

Обсуждение. Становление и развитие экологического аудита освещены в работах известных ученых, среди которых И. Басанцов, Л. Гринив, В. Жук, Н. Кочерга, Л. Максимив, В. Шевчук и другие. Но к сожалению, экологический аудит сельских территорий пока недостаточно рассмотрен и практического применения не получил.

Выводы. Сельская территория выступает естественным и единственным социальным образованием, действует в пространственных пределах государства, в рамках которой реализуются естественные и повседневные нужды и интересы жителей. Внедрение экологического аудита сельских территорий дает возможность определить приоритетность деятельности территориальных общин по восстановлению и защите окружающей среды, обеспечить выпуск экологически чистой продукции и повысить экологическое благополучие жителей данной территории.

Список литературы.

1. Загць О.М. Екологічний аудит в Україні / О.М. Загць // Управління розвитком. – 2011.– № 2(99). – С. 44-45.
2. Закон України "Про екологічний аудит" від 24.06.2004 № 1862-IV // Відомості Верховної Ради України (ВВР). – 2004. – № 45. – Ст. 1833.
3. Кочерга М.М. Впровадження екологічного аудиту в систему інвестиційного забезпечення аграрних підприємств / М.М. Кочерга // Економіст : наук. журнал. – 2011. – № 10. – С. 23-25.
4. Шевчук В.Я. Екологічний аудит. /В.Я. Шевчук, Ю. М. Саталкін, В.М. Навроцький – К.: Вища шк., 2000. – 343 с.

УДК 657.421.32

ГУДВИЛЛ В СИСТЕМЕ ЭКОНОМИЧЕСКИХ КАТЕГОРИЙ И ПОНЯТИЙ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА

*Голуб Н.А. к.э.н., доцент Таврический государственный агротехнологический университет,
г. Мелитополь Украина*

Исследованы теоретические основы учета гудвилла как нематериального актива. Определены основные требования его признания и стоимостного оценивания в учете и отражения в финансовой отчетности предприятия. Рассмотрены концептуальные основы учета гудвилла в экономической и бухгалтерской интерпретации. Исследовано практику определения величины и отражения в учете гудвилла с отечественными и международными стандартами учета. Обоснована необходимость учета внутреннего гудвилла как инструмента инвестиционной привлекательности предприятия.

Theoretical bases of account of goodwill are investigational as an intangible asset. The basic requirements of his confession and cost evaluation are certain at an account and reflection in the financial reporting of enterprise. Conceptual principles of account of goodwill in economic and book-keeping interpretation are considered. Investigated the practice of determining the value of and the accounting for goodwill from domestic and international accounting standards. The necessity of taking into account of internal goodwill is reasonable as to the instrument of investment attractiveness of enterprise.

Актуальность. Предприятию все труднее удержать позиции и завоевать монопольное положение на рынке сбыта только за счет материальных и финансовых ресурсов. В силу того, что последние становятся общедоступными для всех субъектов, существенно возрастает роль нематериальных ресурсов, одним из которых является гудвилл.

В настоящее время существует огромное количество предприятий, фирм, компаний, которые покупаются, продаются, при этом возникают сложности с определением цены предприятий. Зачастую, балансовая стоимость предприятия значительно ниже рыночной. Это происходит от того, что в процессе деятельности фирма, компания приобретает некий авторитет. Популярность, репутацию все это можно объединить в одно понятие «гудвилл», который, согласно международным стандартам учета, представляет собой разницу между затратами по приобретению (инвестированию) и долей инвестора в справедливой (оценочной) стоимости идентифицируемых активов и обязательств над затратами по покупке компании, то есть между ценой покупки и рыночной ценой предприятия.

Цель и задачи. Целью исследования выступает анализ понятия гудвилл как экономической категории та понятия бухгалтерского учета. Определенная цель предполагает выполнение следующих задач: определить особенности гудвилла; рассмотреть взгляды разных ученых на понятие гудвилл как составляющую нематериальных активов.

Материалы и методы. Исследованием проблемы толкование и учет гудвилла предприятия занимались такие ученые как Бондар Н.И., Гоц Л., Дыба В.М., Касич А.А., Кошевец В.В., Травин В.В., Саговая Сек.В., Уманцев Г.В. и много других. Несмотря на широкое разнообразие научных трудов и значительные научные достижения в этой сфере, ряд методических и практических вопросов, связанных с гудвиллом, все еще остаются не решенными.

В ходе исследования были использованы диалектический метод для проведения мониторинга основных результатов предыдущих научных исследований, а также методы: теоретического обобщения и сравнения - для выяснения сути основных положен и понятой.

