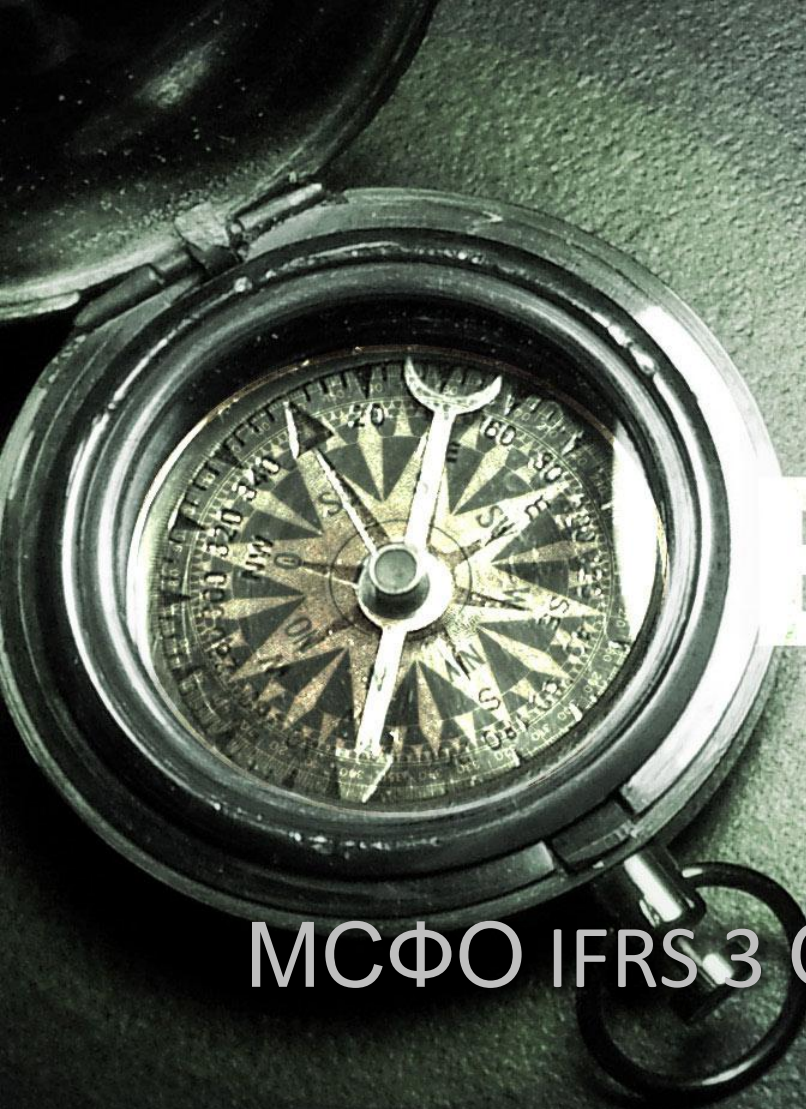


Громов Леонид
4 курс
Группа 11-Э-2



BUSINESS

МСФО IFRS 3 Объединения бизнесов (Business Combinations)

(введен в действие для применения на территории Российской Федерации приказом Минфина России от 25.11.2011 № 160н с изменениями и дополнениями от: 18 июля 2012 г., 2 апреля, 7 мая 2013 г.)



BUSINESS

Цель

Цель настоящего МСФО (IFRS) состоит в том, чтобы повысить релевантность, надежность и сопоставимость информации об *объединении бизнеса* и его последствиях, которую отчитывающееся предприятие представляет в своей финансовой отчетности. Чтобы достичь этой цели, настоящий МСФО (IFRS) устанавливает принципы и требования в отношении того, как *покупатель*:

- признает и оценивает в своей финансовой отчетности *идентифицируемые* приобретенные активы, принятые обязательства и любую *неконтролирующую долю* в приобретаемом предприятии;
- признает и оценивает *гудвил*, приобретенный при объединении бизнеса, или доходы от выгодного приобретения;
- определяет, какую информацию раскрыть, чтобы дать возможность пользователям финансовой отчетности оценить характер и финансовые последствия объединения бизнеса.

