

UDC 330:657.6
DOI: 10.34671/SCH.BSR.2019.0304.0019

К ВОПРОСУ ОПРЕДЕЛЕНИЯ И УЧЕТА ДЕЛОВОЙ РЕПУТАЦИИ ОРГАНИЗАЦИИ

© 2019
AuthorID: 626492
SPIN: 5975-4995
ORCID: 0000-0002-4277-6872

Боровицкая Марина Владимировна, кандидат экономических наук,
доцент департамента «Учета, анализа и аудита»

Финансовый университет при Правительстве Российской Федерации
(127083, Россия, Москва, улица Верхняя Масловка 15, e-mail: geht066@mail.ru)

Аннотация. В статье рассматриваются аспекты учета и отчетности деловой репутации организации, которые в условиях современного рынка приобретают все большую актуальность. В современных рыночных экономических отношениях многие российские компании стараются работать на мировом рынке, для этого им необходимо перестраивать свою отчетность под международные стандарты финансовой отчетности. А гудвилл в международной практике является одним из важнейших показателей финансовой отчетности компании, характеризующий ее репутацию, авторитетность на бизнес арене. Помимо этого, возникает много вопросов и трудностей в оценке деловой репутации организации в связи с неоднозначным и нечетким пониманием в действующем российском законодательстве и специальной литературе терминов «деловая репутация» и «гудвилл». Автор в настоящей статье была проанализирована российская практика бухгалтерского учета деловой репутации. По мнению автора, изложенная в действующем национальном стандарте, касающегося нематериальных активов терминология противоречит международным стандартам финансовой отчетности и общепринятой мировой практике бухгалтерского учета, и не является целесообразной в связи с не прижившейся (фактическим отсутствием) в России практикой сделок по приобретению предприятия как имущественного комплекса. В статье особое внимание уделено рассмотрению основных методов учета и оценки деловой репутации в российской и международной практике. В статье автором предпринята попытка систематизации взглядов и подходов ведущих отечественных и зарубежных экономистов к определению деловой репутации и гудвила. Особое внимание автора направлено на рассмотрение одного из самых обсуждаемых и наиболее дискуссионных вопросов в отношении учета гудвила, способа его последующего учета. С момента возникновения учетной категории гудвил, появились проблемы с оценкой и отражением гудвила в учете и отчетности, велись дискуссии относительно того, как должно происходить признание актива. Не существует единого мнения по этому вопросу в том числе и среди разработчиков национальных бухгалтерских стандартов в разных странах. Автор подчеркивает, что более верным методом, закрепленным в действующих международных стандартах финансовой отчетности, является метод, заключающийся в необходимости тестировать гудвилл на предмет обесценения ежегодно. Однако, действующая модель ежегодного обесценения требует совершенствования, направленного на минимизацию затрат, связанных с осуществлением процедуры обесценения.

Ключевые слова: деловая репутация организации, гудвилл, оценка фирмы, нематериальные активы, международные стандарты финансовой отчетности, имущественный комплекс, интеллектуальный капитал.

TO THE QUESTION OF DEFINITION AND ACCOUNTING OF BUSINESS REPUTATION OF THE ORGANIZATION

© 2019

Borovitskaya Marina Vladimirovna, candidate of economic Sciences,
associate Professor of Department "Accounting, analysis and audit"

Financial University under the Government of the Russian Federation
(127083, Russia, Moscow, Verkhnyaya Maslovka street, 15, e-mail: geht066@mail.ru)

