



**МИНИСТЕРСТВО  
ЗДРАВООХРАНЕНИЯ  
РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ**  
(МИНЗДРАВ РОССИИ)

Рахмановский пер., д. 3/25, стр. 1, 2, 3, 4,  
Москва, ГСП-4, 127994

тел.: (495) 628-44-53, факс: (495) 628-50-58

29.12.2018 № 22-00-09/2532

На № \_\_\_\_\_ от \_\_\_\_\_

Руководителям учреждений,  
подведомственных  
Министерству здравоохранения  
Российской Федерации

Департамент учетной политики и контроля Министерства здравоохранения Российской Федерации совместно с членами Методического совета Минздрава России рассмотрел поступившие от подведомственных Минздраву России учреждений вопросы по применению федеральных стандартов бухгалтерского учета для организаций государственного сектора и направляет материалы для руководства в работе.

Комментарии и предложения по указанным материалам просьба направлять на адреса электронной почты: [boloban@expmed.ru](mailto:boloban@expmed.ru) и [SavolainenNB@rosminzdrav.ru](mailto:SavolainenNB@rosminzdrav.ru).

Приложение: на 14 л. в 1 экз.

Директор Департамента  
учетной политики и контроля

  
Н.Б. Саволайнен

**Вопросы по применению федеральных стандартов бухгалтерского учета для  
организаций государственного сектора, поступившие от учреждений,  
подведомственных Минздраву России**

**ФСГС «Основные средства»**

**1. Имеет ли право учреждение перенести особо ценное движимое имущество (не имеющее полезного потенциала) с баланса на забалансовый счет без согласования с учредителем, т.к. согласно пункту 8 Федерального стандарта бухгалтерского учета «Основные средства», объекты основных средств, не приносящие субъекту экономических выгод, не имеющие полезного потенциала учитываются на забалансовом счете 02 «Материальные ценности, принятые на хранение»?**

**Ответ:** В соответствии с пунктом 8 ФСГС "Основные средства" (утв. Приказом Минфина России от 31.12.2016 № 257н) материальная ценность подлежит признанию в бухгалтерском учете в составе основных средств при условии, что субъектом учета прогнозируется получение от ее использования экономических выгод или полезного потенциала и первоначальную стоимость материальной ценности как объекта бухгалтерского учета можно надежно оценить.

Таким образом, объекты особо ценного движимого имущества, которые не соответствуют критериям активов, не признаются объектами основных средств и до принятия решения об их списании Учредителем и реализации мероприятий, предусмотренных Актом о списании подлежат отражению на забалансовом счете 02 «Материальные ценности, принятые на хранение». Выбытие инвентарных объектов основных средств, учитываемых на забалансовом счете, отражается на основании решения комиссии по поступлению и выбытию активов, оформленного в установленном порядке соответствующим первичным учетным документом (п. 34, 51 приказа Минфина России от 01.12.2010 № 157н).

При этом, определение способа ведения бухгалтерского учета относится к исключительной компетенции субъекта учета, не является распоряжением имуществом и не требует согласования с Учредителем. Порядок документооборота, а также последовательность действий при принятии решения о выбытии актива, в том числе при выбытии имущества, устанавливается локальным актом учреждения.

Кроме того, исключение из перечня особо ценного движимого имущества, ведение которого определено приказом Минздрава России от 22.01.2018 № 26н, до принятия Учредителем решения о списании объектов особо ценного движимого имущества, которые не соответствуют критериям активов и отражены на забалансовом счете 02, не допускается (Письмо Минфина России от 21.09.2018 № 02-07-10/67934).

**2. В каких ситуациях в соответствии с п. 52 Инструкции № 157н учреждение не вправе отразить операции по выбытию объектов основных средств со счета 10100 "Основные средства" без согласования решения о списании объектов основных средств с учредителем?**

**Ответ:** В соответствии с п. 52 Инструкции № 157н до утверждения в установленном порядке решения о списании объекта государственного имущества не допускается в отношении прекращения учета (выбытия) объекта основных средств с балансового учета (счета 10100 «Основные средства») - при условии, что решение о списании имущества утверждается в отношении объекта, учитываемого в составе активов (при утверждении решения о списании имущества по основаниям его морального устаревания, эксплуатируемого до принятия решения о его списании) (Письмо Минфина России от 20.09.2018 № 02-07-08/67685).

