

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

ЗАМЕСТИТЕЛЬ МИНИСТРА

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

11.12.2020 № 02-08-10/109210

На № _____

Главные распорядители средств
федерального бюджета

Органы управления
государственными
внебюджетными фондами

Финансовые органы субъектов
Российской Федерации

Министерство финансов Российской Федерации в дополнение к письму от 27 декабря 2019 г. № 02-08-10/102939 направляет для использования в работе разъяснения по применению классификации операций сектора государственного управления (далее – КОСГУ) в части расходов, включенных в группы 200 "Расходы" КОСГУ и 300 "Поступление нефинансовых активов" (статьи 310 – 340) КОСГУ (приказ Министерства финансов Российской Федерации от 29 ноября 2017 г. № 209н "Об утверждении Порядка применения классификации операций сектора государственного управления").

Приложение: на 71 л.



А.М. Лавров

Приложение
к письму Министерства финансов
Российской Федерации
от 11.12.2020 г. № 02-08-10/109210

Руководство по применению классификации операций сектора государственного управления

Оглавление

Введение	4
1. Общие положения	4
2. Классификация расходов	6
2.1. Оплата труда, начисления на выплаты по оплате труда (210)	8
2.1.1. Заработная плата (211).....	8
2.1.2. Несоциальные выплаты персоналу (212, 214)	11
2.1.3. Денежная и натуральная форма выплат (212, 214).....	11
2.1.4. Начисления на выплаты по оплате труда (213).....	14
2.2. Оплата работ, услуг (220)	14
2.2.1. Граница между оплатой работ и услуг и оплатой труда работников.....	15
2.2.2. Услуги, работы для целей капитальных вложений.....	15
2.2.3. Услуги, работы, относимые к текущим расходам.....	17
2.2.3.1. Услуги связи (221)	17
2.2.3.2 Транспортные услуги (222)	18
2.2.3.3. Коммунальные услуги (223)	19
2.2.3.4. Арендная плата за пользование имуществом (за исключением земельных участков и других обособленных природных объектов) (224)	20
2.2.3.5. Арендная плата за пользование земельными участками и другими обособленными природными объектами (229).....	21
2.2.3.6. Работы, услуги по содержанию имущества (225).....	21
2.2.3.7. Страхование (227).....	22
2.2.3.8. Прочие работы, услуги (226)	22
2.3. Обслуживание долга (230).....	23
2.4. Безвозмездные перечисления (240, 280, 250)	24
2.4.1. Безвозмездные перечисления организациям	24
2.4.1.1. Безвозмездные перечисления текущего характера организациям	27
2.4.1.2. Безвозмездные перечисления организациям капитального характера.....	29
2.4.2. Безвозмездные перечисления бюджетам.....	36
2.5. Социальное обеспечение (260).....	36
2.5.1. Пособия по социальному обеспечению в рамках обязательного социального, обязательного пенсионного и обязательного медицинского страхования (261).....	37

2.5.2. Пособия по социальной помощи населению вне рамок обязательного социального, обязательного пенсионного и обязательного медицинского страхования и не связанные с занятостью (262, 263).....	38
2.5.3. Социальные пособия, связанные с занятостью (264, 265, 266, 267)	41
2.6. Прочие расходы (290).....	44
2.6.1. Налоги, пошлины и сборы (291)	44
2.6.2. Штрафные и другие экономические санкции (292-295).....	45
2.6.3. Иные выплаты (296 - 299)	46
3. Поступление нефинансовых активов (300).....	47
3.1. Основные средства (310)	48
3.2. Нематериальные активы (320)	52
3.3. Непроизведенные активы (330).....	54
3.4. Материальные запасы (340).....	56
3.4.1. Операции с материальными запасами в целях капитальных вложений (347).....	61
3.4.2. Иные операции с материальными запасами (не для целей капитальных вложений (341-346,349).....	62
3.4.2.1. Увеличение стоимости лекарственных препаратов и материалов, применяемых в медицинских целях (341)	63
3.4.2.2. Увеличение стоимости продуктов питания (342)	65
3.4.2.3. Увеличение стоимости горюче-смазочных материалов (343).....	66
3.4.2.4. Увеличение стоимости строительных материалов (344)	66
3.4.2.5. Увеличение стоимости мягкого инвентаря (345).....	68
3.4.2.6. Увеличение стоимости прочих материальных запасов однократного применения (349).....	69
3.4.2.7. Увеличение стоимости прочих материальных запасов (346).....	70

Введение

Порядок применения классификации операций сектора государственного управления, утвержденный приказом Министерства финансов Российской Федерации от 29 ноября 2017 г. № 209н (далее – Порядок применения КОСГУ), устанавливает единые правила применения кодов классификации операций сектора государственного управления (далее - КОСГУ) для ведения бюджетного (бухгалтерского) учета, составления бюджетной (бухгалтерской) и иной финансовой отчетности, а также при детализации (дополнительной детализации) показателей бюджетной росписи, бюджетной сметы казенного учреждения, обоснований бюджетных ассигнований.

Порядок применения КОСГУ гармонизирован с требованиями руководства по Статистике государственных финансов 2014 года, а также федеральных стандартов бухгалтерского учета для организаций государственного сектора.

1. Общие положения

Порядок применения КОСГУ содержит следующие понятия, используемые при определении отнесения операций на соответствующие статьи (подстатьи) КОСГУ.

Сектор государственного управления (п. 2 Порядка):

- органы государственной власти (государственные органы);
- органы местного самоуправления;
- органы управления государственными внебюджетными фондами;
- государственные (муниципальные) учреждения, в том числе находящиеся за пределами Российской Федерации;
- иные юридические лица, осуществляющие в соответствии с законодательством Российской Федерации бюджетные полномочия получателя бюджетных средств, в части деятельности по бюджетным полномочиям.

Организации государственного сектора (п. 7.1 Порядка):

- государственные (муниципальные) унитарные предприятия;
- государственные корпорации и компании, публично-правовые компании.

Финансовые организации (п. 10.4 Порядка) - банки и небанковские кредитные организации, имеющие лицензию Банка России на осуществление банковских операций, а также юридические лица, предоставляющие на основании соответствующей лицензии услуги страхования, перестрахования, взаимного страхования, микрофинансовые организации, иные финансовые организации.

Нефинансовые организации (п. 10.4 Порядка) - организации, занимающиеся производством товаров и оказанием нефинансовых услуг, работ.

Понятие "**некоммерческие организации**" используется в Порядке применения КОСГУ в том смысле, который определен Федеральным законом от 12 января 1996 г. № 7-ФЗ "О некоммерческих организациях", с той лишь особенностью, что в категорию "некоммерческих организаций" в целях Порядка применения КОСГУ не включаются учреждения, государственные корпорации, компании, публично-правовые компании, включенные в иные категории.

Для целей Порядка применения КОСГУ к **нерезидентам** относятся:

- юридические лица, организации, не являющиеся юридическими лицами, созданные в соответствии с законодательством иностранных государств и имеющие местонахождение за пределами территории Российской Федерации;
- находящиеся на территории Российской Федерации филиалы, постоянные представительства и другие обособленные или самостоятельные структурные подразделения указанных юридических лиц и организаций;
- иностранные юридические лица, зарегистрированные в соответствии с Федеральным законом от 3 августа 2018 г. № 290-ФЗ "О международных компаниях и международных фондах".

В группу "**нерезиденты**" в целях Порядка применения КОСГУ не включаются физические лица – нерезиденты, наднациональные организации, правительства иностранных государств, международные финансовые организации, в том случае, когда они выделяются на обособленных подстатьях КОСГУ.

Участники бюджетного процесса (п. 13.5.1 Порядка):

- главные распорядители бюджетных средств;
- распорядители бюджетных средств;
- получатели бюджетных средств;
- государственные (муниципальные) бюджетные, государственные (муниципальные) автономные учреждения, осуществляющие в порядке, установленном законодательством Российской Федерации, полномочия соответственно федерального органа государственной власти (государственного органа), органа государственной власти субъекта Российской Федерации, органа местного самоуправления по исполнению публичных обязательств перед физическими лицами, подлежащих исполнению в денежной форме;
- иные получатели бюджетных средств, имеющие право на принятие и (или) исполнение бюджетных обязательств от имени соответствующего публично-правового образования за счет средств соответствующего бюджета;
- главные администраторы доходов бюджета;
- администраторы доходов бюджета;
- главные администраторы источников финансирования дефицита бюджета;

- администраторы источников финансирования дефицита бюджета;
- органы управления государственными внебюджетными фондами и территориальными государственными внебюджетными фондами, осуществляющих составление и исполнение соответствующих бюджетов.

Наднациональная организация – организация, созданная для обеспечения общих потребностей нескольких государств, наделенная нормоустановительными, исполнительными, контрольными полномочиями, которые имеют эффект на государства и частных лиц. Она имеет полномочия принимать решения, издавать правила, исполнять решения обязательные для государств-членов. Примерами наднациональных организаций являются следующие:

- Организация Объединенных Наций (ООН);
- Организация экономического развития и сотрудничества (ОЭСР);
- Экономический и Социальный Совет ООН;
- Организация стран - экспортеров нефти (ОПЕК);
- Международный олимпийский комитет (МОК);
- Всемирный банк (ВБ);
- Международный валютный фонд (МВФ);
- Европейский центральный банк (ЕЦБ);
- Международный суд ООН;
- Европейский суд по правам человека;
- Суд Европейского союза и др.

2. Классификация расходов

Основные расходные операции сгруппированы следующим образом:

- 1) оплата труда, начисления на выплаты по оплате труда (210);
- 2) приобретение работ и услуг (220) – представляет собой стоимость работ и услуг, закупленных сектором государственного управления для использования в своей деятельности.

Приобретение работ и услуг не включает работы и услуги, приобретенные сектором государственного управления для использования физическими лицами в целях удовлетворения их потребностей, в качестве их социального обеспечения;

- 3) обслуживание государственного (муниципального) долга (230) – представляют собой расходы, понесенные должником в связи с использованием средств другой институциональной единицы¹;

- 4) безвозмездные перечисления организациям (субсидии) (240, 280) – это текущие либо капитальные трансферты, которые перечисляются государственными (муниципальными) органами организациям,

¹ Институциональная единица - хозяйствующая единица, которая обладает правом владеть активами и принимать обязательства и осуществлять операции от своего имени в соответствии с действующим законодательством Российской Федерации (согласно Общероссийскому классификатору организационно-правовых форм. ОК 028-2012, утвержденному Приказом Росстандарта от 16.10.2012 № 505-ст)

индивидуальным предпринимателям, физическим лицам – производителям товаров, работ, услуг (исходя из уровня их производственной деятельности, либо на основе количества или стоимости товаров или услуг, которые они производят, продают, импортируют и т.п.). В данную категорию также включаются субсидии организациям, предназначенные для компенсации их убытков;

6) безвозмездные перечисления бюджетам (250) – это трансферты в денежной или натуральной форме, перечисляемые другому бюджету бюджетной системы Российской Федерации, международной, наднациональной организации, правительству иностранного государства;

7) социальное обеспечение (260) – социальные выплаты населению для покрытия нужд, возникающих в результате наступления таких событий, как болезнь, отсутствие работы, выход на пенсию или по иным обстоятельствам;

8) прочие расходы (290) включают все расходные операции, не отнесенные к другим категориям (например, налоги, штрафы и пени и пр.).

Классификация предусматривает разграничение выплат физическим лицам на *социальные и несоциальные*, а также по форме, в которой они осуществляются (*денежной или натуральной*) (п. 7 Порядка).

По типу получателей социальные выплаты делятся на социальные выплаты *физическим лицам, действующим работникам и бывшим работникам (служащим)*.

Выплаты относят к социальным, если они связаны с болезнью, утратой заработка или другими социальными рисками. Событие несет социальный риск, если может негативно повлиять на имущественное положение физического лица.

Несоциальными выплатами являются заработная плата, выплаты работодателей, связанные с привлечением и сохранением кадрового потенциала, а также выплаты работодателей, направленные на стимулирование занятости в соответствующей сфере трудовой деятельности, стипендии, а также выплаты компенсаций за ущерб (например, имуществу физического лица), причиненный сектором государственного управления, в том числе по решению суда.

К социальным пособиям в натуральной форме относится приобретение товаров, работ, услуг в пользу граждан, либо выплаты физическим лицам на приобретение товаров, работ, услуг, а также компенсации (возмещения) расходов физическим лицам на приобретение товаров, работ и услуг в объеме денежного эквивалента стоимости (полной или частичной) товара, услуги или работы на момент ее предоставления получателям (п. 7 Порядка).

Когда социальные пособия выплачиваются в натуральной форме, физическое лицо не имеет свободы выбора в отношении того, как использовать пособия.

2.1. Оплата труда, начисления на выплаты по оплате труда (210)

Оплата труда работников представляет полное вознаграждение, подлежащее выплате лицу в рамках отношения между работодателем и наемным работником за работу, выполненную в течение определенного периода времени. Эти суммы подлежат выплате в порядке обмена за предоставляемые физическими лицами услуги (физического или умственного труда), используемые в процессе операционной деятельности, в процессе производства, оказания услуги.

Оплата труда работников не включает суммы, уплачиваемые вне отношений между работодателем и работником (например, подрядчикам и лицам, работающим не по найму, такие суммы, подлежащие выплате, классифицируются как оплата работ, услуг).

Оплата труда, начисления на выплаты по оплате труда состоит из:

- заработной платы (211);
- несоциальных выплат персоналу, не отнесенных к заработной плате (212, 214);
- начислений на выплаты по оплате труда (213).

Оплата труда работников измеряется величиной вознаграждения, которое работник имеет право получить от работодателя за работу, выполненную в течение соответствующего периода, и выплачиваемого авансом, по мере выполнения работы или же после ее завершения.

2.1.1. Заработная плата (211)

Заработная плата - это оплата труда работников государственных (муниципальных) учреждений, органов управления государственными внебюджетными фондами, лиц, замещающих государственные должности Российской Федерации, государственные должности субъектов Российской Федерации, муниципальные должности, государственных и муниципальных служащих, иных работников государственных (муниципальных) органов, не являющихся государственными (муниципальными) служащими, военнослужащих и приравненных к ним лиц, сотрудников органов внутренних дел, сотрудников, имеющих специальные звания и проходящих службу в учреждениях и органах уголовно-исполнительной системы, федеральной противопожарной службе Государственной противопожарной службы, таможенных органах Российской Федерации (далее – персонал, работник, работники), выплачиваемая в денежной и (или) натуральной форме.

Заработная плата включает суммы, удерживаемые из заработной платы работодателем, такие как налоги на доходы и другие вычеты (удержания), подлежащие уплате работником (т.е. суммы, уплачиваемые напрямую налоговым органам и т.д. от имени работников).

Заработная плата в денежной форме представляет собой суммы, подлежащие выплате работникам в форме денежных средств в обмен на выполненную работу.

В данную категорию включаются следующие виды вознаграждения:

- базовая заработная плата, выплачиваемая регулярно раз месяц или иные промежутки времени, включая оплату по результатам работ и сдельную оплату; дополнительную плату или специальные надбавки за сверхурочную работу, работу в ночные часы или в выходные дни или другие виды ненормированного рабочего времени; надбавки за работу с вредными и (или) опасными и иными особыми условиями труда и т.п.;
- заработная плата, подлежащая выплате работникам, не работающим в течение коротких промежутков времени, например, находящимся в отпусках;
- ежегодные дополнительные выплаты, такие как премии;
- разовые премии или другие выплаты, связанные с общими результатами работы организации, в рамках программ стимулов.

ПРИМЕРАМИ выплат, относящихся к заработной плате являются следующие:

1) базовая заработная плата:

- выплаты по должностным окладам, по ставкам заработной платы, по почасовой оплате, по воинским и специальным званиям;
- ежемесячное денежное вознаграждение судьи;
- доплаты к заработной плате до минимального размера оплаты труда;
- выплата заработной платы, осуществляемая на основании судебных решений;
- выплата заработной платы за работу в ночное время, праздничные и выходные дни;
- за сверхурочную работу;
- выплаты при совмещении должностей, расширении зон обслуживания, увеличении объёма работы или исполнении обязанностей временно отсутствующего работника без освобождения от работы (ст. 151 ТК РФ);
- и тому подобное;

2) премии:

- выплаты поощрительного, стимулирующего характера, в том числе вознаграждения по итогам работы за год;
- выплата надбавки в виде ежемесячного денежного поощрения;
- единовременная выплата к юбилейным датам работникам;
- выплата работникам материальной помощи за счет фонда оплаты труда;
- и тому подобное;

3) специальные надбавки:

- надбавки за выслугу лет;

- выплата заработной платы за работу с вредными и (или) опасными и иными особыми условиями труда;
 - выплата оклада судьи в соответствии с присвоенным ему квалификационным классом;
 - ежемесячные доплаты работникам за почетное звание;
 - надбавка за работу со сведениями, составляющими государственную тайну;
 - за квалификационный разряд (классный чин, дипломатический ранг, за классность по специальности);
 - за шифровальную работу, за знание иностранного языка, ученую степень, ученое звание, должности доцента и профессора;
 - за особые условия государственной гражданской и иной службы;
 - за работу и стаж работы в местностях с особыми климатическими условиями, в пустынных, безводных местностях, в высокогорных районах, в районах Крайнего Севера и приравненных к ним местностях, в южных районах Сибири и Дальнего Востока;
 - за сложность, напряженность, специальный режим работы;
 - и тому подобное;
- 4) оплата отпусков:
- оплата ежегодных отпусков, в том числе компенсация за неиспользованный отпуск;
 - единовременные выплаты при предоставлении отпуска государственным (муниципальным) служащим;
 - выплаты сотруднику при увольнении компенсации за неиспользованный отпуск (ст. 127 ТК РФ);
 - отпусков за период обучения работников, направленных на профессиональную подготовку, повышение квалификации или обучение другим профессиям;
 - дополнительного оплачиваемого отпуска гражданам, подвергшимся воздействию радиации вследствие катастрофы на Чернобыльской АЭС;
 - и тому подобное.

Заработная плата не включает возмещение работодателем расходов, понесенных его работниками для того, чтобы они могли занять свои рабочие места или выполнять свою работу, например:

- возмещение расходов на поездки, переезд или связанные с ними расходы, производимые работниками, когда они заступают на новые рабочие места, или требуемые работодателями для переселения в другие части страны или в другую страну;
- возмещение понесенных работниками расходов на инструменты, оборудование, спецодежду или другие предметы, которые необходимы для того, чтобы они могли выполнять свою работу. В этих случаях возмещенные суммы отражаются как приобретение работ и услуг (220).

