

Научная статья

УДК 657.01

<https://doi.org/10.36511/2588-0071-2023-1-19-26>

**Современные проблемы  
трактовки, бухгалтерского учета и отражения  
в отчетности гудвилла и пути их решения**

*Дружиловская Эмилия Сергеевна*

Национальный исследовательский Нижегородский государственный университет имени Н. И. Лобачевского, Нижний Новгород, Россия, [druzhilovskaya@yandex.ru](mailto:druzhilovskaya@yandex.ru)

**Аннотация**

Для многих организаций гудвилл является неотъемлемым объектом учета. В связи с этим особенно важными становятся выявление современных проблем трактовки, бухгалтерского учета и отражения в отчетности гудвилла, а также поиск путей решения данных проблем. Указанным вопросам и посвящена настоящая статья. При проведении исследований использовались такие методы, как анализ и синтез, метод группировки, сравнение, метод аналогий, системный подход, логический подход. В результате проведенных исследований в настоящей статье выявлены современные проблемы в вышеназванной области. При этом данные проблемы объединены в шесть основных групп. Кроме того, в настоящей статье высказаны предложения по решению выявленных проблем. Результаты данного исследования могут быть полезны широкому кругу читателей, интересующихся разнообразными экономическими проблемами, в том числе трактовки, бухгалтерского учета и отражения в отчетности гудвилла. Помимо этого, представленные в настоящей статье результаты могут применяться в практической работе бухгалтерий современных организаций, а также в образовательном процессе высших учебных заведений и при разработке и совершенствовании соответствующих бухгалтерских нормативных документов.

**Ключевые слова:** гудвилл, нематериальные активы, оценка, бухгалтерский учет и отчетность

**Для цитирования**

Дружиловская Э. С. Современные проблемы трактовки, бухгалтерского учета и отражения в отчетности гудвилла и пути их решения // На страже экономики. 2023. № 1 (24). С. 19—26. <https://doi.org/10.36511/2588-0071-2023-1-19-26>.

Original article

**Modern problems of interpretation, accounting and reporting  
of goodwill and their solutions**

*Emilia S. Druzhilovskaya*

National Research Lobachevsky State University of Nizhny Novgorod, Nizhny Novgorod, Russian Federation, [druzhilovskaya@yandex.ru](mailto:druzhilovskaya@yandex.ru)

---

© Дружиловская Э. С., 2023

**Abstract**

For many organizations, goodwill is an inalienable part of accounting. In this regard, it is especially important to identify modern problems of interpretation, accounting and reporting of goodwill, as well as to find ways to solve these problems. These issues are the subject of this article. During the research, such methods as analysis and synthesis, grouping method, comparison, analogy method, systematic approach, logical approach were used. As a result of the research carried out in this article, modern problems in the above area have been identified. At the same time, these problems are grouped into six main groups. In addition, this article makes suggestions for solving the identified problems. The results of this study may be useful to a wide range of readers interested in a variety of economic issues, including the interpretation, accounting and reporting of goodwill. In addition, the results presented in this article can be applied in the practical work of the accounting departments of modern organizations, as well as in the educational process of higher educational institutions and in the development and improvement of relevant accounting regulations.

**Keywords:** goodwill, intangible assets, valuation, accounting and reporting

**For citation**

Druzhilovskaya E. S. Modern problems of interpretation, accounting and reporting of goodwill and their solutions. *The Economy under Guard*, 2023, no. 1 (24), pp. 19—26. (In Russ.). <https://doi.org/10.36511/2588-0071-2023-1-19-26>.

Одним из важнейших объектов учета для организации является гудвилл. И связанные с ним вопросы на протяжении нескольких десятилетий вызывают интерес современных ученых. Их работы [1—9] содержат глубокие исследования в указанной области. Вместе с тем ряд проблем в сфере трактовки, бухгалтерского учета и отражения в отчетности гудвилла до сих пор остается нерешенным. Исследуем данные проблемы более подробно и определим пути их решения.

