



МИНИСТЕРСТВО ФИНАНСОВ  
РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ  
(МИНФИН РОССИИ)

ЗАМЕСТИТЕЛЬ МИНИСТРА

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

31.08.2018 № 02-06-07/62483

На № \_\_\_\_\_

Главные распорядители средств  
федерального бюджета

Финансовые органы субъектов  
Российской Федерации

Органы управления государственными  
внебюджетными фондами Российской  
Федерации

Министерство финансов Российской Федерации в целях методологического сопровождения применения федерального стандарта бухгалтерского учета для организаций государственного сектора «Отчет о движении денежных средств», утвержденного приказом Министерства финансов Российской Федерации от 30 декабря 2017 г. № 278н (зарегистрировано в Министерстве юстиции Российской Федерации 26 марта 2018 г., регистрационный номер 50501), (далее - СГС «Отчет о движении денежных средств») направляет для руководства Методические рекомендации по применению положений СГС «Отчет о движении денежных средств».

Приложение: в 1 экз. на 11 л.

А.М. Лавров

Приложение к письму  
Министерства финансов  
Российской Федерации  
от 31.08.2018г. № 02-06-07/62483

**Методические рекомендации  
по применению федерального стандарта бухгалтерского учета  
для организаций государственного сектора  
«Отчет о движении денежных средств»**

**I. Общие положения**

Федеральный стандарт бухгалтерского учета для организаций государственного сектора «Отчет о движении денежных средств», утвержденный приказом Министерства финансов Российской Федерации от 30 декабря 2017 г. № 278н (далее – СГС «Отчет о движении денежных средств», Стандарт) устанавливает единые требования к ведению бухгалтерского учета государственными (муниципальными) бюджетными и автономными учреждениями, бюджетного учета активов и обязательств Российской Федерации, субъектов Российской Федерации и муниципальных образований, операций, изменяющих указанные активы и обязательства (далее - бухгалтерский учет), формированию информации об объектах бухгалтерского учета, бухгалтерской (финансовой) отчетности государственных (муниципальных) учреждений, бюджетной отчетности (далее - бухгалтерская (финансовая) отчетность).

Стандарт применяется субъектами отчетности, к которым относятся:

учреждения, финансовые органы, органы, осуществляющие кассовое обслуживание, составляющие на основе данных бухгалтерского учета индивидуальную бухгалтерскую (финансовую) отчетность;

органы государственной власти (государственные органы), органы местного самоуправления, органы управления государственными внебюджетными фондами Российской Федерации, органы управления территориальными государственными внебюджетными фондами, наиболее значимые учреждения науки, образования, культуры и здравоохранения, указанные в ведомственной структуре расходов бюджетов бюджетной системы Российской Федерации, иные юридические лица, осуществляющие согласно бюджетному законодательству Российской Федерации бюджетные полномочия главного администратора доходов бюджета, главного администратора источников финансирования дефицита бюджета, главного распорядителя (распорядителя) бюджетных средств, формирующие бюджетную отчетность (консолидированную бюджетную отчетность), а также органы государственной власти (государственные органы), органы местного самоуправления, органы управления государственными внебюджетными фондами Российской Федерации, органы управления территориальными государственными внебюджетными фондами, государственные (муниципальные) учреждения, осуществляющие в отношении государственных (муниципальных) бюджетных и (или) автономных учреждений полномочия и функции учредителя и составляющие консолидированную бухгалтерскую (финансовую) отчетность государственных (муниципальных) бюджетных и (или) автономных учреждений.

Положения СГС «Отчет о движении денежных средств» устанавливают методические основы формирования субъектами отчетности Отчета о движении денежных средств и применяются:

– одновременно с применением положений СГС «Концептуальные основы бухгалтерского учета и отчетности организаций государственного сектора»<sup>1</sup> (далее – СГС «Концептуальные основы»), СГС «Представление бухгалтерской (финансовой) отчетности»<sup>2</sup> (далее – СГС «Представление отчетности»), СГС «Влияние изменений курсов иностранных валют» (приказ

---

<sup>1</sup> Утвержден приказом Министерства финансов Российской Федерации от 31 декабря 2016 г. №256н.

<sup>2</sup> Утвержден приказом Министерства финансов Российской Федерации от 31 декабря 2016 г. №260н.

