

МОДЕЛИ УЧЕТА ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ В УСЛОВИЯХ ОТСРОЧКИ (РАССРОЧКИ) ПЛАТЕЖА ПО МСФО И ИХ АДАПТАЦИЯ К РОССИЙСКОМУ ЗАКОНОДАТЕЛЬСТВУ***Ирина Игоревна ПРОСВИРИНА^{а*}, Евгения Анатольевна ГОНЧАР^б,
Ольга Алексеевна ВОЛЧЕНКОВА^с, Ольга Михайловна АНДРЕЕВА^д**

^а доктор экономических наук, доцент, заведующая кафедрой бухгалтерского учета, анализа и аудита, Южно-Уральский государственный университет (национальный исследовательский университет) (ЮУрГУ (НИУ)), Челябинск, Российская Федерация
prosvirinaii@susu.ru
<https://orcid.org/0000-0003-1791-993X>
SPIN-код: 9957-7687

^б кандидат экономических наук, доцент кафедры бухгалтерского учета, анализа и аудита, Южно-Уральский государственный университет (национальный исследовательский университет) (ЮУрГУ (НИУ)), Челябинск, Российская Федерация
goncharea@susu.ru
<https://orcid.org/0000-0003-1678-536X>
SPIN-код: 5770-4476

^с старший преподаватель кафедры бухгалтерского учета, анализа и аудита, Южно-Уральский государственный университет (национальный исследовательский университет) (ЮУрГУ (НИУ)), Челябинск, Российская Федерация
volchenkovaoo@susu.ru
<https://orcid.org/0000-0002-3141-1123>
SPIN-код: 4847-4634

^д старший преподаватель кафедры бухгалтерского учета, анализа и аудита, Южно-Уральский государственный университет (национальный исследовательский университет) (ЮУрГУ (НИУ)), Челябинск, Российская Федерация
andreevaom@susu.ru
<https://orcid.org/0000-0002-2721-3255>
SPIN-код: 9809-7072

* Ответственный автор

История статьи:

Получена 04.07.2018
Получена в доработанном виде 23.08.2018
Одобрена 06.09.2018
Доступна онлайн 14.09.2018

УДК 657.222 + 657.421.1 + 657.28 + 336.226.322

JEL: G12, H20, M41

Аннотация

Предмет. В статье уделяется внимание методическим вопросам учета основных средств в условиях отсрочки (рассрочки) платежа по МСФО и проводится анализ возможности их адаптации к российской практике в условиях действующего законодательства. Востребованность в исследовании данных вопросов обусловлена широкой практикой применения разновидностей коммерческого кредитования и при этом недостаточной проработкой методического аспекта.

Цели. Трансформация моделей учета основных средств в условиях отсрочки (рассрочки) платежа по МСФО и анализ возможности и особенностей их применения в российской практике.

Методология. Исследование проводилось на основе систематизации и обобщения научного материала с применением логического анализа. Акцентировано внимание на различных вариантах отсрочки (рассрочки) платежа, представлены модели учета основных средств для каждого варианта по МСФО с анализом возможности их применения в российской практике в условиях действующего законодательства. Также модели рассмотрены в налоговом аспекте.

Результаты. Исследование идентифицирует разнообразие ситуаций с отсрочкой (рассрочкой) платежа, предполагающих разные модели учета основных средств по МСФО. Обособлен модифицированный вариант беспроцентной отсрочки (рассрочки) платежа. Рассмотрен налоговый аспект в части НДС применительно к разным моделям учета основных средств в условиях отсрочки (рассрочки) платежа.

Выводы. На основе анализа особенностей применения положений МСФО, регулирующих оценку основных средств при отсрочке (рассрочке) платежа, в российской практике установлена возможность применения трех выделенных

Ключевые слова: МСФО, ФСБУ, учет основных средств, отсрочка платежа, рассрочка платежа

моделей учета основных средств при условии правильного составления учетной политики. Общие налоговые издержки по НДС во всех трех идентифицированных случаях одинаковы, разница только в том, что в случае беспроцентной рассрочки НДС возмещается частями. Модифицированный вариант учета беспроцентной рассрочки в распространенном понимании предполагает потери на возмещении НДС.

© Издательский дом ФИНАНСЫ и КРЕДИТ, 2018

Для цитирования: Просвирина И.И., Гончар Е.А., Волченкова О.А., Андреева О.М. Модели учета основных средств в условиях отсрочки (рассрочки) платежа по МСФО и их адаптация к российскому законодательству // *Международный бухгалтерский учет*. – 2018. – Т. 21, № 9. – С. 1052 – 1068. <https://doi.org/10.24891/ia.21.9.1052>

В вопросах первоначального признания в учете основных средств главным отличием МСФО от современных российских стандартов является дисконтирование активов и связанных с ними обязательств в ситуации отсрочки (рассрочки) платежа. Эта особенность является относительно новой для практики отечественного бухгалтерского учета. Однако дисконтирование уже заложено в проекты Федеральных стандартов бухгалтерского учета (ФСБУ), поэтому актуальным является всестороннее рассмотрение этого вопроса применительно к учету по МСФО и адаптации международных положений к российским реалиям.

Достижение цели, поставленной в статье, предполагает необходимость решения следующих задач:

- 1) идентификация разнообразия ситуаций с отсрочкой (рассрочкой) платежа, предполагающих разные модели учета основных средств по МСФО;
- 2) проведение анализа возможности и особенностей применения положений МСФО, регулирующих оценку основных средств при отсрочке (рассрочке) платежа, в российской практике;
- 3) рассмотрение налогового аспекта в части НДС применительно к разным моделям учета основных средств в условиях отсрочки (рассрочки) платежа.

Вопросы первоначальной оценки и учета основных средств по МСФО освещены в работах очень многих ученых и специалистов, среди

которых И.Р. Сухарев, О.А. Сухарева [1], Н.Н. Агошкова [2], Л.И. Куликова [3, 4], В.Г. Гетьман [5], Э.С. Дружиловская [6–9], З.И. Азиева, С.А. Челохсаева [10], И.Д. Демина, Е.Н. Домбровская [11], Ю.А. Иноземцева [12], И.Р. Трушкина, О.О. Андреева [13], А.Ф. Мяскина, Т.А. Оводкова, В.М. Трегубова [14], З.С. Туякова, Т.В. Черемушников [15], В.С. Казакова [16], В.А. Чернов, А.В. Борисова [17], Л.И. Проняева [18], А.Ю. Попов [19], С.Н. Поленова [20].

При этом частному случаю оценки и учету основных средств в условиях отсрочки (рассрочки) платежа внимания уделяется очень мало. Эти вопросы затрагивались в работах И.Р. Сухарева, О.А. Сухаревой [1], Н.Н. Агошковой [2], З.И. Азиевой, С.А. Челохсаевой [10], И.Д., Деминой, Е.Н. Домбровской [11], Ю.А. Иноземцевой [12].

Должного внимания деталям учета основных средств в рассматриваемом случае не уделялось. В то время как свои нюансы учета вытекают из разнообразия форм предоставления отсрочек (рассрочек) платежа, а также из возможных особенностей квалификации активов.

