

Положение (стандарт) бухгалтерского учета 19 «Объединение предприятий»

Утверждено приказом Министерства финансов Украины от 7 июля 1999 года № 163

Зарегистрировано в Министерстве юстиции Украины 23 июля 1999 года под № 499/3792

(с изменениями и дополнениями, последние из которых внесены приказом Министерства финансов Украины от 25 сентября 2009 года № 1125)

Общие положения

1. Настоящее Положение (стандарт) определяет порядок отражения в учете и отчетности приобретения других предприятий и/или объединения видов их деятельности, гудвилла, возникшего при приобретении, а также раскрытия информации об объединении предприятий и/или видов их деятельности.
2. Нормы настоящего Положения (стандарта) применяют предприятия, организации и другие юридические лица (далее — предприятия) всех форм собственности (кроме бюджетных учреждений).
3. Настоящее Положение (стандарт) не применяется к учету долей в совместных предприятиях и к операциям по объединению предприятий и/или видов их деятельности, которые:
 - 3.1. Объединяются для создания совместного предприятия.
 - 3.2. Находятся под общим контролем.
 - 3.3. Объединяются путем слияния.
4. Термины, используемые **в положениях (стандартах) бухгалтерского учета**, имеют следующее значение:

Гудвилл — превышение стоимости приобретения над долей покупателя в справедливой стоимости приобретенных идентифицированных активов, обязательств и непредвиденных обязательств на дату приобретения.

Дата приобретения — дата, на которую контроль за чистыми активами и деятельностью покупаемого предприятия переходит к покупателю.

Дочернее предприятие — предприятие, находящееся под контролем материнского (холдингового) предприятия.

Дата соглашения — дата достижения договоренности между участниками об объединении предприятий и/или видов их хозяйственной деятельности.

Идентифицированные активы и обязательства — приобретенные активы и обязательства, которые на дату приобретения соответствуют критериям признания статей баланса, установленным Положением (стандартом) бухгалтерского учета 2 «Баланс».

Контроль — решающее влияние на финансовую, хозяйственную и коммерческую политику предприятия или предпринимательства с целью получения выгод от его деятельности.

Материнское (холдинговое) предприятие — предприятие, осуществляющее контроль дочерних предприятий.

Немонетарные активы — все активы, кроме денежных средств, их эквивалентов и дебиторской задолженности в фиксированной (или определенной) сумме денег.

Дата обмена — дата приобретения, если объединение предприятий и/или видов их хозяйственной деятельности достигается в одной операции обмена. Если такое объединение осуществляется более чем по одной операции обмена (в частности, когда объединение осуществляется поэтапно путем последовательного приобретения пакетов акций), датой обмена считается дата, на которую каждая отдельная финансовая инвестиция отражена покупателем в бухгалтерском учете.

Объединение предприятий и/или видов их хозяйственной деятельности — объединение отдельных предприятий и/или видов их деятельности в одно предприятие с целью получения доходов, снижения расходов или получения экономических выгод другим способом. Объединение может происходить путем присоединения одного предприятия (его компонента) к другому, приобретения всех чистых активов (некоторых чистых активов), принятия обязательств или приобретения капитала другого предприятия с целью получения контроля одним предприятием над чистыми активами и деятельностью другого предприятия. Если объединение предприятий и/или видов их хозяйственной деятельности контролируется той же стороной (сторонами) до и после объединения и этот контроль не является временным, то это не является объединением предприятий и/или видов их хозяйственной деятельности.

Справедливая стоимость — сумма, по которой может быть осуществлен обмен актива, или оплата обязательства в результате операции между осведомленными, заинтересованными и независимыми сторонами.

Доля меньшинства — часть чистой прибыли (убытка) и чистых активов дочернего предприятия, не принадлежащих материнскому предприятию (прямо или через другие дочерние предприятия).

Чистые активы — активы предприятия за вычетом его обязательств.

Учет приобретения

5. Если предприятие в результате приобретения его чистых активов другим предприятием (покупателем) ликвидируется, то, начиная с даты приобретения, покупатель отражает в балансе активы и обязательства приобретенного предприятия и любой гудвилл, возникающий в результате приобретения. Гудвилл отражается во вписываемой строке Баланса 065 «Гудвилл».

Порядок учета и списания гудвилла, возникшего в процессе приватизации (корпоратизации) предприятия, определяется Положением о порядке бухгалтерского учета отдельных активов и операций предприятий государственного, коммунального секторов экономики и хозяйственных организаций, владеющих и/ или пользующихся объектами государственной, коммунальной собственности, утвержденным приказом Министерства финансов Украины от 19.12.2006 № 1213.

