

## БУХГАЛТЕРСКИЙ УЧЕТ И ФИНАНСОВАЯ ОТЧЕТНОСТЬ ПО НЕМАТЕРИАЛЬНЫМ АКТИВАМ ПО МЕЖДУНАРОДНЫМ СТАНДАРТАМ

А.И. Горбачева, доцент БНТУ

### ВВЕДЕНИЕ

Государственное регулирование бухгалтерского учета в нашей стране обеспечивает единообразие ведения учета и составления бухгалтерской отчетности, достоверность отражения и своевременность поступления учетной и отчетной информации. Высокие темпы развития социально-экономических отношений постоянно требуют своевременного внесения существенных коррективов в нормативные и методические документы, на которых базируется вся система организации бухгалтерского учета в государстве в целом и у субъектов хозяйствования в частности.

Курс на социально-ориентированную рыночную экономику — это эффективное ведение производства, активное и последовательное внедрение новых технологий. В экономически развитых странах считается, что для достаточно широкого класса промышленных предприятий прибыль обеспечивается на 50% за счет технологии, на 30% за счет маркетинга и только на 20% за счет производства [1]. Однако подтверждением исключительности применяемых технологий и гарантией их защиты от использования конкурентами является грамотное владение объектами интеллектуальной собственности как части нематериальных активов. Это обуславливает возрастание роли бухгалтерской информации в правильном определении стоимости объектов интеллектуальной собственности, контроле и анализе за результатами их использования.

Общепринятым инструментом в мировой практике учета являются сегодня Международные стандарты финансовой отчетности (МСФО), регламентирующие учетные подходы, которые позволяют обеспечить достоверное представление информации о финансовом положении и результатах деятельности предприятия, движении денежных средств. Факт признания МСФО на уровне около 100 стран мира говорит сам за себя.

После принятия Государственной программы перехода на международные стандарты бухгалтерского учета в Республике Беларусь [2], большинство принимаемых нормативных актов учитывают требования МСФО. Многие страны используют международные стандарты как основу для национального законодательства по бухгалтерскому учету, но в каждой из них применение МСФО имеет свою специфику из-за различий в терминологии, объеме, классификации и сроках принятия, вступления их в силу. Полностью и без корректировок МСФО применяются редко [3].

Рассмотрим особенности применения МСФО в РБ при составлении отчетности по нематериальным активам (далее НМА). НМА — долгосрочные имущественные права, обеспечивающие его владельцам определенный доход или иную пользу [4,5]. Появляются и регистрируются новые виды прав. НМА являются одним из самых современных и динамично развивающихся видов активов.

В нашей стране много внимания стало уделяться интеллектуальной собственности как объекту оценки — исключительного права гражданина или юридического лица на результаты интеллектуальной деятельности и приравненные к ним средства индивидуализации юридического лица, индивидуализации продукции, выполняемых работ или услуг (фирменное наименование, товарный знак, знак обслуживания и т. п.).

В Международных стандартах бухгалтерской отчетности нематериальным активам посвящен стандарт МСФО 38. НМА признаются, если они отвечают определению НМА и критериям признания, а также существует вероятность, что экономические выгоды, относящиеся к этому активу, обязательно будут в обозримом будущем.

**Определение НМА по МСФО** — это идентифицируемый неденежный актив, не имеющий физической формы, используемый в производстве или предоставлении товаров, услуг, для сдачи в аренду или административных целей.

**Критерии отнесения к НМА.** Идентифицируемость, отделяемость. Получение актива подтверждается документально. Контроль как право на получение будущих экономических выгод и возможность запрета доступа других к этим выгодам.

**Оценка НМА по МСФО.** Себестоимость приобретенного НМА включает его покупную цену и прямо относимые затраты. Если платеж за НМА отсрочивается далее пределов нормальных условий кредита, то его себестоимость дисконтируется. Себестоимость внутренне созданного НМА включает все затраты, которые могут быть отнесены на разумной и последовательной основе на создание, производство и подготовку актива к его использованию по назначению.

Оценка НМА после первоначального признания оценивается либо по первоначальной, либо по переоцененной стоимости за вычетом накопленной амортизации и накопленных убытков от обесценения, либо по справедливой стоимости. Определение справедливой стоимости НМА осложнено ввиду специфичности этого

актива, поэтому МСФО 38 дополнительно вводит понятие активного рынка. Активный рынок для нематериальных активов существует редко, особенно это касается товарных марок, знаков обслуживания, прав на публикацию музыки и кинофильмов, патентов, поскольку все они являются неповторимыми, уникальными. Кроме того, хотя нематериальные активы покупаются и продаются, подобные операции осуществляются на рынке не часто для соответствия понятию активного рынка. По этим причинам цена, уплаченная за определенный нематериальный актив, не может обеспечить достаточное доказательство справедливой стоимости другого актива; к тому же цены часто недоступны для общественности ввиду конфиденциальности информации о цене сделки.