**3. Какие бухгалтерские операции подлежат отражению в Акте о списании объектов нефинансовых активов (ф. 0504104) (является первичным документом для отражения операций на счетах 101 или 02), если объект признан не активом, является ОЦДИ и его ликвидация подлежит согласованию с Учредителем? Оформление данного акта требует длительного периода в части заполнения всех реквизитов от момента решения комиссии до утилизации объекта.**

**Ответ:** Согласно разделу 2 Приложения № 5 к Приказу Минфина России от 30.03.2015 № 52н, Акт о списании (ф. 0504104) служит основанием для отражения в бухгалтерском учете учреждения операций по выбытию нефинансовых активов. Бухгалтерские записи, которыми отражены операции по выбытию объектов нефинансовых активов, отражаются в разделе «Отметка бухгалтерии о списании». На основании Акта о списании (ф. 0504104) в Инвентарной карточке учета нефинансовых активов (ф. 0504031), в разделе 3 «Движение объекта основных средств» производится отметка о выбытии объекта.

Операция, на основании которой в инвентарной карточке отмечено выбытие объекта нефинансовых активов, отражается в разделе «Отметка бухгалтерии», т.е. отражается корреспонденция балансовых счетов бухгалтерского учета.

Принятие объекта имущества на забалансовый счет 02 «Материальные ценности, принятые на хранение», а также снятие со счета учета 02 оформляется бухгалтерской справкой (ф. 0504833).

**4. Просим дать разъяснения в части применения п.п. 27 и 28 ФСГС «Основные средства» (в т.ч. при проведении текущего ремонта) и, вправе ли учреждение не применять положения данных пунктов, установив это учетной политикой.**

**Ответ:** Учреждение **обязано применять** п.п. 27 и 28 ФСГС «Основные средства», закрепив в учетной политике порядок и условия применения положений настоящих пунктов в отношении групп основных средств и при ведении учета основных средств и групп основных средств соответственно.

Так, п. 27 применяется, если замена отдельных (составных) частей объекта учета приводит к изменению функциональных характеристик этого объекта. Учреждение вправе установить в отношении каких групп основных средств будут применяться положения об изменении балансовой стоимости объектов в случаях замены (частичной замены в рамках капитального ремонта в целях реконструкции, технического перевооружения, модернизации и т.д.) его составных частей:

- если осуществляется замена части объекта, являющегося единым комплексом (например, оборудование для исследований (аппарат МРТ, УЗИ, хроматограф) состоящим из нескольких составных модулей и при замене какого-либо модуля следует применить п. 27 ФСГС «Основные средства»);

- если единой инвентарной единицей признается группа основных средств (например, все кресла в конференц-зале объединены в один инвентарный объект, то при замене части кресел следует применить п. 27 ФСГС «Основные средства»);

- иные случаи замены составных частей при условии соблюдения критериев признания объекта основных средств (например, замена двигателя в автомобиле, замена лифтового оборудования здания и т.д.).

Стоимость объекта основных средств уменьшается на стоимость заменяемых (выбывающих) частей согласно положениям данного Стандарта о прекращении признания (выбытии с бухгалтерского учета) объектов основных средств. При этом к рассматриваемому случаю не относятся затраты на осуществление текущего (капитального) ремонта объектов основных средств, в результате которого не создаются объекты, признаваемые активами (п. 6 Письма Минфина России от 15.12.2017 № 02-07-07/84237).

Стоимость работ по капитальному ремонту объекта увеличивает его первоначальную стоимость, если соблюдаются условия:

- объект включает в себя несколько составных частей, каждая из которых признается активом (основным средством) в силу п. 8 ФСГС «Основные средства»;

- порядок эксплуатации объекта основных средств (его составных частей) требует замены отдельных таких составных частей (составной части) объекта.