6. В случае приобретения контрольного пакета акций (капитала) другого предприятия покупатель, начиная с даты приобретения, должен отражать приобретенные акции (долю в капитале) в составе финансовых инвестиций.

7. Объединение предприятий и/или видов их хозяйственной деятельности отражается в учете по стоимости, которая является суммой уплаченных денежных средств или их эквивалентов. Если объединение предприятий и/или видов их хозяйственной деятельности осуществляется путем передачи других активов или принятия на себя обязательств, то стоимость равняется справедливой стоимости (на дату обмена) активов или обязательств, предоставленных покупателем в обмен на контроль за чистыми активами другого предприятия, увеличенной на сумму расходов, непосредственно связанных с объединением предприятий и/или видов их хозяйственной деятельности.

8. Приобретенные покупателем идентифицированные активы, обязательства и непредвиденные обязательства признаются отдельно на дату приобретения и отражаются по их справедливой стоимости, кроме необоротных активов, удерживаемых для продажи, которые оцениваются по чистой стоимости реализации. Справедливая стоимость приобретенных идентифицированных активов, обязательств и непредвиденных обязательств определяется в порядке, приведенном в приложении к настоящему Положению (стандарту). Корректировка справедливой стоимости приобретенных идентифицированных активов, обязательств и непредвиденных обязательств, если это предусмотрено соглашением об объединении, осуществляется в течение 12 месяцев с даты приобретения при условии, что сумма корректировки может быть достоверно определена.

9. Если объединение предприятий и/или видов их хозяйственной деятельности осуществляется поэтапно (например, путем последовательного приобретения акций), то каждая операция отражается отдельно по справедливой стоимости приобретенных идентифицированных активов и обязательств, а стоимость отдельных инвестиций поэтапно сравнивается с долей покупателя в справедливой стоимости идентифицированных активов и обязательств, приобретенных на каждом этапе.

10. Зачисленный на баланс гудвилл в дальнейшем оценивается на наличие признаков возможного уменьшения его полезности в порядке, предусмотренном Положением (стандартом) бухгалтерского учета 28 «Уменьшение полезности активов», утвержденным приказом Министерства финансов Украины от 24.12.2004 № 817, зарегистрированным в Министерстве юстиции Украины 13.01.2005 под № 35/10315.

11. Покупатель признает только те приобретенные идентифицированные активы, обязательства и непредвиденные обязательства, которые были на дату приобретения и если их справедливую стоимость можно достоверно оценить.

12. Если гудвилл на конец года не соответствует признакам актива, то он списывается с включением остаточной стоимости в расходы.

13. Если на дату приобретения или на дату обмена стоимость доли покупателя в справедливой стоимости приобретенных идентифицированных активов, обязательств и непредвиденных обязательств объекта приобретения превышает совокупность расходов на объединение предприятий и/или видов их хозяйственной деятельности, то сумма превышения признается доходом.

14. Стоимость части чистых активов дочернего предприятия, принадлежащих меньшинству, отражается материнским предприятием по их справедливой стоимости.

15. Отраженная в бухгалтерском учете на дату вступления в силу Изменений к некоторым положениям (стандартам) бухгалтерского учета, утвержденных приказом Министерства финансов Украины от 31.05.2008 № 756:

15.1. Стоимость отрицательного гудвилла списывается с одновременной корректировкой нераспределенной прибыли.

15.2. Сумма накопленной амортизации гудвилла списывается с уменьшением его первоначальной стоимости.

16. По гудвиллу амортизация не начисляется.

17. После объединения предприятий составляется финансовая отчетность каждым предприятием (индивидуальная) и материнским — за группу предприятий (консолидированная).

Раскрытие информации об объединении предприятий

18. В примечаниях к финансовой отчетности за период, в котором произошло объединение предприятий и/или видов их хозяйственной деятельности, покупателем, указываются:

18.1. Название и общая характеристика объединившихся предприятий.

18.2. Дата объединения.

18.3. Информация о закрытии или продаже составной части деятельности объединенных предприятий и/или видов их хозяйственной деятельности.

19. В примечаниях к финансовой отчетности за период, в котором произошло приобретение предприятия (контрольного пакета акций), приводится информация о:

19.1. Проценте приобретенных акций с правом голоса.

19.2. Стоимости объединения предприятий и/или видов их хозяйственной деятельности и описании активов или обязательств, которые предоставляются или должны быть предоставлены покупателем в порядке оплаты. Если эмиссия акций происходит на часть стоимости объединения предприятий и/или видов их хозяйственной деятельности, приводится информация о:

количестве выпущенных и фактически размещенных акций (других инструментов собственного капитала);

справедливой стоимости таких акций (других инструментов собственного капитала) и обосновании ее определения.

