli pensiýa meýilnamalarynda soňraky pensiýa höweslendirmesiniň tölenilişine bagly bolmazdan, kesgitlenen geçirimleri pensiýa gaznasyna geçirmek kärhananyň borjuna girýär. Kärhana işgär pensiýa çykandan soň, pensiýanyň möçberi üçin hem, pensiýa tölegleriniň dowamlylygy üçin hem jogapkärçilik çekmeýär. Ähli töwekgelçilik işgäriň öz üstüne düşýär. Bu aktuar (actuarial) we maýa goýum töwekgelçilikleridir. Aktuar töwekgelçiligi pensiýa tölegleriniň garaşylýandan az bolan ýagdaýynda, maýa goýum töwekgelçiligi bolsa maýa diýlip goýlan serişdeleriň garaşylýan pensiýa höweslendirmelerini üpjün etmek üçin ýeterlik bolmadyk ýagdaýynda ýüze çykýar.

Kesgitlenen geçirimli pensiýa üpjünçiligi meýilnamasy boýunça zä Ahmet işewürliğı tamamlanandan soň işgäre tölenýän pensiýanyň möçberi kärhananyň, şeýle-de işgäriň özüniň pensiýa gaznasyna geçirýän geçirimleriniň möçberi we şu gazna goýlan serişdeleriň gaznanyň özüniň ol serişdeleri erkin peýdalanan wagtynda giren girdejileri bilen kesgitlenilýär.

Kärhananyň borçlary kesgitlenen geçirimleriň möçberi bilen çäklenýär we goşmaça tolegleri talap etmeýär. Şu ýagdaýlarda goşmaça tölegleriň ýüze çykmagy mümkindir:

- eger kārhana geçirimler üçin girdejiniň möçberini kepillendiren bolsa;
- puluň hümmetsizlenmesiniň täsirini aradan aýyrmak üçin pensiýany ýokarlandyrmaga borçlanan bolsa;
- beýleki sebäpler boýunça.

Geçirimler goşmaça toleglere garaşsyzlykda kesgitlenen bolup durýar we kārhana tarapyndan her döwür üçin deň möçberde tölenilýär.

Kesgitlenen tölegli pensiýa meýilnamalarynda kārhananyň öz öňki işgärlerine kesgitli möçberdäki pensiýa höweslendirmelerini gös-göni özüniň ya-da ýöriteleşdirilen guramanyň – gaznanyň tölemegini öz üstüne borç edip almagy göz önünde tutulýar. Pensiýa tölegleri belli bir ýaşa ýeten işläp ýören işgärlere tölemek degişli ylalaşyklar we pensiýa meýilnamalary bilen şertlenen bolsa, tölenilip bilner.

Kesgitlenen tölegli meýilnama boýunça her ýylky pensiýa harajatlary geljekki pensiýalaryň gymmatynyň üýtgemeginiň çylşyrymly hasaplamalary ýoly bilen kesgitlenilýär. Bu iş birnäçe özara baglanyşykly görkezijilere deslapky esaslandyrylan baha berilmegini talap edýär. Olara şu görkezijileri degişli etmek bolar:

- işgäriň pensiýa çykýança işlejek ýyllarynyň sany;
- işgärleriň geldi-geçerligi, ýagny işgärleriň pensiýa ýaşyna ýetmänkä işden çykarylmagy we pensiýa hukugyny gazanmadyk täze işgärleriň işe gelmegi (garaşylýan sany);
- pensiýa geçirimini hasaplamak üçin zerur bolan ortaça zähmet haky;
- işgäriň pensiýa çykandan soň ýaşajak ýyllarynyň sany;
- pensiýanyň köpelmek mümkinçiligi:

a) hümmetsizlenmäniň netijesinde;

b) kārdeşler arkalaşygy bilen täze köpçülikleýin şertnamanyň täsiri astynda;

ç) beýleki sebäplere görä.

– pensiýa gaznasynyň serişdeleriniň maýa hökmünde ulanylmagyndan gelen peýdanyň möçberi.

