

УЧЕТ ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ В УСЛОВИЯХ СТАНДАРТИЗАЦИИ РОССИЙСКОГО БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА**Гульнара Ильсуровна АЛЕКСЕЕВА**

кандидат экономических наук, доцент департамента учета, анализа и аудита,
 Финансовый университет при Правительстве Российской Федерации (Финансовый университет),
 Москва, Российская Федерация
 consulting777@mail.ru
 ORCID: отсутствует
 SPIN-код: 3561-2927

История статьи:

Получена 25.02.2019
 Получена в доработанном
 виде 23.04.2019
 Одобрена 30.05.2019
 Доступна онлайн
 17.06.2019

УДК 657**JEL:** M41**Аннотация**

Предмет. Действующие российские правила бухгалтерского учета объектов основных средств, грядущие изменения, изложенные в проекте Федерального стандарта бухгалтерского учета (ФСБУ) «Основные средства», и международные требования, описанные в МСФО (IAS) 16 «Основные средства».

Цели. Изучение и сопоставление действующих и новых российских правил бухгалтерского учета объектов основных средств и международных требований, описанных в МСФО (IAS) 16 «Основные средства» в целях выявления общего и отличий, которые необходимо будет учитывать при внесении изменений в учетную политику организаций, и двух систем учета.

Методология. В качестве теоретической и методологической основы исследования использованы Положение по бухгалтерскому учету «Учет основных средств», проект ФСБУ «Основные средства», МСФО (IAS) 16 «Основные средства», работы отечественных и зарубежных экономистов по исследуемой проблеме. Решение поставленных в работе задач достигнуто благодаря применению категориального и системного подходов, таких методов исследования, как сравнение, анализ, экспертные оценки.

Результаты. На основе исследования положений проекта ФСБУ «Основные средства» выявлено сближение российских правил учета с международными стандартами. Однако сравнение новых правил с действующей практикой и требованиями МСФО показало, что положения ФСБУ отличаются как от действующих норм, так и от международных.

Выводы. Проанализированные российские нормативные документы и МСФО (IAS) 16 «Основные средства» позволили сделать вывод о том, что проект федерального стандарта «Основные средства» разработан на основе МСФО (IAS) 16 «Основные средства», но отличия в правилах учета основных средств, предусмотренных МСФО и проектами ФСБУ «Основные средства» и «Незавершенные капитальные вложения», сохраняются.

Ключевые слова:

основные средства,
 бухгалтерский учет, ФСБУ,
 МСФО

© Издательский дом ФИНАНСЫ и КРЕДИТ, 2019

Для цитирования: Алексеева Г.И. Учет основных средств в условиях стандартизации российского бухгалтерского учета // *Международный бухгалтерский учет*. – 2019. – Т. 22, № 6. – С. 618 – 635.
<https://doi.org/10.24891/ia.22.6.618>

В соответствии со ст. 21 Федерального закона «О бухгалтерском учете» от 06.12.2011 № 402-ФЗ (далее – Закон о бухгалтерском учете) к документам в области регулирования бухгалтерского учета относятся федеральные стандарты, отраслевые стандарты, нормативные акты ЦБ РФ (в части разработки Плана счетов бухгалтерского учета для кредитных организаций и некредитных финансовых организаций, порядка их применения, отражения на счетах отдельных объектов бухгалтерского учета и группировки счетов бухгалтерского учета в соответствии с показателями бухгалтерской (финансовой) отчетности), «рекомендации в области бухгалтерского учета, стандарты

экономического субъекта»¹. При этом из положений ст. 20 Закона о бухгалтерском учете следует, что регулирование бухгалтерского учета в РФ реализуется согласно принципам «соответствия федеральных и отраслевых стандартов потребностям пользователей бухгалтерской (финансовой) отчетности, а также уровню развития науки и практики бухгалтерского учета»; ...применения международных стандартов как основы разработки федеральных и отраслевых стандартов...» и др.

Согласно ст. 3 Закона о бухгалтерском учете:

- стандарт бухгалтерского учета – это «документ, устанавливающий минимально необходимые требования к бухгалтерскому учету, а также допустимые способы ведения бухгалтерского учета»;
- международный стандарт – это «стандарт бухгалтерского учета, применение которого является обычаем в международном деловом обороте независимо от конкретного наименования такого стандарта»².

В рамках Программы разработки федеральных стандартов бухгалтерского учета на 2016–2018 гг.³ и Программы разработки федеральных стандартов бухгалтерского учета на 2017–2019 гг.⁴ был разработан проект федерального стандарта бухгалтерского учета «Основные средства». Данный стандарт согласно Программе разработки федеральных стандартов бухгалтерского учета на 2018–2020 гг.⁵ должен вступить в силу в 2020 г., что

повлечет необходимость изменения учетной политики экономических субъектов исходя из требований п. 6 ст. 8 Закона о бухгалтерском учете.

В настоящее время правила учета объектов основных средств регламентированы Положением по бухгалтерскому учету «Учет основных средств» (ПБУ 6/01)⁶ и Методическими указаниями по бухгалтерскому учету основных средств № 91н⁷.

Нововведения финансового ведомства приводят к необходимости продолжения исследований вопросов бухгалтерского учета основных средств, несмотря на то, что изучению особенностей и методологии бухгалтерского учета основных средств посвящены работы как самого автора⁸ [1], так и В.Г. Гетьмана⁹ [2, 3], И.Д. Деминой и Е.Н. Домбровской [4], Э.С. Дружиловской [5, 6, 7, 8], В.С. Казаковой [9], Л.И. Куликовой [10, 11], С.Н. Поленовой [12], Л.И. Проняевой [13], З.С. Туяковой¹⁰ и Е.В. Саталкиной [14], Т.В. Черемушниковой¹¹ и др. [15, 16, 17, 18, 19].

утратившим силу приказа Министерства финансов Российской Федерации от 23 мая 2016 г. № 70н «Об утверждении программы разработки Федеральных стандартов бухгалтерского учета на 2016–2018 гг.»: приказ Минфина России от 18.04.2018 № 83н.

URL: https://www.minfin.ru/ru/document/?id_4=122672

⁶ Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету «Учет основных средств» ПБУ 6/01: приказ Минфина России от 30.03.2001 № 26н. URL: <https://base.garant.ru/12122835/34fa26ca6a691c8230ab9599a4379a83/>

⁷ Об утверждении Методических указаний по бухгалтерскому учету основных средств: приказ Минфина России от 13.10.2003 № 91н. URL: <https://base.garant.ru/12133295/>

⁸ Алексеева Г.И. Учет аренды в условиях стандартизации бухгалтерского учета и финансовой отчетности // Международный бухгалтерский учет. 2018. Т. 21. Вып. 4. С. 452–465. URL: <https://doi.org/10.24891/ia.21.4.452>

⁹ Гетьман В.Г. О вопросах дальнейшего развития бухгалтерского учета в коммерческих организациях // Управленческий учет. 2016. № 1. С. 73–78.

¹⁰ Туякова З.С., Черемушникова 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>

¹¹ См. там же.

¹ О бухгалтерском учете: Федеральный закон от 06.12.2011 № 402-ФЗ. URL: <https://base.garant.ru/70103036/>

² Там же.

