DOI: 10.17117/na.2015.11.01.355

Поступила (Received): 06.11.2015

<http://ucom.ru/doc/na.2015.11.01.355.pdf>**Маклакова Т.Р.****Различия учета деловой репутации в РСБУ и МСФО****Maklakova T.R.****The differences in accounting goodwill in RAS and IFRS**

В статье рассмотрены различия признания, учета и начисления амортизации деловой репутации в стандартах РСБУ и МСФО, а также расхождения учета гудвилла в ПБУ и НК РФ. Выявлены проблемы искажения финансовой отчетности из-за недостоверной оценки деловой репутации

Ключевые слова: деловая репутация, гудвилл, нематериальный актив

The article describes the differences of recognition, accounting and depreciation of goodwill in the standards of RAS and IFRS, as well as differences in manual accounting and Tax Code. The problems misstatement of the financial statements are identified due to inaccurate assessment of business reputation

Key words: goodwill, intangible assets

Маклакова Татьяна Романовна

Студент

Финансовый университет при правительстве РФ
г. Москва, Ленинградский проспект дублер, 49

Maklakova Tatiana Romanovna

Student

Finance university under the government of the RF
Moscow, Leningradsky Prospekt, 49

Первые упоминания о деловой репутации относятся ещё к XVв. В 1880-х в Англии начали выделять «нечто, что явно приносит прибыль». Это «нечто», т.е. деловую репутацию, или гудвилл, невозможно было выделить из общей массы, а, следовательно, и исчислить стоимость. С этого времени стали рассматриваться вопросы о выделении объекта учета, его оценки и возможности передачи гудвилла. Так, в XIX в. Шер И.Ф., знаменитый ученый в области экономики, писал о деловой репутации, что «происходит раздвоение капиталов. Фирма приобретает активы другой фирмы по завышенной цене, затем эти активы списываются неравномерно, и финансовый результат в итоге искажается» [5, с.481]. Проблемы по порядку учета деловой репутации и отражения ее в финансовой отчетности имеются и в настоящее время.

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

В РСБУ в настоящее время существует несколько определений понятия «деловая репутация». Согласно РСБУ деловая репутация является НМА. 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. ПБУ 14/2007 определяет деловую репутацию, как разницу между покупной ценой, уплачиваемой продавцу при приобретении предприятия как имущественного комплекса, и суммой всех активов и обязательств по бухгалтерскому балансу на дату его покупки (приобретения) [2, п.57, п.48].

Однако 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. Она не может быть самостоятельным объектом сделки, так как присуща всей организации и неотделима от нее. Учет деловой репутации регулируется в МСФО стандартом IFRS 3 «Объединения предприятий».

Внутренне созданная деловая репутация компании вообще не подлежит признанию в качестве актива ни по российским стандартам, ни по международным стандартам. Кроме того, в оценке деловой репутации не учитываются такие важные внебалансовые ценности, как, например, лояльность клиентов, клиентские базы, деловые связи, отлаженные каналы сбыта и поставок, высокий кредитный рейтинг, квалифицированный персонал и др., которые определяют текущие и будущие экономические выгоды.

В бухгалтерском учете принято различать положительную и отрицательную деловую репутацию. Если покупная цена организации превышает её чистые активы, то имеет место положительная деловая репутация (goodwill). Если же чистые активы приобретенной организации превышают покупную цену организации, как имущественного комплекса, то имеет место отрицательная деловая репутация (badwill). В бухгалтерском учете, согласно п.43,45 ПБУ 14/2007, данные операции отражаются следующим образом, как это показано в таблице 1.

Таблица 1. Отражение в учете положительной и отрицательной деловой репутации

№	Содержание	Дебет	Кредит
1	Отражено возникновение положительной деловой репутации	08	76
2	Учтена положительная деловая репутация в составе нематериальных активов	04	08
3	Учтена отрицательная деловая репутация	76	91.1

Согласно РСБУ НМА являются амортизируемыми активами, поэтому положительную деловую репутацию необходимо амортизировать.

Амортизация НМА в РСБУ учитывается на пассивном счете 05 «Амортизация нематериальных активов» и согласно ПБУ начисляется со следующего месяца после отражения положительной деловой репутации на активном счете 04 «Нематериальные активы». При этом амортизация НМА учитывается в составе тех или иных расходов в зависимости от использования актива, как это показано в таблице 2.

Таблица 2. Бухгалтерский учет списания деловой репутации и отражения амортизационных начислений по ней

№	Содержание	Дебет	Кредит
1	Начисление амортизации	20(23,25,26)	05
2	Списание деловой репутации на расходы	91 (субсчет «Прочие расходы»	04 (субсчет «Деловая репутация»)

В МСФО 36 «Обесценение активов» предусмотрена не амортизация актива, а ежегодное обесценение.[3, п.8, п.10].

Согласно п.44 ПБУ 14/2007, положительная деловая репутация амортизируется в течение 20 лет. Если учитывать взаимосвязь гудвилла 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 гудвилла является наиболее эффективным методом отражения его реальной стоимости во времени и более правильной оценкой актива в бухгалтерском учете и финансовой отчетности.

Нельзя не отметить, что кроме рассмотренных расхождений в отражении деловой репутации согласно РСБУ и МСФО, существуют расхождения в учете деловой репутации согласно ПБУ и НК РФ. Так в НК России расчет величины гудвилла представляется в виде разницы между ценой предприятия и стоимостью чистых активов, в то время как в ПБУ 14/2007 как разница между ценой, уплачиваемой покупателем при приобретении предприятия и суммой стоимости всех активов и обязательств.

В целях налогообложения сумма, которую выплачивает покупатель в виде надбавки (в случае положительной деловой репутации), или полученная скидка (в случае отрицательной репутации), учитывается следующим образом:

- надбавка – признается расходом равномерно в течение 5 лет, начиная с месяца, следующего за месяцем государственной регистрации права собственности покупателя на предприятие;

- скидка – признается доходом при расчете налога на прибыль в том месяце, в котором осуществлена государственная регистрация перехода права собственности на него (п. 8 ст. 250 НК РФ)

Таким образом, в настоящее время необходимо совершенствовать как российские, так и международные стандарты по учету деловой репутации, так как полная, достоверная оценка деловой репутации при ее первоначальном признании в последующем может иметь влияние на формировании информации в отчетности, идентификацию и количественное измерение изменений денежных потоков, связанных с признанием деловой репутации организации, компании, фирмы, бизнеса (в целом или его части).

Список используемых источников:

1. Налоговый кодекс РФ (часть 1 и 2) от 05.08.2000 №117-ФЗ.
2. Положение по бухгалтерскому учету «Учет нематериальных активов» ПБУ 14/2007.
3. Международный стандарт финансовой отчетности (IAS) 36 «Обесценение активов».

4. Международный стандарт финансовой отчетности (IAS) 38 «Нематериальные активы».
5. Шер И.Ф. Бухгалтерия и баланс. М.: Экономическая жизнь, 1925.

© 2015, Маклакова Т.Р.

Различия учета деловой репутации в РСБУ и МСФО

© 2015, Maklakova T.R.

The differences in accounting goodwill in RAS and IFRS