



МИНИСТЕРСТВО ФИНАНСОВ
РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ
(МИНФИН РОССИИ)

ЗАМЕСТИТЕЛЬ МИНИСТРА

Ильинка, д. 9, Москва, 109097

телетайп: 112008

факс: +7 (495) 625-08-89

Главные распорядители средств
федерального бюджета

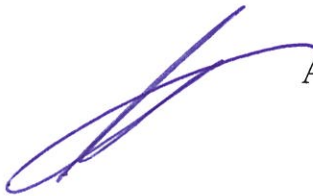
Финансовые органы субъектов
Российской Федерации

Органы управления государственными
внебюджетными фондами
Российской Федерации

30.11.2020 № 02-07-07/104382
На № _____

Министерство финансов Российской Федерации в целях методологического сопровождения применения федерального стандарта бухгалтерского учета государственных финансов «Затраты по заимствованиям», утвержденного приказом Министерства финансов Российской Федерации от 15 ноября 2019 г. № 182н (зарегистрирован Министерством юстиции Российской Федерации 29 января 2020 г., регистрационный номер 57320) (далее – Стандарт «Затраты по заимствованиям»), направляет для руководства Методические рекомендации по применению Стандарта «Затраты по заимствованиям».

Приложение: на 20 л. в 1 экз.


А.М. Лавров

Исп.: Васина М.Ю.

Тел.: 8 (495) 983-38-88 доб. 0238

МЕТОДИЧЕСКИЕ РЕКОМЕНДАЦИИ ПО ПРИМЕНЕНИЮ ФЕДЕРАЛЬНОГО СТАНДАРТА БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА ГОСУДАРСТВЕННЫХ ФИНАНСОВ «ЗАТРАТЫ ПО ЗАИМСТВОВАНИЯМ»

1. Общие положения

Федеральный стандарт бухгалтерского учета государственных финансов «Затраты по заимствованиям» (далее – СГС «Затраты по заимствованиям», Стандарт) разработан в целях обеспечения единства системы требований к бухгалтерскому учету государственных (муниципальных) бюджетных и автономных учреждений, бюджетному учету нефинансовых и финансовых активов и обязательств Российской Федерации, субъектов Российской Федерации и муниципальных образований, операций, изменяющих указанные нефинансовые и финансовые активы и обязательства (далее – бухгалтерский учет), формированию информации об объектах бухгалтерского учета, бухгалтерской (финансовой) отчетности государственных (муниципальных) бюджетных и автономных учреждений, бюджетной отчетности (далее – бухгалтерская (финансовая) отчетность).

Положения СГС «Затраты по заимствованиям» обязательны к применению с 1 января 2021 года:

I. при ведении бюджетного учета:

– получателями бюджетных средств;

– государственными (муниципальными) бюджетными учреждениями, автономными учреждениями, осуществляющими в соответствии с законодательством Российской Федерации полномочия по исполнению публичных обязательств перед физическим лицом, подлежащих исполнению в денежной форме;

– государственными (муниципальными) бюджетными, автономными учреждениями и (или) государственными (муниципальными) унитарными предприятиями, иными организациями в части ведения бюджетного учета фактов

хозяйственной жизни, возникающих при осуществлении на основании соглашений полномочий государственного (муниципального) заказчика по заключению и исполнению от имени соответствующего публично-правового образования государственных (муниципальных) контрактов от лица органов государственной власти (государственных органов), органов управления государственными внебюджетными фондами, органов местного самоуправления, являющихся государственными (муниципальными) заказчиками, при осуществлении бюджетных инвестиций в объекты государственной (муниципальной) собственности, и получающих бюджетные инвестиции в объекты капитального строительства государственной (муниципальной) собственности и (или) на приобретение объектов недвижимости государственной (муниципальной) собственности в порядке, установленном для получателей бюджетных средств;

– централизованными бухгалтериями, осуществляющими переданные полномочия по ведению бюджетного учета на основании договора (соглашения), заключенного получателем бюджетных средств согласно части 10.1 статьи 161 Бюджетного кодекса Российской Федерации (далее – учреждения, осуществляющие переданные полномочия по ведению бюджетного учета учреждений, централизованные бухгалтерии).

