

Задача № 6

Порядок принятия кредиторской задолженности и денежного обязательства в бюджетном учете следующий:

Согласно п. 11 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, утвержденной Приказом Минфина России от 01.12.2010 N 157н (далее - Инструкция N 157н) следует, что записи в регистрах бухгалтерского учета (журналах операций) осуществляются не позднее следующего дня после получения первичного учетного документа. То есть позднее нельзя.

Приказом Минфина РФ от 29.08.2014 № 89н было введено такое понятие, как события после отчетной даты. Итак, согласно п. 3 Инструкции N 157н данные бухгалтерского учета и отчетности в учреждении формируются с учетом существенности фактов хозяйственной жизни, которые оказали или могут оказать влияние на финансовое состояние, движение денежных средств или результаты деятельности учреждения и имели место в период между отчетной датой и датой подписания бухгалтерской (финансовой) отчетности за отчетный год. Порядок отражения в учете событий после отчетной даты устанавливается учетной политикой субъекта учета (п. 6 Инструкции N 157н). Само событие после отчетной даты отражается в том периоде, когда оно имело место, в то время как связанные с ним операции могут быть отражены как до, так и после отчетной даты.

В нашем случае факт хозяйственной жизни по существу относится к отчетному периоду, так как условиями контракта предусмотрено, что действие его распространяется с 01.01 по 31.12 текущего финансового года.

Заклученный контракт является основанием для принятия бюджетного обязательства. Но так как оплата контракта в отчетном году не была произведена, то бюджетное обязательство на конец отчетного года осталось не исполненным.

При этом кредиторская задолженность в сумме предоставленных в декабре услуг, подлежащих оплате в январе, должна быть отражена на счете 1 302 00 000. (п. 101 Инструкции N 162н).

Акт оказанных услуг является основанием для принятия денежных обязательств. В итоге на конец года мы имеем принятое, но не исполненное бюджетное обязательство и принятое, но не исполненное денежное обязательство.

По окончании текущего финансового года в части кредиторской задолженности при наличии неисполненных обязательств (денежных обязательств) в следующем финансовом

году они должны быть приняты к учету (перерегистрированы) заново при открытии Журнала (ф. 0504064) на очередной финансовый год в объеме, запланированном к исполнению (абз. 2 п. 312 Инструкции N 157н). При этом если коды бюджетной классификации Российской Федерации, по которым бюджетное обязательство было поставлено на учет в текущем финансовом году, в очередном финансовом году являются недействующими, то перерегистрация бюджетного обязательства осуществляется по новым кодам бюджетной классификации Российской Федерации. Перенос показателей по санкционированию осуществляется в первый рабочий день текущего года (п. 312 Инструкции № 157н).

2. Порядок отражения в формах годовой бюджетной отчетности (например, казенное учреждение) утвержден Приказом Минфина России от 28.12.2010 N 191н «Об утверждении Инструкции о порядке составления и представления годовой, квартальной и месячной отчетности об исполнении бюджетов бюджетной системы Российской Федерации»:

Кредиторская задолженность, числящаяся на счетах бюджетного учета по состоянию на 31.12., подлежит отражению в годовой бюджетной отчетности текущего года, в частности в Сведениях по дебиторской и кредиторской задолженности (форма 0503169) в графе 9, в установленном порядке.

Соответственно по графам 7 и 9 Отчета о бюджетных обязательствах (ф. 0503128) раздела "Бюджетные обязательства текущего (отчетного) финансового года по расходам" отражается сумма оказанных услуг, а по графе 10 показатель отсутствует. Графа 11 определяется как разность графы 7 и графы 10, а графа 12 как разность графы 9 и графы 10. Поэтому, возникает неисполнение принятых обязательств. Аналогично по кредиторской задолженности согласно п. 1.7.9. Письма Минфина России, Казначейства России от 02.02.2017 №№ 02-07-07/5669, 07-04-05/02-120 показатели в графе 12 ф. 0503128 должны быть сопоставимы с показателями остатков обязательств, отраженных: - по соответствующим строкам графы 6 Баланса (ф. 0503130) (строка 490); - по соответствующим строкам графы 9 Сведений (ф. 0503169 по кредиторской задолженности). При этом раскрытие причин выявленных расхождений подлежит отражению в разделе 4 «Анализ показателей финансовой отчетности субъекта бюджетной отчетности» Пояснительной записки (ф. 0503160).

Приложением к Пояснительной записке (ф. 0503160) являются Сведения о принятых и неисполненных обязательствах получателя бюджетных средств (ф. 0503175). Они формируются ПБС, администратором источников финансирования дефицита бюджета и представляются в составе годовой бюджетной отчетности. Информация в приложении содержит аналитические данные о неисполненных бюджетных обязательствах,

неисполненных денежных обязательствах, обязательствах, принятых сверх установленных лимитов, а также о суммах экономии, достигнутой в результате применения конкурентных способов определения поставщиков (п. 170.2 Инструкции N 191н).

