



**МИНИСТЕРСТВО ФИНАНСОВ
РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ
(МИНФИН РОССИИ)**

ЗАМЕСТИТЕЛЬ МИНИСТРА

Ильинка, д. 9, Москва, 109097
телетайп: 112008
факс: +7 (495) 625-08-89

15.12.2017 № 02-0707/84237

На № _____

Главные распорядители средств
федерального бюджета

Финансовые органы субъектов
Российской Федерации

Органы управления государственными
внебюджетными фондами Российской
Федерации

Министерство финансов Российской Федерации в целях методологического сопровождения применения федерального стандарта бухгалтерского учета для организаций государственного сектора «Основные средства», утвержденного приказом Министерства финансов Российской Федерации от 31 декабря 2016 г. № 257н (зарегистрировано в Министерстве юстиции Российской Федерации от 27 апреля 2017 г., регистрационный номер 46518), (далее - СГС «Основные средства», Стандарт) направляет для руководства Методические указания по применению федерального стандарта бухгалтерского учета для организаций государственного сектора «Основные средства» (СГС «Основные средства»).

Приложение: в 1 экз. на 26 л.

А.М. Лавров

от 15.12.2017 № 02-07-07/84237

**Методические рекомендации
по применению федерального стандарта бухгалтерского учета для
организаций государственного сектора
«Основные средства»**

1. Общие положения

Федеральный стандарт бухгалтерского учета для организаций государственного сектора «Основные средства», утвержденный приказом Министерства финансов Российской Федерации от 31.12.2016 № 257н (далее – СГС «Основные средства») устанавливает единые требования к бухгалтерскому учету государственных (муниципальных) бюджетных и автономных учреждений, а также бюджетному учету (далее вместе - бухгалтерский учет) активов, классифицируемых как основные средства, а также требования к информации об основных средствах, результатах операций с ними, раскрываемой в бухгалтерской (финансовой) отчетности государственных (муниципальных) бюджетных и автономных учреждений, в бюджетной отчетности (далее вместе - бухгалтерская (финансовая) отчетность).

Положения СГС «Основные средства» применяются при:

ведении бюджетного учета получателями бюджетных средств, в том числе государственными (муниципальными) бюджетными, автономными учреждениями, осуществляющими в соответствии с законодательством Российской Федерации полномочия по исполнению публичных обязательств перед физическим лицом, подлежащих исполнению в денежной форме, а также государственными (муниципальными) бюджетными, автономными учреждениями и (или) государственными (муниципальными) унитарными предприятиями в части ведения бюджетного учета фактов хозяйственной жизни, возникающих при осуществлении на основании соглашений полномочий государственного (муниципального) заказчика по заключению и исполнению от имени соответствующего публично-правового образования государственных (муниципальных) контрактов от лица органов государственной власти (государственных органов), органов управления государственными внебюджетными фондами, органов местного

самоуправления, являющихся государственными (муниципальными) заказчиками, при осуществлении бюджетных инвестиций в объекты государственной (муниципальной) собственности и получающие бюджетные инвестиции в объекты капитального строительства государственной (муниципальной) собственности и (или) на приобретение объектов недвижимости государственной (муниципальной) собственности в порядке, установленном для получателей бюджетных средств, а также централизованными бухгалтериями, осуществляющими ведение бюджетного учета на основании договора (соглашения), заключенного получателем бюджетных средств согласно части 10.1 статьи 161 Бюджетного кодекса Российской Федерации (далее - организации, осуществляющие полномочия по ведению бюджетного учета учреждений);

ведении бухгалтерского учета государственными (муниципальными) бюджетными, автономными учреждениями, а также организациями, осуществляющими согласно договору (соглашению), заключенному в соответствии с частью 3 статьи 7 Федерального закона от 06.12.2011 № 402-ФЗ «О бухгалтерском учете», полномочия по ведению бухгалтерского учета государственных (муниципальных) бюджетных или автономных учреждений (далее - организации, осуществляющие полномочия по ведению бухгалтерского учета учреждений);

раскрытии информации об объектах основных средств, результатах операций с ними при составлении бюджетной отчетности получателями бюджетных средств, а также организациями, осуществляющими полномочия по ведению бюджетного учета учреждений;

раскрытии информации об объектах основных средств, результатах операций с ними при составлении бухгалтерской (финансовой) отчетности государственных (муниципальных) учреждений, в том числе организациями, осуществляющими полномочия по ведению бухгалтерского учета учреждений (централизованными бухгалтериями).

Положения СГС «Основные средства» применяются, если иное не предусмотрено:

другими федеральными стандартами бухгалтерского учета для организаций государственного сектора, применяемыми начиная с 2018 года;

иными нормативными правовыми актами, регулирующими ведение бухгалтерского учета и составление бухгалтерской (финансовой) отчетности, в частности:

иными нормативными правовыми актами, регулирующими единую методологию бюджетного учета и бюджетной отчетности, принятыми в соответствии с бюджетным законодательством Российской Федерации:

- приказом Министерства финансов Российской Федерации от 01.12.2010 № 157н «Об утверждении Единого плана счетов бухгалтерского учета для органов государственной власти (государственных органов), органов местного самоуправления, органов управления государственными внебюджетными фондами, государственных академий

наук, государственных (муниципальных) учреждений) и инструкции по его применению» (далее – Инструкция № 157н);

- приказом Министерства финансов Российской Федерации от 06.12.2010 № 162н «Об утверждении Плана счетов бюджетного учета и Инструкции по его применению» (далее – Инструкция № 162н);

- приказом Министерства финансов Российской Федерации от 28.12.2010 № 191н «Об утверждении Инструкции о порядке составления и представления годовой, квартальной и месячной отчетности об исполнении бюджетов бюджетной системы Российской Федерации»;

иными нормативными правовыми актами, регулирующими ведение бухгалтерского учета, в части требований по раскрытию информации об объектах нефинансовых, финансовых активов и обязательств, доходах, расходах при составлении бухгалтерской (финансовой) отчетности бюджетных (автономных) учреждений:

- приказом Министерства финансов Российской Федерации от 16.12.2010 № 174н «Об утверждении Плана счетов бухгалтерского учета бюджетных учреждений и Инструкции по его применению» (далее – Инструкция № 174н);

- приказом Министерства финансов Российской Федерации от 23.12.2010 № 183н «Об утверждении Плана счетов бухгалтерского учета автономных учреждений и Инструкции по его применению» (далее – Инструкция № 183н);

- приказом Министерства финансов Российской Федерации от 25.03.2011 № 33н «Об утверждении Инструкции о порядке составления, представления годовой, квартальной бухгалтерской отчетности государственных (муниципальных) бюджетных и автономных учреждений».

Положения СГС «Основные средства» применяются одновременно с применением положений СГС «Концептуальные основы бухгалтерского учета и отчетности организаций государственного сектора»¹.

