



МФ

Основные положения по учету нефинансовых активов



№ п/п	Федеральный стандарт (ФС)	Дата (срок) вступления в силу ФС
1	Концептуальные основы бухгалтерского учета и отчетности для организаций государственного сектора	01.01.2018
2	Представление бухгалтерской (финансовой) отчетности	01.01.2018
3	Основные средства	01.01.2018
4	Аренда	01.01.2018
5	Обесценение активов	01.01.2018



МФ

«Концептуальные основы
бухгалтерского учета и
отчетности для организаций
государственного сектора»



31.12.2016 № 256Н



АКТИВ

АКТИВ — это имущество, включая наличные и безналичные денежные средства, принадлежащее субъекту учета и находящееся в его пользовании, **контролируемое** им в результате произошедших фактов хозяйственной жизни, от которого ожидается поступление **полезного** **потенциала** **или** **экономических выгод**



Забалансовый счет		Код строки	Наличие на начало года	Поступление (увеличение)	Выбытие (уменьшение)	Наличие на конец года
наименование	код					
1	2	3	4	5	6	7
1. Имущество, полученное в пользование	01	490				
из них недвижимое имущество		491				

1. Имущество, полученное в пользование	01	490
из них недвижимое имущество		491
2. Материальные ценности, принятые на хранение	02	500
из них на хранении		501
признано не активами		502

6. Имущество, переданное в безвозмездное пользование	26	560
В том числе по льготной аренде		561
из них недвижимое		562
по иным основаниям		563
из них недвижимое		564

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



Справедливая стоимость



Продавец заинтересован в продаже предмета (объекта) сделки на рыночных условиях по наилучшей цене, которую можно получить, но не является продавцом, готовым удерживать объект сделки до получения ценового предложения, не являющегося обоснованным в текущих рыночных условиях



Справедливая стоимость



При определении справедливой стоимости не учитываются возможные (предполагаемые) издержки по сделке, связанные с продажей или иной формой выбытия актива или с передачей обязательства



Методы определения справедливой стоимости

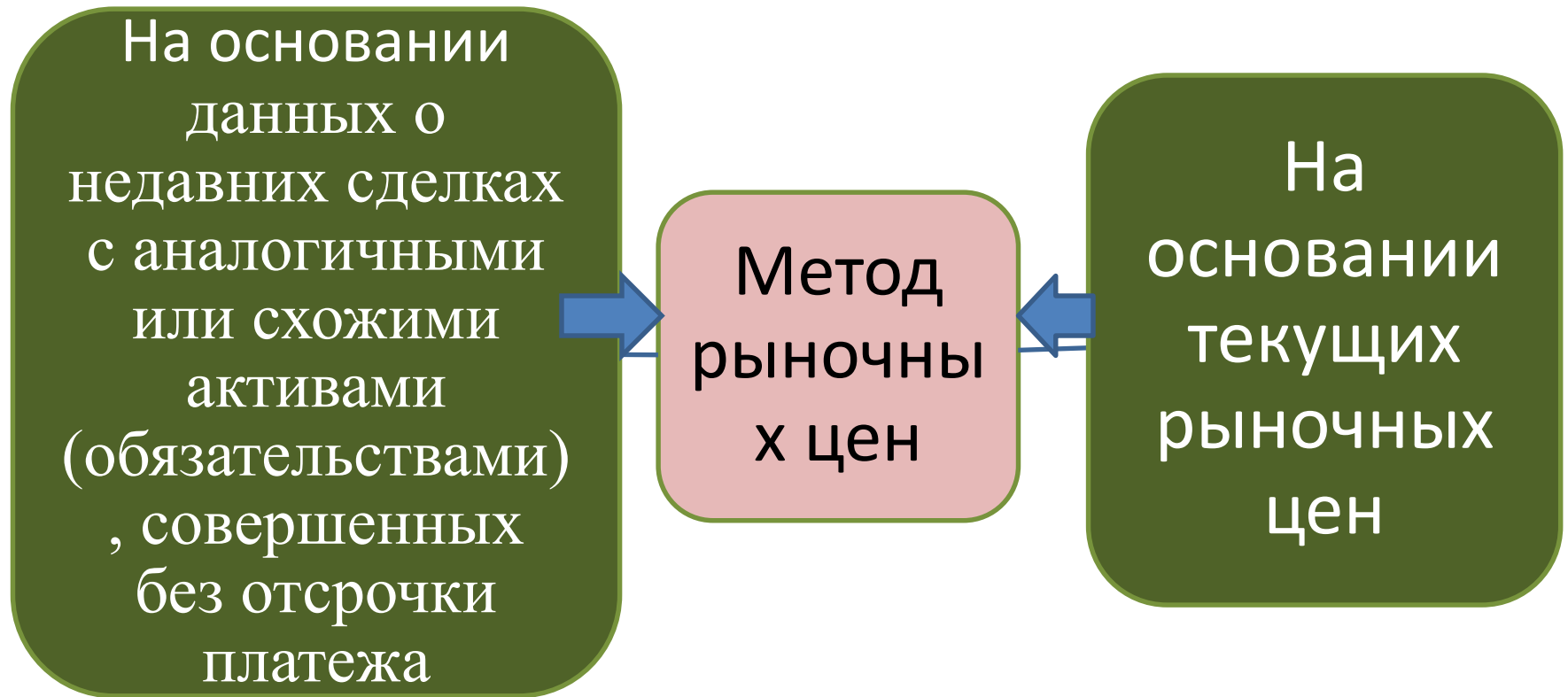


- **метод рыночных цен**

- **метод амортизированной
стоимости замещения**



Метод рыночных цен



Метод амортизированной стоимости замещения

**Справедли
вая
стоимость**

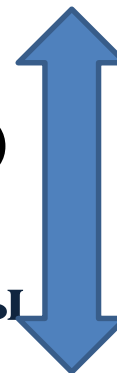
=

**Стоимость
восстановления
(воспроизводства)**

или

**Стоимость замены
актива**

**— Σ Накопленная
амортизация**



?

**По
наименьшей
стоимости**



Метод амортизированной стоимости замещения

Стоимость
восстановления
(воспроизводства)
актива



СТОИМОСТИ ПОЛНОГО
ВОССТАНОВЛЕНИЯ
(воспроизводства)
ПОЛЕЗНОГО ПОТЕНЦИАЛА
актива

Пример: стоимость восстановления здания в случае его разрушения



Метод амортизированной стоимости замещения

Стоимость замены актива рассчитывается на основе рыночной цены покупки аналогичного актива с сопоставимым оставшимся сроком его полезного использования

**Пример: стоимость замены разрушенного здания
иным зданием с сопоставимым сроком его полезного
использования**





МФ

Федеральный стандарт бухгалтерского учета для организаций государственного сектора «Основные средства»



31.12.2016 № 257Н



351 Увеличение стоимости права пользования активом

400 Выбытие нефинансовых активов

410 Уменьшение стоимости основных средств

411 Амортизация основных средств

412 Обесценение основных средств

420 Уменьшение стоимости нематериальных активов

421 Амортизация нематериальных активов

422 Обесценение нематериальных активов

430 Уменьшение стоимости непроизведенных активов

432 Обесценение непроизведенных активов

440 Уменьшение стоимости материальных запасов

451 Уменьшение стоимости права пользования активом



Основные средства

Основные средства

материальные

ценности

являющиеся

активами независимо от их стоимости со сроком полезного использования более 12 месяцев, предназначенные для неоднократного или постоянного использования субъектом учета

