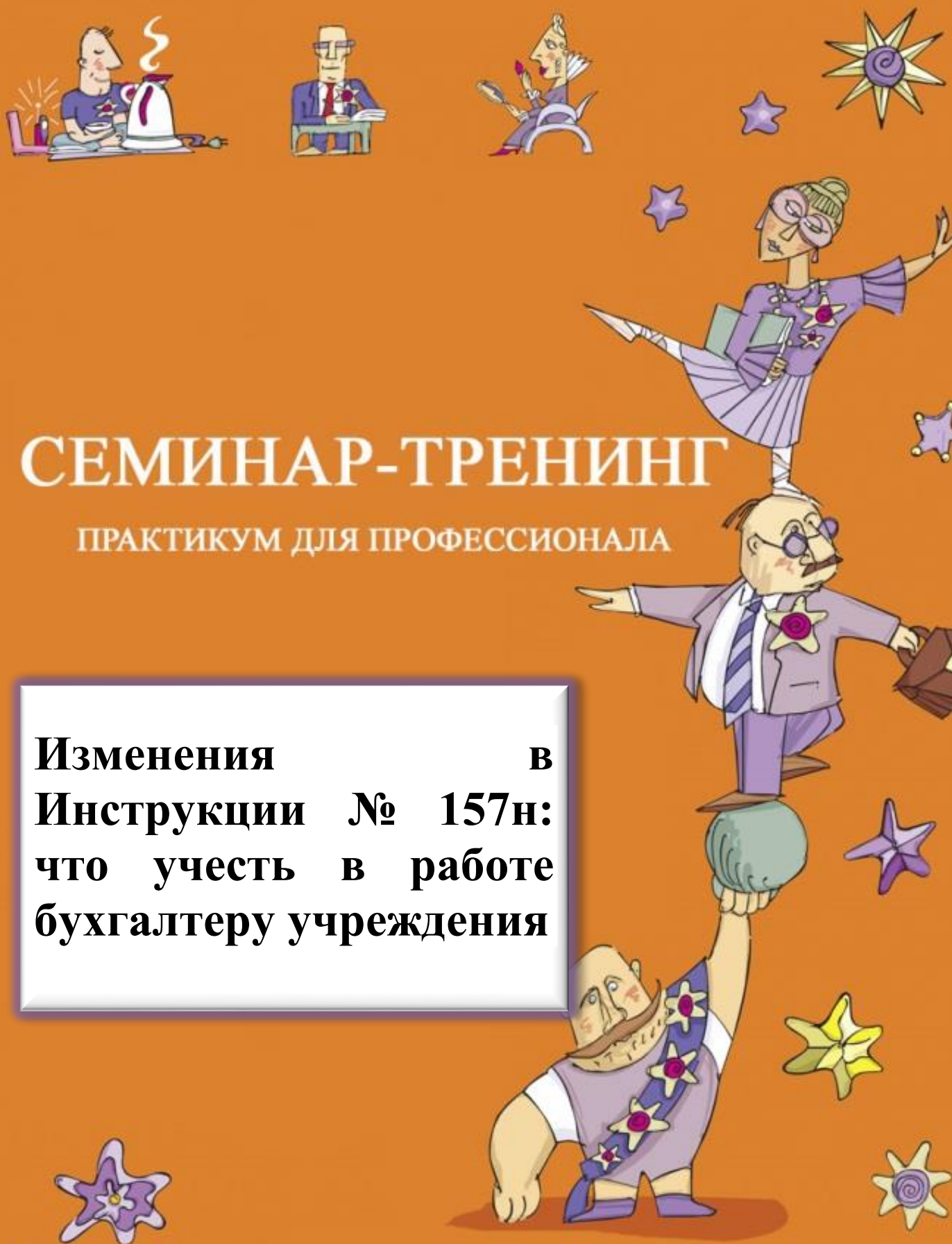
КонсультантПлюс



СЕМИНАР-ТРЕНИНГ

ПРАКТИКУМ ДЛЯ ПРОФЕССИОНАЛА

Изменения в Инструкции № 157н: что учесть в работе бухгалтеру учреждения

420021, г. Казань, ул. Татарстан, 22. 8 этаж
Тел: 8-800-700-52-23 (843)515-20-20
E-mail: cons@vkons.ru
Сайт: vkons.ru

Оглавление

1. Как изменить рабочий план счетов 2023 года: какие счета добавить, а название каких изменить…….....3
2. Порядок работы со счетом единого налогового платежа…….....9
3. Какие определены раздельные счета для отражения операций текущего и капитального характера…….14
4. Порядок внутреннего анализа и контроля применения электронных документов……19
5. Резервы предстоящих расходов: уточнили, как формировать резерв по обязательствам, которые возникают при поступлении закупаемого имущества, на дату фактической поставки с использованием счета 0 401 60……...30
6. Что нового по учету на забалансовых счетах…….59

Вопрос №1. Как изменить рабочий план счетов 2023 года: какие счета добавить, а название каких изменить

Нормативные акты:

1. *Приказ Минфина России от 21.12.2022 N 192н "О внесении изменений в приказ Министерства финансов Российской Федерации от 1 декабря 2010 г. N 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"*

2. *Приказ Минфина России от 01.12.2010 N 157н (ред. от 21.12.2022) "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"*

3. *Приказ Минфина России от 30.10.2020 N 254н "Об утверждении федерального стандарта бухгалтерского учета государственных финансов "Метод долевого участия"*

4. *<Письмо> Минфина России от 29.11.2021 N 02-07-07/96775 <О направлении методических рекомендаций по применению федерального стандарта бухгалтерского учета государственных финансов "Биологические активы">*

Содержание вопроса:

1. Что изменилось в Инструкции в 2023 году?
2. Что надо скорректировать начиная с бухучета 2023 года
3. Что обязательно изменить начиная с формирования показателей на 1 января 2023 года?

Что изменилось в Инструкции в 2023 году?

Инструкцию №157н по бюджетному учету применяют:

- учреждения всех трех типов;
- органы власти;
- финансовые органы;
- органы, осуществляющие кассовое обслуживание внебюджетные фонды.

Единый план счетов представляет таблицу, которая содержит кодировку и названия:

- синтетических счетов (счета первого порядка, группировочные счета);
- субсчетов второго порядка, используемых для аналитического учета.

В новой редакции приказа 157н уточнен круг хозяйствующих субъектов, которые должны руководствоваться данным нормативным документом. Это все организации бюджетной сферы, а

также другие организации при осуществлении ими полномочий по ведению бюджетного учета в случаях, определенных законодательством РФ.

В приложении № 1 изменено наименование счета 103 02 «Ресурсы недр» на «Непроизведенные ресурсы» и добавлены новые группы счетов, необходимые для ведения бухучета в соответствии с вступившими в силу федеральными стандартами. Госучреждения, заключившие договоры простого товарищества (ПТ), должны включить в рабочие планы следующие счета:

- 204 3Т – «Участие в договоре ПТ»;
- 205 2Т – «Расчеты по доходам от деятельности ПТ»;
- 205 8Т – «Расчеты по прочим доходам от деятельности ПТ»;
- 208 9Т – «Расчеты с подотчетными лицами по возмещению расходов от деятельности ПТ»;
- 210 Т5 – «Расчеты с товарищами по доходам по договору ПТ»;
- 215 5Т – «Вложения по договору ПТ»;
- 302 9Т – «Расчеты по покрытию расходов по договору ПТ»;
- 304 Т6 – «Расчеты по вкладам товарищей по договору ПТ».

Организациям бюджетной сферы, применяющим ФСБУ «Метод долевого участия», для учета корректировок стоимости инвестиций в 2023 году нужно использовать новый забалансовый счет 49 «Непризнанный финансовый результат объекта инвестирования».

В Инструкцию 157н в приложение № 1 после раздела 6 «Забалансовые счета бухгалтерского учета организаций бюджетной сферы» добавлены разделы:

- 7 «Счета объектов учета системы казначейских платежей»;
- 8 «Забалансовые счета объектов учета системы казначейских платежей»;
- 9 «Счета объектов учета системы казначейских платежей в переходный период»;
- 10 «Забалансовые счета объектов учета системы казначейских платежей в переходный период».

Из других разделов приложения № 1 счета, отражающие операции со средствами ЕКС (Единого казначейского счета), удалены.

В Инструкцию 157н также добавлена группа счетов 114 50, предназначенных для начисления ущерба от обесценения нефинансовых активов, составляющих имущество казны, в том числе:

- недвижимое имущество – сч. 114 51;
- движимое имущество – сч. 114 52;
- ценности российских госфондов – сч. 114 53;
- НМА – сч. 114 54;
- НПА – сч. 114 55;
- материальные запасы – сч. 114 56;
- прочие активы – сч. 114 57.

В указаниях по применению Единого плана счетов описаны условия для обособленного подразделения, при выполнении которых оно может считаться субъектом учета:

- осуществление деятельности на основании утвержденного руководителем головной организации положения;

- обладание полномочиями по ведению бухгалтерского учета.

Сведения об обособленном подразделении должны содержаться в учредительных документах.

В приложении № 2 к Инструкции 157н добавлены положения о порядке формирования номеров счетов казначейского учета, состоящих из 46 разрядов. Здесь же содержатся правила использования в бухгалтерском учете новых счетов, включенных в приложение № 1. В обновленной редакции 157н изменен порядок списания основных средств, числящихся на забалансовом счете 21, на счет 02 «Материальные ценности на хранении». В настоящее время причиной для такого списания может являться только необходимость утилизации выбывающего имущества. С вступлением в силу внесенных Минфином поправок списывать со счета 21 на счет 02 нужно будет основные средства, переставшие соответствовать критериям актива. Решение о несоответствии принимается комиссией при проведении инвентаризации.

Что надо скорректировать начиная с бухучета 2023 года

ЕНП и страховые взносы по единому тарифу

Используйте счета 303 14 "Расчеты по единому налоговому платежу" и 303 15 "Расчеты по единому страховому тарифу". Порядка их применения в Инструкции N 157н нет. Рекомендуем ориентироваться на проводки в Инструкциях N 162н, 174н и 183н.

Биологические активы

Внедрите счета для отражения биологических активов и связанных с ними операций.

Перечень новых счетов

- 106 07 "Вложения в биологические активы";
- 107 04 "Биологические активы в пути";
- 110 60 "Себестоимость биотрансформации";
- 110 70 "Накладные расходы биотрансформации";
- 110 80 "Общехозяйственные расходы биотрансформации";
- 113 20 "Биологические активы - особо ценное движимое имущество учреждения";
- 113 30 "Биологические активы - иное движимое имущество учреждения";
- 114 90 "Обесценение биологических активов";
- 205 76 "Расчеты по доходам от операций с биологическими активами";
- 206 36 "Расчеты по авансам по приобретению биологических активов";
- 208 36 "Расчеты с подотчетными лицами по приобретению биологических активов";
- 209 76 "Расчеты по ущербу биологическим активам";

- 302 36 "Расчеты по приобретению биологических активов".

В разряде 5 счетов 110 60, 110 70, 113 20, 113 30 и 114 90 указывайте один из 9 кодов вида биологических активов.

Обратите внимание, поправки к Плану счетов N 174н, действующие с 12 июня 2023 года, не предусматривают детализацию разряда 5 по счету 0 110 70 000. Полагаем, бюджетные учреждения могут не отражать в номере данного счета код вида биологических активов.

На счетах 101 07 и 105 06 оставьте только активы, которые предназначены для собственных нужд учреждения, т.е. не для отчуждения либо производства с их помощью биологической продукции.

Отметим, по приказу о поправках счет 205 76 надо применять при формировании показателей на 1 января 2023 года. Однако другие счета для отражения биологических активов действуют начиная с бухучета 2023 года. Рекомендуем внедрять их все единым способом.

При применении новых счетов советуем также использовать методичку Минфина к стандарту по учету биологических активов.

Обратите внимание, в Инструкции N 162н и 174н внесли поправки, которые действуют с 12 июня 2023 года. Они предусматривают корреспонденции по счетам учета биологических активов. Используйте эти поправки при ведении учета.

Другие объекты учета

При выполнении определенных полномочий внедрите, например, такие счета:

- 114 50 "Обесценение нефинансовых активов, составляющих казну". В разряде 5 счета указывайте один из 7 кодов вида активов;
- 206 54 "Расчеты по перечислениям капитального характера другим бюджетам бюджетной системы Российской Федерации";
- 302 54 "Расчеты по перечислениям капитального характера другим бюджетам бюджетной системы Российской Федерации";
- 49 "Непризнанный финансовый результат объекта инвестирования".

Дополнительные аналитические показатели по объектам учета

В аналитическом учете расчетов по доходам и расходам приводите дату исполнения по правовому основанию. Если конкретную дату установить нельзя, указывайте "31.12.2999".

Требование выполняйте также по счетам 207 00, 210 05, 210 10, 301 00 и 304 01.

В учете расчетов по бюджетным целевым средствам записывайте признак, по которому идентифицируют их назначение (коды цели). Сходное правило уже применяли по счетам 206 40 и 206 80, 302 40 и 302 80.

При исправлении ошибок прошлых лет указывайте коды причин, по которым их допустили. Это нужно для заполнения разд. 4 сведений об изменении остатков валюты баланса (ф. 0503173, ф. 0503773).

Другие изменения в правилах учета

По КФО 5 и 6 отражайте деятельность, которую ведете за счет субсидий на иные цели и капвложения. Ранее по этим кодам обязательно было учитывать только операции с данными субсидиями.

В первоначальную стоимость материалов, оставшихся после разборки основных средств или иного имущества, не включайте затраты на транспортировку, сортировку и другие расходы по приведению таких объектов в состояние, пригодное для использования. Прежде применяли правило инструкции, которое расходилось с положениями стандарта.

Амортизацию по арендованным объектам начисляйте согласно графику платежей, а по имуществу в безвозмездном пользовании - 1-го числа месяца. Речь идет об активах, которые учитываете по счету 111 40.

По объектам, которые учитываете на счете 111 60, заводите инвентарные карточки и присваивайте инвентарные номера. Для контроля данных составляйте оборотные ведомости.

Как перейти на новые счета и аналитику

Приказ о поправках не обязывает применять перечисленные выше изменения при формировании входящих остатков на 1 января 2023 года. Учреждения должны решить:

- перенести ли остатки на новые счета и аналитику в первый рабочий день года или в межотчетном периоде;
- исправлять ли данные об операциях, которые совершили до вступления поправок в силу.

Оба решения рекомендуем согласовать с учредителем и финансовым органом.

Полагаем, правильнее исправить входящие остатки и записи, которые уже сделали в 2023 году. Если в течение года одинаковые объекты и операции отражать по разным счетам, итоговые суммы не будут сопоставимыми между отчетными периодами. Дополнительные аналитические показатели (например, дату по правовому основанию) можно не приводить по уже списанным объектам, если это не повлияет на отчетность или другую нужную учреждению итоговую информацию.

По счету 303 15 входящего остатка на 1 января 2023 года нет, так как страховые взносы за прошлые периоды начисляли по отдельным тарифам. Для счета 303 14 такой же вывод нельзя сделать однозначно, поскольку аналогичный остаток сформировала ФНС.

Обратите внимание, поправки к Планам счетов N 162н и 174н действуют с 12 июня 2023 года. С этой даты казенные и бюджетные учреждения обязаны включить новые счета в рабочий план

счетов.

Учтите: рабочий план счетов разрабатывают на основе Планов счетов N 162н, 174н, 183н.

Что обязательно изменить начиная с формирования показателей на 1 января 2023 года?

Компенсация затрат на предупреждение травматизма

Добавили счет 209 39 "Расчеты по доходам бюджета от возмещений государственным внебюджетным фондом расходов страхователя". Полагаем, по нему надо отражать и идентичные доходы учреждений, учитываемые по коду 139 КОСГУ. Проводки для бюджетных учреждений закрепляют применение данного счета при отражении собственных доходов с 12 июня 2023.

При применении счета рекомендуем использовать по аналогии письмо Минфина об учете таких компенсаций с 2021 года.

Операции простого товарищества

Используйте аналитические счета с кодом "Т" по синтетическим счетам 204 00, 205 00, 208 00, 210 00, 215 00, 302 00 и 304 00.

Другие изменения в правилах учета

При формировании остатков на начало года по счету 304 01 в разрядах 24 - 25 указывайте нули, а в разряде 26 оставляйте код институциональных единиц. Такой порядок уже применяли ко многим другим счетам расчетов. По счету 304 01 вопрос был неоднозначным.

Показатели со счета 401 49 переносите на счет 401 41 в первый рабочий день года.

Если решили списать с баланса кредиторскую задолженность, денежное обязательство по ней не нужно перерегистрировать на счетах санкционирования в первый рабочий день года.

Малоценные основные средства, которые признали не активами, переносите с забалансового счета 21 на забалансовый счет 02.

Как перейти на новые счета и аналитику

Новшества отразите во входящих остатках на 1 января 2023 года. Полагаем, нужно в общем порядке скорректировать данные с помощью счета 401 30 в межотчетном периоде.

Внедрение новых счетов до изменения Планов счетов рекомендуем согласовать с учредителем и финансовым органом.