Заработная плата также не включает социальные пособия, подлежащие выплате работодателем работникам в виде:

- пособий по временной нетрудоспособности за счет средств работодателя в случае заболевания работника или получения травмы;
- выходных пособий и компенсаций работникам при их увольнении, потере трудоспособности и т.п.

2.1.2. Несоциальные выплаты персоналу (212, 214)

Несоциальные выплаты персоналу представляют собой суммы денежных средств, а также оплату товаров, работ, услуг, выплачиваемые (предоставляемые) работодателями в соответствии с законодательством Российской Федерации в пользу персонала и (или) их иждивенцев, членов семей, не относящиеся к заработной плате дополнительные выплаты (за исключением компенсаций расходов персонала, связанных с трудовой деятельностью), обусловленные условиями трудовых отношений, статусом работников (сотрудников).

К несоциальным выплатам работникам относятся выплаты, связанные с привлечением и сохранением кадрового потенциала, направленные на стимулирование занятости в соответствующей сфере деятельности, такие как:

- компенсация (оплата) найма жилья, проезда к месту работы и обратно (за исключением обеспечения должностных лиц проездными документами в служебных целях, компенсации (оплаты) расходов работников, имеющих разъездной характер работы);
- оплата (компенсация расходов за оплату) жилого помещения и коммунальных услуг;
- компенсация (предоставление) продуктов питания на регулярной основе;
- оплата (компенсация расходов) за пользование спортивными сооружениями, объектами для проведения досуга, базами отдыха для работников и членов их семей, детскими садами и яслями для детей сотрудников;
- оплата парковки (за исключением оплаты в служебных целях).

Аналогичные выплаты, производимые в связи с необходимостью реализации возложенных на работника функций, в связи с осуществлением трудовой деятельности, процессом производства, отражаются как использование (оплата) работ и услуг (220).

2.1.3. Денежная и натуральная форма выплат (212, 214)

Натуральная форма выплат

К выплатам в натуральной форме относится оплата товаров, работ, услуг, предоставляемых работникам, а также компенсация (возмещение) их расходов на приобретение товаров, работ и услуг. Выплаты в натуральной форме имеют денежный эквивалент, выраженный в стоимости (полной или частичной) товаров, работ, услуг на момент их предоставления работникам.

Выплаты в натуральной форме, как правило, состоят из товаров и услуг, приобретенных у производителя от имени работника, а также компенсаций, связанных с возмещением расходов работника на приобретение товаров, работ и услуг. Данные выплаты могут, например, включать оплату (компенсацию) медицинских услуг работникам и иных товаров, услуг. Хотя эти возмещения (частичные или полные), как правило, выплачиваются в денежной форме, они отражаются как выплаты в натуральной форме, так как предполагается, что они производятся непосредственно за совершенную покупку.

Под выплатами в натуральной форме понимается полная либо частичная оплата (компенсация) работодателем товаров, работ и услуг, предоставленных в личное пользование работников (т.е. работники могут использовать по своему усмотрению для удовлетворения своих собственных потребностей или потребностей членов их семей).

При осуществлении работодателем выплат в натуральной форме, работник не имеет свободы выбора в отношении того, как использовать выплату; выплата просто освобождает его от необходимости финансирования расходов за счет доходов из других источников.

Так, например, компенсация расходов на оплату стоимости проезда и провоза багажа к месту использования отпуска и обратно для лиц, работающих в районах Крайнего Севера и приравненных к ним местностях, и членов их семей относится к прочим выплатам в натуральной форме (подстатья 214 "Прочие несоциальные выплаты персоналу в натуральной форме"), поскольку данная выплата осуществляется в целях обеспечения (компенсации стоимости) услуги, гарантированной законодательством, определенным категориям работников в целях стимулирования занятости в определенных местностях.

***ПРИМЕРАМИ* выплат, относящихся к прочим выплатам в натуральной форме (214), являются следующие:**

- приобретение молока или других равноценных пищевых продуктов для бесплатной выдачи работникам, занятым на работах с вредными условиями труда, а также компенсационная выплата этим работникам в размере, эквивалентном стоимости указанных продуктов;

- ежемесячные денежные выплаты работодателем своим работникам, проживающим и работающим в сельских населенных пунктах, рабочих поселках (поселках городского типа), по оплате жилого помещения и коммунальных услуг;

- компенсация расходов на оплату стоимости проезда и провоза багажа к месту использования отпуска и обратно для лиц, работающих в районах Крайнего Севера и приравненных к ним местностях, и членов их семей; компенсация стоимости проезда к месту отпуска и обратно судьям;

- компенсация (возмещение) расходов по проезду к местам использования реабилитационных отпусков, на лечение и обратно военнослужащим;

- компенсация работодателем своим работникам стоимости проезда к месту санаторно-курортного лечения и обратно;
- компенсация расходов, связанных с проездом и провозом багажа при переезде из районов Крайнего Севера к новому месту жительства в другую местность в связи с расторжением трудового договора, лицам, работающим в районах Крайнего Севера, приравненных к ним местностях с неблагоприятными климатическими или экологическими условиями, в том числе отдаленных;
- компенсация найма (поднайма) жилых помещений (за исключением служебных командировок) в установленных законодательством Российской Федерации случаях;
- возмещение персоналу дополнительных расходов, связанных с проживанием вне места постоянного жительства в служебных командировках (суточные, в том числе выплаты взамен суточных членам экипажей судов заграничного плавания);
- выплата спортсменам, состоящим в штате учреждения, на питание;
- компенсация проезда сотрудников к месту нахождения образовательной организации.

Денежная форма выплат

В случае невозможности отнесения по вышеуказанным критериям выплаты к натуральной форме, выплата является денежной.

Выплата может быть рассчитана из определенных физических и денежных показателей, например, выплата на ремонт жилого помещения, рассчитанная из нормативной стоимости ремонта квадратного метра жилья и площади жилого помещения, предоставляемая работнику с определенной периодичностью (например, раз в 10 лет), но не обусловленная наличием конкретных расходов физического лица, представляет денежную форму выплат работнику.

ПРИМЕРАМИ несоциальных выплат в денежной форме (выплат денежных средств, которыми работник может распоряжаться по своему усмотрению, не обусловленных фактическим потреблением товаров, работ и услуг) (212) являются следующие:

- подъемное пособие при переезде на новое место работы (службы) лицам, работающим в районах Крайнего Севера и приравненных к ним местностях, судьям, работникам загранучреждений и другим работникам в соответствии с законодательством Российской Федерации;
- подъемное пособие при переезде на новое место службы военнослужащим и приравненным к ним лицам;
- единовременное пособие при перезаключении трудового договора;
- выплата на первоначальное обзаведение хозяйством сотрудникам учреждений, исполняющих наказания;

- *дополнительные ежемесячные выплаты к пенсиям работникам-пенсионерам;*
- *выплата стипендий ученым, научным работникам, являющимся сотрудниками учреждения;*
- *суточные на военнослужащего и каждого члена его семьи, переезжающих в связи с переводом военнослужащего на новое место военной службы;*
- *единовременное денежное поощрение молодым специалистам из числа педагогических работников в целях материальной поддержки, создания условий для развития образования и обеспечения населения качественными и доступными образовательными услугами, а также в целях повышения процента закрепления молодых специалистов в системе образования.*

2.1.4. Начисления на выплаты по оплате труда (213)

К начислениям на выплаты по оплате труда относятся расходы по уплате страховых взносов в бюджеты Пенсионного фонда Российской Федерации на обязательное пенсионное страхование, Фонда социального страхования Российской Федерации на обязательное социальное страхование на случай временной нетрудоспособности и в связи с материнством, Федерального фонда обязательного медицинского страхования на обязательное медицинское страхование, а также страховых взносов на обязательное социальное страхование от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний.

Начисления на выплаты по оплате труда представляют собой отчисления на социальные нужды, выплачиваемые работодателями в фонды в целях обеспечения своих работников правом на получение социальных пособий.

2.2. Оплата работ, услуг (220)

Статья 220 "Оплата работ, услуг" КОСГУ группирует расходы на приобретение работ и услуг, используемых для обеспечения деятельности государственного (муниципального) органа, учреждения. Данная статья не включает расходы на приобретение работ и услуг в целях социального обеспечения работников, бывших работников, населения.

Под работой понимается деятельность, результаты которой имеют материальное выражение и могут быть реализованы для обеспечения потребностей сектора государственного управления.

Под услугой понимается деятельность, результаты которой не имеют материального выражения, реализуются и потребляются в процессе осуществления этой деятельности.

Расходы на приобретение работ, услуг делятся на текущие расходы (221 – 227, 229) и расходы, осуществляемые в целях капитальных вложений (228).

2.2.1. Граница между оплатой работ и услуг и оплатой труда работников

Вознаграждение работника, как правило, основано либо на времени, проведенном на работе, либо на другом объективном показателе объема выполненной работы.

Оплата труда работников не включает суммы, подлежащие уплате физическим лицам по заключенным с ними гражданско-правовым договорам. Такие суммы отражаются как оплата работ и услуг (220).

Следует отметить, что некоторые товары и услуги не используются органами государственной (муниципальной) власти и учреждениями непосредственно в процессе своей деятельности, но потребляются работниками, занятыми в этом процессе. В случае если товары или услуги используются работниками во внерабочее время и по их собственному усмотрению для непосредственного удовлетворения их потребностей или желаний, они представляют собой вознаграждение в натуральной форме (214).

Однако если такое использование товаров или услуг работниками необходимо для выполнения ими своей работы, оно отражается как использование товаров и услуг, а их оплата осуществляется по соответствующим подстатьям статьи 220 КОСГУ. Примерами последнего случая являются следующие виды использования товаров и услуг:

- инструменты или оборудование, применяемые исключительно или главным образом на работе;
- одежда или обувь, которую обычные потребители не покупают и не носят и которую носят исключительно или главным образом на работе (например, защитная одежда, комбинезоны или форменная одежда и т.д.);
- жилищные услуги на рабочем месте, которыми не могут пользоваться члены семей работников (например, казармы, бытовки, общежития и т.п.);
- специальная еда и напитки, необходимость потребления которых вызвана особыми условиями труда, потребляемые по время деловых поездок или еда и напитки, предоставляемые работникам, находящимся при исполнении обязанностей;
- средства оказания первой помощи, медицинские осмотры или другие проверки состояния здоровья, обусловленные характером работы.

2.2.2. Услуги, работы для целей капитальных вложений

В целях применения классификации операций сектора государственного управления под услугами, работами для целей капитальных вложений (228) понимаются услуги, работы, приобретение (использование) которых влечет увеличение (формирование) стоимости основных фондов, принимаемых к бухгалтерскому учету в качестве объектов нефинансовых активов (за исключением материальных запасов, в том числе в составе государственной

казны Российской Федерации, казны республик в составе Российской Федерации, казны краев, областей, городов федерального значения, автономной области, автономных округов, муниципальной казны соответствующего городского, сельского поселения или другого муниципального образования), отражаемых на счете бухгалтерского учета 0 106 00 000 "Вложения в нефинансовые активы".

К основным фондами относятся движимые и недвижимые основные средства, нематериальные активы, произведенные активы.

Работы и услуги для целей капитальных вложений (228) по своему экономическому смыслу могут быть аналогичны работам и услугам, включенным в текущие расходы (226).

В случае, если в рамках единого контракта не вся стоимость работ, услуг, а только ее часть может быть отнесена на увеличение стоимости основных фондов, то в целях применения классификации операций сектора государственного управления расходы по данному контракту относятся к текущим расходам.

Например, расходы в рамках капитального строительства (реконструкции, в том числе с элементами реставрации, технического перевооружения объектов капитального строительства) на установку (расширение) единых функционирующих систем, таких как: охранная, пожарная сигнализация, локально-вычислительная сеть, система видеонаблюдения, контроля доступа и иных аналогичных систем, в том числе обустройство "тревожной кнопки", стоимость которых будет включена в стоимость объекта капитального строительства (реконструкции), либо сформирует стоимость отдельных объектов основных средств, в целях применения классификации операций сектора государственного управления являются расходами для целей капитальных вложений.

Расходы на установку (расширение) единых функционирующих систем в здании, введенном в эксплуатацию, в случае, если только часть работ будет принята к учету для включения (формирования) в стоимость объектов основных средств, отражаются как текущие расходы (226). В данном примере к работам, не влекущим изменение стоимости основного средства - здания, введенного в эксплуатацию, могут быть отнесены работы по установке коммуникаций внутри здания (протяжке кабеля, установке розеток и т.п.).

ПРИМЕРАМИ расходов, относящихся к услугам, работам для целей капитальных вложений (228) являются следующие расходы:

- на оплату услуг по проведению строительного контроля и экспертизе проектно-сметной документации при строительстве, реконструкции зданий, авторскому надзору за строительством, реконструкцией объектов капитального строительства и т.п.;

- на оплату демонтажных работ (снос строений, перенос коммуникаций и тому подобное);

- на оплату пусконаладочных работ "вхолостую" (расходы капитального характера на оплату работ по комплексному опробованию и наладке смонтированного оборудования на объектах капитального строительства, осуществляемые в рамках бюджетных инвестиций);
- на выполнение кадастровых работ, инженерно-геодезические изыскания, технологическое присоединение.

2.2.3. Услуги, работы, относимые к текущим расходам

Под услугами и работами, относимыми к текущим расходам, для целей применения классификации операций сектора государственного управления понимаются работы, услуги, потребляемые сектором государственного управления для обеспечения выполнения своих функций, содержания, обслуживания и поддержания на должном уровне технико-экономических и эксплуатационных показателей объектов нефинансовых активов, не влияющие на увеличение стоимости основных фондов.

Приобретение данных работ, услуг может осуществляться, в том числе через подотчетных лиц, также может производиться компенсация расходов работников на приобретение соответствующих работ и услуг.

Расходы на приобретение работ, услуг, относимых к текущим расходам, детализированы следующим образом:

- Услуги связи (221);
- Транспортные услуги (222);
- Коммунальные услуги (223);
- Арендная плата за пользование имуществом (за исключением земельных участков и других обособленных природных объектов) (224);
- Арендная плата за пользование земельными участками и другими обособленными природными объектами (229);
- Работы, услуги по содержанию имущества (225);
- Страхование (227);
- Прочие работы, услуги (226).

2.2.3.1. Услуги связи (221)

При отнесении конкретных услуг к услугам связи в целях применения подстатьи 221 "Услуги связи" КОСГУ следует руководствоваться отраслевыми нормативными правовыми актами в данной сфере, например, положениями Федерального закона от 7 июля 2003 г. № 126-ФЗ "О связи" (далее – Закон "О связи"), Федерального закона от 17 июля 1999 г. № 176-ФЗ "О почтовой связи".

В соответствии с пунктом 32 статьи 2 Закона "О связи" услуга связи - это деятельность по приему, обработке, хранению, передаче, доставке сообщений электросвязи или почтовых отправлений.

Видами услуг связи являются следующие:

- услуги междугородной и международной телефонной связи;
- услуги телефонной связи в выделенной сети связи;
- услуги внутризоновой телефонной связи;
- услуги телеграфной связи;
- услуги подвижной спутниковой радиосвязи;
- услуги связи для целей кабельного вещания;
- услуги связи для целей эфирного вещания;
- услуги почтовой связи
- и т. п.

ПРИМЕРАМИ расходов, относящихся к услугам связи (221) являются следующие:

- расходы работодателя по компенсации затрат сотрудника, связанных с использованием личного сотового телефона в служебных целях, при наличии соответствующего локального акта работодателя;
- расходы работодателя на оказание услуг по проведению селекторного совещания;
- расходы на покупку почтовых марок и маркированных конвертов;
- расходы на отправку почтовой корреспонденции;
- расходы на пересылку поздравительных писем и открыток;
- расходы на пересылку (при доставке через почту) пенсий и иных социальных выплат;
- и т.п.

2.2.3.2 Транспортные услуги (222)

Расходы, которые по своему экономическому содержанию являются оплатой транспортных услуг, отражаются по подстатье 222 "Транспортные услуги" КОСГУ.

К транспортным услугам в соответствии с приказом Росстата от 29 сентября 2017 г. № 643 "Об утверждении официальной статистической методологии формирования официальной статистической информации об объеме платных услуг населению в разрезе видов услуг" относятся:

- услуги железнодорожного транспорта по перевозке пассажиров в междугородном и международном сообщении;
- услуги по регулярным внутригородским и пригородным перевозкам пассажиров автомобильным транспортом;
- услуги по внутригородским и пригородным регулярным перевозкам пассажиров смешанного сообщения;
- услуги по аренде легковых автомобилей с водителем;
- услуги по междугородним специальным перевозкам пассажиров автомобильным транспортом по расписанию;
- услуги по специальным перевозкам пассажиров автомобильным транспортом по расписанию прочие;
- и т.д.

ПРИМЕРАМИ расходов, относящихся к транспортным услугам (222) являются следующие:

- возмещение должностным лицам расходов на приобретение проездных документов в служебных целях на все виды общественного транспорта, в случае если они не были обеспечены в установленном законодательством Российской Федерации порядке проездными документами;
- расходы по компенсации за использование личного транспорта в служебных целях;
- оплата сборов за оформление авиабилетов и железнодорожных билетов, а также удержание неустойки в случае прекращения действия договора перевозки в связи с отказом пассажира от перевозки, удержание стоимости (части стоимости) плацкарты при возврате неиспользованного проездного документа (билета), иных аналогичных удержаний;
- оплата проезда к месту нахождения учебного заведения и обратно сотрудникам (работникам), совмещающим работу с обучением в образовательных учреждениях.

Вместе с тем, возмещение сотрудникам затрат по использованию транспорта общего пользования в целях осуществления **служебных командировок** (при наличии документов (билетов), подтверждающих данные расходы) относится к прочим работам, услугам (226).

2.2.3.3. Коммунальные услуги (223)

Расходы, связанные с оплатой коммунальных услуг в рамках договоров (контрактов) на приобретение (поставку) коммунальных услуг, отражается по подстатье 223 "Коммунальные услуги" КОСГУ.

В перечень коммунальных услуг в соответствии с частью 4 статьи 154 Жилищного кодекса Российской Федерации входит:

- холодное и горячее водоснабжение;
- электроснабжение (электрическая энергия);
- отопление (подача теплоэнергии);
- газоснабжение (газ, бытовой газ в баллонах),
- водоотведение (вывод сточных вод);
- обращение с твердыми коммунальными отходами.