Ýokarda sanalan görkezijileriň hasaplamalarynyň ählisi buhgalterçilik hasaba alnys hünäriniň çäginde çykýan ýörite bilimleri talap edýär.

8.3. Işgärlere gaýry uzak möhletli höweslendirmeleriň hasaba alnyşy

MHHS-ıň 19-njy «Işgärlere höweslendirmeler» standarty pensiýa üpjünçiliginden başga-da işgärleri höweslendirmegiň ýene-de şu üç ugruny göz önünde tutýar:

- uzak möhletli häsiýetli beýleki (pensiýa däl) höweslendirmeler;
- işden çykanda tölenilýän kömek puly;
- paýlaýyn gurallar arkaly öwezini doluş tölegi.

MHHS-ıň 19-njy «Işgärlere höweslendirmeler» standarty işgärlere uzak möhletli beýleki (pensiýa däl) höweslendirmelere şulary degişli edýär:

- uzak möhletli tölenilýän rugsatlar – döredijilik rugsatlary ýa-da uzak ýyllar işländigleri üçin tölenilýän rugsatlar;
- ýubileý mynasibetli höweslendirmeler we uzak ýyllardaky hyzmatlary üçin beýleki bir gezekleýin höweslendirmeler;
- zähmete ukypsyzlygy sebäpli uzak möhletli kömek pullary;
- gazanylan döwür tamamlanandan soň on iki aýy geçirip tölenmäge degişli bolan peýda gatnaşmak we baýraklar boýunça tölegler;
- gazanylan döwründen on iki aý geçirip tölenmäge degişli bolan islendik beýleki yza süýşürilen uzak möhletli höweslendirmeler.

Kärhananyň işgärlere uzak möhletli gaýry pensiýa däl höweslendirmeleri boýunça borçnamasy borçnamanyň gaýtadan hasaplanan gymmaty boýunça görkezilýär. Bu ýerde şeýle tölegleriň meýilnamasy boýunça borçnamanyň gaýtadan hasaplanan gymmatyndan hasabat senesine galan aktiwleriň hakyky gymmatyny aýyrmaly (eger borçnamalary ýerine ýetirmek üçin gös-göni niýetlenen aktiwler bar bolsa).

Eger pensiýa däl uzak möhletli tölegler üçin aktiwler berk derejede haýsy maksatlara peýdalanyljakdygy meýilleşdirilmeýän bolsa, onda kärhananyň balansynda tölegler boýunça täzeden hasaplanan borçnamalaryň doly gymmaty görkezilýär.

Girdeji hökmünde ykrar edilýän uzak möhletli gaýry höweslendirmeler boýunça borçnamalaryň düzümine şular girýär:

- gündelik hyzmatlaryň gymmaty;

- göterimleriň jemi;
- aktiwlerden garaşylýan girdejiler;
- aktuar peýdalar we zyýanlar (bada-bat ykrar edilýär);
- geçen ýyllaryň hyzmatlarynyň gymmaty (şol wagt ykrar edilýär);
- gutarnykly hasaplamalaryň ýa-da emläkleri ulanmazlygyň täsiri.

Sanalan maddalar islendik beýleki MHHS-a laýyklykda haýsy hem bolsa aktiwleriň biriniň, mysal üçin, esasy serişdeleriň ýa-da ätiýaçlyklaryň özüne düşýän gymmaty hökmünde ykrar edilmedik ýagdaýynda çykdaýjlara goşulýar.

Uzak möhletli işe ýarawsyzlygy boýunça kömek pullarynyň möçberi işgäriň diňe iş tejribesine bagly bolmasa, onda olar işgärlere zähmet haky tölenen halatynda borçnama hökmünde hasaplanyp ýazylmaýar. Kömek pullarynyň tölegleri boýunça çykdaýjylar çykdaýjy hökmünde olaryň tölenýän döwürlerinde ykrar edilýär.

