

4. Калабухова С. В. Вплив облікової політики на аналітичні показники фінансової звітності підприємства. *Облік, оподаткування і контроль: теорія та методологія*: мат. міжнар. наук.-практ. інтер.-конф., м. Тернопіль, 30 червня 2017 р. Тернопіль, 2017. С. 127 – 130. URL: <https://ir.kneu.edu.ua/bitstream/handle/2010/21902/127-130.pdf?seque%20nce=1>

5. Верига Ю. А., Кулик В. А., Ночовна Ю. О., Іванюк С. Ю. Вплив облікової політики на показники фінансової звітності та оцінку фінансового стану підприємства. *Облікова політика підприємства*: навч. посіб. – К. : «Центр учбової літератури», 2015. URL: https://pidru4niki.com/2015080265895/buhgalterskiy_oblik_ta_audit/vpliv_oblikovo_yi_politiki_pokazniki_finansovoyi_zvitnosti_otsinku_finansovogo_stanu_pidpriyemstva

6. Про затвердження Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку 7 «Основні засоби»: наказ Міністерства фінансів України від 27.04.2000 р. №92. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0288-00#Text>

7. Про затвердження Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку 8 «Нематеріальні активи» від 18.10.1999 р. №242. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0750-99#Text>

8. Про затвердження Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку 9 «Запаси»: наказ Міністерства фінансів України від 20.10.1999 р. №246. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0751-99#Text>

9. Про затвердження Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку 10 «Дебіторська заборгованість» від 08.10.1999 р. №237. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0725-99#Text>

Сирцева Світлана
к.е.н., доцент

Миколаївський національний аграрний університет

ОСОБЛИВОСТІ ОБЛІКУ ЗНЕЦІНЕННЯ НЕМАТЕРІАЛЬНИХ АКТИВІВ ВІДПОВІДНО ДО МСБО

Бухгалтерський облік нематеріальних активів завжди актуальний у господарській діяльності підприємств. В основному це стосується визначення та класифікації нематеріальних активів. Проте питання обліку їх знецінення також потребує розгляду.

Так, не допустити відображення активів за вартістю, що перевищує суму їх відшкодування є одним із завдань сучасної системи бухгалтерського обліку. Актив не повинен оцінюватися вище за його здатність генерувати доходи або, щонайменше, його оцінка не повинна перевищувати ту ціну, за якою цей актив може бути проданий у поточних ринкових умовах.

Порядок розрахунку та відображення у фінансовій звітності збитків від знецінення активів, у тому числі нематеріальних, викладено у міжнародному стандарті бухгалтерського обліку (МСБО) 36 «Зменшення корисності активів».

Напрям 5

«Обліково-аналітичне забезпечення суб'єктів господарювання в умовах сталого розвитку»

Основна мета даного стандарту - визначити процедури, які суб'єкт господарювання застосовує для забезпечення обліку своїх активів за сумою, яка не є більшою ніж сума їх очікуваного відшкодування [1].

Стандарт вимагає щонайменше щорічно перевіряти зменшення корисності нематеріального активу з невизначеним строком корисної експлуатації, нематеріального активу, ще не придатного для використання, і гудвілу.

Для інших нематеріальних активів на звітну дату необхідно визначити, чи є ознаки знецінення. Якщо в результаті щорічного аналізу виявлено такі ознаки, то такі активи підлягають тестуванню на знецінення. Тест на знецінення полягає у порівнянні балансової вартості нематеріального активу та з сумою очікуваного відшкодування незалежно від наявності ознак можливого зменшення його корисності.

МСБО 36 передбачає наступний алгоритм обліку знецінення нематеріальних активів:

1. Визначити справедливу вартість нематеріального активу за вирахуванням витрат на продаж та його вартості при використанні.

2. Визначити суму очікуваного відшкодування нематеріального активу шляхом порівняння двох показників, справедливої вартості мінус витрати на продаж та його вартості при використанні і вибір найбільшого показника.

