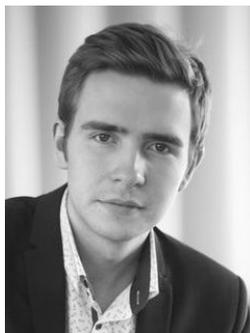


УДК 336.717

**Яньшина Екатерина Алексеевна**

студент,
кафедра финансов, страхования, учета и кредита,
Санкт-Петербургский государственный университет,
г. Санкт-Петербург, Российская Федерация,
e-mail: ekaterina.yanshinaa@mail.ru

**Четвериков Егор Андреевич**

студент,
кафедра финансов, страхования, учета и кредита,
Санкт-Петербургский государственный университет,
г. Санкт-Петербург, Российская Федерация,
e-mail: ed.tcheyverekov@yandex.ru

ГУДВИЛЛ И ДЕЛОВАЯ РЕПУТАЦИЯ ФИРМЫ. ПРОБЛЕМЫ УЧЁТА И ОЦЕНКИ В СОВРЕМЕННОЙ РОССИЙСКОЙ И МЕЖДУНАРОДНОЙ ПРАКТИКЕ

Аннотация. В статье дается определение понятий деловой репутации и гудвилла, рассматриваются их особенности и проблемы учета в соответствии с российскими и международными правилами учета. Раскрываются возможные подходы к оценке деловой репутации фирмы с примерами расчета и различий методов.

Ключевые слова: гудвилл, положительный гудвилл, отрицательный гудвилл, деловая репутация, положительная деловая репутация, отрицательная деловая репутация, нематериальные активы, МСФО, объединение бизнеса, метод традиционного гудвилла, метод полного гудвилла.

Ekaterina A. Yanshina

Student,
Department of Finance, Insurance, Accounting and Credit,
Saint Petersburg State University,
Saint Petersburg, Russian Federation,
e-mail: ekaterina.yanshinaa@mail.ru

Egor A. Chetverikov

Student,
Department of Finance, Insurance, Accounting and Credit,
Saint Petersburg State University,
Saint Petersburg, Russian Federation,
e-mail: ed.tcheyverekov@yandex.ru

Abstract. The article provides a definition of the concepts of business reputation and goodwill, examines their features and accounting problems in accordance with Russian and international accounting rules. Possible approaches to assessing the business reputation of a company are disclosed with examples of calculation and differences in methods.

Key words: goodwill, positive goodwill, negative goodwill, intangible assets, IFRS, business combination, traditional goodwill method, full goodwill method.

Мир стремительно развивается, старые модели постепенно уходят, а на смену им приходят новые. И эти новшества проникают абсолютно во все сферы нашей жизни. Исключением не является и бухгалтерская деятельность, которая также постоянно претерпевает изменения. Одним из таких нововведений оказались нематериальные активы (далее – НМА), такие как: авторские права, патенты, лицензии на использование интеллектуальной собственности, франшизы, научные знания, технологии, товарные знаки и т.д. И в последние 25–30 лет их значимость продолжает повышаться: в отчете Всемирной организации интеллектуальной собственности (ВОИС)¹ имеются данные о том, что за 2000–2014 г. нематериальный капитал составил треть от стоимости произведенных и реализованных в мире промышленных товаров, что в 2 раза превышает долю материальных активов. По данным совместного доклада² консалтинговой компании Aon и исследовательского института Ponemon Institute доля нематериальных активов в самых крупных компаниях уже начиная с 1990 года превышает долю материальных и с каждым годом только набирает обороты.

Несмотря на то, что первые упоминания о гудвилле были еще в XVI веке [1], в последние три десятилетия можно наблюдать тенденцию к существенному повышению доли нематериальных активов в балансе. Более того, как в России, так и за рубежом, появляется все больше компаний, в балансе которых мы можем наблюдать подобную специфику (в большинстве своем это относится к компаниям из сферы услуг или IT-сектора). Нематериальные активы включают в себя множество статей, но чаще всего именно гудвилл привлекает внимание аналитиков и потенциальных инвесторов. Особое внимание к этому «невидимому» ресурсу фирмы не случайно. Дело в том, что стоимостная оценка гудвилла может занимать значительную долю баланса компании, особенно в сфере услуг и высоких технологий. Периодически в деловой газете The Wall Street Journal можно наблюдать данные об оценочной стоимости крупнейших высокотехнологичных компаний мира, а также величине их собственного капитала. На протяжении нескольких лет на вершине списка находилась компания Uber. Так, в июне 2016 года оценочная стоимость компании составляла 68 млрд долл., а ее собственный капитал был равен 12,9 млрд долл., то есть оценочная стоимость превышала стоимость капитала более чем