Министерства финансов Российской Федерации от 30 мая 2018 г. № 122н);

с учетом иных нормативных правовых актов, регулирующих ведение бухгалтерского учета и составление бухгалтерской (финансовой) отчетности, в частности:

– приказа Министерства финансов Российской Федерации от 29 ноября 2017 г. № 209н «Об утверждении Порядка применения классификации операций сектора государственного управления» (далее – Приказ № 209н);

– приказа 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 – Приказ № 191н);

– приказа 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 – Приказ № 33н);

– приказа 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, государственных (муниципальных) учреждений) и инструкции по его применению» (далее – Инструкция № 157н).

Отчет о движении денежных средств составляется в разрезе кодов классификации операций сектора государственного управления (КОСГУ) на основании аналитических данных по видам поступлений и выбытий, отраженных в бухгалтерском учете.

Обращаем внимание, что на официальном сайте Министерства финансов Российской Федерации в разделе «Бюджет», подразделе «Бюджетная классификация Российской Федерации», рубрике «Методический кабинет» опубликованы методические материалы, включая сопоставительную таблицу порядка применения

классификации операций сектора государственного управления, установленного приказом Минфина России от 1 июля 2013 г. № 65н (2018 г.), и порядка применения классификации операций сектора государственного управления, установленного Приказом № 209н (2019 г.).

## II. Термины и определения

Отчет о движении денежных средств характеризует поступление и выбытие денежных средств и эквивалентов денежных средств по их экономическому содержанию, а также изменение остатков денежных средств.

Под денежными средствами понимаются наличные и безналичные денежные средства в рублях и иностранной валюте.

Учет денежных средств предусмотрен на следующих счетах бухгалтерского учета:

201.01 «Денежные средства учреждения на счетах»;

201.03 «Денежные средства в пути»;

201.34 «Касса»;

201.26 «Денежные средства учреждения на специальных счетах в кредитной организации»;

201.27 «Денежные средства учреждения в иностранной валюте».

При этом учет операций по движению безналичных денежных средств учреждений ведется на основании первичных документов, приложенных к выпискам с соответствующих счетов; по движению наличных денежных средств – на основании кассовых документов, предусмотренных для оформления соответствующих операций с наличными деньгами.

Учет операций по движению средств в иностранных валютах одновременно ведется в соответствующей иностранной валюте и в валюте Российской Федерации.

Денежные средства в иностранной валюте, как один из видов валютных монетарных активов, при признании (принятии к бухгалтерскому учету и отражении в бухгалтерской (финансовой) отчетности) отражаются по курсу пересчета на дату признания в бухгалтерском учете указанных активов или на отчетную дату.



Курс пересчета определяется по официальному курсу Центрального банка Российской Федерации соответствующей иностранной валюты по отношению к рублю, при отсутствии официального курса как курс, рассчитанный по котировкам иностранной валюты на международных валютных рынках или устанавливаемый центральным (национальным) банком соответствующего государства курс к любой третьей валюте, официальный курс которой по отношению к рублю устанавливается Центральным банком Российской Федерации.

Под эквивалентами денежных средств понимаются вложения в высоколиквидные финансовые инструменты со сроком погашения не более трех месяцев, легко обратимые в заранее известные суммы денежных средств и подверженные незначительному риску изменения стоимости.

*В частности,* к эквивалентам денежных средств относятся денежные средства, размещенные на депозитных счетах по договору банковского вклада на условиях возврата вклада по истечении определенного договором срока на период, не превышающий 3 месяца.

*Пример эквивалентов денежных средств.* Учреждением заключен договор банковского вклада на условиях выдачи вклада по первому требованию и открыт депозитный счет в банке. Средства, размещенные на депозитном счете с указанным условием выдачи вклада, признаются эквивалентами денежных средств и учитываются на счете 20102 «Денежные средства учреждения, размещенные на депозиты».

Денежные потоки отражаются в отчете о движении денежных средств как поступления или выбытия денежных средств и эквивалентов денежных средств.

При этом необходимо выделять денежные потоки, генерирующие поступления и выбытия денежных средств и их эквивалентов, от иных денежных потоков.

Так, заключение договора банковского вклада на условиях выдачи вклада по первому требованию и перечисление денежных средств с лицевого счета, открытого в территориальном органе Федерального казначейства, на депозитный счет в коммерческом банке не приводит к

поступлению или выбытию денежных средств. Данный факт хозяйственной жизни отражается следующей бухгалтерской записью:

для казенных учреждений

Дт 1 304 04 510 Кт 1 304 05 510

Дт 1 201 22 510 Кт 1 304 04 510

для автономных учреждений:

Дт 2 201 22 510 Кт 2 201 11 610

При этом если в соответствии с условиями договора банковского вклада предусмотрено начисление процентов на сумму вклада, начисленные проценты по вкладу генерируют денежные потоки по поступлению средств. Данная операция отражается в регистрах бухгалтерского учета на основании выписки со счета следующей бухгалтерской записью:

Дт 0 201 22 510 Кт 0 401 10 124

В соответствии с пунктом 14 статьи 9.2 Федерального закона от 12 января 1996 г. № 7-ФЗ «О некоммерческих организациях» бюджетные учреждения не вправе размещать денежные средства на депозитах в кредитных организациях, а также совершать сделки с ценными бумагами, если иное не предусмотрено федеральными законами.

