**БЮДЖЕТНАЯ КЛАССИФИКАЦИЯ И КОСГУ 2019 ГОДА – НАЧИНАЕМ ПРИМЕНЯТЬ**

*Е.П. Кравченко,*  
*эксперт в области бухгалтерского учета и отчетности учреждений госсектора*

|  |
| --- |
| *Изменившиеся правила формирования кодов бюджетной классификации и новый порядок применения КОСГУ можно анализировать достаточно долго, но сегодня мы попытаемся подойти к этому вопросу с другой стороны – разберем конкретные примеры формирования номера счета для отражения стандартных бухгалтерских операций и постараемся дать ответы на наиболее часто задаваемые вопросы.* |

**24–26-й разряды номера счета**

***Детализация учета нефинансовых активов***

    Порядок применения классификации операций сектора государственного управления, утвержденный приказом Минфина России [от 29.11.2017 № 209н](https://www.referent.ru/1/327784) (далее – Порядок № 209н), ввел детализацию статей [340](https://www.referent.ru/1/327784?l209#l209) «Увеличение стоимости материальных запасов» и [440](https://www.referent.ru/1/327784?l224#l224) «Уменьшение стоимости материальных запасов» соответственно, которую необходимо применять всем без исключения субъектам учета, соответствующие поправки внесены в Инструкции по бухгалтерскому (бюджетному) учету, утв. приказами Минфина России [от 06.12.2010 № 162н](https://www.referent.ru/1/329604), [от 16.12.2010 № 174н](https://www.referent.ru/1/329426), [от 23.12.2010 № 183н](https://www.referent.ru/1/329423).  
    Напомним еще раз подстатьи детализации и сразу представим соответствие с аналитическими счетами учета материальных запасов:

|  |  |
| --- | --- |
| **Подстатья** | **Аналитический счет** |
| [341](https://www.referent.ru/1/327784?l209#l209) «Увеличение стоимости лекарственных препаратов и материалов, применяемых в медицинских целях» | 10501 «Медикаменты и перевязочные средства» |
| [342](https://www.referent.ru/1/327784?l209#l209) «Увеличение стоимости продуктов питания» | 10502 «Продукты питания» |
| [343](https://www.referent.ru/1/327784?l511#l511) «Увеличение стоимости горюче-смазочных материалов» | 10503 «Горюче-смазочные материалы» |
| [344](https://www.referent.ru/1/327784?l511#l511) «Увеличение стоимости строительных материалов» | 10504 «Строительные материалы» |
| [345](https://www.referent.ru/1/327784?l511#l511) «Увеличение стоимости мягкого инвентаря» | 10505 «Мягкий инвентарь» |
| [346](https://www.referent.ru/1/327784?l511" \l "l511) «Увеличение стоимости прочих оборотных запасов (материалов)» | 10506 «Прочие материальные запасы» |
| [347](https://www.referent.ru/1/327784?l210#l210) «Увеличение стоимости материальных запасов для целей капитальных вложений» |  |
|  | 10507 «Готовая продукция» |
|  | 10508 «Товары» |
| [349](https://www.referent.ru/1/327784?l210#l210) «Увеличение стоимости прочих материальных запасов однократного применения» |  |
|  | 10509 «Наценка на товары» |

    При отнесении расходов по приобретению отдельных видов материальных запасов следует руководствоваться нормами [Порядка № 209н](https://www.referent.ru/1/327784), Методическими рекомендациями по его применению (письмо Минфина России [от 29.06.2018 № 02-05-10/45153](https://www.referent.ru/1/316590)) и Общероссийским классификатором продукции по видам экономической деятельности ([ОК 034-2014](https://www.referent.ru/1/326994) (КПЕС 2008)).  
    Таблица дает наглядное представление затруднений, которые могут возникнуть при применении подстатей статьи [340](https://www.referent.ru/1/327784?l209#l209) ([440](https://www.referent.ru/1/327784?l224#l224)) КОСГУ.  
    **Готовая продукция:** при списании материальных запасов для изготовления продукции будут применяться подстатьи [440](https://www.referent.ru/1/327784?l224#l224) статьи КОСГУ, соответствующие видам списываемых запасов, например, при изготовлении готовых блюд:  
   
    ***Дебет 0 10960 272 Кредит 0 10532 442.***  
   
    Оприходование же готовой продукции, по мнению автора, следует отражать на подстатье, соответствующей виду готовой продукции как категории материальных запасов:  
   
    ***Дебет 0 10537 342 Кредит 0 10960 200***  
    – оприходованы готовые блюда,  
    или применять подстатьи [346](https://www.referent.ru/1/327784?l511#l511)–[446](https://www.referent.ru/1/327784?l228#l228) – прочие оборотные запасы.  
   
    Выбранный вариант применения подстатей КОСГУ следует закрепить в учетной политике.  
    Полагаем, такой подход вполне справедлив и для отражения в учете приобретения (создания) **товаров** и товарной **наценки**.  
    В свою очередь, приобретенные **материальные запасы для целей капитальных вложений** должны быть учтены в той аналитической группе счета 10500, которой они соответствуют по своему экономическому смыслу, например это могут быть строительные или горюче-смазочные материалы, иные запасы. Напомним, что готовые к установке строительные конструкции и детали (металлические, железобетонные и деревянные конструкции, блоки и сборные части зданий и сооружений, сборные элементы; оборудование для отопительной, вентиляционной, санитарно-технической и иных систем, а также оборудование, требующее монтажа и предназначенное для установки, учитываются на счете 10503 «Строительные материалы»).  
    Экономическим содержанием приобретаемых материальных запасов следует руководствоваться и при отражении на счетах аналитического учета **прочих материальных запасов однократного применения**, к которым относятся материальные запасы ранее 2019 года, отнесенные к категории услуг, – подстатьи [223](https://www.referent.ru/1/327784?l109#l109), [226](https://www.referent.ru/1/327784?l119#l119), [296](https://www.referent.ru/1/327784?l197#l197) КОСГУ:

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
|  | - | подарочная и сувенирная продукция, не предназначенная для дальнейшей перепродажи; |
|  | - | специальная продукция, бланки строгой отчетности; |
|  | - | бутилированная питьевая вода, если у организации отсутствует система централизованного питьевого водоснабжения либо орган санитарно-эпидемиологического надзора выдал заключение о признании воды не соответствующей санитарным нормам. |

|  |
| --- |
| **От редакции.** Бланки строгой отчетности оплачиваются по КВР [244](https://www.referent.ru/1/329518?l1944#l1944) «Прочая закупка товаров, работ и услуг для обеспечения государственных (муниципальных) нужд», в учете отражаются по [подстатье 349](https://www.referent.ru/1/327784?l215#l215) КОСГУ (пункт 51.2.4.4 Порядка № 132н, пункт 11.4.8 Порядка № 209н). |

