

УДК 657.3

ВИЗНАЧЕННЯ ГУДВІЛУ: ПОРІВНЯННЯ ВИМОГ МСФЗ ТА П(С)БО УКРАЇНИ

Коршикова Рената Сергіївна,

к.е.н., доцент, доцент кафедри обліку підприємницької діяльності
ДВНЗ «Київський національний економічний університет
імені Вадима Гетьмана»
renataphd@mail.ru

В останні десятиліття світова економіка характеризується процесами інтеграції та інтернаціоналізації, які охоплюють все більше сфер підприємницької діяльності. Це призводить до глобалізації відповідних ринків та збільшенню кількості специфічних суб'єктів економічних відносин – груп компаній. Уже в 2010 році обсяги виробництва існуючих ТНК склали близько 16 трлн доларів США, що дорівнює приблизно $\frac{1}{4}$ частини ВВП усіх країн світу [1]. Україна також не є виключенням із зазначених вище тенденцій, оскільки на її території діють представництва та дочірні компанії таких всесвітньо відомих груп як Нестле», «Байер», «Фіат», «Філіпс», «Новартис», «Адидас», «Колгейт-Палмолів», «Бритиш петролеум», «Мерлони», «Хілті», «СКМ» тощо.

З метою зовнішнього звітування суб'єкта господарювання міжнародні стандарти фінансової звітності визначають групу як сукупність материнського та всі його дочірні підприємства. Одним із шляхів утворення групи компаній є здійснення операції об'єднання підприємств. Для її відображення в обліку інвестор, який набуває статусу материнського підприємства, має використовувати метод придбання. Цей метод серед іншого передбачає визнання такого показника як гудвіл. Відповідно до міжнародних стандартів фінансової звітності (МСФЗ) та П(С)БО України цей об'єкт включається до складу активів групи у консолідованому балансі (звіті про фінансовий стан), тим самим збільшуючи вартість групи. Проте методика його визначення, яка міститься в МСФЗ 3 «Об'єднання бізнесу» дещо відрізняється від вимог

П(С)БО 19 «Об'єднання підприємств». Зважаючи на те, що величина гудвілу, як правило, є суттєвою, то від правильності визнання цього показника залежатимуть, по-перше, загальна балансова оцінка необоротних активів групи, а, по-друге, справедливу вартість самої групи. Тому виникає необхідність в аналізі та порівнянні положень зазначених вище документів з метою виявлення розбіжностей між їх вимогами та пошуку шляхів їх усунення.

Слід підкреслити, що в МСФЗ методичні підходи до оцінки гудвілу протягом останніх 30 років зазнали значних змін.

В ієрархії МСФЗ перший документ, де містилися вказівки до оцінки гудвілу і який називався МСБО 22 «Облік об'єднання компаній» [2], було затверджено в 1983 році. Відповідно до нього гудвіл, що виникає при придбанні розраховувався як будь-яке перевищення вартості придбання над часткою покупця у справедливій вартості придбаних активів та зобов'язань, які підлягають визначенню, на дату обмінної операції. При цьому вартість придання включала витрати, безпосередньо пов'язані з цією операцією (оплата реєстрації випуску цінних паперів, гонорари консультантам, експертам, юристам тощо).

Крім того, розрахунок гудвілу залежав від кількості та наслідків обмінних операцій, здійснених інвестором до дати придбання. Так, у разі поетапного придбання, починаючи з дати набуття інвестором суттєвого впливу над об'єктом інвестування, слід було при кожній наступній суттєвій обмінній операції порівнювати витрати, понесені інвестором на ці окремі інвестиції, з відсотковою часткою, що належала інвестору у справедливій вартості ідентифікованих активів та зобов'язань об'єкта інвестування. У такий спосіб оцінка гудвілу формувалася у вигляді агрегованої величини.

Зазначений вище підхід було збережено і в подальшому, коли в 2004 році Рада з МСФЗ видала МСФЗ 3 «Об'єднання бізнесу» [3], що замінив МСБО 22.

