

Türkmenistanyň Adalat ministrligi
tarapyndan 2012-nji ýylyň 7-nji
sentýabrynda 665 san bilen bellige
alyndy

Türkmenistanyň Maliýe ministriniň
2012-nji ýylyň 10-njy awgustyndaky
№ 93-Ö buýrugy bilen tassyklandy

**Döwlet býujet edaralary üçin
maliýe hasabatlylygynyň milli standarty 12**

„BAHA BERILÝÄN GORLAR“

Mazmuny	Bölämleriň №
Umumy düzgünler.....	1-3
Kesgitlemeler.....	4
Ykrar etmek.....	5-13
Baha bermek.....	14-29
Peýdalanmak.....	30-33
Çykdayly şertnamalar.....	34-37
Maglumaty açmak.....	38
Güýje girýän senesi.....	39

UMUMY DÜZGÜNLER

1. Şu standartyň maksady baha berilýän gorklaryň nähili ýagdaýlarda ykrar edilmeligini, olara baha bermegiň nähili geçirilmelidigini we olary açyp görkezmegiň nähili amala aşyrylmalydygyny kesgitlemekden ybaratdyr.

2. Şu standart baha berilýän gorklar hasaba alnanda ulanylýar, şular muňa girmeyär:

a) adalatly gymmaty boýunça hasaba alynýan maliýe gurallarynyň netijesi bolup durýan gorklar;

b) ýerine ýetirilmäge degişli şertnamalaryň netijesi bolup durýan gorklar, şu standartyň beýleki düzgünleri bilen düzgünleşdirilýän çykdayly şertnamalar muňa girmeyär;

ç) döwlet býujet edaralary üçin maliýe hasabatlylygynyň beýleki milli standartyň ulanylýan çygryna girýän gorklar;

d) peýdadan alynýan salgyt ýa-da onuň ekwiwalenti bilen baglanyşykly ýüze çykýan gorklar.

3. Şu standart şular babatynda ulanylýar:

a) adalatly gymmaty boýunça hasaba alynmaýan maliýe gurallary (kepillendirmeleri goşmak bilen) babatynda;

b) ätiýaçlandyryjylaryň baha berilýän gorklary babatynda, ätiýaçlandyrylýanlar bilen şertnamalardan gelip çykýan gorklar muňa girmeyär.

KESGITLEMELER

4. Şu standartda aşakdaky adalgalar ulanylýar:

Baha berilýän gor – bu ululygy boýunça näbelli ýa-da ýerine ýetirilmeli möhleti näbelli bolan borçnamadyr.

Ýerine ýetirmäge degişli şertnamalar – bu taraplaryň hiç biriniň hem öz borçnamalaryny ýerine ýetirmedik ýa-da iki tarapyň hem öz borçnamalaryny deň derejede bölekleyin ýerine ýetiren şertnamalarydyr.

Hukuk borçnamasy – şu aşakdakylaryň esasynda ýüze çykýan borçnama:

- a) şertnamanyň esasynda (onuň açyk ýa-da çak edilýän şertleriniň esasynda);
- b) kanunçylygyň esasynda; ýa-da
- ç) kanunyň başga täsiriniň esasynda.

Borçnamalar – bu edaranyň geçen wakalardan ýüze çykýan bar bolan borçnamalarydyr, olaryň düzgünleşdirilmegi özünde ykdysady peýdalary ýa-da peýdaly mümkinçiligi jemleýän serişdeleriň edaradan çykyp gitmegine getirmelidir.

Borçlandyryýan waka – hukuk ýa-da emele gelen tejribe bilen şertlendirilen borçnamany döredýän waka, şonuň netijesinde edarada bu borçnamany düzgünleşdirmek üçin hakyky alternatiwa bolmaýar.

Çykdaýjy şertnama – bu aktiwleri ýa-da hyzmatlary alyşmak boýunça şertnama bolup, oňa laýyklykda şertnama boýunça borçnamalary ýerine ýetirmek üçin gutulgysyz harajatlar şol şertnama boýunça alynmagyna garaşylýan ykdysady peýdalardan ýa-da peýdaly mümkinçilikden ýokary bolýar.