К коммунальным услугам в соответствии с приказом Росстата от 29 сентября 2017 г. № 643 "Об утверждении официальной статистической методологии формирования официальной статистической информации об объеме платных услуг населению в разрезе видов услуг" относятся:

- услуги по распределению электроэнергии;
- услуги по торговле электроэнергией;
- услуги распределению и снабжению газовым топливом всех видов по системам распределительных трубопроводов;

- услуги по техническому обслуживанию приборов учета расхода газа и др.

ПРИМЕРАМИ расходов, относящихся к коммунальным услугам (223) являются следующие:

- расходы на приобретение коммунальных услуг, в том числе: оплата услуг отопления, горячего и холодного водоснабжения, водоотведения (включая плату за сброс загрязняющих веществ сверх установленных нормативов состава сточных вод, а также плату за негативное воздействие на работу централизованной системы водоотведения), предоставления газа и электроэнергии, тепловой энергии, твердого топлива при наличии печного отопления, обращения с твердыми коммунальными отходами.

2.2.3.4. Арендная плата за пользование имуществом (за исключением земельных участков и других обособленных природных объектов) (224)

Расходы по уплате арендной платы, иных платежей за временное владение и пользование или временное пользование материальных ценностей в соответствии с заключенными договорами аренды (субаренды, имущественного найма) либо по договору безвозмездного пользования объектов нефинансовых активов (за исключением земельных участков и других обособленных природных объектов) отражаются по подстатье 224 "Арендная плата за пользование имуществом (за исключением земельных участков и других обособленных природных объектов)" КОСГУ.

На подстатью 224 относятся также расходы государственных (муниципальных) учреждений - арендаторов по уплате налога на добавленную стоимость, исчисленного ими как налоговыми агентами при исполнении обязательства по уплате арендных платежей согласно договору аренды имущества.

ПРИМЕРАМИ расходов, относящихся к иным платежам в рамках договора аренды (безвозмездного пользования) (за исключением аренды (безвозмездного пользования) земельных участков и других обособленных природных объектов) (224) являются следующие:

- возмещение арендодателю (собственнику имущества) в части выполнения обязательств, предусмотренных договором аренды, безвозмездного пользования объектом недвижимого имущества, расходов на уплату налога на имущество организаций и земельного налога.

2.2.3.5. Арендная плата за пользование земельными участками и другими обособленными природными объектами (229)

Расходы по уплате арендной платы, иных платежей в соответствии с заключенными договорами аренды (безвозмездного пользования) земельных участков и (или) других обособленных природных объектов относятся на подстатью 229 "Арендная плата за пользование земельными участками и другими обособленными природными объектами" КОСГУ.

ПРИМЕРАМИ расходов, относящихся к арендной плате за пользование земельными участками и другими обособленными природными объектами (229) являются следующие:

- расходы по оплате договора водопользования.

2.2.3.6. Работы, услуги по содержанию имущества (225)

Расходы по оплате договоров на выполнение работ, оказание услуг, направленных на обслуживание, содержание (восстановление и (или) поддержание на определенном уровне функциональных, пользовательских характеристик объекта) и ремонт нефинансовых активов, полученных в аренду или безвозмездное пользование, находящихся на праве оперативного управления и в государственной казне Российской Федерации, субъекта Российской Федерации, казне муниципального образования, относятся на подстатью 225 "Работы, услуги по содержанию имущества" КОСГУ.

Под содержанием имущества понимаются работы, направленные на поддержание в исправном, т.е. пригодном для эксплуатации, состоянии (приведение в исправное состояние) имущества.

В случае, если в результате проведения ремонтных работ затронуты (изменены) конструктивные (улучшение (повышение) первоначально принятых нормативных показателей функционирования объекта (срок полезного пользования, увеличение мощности)), функциональные (устранение физического и морального износа) и другие характеристики объекта нефинансового актива, что привело к увеличению первоначальной (балансовой) стоимости объекта нефинансового актива, то такие расходы подлежат отражению по подстатье 228 "Работы и услуги для целей капитальных вложений" КОСГУ.

ПРИМЕРАМИ расходов, относящихся к работам, услугам по содержанию имущества (225) являются следующие:

- оплата работ и услуг, производимых в целях содержания, ремонта, обслуживания, поддержания и (или) восстановления функциональных и пользовательских характеристик объектов нефинансовых активов;*
- расходы по консервации объекта незавершенного строительства;*

- расходы на пусконаладочные работы "под нагрузкой" (расходы некапитального характера, осуществляемые при эксплуатации объектов нефинансовых активов);

- оплата работ и услуг, связанных с техническим обслуживанием, включающим контроль технического состояния имущества (например: чистка, смазывание, замена отдельных составляющих изделий или их регулировка, связанные с исполнением нормативных предписаний по порядку эксплуатации соответствующих объектов);

- оплата работ по независимой оценке пожарного риска (аудиту пожарной безопасности) нефинансовых активов, находящихся на праве оперативного управления и в государственной казне Российской Федерации, субъекта Российской Федерации, казне муниципального образования.

2.2.3.7. Страхование (227)

Расходы на уплату страховых премий (страховых взносов) по договорам страхования, заключенным со страховыми организациями, относятся на подстатью 227 "Страхование" КОСГУ.

ПРИМЕРАМИ расходов, относящихся к расходам на уплату страховых премий (страховых взносов) являются следующие:

- на оплату договора ОСАГО;
- на обязательное личное страхование отдельных категорий лиц в соответствии с законодательством Российской Федерации.

2.2.3.8. Прочие работы, услуги (226)

Расходы за выполненные работы, оказанные услуги, не являющиеся расходами, подлежащими отнесению на подстатьи 221-225, 227-229 КОСГУ, относятся на подстатью 226 "Прочие работы, услуги" КОСГУ.

ПРИМЕРАМИ расходов, относящихся к прочим работам, услугам (226) являются следующие:

- расходы на техническую поддержку программного продукта;
- расходы, не формирующие стоимость объектов нефинансовых активов при их приобретении (создании), изготовлении, и не предназначенные для целей капитальных вложений;
- приобретение неисключительных прав пользования на результаты интеллектуальной деятельности (прав пользования на результаты интеллектуальной деятельности в соответствии с лицензионными договорами либо иными документами, подтверждающими существование права пользования на результаты интеллектуальной деятельности);

- расходы на выполнение работ, оказание услуг по охране, приобретаемые на основании договоров гражданско-правового характера с физическими и юридическими лицами;
- расходы на оказание редакционно-издательских услуг и техническое редактирование рукописей;
- оплата договоров со сторонней организацией на проведение культурно-массовых, физкультурных и оздоровительных мероприятий;
- оплата услуг акционерного общества "Почта России", не относящихся к услугам почтовой связи (например, услуга "Бокс-сервис").

2.3. Обслуживание долга (230)

Обслуживание долга включает операции по обслуживанию государственного (муниципального) долга (231, 232) и обслуживанию долговых обязательств учреждений (233).

По своей экономической сути обслуживание долга является расходной операцией вследствие осуществления государственных (муниципальных) заимствований, использования заемных средств (определенных видов финансовых активов), таких как:

- кредиты кредитных организаций, иностранных государств, международных финансовых организаций, иных субъектов международного права, иностранных юридических лиц;
- бюджетные кредиты;
- государственные (муниципальные) ценные бумаги;
- иные долговые обязательства.

Обслуживание государственного (муниципального) долга включает операции по выплате доходов по государственным и муниципальным долговым обязательствам в виде процентов по ним и (или) дисконта, осуществляемые за счет средств соответствующего бюджета (статья 119 Бюджетного кодекса Российской Федерации). Виды государственных и муниципальных долговых обязательств определены в главе 14 Бюджетного кодекса Российской Федерации.

Обслуживание долговых обязательств учреждений включает расходы по выплате процентов, а также иных расходов, связанных с обслуживанием долговых обязательств учреждений.

В бюджетном учете также применяется подстатья 234 "Процентные расходы по обязательствам" КОСГУ, на которую относятся процентные расходы по финансовой аренде, рассчитанные от стоимости дисконтированных месячных арендных платежей (письмо Министерства финансов Российской Федерации от 13 декабря 2017 г. № 02-07-07/83464), по которой не осуществляется отражение кассовых поступлений и выбытий. Под дисконтированной стоимостью арендных платежей понимается стоимость арендных платежей, рассчитанная (уменьшенная) с учетом процентной ставки, отражающей разновременную (относящуюся к разным временным

периодам (годам) ценность денежных средств, на дату классификации объектов учета аренды.

ПРИМЕРАМИ *выплат, относящихся к обслуживанию государственного (муниципального) долга являются:*

проценты, начисляемые в соответствии с условиями выпуска государственных и муниципальных ценных бумаг к номинальной стоимости, указанной в валюте Российской Федерации (231);

процентные платежи за рассрочку по реструктурированным бюджетным кредитам (231);

дисконт, выплачиваемый при погашении (выкупе) государственных и муниципальных ценных бумаг, номинальная стоимость которых указана в валюте Российской Федерации (231);

проценты по государственным ценным бумагам, номинальная стоимость которых указана в иностранной валюте (232);

проценты по кредитам иностранных государств, включая целевые иностранные кредиты (заимствования), международных финансовых организаций, иных субъектов международного права и иностранных юридических лиц, полученным в иностранной валюте (232).

2.4. Безвозмездные перечисления (240, 280, 250)

Безвозмездные перечисления включают в себя:

1) безвозмездные перечисления организациям (за исключением наднациональных и международных организаций), индивидуальным предпринимателям, физическим лицам, производителям товаров, работ и услуг (далее – безвозмездные перечисления организациям);

2) безвозмездные перечисления бюджетам бюджетной системы Российской Федерации, наднациональным организациям и правительствам иностранных государств, международным организациям (далее – безвозмездные перечисления бюджетам).

2.4.1. Безвозмездные перечисления организациям

В целях применения классификации операций сектора государственного управления под **безвозмездными перечислениями организациям** понимается предоставление субсидий юридическим лицам в соответствии со статьями 78, 78.1, 78.3 Бюджетного кодекса Российской Федерации:

- субсидий юридическим лицам (за исключением субсидий государственным (муниципальным) учреждениям), индивидуальным предпринимателям, а также физическим лицам - производителям товаров, работ, услуг в целях возмещения недополученных доходов и (или) финансового обеспечения (возмещения) затрат в связи с производством

(реализацией) товаров (за исключением подакцизных товаров, кроме автомобилей легковых и мотоциклов, алкогольной продукции, предназначенной для экспортных поставок, винограда, винодельческой продукции, произведенной из указанного винограда: вин, игристых вин (шампанских), ликерных вин с защищенным географическим указанием, с защищенным наименованием места происхождения (специальных вин), виноматериалов), выполнением работ, оказанием услуг;

- субсидий юридическим лицам, 100 процентов акций (долей) которых принадлежит соответственно Российской Федерации, субъекту Российской Федерации, муниципальному образованию, на осуществление капитальных вложений в объекты капитального строительства, находящиеся в собственности указанных юридических лиц, и (или) на приобретение ими объектов недвижимого имущества с последующим увеличением уставных капиталов таких юридических лиц;

- субсидий бюджетным и автономным учреждениям на финансовое обеспечение выполнения ими государственного (муниципального) задания, рассчитанные с учетом нормативных затрат на оказание ими государственных (муниципальных) услуг физическим и (или) юридическим лицам и нормативных затрат на содержание государственного (муниципального) имущества.

- субсидий бюджетным и автономным учреждениям на иные цели;

- субсидий государственным корпорациям (компаниям), публично-правовым компаниям:

- 1) в виде имущественного взноса Российской Федерации;

- 2) на осуществление государственных полномочий (функций), возложенных на них федеральными законами и (или) иными нормативными правовыми актами, предусматривающими создание государственных корпораций (компаний), публично-правовых компаний, и на оказание государственных услуг, включая субсидии на осуществление деятельности по доверительному управлению автомобильными дорогами общего пользования федерального значения, переданными (подлежащими передаче) в доверительное управление в соответствии с Федеральным законом от 17 июля 2009 года № 145-ФЗ "О Государственной компании "Российские автомобильные дороги" и о внесении изменений в отдельные законодательные акты Российской Федерации";

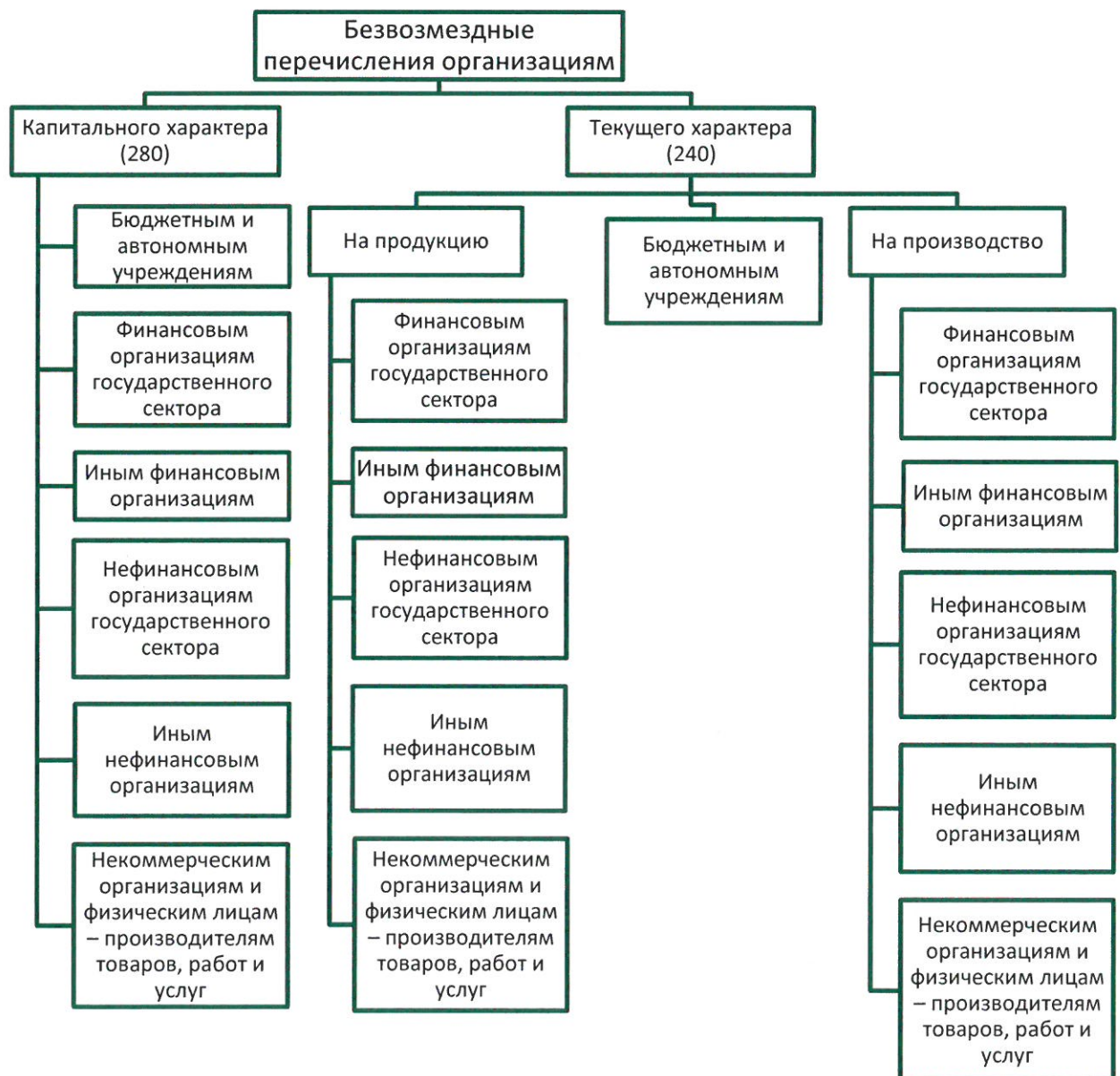
- 3) на осуществление капитальных вложений в объекты капитального строительства, находящиеся в собственности государственных корпораций (компаний), публично-правовых компаний, и (или) на приобретение ими объектов недвижимого имущества либо в целях предоставления взноса в уставные (складочные) капиталы юридических лиц, акции (доли) которых принадлежат указанным государственным корпорациям (компаниям), публично-правовым компаниям, на осуществление капитальных вложений в объекты капитального строительства, находящиеся в собственности таких юридических лиц, и (или) на приобретение ими объектов недвижимого имущества или для последующего предоставления взноса в уставные

(складочные) капиталы дочерних обществ таких юридических лиц на осуществление капитальных вложений в объекты капитального строительства, находящиеся в собственности указанных дочерних обществ, и (или) на приобретение указанными дочерними обществами объектов недвижимого имущества;

4) на осуществление деятельности по организации строительства (реконструкции) автомобильных дорог общего пользования федерального значения, переданных (подлежащих передаче) в доверительное управление в соответствии с Федеральным законом от 17 июля 2009 года № 145-ФЗ "О Государственной компании "Российские автомобильные дороги" и о внесении изменений в отдельные законодательные акты Российской Федерации";

5) на иные, не указанные выше цели.

Рисунок 1. Структура безвозмездных перечислений организациям



Безвозмездные перечисления организациям детализируются на перечисления **текущего и капитального характера**.

На рисунке 1 схематично представлена структура безвозмездных перечислений организациям.

Безвозмездные перечисления организациям (субсидии) предоставляются из бюджетов бюджетной системы Российской Федерации юридическим лицам, индивидуальным предпринимателям, физическим лицам – производителям товаров, работ, услуг, исходя из уровня их производственной деятельности, либо на основе количества или стоимости товаров, или услуг, которые они производят, продают, импортируют и т.п. К безвозмездным перечислениям организациям относятся также субсидии, предназначенные для компенсации недополученных доходов и (или) убытков.

Целью предоставления субсидий может быть воздействие на уровень производства, отпускные цены или получаемую организациями прибыль. Субсидии выплачиваются только производителям, а не конечным потребителям. Выплаты, перечисляемые государственными (муниципальными) органами, учреждениями непосредственно физическим лицам как потребителям, отражаются либо как социальные пособия (260), либо как иные выплаты, не отнесенные к другим категориям (290), в зависимости от основания для осуществления таких выплат.