Если составные части основного средства пришли в негодность или их дальнейшее использование как единого комплекса нецелесообразно, производится частичная ликвидация (разукомплектация) этого объекта основных средств. Первоначальная стоимость основного средства уменьшается на стоимость указанных составных частей (п. 27 Инструкции № 157н, п.п. 19, 27 ФСГС «Основные средства»). В случае если стоимость составных частей не была выделена в отгрузочных документах поставщика, она должна быть определена комиссией учреждения по поступлению и выбытию активов.

Если выполняются данные условия, то в учете отражаются операции:

- по разукомплектации объекта основного средства, указывающие на выбытие заменяемой части (при совершении операции стоимость объекта уменьшается);

- по включению в стоимость объекта основного средства новой части (при совершении операции стоимость объекта увеличивается).

Уменьшить стоимость объекта основных средств на стоимость заменяемых (выбываемых) частей можно только при наличии соответствующих оценок по заменяемой части. Когда надежно определить стоимость заменяемого объекта невозможно, а также если в результате такой замены не создан самостоятельный объект, удовлетворяющий критериям актива, уменьшать стоимость ремонтируемого объекта не следует (п. 27 ФСГС «Основные средства», Письмо Минфина России от 25.05.2018 № 02-06-10/35540).

Порядок определения стоимости ликвидируемых частей основного средства и амортизации, начисленной на эти части, следует **закрепить в учетной политике** учреждения. Стоимость ликвидируемых частей может определяться пропорционально какому-либо выбранному показателю - площади, объему и др.

Следует отметить, что при принятии решения о списании объекта в случае частичной ликвидации (в том числе при выполнении работ по реконструкции) выбытие и принятие объекта основных средств отражаются в бухгалтерском учете согласно п. 51 Инструкции № 157н, п.п. 9, 12 Инструкции № 174н, п.п. 9, 12 Инструкции № 183н.

Разукомплектация объекта основных средств, являющегося единицей инвентарного учета, отражается бюджетным и автономным учреждением по его

первоначальной (балансовой) стоимости (п. 12 Инструкции № 174н, п. 12 Инструкции № 183н).

Пункт 28 ФСГС «Основные средства» применяется в случае, когда при проведении регулярных осмотров объектов основных средств на предмет наличия дефектов, являющихся обязательным условием их эксплуатации (в соответствии с правилами эксплуатации объектов), а также при проведении ремонтов, создаются самостоятельные объекты активов (при условии соблюдения критериев признания объекта основных средств, предусмотренных пунктом 8 ФСГС «Основные средства»), затраты на создание таких активов формируют объем произведенных капитальных вложений с дальнейшим признанием в стоимости объекта основных средств (либо увеличением стоимости учитываемого объекта, либо признанием самостоятельных объектов учета).

Если при проведении регулярных осмотров на предмет наличия дефектов, а также при проведении ремонтов создаются самостоятельные объекты основных средств, в этом случае (в соответствии с п. 28 ФСГС «Основные средства», Методическими указаниями по применению Федерального стандарта № 257н):

1) объем произведенных капитальных вложений признается в стоимости вновь создаваемого объекта при условии соблюдения критериев признания основных средств;

2) сумма затрат, учтенная в стоимости объекта основных средств при проведении предыдущего ремонта, отнесется на уменьшение финансового результата текущего года.

В этом случае любая учтенная ранее в стоимости объекта основных средств сумма затрат на создание аналогичного актива при проведении предыдущего ремонта подлежит списанию в расходы текущего периода (на уменьшение финансового результата) в сумме остаточной стоимости заменяемого актива.

К рассматриваемому случаю не относятся затраты на осуществление текущего (капитального) ремонта объектов основных средств, в результате которых не создаются объекты, признаваемые активами. Например, затраты по осуществлению ремонта помещения, в объеме работ по покраске, побелке, замене окон, дверей, иных аналогичных работ относятся в состав расходов текущего финансового года без отнесения на увеличение стоимости ремонтируемого объекта основного средства.