Проведенные нами исследования позволяют выделить следующие основные группы проблем в вышеназванной области:

- 1) проблемы в отношении применяемой терминологии;
- 2) проблемы в сфере определения гудвилла;
- 3) проблемы соотношения категорий «гудвилл», «нематериальные активы», «интеллектуальная собственность», «интеллектуальный капитал» и др;
- 4) проблемы оценки гудвилла;
- 5) проблемы отражения на счетах бухгалтерского учета гудвилла;
- 6) проблемы, связанные с представлением информации о гудвилле в финансовой отчетности.

Проанализируем указанные проблемы более детально. Исследования, проведенные нами, позволяют сделать вывод об отсутствии единства мнений современных ученых в отношении термина, применяемого для обозначения вышеназванной категории. Так, в одних источниках [5] используется термин «гудвилл», в других [3; 4; 6] — «гудвилл», в третьих [7] — «деловая репутация». В некоторых публикациях [2; 8] применяются в качестве синонимов понятия «гудвилл», «репутация», «деловая репутация» и “*business reputation*”. В ряде работ [3] считается неверным применять слова «гудвилл» и «деловая репутация» в качестве синонимов. При этом в бухгалтерских нормативных документах также отсутствует

единство используемой терминологии. Так, в ПБУ 14/2007 применяется термин «деловая репутация», в ФСБУ 14/2022 и официальном переводе на русский язык МСФО — «гудвилл», а в оригинале самих МСФО — “*goodwill*”. Отметим, что ранее в других работах [4] нами уже доказывалась целесообразность использования именно термина «гудвилл», который и применяется нами в настоящей статье.

Отсутствует в настоящее время в нормативных документах и научной литературе и единство в отношении определения гудвилла. Примеры разночтений в данной сфере представлены в таблице 1.

Таблица 1

**Примеры несоответствий в определениях гудвилла**

Table 1

**Examples of inconsistencies in the definitions of goodwill**

| Источники, авторы                     | Определения гудвилла  |
|---------------------------------------|---|
| ПБУ 14/2007                           | Определение напрямую не приводится. Говорится только о том, что в составе нематериальных активов учитывается деловая репутация, возникшая в связи с приобретением предприятия как имущественного комплекса (в целом или его части)  |
| ФСБУ 14/2022                          | В отношении определения приводится ссылка на МСФО ( <i>IFRS</i> ) 3   |
| МСФО ( <i>IFRS</i> ) 3                | Актив, представляющий собой будущие экономические выгоды, являющиеся результатом других активов, приобретенных при объединении бизнесов, которые не идентифицируются и не признаются отдельно   |
| И. Д. Демина, Д. А. Безруков [3]      | Говорится о том, что гудвилл может определяться как остаточный доход компании. Кроме того, приводится определение деловой репутации из другого источника как динамической характеристики поведения компании, формирующейся в обществе в течение достаточно продолжительного периода времени |
| А. Е. Иванов, Е. С. Тимошенко [5]     | Приводится ссылка на определение, представленное в МСФО ( <i>IFRS</i> ) 3   |
| В. С. Плотников, О. В. Плотникова [6] | Гудвилл как капитализация стоимости транзакционных издержек по объединению бизнеса  |
| Д. А. Федорова [8]                    | Собственные определения не даются, а приводятся определения из других источников, в том числе ПБУ 14/2007   |

Как видно из таблицы 1, в различных источниках гудвилл рассматривается и как определенный актив, и как остаточный доход, и как капитализация стоимости издержек, и даже как характеристика поведения компании. При этом в одних работах гудвилл и деловая репутация разграничиваются, а в других считаются синонимами.

Неодинаковым в различных источниках, как показали проведенные нами исследования, является и соотношение категорий «гудвилл», «нематериальные активы», «интеллектуальные активы», «интеллектуальная собственность», «интеллектуальный капитал» и др. Так, в одних публикациях данные категории отождествляются, а в других разграничиваются. Примеры несоответствий в соотношениях вышеназванных категорий, наблюдающиеся в нормативных документах и научной литературе, приведены в таблице 2.

