

МИНИСТЕРСТВО ФИНАНСОВ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ

(МИНФИН РОССИИ)

ПРИКАЗ

№ \_\_\_\_\_

Москва

**Об утверждении федерального стандарта бухгалтерского учета для организаций государственного сектора «Обесценение активов»**

В соответствии со статьями 21, 23 Федерального закона от 6 декабря 2011 г. № 402-ФЗ «О бухгалтерском учете» (Собрание законодательства Российской Федерации, 2011, № 50, ст. 7344, 2013, № 44, ст. 5631), подпунктом 5.2.21(1) пункта 5.2. Положения о Министерстве финансов Российской Федерации, утвержденного постановлением Правительства Российской Федерации от 30 июня 2004 года № 329 (Собрание законодательства Российской Федерации, 2004, № 31, ст. 3258; 2012, № 44, ст. 6027), п р и к а з ы в а ю:

1. Утвердить федеральный стандарт бухгалтерского учета для организаций государственного сектора «Обесценение активов».

2. Настоящий приказ вступает в силу с 1 января 2018 года.

3. Настоящий приказ распространяется на органы государственной власти (государственные органы), органы местного самоуправления, органы управления государственными внебюджетными фондами, органы управления территориальных государственных внебюджетных фондов, государственные академии наук, государственные (муниципальные) учреждения.

Министр

А.Г. Силуанов

Утверждено  
приказом Министерства Финансов  
Российской Федерации  
от «\_\_\_» \_\_\_\_\_ 201\_ г. № \_\_\_\_\_

## **Федеральный стандарт бухгалтерского учета и отчетности в государственном секторе «Обесценение активов»**

### **I. Общие положения**

1. Настоящий федеральный стандарт бухгалтерского учета для организаций государственного сектора (далее – Стандарт) разработан на основании Бюджетного кодекса Российской Федерации, Федерального закона от 6 декабря 2011 г. № 402-ФЗ «О бухгалтерском учете», Федерального стандарта бухгалтерского учета для организаций государственного сектора Российской Федерации (далее – Федеральный стандарт) «Концептуальные основы бухгалтерского учета и отчетности в государственном секторе.

2. Настоящий Стандарт устанавливает:

- а) порядок расчета суммы убытка от обесценения актива;
- б) порядок признания убытков от обесценения;
- в) порядок восстановления убытка от обесценения;
- г) требования к раскрытию необходимой информации.

3. Настоящий стандарт не применяется в отношении следующих видов активов:

- а) запасы;
- б) финансовые активы, если иное не предусмотрено настоящим Стандартом;
- в) другие активы, обесценение которых регулируется соответствующими Федеральными стандартами.

### **II. Термины и определения**

В настоящем Стандарте используются следующие термины в указанных значениях.

Активы, генерирующие денежные потоки (АГДП), – активы, целью владения которыми является получение дохода путем генерирования положительных потоков денежных средств, независимо от факта получения такого дохода.

Активы, не генерирующие денежные потоки (АнГДП), – активы, целью владения которыми не является получение дохода.

Группа активов – это совокупность активов, сходных по сути или функциям, выполняемым в деятельности субъекта учета, которая показывается одной статьей для целей раскрытия информации к

бухгалтерской отчетности.

Единица, генерирующая денежные потоки (ЕГДП), – это наименьшая идентифицируемая группа активов, пригодная для получения дохода. Группа активов идентифицируется как ЕГДП, если из общего денежного потока можно обособить денежный поток, возникающий в результате использования этой группы активов. ЕГДП объединяет активы, как самостоятельно не генерирующие потоки денежных средств, так активы, которые при самостоятельном использовании пригодны для генерирования денежных потоков.

Группа активов, используемых для производства продукции, работ, услуг, в том числе для внутреннего потребления, может классифицироваться как единица, генерирующая денежные потоки.

Затраты на выбытие – затраты, непосредственно связанные с выбытием актива (или ЕГДП), за исключением расходов по процентам. Например: затраты на юридические услуги, ведение переговоров, затраты на демонтаж актива и прямые затраты на предпродажную подготовку актива, иные аналогичные затраты. Выходные пособия и затраты, связанные с сокращением или реорганизацией деятельности, следующей за выбытием актива (или ЕГДП), не являются затратами на выбытие актива.

Обесценение – это снижение стоимости актива, превышающее плановое (нормальное) снижение стоимости, связанное со снижением ценности актива для субъекта учета.

Стоимость замещения актива – это сумма затрат, необходимая для замены полезного потенциала актива. Актив может замещаться либо путем воспроизводства существующего актива, либо путем восстановления его полезного потенциала.