    Согласно [Порядку № 209н](https://www.referent.ru/1/327784) расходы по оплате приобретения бланков строгой отчетности необходимо относить на [подстатью 349](https://www.referent.ru/1/327784?l215#l215) «Увеличение стоимости прочих материальных запасов однократного применения», следовательно, в соответствии с положениями Инструкций по учету для целей бухгалтерского учета бланки строгой отчетности признаются материальными запасами и отражаются на балансовом счете 0 10500 000. В этой связи полагаем, что на балансовом счете 0 10500 000 учет находящихся на хранении бланков следует вести в количественно-суммовой оценке, а всю аналитику по видам сохранять на забалансовом учете в условной оценке. Восстанавливать на балансовом учете остатки бланков строгой отчетности по состоянию на 1 января 2019 года не требуется.  
    Не требуется и детализация в отношении общих балансовых показателей входящих остатков материальных запасов – с 1 января 2019 года детализируются поступления и выбытия, а согласно требованиям Инструкций по учету [№ 162н](https://www.referent.ru/1/329604), [174н](https://www.referent.ru/1/329426), [183н](https://www.referent.ru/1/329423) при завершении текущего финансового года обороты по счетам, отражающим увеличение и уменьшение активов и обязательств, в регистры бухгалтерского учета очередного финансового года не переходят.

***Детализация расчетов***

    Казённые и бюджетные учреждения отражают увеличение (уменьшение) прочей дебиторской и кредиторской задолженности в расчетах с контрагентами по статьям [560](https://www.referent.ru/1/327784?l252#l252)–[660](https://www.referent.ru/1/327784?l564#l564), [730](https://www.referent.ru/1/327784?l572#l572)–[830](https://www.referent.ru/1/327784?l297#l297) соответственно. [Порядок № 209н](https://www.referent.ru/1/327784) добавил к этим статьям детализацию в виде разграничения контрагентов по секторам экономики, благодаря чему можно сразу установить возможность применения подстатьи КОСГУ на том или ином счете.

|  |  |
| --- | --- |
| **Тип контрагента** | **На каких счетах применяется** |
| 1. Участник бюджетного процесса | 0 30300 001, 0 21011 001, 0 21012 001, 0 21013 001 – все расчеты с бюджетом по налогам, страховым взносам и иным обязательным платежам; 0 20500 001, 0 21006 001 – расчеты бюджетного учреждения с учредителем по предоставленным субсидиям, по особо ценному имуществу |
| 2. Государственные (муниципальные) бюджетные и автономные учреждения | В расчетах учредителя со своими подведомственными учреждениями, например 1 20641 002, 1 30241 002 |
| 3. Финансовые и нефинансовые организации государственного сектора (ГУПы, МУПы, государственные корпорации и компании, публично-правовые компании, корпоративные юридические лица, у которых более 50% акций (долей) принадлежит публично-правовым образованиям или учреждениям) | Могут быть дебиторами и кредиторами учреждения: 0 30200 003, 0 20500 003, 0 20600 003, 0 20900 003 |
| 4. Иные нефинансовые организации (организации, занимающиеся производством товаров и оказанием нефинансовых услуг, работ) | Могут быть дебиторами и кредиторами учреждения: 0 30200 004, 0 20500 004, 0 20600 004, 0 20900 004 |
| 5. Иные финансовые организации (банки и небанковские кредитные организации, имеющие лицензию Банка России на осуществление банковских операций, а также юридические лица, предоставляющие на основании соответствующей лицензии услуги страхования, перестрахования, взаимного страхования, микрофинансовые организации, иные финансовые организации) | Могут быть дебиторами и кредиторами учреждения: 0 30200 005, 0 20500 005, 0 20600 005, 0 20900 005 |
| 6. Некоммерческие организации и физические лица – производители товаров, работ, услуг | Могут быть дебиторами и кредиторами учреждения: 0 30200 006, 0 20500 006, 0 20600 006, 0 20900 006 |
| 7. Физические лица | Могут быть расчеты по заработной плате и иным выплатам, расчеты с подотчетными лицами, расчеты с заказчиками – 0 30211 007, 0 20800 007, 0 20500 007. Здесь же расчеты со студентами по стипендиям, по проживанию в общежитиях, расчеты по выплате вознаграждений по договорам ГПХ |
| 8. Наднациональные организации и правительства иностранных государств | Могут быть дебиторами и кредиторами учреждения: 0 30200 006, 0 20500 006, 0 20600 006, 0 20900 006, а также участвовать в иных расчетах |
| 9. Нерезиденты | Применяется с 2021 года |

    Применение детализации является обязательным, соответствующая отсылка к [Порядку № 209н](https://www.referent.ru/1/327784) при формировании 24–26-го разрядов номера счета включена в Инструкции по учету.  
    Счета в таблице приведены не полным и не исчерпывающим перечнем, особенно в расчетах с физическими лицами, которые мы еще разберем ниже, это, скорее, пример по отнесению расчетов с контрагентами на ту или иную подстатью КОСГУ.

***Рабочий план счетов – 2019***

    Вся добавленная детализация статей КОСГУ, применяемых при формировании номера счета, должна отразиться в рабочем плане счетов 2019 года, который в этом случае станет весьма и весьма громоздким.  
    Рекомендуем воспользоваться другим вариантом заполнения рабочего плана счетов, предусмотренным [СГС](https://www.referent.ru/1/313415) «Учетная политика, оценочные значения и ошибки»<\*>. Согласно стандарту Рабочий план счетов бухгалтерского учета должен содержать применяемые счета бухгалтерского учета для ведения синтетического и аналитического учета (номера счетов бухгалтерского учета) либо коды счетов бухгалтерского учета и правила формирования номера счета бухгалтерского учета. Таким образом, в самом плане достаточно указать группировочные статьи: [560](https://www.referent.ru/1/327784?l252#l252)–[660](https://www.referent.ru/1/327784?l564#l564), [730](https://www.referent.ru/1/327784?l572#l572)–[830](https://www.referent.ru/1/327784?l297#l297), а приложением к рабочему плану счетов оформить применяемую детализацию.

    <\*> Стандарт утвержден приказом Минфина России [от 30.12.2017 № 274н](https://www.referent.ru/1/313415), разъяснен письмом Минфина России [от 31.08.2018 № 02-06-07/62480](https://www.referent.ru/1/322241), прокомментирован в журнале "Госсектор: учет, планирование, контроль" [№ 11](https://www.referent.ru/40/12169) за 2018 год.