Işden çykanda tölenýän kömek puly işgäre pensiýa hukugyny almanka we pensiýa ýaşyna ýetmänkä kärhananyň başlangyjy boýunça onuň bilen zähmet şertnamasynyň bozulmagy netijesinde tölenilýär. Işden boşadylanda tölenilýän kömek pulunyň tölenmek şerti bilen işgär öz islegi boýunça işden çykмага ylalaşan ýagdaýynda hem oňa bu kömek puly tölenilýär.

Işgärleriň kärhanada işleýän wagtynda olara tölenilýän beýleki uzak möhletli pensiýa däl höweslendirmelerden tapawutlylykda, işden çykanda tölenilýän kömek pullary zähmet ylalaşygy bes edilen-den soň tölenilýär.

Eger höweslendirmeler işgär işden boşadylanda, onuň sebäbine garamazdan, tölenilýän bolsa, ony işden çykanda tölenilýän kömek puly diýip hasap etmek bolmaýar. Bu zähmet işewürligi tamamlanandan soňky tölenýän höweslendirmeleriň bir görnüşi bolup durýar.

Işden çykanda tölenýän kömek puly bu kärhananyň talaby boýunça işden mejburi boşadylandygy üçin tölegdir. Ony tölemäge edilen harajatlar hiç hili ykdysady bähbit häzir hem, geljekde hem getirmez. Olar bada-bat hasabat döwrüniň çykdaýjysy hökmünde ykrar edilmelidir. Işden çykanda tölenýän kömek puly hasabat senesinden

12 aý geçenden soň ýa-da has uzak döwrüň dowamynda tölenilmeli edilen ýagdaýynda, ol balansda kesgitlenen tölegli pensiýa meýilnamasyndaky ýaly tertipde, gaýtadan hasaplanan möçberdäki borçnama diýlip ykrar edilýär.

Paýlaýyn gurallar arkaly öwezini doluş tölegleri kärhananyň özi ýa-da onuň baş kärhanasy tarapyndan dolanyşyga goýberilen paýlaýyn gurallary almaga hukugy bolan işgärler bilen ylalaşygy boýunça amala aşyrylýar. Kärhananyň işgärleriň önündäki borçnamalarynyň möçberi kärhana tarapyndan goýberilen paýlaýyn gurallaryň geljekki nyrhyna bagly bolmagy ylalaşygyň başga bir görnüşi bolup durýar.

Adatça öwezini doluş tölegleriniň meýilnamasy şulary göz önünde tutýar:

- işgärler üçin paýnamalaryň we beýleki paýlaýyn gurallaryň olaryň hakyky gymmatyndan pes nyrh boýunça goýberilmegini (pes nyrh boýunça olary üçinji taraplaryň almagy üçin goýberilýär ýa-da goýberilip bilner);
- möçberi şu kärhananyň paýnamalarynyň geljekdäki bazar nyrhyna bagly bolan pul töleglerini.

MHHS-iň 19-njy «Işgärlere höweslendirmeler» standarty paýlaýyn gurallar bilen işgärlere öwezini doluş tölegleriniň meýilnamalarynyň hasabynda bahalamak we ykrar etmek boýunça haýsydyr bir talaplary göz önünde tutmaýar. Onda diňe hasabat berýän kärhananyň maliýe ýagdaýyna we pul serişdeleriniň hereketiniň görkezijilerine paýlaýyn gurallar arkaly öwezini doluş tölegleriniň täsirine baha bermäge maliýe hasabatlylygyny peýdalanyjlara ýardam edýän maglumatlary aýdyňlaşdyrmak boýunça talaplar bar.