### III. Проверка наличия признаков обесценения

4. Ежегодно в рамках инвентаризации проводится анализ наличия любых признаков, указывающих на возможное обесценение активов (тест на обесценение):

- а) индивидуально для каждого АнГДП;
- б) индивидуально для каждого АГДП;
- в) для каждой отдельной ЕГДП.

5. К внешним признакам обесценения АГДП и АнГДП относятся следующие факторы и ситуации:

а) существенные долгосрочные изменения в законодательстве, внешней и внутренней политике, экономике, технологиях, которые произошли в течение отчетного периода или произойдут в ближайшем будущем и которые неблагоприятно влияют на деятельность субъекта учета;

б) более значительное по сравнению с обычным (в результате устаревания или эксплуатации) снижение справедливой стоимости актива за отчетный период;

- в) полное отсутствие либо значительное снижение потребности в

продукции, работах, услугах, обеспечиваемых активом.

6. К внутренним признакам обесценения АГДП и АнГДП относятся следующие факторы и ситуации:

а) моральное устаревание или физическое повреждение актива, снижающие его полезный потенциал;

б) существенные долгосрочные изменения в степени и (или) способе использования актива, которые произошли в течение отчетного периода или ожидаются в ближайшем будущем и которые неблагоприятно повлияют на деятельность субъекта учета. Например: консервация (простой) актива, принятие решения о прекращении или реструктуризации деятельности, в которой используется актив, принятие решения о выбытии актива ранее ожидаемой даты и (или) принятие решение о существенном уменьшении срока полезного использования для актива;

в) принятие решения приостановить создание актива на неопределенный срок;

г) появление данных, указывающих, что экономические результаты использования актива значительно ухудшились или ухудшатся по сравнению с ожиданиями. Например, для АнГДП таким признаком является сокращение срока полезного использования, объема производства, обеспечиваемого активом, по сравнению с теми, что предполагались первоначально. Для АГДП такими признаками является снижение запланированных чистых результатов движения денежных средств, либо значительное увеличение запланированных убытков, возникающих от использования данного актива;

д) резкое увеличение затрат на эксплуатацию или обслуживание актива по сравнению с теми, что были первоначально запланированы.

7. На обесценение АГДП также указывает убыток или чистое выбытие денежных средств, рассчитанные для тестируемого актива при объединении показателей текущего периода с бюджетными показателями будущих периодов.

8. В случае выявления любого из признаков, указанных в подпунктах. 5 – 7, которые ранее не являлись основанием для проведения обесценения, инвентаризационная комиссия с учетом существенности влияния принимает решение о необходимости определения справедливой стоимости актива.

9. Повторная проверка справедливой стоимости не производится, если не произошло никаких событий, приводящих к изменению суммы ранее рассчитанного существенного превышения справедливой стоимости актива над его остаточной стоимостью.

10. Одновременно с решением о необходимости определения справедливой стоимости инвентаризационная комиссия оценивает необходимость корректировки оставшегося срока полезного использования.

11. В случае если по результатам анализа выявленных признаков принято решение о списании актива, дальнейшая процедура обесценения не осуществляется.

#### IV. Определение справедливой стоимости актива

12. Справедливая стоимость АГДП и АнГДП определяется с применением метода рыночных цен либо метода амортизированной стоимости замещения. Субъект учета использует тот метод, который позволяет достоверно оценить справедливую стоимость. Выбранный метод определения справедливой стоимости устанавливается в решении о необходимости определения справедливой стоимости актива.

13. Справедливая стоимость определяется индивидуально для каждого АнГДП, индивидуально для каждого АГДП и в целом для ЕГДП, к которой принадлежит актив, генерирующий денежные потоки совместно с другими активами. В случае если актив является частью ЕГДП, но при самостоятельном использовании пригоден для генерирования денежных потоков, его справедливая стоимость за вычетом затрат на выбытие определяется индивидуально.

#### V. Оценка и признание убытка от обесценения

14. Убыток от обесценения АГДП и АнГДП.

14.1. Убыток от обесценения признается в бухгалтерском учете, когда остаточная стоимость актива превышает его справедливую стоимость за вычетом затрат на выбытие. Решение о признании убытка от обесценения принимается уполномоченными лицами субъекта учета в порядке, аналогичном для списания государственного (муниципального) имущества.

14.2. Убыток от обесценения признается как уменьшение остаточной стоимости актива до его справедливой стоимости за вычетом затрат на выбытие. Сумма убытка от обесценения актива не может превышать остаточную стоимость актива.

14.3. Убыток от обесценения одновременно признается в составе расходов отчетного периода с отражением по дебету счета учета расходов текущего финансового года и кредиту счета учета основных средств. Сумма ранее начисленной амортизации не корректируется.

