

Бухгалтерский учет в бюджетных организациях

Тема 7. УЧЕТ ОБЯЗАТЕЛЬСТВ



П Л А Н

1. Учет расчетов с кредиторами по долговым обязательствам
2. Учет и документальное оформление расчетов по принятым обязательствам
3. Учет расчетов по оплате труда работников бюджетной сферы
4. Расчеты по платежам в бюджет и государственные внебюджетные фонды
5. Налог на имущество организаций
6. Учет расчетов с кредиторами. Документооборот и корреспонденция счетов по счету 0 304 00 000 «Прочие расчеты с кредиторами»

- В соответствии с Единым планом счетов (приказ № 157н) в раздел «**Обязательства**» включены 8 групп счетов, из которых бюджетные учреждения применяют 3 счета.

Счета учета обязательств (№ 157н)

Наименование объекта обязательства	Номер счета объекта обязательства
Расчеты с кредиторами по долговым обязательствам	0 301 00 000
Расчеты по принятым обязательствам	0 302 00 000
Расчеты по платежам в бюджеты	0 303 00 000
Прочие расчеты с кредиторами	0 304 00 000
Расчеты по выплате наличных денег	0 306 00 000
Расчеты по операциям на счетах органа, осуществляющего кассовое обслуживание	0 307 00 000
Внутренние расчеты по поступлениям	0 308 00 000
Внутренние расчеты по выбытиям	0 309 00 000

○ **Бюджетные** и автономные **не применяют** следующие счета обязательств:

- 0 306 00 000 «Расчеты по выплате наличных денег»;
- 0 307 00 000 «Расчеты по операциям на счетах органа, осуществляющего кассовое обслуживание»;
- 0 308 00 000 «Внутренние расчеты по поступлениям»;
- 0 309 00 000 «Внутренние расчеты по выбытиям».

□ **Бюджетные учреждения применяют:**

- **0 302 00 000 «Расчеты по принятым обязательствам»;**
- **0 303 00 000 «Расчеты по платежам в бюджеты»;**
- **0 304 00 000 «Прочие расчеты с кредиторами»**



1. Учет расчетов с кредиторами по долговым обязательствам

- **Расчеты с кредиторами по долговым обязательствам** – операции по принятым долговым обязательствам в рамках привлечения средств по государственному (муниципальному) долгу.
- ✓ К ним относятся также **расчеты по начислению и выплате процентов, пеней, штрафных санкций**, связанных с привлечением заимствований (далее – **расходы по обслуживанию долговых обязательств**).
- **Задолженность по долговым обязательствам** по выпущенным в обращение государственным (муниципальным) **ценным бумагам**, заключенным **кредитным соглашениям (договорам)** и иным видам долговых обязательств, кроме государственных и муниципальных гарантий, отражается **по номинальной стоимости долга в рублях**.
 - Сумма превышения номинальной стоимости ценных бумаг над ценой размещения долговых обязательств относится на расходы на обслуживание долговых обязательств государственного (муниципального) долга.
 - Сумма превышения цены размещения долговых обязательств над их номинальной стоимостью относится на расчеты с кредиторами по долговым обязательствам.
 - Переоценка задолженности **по внешним долговым обязательствам** производится **один раз в месяц в последний день отчетного месяца**.
 - Согласно **Инструкции № 174н** (183н – для автономных учреждений) **бюджетные учреждения применяют в бухгалтерском учете только счета расчетов по заимствованиям, не являющимся государственным (муниципальным) долгом**.

- **Операции по расчетам с кредиторами по долговым обязательствам** принимаются к учету на основании следующих документов:
- **первичный учетный документ**, подтверждающий поступление средств на лицевой счет (счет, в кассу) учреждения – принятие долговых обязательств;
 - **Справка (ф. 0504833)**, оформленная по документу, подтверждающему возникновение требований гаранта в соответствии с видом объекта учета и содержанием хозяйственной операции – начисление суммы долгового обязательства перед гарантом в следующих случаях:
 - а) если последний исполнил требования бенефициара, с возникновением эквивалентного регрессивного требования гаранта к учреждению - принципалу;
 - б) если последний исполнил требования бенефициара – кредитора учреждения по государственному (муниципальному) договору для нужд учреждения, с возникновением эквивалентного регрессивного требования гаранта к учреждению – принципалу;
 - **Справка (ф. 0504833)**, оформленная согласно расчету процентов на условиях, предусмотренных договором, в соответствии с видом объекта учета и хозяйственной операции – суммы начисленных процентов по долговым обязательствам учреждения;
 - **Справка (ф. 0504833)**, оформленная согласно документу (расчету), подтверждающему сумму требований кредитора, предусмотренных договором, в соответствии с видом объекта учета и хозяйственной операции – суммы начисленных пеней, штрафных санкций по долговым обязательствам учреждения;

- **Справка (ф. 0504833)**, оформленная по документу, подтверждающему возникновение требований гаранта к принципалу (бенефициара к гаранту) – признание требования бенефициара по оплате долгового обязательства принципала, в случае если у учреждения – гаранта возникают эквивалентные регрессивные требования к принципалу;
- **Справка (ф. 0504833)** – увеличение долговых обязательств, принятых учреждением в иностранной валюте, в связи с возникновением при расчете рублевого эквивалента суммы обязательства на дату его исполнения (на дату формирования регистров бухгалтерского учета) положительных курсовых разниц;
- **первичный документ**, подтверждающий расходование денежных средств учреждения, в соответствии с видом объекта учета и хозяйственной операции;
 - а) погашение задолженности по долговым обязательствам;
 - б) перечисление процентов, пеней, штрафных санкций;
- **документ, подтверждающий исполнение гарантом долгового обязательства учреждения** – прекращение долгового обязательства учреждения – принципала, в случае его исполнения гарантом, при отсутствии регрессивного требования к учреждению со стороны гаранта;
- **Справка (ф. 0504833)** – уменьшение долговых обязательств, принятых учреждением в иностранной валюте, в связи с возникновением при расчете рублевого эквивалента суммы обязательства на дату его исполнения (на дату формирования регистров бухгалтерского учета) отрицательных курсовых разниц.
- Формы регистров бухгалтерского учета расчетов с кредиторами по долговым обязательствам представлены **в таблице 1**.

Таблица 1 – Формы регистров бухгалтерского учета расчетов с кредиторами по долговым обязательствам (приказ № 52н)

Наименование регистра	Код формы документа	Комментарии по формированию регистров
Карточка учета государственного (муниципального) долга (долговых обязательств)	0504058	Аналитический учет расчетов ведется в разрезе видов долговых обязательств, кредиторов и принятых перед ними обязательств по возврату привлеченных заимствований и оплате начисленных расходов по обслуживанию долговых обязательств
Карточка учета государственного долга Российской Федерации по полученным кредитам и предоставленным гарантиям	0504058	
Карточка учета государственного долга Российской Федерации в ценных бумагах	0504059	Аналитический учет ведется по видам государственных облигаций с указанием даты и документа – основания для проведения операции, а также наименований и номеров (серий и номеров) выпусков государственных ценных бумаг, включая расходы по обслуживанию государственного долга
Журнал операций с безналичными денежными средствами	0504071	Отражение операций по счету «Расчеты с кредиторами по долговым обязательствам»

Наименование регистра	Код формы документа	Комментарии по формированию регистров
Журнал по прочим операциям	0504071	Отражение операций по переоценке суммы долга и начислению процентов, пеней, штрафов
Главная книга	0504072	Отражение в хронологическом порядке записей по счетам бухгалтерского учета в порядке возрастания на основании данных Журналов операций
Инвентаризационная опись состояния государственного долга РФ в ценных бумагах	0504084	Отражение результатов инвентаризации государственного долга РФ в ценных бумагах в учреждении
Инвентаризационная опись состояния государственного долга РФ по полученным кредитам и предоставленным гарантиям	0504085	Отражение результатов инвентаризации государственного долга РФ по полученным кредитам и предоставленным гарантиям

2. Учет и документальное оформление расчетов по принятым обязательствам

- **Бюджетное учреждение может принимать следующие обязательства:**
 - а) перед физическими лицами в части начисленных им сумм заработной платы, денежного довольствия, стипендиям, пенсиям, пособиям, иным выплатам, в том числе социальным;
 - б) перед субъектами гражданских прав, в том числе в рамках исполнения организациями, осуществляющими полномочия получателя бюджетных средств, государственных (муниципальных) контрактов при осуществлении бюджетных инвестиций в объекты капитального строительства государственной (муниципальной) собственности и (или) на приобретение объектов недвижимости государственной (муниципальной) собственности, за поставленные материальные ценности, оказанные услуги, выполненные работы, по иным основаниям, вытекающим из условий договоров, соглашений.
- ▣ *Учет операций по принятым обязательствам в иностранной валюте одновременно ведется в соответствующей иностранной валюте и в рублевом эквиваленте на дату совершения операций в иностранной валюте.*
- **Переоценка задолженности по принятым обязательствам в иностранных валютах** осуществляется на дату совершения операций по оплате обязательства в иностранной валюте и на отчетную дату (на дату формирования регистра бухгалтерского учета).
- При этом **положительные (отрицательные) курсовые разницы**, возникающие при расчете рублевого эквивалента, относятся на увеличение (уменьшение) расчетов по принятым обязательствам в иностранной валюте, с отнесением курсовых разниц на финансовый результат текущего финансового года от переоценки активов.

