

УДК 339.7.012:005.511(476)

4. МСФО ДЛЯ ЦИФРОВОГО БИЗНЕСА: ГАРМОНИЗАЦИЯ НАЦИОНАЛЬНОГО УЧЁТА И МЕЖДУНАРОДНЫХ СТАНДАРТОВ В ИКТ- СЕКТОРЕ РЕСПУБЛИКИ БЕЛАРУСЬ

Игнатенко В.Р., студент гр.373902

*Белорусский государственный университет информатики и радиоэлектроники
г. Минск, Республика Беларусь*

Смолярова М.А. – канд. экон. наук, доцент каф. менеджмента

Аннотация. В работе рассматриваются особенности применения МСФО (IFRS) 15 и 16 к операциям компаний ИКТ-сектора Республики Беларусь. Проведён сравнительный анализ признания выручки и учёта аренды по национальным стандартам и международным подходам. На примере кейса продемонстрировано, как пятишаговая модель МСФО 15 обеспечивает более точное отражение финансового результата цифровых бизнес-моделей. Обоснована целесообразность формирования параллельного управленческого контура по МСФО при сохранении национального учёта.

Ключевые слова. МСФО (IFRS) 15; МСФО (IFRS) 16; признание выручки; учёт аренды; ИКТ-сектор; цифровой бизнес; бизнес-модель; Парк высоких технологий; финансовая отчётность; бухгалтерский учёт; Типовой план счетов; управленческий учёт; многоэлементный договор; облачные сервисы; SaaS; трансформация отчётности; гармонизация стандартов; экспорт услуг; договор разработки ПО; пятишаговая модель; контроль над активом; обязательство по договору; актив по договору; национальные стандарты.

Информационно-коммуникационные технологии (ИКТ) в современной экономике Республики Беларусь выступают не просто вспомогательным инструментом, а одним из ключевых драйверов роста ВВП и экспорта услуг. По данным Национального статистического комитета и Администрации Парка высоких технологий (далее – ПВТ), вклад сектора ИКТ в экономику страны стабильно превышает 5-6 % ВВП (см. рисунок 1), а экспорт услуг такого рода ежегодно исчисляется миллионами и миллиардами белорусских рублей, сохраняя положительную динамику даже в условиях глобальной нестабильности [1].



Рисунок 1 – Динамика доли сектора ИКТ в ВВП Республики Беларусь [2], по годам

Структура отрасли претерпевает значительные изменения: наблюдается устойчивый сдвиг от классического аутсорсинга разработки к продуктовым моделям, внедрению решений на основе искусственного интеллекта и масштабированию сервисов по модели SaaS (Software as a Service). Доля подписочных моделей и облачных сервисов в выручке резидентов ПВТ демонстрирует рост, что подтверждается отчётностью ведущих игроков рынка за последние годы.

Однако качественная трансформация бизнес-моделей требует достоверного отражения в финансовой отчётности. На сегодняшний день можно сказать, что в Беларуси функционирует дуальная система регулирования бухгалтерского учёта. С одной стороны, большинство организаций ведут исключительно «традиционный» учёт – в соответствии с Законом Республики Беларусь «О бухгалтерском учёте и отчётности» и Типовым планом счетов, утверждаемым Министерством финансов [3]. Типовой план счетов представляет собой строго регламентированный перечень синтетических и аналитических счетов,

который устанавливает обязательный норматив для компаний. Он определяет и содержит наименование синтетических счетов и их коды, наименование субсчетов и их коды, а также их экономическое содержание, что обеспечивает единообразие отчётности. С другой стороны, с 2016 года после подписания ключевого Соглашения с Фондом МСФО идёт процесс введения и интернациональных стандартов. Международные стандарты финансовой отчётности (МСФО/IFRS), которые представляют собой единый комплект правил подготовки и представления отчётности, не регламентируют строгую форму счетов и план как таковой, фокусируясь на принципах признания, оценки и раскрытия информации (исходя из экономического содержания операций, а не их юридической формы). Их цель – сделать финансовую отчётность компаний из разных стран сопоставимой, прозрачной и понятной для инвесторов, кредиторов и других пользователей по всему миру [4].