**Доходы**

    Довольно большое количество вопросов вызывает формирование номера счета при отражении доходов от тех или иных видов деятельности, поскольку первые 17 разрядов номера счета определяются Порядком формирования и применения кодов бюджетной классификации Российской Федерации, их структурой и принципами назначения, утвержденным приказом Минфина России [от 08.06.2018 № 132н](https://www.referent.ru/1/329518) (далее – Порядок № 132н), а КОСГУ – [Порядком № 209н](https://www.referent.ru/1/327784). Не так давно аналитическая группа подвидов доходов бюджетов и доходные КОСГУ имели одни и те же коды, но уже в 2018 году стали появляться различия, которые стали еще более явными в 2019 году.  
    Например, [статья 110](https://www.referent.ru/1/327784?l27#l27) КОСГУ имеет название **«Налоговые доходы, таможенные платежи и страховые взносы на обязательное социальное страхование»** и детализирована подстатьями:

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
|  | - | [111](https://www.referent.ru/1/327784?l638#l638) «Налоги»; |
|  | - | [112](https://www.referent.ru/1/327784?l641#l641) «Государственная пошлина, сборы»; |
|  | - | [113](https://www.referent.ru/1/327784?l641#l641) «Таможенные платежи»; |
|  | - | [114](https://www.referent.ru/1/327784?l642#l642) «Обязательные страховые взносы». |

Администраторы налоговых поступлений, страховых взносов, таможенных платежей при начислении соответствующих доходов будут применять указанные подстатьи, но при формировании номера счета им потребуется указывать аналитическую группу подвидов доходов бюджетов, которая имеет значение 110 «Налоговые доходы и таможенные платежи» и 160 «Страховые взносы на обязательное социальное страхование».  
    В свою очередь, учреждение, уплачивая подобные платежи, в поле 104 платежного поручения или в графе 2 «Код по БК» раздела 4 «Реквизиты налоговых платежей» Заявки на кассовый расход будет указывать:

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
|  | - | налог на прибыль: – в федеральный бюджет – 182 1 01 01011 01 1000 110; – в региональный бюджет – 182 1 01 01012 02 1000 110; |
|  | - | НДС (кроме «импортного») – 182 1 03 01000 01 1000 110; |
|  | - | НДФЛ налогового агента, в том числе с материальной выгоды, – 182 1 01 02010 01 1000 110; |
|  | - | взносы на ОПС по основным и пониженным тарифам – 182 1 02 02010 06 1010 160; |
|  | - | взносы на ОМС – 182 1 02 02101 08 1013 160; |
|  | - | акцизы – 153 1 10 09999 1 0000 110; |
|  | - | ввозные таможенные пошлины – 153 1 10 11010 01 1000 110. |

Доходы **от собственности** и доходы **от оказания платных услуг (работ), компенсаций затрат** по-прежнему отражаются с применением аналитической группы подвидов доходов [120](https://www.referent.ru/1/329518?l72#l72) и [130](https://www.referent.ru/1/329518?l73#l73) соответственно, по детализированным подстатьям КОСГУ. [Порядок № 209н](https://www.referent.ru/1/327784) добавил новые подстатьи и в первом и во втором случае, но чаще всего применять эти подстатьи будут органы власти, уполномоченные на распоряжение имуществом.  
    Для учреждений, предоставляющих муниципальное жилье по договору социального найма, важно уточнение, внесенное в описание применения [**подстатьи 129**](https://www.referent.ru/1/327784?l652#l652) **«Иные доходы от собственности»** КОСГУ. Именно эта подстатья должна применяться при отражении доходов от платы за наем жилого помещения, предоставляемого по договорам социального найма или договорам найма жилых помещений государственного или муниципального жилищного фонда, а также договорам найма специализированных жилых помещений, к которым относятся общежития. Таким образом, законодатель поставил точку в вопросе, подпадают ли подобные отношения по передаче имущества в пользование под действие [СГС](https://www.referent.ru/1/287356) «Аренда», – нет, не подпадают. В этой связи необходимо обратить внимание на уточнения применения [подстатьи 134](https://www.referent.ru/1/327784?l370#l370) «Доходы от компенсации затрат» КОСГУ – на эту подстатью относятся доходы в возмещение затрат по содержанию имущества, находящегося в пользовании, вне договора аренды (безвозмездного пользования).  
   
    Следовательно, расчеты за проживание по договорам социального найма следует различать по виду платы – плата за наем образует доходы [подстатьи 129](https://www.referent.ru/1/327784?l35#l35), а возмещение коммунальных платежей – [подстатьи 134](https://www.referent.ru/1/327784?l370#l370), при этом аналитическая группа подвидов доходов для отражения платы за пользование общежитием осталась неизменной – [130](https://www.referent.ru/1/329518?l73#l73) (п. 12.1.3 Порядка № 132н). В бухгалтерском учете расчеты по таким доходам отражаются:  
   
    ***Дебет РзПр 0000000000120 2 20529 567***   
    ***Кредит РзПр 0000000000120 2 40110 129***  
    – начислена плата за наем помещения, предоставленного по договору социального найма;  
   
    ***Дебет РзПр 0000000000130 2 20531 567***   
    ***Кредит РзПр 0000000000130 2 40110 131***  
    – начислена оплата за проживание в общежитии;  
   
    ***Дебет РзПр 0000000000130 2 20534 567***   
    ***Кредит РзПр 0000000000130 2 40110 134***  
    – начислена оплата в части возмещения стоимости коммунальных услуг;  
   
    ***Дебет РзПр 0000000000130 2 20531 567***   
    ***Кредит РзПр 0000000000130 2 40110 131***  
    – начислена оплата в части дополнительных услуг для проживающих в общежитии (охрана, стирка белья и т.п.).  
   
    Изменений в применении подстатей [**статьи 140**](https://www.referent.ru/1/327784?l45#l45) **«Штрафы, пени, неустойки, возмещение ущерба»** КОСГУ по сравнению с 2018 годом нет, все необходимые пояснения в порядке применения были изложены еще [Указаниями](https://www.referent.ru/1/329334) о порядке применения бюджетной классификации Российской Федерации, утв. приказом Минфина России от 01.07.2013 № 65н (далее – Указания № 65н).

***Иные целевые субсидии и иные безвозмездные денежные поступления***

    Статьи КОСГУ [150](https://www.referent.ru/1/327784?l660#l660) «Безвозмездные денежные поступления текущего характера» и [160](https://www.referent.ru/1/327784?l673#l673) «Безвозмездные денежные поступления капитального характера» полностью поменяли свое название и назначение в 2019 году. [Порядок № 209н](https://www.referent.ru/1/327784) различает поступления и перечисления текущего и капитального характера, под последним понимаются поступления, перечисления, формирующие (увеличивающие) основные фонды – недвижимое и (или) движимое имущество, признаваемое в целях бухгалтерского учета объектами основных средств, нематериальных активов, непроизведенных активов, в том числе расходы на бюджетные инвестиции (на строительство, реконструкцию, в том числе с элементами реставрации, техническое перевооружение объектов капитального строительства, приобретение объектов недвижимого имущества, приобретение (создание) объектов непроизведенных активов), приобретение машин и оборудования, транспортных средств, производственного и хозяйственного инвентаря, относимого к объектам основных средств, приобретение (создание) программного обеспечения иных результатов интеллектуальной деятельности, признаваемых объектами нематериальных активов, в том числе в рамках научно-исследовательских и опытно-конструкторских работ. Поступления, перечисление, не имеющие целью увеличение основных фондов, признаются текущими.  
    **Иные целевые субсидии** отныне различаются по указанному признаку, и доходы от их получения отражаются на соответствующих подстатьях, **детализированных по типу** **отправителя**:

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
|  | **1** | - | поступления текущего (капитального) характера от других бюджетов бюджетной системы Российской Федерации; |
|  | **2** | - | поступления текущего (капитального) характера бюджетным и автономным учреждениям от сектора государственного управления; |
|  | **3** | - | поступления текущего (капитального) характера в бюджеты бюджетной системы Российской Федерации от бюджетных и автономных учреждений; |
|  | **4** | - | поступления текущего (капитального) характера от организаций государственного сектора; |
|  | **5** | - | поступления текущего (капитального) характера от иных резидентов (за исключением сектора государственного управления и организаций государственного сектора); |
|  | **6** | - | поступления текущего (капитального) характера от наднациональных организаций и правительств иностранных государств; |
|  | **7** | - | поступления текущего (капитального) характера от международных организаций; |
|  | **8** | - | поступления текущего (капитального) характера от нерезидентов (за исключением наднациональных организаций и правительств иностранных государств, международных финансовых организаций); |
|  | **159** | - | поступления (перечисления) по урегулированию расчетов между бюджетами бюджетной системы Российской Федерации по распределенным доходам и безвозмездные поступления. |

    Бухгалтерские записи расчетов по целевым субсидиям и иным безвозмездным поступлениям будут следующими:  
   
    ***Дебет РзПр 0000000000180 5 20552 561***   
    ***Кредит РзПр 0000000000180 5 40140 152***  
    – в сумме соглашения на выделение иной целевой субсидии текущего характера как доходы будущих периодов;  
   
    ***Дебет РзПр 0000000000180 5 40140 152***   
    ***Кредит РзПр 0000000000180 5 40110 152***  
    – в сумме, признанной учредителем в соответствии с отчетом о достижении целевых показателей;  
   
    ***Дебет РзПр 0000000000180 6 20562 561***   
    ***Кредит РзПр 0000000000180 6 40140 162***  
    – в сумме соглашения на выделение иной целевой субсидии капитального характера как доходы будущих периодов;  
   
    ***Дебет РзПр 0000000000180 6 40140 162***   
    ***Кредит РзПр 0000000000180 6 40110 162***  
    – в сумме, признанной учредителем в соответствии с отчетом о достижении целевых показателей.  
   
    Обратите внимание – аналитическая группа подвидов доходов для отражения доходов от иных целевых субсидий и субсидий на осуществление капитальных вложений осталась [180](https://www.referent.ru/1/329518?l80#l80) (п. 12.1.7 Порядка № 132н).  
   
    ***Дебет РзПр 0000000000150 0 20555 56Х***   
    ***Кредит РзПр 0000000000150 0 40140 155***  
    – начислены доходы будущих периодов по полученным грантам, денежным пожертвованиям, безвозмездным поступлениям от физических (юридических) лиц с условием о передаче активов;  
   
    ***Дебет РзПр 0000000000150 0 20555 56Х***   
    ***Кредит РзПр 0000000000150 0 40110 155***  
    – начислены доходы текущего периода по полученным грантам, денежным пожертвованиям, безвозмездным поступлениям от физических (юридических) лиц без условия о передаче активов;  
   
    ***Дебет РзПр 0000000000150 0 40140 155***   
    ***Кредит РзПр 0000000000150 0 40110 155***  
    – признаны доходы текущего периода в соответствии с отчетом о достижении целевых показателей (выполнении условия передачи активов);  
   
    **Обратите внимание** – для отражения доходов в форме грантов, пожертвований, иных безвозмездных перечислений от физических и юридических лиц применяется аналитическая группа подвидов доходов [150](https://www.referent.ru/1/329518?l78#l78) (п. 12.1.5 Порядка № 132н).

***Иные доходы***

    Поскольку доходы от иных целевых субсидий и субсидий на капитальные вложения отражаются по подстатьям [152](https://www.referent.ru/1/327784?l59#l59) и [162](https://www.referent.ru/1/327784?l683#l683) соответственно, в [статье 180](https://www.referent.ru/1/327784?l395#l395) «Прочие доходы» КОСГУ исключены позиции 2018 года, применявшиеся для этих целей, – 183 и 184.  
    Добавлены и уточнены подстатьи, отражающие доходы от безвозмездно полученных прав пользования:

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
|  | - | [182](https://www.referent.ru/1/327784?l72#l72) «Доходы от безвозмездного права пользования активом, предоставленным организациями (за исключением сектора государственного управления и организаций государственного сектора)»; |
|  | - | [185](https://www.referent.ru/1/327784?l396#l396) «Доходы от безвозмездного права пользования активом, предоставленным организациями государственного сектора»; |
|  | - | [186](https://www.referent.ru/1/327784?l698#l698) «Доходы от безвозмездного права пользования активом, предоставленным сектором государственного управления»; |
|  | - | [187](https://www.referent.ru/1/327784?l699#l699) «Доходы от безвозмездного права пользования активом, предоставленным иными лицами». |

    Таким образом, признание доходов от безвозмездного пользования имуществом отражается так:  
   
    ***Дебет РзПр 0000000000000 0 1114Х 351***   
    ***Кредит РзПр 0000000000000 0 40140 182***  
    – признаны право пользования и доходы от безвозмездного пользования имуществом, предоставленного юридическим лицом, не относящимся к государственному сектору и организациям государственного сектора;  
   
    ***Дебет РзПр 0000000000000 0 1114Х 351***   
    ***Кредит РзПр 0000000000000 0 40140 187***  
    – признаны право пользования и доходы от безвозмездного пользования имуществом, предоставленного физическим лицом.

|  |
| --- |
| **От редакции.** Если передача имущества в безвозмездное пользование является неотъемлемым условием соблюдения требований законодательства, объектов учета аренды не возникает (письмо Минфина России [от 13.12.2018 № 02-07-10/90635](https://www.referent.ru/1/328164)). |

