

УДК: 657.922:658.114.5

Абдурасулов Жамшидбек Ахмад угли

Самарқанд иқтисодий ва сервис институти таянч докторанти

e-mail: jamshidbek.abdurasulov@mail.ru

ORCID: 0000-0003-1630-8694

МОЛИЯВИЙ ҲИСОБОТНИНГ ХАЛҚАРО СТАНДАРТЛАРИ АСОСИДА КОРХОНАЛАРНИ ҚЎШИБ ОЛИШ ЖАРАЁНЛАРИ НАТИЖАЛАРИНИ ҲИСОБ ВА ҲИСОБОТДА АКС ЭТТИРИШ МАСАЛАЛАРИ

Аннотация: Мазкур мақолада бизнес бирлашувлари жараёнларида, хусусан корхоналарни қўшиб олиш ва қўшиб юбориш натижасида юзага келадиган молиявий натижаларни молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартлари (МҲХС) асосида бухгалтерия ҳисоби ва ҳисоботида акс эттиришнинг илмий-амалий масалалари тадқиқ этилган. Тадқиқот доирасида бизнес бирлашувларининг иқтисодий мазмуни, уларнинг корхоналар молиявий ҳолатига ва ҳисобот кўрсаткичларига таъсири ҳамда ҳисоб ахборотининг сифатини ошириш масалалари атрафлича таҳлил қилинган. Мақолада гудвилл ва хариддан келган фойданинг иқтисодий моҳияти, уларни тан олиш, адолатли қиймат асосида баҳолаш ва бухгалтерия ҳисобида акс эттириш тартиби ёритилган. Шунингдек, гудвиллнинг кейинчалик қиймат пасайиши (импэйрмент) орқали баҳоланиши ва консолидациялашган молиявий ҳисоботда ифодаланиш хусусиятлари таҳлил қилинган. Миллий бухгалтерия ҳисоб стандартлари билан халқаро стандартлар ўртасидаги методологик фарқлар аниқланиб, уларнинг молиявий ҳисоботнинг шаффофлиги, ишончилиги ва таққосланишига таъсири баҳоланган. Тадқиқот натижалари асосида корхоналарни қайта ташкил этиш жараёнларида ҳисоб сиёсати ва ҳисобот тизимини МҲХС талабларига мослаштиришга қаратилган илмий асосланган амалий таклифлар ишлаб чиқилган.

Калит сўзлар: бизнес бирлашуви, қўшиб олиш, қўшиб юбориш, гудвилл, хариддан келган фойда, молиявий ҳисобот, МҲХС, бухгалтерия ҳисоби, адолатли қиймат, консолидация.

Аннотация. В статье исследуются научно-практические аспекты отражения финансовых результатов объединений бизнеса, в частности процессов приобретения и присоединения предприятий, в бухгалтерском учете и финансовой отчетности на основе Международных стандартов финансовой отчетности (МСФО). В рамках исследования проанализирована экономическая сущность объединений бизнеса, их влияние на финансовое состояние предприятий, а также требования МСФО к качеству и прозрачности учетной информации. Особое внимание уделено экономической природе гудвилла и прибыли от приобретения, порядку их признания, оценки по справедливой стоимости и отражения в бухгалтерском учете и отчетности. Рассмотрены вопросы последующей оценки гудвилла посредством тестирования на обесценение и его отражения в консолидированной финансовой отчетности. Проведен сравнительный анализ национальных стандартов бухгалтерского учета и МСФО, выявлены ключевые методологические различия и их влияние на достоверность и сопоставимость финансовой отчетности. По результатам исследования разработаны практические рекомендации, направленные на совершенствование учетной политики и повышение инвестиционной привлекательности предприятий в условиях реорганизации.

Ключевые слова. объединение бизнеса, приобретение, присоединение, гудвилл, прибыль от приобретения, финансовая отчетность, МСФО, бухгалтерский учет, справедливая стоимость, консолидация.

Abstract. This article examines the scientific and practical aspects of accounting for the financial results of business combinations, particularly mergers and acquisitions, based on International Financial Reporting Standards (IFRS). The study analyzes the economic substance of business combinations, their impact on the financial position of entities, and the role of IFRS in ensuring the transparency, reliability, and comparability of financial reporting information. Special attention is given to the economic nature of goodwill and gains from acquisition, their recognition, fair value measurement, and presentation in accounting and financial statements. The article also explores issues related to subsequent measurement of goodwill through impairment testing and its disclosure in consolidated financial statements. A comparative analysis of national accounting standards and IFRS is conducted to identify key methodological differences and assess their impact on the quality of financial reporting. Based on the findings, practical recommendations are proposed to improve accounting policies and enhance the investment attractiveness of enterprises undergoing business combinations.

