

УДК 657.6

**Никонова Ирина Юрьевна***кандидат экономических наук, доцент,  
кафедра финансов и управления,**Читинский институт**Байкальского государственного университета,**г. Чита, Российская Федерация,**e-mail: nik\_ey@mail.ru***Можарова Елизавета Игоревна***студент,**кафедра финансов и управления,**Читинский институт**Байкальского государственного университета,**г. Чита, Российская Федерация,**e-mail: pavelfroylas@gmail.com*

## **СРАВНИТЕЛЬНАЯ ХАРАКТЕРИСТИКА СТАНДАРТОВ ПО УЧЕТУ ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ В ОТЕЧЕСТВЕННОЙ И МЕЖДУНАРОДНОЙ ПРАКТИКЕ**

**Аннотация.** Дается представление о этапах развития основных средств в бухгалтерском учете, сравнение основных нормативно-правовых актов, через которые прослеживаются изменения. Дан анализ используемых трактовок основных средств. На основе законодательного материала наглядно представлены различия и сходства учета, основанного на Положении по бухгалтерскому учету 6/01 «Учет основных средств», ФСБУ 6/20 «Основные средства» и Международному стандарту финансовой отчетности (IAS) 16 «Основные средства».

**Ключевые слова:** основные средства, амортизация, стандарты по бухгалтерскому учету, международные стандарты финансовой отчетности.

**Irina Yu. Nikonova***PhD in Economics, Associate Professor,**Department of Finance and Management,**Chita Institute of Baikal State University,**Chita, Russian Federation, e-mail: nik\_ey@mail.ru***Elizaveta I. Mozharova***Student,**Department of Finance and Management,**Chita Institute of Baikal State University,**Chita, Russian Federation,**e-mail: pavelfroylas@gmail.com*

## COMPARATIVE CHARACTERISTICS OF STANDARDS FOR THE ACCOUNTING OF FIXED ASSETS IN DOMESTIC AND INTERNATIONAL PRACTICE

**Abstract.** It gives an idea of the stages of development of fixed assets in accounting, a comparison of the main regulatory legal acts through which changes are traced. The analysis of the used interpretations of fixed assets is given. On the basis of the legislative material, the differences and similarities of accounting based on the Accounting Regulations 6/01 "Accounting of Fixed Assets", FSB 6/20 "Fixed Assets" and the International Financial Reporting Standard (IAS) 16 "Fixed Assets" are clearly presented.

**Keywords:** fixed assets, depreciation, accounting standards, international financial reporting standards.

Начиная с 1997 года, с принятия в России Концепции бухгалтерского учета, которая учитывает условия рыночной экономики, до настоящего времени происходит интенсивное преобразование учета.

Под воздействием многочисленных условий, таких как экономическая ситуация в мире, изменение международных связей, нестабильное политическое положение, введение многочисленных санкций и много другого происходят изменения со всех сферах деятельности, в том числе и в бухгалтерском учете.

Необходимость постоянного мониторинга за эффективностью использования основных средств определяется важностью занимаемого ими места в производственном процессе предприятия. Информация в учете должна отражаться в достоверном виде, в полном объеме, а главное своевременно. Однако данная информация не всегда может отвечать всем перечисленным выше требованиям, в том числе из-за несовершенства нормативно-правовых актов и их постоянных изменений.

Основными нормативными актами, которые на сегодняшний день регулируют бухгалтерское и налоговое законодательство учета основных средств в России, это: Федеральный закон от 06.12.2011 г. № 402-ФЗ «О бухгалтерском учете», Налоговый кодекс РФ, ФСБУ 6/20 «Основные средства».

Одним из важных составляющих стабильного финансового положения организации, в особенности предприятия, является наличие объектов основных средств, которые непосредственно участвуя в производственном процессе, подлежат правильному отражению в бухгалтерском учете.

Главная цель данной работы – прослеживание изменений бухгалтерского учета в части основных средств в России и приближение российских стандартов к международным, ведь для корректной работы необходимо соответствовать нормам законодательства, в том числе в части составления бухгалтерской финансовой отчетности.