II. при ведении бухгалтерского учета государственными (муниципальными) учреждениями:

– государственными (муниципальными) бюджетными учреждениями;

– государственными (муниципальными) автономными учреждениями;

– учреждениями, осуществляющими согласно договору (соглашению), заключенному в соответствии с частью 3 статьи 7 Федерального закона от 6 декабря 2011 г. № 402 «О бухгалтерском учете», переданные полномочия по ведению бухгалтерского учета государственных (муниципальных) бюджетных или автономных учреждений (далее – учреждения, осуществляющие переданные полномочия по ведению бухгалтерского учета, централизованные бухгалтерии);

III. при раскрытии информации об объектах затрат по заимствованию, результатах операций с ними при составлении бюджетной отчетности, в том числе централизованными бухгалтериями;

IV. при раскрытии информации об объектах затрат по заимствованию, результатах операций с ними при составлении бухгалтерской (финансовой) отчетности государственных (муниципальных) учреждений, в том числе централизованными бухгалтериями.

Положения СГС «Затраты по заимствованиям» применяются одновременно с применением положений СГС «Концептуальные основы бухгалтерского учета и отчетности организаций государственного сектора»¹ (далее – СГС «Концептуальные основы»).

Положения СГС «Затраты по заимствованиям» применяются, если иное не предусмотрено:

1. другими федеральными стандартами бухгалтерского учета государственных финансов, единой методологии бюджетного учета и бюджетной отчетности, применяемыми в 2021 года;

2. иными нормативными правовыми актами, регулирующими ведение бухгалтерского учета и составление бухгалтерской (финансовой) отчетности, в частности:

2.1. приказом Министерства финансов Российской Федерации 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,

¹ Утвержден приказом Министерства финансов Российской Федерации от 31 декабря 2016 г. № 256н «Об утверждении федерального стандарта бухгалтерского учета для организаций государственного сектора «Концептуальные основы бухгалтерского учета и отчетности организаций государственного сектора» (зарегистрирован Министерством юстиции Российской Федерации 27 апреля 2017 г., регистрационный № 46517) с изменениями, внесенными приказами Министерства финансов Российской Федерации от 10 июня 2019 г. № 94н (зарегистрирован Министерством юстиции Российской Федерации 4 июля 2019 г., регистрационный № 55140), от 30 июня 2020 г. № 130н (зарегистрирован Министерством юстиции Российской Федерации 14 сентября 2020 г., регистрационный № 59804).

государственных (муниципальных) учреждений) и инструкции по его применению» (далее – Инструкция № 157н) с учетом изменений, внесенных приказом Министерства финансов Российской Федерации от 14 сентября 2020 г. № 198н;²

2.2. нормативными правовыми актами, регулирующими единую методологию бюджетного учета и бюджетной отчетности, принятыми в соответствии с бюджетным законодательством Российской Федерации:

– приказом Министерства финансов Российской Федерации от 6 декабря 2010 г. № 162н «Об утверждении Плана счетов бюджетного учета и Инструкции по его применению» (далее – Инструкция № 162н) с учетом изменений, внесенных приказом Министерства финансов Российской Федерации от 28 октября 2020 г. № 246н;²

– приказом Министерства финансов Российской Федерации от 28 декабря 2010 г. № 191н «Об утверждении Инструкции о порядке составления и представления годовой, квартальной и месячной отчетности об исполнении бюджетов бюджетной системы Российской Федерации» (далее – Инструкция № 191н) с учетом изменений, внесенных приказом Министерства финансов Российской Федерации от 29 октября 2020 г. № 250н;²

2.3. нормативными правовыми актами, регулирующими ведение бухгалтерского учета, в части требований по раскрытию информации об объектах нефинансовых, финансовых активов и обязательств, доходах, расходах при составлении бухгалтерской (финансовой) отчетности бюджетных (автономных) учреждений:

– приказом Министерства финансов Российской Федерации от 16 декабря 2010 г. № 174н «Об утверждении Плана счетов бухгалтерского учета бюджетных учреждений и Инструкции по его применению» (далее – Инструкция № 174н) с учетом изменений, внесенных приказом Министерства финансов Российской Федерации от 30 октября 2020 г. 2020 № 253н;²

² Находится на регистрации в Министерстве юстиции Российской Федерации.