    Разумеется, и права пользования и доходы от предоставленного права пользования признаются только в том случае, если отношения по передаче в пользование имущества подпадают под действия [СГС](https://www.referent.ru/1/287356) «Аренда». В совместном письме Минфина России и Федерального казначейства от 21.01.2019 [№ 02-06-07/2736, № 07-04-05/02-932](https://www.referent.ru/1/328993) законодатель напоминает, что при предоставлении (получении) права пользования имуществом по решению собственника имущества – учредителя субъекта учета, а также в соответствии с положениями законов на безвозмездной основе для выполнения возложенных на субъект учета государственных (муниципальных) полномочий (функций), осуществления деятельности по оказанию государственных (муниципальных) услуг либо для управленческих нужд учреждения условий для признания объектов аренды на льготных условиях, формирующих доходы (доходы будущих периодов), не возникает. В связи с чем положения [СГС](https://www.referent.ru/1/287356) «Аренда» **не** применяются.  
    Обратите внимание на уточнения применения [подстатьи 189](https://www.referent.ru/1/327784?l700#l700) «Иные доходы» – с этим кодом отражаются операции налогоплательщиков – государственных (муниципальных) автономных и бюджетных учреждений **по начислению налогов**, объектом налогообложения для которых являются доходы (прибыль) учреждения, по начислению налога на добавленную стоимость по доходам от произведенных продаж, выполненных работ, оказанных услуг, облагаемых в соответствии с законодательством о налогах и сборах налогом на добавленную стоимость, и по начислению налога на прибыль организаций, исчисленного по результатам налогового (отчетного) периода, подлежащего уплате в бюджет ([п. 9](https://www.referent.ru/1/327784?l630#l630) Порядка № 209н).  
    Даже в случае, когда основные доходы от приносящей доход деятельности относятся на иную доходную подстатью, например [131](https://www.referent.ru/1/327784?l38#l38) «Доходы от оказания платных услуг, работ», начислять налоги, базой которых являются доходы, необходимо по [подстатье 189](https://www.referent.ru/1/327784?l397#l397):  
   
    ***Дебет РзПр 0000000000130 2 20531 56Х***   
    ***Кредит РзПр 0000000000130 2 40110 131***  
    – начислены доходы от реализации;  
   
    ***Дебет РзПр 0000000000130 2 40110 189***   
    ***Кредит РзПр 0000000000130 2 30304 731***  
    – начислен НДС с реализации.

***Неденежные поступления***

    Для отражения безвозмездных неденежных поступлений применяются [подстатьи 190](https://www.referent.ru/1/327784?l76#l76) статьи КОСГУ «Безвозмездные неденежные поступления в сектор государственного управления», детализированные:

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
|  | - | ***по типу передающей стороны*:** сектор государственного управления и организации государственного сектора, организации (за исключением сектора государственного управления и организаций государственного сектора), физические лица, нерезиденты; |
|  | - | ***характеру поступлений*:** текущий или капитальный. |

    В бухгалтерском учете оприходование безвозмездно полученного имущества отражается так:  
   
    ***Дебет РзПр 0000000000000 4 10100 310***   
    ***Кредит РзПр 0000000000000 4 40110 195***  
    – получены основные средства от учредителя;  
   
    ***Дебет РзПр 0000000000000 2 10500 34Х***   
    ***Кредит РзПр 0000000000000 2 40110 193***  
    – оприходованы пожертвования в виде материальных запасов от физического лица.  
   
    Напомним, что для отражения кассовых поступлений данная статья не применяется.

**Расходы**

***Расчеты с сотрудниками***

    [Порядок № 209н](https://www.referent.ru/1/327784) ввел разграничения выплат по типу на социальные и несоциальные, по форме – в денежной и неденежной. К социальным выплатам относятся пособия и компенсации персоналу, связанные с социальными рисками, такими как болезнь, утрата постоянного заработка, которые могут негативно сказаться на его имущественном положении. Под выплатами в натуральной форме понимаются приобретение учреждением товаров, работ, услуг в пользу граждан либо выплаты гражданам на приобретение товаров, работ, услуг, а также компенсации (возмещение) расходов граждан на приобретение товаров, работ и услуг.  
    Наиболее популярные операции в расчетах с сотрудниками 2019 года, вызвавшие большое количество вопросов, представим в таблице бухгалтерских записей с указанием кода вида расходов (15–17-й разряды номера счета), аналитического счета для отражения расчетов и КОСГУ:

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| **Содержание** | **Дебет** | **Кредит** |
| Начисление пособия за первые три дня нетрудоспособности за счет работодателя | РзПр 0000000000111  ([121](https://www.referent.ru/1/327784?l30#l30), [131](https://www.referent.ru/1/327784?l38#l38), [141](https://www.referent.ru/1/327784?l46#l46))  0 40120 266 (0 10900 266) | РзПр 0000000000111  ([121](https://www.referent.ru/1/327784?l30#l30), [131](https://www.referent.ru/1/327784?l38#l38), [141](https://www.referent.ru/1/327784?l46#l46))  0 30266 737 |
| Удержан НДФЛ с пособий за первые три дня нетрудоспособности | РзПр 0000000000111  ([121](https://www.referent.ru/1/327784?l30#l30), [131](https://www.referent.ru/1/327784?l38#l38), [141](https://www.referent.ru/1/327784?l46#l46))  0 30266 837 | РзПр 0000000000111  ([121](https://www.referent.ru/1/327784?l30#l30), [131](https://www.referent.ru/1/327784?l38#l38), [141](https://www.referent.ru/1/327784?l46#l46))  0 30301 731 |
| Начисление выходного пособия при увольнении в связи с ликвидацией либо реорганизацией учреждений | РзПр 0000000000111  ([121](https://www.referent.ru/1/327784?l30#l30), [131](https://www.referent.ru/1/327784?l38#l38), [141](https://www.referent.ru/1/327784?l46#l46))  0 40120 266 (0 10900 266) | РзПр 0000000000111  ( ([121](https://www.referent.ru/1/327784?l30" \l "l30), [131](https://www.referent.ru/1/327784?l38#l38), [141](https://www.referent.ru/1/327784?l46#l46))  0 30266 737 |
| Начисление пособий персоналу, находящемуся в отпуске по уходу за ребенком до трех лет | РзПр 0000000000112 ([122,](https://www.referent.ru/1/327784?l31#l31) [133](https://www.referent.ru/1/327784?l369#l369), [134](https://www.referent.ru/1/327784?l370#l370), [142](https://www.referent.ru/1/327784?l46#l46))  0 40120 266 (0 10900 266) | РзПр 0000000000112 ([122,](https://www.referent.ru/1/327784?l31#l31) [133](https://www.referent.ru/1/327784?l369#l369), [134](https://www.referent.ru/1/327784?l370#l370), [142](https://www.referent.ru/1/327784?l46#l46))  0 30266 737 |
| Начисление компенсации за использование личного транспорта в служебных целях | РзПр 0000000000112 ([122,](https://www.referent.ru/1/327784?l31#l31) [133](https://www.referent.ru/1/327784?l369#l369), [134](https://www.referent.ru/1/327784?l370#l370), [142](https://www.referent.ru/1/327784?l46#l46))  0 40120 222 (0 10900 222) | РзПр 0000000000112 ([122,](https://www.referent.ru/1/327784?l31#l31) [133](https://www.referent.ru/1/327784?l369#l369), [134](https://www.referent.ru/1/327784?l370#l370), [142](https://www.referent.ru/1/327784?l46#l46))  0 30222 737 |
| Начисление компенсаций расходов на оплату стоимости проезда и провоза багажа к месту использования отпуска и обратно для лиц, работающих в районах Крайнего Севера и приравненных к ним местностях, и членов их семей | РзПр 0000000000112  ([122,](https://www.referent.ru/1/327784?l31#l31) [133](https://www.referent.ru/1/327784?l369#l369), [134](https://www.referent.ru/1/327784?l370#l370), [142](https://www.referent.ru/1/327784?l46#l46))  0 40120 214 (0 10900 214) | РзПр 0000000000112 ([122,](https://www.referent.ru/1/327784?l31#l31) [133](https://www.referent.ru/1/327784?l369#l369), [134](https://www.referent.ru/1/327784?l370#l370), [142](https://www.referent.ru/1/327784?l46#l46))   0 30214 737 |
| Начисление компенсаций взамен молока при работе с вредными условиями труда | РзПр 0000000000112 ([122,](https://www.referent.ru/1/327784?l31#l31) [133](https://www.referent.ru/1/327784?l369#l369), [134](https://www.referent.ru/1/327784?l370#l370), [142](https://www.referent.ru/1/327784?l46#l46))  0 40120 214 (0 10900 214) | РзПр 0000000000112  ([122,](https://www.referent.ru/1/327784?l31#l31) [133](https://www.referent.ru/1/327784?l369#l369), [134](https://www.referent.ru/1/327784?l370#l370), [142](https://www.referent.ru/1/327784?l46#l46))  0 30214 737 |
| Начисление среднемесячного заработка на период трудоустройства работника, гражданского служащего при его увольнении в связи с ликвидацией либо реорганизацией учреждения, иными организационно-штатными мероприятиями, приводящими к сокращению численности или штата учреждения | РзПр 0000000000321 0 40120 264 (0 10900 264) | РзПр 0000000000321 0 30264 737 |
| Принятие к учету расходов по выплате суточных командируемым работникам | РзПр 0000000000112 ([122,](https://www.referent.ru/1/327784?l31#l31) [133](https://www.referent.ru/1/327784?l369#l369), [134](https://www.referent.ru/1/327784?l370#l370), [142](https://www.referent.ru/1/327784?l46#l46))  0 40120 212 (0 10900 212) | РзПр 0000000000112 ([122,](https://www.referent.ru/1/327784?l31#l31) [133](https://www.referent.ru/1/327784?l369#l369), [134](https://www.referent.ru/1/327784?l370#l370), [142](https://www.referent.ru/1/327784?l46#l46))  )  0 20812 667 |
| Принятие к учету расходов по компенсации стоимости проезда и проживания, иных расходов, совершенных с ведома и согласия работодателя командируемых работников | РзПр 0000000000112 ([122,](https://www.referent.ru/1/327784?l31#l31) [133](https://www.referent.ru/1/327784?l369#l369), [134](https://www.referent.ru/1/327784?l370#l370), [142](https://www.referent.ru/1/327784?l46#l46))  0 40120 226 (0 10900 226) | РзПр 0000000000112 ([122,](https://www.referent.ru/1/327784?l31#l31) [133](https://www.referent.ru/1/327784?l369#l369), [134](https://www.referent.ru/1/327784?l370#l370), [142](https://www.referent.ru/1/327784?l46#l46))   0 20812 667 |
| Начислены компенсации расходов на проезд, проживание в жилых помещениях (наем жилого помещения), питание тренерам, спортсменам, учащимся при их направлении на различного рода мероприятия (физкультурно-спортивные мероприятия, соревнования, олимпиады и иные аналогичные мероприятия) | РзПр 0000000000113 0 40120 226 (0 10900 226) | РзПр 0000000000113 0 20826 667 |
| Начислены расходы по компенсации проживания и проезда привлеченного специалиста (нештатный сотрудник) по договору гражданско-правового характера | РзПр 0000000000244 0 40120 226 (0 10900 226) | РзПр 0000000000113 0 30226 737 |

***Оплата работ, услуг***

    Важное уточнение [Порядка № 209н](https://www.referent.ru/1/327784) в отнесении расходов на [статью 220](https://www.referent.ru/1/327784?l418#l418) «Оплата услуг, работ» – она предназначена для отражения расходов по приобретению работ, услуг сектором государственного управления, потребляемых непосредственно в процессе производства. Такой подход объясняет изменение в отражении расходов на выплату компенсации работнику за использование его личного автомобиля в служебных целях – это потребность работодателя в транспортных услугах, а не услуга, потребляемая работником для собственных нужд, не связанных с процессом производства, следовательно, расходы по выплате такой компенсации являются транспортными расходами учреждения. В этой же логике командировочные расходы являются расходами работодателя, а не услугой, потребляемой работником, поэтому отражаются по [статье 226](https://www.referent.ru/1/327784?l119#l119) «Прочие работы, услуги», на эту же статью **перенесены, например, такие операции**:

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
|  | - | возмещение персоналу расходов на прохождение медицинского осмотра; |
|  | - | компенсация за содержание служебных собак по месту жительства; |
|  | - | компенсация стоимости вещевого имущества; |
|  | - | представительские расходы, прием и обслуживание делегаций; |
|  | - | выплата суточных, а также денежных средств на питание, а также компенсация расходов на проезд и проживание в жилых помещениях спортсменам и студентам при их направлении на различного рода мероприятия. |

Отметим некоторые особенности применения подстатей [220 статьи](https://www.referent.ru/1/327784?l418#l418) КОСГУ.  
    **Услуги связи:** при использовании онлайн-кассы в учреждении заключается договор с оператором фискальных данных. Пакет услуг оператора включает в себя приобретение неисключительных лицензий на программное обеспечение, передачу фискальных данных к оператору для обработки, хранения и передачи их в налоговый орган, средства криптозащиты данных, изготовление ЭЦП и тому подобное – эти части пакета услуг необходимо отражать по [подстатье 226](https://www.referent.ru/1/327784?l119#l119). По [подстатье 221](https://www.referent.ru/1/327784?l100#l100) «Услуги связи» отражаются услуги по рассылке смс-чеков по запросу покупателя на его телефон или электронную почту при использовании онлайн-касс.

|  |
| --- |
| Организации, отвечающие за уборку территории городских и сельских поселений, в результате которой образуются твердые коммунальные отходы, обязаны заключить договор на оказание услуг по обращению с ТКО с региональным оператором. |

