

МИНИСТЕРСТВО ФИНАНСОВ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ

(МИНФИН РОССИИ)

ПРИКАЗ

№ _____

Москва

Об утверждении федерального стандарта бухгалтерского учета для организаций государственного сектора «Основные средства»

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 «Основные средства».
2. Настоящий приказ вступает в силу с 1 января 2018 года.
3. Настоящий приказ распространяется на государственные (муниципальные) учреждения, государственные органы, органы местного самоуправления, органы управления государственных внебюджетных фондов, органы управления территориальных государственных внебюджетных фондов.

Министр

А.Г. Силуанов

Утверждено
приказом Министерства Финансов
Российской Федерации
от «___» _____ 201_г. № _____

Федеральный стандарт бухгалтерского учета и отчетности в государственном секторе «Основные средства»

I. Общие положения

1. Настоящий Федеральный стандарт бухгалтерского учета для организаций государственного сектора «Основные средства» (далее – Стандарт) разработан на основании Бюджетного кодекса Российской Федерации от 31 июля 1998 г. № 145-ФЗ (с изменениями), Федерального закона «О бухгалтерском учете» от 6 декабря 2011 г. № 402-ФЗ и Федерального стандарта бухгалтерского учета для организаций государственного сектора Российской Федерации «Концептуальные основы бухгалтерского учета и отчетности в государственном секторе».

2. Настоящий Стандарт определяет порядок отражения активов, классифицируемых как основные средства в бухгалтерском учете и отчетности субъектов учета.

3. Субъекты учета применяют настоящий Стандарт при учете основных средств, если иное не установлено другими федеральными стандартами бухгалтерского учета для организаций государственного сектора (далее – Федеральные стандарты).

4. Настоящий Стандарт распространяется на порядок учета основных средств, возникающих в рамках арендных отношений.

В настоящем Стандарте не рассматриваются вопросы, регулируемые Федеральным стандартом «Аренда», в том числе:

а) классификации аренды в качестве предусматривающей или не предусматривающей переход существенных операционных рисков и выгод к арендатору;

б) признания выручки от сдачи в аренду инвестиционной недвижимости;

в) оценки в бухгалтерском учете недвижимости, взятой в аренду, не предусматривающую переход существенных операционных рисков и выгод к арендатору, и предназначенной для сдачи в субаренду;

г) оценки в бухгалтерской отчетности арендодателя права на получение дохода от недвижимости, переданной в аренду, предусматривающую переход существенных операционных рисков и выгод к арендатору;

д) раскрытия информации об аренде, предусматривающей и не предусматривающей переход существенных операционных рисков и выгод к арендатору.

II. Термины и определения

В настоящем Стандарте используются следующие термины в указанных значениях. Термины, определение которым дано в других Федеральных стандартах, используются в настоящем Стандарте в том же значении, в каком они употребляются в других Федеральных стандартах.

Активы культурного наследия – активы, являющиеся активами культурной, экологической (связанной с окружающей средой) или исторической значимости. Активы культурного наследия включают в себя исторические здания и памятники, места археологических раскопок, заповедники и природоохранные территории, а также произведения искусства. Активы культурного наследия обладают определенными характеристиками (хотя эти характеристики и не являются присущими исключительно таким активам), в том числе:

а) их культурная, экологическая (связанная с окружающей средой), образовательная и историческая ценность не всегда может быть полностью отражена в денежной оценке, основанной на рыночной цене;

б) юридические и (или) установленные законом ограничения могут налагать запреты или жесткие ограничения на выбытие путем продажи;

в) часто они являются незаменимыми, и их ценность может возрастать со временем даже при ухудшении физического состояния;

г) срок их полезного использования с трудом поддается оценке и в некоторых случаях может составлять несколько сотен лет.

Амортизация – постепенное списание (распределение) стоимости актива на расходы в течение срока его полезного использования.

Амортизируемая стоимость – первоначальная стоимость актива или другая сумма, заменяющая первоначальную стоимость.

Группа основных средств – совокупность активов, сходных по сути или функциям, выполняемым в операционной деятельности субъекта учета, информация по которой раскрывается в бухгалтерской (финансовой) отчетности одним показателем.

Отдельными группами основных средств являются:

а) жилища;

б) здания (кроме жилых);

в) сооружения;

г) машины и оборудование;

д) транспортные средства;

е) инвентарь производственный и хозяйственный;

ж) многолетние насаждения;

з) библиотечный фонд;

и) основные средства, не включенные в другие группировки.

Также в качестве отдельной группы в бухгалтерской (финансовой) отчетности отражаются показатели по объектам основных средств, используемых в качестве инвестиционной недвижимости.

