



**МИНИСТЕРСТВО ОБРАЗОВАНИЯ
И НАУКИ РОССИЙСКОЙ
ФЕДЕРАЦИИ**
(МИНОБРНАУКИ РОССИИ)

ЗАМЕСТИТЕЛЬ МИНИСТРА

Тверская ул., д. 11, Москва, 125993

Тел. (495) 539-55-19

Факс (495) 629-08-91

E-mail: info@mon.gov.ru

Руководителям подведомственных
организаций Минобрнауки России

29 сентября 2016 № АП-1659/10

О формировании резервов предстоящих
расходов

Во исполнение поручения Президента Российской Федерации по повышению эффективности использования бюджетных средств от 18 августа 2015 г. № Пр-1659 и в связи с тем, что Счетной палатой Российской Федерации по результатам контрольных и экспертно-аналитических мероприятий и анализа исполнения расходов федерального бюджета отмечена негативная тенденция роста неиспользованных остатков субсидий на счетах учреждений, подведомственных Министерству образования и науки Российской Федерации, а также рекомендовано при планировании объемов субсидий учитывать имеющиеся остатки средств, Минобрнауки России разработало и направляет настоящее методическое письмо в целях недопущения на конец текущего и начало очередного финансового года на счетах учреждений остатков средств субсидий, не обеспеченных принятыми обязательствами.

Приложение: на 21 л. в 1 экз.

А.Б. Повалко

М.Б. Хлопотных
(499) 681-03-87 (доб. 4318)

1. Общие положения

Во исполнение поручения Президента Российской Федерации по повышению эффективности использования бюджетных средств от 18 августа 2015 года № Пр-1659 и в связи с тем, что Счетной палатой РФ по результатам контрольных и экспертно-аналитических мероприятий и анализа исполнения расходов федерального бюджета отмечена негативная тенденция роста неиспользованных остатков субсидий на счетах учреждений, подведомственных Министерству образования и науки Российской Федерации, а также рекомендовано при планировании объемов субсидий учитывать имеющиеся остатки средств, Минобрнауки России разработало и направляет настоящее методическое письмо в целях недопущения на конец текущего и начало очередного финансового года на счетах учреждений «свободных» остатков средств субсидий.

В случае выявления на счетах подведомственных Минобрнауки России учреждений «свободных» остатков средств, формирование объема финансового обеспечения выполнения государственного задания, будет осуществляться с учетом понижающего коэффициента.

Под «свободными» остатками понимаются средства на счетах учреждений, не покрытые обязательствами (в том числе принимаемыми) и/или не отнесенные к расходам будущих периодов или на резервы предстоящих расходов.

Под обязательствами понимаются:

принимаемые обязательства - обусловленная законом, иным нормативным правовым актом обязанность государственных (муниципальных) учреждений предоставить, с использованием конкурентных способов определения поставщиков (подрядчиков, исполнителей) (конкурсы, аукционы, запрос котировок, запрос предложений), в соответствующем финансовом году средства. Суммы принимаемых обязательств определяются на основании извещений об осуществлении закупок с использованием конкурентных способов определения поставщиков (подрядчиков, исполнителей) (конкурсы, аукционы, запрос котировок, запрос предложений), размещаемых в единой информационной системе, в размере начальной (максимальной) цены контракта;

принятые обязательства - обусловленная законом, иным нормативным правовым актом, соглашением или договором, в том числе с использованием конкурентных способов определения поставщиков (подрядчиков, исполнителей) (конкурсы, аукционы, запрос котировок, запрос предложений), обязанность бюджетного учреждения, автономного учреждения, предоставить в соответствующем году физическому или юридическому лицу, иному публично-правовому образованию, субъекту международного права денежные средства учреждения;

денежные обязательства - обязанность учреждения уплатить бюджету, физическому лицу и юридическому лицу определенные денежные средства в соответствии с выполненными условиями гражданско-правовой сделки, заключенной в рамках его бюджетных полномочий, или в соответствии с положениями законодательства Российской Федерации, иного правового акта, условиями договора или соглашения.

Учет принятых (принимаемых) обязательств и (или) денежных обязательств осуществляется на основании документов, подтверждающих их принятие в соответствии с перечнем, установленным учреждением в рамках формирования учетной политики, с учетом требований по санкционированию оплаты принятых (принимаемых) денежных обязательств, установленных финансовым органом.

