

Финансылык отчеттуулуктун эл аралык стандарты (IFRS) 3

«Бизнестерди бириктирүү»

Максаты

- 1 Ушул ФОЭСтин максаты отчет берүүчү ишкана өзүнүн финансылык отчеттуулуктунда көрсөткөн *бизнестерди бириктирүү* жана анын натыйжалары жөнүндө маалыматтын жөндүүлүгүн, ишенимдүүлүгүн жана салыштырмалуулугун арттыруу болуп саналат. Бул максатка жетишүү үчүн ушул ФОЭС төмөнкүлөр жагынан *сатып алуучуга* карата принциптерди жана талаптарды белгилейт:
- (a) *идентификациялануучу* сатып алынган активдерди, кабыл алынган милдеттенмелерди жана *сатып алынуучу объектке* катышуунун ар кандай *контролдонбоочу үлүшүн* тааныйт жана баалайт;
 - (b) бизнестерди бириктирүү учурунда сатып алынган *гудвилди* же пайдалуу сатып алуудан түшкөн пайданы тааныйт жана баалайт; жана
 - (c) финансылык отчеттуулукту пайдалануучуларга бизнестерди бириктирүүнүн мүнөзүн жана финансылык натыйжаларын аныктоого мүмкүндүк берүүчү кайсы маалыматты ачып көрсөтүү керектигин аныктайт.

Колдонуу чөйрөсү

- 2 Ушул ФОЭС бизнестерди бириктирүү аныктамасын канааттандырган операциялар же окуялар жагынан колдонулат. Ушул ФОЭС төмөнкүлөргө жайылтылбайт:
- (a) объекттин өзүнүн биргелешкен ишкердигинин финансылык отчеттуулуктунда биргелешкен ишкердик жөнүндө макулдашуу түзүүнү эсепке алуу тартибине;
 - (b) *бизнести* түзгөн активди же активдердин тобун сатып алууга. Мындай учурларда сатып алуучу айрым идентификациялануучу сатып алынган активдерди (анын ичинде «*Материалдык эмес активдер*» ФОЭС (IAS) 38ге ылайык *материалдык эмес активдер* катары аныктаманы жана таануу критерийлерин канааттандырган активдерди) жана кабыл алынган милдеттенмелерди идентификациялоого жана таанууга тийиш. Топтун наркы айрым идентификациялануучу активдердин жана милдеттенмелердин ортосунда сатып алуу күнүнө карата алардын тиешелүү *адилет наркынын* негизинде бөлүштүрүлүүгө тийиш. Мындай операция же окуя гудвилдин келип чыгышына алып келбейт;
 - (c) жалпы контроль астында турган ишканаларды же бизнестерди бириктирүүгө (B1-B4-пункттарда пайдалануу боюнча тиешелүү колдонмо берилген).
- 2A Ушул стандарттын талаптары инвестициялык ишкана, бул термин «*Бириктирилген финансылык отчеттуулук*» ФОЭС (IFRS) 10до аныкталгандай, пайда же зыян аркылуу адилет нарк боюнча баалоо ага талап кылынган туунду ишканага инвестицияларды сатып алышына карата колдонулбайт.

Бизнестерди бириктирүү аныктамасы

- 3 Ишкана ушул ФОЭСтеги, сатып алынган активдер жана кабыл алынган милдеттенмелер бизнести түзүшүн талап кылган аныктаманы пайдаланып операция же башка окуя бизнестерди бириктирүү болуп санала тургандыгын же жоктугун аныктоого тийиш. Эгерде сатып алынган активдер бизнес болуп саналбаса, анда отчет берүүчү ишкана мындай операцияны же окуяны активди сатып алуу катары эсепке алууга тийиш. B5-B12D-пункттарда бизнестерди бириктирүүнү идентификациялоо боюнча колдонмо, ошондой эле бизнестин аныктамасы берилген.

Сатып алуу методу

- 4 Ишкана бизнестерди ар бир бириктирүүнү сатып алуу методу боюнча эсепке алууга тийиш.
- 5 Сатып алуу методун колдонуу төмөнкүлөрдү талап кылат:
- (a) сатып алуучуну идентификациялоону;
 - (b) *сатып алуу күнүн* аныктоону;
 - (c) идентификациялануучу сатып алынган активдерди, кабыл алынган милдеттенмелерди жана сатып алынуучу объектиге катышуунун ар кандай контролдонбоочу үлүшүн таанууну жана баалоону; жана
 - (d) гудвилди жана пайдалуу сатып алуудан түшкөн пайданы таанууну жана баалоону.

Сатып алуучуну идентификациялоо

- 6 Бизнестерди ар бир бириктирүү жагынан биригип жаткан ишканалардын бири сатып алуучу катары идентификацияланууга тийиш.
- 7 ФОЭС (IFRS) 10догу колдонмо сатып алуучуну, башкача айтканда, башка ишканага, башкача айтканда, сатып алынуучу объектиге *контролдукту* алып жаткан ишкананы идентификациялоо максатында колдонулууга тийиш. Эгерде бизнестерди бириктирүү болуп өтсө, бирок ФОЭС (IFRS) 10до баяндалган колдонмону пайдалануу биригип жаткан ишканалардын кайсынысы сатып алуучу болуп санала тургандыгын так аныктоого мүмкүндүк бербесе, сатып алуучуну аныктоо үчүн B14-B18-пункттарда көрсөтүлгөн факторлорду кароо керек.

Сатып алуу күнүн аныктоо

- 8 Сатып алуучу сатып алуу күнүн идентификациялоого тийиш, ал сатып алынуучу объектиге контролдукту алган күн болуп саналат.
- 9 Сатып алуучу сатып алынган объектиге контролдукту алган күн, эреже катары, сатып алуучу юридикалык жактан ордун толтурууну берип, активдерди сатып алып жана сатып алынган объекттин милдеттенмелерин кабыл алып жаткан күн – жабуу күнү болуп саналат. Бирок сатып алуучу контролдукту жабуу күнүнөн мурда же болбосо кийин болгон күндө алышы мүмкүн. Мисалы, эгерде жазуу жүзүндөгү макулдашууда сатып алуучу сатып алынуучу объектиге контролдукту жабуу күнүнүн алдындагы күнү алат деп каралган

учурда, сатып алуу күнү жабуу күнүнөн мурда болот. Сатып алуучу сатып алуу күнүн идентификациялоо учурунда бардык орундуу фактыларды жана жагдайларды кароого тийиш.

Сатып алынган идентификациялануучу активдерди, кабыл алынган милдеттенмелерди жана сатып алынуучу объектиге катышуунун ар кандай контролдонбоочу үлүшүн таануу жана баалоо

Таануу принциптери

- 10** Сатып алуу күнүнө карата сатып алуучу сатып алынган идентификациялануучу активдерди, кабыл алынган милдеттенмелерди жана сатып алынуучу объектиге катышуунун ар кандай контролдонбоочу үлүшүн гудвилден өзүнчө таанууга тийиш. Сатып алынган идентификациялануучу активдерди жана кабыл алынган милдеттенмелерди таануу 11 жана 12-пункттарда көрсөтүлгөн шарттар аткарылганда жүзөгө ашырылат.

Таануу шарттары

- 11** Сатып алуу методун колдонуунун алкагында таануу критерийлерин канааттандыруу үчүн сатып алынган идентификациялануучу активдер жана кабыл алынган милдеттенмелер сатып алуу күнүнө карата «*Финансылык отчеттуулукту даярдоо жана берүү концепциясында*¹» баяндалган активдер жана милдеттенмелер аныктамаларына ылайык келүүгө тийиш. Мисалы, сатып алынуучу объекттин ишмердүүлүгүнөн чыгуу же эмгек мамилелерин токтотуу, же сатып алынуучу объекттин кызматчыларын орун которуштуруу боюнча өз планын жүзөгө ашыруу максатында сатып алуучу күтүп жаткан, келечекте тартууга милдеттүү болбогон чыгымдар сатып алуу күнүнө карата милдеттенме болуп саналбайт. Ошондуктан сатып алуучу сатып алуу методун колдонуунун алкагында мындай чыгымдарды тааныбайт. Анын ордуна сатып алуучу мындай чыгымдарды башка ФОЭСтерге ылайык өзүнүн финансылык отчеттуулугунда бириктиргенден кийин тааныйт.
- 12** Мындан тышкары, сатып алуу методун колдонуунун алкагында таануу критерийлерин канааттандыруу үчүн сатып алынган идентификациялануучу активдер жана кабыл алынган милдеттенмелер айрым операциялардын натыйжасы эмес, бизнестерди бириктирүү учурунда сатып алуучу жана сатып алынуучу объект (же анын мурдагы менчик ээлери) алмашкан нерселердин бир бөлүгү болууга тийиш. Сатып алынган активдердин же кабыл алынган милдеттенмелердин кайсылары сатып алынуучу объектиге байланыштуу алмашуунун бир бөлүгү болуп саналарын жана кайсылары, эгерде булар бар болсо, өздөрүнүн мүнөзүнө жана колдонулуучу ФОЭСке ылайык эсепке алууда чагылдырыла турган айрым операциялардын натыйжасы болуп саналарын аныктоо үчүн 51-53-пункттардагы колдонмону пайдаланууга тийиш.

¹ Ушул стандартка ылайык сатып алуучулар 2018-жылда чыгарылган «*Финансылык отчеттуулуктун концептуалдык негизиндеги*» эмес, 2001-жылы ФОЭС боюнча кеңеш тарабынан кабыл алынган «*Финансылык отчеттуулукту даярдоо жана берүү концепциясындагы*» активдин жана милдеттенменин аныктамаларын жана көмөкчү көрсөтмөлөрдү колдонууга тийиш.

[Редактордун эскертүүсү: 2001-жылы Кеңеш кабыл алган ФОЭС боюнча комитеттин «*Финансылык отчеттуулукту даярдоо жана берүү концепциясынан*» үзүндү Фонддун веб-сайтынын «Өздөштүрүүнү колдоо» бөлүмүнүн ФОЭС (IFRS) 3түн барагында «ФОЭС стандарты аркылуу өздөштүрүүнү колдоо» бөлүмүндө жеткиликтүү.]

- 13 Сатып алуучу таануу принцибин жана шарттарын колдонушу сатып алынуучу объект мурда өзүнүн финансылык отчеттуулугунда активдер жана милдеттенмелер катары тааныбаган активдерди жана милдеттенмелерди таанууга алып келиши мүмкүн. Мисалы, сатып алынуучу объект аларды өз күчү менен иштеп чыккандыктан жана тиешелүү чыгашаларды чыгымдарга кошкондуктан ал өзүнүн финансылык отчеттуулугунда активдер катары тааныбаган фирмалык белги, патент же кардарлар менен мамилелер сыяктуу сатып алынган идентификациялануучу материалдык эмес активдерди сатып алуучу тааныйт.
- 14 В31-В40-пункттарда операциялык ижараны жана материалдык эмес активдерди таануу боюнча колдонмо баяндалган. 22-28В-пункттар идентификациялануучу активдердин жана милдеттенмелердин түрлөрүн аныктайт, алар ушул ФОЭсте аларга карата таануу принциптеринен жана шарттарынан чектелген өзгөчө учурлар каралган беренелерди камтыйт.
- Бизнестерди бириктирүүдө сатып алынган идентификациялануучу активдерди жана кабыл алынган милдеттенмелерди классификациялоо же аныктоо*
- 15 **Сатып алуу күнүнө карата сатып алуучу кийин башка ФОЭСтерди колдонуу максатында сатып алынган идентификациялануучу активдерди жана кабыл алынган милдеттенмелерди тиешелүү түрдө классификациялоого же аныктоого тийиш. Сатып алуучу мындай классификациялоону же аныктоону сатып алуу күнүнө карата колдо болгон келишимдик шарттардын, экономикалык шарттардын, өзүнүн операциялык же эсеп саясатынын, ошондой эле башка орундуу шарттардын негизинде жүзөгө ашырууга тийиш.**
- 16 Айрым кырдаалдарда ФОЭС ишкана конкреттүү активди же милдеттенмени кандай классификациялаганына же аныктаганына жараша эсепке алуунун ар түрдүү тартибин карайт. Сатып алуучу сатып алуу күнүнө карата колдо болгон тиешелүү шарттардын негизинде жасоого тийиш болгон классификациялардын же аныктамалардын мисалдары башкалардан тышкары төмөнкүлөрдү камтыйт:
- (a) пайда же зыяндар аркылуу адилет нарк боюнча баалануучу финансылык актив же милдеттенме катары же «*Финансылык инструменттер*» ФОЭС (IFRS) 9га ылайык сатуу үчүн колдо болгон же төлөгөнгө чейин кармалып турган финансылык актив катары конкреттүү финансылык активдерди жана милдеттенмелерди классификациялоону;
 - (b) ФОЭС (IFRS) 9га ылайык хеджирлөө инструменти катары туунду инструментти аныктоону; жана
 - (c) камтылган туунду инструмент ФОЭС (IFRS) 9га ылайык негизги келишимден бөлүнүүгө тийиш экендигин же жоктугун баалоону (бул термин ушул ФОЭсте колдонулган мааниде эмнени «классификациялоо» маселеси болуп саналат).
- 17 Ушул ФОЭС 15-пунктта баяндалган принциптен төмөнкүдөй эки өзгөчө учурду карайт:
- (a) «*Ижара*» ФОЭС (IFRS) 16га ылайык операциялык ижара сыяктуу же болбосо финансылык ижара сыяктуу ижара келишимин классификациялоо; жана

- (b) «Камсыздандыруу келишимдери» ФОЭС (IFRS) 4кө ылайык камсыздандыруу келишими катары келишимди классификациялоо.

Сатып алуучу мындай келишимдерди келишимдин колдонулушу башталган күнгө карата (же, эгерде келишимдин шарттары бул классификациялоонун өзгөрүшүнө алып келгидей түрдө модификацияланган болсо – сатып алуу күнү болушу мүмкүн болгон модификациялоо учуруна карата) колдо болгон келишимдик шарттарга жана башка факторлорго таянуу менен классификациялоого тийиш.

Баалоо принциби

- 18 Сатып алуучу сатып алынган идентификациялануучу активдерди жана кабыл алынган милдеттенмелерди сатып алуу күнүнө карата адилет нарк боюнча баалоого тийиш.**
- 19 Бизнестерди ар бир бириктирүү жагынан сатып алуучу сатып алынуучу объектиге катышуунун контролдонбоочу үлүшүнүн бир бөлүгүн сатып алуу күнүнө карата баалоого тийиш, алар ээлик кылуунун учурдагы үлүштөрү болуп саналат жана өздөрүнүн ээлерине ишкананын таза активдери жоюлган учурда алардын пропорционалдуу бөлүгүнө укук берет:

- (a) адилет нарк боюнча, же болбосо
- (b) сатып алынуучу объекттин идентификациялануучу таза активдеринин таанылган көлөмүнө катышуунун колдо болгон инструменттеринин пропорционалдуу бөлүгү катары.

Эгерде ФОЭС баалоонун кандайдыр-бир башка базасын колдонууну талап кылбаса гана, катышуунун контролдонбоочу үлүшүнүн башка бардык компоненттери сатып алуу күнүнө карата адилет нарк боюнча бааланат.

- 20 24-31-пункттар идентификациялануучу активдердин жана милдеттенмелердин түрлөрүн аныктайт, алар ушул ФОЭСте аларга карата баалоо принцибинен чектелген өзгөчө учурлары бар беренелерди камтыйт.

Таануу жана баалоо принциптеринен өзгөчө учурлар

- 21 Ушул ФОЭС таануу жана баалоо принциптеринен чектелген өзгөчө учурларды карайт. 22-31-пункттар алар үчүн өзгөчө учурларкаралган конкреттүү беренелерди, ошондой эле ушундай өзгөчө учурлардын мүнөзүн аныктайт. Сатып алуучу 22-31-пункттардын талаптарын жолдоп, мындай беренелерди эсепке алууга тийиш, алар төмөнкүлөргө алып келет, айрым беренелер:
- (a) 11 жана 12-пункттарда баяндалган шарттарга кошумча түрдө таануунун шарттарын колдонуу аркылуу же болбосо башка ФОЭСтердин талаптарын колдонуу аркылуу таанылат, бул таануу принцибин жана шарттарын колдонуу учурунда алынгандан айырмаланган натыйжаларды берет;
- (b) сатып алуу күнүнө карата алардын адилет наркы болуп саналбаган суммада бааланат.

Таануу принцибинен өзгөчө учур

Шарттуу милдеттенмелер

- 22 *«Баалануучу милдеттенмелер, шарттуу милдеттенмелер жана шарттуу активдер»* ФОЭС (IAS) 37 шарттуу милдеттенмени төмөнкүдөй аныктайт:
- (a) ыктымалдуу милдет, ал өткөндөгү окуялардан келип чыгат жана алардын болушу болуп өтөөрүнө ишенич болбогон жана толугу менен ишканын контролдугу астында турган келечектеги бир же бир нече окуялардын болуп өтүшү же болбой калышы менен гана ырасталат; же
 - (b) учурдагы милдет, ал өткөн окуялардан келип чыгат, бирок таанылбайт, анткени:
 - (i) милдетти жөнгө салуу үчүн экономикалык пайданы камтыган ресурстардын чыгып калуусу талап кылынышы ыктымалдуу болуп саналбайт; же
 - (ii) милдеттин көлөмү жетиштүү даражадагы ишенимдүүлүк менен бааланышы мүмкүн эмес.
- 23 ФОЭС (IAS) 37нин талаптары сатып алуу күнүнө карата кандай шарттуу милдеттенмелерди таануу зарыл экендигин аныктоо учурунда колдонулбайт. Анын ордуна сатып алуучу бизнестерди бириктирүү учурунда кабыл алынган шарттуу милдеттенмени, эгерде мындай милдеттенме өткөндөгү окуялардын натыйжасында келип чыккан учурдагы милдет болуп саналса жана анын адилет наркы жетиштүү даражадагы ишенимдүүлүк менен бааланышы мүмкүн болсо, сатып алуу күнүнө карата таанууга тийиш. Ошондуктан, ФОЭС (IAS) 37ге карабастан, сатып алуучу, милдеттерди жөнгө салуу үчүн экономикалык пайданы камтыган ресурстардын чыгып калуусу ыктымалдуу деп элестетүү мүмкүн болбосо да, бизнестерди бириктирүү учурунда кабыл алынган шарттуу милдеттенмени сатып алуу күнүнө карата тааныйт. 56-пунктта шарттуу милдеттенмелерди кийин эсепке алуу боюнча колдонмо баяндалган.

Таануу жана баалоо принциптеринен өзгөчө учурлар

Пайда салыгы

- 24 Сатып алуучу бизнестерди бириктирүү учурунда сатып алынган активдердин жана кабыл алынган милдеттенмелердин натыйжасында келип чыккан кийинкиге калтырылган салык активин же милдеттенмесин *«Пайда салыгы»* ФОЭС (IAS) 12ге ылайык таанууга жана баалоого тийиш.
- 25 Сатып алуучу сатып алуу күнүнө карата бар болгон же сатып алуунун натыйжасында келип чыккан сатып алынуучу объект жүзөгө ашырган келечектеги мезгилдерге убактылуу айырмалардын жана салыктарды которуунун потенциалдуу салыктык натыйжаларын ФОЭС (IAS) 12ге ылайык эсепке алууга тийиш.

Кызматкерлердин сыйакылары

- 26 Сатып алуучу *«Кызматкерлердин сыйакылары»* ФОЭС (IAS) 19га ылайык сатып алынуучу объекттин кызматкерлеринин сыйакылары менен байланышкан милдеттенмени (эгерде ал бар болсо) таанууга жана баалоого тийиш.

Компенсациялоочу активдер

- 27 Бизнесерди бириктирүүдө сатуучу келишимге ылайык сатып алуучуга чарбалык турмуштун жана конкреттүү актив же милдеттенме же болбосо алардын бир бөлүгү менен байланышкан айкын эместиктин кандайдыр-бир шарттуу фактысынын натыйжасын компенсациялай алат. Мисалы, сатуучу чарбалык турмуштун конкреттүү шарттуу фактысынын натыйжасы болуп саналган милдеттенме боюнча көрсөтүлгөн суммадан ашкан зыянды сатып алуучуга компенсациялай алат. Башка сөз менен айтканда, сатуучу сатып алуучунун милдеттенмеси көрсөтүлгөн суммадан ашпайт деп кепилдик берет. Мунун натыйжасында сатып алуучу компенсациялоочу активди алат. Сатып алуучу компенсациялоочу активди компенсациялануучу берене менен бир учурда таанууга тийиш, мында ушундай активди баалоо компенсациялануучу беренени баалоо сыяктуу эле негизде жүргүзүлөт. Мында ишенимсиз суммалар боюнча баалоо резервин түзүү зарыл. Тиешелүү түрдө, эгерде компенсация сатып алуу күнүнө карата таанылган актив же милдеттенме менен байланышкан болсо жана сатып алуу күнүнө карата адилет наркы боюнча бааланган болсо, анда сатып алуучу сатып алуу күнүнө карата адилет наркы боюнча бааланган компенсациялоочу активди сатып алуу күнүнө карата таанууга тийиш. Адилет наркы боюнча бааланган компенсациялоочу активге келсек, чогултулушу жагынан келечектеги акча каражаттарынын агымдарынын айкын эместигинин натыйжалары адилет нарк боюнча баалоого киргизилет жана өзүнчө баалоо резерви талап кылынбайт (B41-пунктта тиешелүү Пайдалануу боюнча колдонмо берилген).
- 28 Айрым жагдайларда компенсация таануу же баалоо принцибинен тышкары болуп саналган активге же милдеттенмеге кириши мүмкүн. Мисалы, компенсация сатып алуу күнүнө карата таанылбаган шарттуу милдеттенмеге тиешелүү болушу мүмкүн, анткени анын адилет наркы бул күнгө карата жетиштүү даражадагы ишенимдүүлүк менен бааланышы мүмкүн эмес. Альтернатива катарында компенсация, мисалы, кызматкерге сыйакыдан келип чыккан, сатып алуу күнүнө карата адилет нарк болуп саналбаган негизде бааланган актив же милдеттенме менен байланышкан болушу мүмкүн. Мындай жагдайларда компенсациялоочу актив компенсациялануучу беренени баалоо үчүн колдонулуучу божомолдорго шайкеш келген божомолдорду пайдалануу менен компенсациялоочу активдин чогултулушунун жетекчиликтин баалоосуна жана компенсациялануучу суммага салынган ар кандай келишимдик чектөөлөргө ылайык таанылууга жана бааланууга тийиш болот. 57-пунктта компенсациялоочу активди кийин эсепке алуу жөнүндө колдонмо берилген.