Под формами предоставления отсрочек (рассрочек) платежа мы рассматриваем два варианта:

– коммерческий кредит, когда в договоре оговариваются проценты за отсрочку (рассрочку) платежа;

– беспроцентная отсрочка (рассрочка) платежа, когда в договоре проценты не оговорены.

В МСФО также есть понятие «затраты по займам», которые признаются в отношении квалифицируемых активов (IAS 23 «Затраты по займам»).

* Авторы статьи – И.И. Просвирина, Е.А. Гончар, О.А. Волченкова – победители конкурса Стипендиальной программы Владимира Потанина 2017/2018.

Статья подготовлена при финансовой поддержке Благотворительного фонда Владимира Потанина.

Квалифицируемый актив – это актив, подготовка которого к использованию по назначению или для продажи обязательно требует значительного времени (п. 5 IAS 23 «Затраты по займам»).

Каждая из представленных разновидностей отсрочек (рассрочек) платежа имеет свои особенности, поэтому рассмотрим отражение их в учете в следующей последовательности.

1. Приобретение квалифицируемого актива с отсрочкой (рассрочкой) платежа.
2. Коммерческий кредит, когда в договоре оговариваются проценты за отсрочку (рассрочку) платежа.
3. Беспроцентная отсрочка (рассрочка) платежа, когда в договоре проценты не оговорены.

Для этих целей рассмотрим пример, условия которого будут частично меняться в зависимости от рассматриваемого варианта учета. Приобретено оборудование в рассрочку на 2 года стоимостью 3,5 млн руб. (в том числе НДС 18%) под 20% годовых.

Первый вариант

Объект учета – квалифицируемый актив (табл. 1).

Второй вариант

Коммерческий кредит, когда в договоре оговариваются проценты за отсрочку (рассрочку) платежа. Условия примера те же.

С. Россол в своей статье «Налогообложение НДС процентов по товарному и коммерческому кредиту», опубликованной на сайте аналитического портала «Отрасли права», разъяснил толкование пунктов статей Гражданского кодекса. Он пишет: «Согласно ст. 823 ГК РФ к коммерческому кредиту относятся гражданско-правовые обязательства, предусматривающие отсрочку или рассрочку оплаты товаров, работ или услуг, а также предоставление денежных средств в виде аванса или предварительной оплаты с уплатой процентов за пользование коммерческим кредитом (то есть за отсрочку оплаты проданного товара)»¹.

Основное, что нас интересует здесь – это то, что коммерческий кредит предполагает обязательную уплату процентов. Исходя из указанных особенностей коммерческого кредита, можно

представить методику учета для этого случая (табл. 2).

При формулировании условий договора в части процентов, что определяет и порядок учета, стоит задуматься о порядке уплаты НДС с выделенных процентов. Сегодняшняя судебная практика говорит о невключении в налогооблагаемую базу по НДС процентов по коммерческому кредиту.

С. Россол констатирует, что проценты, полученные по денежным обязательствам, не имеют прямой взаимосвязи с реализацией товаров (работ, услуг) и, соответственно, не являются объектом налогообложения по НДС в силу ст. 39 и ст. 146 НК РФ и ст. 823 ГК РФ.

Данная позиция преобладает в судебной практике и нашла свое отражение в письмах финансистов и налоговиков (письма Минфина России от 18.08.2014 № 03-07-11/41207, от 17.06.2014 № 03-07-15/28722, письмо ФНС России от 08.07.2014 № ГД-4-3/13219@)².

Однако в качестве вывода в упомянутой статье С. Россола указано, что в целях уменьшения налоговых рисков положения о коммерческом кредите должны быть максимально четко определены в договоре. Необходимо указать проценты, подлежащие уплате, определить границы срока или конкретную дату возврата денежных средств и процентов. Простого упоминания о возможности предоставления коммерческого кредита может быть недостаточно³.

Если толковать п. 23 IAS 16 «Основные средства» относительно порядка определения первоначальной стоимости основных средств в условиях отсрочки (рассрочки) основных средств буквально, то нам должна быть известна полная цена сделки с НДС, на которую выставляется счет, и мы должны определить, сколько бы стоил объект купли-продажи, если бы оплата производилась немедленно. То есть изначально этим пунктом заложено дисконтирование для определения текущей стоимости будущих платежей безо всяких оговоренных в договоре процентов. Поэтому разницу между ценой сделки и справедливой (дисконтированной) стоимостью основных средств неправильно буквально понимать как проценты. Это прочие расходы, формирующие вместе со справедливой стоимостью основных средств фактически затраты на их приобретение, которые постепенно должны быть направлены на увеличение стоимости указанных объектов до

¹ Россол С. Налогообложение НДС процентов по товарному и коммерческому кредиту // Отрасли права. Май 2016. URL: <http://xn----7sbbaj7auwnffhk.xn--p1ai/article/17048>

² Там же.

³ Там же.

сравнения ее с ценой сделки. В этом случае и продавец должен платить НДС с полной цены сделки, и покупатель должен получить постепенно возмещение НДС с полной цены сделки.

Здесь сделаем одну оговорку. Возможность изменения первоначальной и последующей справедливой стоимости основных средств в результате пересчета прямо не оговаривается в ПБУ 6/01 «Учет основных средств». Об изменении первоначальной справедливой стоимости в результате пересчета здесь речи не идет. Однако в п. 18 проекта ФСБУ «Основные средства» оговаривается переоценка (пересчет) именно до справедливой стоимости. Не так однозначно, что до справедливой стоимости, но тем не менее сказано о возможности пересчета стоимости основных средств и в действующем ПБУ 6/01 «Учет основных средств». Учитывая, что уже сейчас недосказанность в действующих российских стандартах относительно оценки текущей (восстановительной) стоимости предполагает необходимость обращения к МСФО, надо полагать, что и сегодня в рассматриваемом случае имеется ввиду именно справедливая стоимость, хотя мы привыкли подразумевать здесь рыночную стоимость.

Во избежание недопонимания с налоговыми органами и аудиторами в случае появления в практике предприятия описываемой ситуации необходимо в учетной политике предусмотреть вариант учета по переоцененной стоимости. При этом обратим внимание на то, что в рассматриваемом нами случае справедливая стоимость основных средств определяется методом дисконтирования, но если подходить точнее к сущности оценки по справедливой стоимости, то надо использовать и другие методы либо подробно обосновать выбор в пользу метода дисконтирования денежных потоков.

Для справки приведем следующее: если под справедливой стоимостью по МСФО в зависимости от конкретных обстоятельств понимается либо стоимость реальных сделок, либо стоимость замещения, либо стоимость, исходя из дисконтированного дохода, а может производиться и сочетание разных моделей, то для целей Закона № 135-ФЗ⁴ и стандартов оценки рыночная стоимость однозначно определяется путем согласования результатов сравнительного, доходного и затратного подходов [21].

⁴ О защите конкуренции: Федеральный закон от 26.07.2006 № 135-ФЗ.
URL: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_61763/

И все же надо заметить, что даже без переоценки для пересчета справедливой стоимости основных средств и кредиторской задолженности можно руководствоваться МСФО (IAS) 8 «Учетная политика, изменения в бухгалтерских оценках и ошибки» и ПБУ 21/2008 «Изменения оценочных значений» (а именно, п. 37 МСФО (IAS) 8, п. 2 ПБУ 21/2008).