Ведение бухгалтерского учета материальных ценностей, полученных (переданных) субъектом учета во временное владение и пользование или во временное пользование по договору аренды (имущественного найма) либо по договору безвозмездного пользования, признаваемых для целей бухгалтерского учета основными средствами, осуществляется в соответствии с положениями СГС «Основные средства», а также положениями, установленными иными нормативными правовыми актами, регулирующими ведение бухгалтерского учета и составление бухгалтерской (финансовой) отчетности.

При ведении бухгалтерского учета основных средств, составлении бухгалтерской (финансовой) отчетности осуществляется:

¹ Федеральный стандарт бухгалтерского учета для организаций государственного сектора «Концептуальные основы бухгалтерского учета и отчетности организаций государственного сектора», утвержденный приказом Министерства финансов Российской Федерации от 31.12.2016 № 256н (далее – СГС «Концептуальные основы»).

классификация объектов бухгалтерского учета, возникающих при получении (передаче) во временное владение и пользование или во временное пользование по договору аренды (имущественного найма), либо по договору безвозмездного пользования объектов имущества, признаваемых для целей бухгалтерского учета основными средствами, а также оценка указанных объектов бухгалтерского учета;

признание экономических выгод (доходов) от платы за пользование имуществом (арендной платы) и (или) увеличения стоимости недвижимого имущества, признаваемого в бухгалтерском учете инвестиционной недвижимостью;

оценка права на получение дохода от находящихся во временном владении и пользовании или во временном пользовании по договорам аренды (имущественного найма) либо по договорам безвозмездного пользования объектов недвижимого имущества, не признаваемых для целей бухгалтерского учета основными средствами, а также раскрытие в бухгалтерской (финансовой) отчетности информации по таким объектам бухгалтерского учета;

раскрытие в бухгалтерской (финансовой) отчетности информации об объектах основных средств, а также об иных объектах бухгалтерского учета, в соответствии положениями СГС «Основные средства».

2. Основные правила (способы) ведения бухгалтерского учета объектов основных средств

Бухгалтерский учет ведется в целях достоверного представления бухгалтерской (финансовой) отчетности, которая не должна содержать существенных ошибок и искажений.

Ведение бухгалтерского учета объектов основных средств в соответствии с пунктом 16 СГС «Концептуальные основы» осуществляется методом начисления исходя из принципов равномерности признания доходов и расходов, допущения временной определенности фактов хозяйственной жизни, осмотрительности в признании доходов (активов), расходов и обязательств, сопоставимости, а также принципа непрерывности деятельности субъекта учета.

Ведение бухгалтерского учета объектов основных средств осуществляется методом двойной записи на балансовых счетах Рабочего плана счетов либо в случаях, предусмотренных СГС «Основные средства» для отдельных групп объектов основных средств, - по системе простых бухгалтерских записей на соответствующих забалансовых счетах.

Документами учетной политики, принятыми субъектом учета в рамках формирования своей учетной политики, регулируются следующие положения ведения бухгалтерского учета объектов основных средств:

применяемые способы амортизации относительно групп объектов основных средств;

особенности применения первичных (сводных) учетных документов при отражении операций по объектам основных средств, в том числе при изменении их стоимостных оценок в бухгалтерском учете;

порядок проведения инвентаризации объектов основных средств;

особенности ведения учета отдельных объектов основных средств, учитываемых на балансовых счетах вне зависимости от их стоимости, например: объектов особого хранения (оружия, специальных средств (оборудования), особо ценного имущества и т.п.);

порядок определения стоимостных оценок объектов имущества, полученных в рамках необменных операций (дарения, принятия выморочного имущества, безвозмездного получения имущества, получения объектов имущества по распоряжению его собственника без указания стоимостных оценок), а также при выявлении объектов, созданных в рамках проведения ремонтных работ, соответствующих критериям признания объектов основных средств.

При формировании документов учетной политики, помимо указанных выше нормативных правовых актов, регулирующих ведение бухгалтерского учета, составление бухгалтерской (финансовой) отчетности, необходимо руководствоваться следующими актами:

Бюджетным кодексом Российской Федерации (в части положений, регулирующих ведение бюджетного учета);

Федеральным законом от 06.12.2011 № 402-ФЗ «О бухгалтерском учете» (с учетом особенностей регулирования ведения бухгалтерского учета для организаций государственного сектора (бюджетных организаций));

приказом Министерства финансов Российской Федерации «Об утверждении форм первичных учетных документов и регистров бухгалтерского учета, применяемых органами государственной власти (государственными органами), органами местного самоуправления, органами управления государственными внебюджетными фондами, государственными (муниципальными) учреждениями, и Методических указаний по их применению» от 30.03.2015 № 52н (далее – Приказ № 52н).

В соответствии с пунктом 36 СГС «Концептуальные основы» для целей бухгалтерского учета, формирования и публичного раскрытия показателей бухгалтерской (финансовой) отчетности активом признается имущество, принадлежащее субъекту учета и (или) находящееся в его пользовании, контролируемое им в результате произошедших фактов хозяйственной жизни, от которого ожидается поступление полезного потенциала или экономических выгод.

Контроль над активом имеет место, если субъект учета обладает правом использовать актив, в том числе временно, для извлечения полезного потенциала или получения будущих экономических выгод в процессе достижения целей своей деятельности (выполняемых функций, полномочий) и может исключить или иным образом регулировать доступ к этому полезному потенциалу или экономическим выгодам.

Ведение бухгалтерского учета, формирование и публичное раскрытие показателей бухгалтерской (финансовой) отчетности осуществляется исходя из того, что субъект учета контролирует активы в форме имущества, закрепленного за субъектом учета собственником (учредителем) в целях выполнения государственных (муниципальных) полномочий (функций), осуществления деятельности по оказанию государственных (муниципальных) услуг либо для управленческих нужд учреждения.

В соответствии с пунктом 37 Стандарта СГС «Концептуальные основы» для целей бухгалтерского учета полезный потенциал, заключенный в активе, - это его пригодность для:

а) использования субъектом учета самостоятельно или совместно с другими активами в целях выполнения государственных (муниципальных) функций (полномочий) в соответствии с целями создания субъекта учета, осуществления деятельности по оказанию государственных (муниципальных) услуг либо для управленческих нужд учреждения, не обязательно обеспечивая при этом поступление указанному субъекту учета денежных средств (эквивалентов денежных средств);

б) обмена на другие активы;

в) погашения обязательств, принятых субъектом учета.

В соответствии с пунктом 38 СГС «Концептуальные основы» для целей бухгалтерского учета будущими экономическими выгодами, заключенными в активе, признаются возникающие при использовании актива самостоятельно либо совместно с другими активами поступления денежных средств или их эквивалентов:

субъекту учета - государственному (муниципальному) бюджетному или автономному учреждению;

в бюджет бюджетной системы Российской Федерации - поступления денежных средств либо или их эквивалентов, возникающие в ходе выполнения субъектом учета бюджетных полномочий при исполнении бюджета.

