

Azərbaycan Respublikası Maliyyə Nazirliyinin
2007-ci il " 29 " dekabr tarixli
İ-130 nömrəli əmri ilə təsdiq edilmişdir

**“TƏŞKİLATLARIN FƏALİYYƏTLƏRİNİN
BİRLƏŞDİRİLMƏSİ ÜZRƏ” KOMMERSİYA
TƏŞKİLATLARI ÜÇÜN 18 №-li MİLLİ MÜHASİBAT
UÇOTU STANDARTI**

**Bakı şəhəri
2007-ci il**

MÜNDƏRİCAT

ÜMUMİ MÜDDƏALAR	3
ƏSAS ANLAYIŞLAR.....	3
UÇOT METODU.....	5
SATIN ALMA METODUNUN TƏTBİQİ.....	5
MƏLUMATIN AÇIQLANMASI.....	11
QÜVVƏYƏ MİNMƏ TARİXİ.....	13
KEÇİD MÜDDƏALARI	14
Əlavə 1 – “Müəssisələrin birləşməsi” adlı 3 №-li Maliyyə Hesabatlarının Beynəlxalq Standartı ilə müqayisə.....	16

“TƏŞKİLATLARIN FƏALİYYƏTLƏRİNİN BİRLƏŞDİRİLMƏSİ ÜZRƏ”
KOMMERSİYA TƏŞKİLATLARI ÜÇÜN 18 №-li MİLLİ MÜHASİBAT UÇOTU STANDARTI

ÜMUMİ MÜDDƏALAR

Standartın təyinatı

1. Bu Standart “Mühasibat uçotu haqqında” Azərbaycan Respublikası Qanununa uyğun olaraq hazırlanmış və “Müəssisələrin birləşməsi” adlı 3 №-li Maliyyə Hesabatlarının Beynəlxalq Standartına əsaslanmışdır.

Məqsəd

2. Hazırkı Standartın məqsədi müəssisələrin birləşməsi nəticəsində hazırlanan maliyyə hesabatlarının tərkibini müəyyən etməkdir. Hazırkı Standart həmçinin bütün müəssisə birləşmələrinin satın alma metodu ilə uçota alınmasını tələb edir.

Standartın tətbiqi sahəsi

3. Bu Standart Uçot Qaydaları nəzərə alınmaqla, maliyyə hesabatlarını “Mühasibat Uçotu haqqında” Azərbaycan Respublikası Qanununun 10-cu maddəsinə uyğun olaraq hazırlayan bütün kommersiya təşkilatları tərəfindən tətbiq edilməlidir.
4. Mühasibat uçotunu tənzimləyən qüvvədə olan normativ-hüquqi aktlar ilə bu Milli Mühasibat Uçotu Standartı arasında ziddiyyət yarandıqı halda, hazırkı Milli Mühasibat Uçotu Standartı tətbiq edilir.
5. Müəssisə birləşmələrinin uçotu bu Standartın 6-cı maddəsində qeyd edilmiş hallar istisna olmaqla hazırkı Standartla tənzimlənir.
6. Hazırkı Standart aşağıdakılara tətbiq edilmir:
 - (a) ayrı-ayrı təşkilatların və ya müəssisələrin birgə fəaliyyət formasında yaratdıqları müəssisə birləşmələrinə;
 - (b) ümumi nəzarət altında olan təşkilat və ya müəssisələri öz tərkibinə daxil edən müəssisə birləşmələrinə;
 - (c) tərkibinə iki və ya daha çox qarşılıqlı təşkilatları daxil edən müəssisə birləşmələrinə;
 - (ç) ayrı-ayrı təşkilat və ya müəssisələrin razılığı ilə mülkiyyət hüququ əldə etmədən yalnız müqavilə əsasında hesabat verən müəssisə yaratdıqları müəssisə birləşmələrinə.

ƏSAS ANLAYIŞLAR

7. Bu Standartda istifadə edilmiş əsas anlayışlar aşağıdakı mənaları ifadə edir:

Əldə etmə (alış) tarixi - alıcının satın alınan şirkət üzərində faktiki nəzarəti əldə etdiyi tarixdir.

Razılaşma tarixi - birləşən tərəflər arasında prinsiplial məsələlər üzrə razılaşmanın əldə olunduğu, səhmdar cəmiyyət halında isə ictimaiyyətə elan edildiyi tarixdir. Ədavətlə əldə etmə (bir şirkətin, onun rəhbərliyinin və aparıcı səhmdarlarının istəyi əleyhinə, səhmlərinin bazarı başqa bir şirkət tərəfindən alınması yolu ilə həmin şirkətin özününküləşdirilməsi) halında, birləşən tərəflər arasında prinsiplial məsələlər üzrə razılaşma əldə edilən ən tez tarix satın alınan şirkət üzərində nəzarəti əldə etmək məqsədilə alıcının irəli sürdüyü təklifin satın alınan şirkətin yetərsay sahibkarları tərəfindən qəbul edildiyi tarixdir.

Təşkilatların fəaliyyətlərinin birləşdirilməsi (Müəssisələrin birləşməsi) - ayrı-ayrı təşkilatların və ya müəssisələrin bir hesabat verən təşkilata çevrilməsidir.

Ümumi nəzarət altında olan müəssisələri öz tərkibinə daxil edən müəssisə birləşməsi - tərkibinə bütün birləşən təşkilatları və ya müəssisələri daxil edən, birləşmədən əvvəl və sonra nəticə etibarilə eyni tərəf və ya tərəflərin nəzarəti altında qalan və bu nəzarət müvəqqəti olmayan müəssisə birləşməsidir.

Nəzarət - fəaliyyətlərindən mənfəət əldə etmək üçün təşkilat və ya müəssisənin maliyyə və əməliyyat siyasətini idarə etmək səlahiyyətidir.

Mübadilə tarixi - müəssisələrin birləşməsi vahid mübadilə əməliyyatı vasitəsilə həyata keçirildikdə, həmin mübadilə tarixi əldə etmə tarixi hesab edilir. Müəssisələrin birləşməsi bir mübadilə əməliyyatı ilə deyil, bir neçə mübadilə əməliyyatı yolu ilə həyata keçirildikdə, məsələn, səhmlər mərhələlərlə bir-birinin ardınca alındıqda, mübadilə tarixi alıcının hər fərdi investisiyasının maliyyə hesabatlarında tanındığı tarix hesab olunur.

Qudvil - müəssisələrin birləşməsi nəticəsində fərdi şəkildə müəyyən edilə və ayrıca tanına bilinməyən aktivlərdən yaranan gələcək iqtisadi səmərədir.

Azlıqların payı – əsas müəssisənin birbaşa və ya törəmə müəssisələr vasitəsilə dolayı yolla sahib olmadığı, lakin kapital paylarına aid olan törəmə müəssisənin mənfəət və ya zərərinin və xalis aktivlərinin bir hissəsidir.

Qarşılıqlı müəssisə – müəssisənin siyasətini təyin edən şəxsləri və onun iştirakçılarını birbaşa və mütənəsb olaraq daha az xərclə və ya digər iqtisadi səmərə ilə təmin edən investor-sahibkarın mülkiyyətinə aid olmayan kommersiya təşkilatıdır.

Əsas müəssisə - bir və ya bir neçə törəmə müəssisəsi olan kommersiya təşkilatıdır.

Hesabat verən müəssisə - ümumi məqsədli maliyyə hesabatlarındakı məlumatlara əsaslanaraq vəsaitlərini yerləşdirmək üçün qərar verən istifadəçilərə malik olan kommersiya təşkilatıdır. Hesabat verən müəssisə həm ayrı şirkət, həm də əsas müəssisə ilə bərabər onun bütün törəmə müəssisələrini özündə əks etdirən bir qrup şəklində ola bilər.

Törəmə müəssisə - əsas müəssisənin nəzarəti altında olan və onun tərəfindən idarə olunan kommersiya təşkilatıdır.