¹ URL: https://www.wipo.int/edocs/pubdocs/en/wipo_pub_944_2017.pdf

² URL: <https://www.aon.com/getmedia/60fbb49a-c7a5-4027-ba98-0553b29dc89f/Ponemon-Report-V24.aspx>

в 5 раз. Другой не менее известный пример значительной доли гудвилла в операции слияния и поглощения является покупка компанией Google видеохостинга YouTube. Сделка была проведена в 2006 году, стоимость составила 1,65 млрд долл., при этом гудвилл был равен 1,1 млрд. долл., что составляет 67% от стоимости³. Нередко гудвилл принимает значительную долю раздела баланса, или всего баланса в целом. Так, например, в 2018 году гудвилл компании М.Видео составлял 50% от суммы⁴ всех внеоборотных активов. Также интересным является пример Mail.ru Group, где в 2019 году, согласно отчетности, гудвилл составил 55% от валюты⁵ всего баланса. Безусловно, это далеко не единственные примеры значительной величины гудвилла в относительном и абсолютном значениях.

Исходя из вышеизложенных примеров, гудвилл является привлекательной статьей как в теоретическом, так и практическом плане. В сделках покупки, продажи, слияния и поглощения компаний гудвилл, обычно, является существенным фактором формирования цены. Говоря о теории, то логика его появления, формирования и последующего учета в бизнесе как раз и является обязательным условием понимания финансовых взаимоотношений между фирмами при сделках. Стоит также отметить, что, поскольку гудвилл возникает только в момент продажи, он является достаточно специфическим фактором, не изменяясь ежедневно. Однако когда наступает момент продажи, то его оценка и величина приковывает взгляды различных рыночных агентов.

Разберемся более подробно в логике формирования данного актива. Предположим, что существуют две первоначально идентичных фирмы, входящие на один и тот же рынок. Их первоначальное развитие складывается схожим образом, однако по мере течения времени финансовые результаты одной оказываются выше результатов другой фирмы. При этом данная зависимость становится некой тенденцией. Можно подумать, что более успешная фирма обладает каким-то дополнительным фактором, который способствует более успешному генерированию прибыли. Данный фактор и называется гудвиллом. При этом в краткосрочном периоде мало кто обращает внимание на этот фактор, поскольку он не является осязаемым, как ресурсы или основные средства. Однако в момент совершения сделки купли или продажи компании, эффект данного «невидимого» ресурса на ее стоимость становится куда более значимым.

Гудвилл и деловая репутация

Всё чаще в средствах массовой информации можно увидеть новости о слиянии крупных компаний или поглощении одного предприятия другим. В большинстве случаев при таких сделках возникает разница в суммах между стоимостью компании и стоимостью её чистых активов, возникающая как раз из-за наличия у компании большой доли НМА, именуемая гудвиллом или деловой репутацией.

³ Geis, 2015, p. 107 (статья Ковалевых, стр. 129)

⁴ URL: <https://invest.mvideo.ru>

⁵ URL: <https://corp.imgsmail.ru/media/files/mail.rugroupifrsfy2019.pdf>

Эта разница обозначается как гудвилл (goodwill) в международных стандартах финансовой отчетности (МСФО) и как деловая репутация в российских стандартах бухгалтерского учета (РСБУ). Ознакомимся с ними подробнее.

На сегодняшний день, несмотря на широкую известность данных терминов, существует достаточно мало научной литературы по данной тематике, в особенности на русском языке, в силу сложности понимания, отделения и приравнивания к гудвиллу того или иного компонента компании. Поэтому в работе авторы будут опираться в основном на научные статьи и публикации последних лет.

Как и у гудвилла, так и у деловой репутации есть множество определений, однако мы рассмотрим основные из них, изложенные преимущественно в законодательных актах. Более того, есть некоторые разногласия в научном сообществе даже на предмет понятия гудвилл относительно его написания с одной или двумя «л», на что подробно обратили внимание в своей статье «О гудвилле «собачьем, кошачьем» и не только: к вопросу о надуманных категориях, классификациях и алгоритмах» В.В. Ковалев и Вит. В. Ковалев [3]. В данной статье последуем совету вышеуказанных авторов и обратимся к фундаментальному орфографическому словарю под ред. В. В. Лопатина и О. Е. Ивановой⁶, вышедшему под эгидой Российской академии наук, в котором данный термин представлен с удвоенной л – гудвилл (с ударением на первый слог).