YKRAR ETMEK

5. Baha berilýän gorlar şu ýagdaýlarda ykrar edilmelidir:

a) edaranyň geçen wakanyň netijesinde gündelik borçnamasy bar bolanda (hukuk ýa-da ýüklenen borçnama);

b) borçnamany üzmek üçin özünde ykdysady peýdalary ýa-da peýdaly mümkinçiligi jemleýän serişdeleriň edaradan çykyp gitmeginiň talap edilmegi ähtimal bolanda;

ç) borçnamanyň pul möçberine ygtybarly hasaplama geçirmek mümkin bolanda.

Eger bu şertler berjaý edilmeýän bolsa, onda hiç hili baha berilýän gorlar ykrar edilmeli däldir.

6. Käbir ýagdaýlarda gündelik borçnamanyň bardygy aýdyň bolmaýar. Şeýle ýagdaýlarda, eger, bar bolan ähli subutnamalary hasaba almak bilen, hasabat senesindäki ýagdaýa görä gündelik borçnamanyň bolmazlygyndan bolmagy has ähtimal bolsa, geçen waka gündelik borçnamanyň ýüze çykmagyna getirýär diýip hasap edilmelidir.

7. Ähli ýagdaýlarda diýen ýaly geçen wakanyň gündelik borçnamanyň peýda bolmagyna getirendigi aýdyň bolýar. Beýleki ýagdaýlarda, mysal üçin, iş kazyýetde seredilende, belli bir wakanyň bolup geçendigi ýa-da şunuň ýaly wakalaryň gündelik borçnamanyň peýda bolmagyna getirendigi babatynda

jedelleşip bolar. Şeýle ýagdaýda edara, bar bolan ähli subutnamalary, mysal üçin, bilermenleriň pikirini nazara almak bilen, hasabat döwründäki ýagdaýa görä gündelik borçnamanyň bolandygyny ýa-da bolmandygyny kesgitleýär. Seredilýän subutnamalar hasabat döwründen soňky wakalar bilen baglanyşykly alnan islendik goşmaça subutnamalary öz içine alýar.

8. Gündelik borçnamanyň ýüze çykmagyna getirýän geçen waka borçlandyryýan waka diýip atlandyrylýar. Edarada şu wakanyň netijesinde ýüze çykan borçnamany üzmekden başga hakykat ýüzünde başga bir ýoluň ýok bolan mahalyndaky waka borçlandyryýan waka bolup durýar. Bu diňe:

a) borçnamany üzmegiň kanunçylyga laýyklykda mejbur etmek tertibinde geçirilip bilinjek ýagdaýynda; ýa-da

b) wakanyň (ol waka edaranyň hereketleri hem bolup biler) beýleki taraplarda edaranyň bu borçnamany ýerine ýetirjekdigine esasly garaşmalary döredýän mahalynda ýüklenen borçnama bolan ýagdaýynda bolup geçýär.

9. Maliýe hasabatlylygynda edaranyň geljekde mümkin boljak ýagdaýy däl-de, hasabat döwrüniň ahyryndaky maliýe ýagdaýy görkezilýär. Şonuň üçin hem geljekde edaranyň gündelik işini dowam etmek üçin çekilmeli boljak harajatlar boýunça hiç hili baha berilýän gorlar ykrar edilmeýär. Edaranyň maliýe ýagdaýy barada hasabatda ykrar edilýän ýeke-täk borçnamalar hasabat döwrüniň ahyrynda bar bolan borçnamalar bolup durýar.

10. Diňe kärhananyň geljekki hereketlerine (ýagny, onuň öz işini geljekde nähili alyp barjakdygyna) bagly bolmazdan bar bolan, geçen wakalardan ýüze çykýan borçnamalar baha berilýän gor hökmünde ykrar edilýär. Kanunçylyga laýyklykda daşky gurşawa bikanun ýetirilen zyýan üçin edara salynýan jerimeler ýa-da zyýan ýetirilen gurşawy arassalamak üçin harajatlar şunuň ýaly borçnamalara mysal bolup biler.

