

## ОБЛІК ЗОВНІШНЬОГО ТА ВНУТРІШНЬОГО ГУДВІЛУ

Гудвіл виступає особливим об'єктом бухгалтерського обліку, аналізу та управління. Гудвіл уособлює вартість ділової репутації, в обліку представляє нематеріальний актив, що дорівнює різниці між ринковою та балансовою вартістю підприємства. Виникає гудвіл під час купівлі-продажу компаній, при злитті, об'єднанні підприємств. Таким чином, виникає розкрита стаття звітності та повноцінний об'єкт обліку. Проте природою зовнішнього (розкритого) гудвілу є генерування внутрішнього гудвілу, що спричиняє збільшення вартості підприємства темпами, вищими, ніж зростання його балансової оцінки. Є багато зовнішніх та внутрішніх факторів виникнення цього процесу, проте як об'єкт обліку він залишається дискусійним та мало досліджуваним.

З точки зору бухгалтерського обліку визначення внутрішньо генерованого гудвілу пов'язане в визнанням витрат або нематеріальних активів. Поряд з цим вартість генерування внутрішнього гудвілу може і не відобразитись в обліку та звітності за діючої методики, проте вимагає врахування як позабалансового фактора формування вартості підприємства, що пов'язане з використанням інтелектуальних активів, невідчутних ресурсів через їх потенційну можливість приносити певні майбутні економічні вигоди.

МСБО (IAS) 38 ідентифікує нематеріальний актив як ресурс без фізичної форми: а) контрольований підприємством у результаті минулих подій; та б) від використання якого очікують надходження майбутніх економічних вигід. При цьому для внутрішньо генерованого гудвілу необхідно, щоб була можливість достовірно оцінити собівартість такого активу. Але на практиці через неможливість ідентифікації або контролю над ресурсом, труднощі у доведенні існування майбутніх економічних вигід може бути не дотримання критеріїв визнання нематеріального активу, тому видатки на його придбання або внутрішнє генерування визнаються як витрати відповідного періоду. Та якщо об'єкт виник при об'єднанні бізнесу, він складає частину (зовнішнього) гудвілу, визнаного на дату придбання.

Щодо нематеріального активу, його необхідно ідентифікувати так, щоб відокремлювати від гудвілу. Гудвіл, визнаний при об'єднанні бізнесу, є активом, який відображає майбутні економічні вигоди. Прикладами гудвілу є: синергетичні ефекти після об'єднання бізнесу, експансія на інші ринки, організаційний капітал. Проте такий підхід до

визначення й оцінюванні є не цілком виправданим, оскільки, відповідно до МСБО 31, гудвіл за бухгалтерським підходом може виникати тільки при придбанні. Його пропонується називати зовнішнім. Він є розрахунковим показником, що показує різницю між ринковою та балансовою вартістю підприємства в момент придбання. При такому підході для обчислення гудвілу спираються на вартість матеріальних необоротних активів, що нелогічно при оцінюванні інтелектуального капіталу. Гудвіл переважно є узагальненою характеристикою, яка не показує величини кожного структурного елемента інтелектуального капіталу, що входять до його складу.

З метою обліку виділяють поняття внутрішньо генерованих нематеріальних активів, їх визнання та формування собівартості залежить від етапу дослідження або розробки. Труднощі в оцінці генерування внутрішнього гудвілу відповідно до критеріїв визнання виникають при ідентифікації активу, який буде принести майбутні економічні вигоди та момент часу, на який він існує. Також досить важко достовірно розрахувати собівартості такого активу в обліку. Іноді вартість внутрішнього генерування нематеріального активу не можна відокремити від вартості обслуговування або збільшення внутрішньо генерованого гудвілу. Тому виділяють додаткові критерії.

Для вибору методики відображення в обліку інтелектуального капіталу важливе виокремлення його складових елементів на ті, які визнаються: 1) нематеріальними активами; 2) витратами на розвиток бізнесу та відображаються в системі обліку і фінансової звітності; або 3) показуються лише у внутрішній звітності компанії та оцінюються для задоволення інформаційних потреб процесу прийняття управлінських рішень. З точки зору обліку, якщо підприємство здійснює видатки для генерування майбутніх економічних вигід, але в результаті цього не створюється нематеріальний актив, такі витрати характеризуються як внесок до внутрішньо генерованого гудвілу. В обліку відображення генерованого гудвілу залежить від визнання: а) етапу дослідження; та б) етапу розробки. За МСБО 38, в обліку внутрішньо генерований гудвіл не визнається як актив, оскільки він не є ідентифікованим ресурсом, який контролюється суб'єктом господарювання і який можна достовірно оцінити за собівартістю. Проте він потребує оцінки і врахування в управлінському обліку з метою нарощування внутрішнього потенціалу, екологічного та інтелектуального капіталу, конкурентоспроможності підприємства, що в комплексі сприятиме генеруванню внутрішнього гудвілу та дозволить за потреби збільшити зовнішній гудвіл, що виникає при об'єднанні бізнесу або продажу компаній.