

Son Yeniliklər
Yanvar 2015

IPSAS 36

İctimai sektor üçün Beynəlxalq Mühasibat Uçotu Standartı™

Asılı Təsərrüfat Cəmiyyətlərinə və Birgə Müəssisələrə İnvestisiyalar

IPSASB

International Public
Sector Accounting
Standards Board®

İSMUBS 36 - ASILI TƏSƏRRÜFAT CƏMIYYƏTLƏRİNƏ VƏ BİRGƏ MÜƏSSISƏLƏRƏ INVESTISIYALAR

Mündəricat

	Bənd
Məqsədi.....	1
Tətbiq sahəsi.....	2–7
Əsas anlayışlar.....	8–9
İcbari razılaşmalar	9
Əhəmiyyətli təsir.....	10–15
İştirak payı metodu.....	16–21
İştirak payı metodunun tətbiqi.....	22–48
İştirak payı metodunun tətbiqindən azadolmalar.....	23–25
İştirak payı metodundan istifadənin dayandırılması.....	26–27
Sahibkarlıq payında dəyişikliklər.....	28
İştirak payı metodu prosedurları.....	29–42
Qiymətdən düşmə zərərləri.....	43–48
Fərdi maliyyə hesabatları.....	49
Keçid Müddəaları.....	50
Qüvvəyə minmə tarixi.....	51–52
7 №-li İSMUBS-ın (Dekabr 2006) geri çağırılması və əvəzlənməsi.....	53
Nəticələrin əsası	
BMUS 28 ilə müqayisə (2011-də düzəliş edilmiş)	

İctimai sektor üçün 36 №li Beynəlxalq Mühasibat Uçotu Standartı – Asılı təsərrüfat cəmiyyətləri və birgə müəssisələrə investisiyalar 1-53 bəndlərində göstərilmişdir. Bütün bəndlər bərabər səlahiyyətə malikdir. İSMUBS 36 özünün məqsədi, Nəticələrin əsası və İctimai sektor üçün Beynəlxalq Mühasibat Uçotu Standartlarına müqəddimə kontekstində oxunmalıdır. İSMUBS 3 - “Uçot siyasəti, uçot qiymətləndirmələrində dəyişikliklər və səhvlər” aydın təlimatların yoxluğunda mühasibat uçotu siyasətlərinin seçilməsi və tətbiq edilməsi üçün baza təmin edir.

Məqsədi

1. Bu standartın əsas məqsədi asılı təsərrüfat cəmiyyətləri və birgə müəssisələrə investisiyalar üçün mühasibat uçotunu təyin etmək, eləcə də asılı təsərrüfat cəmiyyətləri və birgə müəssisələrə investisiyaların uçotunu apararkən iştirak payı metodunun tətbiqi üçün tələbləri göstərməkdir.

Standartın tətbiq sahəsi

2. **Hesablama metoduna əsasən maliyyə hesabatlarını hazırlayan və təqdim edən təşkilat asılı təsərrüfat cəmiyyətləri və birgə müəssisələrə investisiyaların uçotunu apararkən bu standartı tətbiq etməlidir.**
3. **Bu standart, investisiyanın ölçülə bilən sahibkarlıq paylarının saxlanmasına gətirib çıxardığı halda investisiya obyektində əhəmiyyətli təsirə və ya birgə nəzarətə malik investor olan bütün təşkilatlar tərəfindən tətbiq edilməlidir.**
4. Bu standart, asılı təsərrüfat cəmiyyətləri və birgə müəssisələrdəki sahibkarlıq paylarının mühasibat uçotu üçün qaydalar təmin edir. Belə ki, digər təşkilata qoyulmuş investisiya, sahibkarlıq payından irəli gələrək investisiya təşkilatına risklər yaradır və ya mükafatlar təmin edir. Bu standart yalnız ölçülə bilən sahibkarlıq paylarına tətbiq edilir. Bura digər müəssisənin rəsmi kapital strukturuna qoyulmuş investisiyalardan yaranan sahibkarlıq payları daxildir. Rəsmi kapital strukturu dedikdə səhmdar kapitalı, yaxud mülkiyyət trastında vahidlər kimi kapitalın ekvivalent formaları nəzərdə tutulur. Ölçülə bilən sahibkarlıq paylarına, həmçinin müəssisənin sahibkarlıq paylarının etibarlı şəkildə ölçülə bilindiği digər investisiyalardan yaranan sahibkarlıq payları (məsələn, ortaqlıqdakı paylar) daxil edilə bilər. Digər müəssisənin səhm kapital strukturu çətinliklə müəyyən edildiyi halda sahibkarlıq payının etibarlı ölçülməsinə nail olmaq mümkün olmaya bilər.
5. İctimai sektor təşkilatları tərəfindən edilən bəzi yardımlar da “investisiya” sayıla bilər, lakin sahibkarlıq payının əmələ gəlməsindən söhbət gedə bilməz. Məsələn, ictimai sektor təşkilatı xeyriyyə təşkilatına məxsus olan işlədilmiş bir xəstəxananın inkişafına əhəmiyyətli həcmdə investisiya yatıra bilər. Bu yardımlar mahiyyət etibarilə əvəzsiz verilsə də, onlar ictimai sektor təşkilatının həmin xəstəxananın idarə edilməsində iştirak etməyə imkan yaradır və xeyriyyə təşkilatı dövlət vəsaitlərindən istifadə etdiyinə görə ictimai sektor təşkilatı qarşısında hesabatlı olur. Lakin, ictimai sektor təşkilatının etdiyi yardımlar sahibkarlıq payı təşkil etmir, çünki xeyriyyə təşkilatı alternativ maliyyələşmə mənbəyi axtara və bununla ictimai sektor təşkilatını xəstəxananın idarə edilməsindən kənarlaşdırma bilər. Müvafiq olaraq, ictimai sektor təşkilatı sahibkarlıq payından irəli gələrək nə hər hansı bir riskə məruz qalır, nə də mükafat əldə edir.
6. **Bu standart, Dövlət Kommersiya Təşkilatları (DKM) istisna olmaqla, bütün ictimai sektor təşkilatlarına şamil edilir.**
7. İSMUBSSŞ tərəfindən dərc olunan “İctimai sektor üçün Beynəlxalq Mühasibat Uçotu Standartlarına müqəddimə”də göstərildiyi kimi, dövlət kommersiya təşkilatları (DKT-lər) MUBSSŞ tərəfindən hazırlanan MHBS-ləri tətbiq edirlər. DKT-lər “Maliyyə hesabatlarının təqdimatı” üzrə 1 Nöli İPSAS-da müəyyən edilir.

Əsas anlayışlar

8. **Bu standartda istifadə edilmiş əsas anlayışlar aşağıdakı mənaları ifadə edir:**

Asılı təsərrüfat cəmiyyəti investorun üzərində əhəmiyyətli təsirə malik olduğu müəssisədir.

İcbari razılaşma: Bu standartın məqsədləri üçün, icbari razılaşma müqavilənin tərəflərə verdiyinə bənzər olaraq tərəflər üzərində məcburi icra qaydasında həyata keçirilən hüquq və öhdəliklər verən razılaşmadır. Bura müqavilədən doğan hüquqlar və ya digər qanuni hüquqlar daxildir.

Birləşdirilmiş (konsolidə edilmiş) maliyyə hesabatları nəzarət edən təşkilatın və onun nəzarət edilən təşkilatlarının aktivləri, passivləri, xalis aktivləri/kapitalı, gəliri, xərcləri və pul vəsaitlərinin hərəkətinin vahid bir təşkilatın kimi təqdim edildiyi maliyyə hesabatlarıdır.

İştirak payı metodu elə mühasibat uçot metodudur ki, onu tətbiq etdikdə, investordan iştirak payı əvvəlcə öz ilkin dəyəri ilə tanınır və daha sonra asılı təsərrüfat cəmiyyəti və ya birgə müəssisədə investisiya obyektinin xalis aktiv/kapital payında alışdan sonrakı dəyişikliklərə nisbətən düzəlişlər edilir. Investordan mənfəət/zərəri onun investisiya obyektinin mənfəət/zərərinəki payını daxil edir və investordan xalis aktivləri/kapitalı onun investisiya obyektinin xalis aktiv/kapitalında baş verən dəyişikliklərdəki payını (hansı ki, investisiya obyektinin mənfəət/zərərinə tanınmayıb) daxil edir.

Birgə razılaşma iki və ya daha çox tərəfin birgə nəzarətə malik olduğu bir razılaşmadır.