Müəssisə birləşməsinin müəyyən edilməsi

8. Müəssisə birləşməsi ayrı-ayrı müəssisələrin vahid hesabat verən müəssisə halında birləşməsidir. Müəssisələrin birləşməsi bir müəssisənin (alıcının) digər (satılan) müəssisə və ya müəssisələr üzərində nəzarəti əldə etməsilə nəticələnir. Əgər müəssisə bir və ya bir neçə biznes xarakterli olmayan müəssisə üzərində nəzarəti əldə edirsə, belə birləşmələr müəssisə birləşməsi hesab edilmir. Müəssisə biznes xarakterli müəssisə olmayan aktivlər qrupunu və ya xalis aktivləri əldə etdikdə, o, aktivlər qrupunun ilkin dəyərini qrupun tərkibində mövcud olan ayrı-ayrı müəyyən edilə bilən aktivlər arasında onların alış tarixinə nisbi ədalətli dəyərlərinə əsaslanaraq bölüşdürməlidir.
9. Alıcı, “əsas” müəssisəsi kimi, satın alınan tərəf isə alıcının “törəmə” müəssisəsi kimi çıxış etdikdə, müəssisələrin birləşməsi “əsas” və “törəmə” müəssisələri arasında olan münasibətlərin yaranmasına gətirib çıxara bilər. Belə halda alıcı-müəssisə hazırkı Standartı öz birləşdirilmiş (konsolidə edilmiş) maliyyə hesabatlarına tətbiq edir (“Təşkilatların maliyyə hesabatları və birləşdirilmiş (konsolidə edilmiş) maliyyə hesabatları üzrə” 19 №-li Milli Mühəsibat Uçotu Standartı).
10. Müəssisələrin birləşməsi digər şirkətin səhmlərinin satın alınması əvəzinə həmin digər şirkətə aid hər hansı qudvil daxil olmaqla onun xalis aktivlərinin alınmasından ibarət ola bilər. Bu cür birləşmələr “əsas” və “törəmə” müəssisələri arasında mövcud olan münasibətlərlə nəticələnir.
11. Müəssisə birləşməsinin anlayışına və eyni zamanda hazırkı Standartın tətbiqi sahəsinə elə müəssisə birləşmələri daxildir ki, onların vasitəsilə bir müəssisə digər müəssisə üzərində nəzarəti əldə edir, lakin nəzarətin əldə edilməsi tarixi (yəni alış tarixi) ilə iştirak payının əldə edilməsi tarixi (yəni mübadilə tarixi) üst-üstə düşmür.

12. Bu Milli Mühasibat Uçotu Standartı birgə müəssisələrə aid olan təşkilatlara tətbiq edilmir ("Təşkilatların birgə fəaliyyəti haqqında maliyyə hesabatları üzrə" 21 №-li Milli Mühasibat Uçotu Standartı).

Ümumi nəzarət altında olan müəssisələri öz tərkibinə daxil edən müəssisə birləşmələri

13. Tərkibinə ümumi nəzarət altında olan müəssisələri daxil edən müəssisə birləşmələri elə birləşmələrdir ki, birləşən müəssisələr nəticə etibarlı ilə birləşmədən əvvəl və birləşmədən sonra eyni tərəf və ya tərəflərin nəzarəti altında qalır və bu nəzarət müvəqqəti xarakter daşıyır.
14. Müqavilə ilə nəzərdə tutulmuş şərtlər nəticəsində bir qrup insanlar müəssisənin fəaliyyətindən mənfəət əldə etmək məqsədilə onun cari və maliyyə siyasəti üzərində idarəetmə səlahiyyətinə malik olduqda, həmin qrup insanlar müəssisə üzərində nəzarəti əldə etmiş hesab edilir.
15. Ümumi nəzarət altında olan müəssisələrin müəssisə birləşməsinin tərkibinə daxil olub-olmaması müəyyənləşdirilərkən, birləşən müəssisələrin hər birinə aid olan azlıqların payı nəzərə alınmamalıdır. Eyni ilə, "Təşkilatların maliyyə hesabatları və birləşdirilmiş (konsolidə edilmiş) maliyyə hesabatları üzrə" 19 №-li Milli Mühasibat Uçotu Standartına əsasən konsolidə edilmiş maliyyə hesabatlarına daxil edilməyən hər hansı törəmə müəssisənin mövcud olması faktı ümumi nəzarət altında olan müəssisələrin müəssisə birləşməsinin tərkibinə daxil olub-olmamasının müəyyənləşdirilməsi zamanı nəzərə alınmamalıdır.

UÇOT METODU

16. Bütün müəssisə birləşmələri satın alma metodunun tətbiqi yolu ilə uçota alınmalıdır.
17. Satın alma metoduna əsasən, alıcı-müəssisə satın alınan müəssisənin alış tarixində tanıdığı və əvvəllər tanımadığı xalis aktivlərini satın alır və əldə edilmiş aktivlərlə yanaşı, öhdəlikləri və şərti öhdəlikləri tanıyır. Bu əməliyyat alıcı-müəssisənin aktiv və öhdəliklərinin qiymətləndirilməsinə, eləcə də alıcı-müəssisənin hər hansı əlavə aktiv və öhdəliklərinin tanınmasına təsir etmir.

SATIN ALMA METODUNUN TƏTBİQİ

18. Satın alma metodunun tətbiqi aşağıdakı mərhələlərdən ibarətdir:
- alıcı-müəssisənin müəyyən edilməsi;
 - müəssisə birləşməsinin ilkin dəyərinin qiymətləndirilməsi; və
 - alış tarixində müəssisə birləşməsinin ilkin dəyərinin əldə edilmiş aktivlər, öhdəlik və şərti öhdəliklər arasında bölüşdürülməsi.

Alıcının müəyyən edilməsi

19. Bütün müəssisə birləşmələrində alıcı müəyyən edilməlidir. Birləşən müəssisələr üzərində nəzarəti əldə edən hər hansı müəssisə alıcı qismində çıxış edir.
20. Nəzarətin əldə edilməməsinin digər faktlarla sübut edilməsi halları istisna olmaqla, bir müəssisənin digərinin səsvermə hüququnun yarısından çoxunu əldə etməsi birləşən müəssisələrdən birinin digəri üzərində nəzarəti əldə etməsini göstərir. Hətta, əgər birləşən müəssisələrdən biri digər müəssisənin səsvermə hüququnun yarısından çoxunu əldə etməzsə, o, yenə də həmin digər müəssisə üzərində nəzarəti əldə edə bilər. Belə hal alıcı-müəssisənin birləşmə nəticəsində aşağıdakıları əldə etməsi şərtlə mümkün ola bilər:
- başqa investorlarla razılıq əsasında digər müəssisənin səsvermə hüququnun yarısından çoxu üzərində sərəncam səlahiyyəti; və ya
 - nizamnamə yaxud razılaşma əsasında digər müəssisənin maliyyə və əməliyyat siyasətini idarə etmək səlahiyyəti; və ya

- (c) digər müəssisənin direktorlar şurasının yaxud eyni hüquqlu idarəetmə orqanının üzvlərinin böyük hissəsini təyin və ya xaric etmək səlahiyyəti; yaxud
- (ç) digər müəssisənin direktorlar şurasının və ya eyni hüquqlu idarəetmə orqanının yığıncaqlarında səsərin böyük hissəsinə sahib olmaq səlahiyyəti.
- 21 Alıcı-müəssisə adətən aşağıdakı şərtlər əsasında müəyyən edilir:
- (a) birləşən müəssisələrdən birinin ədalətli dəyəri digər müəssisənin ədalətli dəyərindən yüksək olarsa, çox güman ki, məhz birinci müəssisə alıcı qismində çıxış edəcək;
- (b) müəssisə birləşməsi səsvermə hüququna malik olan adi pay alətlərinin pul və digər aktivlərlə mübadiləsi vasitəsilə həyata keçirilərsə, pul və digər aktivləri təqdim edən müəssisə alıcı qismində çıxış edəcək; və
- (c) müəssisə birləşmələri zamanı birləşən müəssisələrdən hər hansı birinin rəhbərliyi müəssisənin birləşmə nəticəsində formalaşan idarəetmə kadrlarının seçilməsində dominant mövqə tutarsa, alıcı qismində çox güman ki, rəhbərliyi dominant mövqə tutan müəssisə çıxış edəcək.
- (ç) müəssisə birləşmələri səhm paylarının mübadiləsi vasitəsilə həyata keçirilərsə, səhm paylarını buraxan müəssisə alıcı qismində çıxış edəcək.
- 22 Hazırkı Standartın 21-ci maddəsində göstərilən şərtlərə baxmayaraq, birləşən müəssisələrdən hansının digər müəssisənin fəaliyyətindən mənfəət əldə etmək məqsədilə onun (və ya onların) maliyyə və əməliyyat siyasəti üzərində idarəetmə hüququna malik olduğunu müəyyən etmək üçün bu məsələyə aidiyyəti olan bütün faktlar və vəziyyətlərlə tanış olmaq lazımdır və beləliklə alıcı qismində hansı müəssisənin çıxış edəcəyi müəyyənləşdirilməlidir.
- 23 Müəssisə birləşməsi məqsədilə pay alətləri buraxan yeni müəssisənin formalaşması zamanı birləşmədən əvvəl mövcud olan birləşən müəssisələrdən biri əldə olan məlumatlar əsasında alıcı-müəssisə kimi müəyyən edilməlidir.
- 24 Analoji olaraq, müəssisə birləşməsində ikidən artıq birləşən müəssisə çıxış edərsə, birləşmədən əvvəl mövcud olan birləşən müəssisələrdən biri mövcud sübutlar əsasında alıcı-müəssisə kimi müəyyən edilməlidir. Belə vəziyyətdə alıcı-müəssisənin müəyyənləşdirilməsində hər şeydən öncə birləşən müəssisələrdən hansının birləşməyə təşəbbüs göstərdiyi və bir müəssisənin aktiv və gəlirlərinin digər müəssisənin aktiv və gəlirlərindən əhəmiyyətli dərəcədə çox olması nəzərə alınmalıdır.