В статье проводится сравнение Положения по бухгалтерскому учету 6/01 «Учет основных средств», которое было утверждено Приказом Минфина РФ от

30.03.2001 г. № 26н (ПБУ 6/01), Федеральный стандарт бухгалтерского учета 6/20 «Основные средства», утвержденный Приказом Минфина России от 17.09.2020 г. № 204н (ФСБУ 6/20), и Международный стандарт финансовой отчетности (IAS) 16 «Основные средства», введенный в действие на территории РФ Приказом Минфина от 28.12.2015 г. № 217н, с учетом поправок документов от 17.02.2021 г. № 24н (МСФО 16).

На рисунке 1 выделены критерии, которые выделяют выше перечисленные документы, как основание отнесения актива к объекту основного средства.

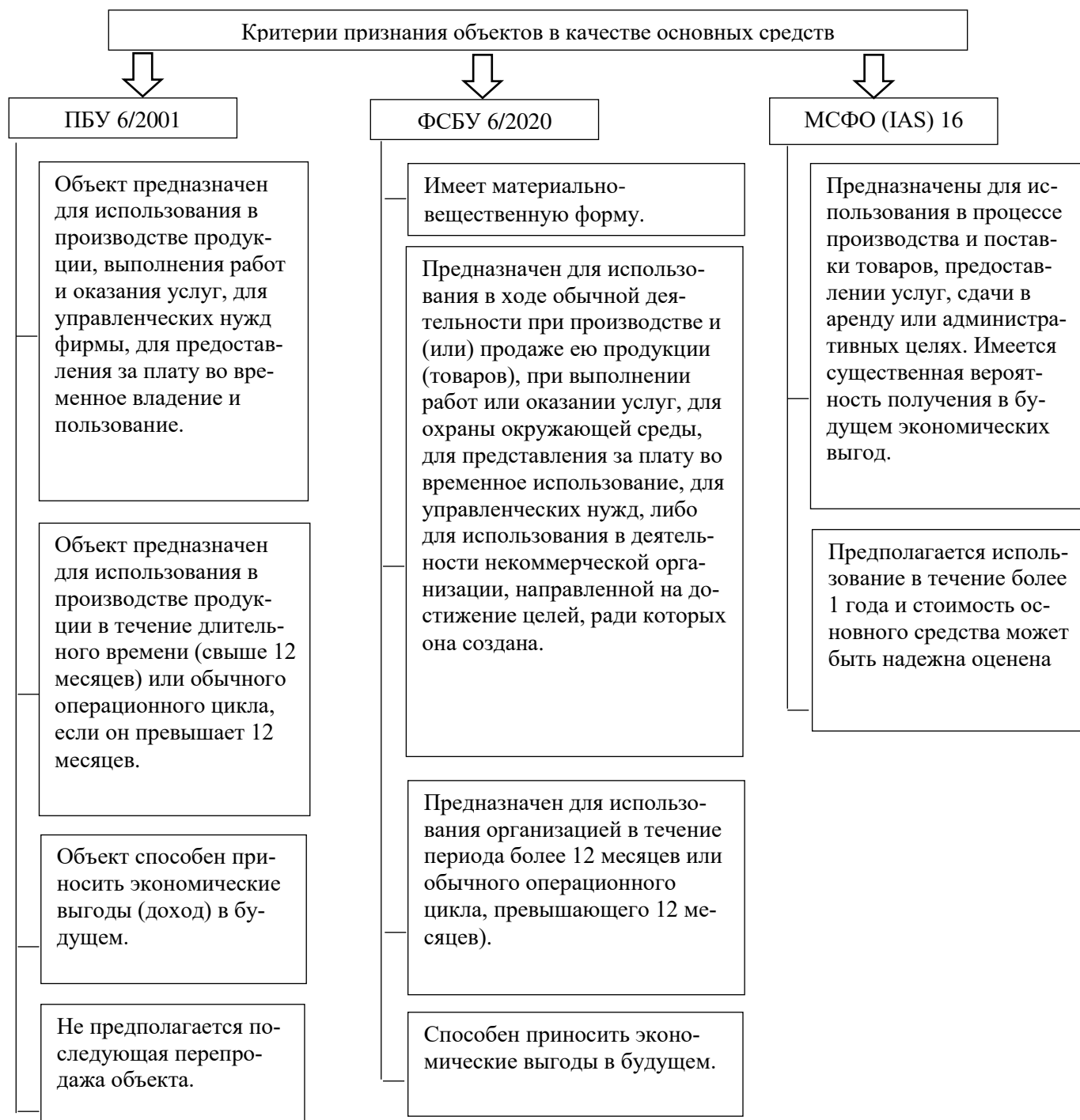


Рис. 1. Критерии признания объекта в качестве основного средства

В приведенной выше схеме наглядно представлены сходства и различия российских положений и международного стандарта в части бухгалтерского учета основных средств. основополагающими критериями признания объекта в качестве основных средств служат его использование продолжительное время в процессе деятельности организации и в связи с этим, получение дохода.