В Україні з метою ведення бухгалтерського обліку та формування фінансової звітності гудвіл розглядається як перевищення вартості придбання

над часткою покупця у справедливій вартості придбаних ідентифікованих активів, зобов'язань і непередбачених зобов'язань на дату придбання [4]. Тобто, методика визначення гудвілу, що використовується у вітчизняній нормативній базі, відповідає положенням МСФЗ 3 у редакції 2004 року. Таким чином, гудвіл, який виникає в результаті об'єднання підприємств, являє собою виплату, здійснену інвестором-покупцем в очікуванні майбутніх економічних вигід.

Проте, після оприлюднення в 2008 році нової редакції МСФЗ 3, починаючи з 1 липня 2009 року і дотепер, вітчизняні підходи до оцінювання гудвілу дещо «відстають» від положень міжнародних стандартів фінансової звітності. По-перше, відповідно до МСФЗ 3 вартість, за якою оцінюється об'єднання підприємств (вартість придбання або об'єднання), більше не включає суму витрат, які безпосередньо пов'язані зі здійсненням операції об'єднання. Останні визнаються витратами періоду, в якому відбулося об'єднання. По-друге, принциповою відмінністю вимог переглянутого МСФЗ 3 можна вважати можливість віднесення гудвілу також і на неконтрольовану частку участі. Так, підприємство-покупець визнає гудвіл станом на дату придбання, оцінений як перевищення вартості бізнесу, що складається з справедливої вартості переданої ним компенсації, величини будь-якої неконтрольованої частки в об'єкті придбання та суми справедливої вартості на дату придбання частки участі в капіталі, раніше утримуваної покупцем в об'єкті придбання, над сальдо сум на дату придбання ідентифікованих чистих активів. Проте такий підхід доречно застосовувати тільки, якщо неконтрольована частка участі вимірюється на основі її справедливої вартості на дату придбання. По-третє, в МСФЗ 3 додатково окреслено методику визначення гудвілу при об'єднанні бізнесу, в якому покупець і об'єкт придбання (або його колишні власники) обмінюються лише частками участі в капіталі без передачі компенсації. Такий підхід взагалі не згадується в П(С)БО 19.

Таким чином, для забезпечення подальшого зближення вимог П(С)БО України з положеннями Міжнародних стандартів фінансової звітності у питаннях обліку об'єднання підприємств та формування консолідованої фінансової звітності доцільно внести зміни до П(С)БО 19, що стане логічним кроком у процесі реформування вітчизняної системи бухгалтерського обліку.

Список використаних джерел

1. Бельских И.Е., Сметанин И.М. Учет и оценка гудвилла : мировой опыт и российская специфика [Електронний ресурс] // Международный бухгалтерский учет. – 2010. – № 3. – Режим доступа : <http://www.lawmix.ru/bux/13745>.
2. Міжнародні стандарти бухгалтерського обліку 2000 : пер. з англ. / за ред. С.Ф.Голова. – Київ : ФПБАУ, 2000, – 1272 с.
3. Міжнародний стандарт фінансової звітності 3 «Об'єднання бізнесу» [Електронний ресурс]. – Режим доступа : http://minfin.gov.ua/control/uk/publish/article?ShowHidden=1&art_id=408095&cat_id=408093&ctime=1423500775962.
4. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 19 «Об'єднання підприємств» [Електронний ресурс]. – Режим доступа : http://minfin.gov.ua/control/uk/publish/article?art_id=340510&cat_id=293533.

УДК 336

ЗАДОВОЛЕННЯ ПОТРЕБ КОРИСТУВАЧІВ ФІНАНСОВОЇ ЗВІТНОСТІ СТРАХОВИКІВ ПРИ ЗАСТОСУВАННІ МСФЗ

Лаврова Олена Олексіївна,
викладач Черкаського комерційного технікуму
elenalavrova.el@gmail.com
rifl_boo@mail.ru
Skype: Lavrova_elena_alekseevna

Застосування міжнародних стандартів фінансової звітності страховиками України дозволяє таким суб'єктам модифікувати склад власної звітності таким чином, що він здатен буде задовольнити потреби різних користувачів, якими, згідно з чинним законодавством, є фізичні та юридичні особи, що потребують інформації про його діяльність для прийняття рішень.