К расходам будущих периодов (счет 401 50 "Расходы будущих периодов") относятся суммы расходов, начисленные учреждением в отчетном периоде, но относящиеся к будущим отчетным периодам. На этом счете в случае, когда учреждение не создает соответствующий резерв предстоящих расходов, отражаются расходы, связанные:

с подготовительными к производству работами в связи с их сезонным характером;

освоением новых производств, установок и агрегатов;

рекультивацией земель и осуществлением иных природоохранных мероприятий;

со страхованием имущества, гражданской ответственности;

выплатой отпускных;

добровольным страхованием (пенсионным обеспечением) сотрудников учреждения;

приобретением неисключительного права пользования нематериальными активами в течение нескольких отчетных периодов;

неравномерно производимым ремонтом основных средств;

иными аналогичными расходами.

Учет расходов будущих периодов осуществляется в разрезе видов расходов (выплат), предусмотренных планом финансово-хозяйственной деятельности учреждения, по государственным (муниципальным) контрактам (договорам), соглашениям.

На счете 401 60 «Резервы предстоящих расходов» формируются резервы по обязательствам, неопределенным по величине и (или) времени исполнения. Указанный счет применяется в целях равномерного включения расходов на финансовый результат учреждения и обобщения информации о состоянии и движении зарезервированных сумм.

Порядок формирования резервов (виды формируемых резервов, методы оценки обязательств, дата признания в учете и т.д.) устанавливается в рамках утвержденной учетной политики учреждения.

Порядок формирования в бухгалтерском учете резервов предстоящих расходов определяется учреждением самостоятельно на основании:

- Инструкции по применению единого плана счетов бухгалтерского учета для государственных органов власти (государственных органов), органов местного самоуправления, органов управления государственными внебюджетными фондами, государственных академий наук, государственных (муниципальных) учреждений, утвержденной Приказом Минфина России от 1 декабря 2010 г. № 157н, с учетом изменений, внесенных приказом Минфина России № 89н от 29 августа 2014 г.;

- Приказа Минфина России от 1 декабря 2010 г. № 174н «Об утверждении Плана счетов бухгалтерского учета бюджетных учреждений и Инструкции по его применению»;

- Приказа Минфина России от 23 декабря 2010 № 183н «Об утверждении Плана счетов бухгалтерского учета автономных учреждений и Инструкции по его применению»;

- Письма Минфина России от 19 декабря 2014 № 02-07-07/66918 «О направлении Методических рекомендаций по переходу на новые положения Инструкции по применению 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»;

- Письма Минфина России от 20 мая 2015 № 02-07-07/28998 «О порядке отражения в учете операций с отложенными обязательствами»;

- Письма Минфина России от 2 сентября 2015 № 02-07-05/50540 «Об отражении в бухучете организаций государственного сектора операций по формированию резервного фонда на оплату отпусков».

2. Формирование и использование резервов предстоящих расходов

Резервы предстоящих расходов формируются по обязательствам, неопределенным по величине и (или) времени исполнения, возникающим вследствие:

- принятия иного обязательства (сделки, события, операции, которые оказывают или способны оказать влияние на финансовое положение учреждения, финансовый результат его деятельности и (или) движение денежных средств);

- предстоящей оплаты отпусков за фактически отработанное время или компенсаций за неиспользованный отпуск, в том числе при увольнении, включая платежи на обязательное социальное страхование сотрудника (служащего) учреждения;

- предстоящей оплаты по требованию покупателей гарантийного ремонта, текущего обслуживания в случаях, предусмотренных договором поставки;

- иных аналогичных предстоящих оплат;

- принятия решения о реструктуризации деятельности учреждения, в том числе создании, изменении структуры (состава) обособленных подразделений

учреждения и (или) изменении видов деятельности учреждения, а также при принятии решения о реорганизации либо ликвидации учреждения;

- претензионных требований и исков по результатам фактов хозяйственной жизни, в том числе в рамках досудебного (внесудебного) рассмотрения претензий, в размере сумм предъявленных учреждению штрафных санкций (пеней), иных компенсаций по причиненным ущербам (убыткам), в том числе вытекающих из условий гражданско-правовых договоров (контрактов), а также ожидаемых судебных расходов (издержек), в случае предъявления учреждению согласно законодательству РФ претензий (исков), иных аналогичных ожидаемых расходов;

- по обязательствам учреждения, возникающим по фактам хозяйственной деятельности (сделкам, операциям), по начислению которых существует на отчетную дату неопределенность по их размеру ввиду отсутствия первичных учетных документов;

- по иным обязательствам, не определенным по величине и (или) времени исполнения, в случаях, предусмотренных актом учреждения, принятым при формировании его учетной политики.

