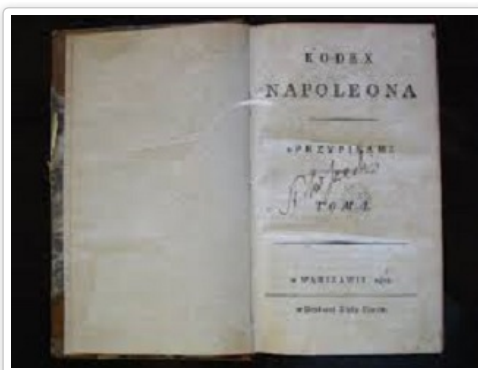


[Все статьи](#) ▶ Учет бюджетных и денежных обязательств (Швыткина Т.В.)

Учет бюджетных и денежных обязательств (Швыткина Т.В.)

Дата размещения статьи: 12.08.2015



Все бухгалтеры при подготовке квартального отчета сталкиваются с проблемой, как заполнить форму 0503128. Что такое бюджетные обязательства? Чем же они отличаются от денежных обязательств? Как и с чем сверить данную форму отчетности? Предлагаю в настоящей статье рассмотреть эти вопросы более подробно.

В соответствии со ст. 6 Бюджетного кодекса бюджетные обязательства - расходные обязательства, подлежащие исполнению в соответствующем финансовом году. Денежные обязательства - обязанность получателя бюджетных средств уплатить бюджету, физическому лицу и юридическому лицу за счет средств бюджета определенные денежные средства в соответствии с выполненными условиями гражданско-правовой сделки, заключенной в рамках его бюджетных полномочий, или в соответствии с положениями закона, иного правового акта, условиями договора или соглашения.

А согласно п. 308 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 1 декабря 2010 г. N 157н (далее - Инструкция N 157н), денежные обязательства - это соответствующая обязанность уже не получателя бюджетных средств, а обязанность учреждения (казенного, бюджетного, автономного) 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, выполненными условиями или соглашения. Можно сделать вывод, что бюджетные обязательства принимаются как участниками бюджетного процесса бюджетными и автономными учреждениями.

Бесплатная консультация юриста по телефонам:

Москва, Московская область
+7 (499) 703-47-96

Санкт-Петербург, Ленинградская область
+7 (812) 309-56-72

Федеральный номер
8 (800) 777-08-62 доб. 141

Звонки бесплатны.
Работаем без выходных

Последние новости:

14.11.2017

▶ [Проект Федерального закона № 313283-7](#)

Проект Федерального закона № 313283-7 "О внесении изменений в Кодекс Российской Федерации об административных правонарушениях в части введения административной ответственности за незаконную реализацию входных билетов на матчи чемпионата мира по футболу FIFA 2018 года" направлен на обеспечение выполнения правительственных гарантий, а также установления административной ответственности за незаконную реализацию входных билетов на матчи чемпионата мира.

[подробнее](#) ▶

31.10.2017

▶ [Проект федерального закона № 299766-7](#)

Проект федерального закона "О внесении изменений в статью 8 Закона Российской Федерации "О трансплантации органов и (или) тканей человека" и статью 47 Федерального закона "Об основах охраны здоровья граждан в Российской Федерации" направлен на

ликвидацию отсутствия в настоящее время в российском законодательстве максимально понятной процедуры выражения отказа человека на изъятие его органов после смерти, что в свою очередь, вызывает обоснованное недоверие населения к самому институту посмертного донорства.

[подробнее ►](#)

26.10.2017

► [Проект Федерального закона № 296416-7](#)

Проектом федерального закона "О внесении изменений в Федеральный закон "Об охране здоровья граждан от воздействия окружающего табачного дыма и последствий потребления табака" в части регулирования использования электронных курительных устройств" вводится ряд новелл, направленных на регулирование правоотношений, связанных с использованием электронных курительных устройств.