14.4. Если расчетная сумма убытка от обесценения больше остаточной стоимости актива, остаточная стоимость этого актива уменьшается до нуля (с признанием соответствующей суммы в расходах). Обязательство на сумму разницы признается только в том случае, если такие требования установлены другим Федеральным стандартом.

14.5. После признания убытка от обесценения норма амортизационных отчислений по активу корректируется на будущие периоды таким образом, чтобы равномерно распределить пересмотренную остаточную стоимость актива на протяжении оставшегося срока его полезного использования.

15. Особенности признания убытка от обесценения ЕГДП.

15.1. Убыток от обесценения распределяется пропорционально остаточной стоимости активов, входящих в ЕГДП.

15.2. При распределении убытка от обесценения остаточная стоимость

актива, входящего в состав ЕГДП, уменьшается до его справедливой стоимости за вычетом затрат на выбытие, если таковая поддается определению, в ином случае – до нуля;

15.3. Для актива, входящего в состав ЕГДП, признается убыток от обесценения, в случае если его остаточная стоимость больше справедливой стоимости за вычетом затрат на выбытие либо остаточной стоимости с учетом результатов более раннего распределения убытка от обесценения.

15.4. Если стоимость ЕГДП не уменьшилась, для актива не признается убыток от обесценения. Это правило действует, даже если справедливая стоимость актива за вычетом затрат на выбытие меньше его остаточной стоимости.

15.5. АнГДП, входящие в состав ЕГДП, тестируются на обесценение до проведения теста на обесценение всей ЕГДП. После проведения теста остаточная стоимость АнГДП включается в остаточную стоимость ЕГДП.

15.6. После проведения теста и расчета суммы убытка от обесценения в отношении ЕГДП производится распределение убытка от обесценения пропорционально остаточной стоимости всех АГДП в структуре этой единицы. В отношении АнГДП начисление убытка от обесценения помимо той суммы, которая была определена для самого актива, не производится.

15.7. Суммы убытка от обесценения ЕГДП, оставшиеся нераспределенными после выполнения процедур, изложенных в подпунктах. 15.2 – 15.5, признаются в виде обязательства только в том случае, если такие требования установлены другим Федеральным стандартом.

## VI. Восстановление убытка от обесценения

16. Проверка наличия признаков снижения убытка от обесценения.

16.1. На каждую отчетную дату субъект учета определяет наличие любых признаков, указывающих на то, что убыток от обесценения актива, признанный в предыдущих периодах, больше не существует или снизился. В случае наличия такого признака субъект учета оценивает справедливую стоимость этого актива.

16.2. К внешним признакам снижения (в том числе до нуля) убытка от обесценения АГДП и АнГДП относятся следующие факторы и ситуации:

а) существенные долгосрочные изменения в законодательстве, внешней и внутренней политике, экономике, технологиях, которые произошли в течение отчетного периода или произойдут в ближайшем будущем и которые благоприятно влияют на деятельность субъекта учета;

б) значительное увеличение справедливой стоимости актива за отчетный период;

в) восстановление либо значительное увеличение потребности в продукции, работах, услугах, обеспечиваемых активом.

16.3. К внутренним признакам снижения (в том числе до нуля) убытка от обесценения АГДП и АнГДП относятся следующие факторы и ситуации:

а) появление данных о том, что эксплуатационные характеристики актива стали или станут значительно лучше, чем ожидалось;

б) существенные долгосрочные изменения в степени и (или) способе использования актива, которые произошли в течение отчетного периода или ожидаются в ближайшем будущем, и которые благоприятно повлияют на деятельность субъекта учета.

в) принятие решения о возобновлении создания актива или доведения до состояния, пригодного для использования.

г) появление данных, показывающих, что экономические результаты использования актива значительно улучшились или улучшатся по сравнению с ожиданиями;

д) существенное снижение затрат на приобретение, эксплуатацию или обслуживание актива по сравнению с теми, что были первоначально запланированы.

16.4. На снижение (в том числе до нуля) убытка от обесценения АГДП также указывает сумма прибыли или чистого поступления денежных средств, рассчитанных для тестируемого актива при объединении показателей текущего периода с бюджетными показателями будущих периодов.

17. Восстановление убытка от обесценения АнГДП и АГДП.

17.1. Если имеются признаки того, что признанный в предыдущие периоды убыток от обесценения актива больше не существует или что он снизился, но сумма убытка не подлежит восстановлению, в соответствии с Федеральным стандартом, применимым к такому активу, следует пересмотреть и, при необходимости, скорректировать оставшийся срок полезного использования.