Основные черты стандарта МСФО 3

- Стандарт устанавливает принципы, по которым:
 - Приобретающая компания признает в финансовой отчетности приобретенные чистые активы, принятые обязательства и долю неконтролирующих акционеров в приобретенном бизнесе;
 - Признает и оценивает гудвил или отрицательный гудвил (выгода от удачной сделки)
 - Определяет объем раскрываемой информации о приобретении бизнеса





BUSINESS

Применение метода приобретения

- Для всех объединений бизнесов, за исключением объединений, происходящих под общим контролем, предусмотрен единственный метод – метод приобретения;
- Стандарт предполагает, что в сделке по объединению бизнесов покупатель всегда может быть определен. Покупатель – это компания, которая получает контроль над другим бизнесом (приобретаемой компанией);
- Формирование совместных предприятий, а также приобретение актива или группы активов, не формирующих бизнес, не рассматривается как объединение бизнесов.



BUSINESS

Гудвилл и прибыль от удачного приобретения

- При признании идентифицируемых активов, обязательств и доли неконтролирующих акционеров, стандарт также требует признания любой разницы возникающей между:
 - Переданным вознаграждением, любой долей неконтролирующих акционеров в приобретенной компании и, в объединениях бизнеса, достигнутых поэтапно, справедливой стоимостью на дату приобретения доли в собственности приобретаемой компании до настоящего приобретения

И

- Приобретенными чистыми идентифицируемыми активами
- В результате признается гудвилл или прибыль от удачного приобретения бизнеса.



BUSINESS

Приобретение группы активов (п.2 МСФО 3)

- При приобретении группы активов, не являющихся бизнесом, МСФО 3 не применяется
- Вместо этого признаются отдельные приобретенные активы и принятые в связи с приобретением обязательства
- Стоимость группы активов распределяется на индивидуальные идентифицируемые активы на основе их справедливой стоимости на момент приобретения
- Гудвил не образуется



BUSINESS

Некоторые особенности МСФО 3

- **Особенность** – МСФО не делает различий в применении стандарта по консолидации между публичными и непубличными компаниями, в то время как ОПБУ США делает такое различие – большинство требований относится только к публичным компаниям (п.ВС5 МСФО 3)
- МСФО 3 не применяется к объединениям бизнесов с участием некоммерческих организаций. Для данного случая, как и для объединений бизнесов под общим контролем, будут разработаны требования в будущем (п.ВС62-63 МСФО 3)
- МСФО 3 применяется к взаимным фондам, кредитным кооперативам (credit unions) и т.п. организациям, так как считается, что они все равно относятся к традиционному коммерческому бизнесу с «акционерами», правда, которые не всегда могут реализовать свою долю в такой организации
- МСФО 3 распространяется на объединения бизнеса, организованные «исключительно на основании договора», такие, как Компания по управлению практикой врачей, заключившая договор на управление деятельностью бизнеса врача (аналогия с ОПБУ США)



BUSINESS

Определение даты приобретения (п.8-9 МСФО 3)

- Дата приобретения – это дата получения контроля над приобретаемой компанией Материнской компанией
- Обычно эта дата совпадает с датой перевода вознаграждения, юридического приобретения активов и принятия на себя обязательств приобретенного бизнеса, то есть дата «закрытия» сделки



BUSINESS

Выделение активов и обязательств приобретаемой компании, которые не были признаны в индивидуальной отчетности приобретаемой компании

- При приобретении компании в консолидированном Отчете о финансовом положении могут возникнуть такие активы и обязательства, которые не подлежали признанию в индивидуальной отчетности приобретенной компании, например:
 - Приобретенные идентифицируемые нематериальные активы, такие, как бренд, патент, нематериальный актив «связи с клиентами»
- Такие активы обычно являются внутренне-созданными и расходы на их создание в соответствии с МСФО относятся на затраты в составе Отчета о совокупном доходе