Maliýe hasabatlylygynyň halkara standartlary

t/b	Standartyň belgisi	Standartyň ady	
1	2	3	4
1	MHHS -1 (IAS)	Maliýe hasabatlylygyny bermek	Presentation of Financial Statements
2	MHHS -2 (IAS)	Ätiýaçlyklar	Inventories
3	MHHS -7 (IAS)	Pul serişdeleriniň hereketi barada hasabat	Statement of Cash Flows
4	MHHS -8 (IAS)	Hasaba alyş syýasaty, buhgalterçilik baha bermekdäki üýtgemeler we ýalňyşlyklar	Accounting Policies, Changes in Accounting Estimates and Errors
5	MHHS -10 (IAS)	Hasabat döwri tamamlanandan soňky hadysalar	Events after the Reporting Period
6	MHHS -11 (IAS)	Potrat şertnamalary	Construction Contracts
7	MHHS -12 (IAS)	Peýda salynýan salgytlar	Income Taxes
8	MHHS -16 (IAS)	Gozgalmaýan emläkler, jaýlar we enjamlar	Property, Plant and Equipment
9	MHHS -17 (IAS)	Kärende	Leases
10	MHHS -18 (IAS)	Satuwdan gelyän serişdeler	Revenue
11	MHHS -19 (IAS)	Işgärlere höweslendirmeler	Employee Benefits
12	MHHS -20 (IAS)	Döwlet kömekleriniň hasaba alnyşy we döwlet kömegi baradaky maglumatlaryň açyklamasy	Accounting for Government Grants and Disclosure of Government Assistance
13	MHHS -21 (IAS)	Walýuta kurslarynyň üýtgemeleriniň täsiri	The Effects of Changes in Foreign Exchange Rates

14	MHHS -23 (IAS)	Karzlar boýunça harajatlar	Borrowing Costs
15	MHHS -24 (IAS)	Baglanyşykly taraplar baradaky maglumatlaryň açýklamasy	Related Party Disclosure
16	MHHS -26 (IAS)	Pensiýa meýilnamasy boýunça hasaba alnyş we hasabatlylyk	Accounting and Reporting by Retirement Benefit Plans
17	MHHS -27 (IAS)	Özbaşdak maliýe hasabatlylygy	Separate Financial statement
18	MHHS -28 (IAS)	Birmeňzeş önümleri öndürýän we satýan birleşme kärhanalara maýa goýumlar	Investments in Associates
19	MHHS -29 (IAS)	Aňryçäk hümmetsizlenme şertlerinde maliýe hasabatlylygy	Financial Reporting in Hyperinflationary Economies
20	MHHS -32 (IAS)	Maliýe gurallary - maglumatlary bermek	Financial Instruments: Presentation
21	MHHS -33 (IAS)	Paýnama düşýän peýda	Earnings per Share
22	MHHS -34 (IAS)	Aralykdaky maliýe hasabatlylygy	Interim Financial Reporting
23	MHHS -36 (IAS)	Aktiwleriň bahasynyň pese düşmegi	Impairment of Assets
24	MHHS -37 (IAS)	Ätiýaçlyklar, şertli borçnamalar we şertli aktiwler	Provisions, Contingent Liabilities and Contingent Assets
25	MHHS -38 (IAS)	Maddy däl aktiwler	Intangible Assets
26	MHHS -39 (IAS)	Maliýe gurallary: ykrar etmek we baha bermek	Financial Instruments: Recognition and Measurement
27	MHHS -40 (IAS)	Maýa goýum eýeçiligi	Investment Property

28	MHHS - 41 (IAS)	Oba hojalygy	Agriculture
29	MHHS-1 (IFRS)	Maliýe hasabatlylygynyň halkara standartlarynyň ilkinji gezek ulanylmagy	First-time Adoption of International Financial Reporting Standards
30	MHHS-2 (IFRS)	Paý esasynda tölegler	Share-based Payment
31	MHHS-3 (IFRS)	Işewürligiň birleşmegi	Business Combinations
32	MHHS-4 (IFRS)	Ätiýaçlandyrmalaryň şertnamalary	Insurance Contracts
33	MHHS-5 (IFRS)	Satmak üçin niýetlenen uzak möhletli aktiwler we işiň togtadylmagy	Non-current Assets Held for Sale and Discontinued Operations
34	MHHS-6 (IFRS)	Mineral resurslaryň gözlegi we olara baha bermek	Exploration for and evaluation of Mineral resources
35	MHHS-7 (IFRS)	Maliýe gurallary – maglumatlaryň açyklamasy	Financial Instruments: Disclosures
36	MHHS-8 (IFRS)	Operasion segmentler	Operating Segments
37	MHHS-9 (IFRS)	Maliýe gurallary	Financial Instruments
38	MHHS-10 (IFRS)	Jemlenen maliýe hasabatlylygy	Consolidated Financial statement
39	MHHS-11 (IFRS)	Bilelikdäki iş	Joint Arrangements
40	MHHS-12 (IFRS)	Başga kärhanalara gatnaşmak baradaky maglumatlaryň açyklamasy	Disclosure of Interests in Other Entities
41	MHHS-13 (IFRS)	Adalatly gymmaty bahalandyrmak	Fair Value Measurement