2.4.1.1. Безвозмездные перечисления текущего характера организациям

Безвозмездные перечисления текущего характера организациям (240) являются расходами бюджетов бюджетной системы Российской Федерации на предоставление юридическим лицам, индивидуальным предпринимателям и физическим лицам – производителям товаров, работ, услуг в связи с их участием в производстве безвозмездных и безвозвратных трансфертов (субсидий) текущего характера, субсидий бюджетным и автономным учреждениям на финансовое обеспечение выполнения ими государственного (муниципального) задания, субсидий бюджетным и автономным учреждениям на иные цели текущего характера, субсидии иным некоммерческим организациям (за исключением бюджетных и автономных учреждений) текущего характера.

К безвозмездным перечислениям организациям **текущего характера** относятся безвозмездные перечисления, не отнесенные однозначно к безвозмездным перечислениям капитального характера (см. подробно п. 2.4.1.2 настоящего Руководства). Если условиями предоставления средств предусматривается осуществление получателем расходов как капитального характера, так и расходов не капитального характера, то указанные перечисления признаются перечислениями текущего характера. К таким перечислениям, например, могут быть отнесены гранты в форме субсидий юридическим лицам, субсидии государственным (муниципальным) бюджетным, автономным учреждениям на иные цели, предусматривающие осуществление расходов как не капитального характера, так и расходов на

приобретение основных средств (оборудования, средств видеовизуализации, библиотечных фондов, иных объектов движимого имущества).

По назначению различаются безвозмездные и безвозвратные трансферты (субсидии) текущего характера, предоставленные на выпуск конкретного объема (единиц) продукции (выполненных работ, оказанных услуг) или на производство.

Безвозмездные и безвозвратные трансферты (субсидии) текущего характера организациям **на продукцию** предоставляются в форме возмещения недополученных доходов и (или) финансового обеспечения (возмещения) затрат в связи с производством (реализацией) товаров, выполнением работ, оказанием услуг, возмещения разницы в тарифах, исходя из стоимости единицы товара, работы, услуги. Такие субсидии представляют собой безвозмездные перечисления денежной суммы, определяемой в расчете на единицу товара или услуги, либо исчисляются в соответствии со стоимостью продукции как определенный процент от цены за единицу товара или услуги. Кроме того, такие субсидии могут исчисляться как разность между рыночной (экономически значимой) ценой и установленной ценой, фактически уплачиваемой покупателем.

К безвозмездным и безвозвратным трансфертам (субсидиям) текущего характера организациям на продукцию, например, относятся субсидии на государственную поддержку отдельных организаций в различных отраслях, порядком (правилами) и (или) соглашением о предоставлении которых предусмотрены количественные показатели произведенных товаров, работ и (или) услуг.

Безвозмездные и безвозвратные трансферты (субсидии) текущего характера **на производство** предоставляются организациям, индивидуальным предпринимателям, физическим лицам – производителям товаров, работ, услуг в связи со своей производственной деятельностью. Данные трансферты не связаны с выпуском конкретных видов продукции, работ и услуг. Они предоставляются на возмещение недополученных доходов и (или) финансовое обеспечение (возмещение) затрат, связанных с приобретением материальных запасов, оплатой труда работников, уплатой процентов по кредитам, полученным в российских кредитных организациях, и другими текущими затратами на производство. К безвозмездным и безвозвратным трансфертам текущего характера на производство относятся трансферты организациям, не отнесенные однозначно к безвозмездным и безвозвратным трансфертам (субсидиям) текущего характера на продукцию. То есть к безвозмездным и безвозвратным трансфертам на производство относится субсидия, включающая в себя как признаки субсидии на производство, так и признаки субсидии на продукцию в том случае, если она составляет единую субсидию.

К безвозмездным и безвозвратным трансфертам организациям текущего характера на производство **не относятся** субсидии, предоставляемые на финансовое обеспечение (полное или частичное) приобретения нефинансовых активов, за исключением материальных запасов. Данные трансферты являются

трансфертами капитального характера и отражаются по соответствующим подстатьям статьи 280 КОСГУ.

По получателю различаются безвозмездные и безвозвратные трансферты (субсидии) текущего характера:

- государственным (муниципальным) бюджетным и автономным учреждениям;
- финансовым организациям государственного сектора;
- нефинансовым организациям государственного сектора;
- некоммерческим организациям и физическим лицам - производителям товаров, работ и услуг;
- иным финансовым организациям (за исключением финансовых организаций государственного сектора);
- иным нефинансовым организациям (за исключением нефинансовых организаций государственного сектора).

Понятия организации государственного сектора, финансовый и нефинансовые организации раскрыты в пункте 1 настоящего Руководства.

2.4.1.2. Безвозмездные перечисления организациям капитального характера

Безвозмездные перечисления организациям **капитального характера** направлены на осуществление получателями субсидий расходов капитального характера (капитальных вложений), формирующих (увеличивающих) основные фонды - недвижимое и (или) движимое имущество, признаваемых в целях бухгалтерского учета объектами основных средств, нематериальных активов, произведенных активов (*в том числе расходов на осуществление капитальных вложений в объекты капитального строительства и (или) на приобретение объектов недвижимого имущества (на строительство, реконструкцию, в том числе с элементами реставрации, техническое перевооружение объектов капитального строительства, приобретение объектов недвижимого имущества, приобретение (создание) объектов произведенных активов*)), на осуществление капитальных вложений в объекты дочерних обществ государственных корпораций (компаний), публично-правовых компаний, на приобретение (создание) основных фондов - объектов, признаваемых для целей бухгалтерского учета основными средствами, приобретение (создание) программного обеспечения иных результатов интеллектуальной деятельности, признаваемых объектами нематериальных активов, в том числе в рамках научно-исследовательских и опытно-конструкторских работ.

То есть за счет безвозмездных перечислений организациям капитального характера получателями субсидий будут созданы (приобретены, построены и т.п.) основные фонды (стоимость их будет увеличена). Под

основными фондами понимаются движимые и недвижимые основные средства, нематериальные активы, непроектируемые активы².

Примерами отнесения конкретных безвозмездных перечислений организациям на подстатьи КОСГУ являются следующие:

1) Подстатья 241 КОСГУ "Безвозмездные перечисления (передачи) текущего характера сектора государственного управления":

- субсидии на финансовое обеспечение выполнения государственного (муниципального) задания на оказание государственных (муниципальных) услуг (выполнение работ);

- субсидии на иные цели текущего характера:

- субсидии в целях осуществления выплат физическим лицам (например, субсидии в целях единовременной компенсационной выплаты работникам, проживающим и работающим в сельских населенных пунктах, рабочих поселках (поселках городского типа); субсидии в целях компенсации расходов на оплату стоимости проезда и провоза багажа к месту использования отпуска и обратно для лиц, работающих в учреждениях, расположенных в районах Крайнего Севера и приравненных к ним местностях, и членов их семей);
- субсидии в целях осуществления мероприятий по содержанию имущества, находящегося в государственной (муниципальной) собственности (в т.ч. в целях осуществления мероприятий по ремонту и т.д.);
- субсидии в целях осуществления мероприятий по обеспечению охраны лесов от пожаров, природных комплексов и объектов на территориях особо охраняемых природных территорий;
- субсидии в целях денежных выплат и предоставления бесплатного питания донорам крови и т.д.

- предоставление грантов в форме субсидий бюджетным и автономным учреждениям текущего характера:

- гранты бюджетным (автономным) учреждениям на проведение мероприятий в сфере регулирования экономической деятельности, ценовой и тарифной политики, проверки (экспертизы) достоверности определения начальной (максимальной) цены контрактов/договоров, реализации городских (муниципальных) программ;
- гранты бюджетным (автономным) учреждениям на проведение работ по санитарной очистке территории;

² Согласно Общероссийскому классификатору ОК 013-2014 (СНС 2008) "Общероссийский классификатор основных фондов", введенным и принятым приказом Федерального агентства по техническому регулированию и метрологии от 12.12.2014 № 2018-ст.

- грант бюджетным (автономным) учреждениям на проведение исследований в области обеспеченности жителей парковочными местами и формирование рекомендаций по их эффективному использованию;
- и т.п.

2) Подстатья 242 КОСГУ "Безвозмездные перечисления финансовым организациям государственного сектора на производство":

- имущественный взнос Российской Федерации в государственную корпорацию развития "ВЭБ.РФ" на компенсацию части затрат по исполнению обязательств по внешним заимствованиям на рынках капитала, компенсацию убытков, связанных с участием и (или) прекращением участия в начатых до 1 января 2018 года проектах ВЭБ.РФ (включая формирование резервов на возможные потери по указанным проектам ВЭБ.РФ), и компенсацию убытков, возникающих в результате безвозмездной передачи активов в казну Российской Федерации.

3) Подстатья 243 КОСГУ "Безвозмездные перечисления иным финансовым организациям (за исключением финансовых организаций государственного сектора) на производство":

- субсидии акционерному обществу "ДОМ.РФ", г. Москва, на возмещение недополученных доходов и затрат в связи с реализацией мер государственной поддержки семей, имеющих детей, в целях создания условий для погашения обязательств по ипотечным жилищным кредитам (займам) (возмещаются, в том числе следующие расходы на андеррайтинг, услуги контакт-центра, разработка и поддержка программного обеспечения).

4) Подстатья 244 КОСГУ "Безвозмездные перечисления нефинансовым организациям государственного сектора на производство":

- субсидии государственным (муниципальным) унитарным (казенным) предприятиям на выплату заработной платы и иных выплат;

- субсидии федеральному государственному унитарному предприятию "Телевизионный технический центр "Останкино" на проведение капитального ремонта инженерного оборудования и техническое перевооружение производственно-технологического оборудования;

- субсидии государственному (муниципальному) унитарному предприятию для обеспечения погашения кредитов и займов, полученных в российских кредитных организациях;

- субсидия государственному унитарному предприятию на проведение капитального ремонта трамвайных путей, контактно-кабельных сетей и тяговых подстанций и т.п.

5) Подстатья 245 КОСГУ "Безвозмездные перечисления иным нефинансовым организациям (за исключением нефинансовых организаций государственного сектора) на производство":

- субсидии юридическим лицам, осуществляющим таксомоторные перевозки и (или) представляющим услуги каршеринг, в целях возмещения части затрат на уплату лизинговых платежей по договорам финансовой аренды (лизинга) легковых автомобилей, предназначенных для осуществления таксомоторных перевозок или предоставлении услуги каршеринг, и (или) части затрат на уплату процентов по кредитным договорам, заключенных с целью приобретения легковых автомобилей, предназначенных для осуществления таксомоторных перевозок или предоставления услуги каршеринг;

- грант юридическому лицу на устройство временной площадки пункта регистрации и контроля грузовых транспортных средств, въезжающих на территорию стадиона, совмещенного с пунктом удаленного досмотра грузов и транспортных средств, с подключением временных сетей к сетям инженерно-технического обеспечения либо устройством автономных инженерных систем.

6) Подстатья 246 КОСГУ "Безвозмездные перечисления некоммерческим организациям и физическим лицам - производителям товаров, работ и услуг на производство":

- субсидии некоммерческим организациям для проведения работ по сохранению объектов культурного наследия;

- субсидии некоммерческим организациям на финансовое обеспечение содержания помещений и их аренду;

- субсидии некоммерческим организациям на проведение форума, в т.ч. возмещение расходов по оплате труда работников, аренду оборудования и мебели, услуг по транспортному обслуживанию и т.п.

7) Подстатья 247 КОСГУ "Безвозмездные перечисления финансовым организациям государственного сектора на продукцию":

- возмещение недополученных государственной корпорацией развития "ВЭБ.РФ" доходов по кредитам, выданным сельскохозяйственным товаропроизводителям, организациям и индивидуальным предпринимателям, осуществляющим производство, первичную и (или) последующую (промышленную) переработку сельскохозяйственной продукции и ее реализацию, по льготной ставке.

8) Подстатья 248 КОСГУ "Безвозмездные перечисления иным финансовым организациям (за исключением финансовых организаций государственного сектора) на продукцию":

- субсидии российским кредитным организациям на возмещение недополученных ими доходов по кредитам, выданным по льготной ставке инвесторам для реализации инвестиционных проектов, необходимых для устойчивого развития внутреннего и въездного туризма, создания и развития туристских кластеров, приобретения технических средств, способствующих развитию внутреннего и въездного туризма;

- субсидии российским кредитным организациям на возмещение недополученных ими доходов по кредитам, выданным резидентам территорий опережающего социально-экономического развития и свободного порта Владивосток на реализацию инвестиционных проектов на территориях субъектов Российской Федерации, входящих в состав Дальневосточного федерального округа, по льготной ставке;

- субсидии российским кредитным организациям на возмещение выпадающих доходов по кредитам, выданным на приобретение специализированной техники и деревянных домов;

- субсидии российским кредитным организациям на возмещение выпадающих доходов по кредитам, выданным российскими кредитными организациями в 2015 - 2017 годах физическим лицам на приобретение автомобилей, и возмещение части затрат по кредитам, выданным в 2018 - 2020 годах физическим лицам на приобретение автомобилей;

- субсидии российским кредитным организациям на возмещение выпадающих доходов по кредитам, выданным на приобретение сельскохозяйственной, строительно-дорожной и коммунальной техники, а также оборудования для пищевой и перерабатывающей промышленности.

9) Подстатья 249 КОСГУ "Безвозмездные перечисления нефинансовым организациям государственного сектора на продукцию":

- субсидия государственному унитарному предприятию на возмещение затрат, связанных с освещением деятельности исполнительной и законодательной власти (на производство и распространение информационного продукта о деятельности исполнительной и законодательной власти в определенном объеме часов в день);

- субсидии государственным (муниципальным) унитарным предприятиям в целях частичного возмещения недополученных доходов и (или) финансового обеспечения (возмещения) затрат, связанных с реализацией тепловой энергии, горячего и холодного водоснабжения и водоотведения для населения по утвержденным тарифам на коммунальные ресурсы.

10) Подстатья 24А "Безвозмездные перечисления иным нефинансовым организациям (за исключением нефинансовых организаций государственного сектора) на продукцию":

- субсидии обществу с ограниченной ответственностью на возмещение недополученных доходов от реализации природного газа населению;
- субсидий юридическим лицам на промышленную переработку коммунальных отходов, образуемых населением, исходя из тарифов на промышленную переработку твердых бытовых отходов на соответствующем объекте промышленной переработки, на захоронение твердых бытовых отходов на полигонах;
- грант обществу с ограниченной ответственностью на организацию и проведение массовых зрелищных мероприятий в определенном количестве.

11) Подстатья 24В КОСГУ "Безвозмездные перечисления некоммерческим организациям и физическим лицам - производителям товаров, работ и услуг на продукцию":

- субсидии (гранты в форме субсидий) некоммерческим организациям, не являющимся учреждениями, на организационно-техническое обеспечение конкретного количества мероприятий;
- субсидии некоммерческим организациям на развитие и популяризацию современного искусства в рамках проекта "Платформа" исходя из расчета средней стоимости реализации одного творческого проекта в рамках проекта "Платформа".

12) Подстатья 281 КОСГУ "Безвозмездные перечисления капитального характера государственным (муниципальным) учреждениям":

- субсидии на приобретение объектов недвижимого имущества в государственную (муниципальную) собственность бюджетным (автономными) учреждениям;
- субсидии на осуществление капитальных вложений в объекты капитального строительства государственной (муниципальной) собственности бюджетным (автономными) учреждениям;
- субсидии на иные цели (в т.ч. в целях приобретения нефинансовых активов, например, объектов особо ценного движимого имущества в части оборудования, в части транспортных средств и т.п.).

13) Подстатья 282 КОСГУ "Безвозмездные перечисления капитального характера финансовым организациям государственного сектора":

- имущественный взнос Российской Федерации в государственную корпорацию развития "ВЭБ.РФ" на реализацию приоритетных инвестиционных проектов на территории Дальневосточного федерального округа.

14) Подстатья 283 КОСГУ "Безвозмездные перечисления капитального характера иным финансовым организациям (за исключением финансовых организаций государственного сектора)":

- субсидия публичному акционерному обществу "Государственная транспортная лизинговая компания", г. Салехард, Ямало-Ненецкий автономный округ, в целях обеспечения механизма поддержания продаж воздушных судов Ил-96-400М (на приобретение объектов недвижимого имущества – самолетов);

15) Подстатья 284 КОСГУ "Безвозмездные перечисления капитального характера нефинансовым организациям государственного сектора":

- субсидия Государственной компании "Российские автомобильные дороги" на осуществление деятельности по организации строительства и реконструкции автомобильных дорог;

- субсидия государственному (муниципальному) унитарному предприятию на обновление подвижного состава наземного городского пассажирского транспорта общего пользования.

16) Подстатья 285 КОСГУ "Безвозмездные перечисления капитального характера иным нефинансовым организациям (за исключением нефинансовых организаций государственного сектора)":

- субсидия акционерному обществу на закупку железнодорожных составов;

- субсидии субъектам малого и среднего предпринимательства на частичную компенсацию затрат, связанных с приобретением оборудования в целях создания и (или) развития, либо модернизации производства товаров (работ, услуг);

- субсидии российским авиакомпаниям в целях обновления парка воздушных судов для осуществления внутренних региональных и местных воздушных перевозок.

17) Подстатья 286 КОСГУ "Безвозмездные перечисления капитального характера некоммерческим организациям и физическим лицам – производителям товаров, работ и услуг":

- субсидии общественным объединениям пожарной охраны в целях возмещения затрат (части затрат), понесенных в текущем году, на приобретение пожарного оборудования;
- субсидии некоммерческим организациям в целях возмещения затрат на приобретение автомобильного транспорта, оборудования, предметов мебели;
- субсидии автономным некоммерческим организациям на поддержание, обновление и расширение материально-технической базы телевизионно-технического комплекса (на финансовое обеспечение приобретения производственно-технологического оборудования).

2.4.2. Безвозмездные перечисления бюджетам

В целях применения классификации операций сектора государственного управления под безвозмездными перечислениями бюджетам понимается предоставление трансфертов:

- бюджетам бюджетной системы Российской Федерации (251);
- наднациональным организациям и правительствам иностранных государств (252);
- международным организациям (253).

Безвозмездные перечисления бюджетам бюджетной системы Российской Федерации (251) осуществляется в соответствии с положениями главы 16 Бюджетного кодекса Российской Федерации.

Безвозмездные перечисления наднациональным организациям и правительствам иностранных государств (252) включают расходы на предоставление безвозмездных и безвозвратных трансфертов наднациональным организациям и правительствам иностранных государств.