3. Объекты основных средств

В соответствии с пунктом 7 СГС «Основные средства» материальные ценности, признаваемые в соответствии с установленными критериями СГС «Концептуальные основы» активами, независимо от их стоимости со сроком полезного использования более 12 месяцев, и предназначенные для неоднократного или постоянного использования субъектом учета на праве оперативного управления (праве владения и (или) пользования имуществом, возникающем по договору аренды (имущественного найма) либо договору безвозмездного пользования) в целях выполнения им государственных (муниципальных) полномочий (функций), осуществления деятельности по выполнению работ, оказанию услуг либо для управленческих нужд субъекта учета классифицируются как объекты основных средств.

При этом в отношении материальных ценностей, признаваемых в соответствии с пунктом 99 Инструкции № 157н материальными запасами вне зависимости от стоимости объектов и сроков их эксплуатации, положения СГС «Основные средства» не применяются.

Учитывая изложенное, применяемый до 2018 года (до перехода на СГС «Основные средства») порядок отражения в бухгалтерском учете находящихся у субъекта учета во владении (пользовании) на праве оперативного управления материальных ценностей, признаваемых основными средствами, и соответствующих критериям активов, не изменился.

В соответствии с пунктом 7 СГС «Основные средства» к основным средствам относятся материальные ценности, являющиеся активами при соблюдении следующих условий (критериев):

- материальные ценности принадлежат (находятся во владении (пользовании) субъекту учета на праве оперативного управления. При этом в отношении объектов недвижимости право оперативного управления должно быть подтверждено в случаях, предусмотренных законодательством Российской Федерации, государственной регистрацией;

- материальные ценности находятся в пользовании субъекта учета в рамках отношений по финансовой аренде (согласно договору лизинга, договору аренды с правом выкупа, в бессрочном безвозмездном пользовании и т. п.) с учетом квалификации объектов финансовой аренды, установленных СГС «Аренда»;

- субъект учета осуществляет в отношении материальных ценностей контроль результатов произошедших фактов хозяйственной жизни, в частности, при передаче объектов основных средств в пользование иным правообладателям в рамках отношений по операционной аренде (срочные договоры аренды (договоры безвозмездного пользования), предусматривающие возврат объектов аренды (переданных материальных ценностей) субъекту учета для дальнейшего их использования в целях извлечения субъектом учета их полезного потенциала (получения экономических выгод);

- материальные ценности обладают полезным потенциалом или способностью обеспечивать экономические выгоды.

Указанные материальные ценности признаются основными средствами при их нахождении:

- в эксплуатации;

- в запасе;

- на консервации;

а также при их передаче по договору аренды (имущественного найма) либо по договору возмездного или безвозмездного пользования в рамках арендных отношений по операционной аренде, с учетом требований СГС «Аренда».

К основным средствам не относятся:

- а) произведенные активы;

б) имущество, составляющее государственную (муниципальную) казну, за исключением объектов, в отношении которых субъект учета обладает правом пользования по договорам финансовой аренды (правом безвозмездного бессрочного пользования);

в) материальные ценности, в том числе объекты недвижимого имущества, предназначенные для продажи и (или) учитываемые в составе запасов, а также материальные ценности, в том числе объекты незавершенного строительства, числящиеся в составе капитальных вложений;

г) биологические активы;

д) материальные ценности, относящиеся к материальным запасам в соответствии с пунктом 99 Инструкции № 157н.

Группа основных средств - совокупность активов, являющихся основными средствами, выделяемыми для целей бухгалтерского учета, информация по которым раскрывается в бухгалтерской (финансовой) отчетности обобщенным показателем.

Группами основных средств являются:

- жилые помещения;
- нежилые помещения (здания и сооружения);
- инвестиционная недвижимость;
- машины и оборудование;
- транспортные средства;
- инвентарь производственный и хозяйственный;
- многолетние насаждения;
- основные средства, не включенные в другие группы.

К основным средствам не относятся в соответствии с пунктом 7 СГС «Основные средства» материальные ценности, в том числе объекты недвижимого имущества, предназначенные для продажи и (или) учитываемые в составе запасов (государственная (муниципальная) казна), а также материальные ценности, в том числе объекты незавершенного строительства, числящиеся в составе капитальных вложений.

В случае, когда материальные ценности, признанные для целей бухгалтерского учета в составе объектов основных средств, изменили исходя из новых условий их использования свое первоначальное назначение (первоначальную целевую функцию), по решению комиссии субъекта учета такие объекты основных средств реклассифицируются в иную группу основных средств или в иную категорию объектов бухгалтерского учета (например, в материальные запасы).

Перевод объекта основных средств в иную группу основных средств, либо в иную категорию объектов бухгалтерского учета в связи с его реклассификацией не должен приводить к изменению его стоимости как в бухгалтерском учете, так и для целей оценки и раскрытия информации в бухгалтерской (финансовой) отчетности.

При этом выбытие инвентарного объекта из одной группы основных средств и отражение его в другой группе основных средств в случае

реклассификации должно быть отражено в бухгалтерском учете одновременно.

В целях получения дополнительных данных для раскрытия бухгалтерской (финансовой) отчетности субъект учета при формировании своей учетной политики вправе предусмотреть следующую аналитику по объектам основных средств:

- получено во временное владение (пользование) (объекты учета финансовой (неоперационной) аренды);
- передано во временное владение (пользование) (при операционной аренде);
- получено в безвозмездное пользование (объекты учета финансовой (неоперационной) аренды);
- передано в безвозмездное пользование (при операционной аренде);
- в эксплуатации;
- в запасе;
- на консервации;
- иная категория объектов бухгалтерского учета.

При ведении бухгалтерского учета объектов основных средств с 1 января 2018 года необходимо обратить внимание на следующие особенности группировки объектов:

а) для учета библиотечного фонда, за исключением периодических изданий, предназначен счет 0 101 08 000 «Прочие основные средства»;

б) для учета группы объектов «Многолетние насаждения» предназначен счет 0 101 07 000 «Биологические ресурсы»;

в) для группы объектов «Инвестиционная недвижимость» предназначен счет 0 101 13 000 «Инвестиционная недвижимость».

На счете 0 101 13 000 «Инвестиционная недвижимость» отражаются объекты недвижимости (части объектов недвижимости), а также движимое имущество, составляющее с указанным объектом единый имущественный комплекс, находящиеся во владении и (или) пользовании субъекта учета с целью получения платы за пользование имуществом (арендной платы) и (или) увеличения стоимости недвижимого имущества, но не предназначенные для выполнения возложенных на субъект учета государственных (муниципальных) полномочий (функций), осуществления деятельности по выполнению работ, оказанию услуг либо для управленческих нужд субъекта учета и (или) продажи.

К инвестиционной недвижимости относится полученное (созданное, приобретенное) имущество для целей предоставления его в аренду (субаренду). При этом право осуществления субъектом учета функций (деятельности) по предоставлению государственного (муниципального) имущества в аренду должно быть предусмотрено его учредительными документами.

