Финансылык отчеттуулуктун эл аралык стандарты (IAS) 37
«Баалануучу милдеттенмелер, шарттуу милдеттенмелер жана шарттуу активдер»

Максаты

Ушул стандарттын максаты таануунун тиешелүү критерийлерин жана баалоо базасын баалануучу милдеттенмелерге, шарттуу милдеттенмелерге жана шарттуу активдерге карата колдонууну камсыз кылуу жана финансылык отчеттуулуктун эскертүүлөрүндө пайдалануучуларга алардын мүнөзүн, убакытта бөлүштүрүлүшүн жана көлөмүн түшүнүүгө мүмкүндүк бере турган жетиштүү маалыматты ачып көрсөтүү болуп саналат.

Колдонуу чөйрөсү

1 Ушул стандарт бардык ишканаларда баалануучу милдеттенмелерди, шарттуу милдеттенмелерди жана шарттуу активдерди эсепке алуу учурунда колдонууга тийиш, буга төмөнкүлөр кирбейт:

(a) аткарыла турган келишимдерге байланыштуу келип чыккан, эгерде бул келишимдер оордотулган болуп саналбаса гана; жана

(b) [алып салынган]

(c) башка стандарттын күчү жайылтылгандар.

2 Ушул стандарт *«Финансылык инструменттер»* ФОЭС (IFRS) 9да колдонулган чөйрөгө кирген финансылык инструменттерге (анын ичинде кепилдиктерге) жайылтылбайт.

3 Аткарыла турган келишимдер – алар боюнча тараптардын бири да өздөрүнүн эч бир милдеттерин аткарбаган же эки тарап өз милдеттерин бирдей даражада жарым-жартылай аткарган келишимдер. Ушул стандарт аткарыла турган келишимдер жагынан, эгерде алар оордотулган болуп саналбаса гана, колдонулат.

4 [Алып салынган]

5 Башка стандарт баалануучу милдеттенменин, шарттуу милдеттенменин же шарттуу активдин өзүнчө тибин караган учурларда ишкана мындай стандартты ушул стандарттын ордуна колдонууга тийиш. Мисалы, баалануучу милдеттенмелердин айрым типтери төмөнкүлөргө тиешелүү стандарттарда каралат:

(a) [алып салынган]

(b) пайда салыктарына (*«Пайда салыгы»* ФОЭС (IAS) 12ни караңыз);

(c) ижарага (*«Ижара»* ФОЭС (IFRS) 16ны караңыз). Бирок ушул стандарт, бул термин ФОЭС (IFRS) 16да аныкталгандай, ижара башталган күнгө чейин оордотулган болуп калган ижарага карата колдонулат. Ушул стандарт ошондой эле кыска мөөнөттүү ижарага жана базалык активи төмөн болгон, ФОЭС (IFRS) 16нын 6-пунктуна ылайык эске алынуучу жана оордотулган болуп калган ижарага карата колдонулат;

(d) кызматкерлердин сыйакыларына (*«Кызматкерлердин сыйакылары»* ФОЭС (IAS) 19ду караңыз);

(e) камсыздандыруу келишимдерине (*«Камсыздандыруу келишимдери»* ФОЭС (IFRS) 4тү караңыз). Бирок ушул стандарт ФОЭС (IFRS) 4 колдонулуучу чөйрөгө кирген камсыздандыруу келишимдери боюнча анын милдеттерине жана укуктарына байланыштуу келип чыккандардан айырмаланган камсыздандыруучунун

© ФОЭС Фонду

баалануучу милдеттенмелерине, шарттуу милдеттенмелерине жана шарттуу активдерине жайылтылат;

(f) бизнестерди бириктирүүнүн алкагында сатып алуучу төлөй турган шарттуу ордун толтурууга (*«Бизнестерди бириктирүү»* ФОЭС (IFRS) 3тү караңыз); жана

(g) сатып алуучулар менен келишимдер боюнча түшкөн кирешелерге (*«Сатып алуучулар менен келишимдер боюнча түшкөн кирешелер»* ФОЭС (IFRS) 15ти караңыз). Бирок ФОЭС (IFRS) 15те ушул стандарт колдонулган учурларга карата оордотулган болуп саналган же болуп калган сатып алуучулар менен келишимдерге карата конкреттүү талаптар жок.

6 [Алып салынган]

7 Ушул стандарт баалануучу милдеттенмелерди аткаруу мөөнөтү айкын эмес же көлөмү айкын эмес милдеттенмелер катары аныктайт. Айрым өлкөлөрдө тиешелүү термин ошондой эле амортизация, активдердин наркынын түшүшү жана күмөндүү карыз сыяктуу беренелердин контекстинде колдонулат – бул беренелер активдердин балланстык наркын оңдоп-түзөөнү билдирет жана ушул стандартта каралбайт.

8 Чыгымдарды активдер катарында же чыгашалар катарында таануу керектигин же жоктугун башка стандарттар аныктайт. Бул маселелер ушул стандартта каралбайт. Тиешелүү түрдө, ушул стандарт баалануучу милдеттенмени түзүү учурунда таанылган чыгымдарды капиталдаштырууну жүргүзүүгө тыюу салбайт, ошондой эле аны талап кылбайт.

9 Ушул стандарт кайра түзүмдөштүрүүгө баалануучу милдеттенмелер (анын ичинде токтотулган ишмердүүлүк) жагынан колдонулат. Кайра түзүмдөштүрүү токтотулган ишмердүүлүк аныктамасын канааттандырган учурда, *«Сатууга арналган жүгүртүүдөн тышкаркы активдер жана токтотулган ишмердүүлүк»* ФОЭС (IFRS) 5ке ылайык маалыматтарды кошумча ачып көрсөтүү талап кылынышы мүмкүн.

Аныктамалар

10 Ушул стандартта төмөнкүдөй терминдер көрсөтүлгөн мааниlерде колдонулат:

***Баалануучу милдеттенме* – аткаруу мөөнөтү айкын болбогон же көлөмү айкын болбогон милдеттенме.**

***Милдеттенме* – өткөн мезгилдеги окуялардан келип чыккан, аны төлөө экономикалык пайда берүүчү ресурстардын чыгышына алып келүүсү күтүлгөн ишкананын азыркы учурдагы милдети.**[1]

***Милдеттендирүүчү окуя* - юридикалык же конструктивдүү милдеттенмени түзө турган, анын натыйжасында ишканада ушул милдеттенме боюнча эсептешүүлөрдү жүргүзүүнүн реалдуу альтернативалары болбогон окуя.**

***Юридикалык милдеттенме* – төмөнкүлөрдөн келип чыгуучу милдеттенме:**

(a) келишимден (анын так аныкталган же болжолдонгон шарттарынан);

(b) мыйзамдардан; же

(c) укуктук ченемдердин башка аракетинен.

***Конструктивдүү милдеттенме* - ишкананын иш-аракеттеринин натыйжасында төмөнкүдөй учурларда келип чыгуучу милдеттенме:**

[1] 2018-жылы чыгарылган «Финансылык отчетторду берүүнүн концептуалдык негиздеринде» милдеттенме аныктамасы кайра каралгандыгынын натыйжасында ушул стандартта милдеттенме аныктамасы кайра каралган эмес.

(a) түзүлгөн практика, жарыяланган саясат же жакын арадагы жетишерлик конкреттүү билдирүү аркылуу ишкана башка тараптарга ал белгилүү бир милдеттерди өзүнө ала тургандыгын көрсөткөн; жана

(b) ушунун натыйжасында ишкана өзүнө алган милдеттерди аткарам деп башка тараптарда негиздүү үмүтүн жараткан.

Шарттуу милдеттенме:

(a) өткөндөгү окуялардан келип чыккан жана анын болушу келечектеги бир же бир нече окуялардын болгондугу же болбогондугу менен гана ырастала турган, алар болгонуна ишенич болбогон жана ишкананын толук контролунда болбогон ыктымалдуу милдет; же

(b) өткөндөгү окуялардан келип чыккан, бирок таанылбаган учурдагы милдет, анткени:

(i) милдетти жөнгө салуу үчүн экономикалык пайданы камтыган ресурстардын чыгып калышы талап кылынгандыгы ыктымалдуу болуп саналбайт; же

(ii) милдеттин көлөмү ишенимдүүлүктүн жетиштүү даражасы менен бааланышы мүмкүн эмес.

