

А.В. Морская¹, В.М. Крицук²

¹Полесский государственный университет, ania_morskaia@mail.ru

²Полесский государственный университет, viktorija-critsuk@yandex.by

В развитых странах мира наблюдается тенденция в потребности значительных вложений в сферу нематериальных активов. Так уникальное программное обеспечение, ноу-хау, интеллектуальные знания в сфере НИОКР часто формируют конкурентное преимущество компаний.

В настоящее время белорусские предприятия применяют Постановление Министерства финансов № 128 для учета нематериальных активов (НМА) на своих предприятиях. Данное постановление является максимально приближенным к регулируемому учету нематериальных активов по Международным стандартам финансовой отчетности (МСФО) IAS 38 «Нематериальные активы». Однако остаются некоторые принципиальные отличия, которые необходимо понимать как бухгалтеру по МСФО, делающему перекладку отчетности, так и всем пользователям отчетности.

Таблица 1 Основные сходства и различия между белорусским учетом и МСФО

Показатели	Учет в РБ	МСФО
Отсутствие материально-вещественной базы	Обязательно	Обязательно
Возможность идентификации (выделения, отделения) с другим имуществом	Обязательно	Обязательно
Использование в течение длительного времени, свыше 12 месяцев	Обязательно	Необязательно
Способность приносить организации экономические выгоды (доход) в будущем	Обязательно	Обязательно
Наличие документов (патенты, свидетельства и другие охраняемые документы)	Обязательно	Необязательно
Первоначальная стоимость НМА	Стоимость приобретения	Справедливая стоимость
Переоценка НМА	Не допускается (кроме случаев, предусмотренных законодательством РБ)	Обязательна
Амортизация НМА	Амортизируются все НМА	Нематериальные активы с неопределенным сроком полезного использования не амортизируются

Примечание – собственная разработка.

Белорусские правила учета и МСФО по-разному определяют перечень активов, которые следует относить к нематериальным активам. По МСФО понятие НМА гораздо 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 квалификация сотрудников, активы, предназначенные для продажи или со сроком использования менее 12 месяцев.

В соответствии с Гражданским кодексом Республики Беларусь в состав нематериальных активов включаются активы, удовлетворяющие одновременно всем следующим условиям: отсутствие материально-вещественной (физической) структуры; возможность идентификации (выделения,

отделения) организацией с другим имуществом; использование в производстве продукции, при оказании услуг и для удовлетворения нужд компании; применение в течение длительного времени, то есть срока полезного использования, продолжительностью свыше 12 месяцев; организацией не предполагается последующая перепродажа данного имущества; способность приносить организации экономические выгоды (доход) в будущем; наличие оформленных документов, подтверждающих существование самого актива и исключительного права у организации на результаты интеллектуальной деятельности (патенты, свидетельства, другие охранные документы, договор уступки (приобретения) патента, товарного знака и т.п.) [3].

По национальным стандартам 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 НМА. Для учета такая простота удобна, однако в результате пользователь отчетности может быть введен в заблуждение тем, что стоимость нематериального актива в отчетности может существенно отличаться от реальной [1].

Согласно IAS 38 нематериальные активы признаются в учете по справедливой стоимости. При определении справедливой стоимости ведущую роль играют данные о сделках купли-продажи нематериального актива, заключаемых на рынке, – они отражают рыночную стоимость актива, и на их основе определяют его справедливую стоимость. При наличии активного рынка справедливая и рыночная стоимости нематериального актива должны совпадать. Таким образом, стоимость, по которой нематериальный актив первоначально отражается в бухгалтерском учете, может отличаться от стоимости первоначального признания актива для целей подготовки финансовой отчетности по МСФО.

Белорусские и международные принципы требуют по-разному учитывать нематериальные активы после их принятия на баланс. Расхождения касаются амортизации и переоценки. Согласно Постановлению Министерства финансов №128 нематериальные активы необходимо амортизировать. По МСФО нематериальные активы с неопределенным сроком полезного использования (например, торговые марки) не амортизируются. Как и в РБ, так и по МСФО амортизация по нематериальным активам исчисляется в основном линейным методом. Однако с течением времени характер будущих экономических выгод, которые предприятие ожидает получить от нематериального актива, может измениться. Поэтому в международном учете предусмотрен пересмотр сроков полезного использования и методов начисления амортизации.

В соответствии с Постановлением №128 стоимость нематериального актива, по которой он принят к учету, изменению не подлежит (кроме отдельных исключений, определенных законодательством). МСФО требуют, чтобы нематериальные активы переоценивались до величины справедливой стоимости. Переоценка позволяет показывать нематериальный актив в балансе по стоимости, близкой к реальной.

Согласно IAS 38 периодической переоценке подлежат все нематериальные активы. Если в результате переоценки балансовая стоимость нематериального актива увеличивается, это увеличение должно быть признано непосредственно в составе прочей совокупной прибыли и начисляться в составе капитала на счете прироста стоимости от переоценки. Однако такое увеличение должно признаваться в составе прибыли или убытка в той мере, в которой оно восстанавливает сумму уменьшения стоимости от переоценки того же актива, ранее признанную в составе прибыли или убытка. Если в результате переоценки балансовая стоимость нематериального актива уменьшается, это уменьшение должно признаваться в составе прибыли или убытка. Однако уменьшение должно быть признано в прочей совокупной прибыли в размере любого кредитового сальдо по счету прироста стоимости от переоценки, относящегося к тому же самому активу. Уменьшение, признанное в составе прочей совокупной прибыли, уменьшает сумму, начисленную в составе капитала на счете прироста стоимости от переоценки [2].

Таким образом, следует отметить, что учет нематериальных активов по национальным стандартам приближен к учету по МСФО, хотя и есть ряд концептуальных 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 рыночной. В РБ переоценка нематериальных активов не производится, что не позволяет достоверно оценивать степень полезности данного актива.

Список литературы:

1. Постановление Министерства финансов Республики Беларусь от 20 декабря 2001 г. № 128 “Об утверждении Инструкции по бухгалтерскому учету нематериальных активов” (с изменениями и дополнениями)
2. Международный стандарт финансовой отчетности (IAS) 38 “Нематериальные активы”
3. Гражданский кодекс Республики Беларусь