Сатып алынып жаткан ишкана ижарачы болуп саналган ижара

- 28A Сатып алуучу активдерди ФОЭС (IFRS) 16га ылайык аныкталган, аларда сатып алынып жаткан ишкана ижарачы болуп саналган ижара келишимдери үчүн ижара боюнча пайдалануу укугунун жана милдеттенменин формасында таанууга тийиш. Сатып алуучу активдерди төмөнкүлөр жагынан ижара боюнча пайдалануу укугунун жана милдеттенменин формасында таанууга милдеттүү эмес:
- (a) алар боюнча ижара мөөнөтү (ФОЭС (IFRS) 16дагы аныктамага ылайык) сатып алуу күнүнөн тартып 12 айдын ичинде аяктаган ижара;
 - (b) алардын учурунда базалык активдин наркы төмөн болгон (ФОЭС (IFRS) 16нын B3 – B8-пункттарында айтылгандай) ижара.
- 28B Сатып алуучу ижара боюнча милдеттенмени, сатып алынган ижара сатып алуу күнүнө карата жаңы ижара болгон сыяктуу, (ФОЭС (IFRS) 16да аныкталгандай) калган ижара

төлөмдөрүнүн келтирилген наркы боюнча бааланууга тийиш. Сатып алуучу активди рыноктук шарттарга салыштырганда жагымдуу же жагымсыз ижара шарттарын чагылдыруу үчүн оңдоп-түзөлгөн ижара боюнча милдеттенмедей эле сумма боюнча пайдалануу укугу формасында баалоого тийиш.

Баалоо принцибинен өзгөчө учурлар

Кайрадан сатып алынган укуктар

- 29 Сатып алуучу материалдык эмес актив катары таанылган, кайрадан сатып алынган укукту рыноктун катышуучулары келишимди потенциалдуу кайра калыбына келтирүүнү анын адилет наркын баалоо учурунда эске алаарына же жоктугуна карабастан тиешелүү келишимдин колдонулушунун калган мөөнөтүнүн негизинде баалоого тийиш. В35 жана В36-пункттарда пайдалануу боюнча тиешелүү колдонмо берилген.

Акцияларга негизделген төлөмдөр боюнча операциялар

- 30 Сатып алуучу төлөмдөр боюнча операциялар менен байланышкан милдеттенмени же үлүштүк инструментти сатып алынуучу объекттин акцияларынын негизинде же төлөмдөр боюнча операцияларды алмаштырууну «Акцияларга негизделген төлөмдөр» ФОЭС (IFRS) 2де баяндалган методго ылайык сатып алуучунун акцияларынын негизинде сатып алуу күнүнө карата баалоого тийиш. (Ушул ФОЭС бул методдун натыйжаларын акцияларга негизделген төлөмдөр боюнча операциянын «рыноктук баасы» деп атайт).

Сатууга арналган активдер

- 31 Сатып алуучу «Сатууга арналган жүгүртүүдөн тышкаркы активдер жана токтотулган ишмердүүлүк» ФОЭС (IFRS) 5ке ылайык сатып алуу күнүнө карата адилет нарк боюнча сатууга арналган катары классификацияланган жүгүртүүдөн тышкаркы активди (же чыгып жаткан топту) көрсөтүлгөн ФОЭСтин 15-18-пункттарына ылайык сатуу чыгымдарын алып салуу менен баалоого тийиш.
- 31А *[Бул пункт али күчүнө кире элек түзөтүүлөргө тиешелүү жана ошондуктан бул басылмага киргизилген жок.]*

Пайдалуу сатып алуудан гудвилди же пайданы таануу жана баалоо

- 32 Сатып алуучу төмөндөгү (а) пунктчасынын (b) пунктчасынан ашышы катары бааланган сатып алуу күнүнө карата гудвилди таанууга тийиш:

(a) төмөнкүлөрдүн жыйындысы:

- (i) ушул ФОЭСке ылайык бааланган өткөрүп берилген ордун толтуруунун, ал бүтүндөй алганда сатып алуу күнүнө карата адилет нарк боюнча чагылдырууну талап кылат (37-пунктту караңыз);
- (ii) ушул ФОЭСке ылайык бааланган сатып алынуучу объектиге катышуунун ар кандай контролдонбоочу үлүшүнүн суммасынын; жана
- (iii) этап-этабы менен жүзөгө ашырылуучу бизнестерди бириктирүү учурунда сатып алуу күнүнө карата сатып алынуучу объекттин

капиталындагы сатып алуучунун мурдатан болгон үлүшүнүн адилет наркынын (41 жана 42-пункттарды караңыз);

- (b) ушул ФОЭСке ылайык бааланган, сатып алуу күнүнө карата кабыл алынган милдеттенмелерди алып салуу менен сатып алынган идентификациялануучу активдердин таза суммасынын.

33 Сатып алуучу жана сатып алынуучу объект (же анын мурдагы менчик ээлери) анда капиталдагы үлүштөрдү гана алмашкан бизнестерди бириктирүүдө сатып алуу күнүнө карата сатып алынуучу объекттин капиталындагы үлүштүн адилет наркы сатып алуу күнүнө карата сатып алуучунун капиталындагы үлүштүн адилет наркына караганда зор даражадагы ишенимдүүлүк менен бааланышы мүмкүн. Бул учурда сатып алуучу капиталдагы өткөрүп берилген үлүштү сатып алуу күнүнө карата адилет нарктын ордуна сатып алынуучу объекттин капиталындагы үлүштү сатып алуу күнүнө карата адилет наркты пайдаланып, гудвилдин суммасын аныктоого тийиш. Эч кандай ордун толтуруу өткөрүп берилбеген бизнестерди бириктирүү учурунда гудвилдин суммасын аныктоо үчүн сатып алуучу сатып алуу күнүнө карата өткөрүп берилген ордун толтуруунун адилет наркынын ордуна сатып алынуучу объектиге сатып алуучунун катышуу үлүшүн сатып алуу күнүнө карата адилет наркты пайдаланууга тийиш (32(a)(i)-пункт). В46-В49-пункттарда пайдалануу боюнча тиешелүү колдонмо баяндалган.

Пайдалуу сатып алуулар

34 Сатып алуучу бизнестерди бириктирүү болуп саналган пайдалуу сатып алууну мезгил-мезгили менен жүргүзөт, анын учурунда 32(b)-пункттагы сумма 32(a)-пунктта көрсөтүлгөн суммадан ашат. Эгерде ушундай ашуу 36-пункттун талаптарын колдонгондон кийин сакталса, анда сатып алуучу алынган кирешени сатып алуу күнүнө карата пайданын же зыяндын курамында таанууга тийиш. Пайда сатып алуучуга таандык кылынууга тийиш.

35 Пайдалуу сатып алуу, мисалы, сатуучу мажбурлоо боюнча аракеттенип жаткан учурдагы мажбурлап сатуу болуп саналган бизнестерди бириктирүү учурунда орун алышы мүмкүн. Бирок, 22-31-пункттарда талкууланып жаткан кандайдыр-бир конкреттүү беренелер жагынан таануудан же баалоодон өзгөчө учурлар ошондой эле пайдалуу сатып алуу учурунда кирешени таанууга (же таанылган пайданын суммасын өзгөртүүгө) алып келиши мүмкүн.

36 Пайдалуу сатып алуу учурундагы пайданы таануудан мурда сатып алуучу бардык сатып алынган активдерди жана бардык кабыл алынган милдеттенмелерди туура идентификациялагандыгы же жоктугу жөнүндө маселени кароого жана ушундай кароо учурунда идентификацияланган ар кандай кошумча активдерди же милдеттенмелерди таанууга тийиш. Андан кийин сатып алуучу бардык төмөнкүдөй беренелер жагынан сатып алуу күнүнө карата ушул ФОЭС таанылышын талап кылган суммаларды баалоо үчүн колдонулуучу жол-жоболорду кароого тийиш:

- (a) идентификациялануучу сатып алынган активдер жана кабыл алынган милдеттенмелер;
- (b) эгерде бар болсо, сатып алынуучу объектиге катышуунун контролдонбоочу үлүшү;

- (с) сатып алуучу мурда сатып алынуучу объектте ээлик кылган капиталдагы үлүш жагынан этап-этабы менен жүзөгө ашырылуучу бизнестерди бириктирүү учурунда; жана
- (d) өткөрүп берилген ордун толтуруу.

Карап чыгуунун максаты баалоо сатып алуу күнүнө карата бүткүл жеткиликтүү маалыматты ойдогудай түрдө чагылдырышына кепилдик берүүдө турат.

Өткөрүп берилген ордун толтуруу

- 37 Бизнестерди бириктирүүдө өткөрүп берилген ордун толтуруу сатып алуучу өткөрүп берген активдерди сатып алуу күнүнө карата адилет нарктардын, сатып алуучу сатып алынуучу объекттин мурдагы менчик ээлеринин алдында кабыл алган милдеттенмелердин жана сатып алуучу чыгарган капиталдагы үлүштөрдүн суммасы катары эсептелүүчү адилет нарк боюнча бааланууга тийиш. (Бирок сыйакынын ордуна берилүүчү, кармоочулары сатып алынуучу объекттин кызматкерлери болуп саналган, бизнестерди бириктирүү учурунда өткөрүп берилген ордун толтурууга киргизилген сатып алуучунун акцияларынын негизиндеги төлөм формасындагы сыйакынын ар кандай бөлүгү адилет нарк боюнча эмес, 30-пунктка ылайык бааланат.) Ордун толтуруунун ыктымалдуу формаларынын мисалдары сатып алуучунун акча каражаттарын, башка активдерин, бизнесин же туунду ишканасын, *шарттуу ордун толтурууну, өз ара байланышкан ишканалардын* катышуучуларынын жөнөкөй же артыкчылыгы бар үлүштүк инструменттерин, опциондорун, варранттарын жана үлүштөрүн камтыйт.
- 38 Өткөрүп берилген ордун толтуруу баланстык наркы сатып алуу күнүнө карата алардын адилет наркынан айырмаланган сатып алуучунун активдерин же милдеттенмелерин (мисалы, сатып алуучунун акчалай эмес активдерин же бизнесин) камтышы мүмкүн. Мындай учурда сатып алуучу өткөрүп берилген активдерди же милдеттенмелерди сатып алуу күнүнө карата алардын адилет наркына чейин кайра баалоого жана алынган кирешелерди же зыяндарды, эгерде алар бар болсо, пайданын же зыяндын курамында таанууга тийиш. Бирок кээде өткөрүп берилген активдер же милдеттенмелер бизнестерди бириктиргенден кийин бириккен ишканада калат (мисалы, себеби активдер же милдеттенмелер анын мурдагы менчик ээлерине эмес, сатып алынуучу объектиге өткөрүп берилген) жана ошондуктан сатып алуучу аларга контролдукту сактап калат. Бул кырдаалда сатып алуучу мындай активди жана милдеттенмени түздөн-түз сатып алуу күнүнүн алдында алардын баланстык наркы боюнча баалоого тийиш жана кирешелерди же зыяндарды ал бизнестерди бириктиргенге чейин да, андан кийин да контролдогон активдер же милдеттенмелер боюнча пайданын же зыяндын курамында таанууга тийиш эмес.

Шарттуу ордун толтуруу

- 39 Сатып алуучу сатып алынуучу объекттин ордуна өткөрүп берген ордун толтуруу шарттуу ордун толтуруу жөнүндө макулдашуунун натыйжасында келип чыккан ар кандай активдерди же милдеттенмелерди камтыйт (37-пунктту караңыз). Сатып алуучу шарттуу ордун толтуруунун адилет наркын сатып алынуучу объекттин ордуна өткөрүп берилген ордун толтуруунун бир бөлүгү катары сатып алуу күнүнө карата таанууга тийиш.
- 40 Сатып алуучу үлүштүк инструменттин аныктамасына жооп берген шарттуу ордун толтурууну төлөө милдеттенмесин «*Финансылык инструменттер: маалымат берүү*»

ФОЭС (IAS) 32нин 11-пунктунда баяндалган үлүштүк инструменттин жана финансылык милдеттенменин аныктамаларына таянуу менен финансылык милдеттенме катары же өзүнүн капиталы катары классификациялоого тийиш. Сатып алуучу айрым шарттарды аткаруу учурунда мурда өткөрүп берилген ордун толтурууну кайра кайтаруу укугун актив катары классификациялоого тийиш. 58-пунктта шарттуу ордун толтурууну кийин эсепке алуу боюнча колдонмо берилген.

Бизнестерди бириктирүүнүн конкреттүү типтерине карата сатып алуу методун колдонуу боюнча кошумча колдонмо

Этап-этабы менен жүзөгө ашырылуучу бизнестерди бириктирүү

- 41 Айрым учурларда сатып алуучу түздөн-түз сатып алуу күнүнүн алдында капиталындагы үлүшкө ал ээлик кылган сатып алынуучу объектиге контролдукту алат. Мисалы, 20X1-жылдын 31-декабрында А Ишканасы В Ишканасынын капиталында 35 пайыздык контролдонбоочу үлүшкө ээлик кылган. Бул күнү А Ишканасы В Ишканасына катышуунун кошумча 40 пайыздык контролдонбоочу үлүшүн сатып алат, ал ага В Ишканасына контролдук кылууну берет. Ушул ФОЭС мындай операцияны «этап-этабы менен жүзөгө ашырылуучу бизнестерди бириктирүү» катары атайт, кээде ал ошондой эле «этап-этабы менен сатып алуу» катары эске алынат.
- 42 Этап-этабы менен жүзөгө ашырылуучу бизнестерди бириктирүү учурунда сатып алуучу сатып алынуучу объектте мурда ал ээлик кылган капиталдын үлүшүн сатып алуу күнүнө карата адилет нарк боюнча кайра баалоого жана натыйжада алынган кирешени же чыгашаны, эгерде ал бар болсо, пайданын же зыяндын курамында таанууга тийиш. Мурдагы отчеттук мезгилдерде сатып алуучу сатып алынуучу объекттин капиталындагы өз үлүшүнүн наркындагы өзгөрүүлөрдү башка жыйынды кирешенин курамында тааный алмак (мисалы, анткени инвестициялар сатуу үчүн колдо бар катары классификацияланган). Мындай учурда башка жыйынды кирешенин курамында таанылган сумма, эгерде сатып алуучу өзү мурда ээлик кылган капиталдагы үлүштү тикелей тескеген болсо, колдонуу талап кылынгандай негизде таанылууга тийиш.
- 42A Биргелешкен ишкердиктин тарабы («*Биргелешкен ишкердик*» ФОЭС (IFRS) 11деги аныктамага ылайык) биргелешкен операция болуп саналган бизнеске контролдукту алган (ФОЭС (IFRS) 11деги аныктамага ылайык) жана түздөн-түз сатып алуу күнүнүн алдында ушул биргелешкен операцияга таандык болгон милдеттенмелер боюнча активдерге жана милдеттенмелерге укукка ээ болгон учурда, операция этап-этабы менен жүзөгө ашырылуучу бизнестерди бириктирүүнү билдирет. Тиешелүү түрдө, сатып алуучу этап-этабы менен жүзөгө ашырылуучу бизнестерди бириктирүүгө карата талаптарды колдонууга, анын ичинде биргелешкен операцияда өзүнүн мурда кармалып турган үлүшүн 42-пунктта баяндалган ыкма менен кайра баалоого тийиш. Мында сатып алуучу биргелешкен операцияда өзүнүн мурда кармалып турган бүткүл үлүшүн кайра баалоого тийиш.

Ордун толтурууну өткөрүп бербестен жүзөгө ашырылуучу бизнестерди бириктирүү

- 43 Айрым учурларда сатып алуучу ордун толтурууну өткөрүп бербестен сатып алынуучу объектиге контролдукту алат. Бизнестерди бириктирүүнү эсепке алуу үчүн колдонулуучу

сатып алуу методу ушундай бириктирүүгө да жайылтылат. Мындай жагдайлардын арасында төмөнкүлөрдү атоого болот:

- (a) сатып алынуучу объект учурдагы инвестор (сатып алуучу) контролду алышы үчүн жеке өздүк акцияларын жетиштүү санда кайра сатып алат;
- (b) азчылык вето укугунун мөөнөтү өттү, ал сатып алуучуга көпчүлүк добуш укугу таандык болгон сатып алынуучу объектиге контролдук кылууну мурда сатып алуучуга берген эмес;
- (c) сатып алуучу жана сатып алынуучу объект өз бизнестерин келишим боюнча гана бириктирүүгө макул болот. Сатып алуучу сатып алынуучу объектиге контролдук кылуунун ордуна эч кандай ордун толтурууну өткөрүп бербейт жана сатып алуу күнүнө карата да, мурда да сатып алынуучу объекттин капиталында үлүшкө ээ болбойт. Келишим аркылуу гана жүзөгө ашырылган бизнестерди бириктирүүгө «бекемдетүүчү» макулдашуу боюнча эки фирманы бириктирүү же кош листинги бар корпорацияны түзүү мисал боло алат.

- 44 Келишим аркылуу гана жүзөгө ашырылуучу бириктирүү учурунда сатып алуучу ушул ФОЭСке ылайык таанылган сатып алынуучу объекттин таза активдеринин суммасын сатып алынуучу объекттин менчик ээлерине таандык кылууга тийиш. Башка сөз менен айтканда, сатып алынуучу объекттин капиталындагы сатып алуучу кармоочусу болуп саналбаган үлүштөр, бул сатып алынуучу объекттин капиталындагы бардык үлүштөр катышуунун контролдонбоочу үлүшүнө таандык кылынышына алып келген күндө да, бириктиргенден кийин сатып алуучунун финансылык отчеттуулугунда катышуунун контролдонбоочу үлүшү катары чагылдырылат.

Баалоо мезгили

- 45 **Эгерде бизнестерди бириктирүүнү алгачкы эсепке алуу биригүү болуп өткөн отчеттук мезгилдин аягына карата аяктабаса, сатып алуучу өзүнүн финансылык отчеттуулугунда эсепке алуусу аяктабаган беренелерди алдын ала баалоону чагылдырууга тийиш. Баалоо мезгилинин учурунда сатып алуучу сатып алуу күнүнө карата болгон фактылар жана жагдайлар жөнүндө алынган жана белгилүү болуу менен көрсөтүлгөн күнгө карата таанылган суммалардын баасын козгой турган жаңы маалыматты чагылдыруу үчүн сатып алуу күнүнө карата таанылган, алдын ала бааланган суммаларды ретроспективдүү ондоп-түзөөнү жүзөгө ашырууга тийиш. Баалоо мезгилинин учурунда сатып алуучу ошондой эле сатып алуу күнүнө карата бар болгон жана белгилүү болуу менен ушул күнгө карата ушундай активдерди жана милдеттенмелерди таанууга алып келе турган фактылар жана жагдайлар жөнүндө жаңы маалыматты алган учурда кошумча активдерди же милдеттенмелерди таанууга тийиш. Баалоо мезгили сатып алуучу сатып алуу күнүнө карата бар болгон фактылар жана жагдайлар жөнүндө ал издеген маалыматты алганда же мындан ары жеткиликтүү маалымат жок экенин билгенде гана аяктайт. Бирок баалоо мезгили сатып алуу күнүнөн тартып бир жылдан ашууга тийиш эмес.**
- 46 Баалоо мезгили – сатып алуу күнүнөн кийинки мезгил, анын учурунда сатып алуучу бизнестерди бириктирүү жагынан таанылган алдын ала бааларды ондоп-түзөй алат. Ушул ФОЭСтин талаптарына ылайык сатып алуу күнүнө карата абал боюнча төмөнкүлөрдү

идентификациялоо жана баалоо үчүн зарыл болгон маалыматты алуу үчүн баалоо мезгили сатып алуучуга акылга сыярлык убакытты берет:

- (a) сатып алынган идентификациялануучу активдерди, кабыл алынган милдеттенмелерди жана сатып алынуучу объектиге катышуунун ар кандай контролдонбоочу үлүшүн;
- (b) сатып алынуучу объектиге өткөрүп берилген ордун толтурууну (же гудвилди баалоо учурунда колдонулуучу башка сумманы);
- (c) этап-этабы менен жүзөгө ашырылуучу бизнестерди бириктирүүдө сатып алуучу мурда ээлик кылган сатып алынуучу объекттин капиталындагы үлүштү; жана
- (d) натыйжада алынган гудвилди же пайдалуу сатып алуудан түшкөн пайданы.

47 Сатып алуучу сатып алуу күнүнөн кийин алынган маалымат алдын ала аныкталган суммаларды оңдоп-түзөөгө алып келерин жана жоктугун же бул маалымат сатып алуу күнүнөн кийин болуп өткөн окуялардыкелип чыкканын аныктоодо бардык орундуу факторлорду кароого тийиш. Орундуу факторлор катары кошумча маалымат алынган күндү, ошондой эле сатып алуучу алдын ала бааларды өзгөртүү үчүн себепти аныктай аларын же жоктугун атоого болот. Сатып алуу күнүнөн кийин көп өтпөй алынган маалымат бир нече айдан кийин алынган маалыматка караганда сатып алуу күнүнө карата болгон жагдайларды жогорку даражадагы ыктымалдуулук менен чагылдырат. Мисалы, активди сатып алуу күнүнөн кийин көп өтпөй үчүнчү жакка көрсөтүлгөн күнгө карата анын адилет наркынын алдын ала баасынан кыйла айырмаланган суммага сатуу, эгерде активдин адилет наркын өзгөртүүгө алып келген окуя белгилениши мүмкүн болбосо гана, алдын ала баадагы катаны көрсөтө алат.

48 Сатып алуучу гудвилди азайтуу (көбөйтүү) аркылуу идентификацияланып жаткан актив (милдеттенме) жагынан таанылган алдын ала бааны көбөйтүүнү (азайтууну) тааныйт. Бирок баалоо мезгилинин учурунда алынган жаңы маалымат айрым учурларда бирден ашык активдин же милдеттенменин алдын ала аныкталган суммасын оңдоп-түзөөгө алып келиши мүмкүн. Мисалы, сатып алуучу сатып алынуучу объекттин заводдорунун бириндеги кокустук учуру менен байланышкан зыяндарды төлөөгө милдеттенме кабыл алышы мүмкүн, алар сатып алынуучу объекттин жарандык жоопкерчиликти камсыздандыруу полиси менен толук же жарым-жартылай тындырылат. Эгерде сатып алуучу баалоо мезгилинин учурунда ушундай милдеттенмени сатып алуу күнүнө карата адилет нарк жөнүндө жаңы маалыматты алса, милдеттенме жагынан таанылган алдын ала аныкталган сумманы өзгөртүүнүн натыйжасы болуп саналган гудвилди оңдоп-түзөө камсыздандыруучудан алууга карата талап жагынан таанылган алдын ала аныкталган сумманы өзгөртүүнүн натыйжасы болуп саналган гудвилди тиешелүү оңдоп-түзөө менен (толук же жарым-жартылай) компенсацияланмак.