- ✓ **Выделяют следующие группы расчетов по принятым обязательствам:**
- по оплате труда и начислениям на выплаты по оплате труда;
 - по работам, услугам;
 - по поступлению нефинансовых активов;
 - по безвозмездным перечислениям организациям;
 - по безвозмездным перечислениям бюджетам;
 - по социальному обеспечению;
 - по приобретению ценных бумаг и по иным финансовым вложениям;
 - по прочим расходам.
- **Счета учета расчетов по принятым обязательствам** детализируются в соответствии с классификацией операций сектора государственного управления (**КОСГУ**) и представлены **в таблице 2.**

- Для учета расчетов по принятым учреждением обязательствам предназначен счет **0 302 00 000 «Расчеты по принятым обязательствам»**.
- **Счет 0 302 00 000 – пассивный, сальдо по нему – всегда кредитовое (таблица 2).**

Таблица 2 – Счет 0 302 00 000 «Расчеты по принятым обязательствам»

ДЕБЕТ	КРЕДИТ
Операции по исполнению (удержанию, погашению) обязательств, т.е. уменьшение кредиторской задолженности	Операции по принятию (увеличению) обязательств, т. е. увеличение кредиторской задолженности
	Счет 0 302 00 00 – пассивный, поэтому: - сальдо начальное всегда кредитовое и показывает наличие обязательств учреждения на начало отчетного периода; - сальдо конечное всегда кредитовое и показывает обязательства учреждения на конец отчетного периода

- **Счета учета расчетов по принятым обязательствам** детализируются в соответствии с классификацией операций сектора государственного управления (КОСГУ) и представлены в **таблице 3**.

Таблица 3 - Счета учета расчетов по принятым обязательствам

Наименование объекта обязательства	Номер счета расчетов
Расчеты по заработной плате	0 302 11 000
Расчеты по прочим выплатам	0 302 12 000
Расчеты по начислениям на выплаты по оплате труда	0 302 13 000
Расчеты по услугам связи	0 302 21 000
Расчеты по транспортным услугам	0 302 22 000
Расчеты по коммунальным услугам	0 302 23 000
Расчеты по арендной плате за пользование имуществом	0 302 24 000
Расчеты по работам, услугам по содержанию имущества	0 302 25 000
Расчеты по прочим работам, услугам	0 302 26 000
Расчеты по приобретению основных средств	0 302 32 000
Расчеты по приобретению непроизведенных активов	0 302 33 000
Расчеты по приобретению материальных запасов	0 302 34 000
Расчеты по безвозмездным перечислениям государственным и муниципальным организациям	0 302 41 000

Расчеты по безвозмездным перечислениям организациям, за исключением государственных и муниципальных организаций	0 302 42 000
Расчеты по перечислениям другим бюджетам бюджетной системы РФ	0 302 51 000
Расчеты по перечислениям наднациональным организациям и правительствам иностранных государств	0 302 52 000
Расчеты по перечислениям международным организациям	0 302 53 000
Расчеты по пенсиям, пособиям и выплатам по пенсионному, социальному и медицинскому страхованию населения	0 302 61 000
Расчеты по пособиям по социальной помощи населению	0 302 62 000
Расчеты по пенсиям, пособиям, выплачиваемым организациями сектора государственного управления	0 302 63 000
Расчеты по приобретению ценных бумаг, кроме акций	0 302 72 000
Расчеты по приобретению акций и по иным формам участия в капитале	0 302 73 000
Расчеты по приобретению иных финансовых активов	0 302 75 000
Расчеты по прочим расходам	0 302 91 000

- **Группировка расчетов по принятым обязательствам** осуществляется по **аналитическим группам синтетического счета** объекта учета, представленных в **таблице 4**.

Таблица 4 – Структура счета 0 302 00 000 «Расчеты по принятым обязательствам»

Аналитические группы синтетического счета 0 302 00 000 «Расчеты по принятым обязательствам»	Аналитические виды в разрезе каждой группы синтетического счета 0 302 00 000 «Расчеты по принятым обязательствам»	Код КОСГУ
0 302 10 000 «Расчеты по оплате труда и начислениям на выплаты по оплате труда»	0 302 11 000 «Расчеты по заработной плате» 0 302 12 000 «Расчеты по прочим выплатам» 0 302 13 000 «Расчеты по начислениям на выплаты по оплате труда»	700 – увеличение обязательств 800 – уменьшение обязательств
0 302 20 000 «Расчеты по работам, услугам»	0 302 21 000 «Расчеты по услугам связи» 0 302 22 000 «Расчеты по транспортным услугам» 0 302 23 000 «Расчеты по коммунальным услугам» 0 302 24 000 «Расчеты по арендной плате за пользование имуществом» 0 302 25 000 «Расчеты по работам, услугам по содержанию имущества» 0 302 26 000 «Расчеты по прочим работам, услугам»	

0 302 30 000 «Расчеты по поступлению нефинансовых активов»	0 302 31 000 «Расчеты по приобретению основных средств» 0 302 32 000 «Расчеты по приобретению нематериальных активов» 0 302 33 000 «Расчеты по приобретению непроизведенных активов» 0 302 34 000 «Расчеты по приобретению материальных запасов»	700 – увеличение обязательств 800 – уменьшение обязательств
0 302 40 000 «Расчеты по безвозмездным перечислениям организациям»	0 302 41 000 «Расчеты по безвозмездным перечислениям государственным и муниципальным организациям» 0 302 42 000 «Расчеты по безвозмездным перечислениям организациям, за исключением государственных и муниципальных организаций»	
0 302 50 000 «Расчеты по безвозмездным перечислениям бюджетам»	0 302 51 000 «Расчеты по перечислениям другим бюджетам бюджетной системы РФ» 0 302 52 000 «Расчеты по перечислениям наднациональным организациям и правительствам иностранных государств» 0 302 53 000 «Расчеты по перечислениям международным организациям»	
0 302 60 000 «Расчеты по социальному обеспечению»	0 302 61 000 «Расчеты по пенсиям, пособиям и выплатам по пенсионному, социальному и медицинскому страхованию населения» 0 302 62 000 «Расчеты по пособиям по социальной помощи населению» 0 302 63 000 «Расчеты по пенсиям, пособиям, выплачиваемым организациями сектора государственного управления»	
0 302 70 000 «Расчеты по приобретению ценных бумаг и по иным финансовым вложениям»	0 302 72 000 «Расчеты по приобретению ценных бумаг, кроме акций» 0 302 73 000 «Расчеты по приобретению акций и по иным формам участия в капитале» 0 302 75 000 «Расчеты по приобретению иных финансовых активов»	
0 302 90 000 «Расчеты по прочим расходам»	0 302 91 000 «Расчеты по прочим расходам»	

- **Записи по отражению в бухгалтерском учете операций по расчетам зависят от вида обязательств.**
 - **Учет расчетов с поставщиками и подрядчиками ведется в соответствии с КОСГУ.**
- Бухгалтерские записи производятся на основании соответствующих первичных учетных документов.
- В рамках формирования **учетной политики** учреждение вправе с учетом требований законодательства РФ устанавливать в составе рабочего плана счетов дополнительную группировку расчетов по принятым обязательствам в разрезе видов расходов (выбытий) – дополнительные аналитические коды номеров счетов бухгалтерского учета.
- **Бухгалтерские записи при расчетах по принятым обязательствам с поставщиками, подрядчиками и исполнителями услуг представлены в таблице 5.**

