



**КОРХОНАЛАРДА ҚАЙТА ТАШКИЛ ЭТИШ ЖАРАЁНЛАРИНИ
БУХГАЛТЕРИЯ ҲИСОБИДА АКС ЭТТИРИШ БЎЙИЧА МОЛИЯВИЙ
ҲИСОБОТНИНГ ХАЛҚАРО СТАНДАРТЛАРИДА БЕЛГИЛАНГАН ТАРТИБ
ҚОИДАЛАР, ПРИНЦИПЛАР ВА УСУЛЛАР ТАДҚИҚИ**

Абдурасулов Жамшидбек Ахмад угли

Самарқанд иқтисодий ва сервис институти таянч докторанти

e-mail: jamshidbek.abdurasulov@mail.ru

ORCID: 0000-0003-1630-8694

**A STUDY OF THE RULES, PRINCIPLES, AND METHODS ESTABLISHED
BY INTERNATIONAL FINANCIAL REPORTING STANDARDS FOR THE
ACCOUNTING TREATMENT OF CORPORATE REORGANIZATION PROCESSES**

Abdurasulov Jamshidbek Ahmad ugli

Doctoral Researcher (PhD Student)

Samarkand Institute of Economics and Service

E-mail: jamshidbek.abdurasulov@mail.ru

ORCID: 0000-0003-1630-8694

Аннотация: Ушбу мақолада корхоналарни қайта ташиқил этиши жараёнларини бухгалтерия ҳисобида акс эттириши масалалари молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартлари талаблари асосида илмий жиҳатдан тадқиқ этилган. Хусусан, бизнес бирлашувлари, қўшиб олиш, қўшиб юбориш, бўлиш ва ажратиш чиқариш шаклларида активлар, мажбуриятлар ва хусусий капитални тан олиш ҳамда баҳолаш тартиблари таҳлил қилинган. Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартлари (МҲХС), жумладан МҲХС 3 «Бизнес бирлашувлари» ва МҲХС 10 «Консолидацияланган молиявий ҳисобот» талаблари асосида қайта ташиқил этиши жараёнларида адолатли қиймат концепцияси, гудвилли тан олиш ва консолидациялаш тамойилларининг амалий аҳамияти очиқ берилган. Шунингдек, миллий бухгалтерия ҳисоби стандартлари (БҲМС) билан халқаро стандартлар ўртасидаги фарқли жиҳатлар қиёсий таҳлил қилиниб, миллий ҳисоб амалиётини халқаро стандартлар

билан уйғунлаштириш бўйича илмий-амалий таклифлар ишлаб чиқилган.

Калим сўзлар: корхоналарни қайта ташиқил этиши, бизнес бирлашувлари, молиявий ҳисобот, халқаро молиявий ҳисобот стандартлари, гудвилл, адолатли қиймат, консолидация.

Abstract: This article examines the accounting treatment of corporate reorganization processes in accordance with the requirements of International Financial Reporting Standards (IFRS). In particular, the recognition and measurement of assets, liabilities, and equity in various forms of reorganization, including business combinations, mergers, acquisitions, divisions, and spin-offs, are analyzed. Based on IFRS requirements, especially IFRS 3 Business Combinations and IFRS 10 Consolidated Financial Statements, the practical significance of the fair value concept, goodwill recognition, and consolidation principles in reorganization processes is revealed. In addition, a comparative analysis of International Financial Reporting Standards and national accounting standards is conducted, and

scientific and practical recommendations for harmonizing national accounting practices with IFRS are proposed.

Keywords: corporate reorganization, business combinations, financial reporting,

Кириш: Жаҳонда корхоналар миллий иқтисодиётнинг асосий институционал бирликлари сифатида иқтисодий ресурсларни бирлаштириш, қиймат яратиш ва қўшилган қийматни шакллантиришда ҳал қилувчи ўрин тутди. Улар ишлаб чиқариш, инвестиция ва инновация жараёнларининг асосий ташувчилари бўлиб, яшил технологиялар, энергия самарадорлиги ва рақамли ечимларни жорий этиш орқали иқтисодиётнинг барқарор ривожланишига хизмат қилади. Замонавий бозор муносабатлари шароитида корхоналар фаолияти фақат иқтисодий самарадорлик билан чекланиб қолмасдан, экологик масъулият ва ижтимоий барқарорликни таъминлашни ҳам ўз ичига олади. Шу нуктаи назардан, корхоналарнинг ташкилий-ҳуқуқий тузилмаси, корпоратив бошқарув механизми ва ресурслардан фойдаланиш модели уларнинг рақобатбардошлиги ҳамда бозорда узоқ муддатли барқарор фаолият юритиш имкониятларини белгилаб беради. Иқтисодий ислохотлар жараёнида корхоналарни қайта ташкил этиш, йириклаштириш ва кластер ҳамда корпоратив бирлашмалар шаклида ривожлантириш ишлаб чиқариш занжирларининг интеграциялашувини таъминлаб, инновацион ва экспортбоп маҳсулотлар улушини оширишга хизмат қилмоқда. Бундай ёндашув ресурслардан фойдаланиш самарадорлигини ошириш, капитал айланмасини тезлаштириш ҳамда яшил иқтисодиёт талабларига мос иқтисодий моделларни шакллантиришга замин яратади.

International Financial Reporting Standards (IFRS), goodwill, fair value, consolidation.

