

## ВВЕДЕНИЕ

Ведущую, определяющую роль в формировании и развитии экономической структуры любого современного общества играет государственное регулирование, осуществляемое в рамках избранной властью экономической политики. Одним из наиболее важных механизмов, позволяющих государству осуществлять экономическое и социальное регулирование, является финансовый механизм – финансовая система общества, главным звеном которой является государственный бюджет.

Посредством финансовой системы государство образует централизованные и воздействует на формирование децентрализованных фондов денежных средств, обеспечивая возможность выполнения возложенных на государственные органы функций.

Изменения, вносимые в бюджетный процесс, заключаются в повышении эффективности государственных расходов за счет концентрации их наиболее важных для общества направлений. Суть этих изменений в реформировании бюджетного процесса, при котором планирование, выделение бюджетных средств должно обосновываться ожидаемым результатом их расходования.

В настоящее время важнейшим условием эффективного функционирования национальной экономики является рациональное и экономное использование средств государственного бюджета, направляемые на содержание отраслей непродуцированной сферы.

С 2005 года происходит реорганизация бюджетного учета, которая ориентирована на эффективное использование бюджетных средств, формирование единого бюджетного учета и полной, прозрачной консолидированной отчетности.

С 1 января 2011 года вступила в силу Инструкция № 157н по применению Единого плана счетов бухгалтерского учета для учреждений всех типов (казенного, бюджетного, автономного), что способствует более рациональному ведению бухгалтерского учета в этих организациях при осуществлении финансово-хозяйственной деятельности.

Бухгалтерский учет имеет свои специфические особенности как в казенных, так и бюджетных и автономных учреждениях, поэтому для каждого типа учреждений изданы приказы в развитие Инструкции № 157н по применению Единого плана счетов бухгалтерского учета Инструкции по его применению” (далее – Единый план счетов).

Так изданы для казенных учреждений – Приказ от 6 декабря 2010 г. № 162н “Об утверждении плана счетов бюджетного учета и инструкции по его применению”, для бюджетных учреждений – Приказ от 16 декабря 2010 г. № 174н “Об утверждении плана счетов бухгалтерского учета бюджетных учреждений и инструкции по его применению”, для автономных

учреждений – Приказ от 23 декабря 2010 г. № 183н “Об утверждении плана счетов бухгалтерского учета автономных учреждений и инструкции по его применению”.

Бухгалтерский учет в учреждениях осуществляется в соответствии с законодательством о бюджетном устройстве и бюджетном процессе, нормативными документами по отчетности в учреждениях, отраслевой их спецификой, например, как здравоохранение, образование, наука, иными нормативными правовыми актами Российской Федерации.

# **Тема 1. ОРГАНИЗАЦИЯ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА В ГОСУДАРСТВЕННЫХ УЧРЕЖДЕНИЯХ**

## **1.1. Особенности функционирования государственных учреждений**

Статус государственного учреждения имеет организация, в качестве учредителя которой выступают органы государственной власти РФ, субъектов РФ, а также органы местного самоуправления. Цель создания – функции некоммерческого характера с финансированием из федерального бюджета, бюджета субъекта РФ, муниципального бюджета или бюджета государственного внебюджетного фонда, с основой финансового планирования.

Бюджетная система Российской Федерации основана на принципах:

- единства бюджетной системы Российской Федерации;
- разграничения доходов, расходов и источников финансирования дефицитов бюджетов между бюджетами бюджетной системы Российской Федерации;
- самостоятельности бюджетов;
- равенства бюджетных прав субъектов Российской Федерации, муниципальных образований;
- полноты отражения доходов, расходов и источников финансирования дефицитов бюджетов;
- сбалансированности бюджета;
- эффективности использования бюджетных средств;
- общего (совокупного) покрытия расходов бюджетов;
- прозрачности (открытости);
- достоверности бюджета;
- адресности и целевого характера бюджетных средств;
- подведомственности расходов бюджетов;
- единства кассы.

**Принцип единства бюджетной системы Российской Федерации** означает единство:

- бюджетного законодательства Российской Федерации;
- принципов организации и функционирования бюджетной системы Российской Федерации;
- форм бюджетной документации и бюджетной отчетности;
- бюджетной классификации бюджетной системы Российской Федерации;
- бюджетных мер принуждения за нарушение бюджетного законодательства Российской Федерации;

- единый порядок установления и исполнения расходных обязательств;
- формирования доходов и осуществления расходов бюджетов бюджетной системы Российской Федерации;
- ведения бюджетного учета и составления бюджетной отчетности бюджетов бюджетной системы Российской Федерации и казенных учреждений;
- единство порядка исполнения судебных актов по обращению взыскания на средства бюджетов бюджетной системы Российской Федерации.

**Принцип разграничения доходов, расходов и источников финансирования дефицитов бюджетов между бюджетами бюджетной системы Российской Федерации** означает:

- закрепление в соответствии с законодательством Российской Федерации доходов, расходов и источников финансирования дефицитов бюджетов за бюджетами бюджетной системы Российской Федерации;
- определение полномочий органов государственной власти (органов местного самоуправления) и органов управления государственными внебюджетными фондами по формированию доходов бюджетов, источников финансирования дефицитов бюджетов;
- установление и исполнение расходных обязательств публично-правовых образований.

Органы государственной власти (органы местного самоуправления) и органы управления государственными внебюджетными фондами не вправе налагать на юридические и физические лица, не предусмотренные законодательством Российской Федерации финансовые и иные обязательства по обеспечению выполнения своих полномочий.

**Принцип самостоятельности бюджетов** означает:

- право и обязанность органов государственной власти и органов местного самоуправления самостоятельно обеспечивать сбалансированность соответствующих бюджетов и эффективность использования бюджетных средств;
- право и обязанность органов государственной власти и органов местного самоуправления самостоятельно осуществлять бюджетный процесс, за исключением случаев, предусмотренных Бюджетным Кодексом;
- право органов государственной власти и органов местного самоуправления устанавливать в соответствии с законодательством Российской Федерации о налогах и сборах налоги и сборы, доходы от которых подлежат зачислению в соответствующие бюджеты бюджетной системы Российской Федерации;
- право органов государственной власти и органов местного самоуправления в соответствии с настоящим Кодексом самостоятельно определять формы и направления расходования средств бюджетов (за исключением расходов, финансовое обеспечение которых осуществляется за

счет межбюджетных субсидий и субвенций из других бюджетов бюджетной системы Российской Федерации);

- недопустимость установления расходных обязательств, подлежащих исполнению за счет доходов и источников финансирования дефицитов других бюджетов бюджетной системы Российской Федерации, а также расходных обязательств, подлежащих исполнению одновременно за счет средств двух и более бюджетов бюджетной системы Российской Федерации, за счет средств консолидированных бюджетов или без определения бюджета, за счет средств которого должно осуществляться исполнение соответствующих расходных обязательств;

- право органов государственной власти и органов местного самоуправления предоставлять средства из бюджета на исполнение расходных обязательств, устанавливаемых иными органами государственной власти и органами местного самоуправления, исключительно в форме межбюджетных трансфертов;

- недопустимость введения в действие в течение текущего финансового года органами государственной власти и органами местного самоуправления изменений бюджетного законодательства Российской Федерации и (или) законодательства о налогах и сборах, законодательства о других обязательных платежах, приводящих к увеличению расходов и (или) снижению доходов других бюджетов бюджетной системы Российской Федерации без внесения изменений в законы (решения) о соответствующих бюджетах, предусматривающих компенсацию увеличения расходов, снижения доходов;

- недопустимость изъятия дополнительных доходов, экономии по расходам бюджетов, полученных в результате эффективного исполнения бюджетов.

**Принцип равенства бюджетных прав субъектов Российской Федерации, муниципальных образований** означает:

- определение бюджетных полномочий органов государственной власти субъектов Российской Федерации и органов местного самоуправления;

- установление и исполнение расходных обязательств, формирование налоговых и неналоговых доходов бюджетов субъектов Российской Федерации и местных бюджетов;

- определение объема, форм и порядка предоставления межбюджетных трансфертов в соответствии с едиными принципами и требованиями, установленными Бюджетным Кодексом.

Договоры и соглашения между органами государственной власти Российской Федерации и органами государственной власти субъектов Российской Федерации, органами государственной власти и органами местного самоуправления, не соответствующие Бюджетному Кодексу, являются недействительными.

**Принцип полноты отражения доходов, расходов и источников финансирования дефицитов бюджетов** означает, что все доходы, расходы и источники финансирования дефицитов бюджетов в обязательном порядке и в полном объеме отражаются в соответствующих бюджетах.

**Принцип сбалансированности бюджета** означает:

- объем предусмотренных бюджетом расходов должен соответствовать суммарному объему доходов бюджета и поступлений источников финансирования его дефицита, уменьшенных на суммы выплат из бюджета, связанных с источниками финансирования дефицита бюджета и изменением остатков на счетах по учету средств бюджетов.

При составлении, утверждении и исполнении бюджета уполномоченные органы должны исходить из необходимости минимизации размера дефицита бюджета.

**Принцип эффективности использования бюджетных средств** означает:

- при составлении и исполнении бюджетов участники бюджетного процесса в рамках установленных им бюджетных полномочий должны исходить из необходимости достижения заданных результатов с использованием наименьшего объема средств (экономности) и (или) достижения наилучшего результата с использованием определенного бюджетом объема средств (результативности).

**Принцип общего (совокупного) покрытия расходов бюджетов** означает, что расходы бюджета не могут быть увязаны с определенными доходами бюджета и источниками финансирования дефицита бюджета, если иное не предусмотрено законом (решением) о бюджете в части, касающейся:

- субвенций и субсидий, полученных из других бюджетов бюджетной системы Российской Федерации;
- средств целевых иностранных кредитов (заимствований);
- добровольных взносов, пожертвований, средств самообложения граждан;
- расходов бюджета, осуществляемых в соответствии с международными договорами (соглашениями) с участием Российской Федерации;
- расходов бюджета, осуществляемых за пределами территории Российской Федерации;
- отдельных видов неналоговых доходов, предлагаемых к введению (отражению в бюджете) начиная с очередного финансового года;
- расходов бюджета, осуществляемых в случаях и в пределах поступления отдельных видов неналоговых доходов.

**Принцип прозрачности (открытости)** означает:

- обязательное опубликование в средствах массовой информации утвержденных бюджетов и отчетов об их исполнении;
- полное представление информации о ходе исполнения бюджетов;

- доступность иных сведений о бюджетах по решению законодательных (представительных) органов государственной власти, представительных органов муниципальных образований;

- обязательную открытость для общества и средств массовой информации проектов бюджетов, внесенных в законодательные (представительные) органы государственной власти (представительные органы муниципальных образований), процедур рассмотрения и принятия решений по проектам бюджетов, в том числе по вопросам, вызывающим разногласия либо внутри законодательного (представительного) органа государственной власти (представительного органа муниципального образования), либо между законодательным (представительным) органом государственной власти (представительным органом муниципального образования) и исполнительным органом государственной власти (местной администрацией);

- обеспечение доступа к информации, размещенной в информационно-телекоммуникационной сети "Интернет" на едином портале бюджетной системы Российской Федерации;

- стабильность и (или) преемственность бюджетной классификации Российской Федерации, а также обеспечение сопоставимости показателей бюджета отчетного, текущего и очередного финансового года (очередного финансового года и планового периода).

Секретные статьи могут утверждаться только в составе федерального бюджета.

**Принцип достоверности бюджета** означает:

- надежность показателей прогноза социально-экономического развития соответствующей территории и реалистичность расчета доходов и расходов бюджета.

**Принцип адресности и целевого характера бюджетных средств** означает:

- бюджетные ассигнования и лимиты бюджетных обязательств доводятся до конкретных получателей бюджетных средств с указанием цели их использования.

**Принцип подведомственности расходов бюджетов** означает:

- получатели бюджетных средств вправе получать бюджетные ассигнования и лимиты бюджетных обязательств только от главного распорядителя (распорядителя) бюджетных средств, в ведении которого они находятся.

Главные распорядители (распорядители) бюджетных средств не вправе распределять бюджетные ассигнования и лимиты бюджетных обязательств распорядителям и получателям бюджетных средств, не включенным в перечень подведомственных им распорядителей и получателей бюджетных средств в соответствии со статьей 158 Бюджетного Кодекса.

Распорядитель и получатель бюджетных средств могут быть включены в перечень подведомственных распорядителей и получателей бюджетных средств только одного главного распорядителя бюджетных средств.

Подведомственность получателя бюджетных средств главному распорядителю (распорядителю) бюджетных средств возникает в силу закона, нормативного правового акта Президента Российской Федерации, Правительства Российской Федерации, высшего исполнительного органа государственной власти субъекта Российской Федерации, местной администрации.

**Принцип единства кассы** означает:

- зачисление всех кассовых поступлений и осуществление всех кассовых выплат с единого счета бюджета, за исключением операций по исполнению бюджетов, осуществляемых в соответствии с нормативными правовыми актами органов государственной власти Российской Федерации, органов государственной власти субъектов Российской Федерации, муниципальными правовыми актами органов местного самоуправления за пределами территории соответственно Российской Федерации, субъекта Российской Федерации, муниципального образования, а также операций, осуществляемых в соответствии с валютным законодательством Российской Федерации.

Бюджетные организации классифицируются в зависимости от выполняемых ими функций (по роду деятельности), в зависимости от источника финансирования и по источникам формирования средств.

Бюджетное финансирование – основной вид финансовых ресурсов бюджетных организаций, которое основано на определенных принципах, характеризующихся специфическими формами и методами предоставления средств.

Бюджетные средства должны предоставляться при условии обеспечения наибольшей результативности от их использования. Этот эффект может выражаться в решении различных задач социально-экономического развития страны.

Средства из бюджета выделяются только на основании утвержденного объема финансирования, причем на заранее обусловленные цели.

С вступлением в силу Федерального закона № 83-ФЗ от 8 мая 2010 года с 2011 года в бюджетных учреждениях, в зависимости от рода их деятельности, произошло изменение типа учреждений, они стали либо автономными, либо бюджетными, либо казенными учреждениями внутри единой организационно-правовой формы юридического лица (учреждения).

**Бюджетный кодекс и Федеральный закон «О внесении изменений в отдельные законодательные акты Российской Федерации в связи с совершенствованием правового положения государственных (муниципальных) учреждений» дают определение типам учреждений.**

Государственными, муниципальными учреждениями признаются учреждения, созданные Российской Федерацией, субъектом Российской Федерации и муниципальным образованием.

Типами государственных, муниципальных учреждений признаются автономные, бюджетные и казенные.



Функции и полномочия учредителя в отношении государственного учреждения, созданного Российской Федерацией или субъектом Российской Федерации, муниципального учреждения, созданного муниципальным образованием, осуществляются соответственно уполномоченным федеральным органом исполнительной власти, органом исполнительной власти субъекта Российской Федерации, органом местного самоуправления.

**Казенное учреждение** – государственное учреждение, осуществляющее оказание государственных услуг, выполнение работ и исполнение государственных функций в целях обеспечения реализации предусмотренных законодательством Российской Федерации полномочий органов государственной власти или органов местного самоуправления, финансовое обеспечение деятельности которого осуществляется за счет средств соответствующего бюджета на основании бюджетной сметы.

Казенное учреждение, за которым имущество закреплено на праве оперативного управления, владеет, пользуется это имущество в пределах, установленных законом, в соответствии с целями своей деятельности, назначением этого имущества и распоряжается этим имуществом с согласия собственника этого имущества.

**Бюджетное учреждение** – некоммерческая организация, созданная Российской Федерацией, субъектом РФ или муниципальным образованием для выполнения работ, оказания услуг в целях обеспечения реализации предусмотренных законодательством РФ полномочий соответственно органов государственной власти или органов местного самоуправления в сферах науки, образования, здравоохранения, культуры, социальной защиты, занятости населения, физической культуры и спорта, а также в иных сферах.

Бюджетное учреждение выполняет работы, оказывает услуги в целях осуществления предусмотренных законодательством РФ полномочий федерального органа государственной власти (государственного органа), исполнительного органа государственной власти субъекта РФ, органа местного самоуправления.

Государственные (муниципальные) задания для бюджетного учреждения в соответствии с предусмотренными его учредительными документами основными видами деятельности формирует и утверждает соответствующий орган, осуществляющий функции и полномочия учредителя.

Бюджетное учреждение осуществляет в соответствии с государственными заданиями и обязательствами перед страховщиком по обязательному социальному страхованию деятельность, связанную с выполнением работ, оказанием услуг, относящихся к его основным видам деятельности.

Бюджетное учреждение не вправе отказаться от выполнения государственного (муниципального) задания.

Уменьшение объема субсидии, предоставленной на выполнение государственного (муниципального) задания, в течение срока его выполнения

осуществляется только при соответствующем изменении государственного (муниципального) задания.

Бюджетное учреждение вправе сверх установленного государственно-го (муниципального) задания, выполнять работы, оказывать услуги, относящиеся к его основным видам деятельности, предусмотренным его учредительным документом, для граждан и юридических лиц за плату и на одинаковых при оказании одних и тех же услуг условиях. Порядок определения указанной платы устанавливается соответствующим органом, осуществляющим функции и полномочия учредителя, если иное не предусмотрено федеральным законом.

Бюджетное учреждение вправе осуществлять иные виды деятельности, не являющиеся основными видами деятельности, лишь постольку, поскольку это служит достижению целей, ради которых оно создано, и соответствующие указанным целям, при условии, что такая деятельность указана в его учредительных документах.

Финансовое обеспечение выполнения государственного (муниципально-го) задания бюджетным учреждением осуществляется в виде субсидий из соответствующего бюджета бюджетной системы Российской Федерации.

Финансовое обеспечение выполнения государственного (муниципально-го) задания осуществляется с учетом:

- расходов на содержание недвижимого имущества и особо ценного движимого имущества, закрепленных за бюджетным учреждением учредителем или приобретенных бюджетным учреждением за счет средств, выделенных ему учредителем на приобретение такого имущества;

- расходов на уплату налогов, в качестве объекта налогообложения по которым признается соответствующее имущество, в том числе земельные участки.

**Автономные учреждения** – некоммерческая организация, созданная Российской Федерацией, субъектом РФ или муниципальным образованием для выполнения работ, оказания услуг в целях осуществления предусмотренных законодательством полномочий органов государственной власти, органов местного самоуправления в сферах науки, образования, здравоохранения, культуры, средств массовой информации, социальной защиты, занятости населения, физической культуры и спорта, а также в иных сферах в случаях, установленных федеральными законами (в том числе при проведении мероприятий по работе с детьми и молодежью в указанных сферах).

Финансирование автономных учреждений осуществляется также в виде субсидий на выполнение государственных заданий.

В Бюджетном кодексе РФ дано определение государственного задания.

Государственное задание – документ, устанавливающий требования к составу, качеству и (или) объему (содержанию), условиям, порядку и результатам оказания государственных (муниципальных) услуг (выполнения работ).

Государственное задание должно содержать:

- показатели, характеризующие качество и (или) объем (содержание) оказываемых государственных (муниципальных) услуг (выполняемых работ);
- порядок контроля за исполнением государственного (муниципального) задания, в том числе условия и порядок его досрочного прекращения;
- требования к отчетности об исполнении государственного задания.

Государственное (муниципальное) задание на оказание государственных (муниципальных) услуг физическим и юридическим лицам также должно включать:

определение физических и (или) юридических лиц, являющихся потребителями соответствующих услуг;

порядок оказания соответствующих услуг;

предельные цены (тарифы) на оплату соответствующих услуг физическими или юридическими лицами в случаях, если законодательством предусмотрено их оказание на платной основе, либо порядок установления цен (тарифов) в случаях, установленных законодательством.

Размер субсидии на обеспечение выполнения государственного задания определяется путем суммирования показателей:

нормативные затраты на оказание государственных услуг в рамках государственного задания;

нормативные затраты на содержание недвижимого имущества и особо ценного движимого имущества, закрепленного за бюджетным учреждением учредителем или приобретенного им за счет средств, выделенных учредителем.

Нормативные документы, регламентирующие действия бухгалтерского аппарата учреждений, постоянно изменяются, дополняются, совершенствуются.

## **1.2. Бюджетная классификация Российской Федерации**

В целях обеспечения планирования и учета доходов и расходов в рамках единой бюджетной системы страны они классифицируются.

Бюджетная классификация представляет собой группировку по однородным признакам бюджетных доходов и расходов, расположенных и зашифрованных в установленном порядке.

Характер группировок и принципы их построения определяются:

- социально-экономическим содержанием бюджетных доходов и расходов;
- структурой народного хозяйства и системой управления.

В основе бюджетной классификации лежит группировка показателей, которая дает представление о социально-экономическом, ведомственном и территориальном разрезе направления средств, их составе и структуре.

Министерством финансов Российской Федерации утверждены Указания о порядке применения бюджетной классификации Российской Федерации Приказ Минфина России от 01.07.2013 N 65н (ред. от 01.03.2017) "Об утверждении Указаний о порядке применения бюджетной классификации Российской Федерации".

Бюджетная классификация включает:

- классификацию доходов бюджетов;
- классификацию расходов бюджетов;
- классификацию источников финансирования дефицитов бюджетов;
- классификацию операций публично-правовых образований – классификацию операций сектора государственного управления (КОСГУ).

Указания устанавливают правила применения бюджетной классификации участниками бюджетного процесса на всех уровнях бюджетов бюджетной системы Российской Федерации.

В Указаниях о порядке применения бюджетной классификации Российской Федерации установлены принципы назначения, структура, общие требования к порядку формирования и применения кодов бюджетной классификации. В данных Указаниях также приводится порядок присвоения кодов составным частям бюджетной классификации, так как они являются едиными для бюджетов бюджетной системы Российской Федерации в соответствии с Бюджетным кодексом.

Назначения кодов бюджетной классификации Российской Федерации осуществляется в соответствии с принципами:

- единства;
- стабильности (преемственности);
- открытости.

**Принцип единства** назначения кодов означает, что соблюдается:

- единая структура кодов;
- единый порядок формирования кодов;
- применение в части кодов составных частей, которые также являются едиными для бюджетов бюджетной системы Российской Федерации.

При формировании кода бюджетной классификации используется единая двадцатизначная разрядность для кодов:

- классификации доходов бюджетов;
- классификации расходов бюджетов;
- классификации источников финансирования дефицитов бюджетов.

Принцип единства обеспечивает сопоставимость показателей бюджетов бюджетной системы Российской Федерации с учетом общих требований к формированию кодов бюджетной классификации.

**Принцип стабильности** (преемственности) назначения кодов означает назначение кодов бюджетной классификации на условиях преемственности кодов бюджетной классификации Российской Федерации отчетного, текущего и очередного финансового года.

В случае изменения кодов бюджетной классификации Министерство финансов Российской Федерации, финансовые органы субъектов Российской Федерации, финансовые органы муниципальных образований обеспечивают сопоставимость изменяемых и вновь вводимых кодов бюджетной классификации Российской Федерации. Для этого данные органы составляют и размещают на своих официальных сайтах в сети "Интернет" таблицы соответствия изменяемых кодов бюджетной классификации Российской Федерации.

При реорганизации органа государственной власти или его ликвидации присвоенный ему код главы может быть использован в бюджетной классификации Российской Федерации не ранее чем через пять лет с года, следующего за годом реорганизации или ликвидации участника бюджетного процесса.

**Принцип открытости** назначения кодов означает открытость правил установления и применения перечня кодов бюджетной классификации Российской Федерации для всеобщего ознакомления. Правовые акты, регулирующие вопросы применения бюджетной классификации Российской Федерации, а также таблицы соответствия изменяемых кодов бюджетной классификации Российской Федерации являются публичными и размещаются в информационно-телекоммуникационной сети «Интернет» на официальных сайтах органов власти, принявших указанные правовые акты. Присвоение правовым актам Российской Федерации, регулирующим вопросы применения бюджетной классификации Российской Федерации, грифов ограничения доступа к информации (степеней секретности), не допускается.

В Приказе Минфина России от 01.07.2013 № 65н (ред. от 01.03.2017) «Об утверждении Указаний о порядке применения бюджетной классификации Российской Федерации» приведены 12 приложений (табл. 1.1).

*Таблица 1.1*

**Наименования приложений к Указаниям**

№ Приложения	Наименования приложений
Приложение № 1	Перечень кодов видов доходов бюджетов и соответствующих им кодов аналитической группы подвидов доходов бюджетов
Приложение № 2	Перечень разделов и подразделов классификации расходов бюджетов
Приложение № 3	Перечень видов (групп, подгрупп, элементов) расходов классификации расходов бюджетов
Приложение № 4	Классификация операций сектора государственного управления (КОСГУ)

№ Приложения	Наименования приложений
Приложение № 5	Таблица соответствия видов расходов классификации расходов бюджетов и статей (подстатей) классификации операций сектора государственного управления, относящихся к расходам бюджетов
Приложение № 6	Перечень кодов источников финансирования дефицитов бюджетов и соответствующих им кодов аналитической группы вида источников финансирования дефицитов бюджетов
Приложение № 7	Перечень главных администраторов доходов бюджетов бюджетной системы Российской Федерации
Приложение № 8	Перечень главных администраторов источников финансирования дефицита федерального бюджета и бюджетов государственных внебюджетных фондов Российской Федерации
Приложение № 9	Перечень главных распорядителей средств федерального бюджета и бюджетов государственных внебюджетных фондов Российской Федерации
Приложение № 10	Перечень кодов целевых статей расходов федерального бюджета и бюджетов государственных внебюджетных фондов Российской Федерации
Приложение № 11	Перечень видов доходов бюджетов бюджетной системы Российской Федерации и соответствующих им кодов подвидов (групп, аналитических групп) доходов бюджетов, главными администраторами которых являются федеральные государственные органы, Центральный банк Российской Федерации, органы управления государственными внебюджетными фондами Российской Федерации и (или) находящиеся в их ведении Федеральные казенные учреждения
Приложение № 12	Перечень кодов источников финансирования дефицитов бюджетов и соответствующих им кодов видов (подвидов, аналитических групп) источников финансирования дефицитов бюджетов, главными администраторами которых являются федеральные государственные органы, Центральный банк Российской Федерации, органы управления государственными внебюджетными фондами Российской Федерации

Перечень главных распорядителей средств федерального бюджета и бюджетов государственных внебюджетных фондов Российской Федерации представлен в приложении 9 Бюджетной классификации.

Закрепление за главными администраторами доходов бюджета кодов классификации доходов бюджетов производится исходя из осуществляемых ими полномочий: по оказанию государственных (муниципальных) услуг; иных полномочий по исполнению государственных функций, при реализации которых возникают обязанности юридических и физических лиц по перечислению средств в бюджетную систему Российской Федерации; полномочий по предъявлению требований о передаче публично-правовому образованию имущества, в том числе денежных средств.

Доходам федерального бюджета, администрируемым органами государственной власти субъектов Российской Федерации (казенными учреждениями, находящимися в их ведении) в части переданных полномочий Российской Федерации, присваиваются коды классификации доходов бюджетов, содержащие код главного администратора доходов бюджета, являющегося федеральным органом государственной власти (государственным органом), осуществляющим передачу полномочий Российской Федерации.

Доходам федерального бюджета, администрируемым органами государственной власти субъектов Российской Федерации (казенными учреждениями, находящимися в их ведении), в случае вынесения постановления о наложении штрафа органами исполнительной власти субъектов Российской Федерации, осуществляющими государственный контроль (надзор), присваиваются коды бюджетной классификации, содержащие код главного администратора доходов бюджета, являющегося федеральным органом государственной власти (государственным органом), осуществляющим государственный контроль (надзор) в пределах определенной законодательством Российской Федерации компетенции.

Доходам бюджета субъекта Российской Федерации (местных бюджетов), администрируемым органами государственной власти субъекта Российской Федерации в части переданных полномочий Российской Федерации, присваиваются коды классификации доходов бюджетов, содержащие код главного администратора доходов бюджета, являющегося органом государственной власти субъекта Российской Федерации, осуществляющие соответствующие переданные полномочия Российской Федерации, установленный законом о бюджете субъекта Российской Федерации.

Доходам бюджета субъекта Российской Федерации, администрируемым органами местного самоуправления муниципального образования (казенными учреждениями, находящимися в их ведении) в части переданных полномочий субъекта Российской Федерации, присваиваются коды классификации доходов бюджетов, содержащие код главного администратора доходов бюджета субъекта Российской Федерации, являющегося органом государственной власти.

Доходам бюджета муниципального района, администрируемым органами местного самоуправления поселений (казенными учреждениями, на-

ходящимися в их ведении) в части переданных полномочий муниципального района, присваиваются коды классификации доходов бюджетов, содержащие код главного администратора доходов бюджета муниципального района, являющегося органом местной администрации или иным исполнительно-распорядительным органом муниципального района, осуществляющим передачу полномочий муниципального района.

Главному администратору доходов бюджета субъекта Российской Федерации (местного бюджета), являющемуся федеральным органом государственной власти (государственным органом) (федеральным казенным учреждением), присваивается код главного администратора доходов бюджета субъекта Российской Федерации (местного бюджета), соответствующий коду главного администратора доходов бюджетов бюджетной системы Российской Федерации в соответствии к настоящим Указаниям.

Код главного распорядителя средств бюджета устанавливается в соответствии с утвержденным в составе ведомственной структуры расходов бюджета перечнем главных распорядителей средств соответствующего бюджета.

Главному распорядителю средств соответствующего бюджета, обладающему полномочиями главного администратора доходов данного бюджета, присваивается код главного распорядителя бюджетных средств, соответствующий коду главы.

Код главного распорядителя средств бюджета тождественен коду главного администратора доходов бюджета и устанавливается в соответствии с утвержденным в составе ведомственной структуры расходов бюджета перечнем главных распорядителей средств соответствующего бюджета. Главному распорядителю средств соответствующего бюджета, обладающему полномочиями главного администратора доходов данного бюджета, присваивается код главного распорядителя бюджетных средств, соответствующий коду главного администратора доходов бюджета. Например:

- 056 – Министерство здравоохранения Российской Федерации;
- 074 – Министерство образования и науки Российской Федерации;
- 092 – Министерство финансов Российской Федерации;
- 187 – Министерство обороны Российской Федерации.

Перечень и коды главных распорядителей бюджетных средств федерального бюджета и бюджетов государственных внебюджетных фондов Российской Федерации приведены в приложении 9 к Указаниям (табл. 1.2).



Таблица 1.2

**Выписка из Приложения 9 КБК «Перечень главных распорядителей средств Федерального бюджета и бюджетов государственных внебюджетных фондов РФ»**

Код главы	Наименование министерства, ведомства
007	Федеральное агентство научных организаций
020	Министерство промышленности и торговли Российской Федерации
022	Министерство энергетики Российской Федерации
048	Федеральная служба по надзору в сфере природопользования
051	Министерство природных ресурсов и экологии Российской Федерации
054	Министерство культуры Российской Федерации
056	Министерство здравоохранения Российской Федерации
060	Федеральная служба по надзору в сфере здравоохранения
074	Министерство образования и науки Российской Федерации
077	Федеральная служба по надзору в сфере образования и науки
089	Государственная фельдъегерская служба Российской Федерации
091	Федеральное агентство по делам молодежи
092	Министерство финансов Российской Федерации
100	Федеральное казначейство
103	Министерство транспорта Российской Федерации
139	Министерство экономического развития Российской Федерации
149	Министерство труда и социальной защиты Российской Федерации
150	Федеральная служба по труду и занятости
153	Федеральная таможенная служба
155	Федеральное архивное агентство
157	Федеральная служба государственной статистики
165	Федеральная служба по аккредитации
168	Федеральная служба по интеллектуальной собственности
174	Федеральное агентство по туризму

Код главы	Наименование министерства, ведомства
180	Федеральная служба войск национальной гвардии Российской Федерации
182	Федеральная налоговая служба
184	Служба внешней разведки Российской Федерации
187	Министерство обороны Российской Федерации
188	Министерство внутренних дел Российской Федерации
189	Федеральная служба безопасности Российской Федерации
202	Федеральная служба охраны Российской Федерации
302	Уполномоченный по правам человека в Российской Федерации
303	Управление делами Президента Российской Федерации
305	Счетная палата Российской Федерации
310	Министерство иностранных дел Российской Федерации
319	Федеральное государственное бюджетное учреждение "Российская академия наук"
330	Государственная Дума Федерального Собрания Российской Федерации
350	Министерство Российской Федерации по развитию Дальнего Востока
392	Пенсионный фонд Российской Федерации
393	Фонд социального страхования Российской Федерации
394	Федеральный фонд обязательного медицинского страхования
425	Российская академия художеств
436	Конституционный Суд Российской Федерации
437	Верховный Суд Российской Федерации
724	Федеральная служба по финансовому мониторингу
725	Государственная корпорация по атомной энергии "Росатом"
730	Государственная корпорация по космической деятельности "Роскосмос"
777	Министерство спорта Российской Федерации

Классификация доходов бюджетов является группировкой доходов бюджетов бюджетной системы Российской Федерации.

Код классификации доходов бюджетов состоит из двадцати знаков. Структура двадцатизначного кода классификации доходов бюджетов является единой для бюджетов бюджетной системы Российской Федерации и включает следующие составные части:

- код главного администратора доходов бюджета (1–3 разряды);
- код вида доходов бюджетов (4–13 разряды);
- код подвида доходов бюджетов (14–20 разряды).

Таблица 1.3

### Структура кода классификации доходов бюджета

Структура кода классификации доходов бюджетов																			
Код главного администратора доходов бюджета			Код вида доходов бюджетов										Код подвида доходов бюджетов						
			группа доходов	подгруппа доходов	статья доходов	подстатья доходов		элемент доходов		группа подвида доходов бюджетов				аналитическая группа подвида доходов бюджетов					
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14	15	16	17	18	19	20

Доходы в Бюджетной классификации систематизированы по источникам доходов бюджета и подразделяются по категориям, группам доходов, видам доходов, разделам, подразделам, которые определены в приложении № 1.

**Код вида доходов бюджетов** является единым для бюджетов бюджетной системы Российской Федерации, состоит из 10-ти разрядов и включает:

- группу доходов – (4 разряд кода классификации доходов бюджетов);
- подгруппу доходов – (5 – 6 разряды кода классификации доходов бюджетов);
- статью доходов – (7 – 8 разряды кода классификации доходов бюджетов);
- подстатью доходов – (9 – 11 разряды кода классификации доходов бюджетов);
- элемент доходов – (12 – 13 разряды кода классификации доходов бюджетов).

Группа доходов имеет следующие значения:

- 100 – налоговые и неналоговые доходы;
- 200 – безвозмездные поступления.

Группа 100 "Налоговые и неналоговые доходы" содержит следующие подгруппы доходов:

- 101 – налоги на прибыль, доходы;
- 102 – страховые взносы на обязательное социальное страхование;
- 103 – налоги на товары (работы, услуги), реализуемые на территории Российской Федерации;
- 104 – налоги на товары, ввозимые на территорию Российской Федерации;
- 105 – налоги на совокупный доход;
- 106 – налоги на имущество;
- 107 – налоги, сборы и регулярные платежи за пользование природными ресурсами;
- 108 – государственная пошлина;
- 109 – задолженность и перерасчеты по отмененным налогам, сборам и иным обязательным платежам;
- 110 – доходы от внешнеэкономической деятельности;
- 111 – доходы от использования имущества, находящегося в государственной и муниципальной собственности;
- 112 – платежи при пользовании природными ресурсами;
- 113 – доходы от оказания платных услуг (работ) и компенсации затрат государства;
- 114 – доходы от продажи материальных и нематериальных активов;
- 115 – административные платежи и сборы;
- 116 – штрафы, санкции, возмещение ущерба;
- 117 – прочие неналоговые доходы;
- 118 – поступления (перечисления) по урегулированию расчетов между бюджетами бюджетной системы Российской Федерации.

Группа доходов 200 "Безвозмездные поступления" имеет следующие значения:

- 201 – безвозмездные поступления от нерезидентов;
- 202 – безвозмездные поступления от других бюджетов бюджетной системы Российской Федерации;
- 203 – безвозмездные поступления от государственных (муниципальных) организаций;
- 204 – безвозмездные поступления от негосударственных организаций;
- 205 – безвозмездные поступления от наднациональных организаций;
- 207 – прочие безвозмездные поступления;
- 208 – перечисления для осуществления возврата (зачета) излишне уплаченных или излишне взысканных сумм налогов, сборов и иных платежей, а также сумм процентов за несвоевременное осуществление такого возврата и процентов, начисленных на излишне взысканные суммы;
- 218 – доходы бюджетов бюджетной системы Российской Федерации от возврата бюджетами бюджетной системы Российской Федерации и организациями остатков субсидий, субвенций и иных межбюджетных трансфертов, имеющих целевое назначение, прошлых лет;

219 – возврат остатков субсидий, субвенций и иных межбюджетных трансфертов, имеющих целевое назначение, прошлых лет.

Дальнейшая детализация кода вида доходов бюджетов осуществляется в разрезе соответствующих статей и подстатей.

Код вида доходов бюджетов имеет один из следующих кодов элементов доходов:

- 01 – федеральный бюджет;
- 02 – бюджет субъекта Российской Федерации;
- 03 – бюджеты внутригородских муниципальных образований городов федерального значения;
- 04 – бюджет городского округа;
- 05 – бюджет муниципального района;
- 06 – бюджет Пенсионного фонда Российской Федерации;
- 07 – бюджет Фонда социального страхования Российской Федерации;
- 08 – бюджет Федерального фонда обязательного медицинского страхования;
- 09 – бюджет территориального фонда обязательного медицинского страхования;
- 10 – бюджет сельского поселения;
- 11 – бюджет городского округа с внутригородским делением;
- 12 – бюджет внутригородского района;
- 13 – бюджет городского поселения.

Код классификации доходов бюджетов включает в себя соответствующий код элемента доходов в зависимости от полномочия по установлению и нормативному правовому регулированию налогов, сборов и иных обязательных платежей, других доходов бюджетов бюджетной системы Российской Федерации, а также в зависимости от наличия прав требования к плательщикам по неналоговым доходам и безвозмездным поступлениям.

Для неналоговых доходов коды элементов доходов "01", "02" присваиваются в зависимости от полномочий по установлению размеров платежей соответственно федеральными органами государственной власти (государственными органами), органами государственной власти (государственными органами) субъектов Российской Федерации.

Для неналоговых доходов коды элементов доходов "03", "04", "05", "10", "11", "12", "13" присваиваются в следующем порядке:

- в части обязательных платежей (денежных взысканий (штрафов), сумм от возмещения ущерба, сумм от реализации конфискованного имущества) коды элементов доходов "03", "04", "11", "12", "05", "10", "13" применяются в зависимости от полномочий по установлению размеров платежей соответственно органами местного самоуправления внутригородских муниципальных образований городов федерального значения, органами местного самоуправления городского округа, органами местного самоуправления городского органа с внутригородским делением, органами

местного самоуправления внутригородского района, органами местного самоуправления муниципального района, органами местного самоуправления сельского поселения, органами местного самоуправления городского поселения (за исключением штрафов, зачисляемых в соответствии с бюджетным законодательством Российской Федерации в бюджеты муниципальных районов, бюджеты городских округов, бюджеты городских округов с внутригородским делением, бюджеты внутригородских районов);

- в части доходов от реализации и использования органами местного самоуправления муниципальных образований нефинансовых и финансовых активов (за исключением земельных участков, государственная собственность на которые не разграничена) коды элементов доходов "03", "04", "11", "12", "05", "10", "13" применяются к доходам от реализации и использования активов, находящихся соответственно в собственности внутригородских муниципальных образований городов федерального значения, собственности городского округа, собственности городского округа с внутригородским делением, собственности внутригородского района, собственности муниципального района, собственности сельского поселения, собственности городского поселения;

- в части доходов от оказания платных услуг коды элементов доходов "03", "04", "11", "12", "05", "10", "13" применяются в зависимости от услуг, оказываемых соответственно получателями средств бюджетов внутригородских муниципальных образований городов федерального значения, получателями средств бюджетов городских округов, получателями средств бюджетов городских округов с внутригородским делением, получателями средств бюджетов внутригородских районов, получателями средств бюджетов муниципальных районов, получателями средств бюджетов сельских поселений, получателями средств бюджетов городских поселений;

- в части поступлений от реализации и использования органами местного самоуправления земельных участков, государственная собственность на которые не разграничена, коды элементов доходов "04", "11", "12", "05", "10", "13" применяются в зависимости от расположения указанных земельных участков соответственно в границах территории городского округа, в границах территории городского округа с внутригородским делением, в границах территории внутригородского района, в границах межселенной территории, в границах территории сельского поселения, в границах территории городского поселения.

По коду элемента доходов "05" (бюджет муниципального района) также отражаются доходы муниципальных образований, полностью или частично не перешедших на систему организации местного самоуправления, предусмотренную Федеральным законом от 6 октября 2003 года N 131-ФЗ "Об общих принципах организации местного самоуправления в Российской Федерации".

Безвозмездным поступлениям присваиваются коды классификации доходов бюджетов, содержащие код элемента доходов бюджета, получающего указанные безвозмездные поступления.

Для дальнейшей детализации поступлений по кодам вида доходов бюджетов применяется **код подвида доходов бюджетов** (14 – 20 разряды кода классификации доходов бюджетов), который включает:

группу подвида доходов бюджетов (14 – 17 разряды кода классификации доходов бюджетов);

аналитическую группу подвида доходов бюджетов (18 – 20 разряды кода классификации доходов бюджетов).

Министерство финансов Российской Федерации утверждает коды аналитической группы подвида доходов бюджетов по видам доходов бюджетов, обязательных для применения всеми уровнями бюджетов бюджетной системы Российской Федерации.

В приложении 11 Приказа Минфина России от 01.07.2013 N 65н (ред. от 01.03.2017) "Об утверждении Указаний о порядке применения бюджетной классификации Российской Федерации" приведен перечень кодов подвидов (групп, аналитических групп) доходов бюджетов.

Главными администраторами кодов подвидов доходов бюджетов являются:

- федеральные государственные органы;
- Центральный банк Российской Федерации;
- органы управления государственными внебюджетными фондами Российской Федерации и (или) находящиеся в их ведении федеральные казенные учреждения.

Финансовый орган субъекта Российской Федерации утверждает перечень кодов подвидов доходов бюджетов по видам доходов бюджетов, главными администраторами которых являются:

- органы государственной власти субъектов Российской Федерации;
- органы управления территориальными государственными внебюджетными фондами и (или) находящиеся в их ведении казенные учреждения, с учетом общих требований к порядку формирования перечня кодов подвидов доходов бюджетов бюджетной системы Российской Федерации.

Финансовый орган муниципального образования утверждает перечень кодов подвидов доходов бюджетов по видам доходов бюджетов, главными администраторами которых являются:

- органы местного самоуправления и (или) находящиеся в их ведении казенные учреждения, с учетом общих требований к порядку формирования перечня кодов подвидов доходов бюджетов бюджетной системы Российской Федерации.

Главные администраторы доходов бюджета закрепляют коды подвида доходов бюджетов, исходя из осуществляемых администратором полномочий по начислению поступлений.

Финансовые органы субъектов Российской Федерации вправе устанавливать детализацию кода подвида доходов бюджетов по источнику доходов бюджета субъекта Российской Федерации в том случае, если данный источник доходов не закреплен за главными администраторами доходов бюджета в соответствии с законодательством и приложением 7 к Приказу Минфина России от 01.07.2013 N 65н (ред. от 01.03.2017) "Об утверждении Указаний о порядке применения бюджетной классификации Российской Федерации", а также по следующим источникам доходов бюджетов независимо от того, закреплены или не закреплены указанные источники доходов бюджетов за главными администраторами доходов бюджета, являющимися федеральными органами государственной власти, органами управления государственными внебюджетными фондами Российской Федерации:

000 1 13 01992 02 0000 130 "Прочие доходы от оказания платных услуг (работ) получателями средств бюджетов субъектов Российской Федерации";

000 1 13 02992 02 0000 130 "Прочие доходы от компенсации затрат бюджетов субъектов Российской Федерации";

000 1 16 90020 02 0000 140 "Прочие поступления от денежных взысканий (штрафов) и иных сумм в возмещение ущерба, зачисляемые в бюджеты субъектов Российской Федерации".

В случае, если администрирование доходов осуществляется по коду классификации доходов бюджетов с применением детализированных кодов группы подвида доходов бюджетов, при формировании отчетности об исполнении бюджетов бюджетной системы Российской Федерации после наименования кода вида доходов бюджетов и соответствующего ему кода аналитической группы подвидов доходов бюджетов, в скобках указывается наименование соответствующего кода группы подвида доходов бюджетов.

Администраторы доходов бюджета доводят до плательщиков полный код классификации доходов бюджетов с учетом кода подвида доходов бюджетов.

**Аналитическая группа подвида доходов** является группировкой доходов по виду финансовых операций, относящихся к доходам, и состоит из следующих групп:

100 – Доходы;

400 – Выбытие нефинансовых активов.

Аналитическая группа подвида доходов детализирована статьями и подстатьями:

Группа 100 Доходы

Данная группа детализирована статьями 110 – 180, в рамках которых группируются операции, относящиеся к доходам.

Статья 110 Налоговые доходы



На данную статью аналитической группы подвида доходов бюджетов относятся доходы бюджетов бюджетной системы Российской Федерации в соответствии с законодательством Российской Федерации о налогах и сборах, в том числе:

- налоги на доходы физических лиц;
- налоги на прибыль;
- налоги на товары, работы, услуги, реализуемые на территории Российской Федерации;
- акцизы;
- налоги на товары, ввозимые на территорию Российской Федерации;
- единый налог на вмененный доход для отдельных видов деятельности;
- налоги на совокупный доход, в том числе единый налог на вмененный доход для отдельных видов деятельности;
- налоги на имущество;
- налоги, сборы и регулярные платежи за пользование природными ресурсами;
- государственная пошлина, сборы;
- иные обязательные платежи, предусмотренные законодательством Российской Федерации о налогах и сборах;
- задолженность и перерасчеты по отмененным налогам, сборам и обязательным платежам.

#### Статья 120 Доходы от собственности

На данную статью аналитической группы подвида доходов бюджетов относятся доходы от использования имущества, находящегося в государственной и муниципальной собственности, в том числе доходы от аренды, платежей при пользовании природными ресурсами, а также суммы, поступающие в виде платы за право на заключение договоров, государственных (муниципальных) контрактов.