Безвозмездные перечисления международным организациям (253) включают расходы на предоставление безвозмездных и безвозвратных трансфертов международным организациям, в том числе:

международным финансовым и экономическим организациям, организациям системы ООН, а также взносы в уставный капитал этих организаций;

членские взносы в международные организации;

долевые взносы Российской Федерации в международные и межгосударственные организации и объединения;

другие аналогичные расходы.

2.5. Социальное обеспечение (260)

В целях применения классификации операций сектора государственного управления под социальным обеспечением понимается форма помощи, оказываемая физическим лицам, связанная с наступлением определенных событий или обстоятельств, таких как болезнь, утрата постоянного заработка, безработица, выход на пенсию, воспитание детей и других событий, при наступлении которых происходит негативное воздействие на имущественное

положение физических лиц, на их материальное и (или) социальное положение, в том числе по независящим от них причинам, влекущим возникновение дополнительных расходов, либо сокращение доходов физических лиц, с целью выравнивания их социального положения.

Социальное обеспечение предусматривает выплату социальных пособий и компенсаций по возрасту, в случае болезни, инвалидности, потери кормильца, для воспитания детей и в иных случаях, установленных законодательством Российской Федерации.

Социальные пособия и компенсации делятся на выплаты в денежной или натуральной форме. Принципы деления выплат на денежную и натуральную форму, представленные в п. 2.1.3 настоящего Руководства, аналогичны для социальных пособий и компенсаций.

Социальные пособия в натуральной форме, как правило, состоят из товаров и услуг, приобретенных у рыночного производителя в целях социального обеспечения физических лиц, а также пособий, связанных с возмещением расходов физических лиц на приобретение товаров и услуг. Данные пособия обычно включают приобретение лекарственных средств, технических средств реабилитации, ремонт жилых помещений и иные подобные товары и услуги.

Социальные пособия и компенсации подразделяются в зависимости от механизма социальной защиты, на:

- 1) пособия по социальному обеспечению населения в рамках обязательного социального, обязательного пенсионного и обязательного медицинского страхования (261);
- 2) пособия по социальной помощи населению вне рамок обязательного социального, обязательного пенсионного и обязательного медицинского страхования и не связанные с занятостью (262, 263);
- 3) пособия по социальной помощи, связанные с занятостью (264, 265, 266, 267), а далее подразделяются в соответствии с тем, была ли выплата произведена в денежной или натуральной форме.

2.5.1. Пособия по социальному обеспечению в рамках обязательного социального, обязательного пенсионного и обязательного медицинского страхования (261)

В целях применения классификации операций сектора государственного управления под пособиями по социальному обеспечению понимаются пенсии, иные социальные пособия, выплачиваемые за счет средств бюджетов государственных внебюджетных фондов, на социальное обеспечение населения в рамках обязательного социального страхования на случай временной нетрудоспособности и в связи с материнством, обязательного социального страхования от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний, обязательного пенсионного и обязательного медицинского страхования.

Обязательное социальное страхование представляет собой систему создаваемых государством мер, направленных на компенсацию или минимизацию последствий изменения материального и (или) социального положения работающих граждан, а в случаях, предусмотренных законодательством Российской Федерации, иных категорий граждан вследствие достижения пенсионного возраста, наступления инвалидности, потери кормильца, заболевания, травмы, несчастного случая на производстве или профессионального заболевания, беременности и родов, рождения ребенка (детей), ухода за ребенком в возрасте до полутора лет и других событий, установленных законодательством Российской Федерации об обязательном социальном страховании (Федеральный закон от 16.07.1999 № 165-ФЗ "Об основах обязательного социального страхования").

2.5.2. Пособия по социальной помощи населению вне рамок обязательного социального, обязательного пенсионного и обязательного медицинского страхования и не связанные с занятостью (262, 263)

Пособия по социальной помощи населению - это социальные выплаты физическим лицам вне рамок системы государственного пенсионного, социального, медицинского страхования, не являющиеся социальными выплатами, предоставленными работодателем (нанимателем, представителем работодателя) персоналу³ и бывшим работникам, связанными с занятостью (см. п. 2.5.3 настоящего Руководства).

К пособиям по социальной помощи населению вне рамок обязательного социального, обязательного пенсионного и обязательного медицинского страхования, не связанным с занятостью также относятся социальные выплаты, не обусловленные статусом государственных (муниципальных) служащих, а также лиц, замещающих государственные должности Российской Федерации, государственные должности субъектов Российской Федерации, муниципальные должности, работников учреждений, военнослужащих, проходящих военную службу по призыву (обладающих статусом военнослужащих, проходящих военную службу по призыву), являющиеся публичными нормативными обязательствами (в том числе в отношении персонала).

Пособия по социальной помощи населению могут быть аналогичны пособиям по социальному обеспечению в рамках обязательного социального, обязательного пенсионного и обязательного медицинского страхования, но осуществляются не за счет средств бюджетов государственных внебюджетных фондов на обязательное социальное, пенсионное медицинское страхование.

Пособия по социальной помощи населению не включают выплаты физическим лицам в связи с событиями или обстоятельствами, которые носят

³ Термин "персонал" применим в соответствии с п. 7 Порядка применения классификации операций сектора государственного управления, утвержденного приказом Минфина России от 29.11.2017 №209н.

чрезвычайный характер, например, в связи со стихийными бедствиями. Такие выплаты отражаются как иные выплаты, не отнесенные к другим категориям (296, 298).

ПРИМЕРАМИ расходов, относящихся к пособиям по социальной помощи населению в денежной форме (262) являются следующие:

- выплата единовременного денежного пособия при выпуске из образовательного учреждения детей-сирот, детей, оставшихся без попечения родителей, лиц, из числа сирот и детей, оставшихся без попечения родителей;

- выплата пособия по беременности и родам женщинам, обучающимся по очной форме обучения в профессиональных образовательных организациях, образовательных организациях высшего образования, образовательных организациях дополнительного профессионального образования и научных организациях;

- выплата государственных пособий лицам, не подлежащим обязательному социальному страхованию на случай временной нетрудоспособности и в связи с материнством;

- ежемесячная денежная выплата многодетным семьям на оплату коммунальных услуг в фиксированном размере (не выраженная в стоимостном эквиваленте услуг);

- выплата ежегодного пособия на приобретение учебной литературы и письменных принадлежностей детям-сиротам и детям, оставшимся без попечения родителей, лицам из числа детей-сирот и детей, оставшихся без попечения родителей, лицам, потерявшим в период обучения обоих родителей или единственного родителя, обучающимся по очной форме обучения по основным профессиональным образовательным программам в размере трехмесячной государственной социальной стипендии;

- социальные выплаты гражданам в целях обеспечения жильем инвалидов и семей, имеющих детей-инвалидов;

- выплата органами государственной власти (органами местного самоуправления) физическим лицам, в том числе работникам данных органов, социальных выплат, являющихся публичными нормативными обязательствами.

ПРИМЕРАМИ расходов, относящихся к пособиям по социальной помощи населению вне рамок обязательного социального, обязательного пенсионного и обязательного медицинского страхования и не связанные с занятостью в натуральной форме (263) являются следующие:

- выплата социального пособия на погребение умерших, которые не подлежали обязательному социальному страхованию на случай временной нетрудоспособности;

- закупка товаров, услуг для обеспечения бесплатным питанием, бесплатным комплектом одежды, обуви и мягким инвентарем детей, находящихся в организациях для детей-сирот, детей-сирот и лиц из их числа, обучающихся по очной форме обучения по основным профессиональным образовательным программам, лиц, потерявших в период обучения обоих родителей или единственного родителя, в организациях, осуществляющих образовательную деятельность, а также компенсация указанных расходов;

- социальная поддержка учащихся общеобразовательных организаций из многодетных малоимущих семей по обеспечению бесплатным питанием и школьной формой либо замещающим ее комплектом детской одежды для посещения школьных занятий, по предоставлению наборов школьно-письменных принадлежностей отдельным категориям обучающихся, например, первоклассникам общеобразовательных организаций из многодетных семей;

- оплата проезда детей, находящихся в трудной жизненной ситуации, к месту отдыха и обратно;

- компенсация (возмещение) расходов, связанных с проездом на городском, пригородном транспорте, в сельской местности на внутрирайонном транспорте (кроме такси), а также проезда один раз в год к месту жительства и обратно к месту учебы детям-сиротам и детям, оставшимся без попечения родителей, лицам, потерявшим в период обучения обоих родителей или единственного родителя, обучающихся по очной форме обучения по основным профессиональным образовательным программам;

- выплата компенсации части родительской платы за присмотр и уход за детьми в образовательных организациях, реализующих образовательную программу дошкольного образования;

- приобретение (пополнение) единого социального проездного билета отдельным категориям граждан;

- приобретение путевок на санаторно-курортное лечение, а также расходы по оплате стоимости путевки в организации отдыха детей и их оздоровления, осуществляемые органами социальной защиты (поддержки) населения в пользу граждан;

- оплата договоров на обеспечение лекарственными препаратами, медицинскими изделиями отдельных категорий граждан (приобретение в целях последующей выдачи лекарственных препаратов для медицинского применения по рецептам на лекарственные препараты, медицинских изделий по рецептам на медицинские изделия, включая расходы по транспортировке, хранению и льготному отпуску через аптечные организации гражданам (бесплатно или со скидкой) лекарственных средств и медицинских изделий);

- оплата услуг по проведению ремонта жилых помещений, занимаемых детьми-сиротами и детьми, оставшимся без попечения родителей, лицами из числа детей-сирот и детей, оставшихся без попечения родителей;

- оплата стоимости проезда к месту прохождения профессионального обучения или получения дополнительного профессионального образования в другую местность и обратно, найма жилого помещения на время обучения

безработным гражданам, женщинам в период отпуска по уходу за ребенком до достижения им возраста трех лет и незанятым гражданам, которым назначена страховая пенсия по старости и которые стремятся возобновить трудовую деятельность, при направлении органами службы занятости;

- *осуществление медицинского освидетельствования безработных граждан при направлении их на профессиональное обучение (переобучение);*

- *выплата денежной компенсации стоимости проезда и провоза багажа безработным гражданам при заселении в другую местность для трудоустройства по направлению органов службы занятости;*

- *социальная поддержка в виде обеспечения автономными пожарными извещателями мест проживания отдельных категорий граждан;*

- *приобретение товаров в целях социального обеспечения граждан.*

2.5.3. Социальные пособия, связанные с занятостью (264, 265, 266, 267)

Социальные пособия и компенсации, связанные с занятостью - социальные пособия и компенсации, которые выплачиваются работодателем (нанимателем, представителем работодателя) своим работникам или работникам других государственных (муниципальных) органов, учреждений, бывшим работникам (или иждивенцам, или оставшимся без кормильца иждивенцам работников, имеющих право на получение таких выплат), в том числе других государственных (муниципальных) органов, учреждений. Данные социальные пособия и компенсации могут быть аналогичны по смыслу пособиям по социальному обеспечению в рамках обязательного социального, обязательного пенсионного и обязательного медицинского страхования, но выплачиваются за счет средств работодателя, предусмотренных на обеспечение выполнения функций органа, учреждения (например, пособие за первые три дня временной нетрудоспособности).

К социальным пособиям и компенсациям, связанным с занятостью, относятся:

- выплаты, связанные с социальными рисками, такими как болезнь, утрата постоянного заработка, которые могут негативно сказаться на имущественном положении работника;

- расходы, осуществляемые работодателем (нанимателем, представителем работодателя) в пользу персонала/бывших работников, на медицинские услуги, не связанные с выполняемой работой, по оплате пребывания в санаториях и тому подобное.

Социальные пособия и компенсации, связанные с занятостью, выплачиваются работодателем (нанимателем, представителем работодателя) работникам/бывшим работникам в денежной или натуральной форме (см. п. 2.1.3 настоящего Руководства).

Социальные пособия, связанные с занятостью, не включают вознаграждение, подлежащее выплате физическому лицу в рамках отношений между работодателем (нанимателем, представителем работодателя) и

наемным работником за работу. Такие выплаты отражаются как оплата труда (210).

ПРИМЕРАМИ социальных выплат работодателей, нанимателей бывшим работникам в денежной форме (264) являются следующие:

- пособие за первые три дня временной нетрудоспособности бывшим работникам при утрате трудоспособности вследствие заболевания или травмы, наступивших в течении 30 календарных дней после прекращения работы по трудовому договору, служебной или иной деятельности, в течении которой они подлежат обязательному социальному страхованию на случай временной нетрудоспособности и в связи материнством;
- единовременное пособие в связи со смертью судьи;
- ежемесячное возмещение судье в случае причинения ему увечья или иного повреждения здоровья, исключающих дальнейшую возможность заниматься профессиональной деятельностью;
- ежемесячное возмещение нетрудоспособным членам семьи судьи, находившимся на его иждивении, в случае его гибели (смерти);
- материальная помощь близким родственникам, членам семьи, супругу (супруге) служащего (работника) в связи с его смертью (гибелью) в период службы (работы), в случае, если выплата предусмотрена статусом сотрудников (работников), условиями трудовых отношений;
- пособие лицам, являвшимся сотрудниками федеральной фельдъегерской связи, получившим телесные повреждения, исключающие для них возможность дальнейшего осуществления служебной деятельности, а также семьям и иждивенцам погибших (умерших) сотрудников федеральной фельдъегерской связи;
- ежемесячная выплата гражданам, уволенным со службы в органах внутренних дел без права на пенсию, имеющим общую продолжительность службы в органах внутренних дел менее 20 лет;
- выплата оклада по воинскому званию военнослужащим, уволенным с военной службы без права на пенсию;
- пособие и компенсация членам семей погибших (умерших) военнослужащих (граждан, проходивших военные сборы, инвалидов вследствие военной травмы), а также лицам, которым установлена инвалидность вследствие военной травмы после увольнения с военной службы, и лицам, уволенным с военной службы в связи с признанием их негодными к военной службе вследствие военной травмы.

ПРИМЕРАМИ социальных выплат работодателей, нанимателей бывшим работникам в натуральной форме (265) являются следующие:

- возмещение расходов, связанных с проездом и провозом багажа при переезде из районов Крайнего Севера к новому месту жительства в другую местность в связи с прекращением трудового договора по любым основаниям

(в том числе в случае смерти работника), за исключением увольнения за виновные действия, в соответствии с частью 6 статьи 326 Трудового кодекса Российской Федерации;

- социальное пособие на погребение лицам, имеющим право на его получение;

- выплата пособий и компенсация по оплате ритуальных услуг (выплата пособий и компенсация, а также оплата услуг по погребению погибших (умерших) военнослужащих, сотрудников правоохранительных органов и органов безопасности, граждан, призванных на военные сборы, и лиц, уволенных с военной службы, оплата изготовления и установки надгробных памятников указанным лицам);

- оплата бывшим работникам путевок на санаторно-курортное лечение, медицинской помощи и иных аналогичных расходов;

- предоставление мер социальной поддержки отдельных категорий граждан, в виде возмещения расходов бывших сотрудников на оплату жилых помещений и коммунальных услуг.

ПРИМЕРАМИ социальных пособий и компенсаций персоналу в денежной форме (266) являются следующие:

- единовременное денежное поощрение (пособие) при увольнении работника в связи с выходом на пенсию за выслугу лет;

- оплата четырех дополнительных выходных дней одному из родителей (опекуну, попечителю) для ухода за детьми-инвалидами;

- выходное пособие работникам в соответствии со статьей 178 и 318 Трудового кодекса Российской Федерации;

- выходное пособие и компенсации судье в случае упразднения или реорганизации суда, выхода в отставку;

- денежная компенсация судье, не использовавшему право на санаторно-курортное лечение, в размере стоимости путевки;

- выплата ежемесячного пособия по уходу за ребенком до достижения им возраста полутора лет матерям, проходящим военную службу по контракту, матерям либо отцам, проходящим службу в качестве лиц рядового и начальствующего состава органов внутренних дел, войск национальной гвардии, Государственной противопожарной службы, сотрудников учреждений и органов уголовно-исполнительной системы, таможенных органов и находящиеся в отпуске по уходу за ребенком.

ПРИМЕРАМИ социальных компенсаций персоналу в натуральной форме (267) являются следующие:

- компенсация стоимости или приобретение путевок на санаторно-курортное лечение работников, занятых на работах с вредными и (или) опасными производственными факторами.

2.6. Прочие расходы (290)

Прочие расходы (290) включают операции, не отнесенные к другим статьям группы 200 "Расходы" КОСГУ, то есть не связаны с расходами по оплате труда (210), приобретению работ, услуг (220), обслуживанию долговых обязательств (230), безвозмездным перечислениям (240, 250, 280), социальному обеспечению (260) и с операциями с активами (270).

В состав прочих расходов (290) включаются расходы по обязательным платежам в бюджеты бюджетной системы Российской Федерации, уплата штрафов и экономических санкций, а также выплаты физическим и юридическим лицам, которые не включаются в другие категории расходов группы 200 "Расходы" КОСГУ.

Прочие расходы детализируются на следующие категории расходов:

- 1) налоги, пошлины, сборы (291);
- 2) штрафы и другие экономические санкции (292 – 295);
- 3) иные выплаты физическим и юридическим лицам (296 – 299).

2.6.1. Налоги, пошлины и сборы (291)

Расходы по уплате налогов (включаемых в состав расходов), государственной пошлины и сборов, обязательных платежей в бюджеты всех уровней, предусмотренных законодательством Российской Федерации, включаются в данную категорию расходов за исключением расходов по оплате:

- страховых взносов;
- обязательств по уплате налогов, вытекающих из договоров гражданско-правового характера (например, обязательств по уплате государственным (муниципальным) учреждением арендатором налога на добавленную стоимость, исчисленного им как налоговым агентом при исполнении обязательства по уплате арендных платежей согласно договору аренды имущества);
- административных штрафов.

ПРИМЕРАМИ выплат, относящихся к налогам, государственным пошлинам и сборам являются следующие:

- налог на имущество;
- земельный налог, в том числе в период строительства объекта;
- транспортный налог;
- плата за негативное воздействие на окружающую среду;
- государственные пошлины и сборы в установленных законодательством случаях (например, уплата госпошлины: за совершение нотариальных действий (за удостоверение доверенности, которая требует нотариальной формы), за регистрацию автомобиля, патентной пошлины));

- погашение задолженности по налогам, в том числе организацией-правопреемником;
- исполнительский сбор и другое.

