

Бухгалтерский учет, анализ, аудит и статистика: состояние, проблемы, перспективы
**ОСОБЕННОСТИ И ПРОБЛЕМЫ УЧЕТА ДЕЛОВОЙ РЕПУТАЦИИ В
РСБУ И МСФО**

Маклакова Татьяна Романовна

Финансовый университет, Москва, Россия

E-mail: tmaklakova.finance@gmail.com

Любая компания (организация, предприятие) обладает не только материальными активами - зданиями, сооружениями, оборудованием, запасами сырья, денежными средствами, но и нематериальными активами (НМА). За последние 15 лет доля стоимости деловой репутации в общей стоимости западных компаний возросла с 18 до 82 %.

Первые упоминания о деловой репутации относятся ещё к XVв. В 1880-х в Англии начали выделять «нечто, что явно приносит прибыль». В XIX в. Шер, знаменитый ученый в области экономики, писал о деловой репутации как об «особом виде вуалирования баланса». При слиянии компаний, фирма приобретает активы другой фирмы по завышенной цене (за счет гудвилла), затем эти активы списываются неравномерно, и финансовый результат в итоге искажается».

Чтобы определить в каком случае приобретенные активы должны отражаться в бухгалтерском учете и финансовой отчетности как деловая репутация или гудвилл нужно проанализировать нормативно-законодательное регулирование этих активов согласно РСБУ и МСФО, так как в процессе реформирования учета и развития российской экономики, бухгалтерского учета происходит сближение этих стандартов.

Согласно РСБУ деловая репутация является нематериальным активом. Основным документом, регламентирующим бухгалтерский учет нематериальных активов, является ПБУ 14/2007 «Учет нематериальных активов», утвержденный приказом Минфина России от 27.12.2007 г. № 153н. К нематериальным активам, согласно стандарту, относятся интеллектуальная собственность и деловая репутация. При этом учет деловой репутации имеет свои особенности, отличаясь от других НМА по методам оценки, способам приобретения, методам амортизации, способам выбытия. ПБУ 14/2007 определяет деловую репутацию, 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).

В МСФО есть близкий по смыслу термин деловой репутации - это гудвилл. Однако гудвилл (деловая репутация) согласно МСФО не является нематериальным активом. Из МСФО 38 «Нематериальные активы» деловая репутация выведена из сферы действия стандарта, так как деловую репутацию невозможно передать, продать или подарить. Учет деловой репутации регулируется в МСФО стандартом IFRS 3 «Объединения предприятий» (3). Согласно этому стандарту, гудвилл - это превышение стоимости покупки над приобретенной долей в справедливой стоимости идентифицируемых приобретенных активов, которое неотделимо от приобретаемой компании.

Деловая репутация становится важным элементом управления и принятия эффективных решений, поскольку в современных условиях на НМА может приходиться до 90% стоимости бизнеса. Выбор метода оценки деловой репутации зависит от менеджмента компании. Чтобы оценить деловую репутацию как актив выделяют качественные и количественные методы оценки. Качественные методы нередко носят более субъективный характер. Однако и количественные методы обладают рядом достоинств и недостатков. Так среди последних, по мнению ряда специалистов, выделяется один тот, который позволяет наиболее точно оценить гудвилл. Это метод избыточных ресурсов, так как он поз-

воляет учитывать не только собственные средства компании, но и привлеченные.

Анализ, проведенный Т.Р. Маклаковой, цель которого заключалась в выявлении соответствий деловой репутации критериям НМА, показал то, что деловая репутация гудвилл не является НМА, поскольку не отвечает некоторым критериям, которым должен соответствовать этот актив из приведенного списка. Итоги этого анализа представлены на рисунке 1.

В бухгалтерском учете (ПБУ 14/2007) принято различать положительную и отрицательную деловую репутацию. Согласно РСБУ НМА являются амортизируемыми активами, поэтому положительную деловую репутацию необходимо амортизировать. В МСФО 36 «Обесценение активов» предусмотрена не амортизация актива, а ежегодное обесценение. Если учитывать взаимосвязь деловой репутации (гудвила) с другими активами организации, то можно заметить, что пропорциональное снижение стоимости актива не отражает экономической сути происходящих процессов в организации. Поэтому, с нашей точки зрения, переоценка гудвила является наиболее эффективным методом отражения его реальной стоимости во времени и более правильной оценкой актива в бухгалтерском учете и финансовой отчетности.

Таким образом, правильно сформированная оценка деловой репутации (гудвила) будет способствовать повышению инвестиционной привлекательности компаний, обеспечению конкурентных преимуществ на внутренних и внешних рынках. Однако действующие НЗА не дают ответов на многие важные вопросы по учету. Кроме того, РСБУ в отношении деловой репутации и МСФО отличаются, что также создает проблемы в учетно-аналитической работе. В связи с этим, в настоящее время необходимо совершенствовать как российские, так и международные стандарты по учету деловой репутации (гудвила), так как только полная, достоверная оценка деловой репутации (гудвила) при ее первоначальном признании в последующем может иметь влияние, в том числе: на полноту формирования информации в финансовой отчетности; идентификацию и количественное измерение изменений денежных потоков, связанных с признанием деловой репутации организации (компания, фирмы), бизнеса (в целом или его части).

Источники и литература

- 1) «Налоговый кодекс России» (часть 1 и часть 2) от 05.08.2000 №117-ФЗ
- 2) Положение по бухгалтерскому учету «Учет нематериальных активов» ПБУ 14/2007
- 3) Международный стандарт финансовой отчетности (IAS) 38 «Нематериальные активы»
- 4) План счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций (утв. Приказом Минфина РФ от 31.10.2000 №94н)

Иллюстрации

Критерии НМА	Деловая репутация
Отсутствие материально-вещественной формы	+
Первичная стоимость может быть определена достоверно	-
Возможность идентификации объекта от других активов (имущественная обособленность)	+/-
<u>Объект приносит экономические выгоды (прямо или косвенно)</u>	+/-
Способствует увеличению стоимости других активов, с которыми связан	+
Возникает в идентифицируемый момент времени или в результате идентифицируемого события	+
Включает другие НМА, которые не удалось идентифицировать отдельно	+
Организация осуществляет контроль <u>над объектом (надлежаще оформленные документы, подтверждающие право организации на пользование активом)</u>	-

Рис. 1. Соответствие деловой репутации критериям НМА