

Журавка Ф. О., Серпенинова Ю.С. Облікові аспекти об'єднання (придбання) підприємства / Ф.О.Журавка, Ю.С.Серпенинова // Зб. наук. пр. «Економічні науки». – Серія «Облік і фінанси». – Випуск 8 (29). – Ч. 2. – Луцьк: ЛНТУ, 2011. – 428 с. – С. 378–383. (0.27 др.арк.)

УДК 657.92

Ф.О. Журавка, Ю.С. Серпенинова

ДВНЗ «Українська академія банківської справи НБУ»

ОБЛІКОВІ АСПЕКТИ ОБ'ЄДНАННЯ (ПРИДБАННЯ) ПІДПРИЄМСТВА

У статті досліджено проблемні питання обліку операцій з придбання підприємства. Проведено порівняння визначення ідентифікованих активів за міжнародними та вітчизняними стандартами обліку, визначено основні об'єкти управлінської діагностики підприємства при його придбанні, розглянуто особливості визначення справедливої вартості ідентифікованих активів.

Ключові слова: облік придбання підприємства, управлінська діагностика, ідентифіковані активи, справедлива вартість ідентифікованих активів.

F.A. Zhuravka, Y.S. Serpeninova

ACCOUNTING ASPECTS OF THE ASSOCIATION (purchasing) ENTERPRISE

In this paper the problematic issues of accounting for transactions to acquire the company is investigated. A comparison of the identified assets definition in international and domestic standards, the basic diagnostic facilities management company with its acquisition, the features of the fair value of identified assets calculating are analyzed.

Keywords: accounting acquisition business, management diagnosis, identified assets, the fair value of identified assets.

Ф.А. Журавка, Ю.С. Серпенинова

УЧЕТНЫЕ АСПЕКТЫ ОБЪЕДИНЕНИЯ (ПРИБРИТЕНИЯ) ПРЕДПРИЯТИЯ

В статье исследованы проблемные вопросы учета операций по приобретению предприятия. Проведено сравнение определения идентифицированных активов по международным и отечественным стандартам, рассмотрены основные объекты управленческой диагностики предприятия при его

приобретении, проанализированы особенности расчета справедливой стоимости идентифицированных активов.

Ключевые слова: учет приобретения предприятия, управленческая диагностика, идентифицированные активы, справедливая стоимость идентифицированных активов.

Постанова проблеми у загальному вигляді і її зв'язок з важливими науковими та практичними завданнями. Продаж, придбання і об'єднання підприємств на сучасному етапі розвитку економіки явище достатньо поширене. У зв'язку з цим виникає чимало питань стосовно облікових аспектів даних операцій: яким чином придбати готовий бізнес і як оцінити його перспективи прибутковості; як проводити оцінку придбаного підприємства чи окремого структурного підрозділу; як відображати різницю між балансовою вартістю та вартістю фактично сплачених коштів; як оцінити справедливую вартість ідентифікованих активів відповідно до вітчизняних та міжнародних стандартів? Зазначені питання потребують детального дослідження і обумовлюють актуальність обраної проблематики.

Аналіз останніх досліджень, у яких започатковано вирішення проблеми. Основними джерелами інформації щодо методики обліку придбання підприємств є вітчизняний П(С)БО 19 «Об'єднання підприємств» [3] та міжнародний стандарт МСФЗ 3 «Об'єднання бізнесу» [2], при цьому між даними стандартами є певні неузгодженості, що вимагає їх уніфікації. Вітчизняними науковцями облік придбання підприємств досліджується в основному з точки зору відображення в обліку гудвілу при придбанні [5]. Більш значний досвід дослідження особливостей обліку придбання підприємств мають російські науковці, в публікаціях яких досліджено організацію управлінської діагностики бізнесу [1], визначення справедливої вартості ідентифікованих активів [4], проаналізовано проблемні аспекти обліку даних операцій [6].