11. Edil şonuň ýaly, edara goranyş desgalaryny ýa-da himiýa senagatynyň zawodlaryny ulanyşdan çykarmak üçin harajatlar boýunça baha berilýän gorlary edaranyň gurşawa eýýäm ýetirilen zyýany aradan aýyrmaga borçly bolan, söküp aýyrmak we tebigy meýdanlary dikeltmek üçin aktiwniň gymmatyna goşulýan harajatlary göz önünde tutýan ýagdaýlara seredýän, "Esasy serişdeler" DBEMHMS-ynda şertlendirilen derejesinde ykrar edýär. Munuň tersine, kanunçylygyň talaplary sebäpli ýa-da edaralaryň zor salmagynyň netijesinde ýa jemgyýetde öndebaryjylygy görkezmek maksady bilen, edara özüniň geljekki işini belli bir görnüşde guramak üçin harajatlary çekmegi maksat edinip biler ýa-da çykdaýy çykarmaly bolup biler. Mysal üçin, edara özüniň belli bir ulag serişdeleriniň howa goýberýän hapalaryna gözegçiligi ýola goýmagy ýa-da döwlet laboratoriyasy öz işgärlerini belli bir himikatlaryň bugarmagyndan goramak üçin howa sorğuçlaryny oturtmagy karar edip biler. Edaranyň özüniň geljekki hereketleriniň kömegi bilen, mysal üçin, amallary alyp barmagyň usulyny üýtgetmek arkaly, geljekki harajatlardan gaça durup biljekdigi sebäpli, olarda şu geljekki harajatlar boýunça hiç hili baha berilýän gorlar ykrar edilmeýär.

12. Borçnamanyň ykrar etme ölçeglerine laýyk gelmegi üçin diňe bir gündelik borçnamanyň bolmagy däl, eýsem bu borçnamany üzmek üçin ykdysady peýdalary ýa-da peýdaly mümkinçiligi özünde jemleýän serişdeleriň çykyp gitmeginiň

ähtimallygy hem bolmalydyr. Şu standartyň maksatlary üçin, çykyp gitmä ýa-da başga bir waka, onuň bolmazyndan boljagy ähtimal hökmünde seredilýär, ýagny, şunuň ýaly wakanyň bolmak ähtimallygy onuň bolmazlyk ähtimallygyndan ýokarydyr.

13. Birnäçe meňzeş borçnamalar bar bolanda borçnamalary üzmek üçin zerur bolan serişdeleriň çykyp gitme ähtimallygy borçnamalaryň tutuş derejesine seretmek ýoly bilen kesgitlenilýär. Islendik bir madda boýunça serişdeleriň çykyp gitme ähtimallygy ýokary bolman, ýöne ähtimal bolup biler, şunda borçnamalaryň tutuş derejesini üzmek üçin serişdeleriň haýsydyr bir çykyp gitmegi talap edilip bilner. Eger bu şeýle bolsa, onda baha berilýän gorlar ykrar edilýär (ykrar etmegiň beýleki ölçegleri berjaý edilýän bolsa).

BAHA BERMEK

14. Baha berilýän gor hökmünde ykrar edilen pul möçberi gündelik borçnamany üzmek üçin hasabat döwrüniň ahyrynda zerur bolan harajatlaryň iň gowy hasaplama bahasyny görkezmelidir.

15. Gündelik borçnamany üzmek üçin zerur bolan harajatlaryň iň gowy hasaplama bahasy – bu edaranyň hasabat döwrüniň ahyrynda borçnamany üzmek üçin ýa-da şol senede ony üçünji tarapa bermek üçin oýlanyşykly harçlap biljek pul möçberidir. Köplenç ýagdaýda hasabat senesindäki ýagdaýa görä borçnamany üzmek ýa-da geçirmek mümkin bolmaýar ýa-da ol örän gymmata düşýär. Emma edaranyň borçnamany üzmek ýa-da geçirmek üçin oýlanyşykly töläp biljek pul möçberine berilýän baha hasabat senesindäki ýagdaýa görä gündelik borçnamany üzmek üçin zerur bolan harajatlaryň iň gowy hasaplama bahasyny berýär.