В разделах 1, 2 Приложения отражается следующем порядке.

В графе 1 указываются номера соответствующих аналитических счетов счета 150211000 "Принятые обязательства на текущий финансовый год", счета 150212000 "Принятые денежные обязательства на текущий финансовый год", по которым на отчетную дату отражены остатки в графах 11 и 12 Отчета (ф.0503128) соответственно;

в графах 3, 4 отражаются дата (месяц, год) возникновения неисполненного обязательства и дата (месяц, год) исполнения обязательства, предусмотренная в основании его возникновения (в договоре, счете, нормативно-правовом акте, исполнительном документе и т.п.) в формате "ММ.ГГГ";

в графах 5, 6 указываются идентификационный номер налогоплательщика (ИНН), а также наименование контрагента соответственно.

в графах 7, 8 указывается причина образования неисполненных бюджетных обязательств с указанием кодов причины неисполнения:

02 - документы на оплату контрагентом представлены по окончанию отчетного периода;

3. Корреспонденция по счетам бюджетного учета:

Учет принимаемых и принятых учреждением обязательств, денежных обязательств по заключенным с контрагентами контрактам осуществляется на соответствующих счетах аналитического учета счета 0 502 00 000 (п. п. 318, 319 157н).

Суммы обязательств, принимаемых учреждением на текущий финансовый год по оказанию услуг в пределах утвержденных лимитов обязательств, в размере начальной (максимальной) цены контракта отражаются записью по дебету счета 1 501 13 XXX и кредиту счета 1 502 17 XXX <*> (п. 141.1 Инструкции по применению Плана счетов бюджетного учета, утвержденной Приказом Минфина России от 06.12.2010 N 162н, пп. 2.1 п. 2 разд. 1 Приложения 2 к Письму Минфина России от 07.04.2015 N 02-07-07/19450).

При уточнении принимаемых обязательств на сумму экономии, полученной при проведении аукциона, производится запись по дебету счета 1 502 17 XXX и по кредиту счета 1 501 13 XXX (п. 141.1 Инструкции N 162н, пп. 2.3 п. 2 разд. 1 Приложения 2 к Письму Минфина России от 07.04.2015 N 02-07-07/19450).

Суммы денежных обязательств, принятых учреждением на текущий финансовый год в пределах утвержденных лимитов бюджетных обязательств, отражаются по дебету счета 1 502 11 XX в корреспонденции с кредитом счета 1 502 12 XXX (п. п. 140, 141 Инструкции N

162н).

В соответствии с п. 102 Инструкции N 162н принятие к учету суммы задолженности за выполненные работы оформляется бухгалтерской записью по дебету счета 1 401 20 XXX и кредиту счета 1 302 XXX 730. При перечислении денежных средств в счет погашения задолженности перед подрядчиком оформляется запись по дебету счета 1 302 XX 830 и кредиту счета 1 304 05 XXX (п. 111 Инструкции N 162н).

Бухгалтерские записи по перерегистрации обязательств (а также бюджетных и денежных обязательств) учреждений будут выглядеть аналогично корреспонденциям по принятию обязательств текущего года. Однако в данной ситуации не нужно отражать на счетах санкционирования принятие обязательств с применением конкурсных процедур, проведенных в прошлом году (п.п. 1.5.5, 4.5 письма Минфина России и Федерального казначейства от 30.12.2015 NN 02-07-07/77754, 07-04-05/02-919).

Учитывая изложенное, а также положения Инструкций 162н и положения Инструкции, утвержденной приказом Минфина России от 16.12.2010 N 174н, операции по перерегистрации принятых и не исполненных по состоянию, например, на 01.01.2017 обязательств 2016 года подлежат отражению следующими бухгалтерскими записями:

- в казенном учреждении:

1) Дебет КРБ 1 501 13 000 Кредит КРБ 1 502 11 000

- отражена перерегистрация в 2017 году неисполненных бюджетных обязательств 2016 года (в пределах доведенных до казенного учреждения ЛБО);

2) Дебет КРБ 1 502 11 000 Кредит КРБ 1 502 12 000

- отражена перерегистрация в 2017 году неисполненных денежных обязательств 2016 года (в пределах доведенных до казенного учреждения ЛБО и перерегистрированных бюджетных обязательств);

- в бюджетном учреждении:

1) Дебет 0 506 10 000 Кредит 0 502 11 000

- отражена перерегистрация в 2017 году неисполненных обязательств 2016 года (в пределах плановых назначений по расходам, утвержденных Планом ФХД);

2) Дебет 0 502 11 000 Кредит 0 502 12 000

- отражена перерегистрация в 2017 году неисполненных денежных обязательств 2016 года (в пределах перерегистрированных обязательств и плановых назначений по расходам).

<*> Применяются счета по соответствующему аналитическому коду КОСГУ.