[подробнее ►](#)

Последние статьи:

[Защита прав и свобод человека в административном судопроизводстве \(Матейкович М.С.\)](#)



Дата размещения статьи: 12.12.2017

[подробнее ►](#)

[Реформирование системы оплаты труда в бюджетной сфере \(на примере медицинских работников\) \(Супейманова Ф.О.\)](#)



Дата размещения статьи: 12.12.2017

[подробнее ►](#)

пределах доведенной субсидии на государственное задание в соответствии с планом финансово-хозяйственной деятельности или субсидии на иные цели.

Итак, согласно ст. 219 Бюджетного кодекса исполнение бюджета по расходам состоит из нескольких этапов.

На первом этапе учреждения принимают бюджетные обязательства в сумме доведенных до них лимитов (для казенных) или прав на принятие обязательств (для бюджетных и автономных). Именно этот этап соответствует формированию учетных данных по кредиту счета 0 502 01 000 "Принятые обязательства" в корреспонденции со счетом 0 501 03 000 "Лимиты бюджетных обязательств получателей бюджетных средств" (для казенных) или со счетом 0 506 00 000 "Право на принятие обязательств". Поскольку порядок ведения учета и формирования учетных данных по принятию бюджетных обязательств не раскрывается в Инструкции N 157н, он подлежит самостоятельной разработке учреждением и закреплению в учетной политике.

Основания для принятия бюджетных обязательств

Основаниями для принятия бюджетных обязательств являются заключенный договор (контракт), который должен быть подписан и скреплен печатью обеими сторонами, расчеты с подотчетными лицами - на основании утвержденных руководителем учреждения письменных заявлений получателя аванса с дальнейшей корректировкой на суммы произведенных расходов по принятому и утвержденному руководителем авансовому отчету, начисление заработной платы и социальных взносов за определенный период (месяц).

Какие документы подтверждают данный факт?

Данный факт подтверждается следующими документами: заключенным договором, расходным кассовым орденом на выдачу подотчетной суммы, авансовым отчетом, ведомостью начисленной заработной платы.

Когда необходимо в учете отражать данную операцию?

На основании указанных документов происходит факт принятия бюджетных обязательств и оформляется бухгалтерская запись:

- датой договора на полную стоимость по договору;
- одновременно с проведением расходного кассового ордера на выдачу денежных средств под отчет;
- датой принятия к учету авансового отчета (необходима корректировка с учетом выданного аванса);
- последним числом месяца, за который начислена заработная плата.

На следующем этапе исполнения бюджета по расходам происходит подтверждение принятых денежных обязательств. Согласно п. 4 ст. 219 Бюджетного кодекса получатель бюджетных средств (учреждение) подтверждает обязанность оплатить за счет средств бюджета денежные обязательства в соответствии с платежными и иными документами. Именно данный этап соответствует формированию в бухгалтерском учете информации по счету 0 502 02 000 "Принятые денежные обязательства".

Основания для принятия денежных обязательств

Основаниями для принятия денежных обязательств являются оплата аванса поставщику, акт выполненных работ (услуг), товарная накладная, подтверждающая факт получения товара, расходный кассовый ордер на выдачу подотчетной суммы, авансовый отчет, начисление заработной платы за определенный период (месяц).

Когда необходимо в учете отражать данную операцию?

На основании указанных документов необходимо принять денежные обязательства и оформить бухгалтерскую запись:

- датой подписанных акта выполненных работ (услуг), товарной накладной; датой выписки органа казначейства, где перечислен аванс поставщикам;
- одновременно с проведением расходного кассового ордера на выдачу денежных средств под отчет;
- одновременно с принятием к учету авансового отчета (корректировка на сумму выданного аванса);
- последним числом месяца, за который начислена заработная плата.

Рассмотрим на примерах принятие бюджетных и денежных обязательств.

