

Л. Ларцева, эксперт журнала

Журнал "Учреждения образования: бухгалтерский учет и налогообложение" № 5/2012

Публичными обязательствами являются обязательства РФ перед физическим лицом, подлежащие исполнению от имени федерального органа государственной власти (государственного органа) в денежной форме в установленном размере или имеющие установленный порядок индексации и не подлежащие включению в нормативные затраты на оказание государственных услуг (п. 2 Правил № 590[1]). Одними из таких обязательств являются публичные обязательства по социальному обеспечению детей-сирот и детей, оставшихся без попечения родителей, лиц из числа таких детей, обучающихся в государственных образовательных учреждениях (далее – пособия). Стоит отметить, что полномочия по исполнению указанных обязательств могут быть переданы как бюджетным образовательным учреждениям, так и автономным. В данной статье рассмотрим, за счет каких средств осуществляется выплата таких пособий, на какой счет поступают средства для исполнения публичных обязательств, а также приведем бухгалтерские записи по принятию и исполнению публичных обязательств от имени государственного органа.

Прежде всего отметим, что осуществление федеральными бюджетными и автономными учреждениями полномочий государственных органов по исполнению публичных обязательств РФ перед физическим лицом, подлежащих исполнению в денежной форме, производится по Правилам № 590.

Согласно **п. 3 Правил № 590** государственные органы представляют для согласования в Минфин информацию о планируемых видах и объемах полномочий по исполнению публичных обязательств, передаваемых подведомственным учреждениям. В данной информации указываются:

- правовое основание возникновения публичного обязательства;
- вид выплаты в соответствии с публичным обязательством;
- размер выплаты и порядок расчета в соответствии с нормативным правовым актом;
- категория получателей.

После согласования такой информации в течение месяца со дня утверждения государственному органу как главному распорядителю бюджетных средств соответствующих бюджетных ассигнований на исполнение публичных обязательств

данный государственный орган принимает правовой акт об осуществлении указанных полномочий учреждениями, находящимися в его ведении. В настоящее время в целях реализации Правил № 590 изданы, в частности, следующие правовые акты:

- Приказ Минобрнауки РФ от 25.01.2012 № 46 «Об осуществлении федеральными бюджетными и автономными учреждениями, находящимися в ведении Минобрнауки, полномочий Минобрнауки по исполнению публичных обязательств перед физическим лицом, подлежащих исполнению в денежной форме» (далее – Приказ Минобрнауки РФ № 46);
- Приказ Минздравсоцразвития РФ от 24.02.2012 № 164 «Об осуществлении в 2012 году федеральными бюджетными учреждениями, находящимися в ведении Министерства здравоохранения и социального развития Российской Федерации, полномочий Министерства здравоохранения и социального развития Российской Федерации по исполнению публичных обязательств перед физическим лицом, подлежащих исполнению в денежной форме»;
- Приказ Минкультуры РФ от 31.01.2012 № 57 «Об осуществлении федеральными бюджетными учреждениями полномочий Министерства культуры Российской Федерации по исполнению публичных обязательств»;
- Приказ Минэкономразвития РФ от 23.01.2012 № 26 «Об утверждении Порядка осуществления федеральным государственным бюджетным образовательным учреждением высшего профессионального образования «Всероссийская академия внешней торговли Министерства экономического развития Российской Федерации» полномочий Министерства экономического развития Российской Федерации по исполнению публичных обязательств, информация об исполнении которых согласована с Министерством финансов Российской Федерации».

В течение 2 рабочих дней со дня подписания правового акта его копия направляется государственным органом (например, Минобрнауки) в учреждения.

В правовых актах, как правило, прописываются права, обязанности по исполнению учреждениями переданных полномочий, а также ответственность за их неисполнение. Так, **п. 2 Приказа Минобрнауки РФ № 46** установлено, что при исполнении переданных полномочий учреждения:

- обязаны производить выплаты пособий в соответствии с целевым назначением, информировать до 15 октября текущего года о возможном образовании неиспользованных остатков пособий на конец текущего финансового года, а также представлять предложения по их перечислению в федеральный бюджет;
- вправе обращаться в Минобрнауки с мотивированными предложениями об изменении объема бюджетных ассигнований, предусмотренных на осуществление ими

переданных полномочий;

- несут ответственность за неисполнение или ненадлежащее исполнение переданных полномочий в соответствии с законодательством РФ.