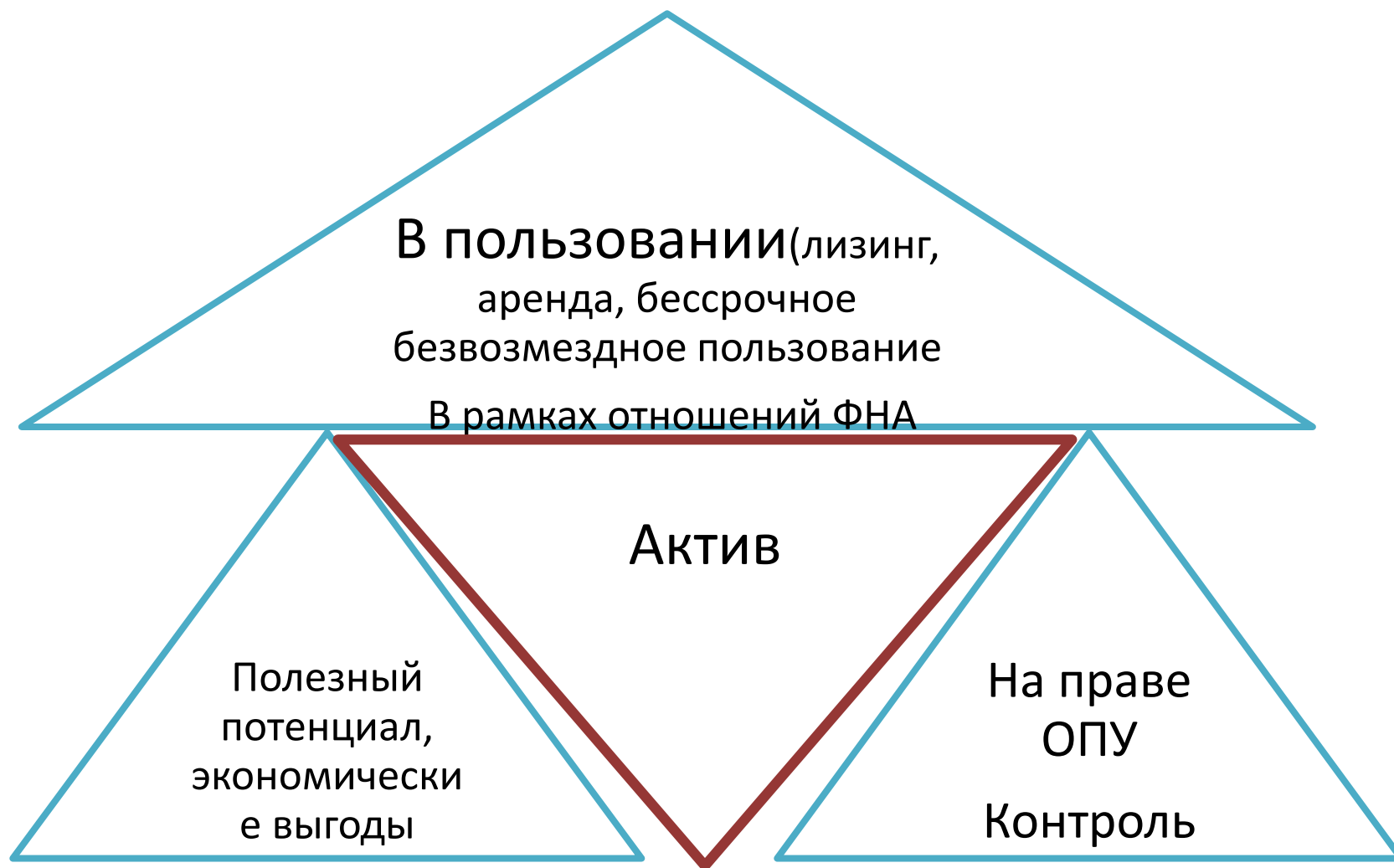
на праве оперативного управления

на праве владения и (или) пользования имуществом, возникающем по договору **аренды** (имущественного найма) либо **договору безвозмездного пользования)**

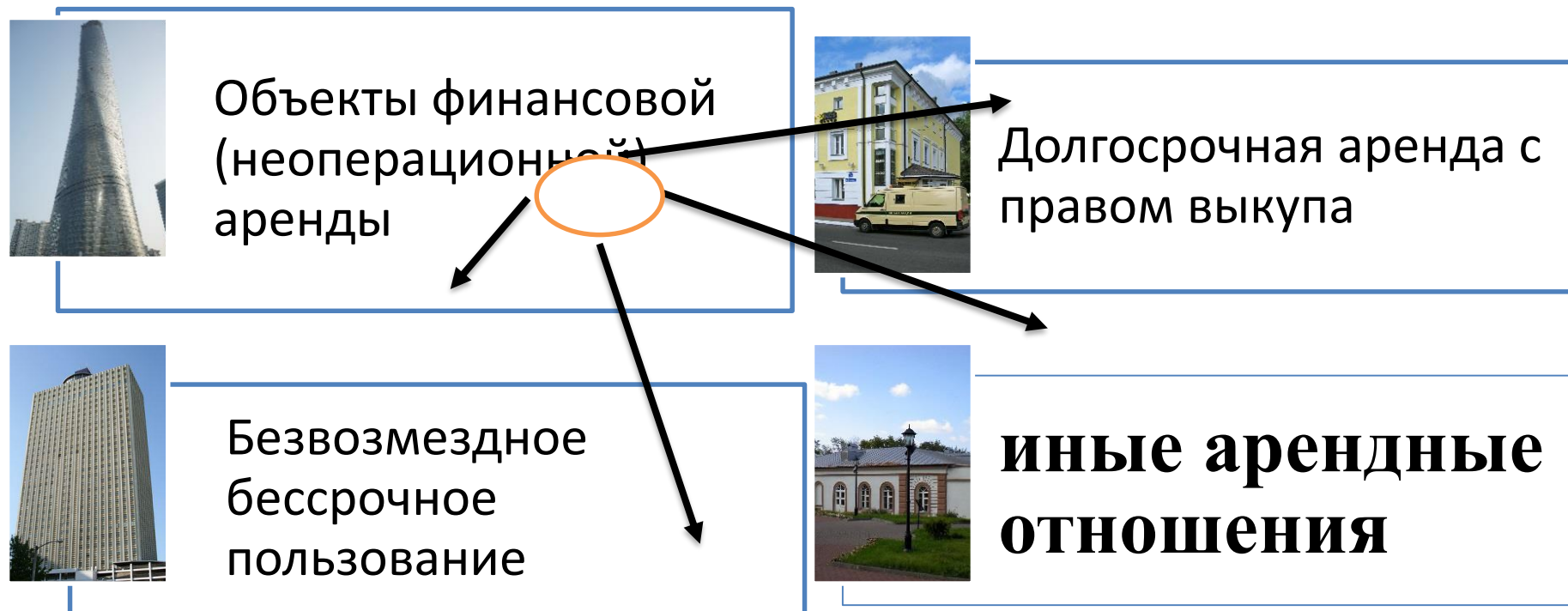
➤ в целях выполнения им государственных (муниципальных) полномочий (функций)



Основные средства (критерии признания)