– приказом Министерства финансов Российской Федерации от 23 декабря 2010 г. № 183н «Об утверждении Плана счетов бухгалтерского учета автономных учреждений и Инструкции по его применению» (далее – Инструкция № 183н) с учетом изменений, внесенных приказом Министерства финансов Российской Федерации от 30 октября 2020 г. № 256н;²

– приказом Министерства финансов Российской Федерации от 25 марта 2011 г. № 33н «Об утверждении Инструкции о порядке составления, представления годовой, квартальной бухгалтерской отчетности государственных (муниципальных) бюджетных и автономных учреждений» (далее – Инструкция № 33н) с учетом изменений, внесенных приказом Министерства финансов Российской Федерации от 30 июня 2020 г. № 127н.²

Стандарт устанавливает:

- единые требования к порядку признания принятия к бухгалтерскому учету затрат по заимствованиям;
- единые требования к информации об указанных затратах, раскрываемой в бухгалтерской (финансовой) отчетности.

Под затратами по заимствованиям понимается совокупность:

1. затрат по государственному (муниципальному) долгу;

2. затрат по долговым обязательствам государственных (муниципальных) бюджетных и автономных учреждений;

3. процентных расходов по долгосрочным обязательствам перед поставщиками (подрядчиками, исполнителями) за поставленные товары, выполненные работы (ее результаты), оказанные услуги по договорам, предусматривающим условие отсрочки платежа на период, превышающий 12 месяцев, принятым:

- получателями бюджетных средств (по долгосрочным бюджетным обязательствам);
- государственными (муниципальными) бюджетными и автономными учреждениями (по долгосрочным обязательствам бюджетных (автономных) учреждений).

1. Затратами по государственному (муниципальному) долгу является совокупность:

1.1. затрат по обслуживанию государственного (муниципального) долга – осуществляемые за счет средств соответствующего бюджета расходы (статья 113 Бюджетного кодекса Российской Федерации (далее – Бюджетный кодекс);

– по выплате процентов по государственным (муниципальным) долговым обязательствам;

– по выплате дисконта при погашении (выкупе) государственных (муниципальных) долговых обязательств;

– иным платежам по обслуживанию государственных (муниципальных) долговых обязательств;

1.2. прочих затрат по государственному (муниципальному) долгу – иные расходы бюджета, непосредственно связанные с государственным (муниципальным) долгом, в том числе расходы на оплату услуг кредитных организаций или других специализированных финансовых организаций по выполнению ими функций генерального агента (агента) Правительства Российской Федерации, исполнительного органа государственной власти субъекта Российской Федерации, местной администрации в соответствии со статьей 119 Бюджетного кодекса.

Не включаются в состав прочих затрат по государственному (муниципальному) долгу пени и штрафы, связанные с нарушением условий привлечения заимствований.

Под государственным (муниципальным) долгом понимаются обязательства, возникающие из государственных (муниципальных) заимствований, гарантий по обязательствам третьих лиц, другие обязательства в соответствии с видами долговых обязательств, установленными Бюджетным кодексом, принятые на себя Российской Федерацией, субъектом Российской Федерации или муниципальным образованием.

Структура государственного долга Российской Федерации, государственного долга субъекта Российской Федерации, муниципального долга, виды и срочность долговых обязательств определены статьями 98, 99, 100 Бюджетного кодекса.

Согласно Инструкции № 157н расчеты по обязательствам по государственному (муниципальному) долгу отражаются на аналитических счетах 30100 «Расчеты с кредиторами по долговым обязательствам».

На указанных счетах также отражаются расчеты по начислению и выплате процентов.