Мамлакатимизда амалга оширилган кенг кўламли иқтисодий ислохотлар, хусусан Янги Ўзбекистон тараққиёт стратегияси доирасида миллий иқтисодиётнинг барча тармоқларида бозор муносабатларига мос, инновацион ва экологик барқарор корхоналарни ташкил этиш устувор йўналиш сифатида белгиланди. Давлат томонидан қабул қилинган қонунлар ва меъёрий-ҳуқуқий ҳужжатлар орқали корхоналар фаолиятини тартибга солиш, корпоратив бошқарувни такомиллаштириш, яшил инвестицияларни рағбатлантириш ва рақамли трансформацияни қўллаб-қувватлашнинг ҳуқуқий-иқтисодий асослари яратилди. Шу муносабат билан мазкур мақолада корхоналарнинг миллий иқтисодиётдаги ўрни, уларни қайта ташкил этиш ва бошқариш жараёнларининг самарадорлиги ҳамда яшил иқтисодиёт ва рақамли ривожланиш шароитида уларни такомиллаштириш йўналишлари илмий жиҳатдан тадқиқ этилади.

Натижада мамлакатда турли мулк шакли ва юридик мақомга эга бўлган корхоналар тизими яратилди. Хусусан, акциядорлик жамиятлари (АЖ), масъулияти чекланган жамиятлар (МЧЖ), хусусий корхоналар (ХК), хорижий инвестициялар иштирокидаги корхоналар (ХИИК), қўшма корхоналар (ҚК), давлат унитар корхоналари (ДУК), оилавий корхоналар (ОК), фермер ва деҳқон хўжаликлари (ФХ, ДХ), давлат шерикчилик асосидаги корхоналар (ДШК) ҳамда нодавлат нотижорат ташкилотлари (ННТ) иқтисодий фаолиятнинг мустақил субъектлари

сифатида фаолият юритмоқда. Мамлакатда иқтисодий тизимнинг институционал диверсификацияси ва мулкчилик шакллариининг хилма-хиллиги бозор иқтисодиёти механизмларининг шаклланиши, рақобат муҳитининг ривожланиши ҳамда ресурслардан самарали фойдаланиш имкониятларини кенгайтирди. Бу жараён иқтисодий барқарорликни мустаҳкамлаш, ишлаб чиқариш салоҳиятини ошириш ва ижтимоий фаровонликни таъминлашда ҳал қилувчи аҳамият касб этди. Охириги йилларда Ўзбекистондаги иқтисодий ўсиш кўрсаткичлари ҳам ана шу ислохотларнинг амалий самарасини тасдиқламоқда. 2025 йил 1 июн ҳолатига кўра, мамлакатда фаолият юритаётган корхона ва ташкилотлар-сони тахминан 454,9 мингтани ташкил этмоқда, шулардан 385,7 мингтаси ёки 84,8 фоизи кичик бизнес ва микрофирмалардир. Миллий статистика кўмитаси маълумотларига кўра, кичик бизнес ва хусусий тадбиркорлик субъектларининг ялпи ички маҳсулот (ЯИМ)даги улуши 2025 йилнинг январ–сентябрь ойлари ҳолатига 51,5 фоизга етган. Бу кўрсаткич 2023 йилда 51,2 фоиз бўлгани эътиборга олинса, кичик бизнеснинг иқтисодиётдаги салмоғи йил сайин ортиб бораётгани намоён бўлади.¹ Бундан ташқари, хорижий инвестициялар иштирокидаги корхоналар сони ҳам барқарор ўсиб бормоқда. 2025 йил 1 март ҳолатига кўра, мамлакатда 15 503 та хорижий сармоя иштирокидаги корхона фаолият кўрсатмоқда. Бу ҳолат Ўзбекистон иқтисодиётининг жаҳон бозорига интеграцияланиш даражаси ўсиб бораётганини, хорижий капитал иштирокидаги ишлаб чиқариш ва хизмат кўрсатиш соҳалари кенгайиб, халқаро

корпоратив ҳамкорлик кучайганини кўрсатади.²

Миллий статистика кўмитасининг маълумотларига кўра, 2025 йил 1 ноябрь ҳолатига мамлакатда фаолият юритувчи корхоналар ва ташкилотлар-сони 465,9 мингтани ташкил этган, шулардан 84,9 фоизи кичик бизнес ва микрофирмалар ҳиссасига тўғри келади. Шу билан бирга, 2025 йил 1 июль ҳолатига кўра фаол кичик бизнес субъектлари, микрофирмалар ва фермер хўжаликлари-сони 1 миллион 200 мингдан ошиб кетган. Бу кўрсаткичлар мамлакат иқтисодиётида кичик тадбиркорликнинг устувор ўрин эгаллаётганини, уларнинг ялпи ички маҳсулот (ЯИМ)даги улуши барқарор ўсиб бораётганини кўрсатади.³ Кичик бизнес ва хусусий тадбиркорликнинг Бундан ташқари, мамлакатдаги оилавий корхоналар-сони 2025 йил 1 август ҳолатига 37,8 мингтани ташкил этган ва йил бошидан 1,5 мингтага кўпайган. Шу билан бирга, 11 мингдан ортиқ хорижий инвестициялар иштирокидаги корхона (ХИИК), 1400 га яқин давлат унитар корхонаси (ДУК) ҳамда 10,5 мингга яқин нодавлат нотижорат ташкилоти (ННТ) фаолият юритмоқда. Бу рақамлар Ўзбекистондаги иқтисодий субъектлар таркибининг институционал диверсификацияланганини ва хусусий ҳамда давлат сектори фаолияти ўртасидаги мувозанат сақланаётганини кўрсатади.⁴