Инвестиционная недвижимость – группа основных средств, включающая объекты недвижимости (здания или части зданий), находящиеся во владении или использовании с целью получения арендных платежей или прироста стоимости имущества или того и другого, но не предназначенные для:

- а) выполнения возложенных на субъект функций;
- б) продажи.

Недвижимость, занимаемая субъектом учета, – недвижимость, находящаяся во владении или пользовании субъекта учета, в том числе по договору пользования (аренды), предусматривающему переход существенных операционных рисков и выгод к пользователю (арендатору), предназначенная для использования при выполнении возложенных на субъект учета функций.

Необменная операция – операция, предполагающая передачу (получение) активов безвозмездно или по незначительным ценам по отношению к рыночной цене обменной операции с аналогичными активами.

Обменная операция – операция, предполагающая передачу активов в обмен на другие активы сопоставимой стоимости. Обменная операция носит коммерческий характер в случае обмена неоднородными активами.

Основные средства – материальные ценности, являющиеся активами со сроком полезного использования более 12 месяцев (если иное не предусмотрено нормативными актами), которые предназначены для неоднократного или постоянного использования субъектом учета в целях выполнения государственных (муниципальных) полномочий (функций), осуществления деятельности по оказанию государственных (муниципальных) услуг либо для управленческих нужд субъекта учета, находящиеся в эксплуатации, запасе, на консервации, а также инвестиционная недвижимость (с учетом требований Федерального стандарта «Аренда»), за исключением:

- а) биологических активов, связанных с сельскохозяйственной деятельностью;
- б) прав на разработку полезных ископаемых и запасов полезных ископаемых, таких как нефть, природный газ и аналогичные невозобновляемые ресурсы;
- в) произведенных активов;
- г) объектов недвижимости, предназначенных для продажи и учитываемых в составе запасов (товаров).

Остаточная стоимость – стоимость, по которой актив отражается в отчетности после вычета накопленной амортизации и накопленных убытков от обесценения.

Первоначальная (историческая) стоимость – стоимость, по которой актив принят субъектом учета к бухгалтерскому учету.

Переоцененная стоимость – стоимость основного средства на дату переоценки за вычетом накопленной в последующие периоды амортизации и убытков от обесценения.

Справедливая стоимость – это цена, по которой может быть осуществлен переход права собственности на основные средства между хорошо осведомленными, желающими совершить сделку независимыми сторонами.

III. Признание (принятие к бухгалтерскому учету)

5. Объект основных средств подлежит признанию в качестве актива только в случае, если существует вероятность того, что субъект учета получит будущие экономические выгоды или полезный потенциал, связанные с данным объектом, и первоначальную стоимость данного объекта можно надежно оценить.

Объекты основных средств, не приносящие субъекту учета экономические выгоды и не имеющие полезного потенциала, в отношении которых отсутствует уверенность в их получении в будущем, учитываются на забалансовых счетах, и такая информация подлежит раскрытию.

6. Единицей учета основных средств является инвентарный объект.

7. При признании основного средства субъект учета определяет состав инвентарного объекта с учетом целесообразности и существенности. Объекты, срок полезного использования которых одинаков, а стоимость не является существенной, могут быть объединены в один инвентарный объект. Примерами таких объектов являются библиотечные фонды, периферийные устройства и компьютерное оборудование, мебель, используемая в течение одного и того же периода времени (например, столы, стулья, шкафы, используемые для обстановки помещения). Критерии признания в качестве основного средства, перечисленные в пункте 5 настоящего Стандарта, должны применяться к инвентарному объекту в целом.

8. Часть объекта недвижимости, полученного в аренду, не предусматривающую переход существенных операционных рисков и выгод к арендатору, и предназначенного для последующей сдачи в субаренду, субъект учета вправе классифицировать и учитывать как инвестиционную недвижимость при соблюдении требований настоящего Стандарта.

9. Активы культурного наследия признаются в составе основных средств и оцениваются в соответствии с требованиями настоящего Стандарта, только если субъект учета имеет возможность получить будущие экономические выгоды или полезный потенциал, связанный с указанными активами, либо если их полезный потенциал не ограничивается их культурной ценностью. В иных случаях активы

культурного наследия отражаются на забалансовом учете в условной оценке равной 1 рублю.

IV. Оценка основных средств при признании

10. Объект основных средств, подлежащий признанию в качестве актива, должен оцениваться по первоначальной стоимости.