Birgə nəzarət birgə fəaliyyət haqqında razılaşma üzərində nəzarətin icbari razılaşma əsasında bölüşdürülməsidir və müvafiq fəaliyyətlər haqqında qərarların qəbul olunması üçün nəzarətin bölüşdürüldüyü tərəflərin yalnız yekdil razılığı tələb olduğu zaman mövcud olur.

Birgə müəssisə birgə nəzarət edilən fəaliyyətin həyata keçirilməsi istiqamətində iki və daha artıq tərəfin razılaşmanın xalis aktivlərinə dair hüquqlara malik olduğu birgə fəaliyyətdir.

Birgə sahibkar birgə müəssisənin elə bir tərəfidir ki, həmin birgə müəssisənin fəaliyyətinə birgə nəzarətə malikdir.

Əhəmiyyətli təsir investisiya obyektinin maliyyə və cari siyasəti ilə bağlı qərarların verilməsində iştirak etmək səlahiyyətidir, lakin həmin siyasətlər üzərində nəzarəti və ya birgə nəzarəti təmin etmir.

Digər İSMUBS-larda müəyyən olunan terminlər hazırki standartda həmin standartlardakı kimi eyni mənə ilə işlənmişdir və ayrıca dərc olunan *Terminlərin İzahlı Lüğətində* təkrar verilmişdir. İSMUBS 34 “Fərdi maliyyə hesabatları”, İSMUBS 35 “Birləşdirilmiş (konsolidə edilmiş) maliyyə hesabatları” və İSMUBS 36 “Asılı təsərrüfat cəmiyyətlərinə və birgə müəssisələrə investisiyalar” standartlarında aşağıdakı terminlər istifadə olunmuşdur: asılı təsərrüfat cəmiyyəti, nəzarət, nəzarət edilən müəssisə, nəzarət edən müəssisə, iqtisadi qurum, iştirak payı metodu, investisiya təşkilatı, birgə nəzarət, birgə əməliyyat, birgə müəssisə iştirakçısı və əhəmiyyətli təsir.

9. İcbari razılaşmalar bir neçə üsulla tətbiq olunabilir. İcbari razılaşmalar həmişə olmasa da, əksər hallarda yazılı şəkildə müqavilə, yaxud tərəflər arasında sənədləşdirilmiş müzakirələr formasında olur. Qanunvericilik və ya icra hakimiyyəti kimi qanuni mexanizmlər də müqavilə münasibətlərinə oxşar olaraq həm təkliddə, həm də tərəflər arasındakı müqavilələrlə əlaqəli şəkildə icrası məcburi olan razılaşmalar yarada bilər.

Əhəmiyyətli təsir

10. İnvestorun investisiya obyektində əhəmiyyətli təsire malik olub-olmaması investor və investisiya obyektindəki əlaqələrin mahiyyətinə və bu Standartda əhəmiyyətli təsire verilən anlayışa əsaslanan mühakimə məsələsidir. Bu standart yalnız o asılı təsərrüfat cəmiyyətlərinə şamil olunur ki, həmin cəmiyyətlərdə təşkilat səhmdar və ya digər rəsmi səhm kapitalı strukturu formasında, yaxud da təşkilatın payının etibarlı şəkildə ölçülə bilindiylə başqa bir formada ölçülə bilən sahibkarlıq payı saxlayır.
11. Əgər təşkilat ölçülə bilən sahibkarlıq payı saxlayırsa və o, birbaşa və ya dolay yolla (yəni, nəzarət edilən müəssisələr vasitəsilə) investisiya obyektində 20% və ya daha artıq səsvermə hüququna malikdirsə, onda belə bir halın əksi aydın şəkildə göstərilə bilmədikcə, investorun əhəmiyyətli təsire malik olduğu hesab edilir. Əksinə, əgər təşkilat birbaşa və ya dolay yolla (nəzarət edilən müəssisə vasitəsilə) investisiya obyektində 20%-dən az səsvermə hüququna malikdirsə, belə bir təsir aydın surətdə göstərilə bilənə qədər təşkilatın əhəmiyyətli təsire malik olmadığı hesab edilir. Başqa bir investorun əhəmiyyətli və ya nəzarət səhm paketinə sahib olması təşkilatın əhəmiyyətli təsire malik olmasına mütləq şəkildə əngəl olmur.
12. Təşkilatın əhəmiyyətli təsirinin mövcudluğu adətən aşağıdakı yollardan biri və bir neçəsi ilə təsdiqlənir:
- (a) İnvestisiya obyektinin direktorlar şurasında və yaxud ekvivalent idarə orqanında təmsil olunma;
 - (b) Siyasət formalaşdırma proseslərində iştirak, o cümlədən dividend və ya oxşar bölüşdürmə haqqında verilən qərarlarda iştirak;
 - (c) Təşkilat və investisiya obyektində aparılan əhəmiyyətli əməliyyatlar;
 - (d) İdarəetmə heyətinin qarşılıqlı mübadiləsi; və ya
 - (e) Vacib texniki məlumatların təmin olunması.
13. Təşkilat səhm warrantlarına, səhmlərin alış opsiyonlarına, adi səhmlərə çevrilə bilən borc və ya səhm kapitalı alətlərinə, eləcə də yerinə yetirildiyi və ya çevrildiyi təqdirdə, təşkilata digər təşkilatın maliyyə və əməliyyat siyasəti üzərində əlavə səsvermə hüququ vermək və ya digər tərəfin səsvermə hüququnu azaltmaq potensialı olan digər oxşar alətlərə (yəni, potensial səsvermə hüquqları) sahib ola bilər. Başqa təşkilat tərəfindən həvalə edilən potensial səsvermə hüququ daxil olmaqla, indiki zamanda istifadə edilən və yaxud dəyişilən potensial səsvermə hüquqlarının mövcudluğu və effekti təşkilatın əhəmiyyətli təsire malik olub olmadığını müəyyənləşdirmək üçün qiymətləndirmə zamanı nəzərə alınır. Potensial səsvermə hüququ, məsələn, gələcək tarixə və yaxud gələcək tədbirin mövcudluğuna qədər istifadə edilə və yaxud dəyişə bilməyəndə istifadə edilməz və dəyişilməz olurlar.

14. Potensial səsvermə hüquqlarının əhəmiyyətli təsirin yaranmasına səbəb olub-olmamasını qiymətləndirərkən, təşkilat rəhbərliyin potensial səsvermə hüquqlarını yerinə yetirmək və ya çevirmək niyyəti və maliyyə imkanları istisna olmaqla, potensial səsvermə hüquqlarına təsir göstərən bütün faktları və halları (o cümlədən potensial səsvermə hüquqlarının həyata keçirilməsi şərtləri və ayrılıqda və ya birlikdə nəzərdən keçirilmiş hər hansı digər müqavilə şərtlərini) nəzərdən keçirir.
15. Təşkilat investisiya obyektinin maliyyə və əməliyyat siyasəti ilə bağlı qərarların verilməsində iştirak etmək səlahiyyətini itirdikdə həmin obyekt üzərində əhəmiyyətli təsirinə itirir. Əhəmiyyətli təsir mütləq və ya nisbi sahiblik səviyyələrində dəyişiklik baş verdikdə və ya bu dəyişiklik baş vermədən itirilə bilər. Bu, məsələn, asılı təsərrüfat cəmiyyəti hər hansı dövlət, məhkəmə, inzibati və ya tənzimləyici orqanın nəzarəti altına düşdükdə baş verə bilər. Bu həmçinin məcburi razılaşma nəticəsində baş verə bilər.