Таблица 5 – Отражение операций по расчетам с поставщиками, подрядчиками и исполнителями услуг

Содержание ФХЖ	Дебет	Кредит
1.Начисление расходов бюджетного учреждения по содержанию недвижимого, особо ценного движимого имущества, иного имущества	4 401 20 xxx	4 302 xx 730
2.Отнесение расходов на себестоимость, накладные расходы, общехозяйственные расходы	0 109 60 xxx 0 109 70 xxx 0 109 80 xxx	0 302 xx 730
3.Приобретение материальных запасов – иного имущества	0 105 3x 340	0 302 34 730
4.Приобретение основных средств	0 106 xx 310	0 302 31 730
5.Перечисление средств контрагентам в оплату поставленных материальных ценностей, выполненных работ, оказанных услуг	0 302 xx 830	0 201 11 610 18 забалансовый счет

- **Аналитический учет расчетов с поставщиками** за поставленные материальные ценности, выполненные работы, оказанные услуги ведется в **Карточке учета средств и расчетов (ф. 0504051)** или в **Журнале операций по расчетам с поставщиками и подрядчиками (ф. 0504071)** в разрезе кредиторов (поставщиков (продавцов), подрядчиков, исполнителей, иного участника договора, в отношении которого принимаются обязательства.
- **Отражение операций по счету осуществляется:**
 - по обязательствам за поставленные материальные ценности, выполненные работы, оказанные услуги - **в Журнале операций по расчетам с поставщиками и подрядчиками;**
 - по оплате труда и стипендиям – **в Журнале операций расчетов по оплате труда;**
 - по пенсиям, пособиям и иным социальным выплатам – **в Журнале по прочим операциям (ф. 0504071).**
- **Журнал операций составляется** на основании платежных документов, товарно – транспортных накладных на получение материальных ценностей, счетов на оплату выполненных работ, оказанных услуг, актов приемки – сдачи выполненных работ и оказанных услуг.
- В Главную книгу переносятся обороты, за исключением операций по оплате, которые отражаются в соответствующих Журналах операций.
- **При поставке материальных ценностей, выполнении работ, оказании услуг поставщики (подрядчики)** предъявляют учреждению следующие **сопроводительные документы:** *счет, накладные, акты выполненных работ (оказанных услуг), счета – фактуры и другие документы (спецификации, сертификаты, удостоверения качества и др.).*

✓ **Например:**

- **счет** является документом, выдаваемым поставщиком покупателю с предложением осуществить платеж за определенные материальные ценности (работы, услуги), перечисленные в счете;
- **счет – фактура** является документом, служащим основанием для принятия учреждением – покупателем предъявленных поставщиком материальных ценностей (работ, услуг), имущественных прав, сумм НДС к вычету в порядке, предусмотренном налоговым законодательством;
- **накладные** являются первичными учетными документами, применяемыми для оформления поступления или отпуска материальных ценностей и др.
- **Сопроводительные документы поставщика** наряду с платежными документами учреждения служат основанием для отражения операций расчетов с поставщиками и подрядчиками в бухгалтерском учете.

- **Пример 1.** Бюджетное учреждение заключило контракт от 10 февраля текущего года № 87 с подрядной организацией на проведение текущего ремонта здания в срок до 15 октября текущего года. Цена контракта – 2 230 000 руб. Условиями контракта предусмотрено перечисление авансового платежа в размере 10 % (223 000 руб.). По завершении работ сторонами подписан акт выполненных работ от 15 октября текущего года, подрядчиком представлены КС – 2, КС – 3. Учреждением 1 ноября текущего года произведен окончательный расчет за выполненный ремонт за счет средств субсидии на выполнение государственного задания.
- В бухгалтерском учете учреждения будут сделаны следующие записи по фактам хозяйственной жизни:

Содержание ФХЖ	Дебет	Кредит	Сумма, руб.	Первичный документ
Перечислен подрядной организации авансовый платеж в размере 10 %	4 206 25 560	4 201 11 610 18 забалансовый счет	223 000	Договор, счет
Отражена задолженность подрядчику за выполненный ремонт	4 401 20 225	4 302 25 730	2 230 000	Акт выполненных работ, КС-2, КС-3

Содержание ФХЖ	Дебет	Кредит	Сумма, руб.	Первичный документ
Произведен зачет авансового платежа в счет погашения задолженности подрядчику	4 302 25 830	4 206 25 660	223 000	
Произведен окончательный расчет с подрядчиком за выполненный ремонт (2230 000 – 223 000) руб.	4 302 25 830	4 201 11 610 18 забалансовый счет «Выбытие денежных средств со счетов учреждения»	2 007 000	Счет
Учреждение 15 октября текущего года оформит Акт о приеме – сдаче отремонтированных, реконструированных, модернизированных объектов основных средств (ф. 0504103).				

3. Учет расчетов по оплате труда работников бюджетной сферы

- **Размеры оплаты труда работников бюджетной сферы** зависят от их квалификации, сложности, количества, качества и условий выполняемой работы.
- В определенных случаях им устанавливаются компенсационные и стимулирующие выплаты.
- В общем виде **условия оплаты труда работников сектора государственного управления** определены положениями **ст. 135 и 144 Трудового кодекса РФ**, согласно которым **системы оплаты труда устанавливаются для работников:**
 - **Федеральных учреждений** – федеральными законами и иными нормативными правовыми актами РФ;
 - **Государственных учреждений субъектов РФ** – законами и иными нормативными правовыми актами субъектов РФ;
 - **Муниципальных учреждений** – нормативными правовыми актами органов местного самоуправления.
- **Статья 129 Трудового кодекса РФ** определяет **заработную плату** (или оплату труда работников) как вознаграждение за труд в зависимости от квалификации работника, сложности, количества, качества и условий выполняемой работы, а также перечисляет компенсационные и стимулирующие выплаты.
- **Заработная плата** работнику устанавливается трудовым договором в соответствии с действующими у данного **работодателя системами оплаты труда.**

- **Системы оплаты труда**, включая размеры тарифных ставок, окладов, доплат и надбавок компенсационного характера, в том числе за работу в условиях, отклоняющихся от нормальных, системы доплат и надбавок стимулирующего характера и системы премирования, **устанавливаются коллективными договорами, соглашениями, локальными нормативными актами в соответствии с трудовым законодательством** и иными нормативными правовыми актами, содержащими нормы трудового права.
- **Условия оплаты труда**, определенные коллективными договорами, соглашениями, локальными нормативными актами, **не могут быть ухудшены по сравнению с установленными трудовым законодательством и иными нормативными правовыми актами, содержащими нормы трудового права.**
- Порядок **применения тарифных систем оплаты труда** регулируется ст. **143 Трудового кодекса РФ**, которой установлен ряд основополагающих позиций.
- **Тарифные системы оплаты труда** – системы оплаты труда, основанные на тарифной системе дифференциации заработной платы работников различных категорий.
- **Тарифная система дифференциации** заработной платы работников различных категорий – система заработной платы работников, включающая тарифные ставки, оклады (должностные оклады), тарифную сетку и тарифные коэффициенты.
- **Тарифная сетка** – совокупность тарифных разрядов работ (профессий, должностей), определенных в зависимости от сложности работ и требований к квалификации работников с помощью тарифных коэффициентов.

- **Тарифный разряд** – величина, отражающая сложность труда и уровень квалификации работника.
- **Тарификация работ** – отнесение видов труда к тарифным разрядам и квалификационным категориям в зависимости от сложности труда.
- **Оплата труда делится на основную и дополнительную** (рисунок 1).
- Существуют также **две формы оплаты труда**: повременная и сдельная, отличающиеся принципами расчетов:
 - **повременная** – оплата производится за определенное количество отработанного времени независимо от количества выполненных работ;
 - **сдельная** – сумма заработка определяется исходя из количества изготовленной продукции (выполненных работ).
- **Повременная** - может быть **простой повременной и повременно – премиальной**.
- ✓ **При повременной форме** оплата производится за определенное количество отработанного времени независимо от количества выполненных работ.
- **Зарботок работников определяют** следующим образом:
 - если работник отработал все рабочие дни месяца, то его оплату составит установленный для него оклад;
 - если он отработал неполное число рабочих дней, то его зарботок определяют делением установленной ставки на календарное количество рабочих дней и умножением полученного результата на количество оплачиваемых за счет организации рабочих дней.