Кроме того, пунктом 7.3 ПБУ 1/2008 «Учетная политика организации» допускается отступление от установленных правил.

Еще один момент. Согласно ст. 172 НК РФ, вычеты сумм НДС по приобретенным ценностям «производятся в полном объеме после принятия на учет данных основных средств, оборудования к установке, и (или) нематериальных активов». На наш взгляд, в главу 21 НК РФ, а именно, в ст. 172 необходимо внести дополнения относительно принятия к вычету НДС при пересчете справедливой стоимости основных средств.

Положение это должно быть примерно такого содержания: при использовании в учете основных средств оценки по справедливой стоимости НДС, исчисленный с цены сделки по приобретению такого основного средства, принимается по частям, пропорциональным стоимости актива, принятого к учету, которая меняется в результате пересчета его справедливой стоимости [22]. Тем не менее, отсутствие указанных уточнений в действующем Налоговом кодексе, по нашему мнению, не создает больших проблем для принятия оставшейся части НДС с цены сделки к возмещению. Обосновать это можно тем, что продавец платит НДС со всей суммы цены сделки, и логика косвенного налогообложения предполагает принятие покупателем НДС к вычету в полном объеме.

Проценты по ставке рефинансирования (в общем случае в соответствии с ГК), когда они не оговорены в договоре, должны исчисляться с цены сделки, и это будут именно проценты, с которых не должен уплачиваться НДС, и которые не имеют отношения к стоимости основных средств (об этом свидетельствуют положения п. 7 ПБУ 15/2008 «Учет расходов по займам и кредитам»). В этом случае здесь не идет речь о дисконтировании.

Опустим ситуацию с начислением процентов по ставке рефинансирования и рассмотрим третий вариант учета основных средств в условиях отсрочки (рассрочки) платежа, методика по которому основана на ранее приведенных разъяснениях.

Третий вариант

Беспроцентная отсрочка (рассрочка) платежа, когда в договоре проценты не оговорены (табл. 3). Приобретено оборудование в рассрочку на 2 года стоимостью 3,5 млн руб. (в том числе НДС 18%). Согласно графику платежей расчеты производятся в два этапа: первый платеж (50%) в конце первого года действия договора; второй платеж (50%) – в конце второго года действия договора. Ставка дисконтирования составляет 20% и состоит из безрисковой ставки и премий (за риск ликвидности и кредитный риск). Срок полезного использования основного средства – 4 года, метод начисления амортизации – линейный.

Дальнейшие операции по третьему варианту отражаются по двум вариантам учетной политики, отличающимся порядком пересчета справедливой стоимости основных средств и кредиторской задолженности:

- 1) при наступлении очередной даты платежа поставщику в соответствии с графиком платежей договора;
- 2) на конец отчетного периода по причине необходимости принятия в расчет факта изменения временной стоимости денег [23].

Расчет суммы по операции 4 (табл. 4).

Первый вариант учетной политики

По данной операции отражается увеличение кредиторской задолженности поставщику в связи с наступлением даты оплаты, равное части (50%) разницы между ценой сделки с НДС и справедливой стоимостью с НДС:

$$\Delta_{КЗ} = (P_{\text{без НДС}} * 1,18) * D = \\ = (906308,85 * 1,18) * 0,5 = 534722,22 \text{ руб.}, \quad (1)$$

где $\Delta_{КЗ}$ – увеличение кредиторской задолженности поставщику в связи с наступлением даты оплаты, руб.;

D – доля суммы платежа.

Второй вариант учетной политики

По данной операции отражается уменьшение оценочного обязательства (разницы между ценой сделки с НДС и справедливой стоимостью кредиторской задолженности с НДС) в пользу увеличения справедливой стоимости кредиторской задолженности по причине изменения стоимости денег во времени.

$$\Delta_{\text{СС}_{\text{КЗ, нач.}}}^{P_{\text{с НДС}}} = P_{\text{с НДС}}^1 - P_{\text{с НДС}}^2 = \\ = P_{\text{без НДС}} * 1,18 - \left(\text{ЦС}_{\text{с НДС}} - \frac{\text{ЦС}_{\text{с НДС}}}{(1+i)^{n-1}} \right) = \\ = 906308,85 * 1,18 - \left(3500000 - 3500 \frac{000}{(1+0,20)^1} \right) = \\ = 486111,11 \text{ руб.}, \quad (2)$$

где $\Delta_{\text{СС}_{\text{КЗ, нач.}}}^{P_{\text{с НДС}}}$ – уменьшение оценочного обязательства (разницы между ценой сделки с НДС и справедливой стоимостью кредиторской задолженности с НДС) в пользу увеличения справедливой стоимости кредиторской задолженности по причине изменения стоимости денег во времени, руб.;

$P_{\text{с НДС}}^1$ – разница между ценой сделки с НДС и справедливой стоимостью оборудования с НДС (справедливой стоимостью кредиторской задолженности с НДС) на начало первого года;

$P_{\text{с НДС}}^2$ – разница между ценой сделки с НДС и справедливой стоимостью оборудования с НДС (справедливой стоимостью кредиторской задолженности с НДС) на конец года (начало второго года).

Расчет суммы по операции 5 (табл. 5).

Первый вариант учетной политики

По данной операции отражается увеличение первоначальной (справедливой) стоимости оборудования в связи с наступлением даты оплаты, равное части (50%) разницы между ценой сделки без НДС и справедливой стоимостью без НДС.

$$\Delta_{\text{ОС}} = P_{\text{без НДС}} * D = 906308,85 * 0,5 = \\ = 453154,43 \text{ руб.}, \quad (3)$$

где $\Delta_{\text{ОС}}$ – увеличение первоначальной (справедливой) стоимости оборудования в связи с наступлением даты оплаты, руб.

Второй вариант учетной политики

По данной операции отражается увеличение справедливой стоимости оборудования без НДС в связи с изменением стоимости денег во времени. Оно соответствует увеличению справедливой стоимости кредиторской задолженности по причине изменения стоимости денег во времени без НДС:

$$\Delta_{CC} = \Delta_{CC_{\text{кз, нач}}}^{P_{\text{с НДС}}} * \frac{100}{118} = 486\,111,11 * \frac{100}{118} =$$

$$= 411\,958,57 \text{ руб. ,} \quad (4)$$

где Δ_{CC} – увеличение справедливой стоимости оборудования без НДС в связи с изменением стоимости денег во времени, руб.

Расчет суммы по операции 6 (табл. 6).

Первый вариант учетной политики

По данной операции относится на возмещение из бюджета сумма НДС, исчисленного с части (50%) разницы между ценой сделки без НДС и справедливой стоимостью оборудования без НДС:

$$\text{НДС}_{\text{к вычета}} = D * \text{НДС}_{\text{вх, р}} = 0,5 * 163\,135,59 =$$

$$= 81\,567,80 \text{ руб.} \quad (5)$$

Второй вариант учетной политики

По данной операции относится на возмещение из бюджета сумма НДС, исчисленного с части разницы между ценой сделки без НДС и справедливой стоимостью оборудования без НДС:

$$\text{НДС}_{\text{к вычета}} = 0,18 * \Delta_{CC_{\text{ос}}} = 0,18 * 411\,958,57 =$$

$$= 74\,152,54 \text{ руб.} \quad (6)$$

Расчет суммы по операции 7 (табл. 7).