2.6.2. Штрафные и другие экономические санкции (292-295)

Данная группа включает в себя расходы по уплате штрафов, пеней за несвоевременную уплату налогов, сборов, страховых взносов в бюджеты бюджетной системы Российской Федерации, за нарушение законодательства о налогах и сборах, законодательства о страховых взносах, а также штрафов, предусмотренных Кодексом Российской Федерации об административных правонарушениях в области налогов и сборов (292), за нарушение законодательства о закупках товаров, работ и услуг (Федеральный закон от 5 апреля 2013 года № 44-ФЗ "О контрактной системе в сфере закупок товаров, работ, услуг для обеспечения государственных и муниципальных нужд", Федеральный закон от 18.07.2011 № 223-ФЗ "О закупках товаров, работ, услуг отдельными видами юридических лиц"), а также уплате штрафных санкций за нарушение условий контрактов (договоров) (293), за несвоевременное погашение бюджетных кредитов, кредитов иностранных государств (в том числе неустойки (штрафы, пени) и проценты, начисленных за просрочку исполнения долговых обязательств (294), а также иных не отнесенных на подстатьи 292 - 294 КОСГУ экономических санкций (295), включающих в том числе расходы по оплате административных штрафов (за исключением штрафов, отнесенных на подстатьи 292 "Штрафы за нарушение законодательства о налогах и сборах, законодательства о страховых взносах", 293 "Штрафы за нарушение законодательства о закупках и нарушение условий контрактов (договоров)" КОСГУ).

ПРИМЕРАМИ выплат, относящихся к штрафным и другим экономическим санкциям являются следующие:

- штраф за непредставление налоговым агентом в установленный срок расчета сумм налога на доходы физических лиц, исчисленных и удержанных налоговым агентом, в налоговый орган по месту учета (292);
- штрафы за нарушение законодательства Российской Федерации о контрактной системе в сфере закупок товаров, работ, услуг для обеспечения государственных и муниципальных нужд (например, ст. 7.29 – 7.32.6, ч.11 ст. 9.16, ст. 19.7.2. КоАП) (293);
- уплата пеней и штрафов за несвоевременное погашение бюджетных кредитов, кредитов иностранных государств, международных финансовых организаций, иных иностранных юридических лиц (294);
- возврат в бюджет территориального фонда ОМС использованных не по целевому назначению медицинской организацией средств, перечисленных ей по договору на оказание и оплату медицинской помощи по обязательному медицинскому страхованию (295);

– *судебные штрафы (штрафы административного характера) (295).*

2.6.3. Иные выплаты (296 - 299)

Иные выплаты включают в себя выплаты физическим и юридическим лицам (296 – 299) и предусматривают разграничение на капитальные и текущие.

Иные выплаты физическим лицам не связаны с социальными рисками, а выплаты юридическим лицам не являются субсидиями.

К иным выплатам **капитального** характера относятся крупные, неперiodические, исключительные выплаты компенсаций за значительный ущерб или серьезные травмы, например, в результате катастроф, а также расходы по осуществлению иных выплат физическим лицам несоциального характера, связанных с возмещением ущерба вследствие изъятия (ограничения прав пользования) земель, имущества.

К иным выплатам **текущего** характера относятся расходы по осуществлению иных выплат физическим лицам, организациям, связанных с возмещением им ущерба, носящего некапитальный характер, в результате незаконных действий (бездействий) государственных муниципальных органов, учреждений, выплаты премий, стипендий и тому подобное.

ПРИМЕРАМИ иных выплат **текущего** характера (296, 297) являются следующие:

– *выплата денежных премий гражданам, не связанных со статусом работника государственного (муниципального) органа (учреждения) (например, выплата денежных премий по результатам проводимых спортивных мероприятий, конкурсов) (296);*

– *выплата именных стипендий (296);*

– *выплата дополнительного ежемесячного материального обеспечения граждан за особые заслуги перед государством (296);*

– *расходы по перечислению средств на подготовку и проведение выборов, референдумов на банковские счета, открытые для территориальных избирательных комиссий в соответствии с законодательством Российской Федерации (297);*

– *возмещение истцам судебных издержек, морального ущерба, неосновательного обогащения на основании вступивших в законную силу судебных актов и т.п. (296, 297);*

– *плата, взимаемая операторами электронных площадок с лица, с которым заключается контракт по результатам проведения электронной процедуры, установленную пунктом 2 постановления Правительства Российской Федерации от 10 мая 2018 г. № 564 «О взимании операторами электронных площадок, операторами специализированных электронных площадок платы при проведении электронной процедуры, закрытой электронной процедуры и установлении ее предельных размеров» (297).*

ПРИМЕРАМИ иных выплат капитального характера (298, 299) являются следующие:

- возмещение физическим лицам (собственникам) жилых помещений, изымаемых в целях сноса аварийного жилого фонда (298);
- компенсация стоимости сносимых (переносимых) строений и сооружений, принадлежащих организациям (299) и (или) физическим лицам (298);
- возмещение собственникам земельных участков, землепользователям, землевладельцам и арендаторам земельных участков убытков, причиненных изъятием или временным занятием земельных участков, ограничением прав собственников земельных участков, землепользователей, землевладельцев и арендаторов земельных участков либо ухудшением качества земель в результате деятельности других лиц (298, 299).

3. Поступление нефинансовых активов (300)

Статья 300 "Поступление нефинансовых активов" КОСГУ группирует операции по поступлению (принятию к учету) нефинансовых активов, а также операции, связанные с приобретением, созданием объектов нефинансовых активов, отнесение которых к соответствующей группе объектов (основные средства, нематериальные активы, непроектированные активы, материальные запасы, права пользования и неисключительные права на результаты интеллектуальной деятельности, биологические активы) и соответственно статье КОСГУ осуществляется сектором государственного управления согласно требованиям бухгалтерского (бюджетного) учета по отнесению активов к соответствующей группе объектов учета нефинансовых активов⁴.

Нефинансовые активы могут создаваться в процессе производства (основные средства, материальные запасы), существовать в природе (земля, месторождения полезных ископаемых, радиочастотный спектр) или представлять собой продукты общественного устройства (патенты, продукты интеллектуальной собственности и прочие активы).

В целях применения классификации операций сектора государственного управления под нефинансовыми активами следует понимать совокупность объектов имущества, находящихся в собственности или пользовании хозяйствующего субъекта и приносящих ему реальные и потенциальные объемы экономической выгоды в результате их эксплуатации (использования), хранения.

К нефинансовым активам относятся:

- основные средства (310) (движимое и недвижимое имущество);

⁴ Инструкция по применению 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, утвержденная приказом Министерства финансов Российской Федерации от 01.12.2010 № 157н, федеральные стандарты бухгалтерского учета государственных финансов.

- нематериальные активы (320) (продукты интеллектуальной собственности);
- непроизведенные активы (330) (земля, ресурсы недр, месторождения полезных ископаемых, водные источники и прочие);
- материальные запасы (медикаменты и перевязочные средства, включая лекарственные препараты (341), продукты питания (342), горюче-смазочные материалы (343), строительные материалы (344), мягкий инвентарь (345) и прочие (346, 347, 349));
- права пользования (350);
- биологические активы (360).

Нефинансовые активы могут создаваться (приобретаться) и усовершенствоваться (реконструкция, техническое перевооружение, расширение, модернизация (модернизация с дооборудованием)) в процессе производства (основные средства, материальные запасы), существовать в природе (непроизведенные активы: земля, ресурсы недр и прочее) или представлять собой продукт интеллектуального труда (права на результаты интеллектуальной деятельности или средства индивидуализации).

В отношении каждой из групп нефинансовых активов могут осуществляться операции поступления (приобретения, создания, получения) и выбытия. Операции, приводящие к увеличению активов, имеющих у учреждения, называются поступления (группа 300 "Поступление нефинансовых активов"). Операции, приводящие к уменьшению активов, имеющих у учреждения, называются выбытиями (группа 400 "Выбытие нефинансовых активов").

3.1. Основные средства (310)

На статью 310 "Увеличение стоимости основных средств" КОСГУ относятся операции по поступлению (принятию к учету) объектов основных средств, а также расходы по оплате государственных (муниципальных) контрактов, договоров на строительство, приобретение (изготовление) объектов, относящихся к основным средствам, а также на реконструкцию, техническое перевооружение, расширение, модернизацию (модернизацию с дооборудованием) основных средств, находящихся в государственной, муниципальной собственности, полученных в аренду или безвозмездное пользование.

При отнесении нефинансовых активов к основным средствам следует руководствоваться положениями:

- Инструкции по применению 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, утвержденной приказом Министерства финансов Российской Федерации от 01.12.2010 № 157н (далее - Инструкция № 157н) (п. 38 – 55);

- федерального стандарта бухгалтерского учета для организаций государственного сектора "Основные средства", утвержденного приказом Минфина России от 31.12.2016 № 257н (далее – СГС "Основные средства");
- Методических рекомендаций по применению СГС "Основные средства", направленных письмом Минфина России от 15.12.2017 № 02-07-07/84237;
- Общероссийского классификатора основных фондов (ОК 013-2014⁵).

Основные средства - являющиеся активами материальные ценности независимо от их стоимости со сроком полезного использования более 12 месяцев (если иное не предусмотрено СГС "Основные средства", иными нормативными правовыми актами, регулирующими ведение бухгалтерского учета и составление бухгалтерской (финансовой) отчетности⁶), 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 учета⁷.

К основным средствам относятся материальные ценности, являющиеся активами при соблюдении следующих условий (критериев)⁸:

- 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 федеральным стандартом бухгалтерского учета для организаций государственного сектора "Аренда", утвержденным приказом Минфина России от 31.12.2016 № 258н (далее - 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

⁵ Общероссийский классификатор основных фондов ОК 013-2014 (СНС 2008), принятый и введенный в действие приказом Росстандарта от 12.12.2014 № 2018-ст (далее – ОКОФ ОК 013-14).

⁶ П. 39, 45, 99 Инструкции № 157н.

⁷ П. 7 СГС "Основные средства".

⁸ П. 7 СГС "Основные средства".

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".

Объектом основных средств признается объект имущества со всеми приспособлениями и принадлежностями или отдельный конструктивно обособленный предмет, предназначенный для выполнения определенных самостоятельных функций, или же обособленный комплекс конструктивно-сочлененных предметов, представляющих собой единое целое и предназначенных для выполнения определенной работы⁹.

К основным средствам не относятся:

- произведенные активы;

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

- 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, числящихся в составе капитальных вложений;

- биологические активы;

- предметы, служащие менее двенадцати месяцев, независимо от их стоимости;

- материальные объекты имущества, относящиеся в соответствии с положениями Инструкции № 157н к материальным запасам¹⁰, находящиеся в пути или числящиеся в составе незавершенных капитальных вложений, готовой продукции (изделий), товаров.

К расходам по оплате государственных (муниципальных) контрактов, договоров на строительство, приобретение (изготовление) объектов, относящихся к основным средствам, реконструкцию, техническое перевооружение, расширение, модернизацию (модернизацию с дооборудованием) основных средств относится:

⁹ п. 10 СГС "Основные средства".

¹⁰ п. 99 Инструкции № 157н.

- стоимость работ (услуг) по созданию объекта основных средства по договору строительного подряда;

- стоимость работ по модернизации, дооборудованию, реконструкции, в том числе с элементами реставрации, техническому перевооружению объектов основных средств, в результате которых происходит улучшение (повышение) первоначально принятых нормативных показателей функционирования объекта основных средств (срока полезного использования, мощности, качества применения и т.п.);

- стоимость работ (услуг) по созданию, производству или изготовлению объекта основных средств иждивением подрядчика (исполнителя по контракту);

- оплата контракта на приобретение (поставку) объектов основных средств, включающего расходы на доставку, разгрузку, приведение его в состояние пригодное для эксплуатации, установку, монтаж и пр.;

- и тому подобное.

При этом монтажные работы по оборудованию, требующему монтажа, иные работы (услуги), относящиеся к затратам на приобретение, создание объекта основных средств¹¹, в случае если данные работы (услуги) не предусмотрены договорами поставки, договорами (государственными (муниципальными) контрактами) на строительство, реконструкцию, техническое перевооружение, дооборудование объектов отражаются по подстатье 228 "Услуги, работы для целей капитальных вложений" КОСГУ¹².

Приобретение оборудования, требующего монтажа, без его установки отражается по подстатье 347 "Увеличение стоимости материальных запасов для целей капитальных вложений" КОСГУ¹³.

К операциям по поступлению (принятию к учету) объектов основных средств относятся:

- безвозмездное получение основных средств, в том числе межведомственная, внутриведомственная передача, получение от сектора государственного управления, иных юридических лиц (например, договор дарения, пожертвования) и т.п.;

- инвентаризация (принятие к учету излишков, выявленных при инвентаризации объектов основных средств);

- отражение результатов переоценки основных средств, проведенной по решению Правительства Российской Федерации (сумма положительной переоценки (дооценки)).

¹¹ См. п. 15 СГС "Основные средства".

¹² См. подробно пункт 2.2.2 настоящего Руководства.

¹³ К оборудованию, требующему монтажа, относится оборудование, которое может быть введено в действие только после сборки его частей и прикрепления к фундаменту или опорам зданий и сооружений, а также комплекты запасных частей такого оборудования. При этом в состав оборудования включается и контрольно-измерительная аппаратура или другие приборы, предназначенные для монтажа в составе установленного оборудования, и другие материальные ценности, необходимые для строительно-монтажных работ (п. 99 Инструкции № 157н).

3.2. Нематериальные активы (320)

На статью 320 "Увеличение стоимости нематериальных активов" КОСГУ относятся операции по поступлению (принятию к учету) объектов нематериальных активов, а также расходы по оплате договоров на приобретение в государственную (муниципальную) собственность исключительных прав на результаты интеллектуальной деятельности или средства индивидуализации.

При отнесении нефинансовых активов к нематериальным активам следует руководствоваться положениями:

- Инструкции № 157н (п. 56 – 69);
- федерального стандарта бухгалтерского учета для организаций государственного сектора "Нематериальные активы", утвержденного приказом Министерства финансов Российской Федерации от 15.11.2019 г. № 181н (далее – СГС "Нематериальные активы") (с 01.01.2021 года);
- Методических рекомендаций по применению федерального стандарта бухгалтерского учета государственных финансов "Нематериальные активы", направленных письмом Минфина России от 30.11.2020 № 02-07-07/104384.

К нематериальным активам относятся объекты нефинансовых активов, предназначенных для неоднократного и (или) постоянного использования в деятельности учреждения свыше 12 месяцев, не имеющие материально-вещественной формы, с возможностью идентификации (выделения, отделения) от другого имущества, в отношении которых у субъекта учета при приобретении (создании) возникли исключительные права, права в соответствии с лицензионными договорами либо иными документами, подтверждающими существование права на такой актив¹⁴.

Нематериальными активами признается совокупность:

- прав на результаты интеллектуальной деятельности (средства индивидуализации) согласно патенту, свидетельству;
- возникающих из договора (государственного (муниципального) контракта), иного правоустанавливающего документа, подтверждающего создание, приобретение (отчуждение) в пользу Российской Федерации, субъекта Российской Федерации, муниципального образования, государственного (муниципального) учреждения, прав на результаты интеллектуальной деятельности (на средства индивидуализации).

К нематериальным активам относятся объекты нефинансовых активов, предназначенные для неоднократного и (или) постоянного использования в деятельности учреждения, одновременно удовлетворяющие следующим условиям¹⁵:

объект способен приносить учреждению экономические выгоды в будущем;

¹⁴ п. 6 СГС "Нематериальные активы".

¹⁵ п. 56 Инструкции № 157н.

отсутствие у объекта материально-вещественной формы;
 возможность идентификации (выделения, отделения) от другого имущества;

объект предназначен для использования в течение длительного времени, т.е. срока полезного использования, продолжительностью свыше 12 месяцев или обычного операционного цикла, если он превышает 12 месяцев;

не предполагается последующая перепродажа данного актива;

наличие надлежаще оформленных документов, подтверждающих существование актива;

наличие надлежаще оформленных документов, устанавливающих исключительное право на актив;

наличие в случаях, установленных законодательством Российской Федерации, надлежаще оформленных документов, подтверждающих исключительное право на актив (патенты, свидетельства, другие охранные документы, договор об отчуждении исключительного права на результат интеллектуальной деятельности или на средство индивидуализации, документы, подтверждающие переход исключительного права без договора и т.п.) или исключительного права на результаты научно-технической деятельности, охраняемые в режиме коммерческой тайны, включая потенциально патентоспособные технические решения и секреты производства (ноу-хау).

К нематериальным активам не относятся¹⁶:

научно-исследовательские, опытно-конструкторские и технологические работы, не давшие положительных результатов;

не законченные и не оформленные в соответствии с условиями договоров (государственных (муниципальных) контрактов) результаты научно-исследовательских, опытно-конструкторских и технологических работ;

материальные носители (вещи), в которых выражены результаты интеллектуальной деятельности и приравненные к ним средства индивидуализации;

права использования официальными символами, наименованиями и отличительными знаками;

права пользования активом, возникающим по договорам аренды;

созданные нематериальные активы, предназначенные для отчуждения;

научно-исследовательские, опытно-конструкторские и технологические разработки, производимые субъектом учета при выполнении им договоров по оказанию услуг, выполнению работ в рамках приносящей доход деятельности (государственного (муниципального) задания);

результаты интеллектуальной деятельности, приобретенные для последующего отчуждения (продажи);

созданных силами субъекта учета товарные знаки и знаки обслуживания, выходные данные и (или) связанные с ними торговые

¹⁶ п. 4 СГС "Нематериальные активы".

наименования, формулы, рецепты и экспертные знания и иные объекты аналогичного характера, а также внутренне созданная деловая репутация.

К операциям по поступлению (принятию к учету) объектов нематериальных активов, а также расходам по оплате договоров на приобретение в государственную (муниципальную) собственность исключительных прав на результаты интеллектуальной деятельности или средства индивидуализации относится, в том числе:

- приобретение в результате обменных операций (приобретение в соответствии с договором (государственным (муниципальным) контрактом) об отчуждении (приобретении) права на результат интеллектуальной деятельности или на средство индивидуализации, в том числе таможенные пошлины, невозмещаемые суммы НДС (иного налога), за вычетом полученных скидок (вычетов, премий, льгот));
- принятие к учету положительных результатов научно-исследовательских, опытно-конструкторских и технологических работ;
- проведении работ по модернизации нематериальных активов;
- безвозмездное получение нематериальных активов;
- внутреннее перемещение объектов нематериальных активов, в том числе при предоставлении в пользование, доверительное управление;
- оприходование неучтенных объектов нематериальных активов, выявленных при инвентаризации и т.п.