Key words. business combination, acquisition, merger, goodwill, gain from acquisition, financial reporting, IFRS, accounting, fair value, consolidation.

Кириш. Бугунги глобаллашув шароитида жаҳон иқтисодиётида интеграция жараёнларининг жадаллашуви, капитал ҳаракатининг эркинлашуви ҳамда трансмиллий корпорациялар фаолиятининг кенгайиши корхоналарни қайта ташкил этиш, хусусан бизнес бирлашувлари, қўшиб олиш ва қўшиб юбориш жараёнларининг аҳамиятини янада оширмақда. Бундай жараёнлар бозор иқтисодиёти шароитида ресурслардан самарали фойдаланиш, рақобатбардошликни кучайтириш ва иқтисодий ўсишни таъминлашнинг муҳим воситаси сифатида намоён бўлмоқда. Айниқса, молиявий ҳисобот ахборотининг ишончилиги ва шаффофлиги инвесторлар, кредиторлар ҳамда бошқа манфаатдор томонлар учун стратегик қарорлар қабул қилишда ҳал қилувчи аҳамият касб этмоқда. Ўзбекистон Республикасининг жаҳон иқтисодий маконига босқичма-босқич интеграциялашуви, ташқи савдо алоқаларининг кенгайиши ва хорижий инвестицияларни жалб этишга қаратилган институционал ислохотлар миллий бухгалтерия ҳисоби ва молиявий ҳисобот тизимини халқаро стандартларга мослаштиришни тақозо этмоқда. Хусусан, мамлакатда Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартларини (МҲҲС) жорий этиш бўйича амалга оширилаётган ислохотлар корхоналар фаолиятида ҳисоб ахборотининг сифатига бўлган талабни кескин оширди. Бу жараёнда корхоналарни қўшиб олиш ва қўшиб юбориш натижасида юзага келадиган молиявий натижаларни тўғри тан олиш, баҳолаш ва ҳисоботда акс эттириш алоҳида долзарб масала ҳисобланади.

Корхоналарни қайта ташкил этиш жараёнларида активлар ва мажбуриятларни адолатли қийматда баҳолаш, гудвилл ва хариддан келган фойдани аниқлаш ҳамда консолидациялашган молиявий ҳисоботни шакллантириш халқаро молиявий ҳисоб стандартларининг асосий талабларидан бири ҳисобланади. Аммо амалиёт шуни кўрсатмоқдаки, миллий бухгалтерия ҳисоб тизимида ушбу жараёнларни ҳисоб ва ҳисоботда акс эттиришда қатор услубий ва амалий муаммолар мавжуд. Айниқса, иқтисодий мазмун устуворлиги тамойилининг тўлиқ қўлланилмаслиги, адолатли қийматни аниқлаш механизмларининг етарлича ривожланмаганлиги ҳамда гудвилл ҳисобини юритиш бўйича ягона ёндашувнинг мавжуд эмаслиги молиявий ҳисобот ахборотининг ишончилигига салбий таъсир кўрсатмоқда. Шу нуқтаи назардан, корхоналарни қўшиб олиш ва қўшиб юбориш жараёнларида юзага келадиган молиявий натижаларни МҲҲС талаблари асосида ҳисоб ва ҳисоботда акс эттириш масалаларини илмий-амалий жиҳатдан тадқиқ этиш долзарб ҳисобланади. Мазкур тадқиқот корхоналарни қайта ташкил этиш жараёнларида бухгалтерия ҳисоби ва молиявий ҳисоботни такомиллаштириш, миллий амалиётни халқаро стандартлар билан уйғунлаштириш ҳамда ҳисоб ахборотининг шаффофлиги ва инвестицион жозибадорлигини оширишга қаратилган илмий таклифлар ишлаб чиқишга хизмат қилади.

Материал ва метод. Фикримизча, қайта ташкил этиш жараёнлари ҳисобини такомиллаштиришда иқтисодий мазмун устуворлиги тамойилига асосланиш зарур. Мазкур тамойилга кўра, ҳар қандай ҳисоб операцияси унинг ҳуқуқий шаклидан кўра, иқтисодий мазмуни нуқтаи назаридан баҳоланиши лозим. Бу илмий ёндашув миллий ҳисоб тизимини жаҳон амалиётига яқинлаштиради ҳамда унинг методологик асосларини мустаҳкамлайди.