PEÝDALANYLAN EDEBIÝATLAR

1. *Gurbanguly Berdimuhamedow*. Garaşsyzlyga guwanmak, Watany, halky söýmek bagtdyr. Aşgabat, 2007.
2. *Gurbanguly Berdimuhamedow*. Türkmenistanda saglygy goraýşy ösdürmegiň ylmy esaslary. Aşgabat, 2007.
3. *Gurbanguly Berdimuhamedow*. Ösüşiň täze belentliklerine tarap. Saýlanan eserler. I tom. Aşgabat, 2008.
4. *Gurbanguly Berdimuhamedow*. Ösüşiň täze belentliklerine tarap. Saýlanan eserler. II tom. Aşgabat, 2009.
5. *Gurbanguly Berdimuhamedow*. Ösüşiň täze belentliklerine tarap. Saýlanan eserler. III tom. Aşgabat, 2010.
6. *Gurbanguly Berdimuhamedow*. Ösüşiň täze belentliklerine tarap. Saýlanan eserler. IV tom. Aşgabat, 2011.
7. *Gurbanguly Berdimuhamedow*. Ösüşiň täze belentliklerine tarap. Saýlanan eserler. V tom. Aşgabat, 2012.
8. *Gurbanguly Berdimuhamedow*. Ösüşiň täze belentliklerine tarap. Saýlanan eserler. VI tom. Aşgabat, 2013.
9. *Gurbanguly Berdimuhamedow*. Ösüşiň täze belentliklerine tarap. Saýlanan eserler. VII tom. Aşgabat, 2014.
10. *Gurbanguly Berdimuhamedow*. Türkmenistan – sagdynlygyň we ruhubelentligiň ýurdy. Aşgabat, 2007.
11. *Gurbanguly Berdimuhamedow*. Eserler ýygındysy. Aşgabat, 2007.
12. *Gurbanguly Berdimuhamedow*. Türkmenistanyň durmuş-ykdysady ösüşiniň döwlet kadalaşdyrylyşy. I, II tom. Aşgabat TDNG. 2010.
13. *Gurbanguly Berdimuhamedow*. Türkmenistanyň ykdysady strategiýasy: halka daýanyp, halkyň hatyrasyna. Aşgabat, TDNG. 2010.
14. Türkmenistanyň Prezidentiniň obalaryň, şäherçeleriň, etrapdaky şäherleriň we etrap merkezleriniň ilatynyň durmuş-ýaşayyş şertlerini özgertmek boýunça 2020-nji ýyla çenli döwür üçin rejelenen görnüşdäki milli Maksatnamasy. Aşgabat, 2015.
15. «Türkmenistanyň durmuş-ykdysady ösüşiniň 2011-2030-njy ýyllar üçin milli Maksatnamasy». Aşgabat, TDNG, 2010.
16. Türkmenistanyň Prezidentiniň namalarynyň we Türkmenistanyň hökümetiniň çözgütleriniň ýygındysy. №7, 2010. «Türkmenistanda buhgalterçilik hasaba alnyşy we auditi özgertmegiň maksatnamasy hakynda» Türkmenistanyň Prezidentiniň Karary. 52-53 sah.

17 Türkmenistanyň Prezidentiniň namalarynyň we Türkmenistanyň hökümetiniň çözgütleriniň ýygındysy. №7, 2010. Türkmenistanda buhgalterçilik hasaba alnyşy we auditi özgertmegiň maksatnamasy. 54-59 sah.