Первый вариант учетной политики

По данной операции отражается увеличение начисленной амортизации в связи с увеличением справедливой стоимости оборудования по причине наступления даты оплаты:

$$\Delta_{A_{\text{мо}}} = \frac{\Delta_{\text{ос}}}{\text{СПИ}_{\text{ост}}} = 453 \frac{154,43}{3} =$$

$$= 151\,051,48 \text{ руб. ,} \quad (7)$$

где $\Delta_{A_{\text{мо}}}$ – увеличение начисленной амортизации в связи с увеличением справедливой стоимости оборудования по причине наступления даты оплаты, руб.;

$\text{СПИ}_{\text{ост}}$ – оставшийся срок амортизации оборудования, лет.

Второй вариант учетной политики

По данной операции отражается увеличение начисленной амортизации в связи с увеличением справедливой стоимости оборудования без НДС

по причине изменения стоимости денег во времени:

$$\Delta_A = \frac{\Delta_{CC_{\text{ос}}}}{\text{СПИ}_{\text{ост}}} = 411 \frac{958,57}{3} =$$

$$= 137\,319,52 \text{ руб. ,} \quad (8)$$

где Δ_A – увеличение начисленной амортизации в связи с увеличением справедливой стоимости оборудования по причине изменения стоимости денег во времени, руб.

На следующем этапе сравним представленные модели учета основных средств в налоговом аспекте (НДС) (табл. 8).

Как свидетельствуют данные табл. 8 общие налоговые издержки по НДС во всех трех случаях одинаковы, разница только в том, что в случае беспроцентной рассрочки НДС возмещается частями. Однако надо заметить, что мы рассмотрели классические и, на наш взгляд, единственно верные варианты моделей учета основных средств в ситуации отсрочки (рассрочки) платежа. Отличительной особенностью наших моделей является то, что мы исходим из сущности косвенного налогообложения. А именно, мы исходим из того, что НДС, уплачиваемый продавцом, должен относиться к вычету в полном объеме покупателем (за исключением отдельных частных случаев). В нашей ситуации общие затраты покупателя в трех рассмотренных вариантах будут отличаться только величиной процентов (проценты по коммерческому кредиту, как правило, выше ставки рефинансирования, поэтому с этой точки зрения беспроцентная отсрочка (рассрочка) выгоднее).

Для сравнения рассмотрим ситуацию, которую, в принципе, и рассматривают многие эксперты, толкуя по-своему положения МСФО и проектов ФСБУ, при которой равенство между НДС к уплате у продавца и НДС к вычету у покупателя нарушается. Если исходить из того, что в рассматриваемом примере в сумму стоимости основных средств 3,5 млн руб. (в том числе НДС 18%) уже заложены именно проценты по умолчанию (тогда это модифицированный вариант беспроцентной рассрочки), которые, как было аргументировано ранее, не должны облагаться НДС, то возникнут следующие взаимосвязанные странности:

1) НДС выделить в сумме процентов будет нельзя и, соответственно, к возмещению его отнести не получится;

2) НДС к уплате у продавца будет больше, чем НДС к вычету у покупателя.

Рассмотрим, как это отразится на налоговых издержках по НДС у покупателя в данном случае (табл. 9), и сравним их с издержками предыдущих вариантов (табл. 10).

Как видно по табл. 10, в случае распространенного понимания модифицированного варианта учета беспроцентной рассрочки мы имеем потери на возмещении НДС в сумме 163 135,6 руб.

Подводя итоги проведенного исследования, акцентируем еще раз внимание на главных результатах.

1. Идентифицировано разнообразие ситуаций с отсрочкой (рассрочкой) платежа, предполагающих разные модели учета основных средств по МСФО:

- 1) приобретение квалифицируемого актива с отсрочкой (рассрочкой) платежа;
- 2) коммерческий кредит, когда в договоре оговариваются проценты за отсрочку (рассрочку) платежа;
- 3) беспроцентная отсрочка (рассрочка) платежа, когда в договоре проценты не оговорены.

2. Обособлен модифицированный вариант беспроцентной отсрочки (рассрочки) платежа, при котором:

1) невозможно выделение НДС в сумме процентов и, соответственно, его отнесение к возмещению;

2) НДС к уплате у продавца будет больше, чем НДС к вычету у покупателя.

3. Проведен анализ особенностей применения положений МСФО, регулирующих оценку основных средств при отсрочке (рассрочке) платежа в российской практике, по результатам которого установлена возможность применения всех трех выделенных моделей учета основных средств при условии отражения положений по их применению в учетной политике.

4. Рассмотрен налоговый аспект в части НДС применительно к разным моделям учета основных средств в условиях отсрочки (рассрочки) платежа. Общие налоговые издержки по НДС во всех трех идентифицированных случаях одинаковы, разница только в том, что в случае беспроцентной рассрочки НДС возмещается частями. Модифицированный вариант учета беспроцентной рассрочки в распространенном понимании предполагает потери на возмещении НДС.

Таблица 1

Отражение в учете приобретения квалифицируемого актива с отсрочкой (рассрочкой) платежа

Table 1

Reflection in the accounting of acquisition of qualifying assets with postponement (installment) of payment

№ операции	Хозяйственная операция	Бухгалтерская проводка		Сумма, руб.	Комментарии к определению суммы
		Дебет	Кредит		
1	Получено оборудование, не требующее монтажа				
1.1	Отражена справедливая стоимость оборудования без НДС (справедливая стоимость кредиторской задолженности без НДС)	08	60	2 966 101,69	Справедливая стоимость оборудования без НДС (справедливая стоимость кредиторской задолженности без НДС)
1.2	Отражен НДС, исчисленный со справедливой стоимости оборудования (справедливой стоимости кредиторской задолженности)	19	60	533 898,31	НДС, исчисленный со справедливой стоимости оборудования (справедливой стоимости кредиторской задолженности)
1.3	Отражена разница между ценой сделки с НДС и справедливой стоимостью оборудования с НДС (справедливой стоимостью)	76	96	1 400 000	Разница между ценой сделки с НДС и справедливой стоимостью оборудования с НДС

	кредиторской задолженности с НДС)				(справедливой стоимостью кредиторской задолженности с НДС)
2	Списаны проценты текущего периода в уменьшение разницы между ценой сделки с НДС и справедливой стоимостью оборудования с НДС (справедливой стоимостью кредиторской задолженности с НДС)	08	76	58 333,33	Проценты, начисленные за месяц

Источник: авторская разработка

Source: Authoring

Таблица 2

Отражение в учете приобретения основного средства на условиях коммерческого кредита (в договоре оговорены проценты)

Table 2

Reflection in the accounting of acquisition of fixed assets on terms of commercial credit: The agreement stipulates an interest