Признание объекта основных средств в составе группы «Инвестиционная недвижимость» прекращается с момента прекращения договора аренды и если в дальнейшем его использование в целях получения

арендных платежей (платы за пользование (арендной платы) не предполагается.

Недвижимость, занимаемая субъектом учета – основные средства, являющиеся объектами недвижимого имущества, находящиеся во владении и (или) пользовании субъекта учета, предназначенные для использования:

- при выполнении возложенных на субъект учета государственных (муниципальных) полномочий (функций);
- при осуществлении деятельности по выполнению работ, оказанию услуг;
- для управленческих нужд субъекта учета, в том числе объекты недвижимого имущества (части помещений), признаваемые активами культурного наследия.

К объектам недвижимости, занимаемым субъектом учета, относятся в частности здания, сооружения, отдельные помещения, предоставленные в пользование иным правообладателям в рамках операционных арендных отношений в целях выполнения возложенных на субъект учета государственных (муниципальных) полномочий (функций), осуществления им деятельности по выполнению работ, оказанию услуг, либо для обеспечения его управленческих нужд.

Объекты недвижимого имущества, полученные субъектом учета в оперативное управление, относящиеся к объектам культурного наследия и используемые в целях выполнения субъектом учета функций, учитываются на соответствующих счетах аналитического учета счетов 0 101 11 000 «Жилые помещения – недвижимое имущество учреждения», 0 101 12 000 «Нежилые помещения (здания и сооружения) – недвижимое имущество учреждения», в зависимости от того, к какой группе относится недвижимость, закрепленная за учреждением.

Материальные ценности, принятые к учету в составе основных средств, в отношении которых комиссией субъекта учета установлена невозможность (неэффективность) получения экономических выгод и (или) полезного потенциала, и в отношении которых в дальнейшем не предусматривается получение экономических выгод (извлечение полезного потенциала), подлежат отражению на забалансовых счетах Рабочего плана счетов субъекта учета.

Информация о таких объектах основных средств подлежит раскрытию в бухгалтерской (финансовой) отчетности.

В то же время, отдельные объекты имущества, которые находятся у субъекта учета не для целей их эксплуатации (не приносят полезного потенциала, не обеспечивают получения экономически выгод), но обеспечивают выполнение субъектом учета отдельных функций (являются элементом сдерживания (вооружение) и (или) поддержки основной деятельности) подлежат отражению в составе основных средств.

В целях выявления объектов основных средств, которые в ходе владения (пользования) перестали соответствовать критериям активов, комиссией субъекта учета при проведении инвентаризации определяется

статус объекта, характеризующий его состояние (в эксплуатации, временно не эксплуатируется, реконструируется и т.п.), и целевая функция (эксплуатируется, подлежит ремонту (восстановлению)).

Объекты основных средств, по которым комиссией по поступлению и выбытию активов субъекта учета установлена неэффективность дальнейшей эксплуатации, ремонта, восстановления (несоответствие критериям актива), подлежат отражению на забалансовом счете 02 «Материальные ценности, принятые на хранение» до дальнейшего определения функционального назначения указанного имущества (вовлечения в хозяйственный оборот, продажи или списания). Дальнейшее начисление амортизации на указанные объекты имущества не производится.

Учет материальных ценностей, принятых на хранение, ведется в Карточке учета материальных ценностей (ф. 0504043) в разрезе материально ответственных лиц по видам, сортам, местам хранения (нахождения).

При формировании учетной политики субъекту учета следует предусмотреть методы оценки учета материальных ценностей на забалансовых счетах, например:

- по остаточной стоимости (при наличии);
- в условной оценке один объект, один рубль - при полной амортизации объекта (при нулевой остаточной стоимости).

Определение объектов имущества, не соответствующих критериям актива, возможно как при инвентаризации, проводимой в целях формирования годовой отчетности (по иным обязательным основаниям), так и в течении года - по мере необходимости.

4. Инвентарный (групповой) учет объектов основных средств

В соответствии с пунктом 9 СГС «Основные средства» единицей учета основных средств является инвентарный объект.

Часть объекта имущества, в отношении которой самостоятельно возможно определить период поступления будущих экономических выгод, полезного потенциала, либо часть имущества, имеющая отличный от остальных частей срок полезного использования (способ получения будущих экономических выгод или полезного потенциала), и стоимость которой составляет значительную величину от общей стоимости объекта имущества (далее - структурная часть объекта основных средств) может признаваться самостоятельной единицей учета основных средств.

При этом такая единица учета основных средств определяется вне зависимости от возможного физического обособления части объекта имущества.

Критерии признания объекта основных средств, предусмотренные пунктом 8 СГС «Основные средства» (критерии актива), должны применяться к инвентарному объекту в целом.

В соответствии с пунктом 10 СГС «Основные средства» объекты основных средств, срок полезного использования которых одинаков, стоимость которых не является существенной (например, библиотечные фонды, периферийные устройства и компьютерное оборудование, мебель, используемая в течение одного и того же периода времени (столы, стулья, шкафы, иная мебель, используемая для обстановки одного помещения), могут в соответствии с принятыми положениями учетной политики объединяться субъектом учета в один инвентарный объект, признаваемый для целей бухгалтерского учета комплексом объектов основных средств.

При этом субъект учета самостоятельно в рамках своей учетной политики определяет состав такого инвентарного объекта с учетом положений СГС «Основные средства» и существенности информации, раскрываемой в бухгалтерской (финансовой) отчетности.

С целью объединения основных средств в один инвентарный объект (комплекс объектов основных средств) субъект учета вправе в рамках учетной политики определить, что критериями отнесения стоимости объектов основных средств к несущественной стоимости являются критерии, установленные СГС «Основные средства» для начисления 100% амортизации при вводе в эксплуатацию.

5. Оценка объектов основных средств.

Объекты основных средств принимаются к бухгалтерскому учету по первоначальной стоимости в результате обменных или необменных операций.

Обменные операции - операции, в ходе которых субъект учета передает (получает) активы на условии получения (передачи) активов, сопоставимых по денежной величине (стоимости), преимущественно в форме денежных средств (их эквивалентов) и (или) иных материальных ценностей, работ, услуг, прав на пользование имуществом.

Необменные операции - операции, в ходе которых субъект учета получает (передает) активы без непосредственного предоставления (получения) в обмен активов, сопоставимых по денежной величине (денежным эквивалентам). К необменным операциям относятся операции по передаче (получению) активов безвозмездно (без взимания платы) или по незначимым ценам по отношению к рыночной цене обменной операции с подобными активами.

Первоначальной стоимостью объекта основных средств, приобретенного путем обменной операции в обмен на иные активы, за исключением денежных средств (их эквивалентов), является его справедливая стоимость на дату приобретения за исключением случаев, когда обменная операция не носит коммерческий характер или когда справедливую стоимость полученного актива и переданного актива невозможно надежно оценить.