В РФ основным документом, регламентирующим бухгалтерский учет НМА, является ПБУ 14/2007 «Учет нематериальных активов», утвержденный приказом Минфина России от 27.12.2007 № 153н., который определяет понятие деловой репутации как «разницу 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)»⁷. Иными словами, деловая репутация возникает лишь в случае, когда компания приобретает другую компанию в качестве имущественного комплекса (или его части).

Деловая репутация может быть:

– *положительной*, тогда она рассматривается как «надбавка к цене, уплачиваемую покупателем в ожидании будущих экономических выгод в связи с приобретенными неидентифицируемыми активами, и учитывать в качестве отдельного инвентарного объекта».⁸ Объектом НМА является именно положительная деловая репутация.

– *отрицательной*, представляющую собой «скидку с цены, предоставляемую покупателю в связи с отсутствием факторов наличия стабильных покупателей, репутации качества, навыков маркетинга и сбыта, деловых связей,

⁶ Русский орфографический словарь, 2013, с. 147

⁷ ПБУ 14/2007 «Учет нематериальных активов» Утверждено Приказом Минфина России от 27.12.2007 г. №153 н.

⁸ Там же.

опыта управления, уровня квалификации персонала и т.п.». ⁹ Такая деловая репутация будет свидетельствовать о заниженной стоимости компании, что свидетельствует о проблемах: отсутствие стабильности в ней и недоверие со стороны инвесторов.

Многие авторы считают, что такая краткая трактовка деловой репутации не только полностью не раскрывает её смысла, но, более того, имеет внутренние противоречия в п.4 и п.43 ПБУ14/2007: «При этом следует заметить, что разработчики ПБУ 14/2007 не включили в состав нематериальных активов интеллектуальные и деловые качества персонала организации, их квалификацию и способность к труду (п. 4)» [1].

Согласно РСБУ приобретенная деловая репутация амортизируется в течение двадцати лет, но не более срока деятельности организации. Для положительной деловой репутации амортизационные отчисления определяются линейным способом. Что же касается отрицательной деловой репутации, то она полностью относится на финансовые результаты компании и отражается в прочих доходах.

Далее перейдем к рассмотрению гудвилла по международным стандартам финансовой отчетности (МСФО), которые имеют ряд существенных различий по сравнению с его учетом в российской практике. Основными стандартами, отражающими гудвилл являются:

- 1) МСФО (IAS) 38 «Нематериальные активы»
- 2) МСФО (IFRS) 3 «Объединение бизнеса»
- 3) МСФО (IAS) 36 «Обесценение активов»

Единственный из стандартов, который дает прямое определение гудвилла, является МСФО (IFRS) 3 «Объединение бизнеса»¹⁰, который обозначает его как «актив, представляющий собой будущие экономические выгоды, являющиеся результатом других активов, приобретенных при объединении бизнесов, которые не идентифицируются и не признаются отдельно». Его целью является первоначальное признание и оценка гудвилла, приобретенного при объединении бизнесов, или прибыль от выгодной покупки.

МСФО (IAS) 38 «Нематериальные активы»¹¹ отражает вопросы, которые связаны с идентификацией гудвилла, созданного внутри организации. Стоит отметить, что внутренне созданный гудвилл не подлежит признанию в качестве нематериального актива, так как не является идентифицируемым ресурсом (т.к. не отделяется и не возникает из договорных или иных юридических прав), который контролируется предприятием и может быть надежно оценен по себестоимости. Следовательно, он не подлежит первоначальной и последующей оценке, и никак не отражается в отчетности.

⁹ Там же.

¹⁰ URL: <https://www.ifrs.org>

¹¹ Там же.

Согласно МСФО (IAS) 36 «Обесценение активов»¹², по которому производится последующий учет гудвилла, признает и оценивает убытки от обесценения для генерирующих единиц и гудвилла. По правилам стандарта компания обязана ежегодно проводить тестирование на обесценение гудвилла вместо начисления амортизации, о чем подробнее будет указано ниже.