Abstract. The article deals with the aspects of accounting and reporting of business reputation of the organization, which in today's market are becoming increasingly important. In modern market economic relations, many Russian companies are trying to work in the world market, for this they need to restructure their reporting under international financial reporting standards. Goodwill in international practice is one of the most important indicators of the company's financial statements, characterizing its reputation and credibility in the business arena. In addition, there are many questions and difficulties in assessing the business reputation of the organization due to the ambiguous and unclear understanding in the current Russian legislation and literature of the terms "goodwill" and "goodwill". The author of this article has analyzed the Russian practice of business reputation accounting. According to the author, the terminology set forth in the current national standard on intangible assets contradicts international financial reporting standards and generally accepted world accounting practice, and is not appropriate in connection with the practice of transactions on acquisition of an enterprise as a property complex that has not taken root (actual absence) in Russia. The article focuses on the main methods of accounting and evaluation of business reputation in Russian and international practice. In the article the author attempts to systematize the views and approaches of leading domestic and foreign economists to the definition of goodwill and goodwill. Special attention of the author is directed to consideration of one of the most discussed and most debatable questions concerning accounting of goodwill, a way of its subsequent accounting. Since the emergence of the accounting category of goodwill, there were problems with the assessment and reflection of goodwill in accounting and reporting, there were discussions about how to recognize the asset there. Is no consensus on this issue including among the developers of national accounting standards in different countries. The author emphasizes that a more correct method, enshrined in the current international financial reporting standards, is the method consisting in the need to test goodwill for impairment annually. However, the current model of annual impairment requires improvements aimed at minimizing the costs associated with the implementation of the impairment procedure.

Keywords: деловая репутация организации, гудвилл, оценка фирмы, нематериальные активы, международные стандарты финансовой отчетности, имущественный комплекс, интеллектуальный капитал.

В современных рыночных экономических отношениях многие российские компании стараются работать на мировом рынке, для этого им необходимо перестраивать свою отчетность под международные стандарты финан-

совой отчетности. В международной практике гудвилл является одним из важнейших показателей финансовой отчетности компании, характеризующий ее репутацию, авторитетность на бизнес арене.

Понятие деловой репутации имеет различные толкования, по этой причине субъективное понимание деловой репутации часто влияет на расширенное интерпретирование данного термина.

Существует множество разных определений деловой репутации. Так, в Современном экономическом словаре под деловой репутацией понимаются:

- оценка фирмы, организации со стороны смежников, контрагентов;
- представление партнеров о фирме, благоприятствующее ее деятельности и учитываемое в условиях хозяйствования [1].

Гражданский кодекс Российской Федерации (ГК РФ) включает деловую репутацию в число неотчуждаемых и непередаваемых нематериальных благ, которые подлежат защите в соответствии с ГК РФ и другими законами в случаях и в порядке, ими предусмотренных [2].

Существуют и другие определения. Например, деловая репутация:

- характеристики хозяйственной единицы, не идентифицируемые отдельно и позволяющие получить сверхнормативную прибыль от активов, поддающихся учету;
- общественная оценка предпринимательских качеств субъекта;
- разница между стоимостью компании (или ценой реализации, с которой согласны и покупатель, и продавец) и стоимостью (или суммой рыночных цен) ее активов в отдельности.

Деловая репутация может быть как положительной (в случае позитивного отношения клиентов компании, их доверия и уверенности в положительном эффекте сотрудничества), так и отрицательной (при нестабильном положении обладателя репутации, недоверия ее контрагентов).

Деловая репутация как объект бухгалтерского учета согласно ПБУ 14/2007 «Учет нематериальных активов» возникает при осуществлении сделок по приобретению предприятия как имущественного комплекса и является нематериальным активом. Стоимость деловой репутации рассчитывается как разница между покупной ценой, уплачиваемой продавцу при приобретении предприятия как имущественного комплекса (в целом или его части), и суммой всех активов и обязательств по бухгалтерскому балансу на дату его покупки (приобретения) [3]. Деловая репутация, создаваемая внутри организации (вне сделок по приобретению компаний), объектом бухгалтерского учета не является, т.к. надежно оценить ее стоимость невозможно [4-7].

В качестве аналога «деловой репутации» в зарубежной и международной практике используется термин «гудвил» («goodwill», в переводе с английского языка «добрая воля»), под которым также в общем виде именуют разницу между стоимостью предприятия и суммой его чистых активов. В данной статье будем считать эти два понятия синонимами, учитывая и принимая распространенное мнение в научных и деловых кругах о не самой удачной русификации произошедшего из английского языка термина.

Концепция гудвила (деловой репутации) в качестве финансовой категории прошла длительный путь развития и модернизации, стала важной учетной категорией.

