

**Национальный стандарт финансовой отчетности
для коммерческих предприятий 27**

«ОБЪЕДИНЕНИЕ ПРЕДПРИЯТИЙ»

Содержание	№ пунктов
Общие положения.....	1-3
Объединение предприятий.....	4-13
Метод учета.....	14-16
Идентификация предприятия-покупателя.....	17-22
Стоимость объединения.....	23-33
Корректировка стоимости объединения.....	34-40
Признание.....	41-54
Поэтапное объединение.....	55-58
Раскрытие информации.....	59-61
Дата вступления в силу.....	62

ОБЩИЕ ПОЛОЖЕНИЯ

1. Цель настоящего стандарта состоит в определении содержания финансовой отчетности предприятия при осуществлении им объединения предприятий. В частности, в нем устанавливается, что все объединения предприятий подлежат учету путем применения метода покупки. Соответственно, предприятие-покупатель признает идентифицируемые активы и обязательства приобретаемого предприятия по их справедливой стоимости на дату приобретения, равно как и гудвил, который впоследствии тестируется на обесценение, а не амортизируется.

2. Настоящий стандарт применяется при ведении учета объединения предприятий.

3. Настоящий стандарт не применяется к:

- а) учреждению совместной деятельности;
- б) объединениям предприятий, находящихся под общим контролем;
- в) объединениям предприятий, при которых отдельные предприятия объединяются в отчитывающееся предприятие исключительно путем заключения договора без получения доли участия.

ОБЪЕДИНЕНИЕ ПРЕДПРИЯТИЙ

4. Объединение предприятий представляет собой объединение отдельных предприятий в единое отчитывающееся предприятие. Результатом почти всех объединений предприятий является получение одним предприятием (покупателем) контроля над одним или несколькими предприятиями (приобретаемой стороной). Когда предприятие приобретает группу активов или чистых активов, которые не составляют предприятие, оно обязано распределить стоимость этой группы между индивидуальными идентифицируемыми активами в составе данной группы, на основе соответствующих значений их справедливой стоимости на дату приобретения.

5. В силу юридических, налоговых и других причин, объединение предприятий может быть структурировано разными способами. Речь может идти о покупке предприятием акций, покупке всех чистых активов, принятии обязательств, либо покупке части чистых активов другого предприятия, которые вместе образуют одно или несколько предприятий. Оно может быть осуществлено путем выпуска долевых инструментов, перевода денежных средств, эквивалентов денежных средств или других активов, либо путем сочетания перечисленных способов.

6. Сделка может быть совершена между акционерами объединяющихся предприятий или между одним предприятием и акционерами другого предприятия. Объединение может включать в себя формирование нового предприятия для осуществления контроля над объединяющимися предприятиями или над передаваемыми чистыми активами, либо реструктуризацию одного или более чем одного из объединяющихся предприятий.

7. Объединение предприятий может приводить к возникновению отношений, которые существуют между материнским и дочерним предприятиями, когда покупатель является материнским предприятием, а приобретаемая сторона - дочерним предприятием покупателя. В таких обстоятельствах предприятие-покупатель применяет настоящий стандарт в своей консолидированной финансовой отчетности. Оно показывает свою долю участия в приобретаемом предприятии в любой выпускаемой им отдельной финансовой отчетности как инвестицию в дочернее предприятие.

8. Объединение предприятий может заключаться в покупке чистых активов, включая гудвил другого предприятия, а не в покупке акций этого другого предприятия. Такое объединение не порождает отношения, присущие отношениям между материнским и дочерним предприятиями.

9. В определение объединения предприятий, а, следовательно, и в сферу действия настоящего стандарта включаются такие объединения предприятий, при которых одно предприятие получает контроль над другим предприятием, но при этом дата получения контроля (т.е. дата приобретения) не совпадает с датой или датами получения доли участия (т.е. датой или датами обмена).

Такая ситуация может возникнуть, например, когда сторона, являющаяся объектом инвестиций, заключает соглашение с рядом своих инвесторов о выкупе акций, вследствие чего контроль над инвестируемой стороной меняется.