Согласно СГС «Основные средства» обменная операция носит коммерческий характер в случае, если в результате операции денежные потоки или полезный потенциал обмениваемых активов существенно различаются, и это приводит к изменению денежных потоков или полезного потенциала в той области деятельности субъекта учета, для которой приобретается актив.

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, признаваемого объектом основных средств, производится на основании остаточной стоимости переданного взамен актива.

В соответствии с пунктом 15 СГС «Основные средства» первоначальная стоимость объекта основных средств, приобретенного в результате обменных операций или созданного субъектом учета, определяется в сумме фактически произведенных капитальных вложений с учетом действующего законодательства Российской Федерации по исчислению НДС, которые отражаются в бухгалтерском учете по дебету счета 0 106 00 310 «Увеличение капитальных вложений в основные средства» и включают элементы затрат:

а) цену приобретения, в том числе таможенные пошлины, невозмещаемые суммы НДС (иного налога), за вычетом полученных скидок (вычетов, премий, льгот);

б) любые фактические затраты на приобретение, создание объекта основных средств, в том числе на доставку его к месту назначения и приведение в состояние, пригодное для эксплуатации, в том числе:

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

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

государственные пошлины и другие расходы по уплате обязательных платежей в бюджеты бюджетной системы Российской Федерации, произведенные в связи с приобретением (созданием, изготовлением) объекта основных средств;

суммы вознаграждений за оказание посреднических услуг при приобретении объекта основных средств;

затраты на подготовку площадки;

затраты на доставку и разгрузку;

затраты на установку и монтаж;

затраты на проверку надлежащего функционирования объекта основных средств за вычетом доходов от продажи изделий, произведенных до момента приведения объекта основных средств в состояние, пригодное для использования (например, образцов, полученных при проверке оборудования);

суммы затрат, связанные с созданием, производством и (или) изготовлением объекта основных средств, понесенные субъектом учета на материалы, услуги сторонних организаций (соисполнителей, подрядчиков (субподрядчиков);

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

иные затраты, непосредственно связанные с приобретением и (или) изготовлением объекта основных средств, включая затраты на содержание дирекции строящегося объекта недвижимости и государственный строительный надзор;

в) суммы затрат на демонтаж и вывод объекта основных средств из эксплуатации, а также восстановление участка, на котором объект расположен, известные на момент принятия объекта основных средств к бухгалтерскому учету. Субъектом учета признаются такие затраты, если обязанность по демонтажу и (или) выводу объекта основных средств из эксплуатации, а также по восстановлению участка, на котором данный объект расположен, предусмотрена договором купли-продажи, пользования, иным договором (соглашением), устанавливающим условия использования объекта.

В целях обособления консолидируемых данных, поступление объектов имущества при необменной операции (безвозмездное получение основных средств) обособляется в зависимости от статуса передающей (принимающей) стороны:

а) учреждения бюджета бюджетной системы Российской Федерации;

б) учреждения разных бюджетов бюджетной системы Российской Федерации;

в) передающая сторона не является учреждением;

г) передающей стороной выступает физическое лицо.

Формирование первоначальной стоимости объекта имущества при обменной и необменной операции осуществляется на соответствующих счетах аналитического учета счета 1 106 00 310 «Увеличение капитальных вложений в основные средства».

Действующий до применения СГС «Основные средства» (до 1 января 2018 года) порядок отражения на соответствующих счетах аналитического учета счета 1 106 00 000 «Вложения в основные средства» при формировании первоначальной стоимости основных средств не изменился.

Признание затрат в составе фактически произведенных капитальных вложений, формирующих стоимость объекта основных средств, прекращается, когда объект находится в состоянии, пригодном для использования по назначению, до момента ввода в эксплуатацию объект основных средств учитывается на счете 1 106 00 000 «Вложения в основные средства».

Объекты основных средств, полученные субъектом учета от собственника (учредителя), иной организации государственного сектора,

подлежат в соответствии с пунктом 24 СГС «Основные средства» признанию в бухгалтерском учете в оценке, определенной передающей стороной (собственником (учредителем) - по стоимости, отраженной в передаточных документах.

Первоначальной стоимостью объекта основных средств, приобретенного в результате необменной операции, является его справедливая стоимость на дату приобретения.

Справедливая стоимость - цена, по которой может быть осуществлен переход права собственности на актив между независимыми сторонами сделки, осведомленными о предмете сделки и желающими ее совершить.

Первоначальной стоимостью объекта основных средств, приобретенного в результате необменной операции, является справедливая стоимость на дату приобретения. Для определения справедливой стоимости используется метод, который наиболее применим для субъекта отчетности и позволяет достоверно оценить справедливую стоимость соответствующего объекта бухгалтерского учета (метод рыночных цен или метод амортизированной стоимости замещения). В соответствии с пунктом 59 СГС «Основные средства» при определении справедливой стоимости используются документально подтвержденные данные о рыночных ценах, полученные субъектом учета как от независимых экспертов (оценщиков), либо сформированные субъектом учета самостоятельно путем изучения рыночных цен в открытом доступе.

Если объект основных средств, 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 стоимости передаваемого взамен актива по каким-либо причинам недоступны, либо на дату передачи остаточная стоимость передаваемого взамен актива нулевая, субъектом учета отражается приобретенный путем такой необменной операции актив в составе основных средств - в условной оценке: один объект, один рубль.

Если объект основных средств предназначен для отчуждения не в пользу организаций государственного сектора, то он отражается в бухгалтерском учете по справедливой стоимости, определяемой методом рыночных цен.

6. Последующая оценка основных средств.

После признания в бухгалтерском учете актива в качестве объекта основных средств, его учет осуществляется по балансовой стоимости.

Балансовой стоимостью является первоначальная стоимость актива с учетом ее изменений.

Изменение балансовой стоимости объекта основных средств возможно, если указанное изменение предусмотрено СГС «Основные средства» и другими нормативными актами в рамках законодательства Российской

Федерации в случаях достройки, дооборудования, реконструкции, в том числе с элементами реставрации, технического перевооружения, модернизации, частичной ликвидации (разукомплектации), замещения (частичной замены в рамках капитального ремонта в целях реконструкции, технического перевооружения, модернизации) объекта или его составной части, а также переоценки объектов основных средств).

Фактически произведенные капитальные вложения, формирующие балансовую стоимость объекта основных средств в объеме затрат на его модернизацию, дооборудование, реконструкцию, в том числе с элементами реставрации, техническое перевооружение, отраженные в бухгалтерском учете субъектом учета, осуществляющим полномочия получателя бюджетных средств, передаются в объеме произведенных капитальных вложений балансодержателю объекта основных средств, в отношении которого осуществлена (завершена) модернизация, дооборудование, реконструкция, в том числе с элементами реставрации, техническое перевооружение, в целях отнесения суммы указанных фактических капитальных вложений на увеличение балансовой стоимости такого объекта основных средств.