49 Баалоо мезгилинин учурунда сатып алуучу алдын ала бааларды оңдоп-түзөөнү бизнестерди бириктирүүнү эсепке алуу сатып алуу күнүнө карата аяктаган сыяктуу таанууга тийиш. Ошентип, сатып алуучу финансылык отчеттуулукта берилген мурдагы жылдар үчүн салыштырмалуу маалыматты, анын ичинде амортизацияга өзгөртүүлөрдү киргизүүнү же алгачкы эсепке алуу аяктаганда таанылган кирешеге таасир этүүчү башка беренелерди тиешелүү түрдө кайра кароого тийиш.

- 50 Баалоо мезгили аяктагандан кийин сатып алуучу «*Эсеп саясаты, бухгалтердик баалоолордогу өзгөртүүлөр жана каталар*» ФОЭС (IAS) 8ге ылайык каталарды оңдоо максатында гана бизнестерди бириктирүүнү эсепке алууну кайра кароого тийиш.

Эмне бизнестерди бириктирүү боюнча бүтүмдүн бир бөлүгү болуп саналарын аныктоо

- 51 Сатып алуучу менен сатып алынуучу объекттин ортосунда бизнестерди бириктирүү жагынан сүйлөшүүлөр башталганга чейин түзүлгөн кандайдыр-бир мамилелер же макулдашуулар болушу мүмкүн же сатып алуучу менен сатып алынуучу объект бизнестерди бириктирүү жагынан өзүнчө операция болуп саналган сүйлөшүүлөрдүн учурунда кандайдыр-бир макулдашууга кириши мүмкүн. Эки кырдаалда тең сатып алуучу бизнестерди бириктирүү учурунда сатып алуучу менен сатып алынуучу объект (же анын мурдагы менчик ээлери) алмашкандардын бир бөлүгү болуп саналбаган бардык суммаларды, башкача айтканда, сатып алынуучу объектиге алмашуунун бир бөлүгү болуп саналбаган суммаларды идентификациялоого тийиш. Сатып алуу методунун алкагында сатып алуучу сатып алынуучу объект үчүн берилген ордун толтурууну, ошондой эле сатып алынуучу объекттин ордуна сатып алынган активдерди жана кабыл алынган милдеттенмелерди гана таанууга тийиш. Айрым операцияларды эсепке алуу тиешелүү ФОЭСке ылайык жүргүзүлүүгө тийиш.
- 52 Сатып алуучу тарабынан же сатып алуучунун атынан же бириккенге чейин сатып алынуучу объекттин (же анын мурдагы менчик ээлеринин) пайдасына эмес эң ириде сатып алуучунун же бириккен ишкананын пайдасына жасалган операция зор даражадагы ыктымалдуулук менен өзүнчө операция болот. Төмөндө аларга карата сатып алуу методу колдонулууга тийиш болбогон айрым операциялардын мисалдары келтирилген:
- (a) анын натыйжасы сатып алуучу менен сатып алынуучу объекттин ортосундагы мурдатан болгон мамилелерди бекемдөө болуп саналган операция;
 - (b) анын натыйжасында сатып алынуучу объекттин кызматкерлери же мурдагы менчик ээлери келечектеги кызмат көрсөтүүлөр үчүн сыйакы алган операция; жана
 - (c) анын натыйжасында сатып алынуучу объектиге же анын мурдагы менчик ээлерине алар сатып алууга байланышкан чыгымдарды сатып алуучу үчүн жүргүзгөн акы төлөөнү кайра кайтарган операция.

B50-B62-пункттарда пайдалануу боюнча тиешелүү колдонмо берилген.

Сатып алуу менен байланышкан чыгымдар

- 53 Сатып алуу менен байланышкан чыгымдар – бизнестерди бириктирүүнү жүзөгө ашыруу учурунда сатып алуучу тарткан чыгымдар. Мындай чыгымдар ортомчуга комиссияны, консультациялык, юридикалык кызмат көрсөтүүлөргө, бухгалтердик эсеп, баалоо боюнча кызмат көрсөтүүлөргө жана башка кесиптик кызмат көрсөтүүлөргө акы төлөөнү; жалпы административдик чыгымдарды, анын ичинде сатып алуулар боюнча ички бөлүмдү күтүүгө чыгымдарды; ошондой эле карыздык жана үлүштүк баалуу кагаздарды каттоого жана чыгарууга чыгымдарды камтыйт. Сатып алуучу сатып алуу менен байланышкан чыгымдарды бир эрежеден тыш нерсеси менен чыгымдар жүргүзүлгөн жана кызмат көрсөтүүлөр алынган мезгилдердеги чыгашалар катары эсепте чагылдырылууга тийиш.

Карыздык жана үлүштүк баалуу кагаздарды чыгарууга чыгымдар ФОЭС (IAS) 32ге жана ФОЭС (IFRS) 9га ылайык таанылууга тийиш.

Кийинки баалоо жана эсепке алуу

54 Бүтүндөй алганда, сатып алуучу сатып алынган активдерди, кабыл алган же тарткан милдеттенмелерди жана бизнестерди бириктирүү учурунда чыгарылган үлүштүк инструменттерди алардын мүнөзүнө жараша колдонулуучу башка ФОЭСтерге ылайык кийин баалоону жана эсепке алууну жүргүзүүгө тийиш. Бирок, ушул ФОЭС төмөнкүдөй сатып алынган активдерди, кабыл алынган милдеттенмелерди жана бизнестерди бириктирүү учурунда чыгарылган үлүштүк инструменттерди кийин баалоо жана эсепке алуу боюнча колдонмону камтыйт.

- (a) кайрадан сатып алынган укуктарды;
- (b) сатып алуу күнүнө карата таанылган шарттуу милдеттенмелерди;
- (c) компенсациялоочу активдерди; жана
- (d) шарттуу ордун толтурууну.

В63-пунктта пайдалануу боюнча тиешелүү колдонмо берилген.

Кайрадан сатып алынган укуктар

55 Материалдык эмес актив катары таанылган, кайрадан сатып алынган укук ага ылайык укук берилген келишим боюнча калган келишимдик мезгилдин ичинде топтолот. Кайрадан сатып алынган укукту кийин үчүнчү жакка саткан сатып алуучу сатуудан пайданы же зыянды аныктоо учурунда материалдык эмес активдин баланстык наркын эсепке алууга тийиш.

Шарттуу милдеттенмелер

56 Алгачкы жолу тааныгандан кийин жана милдеттенме жөнгө салынмайынча, жоюлмайынча же мөөнөтү өтмөйүнчө сатып алуучу бизнестерди бириктирүүдө таанылган шарттуу милдеттенмени төмөнкүдөй суммалардын ичинен эң чоңу боюнча баалоого тийиш:

- (a) ФОЭС (IAS) 37ге ылайык таанылган сумма; жана
- (b) «Сатып алуучулар менен келишимдер боюнча түшкөн киреше» ФОЭС (IFRS) 15ке ылайык таанылган жыйынды амортизацияны, зарыл болгон жерде, алып салуу менен алгачкы жолу таанылган сумма.

Бул талап эсепке алуу ФОЭС (IFRS) 9га ылайык жүргүзүлүүчү келишимдерге жайылтылбайт.

Компенсациялоочу активдер

57 Ар бир кийинки отчеттук мезгилдин аягында сатып алуучу сатып алуу күнүнө карата таанылган компенсациялоочу активди компенсациялануучу милдеттенме же актив сыяктуу эле негизде бардык келишимдик чектөөлөргө ылайык анын суммасына, ал эми кийин адилет нарк боюнча бааланбай турган компенсациялоочу актив жагынан –

компенсациялоочу активдин чогултулушун жетекчиликтин баалоосу менен баалоого тийиш. Сатып алуучу актив өндүрүп алынганда, сатылганда же сатып алуучу кандайдыр-бир башкача түрдө ага укукту жоготкондо гана компенсациялоочу активди таанууну токтотууга тийиш.

Шарттуу ордун толтуруу

- 58 Сатып алуучу сатып алуу күнүнөн кийин тааныган шарттуу ордун толтуруунун адилет наркынын айрым өзгөртүүлөрү сатып алуучу ушул күндөн кийин алган, сатып алуу күнүнө чейин болгон фактылар жана жагдайлар жөнүндө кошумча маалыматтын натыйжасы болушу мүмкүн. Мындай өзгөртүүлөр 45-49-пункттарга ылайык баалоо мезгилин оңдоп-түзөөлөр болуп саналат. Бирок пландуу пайдага жетишүү, акциянын көрсөтүлгөн баасына жетишүү же иштеп чыгуу боюнча долбоордо чекке жетишүү сыяктуу сатып алуу күнүнөн кийин болуп өткөн окуялардын натыйжасы болуп саналган өзгөртүүлөр баалоо мезгилин оңдоп-түзөөлөр болуп саналбайт. Сатып алуучу адилет нарктын өзгөртүүлөрүнүн эсебинде баалоо мезгилин оңдоп-түзөөлөр болуп саналбаган шарттуу ордун толтурууну төмөнкүдөй түрдө чагылдырууга тийиш:
- (a) өздүк капиталы катары классификацияланган шарттуу ордун толтуруу кайра бааланууга тийиш эмес, ал эми аны кийин төлөө капиталдын курамында эсепке алынууга тийиш;
 - (b) башка шарттуу ордун толтуруу, ал:
 - (i) ФОЭС (IFRS) 9ду колдонуу чөйрөсүнө түшөт, ар бир отчеттук күнгө карата адилет нарк боюнча бааланат, ал эми адилет нарктын өзгөртүүлөрү ФОЭС (IFRS) 9да көрсөтүлгөндөргө ылайык пайданын же зыяндын курамында таанылат;
 - (ii) ФОЭС (IFRS) 9ду колдонуу чөйрөсүнө түшпөйт, ар бир отчеттук күнгө карата адилет нарк боюнча бааланууга тийиш, ал эми адилет нарктын өзгөртүүлөрү пайданын же зыяндын курамында таанылууга тийиш.

Маалыматты ачып көрсөтүү

- 59 Сатып алуучу анын финансылык отчеттуулугун пайдалануучуларга төмөнкүдөй болуп өткөн бизнестерди бириктирүүнүн мүнөзүн жана финансылык натыйжаларын баалоого мүмкүндүк бере турган маалыматты ачып көрсөтүүгө тийиш:
- (a) учурдагы отчеттук мезгилдин ичинде; же болбосо
 - (b) отчеттук мезгилдин аягынан кийин, бирок финансылык отчеттуулук чыгарууга жактырылгандан мурда.
- 60 59-пунктта баяндалган максатка жетишүү үчүн сатып алуучу B64-B66-пункттарда аныкталган маалыматты ачып көрсөтүүгө тийиш.
- 61 Сатып алуучу анын финансылык отчеттуулугун пайдалануучуларга учурдагы отчеттук мезгилдин ичинде таанылган, учурдагы мезгилде же мурдагы отчеттук мезгилдерде болуп өткөн бизнестерди бириктирүү менен байланышкан оңдоп-

түзөөлөрдүн финансылык натыйжаларын баалоого мүмкүндүк бере турган маалыматты ачып көрсөтүүгө тийиш.

- 62 61-пунктта баяндалган максатка жетишүү үчүн сатып алуучу В67-пунктта аныкталган маалыматты ачып көрсөтүүгө тийиш.
- 63 Эгерде ушул жана башка ФОЭСтерде талап кылынган айрым ачып көрсөтүүлөр 59 жана 61-пункттарда баяндалган максаттарга жетпесе, сатып алуучу бул максаттарга жетишүү үчүн зарыл болгон ар кандай кошумча маалыматты ачып көрсөтүүгө тийиш.

Күчүнө кирүү күнү жана өткөөл жоболор

Күчүнө кирүү күнү

- 64 Ушул ФОЭС ал үчүн сатып алуу күнү 2009-жылдын 1-июлунан же бул күндөн кийин башталуучу биринчи жылдык отчеттук мезгилге туура келген же ал башталгандан кийин болуучу бизнестерди бириктирүү жагынан перспективдүү негизде колдонулууга тийиш. Мөөнөтүнөн мурда колдонууга жол берилет. Бирок ушул ФОЭС 2007-жылдын 30-июнунан же бул күндөн кийин башталуучу жылдык отчеттук мезгилдин башталышында гана колдонулууга тийиш. Эгерде ишкана ушул ФОЭСтин 2009-жылдын 1-июлуна чейин колдонсо, анда ал бул фактыны ачып көрсөтүүгө жана ошол эле учурда ФОЭС (IAS) 27ни (2008-жылдагы түзөтүүлөрдү эске алуу менен) колдонууга тийиш.
- 64А [Алып салынган.]
- 64В 2010-жылдын майында чыгарылган «*ФОЭСтерди жакшыртуу*» документи тарабынан 19, 30 жана В56-пункттарга өзгөртүүлөр жана толуктоолор киргизилген жана В62А жана В62В-пункттар кошумчаланган. Ишкана көрсөтүлгөн түзөтүүлөрдү 2010-жылдын 1-июлунан же бул күндөн кийин башталуучу жылдык мезгилдер жагынан колдонууга тийиш. Мөөнөтүнөн мурда колдонууга жол берилет. Эгерде ишкана түзөтүүлөрдү алда канча эрте мезгилге карата колдонсо, анда ал ушул фактыны ачып көрсөтүүгө тийиш. Түзөтүүлөр ишкана ушул стандартты биринчи жолу колдонгон күндөн тартып перспективдүү негизде колдонулууга тийиш.
- 64С 2010-жылдын майында чыгарылган «*ФОЭСтерди жакшыртуу*» документи тарабынан 65А-65Е-пункттар кошумчаланган. Ишкана көрсөтүлгөн түзөтүүлөрдү 2010-жылдын 1-июлунан же бул күндөн кийин башталуучу жылдык мезгилдер жагынан колдонууга тийиш. Мөөнөтүнөн мурда колдонууга жол берилет. Эгерде ишкана түзөтүүлөрдү алда канча эрте мезгилге карата колдонсо, анда ал ушул фактыны ачып көрсөтүүгө тийиш. Түзөтүүлөр 2008-жылы чыгарылган ушул стандартты колдонууга чейинки сатып алуу күнү менен бизнестерди бириктирүүнүн натыйжасы болуп саналган шарттуу ордун толтуруунун суммасына карата колдонулууга тийиш.
- 64D [Алып салынган.]
- 64Е 2011-жылдын майында чыгарылган ФОЭС (IFRS) 10 тарабынан 7, В13, В63(е)-пункттарга жана А тиркемесине түзөтүүлөр киргизилген. Ишкана бул түзөтүүлөрдү ФОЭС (IFRS) 10ду колдонуу менен бир учурда колдонууга тийиш.

- 64F 2011-жылдын майында чыгарылган «*Адилет наркты баалоо*» ФОЭС (IFRS) 13 тарабынан 20, 29, 33, 47-пункттарга, А тиркемесиндеги адилет нарк аныктамасына, ошондой эле В22, В40, В43-В46, В49 жана В64-пункттарга түзөтүүлөр киргизилген. Ишкана бул түзөтүүлөрдү ФОЭС (IFRS) 13тү колдонуу менен бир учурда колдонууга тийиш.
- 64G 2012-жылдын октябрында чыгарылган «*Инвестициялык ишканалар*» (ФОЭС (IFRS) 10го, ФОЭС (IFRS) 12ге жана ФОЭС (IAS) 27ге түзөтүүлөр) документи тарабынан 7-пунктка өзгөртүүлөр киргизилген, 2А-пункт кошумчаланган. Ишкана бул түзөтүүлөрдү 2014-жылдын 1-январынан же бул күндөн кийин башталуучу жылдык мезгилдер үчүн колдонууга тийиш. «*Инвестициялык ишканалар*» документин мөөнөтүнөн мурда колдонууга жол берилет. Эгерде ишкана бул түзөтүүлөрдү мөөнөтүнөн мурда колдонсо, ал «*Инвестициялык ишканалар*» документинде камтылган бардык түзөтүүлөрдү бир учурда колдонууга тийиш.
- 64H [Алып салынган.]
- 64I 2013-жылдын декабрында чыгарылган «*ФОЭСтерди жыл сайын жакшыртуу, 2010-2012-жылдар аралыгы*» документи тарабынан 40 жана 58-пункттарга өзгөртүүлөр киргизилген жана 67А-пункт жана ага тиешелүү аталыш кошумчаланган. Ишкана бул түзөтүүнү 2014-жылдын 1-июлунда же кийинчерээк сатып алуу күнү менен бизнестерди бириктирүү жагынан перспективдүү колдонууга тийиш. Мөөнөтүнөн мурда колдонууга жол берилет. Ишкана бул түзөтүүнү ФОЭС (IFRS) 9 жана ФОЭС (IAS) 37 («*ФОЭСтерди жыл сайын жакшыртуу, 2010-2012-жылдар аралыгы*» документи менен киргизилген түзөтүүлөрдү эске алуу менен) да колдонулган шартта мөөнөтүнөн мурда колдонууга укуктуу. Эгерде ишкана бул түзөтүүнү алда канча эрте мезгилге карата колдонсо, ал ушул фактыны ачып көрсөтүүгө тийиш.
- 64J 2013-жылдын декабрында чыгарылган «*ФОЭСтерди жыл сайын жакшыртуу, 2010-2012-жылдар аралыгы*» документи тарабынан 2(а)-пунктка өзгөртүүлөр киргизилген. Ишкана көрсөтүлгөн түзөтүүнү 2014-жылдын 1-июлунан же бул күндөн кийин башталуучу жылдык мезгилдер жагынан перспективдүү колдонууга тийиш. Мөөнөтүнөн мурда колдонууга жол берилет. Эгерде ишкана бул түзөтүүнү алда канча эрте мезгилге карата мөөнөтүнөн мурда колдонсо, ал ушул фактыны ачып көрсөтүүгө тийиш.
- 64K 2014-жылдын майында чыгарылган «*Сатып алуучулар менен келишимдер боюнча түшкөн кирешелер*» ФОЭС (IFRS) 15 тарабынан 56-пунктка түзөтүүлөр киргизилген. Ишкана бул түзөтүүнү ал ФОЭС (IFRS) 15ти колдонгон учурда колдонууга тийиш.
- 64L 2014-жылдын июлунда чыгарылган ФОЭС (IFRS) 9 16, 42, 53, 56, 58 жана В41-пункттарга түзөтүүлөрдү киргизген жана 64А, 64D жана 64Н-пункттарды алып салган. Ишкана бул түзөтүүлөрдү ФОЭС (IFRS) 9ду колдонгон учурда колдонууга тийиш.
- 64M 2016-жылдын январында чыгарылган ФОЭС (IFRS) 16 14, 17, В32 жана В42-пункттарга түзөтүүлөрдү киргизген, В28 – В30-пункттарды жана тиешелүү аталыштарды алып салган жана 28А – 28В-пункттарды жана тиешелүү аталыштарды кошумчалаган. Ишкана бул түзөтүүлөрдү ФОЭС (IFRS) 16ны колдонгон учурда колдонууга тийиш.
- 64N [Бул пункт али күчүнө кире элек түзөтүүлөргө тиешелүү жана ошондуктан бул басылмага киргизилген жок.]

- 64O 2017-жылдын декабрында чыгарылган «*ФОЭСтн жыл сайын жакшыртуу, 2015–2017-жылдар аралыгы*» документи 42A-пунктту кошумчалады. Ишкана бул түзөтүүлөрдү алар үчүн сатып алуу күнү 2019-жылдын 1-январынан же бул күндөн кийин, же кийинчерээк башталуучу биринчи жылдык отчеттук мезгилдин башталышына туура келүүчү бизнестерди бириктирүүгө карата колдонулууга тийиш. Мөөнөтүнөн мурда колдонууга жол берилет. Эгерде ишкана бул түзөтүүлөрдү эрте колдонсо, ал ушул фактыны ачып көрсөтүүгө тийиш.
- 64P 2018-жылдын октябрында чыгарылган «*Бизнестин аныктамасы*» В7А – В7С, В8А жана В12А – В12D-пункттарды кошумчалады, А тиркемесинде «бизнес» термининин аныктамасын өзгөрттү, 3, В7 – В9, В11 жана В12-пункттарга түзөтүүлөрдү киргизди жана В10-пунктту алып салды. Ишкана бул түзөтүүлөрдү сатып алуу күнү 2020-жылдын 1-январынан же бул күндөн кийин башталуучу биринчи жылдык отчеттук мезгилдин башталышына дал келген бизнестерди бириктирүүгө карата, ошондой эле бул мезгилдин башталышында же бул күндөн кийин болуп жаткан активдерди сатып алууларга карата колдонууга тийиш. Бул түзөтүүлөрдү мөөнөтүнөн мурда колдонууга жол берилет. Эгерде ишкана бул түзөтүүлөрдү алда канча эрте мезгил үчүн колдонсо, ал ушул фактыны ачып көрсөтүүгө тийиш.

Өткөөл жоболор

- 65 Аларды сатып алуу күнүнөн мурда ушул ФОЭС колдонулган бизнестерди бириктирүүнүн натыйжасында келип чыккан активдер жана милдеттенмелер ушул ФОЭСтн колдонуу башталышы менен оңдоп-түзөлүүгө тийиш эмес.
- 65A Ишкана 2008-жылы чыгарылган ушул стандартты биринчи жолу колдонгон күндөн мурда болгон сатып алуу күнү менен бизнестерди бириктирүүнүн натыйжасы болуп саналган шарттуу ордун толтуруунун суммасы ушул стандартты биринчи жолу колдонгондон кийин оңдоп-түзөлүүгө тийиш эмес. Көрсөтүлгөн суммаларды кийинки жолу эсепке алууда 65B-65E-пункттар колдонулат. 65B-65E-пункттар ал боюнча сатып алуу күнү кийинчерээк жеткен же ишкана 2008-жылы чыгарылган ушул стандарт биринчи жолу колдонгон учурдагы күнгө дал келген бизнестерди бириктирүүнүн натыйжасы болуп саналган шарттуу ордун толтуруунун суммасына карата колдонулбайт. 65B-65E-пункттардагы бизнестерди бириктирүү алар боюнча сатып алуу күнү 2008-жылы чыгарылган ушул стандартты колдонуудан мурдагы бизнестерди бириктирүүнү гана билдирет.
- 65B Эгерде бизнестерди бириктирүү жөнүндө макулдашуу келечектеги окуяларга байланыштуу болгон бириктирүүнүн наркы оңдоп-түзөөнү караса, сатып алуучу ушундай оңдоп-түзөөнүн суммасын, эгерде оңдоп-түзөө ыктымалдуу болуп саналса жана ишенимдүү бааланышы мүмкүн болсо, сатып алуу күнүнө карата бириктирүүнүн наркына кошууга тийиш.
- 65C Бизнестерди бириктирүү жөнүндө макулдашуу келечектеги бир же бир нече окуяларга байланыштуу болгон бизнестерди бириктирүүнүн наркын оңдоп-түзөөгө жол бериши мүмкүн. Оңдоп-түзөө, мисалы, келечектеги мезгилдерде пайданын билдирилген деңгээлин сактоого же ага жетишүүгө же чыгарылган инструменттердин рыноктук баасын сактоого байланыштуу болушу мүмкүн. Эреже катары, ар кандай ушундай оңдоп-түзөөнүн көлөмүн, эгерде айрым айкын эместик бар болсо да, маалыматтын ишенимдүүлүгүн начарлатпастан, бизнестерди бириктирүүнү алгачкы эсепке алуу учурунда баалоого болот. Эгерде

келечектеги окуялар болбосо же бааны кайра кароо зарылчылыгы келип чыкса, анда бизнестерди бириктирүүнүн наркы тиешелүү түрдө оңдоп-түзөлүүгө тийиш.