С появлением новой учетной категории возникли проблемы с оценкой и отражением гудвила в учете и отчетности, велись дискуссии относительно того, как должно происходить признание актива. Одна часть исследователей утверждала, что гудвил искусственно изменяет структуру баланса и ему не свойственны традиционные характеристики актива, следовательно, признавать его как актив не стоит. Но многие придерживались иного подхода, согласно которому подразумевалось учитывать гудвил как актив в момент приобретения компании и списывать его на расходы в кратчайшие сроки.

Первый исследователь, осуществивший полноценные научные исследования сущности гудвила, И.Ф.Шер

(1846 - 1924 гг.) описывал гудвил как «особый вид вуалирования баланса». Одним из способов «вуалирования» Шер считал прием так называемого «разводнения капиталов», имеющего место при слиянии акционерных обществ. Разводнение капиталов, по мнению И.Ф. Шера заключалось в том, что стоимость активов приобретаемой компании искусственно завышалась на величину гудвила, а так как данные активы списывались на расходы неравномерно, то происходило искажение финансовых результатов в каждый отдельно взятый период [8].

Известный экономический исследователь Э. Шмаленбах (1873 – 1955 гг.) считал, что гудвил непосредственно связан с дополнительной прибылью, формирующейся благодаря оптимально организованной и более успешной, чем у конкурентов работе сотрудников организации, что проявляется в превышении ожидаемой прибыли компании над среднеотраслевой нормой прибыли. Шмаленбах считал, что величина сверхприбыли определяется расходами на улучшения качества работы персонала, повышение квалификации и т.д., и должна капитализироваться в баланс как актив с последующим списанием на расходы в течение более чем пяти лет.

Один из известных теоретиков финансового учета Ф. Пикселей обращал внимание на то, что у каждой компании, получающей сверхприбыль, присутствует гудвил. Под сверхприбылью он подразумевал величину превышающую показатель нормальной прибыли, которая рассчитывается как средняя норма прибыли на вложенный капитал в рамках отдельной отрасли, с учетом присущей данной отрасли рисков и преимуществ.

Теории И. Шера, Ф. Пикселей и Э. Шмаленбаха являлись основой для дальнейшего изучения сущности категории гудвила и развития теории управления его стоимостью. В дальнейшем их концепции дорабатывались и уточнялись, и в целом были сведены к конкретным методам учета и оценки гудвила [8].

Начиная с 50-70 гг. XX века деловая репутация приобрела статус реального рыночного фактора, которому стали уделять достойное внимание. Большим стимулятором к этому послужило развитие рынка капитала. Компании, обладавшие успешной деловой репутацией, осознали, что могут заработать гораздо больше своих конкурентов, не имевших такого ценного актива. Так деловая репутация из обыденного термина переросла в термин финансовый и стала сегодня важнейшим нематериальным фактором роста стоимости предприятий [4-7].

Первое упоминание о деловой репутации в учетной практике в России встречается в письме Минфина РФ от 23 декабря 1992 года №117 «Об отражении в бухгалтерском учете и отчетности операций, связанных с приватизацией предприятий». Определение деловой репутации как разницы между покупной ценой компании и стоимостью ее активов и обязательств впервые было дано в ПБУ 14/2000 «Учет нематериальных активов». Положение также раскрывало порядок расчета стоимости деловой репутации, ее виды (положительная и отрицательная) и правила отражения в учете. В действующем ПБУ 14/2007 «Учет нематериальных активов» каких-либо изменений в части понимания гудвила и порядка его учета по сравнению с предыдущим стандартом ПБУ 14/2000 «Учет нематериальных активов» не произошло [8].

Классификация деловой репутации компании характеризуется многими факторами, определяющими ее сущность. Особое значение придается двойственной природе деловой репутации, выделяется внешняя и внутренняя деловая репутация, согласно чему факторы, влияющие на размер гудвила, также подразделяются на внутренние и внешние.

Так, например, в число внутренних факторов входят:

- узнаваемость бренда, которая является эффективным конкурентным преимуществом компании, позволяющая в том числе направлять больше средств в производство за счет части маркетинговых расходов, не стал-

живаясь при этом с проблемой снижения продаж;

- уровень инновационного развития компании, характеризующий эффективность различных видов инновационной деятельности и научно-технический потенциал;

- интеллектуальный капитал, включающий основанные на знаниях организационные нематериальные активы - интеллектуальную собственность (патенты, авторские права и т.д.) и организационный капитал.