Шарттуу актив **- өткөндөгү окуялардан келип чыккан жана анын болушу келечектеги бир же бир нече окуялардын болгондугу же болбогондугу менен гана ырастала турган, алардын болооруна ишенич болбогон жана ишкананын толук контролунда болбогон ыктымалдуу актив.**

Оордотулган келишим **– ал боюнча милдеттерди аткарууга сөзсүз боло турган чыгымдар аны аткаруудан күтүлгөн экономикалык пайдадан ашкан келишим.**

Кайра түзүмдөштүрүү **– жетекчилик тарабынан пландаштырылып жана контролдонуп жаткан программа, ал төмөнкүлөрдү олуттуу өзгөртөт:**

(a) ишкана жүзөгө ашырып жаткан ишмердүүлүктүн масштабдарын; же болбосо

(b) ушул ишмердүүлүктү жүргүзүүнүн ыкмаларын.

Баалануучу жана башка милдеттенмелер

11 Баалануучу милдеттенмелер башка милдеттенмелерден, мисалы, соода боюнча кредитордук карыз жана чегерилген милдеттенмелер, эсептешүүлөрдү жүргүзүү үчүн талап кылынуучу келечектеги чыгымдардын мөөнөттөрү же көлөмү жагынан айкын эместиктин болушу менен айырмаланат. Салыштыруу үчүн:

(a) соода боюнча кредитордук карыз кабыл алынган же берилген жана алар үчүн эсеп көрсөтүлгөн же берүүчү менен расмий макулдашылган товарларга же кызмат көрсөтүүлөргө акы төлөөгө милдеттенмени билдирет; жана

(b) чегерилген милдеттенмелер кабыл алынган же берилген, бирок акысы төлөнбөгөн, алар боюнча эсептер көрсөтүлбөгөн же берүүчү менен расмий макулдашылбаган товарларга же кызмат көрсөтүүлөргө акыны, анын ичинде кызматкерлерге төлөнүүчү суммаларды (мисалы, чегерилген өргүү акысына кирген суммаларды) төлөө милдеттенмелерин билдирет. Кээде чегерүүлөрдүн көлөмүн баалоо же аларды убакытта бөлүштүрүү зарыл экенине карабастан, бул учурдагы айкын эместик, эреже катары, баалануучу милдеттенмелерге караганда кыйла аз.

Чегерилген милдеттенмелер көп учурда отчеттуулукта соода боюнча жана башка кредитордук карыз катары көрсөтүлөт, ошол эле учурда баалануучу милдеттенмелер өзүнчө көрсөтүлөт.

Баалануучу жана шарттуу милдеттенмелердин ортосундагы өз ара байланыш

12 Кеңири мааниде бардык баалануучу милдеттенмелер шарттуу, анткени алар мөөнөттүн же көлөмдүн айкын эместиги менен мүнөздөлөт. Бирок ушул стандарттын алкагында «шарттуу» термини таанылууга тийиш болбогон милдеттенмелерди жана активдерди аныктоо үчүн колдонулат, анткени алардын болушу алардын болоруна ишенич болбогон жана ишкананын толук контролунда болбогон келечектеги бир же бир нече окуялардын болушу же болбой калышы менен гана ырасталат. Мындан тышкары, «шарттуу милдеттенмелер» термини аларды таануу критерийлерин канааттандырбаган милдеттенмелер үчүн колдонулат.

13 Ушул стандарт төмөнкүлөрдүн ортосундагы айырмачылыктарды белгилейт:

(a) милдеттенме катары таанылган баалануучу милдеттенмелердин (ишенимдүү эсептик баалоо алынышы мүмкүн деп болжолдонууда), анткени алар жөнгө салуу үчүн, кыязы, экономикалык пайдаларды камтыган ресурстардын чыгып калуусу талап кылынган колдо болгон милдеттерди билдирет, жана

(b) милдеттенме катары таанылбаган шарттуу милдеттенмелердин, анткени алар төмөнкүлөрдү билдирет:

(i) мүмкүн болгон милдеттерди, анткени ишканада экономикалык пайданы камтыган ресурстардын чыгып калуусуна алып келиши мүмкүн болгон учурдагы милдеттин болушу ырастоону да талап кылат; же

(ii) ушул стандартта белгиленген таануу критерийлерин канааттандырбаган учурдагы милдеттерди (анткени аларды жөнгө салуу үчүн экономикалык пайданы камтыган ресурстардын чыгып калуусу талап кылынат деп элестетүү мүмкүн эмес же болбосо алардын көлөмүн жетишерлик ишенимдүү баалоо мүмкүн эмес).

Таануу

Баалануучу милдеттенмелер

14 Баалануучу милдеттенме төмөнкүдөй учурларда таанылууга тийиш:

(a) ишканада кандайдыр-бир өткөндөгү окуянын натыйжасында келип чыккан учурдагы милдет (юридикалык же конструктивдүү) бар;

(b) аны жөнгө салуу үчүн экономикалык пайданы камтыган ресурстардын чыгып калуусу талап кылынышы ыктымал; жана

(c) милдеттенменин көлөмүн ишенимдүү эсептик баалоону жүргүзүүгө болот.

Эгерде бул шарттар аткарылбаса, баалануучу милдеттенме таанылууга тийиш эмес.

Учурдагы милдет

15 Сейрек учурларда милдет бар же жоктугу айкын эмес болот. Мындай учурларда, эгерде бардык жеткиликтүү далилдерди эске алуу менен милдет болушунун ыктымалдуулугу отчеттук мезгилдин аягына карата анын жоктугунун ыктымалдуулугунан ашса, өткөндөгү окуя учурдагы милдетти түзөт деп эсептелет.

© ФОЭС Фонду

16 Дээрлик бардык учурларда өткөндөгү окуя учурдагы милдеттин келип чыгышына алып келгени же жоктугу жагынан шектенүү пайда болбойт. Сейрек учурларда, мисалы, соттук териштирүүнүн учурунда, айрым окуялар болуп өткөнү же мындай окуялар учурдагы милдетти алып келгени же жоктугу жагынан пикир келишпестик келип чыгышы мүмкүн. Мындай учурда ишкана бардык жеткиликтүү далилдерди, анын ичинде, мисалы, эксперттердин пикирин иликтеп чыгып, отчеттук мезгилдин аягына карата учурдагы милдет болгонун же жоктугун белгилейт. Каралып жаткан далилдер отчеттук мезгилден кийин болуп өткөндөгү окуялардын аркасында пайда болгон ар кандай кошумча далилдерди камтууга тийиш. Мындай далилдердин негизинде:

(a) эгерде отчеттук мезгилдин аягына карата учурдагы милдет болушунун ыктымалдуулугу анын жоктугунун ыктымалдуулугунан ашса, ишкана бааланууччу милдеттенмени тааныйт (таануу критерийлерин сактаган учурда); жана

(b) эгерде отчеттук мезгилдин аягына карата учурдагы милдет жоктугунун ыктымалдуулугу анын болушунун ыктымалдуулугунан ашса, эгерде экономикалык пайданы камтыган ресурстардын чыгып калуусу анча ыктымалдуу эмес болуп саналса гана, ишкана шарттуу милдеттенмени ачып көрсөтөт (86-пунктту караңыз).

Өткөндөгү окуя

17 Учурдагы милдеттин келип чыгышына алып келген өткөндөгү окуя милдеттендирүүчү окуя деп аталат. Окуя милдеттендирүүчү деп эсептелиши үчүн ишканада бул окуя түзгөн милдеттенме боюнча эсептешүүлөрдү жүргүзүүнүн реалдуу альтернативасы жок болушу зарыл. Бул төмөнкүдөй учурда гана мүмкүн:

(a) эсептешүүлөр мыйзамдарга ылайык мажбурлоо тартибинде жүргүзүлүшү мүмкүн; же

(b) конструктивдүү милдеттенменин учурунда мындай окуя (ишкананын өзүнүн аракети болушу мүмкүн болгон) башка тараптарда ишкана бул милдеттенмени аткарат деген негиздүү үмүтүн жаратканда.

18 Финансылык отчеттуулук ишкананын келечектеги ыктымалдуу абалын эмес, отчеттук мезгилдин аягына карата анын финансылык абалын чагылдырат. Тиешелүү түрдө, бааланууччу милдеттенмелер келечекте ишти улантуу үчүн барууга туура келген чыгымдар жагынан таанылбайт. Ишкананын финансылык абалы жөнүндө отчетто таанылууччу жападан жалгыз милдеттенмелер болуп отчеттук мезгилдин аягына карата болгондор саналат.