IV.1. Первоначальная стоимость активов, приобретаемых в результате обменных операций

11. Первоначальная стоимость объекта основных средств, приобретенных в результате обменных операций или созданных субъектом учета, включает:

11.1. цену приобретения, в том числе таможенные пошлины, НДС (кроме приобретения, сооружения и (или) изготовления объекта в рамках деятельности учреждения, облагаемой НДС, если иное не предусмотрено налоговым законодательством Российской Федерации) и иные невозмещаемые налоги, за вычетом полученных скидок;

11.2. любые фактические затраты на создание актива, на доставку его к месту назначения и приведение в состояние, пригодное для эксплуатации, в том числе:

а) расходы на оплату труда и страховые взносы на обязательное социальное страхование, непосредственно связанные с созданием объекта основных средств;

б) стоимость работ (услуг) по созданию объекта основных средств по договору строительного подряда и иным договорам;

в) регистрационные сборы, государственные пошлины и другие аналогичные расходы, произведенные в связи с приобретением (созданием, изготовлением) объекта основного средства;

г) суммы вознаграждений, уплачиваемых посреднической организации, через которую приобретен объект основных средств;

е) затраты на подготовку участка;

ж) затраты на доставку и разгрузку;

з) затраты на установку и монтаж;

и) затраты на проверку надлежащего функционирования актива за вычетом доходов от продажи изделий, произведенные до момента доставки актива к месту назначения и приведения его в состояние, пригодное для использования (например, образцов, полученных при проверке оборудования);

к) суммы фактических затрат, связанных с созданием, производством и (или) изготовлением объекта основного средства, понесенных субъектом учета на материалы, услуги сторонних организаций (соисполнителей, подрядчиков (субподрядчиков));

л) иные затраты, непосредственно связанные с приобретением, сооружением и (или) изготовлением объекта основного средства, включая затраты на содержание дирекции строящегося объекта и технический (строительный) надзор;

м) затраты на информационные и консультационные услуги, связанные с приобретением (созданием, изготовлением) объекта основных средств;

н) оценка объекта основных средств, стоимость которого при приобретении выражена в иностранной валюте, производится в рублях путем пересчета суммы в иностранной валюте по курсу ЦБ РФ или по иному курсу, установленному соглашением сторон, действующему на дату принятия объекта к бухгалтерскому учету. В случае предварительного перечисления аванса, применяется курс валюты на дату перечисления аванса.

В случае частичной предоплаты (аванса) часть стоимости принимается равной сумме рублевого аванса, непоплаченная часть стоимости определяется по курсу ЦБ РФ иностранной валюты, действовавшему на дату принятия объекта к бухгалтерскому учету.

После принятия объекта основных средств к учету любые курсовые разницы, связанные с его оплатой, включаются в доходы или расходы текущего периода.

11.3. Суммы затрат на демонтаж и вывод объекта основных средств из эксплуатации, известные на момент принятия объекта основных средств к учету, а также восстановление участка, на котором объект расположен, капитализируются в виде самостоятельного объекта основных средств. Субъект учета признает эти затраты в виде объекта основных средств в бухгалтерском учете, если обязанности по демонтажу и (или) выводу объекта из эксплуатации предусмотрены договором купли-продажи, либо если такие затраты являются условием использования объекта. В затраты на демонтаж и вывод актива из эксплуатации не включаются затраты, связанные с производством и перемещением товарно-материальных ценностей.

12. В стоимость объекта основных средств не включаются:

а) затраты на открытие новых производств;

б) затраты на внедрение новых продуктов или услуг;

в) затраты на ведение деятельности на новом месте или с новой группой потребителей услуг (включая затраты на обучение персонала);

г) операционные убытки, понесенные до момента достижения инвестиционной недвижимостью запланированного уровня заполнения арендаторами;

д) административные, общехозяйственные и прочие общие накладные расходы;

е) затраты на выполнение операций, сопутствующих строительству или созданию объекта основных средств, но не являющихся необходимыми

для доставки объекта к месту назначения и приведения его в состояние, пригодное для использования.

13. Если договором на приобретение предусмотрена отсрочка платежа по объекту основных средств на период, превышающий 12 месяцев, то разница между стоимостью при оплате без отсрочки платежа и стоимостью при оплате с учетом отсрочки платежа признается в качестве расходов на уплату процентов за исключением случаев, когда такие проценты включаются в первоначальную стоимость объекта основных средств в соответствии с требованиями, предусмотренными другими Федеральными стандартами¹.

14. Признание затрат в составе первоначальной стоимости объекта основных средств прекращается, когда объект находится в состоянии, пригодном для использования по назначению. Затраты, понесенные при использовании, обслуживании или последующем перемещении объекта, отражаются в составе расходов текущего периода. Изменение первоначальной стоимости объекта основных средств после ввода в эксплуатацию возможно только в случаях, предусмотренных Федеральными стандартами (в случаях достройки, дооборудования, реконструкции, модернизации, частичной ликвидации, замещения, обесценения и переоценки объектов основных средств).