Подлежат отражению на балансе с 1 января 2018 года



Необменные операции

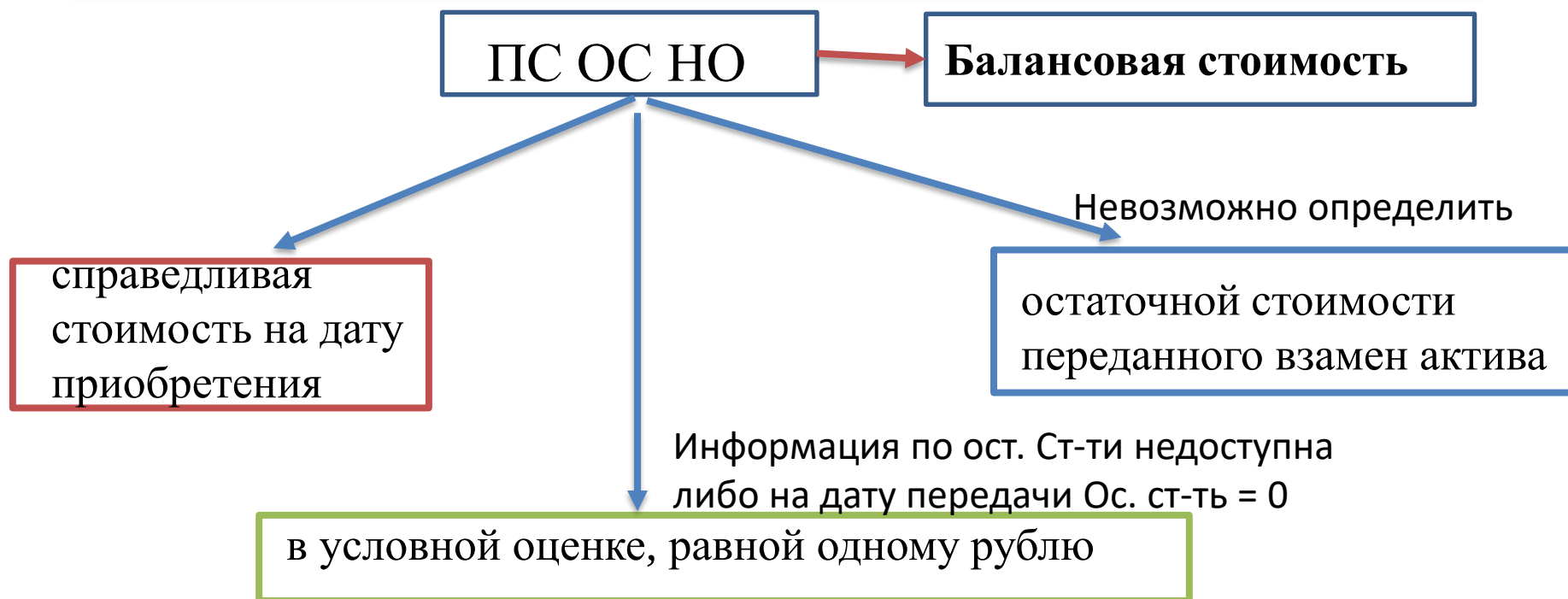
**Получение (передача) активов без
непосредственного предоставления
(получения) в обмен активов,
сопоставимых по денежной
величине (денежным эквивалентам):**

➤ **при передаче (получению)
активов безвозмездно (без
взимания платы)**

➤ **по незначимым ценам по
отношению к рыночной цене
обменной операции с подобными
активами**



Первоначальная стоимость объекта ОС, приобретенного в результате необменной операции



! Объекты ОС, полученные субъектом учета от собственника (учредителя), иной организации ГС подлежат признанию в бухгалтерском учете **в оценке, определенной передающей стороной (собственником (учредителем) - по стоимости, отраженной в передаточных документах**

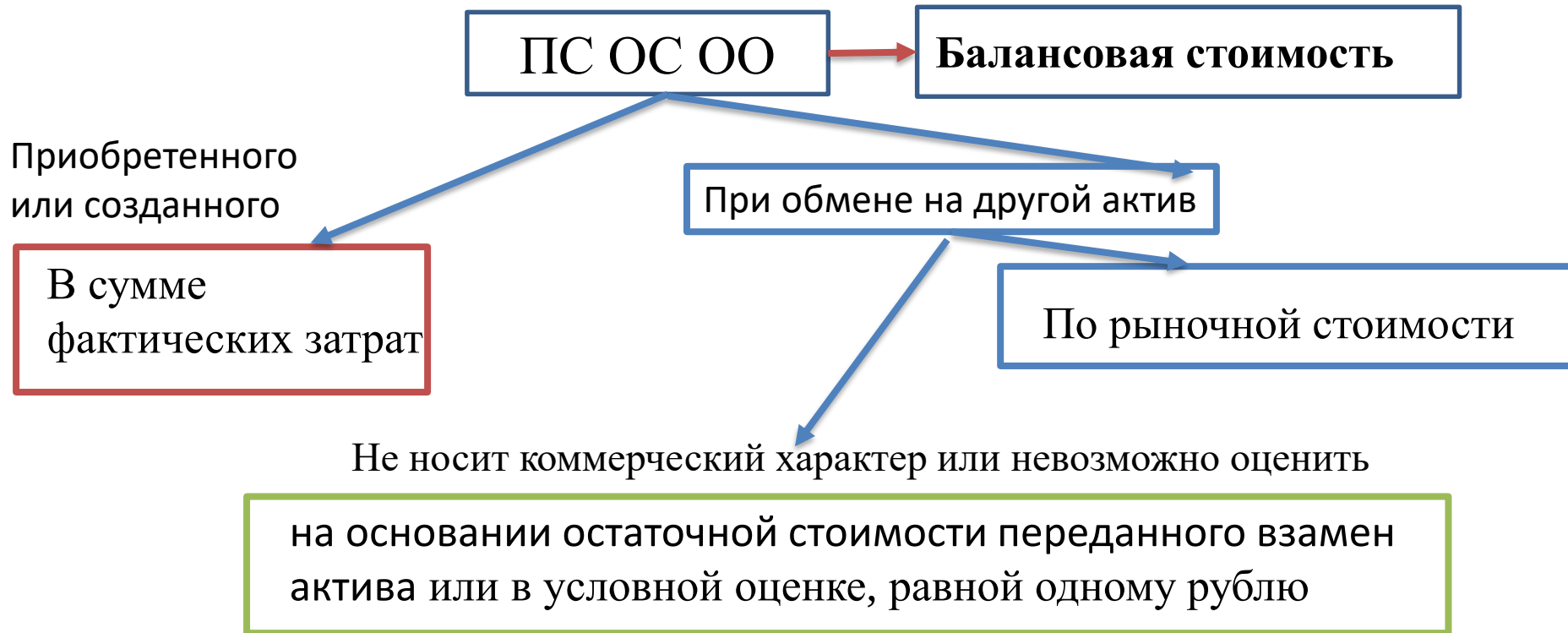


Обменные операции

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



Первоначальная стоимость объекта ОС, приобретенного в результате обменной операции



Начисление амортизации



Начисление амортизации

Начисление амортизации объекта ОС **не приостанавливается:**

☐ объект ОС простаивает или не используется

или

☐ удерживается для последующей передачи (**списания**), за исключением случая, когда остаточная стоимость ОС стала равной нулю

Если объект не соответствует критерию актива и переведен на забалансовый учет, то амортизация по нему не начисляется

Стандарт не предусматривает приостановления амортизации законсервированных объектов основных средств



Консервация объекта ОС

О ОС был законсервирован до 1 января 2018 года (157н-на законсервированный О ОС на срок более трех лет, амортизация не начислялась)

с 1 января 2018 года амортизация начисляется

Например: стоимость О ОС - 210 000 руб.

