



Hrvatska revizorska komora

Rizici alokacije naknade za stjecanje prema MSFI 3 – Poslovna spajanja

Ivan Čevizović

Poslovna spajanja

- ◉ Transakcija kojom stjecatelj stječe kontrolu nad jednim ili više poslovanja
 - > Poslovanje se sastoji od ulazne vrijednosti, procesa i izlazne vrijednosti
 - > U suprotnom radi se o transakciji stjecanja imovine

Što čini poslovnu kombinaciju?

Čine li stečena imovna i pretpostavljene obveze *poslovanje*?

DA

Poslovna kombinacija
&
MSFI 3 primjenjiv

Metoda stjecanja

NE

Stjecanje imovine

Primjena metode stjecanja

- a) identificiranje stjecatelja
- b) određivanje datuma stjecanja
- c) priznavanje i vrednovanje
 - stečene utvrdive imovine,
 - preuzetih obveza i
 - nekontrolirajućeg interesa u stečeniku te
- d) priznavanje i vrednovanje goodwilla ili dobiti ostvarene kupnjom po cijeni nižoj od tržišne

Priznavanje i mjerenje

⊙ Priznavanje

- > odvojeno priznati stečenu prepoznatljivu imovinu, stečene obveze I nepredvidive obveze

⊙ Mjerenje

- > priznatu imovinu i obveze mjeriti po fer vrijednosti na datum stjecanja kontrole
 - mjerenje po fer vrijednosti osigurava relevantne informacije koje su usporedive i razumljive

Priznavanje imovine i obveza

- Uključuje i onu koju stečnik ranije u svojim financijskim izvještajima nije priznao kao imovinu i obveze
 - > ime marke (brand)
 - > patent
 - > odnos s nekim klijentom

Iznimke pri mjerenju

- Ponovno stečena prava
 - mjeriti po fer vrijednosti na temelju preostalog ugovornog razdoblja, bez uvažavanja učinka obnove na fer vrijednost
- Plaćanja temeljena na dionicama
 - zamjena isplata: mjeriti u skladu s MSFI 2
- Imovina namijenjena prodaju
 - mjeriti u skladu s MSFI 5 (fer vrijednost umanjena za troškove prodaje)

Iznimke za priznavanje i mjerenje

- Porezi na dobit
 - Odgođena porezna imovina ili obveze proizašle iz stečene imovine ili obveze obračunati u skladu s MRS 12
- Primanja zaposlenih
 - obračunati u skladu s MRS 19
- Imovina s naslova obeštećenja
 - ne priznaje se po fer vrijednosti ako odnosna stavka nije priznata ili mjerena u skladu s MSFI 3

Naknada za stjecanje

- Naknada se mjeri po fer vrijednosti prenesene imovine i preuzetih obveza
- Troškovi povezani sa stjecanjem se isključuju
- Nepredviđena naknada za stjecanje mjeri se po fer vrijednosti na datum stjecanja
- Poslovno spajanje u fazama