1-жадвал

Корхоналарни қўшиб олиш ва қўшиб юбориш жараёнларининг иқтисодий мазмуни бўйича тадқиқи¹

| № | Кўрсаткичлар | Қўшиб олиш | Қўшиб юбориш | Илмий изох |
|---|------------------------|--|---|---|
| 1 | Иқтисодий моҳияти | Бир корхона бошқасини сотиб олади ва унинг устидан назоратни қўлга олади | Иккита ёки бир нечта корхона бирлашиб, янги субъект тузади | Қўшиб олишда назорат ўтиши, қўшиб юборишда эса ҳуқуқий ворислик юзага келади |
| 2 | Ҳуқуқий натижа | Харидор корхона фаолиятини давом эттиради, харид қилинган корхона тугатилади | Барча иштирокчилар тугатилади ва янги субъект ташкил этилади | Қўшиб юбориш ҳуқуқий қайта ташкил этиш ҳисобланади |
| 3 | Ҳисобда акс эттирилиши | МҲХС 3 “Бизнес бирлашувлари” талабларига мувофиқ адолатли қийматда тан олинади | МҲХС 10 “Консолидациялашган молиявий ҳисобот” асосида консолидация усулида акс эттирилади | Иккаласи ҳам халқаро стандартларда “бизнес бирлашуви” сифатида қаралади |
| 4 | Гудвилнинг шаклланиши | Харидор томонидан тўланган сумма билан соф активлар қиймати ўртасидаги фарқ сифатида | Бирлашган субъектда умумий номоддий устунликлар ҳисобидан шаклланади | Қўшиб олишда гудвил аниқ ҳисобланади, қўшиб юборишда консолидацияда акс этади |
| 5 | Амалий мақсад | Рақобат устунлигини қўлга киритиш ва бозор улушини кенгайтириш | Самарадорликни ошириш ва ресурсларни оптимал тақсимлаш | Ҳар иккаласи ҳам синергетик самарага эришишни кўзлайди |

Қолаверса, миллий қонунчиликдаги айрим нормаларнинг халқаро стандартларга мос эмаслиги қайта ташкил этиш жараёнлари ҳисобини такомиллаштириш орқали ҳал этилади. Бу жараён миллий бухгалтерия стандартларини халқаро талаблар билан уйғунлаштириш, ҳисобот тизимининг шаффофлигини таъминлаш ҳамда давлат ва хусусий сектор ўртасидаги ҳисобот бериш маданиятини юксалтиришга хизмат қилади. Бугунги глобал иқтисодий шароитда корхоналарни қўшиб олиш жараёнлари иқтисодий фаолиятни ривожлантириш, бозордаги рақобат устунлигини таъминлаш ва капитални самарали тақсимлашнинг муҳим воситаси сифатида намоён бўлмоқда. Корхоналарни қўшиб олиш фақатгина мулкдорлик ҳуқуқининг ўзгариши эмас, балки янги иқтисодий субъектда

¹ Тадқиқотлар асосида муаллиф ишланмаси

молиявий ҳисобот тизимини қайта ташкил этиш, ресурслар самарадорлигини ошириш ва инвестицион жозибаторликни таъминлаш билан узвий боғлиқ жараёндир.

Натижа. Халқаро молиявий ҳисоб стандартларида, хусусан МҲХС 3 “Бизнес бирлашувлари”, МҲХС 10 “Консолидациялашган молиявий ҳисобот” ҳамда БҲХС 27 “Алоҳида молиявий ҳисоботлар”да корхоналарни қўшиб олиш жараёнларининг бухгалтерия ҳисоби ва молиявий ҳисоботда акс этирилиш тартиби комплекс ва тизимли равишда белгилаб қўйилган. Ушбу стандартларнинг асосий мақсади бизнес бирлашуви натижасида юзага келадиган молиявий натижаларни фақат ҳуқуқий шакл асосида эмас, балки иқтисодий мазмун устуворлиги тамойилига мувофиқ ҳолда реал ва ҳолисифодалашдан иборатдир. Бу эса молиявий ҳисобот ахборотининг ишончилиги, таққосланиши ва шаффофлигини таъминлашга хизмат қилади.