срок полезного использования - 7 лет

законсервирован на 4 года

начислена амортизация – 50%, амортизация - приостановлена

до 1 января 2018 года объект находился на консервации 1 год

Оставшийся срок нахождения на консервации 3 года

Методика начисления амортизации по указанным законсервированным объектам следующая:

В УП 2018 года - например – линейный метод начисления амортизации

В этом случае норма амортизации определяется из срока полезного использования этого объекта (7 лет)

Определить остаточную стоимость объекта

Остаток на 1 января 2018 года: **0 101 34 000** – 210 000 руб. (Д-т)

0 104 34 411 - 105 000 руб. (К-т)

Ост. стоимость амортизированного имущества – 105 000 руб.

Оставшийся срок эксплуатации – 2,5 года

Расчет суммы ежемесячной амортизации: 105 000 руб./30 мес.
= 3 500 руб.

- Продолжается начисление амортизации с 1 января 2018 года

Начисление амортизации на структурную часть объекта ОС

Если срок полезного использования и метод начисления амортизации части объекта **совпадают** со сроком использования и методом начисления амортизации иных частей - для целей исчисления амортизации части **могут быть объединены в единый объект имущества**

Срок полезного использования и метод начисления амортизации части объекта и самого объекта ОС **могут различаться**

К примеру:

- может отдельно амортизироваться лифт в здании, инженерные системы
 - могут быть выделены части объекта благоустройства
 - в сложном оборудовании могут быть выделены части, которые по регламенту имеют меньше ресурс, чем весь объект, но нужно определить может ли быть эта структурная часть являться инвентарным самостоятельным объектом.



В целях определения стоимости объектов основных средств, признаваемых при первом применении Стандарта (их первоначальной стоимости) пунктом 58 СГС «Основные средства» предусмотрены

упрощенные правила определения стоимостных оценок объектов недвижимости (зданий, сооружений), которые до даты первого применения Стандарта не учитывались в составе основных средств

по их кадастровой стоимости на дату первого применения Стандарта (при ее наличии)

при отсутствии кадастровой стоимости на дату применения:

а) **по ранее сформированным оценкам** (по балансовой стоимости, сформированной на дату первого применения настоящего Стандарта);

б) в случае, если балансовая стоимость объекта до первого применения **не была сформирована, в условной оценке - 1 объект, 1 рубль.**

Отражение объектов в условных оценках (либо в оценках, не соответствующих актуальным кадастровым оценкам) осуществляется **до получения в ходе применения Стандарта актуальных кадастровых оценок** по объектам недвижимого имущества, признанным при первом применении Стандарта



Если между кадастровой стоимостью и фактически произведенными вложениями существует разница, то при принятии к учету вновь созданных (приобретенных) объектов недвижимого имущества, для которых установлена актуальная кадастровая стоимость в бухгалтерском учете отражаются следующие бухгалтерские записи.

- ☐ Списание накопленной амортизации, исчисленной на дату пересмотра стоимости объекта

Дебет 0 104 11 411 Кредит 0 101 11 410

- ☐ На счете **0 101 11 000 «Жилые помещения - недвижимое имущество учреждения»** остается остаточная стоимость недвижимого имущества и она увеличивается или уменьшается до кадастровой стоимости

Дебет 0 101 11 310 Кредит 0 40110 180 – при увеличении

Дебет 0 101 11 310 Кредит 0 40110 180 – «Красное сторно» при уменьшении.

- ☐ Затем комиссией по поступлению и выбытию активов (к работе комиссии могут быть привлечены независимые эксперты) определяется остаточный срок полезного использования недвижимого имущества. Дальнейшее начислении амортизации осуществляется из оставшегося срока полезного использования и остаточной стоимости недвижимого имущества.

Получено до вступления в силу ФЗ

Счет 101

Введено в эксплуатацию,
гос.регистрации нет

Счет 106
Счет 01

Передающая сторона – право **прекращено**
Принимающая сторона – право
зарегистрировано после 1 января отчетного
года, но **до даты** представления отчетности
Существенное событие!!!

Счет 101
(принимающая
сторона)

Передающая сторона – право **прекращено**
Принимающая сторона – право **не**
зарегистрировано

Не допускается
Счет 101
(принимающая
сторона)

Орган, уполномоченный на управление имуществом казны – счет 1 108 00 000
«Нефинансовые активы имущества казны»



МФ

Федеральный стандарт бухгалтерского учета для организаций государственного сектора «Аренда»



31.12.2016 № 258Н



Объекты учета аренды

➤ при получении
(передаче) во
временное владение
и пользование

➤ во временное
пользование по
договору аренды
(имущественного
найма)

➤ по договору
безвозмездного
пользования



! **НЕ классифицируются** в качестве объектов учета аренды:

➤ объекты, возникающие при
закреплении имущества **на праве**
оперативного управления





Операционная аренда

*Срок
пользования
имуществом*

меньше или не сопоставим

*срока передаваемого в пользование имущества,
указанного при его предоставлении*

*Общая Σ арендной платы за весь
срок пользования имуществом) и
 Σ всех платежей (выкупной
цены), необходимых для
реализации права выкупа
имущества по окончании срока
пользования имуществом
Отражение в учете*

меньше или не сопоставима

*справедливой стоимости
передаваемого в
пользование имущества на
дату классификации
объектов учета аренды*

					2019 г					КОСГУ 351		451	
					1	1	1	4	0	Права пользования активами			
					1	1	1	4	1	Права пользования жилыми помещениями			
					1	1	1	4	2	Права пользования нежилыми помещениями (зданиями и сооружениями)			
					1	1	1	4	4	Права пользования машинами и оборудованием			
					1	1	1	4	5	Права пользования транспортными средствами			
					1	1	1	4	6	Права пользования инвентарем производственным и хозяйственным			
					1	1	1	4	7	Права пользования биологическими ресурсами			
					1	1	1	4	8	Права пользования прочими основными средствами			
					1	1	1	4	9	Права пользования произведенными активами			



					1	0	4	4	0	<i>Амортизация прав пользования активами</i>
					1	0	4	4	1	<i>Амортизация прав пользования жилищами</i>
					1	0	4	4	2	<i>Амортизация прав пользования зданиями (кроме жилых) и сооружениями</i>
					1	0	4	4	4	<i>Амортизация прав пользования машинами и оборудованием</i>
					1	0	4	4	5	<i>Амортизация прав пользования транспортными средствами</i>
					1	0	4	4	6	<i>Амортизация прав пользования инвентарем производственным и хозяйственным</i>
					1	0	4	4	7	<i>Амортизация прав пользования биологическими ресурсами</i>
					1	0	4	4	8	<i>Амортизация прав пользования прочими основными средствами</i>
					1	0	4	4	9	<i>Амортизация прав пользования произведенными активами</i>



Операционная аренда

Порядок учета объектов операционной аренды, со сроком полезного использования объекта учета аренды, составляющим менее года (краткосрочные отношения), а также более года (долгосрочные отношения) одинаков и **не предусматривает расчет:**

- *процентных расходов (доходов)*
 - *дисконтированной стоимости арендных платежей*
-





**Неопределенный
срок –
операционная
или финансовая
аренда?**

**Начисление
доходов
(признание
обязательств) при
неопределенном
сроке**

**Операционная
аренда**

**Арендные
платежи – не
фиксированная
сумма (в %)**

**Аренда или
услуга?**

Операционная аренда

Арендатор

*Право пользования
имуществом*

*Обязательство по
уплате арендных
платежей*

*Амортизация права
пользования имуществом*

*Расходы по условным
арендным платежам*

Арендодатель

*Информация об объектах
имущества, переданных в
пользование (з/сч 25, з/сч 26),
101xx000*

*Расчеты по арендным платежам
с пользователем имущества
Ожидаемый доход от арендных
платежей*

*Доходы по условным арендным
платежам*



Операционная аренда – ПБС

принятие обязательств **Арендатор**

40

*Момент
признания*

Заключен договор

что ранее?

