

### ОБЛІКОВІ ОЦІНКИ НЕМАТЕРІАЛЬНИХ АКТИВІВ В УПРАВЛІННІ ЕКОНОМІЧНОЮ БЕЗПЕКОЮ ПІДПРИЄМСТВА

**Ключові слова:** нематеріальні активи, облікова оцінка, амортизація, історична собівартість, справедлива вартість.

Нематеріальні ресурси є однією із досить проблематичних груп об'єктів бухгалтерського обліку, хоча їхня частка у складі активів українських підприємств тривалий час залишалася досить невисокою. Проте в умовах сьогодення ситуація радикально змінюється. У зв'язку з посиленням ролі інновацій, інтелектуальних ресурсів і стрімким розвитком інформаційних технологій флагмани реального сектору економіки нарощують нематеріальні активи (за останні три роки майже в 3,3 раза), що збільшує ринкову вартість підприємств, підвищує інвестиційну привабливість та забезпечує формування конкурентоспроможних бізнес-процесів (рис. 1).



Рис. 1. Інвестиції в нематеріальні активи підприємств України у 2016–2018 рр.

Джерело: складено за даними Державної служби статистики України [1].

Якщо розглядати оцінку нематеріальних активів з позицій економічної безпеки, то тривалий час в Україні використовувалася 25-факторна модель економічної безпеки підприємства, у якій показники вартості та структури нематеріальних активів враховані не були. Натомість в інноваційних економіках цей показник є одним із базових для сучасної компанії, адже частка нематеріальних активів становить 30-35 % загальної капіталізації країни, а в окремих компаніях сягає 70 % [2, с. 205]. Тому об'єктивна оцінка нематеріальних активів набуває надзвичайної ваги. Остання відповідно до П(С)БО 8 «Нематеріальні активи» визначається на дату первісного визнання і дату балансу (йдеться про балансову (залишкову) вартість). При цьому первісна оцінка нематеріальних активів може переглядатися в разі їхнього поліпшення (пов'язаного підвищенням можливостей нематеріальних активів та строку використання, які сприятимуть збільшенню первісно очікуваних економічних вигід) та переоцінки на дату балансу (пов'язаної із суттєвим відхиленням залишкової вартості від справедливої виключно за умови існування активного ринку).

Основною для визначення первісної вартості нематеріальних активів за П(С)БО 8 «Нематеріальні активи» є спосіб набуття прав власності підприємством. Для нематеріальних активів, придбаних за грошові кошти, первісною вартістю виступатиме фактична собівартість

придбання (ціна придбання, збільшена на невідворотні супутні витрати, безпосередньо пов'язані з придбанням та доведенням до стану, у якому такий нематеріальний актив придатний для використання за призначенням), тоді як для створених на підприємстві – виробнича собівартість. А для нематеріальних активів, отриманих у результаті обмінних операцій, за деякими винятками; безоплатної передачі; внесення до статутного капіталу підприємства – первісна оцінка базується на справедливій вартості.

Порівняння наведених підходів із тими, які використовуються більшістю розвинутих країн, вказує на існування розбіжностей та ставить під сумнів об'єктивність оцінки нематеріальних активів вітчизняних підприємств і рівня економічної безпеки.

По-перше, МСФЗ у разі придбання нематеріальних активів на умовах відстрочення платежу передбачає використання техніки дисконтування, що враховує зміну вартості грошей у часі. При цьому вартість об'єктів нематеріальних активів зменшується на суму дисконту, тобто фактична вартість активу є еквівалентною ціні, яку потрібно було б сплатити грошовими коштами на певний момент (п. 32 МСБО 38 «Нематеріальні активи»). Звісно, при нетривалій відстрочці ефектом дисконтування можна знехтувати, що, до речі, дозволяє робити МСФЗ. З огляду на це виправданим бачиться внесення Міністерством фінансів України змін до стандартів обліку дебіторсько-кредиторських заборгованостей (наказ від 16.09.2019 р. № 379), проте не зрозуміло, чому дані зміни не корелюють з іншими обліковими стандартами та не розкривають ні способу дисконтування, ні порядку подальшого ведення обліку сум, оцінених за теперішньою (дисконтованою) вартістю.

По-друге, МСФЗ 1 «Перше застосування міжнародних стандартів фінансової звітності», як і Генеральні принципи бухгалтерського обліку США 142 «Гудвіл та інші нематеріальні активи», визначають як доцільну собівартість нематеріальних активів саме їхню справедливу вартість. Остання дуже насторожено сприймається вітчизняною бухгалтерією з багатьох причин, чільне місце серед яких посідає небажання відповідати за професійне судження. Пропри це застосування справедливої вартості об'єктивно покращує якісні характеристики звітності й найкраще відповідає цілям менеджменту щодо встановлення реальної вартості бізнесу та рівня економічної безпеки. Тому перегляд облікових оцінок при первісному визнанні нематеріальних активів бачиться перспективним завданням, яке може вирішуватися на базі ринкового, дохідного або витратного підходу. При цьому найбільш надійна оцінка забезпечується використанням ринкового підходу при наявності активного ринку відповідних об'єктів. Нерозвиненість такого ринку в Україні зумовлює більш широке використання непрямих методів оцінки справедливої вартості нематеріальних активів.

Офіційне закріплення нетто-основи для формування балансу (звіту про фінансовий стан) вітчизняних підприємств при одночасному застосуванні концепції історичної собівартості посилює значення вартісної оцінки амортизації нематеріальних активів при визначенні індикаторів економічної безпеки підприємства. Переважним для нематеріальних активів вважається рівномірний метод амортизації, хоча П(С)БО 8 «Нематеріальні активи» також дозволяє застосування кумулятивного, виробничого та методів зменшення залишкової вартості. Достовірність цих оцінок забезпечується лише обґрунтованим вибором методу амортизації, який повинен відповідати способу надходження економічних вигід від об'єктів нематеріальних активів.

**Список використаних джерел:** 1. Капітальні інвестиції за видами активів: статистична інформація / Державна служба статистики України. URL: <http://www.ukrstat.gov.ua> 2. Чугрій Н. А. Роль нематеріальних активів у капіталізації вартості підприємств: зарубіжний досвід та вітчизняні реалії. *Проблеми системного підходу в економіці*. 2018. Вип. 5 (67). С. 204–210.

УДК 657.422

**О. М. Ворона**, головний бухгалтер

ТОВ «Чернігівські інсталяційні системи», м. Чернігів, Україна

### **ОСОБЛИВОСТІ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ТЕНДЕРНОЇ ПРОПОЗИЦІЇ У ФОРМІ БАНКІВСЬКОЇ ГАРАНТІЇ**

*Ключові слова:* облік, субрахунок, тендерна пропозиція, грошове забезпечення, банківська гарантія.

Під час здійснення тендерних закупівель товарів (робіт, послуг) через електронні торговельні майданчики замовники зазвичай вимагають від учасників торгів забезпечення тендерної пропо-