#### Статья 130 Доходы от оказания платных услуг (работ) и компенсации затрат

На данную статью аналитической группы подвида доходов бюджетов относятся доходы от оказания платных услуг (работ) и компенсации затрат, в том числе:

- доходы от оказания платных услуг (работ);
- компенсации затрат государства;
- компенсации затрат государственных (муниципальных) учреждений;
- возмещение затрат государственных (муниципальных) учреждений на содержание дирекций (единых дирекций) строительства и проведение строительного контроля, предусмотренных сметной стоимостью строительства;

- доходы от возмещения расходов, понесенных в связи с эксплуатацией государственного (муниципального) имущества, закрепленного на праве оперативного управления;
- возмещение расходов по совершению исполнительных действий судебными приставами;
- плата за пользование общежитием;
- доходы от оказания медицинских услуг, предоставляемых застрахованным лицам в рамках базовой программы обязательного медицинского страхования;
- доходы медицинских учреждений государственной и муниципальной систем здравоохранения от оказания медицинских услуг, предоставляемых женщинам в период беременности, женщинам и новорожденным в период родов и в послеродовой период;
- плата за заимствование материальных ценностей из государственного резерва;
- доходы государственных (муниципальных) учреждений от поступлений субсидий на финансовое обеспечение выполнения ими государственного (муниципального) задания;
- другие аналогичные доходы.

#### Статья 140 Суммы принудительного изъятия

На данную статью аналитической группы подвида доходов бюджетов относятся доходы от административных платежей и штрафов, сборов, санкций, возмещения ущерба в соответствии с законодательством Российской Федерации, в том числе:

- поступлений в результате применения мер гражданско-правовой, административной, уголовной ответственности, в том числе штрафов, санкций, конфискации, компенсаций, в соответствии с законодательством Российской Федерации, включая штрафы, пени и неустойки за нарушение законодательства Российской Федерации о размещении заказов на поставки товаров, выполнение работ, оказание услуг;
- поступлений сумм задатков и залогов в обеспечение заявок на участие в конкурсе (аукционе), а также в обеспечение исполнения контрактов (договоров) в соответствии с законодательством Российской Федерации;
- возмещения ущерба в соответствии с законодательством Российской Федерации, в том числе при возникновении страховых случаев;
- недоимок, пеней и штрафов по отмененным страховым взносам в государственные внебюджетные фонды;
- иных сумм принудительного изъятия.

#### Статья 150 Безвозмездные поступления от бюджетов

Данная статья аналитической группы подвида доходов бюджетов детализирована подстатьями аналитической группы подвида доходов бюджетов 151 – 153.

Подстатья 151 Поступления от других бюджетов бюджетной системы Российской Федерации

На данную подстатью аналитической группы подвида доходов бюджетов относятся доходы бюджетов бюджетной системы Российской Федерации в результате предоставления дотаций, субсидий, субвенций и иных межбюджетных трансфертов из других бюджетов бюджетной системы Российской Федерации, а также возврат неиспользованных межбюджетных трансфертов.

Подстатья 152 Поступления от наднациональных организаций и правительств иностранных государств

На данную подстатью аналитической группы подвида доходов бюджетов относятся доходы от получения безвозмездных и безвозвратных трансфертов, предоставленных наднациональными организациями и правительствами иностранных государств.

Подстатья 153 Поступления от международных финансовых организаций

На данную подстатью аналитической группы подвида доходов бюджетов относятся доходы от получения безвозмездных и безвозвратных трансфертов, предоставленных международными финансовыми организациями.

Статья 160 Страховые взносы на обязательное социальное страхование

На данную статью аналитической группы подвида доходов бюджетов относятся доходы бюджетов государственных внебюджетных фондов от страховых взносов (в том числе, сумм страховых взносов, полученных территориальными фондами обязательного медицинского страхования из бюджетов субъектов Российской Федерации на обязательное медицинское страхование неработающего населения), а также недоимки, пени и денежные взыскания (штрафы) по этим страховым взносам, поступлений в погашения задолженности по отмененным страховым взносам в бюджеты государственных внебюджетных фондов.

Статья 180 Прочие доходы

На данную статью аналитической группы подвида доходов бюджетов относятся прочие неналоговые доходы, не отнесенные на другие статьи аналитической группы подвида доходов бюджетов 100 "Доходы", в том числе:

- таможенные пошлины, налоги, таможенные сборы, специальные, антидемпинговые и компенсационные пошлины;
- прочие поступления от внешнеэкономической деятельности;
- гранты и пожертвования, иные безвозмездные перечисления;
- субсидии, получаемые государственными (муниципальными) учреждениями из соответствующих бюджетов;

- безвозмездные поступления от государственных (муниципальных), негосударственных организаций;
- доходы от возврата бюджетными (автономными) учреждениями остатков субсидий прошлых лет;
- доходы от возмещения ущерба, выявленного в связи с недостатчей денежных средств.

#### Группа 400 Выбытие нефинансовых активов

Данная группа детализирована статьями 410 – 440, в рамках которых группируются операции по выбытию нефинансовых активов, в том числе при их реализации, в части кассовых поступлений и выбытий.

#### Статья 410 Уменьшение стоимости основных средств

По данной статье аналитической группы подвида доходов бюджетов отражаются доходы от выбытия основных средств, в том числе:

- доходы от реализации основных средств;
- доходы от возмещения ущерба, выявленного в связи с недостатчей основных средств;
- другие аналогичные доходы.

#### Статья 420 Уменьшение стоимости нематериальных активов

По данной статье аналитической группы подвида доходов бюджетов отражаются доходы от выбытия нематериальных активов в том числе:

- доходы реализации нематериальных активов;
- доходы от возмещения ущерба, выявленного в связи с недостатчей нематериальных активов.

#### Статья 430 Уменьшение стоимости произведенных активов

По данной статье аналитической группы подвида доходов бюджетов отражаются доходы от реализации произведенных активов.

#### Статья 440 Уменьшение стоимости материальных запасов

По данной статье аналитической группы подвида доходов бюджетов отражаются доходы от выбытия материальных запасов, в том числе:

- доходы от реализации материальных запасов;
- доходы от выпуска материальных ценностей из государственного резерва;
- доходы от возмещения ущерба, выявленного в связи с недостатчей материальных запасов;
- другие аналогичные доходы.

**Код группы подвида доходов бюджетов**, главными администраторами которых являются федеральные государственные органы, Центральный банк Российской Федерации, органы управления государственными внебюджетными фондами Российской Федерации и (или) находящиеся в их ведении федеральные казенные учреждения применяется при администрировании налогов, сборов, задолженности и перерасчетов по отмененным налогам, регулярных платежей за пользование недрами, таможенных пошлин, таможенных сборов, специальных (компенсационных, антидемп-

пинговых) пошлин, предварительных специальных (предварительных компенсационных, предварительных антидемпинговых) пошлин, а также доходов от поступлений страховых взносов в бюджеты государственных внебюджетных фондов в целях раздельного учета обязательного платежа, пеней и процентов, денежных взысканий (штрафов) по данному платежу осуществляется с применением следующих кодов группы подвида доходов бюджетов:

1000 – сумма платежа (перерасчеты, недоимка и задолженность по ответственному платежу, в том числе по отмененному);

2000 – пени и проценты по соответствующему платежу;

3000 – суммы денежных взысканий (штрафов) по соответствующему платежу согласно законодательству Российской Федерации.

Администрирование государственной пошлины осуществляется с применением кода группы подвида доходов бюджетов 1000 – сумма платежа (перерасчеты, недоимка и задолженность по соответствующему платежу, в том числе по отмененному), если настоящими Указаниями не установлено иное.

Администрирование налогов, сборов, задолженности и перерасчетов по отмененным налогам, регулярных платежей за пользование недрами налоговыми органами, а также доходов от поступления страховых взносов в бюджеты государственных внебюджетных фондов органами управления государственными внебюджетными фондами в целях раздельного учета пеней и процентов по данному платежу осуществляется с применением следующих кодов группы подвида доходов бюджетов:

2100 – пени по соответствующему платежу;

2200 – проценты по соответствующему платежу.

В случае заполнения платежного документа плательщиком с указанием кода группы подвида доходов по видам доходов от уплаты налогов, сборов, в том числе государственной пошлины, задолженности и перерасчетов по отмененным налогам, регулярных платежей за пользование недрами, таможенных пошлин, таможенных сборов, специальных (компенсационных, антидемпинговых) пошлин, предварительных специальных (предварительных компенсационных, предварительных антидемпинговых) пошлин, а также доходов от поступления страховых взносов в бюджеты государственных внебюджетных фондов, отличного от кодов группы подвида доходов применяется код группы подвида доходов бюджетов:

4000 – прочие поступления.

Уплата процентов, начисленных при нарушении сроков возврата излишне уплаченных или излишне взысканных сумм налога (авансового платежа), задолженности и перерасчетов по отмененным налогам, сбора, в том числе государственной пошлины, страховых взносов на обязательное пенсионное страхование, страховых взносов на обязательное социальное страхование на случай временной нетрудоспособности и в связи с мате-

ринством, страховых взносов на обязательное социальное страхование от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний, страховых взносов на обязательное медицинское страхование, соответствующих пеней и штрафов, вывозных таможенных пошлин, соответствующих пеней, таможенных сборов, ввозных таможенных пошлин, специальных, антидемпинговых, компенсационных пошлин, предварительных специальных (предварительных компенсационных, предварительных антидемпинговых) пошлин, таможенных пошлин, налогов, уплачиваемых физическими лицами по единым ставкам таможенных пошлин, налогов или в виде совокупного таможенного платежа, соответствующих пеней, и процентов, начисленных на суммы излишне взысканного налога, сбора, страховых взносов на обязательное пенсионное страхование, страховых взносов на обязательное социальное страхование на случай временной нетрудоспособности и в связи с материнством, страховых взносов на обязательное социальное страхование от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний, страховых взносов на обязательное медицинское страхование, соответствующих пеней и штрафов, и процентов, начисленных на суммы излишне уплаченных или излишне взысканных вывозных таможенных пошлин, соответствующих пеней, таможенных сборов, ввозных таможенных пошлин, специальных, антидемпинговых, компенсационных пошлин, предварительных специальных (предварительных компенсационных, предварительных антидемпинговых) пошлин, таможенных пошлин, налогов, уплачиваемых физическими лицами по единым ставкам таможенных пошлин, налогов или в виде совокупного таможенного платежа, соответствующих пеней, подлежит отражению по коду классификации доходов бюджетов, предназначенному для учета соответствующего вида доходов, с применением кода группы подвида доходов бюджетов "5000".

Администраторы доходов бюджета обязаны производить уточнение платежей с кодом группы подвида доходов бюджетов 4000 с целью их отражения по кодам группы подвида доходов бюджетов.

В целях учета поступлений, администрируемых федеральными государственными органами, Банком России, органами управления государственными внебюджетными фондами Российской Федерации, и федеральными казенными учреждениями, по видам доходов бюджетов подгрупп доходов 111 – доходы от использования имущества, находящегося в государственной и муниципальной собственности, 112 – платежи при пользовании природными ресурсами, 113 – доходы от оказания платных услуг (работ) и компенсации затрат государства, 114 – доходы от продажи материальных и нематериальных активов, 115 – административные платежи и сборы, 116 – штрафы, санкции, возмещение ущерба, 117 – прочие неналоговые доходы, 201 – безвозмездные поступления от нерезидентов, 203 – безвозмездные поступления от государственных (муниципальных) органи-

заций, 204 – безвозмездные поступления от негосударственных организаций, 207 – прочие безвозмездные поступления применяются коды подвида доходов бюджетов с группой подвида доходов бюджета:

6000 – федеральные государственные органы, Банк России, органы управления государственными внебюджетными фондами Российской Федерации;

7000 – федеральные казенные учреждения.

**Бюджетные средства выделяются учреждению** главным распорядителем бюджетных средств. Утверждение и доведение объемов бюджетных ассигнований в казенных и субсидий в автономных и бюджетных учреждениях осуществляется в соответствии с классификацией расходов бюджетов.

Классификация расходов бюджетов представляет собой группировку расходов бюджетов бюджетной системы Российской Федерации и отражает направление бюджетных средств на решение социально-экономических задач в зависимости от экономического содержания операций, осуществляемых в секторе государственного управления.

Код классификации расходов состоит из двадцати знаков. Структура двадцатизначного кода классификации расходов представлена в виде трех составных частей:

- 1) кода главного распорядителя бюджетных средств (1–3 разряды);
- 2) кода раздела (4–5);
- 3) кода подраздела (6–7);
- 4) кода целевой статьи (4–17 разряды);
- 5) кода вида расходов (18–20 разряды).

*Таблица 1.4*

### **Структура кода классификации расходов бюджетов**

Структура кода классификации расходов бюджетов																			
Код главного распорядителя бюджетных средств			Код раздела		Код подраздела		Код целевой статьи										Код вида расходов		
							Программная (непрограммная) статья					Направление расходов					группа	подгруппа	элемент
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14	15	16	17	18	19	20

Расходы бюджетов на предоставление ассигнований казенным, субсидий бюджетным и автономным учреждениям отражаются по соответствующим кодам раздела, подраздела классификации расходов бюджета (приложение № 2):

- исходя из основного вида деятельности бюджетного или автономного учреждения, предусмотренного его учредительным документом и соответствующего коду Общероссийского классификатора видов экономиче-

ской деятельности (далее – ОКВЭД). В случае если у бюджетного или автономного учреждения несколько видов деятельности (например, высшее профессиональное образование и профессиональная подготовка, переподготовка и повышение квалификации), то расходы соответствующего бюджета на предоставление субсидий указанному учреждению отражаются по соответствующим кодам раздела, подраздела классификации расходов, исходя из основного (первого) вида деятельности учреждения, предусмотренного кодом ОКВЭД, с отнесением на него общей суммы бюджетных ассигнований;

- по соответствующим кодам раздела, подраздела классификации расходов, по которым законом (решением) о бюджете предусмотрен наибольший объем бюджетных ассигнований в общем объеме бюджетных ассигнований на предоставление субсидии бюджетному (автономному) учреждению.

Классификация расходов содержит четырнадцать разделов, отражающих направление финансовых ресурсов на выполнение основных функций государства. Разделы детализированы ста подразделами, конкретизирующими направление бюджетных средств на выполнение функций государства в пределах разделов.

Код разделов, подразделов, целевых статей и видов расходов состоит из 14 знаков, в том числе:

Коды классификации:

Раздел – 2 знака;

Подраздел – 2 знака;

Целевая статья – 10 знаков;

Вид расходов – 3 знака.

Разделы и подразделы классификации расходов, приведены в приложении 2 к Указаниям, являются едиными и используются при составлении, утверждении и исполнении бюджетов всех уровней бюджетной системы Российской Федерации.

*Таблица 1.5*

**Выписка из приложения 2 «Разделы и подразделы классификации расходов»**

0700	ОБРАЗОВАНИЕ
0701	Дошкольное образование
0702	Общее образование
0703	Дополнительное образование детей
0704	Среднее профессиональное образование
0705	Профессиональная подготовка, переподготовка и повышение квалификации



0706	Высшее образование
0707	Молодежная политика
0708	Прикладные научные исследования в области образования
0709	Другие вопросы в области образования
0800	КУЛЬТУРА, КИНЕМАТОГРАФИЯ
0801	Культура
0802	Кинематография
0803	Прикладные научные исследования в области культуры, кинематографии
0804	Другие вопросы в области культуры, кинематографии
0900	ЗДРАВООХРАНЕНИЕ
0901	Стационарная медицинская помощь
0902	Амбулаторная помощь
0903	Медицинская помощь в дневных стационарах всех типов
0904	Скорая медицинская помощь
0905	Санаторно-оздоровительная помощь
0906	Заготовка, переработка, хранение и обеспечение безопасности донорской крови и ее компонентов
0907	Санитарно-эпидемиологическое благополучие
0908	Прикладные научные исследования в области здравоохранения
0909	Другие вопросы в области здравоохранения
1000	СОЦИАЛЬНАЯ ПОЛИТИКА
1001	Пенсионное обеспечение
1002	Социальное обслуживание населения
1003	Социальное обеспечение населения
1004	Охрана семьи и детства
1005	Прикладные научные исследования в области социальной политики
1006	Другие вопросы в области социальной политики

Раздел 0700 "Образование" состоит из девяти подразделов и аккумулирует расходы на целенаправленный процесс воспитания и обучения в интересах человека, общества, государства.

По подразделу 0701 "Дошкольное образование" подлежат отражению расходы на оказание услуг по реализации основных общеобразовательных программ дошкольного образования и обеспечение деятельности дошкольных образовательных организаций.

По подразделу 0702 "Общее образование" подлежат отражению расходы на оказание услуг по реализации основных общеобразовательных программ начального общего, основного общего, среднего общего образования и обеспечение деятельности общеобразовательных организаций.

По подразделу 0703 "Дополнительное образование детей" подлежат отражению расходы на оказание услуг по реализации дополнительных общеобразовательных программ и обеспечение деятельности организаций дополнительного образования.

По подразделу 0704 "Среднее профессиональное образование" подлежат отражению расходы на оказание услуг по реализации основных профессиональных образовательных программ, а также на обеспечение деятельности профессиональных образовательных организаций и специальных учебно-воспитательных учреждений для обучающихся с девиантным (общественно-опасным) поведением.

По подразделу 0705 "Профессиональная подготовка, переподготовка и повышение квалификации" подлежат отражению расходы на оказание услуг по реализации основных программ профессионального обучения и дополнительных профессиональных программ, а также обеспечение деятельности организаций дополнительного профессионального образования.

По подразделу 0706 "Высшее образование" подлежат отражению расходы на оказание услуг по реализации образовательных программ высшего образования, а также на обеспечение деятельности образовательных организаций высшего образования.

По подразделу 0707 "Молодежная политика" подлежат отражению расходы на оказание услуг по организации отдыха детей и молодежи, мероприятий в области молодежной политики, а также расходы организаций, осуществляющих обеспечение деятельности в области молодежной политики, оздоровления и отдыха детей.

По подразделу 0708 "Прикладные научные исследования в области образования" подлежат отражению расходы на развитие прикладных научных исследований в указанной области и образовательных организациях высшего образования.

По подразделу 0709 "Другие вопросы в области образования" подлежат отражению расходы на обеспечение деятельности органов исполнительной власти Российской Федерации, субъектов Российской Федерации и органов местного самоуправления, учреждений, осуществляющих руко-

водство и управление в сфере образования, разработку и осуществление общей политики, планов, программ и бюджетов в области образования, управление ими и другие расходы организаций, осуществляющих обеспечение образовательной деятельности, оценку качества образования, а также расходы на реализацию межгосударственных договоров Российской Федерации, предоставление субсидий юридическим лицам в указанной сфере деятельности и расходы на иные вопросы в области образования, не отнесенные на другие подразделы данного раздела.

Раздел 0800 "Культура, кинематография" аккумулирует расходы на предоставление услуг в этой сфере, обеспечение деятельности учреждений культуры, управление объектами, предназначенными для культурных целей, организацию, проведение или поддержку культурных мероприятий, государственную поддержку и субсидирование производства кинофильмов, а также предоставление грантов, субсидий для поддержки отдельных артистов, писателей, художников, композиторов или организаций, занимающихся культурной деятельностью.

По подразделу 0801 "Культура" подлежат отражению расходы на обеспечение деятельности учреждений культуры, включая особо ценные объекты (учреждения) культурного наследия народов Российской Федерации, дворцов и домов культуры, библиотек, музеев и постоянных выставок, театров, цирков, концертных и других организаций исполнительских искусств, государственную поддержку организаций в сфере культуры, творческих союзов, сохранение культурного наследия федерального, регионального и местного (муниципального) значения, подготовку и проведение мероприятий в сфере культуры.

По подразделу 0802 "Кинематография" подлежат отражению расходы на государственную поддержку в сфере кинематографии и обеспечение деятельности учреждений этой сферы, в том числе отнесенных к особо ценным объектам культурного наследия народов Российской Федерации.

По подразделу 0803 "Прикладные научные исследования в области культуры, кинематографии" подлежат отражению расходы на выполнение научно-исследовательских, опытно-конструкторских и технологических работ по государственным контрактам в области культуры, кинематографии, а также на обеспечение деятельности государственных научных учреждений, осуществляющих прикладные исследования и разработки в указанной сфере деятельности.

По подразделу 0804 "Другие вопросы в области культуры, кинематографии" подлежат отражению расходы на обеспечение деятельности органов исполнительной власти Российской Федерации, субъектов Российской Федерации и органов местного самоуправления, учреждений, осуществляющих руководство, управление в сфере культуры, кинематографии, а также разработку общей политики, планов, программ и бюджетов в этой сфере, управление ими, их координацию и контроль, формирование и ве-

дение единого государственного реестра объектов культурного наследия (памятников истории и культуры) народов Российской Федерации; обеспечение деятельности Российского государственного военного историко-культурного центра при Правительстве Российской Федерации и иные расходы, включая выплату премий Президента Российской Федерации и Правительства Российской Федерации в области культуры, кинематографии, не отнесенные на другие подразделы данного раздела.

Раздел 0900 "Здравоохранение" аккумулирует расходы на финансирование здравоохранения.

По подразделу 0901 "Стационарная медицинская помощь" подлежат отражению расходы на оказание услуг стационарной медицинской помощи и обеспечение деятельности учреждений здравоохранения, оказывающих стационарную медицинскую помощь, в том числе высокотехнологичную медицинскую помощь, закупки лекарственных препаратов и медицинского оборудования, реализацию мероприятий приоритетного национального проекта "Здоровье", субсидии отдельным общественным организациям и иным некоммерческим объединениям.

По подразделу 0902 "Амбулаторная помощь" подлежат отражению расходы на оказание услуг амбулаторной медицинской помощи и обеспечение деятельности учреждений здравоохранения, оказывающих амбулаторную медицинскую помощь, отдельных полномочий в области обеспечения лекарственными препаратами, реализацию мероприятий приоритетного национального проекта "Здоровье".

По подразделу 0903 "Медицинская помощь в дневных стационарах всех типов" подлежат отражению расходы на оказание услуг медицинской помощи в дневных стационарах всех типов и обеспечение деятельности дневных стационаров всех типов.

По подразделу 0904 "Скорая медицинская помощь" подлежат отражению расходы на оказание услуг скорой медицинской помощи и обеспечение деятельности учреждений здравоохранения, оказывающих скорую медицинскую помощь, а также на оказание медицинской помощи нуждающимся в ней в экстренном порядке, реализацию мероприятий приоритетного национального проекта "Здоровье".

По подразделу 0905 "Санаторно-оздоровительная помощь" подлежат отражению расходы на оказание санаторно-оздоровительной помощи населению, обеспечение деятельности санаториев, в том числе санаториев для детей и подростков, для больных туберкулезом, а также пансионатов и домов отдыха.

По подразделу 0906 "Заготовка, переработка, хранение и обеспечение безопасности донорской крови и ее компонентов" подлежат отражению расходы на обеспечение деятельности учреждений здравоохранения (либо их структурных подразделений), осуществляющих заготовку, переработку, транспортировку и хранение донорской крови и ее компонентов, а также

на проведение соответствующих мероприятий и реализацию мероприятий приоритетного национального проекта "Здоровье".

По подразделу 0907 "Санитарно-эпидемиологическое благополучие" подлежат отражению расходы на обеспечение деятельности учреждений, обеспечивающих государственный санитарно-эпидемиологический надзор, противочумных организаций, дезинфекционных станций, мероприятия в области санитарно-эпидемиологического надзора.

По подразделу 0908 "Прикладные научные исследования в области здравоохранения" подлежат отражению расходы на обеспечение деятельности государственных учреждений, осуществляющих прикладные исследования и экспериментальные разработки в области здравоохранения, а также расходы на выполнение научно-исследовательских, опытно-конструкторских и технологических работ в указанной сфере по государственным контрактам.

По подразделу 0909 "Другие вопросы в области здравоохранения" подлежат отражению расходы на обеспечение деятельности органов исполнительной власти Российской Федерации, субъектов Российской Федерации и органов местного самоуправления, учреждений, осуществляющих руководство и управление такими вопросами, как выработка государственной политики; разработка и обеспечение выполнения стандартов для медицинского персонала, больниц, клиник, медпунктов, расходы на разработку программ, планов и бюджетов, в сфере здравоохранения, лицензирования, а также расходы на обеспечение деятельности иных учреждений (в том числе из разряда учреждений особого типа), обеспечивающих предоставление услуг в сфере здравоохранения, но не отнесенных к другим подразделам, и расходы на обеспечение деятельности централизованных бухгалтерий здравоохранения и учреждений по обеспечению деятельности здравоохранения и на реализацию мероприятий приоритетного национального проекта "Здоровье", предоставление дополнительных видов и объемов медицинской помощи населению закрытых административно-территориальных образований, территорий с опасными для здоровья человека физическими, химическими и биологическими факторами, работникам организаций отдельных отраслей промышленности с особо опасными условиями труда, медико-биологическое и медицинское обеспечение спортсменов спортивных сборных команд Российской Федерации.

По данному подразделу также отражаются расходы территориальных фондов обязательного медицинского страхования по финансированию страховых медицинских организаций по дифференцированным среднестатистическим нормативам для оплаты медицинской помощи в рамках территориальной программы обязательного медицинского страхования.

Раздел 1000 "Социальная политика" аккумулирует расходы на пенсионное обеспечение, социальное обслуживание и социальное обеспечение населения, охрану семьи и детства.

По подразделу 1001 "Пенсионное обеспечение" подлежат отражению расходы, предусмотренные нормативными правовыми актами Российской Федерации и связанные с выплатой денежных пособий, таких как все виды пенсий, различным категориям лиц, выплаты нетрудоспособным членам семьи, дополнительное материальное обеспечение ветеранов ядерно-оружейного комплекса, другие выплаты, установленные пенсионным законодательством Российской Федерации.

В состав указанного подраздела также включены расходы по выплате пособий в натуральной форме, таких как предоставление жилья, питания престарелым, находящимся в специализированных учреждениях.

Также подраздел отражает расходы на выплату ежемесячного пожизненного содержания судьям, пребывающим в отставке, ежемесячной надбавки в размере пятидесяти процентов ежемесячного пожизненного содержания судьям, продолжающим работать, на предоставление государственных гарантий судьям, пребывающим в отставке.

По подразделу 1002 "Социальное обслуживание населения" подлежат отражению расходы, связанные с организацией социального обслуживания населения, обеспечением деятельности учреждений и организаций социального обслуживания (центров и отделений социального обслуживания населения, медико-социальных экспертных комиссий, домов-интернатов для инвалидов, стационаров сложного протезирования и других учреждений социального обслуживания).

По подразделу 1003 "Социальное обеспечение населения" подлежат отражению расходы бюджетов, связанные с обеспечением мер социальной поддержки граждан, включая все виды пособий и страховых выплат, а также осуществление ежемесячных денежных выплат отдельным категориям граждан, осуществляемых Фондом социального страхования Российской Федерации и Пенсионным фондом Российской Федерации, а также расходы на предоставление социальных выплат гражданам на приобретение (строительство) жилья, обеспечение инвалидов техническими средствами реабилитации, включая изготовление и ремонт протезно-ортопедических изделий, обеспечение путевками в установленных законодательством случаях (за исключением расходов на обеспечение путевками судей, пребывающих в отставке), осуществление накопительных взносов на именные накопительные счета военнослужащих – участников накопительно-ипотечной системы жилищного обеспечения военнослужащих, другие аналогичные расходы.

Также по данному подразделу отражаются расходы на выплату дополнительного материального обеспечения судьям, пребывающим в отставке, в соответствии с федеральным законодательством.

По подразделу 1004 "Охрана семьи и детства" подлежат отражению расходы, в том числе, связанные с: предоставлением мер социальной поддержки в виде пособий по опеке и попечительству; выплатой компенсации

части родительской платы за содержание ребенка в государственных и муниципальных образовательных учреждениях, реализующих основную общеобразовательную программу дошкольного образования; перевозкой несовершеннолетних, самовольно ушедших из семей, детских домов, школ-интернатов, специальных учебно-воспитательных учреждений, предоставлением жилых помещений детям-сиротам и детям, оставшимся без попечения родителей, лицам из их числа по договорам найма специализированных жилых помещений, а также расходы на выплату гражданам, подвергшимся воздействию радиации вследствие радиационных аварий, ежемесячного пособия по уходу за ребенком в возрасте от полутора до трех лет, другие аналогичные расходы.

По подразделу 1005 "Прикладные научные исследования в области социальной политики" подлежат отражению расходы на обеспечение деятельности государственных учреждений, осуществляющих прикладные исследования и экспериментальные разработки в области социальной политики, а также расходы на выполнение научно-исследовательских, опытно-конструкторских и технологических работ по государственным контрактам в области социальной политики.

По подразделу 1006 "Другие вопросы в области социальной политики" подлежат отражению расходы на обеспечение деятельности органов исполнительной власти Российской Федерации, субъектов Российской Федерации и органов местного самоуправления, учреждений, осуществляющих руководство и управление в сфере социальной политики, расходы на разработку общей политики, программ, планов и бюджетов в области социальной политики, а также расходы на иные мероприятия в области социальной политики, которые не могут быть отнесены ни к одному из перечисленных подразделов.

**Перечни целевых статей** классификации расходов, применяемых в бюджетах бюджетной системы Российской Федерации, формируются соответствующими финансовыми органами в соответствии с расходными обязательствами, подлежащими исполнению за счет средств соответствующих бюджетов.

Перечни и правила применения целевых статей классификации расходов, предназначенных для отражения расходов бюджетов на предоставление межбюджетных трансфертов в форме субвенций, субсидий и иных межбюджетных трансфертов, имеющих целевое назначение, определяются в порядке, установленном финансовым органом, осуществляющим составление и организацию исполнения бюджета, из которого предоставляются указанные целевые межбюджетные трансферты.

Коды целевых статей бюджетов присваиваются в соответствии с перечнем целевых статей, утвержденным в составе ведомственной структуры расходов законом (решением) о бюджете либо в установленных Бюд-

жетным кодексом Российской Федерации случаях сводной бюджетной росписью соответствующего бюджета.

Целевые статьи классификации расходов бюджетов обеспечивают привязку бюджетных ассигнований и субсидий к конкретным направлениям деятельности субъектов бюджетного планирования и участников бюджетного процесса, в пределах соответствующих разделов и подразделов классификации расходов.

Целевые статьи расходов бюджетов государственных внебюджетных фондов Российской Федерации обеспечивают привязку бюджетных ассигнований указанных бюджетов к государственным программам Российской Федерации, их подпрограммам, основным мероприятиям и (или) непрограммным направлениям деятельности (функциям) органов управления государственных внебюджетных фондов в установленной сфере деятельности.

В Указаниях о порядке применения бюджетной классификации Российской Федерации дана структура кода целевой статьи расходов соответствующего бюджета, которая включает:

- код программной (непрограммной) статьи (8 – 12 разряды кода классификации расходов бюджетов);
- код направления расходов (13 – 17 разряды кода классификации расходов бюджетов).

**Коды целевых статей расходов** соответствующего бюджета устанавливаются соответственно:

- для федерального бюджета и бюджетов государственных внебюджетных фондов Российской Федерации – Министерством финансов Российской Федерации;
- для бюджета субъекта Российской Федерации и бюджета территориального государственного внебюджетного фонда – финансовым органом соответствующего субъекта Российской Федерации;
- для местного бюджета – финансовым органом муниципального образования.

Финансовый орган субъекта Российской Федерации утверждает единую структуру программной (непрограммной) части кода целевой статьи расходов бюджета (8 – 12 разряды кода расходов бюджетов) для отражения направления бюджетных ассигнований на реализацию государственных программ субъекта Российской Федерации и непрограммных направлений деятельности государственных органов субъекта Российской Федерации, органов управления территориальными государственными внебюджетными фондами, наиболее значимых учреждений науки, образования, культуры и здравоохранения, указанных в ведомственной структуре расходов бюджета.

В случае принятия субъектом Российской Федерации и (или) муниципальным образованием решения о составлении проекта решения о бюджете



те муниципального образования на очередной финансовый год (финансовый год и плановый период) в структуре муниципальных программ, финансовый орган муниципального образования утверждает единую структуру программной (непрограммной) части (8 – 12 разряды кода целевой статьи) кода целевой статьи расходов бюджета для отражения направления бюджетных ассигнований на реализацию муниципальных программ и непрограммных направлений деятельности органов местного самоуправления (муниципальных органов), наиболее значимых учреждений науки, образования, культуры и здравоохранения, указанных в ведомственной структуре расходов бюджета.

Целевым статьям расходов соответствующего бюджета бюджетной системы Российской Федерации присваиваются уникальные коды, сформированные с применением буквенно-цифрового ряда: 0, 1, 2, 3, 4, 5, 6, 7, 8, 9, А, Б, В, Г, Д, Е, Ж, И, К, Л, М, Н, О, П, Р, С, Т, У, Ф, Ц, Ч, Ш, Щ, Э, Ю, Я, D, F, G, I, J, L, N, Q, R, S, U, V, W, Y, Z.

**Коды направлений расходов**, содержащие значения 30000 – 39990 и 50000 – 59990, а также R0000 – R9990, L0000 – L9990, S0000 – S9990 используются, если иное не установлено настоящими Указаниями:

30000 – 39990 и 50000 – 59990 – для отражения расходов федерального бюджета и бюджетов государственных внебюджетных фондов Российской Федерации, а также расходов бюджетов субъектов Российской Федерации и местных бюджетов, бюджетов государственных внебюджетных фондов, источником финансового обеспечения которых являются субвенции и иные межбюджетные трансферты, предоставляемые из федерального бюджета (бюджетов государственных внебюджетных фондов Российской Федерации);

30000 – 39990 и 50000 – 59990 – для отражения расходов федерального бюджета и бюджетов государственных внебюджетных фондов Российской Федерации на предоставление субсидий из федерального бюджета бюджетам субъектов Российской Федерации (местным бюджетам);

R0000 – R9990 – для отражения расходов бюджетов субъектов Российской Федерации, в том числе расходов на предоставление межбюджетных трансфертов местным бюджетам, источником финансового обеспечения которых являются субсидии, предоставляемые из федерального бюджета (бюджетов государственных внебюджетных фондов Российской Федерации), а также расходов бюджетов субъектов Российской Федерации, в целях софинансирования которых бюджетам субъектов Российской Федерации предоставляются из федерального бюджета субсидии;

L0000 – L9990 – для отражения расходов местных бюджетов, в целях софинансирования которых из бюджетов субъектов Российской Федерации предоставляются за счет субсидий из федерального бюджета межбюджетные трансферты;

S0000 – S9990 – для отражения расходов местных бюджетов, в целях софинансирования которых из бюджетов субъектов Российской Федерации предоставляются местным бюджетам субсидии.

**Целевые статьи** государственной программы Российской Федерации, "Развитие образования" на 2013 – 2020 годы" включают:

2 0 00 00000 Государственная программа Российской Федерации "Развитие образования" на 2013 – 2020 годы.

По данной целевой статье отражаются расходы федерального бюджета на реализацию государственной программы Российской Федерации "Развитие образования" на 2013 – 2020 годы, разработанной в соответствии с Перечнем государственных программ Российской Федерации, утвержденным распоряжением Правительства Российской Федерации, осуществляемые по подпрограммам государственной программы федеральным целевым программам.

02 1 00 00000 Подпрограмма "Реализация образовательных программ профессионального образования"

По данной целевой статье отражаются расходы федерального бюджета на реализацию подпрограммы по следующим основным мероприятиям:

02 1 01 00000 Основное мероприятие "Реализация образовательных программ в вузах";

02 1 02 00000 Основное мероприятие "Реализация образовательных программ среднего профессионального образования и профессионального обучения";

02 1 03 00000 Основное мероприятие "Социальная поддержка работников организаций профессионального образования";

02 1 04 00000 Основное мероприятие "Социальная поддержка обучающихся в организациях профессионального образования"

02 1 05 00000 Основное мероприятие "Поддержка талантливой молодежи в организациях профессионального образования";

02 1 06 00000 Основное мероприятие "Развитие инфраструктуры системы профессионального образования";

02 1 07 00000 Основное мероприятие "Поддержка программ развития вузов и приоритетных образовательных программ";

02 1 08 00000 Ведомственная целевая программа "Повышение квалификации инженерно-технических кадров на 2015 – 2016 годы";

02 1 09 00000 Ведомственная целевая программа "Развитие интегрированной системы обеспечения высококвалифицированными кадрами организаций оборонно-промышленного комплекса Российской Федерации в 2016 – 2020 годах";

02 1 П1 00000 Основное мероприятие "Реализация отдельных мероприятий приоритетного проекта "Современная цифровая образовательная среда в Российской Федерации" в сфере профессионального образования";

02 1 П3 00000 Основное мероприятие "Реализация отдельных мероприятий приоритетного проекта "Подготовка высококвалифицированных специалистов и рабочих кадров с учетом современных стандартов и передовых технологий";

02 1 П4 00000 Основное мероприятие "Реализация отдельных мероприятий приоритетного проекта "Вузы как центры пространства создания инноваций".

02 2 00 00000 Подпрограмма "Содействие развитию дошкольного и общего образования".

По данной целевой статье отражаются расходы федерального бюджета на реализацию подпрограммы по следующим основным мероприятиям:

02 2 01 00000 Основное мероприятие "Содействие развитию дошкольного образования";

02 2 02 00000 Основное мероприятие "Содействие развитию общего образования";

02 2 03 00000 Основное мероприятие "Развитие кадрового потенциала системы дошкольного и общего образования";

02 2 04 00000 Основное мероприятие "Развитие инфраструктуры системы дошкольного и общего образования";

02 2 05 00000 Ведомственная целевая программа "Российская электронная школа";

02 2 П1 00000 Основное мероприятие "Реализация отдельных мероприятий приоритетного проекта "Современная цифровая образовательная среда в Российской Федерации" в сфере дошкольного и общего образования";

02 2 П2 00000 Основное мероприятие "Реализация отдельных мероприятий приоритетного проекта "Создание современной образовательной среды для школьников".

02 4 00 00000 Подпрограмма "Развитие дополнительного образования детей и реализация мероприятий молодежной политики"

По данной целевой статье отражаются расходы федерального бюджета на реализацию подпрограммы по следующим основным мероприятиям:

02 4 01 00000 Основное мероприятие "Реализация образовательных программ дополнительного образования детей и мероприятия по их развитию";

02 4 02 00000 Основное мероприятие "Содействие развитию дополнительного образования и социализации детей";

02 4 03 00000 Основное мероприятие "Выявление и поддержка одаренных детей и молодежи";

02 4 04 00000 Основное мероприятие "Создание условий успешной социализации и эффективной самореализации молодежи";

02 4 05 00000 Основное мероприятие "Проведение мероприятий по содействию патриотическому воспитанию граждан Российской Федерации";

02 4 06 00000 Основное мероприятие "Реализация механизмов развития молодежной политики".

02 5 00 00000 Подпрограмма "Совершенствование управления системной образования"

По данной целевой статье отражаются расходы федерального бюджета на реализацию подпрограммы по следующим основным мероприятиям:

02 5 01 00000 Основное мероприятие "Реализация механизмов оценки и обеспечения качества образования в соответствии с государственными образовательными стандартами";

02 5 02 00000 Основное мероприятие "Поощрения педагогических работников за особые заслуги перед государством";

2 5 03 00000 Основное мероприятие "Сопровождение реализации отдельных мероприятий государственной программы".

2 8 00 00000 Федеральная целевая программа развития образования на 2016–2020 годы:

02 8 П2 00000 Реализация отдельных мероприятий приоритетного проекта "Создание современной образовательной среды для школьников" в рамках федеральной целевой программы;

02 8 П3 00000 Реализация отдельных мероприятий приоритетного проекта "Подготовка высококвалифицированных специалистов и рабочих кадров с учетом современных стандартов и передовых технологий" в рамках федеральной целевой программы;

02 8 П4 00000 Реализация отдельных мероприятий приоритетного проекта "Вузы как центры пространства создания инноваций" в рамках федеральной целевой программы; и т.д.

*Таблица 1.6*

**Выписка из приложения 10 «Коды целевых статей расходов»**

01 0 00 00000	Государственная программа Российской Федерации "Развитие здравоохранения"
01 1 00 00000	Подпрограмма "Профилактика заболеваний и формирование здорового образа жизни. Развитие первичной медико-санитарной помощи"
01 1 01 00000	Основное мероприятие "Развитие системы медицинской профилактики неинфекционных заболеваний и формирования здорового образа жизни"
01 1 02 00000	Основное мероприятие "Профилактика инфекционных заболеваний, включая иммунопрофилактику"
01 1 05 51610	Иные межбюджетные трансферты на реализацию отдельных полномочий в области лекарственного обеспечения
01 4 01 39640	Оплата медицинской помощи женщинам в период беременности, родов и в послеродовом периоде, а также профилактического медицинского осмотра ребенка в течение первого года жизни

01 4 07 55280	Субсидии на реализацию мероприятий по охране здоровья матери и ребенка
01 Б 01 51970	Иные межбюджетные трансферты на реализацию отдельных полномочий в области лекарственного обеспечения населения закрытых административно-территориальных образований, обслуживаемых федеральными государственными бюджетными учреждениями здравоохранения, находящимися в ведении Федерального медико-биологического агентства
02 0 00 00000	Государственная программа Российской Федерации "Развитие образования" на 2013 – 2020 годы
02 1 00 00000	Подпрограмма "Реализация образовательных программ профессионального образования"
02 1 01 00000	Основное мероприятие "Реализация образовательных программ в вузах"
02 1 01 62350	Субсидии негосударственным образовательным организациям, имеющим аккредитацию, на оказание государственных услуг по реализации образовательных программ среднего профессионального образования и образовательных программ высшего образования
02 1 02 00000	Основное мероприятие "Реализация образовательных программ среднего профессионального образования и профессионального обучения"
02 1 02 60210	Субсидии на возмещение затрат, связанных с осуществлением деятельности, направленной на решение социальных вопросов, защиту прав и законных интересов граждан
02 1 02 62350	Субсидии негосударственным образовательным организациям, имеющим аккредитацию, на оказание государственных услуг по образованию и образовательных программ высшего образования
02 1 03 00000	Основное мероприятие "Социальная поддержка работников организаций профессионального образования"
02 1 04 00000	Основное мероприятие "Социальная поддержка обучающихся в организациях профессионального образования"
02 1 04 64810	Субсидии на возмещение части затрат на уплату процентов по образовательным кредитам, предоставляемым студентам образовательных организаций высшего образования
02 1 05 00000	Основное мероприятие "Поддержка талантливой молодежи в организациях профессионального образования"
02 1 05 60540	Субсидии Фонду "Талант и успех", г. Сочи, Краснодарский край
02 1 06 00000	Основное мероприятие "Развитие инфраструктуры системы профессионального образования"

02 1 07 00000	Основное мероприятие "Поддержка программ развития вузов и приоритетных образовательных программ"
02 1 08 00000	Ведомственная целевая программа "Повышение квалификации инженерно-технических кадров на 2015 – 2016 годы"
02 4 05 67530	Субсидии на государственную поддержку отдельных общественных организаций в сфере образования
02 4 06 00000	Основное мероприятие "Реализация механизмов развития молодежной политики"
02 5 00 00000	Подпрограмма "Совершенствование управления системой образования"
02 5 01 00000	Основное мероприятие "Реализация механизмов оценки и обеспечения качества образования в соответствии с государственными образовательными стандартами"
02 5 02 00000	Основное мероприятие "Поощрения педагогических работников за особые заслуги перед государством"
02 5 02 30490	Премии Правительства Российской Федерации в области образования
02 5 03 00000	Основное мероприятие "Сопровождение реализации отдельных мероприятий государственной программы"
02 8 99 54980	Субсидии на финансовое обеспечение мероприятий федеральной целевой программы развития образования на 2016 – 2020 годы
02 8 П2 00000	Реализация отдельных мероприятий приоритетного проекта "Создание современной образовательной среды для школьников" в рамках федеральной целевой программы
02 8 П3 00000	Реализация отдельных мероприятий приоритетного проекта "Подготовка высококвалифицированных специалистов и рабочих кадров с учетом современных стандартов и передовых технологий" в рамках федеральной целевой программы
02 8 П3 54980	Субсидии на финансовое обеспечение мероприятий федеральной целевой программы развития образования на 2016 – 2020 годы
02 8 П4 00000	Реализация отдельных мероприятий приоритетного проекта "Вузы как центры пространства создания инноваций" в рамках федеральной целевой программы

Коды **Направления расходов** на финансовое обеспечение выполнения функций федеральных государственных органов, оказания услуг и выполнения работ введены Приказом Минфина России от 20.06.2016 N 90н.

90011 Расходы на выплаты по оплате труда работников государственных органов. По данному направлению расходов отражаются расходы федерального бюджета на выплаты по оплате труда работников федеральных государственных органов, включая судей высших судебных органов.

90012 Расходы на выплаты по оплате труда работников территориальных органов. По данному направлению расходов отражаются расходы федерального бюджета на выплаты по оплате труда работников территориальных органов федеральных государственных органов, включая судей (за исключением судей высших судебных органов).

90019 Расходы на обеспечение функций государственных органов, в том числе территориальных органов. По данному направлению расходов отражаются расходы федерального бюджета на обеспечение выполнения функций федеральными государственными органами и их территориальными органами (за исключением расходов на выплаты по оплате труда работников указанных органов). Также по данному направлению расходов отражаются расходы Государственной корпорации по атомной энергии "Росатом", не предусмотренные иными направлениями расходов.

90038 Дополнительное финансовое обеспечение выполнения функций федеральными казенными учреждениями, находящимися за пределами Российской Федерации за счет средств, полученных от приносящей доходы деятельности.

90039 Расходы на обеспечение функций зарубежного аппарата государственных органов. По данному направлению расходов отражаются расходы федерального бюджета на содержание и обеспечение деятельности (включая расходы на выплаты по оплате труда работников) дипломатических представительств и консульских учреждений Российской Федерации, представительств Российской Федерации при международных организациях, представительств (представителей) федеральных органов исполнительной власти, государственных учреждений Российской Федерации за границей, аппаратов военных атташе при посольствах Российской Федерации за рубежом, официальных представительств (представителей) органов безопасности, правоохранительных и таможенных органов Российской Федерации в стране пребывания.

90048 Дополнительное финансовое обеспечение выполнения функций федеральными казенными учреждениями, исполняющими наказания в виде лишения свободы, осуществляемое за счет средств, поступающих от привлечения осужденных к труду.

90049 Расходы на обеспечение функционирования Вооруженных Сил Российской Федерации, органов в сфере национальной безопасности и правоохранительной деятельности, войск и иных воинских формирований. По данному направлению расходов отражаются расходы федерального бюджета на обеспечение функционирования Вооруженных Сил Россий-

ской Федерации, органов в сфере национальной безопасности и правоохранительной деятельности, войск и иных воинских формирований.