³ Программа разработки федеральных стандартов бухгалтерского учета на 2016–2018 гг.: утв. приказом Минфина России от 23.05.2016 № 70н. (не вступил в силу). URL: <https://www.garant.ru/products/ipo/prime/doc/71310266/>

⁴ Программа разработки федеральных стандартов бухгалтерского учета на 2017–2019 гг.: утв. приказом Минфина России от 07.06.2017 № 85н. URL: <https://www.garant.ru/products/ipo/prime/doc/71607500/>

⁵ Об утверждении программы разработки федеральных стандартов бухгалтерского учета на 2018–2020 гг. и о признании утратившим силу приказа Министерства финансов Российской Федерации от 7 июня 2017 г. № 85н «Об утверждении программы разработки Федеральных стандартов бухгалтерского учета на 2017–2019 гг.» и о признании

Профессиональным сообществом исследовались проблемы идентификации и классификации объектов основных средств, их оценки в соответствии с российскими и международными правилами, обосновывалась необходимость сближения требований российских норм и требований МСФО.

В соответствии с п. 1 проекта ФСБУ «Основные средства» цель стандарта заключается в определении требований «к формированию в бухгалтерском учете информации об основных средствах организаций»¹².

Проанализируем действующие и ожидаемые российские правила бухгалтерского учета объектов основных средств и требования МСФО (IAS) 16 «Основные средства»¹³, на основе которого согласно п. 20 Закона о бухгалтерском учете он разработан, с точки зрения выявления общего и различий в требованиях к учету и представлению в бухгалтерской (финансовой) отчетности организаций информации об объектах основных средств (табл. 1).

Сравнение положений проекта ФСБУ «Основные средства» и международных правил учета основных средств, представленное в табл. 1, свидетельствует о том, что проект стандарта разработан на основе МСФО, но при этом не является полным его аналогом (табл. 2). На взгляд автора, представляется целесообразным выделить из определения основных средств условия их признания по аналогии с МСФО.

Данные табл. 2 демонстрируют сохранение ряда отличий в правилах учета основных средств, предусмотренных МСФО и проектами ФСБУ «Основные средства» и ФСБУ «Незавершенные капитальные

вложения», что сохраняет необходимость осуществления трансформационных корректировок показателей бухгалтерской (финансовой) отчетности при предоставлении финансовой информации об экономическом субъекте в формате МСФО.

С введением в действие проекта ФСБУ «Основные средства» российские организации столкнутся с большим количеством изменений, которые необходимо будет принимать во внимание при ведении бухгалтерского учета в части основных средств, а именно:

- 1) при учете основных средств принимать во внимание требования и ФСБУ «Основные средства», и ФСБУ «Незавершенные капитальные вложения», и ряд МСФО (например, МСФО (IFRS) 13 «Оценка справедливой стоимости»);
- 2) при оценке первоначальной стоимости основного средства, учете последующих затрат обращаться к требованиям ФСБУ «Незавершенные капитальные вложения»;
- 3) осуществлять переклассификацию основных средств в состав других активов при изменении способа получения экономических выгод от объекта, признанного в составе основных средств;
- 4) стоимость основных средств в пределах установленного организацией лимита списывать в состав расходов периода;
- 5) выбирать способ последующей оценки основного средства (с переоценкой или без переоценки) в зависимости от возможности определения справедливой стоимости, которая оценивается в соответствии с МСФО;
- 6) выбирать либо пропорциональный способ, либо способ обнуления амортизации при переоценке основных средств;
- 7) проводить переоценку (в случае выбора последующей оценки с переоценкой) по состоянию на конец отчетного года или чаще, если справедливая стоимость основных средств подвержена большей волатильности;

¹² НКО Фонд развития бухгалтерского учета «Национальный негосударственный регулятор бухгалтерского учета «Бухгалтерский методологический центр». URL: http://bmcenter.ru/files/proekt_fsbu_osnovniye_sredstva

¹³ Приказ Министерства финансов Российской Федерации от 11.07.2016 № 111н «О введении в действие и прекращении действия документов Международных стандартов финансовой отчетности на территории Российской Федерации», зарегистрирован Министерством юстиции Российской Федерации 1 августа 2016 г. № 43044, с 1 января 2018 г.

- 8) результат дооценки основных средств, отражаемый в бухгалтерском балансе в составе капитала, списывать на нераспределенную прибыль либо в полной сумме в момент списания основного средства, либо по мере начисления амортизации по такому объекту;
- 9) при начислении амортизации использовать один из трех способов ее начисления: линейный способ, способ уменьшаемого остатка, способ пропорционально объему продукции (работ, услуг). При этом амортизируется разность между балансовой стоимостью (рассчитывается как первоначальная стоимость объекта за вычетом накопленной амортизации и накопленного убытка) и ликвидационной стоимостью основного средства;
- 10) параметры амортизации (ликвидационная стоимость, СПИ, способ амортизации), определяемые при постановке объекта основных средств на учет, ежегодно в конце отчетного года или «при наступлении фактов, свидетельствующих о возможном их изменении»¹⁴, следует проверять на необходимость изменения [20];
- 11) приостанавливать амортизацию основного средства только в том случае, когда ликвидационная стоимость основного средства равна или стала больше его балансовой стоимости;
- 12) тестировать основные средства на обесценение в соответствии с международными стандартами, а значит, с МСФО (IAS) 36 «Обесценение активов», которое отражается отдельно от стоимости объекта основных средств и формирует самостоятельный показатель;
- 13) при выбытии основного средства списывать накопленную амортизацию и накопленное обесценение за счет его первоначальной стоимости;
- 14) выделять в составе основных средств инвестиционную недвижимость, которая по аналогии с основными средствами может учитываться либо по первоначальной стоимости, либо по переоцененной. Во втором случае изменения стоимости инвестиционной недвижимости включаются в качестве дохода или расхода в финансовый результат, и инвестиционная недвижимость не амортизируется.

Таким образом, утверждение проекта ФСБУ «Основные средства» приведет к значительным изменениям в порядке учета объектов основных средств, что увеличит объем работы бухгалтерских служб организаций.

¹⁴ НКО Фонд развития бухгалтерского учета «Национальный негосударственный регулятор бухгалтерского учета «Бухгалтерский методологический центр». URL: http://bmcenter.ru/files/proekt_fsbu_osnovniye_sredstva

Таблица 1

Сопоставление требований проекта ФСБУ «Основные средства», действующих российских правил и МСФО (IAS) 16 «Основные средства» к учету объектов основных средств

Table 1

Comparing the requirements of the draft Russian Federal Accounting Standard *Fixed Assets*, Russian regulations in force, and IAS 16 *Property, Plant and Equipment* to account fixed assets