**5. Просим дать разъяснения в части применения п. 50 ФСГС «Основные средства».**

**Ответ:** п. 50 ФСГС «Основные средства» применяется при условии, что в балансовую стоимость объекта основных средств включены затраты на замену части объекта и определяет порядок корректировки балансовой стоимости (уменьшения) на сумму остаточной стоимости выбывшей части объекта.

В случае, когда определить остаточную стоимость замененной части объекта основных средств не представляется возможным, величина относимой на финансовый результат текущего периода остаточной стоимости, замененной (выбывшей) части объекта основных средств может быть эквивалентна затратам на ее замену на момент их признания. Если эквивалентная стоимость затрат на замену части объекта отсутствует, то уменьшение балансовой стоимости не производится.

**6. Просим пояснить, в каких ситуациях учреждение проводит переоценку основных средств до размера справедливой стоимости?**

**Ответ:** По общему правилу сроки и порядок проведения переоценки устанавливает Правительство Российской Федерации (п. 28 Инструкции № 157н).

В соответствии с п.п. 29, 30 ФСГС «Основные средства», п. 28 Инструкции № 157н переоценка объектов основных средств до справедливой стоимости проводится в случае отчуждения объектов нефинансовых активов не в пользу организаций государственного сектора, определяемой методом рыночных цен. Примером такого отчуждения является реализация объекта основных средств.

**7. Если в договоре пожертвования в отношении стоимости передаваемого имущества указано, что стоимость является справедливой (рыночной), вправе ли учреждение принять к учету объект по указанной стоимости?**

**Ответ:** Первоначальной стоимостью основного средства, полученного в результате необменной операции (договора дарения, пожертвования), признается его справедливая стоимость на дату получения (п. 22 ФСГС «Основные средства»). Учреждение вправе принять к учету объекты по указанной в договоре пожертвования справедливой стоимости на основании решения комиссии по приемке и выбытию НФА, если такая стоимость в договоре пожертвования звучит как справедливая стоимость и может быть подтверждена решением комиссии. В случае, если определенная справедливая стоимость ниже указанной в договоре, к учету принимается объект по наименьшей стоимости.

**8. Как определить при проведении текущего/капитального ремонта в соответствии с п. 27 ФСГС «Основные средства» стоимость заменяемых (вышедших из строя) запчастей в оборудовании, имеющем нулевую остаточную стоимость?**

**Ответ:** Действие п. 27 ФСГС «Основные средства» распространяется на замену отдельных составных частей объекта, затраты по такой замене, в том числе в ходе капитального ремонта, включаются в стоимость объекта основных средств в момент их возникновения при условии соблюдения критериев признания объекта основных средств, предусмотренных п. 8 настоящего Стандарта и не распространяется на замену запасных частей.

**9. Когда следует привести в соответствие балансовую стоимость объектов недвижимости к кадастровой стоимости и предусмотрено ли финансовое обеспечение на проведение кадастровой оценки и на уплату налога на имущество исходя из новой (кадастровой) стоимости?**

**Ответ:** Бухгалтерский учет объектов недвижимости, признанных в составе основных средств, до первого применения Стандарта (до 01.01.2018), ведется по балансовой стоимости в 2018 году. Частью первой статьи 24 Федерального закона от 3 июля 2016 года № 237-ФЗ «О государственной кадастровой оценке» к отношениям, возникающим в связи с проведением государственной кадастровой оценки, пересмотром и оспариванием ее результатов, предусмотрен переходный период с 1 января 2017 года до 1 января 2020 года. Таким образом, сроки приведения балансовой стоимости объектов недвижимости к кадастровой стоимости будут дополнительно разъяснены Министерством финансов Российской Федерации. В свою очередь, налог на имущество исчисляется в соответствии с требованиями налогового законодательства субъекта Российской Федерации.

#### **ФСГС «Обесценение активов»**

**10. Какие критерии отнесения активов к генерирующим (АГДП) и не генерирующим денежные потоки (АнГДП) и для каких целей?**

**Ответ:** В соответствии с п. 5 ФСГС «Обесценение активов» Активы, генерирующие денежные потоки (далее - Активы ГДП), - активы, целью владения которыми является получение экономических выгод (доходов) в форме денежных средств или их эквивалентов (далее - положительный денежный поток, денежные потоки), независимо от факта получения такого дохода.