Принятие обязательств пользования и
содержания имущества (акт приема-передачи)

*Отражение
в учете*

Конкурсные
процедуры

Дт 1 501 X3 224 Кт 1 502 X7 224
Дт 1 502 X7 224 Кт 1 502 X1 224

Без
конкурсных
процедур

Дт 1 501 X3 224 Кт 1 502 X1 224

*Сумма
обязательств*

Срок определен

Сумма договора

Срок **не** определен

Период прогноза /
Обозримое будущее



Операционная аренда – БУ и АУ

Прогноз доходов **Арендодатель**





Операционная аренда – Начисление **Арендатор**

*В момент
заключения
договора /
передачи
имущества*

Отражение объекта учета аренды – прав
пользования активом и одновременно
кредиторская задолженность

Дт 0 111 4X 351 Кт 0 302 24 73х



По сумме договора

*Ежемесячно
(иной
расчетный
период)*

Дт 0 502 11 224 Кт 0 502 12 224



Дт 0 401 20 224 (109) Кт 0 104 4X 451

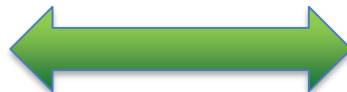
*Амортизация в сумме арендных
платежей*

Контроль, анализ кредиторской задолженности по счету 0 302 24 000 «Расчеты по арендной плате»

43

Арендатор

0 111 40 000



0 302 24 XXX



Долг

Ошибка

Долга нет

Операционная аренда – Начисление **Арендодатель**

*В момент
заключения
договора /
передачи
имущества*

1. Отражение факта передачи актива в аренду
Дт 0 101 XX 310 Кт 0 101 XX 310

Увеличение счета 25

! *по сумме стоимости имущества
+ отражение в Инвентарной
карточке*

2. Начисление доходов будущих периодов
Дт 0 205 21 56х Кт 0 401 40 121

*Ежемесячно
(иной
расчетный
период)*

Дт 0 401 40 121 Кт 0 401 10 121

*начисление доходов текущего
периода*



Анализ дебиторской задолженности по счету 0 205 20 000 «Доходы от собственности»

45

Арендодатель

**Наличие
задолженности,
сверка расчетов**

Задолженность
Переплата
Долга нет
Ошибка

?

Р
а
с
ч
е
т
н
о

**Кредитовый остаток
по счету 0 401 40 121**

≤ ≥ ?

**Дебетовый остаток
по счету 0 205 21 000**



Операционная аренда – Прекращение договора

АРЕНДАТОР

Дт 0 104 4X 451 Кт 0 111 4X 451

в сумме накопленной амортизации

Дт 0 111 4X 351 Кт 0 302 24 73x

*Доп.запись при досрочном расторжении
«Красное сторно» – остат.стоим., 500-е счета*

АРЕНДОДАТЕЛЬ

Дт 0 101 XX 310 Кт 0 101 XX 310

Уменьшение счета 25

Дт 0 205 21 560 Кт 0 401 40 121

*Доп.запись при досрочном расторжении
«Красное сторно», корректировка прогноза*

Расходы (доходы) по условным арендным платежам

Расходы (доходы) по
условным арендным
платежам

- *часть платы* за пользование и (или)

содержание (возмещение затрат по содержанию) имущества,
осуществляемая в соответствии с договором аренды
(имущественного найма) или договором безвозмездного
пользования, *размер которой не зафиксирован договором в
виде денежного значения, и определяется в ходе исполнения
договора*



1. *Нет точной оценки при заключении договора*
2. *Является частью платы за пользование*



Условные арендные платежи

АРЕНДЕНДАТОР

АРЕНДОДАТЕЛЬ



По заключению договора аренды
**В БЮДЖЕТНОМ УЧЕТЕ НЕ ОТРАЖАЮТСЯ – НЕТ ТОЧНОЙ
ОЦЕНКИ**

ОТРАЖЕНИЕ В БЮДЖЕТНОМ УЧЕТЕ – **НА ОСНОВАНИИ ВЫСТАВЛЕННЫХ
СЧЕТОВ**

Дт 0 401 20 22х Кт 0 302 хх 73х

Дт 0 109 80 22х Кт 0 302 хх 73х

Дт 0 205 35 56х Кт 0 401 10 **135**



КОСГУ 135 «Доходы по условным арендным платежам» (приказ № 209н)

К доходам по условным арендным платежам относятся, в том числе:

доходы от **компенсации затрат** (расходов) по оплате **коммунальных услуг**, а также услуг **по эксплуатации и хозяйственному обслуживанию** арендуемого здания (помещения);

иные доходы, поступающие в порядке **возмещения затрат** (расходов), понесенных в связи с содержанием имущества, находящегося **в аренде, в безвозмездном пользовании в соответствии с договором аренды (имущественного найма) или договором безвозмездного пользования**, признаваемого в целях бухгалтерского учета объектом учета аренды;

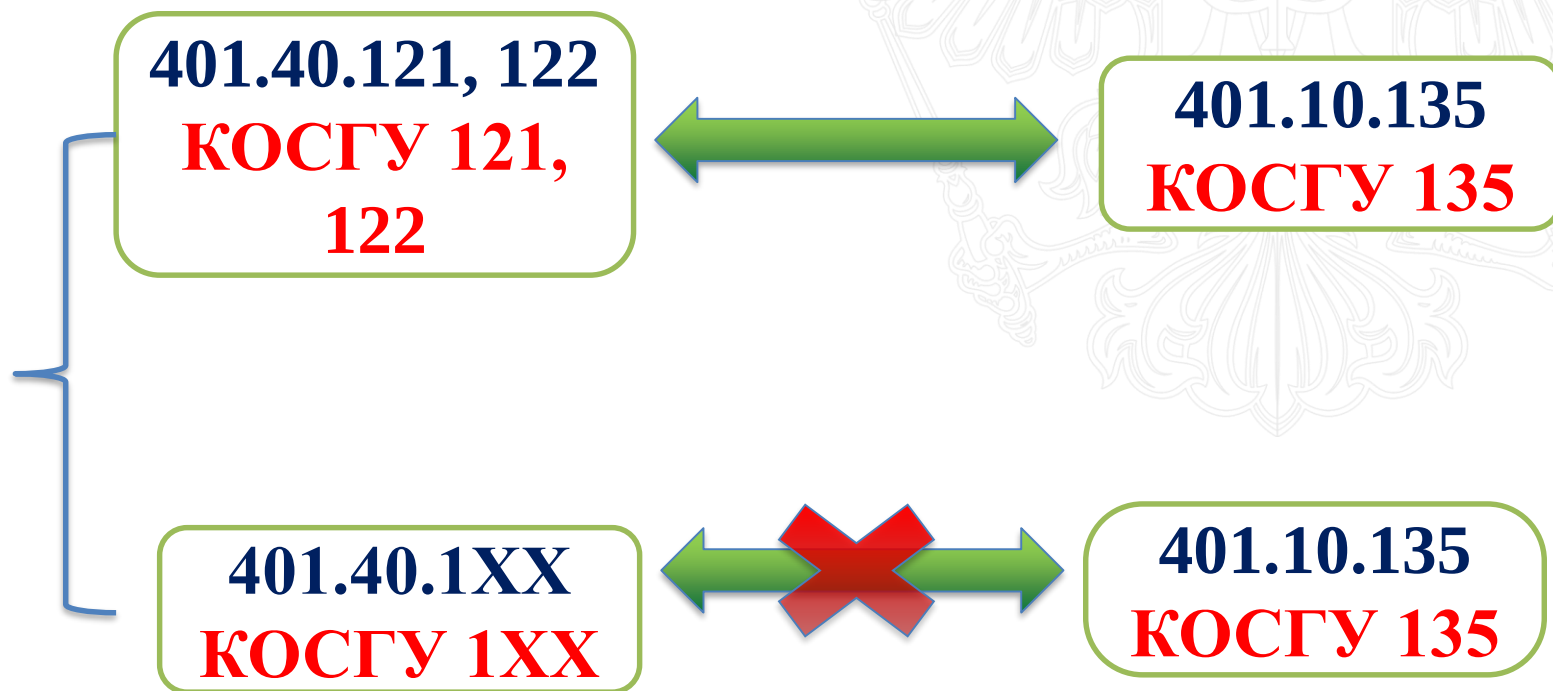
иные аналогичные доходы.