С учетом структуры долговых обязательств, предусмотренной бюджетным законодательством, операции по начислению и исполнению обязательств по затратам по государственному (муниципальному) долгу согласно Инструкции № 162н отражаются на следующих аналитических счетах:

130111000 «Расчеты с бюджетами бюджетной системы Российской Федерации по привлеченным бюджетным кредитам в рублях»;

130112000 «Расчеты с кредиторами по государственным (муниципальным) ценным бумагам»;

130113000 «Расчеты с иными кредиторами по государственному (муниципальному) долгу»;

130121000 «Расчеты с бюджетами бюджетной системы Российской Федерации по привлеченным бюджетным кредитам в рамках целевых иностранных кредитов (заимствований)»;

130123000 «Расчеты с иными кредиторами по государственному (муниципальному) долгу в рамках целевых иностранных кредитов (заимствований)»;

130131000 «Расчеты с бюджетами бюджетной системы Российской Федерации по государственным (муниципальным) гарантиям»;

130133000 «Расчеты с иными кредиторами по государственному (муниципальному) долгу по государственным (муниципальным) гарантиям»;

130142000 «Расчеты с кредиторами по государственным (муниципальным) ценным бумагам в иностранной валюте»;

130143000 «Расчеты с иными кредиторами по государственному (муниципальному) долгу в иностранной валюте».

2. Затратами по долговым обязательствам государственных (муниципальных) бюджетных и автономных учреждений является совокупность:

2.1. затрат по обслуживанию долговых обязательств – расходов по выплате процентов по долговым обязательствам, согласно договору;

2.2. прочих затрат по долговым обязательствам – расходы, непосредственно связанные с получением государственным (муниципальным) бюджетным, автономным учреждением кредита, займа:

- затраты, связанные с оформлением кредитного договора, договора займа;
- затраты по страхованию, связанные с заключением кредитного договора, договора займа;
- затраты на юридические, консультационные и иные услуги, связанные с заключением кредитного договора, договора займа.

Не включаются общехозяйственные, административные и иные распределяемые затраты, а также пени и штрафы, связанные с нарушением условий привлечения заимствований.

Согласно Инструкции № 174н и Инструкции № 183н для формирования информации в денежном выражении о состоянии расчетов с кредиторами по долговым обязательствам бюджетного (автономного) учреждения, принятым в соответствии с законодательством Российской Федерации и операций, изменяющих указанные объекты учета, применяются следующие группы счетов:

230110000 «Расчеты по долговым обязательствам в рублях»:

230114000 «Расчеты по заимствованиям, не являющимся государственным (муниципальным) долгом»;

230120000 «Расчеты по долговым обязательствам по целевым иностранным кредитам (заимствованиям)»:

230124000 «Расчеты по заимствованиям, не являющимся государственным

(муниципальным) долгом, в рамках целевых иностранных кредитов (заимствований)»;

230140000 «Расчеты по долговым обязательствам в иностранной валюте»:

230144000 «Расчеты по заимствованиям в иностранной валюте, не являющимся государственным (муниципальным) долгом».

3. Процентные расходы по долгосрочным обязательствам – часть платежа поставщику (подрядчику, исполнителю), осуществляемые как получателями бюджетных средств, так и бюджетными (автономными) учреждениями по договорам, предусматривающим условие отсрочки платежа на период превышающий 12 месяцев за:

- поставленные товары;
- выполненные работы (ее результаты);
- оказанные услуги.

Отсрочка данного платежа происходит в том случае, когда учреждение заключает договор с условием оплаты через установленное время. Срок его отсрочки должен превышать 12 месяцев и рассчитываться с учетом процентной ставки, заложенной в долгосрочном обязательстве, на дату признания долгосрочного обязательства, а также процентные расходы, входящие в состав арендных платежей.

Особенности определения процентных расходов, входящих в состав арендных платежей определяется согласно приказу Министерства финансов Российской Федерации от 31 декабря 2016 г. № 258н «Об утверждении федерального стандарта бухгалтерского учета для организаций государственного сектора «Аренда».

2. Основные правила (способы) ведения бухгалтерского учета затрат по заимствованию

Ведение бухгалтерского учета затрат по заимствованию в соответствии с пунктом 16 СГС «Концептуальные основы» осуществляется методом

начисления, исходя из принципов равномерности признания доходов и расходов, допущения временной определенности фактов хозяйственной жизни, осмотрительности в признании доходов (активов), расходов и обязательств, сопоставимости, а также принципа непрерывности деятельности субъекта учета.