Корхонани қўшиб олиш иқтисодий моҳиятига кўра бир субъектнинг бошқа субъект устидан назоратни қўлга киритишини англатади. Назоратнинг ўрнатилиши харидор корхонанинг харид қилинаётган субъектнинг молиявий, операцион ва стратегик қарорларига таъсир кўрсатиш имкониятига эга бўлиши билан изоҳланади. МҲХС 3 талабларига мувофиқ, назорат фақатгина акция ёки улушларнинг кўпчилигига эгалик қилиш орқали эмас, балки бошқарув қарорларини қабул қилиш ваколати, иқтисодий фойда олиш имконияти ҳамда хавф-хатарларни ўз зиммасига олиш орқали белгиланади. Шу жиҳатдан, қўшиб олиш жараёнини ҳисобда акс этиришда ҳуқуқий шаклдан кўра иқтисодий мазмунни устувор деб тан олиш илмий ва амалий аҳамият касб этади. Тадқиқот натижалари шуни кўрсатадики, қўшиб олиш жараёнларини ҳисоб ва ҳисоботда тўғри акс этириш унинг ташкилий ва услубий босқичларини аниқ белгилашни талаб этади. Ушбу босқичлар ўзаро узвий боғлиқ бўлиб, ҳар бир босқичнинг тўғри ташкил этилиши якуний молиявий ҳисобот сифатига бевосита таъсир кўрсатади. Ташкилий жиҳатдан қўшиб олиш жараёни қуйидаги асосий босқичларни ўз ичига олади:

– **ҳуқуқий асосларни белгилаш**, яъни қўшиб олиш битими қўшиб олиш шартномаси, акциялар (улушлар)ни харид қилиш ёки активлар мажмуасини сотиб олиш орқали амалга оширилиши аниқланади. Бу босқичда битимнинг ҳуқуқий шакли билан бир қаторда унинг иқтисодий моҳияти ҳам баҳоланади;

– **битим санасини аниқлаш**, ушбу сана бухгалтерия ҳисобида назорат ўтган вақт сифатида белгиланиб, активлар ва мажбуриятларни тан олиш ҳамда баҳолаш учун асос бўлади;

– **назорат улушини баҳолаш**, яъни харид қилинаётган корхонадаги акция ёки улушлар миқдори, овоз бериш ҳуқуқлари ва бошқарувда иштирок этиш даражаси таҳлил қилинади;

– **молиявий ҳисоботни бирлаштиришга тайёрлаш**, бу жараёнда ҳар икки субъектнинг ҳисоб сиёсати, баҳолаш усуллари ва ҳисоб тизими мувофиқлаштирилиб, ягона ҳисобот стандартларига мос ҳолатга келтирилади.

Қўшиб олиш жараёнларида активлар ва мажбуриятларни адолатли қийматда баҳолаш, гудвилл ёки хариддан келган фойдани аниқ ҳисоблаш ҳамда консолидациялашган молиявий ҳисоботни тузиш МҲХС талабларининг асосий мазмунини ташкил этади. Мазкур ёндашув молиявий ҳисоботда корхонанинг ҳақиқий молиявий ҳолати ва иқтисодий имкониятларини тўлиқ акс этириш имконини беради. Шу тариқа, тадқиқот натижалари корхоналарни қўшиб олиш жараёнларида ҳисоб ва ҳисоботни халқаро молиявий ҳисоб стандартлари асосида ташкил этиш молиявий ахборотнинг сифатини ошириш, инвестицион қарорлар қабул қилишда ахборот асимметриясини камайитириш ҳамда миллий ҳисоб тизимини жаҳон амалиётига яқинлаштиришда муҳим аҳамиятга эга эканлигини тасдиқлайди.

Қўшиб олиш жараёнида ҳисоб ва ҳисоботни ташкил этишнинг ташкилий ва услубий жиҳатлари¹