19 Өткөндөгү окуялардан келип чыккан милдеттенмелер гана бааланууччу милдеттенмелер катары таанылат, алар ишкананын келечектеги аракеттерине (башкача айтканда, ишкана келечекте ишмердүүлүктү жүргүзүшүнө) карабастан болот. Мындай милдеттенмелерге жазапулдар же курчап турган чөйрөгө мыйзамсыз келтирилген зыянды жоюуга чыгымдар мисал болуп саналат. Тигини же муну төлөө ишкананын келечектеги аракеттерине карабастан экономикалык пайданы камтыган ресурстардын чыгып калуусуна алып келет. Ушундай эле түрдө ишкана чөйрөгө келтирилген зыянды жоюуга милдеттүү болгон даражада мунай казып алууччу түзүлүштү же атомдук электр станциясын эксплуатациялоодон чыгарып салуу боюнча чыгымдарды жабууга бааланууччу милдеттенмени тааныйт. Жана тескерисинче, рыноктук таянычтардын же мыйзамдардын талаптарынын кысымы астында ишкана айрым түрдө (мисалы, айрым типтеги заводдо түтүн чыпкаларын орнотуу аркылуу) өзүнүн келечектеги ишмердүүлүгүн уюштурууга чыгымдарды көтөрүүгө ниеттениши же аргасыз болушу мүмкүн. Ишкана өзүнүн келечектеги аракеттеринин жардамы менен, мисалы, ишмердүүлүктүн режимин алмаштырып, келечектеги чыгымдардан арыла алгандыктан, анда ушул келечектеги чыгымдар боюнча учурдагы милдет болбойт жана бааланууччу милдеттенме таанылбайт.

20 Милдеттенме дайыма анын алдында келип чыга турган башка тараптын болушун билдирет. Бирок бул милдеттенме анын алдында келип чыга турган конкреттүү тарапты

билүү кажет эмес – милдеттенме бүтүндөй алганда коомдун алдында өкүм сүрүшү мүмкүн. Милдеттенме дайыма башка тараптын алдында милдеттерди өзүнө алууну билдиргендиктен, мындан эгерде жетекчиликтин же директорлор кеңешинин чечими козголуп жаткан тараптарда ишкана өзүнө кабыл алган милдеттерди аткарат деген негиздүү үмүтүн жаратуу үчүн аларга отчеттук мезгилдин аягына чейин кыйла конкреттүү формада жеткирилбеген болсо, бул чечим отчеттук мезгилдин аягына карата конструктивдүү милдеттенмени түзбөйт деген тыянак келип чыгат.

21 Милдеттенменин токтоосуз келип чыгышына алып келбеген окуя анын кийин, мыйзамдардагы өзгөртүүлөрдүн натыйжасында же ишкананын тигил же бул аракети (мисалы, жетиштүү конкреттүү ачык билдирүүсү) конструктивдүү милдеттенменин келип чыгышына алып келишине байланыштуу пайда болушу мүмкүн. Мисалы, курчап турган чөйрөгө зыян келтирилген учурда анын кесепеттерин жоюу боюнча милдеттенмелер болбошу мүмкүн. Бирок зыян келтирүү милдеттендирүүчү окуя болуп калат, мында жаңыдан кабыл алынган мыйзам келтирилген зыянды жоюуну талап кылат же мында ишкана зыянды жоюу үчүн жоопкерчиликти конструктивдүү милдеттенмени түзгөн формада өзүнө ачык кабыл алат.

22 Эгерде сунуш кылынып жаткан жаңы мыйзамдын майда-бараттары али биротоло аныктала элек болсо, милдеттенме мыйзам долбоордо баяндалган түрдө кабыл алынаары иш жүзүндө шексиз болгон учурда гана келип чыгат. Ушул стандарттын максаттары үчүн мындай милдеттенме юридикалык милдеттенме катары каралат. Мыйзам актыларын кабыл алуу тартибиндеги айырмачылыктар анын натыйжасында мыйзамды кабыл алуу иш жүзүндө шексиз болуп калуучу бир окуяны бөлүп алууну мүмкүн эмес кылат. Көпчүлүк учурларда мыйзамды кабыл алууну ал расмий жарыяланган учурга чейин иш жүзүндө шексиз деп эсептөө мүмкүн эмес.

Экономикалык пайданы камтыган ресурстардын ыктымалдуу чыгып калуусу

23 Милдеттенме таануу критерийлерин канааттандырат деп эсептелиши үчүн учурдагы милдет орун алып гана тим болбостон, ошондой эле бул милдеттенме боюнча эсептешүүлөрдү жүргүзүү үчүн экономикалык пайданы камтыган ресурстардын чыгып калуусу ыктымалдуу болууга тийиш. Ушул стандарттын максаттары үчүн[2] ресурстардын чыгып калуусу же башка окуя, эгерде мындай окуя болуп өтпөгөнгө караганда, болуп өтсө, ыктымалдуу деп эсептелет, башкача айтканда, окуянын болуп өтүшүнүн ыктымалдуулугу анын болуп өтпөй калышынын ыктымалдуулугунан жогору. Учурдагы милдеттин болушу ыктымалдуу болуп саналбаган учурда, эгерде экономикалык пайданы камтыган ресурстардын чыгып калуусу арсар болсо гана, ишкана шарттуу милдеттенмени ачып көрсөтөт (86-пунктту караңыз).

24 Бир нече окшош милдеттенмелер (мисалы, продукцияга кепилдиктер жана окшош келишимдик милдеттенмелер) болгон учурда эсептер үчүн ресурстардын чыгып калуусу талап кылынышынын ыктымалдуулугу ушундай милдеттенмелердин бүткүл жыйындысы боюнча аныкталат. Ар бир конкреттүү келишим боюнча ресурстардын чыгып калуусунун алда канча көп ыктымалдуулугунун учурунда да милдеттенмелердин ушул түрүн төлөө үчүн бүтүндөй алганда, ресурстардын айрым чыгып калуусу талап кылынышы ыктымалдуу болушу мүмкүн. Мындай учурда бааланууучу милдеттенме (таануунун башка критерийлери сакталган шартта) финансылык отчеттуулукта таанылат.

Милдеттенмени ишенимдүү эсептик баалоо

25 Эсептик баалоолорду пайдалануу финансылык отчеттуулукту даярдоонун зарыл шарты болуп саналат жана анын ишенимдүүлүгүн төмөндөтпөйт. Бул өзүнүн табияты боюнча финансылык абал жөнүндө отчеттун башка көпчүлүк беренелерине караганда алда канча

[2] Ушул стандартта «ыктымалдуу» деген түшүнүктү «анын болушунун ыктымалдуулугу анын болбой калышынын ыктымалдуулугунан жогору болгон окуя жөнүндө» маанисинде чечмелөө ФОЭСтин башка стандарттарында сөзсүз эле колдонулууга тийиш эмес.

© ФОЭС Фонду

айкын эмес болуп саналган баалануучу милдеттенмелер жагынан өзгөчө адилеттүү. Өтө сейрек учурларды кошпогондо, ишкана ыктымалдуу натыйжалардын топтомун аныктоого жана тиешелүү түрдө баалануучу милдеттенме таанылган учурда пайдалануу үчүн кыйла ишенимдүү милдеттенменин эсептик баалоосун жүргүзүүгө кудуреттүү болот.

26 Ишенимдүү эсептик баалоону алуу мүмкүн болбогон өзгөчө сейрек учурларда таанылышы мүмкүн болбогон милдеттенме бар. Мындай милдеттенме финансылык отчеттуулукта шарттуу милдеттенме катары ачып көрсөтүлөт (86-пунктту караңыз).

Шарттуу милдеттенмелер

27 Ишкана шарттуу милдеттенмелерди таанууга тийиш эмес.

28 Экономикалык пайдаларды камтыган ресурстардын чыгып калышынын ыктымалдуулугу болор-болбос болуп саналган учурларды кошпогондо, шарттуу милдеттенме жөнүндө маалымат 86-пунктка ылайык ачып көрсөтүлөт.

