

**Іванова Людмила**

к.е.н., доцент, докторант

ДВНЗ «КНЕУ імені Вадима Гетьмана»

м. Київ

## **ОЦІНКА ДЕБІТОРСЬКОЇ ЗАБОРГОВАНOSTІ БОРЖНИКА ЗА СПРАВЕДЛИВОЮ ВАРТІСТЮ В УМОВАХ АНТИКРИЗОВИХ ЗАХОДІВ**

В антикризовому управлінні суб'єкта-боржника у реальному секторі економіки важливим фінансовим заходом є конвертація дебіторської заборгованості у грошові кошти, що сприяє підвищенню його платоспроможності. При чому в інформації про рівень платоспроможності зацікавлені не тільки боржник, а й усі учасники антикризових заходів (у тому числі у процедурі банкрутства): кредитори, судові органи, органи, що призначені для управління боржником. Це накладає певні вимоги до складання фінансової звітності, бухгалтерського обліку дебіторської заборгованості, її вартісної оцінки, зокрема при першому визнанні. Особлива увага приділяється оцінці заборгованості за товари, роботи, послуги, яка, як правило, займає вагому частку у складі дебіторської заборгованості.

В умовах гармонізації національних та міжнародних стандартів бухгалтерського обліку цікавим представляється порівняння підходів до визначення оцінок дебіторської заборгованості. Розкриття інформації про дебіторську заборгованість відбувається у наступному переліку Національних Положень бухгалтерського обліку 2, 3, 10, 13-15, 19, 21-23, а також 25 (далі П(С)БО). У другому Національному стандарті бухгалтерського обліку охарактеризовані основні види дебіторської заборгованості, що згруповані у першому (довгострокова дебіторська заборгованість) та другому розділах бухгалтерського балансу. Методологічні основи формування бухгалтерської інформації з метою її розкриття у фінансової звітності представлені у П(С)БО – 10 «Дебіторська заборгованість», зокрема інформація про заборгованість за товари, роботи, послуги [3].

У міжнародній практиці не існує єдиного стандарту бухгалтерського обліку (фінансової звітності), присвяченого дебіторській заборгованості (далі МСБО або МСФЗ). В МСБО 39 «Фінансові інструменти: визнання та оцінка» дебіторська заборгованість визначається як непохідний фінансовий актив з фіксованими платежами, який не котирується на фінансовому ринку. Класифікація дебіторської заборгованості на поточну та довгострокову надана в МСБО 1 «Подання фінансової звітності». Методологічні основи для окремих випадків відображення дебіторської заборгованості у фінансової звітності представлені в стандартах МСБО

(IAS) 18 «Дохід», МСБО (IAS) 16 «Основні засоби», та інших.

Первісне визнання дебіторської заборгованості за національними та міжнародними стандартами бухгалтерського обліку відбувається одночасно з визнанням доходу від реалізації продукції. Так, згідно з національними правилами первісна вартість дебіторської заборгованості відповідає фактичній вартості реалізованої продукції, товарів, робіт, послуг, яка включає податок на додану вартість та інші податки та обов'язкові платежі, що пов'язані з реалізацією конкретного товару та згідно з п. 21 ПСБО 15 відображається за справедливою вартістю активів, що отримані або підлягають отриманню контрагентами [3]. Тобто визначення первісної вартості дебіторської заборгованості відбувається в умовах визначення справедливої вартості товару, що реалізовано покупцю. Інакше кажучи, здійснення факту обміну активів а priori означає, що їх оцінка відбулася в справедливих умовах.

Проте це може не відповідати умовам, які означені в МСФЗ 13 «Оцінка справедливої вартості», де висуваються не одна, а низка ознак, за якими оцінку слід розглядати як справедливу [2]. Зокрема до такої ознаки відноситься певна характеристика ринку: передбачається, що на певну дату суб'єкт господарювання має доступ до основного ринку з найбільшим рівнем активності для певного активу, де звичайно здійснюються його операції купівлі-продажу; а у відсутності основного ринку - наявності найсприятливішого ринку, де можливе отримання максимального ефекту в умовах продажу товару. Придбаний актив має використовуватися найефективнішим способом. В умовах відсутності такого ринку та належного способу використання активу, необхідно у звітності згідно вимог щодо єдиних правил до розкриття інформації надати характеристику за третім рівнем, коли показники вважаються найменш надійними і відповідними оцінці за справедливою вартістю. Методологія визначення справедливої вартості означає, що «справедлива вартість не є однаковою величиною, це скоріш характеристика способу виміру як найбільш правильного» [4, с. 15]. Справедлива вартість може мати різноманітну природу, що відзначено у МСФО (IAS) 32, МСФО (IAS) 39, МСФО (IAS) 41, наприклад, поточні ринкові оцінки, дисконтовані оцінки виручки від продажу, дисконтовані оцінки очікуваних доходів від використання активу та інші.