18. «Buhgalterçilik hasaba alnyşy we maliýe hasabatlylygy hakynda» Türkmenistanyň kanuny, 2010. <http://www.minfin.gov.tm/addhtml/buhkannun.html>

19. Täjirçilik kärhanalary üçin maliýe hasabatlylygynyň milli standartlary. <http://www.minfin.gov.tm/addhtml/buhnsfo.html>

20. Türkmenistanda buhgalterlik hasaba alnyşy boýunça kadalaşdyryjy resminamalar (birinji ýygindy). A., 2005

21. «Salgytlar hakynda» Türkmenistanyň bitewi kanuny. A., 2005.

22. Buhgalterçilik hasaba alnyşyny maliýe hasabatlylygynyň milli standartlaryna laýyklykda ýöretmäge geçmek boýunça usulyýet maslahatlary. <http://www.minfin.gov.tm/addhtml/buhnsfochange.html>

23. Buhgalterçilik hasaba alnyşynyň hasapalarynyň mysaly meýilnamasy. <http://www.minfin.gov.tm/addhtml/buhaccounts.html>

24. Döwlet býujet edaralary üçin maliýe hasabatlylygynyň milli standartlary. <http://www.minfin.gov.tm/addhtml/buhnsfogov.html>

25. Eýeçiligiň görnüşine garamazdan edaralaryň, kärhanalaryň we guramalaryň buhgalterçilik hasaba alnyşynda hasapda durýan esasy goralaryna (serişdelerine) gaýtadan nyrh kesmek hakyndaky tertibi.

<http://www.minfin.gov.tm/addhtml/buhpereocenska.html>

26. Hasaba alnyş syýasatyny emele getirmek boýunça usulyýet maslahatlary. <http://www.minfin.gov.tm/addhtml/buhaccpol.html>

27. Maliýe hasabatlylygyny düzmegiň we bermegiň konsepsiýasy. <http://www.minfin.gov.tm/addhtml/buhnsfocon.html>

28. Ataýew O.G. Täze galkynyşlar we beýik özgertmeler zamanasynda buhgalter hasabyny özgertmegiň meseleleri. «Täze Galkynyşlar eýýamynda pul-karz özgertmeleri» atly ylmy-amaly maslahat. Aşgabat, 2010.

29. Ataýew O.G. Maliýe hasabatynyň halkara standartlaryna geçilmeginiň zerurlygy. «Beýik galkynyşlar eýýamynda ylm, tehnika we innowasion tehnologiýalar» atly halkara ylmy maslahat. Aşgabat, Ylm, 2010.

30. Ataýew O.G. Esasy serişdeleriň hasabyny maliýe hasabatynyň halkara standartlaryna laýyklykda kämilleşdirmegiň meseleleri. «Türkmenistanda Ylm we tehika» žurnaly. 2012, №2.

31. Ataýew O.G. Ykdysadyýetiň globallaşmagy maliýe hasabatynyň halkara derejesinde standartlaşdyrmagyň esasydyr. «Berkarar döwletiň bag-

tyýarlyk döwründe ylym, tehnika we innowasion tehnologiýalar» atly halkara ylmy maslahat, Aşgabat, Ylym, 2012.

32. *Gylyjow Ç.K., Ataýew O.G.* Nebitgaz toplumynda maliýe hasabatlylygynyň halkara standartlaryna geçmegiň ähmiýeti we zerurlygy. «Türkmenistanyň nebiti, gazy we mineral serişdeleri» žurnaly. 2014, №1.

33. *Аннаоразов А., Атаев О.Г.* Вопросы перехода на международные стандарты финансовой отчетности в Туркменистане «Экономика: теория и практические аспекты»: материалы международной заочной научно-практической конференции. – Новосибирск: Изд. «СибАК», 2013.

34. *Бутниец Ф.Ф., Соколов Я.В., Панков Д.А., Горецкая Я.Л.* Бухгалтерский учет в зарубежных странах: Учеб. Пособие. Житомир, 2002.