Таким образом, справедливая стоимость может быть определена для НМА при наличии активного рынка, то есть: а) такие активы постоянно продаются на рынке, являются однородными; б) всегда есть желающие продать или купить этот НМА; в) имеется доступность цен для общественности.

**Амортизация.** Амортизацию начисляют на систематической основе на протяжении наилучшим образом оцененного срока полезной службы. НМА с неопределенным сроком полезной службы не должны амортизироваться. Период и метод амортизации должны пересматриваться, по крайней мере, на конец каждого финансового года. Период амортизации должен быть изменен, если расчетный срок полезной службы актива значительно отличается от прежних оценок этого срока. Начисление амортизации начинается с момента, когда актив доступен для использования.

Если актив временно не используется, необходимо продолжать начислять по нему амортизацию. Однако можно пересмотреть срок полезного использования или метод начисления износа.

Расходы на лицензии следует амортизировать линейным способом в течение более короткого из двух периодов: оставшегося срока полезной службы или оставшегося срока действия лицензии. По МСФО не допускаются любые методы, приводящие к увеличению амортизационных отчислений по НМА в конце срока службы [6].

**Продажа.** МСФО предусматривают ситуацию, когда стоимость НМА возмещается при продаже, а не в ходе использования. В данном случае выбывающие объекты необходимо отнести к внеоборотным активам, предназначенным для продажи. МСФО 5 «Долгосрочные активы, удерживаемые для продажи, и представление информации по прекращаемой деятельности».

**Особенности НИР и ОКР.** НМА, возникающие в ходе разработок признаются тогда и только тогда, когда предприятие может продемонстрировать все ниже перечисленные факторы: а) техническую осуществимость завершения НМА, чтобы он был доступен для использования или продажи; б) намерение и способность завершить НМА и использовать или продать его; в) доступность достаточных технических, финансовых и других ресурсов для завершения разработки и для использования НМА; г) способность оценить затраты, и особенно будущие экономические выгоды НМА.

**Списание и выбытие.** Признание НМА прекращается, (актив снимается с бухгалтерского баланса) при его выбытии или когда предприятие больше не ожидает получения от этого актива каких-либо экономических выгод. Финансовый результат определяется как разница между чистыми поступлениями от выбытия и балансовой стоимостью актива. Он признается в качестве дохода или расхода в отчете о прибылях и убытках [7, 8].

Ликвидационная стоимость НМА принимается равной нулю, кроме случаев наличия активного рынка для продажи данного актива, а также обязательства третьей стороны приобрести актив в конце срока его полезной службы.

**Обесценение по МСФО.** Объективная оценка актива должна соответствовать его возмещаемой стоимости, то есть той сумме денег, которую можно получить либо от продажи актива, либо от его дальнейшей эксплуатации. Если балансовая стоимость превышает возмещаемую стоимость, актив считается обесцененным.

Поводом для пересмотра стоимости служат внутренние и внешние признаки обесценения. К внешним признакам относятся существенное снижение рыночной стоимости актива, повышение процентных ставок, ухудшение конъюнктуры на рынке, изменение законодательства и пр. К внутренним признакам относятся моральный износ, снижение эффективности в результате повреждения оборудования или изменения условий эксплуатации, реструктуризация.

Особое внимание в МСФО уделяется Гудвиллу, который представляет собой превышение доли покупателя над справедливой стоимостью чистых активов приобретенного дочернего/ассоциированного предприятия на дату покупки [9]. Гудвилл амортизируется на протяжении срока его полезной службы с применением линейного метода начисления амортизации. Руководство предприятия определяет предполагаемый срок полезной службы Гудвилла на основе оценки приобретенных предприятий на дату их покупки с учетом существующей доли предприятия на рынке продаж, потенциального роста и других факторов, свойственных приобретенным предприятиям.

Динамика распространения международных стандартов такова, что в ближайшие несколько лет отчетность по МСФО будет приниматься на всех крупнейших биржах мира. Поэтому процесс одностороннего сближения, то есть изменение национальных стандартов в соответствии с лучшей мировой практикой, будет идти все более

высокими темпами. Повсеместное принятие международных стандартов является реальной перспективой в развитии мировой экономики.