Пример 1. Казенное учреждение 28 января 2013 г. заключило договор на информационные услуги на сумму 55 000 руб. Согласно условиям договора учреждение обязуется в течение 10 рабочих дней после его подписания перечислить поставщику услуг аванс в размере 30% от суммы договора, то есть 16 500 руб. Договор заключен до 30 июня 2013 г. 4 февраля 2013 г. учреждение перечислило поставщику аванс в размере 16 500 руб. 27 июня 2013 г. учреждением был подписан акт выполненных работ, а 28 июня 2013 г. поставщику были перечислены денежные средства в счет окончательного расчета в сумме 38 500 руб.

В бухгалтерском учете казенного учреждения хозяйственные операции по подписанию договора с поставщиком и выполнению договорных условий были отражены следующим образом:

28 января 2013 г. приняты учреждением бюджетные обязательства текущего финансового года согласно заключенному с поставщиком договору на сумму 55 000 руб.:

Дебет 1 501 13 226

"Лимиты бюджетных обязательств текущего года по прочим работам и услугам"

Кредит 1 502 11 226



Дата размещения статьи: 12.12.2017

[подробнее](#) ➤

"Принятые обязательства текущего финансового года по прочим работам и услугам".

4 февраля 2013 г. приняты учреждением денежные обязательства текущего финансового года по уплате аванса поставщику согласно условию заключенного договора на сумму 16 500 руб.:

Дебет 1 502 11 226

"Принятые обязательства текущего финансового года по прочим работам и услугам"

Кредит 1 502 12 226

"Принятые денежные обязательства текущего финансового года по прочим работам и услугам".

27 июня 2013 г. приняты учреждением денежные обязательства текущего финансового года на сумму 38 500 руб. по окончательному расчету с поставщиком согласно акту выполненных работ (заметим, что полная сумма по акту выполненных работ составляет 55 000 руб. минус аванс в сумме 16 500 руб., принимаем денежное обязательство в сумме 38 500 руб.):

Дебет 1 502 11 226

"Принятые обязательства текущего финансового года по прочим работам и услугам"

Кредит 1 502 12 226

"Принятые денежные обязательства текущего финансового года по прочим работам и услугам".

Денежные обязательства возникают в результате принятия учреждением бюджетных обязательств, поэтому в бухгалтерском учете, как правило, хронологически сначала отражаются операции с бюджетными обязательствами, а затем - операции с денежными обязательствами.

Положения локальных актов, принятых в учреждении, могут влиять на порядок возникновения денежных обязательств учреждения. И это тот редкий случай, когда денежное обязательство может быть принято раньше бюджетного. Но такой порядок должен быть предусмотрен учетной политикой учреждения.

Пример 2. Согласно коллективному договору, действующему в казенном учреждении, заработная плата работникам выплачивается два раза в месяц: аванс за первую половину месяца - каждое 20-е число текущего месяца, заработная плата за вторую половину месяца (окончательный расчет) - не позднее 5-го числа месяца, следующего за расчетным. 20 июня 2013 г. работникам учреждения был выплачен аванс за первую половину месяца на общую сумму 47 800 руб. 30 июня 2013 г. учреждением начислена заработная плата за июнь в размере 110 200 руб., а 5 июня выплачена заработная плата за вторую половину месяца.

В бухгалтерском учете были сделаны такие записи:

20 июня 2013 г. приняты учреждением денежные обязательства по выплате заработной платы (аванса за 1-ю половину месяца) на сумму 47 800 руб.:

Дебет 1 502 11 211

"Принятые обязательства текущего финансового года по заработной плате"

Кредит 1 502 12 211

"Принятые денежные обязательства текущего финансового года по заработной плате".

30 июня 2013 г.:

а) приняты учреждением бюджетные обязательства текущего финансового года по заработной плате за июнь на сумму 110 200 руб.:

Дебет 1 501 13 211

"Лимиты бюджетных обязательств текущего финансового года получателей бюджетных средств по заработной плате"

Кредит 1 502 11 211

"Принятые обязательства текущего финансового года по заработной плате";

б) приняты учреждением денежные обязательства по выплате заработной платы на сумму 62 400 руб.:

Дебет 1 502 11 211

"Принятые обязательства текущего финансового года по заработной плате"

Кредит 1 502 12 211

"Принятые денежные обязательства текущего финансового года по заработной плате".