Вопрос №2. Порядок работы со счетом единого налогового платежа

Нормативные акты:

1. *Приказ Минфина России от 21.12.2022 N 192н "О внесении изменений в приказ Министерства финансов Российской Федерации от 1 декабря 2010 г. N 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"*
2. *Приказ Минфина России от 01.12.2010 N 157н (ред. от 21.12.2022) "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"*
3. *Приказ Минфина России от 05.05.2023 N 64н "О внесении изменений в приложения N 1 и N 2 к приказу Министерства финансов Российской Федерации от 23 декабря 2010 г. N 183н "Об утверждении Плана счетов бухгалтерского учета автономных учреждений и Инструкции по его применению"*
4. *Приказ Минфина России от 27.04.2023 N 57н "О внесении изменений в приложения N 1 и N 2 к приказу Министерства финансов Российской Федерации от 16 декабря 2010 г. N 174н "Об утверждении Плана счетов бухгалтерского учета бюджетных учреждений и Инструкции по его применению"*
5. *Приказ Минфина России от 29.03.2023 N 35н "О внесении изменений в приказ Министерства финансов Российской Федерации от 6 декабря 2010 г. N 162н "Об утверждении Плана счетов бюджетного учета и Инструкции по его применению"*

В соответствии с поправками в Налоговом кодексе, у всех налогоплательщиков в 2023 году должны быть открыты единые налоговые счета (ЕНС) для перечисления единого налогового платежа (ЕНП). Для учета перечислений, направляемых на ЕНС, Минфин включил в Инструкцию 157н новый балансовый счет 303 14. Расчеты с плательщиками по ЕНП должны осуществляться на счете 304 07.

В связи с объединением ФСС и ПФР с 2023 года установлен единый тариф страховых взносов. Для учета взносов, рассчитанных с применением этого тарифа, введен счет 303 15. Возмещение расходов на предупредительные меры по сокращению травматизма, полученное от ФСС, в 2023 году нужно отражать на счете 209 39.

Таким образом, единый план счетов дополнен счетами:

- 303 14 «Расчеты по единому налоговому платежу»;
- 303 15 «Расчеты по единому страховому тарифу»;

- 304 07 «Расчеты с плательщиками по единому налоговому платежу» – для учета ФНС России расчетов со средствами плательщиков по ЕНП.

Таким образом, счет 303 14 "Расчеты по единому налоговому платежу" применяется для учета расчетов по налогам (сборам) и страховым взносам, перечисляемым в составе ЕНП на ЕНС.

Отметим, что для исчисления страховых взносов установлен единый тариф страховых взносов на ОПС, ОМС и на случай ВНиМ. Страховые взносы, исчисленные по единому тарифу, включаются в совокупную обязанность и уплачиваются путем внесения ЕНП.

Начисление и уплату единого налогового платежа отражайте по тем статьям КОСГУ, которые предусмотрены для соответствующих налогов (взносов, сборов).

Расчеты по ЕНП отражаются в бухгалтерском (бюджетном) учете следующими записями.

в бюджетном учете казенного учреждения

Содержание операций	Дебет	Кредит	Обоснование
Перечисление в составе ЕНП налогов (сборов) и страховых взносов	КРБ 1 303 14 831	КИФ 1 201 21 610 [1], КИФ 1 201 27 610 [1], КРБ 1 304 05 XXX [2]	Подпункт 1 п. 3.57 Изменений, утвержденных Приказом Минфина России от 29.03.2023 N 35н
Распределение (зачет) ЕНП:			Подпункт 7 п. 3.57 Изменений, утвержденных Приказом Минфина России от 29.03.2023 N 35н
• в части начисленных налогов (сборов)	КРБ 1 303 XX 831 [3], КДБ 1 303 03 831,	КРБ 1 303 14 731	

• в части начисленных взносов по единому страховому тарифу	КДБ 1 303 04 831 КРБ 1 303 15 831	КРБ 1 303 14 731	

[1] Одновременно производится запись по забалансовому счету 18 (п. 367 Инструкции N 157н).

[2] Применяется соответствующий код КОСГУ.

[3] Применяются соответствующие код группы и код вида синтетического счета.

в бухгалтерском учете бюджетного (автономного) учреждения

Содержание операций	Дебет	Кредит	Обоснование
Перечисление в составе ЕНП налогов (кроме налога на прибыль и НДС, начисленных за счет доходов), сборов и страховых взносов	0 303 14 831	0 201 11 610 [1], 0 201 21 610 [1, 2]	Подпункт 71 п. 2 Изменений, утвержденных Приказом Минфина России от 27.04.2023 N 57н, пп. 44, 48, 107 п. 2 Изменений, утвержденных Приказом Минфина России от 05.05.2023 N 64н
Перечисление в составе ЕНП налога на прибыль и НДС, начисленных за	2 303 14 831	2 201 11 610 [3], 2 201 21 610 [2, 3]	Подпункт 71 п. 2 Изменений, утвержденных

счет доходов			Приказом Минфина России от 27.04.2023 N 57н, пп. 44, 48, 107 п. 2 Изменений, утвержденных Приказом Минфина России от 05.05.2023 N 64н
Распределение (зачет) ЕНП: • в части начисленных налогов (сборов) • в части начисленных взносов по единому страховому тарифу	 0 303 XX 831 [4] 0 303 15 831	 0 303 14 731 0 303 14 731	Подпункт 71 п. 2 Изменений, утвержденных Приказом Минфина России от 27.04.2023 N 57н, пп. 107 п. 2 Изменений, утвержденных Приказом Минфина России от 05.05.2023 N 64н

[1] Одновременно производится запись по забалансовому счету 18 (п. 367 Инструкции N 157н).

[2] Счет 0 201 21 000 применяют автономные учреждения.

[3] Одновременно производится запись со знаком "минус" по забалансовому счету 17 (п.

365 Инструкции N 157н).

[4] Применяются соответствующие код группы и код вида синтетического счета.

Вопрос №3. Какие определены раздельные счета для отражения операций текущего и капитального характера

Нормативные акты:

1. *Приказ Минфина России от 21.12.2022 N 192н "О внесении изменений в приказ Министерства финансов Российской Федерации от 1 декабря 2010 г. N 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"*

2. *Приказ Минфина России от 01.12.2010 N 157н (ред. от 21.12.2022) "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"*

3. *Приказ Минфина России от 05.05.2023 N 64н "О внесении изменений в приложения N 1 и N 2 к приказу Министерства финансов Российской Федерации от 23 декабря 2010 г. N 183н "Об утверждении Плана счетов бухгалтерского учета автономных учреждений и Инструкции по его применению"*

4. *Приказ Минфина России от 27.04.2023 N 57н "О внесении изменений в приложения N 1 и N 2 к приказу Министерства финансов Российской Федерации от 16 декабря 2010 г. N 174н "Об утверждении Плана счетов бухгалтерского учета бюджетных учреждений и Инструкции по его применению"*

5. *Приказ Минфина России от 29.03.2023 N 35н "О внесении изменений в приказ Министерства финансов Российской Федерации от 6 декабря 2010 г. N 162н "Об утверждении Плана счетов бюджетного учета и Инструкции по его применению"*

6. *Вопрос: Об отражении в учете расходов (операций) работодателя - получателя бюджетных средств на выплату пособия на погребение и оплату выходных дней для ухода за детьми-инвалидами и их возмещения ФСС РФ. (Письмо Минфина России от 13.08.2021 N 02-06-10/66365)*

7. *<Письмо> Минфина России от 30.12.2021 N 02-06-07/108267 "О раскрытии информации в сведениях об изменении остатков валюты баланса при составлении и представлении бюджетной (бухгалтерской) отчетности за 2021 год"*

Содержание вопроса:

1. Расчеты с дебиторами и кредиторами
2. Доходы будущих периодов
3. Нефинансовые активы

Расчеты с дебиторами и кредиторами

В Едином плане счетов к счетам 205 00, 208 00, 209 00, 210 03, 210 05, 302 00, 303 00, 304 01, 304 02, 304 03, 304 06 добавлена сноска. Закреплено, что учет на счетах ведется по аналитическим кодам, которые соответствуют кодам подстатей КОСГУ статей 560, 660, 730, 830, содержащих в третьем разряде код по классификации институциональных единиц. В номерах счетов, которые отражают остатки на начало очередного финансового года, указываются аналитические коды в структуре «00X», где X – соответствующий код институциональных единиц.

К счету 304 04 добавлено уточнение, аналогичное счету 304 05. Учет на счете ведется по соответствующим кодам КОСГУ, включая дополнительную детализацию статей и (или) подстатей (при наличии).

Уточнено, что счета 206 51, 206 52, 302 51, 302 52, 302 53 предназначены для учета перечислений текущего характера другим бюджетам, наднациональным организациям и правительствам иностранных государств, международным организациям. Для перечислений капитального характера введены счета 206 54, 206 55, 206 56, 302 54, 302 55, 302 56.

На счете 206 00 могут учитываться расчеты в части не оспариваемых физическими лицами переплат заработной платы и социальных пособий, по которым не ведется претензионно-исковая работа. Уточнение обусловлено тем, что удержания из заработной платы работника производятся только в случаях, предусмотренных ст. 137 ТК РФ. Заработная плата, излишне выплаченная работнику (в т. ч. при неправильном применении трудового законодательства или иных нормативных правовых актов, содержащих нормы трудового права), не может быть с него взыскана, кроме установленных случаев. Аналогичные нормы действуют в отношении излишне выплаченных пособий.

На счете 208 00 не учитывается дебиторская задолженность подотчетных лиц, не возвращенная в установленные сроки, по которой ведется претензионно-исковая работа. Такая задолженность должна учитываться на счете 209 00.

В наименованиях счетов 208 64, 302 64 уточнено, что на них учитываются расчеты по пенсиям, пособиям, выплачиваемым работодателями, нанимателями бывшим работникам в денежной форме.

Введен счет 209 39 для учета расчетов по доходам бюджета от возмещений государственным внебюджетным фондом расходов страхователя.

Аналитический учет расчетов по доходам (расходам) ведется в разрезе контрагентов (идентификаторов контрагентов) и (или) групп контрагентов в случаях, предусмотренных Инструкцией № 157н, правовых оснований, включая даты исполнения, иных показателей, предусмотренных Инструкцией № 157н и учетной политикой.

При ведении аналитического учета по счетам 0 302 40 000, 0 302 51 000, 0 302 54 000, 0 302 80 000 указывается дополнительный аналитический признак, идентифицирующий целевое назначение средств, предоставляемых с условиями при передаче активов (кодов целей).

Если невозможно установить конкретную дату исполнения задолженности или обязательства, в аналитическом показателе «дата исполнения» ставится «31.12.2999». Аналитический учет расчетов по трансфертам с условиями ведется с дополнительным аналитическим признаком, идентифицирующим целевое назначение средств (кодов целей) (при наличии).

Показатели начисленных (принятых) денежных обязательств, не исполненных в текущем периоде, в части кредиторской задолженности, которую решено списать на забалансовый учет (задолженности, не востребованной кредиторами), в регистры бухгалтерского учета очередного финансового года не переходят.

На счете 303 00 «Расчеты по платежам в бюджеты» учитываются расчеты в части возмещения государственным внебюджетным фондом расходов страхователей, понесенных учреждениями в связи с реализацией требований законодательства. Таким образом, в Инструкцию № 157н внесены положения в части возмещения работодателю Социальным фондом России расходов на оплату четырех дополнительных выходных дней для ухода за ребенком-инвалидом и выплату пособия на погребение. Ранее разъяснения о порядке учета таких выплат были доведены письмами Минфина России от 13.08.2021 № 02-06-10/66365, от 30.12.2021 № 02-06-07/108267.

Аналитический учет по счету 0 303 05 000 при учете расчетов по целевым выплатам ведется с указанием дополнительного аналитического признака, идентифицирующего целевое назначение средств, предоставляемых с условиями при передаче активов (кодов целей).

Доходы будущих периодов

Счета 401 41, 401 49 применяются для обособления доходов будущих периодов, которые признаются в текущем году и в очередные финансовые годы, в соответствии с учетной политикой и требованиями финансового органа, формирующего консолидированную отчетность, в целях раскрытия взаимосвязанных показателей для их исключения. При этом счет 401 40, как и ранее, не является группировочным и самостоятельно применяется для учета доходов будущих периодов.

Можно заключить, что на счетах 401 40, 401 41, 401 49 могут учитываться любые доходы из примерного перечня, приведенного в п. 309 Инструкции № 157н, если это установлено в учетной политике учреждения или является требованием финоргана.

Показатели переводятся со счета 401 49 «Доходы будущих периодов к признанию в очередные годы» на счет 401 41 «Доходы будущих периодов к признанию в текущем году» первым рабочим днем текущего года.

При учете расчетов по доходам от предоставления трансфертов с условиями нужно указывать дополнительный аналитический признак, идентифицирующий целевое назначение средств (при наличии).

Нефинансовые активы

В Инструкцию № 157н внесены следующие уточнения в части учета нефинансовых активов.

1. В составе группы учета «Биологические ресурсы» (счет 101 07) отражаются объекты животного (живые животные) и растительного происхождения, предназначенные к использованию для собственных нужд более 12 мес.

2. В составе группы учета «Инвестиционная недвижимость» отражаются объекты недвижимости (части объекта), а также движимое имущество, составляющее с этими объектами единый имущественный комплекс, если они закреплены за учреждением на праве оперативного управления в целях предоставления в возмездное пользование (в аренду) для получения платы и (или) увеличения стоимости недвижимого имущества. Такое имущество не должно использоваться учреждением для реализации полномочий (функций) по выполнению работ, оказанию услуг либо для управленческих нужд.

3. Инвентарная карточка группового учета основных средств открывается на инвентарную группу объектов основных средств, которые имеют одинаковые назначения, технические характеристики и принятых к учету единовременно по одной балансовой (остаточной) стоимости.

4. Затраты на реконструкцию, модернизацию (поверхностное улучшение земель, мелиорацию, ирригацию, спрямление русла, иные аналогичные мероприятия), а также на замещение объектов непроизведенных активов отражаются в составе расходов текущего периода. Также уточнено, какая стоимость признается первоначальной (справедливой) для различных объектов непроизведенных активов.

5. Земельные участки, государственная собственность на которые не разграничена, сведения о которых внесены в ЕГРН, включаются в состав прочих непроизведенных активов.

6. Начисление амортизации по принятому к учету праву пользования активом начинается с даты его принятия к учету в пользование (аренду) и далее равномерно (ежемесячно) в течение срока полезного использования объекта и заканчивается на дату окончания (расторжения) договора аренды (права пользования объектом аренды).

7. Амортизация на объекты финансовой (неоперационной) аренды начисляется аналогично порядку начисления амортизации на объекты основных средств

8. На счете 105 06 учитываются молодняк животных и животные на откорме, птица, кролики, пушные звери, семьи пчел, подопытные животные, если они предназначены для использования в научно-исследовательских, селекционных целях, а также используются менее 12 месяцев для целей обучения или любой другой деятельности, не являющейся деятельностью по биотрансформации. Также на счете 105 06 учитываются многолетние насаждения, выращиваемые в питомниках в качестве посадочного материала для собственных нужд.

9. Расходы, связанные с демонтажем (разборкой), ликвидацией (утилизацией) имущества, в результате которых принимаются материалы, а также расходы по их транспортировке, сортировке, иные аналогичные расходы по приведению в состояние, пригодное для использования, относятся

на расходы текущего периода и не учитываются при определении первоначальной стоимости материалов.

10. Величина отклонений между нормативной (плановой) и фактической себестоимостью готовой продукции (выполняемых работ, оказываемых услуг) определяется ежемесячно.

11. Аналитический учет прав пользования нематериальными активами ведется в инвентарной карточке учета нефинансовых активов в разрезе объектов учета по инвентарным номерам и ответственным лицам. В случае однотипных прав пользования нематериальных активов (однотипных лицензий на использование одного программного комплекса) аналитический учет ведется в инвентарной карточке группового учета нефинансовых активов. Для контроля соответствия учетных данных по объектам учета прав пользования нематериальными активами составляется оборотная ведомость.

12. Единый план счетов дополнен счетами для учета обесценения нефинансовых активов, составляющих казну (114 51 – 114 57).

Вопрос №4. Порядок внутреннего анализа и контроля применения электронных документов

Нормативные акты:

1. *Приказ Минфина России от 21.12.2022 N 192н "О внесении изменений в приказ Министерства финансов Российской Федерации от 1 декабря 2010 г. N 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"*

2. *Приказ Минфина России от 01.12.2010 N 157н (ред. от 21.12.2022) "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"*

3. *Приказ Минфина России от 05.05.2023 N 64н "О внесении изменений в приложения N 1 и N 2 к приказу Министерства финансов Российской Федерации от 23 декабря 2010 г. N 183н "Об утверждении Плана счетов бухгалтерского учета автономных учреждений и Инструкции по его применению"*

4. *Приказ Минфина России от 27.04.2023 N 57н "О внесении изменений в приложения N 1 и N 2 к приказу Министерства финансов Российской Федерации от 16 декабря 2010 г. N 174н "Об утверждении Плана счетов бухгалтерского учета бюджетных учреждений и Инструкции по его применению"*

5. *Приказ Минфина России от 29.03.2023 N 35н "О внесении изменений в приказ Министерства финансов Российской Федерации от 6 декабря 2010 г. N 162н "Об утверждении Плана счетов бюджетного учета и Инструкции по его применению"*

Содержание вопроса:

1. Какие общие требования предъявляются к составлению электронных первичных учетных документов и регистров бухгалтерского учета
2. Какие применяются унифицированные формы электронных первичных учетных документов
3. Какие применяются электронные регистры бухгалтерского учета
4. Какие унифицированные формы электронных документов введены Приказами Минфина России от 28.06.2022 N 100н и от 07.11.2022 N 157н
5. Какие подготовительные мероприятия нужно провести перед переходом к использованию электронных документов

Какие общие требования предъявляются к составлению электронных первичных учетных документов и регистров бухгалтерского учета

Приоритет формирования первичных учетных документов и регистров бухучета в электронном

виде закреплен Федеральным стандартом N 256н.