При этом учреждения не ограничены по количеству создаваемых резервов. При создании резервов учреждения исходят из потребности в осуществлении тех или иных расходов в предстоящих периодах. При этом, детализация счета 401 60 «Резервы предстоящих расходов» по субсчетам осуществляется учреждением самостоятельно и закрепляется в учетной политике.

В письме Минфина России от 20 мая 2015г. № 02-07-07/28998 «О порядке отражения в учете операций с отложенными обязательствами» приведены примеры детализации счета 040160000 "Резервы предстоящих расходов":

0 401 60 200	Резервы предстоящих расходов
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	Резерв на оплату отпусков за фактически отработанное время в части

61 213	оплаты страховых взносов
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
0 401 63 200	Резерв по претензионным требованиям и искам
0 401 63 290	Резерв по претензионным требованиям и искам по прочим расходам
0 401 64 200	Резерв на реструктуризацию деятельности, реорганизацию
0 401 64 211	Резерв на реструктуризацию деятельности, реорганизацию в части выплат персоналу
0 401 64 213	Резерв на реструктуризацию деятельности, реорганизацию в части оплаты страховых взносов
0 401 64 226	Резерв на реструктуризацию деятельности, реорганизацию в части оплаты прочих услуг
0 401 64 290	Резерв на реструктуризацию деятельности, реорганизацию в части прочих расходов

Одновременно с отражением операций с резервами на балансовых счетах сумма отложенных обязательств должна учитываться на счетах санкционирования расходов. Для этого предусмотрены новые счета, позволяющие отразить в учете в оценочном (расчетном) значении принятое обязательство, период исполнения которого на день отражения в учете определить не представляется возможным: счет 500 90 «Санкционирование на иные очередные годы (за пределами планового периода)» и счет 502 09 «Отложенные обязательства».

Резервы формируются по методу начисления, предусматривающему отражение расходов в том периоде, к которому они относятся, независимо от того, когда выплачены денежные средства.

Формирование резервов (отражение в учете отложенных обязательств) осуществляется на основе оценочных значений. Порядок и методы формирования оценочного значения зависят от вида создаваемого резерва.

Резерв должен использоваться только на покрытие тех затрат, в отношении которых этот резерв был изначально создан. При этом признание в учете расходов, в отношении которых сформирован резерв предстоящих расходов, осуществляется за счет суммы созданного резерва.

Хозяйственные операции по формированию резервов проводятся на последнее число периода, предшествующего тому, для которого рассчитывают резерв. Хозяйственные операции по формированию резервов на следующий финансовый год проводятся последним днем (31 декабря) текущего года для отражения резервов следующего финансового года с добавлением проводок по счетам санкционирования 050209000 «Отложенные обязательства». В течение финансового года сформированные резервы списываются по мере подтверждения обязательств и отложенные обязательства также списываются. В конце года может остаться некое сальдо на счете 040160000 «Резервы предстоящих расходов». Списывать его не нужно, а нужно формировать новые резервы на разницу, т.е. чтобы сальдо на счете 040160000 было равно скалькулированным суммам новых предстоящих резервов расходов на будущий финансовый год. Также поступают и по счетам санкционирования, чтобы кредитовое сальдо на счете 040160000 «Резервы предстоящих расходов» было равно кредитовому сальдо счета 050209000 «Отложенные обязательства».

Учитывая то обстоятельство, что суммы резервов отражаются в учете в оценочном значении, а остаток резерва может быть перенесен на следующий год, учреждения должны проводить ежегодную инвентаризацию резервов перед составлением годовой отчетности. При необходимости, по результатам такой инвентаризации в учете может быть отражена корректировка величины резервов и отложенных обязательств до величины фактических расходов. При этом если фактические расходы превышают суммы начисленных резервов, то на разницу составляется дополнительная запись по доначислению резерва. Если

фактические расходы текущего финансового года окажутся меньше начисленного резерва, то на разницу оформляется сторнировочная запись («красное сторно»).

3. Примеры формирования резервов

3.1 Резерв предстоящей оплаты отпусков за фактически отработанное время или компенсаций за неиспользованный отпуск, в том числе при увольнении, включая платежи на обязательное социальное страхование сотрудника (служащего) учреждения

Величина резерва (величина оценочного обязательства) определяется расчетным путем с учетом выбора вероятности наступления события (уход работника в отпуск), равного 100%. Такой показатель вероятности наступления этого события выбран в силу норм статей 114 – 127 Трудового кодекса РФ, согласно которым работникам предоставляются ежегодные отпуска с сохранением места работы (должности) и среднего заработка.