BUSINESS

Приобретение Дочерней компании, которой Материнская компания передавала активы в операционную аренду (п.В42,В28 МСФО 3)

- Если Материнская компания передавала приобретаемой компании активы в операционную аренду, то на момент приобретения Материнская компания не должна сравнивать эту аренду с рыночными условиями, и признавать таким образом дополнительный актив или обязательство
- С другой стороны, в случае, когда приобретаемая компания имеет в операционной аренде активы от третьих лиц, приобретающая компания должна сравнить условия таких договоров аренды с рыночными, и признать соответствующий актив или обязательство при признании чистых активов на дату приобретения
- В случае аренды аэропорта или моста возможно признание нематериального актива (если такая аренда приносит дополнительное конкурентное преимущество приобретаемому бизнесу)



BUSINESS

Определение справедливой стоимости активов, которые приобретающая компания не собирается использовать (п.В43 МСФО)

- На дату приобретения справедливая стоимость активов, которые после приобретения бизнеса Материнская компания не будет использовать или будет использовать не так, как использовал бы Рынок, оценивается без учета планируемого использования Материнской компанией
- Таким образом, справедливая стоимость зачастую не зависит от конкретного владельца и его намерений
- Справедливая стоимость фактически равна рыночной (если таковая есть для данного актива)



BUSINESS

Расходы, связанные с приобретением (п.53 МСФО 3)

- Расходы, связанные с приобретением могут быть представлены оплатой фирмам, осуществляющим поиск целевой компании, консалтинговые, юридические, бухгалтерские, оценочные и другие профессиональные услуги, общие административные затраты, включая затраты на внутренний отдел приобретений, а также затраты на регистрацию и выпуск долевых и долговых ценных бумаг, связанных с приобретением бизнеса
- Соответствующие затраты должны признаваться затратами периода, в котором такие затраты понесены и услуги потреблены
- Исключение составляют затраты на выпуск ценных бумаг, которые должны признаваться в соответствии с МСФО 32 и МСФО 39 (Финансовые инструменты)



BUSINESS

Пошаговое приобретение (п.41-42 МСФО 3)

- Компания «А» могла иметь 35% неконтролирующую долю в компании «В»
- Компания «А» приобретает еще 40% акций компании «В» и становится ее Материнской компанией
- На дату приобретения приобретающая компания переоценивает имеющуюся долю в 35% по справедливой стоимости, с отражением результата в Отчете о совокупном доходе или в Прочем совокупном доходе
- В прочем совокупном доходе ранее могли быть признаны резервы переоценки по соответствующей инвестиции, которые отменяются при получении контроля над приобретаемой компанией
- Далее происходит стандартное отражение приобретения бизнеса по методу приобретения, т.е. признается гудвил, доля неконтролирующих акционеров



BUSINESS

Расчет гудвила

- Гудвил на дату приобретения признается на сумму разницы между:
- Суммой справедливой стоимости уплачиваемого вознаграждения, доли неконтролирующих акционеров, и, для поэтапных объединений бизнеса – справедливой стоимости доли в чистых активах, имеющейся у приобретающей компании до даты приобретения;
- Суммой по состоянию на дату приобретения идентифицируемых чистых активов и принятых обязательств, измеренных в соответствии с МСФО 3 (то есть суммой чистых активов приобретенной компании)



BUSINESS

Заключение:

традиционный и полный гудвил

- Несмотря на то, что МСФО 3 не использует термины «традиционный и полный гудвил», их расчет все равно предусмотрен
- Так, традиционный гудвил будет получен бухгалтерами, которые при расчете приобретения используют оценку доли неконтролирующих акционеров, рассчитанную путем умножения этой доли на чистые активы Дочерней компании
- Полный гудвил будет получен теми, кто использует при расчете приобретения оценку доли неконтролирующих акционеров – по справедливой стоимости
- И тот и другой метод разрешен