Уже на этом этапе можно увидеть разницу понятийного аппарата в отечественной и зарубежной практиках. В отличие от деловой репутации, регулируемой лишь одним документом, в МСФО гудвилл отражен в трех стандартах, каждый из которых отвечает за определенную функцию в понятии.

Так же, как и в российских стандартах, международные делят гудвилл на положительный и отрицательный:

1) Положительный гудвилл не амортизируется, а ежегодно тестируется на обесценение согласно МСФО (IAS) 36 «Обесценение активов», независимо от того, имеются ли признаки этого обесценения. Более того, тест на обесценение может проходить и чаще при наличии индикаторов, указывающих на снижение стоимости гудвилла.

2) Отрицательный гудвилл возникает при приобретении в результате выгодной покупки и отражается покупателем в отчете о прибылях и убытках в качестве дохода. Действующий с 2005 года МСФО (IFRS) 3 «Объединение бизнеса» не допускает понятия отрицательного гудвилла, так как превышение величины идентифицируемых активов и обязательств приобретенной компании над ее стоимостью соответствует доходу, который необходимо признать в консолидированном отчете о прибылях и убытках (отчете о совокупном доходе). Причинами такой отрицательной разницы могут быть следующие: необоснованное завышение стоимости активов, занижение величины обязательств, обесценение ценных бумаг (рыночная стоимость компании ниже балансовой). По мнению практикующих специалистов Соколовой Н.А. и Генераловой Н.А.: «Прежде чем признать доход при выгодной покупке, покупатель должен повторно рассмотреть вопрос о том, правильно ли он идентифицировал все приобретенные активы и все принятые обязательства, и признать любые дополнительные активы или обязательства, идентифицированные при проведении такого обзора» [2]. Целью такого обзора является гарантия того, что оценка действительно отражает всю доступную информацию на дату приобретения компании.

После рассмотрения определений и основных характеристик деловой репутации по МСФО и РСБУ нельзя не подчеркнуть тот факт, что международные стандарты четко разделяют внутренне созданный и приобретенный при объединении бизнеса гудвилл, а российские стандарты считают деловой репутацией только ту, что образовалась в результате купли-продажи.

Подробное сравнение понятия гудвилла по российским и международным стандартам отчетности можно увидеть в таблице 1.

¹² Там же.

Таблица 1

Сравнение понятия гудвилла по РСБУ и МСФО *

Критерии отличия	В соответствии с РСБУ	В соответствии с МСФО
Термин	Деловая репутация	Гудвилл
Определение	Актив, представляющий собой будущие экономические выгоды, являющиеся результатом других активов, приобретенных при объединении бизнесов, которые не идентифицируются и не признаются отдельно. МСФО 3	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)
Включение в состав НМА	Не включен в состав НМА компании	Входит в состав НМА компании
Начисление амортизации	Признается неамортизируемым активом.	Положительный гудвилл амортизируется в течение 20 лет, но не более срока деятельности организации.
Учет отрицательного гудвилла	Отрицательный гудвилл отражается в «Отчете о прибылях и убытках» и проверяется на обесценение ежегодно. Тестирование на обесценение является обязательным.	Отрицательный гудвилл включается в состав прочих доходов. Тестирование на обесценение является не обязательным и носит добровольный характер.
Документы, отражающие понятия	ПБУ 14/2007	МСФО (IAS) 38 «Нематериальные активы» МСФО (IFRS) 3 «Объединение бизнеса» МСФО (IAS) 36 «Обесценение активов»

* Составлено авторами с использованием: Ткаченко Л. И., Голубенко А. П. Актуальные вопросы бухгалтерского учета деловой репутации фирмы //Вестник Томского государственного университета. Экономика. – 2015. – №. 4 (32).

Таким образом, можно заключить, что понятие, признание и учет деловой репутации сильно различается в российской и международной практиках. Однако, по мнению авторов, ни один из них в полной мере не справляется с задачей полного и точного описания столь сложного и многогранного понятия, так как в них на данный момент существует большое количество неточностей и расхождений. Из этого следует, что по данному аспекту экспертам в области финансового учета потребуется еще длительная проработка документов и стандартов для создания единой системы оценки гудвилла.

Практическая значимость гудвилла

Как можно было убедиться на примерах, гудвилл является значимым объектом с точки зрения теории и практики. Его практическая значимость заключается в том, что в сделках купли/продажи, слияния и поглощения он, обычно, повышает стоимость покупки, что приносит выгоду продавцам. С теоретической точки зрения данный показатель важен в первую очередь для более глубокого понимания финансовых взаимоотношений при переходе участия в капитале фирмы от одних контрагентов другим. В целом, помимо продавцов бизнеса, можно выделить 3 группы заинтересованных лиц: инвесторы, покупатели бизнеса и государство [5].