19.3. Характер и сумма обеспечения реструктуризации и других расходов на закрытие предприятия, которые возникают в результате приобретения и признаны на дату приобретения.

20. В примечаниях к финансовой отчетности также указывается информация об изменениях балансовой стоимости гудвилла с приведением данных о балансовой стоимости гудвилла на начало и конец года и раскрытием информации о:

20.1. Накопленной сумме потерь от уменьшения полезности на начало и конец периода.

20.2. Признанном за отчетный год гудвилле, за исключением гудвилла, который вошел в группу выбытия, которая на дату приобретения соответствовала критериям удерживаемых для продажи активов согласно Положению (стандарту) бухгалтерского учета 27 «Необоротные активы, удерживаемые для продажи, и прекращенная деятельность», утвержденному приказом Министерства финансов Украины от 07.11.2003 № 617, зарегистрированным в Министерстве юстиции Украины 17.11.2003 под № 1054/8375.

20.3. Гудвилле, включенном в группу выбытия, которую классифицируют как удерживаемую для продажи согласно Положению (стандарту) бухгалтерского учета 27 «Необоротные активы, удерживаемые для продажи, и прекращенная деятельность».

21. В примечаниях к финансовой отчетности приводится также информация о группах активов, обязательств и непредвиденных обязательств приобретенного предприятия и/или компонента предприятия, признанных на дату приобретения, а также их балансовой стоимости на дату баланса, предшествующую дате приобретения.

Начальник Управления методологии бухгалтерского учета В. Пархоменко

Определение справедливой стоимости приобретенных идентифицированных активов и обязательств

Объекты определения справедливой стоимости	Определение справедливой стоимости
1. Ценные бумаги	Текущая рыночная стоимость на фондовом рынке. При отсутствии такой оценки — экспертная оценка
2. Дебиторская задолженность	Настоящая (дисконтированная) сумма, подлежащая получению, которая определена по соответствующей текущей процентной ставке за вычетом резерва сомнительных долгов и расходов на получение дебиторской задолженности в случае необходимости. Дисконтирование не осуществляется для краткосрочной задолженности, если разница между номинальной суммой дебиторской задолженности и дисконтированной суммой незначительна (менее 5 % номинальной суммы)
3. Запасы	
3.1. Готовая продукция и товары	Цена реализации за вычетом расходов на реализацию и суммы надбавки (прибыли), исходя из надбавки (прибыли) для аналогичной готовой продукции и товаров
3.2. Незавершенное производство	Цена реализации готовой продукции за вычетом расходов на завершение, реализацию и надбавки (прибыли), рассчитанной по размеру прибыли аналогичной готовой продукции
3.3. Материалы	Восстановительная стоимость (нынешняя себестоимость приобретения)
4. Основные средства	
4.1. Земля и здания	Рыночная стоимость
4.2. Машины и оборудование	Рыночная стоимость. В случае отсутствия данных о рыночной стоимости — восстановительная стоимость (нынешняя себестоимость приобретения) за вычетом суммы износа на дату оценки
4.3. Прочие основные	Восстановительная стоимость (нынешняя

средства	себестоимость приобретения) за вычетом суммы износа на дату оценки
5. Нематериальные активы	Текущая рыночная стоимость. При отсутствии такой стоимости — оценочная стоимость, которую предприятие уплатило бы за актив в случае операции между осведомленными, заинтересованными и независимыми сторонами, исходя из имеющейся информации
6. Чистые активы или обязательства по пенсионным программам с предусмотренными выплатами	Настоящая (дисконтированная) сумма надлежащих выплат пенсий за вычетом справедливой стоимости любых активов пенсионной программы
7. Налоговые активы и обязательства	Сумма налоговых льгот или налогов, подлежащих уплате, которые возникают в результате объединения предприятий
8. Текущие и долгосрочные обязательства	Нынешняя (дисконтированная) сумма, которая должна выплачиваться при погашении задолженности, определенной по соответствующим текущим процентным ставкам. Дисконтирование не осуществляется для краткосрочных обязательств, если разница между номинальной суммой обязательства и дисконтированной суммой является незначительной (менее 5 % номинальной стоимости)
9. Обременительные контракты и другие непредвиденные обязательства	Нынешняя (дисконтированная) сумма, подлежащая уплате при погашении обязательства, определенная по соответствующей текущей процентной ставке