ПБУ 6/01*	МСФО (IAS) 16**	Проект ФСБУ «Основные средства»***
Определение		
Отсутствует	Материальные активы, которые: – предназначены для использования в процессе производства или поставки товаров и предоставления услуг, при сдаче в аренду или в административных целях; – предполагаются к использованию в течение более чем одного периода	Активы, характеризующиеся совокупностью следующих признаков: – актив имеет материально-вещественную форму; – актив предназначен организацией для использования в ходе ее обычной деятельности при производстве и (или) продаже ею продукции (товаров), при выполнении работ или оказании услуг, для предоставления за плату во временное владение и (или) пользование, для управленческих нужд, либо для использования в целях деятельности некоммерческой организации; – актив предназначен организацией для использования в течение периода более 12 мес. или обычного операционного цикла, превышающего 12 мес.; – актив представляет собой завершенный готовый к эксплуатации объект и находится в том месте и в том состоянии, в которых организация намерена его использовать» (п. 4)
Критерии (условия) признания		
Для принятия к бухгалтерскому учету объекта в качестве основного средства необходимо одновременное выполнение следующих условий: – объект предназначен для использования в производстве продукции, при выполнении работ или оказании услуг, для управленческих нужд организации либо для предоставления организацией за плату во временное владение и пользование или во временное пользование; – объект предназначен для использования в течение длительного времени, то есть срока продолжительностью свыше 12 мес. или обычного операционного цикла, если он превышает 12 мес.; – организация не предполагает последующей перепродажи данного объекта; – объект способен приносить организации экономические выгоды (доход) в будущем (п. 4)	Признается в качестве актива только в том случае, если: – признается вероятным, что организация получит связанные с данным объектом будущие экономические выгоды; – первоначальная стоимость данного объекта может быть надежно оценена (п. 7)	Отсутствуют, при этом указано, что объект основных средств признается «путем переклассификации актива из незавершенных капитальных вложений в основные средства в тот момент, когда объект готов к эксплуатации и находится в том месте и в том состоянии, в которых организация намерена его использовать» (п. 8)
Единица учета		
– Инвентарный объект. Это «объект со всеми приспособлениями и принадлежностями или отдельный конструктивно обособленный предмет, предназначенный для выполнения определенных самостоятельных функций, или же обособленный комплекс конструктивно сочлененных предметов, представляющих собой единое целое и предназначенный для выполнения определенной работы». – При наличии у одного объекта, признаваемого основным средством нескольких частей,	Не определяет, требуется суждение (п. 9)	– Инвентарный объект. Это «объект со всеми приспособлениями и принадлежностями или отдельный конструктивно обособленный предмет, предназначенный для выполнения определенных самостоятельных функций, или же обособленный комплекс конструктивно сочлененных предметов, представляющих собой единое целое и предназначенный для выполнения определенной работы». – Часть инвентарного объекта, который имеет иной срок полезного использования. – Определенная изначально при признании основных средств, может впоследствии изменяться исходя из новых обстоятельств (п. 10)

«сроки полезного использования которых существенно отличаются, каждая такая часть учитывается как самостоятельный инвентарный объект» (п. 6)

Примеры (группы, классы) объектов основных средств

– Здания; – сооружения; – рабочие и силовые машины и оборудование; – измерительные и регулирующие приборы и устройства; – вычислительная техника; – транспортные средства; – инструмент; – производственный и хозяйственный инвентарь и принадлежности; – рабочий, продуктивный и племенной скот; – многолетние насаждения; – внутрихозяйственные дороги; – прочие соответствующие объекты; – капитальные вложения на коренное улучшение земель (осушительные, оросительные и другие мелиоративные работы); – капитальные вложения в арендованные объекты основных средств; – земельные участки, объекты природопользования (вода, недра и другие природные ресурсы) (п. 5)	– Земля; – земля и здания; – машины и оборудование; – водные суда; – воздушные суда; – автотранспортные средства; – мебель и встраиваемые элементы; – офисное оборудование; – плодовые культуры (п. 37)	– Здания; – сооружения; – машины и оборудование; – средства транспортные; – инвентарь производственный и хозяйственный; – другие группы (п. 7)
---	---	---

Первоначальная оценка (оценка при признании)

<i>Первоначальная стоимость</i> (п. 7). Это «сумма фактических затрат организации на приобретение, сооружение и изготовление, за исключением налога на добавленную стоимость и иных возмещаемых налогов». Капитальные вложения в многолетние насаждения, на коренное улучшение земель оцениваются «в сумме затрат, относящихся к принятым в отчетном году в эксплуатацию площадям, независимо от даты окончания всего комплекса работ» (п. 8)	<i>Первоначальная стоимость</i> (п. 15). Это «сумма уплаченных денежных средств или их эквивалентов или справедливая стоимость другого возмещения, переданного в целях приобретения актива, на момент его приобретения или сооружения, или, когда это применимо, сумма, отнесенная на данный актив при его первоначальном признании в соответствии с конкретными требованиями других МСФО, например, МСФО (IFRS) 2 «Выплаты на основе акций» (п. 6)	<i>Первоначальная стоимость.</i> Это «балансовая стоимость незавершенных капитальных вложений, сформированная в соответствии с установленными правилами их учета к моменту их завершения, когда актив переклассифицируется из незавершенных капитальных вложений в основные средства» (п. 12)
--	--	--

Состав затрат, формирующих первоначальную стоимость

– Суммы, уплачиваемые в соответствии с договором поставщику (продавцу), а также суммы, уплачиваемые за доставку объекта и приведение его в состояние, пригодное для использования; – суммы, уплачиваемые организациям за осуществление работ по договору строительного подряда и иным договорам; – суммы, уплачиваемые организациям за информационные и консультационные услуги, связанные с приобретением основных средств; – таможенные пошлины и таможенные сборы; – невозмещаемые налоги, государственная пошлина, уплачиваемые в связи с приобретением объекта основных средств; – вознаграждения, уплачиваемые	Цена покупки основных средств, «включая: – импортные пошлины и невозмещаемые налоги на покупку, за вычетом торговых скидок и уступок; – все затраты, непосредственно относящиеся к доставке актива до предусмотренного местоположения и приведению его в состояние, необходимое для эксплуатации в соответствии с намерениями руководства организации; – первоначальную расчетную оценку затрат на демонтаж и удаление объекта основных средств и восстановление занимаемого им участка, в отношении которых организация принимает на себя обязанность либо при приобретении этого объекта, либо вследствие его использования на протяжении определенного периода для целей, отличных от производства запасов в течение этого периода» (п. 10)	Отсутствует. При этом в соответствии с п. 12 данного документа и п.п. 7–8 проекта ФСБУ «Незавершенные капитальные вложения»**** это «совокупность затрат на: – приобретение объектов, предназначенных непосредственно для использования в качестве внеоборотных материальных активов; – приобретение объектов, требующих монтажа, достройки, доработки, дооборудования, модификации для их использования в качестве внеоборотных материальных активов; – приобретение сырья, материалов, комплектующих, запчастей, запасных компонентов и других аналогичных объектов, необходимых для создания, улучшения, восстановления внеоборотных материальных активов; – строительство, сооружение, изготовление внеоборотных материальных активов; – программное обеспечение, необходимое для осуществления капитальных вложений, за исключением случаев его признания в качестве нематериальных активов; – подготовку территории под строительство
---	---	--

посреднической организации, через которую приобретен объект основных средств;
– иные затраты, непосредственно связанные с приобретением, сооружением и изготовлением объекта основных средств (п. 8)

внеоборотных материальных активов, включая снос расположенных на ней строений (за исключением сноса объектов, признававшихся ранее активами организации);
– подготовку необходимой проектной, рабочей и прочей технической документации (архитектурных проектов, технических заключений, разрешений и др.);
– осуществление авторского надзора;
– монтаж, установку внеоборотных материальных активов;
– достройку, доработку, дооборудование, модификацию, модернизацию, реконструкцию, ремонт, техобслуживание, техосмотр и иные аналогичные действия с внеоборотным материальным активом, улучшающие его функциональные качества и (или) обеспечивающие возможность его использования на следующий продолжительный период;
– доставку и приведение внеоборотного материального актива в то место и (или) в то состояние, в которых организация намерена его использовать;
– проверку надлежащего функционирования (тестирование) объекта в целях ввода его в эксплуатацию;
– иные действия, в отношении которых выполняются условия признания капитальных вложений».
– Стоимость приобретаемого у других лиц имущества, имущественных прав, работ, услуг в целях использования их при осуществлении капитальных вложений;
– балансовая стоимость других активов организации (например, запасов), списываемая в связи с использованием этих активов при осуществлении капитальных вложений (за исключением стоимости признававшихся активами строений, сносимых в целях подготовки территории под строительство);
– амортизация активов, используемых при осуществлении капитальных вложений, затраты на обеспечение эксплуатации таких активов, поддержание их в рабочем состоянии;
– заработная плата и любые другие формы вознаграждений работникам организации, труд которых используется для осуществления капитальных вложений, включая любые оценочные обязательства, возникающие в связи с использованием организацией труда этих работников, а также все связанные с указанными вознаграждениями обязательные социальные платежи (пенсионное, медицинское страхование и др.) и иные выплаты, в том числе, в пользу третьих лиц;
– проценты и другие долговые затраты, которые в установленном порядке подлежат включению в стоимость актива;
– невозмещаемые в соответствии с законодательством суммы налогов, сборов, пошлин и иных обязательных платежей в бюджет, уплачиваемых (подлежащих уплате) организацией в связи с осуществлением капитальных вложений;
– величина возникшего при осуществлении капитальных вложений оценочного обязательства по демонтажу, утилизации имущества и восстановлению окружающей среды на занимаемом им участке