Резерв предстоящих расходов на оплату отпускных и страховых взносов, начисляемых на эти суммы, формируется по каждому виду деятельности, при этом используются нормы Постановления Правительства РФ от 24 декабря 2007 г. № 922 «Об особенностях порядка исчисления средней заработной платы» (далее – Постановление № 922), которым установлен порядок расчета среднего заработка для оплаты отпускных. Согласно пункту 2 Постановления № 922 для расчета среднего заработка учитываются все предусмотренные системой оплаты труда виды выплат, применяемые у соответствующего работодателя, независимо от источников этих выплат.

Пример отражения в бухгалтерском учете операций по формированию и использованию резервов (в частности, резерва на оплату отпусков за фактически отработанное время) приведен в Приложении 2 к Письму Минфина России от 20 мая 2015 г. № 02-07-07/28998.

Оценочное обязательство в виде резерва на оплату отпусков за фактически отработанное время может определяться ежемесячно (ежеквартально, ежегодно) (устанавливается учетной политикой учреждения) на последний день месяца (квартала или года) (устанавливается учетной политикой учреждения),

исходя из данных о количестве дней неиспользованного отпуска по всем сотрудникам на указанную дату, предоставленных кадровой службой.

Резерв при этом рассчитывается, как сумма оплаты отпусков работникам за фактически отработанное время, на дату расчета, и сумма страховых взносов на обязательное пенсионное страхование, обязательное социальное страхование на случай временной нетрудоспособности и в связи с материнством, обязательное медицинское страхование, обязательное социальное страхование от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний.

1. Сумма расходов на оплату предстоящих отпусков определяется по одной из следующих методик.

1.1. Расчет производится персонально по каждому сотруднику:

Резерв отпусков = $K * ЗП$, где

K - количество не использованных сотрудником дней отпуска за период с начала работы на дату расчета (конец каждого месяца, квартала, года);

$ЗП$ - среднедневной заработок сотрудника, исчисленный по правилам расчета среднего заработка для оплаты отпусков на дату расчета резерва.

1.2. Расчет средней заработной платы производится по учреждению в целом (при большой численности работников или если разница между начислениями отдельным категориям работников незначительна)

Резерв отпусков = $K * ЗП_{ср}$, где

K - общее количество не использованных всеми сотрудниками дней отпуска за период с начала работы на дату расчета (конец каждого месяца, квартала, года);

$ЗП_{ср}$ - средняя заработная плата по всем сотрудникам учреждения в целом.

1.3. Расчет средней заработной платы производится по отдельным категориям сотрудников (группам персонала) (при большой численности работников или если разница между начислениями отдельным категориям работников существенна):

Резерв = $K_1 * ЗП_{ср1} + K_2 * ЗП_{ср2} + K_3 * ЗП_{ср3}$, где

K_1, K_2, K_3 - количество всех дней неиспользованного отпуска каждой категории работников (группы персонала);

ЗПср1, ЗПср2, ЗПср3 - средняя заработная плата, рассчитанная по каждой категории работников (группе персонала).

Учетная политика должна обеспечивать, в том числе, рациональное ведение бухгалтерского учета исходя из условий хозяйствования и величины организации. В связи с этим учреждение вправе самостоятельно выбрать, будет она рассчитывать размер отчислений в резерв или по каждому работнику (персонифицировано), или по отдельным категориям сотрудников, или в целом по учреждению. Главное, чтобы данное условие было прописано в учетной политике.

2. Резерв на оплату страховых взносов рассчитывается с учетом методики расчета резерва на оплату отпусков.

2.1. Сумма страховых взносов при формировании резерва может быть рассчитана по каждому работнику индивидуально:

$$\text{Резерв стр. взн.} = K * \text{ЗП} * C;$$

в среднем по учреждению:

$$\text{Резерв стр. взн.} = K * \text{ЗПср} * C;$$

или по каждой категории работников (группе персонала):

$$\text{Резерв стр. взн.} = (K1 * \text{ЗПср1} + K2 * \text{ЗПср2} + K3 * \text{ЗПср3}) * C,$$

где C - ставка страховых взносов.

2.2. Сумма страховых взносов может быть рассчитана с учетом предельной величины базы для начисления страховых взносов на обязательное социальное страхование на случай временной нетрудоспособности и в связи с материнством, уплачиваемых в Фонд социального страхования Российской Федерации на основании информации за предшествующий период, а также применяемого к нему повышающего коэффициента.