- 65D Бирок, эгерде бизнестерди бириктирүү жөнүндө макулдашуу ушундай оңдоп-түзөөнү караса, эгерде мындай оңдоп-түзөө ыктымалдуу катары мүнөздөлбөсө же болбосо ишенимдүү бааланышы мүмкүн болбосо, ал бизнестерди бириктирүүнү алгачкы эсепке алуу учуруна карата бизнестерди бириктирүүнүн наркына киргизилбейт. Эгерде мындай оңдоп-түзөө кийин ыктымалдуу болуп калса жана ишенимдүү бааланышы мүмкүн болсо, анда кошумча ордун толтурууну бизнестерди бириктирүүнүн наркын оңдоп-түзөө катары кароо керек.
- 65E Айрым жагдайларда сатып алуучу өткөрүп берилген активдердин, чыгарылган үлүштүк инструменттердин же сатып алынуучу объектиге контролдук кылуунун ордуна сатып алуучу тарткан же кабыл алган милдеттенмелердин наркы азайышы үчүн компенсация катарында сатуучунун пайдасына кийинки төлөмдөрдү жасоого милдеттүү. Дал ушул, мисалы, сатып алуучу бизнестерди бириктирүүнүн наркынын бир бөлүгү катары чыгарылган үлүштүк же карыздык инструменттердин рыноктук баасына кепилдик бергенде жана эң башында белгиленген нарктын ордун толтуруу үчүн кошумча үлүштүк же карыздык инструменттерди чыгарууга милдеттүү болгондо болуп өтөт. Мындай учурларда бизнестерди бириктирүүнүн наркынын көбөйүшү таанылбайт. Үлүштүк инструменттерге келсек, кошумча акынын адилет наркы алгачкы жолу чыгарылган инструменттердин таанылган наркынын азайышына теңдеш компенсацияланат. Үлүштүк инструменттерге келсек, кошумча акы премиянын азайышы же алгачкы чыгарылыштагы дисконттун көбөйүшү катары бааланат.
- 66 ФОЭС (IFRS) 3тү али колдоно элек жана сатып алуу методун пайдалануу менен эсепке алынган бизнестерди бир же андан ашык бириктирүүнү жасаган өз ара байланышкан ишкана сыяктуу ишкана B68 жана B69-пункттарда көрсөтүлгөн өткөөл жоболорду колдонууга тийиш.

Пайда салыктары

- 67 Анын учурунда сатып алуу күнү ушул ФОЭСтин колдонуудан мурда болгон бизнестерди бириктирүү жагынан сатып алуучу ушул ФОЭСке киргизилген түзөтүүлөрдү эске алуу менен ФОЭС (IAS) 12нин 68-пунктунун талаптарын перспективдүү негизде колдонууга тийиш. Башкача айтканда, сатып алуучу мурдагы бизнестерди бириктирүүнү эсепке алууну кийинкиге калтырылган таанылган салык активдериндеги мурда таанылган өзгөртүүлөргө оңдоп-түзөөгө тийиш эмес. Бирок ушул ФОЭСтин колдонуу күнүнөн тартып сатып алуучу кийинкиге калтырылган таанылган салык активдериндеги өзгөртүүлөрдү пайданы же зыянды оңдоп-түзөө катары (же ФОЭС (IAS) 12 талап кылса, пайданын же зыянын курамынан тышкары) таанууга тийиш.

ФОЭС (IFRS) 9га шилтеме

- 67A Эгерде ишкана ушул стандартты колдонсо, бирок ФОЭС (IFRS) 9ду али колдоно элек болсо, ФОЭС (IFRS) 9га шилтемелерди ФОЭС (IAS) 39га шилтеме катары окууга тийиш.

ФОЭС (IFRS) 3түн (2004-жылдагы редакцияда) колдонулушун токтотуу

68 Ушул ФОЭС «*Бизнестерди бириктирүү*» ФОЭС (IFRS) 3тү (2004-жылдагы редакцияда) алмаштырат.

А тиркемеси

Терминдердин аныктамасы

Бул тиркеме ушул *ФОЭСтин ажыралгыс бөлүгү болуп саналат.*

сатып алынуучу объект	Бизнести бириктирүүнүн натыйжасында сатып алуучу аларга контролдукту алган бизнес же бизнестер.
сатып алуучу	Сатып алынуучу объектиге контролдукту алып жаткан ишкана.
сатып алуу күнү	Сатып алуучу сатып алынуучу объектиге контролдукту алган күн.
бизнес	Кардарларга товарларды же кызмат көрсөтүүлөрдү берүү, инвестициялык киреше (мисалы, дивиденддерди же пайыздарды) алуу же демейки ишмердүүлүктөн башка кирешелерди алуу максатында башкарууга боло турган ишмердүүлүктүн түрлөрүнүн жана активдердин интеграцияланган топтому.
бизнестерди бириктирүү	Сатып алуучу бир же андан ашык бизнестерге контролдукту алган операция же башка окуя. Кээде «чыныгы кошулуу» же «теңдештердин кошулушу» катары эске алынган операциялар ошондой эле бул термин ушул ФОЭСте кандай мааниде колдонулса ошондой мааниде бизнестерди бириктирүү болуп саналат.
шарттуу ордун толтуруу	Эреже катары, келечектеги айрым окуялар болгон же шарттар аткарылган учурда сатып алынуучу объектиге контролдук кылууну алмашуунун алкагында кошумча активдерди же капиталдагы үлүштү сатып алынуучу объекттин мурдагы менчик ээлерине өткөрүп берүүгө сатып алуучунун милдети. Бирок шарттуу ордун толтуруу ошондой эле айрым шарттар аткарылган учурда сатып алуучуга мурда берилген ордун толтурууну кайра кайтарып алуу укугун бериши мүмкүн.
капиталдагы үлүштөр	Ушул ФОЭСтин максаттары үчүн «капиталдагы үлүштөр» термини кеңири мааниде инвестордун менчигинде турган ишканалардагы инвестор жана менчик ээлери ээлик кылган үлүштү, өз ара байланышкан ишканалардын катышуучуларынын же мүчөлөрүнүн үлүштөрүн белгилөө үчүн колдонулат.
адилет нарк	Баалоо күнүнө карата рыноктун катышуучуларынын ортосундагы демейки операциянын жүрүшүндө активди сатууда алына турган же милдеттенмени өткөрүп берүүдө төлөнө турган баа. (ФОЭС (IFRS) 13тү кара).
гудвил	Келечектеги экономикалык пайданы билдирген, өз-өзүнчө идентификацияланбай жана таанылбай турган бизнестерди бириктирүүдө сатып алынган башка активдердин натыйжасы болуп саналган актив.
идентификациялануучу	Актив <i>идентификациялануучу</i> болуп саналат, эгерде ал:

- (a) ажыратылса, башкача айтканда, ишканадан ажыратылышы же бөлүнүшү, өткөрүп берилиши, лицензия менен корголушу, ижарага берилиши, ишкана муну жасоого ниеттенип жатканына же жоктугуна карабастан ага тиешеси бар келишим, идентификациялануучу актив же милдеттенме менен жекече же бирге алмаштырылышы мүмкүн; же болбосо
- (b) мындай укуктарды өткөрүп берүүгө же ишканадан же башка укуктар менен милдеттенмелерден ажыратууга боло тургандыгына же жоктугуна карабастан келишимдик же башка юридикалык укуктардын натыйжасында келип чыкса.

материалдык эмес актив

Физикалык формага ээ эмес **идентификациялануучу** акчалай эмес актив.

өз ара байланышкан ишкана

Инвестордун менчигинде турган ишканадан айырмаланган, түздөн-түз өзүнүн **менчик ээлерине**, мүчөлөрүнө же катышуучуларына дивиденддерди, чыгымдардын азайтылышын же башка экономикалык пайдаларды камсыз кылган ишкана. Мисалы, өз ара камсыздандыруу коому, кредиттик бирлик же кооперативдик ишкана өз ара байланышкан ишканалар болуп саналышат.

катышуунун контролдонбоочу үлүшү

Башкы ишканага тикелей же кыйыр таандык болбогон туунду ишкананын өздүк капиталындагы үлүш.

менчик ээлери

Ушул ФОЭСтин максатында «менчик ээлери» термини кеңири мааниде **өз ара байланышкан ишканалардын** инвесторунун, менчик ээлеринин, мүчөлөрүнүн же катышуучуларынын менчигинде турган ишкананын **капиталындагы үлүштөрдү** кармоочуларды белгилөө үчүн колдонулат.

В тиркемеси

Пайдалануу боюнча колдонмо

Бул тиркеме ушул ФОЭСтин ажыралгыс бөлүгү болуп саналат.

Жалпы контролдук астында турган ишканаларды камтыган бизнестерди бириктирүү (2(с)-пунктун колдонуу)

- B1** Ушул ФОЭС ишканаларды камтыган бизнестерди же жалпы контролдук астында турган бизнестерди бириктирүүгө жайылтылбайт. Жалпы контролдук астында турган ишканалардын же бизнестердин катышуусу менен бизнестерди бириктирүү анын учурунда бардык биригип жаткан ишканаларды же бизнестерди акыр аягында бизнестерди бириктирилгенге чейин, ошондой эле андан кийин бир эле тарап же тараптар контролдогон жана бул контролдоо убактылуу болуп саналган бизнестерди бириктирүү болуп саналат.
- B2** Жеке жактардын тобу кандайдыр-бир ишканага, эгерде анын ишмердүүлүгүнөн пайда алуу максатында макулдашуунун натыйжасында алар бул ишкананын финансылык жана операциялык саясатын аныктоого жамааты менен ыйгарым укуктарга ээ болсо, контролдоочу катары каралат. Тиешелүү түрдө, бизнестерди бириктирүү ушул ФОЭСтин колдонуу чөйрөсүнө кирбейт, мында келишим боюнча жеке жактардын бир эле тобу бириккен ишканалардын ар биринин финансылык жана операциялык саясатын алардын ишмердүүлүгүнөн пайда алгыдай түрдө аныктоого жамааттык ыйгарым укуктарга ээ жана бул ыйгарым укуктар убактылуу болуп саналбайт.
- B3** Ишкана келишимге ылайык бирге аракеттенген жеке жак же жеке жактардын тобу тарабынан контролдоношу мүмкүн жана бул жеке жакка же жеке жактардын тобуна ФОЭСке ылайык финансылык отчеттуулукту берүү боюнча талаптар жайылтылбашы мүмкүн. Ошентип, биригип жаткан ишканалар үчүн жалпы контролдук астында турган ишканаларды камтыган бизнестерди бириктирүү катары каралуу үчүн бизнестерди бириктирүү боюнча бир эле бириктирилген финансылык отчеттуулукка кирүү зарылчылыгы жок.
- B4** Бизнестерди бириктиргенге чейин жана андан кийин биригип жаткан ишканалардын ар биринде катышуунун контролдонбоочу үлүшүнүн көлөмү бизнестерди бириктирүү жалпы контролдук астында турган ишканаларды камтый тургандыгын же жоктугун аныктоодо мааниге ээ эмес. Ушундай эле түрдө биригип жаткан ишканалардын бири топтун бириктирилген финансылык отчеттуулугунан чыгарып салынган туунду ишкана болуп саналгандыгынын фактысы бизнестерди бириктирүү жалпы контролдук астында турган ишканаларды камтый тургандыгын же жоктугун аныктоодо маанилүү болуп саналбайт.

Бизнестерди бириктирүүнү аныктоо (3-пунктту колдонуу)

- B5** Ушул ФОЭС бизнестерди бириктирүүнү алардын учурунда сатып алуучу бир же андан ашык бизнестерге контролдукту алган операция же башка окуя катары аныктайт. Сатып алуучу сатып алынуучу объектиге контролдукту көп сандаган, мисалы, төмөнкүдөй ыкмалар менен ала алат:

- (a) акча каражаттарын, алардын эквиваленттерин же башка активдерди (анын ичинде бизнести түзгөн таза активдерди) өткөрүп берүү аркылуу;
- (b) милдеттенмелерди кабыл алуу аркылуу;
- (c) капиталдагы үлүштөрдү чыгаруу аркылуу;
- (d) ордун толтуруунун бирден ашык түрлөрүн берүү аркылуу; же
- (e) ордун толтурууну бербестен, анын ичинде келишим аркылуу гана биригүү менен (43-пунктту караңыз).

В6 Бизнестерди бириктирүү юридикалык, салыктык же башка себептерден улам ар түрдүү ыкмалар менен түзүмдөштүрүлүшү мүмкүн, алар башкалардан тышкары төмөнкүдөй кырдаалдарды камтыйт:

- (a) бир же бир нече бизнестер сатып алуучунун туунду ишканалары болуп калат же бир же бир нече бизнестердин таза активдери сатып алуучуга кошулат;
- (b) биригип жаткан бир ишкана өзүнүн таза активдерин өткөрүп берет же анын менчик ээлери капиталдагы өз үлүштөрүн биригип жаткан башка ишканага же анын менчик ээлерине өткөрүп берет;
- (c) биригип жаткан бардык ишканалар өзүнүн таза активдерин өткөрүп берет же ушундай ишканалардын менчик ээлери капиталдагы өз үлүштөрүн жаңыдан түзүлгөн ишканага өткөрүп берет (мындай операциялар кээде кошулуу же компиляция боюнча операциялар катары эске алынат); же
- (d) бириккен ишканалардын биринин мурдагы менчик ээлеринин тобу бириккен ишканага контролдукту алат.

Бизнестин аныктамасы (3-пунктту колдонуу)

В7 Бизнес салымдардан жана ушундай салымдарга карата колдонулуучу процесстерден турат, алар кайтарым берүүгө кудуреттүү. Төмөндө бизнестин төмөнкүдөй үч элементинин аныктамасы берилген (бизнестин элементтери боюнча колдонмо үчүн В8 – В12D-пункттарын караңыз):

- (a) **Салым:** Бир же бир нече процесстерди колдонуунун натыйжасында кайтарым түзгөн же түзө ала турган ар кандай экономикалык ресурс. Мисалдардын ичинен жүгүртүүдөн тышкаркы активдерди (анын ичинде материалдык эмес активдерди же жүгүртүүдөн тышкаркы активдерди пайдалануу укугун), интеллектуалдык менчикти, зарыл материалдарга же укуктарга жеткиликтүүлүктү алуу мүмкүнчүлүгүн, ошондой эле кызматкерлерди атоого болот.
- (b) **Процесс:** Ар кандай система, стандарт, протокол, макулдашуу же салымга же салымдарга карата колдонгон учурда кайтарым түзгөн же түзө ала турган эреже. Мисалдардын ичинен стратегиялык башкаруу процесстерин, операциялык процесстерди жана ресурстарды башкаруу боюнча процесстерди атоого болот. Бул процесстер, эреже катары, документке түшүрүлөт, бирок зарыл жөндөмдөрү жана тажрыйбасы бар жана эрежелер менен макулдашуулардын талаптарын аткарып жаткан уюшкан жумушчу күчү кайтарымды түзүү максатында салымдарга карата

колдонулушу мүмкүн болгон зарыл процесстерди камсыз кыла алат. (Бухгалтердик эсеп, эсептерди көрсөтүү, эмгек акыны төлөө системалары жана башка административдик системалар, эреже катары, кайтарымды түзүү үчүн колдонулуучу процесстер болуп саналбайт.)

- (с) **Кайтарым:** Киргизилүүчү ресурстардын жана кардарларга товарларды же кызмат көрсөтүүлөрдү берген, инвестициялык кирешени (мисалы, дивиденддерди же пайыздарды) түзгөн же демейки ишмердүүлүктөн башка кирешени түзгөн киргизилүүчү ресурстарга карата колдонулуучу процесстердин натыйжасы.

Адилет нарктын топтолушун айкындoo үчүн кошумча тест

B7A B7B-пунктта милдеттүү эмес тест (топтоого тест) баяндалат, ал ишмердүүлүктүн түрлөрүнүн жана активдердин сатып алынган тобу бизнес болуп саналаары же жоктугу жагынан баалоону жөнөкөйлөтүүгө мүмкүндүк берет. Ишкана тестти колдонуу керектигин же жоктугун чече алат. Ишкана мындай тандоону ар бир операция же башка окуя үчүн өзүнчө жасай алат. Топтоого тест төмөнкүдөй натыйжаларга ээ:

- (a) эгерде топтоого тесттен өткөн болсо, анда аракеттердин жана активдердин топтому бизнес болуп саналбайт жана андан аркы баалоо талап кылынбайт;
- (b) эгерде топтоого тест аткарылбаса же эгерде ишкана тестти колдонбоону чечсе, ишкана андан соң B8 – B12D-пункттарда баяндалган баалоону жүргүзүүгө тийиш.

B7B Эгерде сатып алынган дүң активдердин иш жүзүндө бүткүл адилет наркы идентификацияланган бир активге же ушундай идентификацияланган активдердин тобуна топтолсо, топтоого тест аткарылды деп эсептелет. Топтоого тест үчүн:

- (a) сатып алынган дүң активдер кийинкиге калтырылган салык милдеттенмелеринин таасиринин натыйжасында келип чыккан акча каражаттарын жана алардын эквиваленттерин, кийинкиге калтырылган салык активдерин жана гудвилди камтыбайт.
- (b) сатып алынган дүң активдердин адилет наркы сатып алынган идентификациялануучу таза активдердин адилет наркынан тышкары ар кандай өткөрүп берилген ордун толтурууну (плюс ар кандай контролдонбоочу үлүштүн адилет наркын жана мурда кармалып калган ар кандай үлүштүн адилет наркын) камтууга тийиш. Сатып алынган дүң активдердин адилет наркы демейде өткөрүп берилген адилет наркты (плюс ар кандай контролдонбоочу үлүштүн адилет наркын жана мурда кармалып калган ар кандай үлүштүн адилет наркын) кабыл алынган милдеттенмелердин (буга кийинкиге калтырылган салык милдеттенмелери кирбейт) адилет наркына кошуу, андан соң (a) пунктчасында көрсөтүлгөн беренелерди алып салуу аркылуу алынган жалпы сумма катары аныкталышы мүмкүн. Бирок, эгерде сатып алынган дүң активдердин адилет наркы бул суммадан ашса, кээде алда канча так эсеп талап кылынышы мүмкүн.
- (с) бирдиктүү идентификациялануучу актив бизнестерди бириктирүүдө бирдиктүү идентификациялануучу актив катары тааныла жана баалана турган ар кандай активди же активдердин тобун камтууга тийиш.

- (d) эгерде материалдык эмес актив кыйла чыгымдарсыз же кыйла чыгымдар, ар кандай активдин (мисалы, жердин жана имараттын) пайдалуулугун же адилет наркын азайтуу менен башка активге бекитилген болсо (же «Ижара» ФОЭС (IFRS) 16дагы аныктамага ылайык ижаранын маңызы болуп саналган базалык активден жана иш жүзүндө алып салынышы же андан өзүнчө пайдаланылышы мүмкүн болбосо), бул активдер бир идентификациялануучу актив катары каралууга тийиш.
- (e) активдердин окшоштугун баалоодо ишкана өзүнчө идентификацияланып жаткан ар бир активдин мүнөзүн жана активдерди башкаруу жана алардан натыйжаларды түзүү менен байланышкан тобокелдиктерди (башкача айтканда, тобокелдиктин мүнөздөмөлөрүн) эске алууга тийиш.
- (f) төмөнкүдөй активдер окшош активдер деп эсептелбейт:
 - (i) материалдык актив жана материалдык эмес актив;
 - (ii) эгерде алар (d) пунктчасындагы критерийлерге ылайык идентификациялануучу бир актив деп эсептелбесе, ар түрдүү класстардагы материалдык активдер (мисалы, запастар, өндүрүштүк жабдуу жана автомобилдер);
 - (iii) ар түрдүү класстардагы идентификациялануучу материалдык эмес активдер (мисалы, иштеп чыгуу стадиясындагы соода маркалары, лицензиялар жана материалдык эмес активдер);
 - (iv) финансылык актив жана финансылык эмес актив;
 - (v) ар түрдүү класстардагы финансылык активдер (мисалы, дебитордук карыз жана үлүштүк инструменттерге инвестициялар); жана
 - (vi) активдердин бир классына кирген, бирок тобокелдик мүнөздөмөлөрү олуттуу ар башка болгон идентификациялануучу активдер.

B7C B7B-пункттун талаптары «*Материалдык эмес активдер*» ФОЭС (IAS) 38деги окшош активдер боюнча колдонмону өзгөртпөйт; алар ошондой эле «*Негизги каражаттар*» ФОЭС (IAS) 16дагы, ФОЭС (IAS) 38деги жана «*Финансылык инструменттер: маалыматты ачып көрсөтүү*» ФОЭС (IFRS) 7деги «класс» термининин маанисин өзгөртпөйт.

Бизнестин элементтери

B8 Ишканада демейде кайтарым болгону менен, алар аракеттердин жана активдердин интеграцияланган топтому бизнес катары квалификациялана алышы үчүн талап кылынбайт. Аракеттердин жана активдердин интеграцияланган топтому эки негизги элементти – ушул салымга карата колдонулуучу салымдарды жана процесстерди талап кылат, булар бизнестин аныктамасында көрсөтүлгөн максаттар үчүн алар башкара алышы жана аларды башкаруу үчүн зарыл. Бизнес бул бизнестин жүргүзүү учурунда сатуучу пайдаланган бардык ресурстарды же процесстерди сөзсүз эле өзүнө камтууга тийиш эмес. Бирок бизнес деп эсептелүү үчүн аракеттердин жана активдердин интеграцияланган топтому бери болгондо салымды жана маанилүү процессти камтууга тийиш, алар жыйындысында натыйжаларды түзүү жөндөмүнө салым кошот. B12 – B12D-пункттар процесс маанилүү болуп саналаарын же жоктугун кантип баалоо керектигин аныктайт.