Унифицированные формы электронных документов установлены Приказом Минфина России от 15.04.2021 N 61н. Их применяют уполномоченные организации при ведении бюджетного учета в рамках полномочий, переданных им по решению Правительства РФ, и государственные (муниципальные) учреждения при ведении бухгалтерского (бюджетного) учета (п. 6 названного Приказа).

Обратите внимание: изменены Приложения N N 1 - 5 к Приказу Минфина России от 15.04.2021 N 61н. Дополнены формы электронных первичных учетных документов, регистров учета и Методические указания по их заполнению. Эти изменения начинают применять в установленные сроки (Приказы Минфина России от 28.06.2022 N 100н, от 07.11.2022 N 157н).

Важно! Унифицированные формы электронной первички и электронных регистров учета, а также Методические указания по их применению установлены также в Приказе Минфина России от 30.03.2015 N 52н. В материале, представленном ниже, эти формы не рассматриваются.

Унифицированные формы электронной первички установлены Приложением N 2 к Приказу Минфина России от 15.04.2021 N 61н, а формы электронных регистров - Приложением N 4. Как они заполняются, определено в Методических указаниях.

Форма электронного документа предусматривает заполнение трех ее частей (п. п. 3, 4, 5 Методических указаний, разд. 3 Методических рекомендаций):

- заголовочной;
- содержательной;
- оформляющей.

Можно изменять размер граф и строк, включать дополнительные строки (подразделы), которые предусмотрены унифицированной формой, добавлять вкладные листы. Исключать реквизиты из форм нельзя (п. 6 Методических указаний, разд. 3 Методических рекомендаций).

Реквизиты и коды заполняются по Общероссийским классификаторам (классификациям) технико-экономической информации (п. 2 Методических указаний, разд. 3 Методических рекомендаций).

Электронный первичный учетный документ принимается к учету, если заполнены все реквизиты и имеется квалифицированная электронная подпись руководителя учреждения (уполномоченного им лица). Поля, предназначенные для бухгалтерских записей либо отметок бухгалтерии, ответственное лицо не заполняет (п. 6 Методических указаний, разд. 3 Методических рекомендаций).

Первичные документы, для которых предусмотрены унифицированные электронные формы, можно составлять на бумажном носителе в ситуации, если этого требует закон, либо до реализации технической возможности формировать и хранить их в электронном виде. Для отражения в учете передается электронный образ (скан-копия) документа. При этом используется органайзер в подсистеме учета и отчетности ГИИС "Электронный бюджет" (п. 6 Методических

указаний, п. 2.3 разд. 2 Методических рекомендаций, Письмо Казначейства России от 15.02.2022 N 07-04-05/08-3153).

Скан-копии первичных учетных документов с подписями должностных лиц принимаются к учету, если они заверены квалифицированной электронной подписью ответственного лица (п. 32 Федерального стандарта N 256н).

При автоматизированном ведении электронных регистров учета их листы должны нумероваться автоматически (п. 6 Методических указаний).

Регистры учета могут формироваться и на бумажном носителе. Делается это в тех же случаях, которые предусмотрены для электронной первички, - этого требует закон либо нет технической возможности составлять и хранить документ в электронном виде (п. 6 Методических указаний, п. 2.3 разд. 2 Методических рекомендаций).

Бумажные регистры надо сброшюровать в хронологическом порядке, прошнуровать и пронумеровать, количество листов заверить подписями руководителя учреждения и главного бухгалтера либо уполномоченных лиц и скрепить печатью (п. 6 Методических указаний).

Какие применяются унифицированные формы электронных первичных учетных документов

Формы электронных первичных учетных документов по НФА

Акт о консервации (расконсервации) объекта основных средств (ф. 0510433) применяется для отражения информации о консервации (расконсервации) объекта основных средств. Акт составляет ответственное лицо из состава комиссии по поступлению и выбытию НФА при принятии решения о консервации (расконсервации) (п. 10 Методических указаний, Приложение N 2 к Методическим рекомендациям).

Акт приема-передачи объектов, полученных в личное пользование (ф. 0510434), применяется при оформлении приема-передачи имущества (в том числе основных средств и материальных запасов) в личное пользование работникам для выполнения ими служебных (должностных) обязанностей. Акт составляет лицо, ответственное за сохранность и (или) целевое использование этого имущества (п. 14 Методических указаний, Приложение N 3 к Методическим рекомендациям).

Акт об утилизации (уничтожении) материальных ценностей (ф. 0510435) составляется при утилизации (уничтожении), в том числе собственными силами, имущества, по которому принято решение о списании (прекращении эксплуатации). Его формирует ответственный исполнитель из состава комиссии по поступлению и выбытию НФА (п. 18.1 Методических указаний).

Решение о прекращении признания активами объектов нефинансовых активов (ф. 0510440) применяется для оформления решения о прекращении признания активами имущества (в том числе основных средств, нематериальных активов, непроизведенных активов, материальных запасов). Решение принимает по результатам инвентаризации комиссия по поступлению и

выбытию НФА либо инвентаризационная комиссия в отношении соответствующего ответственного лица и места хранения. Форму составляет ответственный исполнитель из состава комиссии по поступлению и выбытию НФА (п. 36 Методических указаний, Методические рекомендации, доведенные Письмом Минфина России от 01.12.2022 N 02-07-07/117981).

Решение о признании объектов нефинансовых активов (ф. 0510441) применяется для оформления такого решения комиссией по поступлению и выбытию НФА. Документ служит для принятия к учету объектов основных средств, нематериальных активов, непроизведенных активов, материальных запасов, в отношении которых устанавливается срок эксплуатации. Форму составляет ответственный исполнитель из состава комиссии (п. 40.1 Методических указаний, Методические рекомендации, доведенные Письмом Минфина России от 01.12.2022 N 02-07-07/117981).

Решение об оценке стоимости имущества, отчуждаемого не в пользу организаций бюджетной сферы (ф. 0510442), оформляет комиссия по поступлению и выбытию НФА, чтобы оценить стоимость такого имущества (в том числе основных средств, материальных запасов, нематериальных активов, непроизведенных активов). Форму составляет ответственный исполнитель из состава комиссии (п. 41 Методических указаний, Методические рекомендации, доведенные Письмом Минфина России от 01.12.2022 N 02-07-07/117981).

Формы электронных первичных учетных документов по задолженности

Акт о признании безнадежной к взысканию задолженности по доходам (ф. 0510436) применяется, чтобы оформить решение о признании дебиторской задолженности безнадежной к взысканию. Его принимает комиссия по поступлению и выбытию НФА в отношении выявленной задолженности по доходам, не уплаченным в установленный срок. Форму составляет по результатам инвентаризации ответственный исполнитель из состава комиссии (п. 19 Методических указаний, Приложение N 4 к Методическим рекомендациям).

Решение о списании задолженности, не востребованной кредиторами со счета ___ (ф. 0510437), применяется для оформления решения о списании не востребованной в срок (просроченной, неподтвержденной) кредиторской задолженности по выплатам, возвратам переплат. Решение принимает по результатам инвентаризации комиссия по поступлению и выбытию НФА либо инвентаризационная комиссия. Форму составляет ответственный исполнитель из состава комиссии по поступлению и выбытию НФА (п. 24 Методических указаний, Приложение N 5 к Методическим рекомендациям).

Решение о признании (восстановлении) сомнительной задолженности по доходам (ф. 0510445) применяется для оформления решения о признании задолженности неплатежеспособных дебиторов сомнительной и выбытии с балансового учета, а также о восстановлении сомнительной задолженности на балансовых счетах. Решение принимает комиссия по поступлению и выбытию

НФА по результатам инвентаризации. Форму составляет ответственный исполнитель из ее состава (п. 44 Методических указаний).

Решение о восстановлении кредиторской задолженности (ф. 0510446) применяется, чтобы оформить решение о восстановлении в балансовом учете обязательств учреждения по оплате расходов (возврату доходов). Оно принимается в отношении ранее списанной с баланса кредиторской задолженности в случае, если от кредитора поступило документально подтвержденное требование об уплате задолженности (п. 49 Методических указаний).

Формы электронных первичных учетных документов по доходам

Ведомость группового начисления доходов (ф. 0510431) применяется для отражения в бухучете операций по начислению (уточнению) доходов по группам плательщиков доходов, если в учреждении организован аналитический учет расчетов по таким группам и ведутся персонифицированные регистры учета расчетов с плательщиками (п. 7 Методических указаний).

Документ не применяется для учета доходов (п. 7 Методических указаний):

- от межбюджетных трансфертов;
- арендных платежей;
- платежей по гражданско-правовым договорам, предусматривающим отдельные этапы выполнения работ, оказания услуг;
- платежей по долгосрочным договорам;
- будущих периодов;
- налогов и сборов, пеней и штрафов по ним (кроме госпошлины).

Извещение о начислении доходов (уточнении начисления) (ф. 0510432) применяется для начисления доходов по документу, являющемуся основанием для начисления суммы дохода (п. 9.1 Методических указаний).

Ведомость начисления доходов бюджета (ф. 0510837) применяет администратор доходов бюджета для начисления администрируемых доходов, доходов от налогов и сборов, пеней и штрафов по ним (п. 56 Методических указаний).

В ней можно обобщать информацию о доходах, отраженных в извещениях о начислении доходов (уточнении начисления) (ф. 0510432) (п. 9.1 Методических указаний).

Документ не применяется для учета доходов (п. 56 Методических указаний):

- от межбюджетных трансфертов;
- арендных платежей;
- платежей по гражданско-правовым договорам, предусматривающим отдельные этапы выполнения работ, оказания услуг;
- платежей по долгосрочным договорам;
- будущих периодов;

- госпошлины.

Ведомость выпадающих доходов (ф. 0510838) применяется для учета операций по уменьшению (списанию) суммы начисленных доходов, если принято решение об их уменьшении (за исключением списания безнадежной к взысканию задолженности по платежам в бюджет) (п. 61 Методических указаний).

Формы электронных первичных учетных документов по инвентаризации

Решение о проведении инвентаризации (ф. 0510439) применяется для документального оформления такого решения. В нем указываются в том числе причины, объекты, сроки инвентаризации, дата, на которую она проводится, состав инвентаризационных комиссий, ответственные лица, в отношении которых проводится инвентаризация, места ее проведения (п. 32 Методических указаний, Методические рекомендации, доведенные Письмом Минфина России от 01.12.2022 N 02-07-07/117981).

Изменение решения о проведении инвентаризации (ф. 0510447) применяется для внесения изменений в решение о проведении инвентаризации (ф. 0510439) или его аннулирования. Вносить изменения можно до начала инвентаризации (п. 52.1 Методических указаний, Методические рекомендации, доведенные Письмом Минфина России от 01.12.2022 N 02-07-07/117981).

Акт о результатах инвентаризации наличных денежных средств (ф. 0510836) применяется для оформления результатов такой инвентаризации. Документ составляет инвентаризационная комиссия учреждения. Форму заполняет ответственный исполнитель из ее состава (п. 53 Методических указаний).

Какие применяются электронные регистры бухгалтерского учета

Приказом Минфина России от 15.04.2021 N 61н введены также отдельные формы электронных регистров.

Журнал операций по забалансовому счету ___ (ф. 0509213) применяется для отражения движения объектов, учитываемых на соответствующем забалансовом счете. Документ составляется по каждому применяемому забалансовому счету (п. 65 Методических указаний).

Ведомость доходов физических лиц, облагаемых НДФЛ, страховыми взносами (ф. 0509095), применяется для формирования информации о выплатах, связанных с оплатой труда, выплатах по договорам ГПХ, командировочных, компенсационных, иных выплатах физлицам (за исключением доходов в натуральной форме, облагаемых НДФЛ и страховыми взносами) (п. 71 Методических указаний).

Карточка учета имущества в личном пользовании (ф. 0509097) применяется для учета имущества (в том числе основных средств и материальных запасов), которое выдано в личное пользование работнику (сотруднику, служащему) или иному должностному лицу для исполнения

возложенных на него служебных (должностных) обязанностей. Форму заполняет лицо, контролирующее обеспечение имуществом (п. 71.1 Методических указаний).

Какие унифицированные формы электронных документов введены Приказами Минфина России от 28.06.2022 N 100н и от 07.11.2022 N 157н

Изменены Приложения N N 1 - 5 к Приказу Минфина России от 15.04.2021 N 61н. Дополнены формы электронных первичных учетных документов и регистров учета, а также Методические указания по их заполнению (Приказы Минфина России от 28.06.2022 N 100н, от 07.11.2022 N 157н). Унифицированные формы электронных документов применяют уполномоченные организации при ведении бюджетного учета в рамках полномочий, переданных по решению Правительства РФ (п. 2 Приказа Минфина России от 28.06.2022 N 100н, п. 2 Приказа Минфина России от 07.11.2022 N 157н).

С 1 января 2024 г. эти формы должны использовать государственные (муниципальные) учреждения при ведении бухгалтерского (бюджетного) учета. Они могут начать применять их и раньше в случаях, предусмотренных учетной политикой.

Формы электронных документов, введенные Приказом Минфина России от 28.06.2022 N 100н

Введено шесть унифицированных форм электронных первичных учетных документов.

Акт о приеме-передаче объектов нефинансовых активов (ф. 0510448) применяется при безвозмездной передаче (поступлении) НФА и капвложений, в том числе (п. 64.1 Методических указаний):

- при централизованном снабжении;
- передаче имущества в государственную (муниципальную) казну;
- изъятии НФА органом, осуществляющим полномочия собственника государственного (муниципального) имущества;
- возмещении ущерба в натуральной форме;
- оприходовании неучтенных материальных ценностей, выявленных при инвентаризации;
- передаче НФА для ремонта, реконструкции, модернизации;
- безвозмездном поступлении НФА от иных организаций (иных правообладателей).

Накладная на внутреннее перемещение нефинансовых активов (ф. 0510450) используется для оформления перемещения НФА внутри учреждения между структурными подразделениями или между лицами, ответственными за сохранность имущества и (или) использование имущества по его назначению (п. 64.9 Методических указаний).

Требование-накладная (ф. 0510451) применяется для оформления заявки на получение материальных ценностей для использования в деятельности учреждения и приема-передачи НФА внутри учреждения между структурными подразделениями и (или) ответственными лицами при

выдаче таких активов для использования в деятельности учреждения, а также для передачи в эксплуатацию основных средств (п. 64.14 Методических указаний).

Акт приемки товаров, работ, услуг (ф. 0510452) применяется для оформления приемки товаров (работ, услуг), предусмотренной договором, информация о котором не размещается в реестре контрактов в единой информационной системе в сфере закупок. Используется в том числе, если необходимо отразить выявленное при приемке количественное и (или) качественного расхождение, несоответствие ассортимента принимаемых материальных ценностей сопроводительным документам грузоотправителя (поставщика, подрядчика) и информации о транспортировке груза (п. 64.19 Методических указаний).

Извещение о трансферте, передаваемом с условием (ф. 0510453), формируется по каждому трансферту, передаваемому с условием передачи активов, в том числе по субсидиям, которые предоставляются государственному (муниципальному) учреждению (п. 64.29 Методических указаний).

Заявка-обоснование закупки товаров, работ, услуг малого объема через подотчетное лицо (ф. 0510521) применяется при принятии решения о закупке товаров (работ, услуг) для хозяйственных нужд подотчетным лицом. Используется также, чтобы оформить решение о выдаче денежных документов подотчетному лицу для приобретения им товаров (работ, услуг). Не применяется при закупках, сведения о которых составляют гостайну (п. 64.49 Методических указаний).

В перечень электронных регистров бухучета добавлено две формы.

Карточка капитальных вложений (ф. 0509211) применяется для регистрации, систематизации и накопления информации о вложениях (инвестициях), в том числе в объекты (п. 72 Методических указаний):

- основных средств;
- нематериальных активов;
- непроизведенных активов;
- материальных запасов, для которых установлен срок эксплуатации;
- материальных запасов, изготовленных хозяйственным способом (собственными силами);
- прав пользования нематериальными активами;
- биологических активов.

Карточка учета права пользования нефинансовым активом (ф. 0509214) используется для формирования сведений о каждом объекте права пользования НФА по договору операционной аренды, отраженном на счете 011140000 (п. 88 Методических указаний).

Формы электронных документов, введенные Приказом Минфина России от 07.11.2022 N 157н

Введено шесть унифицированных форм электронных первичных учетных документов.

Акт о списании объектов нефинансовых активов (кроме транспортных средств) (ф. 0510454)

применяется при оформлении списания объектов учета НФА в таких случаях (п. 64.55 Методических указаний):

- утрата потребительских свойств;
- гибель, уничтожение или невозможность установления местонахождения;
- выявление недостачи (хищение);
- по результатам инвентаризации.

Акт о списании транспортного средства (ф. 0510456) формируется в таких случаях (п. 64.61 Методических указаний):

- утрата потребительских свойств;
- гибель, уничтожение или невозможность установления местонахождения;
- выявление недостачи (хищение);
- в результате инвентаризации.

Накладная на отпуск материальных ценностей на сторону (ф. 0510458) применяется при оформлении отпуска материальных ценностей (исключение - готовая продукция и товары) (п. 64.67 Методических указаний):

- учреждениям на условиях их возврата (без передачи права собственности или в пользование);
- организациям и физлицам при реализации;
- для привлечения перевозчика на основании договора или других документов.