Согласно пункту 27 СГС «Основные средства» в случае, если порядок эксплуатации объекта основных средств (его составных частей) требует замены отдельных составных частей объекта, при условии, что такие составные части в соответствии с критериями признания объекта основных средств, предусмотренных пунктом 8 СГС «Основные средства» - признаются активом, затраты по такой замене, в том числе в ходе капитального ремонта, включаются в стоимость объекта основных средств в момент их возникновения.

При этом стоимость объекта основных средств в отношении которого были проведены восстановительные (капитальные ремонтные) работы уменьшается на стоимость заменяемых (выбываемых) частей в соответствии с положениями СГС «Основные средства» о прекращении признания (выбытии с бухгалтерского учета) объектов основных средств (при условии наличия документального подтверждения стоимостных оценок по выбываемому объекту).

Субъект учета закрепляет в своей учетной политике применение в бухгалтерском учете положений настоящего пункта в отношении групп основных средств.

Материальные запасы (материалы, комплектующие, запасные части и т.п.), остающиеся в распоряжении учреждения в результате проведения работ по разукомплектации объекта основных средств, принимаются учреждением к учету по Приходному ордеру на приемку материальных ценностей (нефинансовых активов) (ф. 0504207) и оцениваются по справедливой стоимости.

Порядок отражения операций по разукомплектации объекта основных средств, действующий до перехода на применение СГС «Основные средства»

(до 1 января 2018 года), не изменился и определен положениями Инструкций № 162н, № 174н, № 183н.

В случае, когда при проведении регулярных осмотров объектов основных средств на предмет наличия дефектов, являющихся обязательным условием их эксплуатации (в соответствии с правилами эксплуатации объектов), а также при проведении ремонтов, создаются самостоятельные объекты активов (при условии соблюдения критериев признания объекта основных средств, предусмотренных пунктом 8 СГС «Основные средства»), затраты на создание таких активов формируют объем произведенных капитальных вложений с дальнейшим признанием в стоимости объекта основных средств (либо увеличением стоимости учитываемого объекта, либо признанием самостоятельных объектов учета).

В этом случае любая учтенная ранее в стоимости объекта основных средств сумма затрат на создание аналогичного актива при проведении предыдущего ремонта подлежит списанию в расходы текущего периода (на уменьшение финансового результата) в сумме остаточной стоимости заменяемого актива.

К рассматриваемому случаю не относятся затраты на осуществление текущего (капитального) ремонта объектов основных средств в результате которых не создаются объекты, признаваемые активами. Например, затраты по осуществлению ремонта помещения, в объеме работ по покраске, побелке, замене окон, дверей, иных аналогичных работ относятся в состав расходов текущего финансового года без отнесения на увеличение стоимости ремонтируемого объекта основного средства.

7. Амортизация основных средств.

Стоимость объекта основных средств переносится на расходы (на уменьшение финансового результата) посредством равномерного начисления амортизации в течение срока его полезного использования.

СГС «Основные средства» определена следующая терминология по вопросу амортизационных начислений:

накопленная амортизация - сумма амортизации, исчисленная за период использования актива (на дату проведения операции с активом и (или) на отчетную дату);

накопленный убыток от обесценения актива - сумма убытка от обесценения актива, исчисленная за период использования актива (на дату проведения операции с активом и (или) на отчетную дату).

Суммы накопленной амортизации и накопленных убытков от обесценения объектов основных средств отражаются в бухгалтерском учете обособлено.

Остаточная стоимость - стоимость, по которой актив отражается в бухгалтерской (финансовой) отчетности после вычета накопленной амортизации и накопленных убытков от обесценения актива.

Сумма амортизации за каждый период признается в составе расходов текущего периода (относится на уменьшение финансового результата).

Амортизация объекта основных средств в соответствии с пунктами 33 и 34 СГС «Основные средства» начинается с 1-го числа месяца, следующего за месяцем принятия его к бухгалтерскому учету и прекращается с 1-го числа месяца, следующего за месяцем прекращения признания (выбытия его из бухгалтерского учета), или с 1-го числа месяца, следующего за месяцем, в котором остаточная стоимость объекта основных средств стала равной нулю.

Начисление амортизации по объекту основных средств не приостанавливается в случаях, когда объект основных средств простаивает или не используется, или удерживается для последующей передачи (списания), за исключением случая, когда остаточная стоимость объекта основных средств стала равной нулю.

Срок полезного использования объекта основных средств определяется исходя из рекомендаций, содержащихся в документах производителя, входящих в комплектацию объекта имущества, и (или) на основании решения комиссии субъекта учета по поступлению и выбытию активов и в соответствии с пунктом 35 СГС «Основные средства».

При этом по объектам основных средств, включенным согласно постановлению Правительства Российской Федерации от 01.01.2002 № 1 «О Классификации основных средств, включаемых в амортизационные группы» (Собрание законодательства Российской Федерации, 2002, № 1, ст. 52; 2016, № 29, ст. 4818), 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 22.10.1990 № 1072 «О единых нормах амортизационных отчислений на полное восстановление основных фондов народного хозяйства СССР» (СП ССР, 1990, № 30, ст. 140).

Начисление амортизации по объекту основных средств производится в соответствии с учетной политикой субъекта учета одним из следующих методов:

- линейным методом;
- методом уменьшаемого остатка;
- пропорционально объему продукции.

Линейный метод предполагает равномерное начисление постоянной суммы амортизации на протяжении всего срока полезного использования актива.

Метод уменьшаемого остатка - годовая сумма амортизации 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 и установленного им в соответствии с его учетной политикой.

Метод расчета пропорционально объему продукции заключается в начислении суммы амортизации, основанной на ожидаемом использовании или ожидаемой производительности актива. В соответствии с данным методом сумма амортизации может быть равна нулю во время остановки производства продукции с применением соответствующего объекта основных средств.

Выбор метода начисления амортизации следует отразить в учетной политике. Выбранный метод начисления амортизации применяется относительно объекта основных средств последовательно от периода к периоду, кроме случаев изменения ожидаемого способа получения будущих экономических выгод или полезного потенциала от использования объекта основных средств.

При одинаковых способах получения будущих экономических выгод или полезного потенциала для объектов основных средств, входящих в одну группу основных средств, возможно применение одного метода начисления амортизации к группе основных средств в целом.

В соответствии с пунктом 38 СГС «Основные средства» в случаях изменения предполагаемого способа получения экономических выгод или полезного потенциала, заключенных в активе, обоснованность применяемого метода начисления амортизации оценивается на первое января года, следующего за годом такого изменения.

Метод начисления амортизации, который будет использоваться в течение оставшегося срока полезного использования, может быть изменен.

Пересчет накопленной амортизации на дату пересмотра метода начисления амортизации при его изменении не требуется.

При этом субъект учета может применять все три метода начисления амортизации для разных групп объектов основных средств, установив указанный порядок в рамках своей учетной политики.