Müəssisə birləşməsinin ilkin dəyəri

- 25 Alıcı-müəssisə müəssisə birləşməsinin ilkin dəyərini aşağıdakıları nəzərə almaqla müəyyən etməlidir:
- (a) satın alınan müəssisə üzərində nəzarəti əldə etmək üçün alıcı-müəssisənin mübadilə tarixində təqdim etdiyi aktivlərin, üzərinə götürdüyü öhdəliklərin və buraxdığı pay alətlərinin ədalətli dəyəri; üstəgəl
- (b) həmin müəssisə birləşməsinə aid edilə bilən bütün digər məsrəflər.
- 26 Alış tarixi alıcı-müəssisənin satın alınan müəssisə üzərində faktiki nəzarəti əldə etdiyi tarix hesab edilir. Bu nəzarət vahid mübadilə əməliyyatı vasitəsilə əldə olunduqda, alış tarixi ilə mübadilə tarixi üst-üstə düşür. Müəssisə birləşməsi bir neçə mübadilə əməliyyatı vasitəsilə də həyata keçirilə bilər. Məsələn, müəssisə birləşməsi səhmlərin mərhələlərlə bir-birinin ardınca satın alınması yolu ilə həyata keçirildikdə:
- (a) birləşmənin ilkin dəyəri ayrı-ayrı mübadilə əməliyyatlarına çəkilən məsrəflərin cəminə bərabər olur; və
- (b) mübadilə tarixi hər ayrı-ayrı mübadilə əməliyyatının həyata keçirildiyi tarix (yeni hər bir fərdi investisiyanın alıcı-müəssisənin maliyyə hesabatlarında tanındığı tarix), alış tarixi isə alıcı-müəssisənin satın alınan müəssisə üzərində nəzarəti əldə etdiyi tarix hesab edilir.
- 27 Müəssisə birləşməsinin ilkin dəyəri və ya onun bir hissəsi üzrə ödəniş təxirə salındıqda, təxirə salınmış komponentin ədalətli dəyəri hesablaşmada yer alacaq istənilən artım və güzəştlər

nəzərə alınmaqla ödəniləcək məbləğin mübadilə tarixinə olan hazırkı dəyərində qədər diskontlaşdırılması yolu ilə müəyyən edilməlidir

- 28 Dövriyyədə olan pay alətlərinin mübadilə tarixindəki elan edilmiş qiyməti alətin ədalətli dəyərində dair ən yaxşı sübutdur və bu qiymət nadir hallar istisna olmaqla daim tətbiq edilməlidir . Alıcı-müəssisə mübadilə tarixindəki elan edilmiş qiymətin ədalətli dəyərini etibarlı göstəricisi olmadığını, əksinə digər sübut və qiymətləndirmə metodlarının pay alətlərinin ədalətli dəyərini daha etibarlı müəyyən etdiyini nümayiş etdirə bilərsə, onda digər sübut və qiymətləndirmə metodlarından istifadə edilməlidir. Əgər mübadilə tarixinə elan edilmiş qiymət etibarlı göstərici sayılırsa, yaxud alıcı-müəssisə tərəfindən buraxılan pay alətlərinin elan edilmiş birja qiyməti mövcud deyilsə, o zaman bu alətlərin ədalətli dəyərini onların ya alıcı-müəssisənin ya da satın alınan müəssisənin ədalətli dəyərlərindəki mütənasib payına (hər hansı daha aydın olarsa) müraciət etməklə qiymətləndirmək olar. Satın alınan müəssisənin səhmdarlarına pay alətlərinə alternativ olaraq təqdim edilmiş monetar aktivlərin mübadilə tarixindəki ədalətli dəyəri satın alınan müəssisə üzərində nəzarəti əldə etmək üçün alıcı-müəssisənin verdiyi ədalətli dəyər ümumi məbləğini sübut edə bilər. Hər halda, birləşmənin bütün aspektlərini, eyni zamanda danışıqların nəticələrinə təsir edə biləcək faktorları da nəzərə almaq lazımdır.
- 29 Satın alınan tərəf üzərində nəzarəti əldə etmək üçün alıcı-müəssisənin öz üzərinə götürdüyü öhdəliklər müəssisə birləşməsinin ilkin dəyərində daxil edilir. Birləşmə nəticəsində yaranacaq gələcək zərərlər və ya gələcəkdə çəkiləcək digər məsrəflər satın alınan tərəf üzərində nəzarəti əldə etmək üçün alıcı-müəssisənin öz üzərinə götürdüyü öhdəlik deyil və məhz buna görə də birləşmənin ilkin dəyərində daxil edilmir.
- 30 Müəssisə birləşməsinin ilkin dəyərində birləşmə ilə bilavasitə bağlı olan bütün məsrəflər daxil edilir. Ümumi inzibati xərclər, habelə konkret birləşməyə bilavasitə aidiyyəti olmayan digər məsrəflər müəssisə birləşməsinin ilkin dəyərində daxil edilmir, onlar yarandığı dövrün xərcləri kimi tanınır.
- 31 Maliyyə öhdəliklərinin (maliyyə alətləri olan öhdəliklərin) buraxılmasına çəkilən məsrəflər, hətta onların bilavasitə müəssisənin birləşməsi üçün buraxılması hallarında belə, müəssisə birləşməsinin ilkin dəyərində deyil, buraxılan öhdəliklərin ilkin qiymətləndirilməsinə daxil edilməlidir.
- 32 Analoji olaraq, pay alətlərinin buraxılmasına çəkilən məsrəflər, hətta bilavasitə müəssisənin birləşməsi üçün buraxıldıqda belə, birləşməyə bilavasitə aidiyyəti olan məsrəflər kimi deyil, pay alətlərinin buraxılması üzrə əməliyyatların ayrılmaz hissəsi hesab edilir. Bu cür məsrəflər pay alətlərinin buraxılmasından əldə olunan gəlirləri azaldır (emissiya gəlirindən çıxılır).

Müəssisə birləşməsinin ilkin dəyərində gələcək hadisələrdən asılı olaraq edilən düzəlişlər

- 33 Müəssisə birləşməsi haqqında razılıq gələcək hadisələrdən asılı olaraq müəssisə birləşməsinin ilkin dəyərində düzəlişin edilməsini nəzərdə tutduqda, alıcı-müəssisə düzəlişin məbləğini yalnız düzəlişin həyata keçiriləcəyi ehtimal edildiyi və onun dəyərini etibarlı qiymətləndirilməsi mümkün olduğu halda alış tarixində birləşmənin ilkin dəyərində daxil etməlidir.
- 34 Müəssisə birləşməsinə dair razılıq bir və ya bir neçə gələcək hadisədən asılı olaraq birləşmənin ilkin dəyərində düzəlişlərin edilməsinə imkan verə bilər. Bəzi qeyr-müəyyənliklərin mövcud olmasına baxmayaraq məlumatın etibarlılığına xələl gətirmədən belə düzəlişin məbləğini müəssisə birləşməsinin ilkin uçota alınması zamanı müəyyən etmək adətən mümkün olur. Gələcək hadisələr baş vermədikdə və yaxud qiymətləndirmənin yenidən nəzərdən keçirilməsi zəruri olduqda, müəssisə birləşməsinin ilkin dəyərində müvafiq düzəlişlər edilməlidir.
- 35 Müəssisə birləşməsinə dair razılıq gələcək hadisələrdən asılı olan düzəlişlərin edilməsini nəzərdə tutduqda, həmin düzəlişlərin baş verəcəyi ehtimal edilmədikdə və ya onun dəyəri etibarlı ölçülə bilmədikdə, bu düzəlişin məbləği birləşmənin ilkin uçota alınma anında birləşmənin ilkin dəyərində daxil edilmir. Belə düzəlişin edilməsi son nəticədə mümkün olduqda və etibarlı əsasla qiymətləndirildikdə, əlavə ödəniş birləşmənin ilkin dəyərində düzəliş kimi nəzərə alınmalıdır.
- 36 Bəzi hallarda satın alınan müəssisə üzərində nəzarəti əldə etmək müqabilində alıcının təqdim etdiyi aktivlərin, buraxdığı pay alətlərinin və üzərinə götürdüyü öhdəliklərin qiymətinin aşağı düşməsi ilə bağlı olaraq alıcı-müəssisədən satıcıya əlavə kompensasiyanın ödənilməsi tələb oluna bilər. Belə hallarda müəssisə birləşməsinin ilkin dəyərində heç bir artım tanınmır. Belə hal

pay alətləri ilə baş verdikdə, əlavə ödənişin ədalətli dəyəri ilkin buraxılan alətlərin dəyərində baş verməmiş bərabər azalma ilə qarşılıqlı əvəzləşdirilir. Borc alətləri ilə bağlı hallarda isə əlavə ödənişə ilkin buraxılan alətlərə tətbiq edilən artımın aşağı düşməsi yaxud güzəştlərin artması kimi baxılır.