Последующие затраты

1. Затраты на ремонт не увеличивают стоимости признанных основных средств. 2. Затраты на модернизацию и реконструкцию объекта основных средств после их окончания увеличивают первоначальную	1. Признаются в составе прибыли или убытка по мере их возникновения (п. 12). 2. Затраты по частичной замене объектов, требующих регулярной замены, включаются в его балансовую стоимость «в момент их возникновения, если удовлетворяются критерии признания. При этом балансовая
---	--

Не описаны

стоимость такого объекта, если в результате модернизации и реконструкции улучшаются (повышаются) первоначально принятые нормативные показатели функционирования (срок полезного использования, мощность, качество применения и т.п.) объекта основных средств (п. 27)	стоимость заменяемых частей списывается» (п. 13). 3. Затраты на проведение регулярных масштабных технических осмотров на предмет наличия дефектов вне зависимости от того, производится ли при этом замена элементов объекта признаются в балансовой стоимости объекта, если выполняются критерии признания. При этом «оставшаяся в балансовой стоимости сумма ранее признанных затрат на проведение предыдущего технического осмотра (в отличие от запчастей, имеющих физическую форму) подлежит прекращению признания» (п. 14)	
Последующая оценка (текущая оценка)		
1) Оценка		
– Первоначальная стоимость (п. 7); – текущая восстановительная стоимость (п. 15)	– Первоначальная стоимость; – переоцененная стоимость (п. 29)	– С переоценкой («балансовая стоимость основного средства регулярно переоценивается до его справедливой стоимости. Справедливая стоимость определяется в порядке, предусмотренном международными стандартами финансовой отчетности»); – без переоценки («первоначальная стоимость основного средства, по которой оно было признано, и суммы начисленной по нему амортизации впоследствии не изменяются») (п.п. 14–16)
2) Периодичность переоценки		
– Один раз в год или реже, «чтобы стоимость основных средств, по которой они отражаются в бухгалтерском учете и отчетности, существенно не отличалась от текущей (восстановительной) стоимости» (п. 15)	Зависит от изменения справедливой стоимости переоцениваемых объектов основных средств (п. 34)	– Регулярно, «чтобы балансовая стоимость основного средства равнялась его справедливой стоимости». – Периодичность проведения переоценок выбирается для каждой группы переоцениваемых основных средств исходя из степени изменений их справедливой стоимости (п. 18)
3) Порядок проведения переоценки		
Путем пересчета его первоначальной стоимости или текущей (восстановительной) стоимости и суммы амортизации, начисленной за все время использования объекта, «если данный объект переоценивался ранее» (п. 15)	Актив «учитывается одним из следующих способов: – валовая балансовая стоимость корректируется в соответствии с результатом переоценки балансовой стоимости актива. Например, валовая балансовая стоимость может быть пересчитана на основе наблюдаемых рыночных данных либо она может быть пересчитана пропорционально изменению балансовой стоимости. Накопленная амортизация на дату переоценки корректируется таким образом, чтобы она была равна разнице между валовой балансовой стоимостью и балансовой стоимостью актива после учета накопленных убытков от обесценения; – накопленная амортизация вычитается из валовой балансовой стоимости актива» (п. 35)	Пересчет «первоначальной стоимости основного средства и накопленной амортизации осуществляется: 1) пропорциональным способом: – первоначальная стоимость пересчитывается; – накопленная амортизация пересчитывается; – пересчет осуществляется пропорционально таким образом, чтобы балансовая стоимость основного средства после переоценки равнялась его справедливой стоимости; 2) способом обнуления амортизации: – первоначальная стоимость основного средства уменьшается на сумму накопленной амортизации на дату переоценки; – затем первоначальная стоимость основного средства пересчитывается до его справедливой стоимости» (п. 19)
4) Дата отражения результатов переоценки		
На конец отчетного года (п. 15)	Отсутствует, но из п.п. 34–35 следует, что на дату переоценки	На конец отчетного года, за исключением случаев проведения ее чаще, чем один раз в год (п. 18)
5) Учет суммы дооценки		
1. Учитывается в составе добавочного капитала. 2. Равная сумме уценки его, проведенной в предыдущие отчетные периоды и отнесенной на финансовый результат в качестве прочих расходов, зачисляется в финансовый результат в качестве прочих доходов (п. 15)	1. Представляется как прочий совокупный доход. 2. Отражается накопительно в составе собственного капитала под заголовком «Прирост стоимости от переоценки». 3. Сумма увеличения признается «в составе прибыли или убытка в той мере, в которой она восстанавливает сумму уменьшения стоимости от переоценки того же актива», который ранее был учтен в составе прибыли или убытка (п. 39)	1. Признается доходом этого периода в составе прибыли (убытка) в той части, в которой эта дооценка восстанавливает суммы уценки основных средств, признанные в прошлых периодах расходом в составе прибыли (убытка). 2. Отражается в составе совокупного финансового результата этого периода обособленно без включения в прибыль (убыток), за исключением той части, в которой эта дооценка восстанавливает суммы уценки и (или) обесценения основных средств, признанных в прошлых периодах расходом в составе прибыли (убытка) (п. 20). 3. Суммы переоценки, «отраженные в составе совокупного финансового результата без включения в прибыль (убыток), формируют на сальдовой основе накопленный результат дооценки основных средств, который отражается в бухгалтерском балансе обособленно в составе капитала» (п. 21)