К важнейшим внутренним факторам также относят наличие у компании своей миссии и стратегии, ориентиров развития, современных информационных технологий, наличие персонала, обладающего высоким уровнем профессионализма и компетентности. Репутация компании также тесно связана с ее финансовой устойчивостью, платежеспособностью, наличием высококачественной, конкурентоспособной продукции, уровнем организации труда, уровнем социальной ответственности, уровнем корпоративной культуры, качеством менеджмента [9].

К внешним факторам, оказывающим влияние на размер гудвила, относят:

- экономико-географическое положение, которое может оказывать положительное влияние в том случае, если страна, или отрасль, в которой компания осуществляет свою деятельность, обладает высокой инвестиционной привлекательностью, благоприятным деловым климатом, государственными программами поддержки бизнеса и т.п.;

- деловую репутацию и опыт партнеров, а также правильно выстроенные корпоративные коммуникации, направленные на взаимодействие со всеми субъектами внешнего окружения: покупателями, поставщиками, инвесторами, посредниками и др. [10];

- отношения с государственными органами – подтвердившие свою квалификацию с точки зрения удовлетворения требований государства по конкретным заказам и своей платежеспособности, а также способные выполнить до конца условия государственного контракта представляются с точки зрения формирования гудвила наиболее привлекательными, в том числе потому, что положительная репутация может способствовать получению новых крупных заказов или получению различных льгот и преференций.

Таким образом, деловая репутация компании формируется под влиянием большого количества факторов, часть из которых имеет непосредственное отношение к самой компании и ею регулируется, а часть относится к внешним обстоятельствам, не зависящим от деятельности компании непосредственно [11-14]. Деловая репутация является одной из весомых составляющих капитализации компании и необходимым условием достижения делового успеха и устойчивого развития.

Как уже было сказано, в российской практике деловую репутацию учитывают в составе нематериальных активов. Согласно ПБУ 14/2007 «Учет нематериальных активов» стоимость приобретенной деловой репутации определяется расчетным путем как разница между покупной ценой, уплачиваемой продавцу при приобретении предприятия как имущественного комплекса (в целом или его части), и суммой всех активов и обязательств по бухгалтерскому балансу на дату его покупки (приобретения) [3]. Важно отметить, что деловая репутация отражается в балансе только после приобретения другого имущественного комплекса, т.е. собственная репутация компании на балансе никак не учитывается.

В случае, если покупная цена предприятия превышает балансовую стоимость активов и обязательств на дату приобретения, образуется положительная деловая репутация, или уплачиваемая покупателем надбавка к цене приобретения в ожидании будущих экономических выгод [3]. Положительную деловую репутацию отражают на счете 04 «Нематериальные активы», списывая разницу в стоимости цены покупки и суммы активов и обязательств со счета 08 «Вложения во внеоборотные

активы», последовательно перенесенную с субсчета «Приобретение имущественного комплекса» счета 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами».

В том случае, если покупная цена предприятия ниже балансовой стоимости активов и обязательств на дату приобретения, в учете признается отрицательная деловая репутация, или скидка с цены приобретения, предоставляемая покупателю по причине отсутствия факторов деловой репутации (деловых связей, уровня компетенции сотрудников, стабильных покупателей и др.). Отрицательную деловую репутацию в полной сумме относят на финансовые результаты в составе прочих доходов [15].

В отношении положительной деловой репутации согласно положению РСБУ производится систематическая амортизация линейным способом в течение двадцати лет, но не более срока деятельности организации [3].

В соответствии с МСФО (IFRS) 3 «Объединения бизнеса» гудвил признается на дату приобретения покупателем. Он оценивается как преобладание стоимости переданного возмещения, суммы некоторой неконтролирующей доли в купленной организации и справедливой стоимости доли участия в капитале на дату приобретения, которой лицо ранее владело в приобретаемом предприятии (если объединение происходит шаг за шагом), над суммой отдельных купленных активов минус обязательства [16].