3. Порівняти суму очікуваного відшкодування нематеріального активу та його балансову вартість. Якщо остання перевищує суму очікуваного відшкодування, визнати збитки від знецінення.

Відповідно до МСБО 36 балансова вартість – це сума, за якою актив визнають після вирахування будь-якої суми накопиченої амортизації та накопичених збитків від зменшення його корисності. Сума очікуваного відшкодування - більша з двох оцінок активу (або одиниці, яка генерує грошові кошти): справедливої вартості мінус витрати на продаж та його вартості при використанні.

Сума очікуваного відшкодування представляє собою оцінку майбутніх економічних вигід, очікуваних від активу, за найкращого варіанта отримання цих вигід: негайного продажу (сума очікуваного відшкодування дорівнює справедливій вартості за вирахуванням витрат на продаж) або використання у звичайній діяльності (сума очікуваного відшкодування дорівнює цінності використання). Утому випадку, якщо навіть найкращий варіант використання нематеріального активу не забезпечує отримання майбутніх економічних вигід, здатних покрити балансову вартість активу, це означає, що у звіті про фінансовий стан активи відображені за завищеною оцінкою, а, отже, мають бути визначені збитки від знецінення.

Більшість суб'єктів господарювання починають з оцінки вартості при використанні. Це тому, що якщо вартість при використанні перевищує балансову вартість, не потрібно визначати справедливої вартості за вирахуванням витрат на продаж (і навпаки). Однак, якщо вартість при використанні вказує на втрату від зменшення корисності, то слід також оцінювати справедливу вартість за

вирахуванням витрат на вибуття, якщо тільки факти та обставини не свідчать про те, що справедлива вартість за вирахуванням витрат на вибуття не буде суттєво вище, ніж вартість при використанні, або його неможливо достовірно оцінити [2].

При оцінці справедливої вартості за вирахуванням витрат на вибуття слід посилається на реальні ринкові операції, наскільки це можливо. Ціни на розпродаж активів або груп активів можуть не відображати релевантних операцій. У сучасних умовах може бути складніше визначити поточну справедливу вартість через відсутність останніх операцій, що відповідають правилу «витягнутої руки», між учасниками ринку відповідно до того, як вони визначені в МСФЗ 13 «Вимірювання справедливої вартості» [3].

Використовуючи методику оцінки справедливої вартості за вирахуванням витрат на вибуття, вхідні дані та припущення повинні відображати лише ту інформацію, яка була б доступна учасникам ринку на звітну дату. Інформація, недоступна на звітну дату (заснована на звичайному доступі та ретельній перевірці операції, що стосується відповідних активів), не може впливати на справедливу вартість.

У разі, якщо балансова вартість нематеріального активу перевищує суму його очікуваного відшкодування, збиток від знецінення визнається негайно у розділі прибутків та збитків. Якщо нематеріальний актив обліковується за переоціненою вартістю, то збиток від знецінення відноситься до зменшення суми переоцінки.

Таким чином, відповідно до МСБО 36, суб'єкти господарювання повинні оцінювати чи існують ознаки можливого зменшення корисності активів на дату складання звіту про фінансовий стан. Якщо є така ознака, то суб'єкту господарювання необхідно прийняти рішення про проведення тесту на знецінення.

Проте, незалежно від того чи є ознаки, які вказують на зменшення корисності активу, підприємства обов'язково повинні проводити тестування на знецінення гудвілу та інших нематеріальних активів.

Список використаних джерел:

1. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 36 «Зменшення корисності активів». URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_047#Text.

2. Знецінення нематеріальних активів та гудвілу. URL: <https://www.grantthornton.ua/globalassets/1.-member-firms/ukraine/media/article-pd/2020/accounting-considerations-for-cfos.pdf>.

3. Міжнародний стандарт фінансової звітності 13 «Вимірювання справедливої вартості». URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_068#Text.