Фикримизча, бундай кўламдаги ўсиш ва турли мулк шакллариининг мавжудлиги иқтисодий тизимнинг барқарорлиги, бозор муҳитининг эркинлиги ва ресурслардан самарали фойдаланиш имкониятларини оширишга хизмат қилмоқда. Кичик бизнес ва микрофирмалар мамлакатда янги иш

¹ <https://stat.uz/uz/>

² <https://stat.uz/uz/>

³ <https://stat.uz/uz/>

⁴ <https://stat.uz/uz/>

ўринлари яратиш, аҳоли даромадларини кўпайтириш ва ҳудудий иқтисодий фаолликни кучайтиришда етакчи рол ўйнамоқда. Шу билан бирга, оилавий корхоналар ва ННТлар ижтимоий барқарорликни таъминлаш, маҳаллий ташаббусларни қўллаб қувватлаш ва кичик ҳудудларда иқтисодий фаолликни кенгайтиришга катта ҳисса қўшмоқда. Хорижий инвестициялар иштирокидаги корхоналар-сонининг ортиши миллий иқтисодиётнинг халқаро интеграция жараёнларига фаол жалб этилганини кўрсатади. Ушбу корхоналар орқали илғор технологиялар, замонавий бошқарув тажрибаси ва инновацион маҳсулотлар ишлаб чиқариш соҳасига кириб келмоқда. Бу эса экспорт салоҳиятини ошириш, ишлаб чиқариш занжирларини модернизация этиш ва иқтисодий самарадорликни кучайтиришга хизмат қилмоқда. Шу билан бирга, давлат унитар корхоналари (ДУК) ва акциядорлик жамиятлари (АЖ) стратегик соҳалар энергетика, кимё, транспорт ва инфратузилмадаги фаолият орқали иқтисодий хавфсизликни таъминлашда муҳим аҳамият касб этмоқда. Улар орқали давлат мулкни самарали бошқариш ва миллий иқтисодиётнинг барқарорлиги кафолатланмоқда.

Бозор иқтисодиёти қонуниятларини ифодаловчи талаб ва таклиф, рақобатчилик, фойда олиш, фаолиятни ва ресурсларни бирлаштириш, инвестицияларни жалб этиш ва киритиш орқали юқори самарадорликка эришиш, шу асосда маблағлар етишмовчилигини олдини олиш, бошқарувнинг корпоратив ва бошқалар замонавий усулларни қўллаш заруратларини борган сари кучайиб бориши корхоналарни турли ташкилий ҳуқуқий шаклларда қайта ташкил этишдек муҳим долзарб масалаларни ҳал

этишни давлатлар олдида, шу жумладан бизнинг Республикамиз олдида ҳам кундаланг қилиб қўймоқда. Корхоналарни қайта ташкил этишнинг бир-биридан фарқ қилувчи ташкилий ҳуқуқий шакллари бошқарувнинг муҳим воситаси бўлган бухгалтерия ҳисоби олдида ушбу муҳим жараёнлар тўғрисида фойдаланувчиларга, чунончи хорижий инвесторларга атрофлича ахборотларни бериш вазифасини қўймоқда. Мазкур масалалар бўйича амалиётда корхоналарни турли ташкилий ҳуқуқий шаклларда қайта ташкил этиш, ушбу шароитда ҳисоб ва ҳисоботни халқаро стандартлар асосида юритиш тартиб-қоидаларига амал этишга заруратларнинг мавжудлиги уларга оид чуқур тадқиқотлар олиб боришни тақазо этмоқда.

Шу сабабли, корхоналарни қайта ташкил этиш шароитида бухгалтерия ҳисоби ва молиявий ҳисоботни шакллантириш жараёнида махсус мезонлар, қоидалар ва халқаро стандартларга асосланган талабларга риоя этиш зарур. Бу талаблар молиявий маълумотларнинг ишончилиги, ҳисоб маълумотларининг қиёсланувчанлиги ҳамда ҳисоботнинг халқаро миқёсда тан олиниши учун асос бўлади. Мазкур мезонлар ва талаблар халқаро амалиётда Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартлари тизими орқали белгиланган бўлиб, хусусан:

- 3-сонли МҲХС “Бизнес бирлашувлари”,
- 10-сонли МҲХС “Консолидациялашган молиявий ҳисобот” стандарти қайта ташкил этиш ва бизнес бирлашувлари жараёнларида ҳисоб ва ҳисоботни юритишнинг умумий халқаро қоидаларини белгилайди.

Шунингдек, миллий қонунчилик ва миллий ҳисоб тизими доирасида бу талаблар Ўзбекистон Республикаси

Бухгалтерия ҳисоби миллий стандартлари (БХМС) орқали жорий этилган. Жумладан:

- 23-сон БХМС “Қайта ташкил этишни амалга оширишда молиявий ҳисоботни шакллантириш”,
- 8-сон БХМС “Консолидацияланган молиявий ҳисоботлар ва шўъба хўжалик жамиятларига инвестициялар” билан бевосита боғлиқ ҳисоб ва ҳисобот қоидалари белгиланган.