İştirak Payı Metodu

16. İştirak payı metoduna əsasən, asılı təsərrüfat cəmiyyətinə qoyulmuş investisiya əvvəlcə ilkin dəyəri ilə tanınır və investisiya obyektinin alış tarixindən sonra əldə etdiyi mənfəət və ya zərərində investorun payını tanımaq üçün investisiyanın balans dəyəri artırılır və ya azaldılır. Investorun investisiya obyektinin mənfəət və ya zərərindəki payı investorun mənfəət və ya zərərində tanınır. Investisiya obyektindən əldə olunan bölüşdürmələr investisiyanın balans dəyərini azaldır. Balans dəyərində düzəlişlər, həmçinin investisiya obyektinin kapitalında baş vermiş dəyişikliklərdən irəli gələn və investisiya obyektinin mənfəət və ya zərərində hələ tanınmayan məbləğlərin investorun investisiya obyektindəki mütənasib iştirak payına təsirini əks etdirmək üçün tələb oluna bilər. Bu dəyişikliklərə torpaq, tikili və avadanlıqların yenidən qiymətləndirilməsindən və xarici məzənnə fərqlərindən yaranan dəyişikliklər aiddir. Investorun bu dəyişikliklərdəki payı investorun xalis aktivlərində/kapitalında birbaşa tanınır.
17. Əldə olunan bölüşdürmələrin asılı təsərrüfat cəmiyyətinin və ya birgə müəssisənin fəaliyyət nəticələri ilə əlaqəsi kiçik ola biləcəyi səbəbindən, onlar əsasında gəlirin tanınması investorun asılı təsərrüfat cəmiyyətinə və ya birgə müəssisəyə investisiya qoyuluşundan əldə etdiyi gəlirin qiymətləndirilməsi üçün uyğun olmaya bilər. Investorun investisiya obyektində əhəmiyyətli təsire malik olduğu və ya və ya investisiya obyektinə birgə nəzarət etdiyi üçün, onun, asılı təsərrüfat cəmiyyətinin və ya birgə müəssisənin fəaliyyəti nəticələrində və bundan irəli gələn investisiya ilə əlaqədar daxilolmalarda marağı olur. Investor bu marağı, bu cür asılı təsərrüfat cəmiyyətinin mənfəət və ya zərərində payını daxil edəcək şəkildə öz maliyyə hesabatlarının tətbiq sahəsini genişləndirməklə uçota alır. Nəticədə, iştirak payı metodunun tətbiqi investorun xalis aktivləri/kapitalı və mənfəət və ya zərəri haqqında daha ətraflı hesabatın təqdim edilməsini təmin edir.
18. Potensial səsvermə hüquqları və ya potensial səsvermə hüququ ehtiva edən digər törəmə alətlər mövcud olduqda, təşkilatın asılı təsərrüfat cəmiyyəti və ya birgə müəssisədəki payı yalnız mövcud sahibkarlıq payları əsasında müəyyən edilir və 19-cu bənd tətbiq edilməyənə qədər səsvermə hüquqlarının və digər törəmə alətlərinin mümkün yerinə yetirilməsini və ya çevrilməsini əks etdirmir.
19. Bəzi hallarda, təşkilat mahiyyət etibarlı ilə hal-hazırda ona sahibkarlıq payı ilə əlaqəli olan iqtisadi faydalara daxil olmaq imkanı verən əməliyyat nəticəsində mövcud olan sahibkarlıq payına malik olur. Belə hallarda təşkilata ayrılan faiz hal-hazırda təşkilata sözügedən iqtisadi faydalara daxil olmaq imkanı verən həmin potensial səsvermə hüquqları və digər törəmə alətlərinin mümkün yerinə yetirilməsini nəzərə almaqla müəyyən edilir.

20. *“Maliyyə Alətləri: Tanınma və Qiymətləndirmə”* adlı 29 №-li İSMUBS iştirak payı metodundan istifadə etməklə mühasibat uçotu aparən asılı təsərrüfat cəmiyyəti və ya birgə müəssisələrdəki paylara tətbiq olunmur. Əgər potensial səsvermə hüquqlarından ibarət olan alətlər mahiyyət etibarlı ilə hal-hazırda səhmdarın iştirak payına aidiyyəti olan iqtisadi xeyirlərə və xidmət müddətinə görə potensiala daxil olmaq imkanı verirsə və investisiya yuxarıda qeyd olunmuş üsullarla uçota alınarsa, alətlər İctimai Sektor üçün 29 №-li Beynəlxalq Mühasibat Uçotu Standartının tələblərinə aid olurlar. Bütün digər hallarda, potensial səsvermə hüquqlarından ibarət olan alətlərin uçota alınması ilə bağlı göstərişlər İctimai Sektor üçün 29 №-li Beynəlxalq Mühasibat Uçotu Standartında əks olunub.
21. **Asılı təsərrüfat cəmiyyətinə və ya birgə müəssisəyə qoyulan və iştirak payı metodundan istifadə etməklə uçota alınmış investisiya uzunmüddətli aktiv kimi təsnif edilməlidir.**

İştirak payı metodunun tətbiq edilməsi

22. **İnvestisiya obyektı üzərində birgə nəzarətə və ya əhəmiyyətli təsirə malik təşkilat asılı təsərrüfat cəmiyyəti və ya birgə müəssisədəki investisiyasını, həmin investisiyanın 23–25-ci bəndlərə uyğun olaraq azadolmanın təsir dairəsinə düşdüyü hallar istisna olmaqla, iştirak payı metodundan istifadə etməklə uçota almalıdır.**

İştirak payı metodunun tətbiqindən azadolmalar

23. Təşkilat asılı təsərrüfat cəmiyyətinə və ya birgə müəssisəyə qoyduğu investisiyaları üçün iştirak payı metodunu tətbiq etməyə bilər, bu şərtlə ki, həmin təşkilat nəzarət edən təşkilat qismində 35 №-li İSMUBS-un 5-ci bəndində qeyd olunan istisnaların tətbiq dairəsinə düşməklə birləşdirilmiş (konsolidə edilmiş) maliyyə hesabatlarının hazırlanmasından azad olunsun və ya aşağıdakı halların tətbiqi mümkün olsun:
- (a) Təşkilat özü nəzarət edilən təşkilatdır və istifadəçilərin məlumata olan ehtiyacı ona nəzarət edən təşkilatların birləşdirilmiş (konsolidə edilmiş) maliyyə hesabatları vasitəsilə ödənilir, eləcə də, qismən mülkiyyətdə olan nəzarət edilən təşkilatdırsa və onun bütün sahibkarları, o cümlədən səsvermə hüququna malik olmayan sahibkarları təşkilatın birləşdirilmiş (konsolidə edilmiş) maliyyə hesabatlarını təqdim etmədiyindən xəbərdardır və buna etiraz etmirlər;
 - (b) Nəzarət edən təşkilatın borc və kapital alətləri açıq bazarda (yerli və ya xarici fond birjası, yaxud da birjadan kənar qiymətli kağızlar bazarı, o cümlədən yerli və regional bazarlar) dövriyyədə deyildir;
 - (c) Nəzarət edən təşkilat öz maliyyə hesabatlarını hər hansı alətlər sinfinin açıq bazara buraxılması məqsədilə qiymətli kağızlar üzrə komissiyaya və ya digər tənzimləyici orqana təqdim etməmişdir və ya təqdim etmə prosesində deyildir; və
 - (d) Nəzarət edən təşkilatın əsas və ya istənilən aralıq nəzarətədiçi təşkilatı ictimaiyyətə açıq olan və İSMUBS-lara uyğun olan maliyyə hesabatları hazırlayır və bu hesabatlarda nəzarət edilən təşkilatlar 35 №-li İSMUBS-a uyğun olaraq birləşdirilmiş (konsolidə edilmiş) və ya ədalətli dəyər üzrə qiymətləndirilmişdir.
24. Asılı təsərrüfat cəmiyyətinə və ya birgə müəssisəyə investisiya birbaşa və ya dolayı yolla riskli kapitalla malik olan və ya qarşılıqlı fondlar, pay əsaslı vəkalet fondları və investisiyalar ilə bağlı sığorta fondları daxil olmaqla, analoji qurumlar vasitəsilə saxlandığı zaman, təşkilat həmin asılı təsərrüfat cəmiyyətlərinə və ya birgə müəssisələrə

investisiyaları 29 №-li İSMUBS-a uyğun olaraq mənfəət və zərər vasitəsilə ədalətli dəyərle ölçməyi seçə bilər. Investisiya təşkilatı təyinatı üzrə bu seçimi etmiş olacaqdır.

25. Təşkilat, asılı təsərrüfat cəmiyyətində bir hissəsi dolayı yolla riskli kapitalla malik olan və ya qarşılıqlı fondlar, pay əsaslı vəkalət fondları və investisiyalar ilə bağlı sığorta fondları daxil olmaqla, analoji qurumlar vasitəsilə saxlanılan investisiyaya malik olduqda, təşkilat riskli kapitalla malik olan və ya qarşılıqlı fondların, pay əsaslı vəkalət fondlarının və investisiyalar ilə bağlı sığorta fondları daxil olmaqla, analoji qurumların investisiyanın həmin hissəsi üzərində əhəmiyyətli təsire malik olub-olmamasından asılı olmayaraq, asılı təsərrüfat cəmiyyətinə investisiyanın həmin hissəsini 29 №-li İSMUBS-a uyğun olaraq mənfəət və zərər vasitəsilə ədalətli dəyərle ölçməyi seçə bilər. Əgər təşkilat həmin seçimi edirsə, asılı təsərrüfat cəmiyyətinə investisiyanın riskli kapitalla malik olan və ya qarşılıqlı fondlar, pay əsaslı vəkalət fondları və investisiyalar ilə bağlı sığorta fondları daxil olmaqla, analoji qurumlar vasitəsilə saxlanmayan istənilən qalan hissəsinə iştirak payı metodunu tətbiq etməlidir. Təşkilat, asılı təsərrüfat cəmiyyətinə bir hissəsi dolayı yolla investisiya təşkilatı vasitəsilə saxlanılan investisiyaya malikdirsə, təşkilat investisiyanın həmin hissəsini 29 №-li İSMUBS-na uyğun olaraq mənfəət və zərər vasitəsilə ədalətli dəyərle ölçməlidir.

