Федеральный стандарт бухгалтерского учета для организаций государственного сектора «НЕПРОИЗВЕДЕННЫЕ АКТИВЫ»

Май 2018

Стандарт утвержден приказом Минфин России № 34н от 28.02.2018г.

Зарегистрирован в Минюсте 22.05.2018, рег. №51145

Обязательное применение с 1 января 2019 (2020) года

МИНИСТЕРСТВО ФИНАНСОВ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ

(МИНФИН РОССИИ)

ПРИКАЗ

МИНИСТЕРСТВО ЮСТИЦИИ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ
ЗАРЕГИСТРИРОВАНО
Регистрационный № 51145
от "22" мая 2018.

28.02.2018 № 34н

Москва

Об утверждении федерального стандарта бухгалтерского учета для организаций государственного сектора «Непроизведенные активы»

В соответствии со статьями 165 и 264.1 Бюджетного кодекса Российской Федерации (Собрание законодательства Российской Федерации, 1998, № 31, ст. 3823; 2007, № 18, ст. 2117; № 45, ст. 5424; 2010, № 19, ст. 2291; 2013, № 19, ст. 2331; № 52, ст. 6983; 2014, № 43, ст. 5795; 2016, № 27, ст. 4278; 2017, № 14, ст. 2007; № 30, ст. 4458; № 31, ст. 4811; № 47, ст. 6841), статьями 21 и 23 Федерального закона от 6 декабря 2011 г. № 402-ФЗ «О бухгалтерском учете» (Собрание

1. Утвердить прилагаемый федеральный стандарт бухгалтерского учета для организаций государственного сектора «Непроизведенные активы» (далее - Стандарт).

2. Установить, что настоящий Стандарт применяется при ведении бюджетного учета, бухгалтерского учета государственных (муниципальных) бюджетных и автономных учреждений с 1 января 2020 года, составлении

бюджетной отчетности, бухгалтерской (финансовой) отчетности государственных (муниципальных) бюджетных и автономных учреждений начиная с отчетности 2020 года.

3. Департаменту бюджетной методологии и финансовой отчетности в государственном секторе Министерства финансов Российской Федерации (Романову С.В.) обеспечить методологическое сопровождение применения настоящего Стандарта.

Министр А.Г. Силуанов

Непроизведенные активы

Непроизведенные активы – объекты нефинансовых активов, **не являющиеся продуктами производства**, вещное право на которые закреплено в соответствии с законодательством Российской Федерации (земля, недра и иные объекты непроизведенных активов).

Стандарт распространяется на порядок учета непроизведенных активов, **вовлеченных (переданных) в арендные отношения**. Вопросы, регулируемые федеральным стандартом бухгалтерского учета для организаций государственного сектора **«Аренда»,** не рассматриваются в настоящем Стандарте.

Непроизведенные активы – объекты нефинансовых активов, не являющиеся продуктами производства, вещное право на которые закреплено в соответствии с законодательством Российской Федерации (земля, недра и иные объекты непроизведенных активов).

Группа учета "**Биологические ресурсы**" в составе «Основных средств»: отражаются служебные собаки, многолетние насаждения, лошади и иные объекты животного (живые животные) и растительного происхождения (деревья и другие многолетние сельскохозяйственные культуры, например, фруктовые сады, виноградники, другие плантации), неоднократно дающие продукцию, чей естественный рост и восстановление находятся под непосредственным контролем субъекта учета.

Биологический актив – живые организмы (животные, растения, грибы), культивируемые для получения биологической продукции (в том числе древесины), чей естественный рост и восстановление находятся под непосредственным контролем, ответственностью и управлением субъекта учета.

Биологическая продукция – сельскохозяйственная и иная продукция как результат деятельности по биотрансформации, полученный (собранный) от биологических активов, а также иные продукты биотрансформации объектов основных средств, непроизведенных активов, биоресурсов, не находящихся на балансе субъекта учета, относящихся к животному и растительному миру, предназначенные для отчуждения.

