

**Ясишена Валентина**

к.е.н., доцент

Вінницький навчально-науковий інститут економіки  
Тернопільського національного економічного університету  
м. Вінниця

## **ПРОБЛЕМИ ОБЛІКУ НЕМАТЕРІАЛЬНИХ АКТИВІВ ЗА МІЖНАРОДНИМИ СТАНДАРТАМИ**

На сьогоднішній день, у зв'язку з виконанням положень Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» збільшилося коло підприємств і компаній, які зобов'язані вести облік та складати фінансову звітність за міжнародними стандартами бухгалтерського обліку (далі МСБО) та міжнародними стандартами фінансової звітності (далі МСФЗ).

МСБО та МСФЗ обов'язково повинні застосовувати: підприємства, що становлять суспільний інтерес (великі підприємства; підприємства – емітенти цінних паперів, цінні папери яких допущені до біржових торгів; банки, страховики, недержавні пенсійні фонди та інші фінустанови (крім малих та мікропідприємств); публічні акціонерні товариства; підприємства, які здійснюють діяльність з видобутку корисних копалин загальнодержавного значення. Інші підприємства, крім тих, що згадані вище, самостійно визначають доцільність застосування міжнародних стандартів для складання фінансової звітності та консолідованої фінансової звітності.

Підприємства, які відповідно до законодавства складають фінансову звітність та консолідовану фінансову звітність за міжнародними стандартами, зобов'язані забезпечити ведення бухгалтерського обліку відповідно до облікової політики за міжнародними стандартами після подання першої фінансової звітності або консолідованої фінансової звітності за міжнародними стандартами.

Перехід підприємств і інших компаній на МСФЗ є дуже актуальним і складним питанням, яке викликає низку труднощів. Ці труднощі, в першу чергу, пов'язані з тим, що МСБО та МСФЗ дещо відрізняються від П(С)БО, в результаті виникають деякі розбіжності і спірні питання.

Нормативно-правове регулювання обліку нематеріальних активів (далі НМА) підприємств під час впровадження МСФЗ у вітчизняний облік потребує перегляду і уточнень. За своєю суттю НМА є унікальним видом активів і є низка складностей щодо їх термінології, визнання, ідентифікації, оцінки, обліку, амортизації, документування і відображення у фінансовій звітності.

На сьогоднішній день, облік НМА регулюється такими чинними нормативно-правовими документами: Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні», МСБО 38 «Нематеріальні активи»; П(С)БО 8 «Нематеріальні активи»; Податковий кодекс; НП(С)БОДС 122 «Нематеріальні активи»; Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку

нематеріальних активів.

З переходом на МСФЗ проблемним є питання визнання внутрішньо генерованих НМА і відображення їх у фінансовій звітності. Дуже часто такі НМА не відповідають критеріям визнання, зазначених в МСБО 38. Внутрішньо генеровані бренди, заголовки, назви видань, переліки клієнтів та інші подібні за своєю сутністю об'єкти не слід визнавати як нематеріальні активи за МСФЗ.

Отже підприємства, які вели облік за П(С)БО і відобразили зазначені вище об'єкти обліку у балансі, повинні припинити їх визнання через списання. Запровадження цього заходу значно звузить коло НМА підприємства, але будуть дотримані вимоги МСФЗ. Відповідно до параграфу 20 МСБО 38 подальші витрати на бренди, заголовки, клієнтські бази та інші аналогічні нематеріальні активи (незалежно від того, чи є вони придбані чи внутрішньо генеровані) завжди визнаються як витрати періоду, в якому вони понесені [1].

Методи амортизації нематеріальних активів, у разі якщо вони обліковуються за первісною вартістю, обираються підприємством самостійно з урахуванням очікуваного способу отримання економічних вигод від його використання. Якщо при виборі методу амортизації нематеріального активу неможливо визначити умови отримання майбутніх економічних вигод, то амортизація нараховується із застосуванням прямолінійного методу. Нематеріальні активи з невизначеним строком корисного використання амортизації не підлягають. Аналогічні положення викладено в МСБО 38, але на відміну від П(С)БО 8 в параграфі 99 МСБО 38 зазначено, що існують припущення щодо окремих випадків, коли дозволяється включати суми амортизаційних відрахувань до балансової вартості інших активів (наприклад, амортизацію ліцензії, патенту до собівартості виробленої продукції, що безпосередньо пов'язана з її виготовленням) [1].

Також в П(С)БО 28 «Зменшення корисності активів» зазначено, що суб'єкт господарювання повинен перевіряти зменшення корисності НМА з невизначеним строком корисної експлуатації на дату річного балансу підприємства, а за МСБО 38 і МСБО 36 «Зменшення корисності активів» цю процедуру необхідно проводити щорічно та кожного разу, коли є ознака можливого зменшення корисності нематеріального активу. В МСБО 38 зазначено, що оцінку нематеріальних активів після первісного визнання можна проводити за моделлю собівартості або моделлю переоцінки [1]. Аналогічний підхід викладено в П(С)БО 8, тобто суб'єкт господарювання повинен визначитися, яку з моделей оцінки доцільно обрати для своєї облікової політики.

В П(С)БО 8 зазначено, що підприємство може здійснювати переоцінку за справедливою вартістю на дату балансу тих нематеріальних активів, щодо яких існує активний ринок. У разі переоцінки окремого об'єкта нематеріального активу слід переоцінювати всі інші активи групи, до якої належить цей нематеріальний актив (крім тих, щодо яких не існує активного ринку). Аналогічно, у параграфі 73 МСБО 38 зазначено, що об'єкти НМА в межах класу

потрібно оцінювати одночасно, щоб запобігти вибірковій переоцінці активів та відображенню у фінансовій звітності сум, які являють собою суміш витрат та вартостей на різні дати [1].

До питання переоцінки НМА за справедливою вартістю необхідно підходити виважено і встановити чи існує абсолютно активний ринок аналогічних НМА, тобто ринок, на якому постійно здійснюються подібні операції за доступними цінами. До цього питання потрібно підходити з позиції обережності, тому що не всі ринки нематеріальних активів мають активні продажі. До НМА, що не мають активного ринку можна віднести торгові марки, права на публікації музичних творів або фільмів, патенти тощо. Отже, у багатьох випадках доцільніше буде застосовувати для НМА модель собівартості.

Відповідно для облікової політики за МСБО 38 можна обрати найбільш доцільний механізм переоцінки НМА (індексний метод або згортання амортизації та балансової вартості активу). Згідно з параграфом 80 а) МСБО 38 індексний метод полягає в перерахуванні амортизації пропорційно до зміни валової балансової вартості активу так, що балансова вартість активу після переоцінки дорівнює його переоціненій вартості. Застосування індексного методу також розкрито в п. 21 П(С)БО 8. Також, згідно з параграфом 80 б) МСБО 38 можливе застосування механізму згортання амортизації та балансової вартості активу через вилучення амортизації з валової балансової вартості активу, а чисту суму перераховують до переоціненої вартості активу. Цей підхід не розкрито в П(С)БО 8, тому він не застосовується у вітчизняній практиці. Періодичність переоцінки необхідно проводити з такою регулярністю, щоб залишкова вартість НМА на звітну дату суттєво не відрізнялася від його справедливої вартості.

### **Список використаної джерел**

1. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 38 «Нематеріальні активи». URL: [http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/929\\_050/page2](http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/929_050/page2).
2. Харламова, О. Трансформація обліково-звітної інформації під сам складання МСФЗ - звітності: інструктаж для фінансової служби. Аудитор України. 2018. № 7 – 8 (272-273). С. 30 – 37.