17.2. Восстановление убытка от обесценения актива, признанного в предыдущие периоды, производится в случае изменения метода определения справедливой стоимости актива с момента признания последнего убытка от обесценения. В этом случае остаточная стоимость актива увеличивается до его справедливой стоимости, но в пределах суммы, по которой актив учитывался бы в случае отсутствия обесценения (за вычетом амортизации).

17.3. Любое увеличение остаточной стоимости актива сверх остаточной стоимости, которая была бы определена (за вычетом амортизации), если бы в предыдущие годы для актива не признавался убыток от обесценения, является переоценкой. Отражение в учете такой переоценки возможно только при наличии соответствующих положений в применимых Федеральных стандартах, регулирующих порядок переоценки активов.

17.4. Восстановление убытка от обесценения актива отражается по дебету счета учета активов и по кредиту счета учета доходов текущего финансового года.

17.5. После признания восстановления убытка от обесценения нормы амортизации по данному активу на будущие периоды должны корректироваться, чтобы измененная остаточная стоимость актива списывалась равномерно в течение оставшегося срока его полезного использования.

## 18. Восстановление убытка от обесценения ЕГДП.

18.1. Восстанавливаемая сумма убытка от обесценения в отношении ЕГДП подлежит распределению на активы, включаемые в ее состав, пропорционально значениям остаточной стоимости этих активов. Отнесение части восстановленного убытка на АнГДП, который создает полезный потенциал для ЕГДП, не допускается.

18.2. При распределении восстановленной суммы убытка от обесценения ЕГДП остаточная стоимость отдельных активов не должна увеличиваться сверх справедливой стоимости (если она поддается определению) или остаточной стоимости, которая была бы определена (за вычетом амортизации), если бы в предшествующие периоды в отношении актива не признавался убыток от обесценения, в зависимости от того, какая из этих величин меньше.

Величина рассчитанной таким образом суммы восстановления убытка от обесценения должна распределяться на пропорциональной основе на другие активы в составе ЕГДП.

## VII. Реклассификация активов для целей обесценения

19. Идентификация ЕГДП должна проводиться последовательно из периода в период для одних и тех же активов или типов активов, за исключением случаев, когда изменение такого порядка оправданно.

20. Реклассификация активов из категории АГДП в категорию АнГДП и наоборот происходит только в случае изменения цели владения. Реклассификация не инициирует процедуру обесценения или восстановления убытка от обесценения.

## VIII. Раскрытие информации в отчетности

21. По каждой группе активов субъект учета раскрывает следующую информацию:

а) сумму убытков от обесценения, признанную в течение периода в составе доходов или расходов, и статьи отчетности, в которые включены эти убытки от обесценения;

б) сумму восстановленного убытка от обесценения, признанную в течение периода в составе доходов или расходов, и статьи отчетности, по которым эти убытки от обесценения были восстановлены.

Указанная информация представляется вместе с другой информацией, раскрываемой для каждой группы активов в соответствии с требованиями применимых Федеральных стандартов. Например, такая информация может включаться в сверку остаточной стоимости основных средств на начало и конец периода, в соответствии с требованиями Федерального стандарта «Основные средства».

22. Субъект учета, представляющий информацию по сегментам в соответствии с применимым Федеральным стандартом, для каждого



отчетного сегмента раскрывает следующую информацию:

а) сумму убытков от обесценения, признанную в составе доходов или расходов в течение периода;

б) сумму восстановления убытков от обесценения, признанную в составе доходов или расходов в течение периода.

23. По каждой существенной сумме убытка от обесценения, признанного или восстановленного в течение периода, субъект учета раскрывает следующую информацию:

а) события и обстоятельства, которые привели к признанию или восстановлению убытка от обесценения;

б) сумму признанного или восстановленного убытка от обесценения;

в) сегмент, к которому относится актив, если предоставляется информация по сегментам в соответствии с применимым Федеральным стандартом;

г) метод, использованный для определения справедливой стоимости.

24. В отношении ЕГДП раскрытие информации осуществляется обособленно.

25. По совокупным убыткам от обесценения и совокупному восстановлению убытка от обесценения, признанным в течение периода, по которым в соответствии с предыдущим пунктом не раскрывалась никакая информация, субъект учета раскрывает следующую информацию:

а) основные группы активов, на которые влияют убытки от обесценения, и основные группы активов, на которые влияют восстановления убытков от обесценения;

б) основные события и обстоятельства, которые привели к признанию этих убытков от обесценения и их восстановлению.

## IX. Вступление в силу и переходные положения

26. Настоящий Стандарт вступает в силу для субъектов отчетности с 1 января 2018 г.

27. Более раннее применение допускается по решению субъекта учета с согласованием с Министерством финансов Российской Федерации.