Müəssisə birləşməsinin ilkin dəyərinin əldə edilmiş aktivlər, öhdəliklər və şərti öhdəliklər üzrə bölüşdürülməsi

- 37 Alıcı-müəssisə, 23 №-li Milli Mühasibat Uçotu Standartına müvafiq olaraq satış üçün nəzərdə tutulmuş kimi təsnifləşdirilən və satış xərcləri çıxılaraq tanınan uzunmüddətli aktivlər istisna olmaqla, satın alınan müəssisənin alış tarixində hazırkı Standartın 38-ci maddəsində qeyd olunan tanınma meyarlarını təmin edən müəyyən edilə bilən aktivlərinin, öhdəlik və şərti öhdəliklərinin həmin tarixə olan ədalətli dəyərlərlə tanınması yolu ilə müəssisə birləşməsinin ilkin dəyərini bölüşdürməlidir. Alıcı-müəssisənin tanıdığı müəyyən edilə bilən aktiv, öhdəlik və şərti öhdəliklərin xalis ədalətli dəyərindəki payı ilə müəssisə birləşməsinin ilkin dəyəri arasındakı hər hansı fərq hazırkı Standartın 50-54 – cü maddələrinə uyğun olaraq Qudvil kimi uçota alınmalıdır.
- 38 Alıcı-müəssisə satın alınan müəssisənin alış tarixində müəyyən edilə bilən aktivlərini, öhdəlik və şərti öhdəliklərini yalnız onların alış tarixində aşağıdakı meyarlara cavab verdiyi halda ayrıca tanımalıdır:
- (a) qeyri-maddi aktivlərdən başqa, istənilən aktivlə bağlı gələcək iqtisadi səmərənin alıcı-müəssisə tərəfindən əldə edilməsi və onun ədalətli dəyərinin etibarlı əsasla qiymətləndirilməsi;
 - (b) şərti öhdəlikdən başqa, istənilən öhdəliklə bağlı olduğu halda, həmin öhdəliklərin ödənməsi üçün özündə iqtisadi səmərəni təcəssüm etdirən resurslar axınının tələb olunacağı ehtimalı və onun ədalətli dəyərinin etibarlı əsasla qiymətləndirilməsi;
 - (c) qeyri-maddi aktiv və ya şərti öhdəliklə bağlı olduğu halda, onun ədalətli dəyərinin etibarlı qiymətləndirilməsi.
- 39 Satın alınan müəssisənin alış tarixindən sonra əldə etdiyi mənfəət və ya zərər alıcı-müəssisənin Mənfəət və zərər haqqında hesabatında müəssisə birləşməsinin ilkin dəyərində əsasən əks olunmalıdır.
- 40 Alış metodunun tətbiqi alış tarixindən, yəni alıcı-müəssisənin satın alınan müəssisə üzərində faktiki nəzarəti əldə etdiyi tarixdən etibarən başlayır.
- 41 Alıcı-müəssisə satın alınan müəssisənin hazırkı Standartın 38-ci maddəsindəki tanınma meyarlarını ödəyən müəyyən edilə bilən aktiv, öhdəlik və şərti öhdəliklərini alış tarixindəki ədalətli dəyərlərinə əsasən tanıdığından, satın alınan müəssisədəki azlıqların payı mühasibat uçotunda azlıqların bu maddələrin xalis ədalətli dəyərlərindəki payına mütənasib şəkildə əks olunur.

Satın alınan müəssisənin müəyyən edilə bilən aktiv və öhdəlikləri

- 42 Müəssisə birləşməsinin ilkin dəyərinin bölüşdürülməsi zamanı alıcı-müəssisə satın alınan müəssisənin yalnız alış tarixində mövcud olan və həmin anda tanınma meyarlarına uyğun gələn müəyyən edilə bilən aktiv, öhdəlik və şərti öhdəliklərini ayrıca tanıyır. Buna görə də, birləşmənin ilkin dəyərinin bölüşdürülməsi zamanı alıcı-müəssisə satın alınan müəssisənin fəaliyyətinin dayandırılması və ya onun həcmnin azaldılması ilə bağlı olan öhdəlikləri yalnız satın alınan müəssisənin alış tarixində "Qiymətləndirilmiş öhdəliklər, şərti öhdəliklər və şərti aktivlər üzrə" 10 №-li Milli Mühasibat Uçotu Standartına əsasən tanınmış restrukturizasiya üzrə mövcud olan öhdəliklərə malik olduğu təqdirdə tanımalıdır.
- 43 Müəssisə müəssisələrin birləşməsi zamanı satın alınan tərəf olduğu təqdirdə, müqaviləyə əsasən edəcəyi hər hansı ödəniş onun cari öhdəliyi sayılır və müəssisələrin birləşməsinin baş verəcəyi haqda ehtimal yaranan ana qədər onun şərti öhdəliyi kimi hesab edilir. Bu müqavilə öhdəliyi həmin müəssisə tərəfindən müəssisələrin birləşməsi ehtimalı yarandıqda və öhdəliyin etibarlı qiymətləndirilməsi mümkün olduqda, "Qiymətləndirilmiş öhdəliklər, şərti öhdəliklər və şərti aktivlər üzrə" 10 №-li Milli Mühasibat Uçotu Standartına uyğun olaraq öhdəlik kimi tanınmalıdır. Beləliklə, müəssisə birləşməsi həyata keçirildikdə, satın alınan müəssisənin həmin öhdəliyi alıcı-müəssisə tərəfindən birləşmənin ilkin dəyərinin bölüşdürülməsi məqsədilə tanınır.

- 44 Satın alınan müəssisənin müəssisə birləşməsilə bağlı malik olduğu, lakin yalnız müəssisə birləşməsindən sonra həyata keçirəcəyi restrukturizasiya planı birləşmədən qabaq onun (satin alınan müəssisənin) cari öhdəliyi hesab edilmir. Bu plan, birləşmədən qabaq satın alınan müəssisənin şərti öhdəliyi kimi də hesab edilmir, ona görə ki, bu plan, keçmiş hadisələrdən yaranan, mövcud olub-olmaması satın alınan müəssisənin tam nəzarəti altında olmayan bir və ya bir neçə qeyri-müəyyən gələcək hadisələrin baş verməsi yaxud baş verməməsi ilə təsdiqlənən mümkün öhdəlik deyil. Bu səbəbdən, alıcı-müəssisə müəssisə birləşməsinin ilkin dəyərinin bölüşdürülməsi məqsədilə bu cür restrukturizasiya planı üzrə öhdəlikləri tanımalı deyil.
- 45 Satın alınan müəssisənin hazırkı Standartın 37-ci maddəsinə uyğun olaraq tanınan müəyyən edilə bilən aktiv və öhdəliklərinə alıcı-müəssisənin satın aldığı bütün aktiv və öhdəliklər, o cümlədən maliyyə aktivləri və maliyyə öhdəlikləri daxildir. Onlara həmçinin satın alınan müəssisənin maliyyə hesabatlarında əvvəllər tanınmayan aktiv və öhdəliklər aid edilə bilər.

Satın alınan müəssisənin qeyri-maddi aktivləri

- 46 Alıcı-müəssisə satın alınan müəssisənin qeyri-maddi aktivini yalnız onun "Qeyri-maddi aktivlər üzrə" 12 №-li Milli Mühasibat Uçotu Standartı ilə müəyyən edilmiş qeyri-maddi aktivin tərifinə uyğun olduğu və onun ədalətli dəyərinin etibarlı surətdə qiymətləndirilməsi mümkün olduğu halda alış tarixində ayrıca tanıyır.