Бухгалтерские записи по учету формирования и использования резерва на оплату отпусков за фактически отработанное время:

1. Сформирован резерв на оплату отпусков сотрудников учреждения за фактически отработанное время (В сумме оценочного значения по методу, предусмотренному в учетной политике; документ-основание: Расчет, Справка ф. 0504833; момент отражения в учете: дата расчета резерва, согласно положениям

учетной политики):

- по выплатам работникам:

Дт 0 109 61 211, 0 401 20 211

Кт 0 401 61 211

- по страховым взносам:

Дт 0 109 61 213, 0 401 20 213

Кт 0 401 61 213

2. Принято отложенное обязательство на сумму созданного резерва на оплату отпусков <1> (В сумме оценочного значения по методу, предусмотренному в учетной политике; документ-основание: Расчет, Справка ф. 0504833; момент отражения в учете: дата расчета резерва, согласно положениям учетной политики)

- по выплатам работникам:

Дт 0 501 93 211, 0 506 90 211

Кт 0 502 99 211, 0 502 99 211

- по страховым взносам:

Дт 0 501 93 213, 0 506 90 213

Кт 0 502 99 213, 0 502 99 213

3. Начислены отпускные (компенсация за неиспользованный отпуск) сотруднику за проработанное время:

- за счет резерва:

Дт 0 401 61 211

Кт 0 302 11 730

- в случае, если сумма резерва меньше суммы начисленных отпускных (на сумму превышения начисленных отпускных над суммой резерва):

Дт 0 109 61 211, 0 401 20 211

Кт 0 302 11 730

4. Начислены обязательные страховые взносы за счет средств созданного резерва:

– обязательное социальное страхование на случай временной нетрудоспособности и в связи с материнством:

Дт 0 401 61 213

Кт 0 303 02 730

– на обязательное медицинское страхование:

Дт 0 401 61 213

Кт 0 303 07 730

– на обязательное пенсионное страхование:

Дт 0 401 61 213

Кт 0 303 10 730

5. Начислены взносы на обязательное социальное страхование от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний:

Дт 0 401 61 213

Кт 0 303 06 730

6. Начислены обязательные страховые взносы, если сумма резерва меньше суммы начисленных страховых взносов:

Дт 0 109 61 213, 0 401 20 213

Кт 0 303 XX 730

7. Принято обязательство текущего года по выплатам начисленных отпусков (компенсации за неиспользованный отпуск) за счет ранее созданного резерва (с учетом начислений по обязательным взносам в государственные внебюджетные фонды Российской Федерации) (В сумме начисленных отпускных (компенсации за неиспользованный отпуск); документ-основание: Расчетная ведомость, Расчетно-платежная ведомость; момент отражения в учете: дата расчета отпускных (компенсации за неиспользованный отпуск)):

Дт 0 501 13 211, 0 506 10 211

Кт 0 502 11 211, 0 502 11 211

Дт 0 501 13 213, 0 506 10 213

Кт 0 502 11 213, 0 502 11 213

8. Одновременно производится уменьшение ранее отраженных

отложенных обязательств методом «красное сторно» (В сумме начисленных отпускных (компенсации за неиспользованный отпуск), не более суммы ранее созданного резерва методом "красное сторно"; документ-основание: Справка ф. 0504833; момент отражения в учете: дата расчета отпускных (компенсации за неиспользованный отпуск)):

- на сумму начисленных отпускных:

Дт 0 501 93 211, 0 506 90 211

Кт 0 502 99 211, 0 502 99 211

- на сумму начисленных взносов:

Дт 0 501 93 213, 0 506 90 213

Кт 0 502 99 213, 0 502 99 213

<1> Уточнение ранее сформированного резерва отражается на дату его расчета дополнительной бухгалтерской записью (увеличение ранее сформированного резерва), или бухгалтерской записью, оформленной по способу "Красное сторно" (уменьшение ранее сформированного резерва).

3.2. Резерв на оплату обязательств, по которым не поступили расчетные документы

Резерв по понесенным расходам, по которым на отчетную дату не поступили расчетные документы – это резерв фактических расходов, не подтвержденных к моменту формирования отчетности документами-основаниями по денежным обязательствам, но по которым согласно правовым основаниям принятия обязательств возможно определить стоимостные величины результатов. Резерв создается на основе оценочных значений. Величина оценочного обязательства определяется учреждением самостоятельно на основе имеющихся фактов хозяйственной жизни организации, опыта в отношении исполнения аналогичных обязательств, а также, при необходимости, мнений экспертов. Расчет оценочного значения закрепляется в учетной политике учреждения.