С 1 января 2018 года в соответствии с пунктом 39 СГС «Основные средства» амортизация объектов основных средств начисляется с учетом следующих положений:

а) на объект основных средств стоимостью свыше 100 000 рублей амортизация начисляется в соответствии с рассчитанными нормами амортизации;

б) на объект основных средств стоимостью до 10 000 рублей включительно, за исключением объектов библиотечного фонда, амортизация не начисляется. Первоначальная стоимость введенного (переданного) в эксплуатацию объекта основных средств, являющегося объектом движимого имущества, стоимостью до 10 000 рублей включительно, за исключением объектов библиотечного фонда, списывается с балансового учета с одновременным отражением объекта основных средств на забалансовом счете в соответствии с порядком применения Единого плана счетов бухгалтерского учета;

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

г) на иной объект основных средств стоимостью от 10 000 до 100 000 рублей включительно амортизация начисляется в размере 100% первоначальной стоимости при выдаче его в эксплуатацию.

При этом в отношении объектов основных средств, принятых к учету до перехода на применение СГС «Основные средства» (до 1 января 2018 года) перерасчет амортизации (изменение способа начисления амортизации, определенного на момент признания объекта к учету) не производится.

Следует отметить, что в отношении объектов основных средств, находящихся на консервации, изменены правила начисления амортизации: СГС «Основные средства» не содержит исключений для приостановления начисления амортизации.

В соответствии с СГС «Основные средства» в случаях, когда использование объекта основных средств приостанавливается или объект удерживается для последующей передачи (списания), за исключением случая, когда остаточная стоимость объекта основных средств стала равной нулю, начисление амортизации по объекту основных средств не приостанавливается.

Учитывая изложенное, начиная с 1 января 2018 года на все объекты основных средств, находящиеся на консервации, необходимо продолжить начисление амортизации.

В случае, если объект основных средств был законсервирован до 1 января 2018 года и в соответствии с Инструкцией № 157н на объект, законсервированный на срок более трех лет, амортизация не начислялась, то с 1 января 2018 года на такой объект основных средств амортизация начисляется.

Например: стоимость объекта основных средств 210 000 руб. со сроком полезного использования 7 лет, был законсервирован на 3 года, до консервации по нему была начислена амортизация – 50%, амортизация приостановлена в соответствии с Инструкцией № 157н, до 1 января 2018 года объект находился на консервации один год. Оставшийся срок нахождения на консервации 2 года.

Методика начисления амортизации по указанным законсервированным объектам следующая:

- 1) В учетной политике 2018 года предусмотреть метод начисления амортизации, например – линейный метод.
- 2) В этом случае норма амортизации определяется из срока полезного использования этого объекта (7 лет).
- 3) Определить остаточную стоимость объекта.

Остаток на 1 января 2018 года:

по дебету счета 0 101 34 000 – 210 000 руб.

по кредиту счета 0 104 34 421 – 105 000 руб.

Остаточная стоимость амортизированного имущества – 105 000 руб.

Срок эксплуатации – 7 лет.

Расчет суммы ежемесячной амортизации:

105 000 руб./30 мес. = 3 500 руб.

Продолжается начисление амортизации с 1 января 2018 года.

Обращаем внимание, что начисление амортизации на объекты имущества, которые находятся в составе государственного мобилизационного резерва, не осуществляется, так как они не являются объектами основных средств, а относятся к запасам.

Положениями пункта 40 СГС «Основные средства» предусмотрено право субъекта учета начислять амортизацию на структурную часть объекта основных средств отдельно от амортизации иных частей объекта, составляющих совместно с ним единый объект имущества (единый объект основных средств) независимо от того, что объект имеет один инвентарный номер.

Для целей начисления амортизации субъект учета согласно решению комиссии по поступлению и выбытию активов распределяет стоимость объекта основных средств, состоящего из таких частей, между его частями.

Срок полезного использования и метод начисления амортизации структурной части объекта основных средств могут совпадать со сроком полезного использования и методом начисления амортизации иных частей, составляющих совместно со структурными частями объекта основных средств единый объект имущества (единый объект основных средств). В случаях, установленных учетной политикой субъекта учета, при определении суммы амортизации таких частей они объединяются.

Если субъект учета отдельно начисляет амортизацию по структурным частям объекта основных средств, то по иным частям, составляющим совместно со структурными частями объекта основных средств единый объект имущества (единый объект основных средств), амортизация начисляется самостоятельно.

В учетной политике субъект учета раскрывает самостоятельно порядок организации инвентарного учета и начисления амортизации структурной части объекта.

8. Переоценка объекта основных средств

В соответствии с пунктом 41 СГС «Основные средства» при переоценке объекта основных средств (в том числе объектов основных средств, отчуждаемых не в пользу организаций государственного сектора) сумма накопленной амортизации, исчисленная на дату переоценки, учитывается одним из следующих способов, закрепляемых субъектом учета в учетной политике:

а) пересчета накопленной амортизации, при котором накопленная амортизация, исчисленная на дату переоценки, пересчитывается пропорционально изменению первоначальной стоимости объекта основных

средств таким образом, чтобы его остаточная стоимость после переоценки равнялась его переоцененной стоимости. Указанный способ предусматривает увеличение (умножение) балансовой стоимости и накопленной амортизации на одинаковый коэффициент таким образом, чтобы при их суммировании получить переоцененную стоимость на дату проведения переоценки;

б) накопленная амортизация, исчисленная на дату переоценки, вычитается из балансовой стоимости объекта основных средств, после чего остаточная стоимость пересчитывается до переоцененной стоимости актива. Указанный способ пересчета накопленной амортизации предусматривает, что накопленная амортизация, исчисленная до проведения переоценки, относится на уменьшение балансовой стоимости объекта основных средств (по кредиту соответствующих балансовых счетов учета основных средств) с отражением увеличения остаточной стоимости объекта основных средств по дебету соответствующих балансовых счетов учета основных средств на сумму дооценки ее до справедливой стоимости. С момента переоценки указанным способом по объекту основных средств начисляется амортизация на оставшийся срок полезного использования по той же расчетной норме амортизации, что и до момента переоценки.

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

9. Обесценение основных средств.

В соответствии с пунктом 43 СГС «Основные средства» для определения признаков обесценения объекта основных средств субъектом учета применяются положения федерального стандарта бухгалтерского учета для организаций государственного сектора «Обесценение активов», утвержденного приказом Министерства финансов Российской Федерации от 31.12.2016 № 259н, (далее - СГС «Обесценение активов»).

Обесценение - это снижение стоимости актива, превышающее плановое (нормальное) снижение его стоимости в связи с владением (пользованием) таким активом (нормальным физическим и (или) моральным износом), связанное со снижением ценности актива.

Накопленный убыток от обесценения актива равен сумме убытка от обесценения актива, исчисленной за период использования актива (на дату проведения операции с активом и (или) на отчетную дату) (пункт 7 СГС «Основные средства»).

Для отражения в бухгалтерском учете сумм накопленных убытков предусмотрен счет 0 114 00 000 «Обесценение нефинансовых активов».