İştirak payı metodundan istifadənin dayandırılması

26. Müəssisə aşağıdakı hallarda göstəriləyi kimi, öz investisiyasının asılı təsərrüfat cəmiyyəti və ya birgə müəssisə olmaqdan çıxdığı tarixdən etibarən iştirak payı metodunun istifadəsini dayandırmalıdır:
- (a) Əgər investisiya nəzarət edilən müəssisəyə çevrilirsə, təşkilat öz investisiyasının uçotunu ictimai sektor təşkilatlarının birləşməsi ilə bağlı müvafiq milli və ya beynəlxalq standartlara və 35 №-li İSMUBS-a uyğun aparmalıdır.
- (b) Əgər əvvəlki asılı təsərrüfat cəmiyyəti və ya birgə müəssisədəki bölüşdürülməmiş paylar maliyyə aktivi formasındadırsa, müəssisə bölüşdürülməmiş payları ədalətli dəyərle ölçməlidir. Bölüşdürülməmiş payın ədalətli dəyəri 29 №-li İSMUBS-a uyğun olaraq onun maliyyə aktivi kimi ilkin tanınma zamanı ədalətli dəyərində nəzərə alınmalıdır. Əgər 29 №-li İSMUBS-un TT113 və TT114 bəndləri təşkilatın bölüşdürülməmiş payı ədalətli dəyərle ölçməsinə əngəlləyirsə, təşkilat bölüşdürülməmiş payı 29 №-li İSMUBS-a uyğun olaraq investisiyanın asılı təsərrüfat cəmiyyəti və ya birgə müəssisə olmaqdan çıxdığı tarixə olan balans dəyəri ilə ölçməlidir və bu balans dəyəri onun maliyyə aktivi kimi ilkin tanınma dəyəri hesab olunmalıdır. Təşkilat aşağıdakılar arasında istənilən fərqi mənfəət və zərərdə tanınmalıdır:
- (i) İstənilən bölüşdürülməmiş payın və asılı təsərrüfat cəmiyyətlərində və ya birgə müəssisədə pay hissəsinin satılmasından daxil olan vəsaitlərin ədalətli dəyəri (və ya uyğun halda balans dəyəri);
- (ii) İştirak payı metodunun dayandırıldığı tarixdə investisiyanın balans dəyəri.
- (c) Təşkilat, iştirak payı metodundan istifadəni dayandırdığı zaman, təşkilat həmin investisiya ilə bağlı daha əvvəl müəssisənin xalis aktivlərində/kapitalında birbaşa tanınmış bütün məbləğləri, investisiya obyektinə əlaqəli aktiv və öhdəlikləri birbaşa sildiği təqdirdə tələb ediləcək eyni əsasda uçota almalıdır.
27. Əgər asılı təsərrüfat cəmiyyətinə investisiya birgə müəssisəyə investisiyaya çevrilirsə, yaxud da birgə müəssisədəki investisiya asılı təsərrüfat cəmiyyətinə

investisiyaya çevrilirsə, təşkilat iştirak payı metodunu tətbiq etməkdə davam edir və bölüşdürülməmiş payların yenidən ölçülməsini aparmır.

Sahibkarlıq payında dəyişikliklər

28. Əgər təşkilatın asılı təsərrüfat cəmiyyəti və birgə müəssisələrdə sahiblik payı azaldılarsa, lakin investisiya müvafiq olaraq həm asılı təsərrüfat, həm də birgə müəssisə kimi təsnif olunmağa davam edirsə, təşkilat sahibkarlıq payındakı həmin azalma ilə bağlı daha əvvəl xalis aktivlərdə/kapitalda tanınmış mənfəət və ya zərərin hissəsini birbaşa yığılmış mənfəət və ya zərəre köçürməlidir, bu şərtlə ki, əlaqəli aktivlərin və ya öhdəliklərin silinməsi üzrə həmin mənfəət və ya zərərin birbaşa yığılmış mənfəət və ya zərəre köçürülməsi tələb olunsun.

İştirak payı metodu prosedurları

29. İştirak payı metodunun tətbiq edilməsi üçün uyğun prosedurların əksəriyyəti 35 Nə-li İSMUBS-da təsvir olunan konsolidasiya prosedurları ilə oxşardır. Bundan əlavə, nəzarət edilən müəssisənin alışı üçün mühasibat uçotunda istifadə olunan prosedurların əsasında dayanan məfhumlar eyni zamanda asılı təsərrüfat cəmiyyəti və birgə müəssisələrə investisiyanın alışı üçün tətbiq olunan mühasibat uçotunda qəbul olunmuşdur.
30. İqtisadi qurumun asılı təsərrüfat cəmiyyətində və ya birgə müəssisədə iştirak payı nəzarət edən təşkilatın və onun nəzarət etdiyi müəssisələrin həmin birgə müəssisə və ya asılı təsərrüfat cəmiyyətlərində saxladığı payların məcmusudur. Bu məqsədlə iqtisadi qurumun digər asılı təsərrüfat cəmiyyətlərində və ya birgə müəssisələrdə iştirak payları nəzərə alınmır. Asılı təsərrüfat cəmiyyətlərin və birgə müəssisələr nəzarət edilən müəssisələrə, asılı təsərrüfat cəmiyyətlərinə və ya birgə müəssisələrə sahib olduğu zaman iştirak payı metodunu tətbiq edərkən nəzərə alınan mənfəət/zərəre və xalis aktivlər uçot siyasətlərini vahid şəkllə salmaq məqsədilə edilən zəruri düzəlişlərdən (bax 37-39-cu bəndlər) sonra bu tip subyektlərin maliyyə hesabatlarında tanınan (asılı təsərrüfat cəmiyyətinin və birgə müəssisənin mənfəət/zərərdəki payı və xalis aktivləri daxil olmaqla) mənfəət/zərəre və xalis aktivlərdir.
31. Təşkilat (o cümlədən onun konsolidə edilmiş nəzarət edilən təşkilatları) və onun asılı təsərrüfat cəmiyyəti və ya birgə müəssisəsi arasında "aşağıdan yuxarı" və "yuxarıdan aşağı" əməliyyatlardan yaranan mənfəət və zərərlər təşkilatın maliyyə hesabatlarında yalnız əlaqəli olmayan investorların asılı təsərrüfat cəmiyyətindəki və ya birgə müəssisədəki payları məbləğində tanınır. "Yuxarıdan aşağı" əməliyyatlarına, məsələn, asılı təsərrüfat cəmiyyətindən və ya birgə müəssisədən aktivin investora satışı aiddir. "Aşağıdan yuxarı" əməliyyatlarına, məsələn, investordan onun asılı təsərrüfat cəmiyyətinə və ya birgə müəssisəsinə aktivin satışı və ya yardımlar aiddir. Investorun asılı təsərrüfat cəmiyyətinin bu əməliyyatlardan əldə etdiyi mənfəət və zərərlərindəki payı ləğv edilir.
32. "Yuxarıdan aşağı" əməliyyatlar satılmış və ya əvəzsiz verilmiş aktivlərin xalis mümkün satış dəyərinin azalmasını və ya həmin aktivlərin qiymətdən düşmə zərərinə sübut etdiyi zaman bu zərəre məbləği investor tərəfindən tam şəkildə tanınmalıdır. "Yuxarıdan aşağı" əməliyyatlar alınacaq aktivlərin xalis mümkün satış dəyərinin azalmasını və ya həmin aktivlərin qiymətdən düşmə zərərinə sübut etdiyi zaman investor həmin zərərdəki payını tanınmalıdır.
33. Asılı təsərrüfat cəmiyyətinə və ya birgə müəssisəyə asılı təsərrüfat cəmiyyətində və ya birgə müəssisədə kapital payı qarşılığında qeyri-monetar aktivin verilməsi 31-ci bəndə uyğun şəkildə uçota alınmalıdır. İstisna kimi, ianə kommersiya məzmununa (bu anlayış

“Torpaq, tikili və avadanlıqlar” adlı 17 №-li İSMUBS-da təsvir olunur) malik olmadığı zaman bu tələb tətbiq olunmur. Əgər belə bir ianə kommersiya məzmununa malik olmazsa, mənfəət və ya zərər reallaşdırılmamış sayılır və 34-cü bənd tətbiq olunana kimi tanınmır. Bu cür reallaşdırılmamış mənfəət və ya zərər iştirak payı metodundan istifadə edilməklə uçota alınmış investisiya ilə müxabirləşərək ləğv olunur və təşkilatın maliyyə vəziyyəti haqqında konsolidə edilmiş hesabatında, yaxud da investisiyaların iştirak payı metodundan istifadə olunmaqla uçota alındığı maliyyə hesabatlarında təxirə salınmış mənfəət və ya zərər kimi təqdim edilməməlidir.