Акт о списании материальных запасов (ф. 0510460) используется для оформления решения о списании (выбытии) матзапасов и бланочной продукции строгой отчетности, учитываемой на балансовых счетах, в том числе в случаях (п. 64.71 Методических указаний):

- недостачи (хищения);
- порчи;
- истечения срока использования (носки).

Акт о списании бланков строгой отчетности (ф. 0510461) применяется для оформления решения о списании (выбытии) БСО (п. 64.75 Методических указаний):

- при оформлении (выдаче);
- выявлении порчи, хищений, недостаче;
- порче при оформлении;
- отмене в соответствии с правовыми актами.

Акт о результатах инвентаризации (ф. 0510463) используется для обобщения результатов инвентаризации и ее документального оформления (п. 64.79 Методических указаний).

В перечень электронных регистров бухучета добавлено две формы.

Инвентарная карточка учета нефинансовых активов (ф. 0509215) применяется для индивидуального учета инвентарных объектов НФА (п. 101 Методических указаний):

- ОС стоимостью свыше 10 000 руб.;
- непроизведенных активов;
- НМА;
- прав пользования НМА;
- объектов библиотечного фонда стоимостью свыше 100 000 руб. за объект.

Инвентарная карточка группового учета нефинансовых активов (ф. 0509216) используется для учета группы однородных объектов ОС стоимостью свыше 10 000 руб., которые относятся к движимому имуществу, прав пользования НМА, признаваемых инвентарными объектами НФА, имеющих одинаковые назначение, технические характеристики и принятых к учету единовременно по одной балансовой (остаточной) стоимости (п. 115 Методических указаний).

На объекты библиотечных фондов стоимостью до 100 000 руб. включительно открывается одна инвентарная карточка (ф. 0509216). Учет ведется исключительно в денежном выражении общей суммой (п. 115 Методических указаний).

Какие подготовительные мероприятия нужно провести перед переходом к использованию электронных документов

Чтобы перейти к использованию электронных документов, вам необходимо (разд. 4 Методических рекомендаций):

1) определить дату начала применения таких документов;

2) внести в учетную политику (для централизованной бухгалтерии - в единую учетную политику) изменения, связанные с особенностями формирования, заполнения и подписания электронных документов;

3) назначить лиц, ответственных за формирование и подписание электронных документов;

4) установить, в какие сроки нужно формировать, подписывать, утверждать и передавать для отражения в бухучете электронные документы;

5) дополнить график документооборота положениями по использованию электронных документов, регламентирующими в том числе порядок и сроки их передачи для отражения в бухучете;

6) обеспечить сотрудников, составляющих и подписывающих электронные документы, электронными подписями (простыми или квалифицированными в зависимости от роли сотрудника в оформлении документа);

7) в рамках взаимодействия при осуществлении централизуемых полномочий предоставить должностным лицам, подписывающим электронные документы, доступ к информационной системе централизованного бухучета;

8) привести в соответствие с требованиями Приказа Минфина России от 15.04.2021 N 61н справочники, используемые в информационной системе бухучета при формировании электронных

документов;

9) утвердить (уточнить) порядок списания кредиторской задолженности с забалансового счета 20 "Задолженность, невостребованная кредиторами";

10) уточнить порядок определения лиц, ответственных за имущество учреждения (ответственных лиц).

Рекомендуем также проанализировать положение о комиссии по поступлению и выбытию активов с учетом функций, возлагаемых на эту комиссию Приказом Минфина России от 15.04.2021 N 61н, и при необходимости внести в него изменения.

Вопрос №5. Резервы предстоящих расходов: уточнили, как формировать резерв по обязательствам, которые возникают при поступлении закупаемого имущества, на дату фактической поставки с использованием счета 0 401 60

Нормативные акты:

1. *Приказ Минфина России от 21.12.2022 N 192н "О внесении изменений в приказ Министерства финансов Российской Федерации от 1 декабря 2010 г. N 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"*
2. *Приказ Минфина России от 01.12.2010 N 157н (ред. от 21.12.2022) "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"*
3. *Приказ Минфина России от 05.05.2023 N 64н "О внесении изменений в приложения N 1 и N 2 к приказу Министерства финансов Российской Федерации от 23 декабря 2010 г. N 183н "Об утверждении Плана счетов бухгалтерского учета автономных учреждений и Инструкции по его применению"*
4. *Приказ Минфина России от 27.04.2023 N 57н "О внесении изменений в приложения N 1 и N 2 к приказу Министерства финансов Российской Федерации от 16 декабря 2010 г. N 174н "Об утверждении Плана счетов бухгалтерского учета бюджетных учреждений и Инструкции по его применению"*
5. *Приказ Минфина России от 29.03.2023 N 35н "О внесении изменений в приказ Министерства финансов Российской Федерации от 6 декабря 2010 г. N 162н "Об утверждении Плана счетов бюджетного учета и Инструкции по его применению"*
6. *<Письмо> Минфина России от 20.05.2015 N 02-07-07/28998 "О порядке отражения в учете операций с отложенными обязательствами" (вместе с "Определением оценочного значения при формировании резерва на оплату отпусков за фактически отработанное время")*
7. *Вопрос: О формировании резервов на оплату отпусков в бухгалтерском учете организации государственного сектора. (Письмо Минфина России от 14.01.2016 N 02-07-10/604)*
8. *<Письмо> Минфина России от 20.05.2015 N 02-07-07/28998 "О порядке отражения в учете операций с отложенными обязательствами" (вместе с "Определением оценочного значения при формировании резерва на оплату отпусков за фактически отработанное время")*
9. *Вопрос: О бухгалтерском (бюджетном) учете медицинским бюджетным учреждением обязательств по оплате выходных пособий, материальных ценностей - ОС, доходов от предоставления услуг по родовым сертификатам. (Письмо Минфина России от 23.10.2019 N 02-07-10/81300)*
10. *Вопрос: Об отражении в бухучете организаций государственного сектора обязательств по оплате*

отпусков. (Письмо Минфина России от 05.06.2017 N 02-06-10/34914)

Содержание вопроса:

1. Что такое оценочные значения

2. По каким оценочным обязательствам и в каком порядке признаются резервы предстоящих расходов (оценочных резервов)

3. Какие виды резервов предстоящих расходов (оценочных резервов) создают в бухгалтерском (бюджетном) учете

4. Какой порядок создания и использования резервов предстоящих расходов (оценочных резервов) в бухгалтерском (бюджетном) учете

5. Какой порядок проведения инвентаризации резервов предстоящих расходов (оценочных обязательств)

6. Как составить акт инвентаризации резервов предстоящих расходов

Резервы предстоящих расходов в бухгалтерском (бюджетном) учете создают для равномерного включения расходов в финансовый результат учреждения по обязательствам, не определенным по величине или времени исполнения, а также для своевременного принятия к учету нефинансовых активов, результатов произведенных работ.

Резервы предстоящих расходов формируйте на основе оценочных значений. Порядок и методы определения оценочного значения зависят от вида создаваемого резерва.

Порядок формирования резервов установите в своей учетной политике.

Что такое оценочные значения

Оценочное значение - значение какого-либо показателя, которое рассчитано или приблизительно определено при отсутствии точного способа его определения. Значение этого показателя необходимо для ведения бухгалтерского (бюджетного) учета или отражения в бухгалтерской (финансовой) отчетности (п. 6 Федерального стандарта N 274н).

Резервы предстоящих расходов формируйте на основе оценочных значений. К оценочным значениям относятся, в частности, и величины оценочных резервов (пп. "б" п. 6 Федерального стандарта N 274н, пп. "б" п. 10 Методических рекомендаций по применению федерального стандарта).

Порядок и методы определения оценочного значения зависят от вида создаваемого резерва (Письма Минфина России от 20.05.2015 N 02-07-07/28998, от 14.01.2016 N 02-07-10/604).

По каким оценочным обязательствам и в каком порядке признаются резервы предстоящих расходов (оценочных резервов)

Оценочные обязательства - это обязательства, не определенные по величине и (или) времени

исполнения.

Для равномерного распределения затрат по оценочным обязательствам в течение года создавайте и используйте резервы предстоящих расходов.

Учитывайте оценочные обязательства в бухгалтерском (бюджетном) учете в виде резерва на счете 0 401 60 000 "Резервы предстоящих расходов" (п. 302(1) Инструкции N 157н).

Какие виды резервов предстоящих расходов (оценочных резервов) создают в бухгалтерском (бюджетном) учете

В бухгалтерском (бюджетном) учете создают следующие резервы (п. 6 Федерального стандарта N 124н, п. 9 Федерального стандарта N 184н, п. 302(1) Инструкции N 157н, п. 124.1 Инструкции N 162н, п. 160.1 Инструкции N 174н, п. 189 Инструкции N 183н, Письмо Минфина России от 20.05.2015 N 02-07-07/28998):

1. **Резерв для оплаты отпусков и компенсаций за неиспользованный отпуск (в том числе при увольнении), включая платежи на обязательное социальное страхование,** - этот резерв формируют, чтобы равномерно в течение года списывать расходы на оплату отпускных работникам.

Резерв формируйте независимо от источника финансового обеспечения указанных выплат (Письма Минфина России от 16.08.2019 N 02-06-10/62943, от 14.01.2016 N 02-07-10/604).

2. **Резерв на выплату ежегодного вознаграждения за выслугу лет и выходных пособий, а также на иные (пенсионные и аналогичные) выплаты персоналу, кроме перечисляемых из бюджета СФР**, - резерв создается, чтобы равномерно в течение года списывать расходы на эти выплаты.

3. **Резерв для оплаты фактически осуществленных затрат, по которым не поступили документы,** - резерв формируется в случае, когда расходы фактически осуществлены, но документы от контрагента учреждением не получены. Например, резерв создается:

- по расходам на услуги связи, на коммунальные услуги (электроэнергию, тепловую энергию, водоснабжение и т.п.), по которым не поступили счета;
- расходам в виде периодических платежей, если имеются основания для их осуществления, установленные нормативными актами или договором (контрактом).

4. **Резерв на ремонт основных средств** - этот резерв создается, если планируется текущий или капитальный ремонт основных средств.

5. **Резерв для оплаты гарантийного ремонта, техобслуживания** - резерв формируется в случае реализации товаров (работ) с условием их гарантийного ремонта, гарантийного обслуживания в случаях, предусмотренных договором поставки.

6. **Резерв по убыточным договорным обязательствам** - резерв создается в целях исполнения обязательств по договорам, цену которых учреждение установило само. При этом оно учитывает

условия безубыточности и самостоятельного покрытия расходов (условий, при которых затраты на исполнение договоров компенсируются исключительно за счет доходов от их исполнения), которые в процессе исполнения по независящим от учреждения причинам превысили экономические выгоды, планируемые к получению от их исполнения.

7. **Резерв на демонтаж и вывод основных средств из эксплуатации** - формируется, если в договоре купли-продажи (соглашении) есть обязательное условие о том, что при выводе основного средства из эксплуатации учреждение обязано будет осуществить его демонтаж и восстановить участок, на котором был расположен этот объект, либо о том, что такие затраты являются условием его использования.

8. **Резерв для оплаты возникающих претензий и исков** - этот резерв создается в размере сумм предъявленных учреждению штрафных санкций (пеней), иных компенсаций по причиненным ущербам (убыткам):

- по оспоримым претензионным требованиям, по которым предполагается досудебное урегулирование;
- по оспоримым исковым требованиям, по которым не предполагается досудебное урегулирование.

9. **Резерв по реструктуризации** - этот резерв формируется при возникновении в силу законодательства РФ решения о реструктуризации деятельности учреждения, в том числе создании, изменении структуры обособленных подразделений и (или) изменении видов деятельности учреждения, а также при принятии решения о реорганизации либо ликвидации учреждения.

10. **Резерв по обязательствам, возникающим при поставке товаров, работ (услуг),** - этот резерв формируется для принятия и исполнения денежных обязательств по результатам приемки поставленных товаров (выполненных работ, оказанных услуг), если документ о приемке оформляется не в момент поставки товара (сдачи результатов выполнения работ, оказания услуг) (Письмо Минфина России от 11.11.2022 N 02-06-07/110108).

В бухгалтерском (бюджетном) учете могут создаваться и иные резервы. Например, в связи планируемыми организационно-штатными мероприятиями можно сформировать резерв на выплату выходных пособий, если точные суммы и время их выплаты неизвестны (Письмо Минфина России от 23.10.2019 N 02-07-10/81300).

Важно! Учреждение обязано создавать резерв предстоящих расходов на оплату отпусков, в том числе на выплаты по оплате труда. Обязанность создавать иные резервы возникает в случае, когда есть условия их формирования (Письмо Минфина России от 05.06.2017 N 02-06-10/34914, п. 9 Федерального стандарта N 124н).

Какой порядок создания и использования резервов предстоящих расходов (оценочных резервов)

в бухгалтерском (бюджетном) учете

В бухгалтерском (бюджетном) учете резервы предстоящих расходов (оценочные резервы) создают (п. 302(1) Инструкции N 157н):

- для равномерного включения расходов на финансовый результат учреждения;
- своевременного принятия к учету нефинансовых активов, результатов произведенных работ;
- раскрытия информации об обязанности учреждения осуществить расход по требованию, по которому не наступил срок погашения (предъявления). Такая обязанность должна отвечать следующим условиям: на момент признания в бухучете она имеет оценку, подтвержденную расчетными документами, не определено время (финансовый период) исполнения (предъявления) требования;
- отражения обязательных предстоящих оплат.

Суммы формируемых резервов принимаются к бухучету с учетом положений Федерального стандарта N 124н и иных федеральных стандартов бухучета.

Резервы на выплаты персоналу

При создании резервов на оплату отпусков и (или) компенсаций за неиспользованные отпуска (в том числе при увольнении), а также резерва на выплату ежегодного вознаграждения за выслугу лет и на иные (пенсионные и аналогичные) выплаты персоналу, включая платежи на обязательное социальное страхование, применяйте Федеральный стандарт N 184н. По этому Стандарту данные выплаты отнесены к категории отложенных выплат персоналу (п. 9 Федерального стандарта N 184н). Они признаются в учете в составе резерва предстоящих расходов в периоде, в котором физлицо исполняло трудовые обязанности (п. 10 Федерального стандарта N 184н).

Отложенные выплаты персоналу в составе резерва признаются так (п. 10 Федерального стандарта N 184н):

- в части предстоящих расходов на оплату отпусков - в сумме предстоящей оплаты отпуска за фактически отработанное время или компенсации за неиспользованный отпуск (компенсации при увольнении), включая отчисления. Порядок расчета установите в учетной политике (п. 10 Федерального стандарта N 184н, п. 302(1) Инструкции N 157н);
- в части предстоящих расходов на пенсионные и иные аналогичные выплаты - в сумме бюджетных ассигнований (ЛБО) или показателей плана ФХД, предусмотренных на очередной финансовый год и плановый период (п. 10 Федерального стандарта N 184н).

Размер резерва на оплату отпусков, включая платежи на обязательное социальное страхование, а также на иные отложенные выплаты персоналу необходимо пересматривать и при необходимости корректировать не реже одного раза в год (на годовую отчетную дату) (п. 12 Федерального стандарта N 184н).

Отложенные выплаты прекращают признаваться в бухгалтерском учете по мере признания

текущих выплат персоналу за счет ранее признанного резерва расходов на выплаты персоналу (п. 14 Федерального стандарта N 184н, п. 302(1) Инструкции 157н). Если резерв превышает размер текущей выплаты, сумму резерва необходимо уменьшить, а сумму превышения списать в расходы текущего периода (п. 14 Федерального стандарта 184н).

Резервы по осуществлению гарантийного ремонта, по претензиям и искам, реструктуризации, убыточным договорным обязательствам, демонтажу и выводу основных средств из эксплуатации

При создании резервов по осуществлению гарантийного ремонта, по претензиям и искам, по реструктуризации, по убыточным договорным обязательствам, по демонтажу и выводу основных средств из эксплуатации применяйте Федеральный стандарт N 124н. При его применении руководствуйтесь Методическими рекомендациями, которые разработал Минфин России (Письмо Минфина России от 05.08.2019 N 02-07-07/58716).

В учете соответствующие резервы (по осуществлению гарантийного ремонта, по претензиям и искам, по реструктуризации, по убыточным договорным обязательствам, по демонтажу и выводу основных средств из эксплуатации) признавайте в зависимости от их вида (п. п. 10 - 15 Федерального стандарта N 124н).

Порядок формирования резервов (виды резервов, методы оценки обязательств, порядок расчета и т.д.) устанавливайте в своей учетной политике (п. 302(1) Инструкции N 157н, п. п. 7, 21 Федерального стандарта N 124н, разд. 2, 3, подраздел 4.1 Методических рекомендаций).

Сумма резерва должна быть подтверждена расчетными документами (п. 16 Федерального стандарта N 124н).

Если срок исполнения обязательства, по которому создается резерв, превышает 12 месяцев после годовой отчетной даты, сумма резерва определяется с дисконтом. Ставка дисконтирования соответствует ключевой ставке Банка России на отчетную дату, на которую составляют годовую отчетность (п. 17 Федерального стандарта N 124н, разд. 4 Методических рекомендаций).

При недостаточности резерва соответствующие суммы отражайте в составе расходов текущего периода (п. 30 Федерального стандарта N 124н, разд. 6 Методических рекомендаций).

Неиспользованную сумму резерва в случае его избыточного признания или прекращения выполнения условий признания списывайте с отнесением на уменьшение расходов (финансового результата) текущего периода (п. 29 Федерального стандарта N 124н, разд. 6 Методических рекомендаций).