6) Учет суммы уценки		
1. Относится на финансовый результат в качестве прочих расходов. 2. Относится в уменьшение добавочного капитала организации, образованного за счет сумм дооценки этого объекта, проведенной в предыдущие отчетные периоды, а превышение суммы уценки объекта над суммой дооценки его, зачисленной в добавочный капитал организации в результате переоценки, проведенной в предыдущие отчетные периоды, относится на финансовый результат в качестве прочих расходов (п. 15)	1. Признается в составе прибыли или убытка. 2. Сумма уменьшения признается «в составе прочего совокупного дохода в размере кредитового остатка по статье «Прирост стоимости от переоценки», существующего в отношении указанного актива». 3. Сумма уменьшения, признанная «в составе прочего совокупного дохода, снижает сумму, накопленную в составе собственного капитала по статье «Прирост стоимости от переоценки» (п. 40)	1. Признается расходом этого периода «в составе прибыли (убытка), за исключением той части, в которой эта уценка уменьшает суммы дооценок основных средств, отраженные в прошлых периодах в составе совокупного финансового результата без включения в прибыль (убыток)». 2. Отражается «в составе совокупного финансового результата этого периода обособленно без включения в прибыль (убыток) в той части, в которой эта уценка уменьшает признанные в таком же порядке в прошлых периодах суммы дооценок основных средств» (п. 20)
7) Порядок списания результата переоценки		
При выбытии объекта основных средств сумма его дооценки переносится с добавочного капитала организации в нераспределенную прибыль организации (п. 15)	– Сумма прироста стоимости, включенная в состав собственного капитала, переносится «непосредственно в состав нераспределенной прибыли в момент прекращения признания соответствующего актива»; – часть суммы прироста стоимости переносится в состав нераспределенной прибыли по мере использования актива, которая «представляет собой разницу между величиной амортизации, рассчитанной на основе переоцененной балансовой стоимости актива, и величиной амортизации, рассчитанной на основе первоначальной стоимости актива» (п. 41)	Списывается на нераспределенную прибыль одним из следующих способов: 1) одновременно при списании основного средства, по которому была накоплена дооценка; 2) по мере начисления амортизации по основному средству. В таком случае сумма накопленной дооценки, подлежащая списанию на нераспределенную прибыль, определяется как «положительная разница между величиной амортизации за период, рассчитанной исходя из первоначальной стоимости основного средства с учетом последней переоценки, и суммой амортизации за этот же период, рассчитанной исходя из первоначальной стоимости основного средства без учета переоценок» (п. 21)
Амортизация		
1. Стоимость объектов основных средств погашается посредством начисления амортизации. 2. Амортизация не начисляется: – по используемым для реализации российского законодательства о мобилизационной подготовке и мобилизации объектам основных средств, которые законсервированы и не используются в производстве продукции, при выполнении работ или оказании услуг, для управленческих нужд организации либо для предоставления организацией за плату во временное владение и пользование или во временное пользование; – по объектам основных средств некоммерческих организаций; – по объектам основных средств, потребительские свойства которых с течением времени не изменяются (земельные участки; объекты природопользования; объекты, отнесенные к музейным предметам и музейным коллекциям, и др.) (п. 17)	Не амортизируются земельные участки (п. 58), за исключением: – части земельного участка, первоначальная стоимость которого включает затраты на демонтаж, удаление объектов основных средств и восстановление на этом участке окружающей среды (п. 58); – земельного участка с ограниченным сроком полезного использования (п. 59)	1. Балансовая стоимость основного средства «погашается посредством начисления амортизации» (п. 24). 2. Амортизация не начисляется: – по основным средствам, потребительские свойства которых с течением времени не изменяются, например, земельные участки (за исключением случаев, когда период использования земельного участка ограничен), объекты природопользования, музейные предметы, коллекции (п. 26); – по инвестиционной недвижимости «в случае применения в отношении нее способа учета с переоценкой» (п. 27)
1) Балансовая стоимость		
Отсутствует	Сумма, в которой актив признается «после вычета сумм накопленной амортизации и накопленных убытков от его обесценения» (п. 6)	Рассчитывается как его «первоначальная стоимость за вычетом накопленной амортизации и накопленного обесценения» (п. 13)
2) Определение амортизации		
Отсутствует	Систематическое распределение амортизируемой величины актива на протяжении срока его полезного использования	Отсутствует

3) Параметры амортизации		
– Срок полезной службы (далее – СПИ); – способ определения амортизации (п.п. 18–19)	– Срок полезной службы (п.п. 6, 50–59); – метод амортизации (п.п. 60–62А); – ликвидационная стоимость (п.п. 6, 50–59)	– Срок полезного использования (п.п. 7, 29); – способ амортизации (п. п. 33–39); – ликвидационная стоимость (п. п. 7, 30)
4) Амортизируемая величина		
Отсутствует	Первоначальная стоимость актива или другая сумма, принимаемая за первоначальную стоимость, за вычетом его ликвидационной стоимости	Отсутствует
5) Ликвидационная стоимость		
Отсутствует	Расчетная сумма, которую организация получила бы на текущий момент от выбытия актива после вычета расчетных затрат на выбытие, если бы состояние данного актива и его СПИ «были такими, какие ожидаются по окончании срока его полезного использования» (п. 6)	Это «расчетная сумма, которую организация получила бы от выбытия основного средства (включая стоимость материальных ценностей, остающихся от выбытия) после вычета предполагаемых затрат на выбытие, как если бы основное средство уже достигло конца срока полезного использования и состояния, характерного для конца срока полезного использования» (п. 7)
6) Возможность уточнения параметров амортизации		
1. Применение одного из способов начисления амортизации по группе однородных объектов основных средств производится в течение всего СПИ объектов, входящих в эту группу (п. 18). 2. В случаях улучшения (повышения) первоначально принятых нормативных показателей функционирования объекта основных средств в результате проведенной реконструкции или модернизации организацией пересматривается срок полезного использования по этому объекту (п. 20)	Анализируются на предмет возможного пересмотра как минимум по состоянию на дату окончания каждого отчетного года (п. 51) – при наступлении фактов, свидетельствующих о возможном их изменении, и при необходимости изменяются; – изменения отражаются как изменения оценочных значений (п. 32)	Подлежат проверке: – ежегодно в конце отчетного года; – при наступлении фактов, свидетельствующих о возможном их изменении, и при необходимости изменяются; – изменения отражаются как изменения оценочных значений (п. 32)
7) Срок полезного использования		
Устанавливается исходя из: – ожидаемого срока использования объекта основных средств в соответствии с ожидаемой производительностью или мощностью; – ожидаемого физического износа, зависящего от режима эксплуатации (количества смен), естественных условий и влияния агрессивной среды, системы проведения ремонта объекта основных средств; – нормативно-правовых и других ограничений использования объекта основных средств (например, срок аренды) (п. 20)	1. Это: – период времени, на протяжении которого, как ожидается, актив будет доступен для использования экономическим субъектом; или – количество единиц продукции или аналогичных единиц, которые экономический субъект ожидает получить от использования актива. 2. Устанавливается с учетом: – предполагаемого использования актива на основе расчетной мощности или физической производительности актива; – предполагаемого физического износа, который зависит от производственных факторов (количество смен, использующих данный актив, план ремонта и текущего обслуживания, условия хранения актива и поддержания его в рабочем состоянии во время простоев); – морального или коммерческого устаревания вследствие изменения или усовершенствования производственного процесса, изменения рыночного спроса на продукцию или услуги, производимые при помощи актива; – юридического или аналогичного ограничения по использованию актива (например, истечение сроков соответствующих договоров аренды) (п. 56)	1. Это: – период времени, на протяжении которого, как ожидается, актив будет доступен для использования организацией; или – количество единиц продукции или аналогичных единиц, которые организация ожидает получить от использования актива (п. 7). 2. Устанавливается с учетом: – ожидаемого периода использования с учетом производительности или мощности, нормативных, договорных и других ограничений использования, намерений руководства организации; – ожидаемого физического износа с учетом режима эксплуатации (количества смен), системы проведения ремонтов, естественных условий, влияния агрессивной среды и иных аналогичных факторов; – ожидаемого морального устаревания, в частности, в результате изменения или усовершенствования производственного процесса или в результате изменения рыночного спроса на продукцию или услуги, производимые при помощи основных средств; – планов по замене основных средств, модернизации, реконструкции, технического перевооружения (п. 29)
8) Способ (метод) начисления амортизации		
– Линейный способ; – способ уменьшаемого остатка; – способ списания стоимости по сумме чисел лет СПИ; – способ списания стоимости пропорционально объему продукции (работ) (п. 18)	– Линейный метод; – метод уменьшаемого остатка; – метод списания стоимости пропорционально объему продукции (п. 62)	– Линейный способ (п. 35); – способ уменьшаемого остатка (п. 35); – пропорционально объему продукции (работ, услуг) (п. 36)