Цілі статті: дослідження проблемних питань обліку придбання підприємства; визначення основних об'єктів управлінської діагностики підприємства при його придбанні; аналіз трактування ідентифікованих активів та оцінки їх справедливої вартості за міжнародними та вітчизняним стандартами обліку.

Виклад основного матеріалу дослідження з повним обґрунтуванням отриманих наукових результатів. Питання придбання підприємства зачіпає багато комплексних аспектів фінансового та управлінського обліку, нормативно-правового регулювання, а також значних затрат коштів та часу.

Перш за все треба зупинитись на порядку придбання:

- придбання готового бізнесу з отриманням повного або часткового контролю;

- придбання окремого майнового комплексу чи групи активів;

В першому випадку операції з придбання підприємства повинні відображатись відповідно до МСФЗ 3 «Об'єднання бізнесу» та вітчизняного П(С)БО 19 «Об'єднання підприємств». При цьому ступінь контролю визначає сутність операції: відбулось придбання підприємства (при отриманні повного контролю) чи об'єднання (злиття) бізнесу (при спільному контролі). У випадку ж придбання окремих активів дані операції регулюються відповідними національними та міжнародними стандартами, що зазначають особливості відображення в обліку придбання тих чи інших активів (основних засобів, нематеріальних активів тощо).

Придбання підприємства супроводжується великим ризиком, адже, як відомо, основною причиною продажу бізнесу є його неефективність. Отже, наступним важливим питанням, що вимагає володіння концептуальною інформацією управлінського обліку є діагностика бізнесу.

Управлінський аналіз (діагностика) – це процес комплексного аналізу внутрішніх і зовнішніх ресурсів і можливостей організації, направлений на оцінку поточного стану бізнесу, його сильних та слабких сторін, виявлення стратегічних проблем [1].

Важливо врахувати, що кожен бізнес є унікальним, тому не можна використовувати загальноприйняті шаблони та методики діагностики бізнесу, навіть якщо вони раніше мали успіх, але при цьому варто проводити управлінський аналіз за такими основними напрямками (табл. 1).

Таблиця 1

Основні об'єкти управлінської діагностики бізнесу

Об'єкти діагностики	Напрямки аналізу
--------------------------------	-------------------------

Вплив зовнішніх чинників	<ul style="list-style-type: none"> - стан та перспективи розвитку економічного ринку, де функціонує даний бізнес; - можливість зміни політичного впливу на подальший розвиток підприємства (проекти нових законів, зміна керівництва, зовнішньополітичні відносини); - вплив соціальної середовища на розвиток бізнесу (уподобання населення, основні соціальні показники розвитку населення)
Конкурентна позиція підприємства на ринку	<ul style="list-style-type: none"> - стійкість і стабільність діяльності підприємства; - оцінка перспективи розвитку бізнесу;
Вплив внутрішніх чинників	<ul style="list-style-type: none"> - організаційна структура; - стан фінансів підприємства; - кваліфікація персоналу; - майновий стан; - організаційна культура підприємства; - розвиток системи логістики, збуту і постачання.

Після проведення комплексної управлінської діагностики підприємства та прийняття рішення щодо доцільності його придбання виникає ще одне складне питання: оцінка ідентифікованих активів і зобов'язань за справедливою вартістю на дату придбання з подальшим розподілом вартості придбання на чисті активи.

Доцільно зауважити, що визначення ідентифікованих активів за вітчизняними та міжнародними стандартами суттєво відрізняється (табл. 2).