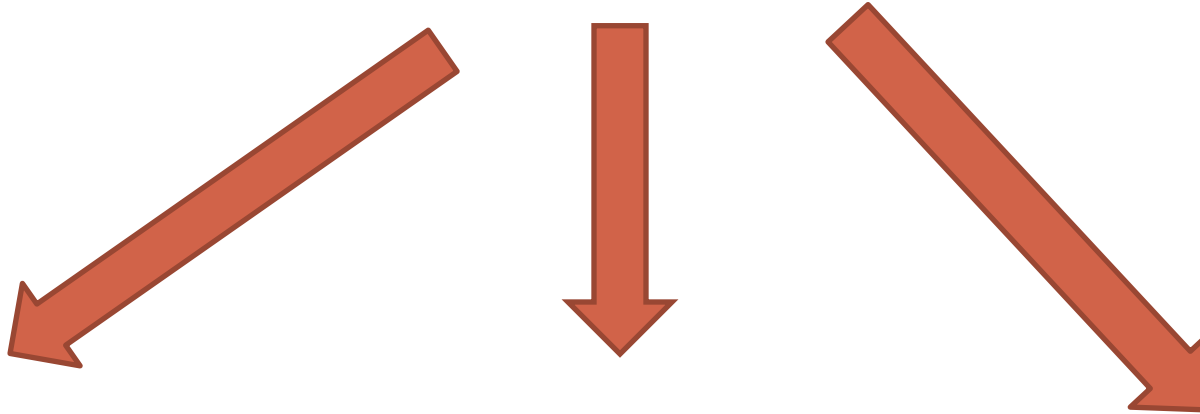
Provizorno stjecanje

- ◉ Do kraja izvještajnog razdoblja u kojem je došlo do poslovnog spajanja prvo knjiženje spajanja nije dovršeno?
 - > stjecatelj je dužan u svojim financijskim izvještajima iskazati provizorne iznose za stavke koje nisu do kraja obračunane
- ◉ U razdoblju mjerenja, stjecatelj je dužan retroaktivno uskladiti provizorne iznose koje je priznao na datum stjecanja

Goodwill

- Goodwill se početno mjeri indirektno kao razlika između naknade zamijenjene za identificiranu imovinu, obveze i nepredvidive obveze
- Ako neto stečena imovina prelazi naknadu, stjecatelj razliku odmah priznaje kao dobitak
- Ne amortizira se – test umanjenja
- Nekontrahirajući interes
 - > po fer vrijednosti
 - > udio u neto imovini

Goodwill



JSN 1

- goodwill
- ostala imovina
- obveze

JSN 2

- goodwill
- ostala imovina
- obveze

JSN 3

- goodwill
- ostala imovina
- obveze

Test umanjenja

- ⊙ Nadoknadiivi iznos JSN
 - > fer vrijednost
 - > vrijednost u upotrebi
- ⊙ Knjigovodstvena vrijednost JSN

Test umanjenja

- ⊙ $NI > KV \rightarrow$ nema umanjenja
- ⊙ $NI < KV \rightarrow$ umanjenje
 - > na JSN alociran goodwill?
 - DA \rightarrow umanji goodwill
 - NE (ili već umanjen) \rightarrow umanji ostalu imovinu

datum kupnje
100% udjela

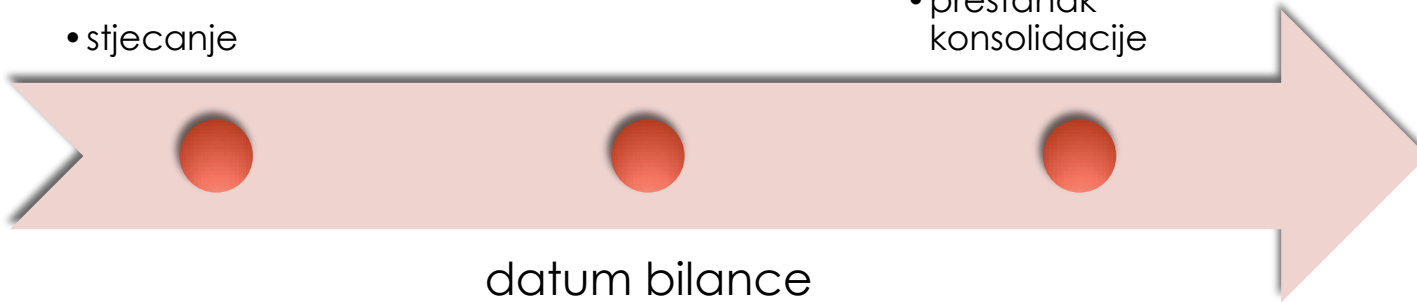
- stjecanje

datum pravnog
pripajanja

- prestanak
konsolidacije

datum bilance

- konsolidacija



Izvan djelokruga MSFI 3

- ⊙ MSFI se ne odnosi na:
 - > udruživanje u zajednički pothvat
 - > stjecanje neke imovine ili grupe imovine koja nije *poslovna djelatnost*
 - > poslovna spajanja subjekata ili poslovanja pod zajedničkom kontrolom

Hvala na pozornosti!

