

5. Latinobarómetro Database [Electronic resource] // Latinobarometro. — Mode of access: <http://www.latinoba-rometro.org/lat.jsp>. — Date of access: 11.03.2020.

6. Afrobarometer [Electronic resource]. — Mode of access: <https://www.afrobarometer.org/>. — Date of access: 12.03.2020.

7. East-Asian Barometer [Electronic resource] // ASEPIJOS. — Mode of access: http://www.jdsur-vey.net/jds/jdsurveyAnalysis.jsp?ES_COL=101&Idioma=I&SeccionCol=06&ESID=503. — Date of access: 13.03.2020.

8. Гражданская и территориальная идентичность [Электронный ресурс] // Евразийский монитор. — Режим доступа: http://eurasiamonitor.org/grazhdanskaia_i_territori-alnaia_idien-tichnost. — Дата доступа: 14.03.2020.

9. Сафонов, А. Л. Этнос и глобализация: этнокультурные механизмы распада современных наций / А. Л. Сафонов, А. Д. Орлов. — СПб. : ЛИТЕО, 2018. — 336 с.

<http://edoc.bseu.by>

СНИЛ «Актив»

П. А. Дудина

Научный руководитель — кандидат экономических наук О. П. Моисеева

ПРИЗНАНИЕ И ОЦЕНКА ГУДВИЛЛА В МЕЖДУНАРОДНОЙ И НАЦИОНАЛЬНОЙ УЧЕТНОЙ ПРАКТИКЕ

В статье рассматриваются требования Международных стандартов финансовой отчетности (МСФО) по признанию и оценке гудвилла в сравнении с законодательством Республики Беларусь по бухгалтерскому учету и отчетности. Определены и рассмотрены особенности признания и оценки гудвилла как объекта бухгалтерского учета и элемента консолидированной финансовой (бухгалтерской) отчетности.

В условиях всеобщей экономической глобализации современной тенденцией развития экономических отношений в республике является создание групп организаций в виде холдингов, хозяйственных обществ с его унитарными предприятиями, дочерними и зависимыми хозяйственными обществами. Регистрация холдингов в Министерстве экономики Республики Беларусь осуществляется с 2010 года. Одними из первых были созданы такие холдинги как «Горизонт», «Агромашсервис», «Белкоммунмаш», «БелОМО», «БЕЛАЗ-холдинг», холдинговая компания «Пинскдрев» и др. На сегодняшний день групп организаций в виде холдингов насчитывается более ста сорока [1].

В этих условиях новым объектом бухгалтерского учета становится гудвилл (goodwill — термин, принятый в международной практике), который отражается в консолидированной финансовой (бухгалтерской) отчетности группы организаций и указывает на существующие экономические преимущества организаций, входящих в группу, характеризует их деловую репутацию. Новизна данного показателя для системы отечественного бухгалтерского учета и отчетности обуславливает необходимость исследования вопросов признания и оценки учетной категории гудвилл.

Следует отметить, что в отношении признания гудвилла международная практика имеет более длительный и богатый опыт управления, учета и отражения в финансовой отчетности, международные законодательные нормы разработаны глубже и подробнее, чем отечественные.

Порядок признания и оценки гудвилла регулируют несколько МСФО: МСФО (IAS) 38 «Нематериальные активы», МСФО (IFRS) 3 «Объединения бизнесов», МСФО (IFRS) 10 «Консолидированная отчетность» и МСФО (IAS) 36 «Обесценение активов».

МСФО (IFRS) 3 «Объединения бизнесов» определяет гудвилл как актив, представляющий собой будущие экономические выгоды, являющиеся результатом других активов, приобретенных при объединении бизнесов, которые не идентифицируются и не признаются отдельно [2].

По экономической природе гудвилл соответствует определению активов, однако, не имеет вещественной формы и по сущности является нематериальным благом, т.е. нематериальным активом. Однако, МСФО (IAS) 38 «Нематериальные активы» указывает, что гудвилл не может быть отнесен к нематериальным активам, поскольку не удовлетворяет критерию идентифицируемости, а именно — не может быть отсоединен или отделен от организации и продан, передан или отчужден иным образом. Однако, другим критериям признания объекта учета в качестве нематериального актива гудвилл удовлетворяет, а именно: контролируется организацией (что вытекает из предмета договора приобретения) и способен приносить организации экономические выгоды в будущем [3].