15. Первоначальная стоимость актива, созданного собственными силами, определяется на основании тех же принципов, что и первоначальная стоимость приобретенного актива. Если субъект учета производит активы как для продажи, так и для использования в ходе обычной деятельности, то первоначальная стоимость такого актива соответствует затратам на его производство. В первоначальную стоимость актива также не включаются сверхнормативные потери сырья, трудовых и других ресурсов, понесенные при создании актива собственными силами, учитываемые в составе расходов субъекта учета. Федеральный стандарт «Затраты по займам» устанавливает критерии признания процентов в составе первоначальной стоимости объекта основных средств, созданного собственными силами.

16. Первоначальной стоимостью актива, приобретаемого путем обменной операции в обмен на нефинансовые активы либо на сочетание финансовых и нефинансовых активов, является его справедливая стоимость на дату приобретения за исключением случаев, когда:

- а) обменная операция не носит коммерческий характер или
- б) ни справедливую стоимость полученного актива, ни справедливую стоимость переданного актива невозможно надежно оценить.

17. Операция носит коммерческий характер, в случае если в результате операции денежные потоки или полезный потенциал

¹ Федеральный стандарт «Затраты по займам» и иные применимые федеральные стандарты

обмениваемых активов существенно различаются и это приводит к изменению денежных потоков или полезного потенциала в той области деятельности, для которой приобретался актив.

18. В случае если обменная операция не носит коммерческий характер или справедливую стоимость ни полученного актива, ни переданного актива невозможно надежно оценить, оценка первоначальной стоимости полученного актива производится на основании остаточной стоимости переданного взамен актива.

IV.II. Первоначальная стоимость активов, приобретаемых в результате необменных операций

19. Первоначальной стоимостью актива, приобретаемого путем необменной операции, является его справедливая стоимость на дату приобретения².

20. В случае если объект, приобретенный путем необменной операции, не может быть оценен по справедливой стоимости, оценка его первоначальной стоимости производится на основании остаточной стоимости переданного взамен актива.

В случае если данные об остаточной (исторической) стоимости актива по каким-либо причинам недоступны, субъект учета отражает такие активы на балансе в условной оценке равной 1 рублю.

21. Объекты основных средств, полученные субъектом учета от собственника (учредителя), подлежат первоначальному признанию в оценке собственника (учредителя), то есть по стоимости, отраженной в передаточных документах.

V. Последующая оценка основных средств

22. После признания в качестве актива объект основных средств должен учитываться по первоначальной стоимости за вычетом накопленной амортизации и накопленных убытков от обесценения.

23. Учет по первоначальной стоимости применяется ко всем объектам основных средств, кроме активов, предназначенных для отчуждения не в пользу субъектов государственного сектора.

24. В случае если порядок эксплуатации объектов основных средств или их составных частей требует их замены, субъект учета включает в стоимость объекта основных средств затраты по частичной замене (капитальному ремонту) объекта или его составной части в момент их возникновения при условии соблюдения критериев признания основных

² Порядок отражения выручки от необменных операций в случаях, когда производится обмен активами, чья стоимость несопоставима, отражен в Федеральном стандарте «Выручка от необменных операций»

средств, установленных в пункте 5 настоящего Стандарта. При этом стоимость объекта уменьшается на стоимость заменяемых частей в соответствии с положениями настоящего Стандарта о прекращении признания. Применение в учете положений настоящего пункта в отношении групп основных средств субъект учета закрепляет в учетной политике.

25. Условием продолжения эксплуатации ряда объектов основных средств является проведение регулярных системных осмотров на предмет наличия дефектов независимо от того, заменяются ли части объекта. При каждом системном осмотре затраты на его проведение могут признаваться в стоимости объекта основных средств при условии соблюдения критериев признания. В этом случае любая учтенная ранее в стоимости объекта сумма затрат на проведение предыдущего осмотра подлежит списанию в расходы независимо от того, учитывались ли затраты на проведение предыдущего осмотра. При необходимости сумма оценки затрат на предстоящий аналогичный осмотр может служить показателем суммы затрат на осмотр, включенных в состав первоначальной стоимости объекта на момент приобретения или строительства. Применение в учете положений настоящего пункта в отношении групп основных средств субъект учета закрепляет в учетной политике.

V.I. Учет основных средств, предназначенных для отчуждения не в пользу субъектов государственного сектора

26. Объекты основных средств, предназначенные для отчуждения не в пользу субъектов государственного сектора, отражаются в учете и отчетности субъекта по справедливой стоимости, определяемой методом рыночных цен.

27. Результаты переоценки до справедливой стоимости отражаются в отчетности обособленно в составе доходов и расходов текущего периода.

