

**Приложение к Учетной политике
ГОБУ «Мурманская облСБЖ»
Утвержденного приказом
от 09.04.2018 № 62-од**

**Учет неотделимых улучшений арендованных объектов недвижимости
при операционной аренде**

Учреждение, арендующее имущество, может осуществлять улучшения арендованного недвижимого имущества, не отделимые без вреда для этого имущества. Понятие неотделимых улучшений применимо также и к имуществу, полученному в безвозмездное пользование.

(Основание: п. 2 ст. 623 ГК РФ, п. 2 ст. 689 ГК РФ)

Произведенные улучшения могут рассматриваться в качестве неотделимых при выполнении следующих условий:

1) улучшения должны являться составной частью сложной вещи, их использование вне арендаемого имущества невозможно;

2) демонтаж имущества, составляющего улучшения, может нанести существенный ущерб объекту недвижимости - необходимо будет проводить ремонтные работы.

(Основание: ст. 134 ГК РФ)

Неотделимые улучшения арендованного имущества могут возникнуть в результате капитальных вложений, связанных с достройкой, дооборудованием, реконструкцией, модернизацией, техническим перевооружением, частичной ликвидацией объектов имущества.

Неотделимые улучшения могут возникнуть также в результате ремонтных работ, оплата которых учтена по коду КОСГУ 225.

(Основание: письмо Минфина России от 01.12.2015 N 02-10-10/69756)

До 1 января 2018 года порядок учета неотделимых улучшений определялся п. 42 Инструкции N 157н, в соответствии с которым законченные капитальные вложения арендатора в отделимые или неотделимые улучшения арендованных им объектов имущества, принимаются к учету в составе основных средств учреждения-арендатора в сумме произведенных им вложений, если иное не предусмотрено договором аренды.

С 1 января правила учета основных средств, в том числе неотделимых улучшений арендованных объектов недвижимости при операционной аренде, установлены федеральным стандартом "Основные средства". Особеностей учета неотделимых улучшений Стандартом не установлено.

Произведенные арендатором капитальные вложения в арендованный объект недвижимого имущества (стоимость неотделимых улучшений арендованного имущества) не могут рассматриваться в качестве объектов движимого имущества.

Сотрудникам отдела материально-технического обеспечения при согласовании с арендодателем проекта договора аренды необходимо учитывать порядок возмещения арендодателем стоимости произведенных с его согласия неотделимых улучшений или вносить дополнения в договор путем подписания дополнительного соглашения.

Сотрудники планово-финансового отдела при поступлении в отдел договора аренды должны обращать внимание на наличие согласования данного порядка с арендодателем в тексте договора или дополнительном соглашении.

При заключении договоров на осуществление работ, приводящих к неотделимым улучшениям арендованного объекта, нужно требовать у ответственных сотрудников документы, подтверждающие согласие арендодателя. При отсутствии таких документов арендодатель вправе не компенсировать расходы учреждения (п. 3 ст. 623 ГК РФ).

Учет неотделимых улучшений в объекты операционной аренды, формирование их инвентарных номеров, осуществляется с обеспечением идентификации каждого инвентарного объекта с соответствующим правом пользования активом, учтенным на счете 111 00.

(Основание: п. 49 Инструкции N 157н)

При приемке результатов работ, выполняемых в отношении арендованного объекта недвижимости, назначенной комиссией Учреждения, необходимо выполнить следующие действия:

1. Из общего перечня (ведомости) оборудования (прилагается к Актам ф. ф. КС-2, КС-11, КС-14), смонтированного в арендуемом объекте недвижимости, выделить отдельные объекты основных средств со всеми приспособлениями и принадлежностями:

- которые могут быть отделены без причинения ущерба этому объекту недвижимости;
- отделение которых не влияет на использование объекта недвижимости в соответствии с его назначением.

2. Оставшиеся капитальные вложения в арендуемые объекты недвижимости, являющиеся составной частью сложной вещи, учитываются в качестве неотделимых улучшений каждого отдельного объекта недвижимости (здания, сооружения, помещения).