1) В интересы инвесторов входит получение полезной и наименее искаженной информации в отчетности относительно потенциала компании и прибыли, которая в дальнейшем будет распределена в виде дивидендов.

2) В интересы покупателей бизнеса можно выделить несколько этапов, касающихся их заинтересованности в учете гудвилла. Зависело это от законодательства, а также степени различия бухгалтерского и налогового учета. В начале XX века по закону разрешалось снижение налогооблагаемой базы за счет списания в расходы затрат на покупку дочерней компании, чем активно пользовались владельцы бизнеса. В течение времени правила учета менялись, и в один момент произошел запрет на снижение налога на прибыль за счет расходов на покупку фирмы, в том числе и за счет гудвилла. Очевидно, что при новых правилах списание гудвилла в бухгалтерской отчетности привело бы к потерям из-за меньшей заинтересованности со стороны инвесторов. Более того, подобная мера приводила бы к снижению как валюты баланса, так и видимого потенциала компании. В связи с этим интересы покупателей бизнеса сменились на желание отразить гудвилл в отчете в полной мере.

3) В интересы государства входит получение налога с реализации активов, в том числе гудвилла при продаже предприятия. Особенно популярной данная мера была во времена политических столкновений и войн с целью покрытия расходов, связанных с конфликтами.

Таким образом, можно заметить разнонаправленные стремления заинтересованных лиц с точки зрения отражения гудвилла в отчетности. Инвесторы хотят увидеть его реальное значение, продавцы бизнеса стремятся к его повышению, поскольку это напрямую принесет прибыль при реализации, покупатели бизнеса хотят купить дешевле, но при этом не забывают о возможности повышения валюты баланса для роста привлекательности, а государство желает значительной налогооблагаемой базы. В связи с этим встает вопрос о том, каким же образом посчитать гудвилл, чтобы его значение находилось на стыке всех заинтересованных пользователей. Именно о способах расчета гудвилла и пойдет речь в дальнейшем.

Методы оценки гудвилла при первоначальном признании

Исходя из МСФО (IFRS) 3 «Объединение бизнеса» к моменту приобретения компании покупателю необходимо признать приобретенный гудвилл в

качестве актива, после чего измерить его одним из двух разрешенных в стандарте способов: *методом традиционного гудвилла* или *методом полного гудвилла*, появившегося в редакции от 2008 года. Стоит отметить, что компания сама решает, какой метод ей применять, прописывая это в своей учетной политике. Важно заметить, что в основу этих методов заложен различный подход к оценке неконтролирующей доли участия, что также является частью учетной политики по МСФО [2].

При традиционном способе гудвилл, который должен быть отражен в балансе после покупки, рассчитывается как разница между стоимостью сделки и приобретенной доли чистых активов, оцененных по справедливой стоимости на дату совершения покупки. Исходя из этого метода покупателем учитывается только гудвилл, приходящийся на приобретенную долю. Формулу расчета можно отобразить следующим образом:

Гудвилл = инвестиции – доля владения * сумма приобретенных чистых активов (1)

При использовании метода полного гудвилла, его необходимо рассчитывать с допущением о том, что компания-покупатель приобретает 100% голосующих акций другой фирмы. Важно на этом этапе разделить гудвилл на 2 части, одна из которых – это гудвилл покупателя контрольного пакета, а вторая – часть прочих акционеров, то есть неконтролирующей доли. При этом при расчете полным методом предполагается сравнение справедливой стоимости покупаемой компании со всей суммой чистых активов, а не только долей материнской компании. Согласно МСФО (IFRS) 3 «Объединение бизнеса» справедливая стоимость неконтролирующей доли участия оценивается на основе цен активного рынка на долевые инструменты, держателем которых не является покупатель, а в случае недоступности цен активного рынка на долевые инструменты, при помощи других методов, не уточняющихся в стандарте. Формулу расчета можно отобразить следующим образом:

Гудвилл = инвестиции + доля неконтролирующих акционеров по справедливой стоимости – сумма приобретенных чистых активов (2)

Таким образом, основное влияние на размер гудвилла оказывают:

а) инвестиции, потребовавшиеся для объединения бизнесов (возмещение)

б) справедливая сумма приобретенных чистых активов

в) доля неконтролирующих акционеров по справедливой стоимости

Рассмотрим каждый их факторов по отдельности.