Однако чаще всего возникновение денежного обязательства совпадает с принятием учреждением соответствующего бюджетного обязательства. Правда, еще раз отметим, что различия в порядке принятия к бухгалтерскому учету бюджетных и денежных обязательств прежде всего зависят от сформированной в учреждении учетной политики.

Завершающий этап исполнения бюджета

На следующем этапе исполнения бюджета по расходам учреждение предъявляет платежные и иные документы в казначейство или финансовый орган либо в банк. Далее согласно п. 5 ст. 219 Бюджетного кодекса производится оплата денежных обязательств в пределах доведенных до получателя бюджетных средств лимитов или ассигнований.

Отметим, что денежное обязательство не может быть исполнено без соответствующей разрешительной надписи (акцепта) соответствующего финансового органа. Нанесение такой разрешительной надписи называется санкционированием расходов и в учете учреждений не отражается.

Факт исполнения денежных обязательств, как правило, отражается в документах, на основании которых было произведено списание со счета бюджета в пользу физических или юридических лиц. Из ст. 219 Бюджетного кодекса следует, что операции, отражаемые на таких счетах Единого

плана счетов, как 206 00 "Расчеты по выданным авансам", 208 00 "Расчеты с подотчетными лицами", 302 00 "Расчеты по принятым обязательствам", 303 00 "Расчеты по платежам в бюджет", в корреспонденции с кредитом счетов 201 00 "Денежные средства учреждения", 304 05 "Расчеты по платежам из бюджета с финансовым органом" как раз и свидетельствуют об исполнении денежных обязательств.

Отражение операций в учете

Как самостоятельный объект учета денежные обязательства в учете государственных (муниципальных) учреждений независимо от типа возникли только с 1 января 2011 г.

И если порядок ведения учета бюджетных обязательств относительно прост, поскольку принятие такого обязательства подтверждается документом-основанием (договор, контракт и т.п.), нетрудно установить и момент отражения таких операций в учете. Однако при отражении в учете денежных обязательств возникают определенные особенности.

Как отмечалось выше, необходимость принятия денежных обязательств чаще всего возникает в результате наступления соответствующих условий договоров с поставщиками (подрядчиками) или на основании локальных актов. Однако особенностью принятия денежного обязательства является именно наступление (возникновение) определенного условия, которое не связано с изменением активов или расчетов с поставщиками и подрядчиками.

Представляется, что порядок ведения учета денежных обязательств прежде всего будет зависеть от того, какую информацию бухгалтер и руководитель учреждения хотят получить.

Очевидно, что учет операций, отражаемых на 500-х счетах Единого плана счетов, позволяет получать оперативную информацию о ходе исполнения бюджета по расходам в данном учреждении в целом. А ведение учета с учетом соответствующих кодов бюджетной классификации позволяет получать сведения об исполнении бюджета по расходам в разрезе разделов (подразделов), целевых статей, программ вплоть до КОСГУ.

Обратите внимание, что сумма оборотов по кредиту счета 502 01 "Принятые обязательства" отражает объем принятых бюджетных обязательств, или, другими словами, объем заключенных учреждением договоров. На соответствующую отчетную дату учреждение как бы "резервирует", планирует произвести расходы в пределах доведенных лимитов.

В то же время сумма оборотов по кредиту счета 502 02 "Принятые денежные обязательства" характеризует объем отраженных в бухгалтерском учете учреждения своих денежных обязательств перед контрагентами (поставщиками, подрядчиками, работниками). Или, другими словами, обороты по кредиту счета 502 02 соответствуют объему денежных средств, которые учреждение готово уплатить за счет средств бюджета на соответствующую отчетную дату.

Таким образом, разница между кредитовыми оборотами по счетам 502 01 и 502 02, соответствующая кредитовому сальдо по счету 502 01, свидетельствует о том, какая сумма должна быть уплачена из бюджета для исполнения договоров, контрактов и других обязательств, принятых учреждением на соответствующую отчетную дату.