Как можно заметить, принятый ФСБУ 6/20 приближен к международному стандарту МСФО (IAS) 16. В отличие от ПБУ 6/01, в нем содержится требование к наличию материально-вещественной формы у объекта, а также имеется возможность его задействования для охраны окружающей среды, которой в настоящее время уделяется особое внимание и это прослеживается через многие нормативно-правовые акты.

Стоимостной аспект основного средства в ФСБУ 6/20 необходимо устанавливать на усмотрение организации, ранее в ПБУ 6/01 стоимость должна была быть выше 40 000 руб., таким образом наблюдается сближение федерального и международного стандартов, где также стоимостной критерий отсутствует.

Изучая особенности ведения бухгалтерского учета в части основных средств особое внимание следует обратить на методы начисления амортизации. В соответствии с законодательством каждая организация обязана прописать в учетной политике используемый способ начисления амортизации.

Согласно ФСБУ 6/2020, амортизация объектов основных средств – это последовательное, упорядоченное, повторяющееся, экономически обоснованное распределение стоимости актива на протяжении всего срока полезного использования [1, 4]. Методы начисления амортизации по разным положениям показаны на рисунке 2.

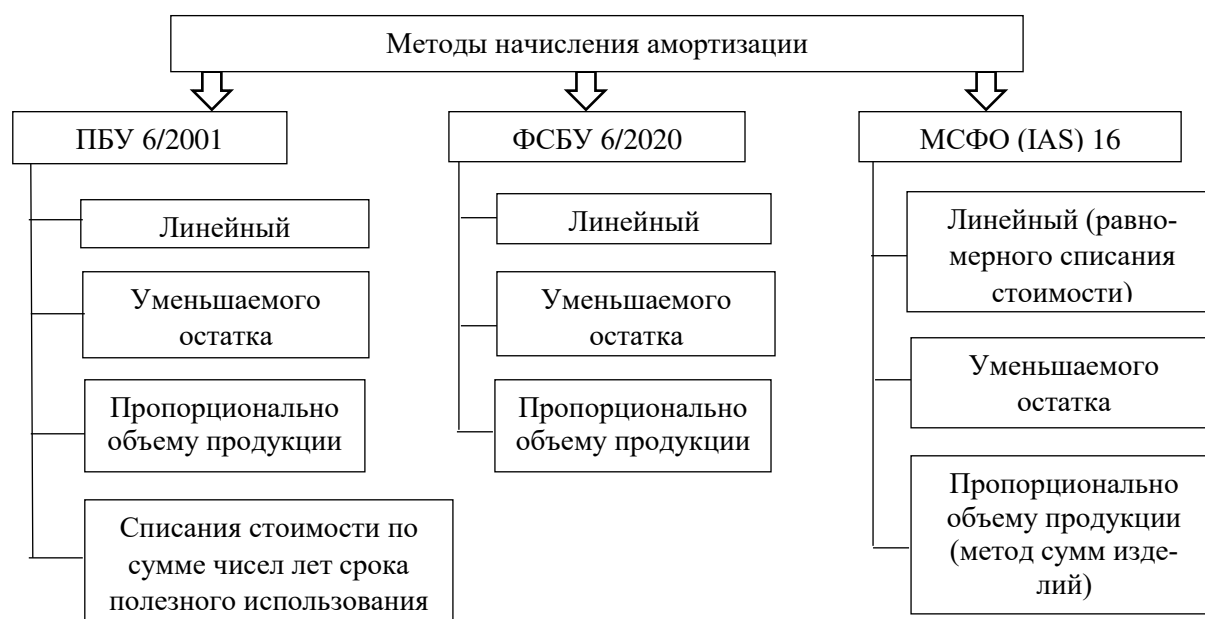


Рис. 2. Методы начисления амортизации

Как видно из рисунка 2 ФСБУ 6/2020 заменивший ПБУ 6/2001 максимально приблизился к международному стандарту, в частности был исключен способ списания стоимости по сумме чисел лет срока полезного использования.