16. Baha berilýän borçnama hökmünde ykrar edilýän pul möçberi babatynda näbelliliklere, ýagdaýlara baglylykda, dürli usullar bilen seredilýär. Baha berilýän borçnamanyň maddalaryň uly toparyny öz içine alýan ýerinde, borçnama olaryň degişli ähtimallyklary boýunça mümkin bolan ähli çaklamalaryň netijelerini ölçäp görmek ýoly bilen baha berilýär. Baha bermegiň bu statistiki usuly „matematiki garaşmalar“ diýlip atlandyrylýar. Şeýlelikde, baha berilýän borçnamalar bu pul möçberini ýitirmek ähtimallygynyň 60 ýa-da 90 göterime deň boljakdygyna baglylykda dürli hili bolup biler. Mümkin bolan çaklamalaryň üznüksiz geriminiň bar ýerinde we bu giňişligiň her bir nokady edil beýlekiler ýaly ähtimal bolsa, gerimiň ortaça ähmiýeti peýdalanylýar.

17. Bir borçnama seredilýän mahalynda, aýratyn, has ähtimal bolan netije borçnamanyň iň gowy hasaplama bahasy bolup biler. Emma, şeýle ýagdaýda hem, edara beýleki mümkin bolan netijelere seredýär. Beýleki mümkin bolan netijeleriň has ähtimal bolan netijeden esasan ýokary ýa-da esasan pes bolan mahalynda, ýokary ýa-da pes pul möçberi iň gowy hasaplama bahasy bolup biler.

18. Baha berilýän gora salgytdan ýa-da salgyt ekwiwalentlerinden öň baha berilýär. Baha berilýän goruň salgyt netijeleri we ondaky üýtgetmeler bilen işlemegiň kadalaryna "Peýdadan alynýan salgytlar" täjirçilik kärhanalry üçin maliýe hasabatlylygynyň milli standartyna laýyklykda seredilýär.

19. Köp wakalar we ýagdaýlar gutalgysyz töwegelçilik we näbellilikler şertlerinde bolup geçýär, şol sebäbe görä-de baha berilýän gorlar boýunça in gowy hasaplama bahany almak üçin töwegelçilikler we näbellilikler hasaba alynmalydyr.

20. Näbellilik şertlerinde netije çykarylanda girdejileri ýa-da aktiwleri ýokarlandyrmazlyk we çykadajylary we borçnamalary peseltmezlik üçin seresaplylyk zerurdyr. Emma, näbellilik artyk baha berilýän borçnamalaryň döredilmegi ýa-da borçnamalaryň bilgeşleýin ýokarlandyrylmagy üçin esas bolup durmaýar. Mysal üçin, eger aýratyn ýaramaz netijäniň çak edilýän harajatlaryna seresaplylyk esasynda baha berilýän bolsa, onda soňra netijä bilgeşleýin hakykatdaky ýagdaýyndakydan has ähtimal hökmünde seredilmez. Töwegelçilikler we näbellilikler babatynda düzedişleriň soňundan baha berilýän gorlary ýokarlandyrmak bilen gaýtalanmazlygy üçin seresaplylyk gerekdir.

21. Borçnamany düzgünleşdirmek üçin zerur bolan pul möçberine täsir edip biljek geljekki wakalar, eger olaryň bolup geçjekdigine ýeterlik derejede obýektiv subutnama bar bolsa, baha berilýän gorlaryň möçberinde görkezilmelidir.

22. Aktiwleriň garaşylýan çykyp gitmeginden alynýan peýda baha berilýän gorlar kesgitlenende hasaba alynmaly däldir.

23. Aktiwleriň garaşylýan çykyp gitmeginden alynýan peýda, hatda garaşylýan çykyp gitme baha berilýän gorlaryň peýda bolmagyna sebäp bolýan waka bilen ýakyn baglanyşykly bolanda hem, baha berilýän gorlar kesgitlenende hasaba alynmaly däldir. Onuň ýerine edara aktiwleriň garaşylýan çykyp gitmeginden alynýan peýdany döwlet býujet edaralary üçin maliýe hasabatlylygynyň degişli aktiwlere seredýän milli standartynda kesgitlenen pursatda ykrar edýär.