V.II. Реклассификация объектов, включаемых в группу «Инвестиционная недвижимость»

28. Перевод в группу «Инвестиционная недвижимость» или исключение из нее должны проводиться в отношении объектов недвижимости, а также движимого имущества, составляющего единый имущественный комплекс с объектом недвижимости, используемого с целью получения арендных платежей или иного прироста стоимости, только когда меняется их предназначение, что подтверждается:

а) завершением использования для собственных нужд, при переводе из категории недвижимости, занимаемой субъектом учета, в категорию инвестиционной недвижимости;

б) началом аренды, не предусматривающей перехода существенных операционных рисков и выгод к арендатору (на коммерческой основе), в рамках которой недвижимость сдается в аренду другой стороне, при переводе из категории запасов в категорию инвестиционной недвижимости;

в) началом использования для собственных нужд, при переводе из категории инвестиционной недвижимости в категорию недвижимости, занимаемой субъектом учета;

г) началом реконструкции в целях продажи, при переводе из категории инвестиционной недвижимости в категорию запасов.

29. Перевод объекта между категориями инвестиционной недвижимости, недвижимости, занимаемой субъектом учета, и запасов не приводит к изменению стоимости переводимых объектов, а также к изменениям стоимости объектов для целей оценки и раскрытия информации.

30. Выбытие объекта из одной категории и его отражение в другой категории в случае реклассификации должно быть отражено в учете одновременно.

VI. Амортизация объектов основных средств

31. Амортизируемая стоимость основных средств погашается посредством начисления амортизации в течение срока полезного использования.

32. Амортизация актива начинается с 1-го числа месяца, следующего за месяцем принятия его к учету в составе основных средств.

33. Амортизация актива прекращается с 1-го числа месяца, следующего за месяцем выбытия его из учета, или с 1-го числа месяца, следующего за месяцем, в котором остаточная стоимость актива стала равна нулю. Начисление амортизации актива не приостанавливается в случаях, когда актив простаивает или не используется или удерживается для выбытия за исключением случая, когда актив полностью самортизирован.

34. Срок полезного использования актива определяется исходя из ожидаемого срока потребления субъектом учета экономических выгод и (или) полезного потенциала, заключенных в активе, а также:

а) информации, содержащейся в законодательстве Российской Федерации, устанавливающим сроки полезного использования имущества в целях начисления амортизации. По объектам основных средств, включенным согласно Постановлению Правительства Российской Федерации от 01 января 2002 г. № 1 «О Классификации основных средств, включаемых в амортизационные группы» в амортизационные группы с первой по девятую, срок полезного использования определяется по наибольшему сроку, установленному для указанных амортизационных

групп; в десятую амортизационную группу – срок полезного использования рассчитывается исходя из единых норм амортизационных отчислений на полное восстановление основных фондов народного хозяйства СССР, утвержденных Постановлением Совета Министров СССР от 22 октября 1990 г. N 1072;

б) рекомендаций, содержащихся в документах производителя, входящих в комплектацию объекта имущества, при отсутствии в законодательстве Российской Федерации норм, устанавливающих сроки полезного использования имущества в целях начисления амортизации, в случаях отсутствия информации в законодательстве Российской Федерации и в документах производителя – на основании решения комиссии субъекта учета по поступлению и выбытию активов, принятого с учетом:

ожидаемого срока использования этого объекта в соответствии с ожидаемой производительностью или мощностью;

ожидаемого физического износа, зависящего от режима эксплуатации, естественных условий и влияния агрессивной среды, системы проведения ремонта;

нормативно-правовых и других ограничений использования этого объекта;

гарантийного срока использования объекта;

сроков фактической эксплуатации и ранее начисленной суммы амортизации – для объектов, безвозмездно полученных от субъектов государственного сектора.

35. Метод амортизации отражает предполагаемый способ потребления субъектом учета будущих экономических выгод или полезного потенциала актива. Начисление амортизации актива производится одним из следующих методов:

Линейный метод. Данный метод предполагает начисление постоянной суммы амортизации на протяжении всего срока полезного использования актива, если при этом не меняется ликвидационная стоимость актива.

Метод уменьшаемого остатка. При использовании данного метода годовая сумма амортизационных отчислений определяется исходя из остаточной стоимости объекта на начало отчетного года и нормы амортизации, исчисленной исходя из срока полезного использования этого объекта и коэффициента не выше 3, используемого субъектом учета.

Пропорционально объему продукции. Метод заключается в начислении суммы амортизации, основанной на ожидаемом использовании или ожидаемой производительности актива. В соответствии с данным методом сумма амортизационных отчислений может быть равна нулю во время остановки производства.

36. Субъект учета выбирает тот метод амортизации, который наиболее точно отражает предполагаемый способ потребления будущих экономических выгод или полезного потенциала, заключенных в активе.

Выбранный метод должен применяться последовательно от периода к периоду, кроме случаев изменения ожидаемого способа потребления будущих экономических выгод или полезного потенциала. Если способ потребления будущих экономических выгод или полезного потенциала для активов одной группы одинаков, возможно применение одного метода амортизации к группе активов в целом.

