

УДК 340.134.001.73(477):657.421.3:340.13(100)

Касич А.О., д.е.н., професор, завідувач кафедри «Облік, аналіз і аудит»

Данилейко О.А., студентка

Кременчуцький національний університет імені Михайла Остроградського

НЕОБХІДНІСТЬ РЕФОРМУВАННЯ УКРАЇНСЬКОГО ЗАКОНОДАВСТВА ЩОДО ГУДВІЛУ ВІДПОВІДНО ДО МІЖНАРОДНИХ ПРАВОВИХ НОРМ

В ході дослідження проаналізовано особливості економічної категорії «гудвіл», її ознаки та складові. У статті наведено напрямки удосконалення українського законодавства щодо гудвілу відповідно до міжнародних нормативних документів.

Ключові слова: гудвіл, балансова вартість, перевірка на зменшення корисності, МСФЗ, ЗПБО США.

Kasich A., Danyleiko O.

NECESSITY OF REFORMING UKRAINIAN LEGISLATION ABOUT GOODWILL IN ACCORDANCE WITH INTERNATIONAL REGULATION

In the research it had been analyzed the features of economic category "goodwill", its characteristics and components. The article had been given the improvement of Ukrainian legislation about goodwill in accordance with international regulations.

Keywords: goodwill, the carrying amount, the impairment test, IFRS, U.S. GAAP.

Касич А.А., Данилейко Е.А.

НЕОБХОДИМОСТЬ РЕФОРМИРОВАНИЯ УКРАИНСКОГО ЗАКОНОДАТЕЛЬСТВА ПО ГУДВИЛЛУ В СООТВЕТСТВИИ С МЕЖДУНАРОДНЫМИ ПРАВОВЫМИ НОРМАМИ

В ходе исследования проанализированы особенности экономической категории «гудвилл», ее признаки и составляющие. В статье приведены направления усовершенствования украинского законодательства относительно гудвилла в соответствии с международными нормативными документами.

Ключевые слова: гудвилл, балансовая стоимость, проверка на обесценение, МСФО, ОПБУ США.

Постановка проблеми у загальному вигляді і її зв'язок з важливими науковими та практичними завданнями. Гудвіл як невід'ємна частина життєвого циклу підприємства є одним із чинників успішного виходу на міжнародний ринок. Проте законодавча база України стосовно сутності, оцінки гудвілу та проведення перевірки на зменшення його корисності потребує змін та вдосконалення.

Аналіз останніх досліджень, у яких започатковано вирішення проблеми. Питання, пов'язані з гудвілом, висвітлені в роботах таких вітчизняних та зарубіжних вчених як Родіонова О.В. [9], Ковальова В.В. [6], Бланка І.А. [5], Римара О.О. [8]. Рейлі Р.Ф. та Швайс Р.П. [7] розглядали проблеми фінансової звітності, пов'язані з придбаним гудвілом. Уманців Г.В. [10] - проблеми оцінки та обліку гудвілу. Щербакова О.А. [11] сформувала основні підходи до визначення вартості гудвілу. Однак проблема перевірки на зменшення корисності гудвілу, її умови та порядок проведення залишилися не розкритими.

Цілі статті полягають у вирішення наступних завдань:

- дослідити поняття гудвілу, визначити його складові;
- проаналізувати основні види гудвілу та виявити їх суттєві ознаки;

- дослідити міжнародні методи проведення перевірки на зменшення корисності гудвілу, їх етапи, умови, порядок здійснення та порівняти з чинним українським законодавством використання гудвілу.

Виклад основного матеріалу дослідження з повним обґрунтуванням отриманих наукових результатів. Гудвіл являє собою розвинену збутову мережу, лояльність споживачів, обрану стратегію розвитку й напрацьовані ділові зв'язки, та обумовлює стійкі позиції підприємств на світовому ринку.

Гудвіл – це перевищення вартості придбання над часткою покупця у справедливій вартості придбаних ідентифікованих активів, зобов'язань і непередбачених зобов'язань на дату придбання відповідно до Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 19 «Об'єднання підприємств», затвердженим Наказом Міністерства України від 7 липня 1999 р. № 163 [3].

Рейлі Р.Ф. та Швайс Р.П. виділяють три основні складові гудвілу, які можливо розглядати як фактори, що створюють гудвіл, або як причини його існування (див. рис.1) [7].



Рис. 1 Складові гудвілу

Джерело: авторська розробка

Так, вартість діючого підприємства – це існування наявних на місці і готових до використання операційних активів бізнесу. Всі елементи підприємства (капітал, робоча сила, координація) фізично і функціонально зібрані разом, що і створює невідчутну вартість.

Існування надлишкового економічного прибутку пов'язане з концепцією гудвілу як індикатору вартості підприємства бізнесу, що не може бути віднесена на матеріальні або ідентифіковані нематеріальні активи підприємства.

Очікування майбутніх подій, які не мають прямого зв'язку з поточними операціями підприємства, пов'язане з концепцією гудвілу як поточної вартості майбутніх активів (матеріальних або нематеріальних), що не існують на дату оцінки.

В міжнародній та вітчизняній практиці виділяють внутрішньо створений гудвіл та придбаний (див. табл.1).

Таблиця 1

Ознаки внутрішньо створеного та придбаного гудвілу

Види гудвілу	Внутрішньо створений гудвіл	Придбаний гудвіл
Час виникнення	Створюється всередині підприємства протягом тривалого часу	Виникає при придбанні та приватизації
Відображення у звітності	Не відображається в балансі	Відображається в балансі
Подальший розподіл гудвілу	Можна розглядати як ділову репутацію	Розподіляється на негативний та позитивний гудвіл

Джерело: [9, 11].