90059 Расходы на обеспечение деятельности (оказание услуг) государственных учреждений. По данному направлению расходов отражаются расходы федерального бюджета на содержание и обеспечение деятельности (оказание услуг) государственных учреждений, в том числе на предоставление бюджетным и автономным учреждениям субсидий, а также расходы государственных внебюджетных фондов Российской Федерации на содержание и обеспечение своей деятельности.

92002 Закупка методических и экспертно-аналитических работ. По данному направлению расходов отражаются расходы федерального бюджета на закупку работ (услуг), связанных с разработкой методик, методических рекомендаций; осуществлением экспертной деятельности, проводимой привлеченными экспертами, экспертными организациями в случаях, установленных федеральным законодательством; анализом информации, документов.

92004 Закупка школьных автобусов.

92005 Обеспечение лиц, инфицированных вирусом иммунодефицита человека, в том числе в сочетании с вирусами гепатитов В и С, антивирусными лекарственными препаратами для медицинского применения, включенными в перечень жизненно необходимых и важнейших лекарственных препаратов.

92006 Централизованные закупки медикаментов и медицинского оборудования. По данному направлению расходов отражаются расходы федерального бюджета на осуществление централизованной закупки гриппозной вакцины для иммунизации работников федеральных учреждений здравоохранения, федеральных государственных образовательных учреждений высшего медицинского образования и профильных НИИ федерального подчинения.

92007 Обеспечение лиц, больных туберкулезом с множественной лекарственной устойчивостью возбудителя, антибактериальными и противотуберкулезными лекарственными препаратами для медицинского применения, включенными в перечень жизненно необходимых и важнейших лекарственных препаратов.

92008 Переселение в Российскую Федерацию соотечественников, проживающих за рубежом. По данному направлению расходов отражаются расходы федерального бюджета, связанные с обеспечением мероприятий по реализации Государственной программы по оказанию содействия добровольному переселению в Российскую Федерацию соотечественников, проживающих за рубежом.

92010 Мероприятия, направленные на обследование населения с целью выявления туберкулеза, лечения больных туберкулезом, профилактические мероприятия. По данному направлению расходов отражаются расходы федерального бюджета на проведение мероприятий, направленных



на обследование населения с целью выявления туберкулеза, лечения больных туберкулезом, профилактические мероприятия.

92011 Мероприятия по профилактике, выявлению, мониторингу лечения и лечению лиц, инфицированных вирусами иммунодефицита человека и гепатитов В и С. По данному направлению расходов отражаются расходы на проведение мероприятий по профилактике, выявлению, мониторингу лечения и лечению лиц, инфицированных вирусами иммунодефицита человека и гепатитов В и С. Также по данному направлению расходов отражаются расходы на финансовое обеспечение закупок диагностических средств и противовирусных препаратов для профилактики, выявления, мониторинга лечения и лечения лиц, инфицированных вирусами иммунодефицита человека и гепатитов В и С.

92012 Мероприятия по развитию службы крови. По данному направлению расходов отражаются расходы федерального бюджета на проведение мероприятий по развитию службы крови.

Перечень и коды видов расходов утверждаются в составе ведомственной структуры расходов законом (решением) о бюджете либо в установленных Бюджетным кодексом Российской Федерации случаях сводной бюджетной росписью соответствующего бюджета. В приложении 3 к Указаниям о порядке применения бюджетной классификации Российской Федерации приводится перечень видов (групп, подгрупп, элементов) расходов бюджетов.

*Таблица 1.7*

### **Выписка из приложения 3 «Перечень видов расходов бюджетов»**

Код	Наименование вида расходов
100	Расходы на выплаты персоналу в целях обеспечения выполнения функций государственными (муниципальными) органами, казенными учреждениями, органами управления государственными внебюджетными фондами
110	Расходы на выплаты персоналу казенных учреждений
111	Фонд оплаты труда учреждений
112	Иные выплаты персоналу учреждений, за исключением фонда оплаты труда
119	Взносы по обязательному социальному страхованию на выплаты по оплате труда работников и иные выплаты работникам учреждений
120	Расходы на выплаты персоналу государственных (муниципальных) органов
121	Фонд оплаты труда государственных (муниципальных) органов

Код	Наименование вида расходов
129	Взносы по обязательному социальному страхованию на выплаты денежного содержания и иные выплаты работникам государственных (муниципальных) органов
130	Расходы на выплаты персоналу в сфере национальной безопасности, правоохранительной деятельности и обороны
131	Денежное довольствие военнослужащих и сотрудников, имеющих специальные звания
133	Расходы на выплаты военнослужащим и сотрудникам, имеющим специальные звания, зависящие от размера денежного довольствия
200	Закупка товаров, работ и услуг для обеспечения государственных (муниципальных) нужд
213	Поставка товаров, работ и услуг для обеспечения государственных нужд в области геодезии и картографии в рамках государственного оборонного заказа
300	Социальное обеспечение и иные выплаты населению
311	Пенсии, выплачиваемые по пенсионному страхованию населения
322	Субсидии гражданам на приобретение жилья
340	Стипендии
350	Премии и гранты
400	Капитальные вложения в объекты государственной (муниципальной) собственности
406	Приобретение объектов недвижимого имущества государственными (муниципальными) учреждениями
407	Строительство (реконструкция) объектов недвижимого имущества государственными (муниципальными) учреждениями
460	Субсидии бюджетным и автономным учреждениям, государственным (муниципальным) унитарным предприятиям на осуществление капитальных вложений в объекты капитального строительства государственной (муниципальной) собственности или приобретение объектов недвижимого имущества в государственную (муниципальную) собственность
461	Субсидии на приобретение объектов недвижимого имущества в государственную (муниципальную) собственность бюджетным учреждениям
462	Субсидии на приобретение объектов недвижимого имущества в государственную (муниципальную) собственность автономным учреждениям

Код	Наименование вида расходов
464	Субсидии на осуществление капитальных вложений в объекты капитального строительства государственной (муниципальной) собственности бюджетным учреждениям
465	Субсидии на осуществление капитальных вложений в объекты капитального строительства государственной (муниципальной) собственности автономным учреждениям
600	Предоставление субсидий бюджетным, автономным учреждениям и иным некоммерческим организациям
610	Субсидии бюджетным учреждениям
611	Субсидии бюджетным учреждениям на финансовое обеспечение государственного (муниципального) задания на оказание государственных (муниципальных) услуг (выполнение работ)
612	Субсидии бюджетным учреждениям на иные цели
613	Гранты в форме субсидии бюджетным учреждениям
620	Субсидии автономным учреждениям
621	Субсидии автономным учреждениям на финансовое обеспечение государственного (муниципального) задания на оказание государственных (муниципальных) услуг (выполнение работ)
622	Субсидии автономным учреждениям на иные цели
623	Гранты в форме субсидии автономным учреждениям

100 Расходы на выплаты персоналу в целях обеспечения выполнения функций государственными органами, казенными учреждениями, органами управления государственными внебюджетными фондами. Данная группа предназначена для отражения (с учетом установленной в ней детализации по подгруппам и элементам) расходов федерального бюджета и бюджетов государственных внебюджетных фондов на оплату труда, выплату денежного довольствия, осуществление иных выплат, предусмотренных законодательством Российской Федерации, персоналу федеральных органов государственной власти, федеральных казенных учреждений, а также органов управления государственных внебюджетных фондов с учетом страховых взносов в государственные внебюджетные фонды.

110 Расходы на выплаты персоналу казенных учреждений. В разрезе элементов данной подгруппы отражаются расходы федерального бюджета на оплату труда, иных выплат, предусмотренных законодательством Российской Федерации, персоналу федеральных казенных учреждений с уче-

том страховых взносов в государственные внебюджетные фонды с указанных сумм оплаты труда и иных выплат.

111 Фонд оплаты труда и страховые взносы. По данному элементу отражаются расходы федерального бюджета, осуществляемые в пределах фонда оплаты труда и направленные на оплату труда работников федеральных казенных учреждений на основе договоров (контрактов), заключенных в соответствии с трудовым законодательством и иными законодательными актами Российской Федерации, а также иные выплаты работникам указанных учреждений в пределах фонда оплаты труда, в том числе выплаты пособия за первые три дня временной нетрудоспособности за счет средств работодателя, в случае заболевания работника или полученной им травмы (за исключением несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний), а также на уплату страховых взносов в государственные внебюджетные фонды с указанных сумм оплаты труда.

300 Социальное обеспечение и иные выплаты населению. Данная группа предназначена для отражения (с учетом установленной в ней детализации по подгруппам и элементам) расходов федерального бюджета и бюджетов государственных внебюджетных фондов на социальное обеспечение населения и осуществление иных выплат населению (в том числе назначенных на основании решений судов).

- 340 Стипендии. В рамках данной подгруппы отражаются расходы федерального бюджета на:

- выплату стипендий обучающимся в образовательных учреждениях профессионального образования и научных учреждениях, а также иным категориям населения в соответствии с законодательством Российской Федерации;

- иные расходы на социальную поддержку обучающихся за счет средств стипендиального фонда.

350 Премии и гранты. В рамках данной подгруппы отражаются расходы федерального бюджета на премирование физических лиц за достижения в области культуры, искусства, образования, науки и техники, а также на предоставление грантов с целью поддержки проектов в области науки, культуры и искусства.

400 Бюджетные инвестиции. Данная группа предназначена для отражения (с учетом установленной в ней детализации по подгруппам и элементам) расходов федерального бюджета и бюджетов государственных внебюджетных фондов на осуществление бюджетных инвестиций. Указанные расходы состоят из расходов на оплату договоров строительного подряда, расходов на оплату монтажных, пусконаладочных и иных неразрывно связанных со строящимися объектами работ, иных расходов из состава затрат, предусмотренных сводными сметными расчетами стоимости строительства (реконструкции) объектов, расходов на предоставление бюджетных инвестиций юридическим лицам на строительство, реконст-

рукцию и техническое перевооружение принадлежащих им объектов капитального строительства, в результате которых Российская Федерация получает право (долю в праве) государственной собственности в отношении соответствующего юридического лица, а также расходов на приобретение объектов недвижимого имущества.

- 461 Субсидии на приобретение объектов недвижимости бюджетным учреждениям. По данному элементу отражаются расходы на предоставление субсидий на приобретение недвижимости бюджетным учреждениям.

600 Предоставление субсидий федеральным бюджетным, автономным учреждениям и иным некоммерческим организациям. Данная группа предназначена для отражения (с учетом установленной в ней детализации по подгруппам и элементам) расходов федерального бюджета на предоставление субсидий федеральным бюджетным, автономным учреждениям и иным некоммерческим организациям в целях оказания государственных услуг (выполнения работ).

- 610 Субсидии бюджетным учреждениям. В разрезе элементов данной подгруппы отражаются расходы федерального бюджета на предоставление субсидий федеральным бюджетным учреждениям.

- 611 Субсидии бюджетным учреждениям на финансовое обеспечение государственного задания на оказание государственных услуг (выполнение работ). По данному элементу отражаются расходы федерального бюджета на предоставление субсидий федеральным бюджетным учреждениям на финансовое обеспечение государственного задания на оказание государственных услуг (выполнение работ).

- 612 Субсидии бюджетным учреждениям на иные цели.

По данному элементу отражаются расходы федерального бюджета на предоставление бюджетным учреждениям субсидий на иные цели, за исключением субсидий на финансовое обеспечение государственного задания на оказание государственных услуг (выполнение работ).

- 620 Субсидии автономным учреждениям. В разрезе элементов данной подгруппы отражаются расходы федерального бюджета на предоставление субсидий федеральным автономным учреждениям.

- 621 Субсидии автономным учреждениям на финансовое обеспечение государственного задания на оказание государственных услуг (выполнение работ). По данному элементу отражаются расходы федерального бюджета на предоставление субсидий автономным учреждениям на финансовое обеспечение государственного задания на оказание государственных услуг (выполнение работ).

- 622 Субсидии автономным учреждениям на иные цели.

По данному элементу отражаются расходы федерального бюджета на предоставление субсидий автономным учреждениям на иные цели, за исключением субсидий на финансовое обеспечение государственного зада-

ния на оказание государственных услуг (выполнение работ) и в целях бюджетных инвестиций.

Таким образом, классификация расходов бюджетов показывает те виды финансовых операций, с помощью которых государство выполняет свои функции как внутри страны, так и во взаимоотношениях с другими странами.

### **1.3. Классификация операций сектора государственного управления**

Классификация операций сектора государственного управления является группировкой операций, осуществляемых в секторе государственного управления, в зависимости от их экономического содержания.

Особенности применения кодов классификации операций сектора государственного управления, применяемых в целях бухгалтерского (бюджетного) учета, определяются в нормативных актах Министерства финансов Российской Федерации, регулирующих бухгалтерский (бюджетный) учет.

Классификация операций сектора государственного управления состоит из следующих групп:

- 100 Доходы;
- 200 Расходы;
- 300 Поступление нефинансовых активов;
- 400 Выбытие нефинансовых активов;
- 500 Поступление финансовых активов;
- 600 Выбытие финансовых активов;
- 700 Увеличение обязательств;
- 800 Уменьшение обязательств.

В приложении 4 Указаний показаны все эти группы.

Код классификации операций сектора государственного управления (КОСГУ), относящийся к доходам бюджетов, включает коды статей и подстатей операций сектора государственного управления согласно приложения 4 к Указаниям о порядке применения бюджетной классификации Российской Федерации.

*Таблица 1.8*

#### **КОСГУ доходов**

Код	Наименование показателя
110	налоговые доходы
120	доходы от собственности
130	доходы от оказания платных услуг

Код	Наименование показателя
140	суммы принудительного изъятия
150	безвозмездные поступления от бюджетов
151	поступления от других бюджетов бюджетной системы Российской Федерации
152	поступления от наднациональных организаций и правительств иностранных государств
153	поступления от международных финансовых организаций
160	страховые взносы на обязательное социальное страхование
170	доходы от операций с активами
180	прочие доходы

Коды операций сектора государственного управления совпадают с аналитической группой подвида доходов бюджетов, и они изложены выше за исключением 170 статьи.

Статья 170 Доходы от операций с активами

Данная статья КОСГУ детализирована подстатьями 171 – 174 КОСГУ.

Подстатья 171 Доходы от переоценки активов и обязательств

На данную подстатью КОСГУ относятся операции, отражающие финансовый результат от переоценки активов, в том числе:

- средств в иностранной валюте в виде положительной либо отрицательной курсовой разницы;
- активов в драгоценных металлах и драгоценных камнях;
- финансовых активов (ценных бумаг, кроме акций, участия в капитале);
- задолженности по предоставленным кредитам, займам (ссудам);
- задолженности по внешним долговым обязательствам.

Подстатья 172 Доходы от операций с активами

На данную подстатью относятся операции, отражающие финансовый результат от операций с активами (основными средствами, нематериальными активами, произведенными активами, материальными запасами), для отражения кассовых поступлений и выбытий не применяется.

Подстатья 173 Чрезвычайные доходы от операций с активами

На данную подстатью относятся операции, отражающие финансовый результат от операций по списанию в порядке, установленном бюджетным законодательством, дебиторской задолженности нереальной к взысканию (по доходам, источникам финансирования дефицита бюджета, предоставленным займам, ссудам), а также списание с балансового учета задолженности по

принятым обязательствам, невостребованной кредиторами. Для отражения кассовых поступлений и выбытий данная подстатья не применяется.

#### Подстатья 174 Выпадающие доходы

На данную подстатью КОСГУ относятся операции, отражающие финансовый результат от операций по уменьшению (списанию) суммы начисленных доходов, в том числе денежных взысканий (штрафов, пеней, неустоек), при принятии решения об их уменьшении в соответствии с законодательством Российской Федерации (выпадающие доходы). Для отражения кассовых поступлений и выбытий данная подстатья не применяется.

#### Статья 180 Прочие доходы

На данную статью КОСГУ относятся прочие неналоговые доходы, не отнесенные на другие статьи КОСГУ группы 100 "Доходы", в том числе:

- таможенные пошлины, налоги, таможенные сборы, специальные, антидемпинговые и компенсационные пошлины;
- прочие поступления от внешнеэкономической деятельности;
- гранты и пожертвования, иные безвозмездные перечисления;
- субсидии, получаемые государственными (муниципальными) учреждениями из соответствующих бюджетов;
- безвозмездные поступления от государственных (муниципальных), негосударственных организаций;
- доходы от возврата бюджетными (автономными) учреждениями остатков субсидий прошлых лет;
- доходы от возмещения ущерба, выявленного в связи с недостатчей денежных средств;
- другие аналогичные доходы, не отнесенные на другие статьи КОСГУ группы 100 "Доходы".

В приложении 4 к Указаниям о порядке применения бюджетной классификации Российской Федерации приведены коды статей и подстатей операций сектора государственного управления, относящиеся к кодам вида расходов.

Таблица 1.9

### КОСГУ расходов

Код	Наименование показателя
200	Расходы
210	Оплата труда и начисления на выплаты по оплате труда
211	Заработная плата
212	Прочие выплаты
213	Начисления на выплаты по оплате труда



Код	Наименование показателя
220	Оплата работ, услуг
221	Услуги связи
222	Транспортные услуги
223	Коммунальные услуги
224	Арендная плата за пользование имуществом
225	Работы, услуги по содержанию имущества
226	Прочие работы, услуги
230	Обслуживание государственного (муниципального) долга
231	Обслуживание внутреннего долга
232	Обслуживание внешнего долга
240	Безвозмездные перечисления организациям
241	Безвозмездные перечисления государственным и муниципальным организациям
242	Безвозмездные перечисления организациям, за исключением государственных и муниципальных организаций
250	Безвозмездные перечисления бюджетам
251	Перечисления другим бюджетам бюджетной системы Российской Федерации
252	Перечисления наднациональным организациям и правительствам иностранных государств
253	Перечисления международным организациям
260	Социальное обеспечение
261	Пенсии, пособия и выплаты по пенсионному, социальному и медицинскому страхованию населения
262	Пособия по социальной помощи населению
263	Пенсии, пособия, выплачиваемые организациями сектора государственного управления
270	Расходы по операциям с активами
271	Амортизация основных средств и нематериальных активов
272	Расходование материальных запасов

Код	Наименование показателя
273	Чрезвычайные расходы по операциям с активами
290	Прочие расходы

Движение активов, таких как нефинансовых активов (основных средств, нематериальных активов и др.), финансовых активов (денежных средств и дебиторской задолженности) и обязательств (расчетов с персоналом по оплате труда, с поставщиками и подрядчиками и др.) также приведены в приложении 4 Указаний о порядке применения бюджетной классификации Российской Федерации.

*Таблица 1.10*

**КОСГУ увеличения и уменьшения нефинансовых активов,  
финансовых активов, обязательств**

Код	Наименование показателя
300	Поступление нефинансовых активов
310	Увеличение стоимости основных средств
320	Увеличение стоимости нематериальных активов
330	Увеличение стоимости произведенных активов
340	Увеличение стоимости материальных запасов
400	Выбытие нефинансовых активов
410	Уменьшение стоимости основных средств
420	Уменьшение стоимости нематериальных активов
430	Уменьшение стоимости произведенных активов
440	Уменьшение стоимости материальных запасов
500	Поступление финансовых активов
510	Поступление на счета бюджетов
520	Увеличение стоимости ценных бумаг, кроме акций и иных форм участия в капитале
530	Увеличение стоимости акций и иных форм участия в капитале
540	Увеличение задолженности по бюджетным кредитам
550	Увеличение стоимости иных финансовых активов

Код	Наименование показателя
560	Увеличение прочей дебиторской задолженности
600	Выбытие финансовых активов
610	Выбытие со счетов бюджетов
620	Уменьшение стоимости ценных бумаг, кроме акций и иных форм участия в капитале
630	Уменьшение стоимости акций и иных форм участия в капитале
640	Уменьшение задолженности по бюджетным ссудам и кредитам
650	Уменьшение стоимости иных финансовых активов
660	Уменьшение прочей дебиторской задолженности
700	Увеличение обязательств
710	Увеличение задолженности по внутреннему государственному (муниципальному) долгу
720	Увеличение задолженности по внешнему государственному долгу
730	Увеличение прочей кредиторской задолженности
800	Уменьшение обязательств
810	Уменьшение задолженности по внутреннему государственному (муниципальному) долгу
820	Уменьшение задолженности по внешнему государственному долгу
830	Уменьшение прочей кредиторской задолженности

Рассмотрим некоторые группы классификации операций сектора государственного управления.

Группа 100 Доходы. Данная группа детализирована статьями 110-180, в рамках которых группируются операции, относящиеся к доходам. Операции налогоплательщиков – государственных (муниципальных) автономных и бюджетных учреждений по налогу на добавленную стоимость и налогу на прибыль организаций отражаются по соответствующей статье классификации операций сектора государственного управления (130 "Доходы от оказания платных услуг (работ)" или 180 "Прочие доходы") в соответствии с решением учреждения, принятым в рамках его учетной политики.

Статья 130 Доходы от оказания платных услуг (работ). На данную статью относятся доходы от оказания платных услуг (работ) и компенсации затрат, в том числе: доходы от оказания платных услуг (работ); ком-

пенсации затрат государственных (муниципальных) учреждений; доходы от возмещения расходов, понесенных в связи с эксплуатацией государственного (муниципального) имущества, закрепленного на праве оперативного управления; плата за пользование общежитием; доходы от оказания медицинских услуг, предоставляемых застрахованным лицам в системе обязательного медицинского страхования; доходы медицинских учреждений государственной и муниципальной систем здравоохранения от оказания медицинских услуг, предоставляемых женщинам в период беременности, женщинам и новорожденным в период родов и в послеродовой период; другие аналогичные доходы.

Статья 170 Доходы от операций с активами.

Подстатья 171 Доходы от переоценки активов. На данную подстатью относятся операции, отражающие положительную либо отрицательную курсовую разницу по средствам в иностранной валюте.

Статья 180 Прочие доходы. На данную статью относятся гранты и пожертвования, иные безвозмездные перечисления; субсидии, получаемые государственными (муниципальными) учреждениями из соответствующих бюджетов; доходы от возмещения ущерба, выявленного в связи с недостатком денежных средств; другие аналогичные доходы, не отнесенные на другие статьи группы 100 "Доходы".

Группа 200 Расходы. Данная группа детализирована статьями 210-260, 290, в рамках которых группируются операции, относящиеся к расходам.

Статья 210 Оплата труда и начисления на выплаты по оплате труда.

Подстатья 211 Заработная плата. На данную подстатью относятся расходы на выплату заработной платы, осуществляемые на основе договоров (контрактов), в соответствии с законодательством Российской Федерации о государственной (муниципальной) службе, трудовым законодательством, в том числе: выплаты по должностным окладам, по ставкам заработной платы, по почасовой оплате, за работу в ночное время, праздничные и выходные дни, за работу с вредными и (или) опасными и иными особыми условиями труда, за сверхурочную работу, преподавателям, являющимся штатными сотрудниками, отпускные. Также по этой подстатье выплачиваются надбавки за выслугу лет, за квалификационный разряд, 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 и другие надбавки.

Подстатья 212 Прочие выплаты. На данную подстатью относятся расходы по оплате работодателем в пользу работников и (или) их иждивенцев не относящихся к заработной плате дополнительных выплат и компенсаций, обусловленных условиями трудовых отношений, статусом работников в соответствии с законодательством Российской Федерации, в том числе: суточные при служебных командировках, ежемесячная денежная

компенсация на приобретение книгоиздательской продукции и периодических изданий педагогическим работникам образовательных учреждений, научным сотрудникам и другие аналогичные расходы.

Подстатья 213 Начисления на выплаты по оплате труда. По данной подстатье отражаются расходы, связанные с начислениями на выплаты по оплате труда, в том числе: расходы по уплате страховых взносов в Пенсионный фонд Российской Федерации на обязательное пенсионное страхование, Фонд социального страхования Российской Федерации на обязательное социальное страхование на случай временной нетрудоспособности и в связи с материнством, Федеральный фонд обязательного медицинского страхования, а также страховых взносов на обязательное социальное страхование от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний. Также по этой подстатье выплачивается пособие по беременности и родам, оплата пособия по временной нетрудоспособности, за исключением пособия за первые три дня временной нетрудоспособности, оплачиваемого за счет средств работодателя и другие выплаты.

Статья 220 Оплата работ, услуг

Подстатья 221 Услуги связи. На данную подстатью относятся расходы на приобретение услуг связи, в том числе: услуги почтовой связи, услуги телефонно-телеграфной, факсимильной, сотовой, пейджинговой связи, радиосвязи, интернет-провайдеров, другие аналогичные расходы.

Подстатья 222 Транспортные услуги. На данную подстатью относятся расходы на приобретение транспортных услуг, в том числе: провозная плата по договорам перевозки (договорам фрахтования) пассажиров и багажа, провозная плата по договорам перевозки (договорам фрахтования) грузов, другие аналогичные расходы.

Подстатья 223 Коммунальные услуги. На данную подстатью относятся расходы на приобретение коммунальных услуг, в том числе: оплата услуг отопления, горячего и холодного водоснабжения, предоставления газа и электроэнергии, расходы арендатора по возмещению арендодателю стоимости коммунальных услуг, другие расходы по оплате коммунальных услуг.

Подстатья 225 Работы, услуги по содержанию имущества. На данную подстатью относятся расходы по оплате договоров на выполнение работ, оказание услуг, связанных с содержанием, обслуживанием и ремонтом нефинансовых активов.

Подстатья 226 Прочие работы, услуги. На данную подстатью относятся расходы на выполнение научно-исследовательских, опытно-конструкторских, опытно-технологических, геологоразведочных работ, услуг по типовому проектированию, проектных и изыскательских работ. Также на эту подстатью относят медицинские услуги и санитарно-эпидемиологические работы и услуги (не связанные с содержанием имущества), такие как диспансеризация, медицинский осмотр и освидетельствование состоящих в штате учреждения, проведение медицинских анали-

зов, платные услуги, оказываемые центрами государственного санитарно-эпидемиологического надзора, иные работы и услуги.

#### Группа 300 Поступление нефинансовых активов

Статья 310 Увеличение стоимости основных средств. На данную статью относятся расходы получателей бюджетных средств на строительство, приобретение (изготовление) объектов, относящихся к основным средствам, а также на реконструкцию, техническое перевооружение, расширение, модернизацию и дооборудование основных средств, находящихся в государственной, муниципальной собственности, полученных в аренду или безвозмездное пользование.

Статья 320 Увеличение стоимости нематериальных активов. На данную статью относятся расходы по оплате договоров на приобретение в государственную, муниципальную собственность исключительных прав на результаты интеллектуальной деятельности или средства индивидуализации, в том числе:

- на программное обеспечение и базы данных для ЭВМ;
- на товарные знаки и знаки обслуживания;
- на "ноу-хау" и объекты смежных прав;
- на научные разработки и изобретения, промышленные образцы и полезные модели, селекционные достижения;
- на исполнения артистов-исполнителей и дирижеров, постановки режиссеров – постановщиков спектаклей (исполнения), если эти исполнения выражаются в форме, допускающей их воспроизведение и распространение с помощью технических средств;
- на фонограммы, то есть любые исключительно звуковые записи исполнений или иных звуков либо их отображений, за исключением звуковой записи, включенной в аудиовизуальное произведение;
- на сообщения передач организаций эфирного или кабельного вещания, в том числе передач, созданных самой организацией эфирного или кабельного вещания либо по ее заказу за счет ее средств другой организацией;
- на аудиовизуальные произведения (кино-, теле- и видеофильмы, слайдфильмы, диафильмы и другие кино- и телепроизведения);
- на производные произведения (переводы, обработки, аннотации, рефераты, обзоры, аранжировки и другие переработки произведений наук и литературы);
- на сборники (энциклопедии, антологии, базы данных) и другие составные произведения, представляющие по подбору или расположению материалов результат творческого труда;
- на иные объекты нематериальных активов.

Статья 330 "Увеличение стоимости произведенных активов" включает расходы по увеличению стоимости произведенных активов (земля, ресурсы недр и прочие), права на которые должны быть установлены и законодательно закреплены.

Статья 340 Увеличение стоимости материальных запасов. На данную статью относятся расходы по оплате договоров на приобретение (изготовление) объектов, относящихся к материальным запасам, в том числе: медикаментов и перевозочных средств; медицинской техники, вживляемой в организм пациента; продуктов питания; горюче-смазочных материалов; строительных материалов; мягкого инвентаря; запасных и (или) составных частей для машин, оборудования, оргтехники, вычислительной техники, средств связи и т.п.

Группа 400 Выбытие нефинансовых активов

Статья 410 Уменьшение стоимости основных средств. По данной статье отражается выбытие основных средств.

Статья 420 Уменьшение стоимости нематериальных активов. По данной статье отражается выбытие нематериальных активов.

430 Уменьшение стоимости произведенных активов. По данной статье отражается уменьшение стоимости произведенных активов, права на которые должны быть установлены и законодательно закреплены.

Статья 440 Уменьшение стоимости материальных запасов. По данной статье отражается выбытие материальных запасов.

Группа 500 Поступление финансовых активов

Статья 510 Поступление на счета бюджетов. Данная статья отражает увеличение остатков денежных средств бюджетов бюджетной системы Российской Федерации, государственных (муниципальных) бюджетных, автономных учреждений, в т.ч. размещение в соответствии с законодательством Российской Федерации средств на банковских депозитах.

Статья 560 Увеличение прочей дебиторской задолженности. Данная статья отражает увеличение дебиторской задолженности подотчетных лиц, материально-ответственных лиц за недостачу и другие.

Группа 600 Выбытие финансовых активов

Статья 610 Выбытие со счетов бюджетов. Данная статья отражает операции по уменьшению остатков денежных средств бюджетов бюджетной системы Российской Федерации, государственных (муниципальных) учреждений, в т.ч. размещенных в соответствии с законодательством Российской Федерации на банковских депозитах.

Статья 660 Уменьшение прочей дебиторской задолженности. Данная статья отражает операции по уменьшению дебиторской задолженности подотчетных лиц, материально-ответственных лиц за недостачу и другие.

Группа 700 Увеличение обязательств

Статья 730 Увеличение прочей кредиторской задолженности. Данная статья отражает операции по увеличению кредиторской задолженности перед физическими и юридическими лицами.

Группа 800 Уменьшение обязательств

Статья 830 Уменьшение прочей кредиторской задолженности. Данная статья отражает операции по уменьшению кредиторской задолженности перед физическими и юридическими лицами.

**Соответствие кодов видов расходов и кодов классификации операций сектора государственного управления** приведены в приложении 5 «Таблица соответствия видов расходов классификации расходов бюджетов и статей (подстатей) классификации операций сектора государственного управления, относящихся к расходам бюджетов» Указаний о порядке применения бюджетной классификации Российской Федерации.

*Таблица 1.11*

**Выдержка из таблицы соответствия кодов видов расходов и КОСГУ**

Вид расходов		КОСГУ	
Код	Наименование	Код	Наименование
100 Расходы на выплаты персоналу в целях обеспечения выполнения функций государственными (муниципальными) органами, казенными учреждениями, органами управления государственными внебюджетными фондами			
110 Расходы на выплаты персоналу казенных учреждений			
111	Фонд оплаты труда учреждений	211	Заработная плата
112	Иные выплаты персоналу учреждений, за исключением фонда оплаты труда	212	Прочие выплаты
		222	Транспортные услуги
		262	Пособия по социальной помощи населению
		290	Прочие расходы
113	Иные выплаты, за исключением фонда оплаты труда учреждений, лицам, привлекаемым согласно законодательству для выполнения отдельных полномочий	290	Прочие расходы
119	Взносы по обязательному социальному страхованию на выплаты по оплате труда работников и иные выплаты работникам учреждений	213	Начисления на выплаты по оплате труда
		225	Работы, услуги по содержанию имущества
		226	Прочие работы, услуги
		262	Пособия по социальной помощи населению
		300	Поступление нефинансовых активов



Вид расходов		КОСГУ	
120 Расходы на выплаты персоналу государственных (муниципальных) органов			
121	Фонд оплаты труда государственных (муниципальных) органов	211	Заработная плата
122	Иные выплаты персоналу государственных (муниципальных) органов, за исключением фонда оплаты труда	212	Прочие выплаты
		222	Транспортные услуги
		262	Пособия по социальной помощи населению
140 Расходы на выплаты персоналу государственных внебюджетных фондов			
141	Фонд оплаты труда государственных внебюджетных фондов	211	Заработная плата
142	Иные выплаты персоналу, за исключением фонда оплаты труда	212	Прочие выплаты
		262	Пособия по социальной помощи населению
149	Взносы по обязательному социальному страхованию на выплаты по оплате труда работников и иные выплаты работникам государственных внебюджетных фондов	213	Начисления на выплаты по оплате труда
		225	Работы, услуги по содержанию имущества
		226	Прочие работы, услуги
		262	Пособия по социальной помощи населению
		300	Поступление нефинансовых активов
600 Предоставление субсидий бюджетным, автономным учреждениям и иным некоммерческим организациям			
610 Субсидии бюджетным учреждениям			
611	Субсидии бюджетным учреждениям на финансовое обеспечение государственного (муниципального) задания на оказание государственных (муниципальных) услуг (выполнение работ)	241	Безвозмездные перечисления государственным и муниципальным организациям

Вид расходов		КОСГУ	
612	Субсидии бюджетным учреждениям на иные цели	241	Безвозмездные перечисления государственным и муниципальным организациям
613	Гранты в форме субсидии бюджетным учреждениям	241	Безвозмездные перечисления государственным и муниципальным организациям
620 Субсидии автономным учреждениям			
621	Субсидии автономным учреждениям на финансовое обеспечение государственного (муниципального) задания на оказание государственных (муниципальных) услуг (выполнение работ)	241	Безвозмездные перечисления государственным и муниципальным организациям
622	Субсидии автономным учреждениям на иные цели	241	Безвозмездные перечисления государственным и муниципальным организациям
623	Гранты в форме субсидии автономным учреждениям	241	Безвозмездные перечисления государственным и муниципальным организациям

#### **1.4. Организация бухгалтерского учета в бюджетных организациях**

В любом обществе существует необходимость совершенствования управления экономикой государства. Без систематического, точного учета невозможно и управление, так как учет является ее важнейшей функцией.

К функциям управления относятся: планирование; бухгалтерский учет; анализ хозяйственной деятельности; принятие решений; контроль над исполнением принятых решений.

Процесс учета складывается из наблюдения, сбора, регистрации информации о деятельности организаций, учреждений или отдельных явлений природы.

Таким образом, хозяйственный учет – это система количественного отражения и качественной характеристики хозяйственной деятельности людей в целях контроля и управления процессом производства материальных благ и управлением государством.

Хозяйственный учет как средство контроля за ходом производства присущ любой общественно-экономической формации начиная с первобытно-общинного строя, рабовладельческого, феодального, капиталистического, социалистического и возврату к капиталистическому, но с обновленными концепциями.

Содержание и задачи учета, его техника ведения зависят от производительных сил и производственных отношений, то есть в чьих руках находятся средства труда, как оплачивается труд, как распределяются продукты труда.

Это выражается в следующем:

1) Учет является исторически обусловленным, непрерывно связан с общественным строем.

2) Учет изменяется со сменой одного строя другим.

Цели и задачи учета различны и определяются они тем или иным общественно-экономическим строем и способом производства:

- при первобытно-общественном строе учет обслуживал интересы всей общины, и тогда не было ни классов, ни государства;

- при рабовладельческом строе учет обслуживает и защищает интересы класса рабовладельцев. К объектам учета относились не только материальные ценности, но и «живые души» рабы, которые определялись как основные средства и затратами на их содержание были только кормление, ночлег и расходы на гигиену;

- при феодально-крепостническом строе учет обслуживал интересы феодалов, и здесь также на учете числились люди как средства труда;

- при капиталистическом строе учет обслуживает интересы господствующих классов, меняются взаимоотношения работодателя и работников, и рабочие учитываются не как средства труда, а как обязательство капиталиста расплатиться за использование наемного труда;

- при социализме учет является важнейшей функцией управления, и в нем отражаются интересы всего общества и государства. В нашей стране была организована единая система учета, правила, и формы которой утверждались Центральным Статистическим Управлением СССР (ЦСУ СССР) и Министерством Финансов СССР. Государство безвозмездно наделяло предприятия основными средствами, материальными запасами, денежными средствами и поэтому со стороны государства осуществлялся повсеместный контроль над деятельностью экономических субъектов.

- в современных условиях в России появляется частная собственность на средства производства, изменяются стандарты учета, появляется возможность вариантности выбора того или иного метода учета в коммерческих организациях. Что касается государственных учреждений, то учет в них строго регламентирован, ведется по единым правилам.

Бухгалтерский учет, являясь частью хозяйственного учета, представляет собой формирование документированной систематизированной ин-

формации об объектах учета в соответствии с требованиями, установленными Федеральным законом «О бухгалтерском учете», и составление на ее основе бухгалтерской (финансовой) отчетности.

Ранее определение Бухгалтерского учета звучало как упорядоченная система сбора, регистрации и обобщения информации в денежном выражении об имуществе, обязательствах организации и их движении путём сплошного, непрерывного и документального учёта всех хозяйственных операций.

Основными задачами бухгалтерского учёта являются:

- формирование полной и достоверной информации о деятельности организации, ее имущественном положении, необходимой внутренним пользователям бухгалтерской отчетности — руководителям, учредителям, участникам и собственникам имущества организации, а также внешним — инвесторам и кредиторам, налоговым и статистическим органам, и другим пользователям бухгалтерской отчетности;

- обеспечение информацией, необходимой внутренним и внешним пользователям бухгалтерской отчетности для контроля за соблюдением законодательства Российской Федерации при осуществлении организацией хозяйственных операций и их целесообразностью, наличием и движением имущества и обязательств, использованием материальных, трудовых и финансовых ресурсов в соответствии с утвержденными нормами, нормативами и сметами;

- предотвращение отрицательных результатов хозяйственной деятельности организации и выявления внутрихозяйственных резервов обеспечения ее финансовой устойчивости.

**Предметом** бухгалтерского учета является производственно-хозяйственная и финансовая деятельность, выраженная в денежном измерении экономического субъекта.

**Методом** бухгалтерского учета является совокупность приемов и способов отражения объектов бухгалтерского учета, которые позволяют осуществлять контрольные функции и управление хозяйственной деятельностью организации.

К элементам метода бухгалтерского учета относятся:

- **документация и инвентаризация** как способ первичного наблюдения. Все факты хозяйственной жизни должны оформляться документами.

Документ – это письменное свидетельство, подтверждающее факт совершения хозяйственной операции.

Инвентаризация – это сверка фактического наличия ценностей с данными бухгалтерского учета.

- **оценка и калькуляция** как стоимостное измерение. Каждый объект учета должен иметь оценку – это способ его денежного измерения. Например: основные средства оцениваются по первоначальной, восстанови-

тельной, остаточной стоимости; готовая продукция оценивается по стоимости фактических затрат, которую необходимо скалькулировать.

- **счета и двойная запись** как способ группировки и отражения информации по счетам. Счета в государственном учете бывают только активные, отражающие имущество учреждений и пассивные, которые отражают обязательства и финансовый результат.

В **активных** счетах **Дебет** означает увеличение, **Кредит** – уменьшение.

В **пассивных** счетах **Дебет** означает уменьшение, **Кредит** – увеличение.

**Активно-пассивных** счетов в государственном бухгалтерском учете не бывает.

- **баланс и отчетность** как способ экономической группировки и периодического обобщения информации по составу и размещению, а также по источникам его формирования в денежной оценке на определенную дату.

**Бухгалтерский учет** в государственных учреждениях имеет специфические особенности, обусловленные законодательством о бюджетном устройстве и бюджетном процессе.

К этим особенностям нужно отнести:

- организация учета в разрезе статей бюджетной классификации;
- контроль за целевым использованием выделенных средств;
- отражение отраслевых особенностей учета в учреждениях бюджетной сферы;
- строгая государственная учетная политика, реализуемая через Инструкцию;
- тесное переплетение классификатора доходов и расходов с новым планом счетов;
- применение единой формы ведения бухгалтерского учета в бюджетных организациях (журналы операций).

Приказ от 1 декабря 2010 г. № 157н “Об утверждении Единого плана счетов бухгалтерского учета для органов государственной власти (государственных органов), органов местного самоуправления, органов управления государственными внебюджетными фондами, государственных академий наук, государственных (муниципальных) учреждений и Инструкции по его применению” (далее – Единый план счетов) устанавливает единый порядок ведения бухгалтерского учета в казенных, бюджетных и автономных учреждениях.

Субъектами бухгалтерского учета в учреждениях являются:

- органы государственной власти;
- органы местного самоуправления;
- органы управления государственными внебюджетными фондами;
- государственные академии наук;
- государственные (муниципальные) учреждения;
- финансовые органы соответствующих бюджетов бюджетной системы Российской Федерации;

- органы, осуществляющие кассовое обслуживание исполнения бюджетов;
- органы Федерального казначейства;
- главные распорядители, распорядители и получатели бюджетных средств.

К объектам бюджетного учета относятся:

- нефинансовые активы;
- финансовые активы;
- обязательства;
- операции, изменяющие активы и обязательства;
- финансовый результат.

Единый план счетов состоит из 5 разделов:

Раздел 1. Нефинансовые активы

Раздел 2. Финансовые активы

Раздел 3. Обязательства

Раздел 4. Финансовый результат

Раздел 5. Санкционирование расходов хозяйствующего субъекта

Также в едином плане счетов приводятся забалансовые счета.

На основе Единого плана счетов для ведения бухгалтерского учета применяются: казенными учреждениями, финансовыми органами и органами, осуществляющими кассовое обслуживание – план счетов бюджетного учета и Инструкция по применению плана счетов бюджетного учета; бюджетными учреждениями и автономными учреждениями – план счетов бухгалтерского учета бюджетных учреждений, план счетов бухгалтерского учета автономных учреждений и соответствующие Инструкции по их применению.

На основе соответствующего Плана счетов и Инструкции по его применению, учреждением разрабатывается и утверждается рабочий план счетов бухгалтерского учета (Рабочий план счетов).

Рабочий план счетов имеет структуру и кодировку счетов. Нумерация счетов построена с использованием бюджетной классификации. Поэтому в инструкции предусмотрены 26-разрядные счета бюджетного учета.

При формировании номера счета Плана счетов бюджетного учета используется следующая структура:

в 1-17 разрядах – аналитический код по классификационному признаку поступлений и выбытий;

в 18 разряде – код вида финансового обеспечения (деятельности):

1 – деятельность, осуществляемая за счет средств соответствующего бюджета бюджетной системы Российской Федерации (бюджетная деятельность);

2 – приносящая доход деятельность (собственные доходы учреждения);

3 – средства во временном распоряжении;

4 – субсидии на выполнение государственного (муниципального) задания;

5 – субсидии на иные цели;

6 – субсидии на цели осуществления капитальных вложений;

7 – средства по обязательному медицинскому страхованию:

- для отражения органами Федерального казначейства, финансовыми органами субъектов Российской Федерации (муниципальных образований) операций, осуществляемых в рамках кассового обслуживания бюджетных учреждений, автономных учреждений, иных некоммерческих организаций, не являющихся участниками бюджетного процесса;

- в части операций с собственными средствами учреждения (организации), средствами во временном распоряжении и субсидией на выполнение государственного (муниципального) задания, учитываемых на лицевом счете учреждения (организации).

8 – средства некоммерческих организаций на лицевых счетах в части операций с субсидиями на иные цели и бюджетными инвестициями, учитываемых на отдельном лицевом счете;

9 – средства некоммерческих организаций на отдельных лицевых счетах.

19–21 разряд – код синтетического счета Плана счетов бухгалтерского (бюджетного) учета;

22–23 разряд – код аналитического счета Плана счетов бухгалтерского (бюджетного) учета:

22 – аналитический код группы объектов учета;

23 разряд – аналитический код вида объектов учета;

24–26 разрядах – аналитический код вида поступлений, выбытий объекта учета (КОСГУ).

Разряды 18–26 номера счета Плана счетов (Рабочего плана счетов) образуют код счета бухгалтерского учета. В разрядах 1 – 17 номера счета Рабочего плана счетов бюджетного учета отражается:

- учреждениями – с 4 по 20 разряд кода классификации доходов бюджетов, расходов бюджетов, источников финансирования дефицитов бюджетов;

- финансовыми органами, органами, осуществляющими кассовое обслуживание, – с 1 по 17 разряд кода классификации доходов бюджетов, расходов бюджетов, источников финансирования дефицитов бюджетов, по которому осуществляется операция, по исполнению бюджета.

В 24–26 разрядах номера счета Рабочего плана счетов отражаются:

- казенными учреждениями, бюджетными учреждениями, а также организациями, осуществляющими полномочия получателя бюджетных средств, коды классификации операций сектора государственного управления (КОСГУ);

- автономными учреждениями – аналитический код поступлений, выбытий объектов учета, в структуре, обеспечивающей раскрытие информации в бухгалтерской (финансовой) отчетности, утвержденной в рамках формирования учетной политики. По счетам финансового результата эко-

номического субъекта, затрат на изготовление готовой продукции, выполнение работ, оказание услуг, внутриведомственных расчетов в 24 – 26 разрядах номера счета Рабочего плана счетов отражаются коды КОСГУ;

- финансовыми органами, органами, осуществляющими кассовое обслуживание, – с 18 по 20 разряд кода классификации доходов бюджетов, расходов бюджетов, источников финансирования дефицитов бюджетов, по которому осуществляется операция по исполнению бюджета.

В таблице 1.12 показана структура счета бухгалтерского учета в бюджетном учреждении.

Таблица 1.12

**Структура счета бухгалтерского учета согласно Указаний о порядке применения бюджетной классификации**

1–17 разряды				
Код функциональной классификации расходов бюджета				
ГРБС	Раздел, подраздел	Код целевой статьи		
074	0706	02101	90059	
Министерство образования и науки	Высшее и послевузовское профессиональное образование	Реализация образовательных программ в вузах	Расходы на обеспечение деятельности (оказание услуг) государственных учреждений	
18 разряд	19–21 разряды	22–23 разряды	24–26 разряды	
Код вида деятельности	Код синтетического счета	Код синтетического счета		КОСГУ
		группа	вид	
4	302	3	4	730
субсидии на выполнение государственного задания	Расчеты по принятым обязательствам	Расчеты по оплате труда и начислениям на выплаты по оплате труда	Расчеты по заработной плате	Увеличение кредиторской задолженности

В приказе № 157н от 1 декабря 2010 г. «Об утверждении единого плана счетов бухгалтерского учета для органов государственной власти (госу-



дарственных органов), органов местного самоуправления, органов управления государственными внебюджетными фондами, государственных академий наук, государственных (муниципальных) учреждений и инструкции по его применению» предлагается несколько иная структура счета.