Финансовое обеспечение осуществления переданных полномочий по исполнению публичных обязательств

В соответствии с **п. 9 Правил № 590** финансовое обеспечение осуществления учреждением полномочий федерального органа государственной власти (государственного органа) по исполнению публичных обязательств производится **в пределах бюджетных ассигнований**

, предусмотренных на указанные цели. То есть на исполнение публичных обязательств по переданным полномочиям до учреждений должны быть доведены в установленном порядке бюджетные ассигнования.

Например, в Приказе Минобрнауки РФ № 46 указано, что полномочия по выплате пособий бюджетные (автономные) образовательные учреждения, подведомственные Минобрнауки, осуществляют за счет бюджетных ассигнований.

Минобрнауки в **Письме от 17.02.2012 № 02-219 «О порядке предоставления субсидий и публичных обязательств на 2012 год»** разъяснило, что бюджетные средства на исполнение публичных обязательств предусмотрены на социальное обеспечение детей-сирот и детей, оставшихся без попечения родителей, в соответствии:

- с Постановлением Правительства РФ от 07.11.2005 № 659 «Об утверждении норм материального обеспечения детей-сирот и детей, оставшихся без попечения родителей, лиц из числа детей-сирот и детей, оставшихся без попечения родителей, обучающихся и воспитывающихся в федеральных государственных образовательных учреждениях – специальных профессиональных училищах открытого и закрытого типа и федеральном государственном учреждении «Сергиево Посадский детский дом слепоглухих Федерального агентства по здравоохранению и социальному развитию»;

- с Федеральным законом от 21.12.1996 № 159-ФЗ «О дополнительных гарантиях по социальной поддержке детей-сирот и детей, оставшихся без попечения родителей»;

- с Законом РФ от 19.02.1993 № 4520-1 «О государственных гарантиях и компенсациях для лиц, работающих и проживающих в районах Крайнего Севера и приравненных к ним местностях».

Указанные бюджетные средства выделяются образовательным учреждениям исходя из следующего расчета на одного обучающегося:

а) обеспечение питанием (в день) – 170 руб.;

б) обеспечение одеждой, обувью, мягким инвентарем (ежегодное пополнение в год) – 30 240 руб.;

в) обеспечение одеждой, обувью, мягким инвентарем и оборудованием (при выпуске):

- на юношу – 60 611 руб.;
- на девушку – 61 789 руб.;

г) единовременное денежное пособие (при выпуске) – 500 руб.;

д) ежегодное пособие на приобретение учебной литературы и письменных принадлежностей:

- обучающимся по программам высшего профессионального образования – 4 950 руб.;
- обучающимся по программам начального и среднего профессионального образования – 1 800 руб.

На обеспечение одеждой, обувью и мягким инвентарем студентов из числа коренных малочисленных народов Крайнего Севера (**Постановление Правительства РФ от 24.03.2000 № 255 «О едином перечне коренных малочисленных народов Российской Федерации»** (с изменениями и дополнениями)) бюджетные средства выделяются из расчета 14 160 руб. в год на одного обучающегося.

Лицевые счета для учета операций по исполнению переданных полномочий

Для учета операций по осуществлению переданных полномочий по исполнению публичных обязательств территориальными органами Федерального казначейства (ОФК) открываются лицевые счета по переданным полномочиям получателя бюджетных средств с кодом 14 (п. 2.2. Порядка открытия и ведения лицевых счетов Федеральным казначейством и его территориальными органами , утвержденного

Приказом Казначейства РФ от 07.10.2008 № 7н

(далее – Порядок № 7н)).

Для открытия указанного лицевого счета учреждение в течение 5 рабочих дней со дня получения копии приказа о передаче полномочий (выписки из приказа) представляет в территориальный ОФК необходимые документы. Такими документами согласно п. 2.12, 2.17 Порядка № 7н являются:

- Заявление на открытие лицевого счета (ф. 0531752);
- Карточка образцов подписей к лицевым счетам (ф. 0531753);
- копия документа о передаче бюджетных полномочий, заверенная нотариально либо получателем средств федерального бюджета, передающим свои бюджетные полномочия;
- копия учредительного документа получателя средств федерального бюджета, передающего бюджетные полномочия, заверенная нотариально либо учредителем;
- копия свидетельства о постановке на учет юридического лица в налоговом органе по месту нахождения на территории РФ получателя средств федерального бюджета, передающего бюджетные полномочия, заверенная нотариально либо выдавшим их налоговым органом.