Виды оплаты труда

Выплаты за отработанное время, количество и качество выполненных работ:

- по сдельным расценкам;
- по тарифным ставкам;
- по окладам;
- премии рабочим – сдельщикам и повременщикам;
- доплаты в связи с отклонениями от нормальных условий работы;
- за работу в ночное время и другие систематические выплаты

Выплаты за неотработанное, но оплачиваемое время, предусмотренные трудовым законодательством:

- Оплата очередных отпусков;
- Оплата перерывов в работе, установленных действующим законодательством для отдельных категорий работников и т. д.

Рис. 1. Виды оплаты труда

- ✓ При применении **повременно – премиальной** формы оплаты труда к сумме заработка по тарифу, при выполнении определенных условий прибавляют премию по результатам того периода, в котором эти показатели были достигнуты.
- ✓ Размер премии устанавливается в процентах к основному окладу или тарифной ставке работника.
- ✓ Обязательным условием применения данной системы оплаты труда является разработка и утверждение **Положения о премировании** работников, в котором должны быть определены размеры премий, а также условия, при выполнении которых у работника возникает право на получение данной премии.
 - Сумма заработка **при сдельной оплате** труда рабочих, индивидуально выполняющих задания, равна произведению расценки за единицу продукции (работы) и количества изготовленной продукции (выполненных работ).
 - Заработок рабочих определяют умножением часовой или дневной тарифной ставки его разряда на количество отработанных ими часов или дней.
- **Системы оплаты труда устанавливаются окончательно локальным нормативным актом бюджетного учреждения**, который разрабатывается в развитие норм законодательных и правовых актов, принятых органами государственной власти или местного самоуправления.
- При этом локальные нормативные акты учреждений могут разрабатываться как с учетом совокупности всей системы законов и постановлений, принятых на разных уровнях государственного управления и применительно к правовой базе тех органов, которые осуществляют финансирование расходов учреждения (в том числе расходов на оплату труда).

- Статьей 135 Трудового кодекса РФ установлен порядок, в соответствии с которым органы государственной власти (федерального и регионального уровня), а также органы местного самоуправления обязаны учитывать в своей работе единые рекомендации по установлению на федеральном, региональном и местном уровнях систем оплаты труда работников организаций, финансируемых из соответствующих бюджетов.
- **С целью стимулирования** к качественному результату труда, поощрения работников за выполненную работу в учреждениях могут устанавливаться **различные виды стимулирующих выплат**.
- **К компенсационным выплатам работникам** отнесены:
 - выплаты за работу в условиях, отклоняющихся от нормальных;
 - выплаты работникам, занятым на тяжелых работах, работах с вредными и (или) опасными и иными особыми условиями труда;
 - выплаты за работу в учреждениях, расположенных в сельской местности;
 - выплаты за работу со сведениями, составляющими государственную тайну.
- **К стимулирующим выплатам** работникам отнесены:
 - стимулирующие выплаты за почетные звания;
 - стимулирующие выплаты за ученую степень;
 - стимулирующие выплаты за продолжительность непрерывной работы;
 - стимулирующие выплаты молодым специалистам;
 - стимулирующие выплаты за интенсивность и высокие результаты труда;
 - премии.

- В Российской Федерации принята **Программа поэтапного совершенствования системы оплаты труда при оказании государственных (муниципальных) услуг до 2018 г.**, в соответствии с которой с работниками государственных и муниципальных учреждений заключаются «эффективные контракты», в которых формализуются должностные обязанности работников, показатели и критерии оценки труда, условия оплаты труда и предоставления льгот.
- Под «эффективным контрактом» понимаются трудовые отношения между работодателем (государственным или муниципальным учреждением) и работниками.
- В каждом субъекте РФ и каждом муниципальном образовании действуют собственные системы оплаты труда работников учреждений, финансируемых из региональных и местных бюджетов, основанные на федеральной методологии.
- **Учет расчетов по оплате труда организуется и ведется в составе расчетов организации по принятым обязательствам, т. е. на счете 0 302 00 000.**
- **Инструкцией по бюджетному учету предполагается к этому счету открывать 22 отдельных аналитических счета.**
 - На счете **0 302 11 000 «Расчеты по заработной плате»** учитывается начисленная заработная плата.
 - Счет **0 302 12 000 «Расчеты по прочим выплатам»** предназначен для учета различных выплат, относящихся к разряду прочих.
 - На счете **0 302 13 000 «Расчеты по начислениям на выплаты по оплате труда»** учитываются начисления на оплату труда.

- ✓ **По кредиту счетов** отражаются **начисления** по оплате труда, пособий за счет отчислений на государственное социальное страхование, пенсий, а **по дебету – удержания** из начисленной суммы оплаты труда, выдачу причитающихся сумм работникам и не выплаченные в срок суммы оплаты труда.
- **Данные счета относятся к группе счетов 0 302 10 000 «Расчеты по оплате труда и начислениям на выплаты по оплате труда».**
- ✓ **Сальдо этих счетов**, как правило, **кредитовое** и показывает **задолженность организации перед рабочими и служащими по заработной плате и другим указанным выплатам.**
- **Расходы** относятся в **дебет счета 0 401 20 210 «Расходы по оплате труда и начисления на выплаты по оплате труда».**
- **В составе расходов по оплате труда** учитываются:
 - суммы начисленной заработной платы штатного персонала бюджетных учреждений;
 - суммы дополнительной платы за сверхурочную и ночную работу, а также за работу в выходные дни;
 - суммы оплаты отпусков;
 - суммы стимулирующих и компенсационных выплат (доплаты, надбавки, премии и т.д.).
- **Начисление заработной платы и пособий** производится **один раз в месяц** и отражается **в учете в последний день месяца.**

- **Документами для начисления заработной платы** являются: приказы о зачислении, перемещении и увольнении сотрудников в соответствии с утвержденными штатами и ставками заработной платы, табели учета использования рабочего времени и др.
- Учет расчетов с депонентами ведут в **книге учета депонированной заработной платы**, заполняемой по данным **реестра не выданной заработной платы**. Книгу открывают на год.
- **Для каждого депонента в ней отводят отдельную строку, в которой указывают табельный номер депонента, его Ф.И.О., депонированную сумму и делают отметки о выдаче.**
- **В бюджетном учете начисление заработной платы и принятие денежных обязательств по оплате труда происходит одновременно.**
- **К первичным учетным документам** для ведения учета расчетов с персоналом по оплате труда относятся:
 - Табель учета использования рабочего времени и расчета заработной платы;
 - Записка – расчет об исчислении среднего заработка при предоставлении отпуска, увольнении и в других случаях;
 - Ведомость на выдачу денег из кассы подотчетным лицам;
 - Расчетно – платежная ведомость;
 - Платежная ведомость.

- Например, **табель учета использования рабочего времени и расчета заработной платы (ф. 0504421)** ведется ежемесячно лицом, назначенным приказом руководителя учреждения.
- ✓ В конце месяца по табелю определяется количество отработанных дней (часов) и производятся расчеты их оплаты.
- ✓ Записи в табель и исключение из него работников производятся на основании документов по учету личного состава: приказов о приеме на работу, переводе, увольнении.
- **Записка расчет** об исчислении среднего заработка при предоставлении отпуска, увольнении и в других случаях (**ф. 0504425**) применяется для расчета среднего заработка при определении сумм оплаты за отпуск, компенсации при увольнении и в других случаях.
- ✓ В соответствии с действующим законодательством в рабочих полях Записки – расчета предусматривается исчисление среднего заработка по расчетному периоду три месяца.
- Данные заполняются на основании **Карточки – справки (ф. 0504417)**. Номер и дата Записки – расчета должны соответствовать номеру и дате приказа о предстоящем отпуске или увольнении.
- ✓ **Расчетно – платежная ведомость (ф. 0504401)** применяется для отражения начисления заработной платы и выплат, причитающихся работникам в окончательный расчет, а также удержанных из заработной платы налогов и других сумм.