Таблица 2

**Примеры различий в соотношении гудвилла и других категорий**

Table 2

**Examples of differences in the ratio of goodwill and other categories**

| Источники, ученые                     | Соотношение гудвилла и других категорий   |
|---------------------------------------|---|
| ПБУ 14/2007                           | Деловая репутация (переименованная в гудвилл в ФСБУ 14/2022) считается одной из составляющих нематериальных активов   |
| ФСБУ 14/2022                          | Соотношение гудвилла и нематериальных активов не определено. Так, с одной стороны, в данном стандарте содержатся регламентации, касающиеся гудвилла. Но, с другой стороны, в указанном документе не говорится о том, что гудвилл является или не является частью нематериальных активов |
| МСФО (IFRS) 3                         | Аналогично предыдущему источнику  |
| А. Е. Иванов, Е. С. Тимошенко [5]     | Термины «нематериальные активы» и «гудвилл» применяются, но об их соотношении напрямую не говорится   |
| В. С. Плотников, О. В. Плотникова [6] | Гудвилл считается обособленным объектом учета нематериальных активов  |
| Д. А. Федорова [7]                    | Гудвилл рассматривается в качестве нематериального актива   |
| Т. Кариус [9]                         | В составе гудвилла может отражаться интеллектуальный капитал, который определяется через категорию интеллектуальных активов, и наравне с интеллектуальной собственностью считается одной из составляющих нематериальных активов   |

Выскажем собственное мнение по указанным проблемам. На наш взгляд, целесообразно согласиться с разработчиками ФСБУ 14/2022, включившими в данный стандарт в отношении определения гудвилла ссылку на регламентации МСФО (IFRS) 3. Действительно, данная категория фактически пришла к нам из международных стандартов. В связи с этим целесообразным является использование определения такой категории, соответствующего этим же стандартам.

В отношении взаимосвязи гудвилла с другими категориями отметим следующее. Ранее в других работах нами уже обосновывалась целесообразность разграничения категорий «гудвилл» и «нематериальные активы». Категории же «интеллектуальные активы», «интеллектуальная собственность», «интеллектуальный капитал» и т. п., на наш взгляд, являются излишними и их применение в бухгалтерском учете и отчетности нежелательно.

Перейдем к проблемам оценки гудвилла. Следует отметить, что по вопросам указанной оценки правила ФСБУ 14/2022 аналогичны МСФО (IFRS) 3, поскольку первый из них устанавливает ссылку на второй в вышеназванных целях. Согласно же данному международному стандарту, гудвилл оценивается как превышение пункта а) над пунктом б), представленных ниже:

а) совокупность:

— переданного возмещения, оцененного в соответствии с МСФО (IFRS) 3, который в целом требует отражения по справедливой стоимости на дату приобретения;

— суммы любой неконтролирующей доли участия в объекте приобретения, оцененной в соответствии с указанным МСФО;

— справедливой стоимости ранее имевшейся доли приобретателя в капитале объекта на дату приобретения при объединении бизнесов, осуществляемом поэтапно;

б) чистая сумма идентифицируемых приобретенных активов за вычетом принятых обязательств на дату приобретения, оцененных в соответствии с МСФО (IFRS) 3.

Следует отметить, что данные регламентации являются достаточно сложными для восприятия и, как показали наши исследования, вызывают немало вопросов на практике. Кроме того, поскольку в указанных требованиях МСФО (IFRS) 3 предполагает активное применение справедливой стоимости для оценки гудвилла, то эти требования неизбежно приводят к проблемам, связанным с расчетом такой стоимости. Данные проблемы и пути их решения были проанализированы нами в предыдущих работах. Отметим, что в рамках проблем, касающихся справедливой стоимости, необходимо обратить особое внимание на вопросы о том, кто должен и имеет право рассчитывать такую стоимость: бухгалтер или другой работник организации, или внешний оценщик. Если же справедливую стоимость определяет внешний оценщик, то при этом возникает следующая проблема. Согласно Федеральному закону от 29 июля 1998 года № 135-ФЗ «Об оценочной деятельности в Российской Федерации» в случае, если в нормативном документе, содержащем требование обязательного проведения оценки какого-либо объекта, либо в договоре об оценке такого объекта установлено использование терминов, не предусмотренных данными законом или стандартами, то расчету подлежит рыночная стоимость указанного объекта. Справедливая стоимость вышеназванным Федеральным законом и стандартами оценки в настоящее время не предусмотрена. Следовательно, вместо данной стоимости оценщик будет определять рыночную стоимость. В результате нарушаются требования МСФО (IFRS) 3, а также ссылающегося на них ФСБУ 14/2022. Для решения данных проблем, полагаем, в стандарты оценки уже пора ввести справедливую стоимость.