Порядок начисления амортизации представлен в таблице 1, который также показывает приближение к международным стандартам.

Таблица 1

## Порядок начисления амортизации основных средств

Порядок	ПБУ 6/01	ФСБУ 6/20	МСФО (IAS) 16
Начало амортизации	С первого числа месяца, следующего за месяцем принятия к учету.	С момента отражения основного средства в бухгалтерском учете. Возможен вариант как в ПБУ 6/01.	С момента готовности к эксплуатации.
Окончание амортизации	С первого числа месяца, следующего за месяцем выбытия объекта.	С даты списания или по решению организации возможно использование варианта из ПБУ 6/01.	Амортизация актива прекращается 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.
Периодичность начисления амортизации	Ежемесячно.	Рекомендовано следовать принципу равномерности.	
База для начисления амортизации	Первоначальная (восстановительная) стоимость.	Разница между первоначальной и ликвидационной стоимостью (балансовая стоимость).	Разница между первоначальной и ликвидационной стоимостью.
Перечень объектов, которые не подлежат амортизации	Законсервированные объекты для мобилизационной подготовки; ОС, у которых не меняются потребительские свойства	Инвестиционная недвижимость, законсервированные объекты для мобилизационной подготовки, ОС, у которых не меняются потребительские свойства (земельные участки, объекты природопользования, музейные предметы и коллекции).	
Приостанавливание начисления амортизации	Консервация на период более трех месяцев или восстановление более 12 месяцев	Равенство балансовой и ликвидационной стоимости, или ее превышение над балансовой стоимостью	Равенство балансовой и ликвидационной стоимости, или ее превышение над балансовой стоимостью.

Амортизируемая величина актива подлежит равномерному погашению на протяжении срока полезного использования этого актива.

Далее в таблице 2 рассмотрены еще некоторые сходства и различия рассматриваемых документов [1, 2, 3].

Таблица 2

Сравнительная таблица документов

Признак	ПБУ 6/01	ФСБУ 6/20	МСФО (IAS) 16
Лимит стоимости	Более 40000 руб.	Организациям дано право самостоятельно устанавливать данный критерий	Актив необязательно должен надежно оцененным.
		Необходимо ориентироваться на то, сколько будет служить актив.	
«Малоценные» ОС	Запасы	Текущие расходы	
Срок службы объекта	При осуществлении реконструкции и модернизации пересматривается	Пересчитывают в конце отчетного периода. Рассчитывается исходя из: а) ожидаемого периода эксплуатации, б) ожидаемого физического износа, в) ожидаемого морального устаревания, г) планов по замене основных средств, модернизации, реконструкции.	Организацией устанавливается самостоятельно и в случае необходимости может быть изменен.
Классификация	Группировка по видам не обязательна	Группировка активов по видам и группам обязательна.	Активы группируются идентично содержанию и характеру и использования.
Увеличение стоимости ОС в результате переоценки (дооценка)	Отражается в составе добавочного капитала.	Отражается в составе финансового результата отчетного периода без включения в прибыль (убыток).	Отражается в составе прочих совокупных доходах.
Уменьшение стоимости ОС в результате переоценки (уценка)	Отражается в составе прочих расходов отчетного периода.	Отражается в расходах в составе прибыли (убытка) отчетного периода.	Уменьшает прочий совокупный доход.
Обесценение	Не предусмотрено.	Проверка проводится в обязательном порядке	Осуществляется согласно МСФО (IAS) 36 «Обесценение активов».
Переоцененная стоимость	Текущая (восстановительная) стоимость.	Справедливая стоимость	Переоцененная стоимость
Периодичность переоценки	Организация устанавливает самостоятельно, проводит не чаще одного раза в год.	Осуществляется систематически	Периодичность переоценки

Исходя из проделанной работы выводом является заметное сближение международных стандартов и нового российского подхода с введением новых элементов.

