

ВІДОБРАЖЕННЯ В ОБЛІКУ ТА ЗВІТНОСТІ ОБ'ЄДНАННЯ БІЗНЕСУ ПІДПРИЄМСТВ ЗА ПРИНЦИПАМИ МІЖНАРОДИХ СТАНДАРТАРТІВ

Хомяк Наталія Василівна,

канд. екон. наук, доцент
доцент кафедри обліку і оподаткування
Білоцерківський національний аграрний університет

Томілова-Яремчук Надія Олександрівна,

канд. екон. наук, доцент
доцент кафедри обліку і оподаткування
Білоцерківський національний аграрний університет

Основні принципи відображення в обліку та звітності суб'єктів господарювання процесів об'єднання їх бізнесу регламентуються Міжнародним стандартом фінансової звітності (далі – МСФЗ) 3 «Об'єднання бізнесу».

Мета цього МСФЗ – підвищити доречність, достовірність і зіставність інформації, яку суб'єкт господарювання подає у своєму фінансовому звіті про об'єднання бізнесу та його результати. Для досягнення цього цей МСФЗ встановлює принципи та вимоги стосовно того, як покупець:

а) визнає та оцінює у своїй фінансовій звітності ідентифіковані придбані активи, прийняті зобов'язання та будь-яку частку участі, що не забезпечує контролю, в об'єкті придбання;

б) визнає та оцінює гудвіл, придбаний при об'єднанні бізнесу, або прибуток від вигідної покупки;

в) визначає, яку інформацію слід розкривати, щоби користувачі фінансової звітності могли оцінити характер і фінансовий результат об'єднання бізнесу.

Цей МСФЗ застосовується до операції або іншої події, що відповідає визначенню об'єднання бізнесу.

Об'єднання компаній – це об'єднання окремих підприємств в одну господарську одиницю в результаті приєднання одного підприємства до іншого або отримання контролю одним підприємством над чистими активами та діяльністю іншого підприємства [2].

Суб'єкт господарювання обліковує кожне об'єднання бізнесу із застосуванням методу придбання.

Застосування методу придбання вимагає:

а) визначення покупця;

б) визначення дати придбання;

в) визнання та оцінку ідентифікованих придбаних активів, прийнятих зобов'язань та будь-якої частки участі, що не забезпечує контролю, в об'єкті придбання;

г) визнання та оцінки гудвілу чи прибутку від вигідної покупки.

При кожному об'єднанні бізнесу один з об'єднаних суб'єктів господарювання визначається як покупець.

Покупець – суб'єкт господарювання, який отримує контроль над іншим суб'єктом господарювання, тобто об'єктом придбання [1].

В практиці об'єднання бізнесу, як правило, мають місце декілька варіантів:

а) Типове об'єднання інтересів. Типовим є те, що неможливо визначити покупця. Покупець не може бути визначений, якщо:

- існує суттєвий рівноправний обмін звичайними акціями з правом голосу між об'єднаними підприємствами;
- справедлива вартість підприємств суттєво не відрізняється;
- акціонери кожного підприємства зберігають в основному такі самі права голосу та частку в об'єднаному підприємстві одне щодо іншого після об'єднання, як і до нього.

б) Придбання – якщо один із об'єднаних підприємств (А) отримує контроль над іншим підприємством (В).

в) Зворотне придбання – якщо підприємство, що випускає акції (А), вважається придбаним підприємством (В).

Покупець оцінює ідентифіковані придбані активи та прийняті зобов'язання за їхньою справедливою вартістю на дату придбання.

Для кожного об'єднання бізнесу покупець оцінює на дату придбання компоненти часток участі, які не забезпечують контролю в об'єкті придбання, які є теперішніми частками власників та надають їх утримувачам право на пропорційну частку чистих активів суб'єкта господарювання у разі ліквідації, або:

а) за справедливою вартістю; або

б) за пропорційною часткою теперішніх інструментів власності у визначених сумах ідентифікованих чистих активів об'єкта придбання.

Розподіл вартості придбання:

- Гудвіл;
- Пропорційна частка меншості у балансовій вартості ідентифікованих активів та зобов'язань дочірнього підприємства до придбання;
- Справедлива вартість ідентифікованих активів та зобов'язань в межах частки покупця;

При цьому мають місце забезпечення на реструктуризацію, які визнаються як частина придбаних зобов'язань, якщо:

- Основні положення плану розроблені на дату, або дати придбання;
- На дату придбання було офіційне повідомлення працівникам, які підпадають під реструктуризацію;
- Детальний офіційний план розроблений протягом 3 місяців після дати придбання або на дату затвердження фінансової звітності до випуску;

Гудвіл – нематеріальний актив, вартість якого визначається як різниця між ринковою ціною та балансовою вартістю підприємства. Гудвіл – перевищення вартості придбання над часткою покупця у справедливій вартості придбаних ідентифікованих активів, зобов'язань на дату придбання. Гудвіл виникає при

придбанні, злитті підприємств, а також в розкритті інформації про об'єднання підприємств. Гудвіл виникає в результаті:

- Невдалих торгів; або
- Плата за нематеріальні активи, які не можна було визначити на дату придбання, в результаті отримання яких збільшується перспектива отримання більших економічних вигід.

Гудвіл визнається як актив і систематично амортизується протягом строку корисного використання.

Залежно від величини закупівельної ціни і оціночної вартості об'єкта розрізняють гудвіл і негативний гудвіл. Якщо вартість придбання об'єкта вища справедливої (оціночної) вартості, утворюється гудвіл.

Негативний гудвіл виникає в результаті:

- Очікування витрат на реструктуризацію / майбутніх збитків;
- Обліковується по кредиту в балансі і визнається як прибуток у звіті про прибутки та збитки, коли визнаються майбутні збитки та витрати;
- Вдала покупка;
- Суму негативного гудвілу, яка не перевищує справедливую вартість придбаних ідентифікованих немонетарних активів, слід визнавати як прибуток на систематичній основі протягом решти середньозваженого строку корисної експлуатації ідентифікованих активів, які підлягають амортизації;
- Суму негативного гудвілу, яка перевищує справедливую вартість придбаних ідентифікованих немонетарних активів, слід визнавати як прибуток негайно.

Отже, за наслідками об'єднання бізнесу кожна з сторін має робити у звітності представлення та розкриття:

Для всіх об'єднань компаній :

- Назви та опис діяльності компаній;
- Метод обліку;
- Чинна дата придбання.

За наслідками придбання:

- Відсоток придбаних акцій з правом голосу;
- Вартість придбання;
- Гудвіл (негативний гудвіл);

За наслідками об'єднання інтересів:

- Опис та кількість акцій випущених/ обмінаних;
- Активи та зобов'язання внесені;
- Доходи, чистий прибуток/збитки до дати об'єднання, які були включені в комбіновану фінансову звітність.

Список літератури

1. Голов С. Ф., Костюченко В. М. Бухгалтерський облік і фінансова звітність за міжнародними стандартами Харків : Фактор, 2013. 1072 с.

2. Міжнародний стандарт фінансової звітності 3 «Об'єднання бізнесу».
URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_006#Text (дата звернення 15.04.2023 р.).