В то же время кредитовое сальдо по счету 501 03 "Лимиты бюджетных обязательств получателей бюджетных средств" соответствует "невостребованному" объему лимитов, под которые учреждением еще не заключены договоры и не приняты обязательства перед юридическими и физическими лицами.

Отметим также, что соотношение кредитовых оборотов по соответствующему КОСГУ аналитических счетов по счету 502 02 и аналитических счетов по счетам 201 00 и 304 05 позволит получить информацию о суммах ожидающих исполнения принятых денежных обязательств и уже исполненных денежных обязательствах.

Имея указанную аналитическую информацию об исполнении бюджета по расходам, руководитель учреждения, бухгалтер и другие заинтересованные лица могут контролировать порядок принятия решений на определенных этапах хозяйственной деятельности учреждения.

Напомним, что Инструкция N 157н не содержит жестких установок по порядку отражения в учете операций по принятию денежных обязательств. Поэтому учреждению необходимо самостоятельно разработать такой порядок. При этом очевидно, что порядок отражения денежных обязательств следует увязать с принятым в учреждении порядком учета бюджетных обязательств. Такая увязка между учетом бюджетных и денежных обязательств необходима для получения объективной и корректной информации об исполнении бюджета. Например, если учетной политикой учреждения принято отражать бюджетные обязательства в момент подписания договора, то денежные обязательства по расчетам с поставщиком (подрядчиком) целесообразно принимать к учету согласно условиям договора об уплате аванса и окончательного расчета, но не позднее даты перечисления средств.

Другой пример - если учетной политикой учреждения бюджетные обязательства принимаются в момент образования кредиторской задолженности (например, при расчетах с бюджетом и внебюджетными фондами по налогам, взносам и иным платежам), то денежные обязательства могут отражаться в учете также в момент образования кредиторской задолженности (то есть одновременно с принятием бюджетных обязательств) либо на дату уплаты соответствующих сумм в бюджет.

На наш взгляд, нецелесообразно для осуществления проводок по принятию денежных обязательств еще раз использовать договоры (копии договоров) или иные документы. Для отражения в регистрах учета рекомендуем использовать справку (ф. 0504833).

Напомним, что в соответствии с Инструкцией от 01.01.2011 № 157н, утвержденной Министром финансов Российской Федерации, формы первичных учетных документов и регистры учета ведутся в учреждениях государственной власти (государственных органами государственной власти (государственными органами управления государственными внебюджетными фондами,

государственными академиями наук, государственными (муниципальными) учреждениями и Методическими указаний по их применению" справка (ф. 0504833) предназначена для отражения учреждением операций, совершаемых в ходе ведения хозяйственной деятельности, не требующих документов от плательщиков, субъектов учета. На основании справки (ф. 0504833) производятся записи в журнал регистрации обязательств (ф. 0504064). В соответствии с п. 320 Инструкции N 157н учет принимаемых обязательств ведется в разрезе видов расходов (выплат), предусмотренных сметой (планом финансово-хозяйственной деятельности) учреждения.

Корректировка принятых бюджетных обязательств

При выполнении договорных обязательств принятые бюджетные обязательства должны быть скорректированы с учетом фактически выполненных работ (услуг), поставленной продукции и т.д.

Пример 3. 11 января 2013 г. казенному учреждению были выделены годовые лимиты бюджетных обязательств на подстатью 223 "Коммунальные услуги" в размере 200 000 руб. 21 января 2013 г. руководитель учреждения подписал договор с поставщиком на оказание коммунальных услуг по теплоснабжению на сумму 78 000 руб.

Однако сумма фактически оказанных учреждению услуг за 2012 г., согласно актам приема-передачи, составила 76 420 руб.