Таблица 1.13

### Структура счета бухгалтерского учета

1-17 разряды				
Код функциональной классификации расходов бюджета				
Наименование раздела, подраздела	Код целевой статьи			Наименование вида расходов
0706	02101	90059		111
Высшее и послевузовское профессиональное образование	Реализация образовательных программ в вузах	Расходы на обеспечение деятельности (оказание услуг) государственных учреждений		Фонд оплаты труда учреждений
18 разряд	19–21 разряды	22–23 разряды		24–26 разряды
Код вида деятельности	Код синтетического счета	Код синтетического счета		КОСГУ
		группа	вид	
4	302	3	4	730
субсидии на выполнение государственного задания	Расчеты по принятым обязательствам	Расчеты по оплате труда и начислениям на выплаты по оплате труда	Расчеты по заработной плате	Увеличение кредиторской задолженности

В бюджетном процессе участвуют много субъектов и контролирующие органы требуют указания ГРБС. В таком случае казенные и бюджетные учреждения на практике применяют уже не 26 разрядов, а 29.

Корреспонденция по начислению заработной платы будет выглядеть:

- начислена заработная плата персоналу

**Дт** (074) 0706 02101 90059 111 4 401 20 211 **Кт** (074) 0706 02101 90059 111 4 302 11 730

Как отмечалось ранее рабочими кодами являются девять разрядов с 18 по 26 и корреспонденция будет отражаться:

- для **казенных** учреждений  
Дт 1 401 20 211 Кт 1 302 11 730
- для **бюджетных** учреждений  
Дт 4 401 20 211 Кт 4 302 11 730
- и для бюджетных учреждений по деятельности приносящей доход  
Дт 2 401 20 211 Кт 2 302 11 730
- для **автономных** учреждений разрешено вместо КОСГУ ставить нули, тогда корреспонденция будет отражаться:  
Дт 4 401 20 000 Кт 4 302 11 000
- и для автономных учреждений по деятельности приносящей доход  
Дт 1 401 20 000 Кт 1 302 11 000

Таблица 1.14

### Особенности учета в учреждениях разных правовых форм

Параметры	Тип учреждения		
	Казенное	Бюджетное	Автономное
Финансовое обеспечение	За счет средств соответствующего бюджета на основании бюджетной сметы	Субсидии на возмещение нормативных затрат, связанных с оказанием ими государственных (муниципальных) услуг физическим и (или) юридическим лицам (выполнением работ), содержание имущества, уплату налогов и др.	
Использование выделенных средств	Осуществляет операции с бюджетными средствами через лицевые счета, открытые в соответствии с БК РФ в Федеральном казначействе или финансовом органе субъекта РФ (муниципального образования)	Осуществляет операции с находящимися в распоряжении средствами через лицевые счета, открываемые в Федеральном казначействе или финансовом органе субъекта РФ (муниципального образования) в порядке, установленном бюджетным законодательством РФ	Осуществляет операции с находящимися в распоряжении средствами через счета, открытые в кредитных организациях. Вправе открыть счета в Федеральном казначействе или финансовом органе субъекта РФ (муниципального образования)
Предпринимательская и иная приносящая до-	Может осуществлять приносящую доходы деятель-	Вправе осуществлять приносящую доход деятельность в соответствии с учредительными документами.	

	Тип учреждения		
ход деятельность	ность, только, если такое право предусмотрено в учредительных документах.  Средства, полученные от указанной деятельности, поступают в соответствующий бюджет.	Доходы, полученные от указанной деятельности, и приобретенное за счет этих доходов имущество поступают в самостоятельное распоряжение учреждения.	
Бухгалтерский учет	Бюджетный учет	Коммерческий учет	
Налог на прибыль	Нет	Уплачивают по общим правилам	
Налог на имущество, земельный налог	Уплачивают (за счет доведенных на эти цели лимитов)	Уплачивают (расходы на уплату налога на недвижимое имущество и особо ценное движимое имущество включены в сумму субсидии)	
Отчетность	Бюджетная отчетность,  Статистическая отчетность, отчет о результатах деятельности и использования имущества	Бюджетная бухгалтерская отчетность, статистическая отчетность, отчет о результатах деятельности и использования имущества	Бухгалтерская отчетность, статистическая отчетность, отчет о результатах деятельности и использования имущества

Имущество казенных, бюджетных, автономных учреждений образуется из переданных в соответствии с актом приема-передачи или по иным основаниям имуществом, находящимся в собственности государства, а также денежных и материальных средств, приобретенных в ходе его хозяйственной деятельности.

Имущество используется в соответствии с целями и функциями, определенными Положением, и в пределах, установленных законодательством Российской Федерации.

Казенные учреждения не вправе самостоятельно отчуждать или иным способом распоряжаться имуществом, числящемся на его балансе, в том числе сдавать в аренду, отдавать в залог, передавать во временное пользование.

Источники формирования имущества представлены на рис. 1.1.

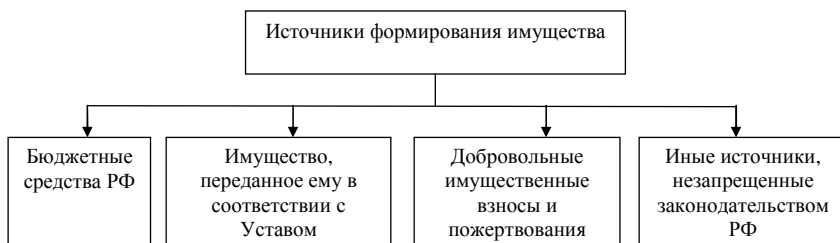


Рис. 1.1. Источники формирования имущества

Финансовое обеспечение деятельности казенного учреждения осуществляется за счет средств, предусмотренных в смете доходов и расходов, утвержденной руководителем учреждения. Денежные средства используются в соответствии со сметой доходов и расходов для выполнения возложенных на него функций, в том числе на расходы по содержанию аппарата управления и материально-техническое обеспечение его деятельности.

Основанием для отражения в бухгалтерском учете информации об активах и обязательствах, а также операций с ними являются первичные учетные документы.

Для организации государственного сектора формы первичных документов установлены приказом Минфина России от Приказ Минфина России от 30.03.2015 N 52н (ред. от 16.11.2016) "Об утверждении форм первичных учетных документов и регистров бухгалтерского учета, применяемых органами государственной власти (государственными органами), органами местного самоуправления, органами управления государственными внебюджетными фондами, государственными (муниципальными) учреждениями, и Методических указаний по их применению".

Первичные учетные документы принимаются к учету, если они составлены по унифицированным формам документов, утвержденным, согласно законодательству Российской Федерации, правовыми актами уполномоченных органов исполнительной власти, а документы, формы которых не унифицированы, должны содержать следующие обязательные реквизиты: наименование документа; дату составления документа; наименование участника хозяйственной операции, от имени которого составлен документ, а также его идентификационные коды; содержание хозяйственной операции; измерители хозяйственной операции в натуральном и денежном выражении; наименование должностей лиц, ответственных за совершение хозяйственной операции и правильность ее оформления; личные подписи указанных лиц и их расшифровка.

Систематизация и накопление информации, содержащейся в принятых к учету первичных (сводных) учетных документах, в целях отражения ее на счетах бухгалтерского учета и в бухгалтерской отчетности, осуществ-

вляется субъектом учета в регистрах бухгалтерского учета, составляемых по формам, установленным органом, осуществляющим согласно законодательству Российской Федерации.

Данные проверенных и принятых к учету первичных (сводных) учетных документов систематизируются в хронологическом порядке (по датам совершения операций) и (или) группируются по соответствующим счетам бухгалтерского учета накопительным способом с отражением в следующих регистрах бухгалтерского учета:

Журнал операций по счету «Касса»;

Журнал операций с безналичными денежными средствами;

Журнал операций расчетов с подотчетными лицами;

Журнал операций расчетов с поставщиками и подрядчиками;

Журнал операций расчетов с дебиторами по доходам;

Журнал операций расчетов по оплате труда;

Журнал операций по выбытию и перемещению нефинансовых активов;

Журнал по прочим операциям;

Журнал по санкционированию (далее – Журналы операций);

Главная книга;

иных регистрах, предусмотренных настоящей Инструкцией.

Записи в регистры бухгалтерского учета (Журналы операций) осуществляются по мере совершения операций и принятия к бухгалтерскому учету первичного (сводного) учетного документа, но не позднее следующего дня после получения первичного (сводного) учетного документа, как на основании отдельных документов, так и на основании группы однородных документов. Корреспонденция счетов в соответствующем Журнале операций записывается в зависимости от характера операций по дебету одного счета и кредиту другого счета.

По истечении каждого отчетного периода (месяца, квартала, года) первичные (сводные) учетные документы, сформированные на бумажном носителе, относящиеся к соответствующим Журналам операций, хронологически подбираются и брошюруются. На обложке указывается: наименование субъекта учета; название и порядковый номер папки (дела); период (дата), за который сформирован регистр бухгалтерского учета (Журнал операций), с указанием года и месяца (числа); наименование регистра бухгалтерского учета (Журнала операций), с указанием при наличии его номера; количества листов в папке (деле).

В соответствии с установленной в рамках документооборота периодичности формирования регистров бухгалтерского учета (Журналов операций) на бумажном носителе (операционного дня, месяца, квартала) по первичным (сводным) электронным документам, принятым к учету и относящимся к соответствующему регистру бухгалтерского учета (Журналу операций), формируется реестр электронных документов (регистр, содержащий перечень (реестр) электронных документов), подшиваемый в отдельную папку (дело).

По истечении месяца данные оборотов по счетам из соответствующих Журналов операций записываются в Главную книгу.

В органах, осуществляющих кассовое обслуживание, в финансовых органах ведется Журнал по прочим операциям, данные из которого записываются в Главную книгу ежедневно.

При завершении текущего финансового года обороты по счетам, отражающим увеличение и уменьшение активов и обязательств (КОСГУ), в регистры бухгалтерского учета очередного финансового года не переходят. Регистры бухгалтерского учета подписываются лицом, ответственным за его формирование. Правильность отражения хозяйственных операций в регистрах бухгалтерского учета обеспечивают лица, составившие и подписавшие их.

Субъект учета обязан обеспечить хранение первичных (сводных) учетных документов, регистров бухгалтерского учета и бухгалтерскую отчетность в течение сроков, устанавливаемых в соответствии с правилами организации государственного архивного дела, но не менее пяти лет. Исчисление срока хранения документа начинается с 1 января года за годом составления его. Ответственность за организацию хранения первичных (сводных) учетных документов, регистров бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности несет руководитель субъекта учета.

Исходя из выше сказанного можно сделать вывод, что **Бухгалтерский учет** – это наука, изучающая развитие форм, методов и техники отражения оборота средств учреждения во взаимосвязи с источниками формирования, путем балансового обобщения их с целью управления.

### **Контрольные вопросы**

1. Какие учреждения относятся к казенным, бюджетным, автономным?
2. Назовите специфические особенности бухгалтерского учета в бюджетных учреждениях.
3. По какому принципу построен Единый план счетов?
4. Какая форма учета применяется в учреждениях?
5. Кем подписываются журналы операций?
6. Кто несет ответственность за организацию хранения первичных (сводных) учетных документов, регистров бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности?
7. В какой регистр записываются по истечении месяца данные оборотов по счетам из журнала операций?
9. Для каких целей предназначен Единый План Счетов?
10. Какие разряды показывают синтетический счет?
11. Назовите обязанности, которые возлагаются на главного бухгалтера в бюджетном учреждении.
12. Какова сущность бюджетной классификации Российской Федерации?

## Тема 2. УЧЕТ НЕФИНАНСОВЫХ АКТИВОВ

### 2.1. Объекты учета нефинансовых активов

В разделе Единого плана счетов "Нефинансовые активы" показаны счета, которые предназначены для сбора, регистрации и обобщения информации в денежном выражении о состоянии активов, находящихся в собственности Российской Федерации, субъектов Российской Федерации, муниципальных образований. К ним относятся:

- основные средства;
- нематериальные активы;
- произведенные активы;
- материальные запасы;
- имущество, составляющее государственную (муниципальную) казну.

Объекты нефинансовых активов принимаются к бухгалтерскому учету по их первоначальной (фактической) стоимости.

Первоначальной стоимостью объектов нефинансовых активов признается сумма фактических вложений в их приобретение, сооружение или изготовление (создание), с учетом сумм налога на добавленную стоимость, предъявленных учреждению поставщиками и (или) подрядчиками (кроме их приобретения, сооружения и изготовления в рамках деятельности, облагаемой НДС, если иное не предусмотрено налоговым законодательством Российской Федерации).

Для бухгалтерского учета драгоценных металлов, драгоценных камней, ювелирных изделий из драгоценных металлов и драгоценных камней, составляющих Государственный фонд драгоценных металлов и драгоценных камней Российской Федерации применяется их балансовая стоимость. Балансовой стоимостью драгоценных металлов, драгоценных камней, ювелирных и иных ценностей признается их оценочная стоимость. Оценочная стоимость драгоценных металлов, драгоценных камней, ювелирных и иных ценностей определяется Государственным учреждением по формированию Государственного фонда драгоценных металлов и драгоценных камней Российской Федерации, хранению, отпуску и использованию драгоценных металлов и драгоценных камней в порядке, установленном Министерством финансов Российской Федерации.

Первоначальная стоимость материальных запасов при их приобретении, изготовлении (создании) в целях ведения бухгалтерского учета признается их фактической стоимостью.

Первоначальной стоимостью объектов произведенных активов признаются фактические вложения учреждения в их приобретение, за исключением объектов, впервые вовлекаемых в хозяйственный оборот, а также

земельные участки, находящиеся на праве безвозмездного пользования у учреждений, первоначальной стоимостью которых признается их рыночная (кадастровая) стоимость на дату принятия к бухгалтерскому учету.

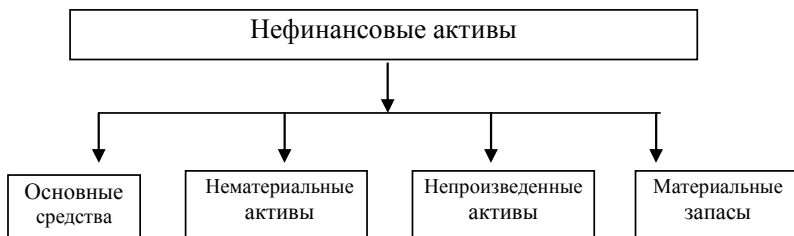


Рис. 2.1. Состав нефинансовых активов

Учет нефинансовых активов осуществляется на синтетических счетах, которые занимают 19-21 разряды:

- 101 – Основные средства;
- 102 – Нематериальные активы;
- 103 – Непроизведенные активы;
- 104 – Амортизация;
- 105 – Материальные запасы;
- 106 – Вложения в нефинансовые активы;
- 107 – Нефинансовые активы в пути;
- 108 – Нефинансовые активы имущества казны;
- 109 – Затраты на изготовление готовой продукции, выполнение работ, услуг.

В свою очередь синтетические счета делятся на группы и виды – занимают 22-23 разряды по аналитическим группам синтетического счета объекта учета:

- 10 "Недвижимое имущество учреждения";
- 20 "Особо ценное движимое имущество учреждения";
- 30 "Иное движимое имущество учреждения";
- 40 "Имущество – предметы лизинга";
- 50 "Нефинансовые активы, составляющие казну";
- по затратам на производство готовой продукции, работ, услуг:
- 60 "Себестоимость готовой продукции, работ, услуг";
- 70 "Накладные расходы производства готовой продукции, работ, услуг";
- 80 "Общехозяйственные расходы";
- 90 "Издержки обращения".



По классификации операций сектора государственного управления (КОСГУ), которые показываются на 24-26 разрядах, увеличение нефинансовых активов отражается по коду – 300; уменьшение – 400.

Более подробно рассмотрим структуру счетов на примере учета основных средств и материальных запасов.

Основные средства принимаются к учету по первоначальной стоимости, а списываются по остаточной стоимости, в том числе и по нулевой. В течение срока полезного использования могут отражаться по первоначальной или восстановительной стоимости, если проводилась их переоценка. Первоначальная стоимость формируется на счете “Вложения в нефинансовые активы”.

Первоначальная стоимость объектов нематериальных активов формируется на счете учета капитальных вложений. При выбытии объектов нематериальных активов, независимо от причин, предварительно определяется остаточная стоимость активов посредством списания начисленной амортизации, а затем остаточная стоимость списывается на счет учета доходов с последующим возмещением за счет соответствующих источников.

Непроизведенные активы отражаются по первоначальной стоимости в момент их вовлечения в экономический оборот. Первоначальная стоимость формируется на счете “Вложения в нефинансовые активы”. Списываться с учета непроизведённые активы могут по первоначальной, если переоценка не производилась, или по восстановительной стоимости, если переоценка была произведена.

Непроизведенные активы отражаются по первоначальной стоимости в момент их вовлечения в экономический оборот.

Первоначальная стоимость формируется на счете “Вложения в нефинансовые активы”. Списываться с учета непроизведённые активы могут по первоначальной, если переоценка не производилась, или по восстановительной стоимости, если переоценка была произведена.

Материальные запасы принимаются к бухгалтерскому учету по фактической стоимости, с учетом сумм налога на добавленную стоимость, предъявленных учреждению поставщиками и подрядчиками. Материальные запасы, не принадлежащие учреждению, но находящиеся в его пользовании или распоряжении в соответствии с условиями договора, принимаются к учету в размере стоимости, предусмотренной в договоре. списание (отпуск) материальных запасов производится по фактической стоимости каждой единицы или по средней фактической стоимости.

Нефинансовые активы в бюджетных учреждениях играют одну из первостепенных ролей в обеспечении нормальной их деятельности, надлежащего качества оказываемых услуг и выполняемых работ. Полное и своевременное обеспечение учреждений нефинансовыми активами является важным условием выполнения ими своих функций, создания необходимых предпосылок для воспроизводства работ.

## 2.2. Учет основных средств

В хозяйственной деятельности любой организации особая роль принадлежит основным средствам. Бухгалтерский учет основных средств должен обеспечить правильное документальное оформление и своевременное отражение в регистрах бухгалтерского учета поступление и выбытие основных средств, находящихся в государственной или муниципальной собственности, контроль за сохранностью и правильным использованием каждого объекта.

К объектам основных средств в бухгалтерском учете в бюджетных учреждениях относятся: материальные объекты, используемые в процессе деятельности учреждения при выполнении работ или оказании услуг, для управленческих нужд учреждения; находящиеся в эксплуатации, запасе, на консервации, сданные в аренду независимо от стоимости объектов основных средств; срок полезного использования более 12 месяцев.

Основные средства организации разнообразны по составу и назначению и характеру участия в процессе выполнения работ и оказания услуг, поэтому целесообразна их классификация. Группировка основных средств осуществляется в соответствии с Планом счетов бухгалтерского учета бюджетного учреждения (рис. 2.2).

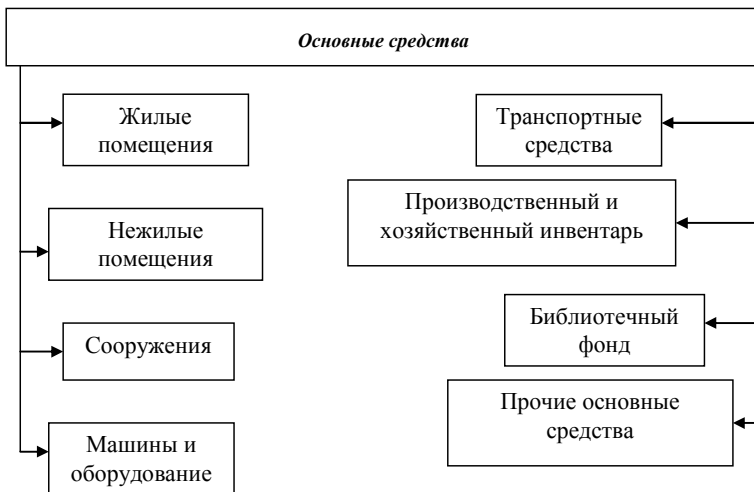


Рис. 2.2. Состав основных средств

Основным средствам соответствует синтетический счет 101, занимающий 19, 20, 21 разряды.

В Едином плане счетов к каждому синтетическому счету присваивается группа и вид, которые представлены в таблице 2.1.

В таблице Единого плана счетов, в графе «Синтетический счет объекта учета» коды счета подразделяются на «синтетический» и «аналитический».

Таблица 2.1

**Выписка из Единого плана счетов**

Синтетический счет объекта учета			Наименование группы	Наименование вида
коды счета				
син- тети- чес- кий	аналитический			
	группа	вид		
1 0 1 «Основные средства»				
1 0 1	0	0		
1 0 1	1	0	Основные средства – недви- жимое имущество учреждения	
1 0 1	2	0	Основные средства – особо ценное движимое имущество учреждения	
1 0 1	3	0	Основные средства – иное движимое имущество учреж- дения	
1 0 1	4	0	Основные средства – предме- ты лизинга	
1 0 1	0	1		Жилые помеще- ния
1 0 1	0	2		Нежилые поме- щения
1 0 1	0	3		Сооружения
1 0 1	0	4		Машины и обо- рудование
1 0 1	0	5		Транспортные средства

Синтетический счет объекта учета				
1 0 1	0	6		Производственный и хозяйственный инвентарь
1 0 1	0	7		Библиотечный фонд
1 0 1	0	8		Прочие основные средства

В таблице 2.1 видно, что Синтетический счет объекта учета содержит коды синтетического счета, который подразделяется на группу и вид, располагающиеся на 22 и 23 разрядах.

22 разряд, отражающий группу, имеет значение:

1 – “Основные средства – недвижимое имущество учреждения”;

2 – “Основные средства – особо ценное движимое имущество учреждения”;

3 – “Основные средства – иное движимое имущество учреждения”;

4 – “Основные средства – предметы лизинга”.

23 разряд отражает вид имущества:

1 – “Жилые помещения”;

2 – “Нежилые помещения”;

3 – “Сооружения”;

4 – “Машины и оборудование”;

5 – “Транспортные средства”;

6 – “Производственный и хозяйственный инвентарь”;

7 – “Библиотечный фонд”;

8 – “Прочие основные средства”.

Так основные средства, отражающие вид “Жилые помещения” подразделяются по группам:

101 11 – “Жилые помещения – недвижимое имущество учреждения”;

101 21 – “Жилые помещения – особо ценное движимое имущество учреждения”;

101 31 – “Жилые помещения – иное движимое имущество учреждения”;

101 41 – “Жилые помещения – предметы лизинга”.

Основные средства, отражающие вид “Машины и оборудование” подразделяются по группам:

101 24 – “Машины и оборудование – особо ценное движимое имущество учреждения”;

101 34 – “Машины и оборудование – иное движимое имущество учреждения”;

101 44 – “Машины и оборудование – предметы лизинга”.

Основными задачами бухгалтерского учета основных средств являются:

- своевременное документальное оформление и отражение в учетных регистрах поступления основных средств, их внутреннее перемещение и выбытие;

- правильное исчисление и отражение в учете суммы амортизации основных средств;

- точное определение результатов при ликвидации основных средств;

- осуществление контроля над затратами на ремонт основных средств, за их сохранностью и эффективностью использования.

Основные средства принимаются к бухгалтерскому учету по их первоначальной стоимости. Первоначальной стоимостью основных средств признается сумма фактических вложений учреждений в приобретение, сооружение и изготовление объектов основных средств, с учетом сумм налога на добавленную стоимость, предъявленных учреждению поставщиками и подрядчиками (кроме их приобретения, сооружения и изготовления в рамках деятельности приносящей доход, облагаемой НДС, если иное не предусмотрено налоговым законодательством РФ).

Вложениями на приобретение, сооружение и изготовление основных средств являются:

суммы, уплачиваемые в соответствии с договором поставщику (продавцу) в том числе налог на добавленную стоимость (кроме их приобретения за счет средств от предпринимательской и иной деятельности, приносящей доход);

суммы, уплачиваемые организациям за осуществление работ по договору строительного подряда и иным договорам;

суммы, уплачиваемые организациям за информационные и консультационные услуги, связанные с приобретением основных средств;

регистрационные сборы, государственные пошлины и другие аналогичные платежи, произведенные в связи с приобретением (получением) прав на объект основных средств;

таможенные пошлины;

вознаграждения, уплачиваемые посреднической организации, через которую приобретен объект основных средств;

затраты по доставке объектов основных средств до места их использования, включая расходы по страхованию доставки;

иные затраты, непосредственно связанные с приобретением, сооружением и изготовлением объекта основных средств.

Вложения на приобретение и сооружение основных средств определяются (уменьшаются или увеличиваются) с учетом суммовых разниц, возникающих в случаях, когда оплата производится в валюте Российской Федерации, в сумме, эквивалентной сумме в иностранной валюте (условных денежных единицах).

Первоначальной стоимостью основных средств, полученных учреждением по договору дарения (безвозмездно), признается их текущая рыночная стоимость на дату принятия к бухгалтерскому учету, а также стоимость услуг, связанных с их доставкой, регистрацией и приведением их в состояние, пригодное для использования.

С течением времени первоначальная стоимость основных средств отклоняется от стоимости аналогичных основных средств, приобретаемых или вводимых в современных условиях. Для устранения этого отклонения необходимо периодически осуществлять переоценку основных средств и определять восстановительную стоимость.

Восстановительная стоимость – это стоимость воспроизводства основных средств в современных условиях.

Объекты, которые подвергались переоценке, учитываются по восстановительной стоимости.

Изменение первоначальной стоимости объектов основных средств производится в результате переоценки, достройки, дооборудования, реконструкции, модернизации, частичной ликвидации объектов основных средств.

Таблица 2.2

### Корреспонденции по переоценке основных средств

Содержание операции	Дебет	Кредит	Сумма
Казенные учреждения			
Доценка стоимости оборудования	1 101 34 310 “Увеличение стоимости машин и оборудования – иного движимого имущества”	1 401 30 000 “Финансовый результат прошлых отчетных периодов”	4500
Доценка амортизации по оборудованию	1 401 30 000 “Финансовый результат прошлых отчетных периодов”	1 104 34 410 “Уменьшение стоимости машин и оборудования за счет амортизации – иного движимого имущества”	900
Уценка стоимости хозяйственного инвентаря	1 401 30 000 “Финансовый результат прошлых отчетных периодов”	1 101 36 410 “Уменьшение стоимости хозяйственного инвентаря – иного движимого имущества”	2000

Содержание операции	Дебет	Кредит	Сумма
Уценка амортизации	1 104 36 410 “Уменьшение стоимости хозяйственного инвентаря за счет амортизации – иного движимого имущества”	1 401 30 000 “Финансовый результат прошлых отчетных периодов”	400
Бюджетные учреждения			
Дооценка стоимости оборудования	4 101 34 310 “Увеличение стоимости машин и оборудования – иного движимого имущества”	4 401 30 000 “Финансовый результат прошлых отчетных периодов”	4500
Дооценка амортизации по оборудованию	4 401 30 000 “Финансовый результат прошлых отчетных периодов”	4 104 34 410 “Уменьшение стоимости машин и оборудования за счет амортизации – иного движимого имущества”	900
Уценка стоимости хозяйственного инвентаря	4 401 30 000 “Финансовый результат прошлых отчетных периодов”	4 101 36 410 “Уменьшение стоимости хозяйственного инвентаря – иного движимого имущества”	2000
Уценка амортизации	4 104 36 410 “Уменьшение стоимости хозяйственного инвентаря за счет амортизации – иного движимого имущества”	4 401 30 000 “Финансовый результат прошлых отчетных периодов”	400

Как видим из таблицы в корреспонденции счетов меняется только 18 разряд (в казенных 1, в бюджетных 4). В автономных учреждениях вместо КОСГУ ставятся нули в 24, 25, 26 разрядах. В дальнейшем в приведенных примерах в 18 разряде будем ставить 0.

Единицей бюджетного учета основных средств является инвентарный объект.

Инвентарным объектом основных средств является объект 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 предназначенный для выполнения определенной работы. Комплекс конструктивно-сочлененных предметов – это один или несколько предметов одного или разного назначения, смонтированных на одном фундаменте, в результате чего каждый входящий в комплекс предмет может выполнять свои функции только в составе комплекса, а не самостоятельно.

В случае наличия у одного объекта нескольких частей, имеющих разный срок полезного использования, каждая такая часть учитывается как самостоятельный инвентарный объект.

Если здания примыкают друг к другу и имеют общую стену, но каждое из них представляет собой самостоятельное конструктивное целое, они считаются отдельными инвентарными объектами.

Надворные постройки, пристройки, ограждения и другие надворные сооружения, обеспечивающие функционирование здания (сарай, забор, колодец и др.), составляют вместе с ним один инвентарный объект. Если эти постройки и сооружения обеспечивают функционирование двух и более зданий, они считаются самостоятельными инвентарными объектами.

Наружные пристройки к зданию, имеющие самостоятельное хозяйственное значение, отдельно стоящие здания котельных, а также капитальные надворные постройки (склады, гаражи и т.д.) являются самостоятельными инвентарными объектами.

Каждому объекту, кроме объектов стоимостью до 3000 рублей включительно, а также мягкого инвентаря, посуды независимо от стоимости, независимо от того, находится ли он в эксплуатации, в запасе или на консервации, присваивается уникальный инвентарный порядковый номер.

Когда инвентарный объект является сложным, т.е. включает те или иные обособленные элементы, составляющие вместе с ним одно целое, на каждом таком элементе должен быть обозначен тот же инвентарный номер, что и на основном объединяющем их объекте.

Должностные лица, у которых находится на ответственном хранении основные средства, назначаются приказом руководителя учреждения.

Поступившие основные средства принимает комиссия, назначенная руководителем учреждения.

Присвоенный инвентарному объекту номер может быть обозначен материально ответственным лицом в присутствии руководителя учреждения или его заместителя и работника бухгалтерии путем прикрепления жетона, нанесения краской или иным способом, обеспечивающим сохран-



ность маркировки. В тех случаях, когда инвентарный объект имеет несколько частей, имеющих разный срок полезного использования и учитывающихся как самостоятельные инвентарные объекты, каждой части присваивается отдельный инвентарный номер.

Инвентарный номер, присвоенный объекту основных средств, сохраняется за ним на весь период его нахождения в данном учреждении.

Инвентарные номера списанных с бюджетного учета объектов основных средств не присваиваются вновь принятым к бюджетному учету объектам.

Предметы мягкого инвентаря маркируются материально ответственным лицом в присутствии руководителя учреждения или его заместителя и работника бухгалтерии специальным штампом несмываемой краской без порчи внешнего вида предмета, с указанием наименования учреждения, а при выдаче предметов в эксплуатацию производится дополнительная маркировка с указанием года и месяца выдачи их со склада.

Аналитический учет основных средств ведется на инвентарных карточках, открываемых на соответствующие объекты (группу объектов) основных средств, за исключением объектов библиотечного фонда и объектов движимого имущества стоимостью до 3000 рублей включительно, в разрезе материально ответственных лиц и видов имущества:

Инвентарная карточка учета основных средств;

Инвентарная карточка группового учета основных средств.

Инвентарная карточка учета основных средств открывается на каждый объект основных средств.

Инвентарная карточка группового учета основных средств открывается на группу объектов основных средств и предназначена для учета объектов мягкого инвентаря, библиотечных фондов, производственного и хозяйственного инвентаря.

Инвентарные карточки регистрируются в Описи инвентарных карточек по учету основных средств.

Лица, ответственные за хранение основных средств, ведут Инвентарные списки нефинансовых активов, за исключением библиотечных фондов, драгоценных металлов и драгоценных камней, ювелирных и иных ценностей.

В целях контроля соответствия учетных данных по объектам основных средств, формируемых материально ответственными лицами, данным на соответствующих счетах аналитического учета Рабочего плана счетов учреждения составляется Оборотная ведомость по нефинансовым активам.

Учет операций по поступлению объектов основных средств ведется:

- в Журнале операций по выбытию и перемещению нефинансовых активов в части операций принятия к учету объектов основных средств по сформированной первоначальной стоимости или операций по увеличению первоначальной (балансовой) стоимости объектов основных средств на

сумму фактических затрат по их достройке, реконструкции, модернизации, дооборудованию;

- в Журнале по прочим операциям – по иным операциям поступления объектов основных средств.

Лица, ответственные за предметы мягкого инвентаря, посуды, ведут учет в Книге (Карточке) учета материальных ценностей.

Учет разбитой посуды ведется в Книге регистрации боя посуды.

Поступление и внутреннее перемещение основных средств оформляются следующими первичными документами:

Акт о приеме-передаче объекта основных средств (кроме зданий, сооружений) (ф.0306001);

Акт о приеме-передаче здания (сооружения) (ф. 0306030);

Акт о приеме-передаче групп объектов основных средств (кроме зданий, сооружений) (ф.0306031);

Накладная на внутреннее перемещение объектов основных средств (ф. 0306032);

Акт о приеме-сдаче отремонтированных, реконструированных, модернизированных объектов основных средств (ф. 0306002);

Требование-накладная (ф. 0315006);

Ведомость выдачи материальных ценностей на нужды учреждения (ф. 0504210).

Передача основных средств в эксплуатацию оформляется следующими документами:

стоимостью до 3000 рублей – на основании Ведомости выдачи материальных ценностей на нужды учреждения (ф.0504210);

стоимостью свыше 3000 рублей, а также посуды, мягкого инвентаря, библиотечного фонда, независимо от стоимости, – на основании Требования-накладных (ф.0315006) с изменением материально ответственного лица в регистрах аналитического учета объектов основных средств.

В казенных, автономных, бюджетных учреждениях основные средства делятся на три группы:

- стоимостью до 3000 рублей;

- от 3000 рублей до 40000 рублей;

- свыше 40000 рублей.

На объекты стоимостью до 3000 рублей амортизация не начисляется, а сразу списывается в расход и в дальнейшем учитывается на забалансовом счете и закрепляется данный объект за материально-ответственным лицом.

Таблица 2.3

**Корреспонденции счетов по поступлению основных средств  
стоимостью до 3000 рублей**

Содержание операции	Дебет	Кредит	Сумма
Приобретено оборудование (в том числе НДС)	0 106 31 310 “Вложения в основные средства – иное движимое имущество учреждения”	0 302 31 730 “Увеличение кредиторской задолженности по приобретению основных средств”	2360
Принято оборудование к учету	0 101 34 310 “Увеличение стоимости машин и оборудования – иного движимого имущества”	0 106 31 310 “Вложения в основные средства – иное движимое имущество учреждения”	2360
Списано с системного учета оборудование	0 401 20 271 “Расходы на амортизацию основных средств и нематериальных активов”	0 101 34 410 “Уменьшение стоимости машин и оборудования – иного движимого имущества”	2360
Поставлено оборудование на забалансовый счет	21 «Основные средства стоимостью до 3000 рублей включительно в эксплуатации»	-	2360

Структура счета 302 “Расчеты по принятым обязательствам” раскрыта в разделе “Обязательства”.

На объекты стоимостью от 3000 до 40000 рублей амортизация начисляется в том периоде (месяце) в котором эти объекты были приобретены.

Таблица 2.4

**Корреспонденции счетов по поступлению основных средств  
стоимостью от 3000 до 40000 рублей**

Содержание операции	Дебет	Кредит	Сумма
Приобретено оборудование (в том числе НДС)	0 106 31 310 “Вложения в основные средства – иное движимое имущество учреждения”	0 302 31 730 “Увеличение кредиторской задолженности по приобретению основных средств”	35400

Содержание операции	Дебет	Кредит	Сумма
Принято оборудование к учету	0 101 34 310 “Увеличение стоимости машин и оборудования – иного движимого имущества”	0 106 31 310 “Вложения в основные средства – иное движимое имущество учреждения”	35400
Начисление амортизации по оборудованию	0.401.20.271 “Расходы на амортизацию основных средств и нематериальных активов”	0.104.34.410 “Уменьшение стоимости оборудования за счет амортизации – иного движимого имущества”	35400

На объекты основных средств стоимостью свыше 40 000 рублей амортизация начисляется по законодательству.

Таблица 2.5

#### Корреспонденция счетов по поступлению основных средств

Содержание операции	Дебет	Кредит	Сумма
Приобретено оборудование (в том числе НДС)	0 106 31 310 “Вложения в основные средства – иное движимое имущество учреждения”	0 302 31 730 “Увеличение кредиторской задолженности по приобретению основных средств”	47200
Транспортировка оборудования (в том числе НДС)	0 106 31 310 “Вложения в основные средства – иное движимое имущество учреждения”	0 302 22 730 “Расчеты по транспортным услугам”	1770
Принято оборудование к учету	0 101 34 310 “Увеличение стоимости машин и оборудования – иного движимого имущества”	0 106 31 310 “Вложения в основные средства – иное движимое имущество учреждения”	48970

Основные средства учреждения в процессе эксплуатации постепенно изнашиваются.

Износ – стоимостной показатель потери объектами основных средств физических качеств или утраты технико-экономических свойств и вследствие этого – стоимости. Поэтому каждой организации следует обеспечить накопление средств (источников), необходимых для приобретения и восстановления окончательно износившихся основных средств. Такое накопление достигается за счет включения в расходы учреждения сумм начислений, которые называются амортизационными.

Амортизация – это систематическое и экономически обоснованное списание стоимости актива на расходы учреждения в течение срока полезного использования.

Счет «Амортизация» предназначен для сбора информации о начисленной сумме амортизации объектов нефинансовых активов, принятых учреждением к учету.

Показатель амортизации отражает величину стоимости основных средств, нематериальных активов, закрепленных за учреждением на праве оперативного управления, перенесенную за период их использования на уменьшение финансового результата.

Определяя сроки полезного использования основных средств, организация руководствуется постановлением Правительства РФ “О классификации основных средств, включаемых в амортизационные группы” от 01.01.2002 г. При этом срок полезного использования данного объекта, которого определила организация, должен находиться в пределах, установленных для соответствующей амортизационной группы.

Для бюджетных учреждений берется верхняя граница срока полезного использования, что представлено в табл. 2.6.

*Таблица 2.6*

### **Группировка амортизируемых основных средств**

№ группы	Срок полезного использования по классификации	Срок полезного использования для бюджетных организаций
1	от 1 до 2 лет включительно	2 года
2	свыше 2 лет до 3 лет включительно	3 года
3	свыше 3 лет до 5 лет включительно	5 лет
4	свыше 5 лет до 7 лет включительно	7 лет
5	свыше 7 лет до 10 лет включительно	10 лет

№ группы	Срок полезного использования по классификации	Срок полезного использования для бюджетных организаций
6	свыше 10 лет до 15 лет включительно	15 лет
7	свыше 15 лет до 20 лет включительно	20 лет
8	свыше 20 лет до 25 лет включительно	25 лет
9	свыше 25 лет до 30 лет включительно	30 лет
10	свыше 30 лет	Не применяется

Для тех видов основных средств, которые не указаны в амортизационных группах, срок полезного использования устанавливается учреждением в соответствии с техническими условиями или рекомендациями организаций – изготовителей.

В случаях улучшения (повышения) первоначально принятых нормативных показателей функционирования объекта основных средств в результате проведенной реконструкции или модернизации организацией пересматривается срок полезного использования по этому объекту.

Начисление амортизационных отчислений по объекту основных средств начинается с первого числа месяца, следующего за месяцем принятия этого объекта к бухгалтерскому учету, и производится до полного погашения стоимости этого объекта либо списания этого объекта с бухгалтерского учета.

Начисление амортизации прекращается с первого числа месяца, следующего за месяцем полного погашения стоимости этого объекта либо списания этого объекта с бухгалтерского учета.

В течение срока полезного использования объекта основных средств начисление амортизационных отчислений не приостанавливаются, кроме случаев перевода его по решению руководителя организации на консервацию на срок более трех месяцев, а также в период восстановления объекта, продолжительность которого превышает 12 месяцев.

Начисление амортизационных отчислений по объектам основных средств производится независимо от результатов деятельности организации в отчетном периоде и отражается в бухгалтерском учете отчетного периода, к которому оно относится.

Расчет годовой суммы начисления амортизации основных средств производится линейным способом исходя из первоначальной (восстановительной) стоимости основных средств и нематериальных активов и нормы амортизации, исчисленной исходя из срока полезного использования этого объекта.

В течение отчетного года амортизация на основные средства и нематериальные активы начисляется ежемесячно в размере 1/12 годовой суммы.

Начисление амортизации не может производиться свыше 100 % стоимости объектов основных средств и нематериальных активов.

Начисленная амортизация в размере 100 % стоимости на объекты, которые пригодны для дальнейшей эксплуатации, не может служить основанием для списания их по причине полной амортизации.

Для учета начисленной амортизации по объектам основных средств применяется счет 104 – “Амортизация”, занимающий 19, 20, 21 разряды.

К нему открываются счета, которые располагаются на 22 и 23 разрядах - группа и вид.

22 разряд, отражающий группу, имеет значение:

- 1 – “Амортизация недвижимого имущества”;
- 2 – “Амортизация особо ценного движимого имущества учреждения”;
- 3 – “Амортизация иного движимого имущества учреждения”;
- 4 – “Амортизация предметов лизинга”.

23 разряд отражает амортизацию по виду имущества:

- 1 – “Амортизация жилых помещений”;
- 2 – “Амортизация нежилых помещений”;
- 3 – “Амортизация сооружений”;
- 4 – “Амортизация машин и оборудования”;
- 5 – “Амортизация транспортных средств”;
- 6 – “Амортизация производственного и хозяйственного инвентаря”;
- 7 – “Амортизация библиотечного фонда”;
- 8 – “Амортизация прочих основных средств”.

По объектам основных средств и нематериальных активов амортизация начисляется в следующем порядке:

- на объект недвижимого имущества при принятии его к учету по факту государственной регистрации прав на объекты недвижимого имущества, предусмотренной законодательством Российской Федерации:

стоимостью до 40000 рублей включительно амортизация начисляется в размере 100% балансовой стоимости объекта при принятии к учету;

стоимостью свыше 40000 рублей амортизация начисляется в соответствии с рассчитанными в установленном порядке нормами амортизации;

- на объекты движимого имущества:

на объекты библиотечного фонда стоимостью до 40000 рублей включительно амортизация начисляется в размере 100% балансовой стоимости при выдаче объекта в эксплуатацию;

на объекты основных средств стоимостью свыше 40000 рублей амортизация начисляется в соответствии с рассчитанными в установленном порядке нормами амортизации;

на объекты основных средств стоимостью до 3000 рублей включительно, за исключением объектов библиотечного фонда, нематериальных активов, амортизация не начисляется;

на иные объекты основных средств стоимостью от 3000 до 40000 рублей включительно амортизация начисляется в размере 100% балансовой стоимости при выдаче объекта в эксплуатацию.

Аналитический учет по счету 104 “Амортизация” ведется в Оборотной ведомости по основным средствам и нематериальным активам.

Общая сумма амортизации, начисленная за отчетный месяц по основным средствам и нематериальным активам, отражается в Журнале операций по прочим операциям.

Таблица 2.7

### Начисление амортизации

Содержание операции	Дебет	Кредит	Сумма
Начисление амортизации по оборудованию	0.401.20.271 “Расходы на амортизацию основных средств и нематериальных активов”	0.104.34.410 “Уменьшение стоимости оборудования за счет амортизации – иного движимого имущества”	236
Начисление амортизации по транспортному средству	0.401.20.271 “Расходы на амортизацию основных средств и нематериальных активов”	0.104.35.410 “Уменьшение стоимости транспортных средств за счет амортизации – иного движимого имущества”	89

Отражение в бухгалтерском учете выбытия объекта основных средств осуществляется в случаях:

- принятия решения о списании объекта основных средств по основанию их выбытия помимо воли учреждения – хищения, недостачи, порчи, выявленных при инвентаризации активов; частичной ликвидации (в том числе при выполнении работ по реконструкции, модернизации, дооборудованию); ликвидации при авариях, стихийных бедствиях и иных чрезвычайных ситуациях;

- по завершению мероприятий (разборки, демонтажа, уничтожения, утилизации и т.п.), предусмотренных при принятии решения о списании объекта основных средств по иным основаниям, предусмотренным зако-



нодательством Российской Федерации, в том числе по основанию морального и физического износа объекта основных средств, нецелесообразности дальнейшего использования объекта основных средств, его непригодности, невозможности или неэффективности его восстановления;

- передачи в порядке, предусмотренном законодательством Российской Федерации, объекта имущества другому государственному (муниципальному) учреждению, органу государственной власти (государственному органу), органу местного самоуправления (муниципальному органу), государственному (муниципальному) предприятию;

- в иных случаях прекращения права оперативного управления, предусмотренных законодательством Российской Федерации;

- возврата объекта, являющегося предметом лизинга (сублизинга), лизингодателю;

- включения объекта имущества в состав государственной части Музейного фонда Российской Федерации, Архивного фонда Российской Федерации или национального библиотечного фонда.

Одновременно со списанием с балансового учета стоимости объектов основных средств вследствие их выбытия подлежит списанию с балансового учета сумма накопленных амортизационных отчислений по этим объектам.

Выбытие инвентарных объектов основных средств, в том числе объектов движимого имущества стоимостью до 3000 рублей включительно, учитываемых на забалансовом учете, отражается на основании решения комиссии по поступлению и выбытию активов, оформленного в установленном порядке соответствующим первичным учетным документом (Актом).

52. К отражению в бухгалтерском учете принимается Акты при наличии согласования решения о списании объекта основного средства в случаях, предусмотренных законодательством Российской Федерации, с собственником имущества (с органом, осуществляющим функции и полномочия учредителя и (или) собственника имущества) и утверждающей надписи руководителя учреждения на Акте.

Отражение в бухгалтерском учете выбытия объекта основных средств до утверждения в установленном порядке решения о списании (выбытии) объекта основного средства и реализация мероприятий, предусмотренных Актом о списании, не допускается.

Выбытие основных средств оформляется следующими первичными документами:

- Акт о списании объекта основных средств (кроме автотранспортных средств) (ф. 0306003);

- Акт о списании групп объектов основных средств (кроме автотранспортных средств) (ф.0306033);

- Акт о списании автотранспортных средств (ф. 0306004);

Акт о списании мягкого и хозяйственного инвентаря (ф. 0504143);  
 Акт о списании исключенной из библиотеки литературы (ф. 0504144)  
 с приложением списков исключенной литературы.