Satın alınan müəssisənin şərti öhdəlikləri

- 47 Hazırkı Standartın 38-ci maddəsində qeyd edilir ki, alıcı-müəssisə satın alınan müəssisənin şərti öhdəliyini yalnız onun ədalətli dəyərinin etibarlı surətdə müəyyən edilməsi mümkün olduğu halda müəssisə birləşməsinin ilkin dəyərinin bölüşdürülməsi məqsədilə ayrıca tanıyır. Əgər onun ədalətli dəyəri etibarlı surətdə müəyyən edilə bilmirsə, onda bu:
- (a) qudvil kimi tanınan və ya hazırkı Standartın 54-cü maddəsinə müvafiq olaraq uçota alınan məbləğin həcminə təsir edir; və
 - (b) alıcı-müəssisə 10 №-li Milli Mühasibat Uçotu Standartı ilə açıqlanması tələb olunan şərti öhdəliyə aid məlumatı açıqlamalıdır.
- 48 Hazırkı Standartın 37-ci maddəsinə müvafiq olaraq ayrıca tanınmış şərti öhdəliklər alıcı-müəssisə tərəfindən ilkin tanındıqdan sonra aşağıda qeyd edilmiş bəndlərin təmin etdiyi dəyərlərdən ən yüksək dəyərlə qiymətləndirməlidir:
- (a) 10 №-li Milli Mühasibat Uçotu Standartı ilə müəyyən edilmiş məbləğ, və
 - (b) ilkin olaraq tanınmış məbləğ (zərurət yaranarsa, 6 №-li Milli Mühasibat Uçotu Standartına uyğun olaraq yığılmış amortizasiya çıxılmaqla).
- 49 Müəssisə birləşməsinin ilkin dəyərinin bölüşdürülməsi məqsədilə ayrıca tanınan şərti öhdəliklər 10 №-li Milli Mühasibat Uçotu Standartının tətbiqi sahəsindən xaric olunur. Lakin alıcı-müəssisə şərti öhdəliklərə dair 10 №-li Milli Mühasibat Uçotu Standartı ilə hər növ öhdəlik üzrə açıqlanması tələb olunan informasiyanı açıqlamalıdır.

Qudvil

- 50 Alıcı-müəssisə alış tarixində:
- (a) müəssisələrin birləşməsi nəticəsində əldə edilmiş qudvili aktiv kimi tanımalı; və
 - (b) həmin qudvili ilkin olaraq onun ilkin (maya) dəyəri ilə qiymətləndirməlidir. Qudvilin ilkin dəyəri müəssisə birləşməsinin ilkin dəyərinin alıcı-müəssisənin hazırkı Standartın 37-ci maddəsinə müvafiq olaraq tanınan müəyyən edilə bilən aktiv, öhdəlik və şərti öhdəliklərin xalis ədalətli dəyərindəki iştirak payından yuxarı olan artıq məbləğə bərabərdir.
- 51 Müəssisələrin birləşməsi nəticəsində əldə edilmiş qudvil özü-özlüyündə alıcı-müəssisənin fərdi şəkildə müəyyən edilməsi və ayrıca tanınması mümkün olmayan aktivlərdən gözlədiyi gələcək iqtisadi səmərənin əldə edilməsi üçün ödədiyi məbləği təmsil edir.

- 52 Satın alınan müəssisənin müəyyən edilə bilən aktiv, öhdəlik və şərti öhdəlikləri hazırkı Standartın 38-ci maddəsinin alış tarixində ayrıca tanınmasına dair meyarlarını təmin edə bilmədikdə, qudvil kimi tanınan məbləğin dəyəri təsirə məruz qalacaq. Bu ona görə baş verir ki, qudvil satın alınan müəssisənin müəyyən edilə bilən aktiv, öhdəlik və şərti öhdəliklərinin tanınmasından sonra müəssisə birləşməsinin qalıq dəyəri kimi qiymətləndirilir.
- 53 Müəssisələrin birləşməsi nəticəsində əldə edilmiş qudvil amortizasiya edilməli deyil. Onun əvəzində, alıcı-müəssisə onu illik olaraq və ya əgər "Aktivlərin qiymətdən düşməsi üzrə" 24 №-li Milli Mühasibat Uçotu Standartına uyğun olaraq baş verən hadisələr və ya vəziyyətlərdə dəyişikliklər onun qiymətdən düşmə bilməsinə dəlalət edərsə, daha tez-tez qiymətdən düşmə predmetinə yoxlamalıdır.

Alıcı qismində çıxış edən tərəfin əldə etdiyi müəssisənin müəyyən edilə bilən aktiv, öhdəlik və şərti öhdəliklərinin xalis ədalətli dəyərindəki payının birləşmənin ilkin dəyərindən (alış qiymətindən) artıq olması

- 54 Alıcı qismində çıxış edən müəssisənin hazırkı Standartın 37-ci maddəsinə uyğun olaraq tanınan müəyyən edilə bilən aktiv, öhdəlik və şərti öhdəliklərin xalis ədalətli dəyərindəki payı müəssisələrin birləşməsinin ilkin dəyərindən artıq olarsa, o zaman alıcı-müəssisə:
- satın alınan müəssisənin müəyyən edilə bilən aktiv, öhdəlik və şərti öhdəliklərinin müəyyənləşdirilməsi və ölçülməsini, habelə müəssisə birləşməsinin ilkin dəyərinin ölçülməsini yenidən qiymətləndirməli; və
 - bu yenidən qiymətləndirmədən sonra qalan hər hansı artıq məbləği dərhal Mənfəət və zərər haqqında hesabatda tanınmalıdır.

Müəssisələrin birləşməsinə mərhələlərlə nail olma

- 55 Müəssisələrin birləşməsi bir neçə mübadilə əməliyyatı vasitəsilə mərhələlərlə həyata keçirilə bilər. Müəssisələrin birləşməsi məhz bu qaydada həyata keçirildikdə, mübadilə əməliyyatı ilə bağlı olan hər hansı qudvilin dəyərinin müəyyən edilməsi məqsədilə hər mübadilə əməliyyatı alıcı-müəssisə tərəfindən ayrıca olaraq uçota alınmalıdır. Alıcı-müəssisə hər mübadilə əməliyyatını ayrıca uçota alarkən, hər ayrı mübadilə əməliyyatı həyata keçirilən tarixə əməliyyatın ilkin dəyəri və ədalətli dəyər haqqında informasiya nəzərə alınmalıdır.
- 56 Müəssisələrin birləşməsi bir neçə mübadilə əməliyyatı ilə həyata keçirildikdə, satın alınan müəssisənin müəyyən edilə bilən aktiv, öhdəlik və şərti öhdəliklərinin ədalətli dəyərləri hər mübadilə əməliyyatı tarixlərində fərqli ola bilər. Çünki:
- hər əməliyyatla bağlı yarana bilən hər hansı qudvilin dəyərini müəyyən etmək üçün satın alınan müəssisənin müəyyən edilə bilən aktiv, öhdəlik və şərti öhdəlikləri hər mübadilə əməliyyatı tarixində onların təqribi ədalətli dəyərlərilə yenidən hesablanır; və
 - satın alınan müəssisənin aktiv, öhdəlik və şərti öhdəlikləri daha sonra alış tarixində alıcı-müəssisə tərəfindən onların ədalətli dəyəri ilə tanınmalıdır.

Alıcının əvvəllər əldə etdiyi payların ədalətli dəyərlərinə hər hansı düzəlişlərin edilməsi yenidən qiymətləndirilmə kimi hesab edilir və bu cür uçota alınır. Lakin bu yenidən qiymətləndirmə prosesi "Torpaq, tikili və avadanlıqlar üzrə" 7 №-li Milli Mühasibat Uçotu Standartına uyğun olaraq uçot siyasətinin yenidən qiymətləndirmə modelinə əsasən seçilməsi kimi qəbul edilməməlidir.

- 57 Hər hansı bir sövdələşmə müəssisələrin birləşməsi kimi müəyyən edilməzdən əvvəl asılı müəssisəyə investisiya qoyuluşları kimi müəyyən edilə və "Asılı təsərrüfat cəmiyyətlərində investisiyaların uçotu üzrə" 20 №-li Milli Mühasibat Uçotu Standartına müvafiq olaraq iştirak payı metodu ilə uçota alınmalıdır. Belə olduğu halda, hər əvvəlki mübadilə əməliyyatının uçotu 20 №-li Milli Mühasibat Uçotu Standartına müvafiq olaraq aparılmalı idi.