Таблиця 2

Визначення ідентифікованих активів за вітчизняними та міжнародними стандартами

П(С)БО 19 «Об'єднання підприємств» та П(С)БО 2 «Баланс»	МСФЗ 22 «Об'єднання бізнесу»
Ідентифіковані активи -	Актив є ідентифікованим, якщо він:

<p>придбані активи, які на дату придбання відповідають критеріям визнання статей балансу, встановлених П(С)БО 2 «Баланс», відповідно до якого актив відображається в балансі за умови, що оцінка його може бути достовірно визначена і очікується отримання в майбутньому економічних вигод, пов'язаних з його використанням.</p>	<p>а) є відокремлюваним тобто може від'єднуватися чи відокремлюватися від суб'єкта господарювання і бути проданим, переданим, ліцензованим, орендованим чи обміненим окремо чи разом з відповідним контрактом, ідентифікованим активом чи зобов'язанням, незалежно від того, чи має суб'єкт господарювання намір зробити це, або б) виникає внаслідок договірних чи інших юридичних прав, незалежно від того, чи можуть передаватися такі права від суб'єкта господарювання або від інших прав та обов'язків.</p>
---	--

Відповідно до міжнародних стандартів ідентифікований актив може відокремлюватися від суб'єкта господарювання або виникає внаслідок договірних чи інших юридичних прав, тоді як за національними стандартами ідентифікований актив це придбаний актив, що відповідає критеріям визнання активу (достовірна оцінка та ймовірність отримання в майбутньому економічних вигод).

Також варто зазначити, що окрім суттєвих відмінностей у підходах до визначення сутності ідентифікованого активу існує багато складнощів щодо визначення справедливої вартості ідентифікованих активів, а саме:

- оцінка раніше не відображених в обліку нематеріальних активів (наприклад товарні бренди, ноу-хау тощо), договорів, що були раніше заключні, інформації щодо бази даних найбільш вигідних покупців та постачальників;

- оцінка умовних зобов'язань та обтяжливих контрактів;

- оцінка справедливої вартості незавершеного будівництва.

П(С)БО 22 «Об'єднання підприємств» надає рекомендації щодо визначення справедливої вартості придбаних ідентифікованих активів та зобов'язань, але це стосується лише окремих об'єктів визначення справедливої вартості. Крім цього

виникає багато питань щодо порядку відображення в обліку операцій щодо придбання підприємства:

- облік відстрочених податкових активів та відстрочених податкових зобов'язань;
- облік накопиченої амортизації необоротних активів;
- облік різниці між балансовою і фактичною вартістю, сплаченою при придбанні підприємства;
- оцінка гудвілу та ділової репутації підприємства.

Висновки. Процес придбання підприємства є комплексним та складним як з точки зору визначення вартості бізнесу та оцінки придбаних активів і зобов'язань, так і методики відображення даних операцій в обліку. Тому прийняття відповідних управлінських рішень передбачає детальне дослідження всіх особливостей даного процесу, починаючи від вибору способу придбання та управлінської діагностики бізнесу, закінчуючи правильним відображенням даних операцій в на рахунках обліку.

Список використаної літератури

1. Диагностика бизнеса [Електронний ресурс] / сайт группы компаний «Русконсалт». – Режим доступа : http://www.rusconsult.ru/services/business_consulting/business_diagnostics
2. Об'єднання бізнесу [Електронний ресурс] / Міжнародний стандарт фінансової звітності № 3. – Режим доступа : buhgalter911.com/Res/MSFZ/MSFZ3.pdf
3. Про затвердження положення (стандарту) бухгалтерського обліку 19 „Об'єднання підприємств” [Електронний ресурс] : Наказ МФУ від 07.07.1999 р. №163. – Режим доступа : <http://www.rada.gov.ua>. – Назва з домашньої сторінки
4. Смирнова Н. Приобретение компании [Електронний ресурс] / Наталья Смирнова // Экономика бизнеса. – № 42. – Режим доступа : <http://hghltd.yandex.net/yandbtm?fmode>
5. Уманців Г. Облік гудвілу при придбанні підприємств [Електронний ресурс] / Галина Уманців // Дт-Кт. – № 14. – 2001. – Режим доступа : dtk.com.ua/debet/ukr/2001/14/14pr9.html
6. Учет операций по договору продажи предприятия у организации – покупателя [Електронний ресурс] / БУХ.1С - Интернет-ресурс для бухгалтера. – Режим доступа : <http://www.buh.ru/document-776>