№ операции	Хозяйственная операция	Бухгалтерская проводка		Сумма, руб.	Комментарии к определению суммы
		Дебет	Кредит		
1 Получено оборудование, не требующее монтажа					
1.1	Отражена справедливая стоимость оборудования без НДС (справедливая стоимость кредиторской задолженности без НДС)	08	60	2 966 101,69	Справедливая стоимость оборудования без НДС (справедливая стоимость КЗ без НДС)
1.2	Отражен НДС, исчисленный со справедливой стоимости оборудования (справедливой стоимости кредиторской задолженности)	19	60	533 898,31	НДС, исчисленный со справедливой стоимости оборудования (справедливой стоимости КЗ)
1.3	Отражена разница между ценой сделки с НДС и справедливой стоимостью оборудования с НДС (справедливой стоимостью кредиторской задолженности с НДС)	76	96	1 400 000	Разница между ценой сделки с НДС и справедливой стоимостью оборудования с НДС (справедливой стоимостью КЗ с НДС)
2	Списаны проценты текущего периода в уменьшение разницы между ценой сделки с НДС и справедливой стоимостью оборудования с НДС (справедливой стоимостью кредиторской задолженности с НДС)	91	76	58 333,33	Проценты, начисленные за месяц

Источник: авторская разработка

Source: Authoring

Таблица 3

Отражение в учете приобретения основного средства на условиях беспроцентной рассрочки (проценты в договоре не оговорены)

Table 3

Reflection in the accounting of acquisition of fixed assets on terms of interest-free installment: The agreement stipulates no interest

№ операции	Хозяйственная операция	Бухгалтерская проводка		Сумма, руб.	Комментарии к определению суммы
		Дебет	Кредит		
1 Получено оборудование, не требующее монтажа					
1.1	Отражена справедливая стоимость оборудования без НДС (справедливая стоимость кредиторской задолженности без НДС)	08	60	2 059 792,84	Справедливая стоимость оборудования без НДС (справедливая стоимость КЗ без НДС)
1.2	Отражен НДС, исчисленный со справедливой стоимости оборудования (справедливой стоимости кредиторской задолженности)	19	60	370 762,71	НДС, исчисленный со справедливой стоимости оборудования (справедливой стоимости КЗ)
1.3	Отражена разница между ценой сделки без НДС и справедливой стоимостью оборудования без НДС (справедливой стоимостью кредиторской задолженности без НДС)	91	96	906 308,85	Разница между ценой сделки без НДС и справедливой стоимостью оборудования без НДС (справедливой стоимостью КЗ без НДС)
1.4	Отражен НДС, исчисленный с разницы между ценой сделки и справедливой стоимостью оборудования (справедливой стоимостью кредиторской задолженности)	19	96	163 135,59	НДС, исчисленный с разницы между ценой сделки и справедливой стоимостью оборудования (справедливой стоимостью КЗ)
2	Принят к вычету НДС по приобретенному оборудованию	68	19	370 762,71	НДС, исчисленный со справедливой стоимости оборудования
3	Введено оборудование в эксплуатацию	01	08	2 059 792,84	Справедливая стоимость оборудования без НДС (справедливая стоимость КЗ без НДС)

Источник: авторская разработка

Source: Authoring

Таблица 4
Операция 4**Table 4**
Operation 4

№ операции	Вариант учетной политики	Хозяйственная операция	Бухгалтерская проводка		Сумма, руб.	Комментарии к определению суммы
			Дебет	Кредит		
4	Первый вариант	Отражено увеличение кредиторской задолженности поставщику (при наступлении даты оплаты)	96	60	534 722,2	Часть (50%) разницы между ценой сделки с НДС и справедливой стоимостью с НДС, подлежащая оплате на дату 01.01.2018
4	Второй вариант	Отражено уменьшение оценочного обязательства (разницы между ценой сделки с НДС и справедливой стоимостью кредиторской задолженности с НДС) в пользу увеличения справедливой стоимости кредиторской задолженности по причине изменения стоимости денег во времени	96	60	486 111,11	Уменьшение величины разницы между ценой сделки с НДС и справедливой стоимостью кредиторской задолженности с НДС и одновременное увеличение справедливой стоимости кредиторской задолженности по причине изменения стоимости денег во времени

Источник: авторская разработка

Source: Authoring

Таблица 5
Операция 5**Table 5**
Operation 5

№ операции	Вариант учетной политики	Хозяйственная операция	Бухгалтерская проводка		Сумма, руб.	Комментарии к определению суммы
			Дебет	Кредит		
5	Первый вариант	Отражено увеличение справедливой стоимости оборудования в связи с наступлением даты оплаты поставщику	01	91	453 154,43	Часть (50%) разницы между ценой сделки без НДС и справедливой стоимостью оборудования без НДС
5	Второй вариант	Отражено увеличение справедливой стоимости оборудования в связи с изменением стоимости денег во времени	01	91	411 958,57	Увеличение справедливой стоимости оборудования без НДС в связи с изменением стоимости денег во времени

Источник: авторская разработка

Source: Authoring

Таблица 6
Операция 6**Table 6**
Operation 6

№ операции	Вариант учетной политики	Хозяйственная операция	Бухгалтерская проводка		Сумма, руб.	Комментарии к определению суммы
			Дебет	Кредит		
6	Первый вариант	Принят к вычету НДС по приобретенному оборудованию	68	19	81 567,80	НДС, исчисленный с части (50%) разницы между ценой сделки без НДС и справедливой стоимостью оборудования без НДС
6	Второй вариант	Принят к вычету НДС по приобретенному оборудованию	68	19	74 152,54	НДС, исчисленный с суммы увеличения справедливой стоимости оборудования

Источник: авторская разработка

Source: Authoring

Таблица 7
Операция 7**Table 7**
Operation 7

№ операции	Вариант учетной политики	Хозяйственная операция	Бухгалтерская проводка		Сумма, руб.	Комментарии к определению суммы
			Дебет	Кредит		
7	Первый вариант	Отражено увеличение начисленной амортизации в связи с увеличением справедливой стоимости оборудования по причине наступления даты оплаты поставщику	91	02	151 051,48	Увеличение начисленной амортизации в связи с увеличением справедливой стоимости оборудования без НДС по причине наступления даты оплаты поставщику
7	Второй вариант	Отражено увеличение начисленной амортизации в связи с увеличением справедливой стоимости оборудования по причине изменения стоимости денег во времени	91	02	137 319,52	Увеличение начисленной амортизации в связи с увеличением справедливой стоимости оборудования без НДС по причине изменения стоимости денег во времени

Источник: авторская разработка

Source: Authoring

Таблица 8
Сравнение моделей учета основных средств в налоговом аспекте (НДС)

Table 8
Comparison of fixed asset accounting models in the tax aspect (VAT)