В случае, когда данная разница отрицательна, данный доход необходимо признать в отчете о прибылях и убытках; когда положительна, ее нужно отразить в балансе.

При покупке организации существует ряд методов для определения стоимости гудвила, таких как пропорциональный метод и метод полного гудвила.

Расчет гудвила (деловой репутации) по МСФО является более рациональным, так как помимо оценки на дату покупки он затрагивает эффект обесценения в будущем. Исходя из этого, можно сделать вывод, что стандарт IFRS 3 «Объединения бизнеса» обладает большей объективностью при оценке и расчете гудвила, чем предписания российских стандартов бухгалтерского учета. Модель учета деловой репутации (гудвила) в соответствии со стандартом IFRS 3 «Объединения бизнеса» представляется более совершенной вследствие того, что предлагает не амортизировать деловую репутацию, а проводить ее оценку на предмет обесценения по состоянию на отчетную дату.

В отличие от российских национальных стандартов, гудвил (аналог деловой репутации), согласно Международным стандартам финансовой отчетности, не регламентируется МСФО (IAS) 38 «Нематериальные активы», порядок его учета раскрыт в стандарте МСФО (IFRS) 3 «Объединения бизнеса». Согласно данному стандарту гудвил является актив, который представляет собой будущие экономические выгоды, являющиеся результатом других активов, купленных во время объединения бизнеса, с учетом того что они неотделимы [17].

МСФО 3 «Объединения бизнесов» устанавливает принципы и требования в отношении признания и оценки гудвила (прибыли от выгодной покупки), приобретенного при объединении бизнесов, а также в отношении признания и оценки идентифицируемых приобретенных активов, принятых обязательств и сумм неконтролирующих долей участия в объекте приобретения. МСФО 3 «Объединения бизнесов» определяет, какую информацию должен раскрывать приобретатель в своей финансовой отчетности [17].

МСФО 3 «Объединения бизнесов» требует определения компании приобретателя – той компании, которая получает контроль над приобретаемой компанией. Согласно МСФО 10 «Консолидированная финансовая отчетность», контроль над объектом инвестиций переходит к инвестору в том случае, когда инвестор может

быть подвержен рискам переменного дохода от участия в объекте инвестиций, а также может влиять на доход при осуществлении своих полномочий по отношению к объекту инвестиций [18].

Согласно МСФО 3 «Объединения бизнесов», важным критерием является дата приобретения, так как она используется для определения стоимости приобретаемого бизнеса. Как правило, датой является момент передачи покупателем возмещения за приобретаемый бизнес, а также приобретения активов и принятия обязательств приобретаемой компании.

Величина возмещения, передаваемого приобретателем за приобретаемый бизнес, согласно МСФО 3 «Объединения бизнесов» определяется по справедливой стоимости вознаграждения на дату приобретения. Идентифицируемые активы и обязательства, приобретенные и принятые в рамках сделки по объединению бизнеса, в соответствии с МСФО 3 «Объединения бизнесов» оцениваются также по справедливой стоимости. Согласно МСФО 13 «Оценка справедливой стоимости», под справедливой стоимостью понимается цена, которая может быть получена при продаже актива или уплачена при передаче обязательства при проведении операции на добровольной основе на основном (или наиболее выгодном) рынке на дату оценки в текущих рыночных условиях (то есть выходная цена) независимо от того, является ли такая цена непосредственно наблюдаемой или рассчитывается с использованием другого метода оценки [19].

При возникновении ситуации, в которой материнская организация в ходе приобретения бизнеса не получает полный контроль (доля владения менее 100%) над приобретаемой компанией, согласно МСФО 3 «Объединения бизнесов», необходимо отразить в учете неконтролирующую долю участия в объекте приобретения, которая прямо или косвенно не относится к материнской компании [20]. Стоимость неконтролирующих долей может оцениваться либо по справедливой стоимости, либо пропорционально доле в стоимости приобретаемых чистых активов (см. п.1.2 Главы 1). При последующей оценке стоимость неконтролирующей доли участия рассчитывается как сумма стоимости неконтролирующей доли на дату приобретения и неконтролирующей доли в изменениях чистых активов с даты приобретения.