Şərti olaraq müəyyən edilmiş ilkin uçot

58. Müəssisələrin birləşməsi baş verdiyi müddətin sonuna müəssisələrin birləşməsi üzrə ilkin uçot yalnız şərti olaraq aparılırsa, alıcı-müəssisə müəssisələrin birləşməsinin həmin şərti dəyərlərdən

istifadə edərək uçota almalıdır. Alıcı-müəssisə ilkin uçotu apardıqdan sonra həmin şərti dəyərlərə dair hər hansı düzəlişləri alış tarixindən etibarən on iki ay müddəti ərzində tanınmalıdır. Bu səbəbdən:

- (i) ilkin uçotun aparılmasından sonra tanınmış və ya üzərində düzəlişlər edilmiş müəyyən edilə bilən aktiv, öhdəlik və ya şərti öhdəliyin balans dəyəri onun alış tarixinə olan ədalətli dəyərinin sanki həmin tarixdən etibarən tanınmış olduğu kimi hesablanmalıdır.
- (ii) hazırkı Standartın 54-cü maddəsinə uyğun olaraq tanınan qudvilə və ya hər hansı mənfəətə, tanınma və ya düzəlişlərin predmeti olan müəyyən edilə bilən aktiv, öhdəlik və ya şərti öhdəliyin alış tarixində ədalətli dəyərinə edilmiş düzəlişin məbləğinə bərabər məbləğdə alış tarixindən etibarən düzəliş edilməlidir.
- (iii) birləşmə üzrə aparılan ilkin uçotun başa çatmasından əvvəlki müddətlər üçün təqdim edilən müqayisəli məlumat ilkin uçotun sanki alış tarixindən etibarən bitmiş olduğu kimi təqdim edilməlidir. Buraya ilkin uçotun başa çatması nəticəsində tanınan hər hansı əlavə amortizasiya yaxud digər mənfəət və ya zərər də daxildir.

İlkin uçotun başa çatmasından sonra ilkin uçota edilən düzəlişlər

- 59 Hazırkı Standartın 34-cü, 35-ci və 61-ci maddələrində qeyd edilən hallardan başqa, müəssisələrin birləşməsinə dair aparılan ilkin uçotun başa çatmasından sonra həmin ilkin uçota edilən düzəlişlər yalnız "Uçot siyasəti, uçot qiymətlərində dəyişikliklər və səhvlər üzrə" 11 №-li Milli Mühasibat Uçotu Standartı vasitəsilə tənzimlənən səhvləri düzəltmək üçün tanınmalıdır. İlkin uçot başa çatdıqdan sonra uçot qiymətləndirmələrində baş vermiş dəyişikliklərin nəticəsinə dair heç bir düzəliş edilməməlidir.
- 60 Səhvin düzəldilməsi nəticəsində tanınan və ya üzərində düzəliş edilmiş satın alınan müəssisənin müəyyən edilə bilən aktiv, öhdəlik və ya şərti öhdəliyinin balans dəyəri, sanki onun alış tarixindəki ədalətli dəyəri və ya düzəliş edilmiş ədalətli dəyəri həmin alış tarixindən etibarən tanınmış olduğu kimi hesablanmalıdır. Keçmiş dövrdə hazırkı Standartın 54-cü maddəsinə uyğun olaraq tanınan qudvil və ya hər hansı mənfəətə, tanınma (və ya düzəlişlərin) predmeti olan müəyyən edilə bilən aktiv, öhdəlik və ya şərti öhdəliyin alış tarixinə olan ədalətli dəyərinə (və ya alış tarixinə olan ədalətli dəyərinə edilmiş düzəlişin məbləğinə) bərabər məbləğdə retrospektiv qaydada düzəliş edilməlidir.

İlkin uçotun başa çatmasından sonra təxirə salınmış vergi aktivlərinin tanınması

- 61 Satın alınan müəssisənin gələcək dövrlərə keçirilmiş vergi zərəri və ya digər təxirə salınmış vergi aktivlərindən yaranan potensial səmərə müəssisə birləşməsinin ilkin uçota alınması zamanı hazırkı Standartın 38-ci maddəsindəki ayrıca tanınma meyarlarını təmin etməsə, lakin sonra reallaşırsa, onda alıcı-müəssisə həmin səmərəni "Təxirə salınmış mənfəət vergisi üzrə" 4 №-li Milli Mühasibat Uçotu Standartına uyğun olaraq gəlir kimi tanınmalıdır. Bundan əlavə, alıcı-müəssisə:
- (a) qudvilin balans dəyərini təxirə salınmış vergi aktivinin alış tarixində müəyyən edilə bilən aktiv kimi tanınmamış məbləği miqdarında azaltmalıdır; və
 - (b) qudvilin balans dəyərindəki azalma məbləğini xərc kimi tanınmalıdır.

Bu prosedura həm hazırkı Standartın 54-cü maddəsində təsvir edilmiş artımın yaradılmasına gətirib çıxarmamalı, həm də ki, həmin maddəyə uyğun olaraq öncə tanınmış hər hansı mənfəətin məbləğini artırmamalıdır.

MƏLUMATIN AÇIQLANMASI

- 62 Alıcı-müəssisə müvafiq dövr ərzində baş vermiş hər müəssisə birləşməsi üzrə aşağıdakı informasiyanı açıqlamalıdır:
- (a) birləşən təşkilat və ya müəssisələrin adı və fəaliyyət növləri;
 - (b) alış tarixi;

- (c) əldə edilmiş səs hüquqlu pay alətlərinin faiz ilə ifadə olunmuş həcmi;
- (ç) birləşmənin ilkin dəyəri və həmin dəyərin tərkib hissəsi, o cümlədən birləşməyə bir başa aid edilə bilən məsrəflər. Pay alətləri birləşmənin ilkin dəyərinin hissəsi kimi buraxılıqda və ya buraxılması gözləndikdə, :
- (i) buraxılmış və ya buraxılması gözlənilən pay alətlərinin sayı; və
- (ii) adı çəkilən alətlərin ədalətli dəyəri və həmin ədalətli dəyərin müəyyən edilməsi əsası. Əgər mübadilə tarixində bu alətlərin elan edilmiş qiyməti mövcud deyilsə, onda ədalətli dəyəri müəyyən etmək üçün istifadə edilmiş zəruri fərziyyələr açıqlanmalıdır. Əgər elan edilmiş qiymət mübadilə tarixində mövcuddursa, lakin birləşmənin ilkin dəyərinin müəyyən edilməsində əsas kimi istifadə edilməmişdirsə, bu hal növbəti məlumatla birlikdə açıqlanmalıdır: elan edilmiş qiymətin istifadə edilməməsi səbəbləri; pay alətlərinə hər hansı dəyərin təyin edilməsi üçün istifadə edilmiş metod və zəruri fərziyyələr; və pay alətlərinə təyin edilmiş dəyərlə elan edilmiş qiymətin arasındakı fərqi məcmu məbləği haqqında məlumat açıqlanmalıdır.
- (d) birləşmə nəticəsində müəssisə tərk etmə qərarını verdiyi hər hansı fəaliyyət növünün təfərrüatı;
- (e) satın alınan müəssisənin aktiv, öhdəlik və şərti öhdəliklərinin hər sinfi üzrə alış tarixində tanınan məbləğlər və informasiyanın açıqlanması mümkün olmadığı hallar istisna olmaqla, həmin siniflərin birləşmədən dərhal əvvəl Milli Mühəsibat Uçotu Standartlarına müvafiq müəyyən edilmiş balans dəyərləri. Əgər belə açıqlanma mümkün deyilsə, onda bu hal onun səbəbləri ilə birlikdə açıqlanmalıdır;
- (ə) bu Standartın 54-cü maddəsinə uyğun olaraq mənfəət və zərərdə tanınmış hər hansı artıqlamanın dəyəri və Mənfəət və zərər haqqında hesabatda həmin artıqlamanın tanındığı maddənin adı;
- (f) qudvilin tanınmasına gətirib çıxaran məsrəfin yaranmasına səbəb olan amillərin təsviri – qudvildən ayrı tanınmayan hər qeyri-maddi aktivin təsviri və qeyri-maddi aktivin ədalətli dəyərinin dürüst ölçülməsinin mümkün olmaması səbəbinin izahı yaxud hazırkı Standartın 54-cü maddəsinə müvafiq mənfəət və ya zərərdə tanınan hər hansı artıqlamanın xüsusiyyətinin təsviri;
- (g) informasiyanın açıqlanması mümkün olmadığı hallar istisna olmaqla, alıcı-müəssisənin dövr üzrə mənfəət və ya zərərinə daxil edilmiş alış tarixindən etibarən satın alınan müəssisənin mənfəət və ya zərərinin məbləği. Əgər belə açıqlanma mümkün deyilsə, onda bu hal onun səbəbləri ilə birlikdə açıqlanmalıdır.
- 63 Bu Standartın 62-ci maddəsinə uyğun olaraq açıqlanması tələb olunan informasiyanın hesabat dövründə birləşmiş müəssisələr üzrə ayrı-ayrılıqda açıqlanması əhəmiyyətsiz olduqda, məcmu olaraq açıqlanmalıdır.
- 64 Əgər hesabat dövrü ərzində həyata keçirilmiş müəssisələrin birləşməsi üzrə ilkin uçot yalnız şərti olaraq müəyyən edilmişdirsə, onda bu hal onun səbəbləri ilə birlikdə açıqlanmalıdır.
- 65 Alıcı aşağıdakı informasiyanı, bu cür açıqlanma mümkün olmadığı hallar istisna olmaqla, açıqlamalıdır:
- (a) dövr üzrə birləşmiş müəssisənin gəliri, sanki dövr ərzində baş vermiş bütün müəssisə birləşmələrinin alış tarixi həmin dövrün başlanğıc tarixi ilə üst-üstə düşmüşdür;
- (b) dövr üzrə birləşmiş müəssisənin mənfəət və ya zərəri, sanki dövr ərzində baş vermiş bütün müəssisə birləşmələrinin alış tarixi həmin dövrün başlanğıc tarixi ilə üst-üstə düşmüşdür.
- Əgər bu informasiyanın açıqlanması mümkün deyilsə, onda bu hal onun səbəbləri ilə birlikdə açıqlanmalıdır.
- 66 Alıcı-müəssisə, bu cür açıqlanmaların mümkün olmaması halları istisna olmaqla, balans hesabatı tarixindən sonra, lakin maliyyə hesabatlarının dərc edilməsinə viza verilməzdən əvvəl baş vermiş hər bir müəssisə birləşməsi üzrə hazırkı Standartın 62-ci maddəsi ilə açıqlanması tələb olunan