Контроль КОСГУ 135

Арендодатель



КОСГУ 134 «Доходы от компенсации затрат»:

возмещение затрат по содержанию имущества, находящегося в пользовании, вне договора аренды (безвозмездного пользования)

возмещение сумм государственной пошлины, ранее уплаченной при обращении в суд

плата, взимаемая с персонала при выдаче трудовой книжки или вкладыша в нее, в качестве возмещения затрат, понесенных работодателем при их приобретении

доходы, взимаемые в возмещение фактических расходов, связанных с консульскими действиями

доходы, поступающие в порядке возмещения расходов, направленных на покрытие процессуальных издержек

возмещение расходов по совершению исполнительных действий судебными приставами

поступления средств, удерживаемых из заработной платы осужденных и иных



Достоверность (пункт 68 СГС «Концептуальные основы»)

В целях достоверного раскрытия информации в бухгалтерской (финансовой) отчетности информация об объектах бухгалтерского учета, фактах хозяйственной жизни должна быть представлена *в соответствии с экономической сущностью фактов хозяйственной жизни*, а не только их правовой формой



Доход (пункт 43 СГС «Концептуальные основы»)

Для целей бухгалтерского учета, формирования и публичного раскрытия показателей бухгалтерской (финансовой) отчетности доходом признается - **увеличение полезного потенциала активов и/или поступление экономических выгод за отчетный период, *за исключением поступлений, связанных с вкладами собственника (учредителя)***



Вклад собственника (пункт 41 СГС «Концептуальные основы»)

Для целей бухгалтерского учета, формирования и публичного раскрытия показателей бухгалтерской (финансовой) отчетности вкладом собственника (учредителя) признается:

ИМУЩЕСТВО, полученное субъектом учета от собственника (учредителя), **за исключением денежных средств и их эквивалентов**, для выполнения возложенных на субъект учета государственных (муниципальных) полномочий (функций), осуществления деятельности по оказанию государственных (муниципальных) услуг либо для управленческих нужд учреждения





Операционная аренда **АРЕНДАТОР**

55

**счет
302**

Деньги!

Аренда

**счет
4011018X**

Финрез!

**Безвозм
ездное
пользо
вание**

Операционная аренда

АРЕНДОДАТЕЛЬ

56

**счет
205**

**Деньги
!!!**

Аренда

**счет
210.05**

**Расчеты
!!!**

**Безвозме
зное
пользо
вание**

Операционная аренда – Безвозмездное пользование

Начисление **Ссудополучатель**

*В момент
заключения
договора /
передачи
имущества*

Дт 0 111 4X 351 Кт 0 401 40 18X



*по справедливой стоимости
методом рыночных цен*

*Ежемесячно
(иной
расчетный
период)*

Дт 0 401 20 224 Кт 0 104 4X 451

Дт 0 109 X0 224 Кт 0 104 4X 451



амортизация в сумме арендных платежей

Дт 0 401 40 18X Кт 0 401 10 18X

признание доходов текущего периода

Операционная аренда – Безвозмездное пользование

58

Начисление Ссудодатель

*В момент
заключения
договора /
передачи
имущества*

Дт 0 101 XX 310 Кт 0 101 XX 310
Увеличение счета 26 + Инвент. Карточка

Дт 0 210 05 56X Кт 0 401 40 121

Дт 0 401 50 2XX Кт 0 210 05 66X



*по справедливой стоимости
методом рыночных цен*

*Ежемесячно
(иной
расчетный
период)*

Дт 0 401 20 2XX Кт 0 401 50 2XX

Дт 0 401 40 18X Кт 0 401 10 18X



**Принцип
осмотрительности,
принцип
приоритета
экономической
сущности над
правовым
оформлением**

**Аренда
или нет?**

**ПОУ,
ПХВ, БП**

**Безвозмездное
пользование**

**Справедливая
стоимость?**

**Добровольный
характер и
обязательность**

**От другого
собственника
имущества**

**Вклад
собственника
(учредителя)**

Забалансовые		Наличие на конец года
наименование		
1		7
1. Имущество, полученное в пользование		
из них недвижимое имущество		

Имущество, переданное в безвозмездное пользование по льготной аренде, в результате волеизъявления двух сторон о передаче и принятии имущества в безвозмездное пользование, с дальнейшим содержанием указанного имущества принимающей стороной. Регулируется положениями СГС «Аренда»

1. Имущество, полученное в пользование	01	490
из них недвижимое имущество		491
2. Материальные ценности, принятые на хранение	02	500
из них на хранении		501
признано не активами		502

6. Имущество, переданное в безвозмездное пользование

в том числе по льготной аренде

из них недвижимое

по иным основаниям

из них недвижимое

26 560

561

562

563

564

Имущество, переданное в безвозмездное пользование по иным основаниям (например, в соответствии с решением собственника имущества (органом уполномоченным по управлению имуществом) о наделении указанным имуществом учреждений для выполнения возложенных на них собственником функций). СГС «Аренда» к операциям с указанным имуществом не применяется

В целях формирования Справки (ф. 0503125) к взаимосвязанным показателям по консолидируемым расчетам **не относятся** показатели, сформированные при отражении объектов аренды на льготных условиях (показатели, сформированные в корреспонденции со счетами 04014018X, 040150200)