- Для ведения расчетов с персоналом по оплате труда в учреждение представляются:
 - листок нетрудоспособности;
 - справка органа ЗАГС о рождении ребенка;
 - заявление работника;
 - справка с места работы второго родителя или копия его трудовой книжки, если он в настоящее время не работает;
 - справка о смерти;
 - заявление по уходу за ребенком до достижения им возраста полутора лет;
 - копия свидетельства о рождении ребенка;
 - приказ о назначении ежемесячных пособий на ребенка;
 - заявление о предоставлении налогового вычета по налогу на доходы физических лиц с приложением справок об обучении детей в вузах на дневном отделении, о наличии иждивенцев, о праве на дополнительные льготы;
 - исполнительные листы;
 - заявление о перечислении сумм доходов на банковский счет и др.
- **Группировка расчетов по принятым обязательствам** осуществляется по аналитическим группам синтетического счета 10 «Расчеты по оплате труда и начислениям на выплаты по оплате труда», содержащего соответствующий аналитический код вида синтетического счета: **1. «Расчеты по заработной плате»; 2 «Расчеты по прочим выплатам»; 3 «Расчеты по начислениям на выплаты по оплате труда».**

- **Расходы, связанные с начислениями и выплатами заработной платы, относятся на ст. КОСГУ 700 «Увеличение обязательств» и 800 «Уменьшение обязательств», а также 200 «Расходы» ((подстатьи 210 «Оплата труда и начисления на выплаты по оплате труда», 220 «Оплата работ, услуг» и 290 «Прочие расходы»)).**
- **При расчетах с персоналом по оплате труда и различным выплатам** применяются следующие счета:

1. При расчетах с работниками учреждения:

- **1 302 15 000** «Расчеты по пенсиям, пособиям и выплатам по пенсионному, социальному и медицинскому страхованию населения»;
- **1 302 16 000** «Расчеты по пособиям по социальной помощи населению»;
- **1 302 17 000** «Расчеты по пенсиям, пособиям, выплачиваемым организациями сектора государственного управления»;
- **1 302 18 000** «Расчеты по прочим расходам».

2. При расчетах с физическими лицами в рамках договоров гражданско – правового характера:

- **1 302 04 000** «Расчеты по услугам связи»;
- **1 302 05 000** «Расчеты по транспортным услугам»;
- **1 302 08 000** «Расчеты по содержанию имущества»;
- **1 302 09 000** «Расчеты по прочим услугам».
- **За счет средств государственного социального страхования работникам учреждений выплачиваются:** пособия по временной нетрудоспособности; пособие по беременности и родам; пособие при рождении ребенка; пособие по уходу за ребенком до достижения им возраста полутора лет; пособие на погребение (в случае смерти работника или члена его семьи) и др.

- **Бюджетный учет операций по начислению пособий** за счет средств ФСС РФ осуществляется на следующих счетах:
 - **1 302 13 000** «Расчеты по пособиям по социальному страхованию населения»;
 - **1 303 06 000** «Расчеты по обязательному социальному страхованию от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний».
- **Аналитический учет расчетов по оплате труда и стипендиям** ведется в **Журнале операций расчетов по оплате труда** в порядке, установленном учреждением в рамках формирования учетной политики.
- **Аналитический учет расчетов по пенсиям, пособиям** и иным социальным выплатам ведется в **Карточке учета средств и расчетов** или в **Журнале по прочим операциям**, в порядке, установленном учреждением в рамках формирования учетной политики.
- **После расчетов с персоналом по оплате труда и отчислениям в фонды** производятся **удержания из заработной платы**, которые выполняют обязанности налоговых агентов по налогу на доходы физических лиц в случаях, когда они являются источником выплаты доходов физическим лицам.
- **Исчисление сумм НДФЛ** производится нарастающим итогом с начала налогового периода по итогам каждого месяца применительно ко всем доходам, подлежащим налогообложению.
- Не подлежат налогообложению все виды установленных действующим законодательством РФ компенсационных выплат (в пределах норм, установленных законодательством), связанных, в частности, с увольнением работников, за исключением компенсации за неиспользованный отпуск.

- **Бюджетный учет удержаний из заработной платы** ведется на следующих счетах:
 - **1 303 01 000** «Расчеты по налогу на доходы физических лиц»;
 - **1 304 03 000** «Расчеты по удержаниям из оплаты труда».
- ✓ После того, как заработная плата будет начислена и произведены соответствующие удержания, заработная плата выдается работникам, она может **быть выплачена наличными деньгами из кассы** учреждения или **выдана в безналичном порядке** – путем **перечисления** на открытый физическому лицу в кредитной организации счет с последующим зачислением **на пластиковые карточки**.
- **При начислении заработной платы** важно учитывать **пропуски по болезни или временной нетрудоспособности**.
- В соответствии со ст. 13 Федерального закона от 29 декабря 2006 г. № **255 - ФЗ** «Об обязательном социальном страховании на случай временной нетрудоспособности и в связи с материнством» расчет и **оплата пособий по временной нетрудоспособности** осуществляется учреждением и заключается в следующем:
 - при заболевании или травме сотрудника выплата пособия за счет средств ФСС РФ производится с четвертого дня, а в остальных случаях – с первого дня нетрудоспособности. При исчислении пособия по временной нетрудоспособности учитывается страховой стаж. При стаже до 5 лет выплачивается 60 % среднего заработка, от 5 до 8 лет – 80 % среднего заработка, 8 и более лет – 100 % среднего заработка. Застрахованному лицу, имеющему страховой стаж менее 6 мес., пособие выплачивается в размере, не превышающем за полный календарный месяц МРОТ;

- По начислениям и перечислениям заработной платы работникам учреждений, вознаграждений по договорам гражданско – правового характера, выполняются следующие **бухгалтерские записи** (таблица 6).

Таблица 6 – Типовые бухгалтерские записи

Содержание ФХЖ	Дебет	Кредит
Расчеты по начислению сумм заработной платы и иных выплат		
Начисление заработной платы сотрудникам учреждения, в том числе за первые 3 дня пособий по временной нетрудоспособности	0 401 20 211 0 109 60 211 0 109 70 211	0 302 11 730
Начисление компенсационных выплат работникам	0 401 20 212	0 302 12 730
Начисление стипендий	0 401 20 290	0 302 91 730
Начисление вознаграждений лицам, работающим по договорам гражданско – правового характера	0 401 20 2 хх 0 109 60 2 хх 0 109 70 2хх (по соответствующим КОСГУ расходов)	0 302 хх 730
Удержание из начисленных выплат на основании исполнительного листа	0 302 11 830 0 302 хх 830	0 304 03 730

Расчеты по перечислению сумм заработной платы и иных выплат на лицевые счета (банковские карты) работников на основании их письменных заявлений

Удержание из заработной платы, прочих выплат, пособий работников перечисления на лицевые счета работников в кредитных учреждениях	0 302 xx 830	0 304 03 730
Перечисление на лицевые счета (банковские карты) работников причитающихся им сумм заработной платы и иных выплат	0 304 03 830	0 201 11 610 18 забалансовый счет
Начисление процентов при задержке выплат, начисленных в пользу сотрудника в соответствии с законодательством	0 401 20 290	0 302 91 730

Расчеты с депонентами

Депонирование заработной платы, прочих выплат, пособий, выплат по договорам гражданско – правового характера	0 302 xx 830	0 304 02 730
Выплата депонированных сумм через кассу учреждения	0 304 02 830	0 201 34 610
Перечисление депонированных сумм на банковские счета работников	0 304 02 830	0 201 11 610 18 забалансовый счет

4. Расчеты по платежам в бюджет и государственные внебюджетные фонды

Учет расчетов по платежам в бюджет

- Расчеты с бюджетом учитываются на счете **0 303 00 000 «Расчеты по платежам в бюджеты»**.
- **На счете учитываются:**
 1. Расчеты с бюджетом бюджетной системы РФ по видам платежей в бюджеты:
 - по налогу на доходы физических лиц (НДФЛ);
 - по налоговым и иным обязательным платежам;
 - по страховым взносам на обязательное социальное страхование;
 - по иным платежам в бюджет.
 2. Получателями бюджетных средств, за которыми не закреплены полномочия по администрированию кассовых поступлений в бюджет:
 - средства, поступившие в доход бюджета в погашение дебиторской задолженности прошлых лет;
 - средства, поступившие в доход бюджета в возмещение причиненного ущерба от хищений и (или) недостат средств.
 3. Расчеты по доходам бюджета администраторами доходов бюджета, осуществляющих отдельные полномочия по администрированию кассовых поступлений в бюджет.
 4. Расчеты между администратором доходов бюджета, осуществляющим отдельные полномочия по администрированию кассовых поступлений, и администратором дохода бюджета (получателем бюджетных средств), осуществляющим отдельные полномочия по начислению и учету платежей в бюджет.