Примерами нематериальных активов являются:

- 1) произведения науки, литературы и искусства;
- 2) программы для электронных вычислительных машин (программы для ЭВМ);
- 3) базы данных;
- 4) исполнения;
- 5) фонограммы;
- 6) сообщение в эфир или по кабелю радио- или телепередач (вещание организаций эфирного или кабельного вещания);
- 7) изобретения;
- 8) полезные модели;
- 9) промышленные образцы;
- 10) селекционные достижения и др.

3.3. Непроизведенные активы (330)

На статью 330 "Увеличение стоимости непроизведенных активов" КОСГУ относятся операции по поступлению (принятию к учету) объектов непроизведенных активов, а также расходы на увеличение стоимости непроизведенных активов в государственной (муниципальной) собственности, не являющихся продуктами производства (земля, ресурсы недр и прочее), права собственности на которые должны быть установлены.

При отнесении нефинансовых активов к непроизведенным активам следует руководствоваться положениями:

– Инструкции № 157н (п. 70 – 97);
 – федерального стандарта бухгалтерского учета для организаций государственного сектора "Непроизведенные активы", утвержденного приказом Министерства финансов Российской Федерации от 28.02.2018 г. № 34н (далее – СГС "Непроизведенные активы") (с 01.01.2021 г.).

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)¹⁷.

Непроизведенными активами являются:

- а) земля (земельные участки);
- б) ресурсы недр;
- в) водные ресурсы;
- г) некультивируемые биологические ресурсы;
- д) прочие непроизведенные активы.

К непроизведенным активам "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.

К непроизведенным активам "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).

К непроизведенным активам "Водные ресурсы" относятся поверхностные и подземные воды, которые находятся в водных объектах и используются или могут быть использованы.

К непроизведенным активам "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.

Некультивируемыми биологическими ресурсами являются:

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

¹⁷ п. 6 СГС "Непроизведенные активы".

б) некультивируемые биологические ресурсы, относящиеся к животному миру - объекты животного мира (организмы животного происхождения), 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.

Прочие произведенные активы - объекты произведенных активов, не перечисленные выше.

Примерами операций по поступлению (принятию к учету) объектов произведенных активов, а также расходов на увеличение стоимости произведенных активов в государственной (муниципальной) собственности, не являющихся продуктами производства, являются:

- приобретение объекта произведенных активов в государственную (муниципальную) собственность;
- получение от собственника и др.

3.4. Материальные запасы (340)

Статья 340 "Увеличение стоимости материальных запасов" КОСГУ предназначена для отражения операций по поступлению (принятию к учету) материальных запасов, а также расходов по оплате государственных (муниципальных) контрактов, договоров на приобретение (изготовление) объектов, относящихся к материальным запасам.

При отнесении нефинансовых активов к материальным запасам следует руководствоваться положениями:

- Инструкции № 157н (п. 98 – 126);
- федерального стандарта бухгалтерского учета для организаций государственного сектора "Запасы", утвержденного приказом Минфина России от 07.12.2018 № 256н (далее – СГС "Запасы2");
- Методических рекомендаций по применению СГС "Запасы", направленных письмом Минфина России от 01.08.2019 № 02-07-07/58075;
- Общероссийского классификатора продукции по видам экономической деятельности. ОК 034-2014 (КПЕС 2008)¹⁸(далее – ОКПД 2).

Материальные запасы - являющиеся активами материальные ценности, приобретенные (созданные) для потребления (использования) в процессе деятельности государственного (муниципального) органа, учреждения, в том числе для изготовления иных нефинансовых активов, готовая продукция, биологическая продукция, иные материальные ценности, приобретенные для продажи (товары), а также материальные ценности приобретенные

¹⁸ "Общероссийский классификатор продукции по видам экономической деятельности. ОК 034-2014 (КПЕС 2008), утвержденный приказом Федерального агентства по техническому регулированию и метрологии от 31.01.2014 № 14-ст.

(созданные) в целях реализации полномочий по обеспечению техническими средствами реабилитации, лекарственными средствами, лекарственными препаратами, медицинскими изделиями, иными материальными ценностями отдельных категорий граждан (организаций)¹⁹.

Готовая продукция - материальные ценности (изделия), созданные (произведенные) и предназначенные для отчуждения, прошедшие все стадии технологического процесса, а также укомплектованные изделия, прошедшие испытания и техническую приемку²⁰.

Биологическая продукция - сельскохозяйственная и иная продукция как результат деятельности по биотрансформации, полученная (собранная) от биологических активов, предназначенные для отчуждения продукты биотрансформации объектов основных средств, непроектированных активов, биоресурсов, не находящихся на балансе субъекта учета, относящихся к животному и растительному миру²¹.

Материальными запасами являются:

а) материалы - материальные ценности, используемые в текущей деятельности субъекта учета в течение периода, не превышающего 12 месяцев, независимо от их стоимости, а также материальные ценности, приобретенные (созданные) в целях реализации полномочий по обеспечению техническими средствами реабилитации, лекарственными средствами, лекарственными препаратами, медицинскими изделиями, иными материальными ценностями отдельных категорий граждан (организаций);

б) готовая продукция, биологическая продукция;

в) товары;

г) иные материальные запасы, в том числе материальные ценности, являющиеся материальными запасами в соответствии с нормативными правовыми актами, регулирующими ведение бухгалтерского учета и составление бухгалтерской (финансовой) отчетности (далее - прочие материальные запасы).

Инструкцией 157н также определен перечень активов, которые относятся к материальным запасам независимо от их стоимости и срока службы (пункт 99):

орудия лова (тралы, неводы, сети, мережи и прочие орудия лова);

бензомоторные пилы, сучкорезки, сплавной трос, сезонные дороги, усы и временные ветки лесовозных дорог, временные здания в лесу сроком эксплуатации до двух лет (передвижные обогревательные домики, котлопункты, пилоточные мастерские, бензозаправки и прочее);

лесные дороги, подлежащие рекультивации;

специальные инструменты и специальные приспособления (инструменты и приспособления целевого назначения, предназначенные для серийного и массового производства определенных изделий или для изготовления индивидуального заказа), независимо от их стоимости; сменное

¹⁹ п. 7 СГС "Запасы".

²⁰ п. 7 СГС "Запасы".

²¹ п. 7 СГС "Запасы".

оборудование, многократно используемые в производстве приспособления к основным средствам и другие вызываемые специфическими условиями изготовления устройства - изложницы и принадлежности к ним, прокатные валки, воздушные фурмы, челноки, катализаторы и сорбенты твердого агрегатного состояния и т.п.;

специальная одежда, специальная обувь, форменная одежда, вещевое имущество, одежда и обувь, а также спортивная одежда и обувь в учреждениях здравоохранения, просвещения, социального обеспечения и других учреждениях;

постельное белье и постельные принадлежности (матрацы, подушки, одеяла, простыни, пододеяльники, наволочки, покрывала, мешки спальные и т.п.) и иной мягкий инвентарь;

временные сооружения, приспособления и устройства, затраты по возведению которых относятся на стоимость строительно-монтажных работ в составе накладных расходов;

тара для хранения товарно-материальных ценностей;

предметы, предназначенные для выдачи напрокат, независимо от их стоимости;

молодняк животных и животные на откорме, птица, кролики, пушные звери, семьи пчел, подопытные животные;

многолетние насаждения, выращиваемые в питомниках в качестве посадочного материала;

готовые к установке строительные конструкции и детали (металлические, железобетонные и деревянные конструкции, блоки и сборные части зданий и сооружений, сборные элементы; оборудование для отопительной, вентиляционной, санитарно-технической и иных систем (отопительные котлы, радиаторы и т.п.);

оборудование, требующее монтажа и предназначенное для установки. К оборудованию, требующему монтажа, относится оборудование, которое может быть введено в действие только после сборки его частей и прикрепления к фундаменту или опорам зданий и сооружений, а также комплекты запасных частей такого оборудования. При этом в состав оборудования включается и контрольно-измерительная аппаратура или другие приборы, предназначенные для монтажа в составе установленного оборудования, и другие материальные ценности, необходимые для строительно-монтажных работ;

инвалидная техника и средства передвижения для инвалидов, приобретаемые для целей передачи их соответствующей социальной группе населения;

драгоценные и другие металлы для протезирования;

спецоборудование для научно-исследовательских и опытно-конструкторских работ, приобретенное по договорам с заказчиками для обеспечения выполнения условий договоров до передачи его в научное подразделение;

материальные ценности специального назначения.

Статья 340 "Увеличение стоимости материальных запасов" КОСГУ детализирована подстатьями КОСГУ:

341 "Увеличение стоимости лекарственных препаратов и материалов, применяемых в медицинских целях";

342 "Увеличение стоимости продуктов питания";

343 "Увеличение стоимости горюче-смазочных материалов";

344 "Увеличение стоимости строительных материалов";

345 "Увеличение стоимости мягкого инвентаря";

346 "Увеличение стоимости прочих оборотных запасов (материалов)";

347 "Увеличение стоимости материальных запасов для целей капитальных вложений";

349 "Увеличение стоимости прочих материальных запасов однократного применения".

Отражение расходов на приобретение материальных запасов по подстатьям статьи 340 "Увеличение стоимости материальных запасов" КОСГУ зависит от целевого (функционального) назначения материального запаса.

В зависимости от целей, обуславливающих использование материального запаса, приобретение одного и того же типа материальных запасов может быть отнесено на разные подстатьи КОСГУ.

НАПРИМЕР:

- расходы на приобретение продуктов питания:

в целях организации питания сотрудников, учащихся, пациентов отражаются по подстатье 342 "Увеличение стоимости продуктов питания" КОСГУ;

в целях использования продуктов в учебной практике – по подстатье 346 "Увеличение стоимости прочих материальных запасов" КОСГУ;

в целях дарения, награды – по подстатье 349 "Увеличение стоимости прочих материальных запасов однократного применения" КОСГУ;

- расходы на приобретение электрических лампочек:

в целях выполнения работ, не связанных с капитальными вложениями, отражаются по подстатье 344 "Увеличение стоимости строительных материалов" КОСГУ;

в целях осуществления работ, связанных с капитальными вложениями, – по подстатье 347 "Увеличение стоимости материальных запасов для целей капитальных вложений" КОСГУ;

в целях замены в технологическом оборудовании (например, томографе) – по подстатье 346 "Увеличение стоимости прочих материальных запасов" КОСГУ;

- расходы на приобретение медицинских изделий, медицинского инструментария, по приобретению комплектующих, составных частей для медицинского оборудования:

расходы на приобретение медицинских изделий, медицинского инструментария для применения в медицинских целях для оказания

медицинских услуг отражаются по подстатье 341 "Увеличение стоимости лекарственных препаратов и материалов, применяемых в медицинских целях" КОСГУ;

расходы по приобретению комплектующих, составных частей к медицинскому оборудованию, в том числе в случае приобретения, связанного с заменой выбывших из строя частей, деталей новыми, и не приводящего к изменению (расширению) функциональных возможностей, улучшению технических характеристик и к увеличению первоначальной (балансовой) стоимости – по подстатье 346 "Увеличение стоимости прочих материальных запасов" КОСГУ;

расходы по приобретению комплектующих, запасных частей к медицинскому оборудованию (в целях капитальных вложений), направленных на изменение (расширение) функциональных возможностей, улучшение технических характеристик, увеличивающих первоначальную (балансовую) стоимость основного средства – по подстатье 347 "Увеличение стоимости материальных запасов для целей капитальных вложений" КОСГУ;

- расходы по приобретению ткани:

расходы на ткань, приобретаемую для целей пошива театральных костюмов, которые впоследствии будут приняты к учету в качестве основных средств, отражаются по подстатье 347 "Увеличение стоимости материальных запасов для целей капитальных вложений" КОСГУ;

расходы на ткань, приобретаемую для целей пошива постельного белья, которое впоследствии будет принято к учету в качестве материальных запасов, – по подстатье 346 "Увеличение стоимости прочих материальных запасов" КОСГУ;

- приобретение (изготовление) строительных материалов:

расходы на приобретение (изготовление) строительных материалов в целях проведения работ, не связанных с капитальными вложениями (например, текущий, капитальный ремонт здания), отражаются по подстатье 344 "Увеличение стоимости строительных материалов" КОСГУ;

расходы на приобретение (изготовление) всех видов материалов, включая строительные материалы, для целей капитальных вложений (например, в рамках реконструкции, модернизации) – по подстатье 347 "Увеличение стоимости материальных запасов для целей капитальных вложений" КОСГУ;

расходы на приобретение материалов (брус, фанера и т.д.) для изготовления объектов основных средств – по подстатье 347 "Увеличение стоимости материальных запасов для целей капитальных вложений" КОСГУ;

- приобретение средств индивидуальной защиты:

расходы на приобретение материальных запасов, в том числе масок (полумасок фильтрующих), применяемых в медицинских целях, отражаются по подстатье 341 «Увеличение стоимости лекарственных препаратов и материалов, применяемых в медицинских целях» КОСГУ;

расходы на приобретение специальной одежды (в том числе одноразовая одежда в качестве средств индивидуальной защиты) – по подстатье 345 «Увеличение стоимости мягкого инвентаря» КОСГУ;

- приобретение цветочной продукции:

расходы на приобретение цветочной продукции в целях вручения (дарения) отражаются по подстатье 349 "Увеличение стоимости прочих материальных запасов однократного применения" КОСГУ;

расходы на приобретение цветочной продукции в целях украшения помещения – 346 "Увеличение стоимости прочих материальных запасов" КОСГУ.

Одновременно, существуют ситуации, при которых материальные запасы приобретаются не только по статье 340 "Увеличение стоимости материальных запасов".

НАПРИМЕР, приобретение молочной продукции:

- в целях использования при организации питания сотрудников, учащихся, пациентов и прочее, если учреждение наделено соответствующей функцией по питанию, расходы по ее приобретению отражаются по подстатье 342 "Увеличение стоимости продуктов питания" КОСГУ;

- в целях выдачи молочной продукции сотрудникам, занятым на работах с вредными условиями труда, – по подстатье 214 "Прочие несоциальные выплаты персоналу в натуральной форме" КОСГУ.

В зависимости от характера осуществляемой операции расходы по приобретению материальных запасов (объектов, относящихся к материальным запасам) условно подразделяются на операции капитального (347 КОСГУ) и операции текущего (341- 346, 349 КОСГУ) характера.

3.4.1. Операции с материальными запасами в целях капитальных вложений (347)

Приобретение (поступление), получение материальных запасов для капитальных вложений предполагает их использование в целях создания, реконструкции, модернизации основных фондов и отражается по подстатье 347 "Увеличение стоимости материальных запасов для целей капитальных вложений" КОСГУ.

Под созданием, реконструкцией, модернизацией основных фондов понимается:

- капитальное строительство (строительство, реконструкция, в том числе с элементами реставрации, модернизация), техническое перевооружение объекта капитального строительства, направленное на существенное улучшение технических (рабочих) характеристик объекта;

- существенное улучшение (дооборудование, модернизация) существующего актива, приводящее к изменению (повышению, увеличению) технических (заводских) характеристик (например, увеличение производственной мощности), к улучшению (повышению) показателей функционирования актива, его технического уровня и (или) появлению у него новых или улучшенных характеристик и эксплуатационных свойств;

- и тому подобное.

ПРИМЕРАМИ расходов по приобретению (изготовлению) материальных запасов для целей капитального вложения (347) являются следующие:

расходы по оплате договоров:

- на приобретение (изготовление) материалов, деталей, комплектующих в целях использования их для изменения (расширения) функциональных возможностей основного средства (повышение нагрузки и (или) другие новые качества, улучшающие технические характеристики), приводящего к увеличению первоначальной (балансовой) стоимости основного средства;

- на приобретение (изготовление) всех видов материалов для изготовления объектов основных средств;

- на приобретение (изготовление) всех видов материалов, включая строительные материалы, в рамках строительства, реконструкции, модернизации и т.п.;

- на приобретение оборудования, требующего монтажа, без его установки (после установки которого оно будет принято к учету в качестве объекта основных средств).

3.4.2. Иные операции с материальными запасами (не для целей капитальных вложений (341-346,349))

Приобретение (поступление), получение материальных запасов не для целей капитальных вложений предполагает их использование в иных целях, отличных от тех, которые указаны в пункте 3.4.1 настоящего Руководства.

К таким целям относятся, например, приобретение материальных запасов:

- для поддержания технико-экономических и эксплуатационных показателей оборудования в исправном (рабочем) состоянии на изначально предусмотренном уровне (например, плановая (систематическая) замена составных частей оборудования на аналогичные, не меняющие характеристик данного оборудования);

- для проведения мероприятий по устранению повреждений (неисправностей), восстановлению работоспособности (например, в рамках проведения ремонтных работ в целях возврата в рабочее состояние), замене

изношенных деталей, не приводящих к изменению изначальных технических (рабочих) характеристик объекта;

- для использования в рамках выполнения функций государственного (муниципального) органа, учреждения.

Иные операции с материальными запасами (не для целей капитальных вложений) включают в себя подстатьи КОСГУ 341 – 346 и 349.

3.4.2.1. Увеличение стоимости лекарственных препаратов и материалов, применяемых в медицинских целях (341)

Для отражения расходов по оплате договоров на приобретение (изготовление) лекарственных препаратов и медицинских изделий, применяемых в медицинских целях, применяется подстатья 341 "Увеличение стоимости лекарственных препаратов и материалов, применяемых в медицинских целях" КОСГУ.

Лекарственными средствами²² являются вещества или их комбинации, вступающие в контакт с организмом человека или животного, проникающие в органы, ткани организма человека или животного, применяемые для профилактики, диагностики (за исключением веществ или их комбинаций, не контактирующих с организмом человека или животного), лечения заболевания, реабилитации, для сохранения, предотвращения или прерывания беременности и полученные из крови, плазмы крови, из органов, тканей организма человека или животного, растений, минералов методами синтеза или с применением биологических технологий. К лекарственным средствам относятся фармацевтические субстанции и лекарственные препараты.

Лекарственными препаратами²³ являются лекарственные средства в виде лекарственных форм, применяемые для профилактики, диагностики, лечения заболевания, реабилитации, для сохранения, предотвращения или прерывания беременности.