Таблица 2.8

**Операции по перемещению и выбытию основных средств**

Содержание операции	Дебет	Кредит	Сумма
Списано оборудование полностью амортизированное	0 104 34 410 “Уменьшение стоимости оборудования за счет амортизации – иного движимого имущества”	0 101 34 410 “Уменьшение стоимости машин и оборудования – иного движимого имущества”	31520
Списано оборудование не полностью амортизированное - в части сумм начисленной амортизации - в части сумм остаточной стоимости	0 104 34 410 “Уменьшение стоимости оборудования за счет амортизации – иного движимого имущества” 0 401 10 172 “Доходы от операций с активами”	0 101 34 410 “Уменьшение стоимости машин и оборудования – иного движимого имущества” 0 101 34 410 “Уменьшение стоимости машин и оборудования – иного движимого имущества”	39236 2064
Списание оборудования, пришедшего в негодность вследствие стихийных бедствий: - на сумму начисленной амортизации - на остаточную стоимость	0 104 34 410 “Уменьшение стоимости нематериальных активов за счет амортизации – иного движимого имущества” 0 401 20 273 “Чрезвычайные расходы по операциям с активами”	0 101 34 410 “Уменьшение стоимости машин и оборудования – иного движимого имущества” 0 101 34 410 “Уменьшение стоимости машин и оборудования – иного движимого имущества”	57300 5250

Структура счета 401 “Финансовый результат хозяйствующего субъекта” раскрыта в разделе “Финансовый результат”.

### 2.3. Учет нематериальных активов

Нематериальным активам соответствует синтетический счет 102 «Нематериальные активы», занимающий 19, 20, 21 разряды.

К нему открываются счета, которые располагаются на 22 и 23 разрядах - группа и вид.

22 разряд, отражающий группу, имеет значение:

2 – "Нематериальные активы – особо ценное движимое имущество учреждения";

3 – "Нематериальные активы – иное движимое имущество учреждения";

4 – "Нематериальные активы – предметы лизинга".

23 разряд, отражающий вид имущества в счете «Нематериальные активы» не показывается, и поэтому в данном разряде ставим 0.

В Едином плане счетов в таблице указаны группы, на которые подразделяются нематериальные активы.

Таблица 2.9

#### Выписка из Единого плана счетов

Синтетический счет объекта учета		Наименование группы		Наименование вида
коды счета				
синтетический	аналитический			
	группа	вид		
1 0 2 «Нематериальные активы»				
1 0 2	0	0		
1 0 2	2	0	Нематериальные активы – особо ценное движимое имущество учреждения	по видам нематериальных активов
1 0 2	3	0	Нематериальные активы – иное движимое имущество учреждения	по видам нематериальных активов
1 0 2	4	0	Нематериальные активы – предметы лизинга	по видам нематериальных активов

К нематериальным активам относятся объекты нефинансовых активов, предназначенные для неоднократного или постоянного использования на праве оперативного управления в деятельности учреждения, одновременно удовлетворяющие следующим условиям:

- объект способен приносить учреждению экономические выгоды в будущем;

- 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).

В состав объектов нематериальных активов не включаются:

- не давшие положительного результата научно-исследовательские, опытно-конструкторские и технологические работы;

- не законченные и не оформленные в установленном законодательством порядке научно-исследовательские, опытно-конструкторские и технологические работы;

- материальные объекты (материальные носители), в которых выражены результаты интеллектуальной деятельности и приравненные к ним средства индивидуализации (произведения науки, литературы, искусства, программы для ЭВМ и базы данных).

Единицей бухгалтерского учета нематериальных активов является инвентарный объект.

Инвентарным объектом нематериальных активов признается совокупность прав, возникающих из одного патента, свидетельства, договора (государственного (муниципального) контракта), предусматривающего при-

обретение (отчуждение) в пользу Российской Федерации, субъекта Российской Федерации, муниципального образования, учреждения исключительных прав на результаты интеллектуальной деятельности (на средство индивидуализации), либо в ином установленном законодательством Российской Федерации порядке, предназначенных для выполнения определенных самостоятельных функций.

Инвентарным объектом нематериальных активов признаются сложный объект, включающий несколько охраняемых результатов интеллектуальной деятельности (кинофильм, иное аудиовизуальное произведение, театрально-зрелищное представление, мультимедийный продукт, единая технология и т.п.).

Каждому инвентарному объекту нематериальных активов присваивается уникальный инвентарный порядковый номер, который используется исключительно в регистрах учета.

Инвентарный номер, присвоенный объекту нематериального актива, сохраняется за ним на весь период его учета.

Инвентарные номера выбывших (списанных) инвентарных объектов нематериальных активов вновь принятым к учету объектам нефинансовых активов не присваиваются.

Сроком полезного использования нематериального актива является период, в течение которого учреждением предполагается использование актива.

Срок полезного использования нематериальных активов в целях принятия объекта к бухгалтерскому учету и начисления амортизации определяется комиссией по поступлению и выбытию активов учреждения исходя из:

- срока действия прав учреждения на результат интеллектуальной деятельности или средство индивидуализации и периода контроля над активом;

- срока действия патента, свидетельства и других ограничений сроков использования объектов интеллектуальной собственности по законодательству Российской Федерации;

- ожидаемого срока использования актива, в течение которого учреждение предполагает использовать актив в деятельности, направленной на достижение целей создания учреждения, либо в случаях, предусмотренных законодательством Российской Федерации, получать экономические выгоды.

Нематериальные активы, по которым невозможно надежно определить срок полезного использования, считаются нематериальными активами с неопределенным сроком полезного использования. По указанным нематериальным активам в целях определения амортизационных отчислений срок полезного использования устанавливается из расчета десяти лет.

Объекты нематериальных активов отражаются в бюджетном учете и отчетности по первоначальной стоимости, т.е. по стоимости фактических

вложений на их приобретение (изготовление), а объекты, которые подвергались переоценке, – по восстановительной стоимости.

Стоимость приобретения (изготовления) нематериальных активов включают в себя:

- суммы, уплачиваемые правообладателю (продавцу) в соответствии с договором (государственным (муниципальным) контрактом) об отчуждении (приобретении) исключительного права на результат интеллектуальной деятельности или на средство индивидуализации;

- регистрационные сборы, государственные пошлины, патентные пошлины и иные аналогичные платежи, произведенные в связи с приобретением (получением) исключительных (имущественных) прав на объекты нематериальных активов;

- вознаграждения, уплачиваемые посреднической организации, через которую приобретен объект нематериальных активов;

- суммы, уплачиваемые учреждением за информационные и консультационные услуги, связанные с приобретением (созданием) объектов нематериальных активов;

- иные расходы, непосредственно связанные с приобретением объектов нематериальных активов и доведением их до состояния, пригодного к использованию в установленных целях;

- расходы по изготовлению (израсходованные материалы, расходы по оплате труда и начислений на оплату труда, услуги сторонних организаций).

Не включаются в сумму фактических вложений:

- общехозяйственные и иные аналогичные расходы, кроме случаев, когда они непосредственно связаны с приобретением, созданием объекта нематериальных активов;

- расходы по научно-исследовательским, опытно-конструкторским и технологическим работам предшествующих отчетных периодов, которые были признаны доходами и расходами;

- расходы, непосредственно связанные с созданием образцов новых изделий (опытных образцов), принимаемых по результатам научно-исследовательских, опытно-конструкторских и технологических работ в состав нефинансовых активов учреждения.

Датой принятия к бухгалтерскому учету объекта нематериального актива признается момент возникновения исключительного права соответствующего публично-правового образования в лице учреждения на данный объект в соответствии с законодательством Российской Федерации.

Учреждения могут проводить переоценку стоимости объектов нематериальных активов путем пересчета их первоначальной стоимости или текущей (восстановительной) стоимости, если данные объекты переоценивались ранее, и сумм амортизации, начисленной за все время использования объектов.

Операции по переоценке объектов нематериальных активов представлены в табл. 2.10.

Таблица 2.10

**Корреспонденции по переоценке нематериальных активов**

Содержание операции	Дебет	Кредит	Сумма
Дооценка стоимости объекта нематериальных активов	0.102.30.320 “Увеличение стоимости нематериальных активов – иного движимого имущества учреждения”	0.401.30.000 “Финансовый результат прошлых отчетных периодов”	2400
Дооценка амортизации	0.401.30.000 “Финансовый результат прошлых отчетных периодов”	0.104.39.420 "Амортизация нематериальных активов – иного движимого имущества учреждения"	600
Уценка стоимости объекта нематериальных активов	0.401.30.000 “Финансовый результат прошлых отчетных периодов”	0.102.30.420 “Уменьшение стоимости нематериальных активов – иного движимого имущества учреждения”	1300
Уценка амортизации	0.104.39.420 "Амортизация нематериальных активов – иного движимого имущества учреждения"	0.401.30.000 “Финансовый результат прошлых отчетных периодов”	280

Каждому объекту присваивается порядковый инвентарный номер, который используется в регистрах бюджетного учета и не обозначается на объектах.

Выбытие нематериального актива осуществляется в случаях:

- прекращения срока действия исключительного права учреждения на результат интеллектуальной деятельности или средство индивидуализации;
- передачи по государственному (муниципальному) договору (контракту) учреждением исключительного права на результат интеллектуальной деятельности или на средство индивидуализации;
- перехода исключительного права к другим правообладателям без договора (в том числе в порядке универсального правопреемства и при обращении взыскания на данный нематериальный актив);

- прекращения использования вследствие морального износа и принятия по указанному основанию решения о списании нематериального актива;
- в иных случаях, предусмотренных законодательством Российской Федерации.

Одновременно со списанием с учета балансовой стоимости объектов нематериальных активов вследствие их выбытия подлежит списанию с учета сумма накопленных амортизационных отчислений по этим нематериальным активам.

Документы и регистры по учету нематериальных активов аналогичны документам и регистрам учета основных средств.

Аналитический учет объектов нематериальных активов ведется в Инвентарной карточке учета основных средств.

В целях контроля соответствия учетных данных по объектам нематериальных активов, формируемых материально ответственными лицами, данным на соответствующих счетах аналитического учета Рабочего плана счетов учреждения составляется Оборотная ведомость по нефинансовым активам.

Учет операций по поступлению, выбытию и перемещению объектов нематериальных активов ведется в Журнале операций по выбытию и перемещению нефинансовых активов.

Так как объекты нематериальных активов не имеют материально-вещественной формы, частичное уменьшение их стоимости практически невозможно. Факт обнаружения недостачи объектов нематериальных активов маловероятен, поэтому под недостачей следует понимать выявление фактов ошибок при оформлении прав пользования нематериальными активами, результатом чего является невозможность дальнейшего правомерного использования объектов.

*Таблица 2.11*

**Корреспонденции по движению нематериальных активов**

Содержание операции	Дебет	Кредит	Сумма
Принятие к бухгалтерскому учету нематериальных активов по первоначальной стоимости	0 102 30 320 “Увеличение стоимости нематериальных активов – иного движимого имущества”	0 106 32 320 “Вложения в нефинансовые активы”	74200
Излишки нематериальных активов, выявленные при инвентаризации, отражаются по рыночной стоимости	0 102 30 320 “Увеличение стоимости нематериальных активов – иного движимого имущества”	1 401 10 180 “Прочие доходы”	18750



Содержание операции	Дебет	Кредит	Сумма
Начислена амортизация по нематериальным активам	0 401 20 271 “Расходы на амортизацию основных средств и нематериальных активов”	0.104.39.420 “Амортизация нематериальных активов – иного движимого имущества учреждения”	902
Списание нематериальных активов	0.104.39.420 “Амортизация нематериальных активов – иного движимого имущества учреждения”	0.102.30.420 “Уменьшение стоимости нематериальных активов – иного движимого имущества учреждения”	31150
Списание нематериальных активов не полностью амортизированных:	0 104 39 420 “Уменьшение стоимости нематериальных активов за счет амортизации”	0 102 30 420 “Уменьшение стоимости нематериальных активов – иного движимого имущества”	14240
- в части сумм начисленной амортизации	0 401 10 172 “Доходы от операций с активами”	0 102 30 420 “Уменьшение стоимости нематериальных активов”	1300
- в части сумм остаточной стоимости			

По объектам нематериальных активов амортизация начисляется в следующем порядке:

на объекты стоимостью до 40000 рублей включительно амортизация начисляется в размере 100% балансовой стоимости при принятии объекта на учет;

на объекты стоимостью свыше 40000 рублей амортизация начисляется в соответствии с рассчитанными в установленном порядке нормами амортизации.

## 2.4. Учет произведенных активов

К произведенным активам относятся объекты нефинансовых активов, не являющиеся продуктами производства, право собственности на которые должно быть установлено и законодательно закреплено (земля, недра и пр.), используемые в процессе деятельности учреждения.

Произведенным активам соответствует синтетический счет 103, занимающий 19, 20, 21 разряды.

К синтетическому счету 1 0 3 «Произведенные активы» открываются счета, которые располагаются на 22 и 23 разрядах – группа и вид.

## Выписка из Единого плана счетов

Синтетический счет объекта учета			Наименование группы	Наименование вида
коды счета				
синтетический	аналитический			
	группа	вид		
1 0 3 «Непроизведенные активы»				
1 0 3	0	0		
1 0 3	1	0	Непроизведенные активы – недвижимое имущество учреждения	
1 0 3	0	1		Земля
1 0 3	0	2		Ресурсы недр
1 0 3	0	3		Прочие непроизведенные активы

22 разряд, отражающий группу, имеет значение:

1 – “Недвижимое имущество учреждения”;

23 разряд отражает вид имущества:

1 – “Земля”;

2 – “Ресурсы недр”;

3 – “Прочие непроизведенные активы”.

На счете 103 11 “Земля” учитываются объекты непроизведенных активов в виде земельных участков, а также неотделимые от земельных участков капитальные расходы, к которым относятся расходы неинвентарного характера (не связанные со строительством сооружений) на культурно-технические мероприятия по поверхностному улучшению земель для сельскохозяйственного пользования, производимые за счет капитальных вложений (планировка земельных участков, корчевка площадей под пашню, очистка полей от камней и валунов, срезание кочек, расчистка зарослей, очистка водоемов, мелиоративные, осушительные, ирригационные и другие работы, которые неотделимы от земли), за исключением зданий и сооружений, построенных на этой земле (например, дорог, туннелей, административных зданий и т. п.), насаждений, подземных водных или биологических ресурсов.

На счете 103 12 “Ресурсы недр” учитываются объекты произведенных активов в виде природных ресурсов, которые включают в себя подтвержденные запасы ресурсов недр (нефть, природный газ, уголь, запасы полезных рудных и нерудных ископаемых, залегающие под землей или на ее поверхности, включая морское дно), некультивируемые биологические ресурсы (животные и растения, находящиеся в государственной и муниципальной собственности), водные ресурсы (водоносные пласты и другие ресурсы подземных вод).

На счете 103 13 “Прочие произведенные активы” учитываются объекты произведенных активов, не учитываемые на других счетах по учету объектов произведенных активов, например радиочастотный спектр.

Указанные активы отражаются по их первоначальной стоимости в момент вовлечения их в экономический (хозяйственный) оборот.

В первоначальную стоимость включаются фактические вложения учреждения, которые формируются с учетом сумм налога на добавленную стоимость, предъявленных учреждению поставщиками кроме приобретения объекта в рамках деятельности учреждения, облагаемой НДС, если иное не предусмотрено законодательством Российской Федерации:

- суммы, уплачиваемые в соответствии с договором продавцу (поставщику);
- суммы, уплачиваемые организациям за информационные и консультационные услуги, связанные с приобретением объекта произведенных активов;
- регистрационные сборы, государственные пошлины и другие аналогичные платежи, произведенные в связи с приобретением объекта произведенных активов;
- суммы вознаграждений, уплачиваемых посреднической организации, через которую приобретен объект произведенных активов;
- иные затраты, непосредственно связанные с приобретением объекта произведенных активов.

Не включаются в сумму фактических вложений общехозяйственные и иные аналогичные расходы, а также расходы, связанные с приведением объектов произведенных активов в состояние, пригодное для использования.

Отражение в бухгалтерском учете выбытия объектов произведенных активов осуществляется в случаях:

- прекращения имущественных прав по основаниям, предусмотренным законодательством Российской Федерации, в том числе продажа, безвозмездная передача (дарение);
- прекращения использования объекта произведенных активов, вследствие порчи, изменения качественных характеристик объекта, по иным основаниям невозможности использования объекта по установленному при принятии объекта к учету назначению;

- в иных случаях, предусмотренных законодательством Российской Федерации.

Единицей бухгалтерского учета произведенных активов является инвентарный объект.

Каждому объекту произведенных активов присваивается уникальный порядковый инвентарный номер, который используется в регистрах бухгалтерского учета и не обозначается на объектах.

Инвентарный номер, присвоенный объекту произведенных активов, сохраняется за ним на весь период его учета.

Инвентарные номера выбывших (списанных) инвентарных объектов произведенных активов, вновь принятым к учету объектам нефинансовых активов не присваиваются.

Аналитический учет объектов произведенных активов ведется в Инвентарной карточке учета основных средств.

В целях контроля соответствия учетных данных по объектам нематериальным активам, сформированных на соответствующих счетах Рабочего плана счетов, их фактическому наличию составляется Оборотная ведомость по нефинансовым активам.

Учет операций по выбытию и перемещению объектов произведенных активов ведется в Журнале операций по выбытию и перемещению нефинансовых активов.

Учет операций по поступлению объектов произведенных активов ведется:

- в Журнале операций по выбытию и перемещению нефинансовых активов в части операций по принятию к учету объектов произведенных активов по сформированной первоначальной стоимости;

- в Журнале по прочим операциям – по иным операциям поступления объектов произведенных активов.

Учреждения проводят переоценку стоимости объектов произведенных активов по состоянию на начало отчетного года путем пересчета их первоначальной стоимости или текущей (восстановительной) стоимости, если данные объекты переоценивались ранее.

*Таблица 2.13*

**Корреспонденции по переоценке стоимости объектов произведенных активов**

Содержание операции	Дебет	Кредит
Дооценка стоимости объектов произведенных активов	0 103 11 330 “Увеличение стоимости земли – недвижимого имущества учреждения”	0 401 30 000 “Финансовый результат прошлых отчетных периодов”

Содержание операции	Дебет	Кредит
Уценка стоимости объектов произведенных активов	0 401 30 000 “Финансовый результат прошлых отчетных периодов”	0 103 12 430 “Уменьшение стоимости ресурсов недр – недвижимого имущества учреждения ”

Непроизведенные активы (земля, ресурсы недр) не амортизируются, так как стоимость их со временем не снижается.

При проведении инвентаризации произведенных активов необходимо выявить правильность:

- оформления документов;
- определения границ участков;
- рыночную стоимость.

Со временем произведенные активы могут придти в негодность из-за фактического ухудшения эксплуатационных свойств (снижение плодородия земельных участков сельскохозяйственного назначения, загрязнения земель).

*Таблица 2.14*

#### **Корреспонденции по движению произведенных активов**

Содержание операции	Дебет	Кредит
Принятие к бухгалтерскому учету земли	0 103 11 330 “Увеличение стоимости земли – недвижимого имущества учреждения”	0 106 13 330 “Вложения в нефинансовые активы”
Принятие к бухгалтерскому учету ресурсов недр	0 103 12 330 “Увеличение стоимости ресурсов недр – недвижимого имущества учреждения ”	0 106 13 330 “Вложения в нефинансовые активы”
Принятие к бухгалтерскому учету прочих произведенных активов	0 103 13 330 “Увеличение стоимости прочих произведенных активов”	0 106 13 330 “Вложения в нефинансовые активы”
Оприходованы излишки земли (по рыночной стоимости)	0 103 11 330 “Увеличение стоимости земли – недвижимого имущества учреждения”	0 401 10 180 “Прочие доходы”

Содержание операции	Дебет	Кредит
Выбытие произведенных активов (земли) при их реализации (согласно законодательства РФ)	0 401 10 172 “Доходы от операций с активами”	0 103 11 430 “Уменьшение стоимости земли – недвижимого имущества учреждения”
Выбытие произведенных активов (земли) вследствие стихийных бедствий	0 401 20 273 “Чрезвычайные расходы по операциям с активами”	0 103 11 430 “Уменьшение стоимости земли – недвижимого имущества учреждения”
Передача в рамках движения объектов между головным учреждением и структурным подразделением (земли)	0 304 04 330 «Внутриведомственные расчеты по приобретению произведенных активов»	0 103 11 430 “Уменьшение стоимости земли – недвижимого имущества учреждения”

## 2.5. Учет материальных запасов

К материальным запасам относятся:

- предметы, используемые в деятельности учреждения в течение периода, не превышающего 12 месяцев, независимо от их стоимости;
- предметы, используемые в деятельности учреждения в течение периода, превышающего 12 месяцев, но не относящиеся к основным средствам в соответствии с классификацией ОКОФ.

Учреждения приобретают строительные и хозяйственные материалы, продукты питания и перевязочные средства, ГСМ, материалы для учебных целей, корма и фураж, материалы для научных целей, тару и другие.

Экономичное и правильное использование материальных ценностей по назначению требуют правильной и своевременной организации их учета.

Состав и размер материальных запасов определяется характером работы учреждений.

Основными задачами учета материалов являются:

- контроль за сохранностью и движением их на складах и по местам непосредственного расходования.
- правильное и своевременное документальное отражение операции по движению материальных ценностей;
- контроль за соблюдением установленных норм запасов, выявление излишних и неиспользованных материалов с целью мобилизации внутренних ресурсов;
- контроль за бережным расходованием материальных ценностей и за соблюдением норм их расходования.

Учет материальных запасов ведется на синтетическом счете 105 “Материальные запасы”, занимающем 19-21 разряды.

Счет предназначен для учета материальных запасов в форме сырья и материалов, предназначенных для использования в процессе деятельности учреждения, а также для перепродажи.

К счету 105 “Материальные запасы” открываются счета, которые располагаются на 22 и 23 разрядах – группа и вид.

22 разряд, отражающий группу, имеет значение:

2 – “Материальные запасы – особо ценное движимое имущество учреждения”;

3 – “Материальные запасы – иное движимое имущество учреждения”;

4 – “Материальные запасы – предметы лизинга”.

23 разряд отражает вид имущества:

1 – “Медикаменты и перевязочные средства”;

2 – “Продукты питания”;

3 – “Горюче-смазочные материалы”;

4 – “Строительные материалы”;

5 – “Мягкий инвентарь”;

6 – “Прочие материальные запасы”;

7 – “Готовая продукция”;

8 – “Товары”;

9 – “Наценка на товары”.

Так материальные запасы, отражающие вид “Медикаменты и перевязочные средства” подразделяются по группам:

105 21 – “Медикаменты и перевязочные средства – особо ценное движимое имущество учреждения”;

105 31 – “Медикаменты и перевязочные средства – иное движимое имущество учреждения”.

Материальные запасы, отражающие вид “Продукты питания” подразделяются по группам:

105 22 – “Продукты питания – особо ценное движимое имущество учреждения”;

105 32 – “Продукты питания – иное движимое имущество учреждения”.

Материальные запасы, отражающие вид “Строительные материалы” подразделяются по группам:

105 24 – “Строительные материалы – особо ценное движимое имущество учреждения”;

105 34 – “Строительные материалы – иное движимое имущество учреждения”;

105 44 – “Строительные материалы – предметы лизинга.

Материальные запасы, отражающие вид “Товары” отражаются по группе:

105 38 – “Товары – иное движимое имущество учреждения”.

На счете “Медикаменты и перевязочные средства” учитываются медикаменты, компоненты, эндопротезы, бактериальные препараты, сыворотки, вакцины, кровь и перевязочные средства и т.п. в больницах, лечебно-профилактических и лечебно-ветеринарных и других учреждениях.

На счете “Продукты питания” учитываются продукты питания, продовольственные пайки, молочные смеси, лечебно-профилактическое питание и т.д.

На счете “Горюче-смазочные материалы” учитываются все виды топлива, горючего и смазочных материалов: дрова, уголь, торф, бензин, керосин, мазут, автол и т.д.

На счете “Строительные материалы” учитываются все виды строительных материалов:

- силикатные материалы (цемент, песок, гравий, известь, камень, кирпич, черепица);

- лесные материалы (лес круглый, пиломатериалы, фанера и т.п.);

- строительный металл (железо, жель, 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-москательные (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 системы (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 строительства.

На счете “Мягкий инвентарь” учитываются:

- 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.

На счете “Прочие материальные запасы” учитываются следующие виды материальных запасов:

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

- молодняк всех видов животных и животные на откорме, птицы, кролики, пушные звери, семьи пчел независимо от их стоимости;

- приплод молодняка при наличии в учреждениях рабочего скота;

- посадочный материал;

- реактивы и химикаты, стекло и химпосуда, металлы, электроматериалы, радиоматериалы и радиодетали, фотопринадлежности, подопытные животные и прочие материалы для учебных целей и научно-исследовательских работ, драгоценные и другие металлы для протезирования, а также инвалидная техника и средства передвижения для инвалидов;

- хозяйственные материалы (электрические лампочки, мыло, щетки и др.), используемые для текущих нужд учреждений;

- канцелярские принадлежности (бумага, карандаши, ручки, стержни и др.);

- медикаменты и готовые лекарства (за исключением спирта, перевязочных средств и дорогостоящих медикаментов), используемые в учреждениях, кроме медицинских учреждений;

- возвратная или обменная тара (бочки, бидоны, ящики, банки стеклянные, бутылки и т.п.) как свободная (порожня), так и находящаяся с материальными ценностями;

- запасные части, предназначенные для ремонта и замены изношенных частей в машинах и оборудовании, транспортных средствах, объектах производственного и хозяйственного инвентаря;

- материалы специального назначения.

Счет “Готовая продукция” предназначен для учета изготовленной в учреждениях продукции в рамках предпринимательской и иной деятельности, приносящей доход. На данном счете учитываются продукция, изготовленная в учреждении для целей продажи.

Счет “Товары” предназначен для учета материальных ценностей, приобретенных учреждением для продажи.

Бюджетное учреждение имеет определенные нормы запасов материальных ценностей, которые определяются в минимальных размерах, обеспечивающих бесперебойную работу учреждения. Величина запасов материалов зависит от норм расхода и условий хранения.

Контроль за правильностью расчета норм запасов материалов и их фактическим состоянием осуществляют финансовые органы и вышестоящие организации.

Выявление сверхнормативных запасов одних видов материалов не может служить оправдательным обстоятельством при недостатке запасов по другим видам.

Для учета материальных ценностей необходима правильная организация складского хозяйства, классификация и оценка материалов.

Систематизирующий перечень материалов, используемых учреждением с точным их наименованием представляет единую номенклатуру по каждому наименованию материалов. В этом перечне каждому наименованию материалов присваивается номер, устанавливаются единые измерения, и проставляется цена.

Материальные запасы принимаются к бухгалтерскому учету по фактической стоимости.

Фактической стоимостью материальных запасов, приобретенных за плату, признается:

- суммы, уплачиваемые в соответствии с договором поставщику (продавцу), в том числе налог на добавленную стоимость (кроме их приобретения за счет средств от предпринимательской и иной деятельности, приносящей доход);

- суммы, уплачиваемые организациям за информационные и консультационные услуги, связанные с приобретением материальных ценностей;

- таможенные пошлины и иные платежи, связанные с приобретением материальных запасов;

- вознаграждения, уплачиваемые посреднической организации, через которую приобретены материальные запасы, в соответствии с условиями договора;

- суммы, уплачиваемые за заготовку и доставку (транспортные услуги) материальных запасов до места их использования, включая страхование доставки;

- суммы, уплачиваемые за доведение материальных запасов до состояния, в котором они пригодны к использованию в запланированных целях (подработка, сортировка, фасовка и улучшение технических характеристик полученных запасов, не связанные с их использованием);

- иные платежи, непосредственно связанные с приобретением материальных запасов.

Фактическая стоимость материальных запасов при их изготовлении самим учреждением определяется исходя из затрат, связанных с изготовлением данных активов.

Поступление и внутреннее перемещение материальных запасов оформляются следующими первичными документами:

- Товарно-сопроводительными документами поставщика (продавца), иным документом, подтверждающим получение бюджетным учреждением (отгрузку, передачу) материальных ценностей, оформленным в рамках обычной делового оборота, содержащим обязательные реквизиты первичного учетного документа;

- Актом о приемке материалов (ф. 0315004);

- Требованием-накладной (ф. 0315006);

- Меню-требованием на выдачу продуктов питания (ф. 0504202);

- Ведомостью на выдачу кормов и фуража (ф. 0504203);

- Ведомостью выдачи материальных ценностей на нужды учреждения (ф. 0504210);

- иным первичным учетным документом, подтверждающим движение (внутреннее перемещение) готовой продукции, товаров при осуществлении деятельности бюджетным учреждением.

Оприходование материальных запасов, полученных в рамках государственных (муниципальных) договоров на нужды бюджетного учреждения, отражается на основании первичных (сводных) учетных документов, подтверждающих исполнение поставщиком (подрядчиком, исполнителем) условий договора по передаче (изготовлению) материальных ценностей.

В тех случаях, когда имеются расхождения фактического объема полученных материальных ценностей, их качества и номенклатуры с данными, указанными в сопроводительных документах поставщика (продавца, исполнителя), составляется Акт о приемке материалов (ф. 0315004).

Поступление материалов оформляется распиской материально-ответственного лица на документах поставщика.

Материалы хранятся в специальных приспособленных помещениях (склады, кладовые) оснащенных измерительными приборами, обеспечивающие точность подсчета количества принятых и отпущенных материалов.

Ответственность за приемку хранения и отпуск материальных ценностей возлагается на материально-ответственное лицо.

Ответственность материально-ответственного лица наступает в соответствии с действующим трудовым законодательством. С материально-ответственным лицом заключается письменный договор о полной материальной ответственности. Если в учреждениях имеется несколько хранилищ в отдельных филиалах, то за каждым из них закрепляется определенная группа материалов, хранилищу присваивается номер, который проставляется на всех расходных и приходных документах. Материалы должны размещаться в стеллажах с ярлыками (наименование, марка, сорт, единица измерения, размер, номер, цена).

Бухгалтерия систематически осуществляет контроль за поступлением и материальных ценностей, а также ежемесячно сверяет остатки материальных ценностей числящимся по оборотным ведомостям с остатками, в карточках учета материальных ценностей кладовщика.

Выдача материалов производится по документам утвержденным руководителем учреждения.

Отражение в учете операций по перемещению материальных запасов внутри учреждения, передаче их в эксплуатацию осуществляется в регистрах аналитического учета материальных запасов путем изменения материально ответственного лица на основании следующих документов:

- Требование-накладная (ф.0315006);
- Меню – требование на выдачу продуктов питания (ф. 0504202);
- Ведомость на выдачу кормов и фуража (ф.0504203);
- Ведомость выдачи материальных ценностей на нужды учреждения (ф. 0504210).
- Списание материалов и продуктов питания производится на основании следующих документов:
  - Меню – требование на выдачу продуктов питания (ф. 0504202);
  - Ведомость на выдачу кормов и фуража (ф.0504203);
  - Ведомость выдачи материальных ценностей на нужды учреждения (ф. 0504210);
  - Путевой лист (ф.ф. 0340002, 0345001, 0345002, 0345004, 0345005, 0345007) – применяется для списания в расход всех видов топлива;
  - Акт о списании материальных запасов (ф. 0504230).

Списание готовой продукции при ее отпуске заказчику отражается по фактической себестоимости на основании Требования-накладной (ф. 0315006), Накладной на отпуск материалов на сторону (ф. 0315007).

Материалы в регистры бухгалтерского учета по приходу записываются на основании оправдательных документов (счетов-фактур, актов, накладных и т.л.). В документах должны быть указаны следующие данные: от кого поступили материалы, наименование, количество, сумма, дата и роспись материально-ответственного лица, принявшего эти ценности.

Выбытие (отпуск) материальных запасов производится по фактической стоимости каждой единицы, либо по средней фактической стоимости.

Применение одного из указанных способов определения стоимости материальных запасов при выбытии по группе (виду) материальных запасов осуществляется в течение финансового года непрерывно.

Оценка материальных запасов по средней фактической стоимости производится по каждой группе запасов путем деления общей фактической стоимости группы запасов на их количество, складывающихся из средней фактической стоимости и количества остатка на начало месяца, и поступивших запасов в течение данного месяца.

Аналитический учет материальных запасов, за исключением продуктов питания, молодняка животных и животных на откорме ведется на Карточках количественно-суммового учета материальных ценностей.

Аналитический учет продуктов питания ведется в Оборотной ведомости по нефинансовым активам. Записи в Оборотную ведомость по нефинансовым активам.

нансовым активам производятся на основании данных Накопительной ведомости по приходу продуктов питания и Накопительной ведомости по расходу продуктов питания. Ежемесячно в Оборотной ведомости по нефинансовым активам подсчитываются обороты и выводятся остатки на конец месяца.

Материально ответственные лица ведут учет материальных запасов в Книге (Карточке) учета материальных ценностей по наименованиям, сортам и количеству.

Учет операций по расходу материальных запасов, их выбытию из эксплуатации, перемещению внутри учреждения ведется в Журнале операций по выбытию и перемещению нефинансовых активов.

Счет “Готовая продукция” имеет особенности учета в бюджетных учреждениях.

На дату выпуска продукции (на дату принятия к учету) готовая продукция принимается к учету по плановой (нормативно-плановой) себестоимости.

По окончании месяца определяется фактическая себестоимость готовой продукции. Возникающие отклонения фактической себестоимости от плановой (нормативно-плановой) стоимости относятся либо на увеличение (уменьшение) остатка нерезализованной готовой продукции, либо в части реализованной продукции или продукции, списанной вследствие естественной убыли, брака, порчи, недостачи и т.п., – на увеличение (уменьшение) финансового результата текущего финансового года.

Перевод готовой продукции в состав материальных запасов (основных средств) в целях ее использования для нужд учреждения осуществляется по фактической себестоимости, признаваемой фактической (первоначальной) стоимостью объекта.

Также в инструкции № 157н и 174н введен счет “Товары”. На нем учитываются приобретенные учреждением товары для продажи и принимаются они к учету по фактической стоимости.

Учреждения, осуществляющие розничную торговлю, товары, переданные в реализацию, вправе учитывать по их розничной цене с обособленным учетом торговой надбавки (торговой скидки).

Учет торговой надбавки (скидки) осуществляется на счете 105 “Материальные запасы”, по группе 3 – “Иное движимое имущество учреждения”, вид 9 – “Наценка на товары”.

Суммы торговых надбавок (скидок) по товарам реализованным, отпущенным, списанным с бухгалтерского учета вследствие их естественной убыли, брака, порчи, недостачи и т.п., отражаются в уменьшение финансового результата текущего финансового года.

Относящиеся к нерезализованным товарам суммы надбавок (скидок) уточняются по результатам инвентаризации (на основании инвентаризационных описей) путем увеличения (уменьшения) их стоимости в соответст-

вии с установленными учреждением размерами сумм надбавок (скидок) на соответствующие товары.

Аналитический учет товаров, переданных на реализацию, ведется в разрезе материально-ответственных лиц, мест реализации в порядке, установленном учреждением в рамках формирования учетной политики.

Учет операций по счету 105.39 “Наценка на товары” ведется в Журнале операций по выбытию и перемещению нефинансовых активов.

Таблица 2.15

**Корреспонденции по движению материальных запасов**

Содержание операции	Дебет	Кредит	Сумма
Приобретены медикаменты и перевязочные средства	0 105 31 340 “Увеличение стоимости медикаментов и перевязочных средств – иного движимого имущества учреждения”	0 302 34 730 “Увеличение кредиторской задолженности по приобретению материальных запасов”	35400
Приобретение продуктов питания	0 105 32 340 “Увеличение стоимости продуктов питания – иного движимого имущества учреждения”	0 302 34 730 “Увеличение кредиторской задолженности по приобретению материальных запасов”	23600
Приобретение горюче-смазочных материалов	0 105 33 340 “Увеличение стоимости горюче-смазочных материалов – иного движимого имущества учреждения”	0 302 34 730 “Увеличение кредиторской задолженности по приобретению материальных запасов”	4720
Списание израсходованных медикаментов	0 401 20 272 “Расходование материальных запасов”	0 105 31 440 “Уменьшение стоимости медикаментов и перевязочных средств – иного движимого имущества учреждения”	24780
Списание израсходованных продуктов питания	0 401 20 272 “Расходование материальных запасов”	0 105 32 440 “Уменьшение стоимости продуктов питания – иного движимого имущества учреждения”	20060

Содержание операции	Дебет	Кредит	Сумма
Списание израсходованных горюче-смазочных материалов	0 401 20 272 “Расходование материальных запасов”	0 105 33 440 “Уменьшение стоимости горюче-смазочных материалов – иного движимого имущества учреждения”	5200
Оприходование излишков продуктов питания, выявленных при инвентаризации	0 105 32 340 “Увеличение стоимости продуктов питания – иного движимого имущества учреждения”	0 401 10 180 “Прочие доходы”	800
Оприходование излишков горюче-смазочных материалов, выявленных при инвентаризации	0 105 33 340 “Увеличение стоимости горюче-смазочных материалов – иного движимого имущества учреждения”	0 401 10 180 “Прочие доходы”	200
Выявлена недостача медикаментов при инвентаризации	0 401 10 172 “Доходы от операций с активами”	0 105 31 440 “Уменьшение стоимости медикаментов и перевязочных средств – иного движимого имущества учреждения”	134
Выявлена недостача продуктов питания	0 401 10 172 “Доходы от операций с активами”	0 105 32 440 “Уменьшение стоимости продуктов питания – иного движимого имущества учреждения”	287
Выявлена недостача горюче-смазочных материалов	0 401 10 172 “Доходы от операций с активами”	0 105 33 440 “Уменьшение стоимости горюче-смазочных материалов – иного движимого имущества учреждения”	350

## 2.6. Учет вложений в нефинансовые активы

Вложения в нефинансовые активы представляют собой совокупность затрат на воспроизводство основных средств, нематериальных и неприведенных активов, улучшения их качественного состава – создание но-

вых, реконструкцию и модернизацию действующих объектов, а также затраты, связанные с выполнением научно-исследовательских, опытно-конструкторских, технологических работ, которые впоследствии будут приняты к бухгалтерскому учету в качестве объектов нефинансовых активов.

Учет вложений в нефинансовые активы ведется на синтетическом счете 106 «Вложения в нефинансовые активы», занимающий 19 – 21 разряды.

Для формирования в денежном выражении информации о наличии вложений в нефинансовые активы и хозяйственных операций, осуществляемых с ними, применяются следующие группы счетов, занимающие 22 разряд:

- 1 – "Вложения в недвижимое имущество учреждения";
- 2 – "Вложения в особо ценное движимое имущество учреждения";
- 3 – "Вложения в иное движимое имущество учреждения";
- 4 – "Вложения в предметы лизинга".

23 разряд отражает вид имущества:

- 1 – «Вложения в основные средства»;
- 2 – «Вложения в нематериальные активы»;
- 3 – «Вложения в произведенные активы»;
- 4 – «Вложения в материальные запасы».

Счет 106 01 «Вложения в основные средства» предназначен для учета учреждениями (организациями, осуществляющими полномочия получателя бюджетных средств) операций по формированию (выбытию) фактических вложений (инвестиций) в объекты нефинансовых активов, связанных с приобретением, безвозмездным поступлением, новым строительством (изготовлением) и реконструкцией, модернизацией, достройкой, дооборудованием зданий и сооружений, машин и оборудования, транспортных средств, производственного и хозяйственного инвентаря, библиотечного фонда, прочих основных средств.

Счет 106 02 «Вложения в нематериальные активы» предназначен для учета операций, связанных с приобретением, безвозмездным поступлением, созданием, модернизацией объектов нематериальных активов.

Счет 106 03 «Вложения в произведенные активы» предназначен для учета операций, связанных с приобретением, безвозмездным получением объектов произведенных активов.

Счет 106 04 «Вложения в материальные запасы» предназначен для учета операций по изготовлению учреждением материальных запасов, необходимых для обеспечения деятельности учреждения и не предназначенных для продажи (реализации), а также для учета операций, связанных с приобретением материальных запасов (при отражении произведенных вложений в сумме затрат, формирующих фактическую стоимость объекта материальных запасов).



Аналитический учет по счету ведется в Многографной карточке по каждому строящемуся (реконструируемому, модернизируемому) или приобретаемому объекту нефинансовых активов в разрезе видов затрат.

Учет операций по принятию к учету нефинансовых активов (увеличению первоначальной (балансовой) стоимости нефинансовых активов) в сумме произведенных фактических вложений ведется в Журнале операций по выбытию и перемещению нефинансовых активов.

Учет операций по формированию фактических вложений ведется в соответствии с содержанием факта хозяйственной жизни:

- в Журнале операций по выбытию и перемещению материальных активов;
- в Журнале операций расчетов с поставщиками и подрядчиками либо Журнале операций расчетов с подотчетными лицами;
- Журнале операций по оплате труда, в Журнале по прочим операциям.

Таблица 2.16

### Корреспонденции по учету вложений в нефинансовые активы

Содержание операции	Дебет	Кредит
Приобретен компьютер (в том числе НДС)	0 106 31 310 “Вложения в основные средства – иное движимое имущество учреждения”	0 302 31 730 “Увеличение кредиторской задолженности по приобретению основных средств”
Принят к учету компьютер	0 101 34 310 “Увеличение стоимости машин и оборудования – иного движимого имущества”	0 106 31 310 “Вложения в основные средства – иное движимое имущество учреждения”
Принято оборудование от головного учреждения обособленным подразделением	0 106 31 310 “Вложения в основные средства – иное движимое имущество учреждения”	0 304 04 310 «Внутриведомственные расчеты по приобретению основных средств»
Списание произведенных вложений, уничтоженных в результате стихийных и иных действий	0 401 20 273 “Чрезвычайные расходы по операциям с активами”	0 106 31 310 “Вложения в основные средства – иное движимое имущество учреждения”

## 2.7. Учет нефинансовых активов в пути

Учет нефинансовых активов в пути учитывается на счете 107 “Нефинансовые активы в пути” и занимает 19,20,21 разряды.

К нему открываются счета, которые располагаются на 22 и 23 разрядах - группа и вид.

22 разряд, отражающий группу, имеет значение:

- 1 – “Недвижимое имущество учреждения в пути”;
- 2 – “Особо ценное движимое имущество учреждения в пути”;
- 3 – “Иное движимое имущество учреждения в пути”;
- 4 – “Предметы лизинга в пути”.

23 разряд отражает вид имущества:

- 1 “Основные средства в пути”;
- 3 “Материальные запасы в пути”.

На данном в бюджетных и автономных учреждениях учитывается стоимость объектов основных средств, материалов, отгруженных поставщиками, но не поступивших к концу отчетного периода в учреждение.

Принятие к бухгалтерскому учету нефинансовых активов в пути, отгруженных поставщиками, но не поступивших на отчетную дату, отражается учреждением-получателем имущества на основании первичных учетных документов, удостоверяющими отправку груза (накладные поставщика, Требования – накладные (ф.0315006) со штампами транспортного узла (станции, порта и др.). При централизованном снабжении применяется Извещение (ф.0504805).

Принятие к бухгалтерскому учету нефинансовых активов в пути при их поступлении в учреждение отражается на основании первичных документов, подтверждающих их получение.

Аналитический учет нефинансовых активов в пути ведется по отдельным поставщикам на Карточке количественно-суммового учета материальных ценностей.

*Таблица 2.17*

### Корреспонденции по нефинансовым активам в пути

Содержание операции	Дебет	Кредит
На сумму не поступивших на отчетную дату основных средств	0 107 31 310 “Увеличение стоимости основных средств в пути – иного движимого имущества”	0 302 31 730 “Увеличение кредиторской задолженности по приобретению основных средств”

Содержание операции	Дебет	Кредит
На сумму не поступивших на отчетную дату материалов	0 107 33 340 “Увеличение стоимости материалов в пути – иного движимого имущества”	0 302 34 730 “Увеличение кредиторской задолженности по приобретению материальных запасов”
При получении объекта основных средств	0 106 31 310 “Вложения в основные средства – иное движимое имущество учреждения”	0 107 31 310 “Уменьшение стоимости основных средств в пути – иного движимого имущества”
При получении материальных запасов (например, продуктов питания)	0 105 32 340 “Увеличение стоимости продуктов питания – иного движимого имущества учреждения”	0 107 33 440 “Уменьшение стоимости материалов в пути – иного движимого имущества”

Учет операций по выбытию, перемещению нефинансовых активов в пути, ведется в Журнале операций по выбытию и перемещению нефинансовых активов.

Учет операций по поступлению нефинансовых активов в пути ведется в соответствии с содержанием хозяйственной операции:

- в Журнале операций расчетов с поставщиками и подрядчиками;
- в Журнале по прочим операциям.

## **2.8. Затраты на изготовление готовой продукции, выполнение работ, услуг**

Затраты на изготовление готовой продукции, выполнение работ, услуг ведутся на счете 109 «Затраты на изготовление готовой продукции, выполнение работ, услуг», занимающий 19, 20, 21 разряды.

22 разряд отражает группы счетов:

- 6 – «Себестоимость готовой продукции, работ, услуг»;
- 7 – «Накладные расходы производства готовой продукции, работ, услуг»;
- 8 – «Общехозяйственные расходы»;
- 9 – «Издержки обращения».

Счет 109 не подразделяется на виды и поэтому в 23 разряде стоит 0.

Затраты учреждения при изготовлении готовой продукции, выполнении работ, оказании услуг классифицируются по экономическим признакам.

I. По составу и назначению:

а) по экономическим элементам (затраты по учреждению в целом и по отдельным подразделениям);

б) по калькуляционным статьям (затраты, которые относятся к конкретному виду вырабатываемой продукции).

II. По отношению к технологическому процессу:

а) основные (затраты, которые составляют основу вырабатываемой продукции);

б) накладные (расходы, связанные с организацией управления учреждением).

III. По способу включения затрат в себестоимость продукции:

а) прямые (затраты, которые сразу, прямо относятся на себестоимость продукции, выполнения работ, оказания услуги);

б) косвенные (затраты, которые невозможно прямо отнести на себестоимость продукции).

IV. По отношению к объему производства:

а) условно-переменные (затраты, которые с изменением объема производства изменяют свою величину);

б) условно-постоянные (расходы по управлению, которые, как правило, меняются в небольших размерах или вообще не меняются).

Распределение косвенных расходов производится одним из способов: пропорционально прямым затратам по оплате труда, материальным затратам, иным прямым затратам, объему выручки от реализации продукции (работ, услуг), иному показателю, характеризующему результаты деятельности учреждения.