Модели учета основных средств	НДС начисленный, руб.		НДС к вычету, руб.		
I Объект учета – квалифицируемый актив	533 898,31		533 898,31		
II Объект учета – основное средство, приобретаемое на условиях коммерческого кредита (в договоре оговорены проценты)	533 898,31		533 898,31		
III Объект учета – основное средство, приобретаемое на условиях беспроцентной рассрочки (проценты в договоре не оговорены)		I вариант учетной политики	II вариант учетной политики	I вариант учетной политики	II вариант учетной политики
	Первая часть	370 762,71	370 762,71	Первая часть	370 762,71
	Вторая часть	81 567,80	74 152,54	Вторая часть	81 567,80
	Третья часть	81 567,80	88 983,06	Третья часть	81 567,80
Всего...	533 898,31	533 898,31	Всего...	533 898,31	533 898,31

Источник: авторская разработка

Source: Authoring

Таблица 9
Налоговый аспект (НДС) модели учета основных средств – модифицированный вариант беспроцентной рассрочки

Table 9
Tax aspect (VAT) of the fixed asset accounting model: A modified version of interest-free installment plan

Модели учета основных средств	НДС начисленный, руб.	НДС к вычету, руб.
V Объект учета – основное средство, приобретаемое на условиях модифицированной беспроцентной рассрочки (проценты в договоре не оговорены)	370 762,7	370 762,7

Источник: авторская разработка

Source: Authoring

Таблица 10
Сравнение налоговых издержек по НДС при различных моделях учета основных средств

Table 10
Comparison of VAT tax cost with different fixed asset accounting models

Модели учета основных средств	НДС начисленный, руб.	НДС к вычету, руб.
Классические варианты: I, II, III	533 898,31	533 898,31
IV Модифицированный вариант беспроцентной рассрочки	370 762,7	370 762,7
Потери на НДС IV варианта по сравнению с вариантами I, II, III	163 135,6	163 135,6

Источник: авторская разработка

Source: Authoring

Список литературы

1. *Сухарев И.Р., Сухарева О.А.* Практическое применение требований МСФО в российских условиях: учет основных средств // *Международный бухгалтерский учет*. 2009. Т. 12. Вып. 12. С. 14–23. URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/prakticheskoe-primeneniye-trebovaniy-msfo-v-rossiyskih-usloviyah-uchet-osnovnyh-sredstv-3>
2. *Агошкова Н.Н.* Формирование и отражение в бухгалтерском учете стоимости основных средств в соответствии с требованиями международных стандартов финансовой отчетности // *Международный бухгалтерский учет*. 2012. Т. 15. Вып. 21. С. 35–43.
3. *Куликова Л.И.* Основные средства: признание и оценка в соответствии с МСФО // *Бухгалтерский учет*. 2012. № 6. С. 63–66.
4. *Куликова Л.И.* Основные средства: признание и оценка в соответствии с МСФО // *Бухгалтерский учет*. 2012. № 7. С. 15–19.
5. *Гетьман В.Г.* Назревшие вопросы совершенствования бухгалтерского учета основных средств // *Международный бухгалтерский учет*. 2013. Т. 16. Вып. 14. С. 2–13. URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/nazrevshie-voprosy-sovshenstvovaniya-buhgalterskogo-ucheta-osnovnyh-sredstv>
6. *Дружиловская Э.С.* Методика оценки основных средств в бухгалтерском учете // *Вестник Нижегородского университета им. Н.И. Лобачевского*. 2012. № 2-1. С. 262–269. URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/metodika-otsenki-osnovnyh-sredstv-v-buhgalterskom-uchete>
7. *Дружиловская Э.С.* Система терминов, критерии признания и первоначальная оценка основных средств в новом федеральном бухгалтерском стандарте // *Бухгалтерский учет в бюджетных и некоммерческих организациях*. 2016. № 18. С. 2–12. URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/sistema-terminov-kriterii-priznaniya-i-pervonachalnaya-otsenka-osnovnyh-sredstv-v-novom-federalnom-buhgalterskom-standarte>
8. *Дружиловская Э.С.* Сложные вопросы оценки основных средств по МСФО // *Бухгалтерский учет*. 2017. № 10. С. 25–33.
9. *Дружиловская Э.С.* Современные проблемы первоначальной и последующей оценки основных средств в российском и международном бухгалтерском учете // *Вестник Нижегородского университета им. Н.И. Лобачевского. Серия: Социальные науки*. 2017. № 2. С. 7–14. URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/sovremennye-problemy-pervonachalnoy-i-posleduyushey-otsenki-osnovnyh-sredstv-v-rossiyskom-i-mezhdunarodnom-buhgalterskom-uchete>
10. *Азиева З.И., Челохсаева С.А.* Особенности и различия учета основных средств в соответствии с РСБУ и МСФО // *Политематический сетевой электронный научный журнал Кубанского государственного аграрного университета*. 2014. № 99. С. 1166–1176. URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/osobennosti-i-razlichaya-ucheta-osnovnyh-sredstv-v-sootvetstviy-s-rsbu-i-msfo>
11. *Демина И.Д., Домбровская Е.Н.* Проблемы применения проекта ПБУ 6 «Учет основных средств» в отечественной практике бухгалтерского учета // *Вестник университета (Государственный университет управления)*. 2014. № 4. С. 163–172. URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/problemy-primeneniya-proekta-pbu-6-uchet-osnovnyh-sredstv-v-otechestvennoy-praktike-buhgalterskogo-ucheta>
12. *Иноземцева Ю.А.* Дисконтирование при отсрочках платежей // *Главная книга*. 2014. № 10. С. 27–30. URL: http://glavkniga.ru/elver/2014/10/1470-diskontirovanie_otsrochkakh_platezhej.html

13. Трушкина И.Р., Андреева О.О. Первоначальная стоимость и последующая оценка основных средств в соответствии с МСФО // Известия Санкт-Петербургского государственного аграрного университета. 2014. № 37. С. 152–155.
URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/pervonachalnaya-stoimost-i-posleduyuschaya-otsenka-osnovnyh-sredstv-v-sootvetstvii-s-msfo>
14. Мялкина А.Ф., Оводкова Т.А., Трегубова В.М. Принципы учета и формирования информации об основных средствах в финансовой отчетности: международная и российская практика // Социально-экономические явления и процессы. 2014. Т. 9. № 10. С. 72–79.
URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/printsipy-ucheta-i-formirovaniya-informatsii-ob-osnovnyh-sredstvah-v-finansovoy-otchetnosti-mezhdunarodnaya-i-rossiyskaya-praktika>
15. Туякова З.С., Черемушников Т.В. Особенности учета и оценки основных средств на различных этапах их жизненного цикла в соответствии с требованиями МСФО // Международный бухгалтерский учет. 2015. Т. 18. Вып. 38. С. 2–23. URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/osobennosti-ucheta-i-otsenki-osnovnyh-sredstv-na-razlichnyh-etapah-ih-zhiznennogo-tsikla-v-sootvetstvii-s-trebovaniyami-msfo>
16. Казакова В.С. Подходы к оценке основных средств в бухгалтерском учете на основе международной практики // Мир науки и инноваций. 2016. Т. 8. № 1(3). С. 4–8.
17. Чернов В.А., Борисова А.В. Реалистичность оценки капитала в категориях российских и международных стандартов учета // Учет. Анализ. Аудит. 2016. № 5. С. 18–29.
URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/realistichnost-otsenki-kapitala-v-kategoriyah-rossiyskih-i-mezhdunarodnyh-standartov-ucheta>
18. Проняева Л.И. Новые подходы к формированию стоимости основных средств в бухгалтерском учете // Научный результат. Серия: Экономические исследования. 2016. Т. 2. № 1(7). С. 48–56.
URL: <https://doi.org/10.18413/2409-1634-2016-2-1-48-56>
19. Попов А.Ю. Первоначальная оценка основных средств в бухгалтерском учете: ближайшие перспективы // Крымский научный вестник. 2016. № 3(9). С. 53–66.
URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/pervonachalnaya-otsenka-osnovnyh-sredstv-v-buhgalterskom-uchete-blizhayshe-perspektivy>
20. Поленова С.Н. Некоторые вопросы оценки, формирования и использования первоначальной стоимости внеоборотных активов в бухгалтерском учете // Аудит и финансовый анализ. 2017. № 5-6. С. 41–45.
21. Гончар Е.А., Волченкова О.А., Едапина И.А. Оценка и учет основных средств и кредиторской задолженности на основе интеграции российских и международных стандартов // Экономика и предпринимательство. 2017. № 8-3. С. 504–515.
22. Гончар Е.А., Волченкова О.А., Едапина И.А. Методика учета основных средств в условиях отсрочки (рассрочки) платежа на основе интеграции российских и международных стандартов // Экономика и предпринимательство. 2017. № 8-2. С. 615–622.
23. Просвирина И.И., Гончар Е.А., Волченкова О.А. и др. Трансформация учета и аудит основных средств в условиях отсрочки платежа по МСФО с применением российского плана счетов // Аудиторские ведомости. 2017. № 11. С. 73–88.