Ушбу стандартлар қайта ташкил этиш жараёнларидаги барча иштирокчи субъектлар яъни, қўшиб юбориш, ажратиш, бўлиш ёки қўшиб олиш орқали янгидан ташкил этилган ёки ўзгарган корхоналар учун ягона ҳисоб принципларини белгилайди. Фикримизча, бунда асосий мезонлар қуйидагилардан иборат:

1. Ҳуқуқий ворислик ва молиявий узлуксизлик принципи қайта ташкил этилган корхонанинг ҳисоб маълумотлари аввалги субъектнинг молиявий кўрсаткичлари билан узвий боғланиши керак.
2. Иқтисодий мазмун устуворлиги актив ва мажбуриятлар бухгалтерияда юридик шаклга эмас, балки иқтисодий моҳиятга кўра тан олиниши лозим.
3. Ҳақиқий қиймат модели бизнес бирлашуви натижасида қабул қилинаётган активлар ва мажбуриятлар бозор (реал) қийматда баҳоланади.
4. Консолидациялаш тамойили бош ва шўъба жамиятлар молиявий ҳисоботини бирлаштиришда ҳисоб маълумотларининг такрорланмаслиги ва ўзаро мувофиқлиги таъминланиши шарт.

Бизнес бирлашувлари жараёнларида 3-сон МҲХС ва 23-сон БХМС талабларига кўра, иштирокчи субъектлар ҳисобни юритиш ва ҳисоботни шакллантиришда нафақат мазкур стандартларда белгиланган нормаларга, балки барча

бошқа амалдаги миллий ва халқаро стандартларга ҳам амал этишлари лозим. Бу ҳолат қайта ташкил этиш араёнларида иқтисодий фаолиятнинг шаффофлиги, ҳисоботнинг ишончлилиги ва тақдим этилаётган молиявий маълумотларнинг халқаро талабларга мослигини таъминлайди. Бошқача қилиб айтганда, корхоналарни қайта ташкил этиш жараёнларида бухгалтерия ҳисоби фақатгина рақамдан иборат маълумотларни қайд этувчи восита эмас, балки молиявий ресурслар ҳаракатини аниқ акс эттирувчи иқтисодий ахборот тизими вазифасини бажаради. Шу боисдан, қайта ташкил этишдаги ҳисоб ва ҳисобот жараёнлари халқаро стандартлардаги тамойиллар асосида юритилганда, корхоналарнинг инвестицион жозибадорлиги ошади, корпоратив бошқарув шаффофлиги таъминланади ва молиявий қарорлар қабул этишда ишонч даражаси юқори бўлади. Қайта ташкил этиш жараёнларида бухгалтерия ҳисоби ва молиявий ҳисоботни юритиш тизими халқаро ва миллий стандартларга мувофиқ амалга оширилиши иқтисодий барқарорлик, ҳисоб ахборотининг ишончлилиги ва инвесторлар ишончини таъминловчи асосий омиллардан биридир. Шу маънода, 3-сон МҲХС ва 23-сон БХМС талаблари бухгалтерия ҳисоби фаолиятини глобал стандартлар билан уйғунлаштиришда муҳим назарий ва амалий аҳамият касб этади. Корхоналарни қайта ташкил этиш, бизнесни бирлаштириш ва консолидациялашган молиявий ҳисоботни шакллантириш масалалари хорижий ва маҳаллий олимлар томонидан кенг илмий тадқиқ қилинган бўлиб, бу йўналишдаги тадқиқотлар молиявий ҳисобнинг илмий методологик пойдеворини бойитиб келмоқда. Хусусан, россиялик иқтисодчи олимлар В.С.

Плотников ва О.В. Плотникова ўзларининг “Объединение бизнеса и консолидированная финансовая отчетность”⁵ номли махсус ўқув қўлланмасида бизнесни турли шакл ва шароитларда бирлаштириш жараёнларининг назарий ва амалий жиҳатларини кенг ёритиб берганлар.

Муаллифлар корхоналарни харид этиш ёки бирлаштириш асосида ташкил этилган янги хўжалик юритувчи субъектларда активлар, мажбуриятлар ва гудвиллни баҳолаш усуллари тадқиқ қилган ҳамда консолидацияланган молиявий ҳисоботни тузишнинг қадамли тартибини баён этганлар. Улар томонидан ишлаб чиқилган ёндашувда бизнес бирлашуви натижасида вужудга келадиган молиявий натижаларни ҳисобда тўғри акс эттириш ва молиявий ҳисоботда шаффоф ифода этишнинг халқаро стандартларига мувофиқ механизмлар кўрсатиб ўтилган. Шунингдек, миллий илмий мактаб ва амалиётда ҳам ушбу масалалар бўйича салмоқли тадқиқотлар олиб борилган. С.Н. Ташназаров ўз тадқиқотларида молиявий ҳисоботнинг назарий ва методологик асосларини такомиллаштириш билан бирга, бизнес бирлашувлари жараёнларида консолидациялашган молиявий ҳисоботни тузиш принципларини молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартлари талаблари асосида илмий асослаб берган⁶. Олим томонидан консолидация жараёнидаги молиявий маълумотларнинг ўзаро мувофиқлашуви, шўъба жамиятлар маълумотларини бирлаштиришдаги техник ва методик муаммоларнинг ечими, шунингдек,

ҳисобот ахборотининг ишончлилигини таъминловчи замонавий ёндашувлар ишлаб чиқилган.