24. Eger baha berilýän gory düzgünleşdirmek üçin talap edilýän harajatlaryň ýa-da olaryň bir böleginiň öwezini beýleki tarap tarapyndan dolunar diýip garaşylýan bolsa, onda öwezini dolma diňe öwezlik töleginiň edaranyň öz borçnamasyny üzen ýagdaýynda alynjakdygyna şübhe bolmadyk mahalynda ykrar edilmelidir. Öwezlik tölegi aýratyn aktiw hökmünde hasaba alynmalydyr. Öwezlik tölegi babatynda ykrar edilen pul möçberi baha berilýän goruň pul möçberinden ýokary bolmaly däldir.

25. Girdejiler we çykadajylar barada hasabatda baha berilýän gora degişli çykadajy öwezlik tölegi babatynda ykrar edilen pul möçberini aýyrmak bilen görkezilip biler.

26. Kähalatlarda edara beýleki tarapyň baha berilýän gory üzmek üçin zerur bolan harajatlaryň ählisini ýa-da bir bölegini ýapmagyna (mysal üçin, ätiýaçlandyryş şertnamasynyň, ýitgileriň öwezini dolmak ýa-da üpjün edijileriň kepillendirmeleri hakynda şertleşikleriň üsti bilen) bil baglap biler. Beýleki tarap ýa edara tarapyndan tölenen pul möçberleriniň öwezini dolup ýa-da bu pul möçberini gönüden-göni tölöp biler.

27. Köp ýagdaýlarda edara seredilýän pul möçberiniň ählisi boýunça jogapkär bolup galyp biler, ýagny, eger üçünji tarapyň haýsydyr bir sebäbe görä, tölemedik ýagdaýynda ähli pul möçberini tölemeli bolar. Şeýle ýagdaýda baha berilýän borçnama borçnamanyň doly möçberinde ykrar edilýär we edaranyň borçnamany

üzen ýagdaýynda öwezlik töleginiň alynjakdygyna şübhe ýok bolsa, garaşylýan öwezlik tölegi boýunça aýratyn aktiw ykrar edilýär.

28. Käbir ýagdaýlarda edara, eger üçünji tarap töläp bilmeýän bolsa, seredilýän harajatlar boýunça jogap bermän biler. Şeýle ýagdaýda edaranyň şu hili harajatlar boýunça borçnamasy bolmaýar we olar baha berilýän gora goşulmaýar.

29. Baha berilýän gorlara her bir hasabat senesindäki ýagdaýa görä gaýtadan seredilmelidir we gündelik iň gowy hasaplama bahany görkezmek üçin düzediş girizilmelidir. Eger borçnamany düzgünleşdirmek üçin ykdysady peýdalary ýa-da peýdaly mümkinçiligi özünde jemleýän serişdeleriň çykyp gitmegi mundan beýläk ähtimal bolmasa, baha berilýän gor ýatyrylmalydyr.

PEÝDALANMAK

30. Baha berilýän gor ilkibaşda onuň özi haýsy harajatlar babatynda ykrar edilen bolsa, diňe şol harajatlar boýunça peýdalanylmaladyr.

31. Baha berilýän gorlaryň ýerine ol ilkibaşda haýsy harajatlar üçin döredilen bolsa, diňe şol harajatlar hem hasap edilýär. Başga maksatlar üçin döredilen baha berilýän goruň ýerine harajatlaryň hasap edilmegi iki dürli wakanyň täsirini gizläp saklar.

32. Baha berilýän gorlar amal işiniň geljekki görnüşlerinden alynýan arassa ýetmezçilik üçin ykrar edilmeli däldir.

33. Amal işiniň geljekki görnüşlerinden arassa ýetmezçilige garaşmalar işiň şu görnüşlerinde peýdalanylýan belli bir aktiwleriň gymmatynyň gaçyp biljekdiginiň görkezijisi bolup durýar. Edara şunuň ýaly aktiwleri gymmatyň gaçmagy babatynda barlagdan geçirýär. Gymmatyň gaçmagyny hasaba almak boýunça gollanma „Aktiwleriň gymmatynyň gaçmagy“ täjirçilik kärhanalary üçin maliýe hasabatlylygynyň milli standartynda getirilýär.