Информация о конфликте интересов

Мы, авторы данной статьи, со всей ответственностью заявляем о частичном и полном отсутствии фактического или потенциального конфликта интересов с какой бы то ни было третьей стороной, который может возникнуть вследствие публикации данной статьи. Настоящее заявление относится к проведению научной работы, сбору и обработке данных, написанию и подготовке статьи, принятию решения о публикации рукописи.

MODELS OF ACCOUNTING OF FIXED ASSETS IN TERMS OF DEFERRED (INSTALLMENT) PAYMENT ACCORDING TO IFRS AND THEIR ADAPTATION TO THE RUSSIAN LEGISLATION

Irina I. PROSVIRINA^{a,*}, Evgeniya A. GONCHAR^b, OI'ga A. VOLCHENKOVA^c, OI'ga M. ANDREEVA^d

^a South Ural State University (National Research University) (SUSU (NRU)), Chelyabinsk, Russian Federation
prosvirinaii@susu.ru
<https://orcid.org/0000-0003-1791-993X>

^b South Ural State University (National Research University) (SUSU (NRU)), Chelyabinsk, Russian Federation
goncharea@susu.ru
<https://orcid.org/0000-0003-1678-536X>

^c South Ural State University (National Research University) (SUSU (NRU)), Chelyabinsk, Russian Federation
volchenkovaoo@susu.ru
<https://orcid.org/0000-0002-3141-1123>

^d South Ural State University (National Research University) (SUSU (NRU)), Chelyabinsk, Russian Federation
andreevaom@susu.ru
<https://orcid.org/0000-0002-2721-3255>

* Corresponding author

Article history:

Received 4 July 2018
Received in revised form
23 August 2018
Accepted 6 September 2018
Available online
14 September 2018

JEL classification: G12, H20, M41

Keywords: IFRS, FSBU, accounting for fixed assets, postponement of payment, installment payment

Abstract

Subject This article focuses on the methodological issues of accounting for fixed assets in terms of deferred (installment) payment in accordance with IFRS, and it analyzes the possibility of their adaptation to the Russian accounting practice in terms of the current legislation.

Objectives The article aims to transform models of accounting for fixed assets in terms of postponement (installment) of payment under IFRS and analyze the possibilities and peculiarities of their application in the Russian accounting practice.

Methods For the study, we used the methods of logical analysis, and systematization and generalization of the material considered.

Results Taking into account various options of deferred (installment) payment, the article presents models of accounting for fixed assets for each particular variant under IFRS, analyzing the possibility of their application in the Russian accounting practice under the current legislation. It also considers the models in the tax aspect. The study identifies a variety of situations with postponement (installment) of payment, involving different models of accounting for fixed assets under IFRS.

Conclusions On the basis of the analysis of the peculiarities of application of the IFRS provisions regulating the valuation of fixed assets during the deferment (installment) of payment, we speak about the possibility of applying three selected models of accounting for fixed assets in the Russian accounting practice, provided correct accounting policies.

© Publishing house FINANCE and CREDIT, 2018

Please cite this article as: Prosvirina I.I., Gonchar E.A., Volchenkova O.A., Andreeva O.M. Models of Accounting of Fixed Assets in Terms of Deferred (Installment) Payment According to IFRS and Their Adaptation to the Russian Legislation. *International Accounting*, 2018, vol. 21, iss. 9, pp. 1052–1068.
<https://doi.org/10.24891/ia.21.9.1052>

Acknowledgments

The authors of this article, Irina I. PROSVIRINA, Evgeniya A. GONCHAR, and Olga A. VOLCHENKOVA are the Vladimir Potanin Fellowship Program 2017/2018 competition winners. The article was supported by the Vladimir Potanin Foundation.