10. Настоящий стандарт не применяется к объединениям предприятий, при которых отдельные предприятия объединяются на основе договоров о совместной деятельности, и не устанавливает конкретной процедуры учета участниками долей участия в совместной деятельности.

11. Настоящий стандарт не применяется к объединениям предприятий, включающим предприятия, находящиеся под общим контролем. Объединение предприятий, включающее предприятия, находящиеся под общим контролем, представляет собой такое объединение, при котором все объединяемые предприятия по сути дела контролируются одной и той же стороной или сторонами как до объединения, так и после него, и этот контроль не носит временного характера.

12. Считается, что группа лиц контролирует предприятие, если в результате договорных соглашений, эти лица на коллективной основе обладают правом на управление его финансовой и текущей политикой в целях получения выгод от его деятельности. Соответственно, объединение предприятий находится вне сферы действия настоящего стандарта, если та же самая группа лиц в результате договорных соглашений обладает окончательным коллективным правом на управление финансовой и текущей политикой каждой из объединяемых предприятий в целях получения выгод от их деятельности, и это коллективное право не носит временного характера.

13. Предприятие может находиться под контролем одного лица или группы лиц, действующих вместе, согласно договорному соглашению, при этом такое лицо или группа лиц может не подпадать под требования национального стандарта, касающегося финансовой отчетности. Следовательно, для того, чтобы объединение предприятий считалось объединением предприятий, находящихся под общим контролем, включение объединяемых предприятий в одну и ту же консолидированную финансовую отчетность не является обязательным условием.

МЕТОД УЧЕТА

14. Все объединения предприятий должны отражаться в учете путем применения метода покупки.

15. Метод покупки рассматривает объединение предприятий с точки зрения объединяющего предприятия, которое идентифицируется как покупатель. Предприятие-покупатель приобретает чистые активы и признает приобретенные активы и принятые обязательства, в том числе и те, которые ранее не признавались приобретаемым предприятием. Оценка активов и обязательств предприятия-покупателя не зависит от совершаемой сделки, равно как и любые дополнительные активы или обязательства предприятия-

покупателя не подлежат признанию в результате данной сделки, поскольку они не являются ее предметом.

16. Применение метода покупки предполагает следующие шаги:

- а) идентификацию предприятия-покупателя;
- б) оценку стоимости объединения предприятий;
- в) распределение, на дату приобретения, стоимости объединения предприятий на приобретенные активы и принятые обязательства.

ИДЕНТИФИКАЦИЯ ПРЕДПРИЯТИЯ – ПОКУПАТЕЛЯ

17. Поскольку метод покупки рассматривает объединение предприятий с позиции предприятия-покупателя, то он предполагает, что одна из сторон в сделке может быть идентифицирована в качестве предприятия-покупателя.

18. Предприятие-покупатель подлежит идентификации при любых объединениях предприятий. В роли покупателя выступает объединяющее предприятие, которая получает контроль над другими объединяемыми предприятиями.

19. Контроль означает право управлять финансовой и хозяйственной политикой предприятия, позволяющее получать выгоды от его деятельности. Считается, что одна из объединяющихся предприятий получила контроль над другим объединяющимся предприятием, если оно приобрело более половины голосующих акций этого другого предприятия, кроме случаев, когда можно доказать, что такое доленое участие не является контролем. Даже если одно из объединяющихся предприятий не приобрело более половины голосующих акций другого объединяющегося предприятия, можно считать, что оно получило контроль на этом другим предприятием, при условии, что в результате такого объединения оно получило:

- а) право распоряжаться более чем половиной акций с правом голоса другого предприятия путем соглашения с другими инвесторами; или
- б) право определять финансовую и операционную политику другого предприятия на основании устава или соглашения; или
- в) право назначать и смещать большинство членов совета директоров или равнозначного органа управления другого предприятия; и
- г) право представлять большинство голосов на собраниях совета директоров или равнозначного органа управления другим предприятием.