Активы, не генерирующие денежные потоки (далее - Активы нГДП), - активы, от которых ожидаются поступления полезного потенциала и целью владения которыми не является получение денежных потоков.

Таким образом, Активами ГДП признаются активы, участвующие в рамках деятельности, генерирующей денежные потоки (исключительно с целью получения денежных средств, получения выгоды), т.е. при продаже, передаче в пользование и т.д.

Дополнительные разъяснения по применению ФСГС «Обесценение активов» будут даны Минфином России в методических рекомендациях.

**11. Определение активов в части генерирующих (АГДП) и не генерирующих денежные потоки (АнГДП) следует ли производить по всем активам вне зависимости от:**

- **имеющейся/не имеющейся остаточной стоимости;**



**- источника финансирования, в т.ч. субсидии на выполнение государственного задания и средств в рамках обязательного медицинского страхования?**

**Ответ:** Определение активов в части отнесения к Активам ГДП и Активам нГДП осуществляется только после выявления признаков обесценения. Проект методических рекомендаций Минфина России к применению ФСГС «Обесценение активов» предполагает ограничить применение данного стандарта, в том числе, если в силу изменений законодательства имеет место быть ограничение использования объектов, что влияет на их стоимостную оценку (пример: требования к контрольно-кассовой технике в связи с изменениями Федерального закона от 22.05.2003 № 54-ФЗ (ред. от 03.07.2018) «О применении контрольно-кассовой техники при осуществлении расчетов в Российской Федерации» могут повлечь обесценение объектов ККТ).

**12. Вправе ли, в соответствии с абз. 2 п. 15 Приказа 259н, учреждение самостоятельно принять Решение о признании убытка от обесценения актива, являющегося ОЦДИ, распоряжение которым без согласования собственника имущества невозможно?**

**Ответ:** В части имущества, распоряжаться которым учреждение не имеет права, признание убытка осуществляется только по согласованию с Учредителем (абз. 2 п. 15 ФСБУ «Обесценение активов»).

**13. В случае уменьшения кадастровой стоимости земли, следует ли отражать в учете операцию через счет 114 «Обесценение активов»?**

**Ответ:** Изменение стоимости земельных участков, ранее принятых к бухгалтерскому учету, в связи с изменением их кадастровой стоимости отражается в бухгалтерском учете в соответствии с п. 20 Приказа № 174н, п. 16 Приказа № 162н, п. 20 Приказа № 183н.

**14. Если учетной политикой установлено (п. 9 Приказа 33н), что инвентаризация основных средств проводится 1 раз в год выборочным методом или не проводится, 1 раз в 3 года - сплошным, можно ли проводить процедуру обесценения активов при проведении инвентаризации выборочным методом? Будет ли признана достоверной годовая бухгалтерская (финансовая) отчетность за 2018 г. при проведении инвентаризации основных средств выборочным методом либо не проведении, т.к. проводилась в прошлом году?**

**Ответ:** Согласно п. 2 ФСГС «Концептуальные основы бухгалтерского учета и отчетности организаций государственного сектора», именно данный стандарт теперь определяет основные требования к инвентаризации активов и обязательств, осуществляемой в целях обеспечения достоверности данных бухгалтерского учета, бухгалтерской (финансовой) отчетности учреждений

госсектора. Инвентаризация активов и обязательств проводится в сроки и порядке, установленным субъектом учета в рамках формирования своей учетной политики (п.п. 79 - 81 ФСГС «Концептуальные основы бухгалтерского учета и отчетности организаций государственного сектора»). При утверждении порядка проведения инвентаризации в целях составления годовой бухгалтерской (финансовой) отчетности следует исходить из необходимости обеспечения принципов полноты и достоверности информации, раскрываемой в годовой бухгалтерской (финансовой) отчетности.