References

1. Sukharev I.R., Sukhareva O.A. [Practical application of IFRS requirements in the Russian conditions: accounting of fixed assets]. *Mezhdunarodnyi bukhgalterskii uchet = International Accounting*, 2009, vol. 12, iss. 12, pp. 14–23.
URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/prakticheskoe-primenenie-trebovaniy-msfo-v-rossiyskih-usloviyah-uchet-osnovnyh-sredstv-3> (In Russ.)
2. Agoshkova N.N. [Formation and reflection in accounting of the value of fixed assets in accordance with the requirements of International Financial Reporting Standards]. *Mezhdunarodnyi bukhgalterskii uchet = International Accounting*, 2012, vol. 15, iss. 21, pp. 35–43. (In Russ.)
3. Kulikova L.I. [Fixed assets: recognition and evaluation in accordance with IFRS]. *Bukhgalterskii uchet = Accounting*, 2012, no. 6, pp. 63–66. (In Russ.)
4. Kulikova L.I. [Fixed assets: recognition and evaluation in accordance with IFRS]. *Bukhgalterskii uchet = Accounting*, 2012, no. 7, pp. 15–19. (In Russ.)
5. Get'man V.G. [Overdue issues of improvement of accounting of fixed assets]. *Mezhdunarodnyi bukhgalterskii uchet = International Accounting*, 2013, vol. 16, iss. 14, pp. 2–13.
URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/nazrevshie-voprosy-sovshenstvovaniya-buhgalterskogo-ucheta-osnovnyh-sredstv> (In Russ.)
6. Druzhilovskaya E.S. [Methods of accounting valuation of property, plant and equipment]. *Vestnik Nizhegorodskogo universiteta im. N.I. Lobachevskogo = Vestnik of Lobachevsky University of Nizhny Novgorod*, 2012, no. 2-1, pp. 262–269. URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/metodika-otsenki-osnovnyh-sredstv-v-buhgalterskom-uchete> (In Russ.)
7. Druzhilovskaya E.S. [A system of terms, recognition criteria, and initial valuation of fixed assets in the new federal accounting standard]. *Bukhgalterskii uchet v byudzhetykh i nekommercheskikh organizatsiyakh = Accounting in Budgetary and Non-Profit Organizations*, 2016, no. 18, pp. 2–12.
URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/sistema-terminov-kriterii-priznaniya-i-pervonachalnaya-otsenka-osnovnyh-sredstv-v-novom-federalnom-buhgalterskom-standarte> (In Russ.)
8. Druzhilovskaya E.S. [Complex issues of valuation of fixed assets under IFRS]. *Bukhgalterskii uchet = Accounting*, 2017, no. 10, pp. 25–33. (In Russ.)
9. Druzhilovskaya E.S. [Current problems of measurement at recognition and measurement after recognition of property, plant and equipment in Russian and international accounting]. *Vestnik Nizhegorodskogo universiteta im. N.I. Lobachevskogo. Seriya: Sotsial'nye nauki = Vestnik of Lobachevsky University of Nizhny Novgorod. Series: Social Sciences*, 2017, no. 2, pp. 7–14.
URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/sovremennye-problemy-pervonachalnoy-i-posleduyushey-otsenki-osnovnyh-sredstv-v-rossiyskom-i-mezhdunarodnom-buhgalterskom-uchete> (In Russ.)
10. Azieva Z.I., Chelokhsaeva S.A. [Particularities and various accounting ways of fixed assets in accordance with RAS and IAS]. *Politematicheskii setevoi elektronnyi nauchnyi zhurnal Kubanskogo gosudarstvennogo agrarnogo universiteta*, 2014, no. 99, pp. 1166–1176. (In Russ.)
URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/osobennosti-i-razlichaya-ucheta-osnovnyh-sredstv-v-sootvetstvii-s-rsbu-i-msfo>
11. Demina I.D., Dombrovskaya E.N. [Problems of the application of the project AR 6 "Accounting for Fixed Assets" in the national accounting practice]. *Vestnik Universiteta*, 2014, no. 4, pp. 163–172. URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/problemy-primeneniya-proekta-pbu-6-uchet-osnovnyh-sredstv-v-otechestvennoy-praktike-buhgalterskogo-ucheta> (In Russ.)

12. Inozemtseva Yu.A. [Discounting at deferred payments]. *Glavnaya kniga*, 2014, no. 10, pp. 27–30.
URL: http://glavkniga.ru/elver/2014/10/1470-diskontirovanie_otsrochkakh_platezhej.html
(In Russ.)
13. Trushkina I.R., Andreeva O.O. [The acquisition cost and the subsequent assessment of fixed assets following the International Financial Reporting Standards]. *Izvestiya Sankt-Peterburgskogo gosudarstvennogo agrarnogo universiteta*, 2014, no. 37, pp. 152–155.
URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/pervonachalnaya-stoimost-i-posleduyuschaya-otsenka-osnovnyh-sredstv-v-sootvetstvii-s-msfo> (In Russ.)
14. Myalkina A.F., Ovodkova T.A., Tregubova V.M. [Principles of the account and formation of information on fixed assets in the financial reporting: International and Russian practice]. *Sotsial'no-ekonomicheskie yavleniya i protsessy = Social and Economic Phenomena and Processes*, 2014, vol. 9, no. 10, pp. 72–79.
URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/printsipy-ucheta-i-formirovaniya-informatsii-ob-osnovnyh-sredstvakh-v-finansovoy-otchetnosti-mezhdunarodnaya-i-rossiyskaya-praktika> (In Russ.)
15. Tuyakova Z.S., Cheremushnikova T.V. [Specifics of fixed assets accounting and valuation at various stages of life cycle under IFRS requirements]. *Mezhdunarodnyi bukhgalterskii uchet = International Accounting*, 2015, vol. 18, iss. 38, pp. 2–23.
URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/osobennosti-ucheta-i-otsenki-osnovnyh-sredstv-na-razlichnyh-etapah-ih-zhiznennogo-tsikla-v-sootvetstvii-s-trebovaniyami-msfo> (In Russ.)
16. Kazakova V.S. [Approaches to the valuation of fixed assets in the accounting on the basis of international practice]. *Mir nauki i innovatsii*, 2016, vol. 8, no. 1(3), pp. 4–8. (In Russ.)
17. Chernov V.A., Borisova A.V. [Feasibility of an assessment of the capital in the categories of Russian and International Standards of Accounting]. *Uchet. Analiz. Audit = Accounting. Analysis. Auditing*, 2016, no. 5, pp. 18–29. URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/realistichnost-otsenki-kapitala-v-kategoriyah-rossiyskih-i-mezhdunarodnyh-standartov-ucheta> (In Russ.)
18. Pronyaeva L.I. [New approaches to the development of value of fixed assets in accounting]. *Nauchnyi rezul'tat. Seriya: Ekonomicheskie issledovaniya = Research Result. Economic Research*, 2016, vol. 2, no. 1(7), pp. 48–56. (In Russ.)
URL: <https://doi.org/10.18413/2409-1634-2016-2-1-48-56>
19. Popov A. Yu. [Initial assessment of fixed assets in accounting: the near-term outlook]. *Krymskii nauchnyi vestnik*, 2016, no. 3(9), pp. 53–66. (In Russ.)
URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/pervonachalnaya-otsenka-osnovnyh-sredstv-v-buhgalterskom-uchete-blizhayshe-perspektivy>
20. Polenova S.N. [Some issues of estimation, formation and use of the initial cost of circulating assets in accounting]. *Audit i finansovyi analiz = Audit and Financial Analysis*, 2017, no. 5-6, pp. 41–45. (In Russ.)
21. Gonchar E.A., Volchenkova O.A., Edapina I.A. [Assessment and asset accounting accounts payable and debt on the basis of integration of Russian and international standards]. *Ekonomika i predprinimatel'stvo = Journal of Economy and Entrepreneurship*, 2017, no. 8-3, pp. 504–515. (In Russ.)
22. Gonchar E.A., Volchenkova O.A., Edapina I.A. [The concept of evaluating entrepreneurial capital]. *Ekonomika i predprinimatel'stvo = Journal of Economy and Entrepreneurship*, 2017, no. 8-2, pp. 615–622. (In Russ.)
23. Prosvirina I.I., Gonchar E.A., Volchenkova O.A. et al. [The transformation of the accounting and audit of fixed assets in terms of deferred payment in accordance with IFRS with application Russian Chart of Accounts]. *Auditorskie vedomosti = Audit Journal*, 2017, no. 11, pp. 73–88.

Conflict-of-interest notification

We, the authors of this article, bindingly and explicitly declare of the partial and total lack of actual or potential conflict of interest with any other third party whatsoever, which may arise as a result of the publication of this article. This statement relates to the study, data collection and interpretation, writing and preparation of the article, and the decision to submit the manuscript for publication.