35. *Даллакян А.Л.* Применение МСФО в коммерческих банках. Москва, 2006г.

36. *Галузина С.М., Путиш Т.Ф.* Международный учет и аудит. Москва, 2006 г.

37. *Нидлз Б. Андерсон Х. Колдуэлл Д.* Принципы бухгалтерского учета. М., 2000.

38. *Гершун А.М., Аверчев И.В., Герасимова Е.Б. и др.; Под ред. Л.В. Горбатовой.* Учет по международным стандартам: Учебное пособие. - 3-е изд. / – М.: Фонд развития бухгалтерского учета, Издательский дом

39. *Каспина Р.Г.* Международная система финансовой отчетности. - М.: Бухгалтерский учет, 2003.

40. *Кутер М.* Теория и принципы бухгалтерского учета. М., 2000.

41. *Мощенко Н.П.* Международные стандарты учета и финансовой отчетности. Учеб. пособие. - М.: Финансы и статистика, 2007.

42. *Мюллер Г., Гернон Х.* Учет: международная перспектива «бухгалтерский учет» 2003 М. ИФ. 1993 г.

43. *Нидз Б., Андерсон Х., Колдуэлл Д.* Принципы бухгалтерского учета. М. ИФ. 1997 г.

44. *Палий В.Ф.* Международные стандарты учета и финансовой отчетности. М.: ИНФРА – М, 2009.

45. *Соколов Я.В.* История бухгалтерского учета. Учебник. - М.: Финансы и статистика, 2003. - 272 с.

46. *Соловьева О.В.* МСФО и ГААП: Учет и отчетность, - М.: ИДФБК-ПРЕСС, 2003.

47. *Терехова В.А.* Международные и национальные стандарты учета и финансовой отчетности. - СПб: Питер, 2002.

48. Шнейдман Л.З. Соответствие отчетности международным стандартам // Бухгалтерский учет. – 2001, № 12. с. 59-62.

«Бухгалтерский учет», 2003.

49. Шнейдман Л.З. Как пользоваться МСФО. - М.: Бухгалтерский учет, 2003.

50. Шнейдман Л.З. Как пользоваться МСФО М.: Издательство «Бухгалтерский учет», 2003, с 96.

51. Шнейдман Л.З. От гармонизации к конвергенции национальных стандартов с МСФО // Бухгалтерский учет. 2003. № 11. с. 71-78.

52. Ткач В.И., Ткач М.В. Международная система учета и отчетности. М. Финансы и статистика 1992, г.

53. Ткач В.И., Ткач М.В. Управленческий учет: международный опыт. М. Финансы и статистика, 1994 г.

MAZMUNY

Giriş.....	7
------------	---

1-nji bap

Buhgalterçilik hasaba alnyşynyň mazmuny, maksady we niýetlenilişi

1.1. Buhgalterçilik hasaba alnyş ulgamynyň mazmuny, maksady we esasy ýörelgeleri.....	10
1.2. Buhgalterçilik hasaba alnyşynyň maglumatlaryndan peýdalanyjylar.....	12

2-nji bap

Hasaba alnyşyň we hasabatlylygyň halkara ulgamynyň mazmuny we häsiýetnamasy

2.1. Buhgalterçilik hasaba alnyşynyň milli we halkara ulgamynyň umumy häsiýetnamasy.....	15
2.2. Hasaba alnyşyň we hasabatlylygyň halkara ulgamyny döretmegiň zerurlygy	18
2.3. Hasaba alnyş we hasabatlylyk ulgamy boýunça halkara guramalary	21

3-nji bap

Maliýe hasabatlylygy

3.1. Maliýe hasabatlylygynyň maksady.....	28
3.2. Maliýe hasabatlylygyny taýýarlamagyň we düzmegiň ýörelgeleri	30
3.3. Maliýe hasabatlylygynyň elementleri	33
3.4. Maliýe hasabatlylygynyň düzümi we olaryň häsiýetnamasy.....	36

4-nji bap**Maliýe hasabatlylygynyň halkara standartlarynyň
(MHHS) umumy häsiýetnamasy**