При формировании учетной политики, а также локальных актов о проведении инвентаризации с 2018 года необходимо руководствоваться требованиями данного стандарта. ФСГС «Концептуальные основы бухгалтерского учета и отчетности организаций государственного сектора» не отменяет возможность применения Приказа Минфина РФ от 13.06.1995 № 49 «Об утверждении Методических указаний по инвентаризации имущества и финансовых обязательств» в учреждениях госсектора, положения которого по-прежнему можно применять при проведении инвентаризации в части, не противоречащей действующему законодательству.

Требование об обязательном проведении инвентаризации активов и обязательств перед составлением годовых отчетных бухгалтерских форм установлено ч. 3 ст. 11 Закона № 402-ФЗ, п. 20 Инструкции № 157н, п. 7 Инструкции № 191н, п. 9 Инструкции № 33н в целях составления годовой бухгалтерской отчетности учреждения, проводится инвентаризация активов и обязательств. Показатели годовых отчетных форм должны быть подтверждены результатами инвентаризации. При подготовке к составлению годовой бухгалтерской отчетности по итогам 2018 года все учреждения обязаны провести инвентаризацию активов, обязательств (расчетов).

**15. Какими способами возможно определить справедливую стоимость активов, имеющих признаки обесценения, в частности, по уникальному оборудованию?**

**Ответ:** Согласно п. 11 ФСГС «Обесценение активов» справедливая стоимость актива определяется субъектом учета с применением метода рыночных цен либо метода амортизированной стоимости замещения. Субъект учета использует тот метод, который позволяет наиболее достоверно оценить справедливую стоимость актива.

### **ФСГС «Аренда»**

**16. Какими способами возможно определить справедливую стоимость арендных платежей? Возможно ли руководствоваться**

**стоимостью, предоставленной ссудодателем по запросу ссудополучателя? Как рассчитать справедливую стоимость аренды в случае, если на рынке не существует предложений по предоставлению в аренду такого оборудования, отсутствуют статистические данные и расходов по содержанию данного оборудования ссудополучатель не несет?**

**Ответ:** В соответствии с п. 26 ФСГС «Аренда» (утв. Приказом Минфина России от 31.12.2016 № 258н), объекты учета аренды, возникающие в рамках договоров безвозмездного пользования или в рамках договоров аренды (имущественного найма), предусматривающих предоставление имущества в возмездное пользование по цене значительно ниже рыночной стоимости, отражаются в бухгалтерском учете по их справедливой стоимости, определяемой на дату классификации объектов учета аренды методом рыночных цен, - как если бы право пользования имуществом было предоставлено на коммерческих (рыночных) условиях (далее - справедливая стоимость арендных платежей). В случае невозможности определения справедливой стоимости арендных платежей, субъект учета признает объект аренды в учете в условной оценке 1 рубль/месяц до получения сведений о справедливой стоимости арендных платежей, указав это в учетной политике.

**17. В рамках договора безвозмездного пользования, должна ли совпадать справедливая стоимость у ссудодателя и ссудополучателя, если стороны являются организациями госсектора?**

**Ответ:** В законодательстве отсутствуют требования к идентичному определению справедливой стоимости объекта учета в рамках договора безвозмездного пользования имуществом у ссудодателя и ссудополучателя, если стороны являются организациями госсектора.

**18. При каких условиях объект недвижимости признается инвестиционным и возможно ли таковым признать часть сдаваемой площади или только полностью сдаваемое в аренду здание?**

**Ответ:** Согласно п. 7 ФСГС «Основные средства») к инвестиционной недвижимости относится объект недвижимости (**части объекта недвижимости**), а также движимое имущество, составляющее с указанным объектом единый имущественный комплекс, находящийся во владении и (или) пользовании субъекта учета, с целью получения платы за пользование имуществом (арендной платы) и (или) увеличения стоимости недвижимого имущества, но не предназначенные для выполнения возложенных на субъект учета государственных (муниципальных) полномочий (функций), осуществления деятельности по выполнению работ, оказанию услуг либо для управленческих нужд субъекта учета и (или) продажи.