29 Эгерде ишкана милдеттенме боюнча тилектеш жоопкерчиликти тартса, милдеттенменин аткарылышы башка тараптардан күтүлгөн бөлүгү ишкана тарабынан шарттуу милдеттенме катары эске алынат. Ишенимдүү эсептик баалоону жасоо мүмкүн болбогон өзгөчө сейрек жагдайларды кошпогондо, аны төлөө үчүн экономикалык пайдаларды камтыган ресурстардын чыгып калуусу ыктымалдуу болгон милдеттенменин бөлүгүн ишкана баалануучу милдеттенме деп тааныйт.

30 Шарттуу милдеттенмелери бар кырдаал эң башында күтүлгөндөй өнүкпөшү мүмкүн. Буга байланыштуу алар экономикалык пайдаларды камтыган ресурстардын чыгып калуусу ыктымалдуу болуп калганын же жоктугун аныктоо максатында дайыма кайра каралып турат. Эгерде мурда шарттуу милдеттенме катары каралган берене үчүн келечектеги экономикалык пайдалардын чыгып калышы талап кылынаары ыктымалдуу болуп калса, баалануучу милдеттенме ыктымалдуулуктун даражасынын өзгөрүүсү болуп өткөн мезгилдеги финансылык отчеттуулукта таанылат (буга ишенимдүү эсептик баалоону жасоо мүмкүн болбогон өзгөчө сейрек жагдайлар кирбейт).

Шарттуу активдер

31 Ишкана шарттуу активдерди таанууга тийиш эмес.

32 Шарттуу активдер демейде ишканага экономикалык пайдалардын келишинин мүмкүнчүлүгүн түзгөн пландан тышкаркы жана башка күтүүсүз окуялардан келип чыгат. Буга, эгерде процесстин натыйжасы айкын эмес болуп саналса, ишкана тарабынан сот тартибинде коюлган доо мисал боло алат.

33 Шарттуу активдер финансылык отчеттуулукта таанылбайт, анткени бул, балким, эч качан алынбай турган кирешени таанууга алып келиши мүмкүн. Бирок, эгерде кирешени алуу иш жүзүндө шексиз болсо, анда тиешелүү актив шарттуу болуп саналбайт жана аны таануу жөндүү.

34 Шарттуу актив жөнүндө маалымат экономикалык пайдалардын келиши ыктымалдуу болгон учурда 89-пунктка ылайык ачып көрсөтүлөт.

35 Финансылык отчеттуулукта болуп өткөн өзгөрүүлөрдү ойдогудай чагылдырууну камсыз кылуу үчүн шарттуу активдерди баалоо дайыма кайра каралып турат. Эгерде экономикалык пайдалардын келиши иш жүзүндө шексиз болуп калса, бул актив жана тиешелүү киреше ушул өзгөрүү болуп өткөн мезгил үчүн финансылык отчеттуулукта таанылат. Эгерде экономикалык пайдалардын келиши ыктымалдуу болуп калса, ишкана шарттуу активди финансылык отчеттуулукта ачып көрсөтөт (89-пунктту караңыз).

Баалоо

Эң мыкты эсептик баалоо

36 Бааланууучу милдеттенме катары таанылган сумма учурдагы милдетти жөнгө салуу үчүн отчеттук мезгилдин аягына карата зарыл болгон чыгымдардын эң мыкты эсептик баалоосун чагылдырууга тийиш.

37 Учурдагы милдетти жөнгө салуу үчүн зарыл болгон чыгымдардын эң мыкты эсептик баалоосу отчеттук мезгилдин аягына карата милдеттенмени төлөө үчүн же аны үчүнчү жакка берүү үчүн ишкана төлөшү орундуу боло турган сумманы билдирет. Көп учурда отчеттук мезгилдин аягына карата милдеттенмени төлөө же өткөрүп берүү мүмкүн эмес же өтө эле кымбат болуп чыгат. Ошого карабастан, ишкана милдеттенмени төлөө же өткөрүп берүү үчүн төлөөсү орундуу боло турган сумманын эсептик баалоосу отчеттук мезгилдин аягына карата учурдагы милдетти жөнгө салуу үчүн зарыл болгон чыгымдардын эң мыкты эсептик баалоосун берет.

38 Операциянын натыйжасын жана күтүлүп жаткан финансылык натыйжаларды эсептик баалоо окшош операциялардын практикасы жана айрым учурларда көзкарандысыз эксперттердин корутундулары менен толукталган ишкананын жетекчилигинин ой жүгүртүүлөрүнө таянуу менен жүргүзүлөт. Каралып жаткан далилдер өзүнө отчеттук мезгилден кийин болуп өткөн окуялардын аркасында пайда болгон ар кандай кошумча далилдерди камтууга тийиш.

39 Бааланууучу милдеттенме катары таанылууга тийиш болгон сумманы аныктоодо айкын эместикти чечүү үчүн жагдайга жараша ар түрдүү методдор колдонулат. Эгерде бааланууучу милдеттенмени баалоо элементтердин зор жыйындысы үчүн жүргүзүлсө, милдеттенме алардын ыктымалдуулугун эске алуу менен мүмкүн болгон бардык натыйжаларды салмактоо аркылуу бааланат. Баалоонун ушул статистикалык методу «күтүлүп жаткан маани» деп аталат. Ошентип, бааланууучу милдеттенме бул сумманын жоготууларынын ыктымалдуулугу 60 же 90 пайызды түзгөнүнө же жоктугуна жараша айырмаланат. Ыктымалдуу натыйжалардын үзгүлтүксүз интервалы бар жана бул интервалдын ичинде бардык нокоттор бирдей болгон жерде белгиленген интервалдын орточо мааниси алынат.

Мисал

Ишкана ал боюнча сатып алуучуларга ар кандай өндүрүштүк кемтиктерди жоюуга чыгымдардын орду толтурула турган кепилдиги бар товарларды сатып жатат, кемтиктер сатып алгандан кийин алгачкы алты айдын ичинде табылды. Эгерде бардык сатылган товарларда чоң эмес кемтиктер табылса, оңдоого чыгымдар 1 миллионду түзөт. Эгерде бардык сатылган товарларда кыйла кемтиктер табылса, оңдоого чыгымдар 4 миллионду түзөт. Ишкананын мурдагы тажрыйбасы жана күтүлүп жаткан болжому келерки жылы сатылган товарлардын 75 пайызынын кемтиги болбостугу, сатылган товарлардын 20 пайызынын чоң эмес кемтиктери жана сатылган товарлардын 5 пайызынын кыйла кемтиктери болоору жөнүндө айтып турат. 24-пунктка ылайык ишкана бүтүндөй алганда, кепилдик милдеттенмелери боюнча ресурстардын чыгып калуусунун ыктымалдуулугун баалайт.

Оңдоого чыгымдардын күтүлүп жаткан наркы буларды түзөт:

(нөлдөн 75%) + (1 миллиондон 20%) + (4 миллиондон 5%) = 400 000

40 Өзүнчө алынган милдеттенме бааланып жаткан учурда ал жагынан алда канча ыктымалдуу натыйжа милдеттенмени эң мыкты эсептик баалоо боло алат. Бирок кала берсе мындай учурда ишкана ыктымалдуу башка гипотезаларды да карайт. Башка ыктымалдуу гипотезалар алда канча ыктымалдуу баадан негизинен жогору же негизинен төмөн бааларды берген жерде тиешелүү түрдө чоң же аз сумма эң мыкты эсептик баалоо болот. Мисалы, эгерде ишкана кардар үчүн курган түзүлүштүн негизги агрегатынын кыйла бузугун оңдоого тийиш болсо, алда канча ыктымалдуу натыйжа 1 000ди чыгымдап, оңдоону биринчи аракет менен жүзөгө ашыра алаарында турат. Эгерде мында бирден ашык аракет талап кылынат деген кыйла ыктымалдуулук бар болсо, бааланууучу милдеттенме чоңураак суммада таанылат.

41 Баалануучу милдеттенмени баалоо салык салууну эске алуу менен жүргүзүлөт, анткени аларда резервдерди жана өзгөртүүлөрдү таануунун салыктык натыйжалары ФОЭС (IAS) 12де каралат.

Тобокелдиктер жана айкын эместиктер

42 Көп окуяларда жана жагдайларда сөзсүз боло турган тобокелдиктер жана айкын эместиктин булактары баалануучу милдеттенменин эң мыкты эсептик баалоосун аныктоо учурунда эске алынууга тийиш.