Аналитический учет по 109 ведется в Многографной карточке в разрезе видов производимой учреждением готовой продукции, выполняемых работ, услуг по видам (кодам, при их наличии) расходов.

Учет операций по формированию себестоимости готовой продукции (выполняемых работ, оказываемых услуг), операций принятия к учету готовой продукции, в том числе отражение отклонений фактической себестоимостью от плановой (нормативно-плановой) стоимости, а также операций по отнесению сформированной себестоимости затрат, произведенных общехозяйственных расходов, издержек обращения на соответствующие счета финансового результата ведется в Журнале по прочим операциям.

Учет затрат учреждения при изготовлении готовой продукции, выполнении работ, оказании услуг, общехозяйственных расходов, издержек обращения ведется в соответствии с содержанием факта хозяйственной жизни: в Журнале операций по оплате труда, Журнале операций расчетов с поставщиками и подрядчиками, Журнале операций расчетов с подотчет-

ными лицами; Журнале операций по выбытию и перемещению материальных активов, в Журнале по прочим операциям.

Таблица 2.18

**Корреспонденции по счету 109 «Затраты на изготовление готовой продукции, выполнение работ, услуг»**

Содержание операции	Дебет	Кредит
Начислена заработная плата персоналу, принимающему непосредственное участие в оказании государственной услуги	4 109 60 211 «Затраты на заработную плату в себестоимости готовой продукции, работ, услуг»	4 302 11 730 «Затраты на заработную плату в себестоимости готовой продукции, работ, услуг»
Начислена заработная плата работникам, которые не принимают непосредственного участия в оказании государственной услуги	4 109 80 211 «Общехозяйственные расходы в части заработной платы»	4 302 11 730 «Затраты на заработную плату в себестоимости готовой продукции, работ, услуг»
Начислены прочие выплаты	4 109 80 212 «Общехозяйственные расходы в части прочих выплат»	4 302 12 730 «Увеличение кредиторской задолженности по прочим выплатам»
Начисления на оплату труда	4 109 60 213 «Затраты на начисления на выплаты по оплате труда в себестоимости готовой продукции, работ, услуг»	4 303 02 730 «Увеличение кредиторской задолженности по страховым взносам на обязательное социальное страхование на случай временной нетрудоспособности и в связи с материнством»
Начисления на оплату труда	4 109 80 213 «Общехозяйственные расходы в части начислений на выплаты по оплате труда»	4 303 02 730 «Увеличение кредиторской задолженности по страховым взносам на обязательное социальное страхование на случай временной нетрудоспособности и в связи с материнством»

Содержание операции	Дебет	Кредит
Начисления на оплату труда	4 109 60 213 «Затраты на начисления на выплаты по оплате труда в себестоимости готовой продукции, работ, услуг»	4 303 06 730 «Увеличение кредиторской задолженности по страховым взносам на обязательное социальное страхование от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний»
Начисления на оплату труда	4 109 80 213 «Общехозяйственные расходы в части начислений на выплаты по оплате труда»	4 303 06 730 «Увеличение кредиторской задолженности по страховым взносам на обязательное социальное страхование от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний»
Акцептованы счета-фактуры за услуги связи	4 109 80 221 «Общехозяйственные расходы в части услуг связи»	4 302 21 730 «Увеличение кредиторской задолженности по услугам связи»
Оказаны транспортные услуги	4 109 80 222 «Общехозяйственные расходы в части транспортных услуг»	4 302 22 730 «Увеличение кредиторской задолженности по транспортным услугам»
Акцептованы счета-фактуры за коммунальные расходы	4 109 80 223 «Общехозяйственные расходы в части коммунальных услуг»	4 302 23 730 «Увеличение кредиторской задолженности по коммунальным услугам»
Выданы и списаны материальные запасы на нужды учреждения (канцелярские принадлежности)	4 109 60 272 «Общехозяйственные расходы на производство готовой продукции, работ, услуг в части расходования материальных запасов»	4 105 36 440 «Уменьшение стоимости прочих материальных запасов – иного движимого имущества учреждения»

Содержание операции	Дебет	Кредит
Начислена амортизация основных средств (здание)	4 109 80 271 «Общехозяйственные расходы на производство готовой продукции, работ, услуг в части амортизации основных средств и нематериальных активов»	4 104 12 410 «Уменьшение за счет амортизации стоимости нежилых помещений – недвижимого имущества учреждения»

## 2.9. Инвентаризация

Инвентаризация проводится по материальным ценностям не реже одного раза в год, не ранее 1 октября текущего года, а по основным средствам не реже одного раза в 3 года (библиотечный фонд – один раз в 5 лет, обязательно):

1. при передаче имущества в аренду;
2. при смене МОЛ (надень приемки-передачи дел);
3. пожар или стихийное бедствие;
4. ликвидация учреждения;
5. переоценка ОС.

Задачи инвентаризации;

1. проверить фактическое наличие;
2. контроль за сохранностью;
3. выявление объектов, потреблявших свое качество и не использующихся в своей практической деятельности;
4. соблюдение правил хранения, условий эксплуатации.

Создается инвентаризационная комиссия. Состав комиссии утверждается руководителем (приказом).

Состав: – руководитель/заместитель;

- главный бухгалтер;
- юрист;
- руководитель структурных подразделений учреждения.

Постоянно действующие инвентаризационные комиссии:

1. Проводят профилактическую работу по обеспечению сохранности имущества учреждения.
2. Осуществляют контроль и проверку правильности проведения инвентаризации, а также выборочную инвентаризацию в местах хранения имущества в межинвентаризационный период.
3. Проверяют правильность выведения результатов инвентаризации.
4. В необходимых случаях (при установлении фактов серьезных нарушений правил проведения инвентаризации) проводят по поручению руководителя повторное сплошную инвентаризацию.

5. Рассматривают объяснения, полученные от лиц, допустивших недостачу/порчу ценностей и дает рекомендации о порядке регулирования выявленных недостатков.

Запрещено назначать в качестве председателя рабочей инвентаризационной комиссии одного и того же работника 2 раза подряд.

Запрещено проводить инвентаризацию имущества при неполном составе членов комиссии.

Проверяется: – наличие и состояние инвентаризационных карточек и книг, ведомостей и описей; – наличие и состояние паспортов (технических) и др. технической документации; – наличие документов на ОС, сданные (принятые в аренду, на хранение) временное пользование.

Если в ходе проведения инвентаризации выявлены недостача или хищение основных средств и другого имущества, то они относятся на виновных лиц. Прежде чем принять решение о возмещении ущерба конкретными работниками, работодатель обязан организовать проверку, для проведения которой может быть создана специальная комиссия с участием специалиста.

В ходе проверки устанавливают размер причиненного ущерба и его причины. Для этого от работника в обязательном порядке должны быть получены письменные объяснения.

Размер причиненного работодателю ущерба в связи с утратой и порчей имущества определяется по фактическим потерям. Их исчисляют исходя из рыночных цен, действующих в данной местности на день причинения ущерба. Исчисленный размер ущерба не должен быть ниже стоимости имущества по данным бухгалтерского учета с учетом степени его износа.

Работодатель не позднее одного месяца со дня окончательного установления размера причиненного ущерба должен сделать распоряжение о взыскании с виновного суммы причиненного ущерба.

Если месячный срок истек или работник отказывается возмещать причиненный ущерб, то ущерб взыскивается в судебном порядке.

Операции по инвентаризации представлены в табл. 2.19.

Таблица 2.19

### Корреспонденции по инвентаризации

Содержание операции	Дебет	Кредит
Выявлен неучтенный хозинвентарь (по рыночной стоимости)	0 101 36 310 «Увеличение стоимости производственного и хозяйственного инвентаря – иного движимого имущества учреждения»	0 401 10 180 “Прочие доходы”



Содержание операции	Дебет	Кредит
Оприходовано оборудование, выявленное при инвентаризации (по рыночной стоимости)	0.101.34.310 Увеличение стоимости машин и оборудования – иного движимого имущества учреждения	0 401 10 180 “Прочие доходы”
Оприходование излишков продуктов питания, выявленных при инвентаризации	0 105 32 340 “Увеличение стоимости продуктов питания – иного движимого имущества учреждения ”	0 401 10 180 “Прочие доходы”
Оприходование излишков горюче-смазочных материалов, выявленных при инвентаризации	0 105 33 340 “Увеличение стоимости горюче-смазочных материалов – иного движимого имущества учреждения ”	0 401 10 180 “Прочие доходы”
Выявлена недостача медикаментов при инвентаризации	0 401 10 172 “Доходы от операций с активами”	0 105 31 440 “Уменьшение стоимости медикаментов и перевязочных средств – иного движимого имущества учреждения ”
Выявлена недостача продуктов питания	0 401 10 172 “Доходы от операций с активами”	0 105 32 440 “Уменьшение стоимости продуктов питания – иного движимого имущества учреждения ”
Выявлена недостача горюче-смазочных материалов	0 401 10 172 “Доходы от операций с активами”	0 105 33 440 “Уменьшение стоимости горюче-смазочных материалов – иного движимого имущества учреждения ”
Списание основных средств вследствие недостачи (оборудование)	0 401 10 172 “Доходы от операций с активами”	0 101 34 410 “Уменьшение стоимости машин и оборудования – иного движимого имущества”

Содержание операции	Дебет	Кредит
Отражена недостача денежных средств в кассе	0 209 81 560 «Увеличение дебиторской задолженности по недостачам денежных средств»	0 201 34 610 «Выбытие средств из кассы учреждения»
Сумма недостачи основных средств отнесена на виновное лицо (по рыночной стоимости)	0 209 71 560 “ Увеличение дебиторской задолженности по ущербу основным средствам ”	0 401 10 172 “Доходы от операций с активами”
Сумма недостачи продуктов питания отнесена на виновное лицо (по рыночной стоимости)	0 209 74 560 «Увеличение дебиторской задолженности по ущербу материальных запасов»	0 401 10 172 “Доходы от операций с активами”

В случае, когда виновные не установлены или суд отказал во взыскании ущерба с работника, убытки от недостач и хищений списывают на уменьшение доходов от реализации активов.

Для оформления списания недостач представляют документы, в которые должны быть включены решения следственных органов или судебных органов, подтверждающие:

- отсутствие виновных лиц;
- отказ на взыскании с них ущерба;
- заключение о факте порчи имущества, полученное от соответствующих специализированных организаций.

Если недостачи и потери возникли вследствие злоупотреблений, то материалы о таких фактах направляются следственным органам.

### **Контрольные вопросы**

1. Что является амортизируемым имуществом?
2. Какие методы амортизации применяются в бюджетных организациях?
3. Каков порядок расчета сумм амортизации?
4. Что такое “непроизведенные активы” и как они учитываются?
5. В каких случаях переоцениваются основные средства?
6. Какими корреспонденциями отражается учет материалов?
7. Как проводится инвентаризация материальных ценностей?
8. Как отражаются нефинансовые активы в пути?
9. Что входит в первоначальную стоимость основных средств?

## Тема 3. УЧЕТ ФИНАНСОВЫХ АКТИВОВ

### 3.1. Экономическая сущность финансовых активов

К финансовым активам бюджетного учреждения относятся денежные средства на банковских счетах, в кассе, денежные документы, финансовые вложения, а также все виды дебиторской задолженности в расчетах с дебиторами по доходам, по выданным авансам, с подотчетными лицами и по недостачам.

Основными задачами бюджетного учета финансовых активов являются:

- точный, полный и своевременный учет средств и операций по их движению;
- контроль правильности документального оформления и законности операций с денежными средствами, расчетных операций;
- контроль за наличием денежных средств и денежных документов, их сохранностью и целевым использованием;
- обеспечение своевременности, полноты и правильности расчетов по всем видам платежей и поступлений,
- своевременное выявление результатов инвентаризации денежных средств, денежных документов и расчетов, обеспечение изыскания дебиторской и погашение кредиторской задолженности в установленные сроки;
- контроль за соблюдением кассовой и расчетно-платежной дисциплины;
- выявление возможностей более рационального использования денежных средств.

Учет денежных средств организации осуществляется в разделе “Финансовые активы” на счете 200 “Финансовые активы”, который состоит из синтетических счетов:

- 201 “Денежные средства учреждения”;
- 204 “Финансовые вложения”;
- 205 “Расчеты по доходам”;
- 206 “Расчеты по выданным авансам”;
- 207 “Расчеты по кредитам, займам (ссудам)”;
- 208 “Расчеты с подотчетными лицами”;
- 209 “Расчеты по ущербу имуществу”;
- 210 “Прочие расчеты с дебиторами”;
- 215 «Вложения в финансовые активы».

При организации и ведении учета денежных средств следует руководствоваться общими правилами учета наличных и безналичных денежных средств, устанавливаемых нормативными документами Банка России,

Бюджетным кодексом РФ, нормативными документами Минфина России, регулирующими обращение денежных средств через систему органов федерального казначейства.

### 3.2. Учет денежных средств учреждения на лицевых счетах в органе казначейства

Счет 201 "Денежные средства учреждения" предназначен для формирования информации в денежном выражении о наличии денежных средств учреждений и хозяйственных операций, изменяющих указанные объекты учета занимает 19, 20, 21 разряды.

22 разряд отражает группы счетов:

1 – "Денежные средства на лицевых счетах учреждения в органе казначейства";

2 – "Денежные средства на счетах учреждения в кредитной организации";

3 – "Денежные средства в кассе учреждения".

23 разряд отражает:

1 – "Денежные средства учреждения на лицевых счетах в органе казначейства";

3 – "Денежные средства учреждения в органе казначейства в пути".

*Таблица 3.1*

#### Операции по счету 201 11 "Денежные средства учреждения на лицевых счетах в органе казначейства"

Содержание операции	Дебет	Кредит
Начисление доходов в сумме субсидии, предоставленной на выполнение государственного задания на лицевой счет бюджетного учреждения	4 205 81 560 "Увеличение дебиторской задолженности по прочим доходам"	4 401 10 180 «Прочие доходы»
Поступление субсидии, предоставленной на выполнение государственного задания на лицевой счет бюджетного учреждения	4 201 11 510 "Поступления денежных средств учреждения на лицевые счета в органе казначейства"	4 205 81 660 "Уменьшение дебиторской задолженности по прочим доходам"
Поступление субсидий на иные цели на отдельный лицевой счет бюджетного учреждения	5 201 11 510 "Поступления денежных средств учреждения на лицевые счета в органе казначейства"	5 205 81 660 "Уменьшение дебиторской задолженности по прочим доходам"

Содержание операции	Дебет	Кредит
Поступление средств из кассы бюджетного учреждения	0 201 11 510 "Поступления денежных средств учреждения на лицевые счета в органе казначейства"	0 210 03 660 "Уменьшение дебиторской задолженности по операциям с финансовым органом по наличным денежным средствам"
Получение медицинским бюджетным учреждением, осуществляющим медицинскую деятельность по программе обязательного медицинского страхования (ОМС), денежных средств	7 201 11 510 "Поступления денежных средств учреждения на лицевые счета в органе казначейства"	7 205 81 560 "Уменьшение дебиторской задолженности по прочим доходам"
Перечислены денежные средства в оплату поставщикам за продукты питания	0 302 34 830 «Уменьшение кредиторской задолженности по приобретению материальных запасов»	0 201 11 610 "Выбытия денежных средств учреждения с лицевых счетов в органе казначейства"
Перечислены денежные средства в оплату поставщикам за основные средства	0 302 31 830 «Уменьшение кредиторской задолженности по приобретению основных средств»	0 201 11 610 "Выбытия денежных средств учреждения с лицевых счетов в органе казначейства"
Перечислена предварительная оплаты в соответствии с заключенными договорами на услуги связи	0 206 21 560 «Увеличение дебиторской задолженности по авансам по услугам связи»	0 201 11 610 "Выбытия денежных средств учреждения с лицевых счетов в органе казначейства"

### 3.3. Учет денежных средств в кассе

В процессе финансово-хозяйственной деятельности в бюджетных учреждениях постоянно возникает необходимость приобретения материальных ценностей, работ услуг. Для этих целей могут использоваться как без-

наличные, так и наличные расчеты. Для осуществления расчетов наличными деньгами учреждения имеют кассу.

При оформлении и учете кассовых операций учреждения руководствуются порядком ведения кассовых операций в Российской Федерации, установленным Центральным банком Российской Федерации.

Ведение кассовых операций возлагается на специалиста с заключением договора о полной материальной ответственности.

Прием в кассу наличных денежных средств от физических лиц производится в порядке, предусмотренном законодательством Российской Федерации – Приходным кассовым ордером (ф. 0310001).

При выдаче из кассы наличных денежных средств раздатчикам, определенным приказом руководителя учреждения, с которыми заключены договоры о полной материальной ответственности, учет ведется кассиром в Книге учета выданных раздатчикам денег на оплату труда, денежного довольствия или содержания, стипендий.

При выдаче наличных денежных средств из кассы под отчет нескольким лицам взамен индивидуальных Расходных кассовых ордеров (ф. 0310002) применяется Ведомость на выдачу денег из кассы подотчетным лицам, по форме, утвержденной Министерством финансов Российской Федерации.

Учет кассовых операций в учреждениях, как в валюте Российской Федерации, так и в иностранных валютах ведется в Кассовой книге.

Поступление и расходование наличных денежных средств в иностранной валюте отражаются на отдельных листах Кассовой книги по видам иностранных валют.

Учет операций по движению наличных денежных средств ведется в Журнале операций по счету "Касса" на основании документов, прилагаемых к отчетам кассира.

Для ведения бухгалтерского учета денежных средств, денежных документов в кассе бюджетного учреждения и хозяйственных операций по их движению применяются счет 201, занимающий 19,20,21 разряды.

22 разряд отражает группу:

3 – "Денежные средства в кассе учреждения";

23 разряд показывает вид:

4 – "Касса";

5 – "Денежные документы".

Таблица 3.2

**Операции по движению денежных средств в кассе**

Содержание операций	Дебет	Кредит
Выбытие денежных средств с лицевых счетов в органе казначейства на основании заявки учреждения	0 210 03 560 "Увеличение дебиторской задолженности по операциям с финансовым органом по наличным денежным средствам"	0 201 11 610 "Выбытие денежных средств учреждения с лицевых счетов в органе казначейства";
Поступление наличных денежных средств в кассу с лицевого счета учреждения, открытого в органе казначейства	0 201 34 510 "Поступления средств в кассу учреждения"	0 210 03 660 "Уменьшение дебиторской задолженности по операциям с финансовым органом по наличным денежным средствам"
Выдано из кассы под отчет на оплату услуг связи	0 208 21 560 «Увеличение дебиторской задолженности подотчетных лиц по оплате услуг связи»	0 201 34 610 «Выбытия средств из кассы учреждения»
Возврат не использованных подотчетных сумм, выданных ранее на оплату услуг связи	0 201 34 510 "Поступления средств в кассу учреждения"	0 208 21 660 «Уменьшение дебиторской задолженности подотчетных лиц по оплате услуг связи»
Отражена недостача денежных средств в кассе	0 209 81 560 «Увеличение дебиторской задолженности по недостачам денежных средств»	0 201 34 610 «Выбытие средств из кассы учреждения»
Материально-ответственное лицо внес деньги в кассу за недостачу денежных средств	0 201 34 510 "Поступления средств в кассу учреждения"	0 209 81 660 «Уменьшение дебиторской задолженности по недостачам денежных средств»
Поступление денежных документов (почтовых марок) в кассу учреждения, приобретенных подотчетным лицом	0 201 35 510 "Поступления денежных документов в кассу учреждения"	0 208 21 660 «Уменьшение дебиторской задолженности подотчетных лиц по оплате услуг связи»

Счет 20135 "Денежные документы" предназначен для учета различных денежных документов:

- оплаченные талоны на бензин и масла, на питание и т.п.;
- оплаченные путевки в дома отдыха, санатории, турбазы;
- почтовые марки, конверты с марками и марки государственной пошлины и т.п.

Денежные документы хранятся в кассе учреждения. Прием в кассу и выдача из кассы таких документов оформляются Приходными кассовыми ордерами (0310001) и Расходными кассовыми ордерами (0310002) с оформлением на них записи "Фондовый".

Приходные и расходные кассовые ордера с записью "Фондовый" регистрируются в Журнале регистрации приходных и расходных кассовых документов отдельно от приходных и расходных кассовых ордеров, оформляющих операций с денежными средствами.

Учет операций с денежными документами ведется на отдельных листах Кассовой книги учреждения с проставлением на них записи "Фондовый".

Аналитический учет денежных документов ведется по их видам в Карточке учета средств и расчетов.

Учет операций с денежными документами ведется в Журнале по прочим операциям на основании документов, прилагаемых к отчетам кассира.

### **3.4. Учет расчетов с подотчетными лицами**

В процессе работы организации могут возникнуть хозяйственные расходы, которые не могут быть оплачены с расчетного счета или из кассы. К этим расходам относятся закупка в торговле необходимых канцелярских товаров или других материальных ценностей, оплата услуг или товаров, реализуемых частными лицами или сторонними организациями, командировочные расходы.

При возникновении необходимости в таких операциях сотруднику предприятия выдаются наличные деньги под отчет с последующим отчетом о произведенных расходах.

Список подотчетных лиц утверждается руководителем предприятия. Подотчетными лицами могут быть только работники учреждения.

Деньги для выдачи под отчет получают в кассу с банковских счетов, а затем из кассы выдают подотчетному лицу по расходному кассовому ордеру. Лица, получившие наличные деньги под отчет, обязаны не позднее 3-х рабочих дней по истечении срока, на который они выданы или со дня возвращения из командировки, предъявить отчет в бухгалтерию предприятия об израсходованных суммах и произвести окончательный расчет



по ним. Выдача под отчет лицу, не отчитавшемуся за предыдущий аванс, не производится.

Целесообразность произведенных расходов подтверждается руководителем организации, направившим работника в командировку, о чем делается соответствующая запись в авансовом отчете.

Расчеты с подотчетными лицами относятся к финансовым активам учреждения, учет ведется на счете 208 "Расчеты с подотчетными лицами", занимающий 19,20,21 разряды.

Для формирования информации в денежном выражении о состоянии расчетов с подотчетными лицами и операций, изменяющих указанные расчеты, применяются следующие группы счетов (22 разряд):

1 – "Расчеты с подотчетными лицами по оплате труда и начислениям на выплаты по оплате труда";

2 – "Расчеты с подотчетными лицами по работам, услугам";

3 – "Расчеты с подотчетными лицами по поступлению нефинансовых активов";

6 – "Расчеты с подотчетными лицами по социальному обеспечению";

9 – "Расчеты с подотчетными лицами по прочим расходам".

Группы (22 разряд) подразделяются на виды (23 разряд):

11 – "Расчеты с подотчетными лицами по заработной плате";

12 – "Расчеты с подотчетными лицами по прочим выплатам";

13 – "Расчеты с подотчетными лицами по начислениям на выплаты по оплате труда";

21 – "Расчеты с подотчетными лицами по оплате услуг связи";

22 – "Расчеты с подотчетными лицами по оплате транспортных услуг";

23 – "Расчеты с подотчетными лицами по оплате коммунальных услуг";

24 – "Расчеты с подотчетными лицами по оплате арендной платы за пользование имуществом";

25 – "Расчеты с подотчетными лицами по оплате работ, услуг по содержанию имущества";

26 – "Расчеты с подотчетными лицами по оплате прочих работ, услуг";

31 – "Расчеты с подотчетными лицами по приобретению основных средств";

32 – "Расчеты с подотчетными лицами по приобретению нематериальных активов";

34 – "Расчеты с подотчетными лицами по приобретению материальных запасов";

62 – "Расчеты с подотчетными лицами по оплате пособий по социальной помощи населению";

63 – "Расчеты с подотчетными лицами по оплате пенсий, пособий, выплачиваемых организациями сектора государственного управления";  
 91 – "Расчеты с подотчетными лицами по оплате прочих расходов".

Таблица 3.3

**Операции по расчетам с подотчетными лицами**

Содержание операции	Дебет	Кредит
Выдано из кассы под отчет на оплату услуг связи	0 208 21 560 «Увеличение дебиторской задолженности подотчетных лиц по оплате услуг связи»	0 201 34 610 «Выбытия средств из кассы учреждения»
Выдано из кассы под отчет на приобретение материалов (ГСМ)	0 208 34 560 «Увеличение дебиторской задолженности подотчетных лиц по приобретению материальных запасов»	0 201 34 610 «Выбытия средств из кассы учреждения»
Приняты к бухгалтерскому учету расходы подотчетного лица по оплате услуг связи	0 302 21 830 «Уменьшение кредиторской задолженности по услугам связи»	0 208 21 660 «Уменьшение дебиторской задолженности подотчетных лиц по оплате услуг связи»
Возврат не использованных подотчетных сумм, выданных ранее на оплату услуг связи	0 201 34 510 "Поступления средств в кассу учреждения"	0 208 21 660 «Уменьшение дебиторской задолженности подотчетных лиц по оплате услуг связи»
Признание расходов подотчетного лица по приобретению горюче-смазочных материалов по фактической стоимости	0 105 33 340 «Увеличение стоимости горюче-смазочных материалов – иного движимого имущества учреждения»	0 208 34 660 «Уменьшение дебиторской задолженности подотчетных лиц по приобретению материальных запасов»
Оплата подотчетным лицом аванса поставщику за оборудование	0 302 31 830 «Уменьшение кредиторской задолженности по приобретению основных средств»	0 208 31 660 «Уменьшение дебиторской задолженности подотчетных лиц по приобретению основных средств»

### 3.5. Учет расчетов по недостаткам

Учет расчетов по недостаткам ведется на счете 209 «Расчеты по недостаткам», который занимает 19, 20, 21 разряды.

22 разряд отражает группу:

7 – «Расчеты по ущербу нефинансовым активам»;

8 – «Расчеты по прочему ущербу».

23 разряд по 7 группе показывает вид:

1 – «Расчеты по ущербу основным средствам»;

2 – «Расчеты по ущербу нематериальным активам»;

3 – «Расчеты по ущербу произведенным активам»;

4 – ««Расчеты по ущербу материальным запасам».

23 разряд по 8 группе показывает вид:

1 – «Расчеты по недостаткам денежных средств»;

2 – «Расчеты по недостаткам иных финансовых активов».

На счете 209 «Расчеты по недостаткам» учитываются расчеты по суммам выявленных недостатков и хищений денежных средств и ценностей, суммы потерь от порчи материальных ценностей и другие суммы, подлежащие удержанию и списанию в установленном порядке.

При определении размера ущерба, причиненного недостатками и хищениями, следует исходить из рыночной стоимости материальных ценностей на день обнаружения ущерба. Под рыночной стоимостью понимается сумма денежных средств, которая может быть получена в результате продажи указанных активов.

После установления недостатков и хищений, материалы должны быть переданы для предъявления гражданского иска либо возбуждения уголовного дела в установленном порядке. При получении решения суда суммы относятся на виновных лиц и уточняются в соответствии с исполнительным листом.

Аналитический учет по счету ведется в Карточке учета средств и расчетов по каждому виновному лицу с указанием фамилии, имени и отчества, должности, даты возникновения задолженности и суммы недостатка.

При оформлении бухгалтерских проводок по погашению задолженности по недостаткам и порче следует учитывать возможность возмещения материального ущерба в натуре. Действующим законодательством сделаны исключения только для некоторых видов активов, а именно нефинансовых активов. Счет 209 «Расчеты по недостаткам» может корреспондировать как с денежными счетами так и со счетами нефинансовых активов.

**Операции по счету 209 “Расчеты по недостачам”**

Содержание операции	Дебет	Кредит
Отражена недостача денежных средств в кассе	0 209 81 560 «Увеличение дебиторской задолженности по недостачам денежных средств»	0 201 34 610 «Выбытие средств из кассы учреждения»
Сумма недостачи основных средств отнесена на виновное лицо (по рыночной стоимости)	0 209 71 560 “ Увеличение дебиторской задолженности по ущербу основным средствам ”	0 401 10 172 “Доходы от операций с активами”
Сумма недостачи продуктов питания отнесена на виновное лицо (по рыночной стоимости)	0 209 74 560 «Увеличение дебиторской задолженности по ущербу материальных запасов»	0 401 10 172 “Доходы от операций с активами”
Материально- ответственное лицо внес деньги в кассу за недостачу денежных средств	0 201 34 510 "Поступления средств в кассу учреждения"	0 209 81 660 «Уменьшение дебиторской задолженности по недостачам денежных средств»
Суммы недостачи, списанные с баланса в связи с невозможностью установить виновных лиц (оборудование)	0 401 10 173 “Чрезвычайные доходы от операций с активами”	0 209 71 660 “Уменьшение дебиторской задолженности по недостачам основных средств”
Возмещение ущерба виновным лицом из заработной платы	0 304 03 830 «Уменьшение кредиторской задолженности по удержаниям из выплат по оплате труда»	0 209 81 660 «Уменьшение дебиторской задолженности по недостачам денежных средств»
Возмещение ущерба виновными лицами в натуральной форме	0 401 10 172 “Доходы от операций с активами”	0 209 74 560 «Уменьшение дебиторской задолженности по ущербу материальных запасов»

### **Контрольные вопросы**

1. Назовите документы по учету денежных средств?
2. Как оформляется поступление и выдача денег по кассе?
3. Какими корреспонденциями отражается учет расчетов с подотчетными лицами?
4. Какие группы и виды применяются по учету денежных средств?
5. Назовите объекты финансовых активов.

# Тема 4. ОБЯЗАТЕЛЬСТВА

## 4.1. Учет обязательств

В процессе деятельности учреждения возникают обязательства перед кредиторами по долговым обязательствам, работниками, бюджетом по налогам и сборам, органами, организующими исполнения бюджета.

В третьем разделе Плана счетов бухгалтерского учета показаны все виды обязательств, отражаемых в составе кредиторской задолженности.



Рис. 4.1 Обязательства

В третьем разделе Плана счетов бухгалтерского учета показаны все виды обязательств, отражаемых в составе кредиторской задолженности.

В данном разделе учет ведется на счетах, занимающих 19,20,21 разряды:

- 301 – "Расчеты с кредиторами по долговым обязательствам";
- 302 – "Расчеты по принятым обязательствам";
- 303 – "Расчеты по платежам в бюджеты";
- 304 – "Прочие расчеты с кредиторами".

Далее счет подразделяется на группы и виды.

Рассмотрим более подробно счет 302 "Расчеты по принятым обязательствам".

Группы счета 302, занимающие 22 разряд, отражают:

- 1 – "Расчеты по оплате труда и начислениям на выплаты по оплате труда";
- 2 – "Расчеты по работам, услугам";
- 3 – "Расчеты по поступлению нефинансовых активов";
- 4 – "Расчеты по безвозмездным перечислениям организациям";
- 5 – "Расчеты по безвозмездным перечислениям бюджетам";
- 6 – "Расчеты по социальному обеспечению";
- 7 – "Расчеты по приобретению ценных бумаг и по иным финансовым вложениям";
- 9 – "Расчеты по прочим расходам".

23 разряд показывает вид.

- по оплате труда и начислениям на выплаты по оплате труда:

- 1 – "Расчеты по заработной плате";
- 2 – "Расчеты по прочим выплатам";
- 3 – "Расчеты по начислениям на выплаты по оплате труда";

- по работам, услугам:

- 1 – "Расчеты по услугам связи";
- 2 – "Расчеты по транспортным услугам";
- 3 – "Расчеты по коммунальным услугам";
- 4 – "Расчеты по арендной плате за пользование имуществом";
- 5 – "Расчеты по работам, услугам по содержанию имущества";
- 6 – "Расчеты по прочим работам, услугам";

- по поступлению нефинансовых активов:

- 1 – "Расчеты по приобретению основных средств";
- 2 – "Расчеты по приобретению нематериальных активов";
- 3 – "Расчеты по приобретению произведенных активов";
- 4 – "Расчеты по приобретению материальных запасов".

Полностью группы и виды по счету 302 «Расчеты по принятым обязательствам» отражены в Приказе от 16 декабря 2010 г. N 174н «Об утверждении плана счетов бухгалтерского учета бюджетных учреждений и инструкции по его применению».

Аналитический учет расчетов с поставщиками за поставленные материальные ценности, оказанные услуги ведется в Журнале операций по

расчетам с поставщиками и подрядчиками; Карточке учета средств и расчетов.

Аналитический учет расчетов по заработной плате ведется в Журнале операций расчетов по заработной плате, денежному довольствию и пенсиям.

Аналитический учет расчетов по оплате пенсий, пособий и иных социальных выплат ведется в Журнале по прочим операциям; Карточке учета средств и расчетов.

Из всех обязательств наибольший удельный вес занимают обязательства перед персоналом по оплате труда.

## **4.2. Учет расчетов с персоналом учреждения**

Вопросы, касающиеся организации и учета заработной платы, занимают одно из центральных мест в системе бухгалтерского учета организаций, предприятий и учреждений.

Зарплата является существенной статьей расходов в общей структуре затрат, а для сотрудников, как правило, основным доходом. Соответственно правильный ее учет важен всем сторонам. Кроме того, политика в области оплаты труда и заработной платы, а также социальной поддержки и защиты работников в нашей стране постепенно несет в себе определенные изменения. От того, насколько грамотно выстроена система взаимоотношений с персоналом по оплате труда, насколько она адекватна современным требованиям, зависит социально-творческая активность персонала. Интегральным следствием данного положения являются результаты финансово-экономической деятельности организации. В то же время построение системы оплаты труда зависит от уровня финансирования учреждения. В настоящее время актуальность организации и учета зарплаты возрастает на фоне нестабильной и тяжелой экономической обстановки в стране.

Традиционно заработная плата определяется как форма материального вознаграждения за труд, выраженная в денежной форме часть национального дохода (или основная часть необходимого продукта), поступающая в личное потребление работников в соответствии с трудовым вкладом.

Оплата труда – это система отношений, связанных с обеспечением установления и осуществления работодателем выплат работникам за их труд в соответствии с законами, иными нормативными правовыми актами, соглашениями и трудовыми договорами.

Заработная плата – вознаграждение за труд в зависимости от квалификации работника, сложности, количества, качества и условий выполняемой работы, а также выплаты компенсационного и стимулирующего характера.



Выплата заработной платы производится в денежной форме в валюте Российской Федерации (в рублях).

Заработная плата всегда имела важную роль в становлении страны на путь ускоренного экономического развития. Для сотрудников она в большинстве случаев является единственным источником доходов, и чем больше этих доходов они тратят, тем больше они развивают экономику потребительским спросом.

Заработную плату можно считать средством мотивации к повышению эффективности труда, чем пользуются работодатели.

В разрезе данных категорий уместны вопросы о сущности и социально-экономической природе зарплаты.

Как социально-экономическую категорию следует рассмотреть зарплату с точки зрения ее роли и значения для работника и работодателя. Для работника она является основной статьей его личного дохода, средством повышения благосостояния его самого и членов его семьи. Сотрудник заинтересован в увеличении зарплаты, что должно сопровождаться улучшением результатов труда. Об этом говорит и то, что в основе заработной платы лежит цена труда как фактор производства, что сводится к его предельной производительности. Соответственно работник должен произвести продукт, возмещающий его зарплату, а значит зарплата ставится в прямую зависимость от производительности труда.

Заработная плата как экономическая категория есть элемент дохода наемного работника, форма экономической реализации права собственности на принадлежащий ему ресурс – труд. Заработная плата как цена труда или рабочей силы – это основная часть фонда жизненных средств работников, распределяемая в соответствии с количеством и качеством затраченного труда, цены рабочей силы в денежном выражении.

Для работодателей заработная плата работников является одной из основных статей издержек. Они заинтересованы в снижении затрат рабочей силы на единицу продукции, но также им важно и повышение ее качества, что может побудить к повышению зарплаты работникам для стимулирования их инициативы.

Рассматривая экономическую сущность заработной платы прежде всего следует иметь в виду, что это понятие используется применительно к лицам, работающим по найму и получающим за свой труд вознаграждение в заранее оговоренном размере.

Сущность заработной платы состоит в том, что она представляет собой выраженную в деньгах долю работников в той части национального дохода, которая направляется на цели личного потребления и распределения по количеству и качеству труда, затраченного каждым работником в общественном производстве.

Необходимо различать «номинальную» и «реальную» заработную плату.

На размер реальной заработной платы могут как положительно, так и отрицательно влиять следующие факторы:

- величина номинальной зарплаты;
- количество и ставки налогов;
- уровень цен на товары и услуги.

Также необходимо отличать понятие «заработная плата» от «оплата труда».

Под оплатой труда понимается система отношений, связанных с обеспечением установления и осуществления работодателем выплат работникам за их труд в соответствии с законами, иными нормативными правовыми актами, коллективными договорами, соглашениями, локальными нормативными актами и трудовыми договорами.

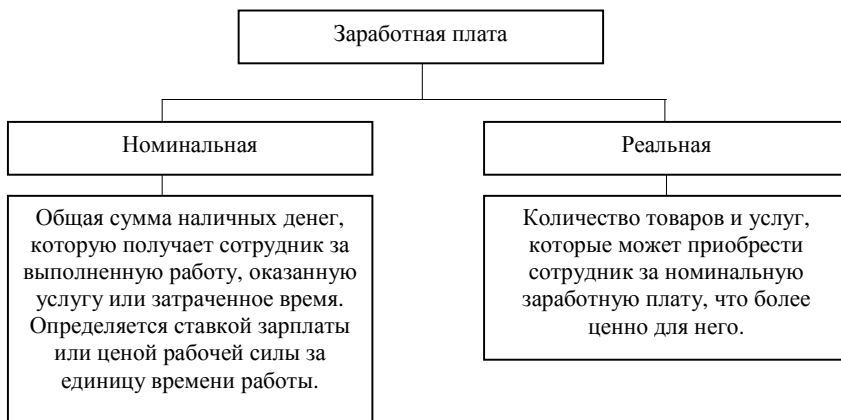


Рис. 4.2. Номинальная и реальная заработная плата

Анализируя данные термины можно понять, что понятие оплаты труда шире, оно предусматривает не только систему расчета заработной платы, но и используемые режимы рабочего времени, правила использования и документального оформления рабочего времени, используемые нормы труда, сроки выплаты заработной платы.

Раскроем понятие заработной платы определениями, данными в различных литературных источниках.

## Трактовки термина «оплата труда» в литературных источниках

Источник	Определение
1 «Экономический словарь» под редакцией А.Ф. Никитиной	Заработная плата – вознаграждение, которое работодатель обязан выплачивать работнику в соответствии с условиями трудового договора и требованиями трудового законодательства
2 А.К. Саакян «Экономика и социология труда»	Заработная плата – это форма личных доходов трудящихся, получаемая за затраты труда определенного количества и качества и его индивидуальные и коллективные результаты, начисление проходит по правилам и нормам, установленным компетентными органами.
3 А. Капелюк «Организация, нормирование и оплата труда»	Заработная плата – это вознаграждение за труд в зависимости от квалификации работника, сложности, количества, качества и условий работы, а также выплаты компенсационного и стимулирующего характера.
4 В.В. Адамчук «Экономика труда»	Заработная плата – это элемент дохода наемного работника, форма экономической реализации права собственности на принадлежащий ему ресурс труда.
5 А.Б. Борисов. «Большой экономический словарь»	Заработная плата – вознаграждение, которое предприятие (фирма) обязано выплатить рабочим и служащим за их труд соразмерно его количеству и качеству по установленным в договоре (контракте) и законе нормам
6 Э.И. Крылов, В.М. Власова и И.В. Журавкова «Анализ эффективности использования трудовых ресурсов предприятия и расходов на оплату труда»	Под заработной платой конкретного работника понимается цена его труда или стоимость рабочей силы, а в целом по предприятию – цена труда с учетом его количества и качества, затрачиваемого всеми работниками трудового коллектива на изготовление и реализацию продукции
7 И.В. Мишурова, П.В. Кутелев «Управление мотивацией персонала»	Заработная плата представляет собой цену рабочей силы, соответствующую стоимости предметов потребления услуг, которые обеспечивают воспроизводство рабочей силы, удовлетворяя материальные и духовные потребности работника и членов его семьи
8 Пашуто В.П. «Организация, нормирование и оплата труда на предприятии»	Заработная плата представляет собой цену рабочей силы, формируемую на основе объективной оценки вклада работника в результаты деятельности предприятия

О количестве функций заработной платы и их составе есть много разногласий. Так М.Б. Генкин, В.П. Пашуто и В.Г. Золотогоров считают, что зарплате присущи 5 функций, однако едины они лишь по двум позициям: воспроизводственной и стимулирующей, в остальном их мнения расходятся. Б.Г. Мазманова и Н.А. Волгин отводят заработной плате 4 функции, их мнения насчет состава практически идентичны. Минтруд России в свою очередь считает, что зарплата выполняет только 3 функции: воспроизводственную, стимулирующую, регулирующую.

Основываясь на анализе соответствующей литературы, приведем основные признанные функции заработной платы на рис. 4.3.



Рис. 4.3. Функции заработной платы

**Оценочная функция** позволяет через выработанные критерии (объем выполненных работ, отработанное время, квалификация и т.д.) оценить размер трудового вклада работника.

**Распределительная функция** заработной платы призвана через определение размеров оплаты труда каждого работника распределить между ними фонд средств, выделенных на эти цели: фонд оплаты труда, фонд материального поощрения и т.д.

**Компенсирующая функция** заработной платы призвана компенсировать дополнительные затраты труда или ущерб здоровью, вызываемыми тяжелыми и вредными условиями труда – загрязненностью, вредными химическими и иными средами, опасностью заражения, работой в неблагоприятных регионах и т.д. Это выражается в установлении повышенный заработной платы за работу на селе, в связи с опасными для здоровья и особо тяжелыми условиями труда, районных коэффициентов и т.д.

**Воспроизводственная функция** заработной платы связана с достижением основной цели трудовой деятельности человека – обеспечением средств для существования. Размер этих средств зависит от множества факторов и не в последнюю очередь от потребностей людей, от образа их жизни. Конечно, никто не будет платить кому-то больше, чем другому лишь потому, что у него белее высокие запросы. Однако зарплата должна обеспечить удовлетворение хотя бы минимальных потребностей людей. Это находит отражение в законодательном установлении уровня минимальной заработной платы, меньше которого оплата труда не должна опускаться. Воспроизводственная функция заключается в обеспечении работника необходимыми благами для воспроизводства его рабочей силы на социально нормальном уровне потребления, в возмещении стоимости рабочей силы, благодаря чему обеспечивается ее регулярное возобновление как непосредственно в процессе производства, так и на рынке труда. Данная функция направлена на поддержание и улучшение условий жизни работника, он должен жить в оптимальных условиях, иметь возможность отдыхать.

**Социальную функцию** иногда считают дополнением воспроизводственной, ее границы более узки. Суть заключается в том, что зарплата должна давать возможность сотруднику пользоваться полным набором социальных благ, таких как медицинское обследование, получение образования, обучение детей в системе образования, их воспитание.

**Стимулирующая функция**, обеспечивая соответствие уровня оплаты с количеством вложенного труда, нацеливает тем самым работников на достижение определенного результата. Задача учреждения состоит в том, чтобы поставить оплату труда в зависимость от количества и качества трудового вклада каждого работника, тем самым повысить ее стимулирующую роль.

Организация оплаты труда предполагает:

- определение форм и систем оплаты труда работников предприятия;

- разработку критериев и определение размеров доплат за отдельные достижения работников и специалистов предприятия;
- разработку системы должностных окладов служащих и специалистов;
- обоснование показателей и системы премирования сотрудников.

У стимулирующей функции есть 2 подхода.

Первый заключается в рассмотрении материальной заинтересованности работника. В данном аспекте функция выражается в материальном стимулировании заинтересованности в труде, повышении производительности труда и качества работы сотрудника. Отмечается необходимость поддержания зависимости размера заработной платы работника от его трудового вклада и результатов деятельности предприятия.

Второй подход – рассмотрение функции с позиции работодателя. Согласно ему, нужно побуждать работников к повышению производительности труда. Этой цели служит установление размера зарплаток в зависимости от достигнутых каждым работником результатов труда. Отрыв оплаты от личных трудовых усилий работников подрывает трудовую основу зарплаты, ведет к ослаблению стимулирующей функции заработной платы, превращение ее в потребительскую и гасит инициативу и трудовые усилия человека. Реализация стимулирующей функции осуществляется руководством фирмы через системы оплаты труда, основанные на связи размера фонда оплаты труда с эффективностью деятельности фирмы.

**Статусная функция** заработной платы предполагает соответствие статуса сотрудника уровню его заработной платы и устанавливает связь с его трудовым статусом в организации. Статус – есть положение личности, ее роль в группе, коллективе. Соответственно трудовой статус – это положение сотрудника в коллективе относительно других работников как по вертикали, так и по горизонтали. Зарплата будет являться показателем данного статуса. Для работников эта функция также важна и из-за того, что отражает желаемый уровень зарплаты, происходит сравнение их заработных плат с зарплатами работников соответствующих специальностей на других предприятиях. Сотрудники видят, к чему нужно стремиться, от этого повышается и эффективность труда.

**Регулирующая функция** воздействует на соотношение спроса и предложения на рабочую силу, формирует степень ее занятости. Этому соответствует то, что при прочих равных условиях сотрудник устроится в организацию с относительно большей величиной заработной платы, а предприятие с целью повышения рентабельности максимально оптимизирует затраты на заработную плату. Также данной функции присуще свойство дифференциации оплаты труда по группам работников, приоритетным направлениям деятельности или другим основаниям.

Регулирование оплаты труда осуществляется на основе сочетания мер государственного воздействия с системой договоров.

Государственное регулирование оплаты труда включает:

- законодательное установление и изменение минимального размера оплаты труда в Российской Федерации;
- налоговое регулирование средств, направляемых на оплату труда предприятиями, а также доходов физических лиц;
- установление районных коэффициентов и процентных надбавок;
- установление государственных гарантий по оплате труда.

Регулирование оплаты труда на основе договоров и соглашений обеспечиваются: генеральным, территориальным, коллективными договорами, индивидуальными договорами (контрактами).

**Производственно-долевая** функция заработной платы определяет степень участия сотрудников в образовании цены товара, его долю в совокупных издержках производства и в издержках на рабочую силу. Указанная величина позволяет определить стоимость рабочей силы и ее конкурентоспособность на рынке труда. Только живой труд приводит в движение овеществленный труд, а значит, предполагает обязательное соблюдение нижних и верхних пределов зарплаты. В этой функции воплощается реализация предыдущих функций через систему тарифных ставок (окладов), доплат и надбавок, премий, порядок их исчисления и зависимость от ФОТ.

