

Приложение 3. Различия в методике учета основных средств

Элемент учета	РСБУ		МСФО		
	налоговый учет	бухгалтерский учет	основной подход	оценка	альтернативный подход
Приобретение	Капитализируется (п. 1 ст. 257, п. 2 ст. 265 НК)	Капитализируется (п. 16 ПБУ 6/01)	Капитализируется, если: (а) с большой долей вероятности можно утверждать, что компания получит связанные с активом будущие экономические выгоды; (б) себестоимость актива для компании может быть надежно оценена (п. 7, 14, 15 МСФО 16)	—	—
Создание для использования по назначению	Капитализируется (п. 1 ст. 257, п. 2 ст. 265 НК)	Капитализируется (п. 16 ПБУ 6/01)	Капитализируется, если выполняются условия (а) и (б)	—	—
Импортные пошлины	Капитализируется (п. 1 ст. 257, п. 2 ст. 265 НК)	Капитализируется (п. 16 ПБУ 6/01)	Капитализируется, если выполняются условия (а) и (б)	—	—
Невозмещаемые налоги	Капитализируется (п. 1 ст. 257, п. 2 ст. 265 НК)	Капитализируется (п. 16 ПБУ 6/01)	Капитализируется, если выполняются условия (а) и (б)	—	—
Возмещаемые налоги	Признается расходом	Признается расходом (п. 16 ПБУ 6/01)	Признается расходом	—	—
Подготовка площадки	Капитализируется, если затраты связаны с приобретением, сооружением, изготовлением или доведением актива до состояния, в котором он пригоден к использованию (п. 1 ст. 257, п. 2 ст. 265 НК)	Капитализируется (п. 16 ПБУ 6/01)	Капитализируется, если выполняются условия (а) и (б)	—	—

Продолжение

Элемент учета	РСБУ		МСФО		
	налоговый учет	бухгалтерский учет	основной подход	оценка	альтернативный подход
Доставка и разгрузка	Капитализируется, если затраты связаны с приобретением, сооружением, изготовлением или доведением актива до состояния, в котором он пригоден к использованию	Капитализируется (п. 16 ПБУ 6/01)	Капитализируется, если выполняются условия (а) и (b)	—	—
Установка	Капитализируется, если затраты связаны с приобретением, сооружением, изготовлением или доведением актива до состояния, в котором он пригоден к использованию	Капитализируется (п. 16 ПБУ 6/01)	Капитализируется, если выполняются условия (а) и (b)	—	—
Профессиональные услуги	Капитализируется, если затраты связаны с приобретением, сооружением, изготовлением или доведением актива до состояния, в котором он пригоден к использованию	Капитализируется (п. 16 ПБУ 6/01)	Капитализируется, если выполняются условия (а) и (b)	—	—
Демонтаж и удаление актива	Признается расходом	Признается расходом	Капитализируется, если выполняются условия (а) и (b), только в той степени, в которой статья признается в качестве резерва согласно МСФО 37	—	—
Курсовые разницы	Капитализируется	Капитализируется	Капитализируется (п. 30 МСФО 39)	—	—
Суммовые разницы	Капитализируется	Капитализируется	Капитализируется (п. 30 МСФО 39)	—	—

Элемент учета	РСБУ		МСФО		
	налоговый учет	бухгалтерский учет	основной подход	оценка	альтернативный подход
Проценты по кредиту	Признается расходом	Капитализируется	Капитализируется, если условия не превышают обычный период кредитования. Разность между этой величиной и суммарными выплатами признается как расходы на выплату процентов на протяжении периода кредитования (п. 16 МСФО 16). Признаются расходом (п. 7 МСФО 23)	—	Капитализируется, если заем получен для приобретения, строительства или производства квалифицируемого актива
Административные расходы и другие общие накладные расходы	Капитализируется, если затраты связаны с приобретением, сооружением, изготовлением или доведением актива до состояния, в котором он пригоден к использованию	Капитализируется, если расходы непосредственно связаны с приобретением, сооружением и изготовлением актива	Капитализируется, если расходы относятся непосредственно к приобретению актива или доведению его до рабочего состояния	—	—
Модификация объекта, увеличивающая срок его полезной службы, включая повышение его мощности	Капитализируется по фактическим расходам на приобретение, сооружение, изготовление и доведение до состояния, в котором объект основных средств пригоден к использованию	Капитализируется, если расходы непосредственно связаны с приобретением, сооружением и изготовлением актива	Капитализируется	—	—
Усовершенствование деталей и узлов машин для достижения значительного улучшения качества выпускаемой продукции	Капитализируется по фактическим расходам на приобретение, сооружение, изготовление и доведение до состояния, в котором объект основных средств пригоден к использованию	Капитализируется, если расходы непосредственно связаны с приобретением, сооружением и изготовлением актива	Капитализируется	—	—