Бундан ташқари, миллий илмий назарий тажрибада олим К.Б. Уразовнинг “Молиявий бухгалтерия ҳисоби”⁷ номли ўқув қўлланмаси алоҳида аҳамият касб этади. Муаллиф мазкур асарида корхоналарни қайта ташкил этишнинг турли шакллари қўшиб юбориш, ажратиш, бўлиш, ўзгартириш ва тугатиш жараёнларини амалий мисоллар асосида ёритиб берган. Шунингдек, у қайта ташкил этиш жараёнларида тузиладиган бирлаштириш, ажратиш ва тугатиш балансларини шакллантириш тартибини аниқ кўрсатган ҳамда молиявий ҳисоботдаги ифодалаш усуллари илмий асосда тушунтирган. Шу тариқа, юқоридаги олимлар ишлари қайта ташкил этиш жараёнларида молиявий ҳисобни юритиш ва консолидацияланган ҳисоботни шакллантиришнинг илмий назарий пойдеворини яратишда муҳим роль ўйнайди. Уларнинг асарларида илмий тадқиқ билан бирга, халқаро амалиётда қўлланиладиган қоидалар, хусусан МҲХС 3 “Бизнес бирлашувлари” ва МҲХС 10 “Консолидациялашган молиявий ҳисобот” стандартларига мос методологик тавсиялар ишлаб чиқилган. Бу тадқиқотлар нафақат ҳисоб юритиш амалиётини такомиллаштиришга, балки миллий бухгалтерия тизимини халқаро стандартлар билан уйғунлаштириш, бизнес бирлашувлари жараёнларида молиявий ахборотнинг ишончлилигини ошириш ҳамда миллий иқтисодиётда корпоратив бошқарув маданиятини ривожлантиришга қаратилган илмий асос сифатида хизмат қилади.

⁵ В.С. Плотников ва О.В. Плотникова «Объединение бизнеса и консолидированная финансовая отчетность» — монография. Москва: ИНФРА-М, 2021. ISBN 978-5-16-016882-1.

⁶ С.Н. Ташназаров. https://iqtisodiyot.tsue.uz/sites/default/files/maqolalar/3_S_Tashnazarov.pdf

⁷ К.Б. Уразов. *Молиявий бухгалтерия ҳисоби* — ўқув қўлланма. Самарқанд, СамИСИ, 2013.

Шу нуқтаи назардан, қайта ташкил этиш жараёнидаги ҳисоб ва ҳисоботлар МҲХС талабларига мувофиқ юритилиши, айниқса, активлар, мажбуриятлар, капитал ва гудвиллни баҳолашда “Бизнес бирлашувлари” (МҲХС 3) ҳамда “Консолидацияланган молиявий ҳисобот” (МҲХС 10) стандартларига амал қилиниши лозим. Бу эса қайта ташкил этиш жараёнидаги молиявий маълумотларнинг реал қийматда баҳоланишини, консолидация жараёнларининг тўғри ташкил этилишини ва ҳисоботдаги маълумотларнинг халқаро талқинда тақдим этилишини таъминлайди. Шу орқали қайта ташкил этилган корхоналарнинг ҳисоб тизими нафақат миллий, балки глобал молиявий стандартлар талабларига ҳам жавоб беради. Ўзбекистон Республикаси Президентнинг ПҚ-4611-сон қарори Ўзбекистонда бухгалтерия ҳисоби тизимини модернизация этиш, уни халқаро стандартлар асосида қайта шакллантириш ва ҳисобот ахборотининг ишончлилигини таъминлаш йўлидаги стратегик қадам бўлди. Бу қарор нафақат ҳисоб ва ҳисобот соҳасидаги ислохотларнинг асосий ҳуқуқий базасини яратди, балки қайта ташкил этиш жараёнларини халқаро ҳисоб стандартлари билан уйғун ҳолда амалга ошириш учун илмий методологик асос сифатида хизмат қилмоқда. Натижада, миллий ҳисоб тизими босқичма босқич халқаро миқёсда тан олинадиган стандартлар даражасига яқинлашиб, Ўзбекистондаги корхоналарнинг молиявий фаолияти шаффоф ва рақобатбардош иқтисодий муҳитда амалга оширилиши учун зарур шарт шароитлар яратилади.

1-жадвал

Корхоналарни қайта ташкил этиш жараёнларини молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартларининг бухгалтерия ҳисоби миллий стандартлари билан солиштириш жадвали⁸

№	Йўналиш Масала	Халқаро молиявий ҳисобот стандартлари (МҲҲС / БҲҲС)	Бухгалтерия ҳисоби миллий стандартлари (БҲМС)	Асосий фарқ ва изоҳ
1	Қайта ташкил этиш тушунчаси	МҲҲС 3 Бизнес бирлашувлари стандартда бизнес бирлашувлари орқали актив ва мажбуриятларни қўшиб олиш, бирлаштириш ёки қайта тақсимлаш жараёнлари таърифланади.	БҲМСда қайта ташкил этиш тушунчаси асосан Фуқаролик кодекси ва бухгалтерия ҳисоб сиёсатида тилга олинади	МҲҲСда тушунча кенгроқ қамраб олади, миллий тизимда эса ҳуқуқий чеклов бор.
2	Ҳисоб усули	МҲҲС 3 бўйича қўшиб олиш усули асосида ҳисоб юритилади.	БҲМСда махсус усул белгиланмаган, фақат қайта баҳолаш мумкин.	МҲҲСда ягона метод белгиланган, миллий тизимда умумий қоида йўқ.
3	Актив ва мажбуриятлар ни баҳолаш	МҲҲС 13 Адолатли қийматни аниқлаш бўйича адолатли қиймат асосида баҳоланади.	БҲМСда ҳисоб қиймати ёки қайта баҳолаш қиймати асосида баҳоланади.	МҲҲСда бозор нархи асосида, БҲМСда баланс қиймати асосида баҳоланади.
4	Гудвиллни тан олиш ва баҳолаш	МҲҲС 3 ва БҲҲС 38 асосида гудвилл актив сифатида тан олинади ва БҲҲС 36 бўйича қадрсизланиш тестидан ўтказилади.	БҲМСда гудвилл тушунчаси амалда йўқ, ҳисоб механизми белгиланмаган.	МҲҲСда гудвилл муҳим актив сифатида, БҲМСда назарий тушунча сифатида қаралади.