Обратимся к проблемам отражения на счетах бухгалтерского учета гудвилла. Следует отметить, что на сегодняшний день ни в ПБУ 14/2007, ни в ФСБУ 14/2022, ни тем более в МСФО не представлены регламентации в отношении того, с использованием какого счета необходимо учитывать гудвилл. Вместе с тем достаточно привычным для современных организаций является учет гудвилла с применением того же счета, который предусмотрен для учета нематериальных активов. Вместе с тем поскольку, как обосновывалось нами ранее, гудвилл и нематериальные активы являются разными категориями, то и счета для их учета, на наш взгляд, должны быть различными. Таким образом, в российский план счетов, с нашей точки зрения, целесообразно ввести специальный счет «Гудвилл». Данный счет может, по нашему мнению, использоваться организациями и при ведении учета и составлении отчетности по МСФО.

Последняя из выделенных нами групп проблем связана с отражением информации о гудвилле в финансовой отчетности. Анализируя данные проблемы, отметим следующее. Проведенные нами исследования показали отсутствие должного внимания организаций к представлению отчетной информации об указанном объекте учета. Так, нередко организации отражают в своей финансовой отчетности далеко не всю информацию о гудвилле, необходимую пользователям этой отчетности. Кроме того, отмеченные нами выше разночтения в нормативных документах и научной литературе в отношении применяемых терминов, а также соотношения категорий гудвилла и нематериальных активов, приводят и к расхождениям на практике. Так, одни организации отражают гудвилл в составе нематериальных активов, а другие — отдельно от данных активов. Иногда в отчетности встречается противоречивое представление гудвилла: в одном отчете в качестве составляющей нематериальных активов, а в другом — в виде самостоятельного объекта. Помимо этого, мы также обратили внимание на то, что некоторые организации при формировании отчетности по российским стандартам применяют термин «деловая репутация», а при составлении отчетности по МСФО — термин «гудвилл» или «гудвил». Решением перечисленных проблем, полагаем, во-первых, станут представленные нами выше предложения в отношении единства применяемой терминологии и разграничения категорий гудвилла и нематериальных активов. Во-вторых, необходимым также является совершенствование внутреннего и внешнего контроля за качеством представляемой о гудвилле информации в финансовой отчетности организаций.

Таким образом, проанализированы основные современные проблемы трактовки, бухгалтерского учета и отражения в отчетности гудвилла и определены пути их решения. Полагаем, что представленные нами предложения будут способствовать повышению качества учетной и отчетной информации организаций.

#### Список источников

1. Бандорина И. В., Игонина Е. С. Негативные последствия нарушений правил ведения бухгалтерского учета для субъектов экономической деятельности: сборник научных статей по бухгалтерскому учету, экономическому анализу и аудиту, посвященный юбилею заслуженного профессора ННГУ имени Н. И. Лобачевского, д.э.н. Е. А. Мизиковского. Национальный исследовательский Нижегородский государственный университет имени Н. И. Лобачевского, Нижний Новгород. 2018. С. 50—54.

2. Ворожевич А. С. Граница исключительных прав на товарные знаки. Значение репутации (гудвилл) товарных знаков // Интеллектуальная собственность. Промышленная собственность. 2019. № 11. С. 41—48.

3. Демина И. Д., Безруков Д. А. Гудвилл и оценка эффективности деятельности организации // Учет. Анализ. Аудит. 2020. Т. 7. № 2. С. 67—76.