К сведению.

Если государственный орган, передающий полномочия учреждениям, не имеет собственного положения (устава), то при открытии лицевого счета не представляются копии его учредительных документов и документов о государственной регистрации.

Особенности заполнения и представления вышеперечисленных документов приведены в **Письме Казначейства РФ от 16.03.2012 № 42-7.4-05/5.1-141**. В частности, в нем отмечено, что при заполнении заявления и карточки образцов подписей учреждение указывает:

в графе «Наименование клиента» в заголовочной части документа – наименование федерального органа государственной власти (государственного органа), передающего бюджетные полномочия. Оно должно соответствовать его наименованию, указанному в соответствующей реестровой записи сводного реестра главных распорядителей, распорядителей и получателей средств федерального бюджета, главных администраторов и администраторов доходов федерального бюджета, главных администраторов и администраторов источников финансирования дефицита федерального бюджета;

в графах «ИНН» и «КПП» в кодовой зоне документа – соответственно ИНН и КПП федерального органа государственной власти (государственного органа), передающего бюджетные полномочия;

в разделе «Образцы подписей должностных лиц клиента, имеющих право подписи платежных и иных документов при совершении операции по лицевому счету» карточки образцов подписей – наименование должностей, фамилии, имена и отчества должностных лиц учреждения.

Кассовые выплаты по исполнению публичных обязательств

Как уже упоминалось выше, учреждение осуществляет полномочия по исполнению публичных обязательств от имени государственного органа (например, Минобрнауки). Для оплаты денежных обязательств в рамках таких полномочий учреждение представляет в территориальный ОФК платежные документы (Заявка на кассовый расход (ф. 0531801), Сокращенная заявка на кассовый расход (ф. 0531851), Заявка на получение наличных денег (ф. 0531802), Заявка на возврат (ф. 053103)) (**п. 10 Правил № 590**).

Платежные документы заполняются в соответствии с **Порядком кассового**

обслуживания исполнения федерального бюджета, бюджетов субъектов Российской Федерации и местных бюджетов и порядке осуществления территориальными органами Федерального казначейства отдельных функций финансовых органов субъектов Российской Федерации и муниципальных образований по исполнению соответствующих бюджетов

, утвержденным

Приказом Казначейства РФ от 10.10.2008 № 8н

.

При заполнении платежных документов учреждению необходимо помнить о том, что, поскольку лицевой счет для учета операций по переданным полномочиям получателя бюджетных средств открыт федеральному органу государственной власти (государственному органу), передающему бюджетные полномочия, в заголовочной части форм платежных документов указываются реквизиты соответствующего государственного органа. Однако подписываются такие документы руководителем и главным бухгалтером (уполномоченными руководителем лицами) учреждения (Письмо Казначейства РФ № 42-7.4-05/5.1-141).

Обеспечение наличными деньгами учреждения для исполнения им публичных обязательств (в нашем случае для выплаты пособий) осуществляется по **Правилам обеспечения наличными деньгами организаций, лицевые счета которым открыты в территориальных органах Федерального казначейства**

, утвержденным

Приказом Минфина РФ от 31.12.2010 № 199н

. Особенности выдачи учреждению чековой книжки установлены в Письме Казначейства РФ № 42-7.4-05/5.1-141. В нем отмечено, что для получения денежной чековой книжки учреждение представляет в ОФК по месту обслуживания заявление на получение денежных чековых книжек (ф. 0531712), в графе «Наименование клиента» в заголовочной части которого указывается наименование федерального органа государственной власти (государственного органа), передающего бюджетные полномочия (например, Минобрнауки).

Кроме того, полное (сокращенное) наименование этого же государственного органа ОФК проставляет на оборотной стороне каждого денежного чека перед выдачей денежной чековой книжки учреждению.

Бюджетный учет

Бюджетный учет расходов по социальным выплатам в рамках переданных полномочий осуществляется учреждением в соответствии с **инструкциями** **№ 157н[2]** и **162н[3]** (пп. 6 п. 6 Правил **№ 590**

,
Письмо Минфина РФ от 09.02.2012 № 02-03-09/428
(далее – Письмо Минфина РФ № 02-03-09/428)).