К поступлениям и выбытиям денежных средств и их эквивалентов не относятся:

операции по управлению остатками денежных средств, включая платежи и поступления денежных средств, связанные с вложением их в эквиваленты денежных средств, погашением эквивалентов денежных средств и обменом одних эквивалентов денежных средств на другие эквиваленты денежных средств (за исключением доходов или расходов, возникших от таких операций);

валютно-обменные операции (за исключением доходов или расходов, возникших от таких операций);

операции по возврату дебиторской задолженности прошлых лет,

операции с денежными обеспечениями;

операции со средствами во временном распоряжении,

операции по расчетам с филиалами и обособленными структурными подразделениями или между обособленными подразделениями одного субъекта отчетности;

иные аналогичные платежи и поступления, изменяющие состав денежных средств или эквивалентов денежных средств, но не изменяющие их общую сумму, в том числе получение наличных со счета в банке, перечисление денежных средств с одного счета на другой счет того же субъекта отчетности.

### **III. Классификация денежных потоков**

Денежные потоки субъекта отчетности подразделяются исходя из их экономической сущности на денежные потоки от текущих, инвестиционных и финансовых операций.

Под денежными потоками от текущих операций понимаются денежные потоки по поступлению и денежные потоки по оплате, которые связаны с реализацией субъектом отчетности возложенных на него полномочий или функций, и которые не классифицируются как инвестиционные или финансовые.

Как правило, денежные потоки по поступлениям в рамках текущих операций по своему экономическому содержанию относятся к группе КОСГУ 100 «Доходы», по оплате в рамках текущих операций – к группе КОСГУ 200 «Расходы».

К инвестиционным операциям следует относить операции, связанные с:

приобретением (созданием) и реализацией основных средств и нематериальных активов, приобретением и реализацией непроизведенных активов;

приобретением и реализацией финансовых инструментов, не относящихся к эквивалентам денежных средств;

предоставлением займов и их погашением.

Как правило, инвестиционные операции относятся к группам КОСГУ 300 «Поступление нефинансовых активов», 400 «Выбытие нефинансовых активов», 500 «Поступление финансовых активов», 600 «Выбытие финансовых активов».

При этом к финансовым операциям относятся исключительно операции, которые приводят к изменениям в размере и составе заемных



средств субъекта отчетности. Данные операции отражаются по группам КОСГУ 700 «Увеличение обязательств» (статьи КОСГУ 710, 720), 800 «Уменьшение обязательств» (статьи КОСГУ 810, 820).

Тем не менее, при классификации денежных потоков следует учитывать профессиональное суждение исходя из экономического содержания операций, вызывающих денежные потоки.

Так, например, расходы по договору на разработку проектно-сметной документации для проведения реконструкции нежилого помещения в соответствии с Приказом № 209н относятся к группе 200 «Расходы», статье 220 «Оплата работ, услуг», подстатье 228 «Услуги, работы для целей капитальных вложений». При отражении в бухгалтерском учете капитальных вложений и оплаты (без авансирования) по данному договору будут сформированы следующие бухгалтерские записи (без учета бухгалтерских записей по счетам санкционирования расходов):

для казенных учреждений

Дт 0 106 XX 310 Кт 0 302 28 73X

Дт 1 302 28 83X Кт 1 304 05 228

для бюджетных и автономных учреждений:

Дт 0 106 XX 310 Кт 0 302 28 73X

Дт 0 302 28 83X Кт 2 201 11 610 с одновременным увеличением забалансового счета 18 КОСГУ 228.

Учитывая, что расходы по договору формируют капитальные вложения в основные средства и денежные потоки на приобретение основных средств классифицируются согласно Стандарту в составе инвестиционных операций, то данные расходы по КОСГУ 228 будут отражены в отчете о движении денежных средств во втором разделе «Выбытия» в подразделе «Инвестиционные операции», а не в подразделе «Текущие операции».