4. Дружиловская Э. С. Совершенствование системы объектов оценки в российском бухгалтерском учете и отчетности // Бухучет в здравоохранении. 2022. № 11. С. 15—25.

5. Иванов А. Е., Тимошенко Е. С. Кризис современной методологии последующего учета приобретенного гудвила // Аудиторские ведомости. 2017. № 5-6. С. 73—81.

6. Плотников В. С., Плотникова О. В. Гудвилл как капитализация стоимости транзакционных издержек по объединению бизнеса // Экономический анализ: теория и практика. 2017. Т. 16. № 1 (460). С. 145—159.

7. Тарасова О. Н. Актуальные вопросы учета деловой репутации биофармацевтических компаний // Бухучет в здравоохранении. 2021. № 7. С. 55—63.

8. Fedorova D. A. Evolution and accounting of business reputation of the organization // Actual Issues of the Modern Economy. 2020. No. 1. Pp. 37—44.

9. Karius T. Intellectual Property and Intangible Assets: Alternative Valuation and Financing Approaches for the Knowledge Economy in Luxemburg. EIKV-Schriftenreihe Zum Wissens und Wertemanagement. No. 3. European Institute for Knowledge & Value Management (EIKV), Rameldange. 2016. 92 p.

#### References

1. Bandorina I. V., Igonina E. S. Negative consequences of violations of accounting rules for economic entities. Collection of scientific articles on accounting, economic analysis and audit dedicated to the anniversary of the Honored Professor of the UNN named after N. I. Lobachevsky, Doctor of Economics E. A. Mizikovsky. Lobachevsky State University of Nizhniy Novgorod. Nizhniy Novgorod, 2018. Pp. 50—54. (In Russ.)

2. Vorozhevich A. S. The border of exclusive rights to trademarks. The value of reputation (goodwill) of trademarks. *Intellectual property. Industrial property*, 2019, no. 11, pp. 41—48. (In Russ.)

3. Demina I. D., Bezrukov D. A. Goodwill and evaluation of the effectiveness of the organization. *Accounting. Analysis. Audit*, 2020, vol. 7, no. 2, pp. 67—76. (In Russ.)

4. Druzhilovskaya E. S. Improving the system of valuation objects in Russian accounting and reporting. *Accounting in health care*, 2022, no. 11, pp. 15—25. (In Russ.)

5. Ivanov A. E., Timoshenko E. S. The crisis of modern methodology for the subsequent accounting of acquired goodwill. *Auditorskie Vedomosti*, 2017, no. 5-6, pp. 73—81. (In Russ.)

6. Plotnikov V. S., Plotnikova O. V. Goodwill as a Capitalization of the Cost of Transaction Costs in a Business Combination. *Economic Analysis: Theory and Practice*, 2017, vol. 16, no. 1 (460), pp. 145—159. (In Russ.)

7. Tarasova O. N. Actual issues of accounting for the business reputation of biopharmaceutical companies. *Accounting in health care*, 2021, no. 7, pp. 55—63. (In Russ.)

8. Fedorova D. A. Evolution and accounting of business reputation of the organization. *Actual Issues of the Modern Economy*, 2020, no. 1, pp. 37—44.

9. Karius T. Intellectual Property and Intangible Assets: Alternative Valuation and Financing Approaches for the Knowledge Economy in Luxemburg. EIKV-Schriftenreihe Zum Wissens und Wertemanagement. No. 3. European Institute for Knowledge & Value Management (EIKV), Rameldange, 2016. 92 p.

**Информация об авторе | Information about the author**

**Э. С. Дружиловская** — кандидат экономических наук, доцент

**E. S. Druzhilovskaya** — Candidate of Sciences (Economy), Associate Professor

Статья поступила в редакцию 13.01.2023, одобрена после рецензирования 26.02.2023, принята к публикации 05.03.2023

The article was submitted 13.01.2023, approved after reviewing 26.02.2023, accepted for publication 05.03.2023.