

ВІДОБРАЖЕННЯ В ОБЛІКУ ЗМЕНШЕННЯ ТА ВІДНОВЛЕННЯ
КОРИСНОСТІ ОБ'ЄКТІВ НЕМАТЕРІАЛЬНИХ АКТИВІВ

Пасенко Н.С.,

канд. екон. наук, доцент кафедри обліку підприємницької діяльності
Харківського національного економічного університету

Одним із принципів ведення бухгалтерського обліку й складання фінансової звітності є принцип обачності, відповідно до якого активи підприємства не повинні бути завищені. У зв'язку з цим виникає необхідність в оцінці можливого зменшення корисності активу. Якщо залишкова вартість активу перевищує суму очікуваного відшкодування, то можна говорити про втрату економічної вигоди й зменшення корисності активу. Дослідженням зменшення та відновлення корисності об'єктів нематеріальних активів було приділено значну увагу. Так, такими дослідженнями займалися Павлюк І., Дзюба Н. та інші [1, 2].

Завданням дослідження є наведення прикладів відображення в обліку зменшення та відновлення корисності об'єктів нематеріальних активів.

Зменшення корисності нематеріальних активів регулюється П(С)БО 8 «Нематеріальні активи» [3] та П(С)БО 28 «Зменшення корисності активів» [4]. Оцінка ознак можливого зменшення корисності нематеріальних активів проводиться підприємством на дату річного балансу, при умовах, зазначених у П(С)БО 28 [4]. Згідно з п. 4 П(С)БО 28 для визначення втрат від зменшення корисності нематеріальних активів потрібно знати суму очікуваного відшкодування активу, що визначається як найбільша із двох оцінок: чиста вартість реалізації активу або справжня вартість майбутніх чистих грошових надходжень від активу [4]. Суму очікуваного відшкодування нематеріальних активів визначають окремо для кожного активу. Виключення становлять випадки, коли відносно окремого активу цю величину визначити неможливо. У такій ситуації визначають суму очікуваного відшкодування групи активів, що генерує грошові потоки й до якої відноситься такий актив. Визначати чисту вартість реалізації активу, потрібно таким чином: 1) вона, як

правило, базується на цінах активного ринку за винятком очікуваних витрат на реалізацію; 2) при відсутності активного ринку для конкретного активу його чиста вартість реалізації базується на наявній інформації про суму, що підприємство може одержати за актив на дату річного балансу в операції між обізнаними, зацікавленими й незалежними сторонами після зменшення на суму витрат на його реалізацію.

Справжня вартість майбутніх чистих грошових надходжень від конкретного нематеріального активу (або їх групи) визначається шляхом застосування відповідної ставки дисконту до майбутніх грошових потоків від безперервного використання активу і його продажу (списання) наприкінці строку корисного використання. Майбутні грошові потоки визначаються виходячи з фінансових планів підприємства на невеликий період часу (не більше п'яти років).

У бухгалтерському обліку відображення втрат від зменшення корисності об'єкта нематеріальних активів залежить від того, чи переоцінювався раніше такий об'єкт чи ні.

Якщо об'єкт нематеріальних активів раніше вже переоцінювався – то зменшення корисності за таким об'єктом відображається за дебетом субрахунків 423 «Дооцінка активів» – в межах суми перевищення попередніх дооцінок над уцінками; 972 «Втрати від зменшення корисності активів» – у сумі перевищення зменшення корисності над сумою дооцінки, відображеної в складі іншого додаткового капіталу, з одночасним збільшенням суми накопиченої амортизації за таким об'єктом (за кредитом субрахунку 133 «Накопичена амортизація нематеріальних активів»).

Відновлення корисності об'єкта нематеріальних активів в обліку відображається за дебетом субрахунку 133 «Накопичена амортизація нематеріальних активів» та кредитом субрахунків 423 «Дооцінка активів» – у межах суми втрат від зменшення корисності, відображеної зменшенням додаткового капіталу після попередньої дооцінки; 746 "Інші доходи від звичайної діяльності" – у межах суми попередніх уцінок залишкової вартості з одночасним визнанням доходу та 742 «Дохід від відновлення корисності активів» – у межах суми попереднього зменшення корисності залишкової вартості.

Література

1. Павлюк І. Бухгалтерський облік зменшення та відновлення корисності об'єктів нематеріальних активів // Бухгалтерський облік і аудит. – 2006. – № 10. – С. 19-24.
2. Дзюба Н. Операции с нематериальными активами / Н. Дзюба, Л. Солошенко, М. Ковенко. // Налоги и бухгалтерский учет. – 2007. – № 66. – С. 9-46.
3. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 8 "Нематеріальні активи", затверджено наказом Міністерства фінансів України від 18.10.99 р. № 242 зі змінами та доповненнями // www.nau.kiev.ua
4. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку «Зменшення корисності активів», затверджене наказом Міністерства фінансів України від 12.12.2004 р. № 817 зі змінами та доповненнями // www.nau.kiev.ua