⁸ Тадқиқотлар асосида муаллиф ишланмаси



5	Консолидация ва ҳисобот шакллари	МҲХС 10 Консолидациялашган молиявий ҳисобот бирлаштирилган ҳисоботни талаб қилади.	БҲМСда консолидация стандартлари мавжуд эмас, ҳисоб алоҳида юрителиди.	МҲХСда бирлаштирилган ҳисобот мажбурий, БҲМСда чекланган.
---	--	--	--	--

Қайта ташкил этиш жараёнларини ҳисоб ва ҳисоботда акс эттириш халқаро бухгалтерия назариясида корхоналар фаолиятини оптималлаштиришнинг стратегик воситаси сифатида қаралади. Замонавий тадқиқотларда бу жараёнлар:

- иқтисодий субъектлар ресурсларини қайта тақсимлаш механизми,
- молиявий барқарорликни таъминловчи тизим,
- инвестиция муҳитини яхшилаш омили,
- бухгалтерия ҳисобининг халқаро интеграциялашув жараёнининг бир қисми сифатида баҳоланади.

Халқаро стандартлар талабларига мувофиқ равишда қайта ташкил этиш жараёнларини ҳисоб ва ҳисоботда акс эттириш корхоналарнинг ҳақиқий молиявий ҳолатини намоён этиш, ҳисоботнинг халқаро солиштирилиши ва инвесторлар учун ишончли ахборот манбаини таъминлашда муҳим аҳамият касб этади. Шунинг учун миллий амалиётда халқаро стандартлар асосида қайта ташкил этиш ҳисобининг методологиясини чуқур тадқиқ этиш, унга мос ҳисоб сиёсати ва усулларни ишлаб чиқиш долзарб вазифалардан бири ҳисобланади. Шу сабабли, қайта ташкил этиш жараёнларини ҳисобга олиш ва улар бўйича молиявий ҳисоботни шакллантиришда халқаро стандартлар талабларига амал этиш жуда муҳимдир. Хусусан, МҲХС 3 “Бизнес бирлашувлари”, МҲХС 10 “Консолидациялашган молиявий ҳисобот” ҳамда БҲХС 27 “Алоҳида молиявий ҳисоботлар” стандартлари бундай операцияларнинг методологик асосини белгилаб беради. Ушбу стандартлар корхоналарнинг бирлашуви ёки консолидацияси натижасида активлар, мажбуриятлар, хусусий

капитални тан олиш, баҳолаш ва ҳисоботда акс эттириш тартибларини аниқ белгилайди.

Қайта ташкил этиш амалиётида актив ва мажбуриятларнинг тўғри баҳоланиши, уларнинг бозор қиймати асосида тан олиниши ҳамда қайта ташкил этилган субъектнинг ҳуқуқий ворислик асосида мажбуриятларни қабул этиши муҳим аҳамият касб этади. Шу билан бирга, қайта ташкил этиш жараёнларида гудвилл тушунчасини тўғри аниқлаш ва унинг кейинги бухгалтерия ҳисобини юритиш ҳам катта аҳамиятга эга. Гудвилл корхонанинг бозордаги нуфузи, мижозлар билан муносабатлари, интеллектуал салоҳияти ва бошқа номоддий афзалликларидан келиб чиққан қўшимча қийматни ифодалайди. Бухгалтерия ҳисобининг халқаро стандартлари (хусусан, МҲХС 3 “Бизнес бирлашувлари” ва БҲХС 38 “Номоддий активлар”) талабларига кўра, гудвиллни тан олиш, уни баҳолаш ва кейинги ҳисобини юритиш қайта ташкил этиш жараёнларининг ажралмас қисми ҳисобланади. Бу эса актив ва мажбуриятларнинг реал иқтисодий қийматда ифодаланиши ҳамда молиявий ҳисоботларнинг ишончилигини таъминлайди. Молиявий ҳисоб халқаро стандартларида (МҲХС) таъкидланганидек, бизнес бирлашувлари натижасида тан олинган активлар ва мажбуриятлар уларнинг адолатли қиймати асосида баҳоланиши шарт. Бу талаб қайта ташкил этиш жараёнларида актив ва мажбуриятларнинг ҳақиқий иқтисодий қийматини акс эттиришни, шу орқали молиявий ҳисоботнинг ишончилиги ва шаффофлигини таъминлашни кўзда тутди. МҲХС талабларига мувофиқ, бундай баҳолаш жараёнларида сотиб олиш усули ёки замонавий амалиётда қўлланилаётган

қўшиб олиш усули ҳисоб сиёсати асосида амал юритиш зарур. Бу усуллар корхонани қайта ташкил этишда ёки бизнесни қўшиб олишда активлар, мажбуриятлар ва гудвиллни тан олиш, баҳолаш ҳамда уларни молиявий ҳисоботда тўғри акс эттириш тартибини белгилайди. Шунингдек, ҳар қандай бизнес бирлашувида корхона активлари

ва мажбуриятлари адолатли қийматда ҳисобга олиниши, қўшиб олинган субъектнинг молиявий натижалари консолидация қилинган ҳисоботда акс эттирилиши лозим.⁹ Бу усул халқаро амалиётда корхоналарни бирлаштириш ва қайта ташкил этиш жараёнларини баҳолашда асосий методологик йўналиш сифатида қўлланилади.