43 Тобокелдик күтүлүп жаткан натыйжанын өзгөрүлмө болушун аныктайт. Тобокелдик жагынан оңдоп-түзөө милдеттенме бааланган сумманы көбөйтүшү мүмкүн. Айкын эместиктин шартында ой жүгүртүүлөрдү калыптандыруу учурунда кирешелердин же активдердин баасын жогорулатып жибербөө жана чыгашалардын же милдеттенмелердин баасын төмөндөтүп жибербөө үчүн этияттык зарыл. Бирок, айкын эместиктин болушу ашыкча баалануучу милдеттенмелерди таанууну же милдеттенмелердин баасын атайылап жогорулатууну актабайт. Алсак, эгерде болжолдонуп жаткан чыгымдар окуялардын өнүгүшүнүн өзгөчө жагымсыз сценарийи жагынан этияттык принцибине таянуу менен бааланса, ушундай сценарий ал иш жүзүндөгүгө караганда атайылап алда канча ыктымалдуу катары каралбайт. Тобокелдиктин жана айкын эместиктин таасирин кош эсепке алууну жана анын натыйжасында баалануучу милдеттенмени жогорулатууну болтурбоо үчүн этияттык керек.

44 Күтүлүп жаткан чыгымдардын көлөмүнө тиешелүү айкын эместиктин булактарын ачып көрсөтүү 85(b)-пунктка ылайык финансылык отчеттуулукта келтирилет.

Келтирилген нарк

45 Акчалардын убакыт ичиндеги наркынын таасири маанилүү болгон учурларда баалануучу милдеттенменин көлөмү милдеттенмелерди төлөөгө күтүлүп жаткан чыгымдардын келтирилген наркына барабар болууга тийиш.

46 Акчалардын убакыт ичиндеги наркынын таасиринен улам акча каражаттарынын чыгышы менен байланышкан баалануучу милдеттенмелер отчеттук мезгил аяктагандан кийин көп өтпөй акча каражаттарынын чыгышынын кийинчерээк келип чыккан көлөмүнө караганда алда канча оордотулган болуп саналат. Тиешелүү түрдө, мындай таасир олуттуу болгон жерде баалануучу милдеттенмелер дисконттолот.

47 Дисконттоо ставкасы (ставкалары) салык салууну эсепке алганга чейинки ставка (ставкалар) болууга жана тиешелүү конкреттүү милдеттенмеге мүнөздүү болгон акчалардын жана тобокелдиктердин убакыт ичиндеги наркын учурдагы рыноктук баалоону чагылдырууга тийиш. Дисконттоо ставкасы (ставкалары) келечектеги акча каражаттарынын агымдарынын эсептик баалоосунда чагылдырылган тобокелдиктерди эске алууга тийиш эмес.

Келечектеги окуялар

48 Милдеттенмени төлөө үчүн зарыл болгон суммага таасир эте ала турган келечектеги окуялар, эгерде алар болуп өтө тургандыгынын жетиштүү жана объективдүү далилдери бар болсо, баалануучу милдеттенменин көлөмүн аныктоо учурунда эске алынууга тийиш.

49 Күтүлүп жаткан келечектеги окуялар баалануучу милдеттенмелерди баалоо учурунда өзгөчө зор мааниге ээ болушу мүмкүн. Мисалы, ишкана жер участогун пайдалануу мөөнөтү аяктагандан кийин аны рекультивациялоого чыгымдар технологиядагы келечектеги өзгөрүүлөрдүн аркасында төмөндөйт деп эсептей алат. Таанылып жаткан резервдин суммасы рекультивациялоо иштерин жүргүзүү учуруна карата жеткиликтүү болуп кала турган технологиялар жагынан колдо болгон бардык далилдерди эске алган, техникалык жактан сабаттуу, объективдүү байкоочулардын негиздүү үмүт-тилектерин

чагылдырат. Ошентип, мисалы, колдо болгон технологияны колдонуу тажрыйбасын топтоо менен байланышкан чыгымдардын күтүлүп жаткан азайышын же мурда аткарылгандарга салыштырганда алда канча масштабдуу жана алда канча татаал рекультивациялоо үчүн колдо болгон технологияны колдонууга күтүлүп жаткан чыгымдарды эске алуу орундуу. Бирок, эгерде тазалоонун принциптүү жаңы технологиясынын жетиштүү объективдүү далилдери жок болсо, ишкана ал пайда болот деп ишене албайт.

50 Күтүлүп жаткан жаңы мыйзамдарды киргизүүнүн натыйжалары, эгерде ушул мыйзамдарды киргизүү шексиз экендигинин жетиштүү жана объективдүү далилдери бар болсо гана, учурдагы милдетти баалоо учурунда эске алынат. Практикада пайда болгон милдеттенмелердин ар түрдүүлүгү ар бир учурда жетиштүү жана объективдүү далилдер бере турган жападан жалгыз окуяны аныктоону мүмкүн эмес кылат. Жаңы мыйзамдын мазмуну жагынан, ошондой эле ойдогудай укуктук жол-жобого ылайык аны кабыл алуу жана күчүнө кириши иш жүзүндө шексиз болуп саналаары же жоктугу жагынан далилдердин болушу зарыл. Көп учурда жаңы мыйзам расмий кабыл алынган учурга чейин жетиштүү жана объективдүү далилдер болбойт.

Активдердин күтүлүп жаткан чыгып калуусу

51 Активдердин күтүлүп жаткан чыгып калуусунан пайда баалануучу милдеттенмени баалоо учурунда эске алынууга тийиш эмес.

52 Активдердин күтүлүп жаткан чыгып калуусунан пайда, күтүлүп жаткан чыгып калуу баалануучу милдеттенмени таанууга алып келген окуя менен тыгыз байланыштуу болгон күндө да баалануучу милдеттенме баалоо учурунда эске алынууга тийиш эмес. Тескерисинче, ишкана тиешелүү активдерди караган стандартта аныкталган учурда активдердин күтүлүп жаткан чыгып калуусунан пайданы тааныйт.

Ордун толтуруу

53 Эгерде баалануучу милдеттенмени төлөө үчүн талап кылынуучу чыгымдар же алардын бир бөлүгү башка тарап тарабынан орду толтурулат деп күтүлсө, эгерде ишкана өзүнүн милдеттенмесин төлөсө, орду толтурулаары иш жүзүндө шексиз болуп калган учурда гана ордун толтуруу таанылууга тийиш. Ушундай ордун толтуруу жагынан таанылган сумма тиешелүү баалануучу милдеттенменин суммасынан ашууга тийиш эмес.

54 Жыйынды киреше жөнүндө отчетто баалануучу милдеттенмени таануу менен байланышкан чыгашалар таанылган ордун толтуруунун суммасын алып салуу менен көрсөтүлүшү мүмкүн.

55 Кээде ишкана (мисалы, камсыздандыруу келишимдери, зыяндардын ордун толтуруу жөнүндө келишимдердин жоболору же берүүчүлөрдүн кепилдиктери аркылуу) кандайдыр-бир башка тарап баалануучу милдеттенмени төлөө үчүн зарыл болгон чыгымдарды жарым-жартылай же толугу менен төлөөсү үчүн ага кайрылуу мүмкүнчүлүгүнө ээ. Башка тарап ишкана төлөгөн суммалардын ордун толтуруп же болбосо ишкана үчүн бул суммаларды тикелей төлөй алат.

56 Эгерде кандайдыр-бир себептерден улам үчүнчү тарап төлөмдү жүзөгө ашыра албаса, көпчүлүк учурда ишкана бүтүндөй алганда, каралып жаткан милдеттенме үчүн жоопкерчилик тартууну улантат, башкача айтканда, ишкана бүткүл сумманы төлөшүнө туура келет. Мындай кырдаалда баалануучу милдеттенме милдеттенменин толук суммасында таанылат, ал эми күтүлүп жаткан ордун толтуруу жагынан өзүнчө актив, эгерде ишкана өз милдеттенмесин төлөсө, ордун толтуруу алына тургандыгы иш жүзүндө шексиз болуп калганда таанылат.