Продолжение

Элемент учета	РСБУ		МСФО		
	налоговый учет	бухгалтерский учет	основной подход	оценка	альтернативный подход
Внедрение новых производственных процессов, обеспечивающих значительное сокращение ранее рассчитанных производственных затрат	Капитализируется по фактическим расходам на приобретение, сооружение, изготовление и доведение до состояния, в котором объект основных средств пригоден к использованию	Капитализируется, если расходы непосредственно связаны с приобретением, сооружением и изготовлением актива	Капитализируется	—	—
Ремонт или обслуживание	Капитализируется по фактическим расходам на приобретение, сооружение, изготовление и доведение до состояния, в котором объект основных средств пригоден к использованию	Капитализируется, если расходы непосредственно связаны с приобретением, сооружением и изготовлением актива	Признается расходом. Может капитализироваться, когда балансовая стоимость объекта основных средств уже отражает утраты экономических выгод, ожидавшихся от актива	—	—
Получение денежной или неденежной компенсации от третьих сторон за обесценение или утрату основных средств				—	—
Обесценение активов	—	—	Признается как доход или расход, когда балансовая величина актива превышает его возмещаемую величину (п. 56, 58 МСФО 36)	—	—
Денежная компенсация, используемая для восстановления обесценившихся активов, приобретения или сооружения новых активов, в целях замены утраченных активов	—	—	Если получение компенсации зависит от того, произойдет ли событие, которое не находится под полным контролем компании, то актив является условным и не признается (п. 10, 31 МСФО 37). Если компенсация не является условным активом, то его признание уместно (п. 33 МСФО 37)	—	—

Элемент учета	РСБУ		МСФО		
	налоговый учет	бухгалтерский учет	основной подход	оценка	альтернативный подход
Приобретение или сооружение новых активов для замены утраченных	—	—	Капитализируется по фактической стоимости (п. 7, 14 МСФО 16)	—	—
Восстановление обесценившихся объектов	—	—	Капитализируется, прибавляется к балансовой стоимости в той степени, в какой вероятно, что будущие экономические выгоды сверх нормативных показателей после признания убытков от обесценения, будут поступать в компанию (п. 23 МСФО 16)	—	—
Амортизация	—	—		—	—
Линейный метод	Амортизация включается в себестоимость	Амортизация включается в себестоимость	Включается в себестоимость только в течение срока полезной службы, определяемого согласно п. 43—44 МСФО 16. Если экономические выгоды, заключенные в активе, компания использует при производстве других активов и это не вызывает появления расхода, то амортизация составляет часть себестоимости другого актива и включается в его балансовую стоимость	—	—
Нелинейный метод	Амортизация включается в себестоимость и рассчитывается согласно п. 5 ст. 259 НК	Амортизация включается в себестоимость и рассчитывается согласно п. 19 ПБУ 6/01	Включается в себестоимость только в течение срока полезной службы, определяемого согласно п. 43—44 МСФО 16	—	—