9) Дата начала начисления амортизации		
С первого числа месяца, следующего за месяцем принятия этого объекта к бухгалтерскому учету, и производится до полного погашения стоимости этого объекта либо списания этого объекта с бухгалтерского учета	Начинается тогда, когда он становится доступен для использования, то есть когда его местоположение и состояние позволяют осуществлять его эксплуатацию в том режиме, который соответствует планам руководства (п. 55)	С первого числа месяца, следующего за месяцем принятия к учету объекта основных средств (п. 28)
10) Дата прекращения начисления амортизации		
Первое число месяца, следующего за месяцем полного погашения стоимости объекта основных средств или списания этого объекта с бухгалтерского учета	На дату классификации этого актива как предназначенного для продажи (или включения его в состав выбывающей группы, которая классифицируется как предназначенная для продажи) в соответствии с МСФО (IFRS) 5 или на дату прекращения признания данного актива в зависимости от того, какая из них наступает раньше (п. 55)	Не установлена
11) Приостановление начисления амортизации		
Не приостанавливается, кроме случаев перевода его по решению руководителя организации на консервацию на срок более трех месяцев, а также в период восстановления объекта, продолжительность которого превышает 12 мес. (п. 23)	Не приостанавливается (п. 55)	– Не приостанавливается (в том числе в случаях простоя или временного прекращения использования основных средств); – приостанавливается в случае, если ликвидационная стоимость основного средства оказалась равной или превысила его балансовую стоимость. При этом в случае, когда ликвидационная стоимость впоследствии становится ниже балансовой стоимости основного средства, начисление амортизации возобновляется (п. 28)
12) Учет суммы амортизационных отчислений		
Путем накопления соответствующих сумм на отдельном счете (п. 25)	– Признается в составе прибыли или убытка; – включается в состав балансовой стоимости актива, если будущие экономические выгоды, заключенные в объекте основных средств, потребляются в процессе производства других активов (п. 48)	Обособленно от первоначальной стоимости основного средства и не изменяет эту стоимость, формируя самостоятельный показатель – накопленную амортизацию (п. 24)
Обесценение		
Возможность проверки на обесценение отсутствует	Анализ балансовой стоимости активов, определение возмещаемой суммы актива, признание или восстановление убытка от обесценения производится в соответствии с МСФО (IAS) 36 «Обесценение активов» (п. 63)	– Проверка на обесценение и учет изменения стоимости вследствие обесценения осуществляется в порядке, определенном МСФО (п. 41); – обесценение отражается «обособленно от стоимости основного средства и не изменяет эту стоимость, формируя самостоятельный показатель – накопленное обесценение, которое, наряду с накопленной амортизацией, вычитается из стоимости при определении балансовой стоимости основного средства» (п. 42)
Списание (прекращение признания)		
В случаях: 1) списания основных средств при: – продаже; – прекращении использования вследствие морального или физического износа; – ликвидации при аварии, стихийном бедствии и иной чрезвычайной ситуации; – передаче в виде вклада в уставный (складочный) капитал другой организации, паевой фонд; – передаче по договору мены, дарения; – внесении в счет вклада по договору о совместной деятельности; – выявлении недостачи или порчи активов при их инвентаризации; – частичной ликвидации при выполнении работ по реконструкции; – в иных случаях; 2) отсутствия способности объекта основных средств приносить организации экономические выгоды (доход) в будущем (п. 29)	В случаях: – выбытия объекта путем продажи, заключения договора финансовой аренды или путем дарения; – когда никаких будущих экономических выгод от использования или выбытия объекта уже не ожидается (п.п. 67, 69)	В случаях, когда основное средство не способно приносить организации экономические выгоды в будущем, что может быть обусловлено: – прекращением эксплуатации основного средства вследствие его физического или морального износа при отсутствии перспектив возобновления эксплуатации или продажи; – передачей основного средства другому лицу в связи с его продажей, меной, передачей во вклад в капитал другой организации, передачей в финансовую аренду, передачей в некоммерческую организацию и др.; – физическим выбытием основного средства в связи с его утратой, аварией, стихийным бедствием и др.; – истечением нормативно допустимых сроков или других предельных параметров эксплуатации основного средства, в результате чего его использование организацией становится невозможным; – прекращением организацией деятельности, в которой использовалось основное средство, при отсутствии возможности его использования в продолжающейся деятельности; – другими обстоятельствами (п. 43)

Учет списания

1. Доходы и расходы от списания с бухгалтерского учета объектов основных средств отражаются в бухгалтерском учете в отчетном периоде, к которому они относятся.
2. Доходы и расходы от списания объектов основных средств с бухгалтерского учета подлежат зачислению на счет прибылей и убытков в качестве прочих доходов и расходов (п. 31)

1. Прибыль (убыток) учитывается как прибыль или убыток при выбытии объекта (за исключением случаев, предусмотренных МСФО (IFRS) 16 «Аренда»);
2. Эта прибыль не классифицируется как выручка.
3. Прибыль (убыток) определяется как разница между чистыми поступлениями от выбытия и балансовой стоимостью объекта.
4. Сумма возмещения, которая должна быть учтена в составе прибыли (убытка), определяется в соответствии с требованиями к определению цены сделки в п.п. 47–72 МСФО (IFRS) 15 (п.п. 68–72)

1. Накопленная амортизация и накопленное обесценение по основному средству списываются за счет его первоначальной стоимости (п. 44).
2. Затраты на демонтаж основных средств, превышающие сумму соответствующего оценочного обязательства, признаются расходами периода, в котором эти затраты были понесены (п. 45).
3. Результатом от выбытия основного средства является разница между:
– суммой списываемой балансовой стоимости основного средства и затрат на его выбытие;
– поступлениями от выбытия основного средства.
4. Результат от выбытия основных средств включается в состав расходов (доходов) периода, в котором списывается основное средство (п. 46)

* Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету «Учет основных средств» ПБУ 6/01: приказ Минфина России от 30.03.2001 № 26н. URL: <https://base.garant.ru/12122835/34fa26ca6a691c8230ab9599a4379a83/>

** Приказ Министерства финансов Российской Федерации от 11.07.2016 № 111н «О введении в действие и прекращении действия документов Международных стандартов финансовой отчетности на территории Российской Федерации», зарегистрирован Министерством юстиции Российской Федерации 1 августа 2016 г. № 43044, с 1 января 2018 г.

*** НКО Фонд развития бухгалтерского учета «Национальный негосударственный регулятор бухгалтерского учета «Бухгалтерский методологический центр». URL: http://bmcenter.ru/files/proekt_fsbu_osnovniye_sredstva

**** Проект ФСБУ «Незавершенные капитальные вложения». URL: http://bmcenter.ru/Files/proekt_N_K_V

Источник: составлено автором с использованием ПБУ 6/01, МСФО (IAS) 16 и проекта ФСБУ «Основные средства»

Source: Authoring, based on PBU 6/01, IFRS (IAS) 16, and the draft Russian Federal Accounting Standard *Fixed Assets*

Таблица 2

Основные сходства и различия требований проекта ФСБУ «Основные средства» и международных правил учета основных средств

Table 2

The main similarities and differences between the requirements of the draft Russian Federal Accounting Standard *Fixed Assets* and international fixed assets accounting rules