20. Несмотря на то, что иногда бывает нелегко идентифицировать предприятие-покупателя, как правило, имеются обстоятельства, указывающие на его существование. Например:

- а) если справедливая стоимость одного из объединяющихся предприятий существенно выше, чем справедливая стоимость другого объединяющегося предприятия, то, вероятнее всего, именно первая из них выступит в роли покупателя;
- б) если объединение предприятий будет осуществляться через обмен обыкновенных доленых инструментов с правом голоса на денежные средства

или другие активы, то в роли покупателя, вероятнее всего, выступит предприятие, предоставляющее денежные средства или другие активы;

в) если объединение предприятий приведет к тому, что руководство одного из объединяющихся предприятий сумеет занять доминирующую позицию при выборе руководящих кадров предприятия, сформированной в результате объединения, то в роли покупателя, вероятнее всего, выступит то предприятие, руководство которой окажется способным занять такую доминирующую позицию.

21. Когда формируется новое предприятие для выпуска долевых инструментов с целью объединения предприятий, одно из объединяющихся предприятий, которые существовали до объединения, должно, на основе имеющихся данных, быть идентифицировано как предприятие-покупатель.

22. Аналогичным образом, когда в объединении предприятий участвует более двух объединяющихся предприятий, то одно из этих объединяющихся предприятий, существовавших до объединения, должно, на основе имеющихся данных, быть идентифицировано как предприятие-покупатель. При определении предприятия-покупателя в таких случаях следует, помимо прочего, принимать во внимание, какое из объединяющихся предприятий инициировало объединение, и имеет ли место существенное превышение активов или доходов одного из этих предприятий над активами или доходами другого.

СТОИМОСТЬ ОБЪЕДИНЕНИЯ

23. Предприятие-покупатель должно оценивать стоимость объединения предприятий по совокупности:

а) на дату обмена, значений справедливой стоимости предоставляемых активов, понесенных или принятых обязательств, а также выпущенных предприятием-покупателем долевых инструментов в обмен на получение контроля над приобретаемым предприятием; и

б) любых затрат, непосредственно связанных с данным объединением предприятий.

24. Датой приобретения считается дата, на которую предприятие-покупатель получает фактический контроль над приобретаемым предприятием. Когда такой контроль достигается посредством единичной сделки обмена, то дата обмена совпадает с датой приобретения. Однако, объединение предприятий может включать в себя не одну сделку обмена, например, когда оно осуществляется поэтапно путем последовательного приобретения долей. Когда объединение осуществляется именно таким образом:

а) стоимость объединения представляет собой совокупность стоимостей отдельных сделок;

б) датой обмена является дата каждой сделки обмена (т.е. дата, на которую каждая отдельная инвестиция признается в финансовой отчетности предприятия-покупателя), в то время как датой приобретения является дата,

на которую предприятие-покупатель получает контроль над приобретаемым предприятием.

25. Предоставленные предприятием-покупателем активы и принятые им обязательства в обмен на контроль над приобретаемым предприятием, подлежат оценке по справедливой стоимости на дату обмена.

26. Публичная цена на дату обмена котируемого долевого инструмента обеспечивает наилучшее свидетельство справедливой стоимости инструмента и должна использоваться за исключением лишь редких обстоятельств.

27. Другие подтверждения и оценочные методы следует использовать лишь в редких случаях, когда предприятие-покупатель может продемонстрировать, что объявленная на дату обмена публичная цена не является надежным показателем справедливой стоимости, и что другие показатели и методы оценки обеспечивают более надежное определение справедливой стоимости долевых инструментов. Объявленная на дату обмена публичная цена не является надежным показателем только в тех случаях, когда она подверглась воздействию сужения рынка.

28. Если объявленная на дату обмена публичная цена не является надежным показателем или, если для выпущенных предприятием-покупателем долевых инструментов публичной цены не существует, то справедливую стоимость этих инструментов можно оценивать, например, путем обращения к их пропорциональной доле в справедливой стоимости предприятия-покупателя, либо к пропорциональной доле в справедливой стоимости приобретаемого предприятия, в зависимости от того, какая из этих величин наиболее очевидна.