informasiyanı açıqlamaladır. Əgər bu cür informasiyanın açıqlanması mümkün olmazsa, onda bu hal onun səbəbləri ilə birlikdə açıqlanmalıdır.

- 67 Alıcı-müəssisə aşağıdakı informasiyanı açıqlamaladır:
- (a) əgər cari və ya ötən dövrdə baş vermiş müəssisə birləşməsi zamanı əldə edilmiş müəyyən edilə bilən aktiv, öhdəlik və ya şərti öhdəliklərdən hər hansı mənfəət və ya zərər irəli gələrsə, və həmin mənfəət və ya zərər əhəmiyyətli olarsa, o zaman cari dövrdə tanınan hər hansı mənfəət və ya zərərin həcmi və onun izahı;
 - (b) əgər hesabat dövründən dərhal əvvəl baş vermiş müəssisə birləşməsi üçün tətbiq edilmiş ilkin uçot həmin dövrün sonunda yalnız şərti olaraq müəyyən edilmişdirsə, o zaman cari dövrdə tanınmış həmin şərti qiymətlərə edilmiş düzəlişlərin həcmi və izahı;
 - (c) satın alınan müəssisənin hər hansı müəyyən edilə bilən aktiv, öhdəlik və ya şərti öhdəlikləri üzrə və ya cari dövr ərzində alıcının tanıdığı maddələrə təyin edilmiş dəyərlərdə baş vermiş dəyişikliklər üzrə səhvlərin düzəlişləri haqda 11 №-li Milli Mühasibat Uçotu Standartı ilə açıqlanması tələb olunan informasiya.
- 68 Müəssisə aşağıdakıları ayrı-ayrılıqda göstərərək dövrün əvvəlinə və axırına olan qudvilin balans dəyərinin tutuşdurub yoxlanılması üzrə məlumatı açıqlamaladır:
- (a) hesabat dövrünün əvvəlinə olan ümumi məbləğ və toplanmış qiymətdən düşmə zərəri;
 - (b) 23 №-li Milli Mühasibat Uçotu Standartına uyğun olaraq satış üçün saxlanılan kimi təsnifləşdirilə bilən ləğv edilən aktivlər qrupuna daxil edilmiş qudvildən başqa, hesabat dövrü ərzində tanınan əlavə qudvil;
 - (c) Hazırkı Standartın 61-ci maddəsinə uyğun olaraq hesabat dövrü ərzində təxirə salınmış vergi aktivlərinin sonrakı tanınmasından irəli gələn düzəlişlər;
 - (ç) 23 №-li Milli Mühasibat Uçotu Standartına uyğun olaraq satış üçün saxlanılan kimi təsnifləşdirilə bilən ləğv edilən aktivlər qrupuna daxil edilmiş qudvil və satış üçün saxlanılan kimi təsnifləşdirilə bilən ləğv edilən aktivlər qrupuna daxil edilmədən hesabat dövrü ərzində silinən qudvil;
 - (d) 24 №-li Milli Mühasibat Uçotu Standartına müvafiq olaraq hesabat dövrü ərzində tanınan qiymətdən düşmə zərəri;
 - (e) “Xarici valyuta məzənnələrində dəyişikliklərin uçotu üzrə” 22 №-li Milli Mühasibat Uçotu Standartına müvafiq olaraq hesabat dövrü ərzində yaranan xalis məzənnə fərqi;
 - (ə) hesabat dövrü ərzində balans dəyərində baş vermiş hər hansı digər dəyişikliklər; və
 - (f) hesabat dövrünün sonuna olan ümumi məbləğ və toplanmış qiymətdən düşmə zərəri.
- 69 Müəssisə, bu Standartın 68-ci maddəsinin (c) bəndinə uyğun olaraq açıqlanması tələb olunan məlumat əlavə olaraq, 24 №-li Milli Mühasibat Uçotu Standartına müvafiq qaydada əvəzi ödənilə (bərpa edilə) bilən məbləği və qudvilin qiymətdən düşməsi haqda informasiyanı açıqlamaladır.
- 70 Əgər hər hansı bir səbəbdən hazırkı Standart ilə açıqlanması tələb olunan informasiya Konseptual Əsaslarda əks edilmiş maliyyə hesabatlarının məqsədini təmin edə bilmirsə, onda müəssisə həmin məqsədləri təmin etmək üçün zəruri olan əlavə informasiyanı açıqlamaladır.

QÜVVƏYƏ MİNMƏ TARİXİ

- 71 Bu Standartın qüvvəyə minmə tarixi Azərbaycan Respublikası Maliyyə Nazirliyinin müvafiq əmri ilə müəyyən edilir. Hazırkı Standart eyni zamanda aşağıdakıların uçotuna tətbiq edilməlidir:
- (a) bu Standartın qüvvəyə minmə tarixində və ya bu tarixdən sonra bağlanan müqaviləyə əsasən müəssisə birləşməsindən yaranan qudvilin uçotuna; və ya

- (b) bu tarixdə və ya bu tarixdən sonra bağlanan müqaviləyə əsasən alıcı-müəssisənin satın aldığı müəssisənin müəyyən edilə bilən aktiv, öhdəlik və şərti öhdəliklərinin xalis ədalətli dəyərindəki payının müəssisə birləşməsinin ilkin dəyərindən artıq olmasına dair uçota.

KEÇİD MÜDDƏALARI

Əvvəlcədən tanınmış qudvil

- 72 Müəssisə hazırkı Standartı perspektiv əsasda onun qüvvəyə mindiyi tarixdə və ya bu tarixdən sonra başlayan ilk illik dövrün əvvəlindən, qüvvəyə minmə tarixindən əvvəl bağlanmış müqaviləyə əsasən müəssisə birləşməsindən əldə edilmiş qudvilə, eyni zamanda bu tarixdən əvvəl əldə edilən birgə nəzarət altında olan və uçotu proporsional konsolidasiya metodu ilə aparılan təşkilatdakı iştirak payından yaranan qudvilə tətbiq etməlidir. Müvafiq olaraq müəssisə aşağıdakıları etməlidir:
- (a) qüvvəyə minmə tarixində və ya sonra başlayan ilk illik dövrün əvvəlindən belə qudvilin amortizasiyasını dayandırmaq.
- (b) qüvvəyə minmə tarixində və ya sonra başlayan ilk illik dövrün əvvəlində, müvafiq yığılmış amortizasiyanın balans dəyərini qudvildə baş verən müvafiq azalma ilə ləğv etmək; və
- (c) qüvvəyə minmə tarixində və ya sonra başlayan ilk illik dövrün əvvəlindən, qudvili 24 №-li Milli Mühasibat Uçotu Standartına uyğun olaraq qiymətdən düşmə predmetinə yoxlamaq.
- 73 Müəssisə qudvili əvvəllər kapitalın azalması kimi tanıyırdısa, bu qudvilin aid olduğu bütün müəssisənin və ya onun bir hissəsinin fəaliyyətinin dayandırılması baş verdiyi halda, yaxud qudvilin aid olduğu nağd vəsaitlər yaradan vahidin qiymətdən düşməsi baş verdiyi halda, müəssisə bu qudvili mənfəət və ya zərərdə tanımalı deyil.