- B8A Эгерде ишмердүүлүктүн түрлөрүнүн жана активдердин сатып алынган топтому кайтарымга ээ болсо, түшкөн кирешелердин уландысы салым да, негизги процесс да алынганын билдирбейт.
- B9 Бизнестин элементтеринин мүнөзү ишкананын (ишмердүүлүктүн) тармагына жана операцияларынын түзүмүнө, анын ичинде ишкананын өнүгүшүнүн стадиясына жараша өзгөрүп турат. Олуттуу бизнес көп учурда салымдардын, процесстердин жана кайтарымдын көп сандаган ар кандай түрлөрүнө ээ, ошол эле учурда жаңы бизнесте көп учурда көп эмес сандагы салымдары жана процесстери бар, ал эми кээде кайтарымдын бир түрүнө (продукт) гана ээ. Иш жүзүндө бардык бизнестерде ошондой эле милдеттенмелер бар, бирок алар сөзсүз эле болууга тийиш эмес. Андан тышкары, бизнес болуп саналбаган ишмердүүлүктүн түрлөрүнүн жана активдердин сатып алынган топтомунун милдеттенмелери болушу мүмкүн.
- B10 [Алып салынган]
- B11 Активдердин жана ишмердүүлүктүн түрлөрүнүн конкреттүү жыйындысы бизнес болуп саналаарын же жоктугун аныктоо рыноктун катышуучусу ишмердүүлүктүн ушундай интеграцияланган түрлөрүн жүзөгө ашырууга жана активдерди бизнес катары башкарууга кудуреттүү экендигине же жоктугуна негизделүүгө тийиш. Ошентип, конкреттүү жыйынды бизнес болуп саналаарын же жоктугун баалоодо сатуучу жыйындыны бизнес катары башкаргандыгы же сатып алуучу жыйындыны бизнес катары башкарууга ниеттенгендиги же жоктугу мааниге ээ эмес.

Сатып алынган процесстин олуттуу экенин баалоо

- B12 B12A – B12D-пункттарда, эгерде аракеттердин жана активдердин сатып алынган топтому натыйжаларга ээ болбосо (B12B-пункт), сатып алынган процесс олуттуу болуп саналарын же жоктугун жана натыйжаларга ээ экенин же жоктугун (B12C-пункт) кантип баалоо керектиги түшүндүрүлөт.
- B12A Сатып алуу күнүнө карата натыйжаларга ээ болбогон ишмердүүлүктүн түрлөрүнүн жана активдердин сатып алынган топтомунун мисалы болуп түшкөн кирешелердигиптоону али баштай элек эрте стадиядагы ишкана саналат. Ал тургай, эгерде ишмердүүлүктүн түрлөрүнүн жана активдердин сатып алынган топтому сатып алуу күнүнө карата киреше алып келген болсо, бул күнгө карата натыйжалары бар, кийин ал тышкы кардарлардан андан ары киреше алып келбесе да, натыйжалары бар деп эсептелет, анткени ал сатып алуучу тарабынан интеграцияланат.
- B12B Эгерде ишмердүүлүктүн түрлөрүнүн жана активдердин жыйындысы сатып алуу күнүнө карата кайтарымга ээ болбосо, сатып алынган процесс (же процесстердин тобу) төмөнкүдөй учурда гана олуттуу деп эсептелет:
- (a) бул сатып алынган салымдарды же кайтарымга салымдарды иштеп чыгуу же өзгөртүп түзүү үчүн өтө маанилүү; жана
 - (b) сатып алынган салымдар ушул процессти (же процесстердин тобун) аткаруу үчүн зарыл жөндөмдөргө, билимдерге же тажрыйбага ээ болгон жумушчу күчүн, ошондой эле жумушчу күчү кайтарымга айландырып же өзгөртүп түзө ала турган

башка салымдарды камтыйт. Мындай башка салымдар төмөнкүлөрдү камтышы мүмкүн:

- (i) товарды же кызмат көрсөтүүнү иштеп чыгуу үчүн колдонулушу мүмкүн болгон интеллектуалдык менчикти;
- (ii) продукцияны түзүү үчүн колдонулушу мүмкүн болгон башка экономикалык ресурстарды; же
- (iii) зарыл материалдарга жеткиликтүүлүктү алууга укуктарды же келечектеги натыйжаларды түзүүгө мүмкүндүк берүүчү укуктарды.

(b)(i) - (iii) пунктчаларда эске алынган салымдардын мисалдары технологияларды, бүткөрүлбөгөн изилдөөлөрдү жана иштеп чыгууларды, кыймылсыз мүлктү жана пайдалуу кендерди камтыйт.

B12C Эгерде ишмердүүлүктүн түрлөрүнүн жана активдердин жыйындысынын сатып алуу күнүнө карата кайтарымы бар болсо, сатып алынган процесс (же процесстердин тобу) олуттуу деп эсептелет, эгерде сатып алынган салымга же салымдарга карата колдонууда ал:

- (a) кайтарымды түзүүнү улантуу мүмкүндүгү үчүн чечүүчү мааниге ээ болсо, ал эми алынган салымдар ушул процессти (же процесстердин тобун) аткаруу үчүн зарыл жөндөмдөрү, билимдери же тажрыйбасы бар уюшкан жумушчу күчтү камтыса; же
- (b) кайтарымды түзүүнү улантуу мүмкүндүгүнө кыйла көмөктөшсө жана:
 - (i) кайталангыс же сейрек деп эсептелсе; же
 - (ii) кайтарымды түзүүнү улантуу мүмкүнчүлүгүндө кыйла чыгымдар, күч-аракеттер же создуктуруулар болмоюнча алмаштыруу мүмкүн болбосо.

B12D Төмөнкү кошумча талкуулоону эки B12B жана B12C-пункттары кубаттайт:

- (a) сатып алынган келишим принципалдуу маанилүү процесс эмес, салым болуп саналат. Ошого карабастан, сатып алынган келишим, мисалы, кыймылсыз мүлктү аутсорсингдик башкаруу же активдерди аутсорсингдик башкаруу уюшкан жумушчу күчүнө жеткиликтүүлүктү бере алат. Ишкана ушундай келишим аркылуу ага жеткиликтүүлүк жүзөгө ашырылып жаткан уюшкан жумушчу күчү ишкана контролдоп жаткан жана ошентип, сатып алган принципалдуу маанилүү процессти аткарып жатканын же жоктугун баалоого тийиш. Ушундай баалоону жүргүзүүдө эсепке алуу керек болгон факторлор келишимдин узактыгын жана аны узартуу мөөнөттөрүн камтыйт.
- (b) сатып алынган уюшкан жумушчу күчүн алмаштыруу жагындагы оорчулуктар сатып алынган уюшкан жумушчу күчү кайтарымды түзүү жөндөмү үчүн чечүүчү мааниге ээ болгон процессти аткарып жатканын көрсөтө алат.
- (c) эгерде, мисалы, процесс (же процесстердин тобу) кайтарымды түзүү үчүн зарыл болгон бардык процесстердин контекстинде көмөкчү же экинчи даражадагы болуп саналса, ал опурталдуу болуп саналбайт.

Сатып алуучуну аныктоо (6 жана 7-пункттарды колдонуу)

- B13** *«Бириктирилген финансылык отчеттуулук»* ФОЭС (IFRS) 10догу колдонмо сатып алуучуну – сатып алынуучу объектиге контролдукту алып жаткан ишкананы аныктоо үчүн пайдаланылууга тийиш. Эгерде бизнестерди бириктирүү болуп өтсө, бирок ФОЭС (IFRS) 10до берилген колдонмону пайдалануу бириккен ишканалардын кайсынысы сатып алуучу болуп саналарын айкын көрсөтпөсө, ушундай аныктоо учурунда B14–B18-пункттарда көрсөтүлгөн факторлорду кароо зарыл.
- B14** Эң оболу акча каражаттарын же башка активдерди берүү аркылуу же милдеттенмелерди кабыл алуу аркылуу жүзөгө ашырылып жаткан бизнестерди бириктирүүдө сатып алуучу – бул, эреже катары, акча каражаттарын же башка активдерди өткөрүп берип же милдеттенмелерди кабыл алып жаткан ишкана.
- B15** Эң оболу капиталдагы үлүштү алмашуу аркылуу жүзөгө ашырылып жаткан бизнестерди бириктирүүдө сатып алуучу – бул, эреже катары, капиталдагы үлүштү чыгарып жаткан ишкана. Бирок демейде «кайра артка сатып алуу» катары эске алынган айрым бизнестерди бириктирүүдө эмитент ишкана сатып алынуучу объект болуп саналат. B19–B27-пункттарда кайра сатып алууну эсепке алуу боюнча колдонмо берилген. Ошондой эле капиталдагы үлүштү алмаштыруу аркылуу жүзөгө ашырылуучу бизнестерди бириктирүүдө сатып алуучуну идентификациялоо үчүн башка орундуу фактыларды жана жагдайларды, анын ичинде төмөнкүлөрдү кароо зарыл:
- (a) *бизнестерди бириктиргенден кийин бириккен ишканадагы салыштырмалуу добуш укуктары.* Эреже катары, сатып алуучу – бул бириккен ишкана, анын менчик ээлери топ катары бириккен ишканада добуш укуктарынын алда канча көп бөлүгүн сактайт же алат. Менчик ээлеринин кайсы тобу добуш укуктарынын алда канча көп бөлүгүн сактаарын жана алаарын аныктоодо ишкана добуш берүү жөнүндө ар кандай демейдегиден башкача же атайын макулдашуулардын жана опциондордун, варранттардын же конвертациялануучу баалуу кагаздардын болушун кароого тийиш.
 - (b) *эгерде башка менчик ээсинин же менчик ээлеринин уюшкан тобунун биринде да кыйла сандагы добуш берүү пакети жок болсо, бириккен ишканада азчылыктын көп добуш берүү үлүшүнүн болушу.* Эреже катары, сатып алуучу – бул анын жалгыз менчик ээси же менчик ээлеринин уюшкан тобу бириккен ишканада алда канча көп добуш берүүчү үлүштү кармоочу болуп саналган биригип жаткан ишкана.
 - (c) *бириккен ишкананы башкаруу органынын курамы.* Эреже катары, сатып алуучу – бул анын менчик ээлеринде бириккен ишкананы башкаруу органынын көпчүлүк мүчөлөрүн шайлоо же дайындоо же алып салуу мүмкүнчүлүгү бар биригип жаткан ишкана.
 - (d) *бириккен ишкананын улук жетекчилигинин курамы.* Эреже катары, сатып алуучу – бул анын (мурдагы) жетекчилиги бириккен ишкананын жетекчилигинин курамында басымдуулук кылган биригип жаткан ишкана.
 - (e) *капиталдагы үлүштү алмашуу шарттар.* Эреже катары, сатып алуучу – бул башка биригип жаткан ишкананы же ишканаларды бириктиргенге чейин капиталдагы

үлүштөрдүн адилет наркынан ашыкча премияны төлөп жаткан биригип жаткан ишкана.

- B16** Эреже катары, салыштырмалуу өлчөмү (мисалы, активдер, түшкөн киреше же пайда менен бааланган) башка биригип жаткан ишкананын же ишканалардын өлчөмүнөн кыйла көп болгон биригип жаткан ишкана сатып алуучу болуп саналат.
- B17** Экиден ашык ишкана катышкан бизнестерди бириктирүүдө сатып алуучуну аныктоо башкалардын ичинде, биригип жаткан ишканалардын ичинде кайсынысы биригүүнү демилгелегендиги жөнүндө маселени, ошондой эле биригип жаткан ишканалардын салыштырмалуу өлчөмүн кароону камтууга тийиш.
- B18** Бизнестерди бириктирүүнү жүзөгө ашыруу максатында түзүлгөн жаңы ишкана сөзсүз эле сатып алуучу болуп саналбайт. Эгерде жаңы ишкана бизнестерди бириктирүүнү жүзөгө ашыруу үчүн капиталдагы үлүштөрдү чыгаруу максатында түзүлгөн болсо, бизнестерди бириктиргенге чейин иштеп жаткан биригип жаткан ишканалардын бири B13-B17-пункттарда берилген колдонмого ылайык сатып алуучу катары идентификацияланууга тийиш. Тескерисинче, акча каражаттарын же башка активдерди берип жана ордун толтуруу катарында милдеттенмелерди кабыл алып жаткан жаңы ишкана сатып алуучу болушу мүмкүн.

Кайра артка сатып алуулар

- B19** Кайра артка сатып алуу баалуу кагаздарды чыгарып жаткан ишкана (юрдикалык көз караштан алганда сатып алуучу) эсепке алуу максатында B13-B18-пункттарда берилген колдонмонун негизинде сатып алынуучу объект катарында идентификацияланган учурда болуп өтөт. Капиталындагы үлүшү сатып алынып жаткан ишкана (юрдикалык көз караштан алганда сатып алынуучу объект) эсепке алуу максатында кайра артка сатып алуу катары каралган операция жагынан сатып алуучу болууга тийиш. Мисалы, кайра артка сатып алуу кээде иштеп жаткан жеке ишкана ачык ишкана болууну каалаган, бирок өзүнүн үлүштүк инструменттерин каттоону каалабаган учурда болуп өтөт. Өзүнүн максатына жетишүү үчүн жеке ишкана ачык ишкананын капиталындагы үлүштүн ордуна ачык ишкана анын капиталындагы үлүштү сатып алышы жөнүндө макулдашат. Бул мисалда ачык ишкана – бул **юрдикалык көз караштан алганда сатып алуучу**, анткени ал капиталдагы өз үлүштөрүн чыгарган, ал эми жеке ишкана – бул **юрдикалык көз караштан алганда сатып алынуучу объект**, анткени анын капиталындагы үлүштөр сатып алынган. B13-B18-пункттарда келтирилген колдонмону пайдалануу төмөнкүлөрдү идентификациялоого алып келет:

- (a) ачык ишкананы финансылык отчеттуулуктун көз карашынан алганда **сатып алынуучу объект** (эсепке алуу үчүн сатып алынып жаткан объект) катары; жана
- (b) жеке ишкананы финансылык отчеттуулуктун көз карашынан алганда **сатып алуучу** (эсепке алуу үчүн сатып алуучу) катары.

Эсепке алуу максаттары үчүн сатып алынып жаткан объект эсепте кайра артка сатып алуу катары чагылдырыла турган операция жагынан бизнестин аныктамасына ылайык келүүгө тийиш, мында ушул ФОЭсте баяндалган таануунун жана баалоонун бардык принциптери, анын ичинде гудвилди таануу талабы таанылат.

Өткөрүп берилген ордун толтурууну баалоо

B20 Кайра артка сатып алууда сатып алуучу эсепке алуу максаттары үчүн демейде сатып алынуучу объект үчүн эч кандай ордун толтурууну чыгарбайт. Анын ордуна сатып алынып жаткан объект эсепке алуу максаттары үчүн демейде өздүк капиталында сатып алуучунун менчик ээлери үчүн эсепке алуу максаттары үчүн үлүштөрдү чыгарат. Тиешелүү түрдө, эсепке алуу максаттары үчүн сатып алуучу анын үлүшү үчүн эсепке алуу максаттарында сатып алынып жаткан объекттеги өткөрүп берген ордун толтурууну сатып алуу күнүнө карата адилет нарк юридикалык жактан туунду болуп саналган ишкана чыгарууга тийиш болгон капиталдагы үлүштөрдүн санына негизделген, бул юридикалык жактан башкы болуп саналган ишкананын менчик ээлерине кайра артка сатып алуунун натыйжасында келип чыккан бириккен ишкананын капиталындагы пайыздык жактан ушундай эле үлүштү берүү үчүн зарыл. Ушундай түрдө эсептелип чыккан капиталдагы үлүштүн адилет наркы сатып алынуучу объекттин ордуна өткөрүп берилген ордун толтуруунун адилет наркы катары пайдаланылууга тийиш.

Бириктирилген финансылык отчеттуулукту даярдоо жана берүү

B21 Кайра артка сатып алуудан кийинки бириктирилген финансылык отчеттуулук юридикалык жактан башкы (эсепке алуу максаттары үчүн сатып алынып жаткан объект) болуп саналган ишкананын аты менен чыгарылууга тийиш, бирок ал эскертүүлөрдө юридикалык жактан туунду (эсепке алуу максаттары үчүн сатып алуучу) болуп саналган ишкананын финансылык отчеттуулугунун уландысы катары баяндалган, анда бир гана оңдоп-түзөө бар, ал эсепке алуу максаттары үчүн сатып алуучунун юридикалык капиталын ретроспективдүү оңдоп-түзөө болуп саналат, ал эсепке алуу максаттары үчүн сатып алынып жаткан объекттин юридикалык капиталын чагылдыруу максатын көздөйт. Бул оңдоп-түзөө юридикалык жактан башкы (эсепке алуу максаттары үчүн сатып алынып жаткан объект) болуп саналган ишкананын юридикалык капиталын чагылдыруу үчүн талап кылынат. Ушундай бириктирилген финансылык отчеттуулукту берилген салыштырмалуу маалымат ошондой эле юридикалык жактан башкы (эсепке алуу максаттары үчүн сатып алынып жаткан объект) болуп саналган ишкананын юридикалык капиталын чагылдыруу максатында ретроспективдүү негизде оңдоп-түзөлөт.

B22 Бириктирилген финансылык отчеттуулук юридикалык жактан туунду болуп саналган ишкананын финансылык отчеттуулугунун уландысын билдиргендиктен, анын капиталынын түзүмүн кошпогондо, бириктирилген финансылык отчеттуулук буларды чагылдырат:

- (a) юридикалык жактан туунду (эсепке алуу максаттары үчүн сатып алуучу) болуп саналган ишкананын бириктиргенге чейин алардын баланстык наркы боюнча таанылган жана бааланган активдерин жана милдеттенмелерин;
- (b) юридикалык жактан башкы (эсепке алуу максаттары үчүн сатып алынып жаткан объект) болуп саналган ишкананын ушул ФОЭСке ылайык таанылган жана бааланган активдерин жана милдеттенмелерин;
- (c) юридикалык жактан туунду (эсепке алуу максаттары үчүн сатып алуучу) болуп саналган ишкананын бизнестерди бириктиргенге **чейинки** өздүк капиталынын бөлүштүрүлбөгөн пайдасынын эсеби жана башка эсептер боюнча калдыктарды;

- (d) түздөн-түз бизнестерди бириктирүүнүн алдында жүгүртүүдө болгон, юридикалык жактан туунду (эсепке алуу максаттары үчүн сатып алуучу) болуп саналган ишкананын чыгарылган үлүштүк инструменттерин юридикалык жактан башкы (эсепке алуу максаттары үчүн сатып алынып жаткан объект) болуп саналган ишкананын адилет наркына кошуу аркылуу аныкталган ушундай бириктирилген финансылык отчеттуулукта чыгарылган үлүштүк инструменттер катары таанылган сумманы. Бирок ушундай бириктирилген финансылык отчеттуулуктагы өздүк капиталынын түзүмү (башкача айтканда, чыгарылган үлүштүк инструменттердин саны жана түрү) юридикалык жактан башкы (эсепке алуу максаттары үчүн сатып алынып жаткан объект) болуп саналган ишкананын өздүк капиталынын түзүмүн, анын ичинде бириктирүүнү жүзөгө ашыруу үчүн ал чыгарган үлүштүк инструменттерди чагылдырууга тийиш. Тиешелүү түрдө, юридикалык жактан туунду (эсепке алуу максаттары үчүн сатып алуучу) болуп саналган ишкананын өздүк капиталынын түзүмү кайра артка сатып алуу учурунда чыгарылган, юридикалык жактан башкы (эсепке алуу максаттары үчүн сатып алынып жаткан объект) болуп саналган ишкананын үлүштүк инструменттеринин санын чагылдыруу үчүн сатып алуу жөнүндө макулдашууда белгиленген алмашуу коэффициентин пайдалануу менен кайра эсептелет.
- (e) B23 жана B24-пункттарда талкуулангандай бириктиргенге чейинки баланстык наркы боюнча, катышуунун контролдонбоочу үлүшүнө пропорционалдуу юридикалык жактан туунду (эсепке алуу максаттары үчүн сатып алуучу) болуп саналган ишкананын капиталындагы бөлүштүрүлбөгөн пайданын үлүшүн жана башка курамдык үлүштөрүн.

Катышуунун контролдонбоочу үлүшү

- B23 Кээде кайра артка сатып алуу учурларында юридикалык көз караштан алганда сатып алынып жаткан объекттин (эсепке алуу максаттары үчүн сатып алуучу) айрым менчик ээлери анын капиталындагы үлүштөрдү юридикалык жактан башкы (эсепке алуу максаттары үчүн сатып алынып жаткан объект) болуп саналган ишкананын капиталындагы үлүшкө алмашпайт. Мындай менчик ээлери кайра артка сатып алуудан кийин даярдалган бириктирилген финансылык отчеттуулукта катышуунун контролдонбоочу үлүшү катары бааланат. Бул юридикалык көз караштан алганда сатып алынып жаткан объекттин өзүнүн үлүштүк инструменттерин юридикалык көз караштан алганда сатып алуучунун үлүштүк инструменттерине алмашууга катышпаган менчик ээлеринин бириккен ишкананын натыйжаларында жана таза активдеринде эмес, юридикалык көз караштан алганда сатып алынып жаткан объекттин натыйжаларында жана таза активдеринде гана үлүшү бар экендиги менен байланышкан. Тескерисинче, юридикалык көз караштан алганда сатып алуучу эсепке алуу максаттары үчүн сатып алынуучу объект катары каралганына карабастан, юридикалык көз караштан алганда сатып алуучунун менчик ээлеринин бириккен ишкананын натыйжаларында жана таза активдеринде үлүшү бар.
- B24 Юридикалык көз караштан алганда сатып алынып жаткан объекттин активдери жана милдеттенмелери бириктирилген финансылык отчеттуулукта бириккенге чейинки алардын баланстык наркы боюнча таанылгандыктан жана баалангандыктан (B22(a)-пунктту караңыз), эгерде башка сатып алуулардын учурунда катышуунун контролдонбоочу үлүшү сатып алуу күнүнө карата адилет нарк боюнча бааланган күндө да, кайра артка сатып алуу учурунда катышуунун контролдонбоочу үлүшү юридикалык көз караштан алганда сатып

алынып жаткан объекттин таза активдеринин баланстык наркында акционердин пропорционалдуу контролдонбоочу катышуу үлүшүн чагылдырууга тийиш.