Инвестиции, потребовавшиеся для объединения бизнесов (возмещение) оценивается по справедливой стоимости, равной сумме справедливых стоимостей на момент приобретения активов, обязательств перед предыдущими собственниками компании и долей участия в капитале, выпущенных покупателем [2]. Стоит отметить, что возмещение может проводиться в любом виде, а не только денежном. Также важно понимать, что затраты, связанные с непосредственным приобретением бизнеса (оплата юридических услуг, комиссия по-

средника и т.д.), необходимо списывать в затраты тех периодов, когда непосредственно они были понесены. Исходя из этого, данные затраты не будут увеличивать величину инвестиций, а, как следствие, и гудвилл.

Справедливая сумма приобретенных чистых активов представляет собой сумму приобретенных активов, в том числе приобретенных идентифицируемых нематериальных активов, за вычетом принятых обязательств, в том числе и условных.

Доля неконтролирующих акционеров по справедливой стоимости при расчете гудвилла традиционным способом рассчитывается как доля участия в справедливой стоимости активов, а при использовании полного метода как справедливая стоимость самих активов исходя из их стоимости на активном рынке.

Чтобы понять разницу в оценке двумя способами, рассмотрим следующую ситуацию.

Пусть компания X приобрела 60% акций компании Z за 160 единиц. Справедливая стоимость чистых активов компании Z равна 200 единицам, при этом 40% акций компании Z находятся в свободном обращении, а их справедливая стоимость составляет 100 единиц.

Согласно пропорциональному методу, воспользовавшись формулой (1), можно посчитать, что гудвилл будет посчитан следующим образом:

$$\text{Гудвилл} = 160 - 0,6 * 200 = 40 \text{ единиц}$$

Перейдем к полному методу. Полный гудвилл определяется как разница между справедливой стоимостью покупаемого бизнеса и чистых активов приобретаемой компании. Что касается справедливой стоимости покупаемого бизнеса, то, как было сказано ранее, она исчисляется как сумма стоимости сделки и справедливой стоимости акций (если такая информация является доступной) приобретаемой компании. Расчеты, согласно формуле (2) могут быть представлены следующим образом:

$$\text{Справедливая стоимость покупаемого бизнеса} = 160 + 100 = 260 \text{ единиц}$$

$$\text{Полный гудвилл} = 260 - 200 = 60 \text{ единиц}$$

$$\text{Гудвилл покупателя} = 160 - 0,6 * 200 = 40 \text{ единиц}$$

$$\text{Гудвилл прочих акционеров} = 60 - 40 = 20 \text{ единиц}$$

Исходя из этого, можно заметить разницу при определении гудвилла разными методами. При этом значительную роль при определении гудвилла играет справедливая стоимость акций, что и определяет разницу между разными способами расчета.

Таким образом, стоит учитывать разницу в способах оценки гудвилла при принятии решения об использовании того или иного метода. Важно понимать, что в связи со спецификой оценки неконтролирующей доли участия по справедливой стоимости, а именно соотношения стоимости одной акции контролирующей и неконтролирующей доли, гудвилл, рассчитанный полным методом, может быть как меньше, так и больше гудвилла, посчитанного традиционно. Также следует понимать, что при использовании метода полного

гудвилла считается, что при покупке компании новому владельцу присваивается контроль над всеми активами дочернего предприятия, а не только части активов, которая соответствует его доли.

В отличие от большинства внеоборотных активов, гудвилл в дальнейшем не амортизируется, поскольку данный способ имеет недостатки из-за его сложности и субъективности. Действительно, не до конца понятно, как можно заведомо амортизировать актив, который представляет свои будущие выгоды от взаимодействия всех активов и прочих факторов. Поэтому, после первоначального признания гудвилла, согласно МСФО (IAS) 36 «Обесценение активов», ежегодно необходимо делать тест на его обесценение. Исходя из общих принципов обесценения активов, упоминающихся в данном стандарте, величина обесценения гудвилла равняется сумме балансовой стоимости чистых активов дочерней компании и гудвилла от ее приобретения за вычетом возмещаемой стоимости дочерней компании. Возмещаемая стоимость – это наименьшее значение из справедливой стоимости актива за вычетом расходов на продажу и ценности его использования. В то же время, справедливая стоимость актива – это сумма, которую можно было бы получить благодаря реализации актива в ходе сделки между информированными заинтересованными и независимыми друг от друга сторонами. Ценность использования – это текущая дисконтированная стоимость предполагаемых потоков денежных средств, возникающих в ходе будущего использования актива и его выбытия. Если возмещаемая стоимость меньше балансовой, то можно констатировать убыток от обесценения, что должно сопровождаться соответствующими проводками. В случае если возмещаемая стоимость, наоборот, больше балансовой, то никакие проводки не требуются, поскольку МСФО не допускает восстановление убытка от обесценения гудвилла, так как в таком случае речь уже будет идти о внутрисозданном гудвилле, не отвечающем критерию признания в финансовой отчетности.