Квалификация в зависимости от направления использования

Растения и животные

Используемые для научных целей, обучения, озеленения,, перевозок, развлечений и отдыха, обеспечения обороны, защитные леса, парки, питомники для собственных нужд	Самостоятельно растущие/живущие в лесах и не входящие в зону ответственности субъекта учета	Выращиваемые для продажи, получения от них биологической продукции, восстановления/поддержания биологического разнообразия и т.п. в рамках исполнения возложенных функций	Используемые как семенной и посадочный материал до момента посадки/посева Биологическая продукция
ОСНОВНЫЕ СРЕДСТВА	**НЕПРОИЗВЕДЕННЫЕ АКТИВЫ**	**БИОЛОГИЧЕСКИЕ АКТИВЫ**	**ЗАПАСЫ**
Счет 10100 «Основные средства»	Счет 10300 «Непроизведенные активы»	Счет 11Х00 «Биологические активы»	Счет 10500 «Материальные запасы»

Нефинансовые активы

Проекты Федеральных стандартов		Приказ 157н
Стандарт	**Счет БУ**	**Счет БУ**
Основные средства	10100, 10400, 10600, 10700	10100, 10400, 10600, 10700
Биологические активы	**11X00, 11X00**	**10100, 10500, 10700**
Запасы	**10500, 10600, 10700, 10800, 10900**	**10500, 10600, 10700, 10900**
	10100, 10800	**10100, 10800**
Непроизведенные активы	**10300**	**10300**
Нематериальные активы	10200	10200

«Непроизведенные активы»

Объекты учета, их оценка в денежном выражении (первоначальная и последующая)

6. Группами непроизведенных активов являются:
а) земля (земельные участки);
б) ресурсы недр;
в) **водные ресурсы;**
г) **некультивируемые биологические ресурсы;**
д) прочие непроизведенные активы.

16. Первоначальной стоимостью объекта непроизведенных активов, впервые вовлекаемого в хозяйственный оборот, является его **справедливая стоимость** на дату вовлечения в хозяйственный оборот.

33. Затраты на реконструкцию, модернизацию (поверхностное улучшение земель, мелиорацию, ирригацию, спрямление русла, иные аналогичные мероприятия), а также на замещение объектов непроизведенных активов отражаются **в составе расходов текущего периода.**

«Непроизведенные активы»: новое в ФСБУ

Детализированы и приведены в соответствие с СГФ группы непроизведенных активов.

Группы непроизведенных активов:

- ✓ **водные ресурсы;**
- ✓ земля (земельные участки);
- ✓ **некультивируемые биологические ресурсы:**
  - **водные некультивируемые биоресурсы,**
  - **некультивируемые биоресурсы, относящиеся к животному миру,**
  - **объекты растительного мира;**
- ✓ ресурсы недр;
- ✓ прочие непроизведенные активы.

Определения из «Непроизведенных активов»

«**Земля (земельные участки)**» относятся земельные участки, включая пруды и обводненные карьеры, являющиеся объектами, неразрывно связанными с земельными участками, **за исключением зданий и сооружений, построенных на этих земельных участках** (дорог, туннелей, административных зданий и иных аналогичных объектов), **водных и биологических ресурсов, находящихся на данных земельных участках**, а также искусственно созданные земельные участки – сооружения, созданные на водном объекте, находящемся в федеральной собственности, или его части путем намыва или отсыпки грунта либо использования иных технологий и признанное после ввода в эксплуатацию земельным участком

Определения из «Непроизведенных активамов»

«**Ресурсы недр**» относятся объекты непроизведенных активов в виде разведанных запасов ресурсов недр (нефть, природный газ, уголь, запасы полезных рудных и нерудных ископаемых, включая минеральные и термальные источники, залегающие под землей или на ее поверхности, включая морское дно).

Прочие непроизведенные активы – объекты непроизведенных активов, не включенные в другие группы

Определения из «Непроизведенных активов»

«**Водные ресурсы**» относятся поверхностные и подземные воды, которые находятся в водных объектах и используются или могут быть использованы.

«**Некультивируемые биологические ресурсы**» относятся живые организмы (животные и растения), естественный рост и воспроизводство которых не находятся под непосредственным контролем и управлением субъекта учета, и в отношении которых устанавливается право собственности.