Сумму резервов (по осуществлению гарантийного ремонта, по претензиям и искам, по реструктуризации, по убыточным договорным обязательствам, по демонтажу и выводу основных средств из эксплуатации) ежегодно пересматривайте и при необходимости корректируйте до текущей обоснованной оценки. Пересмотр проводите на годовую отчетную дату, а в случае реорганизации - на дату составления последней бухгалтерской (финансовой) отчетности (п. 26

Федерального стандарта N 124н, разд. 5 Методических рекомендаций).

Отнесите изменение стоимости резервов (п. 26 Федерального стандарта N 124н, разд. 5 Методических рекомендаций):

- по осуществлению гарантийного ремонта, по претензиям и искам, по реструктуризации, по убыточным договорным обязательствам - на финансовый результат текущего финансового года;
- демонтажу и выводу основных средств из эксплуатации, если пересмотр не связан с приближением срока исполнения обязательства, - на увеличение или уменьшение стоимости будущих расходов на демонтаж и вывод основных средств из эксплуатации.

Сумму дисконтированного резерва пересчитайте на годовую отчетную дату в связи с изменением ставки дисконтирования. Изменение стоимостной оценки дисконтированных резервов признайте в качестве процентного расхода текущего периода (п. 27 Федерального стандарта N 124н, разд. 5 Методических рекомендаций (в части, не противоречащей Федеральному стандарту N 124н)).

Стоимостную оценку дисконтированных резервов определяйте с учетом ее увеличения в связи с приближением срока исполнения обязательств. Увеличение признавайте как процентный расход текущего периода (п. 27 Федерального стандарта N 124н).

Как отражается в бухгалтерском (бюджетном) учете создание и использование резервов предстоящих расходов (оценочных резервов, оценочных обязательств)

Для учета резервов используйте **счет 0 401 60 000** "Резервы предстоящих расходов" (п. 302(1) Инструкции N 157н).

Резервы предстоящих расходов отражайте по аналитическим счетам данного счета, соответствующим КОСГУ.

Какой порядок применения счета 0 401 60 211 "Резерв под предстоящие расходы на оплату труда"

На счете 0 401 60 211 отражайте создание и использование резерва для оплаты отпусков и компенсаций за неиспользованный отпуск (в том числе при увольнении), на выплату ежегодных вознаграждений (премий) по итогам работы за год и за выслугу лет и т.п.

Имейте в виду, что начисления на выплаты по оплате труда в виде страховых взносов отражаются на счете 0 401 60 213.

Хозяйственные операции по данному счету отражайте в установленном для отражения резервов предстоящих расходов порядке.

Какой порядок применения счета 0 401 60 296 "Резерв по иным выплатам текущего характера

физическим лицам"

На счете 0 401 60 296 отражайте создание и использование резервов по претензиям, искам о возмещении вреда, причиненного физлицам.

Хозяйственные операции по данному счету отражайте в общем для отражения резервов предстоящих расходов порядке.

Какой порядок применения счета 0 401 60 297 "Резерв по иным выплатам текущего характера организациям"

На счете 0 401 60 297 отражайте создание и использование резервов по претензиям, искам о возмещении вреда, причиненного юрлицам, ИП, физлицам - производителям товаров, работ, услуг.

Хозяйственные операции по данному счету отражайте в установленном для отражения резервов предстоящих расходов порядке.

Для обособленного учета конкретных резервов в код синтетического счета 0 401 60 000 вводите дополнительный аналитический код. Он устанавливается в учетной политике с учетом требований органа, которому подаете отчетность (п. 1 Инструкции N 157н, п. 2 Инструкции N 162н, п. 4 Инструкции N 174н, п. 4 Инструкции N 183н, Письмо Минфина России от 20.05.2015 N 02-07-07/28998).

Для отражения каких операций может применяться счет 0 401 61 000

Детализацию счета 0 401 60 000 "Резервы предстоящих расходов" по коду вида синтетического счета установите самостоятельно и закрепите в учетной политике учреждения (пп. "б" п. 9 Федерального стандарта N 274н, п. 19 Федерального стандарта N 256н, Письмо Минфина России от 20.05.2015 N 02-07-07/28998). Пример детализации плана счетов приведен в Приложении 1 к Письму Минфина России от 20.05.2015 N 02-07-07/28998.

На счете 0 401 61 000 в разрезе КОСГУ учитывайте, например, следующие операции:

- 0 401 61 210 "Резерв на оплату отпусков за фактически отработанное время";
- 0 401 61 211 "Резерв на оплату отпусков за фактически отработанное время в части выплат персоналу";
- 0 401 61 213 "Резерв на оплату отпусков за фактически отработанное время в части оплаты страховых взносов".

Для отражения каких операций может применяться счет 0 401 62 000

Детализацию счета 0 401 60 000 "Резервы предстоящих расходов" по коду вида синтетического счета установите самостоятельно и закрепите в учетной политике учреждения (пп. "б" п. 9 Федерального стандарта N 274н, п. 19 Федерального стандарта N 256н, Письмо Минфина России от 20.05.2015 N 02-07-07/28998). Пример детализации плана счетов приведен в Приложении 1 к Письму Минфина России от 20.05.2015 N 02-07-07/28998.

На счете 0 401 62 000 в разрезе КОСГУ учитывайте, например, следующие операции:

- 0 401 62 200 "Резерв на оплату обязательств, по которым не поступили расчетные документы";
- 0 401 62 221 "Резерв по оплате обязательств, по которым не поступили расчетные документы, по услугам связи";
- 0 401 62 223 "Резерв по оплате обязательств, по которым не поступили расчетные документы, по коммунальным услугам";
- 0 401 62 225 "Резерв по оплате обязательств, по которым не поступили расчетные документы, по работам, услугам по содержанию имущества".

Для отражения каких операций может применяться счет 0 401 63 000

Детализацию счета 0 401 60 000 "Резервы предстоящих расходов" по коду вида синтетического счета установите самостоятельно и закрепите в учетной политике учреждения (пп. "б" п. 9 Федерального стандарта N 274н, п. 19 Федерального стандарта N 256н, Письмо Минфина России от 20.05.2015 N 02-07-07/28998). Пример детализации плана счетов приведен в Приложении 1 к Письму Минфина России от 20.05.2015 N 02-07-07/28998.

На счете 0 401 63 000 в разрезе КОСГУ учитывайте, например, следующие операции:

- 0 401 63 290 "Резерв по претензионным требованиям и искам";
- 0 401 63 293 "Резерв по штрафам за нарушение законодательства о закупках и нарушение условий контрактов (договоров)";
- 0 401 63 296 "Резерв по иным выплатам текущего характера физическим лицам";
- 0 401 63 297 "Резерв по иным выплатам текущего характера организациям".

Какой КПС применяется со счетом 0 401 60 000 "Резервы предстоящих расходов"

Формируйте классификационный признак в 1 - 17 разрядах номера счета в зависимости от типа вашего учреждения: казенное, бюджетное или автономное учреждение.

Для счета 0 401 60 000 применяют КПС:

1) казенные учреждения - КРБ (Приложение N 2 к Инструкции N 162н).

При этом в 5 - 14 разрядах номера счета аналитического учета счета 0 401 60 000 и по корреспондирующим с ними счетам 0 401 20 000 указываются нули. Исключение - если иное не предусмотрено целевым назначением соответствующих обязательств (п. 2 Инструкции N 162н, Письмо Минфина России от 07.06.2017 N 02-06-10/35385);

2) бюджетные и автономные учреждения:

- в 1 - 4 разрядах указывается аналитический код вида функции, услуги (работы) учреждения, соответствующий коду раздела и подраздела классификации расходов бюджетов (п. 2.1 Инструкции N 174н, п. 3 Инструкции N 183н);
- в 5 - 14 разрядах - нули. Исключение - отражение объектов, возникающих при осуществлении деятельности с целевыми средствами, которые предоставлены в рамках реализации нацпроектов (программ), комплексного плана модернизации и расширения магистральной инфраструктуры (региональных проектов в составе нацпроектов), а также если иное не предусмотрено требованиями целевого назначения активов, обязательств, иных объектов бухгалтерского учета (п. 2.1 Инструкции N 174н, п. 3 Инструкции N 183н);
- в 15 - 17 разрядах - аналитический код вида расходов к нему (п. 2.1 Инструкции N 174н, п. 3 Инструкции N 183н).

Номера счетов, которые используете для ведения учета, а также правила их формирования утвердите в рабочем плане счетов в составе учетной политики (п. 21 Инструкции N 157н, п. 19 СГС "Концептуальные основы", пп. "б" п. 9 СГС "Учетная политика", Порядок N 209н).

Какой порядок закрытия счета 0 401 60 000 "Резервы предстоящих расходов"

Фактически закрытие счета 0 401 60 000 подразумевает списание резервов на цели, для которых они были созданы.

Учреждение может списать резервы (Письмо Минфина России от 20.05.2015 N 02-07-07/28998):

- при признании затрат и (или) кредиторской задолженности по выполнению обязательства, по которому резерв был создан (например, в бухгалтерском (бюджетном) учете может производиться запись Дт 0 401 60 XXX и Кт 0 302(3) XX XXX);
- если избыточны суммы признанного резерва или прекращено выполнение условий признания резерва, в этом случае неиспользованную сумму резерва спишите с отнесением на уменьшение расходов (финансового результата) текущего периода с применением бухгалтерской записи Дт 0 401 60 XXX и Кт 0 401 20 XXX;

- в случае недостаточности суммы признанного резерва разница между суммой признанного резерва и затратами на исполнение обязательства признается расходами (затратами) текущего периода.

Хозяйственные операции по списанию резерва отражайте в общем для принятия обязательств и списания резервов порядке.

Резерв должен использоваться только на покрытие тех затрат, в отношении которых этот резерв был изначально создан. Признание в учете расходов осуществляйте за счет суммы созданного резерва (п. 302(1) Инструкции N 157н).

Операции по созданию и использованию резервов предстоящих расходов (оценочных резервов) оформите следующими бухгалтерскими записями:

в бюджетном учете казенного учреждения

Содержание операции	Дебет	Кредит	Обоснование
Формирование резерва			
Формирование резерва предстоящих расходов: • на оплату отпусков (компенсацию за неиспользованный отпуск), включая платежи на обязательное социальное страхование; • на выплату ежегодного вознаграждения за выслугу лет работникам учреждения; • с ненаступившим сроком исполнения при наличии расчетно-документальной	КРБ 1 106 XX XXX [1, 2], КРБ 1 109 X0 XXX [2, 3], КРБ 1 401 20 2XX [2, 4]	КРБ 1 401 60 XXX [2, 4, 5]	Пункт 124.1 Инструкции N 162н

обоснованной оценки либо с неопределенным временем (финансовым периодом) исполнения требования			
Формирование резерва в счет предстоящей оплаты гарантийного ремонта, текущего обслуживания по требованию заказчиков (покупателей) в случаях, предусмотренных договором поставки	КРБ 1 109 X0 XXX [2, 3], КРБ 1 401 20 2XX [2, 4]	КРБ 1 401 60 XXX [2, 4, 5]	Пункт 124.1 Инструкции N 162н
Формирование резерва по обязательствам, возникающим в рамках рассмотрения претензий, исков, в том числе при досудебном (внесудебном) рассмотрении (по претензионным разбирательствам)	КРБ 1 401 20 29X [2, 4, 6]	КРБ 1 401 60 29X [2, 4, 5, 6]	Пункт 124.1 Инструкции N 162н, разд. 2 Методических рекомендаций
Формирование резервов по иным обязательствам, по которым на отчетную дату не определен срок исполнения или величина которых определена условно (расчетно)	КРБ 1 401 20 2XX [2, 4]	КРБ 1 401 60 XXX [2, 4, 5]	Пункт 124.1 Инструкции N 162н
Формирование резерва по	КРБ 1 401 20 2XX [2,	КРБ 1 401 60 XXX [2,	Пункт 124.1

обязательствам в рамках плана (программы) реструктуризации деятельности учреждения	[4]	[4, 5]	Инструкции N 162н
Увеличение резерва на сумму его дисконтирования в случае, если предполагаемый срок исполнения обязательства, по которому формируется резерв, превышает 12 месяцев после годовой отчетной даты	КРБ 1 401 20 234 [4]	КРБ 1 401 60 XXX [2, 4, 5]	Пункт 124.1 Инструкции N 162н
Формирование резерва на демонтаж и вывод ОС из эксплуатации (в том числе восстановление земельного участка, на котором расположен объект ОС)	КРБ 1 106 XX 310 [1]	КРБ 1 401 60 310 [5]	Пункты 34, 124.1 Инструкции N 162н, разд. 4.5 Методических рекомендаций
Формирование резерва на восстановление земельного участка по обязательствам, возникающим из условий его эксплуатации	КРБ 1 401 20 2XX [2, 4]	КРБ 1 401 60 330 [4, 5]	Пункт 124.1 Инструкции N 162н
Последующая оценка резервов			
Изменение суммы резервов (по гарантийному ремонту,	КРБ 1 401 20 XXX [2, 4, 6]	КРБ 1 401 60 XXX [2, 4, 5, 6]	Раздел 5 Методических рекомендаций

по претензиям и искам, по реструктуризации) на годовую отчетную дату			
Изменение суммы резерва на демонтаж и вывод ОС из эксплуатации (в том числе на восстановление участка, на котором расположен объект ОС), не связанное с приближением срока исполнения обязательства	КРБ 1 106 XX 310 [1]	КРБ 1 401 60 310 [5]	Раздел 5 Методических рекомендаций
Изменение суммы дисконтированного резерва (по гарантийному ремонту, претензиям и искам, реструктуризации, на демонтаж и вывод ОС из эксплуатации) на годовую отчетную дату:			
• в случае увеличения	КРБ 1 401 20 234 [4]	КРБ 1 401 60 234 [4, 5]	Раздел 5 Методических рекомендаций
• в случае уменьшения	КРБ 1 401 60 234 [4, 5]	КРБ 1 401 20 234 [4]	Пункт 27 Федерального стандарта N 124н, разд. 5 Методических рекомендаций. Данная корреспонденция счетов не предусмотрена

			Инструкцией N 162н. Ее применение следует согласовать с финансовым органом или ГРБС (п. 2 Инструкции N 162н)
Принятие обязательств за счет резерва			
Принятие обязательств, на которые был ранее образован резерв, при начислении отпуска (компенсации за неиспользованный отпуск), начислении ежегодного вознаграждения за выслугу лет работникам учреждения, включая взносы на обязательное социальное страхование	КРБ 1 401 60 XXX [2, 5]	КРБ 1 302 11 737, КРБ 1 303 XX 731 [1]	Пункт 124.2 Инструкции N 162н
Принятие обязательств, на которые был ранее образован резерв, при поступлении расчетных документов по соответствующим обязательствам	КРБ 1 401 60 XXX [2, 5]	КРБ 1 302 XX 73X [1, 2]	Пункт 124.2 Инструкции N 162н, разд. 6 Методических рекомендаций
Принятие обязательств	КРБ 1 401 60 29X [2, 5]	КРБ 1 302 9X 73X [2,	Пункт 124.2

при признании претензионных требований, в том числе в досудебном (внесудебном) порядке, за счет резерва, созданного на эти цели		[7], КРБ 1 303 05 731	Инструкции N 162н, разд. 2 Методических рекомендаций
Списание резервов			
Списание неиспользованной суммы резерва в случае его избыточного признания или прекращения выполнения условий признания резерва (исключение - резерв на демонтаж и вывод ОС из эксплуатации)	КРБ 1 401 60 XXX [2, 4, 5]	КРБ 1 109 X0 XXX [2, 3], КРБ 1 401 20 XXX [2, 4]	Пункт 124.2 Инструкции N 162н, разд. 6 Методических рекомендаций
Списание резерва на демонтаж и вывод ОС из эксплуатации (в том числе на восстановление участка, на котором он расположен) в связи окончанием срока использования объекта	КРБ 1 401 60 310 [5]	КРБ 1 302 XX XXX [1, 2], КРБ 1 303 XX XXX [1, 2]	Пункт 124.2 Инструкции N 162н
Списание (уменьшение) резерва на демонтаж и вывод ОС из эксплуатации, а также на восстановление земельного участка в	КРБ 1 401 60 310 [5]	КРБ 1 101 1X 410 [7]	Пункты 10, 124.2 Инструкции N 162н

случае изменения условий использования объекта ОС, в результате которого не возникает обязанность осуществлять данные расходы Одновременно уменьшаются:			
• сумма амортизации, ранее начисленной на балансовую стоимость будущих расходов на демонтаж	КРБ 1 104 XX 411 [1]	КРБ 1 401 20 271	
• суммы начисленного дисконтирования	КРБ 1 401 60 310 [4, 5]	КРБ 1 401 20 234 [4]	

[1] Применяются соответствующие коды группы и вида синтетического счета.

[2] Применяется соответствующий код КОСГУ.

[3] Применяется соответствующий код группы синтетического счета.

[4] В 5 - 14 разрядах номеров счетов аналитического учета счета 0 401 60 000 и корреспондирующих с ними счетов аналитического учета счета 0 401 20 000 указываются нули, если иное не предусмотрено целевым назначением соответствующих обязательств (п. 2 Инструкции N 162н).

Исключение составляют номера счетов аналитического учета счета 0 401 60 000 в части резерва предстоящих расходов на оплату отпусков, включая платежи на выплаты по оплате труда. В 5 - 14 разрядах номеров этих счетов отражаются коды соответствующих целевых статей расходов (Письмо Минфина России от 07.06.2017 N 02-06-10/35385).