Ведение бухгалтерского учета затрат по заимствованию производится **методом двойной записи** на балансовых счетах Рабочего плана счетов.

Признание (принятие к бухгалтерскому учету) затрат по заимствованиям

Затраты по заимствованиям признаются одновременно с признанием соответствующих им обязательств. Обязательство по обслуживанию полученных заимствований (расходы на уплату процентов) отражаются в бухгалтерском учете обособленно от основной суммы обязательства по полученным заимствованиям (от суммы кредита, займа).

Одновременно с признанием соответствующих им обязательств **ежемесячно** в течение срока заимствования признаются:

- затраты по заимствованиям, кроме затрат, непосредственно относящихся к приобретению, строительству или производству нефинансового актива, создаваемого с привлечением заимствований;

- затраты по заимствованиям, непосредственно относящиеся к приобретению, сооружению и (или) изготовлению нефинансового актива, создаваемого с привлечением заимствований, в случае если строительство (создание) объекта временно приостановлено на срок более трех месяцев при условии, что временное приостановление не связано с технологией строительства (создания);

- затраты по заимствованиям, понесенные после признания объекта капитальных вложений в составе основных средств (нематериальных активов или прочих нефинансовых активов).

Прочие затраты по долговым обязательствам бюджетных и автономных учреждений признаются в составе расходов будущих периодов с последующим

включением либо в состав фактически произведенных капитальных вложений, либо в состав расходов текущего периода.

Прочие затраты по государственным (муниципальным) заимствованиям и прочие затраты по долговым обязательствам признаются в составе затрат не единовременно, а на равномерной основе с использованием счета учета 040150000 «Расходы будущих периодов».

Затраты по заимствованиям, непосредственно относящиеся к приобретению, строительству или производству актива, создаваемого с привлечением заимствований признаются в составе капитальных вложений с момента, когда затраты по приобретению, сооружению и (или) изготовлению актива, создаваемого с привлечением заимствований, подлежат признанию в бухгалтерском учете, и до момента, когда объект капитальных вложений признается в составе основных средств (нематериальных активов или прочих нефинансовых активов).

Затраты по заимствованиям признаются в составе расходов текущего периода ежемесячно в течение срока заимствования исходя из принципа равномерности.

Исключение составляют случаи, когда указанные затраты включаются в сумму фактически произведенных капитальных вложений в нефинансовые активы, создаваемые с привлечением заимствований.

Основная сумма обязательства отражается в бухгалтерском учете как кредиторская задолженность в соответствии с условиями договора займа (кредитного договора) в сумме, указанной в договоре.

Погашение основной суммы обязательства по полученному займу (кредиту) отражается в бухгалтерском учете организацией-заемщиком как уменьшение (погашение) кредиторской задолженности.

Прочие затраты по долговым обязательствам бюджетных и автономных учреждений признаются в составе расходов будущих периодов с последующим включением:

либо в состав фактически произведенных капитальных вложений;

либо в состав расходов текущего периода.

Расходами являются:

- проценты, причитающиеся к оплате заимодавцу (кредитору);
- дополнительные расходы по займам.

Затраты по заимствованиям, привлекаемым бюджетными и автономными учреждениями, непосредственно относящиеся к приобретению, строительству или производству нефинансового актива, создаваемого с привлечением заимствований, включаются в сумму фактически произведенных капитальных вложений, формирующих первоначальную стоимость указанного актива.

Включение затрат по заимствованиям в состав фактически произведенных капитальных вложений в нефинансовые активы, создаваемые с привлечением заимствований, **начинается в момент**, когда затраты по приобретению, сооружению и (или) изготовлению таких активов подлежат признанию в бухгалтерском учете.

При этом затраты по заимствованиям, понесенные после признания объекта капитальных вложений в составе основных средств (нематериальных активов или прочих нефинансовых активов), признаются в составе финансового результата текущего отчетного периода.