37. В случаях изменения предполагаемого способа потребления экономических выгод или полезного потенциала, заключенных в активе, обоснованность выбранного метода амортизации, должна оцениваться на первое января года, следующего за годом такого изменения. Если в предполагаемом способе потребления будущих экономических выгод или полезного потенциала, заключенного в активе, произошли значительные изменения, необходимо изменить метод амортизации, который будет использоваться в течение оставшегося срока полезного использования. Пересчет амортизации, накопленной на дату пересмотра, при изменении метода амортизации не требуется.

38. По объектам основных средств амортизация начисляется в следующем порядке:

а) на объекты основных средств стоимостью свыше 40 000 рублей амортизация начисляется в соответствии с рассчитанными в установленном порядке нормами амортизации;

б) на объекты основных средств стоимостью до 3 000 рублей включительно, за исключением объектов библиотечного фонда, нематериальных активов, амортизация не начисляется. Первоначальная стоимость введенных (переданных) в эксплуатацию объектов движимого имущества, являющихся основными средствами стоимостью до 3 000 рублей включительно, за исключением объектов библиотечного фонда, списывается с балансового учета с одновременным отражением объектов на забалансовом счете в порядке, предусмотренном для соответствующего типа учреждения инструкциями по применению планов счетов;

в) на объекты библиотечного фонда стоимостью до 40 000 рублей включительно амортизация начисляется в размере 100 % первоначальной стоимости при выдаче объекта в эксплуатацию;

г) на иные объекты основных средств стоимостью от 3 000 до 40 000 рублей включительно амортизация начисляется в размере 100 % первоначальной стоимости при выдаче объекта в эксплуатацию.

39. Часть объекта основных средств, имеющая отличный от остальных частей срок полезного использования (способ потребления будущих экономических выгод или полезного потенциала) и стоимость которой составляет значительную величину относительно общей стоимости объекта, амортизируется отдельно.

39.1. Субъект учета распределяет сумму, первоначально признанную в отношении объекта основных средств, между его значительными частями

и амортизирует каждую часть по отдельности. Например, отдельно следует начислять амортизацию фюзеляжа и двигателей самолета.

39.2. Срок полезного использования и метод начисления амортизации одной существенной части объекта основных средств могут совпадать со сроком полезного использования и методом начисления амортизации другой существенной части того же объекта. Такие части могут быть объединены при определении величины амортизационных отчислений.

39.3. Если субъект учета отдельно начисляет амортизацию по некоторым (существенным) частям объекта основных средств, то оставшаяся часть этого объекта амортизируется отдельно. Оставшаяся часть состоит из таких составляющих объекта, которые по отдельности не являются существенными.

40. Сумма амортизационных отчислений за каждый период признается в составе расходов текущего периода за исключением случаев, когда она включена в стоимость другого актива.

41. При переоценке объекта основных средств (в том числе объектов основных средств, отчуждаемых не в пользу субъектов государственного сектора) накопленная амортизация на дату переоценки учитывается одним из следующих способов, закрепляемых субъектом учета в учетной политике:

а) пересчитывается пропорционально изменению первоначальной стоимости актива таким образом, чтобы остаточная стоимость актива после переоценки равнялась его переоцененной стоимости. То есть первоначальная стоимость и накопленная амортизация умножаются на один и тот же коэффициент, чтобы при суммировании давать переоцененную стоимость на дату проведения переоценки.

б) вычитается из первоначальной (переоцененной) стоимости актива, а затем остаточная стоимость пересчитывается до переоцененной стоимости актива. Это означает, что амортизация, накопленная до проведения переоценки, списывается с дебета счета амортизации в кредит счета основных средств, и затем по дебету счета основных средств отражается сумма дооценки до справедливой стоимости. С момента переоценки амортизация начисляется на оставшийся срок полезного использования по той же норме, что и до момента переоценки.

42. Величина корректировки, возникающей при пересчете или исключении сумм накопленной амортизации, образует часть суммы увеличения или уменьшения остаточной стоимости основных средств, подлежащей отражению в учете.

VII. Обесценение объектов основных средств

43. Для определения признаков обесценения объекта основных средств субъект учета применяет положения Федерального стандарта «Обесценение активов».

44. Обесценение или утрата объектов основных средств, а также любое последующее приобретение или строительство замещающих активов являются отдельными экономическими событиями и должны учитываться отдельно, например:

а) признание обесценения объектов основных средств осуществляется в соответствии с Федеральным стандартом «Обесценение активов»;

б) списание объектов основных средств при изъятии из активного использования или выбытии определяется в соответствии с настоящим Стандартом;

в) стоимость объектов основных средств, восстановленных, приобретенных или построенных с целью замещения выбывших объектов основных средств, определяется в соответствии с настоящим Стандартом.