Согласно Инструкции № 162н и Письму Минфина РФ № 02-03-09/428 операции по утверждению бюджетных ассигнований на исполнение образовательными учреждениями публичных обязательств в рамках переданных полномочий, принятию таких бюджетных обязательств, а также начислению денежных обязательств по выплате пособий отразятся в бюджетном учете следующими бухгалтерскими записями:

Содержание операции

Дебет

Кредит

Утверждены и доведены до образовательного учреждения бюджетные ассигнования на выплаты
--

1 503 15 262

1 503 13 262

Утверждены и доведены лимиты бюджетных обязательств (ЛБО) на выплату пособий
--

1 501 15 262

1 501 13 262

Приняты бюджетные обязательства по выплате пособий

1 503 13 262

1 502 11 262

Приняты бюджетные обязательства на выплату пособий в пределах утвержденных лимитов бюд

1 501 13 262

1 502 11 262

Начислены денежные обязательства по выплате пособий

1 401 20 262

1 302 62 730

1 502 11 262

1 502 12 262

Исполнены обязательства:

а) путем перечисления денежных средств с лицевого счета, открытого в ОФК;

1 302 62 830

1 304 05 262

б) путем выплаты наличных денежных средств:

– получены наличные денежные средства с лицевого счета в кассу;

1 210 03 560

1 304 05 262

1 201 34 510

1 210 03 660

– выплачены пособия из кассы

1 302 62 830

1 201 34 610

В начале 2012 года могла возникнуть такая ситуация: лицевой счет для учета операций по переданным полномочиям получателя бюджетных средств еще не открыт или не доведены бюджетные ассигнования на исполнение переданных полномочий, вследствие чего бюджетные (автономные) образовательные учреждения выплачивали пособия за счет средств, полученных от оказания платных услуг. В этом случае учреждения вправе были возместить произведенные расходы за счет бюджетных ассигнований, доведенных впоследствии на исполнение переданных полномочий. Порядок отражения в бюджетном учете операций по такому возмещению приведен в Письме Минфина РФ № 02-03-09/428.

Рассматривая разъяснения, приведенные в данном письме, следует отметить, что в этой ситуации бюджетные (автономные) учреждения, осуществляя расходы по выплате пособий за счет средств, полученных от приносящей доход деятельности, не являются получателями бюджетных средств, поэтому они обязаны вести бухгалтерский учет в соответствии с **Инструкциями** **174н[4]**, **183н[5]**. После того как им откроют лицевой счет для учета операций по переданным полномочиям получателя бюджетных средств и будут доведены бюджетные ассигнования, указанные учреждения обязаны отразить операции по исполнению обязательств в рамках переданных полномочий в бюджетном учете в соответствии с Инструкцией № 162н:

Содержание операции

Бюджетное учреждение

Автономное учреждение

Дебет

Кредит

Дебет

Кредит

В бухгалтерском учете

Принято учреждением решение об осуществлении расходов по выплате пособий за счет средств

2 304 06 830

2 302 62 730

2 304 06 000

2 302 62 000

2 504 11 262

2 506 11 262

2 504 11 262

2 506 11 262

2 507 11 180

2 504 11 180

2 507 11 180

2 504 11 180

Исполнены обязательства по выплате пособий за счет средств, полученных от приносящей дохо

а) путем перечисления денежных средств с лицевого счета, открытого в ОФК;

2 302 62 830

2 201 11 610

2 302 62 000

2 201 11 000

Увеличение счета 18 (подстатья 262 КОСГУ)

Увеличение счета 18 (подстатья 262 КОСГУ)

б) путем перечисления денежных средств со счета, открытого автономному учреждению в креди

-

-

2 302 62 000

2 201 21 000

Увеличение счета 18 (подстатья 262 КОСГУ)

в) путем выплаты наличных денежных средств:

– при получении в кассу наличных денежных средств с лицевого счета;

2 210 03 560

2 201 11 610

2 210 03 000

2 201 11 000

Увеличение счета 18 (подстатья 262 КОСГУ)

Увеличение счета 18 (подстатья 262 КОСГУ)

2 201 34 510

2 210 03 660

2 201 34 000

2 210 03 000

– при получении в кассу наличных денежных средств со счета, открытого автономному учрежде

-

-

2 201 34 000

2 201 21 000

Увеличение счета 18 (подстатья 262 КОСГУ)