При возникновении положительной разницы между суммой стоимости переданного возмещения, неконтролирующей доли участия и стоимости ранее приобретенной доли участия, и чистой суммой приобретенных активов за вычетом принятых обязательств, приобретатель признает гудвил [17]. В случае выявления отрицательной разницы между слагаемыми, в учете отражается доход от выгодной покупки. Перед тем, как признать такой доход, приобретатель должен провести повторную проверку того, верно ли были идентифицированы все приобретенные активы и обязательства, признать дополнительные активы и обязательства в случае их выявления [17].

Согласно МСФО 3 «Объединения бизнесов», объединенное предприятие должно проводить в отношении гудвила проверку (тестирование) на предмет обесценения (наличия признаков обесценения) ежегодно в соответствии с МСФО (IAS) 36 «Обесценение активов». В целях тестирования на обесценение гудвил должен быть распределен между всеми генерирующими единицами материнской компании, которые, как ожидается, извлекут выгоду от синергетического эффекта в результате объединения [21].

МСФО (IAS) 36 «Обесценение активов» не предоставляет общих правил распределения, но подчеркивает, что такое отнесение должно быть разумным и приемлемым, которое должно опираться на профессиональное суждение и быть обосновано. Каждая генерирующая единица (или их группа), на которую распределен гудвил, должна:

- представлять самый низкий организационный уровень внутри компании, в отношении которого осуществляется внутренний мониторинг гудвила;

- не превосходить по размерам операционный сегмент, в соответствии с определением, приведенным в п. 5 МСФО (IFRS) 8 «Операционные сегменты» [21].

После распределения гудвила между генерирующими единицами они должны проверяться на обесценение ежегодно, а также при наличии признаков возможного обесценения. Для проверки генерирующей единицы на обесценение необходимо сравнить балансовую и возмещаемую стоимость генерирующей единицы и выбрать из них минимальную, которая и должна быть отражена в финансовой отчетности. В качестве возмещаемой стоимости генерирующей единицы рассматривается справедливая стоимость генерирующей единицы за вычетом расходов на продажу или ценность использования в зависимости от того, какая из данных величин больше. Под ценностью использования понимают приведенную стоимость будущих денежных потоков, которые предположительно будут получены от генерирующей единицы [22].

Оценка ценности использования генерирующей единицы должна включать следующие этапы:

- оценку будущих чистых денежных потоков (притоков и оттоков), связанных с продолжением использования оцениваемой генерирующей единицы;

- выбор соответствующей ставки дисконтирования по отношению к будущим денежным потокам [21].

Ставка дисконтирования, используемая для расчета будущих денежных потоков, должна отражать как изменение временной стоимости денег, так и риски, свойственные как компании, так и оцениваемой генерирующей единице.

В большинстве случаев решение этой задачи выходит за рамки процедур непосредственно формирования финансовой отчетности. Учитывая значимость этого вопроса, его рассмотрению посвящено Приложение А к МСФО (IAS) 36 «Обесценение активов», которое позиционируется как «руководство по использованию методов приведенной стоимости при оценке ценности использования», поэтому целесообразно руководствоваться позицией, сформулированной в п. А16 Приложения к МСФО (IAS) 36 «Обесценение активов». В нем указано, что в качестве исходной точки при выборе ставки дисконтирования компания может принять во внимание следующие ставки:

- средневзвешенную стоимость капитала (WACC - Weighted Average Cost of Capital);

- рыночную ставку процента на заемный капитал;

- другие рыночные ставки по займам [21].

В качестве ставки дисконтирования прогнозных денежных потоков наиболее часто используют средневзвешенную стоимость капитала (WACC).

Оптимальное (целевое) соотношение собственного и заемного капитала определяется с использованием их рыночных стоимостей. На практике в качестве целевого часто выбирается среднеотраслевое соотношение акционерного и заемного капитала, а в качестве стоимости долгового финансирования — стоимость получения компанией дополнительного долга при такой структуре капитала [23].

Требуемая доходность на собственный капитал (rE) может быть рассчитана разными способами, но на практике инвесторы и аналитики наиболее часто используют модель определения стоимости капитальных активов (Capital Asset Pricing Model, или CAPM). Приложение А к МСФО (IAS) 36 «Обесценение активов» разрешает использование данной модели [21].