- **Аналитический учет** по счету ведется в **Многографной карточке** или **Карточке учета средств и расчетов**, в разрезе бюджетов и соответственно зачисляемых видов платежей.
- **Учет операций по счету** ведется в соответствии с содержанием факта хозяйственной жизни:
 - в Журнале операций по оплате труда, в Журнале операций расчетов с поставщиками и подрядчиками – в части начисленных сумм налога на доходы физических лиц;
 - в Журнале операций с безналичными денежными средствами – в части оплаты расчетов по платежам в бюджеты;
 - в Журнале по прочим операциям – в части иных операций.

- **Счет 0 303 00 000 «Расчеты по платежам в бюджеты» содержит следующие аналитические коды строк:**

0 303 01 000	Расчеты по налогу на доходы физических лиц
0 303 02 000	Расчеты по страховым взносам на обязательное социальное страхование на случай временной нетрудоспособности и в связи с материнством
0 303 03 000	Расчеты по налогу на прибыль организаций
0 303 04 000	Расчеты по налогу на добавленную стоимость (НДС)
0 303 05 000	Расчеты по прочим платежам в бюджет
0 303 06 000	Расчеты по страховым взносам на обязательное социальное страхование, от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний
0 303 07 000	Расчеты по страховым взносам на обязательное медицинское страхование в Федеральный фонд обязательного медицинского страхования
0 303 09 000	Расчеты по дополнительным страховым взносам на пенсионное страхование
0 303 10 000	Расчеты по страховым взносам на обязательное пенсионное страхование на выплату страховой части трудовой пенсии
0 303 11 000	Расчеты по страховым взносам на обязательное пенсионное страхование на выплату накопительной части трудовой пенсии
0 303 12 000	Расчеты по налогу на имущество организаций
0 303 13 000	Расчеты по земельному налогу

Налог на доходы физических лиц

- В соответствии с главой **23 «Налог на доходы физических лиц»** НК РФ учреждения выполняют обязанности налоговых агентов **по исчислению и удержанию НДФЛ с сумм заработной платы работников.**
- **Не подлежат налогообложению** все виды установленных действующим законодательством РФ компенсационных выплат (в пределах норм, установленных законодательством), связанных в частности с увольнением работников, за исключением компенсации за неиспользованный отпуск.
- В зависимости от категории плательщиков установлены четыре вида **стандартных налоговых вычетов при определении НДФЛ.**
- Вычеты различаются по сумме, а некоторые из них имеют суммовые ограничения: 3000 руб., 500 руб.
- Для получения стандартного налогового вычета работнику нужно представить в бухгалтерскую службу учреждения письменное заявление с приложением документов, подтверждающих его право на вычет (например, копии свидетельства о рождении ребенка, инвалида и др.).
- Бухгалтерская служба учреждения производит уменьшение дохода работника при исчислении НДФЛ на сумму вычета только на основании его письменного заявления.
- Перечень лиц, имеющих право на вычет в размере **3000 руб.** в месяц, приведен в подп. 1, п. 1 ст. 218 НК РФ. На такой вычет имеют право:
 - участники, ликвидаторы, инвалиды и другие пострадавшие на атомных объектах в результате радиационных аварий и испытаний ядерного оружия, в частности на Чернобыльской АЭС, производственном объединении «Маяк», объекте «Укрытие»;
 - инвалиды ВОВ;
 - инвалиды I, II и III групп вследствие ранения, контузии или увечья, полученных при защите СССР или России.

- Согласно подп. 2 п. 1 ст. 218 НК РФ, право на вычет в размере **500** рублей в месяц, имеют:
 - Герои СССР и России;
 - лица, награжденные орденом Славы трех степеней;
 - инвалиды с детства;
 - инвалиды I и II групп и др.
- **Стандартный налоговый вычет** в размере:
 - 1400 руб. – на первого ребенка;
 - 1400 руб. – на второго ребенка;
 - 3 000 – на третьего и каждого последующего ребенка;
 - 3000 руб. – на каждого ребенка в случае, если ребенок в возрасте до 18 лет является ребенком – инвалидом, или учащимся очной формы обучения, аспирантом, ординатором, интерном, студентом в возрасте до 24 лет, если он является инвалидом I или II группы.
- Налоговый вычет производится на каждого ребенка в возрасте до 18 лет, а также на каждого учащегося очной формы обучения, аспиранта, студента, курсанта в возрасте до 24 лет.
- Право на такой вычет имеют не только родители (или супруги родителей), но и опекуны, попечители (если нет родителей), а также приемные родители ребенка.
- Налоговый вычет может предоставляться в двойном размере одному из родителей (приемных родителей) по их выбору на основании заявления об отказе одного из родителей (приемных родителей) от получения налогового вычета.

- К данной категории работников вычеты применяются до момента, пока доход работника, облагаемый налогом по ставке 13 %, не превысит 280 000 руб.
- Исчисление сумм налога в полных рублях производится нарастающим итогом с начала налогового периода по итогам каждого месяца применительно ко всем доходам, подлежащим налогообложению.
- Излишне удержанные суммы подлежат возврату работнику по его заявлению.
- **Пример 1.** Должностной оклад работника в 15 году составил **20 000** руб., начислялся за счет субсидии на выполнение государственного задания и учитывался учреждением в составе прямых расходов. Единственный ребенок в возрасте 20 лет является студентом очного отделения вуза, что подтверждено справкой из образовательного учреждения.
- ✓ Работнику будет предоставляться стандартный налоговый вычет ежемесячно в размере 1400 руб. ($20\,000 \times 12 \text{ мес.} = \mathbf{240\,000}$ руб., что не превышает максимально допустимого значения в размере 280 000 руб.). Работодатель будет ежемесячно удерживать НДФЛ в размере **2418,00** руб. ($(20\,000 - 1400) \times 13\%$).
- **Начисление НДФЛ** учреждением как налоговым агентом – работодателем производится на основании **Справки (ф. 0504833)**, сформированной по данным **Расчетно-платежной ведомости (ф. 0504401)** или **Расчетной ведомости (ф. 0504402)**.
- **Оплата налога на доходы физических лиц в бюджет и страховых взносов в государственные внебюджетные фонды** осуществляется **Платежными поручениями (ф. 0401060)**.

Страховые взносы в государственные внебюджетные фонды

- Каждое бюджетное учреждение является **плательщиком страховых взносов**.
- **Порядок начисления и уплаты взносов, суммы, не подлежащие обложению страховыми взносами, расчетный и отчетные периоды, сроки представления отчетности, меры ответственности регулируются Федеральным законом от 24.07.2009 № 212 – ФЗ «О страховых взносах в Пенсионный фонд Российской Федерации, Фонд социального страхования РФ, Федеральный фонд обязательного медицинского страхования».**
- Учреждение начисляют страховые взносы **согласно установленным законодательством тарифам отдельно в каждый фонд в отношении каждого физического лица**.
- При этом **предельную величину базы** для начисления страховых взносов ежегодно устанавливает Правительство РФ.
- **Постановлением от 30.11.2013 № 1101** «О предельной величине базы для начисления страховых взносов в государственные внебюджетные фонды с 1 января 2014 года» она установлена в размере **624 000 руб.**
- Сумма страховых взносов исчисляется и уплачивается отдельно в каждый государственный внебюджетный фонд.
- **Платежи осуществляются отдельными расчетными документами, направляемыми в Пенсионный фонд РФ, Фонд социального страхования РФ, Федеральный фонд обязательного медицинского страхования на соответствующие счета Федерального казначейства** (финансовые органы соответствующего бюджета).