С организацией заработной платы на предприятии связано решение двудеиной задачи:

- гарантировать оплату труда каждому работнику в соответствии с результатами его труда и стоимостью рабочей силы на рынке труда;
- обеспечить работодателю достижение в процессе производства такого результата, который позволил бы ему (после реализации продукции на рынке товаров) возместить затраты и получить прибыль.

В условиях рыночной экономики практическое осуществление мер по совершенствованию организации оплаты труда должно быть основано на соблюдении ряда принципов оплаты труда, которую необходимо базировать на экономических законах: законе возмещения затрат на воспроизводство рабочей силы, законе стоимости.

Из требований экономических законов может быть сформулирована система принципов организации оплаты труда. Принципы представляют собой обобщения, обоснованные на анализе фактов. На этапе становления рыночной экономики в России произошло кардинальное изменение поведения индивидов и хозяйствующих субъектов. Следовательно, существенно изменились и принципы организации регулирования заработной платы.

Принципы организации заработной платы – это совокупность объективных, научно обоснованных положений, отражающих действие экономических законов и направленные на более полную реализацию функций заработной платы. Они помогают определить порядок установления уров-

ня заработной платы, способствуют ее разграничению в разрезе качества, количества, результатов и условий труда.

На рисунке 4.4 обозначены существующие принципы.

Сегодня организация оплаты труда строится на соблюдении следующих принципов:

- **принцип оплаты по затратам и результатам**, который следует из всех указанных выше законов. На протяжении длительного периода времени вся система организации оплаты труда в государстве была нацелена на распределение по затратам труда, которое не соответствует требованиям современного уровня развития экономики. В настоящее время более строгим является принцип оплаты по затратам и результатам труда, а не только по затратам. Осуществление оплаты в зависимости от количества и качества труда показывает логичную зависимость между формами и системами зарплаты и затратами труда;

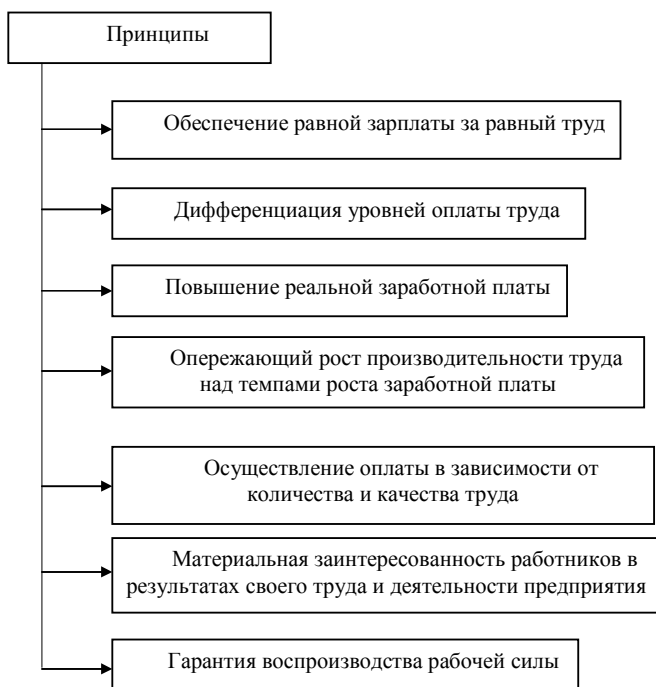


Рис. 4.4. Основные принципы организации заработной платы

- **обеспечение равной заработной платы за равный труд** подразумевает недопущение ущемления прав в оплате труда по любому признаку, справедливое ее распределение. В условиях рынка рассматриваемый



принцип следует понимать, как недопущение дискриминации в оплате труда по полу, возрасту, национальной принадлежности, соблюдение принципа справедливости в распределении внутри предприятия, предполагающего адекватную оценку одинакового труда через его оплату;

- **принцип повышения уровня оплаты труда** на основе роста эффективности производства, который обусловлен, в первую очередь, действием таких экономических законов, как закон повышающейся производительности труда, закон возвышения потребностей. Из этих законов следует, что рост труда работника должен осуществляться только на основе повышения эффективности производства. Повышение номинальной заработной платы непременно должно сопровождаться ростом эффективности труда, ее темпы должны превышать темпы инфляции, что будет способствовать росту реальной заработной платы;

- **принцип опережения роста производительности общественного труда по сравнению с ростом заработной платы**, который вытекает из закона повышающейся производительности труда. Опережающий рост производительности труда над темпами роста заработной платы позволяет организации соблюдать подходящее соотношение потребления и накопления при анализе доходов. Он призван обеспечить дальнейшее расширение производства;

- **принцип материальной заинтересованности** в повышении эффективности труда следует из закона повышающейся производительности труда и закона стоимости. Необходимо не просто обеспечивать материальную заинтересованность определенных результатов труда, но и заинтересовать работника в повышении эффективности труда. Реализация этого принципа в организации оплаты труда будет способствовать достижению определенных качественных изменений в работе всего хозяйственного механизма. Материальная заинтересованность работников в результатах своего труда и деятельности предприятия соответственно обеспечивает рост зарплаты и производительности труда работника и повышение эффективности деятельности организации;

- **дифференциация уровней оплаты труда** позволяет обеспечивать соответствие меры труда мере его оплаты. Разграничение происходит с помощью нормирования труда, определения окладов по профессиям и квалификации, важное место в процессе дифференциации занимает система надбавок и доплат. Дифференциация заработной платы в зависимости от трудового вклада работника в результаты деятельности предприятия, содержания и условий труда, района расположения, его отраслевой принадлежности. Данный принцип основан на необходимости усиления материальной заинтересованности работников в квалификации труда, обеспечении высокого качества продукции;

- **гарантия воспроизводства рабочей силы** заключается в выплате сотруднику зарплаты не ниже установленного коллективным договором и

МРОТ уровня. Сумма, которую получает сотрудник должна позволять ему как можно лучше восполнять силы;

- **учет воздействия рынка труда.** На рынке труда представлен диапазон заработной платы как в государственных и частных компаниях, так и в неорганизованном секторе, где рабочая сила не охвачена профсоюзами, и плата за труд полностью определяется администрацией.

- **простота, логичность и доступность форм и систем оплаты труда.** Этот принцип обеспечивает широкую информированность о сущности систем оплаты труда. Стимул становится таковым исключительно в том случае, когда у работника есть о нем понятная и подробная информация.

Как отмечалось ранее, заработная плата тесно связана с производительностью труда. Производительность труда – важнейший показатель эффективности процесса труда, представляет собой способность конкретного труда воздавать в единицу времени определенное количество продукции. А заработная плата, относящаяся к денежному вознаграждению, выплачиваемому работнику за выполненную работу.

Будучи основным источником дохода трудящихся, заработная плата является формой вознаграждения за труд и формой материального стимулирования их труда. Она направлена на вознаграждение работников за выполненную работу и на мотивацию достижения желаемого уровня производительности. Поэтому правильная организация заработной платы непосредственно влияет на темпы роста производительности труда, стимулирует повышение квалификации трудящихся.

Регулирование оплаты труда осуществляется на основе сочетания мер государственного воздействия с системой договоров.

Государственное регулирование оплаты труда включает:

- законодательное установление и изменение минимального размера оплаты труда в РФ;
- налоговое регулирование средств, направляемых на оплату труда предприятиями, а также доходов физических лиц;
- установление районных коэффициентов и процентных надбавок;
- установление государственных гарантий по оплате труда.

Регулирование оплаты труда на основе договоров и соглашений обеспечиваются: генеральным, территориальным, коллективными договорами, индивидуальными договорами (контрактами).

Оплата труда служит основой материального стимулирования работников в целях достижения каких-либо результатов. В обществе, организованном на основе рыночных отношений, главным источником формирования доходов наемных работников является заработная плата. Оплата стоимости рабочей силы выступает на поверхности экономических отношений в форме оплаты труда.

С экономической точки зрения это объясняется несколькими объективными причинами:

- для работника продажа своей рабочей силы – единственное средство получить заработную плату;
- оплата труда производится не до, а после проделанной работы, следовательно, заработную плату необходимо заработать;
- уровень оплаты труда зависит не только от величины стоимости товара рабочая сила, но и от количества труда (рабочего времени или объема выполненной работы), затраченного работником в процессе производства товаров и услуг.

Организация заработной платы на современном этапе предполагает сочетание правового регулирования, осуществляемого государственными органами в централизованном порядке, с отраслевым и локальным регулированием непосредственно на предприятии. С оплатой труда связаны действия организации-работодателя по начислению страховых взносов во внебюджетные фонды, а также по удержанию налога на доходы физических лиц.

В систему основных государственных гарантий по оплате труда работников включаются меры, обеспечивающие повышение уровня жизнеобеспеченности работающих. Среди таких мер проводится индексация заработной платы, ограничение оплаты труда в натуральной форме, государственный надзор и контроль за полнотой и своевременной выплатой заработной платы в случае прекращения деятельности работодателя и его неплатежеспособности в соответствии с федеральными законами и др.

Трудовой кодекс установил ограничения: выплата заработной платы в не денежной форме возможна только по заявлению работников; запрет на выплату заработной платы в виде спиртных напитков, наркотических, токсических, ядовитых и вредных веществ, оружия, боеприпасов и других предметов, в отношении которых установлены запреты или ограничения на их свободный оборот.

Заработная плата как экономическая категория все менее выполняет свои основные функции воспроизводства рабочей силы и стимулирования труда. Она фактически превратилась в вариант социального пособия, которое практически не связано с результатами труда. Это привело к тому, что организация производства лишилось одного из мощных рычагов повышения эффективности и полноправности выхода на мировой рынок.

Чтобы заработная плата выполняла свою стимулирующую функцию, должна существовать прямая связь между ее уровнем и квалификацией работника, сложностью выполняемой работы, степенью ответственности.

Таким образом, заработная плата – это вознаграждение за труд в зависимости от квалификации работника, сложности, количества, качества и условий выполняемой работы, а также выплаты компенсационного и стимулирующего характера.

За последние годы социально-экономическая политика страны претерпевала определенные изменения, соответственно происходили преобра-

зования и политики в области оплаты труда работников, их социальной поддержки и защиты. Органы государственной власти передали часть функций по исполнению данной политики самим предприятиям, так организации стали сами устанавливать формы, системы и размеры оплаты труда. Но государство имеет инструменты влияния на организации по принуждению их к соблюдению принятых обязательств. Конституция Российской Федерации гарантирует вознаграждение за труд без какой бы то ни было дискриминации и не ниже установленного федеральным законом минимального размера оплаты труда, а предприятие должно обеспечивать гарантированный законом уровень оплаты.

Месячная оплата труда работника, полностью отработавшего определенную на этот период норму рабочего времени и выполнившего свои трудовые обязанности, не может быть ниже минимального месячного размера оплаты труда (ст. 133 Трудового кодекса РФ).

Само понятие заработной платы стало шире, оно охватывает все виды заработков, премий, доплат, надбавок и социальных льгот, а также денежные суммы за непроработанное время.

Основным источником выплат всем категориям работников является фонд заработной платы, он включает в себя:

- суммы оплаты труда в денежной и натуральной формах за отработанное и неотработанное время;
- стимулирующие доплаты и надбавки;
- компенсационные выплаты, связанные с режимом работы и условиями труда;
- премии и поощрительные выплаты;
- выплаты на питание, жилье, топливо, которые носят регулярный характер.

Различают два вида заработной платы: основную и дополнительную.

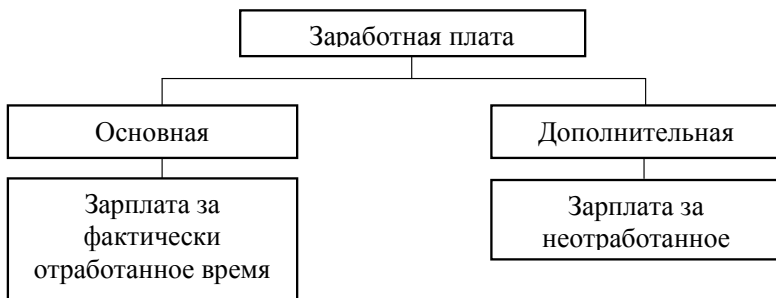


Рис. 4.5. Виды заработной платы

Основная заработная плата включает начисления работникам за отработанное время, количество и качество выполненных работ, учитывает оплату по сдельным расценкам, тарифным ставкам, окладам, премиям. Также к ней относятся доплаты в связи с отклонениями от нормальных условий труда, доплаты за работу в ночное время и за сверхурочные работы, оплата простоев не по вине рабочих.

Для правильного начисления оплаты труда рабочим большое значение имеет учет отступлений от нормальных условий работы, так как это требует больших затрат труда (касается сдельной формы оплаты труда). Доплата по данному пункту оформляется листком на доплату, который выписывают на бригаду или отдельного рабочего. В нем указывается номер основного документа, к которому производится доплата, содержание дополнительной операции, причина и виновник доплат, а также расценка.

Периодом ночной работы считается промежуток с 22:00 до 6:00. Час ночной работы оплачивается в повышенном размере, что должно быть регламентировано локальными нормативно-правовыми актами организации, размер доплаты не должен быть ниже установленного законодательством уровня.

Работа в сверхурочное время оплачивается за первые 2 часа не менее чем в полуторном размере, а за последующие часы – не менее чем в двойном размере за каждый час сверхурочной работы. Работы не должны превышать для каждого работника 4 часа в течение 2 дней подряд и 120 часов в год. По желанию работника сверхурочная работа вместо повышенной оплаты может компенсироваться предоставлением дополнительного времени отдыха, но не менее времени, отработанного сверхурочно. К данным видам работ в ночное время не допускаются беременные женщины и женщины, имеющие детей до 3 лет, работники моложе 18 лет, работники иных категорий.

Работа в выходные и праздничные дни компенсируется работнику предоставлением другого дня отдыха или в денежной форме, оплата производится в не менее чем двойном размере.

Простои не по вине рабочих оплачиваются в размере не менее двух третей среднего заработка работника. Оформляются они листком учета простоев. В нем указывается время начала, окончания и длительности простоя, причины и виновники простоя и причитающаяся рабочим сумма оплаты.

К дополнительной заработной плате относят выплаты за неотработанное время, что отражено в трудовом законодательстве Российской Федерации, она состоит из следующих позиций:

- оплата времени отпуска;
- плата за выполнение государственных и общественных обязанностей;
- оплата перерывов в работе кормящих матерей;

- оплата подросткам льготных часов;
- выходное пособие при увольнении;
- оплата пособия по временной нетрудоспособности и пр. согласно законодательству РФ.

Очередной отпуск предоставляется сотруднику по истечении 6 месяцев непрерывной работы. Выплачивается в размере среднедневной зарплаты, умноженной на количество дней отпуска.

Оплата перерывов в работе кормящих матерей также оплачивается в размере среднего заработка.

Пособие по временной нетрудоспособности исчисляется исходя из среднего заработка, при этом учитывается и стаж работы сотрудника. Так при непрерывном стаже работы до 5 лет, пособие рассчитывается в размере 60% от зарплаты, от 5 до 8 лет – 80%, от 8 лет – 100%.

В Трудовом кодексе отражено, что в РФ применяются тарифная и бестарифная системы оплаты труда.

При бестарифной системе зарплата всех работников учреждения представляет собой долю работника в ФОТ всей организации или конкретного подразделения.

Важное место в системе оплаты труда играет тарифная система. Она представляет собой совокупность нормативов и норм, с помощью которых регулируется уровень зарплаты различных групп и категорий работников в зависимости от условий, таких как:

- сложность выполняемой работы;
- условия труда, в том числе отклоняющихся от нормальных условий;
- природно-климатические условия, в которых выполняется работа;
- интенсивность труда (совмещение профессий и другое);
- характер труда.

К нормативным документам относят: ТК РФ, отраслевое тарифное соглашение, коллективный договор и др.

Отраслевое тарифное соглашение – это правовой акт, определяющий вектор социально-экономического развития отрасли. В нем содержится информация о трудовых отношениях, указана методика расчета минимального уровня оплаты труда, отражены стимулирующие и компенсационные выплаты, также дана информация по условиям и охране труда, льготам.

В коллективном договоре указываются условия оплаты труда, материальное стимулирование, режим труда и отдыха, охрана труда и социальная защита работников.

Тарифная система имеет свои элементы, они изложены в рис.4.6.

Тарифно-квалификационный справочник представляет собой документ, в котором указывается перечень профессий, разряд выполняемых работ, характеристика работы, говорится о том, что должен уметь сотрудник. Он предназначен для тарификации рабочих, для определения разря-

дов работ, распределения сотрудников по профессиям и разрядам. При этом разряды рабочих зависят от профессиональных и трудовых навыков. ТКС могут быть: единые и отраслевые.

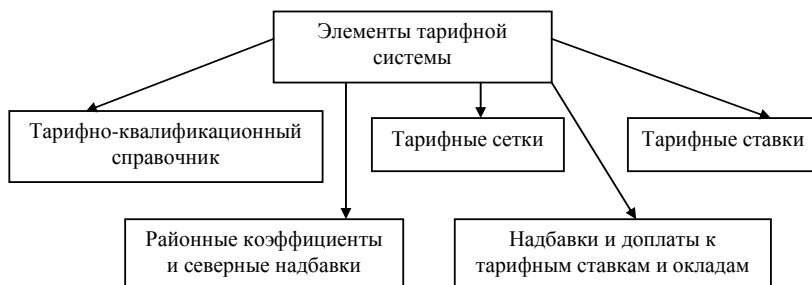


Рис. 4.6. Элементы тарифной системы

Тарифная сетка – это совокупность тарифных разрядов работ, где отражена их взаимосвязь со сложностью работ и квалификационными характеристиками сотрудников. Тарифная сетка устанавливает соотношение в оплате труда рабочих разных профессий и разной квалификации.

Тарифная ставка (оклад) – это фиксированный размер оплаты труда работника определенного разряда в единицу времени за труд. Временной измеритель может выражаться в часах, днях (за смену), месяцах. Размеры тарифных ставок дифференцируются в зависимости от квалификации. Исходной базой является минимальная тарифная ставка или тарифная ставка 1 разряда. Тарифная ставка является неразрывной частью тарифной сетки.

Районные коэффициенты представляют собой нормативный показатель, который отражает зависимость между величиной зарплаты и местоположением организации. Диапазон районных коэффициентов варьируется от 1,15 до 2,0.

Необходимо добавить, что правительство РФ посредством трехсторонней комиссии по регулированию социально-трудовых отношений определяет перечень тяжелых работ.

Основными формами оплаты труда являются: повременная и сдельная.

Повременная оплата труда – это оплата труда за отработанное согласно тарифной системе время. Она применяется для руководителей и специалистов, рабочих-повременщиков. Рисунок 4.7 отражает существующие системы повременной оплаты труда.

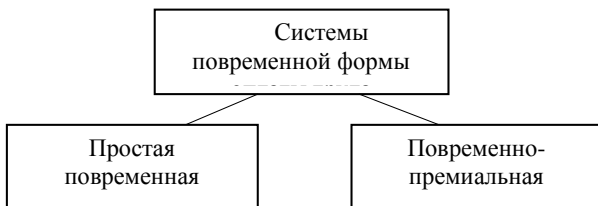


Рис. 4.7. Системы повременной оплаты труда

При простой повременной системе предусмотрена оплата за фактически отработанное время. Так если установлена часовая ставка, то зарплата начисляется за количество часов, отработанных в месяц; если применяют дневную ставку, то начисляется заработная плата за число фактически отработанных дней. Аналогичный порядок расчетов предусмотрен и при использовании месячного оклада, однако если сотрудник отработал не все дни, то пропущенные дни не учитываются.

В данной системе также учитывается тарифная сетка сотрудника. Согласно ней, все должности в организации разбиваются на разряды, каждому из которых соответствует определенный коэффициент.

Повременно-премиальная система оплаты труда применяется для повышения качества работы персонала. Премии, которые могут быть фиксированного размера или в процентах от оклада, выполняют роль мотиватора. Зарботная плата рассчитывается так же, как и в простой повременной системе, только с доначислением суммы премии.

Сдельная форма оплаты труда – это плата за количество произведенной работником продукции надлежащего качества. В рисунке 4.8 указаны системы данной формы оплаты труда, которые принято выделять.

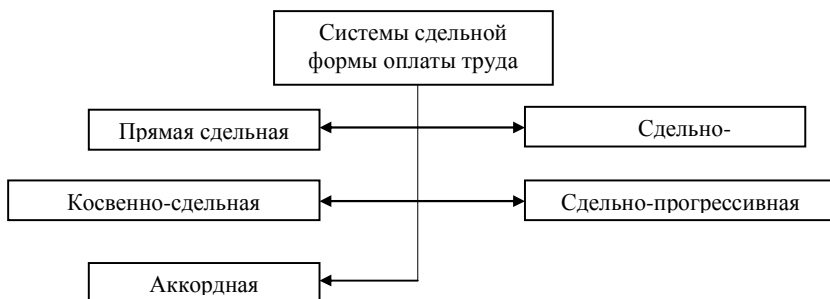


Рис. 4.8. Системы сдельной оплаты труда



Прямая сдельная система предусматривает оплату труда работников в зависимости от объема выполненной работы и с учетом их квалификации. На единицу продукции должны быть установлены твердые расценки. Данная система проста для расчетов, но ее применение не побуждает работников работать экономно, качественно и эффективно, что ограничивает ее применение. Она является базой для расчетов по другим системам сдельной формы оплаты труда. Заработную плату по прямой сдельной системе оплаты труда отражает формула:

$$ЗП_{сд} = R \times O,,$$

где  $R$  – расценка за единицу объема работ;

$O$  – объем выполненной работы.

Сдельно-премиальная система имеет составляющую прямой сдельной системы, однако в дополнение к ней предусмотрено премирование за перевыполнение норм выработки и повышение показателей производственной деятельности, таких как отсутствие брака, рост производительности труда и т.д. Премирование здесь выполняет стимулирующую функцию заработной платы. Подобная система имеет наибольшее распространение. Величина заработной платы определяется по формуле:

$$ЗП_{сд-прем} = ЗП_{сд} + П,$$

Премия будет иметь следующий вид:

$$П = ЗП_{сд} \times \frac{П1 + П2 + П3}{100},$$

где  $П_1$  – процент премии за выполнение показателя премирования;

$П_2$  – процент премии за перевыполнение показателя премирования;

$П_3$  – процент перевыполнения показателя премирования.

Сдельно прогрессивная система имеет две составляющие при расчете. Так продукция, сделанная в рамках установленных норм (базы), оплачивается по зафиксированным расценкам, продукция сверх плана – по повышенным расценкам, но не выше двойной установленной. Установленными нормами является предел выполнения норм выработки, сверх которого произведенная работа оплачивается по повышенным расценкам. Как правило база устанавливается на уровне фактического выполнения норм за последние три месяца. Указанная система применяется нечасто ввиду сложности расчетов, а также высоких рисков превышения уровня роста зарплаты над уровнем роста производительности. Применение сдельно-прогрессивной системы целесообразно при необходимости в указанные сроки выполнить важный заказ, как правило, срок не должен превышать 6 месяцев. Зарплата в данной системе считается по следующей формуле:

$$ЗП_{сд-прог} = ЗП_{сд} + \frac{ЗП_{сд} \times (П_{ф} - П_{ис})}{П_{ф}} \times K_p,$$

где  $ЗП_{сд}$  – зарплата по сдельным расценкам, руб.;

$П_{ф}$  – фактический процент выполнения норм выработки, %;

$П_{ис}$  – исходная база, выраженная в процентах выполнения норм выработки, %;

$K_p$  – коэффициент увеличения расценки.

Косвенно сдельная система используется для расчета зарплаты рабочих обслуживающего производства и рассчитана на повышение производительности их труда. Заработная плата таких рабочих зависит от того, сколько продукции произведут рабочие основного производства, которых они обслуживают.

Для определения зарплаты работающим по косвенно-сдельной системе используют 2 метода:

Согласно первому методу, устанавливается сдельная расценка на каждый объект обслуживания, она выражается следующей формулой:

$$R_{сд} = \frac{TC_{всп. раб}}{N \times HB_{осн. раб}},$$

где  $TC_{всп. раб}$  – часовая тарифная ставка рабочих вспомогательного производства, руб.;

$N$  – число обслуживаемых рабочих основного производства;

$HB_{осн. раб}$  – норма выработки рабочего основного производства.

Соответственно сама зарплата будет иметь вид:

$$ЗП_{кос} = R_{сд} + O_{осн. раб},$$

где  $R_{сд}$  – косвенная сдельная расценка;

$O_{осн. раб}$  – фактически выполненный объем работ рабочими обслуживающего производства.

Второй метод заключается в определении заработка исходя из тарифной системы зарплаты рабочих вспомогательного производства и процента выполнения норм выработки рабочими основного производства, которых они обслуживают. В подобном случае зарплата будет иметь вид:

$$ЗП_{кос} = ЗП_{тар} \times HB_{осн. раб} / 100\%,$$

где  $З_{тар}$  – тарифная зарплата рабочих вспомогательного производства, руб.;

$HB_{осн. раб}$  – процент выполнения норм выработки обслуживаемыми основными рабочими, %.

Аккордная система вводится для отдельных групп рабочих в целях усиления их материальной заинтересованности в повышении производительности труда и сокращении сроков выполнения работы. При использо-

вании этой системы оценивается комплекс работ и указываются предельные сроки их выполнения. В ее расчете учитывается перечень подлежащих выполнению работ, их объем и расценка на каждый вид работ, оценивается общая стоимость выполнения всех работ задания и общий размер оплаты за его выполнение. Ежемесячно до окончания работы рабочим выплачивается аванс, а окончательный расчет совершается после сдачи объекта или задания.

В данной системе предусмотрено премирование за досрочное выполнение аккордного задания. Применяется она при работах по ликвидации аварий, ремонту машин и оборудования, выполнении срочных и важных заданий.

Обратимся более подробно к премированию и его механизмам. Согласно ст. 135 Трудового кодекса РФ система оплаты труда, включая систему премирования, устанавливается коллективными договорами, соглашениями, локальными нормативными актами в соответствии с трудовым законодательством и иными нормативными правовыми актами, содержащими нормы трудового права.

Премия – это выплата с целью простимулировать сотрудников, она выплачивается, как правило, за определенные достижения в труде. Однако премии могут быть связаны не только с результатами труда, но и с праздничными и юбилейными датами. Так единовременные премии выплачиваются по праздникам, регулярные – по результатам работы.

Система премирования должна быть понятна работникам. Как правило все вопросы, касаемые премий, указываются либо в трудовом договоре, либо в положении о премировании (локальный нормативный акт), в случае если в трудовом договоре не дано описание данной системы.

Для работодателя более выгодно закрепление информации подобного рода в положении о премировании, так как если внести ее в трудовой договор, то станет обязательным участие представителей трудового коллектива в рассмотрении вопросов об условиях назначения и выплаты премий. Кроме того, необходимо будет учитывать мнение выборного органа, которому передано право на разработку коллективного договора, что невыгодно работодателю. Положение о премировании можно не согласовывать с работниками или профсоюзом при условии, что в договоре сказано об отсутствии процедуры согласования с профсоюзной организацией нормативных актов, определяющих систему оплаты труда. Его может составить ответственное лицо бухгалтерии или отдела кадров организации.

Информация по премиям должна быть четко регламентирована, это поможет избежать:

- проигрыша работодателем спора по вопросам зарплаты с работником в суде;
- претензий налоговых органов по вопросу включения премий в состав расходов на оплату труда при исчислении налога на прибыль;
- споров с ФСС по вопросу расчета пособий по временной нетрудоспособности.

Трудовой договор в разделе премирования или положение о премировании также могут содержать следующие пункты (отметим, что законодательно установленных требований к их составу нет):

- показатели премирования;
- условия премирования;
- круг премируемых работников;
- размеры премиальных выплат;
- порядок расчета премии;
- периодичность премирования;
- источники премирования;
- перечень показателей, в связи с которыми премия не назначается;
- перечень выплат, на которые премия начисляется и на которые не начисляется.

Доплаты служат средством компенсации дополнительных трудовых затрат или работы в условиях, отличающихся от нормальных.

К основным видам доплат относятся:

- 1) за дежурство на дому в ночное время;
- 2) за работу в ночное время;
- 3) за рабочий день с разделением смены на части;
- 4) за работу сверх нормального рабочего времени медработников;
- 5) доплата врачам – руководителям за ведение работы по специальности;
- 6) за совмещение профессий, расширение зоны обслуживания или увеличения объема работ, а также за выполнение наряду со своей работой обязанностей временно отсутствующего работника.

Конкретный размер доплат и перечень должностей работников, которым они устанавливаются, утверждается руководителем учреждения по согласованию с профсоюзом.

Основное целевое назначение надбавок – стимулирование работников к повышению квалификации, к работе на постоянном месте, а также компенсация более высокой интенсивности труда в связи с выполнением особо важных работ.

К основным надбавкам относят:

- надбавки за стаж непрерывной работы в учреждениях здравоохранения устанавливается в процентах к окладу;
- надбавки стимулирующего характера (за применение в работе достижений науки и передовых методов труда, высокие достижения в работе, выполнение особо важных или срочных работ, напряженность в труде).

Повышения устанавливаются обычно в процентном отношении к окладу и призваны учитывать в оплате неблагоприятные условия труда.

К основным видам повышений относятся: повышения в связи с опасными для здоровья и особо тяжелыми условиями труда.

Начисление заработной платы за месяц производится на основании первичных документов (табелей учета рабочего времени, больничных лис-

тов, приказов об отпуске и др.) в расчетно-платежной ведомости. На основании расчетно-платежных ведомостей составляется накопительная ведомость по заработной плате – журнал операций расчетов по заработной плате, денежному довольствию и стипендиям.

Начисление стипендий производится на основании списка стипендиатов, который составляется по курсам и группам студентов (учащихся). Если в течение семестра в списке стипендиатов произойдут изменения (например, в связи со снятием стипендии), то рядом с фамилией студента (учащегося) проставляется прочерк и стипендия за указанный месяц начислена не будет. Новые стипендиаты вносятся в список дополнительно.

Ведомость на выплату стипендий содержит данные о величине стипендий и контингенте получающих. Она является отчетным документом при расчетах со студентами (учащимися), а также ведении аналитического и синтетического учета стипендий. Сводная ведомость на выплату стипендий студентам (учащимся) содержит сведения об объеме стипендий, выплаченных по каждому факультету (отделению) и в целом по учебному заведению, а также о числе лиц, получающих стипендию по отдельным структурным подразделениям. Ведомость служит для контроля за использованием стипендиального фонда.

Таблица 4.2

### Операции по заработной плате

Содержание операции	Дебет	Кредит
Начислена заработная плата	0 401 20 211 «Расходы по заработной плате»	0 302 11 730 «Увеличение кредиторской задолженности по заработной плате»
Начислена заработная плата персоналу занятому в производстве продукции, выполнению работ, услуг (непосредственное участие в оказании гос. услуги)	4 109 60 211 «Затраты на заработную плату в себестоимости готовой продукции, работ, услуг»	4 302 11 730 «Затраты на заработную плату в себестоимости готовой продукции, работ, услуг»
Начислена заработная плата работникам не принимающему непосредственного участия в производстве продукции, выполнению работ, услуг (АУП, АХЧ)	4 109 80 211 «Общехозяйственные расходы в части заработной платы»	4 302 11 730 «Затраты на заработную плату в себестоимости готовой продукции, работ, услуг»

Содержание операции	Дебет	Кредит
Удержан налог на доходы физических лиц	0 302 11 830 «Уменьшение кредиторской задолженности по заработной плате»	0 303 01 730 «Увеличение кредиторской задолженности по налогу на доходы физических лиц»
Представлена в банк заявка на получение денежных средств в кассу для выдачи заработной платы	0 210 03 560 "Увеличение дебиторской задолженности по операциям с финансовым органом по наличным денежным средствам"	0 201 11 610 "Выбытия денежных средств учреждения с лицевых счетов в органе казначейства"
Поступление наличных денежных средств в кассу	0 201 34 510 "Поступления средств в кассу учреждения"	0 210 03 660 "Уменьшение дебиторской задолженности по операциям с финансовым органом по наличным денежным средствам"
Выдана заработная плата из кассы учреждения	0 302 11 830 «Уменьшение кредиторской задолженности по заработной плате»	0 201 34 610 «Выбытия средств из кассы учреждения»
Депонирована заработная плата	0 302 11 830 «Уменьшение кредиторской задолженности по заработной плате»	0 304 02 730 «Увеличение кредиторской задолженности по расчетам с депонентами»
Выбытие денежных средств из кассы учреждения для зачисления на лицевой счет в органе казначейства	0 210 03 560 "Увеличение дебиторской задолженности по операциям с финансовым органом по наличным денежным средствам"	0 201 34 610 «Выбытия средств из кассы учреждения»
Получение наличных денег в кассу для выдачи депонированной заработной платы	0 201 34 510 "Поступления средств в кассу учреждения"	0 210 03 660 "Уменьшение дебиторской задолженности по операциям с финансовым органом по наличным денежным средствам"

Содержание операции	Дебет	Кредит
Выдана из кассы депонированная заработная плата	0 304 02 830 “Уменьшение кредиторской задолженности по расчетам с депонентами”	0 201 34 610 «Выбытия средств из кассы учреждения»
Списание с балансового учета по истечении срока исковой давности с одновременном отнесении на забалансовый счет 20 «Списанная задолженность, не востребованная кредиторами»	0 304 02 830 “Уменьшение кредиторской задолженности по расчетам с депонентами”	0 401 10 173 «Чрезвычайные доходы от операций с активами»

В настоящее время сотрудникам выдаются деньги через банк. В этом случае в регистрах (карточка сотрудника и расчетная ведомость) отсутствуют суммы в графе “К выдаче”, т.к. необходимо удержать суммы перечисленные сотруднику в банк.

Таблица 4.3

#### Операции по перечислению заработной платы через банк

Содержание операции	Дебет	Кредит
Удержаны суммы, перечисленные в банк на лицевой счет сотрудника	0 302 11 830 «Уменьшение кредиторской задолженности по заработной плате»	0 304 03 730 “Увеличение кредиторской задолженности по удержаниям из выплат по оплате труда”
Перечисление удержанных сумм в банк на лицевой счет сотрудника	0 304 03 830 “Уменьшение кредиторской задолженности по удержаниям из выплат по оплате труда ”	0 201 11 610 "Выбытия денежных средств учреждения с лицевых счетов в органе казначейства"

Ссылаясь на Трудовой кодекс РФ можно сказать, что сущностью заработной платы является вознаграждение, которое работодатель обязан выплачивать работнику в соответствии с условиями трудового договора и требованиями трудового законодательства. Понимание сущности как таковой является исходной точкой в вопросах формирования оплаты труда и зарплаты.

В бюджетных учреждениях правила начисления оплаты труда и дополнительных выплат регулируются трудовым законодательством и ведомственными инструкциями, разработанными на основе трудового законодательства.

### 4.3. Учет расчетов с поставщиками и подрядчиками

Учреждение, осуществляя свою деятельность, ведет расчеты с поставщиками и подрядчиками за оказанные услуги, полученные материальные ценности, работы, услуги. В таблице 4.4 представлены операции по счету 302 “Расчеты по принятым обязательствам”.

Таблица 4.4

#### Операции по расчетам с поставщиками и подрядчиками

Содержание операции	Дебет	Кредит
Принят счет к оплате за услуги связи	0 401 20 221 “Расходы на услуги связи”	0 302 21 730 “Увеличение кредиторской задолженности по услугам связи”
Оплачены услуги связи	0 302 21 830 «Уменьшение кредиторской задолженности по услугам связи»	0 201 11 610 "Выбытия денежных средств учреждения с лицевых счетов в органе казначейства"
Приняты счета к оплате за коммунальные платежи	0 401 20 223 “Расходы на коммунальные платежи”	0 302 23 730 «Увеличение кредиторской задолженности по коммунальным услугам»
Оплачены коммунальные платежи	0 302 23 830 «Уменьшение кредиторской задолженности по коммунальным услугам»	0 201 11 610 "Выбытия денежных средств учреждения с лицевых счетов в органе казначейства"
Приобретение продуктов питания	0 105 32 340 “Увеличение стоимости продуктов питания - иного движимого имущества учреждения”	0 302 34 730 «Увеличение кредиторской задолженности по приобретению материальных запасов»



Содержание операции	Дебет	Кредит
Перечислены денежные средства в оплату поставщикам за продукты питания	0 302 34 830 «Уменьшение кредиторской задолженности по приобретению материальных запасов»	0 201 11 610 "Выбытия денежных средств учреждения с лицевых счетов в органе казначейства"
Приобретено оборудование (в том числе НДС)	0 106 31 310 "Вложения в основные средства – иное движимое имущество учреждения"	0 302 31 730 "Увеличение кредиторской задолженности по приобретению основных средств"
Перечислены денежные средства в оплату поставщикам за основные средства	0 302 31 830 «Уменьшение кредиторской задолженности по приобретению основных средств»	0 201 11 610 "Выбытия денежных средств учреждения с лицевых счетов в органе казначейства"
Перечислена предварительная оплаты в соответствии с заключенными договорами на услуги связи	0 206 21 560 «Увеличение дебиторской задолженности по авансам по услугам связи»	0 201 11 610 "Выбытия денежных средств учреждения с лицевых счетов в органе казначейства"

Аналитический учет расчетов с поставщиками за поставленные материальные ценности, оказанные работы, услуги ведется в Журнале операций по расчетам с поставщиками и подрядчиками либо Карточке учета средств и расчетов.

#### 4.4. Учет расчетов по платежам в бюджет

Бюджетные учреждения являются плательщиками страховых взносов на обязательное социальное страхование, пенсионное обеспечение, медицинское страхование, от несчастных случаев и других налогов, предусмотренных законодательством.

Расчеты по платежам в бюджеты учитываются на счете 303 «Расчеты по платежам в бюджеты», который занимает 19,20,21 разряды.

Данный счет не подразделяется на группы (22 разряд), потому что виды налогов занимают 22 и 23 разряды.

Ниже приведены примеры синтетического счета и видов налогов (19,20,21,22, 23 разряды).

303 01 «Расчеты по налогу на доходы физических лиц»;

303 02 “Расчеты по страховым взносам на обязательное социальное страхование на случай временной нетрудоспособности и в связи с материнством”;

303 03 “Расчеты по налогу на прибыль организаций”;

303 04 “Расчеты по налогу на добавленную стоимость”;

303 05 “Расчеты по прочим платежам в бюджет”;

303 06 “Расчеты по страховым взносам на обязательное социальное страхование от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний”;

303 07 “Расчеты по страховым взносам на обязательное медицинское страхование в Федеральный ФОМС”;

303 08 “Расчеты по страховым взносам на обязательное медицинское страхование в территориальный ФОМС”;

303 09 «Расчеты по дополнительным страховым взносам на пенсионное страхование»;

303 10 “Расчеты по страховым взносам на обязательное пенсионное страхование на выплату страховой части трудовой пенсии”;

303 11 “Расчеты по страховым взносам на обязательное пенсионное страхование на выплату накопительной части трудовой пенсии”;

303 12 «Расчеты по налогу на имущество организаций»;

303 13 «Расчеты по земельному налогу».

Аналитический учет по счету ведется в Многографной карточке или Карточке учета средств и расчетов, в разрезе бюджетов и соответственно зачисляемых видов платежей.

Учет операций по счету ведется в соответствии с содержанием факта хозяйственной жизни:

- в Журнале операций по оплате труда, в Журнале операций расчетов с поставщиками и подрядчиками – в части начисленных сумм налога на доходы физических лиц;

- в Журнале операций с безналичными денежными средствами – в части оплаты расчетов по платежам в бюджеты;

- в Журнале по прочим операциям – в части иных операций.

*Таблица 4.5*

### **Расчеты по платежам в бюджеты**

Содержание операции	Дебет	Кредит
Удержан налог на доходы физических лиц	0 302 11 830 “Уменьшение кредиторской задолженности по заработной плате”	0 303 01 730 “Увеличение кредиторской задолженности по налогу на доходы физических лиц”

Содержание операции	Дебет	Кредит
Начислены страховые взносы на обязательное социальное страхование на случай временной нетрудоспособности и в связи с материнством	0 401 20 213 «Расходы на начисления на выплаты по оплате труда»	0 303 02 730 «Увеличение кредиторской задолженности по страховым взносам на обязательное социальное страхование на случай временной нетрудоспособности и в связи с материнством»
Начислены страховые взносы на обязательное социальное страхование от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний	0 401 20 213 «Расходы на начисления на выплаты по оплате труда»	0 303 06 730 «Увеличение кредиторской задолженности по страховым взносам на обязательное социальное страхование от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний»
Начислены страховые взносы на обязательное медицинское страхование в Федеральный ФОМС	0 401 20 213 «Расходы на начисления на выплаты по оплате труда»	0 303 07 730 «Увеличение кредиторской задолженности по страховым взносам на обязательное медицинское страхование в Федеральный ФОМС»
Начислены страховые взносы на обязательное пенсионное страхование на выплату страховой части трудовой пенсии	0 401 20 213 «Расходы на начисления на выплаты по оплате труда»	0 303 10 730 «Увеличение кредиторской задолженности по страховым взносам на обязательное пенсионное страхование на выплату страховой части трудовой пенсии»
Начислены страховые взносы на обязательное пенсионное страхование на выплату накопительной части трудовой пенсии (на лиц рожденных после 1 января 1967 года)	0 401 20 213 «Расходы на начисления на выплаты по оплате труда»	0 303 11 730 «Увеличение кредиторской задолженности по страховым взносам на обязательное пенсионное страхование на выплату накопительной части трудовой пенсии»

Содержание операции	Дебет	Кредит
Перечислен налог на доходы физических лиц	0 303 01 830 «Уменьшение кредиторской задолженности по налогу на доходы физических лиц»	0 201 11 610 "Выбытие денежных средств учреждения с лицевых счетов в органе казначейства";
Начислено пособие работнику по временной нетрудоспособности за счет социального страхования	0 303 02 830 «Уменьшение кредиторской задолженности по страховым взносам на обязательное социальное страхование на случай временной нетрудоспособности и в связи с материнством»	0 302 13 730 «Увеличение кредиторской задолженности по начислениям на выплаты по оплате труда»
Перечислены страховые взносы на обязательное социальное страхование на случай временной нетрудоспособности и в связи с материнством	0 303 02 830 «Уменьшение кредиторской задолженности по страховым взносам на обязательное социальное страхование на случай временной нетрудоспособности и в связи с материнством»	0 201 11 610 "Выбытие денежных средств учреждения с лицевых счетов в органе казначейства";
Перечислены страховые взносы на обязательное социальное страхование от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний	0 303 06 830 «Уменьшение кредиторской задолженности по страховым взносам на обязательное социальное страхование от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний»	0 201 11 610 "Выбытие денежных средств учреждения с лицевых счетов в органе казначейства";
Перечислены страховые взносы на обязательное медицинское страхование в Федеральный ФОМС	0 303 07 830 «Уменьшение кредиторской задолженности по страховым взносам на обязательное медицинское страхование в Федеральный ФОМС»	0 201 11 610 "Выбытие денежных средств учреждения с лицевых счетов в органе казначейства";

Содержание операции	Дебет	Кредит
Перечислены страховые взносы на обязательное пенсионное страхование на выплату страховой части трудовой пенсии	0 303 10 830 «Уменьшение кредиторской задолженности по страховым взносам на обязательное пенсионное страхование на выплату страховой части трудовой пенсии»	0 201 11 610 "Выбытие денежных средств учреждения с лицевых счетов в органе казначейства";

### Контрольные вопросы

1. Как организован учет с различными кредиторами?
2. Какие виды оплаты труда существуют в бюджетных учреждениях?
3. На каких счетах организован учет по оплате труда в бюджетных организациях?
4. Какими корреспонденциями отражается начисление на оплату труда?
5. Как ведется учет депонированной заработной платы в бюджетных учреждениях?
6. Как начисляются страховые взносы на обязательное пенсионное страхование на выплату страховой части трудовой пенсии?
7. Какими проводками отражаются расчеты с бюджетом по НДФЛ (начисление и перечисление)?
8. Какие группы и виды относятся к счету 302 «Расчеты по принятым обязательствам» в части расчетов с персоналом по оплате труда?
9. Какие группы и виды относятся к счету 302 «Расчеты по принятым обязательствам» в части расчетов с поставщиками и подрядчиками?

## Тема 5. УЧЕТ ФИНАНСОВЫХ РЕЗУЛЬТАТОВ И ОТЧЕТНОСТЬ

### 5.1. Учет финансовых результатов

Результат финансовой деятельности учреждений и финансовых органов по деятельности за текущий финансовый год и за прошлые финансовые периоды отражается в разделах:

- V «Финансовый результат» в Приказе от 1 декабря 2010 г. № 157н;
- 4. «Финансовый результат» в Приказе от 16 декабря 2010 г. № 174н.

Счет 401 «Финансовый результат хозяйствующего субъекта» включает следующие группировочные счета:

- 10 "Доходы текущего финансового года";
- 20 "Расходы текущего финансового года";
- 30 "Финансовый результат прошлых отчетных периодов";
- 40 "Доходы будущих периодов";
- 50 "Расходы будущих периодов".

Счета 401 10 "Доходы текущего финансового года" и 401 20 "Расходы текущего финансового года" предназначены для учета учреждением по методу начисления финансового результата текущей деятельности учреждения.

Финансовый результат текущей деятельности учреждения определяется как разница между начисленными доходами и начисленными расходами учреждения за отчетный период. Суммы начисленных доходов учреждения сопоставляются с суммами начисленных расходов, при этом кредитовый остаток по указанным выше счетам отражает положительный результат, дебетовый – отрицательный.

Оценка доходов производится по продажной цене, сумме сделки, указанной в договоре, признание доходов осуществляется по методу начисления, дата признания определяется по дате перехода права собственности на услугу, товар, готовую продукцию, работу.

При выполнении работ, оказании услуг по долгосрочным договорам, в которых указаны этапы выполнения, если невозможно определить дату перехода собственности, применяется равномерное отнесение доходов и расходов на финансовый результат деятельности учреждения или их списание в соответствии со сметой или планом финансово-хозяйственной деятельности.

Сформированная по результатам деятельности учреждения себестоимость выполненных учреждением работ, оказанных услуг, реализованной готовой продукции отражается на соответствующих счетах финансового результата текущего финансового года в уменьшение дохода от оказания платных услуг (работ), реализации готовой продукции, соответственно.

При завершении финансового года суммы начисленных доходов и признанных расходов по методу начисления, отраженные на соответствующих счетах финансового результата текущего финансового года, закрываются на финансовый результат прошлых отчетных периодов.