При этом, если предоставление государственного имущества в аренду предусмотрено учредительными документами субъекта учета и является его уставной деятельностью, при передаче имущества по договору операционной аренды переданное в аренду имущество следует классифицировать у арендодателя (субъекта учета) в качестве инвестиционной недвижимости.

**19. Чем следует руководствоваться при принятии учреждением решения по определению источника финансирования принимаемых прав пользования на счет 111?**

**Ответ:** Право пользования принимается на счет 111 «Права пользования нефинансовыми активами» на тот вид финансового обеспечения, где наибольший объем затрат по его содержанию.

**20. Заключены бессрочные договоры безвозмездного пользования между ГМУ и медицинскими учреждениями города о предоставлении в безвозмездное пользование площадей для обучения студентов. Подпадает ли данная ситуация под ФСГС «Аренда», если по условиям договора не предусмотрена оплата коммунальных и прочих услуг, но ссудополучатель обязан обеспечить сохранность имущества, в т.ч. оборудования и коммуникаций здания?**

**Ответ:** На основании статьи 82 «Особенности реализации профессиональных образовательных программ медицинского образования и фармацевтического образования» Федерального закона от 29.12.2012 № 273-ФЗ «Об образовании в Российской Федерации» (далее – Закон об образовании) практическая подготовка лиц, получающих среднее медицинское образование или среднее фармацевтическое образование либо высшее медицинское образование или высшее фармацевтическое образование, а также дополнительное профессиональное образование, обеспечивается путем их участия в осуществлении медицинской деятельности или фармацевтической деятельности в соответствии с образовательными программами и организуется:

1) в образовательных и научных организациях, осуществляющих медицинскую деятельность или фармацевтическую деятельность (клиники);

2) в медицинских организациях, в том числе медицинских организациях, в которых располагаются **структурные подразделения образовательных и научных организаций (клиническая база)**;

3) в организациях, осуществляющих производство лекарственных средств, организациях, осуществляющих производство и изготовление медицинских изделий, аптечных организациях, судебно-экспертных учреждениях и иных организациях, осуществляющих деятельность в сфере охраны здоровья граждан в Российской Федерации.

Таким образом, ввиду требований законодательства, в рамках реализации договора о практической подготовке студентов в рамках Закона об образовании, договоры безвозмездного пользования помещений для практической подготовки обучающихся, **ФСБУ «Аренда» не применяется** при установлении этого условия в рамках учетной политики субъекта учета в случаях заключения безвозмездных договоров о практической подготовке обучающихся, которая не требует образование **структурного подразделения образовательных и научных организаций (клинической базы).**

Согласно части 3 статьи 17.1 Федерального закона от 26.07.2006 № 135-ФЗ «О защите конкуренции», (далее - Закона о защите конкуренции) в порядке, предусмотренном частью 1 указанной статьи, осуществляется заключение договоров аренды, договоров безвозмездного пользования, иных договоров, предусматривающих переход прав владения и (или) пользования в отношении:

1) государственного или муниципального недвижимого имущества, которое принадлежит на праве хозяйственного ведения либо оперативного управления государственным или муниципальным унитарным предприятиям;

2) государственного или муниципального недвижимого имущества, закрепленного на праве оперативного управления за государственными или муниципальными автономными учреждениями;

3) государственного или муниципального имущества, которое принадлежит на праве оперативного управления государственным или муниципальным бюджетным и казенным учреждениям, государственным органам, органам местного самоуправления.

Таким образом, заключение любых договоров, предусматривающих переход прав владения и (или) пользования в отношении государственного или муниципального имущества, должно осуществляться в порядке, установленном статьей 17.1 Закона о защите конкуренции. При этом исключения, установленные частью 1 статьи 17.1 Закона о защите конкуренции, распространяются на заключение договоров в отношении государственного и муниципального имущества, указанного в части 3 статьи 17.1 Закона о защите конкуренции, т.е. распространяется на заключение безвозмездных договоров пользования помещений для практической подготовки обучающихся в рамках Закона об образовании.