**Коммунальные услуги:** в соответствии с положениями Жилищного кодекса РФ ([ст. 154](https://www.referent.ru/1/328348?l2705#l2705)) и Федеральным законом от 24.06.1998 № 89-ФЗ «Об отходах производства и потребления» (далее – Закон № 89-ФЗ) с 1 июня 2019 года признаются коммунальными услугами услуги по обращению с твердыми коммунальными отходами и приобретение твердого топлива при наличии печного отопления. Это очень серьезное изменение, поскольку прошлый порядок был иным – вывоз мусора всегда относился к услугам по содержанию имущества ([подстатья 225](https://www.referent.ru/1/327784?l112#l112) КОСГУ), а приобретение твердого печного топлива в бухгалтерском учете отражалось как увеличение стоимости материальных запасов.  
    **Под твердыми коммунальными отходами** (ТКО) понимают отходы, образующиеся в жилых помещениях в процессе потребления физическими лицами, а также товары, утратившие свои потребительские свойства в процессе их использования физическими лицами в жилых помещениях в целях удовлетворения личных и бытовых нужд. К твердым коммунальным отходам также относятся отходы, образующиеся в процессе деятельности юридических лиц, индивидуальных предпринимателей и подобные по составу отходам, образующимся в жилых помещениях в процессе потребления физическими лицами. Следовательно, плату региональному оператору по обращению с отходами необходимо отражать с применением [подстатьи 223](https://www.referent.ru/1/327784?l109#l109):  
   
    ***Дебет РзПр 0000000000244 0 40120 223 (0 10900 223)***  
    ***Кредит РзПр 0000000000244 0 30223 73Х***  
    – приняты к учету расходы по обращению с ТКО;  
   
    ***Дебет РзПр 0000000000244 0 40120 225 (0 10900 225)***  
    ***Кредит РзПр 0000000000244 0 30225 73Х***  
    – приняты к учету расходы по вывозу мусора, не являющегося ТКО (древесные спилы, строительный мусор, отходы животноводства и т.п.).  
   
    [Подстатья 225](https://www.referent.ru/1/327784?l112" \l "l112) также будет применяться в том случае, если учреждение самостоятельно занимается утилизацией ТКО, а не платит региональному оператору.  
    Отметим, что термин «ТКО» (твердые коммунальные отходы) введен уже упомянутым [Законом № 89-ФЗ](https://www.referent.ru/1/327530) и заменил собой термин «ТБО» (твердые бытовые отходы), существенных смысловых отличий между этими терминами нет.  
    Еще более интересная ситуация складывается с отражением в учете приобретения твердого печного топлива. Как мы уже отмечали, ранее 2019 года печное топливо учитывалось в составе материальных запасов, и его приобретение отражалось по [340-й статье](https://www.referent.ru/1/327784?l209#l209) КОСГУ «Увеличение стоимости материальных запасов», с этого года подобные расходы включены в состав коммунальных услуг. Однако полностью включить стоимость твердого печного топлива в состав расходов отчетного периода нельзя – топливо образует складские остатки, которые требуют учета и контроля. Можно надеяться, что законодатель даст необходимые разъяснения по данному вопросу, а пока можно предложить такой вариант его решения:  
   
    Формировать стоимость нефинансовых активов – твердого топлива:  
   
    ***Дебет РзПр 0000000000244 0 10634 343***  
    ***Кредит РзПр 0000000000244 0 30223 73Х***  
     – услуги по приобретению печного топлива учтены при формировании первоначальной стоимости НФА;  
   
    ***Дебет РзПр 0000000000000 0 10533 343***  
    ***Кредит РзПр 0000000000244 0 10634 343***  
    – принято к учету твердое печное топливо по сформированной первоначальной стоимости.  
   
    Отметим, что данное нововведение распространяется только на твердое топливо для печного отопления, жидкое же топливо (мазут, дизельное топливо, топливный керосин) необходимо учитывать как материальные запасы группы горюче-смазочных материалов.  
    **Прочие работы, услуги:** мы уже называли основные изменения в порядке отнесения расходов на данную подстатью и сейчас хотели бы только повторить правило ее применения – сюда относятся расходы учреждения, потребляемые непосредственно в процессе производства, не отнесенные на иные подстатьи КОСГУ.  
    **Услуги, работы для целей капитальных вложений:** [подстатья 228](https://www.referent.ru/1/327784?l134#l134) КОСГУ применяется с 1 января 2019 года, также как и еще одна новая [подстатья 227](https://www.referent.ru/1/327784?l133#l133) «Страхование» КОСГУ, но в отличие от [подстатьи 227](https://www.referent.ru/1/327784?l133#l133) [подстатья 228](https://www.referent.ru/1/327784?l134#l134) в своем применении уже вызвала затруднения, которые мы постараемся проанализировать.  
    Из списка затрат Порядка № 209н, расходы по которым включаются в [подстатью 228](https://www.referent.ru/1/327784?l134#l134), учреждения чаще всего будут встречаться со следующими операциями:

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
|  | - | установка (расширение) единых функционирующих систем (включая приведение в состояние, пригодное к эксплуатации), таких как: охранная, пожарная сигнализация, локально-вычислительная сеть, система видеонаблюдения, контроля доступа и иных аналогичных систем, в том числе обустройство «тревожной кнопки», а также работы по модернизации указанных систем (за исключением стоимости основных средств, необходимых для проведения модернизации и поставляемых исполнителем, расходы на оплату которых следует относить на [статью 310](https://www.referent.ru/1/327784?l207#l207) «Увеличение стоимости основных средств» КОСГУ); |
|  | - | пусконаладочные работы «вхолостую» (расходы капитального характера на оплату работ по комплексному опробованию и наладке смонтированного оборудования на объектах капитального строительства, осуществляемые в рамках бюджетных инвестиций); |
|  | - | монтажные работы по оборудованию, требующему монтажа, в случае если данные работы не предусмотрены договорами поставки, договорами (государственными (муниципальными) контрактами) на строительство, реконструкцию, техническое перевооружение, дооборудование объектов. |

Однако подобного рода затраты, согласно [СГС](https://www.referent.ru/1/287355) «Основные средства», включаются в первоначальную стоимость объекта основных средств, приобретенного в результате обменных операций или созданного субъектом учета (пункты [15](https://www.referent.ru/1/287355?l238#l238), [19](https://www.referent.ru/1/287355?l358#l358) стандарта), что позволяет сделать вывод о применении данной подстатьи для отражения кассовых расходов:  
   
    ***Дебет РзПр 0000000000244 0 10600 310***  
    ***Кредит РзПр 0000000000244 0 30228 73Х***  
    – услуги по монтажу оборудования включены в первоначальную стоимость объекта основных средств;  
   
    ***Дебет РзПр 0000000000244 0 30228 83Х***  
    ***Кредит РзПр 0000000000000 0 20111 610 (1 30405 228);***  
    ***Забалансовый*** [***счет 18***](https://www.referent.ru/1/329429?l544#l544)***, КОСГУ*** [***228***](https://www.referent.ru/1/327784?l134#l134)  
    – оплачены услуги по монтажу оборудования.  
   