[5] При формировании учетной политики с учетом требований субъекта консолидированной отчетности учреждение может детализировать счет 1 401 60 000 по коду вида синтетического счета (п. 1 Инструкции 157н, п. 2 Инструкции 162н). Пример детализации приведен в Приложении 1 к Письму Минфина России от 20.05.2015 N 02-

07-07/28998.

[6] В 15 - 17 разрядах номера счета 0 401 60 000 и в корреспондирующих с ним счетах 0 401 20 000 отражается один из элементов кода вида расходов подгруппы 830, а в 24 - 26 разрядах - соответствующие подстатьи статьи 290 КОСГУ. Эти коды нужно приводить, если учреждение исполняет обязательства по исполнительному документу по искам о взыскании средств за счет казны РФ, субъекта РФ, муниципального образования, а также по судебным актам о взыскании средств в порядке субсидиарной ответственности ГРБС. Требуется указывать коды до того момента, когда будет выяснен источник образования задолженности и будут уточнены КБК РФ, по которым должны производиться выплаты по исполнению этого документа применительно к КБК РФ текущего финансового года (п. 2 Инструкции N 162н).

[7] Применяется соответствующий код вида синтетического счета.

в бухгалтерском учете бюджетного (автономного) учреждения

Содержание операции	Дебет	Кредит	Обоснование
Формирование резервов			
Формирование резерва предстоящих расходов: • на оплату отпусков (компенсацию за неиспользованный отпуск, в том числе при увольнении), включая платежи на обязательное социальное страхование; • на выплату работникам учреждения ежегодного вознаграждения за выслугу лет; • с ненаступившим	0 106 XX XXX [1, 2], 0 109 X0 XXX [2, 3], 0 401 20 XXX [2]	0 401 60 XXX [2, 4]	Пункт 160.1 Инструкции N 174н, п. 189 Инструкции N 183н

сроком исполнения и при наличии (на момент признания в бухучете) расчетно-документальной обоснованной оценки или с неопределенным временем (финансовым периодом) исполнения (предъявления) требования			
Формирование резерва в счет предстоящей оплаты гарантийного ремонта, текущего обслуживания по требованию заказчиков (покупателей) в случаях, предусмотренных договором	0 109 X0 XXX [2, 3], 0 401 20 2XX [2]	0 401 60 XXX [2, 4]	Пункт 160.1 Инструкции N 174н, п. 189 Инструкции N 183н
Формирование резерва по обязательствам, возникающим из претензионных требований, исков по результатам фактов хозяйственной жизни, в том числе при досудебном (внесудебном) рассмотрении (по претензионным разбирательствам)	0 401 20 29X [2]	0 401 60 29X [2, 4]	Пункт 160.1 Инструкции N 174н, п. 189 Инструкции N 183н, разд. 2 Методических рекомендаций
Формирование резерва по	0 401 20 2XX [2]	0 401 60 XXX [2, 4]	Пункт 160.1

реструктуризации деятельности (при наличии плана (программы) реструктуризации)			Инструкции N 174н, п. 189 Инструкции N 183н
Формирование резерва на демонтаж и вывод ОС из эксплуатации, если в договоре (соглашении), устанавливающем условия использования объекта ОС, предусмотрены расходы на восстановление земельного участка, в том числе земельного участка, на котором расположен объект ОС	0 106 X1 310 [3], 0 106 13 330	0 401 60 310 [4], 0 401 60 330 [4]	Пункты 53, 160.1 Инструкции N 174н, п. п. 53, 189 Инструкции N 183н, разд. 4.5 Методических рекомендаций
Формирование резерва на демонтаж и вывод ОС из эксплуатации на дату признания в бухучете прав пользования земельным участком, полученным в аренду (безвозмездное пользование), если условиями эксплуатации участка предусмотрено его восстановление	0 401 20 2XX [2]	0 401 60 XXX [2, 4]	Пункт 160.1 Инструкции N 174н, п. 189 Инструкции N 183н
Последующая оценка резервов			
Изменение (увеличение)	0 401 20 XXX [2]	0 401 60 XXX [2, 4]	Пункт 160.1

суммы резервов (по гарантийному ремонту, по претензионным требованиям и искам, по реструктуризации) на годовую отчетную дату			Инструкции N 174н, п. 189 Инструкции N 183н, разд. 5 Методических рекомендаций
Изменение суммы резерва на демонтаж и вывод ОС из эксплуатации, не связанное с приближением срока исполнения обязательства: • в случае увеличения • в случае уменьшения	 0 106 X1 310 [3] 0 401 60 310 [4]	 0 401 60 310 [4] 0 106 X1 310 [3]	Пункт 160.1 Инструкции N 174н, п. п. 53, 189 Инструкции N 183н, разд. 5 Методических рекомендаций
Изменение суммы дисконтированного резерва (по гарантийному ремонту, претензиям и искам, реструктуризации, на демонтаж и вывод ОС из эксплуатации) на годовую отчетную дату: • в случае увеличения • в случае уменьшения	 0 401 20 234 0 401 60 234 [4]	 0 401 60 234 [4] 0 401 20 234	 Раздел 5 Методических рекомендаций Пункт 27 Федерального стандарта N 124н, разд. 5

			Методических рекомендаций. Данная корреспонденция счетов не предусмотрена Инструкциями N N 174н, 183н. Ее применение следует согласовать с финорганом и (или) органом, осуществляющим в отношении учреждения функции и полномочия учредителя (п. 4 Инструкции N 174н, п. 5 Инструкции N 183н)
Отражение резерва при передаче объектов ОС, по которым ранее был создан резерв на их демонтаж и вывод из эксплуатации			
В рамках расчетов между головным учреждением, обособленными подразделениями (филиалами)	0 401 60 XXX [2, 4]	0 304 04 3XX [2]	Пункт 160.1 Инструкции N 174н, п. 189 Инструкции N 183н
При безвозмездной передаче органу власти, государственному	0 401 60 XXX [2, 4]	0 401 10 195	Пункт 160.1 Инструкции N 174н, п. 189

(муниципальному) учреждению			Инструкции N 183н
Принятие обязательств за счет резервов			
Принятие обязательств, по которым ранее был образован резерв, при начислении отпускных (компенсации за неиспользованный отпуск, в том числе при увольнении), начислении работникам учреждения ежегодного вознаграждения за выслугу лет, включая взносы на обязательное социальное страхование	0 401 60 XXX [2, 4]	0 302 11 737, 0 303 XX 731 [1]	Пункт 160.1 Инструкции N 174н, п. 189 Инструкции N 183н
Принятие обязательств, по которым ранее был образован резерв на утилизацию ОС, и восстановление последствий эксплуатации	0 401 60 XXX [2, 4]	0 302 XX 73X [1, 2]	Пункт 160.1 Инструкции N 174н, п. 189 Инструкции N 183н, разд. 6 Методических рекомендаций
Принятие обязательств при признании претензионных требований, в том числе в досудебном (внесудебном) порядке, за счет резерва, созданного на эти цели	0 401 60 29X [2, 4]	0 302 9X 73X [2, 5], 0 303 05 731	Пункт 160.1 Инструкции N 174н, п. 189 Инструкции N 183н, разд. 2 Методических рекомендаций

Списание резервов			
Списание неиспользованной суммы резерва в случае его избыточного признания или прекращения выполнения условий признания резерва (исключение - резерв на демонтаж и вывод ОС из эксплуатации)	0 401 60 XXX [2, 4]	0 109 X0 XXX [2, 3], 0 401 20 XXX [2]	Пункт 160.1 Инструкции N 174н, п. 189 Инструкции N 183н, разд. 6 Методических рекомендаций
Списание (уменьшение) резерва на демонтаж и вывод ОС из эксплуатации (в том числе на восстановление земельного участка) в случае изменения условий использования объекта ОС, в результате которого не возникает обязанность осуществлять соответствующие расходы Одновременно отражаются: • уменьшение суммы амортизации, ранее начисленной на балансовую стоимость будущих расходов на	0 401 60 XXX [2, 4] 0 104 XX 411 [1]	0 101 XX 410 [1] 0 401 20 271	Пункты 12, 160.1 Инструкции N 174н, п. п. 12, 189 Инструкции N 183н

демонтаж • уменьшение сумм начисленного дисконтирования	0 401 60 310 [4]	0 401 20 234	
• разница между балансовыми стоимостями резерва и будущих расходов	0 401 60 XXX [2, 4]	0 401 20 2XX [2]	

[1] Применяются соответствующие коды группы и вида синтетического счета.

[2] Применяется соответствующий код КОСГУ.

[3] Применяется соответствующий код группы синтетического счета.

[4] При формировании учетной политики с учетом требований субъекта консолидированной отчетности учреждение может детализировать счет 0 401 60 000 по коду вида синтетического счета (п. 1 Инструкции N 157н, п. 4 Инструкции N 174н, п. 4 Инструкции N 183н). Пример детализации приведен в Приложении 1 к Письму Минфина России от 20.05.2015 N 02-07-07/28998.

[5] Применяется соответствующий код вида синтетического счета.

Какой порядок проведения инвентаризации резервов предстоящих расходов (оценочных обязательств)

Порядок проведения инвентаризации резервов предстоящих расходов, учитываемых на счете 0 401 60 000, установите в учетной политике учреждения (пп. "в" п. 9 Федерального стандарта N 274н).

В документы учетной политики рекомендуем включить правила проведения инвентаризации, установленные Методическими указаниями по инвентаризации, в части, не противоречащей законодательству РФ (Письмо Минфина России от 01.08.2019 N 02-07-10/58207).

При проведении оценки сформированных резервов руководствуйтесь положениями Федерального стандарта N 124н и Методическими рекомендациями по его применению (Письмо от 05.08.2019 N 02-07-07/58716).

Ежегодно перед составлением годовой бухгалтерской (бюджетной) отчетности проводите инвентаризацию, в том числе инвентаризацию резервов предстоящих расходов, включающую их стоимостную оценку (п. 9 Инструкции N 33н, п. 7 Инструкции N 191н, п. 26 Федерального

стандарта N 124н, разд. 5 Методических рекомендаций по применению Федерального стандарта N 124н).

В налоговом учете вы обязаны провести инвентаризацию резервов предстоящих расходов на оплату отпусков на 31 декабря (п. 3 ст. 324.1 НК РФ).

В учетной политике вы можете определить:

- дополнительные даты оценки остатков по резервам в учете в зависимости от производственной необходимости;
- форму акта инвентаризации резервов, а также порядок его применения;
- единицы бухгалтерского учета по каждому виду резервов;
- порядок расчета резерва по гарантийному ремонту;
- особенности признания суммы резерва по претензиям, искам (например, с учетом экспертного мнения собственной юридической службы).

Инвентаризационная комиссия проводит инвентаризацию резервов предстоящих платежей, чтобы проверить правильность и обоснованность их создания (п. 3.49 Методических указаний по инвентаризации).

Порядок проведения инвентаризации резервов следующий:

1. Определите:

- правильность расчетов величины каждого резерва - сравните методики расчета, закрепленные в вашей учетной политике, с расчетами в учетных регистрах;
- суммы, перечисленные в каждый резерв по отдельности, - возьмите данные по кредиту счета 0 401 60 000 в разрезе аналитических кодов вида синтетического счета;
- величину сумм, израсходованных на цели, для которых создавались резервы, в разрезе каждого из них - возьмите данные по дебету счета 0 401 60 000;
- остаток по счету 0 401 60 000 в разрезе аналитических кодов вида синтетического счета.

2. Примите решение о необходимости формирования каждого из резервов в следующем отчетном периоде.

3. **В бухгалтерском (бюджетном) учете по итогам инвентаризации оценочных обязательств** скорректируйте остатки резервов. Если по результатам сверки выявлен:

1) в бухгалтерском учете:

- **недостаток,** то есть сумма сформированного резерва оказалась меньше, - разницу между суммой признанного резерва и затратами по исполнению обязательств признайте расходами текущего периода по дебету счета 0 401 20 000 (0 106 00 000, 0 109 00 000) в корреспонденции со счетами по исполняемым обязательствам (разд. 6 Методических рекомендаций);
- **избыточную сумму признанного резерва** - кредитовый остаток на счете 0 401 60 000 в разрезе аналитических кодов вида синтетического счета, то есть сумма сформированного резерва превысила фактические затраты за счет конкретного резерва, отнесите на уменьшение расходов

(финансового результата) текущего периода по кредиту счета 0 401 20 000 (п. 14 СГС "Выплаты персоналу", разд. 6 Методических рекомендаций).

Операции по корректировке сумм резервов в бухгалтерском (бюджетном) учете отразите следующим образом:

в бюджетном учете казенного учреждения

Содержание операций	Дебет	Кредит	Обоснование
Принятие обязательств в случае недостаточности суммы признанного резерва на разницу между суммой признанного резерва и затратами по исполнению обязательств	КРБ 1 106 XX XXX [1, 2], КРБ 1 109 X0 XXX [2, 3], КРБ 1 401 20 XXX [2]	КРБ 1 302 XX 73X [1, 2], КРБ 1 303 XX 731 [1]	Пункты 102, 104 Инструкции N 162н, разд. 6 Методических рекомендаций
Списание неиспользованной суммы резерва в случае его избыточного признания или прекращения выполнения условий признания резерва (исключение - резерв на демонтаж и вывод ОС из эксплуатации)	КРБ 1 401 60 XXX [2, 4, 5]	КРБ 1 401 20 XXX [2, 5], КРБ 1 109 X0 XXX [2, 3]	Пункт 124.2 Инструкции N 162н, разд. 6 Методических рекомендаций

[1] Применяются соответствующие код группы и вида синтетического счета.

[2] Применяется соответствующий код КОСГУ.

[3] Применяется соответствующий код группы синтетического счета.

[4] Детализация счета 1 401 60 000 по коду вида синтетического счета осуществляется в рамках формирования учетной политики учреждения с учетом требований субъекта консолидированной отчетности по раскрытию информации при ведении бюджетного учета и бухгалтерской (финансовой) отчетности (п. 1 Инструкции 157н, п. 2 Инструкции 162н). Пример такой детализации приведен в Приложении 1 к Письму Минфина России от 20.05.2015 N 02-07-07/28998.

[5] В 5 - 14 разрядах номеров счетов аналитического учета счета 0 401 60 000 и корреспондирующих с ними счетов аналитического учета счета 0 401 20 000 указываются

нули, если иное не предусмотрено целевым назначением соответствующих обязательств (п. 2 Инструкции N 162н).

Исключение составляют номера счетов аналитического учета счета 0 401 60 000 в части резерва предстоящих расходов на оплату отпусков, включая платежи на выплаты по оплате труда. В 5 - 14 разрядах номеров этих счетов отражаются коды соответствующих целевых статей расходов (Письмо Минфина России от 07.06.2017 N 02-06-10/35385).

в бухгалтерском учете бюджетного (автономного) учреждения

Содержание операций	Дебет	Кредит	Обоснование
Принятие обязательств в случае недостаточности суммы признанного резерва на разницу между суммой признанного резерва и затратами по исполнению обязательств	0 106 XX XXX [1, 2], 0 109 X0 XXX [2, 3], 0 401 20 XXX [2]	0 302 XX 73X [1, 2], 0 303 XX 731 [1]	Пункты 128, 131 Инструкции N 174н, п. п. 131, 133 - 139, 142, 152, 153, 159 Инструкции N 183н, разд. 6 Методических рекомендаций
Списание неиспользованной суммы резерва в случае его избыточного признания или прекращения выполнения условий признания резерва (исключение - резерв на демонтаж и вывод ОС из эксплуатации)	0 401 60 XXX [2, 4]	0 401 20 XXX [2], 0 109 X0 XXX [2, 3]	Пункт 160.1 Инструкции N 174н, п. 189 Инструкции N 183н, разд. 6 Методических рекомендаций

[1] Применяются соответствующие код группы и вида синтетического счета.

[2] Применяется соответствующий код КОСГУ.

[3] Применяется соответствующий код группы синтетического счета.

[4] Детализация счета 1 401 60 000 по коду вида синтетического счета осуществляется в рамках формирования учетной политики учреждения с учетом требований субъекта консолидированной отчетности по раскрытию информации при ведении бухгалтерского учета и бухгалтерской (финансовой) отчетности (п. 1 Инструкции 157н, п. 2 Инструкции

162н). Пример такой детализации приведен в Приложении 1 к Письму Минфина России от 20.05.2015 N 02-07-07/28998.

Списание (уменьшение) резерва на демонтаж и вывод ОС из эксплуатации, а также на восстановление земельного участка в случае изменения условий использования объекта ОС, в результате которого не возникает обязанность осуществлять данные расходы, отражайте в особом порядке;

2) в налоговом учете (в рамках **приносящей доход деятельности** бюджетного (автономного) учреждения):

- **недостаток** - признайте в составе расходов (п. 5 ст. 267, п. 4 ст. 267.3, п. 2 ст. 324, п. 3 ст. 324.1 НК РФ);
- **избыточную сумму** - можете либо перенести на следующий налоговый период, если такое положение установлено в вашей учетной политике в целях налогообложения, либо включить в состав доходов (внереализационных доходов) (п. 5 ст. 267, п. 4 ст. 267.3, п. 2 ст. 324, п. 5 ст. 324.1 НК РФ).

4. По итогам инвентаризации составьте акт.