В качестве стоимости долгового финансирования используются ставки, которые доступны компании в случае привлечения дополнительного займа, существенно не меняющего ее структуру капитала. На практике чаще

используется фактическая средневзвешенная стоимость долга компании, с проверкой того, насколько рыночными являются ставки по привлеченным кредитам.

Рассчитав в том числе с помощью WACC возмещаемую стоимость, компании необходимо также определить балансовую стоимость генерирующей единицы. Для этого предприятию нужно руководствоваться положениями п. 76 МСФО (IAS) 36 «Обесценение активов», согласно которым балансовая стоимость генерирующей единицы:

а) включает балансовую стоимость только тех активов, которые могут быть непосредственно к ней отнесены или распределены на нее на обоснованной и последовательной основе и которые будут создавать потоки денежных средств, участвующие в определении ценности использования генерирующей единицы;

б) не включает балансовую стоимость признанных обязательств, за исключением тех случаев, когда возмещаемая стоимость генерирующей единицы не может быть определена без учета данных обязательств [17, п. 76].

Таким образом, при формировании стоимости генерирующей единицы, помимо основных средств и нематериальных активов, в нее также должны быть включены распределенные корпоративные активы, относящиеся к данной группе активов, и гудвил, если он может быть распределен для данной генерирующей единицы.

Если полученная балансовая стоимость генерирующей единицы оказывается больше ее возмещаемой стоимости, необходимо уменьшить балансовую стоимость генерирующей единицы до ее возмещаемой стоимости и признать убыток от обесценения. Такой убыток уменьшает балансовую стоимость активов генерирующей единицы в определенной последовательности: в первую очередь списывается гудвил, затем убыток распределяется на остальные активы на пропорциональной основе. Восстановление стоимости генерирующей единицы в сумме, не превышающей ранее признанных убытков от обесценения, при наличии таких признаков восстановления для гудвила не допускается. Убыток от обесценения генерирующей единицы немедленно списывается на финансовый результат в качестве расхода. В случаях, когда в состав генерирующей единицы входят активы, учитываемые с применением модели по переоцененной стоимости, убыток от их обесценения отражается как снижение суммы переоценки.

МСФО 3 «Объединение бизнесов» содержит подробный перечень информации, которую приобретатель бизнеса должен раскрывать в своей финансовой отчетности [17]. В данный перечень согласно стандарту, входит информация об объекте приобретения, дате приобретения, проценту приобретенных голосующих долей в капитале, причины объединения бизнеса и описание того, как контроль перешел к покупателю. Приобретатель должен раскрыть качественное описание факторов, образующих гудвил, в число которых могут входить ожидаемая синергия от объединения, нематериальные активы, не удовлетворяющие критериям отдельного признания, или другие факторы [17].

Согласно стандарту, также должны быть раскрыты справедливая стоимость на дату приобретения совокупного переданного возмещения, признанные суммы приобретенных активов и принятых обязательств, сумма гудвила, которая, согласно ожиданиям, будет подлежать вычету в налоговых целях, размер выручки и прибыли (убытка) объекта приобретения в консолидированной отчетности за период, а также при условии, если это применимо, другую информацию, определенную в стандарте.

В заключении необходимо отметить, что деловая репутация является одной из весомых составляющих капитализации компании и необходимым условием достижения делового успеха и устойчивого развития.

Сближение требований российских национальных

стандартов с международными в отношении признания и учета деловой репутации, или гудвила компаниям, позволит отечественным организациям и компаниям формировать более прозрачную финансовую отчетность, и тем самым, привлекать необходимых инвесторов для развития бизнеса.