Результат. Согласно международных и национальных стандартов учета, гудвилл относится к нематериальным активам. Однако данный объект учета имеет целый ряд особенностей, отличающих его от "традиционных" нематериальных активов:

1. Гудвилл не существует отдельно от предприятия. Это неотчуждаемое имущество, которым нельзя распорядиться отдельно от предприятия. Оно не может быть самостоятельным объектом сделки, поскольку не принадлежит компании на праве собственности;

2. Отсутствие у гудвила вещественной формы не вызывает сомнения, в то время как у других нематериальных активов элемент материальность присутствует: товарные знаки имеют графическое изображение, фирменные наименования и лицензии оформлены документально, ноу-хау подтверждаются технической документацией;

3. Все нематериальные активы отражаются в бухгалтерском учете по первоначальной стоимости по сумме фактических затрат, связанных с приобретением, или каким-либо другим образом в зависимости от способа оплаты. В то же время стоимостной измеритель гудвила является достаточно условным. В отчетах некоторых британских компаний можно встретить статью "Деловая репутация", в которой проставлена символическая сумма в 1& (при выражении баланса в 1000 &). Это означает, что репутация есть или была, но ее стоимость не определена или списана;

4. Нематериальные активы используются длительное время, в течение которого их стоимость равномерно (ежемесячно) переносится на производимую продукцию, выполненные работы или оказываемые услуги путем начисления по ним амортизации. При этом первоначальная стоимость нематериальных активов в текущем учете не подлежит изменению, кроме случаев установленных законодательством Украины, а в балансе они отражаются по остаточной стоимости. Стоимость гудвила можно списать (погасить), но при этом предприятие не лишается самой репутации.

Обсуждение. Исторически понятие гудвилл возник для отражения разницы между ценой приобретения и стоимостью материальных активов приобретенного предприятия за вычетом его обязательств при объединении балансов этих предприятий. Такой гудвилл фиксируется только в системе бухгалтерского учета («бухгалтерский гудвилл»). Экономический подход под гудвиллом предусматривает некоторые активы (квалификация персонала, технологии, высокий уровень менеджмента и др.), которые отличаются от обычных активов тем, что не существует достоверных способов их выделения из массы других активов и оценки их стоимости. Термином «гудвилл» эти активы объединяются в одну группу, и с помощью него возникает возможность их идентификации и оценки. То есть гудвилл — это преимущества, которые получает покупатель при покупке уже существующего и действующего предприятия по сравнению с созданной новой самостоятельной фирмой.

При оценке гудвила или любых других активов, которые не имеют материального выражения, но существенно влияют на стоимость компании, учитываются те активы, которые идентифицируются с брендом (логотипом) или товарным знаком. Чтобы правильно определить и оценить фактическую деловую репутацию предприятия, специалисту оценочной компании необходимо проанализировать все элементы бизнеса и степень доверия, характерные для определенной компании. Это - определяющие факторы, которые побуждают клиентов пользоваться товарами и услугами данной компании, в результате чего предприятие может получить сверхприбыль от продажи товаров и услуг, в том числе, это касается нематериальных активов.

Для достижения поставленных целей исследования, прежде всего, необходимо осмыслить сущность понятия «гудвилл». Рассмотрим определение этого понятия в источниках, а именно:

- П(С)БУ 19 «Объединение предприятий» [2] Гудвилл – это превышение стоимости приобретения над долей покупателя в справедливой стоимости приобретенных идентифицированных активов, обязательств и непредвиденных обязательств на дату приобретения;

- Налоговый кодекс Украины (ст. 14.1.40) [3] Гудвилл (стоимость деловой репутации) – нематериальный актив, стоимость которого определяется как разница между рыночной ценой и балансовой стоимостью активов предприятия как целостного имущественного комплекса, возникающего в результате использования лучших управленческих качеств, доминирующей позиции на рынке товаров, услуг, новых технологий;

- Уманцев Г. считает, что гудвилл – нематериальный актив, стоимость которого определяется как разница между балансовой стоимостью активов предприятия и его обычной стоимостью как целостного имущественного комплекса, возникающая вследствие использования лучших управленческих качеств, доминирующей позиции на рынке товаров (работ, услуг), новых технологий [6];

- Кошевец В.В. рассматривает что, гудвилл – это стоимость, которая формируется в результате комплексного управления эмоциональной привлекательностью, качеством продукции, отношениями с партнерами, репутацией руководства финансовыми показателями, социальной ответственностью, что является источником роста стоимости компании [5].

Как видим нет единого определения этого понятия как в научной литературе, так и в нормативных актах. В экономической литературе гудвилл трактуется как совокупность нематериальных факторов (активов), наличие которых обеспечивает конкурентные преимущества для предприятий и дает возможность получить дополнительный доход.