VIII. Выбытие объектов основных средств

45. Признание основных средств в качестве активов прекращается в случае их выбытия или когда от использования или выбытия объекта не ожидается будущих экономических выгод или полезного потенциала.

46. Выбытие объектов основных средств осуществляется при передаче в результате продажи, заключения договора аренды, предусматривающей переход существенных операционных рисков и выгод к арендатору, дарения, ликвидации, передачи другому субъекту государственного сектора и иным основаниям в соответствии с действующим законодательством Российской Федерации.

При принятии решения об отражении в учете выбытия объекта субъект учета применяет следующие критерии:

а) субъект учета передал все существенные операционные риски и выгоды, связанные с распоряжением объектом;

б) субъект учета больше не участвует ни в распоряжении выбывшим объектом в той степени, которая определяется предоставленными правами, ни в осуществлении его реального использования;

в) величина дохода (расхода) от выбытия актива может быть надежно оценена;

г) существует вероятность получения субъектом учета экономических выгод или полезного потенциала, связанного с операцией;

д) понесенные или ожидаемые затраты, связанные с операцией, могут быть надежно оценены.

47. Доходы, причитающиеся к получению при выбытии актива, подлежат первоначальному признанию по справедливой стоимости. Если договором на реализацию выбывающего актива предусмотрена отсрочка платежа по объекту основных средств на период, превышающий 12 месяцев, то справедливой стоимостью величины дохода признается сумма, рассчитанная без учета отсрочки платежа. Разница между величиной дохода при оплате без учета отсрочки платежа и величиной дохода при оплате с учетом отсрочки платежа признается в качестве процентных доходов.

48. Финансовый результат, возникающий при выбытии актива, отражается в составе доходов или расходов текущего периода.

49. Финансовый результат, возникающий при выбытии актива, определяются как разница между чистыми поступлениями от выбытия, если таковые имеются, и остаточной стоимостью объекта.

50. Если в соответствии с критериями признания актива в качестве объекта основных средств, установленными настоящим Стандартом, субъект учета включает в стоимость актива затраты на замену части объекта, то остаточная стоимость замененной части должна быть списана вне зависимости от того, амортизировалась ли эта часть отдельно или нет. Если определить остаточную стоимость замененной части невозможно, можно использовать стоимость заменяющей ее части как показатель стоимости замененной части на момент ее приобретения или строительства.

IX. Раскрытие информации

51. По каждой группе основных средств, признаваемой в бухгалтерской отчетности, должна раскрываться следующая информация:

- а) используемые методы амортизации;
- б) используемые сроки полезного использования или нормы амортизации;
- в) первоначальная стоимость и накопленная амортизация (в совокупности с накопленными убытками от обесценения) на начало и на конец периода; и
- г) сверка остаточной стоимости на начало и на конец периода, раскрывающая:

суммы поступлений – с отдельным раскрытием поступлений в результате приобретения объектов, в результате капитализации последующих расходов, в результате реклассификаций;

суммы выбытий, в том числе в результате реклассификаций;

суммы увеличения или уменьшения стоимости в результате признания убытков от обесценения, отраженных или восстановленных непосредственно в стоимости активов в соответствии с Федеральным стандартом «Обесценение активов»;

суммы начисленной амортизации;
чистые курсовые разницы, возникающие при пересчете бухгалтерской отчетности из функциональной валюты в отличную от нее валюту представления или пересчете отчетности в иностранной валюте по зарубежной деятельности в функциональную валюту в соответствии с Федеральным стандартом «Влияние изменений курсов иностранных валют»;

отдельно отражается первоначальная стоимость и переоцененная стоимость объектов основных средств, отчуждаемых не в пользу субъектов государственного сектора;

прочие изменения.

52. Бухгалтерская отчетность также должна раскрывать для каждой группы основных средств, признанной в отчетности:

а) наличие и размер ограничений прав собственности или иных предоставленных прав, включая стоимость объектов недвижимого и особо ценного движимого имущества, которые не могут быть использованы субъектом отчетности в качестве обеспечения исполнения обязательств, а так же перечень и остаточную стоимость основных средств, переданных в качестве обеспечения исполнения обязательств, на начало и конец отчетного периода;

б) наличие и стоимость имущества казны, отраженного в составе основных средств на начало и конец отчетного периода;

в) сумму затрат, включенных в стоимость объекта основных средств в ходе его строительства на начало и конец отчетного периода;

г) суммы договорных обязательств по приобретению основных средств на конец отчетного периода;

д) суммы компенсаций, причитающихся к получению от третьих сторон в связи с обесценением, утратой или передачей объектов основных средств, включенных в доходы текущего периода, если это не раскрыто отдельно в Отчете о финансовых результатах деятельности или пояснительной записке к нему.