Акцияга пайда

- B25** B22(d)-пунктта көрсөтүлгөндөй, кайра артка сатып алгандан кийин даярдалган бириктирилген финансылык отчеттуулукта көрсөтүлгөн өздүк капиталынын түзүмү юридикалык көз караштан алганда сатып алуучунун (эсепке алуу максаттары үчүн сатып алынып жаткан объект) өздүк капиталынын түзүмүн, анын ичинде бизнестерди бириктирүүнү жүзөгө ашыруу үчүн ушундай сатып алуучу чыгарган үлүштүк инструменттерди чагылдырат.
- B26** Кайра артка сатып алуу болуп өткөн мезгиличинде жүгүртүүдө турган жөнөкөй акциялардын орточо алынган санын (акцияга пайданы эсептөөдөгү бөлүнүүчү) эсептөө максатында:
- (a) бул мезгил башталгандан тартып сатып алуу күнүнө чейин жүгүртүүдө турган жөнөкөй акциялардын саны юридикалык көз караштан алганда сатып алынып жаткан объекттин (эсепке алуу максаттары үчүн сатып алуучу) мезгил ичинде жүгүртүүдө турган, кошулуу жөнүндө макулдашууда белгиленген алмашуу коэффициентине көбөйтүлгөн жөнөкөй акцияларынын орточо алынган санынын негизинде эсептелет; жана
 - (b) сатып алуу күнүнөн тартып ушул мезгилдин аягына чейин жүгүртүүдө болгон демейки акциялардын саны юридикалык көз караштан алганда сатып алуучунун (эсепке алуу максаттары үчүн сатып алынып жаткан объект) ушул мезгил ичинде жүгүртүүдө болгон жөнөкөй акцияларынын чыныгы санына ылайык келүүгө тийиш.
- B27** Кайра артка сатып алуудан кийин даярдалган бириктирилген финансылык отчеттуулукту берилген сатып алуу күнүнө чейинки ар бир салыштырмалуу мезгил үчүн ачып көрсөтүлүүчү акцияга базалык пайда:
- (a) ушул мезгилдердин ар биринде акционерлерге – демейки акциялардын ээлерине туура келген, юридикалык көз караштан алганда сатып алынып жаткан объекттин пайдасын же зыянын
 - (b) юридикалык көз караштан алганда сатып алынып жаткан объекттин сатып алуу жөнүндө макулдашууда белгиленген алмашуу коэффициентине көбөйтүлгөн жүгүртүүдөгү жөнөкөй акцияларынын мезгил ичиндеги орточо алынган санына бөлүү менен эсептелүүгө тийиш.

Сатып алынган конкреттүү активдерди жана кабыл алынган милдеттенмелерди таануу (10—13-пункттарды колдонуу)

B28–B30 [Алып салынган]

Материалдык эмес активдер

- V31 Сатып алуучу бизнестерди бириктирүүдө сатып алынган идентификациялануучу материалдык эмес активдерди гудвилден өзүнчө таанууга тийиш. Эгерде материалдык эмес актив бөлүнүүчүлүк критерийин же болбосо келишимдик-юридикалык критерийди канааттандырса, ал идентификациялануучу болуп саналат.
- V32 Келишимдик-юридикалык критерийди канааттандырган материалдык эмес актив, эгерде актив жүгүртүлүүчү болуп саналбаса же сатып алынуучу объекттен же башка укуктар менен милдеттенмелерден бөлүнүүчү болуп саналса да, идентификациялануучу болуп саналат. Мисалы:
- (a) [алып салынган]
 - (b) сатып алынуучу объект атомдук электр станциясына ээлик кылат жана аны башкарат. Ушундай электр станциясын башкарууга лицензия материалдык эмес актив болуп саналат, ал сатып алуучу мындай лицензияны сатып алынган электр станциясынан өзүнчө сата албаса же өткөрүп бере албаса да, гудвилден өзүнчө таанууга келишимдик-юридикалык критерийди канааттандырат. Сатып алуучу лицензиянын адилет наркын же электр станциясынын адилет наркын, эгерде мындай активдердин пайдалуу кызмат мөөнөттөрү окшош болсо, финансылык отчеттуулук максатында бирдиктүү актив катары тааный алат.
 - (c) сатып алынуучу объектиге технологиялык патент таандык. Ал бул патентке лицензияны келечектеги чет өлкөлүк түшкөн кирешеден белгиленген пайызды алуунун ордуна аларды ички рыноктун чегинен тышкары пайдалануу үчүн гана башка жактарга берген. Технологиялык патент да, тиешелүү лицензиялык макулдашуу да, эгерде патентти жана тиешелүү лицензиялык макулдашууну бири-биринен өзүнчө сатууга мүмкүн болбосо да, гудвилден өзүнчө таануунун келишимдик-юридикалык критерийин канааттандырат.
- V33 Бөлүнүүчүлүк критерийи сатып алынган материалдык эмес актив сатып алынуучу объекттен ажыратылышы же бөлүнүшү жана сатылышы, өткөрүп берилиши, лицензия менен корголушу, ижарага берилиши же жекече же келишим менен ага киргизилген идентификациялануучу актив же милдеттенме менен бирдикте алмаштырылышы мүмкүн экенин билдирет. Сатып алуучу сатууга, лицензия менен коргоого же кандайдыр-бир башкача түрдө кандайдыр-бир баалуу нерсеге алмашууга кудуреттүү болгон материалдык эмес актив, эгерде сатып алуучу аны сатууга, лицензия менен коргоого же кандайдыр-бир башкача түрдө алмашууга ниеттенсе да, бөлүнүүчүлүк критерийин канааттандырат. Эгерде ушундай эле түрдөгү активдер же окшош түрдөгү активдер менен алмашуу операцияларынын далилдери бар болсо, кала берсе, эгерде мындай операциялар сатып алуучу аларга тартылганына же жоктугуна карабастан тез-тез болуп саналса, сатып алынган материалдык эмес актив бөлүнүүчүлүк критерийин канааттандырат. Мисалы, кардарлар базалары жана жазылуучулардын базалары лицензия менен корголот жана ошентип бөлүнүүчүлүк критерийин канааттандырат. Кала берсе, эгерде сатып алынуучу объект анын кардарлар базасы башка кардарлар базаларынан айырмаланган өзгөчөлүктөргө ээ деп болжолдосо, кардарлар базалары бүтүндөй алганда көп учурда лицензия менен корголо тургандыгынын фактысы сатып алынган кардарлар базасы бөлүнүүчүлүк критерийин канааттандыраарын билдирет. Бирок, эгерде купуялыкты сактоо шарттары же башка макулдашуулар ишканага сатууга, ижарага берүүгө же кандайдыр-бир башкача түрдө өзүнүн кардарлары жөнүндө маалыматты алмашууга тоскоолдук кылса,

бизнестерди бириктирүүдө сатып алынган кардарлар базасы бөлүнүүчүлүк критерийин канааттандырбайт.

- В34 Өз алдынча сатып алынуучу объектинен же бириккен ишканадан бөлүнбөй турган материалдык эмес актив, эгерде ал келишим тарабынан ага таандык кылынган идентификациялануучу актив же милдеттенме менен бирге бөлүнө турган болсо, бөлүнүүчүлүк критерийин канааттандырат. Мисалы:
- (a) рыноктун катышуучулары депозиттер боюнча милдеттенмелер жана ага байланышкан аманатчылар менен мамилелер тарабынан көрсөтүлгөн материалдык эмес активдерди байкоо жүргүзүлүүчү операцияларда алмашат. Ошондуктан, сатып алуучу материалдык эмес активди гудвилден өзүнчө аманатчылар менен мамилелер түрүндө таанууга тийиш.
 - (b) сатып алынуучу объектиге катталган соода маркасы, ошондой эле документтелген, бирок патенттелбеген, ушул соода маркасы астында продуктуну өндүрүүдө колдонулуучу атайын техникалык билимдер таандык. Соода маркасына менчик укугун берүү үчүн менчик ээси ошондой эле жаңы менчик ээсине мурдагы менчик ээси өндүргөн продуктулардан же кызмат көрсөтүүлөрдөн айырмаланбаган продуктуларды же кызмат көрсөтүүлөрдү өндүрүү үчүн бардык зарыл нерселерди өткөрүп берүүгө милдеттүү. Патенттелбеген атайын техникалык билимдер сатып алынуучу объекттен же бириккен ишканадан ажыратылууга жана соода маркасы менен байланышкан сатуу учурунда сатылууга тийиш болгондуктан, алар ажыратуу критерийин канааттандырат.

Кайра артка сатып алынган укуктар

- В35 Бизнестерди бириктирүүнүн алкагында сатып алуучу мурда ал сатып алынуучу объектиге сатып алуучунун бир же андан ашык таанылган же таанылбаган активдерин пайдаланууга берген учурда укукту кайра сатып ала алат. Мындай укуктардын мисалдары франчайзингдик макулдашууга ылайык сатып алуучунун соода аталышын пайдалануу укугун жана лицензиялык макулдашууга ылайык сатып алуучунун технологиясын пайдалануу укугун камтыйт. Кайра артка сатып алынган укук – идентификациялануучу материалдык эмес актив, аны сатып алуучу гудвилден өзүнчө тааныйт. 29-пунктта кайра артка сатып алынган укукту баалоо боюнча колдонмо берилген, ал эми 55-пункт кайра артка сатып алынган укукту кийин эсепке алуу боюнча колдонмону камтыйт.
- В36 Эгерде кайра артка сатып алынган укукка башталышты берген келишимдин шарттары ошондой эле же окшош беренелери бар учурдагы рыноктук бүтүмдөрдүн шарттарына салыштырганда жагымдуу же жагымсыз болуп саналса, сатып алуучу жөнгө салуудан пайданы же зыянды таанууга тийиш. В52-пунктта жөнгө салуудан ушундай пайданы же зыянды баалоо боюнча колдонмо берилген.

Тандалган жумушчу күчү жана башка идентификацияланбаган беренелер

- В37 Сатып алуучу гудвилдин курамында сатып алынган материалдык эмес активдин наркын суммалайт, ал сатып алуу күнүнө карата идентификациялануучу болуп саналбайт. Мисалы, сатып алуучу сатып алуу күнүнөн тартып сатып алынган бизнести жүргүзүүнү улантууга сатып алуучуга мүмкүндүк берген тандалган жумушчу күчүнүн болушуна нарк бере алат. Тандалган жумушчу күчү квалификациялуу жумушчу күчүнүн интеллектуалдык

капиталын – сатып алынуучу объекттин кызматкерлери өзүнүн ишине алып келүүчү (көп учурда адистешкен) билимдерди жана тажрыйбаны билдирбейт. Тандалган жумушчу күчү гудвилден өзүнчө таанылуучу идентификациялануучу актив болуп саналбагандыктан, аны туюндурган ар кандай нарк гудвилдин курамына киргизилет.

- В38** Сатып алуучу ошондой эле сатып алуу күнүнө карата активдин критерийлерин канааттандырбаган беренелерди туюндурган ар кандай наркты гудвилдин курамында суммалайт. Мисалы, сатып алуучу потенциалдуу келишимдерге нарк бере алат, алар боюнча сатып алынуучу объект сатып алуу күнүнө карата болжолдонгон жаңы кардарлар менен сүйлөшүүлөрдү жүргүзөт. Мындай потенциалдуу келишимдер өзүнөн-өзү сатып алуу күнүнө карата активдер болуп саналбагандыктан, сатып алуучу аларды гудвилден өзүнчө тааныбайт. Сатып алуучу сатып алуу күнүнөн кийин болуп өткөн окуялардын себебинен улам бул келишимдердин наркын кийин гудвилден кайра классификациялоого тийиш эмес. Бирок сатып алуу күнүнө карата идентификациялануучу материалдык эмес актив өзүнчө бар болгонун же жоктугун аныктоо үчүн сатып алуучу сатып алгандан кийин көп өтпөй болуп жаткан фактыларды жана жагдайларды, айлана-чөйрөдөгү окуяларды баалоого тийиш.
- В39** Баштапкы тааныгандан кийин сатып алуучу бизнестерди бириктирүүдө сатып алынган материалдык эмес активдерди «*Материалдык эмес активдер*» ФОЭС (IAS) 38дин жоболоруна ылайык эсепке алат. Бирок ФОЭС (IAS) 38дин 3-пунктунда көрсөтүлгөндөй, баштапкы таануудан кийин сатып алынган айрым материалдык эмес активдерди эсепке алуу башка ФОЭСтер менен жөнгө салынат.
- В40** Идентификацияланыш критерийлери материалдык эмес актив гудвилден өзүнчө таанылаарын же жоктугун аныктайт. Бирок, критерийлер материалдык эмес активдин адилет наркын баалоо боюнча колдонмону бербейт жана материалдык эмес активдин адилет наркын баалоодо колдонулуучу божомолдорду чектебейт. Мисалы, сатып алуучу рыноктун катышуучулары материалдык эмес активдин баасын белгилөөдө колдонуучу адилет наркты баалоодо келишимди келечектеги кайрадан калыбына келтирүү божомолдору сыяктуу божомолдорду эске алат. Калыбына келтирүүнүн өзү идентификацияланыш критерийлерине сөзсүз эле ылайык келүүгө тийиш эмес. (Бирок 29-пунктту караңыз, анда бизнестерди бириктирүүдө таанылган кайра артка сатып алынган укуктардын адилет наркын баалоо принцибинен өзгөчө учур камтылган.) ФОЭС (IAS) 38дин 36 жана 37-пункттарында материалдык эмес активдер башка материалдык эмес же материалдык активдер менен бир эсеп бирдигине бириктирилүүгө тийиш экендигин же жоктугун аныктоо боюнча колдонмо берилген.

Сатып алынуучу объектте спецификалык идентификациялануучу активдердин жана катышуунун контролдонбоочу үлүшүнүн адилет наркын баалоо (18 жана 19-пункттарды колдонуу)

Акча каражаттарынын агымдары айкын эмес активдер (баалоо резервдери)

- В41** Сатып алуучу бизнестерди бириктирүүдө сатып алынган, сатып алуу күнүнө карата адилет наркы боюнча бааланган активдерди сатып алуу күнүнө карата өзүнчө баалоо резервин таанууга милдеттүү эмес, анткени келечектеги акча каражаттарынын агымдары жагынан айкын эместиктин натыйжалары адилет наркты баалоого киргизилет. Мисалы, ушул

ФОЭС сатып алуучу сатып алынган дебитордук карызды, анын ичинде берилген кредиттерди жана зайымдарды алуу күнүнө карата адилет нарк боюнча баалоосун талап кылгандыктан, сатып алуучу келишимде каралган акча каражаттарынын агымдары жагынан өзүнчө баалоо резервин тааныбайт, алар ушул күнгө карата ишенимсиз же күтүлгөн кредиттик чыгымга резерв катары бааланат.

Ал боюнча сатып алынуучу объект ижарага берүүчү болуп саналган операциялык ижарада турган активдер

- В42 Имарат же патент сыяктуу, ал боюнча сатып алынуучу объект ижарага берүүчү болуп саналган операциялык ижарада турган активди сатып алуу күнүнө карата адилет нарк боюнча баалоодо сатып алуучу ижара келишиминин шарттарын эске алууга тийиш. Башка сөз менен айтканда, эгерде операциялык ижаранын шарттары рыноктук шарттарга салыштырганда жагымдуу же жагымсыз болуп саналса, сатып алуучу өзүнчө активди же милдеттенмени тааныбайт.

Сатып алуучу пайдаланбоого же рыноктун башка катышуучулары мындай активдерди пайдалануу учурунда колдоно турган ыкмалардан айырмаланган ыкма менен пайдаланууга ниеттенген активдер

- В43 Өзүнүн атаандаштык позициясын коргоо үчүн же кандайдыр-бир башка себептер боюнча, сатып алуучу активдүү сатып алынган финансылык эмес активди эң жакшы жана алда канча натыйжалуу пайдаланууга ылайык пайдаланбоого ниеттениши мүмкүн. Мисалы, бул сатып алынган материалдык эмес активдин учурунда адилеттүү болушу мүмкүн, ал сатып алуучу аны башка жактар пайдалануусун четтетип, жашыруун пайдаланууну пландаштырып жаткан илим-изилдөө иштеп чыгуулары менен байланышкан. Ошого карабастан сатып алуучу нарктын түшүшүнө кийинки тест үчүн чыгып калууга чыгымдарды алып салуу менен баштапкы баалоо учурунда, ошондой эле адилет наркты баалоо учурунда баалоонун жол берилген алгачкы шарттарына ылайык рыноктун катышуучулары аны эң жакшы же алда канча натыйжалуу пайдалануусун эске алып, финансылык эмес активдин адилет наркын баалоого тийиш.

Сатып алынуучу объектиге катышуунун контролдонбоочу үлүшү

- В44 Ушул ФОЭС сатып алуучуга сатып алынуучу объектиге катышуунун контролдонбоочу үлүшүн сатып алуу күнүнө карата адилет нарк боюнча баалоого уруксат берет. Айрым учурларда сатып алуучу катышуунун контролдонбоочу үлүшүнүн адилет наркын активдүү рынокто сатып алынуучу объекттин үлүшүнүн (башкача айтканда, сатып алуучу кармоочу болуп саналбаган үлүштөрдүн) колдонулуучу баасынын негизинде сатып алуу күнүнө карата баалай алат. Бирок, башка кырдаалдарда сатып алынуучу объектинин үлүштүк инструменттерине активдүү рыноктун колдонулуучу баасы жеткиликтүү эмес болушу мүмкүн. Мындай кырдаалдарда сатып алуучу баалоонун башка моделдерин пайдаланып, катышуунун контролдонбоочу үлүшүнүн адилет наркын баалайт.
- В45 Сатып алынуучу объектте сатып алуучунун үлүшүнүн жана катышуунун контролдонбоочу үлүшүнүн адилет наркы акцияга эсептегенде айырмаланышы мүмкүн. Башкы айырма, кыязы, эгерде рыноктун катышуучулары катышуунун контролдонбоочу үлүшүнө бааны белгилөөдө төмөнкүдөй сыйлыкты же арзандатууну эске алган болсо, контролдоо үчүн премияны акцияга эсептегенде сатып алынуучу объектте сатып алуучунун үлүшүнүн

адилет наркына кошууда же, тескерисинче, контролдун жоктугу үчүн арзандатууну (ошондой эле катышуунун контролдонбоочу үлүшү үчүн арзандатуу деп аталат) акцияга эсептегенде катышуунун контролдонбоочу үлүшүнүн адилет наркына кошууда турат.

Гудвилди жана пайдалуу сатып алуудан пайданы баалоо

Баалоо моделдерин пайдалануу менен сатып алуу күнүнө карата сатып алынуучу объектте сатып алуучунун үлүшүнүн адилет наркын баалоо (33-пунктту колдонуу)

- B46 Ордун толтурууну өткөрүп бербестен жүзөгө ашырылуучу бизнестерди бириктирүүдө гудвилди же пайдалуу сатып алуудан пайданы баалоо максатында сатып алуучу сатып алынуучу объекттеги өзүнүн үлүшүнүн сатып алуу күнүнө карата адилет наркын өткөрүп берилген ордун толтуруунун сатып алуу күнүнө карата адилет наркына алмаштырууга тийиш (32-34-пункттарды караңыз).

Сатып алуу методун өз ара байланышкан ишканаларды бириктирүүгө карата колдонууда атайын ой-пикирлер (33-пунктту колдонуу)

- B47 Эгерде эки өз ара байланышкан ишкана бириксе, сатып алынуучу объектте капиталдын же катышуучулардын үлүштөрүнүн адилет наркы (же сатып алынуучу объекттин адилет наркы) сатып алуучу өткөрүп берген катышуучулардын үлүштөрүнүн адилет наркына караганда көп даражадагы ишенимдүүлүк менен бааланышы мүмкүн. Бул кырдаалда 33-пункт сатып алуучу гудвилдин суммасын ордун толтуруу катарында өткөрүп берилген сатып алуучунун капиталындагы үлүштүн сатып алуу күнүнө карата адилет наркынын ордуна сатып алынуучу объекттин капиталындагы үлүштүн сатып алуу күнүнө карата адилет наркын пайдалануу аркылуу аныкташын талап кылат. Мындан тышкары, өз ара байланышкан ишканаларды бириктирүүдө сатып алуучу сатып алынуучу объекттин таза активдерин бөлүштүрүлбөгөн пайдага толуктоо катары эмес, финансылык абал жөнүндө өзүнүн отчетунда капиталга тикелей толуктоо катары таанууга тийиш, бул сатып алуу методун колдонуу менен ишканалардын башка түрлөрү пайдаланган ыкмага туура келет.
- B48 Өз ара байланышкан ишканалар бизнестин башка түрлөрүнө көбүнесе окшош болгону менен, аларда айырмалаган өзгөчөлүктөр бар, алар эң ириде алардын катышуучулары кардар да, менчик ээлери да болуп саналгандыгы менен шартталган. Өз ара байланышкан ишканалардын катышуучулары дегеле көп учурда товарлар жана кызмат көрсөтүүлөр үчүн алынуучу төлөмдөрдү азайтуу формасында же патронаждык дивиденддер формасында өзүнүн мүчөлүгү үчүн пайда алууну күтөт. Ар бир катышуучу үчүн бөлүштүрүлгөн патронаждык дивиденддердин бир бөлүгү көп учурда жыл ичинде өз ара байланышкан ишкана менен катышуучунун бизнесинин жүгүртүүсүнүн көлөмүнө негизделген.
- B49 Өз ара байланышкан ишкананын адилет наркын баалоо рыноктун катышуучулары катышуучунун келечектеги пайдалары жөнүндө жасай турган божомолдорду, ошондой эле өз ара байланышкан ишкана жөнүндө рыноктун катышуучуларынын ар кандай башка орундуу божомолдорун камтууга тийиш. Мисалы, өз ара байланышкан ишкананын адилет наркын баалоо үчүн келтирилген нарк методу колдонулушу мүмкүн. Модель үчүн баштапкы маалыматтар катары пайдаланылуучу акча каражаттарынын агымдары өз ара байланышкан ишкананын күтүлгөн акча каражаттарынын агымдарына таянуу менен аныкталууга тийиш, алар, эреже катары, товарлар жана кызмат көрсөтүүлөр үчүн

алынуучу төмөндөтүлгөн төлөмдөр сыяктуу катышуучунун сыйакысын азайтууну чагылдырат.