Медицинскими изделиями²⁴ являются любые инструменты, аппараты, приборы, оборудование, материалы и прочие изделия, применяемые в медицинских целях отдельно или в сочетании между собой, а также вместе с другими принадлежностями, необходимыми для применения указанных изделий по назначению, включая специальное программное обеспечение, и предназначенные производителем для профилактики, диагностики, лечения и медицинской реабилитации заболеваний, мониторинга состояния организма человека, проведения медицинских исследований, восстановления, замещения, изменения анатомической структуры или физиологических функций организма, предотвращения или прерывания беременности, функциональное назначение которых не реализуется путем

²² Федеральный закон от 12.04.2010 № 61-ФЗ "Об обращении лекарственных средств" (статья 4).

²³ Федеральный закон от 12.04.2010 № 61-ФЗ "Об обращении лекарственных средств" (статья 4).

²⁴ Федеральный закон от 21.11.2011 № 323-ФЗ "Об основах охраны здоровья граждан в Российской Федерации" (статья 38)

фармакологического, иммунологического, генетического или метаболического воздействия на организм человека.

При отнесении медицинских изделий к соответствующей группе нефинансовых активов (основные средства или материальные запасы) необходимо руководствоваться положениями Инструкции № 157н, СГС "Основные средства" и СГС "Запасы".

Перечень продукции, относимой к лекарственным препаратам и медицинским изделиям, применяемым в медицинских целях, соответствует в частности следующим классам, подклассам, категориям, подкатегориям ОКПД 2:

- классу 21 "Средства лекарственные и материалы, применяемые в медицинских целях";
- отдельным подклассам 26.6 "Оборудование для облучения, электрическое диагностическое и терапевтическое, применяемые в медицинских целях", 32.5 "Инструменты и оборудование медицинские";
- отдельным категориям, не включённым в вышеуказанные классы и подклассы, 13.20.44.120 "Марля медицинская", 23.52.20.130 "Гипс медицинский", 26.51.51.110 "Термометры";
- отдельным подкатегориям, не включённым в вышеуказанные классы, подклассы и категории, 13.99.19.111 "Вата медицинская гигроскопическая", 17.12.60.112 "Пергамент медицинский", 22.19.60.111 "Перчатки хирургические резиновые", 22.19.60.113 "Перчатки хирургические из каучукового латекса стерильные одноразовые".

ПРИМЕРАМИ расходов по оплате договоров на приобретение (изготовление) лекарственных препаратов и медицинских изделий, применяемых в медицинских целях, являются следующие:

- *расходы по приобретению лекарственных средств (лекарственных препаратов), термометров (срок полезного использования которых менее 12 месяцев), дезинфицирующих средств (препаратов), антисептиков, масок медицинских, перчаток медицинских стерильных, медицинских аптечек и санитарных сумок для оказания первой медицинской помощи, перевязочных средств (ваты, марли, бинтов), шприцов, игл, катетеров, канюль для переливания, тест-полосок и прочих медицинских расходных материалов (медицинских изделий, медицинского инструментария), применяемых в медицинских целях для оказания медицинских услуг;*
- *расходы по приобретению лекарственных средств, медикаментов и ветеринарных препаратов для оказания ветеринарных услуг;*
- *расходы по приобретению автомобильных аптечек.*

3.4.2.2. Увеличение стоимости продуктов питания (342)

Расходы по оплате договоров на приобретение (изготовление) продуктов питания относятся на подстатью 342 "Увеличение стоимости продуктов питания" КОСГУ.

Продукты питания – продукты питания, продовольственные пайки, молочные смеси, лечебно-профилактическое питание, иные продукты питания (пункт 118 Инструкции № 157н).

Пищевые продукты (пищевая продукция, продовольственные товары, продукты питания)²⁵ - продукты животного, растительного, микробиологического, минерального, искусственного или биотехнологического происхождения в натуральном, обработанном или переработанном виде, которые предназначены для употребления человеком в пищу, в том числе специализированная пищевая продукция, питьевая вода, расфасованная в емкости, питьевая минеральная вода, алкогольная продукция (в том числе пиво и напитки на основе пива), безалкогольные напитки, биологически активные добавки к пище, жевательная резинка, закваски и стартовые культуры микроорганизмов, дрожжи, пищевые добавки и ароматизаторы, а также продовольственное сырье.

Перечень продукции, относимой к продуктам питания, соответствует в частности следующим классам ОКПД 2:

01 "Продукция и услуги сельского хозяйства и охоты" (отдельные подклассы, категории, подкатегории);

03 "Рыба и прочая продукция рыболовства и рыбоводства; услуги, связанные с рыболовством и рыбоводством" (отдельные подклассы, категории, подкатегории);

10 "Продукты пищевые";

11 "Напитки".

ПРИМЕРАМИ расходов по оплате договоров на приобретение (изготовление) продуктов питания, являются следующие:

- расходы на приобретение бутилированной воды при наличии обязанности по обеспечению питанием и наличии системы централизованного питьевого водоснабжения, где вода соответствует санитарным нормам^{26, 27}, и отсутствии заключения органа санитарно-эпидемиологического надзора или лаборатории организации, эксплуатирующей системы водоснабжения, о признании воды не соответствующей санитарным нормам;

²⁵ Федеральный закон от 02.01.2000 № 29-ФЗ "О качестве и безопасности пищевых продуктов" (статья 1).

²⁶ Федеральный закон от 30.03.1999 № 52-ФЗ "О санитарно-эпидемиологическом благополучии населения" (статья 19)

²⁷ Санитарно-эпидемиологические правила и нормативы "Питьевая вода. Гигиенические требования к качеству воды, расфасованной в емкости. Контроль качества. СанПиН 2.1.4.1116-02", утвержденные постановлением Главного государственного санитарного врача Российской Федерации от 19.03.2002 № 12

- расходы образовательных организаций на приобретение продуктов питания в целях обеспечения питанием (приготовления пищи для) находящихся (содержащихся) в них детей.

3.4.2.3. Увеличение стоимости горюче-смазочных материалов (343)

Расходы по оплате договоров на приобретение (изготовление) горюче-смазочных материалов, в том числе всех видов топлива, горючих и смазочных материалов, присадок, иных материалов, используемых в качестве топлива и (или) смазочных материалов для обеспечения функционирования топливных систем, относятся на подстатью 343 "Увеличение стоимости горюче-смазочных материалов" КОСГУ.

К горюче-смазочным материалам (ГСМ) относятся все виды топлива, горючего и смазочных материалов: дрова, уголь, торф, бензин, керосин, мазут, автол и т.д. (пункт 118 Инструкции № 157н).

Перечень продукции, относимой к горюче-смазочным материалам, соответствует в частности следующим классам, подклассам, группам, подгруппам, видам, категориям, подкатегориям ОКПД 2:

- 02.20.14 "Древесина топливная";
- 05 "Уголь", 06 "Нефть и газ природный" (отдельные подклассы, категории, подкатегории);
- 16.29.14.193 "Брикеты топливные из отходов деревопереработки";
- 19.2 "Нефтепродукты" (отдельные категории, подкатегории);
- 20.59.42.120 "Присадки к топливу", 20.59.42.140 "Продукты аналогичные присадкам к топливу и смазочным материалам";
- 35.21 "Газы горючие искусственные".

ПРИМЕРАМИ расходов по оплате договоров на приобретение (изготовление) ГСМ являются следующие:

- расходы по оплате договоров на приобретение угля, твердого топлива для обеспечения функционирования топливных систем;*
- расходы по приобретению спирта, предназначенного для использования в качестве присадки к бензину.*

3.4.2.4. Увеличение стоимости строительных материалов (344)

Расходы по оплате договоров на приобретение (изготовление) строительных материалов (за исключением строительных материалов для целей капитальных вложений) относятся на подстатью 344 "Увеличение стоимости строительных материалов".

Перечень материальных запасов, которые относятся к строительным материалам, содержится в п. 118 Инструкции 157н:

- силикатные материалы (цемент, песок, гравий, известь, камень, кирпич, черепица);
- лесные материалы (лес круглый, пиломатериалы, фанера и т.п.);
- строительный металл (железо, жесть, сталь, цинк листовой и т.п.), металлоизделия (гвозди, гайки, болты, скобяные изделия и т.п.);
- санитарно-технические материалы (краны, муфты, тройники и т.п.);
- электротехнические материалы (кабель, лампы, патроны, ролики, шнур, провод, предохранители, изоляторы и т.п.);
- химико-мостательные материалы (краска, олифа, толь и т.п.) и другие аналогичные материалы;

- готовые к установке строительные конструкции и детали (металлические, железобетонные и деревянные конструкции, блоки и сборные части зданий и сооружений, сборные элементы; оборудование для отопительной, вентиляционной, санитарно-технической и иных систем (отопительные котлы, радиаторы и т.п.).

При классифицировании строительных ресурсов (материалы, изделия, конструкции и прочее) используется Классификатор строительных ресурсов, утвержденный приказом Министерства строительства и жилищно-коммунального хозяйства Российской Федерации от 02.03.2017 № 597/пр, синхронизированный с ОКПД 2.

Перечень продукции, относимой к строительным материалам, соответствует в частности следующим классам, подклассам, группам, подгруппам, видам, категориям, подкатегориям ОКПД 2:

02.20.11.170 "Бревна строительные и подтоварник из лесоматериалов хвойных пород";

02.20.12.150 "Бревна строительные и подтоварник из лесоматериалов лиственных пород";

08.11.1 "Камень для памятников или строительства";

08.12.11.130 "Пески строительные" (супеси (пески глинистые), пески каолиновые, пески полевошпатовых пород);

08.12.13 "Смеси шлака и аналогичных промышленных отходов без добавления или с добавлением гальки, гравия, щебня и кремневой гальки для строительных целей";

16.23 "Изделия деревянные строительные и столярные прочие";

17.12.43.130 "Картон строительный";

19.20.42.124 "Битумы нефтяные строительные";

22.23 "Изделия пластмассовые строительные";

23.12.12.110 "Стекло безопасное закаленное для строительства";

23.12.12.121 "Стекло безопасное многослойное для строительства";

23.12.12.122 "Стекло огнестойкое многослойное для строительства";

23.12.12.124 "Стекло многослойное для строительства прочее";

23.12.13.310 "Стеклопакеты клееные строительные (в том числе для структурного остекления)";

23.20.13 "Цементы огнеупорные, строительные растворы, бетоны и аналогичные составы, не включенные в другие группировки";

- 23.3 "Материалы керамические строительные";
- 23.52.20.110 "Гипс строительный";
- 23.61 "Изделия из бетона, используемые в строительстве";
- 23.62 "Изделия из гипса строительные";
- 23.63 "Бетон, готовый для заливки (товарный бетон)";
- 23.64 "Смеси и растворы строительные";
- 23.65 "Цемент волокнистый";
- 23.70.12 "Камень декоративный или строительный обработанный прочий и изделия из него; гранулы и порошок из природного камня, искусственно окрашенные прочие; изделия из агломерированного сланца";
- 25.1 "Металлоконструкции строительные";
- 25.93.14.111 "Гвозди строительные" и др.

ПРИМЕРАМИ расходов по оплате договоров на приобретение (изготовление) строительных материалов являются следующие:

- расходы по оплате договоров на приобретение (изготовление) строительных материалов в рамках капитального, текущего ремонта, строительно-монтажных работ, не связанных с капитальными вложениями.

3.4.2.5. Увеличение стоимости мягкого инвентаря (345)

Расходы по оплате договоров на приобретение (изготовление) мягкого инвентаря, в том числе имущества, функционально ориентированного на охрану труда и технику безопасности, гражданскую оборону, относятся на подстатью 345 "Увеличение стоимости мягкого инвентаря" КОСГУ.

Перечень материальных запасов, которые относятся к мягкому инвентарю, содержится в п. 118 Инструкции 157н:

- белье (рубашки, сорочки, халаты и т.п.);
- постельное белье и принадлежности (матрацы, подушки, одеяла, простыни, пододеяльники, наволочки, покрывала, мешки спальные и т.п.);
- одежда и обмундирование, включая спецодежду (костюмы, пальто, плащи, полушубки, платья, кофты, юбки, куртки, брюки и т.п.);
- обувь, включая специальную (ботинки, сапоги, сандалии, валенки и т.п.);
- спортивная одежда и обувь (костюмы, ботинки и т.п.);
- прочий мягкий инвентарь.

В состав специальной одежды входит: специальная одежда, специальная обувь и предохранительные приспособления (комбинезоны, костюмы, куртки, брюки, халаты, полушубки, тулупы, различная обувь, рукавицы, очки, шлемы, противогазы, респираторы, другие виды специальной одежды).

Перечень продукции, относимой к мягкому инвентарю, соответствует следующим классам, подклассам, группам, подгруппам, видам, категориям, подкатегориям ОКПД 2:

- 13.92 "Изделия текстильные готовые (кроме одежды)";

14 "Одежда";

15.2 "Обувь".

ПРИМЕРАМИ расходов по оплате договоров на приобретение (изготовление) мягкого инвентаря являются следующие:

- по приобретению материальных запасов функционально ориентированного на охрану труда и технику безопасности (например, одноразовой одежды, полумасок фильтрующих в качестве средства индивидуальной защиты), гражданскую оборону, в том числе спецодежды, в состав которой входит: специальная одежда, специальная обувь и предохранительные приспособления;
- на приобретение кокард.

3.4.2.6. Увеличение стоимости прочих материальных запасов однократного применения (349)

Расходы по оплате договоров на приобретение (изготовление) прочих объектов, относящихся к материальным запасам однократного применения, относятся на подстатью 349 "Увеличение стоимости прочих материальных запасов однократного применения" КОСГУ.

Материальными запасами однократного применения являются:

- приобретение (изготовление) подарочной, сувенирной продукции, а также иных материальных ценностей в целях награждения, дарения;
- приобретение (изготовление) специальной продукции;
- приобретение (изготовление) бланков строгой отчетности;
- приобретение бутилированной питьевой воды, если у организации отсутствует система централизованного питьевого водоснабжения, либо органом санитарно-эпидемиологического надзора или лабораторией организации, эксплуатирующей системы водоснабжения, выдано заключение о признании воды несоответствующей санитарным нормам.

Данный перечень является закрытым и не предусматривает отнесение иных расходов кроме указанных.

В соответствии с пунктом 118, 337 Инструкции № 157н к бланкам строгой отчетности относятся бланки, изготовленные типографским способом, имеющие степень защиты и специальные требования по их хранению, выдаче и уничтожению, содержащие номер, серию, при этом форма бланка должна быть утверждена правовым актом органа власти, учреждения, в случаях, предусмотренных действующим законодательством. К бланкам строгой отчетности относятся бланки ценных бумаг, квитанционных книжек, голограмм, аттестатов, дипломов, бланки удостоверений, бланки трудовых книжек (вкладышей к ним), свидетельства, сертификаты, бланки листов нетрудоспособности, открепительные удостоверения и др. Перечень бланков,

относимых к бланкам строгой отчетности, устанавливается учреждением в рамках формирования учетной политики.

Перечни объектов, относимых к специальной продукции, определены нормативными правовыми актами соответствующих федеральных органов исполнительной власти, изданными в целях реализации возложенных на них функций.

Например, в соответствии с приказом МВД России от 27.04.2002 № 390 "О разработке и утверждении образцов специальной продукции, необходимой для допуска транспортных средств и водителей к участию в дорожном движении" к специальной продукции относится продукция, необходимая для допуска транспортных средств и водителей к участию в дорожном движении, в частности:

- государственные регистрационные знаки;
- водительское удостоверение;
- временное разрешение на право управления транспортным средством;
- паспорт транспортного средства;
- свидетельство о регистрации транспортного средства и др.

ПРИМЕРАМИ расходов по оплате договоров на приобретение (изготовление) прочих материальных запасов однократного применения являются следующие:

- расходы по оплате договоров на приобретение (изготовление) бланков билетов и бланков абонементов спортивно-зрелищных мероприятий;
- расходы по оплате договоров на изготовление бланков ГИБДД (Протокол о задержании транспортного средства, Протокол об административном правонарушении и др.);
- расходы на приобретение почетных грамот, призов, знамен, кубков и медалей для награждения команд-победителей, а также материальных ценностей, приобретенных и предназначенных для награждения (дарения), в том числе ценных подарков и сувениров.

3.4.2.7. Увеличение стоимости прочих материальных запасов (346)

Расходы по оплате договоров на приобретение (изготовление) прочих объектов, относящихся к материальным запасам, не отнесенных на подстатьи 341 – 345, 347, 349 КОСГУ, отражаются по подстатье 346 "Увеличение стоимости прочих материальных запасов" КОСГУ.

ПРИМЕРАМИ расходов на приобретение (изготовление) прочих материальных запасов являются следующие:

- приобретение запасных и (или) составных частей для машин, оборудования, оргтехники, вычислительной техники, систем

телекоммуникаций и локальных вычислительных сетей, систем передачи и отображения информации, защиты информации, информационно-вычислительных систем, средств связи и тому подобное;

- приобретение комплектующих, составных частей к медицинскому оборудованию, в том числе в случае приобретения, связанного с заменой выбывших из строя частей, деталей новыми и не приводящего к изменению (расширению) функциональных возможностей, улучшению технических характеристик и к увеличению первоначальной (балансовой) стоимости;
- приобретение спецоборудования для научно-исследовательских и опытно-конструкторских работ;
- приобретение кухонного инвентаря;
- приобретение кормов, средств ухода, дрессировки, экипировки животных, продуктов питания для содержания животных;
- приобретение материальных запасов в составе имущества казны, в том числе входящих в государственный материальный резерв;
- приобретение бланочной продукции (за исключением бланков строгой отчетности);
- приобретение канцелярских товаров и принадлежностей;
- приобретение бутилированной воды в случае, когда такая вода приобретается государственным (муниципальным органом), учреждением, в функции которого не входит обеспечение питанием различного контингента, при наличии в учреждении системы централизованного питьевого водоснабжения и отсутствии заключения органа санитарно-эпидемиологического надзора или лаборатории организации, эксплуатирующей системы водоснабжения, о признании воды не соответствующей санитарным нормам;
- расходы государственных (муниципальных) органов, учреждений (за исключением, учреждений, оказывающих медицинскую помощь) по приобретению бактерицидных ламп, дезинфицирующих средств, антисептиков, масок, латексных перчаток для сотрудников (персонала) в профилактических целях во избежание заболеваний в межсезонный период;
- расходы по оплате договоров на изготовление книг, буклетов, научных каталогов для продажи;
- приобретение фреона для работы холодильных установок;
- закупка визиток.