В силу **пункта 10** Стандарта включение затрат по заимствованиям в стоимость фактически произведенных капитальных вложений, формирующих первоначальную стоимость нефинансового актива, создаваемого с их привлечением, приостанавливается в случае, если строительство (создание) объекта временно приостановлено на срок более трех месяцев при условии, что такой объект продолжает соответствовать критериям признания актива. В указанном случае данные затраты признаются в составе финансового результата текущего отчетного периода. Если временное приостановление связано с

технологией строительства (создания), включение затрат в стоимость нефинансового актива, создаваемого с привлечением заимствований, не приостанавливается.

В соответствии с приказом Министерства финансов Российской Федерации от 29 ноября 2017 г. № 209н «Об утверждении Порядка применения классификации операций сектора государственного управления» **статья 290** «Прочие расходы» КОСГУ детализируется **подстатьей 294 КОСГУ** «Штрафные санкции по долговым обязательствам», к которой относятся расходы по уплате пеней, штрафов за несвоевременное погашение бюджетных кредитов, за несвоевременное погашение кредитов иностранных государств, включая целевые иностранные кредиты (заимствования), международных финансовых организаций, иных субъектов международного права и иностранных юридических лиц, полученным в иностранной валюте.

Расходной является **статья 230 КОСГУ** «Обслуживание государственного (муниципального) долга» и детализируется подстатьями КОСГУ:

- а) 231 «Обслуживание внутреннего долга»;
- б) 232 «Обслуживание внешнего долга»;
- в) 233 «Обслуживание долговых обязательств учреждений»;
- г) 234 «Процентные расходы по обязательствам».

На подстатью 231 «Обслуживание внутреннего долга» КОСГУ относятся расходы бюджетов бюджетной системы Российской Федерации по обслуживанию государственного (муниципального) внутреннего долга, в том числе:

а) выплата процентов по государственным (муниципальным) ценным бумагам, номинальная стоимость которых указана в валюте Российской Федерации;

б) выплата дисконта, выплачиваемого при погашении (выкупе) государственных и муниципальных ценных бумаг, номинальная стоимость которых указана в валюте Российской Федерации;

в) процентные платежи по бюджетным кредитам, полученным в валюте Российской Федерации, в том числе по бюджетным кредитам, полученным от других бюджетов бюджетной системы Российской Федерации;

г) другие аналогичные расходы.

На подстатью 232 «Обслуживание внешнего долга» КОСГУ относятся расходы бюджетов бюджетной системы Российской Федерации по обслуживанию государственного внешнего долга, в том числе:

выплата процентов по государственным ценным бумагам, номинальная стоимость которых указана в иностранной валюте;

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

другие аналогичные расходы.

На подстатью 233 «Обслуживание долговых обязательств учреждений» КОСГУ относятся расходы бюджетных и автономных учреждений по обслуживанию долговых обязательств.

На подстатью 234 «Процентные расходы по обязательствам» КОСГУ относятся процентные расходы, являющиеся частью платежей по долгосрочным обязательствам (обязательствам на условиях рассрочки оплаты) и не отнесенных к иным подстатьям **статьи 230 КОСГУ**, в частности процентные расходы по финансовой аренде, рассчитанной от стоимости дисконтированных месячных арендных платежей. Для отражения кассовых поступлений и выбытий данная подстатья КОСГУ не применяется.

Процентная ставка, заложенная в долгосрочном обязательстве – процентная ставка, отражающая разновременную (относящуюся к разным временным периодам (годам) ценность денежных средств. Ставка определяется с учетом условий договора поставки товаров, выполнения работ, оказания услуг, либо, в тех случаях, когда она не указана как условие договора по

оплате обязательств и применяется в значении, равном действующей на дату признания обязательства ключевой ставке Банка России.

По счетам аналитического учета, в соответствии с Инструкцией № 162н, **счета 030100000** «Расчеты с кредиторами по долговым обязательствам», отражающих сумму основного долга по кредитам, займам (ссудам), в 15 – 17 разрядах номера счета отражается аналитический код выбытия, соответствующий **коду аналитической группы** вида источников финансирования дефицитов бюджетов **810** «Уменьшение задолженности по внутреннему государственному (муниципальному) долгу» или **820** «Уменьшение задолженности по внешнему государственному долгу».