Стоимостная характеристика, позволяющая принимать объекты как основные средства, ушла. Это позволило максимально приблизить бухгалтерский и налоговый учет. Но при этом бухгалтер при установлении стоимостного лимита основного средства должен определить является ли оно существенным исходя из показателей релевантности отчетности. Необходимо оценить на какие строки влияют основные средства. Рекомендуется не просто прописать определенную сумму стоимостного лимита, а определить процент этих релевантных показателей, с целью показать существенность объекта для организации. Для решения этого непростого вопроса на предприятии можно создать специализированную комиссию.

Еще одно изменение, это выделили в отдельную категорию несущественные активы, ранее учитываемые в составе МПЗ. Стоимость таких активов решено включать в расходы периода по мере приобретения или создания, с последующим контролем за их сохранностью с помощью забалансовых счетов. Вместе с тем, признание стоимости несущественных активов в качестве расходов, на наш взгляд, противоречит условиям признания расходов, в частности расходы подлежат признанию без намерения получать доход, тогда как одним из условий признания несущественных активов в качестве основных средств является способность приносить экономические выгоды (доход) в будущем, поэтому отражение объектов, которые должны приносить экономические выгоды в качестве расходов искажает информацию, предоставляемую пользователям.

В качестве рекомендации необходимо более подробнее описать механизм действий с малоценными объектами, возможно пересмотреть то в составе чего они будут учитываться.

Кроме вышеописанных к спорным моментам также можно отнести оценку основных средств, приобретенных на неденежной основе, так как в старом ПБУ 6/01 не понятно, что необходимо использовать для определения первоначальной оценки: рыночную, договорную или какую-то другую стоимость. Этот вопрос частично решается новым ФСБУ 6/20, но там не приводятся определенные рекомендации при оценке в случае признания объекта основным средством. Согласно данному стандарту «первоначальная стоимость – общая сумма капитальных вложений, которые связаны с объектом основных средств, осуществленных до отражения их в учете и состоит из балансовой и справедливой стоимости, которая в свою очередь определяется опираясь на МСФО». Данная ситуация может стать проблемной для пользователей ФСБУ. Возможно было бы целесообразнее создать специализированные рекомендации.

Федеральный стандарт ФСБУ 6/20 предлагает организациям самостоятельно посредством учетной политики установить порядок начала и окончания начисления амортизации, а именно: либо с даты их признания в бухгалтерском учете, либо с первого числа месяца, следующего за месяцем признания. Анало-

гично и момент прекращения начисления амортизации может совпадать с их выбытием или с первого числа месяца, следующего за месяцем выбытия.

Каждый из этих вариантов имеет свои положительные стороны. Так, начисление амортизации с даты признания основных средств в бухгалтерском учете ориентировано на сближение представления информации в отчетности в соответствии с МСФО.

Начисление амортизации с первого числа месяца, следующего за месяцем признания основного средства в бухгалтерском учете, позволяет сблизить бухгалтерский и налоговый учет, так как именно этот вариант предусмотрен в п. 4 статьи 259 НК РФ.

Подводя итоги можно сказать, что активное реформирование бухгалтерского учета, проводимое в последние годы и, в частности, касаясь учета основных средств не смотря на наличие спорных моментов, имеет положительные аспекты и будет способствовать формированию достоверной, качественной и полезной информации в учете и отчетности.

### **Список использованной литературы**

1. Приказ Минфина Российской Федерации от 17.09.2020 г. № 204н «Об утверждении Федеральных стандартов бухгалтерского учета ФСБУ 6/2020 «Основные средства» // СПС «КонсультантПлюс»: Информационно-правовой портал. – URL : <http://www.consultant.ru>.
2. Приказ Минфина Российской Федерации от 17.09.2020 г. № 204н «Об утверждении Федеральных стандартов бухгалтерского учета ФСБУ 26/2020 «Капитальные вложения» // СПС «КонсультантПлюс»: Информационно-правовой портал. – URL: <http://www.consultant.ru>
3. Международный стандарт финансовой отчетности (IAS) 16 «Основные средства» : Минфин.ру. – URL: [https://minfin.gov.ru/common/upload/library/2017/01/main/MSFO\\_IAS\\_16.pdf](https://minfin.gov.ru/common/upload/library/2017/01/main/MSFO_IAS_16.pdf).
4. Болдырева А. А. Амортизация основных средств как важная составная часть учета основных средств / А. А. Болдырева // Трибуна ученого. – 2020. – №5. – С. 283–287.