Операции, связанные с формированием и использованием резерва (отложенных обязательств) по понесенным расходам, по которым на отчетную дату не поступили

расчетные документы, подлежат отражению в бухгалтерском учете в следующем порядке:

1. Сформирован резерв по понесенным расходам, по которым не поступили расчетные документы (в сумме оценочного значения по методу, предусмотренному в учетной политике; документ-основание: Расчет, Справка ф. 0504833; момент отражения в учете: дата расчета резерва, согласно положениям учетной политики):

Дт 0 109 61 221, 0 109 61 223, 0 109 61 225,

0 401 20 221, 0 401 20 223, 0 401 20 225

Кт 0 401 62 221, 0 401 62 223, 0 401 62 225

2. Принято отложенное обязательство на сумму созданного резерва по понесенным расходам, по которым на отчетную дату не поступили расчетные документы (в сумме оценочного значения по методу, предусмотренному в учетной политике; документ-основание: Расчет, Справка ф. 0504833; момент отражения в учете: дата расчета резерва, согласно положениям учетной политики)

Дт 0 501 93 221, 0 506 90 221

0 501 93 223, 0 506 90 223

0 501 93 225, 0 506 90 225

Кт 0 502 99 221, 0 502 99 221

0 502 99 223, 0 502 99 223

0 502 99 225, 0 502 99 225

3. Операции по использованию резерва по понесенным расходам, по которым на отчетную дату не поступили расчетные документы, при поступлении этих расчетных документов в течение текущего финансового года:

- начисление расходов по оплате обязательств за счет созданного резерва, при поступлении расчетных документов:

Дт 0 401 62 221, 0 401 62 223, 0 401 62 225

Кт 0 302 21 730, 0 302 23 730, 0 302 25 730, 0 303 ХХ 730

- суммы принятых учреждением обязательств текущего года, связанных с использованием созданного ранее резерва для оплаты этих обязательств, при

поступлении расчетных документов (В сумме начисленных расходов; документ-основание: расчетный документ (Акт выполненных работ (оказанных услуг), Накладная, Акт сверки расчетов); момент отражения в учете: дата расчетного документа):

Дт 0 501 13 221, 0 501 13 223, 0 501 13 225

Кт 0 502 11 221, 0 502 11 223, 0 502 11 225

Дт 0 506 10 221, 0 506 10 223, 0 506 10 225

Кт 0 502 11 221, 0 502 11 223, 0 502 11 225

4. Одновременно производится уменьшение ранее отраженных отложенных обязательств методом «красное сторно» (В сумме начисленных расходов по поступившим документам, не более суммы ранее созданного резерва методом "красное сторно"; документ-основание: Справка ф. 0504833; момент отражения в учете: дата расчетного документа):

Дт 0 501 93 221, 0 506 90 221

0 501 93 223, 0 506 90 223

0 501 93 225, 0 506 90 225

Кт 0 502 99 221, 0 502 99 221

0 502 99 223, 0 502 99 223

0 502 99 225, 0 502 99 225

3.3 Резерв по претензионным требованиям и искам

Резерв по претензионным требованиям и искам – это резерв по сомнительным (оспоримым) долгам.

Резерв на расходные обязательства по оспариваемым делам в судах необходимо формировать учреждениям, так как обязательство по судебным искам к юридическим лицам должно создаваться (планироваться) не на момент его исполнения.

Резерв создается на основе оценочных значений. Величина оценочного обязательства определяется учреждением самостоятельно на основе имеющихся фактов хозяйственной жизни организации, опыта в отношении исполнения

аналогичных обязательств, а также, при необходимости, мнений экспертов. Расчет оценочного значения закрепляется в учетной политике учреждения.

Операции, связанные с формированием и использованием резерва для оплаты обязательств, оспариваемых в судебном порядке в течение финансового года, подлежат отражению на бухгалтерском учете в следующем порядке:

1. Сформирован резерв по претензионным требованиям и искам (В сумме оценочного значения по методу, предусмотренному в учетной политике; документ-основание: Расчет, Справка ф. 0504833; момент отражения в учете: дата расчета резерва, согласно положениям учетной политики):

Дт 0 401 20 290

Кт 0 401 63 290

2. Принято отложенное обязательство на сумму созданного резерва по претензионным требованиям и искам (В сумме оценочного значения по методу, предусмотренному в учетной политике; документ-основание: Расчет, Справка ф. 0504833; момент отражения в учете: дата расчета резерва, согласно положениям учетной политики)

Дт 0 501 93 290, 0 506 90 290

Кт 0 502 99 290, 0 502 99 290

3. Начисление расходов по оплате обязательств, в том числе признанных в судебном порядке, за счет резерва, созданного по судебным разбирательствам согласно Решению суда/ Акту:

Дт 0 401 63290

Кт 0 302 91 730, 0 303 05 730

4. Суммы принятых учреждением обязательств, связанных с использованием созданного ранее резерва для оплаты обязательств, оспариваемых в судебном порядке (В сумме начисленных расходов; документ-основание: документ (Решение суда/ Акт)); момент отражения в учете: дата документа):

