

УДК 331

Квасова Анастасия Александровна, студентка магистратуры ФГБОУ ВО «Курский государственный университет»

e-mail: anastasiyakvasova96@gmail.com

Овчинникова Ольга Александровна, кандидат экономических наук, доцент кафедры экономики и учёта ФГБОУ ВО «Курский государственный университет»

e-mail: lelika-46@yandex.ru

## РАЗЛИЧИЯ В УЧЕТЕ ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ СОГЛАСНО РСБУ, МСФО И ГААП США

Аннотация: в данной статье представлены основные отличия в учете основных средств согласно российским, международным и американским стандартам учета.

Ключевые слова: основные средства, бухгалтерский учет, МСФО, РСБУ, ГААП США, ПБУ 6/01, различия.

Ovchinnikova Olga Aleksandrovna, Candidate of Economic Sciences, associate professor of economics and accounting Kursk State University

e-mail: lelika-46@yandex.ru

Kvasova Anastasiya Aleksandrovna, Master's student Kursk State University

e-mail: anastasiyakvasova96@gmail.com

## DIFFERENCES IN ACCOUNTING FOR FIXED ASSETS ACCORDING TO RAS, IFRS AND USA GAAP

Annotation: This article presents the main differences in accounting for fixed assets in accordance with Russian, international and American accounting standards.

Key words: fixed assets, accounting, IFRS, RAS, USA GAAP, RAS 6/01, differences.

В последние 10 лет в России наметилась активная тенденция перехода с российских стандартов бухгалтерского учета (РСБУ) на международные стандарты финансовой отчетности (МСФО). По общепризнанному мнению, это сделает российские компании более привлекательными для иностранных инвестиций, облегчит их выход на международный рынок и в целом сделает отчетную информацию более открытой, прозрачной и доступной не только для внутренних, но и для внешних пользователей [4, с. 26].

МСФО применяются во многих частях мира, но не в США. Соединенные Штаты в силу наличия одной из наиболее развитых экономик в мире используют свои стандарты учета (ГААП США), которые являются наиболее сильным конкурентом МСФО.

Рассмотрим, чем отличается учет по разным стандартам, на примере учета основных средств.

ASC 360 «Property, Plant, and Equipment» (ASC 360-10) является основным стандартом по учету основных средств в рамках ГААП США. МСФО (IAS) 16 «Основные средства» - международный стандарт финансовой отчетности, который применяется для учета основных средств в системе МСФО. Им соответствует Положение по бухгалтерскому учету 6/01 «Учет основных средств» в системе РСБУ [5, с. 113].

Критерии признания основных средств в РСБУ и других системах учета идентичны, за исключением того, что ни в МСФО, ни в ГААП США нет стоимостных ограничений

Различия начинаются уже с вопроса определения первоначальной стоимости ОС в учете после признания. По общему правилу первоначальная стоимость формируется при покупке ОС из его цены и расходов, которые непосредственно связаны с приобретением. В РСБУ в стоимость также в обязательном порядке включаются проценты по заемным средствам, взятые на

приобретение актива. МСФО оставляет этот вопрос на выбор организации. И стандарты США, и международные стандарты требуют, чтобы определенные процентные затраты, относящиеся к основным средствам, капитализировались.

Расходы, которые возникают в процессе использования основного средства (расходы выбытие актива), по международным и американским стандартам включаются в стоимость объекта, а по российским – не увеличивают его стоимости, а учитываются в периоде их возникновения.

Если основное средство взято в лизинг, то его стоимость в российском учете складывается из суммы лизинговых платежей и расходов на доведение ОС до возможности эксплуатации. По международным стандартам стоимость ОС будет равна наименьшей из: справедливой стоимости или дисконтированной стоимости лизинговых платежей.

В случае если основное средство предоставлено учредителями в качестве вклада в уставный капитал, то здесь его стоимость в российских стандартах будет определена, исходя из учредительных документов, а в международных – объект основных средств оценивается по фактической или переоцененной стоимости. Затем потребуется произвести оценку по справедливой стоимости (произвести тест на обесценение).

Перечисленное выше приводит к преждевременному выводу, что учет основных средств согласно американским стандартам идентичен учету по международным стандартам, но это не так. Здесь имеются свои отличия, основные из которых рассмотрим далее.

1) Возможности использования модели переоцененной стоимости.

Согласно американской системе учета ОС отражается в балансе по себестоимости за вычетом расходов на амортизацию. Это так называемая историческая стоимость. Переоценка ОС при этом не допускается.

В российской системе учета основные средства отражаются по первоначальной стоимости, уменьшенной на сумму амортизации.

Что касается международных стандартов, то здесь организация после первоначального признания ОС может выбрать один из двух способов учета:

- по первоначальной стоимости за вычетом амортизации и убытков от обесценения;

- по первоначальной стоимости, являющейся справедливой на дату переоценки, за вычетом последующих сумм амортизации и убытков. Здесь, соответственно, подразумевается переоценка ОС [1; 2].

#### 2) Использование компонентного учета при амортизации активов.

В МСФО обязательным является компонентный учет амортизации. Это означает, что если основное средство можно разделить на компоненты – отдельные части, приносящие разные экономические выгоды, то амортизировать их нужно также по отдельности.

Разделение актива на компоненты согласно ГААП США возможно, но не является обязательным. Поэтому большинство компаний США амортизируют основное средство в целом.