СПИСОК ЛИТЕРАТУРЫ:

1. Современный экономический словарь / Б.А. Райзберг, Л.Ш. Лозовский, Е.Б. Стародубцева. – 6-е изд., перераб. и доп. – М.: ИНФРА-М, 2017. – 512 с.
2. Гражданский кодекс Российской Федерации (часть первая) от 30.11.1994 N 51-ФЗ (ред. от 03.08.2018) // СПС КонсультантПлюс
3. Приказ Минфина России от 27.12.2007 N 153н (ред. от 16.05.2016) «Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету «Учет нематериальных активов» (ПБУ 14/2007)» // СПС КонсультантПлюс.
4. Рустамова И.Т., Рустамов Н.Н. Ключевые направления повышения эффективности управления деловой репутацией предприятий сферы услуг // Азимут научных исследований: экономика и управление. 2018. Т. 7. № 3 (24). С. 244-246.
5. Григорян Е.С. Деловая репутация как фактор устойчивого развития предприятия // XXI век: итоги прошлого и проблемы настоящего плюс. 2015. Т. 2. № 1 (23). С. 251-256.
6. Рустамова И.Т. Разработка стратегии развития предприятия сферы услуг с учетом потенциала деловой репутации // Азимут научных исследований: экономика и управление. 2017. Т. 6. № 1 (18). С. 170-173.
7. Майорова Е.А. Деловая репутация и социальная ответственность торговых организаций // Карельский научный журнал. 2016. Т. 5. № 2 (15). С. 45-48.
8. Гудвил: синергетическая сущность, оценка, учет, анализ: монография / А.Е. Иванов, Н.А. Соколова, Н.В. Генералова, Е.Ю. Саломатина; под науч. ред. А.Е. Иванова. — М.: РИОР: ИНФРА-М, 2019. — 227 с.
9. Мокрова Л.П., Косорукова И.В. Инструменты управления деловой репутацией бизнеса и ее стоимостью // Имущественные отношения в Российской Федерации. 2018. № 9 (204). С. 18-31.
10. Оценка стоимости нематериальных активов и интеллектуальной собственности: учебник / под ред. М.А. Федотовой, О.В. Лосевой. — М.: ИНФРА-М, 2019. — 352 с.
11. Майорова А.Н. Анализ отраслевой структуры нефинансовых отчетов российских компаний // Азимут научных исследований: экономика и управление. 2018. Т. 7. № 1 (22). С. 169-172.
12. Шнайдер О.В. Стеклохолдерский подход к формированию отчетности экономических субъектов // Азимут научных исследований: экономика и управление. 2018. Т. 7. № 3 (24). С. 337-340.
13. Кишко В.А., Майорова А.Н., Матвеева С.В. Формирование нематериального потенциала коммерческого предприятия // Азимут научных исследований: экономика и управление. 2018. Т. 7. № 4 (25). С. 129-131.
14. Майорова Е.А. К вопросу о составе нематериальных активов предприятий розничной торговли // Азимут научных исследований: экономика и управление. 2017. Т. 6. № 1 (18). С. 116-118.
15. Финансовый учет: учебник / под ред. проф. В.Г. Гетьмана. — 6-е изд., перераб. и доп. — М.: ИНФРА-М, 2019. — 622 с.
16. Плотников В.С., Плотникова О.В. Гудвилл в консолидированном учете и отчетности // Международный бухгалтерский учет. 2015. № 4. С. 2-15.
17. Международный стандарт финансовой отчетности (IFRS) 3 «Объединения бизнеса» (ред. от 26.08.2015) // СПС КонсультантПлюс.
18. Международный стандарт финансовой отчетности (IFRS) 10 «Консолидированная финансовая отчетность» (ред. от 13.07.2015) // СПС КонсультантПлюс.
19. Международный стандарт финансовой отчетности (IFRS) 13 «Оценка справедливой стоимости» (ред. от 11.07.2016) // СПС КонсультантПлюс.
20. Международные стандарты финансовой отчетности: учебник / под ред. В.Г. Гетьмана. — 3-е изд., перераб. и доп. — М.: ИНФРА-М, 2019. — 624 с.
21. Международный стандарт финансовой отчетности (IAS) 36 «Обесценение активов» (ред. от 27.06.2016) // СПС КонсультантПлюс.
22. Генералова Н.В., Соколова Н.А. Учет обесценения активов на примере обесценения гудвила как область применения профессионального суждения // Международный бухгалтерский учет. — 2014. — №26 — с.2-14.
23. WACC: инструкция по расчету – МСФО на практике №8, август 2014 – URL: <https://msfo-practice.ru/article.aspx?aid=348435>