Методологія визначення справедливої вартості активів (або умов, за якими вона визначається) набуває особливого значення під час фінансового оздоровлення у досудової або у судової санації у процедурі банкрутства. Наприклад, при наявності активного ринку ціна проданого товару може суттєво відрізняється від рівня цін аналогічних або подібних товарів. Відхилення від справедливої ціни в угодах, що призведе до неплатоспроможності боржника, недостатності коштів для задоволення

## СЕКЦІЯ 2

### Актуальні питання обліку окремих об'єктів та проблеми впровадження міжнародних стандартів обліку і фінансової звітності

---

кредиторів, класифікується як однією з характеристик «зацікавлених угод боржника» поряд з випадками, коли: боржник безоплатно здійснив відчуження майна, відмовився від власних майнових вимог, виконав майнові зобов'язання раніше встановленого строку, боржник оплатив кредиторію або прийняв майно в рахунок виконання грошових вимог у день, коли сума вимог кредиторів боржнику перевищувала вартість майна, боржник прийняв на себе заставні зобов'язання для забезпечення виконання грошових вимог. «Зацікавлена угода» є певним інструментом тіньової економіки, тому спираючись на принцип захисту майна боржника, у законодавстві про банкрутство (ст. 20 Закону № 4212-VI від 22.12.2011) [1], передбачається, що санатор (розпорядник майна боржника) має право спростувати, відмовитись у майбутньому від некорисних контрактів з контрагентами. У Законі № 4212-VI перш за все йдеться про контракти саме з кредиторами, однак така ситуація можлива й при виникненні дебіторської заборгованості боржника.

У п.2 ст.20 Закону № 4212-VI при спростуванні правочинів передбачається або повернення майна боржнику, або відшкодування вартості цього майна, але за ринковими цінами у час, коли здійснювалась ця операція. Новелою цього Закону є те, що спростування також стосується майнових дій, що відбувалися протягом року до початку відкриття справи про банкрутство. На жаль, у Законі не враховано те, що зовнішні фактори, пов'язані з інфляцією, зумовлюють знецінення сум, які призначені до повернення.

З зв'язку з вищесказаним, з метою захисту майна боржника, підвищення його платоспроможності, правильного визначення активів та пасивів боржника, було б доцільним: для аналізу та виявлення «зацікавлених угод», визначення первісної вартості дебіторської заборгованості використовувати рекомендації МСФЗ 13, обов'язково складати та використовувати пояснення у примітках до фінансової звітності стосовно обраних цін для обміну активами, що може бути основою для вирішення конфліктів такого роду; при виявленні таких угод у випадку повернення заборгованостей або перегляду контрактів, складених за рік до провадження справи про банкрутство визначати їх суми за дисконтованою вартістю.

#### Список використаних джерел

1. Зміни до Закону України "Про відновлення платоспроможності боржника або визнання його банкрутом" № 4212-VI від 22 грудня 2011 року [Електронний ресурс]: за даними сайту <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/4212-vi>

2. Міжнародний стандарт фінансової звітності 13 «Оцінка справедливої вартості» [Електронний ресурс]: за даними сайту / Верховна

Рада України – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/92>

3. Національні Стандарти бухгалтерського обліку //Газета «Все про бухгалтерський облік» - 2012. № 8-9 - С.17-24; 57-61

4. Соколов В. Я. Оценка по справедливой стоимости //Журнал «Бухгалтерский учет» - 2006. № 1 – С. 12-15.



**Капля Ірина**

к.е.н, доцент

Подільський державний аграрно-технічний університет  
м. Кам'янець-Подільський

## **НЕМАТЕРІАЛЬНІ АКТИВИ У СТАТУТНОМУ КАПІТАЛІ, ОСОБЛИВОСТІ ВІДОБРАЖЕННЯ ТА ОБЛІКУ**

Трансформація постіндустріального суспільства в суспільство знань передбачає створення інноваційної моделі, основною складовою якої є інтелектуальний капітал якій формують нематеріальні активи.

Методологічні основи формування в бухгалтерському обліку інформації про нематеріальні активи і розкриття інформації про них у фінансовій звітності визначені П(С)БО 8 "Нематеріальні активи". Згідно із цим положенням, нематеріальні активи – це немонетарний актив, який не має матеріальної форми, може бути ідентифікований та утримується підприємством з метою використання більше одного року (або одного операційного циклу, якщо він перевищує один рік) для виробництва, торгівлі, в адміністративних цілях чи надання в оренду іншим особам [2].

Ст. 115 ЦКУ демонструє, що єдиний універсальний вклад до статутного капіталу — майно [4]. Одним з таких внесків є нематеріальні активи, що відображені правами користування. Традиційна бухгалтерська практика нематеріальних активів як внесків до статутного капіталу передбачає питання ідентифікації внесків, їх документальне оформлення, оцінки та відображення в обліку, за аналогією з матеріальним активом, що в процесі свого використання втрачає свою вартість і переносить частинами свою вартість на вироблений продукт. У зв'язку з цим нематеріальні активи обліковуються за тими ж правилами, що й матеріальні. В той же час деякі нематеріальні активи (комерційні (фірмові) найменування, торговельні марки) при здійсненні операцій при вибутті можуть продовжувати використовуватися на підприємстві або можуть неодноразово здійснювати процес вибуття з підприємства, при цьому