| Кўрсаткич | Ташкилий жиҳатлар | Услубий жиҳатлар | Илмий изох |
|--|---|---|---|
| Ҳисоб сиёсатини мослаштириш | Янги корхонада ҳисоб сиёсати қайта кўриб чиқилади; МҲХС талабларига мос ишчи гуруҳ ташкил этилади | Активлар ва мажбуриятлар “адолатли қиймат”да баҳоланади; амортизация ва баҳолаш қоидалари белгиланади | Ҳисоб сиёсатининг МҲХСга мослиги ахборотнинг таққосланишини таъминлайди |
| Актив ва мажбуриятларни баҳолаш | Инвентаризация ўтказилади; баҳоловчи мутахассислар жалб қилинади | Асосий воситалар, инвестицион мулк ва номоддий активлар бозор баҳосида баҳоланади | Баҳолашнинг иқтисодий мазмуни ҳисоботнинг ишончилигини оширади |
| Гудвилл ҳисобини юритиш | Гудвилл билан боғлиқ “наф келтирувчи бирликлар” аниқланади | Формула: Гудвилл = Харид қиймати – Соф активлар адолатли қиймати | Гудвилл молиявий ҳисоботда номоддий актив сифатида акс этирилади |
| Консолидация жараёни | Ҳисоб маълумотлари ягона тизимга интеграция қилинади | Ўзаро ҳисоб китоблар элиминация қилинади; нозорат қилмайдиган улушлар ажратилади | МҲХС 10 талабларига мувофиқ консолидация ҳисоботининг аниқлиги таъминланади |
| Изоҳли ёзувлар тизими | Ҳуқуқий ва иқтисодий маълумотлар жамланади | Бизнес бирлашувининг мазмуни, гудвилл сабаблари ва баҳолаш усуллари кўрсатилади | Изоҳ ёзувлари ҳисоботнинг шаффофлигини таъминлайди |

Корхоналарни қўшиб олиш жараёнларини халқаро стандартлар асосида ҳисоб ва ҳисоботда акс этиришнинг ташкилий ва услубий жиҳатларини такомиллаштириш нафақат ҳисобнинг аниқлигини, балки миллий иқтисодиётнинг халқаро молиявий макондаги рақобатбардошлигини таъминлайди. Айниқса, глобал иқтисодий интеграция жараёнлари кучайиб бораётган шароитда молиявий ҳисобот ахборотининг шаффофлиги ва таққосланиши хорижий инвесторлар учун стратегик аҳамият касб этади. МҲХС талабларига уйғун ҳисоб сиёсати, адолатли қиймат баҳолаш амалиёти, гудвилл ҳисобини юритиш ва консолидация жараёнини автоматлаштириш молиявий ахборотнинг ишончилиги, шаффофлиги ва инвестицион жозибадорлигини таъминловчи асосий омиллардир. Бозор иқтисодиёти шароитида корхоналарни қайта ташкил этиш, жумладан уларни қўшиб олиш ва қўшиб юбориш жараёнлари иқтисодий тизимдаги тузилмавий ўзгаришларнинг муҳим омили ҳисобланади. Бундай жараёнлар орқали ресурслар самарадорлиги оширилади, капитал концентрацияси таъминланади ва рақобатбардош корхоналар шаклланади. Шу билан бирга, қўшиб олиш операциялари корхоналар

¹ Тадқиқотлар асосида муаллиф ишланмаси

фаолиятида стратегик бошқарув қарорларини қайта кўриб чиқиш, бизнес моделларни оптималлаштириш ва синергетик самарага эришиш имкониятини яратади. Бироқ амалиёт шуни кўрсатмоқдаки, бу жараёнларнинг ҳисоб ва ҳисоботда акс эттирилиши миллий тизимда етарли даражада халқаро стандартларга уйғунлаштирилмаган.