Определения из «Непроизведенных активов»

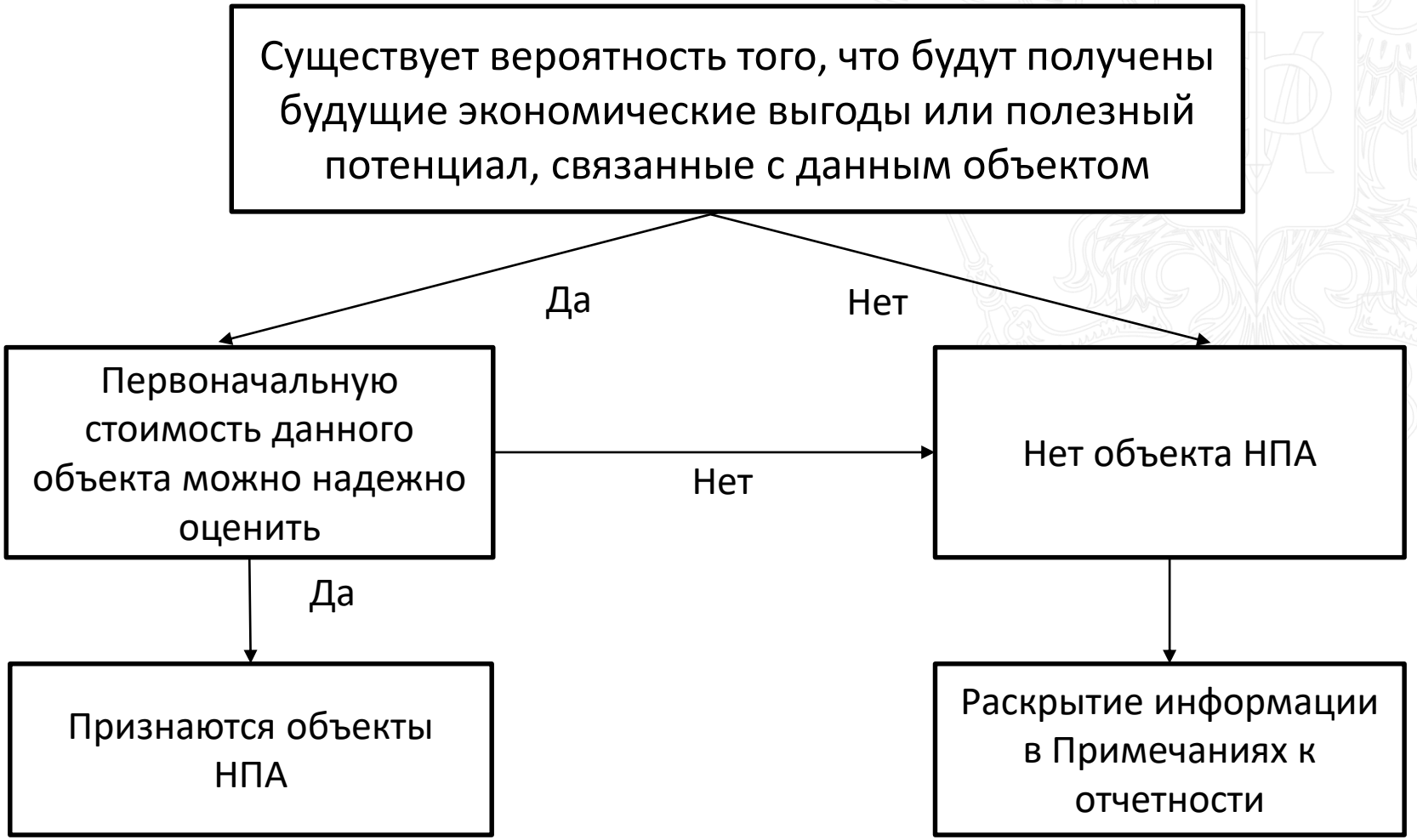
Подгруппами некультивируемых биологических ресурсов являются:

а) **водные некультивируемые биологические ресурсы** – рыбы, водные беспозвоночные, водные млекопитающие, водоросли, другие водные животные и растения, находящиеся в состоянии естественного роста и воспроизводства;

б) **некультивируемые биологические ресурсы, относящиеся к животному миру** – объекты животного мира (организмы животного происхождения, *т.е. дикие животные*), кроме объектов, относящихся к водным некультивируемым биоресурсам;

в) **объекты растительного мира** – участки леса (древесные растения, находящиеся в состоянии естественного роста и возобновления на территории лесных участков), расположенные в границах земель лесного фонда.

Непроизведенные активы: Признание и оценка



Непроизведенные активы: Новое

- ✓ Установлены **объекты** бухгалтерского учета для различных групп непроизведенных активов.
- ✓ Установлены **субъекты** учета для различных групп непроизведенных активов.
- ✓ Уточнен порядок **оценки** непроизведенных активов при признании:
  - Установлен порядок определения первоначальной стоимости объектов НПА впервые вовлекаемых в хозяйственный оборот.
  - Установлен порядок определения справедливой стоимости объектов в зависимости от группы непроизведенных активов.