Выявление признаков обесценения актива осуществляется субъектом учета в рамках годовой инвентаризации активов и обязательств. В случае выявления признаков обесценения, указанных в пунктах 7 - 9 СГС

«Обесценение активов», субъектом учета принимается решение о необходимости определения справедливой стоимости объекта.

В соответствии с пунктом 25 СГС «Основные средства» суммы накопленной амортизации и накопленных убытков от обесценения объектов основных средств отражаются в бухгалтерском учете обособленно.

10. Прекращение признания основных средств

В соответствии с пунктом 45 СГС «Основные средства» признание объекта основных средств в бухгалтерском учете в качестве актива прекращается в случае выбытия объекта имущества:

а) при принятии решения о списании субъектом учета государственного (муниципального) имущества;

б) при решении субъекта учета о прекращении использования объекта основных средств для целей, предусмотренных при признании объекта основных средств, и прекращении получения субъектом учета экономических выгод или полезного потенциала от дальнейшего использования субъектом учета объекта основных средств;

в) при передаче в соответствии с договором аренды (имущественного найма) либо договором безвозмездного пользования, в случае возникновения у получателя такого имущества объекта бухгалтерского учета в составе основных средств;

г) при передаче другой организации государственного сектора;

д) при передаче в результате продажи (дарения);

е) по иным основаниям, предусматривающим в соответствии с законодательством Российской Федерации прекращение права оперативного управления имуществом (права владения и (или) пользования имуществом, полученным по договору аренды (имущественного найма) либо договору безвозмездного пользования).

При принятии решения об отражении выбытия с бухгалтерского учета объекта основных средств субъектом учета применяются следующие критерии прекращения признания объекта основных средств:

а) субъект учета не осуществляет контроль над активом, признанным в составе основных средств, не несет расходов и не обладает правом получения экономических выгод, извлечения полезного потенциала, связанных с распоряжением (владением и (или) использованием) объектом имущества, отраженного в бухгалтерском учете в составе основных средств;

б) субъект учета не участвует в распоряжении (владении и (или) использовании) выбывшим объектом имущества, отраженным в бухгалтерском учете в составе основных средств или в осуществлении его использования в той степени, которая предусматривалась при признании объекта имущества в составе основных средств;

в) величина дохода (расхода) от выбытия объекта основных средств имеет оценку;

г) прогнозируемые к получению экономические выгоды или полезный потенциал, связанные с объектом основных средств, а также прогнозируемые (понесенные) затраты (убытки), связанные с выбытием объекта основных средств, имеют оценку.

Комиссия по поступлению и выбытию составляет Акт о списании (ф. 0504104), в котором должно быть основание для принятия решения о прекращении использования объекта основных средств. Такое решение также может принять инвентаризационная комиссия, о чем составляется Акт о результатах инвентаризации (ф. 0504835), который служит основанием для выбытия основного средства с баланса. На основании принятых комиссией решений бухгалтерией составляется Бухгалтерская справка (ф. 0504833), в которой отражаются бухгалтерские записи по выбытию основных средств с баланса с одновременным отражением информации об указанных объектах имущества на забалансовом счете 02 «Материальные ценности, принятые на хранение».

Первое применение СГС «Основные средства»

Первое применение СГС «Основные средства» при учете основных средств разъяснено системным письмом Министерства финансов Российской Федерации от 30.11.2017 № 02-07-07/79257.

Формирование с учетом положений СГС «Основные средства» входящего остатка на 1 января 2018 года осуществляется операциями в межотчетный период через счет 0 401 30 000 «Финансовый результат прошлых отчетных периодов» на основании Бухгалтерской справки (ф. 0504833). Указанная информация отражается в Сведениях об изменении остатков валюты баланса (ф. 0503173), Сведениях об изменении остатков валюты баланса учреждения (ф. 0503773).

Пример отражения корреспонденций в Бухгалтерской справке (ф. 0503833) (на примере казенных учреждений):

Содержание операции	Номер счета	
	по дебету	по кредиту
1	2	3
1. Перевод объектов основных средств, учтенных по состоянию на 01.01.2018 года по данным бухгалтерского учета за 2017 год, в соответствующие группы учета основных средств 2018 года.		
1.1. В группу 0 101 02 000 «Нежилые помещения (здания и сооружения)»		
Перевод из учетной группы 2017 года «Сооружения»:		

а) в сумме балансовой стоимости сооружения	1 401 30 000	1 101 13 000 1 101 33 000
б) в сумме амортизации сооружения	1 104 13 000 1 104 33 000	1 401 30 000
Перенос в учетную группу 2018 года «Нежилые помещения (здания и сооружения)»:		
а) в сумме балансовой стоимости сооружения	1 101 12 000 1 101 32 000	1 401 30 000
б) в сумме амортизации сооружения	1 401 30 000	1 104 12 000 1 104 32 000
1.2. В группу 0 101 08 000 «Прочие основные средства»		
Перевод из учетной группы 2017 года «Библиотечный фонд»:		
а) в сумме балансовой стоимости библиотечного фонда	1 401 30 000	1 101 37 000
б) в сумме амортизации библиотечного фонда	1 104 37 000	1 401 30 000
Перенос в учетную группу 2018 года «Прочие основные средства»:		
а) в сумме балансовой стоимости библиотечного фонда	1 101 38 000	1 401 30 000
б) в сумме амортизации библиотечного фонда	1 401 30 000	1 104 38 000
1.3. В группу 0 101 13 000 «Инвестиционная недвижимость»		
Перевод из учетной группы 2017 года «Недвижимое имущество (жилые помещения, нежилые помещения)»:		
а) в сумме балансовой стоимости недвижимого имущества (жилых помещений, нежилых помещений)	1 401 30 000	1 101 11 000 1 101 12 000

б) в сумме амортизации недвижимого имущества (жилых помещений, нежилых помещений)	1 104 11 000 1 104 12 000	1 401 30 000
Перенос в учетную группу 2018 года «Инвестиционная недвижимость»:		
а) в сумме балансовой стоимости недвижимого имущества (жилых помещений, нежилых помещений)	1 101 13 000	1 401 30 000
б) в сумме амортизации недвижимого имущества (жилых помещений, нежилых помещений)	1 401 30 000	1 104 13 000
1.4. В группу 0 101 07 000 «Биологические ресурсы»		
Перевод из учетной группы 2017 года «Прочие основные средства» в части многолетних насаждений, скота:		
а) в сумме балансовой стоимости прочих основных средств (в части многолетних насаждений, скота)	1 401 30 000	1 101 38 000
б) в сумме амортизации прочих основных средств (в части многолетних насаждений, скота)	1 104 38 000	1 401 30 000
Перенос в учетную группу 2018 года «Биологические ресурсы»:		
а) в сумме балансовой стоимости прочих основных средств (в части многолетних насаждений, скота)	1 101 37 000	1 401 30 000
б) в сумме амортизации прочих основных средств (в части многолетних насаждений, скота)	1 401 30 000	1 104 37 000