57 Эгерде үчүнчү жак төлөмдү жүзөгө ашыра албаса, айрым учурларда ишкана ушундай чыгашалар боюнча жоопкерчилик тартпайт. Бул учурда ишканада көрсөтүлгөн чыгашалар жагынан милдеттенме болбойт жана аларды бааланууучу милдеттенмеге кошпойт.

58 29-пунктта белгиленгендей, ишкана ал боюнча тилектеш жоопкерчилик тартуучу милдеттенме башка тараптар милдеттенмени төлөйт деп күтүлгөн даражада шарттуу милдеттенмени билдирет.

Баалануучу милдеттенмелердеги өзгөртүүлөр

59 Баалануучу милдеттенмелер ар бир отчеттук мезгилдин аягына карата кайра каралууга жана учурдагы эң мыкты эсептик баалоону эске алуу менен оңдоп-түзөлүүгө тийиш. Эгерде милдеттенмени төлөө үчүн экономикалык пайдаларды камтыган ресурстардын чыгып калуусу талап кылынаары мындан ары айкын болбосо, баалануучу милдеттенме калыбына келтирилүүгө тийиш.

60 Эгерде дисконттоо колдонулса, баалануучу милдеттенменин баланстык наркы ар бир мезгилде көбөйүп, убакыт өтүп жатканын чагылдырат. Бул көбөйүү зайымдар боюнча чыгымдар катары таанылат.

Баалануучу милдеттенмелерди пайдалануу

61 Баалануучу милдеттенме аларга карата ушул баалануучу милдеттенме башынан таанылган чыгымдарды жабууга гана пайдаланылууга тийиш.

62 Аларга карата баалануучу милдеттенме таанылган чыгымдар гана анын эсебинен чыгарып салынат. Башка максат үчүн башынан таанылган баалануучу милдеттенменин ордуна чыгымдарды чегерүү эки ар башка окуянын финансылык натыйжасына таасир этет.

Таануу жана баалоо эрежелерин колдонуу

Келечектеги операциялык зыяндар

63 Баалануучу милдеттенмелер келечектеги операциялык зыяндарга карата таанылууга тийиш эмес.

64 Келечектеги операциялык зыяндар 10-пунктта камтылган милдеттенменин аныктамасына жана 14-пункттагы баалануучу милдеттенмелер үчүн белгиленген таануунун жалпы критерийлерине жооп бербейт.

65 Келечекте операциялык зыяндарды күтүү айрым операциялык активдердин наркы түшүшү мүмкүн экенин көрсөтө алат. Ишкана мындай активдерди *«Активдердин наркынын түшүшү»* ФОЭС (IAS) 36га ылайык нарктын түшүшү жагынан карап чыгат.

Оордотулган келишимдер

66 Эгерде ишкана оордотулган келишим боюнча тарап болуп саналса, ушундай келишим боюнча учурдагы милдет баалануучу милдеттенме катары таанылууга жана тиешелүү түрдө бааланууга тийиш.

67 Көпчүлүк келишимдер (мисалы, берүү боюнча айрым стандарттык буюртмалар) башка тарапка туумду төлөбөстөн бузулушу мүмкүн, башкача айтканда, милдеттенме жок. Башка келишимдер келишим түзүп жаткан ар бир тараптын укуктарын гана гана эмес, ошондой эле милдеттерин белгилейт. Эгерде окуялар мындай келишим оордотулган болуп калышына алып келсе, бул келишим ушул стандартты колдонуу чөйрөсүнө түшөт, ал эми учурдагы милдеттенме финансылык отчеттуулукта таанылат. Оордотулган болуп саналбаган аткарыла турган келишимдер ушул стандарттын колдонулуу чөйрөсүнө кирбейт.

© ФОЭС Фонду

68 Ушул стандарт оордотулган келишимди ал боюнча милдеттерди аткарууга сөзсүз болуучу чыгымдар аны аткаруудан күтүлгөн экономикалык пайдалардан ашкан келишим катары аныктайт. Келишим боюнча сөзсүз болуучу чыгымдар келишимден чыгууга минималдуу таза чыгымдарды чагылдырат, алар төмөнкүдөй эки маанинин алда канча азына ылайык келет: аны аткарууга чыгымдардын суммалары жана келишимди аткарбай коюудан келип чыккан бардык компенсациялардын жана жазапулдардын суммалары.

69 Оордотулган келишим боюнча өзүнчө бааланууччу милдеттенмени түзөөрдөн мурда ишкана бул келишимди аткарууга арналган кандайдыр-бир активдердин наркы түшүшүнөн тартылган зыяндарды тааныйт (ФОЭС (IAS) 36ны караңыз).

Кайра түзүмдөштүрүү

70 Кайра түзүмдөштүрүү аныктамасына туура келүүчү окуялардын мисалдары болуп төмөнкүлөр саналат:

(a) ишмердүүлүктүн кандайдыр-бир багытын сатуу же токтотуу;

(b) кайсы бир өлкөдөгү же региондогу бөлүмдөрдү жабуу же чарбалык ишмердүүлүктү бир өлкөдөн же региондон башкаларына көчүрүү;

(c) башкаруу түзүмүндөгү өзгөрүүлөр, мисалы, башкаруу деңгээлдеринин биринен баш тартуу; жана

(d) ишкананын ишмердүүлүгүнүн мүнөзүнө жана багытына олуттуу таасир эткен өзгөртүп түзүү.

71 Кайра түзүмдөштүрүүгө чыгымдар боюнча бааланууччу милдеттенме 14-пунктта көрсөтүлгөн бааланууччу милдеттенмелерди таануунун жалпы критерийлери сакталганда гана таанылат. 72 – 83-пункттар таануунун жалпы критерийлери кайра түзүмдөштүрүүлөргө карата кандай колдонулууга тийиш экенин аныктайт.

72 Кайра түзүмдөштүрүүнү жүргүзүүгө конструктивдүү милдеттенме ишканада:

(a) кайра түзүмдөштүрүүнүн кең-кесири расмий планы болгондо гана келип чыгат, анда бери болгондо төмөнкүлөр аныкталган:

(i) тиешелүү ишмердүүлүк же анын бир бөлүгү;

(ii) кайра түзүмдөштүрүлүп жаткан негизги географиялык бирдиктер;

(iii) эмгек келишимин бузууга байланыштуу компенсация төлөнгөн кызматкерлерди локалдаштыруу, алардын кызматтык милдеттери жана болжолдуу саны;

(iv) тарта турган чыгымдар; жана

(v) планды ишке ашыруу мөөнөттөрү; жана

(b) бул планды аткарууну баштап же анын негизги жоболорун ага тийиштүү бардык тараптарга жеткирип, аларда ишкана кайра түзүмдөштүрүүнү жүргүзөт деген негиздүү үмүт-тилектерин жаратат.

73 Ишкана кайра түзүмдөштүрүү планын ишке ашырууга киришкенине, мисалы, жабдууну демонтаждоонун башталышы же активдерди сатуу, же пландын негизги жоболорун ачык жарыялоо далил боло алат. Эгерде билдирме башка тараптарда, мисалы, сатып алуучуларда, берүүчүлөрдө жана кызматкерлерде (же алардын өкүлдөрүндө) ишкана кайра түзүмдөштүрүүнү жүргүзө тургандыгы жагынан негиздүү күтүүлөрүн жараткыдай түрдө жана ошончолук кең-кесири жасалган (атап айтканда, пландын бардык негизги жоболору келтирилген) болсо гана, кайра түзүмдөштүрүүнүн ушундай планын ачык жарыялоо кайра

түзүмдөштүрүүнү жүзөгө ашырууга практика тарабынан шартталган милдеттенмени билдирет.

74 Планды ага тийиштүү тараптарга жеткирүүдө ал конструктивдүү милдеттенмени калыптандыруу үчүн план жетиштүү болушу үчүн аны аткаруу мүмкүн болушунча тез башталышы, ал эми аяктоо планга маанилүү өзгөртүүлөрдү киргизүүнү күмөн кылган мөөнөттөрдө каралышы зарыл. Эгерде кайра түзүмдөштүрүү башталганга чейин көп убакыт өтөт же аны жүргүзүүгө өтө көп убакыт коротулат деп болжолдонсо, анда пландын болушу башка тараптарда ишкана бул учурда кайра түзүмдөштүрүүнү жүргүзүү боюнча милдетти өзүнө алды деген негиздүү үмүт-тилектерди жаратышы күмөн болуп саналат, анткени белгиленген убакыт чектери ишканага өз пландарына өзгөртүү киргизүү мүмкүнчүлүгүн берет.

