

Сало Х. О.,
студ. гр. ЕОАм-11,
Національний університет «Львівська політехніка».
Науковий керівник – Пилипенко Л. М.,
к.е.н., доцент кафедри обліку та аналізу

СУТНІСТЬ, ОЦІНКА І РОЗКРИТТЯ ГУДВІЛУ В БУХГАЛТЕРСЬКОМУ ОБЛІКУ ТА ФІНАНСОВІЙ ЗВІТНОСТІ ПРИ ПРИДБАННІ ПІДПРИЄМСТВ

Процес придбання підприємств є суттєвим, адже результатом часто є створення вартості, більшої від балансової вартості його активів. Особливість процесу придбання є створення значного потенціалу і визнання нематеріальних ресурсів у формі гудвілу. Гудвіл відображає приховану вартість підприємства, тому в умовах постіндустріальної економіки, що ґрунтується на використанні інтелектуального капіталу, питання його сутності та оцінки є актуальними.

Розробка концепцій гудвілу здійснюється у напрямі дослідження бухгалтерського та економічного підходів. Поширеним є бухгалтерський підхід, який передбачає визнання гудвілу в результаті придбання та об'єднання підприємств. Економічний підхід є ширшим, згідно з яким гудвіл розглядається як такий, що може бути створений не тільки під час придбання чи об'єднання підприємств, а й внутрішньо самим підприємством. Тому така інформація має розкриватися у фінансовій звітності [1].

Бухгалтерський підхід знайшов відображення у міжнародних стандартах фінансової звітності та вітчизняних Положеннях (стандартах) бухгалтерського обліку. Відповідно до МСФЗ 3 «Об'єднання бізнесу» та П(с)БО 19 «Об'єднання підприємств» у разі застосування методу придбання останнім кроком є визначення гудвілу (позитивного гудвілу) або доходу від вигідної угоди (негативного гудвілу).

Згідно П(с)БО 19 «Об'єднання підприємств» гудвіл – це перевищення вартості придбання над часткою покупця у справедливій вартості придбаних ідентифікованих активів, зобов'язань і непередбачених зобов'язань на дату придбання [2].

МСФЗ 3 розкриває природу поняття «гудвіл» більш повно, ніж П(с)БО 19, а саме: гудвіл – це актив, який являє собою майбутні економічні вигоди, що виникають з інших активів, придбаних під час об'єднання бізнесу та які не можна ідентифікувати і не визнаються окремо [3].

Результат придбання та об'єднання підприємств розраховується як залишок внаслідок порівняння двох величин, позначених на рис. 1 цифрами 1 та 2.

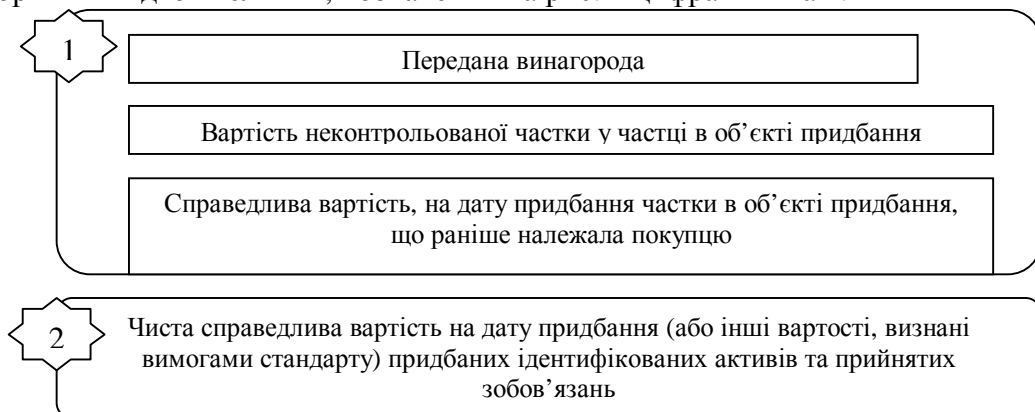


Рис. 1. Порядок визнання гудвілу внаслідок придбання та об'єднання підприємств

Гудвіл виникає в тому разі, якщо величина 1 перевищує величину 2. Проте якщо вираз 2 більший за 1, то гудвіл як актив не визнається, замість нього покупець визнає дохід від вигідного придбання.