В свою очередь, необходимость и актуальность гармонизации этих двух подходов обусловлена несколькими факторами. Во-первых, в соответствии с концепцией развития бухгалтерского учёта и отчётности в Республике Беларусь, с 1 января 2027 года перечень организаций с участием государства обязан перейти на составление отчётности по МСФО, что задаёт вектор для всей экономики [5]. Во-вторых, банковский сектор Республики Беларусь уже сегодня идёт впереди в плане внедрения МСФО (в частности, МСФО (IFRS) 9), поскольку это непосредственно необходимо для соблюдения нормативов Национального банка и работы на международных рынках капитала (с инвесторами).

Однако организации сектора ИКТ, несмотря на высокую экспортную ориентированность и работу с иностранными инвесторами, зачастую продолжают использовать исключительно национальные стандарты для внутренней отчётности. Это создаёт определённое противоречие: между потребностью внешних стейкхолдеров (инвесторов, зарубежных заказчиков) в прозрачной, сопоставимой отчётности, построенной на принципах МСФО, и устоявшейся практикой ведения учёта «как проще» по национальным стандартам, которые не всегда подлинно отражают экономическую сущность цифровых сделок (например, признание выручки по долгосрочным контрактам на разработку ПО или учёт облачной инфраструктуры).

Традиционный подход, ориентированный на фискальную дисциплину, может приводить к некоторому – пусть и незначительному – искажению финансового результата в отчётных периодах, особенно при работе с авансами, многоэлементными договорами и арендой активов. В то же время, применение МСФО позволяет повысить инвестиционную привлекательность и прозрачность ведения бизнеса.

Цель данного исследования состоит в анализе особенностей применения МСФО (IFRS) к операциям национальных ИКТ-компаний и обосновании целесообразности их использования для повышения качества финансовой информации в условиях цифровизации бизнес-моделей.

Как уже было отмечено, нормативное регулирование можно разделить на национальный и международный уровни, которые, несмотря на стремление к гармонизации, сохраняют различия в методологии.

На национальном уровне базовым документом выступает Закон Республики Беларусь от 12 октября 2023 г. № 57-З «О бухгалтерском учёте и отчётности». Для субъектов ИКТ, являющихся резидентами Парка высоких технологий, существенное значение имеет Декрет Президента Республики Беларусь от 21 декабря 2017 г. № 8 «О развитии цифровой экономики» (с последующими изменениями и дополнениями) [6].

На международном уровне ключевыми документами для рассматриваемой тематики являются:

1. МСФО (IFRS) 15 «Выручка по договорам с покупателями» – стандарт, устанавливающий принципы отражения информации о природе, сумме, временных характеристиках и неопределённости выручки и денежных потоков, возникающих по договору с покупателем. Ключевым элементом является пятишаговая модель признания выручки, требующая идентификации обязательств и определения момента перехода контроля над товаром или услугой.

2. МСФО (IFRS) 16 «Аренда» – стандарт, вводящий единый подход к учёту аренды для арендатора, требуя признания активов и обязательств по большинству договоров аренды, что критически важно для ИКТ-компаний, использующих серверное оборудование и дата-центры [7].

Так, допустимо сказать, что различие между системой учёта на основе Типового плана счетов и МСФО заключается в приоритетах: национальный учёт больше ориентирован на документальное подтверждение и фискальные требования, тогда как МСФО (IFRS) фокусируется на передаче контроля и экономической сущности обязательств.

В таблице 1 агрегированы и представлены основные различия в подходах к признанию выручки, актуальные для организаций Республики Беларусь (в частности, порядок признания выручки и авансов).

Из данных таблицы следует, что «традиционный» учёт может приводить к «ступенчатому» признанию выручки, что от компании к компании ведёт к неверному истолкованию реальной финансовой динамики, особенно в долгосрочных проектах разработки ПО. МСФО (IFRS) 15 требует более глубокого анализа договора, что повышает прозрачность, однако и увеличивает трудоёмкость учёта.