75 Отчеттук мезгилдин аягына чейин жетекчилик же директорлор кеңеши кабыл алган кайра түзүмдөштүрүү жөнүндө чечим конструктивдүү милдеттенмени түзбөйт, буга ишкана отчеттук мезгилдин аягына чейин төмөнкүлөрдү жасаган учурлар кирбейт:

(a) кайра түзүмдөштүрүү планын ишке ашырууга киришти; жана

(b) кайра түзүмдөштүрүү планынын негизги жоболорун бардык тийиштүү тараптарга жеткирип, аларда ишкана ушул кайра түзүмдөштүрүүнү жүргүзөт деген негиздүү үмүт-тилектерин жаратты.

Эгерде ишкана кайра түзүмдөштүрүү планын ишке ашырууга киришсе же анын негизги жоболорун ага тийиштүү тараптарга отчеттук мезгил аяктагандан кийин гана жеткирсе, кайра түзүмдөштүрүү маанилүү болуп саналган жана маалыматты ачып көрсөтпөй коюу отчет берип жаткан конкреттүү ишкана жөнүндө финансылык маалыматты берүүчү тиешелүү финансылык отчеттуулуктун негизинде кабыл алынуучу жалпы багыттагы финансылык отчеттуулукту пайдалануучулардын чечимдерине таасир этет деп негиздүү түрдө күтүүгө боло турган учурда «Отчеттук мезгилден кийинки окуялар» ФОЭС (IAS) 10го ылайык маалыматты ачып көрсөтүү талап кылынат.

76 Конструктивдүү милдеттенме жетекчиликтин чечими менен гана түзүлбөгөнүнө карабастан, милдеттенме ушундай чечим менен катар мурда болуп өткөн башка окуялардан келип чыгышы мүмкүн. Мисалы, бошонуп кетүүдөгү жөлөкпулдардын көлөмү жөнүндө кызматкерлердин өкүлдөрү менен же бизнести сатуу жөнүндө сатып алуучулар менен сүйлөшүүлөрдө жетишилген макулдашуулар аларды директорлор кеңеши жактырган шартта гана кабыл алынышы мүмкүн. Мындай жактыруу алынган жана башка тараптарга жеткирилген учурда, 72-пункттун жоболору сакталган шартта, ишканада кайра түзүмдөштүрүүнү жүзөгө ашырууга конструктивдүү милдеттенме түзүлөт.

77 Айрым өлкөлөрдө биротоло чечимди кабыл алуу ыйгарым укуктары бар кеңешке берилген, ага жетекчиликтен (мисалы, кызматкерлерден) айырмаланган кызыкдар тараптардын өкүлдөрү кирет же директорлор кеңеши чечим кабыл алганга чейин ушундай өкүлдөрдөн билдирме талап кылынышы мүмкүн. Чечим кабыл алуу процесси көрсөтүлгөн өкүлдөргө маалымдоону билдиргендиктен, мындай чечим кайра түзүмдөштүрүүнү жүргүзүүгө конструктивдүү милдеттенменин пайда болушуна алып келиши мүмкүн.

78 Бизнести сатуу боюнча милдет ишкана ушундай сатууну жүзөгө ашыруу милдетин өзүнө алмайынча, башкача айтканда, милдеттүү күчкө ээ болгон сатуу жөнүндө макулдашуу түзүлмөйүнчө келип чыкпайт.

79 Ишкана кандайдыр-бир бизнести сатуу чечимин кабыл алган жана бул чечимди ачык жарыялаган күндө да, ал сатып алуучу аныкталмайынча жана милдеттүү күчкө ээ болгон сатуу жөнүндө макулдашуу түзүлмөйүнчө сатууну жүзөгө ашыруу милдетин өзүнө алды деп эсептелбейт. Милдеттүү күчкө ээ болгон сатуу жөнүндө макулдашуу түзүлмөйүнчө ишкана өзүнүн чечимин өзгөртүү мүмкүнчүлүгүнө ээ же, эгерде ал алгылыктуу шарттарда сатып алуучуну таба албаса, ага башка аракеттерди жасоо талап кылынышы мүмкүн. Кандайдыр-бир бизнести сатуу кайра түзүмдөштүрүүнүн бир бөлүгү катары каралган

© ФОЭС Фонду

учурда бул бизнеске таандык активдер ФОЭС (IAS) 36га ылайык нарктын түшүшү жагынан текшерилет. Сатуу кайра түзүмдөштүрүүнүн бир бөлүгү гана болуп саналган учурда конструктивдүү милдеттенме милдеттүү күчкө ээ болгон сатуу жөнүндө макулдашуу пайда болгонго чейин кайра түзүмдөштүрүүнүн башка звенолору үчүн келип чыгышы мүмкүн.

80 Кайра түзүмдөштүрүү боюнча бааланууучу милдеттенме кайра түзүмдөштүрүүгө байланыштуу келип чыккан тикелей чыгымдарды гана, башкача айтканда, бир эле учурда төмөнкүдөй чыгымдарды камтууга тийиш:

(a) түздөн-түз кайра түзүмдөштүрүүдөн келип чыккан; жана

(b) ишкананын улантылып жаткан ишмердүүлүгү менен байланышпаган.

81 Кайра түзүмдөштүрүү боюнча бааланууучу милдеттенме төмөнкүлөргө чыгымдарды камтыбайт:

(a) калган кызматкерлерди кайра даярдоого же ордун которууга;

(b) маркетингге; же

(c) жаңы системаларга жана сатуу тармактарына инвестицияларга.

Бул чыгымдар ишкана тарабынан келечектеги ишмердүүлүктүн карамагына киргизилет жана отчеттук мезгилдин аягына карата кайра түзүмдөштүрүү боюнча милдеттенмелер болуп саналбайт. Ушундай чыгымдар жагынан кайра түзүмдөштүрүү менен байланышпаган мындай чыгымдарга колдонулгандай эле таануу принциптери колдонулат.

82 Кайра түзүмдөштүрүү күнүнө чейин болжолдонуп жаткан келечектеги идентификациялануучу операциялык зыяндар, эгерде алар 10-пунктка ылайык оордотулган келишимге кирбесе, бааланууучу милдеттенменин курамына киргизилбейт.

83 51-пунктка ылайык активдердин чыгып калуусунан күтүлгөн пайда, активдерди сатуу кайра түзүмдөштүрүүнүн бир бөлүгү катары каралган күндө да, кайра түзүмдөштүрүү боюнча бааланууучу милдеттенмени баалоо учурунда эске алынбайт.

Маалыматты ачып көрсөтүү

84 Бааланууучу милдеттенмелердин ар бир түрү үчүн ишкана төмөнкүдөй маалыматты ачып көрсөтүүгө тийиш:

(a) отчеттук мезгилдин башталышына жана аягына карата баланстык наркты;

(b) мезгил ичинде таанылган кошумча бааланууучу милдеттенмелерди, анын ичинде учурдагы бааланууучу милдеттенмелердин көбөйүшүн;

(c) мезгил ичинде пайдаланылган (башкача айтканда, бааланууучу милдеттенменин эсебинен реалдуу тартылган жана эсептен чыгарылган) суммаларды;

(d) мезгил ичинде калыбына келтирилген колдонулбаган суммаларды; жана

(e) убакыттын өтүшүнө байланыштуу отчеттук мезгилде дисконттолгон сумманын кошумча өсүшүн жана дисконттоо ставкасынын өзгөрүүлөрүнүн таасирин.

Салыштырмалуу маалыматты көрсөтүү талап кылынбайт.

85 Ишкана ошондой эле бааланууучу милдеттенмелердин ар бир түрү боюнча төмөнкүлөрдү ачып көрсөтүүгө тийиш:

(a) милдеттенмелердин мүнөздөмөсүнүн кыскача сыпаттамасын жана аларга байланыштуу экономикалык пайдалардын чыгышынын күтүлгөн мөөнөттөрүн;

(b) ресурстардын чыгышынын көлөмү жана мөөнөттөрү жагынан айкын эместиктин булактарынын сыпаттамасын. Жетиштүү маалыматты көрсөтүү талап кылынган учурларда ишкана 48-пунктта каралуучу келечектеги окуялар жагынан жасалган негизги божомолдорду ачып көрсөтүүгө тийиш; жана

(c) ушул күтүлгөн ордун толтуруу жагынан таанылган активдин көлөмүн көрсөтүү менен күтүлүп жаткан ар кандай ордун толтуруунун суммасын.