Халқаро молиявий ҳисоб стандартлари (МҲХС 3 “Бизнес бирлашувлари” ва МҲХС 10 “Консолидациялашган молиявий ҳисобот”) бизнес бирлашувларини иқтисодий мазмун устуворлиги нуқтаи назаридан баҳолашни талаб қилади. Миллий бухгалтерия стандартлари эса (БҲМС 23 ва БҲМС 8) кўпроқ ҳуқуқий асосга ва формал ҳисоб қоидаларига суянади. Корхоналарни қайта ташкил этиш бўйича ҳисоб сиёсати ва ҳисобот тизимидаги ушбу фарқлар ахборотнинг ҳаққонийлиги, таққосланиши ва инвестицион ишонч даражасини пасайтиради. Бу эса миллий иқтисодийни халқаро молиявий маконда тўлиқ тан олиншига тўсиқ бўлиб турибди. Мавжуд ҳисоб сиёсатлари кўп ҳолларда миллий норматив ҳужжатларга асосланган бўлиб, халқаро ҳисоб стандартларидаги адолатли қиймат, гудвилл, импэйрмент тест каби асосий тушунчалар тўлиқ қўлланилмаяпти. Бу ҳолат молиявий ҳисоботни иқтисодий мазмундан кўра ҳуқуқий шакл устун бўлган форматда шакллантиришга олиб келади. МҲХС 3 талабига кўра, қўшиб олинган ёки қўшиб юборилган корхоналар активлари ва мажбуриятлари бирлашув санасидаги бозор қийматида тан олинши керак. Аммо Ўзбекистонда активларни адолатли қиймат асосида баҳолаш бўйича ягона усул ва ахборот базаси мавжуд эмас. Баҳоловчи мутахассислар фаолиятидаги турли ёндашувлар ҳисоб натижаларини турлича шакллантиради ва ҳисоб ахборотининг холислигига салбий таъсир кўрсатади. Гудвиллни ҳисоблаш, тан олиш ва кейинчалик қиймат пасайиши орқали баҳолаш халқаро амалиётда йўлга қўйилган бўлса-да, миллий амалиётда унинг методикаси аниқ белгилаб қўйилмаган. Натижада, номоддий активлар ҳисобда чуқур тадқиқ қилинмайди, корхонанинг ҳақиқий ишбилармонлик қиймати молиявий ҳисоботда тўлиқ ифода топмайди. МҲХС 10 талабларига кўра, назорат ўтган пайтдан бошлаб корхона ҳисоботлари бирлаштирилиши ва ички ўзаро операциялар элиминация қилиниши лозим. Аммо миллий амалиётда бу жараён кўпинча формал равишда, маълумотларни қўлбола бирлаштириш асосида амалга оширилади.

Халқаро амалиётда молиявий ҳисоботнинг ажралмас қисми ҳисобланган молиявий ҳисоботга иловалар бўлими миллий тизимда етарлича ривожланмаган. Бу ҳолат ҳисобот рақамларининг иқтисодий мазмунини очиб бериш имкониятини чеклайди ва манфаатдор томонлар учун ахборот етишмовчилигини келтириб чиқаради. Тадқиқотлар шуни кўрсатдики, миллий бухгалтерия амалиётидаги асосий камчилик иқтисодий мазмун устуворлигидан кўра ҳуқуқий шакл устуворлиги принципига амал қилинишидир. Халқаро амалиётда эса ҳисоботнинг асосий вазифаси иқтисодий воқеликни реал акс эттириш ҳисобланади. МҲХС 3, МҲХС 10, БҲХС 36 ва БҲХС 38 стандартлари бухгалтерия ҳисобини фақат ҳисоб рақамлари эмас, балки иқтисодий мазмуннинг ифодаси сифатида қарайди. Шу нуқтаи назардан, миллий амалиётдаги энг долзарб вазифа ҳисоб сиёсати ва ҳисобот тизимини иқтисодий мазмун устуворлиги тамойили асосида қайта қуришдир. Бу ўз навбатида, қўшиб олиш ва қўшиб юбориш жараёнларида активларни адолатли баҳолаш, гудвиллни аниқ ҳисоблаш ва консолидацияни аниқ методология асосида ташкил этишни талаб қилади. Корхоналарни қўшиб олиш ва қўшиб юбориш жараёнларида ҳисоб ва ҳисоботни халқаро стандартлар асосида ташкил этиш фақат бухгалтерия вазифаси эмас, балки иқтисодий ислохотларнинг муҳим бўғини ҳисобланади. Халқаро ва миллий стандартлар ўртасидаги методологик фарқларни бартараф этиш молиявий ахборотнинг ишончлилиги ва таққосланишини оширишга хизмат қилади. Шу боис, миллий ҳисоб тизимини МҲХС талабларига мослаштириш, иқтисодий мазмун устуворлигини таъминлаш ва ҳисоб жараёнларини рақамлаштириш бугунги куннинг энг долзарб вазифаларидан биридир.

Корхоналарни қўшиб олиш ва бирлаштириш жараёнларида ҳисоботнинг халқаро форматда шаклланиши натижасида:

- миллий бухгалтерия амалиёти халқаро молия бозори талабларига уйғунлашади;
- инвесторлар ва кредиторлар учун ахборотнинг ишончилиги ошади;
- иқтисодий қарорлар қабул этишда реал молиявий маълумотлардан фойдаланиш имконияти яратилади.