29. Существующая на дату обмена справедливая стоимость денежных активов, предоставленных держателям долевых инструментов приобретаемого предприятия взамен этих долевых инструментов, также может служить показателем совокупной справедливой стоимости, предоставляемым предприятием-покупателем в обмен на контроль над приобретаемым предприятием. В любом случае необходимо принимать во внимание все аспекты данного объединения, в том числе существенные факторы, влияющие на результат переговоров.

30. Стоимость объединения предприятий включает в себя обязательства, принятые предприятием-покупателем в обмен на контроль над приобретаемой стороной. Будущие убытки или другие затраты, которые, как ожидается, будут понесены в результате объединения, не являются обязательствами, принятыми предприятием-покупателем в обмен на контроль над приобретаемым предприятием, и, следовательно, не подлежат включению в стоимость объединения.

31. Стоимость объединения предприятий включает в себя любые затраты, непосредственно относимые на данное объединение, например, плату за связанные с осуществлением объединения профессиональные услуги бухгалтеров, юристов, оценщиков и других консультантов. Общие административные затраты, в том числе на содержание отдела приобретений,

а также другие затраты, которые не могут быть непосредственно отнесены на отражаемое в учете конкретное объединение, не включаются в стоимость объединения и признаются в качестве расходов по мере их понесения.

32. Затраты на формирование и выпуск финансовых обязательств являются неотъемлемой частью операции по выпуску обязательств, а не затратами, непосредственно относимыми на объединение, даже в том случае, когда такие обязательства выпускаются для объединения предприятий. Соответственно, предприятием запрещено включать такие затраты в стоимость объединения предприятий. В соответствии с НСФО «Финансовые инструменты» такие затраты должны включаться в первоначальную оценку обязательства.

33. Аналогичным образом, затраты на выпуск долевых инструментов являются неотъемлемой частью операции по выпуску долевых инструментов, а не затратами, непосредственно относимыми на объединение, даже в том случае, когда такие долевые инструменты выпускаются для объединения предприятий. Соответственно, предприятиям запрещено включать такие затраты в стоимость объединения предприятий. В соответствии с НСФО «Финансовые инструменты», такие затраты приводят к уменьшению поступлений от выпуска долевых инструментов.

КОРРЕКТИРОВКА СТОИМОСТИ ОБЪЕДИНЕНИЯ

34. Когда соглашение об объединении предприятий предусматривает корректировку стоимости данного объединения в зависимости от будущих событий, предприятие-покупатель должно включать величину такой корректировки в стоимости объединения на дату приобретения, при условии, что эта корректировка вероятна и ее величина может быть достоверно оценена.

35. Соглашение об объединении предприятий может допускать корректировки стоимости объединения в зависимости от одного или нескольких будущих событий. Так, корректировка может быть обусловлена конкретным уровнем прибыли, который будет поддерживаться или достигаться в будущих периодах, или сохранением рыночной цены выпущенных инструментов.

36. Как правило, величина любой такой корректировки на момент первоначального отражения в учете объединения предприятий поддается достаточно достоверной оценке, хотя некоторая неопределенность все же имеет место. Если будущие события не происходят, или сделанная оценка требует пересмотра, то стоимость объединения предприятий должна быть соответствующим образом скорректирована.

37. Однако, когда соглашение об объединении предприятий предусматривает такую корректировку, она не включается в стоимость объединения на момент первоначального отражения в учете данного объединения, если ее вероятность мала или ее величина не поддается достоверной оценке. Если такая корректировка впоследствии становится

вероятной и ее величина может быть достоверно оценена, то дополнительное встречное предоставление должно учитываться как корректировка стоимости объединения.

38. В некоторых обстоятельствах от предприятия-покупателя может потребоваться дополнительная выплата продавцу в качестве компенсации за снижение стоимости предоставленных активов, выпущенных долевых инструментов или обязательств, понесенных или принятых предприятием-покупателем в обмен на получение контроля над приобретаемым предприятием.