Бизнестерди бириктирүү боюнча операциянын бир бөлүгүн эмне түзгөндүгүн аныктоо (51 жана 52-пункттарды колдонуу)

B50 Сатып алуучу операция сатып алынуучу объектиге алмашуунун бир бөлүгү болуп саналаарын же жоктугун же ал бизнестерди бириктирүүдөн өзүнчө болуп саналаарын аныктоо үчүн өз ара жокко чыгаруучу болуп саналбаган жана алардын ар бири корутунду мүнөзүндө болбогон төмөнкүдөй факторлорду кароого тийиш:

- (a) **операциянын себептери.** Эмне үчүн биригүүнүн тараптары (сатып алуучу жана сатып алынуучу объект жана алардын менчик ээлери, директорлор жана менеджерлер жана алардын агенттери) тигил же бул операцияга же макулдашууга киргенинин себебин түшүнүү мындай операция же макулдашуу өткөрүп берилген ордун толтуруунун жана сатып алынган активдердин же кабыл алынган милдеттенмелердин бир бөлүгү болуп саналаарын же жоктугун белгилөөгө жардам бериши мүмкүн. Мисалы, эгерде операция, эң оболу, сатып алынуучу объекттин же бириккенге чейинки анын мурдагы менчик ээлеринин пайдасы үчүн эмес, сатып алуучунун же бириккен ишкананын пайдасы үчүн жүргүзүлүп жатса, операциянын төлөнгөн баасынын ушундай бөлүгү (жана ар кандай байланышкан активдер же милдеттенмелер) сатып алынуучу объектиге алмашуунун бир бөлүгү болоорунун ыктымалдуулугу аз. Тиешелүү түрдө, сатып алуучу ушундай бөлүктүн эсебин бизнестерди бириктирүүдөн өзүнчө жүргүзмөк.
- (b) **операцияны ким демилгелеген.** Операцияны ким демилгелегенин түшүнүү ошондой эле операция сатып алынуучу объектиге алмашуунун бир бөлүгү болуп саналаарын же жоктугун аныктоого жардам бериши мүмкүн. Мисалы, сатып алуучу демилгелеген операция же кандайдыр-бир башка окуя сатып алуучуга же бириккен ишканага келечектеги экономикалык пайдаларды камсыз кылуу максатын көздөшү мүмкүн, мында сатып алынуучу объект же бириккенге чейинки анын мурдагы менчик ээлери болор-болбос гана пайдаларды алышы же аларды таптакыр албашы мүмкүн. Экинчи жагынан, сатып алынуучу объект же анын мурдагы менчик ээлери демилгелеген операция же макулдашуу сатып алуучуга же бириккен ишканага пайда алып келээринин ыктымалдуулугу аз. Бирок, мындай операция зор ыктымалдуулук менен бизнестерди бириктирүү боюнча операциянын бир бөлүгү болот.
- (c) **операцияны жүргүзүүнүн мөөнөттөрү.** Операцияны жүргүзүүнүн мөөнөттөрү ошондой эле ал сатып алынуучу объектиге алмашуунун бир бөлүгү болуп саналаарын же жоктугун белгилөөгө жардам бериши мүмкүн. Мисалы, бизнестерди бириктирүү шарттары жөнүндө сүйлөшүүлөрдүн убагында жасалган сатып алуучу менен сатып алынуучу объекттин ортосундагы операция сатып алуучуга же бириккен ишканага келечектеги экономикалык пайдаларды камсыз кылуу үчүн бизнестерди бириктирүү үмүт-тилеги менен түзүлгөн. Бул учурда бириккен ишкананын бир бөлүгү катары ала турган пайдаларды кошпогондо, сатып алынуучу объект же бириккенге чейинки анын мурдагы менчик ээлери, кыязы, операциядан болор-болбос гана пайдаларды алат же аларды таптакыр албайт.

Бизнестерди бириктирүүдө сатып алуучу менен сатып алынуучу объекттинин ортосунда мурда болгон мамилелерди натыйжалуу жөнгө салуу (52(a)-пунктту колдонуу)

B51 Сатып алуучу менен сатып алынуучу объекттин ортосунда бул жерде «мурда болгон мамилелер» катары эске алынган, алар бизнестерди бириктирүү мүмкүнчүлүгүн караганга чейин болгон мамилелер болушу мүмкүн. Сатып алуучу менен сатып алынуучу объекттин ортосунда мурда болгон мамилелер келишимдик (мисалы, сатуучу жана кардар же лицензиар жана лицензиат) же келишимдик эмес (мисалы, доогер жана жоопкер) болушу мүмкүн.

B52 Эгерде иштеп жаткан бизнестерди бириктирүү мурда болгон мамилелерди жөнгө салса, сатып алуучу төмөнкүдөй түрдө бааланган пайданы же зыянды тааныйт:

(a) мурда болгон келишимдик эмес мамилелер үчүн (соттук процесс сыяктуу) – адилет нарк боюнча;

(b) мурда болгон келишимдик мамилелер үчүн – (i) жана (ii) суммаларынан аз сумма боюнча:

(i) ошол эле же окшош беренелери менен учурдагы рыноктук бүтүмдөрдүн шарттары менен салыштырганда сатып алуучунун көз карашынан алганда ага келишим пайдалуу же пайдасыз болуп саналган сумма. (Жагымсыз келишим – рыноктун учурдагы шарттарына салыштырганда жагымсыз болуп саналган келишим. Мындай келишим сөзсүз эле оордотулган келишим болуп саналбайт, ал боюнча сөзсүз боло турган, келишим боюнча милдеттерди аткаруу үчүн зарыл болгон чыгымдар келишим боюнча алуу күтүлүп жаткан экономикалык пайдадан ашат);

(ii) өзүнө келишим пайдасыз болуп саналган контрагент үчүн жеткиликтүү болгон, жөнгө салуу шарттарынын келишиминде каралган сумма.

Эгерде (i) караганда (ii) аз болсо, айырма бизнестерди бириктирүүнүн эсебине киргизилет.

Таанылган пайданын же зыянын суммасы тиешелүү активди же милдеттенмени сатып алуучу мурда тааныгандыгына же жоктугуна жарым-жартылай байланыштуу болушу мүмкүн жана ошондуктан билдирилген пайда же зыян жогоруда баяндалган талаптарга ылайык эсептелген суммадан айырмаланышы мүмкүн.

B53 Мурда болгон мамилелер сатып алуучу кайра артка сатып алынган укук катары тааныган келишим болушу мүмкүн. Эгерде келишим ошол эле же окшош беренелери бар учурдагы рыноктук бүтүмдөр үчүн бааларга салыштырганда жагымдуу же жагымсыз болуп саналган шарттарды камтыса, сатып алуучу B52-пунктка ылайык бааланган келишимди натыйжалуу жөнгө салуудан пайданы же зыянды бизнестерди бириктирүүдөн өзүнчө тааныйт.

Кызматкерлерге же сатып жаткан акционерлерге шарттуу төлөмдөр жөнүндө макулдашуулар (52(b)-пунктту колдонуу)

- B54 Кызматкерлерге же сатып жаткан акционерлерге шарттуу төлөмдөр жөнүндө макулдашуулар бизнестерди бириктирүүдө шарттуу ордун толтуруу же өзүнчө операция болуп саналаары же жоктугу макулдашуулардын мүнөзүнө байланыштуу. Эмне үчүн сатып алуу жөнүндө макулдашуу шарттуу төлөмдөр жөнүндө жобону камтыганын, макулдашууну ким демилгелегенин жана тараптармакулдашууга качан киргенин түшүнүү макулдашуунун мүнөзүн баалоодо пайдалуу болуп чыгышы мүмкүн.
- B55 Эгерде кызматкерлерге же сатып жаткан акционерлерге төлөмдөр жөнүндө макулдашуу сатып алынуучу объектинен алмашуунун бир бөлүгү же бизнестерди бириктирүүдөн өзүнчө операция болуп саналаары же жоктугу айкын эмес болсо, сатып алуучу төмөнкүдөй көрсөткүчтөрдү кароого тийиш:
- (a) *Уланып жаткан иш менен камсыз кылуу.* Негизги кызматкерлер болуп калган сатып жаткан акционерлер белгилеген уланып жаткан иш менен камсыз кылуунун шарттары шарттуу ордун толтуруу жөнүндө макулдашуунун маңызынын көрсөткүчү болушу мүмкүн. Уланып жаткан иш менен камсыз кылуунун тиешелүү шарттары эмгектик макулдашууга, сатып алуу жөнүндө макулдашууга же кандайдыр-бир башка документке киргизилиши мүмкүн. Ага ылайык төлөмдөр иш менен камсыз кылуу токтотулган учурда өзүнөн өзү токтой турган шарттуу ордун толтуруу жөнүндө макулдашуу бириккенден кийин берилген кызмат көрсөтүүлөр үчүн сыйакы болуп саналат. Алар боюнча иш менен камсыз кылуунун токтотулушу шарттуу төлөмдөргө таасир этпеген макулдашуулар шарттуу төлөмдөр – булар сыйакы эмес, ал кошумча ордун толтуруу экенин көрсөтө алат.
 - (b) *Уланып жаткан иш менен камсыз кылуу мезгили.* Эгерде зарыл болгон иш менен камсыз кылуу мезгили шарттуу төлөмдөр мезгилине дал келсе же бул мезгилден узак болсо, бул факт шарттуу төлөмдөр – бул иш жүзүндө сыйакы экенин көрсөтө алат.
 - (c) *Сыйакынын деңгээли.* Шарттуу төлөмдөрдү кошпогондо, кызматкерлердин сыйакысы бириккен ишканадагы башка негизги кызматкерлердин сыйакысына салыштырганда акылга сыярлык деңгээлде турган кырдаал шарттуу төлөмдөр – бул сыйакы эмес, ал кошумча ордун толтуруу экенин көрсөтө алат.
 - (d) *Кызматкерлерге кошумча төлөмдөр.* Эгерде кызматкерлер болуп калбаган, сатып жаткан акционерлер бириккен ишкананын кызматкерлери болуп калган, сатып жаткан акционерлерге караганда акцияга эсептегенде алда канча төмөн шарттуу төлөмдөрдү алса, бул факт кызматкерлер болуп калган, сатып жаткан акционерлердин шарттуу төлөмдөрүнүн кошумча суммасы сыйакы болуп санала тургандыгын көрсөтө алат.
 - (e) *Менчиктеги акциялардын саны.* Негизги кызматкерлер бойдон калган сатып жаткан акционерлерге таандык болгон акциялардын салыштырма саны шарттуу ордун толтуруу жөнүндө макулдашуунун маңызынын көрсөткүчү болушу мүмкүн. Мисалы, эгерде сатып алынуучу объектиндеги иш жүзүндө бардык акциялар таандык болгон сатып жаткан акционерлер негизги кызматкерлер катары иштөөнү улантып жатса, бул факт макулдашуу иш жүзүндө пайдага катышуу жөнүндө макулдашуу болуп саналаарын, анын максаты бириккенден кийин берилген кызмат көрсөтүүлөр үчүн сыйакыны камсыз кылуу болуп саналаарын көрсөтө алат. Альтернатива катары, эгерде негизги кызматкерлер катары иштөөнү улантып

жаткан, сатып жаткан акционерлерге сатып алынуучу объекттин чакан сандагы акциялары гана таандык болсо жана бардык сатып жаткан акционерлер акцияга эсептегенде шарттуу ордун толтуруунун ошол эле суммасын алса, бул факт шарттуу төлөмдөр кошумча ордун толтуруу болуп саналаарын көрсөтө алат. Үй-бүлө мүчөлөрү сыяктуу негизги кызматкерлер катары иштөөнү улантып жаткан сатып жаткан акционерлер менен байланышкан тараптардын менчигинде турган сатып алганга чейинки ээлик кылуу үлүштөрүн да эске алуу зарыл.

- (f) *Баалоо менен байланыш.* Эгерде сатып алуу күнүнө карата өткөрүп берилген алгачкы ордун толтуруу сатып алынуучу объекттин баалоо учурунда белгиленген диапазондун төмөнкү чегине негизделсе жана шарттуу төлөмдүн формуласы баалоо методу менен байланышкан болсо, бул факт шарттуу төлөмдөр кошумча ордун толтуруу болуп саналат деп болжолдошу мүмкүн. Тескерисинче, эгерде шарттуу төлөмдүн формуласы пайдага катышуу жөнүндө мурдагы макулдашуулар менен шайкеш келсе, бул факт макулдашуунун маңызы сыйакыны берүү болуп саналат деп болжолдошу мүмкүн.
- (g) *Ордун толтурууну аныктоо үчүн формула.* Шарттуу төлөмдү аныктоо үчүн колдонулуучу формула макулдашуунун маңызын баалоо учурунда пайдалуу болушу мүмкүн. Мисалы, эгерде шарттуу төлөм эселенген пайда катары аныкталса, бул милдет бизнестерди бириктирүүдө шарттуу ордун толтуруу болуп саналат жана формула сатып алынуучу объекттин адилет наркынын тууралыгын белгилөөгө же текшерүүгө арналган деп болжолдошу мүмкүн. Тескерисинче, пайдадан көрсөтүлгөн пайыз болуп саналган шарттуу төлөм кызматкерлердин алдындагы милдет кызмат көрсөткөндүгү үчүн кызматкерлерди сыйлоо максатында пайдага катышуу жөнүндө макулдашуу болуп саналат деп болжолдошу мүмкүн.
- (h) *Башка макулдашуулар жана маселелер.* Сатып жаткан акционерлер менен башка (атаандаштыктын жоктугу жөнүндө макулдашуу, аткарыла турган келишимдер, консультациялык кызмат көрсөтүүлөргө келишимдер жана менчиктин ижарасы жөнүндө макулдашуу сыяктуу) макулдашуулардын шарттары жана шарттуу төлөмдөрдөн пайда салыгын эсепке алуу тартиби шарттуу төлөмдөр сатып алынуучу объект үчүн ордун толтурууга караганда башка бир нерсеге таандык экенин көрсөтүшү мүмкүн. Мисалы, сатып алууга байланыштуу сатып алуучу кыйла сатып жаткан акционерлер менен менчиктин ижарасы жөнүндө макулдашууга кириши мүмкүн. Эгерде ижара жөнүндө макулдашууда аныкталган ижара төлөмдөрү рыноктук баадан кыйла төмөн болсо, шарттуу төлөмдөр жагынан өзүнчө макулдашууга ылайык талап кылынган ижара берүүчүгө (сатып жаткан акционерге) айрым же бардык шарттуу төлөмдөр иш жүзүндө ижарага алынган менчикти пайдалануу үчүн төлөмдөр болушу мүмкүн, сатып алуучу аларды бириккенден кийин даярдалган өзүнүн финансылык отчеттуулугунда өзүнчө таанууга тийиш. Тескерисинче, эгерде ижара жөнүндө макулдашуу ижарага алынган менчик үчүн рыноктук шарттарга ылайык келген ижара төлөмдөрүн аныктаса, сатып жаткан акционерге шарттуу төлөмдөр жөнүндө макулдашуу бизнестерди бириктирүүдө шарттуу ордун толтуруу болушу мүмкүн.

Акцияларга негизделген төлөмдөр формасында жүзөгө ашырылуучу, сатып алынуучу объекттин кызматкерлерине сыйакыларга

алмаштырылган, акцияларга негизделген төлөмдөр менен жүзөгө ашырылуучу сатып алуучунун сыйакысы (52(b)-пунктту колдонуу)

- B56** Сатып алуучу акцияларга негизделген (сыйакыны алмаштыруучу) төлөм формасындагы өзүнүн сыйакыларын² сатып алынуучу объекттин кызматкерлерине сыйакыга алмаштыра алат. Акцияларга опциондорду же бизнестерди бириктирүү менен бирикмедеги акцияларга негизделген төлөмдөр формасындагы башка сыйакыларды алмашуу «*Акцияларга негизделген төлөмдөр*» ФОЭС (IFRS) 2ге ылайык акцияларга негизделген төлөмдөр формасындагы сыйакыларды модификациялоо катары эсепте чагылдырылууга тийиш. Эгерде сатып алуучу сатып алынуучу объекттин сыйакыларын алмаштырса, анда алмаштырып жаткан сыйакынын рыноктук баасы бизнестерди бириктирүүдө өткөрүп берилген ордун толтуруунун баасына толугу менен же жарым-жартылай киргизилүүгө тийиш. B57-B62-пункттарда рыноктук бааны бөлүштүрүү боюнча колдонмо берилген. Бирок сатып алынуучу объектиге сыйакы бизнестерди бириктирүүнүн натыйжасында аяктаган жана сатып алуучу, ал муну жасоого тийиш болбосо да, мындай сыйакыларды алмаштырган кырдаалдарда алмаштыруучу сыйакылардын наркы ФОЭС (IFRS) 2ге ылайык бириккенден кийин даярдалган финансылык отчеттуулукта сыйакынын наркы катары толугу менен таанылууга тийиш. Мындай сыйакылардын рыноктук баасынын болгондугу бизнестерди бириктирүүдө өткөрүп берилген ордун толтуруунун баасына киргизилүүгө тийиш эмес. Эгерде сатып алынуучу объекте же анын кызматкерлеринде алмаштырууну мажбурлоо тартибинде жүзөгө ашыруу мүмкүнчүлүгү бар болсо, сатып алуучу сатып алынуучу объекттин сыйакысын алмаштырууга милдеттүү. Мисалы, эгерде төмөнкүлөр менен алмаштыруу талап кылынса, бул колдонмону пайдалануу максатында сатып алуучу сатып алынуучу объекттин сыйакысын алмаштырууга милдеттүү:
- (a) сатып алуу жөнүндө макулдашуунун шарттары менен;
 - (b) сатып алынуучу объекттин сыйакыларынын шарттары менен; же
 - (c) колдонулуучу мыйзамдар жана ченемдик актылар менен.
- B57** Сатып алынуучу объект үчүн өткөрүп берилген ордун толтуруунун бир бөлүгү болуп саналган алмаштыруучу сыйакынын бир бөлүгүн, ошондой эле бириккенден кийин берилген кызмат көрсөтүүлөр үчүн сыйакы болуп саналган бөлүктү аныктоо үчүн сатып алуучу өзү берген алмаштыруучу сыйакыны, ошондой эле ФОЭС (IFRS) 2ге ылайык сатып алуу күнүнө карата сатып алынуучу объекттин сыйакысын баалоого тийиш. Сатып алынуучу объекттин ордуна берилген ордун толтуруунун бир бөлүгү болуп саналган алмаштыруучу сыйакынын рыноктук баасынын бир бөлүгү сатып алынуучу объекттин сыйакысынын бир бөлүгүнө барабар, ал бириккенге чейин берилген кызмат көрсөтүүлөргө кирет.
- B58** Бириккенге чейин берилген кызмат көрсөтүүлөргө кирген алмаштыруучу сыйакынын бир бөлүгү сатып алынуучу объекттин сыйакысын рыноктук баалоо болуп саналат, ал укуктарды өткөрүп берүүнүн жыйынды мезгилинен же сатып алынуучу объекттин сыйакы укуктарын өткөрүп берүүнүн алгачкы мезгилинен чоңуна карай укуктарды өткөрүп берүүнүн аяктаган мезгилинин бир бөлүгүнө көбөйтүлгөн. Укуктарды өткөрүп берүү мезгили – анын ичинде укуктарды өткөрүп берүүнүн бардык көрсөтүлгөн шарттары

²

B56 - B62-пункттардагы «акцияларга негизделген төлөмдөр формасындагы сыйакылар» термини аларга укуктар өткөрүп берилген, дагы да өткөрүп бериле элек акцияларга негизделген төлөмдөр боюнча операцияларды билдирет.

аткарылууга тийиш болгон мезгил. Укуктарды өткөрүп берүүнүн шарттары ФОЭС (IFRS) 2де аныкталган.

- B59** Ага укуктар өткөн, бириккенден кийин берилген кызмат көрсөтүүлөргө кирген жана ошондуктан бириккенден кийин даярдалган финансылык отчеттуулукта сыйакынын наркы катары таанылган алмаштыруучу сыйакынын бөлүгү бириккенден кийин берилген кызмат көрсөтүүлөргө кирген сумманы алып салуу менен, алмаштыруучу сыйакынын жыйынды рыноктук баасына барабар. Ошондуктан сатып алуучу сатып алынуучу объекттин сыйакысынын рыноктук баасынан алмаштыруучу сыйакынын рыноктук баасынын ар кандай ашышын бириккенден кийин кызмат көрсөтүүлөргө киргизет жана мындай ашууну бириккенден кийин даярдалган финансылык отчеттуулукта сыйакынын наркы катары тааныйт. Эгерде сатып алуу күнүнө чейин сатып алынуучу объекттин сыйакысына укуктардын өтүшү үчүн талап кылынган бардык кызмат көрсөтүүлөрдү кызматкерлер бергенине же жоктугуна карабастан бириккенден кийин кызмат көрсөтүү талап кылынса, сатып алуучу алмаштыруучу сыйакынын бир бөлүгүн бириккенден кийин берилген кызмат көрсөтүүлөргө киргизүүгө тийиш.
- B60** Ага укуктар өткөн, бириккенге чейин берилүүчү кызмат көрсөтүүлөргө кирген алмаштыруучу сыйакынын бир бөлүгү, ошондой эле бириккенден кийин берилүүчү кызмат көрсөтүүлөргө кирген бөлүк аларга укуктардын өткөрүлүп берилиши күтүлүп жаткан алмаштыруучу сыйакылардын санынын алда канча жакшы жеткиликтүү баасын чагылдырууга тийиш. Мисалы, эгерде бириккенге чейинки кызмат көрсөтүүгө кирген алмаштыруучу сыйакынын бир бөлүгүнүн рыноктук баасы 100 акча бирдигин түзсө жана сатып алуучу сыйакынын 95 пайызына гана укуктардын өткөрүлүп берилишин күтсө, биригүү учурунда берилген ордун толтурууга киргизилген сумма 95 акча бирдигин түзөт. Укуктардын ага өткөрүлүп берилиши күтүлүп жаткан алмаштыруучу сыйакылардын болжолдонгон санындагы өзгөртүүлөр бизнестерди бириктирүүдө берилген ордун толтурууну оңдоп-түзөө катары эмес, өзгөртүүлөр же алып коюулар болуп өткөн мезгилдер үчүн сыйакынын наркында чагылдырылат. Ушундай эле модификациялоо сыяктуу башка окуялардын натыйжалары же сатып алуу күнүнөн кийин болуп өтүүчү сыйакылардын натыйжалуулукка жетишүү шарты менен биротоло натыйжасы тиешелүү окуя болуп өткөн мезгил үчүн сыйакынын наркын аныктоодо ФОЭС (IFRS) 2ге ылайык эсепке алынат.
- B61** Бириккенге чейинки жана бириккенден кийинки кызмат көрсөтүүлөргө кирген алмаштыруучу сыйакынын бөлүгүнө карата ошол эле талаптар алмаштыруучу сыйакы милдеттенме катары же үлүштүк инструмент катары классификацияланганына же жоктугуна карабастан ФОЭС (IFRS) 2нин жоболоруна ылайык колдонулат. Сатып алуу күнүнөн кийинки милдеттенмелер катары классификацияланган сыйакылардын рыноктук баасындагы бардык өзгөртүүлөр жана пайдага салык боюнча тиешелүү натыйжалар бириккенден кийин даярдалган, өзгөртүүлөр болуп жаткан мезгилдеги (мезгилдердеги) сатып алуучунун финансылык отчеттуулугунда таанылат.
- B62** Акцияларга негизделген төлөмдөр боюнча алмаштыруучу сыйакылары менен пайда салыгы «Пайда салыгы» ФОЭС (IAS) 12ге ылайык таанылууга тийиш.