Право на размещение в помещениях медицинского (лечебного) учреждения структурных подразделений образовательной организации, в том числе в целях организации клинической базы образовательного учреждения, может быть оформлено либо договором аренды, либо договором безвозмездного пользования и попадает под действие ФСГС «Аренда». Субъект учета в рамках учетной

политики устанавливает, что договоры безвозмездного пользования имуществом заключаются в рамках Закона об образовании с применением ФСГС «Аренда».

**21. Следует ли применять ФСГС «Аренда», если в соответствии с условием договора безвозмездного пользования ссудополучатель несет расходы по содержанию помещений объекта недвижимости не в полном объеме (например, только в части текущего ремонта)?**

**Ответ:** Договор безвозмездного пользования является объектом операционной аренды на льготных условиях и подпадает под действие ФСГС «Аренда».

**22. Подпадает ли под ФСГС «Аренда» оборудование, передаваемое во временное пользование в рамках договора по оказанию услуг (выполнению работ), в т.ч. в целях апробации данного оборудования, а также, для проведения совместных научно-исследовательских работ?**

**Ответ:** В соответствии с п. 68 ФСГС «Концептуальные основы» информация об объектах бухгалтерского учета, фактах хозяйственной жизни должна быть представлена в соответствии с экономической сущностью фактов хозяйственной жизни, а не только их правовой формой. ФСГС «Аренда» не применяется, т.к. экономическая сущность сделки – оказание услуги и для получения данной услуги предоставляется оборудование во временное пользование. В данной ситуации переданное оборудование подлежит отражению на забалансовом счете бухгалтерского учета.

**23. Между Университетом и Учреждением здравоохранения заключен договор безвозмездного пользования части помещений для осуществления медицинской деятельности структурного подразделения. Согласно договору ссудополучатель (университет) возмещает затраты на коммунальные услуги. Ссудодатель выставляет требование возместить расходы на уплату налога на имущество и на землю пропорционально занимаемым площадям. Правомерно ли это?**

**Ответ:** Условия предоставления помещений в безвозмездное пользование регулируются заключенным договором в рамках гражданско-правовых отношений.

**24. Возникает ли у ссудополучателя, получившего в безвозмездное пользование оборудование или часть площадей объекта недвижимости, объект налогообложения по налогу на прибыль, если полученное имущество используется в рамках выполнения государственного задания?**

**Ответ:** Согласно пункту 8 статьи 250 НК РФ внереализационными доходами налогоплательщика признаются, в частности, доходы в виде безвозмездно полученного имущества (работ, услуг) или имущественных прав, за исключением случаев, указанных в статье 251 НК РФ.

**ФСГС «Представление бухгалтерской (финансовой) отчетности»**

**25. В соответствии с п. 11 ФСГС «Представление бухгалтерской (финансовой) отчетности» на каком сайте бухгалтерская отчетность подлежит публичному раскрытию (в ГИИС ЭБ или на [www.bus.gov.ru](http://www.bus.gov.ru)) и в сроки после представления главному распорядителю отчетности в ГИИС ЭБ?**

**Ответ:** Бухгалтерская отчетность подлежит публичному раскрытию путем ее публикации в электронном виде (электронные копии отчетности) на [www.bus.gov.ru](http://www.bus.gov.ru) за исключением сведений, указанных в пункте 3.4 статьи 32 Закона от 12 января 1996 № 7-ФЗ в сроки не позднее пяти рабочих дней после представления бухгалтерской отчетности в сроки, установленные законодательством (в ГИИС ЭБ).

Публичное раскрытие показателей бухгалтерской (финансовой) отчетности необходимо осуществлять на регулярной основе, позволяющей обеспечить пользователей отчетности необходимой информацией (п.п. 6, 12 ФСГС «Концептуальные основы», п. 11 ФСГС «Предоставление бухгалтерской (финансовой) отчетности», Порядок предоставления информации государственным (муниципальным) учреждением, ее размещения на официальном сайте в сети Интернет и ведения указанного сайта (Приказ Минфина России от 21.07.2011 № 86н)).

Также бухгалтерская отчетность (в т.ч. квартальная) может публиковаться на ином ресурсе в информационно-телекоммуникационной сети Интернет (например, на сайте учреждения).