Внутрішньо створений гудвіл відповідно до МСФЗ не може бути визнаний активом та не відображається в бухгалтерському балансі. Тобто він уособлює ділову репутацію підприємства, яка виникає протягом тривалого функціонування та залишається відносно стабільною, її не можна відокремити від фірми.

Придбаний гудвіл відображається в балансах: непрямо – в балансі покупця у вигляді фінансових інвестицій та прямо – в консолідованому балансі підприємства-покупця в якості самостійної звітної одиниці.

Відповідно до діючого законодавства України, яке регламентує ведення обліку та формування фінансової звітності, можливе також відображення гудвілу при консолідації звітності та приватизації (корпоратизації) державної та комунальної форм власності [8].

Нормативну базу застосування гудвілу складають Міжнародні стандарти фінансової звітності (МСФЗ) та американські Загальноприйняті принципи бухгалтерського обліку (ЗПБО США). Доцільно провести порівняння міжнародних умов та чинного українського законодавства використання гудвілу (див. табл.2).

Таблиця 2

Порівняння норм використання гудвілу відповідно до МСФО, ЗПБО США, ПСБО

Характеристики	МСФЗ	ЗПБО США	ПСБО
Розподіл гудвілу	Гудвіл розподіляється на кожную одиницю, що генерує грошові кошти.	Гудвіл розподіляється на кожную звітну одиницю.	Гудвіл розподіляється на кожную групу активів, яка генерує грошові потоки.
Умови проведення перевірки зменшення корисності гудвілу	1. Балансова вартість одиниці, що генерує грошові кошти, до якої включається гудвіл, > сума її очікуваного відшкодування.	1. Балансова вартість звітної одиниці > справедлива вартість звітної одиниці. 2. Балансова вартість гудвілу > очікувана справедлива вартість гудвілу.	1. Зменшення ринкової вартості активу протягом звітного періоду на суттєво більшу величину, ніж очікувалось. 2. Перевищення балансової вартості чистих активів підприємства над їх ринковою вартістю.
Кількість етапів перевірки	1	2	Законодавчо не регламентовано.
Відновлення корисності	Заборонене.	Заборонене.	Існує.

Джерело: [1, 2, 3, 4].

Згідно ПСБО та МСФЗ розподіл гудвілу відбувається однаково, проте в українському законодавстві не міститься чітких рекомендацій щодо умов, етапів проведення перевірки на зменшення корисності гудвілу. На даний час в Україні зазначена перевірка проводиться аналогічно перевірці на зменшення корисності активів в цілому, що дозволяє відновлення корисності гудвілу, яке заборонене в МСФЗ і ЗПБО США.

Перевірка відповідно до ПЗБО США є більш громіздкою та складною у визначенні справедливих вартостей гудвілу й звітної одиниці. Більш доцільно на українських підприємствах використовувати метод проведення перевірки зафіксований

у МСФЗ, оскільки він дозволить більш детально та зрозуміло проводити перевірку на зменшення корисності гудвілу та враховує специфіку українського бізнесу.

Висновки. Таким чином, важливим етапом успішного виходу національних підприємств на світовий ринок є вдосконалення законодавчої бази України щодо використання гудвілу в частині:

- зменшення корисності гудвілу, яке має відбуватися за умови, коли балансова вартість одиниці, що генерує грошові кошти, до якої включається гудвіл, більша за суму її очікуваного відшкодування, тобто відповідати основній вимозі МСФЗ;
- регламентування на законодавчому рівні етапів перевірки (якщо для перевірки використовується лише одна умова, то етап також повинен бути один);
- заборони відновлення корисності гудвілу (оскільки гудвіл хоч і відноситься до нематеріальних активів, однак не підлягає амортизації).

Список використаних джерел:

1. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 36 «Зменшення корисності активів» від 01.01.2012 р.
2. Кодифікація стандартів бухгалтерського обліку США 350 «Нематеріальні активи – гудвіл та інше» від 2011 р.
3. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 19 «Об'єднання підприємств», затверджене наказом Міністерства фінансів України від 07.07.1999 р. № 163.
4. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 28 «Зменшення корисності активів», затверджене наказом Міністерства фінансів України від 24.12.2004 р. № 817.
5. Бланк І. А. Основи фінансового менеджмента. Т.2 / Бланк І. А. – К. : Ника-Центр, 1999. – 427 с.
6. Ковалев В.В. Гудвилл как бухгалтерская категория / Ковалев В.В. // Бухгалтерский учет. – 2005. – № 8. – С. 52–59.
7. Р.Ф. Рейли, Р.П. Швайс Оценка стоимости и бухгалтерский учет приобретенного гудвилла / [Електронний ресурс] / Р.Ф. Рейли, Р.П. Швайс. // Корпоративный менеджмент. – 2007. – №1. – Режим доступу: http://www.cfin.ru/appraisal/intel/purchased_goodwill.shtml
8. Римар О. О. Сучасні проблеми обліку та оцінки гудвілу в Україні / О. О. Римар // Управління розвитком. – 2012. – №4. – С. 142 – 146.
9. Родіонов О.В. Вплив ділової репутації підприємства на його розвиток / [Електронний ресурс] / Родіонов О.В. // Національна бібліотека України ім. В. І. Вернадського. – 2010. – № 22 (I). – Режим доступу: http://archive.nbuv.gov.ua/portal/Soc_Gum/Emp/2010_22_1/25Rodion.htm
10. Уманцев Г.В. Учет гудвилла при приобретении предприятий / Уманцев Г.В. // Дебет-Кредит. – 2001. – № 14. – С. 50–53.
11. Щербакова О.А. Гудвилл: важнейшая составляющая нематериальных активов в учете коммерческих предприятий / Щербакова О.А. // Аудит и финансовый анализ. – 2008. – № 5. – С. 1–7.