Непроизведенные активы: объекты учета – инвентарный объект

- **Водные ресурсы** – водный объект, предоставляемый в пользование за плату по договору водопользования;
- **Земля** – земельный участок, который представляет собой часть земной поверхности, имеющей характеристики, которые позволяют определить ее в качестве индивидуально определенной вещи;
- **Ресурсы недр** – участок недр, границы которого определены в соответствии с выданной лицензией на пользование недрами;
- **Некультивируемые биологические ресурсы**:
  - **водные некультивируемые биоресурсы** – отдельные виды водных биоресурсов, для которых устанавливается общий допустимый улов (ОДУ) органами государственной власти, уполномоченными на распоряжение объектами некультивируемых биологических ресурсов в соответствии с законодательством Российской Федерации;
  - **некультивируемые биологические ресурсы, относящиеся к животному миру**, – объекты животного мира (организмы животного происхождения, т.е. дикие животные), для которых устанавливаются нормативы допустимого изъятия;
  - **объекты растительного мира** – лесные участки, расположенные в границах земель лесного фонда.

Непроизведенные активы: субъекты учета – земельные участки

- разграничена государственная собственность, внесены или не внесены в государственный кадастр недвижимости, независимо от факта их использования в деятельности учреждения, - организации государственного сектора, за которыми указанные земельные участки закреплены на праве постоянного (бессрочного) пользования;

- не разграничена государственная собственность, не внесены в государственный кадастр недвижимости, но закреплены на праве постоянного (бессрочного) пользования, - организации государственного сектора, которые фактически используют указанные земельные участки (в том числе в случаях расположения участков под объектами недвижимости);

- не разграничена государственная собственность, не внесены в государственный кадастр недвижимости, не закреплены на праве постоянного (бессрочного) пользования, но которые используются – органы государственной власти (местного самоуправления), уполномоченные на распоряжение земельными участками, на которые государственная собственность не разграничена;

- разграничена государственная собственность, внесены или не внесены в государственный кадастр недвижимости, не закреплены за организациями государственного сектора, государственными (муниципальными) унитарными предприятиями, независимо от факта их использования, - уполномоченные органы государственной власти (местного самоуправления), осуществляющие функции по управлению государственным (муниципальным) имуществом в сфере земельных отношений.

Непроизведенные активы: субъекты учета

- **участки недр** - субъекты учета, осуществляющими функции по управлению государственным имуществом в сфере недропользования
- **водные ресурсы** - субъекты учета, осуществляющими функции по управлению государственным имуществом в сфере водных ресурсов
- **некультивируемые биологические ресурсы** - субъекты учета, осуществляющими функции по управлению государственным имуществом в сфере некультивируемых биологических ресурсов
- **прочие непроизведенные активы** - субъекты учета, осуществляющими функции по управлению государственным имуществом в сфере прочих непроизведенных активов

Непроизведенные активы: Оценка при первоначальном признании

Первоначальная стоимость:

НПА, приобретаемые в результате обменных операций

Цена приобретения

+ фактические затраты, связанные с приобретением актива;

- административные, общехозяйственные и прочие общие накладные расходы;

- расходы, связанные с приведением объектов НПА в состояние, пригодное для использования.

НПА, приобретаемые в результате необменных операций

Справедливая стоимость на дату приобретения

Непроизведенные активы: Оценка при первоначальном признании

Первоначальная стоимость объектов впервые вовлекаемых в оборот

=

Справедливая стоимость на дату вовлечения в хозяйственный оборот

- Дисконтированная сумма будущих денежных поступлений, связанных с пользованием НПА
  - Ресурсы недр
  - Водные ресурсы
  - Некультивируемые биологические активы
  - Прочие непроизведенные активы
- Кадастровая стоимость на основании правоустанавливающих документов
- Кадастровая стоимость условная

Земельные участки
(в зависимости от типа)

Непроизведенные активы: Оценка при первоначальном признании

Земельные участки при первоначальном признании оцениваются по справедливой стоимости.

Порядок определения справедливой стоимости зависит от следующих параметров земельных участков:

- Внесены / не внесены в Государственный кадастр недвижимости;
- Разграничена / не разграничена государственная собственность;
- Закреплены / не закреплены на праве постоянного (бессрочного) пользования за учреждением;
- Земли используемые / неиспользуемые, т.е. обладающие или не обладающие полезным потенциалом.