34. Əgər asılı təsərrüfat cəmiyyətində və birgə müəssisədə kapital payına əlavə olaraq, təşkilat monetar və ya qeyri-monetar aktiv alırsa, təşkilat qəbul etdiyi monetar və ya qeyri monetar aktivlərlə bağlı ianə üzrə mənfəət və ya zərərin hissəsini mənfəət və ya zərərdə tam şəkildə tanıyır.
35. İntestisiya asılı təsərrüfat cəmiyyətinə və ya birgə müəssisəyə çevrildiyi tarixdən etibarən iştirak payı metodundan istifadə edilməklə uçota alınır. İntestisiyanın alışı üzrə investisiyanın dəyəri və investisiya obyektinin müəyyən oluna bilən aktiv və öhdəliklərinin xalis ədalətli dəyəri arasında istənilən fərq aşağıdakı qaydada uçota alınır:
- (a) Təşkilat asılı təsərrüfat cəmiyyəti və ya birgə müəssisə ilə bağlı qudvili investisiyanın balans dəyərində daxil etdiyi zaman həmin qudvilin amortizasiyasına icazə verilmir.
- (b) Təşkilatın investisiya obyektinin müəyyən edilə bilən aktiv və öhdəliklərinin xalis ədalətli dəyərində payının investisiya dəyəri üzərində istənilən artıqlığı investisiyanın alındığı dövrdə təşkilatın asılı təsərrüfat cəmiyyəti və birgə müəssisənin mənfəət və ya zərərində payını müəyyən edərkən gəlir kimi daxil edilir.

Təşkilatın asılı təsərrüfat cəmiyyəti və ya birgə müəssisənin mənfəət/zərərindəki payına uyğun düzəlişlər, məsələn, amortizasiya olunan aktivlərin alışı tarixində həmin aktivlərin ədalətli dəyəri əsasında amortizasiyasını uçota almaq məqsədilə həyata keçirilir. Oxşar olaraq, təşkilatın asılı təsərrüfat cəmiyyəti və ya birgə müəssisənin mənfəət/zərərindəki payına müvafiq düzəlişlər torpaq, tikili və avadanlıq, yaxud da qudvil (uyğun olarsa) kimi qiymətdən düşmə zərəri üçün edilir.

36. **İştirak payı metodunu tətbiq edərkən təşkilat tərəfindən asılı təsərrüfat cəmiyyətinin və ya birgə müəssisənin mövcud ən son maliyyə hesabatlarından istifadə olunur. Təşkilatın hesabat dövrünün sonu asılı təsərrüfat cəmiyyəti və ya birgə müəssisənin hesabat dövrünün sonundan fərqli olduğu zaman təşkilat:**
- (a) **İştirak payı metodunun tətbiqi məqsədi ilə təşkilatın maliyyə hesabatlarında göstərilən tarixlə eyni tarixə aid əlavə maliyyə məlumatları əldə edir; və ya:**
- (b) **Asılı təsərrüfat cəmiyyəti və ya birgə müəssisənin maliyyə hesabatları və təşkilatın maliyyə hesabatlarının tarixləri arasında baş vermiş əhəmiyyətli əməliyyatların və hadisələrin təsirləri baxımından düzəliş olunmaqla asılı təsərrüfat cəmiyyəti və ya birgə müəssisənin maliyyə hesabatlarından istifadə edir.**
37. **Təşkilatın maliyyə hesabatları oxşar şəraitlərdə baş verən hadisə və əməliyyatlar üçün vahid mühasibat uçotu siyasətindən istifadə edilməklə hazırlanır.**
38. 39-cu bənddə təsvir olunan hal istisna olmaqla, əgər asılı təsərrüfat cəmiyyəti və ya birgə müəssisə oxşar şəraitlərdə baş verən əməliyyatlar və hadisələr üçün təşkilatın mühasibat uçotu siyasətindən fərqlənən uçot siyasətindən istifadə edərsə, təşkilat tərəfindən iştirak payı metodunu tətbiq edərkən asılı təsərrüfat cəmiyyətinin və ya birgə müəssisənin maliyyə hesabatlarından istifadə edildiyi zaman asılı təsərrüfat cəmiyyəti və ya birgə

müəssisənin uçot siyasətlərinin təşkilatın uçot siyasətinə uyğunlaşdırılması üçün düzəlişlər edilməlidir.

39. **38-ci bənddə göstərilən tələblərə baxmayaraq, əgər təşkilat eyni zamanda investisiya təşkilatı olan asılı təsərrüfat cəmiyyəti və birgə müəssisədə paya sahib olarsa, təşkilat iştirak payı metodunu tətbiq edən zaman həmin investisiya təşkilatı olan asılı təsərrüfat cəmiyyəti və ya birgə müəssisənin özünün nəzarət etdiyi müəssisələrdəki payına tətbiq etdiyi ədalətli dəyər ölçməsinə saxlamalıdır.**
40. Əgər asılı təsərrüfat cəmiyyəti və birgə müəssisə təşkilatdan başqa digər tərəflərin saxladığı və xalis aktivlər/kapital kimi təsnifləşdirilən və dövriyyədə olan kumulyativ imtiyazlı səhmlərə malikdirsə, təşkilat bu cür səhmlər üzrə dividendlərin bəyan olunub-olunmamasından asılı olmayaraq həmin dividendlərə düzəliş etdikdən sonra özünün mənfəət və ya zərər payını hesablayır.
41. Əgər təşkilatın asılı təsərrüfat cəmiyyətinin və ya birgə müəssisənin zərərindəki payı onun həmin subyektlərdəki payına bərabərsə və ya bu payı üstələyirsə, təşkilat gələcək dövrə aid zərərdəki payının tanınmasını dayandırır. Asılı təsərrüfat cəmiyyətinə və ya birgə müəssisəyə maraqlı investorun asılı təsərrüfat cəmiyyətində və ya birgə müəssisədə xalis investisiyasının hissəsini mahiyyətə formalaşdıran hər hansı uzunmüddətli maraqlarla birgə iştirak payı metoduna uyğun olaraq asılı təsərrüfat cəmiyyətinə və ya birgə müəssisəyə investisiyasının balans dəyəridir. Məsələn, nə planlaşdırılmış, nə də təxmin edilə bilən gələcəkdə baş verəcək nizamlaşdırma maddəsi mahiyyət etibarilə təşkilatın asılı təsərrüfat cəmiyyətində və ya birgə müəssisədə investisiyasının genişləndirilməsidir. Belə maddələrə imtiyazlı səhmlər və uzunmüddətli qəbul edilə bilən məbləğlər və kreditlər daxil edilə bilər, lakin debitor borcları, kreditor borcları və ya hər hansı uzunmüddətli qəbul edilə bilən məbləğlər (məsələn, təmin edilmiş kreditlər) daxil edilmir. İştirak payı metoduna əsasən təşkilatın adı səhmlərə investisiya qoyuluşundan artıq məbləğdə tanınmış zərərlər vacibliyi (yəni ləğv olunma zamanı prioritetlər) üzrə əks qaydada təşkilatın asılı təsərrüfat cəmiyyətindəki və ya birgə müəssisədəki payının digər komponentlərinə tətbiq olunur.
42. Təşkilatın iştirak payı sifara qədər azaldıldıqdan sonra əlavə zərərlər və öhdəlik yalnız təşkilatın hüquqi və ya konstruktiv öhdəlikləri öz üzərinə götürdüyü və ya asılı təşkilatın və ya birgə müəssisənin adından ödənişlər etdiyi miqdarda müvafiq qaydada təmin olunur və tanınır. Əgər asılı təsərrüfat cəmiyyəti və ya birgə müəssisə sonralar mənfəət əldə etdiyi haqqında bildirirsə, təşkilat yalnız onun mənfəətdəki payı tanınmamış zərər payına bərabər olduqdan sonra həmin mənfəətlərdəki payının tanınmasını davam etdirir.