2-жадвал

Қайта ташкил этиш шакллари МҲХС бўйича ҳисоботда акс эттириш моҳияти ва услуби

№	Қайта ташкил этиш шакли	Ҳуқуқий моҳият	МҲХС бўйича ҳисоб услуби	Ҳисоботда акс эттириш
1	Қўшиб юбориш	Янги субъект яратилади	МҲХС 3 – Бизнес бирлашувлари	Консолидацияланган ҳисобот
2	Қўшиб олиш	Мавжуд субъектга бошқалар қўшилади	МҲХС 3 + МҲХС 10	Гудвилл ҳисобланади
3	Бўлиш	Бир субъект бир нечтага ажралади	МҲХС 5 / МҲХС 10	Тақсимланган баланс
4	Ажратиб чиқариш	Янги субъект ажратилади	БҲХС 27	Консолидацияланган ҳисобот
5	Ўзгартириш	Ташкилий шакл ўзгаради	БҲХС 8 / БҲХС 1	Қўшимча изоҳлар

Жадвалда келтирилган маълумотлар корхоналарни қайта ташкил этиш жараёнларининг иқтисодий хусусиятларини ёрқин намоён этади. МҲХС талабларига мувофиқ, барча бирлашувларда ҳисоб “acquisition method” асосида юритилади, бу эса фақатгина адолатли қийматни тан олишни эмас, балки фойдаланувчиларга реал ахборотни тақдим этишни ҳам таъминлайди.

Бухгалтерия ҳисобининг халқаро ва миллий стандартлари корхоналарни қайта ташкил этиш жараёнларини ҳисобда акс эттиришда фарқли ёндашувларга эга.

МҲХС 3 стандарти “бизнес бирлашуви” тушунчасини марказга қўяди ва ҳисобни юритишни талаб қилади. Бу усулда актив ва мажбуриятлар адолатли қийматда баҳоланади, Гудвилл тан олинади ва кейинги даврларда амортизация қилинмайди, балки импэрмент тест орқали баҳоланади. МҲХСда консолидациялаш жараёни МҲХС 10 билан тартибга солинган бўлиб, у назорат тамойилини асос қилиб олади. Бу, ўз навбатида, корхона бошқа субъект устидан молиявий ва операцион қарорлар қабул этиш ҳуқуқига эгаллигини

⁹ IFRS 3 “Business Combinations” стандарти

англатади. Ҳозирги кунда глобал иктисодий ислохотлар шароитида корхоналарни самарали бошқариш ва улар фаолиятини шаффоф ҳисоботлар орқали намоён этиш талаблари ортиб бормокда. Шу жиҳатдан, корхоналарни қайта ташкил этиш жараёнларини ҳисоб ва ҳисоботда тўғри акс эттириш муҳим илмий назарий ва амалий аҳамият касб этади. Бу борада халқаро молиявий ҳисобот стандартлари хусусан, "Бизнес бирлашувлари" (МҲХС 3), "Консолидацияланган молиявий ҳисобот" (МҲХС 10) ҳамда миллий бухгалтерия ҳисоб стандартлари (БҲМС 23, БҲМС 8) асосий меъёрий манбалар ҳисобланади. Олиб борилган илмий тадқиқотлар натижасида корхоналарни қайта ташкил этиш жараёнларини ҳисоб ва ҳисоботда акс эттириш соҳасида бир қатор муаммолар аниқланди ҳамда уларни бартараф этиш бўйича илмий амалий таклифлар ишлаб чиқилди. Булар:

Биринчидан, миллий бухгалтерия ҳисоби стандартлари (БҲМС) билан молиявий ҳисоб халқаро стандартлари ўртасидаги методологик фарқлар ҳисобот ахборотининг ишончилиги ва қиёсланувчанлигини чекламокда. Бу ҳолатни бартараф этиш учун миллий стандартларни МҲХС 3 "Бизнес бирлашувлари", МҲХС 10 "Консолидацияланган молиявий ҳисобот" ва МҲХС 13 "Адолатли қийматни аниқлаш" талабларига уйғунлаштириш, яъни миллий ҳисоб сиёсатини халқаро концепциялар асосида қайта кўриб чиқиш зарур.

Иккинчидан, гудвилл ва адолатли қиймат моделининг миллий амалиётда тўлиқ жорий этилмаганлиги бизнес бирлашувлари натижасидаги ҳақиқий иктисодий қийматни тўғри ифода этишга тўсқинлик қилмокда. Шу боис, МҲХС 3 ва БҲМС 36 талабларига мувофиқ

гудвиллни актив сифатида тан олиш, уни мпейримент тест орқали баҳолаш ва миллий стандартларда гудвиллни ҳисоблаш ҳамда тан олиш механизмини аниқ белгилаш лозим.

Учинчидан, қайта ташкил этиш жараёнларида ҳисоб ҳужжатлари ва молиявий маълумотларнинг ягона электрон реестри мавжуд эмас. Бу эса қайта ташкил этишда қатнашувчи субъектлар ўртасида ахборот алмашинувини қийинлаштирмокда, ҳисоб жараёнларида маълумотларнинг такрорланиши ва хатоликлар келиб чиқишига сабаб бўлмокда. Шу сабабли, "Қайта ташкил этиш жараёнларининг электрон ягона реестри"ни яратиш, унда корхоналарнинг молиявий ҳужжатлари, тақсимлаш баланслари ва ҳисобот маълумотларини рақамли форматда сақлаш ва тақдим этиш тизимини йўлга қўйиш таклиф этилади. Бу ҳисоботларда шаффофликни таъминлаб, давлат органлари ва инвесторлар учун ишончли ахборот манбаини яратади.