Особенной характеристикой гудвилла является его двойственный характер, который проявляется в формировании внутреннего и внешнего гудвилла. Согласно МСФО сформированный внутри организации гудвилл не может быть признан объектом бухгалтерского учета, поскольку имеющие место факты хозяйственной деятельности и связанные с ними затраты, приводящие к его возникновению и росту, не могут быть отделены от финансово-хозяйственного процесса организации и достоверно оценены. Внешний гудвилл, возникающий в результате хозяйственных операций по созданию группы организаций, признается активом организации, так как способен приносить экономическую выгоду в будущем и в момент купли-продажи его стоимостная оценка может быть определена с достаточной степенью определенности [2].

В то же время в специальной экономической литературе существуют мнения, что внутренне созданный гудвилл может увеличивать стоимость приобретенного гудвилла; разработаны методики оценки внутреннего гудвилла [4].

В Республике Беларусь порядок признания и оценки гудвилла определен в Национальном стандарте бухгалтерского учета и отчетности «Консолидированная бухгалтерская отчетность», утвержденном постановлением Министерства финансов Республики Беларусь № 46 от 30.06.2014 г. Стандарт не раскрывает экономическую сущность гудвилла, но определяет порядок его расчета и признания в качестве долгосрочного актива, что соответствует требованиям МСФО [5].

Специфичность проявления и функционирования гудвилла в группе организаций определяют особенности его первоначальной и последующей

оценки. При первоначальном признании на дату приобретения контроля материнским обществом гудвилл определяется как разница между стоимостью приобретения и долей материнского общества в справедливой стоимости приобретаемых идентифицируемых чистых активов дочернего общества на дату приобретения [2].

Согласно международным стандартам, оценка стоимости приобретенного гудвилла может осуществляться одним из двух вариантов: по справедливой стоимости (метод полного гудвилла) либо пропорционально доле неконтролирующих акционеров в чистых активах дочернего общества.

Различие данных вариантов состоит в определении неконтролирующей доли участия. Полный гудвилл признается при объединении организаций как по неконтролирующей доле участия в дочернем обществе, так и по доле материнского предприятия. При втором варианте оценки гудвилла неконтролирующая доля участия признается как доля идентифицируемых чистых активов приобретаемой организации, и не включает гудвилла.

Отметим, что в нормативных документах Республики Беларусь представленные варианты расчета гудвилла не рассматриваются.

В результате сделок по приобретению бизнесов возникает положительный или отрицательный гудвилл.

Положительный гудвилл возникает, если стоимость организации превышает совокупную стоимость ее активов и обязательств. Это свидетельствует о высокой деловой репутации организации, которая обеспечивается наличием постоянных и платежеспособных покупателей-контрагентов, образцовым качеством продукции и услуг, профессиональными навыками маркетинга и сбыта, техническими ноу-хау, развитыми деловыми связями, значительным уровнем квалификации персонала и т.п. Таким образом, положительная деловая репутация представляет собой надбавку к цене сделки по приобретению (объединению), уплачиваемую покупателем в ожидании будущих экономических выгод.

Отрицательный гудвилл организации следует рассматривать как скидку с цены покупки, свидетельствующую об отсутствии вышеназванных факторов. В составе активов в консолидированной финансовой (бухгалтерской) отчетности организации учитывается только положительный гудвилл. Отрицательный гудвилл признается доходом, на что указывают международные и национальные учетные правила.

Последующая оценка приобретенного гудвилла проводится путем тестирования на обесценение, что обусловлено особенностями его функционирования в процессе финансово-хозяйственного цикла и невозможностью определения срока полезного использования гудвилла.

Гудвилл ежегодно тестируется на обесценение в соответствии с МСФО (IAS) 36 «Обесценение активов» независимо от наличия признаков обесценения или чаще — при их наличии. Тестирование предполагает сравнение возмещаемой стоимости приобретенного гудвилла с его балансовой стоимостью. Возмещаемая стоимость — это наибольшая из справедливой стоимости актива за вычетом расходов на продажу и ценности его использования.

В целях проверки на обесценение гудвилл, приобретенный при объединении организаций, должен быть распределен на все ЕГДС (единицы гене-

рирующие денежные средства) или группы ЕГДС, которые получают преимущества от покупки. ЕГДС — это наименьшая идентифицируемая группа активов, которая за счет ее использования создает приток денежных средств, независимый от притоков денежных средств от других активов или групп активов. ЕГДС, на которую распределяется гудвилл, должна тестироваться на предмет обесценения ежегодно независимо от наличия индикаторов, свидетельствующих об обесценении единицы.

Тестирование предполагает следующий алгоритм действий: распределение гудвилла между ЕГДС и сравнение возмещаемой стоимости единицы (ВСЕ) с балансовой стоимостью единицы (БСЕ). Если ВСЕ превышает БСЕ, то факт обесценения гудвилла за рассматриваемый период не обнаружен. Если БСЕ окажется больше предполагаемой ВСЕ, организация должна признать убыток от обесценения.