Предмет сравнения	МСФО	Проект ФСБУ
Сходства		
Объекты, предназначенные для продажи	Учитываются отдельно от объектов, признанных в составе основных средств	Учитываются отдельно от объектов, признанных в составе основных средств (п. 3)
Затраты на незначительные по стоимости объекты	Учитываются в составе расходов в момент их возникновения	Учитываются в составе расходов в момент их возникновения (п. 6)
Ликвидационные обязательства	Включаются в первоначальную стоимость	Включаются в первоначальную стоимость (п. 8 проекта ФСБУ «Незавершенные капитальные вложения»)
Изменение ликвидационных обязательств	Учитываются как изменение первоначальной стоимости	Учитываются как на изменение первоначальной стоимости (п. 23)
Стоимость при оплате с отсрочкой	Дисконтированная	Дисконтированная (п. 10 проекта ФСБУ «Незавершенные капитальные вложения»)
Возможность уточнения параметров амортизации	Уточняются регулярно	Уточняются регулярно (п. 32)
Ликвидационная стоимость	Не амортизируется	Не амортизируется (п.п. 7, 37, 39)
Порядок проведения переоценки	– Пропорциональный способ. – Способ обнуления амортизации	– Пропорциональный способ. – Способ обнуления амортизации (п. 19)
Порядок списания результата переоценки	1. Единовременно при выбытии объекта основных средств. 2. При начислении сумм амортизационных отчислений	1. Единовременно при выбытии объекта основных средств. 2. По начислении сумм амортизационных отчислений (п. 21)
Обесценение	Требуется	Требуется (п. 41)
Результат выбытия	Признается свернуто	Признается свернуто (п.п. 44, 46)

Возможность переклассификации в другой актив	Предусмотрена	Предусмотрена (п.п. 4, 9)
Последствия изменения изменений параметров амортизации	На дату окончания каждого отчетного года	Ежегодно в конце отчетного года (п. 32)
Различия		
Незавершенные капитальные вложения	Являются основными средствами	Не являются основными средствами (п. 3)
Инвестиционная недвижимость	Не является основными средствами	Является основными средствами
Группы основных средств	Определяются исходя из экономического содержания и характера использования	Определяются исходя из классификатора основных фондов (п. 7)
Затраты на плановые ремонты	Признаются основными средствами	Включаются в первоначальную стоимость, если улучшают его функциональные качества и (или) обеспечивают «возможность его использования на следующий продолжительный период» (п. 7 проекта ФСБУ «Незавершенные капитальные вложения»*)
Затраты на техосмотры и техобслуживание	Признаются основными средствами	Включаются в первоначальную стоимость, если улучшают его функциональные качества и (или) обеспечивают «возможность его использования на следующий продолжительный период» (п. 7 проекта ФСБУ «Незавершенные капитальные вложения»*)
Стоимостный лимит	– Не предусмотрен. – Применяется критерий существенности	Предусмотрен (п. 6)
Момент признания основных средств	В момент возникновения затрат	В момент готовности всего объекта основных средств (п. 8)
Момент готовности основного средства	Влияет на начало начисления амортизации	– Является моментом принятия к учету (п. 8). – Влияет на начало начисления амортизации (п. 28)
Признание первоначальных и последующих затрат	На основе единого принципа	К учету первоначальных и последующих затрат применяются разные подходы
Последующие затраты	Признаются основным средством при соблюдении критериев признания	Увеличивают первоначальную стоимость в случае достройки, доработки, дооборудования, модификации, модернизации, реконструкции, ремонта, техобслуживания, техосмотра и иных аналогичных действий «с внеоборотным материальным активом, улучшающим его функциональные качества и (или) обеспечивающим возможность его использования на следующий продолжительный период» (п. 7 проекта ФСБУ «Незавершенные капитальные вложения»*)
Начало начисления амортизации	С момента готовности к использованию	С первого числа месяца, следующего за месяцем принятия к учету объекта в составе основных средств (п. 28)
Начисление амортизации	За отчетный период в соответствии с применяемым методом амортизации	В течение отчетного года ежемесячно в размере 1/12 годовой суммы (п. 311)
Отнесение амортизационных отчислений на расходы или на стоимость актива	Определено	Не определено

* Проект ФСБУ «Незавершенные капитальные вложения». URL: http://bmcenter.ru/Files/proekt_N_K_V

Источник: авторская разработка

Source: Authoring

Список литературы

1. *Алексеева Г.И.* Учет лизинговых операций в условиях реформирования российского бухгалтерского учета // *Международный бухгалтерский учет*. 2015. Т. 18. Вып. 30. С. 8–24. URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/uchet-lizingovyh-operatsiy-v-usloviyah-reformirovaniya-rossiyskogo-buhgalterskogo-ucheta>
2. *Гетьман В.Г.* Назревшие вопросы дальнейшего развития бухгалтерского учета в коммерческих организациях // *Учет. Анализ. Аудит*. 2016. № 1. С. 99–103. URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/nazrevshie-voprosy-dalneyshego-razvitiya-buhgalterskogo-ucheta-v-kommercheskih-organizatsiyah>
3. *Гетьман В.Г.* Совершенствование действующих нормативных актов в области бухгалтерского учета // *Экономика и управление: проблемы, решения*. 2015. Т. 2. № 8. С. 73–79.
4. *Демина И.Д., Домбровская Е.Н.* О применении инновационных профессиональных знаний в учете основных средств // *Учет, анализ, аудит*. 2016. № 4. С. 81–91. URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/o-primenenii-innovatsionnyh-professionalnyh-znaniy-v-uchete-osnovnyh-sredstv>
5. *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>
6. *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>
7. *Дружиловская Э.С.* Сложные вопросы оценки основных средств по МСФО // *Бухгалтерский учет*. 2017. № 10. С. 25–33.
8. *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>
9. *Казакова В.С.* Подходы к оценке основных средств в бухгалтерском учете на основе международной практики // *Научный взгляд в будущее*. 2016. Т. 8. № 2. С. 4–8. URL: <https://www.sworld.com.ua/konferm3/49.pdf>
10. *Куликова Л.И.* Основные средства: признание и оценка в соответствии с МСФО // *Бухгалтерский учет*. 2012. № 6. С. 63–66.
11. *Куликова Л.И.* Основные средства: признание и оценка в соответствии с МСФО // *Бухгалтерский учет*. 2012. № 7. С. 15–19.
12. *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. URL: http://auditfin.com/fin/2017/5-6/fin_2017_51_61_rus_02_04.pdf

13. Проняева Л.И. Новые подходы к формированию стоимости основных средств в бухгалтерском учете // Научный результат. Серия: Экономические исследования. 2016. Т. 2. № 1. С. 48–56. URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/novye-podhody-k-formirovaniyu-stoimosti-osnovnyh-sredstv-v-buhgalterskom-uchete>
14. Туякова З.С., Саталкина Е.В. Идентификация основных средств: профессиональное суждение бухгалтера // Международный бухгалтерский учет. 2016. Т. 19. Вып. 23. С. 19–32. URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/identifikatsiya-osnovnyh-sredstv-professionalnoe-suzhdenie-buhgaltera>
15. Рыжков К. Переоценка основных средств // Аудит и налогообложение. 2014. № 10. С. 14–17.
16. 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>
17. Щадилова С.Н. Различия в учете и отчетности в части основных средств и нематериальных активов по РСБУ и МСФО // Аудитор. 2013. № 12. С. 49–56.
18. Steven M. Bragg. Fixed Asset Accounting: Fourth Edition. USA, Accountingtools, Inc., 2017, January 8, 252 p.
19. Deane Lisa. Valuing Assets. *Accountancy Plus*, 2011, December, iss. 4, pp. 30–31. URL: <http://www.cpaireland.ie/docs/default-source/media-and-publications/accountancy-plus/in-practice/valuing-assets.pdf?sfvrsn=2>
20. Алексеева Г.И. Учетная политика и оценочные значения: порядок отражения изменений в отчетности по РПБУ и МСФО // Международный бухгалтерский учет. 2015. Т. 18. Вып. 28. С. 2–11. URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/uchetnaya-politika-i-otsenochnye-znacheniya-poryadok-otrazheniya-izmeneniy-v-otchetnosti-po-rpbu-i-msfo>

Информация о конфликте интересов

Я, автор данной статьи, со всей ответственностью заявляю 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.