Тўртинчидан, қайта ташкил этиш жараёнларида молиявий ҳисоботларнинг ички ва ташқи аудитини кучайтириш зарур. Амалда айрим корхоналарда қайта ташкил этиш билан боғлиқ молиявий маълумотлар текширувсиз тақдим этилаётгани натижасида ҳисоботларда хатоликлар ва турлича талқинлар юзага келмокда. Шу сабабли, қайта ташкил этилаётган корхоналар учун мажбурий аудит тизимини жорий этиш, аудит ҳисоботларини эса очиқ электрон реестр орқали эълон этиш таклиф этилади. Бу ҳисоботларнинг ишонч даражасини оширади, молиявий маълумотларнинг ҳаққонийлигини таъминлайди ва инвесторлар ишончини мустаҳкамлайди.

Бешинчидан, молиявий ҳисоботларда ахборот ошкорлигининг етарли даражада таъминланмаганлиги

ташқи фойдаланувчилар ва инвесторлар ишончини камайтирмоқда. Шу сабабли, халқаро стандартларда белгиланган ахборот ошкоралиги ва шаффофлиги талабларини миллий ҳисоб тизимига тўлиқ жорий этиш, қайта ташкил этиш жараёнлари тўғрисидаги барча молиявий маълумотларни очиқ ва тадқиқий шаклда тақдим этиш мақсадга мувофиқдир.

Хулоса қилиб айтганда, миллий бухгалтерия ҳисоб тизимини халқаро стандартлар билан уйғунлаштириш, адолатли қиймат ва гудвилл моделини

амалиётга жорий этиш, консолидациялашган ҳисоботни тўлиқ қўллаш, ички ва ташқи аудитни кучайтириш ҳамда ахборот шаффофлигини таъминлаш орқали қайта ташкил этиш жараёнларида ҳисоботнинг ишончлилиги ва халқаро қиёсланувчанлиги таъминланади. Бу эса мамлакат иқтисодиётида рақобатбардошликни кучайтириш, инвестиция муҳитини яхшилаш ва корпоратив бошқарув маданиятини ривожлантиришга хизмат қилади.

ФОЙДАЛАНИЛГАН АДАБИЁТЛАР РЎЙХАТИ:

1. Ўзбекистон Республикаси Президентининг 2020 йил 24 февралдаги ПҚ–4611-сон қарори «Бухгалтерия ҳисобини халқаро стандартлар асосида ташкил этиш чора-тадбирлари тўғрисида».
2. Ўзбекистон Республикаси Президентининг 2022 йил 28 январдаги ПФ–60-сон фармони «2022–2026 йилларга мўлжалланган Янги Ўзбекистон тараққиёт стратегияси тўғрисида».
3. Ўзбекистон Республикасининг «Бухгалтерия ҳисоби тўғрисида»ги Қонуни. – Тошкент, 2016 (янги таҳрир).
4. Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартлари (IFRS / МХХС). – Лондон: IFRS Foundation, амалдаги нашр.
5. IFRS 3 – Business Combinations (МХХС 3 «Бизнес бирлашувлари»). – IFRS Foundation.
6. IFRS 10 – Consolidated Financial Statements (МХХС 10 «Консолидацияланган молиявий ҳисобот»). – IFRS Foundation.
7. IFRS 13 – Fair Value Measurement (МХХС 13 «Адолатли қийматни аниқлаш»). – IFRS Foundation.
8. Ўзбекистон Республикаси Бухгалтерия ҳисоби миллий стандартлари: БҲМС 23 – «Қайта ташкил этишни амалга оширишда молиявий ҳисоботни шакллантириш». БҲМС 8 – «Консолидацияланган молиявий ҳисоботлар ва шўъба хўжалик жамиятларига инвестициялар».
9. Плотников В.С., Плотникова О.В. Объединение бизнеса и консолидированная финансовая отчетность. – Москва: Финансы и статистика, 2019.
10. Ташназаров С.Н. Молиявий ҳисобот: назария ва методология. – Тошкент: Иқтисодиёт, 2020.
11. Уразов К.Б. Молиявий бухгалтерия ҳисоби. – Тошкент: Иқтисодиёт, 2018.
12. Deegan C. Financial Accounting Theory. – New York: McGraw-Hill Education, 2020.



13. Elliott B., Elliott J. Financial Accounting and Reporting. – London: Pearson Education, 2021.
14. Gray R., Adams C., Owen D. Accounting and Accountability: Social and Environmental Accounting. – London: Routledge, 2019.
15. World Bank. Green Growth and Sustainable Development Report. – Washington, DC, 2022.
16. UNDP. Green Economy and Sustainable Development Goals. – New York, 2021.
17. Ўзбекистон Республикаси Миллий статистика қўмитаси расмий маълумотлари. – www.stat.uz
18. OECD. Corporate Governance and Sustainable Enterprises. – Paris, 2021.
19. IASB. Conceptual Framework for Financial Reporting. – London, 2018.
20. Абдурасулов Ж.А. Корхоналарда қайта ташкил этиш жараёнларини бухгалтерия ҳисобида акс эттириш масалалари // Илмий мақолалар тўплами. – Самарқанд, 2024.