Порядок обесценения гудвилла подробно раскрывается в примечаниях к финансовой (бухгалтерской) отчетности. Так, согласно МСФО (IFRS) 3 «Объединения бизнесов» в финансовой отчетности организации-покупателя подлежит раскрытию вся информация, которая позволила бы оценить изменения балансовой стоимости гудвилла в течение периода, а также сведения об обесценении гудвилла [2].

Таким образом, следует отметить, что подходы к признанию и оценке гудвилла в международных и отечественных учетных стандартах совпадают. Однако, следует отметить, что модели первоначальной и последующей оценки гудвилла, предлагаемые МСФО, раскрыты более детально, поскольку отражают многовариантность ситуаций возникновения гудвилла. Кроме того, международные требования способствуют пониманию природы гудвилла, раскрывают более подробную методiku первоначальной и последующей оценки актива, а также уделяют большее внимание точности отражения информации в финансовой (бухгалтерской) отчетности, поскольку предполагают производить расчет показателя не только на дату осуществления интеграционной сделки, но и в последующие периоды при наличии признаков обесценения.

Законодательством Республики Беларусь предусмотрены лишь самые общие требования по признанию и оценке гудвилла как актива при его принятии к учету, последующей его оценке, тестированию на обесценение гудвилла на каждую отчетную дату, определению условий и порядка списания его стоимости в соответствии с этими условиями. Следует отметить, что национальным законодательством не утверждена методика определения справедливой стоимости гудвилла. Вследствие этого открытых вопросов для изучения по-прежнему остается много.

Источники

1. Перечень холдингов [Электронный ресурс] // Официальный сайт Министерства экономики Республики Беларусь. — Режим доступа: <http://www.economy.gov.by/ru/news>. — Дата доступа: 02.09.2020.
2. МСФО (IFRS) 3 «Объединения бизнесов» [Электронный ресурс] // Официальный сайт Министерства финансов Республики Беларусь. — Режим доступа: <http://www.minfin.gov.by>. — Дата доступа: 02.09.2020.

3. МСФО (IAS) 38 «Нематериальные активы» [Электронный ресурс] // Официальный сайт Министерства финансов Республики Беларусь. — Режим доступа: <http://www.minfin.gov.by>. — Дата доступа: 02.09.2020.

4. Карпычева, А. А. Развитие методологии учета гудвилла в организациях АПК : автореф. дис. ... канд. экон. наук : 08.00.12 / А. А. Карпычева ; Росс. гос. аграр. ун-т — МСХА им. К. А. Тимирязева. — М., 2010. — 25 с.

5. Консолидированная бухгалтерская отчетность [Электронный ресурс] : нац. стандарт бухг. учета и отчетности : утв. постановлением М-ва финансов Респ. Беларусь, 30.06.2014 г., № 46 // Официальный сайт Министерства финансов Республики Беларусь. — Режим доступа: <http://www.minfin.gov.by>. — Дата доступа 02.09.2020.

СНИЛ «Вердикт»

Е. В. Вайда, М. В. Захаревская, К. А. Киш

Научный руководитель — кандидат юридических наук И. П. Манкевич

КЛИМАТИЧЕСКИЕ БЕЖЕНЦЫ: ТЕОРЕТИКО-ПРАВОВОЙ АСПЕКТ

В работе исследуются актуальные вопросы правового статуса беженцев, покинувших свое государство по причине стихийных бедствий либо климатических изменений. В настоящий момент данная категория беженцев является одной из наиболее уязвимых, так как с точки зрения международного сообщества они до сих пор не получили должного признания. Проблема климатических беженцев с каждым годом становится все более актуальной из-за непрекращающихся негативных последствий изменений климата. В работе предлагается внесение изменений в международные акты, разрабатывается дефиниция «климатических беженцев», вносятся предложения для обеспечения защиты данной категории лиц.

Окружающая среда является ключевым фактором, определяющим динамику миграции людей, поскольку именно она непосредственно влияет на экологическую деградацию — в результате стихийных бедствий, а также оказывает прямое воздействие на социально-экономические условия существования людей.

В настоящее время возрастает значимость изучения проблем и последствий глобального изменения климата, вследствие чего назревает острая необходимость детального исследования влияния климатических изменений на миграционные процессы.

В данной работе авторы выделяют проблему климатической миграции, иными словами, миграции населения из одного региона в другой по причине природных катаклизмов и изменений климата, которая, в свою очередь, является разновидностью экологической миграции — процесса перемещения человеческих потоков, обусловленного различными экологическими причинами.

По оценкам экспертов, в 2010 г. в мире насчитывалось от 30 млн до 60 млн экологических мигрантов, включая экологических беженцев, а к 2050 г. их