Хулоса ва таклифлар. Олиб борилган тадқиқот натижалари шуни кўрсатадики, корхоналарни қўшиб олиш ва қўшиб юбориш жараёнлари бозор иқтисодиёти шароитида иқтисодий ўсиш, капитал концентрацияси ва рақобатбардош хўжалик юритувчи субъектларни шакллантиришнинг муҳим воситаси ҳисобланади. Бундай жараёнлар натижасида қўшиб олинган корхона янги ёки мавжуд хўжалик юритувчи субъектнинг таркибий қисмига айланади ва унинг молиявий-хўжалик фаолиятига оид ҳисоб маълумотлари консолидация қилинган ҳолда молиявий ҳисоботда акс эттирилади. Шу боис, қўшиб олиш жараёнларида бухгалтерия ҳисоби ва молиявий ҳисоботни халқаро молиявий ҳисоб стандартлари талабларига мувофиқ ташкил этиш молиявий ахборотнинг ишончилиги, шаффофлиги ва таққосланишини таъминлашда ҳал қилувчи аҳамият касб этади. Тадқиқот жараёнлари шуни кўрсатадики, қўшиб олиш операцияларида ҳисобни тўғри ташкил этиш фақат бухгалтерия техник масаласи эмас, балки иқтисодий мазмун устуворлиги тамойилини амалиётга татбиқ этиш билан боғлиқ мураккаб институционал жараёндр. МҲХС 3 “Бизнес бирлашувлари” ва МҲХС 10 “Консолидациялашган молиявий ҳисобот” стандартлари бизнес бирлашувларини ҳуқуқий шаклдан кўра иқтисодий мазмун нуқтаи назаридан баҳолашни талаб қилади. Бу эса активлар ва мажбуриятларни адолатли қийматда тан олиш, гудвиллни аниқ ҳисоблаш ва консолидациялашган молиявий ҳисоботни шакллантириш орқали корхонанинг ҳақиқий молиявий ҳолатини акс эттириш имконини беради. Шу билан бирга, миллий бухгалтерия амалиёти таҳлили шуни кўрсатадики, қўшиб олиш жараёнларининг ҳисоб ва ҳисоботда акс эттирилиши ҳали етарли даражада халқаро стандартларга уйғунлаштирилмаган. Амалда миллий бухгалтерия ҳисоб стандартларида ҳуқуқий шакл устуворлигига асосланган ёндашув сақланиб қолаётгани, адолатли қийматни аниқлаш бўйича ягона методологик база ва ахборот инфратузилмасининг етарли даражада шаклланмагани ҳисоб ахборотининг ишончилигига салбий таъсир кўрсатмоқда. Бу ҳолат молиявий ҳисобот маълумотларининг халқаро молия бозорларида қабул қилиниши ва инвесторлар томонидан ишонч билан баҳоланишига тўсқинлик қилмоқда.

Тадқиқот натижалари асосида қўшиб олиш жараёнларида ҳисоб ва ҳисоботни такомиллаштириш бўйича қуйидаги илмий-амалий таклифлар ишлаб чиқилди. Биринчидан, янги ташкил этилган ёки қайта ташкил этилган хўжалик юритувчи субъектларда ҳисоб сиёсатини тўлиқ қайта кўриб чиқиш ва уни МҲХС талабларига мослаштириш зарур. Бунда активлар ва мажбуриятларни адолатли қийматда баҳолаш, амортизация усулларини танлаш, дебитор қарзларни баҳолаш ҳамда номоддий активларни ҳисобга олиш тартиблари аниқ ва бирхил ёндашув асосида белгилаб қўйилиши лозим.

Иккинчидан, қўшиб олиш жараёнларида актив ва мажбуриятларни баҳолаш учун махсус ишчи гуруҳлар ташкил этиш мақсадга мувофиқ ҳисобланади. Ушбу гуруҳлар таркибига бухгалтерия мутахассислари билан бир қаторда мустақил баҳоловчилар, молиявий таҳлилчилар ва иқтисодчи-экспертларни жалб этиш адолатли қийматни аниқлашда холислик ва шаффофликни таъминлайди. Бу эса гудвиллни ҳисоблашда юзага келиши мумкин бўлган субъективликни камайтиради.

Учинчидан, ахборот тизимларини интеграция этиш ва рақамли ҳисоб инфратузилмасини шакллантириш қўшиб олиш жараёнларида муҳим аҳамиятга эга. Амалиётда қўшиб олинаётган ва харидор корхоналар турли бухгалтерия дастурий маҳсулотларидан фойдаланган бўлиши мумкин. Шу сабабли, ҳисоб маълумотларини ягона форматга келтириш, маълумотлар базасини интеграция қилиш ва автоматлаштирилган консолидация тизимларини жорий этиш молиявий ҳисобот тайёрлаш жараёнини тезлаштиради ва хатолар эҳтимолини камайтиради.

