

## НЕМАТЕРИАЛЬНЫЕ АКТИВЫ: ОСОБЕННОСТИ УЧЕТА ПО МСФО И В РЕСПУБЛИКЕ БЕЛАРУСЬ

Винокуров Денис Валентинович, студент,

Тарасова Людмила Станиславовна, к.э.н, доцент

Гродненский государственный университет имени Янки Купалы

Vinokurov Denis Valentinovich, Student, vinokurov.dema@gmail.com,

Tarasova Lyudmila Stanislavovna, PhD in Economics, l.s.tarasova@mail.ru,

Yanka Kupala State University of Grodno

**Аннотация.** В данной статье рассмотрены особенности учета нематериальных активов по международным стандартам финансового учета и отчетности (МСФО), проведен сравнительный анализ с методикой бухгалтерского учета нематериальных активов в Республике Беларусь.

**Ключевые слова:** нематериальные активы, первоначальная стоимость, амортизация, переоценка, МСФО.

В настоящее время для учета нематериальных активов белорусские организации применяют Инструкцию по бухгалтерскому учету нематериальных активов от 30.04.2012 г. № 25 (далее – Инструкция № 25) [1]. Данная инструкция является максимально приближенной к МСФО IAS-38 «Нематериальные активы» (далее – МСФО IAS-38), регулирующему учет нематериальных активов [2]. Однако остаются некоторые отличия, которые необходимо понимать как бухгалтеру по МСФО, трансформирующему отчетность, так и всем пользователям отчетности.

В Республике Беларусь и по МСФО по-разному определяется перечень активов, которые следует относить к нематериальным активам:

— В соответствии с Инструкцией № 25 в состав нематериальных активов включаются активы, не имеющие материально-вещественной формы и удовлетворяющие одновременно следующим условиям: возможность идентификации, то есть возможность отделить от других активов организации; использование в деятельности организации, в том числе в производстве продукции, при оказании услуг и для удовлетворения нужд организации; предполагается получение экономических выгод от использования активов, а также организация может ограничить доступ других лиц к данным выгодам; применение в течение длительного времени, то есть срока полезного использования, продолжительностью свыше 12 месяцев; не предполагается отчуждение активов в течение 12 месяцев с даты при-

обретения; первоначальная стоимость активов может быть достоверно определена [1].

— В соответствии с МСФО IAS-38 в состав нематериальных активов включаются активы, удовлетворяющие одновременно следующим условиям: является отделяемым, т.е. может быть отсоединен или отделен от предприятия и продан, передан, защищен лицензией, предоставлен в аренду или обременен индивидуально или вместе с относящимся к нему договором, активом или обязательством, независимо от того, намеревается ли предприятие так поступить; предполагается получение экономических выгод от использования активов, а также организации может ограничить доступ других лиц к данным выгодам; первоначальная стоимость активов может быть достоверно определена [2]. Сравнительный анализ критериев признания объектов в качестве нематериальных активов в Республике Беларусь и по МСФО представлен в таблице.

Таблица – Сравнительный анализ критериев признания объектов в качестве нематериальных активов в Республике Беларусь и по МСФО

Показатель	Инструкция № 25	МСФО IAS-38
Отсутствие материально-вещественной формы	+	+
Возможность идентификации, то есть отделения от других активов организации	+	+
Использование в течение длительного времени, свыше 12 месяцев	+	–
Способность приносить организации экономические выгоды (доход) в будущем	+	+
Способность организации ограничить доступ других лиц к данным выгодам	+	+
Первоначальная стоимость активов может быть достоверно определена	+	+

Источник: собственная разработка на основе [1, 2]

Сведения из таблицы 1 свидетельствуют о том, что по МСФО понятие нематериальных активов шире, поэтому зачастую активы, не относящиеся к нематериальным активам в белорусском учете, в отчетности по МСФО включаются в состав нематериальных активов. Это справедливо для таких категорий, как, например, активы, предназначенные для продажи или со сроком использования менее 12 месяцев.

В соответствии с Инструкцией № 25 нематериальные активы принимаются к бухгалтерскому учету по первоначальной стоимости. Другими словами, в отчетности отражаются затраты на покупку актива (за вычетом НДС). Если были понесены дополнительные расходы на приведение нематериального актива в рабочее состояние, они включаются в первоначальную стоимость нематериального актива [1].

Согласно МСФО IAS-38 нематериальный актив первоначально оценивается по первоначальной стоимости. Однако существуют различные способы его получения, которые характеризуются иной первоначальной оценкой:

— при отдельном приобретении первоначальная стоимость нематериального актива включает стоимость его покупки, импортные пошлины, невозмещаемые

налоги на покупку, после вычета торговых скидок и уступок, а также связанные с подготовкой актива к эксплуатации расходы;

— в случае объединения бизнесов первоначальная стоимость тождественна справедливой стоимости на дату приобретения;

— если нематериальный актив приобретен за счет государственной субсидии, первоначальную стоимость возможно сформировать одним из 2 способов: по справедливой стоимости или номинальной стоимости, увеличенной на сумму затрат, непосредственно относящихся к подготовке актива к использованию по назначению;

— при обмене активами первоначальная стоимость оценивается по справедливой стоимости (если она может быть определена) или балансовой стоимости переданного актива;

— при создании самой организацией нематериального актива первоначальная стоимость равна сумме затрат, понесенных с даты, на которую нематериальный актив впервые стал удовлетворять критериям признания [2].