39. Так происходит, например, когда предприятие-покупатель гарантирует рыночную цену долевых или долговых инструментов, выпущенных в составе стоимости объединения предприятий, и когда от него требуется выпустить дополнительное количество долевых или долговых инструментов для восстановления изначально определенной цены. В таких случаях увеличение стоимости объединения предприятий не подлежит признанию.

40. В случае с долевыми инструментами, справедливая стоимость дополнительной выплаты зачитывается против равнозначного снижения стоимости изначально выпущенных инструментов. В случае с долговыми инструментами, дополнительная выплата рассматривается как снижение надбавки или увеличение скидки применительно к изначально выпущенным инструментам.

ПРИЗНАНИЕ

41. Предприятие-покупатель обязано на дату приобретения распределить стоимость объединения предприятий путем признания идентифицируемых активов и обязательств приобретаемого предприятия по их справедливой стоимости на эту дату, за исключением долгосрочных активов (или групп выбытия), классифицируемых как предназначенные для реализации в соответствии с НСФО «Долгосрочные активы, предназначенные для реализации», которые подлежат признанию по справедливой стоимости за вычетом затрат на реализацию.

42. Предприятие-покупатель обязана отдельно признавать идентифицируемые активы и обязательства приобретаемого предприятия на дату приобретения лишь в том случае, если они на эту дату удовлетворяют следующим критериям:

а) в случае с любым активом, кроме нематериального, вероятно, что любые связанные с ним будущие экономические выгоды будут получены предприятием-покупателем, и его справедливая стоимость поддается достоверной оценке;

б) в случае с любым обязательством, возникновение потребности в оттоке заключающих в себе экономические выгоды ресурсов для погашения данного обязательства является вероятным, и его справедливая стоимость поддается достоверной оценке;

в) в случае с нематериальным активом, его справедливая стоимость поддается достоверной оценке. Неденежный актив, не имеющий физической формы, должен быть идентифицируемым для того, чтобы он отвечал определению нематериального актива.

43. Предприятие-покупатель должно после даты приобретения отражать в своем отчете о совокупной прибыли, прибыли и убытки приобретаемого предприятия путем включения его доходов и расходов, исходя из стоимости объединения предприятий для предприятия-покупателя. Например, включенные после даты приобретения в отчет предприятия-покупателя о совокупной прибыли амортизационные расходы, относящиеся к амортизируемым активам приобретаемого предприятия, должны быть основаны на значениях справедливой стоимости этих амортизируемых активов на дату приобретения, т.е. на их стоимости для предприятия-покупателя.

44. Применение метода покупки начинается с даты приобретения, т.е. даты, на которую предприятие-покупатель фактически получило контроль над приобретаемым предприятием. Поскольку контроль представляет собой право на управление финансовой и операционной политикой предприятия, позволяющего получать выгоды от его деятельности, то не требуется, чтобы операция закрывалась или заканчивалась в соответствии с принятыми юридическими процедурами до фактического перехода контроля к предприятию-покупателю.

45. Для определения момента получения контроля предприятием-покупателем необходимо принять во внимание все относящиеся к объединению предприятий факты и обстоятельства.

46. Поскольку предприятие-покупатель признает идентифицируемые активы и обязательства приобретаемого предприятия, удовлетворяющие установленным критериям признания, по их справедливой стоимости на дату приобретения, то любая доля меньшинства в приобретаемом предприятии отражается в учете пропорционально доле меньшинства в чистой справедливой стоимости этих статей.

47. Идентифицируемые активы и обязательства, признаваемые в соответствии с настоящим стандартом, включают все активы и обязательства приобретаемого предприятия, которые приобретает или принимает предприятие-покупатель, в том числе все его финансовые активы и финансовые обязательства. Они могут также включать активы и обязательства, которые ранее не были признаны в финансовой отчетности приобретаемого предприятия, например, потому что они не удовлетворяли критериям признания накануне объединения.

48. Предприятию-покупателю запрещено признавать обязательства по будущим убыткам и другим затратам, которые, как ожидается, будут понесены в результате объединения предприятий.