По своему экономическому содержанию гудвилл является нематериальным активом и учитывается на субсчете 126 "Гудвилл" счета 12 "Нематериальные активы". По дебету счета отражается стоимость полученного гудвилла. По кредиту - его списание в результате полной амортизации. На счете 19 "Отрицательный гудвилл" ведется учет уменьшения стоимости отрицательного гудвилла с момента его возникновения. Этот счет имеет два субсчета: субсчет 191 «Гудвилл при приобретении» и субсчет 193 «Гудвилл при приватизации (корпоратизации)». По дебету субсчета 191 отражается стоимость гудвилла, возникающего при приобретении другого предприятия, по кредиту – потери от уменьшения полезности гудвилла и сумма списанного гудвилла. Соответственно, по дебету субсчета 193 предприятия государственного, коммунального секторов экономики отражающих стоимость гудвилла, возникшего при приватизации (корпоратизации), а по кредиту – сумму списанного гудвилла [1].

При признании гудвилла активом его можно идентифицировать как положительный или отрицательный. Положительный гудвилл возникает в случае, когда стоимость приобретенного субъекта хозяйствования является выше стоимости его чистых активов по справедливой (рыночной) оценке. Зачисленный на баланс гудвилл в дальнейшем оценивается при наличии признаков возможного уменьшения его полезности в порядке, предусмотренном П(С)БУ 28 «Уменьшение полезности активов». А, отрицательный гудвилл возникает, когда справедливая стоимость чистых активов приобретенного предприятия выше стоимости его приобретения. Стоит отметить, что в МСФО 3 «Объединение бизнеса», как и в национальной системе бухгалтерского учета определение отрицательного гудвилла не предусмотрено [4].

Отрицательный гудвилл в учете не отражается, а сразу списывается на доходы, в то время как положительный гудвилл признается отдельным активом. Выделяют также внутренне созданный гудвилл, который активом не признается и в учете не отражается. Однако, положительный внутренний гудвилл влияет на показатели финансового состояния, поскольку потенциальные инвесторы обращают внимание именно на стоимость нематериальных активов.

Выводы. Гудвилл является одним из ключевых факторов формирования рыночной стоимости и показателей инвестиционной привлекательности. На сегодня бухгалтерский учет не может предоставить точной информации о нематериальных составляющих внутреннего гудвилла. В связи с этим существует значительная разница между бухгалтерской оценкой стоимости компании и ее рыночной стоимостью. Стоимостная оценка деловой репутации предприятия (гудвилла) требует развития методологии отражения нематериальных активов в балансах предприятия, привлечения к этому делу ученых и практиков, совершенствование законодательной и нормативной базы.

Среди основных предложений ученых по совершенствованию учета внутреннесозданного гудвилла можно выделить следующие:

- введение синтетического счета – 010 «Внутренний гудвилл» в разрезе субсчетов 0101 «Способности менеджеров и работников компании», 0102 «Отношения с поставщиком», 0103 «База клиентов», 0104 «Деловая репутация», 0105 «Бренд» и тому подобное [7];

- учет гудвилла на отдельном субсчете 194 «Внутренний гудвилл» в разрезе соответствующих субсчетов, а также отнесение расходов на маркетинг и рекламу, на подготовку и переподготовку кадров, на повышение деловой репутации предприятия на дебет этого счета

Затраты на создание внутреннего гудвилла необходимо капитализировать и отражать их на субсчете 194 «Внутренний гудвилл» по соответствующим аналитическим счетам в таком разрезе: счет 194.1 «Экономические и прочие привилегии»; счет 194.2 «Деловая репутация»; счет 194.3 «Имидж, созданный персоналом»; счет 194.4 «Деловые связи».

Правильно оценен внутренний гудвилл и методически правильный подход к его учету может стать важным инструментом инвестиционной привлекательности предприятия и повлиять на его позицию в отрасли. Полученная информация может быть основой для осуществления стратегического анализа деятельности предприятия и повлиять на размер рентабельности и конкурентоспособности.

Список литературы:

1. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій, затверджена наказом Міністерства фінансів України від 30 листопада 1999 року № 291, зі змінами та доповненнями [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z0456-12-2>.

2. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 19 «Об'єднання підприємств», затверджене наказом Міністерства фінансів України від 7 липня 1999 року № 163, зі змінами і доповненнями [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon1.rada.gov.ua/>

3. Податковий кодекс України, затверджений Верховною Радою України від 02.12.2010 № 2755-VI, зі змінами та доповненнями.
4. Міжнародні стандарти фінансової звітності (версія перекладу українською мовою – на 01.01.2015 рік) [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.minfin.gov.ua>
5. Кошевець В. В. Формування понятійно-категоріального апарату системи управління гудвілом підприємства / В. В. Кошевець // Вісник Сумського державного університету. Сер. : Економіка. - 2012. - № 4. - С. 102-106.
6. Уманців Г. В. Облік гудвілу при придбанні підприємства / Г.В. Уманців // Дебет-Кредит. – 2001. – № 14. – С. 50 – 53.
7. Травін В.В. Особливості організації бухгалтерського обліку внутрішнього гудвілу як прояву соціального капіталу на мікроекономічному рівні / В.В. Травін // Вісник ЖДТУ. – 2010. – 2 (52). – С. 197–201.

СИСТЕМА МЕНЕДЖМЕНТА КАЧЕСТВА – ГАРАНТИЯ НАДЕЖНОСТИ И ЭКОНОМИЧЕСКОЙ СТАБИЛЬНОСТИ ПРЕДПРИЯТИЯ.

*Донник И.М. д. б. н., профессор, Кухарь В.С. к. э. н., доктор PhD, доцент, Уральский государственный аграрный университет г. Екатеринбург Российская Федерация
Исмуратов С.Б. д. э. н., профессор, Костанайский инженерно-экономический университет им. М. Дулатова г. Костанай Республика Казахстан*

Өнімнің сапасы – бұл маңызды құралдарының бірі-бәсекелестік күрес, жаулап алу және ұстап қалу нарықтағы ұстанымын.

Сапасын басқару - негізгі бір бөлігі өндірістік үдерістің, ол бағытталған емес, ақауларды анықтау немесе некені қанша сапасын тексеру үдерісінде өнімнің және оны дайындау.

Шебер іске асыру тетіктері мен қағидағарын стандарттау, метрология, сертификаттау және сапа менеджменті ықпал етеді, жеделдету үдірісін тиімді экономиканы реформалау.

Качество продукции - это одно из важнейших средств конкурентной борьбы, завоевания и удержания позиций на рынке.

Управление качеством - основная часть производственного процесса, оно направлено не столько на выявление дефектов или брака, сколько на проверку качества продукции в процессе ее изготовления.

Умелая реализация принципов и механизмов стандартизации, метрологии, сертификации и менеджмента качества способствуют ускорению процесса эффективного реформирования экономики.

Product quality - this is one of the most important means of competition, winning and retaining market positions.

Quality management - the main part of the production process, it is directed not so much to identify defects or marriage, how to check the quality of the product during its manufacture.

Skilful implementation of the principles and mechanisms of standardization, metrology, certification and quality management help to accelerate the process of effective economic reforms.

Введение. Современные системы менеджмента качества во всех отраслях, в том числе и аграрных, должны развиваться и совершенствоваться с ориентацией на требования международных стандартов ISO 9000, ISO 14000, OHSAS 18001.

В связи с этим возникает объективная необходимость анализа и оценки применяемых в области менеджмента качества международных стандартов и разработки на этой основе рекомендаций по их адаптации и использованию на предприятиях любой отрасли. В решении этих вопросов практически все промышленно развитые страны вступили в новый этап, характеризующийся развитием интегрированных систем менеджмента качества (ИСМК), основанных на системах менеджмента качества (СМК), системах экологического менеджмента (СЭМ) или системы управления окружающей средой (СУОС), а также на системах менеджмента профессиональной безопасности и здоровья (СМПБ).

История возникновения концепции Hazard Analysis and Critical Control Point, что в переводе означает - анализ риска в критической контрольной точке (НАССР) начинается с 1960-х гг. когда компания Pillsbury Co., армия Соединенных Штатов Америки и NASA (National Aeronautics and Space Administration) в переводе национальное управление по авиации и исследованию космического пространства стали совместно развивать производство безопасных пищевых продуктов для космической программы.

Компания NASA в свою очередь хотела создать программу нулевых дефектов. В результате совместной работы был предложен НАССР, основанный на анализе сбоев, режима и влияний, который использовался инженерами в строительных расчетах.

Компания Pillsbury Co. адаптировала НАССР как систему, которая могла обеспечивать наибольшую безопасность при уменьшении зависимости от осуществления анализа готового изделия и представила концепцию НАССР на конференции по защите продовольствия в 1971 г.

Система НАССР была описана для многих пищевых продуктов в таких странах мира как Чехия, Франция, Германия, Великобритания, Венгрия, Япония, Малайзия, Испания, Швейцария и США. За свою более чем тридцатилетнюю историю существования система НАССР получила широкое распространение в