Qiymətdən düşmə zərəri

43. İştirak payı metodunu tətbiq etdikdən, o cümlədən asılı təsərrüfat cəmiyyəti və birgə müəssisənin zərərini 41-ci bəndə uyğun tanıldıqdan sonra, təşkilat asılı təsərrüfat cəmiyyətinə və ya birgə müəssisəyə xalis investisiyası ilə bağlı istənilən əlavə qiymətdən düşmə zərərinin tanınmasının zəruri olub-olmadığını müəyyən etmək üçün 29 №-li İSMUBS-u tətbiq edir.
44. Müəssisə eyni zamanda asılı təsərrüfat cəmiyyəti və birgə müəssisədə investisiyası ilə bağlı istənilən əlavə qiymətdən düşmə zərərinin (hansı ki, həmin qiymətdən düşmə zərərinin xalis investisiya və məbləğini təşkil etmə) tanındığını müəyyən etmək üçün 29 №-li İSMUBS-u tətbiq edir.
45. 29 №-li İSMUBS-un tətbiqi asılı təsərrüfat cəmiyyəti və ya birgə müəssisəyə investisiyaların qiymətdən düşmə biləcəyini göstərdiyi zaman müəssisə "Pul vəsaitləri yaradan aktivlərin dəyərdən düşməsi" adlı 26 №-li İSMUBS-u və mümkün hallarda "Pul

vəsaiti yaratmayan aktivlərin dəyərdən düşməsi” adlı 21 №-li İSMUBS-u tətbiq edir.

46. 26 №-li İSMUBS təşkilata pul vəsaiti yaradan investisiyanın istifadəsi zamanı dəyər təyin edilməsində bələdçilik edir. Pul vəsaiti yaradan investisiyanın istifadəsi zamanı dəyər 26 3-li İSMUBS-a uyğun təyin edilməsində təşkilat aşağıdakıları hesablayır:
- (a) Asılı təsərrüfat cəmiyyəti və ya birgə müəssisə tərəfindən yaradılacaq gözlənilən gələcək pul vəsaiti hərəkətinin, o cümlədən asılı təsərrüfat cəmiyyəti və ya birgə müəssisənin əməliyyatlarından daxil olan pul vəsaitlərinin və investisiyanın yekun saıtsından daxil olan vəsaitlərin cari dəyərində təşkilatın payı; və ya
 - (b) İntestisiyadan alınacaq dividendlərdən və ya oxşar bölüşdürmələrdən yaranması gözlənilən təxmin edilən gələcək pul vəsaiti daxilolmalarının cari dəyəri.

Uyğun fərziyyələrdən istifadə edildikdə hər iki metod eyni nəticəni verir.

47. 21 №-li İSMUBS tələb edir ki, əgər aktivin bərpa oluna bilən xidmət dəyəri onun balans dəyərindən azdırsa, balans dəyəri bərpa oluna bilən xidmət dəyərində qədər azaldılmalıdır. Bu standart bərpa edilə bilən xidmət məbləğini, aktivin satış xərcləri çıxılmaqla ədalətli dəyəri ilə onun istifadə dəyəri arasında daha böyük olan dəyər kimi müəyyən edir. Aktivin mövcud xidmət potensialı pul vəsaitləri yaratmayan aktivin cari dəyəri kimi müəyyən edilir. Aktivin mövcud xidmət potensialının cari dəyəri uyğunluğundan asılı olaraq amortizasiya olunmuş əvəzlənmə dəyəri yavaşması, bərpa dəyəri yavaşması və ya xidmət vahidləri yavaşmasından istifadə etməklə qiymətləndirilə bilər.
48. Asılı təsərrüfat cəmiyyəti davamlı istifadə hesabına təşkilatın digər aktivlərindən yaranan daxilolmalardan əhəmiyyətli dərəcədə müstəqil olan pul vəsaitlərinin daxilolmalarını yaratmadığı hallar istisna olmaqla, asılı təsərrüfat cəmiyyətində investisiyanın bərpa edilə bilən dəyəri hər asılı təşkilatı üzrə ayrıca qiymətləndirilir.

Fərdi maliyyə hesabatları

49. **Asılı təsərrüfat cəmiyyətlərinə və ya birgə müəssisəyə investisiya 34 №-li İSMUBS-un 12-ci bəndinə uyğun olaraq təşkilatın fərdi maliyyə hesabatlarında uçota alınmalıdır.**

Keçid müddələri

50. Proporsional konsolidasiyadan iştirak payı metoduna, yaxud da iştirak payı metodundan birgə əməliyyatlarda aktiv və öhdəliklərin uçota alınması metoduna keçmək üçün keçid müddələri 37 №-li İSMUBS-da təsvir olunmuşdur.

Qüvvəyə minmə tarixi

51. **Təşkilat bu standartı 1 yanvar 2017-ci il tarixdə və ya bu tarixdən sonra başlayan dövrləri əhatə edən illik maliyyə hesabatları üçün tətbiq etməlidir. Daha erkən tətbiq təqdir olunur. Əgər təşkilat bu standartı 1 yanvar 2017-ci il tarixindən əvvəl başlayan dövr üçün tətbiq edirsə, o, bu faktı açıqlamalı və eyni zamanda 35, 36, 37 və 38 №-li İSMUBS-ları da tətbiq etməlidir.**
52. Təşkilat göstərilən qüvvəyə minmə tarixindən sonra maliyyə hesabatlılığı məqsədləri üçün “Hesablama metodu əsasında İctimai sektor üçün Mühasibat Uçotunun Beynəlxalq Standartlarının (İSMUBS-lar) ilk dəfə tətbiq edilməsi” adlı 33 №-li İSMUBS-da müəyyən

Asılı təsərrüfat cəmiyyətlərinə v  birgə müəssisələrə investisiyalar

edildiyi kimi hesablama metoduna əsaslanan İSMUBS-ları ilk dəfə qəbul etdiyi zaman, bu Standart təşkilatın İSMUBS-ları q buletme tarixinin bařlanması üzrə və ya bu tarixdən sonrakı dövrləri əhatə edən illik maliyyə hesabatlarına řamil olunur.

7 N -li İSMUBS-un (Dekabr 2006) geri  ađırılması v  əvəzlənməsi

53. Bu standart “Asılı Təsərrüfat Cəmiyyətlərinə Investisiyalar” adlı 7 N -li İSMUBS-u üstələyir. İSMUBS 7 36 N -li İSMUBS tətbiq olunana və ya qüvvəyə min n  qədər (hansı tez olarsa) tətbiq olunur.

Nəticələrin əsası

Nəticələrin əsası 36 №-li İSMUBS-u müşayiət edir, lakin onun tərkib hissəsi deyil.

Məqsəd

NƏ1. Nəticələrin əsası adlı hazırkı hissə 36 №-li İSMUBS-la bağlı nəticələrin çıxarılmasında İSMUBSŞ-nin yürütdüyü mülahizələrin xülasəsini verir. Bu standart Beynəlxalq Mühasibat Uçotu Standartları Şurası (BMUSŞ) tərəfindən dərc olunan MUBS 28 "Asılı təsərrüfat cəmiyyətlərinə və birgə müəssisələrə investisiyalar" (2011-ci ildə düzəliş olunmuşdur və 31 dekabr 2014-cü ilə qədər edilmiş düzəlişlər daxil olmaqla) standartına əsaslandığından nəticələrin əsası yalnız 36 №-li İSMUBS-un MUBS 28-nin (2007-ci ildə düzəliş olunmuş) əsas tələblərindən kənarlaşdığı hissələrini təsvir edir.