4.1. Maliýe hasabatlylygynyň halkara standartlary we olaryň ähmiýeti	43
4.2. Maliýe hasabatlylygynyň halkara standartlarynyň gysgaça häsiýetnamasy	45

5-nji bap**Esasy serişdeleriň hasaba alnyşy**

5.1. Esasy serişdeleriň aktiw hökmünde ykrar edilmegi we olaryň düzümi.....	61
5.2. Esasy serişdeleriň obýektleriniň peýdaly ulanylyş möhleti	62
5.3. Esasy serişdeleriň ilkişadaky bahasynyň emele gelşi we hasaba alnyşy.....	63
5.4. Esasy serişdeleriň soňky bahalanyşy we oňa goýulýan maýa goýumlar	65
5.5. Esasy serişdeleriň amortizasiýasy	69
5.6. Esasy serişdeleriň amortizasiýasyny hasaplamagyň usullary	72
5.7. Esasy serişdeleriň ulanylyşdan aýrylmagynyň hasaba alnyşy	81

6-njy bap**Maddy däl aktiwleriň hasaba alnyşy**

6.1. Maddy däl aktiwleriň umumy häsiýetnamasy	83
6.2. Maddy däl aktiwleriň bahalanyşy we gaýtadan bahalanyşy	86
6.3. Maddy däl aktiwleriň peýdaly ulanylyş möhleti	88
6.4. Maddy däl aktiwleriň amortizasiýasy	89
6.5. Maddy däl aktiwleriň hasapdan aýrylmagynyň hasaba alnyşy	90

7-nji bap**Haryt-maddy gymmatlyklaryň ätiýaçlyklarynyň
hasaba alnyşy**

7.1. Haryt-maddy gymmatlyklaryň ätiýaçlyklary we olaryň toparlara bölünişi	91
7.2. Ätiýaçlyklaryň bahalanyşy.....	92
7.3. Haryt-maddy gymmatlyklaryň ätiýaçlyklarynyň özüne düşýän gymmaty	93

7.4 . Ätiýaçlyklaryň önümçilige we satuwa degişli edilende bahalanyş usullary.....	97
7.5. Haryt-maddy gymmatlyklaryň ätiýaçlyklarynyň döwürleýin we üznüksiz hasaba alnyşy	99

8-nji bap

Işgärlere höweslendirmeleriň hasaba alnyşy

8.1. Işgärlere gysga möhletli höweslendirmeleriň hasaba alnyşy	101
8.2. Zähmet işewürligi tamamlanandan soň tölenilýän höweslendirmeleriň hasaba alnyşy	105
8.3. Işgärlere gaýry uzak möhletli höweslendirmeleriň hasaba alnyşy	107
Goşundy. Maliýe hasabatlylygynyň halkara standartlary	110
Edebiýatlar	113

**Pürli Agamyradow, Orazberdi Ataýew,
Aýmämmet Annaorazow, Annabaýram Kertiýew**

HALKARA HASAP WE HASABAT

Ýokary okuw mekdepleri üçin okuw kitaby

Redaktor	<i>N. Aşyrmämmedow</i>
Teh. redaktor	<i>O. Nurýagdyýewa</i>
Surat redaktory	<i>G. Orazmyradow</i>
Kompýuter bezegi	<i>M. Mullikowa</i>
Neşir üçin jogapkär	<i>T. Sadykow</i>

Çap etmäge rugsat edildi 23.12.2015. Ölçeği 60x90^{1/16}.
Edebi garniturasy. Çap listi 7,5. Şertli-reňkli ottiski 17,18.
Hasap-neşir listi 6,72. Şertli çap listi 7,5
Sargyt № 2598. Sany 1385.

Türkmen döwlet neşirýat gullugy.
744000. Aşgabat, Garaşsyzlyk şaýoly, 100.

Türkmen döwlet neşirýat gullugynyň Metbugat merkezi.
744015. Aşgabat, 2127-nji (G. Gulyýew) köçe, 51/1.