Тўртинчидан, консолидация жараёнини ташкил этишда ички ўзаро ҳисоб-китобларни тўлиқ элиминация қилишга алоҳида эътибор қаратиш лозим. Корхоналар ўртасидаги дебиторлик ва кредиторлик қарзлари, инвестициялар, капитал муносабатлари ҳамда ички операциялар бўйича аниқ ва тўлиқ маълумотлар базасини шакллантириш консолидациялашган молиявий ҳисоботнинг ҳаққонийлигини таъминлайди. МҲХС 10 талабларига мувофиқ, назорат ўтган пайдан бошлаб ҳисоботлар тўлиқ бирлаштирилиши ва назорат қилмайдиган улушлар алоҳида модда сифатида акс эттирилиши лозим.

Бешинчидан, гудвилл ҳисобини юритиш ва унинг қиймат пасайишини баҳолаш (импэйрмент тест) бўйича миллий методикани ишлаб чиқиш зарур. Халқаро амалиётда гудвилл корхонанинг ишбилармонлик обрўси, бозор позицияси ва келгуси иқтисодий наф олиш имкониятларини ифодаловчи муҳим номоддий актив сифатида қаралади. Миллий амалиётда эса ушбу активнинг иқтисодий мазмуни тўлиқ очиқ берилмаяпти. Шу боис, гудвиллни баҳолаш ва ҳисобда акс эттириш бўйича аниқ услубий кўрсатмалар ишлаб чиқиш ҳисоб ахборотининг сифатини оширади.

Умуман олганда, корхоналарни қўшиб олиш ва қўшиб юбориш жараёнларида ҳисоб ва ҳисоботни халқаро молиявий ҳисоб стандартлари асосида ташкил этиш бухгалтерия амалиётини такомиллаштириш билан бир қаторда миллий иқтисодиётни халқаро молиявий маконда рақобатбардош қилишга хизмат қилади. МҲХС талабларига уйғун ҳисоб сиёсати, адолатли қиймат баҳолаш амалиёти, гудвилл ҳисобини такомиллаштириш ва консолидация жараёнларини рақамлаштириш молиявий ахборотнинг ишончилиги ва инвестицион жозибадорлигини оширишнинг асосий омиллари ҳисобланади.

Фойдаланилган адабиётлар рўйхати:

1. Ўзбекистон Республикаси Президентининг 2017 йил 7 февралдаги ПФ-4947-сон Фармони. “Ўзбекистон Республикасини янада ривожлантириш бўйича Ҳаракатлар стратегияси”.
2. Ўзбекистон Республикасининг 2016 йил 13 апрелда қабул қилинган “Бухгалтерия ҳисоби тўғрисида”ги Қонуни.
3. Ўзбекистон Республикаси Вазирлар Маҳкамасининг 2020 йил 28 июлдаги 469-сон қарори. “Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартларини жорий этиш чора-тадбирлари тўғрисида”.
4. International Accounting Standards Board (IASB). International Financial Reporting Standard (IFRS) 3 – Business Combinations. London: IFRS Foundation.
5. International Accounting Standards Board (IASB). IFRS 10 – Consolidated Financial Statements. London: IFRS Foundation.
6. International Accounting Standards Board (IASB). IAS 36 – Impairment of Assets. London: IFRS Foundation.
7. International Accounting Standards Board (IASB). IAS 38 – Intangible Assets. London: IFRS Foundation.
8. KPMG. Business Combinations and Consolidation under IFRS. London, 2022.
9. Deloitte. IFRS in Focus: Accounting for Business Combinations. Deloitte Global, 2023.
10. Ernst & Young. Applying IFRS: Business Combinations and Goodwill Accounting. EY Global, 2022.
11. Палий В.Ф. Бухгалтерский учет и отчетность по международным стандартам. – М.: Финансы и статистика, 2020.
12. Соколов Я.В. Теория бухгалтерского учета. – М.: Магистр, 2019.
13. Хомяков А.А. Учет объединений бизнеса и консолидация отчетности. – СПб.: Питер, 2021.
14. Абдурасулов Ж.А. Бизнес бирлашувлари жараёнларида гудвилл ҳисобини такомиллаштириш масалалари // Иқтисодиёт ва молия журнали. – Самарқанд, 2024.