49. В случае превышения стоимости приобретения над долей предприятия-покупателя в чистой справедливой стоимости идентифици-

руемых активов и обязательств приобретаемого предприятия предприятие-покупатель обязана на дату приобретения:

а) признавать приобретенную в результате объединения предприятий гудвил в качестве актива;

б) первоначально оценивать этот гудвил по его себестоимости, т.е. по сумме, на которую стоимость объединения предприятий превышает долю предприятия-покупателя в чистой справедливой стоимости идентифицируемых активов и обязательств.

50. Гудвил, приобретенный при объединении предприятий, представляет собой выплату, производимую предприятием-покупателем в ожидании будущих экономических выгод от активов, которые не могут быть индивидуально идентифицированы и отдельно признаны.

51. Если идентифицируемые активы или обязательства приобретаемого предприятия не удовлетворяют критериям, установленным применительно к отдельному признанию на дату приобретения, то это скажется на сумме, признаваемого в качестве гудвила. Это происходит потому, что гудвил оценивается как остаточная стоимость объединения предприятий после признания идентифицируемых активов и обязательств приобретаемого предприятия.

52. Гудвил, приобретенный при объединении предприятий, не подлежит амортизации. После первоначального признания предприятие-покупатель обязано оценивать приобретенный при объединении предприятий гудвил по себестоимости за вычетом любых накопленных убытков от обесценения.

53. Если доля предприятия-покупателя в чистой справедливой стоимости активов и обязательств превышает стоимость объединения предприятий, то предприятие-покупатель обязана:

а) произвести повторную оценку результатов идентификации и оценки идентифицируемых активов и обязательств приобретаемого предприятия, равно как и оценки стоимости объединения;

б) безотлагательно признать в прибыли или убытке любое превышение, остающееся после такой повторной оценки.

54. Прибыль может включать в себя один или несколько следующих компонентов:

а) ошибки в оценке либо справедливой стоимости объединения, либо справедливой стоимости идентифицируемых активов и обязательств приобретаемого предприятия. Возможные будущие затраты применительно к приобретаемому предприятию, которые были неточно отражены в справедливой стоимости идентифицируемых активов и обязательств приобретаемого предприятия, являются потенциальной причиной таких ошибок;

б) требование стандарта финансовой отчетности, согласно которому приобретенные идентифицируемые чистые активы должны оцениваться по величине, которая не является справедливой стоимостью, но отражается в учете как справедливая стоимость в целях распределения стоимости объединения;

в) покупка по выгодной цене.

ПОЭТАПНОЕ ОБЪЕДИНЕНИЕ

55. Объединение предприятий может включать в себя не одну сделку обмена, например, когда оно осуществляется поэтапно путем последовательного приобретения долей. Если объединение осуществляется именно таким образом, то каждая сделка обмена должна учитываться предприятием-покупателем отдельно, при этом величина любого гудвила, связанного с данной сделкой, определяется на основе себестоимости сделки и информации о справедливой стоимости на дату каждой сделки обмена.

56. Результатом таких поэтапных действий является сопоставление себестоимости отдельных инвестиций с долей предприятия-покупателя в справедливой стоимости идентифицируемых активов и обязательств приобретаемого предприятия на каждом этапе.

57. Когда объединение предприятий включает не одну сделку обмена, то справедливая стоимость идентифицируемых активов и обязательств приобретаемого предприятия может иметь разные значения на дату каждой сделки обмена. Причина этого заключается в том, что:

а) идентифицируемые активы и обязательства приобретаемой стороны пересчитываются примерно до их справедливой стоимости на дату каждой сделки обмена для определения суммы любого гудвила, связанного с каждой сделкой;

б) идентифицируемые активы и обязательства приобретаемого предприятия должны затем быть признаны предприятием-покупателем по их справедливой стоимости на дату приобретения, при этом любая корректировка этой справедливой стоимости в отношении долей, ранее имевшихся у предприятия-покупателя, является переоценкой и должна отражаться в учете как таковая. Но, поскольку такая переоценка имеет место после первоначального признания предприятием-покупателем активов и обязательств приобретаемой предприятия, она не означает, что предприятие-покупатель сделала выбор в пользу применения учетной политики на основе переоценки этих статей после первоначального признания.