Таблица 1 – Сравнительная характеристика признания выручки по национальным стандартам и МСФО

Критерий сравнения	Национальный учёт	МСФО
основание для признания	отгрузка товаров, выполнение работ, подписание акта приёма (формальный переход права собственности)	передача контроля над товаром или услугой покупателю
момент признания	зачастую «в момент времени» (по факту подписания акта)	«в момент времени» или «на протяжении времени» (в зависимости от выполнения обязательств)
многоэлементные договоры	выручка часто признаётся единовременно по всему договору после завершения всех работ	выделение отдельных обязанностей к исполнению (performance obligations) и распределение цены сделки
учёт авансов	отражаются как кредиторская задолженность (62, 62.02), не влияют на выручку до отгрузки	отражаются как обязательства по договору (contract liabilities), выручка признаётся по мере исполнения

Ещё одним критическим аспектом для ИКТ-компаний является учёт использования инфраструктуры. С развитием облачных технологий граница между арендой или владением активом, потреблением услуги размывается [8]. Национальное законодательство и МСФО (IFRS) 16 по-разному трактуют такие операции.

Для целей данного исследования было важно классифицировать договоры на использование ИТ-ресурсов, что представлено в таблице 2.

Таблица 2 – Классификация договоров на использование ИТ-ресурсов по МСФО (IFRS) 16

Тип договора	Характеристика использования	Классификация по IFRS 16	Порядок учёта
выделенный физический сервер	клиент имеет исключительное право использования конкретного идентифицируемого актива (сервера) в течение срока договора	аренда	признание актива в пользовании (Right-of-Use) и обязательства по аренде в балансе
облачный сервис	поставщик предоставляет доступ к платформе, клиент не контролирует конкретный физический актив	услуга	признание расходов равномерно в отчёте о прибылях и убытках по мере оказания услуги
гибридный договор	договор содержит компоненты аренды (сервер) и услуги (поддержка, лицензия)	смешанная	требуется разделение цены сделки: часть учитывается как аренда (IFRS 16), часть как услуга (IFRS 15)

Некорректная классификация договора (например, учёт выделенного сервера исключительно как услуги) может привести к занижению показателей долговой нагрузки и искажению коэффициентов рентабельности активов (ROA), что критично при оценке компании инвесторами, банками и организациями из-за рубежа в целом.

Учитывая различия в методологии, имеет место вопрос целесообразности применения тех или иных стандартов для конкретных субъектов хозяйствования. В условиях Республики Беларусь выбор подхода зависит от многих факторов: от стратегических целей организации, от структуры собственности и др.

Так, только национальные стандарты целесообразно использовать организациям, ориентированным на внутренний рынок Республики Беларусь, не планирующим выход на международные рынки капитала.

Кому же необходимо внедрение МСФО:

- экспортно-ориентированным ИКТ-компаниям, работающим с заказчиками из стран, требующих отчётности по международным стандартам (ЕС, США, страны Азии);
- организациям, привлекающим иностранные инвестиции, где прозрачность отчётности является условием финансирования;
- банкам и финансовым организациям, для которых применение МСФО является обязательным требованием Национального банка [9].

На основании предоставленных пунктов можно сказать, что гармонизация (совмещение) подходов позволяет совместить требования государственного регулирования с потребностями современного цифрового бизнеса и представляется наиболее эффективным вариантом оформления финансовой отчётности.

И всё же теоретические различия требуют практического подтверждения. Для наглядной демонстрации того, как применение пятишаговой модели МСФО (IFRS) 15 влияет на учёт и интерпретацию финансовых результатов по сравнению с традиционным методом, целесообразно рассмотреть конкретный кейс деятельности ИКТ-компании.

В качестве объекта исследования рассмотрена гипотетическая организация-резидент ПБТ, оказывающая услуги по разработке программного обеспечения (ПО) и технической поддержке.

Предположим, данная компания заключила контракт с иностранным заказчиком на следующих условиях:

- общая сумма контракта в размере 100 000 USD;
- состав услуг – разработка ПО и годовая техническая поддержка;
- условия оплаты – 30 % аванс при подписании контракта и 70 % после подписания акта приёмки работ по разработке;
- срок разработки как 6 месяцев;
- срок поддержки как 12 месяцев.