Əvvəlcədən tanınmış mənfə qudvil

- 74 Müqavilə tarixi bu Standartın qüvvəyə minmə tarixindən əvvəl olan müəssisə birləşməsindən irəli gələn və ya bu Standartın qüvvəyə minmə tarixinə qədər əldə edilmiş və proporsional konsolidasiya metodunun tətbiqi ilə uçota alınmış birgə nəzarət edilən müəssisədəki iştirak payından yaranan mənfə qudvilin bu Standartın qüvvəyə minmə tarixində və ya ondan sonra başlayan ilk illik dövrün əvvəlinə olan balans dəyəri, bölüşdürülməmiş mənfəətin hesabata dövrünün əvvəlinə olan qalıqına müvafiq düzəliş etməklə, həmin dövrün əvvəlində silinməlidir.

Əvvəlcədən tanınan qeyri-maddi aktivlər

- 75 Müqavilə tarixi bu Standartın qüvvəyə minmə tarixindən əvvəl baş vermiş müəssisə birləşməsindən əldə edilən və ya bu Standartın qüvvəyə minmə tarixindən əvvəl əldə edilmiş və proporsional konsolidasiya metodunun tətbiqi ilə uçota alınmış birgə nəzarət altında olan müəssisədəki iştirak payından yaranan qeyri-maddi aktiv kimi təsnifləşdirilən maddənin balans dəyəri. Belə qeyri-maddi aktiv 12 №-li Milli Mühasibat Uçotu Standartında göstərilmiş müəyyən edilə bilmə meyarını təmin etmədiyi təqdirdə, bu Standartın qüvvəyə minmə tarixində və ya bu tarixdən sonra başlayan ilk illik dövrün əvvəlində qubvil kimi yenidən təsnifləşdirilir.

İştirak payı metodu ilə uçota alınan investisiyalar

- 76 İştirak payı metodunun tətbiqi ilə uçota alınan və bu Standartın qüvvəyə minmə tarixində və ya bu tarixdən sonra əldə edilən investisiyalar üçün müəssisə hazırkı Standartı aşağıdakılara tətbiq etməlidir:
- (a) həmin investisiyanın balans dəyərində daxil edilmiş hər hansı qudvilə. Həmin nəzərdə tutulan qudvilin amortizasiyası alıcı-müəssisənin investisiya obyektinin mənfəət və ya zərərindəki payının müəyyənləşdirilməsinə daxil edilməməlidir.

- (b) müəssisənin investisiya qoyduğu obyektin müəyyən edilə bilən aktivləri, öhdəlikləri və şərti öhdəliklərinin xalis ədalətli dəyərindəki investisiya payının investisiyanın ilkin dəyərindən artıq olan hər hansı məbləği.
- 77 İştirak payı metodunun tətbiqi ilə uçota alınan və bu Standartın qüvvəyə minmə tarixindən əvvəl əldə edilən investisiyalar üçün:
- (a) müəssisə hazırkı Standartı perspektiv əsasda bu Standartın qüvvəyə minmə tarixində və ya bu tarixdən sonra başlayan ilk illik dövrün əvvəlindən bu investisiyanın balans dəyərinə daxil edilmiş hər hansı əldə edilmiş qudvilə tətbiq etməlidir. Buna görə də, müəssisə bu tarixdən etibarən bu qudvilin amortizasiyasını investisiya obyektinin mənfəət və ya zərərindəki payının müəyyənləşdirilməsinə daxil etməyi dayandırmalıdır.
- (b) müəssisə bölüşdürülməmiş mənfəətin hesabat tarixinin əvvəlinə olan qalıqına müvafiq düzəlişləri etməklə həmin investisiyanın balans dəyərinə daxil edilmiş hər hansı mənfəi qudvili bu Standartın qüvvəyə minmə tarixində və ya bu tarixdən sonra başlayan ilk illik dövrün əvvəlində silməlidir.

Standartın məhdud retrospektiv tətbiqi

- 78 Müəssisəyə hazırkı Standartın tələblərini 71-77-ci maddələrdə göstərilən qüvvəyə minmə tarixlərinə qədər mövcud olan və ya bu tarixlərdən sonra əldə edilən qudvilə, eyni zamanda, bu tarixlərdən başlayaraq həyata keçirilən müəssisə birləşmələrinə tətbiq etməyə icazə verilir. Bu o şərtlə mümkündür ki:
- (a) keçmişdə baş vermiş müəssisə birləşmələrinə Milli Mühəsibat Uçotu Standartlarının tətbiq edilməsi üçün zəruri hesab edilən qiymətləndirmə aparılmalı və digər məlumatlar belə birləşmələrin ilkin uçota alınması zamanı tətbiq olunmalı idi; və
- (b) müəssisə eyni zamanda 24 №-li Milli Mühəsibat Uçotu Standartını və 12 №-li Milli Mühəsibat Uçotu Standartını perspektiv əsasda həmin tarixdən etibarən tətbiq etməli və hazırkı Standartın həmin tarixdən etibarən tətbiq edilməsi üçün zəruri hesab olunan qiymətləndirmə aparmalı və digər informasiyaları daha əvvəl əldə etməli idi.

Əlavə 1 – “Müəssisələrin birləşməsi” adlı 3 №-li Maliyyə Hesabatlarının Beynəlxalq Standartı ilə müqayisə

“Təşkilatların fəaliyyətlərinin birləşdirilməsi üzrə” 18 №-li Milli Mühasibat Uçotu Standartı əsasən “Müəssisələrin birləşməsi” adlı 3 №-li Maliyyə Hesabatlarının Beynəlxalq Standartından (2006-cı ilin redaksiyası) götürülmüşdür. 18 №-li Milli Mühasibat Uçotu Standartı ilə 3 №-li Maliyyə Hesabatlarının Beynəlxalq Standartı arasında olan əsas fərqlər aşağıdakılardır:

- 18 №-li Milli Mühasibat Uçotu Standartı ilə 3 №-li Maliyyə Hesabatlarının Beynəlxalq Standartı arasında əhəmiyyətli fərqlər mövcud deyil.
- 18 №-li Milli Mühasibat Uçotu Standartının “Mühasibat uçotu haqqında” Azərbaycan Respublikası Qanununa istinad edən 1-ci maddəsi əlavə edilmişdir.
- 18 №-li Milli Mühasibat Uçotu Standartının 3 və 4-cü maddələri “Mühasibat uçotu haqqında” Azərbaycan Respublikası Qanununa uyğun olaraq bu Standartı tətbiq etməli olan müəssisələri müəyyən edir.
- 3 №-li Maliyyə Hesabatlarının Beynəlxalq Standartına Əlavədə təqdim edilmiş bəzi anlayışlar artıq digər Milli Mühasibat Uçotu Standartlarında təqdim olunduğu üçün 18 №-li Milli Mühasibat Uçotu Standartına daxil edilməmişdir.
- 3 №-li Maliyyə Hesabatlarının Beynəlxalq Standartında təqdim edilmiş misallar və şərhlər 18 №-li Milli Mühasibat Uçotu Standartından çıxarılmışdır. Digər Milli Mühasibat Uçotu Standartlarında olduğu kimi 18 №-li Milli Mühasibat Uçotu Standartında yalnız mühasibat uçotu qaydaları təqdim edilir. Bütün tələb olunan misallar və şərhlər bu Standartın tətbiqi üzrə Şərhlər və Təvsiyələrdə açıqlanır.
- 3 №-li Maliyyə Hesabatlarının Beynəlxalq Standartının bəzi maddələri sadəcə təkrarlama olduğu üçün 18 №-li Milli Mühasibat Uçotu Standartından çıxarılmışdır. Bəzi maddələr isə dil baxımından daha sadə formada təqdim edilmişdir.