Продолжение

Элемент учета	РСБУ		МСФО		
	налоговый учет	бухгалтерский учет	основной подход	оценка	альтернативный подход
			Если экономические выгоды, заключенные в активе, компания использует при производстве других активов и это не вызывает появления расхода, то амортизация составляет часть стоимости другого актива и включается в его балансовую стоимость		
Объекты, принятые в финансовую аренду	Капитализируется сумма расходов арендодателя	Капитализируется сумма по условиям договора лизинга; лизинговое имущество учитывается на балансе лизингополучателя	Капитализируется	По справедливой стоимости актива или по дисконтированной стоимости минимальных арендных платежей, если она ниже	—
Амортизация по объектам, принятым в финансовую аренду	Включается в себестоимость, причем к основной норме амортизации налогоплательщик вправе применять специальный коэффициент, но не выше 3. Данные положения не распространяются на основные средства, относящиеся к первой — третьей амортизационным группам, в случае, если амортизация по данным основным средствам начисляется нелинейным методом	Включается в себестоимость. Начисление амортизации проводится в зависимости от условий договора лизинга. При применении ускоренной амортизации используется равномерный (линейный) метод ее начисления, при котором утвержденная в установленном порядке норма амортизационных отчислений увеличивается на коэффициент ускорения в размере не выше 3	Амортизационная политика должна соответствовать той, которая используется для собственных активов	Если арендатор получит право собственности, то периодом предполагаемого использования актива будет срок полезной службы. Если нет уверенности в том, что арендатор получит право собственности на актив, периодом использования будет меньший из двух сроков: аренды или полезной службы	—
Объекты, принятые в операционную аренду	—	—	Признается расходом	Распределяется равномерно в течение срока аренды	—

Элемент учета	РСБУ		МСФО		
	налоговый учет	бухгалтерский учет	основной подход	оценка	альтернативный подход
Безвозмездное получение	Не установлен	Не капитализируется, учитывается на забалансовом счете	Признается в качестве дохода тех периодов, что и соответствующие расходы, которые они должны компенсировать (п. 12 МСФО 20)	Справедливая стоимость	Кредитуется на капитал (п. 13 МСФО 20)
Амортизация по безвозмездно полученным объектам	—	—		—	—
Переоценка	Не установлен	Сумма дооценки объекта основных средств в результате переоценки зачисляется в добавочный капитал организации. Сумма дооценки объекта основных средств, равная сумме его уценки, проведенной в предыдущие отчетные периоды и отнесенной на счет прибылей и убытков в качестве операционных расходов, относится на счет прибылей и убытков отчетного периода в качестве дохода	После первоначального признания в качестве актива объект основных средств должен учитываться по первоначальной стоимости за вычетом накопленной амортизации и накопленных убытков от обесценения (§ 28, стр. 364 МСФО 16)	—	После первоначального признания в качестве актива объект основных средств должен учитываться по переоцененной стоимости, являющейся его справедливой стоимостью на дату переоценки, за вычетом амортизации и убытков от обесценения, накопленных впоследствии. Переоценки должны проводиться достаточно регулярно, чтобы балансовая стоимость существенно не отличалась от справедливой стоимости на отчетную дату. Если проводится переоценка отдельного объекта основных средств, то переоценке также подлежит вся группа

Продолжение

Элемент учета	РСБУ		МСФО		
	налоговый учет	бухгалтерский учет	основной подход	оценка	альтернативный подход
					основных средств, к которой относится данный актив
Обесценение	Не предусмотрен главой 25 НК РФ	Сумма уценки объекта основных средств в результате переоценки относится на счет прибылей и убытков в качестве расхода. Сумма уценки объекта основных средств относится в уменьшение добавочного капитала организации, образованного за счет сумм дооценки этого объекта, проведенной в предыдущие отчетные периоды. Превышение суммы уценки объекта над суммой его дооценки, зачисленной в добавочный капитал организации в результате переоценки, проведенной в предыдущие отчетные периоды, относится на счет прибылей и убытков в качестве операционного расхода	Убыток от обесценения признается расходом, когда балансовая стоимость актива превышает его возмещаемую сумму (п. 4, введение МСФО 36)	Возмещаемая сумма оценивается как наибольшее из значений — чистой продажной цены и ценности использования: (а) чистая продажная цена — это сумма, которая может быть получена от продажи актива при совершении сделки между хорошо осведомленными, желающими совершить такую операцию сторонами, осуществленной на общих условиях, за вычетом любых прямых затрат на выбытие; (б) ценность использования — это дисконтированная стоимость предполагаемых (оценочных) будущих потоков денежных средств, возникновение которых ожидается от продолжающегося использования актива и его выбытия в конце срока полезной службы (п. 5.4, введение МСФО 36)	

ПРАКТИЧЕСКАЯ БУХГАЛТЕРИЯ