Налоговый режим, в свою очередь, принимался как для экспорта услуг резидентом ПБТ (НДС 0 % согласно Декрету № 8).

Применение пятишаговой модели МСФО (IFRS) 15 к данному контракту выглядело бы следующим образом:

1. Идентификация договора – договор заключён в письменной форме, имеет коммерческое содержание, вероятность получения вознаграждения высока.
2. Выделение обязанностей к исполнению – выделено две отдельные обязанности (разработка ПО; техническая поддержка). Они различимы и могут быть оказаны независимо.
3. Определение цены сделки – фиксированная, в размере 100 000 USD.
4. Распределение цены – распределяется пропорционально обособленным ценам продажи (допустим, разработка оценивается в 85 000 USD, поддержка – в 15 000 USD).
5. Признание выручки – контроль передаётся на протяжении времени, выручка признаётся равномерно в течение 6 месяцев, услуга оказывается равномерно в течение 12 месяцев.

Для демонстрации различий рассмотрим отражение операций за первый отчётный период (первые 6 месяцев, период разработки). Сравнение проводилось в табличном виде (см. таблицу 3).

Таблица 3 – Сравнительная схема бухгалтерских проводок по кейсу (упрощённо)

Содержание операции	Национальный учёт	МСФО
поступление аванса (30 %)	Дт 52 «Валютные счета» Кт 62 «Расчёты с покупателями» 30 000 USD	Дт Cash Кт Contract Liability 30 000 USD
	выручка пока не признаётся, возникает КЗ	аналог аванса, но как обязательство перед клиентом до исполнения
выполнение работ (50 % прогресс за период)	—	Дт Contract Asset Кт Revenue 42 500 USD (50 % от 85 000)
	выручка часто признаётся только по факту подписания акта приёмки-передачи	выручка признаётся по мере передачи контроля, даже если акт не подписан
зачёт аванса (частично)	—	Дт Contract Liability Кт Contract Asset / Revenue 15 000 USD
	не производится до момента признания выручки	часть аванса закрывает признанную выручку
подписание акта (конец шестого месяца)	Дт 62 Кт 90.1 «Выручка от реализации» 100 000 USD	Дт Receivables Кт Revenue 42 500 USD
	вся выручка отражается в момент подписания, включая часть, относящуюся к будущей поддержке	выручка по поддержке (15 000 USD) ещё не признана, она будет признаваться в течение следующих 12 месяцев

Как видно из таблицы, в национальном учёте наблюдается эффект «ступенчатости»: в течение 6 месяцев разработки выручка в отчёте о прибылях и убытках отсутствует, а в момент подписания акта единовременно признаётся вся сумма (100 000 USD), включая часть, относящуюся к будущей поддержке. Это может искусственно завысить показатели рентабельности в месяце сдачи проекта и занижить их в месяцах разработки. Можно заметить, что национальное законодательство допускает использование счёта 98 «Доходы будущих периодов» для более равномерного распределения выручки, что теоретически позволяет сгладить указанный эффект. Однако на практике данный метод применяется реже, а для проектов с нечёткими этапами сдачи работ такой подход может быть экономически нецелесообразен и трудоёмок в администрировании.

В то время как в учёте по МСФО выручка распределяется однозначно и равномерно в соответствии с фактическим выполнением обязательств (влияет на сопоставимость доходов и расходов, прозрачность обязательств).

Обобщая результаты исследования, можно заключить, что применение МСФО в ИКТ-секторе Республики Беларусь не подразумевает замены национального бухгалтерского учёта, обязательного для фискальных целей, а требует формирования параллельного управленческого контура. Такой дуальный подход обеспечивает соблюдение законодательных требований и одновременно служит инструментом стратегического анализа, повышая прозрачность отчётности для иностранных инвесторов. Практическое внедрение стандартов IFRS 15 и 16, в частности, может позволить нивелировать искажения финансовых результатов и более достоверно отражать экономическую сущность цифровых бизнес-моделей.