В Республике Беларусь и по МСФО по-разному учитываются нематериальные активы после их принятия на баланс. Различия проявляются в начислении амортизации и переоценке нематериальных активов.

Согласно Инструкции о порядке начисления амортизации основных средств и нематериальных активов № 37/18/6 нематериальные активы с определенным сроком полезного использования необходимо амортизировать. Если же нет возможности определения срока полезного использования по некоторым объектам нематериальных активов, которые не подвержены моральному износу, нормы амортизационных отчислений устанавливаются на срок:

— до 40 лет – средства индивидуализации участников гражданского оборота товаров, услуг (фирменные наименования, товарные знаки);

— до 20 лет – объекты права промышленной собственности;

— до 10 лет – другие объекты нематериальных активов [4].

Следует отметить, что согласно Постановлению Совета Министров Республики Беларусь от 9 июня 2022 № 380 организации и индивидуальные предприниматели вправе принять решение о неначислении амортизации на период с 1 июля по 31 декабря 2022 г. и (или) с 1 января по 31 декабря 2023 г. по всем или отдельным объектам основных средств и нематериальных активов, используемым ими в предпринимательской деятельности [3].

По МСФО IAS-38 нематериальные активы с неопределенным сроком полезного использования (например, торговые марки) не амортизируются [2].

Как в Республике Беларусь, так и по МСФО амортизация по нематериальным активам исчисляется в основном линейным методом. Однако с течением времени характер будущих экономических выгод, которые организация ожидает получить от нематериального актива, может измениться. Поэтому в международном учете предусмотрен пересмотр сроков полезного использования и методов начисления амортизации [2, 4].

В соответствии с Инструкцией № 25 стоимость нематериального актива, по которой он принят к учету, изменению не подлежит, за исключением случаев, установленных законодательством. Например, организация вправе на конец отчетного периода переоценивать нематериальные активы по текущей рыночной стоимости в случае возможности достоверного ее определения исключительно по данным активного рынка данных нематериальных активов, на котором обращаются

нематериальные активы имеют однородный характер, информация о ценах на них является общедоступной и в любой момент может быть совершена сделка купли-продажи данных нематериальных активов [1].

По МСФО IAS-38 требуют, чтобы нематериальные активы переоценивались до величины справедливой стоимости. Переоценка должна проводиться с достаточной регулярностью, чтобы не допустить существенного отличия балансовой стоимости на дату окончания отчетного периода от той, которая была бы определена с использованием справедливой стоимости по состоянию на дату окончания отчетного периода.

Частота переоценки зависит от волатильности справедливой стоимости переоцениваемых нематериальных активов. Если справедливая стоимость переоцененного актива существенно отличается от его балансовой стоимости, требуется дополнительная переоценка. Справедливая стоимость некоторых нематериальных активов может подвергаться значительным и волатильным изменениям, что вызывает необходимость проведения их ежегодной переоценки. Проведение таких частых переоценок не требуется для нематериальных активов, справедливая стоимость которых подвергается лишь незначительным изменениям [2].

Таким образом, следует отметить, что учет нематериальных активов в Республике Беларусь приближен к учету по МСФО, хотя и есть ряд отличий. В частности, некоторые статьи по национальному учету не являются нематериальными, а согласно международным принципам включаются в их состав. В соответствии с национальными стандартами при принятии на учет нематериальные активы оцениваются по первоначальной стоимости, а по международным стандартам – по справедливой. Нематериальные активы с неопределенным сроком полезного использования в национальном стандарте амортизируются, а по МСФО IAS-38 не амортизируются. В Республике Беларусь переоценка нематериальных активов производится только в исключительных случаях, установленных законодательством, что не позволяет достоверно оценивать степень полезности данного актива.

#### **Список использованных источников**

1. Инструкция по бухгалтерскому учету нематериальных активов: утв. постановлением М-ва финансов Респ. Беларусь от 30.04.2012 г. № 25: в ред. постановления М-ва финансов Респ. Беларусь от 21.08.2018 г. № 60 // Консультант Плюс: Беларусь [Электронный ресурс] / ООО «ЮрСпектр», Нац. центр правовой информ. Респ. Беларусь. – Минск, 2022.
2. Международный стандарт финансовой отчетности (IAS) 38 «Нематериальные активы» [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <https://finotchet.ru/articles/155/> – Дата доступа: 19.10.2022.
3. О начислении амортизации основных средств и нематериальных активов в 2022–2023 годах : постановление Совета Министров Респ. Беларусь, 8 июня 2022 г., № 380. // Нац. Реестр правовых актов Респ. Беларусь. – 2022.
4. Об утверждении Инструкции о порядке начисления амортизации основных средств и нематериальных активов : постановление Министерства Экономики Респ. Беларусь, Министерства архитектуры и строительства Респ. Беларусь, 27 фев. 2009 г., № 37/18/6. // Нац. реестр правовых актов Респ. Беларусь. – 2009.