Үлүштүк инструменттер менен эсептелинүүчү акцияларга негизделген төлөмдөр боюнча сатып алынуучу объекттин операциялары

В62А Сатып алынуучу объектте сатып алуучу акцияларга негизделген төлөмдөр боюнча өз операцияларына алмашпаган акцияларга негизделген төлөмдөр боюнча төлөнбөгөн операциялар болушу мүмкүн. Өтүп кеткен болуу менен, акцияларга негизделген төлөмдөрдү болжолдогон сатып алынуучу объекттин мындай операцияларына укуктар сатып алынуучу объектиге катышуунун контролдонбоочу үлүшүнүн бир бөлүгү болуп саналат жана алардын рыноктук баасынын негизинде бааланат. Өтүп кетпеген болуу менен, сатып алуу күнү 19 жана 30-пункттарга ылайык берүү күнү болуп саналган сымал, укуктар алардын рыноктук баасы боюнча бааланат.

В62В Акцияларга негизделген төлөмдөр боюнча операциялар жагынан өтпөгөн укуктардын рыноктук баасы укуктарды өткөрүп берүүнүн жыйынды мезгилинен алда канча узак мезгилге укуктарды өткөрүп берүү аяктаган мезгилинин бир бөлүгүнүн же акцияларга негизделген төлөмдөр боюнча операциялар жагынан укуктарды өткөрүп берүүнүн алгачкы мезгилинин катышына таянып, катышуунун контролдонбоочу үлүшүнө кирет. Калдык бириккенден кийинки кызмат көрсөтүүлөргө кирет.

Кийинки баалоо жана эсепке алуу боюнча колдонмо берилген башка ФОЭСтер (54-пунктту колдонуу)

В63 Бизнестерди бириктирүүдө сатып алынган активдерди жана кабыл алынган милдеттенмелерди кийинки баалоо жана эсепке алуу боюнча колдонмо берилген башка ФОЭСтердин мисалдарынын ичинде:

- (a) ФОЭС (IAS) 38 бизнестерди бириктирүүдө сатып алынган идентификациялануучу материалдык эмес активдерди эсепке алууну жөнгө салат. Сатып алуучу нарктын түшүшүнөн топтолгон ар кандай зыяндарды алып салуу менен сатып алуу күнүнө карата таанылган суммага гудвилди баалайт. *«Активдердин наркынын түшүшү»* ФОЭС (IAS) 36 нарктын түшүшүнөн зыяндарды эсепке алууну жөнгө салат.
- (b) *«Камсыздандыруу келишимдери»* ФОЭС (IFRS) 4 бизнестерди бириктирүүдө алынган камсыздандыруу келишимдерин кийинки эсепке алуу боюнча колдонмону сунуш кылат.
- (c) ФОЭС (IAS) 12 кийинкиге калтырылган салык активдерин (анын ичинде таанылбаган кийинкиге калтырылган салык активдерин) жана бизнестерди бириктирүүдө алынган милдеттенмелерди кийинки эсепке алууну жөнгө салат.
- (d) ФОЭС (IFRS) 2 алмаштыруучу сыйакылардын бөлүгүн кийин баалоо жана эсепке алуу боюнча колдонмону билдирет, алар сатып алуучу чыгарган, кызматкерлердин келечектеги кызмат көрсөтүүлөрүнө кирген акцияларга негизделген төлөмдөр формасында жүзөгө ашырылат.
- (e) ФОЭС (IFRS) 10 контролду алгандан кийин башкы ишкана туунду ишканада ээлик кылуу үлүшүндөгү өзгөртүүлөрдү эсепке алуу боюнча колдонмону билдирет.

Маалыматты ачып көрсөтүү (59 жана 61-пункттарды колдонуу)

В64 59-пунктта камтылган принципти жүзөгө ашыруу үчүн сатып алуучу мезгил ичинде болуп өткөн бизнестерди ар бир бириктирүү үчүн төмөнкүдөй маалыматты ачып көрсөтүүгө тийиш:

- (a) сатып алынуучу объекттин аталышын жана сыпаттамасын;
- (b) сатып алуу күнүн;
- (c) капиталда ээ болгон добуш берүүчү үлүштөрдүн санын;
- (d) бизнестерди бириктирүүнүн негизги себептерин жана сатып алуучу сатып алынуучу объектиге контролдукту кантип алганынын сыпаттамасын;
- (e) таанылган гудвилди түзгөн сатып алынуучу объекттин жана сатып алуучунун бириктирүүчү операцияларынан күтүлгөн синергия, өзүнчө таануунун критерийлерин канааттандырбаган материалдык эмес активдер сыяктуу факторлордун же башка факторлордун сапаттуу сыпаттамасын;
- (f) өткөрүп берилген жыйынды ордун толтурууну сатып алуу күнүнө карата адилет наркты жана ордун толтуруунун төмөнкүдөй ар бир негизги түрүн сатып алуу күнүнө карата адилет наркты:
 - (i) акча каражаттарын;
 - (ii) башка материалдык же материалдык эмес активдерди, анын ичинде сатып алуучунун бизнесин же туунду ишканасын;
 - (iii) кабыл алынган милдеттенмелерди, мисалы, шарттуу ордун толтуруу боюнча милдеттенмелерди; жана
 - (iv) сатып алуучунун капиталындагы үлүштү, анын ичинде чыгарылган же чыгарылып жаткан инструменттердин же катышуу үлүштөрүнүн санын жана мындай инструменттердин же катышуу үлүштөрүнүн адилет наркын баалоо методун;
- (g) шарттуу ордун толтуруу жөнүндө макулдашуулар жана компенсациялоочу активдер үчүн:
 - (i) сатып алуу күнүнө карата таанылган сумманы;
 - (ii) макулдашуунун сыпаттамасын жана төлөмдүн суммасын аныктоонун негиздерин; жана
 - (iii) натыйжалардын (дисконттук эмес) диапазонун баалоону же, эгерде диапазон бааланышы мүмкүн болбосо, ушул фактыны жана эмне үчүн диапазон бааланышы мүмкүн эместигинин себептерин ачып көрсөтүүнү. Эгерде төлөмдүн максималдуу суммасы чектелбеген болсо, анда сатып алуучу бул фактыны ачып көрсөтүүгө тийиш;
- (h) алынган дебитордук карыз үчүн:
 - (i) дебитордук карыздын адилет наркын;
 - (ii) келишим боюнча алууга дүң сумманы; жана

- (iii) келишимде каралган акча каражаттарынын агымдарынын сатып алуу күнүнө карата эң жакшы баасын, алар божомолдорго ылайык өндүрүп алынбайт.

Ачып көрсөтүүлөр дебитордук карыздын кредиттер жана берилген зайымдар, тикелей финансылык ижара сыяктуу негизги класстары жана дебитордук карыздын ар кандай башка класстары боюнча берилүүгө тийиш;

- (i) сатып алуу күнүнө карата таанылган суммаларды, сатып алынган активдердин жана кабыл алынган милдеттенмелердин ар бир негизги классын;
- (j) 23-пунктка ылайык таанылган, *«Баалануучу милдеттенмелер, шарттуу милдеттенмелер жана шарттуу активдер»* ФОЭС (IAS) 37нин 85-пунктуна ылайык талап кылынган ар бир шарттуу милдеттенме үчүн. Эгерде шарттуу милдеттенме таанылбаса, анткени анын адилет наркы ишенимдүү бааланышы мүмкүн болбосо, анда сатып алуучу төмөнкүлөрдү ачып көрсөтүүгө тийиш:
 - (i) ФОЭС (IAS) 37нин 86-пунктуна ылайык талап кылынган маалыматты; жана
 - (ii) эмне үчүн милдеттенме ишенимдүү бааланышы мүмкүн эместигинин себептерин;
- (k) божомолдорго ылайык салык максатында алып салынууга тийиш болгон гудвилдин жалпы суммасын;
- (l) 51-пунктка ылайык бизнестерди бириктирүүдө активдерди сатып алуудан жана милдеттенмелерди кабыл алуудан өзүнчө таанылууга тийиш болгон операциялар үчүн:
 - (i) ар бир операциянын сыпаттамасын;
 - (ii) сатып алуучу ар бир операцияны эсепте кандай чагылдырган;
 - (iii) ар бир операция боюнча таанылган суммаларды жана ар бир сумма таанылган финансылык отчеттуулуктагы беренени; жана
 - (iv) эгерде операция мурда болгон мамилелерди натыйжалуу жөнгө салуу болуп саналса – жөнгө салуунун суммасын аныктоо үчүн колдонулуучу методду;
- (m) (l) пунктчасына ылайык талап кылынган өзүнчө таанылуучу операцияларды ачып көрсөтүү чыгымдарга ээ болуу менен байланышкан сумманы жана чыгаша катары таанылган чыгымдардын өзүнчө суммасын, ошондой эле ушундай чыгашалар таанылган жыйынды киреше жөнүндө отчеттун беренесин же беренелерин. Чыгаша катары таанылбаган чыгарууга ар кандай чыгымдардын суммасы жана алар кандай таанылганы да ачып көрсөтүлүүгө тийиш;
- (n) пайдалуу сатып алуу учурунда (34-36-пункттарды караңыз):
 - (i) 34-пунктка ылайык таанылган ар кандай кирешенин суммасын жана пайда таанылган жыйынды киреше жөнүндө отчеттогу беренени;
 - (ii) эмне үчүн операция пайдага алып келгенинин себептеринин сыпаттамасын;

- (o) анын учурунда сатып алуучу сатып алуу күнүнө карата сатып алынуучу объектин капиталындагы 100 пайыздан кем эмес үлүшкө ээлик кылган ар бир бизнестерди бириктирүү үчүн:
 - (i) сатып алуу күнүнө карата таанылган сатып алынуучу объектиге катышуунун контролдонбоочу үлүшүнүн суммасын жана ушундай сумманы баалоо базасын; жана
 - (ii) адилет нарк боюнча бааланган сатып алынуучу объектиге ар бир катышуунун контролдонбоочу үлүшү үчүн, баалоо модели (моделдери), алар төмөнкүлөрдү баалоодо колдонулат:
- (p) этап-этабы менен жүзөгө ашырылуучу бизнестерди бириктирүүдө:
 - (i) түздөн-түз сатып алуу күнүнө чейин сатып алуучу кармоочусу болуп саналган сатып алынуучу объектинин капиталындагы үлүштү сатып алуу күнүнө карата адилет наркты; жана
 - (ii) сатып алуу күнүнө чейин сатып алуучу кармоочусу болуп саналган сатып алынуучу объектинин капиталындагы үлүштүн адилет наркы боюнча кайра баалоонун натыйжасында таанылган ар кандай пайданын же зыяндын суммасын (42-пунктту караңыз) жана ушундай пайда же зыян таанылган жыйынды киреше жөнүндө отчеттогу беренени;
- (q) төмөнкүдөй маалыматты:
 - (i) сатып алуу күнүнөн тартып сатып алынуучу объекттин түшкөн кирешесинин, ошондой эле пайдасынын же зыянынын отчеттук мезгил үчүн жыйынды киреше жөнүндө бириктирилген отчетко киргизилген суммаларын; жана
 - (ii) эгерде жыл ичинде болуп өткөн бардык бизнестерди бириктирүү үчүн сатып алуу күнү жылдык отчеттук мезгилдин башталышы болсо, учурдагы отчеттук мезгил үчүн бириккен ишкананын түшкөн кирешесин, ошондой эле пайдасын же зыянын.

Эгерде ушул пунктчада талап кылынган кандайдыр-бир маалыматты ачып көрсөтүү практикада мүмкүн эмес болсо, анда сатып алуучу бул фактыны ачып көрсөтүүгө жана эмне үчүн ачып көрсөтүү мүмкүн эместигин түшүндүрүүгө тийиш. Ушул ФОЭС «практикада колдонуу мүмкүн эмес» деген терминди «*Эсеп саясаты, бухгалтердик баалоолордогу өзгөртүүлөр жана каталар*» ФОЭС (IAS) 8дегидей эле мааниде колдонот.

В65 Отчеттук мезгилдин ичинде болуп жаткан, олуттуу болуп калган өз-өзүнчө олуттуу эмес бизнестерди бириктирүүгө келсек, эгерде аларды жыйындысында алсак, сатып алуучу В64(е)-(q)-пункттарына ылайык талап кылынган маалыматты жыйындысында ачып көрсөтүүгө тийиш.

В66 Эгерде бизнестерди бириктирүүдө сатып алуу күнү отчеттук мезгилдин аягынан кийинки, бирок финансылык отчеттуулук чыгарууга жактырылганга чейин мезгилге туура келсе, сатып алуучу В64-пунктка ылайык талап кылынган маалыматты ачып көрсөтүүгө тийиш,

буга бизнестерди бириктирүүнү алгачкы эсепке алуу финансылык отчеттуулук чыгарууга жактырылган күнгө карата бүтпөгөн болуп саналган учурлар кирбейт. Бул кырдаалда сатып алуучу кайсы ачып көрсөтүүлөр жасалбай калышы мүмкүн экенин жана эмне үчүн алар жасалышы мүмкүн эместигинин себептерин көрсөтүүгө тийиш.

В67 61-пунктта көрсөтүлгөн максаттарга жетишүү үчүн сатып алуучулар бир олуттуу бизнестерди бириктирүү боюнча төмөнкүдөй маалыматты же өз-өзүнчө олуттуу болбогон, бирок жыйындысында олуттуу болгон бизнестерди бириктирүү боюнча жыйынды маалыматты ачып көрсөтүүгө тийиш:

- (a) эгерде бизнестерди бириктирүүнү алгачкы эсепке алуу (45-пунктту караңыз) кандайдыр-бир конкреттүү активдер, милдеттенмелер, катышуунун контролдонбоочу үлүшү же ордун толтуруу беренелери жана бизнестерди бириктирүү боюнча финансылык отчеттуулукта таанылган суммалар жагынан аяктабаган болсо, ошондуктан гана алдын ала аныкталган болсо:
 - (i) эмне үчүн бизнестерди бириктирүүнү алгачкы эсепке алуу аяктабаганынын себептерин;
 - (ii) алар боюнча алгачкы эсепке алуу аяктабаган активдерди, милдеттенмелерди, капиталдагы үлүштү же ордун толтуруунун беренесин; жана
 - (iii) 49-пунктка ылайык отчеттук мезгилдин ичинде таанылган баалоо мезгилин ар кандай оңдоп-түзөөнүн мүнөзүн жана суммасын;
- (b) сатып алган күндөн кийин ар бир отчеттук мезгил үчүн ишкана шарттуу ордун толтуруу боюнча активге укукту өндүрүп албаган, сатпаган же кандайдыр-бир башкача түрдө жоготпогон мезгилге чейин же ишкана шарттуу ордун толтуруу боюнча милдеттенмени жөнгө салбаган учурга чейин же мындай милдеттенме жоюлмайынча же аяктамайынча:
 - (i) суммаларда көрсөтүлгөн ар кандай өзгөртүүлөрдү, анын ичинде жөнгө салуу учурунда келип чыккан ар кандай айырмаларды;
 - (ii) натыйжалардын диапазонундагы ар кандай өзгөртүүлөрдү (дисконтирленбеген) жана бул өзгөртүүлөрдүн себептерин; жана
 - (iii) шарттуу ордун толтурууну баалоо үчүн тиешелүү модель колдонулган баалоо моделдерин жана өзөктүү баштапкы маалыматтарды;
- (c) бизнестерди бириктирүүдө таанылган шарттуу милдеттенмелер жагынан сатып алуучу баалануучу милдеттенменин ар бир классы боюнча ФОЭС (IAS) 37нин 84 жана 85-пункттарында талап кылынган маалыматты ачып көрсөтүүгө тийиш;
- (d) отчеттук мезгилдин башталышына жана аягына карата гудвилдин баланстык наркынын салыштырып текшерүүсүн, мында төмөнкүлөрдү өзүнчө көрсөтүү:
 - (i) отчеттук мезгилдин башталышына карата нарктын түшүшүнөн дүң сумманы жана топтолгон зыяндарды;

- (ii) сатып алуу учурунда чыгып калган топко киргизилген гудвилди кошпогондо, отчеттук мезгилдин ичинде таанылган кошумча гудвил «Сатууга арналган жүзүртүүдөн тышкаркы активдер жана токтотулган ишмердүүлүк» ФОЭС (IFRS) 5ке ылайык сатууга арналган катары классификациянын критерийлерин канааттандырат;
- (iii) кийинкиге калтырылган салык активдерин 67-пунктка ылайык отчеттук мезгилдин ичинде кийин таануунун натыйжасында жасалган оңдоп-түзөөлөрдү;
- (iv) ФОЭС (IFRS) 5ке ылайык сатууга арналган катары классификацияланган чыгып жаткан топко киргизилген гудвилди жана аны таануу отчеттук мезгилдин ичинде токтотулган жана сатууга арналган катары классификацияланган чыгып жаткан топко мурда киргизилбеген гудвилди;
- (v) ФОЭС (IAS) 36га ылайык отчеттук мезгилдин ичинде таанылган нарктын түшүшүнөн зыяндарды. (ФОЭС (IAS) 36 бул талапка кошумча түрдө орду толтурулуучу сумма жана гудвилдин наркынын түшүшү жөнүндө маалыматты ачып көрсөтүүнү талап кылат);
- (vi) «*Валюталык курстардын өзгөрүүлөрүнүн таасири*» ФОЭС (IAS) 21ге ылайык отчеттук мезгилдин ичинде келип чыккан таза курстук айырманы;
- (vii) отчеттук мезгилдин ичинде баланстык нарктын ар кандай башка өзгөрүүлөрүн;
- (viii) отчеттук мезгилдин аягына карата дүң сумманы жана топтолгон зыяндарды;
- (e) учурдагы отчеттук мезгилде таанылган ар кандай пайданын же зыяндын суммасын жана түшүндүрмөсүн, алар бир эле учурда:
 - (i) идентификациялануучу сатып алынган активдер же учурдагы же мурдагы отчеттук мезгилде жүзөгө ашырылган бизнестерди бириктирүүдө кабыл алынган милдеттенмелер менен байланышкан; жана
 - (ii) ушундай өлчөмгө, мүнөзгө же камтууга ээ болгондуктан, аларды ачып көрсөтүү бириккен ишкананын финансылык отчеттуулугун түшүнүү үчүн жөндүү болуп саналат.

Өз ара байланышкан ишканалардын катышуусу менен бизнестерди бириктирүү же келишим аркылуу гана жүзөгө ашырылуучу бизнестерди бириктирүү үчүн өткөөл жоболор (66-пунктту колдонуу)

B68 64-пункт буларды карайт: ушул ФОЭС бизнестерди бириктирүүгө карата перспективдүү негизде колдонулат, ал үчүн сатып алуу күнү 2009-жылдын 1-июлунан же бул күндөн кийин башталуучу биринчи жылдык отчеттук мезгилдин башталышына жана алда канча кеч датага туура келет. Мөөнөтүнөн мурда колдонууга жол берилет. Бирок ишкана ушул ФОЭСти 2007-жылдын 30-июнунан же бул күндөн кийин башталуучу жылдык отчеттук мезгилдин башталышында гана колдонууга тийиш. Эгерде ишкана ушул ФОЭСти ал күчүнө киргенге чейин колдонсо, ишкана бул фактыны ачып көрсөтүүгө жана бир эле

учурда ФОЭС (IAS) 27ни (2008-жылдагы түзөтүүлөрдү эске алуу менен) колдонууга тийиш.

- В69 Ушул ФОЭСТИ перспективдүү негизде колдонуу талабы бизнестерди бириктирүүгө төмөнкүдөй таасир этет, ага өз ара байланышкан ишканалар же келишим аркылуу гана жүзөгө ашырылуучу ишкана, эгерде ушундай бизнестерди бириктирүү үчүн сатып алуу күнү ушул ФОЭСТИ колдонуудан мурда болсо, катышат:
- (a) *Классификация.* Ишкананын мурдагы эсеп саясатына ылайык ишкана мурдагы бизнестерди бириктирүүнү андан ары да классификациялоого тийиш, ал ушундай биригүүнү эсепке алуу үчүн колдонулат.
 - (b) *Мурда таанылган гудвил.* Ушул ФОЭС колдонулган биринчи жылдык мезгилдин башталышына карата мурдагы бизнестерди бириктирүүнүн натыйжасында келип чыккан гудвилдин баланстык наркы ишкананын мурдагы эсеп саясатына ылайык ушул күнгө карата анын баланстык наркы болууга тийиш. Бул сумманы аныктоодо ишкана ушундай гудвилдин ар кандай топтолгон амортизациясынын баланстык наркын жана гудвилдин тиешелүү азайышын алып салууга тийиш. Гудвилдин баланстык наркын башка эч кандай оңдоп-түзөө талап кылынбайт.
 - (c) *Мурда өздүк капиталынын азайышы катары таанылган гудвил.* Ишкананын мурдагы эсеп саясатын пайдалануунун натыйжасында мурдагы бизнестерди бириктирүүгө байланыштуу келип чыккан гудвил өздүк капиталынан алып салуу катары таанылышы мүмкүн болчу. Бул кырдаалда ишкана ушул ФОЭС колдонулган биринчи жылдык мезгилдин башталышына карата ушундай гудвилди таанууга тийиш эмес. Мындан тышкары, ишкана гудвил таандык болгон бизнестин толук же жарым-жартылай чыгып калуусунун учурунда же гудвил таандык болгон, акча каражаттарын түзгөн бирдиктин наркынын түшүшү болуп өткөн учурда ушундай гудвилдин ар кандай бөлүгүн пайданын же зыяндын курамында таанууга тийиш эмес.
 - (d) *Гудвилди кийинки эсепке алуу.* Ушул ФОЭС (IFRS) колдонулган биринчи жылдык мезгилдин башталышынан тартып ишкана мурдагы бизнестерди бириктирүүнүн натыйжасында келип чыккан гудвилдин амортизациясын токтотууга тийиш жана ФОЭС (IAS) 36га ылайык нарктын түшүшү жагынан гудвилди тесирлөөгө тийиш.
 - (e) *Мурда таанылган терс гудвил.* Сатып алуу методун пайдалануу менен мурдагы бизнестерди бириктирүүнү эсепке алууну жүргүзгөн ишкана сатып алынуучу объекттин идентификациялануучу активинин жана милдеттенмесинин таза адилет наркында кийинкиге калтырылган кредитти ушундай үлүштүн (кээде терс гудвил деп аталат) наркынан ашкан анын үлүшүнүн суммасында тааный алмак. Мындай кырдаалда ишкана ушул ФОЭС колдонулган биринчи жылдык мезгил келген учурга карата ушундай кийинкиге калтырылган кредиттин баланстык наркын таанууну токтотууга, тиешелүү түрдө мезгилдин башталышына карата бөлүштүрүлбөгөн пайданын баштапкы калдыгын ушул күнгө оңдоп-түзөөгө тийиш.