Дт 0 111 4X 351 Кт 0 401 40 18X

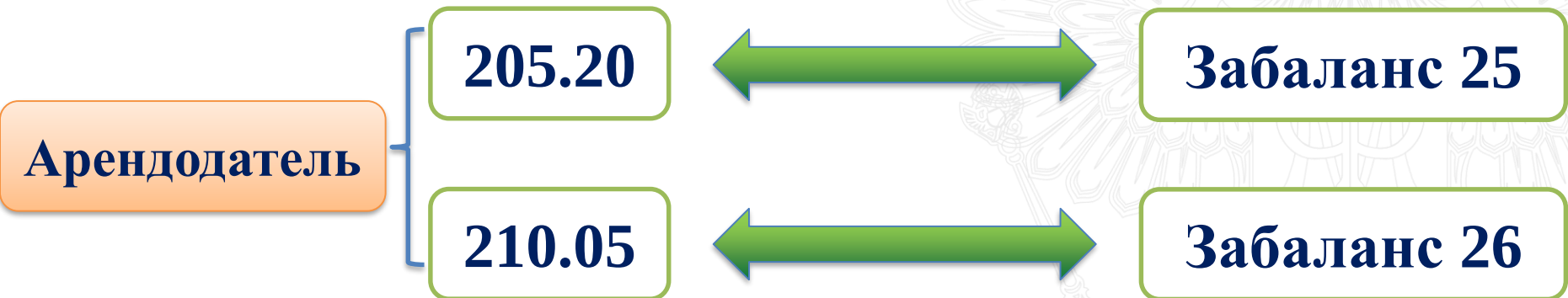
Дт 0 401 50 2XX Кт 0 210 05 66X

Не подлежат
консолидации

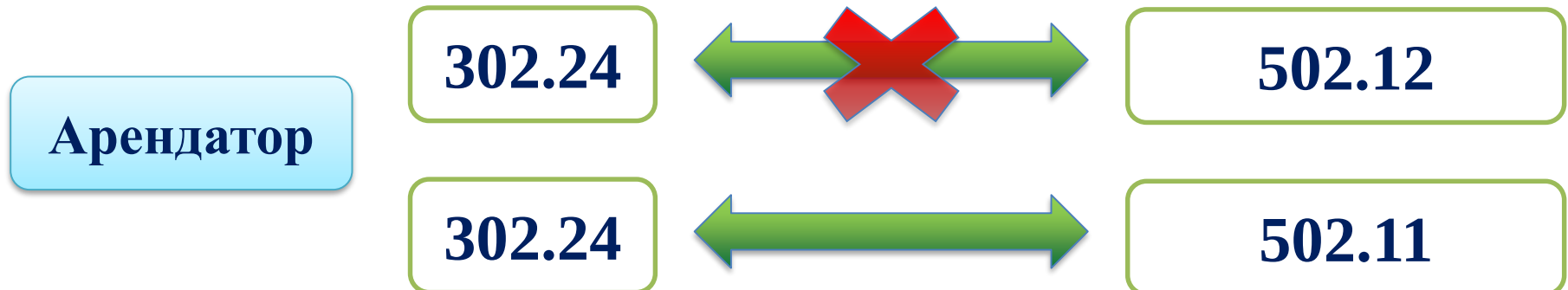




Счет 0 205 20 000 «Доходы от собственности»



Счет 0 302 24 000 «Расчеты по арендной плате»





Финансовая (неоперационная) аренда

**Срок
пользования
имуществом**

сопоставим

Оставшийся срок полезного использования передаваемого в пользование имущества, указанным при его предоставлении

**Общая Σ арендной платы
(ожидаемых экономических выгод
арендодателя)**

сопоставима

справедливой стоимости
передаваемого в
пользование
имущества на дату
классификации
объектов учета аренды

Финансовая (неоперационная) аренда – ПБС

64

принятие обязательств **Арендатор**



Неоперационная (финансовая) аренда

1. **Передача права собственности** на арендованное имущество арендатору по истечении срока аренды или до его истечения при условии внесения арендатором всей обусловленной договором выкупной цены

Передаваемое в пользование имущество :

2. Носит специализированный характер

3. Не может быть заменено другим имуществом без дополнительных финансовых расходов

4. Приоритетное право арендатора на продление договора аренды

убытки (прибыль) от изменений справедливой стоимости передаваемого в пользование имущества в течении срока договора относятся на пользователя такого имущества



Неоперационная (финансовая) аренда

Арендатор

Возникает объект ОС

Амортизация ОС

Обязательства

Расходы будущих периодов

Арендодатель

Выбывает объект ОС

Информация об объектах имущества, переданных в пользование (з/сч 25, з/сч 26)

**Расчеты по арендным платежам с пользователем имущества
Ожидаемый доход от арендных платежей**

Доходы (расходы) по условным арендным платежам

Доходы будущих периодов по процентным платежам



Неоперационная (финансовая) аренда

Арендатор

Отражаются в составе основных средств и одновременно возникают обязательства

Дт 0 106 хх 310 Кт 0 302 24 73х
Дт 0 106 хх 310 Кт 0 302 хх 73х

Дт 0 101 хх 310 Кт 0 106 хх 310

Ежемесячно начисляется амортизация

Дт 0 401 20 271 Кт 0 104 хх 411

Арендодатель

Объект выбывает

Дт 0 104 хх 411 Кт 0 101 хх 410
Дт 0 401 10 172 Кт 0 101 хх 410
з/сч 25 (26)

Одновременно возникают доходы от собственности

Дт 0 205 22 56х Кт 0 401 40 122

Ежемесячно

Дт 0 401 40 122 Кт 0 401 10 122



ПРИНЦИП ОСМОТРИТЕЛЬНОСТИ

*принцип
осмотрительности*

при ведении бухгалтерского учета
субъект учета обеспечивает
приоритетное признание

расходов и
обязательств

**Не
занижая**

над

ВОЗМОЖНЫМИ
доходами и
активами

**Не
завышая**



МФ

Федеральный стандарт бухгалтерского учета для организаций государственного сектора «Обесценение»



СГС «Обесценение активов»

Обесценение актива

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



2 0 1 7 г					2018 г					КОСГУ 412, 432	
					1	1	4	1	0	<i>Обесценение недвижимого имущества учреждения</i>	
					1	1	4	3	0	<i>Обесценение иного движимого имущества учреждения</i>	
					1	1	4	6	0	<i>Обесценение произведенных активов</i>	



Категория активов

Активы, генерирующие
денежные потоки (ГДП)



Целью владения которыми
является получение
экономических выгод (доходов) в
форме денежных средств или их
эквивалентов независимо от факта
получения такого дохода

Активы, не генерирующие
денежные потоки (нГДП)



От которых ожидаются
поступления полезного
потенциала и целью владения
которыми не является
получение денежных потоков



Категория активов

Единица, генерирующая денежные потоки (ЕГДП) - это наименьшая идентифицируемая группа активов, пригодная для получения положительных денежных потоков. если из общего денежного потока, полученного в рамках деятельности субъекта учета, можно обособить денежный поток, возникающий в результате использования этой группы активов

Например, компьютерный класс

ЕГДП объединяет

```
graph TD; A[ЕГДП объединяет] --> B[Активы от самостоятельного использования которых ожидается поступления полезного потенциала и целью владения которыми не является получение денежных потоков]; A --> C[Активы, при самостоятельном использовании которых возможно получение положительного денежного потока];
```

Активы от самостоятельного использования которых ожидается поступления полезного потенциала и целью владения которыми **не является получение денежных потоков**

Активы, при самостоятельном использовании которых возможно **получение положительного денежного потока**



Процесс обесценения

1. Определяем категорию к которой относится актив

ГДП

нГДП



Информацию о категории актива и сумму убытка от обесценения необходимо отражать в карточке объекта

Дт 040120274 Кт 0114ХХ412 (432)