    При отнесении затрат на подстатью 228 следует помнить, что административные, общехозяйственные и прочие общие накладные расходы в первоначальную стоимость объектов основных средств не включаются, поэтому расходы, например, по командировке, связанной с вопросами строительства нового корпуса, расходами для целей капитальных вложений не являются.  
    Внимание следует уделить и отражению проводимых ремонтных работ (реконструкции, модернизации), по окончании которых отдельные вновь созданные элементы будут приняты к учету в качестве основных средств (увеличена балансовая стоимость), а часть расходов ремонтной сметы составляет стоимость расходных материалов, например при монтаже системы видеонаблюдения это будут монтажные короба, провода и т.п., строительные материалы (краски, шпатлевки и т.п.), стоимость отделочных восстановительных работ. Ранее такие затраты учитывались по статьям [225](https://www.referent.ru/1/327784?l112#l112), [226](https://www.referent.ru/1/327784?l119#l119) и относились на текущий финансовый результат; думается, такой подход должен остаться неизменным – капитальные затраты должны увеличивать стоимость нефинансовых активов, а затраты, относимые на расходы текущего финансового года, не могут быть капитальными.  
    **Арендная плата:** в 2019 году арендная плата отражается по [подстатье 224](https://www.referent.ru/1/327784?l111#l111) «Арендная плата за пользование имуществом (за исключением земельных участков и других обособленных природных объектов)» КОСГУ и [229](https://www.referent.ru/1/327784?l137#l137) «Арендная плата за пользование земельными участками и другими обособленными природными объектами», различия в применении подстатей очевидны.  
    [Порядок № 132н](https://www.referent.ru/1/329518) уточнил, что возмещение собственнику (балансодержателю) имущества расходов по уплате налога на имущество юридических лиц, земельного налога в части выполнения обязательств, предусмотренных договорами аренды (пользования), является видом расходов [244](https://www.referent.ru/1/329518?l1944#l1944) «Прочая закупка товаров, работ и услуг» и, следовательно, частью арендной платы подстатей [224](https://www.referent.ru/1/327784?l111#l111) или [229](https://www.referent.ru/1/327784?l137#l137):  
   
    ***Дебет РзПр 0000000000000 0 11140 351***  
    ***Кредит РзПр 0000000000244 0 30224 73Х***  
    – принято к учету право пользования имуществом в стоимости арендных платежей всего срока действия договора аренды с учетом возмещения налогов арендодателя (налога на имущество);  
   
    ***Дебет РзПр 0000000000244 0 40120 224 (0 10900 224)***  
    ***Кредит РзПр 0000000000000 0 10440 451***  
    – начислена амортизация права пользования.

***Социальное обеспечение***

    Детализация [статьи 260](https://www.referent.ru/1/327784?l157#l157) существенно изменилась по сравнению с 2018 годом, прямого соответствия между «старыми» и «новыми» подстатьями практически не сохранилось, несмотря на одинаковые коды.  
    Отметим, что [подстатья 261](https://www.referent.ru/1/327784?l158#l158) «Пенсии, пособия и выплаты по пенсионному, социальному и медицинскому страхованию населения» КОСГУ предназначена для отражения расходов за счет средств бюджетов государственных внебюджетных фондов на социальное обеспечение населения в рамках социального, обязательного пенсионного и обязательного медицинского страхования и не будет применяться государственными и муниципальными учреждениями.  
    Кроме того, социальные выплаты различаются по группам получателей – населению, бывшим работникам, персоналу и по форме – в денежной и натуральной. Общий состав социальных выплат примерно соответствует прежнему порядку в соответствии с Указаниями № 65н, и чтобы не ошибиться с нужной подстатьей, **рекомендуем пользоваться** **Сопоставительной таблицей** порядка КОСГУ, установленного [Указаниями № 65н](https://www.referent.ru/1/329334) (2018 г.), и порядка применения КОСГУ, установленного [Порядком № 209н](https://www.referent.ru/1/327784) (2019 г.), размещенной на сайте Минфина России в разделе «Документы» (11 февраля 2019 года произошло очередное обновление таблицы).

***Прочие расходы***

    [Статья 290](https://www.referent.ru/1/327784?l497#l497) «Прочие расходы» дополнена к 2018 году подстатьями расходов текущего и капитального характера, а также типом получателя – физические и юридические лица:

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
|  | - | [296](https://www.referent.ru/1/327784?l197#l197) «Иные выплаты текущего характера физическим лицам»; |
|  | - | [297](https://www.referent.ru/1/327784?l201#l201) «Иные выплаты текущего характера организациям»; |
|  | - | [298](https://www.referent.ru/1/327784?l202#l202) «Иные выплаты капитального характера физическим лицам»; |
|  | - | [299](https://www.referent.ru/1/327784?l506#l506) «Иные выплаты капитального характера организациям»; |
|  | - | [29T](https://www.referent.ru/1/327784?l204#l204) «Расходы по возмещению убытков (расходов) от деятельности простого товарищества». |

Поскольку, как мы уже отмечали, законодатель уточнил подход к определению потребляемых услуг, работ и расходов, довольно большой перечень расходов, ранее отражавшихся по [подстатье 290](https://www.referent.ru/1/327784?l497#l497), **в 2019 году признается не расходами, а услугами**, например:

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
|  | - | представительские расходы, прием и обслуживание делегаций; |
|  | - | выплата суточных, средств на питание, наем жилого помещения спортсменам и студентам при их направлении на различного рода мероприятия (соревнования, олимпиады, учебную практику и иные мероприятия); |
|  | - | приобретение (изготовление) подарочной и сувенирной продукции, не предназначенной для дальнейшей перепродажи; |
|  | - | приобретение (изготовление) специальной продукции и др. |

Приведем **примеры отнесения расходов** учреждения на соответствующие счета бухгалтерского учета, КВР и КОСГУ.

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| **Содержание** | **Дебет** | **Кредит** |
| Начисление стипендий студентам, учащимся, аспирантам, ординаторам | РзПр 0000000000340 1 40120 296 | РзПр 0000000000340 1 30296 737 |
| Начисление возмещения морального вреда физическому лицу по решению судебных органов | РзПр 0000000000831  0 40120 296 | РзПр 0000000000831 0 30296 737 |
| Начисление компенсации за задержку выплат заработной платы, предусмотренной [статьей 236](https://www.referent.ru/1/327369?l4184#l4184) ТК РФ | РзПр 0000000000853 0 40120 296 | РзПр 0000000000853 0 30296 737 |
| Начисление физическим лицам премий, денежного поощрения, иных выплат по результатам проводимых смотров-конкурсов | РзПр 0000000000350 0 40120 296 | РзПр 0000000000350 0 30296 737 |
| Признание расходов по наложенному административному штрафу на юридическое лицо | РзПр 0000000000853 0 40120 297 | РзПр 0000000000853 0 30297 731 |
| Начисление юридическим лицам премий, денежного поощрения, иных выплат по результатам проводимых смотров-конкурсов | РзПр 0000000000880 0 40120 297 | РзПр 0000000000880 0 30297 73Х |
| Начисление расходов по уплате взносов за членство в организациях, кроме членских взносов в международные организации | РзПр 0000000000853 0 40120 297 | РзПр 0000000000853 0 30297 73Х |