İcmal

NƏ2. 2012-ci ildə İctimai Sektor üçün Mühasibat Uçotunun Beynəlxalq Standartları Şurası (İSMUBSŞ) nəzarət edilən təşkilatlarda, asılı təsərrüfat cəmiyyətlərində və birgə müəssisələrdə iştirak paylarının uçotu ilə bağlı İSMUBS-ların yenilənməsi üçün layihəyə start verdi. 2013-cü ilin oktyabr ayında İSMUBSŞ birlikdə "Digər müəssisələrdə iştirak payları" adlanan standartın 48-52 İlkin Layihəsini (İL) dərc etdi. İL 50 *Asılı təsərrüfat cəmiyyətlərinə və birgə müəssisələrə investisiyalar* "Asılı təsərrüfat cəmiyyətlərinə investisiyalar" adlı 7 №-li İSMUBS-da və "Birgə müəssisələrdə iştirak payları" adlı 8 №-li İSMUBS-da dövlət sektoru ilə bağlı müvafiq dəyişiklikləri nəzərə almaqla MUBS 28 "Asılı təsərrüfat cəmiyyətlərinə investisiyalar" (2011-ci ildə düzəliş olunmuş) əsasında hazırlanmışdır. 2015-ci ilin yanvar ayında İSMUBSŞ 36 Növlü İSMUBS daxil olmaqla, 5 yeni İSMUBS dərc etdi. Bu yeni İSMUBS-lar "Birləşdirilmiş (konsolidə edilmiş) və fərdi maliyyə hesabatları" adlı 6 №-li İSMUBS-u, "Asılı təsərrüfat cəmiyyətlərinə investisiyalar" adlı 7 №-li İSMUBS-u və "Birgə müəssisələrdə iştirak payları üzrə" 8 №-li İSMUBS-u üstələyir.

NƏ3. Asılı təsərrüfat cəmiyyətləri və birgə müəssisələrin uçotunun birləşdirilməsi nəticəsində standartın adı "*Asılı təsərrüfat cəmiyyətləri və birgə müəssisələrə investisiyalar*" olaraq dəyişdirilmişdir.

NƏ4. 36 №-li İSMUBS-un ilkin layihə versiyasını hazırlayarkən Şura "Asılı təsərrüfat cəmiyyətlərinə investisiyalar" adlı 7 №-li İSMUBS-un bütün tələblərini yenidən nəzərə almadı. Ən əhəmiyyətli dəyişikliklər birgə müəssisələrə investisiyaların uçotunu aparmaq üçün iştirak payı metodundan istifadə edilməsi və bu səbəbdən asılı təsərrüfat cəmiyyətlərinə və birgə müəssisələrə investisiyaların uçotunu bir standartda birləşdirmək qərarından yaranmışdır. Birgə müəssisələrə investisiyaların uçotu üçün iştirak payı metodunun tətbiqi ilə bağlı Şuranın baxışları 37 №-li İSMUBS-da nəticələrin əsası hissəsində öz əksini tapmışdır.

Tətbiq sahəsi

Ölçülə bilən sahibkarlıq payları

NƏ5. İSMUBSŞ qeyd etmişdir ki, 7 №-li İSMUBS-in tətbiq sahəsi "asılı təsərrüfat cəmiyyətlərinə investisiyalar səhm kapitalında və ya kapitalın digər rəsmi struktur elementində iştirak payı ilə nəticələndiyi halda" asılı təsərrüfat cəmiyyətlərinə investisiyalarla məhdudlaşır. 7 №-li İSMUBS-u hazırlayarkən İSMUBSŞ bildirmişdir ki, asılı təsərrüfat cəmiyyəti rəsmi və ya digər etibarlı şəkildə ölçülə bilən kapital strukturuna malik olmadıqca, iştirak payı metodu üzrə uçot qaydasının tətbiq edilə bilməsi ehtimalı azdır. İSMUBSŞ bu modifikasiyanın məqsədi haqqında öz fikrini bildirmiş və belə bir qənaətə gəlmişdir ki, bu dəyişikliyin edilməsində məqsəd həmin Standartın sahibkarlıq

paylarından başqa digər paylara uyğunsuz tətbiqinin qarşısını almaqdır.

- NƏ6. 7 №-li İSMUBS-dan fərqli olaraq, bu standart həm asılı təsərrüfat cəmiyyətlərinə, həm də birgə müəssisələrə şamil edilir. Birgə müəssisələr rəsmi səhm strukturu olmayan ortaqlıq razılaşmaları daxil olmaqla, müxtəlif formalarda ola biləcəyi səbəbindən 7 №-li İSMUBS-dakı kimi tətbiq sahəsinin məhdudlaşdırılması burada məqsədəuyğun hesab olunmamışdır. İSMUBSŞ qərara aldı ki, bu standartın tətbiq sahəsi "ölçülə bilən sahibkarlıq payları" ilə məhdudlaşmalıdır. Respondentlər bu təklifi dəstəkləmişlər, lakin hesab etmişlər ki, təşkilatın digər müəssisələrdəki ölçülə bilməyən sahibkarlıq payları haqqında məlumatların açıqlanması məqsədəuyğun ola bilər. İSMUBSŞ razılaşmışdır ki, "Digər təşkilatlarda iştirak payları ilə bağlı məlumatların açıqlanması" adlı 38 №-li İSMUBS ölçülə bilməyən sahibkarlıq payları haqqında məlumatların açıqlanmasını tələb etməlidir.

Müvəqqəti birgə nəzarət və əhəmiyyətli təsir

- NƏ7. 7 №-li İSMUBS və "Birgə müəssisələrdə iştirak payları" adlı 8 №-li İSMUBS digər müəssisə üzərində birgə nəzarət və ya əhəmiyyətli təsir müvəqqəti xarakter daşdığı zaman iştirak payı metodunun və ya proporsional konsolidasiyanın tətbiqini tələb etmirdi. İSMUBSŞ qeyd etmişdir ki, "Satış üçün saxlanılmış uzunmüddətli aktivlər və dayandırılmış əməliyyatlar" adlı 5 №-li MHBS-in dərc olunması nəticəsində BMUSŞ 2003-cü ildə bu azadolmaları ekvivalent MHBS-lərdən çıxarmışdır.
- NƏ8. İSMUBSŞ qeyd etmişdir ki, "Birləşdirilmiş (konsolidə edilmiş) maliyyə hesabatları adlı 35 №-li İSMUBS-u hazırlayarkən Şura həmin Standarta müvəqqəti nəzarətlə bağlı azadolmanın daxil edilib-edilməməsi ilə bağlı məsələni nəzərə almış və bunu etməməyə razılaşmışdır. Müvafiq olaraq, İSMUBSŞ qərara gəlmişdir ki, 36 №-li İSMUBS-da müvəqqəti birgə nəzarət və ya müvəqqəti əhəmiyyətli təsir əsasında azadolmalar təmin edilməsin.

Əhəmiyyətli təsir

- NƏ9. Standart belə bir fərziyyə irəli sürür ki, əgər təşkilat səhm və ya digər rəsmi kapital strukturu formasında sahibkarlıq payı saxlayırsa və investisiya obyektində birbaşa və ya dolayı yolla (yəni nəzarət edilən müəssisələr vasitəsilə) səsvermə hüququnun 20% və ya daha çox hissəsinə malikdirsə, təşkilat investisiya obyektində əhəmiyyətli təsire malikdir. İSMUBSŞ qeyd etmişdir ki, əhəmiyyətli təsir barədə fərziyyənin irəli sürülməsi zamanı 20%-lik həddin istifadə edilməsi ilkin olaraq 28 №-li MUBS-dan gəlmişdir və həmçinin 7 №-li İSMUBS-da (Dekabr 2006) istifadə edilmişdir. Bu fərziyyənin hazırkı standartda saxlanılması barədə qərar verərkən İSMUBSŞ qeyd etmişdir ki, 20%-dən başqa bir həddin istifadə edilməsinə dair ictimai sektorla bağlı hər hansı bir səbəb ona məlum olmamışdır.

Vahid hesabat tarixləri

- NƏ10. İSMUBSŞ təşkilat və təşkilatın asılı təsərrüfat cəmiyyəti və ya birgə müəssisəsinin hesabat dövrlərinin sonları arasındakı fərqlə zaman məhdudiyyətinin qoyulub-qoyulmamasını nəzərdən keçirmişdir. İSMUBSŞ qeyd etmişdir ki, 28 №-li MUBS iştirak payı metodu tətbiq edilərkən müəssisə tərəfindən asılı təsərrüfat cəmiyyəti və ya birgə müəssisənin mövcud ən son maliyyə hesabatlarının istifadə edilməsini və onlar eyni olmadığı zaman düzəlişlər edilməsini tələb edir. Əlavə olaraq, 28 №-li MUBS tarixlər arasındakı fərqi üç ayadək məhdudlaşdırır. İSMUBSŞ qeyd etmişdir ki, ictimai sektorda təşkilatların fərqli hesabat tarixlərinə malik olduğu və bu tarixlərin dəyişdirilməsinin qeyri-mümkün olduğu hallar ola bilər. İSMUBSŞ tarixlərdəki fərqlərə üç aylıq məhdudiyyət qoyulmamasına razılaşmışdır.