FIXED ASSETS ACCOUNTING UNDER THE RUSSIAN ACCOUNTING STANDARDIZATION**Gul'nara I. ALEKSEEVA**

Financial University under Government of Russian Federation (Financial University),
Moscow, Russian Federation
consulting777@mail.ru
ORCID: not available

Article history:

Received 25 February 2019
Received in revised form
23 April 2019
Accepted 30 May 2019
Available online
17 June 2019

JEL classification: M41

Keywords: fixed assets,
accounting, RAS, IFRS

Abstract

Subject This article discusses the current Russian rules of fixed assets accounting, the future changes set forth in the draft Russian Federal Accounting Standard *Fixed Assets*, and the international requirements described in International Accounting Standard (IAS) 16 *Property, Plant and Equipment*.

Objectives To identify the similarities and differences needed to be taken into account when making changes to the accounting policies of organizations and the two accounting systems, the article aims to study and compare the existing and new Russian accounting rules of fixed assets accounting and the international requirements described in IAS 16 *Property, Plant and Equipment*.

Methods For the study, I used the categorical and systems approaches, comparison, analysis, and the method of expert assessment.

Conclusions The Russian accounting rules and international standards have a lot in common. However, comparing the new rules, current practices, and IFRS requirements shows that the Russian Federal Accounting Standard provisions differ both from the running norms and the international ones. The article concludes that the draft Russian Federal Accounting Standard *Fixed Assets* has been developed on the basis of IFRS (IAS) 16 *Property, Plant and Equipment*, but there are differences in the rules of fixed assets accounting, provided by IFRS and the drafts Russian Federal Accounting Standard *Fixed Assets* and *Capital Expenditures in Progress*.

© Publishing house FINANCE and CREDIT, 2019

Please cite this article as: Alekseeva G.I. Fixed Assets Accounting under the Russian Accounting Standardization. *International Accounting*, 2019, vol. 22, iss. 6, pp. 618–635.
<https://doi.org/10.24891/ia.22.6.618>

References

1. Alekseeva G.I. [Accounting for leasing transactions under the Russian accounting reform]. *Mezhdunarodnyi bukhgalterskii uchet = International Accounting*, 2015, vol. 18, iss. 30, pp. 8–24. URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/uchet-lizingovyh-operatsiy-v-usloviyah-reformirovaniya-rossiyskogo-buhgalterskogo-ucheta> (In Russ.)
2. Get'man V.G. [Urgent issues of further development of accounting in commercial entities]. *Uchet. Analiz. Audit = Accounting. Analysis. Auditing*, 2016, no. 1, pp. 99–103. URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/nazrevshie-voprosy-dalneyshego-razvitiya-buhgalterskogo-ucheta-v-kommercheskih-organizatsiyah> (In Russ.)
3. Get'man V.G. [Improvement of current standard acts in accounting]. *Ekonomika i upravlenie: problemy, resheniya*, 2015, vol. 2, no. 8, pp. 73–79. (In Russ.)

4. Demina I.D., Dombrovskaya E.N. [On application of innovative professional knowledge in accounting of fixed assets]. *Uchet. Analiz. Audit = Accounting. Analysis. Auditing*, 2016, no. 4, pp. 81–91. URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/o-primenenii-innovatsionnyh-professionalnyh-znaniy-v-uchete-osnovnyh-sredstv> (In Russ.)
5. 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.)
6. Druzhilovskaya E.S. [A system of terms, criteria of recognition, and initial assessment of fixed assets in the new Federal accounting standard]. *Bukhgalterskii uchet v byudzhethnykh 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.)
7. Druzhilovskaya E.S. [Complex issues of valuation of fixed assets under IFRS]. *Bukhgalterskii uchet = Accounting*, 2017, no. 10, pp. 25–33. (In Russ.)
8. 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.)
9. Kazakova V.S. [Approaches to the valuation of fixed assets in the accounting buhgalterskom on the basis of international practice]. *Nauchnyi vzglyad v budushchee = Scientific Look into the Future*, 2016, vol. 8, no. 2, pp. 4–8. URL: <https://www.sworld.com.ua/konferm3/49.pdf> (In Russ.)
10. Kulikova L.I. [Fixed assets: recognition and assessment according to IFRS]. *Bukhgalterskii uchet = Accounting*, 2012, no. 6, pp. 63–66. (In Russ.)
11. Kulikova L.I. [Fixed assets: recognition and assessment according to IFRS]. *Bukhgalterskii uchet = Accounting*, 2012, no. 7, pp. 15–19. (In Russ.)
12. Polenova S.N. [Some issues of valuation, formation and use of the historical value of non-current assets in accounting]. *Audit i finansovyi analiz = Audit and Financial Analysis*, 2017, no. 5-6, pp. 41–45. URL: http://auditfin.com/fin/2017/5-6/fin_2017_51_61_rus_02_04.pdf (In Russ.)
13. Pronyaeva L.I. [New approaches to the development of value of fixed assets in accounting]. *Nauchnyi rezul'tat. Seriya: Ekonomicheskie issledovaniya*, 2016, vol. 2, no. 1, pp. 48–56. (In Russ.) URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/novye-podhody-k-formirovaniyu-stoimosti-osnovnyh-sredstv-v-buhgalterskom-uchete>
14. Tuyakova Z.S., Satalkina E.V. [Identification of fixed assets: The accountant's professional judgment]. *Mezhdunarodnyi buhgalterskii uchet = International Accounting*, 2016, vol. 19, iss. 23, pp. 19–32. URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/identifikatsiya-osnovnyh-sredstv-professionalnoe-suzhdenie-buhgaltera> (In Russ.)
15. Ryzhkov K. [Fixed assets revaluation]. *Audit i nalogooblozhenie = Audit and Taxation*, 2014, no. 10, pp. 14–17. (In Russ.)

16. Chernov V.A., Borisova A.V. [Capital valuation feasibility in the categories of Russian and international accounting standards]. *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.)
17. Shchadilova S.N. [Differences in the accounting and reporting of certain fixed assets and intangible assets under RAS and IAS]. *Auditor*, 2013, no. 12, pp. 49–56. (In Russ.)
18. Steven M. Bragg. Fixed Asset Accounting: Fourth Edition. USA, Accountingtools, Inc., 2017, January 8, 252 p.
19. Deane Lisa. Valuing Assets. *Accountancy Plus*, 2011, December, iss. 4, pp. 30–31. URL: <http://www.cpaireland.ie/docs/default-source/media-and-publications/accountancy-plus/in-practice/valuing-assets.pdf?sfvrsn=2>
20. Alekseeva G.I. [Accounting policies and estimates: procedure for reporting changes in RAS and IFRS financial statements]. *Mezhdunarodnyi bukhgalterskii uchet = International Accounting*, 2015, vol. 18, iss. 28, pp. 2–11. URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/uchetnaya-politika-i-otsenochnye-znacheniya-poryadok-otrazheniya-izmeneniy-v-otchetnosti-po-rpbu-i-msfo> (In Russ.)

Conflict-of-interest notification

I, the author 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.