2. Проверка наличия признаков обесценения

Если признаки обесценения выявлены

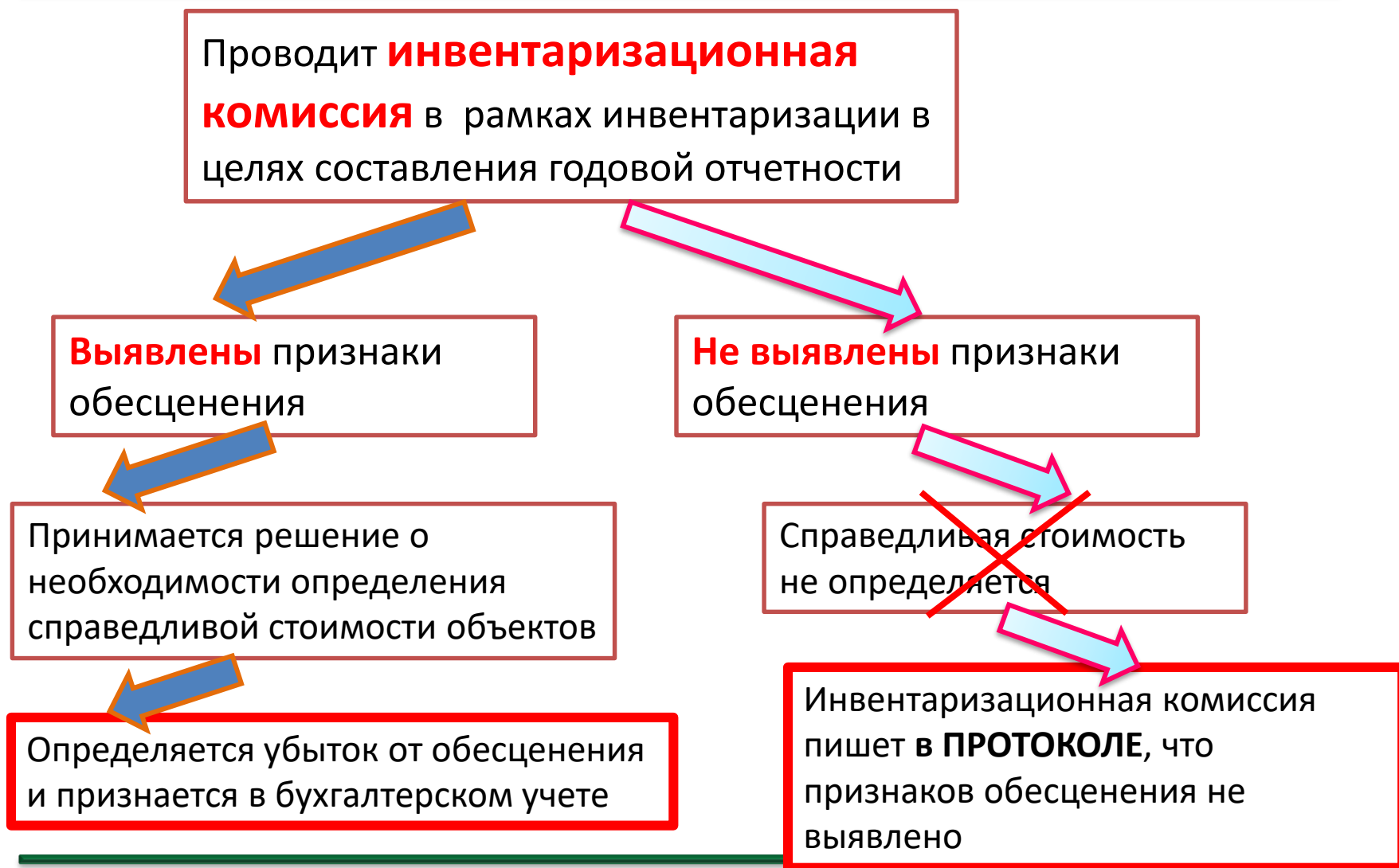
3. Проверяем справедливую стоимость

4. Признаем убыток от обесценения

5. Распределяем его на активы, входящие в ЕГДП



Процедура тестирования на наличие обесценения



Внутренние признаки обесценения актива

- **моральное устаревание и (или) физическое повреждение актива**, снижающие его полезный потенциал
- **существенные долгосрочные изменения в степени и (или) способе использования актива**, которые произошли в течение отчетного периода или ожидаются в ближайшем будущем и которые неблагоприятно повлияют на деятельность субъекта учета

Например,

консервация (простой) актива, принятие решения о прекращении или реструктуризации деятельности субъекта учета, в которой используется актив

принятие решения о выбытии актива ранее ожидаемого срока владения и (или) использования такого актива субъектом учета

принятие решения о существенном уменьшении срока полезного использования актива)



Внутренние признаки обесценения актива

- **значительное ухудшение финансовых (экономических) результатов использования актива**, либо появление данных, указывающих, что финансовые (экономические) результаты использования актива ухудшатся по сравнению с ожиданиями

Например,

для Актива нГДП - сокращение срока полезного использования актива, объема производства, обеспечиваемого активом, по сравнению с тем, что предполагалось первоначально

для Активов ГДП - снижение запланированных результатов движения денежных средств, либо значительное увеличение запланированных убытков, возникающих от использования данного актива



Внутренние признаки обесценения актива

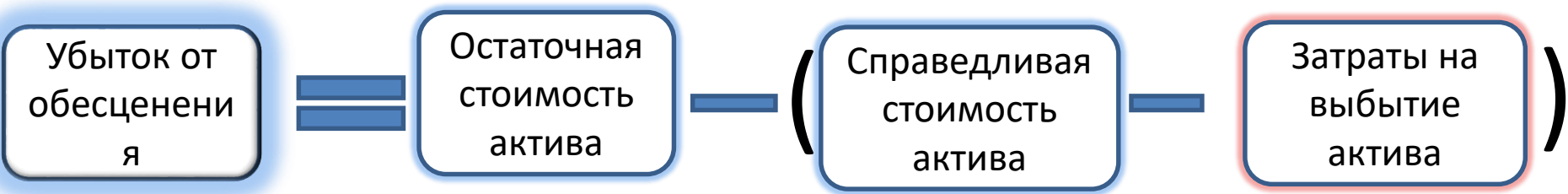
- **принятие решения о приостановлении создания объекта имущества** на неопределенный срок
- **резкое увеличение расходов субъекта учета на эксплуатацию** или обслуживание актива по сравнению с тем, что было первоначально запланировано



Внешние признаки обесценения актива

- ❖ **существенные изменения в законодательстве Российской Федерации**, внешней и внутренней политике, экономике, технологиях, которые произошли в течение отчетного года или произойдут в ближайшем будущем и которые неблагоприятно влияют (окажут влияние) на деятельность субъекта учета
- ❖ **отсутствие либо значительное снижение потребности в продукции**, работах, услугах, обеспечиваемых активом
- ❖ **значительное снижение справедливой стоимости актива** за отчетный год по сравнению со снижением справедливой стоимости актива в результате его эксплуатации и (или) устаревания (нормального физического и (или) морального износа)





Убыток от обесценения актива

единовременно признается в составе расходов отчетного периода

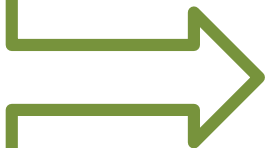


Сумма ранее начисленной амортизации актива

не корректируется



Убыток от
обесценения

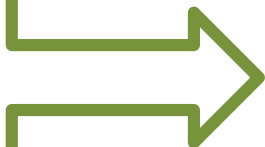


$\geq$



Остаточная
стоимость

Убыток от
обесценения



$\geq$

НУЛЮ

Минуса быть не может



Обесценение основных средств

- Сумма убытка от обесценения относится единовременно на текущие расходы

Дебет 0 401 20 274 Кредит 0 114 XX 412

Дебет 0 401 20 274 Кредит 0 114 6X 432

- При выбытии объекта

Дебет 0 114 XX 412 Кредит 0 101 XX 410

Дебет 0 114 XX 432 Кредит 0 103 XX 430

- Сумма восстановления убытка от обесценения

Дебет 0 114 XX 412 Кредит 0 401 20 274

Дебет 0 114 6X 432 Кредит 0 401 20 274

По суммам убытка от обесценения актива, признанного или восстановленного в течение периода, субъект учета раскрывает следующую информацию

- ✓ **события и обстоятельства**, которые привели к признанию или восстановлению убытка от обесценения актива
- ✓ **сумму признанного или восстановленного** убытка от обесценения актива
- ✓ **группа, к которой относится актив**, если предоставление такой информации предусмотрено нормативными правовыми актами, регулирующими ведение бухгалтерского учета и составление бухгалтерской (финансовой) отчетности
- ✓ **методы, использованные для определения справедливой стоимости** при проведении теста на обесценение

Спасибо за внимание!