– при выплате пособий из кассы

2 302 62 830

2 201 34 610

2 302 62 000

2 201 34 000

В бюджетном учете (при поступлении бюджетных ассигнований на исполнение обязательств)

Содержание операции

Бюджетные (автономные) учреждения, как получатели бюджетных средств

Дебет

Кредит

Приняты бюджетные обязательства по выплате пособий в рамках переданных полномочий

1 503 13 262

1 502 11 262

1 501 13 262

1 502 11 262

Начислены денежные обязательства по выплате пособий в рамках переданных полномочий

1 401 20 262

1 302 62 730

1 502 11 262

1 502 12 262

Принята к учету кредиторская задолженность в сумме средств, направленных на исполнение об

1 302 62 830

1 304 06 730

Компенсированы произведенные затраты по выплате пособий за счет бюджетных ассигнований

1 304 06 830

1 304 05 262

В бухгалтерском учете

Содержание операции

Бюджетное учреждение

Автономное учреждение

Дебет

Кредит

Дебет

Кредит

Поступили средства от компенсации затрат на лицевой счет, открытый в ОФК

2 201 11 510

2 304 06 730

2 201 11 000

2 304 06 000

Увеличение счета 17 (статья 180 КОСГУ)

Увеличение счета 17 (статья 180 КОСГУ)

2 508 11 180

2 507 11 180

2 508 11 180

2 507 11 180

Отчетность в рамках переданных полномочий

Бюджетные (автономные) образовательные учреждения в части операций по осуществлению ими полномочий федерального органа государственной власти (государственного органа) по исполнению публичных обязательств составляют и представляют в государственный орган (например, в Минобрнауки) бюджетную отчетность в соответствии с **Инструкцией о порядке составления и представления годовой, квартальной и месячной отчетности об исполнении бюджетов бюджетной системы Российской Федерации**, утвержденной **Приказом Минфина РФ от 28.12.2010 № 191н** (далее – Инструкция № 191н) (**п. 12 Правил № 590**).

Если в рассматриваемом выше случае бюджетными (автономными) образовательными учреждениями сначала произведены затраты по выплате пособий за счет средств, полученных от приносящей доход деятельности, а затем эти затраты компенсированы за счет бюджетных ассигнований, доведенных на исполнение публичных обязательств, то в этом случае учреждения обязаны отразить эти операции (Письмо Минфина РФ № 02-03-09/428):

- в бухгалтерской отчетности, составленной в соответствии с Инструкцией № 33н[6] в части операций, произведенных в рамках приносящей доход деятельности;
- в бюджетной отчетности, составленной в соответствии с Инструкцией № 191н в части операций, произведенных за счет бюджетных ассигнований, доведенных на выплату пособий в рамках переданных полномочий.

Кроме того, информация об осуществлении учреждением полномочий федерального органа государственной власти (государственного органа) по исполнению публичных обязательств отражается в отчете о результатах деятельности учреждения и об использовании закрепленного за ним государственного имущества, представляемом учреждением в порядке и по форме, которые установлены государственным органом. Бюджетные (автономные) образовательные учреждения, находящиеся в ведении Минобрнауки, составляют такой отчет в порядке, установленном **Приказом Минобрнауки РФ от 16.12.2010 № 1892**.

[1] Правила осуществления федеральным бюджетным учреждением и автономным учреждением полномочий федерального органа государственной власти (государственного органа) по исполнению публичных обязательств перед физическим лицом, подлежащих исполнению в денежной форме, и финансового обеспечения их осуществления, утв. Постановлением Правительства РФ от 02.08.2010 № 590.

[2] Инструкция 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 и Инструкции по его применению, утв. Приказом Минфина РФ от 01.12.2010 № 157н.

[3] Инструкция по применению Плана счетов бюджетного учета, утв. Приказом Минфина РФ от 06.12.2010 № 162н.

[4] Инструкция по применению Плана счетов бухгалтерского учета бюджетных учреждений, утв. Приказом Минфина РФ от 16.12.2010 № 174н.

[5] Инструкция по применению Плана счетов бухгалтерского учета автономных учреждений, утв. Приказом Минфина РФ от 23.12.2010 № 183н.

[6] Инструкция о порядке составления, представления годовой, квартальной бухгалтерской отчетности государственных (муниципальных) бюджетных и автономных учреждений, утв. Приказом Минфина РФ от 25.03.2011 № 33н.