Дт 0 501 13 290, 0 506 10 290

Кт 0 502 11 290, 0 502 11 290

5. Одновременно производится уменьшение ранее отраженных отложенных обязательств методом «красное сторно» (В сумме начисленных

расходов по поступившим судебным документам, не более суммы ранее созданного резерва методом "красное сторно"; документ-основание: Справка ф. 0504833; момент отражения в учете: дата документа (Решение суда/ Акт)):

Дт 0 501 93 290, 0 506 90 290

Кт 0 502 99 290, 0 502 99 290

4. Отражение резервов предстоящих расходов в бухгалтерской отчетности

Формирование федеральными государственными бюджетными и автономными учреждениями бухгалтерской отчетности осуществляется в соответствии с положениями Инструкции 33н с учетом изменений внесенных приказом Минфина России от 17.12.2015 № 199н.

В формах 0503730 «Баланс государственного (муниципального) учреждения, 0503721 «Отчет о финансовых результатах деятельности» и 0503738 «Отчет об обязательствах учреждения» предусмотрены соответствующие показатели по резервам предстоящих расходов:

- в Балансе (ф. 0503730) – сумма сформированных резервов отражается в разделе 4 «Финансовый результат», строка 626 - остатки по счету 040160000 "Резервы предстоящих расходов";

- в Отчете (ф. 0503721) отражаются изменения по соответствующим показателям доходов, расходов, изменений активов, обязательств, в том числе по строке 303 - сумма по данным счета 040160200 "Резервы предстоящих расходов";

- в Отчете (ф. 0503738) сумма сформированного резерва отражается в разделе 3 «Обязательства финансовых годов, следующих за текущим (отчетным) финансовым годом, всего», по строкам 900 и 910 соответственно.

5. Отражение принятых, исполненных и денежных обязательств

Учреждения обязаны вести двойной учет принятых обязательств (на счетах групп 300 00 "Обязательства" и 500 00 "Санкционирование расходов").

На счетах группы 300 00 "Обязательства" отражаются расчеты с контрагентами (с поставщиками и подрядчиками, персоналом, бюджетом и внебюджетными фондами и т.д.). При этом к расчетам по обязательствам также относятся расчеты

по выданным авансам (счет 206 00), расчеты с подотчетными лицами (счет 208 00). Учет операций по указанным счетам ведется в соответствии с содержанием факта хозяйственной жизни в журнале операций по оплате труда, журнале операций расчетов с поставщиками и подрядчиками, журнале операций с безналичными денежными средствами - в части оплаты расчетов по платежам в бюджеты, журнале по прочим операциям - в части иных операций.

Счета группы 500 00 "Санкционирование расходов" предназначены для обобщения информации о ходе исполнения учреждением утвержденных планом финансово-хозяйственной деятельности сметных (плановых) назначений по принятию и (или) исполнению принятых учреждением обязательств (счет 502 01), принятых денежных обязательств (счет 502 02) на текущий (очередной, первый год, следующий за очередным, второй год, следующий за очередным) финансовый год.

Объекты учета раздела "Санкционирование расходов экономического субъекта" учитываются по аналитическим группам синтетического счета объектов учета, формируемых по финансовым периодам:

10 "Санкционирование по текущему финансовому году";

20 "Санкционирование по первому году, следующему за текущим (очередным финансовым годом)";

30 "Санкционирование по второму году, следующему за текущим (первым годом, следующим за очередным)";

40 "Санкционирование по второму году, следующему за очередным";

90 "Санкционирование на иные очередные года (за пределами планового).

Операции на данных счетах не влияют на финансовый результат деятельности учреждения.

Сумма принятых денежных обязательств, отраженных на счете 502 02, должна быть равна показателю суммы принятых обязательств, отраженных на соответствующих счетах по учету обязательств учреждения.

Принятые обязательства учреждения в бухгалтерской отчетности учитываются при формировании формы «Отчет об обязательствах учреждения» (ф. 0503738);

Показатели в Отчете (ф. 0503738) отражаются на основании данных об обязательствах, подлежащих исполнению в соответствующем финансовом году.