Как составить акт инвентаризации резервов предстоящих расходов

По итогам инвентаризации составьте акт. Унифицированной формы акта инвентаризации предстоящих расходов нет. Разработайте форму такого акта самостоятельно и закрепите ее в учетной политике. При этом акт должен содержать все обязательные реквизиты, которые установлены п. 25 Федерального стандарта N 256н.

Предстоящие расходы учреждения формируются на основе оценочных значений и не имеют точного размера. Поэтому, разрабатывая форму акта инвентаризации, учтите информацию, которая даст возможность скорректировать величину резервов по итогам отчетного периода.

Акт составьте в двух экземплярах - один для комиссии, другой для бухгалтерии. Отразите в нем информацию, полученную в ходе инвентаризации:

- вид резерва;
- сумму резерва на отчетную дату (дату инвентаризации) с начала года;
- срок погашения резерва в месяцах;
- сумму резерва, израсходованную на отчетную дату (дату инвентаризации);
- остаток резерва на отчетную дату (дату инвентаризации);
- результаты инвентаризации - остаток суммы резерва подлежит списанию на уменьшение расходов, признан расходами текущего периода.

Вопрос №6. Что нового по учету на забалансовых счетах

Нормативные акты:

1. *Приказ Минфина России от 21.12.2022 N 192н "О внесении изменений в приказ Министерства финансов Российской Федерации от 1 декабря 2010 г. N 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"*

2. *Приказ Минфина России от 01.12.2010 N 157н (ред. от 21.12.2022) "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"*

3. *Приказ Минфина России от 05.05.2023 N 64н "О внесении изменений в приложения N 1 и N 2 к приказу Министерства финансов Российской Федерации от 23 декабря 2010 г. N 183н "Об утверждении Плана счетов бухгалтерского учета автономных учреждений и Инструкции по его применению"*

4. *Приказ Минфина России от 27.04.2023 N 57н "О внесении изменений в приложения N 1 и N 2 к приказу Министерства финансов Российской Федерации от 16 декабря 2010 г. N 174н "Об утверждении Плана счетов бухгалтерского учета бюджетных учреждений и Инструкции по его применению"*

5. *Приказ Минфина России от 29.03.2023 N 35н "О внесении изменений в приказ Министерства финансов Российской Федерации от 6 декабря 2010 г. N 162н "Об утверждении Плана счетов бюджетного учета и Инструкции по его применению"*

Содержание вопроса:

1. Что учитывать на забалансовых счетах
2. Как вести учет на забалансовых счетах
3. Что изменилось в 2023 году?

Что учитывать на забалансовых счетах

Забалансовые счета - это счета, которые предназначены для отражения информации об имуществе, правах и обязательствах, не являющихся балансовыми объектами учета.

Вам нужно вести учет таких объектов в следующих целях:

- для осуществления внутреннего контроля за их сохранностью, целевым использованием и движением;
- для раскрытия сведений о деятельности учреждения в формируемой вами отчетности.

На забалансовых счетах, в частности, учитывайте (п. 332 Инструкции N 157н):

1) материальные ценности:

- имущество, не соответствующее критериям актива;
- имущество, поступившее на хранение и (или) в переработку;
- имущество, поступившее (оплаченное) по централизованному снабжению;
- основные средства стоимостью до 10 000 руб. включительно в эксплуатации;
- периодические издания;
- бланки строгой отчетности, выданные для оформления ответственным лицам;
- приобретенное для награждения (дарения) имущество, выданное для вручения ответственным лицам;
- экспериментальные устройства;

2) права пользования имуществом, не являющиеся объектами учета аренды;

3) права пользования иными объектами, учитываемыми на балансовых счетах;

4) обязательства, ожидающие исполнения (отдельные виды задолженности);

5) дополнительные аналитические данные об иных объектах учета и проведенных с ними операциях.

Обратите внимание, что все материальные ценности, иные активы и обязательства, учитываемые на забалансовых счетах, инвентаризируются в порядке и в сроки, установленные для объектов, учитываемых на балансе (п. 332 Инструкции N 157н).

Как вести учет на забалансовых счетах

Учет на забалансовых счетах ведите по простой системе - без применения метода двойной записи (п. 16 Федерального стандарта N 256н, п. 332 Инструкции N 157н).

При принятии объектов учета на забалансовый счет сумму по нему увеличивайте, при выбытии - уменьшайте.

Перечень забалансовых счетов для всех типов учреждений предусмотрен Единым планом счетов, утвержденным Приказом Минфина России от 01.12.2010 N 157н. Кроме того, для сбора информации в целях управленческого учета вы вправе при формировании учетной политики вводить дополнительные забалансовые счета. Их необходимо согласовывать с органом, которому представляете отчетность (п. п. 1, 332 Инструкции N 157н).

Забалансовые счета включите в Рабочий план счетов, утвержденный в рамках учетной политики (пп. "б" п. 9 Федерального стандарта N 274н).

Движение объектов, учитываемых на забалансовом счете, отражайте в журнале операций по забалансовому счету (ф. 0509213) по операциям текущего периода или по исправлениям ошибок прошлых лет. Журнал формируйте по каждому забалансовому счету, предусмотренному Рабочим планом счетов (разд. 3 Методических указаний, утвержденных Приказом Минфина России от 15.04.2021 N 61н).

Какие забалансовые счета предусмотрены планом счетов

Единым планом счетов и Инструкцией по его применению предусмотрены следующие забалансовые счета. Условно их можно сгруппировать по объектам учета:

Номер забалансового счета	Наименование забалансового счета
Учет материальных ценностей и прав пользования имуществом	
01	Имущество, полученное в пользование
02	Материальные ценности на хранении
05	Материальные ценности, оплаченные по централизованному снабжению
07	Награды, призы, кубки и ценные подарки, сувениры
09	Запасные части к транспортным средствам, выданные взамен изношенных
12	Спецоборудование для выполнения научно-исследовательских работ по договорам с заказчиками
13	Экспериментальные устройства
21	Основные средства в эксплуатации
22	Материальные ценности, полученные по централизованному снабжению
23	Периодические издания для пользования
24	Нефинансовые активы, переданные в доверительное управление
25	Имущество, переданное в возмездное пользование (аренду)
26	Имущество, переданное в безвозмездное пользование
27	Материальные ценности, выданные в личное пользование работникам (сотрудникам)
Учет документов	

03	Бланки строгой отчетности
08	Путевки неоплаченные
14	Расчетные документы, ожидающие исполнения [1]
15	Расчетные документы, не оплаченные в срок из-за отсутствия средств на счете государственного (муниципального) учреждения
Учет денежных средств и расчетов	
16	Переплаты пенсий и пособий вследствие неправильного применения законодательства о пенсиях и пособиях, счетных ошибок
17	Поступления денежных средств
18	Выбытия денежных средств
19	Невыясненные поступления прошлых лет [2]
29	Представленные субсидии на приобретение жилья
30	Расчеты по исполнению денежных обязательств через третьих лиц
45	Доходы и расходы по долгосрочным договорам строительного подряда
Учет задолженности по денежным обязательствам	
04	Сомнительная задолженность
06	Задолженность учащихся и студентов за невозвращенные материальные ценности
20	Задолженность, не востребованная кредиторами
Учет обеспечения исполнения обязательств	
10	Обеспечение исполнения обязательств
11	Государственные и муниципальные гарантии

Учет финансовых активов (вложений)	
31	Акции по номинальной стоимости [3]
33	Ценные бумаги по договорам репо
38	Сметная стоимость создания (реконструкции) объекта концессии
39	Доходы от инвестиций на создание (реконструкцию) объекта концессии [3]
40	Финансовые активы в управляющих компаниях
42	Бюджетные инвестиции, реализуемые организациями [3]
49	Не признанный финансовый результат объекта инвестирования

[1] Счет применяют финансовые органы.

[2] Из всех типов учреждений данный счет может использовать только казенное учреждение, если оно осуществляет полномочия главного администратора (администратора) доходов бюджета.

[3] Счет применяют уполномоченные государственные и муниципальные органы.

Учет материальных ценностей и прав пользования имуществом

Забалансовый учет таких объектов ведите на следующих счетах:

- **забалансовый счет 01** - для учета имущества и прав, полученных учреждением в пользование и не являющихся объектами аренды (п. п. 32, 333 Инструкции N 157н);
- **забалансовый счет 02** - для учета материальных ценностей, которые приняты на хранение, в переработку или получены учреждением до момента обращения в собственность государства, а также имущества, которое решили списать или которое не соответствует критериям актива (п. 335 Инструкции N 157н);
- **забалансовый счет 05** - для учета материальных ценностей, которые вы как субъект учета, уполномоченный на централизованное заключение контрактов (договоров), оплатили в рамках централизованного снабжения и отгрузили учреждению-грузополучателю.

Материальные ценности примите к учету на основании документов поставщика, подтверждающих их отгрузку получателю, в сумме расходов на их приобретение (п. 341 Инструкции N 157н).

При получении от грузополучателя второго экземпляра извещения (ф. 0504805) с отметкой о принятии к учету этих ценностей спишите их стоимость с забалансового учета (разд. 2 Методических указаний по применению форм первичных учетных документов и формированию регистров бухучета).

Аналитический учет по счету ведите в книге учета материальных ценностей, оплаченных в централизованном порядке (ф. 0504055), в разрезе объектов имущества, контрагентов (учреждений-грузополучателей), правовых оснований (п. 342 Инструкции N 157н, разд. 3 Методических указаний);

- **забалансовый счет 07** - для учета призов, знамен, кубков, которые учреждены разными организациями и получены от них для награждения команд-победителей, а также материальных ценностей, в том числе ценных подарков и сувениров, которые приобретены и предназначены для награждения (дарения), в период нахождения их у ответственных лиц для награждения (дарения) (с момента получения ответственным лицом и до момента вручения). Учет таких ценностей ведите с момента выдачи со склада (с момента приобретения, если они приобретены лицом, ответственным за организацию награждения (дарения), без передачи (поступления) на склад) и до момента вручения. Переходящие призы, знамена, кубки учитывайте на данном счете в течение всего периода их нахождения в учреждении (п. 345 Инструкции N 157н);
- **забалансовый счет 09** - для учета запчастей и иных материальных ценностей, выданных взамен изношенных для ремонта и эксплуатации транспортных средств (п. 349 Инструкции N 157н);
- **забалансовый счет 12** - для учета спецоборудования, которое:

  получили от заказчика для выполнения НИОКР по соответствующей теме - по стоимости, указанной заказчиком;

  передали в научное подразделение для выполнения НИОКР по конкретной теме заказчика - по фактической стоимости объекта.

Объекты примите к учету на основании оправдательных первичных документов, подтверждающих их получение или передачу.

После выполнения НИОКР данное оборудование вы можете:

вернуть (передать) заказчику, если это предусмотрено условиями договора с ним;

принять на баланс в составе нефинансовых активов для использования в деятельности учреждения.

При этом спишите оборудование со счета 12 по стоимости, по которой ранее приняли его к забалансовому учету.

Основание - п. 355 Инструкции N 157н.

Аналитический учет по счету ведите по каждому виду (наименованию) оборудования в карточке количественно-суммового учета материальных ценностей (ф. 0504041) в разрезе заказчиков (тем НИОКР), ответственных лиц и мест хранения (п. 356 Инструкции N 157н, разд. 3 Методических указаний);

- **забалансовый счет 13** - для учета материальных ценностей, использованных при изготовлении экспериментальных устройств для НИОКР.

Эти ценности примите к учету по стоимости, которая отнесена на увеличение затрат по НИОКР, а после демонтажа экспериментальных устройств спишите их с забалансового учета.

Если после демонтажа материальные ценности еще можно использовать, примите их к балансовому учету по оценочной справедливой стоимости. Для этого, например, оформите: приходный ордер на приемку материальных ценностей (нефинансовых активов) (ф. 0504207) или акт приемки материалов (материальных ценностей) (ф. 0504220).

Основание - п. 357 Инструкции N 157н, разд. 2 Методических указаний.

Аналитический учет по счету ведите по каждому виду ценностей в карточке количественно-суммового учета материальных ценностей (ф. 0504041) в разрезе ответственных лиц и мест хранения (п. 358 Инструкции N 157н, разд. 3 Методических указаний);

- **забалансовый счет 21** - для учета основных средств стоимостью до 10 000 руб. включительно, переданных в эксплуатацию. Исключение - объекты библиотечного фонда и недвижимость (п. 373 Инструкции N 157н);
- **забалансовый счет 22** - для учета материальных ценностей, которые поступили в рамках централизованного снабжения до получения извещения от заказчика (п. 375 Инструкции N 157н);
- **забалансовый счет 23** - для учета газет, журналов и других периодических изданий, приобретенных для комплектации библиотечного фонда.

Учет ведите в условной оценке: один объект - один рубль. При этом единицей объекта учета может быть, например, отдельный номер журнала или годовой комплект газеты.

Выбывшие из состава библиотечного фонда издания спишите со счета на основании решения комиссии по поступлению и выбытию активов. Для этого оформите первичный учетный документ, например (п. 377 Инструкции N 157н, разд. 2 Методических указаний, Методические указания N 61н):

- акт о списании исключенных объектов библиотечного фонда (ф. 0504144);
- акт о приеме-передаче объектов нефинансовых активов (ф. 0504101) или в установленных случаях акт (ф. 0510448).

Аналитический учет по счету ведите по объектам учета в карточке количественно-суммового учета материальных ценностей (ф. 0504041) (п. 378 Инструкции N 157н, разд. 3 Методических указаний).

Ведите учет по номенклатуре периодических изданий и единиц измерения (1 номер, 1 комплект) (п. 378 Инструкции N 157н);

- **забалансовый счет 24** - для учета имущества, которое передали по договору доверительного управления. Такой учет необходим для обеспечения контроля за движением данного имущества.

Имущество примите к забалансовому учету, например, на основании акта о приеме-передаче объектов нефинансовых активов по форме 0504101 или по форме 0510448 (в определенных случаях) по указанной в нем стоимости. При этом с балансового учета объекты не выбывают, а

делается запись о внутреннем перемещении объектов между ответственными лицами.

Выбытие имущества с забалансового учета отразите на основании акта о приеме-передаче объектов нефинансовых активов по форме 0504101 либо по форме 0510448 (в определенных случаях) или акта о списании объектов нефинансовых активов (кроме транспортных средств) по форме 0504104 или по форме 0510454 (в установленных случаях) акта.

Основание - п. 379 Инструкции N 157н, п. п. 7, 12, 16 Инструкции N 162н, п. п. 9, 16, 21 Инструкции N 174н, п. п. 9, 16, 21 Инструкции N 183н, разд. 2 Методических указаний, Методические указания N 61н.

Аналитический учет по счету ведите в карточке количественно-суммового учета материальных ценностей (ф. 0504041) по каждому виду имущества в структуре аналитических групп в разрезе контрагентов (управляющих имуществом), объектов имущества, мест их нахождения и КОСГУ (п. 380 Инструкции N 157н, разд. 3 Методических указаний);

- **забалансовый счет 25** - для учета прав пользования по объектам неоперационной (финансовой) аренды, операционной аренды, которые передали в возмездное пользование (по договорам аренды). Такой учет необходим для обеспечения контроля за сохранностью данного имущества, его целевым использованием и движением.

Важно! Не отражайте на этом счете информацию об объектах нефинансовых активов, предоставленных в пользование по договорам найма спецжилья (Письмо Минфина России от 15.11.2019 N 02-06-10/88596).

Имущество примите к забалансовому учету, например, на основании акта о приеме-передаче объектов нефинансовых активов по форме 0504101 или по форме 0510448 (в установленных случаях) по указанной в нем стоимости (разд. 2 Методических указаний, Методические указания N 61н).

При этом с балансового учета объекты не выбывают, а делается запись о внутреннем перемещении объектов между ответственными лицами.

Выбытие имущества с забалансового учета отразите на основании первичного учетного документа. К их числу относятся, например:

- акт о списании объектов нефинансовых активов (кроме транспортных средств) по форме 0504104 или по форме 0510454 (в установленных случаях);
- акт о списании транспортного средства по форме 0504105 или по форме 0510456 (в установленных случаях).

Основание - п. 381 Инструкции N 157н, п. п. 7, 16 Инструкции N 162н, п. п. 9, 21 Инструкции N 174н, п. п. 9, 21 Инструкции N 183н, Методические указания, Методические указания N 61н.

Аналитический учет по счету ведите в карточке количественно-суммового учета материальных ценностей (ф. 0504041) по каждому виду имущества в структуре аналитических групп в разрезе контрагентов (арендаторов), объектов имущества, мест их нахождения и КОСГУ (п. 382

Инструкции N 157н, разд. 3 Методических указаний).

Обратите внимание! Если предоставление имущества в операционную аренду предусмотрено учредительными документами и является уставной деятельностью учреждения, то переданное в аренду недвижимое имущество нужно классифицировать у учреждения-арендодателя как инвестиционную недвижимость (Письмо Минфина России от 26.07.2018 N 02-07-10/52732);

- **забалансовый счет 26** - для учета объектов аренды на льготных условиях и имущества, которое вы предоставили (передали) в безвозмездное пользование (без закрепления права оперативного управления) (п. 383 Инструкции N 157н).

Важно! Не отражайте на этом счете информацию об объектах нефинансовых активов, предоставленных в пользование по договорам найма спецжилья (Письмо Минфина России от 15.11.2019 N 02-06-10/88596);

- **забалансовый счет 27** - для учета форменного обмундирования, спецодежды, объектов основных средств и иного имущества, выданного в постоянное личное пользование работникам для выполнения ими служебных (должностных) обязанностей (в том числе за пределами территории учреждения и вне графика рабочего времени) (п. 385 Инструкции N 157н).