### **ВЫВОДЫ**

Основные различия отечественной бухгалтерской отчетности нематериальных активов от отчетности по МСФО состоят в критериях признания актива, его первоначальной оценке, дисконтировании активов. Необходимо провести четкую классификацию активов по области применения, принципу отделяемости. Нематериальный актив необходимо оценивать отдельно только при условии, что его стоимость абсолютно не зависит от доходов, связанных с его использованием. Пояснительная записка к балансу предприятия должна содержать алгоритмы дисконтирования стоимости активов.

### **СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННЫХ ИСТОЧНИКОВ**

1. Четкин А.С. Бухгалтерский учет нематериальных активов. Учебно-методическое пособие. — Мн.: РУП ИВЦ Минфина, 2007. — 148 с.
2. О Государственной программе перехода на международные стандарты бухгалтерского учета в Республике Беларусь: Постановление Совета Министров Республики Беларусь от 04.05.1998 № 694/ Собрание декретов, указов Президента и постановлений Правительства Республики Беларусь. — 1998. — № 13. — С. 341.
3. Панков Д.А. Бухгалтерский учет и анализ за рубежом: Учебное пособие. — Мн.: Новое знание, 2002. — 256 с.
4. Об утверждении Положений по бухгалтерскому учету основных средств и нематериальных активов: Постановление Совета Министров Республики Беларусь от 12.01.2001/ Национальный реестр правовых актов Республики Беларусь 25 января 2002 г. № 10.
5. Инструкция по бухгалтерскому учету нематериальных активов: утв. Постановлением Министерства финансов Республики Беларусь 20.12.2001 № 128: в редакции Постановления Министерства финансов Республики Беларусь 09.07.2003 №1472/ Национальный реестр правовых актов Республики Беларусь. — 2003. — № 8/9821.
6. Бровкина Н. А. Сходства и различия в учете запасов по МСФО и РСБУ// М.: МСФО: практика применения. — 2006. — № 2. — С. 7-11.
7. Вахрушина М.А. и др. Международные стандарты финансовой отчетности. Методики трансформирования российской отчетности. Учебное пособие для вузов. — М.: Омега-Л, 2006. — 568 с.
8. Международные стандарты финансовой отчетности. — М.: Аскери, 2006. — 1060 с.
9. Практический курс по Международным стандартам финансовой отчетности. — М.: НАУФОР, 2005. — 340 с.

## **АВТОМАТИЗАЦИЯ ДЕЛОПРОИЗВОДСТВА ТОВАРИЩЕСТВ СОБСТВЕННИКОВ МНОГОКВАРТИРНЫХ ЗДАНИЙ СРЕДСТВАМИ MICROSOFT EXCEL**

*Б.И. Врублевский, канд. техн. наук, профессор, Т.В. Липницкий, БТЭУ ПК*

### **Введение**

В свете положений Концепции развития жилищно-коммунального хозяйства Республики Беларусь до 2015 года и Программы развития жилищно-коммунального хозяйства страны на 2006–2010 г. приоритетным видится жилищное самоуправление, развиваемое на основе некоммерческих организаций граждан-собственников многоквартирных зданий — товариществ собственников. Все известные в настоящее время специализированные программные продукты, автоматизирующие делопроизводство предприятий жилищно-коммунального сектора, являются громоздкими и дорогостоящими для указанных организаций, так как, во-первых, созданы для крупных предприятий, во-вторых, поддерживаются языками программирования в профессиональных средах, известных узкому кругу технических специалистов. Прогресс в развитии прикладных компьютерных технологий за последние 15 лет позволил зарубежным и отечественным ученым (таким, как К. Карлберг, Л.В. Рудикова, С.Л. Соболевский, М.М. Шишканов, В.Г. Соломенчук, А.С. Романович и др.) обосновать общие принципы локальной автоматизации делопроизводства организаций малого бизнеса в широко применяемой среде MS Excel.

Тем не менее, среда MS Excel продолжает оставаться инструктивно неразработанной для ведения делопроизводства в низовых организациях ЖКХ типа товариществ собственников. Авторское решение проблемы состоит в нахождении универсального способа увязки встроенных функций MS Excel для преодоления существующего отрыва современных автоматизационных предложений от потребностей и специфики функционирования товариществ собственников.

### **Способ решения проблемы автоматизации делопроизводства**

В настоящее время в большинстве товариществ собственников делопроизводство<sup>1</sup> осуществляется либо полностью вручную, либо с незначительной автоматизацией<sup>2</sup> и вместо мгновений и минут отнимает у админис-

<sup>1</sup> Делопроизводство – совокупность операций, выполняемых административно-управленческим персоналом при реализации возложенных на него функций: составление, прием, передача, регистрация, индексация, утверждение, визирование, исполнение, проверка, контроль, хранение, уничтожение документов [1, с. 155].