На статью 720 «Увеличение задолженности по внешним привлеченным заимствованиям» КОСГУ относятся операции по увеличению государственных внешних долговых обязательств (размещение государственных ценных бумаг, получение кредитов и привлечение прочих источников внешнего финансирования дефицитов бюджетов).

На статью 810 «Уменьшение задолженности по внутренним привлеченным заимствованиям» КОСГУ относятся операции по уменьшению внутренних долговых обязательств (уменьшению задолженности по государственным (муниципальным) ценным бумагам, кредитам, прочим источникам внутреннего финансирования дефицитов бюджетов), а также операции по погашению долговых обязательств бюджетных (автономных) учреждений.

На статью 820 «Уменьшение задолженности по внешним привлеченным заимствованиям» КОСГУ относятся операции по уменьшению задолженности по государственным внешним долговым обязательствам (государственным ценным бумагам, кредитам и прочим источникам внешнего финансирования дефицитов бюджетов).

Счет 030100000 «Расчеты с кредиторами по долговым обязательствам» предназначен для учета операций по принятым долговым обязательствам в рамках привлечения средств (по государственному (муниципальному) долгу), а также долговым обязательствам, принятыми в соответствии с законодательством

Российской Федерации бюджетными учреждениями, автономными учреждениями. На данном счете также учитываются расчеты по начислению и выплате процентов, пеней, штрафных санкций, связанных с привлечением заимствований.

Учет операций по долговым обязательствам в иностранных валютах одновременно ведется в соответствующей иностранной валюте и в рублевом эквиваленте на дату совершения операций в иностранной валюте.

Переоценка задолженности по долговым обязательствам в иностранных валютах осуществляется на дату совершения операций в иностранной валюте и на отчетную дату.

Аналитический учет по счету ведется в Карточке учета государственного (муниципального) долга (долговых обязательств) в разрезе видов долговых обязательств, правовых оснований, контрагентов (держателей, групп держателей) и принятых перед ними обязательств по возврату привлеченных заимствований и оплате начисленных расходов по обслуживанию долговых обязательств.

Погашение долговых обязательств отражается **по кредиту счета 020121610** «Выбытия денежных средств учреждения со счетов в кредитной организации» и дебету соответствующих счетов аналитического учета счета 030100000 «Расчеты с кредиторами по долговым обязательствам» (030111810 – 030113810, 030121810, 030123810, 030131810, 030133820, 030142820, 030143820);

Поступление денежных средств, связанное с возникновением долговых обязательств, отражается **по дебету счета 020127510** «Поступления денежных средств учреждения в иностранной валюте на счет в кредитной организации» и кредиту соответствующих счетов аналитического учета счета 030100000 «Расчеты с кредиторами по долговым обязательствам» (030111710 – 030113710, 030121710, 030123720, 030131710, 030133720, 030142720, 030143720).

3. Раскрытие информации в отчетности

В бухгалтерской (финансовой) отчетности учреждение раскрывает следующую информацию:

а) величину затрат по заимствованиям, включенных в расходы текущего отчетного периода;

б) величину обязательств по затратам по заимствованиям на начало и конец отчетного периода;

в) величину затрат по заимствованиям, включенных в течение отчетного периода в первоначальную стоимость нефинансовых активов, создаваемых с привлечением заимствований.

Обязательство по обслуживанию заимствований показывают обособленно от основной суммы обязательства. Прочие затраты по долговым обязательствам учреждений отражают **по счету 040150000 «Расходы будущих периодов»**. Впоследствии их учитывают в капвложениях либо расходах текущего периода.

По общему правилу затраты по заимствованиям признают в составе расходов текущего периода (**счет 040120000 «Расходы текущего финансового года»**) ежемесячно в течение всего срока заимствования.

Если заимствования нужны для приобретения, строительства или производства актива, то затраты по заимствованиям учитывают в его первоначальной стоимости. Однако эти затраты относят **на счет 040120000 «Расходы текущего финансового года»**, когда соблюдаются следующие условия:

- приостановление строительства (создания) объекта на срок более трех месяцев не обусловлено технологией строительства (создания);
- объект продолжает соответствовать условиям признания актива.