Бухгалтерський підхід забороняє відображувати в бухгалтерському обліку та

розкривати у фінансовій звітності інформацію про внутрішньо створений гудвіл. Відповідно до МСФЗ 38 «Нематеріальні активи» такі нематеріальні активи, як репутація, знання, кваліфікація працівників, назви підприємств, марок, бази даних, прихильність клієнтів тощо, становлять внутрішньо створений гудвіл і не визнаються внаслідок того, що не відповідають таким критеріям: нематеріальний актив слід визнавати окремо від інших аспектів діяльності підприємства; використання нематеріального активу підприємством має контролюватися як результат минулих подій; майбутні економічні вигоди в майбутньому можуть бути обчислені; вартість активу може бути надійно визначеною [4].

Згідно з П(с)БО 8 «Нематеріальні активи» витрати, пов'язані з придбанням або створенням нематеріального активу, визнаються витратами періоду, протягом якого вони були здійснені, без визнання в майбутньому нематеріальним активом. Проте згідно з цим же Положенням не визнаються нематеріальними активами, а включаються до складу звітного періоду витрати на: дослідження, підготовку та перепідготовку кадрів, рекламу та просування продукції на ринку, створення, реорганізацію і переміщення підприємства або його частин, підвищення ділової репутації підприємства, витрати на створення торгових марок (товарних знаків) [5].

Підхід запропонований у П(с)БО 19 та МСФЗ 3, передбачає визнання в бухгалтерському обліку та відображення у фінансовій звітності гудвілу лише як результату процесів придбання й об'єднання підприємств, згідно з яким покупець сплачує премію за сукупність якостей, якими володіє об'єкт придбання. Внутрішньо створений гудвіл не може бути визначений за допомогою бухгалтерського обліку та показаний в балансі підприємства, оскільки, відповідно до стандартів обліку, неможливо достовірно визначити собівартість активів, що його створюють, ідентифікувати від інших ресурсів, контрольованих підприємством.

Гудвіл стає все більш важливим через свою нематеріальну природу. Внаслідок того, що гудвіл впливає на вартість підприємств, необхідним є розкриття інформації про внутрішньо створений гудвіл у фінансовій звітності. Американські дослідження показують, що величина гудвілу в активах підприємства, визнаного в процесі придбання підприємств чи їх об'єднання у різних галузях економіки відрізняється і може перевищувати 50%, а саме: логістика і транспорт – 58,8%, виробництво програмного забезпечення – 62,5%, інтернет та електронна комерція – 70,4%, медіа та телебачення – 57,2 %, будівництво – 68,4 %. Це означає, що гудвіл відображає приховано вартість підприємства.

Для користувачів фінансової звітності є важливими такі два аспекти: до укладання угоди про придбання підприємств необхідно знати вартість та особливості внутрішньо створеного гудвілу підприємства, що продається та після завершення угоди інформація про сукупний гудвіл. Тому для потреб відображення в бухгалтерському обліку та фінансовій звітності всіх аспектів гудвілу при придбанні й об'єднанні підприємств необхідно розкривати інформацію про сукупний гудвіл, який складається із внутрішньо створених гудвілів покупця та придбаного гудвілу. Першим кроком вирішення цього питання може стати відображення такої інформації у примітках до фінансової звітності.

Література

1. Вакун О. В. Гудвіл як об'єкт бухгалтерського обліку: сутність, класифікація, шляхи розвитку / О. В. Вакун // *Інноваційна економіка*. – 2010. – №6 (25). – С. 135-141.
2. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 19 «Об'єднання підприємств»: наказ Міністерства фінансів України від 07.07.1999 р.
3. Міжнародний стандарт фінансової звітності 3 «Об'єднання підприємств»
4. Міжнародний стандарт фінансової звітності 38 «Нематеріальні активи»
5. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 8 «Нематеріальні активи»: наказ Міністерства фінансів України від 18.10.1999 р. № 242.