В Отчете (ф. 0503738) в разрезе видов финансового обеспечения (деятельности) учреждения отражаются:

1. Обязательства текущего (отчетного) финансового года по расходам;
2. Обязательства текущего (отчетного) финансового года по выплатам источников финансирования дефицита учреждения;
3. Обязательства финансовых годов, следующих за текущим (отчетным) финансовым годом;

в графе 2 - коды строк;

в графах 3 - 11 отражаются соответственно по разделам отчета:

в графе 3 - коды вида расходов (выплат) учреждения, по которым в отчетный период принимались и (или) исполнялись обязательства учреждения;

в графе 4 - годовые объемы утвержденных сметных назначений по расходам (выплатам), с учетом изменений, оформленных в установленном порядке на отчетную дату. Показатели отражаются на основании данных по соответствующим счетам аналитического учета счета 050410000 "Сметные (плановые, прогнозные) назначения текущего финансового года" (050410200, 050410300, 050410500, 050410800);

в графах 5 - 9 - показатели объема принимаемых, принятых обязательств (в том числе согласно контрактам (договорам), заключенным по итогам конкурентных способов определения поставщиков, исполнителей, подрядчиков), а также исполненных обязательств (денежных обязательств);

в группе граф "Не исполнено" отражается объем принятых обязательств (денежных обязательств) текущего (отчетного) финансового года (раздел 1, 2 отчета) и финансовых годов, следующих за текущим (отчетным) финансовым годом (раздел 3 отчета), не исполненных на отчетную дату:

(в ред. Приказа Минфина России от 17 декабря 2015 г. № 199н)

в графе 10 - разность графы 6 и графы 9;

в графе 11 - разность графы 8 и графы 9;

показатель строки 900 равен сумме показателей строк 910 и 920;
по строке 999 отражается сумма показателей строк 200, 510, 900.

При формировании разделов "Обязательства текущего (отчетного) финансового года по расходам" и "Обязательства текущего (отчетного) финансового года по выплатам источников финансирования дефицита учреждения" учреждения отражают показатели:

в графе 5 - на основании данных по соответствующим счетам аналитического учета счета 050217000 "Принимаемые обязательства на текущий финансовый год" в сумме кредитовых остатков по счету;

в графе 6 - на основании данных по соответствующим счетам аналитического учета счета 050211000 "Принятые обязательства на текущий финансовый год" в сумме кредитовых оборотов по счету;

в графе 7 - на основании данных по дебетовым оборотам соответствующих счетов аналитического учета счета 050217000 "Принимаемые обязательства" в корреспонденции с кредитом соответствующих счетов аналитического учета счета 050211000 "Принятые обязательства на текущий финансовый год";

в графе 8 - на основании данных по соответствующим счетам аналитического учета счета 050212000 "Принятые денежные обязательства на текущий финансовый год" в сумме показателя по кредиту счета;

в графе 9 - на основании аналитических данных по исполнению принятых денежных обязательств текущего финансового года, отраженных по забалансовым счетам 18 "Выбытия денежных средств со счетов учреждения", открытым к соответствующим счетам счета 020100000 "Денежные средства учреждения", 021003000 "Расчеты с финансовым органом по наличным денежным средствам", в разрезе видов расходов (выплат), без учета выплат учреждениями обеспечений заявок на участие в конкурсе или закрытом аукционе, обеспечений исполнения контракта (договора), иных залоговых платежей, задатков. Также по графе 9 отражается информация по исполнению денежных обязательств без движения средств учреждения (некассовыми операциями).

При этом показатели возврата дебиторской задолженности прошлых лет (восстановления кассовых расходов прошлых лет) в графе 9 отчета не отражаются.

(в ред. Приказа Минфина России от 17 декабря 2015 г. № 199н)

Формирование раздела "Обязательства финансовых годов, следующих за текущим (отчетным) финансовым годом" осуществляется на основании показателей соответствующих счетов аналитического учета счета 050000000 "Санкционирование расходов", сформированных по следующим финансовым периодам:

20 "Санкционирование по первому году, следующему за текущим (очередным финансовым годом)";

30 "Санкционирование по второму году, следующему за текущим (первым годом, следующим за очередным)";

40 "Санкционирование по второму году, следующему за очередным";

90 "Санкционирование на иные очередные годы (за пределами планового периода)".

Показатели граф 5 - 8 формируются в порядке, аналогичном порядку, предусмотренному настоящим пунктом для граф 5 - 8 раздела 1 Отчета.

(п. 48 в ред. Приказа Минфина России от 29 декабря 2014 г. № 172н)

Головное учреждение составляет сводный Отчет (ф. 0503738) на основании Отчетов (ф. 0503738), составленных и представленных обособленными подразделениями, путем суммирования одноименных показателей Отчетов (ф. 0503738), включаемых в состав сводного Отчета (ф. 0503738).

По строке 999 сводного Отчета (ф. 0503738) отражается сумма показателей по строкам 200, 510, 900.