При этом следует также руководствоваться и положениями Общероссийского классификатора основных фондов ОК 013-2014 (СНС 2008) (до 1 января 2017 года - ОКОФ ОК 013-94), согласно которым здания имеют в качестве основных конструктивных частей стены и крышу, в состав зданий входят:

- коммуникации внутри зданий, необходимые для их эксплуатации, как-то: система отопления, включая котельную установку для отопления (если последняя находится в самом здании);

- внутренняя сеть водопровода, газопровода и канализации со всеми устройствами;

- внутренняя сеть силовой и осветительной электропроводки со всей осветительной арматурой;

- внутренние телефонные и сигнализационные сети;
- вентиляционные устройства общесанитарного назначения;
- подъемники и лифты.

Также, в качестве неотделимых улучшений могут рассматриваться:

- устройство полов: бетонных, кафельной плиткой, линолеумом;

- устройство стен, перегородок, проемов, перекрытий, инженерных коммуникаций;

- отделочные работы, направленные на изменение характеристик помещения (приведение в соответствие с требованиями для размещения органов пограничного, таможенного, ветеринарного и фитосанитарного контроля), в помещении, ранее не предназначенному для этих целей.

Решение об отнесении капитальных вложений к неотделимым (отделимым) улучшениям должно быть коллегиальным решением, основанным на профессиональном суждении квалифицированных специалистов, входящих в состав комиссии.

Сотрудники планово-финансового отдела несут ответственность за обеспечение эффективного использования средств Учреждения и осуществление действий по отражению в учете расходов по оплате соответствующих обязательств и (или) постановке на учет нефинансовых активов.

Собственностью арендатора являются только отделимые улучшения арендуемого имущества (п. 1 ст. 623 ГК РФ). Поскольку право собственности на неотделимые улучшения арендованного имущества не переходит к публично-правовому образованию (как и не переходит производное от права собственности право оперативного управления), неотделимые улучшения не могут рассматриваться:

- в качестве имущества, подлежащего учету в Реестре имущества публично-правового образования;

- в качестве объекта недвижимого имущества, право на который подлежит государственной регистрации в соответствии с Федеральным законом от 13.07.2015 N 218-ФЗ "О государственной регистрации недвижимости".

В то же время до момента возврата арендованного имущества с неотделимыми улучшениями арендодателю либо возмещения последним произведенных расходов арендатор

признается лицом, которое произвело капитальные вложения, приносящие ему экономические выгоды.

Соответственно, законченные вложения арендатора в неотделимые улучшения арендуемых им объектов имущества отвечают понятию актива и подлежат учету в составе основных средств в сумме произведенных вложений с использованием следующей корреспонденции (ст. 5 Федерального закона от 06.12.2011 N 402-ФЗ "О бухгалтерском учете", п. 49 Инструкции N 157н, п. 7 Инструкции N 162н, п. 9 Инструкций NN 174н):

В бюджетном учреждении		Содержание операции
Дебет	Кредит	
0 101 11 310	0 106 11 310	Неотделимые улучшения недвижимого имущества
0 101 12 310		учтены в составе основных средств

Приведенный выше порядок организации учета применяется также в отношении неотделимых улучшений полученного в безвозмездное пользование имущества, если отношения квалифицированы в качестве операционной аренды.

Как и все основные средства, неотделимые улучшения подлежат амортизации.

Учреждение предусмотрено начисление амортизации по неотделимым улучшениям в течение срока действия договора аренды или по норме, рассчитанной с учетом срока полезного использования, определяемого в общеустановленном порядке для арендованных объектов недвижимости.

Неотделимые улучшения принимаются к учету на основании Акта о приеме-передаче объектов нефинансовых активов (ф. 0504101) или Приходного ордера (ф. 0504207). На эти объекты арендатор открывает отдельную Инвентарную карточку (ф. 0504031).

По окончании срока действия договора аренды передача неотделимых улучшений арендодателю оформляется в общем порядке выбытия основных средств.