Непроизведенные активы: Оценка при первоначальном признании

Земельные участки – условия:

- не внесены в государственный кадастр недвижимости
- на которые государственная собственность как разграничена, так и не разграничена,
- закреплены, а также не закреплены на праве постоянного (бессрочного) пользования за учреждением,
- независимо от факта их использования в деятельности учреждения,

– **условная оценка, рассчитанная одним из двух способов**:

- оценка, основанная на методике расчета рыночной оценки единичного земельного участка, применяемой уполномоченными органами государственной власти (местного самоуправления), осуществляющими функции по управлению государственным (муниципальным) имуществом в сфере земельных отношений;
- на основе кадастровой стоимости аналогичного земельного участка, внесенного в государственный кадастр недвижимости.

Непроизведенные активы: Оценка при первоначальном признании

Для земельных участков, не внесенных в государственный кадастр недвижимости, на которые государственная собственность разграничена, не закрепленных на праве постоянного (бессрочного) пользования за учреждением и не используемых для извлечения экономических выгод или полезного потенциала, **справедливая стоимость не определяется**, ведется забалансовый учет в условной оценке: один объект – один рубль

Непроизведенные активы: Оценка при первоначальном признании

Объекты непроизведенных активов, полученные субъектом учета от собственника (учредителя), подлежат первоначальному признанию **в оценке собственника (учредителя),** то есть по стоимости, отраженной в передаточных документах.

«Непроизведенные активы»: новое в ФСБУ

Изменен порядок последующей оценки непроизведенных активов:

Затраты на реконструкцию, модернизацию (поверхностное улучшение земель, мелиорация, ирригация, спрямление русла, прочие), а также на замещение объектов НПА не увеличивают стоимость активов, а отражаются **в составе расходов текущего периода;**

После первоначального признания объекты НПА учитывается **по переоцененной стоимости**, представляющей собой его справедливую стоимость на дату переоценки **за вычетом убытков от обесценения;**

К объектам НПА применяется порядок обесценение на основании положений федерального стандарта «Обесценение активов»;

Объекты НПА, предназначенные для отчуждения **не в пользу субъектов государственного сектора**, отражаются по справедливой стоимости, определяемой **методом рыночных цен.**

Непроизведенные активы: Последующая оценка

«Непроизведенные активы»

✓ Переоценка стоимости объектов непроизведенных активов производится ежегодно.

✓Объекты непроизведенных активов не амортизируются

Непроизведенные активы: Выбытие

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

Выбытие НПА происходит в результате:

- прекращения имущественных прав по основаниям, предусмотренным законодательством Российской Федерации, в том числе по основанию продажи, безвозмездной передачи (дарения);
- прекращения использования объекта непроизведенных активов, вследствие порчи, изменения качественных характеристик объекта, по иным основаниям невозможности использования объекта по установленному при принятии объекта к учету назначению;
- передачи другому субъекту государственного сектора;
- в иных случаях, предусмотренных действующим законодательством Российской Федерации.

«Непроизведенные активы»

Переходные положения

Объекты бухгалтерского учета, подлежащие отражению согласно настоящему Стандарту в бухгалтерском учете на балансовых счетах (учета непроизведенных активов), ранее не признававшиеся таковыми в составе непроизведенных активов и (или) отражавшиеся на забалансовом учете, признаются субъектом учета в составе непроизведенных активов (отражаются в бухгалтерском учете на балансовых счетах учета непроизведенных активов) по их первоначальной стоимости, определенной согласно стандарту.

Объекты учета, которые подлежат отражению на балансе в соответствии с предусмотренными в пункте 7 стандарта условиями признания и которые относятся к группе «Земля (земельные участки)», а также информация по которым внесена в государственный кадастр недвижимости, переоцениваются субъектами учета до кадастровой стоимости, признаваемой после этой переоценки первоначальной стоимостью.

«Непроизведенные активы»: Переходные положения

Земля (земельные участки)
на дату первоначального применения Стандарта
переоценивается

- По кадастровой стоимости
- По остаточной (исторической) стоимости, если кадастровая оценка недоступна
- В условной оценке , если данные об остаточной (исторической) стоимости недоступны
  - оценка, основанная на методике расчета рыночной оценки единичного земельного участка
  - на основе кадастровой стоимости аналогичного земельного участка, внесенного в государственный кадастр недвижимости

СПАСИБО ЗА ВНИМАНИЕ!