ÇYKDAJYLY ŞERTNAMALAR

34. Eger edaranyň çykdaýjy şertnamasy bar bolsa, onda şunuň ýaly şertnama boýunça gündelik borçnama (öwezini dolmazdan) baha berilýän gor hökmünde ykrar edilmelidir we oňa baha berilmelidir.

35. Alyş-çalyş amallaryny tassyklaýan köp şertnamalar (mysal üçin, üpjün etmek boýunça käbir adaty sargytlar) beýleki tarapa öwezlik tölegi tölemezen ýatyrylyp bilner we degişlilikde, bu ýerde borçnama ýokdur. Beýleki şertnamalar ylalaşýan taraplaryň her biriniň hukuklaryny we borçnamalaryny belleýär. Wakalaryň şunuň ýaly şertnamany çykdaýjy şertnama öwürýän mahalynda ol şu standartyň ulanylýan çygryna düşýär we ykrar edilýän borçnama bardyr. Ýerine ýetirilmäge degişli, çykdaýjy bolup durmaýan şertnama şu standartyň ulanylýan çygryna girmeýär.

36. Şu standart şertnama boýunça borçnamany ýerine ýetirmek üçin gutulgysyz harajatlar şertnama boýunça alynmagyna garaşylýan, öz içine öwezlik tölegleri alýan, ykdysady peýdalardan ýa-da mümkin bolan hyzmatlardan ýokary bolsa, şertnamany çykdaýjy şertnama hökmünde kesgitleýär. Şonuň üçin hem

öwezi dolunmaýan gündelik borçnama baha berilýän gor hökmünde ykrar edilmelidir. Şertnama boýunça gutulgysyz harajatlar şertnamadan çykmak boýunça iň pes arassa harajatlary görkezýär, bu harajatlar hem öz gezeginde, şertnamany ýerine ýetirmek üçin harajatlaryň we onuň ýerine ýetirilmedik halatynda öwezlik tölegi ýa-da jerimeleri tölemek üçin harajatlaryň pes ululygyny görkezýär.

37. Çykdaýjyly şertnama boýunça aýratyn baha berilýän gory döretmezden öň, edara şu şertnama degişli gymmatyň gaçmagyndan çekilen islendik ýitgini ykrar edýär.

MAGLUMATY AÇMAK

38. Baha berilýän gorlaryň her bir derejesi üçin edara şulary açýar:

a) döwrüň başyndaky we ahyryndaky balans gymmatyny;

b) bar bolan baha berilýän gorlaryň artyşyny goşmak bilen, şol döwürde döredilen goşmaça baha berilýän gorlary;

ç) döwrüň dowamynda peýdalanylan pul möçberlerini (ýagny, baha berilýän gorlaryň ýerine çekilen ýa-da hasaplanyp ýazylan pul möçberlerini);

d) döwrüň dowamynda gaýtarylan, peýdalanylmadyk pul möçberlerini.

Deňşdirilme maglumatlary talap edilmeýär.

GÜÝJE GIRÝÄN SENESI

39. Maliýe hasabatlylygynyň şu standarty 2013-nji ýylyň 1-nji ýanwaryndan güýje girýär.

Goşundy

Şu standart jemgyýetçilik bölegi üçin maliýe hasabatlylygynyň halkara standarty "Gorlar, şertli borçnamalar we şertli aktiwler" (IPSAS 2007) 19 laýyklykda işlenip taýýarlandy, şular muňa girmeyär:

käbir bölümlere olaryň has-da düşnükli bolmagy üçin düzediş girizildi;

şertli borçnamalary we şertli aktiwleri ykrar etmäge we olara baha bermäge degişli düzgünler aýryldy;

guruluş taýdan üýtgedilip gurulmagy bilen baglanyşykly baha berilýän gorlary ykrar etmäge degişli düzgünler aýryldy;

uzak möhletli baha berilýän gorlaryň diskontirlenen gymmatyny ulanmaga degişli düzgünler aýryldy;

ýokarda görkezilen aýyrmalar bilen baglanyşykly, maglumatlary açmaga bildirilýän degişli talaplar aýryldy.