Список использованных источников:

1. Информационно-коммуникационные технологии в Беларуси [Электронный ресурс] // Официальный портал Республики Беларусь. – Минск. – Режим доступа: <https://www.belarus.by/ru/business/doing-business/it-belarus>. – Дата доступа: 26.02.2026.
2. Цифровая экономика : стат. сб. / Национальный статистический комитет Республики Беларусь. – Минск : Белстат, 2025. – 48 с. – Режим доступа: <https://www.belstat.gov.by/upload/iblock/152/s1wig6m1gsy9lyd23eyki54tl9m2lrz4.pdf>. – Дата доступа: 26.02.2026.
3. Об утверждении Типового плана счетов : постановление Министерства финансов Республики Беларусь, 30 мая 2003 г., № 50 (в ред. от 29.06.2011) // Национальный правовой Интернет-портал Республики Беларусь. – 2026. – Режим доступа: https://www.minfin.gov.by/upload/accounting/acts/postmf_290611_50.pdf. – Дата доступа: 01.03.2026.
4. О применении международных стандартов финансовой отчётности в Республике Беларусь [Электронный ресурс] // Национальный правовой Интернет-портал Республики Беларусь. – 2021. – Режим доступа: <https://pravo.by/novosti/novosti-pravo-by/2021/august/65648/>. – Дата доступа: 01.03.2026.
5. Финансовая отчётность по МСФО: особенности применения для организаций Республики Беларусь [Электронный ресурс] // Главный бухгалтер. – 2026. – Режим доступа: <https://www.gb.by/novosti/finansovaya-otchetnost-po-msfo-organizaci>. – Дата доступа: 03.03.2026.
6. О развитии цифровой экономики : Декрет Президента Республики Беларусь, 21 дек. 2017 г., № 8 // Национальный правовой Интернет-портал РБ. – 2026. – Режим доступа: <https://pravo.by/document/?guid=12551&p0=Pd1700008>. – Дата доступа: 04.03.2026.
7. Международные стандарты финансовой отчётности [Электронный ресурс] // Министерство финансов Республики Беларусь : офиц. сайт. – Минск. – Режим доступа: https://www.minfin.gov.by/ru/accounting/inter_standards/. – Дата доступа: 04.03.2026.
8. Услуги хостинга: отражение в учёте пользователя [Электронный ресурс] // Бизнес-информ. – 2026. – Режим доступа: <https://bii.by/docs/uslugi-khostinga-otrazhenie-v-uchete-polzovatelya-235518>. – Дата доступа: 26.03.2026.
9. Введение в действие в Беларуси международных стандартов финансовой отчётности [Электронный ресурс] // Эталон-Онлайн. – 2026. – Режим доступа: <https://etalonline.by/novosti/korotko-o-vazhnom/vvedenie-v-deystvie-v-belarusi-mezhdunarodnykh-standartov-finansovoy-otchetnosti/>. – Дата доступа: 26.03.2026.

UDC 339.7.012:005.511(476)

IFRS FOR DIGITAL BUSINESS: HARMONIZATION OF NATIONAL ACCOUNTING AND INTERNATIONAL STANDARDS IN THE ICT-SECTOR OF THE REPUBLIC OF BELARUS

Ihnatsenka U.R.

Belarusian State University of Informatics and Radioelectronics, Minsk, Republic of Belarus

Smolyarova M.A. – PhD in Economics

Annotation. The paper examines the specifics of applying IFRS 15 and 16 to operations of ICT-sector companies in the Republic of Belarus. A comparative analysis of revenue recognition and lease accounting under national standards and international approaches is conducted. Using a case study, the paper demonstrates how the five-step model of IFRS 15 ensures more precise reflection of financial results for digital business models. The feasibility of establishing a parallel management accounting framework based on IFRS while maintaining national accounting for statutory purposes is substantiated.

Keywords. IFRS 15; IFRS 16; revenue recognition; lease accounting; ICT-sector; digital business; business model; High-Tech Park; financial reporting; accounting; Chart of Accounts; management accounting; multi-element contract; cloud services; SaaS; financial statements transformation; standards harmonization; export of services; software development contract; five-step model; control over an asset; contract liability; contract asset; national standards.