Для определения финансового результата деятельности учреждения доходы и расходы группируются по видам доходов (расходов) в разрезе кодов классификации операций сектора государственного управления.

Формирование отдельного учета по видам доходов, расходов на счетах финансового результата текущего финансового года, в том числе для целей налогового, управленческого учета, осуществляется в порядке, установленном главным администратором средств бюджета, органом, осуществляющим функции и полномочия учредителя, актом учреждения, принимаемым при формировании учетной политики учреждения.

Учет операций по счетам ведется в Журналах по прочим операциям.

*Таблица 5.1*

### **Корреспонденция счетов по учету доходов и расходов учреждения**

Содержание операции	Дебет	Кредит
Начисление доходов от реализации готовой продукции, работ, услуг	0 205 31 560 «Увеличение дебиторской задолженности по доходам от оказания платных работ, услуг»	0 401 10 130 «Доходы от оказания платных услуг»
Начисление доходов от реализации основных средств	0 205 72 560 «Увеличение дебиторской задолженности по доходам от операций с основными средствами»	0 401 10 172 «Доходы от операций с активами»
Начисление доходов в сумме полученных субсидий на выполнение государственного задания отражается на основании Справки (ф. 0504833) (Отчета по субсидиям)	4 205 81 560 «Увеличение дебиторской задолженности по прочим доходам»	4 401 10 180 «Прочие доходы»
Начисление доходов в сумме денежных средств, полученных в виде пожертвований, грантов и иных аналогичных поступлений	4 205 81 560 «Увеличение дебиторской задолженности по прочим доходам»	4 401 10 180 «Прочие доходы»

Содержание операции	Дебет	Кредит
Сумма недостачи продуктов питания отнесена на виновное лицо (по рыночной стоимости)	0 209 74 560 «Увеличение дебиторской задолженности по ущербу материальных запасов»	0 401 10 172 “Доходы от операций с активами”
Отнесение себестоимости выполненных бюджетным учреждением работ, оказанных услуг, на уменьшение финансового результата бюджетного учреждения от оказания платных услуг (работ)	2 401 10 130 «Доходы от оказания платных услуг»	2 109 60 211 «Затраты на заработную плату в себестоимости готовой продукции, работ, услуг»
Отнесение себестоимости выполненных бюджетным учреждением работ, оказанных услуг, на уменьшение финансового результата бюджетного учреждения от оказания платных услуг (работ)	2 401 10 130 «Доходы от оказания платных услуг»	2 109 60 213 «Затраты на начисления на выплаты по оплате труда в себестоимости готовой продукции, работ, услуг»
Отнесение себестоимости выполненных бюджетным учреждением работ, оказанных услуг, на уменьшение финансового результата бюджетного учреждения от оказания платных услуг (работ)	2 401 10 130 «Доходы от оказания платных услуг»	2 109 60 271 «Затраты по амортизации основных средств и нематериальных активов в себестоимости готовой продукции, работ, услуг»
Начисление расходов бюджетного учреждения, источником финансового обеспечения которых являлись субсидии на иные цели (пожертвования, гранты)	0 401 20 211 «Расходы по заработной плате»	0 302 11 730 «Увеличение кредиторской задолженности по заработной плате»
Начислены страховые взносы на обязательное пенсионное страхование на выплату страховой части трудовой пенсии	0 401 20 213 «Расходы на начисления на выплаты по оплате труда»	0 303 10 730 «Увеличение кредиторской задолженности по страховым взносам на обязательное пенсионное страхование на выплату страховой части трудовой пенсии»
Начислены страховые взносы на обязательное пенсионное страхование на выплату накопительной части трудовой пенсии (на лиц рожденных после 1 января 1967 года)	0 401 20 213 «Расходы на начисления на выплаты по оплате труда»	0 303 11 730 «Увеличение кредиторской задолженности по страховым взносам на обязательное пенсионное страхование на выплату накопительной части трудовой пенсии»



Заключение счетов текущего финансового года отражается в части доходов отражается:

по дебету соответствующих счетов аналитического учета счета 040130000 "Финансовый результат прошлых отчетных периодов" и кредиту соответствующих счетов аналитического учета счета 040110100 "Доходы хозяйствующего субъекта" (в части кредитового остатка);

по дебету соответствующих счетов аналитического учета счета 040110100 "Доходы хозяйствующего субъекта" и кредиту счета 040130000 "Финансовый результат прошлых отчетных периодов" (в части дебетового остатка).

Заключение счетов текущего финансового года в части расходов по дебету счета 401 30 000 "Финансовый результат прошлых отчетных периодов" и кредиту счета 401 20 200 "Расходы текущего финансового года" в соответствии с классификацией сектора государственного управления.

Таблица 5.2

**Корреспонденция счетов по списанию расходов в конце года**

Содержание операции	Дебет	Кредит
Списание доходов от реализации готовой продукции, работ, услуг	0 401 10 130 «Доходы от оказания платных услуг»	0 401 30 000 «Финансовый результат прошлых отчетных периодов»
Списание доходов от реализации основных средств	0 401 10 172 «Доходы от операций с активами»	0 401 30 000 «Финансовый результат прошлых отчетных периодов»
Списание доходов в сумме полученных субсидий на выполнение государственного задания	4 401 10 180 «Прочие доходы»	0 401 30 000 «Финансовый результат прошлых отчетных периодов»
Списание расходов по заработной плате	0 401 30 000 «Финансовый результат прошлых отчетных периодов»	0 401 20 211 «Расходы по заработной плате»
Списаны расходы по страховым взносам на обязательное социальное страхование	0 401 30 000 «Финансовый результат прошлых отчетных периодов»	0 401 20 213 «Расходы на начисления на оплату труда»

Содержание операции	Дебет	Кредит
Списаны расходы по коммунальным платежам	0 401 30 000 “Финансовый результат прошлых отчетных периодов”	0 401 20 223 “Расходы на коммунальные платежи”
Списаны расходы по оплате услуг связи	0 401 30 000 “Финансовый результат прошлых отчетных периодов”	0 401 20 221 “Расходы на коммунальные платежи”
Списаны расходы по оплате транспортных услуг	0 401 30 000 “Финансовый результат прошлых отчетных периодов”	0 401 20 222 “Расходы на транспортные услуги”
Списаны расходы по амортизации основных средств	0 401 30 000 “Финансовый результат прошлых отчетных периодов”	0 401 20 271 «Расходы на амортизацию основных средств»

## 5.2. Санкционирование расходов учреждения

В 5 разделе Приказа от 16 декабря 2010 г. № 174н “Об утверждении плана счетов бухгалтерского учета бюджетных учреждений и инструкции по его применению” «Санкционирование расходов» отражены счета, которые предназначены для обобщения информации о ходе исполнения бюджетным учреждением утвержденных сметой доходов и расходов по приносящей доход деятельности (планом финансово-хозяйственной деятельности) бюджетного учреждения сметных (плановых) назначений, в том числе по принятию и (или) исполнению принятых учреждением обязательств (денежных обязательств) на текущий (очередной, первый год, следующий за очередным, второй год, следующий за очередным) финансовый год.

Раздел 5 “Санкционирование расходов” Плана счетов бюджетного учреждения включает следующие группировочные счета:

- *в разрезе финансовых периодов*, в отношении которых осуществляется санкционирование:

0 500 10 000 “Санкционирование по текущему финансовому году”;

0 500 20 000 “Санкционирование по первому году, следующему за текущим (очередному финансовому году)”;

0 500 30 000 “Санкционирование по второму году, следующему за текущим (первому году, следующему за очередным)”;

0 500 40 000 "Санкционирование по второму году, следующему за очередным";

- *в разрезе объектов учета* раздела 5 "Санкционирования расходов":

0 502 00 000 "Принятые обязательства";

0 504 00 000 "Сметные (плановые) назначения";

0 506 00 000 "Право на принятие обязательств";

0 507 00 000 "Утвержденный объем финансового обеспечения";

0 508 00 000 "Получено финансового обеспечения".

Операции по санкционированию обязательств бюджетного учреждения, принятых в текущем финансовом году, формируются с учетом принятых и неисполненных учреждением обязательств.

Для обобщения информации о принятых бюджетным учреждением обязательств (денежных обязательств) на текущий (очередной, первый год, следующий за очередным, второй год, следующий за очередным) финансовый год применяется счет 502 «Принятые обязательства» в разрезе следующих группировочных счетов:

- *в разрезе финансовых периодов:*

050210000 "Принятые обязательства на текущий финансовый год";

050220000 "Принятые обязательства на очередной финансовый год";

050230000 "Принятые обязательства на второй год, следующий за текущим (на первый, следующий за очередным)";

050240000 "Принятые обязательства на второй год, следующий за очередным";

- *в разрезе объектов учета:*

050201000 "Принятые обязательства";

050202000 "Принятые денежные обязательства".

Для обобщения информации о принятых бюджетным учреждением обязательствах (денежных обязательствах) на текущий (очередной, первый год, следующий за очередным, второй год, следующий за очередным) финансовый год применяются счета аналитического учета в соответствии с объектом учета и экономическим содержанием хозяйственной операции:

по группе счетов 050201000 "Принятые обязательства":

- *в разрезе видов расходов*

050201200 "Принятые обязательства по расходам";

050201210 "Принятые обязательства по оплате труда и начислениям на выплаты по оплате труда";

050201211 "Принятые обязательства по заработной плате";

050201212 "Принятые обязательства по прочим выплатам";

050201213 "Принятые обязательства по начислениям на выплаты по оплате труда";

050201221 "Принятые обязательства по услугам связи";

050201222 "Принятые обязательства по транспортным услугам";

050201223 "Принятые обязательства по коммунальным услугам";

и другим расходам.

### 5.3. Ведение учета на забалансовых счетах

На забалансовых счетах учреждением учитываются:

- а) ценности, находящиеся у учреждения, но не закрепленные за ним на праве оперативного управления (арендованное имущество;
- б) имущество, полученное с правом безвозмездного (бессрочного) пользования, поступившее на хранение и (или) переработку;
- в) имущество, полученное по централизованным закупкам (централизованному снабжению) и т.п.;
- г) материальные ценности, учет которых согласно предусмотрен вне балансовых счетов:
  - основные средства, стоимостью до 3000 включительно, введенные в эксплуатацию;
  - периодические издания для пользования в составе библиотечного фонда независимо от их стоимости;
  - бланки строгой отчетности;
  - имущество, приобретенное в целях награждения (дарения);
  - переходящие награды, призы, кубки;
  - материальные ценности, оплаченные по централизованным закупкам (централизованному снабжению);
  - специальное оборудование для выполнения научно-исследовательских работ по государственным (муниципальным) договорам (контрактам);
  - экспериментальные устройства, иные ценности, расчеты;
  - обязательства, ожидающие исполнения;
  - дополнительные аналитические данные об иных объектах учета и проведенных с ними операциях, необходимые для раскрытия сведений о деятельности учреждения в формируемой им отчетности.

Учет на забалансовых счетах ведется по простой системе.

Учреждения вправе вводить дополнительные забалансовые счета для сбора информации в целях обеспечения управленческого учета.

Все материальные ценности, а также иные активы и обязательства, учитываемые на забалансовых счетах, инвентаризируются в порядке и в сроки, установленные для объектов, учитываемых на балансе.

В таблице 5.3 приведены наименования счетов и их коды из Приказа № 157 н.

## Забалансовые счета

Наименование счета	Номер счета
Имущество, полученное в пользование	01
Материальные ценности, принятые на хранение	02
Бланки строгой отчетности	03
Задолженность неплатежеспособных дебиторов	04
Материальные ценности, оплаченные по централизованному снабжению	05
Задолженность учащихся и студентов за невозвращенные материальные ценности	06
Награды, призы, кубки и ценные подарки, сувениры	07
Путевки неоплаченные	08
Запасные части к транспортным средствам, выданные взамен изношенных	09
Обеспечение исполнения обязательств	10
Государственные и муниципальные гарантии	11
Спецоборудование для выполнения научно-исследовательских работ по договорам с заказчиками	12
Экспериментальные устройства	13
Расчетные документы, ожидающие исполнения	14
Расчетные документы, не оплаченные в срок из-за отсутствия средств на счете государственного (муниципального) учреждения	15
Переплаты пенсий и пособий вследствие неправильного применения законодательства о пенсиях и пособиях, счетных ошибок	16
Поступления денежных средств	17
Выбытия денежных средств	18
Невыясненные поступления бюджета прошлых лет	19
Задолженность, не востребованная кредиторами	20
Основные средства стоимостью до 3000 рублей включительно в	21

Наименование счета	Номер счета
эксплуатации	
Материальные ценности, полученные по централизованному снабжению	22
Периодические издания для пользования	23
Имущество, переданное в доверительное управление	24
Имущество, переданное в возмездное пользование (аренду)	25
Имущество, переданное в безвозмездное пользование	26
Материальные ценности, выданные в личное пользование работникам (сотрудникам)	27
Расчеты по исполнению денежных обязательств через третьих лиц	30
Акции по номинальной стоимости	31
Активы в управляющих компаниях	40
Бюджетные инвестиции, реализуемые организациями	42

#### **5.4. Бухгалтерская отчетность в бюджетных учреждениях**

Бухгалтерская отчетность представляет собой систему показателей, отражающих результаты хозяйственной деятельности организаций. Главное назначение отчетности в бюджетном учреждении – контроль за использованием средств выделяемых государством и законностью их использования.

Бухгалтерская отчетность составляется главными распорядителями, распорядителями, получателями бюджетных средств на следующие даты:

- месячная – на первое число месяца, следующего за отчетным;
- квартальная – по состоянию на 1 апреля, 1 июля и 1 октября текущего года;
- годовая – на 1 января года, следующего за отчетным.

Отчетным годом является календарный год – с 1 января по 31 декабря включительно.

Первым отчетным годом для вновь созданных главных распорядителей, распорядителей, получателей бюджетных средств считается период с даты их регистрации в установленном законодательством Российской Федерации порядке по 31 декабря года их создания.

Месячная и квартальная отчетность является промежуточной и составляется нарастающим итогом с начала текущего финансового года.

Бухгалтерская отчетность предоставляется на бумажных носителях и (или) в виде электронного документа, с представлением на электронных носителях или путем передачи по телекоммуникационным каналам связи.

Бухгалтерская отчетность на бумажном носителе представляется главным бухгалтером субъекта бюджетной отчетности или лицом, ответственным за ведение бухгалтерского учета, формирование, составление и представление бухгалтерской отчетности, в сброшюрованном и пронумерованном виде с оглавлением и сопроводительным письмом.

Дополнительные формы бухгалтерской отчетности для их представления в составе месячной, квартальной, годовой бюджетной отчетности, а также порядок их составления и представления могут быть установлены:

главным распорядителем бюджетных средств – для подведомственных ему распорядителей, получателей бюджетных средств;

главным администратором доходов бюджета – для подведомственных ему администраторов доходов бюджета;

главным администратором источников финансирования дефицита бюджета – для подведомственных ему администраторов источников финансирования дефицита бюджета;

финансовым органом – для главных распорядителей, распорядителей и получателей бюджетных средств, главных администраторов, администраторов доходов бюджета, главных администраторов, администраторов источников финансирования дефицита бюджета, для своих территориальных органов, организующих исполнение бюджета;

финансовым органом, уполномоченным на формирование отчета об исполнении соответствующего консолидированного бюджета бюджетной системы Российской Федерации, – для финансовых органов бюджетов, отчет об исполнении бюджетов которых включается в отчет об исполнении соответствующего консолидированного бюджета бюджетной системы Российской Федерации;

органом казначейства, органом, осуществляющим кассовое обслуживание, – для своих территориальных органов.

Бухгалтерская отчетность подписывается руководителем и главным бухгалтером главного распорядителя, распорядителя, получателя бюджетных средств.

Формы бухгалтерской отчетности, содержащие плановые (прогнозные) и аналитические показатели, кроме того, подписываются руководителем финансово-экономической службы.

Бухгалтерская отчетность составляется:

- на основе данных Главной книги и (или) других регистров бюджетного учета, установленных законодательством Российской Федерации для получателей бюджетных средств, администраторов доходов бюджетов, администраторов источников финансирования дефицита бюджетов, финансовых органов, органов казначейства, с обязательным проведением

сверки оборотов и остатков по регистрам аналитического учета с оборотами и остатками по регистрам синтетического учета.

Таблица 5.4

**Отчетность для главного распорядителя (распорядителя), получателя бюджетных средств**

Наименование отчетности	Форма
Баланс главного распорядителя (распорядителя), получателя средств бюджета	0503130
Справка по консолидируемым расчетам	0503125
Справка по заключению счетов бюджетного учета отчетного финансового года	0503110
Отчет об исполнении бюджета главного распорядителя (распорядителя), получателя средств бюджета	0503127
Отчет о принятых бюджетных обязательствах	0503128
Отчет о финансовых результатах деятельности	0503121
Пояснительная записка	0503160
Разделительный (ликвидационный) баланс главного распорядителя (распорядителя), получателя средств бюджета	0503230

Таблица 5.5

**Отчетность для финансового органа**

Наименование отчетности	Форма
Баланс по поступлениям и выбытиям бюджетных средств	0503140
Баланс исполнения бюджета	0503120
Справка по консолидируемым расчетам	0503125
Справка по заключению счетов бюджетного учета отчетного финансового года	0503110
Отчет о кассовом поступлении и выбытии средств бюджета	0503124
Отчет об исполнении бюджета	0503117
Отчет о движении денежных средств	0503123
Отчет о финансовых результатах деятельности	0503121
Пояснительная записка	0503160



Таблица 5.6

**Отчетность для финансового органа, уполномоченного  
на формирование бюджетной отчетности об исполнении  
соответствующего консолидированного бюджета Российской Федерации**

Наименование отчетности	Форма
Баланс исполнения консолидированного бюджета субъекта Российской Федерации и бюджета территориального государственного внебюджетного фонда	0503 320
Справка по консолидируемым расчетам	0503125
Отчет об исполнении консолидированного бюджета субъекта Российской Федерации и бюджета территориального государственного внебюджетного фонда	0503 317
Консолидированный отчет о движении денежных средств	0503323
Консолидированный отчет о финансовых результатах деятельности	0503321
Справка по заключению счетов бюджетного учета отчетного финансового года	0503110
Пояснительная записка к отчету об исполнении консолидированного бюджета	0503360

Таблица 5.7

**Отчетность для органа, осуществляющего кассовое обслуживание**

Наименование отчетности	Форма
Отчет о кассовом поступлении и выбытии средств бюджетных учреждений, автономных учреждений и иных организаций	0503155
Баланс по операциям кассового обслуживания бюджетных учреждений, автономных учреждений и иных организаций	0503154
Справка по заключению счетов бюджетного учета отчетного финансового года органа, осуществляющего кассовое обслуживание бюджетных учреждений, автономных учреждений и иных организаций	0503111

Перед составлением годовой бюджетной отчетности должна быть проведена инвентаризация активов и обязательств в установленном порядке.

Если по бухгалтерскому учету показатель имеет отрицательное значение, то в отчетности этот показатель отражается в отрицательном значении – со знаком "минус".

Бюджетная отчетность составляется нарастающим итогом с начала года в рублях с точностью до второго десятичного знака после запятой.

Получатель бюджетных средств представляет бюджетную отчетность своему вышестоящему распорядителю (главному распорядителю) бюджетных средств в установленные им сроки.

Администратор доходов бюджета представляет бюджетную отчетность своему вышестоящему администратору, выполняющему отдельные полномочия главного администратора доходов бюджета и (или) главному администратору доходов бюджета в установленные им сроки.

Администратор источников финансирования дефицита бюджета представляет бюджетную отчетность своему вышестоящему администратору, выполняющему отдельные полномочия главного администратора источников финансирования дефицита бюджета и (или) главному администратору источников финансирования дефицита бюджета в установленные им сроки.

Главный распорядитель, распорядитель бюджетных средств, главный администратор, администратор, выполняющий отдельные полномочия главного администратора, доходов бюджета, главный администратор, администратор, выполняющий отдельные полномочия главного администратора, источников финансирования дефицита бюджета, на основании представленных распорядителями и получателями бюджетных средств, администраторами доходов бюджета, администраторами источников финансирования дефицита бюджета бюджетной отчетности составляет сводную и (или) консолидированную бюджетную отчетность и представляет ее финансовому органу соответствующего бюджета и (или) главному распорядителю бюджетных средств, главному администратору доходов бюджета, главному администратору источников финансирования дефицита бюджета в установленные ими сроки.

В случае, если дата представления бюджетной отчетности, установленная главным распорядителем (распорядителем) средств бюджета, главным администратором (администратором) доходов бюджета, главным администратором (администратором) источников финансирования дефицита бюджета, финансовым органом, финансовым органом, уполномоченным на формирование бюджетной отчетности об исполнении соответствующего консолидированного бюджета Российской Федерации, совпадает с праздничным (выходным) днем, бюджетная отчетность представляется на следующий рабочий день.

### **Контрольные вопросы**

1. Назовите виды отчетности.
2. Каково значение отчетности?

3. Назовите сроки представления отчетности.
4. Перечислите основные формы отчетности.
5. По какой оценке показываются основные средства и нематериальные активы в балансе?»?
6. Какие работы проводятся перед составлением годовой отчетности?
7. Какие требования предъявляются к информации, формируемой в бухгалтерской отчетности?

## ЗАКЛЮЧЕНИЕ

С вступлением в силу Федерального закона № 83-ФЗ от 8 мая 2010 года с 2011 года в бюджетных учреждениях, в зависимости от рода их деятельности, произошло изменение типа учреждений, они стали либо автономными, либо бюджетными либо казенными учреждениями внутри единой организационно-правовой формы юридического лица (учреждения).

В свете реформирования бухгалтерского учета в учреждениях, рассмотрены основные причины перехода на Единый план счетов, который устанавливает единый порядок ведения бухгалтерского учета в казенных, бюджетных и автономных учреждениях.

В учебном пособии изложены основные задачи и принципы построения бухгалтерского учета и выделен ряд характерных особенностей для бюджетной организации.

Существующая нормативно-правовая база, регулирующая бухгалтерский учет в бюджетных учреждениях, обладает массой противоречий и недостатков. Зачастую Инструкции, не согласованы между собой и с другими правилами учета, а также не в полной мере отвечают требованиям бухгалтерского учета на практике.

Написание нового учебного пособия актуально, так как на сегодняшний день еще недостаточно издано учебников по данной дисциплине по профилю «Экономика». Работа отличается тем, что лекции представленные в пособии содержат информацию из нормативных документов, а также объединяют материалы разрозненных публикаций других авторов и по возможности полно отражает все изменения, которые коснулись бухгалтерского учета в бюджетных организациях.

В учебном пособии уделено внимание практике учета в медицинских и образовательных учреждениях.

## ЗАДАЧА ДЛЯ САМОСТОЯТЕЛЬНОГО РЕШЕНИЯ

*Задание:*

В исходных данных (остатки по счетам) проставить код счета.

В журнале регистрации хозяйственных операций составить бухгалтерские проводки.

Открыть счета бухгалтерского учета, записать на них операции и расчитать остатки конечные.

Составить оборотную ведомость.

Исходные данные для решения задачи:

### **Остатки по счетам Главной книги на 1 января 20.. г.**

Код счета	Наименование счета	Сумма, руб.
	Здание (нежилое помещение)	3450000
	Оборудование	2826250
	Амортизация здания	1135400
	Амортизация оборудования	956400
	Медикаменты	226000
	Продукты питания	144660
	Хозяйственные материалы и канцелярские принадлежности	34660
	Финансовый результат прошлых отчетных периодов	4589770

В течение месяца в организации произошли следующие операции.

### **Журнал регистрации операций за январь 20..г.**

№	Содержание операции	Сумма, руб.	Проводка	
			Д	К
1	Начислена заработная плата работникам учреждения	852000		
2	Начислены страховые взносы в фонд социального страхования	24708		
3	Начислены страховые взносы в пенсионный фонд (страховая часть)	136320		

			Проводка	
4	Начислены страховые взносы в пенсионный фонд (накопительная часть)	51120		
5	Начислены страховые взносы в федеральный фонд обязательного медицинского страхования	43452		
6	Начислены страховые взносы по обязательному социальному страхованию от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний	1704		
7	Удержан налог на доходы с физических лиц из заработной платы	110760		
10	Поступили медикаменты от поставщиков	31270		
11	Поступили продукты питания от поставщиков	12862		
11	Начислена амортизация на оборудование	8200		
12	Начислена амортизация на здание организации	4000		
13	Отпущены медикаменты в отделение реанимации	16200		
14	Отпущены продукты питания на кухню	7800		
15	Заплатили поставщикам с лицевого счета в органе казначейства за продукты питания	12862		
16	Заплатили с лицевого счета в казначействе за медикаменты	31270		
17	Отражены излишки канцелярских принадлежностей	670		
18	Поступило оборудование от поставщика стоимостью 260000 рублей; НДС – 18% – 46800 рублей. Всего по счету – 306800 рублей.	?		
19	Оборудование принято к бухгалтерскому учету	?		

			Проводка	
20	Перечислено с лицевого счета в казначействе за оборудование поставщику	306800		
21	Акцептован счет за коммунальные услуги	5600		
22	Оплачено с лицевого счета в казначействе за коммунальные услуги	5600		
23	Акцептован счет за услуги связи	3400		
24	Оплачено с лицевого счета в казначействе счет за услуги связи	3400		
25	Отражена недостача продуктов питания	320		
26	Сумма недостачи продуктов питания отнесена на виновное лицо (по рыночной стоимости)	320		
27	В кассу поступили деньги от виновного лиц за недостачу продуктов питания	320		

### Вопросы для самостоятельного решения

Вариант 1	<p>Расскажите о начислении стипендий студентам, интернам, аспирантам и другим стипендиатам.</p> <p>Составьте корреспонденции по начислению стипендий и расчетов со стипендиатами за проживание в общежитии.</p> <p>Как рассчитывается пособие по нетрудоспособности, приведите алгоритм расчета.</p> <p>Как производятся расчеты по НДФЛ.</p> <p>Как производятся удержания по профсоюзным взносам и по исполнительным листам.</p> <p>Включаются ли в состав основной заработной платы пособия по временной нетрудоспособности</p>
Вариант 2	<p>Назовите нормативные документы, которыми Вы пользуетесь при начислении заработной платы.</p> <p>Составьте корреспонденции по начислению заработной платы.</p> <p>Как и где ведется аналитический учет расчетов по заработной плате.</p>

	<p>Расскажите о порядке доведения и принятия лимитов бюджетных обязательств до бюджетополучателей.</p> <p>Расскажите про учет по счету 302 11.</p>
Вариант 3	<p>На каких счетах ведется синтетический учет основных средств</p> <p>Назовите основные корреспонденции по движению основных средств</p> <p>По какой оценке учитываются основные средства в вашем учреждении</p> <p>Расскажите об амортизируемом имуществе</p> <p>Какое имущество не амортизируется?</p> <p>Что отражают группа и вид (11, 12,34, 36)по счету 101?</p>
Вариант 4	<p>С кем ведется учет по счетам 206 и 302</p> <p>Назовите корреспонденцию по расчетам за коммунальные услуги</p> <p>Как представлены счета 206 и 302 в бухгалтерской отчетности, текущей и годовой</p> <p>Раскройте учет синтетический и аналитический по счету 201 34</p> <p>Назовите первичные документы и регистры по счету 20134</p>
Вариант 5	<p>Как ведется учет доходов и расходов по видам оказываемых услуг</p> <p>Какие нормативные документы регулируют учет данных услуг</p> <p>Как производится заключение счетов доходов и расходов по окончании текущего отчетного года по бюджетной деятельности</p> <p>Расскажите о деятельности, приносящей доход в вашем учреждении, назовите основные корреспонденции по ней</p>
Вариант 6	<p>Как осуществляется контроль за использованием бюджетных средств.</p> <p>Как производится заключение счетов доходов и расходов по окончании текущего отчетного года по бюджетной деятельности</p> <p>Назовите корреспонденции по счету 303, а также первичные документы и регистры по нему.</p>
Вариант 7	<p>Какое имущество может храниться в кассе учреждения</p> <p>Кем устанавливаются лимиты денежных средств в кассе</p> <p>Кто контролирует правильность ведения кассовой книги</p> <p>Кто выписывает приходные кассовые ордера</p> <p>Назовите нормативные документы регулирующие учет денежных средств</p> <p>У кого должен храниться ключ от сейфа и дубликат ключа?</p> <p>На какие цели учреждение может расходовать наличные деньги?</p>



Вариант 8	<p>Расскажите об учете на счетах 205 и 303</p> <p>Назовите основные корреспонденции по данным счетам</p> <p>Какие обязательства возникают у бюджетного учреждения перед физическими и юридическими лицами</p>
Вариант 9	<p>Назовите виды оплаты труда</p> <p>Что включаются в состав основной заработной платы</p> <p>Как производятся начисления пособий по временной нетрудоспособности</p> <p>Как рассчитываются отпускные.</p> <p>Почему среднее количество календарных дней при расчете отпускных 29.4 дня.</p> <p>Какие дни являются официальными праздниками и сколько их в году.</p> <p>Какие часы являются сверхурочными и как их нужно оплачивать</p>
Вариант 10	<p>Назовите нормативные документы, которыми необходимо пользоваться при начислении заработной платы.</p> <p>Назовите состав дополнительной заработной платы и корреспонденции по ее начислению</p> <p>Что включаются в состав обязательных удержаний из заработной платы</p> <p>Как оплачиваются праздничные дни и кому они положены.</p> <p>Скажите, если во время нахождения сотрудника в отпуске выпадает праздничный день, как вы его оплачиваете?</p> <p>Как Вы рассчитываете пособие по беременности и родам, что по этому поводу говорится в нормативной литературе.</p>

### **Контрольные тесты по дисциплине «Бухгалтерский учет в бюджетных организациях»**

*1. К специфическим особенностям бухгалтерского учета бюджетного учреждения относится:*

- 1) контроль расходования целевых субсидий и бюджетных инвестиций
- 2) учет фактических расходов
- 3) калькуляция себестоимости продукции
- 4) извлечение прибыли от деятельности организации

*2. В бюджетных организациях применяется форма учета*

- 1) журналы операций
- 2) мемориально-ордерная

3) журнально-ордерная

4) журнал-главная

*3. Журналы операций подписываются*

1) главным бухгалтером и бухгалтером, составившим журнал операций

2) руководителем учреждения

3) заместителем руководителя учреждения

4) кассиром

*4. Ответственность за организацию хранения первичных (сводных) учетных документов, регистров бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности несет*

1) руководитель субъекта учета

2) главный бухгалтер

3) бухгалтер, заполнивший документы и регистры

4) ответственный назначенный руководителем учреждения

*5. По истечении месяца данные оборотов по счетам из журнала операций записываются в*

1) оборотную ведомость по синтетическим счетам

2) оборотную ведомость по аналитическим счетам

3) главную книгу

4) баланс

*6. Основной документ, регулирующий деятельность бюджетных учреждений в части получения субсидий на иные цели бюджетных инвестиций и на выполнение публичных обязательств*

1) Гражданский кодекс Российской Федерации

2) Бюджетный кодекс Российской Федерации

3) Закон о некоммерческих организациях

4) Закон об автономных организациях

*7. Инвентаризация имущества проводится учреждением в соответствии с*

1) нормативными правовыми актами Министерства финансов Российской Федерации

2) приказами учреждения

3) решением главного бухгалтера

4) бухгалтера, ответственного за данный участок учета

*8. Единый План Счетов предназначен для упорядоченного сбора, регистрации и обобщения информации в денежном выражении о состоянии нефинансовых и финансовых активов и обязательств Российской Федерации в учреждениях*

1) бюджетных

- 2) автономных
- 3) коммерческих
- 4) казенных

9. В Едином Плане Счетов КОСГУ занимает разряды

- 1) 19-21
- 2) 1-17
- 3) 24-26
- 4) 22-23

10. Номер счета состоит из количества разрядов

- 1) 20
- 2) 26
- 3) 17
- 4) 9

11. Для бухгалтера рабочими разрядами номера Плана счетов являются

- 1) 9
- 2) 6
- 3) 5
- 4) 3

12. Синтетический счет занимает разряды

- 1) 18-19
- 2) 19-23
- 3) 19-21
- 4) 24-26

13. Забалансовые счета бухгалтерского учета имеют в номере количество знаков

- 1) 3
- 2) 4
- 3) 2
- 4) 1

14. Увеличение стоимости основных средств показывает КОСГУ

- 1) 410
- 2) 510
- 3) 310
- 4) 410

15. Уменьшение стоимости нематериальных активов показывает КОСГУ

- 1) 320
- 2) 420

- 3) 430
- 4) 440

*16. Прием в эксплуатацию оборудования, поступившего за счет субсидий на выполнение государственного задания, отражается проводкой*

- 1) Дт 410134310 Кт 410631410
- 2) Дт 210104310 Кт 210601410
- 3) Дт 110104310 Кт 130219730
- 4) Дт 11010410 Кт 110601410

*17. Расходы по ремонту оборудования относятся на*

- 1) увеличение стоимости оборудования
- 2) уменьшение стоимости оборудования
- 3) расходы учреждения
- 4) счет амортизации

*18. Сумма НДС включается в первоначальную стоимость основных средств, если они приобретены*

- 1) в рамках деятельности, доходы которой не облагаются НДС
- 2) предпринимательской
- 3) целевых поступлений
- 4) приносящей доход

*19. Амортизация не начисляется по*

- 1) основным средствам
- 2) нематериальным активам
- 3) непроизведенным активам
- 4) жилым помещениям

*20. Сумму начисленной амортизации по основным средствам, приобретенным, за счет субсидий на выполнение государственного задания заносят, в дебет счета*

- 1) 440120271
- 2) 140101271
- 3) 210100310
- 4) 210400410

*21. При передаче хозяйственного инвентаря (иного движимого имущества) в эксплуатацию стоимостью до 3000 рублей приобретенного за счет субсидий на выполнение государственного задания составляется корреспонденция*

- 1) Дт 440120271 Кт 410136410
- 2) Дт 1101060310 Кт 110601410
- 3) Дт 110106310 Кт 130219730
- 4) Дт 240101172 Кт 210106410

22. *Приобретение оборудования (иного движимого имущества) у поставщиков за счет субсидий на выполнение государственного задания, отражается проводкой*

- 1) Дт 110104310 Кт 130219730
- 2) Дт 210104310 Кт 230219730
- 3) Дт 410631310 Кт 430231730
- 4) Дт 140101222 Кт 130219730

23. *Начисление амортизации по оборудованию (иное движимое имущество), приобретенному за счет субсидий на выполнение государственного задания, отражают*

- 1) Дт 110104310 Кт 110404410
- 2) Дт 110104410 Кт 110404410
- 3) Дт 440120271 Кт 410434410
- 4) Дт 240101271 Кт 210404410

24. *Задолженность виновного лица за недостачу основных средств взывается по стоимости*

- 1) рыночной
- 2) первоначальной
- 3) остаточной
- 4) ликвидационной

25. *Инвентарные карточки открывают на основании*

- 1) требования накладной
- 2) накладной на внутреннее перемещение основных средств
- 3) акта приемки передачи
- 4) договоров и счетов поставщика

26. *Сумма НДС включается в фактическую стоимость материалов, если они приобретены*

- 1) в рамках деятельности, доходы которой не облагаются НДС
- 2) предпринимательской
- 3) целевых поступлений
- 4) приносящей доход деятельности

27. *Продукты питания числятся по группе и виду (22 и 23 разряды – иное движимое имущество учреждения)*

- 1) 21
- 2) 32
- 3) 22
- 4) 34

28. *Поступление медикаментов (иного движимого имущества) в поликлинику за счет субсидий на выполнение государственного задания оформляют проводкой*

- 1) Дт 110501310 Кт 130222730
- 2) Дт 110501340 Кт 130219730
- 3) Дт 410531340 Кт 430234730
- 4) Дт 210501340 Кт 230222730

29. *Выявленная недостача горюче-смазочных материалов (иного движимого имущества), приобретенных за счет субсидий на выполнение государственного задания оформляют проводкой*

- 1) Дт 440120272 Кт 410533440
- 2) Дт 220934560 Кт 210503440
- 3) Дт 440110172 Кт 410533440
- 4) Дт 120904560 Кт 140101172

30. *Задолженность материально-ответственного лица по недостаче продуктов питания (иного движимого имущества), приобретенных за счет субсидий на выполнение государственного задания оформляют проводкой*

- 1) Дт 120904560 Кт 110502440
- 2) Дт 140101172 Кт 110502440
- 3) Дт 420974560 Кт 440110172
- 4) Дт 120904560 Кт 140101272

31. *Излишки горюче-смазочных материалов (иного движимого имущества), приобретенных за счет субсидий на выполнение государственного задания оформляют проводкой*

- 1) Дт 110503340 Кт 130301730
- 2) Дт 110503310 Кт 120904560
- 3) Дт 410533340 Кт 440110180
- 4) Дт 110503340 Кт 140101180

32. *Излишки продуктов питания (иного движимого имущества), приобретенных за счет субсидий на выполнение государственного задания отражаются по стоимости*

- 1) рыночной
- 2) учетной
- 3) фактической
- 4) договорной

33. *Списание (отпуск) материальных запасов производится*

- 1) остаточной стоимости
- 2) средней фактической стоимости
- 3) рыночной стоимости
- 4) методом ФИФО

*33. К финансовым активам относятся*

- 1) расчеты с поставщиками и подрядчиками
- 2) расчеты с подотчетными лицами
- 3) расчеты с государством по налогам и сборам
- 4) результаты текущей деятельности учреждения

*34. Остаток неиспользованных подотчетных сумм, выданных ранее на оплату коммунальных услуг, сданных, в кассу отражается, записью по счетам*

- 1) Дт 020134510 Кт 020823660
- 2) Дт 120104610 Кт 120801660
- 3) Дт 120101510 Кт 120801660
- 4) Дт 120104510 Кт 120804660

*35. Выдача из кассы заработной платы отражается записью по счетам*

- 1) Дт 130201730 Кт 120101610
- 2) Дт 130201830 Кт 120101610
- 3) Дт 030211830 Кт 020134610
- 4) Дт 230201830 Кт 220104610

*36. Выдача под отчет на оплату транспортных услуг отражается*

- 1) Дт 120804560 Кт 120101610
- 2) Дт 120801560 Кт 120104610
- 3) Дт 020822560 Кт 020134610
- 4) Дт 120805560 Кт 130205730

*37. Поступление средств из кассы бюджетного учреждения на счет 020111000 «Денежные средства учреждения на лицевых счетах в органе казначейства» отражается на основании*

- 1) Объявления на взнос наличными
- 2) Денежного чека
- 3) Платежного поручения
- 4) Расходного кассового ордера

*38. Бухгалтерская проводка Дт 030231830 Кт 020111610 означает оплату счета поставщику за*

- 1) поставку продуктов питания
- 2) транспортные расходы
- 3) поставку основных средств
- 4) топливо

*39. Оплата поставщику за приобретенное оборудование отражается записью*

- 1) Дт 010104310 Кт 030219730
- 2) Дт 010106310 Кт 030219730

3) Дт 030231830 Кт 020111610

4) Дт 030219830 Кт 020101610

*40. Учет расчетов с персоналом по оплате труда ведется на синтетическом счете*

1) прочие расчеты с кредиторами

2) расчеты по выплате наличных денег

3) расчеты по принятым обязательствам

4) расчеты с покупателями и заказчиками

*41. Начисление заработной платы отражается по кредиту счета*

1) 030211730

2) 030402730

3) 030201730

4) 030211830

*42. Удержание налога на доходы с физических лиц (НДФЛ) отражается проводкой*

1) Дт 030201830 Кт 040101211

2) Дт 040101211 Кт 030301730

3) Дт 030211830 Кт 030301730

4) Дт 010604340 Кт 030301730

*43. Бухгалтерская проводка Дт 030302830 Кт 020111610 означает*

1) начислены страховые взносы в фонд социального страхования

2) начислены страховые взносы в части медицинского страхования

3) перечислены страховые взносы на обязательное социальное страхование на случай временной нетрудоспособности и в связи с материнством

4) перечислен налог на доходы с физических лиц (НДФЛ)

*44. При заключении счетов текущего финансового года учреждений применяется счет*

1) 40101

2) 40104

3) 40130

4) 40104



## СПИСОК РЕКОМЕНДУЕМОЙ ЛИТЕРАТУРЫ

1. Бюджетный кодекс Российской Федерации от 31.07.1998 г. №145-ФЗ (ред. От 23.07.2013)
2. Федеральный закон от 06.12.2011 № 402-ФЗ «О бухгалтерском учете»
3. Федеральный закон Российской Федерации от 8 мая 2010 г. № 83-ФЗ "О внесении изменений в отдельные законодательные акты Российской Федерации в связи с совершенствованием правового положения государственных (муниципальных) учреждений". Принят Государственной Думой 23 апреля 2010 года, одобрен Советом Федерации 28 апреля 2010 года.
4. Приказ от 21 декабря 2012 г. № 171н «Об утверждении указаний о порядке применения бюджетной классификации Российской Федерации на 2013 год и на плановый период 2014 и 2015 годов
5. Приказ Министерства финансов Российской Федерации № 157н от 01.12.2010.года "Об утверждении Единого плана счетов бухгалтерского учета для органов государственной власти (государственных органов), органов местного самоуправления, органов управления государственными внебюджетными фондами, государственных академий наук, государственных (муниципальных) учреждений и инструкции по его применению (Зарегистрировано в Минюсте РФ 30 декабря 2010 г. № 19452).
6. Приказ Министерства финансов Российской Федерации № 162н от 06.12.2010.года "Об утверждении Плана счетов бюджетного учета и инструкции по его применению" (Зарегистрировано в Минюсте РФ 27 января 2011 г. N 19593).
7. Приказ Министерства финансов Российской Федерации "Об утверждении Плана счетов бухгалтерского учета бюджетных учреждений и Инструкции по его применению" от 16 декабря 2010г. № 174н
8. Приказ Министерства финансов Российской Федерации "Об утверждении Плана счетов бухгалтерского учета автономных учреждений и Инструкции по его применению" от 23 декабря 2010г. № 183н
9. Приказ Министерства финансов Российской Федерации от 15.12.2010г. № 173н.
10. Приказ Минфина РФ от 28.12.2010 № 191н "Об утверждении инструкции о порядке составления и представления годовой, квартальной и месячной отчетности об исполнении бюджетов бюджетной системы Российской Федерации".
11. Постановление Правительства Российской Федерации от 01.01.2002 г. №1 "О классификации основных средств, включаемых в амортизационные группы"
12. Захарьин, В.Р. Заработная плата в коммерческих организациях и бюджетных учреждениях / В.Р. Захарьин. – М.: Изд-во: Проспект, 2012 – 339 с.

13. Хабаев, С.Г. Основные изменения в бухгалтерском учете бюджетных учреждений / С.Г. Хабаев // Бюджетный учет. – 2011. – № 4
14. Ананьев, Л.В. Бухгалтерский учет в бюджетной сфере: практические рекомендации / Л.А. Ананьев, П.В. Ерин, В.Г. Молчанов и др. – М.: Инфотропик Медиа, 2012. – 368 с.
15. Бухгалтерский учет в бюджетных учреждениях: учебник / под ред. Е.А. Мизиковского, Т.С. Маслова. – М.: Магистр, 2011. – 341 с.
16. Токарев, И.Н. Бухгалтерский учет в бюджетных организациях / И.Н. Токарев. – М.: Проспект, 2012. – 468 с.
17. Гусев, А. Учетная политика бюджетных учреждений / А. Гусев // Бюджетные организации: бухгалтерский учет и налогообложение. – 2011. – № 6, №7.
18. Сильвестрова, Т. Расчеты по обязательствам бюджетного учреждения / Т. Сильвестрова // Бюджетные организации: бухгалтерский учет и налогообложение. – 2011.– № 4, №5.
19. Панков, Д.А. Анализ хозяйственной деятельности бюджетных организаций: учеб. пособие / Д.А. Панков, Е.А. Головкова, Л.В. Пашковская. – М.: Новое знание, 2010. – 631 с.
20. Бухгалтерский и налоговый учет в бюджетных организациях / под ред. В.М. Родионовой. – М.: ТК Велби, 2012. – 322 с.

## СОДЕРЖАНИЕ

ВВЕДЕНИЕ .....	3
Тема 1. ОРГАНИЗАЦИЯ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА В ГОСУДАРСТВЕННЫХ УЧРЕЖДЕНИЯХ .....	5
1.1. Особенности функционирования государственных учреждений.....	5
1.2. Бюджетная классификация Российской Федерации .....	13
1.3. Классификация операций сектора государственного управления.....	56
1.4. Организация бухгалтерского учета в бюджетных организациях ....	68
Тема 2. УЧЕТ НЕФИНАНСОВЫХ АКТИВОВ .....	81
2.1. Объекты учета нефинансовых активов .....	81
2.2. Учет основных средств .....	84
2.3. Учет нематериальных активов .....	101
2.4. Учет произведенных активов .....	107
2.5. Учет материальных запасов .....	112
2.6. Учет вложений в нефинансовые активы .....	121
2.7. Учет нефинансовых активов в пути .....	124
2.8. Затраты на изготовление готовой продукции, выполнение работ, услуг .....	125
2.9. Инвентаризация .....	129
Тема 3. УЧЕТ ФИНАНСОВЫХ АКТИВОВ.....	133
3.1. Экономическая сущность финансовых активов.....	133
3.2. Учет денежных средств учреждения на лицевых счетах в органе казначейства .....	134
3.3. Учет денежных средств в кассе .....	135
3.4. Учет расчетов с подотчетными лицами .....	138
3.5. Учет расчетов по недостачам.....	141
Тема 4. ОБЯЗАТЕЛЬСТВА.....	144
4.1. Учет обязательств .....	144
4.2. Учет расчетов с персоналом учреждения .....	146
4.3. Учет расчетов с поставщиками и подрядчиками .....	170
4.4. Учет расчетов по платежам в бюджет.....	171
Тема 5. УЧЕТ ФИНАНСОВЫХ РЕЗУЛЬТАТОВ И ОТЧЕТНОСТЬ .....	176
5.1. Учет финансовых результатов .....	176
5.2. Санкционирование расходов учреждения .....	180
5.3. Ведение учета на забалансовых счетах .....	182
5.4. Бухгалтерская отчетность в бюджетных учреждениях .....	184
ЗАКЛЮЧЕНИЕ .....	190
СПИСОК РЕКОМЕНДУЕМОЙ ЛИТЕРАТУРЫ .....	203