Если одна и та же хозяйственная операция, например, уплата единого платежа (основной долг и проценты) по договору займа, включает в себя денежные потоки, которые относятся к разным видам потоков, то в отчете о движении денежных средств такие потоки показываются отдельно: уплата процентов будет отражена в составе текущих операций (КОСГУ 231 или 232), уплата основного долга – в составе финансовых операций (КОСГУ 811 или 821).

Если денежные потоки, которые исходя из экономического содержания не могут быть однозначно классифицированы в соответствии с требованиями Стандарта, классифицируются как денежные потоки от текущих операций.

Отдельно от денежных потоков по текущим, инвестиционным и финансовым операциям обособляются операции по управлению остатками денежных средств, к которым относятся операции по привлечению и возврату денежных средств, находящихся на лицевом счете и в кассе субъекта отчетности, осуществляемые в рамках управления ликвидностью денежных средств, включая операции по вложению денежных средств в эквиваленты денежных средств и погашению эквивалентов денежных средств.

#### **IV. Раскрытие информации в отчете о движении денежных средств**

Отчет о движении денежных средств составляется по форме, утвержденной Приказом № 191н и Приказом № 33н.

Структура представления показателей Отчета о движении денежных средств не изменилась и состоит из 4 разделов:

Раздел 1 «Поступления»;

Раздел 2 «Выбытия»;

Раздел 3 «Изменение остатков средств»;

Раздел 4 «Аналитическая информация по выбытиям».

В отчете о движении денежных средств подлежат отражению чистые поступления или выбытия денежных средств, то есть с учетом возвратов, произведенных в отчетном периоде.

Так, например, физическое лицо (потребитель) в текущем финансовом году заключило договор на оказание платных услуг с бюджетным учреждением на сумму 1 000 рублей. Потребитель внес на лицевой счет бюджетного учреждения авансовый платеж в сумме договора. Впоследствии договор по соглашению сторон был расторгнут, часть авансового платежа в сумме неокказанных услуг (сумма 250 руб.) была возвращена в текущем финансовом году бюджетным учреждением физическому лицу. В разделе 1 «Поступления» отчета о движении денежных средств по КОСГУ 131 будет отражена сумма 750 руб. (1000-250).

Отражение в отчете о движении денежных средств возврата дебиторской задолженности прошлых лет у бюджетного или автономного учреждения происходит в особом порядке. Например, автономное учреждение в 2018 году заключило контракт на поставку основного средства, автономным учреждением со своего лицевого счета, открытого в территориальном органе Федерального казначейства, был перечислен аванс в размере 30% на счет поставщика. Однако поставщик не выполнил условия контракта и в 2019 году возвратил ранее полученный аванс на лицевой счет автономного учреждения в полном объеме. В отчете о движении денежных средств за 2018 год оплата аванса будет отражена в разделе 2 «Выбытия» отчета о движении денежных средств по соответствующему КОСГУ классификации расходов бюджета как денежные потоки по выбытию в рамках инвестиционных операций. Однако в отчете о движении денежных средств за 2019 год возврат аванса будет отражен в разделе 3 «Изменение остатков средств» отчета как возврат дебиторской задолженности прошлых лет – операция с денежными средствами, не относящимися к поступлениям и выбытиям.

#### **V. Раскрытие информации в Пояснениях к бухгалтерской (финансовой) отчетности**

Субъект отчетности должен раскрывать в Пояснениях к бухгалтерской (финансовой) отчетности следующую информацию:

а) в составе информации об учетной политике: используемые подходы для определения структуры денежных средств и эквивалентов денежных средств, классификации денежных потоков, не указанных в настоящем Стандарте, осуществления пересчета в рубли величины денежных потоков в иностранной валюте, а также другие пояснения, необходимые для понимания информации, представленной в Отчете о движении денежных средств;

б) состав денежных средств и эквивалентов денежных средств;

в) сверку сумм денежных средств и эквивалентов денежных средств, отраженных в Отчете о движении денежных средств, со статьей "Денежные средства и эквиваленты денежных средств" бухгалтерского баланса и иных отчетов, содержащих информацию об

остатках и изменениях денежных средств и эквивалентов денежных средств;

г) сверку итоговых показателей Отчета о движении денежных средств с показателями Отчета об исполнении бюджета;

д) по решению органа, осуществляющего функции и полномочия учредителя, и (или) финансового органа соответствующего публично-правового образования - сверку суммы денежных потоков от текущих операций, представленной в Отчете о движении денежных средств, и чистого операционного результата, отраженного в Отчете о финансовых результатах деятельности.