В конце отчетного периода (в декабре 2012 г.) бухгалтером делается исправительная проводка на уменьшение суммы принятых бюджетных обязательств по данному договору:

- уменьшены бюджетные обязательства в соответствии с фактическим объемом оказанных услуг на 1580 руб. (78 000 руб. - 76 420 руб.) (сторно):

Дебет 1 501 13 223

"Лимиты бюджетных обязательств текущего финансового года получателей бюджетных средств по коммунальным услугам"

Кредит 1 502 11 223

"Принятые обязательства текущего финансового года по коммунальным услугам".

Обратите внимание, что на неиспользованную сумму (1580 руб.) необходимо оформить дополнительное соглашение к договору.

Если же сумма оказанных услуг по договору оказалась больше и учреждение подтвердило получение услуг актами приема-передачи или другими документами, то необходимо доначислить сумму бюджетных обязательств по данному договору. Однако это возможно только в случае, если лимиты бюджетных обязательств по соответствующей подстатье КОСГУ не выбраны полностью. Заметим, что принятие бюджетных обязательств сверх доведенных лимитов не допускается.

Заполнение формы 0503128 "Отчет о принятых бюджетных обязательствах" (раздел 1)

В соответствии с Приказом Минфина России от 28 декабря 2010 г. N 191н "Об утверждении Инструкции о порядке составления и представления годовой, квартальной и месячной отчетности об исполнении бюджетов бюджетной системы Российской Федерации" (с изм. и доп.) форма 0503128 входит в состав полугодовой и годовой отчетности (главный распорядитель вправе устанавливать свои периоды для текущего контроля) для казенных, бюджетных и автономных учреждений. Много вопросов возникает при заполнении данной формы, попробуем разобраться. Во-первых, начнем с того, что данная форма заполняется до операций по закрытию года. В графе 4 заполняются показатели по соответствующим счетам аналитического учета счета 0 503 15 000 "Полученные бюджетные ассигнования текущего финансового года" (для казенных учреждений), для бюджетных и автономных учреждений учитываются показатели по счету 0 506 00 000 "Право на принятие обязательств" в соответствии с утвержденным планом финансово-хозяйственной деятельности учреждения. Графа 5 заполняется на основании дебета счета 0 501 05 000 "Полученные лимиты бюджетных обязательств". Для бюджетных и автономных учреждений графы 4 и 5 совпадают. Сверить можно с графой 5 формы 0503127. Графа 6 заполняется на основании кредита счета 0 502 01 000 "Принятые обязательства". Графа 8 заполняется на основании счета 0 502 02 000 "Принятые денежные обязательства". Рассмотрим момент, когда на начало года была кредиторская и дебиторская задолженность: на сумму кредиторской задолженности необходимо увеличить бюджетные и денежные обязательства, а на сумму дебиторской задолженности соответственно уменьшить бюджетные и денежные обязательства. Это важно, так как повлияет на правильность заполнения данного отчета. В учете в начале года необходимо также отразить - принять бюджетные и денежные обязательства за счет выделенных средств на сумму кредиторской задолженности и уменьшить бюджетные и денежные обязательства на сумму дебиторской задолженности. В графе 10 кассовое исполнение необходимо сверить с графой формы 0503127. Графа 11 заполняется как разница между графами 6 и 10. Графа 12 заполняется как разница между графами 8 и 10. Показатели графы 12 - это и есть сумма кредиторской задолженности учреждения.

В завершение отметим, что все спорные вопросы, возникающие в учреждении по учету принятия бюджетных и денежных обязательств, должны быть рассмотрены и решены, чтобы у проверяющих органов появлялось меньше вопросов.

[◀ Вернуться на предыдущую страницу](#)

Если вы не нашли на данной странице нужной вам информации, попробуйте воспользоваться поиском по сайту:

Поиск



Поделиться...



ОТРАСЛИ ПРАВА

[Главная](#) : [Новости](#) : [Отрасли права](#) : [Статьи](#) : [Контакты](#)

Отрасли права © 2015 - 2017 Все права защищены

[Проект разработан в вебстудии](#)