58. До того, как сделка будет удовлетворять критериям объединения предприятий, она может быть классифицирована как инвестиция в ассоциированное предприятие и отражена в учете в соответствии с НСФО «Инвестиции в ассоциированные предприятия» с использованием метода учета по долевого участию. В таком случае, справедливая стоимость идентифицируемых чистых активов объекта инвестиций на дату каждой предшествующей сделки обмена должна быть определена предварительно путем применения к инвестиции метода учета по долевого участию.

РАСКРЫТИЕ ИНФОРМАЦИИ

59. Предприятие-покупатель обязано раскрывать информацию, позволяющую пользователям его финансовой отчетности оценивать характер и финансовые последствия состоявшихся объединений предприятий:

а) в течение периода;

б) после отчетной даты, но до того, как финансовая отчетность утверждена к опубликованию.

60. Предприятие-покупатель должно раскрывать следующую информацию по каждому объединению предприятий, осуществленному в течение периода:

а) названия и описания объединяемых предприятий;

б) дату приобретения;

в) процент приобретенных долевых инструментов с правом голоса;

г) стоимость объединения и описание составляющих этой стоимости, включая любые затраты, непосредственно относимые на объединение;

д) описание любых видов деятельности, от которых решило избавиться предприятие в результате объединения;

е) суммы, признанные на дату приобретения для каждого класса активов и обязательств приобретаемого предприятия и, кроме случаев, когда это невыполнимо, балансовая стоимость каждого из этих классов, определенная в соответствии с национальными стандартами непосредственно перед объединением. Если такое раскрытие оказывается невыполнимым, данный факт подлежит раскрытию вместе с объяснением причин;

ж) величина любого превышения, признанного в прибыли или убытке, а также линейная статья в отчете о совокупной прибыли, в которой признано такое превышение;

з) описание факторов, обусловивших такое значение стоимости, которое привело к признанию гудвила - описание каждого нематериального актива, который не был признан отдельно от гудвила, а также разъяснение причин, в силу которых справедливая стоимость нематериальных активов не могла быть достоверно оценена;

и) величина прибыли или убытка приобретаемой стороны, начиная с даты приобретения, включенная в прибыль или убыток предприятия-покупателя за период, кроме случаев, когда требование о раскрытии информации невыполнимо. Если такое раскрытие оказывается невыполнимым, данный факт подлежит раскрытию вместе с объяснением причин.

61. Предприятие-покупатель должно раскрывать информацию, которая позволяла бы пользователям его финансовой отчетности оценивать финансовые последствия прибылей, убытков, исправлений ошибок и других корректировок, признанных в текущем периоде, которые связаны с объединениями предприятий, осуществленными в текущем или предыдущих периодах.

ДАТА ВСТУПЛЕНИЯ В СИЛУ

62. Настоящий стандарт финансовой отчетности вступает в силу с 1 января 2013 года.

Приложение

Настоящий стандарт разработан в соответствии с международным стандартом финансовой отчетности (IFRS 2009) 3 «Объединение бизнеса» за исключением следующего:

некоторые пункты откорректированы для большей ясности;

исключены положения об объединении предприятий, осуществляемом через обмен долевыми инструментами (когда предприятие, выпускающее такие долевыми инструментами, как правило, и является предприятием-покупателем или обратное приобретение, когда в роли покупателя выступает предприятие, доли капитала которой были приобретены, а в роли приобретаемой стороны - предприятие, выпустившее долевыми ценные бумаги);

исключены положения об оценке справедливой стоимости отложенного компонента путем дисконтирования сумм к выплате до их текущей стоимости на дату обмена, с учетом любой надбавки или скидки, которая, вероятно, будет иметь место при расчете;

исключены положения об идентификации, оценке и признании условных обязательств приобретаемого предприятия;

в связи с отмеченными исключениями исключены соответствующие требования к раскрытию информации.