İnvestisiya təşkilatları

NƏ11. İL 50-yə dair bəzi respondentlər İSMUBSSŞ-dan investisiya təşkilatları tərəfindən və investisiya təşkilatı olan asılı təsərrüfat cəmiyyəti və ya birgə müəssisədə investisiyası olan investorlar tərəfindən iştirak payı metodunun tətbiqinin aydınlaşdırmasını xahiş etmişlər. İSMUBSSŞ müvafiq olaraq:

(a) Aydınlaşdırmışdır ki, investisiya təşkilatı mahiyyət etibarilə, asılı təsərrüfat cəmiyyətlərinə və birgə müəssisələrə investisiyaları 29 №-li İSMUBS-a uyğun olaraq mənfəət və zərər vasitəsilə ədalətli dəyərlə uçota alınmaq seçimini etmiş olacaq; və

(b) Tələb etmişdir ki, investisiya təşkilatı olan asılı təsərrüfat cəmiyyəti və ya birgə müəssisədə payı olan təşkilat, iştirak payı metodunu tətbiq edərkən, həmin investisiya təşkilatı olan asılı təsərrüfat cəmiyyəti və ya birgə müəssisə tərəfindən nəzarət edilən müəssisələrdəki paylara tətbiq olunan ədalətli dəyər ölçməsinə saxlamalıdır.

NƏ 12. İSMUBSSŞ qeyd etmişdir ki, BMUSSŞ Şura üzvləri də investisiya təşkilatı olan asılı təsərrüfat cəmiyyəti və ya birgə müəssisəyə investisiyaların mühasibat uçotunun bəzi aspektlərinin aydınlaşdırılmasına ehtiyac olduğunu bildirmişlər. Bu mənada BMUSSŞ 2014-cü ilin iyun ayında "*İnvestisiya təşkilatları – konsolidasiya istisnasının tətbiqi*" adlı İL 2014/2 vəsaitini (10 №-li MHBS və 28 №-li MBUS-a təklif olunan dəyişikliklər) dərc etdi və ardınca 2014-cü ilin dekabr ayında "İnvestisiya təşkilatları: Konsolidasiya istisnasının tətbiqi" adlı vəsaiti (10 №-li MHBS, 12 №-li MHBS və 28 №-li MUBS-a dəyişikliklər) dərc etdi. İSMUBSSŞ hesab etmişdir ki, bu izahatlar BMUSSŞ-in investisiya təşkilatı tələblərini daha əvvəl qəbul etmiş müəssisələrin müəyyən etdiyi tətbiqetmə məsələlərinin həllində yardımçı olmuşdur və düzəlişlərin bu Standarta uyğun olan aspektlərini sözügedən vəsaitlərə daxil etmişdir.

İnvestor və onun asılı təsərrüfat cəmiyyəti və ya birgə müəssisəsi arasında aktivlərin satışı və ya əvəzsiz verilməsi

NƏ 13. 36 №-li İSMUBS-un hazırlanma mərhələsində olduğu vaxt, BMUSSŞ 10 №-li MHBS və 28 №-li MUBS-da dəyişiklik etdi. Belə ki, bu dəyişikliklər nəticəsində investorla onun asılı təsərrüfat cəmiyyəti və ya birgə müəssisəsi arasında əməliyyatlar üzrə mənfəət və zərərin müəyyən hissəsinin tanınması üzrə tələblər "Müəssisələrin birləşmələri" adlı 3 №-li MHBS-də müəyyən edildiyi kimi, *yalnız kommersiya fəaliyyəti təşkil etməyən aktivlərin satışı və əvəzsiz verilməsindən yaranan mənfəət və zərərlərə tətbiq edilə bilər*. BMUSSŞ 2014-cü ilin sentyabr ayında "*İnvestor və onun asılı təsərrüfat cəmiyyəti və ya birgə müəssisə arasında aktivlərin satışı və əvəzsiz verilməsi*" adlı vəsait (10 №-li MHBS və 28 №-li MUBS-a dəyişikliklər) dərc etdi. İSMUBSSŞ ictimai sektor təşkilatları üçün standart səviyyəli tələblərin tətbiq edilməsi kontekstində mənfəət/zərərin tam və ya qismən tanınmasını nəzərdən keçirməyin daha məqsədəuyğun olacağına əsaslanaraq, bu dəyişikliklərin tətbiq etdiyi tələblərin 35 №-li İSMUBS və 36 №-li İSMUBS-lara daxil edilməməsinə razılaşmışdır.

MUBS 28 ilə müqayisə (2011-ci ildə düzəliş edilmiş)

“Asılı təsərrüfat cəmiyyətlərinə və birgə müəssisələrə investisiyalar” adlı 36 №-li İSMUBS əsasən MUBS 28 “Asılı təsərrüfat cəmiyyətlərinə və birgə müəssisələrə investisiyalar” üzərində qurulmuşdur (2011-ci ildə və 31 dekabr 2014-cü ildəki düzəlişlərlə birgə). Bu standartı dərc edən vaxtda İSMUBSŞ dövlət sektoru təşkilatları tərəfindən MHBS 9 “Maliyyə alətləri” standartının tətbiq olunma mümkünlüyünü nəzərə almamışdı. Buna görə də MUBS 29 standartında MHBS 9-a verilən istinadlar maliyyə alətlərindən danışarkən İSMUBS-lara istinadlarla əvəzlənmişdir.

36 №-li İSMUBS ilə 28 №-li MUBS (2011-də düzəliş edilmişdir) arasındakı əsas fərqlər aşağıdakılardır:

- 28 №-li MBUS-da (2011-ci ildə düzəliş edilmişdir) verilən şərh əlavə olaraq standartların ictimai sektor təşkilatları tərəfindən mühasibat uçotuna tətbiq edilə bilməsini aydınlaşdırmaq üçün 36 №-li İSMUBS-a da daxil edilmişdir.
- 36 №-li İSMUBS bəzi hallarda 28 №-li MBUS-dan (2011-də düzəliş edilmişdir) fərqli terminologiyadan istifadə edir. Ən əhəmiyyətli nümunələr 36 №-li İSMUBS-da istifadə olunan “xalis aktiv/kapital” “iqtisadi qurum” “nəzarət edən təşkilat” “nəzarət edilən təşkilat” və “gəlir” terminləridir. 28 №-li MUBS-dakı (2011-də düzəliş edilmişdir) ekvivalent terminlər “səhm kapitalı”, “qrup”, “ana müəssisə”, “törəmə müəssisə” və “daxilolmalar”dır.
- 36 №-li İSMUBS, investorum ölçülə bilən sahibkarlıq payına sahib olduğu bütün investisiyalara tətbiq edilir. 28 №-li MBUS (2011-ci ildə düzəliş edilmiş) oxşar tələb ehtiva etmir. Lakin, ölçülə bilən sahibkarlıq payı olana qədər iştirak payı metodunun tətbiq olunması ehtimalı azdır.
- Əgər 29 №-li İSMUBS təşkilata keçmiş asılı təsərrüfat cəmiyyəti və ya birgə müəssisədəki bölüşdürülməmiş payını ədalətli dəyərlə ölçməyə mane olursa, 36 №-li İSMUBS təşkilata maliyyə aktivinin ilkin tanınması dəyəri kimi balans dəyərindən istifadə etməyə icazə verir. 28 №-li MBUS (2011-ci ildə düzəliş edilmiş) saxlanmış marağın ədalətli dəyərlə ölçülməsini tələb edir.
- 36 №-li İSMUBS tələb edir ki, investisiya təşkilatı olan asılı təsərrüfat cəmiyyəti və ya birgə müəssisədə payı olan təşkilat iştirak payı metodunu tətbiq edərkən həmin investisiya təşkilatı olan asılı təsərrüfat cəmiyyəti və ya birgə müəssisə tərəfindən nəzarət edilən müəssisələrdəki paylarına tətbiq edilən ədalətli dəyər ölçməsinə saxlamalıdır. 28 №-li MBUS (2011-ci ildə düzəliş edilmiş) investisiya təşkilatı olan asılı təsərrüfat cəmiyyəti və ya birgə müəssisədə payı olan təşkilata həmin investisiya təşkilatı olan asılı təsərrüfat cəmiyyəti və ya birgə müəssisə tərəfindən tətbiq edilən ədalətli dəyər ölçməsinə saxlamağa icazə verir.