Учет документов

Забалансовый учет определенных документов ведите на следующих счетах:

- **забалансовый счет 03** - для учета бланков строгой отчетности, переданных ответственному лицу с места хранения (со склада) до оформления акта о списании (п. 337 Инструкции N 157н).
- **забалансовый счет 08** - для учета путевок, которые получили безвозмездно от общественных, профсоюзных и других организаций.

Путевки храните в кассе учреждения наравне с денежными документами. При этом для обеспечения информации о движении путевок внутри учреждения Минфин России рекомендует ввести в рабочий план счетов дополнительные субсчета (аналитику).

Неоплаченные путевки принимайте к учету по номинальной стоимости, указанной в путевке, а при ее отсутствии - в условной оценке (один объект - один рубль).

Стоимость путевки списывайте с забалансового счета 08 на основании отрывного талона к санаторно-курортной путевке (оправдательного документа), который сотрудник представит в бухгалтерию. Этот документ подтверждает лечение в медицинской (санаторно-курортной) организации (Письмо Минфина России от 02.10.2013 N 02-06-10/40915).

Основание - п. 347 Инструкции N 157н.

Аналитический учет ведите в разрезе видов путевок (по наименованию, номеру, серии), контрагентов (организаций, предоставивших путевки), правовых оснований, ответственных лиц, мест хранения (п. 348 Инструкции 157н).

В карточке количественно-суммового учета материальных ценностей (ф. 0504041) ведите

аналитический учет по каждому виду путевок в разрезе ответственных лиц и мест хранения (п. 348 Инструкции N 157н, разд. 3 Методических указаний);

- **забалансовый счет 14** - для учета финансовым органом полученных и неоплаченных документов.

По мере оплаты полученных документов спишите их с забалансового учета (п. 359 Инструкции N 157н).

Аналитический учет по счету ведите в карточке учета расчетных документов, ожидающих исполнения (ф. 0504063), по каждому документу в разрезе счетов бюджетов (п. 360 Инструкции N 157н, разд. 3 Методических указаний);

- **забалансовый счет 15** - для учета расчетных документов по платежам в бюджеты, а также судебных исполнительных листов, которые не оплачены в срок из-за отсутствия средств на счете учреждения (п. 361 Инструкции N 157н).

Аналитический учет по счету ведите в карточке учета расчетных документов, ожидающих исполнения (ф. 0504063), по каждому документу в разрезе счетов учреждения (п. 362 Инструкции N 157н, разд. 3 Методических указаний).

Учет денежных средств и расчетов

Забалансовый учет денежных средств и расчетов ведите на следующих счетах:

- **забалансовый счет 16** - для учета сумм переплат пенсий и пособий на основании актов ревизий, проверок и других аналогичных документов.

Суммы выявленных переплат примите к забалансовому учету, если они возникли:

- вследствие неправильного применения норм законодательства (при условии отсутствия счетной ошибки со стороны работника учреждения);
- по вине допустившего переплату работника учреждения, в том числе вследствие счетной ошибки.

Списание этих сумм с забалансового учета производите:

- при установлении (отсутствии) виновных лиц по фактам произведенных переплат пенсий и пособий;
- вынесении судом решения, свидетельствующего об отсутствии обязанности работника учреждения возместить суммы выявленных переплат пенсий, пособий;
- добровольном возмещении работником учреждения указанной переплаты в доход бюджета;
- удержании сумм переплат, образовавшихся ввиду счетной ошибки, из пенсий и пособий;
- принятии решения о списании нереальной к возмещению задолженности согласно ст. 47.2 БК РФ.

Суммы переплат учитывайте на счете 16 до их полного погашения или списания.

Основание - п. 363 Инструкции N 157н.

Аналитический учет по счету ведите в карточке учета средств и расчетов (ф. 0504051) (п. 364 Инструкции N 157н, разд. 3 Методических указаний).

Внимание! Излишне выплаченные суммы пенсий, пособий не подлежат возврату в качестве неосновательного обогащения, кроме случаев недобросовестности со стороны гражданина и счетной ошибки (ст. 1109 ГК РФ). Поэтому если причиной переплат не являются указанные случаи, то эти суммы возмещают лица, допустившие их выплату (добровольно или по решению суда), а не получатели выплат (Письмо Минфина России от 27.12.2016 N 02-07-10/78429);

- **забалансовый счет 17** - для учета поступлений денежных средств на счета и в кассу (за исключением операций по возврату расходов текущего года) (п. 365 Инструкции N 157н);
- **забалансовый счет 18** - для учета выбытий денежных средств, а также возвратов расходов текущего года и из кассы (п. 367 Инструкции N 157н);
- **забалансовый счет 19** - для учета сумм невыясненных поступлений, а также информации о суммах, которые были списаны на финансовый результат прошлых лет, но подлежат уточнению в следующем году.

Этот счет может применять казенное учреждение, если оно осуществляет полномочия главного администратора (администратора) доходов бюджета.

Показатели невыясненных поступлений прошлых лет уменьшают при их возврате (уточнении) или при отражении таких поступлений в составе прочих неналоговых доходов соответствующего бюджета.

Аналитический учет по счету ведите с указанием даты зачисления невыясненных поступлений и даты их уточнения в порядке, который установили в своей учетной политике.

Основание - п. п. 369, 370 Инструкции N 157н;

- **забалансовый счет 29** - для учета информации о единовременных субсидиях, предоставленных федеральным госслужащим на приобретение жилых помещений.

Порядок учета данных о предоставленных субсидиях на этом счете Инструкцией N 157н не предусмотрен. Разработайте его самостоятельно и утвердите в своей учетной политике.

Данные о предоставлении субсидии примите к забалансовому учету на дату ее перечисления на банковский счет гражданского служащего (п. 29 Правил, утвержденных Постановлением Правительства РФ от 27.01.2009 N 63).

Списание данных с забалансового счета отразите на основании представленных госслужащим документов, подтверждающих использование предоставленной ему жилищной субсидии.

Аналитический учет по счету ведите в разрезе служащих и решений о предоставлении субсидий.

Основание - Письма Минфина России от 17.07.2018 N 02-06-10/49983, от 22.01.2018 N 02-07-10/3079, от 19.01.2017 N 02-07-10/2190;

- **забалансовый счет 30** - для учета расчетов по исполнению денежных обязательств при выплатах пенсий, пособий через третьих лиц (отделения Почты России, платежных агентов).

Порядок учета таких расчетов Инструкцией N 157н не предусмотрен. Разработайте его самостоятельно и утвердите в своей учетной политике.

Указанные расчеты примите к забалансовому учету при перечислении денежных средств третьим лицам для осуществления выплат.

Спишите их с забалансового учета при исполнении третьими лицами денежных обязательств по перечислению пенсий, пособий (п. 387 Инструкции N 157н, Письмо Минфина России от 05.12.2017 N 02-07-10/81315).

Аналитический учет по счету ведите в многографной карточке (ф. 0504054) и (или) в карточке учета средств и расчетов (ф. 0504051) в разрезе денежных обязательств по видам выплат средств бюджета или иным видам выплат (п. 388 Инструкции N 157н, разд. 3 Методических указаний);

- **забалансовый счет 45** - для учета результатов по долгосрочным договорам строительного подряда: объема выполненных работ, их себестоимости, расходов, понесенных в отчетном периоде сверх сводного сметного расчета и не включенных в себестоимость выполнения работ, - если являетесь исполнителем (подрядчиком) по договору (п. 395 Инструкции N 157н).

Аналитический учет по счету ведите в разрезе долгосрочных договоров строительного подряда в порядке, который установили в учетной политике (п. 396 Инструкции N 157н).

Учет задолженности по денежным обязательствам

Забалансовый учет дебиторской и кредиторской задолженности ведите на следующих счетах:

- **забалансовый счет 04** - для учета сомнительной задолженности неплатежеспособных дебиторов, списанной с баланса на основании решения комиссии по поступлению и выбытию активов (п. 339 Инструкции N 157н);
- **забалансовый счет 06** - для учета задолженности учащихся и (или) студентов за не возвращенное ими обмундирование, белье, инструменты и другое имущество.

Примите ее к забалансовому учету в сумме расходов, необходимых для восстановления (приобретения) аналогичного имущества.

Сумму указанной задолженности спишите с забалансового учета при ее погашении учащимися (студентами) (п. 343 Инструкции N 157н).

Аналитический учет по счету ведите в карточке учета средств и расчетов (ф. 0504051) в разрезе видов поступлений по каждому учащемуся (студенту) и виду имущества (п. 344 Инструкции N 157н, разд. 3 Методических указаний);

- **забалансовый счет 20** - для учета задолженности, не востребованной кредиторами и списанной с баланса на основании решения комиссии (инвентаризационной комиссии) в порядке, который установлен:

- ГРБС (главным администратором источников финансирования дефицита бюджета) - для казенных учреждений;
- учетной политикой учреждения, если иное не предусмотрено бюджетным законодательством - для бюджетных и автономных учреждений.

Такую задолженность примите к забалансовому учету одновременно со списанием ее с баланса на основании документов, по которым она списана, для наблюдения в течение срока исковой давности (п. 371 Инструкции N 157н).

В случае если кредитор предъявил свои требования, задолженность нужно списать с забалансового учета и восстановить на балансовых счетах (п. 371 Инструкции N 157н).

Если есть документы, подтверждающие ликвидацию (смерть) кредитора, и нет требований со стороны правопреемников (наследников), списываемую с баланса задолженность на забалансовом счете не отражайте.

Если при инвентаризации выявлена невостребованная кредиторская задолженность с истекшим сроком исковой давности и по ней нет оснований для предъявления требований по ее исполнению, то информацию о списанной с баланса невостребованной кредиторской задолженности на забалансовом счете 20 при отсутствии условий по восстановлению срока исковой давности не отражают (Письмо Минфина России от 11.03.2022 N 02-07-10/18268).

Аналитический учет ведите по кодам КДБ, КРБ, КИФ, контрагентам (кредиторам), видам платежей (кодам финансового обеспечения), а также в разрезе документов, по которым задолженность списана с балансового учета (п. 372 Инструкции N 157н).

В карточке учета средств и расчетов (ф. 0504051) ведите аналитический учет по каждому кредитору в разрезе видов выплат (поступлений), по которым задолженность учитывалась на балансе (п. 372 Инструкции N 157н, разд. 3 Методических указаний).

Учет обеспечения исполнения обязательств

Забалансовый учет обеспечения исполнения учреждением своих обязательств ведите на следующих счетах:

- **забалансовый счет 10** - для учета имущества, полученного в качестве залога (за исключением денежных средств), а также иных видов обеспечения исполнения обязательств (поручительство, независимая (банковская) гарантия и т.д.) (п. 351 Инструкции N 157н);
- **забалансовый счет 11** - для учета сумм предоставленных государственных (муниципальных) гарантий.

Если вы уполномочены на предоставление гарантий, то отразите сумму обязательства, которую они обеспечивают, на забалансовом счете.

При исполнении (частичном исполнении) обязательства, в отношении которого была предоставлена гарантия, сумму обеспечения спишите с забалансового счета (п. 353 Инструкции N

157н).

Аналитический учет по счету ведите в карточке учета средств и расчетов (ф. 0504051) в разрезе субъектов гражданских прав и обязательств, в отношении которых предоставлены гарантии, по видам гарантий и их суммам (п. 354 Инструкции N 157н, разд. 3 Методических указаний).

Ведите аналитический учет по субъектам гражданских прав (обязательств), видам гарантий, видам долга (внутренний, внешний), правовым основаниям (договоры, контракты), КБК, элементам бюджетов, регистрационным номерам (п. 354 Инструкции N 157н).

Учет финансовых активов (вложений)

Забалансовый учет финансовых активов (вложений) ведите на следующих счетах:

- **забалансовый счет 31** - для учета акций органом, осуществляющим полномочия акционера, или иным уполномоченным органом.

Акции примите к забалансовому учету по номинальной стоимости на основании первичных учетных документов одновременно с отражением их на балансовом счете 0 204 31 000.

Выбытие акций с забалансового учета отразите на основании первичных учетных документов в соответствии с решением уполномоченного органа (п. 389 Инструкции N 157н).

Аналитический учет по счету ведите в реестре учета ценных бумаг (ф. 0504056) по количеству и по эмитенту с указанием реестрового номера, присвоенного в реестре федерального имущества (п. 390 Инструкции N 157н, разд. 3 Методических указаний).

Ведите аналитический учет по видам акций, контрагентам (эмитентам), по реестровым номерам акций (п. 390 Инструкции N 157н);

- **забалансовый счет 38** - для учета предусмотренных концессионным соглашением инвестиций (предельного размера расходов) на создание и (или) реконструкцию объекта концессионного соглашения (п. 390.1 Инструкции N 157н).

Аналитический учет по счету ведите в разрезе объектов концессионных соглашений и правовых оснований (наименования концессионера и реквизитов соглашения) (п. 390.2 Инструкции N 157н);

- **забалансовый счет 39** - для учета увеличения стоимости имущества (суммы фактически произведенных концессионером инвестиций на создание (реконструкцию) объекта соглашения). Счет используйте, если являетесь концедентом. Показатели отражайте на основании информации, предоставленной концессионером (п. 390.3 Инструкции N 157н).

Аналитический учет по счету ведите в разрезе объектов концессионных соглашений и правовых оснований (наименования концессионера и реквизитов соглашения) (п. 390.4 Инструкции N 157н);

- **забалансовый счет 33** - для учета операций с ценными бумагами, полученными по договорам репо. Эти ценные бумаги учитывайте на основании первичных документов об исполнении первых частей договоров репо, а выбытие - по документам об исполнении вторых частей договоров репо. Если кредитная организация не исполнила обязательства по такому

договору, учет ведите по иным документам (п. 390.5 Инструкции N 157н).

Аналитический учет по счету ведите в реестре учета ценных бумаг (ф. 0504056) по характеристикам (видам) ценных бумаг и типам операций с ними (приобретение, продажа, замена, зачет) (п. 390.6 Инструкции N 157н);

- **забалансовый счет 40** - для учета активов, которые вы передали в доверительное управление в управляющие компании (п. 391 Инструкции N 157н, п. 70 Инструкции N 162н, п. 91 Инструкции N 174н, п. 94 Инструкции N 183н);
- **забалансовый счет 42** - для учета госорганом (муниципальным органом) информации о целевом использовании средств (иного имущества), направленных из бюджета в виде взноса в уставные (складочные) капиталы организаций (их дочерних обществ), путем предоставления бюджетных инвестиций (п. 393 Инструкции N 157н);
- **забалансовый счет 49** - для учета корректирующих показателей стоимости инвестиций, которые рассчитаны с применением метода долевого участия (п. 396(1) Инструкции N 157н).

Аналитический учет по счету ведите по видам (аналитическим группам) финансовых вложений и по объектам, в которые они осуществлены (п. 396(1) Инструкции N 157н).

Что изменилось в 2023 году?

Введен забалансовый счет 49 «Не признанный финансовый результат объекта инвестирования» для учета корректирующих показателей стоимости инвестиций, рассчитанных с применением метода долевого участия (п. 396(1) Инструкции № 157н).

Также внесены уточнения в порядок применения ранее действовавших забалансовых счетов:

1. Счет 01. Исключено положение, что передача учреждением объекта, используемого безвозмездно, субарендатору (иному пользователю) должна одновременно отражаться на забалансовом счете 25 «Имущество, переданное в возмездное пользование (аренду)», 26 «Имущество, переданное в безвозмездное пользование».

2. Счет 07. Уточнено, что ценные подарки (сувениры) учитываются на счете в период нахождения у ответственных лиц для награждения (дарения) (с момента получения ответственным лицом и до момента вручения). Тем самым закреплен порядок учета памятных подарков (сувенирной продукции), который ранее был доведен письмами Минфина России от 01.08.2019 № 02-07-07/58075, от 26.04.2019 № 02-07-07/31230. Также уточняется, что на счете 07 учитываются именно переходящие призы, знамена, кубки.

3. Счета 17, 18. Аналитический учет по счетам в разрезе контрагентов (плательщиков, групп плательщиков), идентификационных номеров расчетов (при наличии) с указанием дополнительного аналитического признака, идентифицирующего целевое назначение средств, правовых оснований (включая дату исполнения) при учете расчетов по целевым поступлениям (выбытиям), ведется, если такая аналитика предусмотрена учетной политикой.

4. Счет 19. Учет ведет финансовый орган, наделенный полномочиями главного администратора

доходов бюджета от невыясненных поступлений, зачисляемых в бюджет субъекта РФ (муниципального образования), или главный администратор (администратор) доходов бюджета от невыясненных поступлений. На счете отражается информация о суммах невыясненных поступлений, по которым не проведены возвраты (уточнения), учтенные заключительными оборотами на финансовый результат прошлых отчетных периодов, но подлежащие возврату (уточнению) в следующем финансовом году. Показатель невыясненных поступлений прошлых лет уменьшается при возврате (уточнении) невыясненных поступлений либо отражении в составе прочих неналоговых доходов бюджета.

5. Счет 21. Объекты основных средств выбывают с забалансового учета в связи с прекращением эксплуатации (выявлением несоответствий критериям активов), выявлением хищений, недостачи по стоимости, по которой они были ранее приняты к забалансовому учету. Одновременно объекты, находящиеся в учреждении, в отношении которых не проведены мероприятия по утилизации (уничтожению), иные мероприятия, предусмотренные актом на списании, отражаются на забалансовом счете 02.