86 Милдеттенмелерди төлөө үчүн кандайдыр-бир ресурстардын чыгып калуусунун ыктымалдуулугу болор-болбос болуп саналган учурларды кошпогондо, ишкана отчеттук мезгилдин аягына карата шарттуу милдеттенмелердин ар бири боюнча шарттуу милдеттенмелердин мүнөзүнүн кыскача сыпаттамасын жана бул парктикада мүмкүн болгон жерде төмөнкүлөрдү ачып көрсөтүүгө тийиш:

(a) 36 – 52-пункттарда аныкталган баалоо принциптерине ылайык финансылык көрсөткүчтөргө анын таасиринин эсептик баалоосун;

(b) ресурстардын чыгышынын көлөмү жана мөөнөттөрү жагынан айкын эместиктин булактарынын сыпаттамасын; жана

(c) кандайдыр-бир ордун толтурууну алуу мүмкүнчүлүгүн.

87 Кандай бааланууучу милдеттенмелер же шарттуу милдеттенмелер өзүнчө түргө бириктирилиши мүмкүн экендигин аныктоо учурунда аларды бир бүтүн катары 85(a), (b) жана 86(a), (b) пункттарынын талаптарына ылайык келишин ачып көрсөтүү үчүн бул милдеттенмелер мүнөзү боюнча жетиштүү жакын экенин же жоктугун карoo зарыл. Ошентип, ар түрдүү товарларга кепилдиктерге таандык болгон суммаларды резервдердин бир түрү катары эске алуу жөндүү болуп чыгышы мүмкүн, бирок стандарттуу кепилдиктерге тиешелүү сумманын жана соттук териштирүүнүн маңызы болуп саналган сумманын резервдеринин бирдиктүү түрү катары эсепке алуу туура эмес болот.

88 Бааланууучу милдеттенменин жана шарттуу милдеттенменин ортосундагы байланыш көрүнүп турушу үчүн бааланууучу милдеттенме жана шарттуу милдеттенме бир катар бир эле жагдайлар менен шартталган учурда ишкана 84 – 86-пункттарга ылайык талап кылынган маалыматты ачып көрсөтөт.

89 Экономикалык пайдалардын кириши ыктымалдуу болгон учурда ишкана отчеттук мезгилдин аягына карата шарттуу активдердин мүнөзүнүн кыскача сыпаттамасын жана, эгерде бул практикада мүмкүн болсо, бааланууучу милдеттенмелер үчүн 36 – 52-пункттарда аныкталган баалоо принциптерине ылайык алардын финансылык көрсөткүчтөргө таасиринин эсептик баалоосун ачып көрсөтүүгө тийиш.

90 Шарттуу активдер жөнүндө маалыматты ачып көрсөтүүдө киреше алуунун ыктымалдуулугунун даражасына адаштыруучу көрсөтмөлөрдү берүүдөн алыс болуу маанилүү.

91 Эгерде 86 жана 89-пункттарга ылайык талап кылынган кандайдыр-бир маалымат практикада колдонуу мүмкүн эместигинин себеби боюнча ачып көрсөтүлбөсө, бул факт финансылык отчеттуулукта ачып көрсөтүлүүгө тийиш.

92 Өзгөчө сейрек учурларда гана 84 - 89-пункттарга ылайык талап кылынган бүткүл маалыматты же анын бир бөлүгүн ачып көрсөтүү бааланууучу милдеттенменин, шарттуу милдеттенменин же шарттуу активдин маңызы жөнүндө башка тараптар үчүн талашта ишкананын позициясына олуттуу зыян келтирет деп эсептөөгө негиз болушу мүмкүн. Мындай учурларда ишкана мындай маалыматты ачып көрсөтпөй

кое алат, бирок бул маалымат ачып көрсөтүлбөгөнүн жана эмне үчүн бул жасалбаганынын себебин көрсөтүү менен талаштын жалпы мүнөзү ачып көрсөтүлүүгө тийиш.

Өткөөл жоболор

93 Ушул стандартты кабыл алуунун ал күчүнө кирген күнгө карата (же мурда) таасири ушул стандарт алгачкы жолу колдонулган мезгилдин башталышына карата бөлүштүрүлбөгөн пайданын баштапкы калдыгын оңдоп-түзөө түрүндө эсепке алууда чагылдырылууга тийиш. Көрсөтүлгөн мезгилдердин эң эртесинин башталышына карата бөлүштүрүлбөгөн пайданын баштапкы калдыгын оңдоп-түзөө жана салыштырмалуу маалыматты кайра эсептөө ишканалар тарабынан кубатталат, бирок талап кылынбайт. Эгерде салыштырмалуу маалымат кайра эсептелбеген болсо, бул факт ачып көрсөтүлүүгө тийиш.

94 [Алып салынган]

Күчүнө кирүү күнү

95 Ушул стандарт 1999-жылдын 1-июлунан же бул күндөн кийин башталуучу мезгилдер үчүн жылдык финансылык отчеттуулукка карата күчүнө кирет. Мөөнөтүнөн мурда колдонуу кубатталат. Эгерде ишкана ушул стандартты 1999-жылдын 1-июлунан башталуучу мезгилдерге карата колдонсо, анда ал бул фактыны ачып көрсөтүүгө тийиш.

96 [Алып салынган]

97 [Алып салынган]

98 [Алып салынган]

99 2013-жылдын декабрында чыгарылган *«ФОЭСтерди жыл сайын жакшыртуу, 2010 – 2012-жылдар аралыгы»* документи тарабынан ФОЭС (IFRS) 3кө түзөтүү менен шартталган коштогон түзөтүү катары 5-пунктка өзгөртүүлөр киргизилген. Ишкана бул түзөтүүнү ФОЭС (IFRS) 3кө түзөтүү колдонулган бизнестерди бириктирүү жагынан перспективдүү колдонууга тийиш.

100 2014-жылдын майында чыгарылган *«Сатып алуучулар менен келишимдер боюнча түшкөн кирешелер»* ФОЭС (IFRS) 15 тарабынан 5-пунктка өзгөртүүлөр киргизилген жана 6-пункт алып салынган. Ишкана бул өзгөртүүлөрдү ФОЭС (IFRS) 15ти колдонуу менен бир эле учурда колдонууга тийиш.

101 2014-жылдын июлунда чыгарылган ФОЭС (IFRS) 9 тарабынан 2-пунктка өзгөртүүлөр киргизилген жана 97 жана 98-пункттар алып салынган. Ишкана көрсөтүлгөн өзгөртүүлөрдү ФОЭС (IFRS) 9ду колдонуу менен бир эле учурда колдонууга тийиш.

102 2016-жылдын январында чыгарылган ФОЭС (IFRS) 16 тарабынан 5-пунктка түзөтүүлөр киргизилген. Ишкана бул түзөтүүлөрдү ФОЭС (IFRS) 16ны колдонуу менен бир эле учурда колдонууга тийиш.

103 *[Бул пункт али күчүнө кире элек түзөтүүлөргө кирет жана ошондуктан бул басылмага киргизилген эмес.]*

104 2018-жылдын октябрында чыгарылган *«Маанилүүлүктүн аныктамасы»* (ФОЭС (IAS) 1ге жана ФОЭС (IAS) 8ге түзөтүүлөр) документи тарабынан 75-пунктка өзгөртүүлөр киргизилген. Ишкана көрсөтүлгөн түзөтүүлөрдү 2020-жылдын 1-январынан же бул күндөн кийин башталуучу жылдык отчеттук мезгилдерге карата перспективдүү колдонууга тийиш. Мөөнөтүнөн мурда колдонууга жол берилет. Эгерде ишкана ушул түзөтүүлөрдү алда канча эрте мезгилге карата колдонсо, анда ал бул фактыны ачып көрсөтүүгө тийиш. Ишкана көрсөтүлгөн түзөтүүлөрдү ал ФОЭС (IAS) 1дин 7-пунктуна жана ФОЭС (IAS) 8дин 5 жана

6-пункттарына киргизилген маанилүүлүктүн аныктамасына карата түзөтүүлөрдү колдонгон учурда колдонууга тийиш.

© ФОЭС Фонду