Что касается практики, то обесценение гудвилла встречается достаточно редко, поскольку для обоснованного снижения его стоимости необходимо доказать уменьшение стоимости дочерней компании в составе группы компаний. В свою очередь, очевидно, что проведение объективной оценки компании внутри системы практически невозможно, поскольку нельзя точно оценить силу связи и взаимодействий между внутренними элементами.

Таким образом, гудвилл становится фиксированным активом на балансе группы компаний, обесценения которого большинство заинтересованных лиц стремится избежать.

Заключение. В заключение стоит отметить, что понятие гудвилла всё же считается более широким и обширным, чем деловая репутация. Это связано в основном с тем, что зарубежная практика посвятила несколько стандартов данному аспекту, в которых описала понятие и методы учета более полно и точно. Однако международные стандарты так же, как и национальные следует продолжать развивать, совершенствовать и дополнять для того,

чтобы сделать понятийный аппарат и оценку нематериальных активов простыми и доступными, а также устранить неточности и противоречия из них. То же касается и методов учета гудвилла, так как на сегодняшний день ни в российском, ни в международном законодательстве не существует единых правил, касаемых выбора метода оценки - компания сама в праве выбрать один из них. Всё это указывает на необходимость дальнейшей работы и классифицирования таких сложных и многогранных понятий.

Список использованной литературы

1. Баранов П. П. Неопределенность понятия деловой репутации: последствия для учета и отчетности / П. П. Баранов, В. П. Козлов, Ю. С. Климашина // Международный бухгалтерский учет. — 2014. — №. 13 (307). — С. 35–43.
2. Генералова Н. В. Гудвилл в финансовой отчетности по МСФО / Н. В. Генералова, Н. А. Соколова // Международный бухгалтерский учет. — 2013. — №. 16. — С. 16–27.
3. Ковалев В. В. О гудвилле «собачьем, кошачьем» и не только: к вопросу о надуманных категориях, классификациях и алгоритмах / В. В. Ковалев, В. В. Ковалев // Вестник Санкт-Петербургского университета. Экономика. — 2016. — №. 4. — С. 124–153.
4. ПБУ 14/2007 «Учет нематериальных активов» Утверждено Приказом Минфина России от 27.12.2007 г. №153 н.
5. Попова Е. Ю. Гудвилл как учетная категория: анализ концепций и исследований практики его оценки / Попова Е. Ю. — Санкт-Петербург, 2015.
6. 2019 Intangible Assets Financial Statement Impact. Comparison Report. — URL: <https://www.aon.com/getmedia/60fbb49a-c7a5-4027-ba98-0553b29dc89f/Ponemon-Report-V24.aspx>
7. Mail.ru Group Limited Consolidated Financial Statements. — URL: <https://corp.imgsmail.ru/media/files/mail.rugroupifrsfy2019.pdf>
8. The International Financial Reporting Standards Foundation. — URL: <https://www.ifrs.org>
9. World Intellectual Property Report 2017. — URL: https://www.wipo.int/edocs/pubdocs/en/wipo_pub_944_2017.pdf
10. М.Видео. — URL: <https://invest.mvideo.ru>.
11. Русский орфографический словарь / Российская академия наук. Институт русского языка им. В. В. Виноградова / под ред. В. В. Лопатина, О. Е. Ивановой. Изд. 4-е, испр. и доп. — Москва: Изд-во АСТ-ПРЕСС КНИГА, 2013. — 896 с.
12. Ткаченко Л. И. Актуальные вопросы бухгалтерского учета деловой репутации фирмы / Л. И. Ткаченко, А. П. Голубенко // Вестник Томского государственного университета. Экономика. — 2015. — №. 4 (32).