53. В отношении группы «Инвестиционная недвижимость» также раскрывается следующая информация:

а) описание объектов инвестиционной недвижимости;

б) в случае возникновения трудностей при классификации - критерии, разработанные субъектом отчетности в целях проведения различия между инвестиционной недвижимостью и недвижимостью, занимаемой субъектом отчетности, а также недвижимостью, предназначенной для продажи в ходе обычной хозяйственной деятельности;

в) суммы, признанные в качестве дохода от предоставления в аренду инвестиционной недвижимости;

г) суммы, признанные в качестве расходов (в том числе расходов на ремонт и текущую эксплуатацию) на инвестиционную недвижимость, приносящую выручку от аренды в течение периода; и

д) суммы, признанные в качестве расходов (в том числе расходов на ремонт и текущую эксплуатацию) на инвестиционную недвижимость, не приносящую выручку от аренды в течение периода;

е) наличие, а также соответствующие суммы ограничений в отношении возможности продажи объектов инвестиционной недвижимости или поступлений выручки и доходов от выбытия.

54. Субъект отчетности – арендатор, обладающий объектами инвестиционной недвижимости на условиях, предусматривающих и не предусматривающих переход к нему существенных операционных рисков и выгод, раскрывает сведения по первым объектам с позиции арендатора, а по вторым – с позиции арендодателя.

Субъект отчетности – арендодатель, раскрывает сведения об объектах инвестиционной недвижимости, предоставленных им в аренду, не предусматривающую переход к арендатору существенных операционных рисков и выгод.

55. В соответствии с Федеральным стандартом «Учетная политика, изменение оценочных значений и ошибки» раскрывается характер и последствия изменений в бухгалтерских оценках, которые либо оказывают влияние на текущий период, либо, как ожидается, будут оказывать влияние на последующие периоды в отношении:

а) оценочных затрат на демонтаж, ликвидацию или восстановление объектов основных средств;

б) сроков полезного использования основных средств;

в) методов амортизации основных средств.

56. Субъектам отчетности рекомендуется раскрытие следующей информации в отношении основных средств:

а) остаточная стоимость временно простаивающих основных средств;

б) первоначальная стоимость находящихся в эксплуатации полностью самортизированных основных средств;

в) остаточная стоимость основных средств, изъятых из активной эксплуатации и удерживаемых до выбытия.

Х. Вступление в силу и переходные положения

57. Настоящий Стандарт применяется при составлении бухгалтерской отчетности за периоды, начинающиеся с 1 января 2017 года или после этой даты. Более раннее применение допускается по решению субъекта учета с согласованием с Министерством финансов Российской Федерации.

58. Субъекты учета, впервые применяющие настоящий Стандарт, признают объекты основных средств, ранее не признававшиеся, а также отражавшиеся за балансом, по первоначальной стоимости в случае, если они соответствуют критериям признания, перечисленным в пункте 5 настоящего Стандарта.

59. Субъекты учета, впервые применяющие настоящий Стандарт, переоценивают все объекты недвижимости, подлежащие отражению на балансе в соответствии с критериями признания, перечисленными в пункте 5 настоящего Стандарта, до кадастровой стоимости, которая после этой переоценки признается первоначальной стоимостью. Накопленная амортизация по переоцененным объектам недвижимости, подлежавшим ранее амортизации, списывается. Помимо пересмотра стоимости необходимо оценить срок полезного использования объекта недвижимости в соответствии с положениями пункта 34 настоящего Стандарта. В дальнейшем объект основных средств амортизируется исходя из пересмотренных первоначальной стоимости и срока полезного использования.

60. В случае если кадастровая оценка для объекта недвижимости по каким-либо причинам недоступна, субъект учета отражает такие активы по остаточной стоимости, сформированной на момент первого применения настоящего Стандарта, до момента, когда кадастровая оценка будет получена. В случае если данные об указанной остаточной стоимости по каким-либо причинам недоступны, субъект учета отражает такие активы на балансе в условной оценке равной 1 рублю. После получения кадастровой оценки объекта недвижимости субъект учета применяет положения пункта 59 настоящего Стандарта.

61. Субъект учета признает эффект от признания основных средств, ранее не признававшихся в учете и отчетности, а также от переоценки объектов недвижимости до кадастровой стоимости при первом применении настоящего Стандарта в качестве корректировки начального сальдо финансового результата прошлых отчетных периодов в том периоде, в котором произошло первоначальное признание основных средств. Результаты указанной корректировки должны быть однократно раскрыты в примечаниях к отчетности.

62. Когда субъект отчетности первоначально признает объект основных средств (за исключением объектов недвижимости) в соответствии с настоящим Стандартом, он также должен признавать любую накопленную амортизацию и любые накопленные убытки от обесценения, связанные с этим объектом так, как если бы он всегда применял положения настоящего Стандарта. Сравнительная информация за годы, предшествующие первому применению настоящего Стандарта, не пересчитывается.