Затраты по заимствованиям, понесенные после признания объекта капвложений в составе основных средств (нематериальных активов, прочих нефинансовых активов), отражают **по счету 040120000 «Расходы текущего финансового года»**.

В бухгалтерской (финансовой) отчетности учреждение раскрывает следующую информацию о затратах по заимствованиям:

- величина обязательств по заимствованиям на начало и конец отчетного периода;

- величина затрат по заимствованиям, включенных в расходы текущего отчетного периода;

- величина затрат по заимствованиям, включенных в течение отчетного периода в первоначальную стоимость созданных с привлечением заимствований активов.

В соответствии с Инструкцией № 33н в Отчете об исполнении учреждением плана его финансово-хозяйственной деятельности (**ф. 0503737**) нарастающим итогом отражаются показатели исполнения учреждением (его обособленным подразделением) в отчетном периоде Плана финансово-хозяйственной деятельности (сметы доходов и расходов) на текущий (отчетный) финансовый год (далее - показатели исполнения плана).

Показатели исполнения плана отражаются на основании аналитических данных бухгалтерского учета учреждения в разрезе аналитических кодов по соответствующим кодам (структурным составляющим кодов) бюджетной классификации, соответствующих виду поступлений (доходов, иных поступлений, в том числе от заимствований (источников финансирования дефицита средств учреждения) (далее – поступления), виду выбытий (расходов, иных выплат, в том числе по погашению заимствований) (далее – выбытия) соответственно по разделам Отчета об исполнении учреждением плана его финансово-хозяйственной деятельности (**ф. 0503737**).

В Отчете об обязательствах учреждения (**ф. 0503738**) годовой объем утвержденных показателей по расходам и выплатам в целях погашения заимствований должен быть сопоставлен с данными об обязательствах учреждения и об исполнении его денежных обязательств. Отчет об обязательствах учреждения (**ф. 0503738**) формируется в порядке, установленном Инструкцией № 33н, с учетом положений СГС «Затраты по заимствованиям» в разрезе сумм:

- принимаемых обязательств;

- обязательств учреждения, в том числе обособленно суммы обязательств учреждения с применением конкурентных способов определения поставщиков;
- денежных обязательств;
- отложенных обязательств.

В соответствии с Инструкцией № 191н в Отчете о финансовых результатах деятельности (**ф. 0503121**) получателем бюджетных средств, администратором источников финансирования дефицита бюджета, администратором доходов бюджета отражаются показатели признанных в учете доходов и расходов текущего (отчетного) финансового года в соответствии с классификацией операций сектора государственного управления (КОСГУ).

Сведения о государственном (муниципальном) долге, предоставленных бюджетных кредитах отражаются в форме Сведениях о государственном (муниципальном) долге, предоставленных бюджетных кредитах (**ф. 0503172**);

Сведения о государственном (муниципальном) долге, предоставленных бюджетных кредитах консолидированного бюджета отражаются в форме Сведениях о государственном (муниципальном) долге, предоставленных бюджетных кредитах консолидированного бюджета (**ф. 0503372**);

При этом сведения о государственном (муниципальном) долге, предоставленных бюджетных кредитах консолидированного бюджета (**ф. 0503372**) – на основании данных приложений (**ф. 0503172**) консолидированных Пояснительных записок (**ф. 0503160**) финансовых органов бюджетов, включаемых в отчетность об исполнении консолидированного бюджета путем суммирования одноименных показателей по строкам и графам приложения (**ф. 0503172**) и исключения показателей на основании данных строк «в том числе по номеру (коду) счета» консолидированных Справок (**ф. 0503125**) по коду счета 130111000, 130121000, 130131000, 120711000, 120721000, 120731000) в части сумм

государственного(муниципального) долга, заимствований, сформировавшихся в рамках межбюджетных отношений. При этом раздел 3 Сведений о государственном (муниципальном) долге, предоставленных бюджетных кредитах консолидированного бюджета (ф. 0503372) не заполняется, раздел 4 Сведений о государственном (муниципальном) долге, предоставленных бюджетных кредитах консолидированного бюджета (ф. 0503372) подлежит заполнению только по строке «Всего».