Российская система учета гласит, что в случае наличия у одного объекта нескольких частей, сроки полезного использования которых существенно отличаются, каждая такая часть учитывается как самостоятельный инвентарный объект [1; 2].

3) Учет затрат, связанных с крупной инспекцией или капитальным ремонтом основных средств.

В американском учете расходы на ремонт и техническое обслуживание основного средства относятся на расходы по мере возникновения. Согласно МСФО, крупные запасные части могут учитываться как основные средства, если обладают всеми критериями, необходимыми для признания. В российской системе учета такой практики нет [1; 2].

#### 4) Учет инвестиционной собственности.

В американской системе учета инвестиционные активы делятся на используемые и предназначенные для продажи. В первом случае они будут отражаться по себестоимости за вычетом накопленной амортизации и сумм обесценения, а во втором - по справедливой стоимости за вычетом затрат на продажу.

В МСФО после введения в действия МСФО (IFRS) 16 «Аренда» с 1 января 2019 года арендованная инвестиционная недвижимость должна быть отражена в учете по справедливой стоимости.

Модель учета инвестиционной недвижимости по первоначальной стоимости аналогична в обеих системах — и в ГААП США, и в МСФО.

Первоначальная оценка инвестиционной собственности в российской системе учета в целом аналогична оценке объектов основных средств [1; 2].

В заключении представим таблицу, в которой отразим основные отличия в учете основных средств согласно разным стандартам.

Таблица – Различия в учете основных средств согласно РСБУ, МСФО и ГААП США

Критерий сравнения	ПБУ 6/01	IAS16	ASC 360
1	2	3	4
Признание ОС	Есть ограничение по стоимости	Нет ограничений по стоимости	
Определение стоимости ОС	В стоимость в обязательном порядке включаются проценты по заемным средствам, взятым на приобретение объекта	Включение процентов не является обязательным	
	Расходы, возникающие в процессе использования ОС, не увеличивают его стоимости	Расходы, возникающие в процессе использования ОС увеличивают его стоимость	
	Если ОС взято в аренду, его стоимость - сумма лизинговых платежей и расходов на доведение ОС до возможности эксплуатации	Если ОС взято в аренду, его стоимость -наименьшая из: справедливой стоимости и дисконтированной стоимости лизинговых платежей	ОС отражается в балансе по себестоимости за вычетом расходов на амортизацию (по исторической стоимости). Переоценка ОС не допускается

Критерий сравнения	ПБУ 6/01	IAS16	ASC 360
	Если ОС получено в качестве вклада в уставный капитал, его стоимость определяется, исходя из учредительных документов	Если ОС получено в качестве вклада в уставный капитал, оно оценивается по фактической или переоцененной стоимости, а затем необходимо произвести его оценку по справедливой стоимости	
Переоценка ОС	ОС отражается по первоначальной стоимости, уменьшенной на сумму амортизации	Существует 2 способа отражения ОС в учете (возможна переоценка)	
Компонентный учет ОС	Компонентный учет основного средства при амортизации обязателен		Компонентный учет основного средства при амортизации не является обязательным
Учет затрат на ремонт ОС	Такого правила нет	Крупные запчасти могут учитываться как основные средства, если они соответствуют всем критериям признания основных средств	Такого правила нет
Учет инвестиционной собственности	Есть отличия, если ОС взято в аренду		

Нами рассмотрены наиболее явные различия в системах учета основных средств по российским, международным и американским стандартам, которые могут повлиять на отчетность. На практике в зависимости от специфики деятельности организации, ее отраслевой принадлежности и принятой учетной политики могут возникать и другие отличия.

#### Список источников:

1. Приказ Минфина России от 30.03.2001 N 26н (ред. от 16.05.2016) «Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету «Учет основных средств» ПБУ 6/01». Электронный ресурс. – Режим доступа:

[http://www.consultant.ru/document/cons\\_doc\\_LAW\\_31472/71350ef35fca8434a702b24b27e57b60e1162f1e/](http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_31472/71350ef35fca8434a702b24b27e57b60e1162f1e/), дата обращения 06.12.2020;

2. «Международный стандарт финансовой отчетности (IAS) 16 «Основные средства» (введен в действие на территории Российской Федерации приказом Минфина России от 28.12.2015 N 217н) (ред. от 11.07.2016). Электронный ресурс. – Режим доступа: [http://www.consultant.ru/document/cons\\_doc\\_LAW\\_193590/](http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_193590/), дата обращения 07.12.2020;

3. Дмитриева И. М. Бухгалтерский учет и анализ: учебник для вузов / И. М. Дмитриева, И. В. Захаров, О. Н. Калачева; под редакцией И. М. Дмитриевой. — Москва: Издательство Юрайт, 2020. — 358 с.;

4. Игошева А.А., Овчинникова О.А. Проблемы оценки основных средств в российской и международной практике / Актуальные аспекты обеспечения конкурентоспособности организаций в условиях перехода к цифровой экономике: сборник материалов Всероссийской научно-практической конференции. – Курск: изд-во Курский государственный университет. – 2019. – с. 26-31;

5. Солдаткина, О.А., Войтович, П.С., Подлесная, Р.К. Сравнительная характеристика стандартов финансового учета США и МСФО / Проблемы внедрения результатов инновационных разработок. Сборник статей по итогам Международной научно-практической конференции. - 2018. - С. 113-116.