- Перечисление страховых взносов осуществляется в **полных рублях**.
- Исчисленная сумма страховых взносов на обязательное социальное страхование на случай временной нетрудоспособности и в связи с материнством, подлежащая уплате в Фонд социального страхования РФ, **подлежит уменьшению на сумму произведенных расходов** на выплату обязательного страхового обеспечения по указанному виду обязательного социального страхования в соответствии с законодательством РФ.
- Учреждения **не позднее 15-го числа** второго календарного месяца, следующего за отчетным периодом, представляют в территориальный орган ПФР расчет по начисленным и уплаченным страховым взносам на обязательное пенсионное страхование в ПФР и на обязательное медицинское страхование в фонды обязательного медицинского страхования.

- В ФСС РФ расчет по начисленным и уплаченным страховым взносам на обязательное социальное страхование на случай временной нетрудоспособности и в связи с материнством представляется **не позднее 15 –го числа календарного месяца, следующего за отчетным периодом.**
- Расчеты направляются в форме электронных документов, порядок оформления которых определяется Правительством РФ, если **среднесписочная численность физических лиц**, в пользу которых производятся выплаты и иные вознаграждения, за предшествующий расчетный период **превышает 50 человек.**
- Вновь созданные (в том числе при реорганизации) учреждения также направляют расчеты в форме электронных документов.
- В таблице 7 приведены тарифы страховых взносов при общей системе налогообложения:

Таблица 7 – Тарифы страховых взносов в 2015 г.-2016 г.

База для начисления страховых взносов	Пенсионный фонд РФ	Фонд социального страхования РФ	Федеральный фонд обязательного медицинского страхования РФ
В пределах установленной предельной величины базы для начисления страховых взносов	22,0	2,9	5,1

- В таблице 8 приведены типовые записи по отражению операций по расчетам в государственные внебюджетные фонды:

Таблица 8 – Отражение операций по расчетам в государственные внебюджетные фонды

Содержание ФХЖ	Дебет	Кредит
Начисление сумм страховых взносов в части выплат по трудовым договорам и договорам гражданско – правового характера:		
на обязательное социальное страхование на случай временной нетрудоспособности и в связи с материнством	0 401 20 213 0 109 60 xxx 0 109 70 xxx 0 109 80 xxx	0 303 02 730
обязательное социальное страхование от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний		0 303 06 730
обязательное медицинское страхование в Федеральный фонд обязательного медицинского страхования		0 303 07 730
обязательное пенсионное страхование на выплату страховой части трудовой пенсии		0 303 10 730
обязательное пенсионное страхование на выплату накопительной части трудовой пенсии		0 303 11 730

Начисление пособия по социальному страхованию (по беременности и родам; по уходу за ребенком до достижения им полутора лет; единовременного пособия по случаю рождения ребенка; единовременного пособия за поставку на учет в медицинских учреждениях в ранние сроки беременности; на погребение)	0 303 02 830	0 302 03 730
Перечисление страховых взносов с лицевого счета в органе казначейства (финансовом органе соответствующего бюджета)		
по трудовым договорам	0 303 02 830 0 303 06 830 0 303 07 730 0 303 10 830 0 303 11 830	0 201 11 610 18 забалансовый счет
по договорам гражданско – правового характера	0 303 xx 830	0 201 11 640
Возврат территориальными органами ФСС РФ сумм излишне уплаченных страховых взносов на лицевой счет в органе, осуществляющем кассовое обслуживание исполнения бюджета	0 201 11 510	0 303 02 730
Возврат территориальными органами ФСС РФ сумм излишне уплаченных взносов на обязательное страхование от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний на лицевой счет в органе казначейства	0 201 11 510 17 забалансовый счет	0 303 06 730

- Перечисление налога на доходы физических лиц, а также страховых взносов во внебюджетные фонды осуществляется в сроки, приведенные в **таблице 9**.

Таблица 9 – Сроки перечисления обязательных ежемесячных налогов страховых взносов и санкции за несвоевременную их уплату

Виды платежей	Сроки перечисления	Основание	Санкции за несвоевременную уплату	Основание
Налог на доходы физических лиц (НДФЛ)	Не позднее дня фактического перечисления сумм заработной платы	п. 6 ст. 226 НК РФ	Пеня начисляется за каждый календарный день просрочки исполнения обязанности по уплате налога, начиная со следующего за установленным законом дня	п. 2 ст. 57 и п. 3 ст. 75 НК РФ
Ежемесячные авансовые платежи по страховым взносам в ПФР, ФФОМС, ФСС РФ	Не позднее 15-го числа следующего месяца	п 5 ст. 15 Закона № 212-ФЗ	То же	п. 3 ст. 25 Закона № 212 -ФЗ
Страховые взносы в ФСС РФ на обязательное страхование от несчастных случаев на производстве и профзаболеваний	В установленный срок перечисления средств на выплату заработной платы за истекший месяц	п. 4 ст. 22 ФЗ от 24.07.1998 № 125-ФЗ	То же	п. 1 и п. 2 ст. 22.1 ФЗ № 125 -ФЗ

5. НАЛОГ НА ИМУЩЕСТВО ОРГАНИЗАЦИЙ

- **Объектом налогообложения для российских организаций признается движимое и недвижимое имущество, учитываемое на балансе организации в качестве объектов основных средств в соответствии с установленным порядком ведения бухгалтерского учета, за исключением:**
 - земельных участков и иных объектов природопользования (водные объекты и другие природные ресурсы);
 - имущества, принадлежащего на праве хозяйственного ведения или оперативного управления федеральным органом исполнительной власти, в которых законодательством предусмотрена военная и (или) приравненная к ней служба, используемого этими органами для нужд обороны, гражданской обороны, обеспечения безопасности и охраны правопорядка в РФ;
 - основных средств движимого имущества, принятых на учет с 1 января 2013 г.
- **Налоговая база** определяется учреждением **самостоятельно**.
- **Основой для расчета** этого налога служит **среднегодовая остаточная стоимость основных средств**.
- Статьей 381 НК РФ установлены **налоговые льготы по налогу на имущество**, а законодательным органом субъектов РФ предоставлено **право дополнять перечень налоговых льгот**.

- Например, **от налогообложения освобождаются:**
- организации и учреждения уголовно – исполнительной системы – в отношении имущества, используемого для осуществления возложенных на них функций;
- организации – в отношении объектов, признаваемых памятниками истории и культуры федерального значения в установленном законодательством РФ порядке;
- организации – в отношении ядерных установок, используемых для научных целей, пунктов хранения ядерных материалов и радиоактивных веществ, а также хранилищ радиоактивных отходов;
- организации – в отношении ледоколов, судов с ядерными энергетическими установками и судов атомно – технологического обслуживания;
- организации – в отношении космических объектов;
- имущество государственных научных центров.
- **Ставка налога, порядок и сроки его оплаты, а также сроки представления налоговых деклараций устанавливаются законами субъектов РФ.**
- **Этот вид налога является региональным и полностью зачисляется в бюджет субъекта РФ.**
- Все **учреждения**, в том числе и освобожденные законодательством субъектов РФ от уплаты этого вида налога, **обязаны представлять налоговые декларации и одновременно заявлять о праве на льготу.**

6. Учет прочих расчетов с кредиторами. Документооборот и корреспонденция счетов по счету 0 304 00 000 «Прочие расчеты с кредиторами»

○ К прочим расчетам с кредиторами относятся:

- 1) **расчеты по средствам, полученным во временное распоряжение.** Аналитический учет средств, поступивших во временное распоряжение учреждения, ведется в **Многографной карточке** по каждому получателю в разрезе видов поступлений и направлений использования;
- 2) **расчеты с депонентами.** Аналитический учет депонированных сумм по оплате труда и стипендиям ведется в **Книге (Книгах) аналитического учета депонированной оплаты труда**, денежного довольствия военнослужащих и стипендий в разрезе получателей депонированных сумм и видов выплат;
- 3) **расчеты по удержаниям из выплат по оплате труда.** Удержания производятся на основании соответствующих документов: письменных заявлений работников, договоров добровольного страхования, исполнительных листов и других документов. Аналитический учет по счету ведется в **Карточке учета средств и расчетов** в разрезе получателей утвержденных сумм и видов удержаний.
- 4) **внутриведомственные расчеты:** на этом счете учитываются расчеты по поступлению и выбытию нефинансовых, финансовых активов и обязательств между:

- главным распорядителем, распорядителями и получателями бюджетных средств, находящихся в их ведении учреждений;
 - главным администратором источников финансирования дефицита бюджета и администраторами источников финансирования дефицита бюджета;
 - главным администратором доходов бюджета и администраторами доходов бюджета;
 - головным учреждением и его обособленными структурными подразделениями.
- **Учет прочих расчетов с кредиторами осуществляется на счете 0 304 00 000 «Прочие расчеты с кредиторами», содержащем соответствующие аналитические коды вида синтетического счета объекта учета (таблица 10).**

Таблица 10 – Структура счета 0 304 00 000 «Прочие расчеты с кредиторами»

Аналитические группы синтетического счета 0 304 00 000 «Прочие расчеты с кредиторами»	Аналитические виды в разрезе каждой группы синтетического счета 0 304 00 000 «Прочие расчеты с кредиторами»	Код КОСГУ
0 304 01 000 «Расчеты по средствам, полученным во временное распоряжение»	0	700 – увеличение обязательств 800 – уменьшение обязательств
0 304 02 000 «Расчеты с депонентами»	0	
0 304 03 000 «Расчеты по удержаниям из выплат по оплате труда»	0	
0 304 04 000 «Внутриведомственные расчеты»	0	100 – доходы 200 – расходы 300 – поступление нефинансовых активов 400 – выбытие нефинансовых активов 500 – поступление финансовых активов 600 – выбытие финансовых активов 700 – увеличение обязательств 800 – уменьшение обязательств

Аналитические группы синтетического счета 0 304 00 000 «Прочие расчеты с кредиторами»	Аналитические виды в разрезе каждой группы синтетического счета 0 304 00 000 «Прочие расчеты с кредиторами»	Код КОСГУ
0 304 05 000 «Расчеты по платежам из бюджета с финансовым органом»	0	200 – расходы 300 – поступление нефинансовых активов 500 – поступление финансовых активов 800 – уменьшение обязательств
0 304 06 000 «Расчеты с прочими кредиторами»	0	700 – увеличение обязательств 800 – уменьшение обязательств

- **Счет 0 304 01 000 «Расчеты по средствам, полученным во временное распоряжение»** предназначен для учета сумм, поступивших во временное распоряжение и подлежащих при наступлении определенных условий возврату или перечислению по назначению.
- **Аналитический учет средств**, поступивших во временное распоряжение учреждения, ведется в **Многографной карточке** по каждому получателю в разрезе видов поступлений и направлений использования средств.
- Учет операций по счету ведется в Журнале операций с безналичными денежными средствами.
- Операции по счету оформляются на основании документов, прилагаемых к выписке.
- **Счет 0 304 02 000 «Расчеты с депонентами»** предназначен для учета сумм оплаты труда и стипендий, не полученных в установленный срок.
- Не полученные в срок по **Расчетно – платежной ведомости (ф. 0504401)** или **Платежной ведомости (ф. 0504403)** суммы оплаты труда, пособий, пенсий, компенсаций, стипендий подлежат депонированию.
- В Расчетно – платежной ведомости или Платежной ведомости кассир ставит штамп или делает отметку от руки «Депонировано» против фамилий лиц, не получивших заработную плату, стипендию или денежное довольствие.
- Подводя итоги по ведомости, кассир подсчитывает и записывает не только суммы фактически выданных наличных денег, но и величину денежных средств, подлежащих депонированию.

- На все депонированные суммы кассиром составляется **Реестр депонированных сумм (ф. 0504047)**, в котором поименно перечисляются работники, не получившие денежные средства по конкретным ведомостям, с указанием их табельного номера и суммы неполученных выплат.
- После составления реестра депонированных сумм кассир заверяет своей подписью Расчетно – платежную ведомость или Платежную ведомость, по которой выдавалась заработная плата, а также сам реестр и передает их для сверки соответствия друг другу и подписания главному бухгалтеру или бухгалтеру, а при отсутствии – руководителю.
- При этом на фактически выданные по ведомости наличные суммы оформляется расходный кассовый ордер, номер и дата которого проставляются на первой странице ведомости.
- Депонированные суммы, чтобы не превысить лимит кассового остатка, необходимо сдать в банк на следующий день после истечения срока хранения заработной платы в кассе.
- ⊙ Порядок обращения работником за депонированной заработной платой законодательством не установлен.
- ⊙ Следовательно, сделать это он может как в письменной, так и в устной форме.
- Учет операций по расчетам с депонентами ведется в **Журнале операций расчетов по оплате труда, денежному довольствию и стипендиям (ф. 0504071)**.

- **Аналитический учет** депонированных сумм ведется в **Книге (Книгах) аналитического учета депонированной заработной платы, денежного довольствия и стипендий (ф. 0504048)** в разрезе получателей депонированных сумм и видов выплат.
- **В конце месяца в Книге аналитического учета депонированной оплаты труда, денежного довольствия и стипендий (ф. 0504048)** подсчитываются итоги по графам «Отнесено на счет депонентов (кредит)» и «Выплачено (дебет)» и выводится кредитовый остаток на начало следующего месяца.
- В течение месяца **записи производятся по каждому депоненту**, при необходимости – с указанием структурного подразделения учреждения:
 - 1) группа граф **«Отнесено на счет депонента (кредит)»** содержит информацию о месяце и годе, в котором образовалась депонентская задолженность, номерах платежных (расчетно – платежных) ведомостей и суммах депонированных выплат;
 - 2) группа граф **«Выплачено (дебет)»** – против фамилии депонента записывается номер Расходного кассового ордера (ф. 0310002) и выплаченная сумма за соответствующий месяц, в случае выдачи депонированных сумм несколькими выплатами, номера Расходных кассовых ордеров (ф. 0310002) отражается в графе 7 через «;».

- ❑ **Счет 0 304 03 000 «Расчеты по удержаниям из выплат по оплате труда».**
- Из начисленных сумм заработной платы, денежного довольствия и стипендий **могут осуществляться удержания** в установленном законодательством порядке:
 - по исполнительным листам (в т.ч. алименты);
 - задолженность виновного лица по ущербу имущества;
 - задолженность подотчетного лица по возврату неиспользованных им денежных средств;
 - безналичные перечисления на счета во вклады сотрудников (учащихся) учреждения;
 - взносы по договорам добровольного страхования;
 - взносы на добровольное пенсионное страхование;
 - суммы членских профсоюзных взносов и др. удержания.
 - **Удержания производятся** на основании соответствующих документов: письменных заявлений работников; договоров добровольного страхования; исполнительных листов и других документов.
 - **Уменьшение кредиторской задолженности по удержаниям** из выплат по оплате труда, стипендий производится:
 - перечислением учреждением удержанных сумм получателям **Платежными поручениями (ф. 0401060)**;
 - отнесение удержанных сумм на уменьшение задолженности виновного лица по ущербу имущества на **основании Справки (ф. 0504833)**;
 - отнесением удержанных сумм на уменьшение задолженности подотчетного лица по возврату неиспользованных им денежных средств (денежных документов) **на основании Справки (ф. 0504833)** и др.

- **Аналитический учет расчетов по удержаниям** из выплат по оплате труда ведется в **Карточке учета средств и расчетов (ф. 0504051)** в разрезе получателей удержанных сумм и видов удержаний.
- ✓ Карточка учета средств и расчетов (ф. 0504051) открывается записями сумм остатков на начало года.
- ✓ Текущие записи производятся не позднее следующего дня после совершения операции. В конце месяца подсчитываются итоги по остаткам.
- Учет операций по учету расчетов по удержаниям из выплат по оплате труда ведется в **Журнале операций расчетов по оплате труда (ф. 0504071)**.

- **Счет 0 304 04 000 «Внутриведомственные расчеты»** предназначен для учета расчетов между главным распорядителем, распорядителями и получателями бюджетных средств, находящимися в их ведении учреждений (главным администратором источников финансирования дефицита бюджета, администраторами источников финансирования дефицита бюджета; главным администратором доходов бюджета, администраторами доходов бюджета), также расчетов между головным учреждением и его обособленными структурными подразделениями по поступлению и выбытию нефинансовых, финансовых активов и обязательств между ними.

- **Внутриведомственные расчеты группируются по договорам (поступлениям) и расходам (выплатам).**
- **Аналитический учет по счету ведется в Карточке учета средств и расчетов в разрезе участников расчетов (удержаний).**
- **Учет операций по счету** ведется в соответствии с содержанием факта хозяйственной жизни: в Журнале операций с безналичными денежными средствами, в Журнале операций расчетов с подотчетными лицами, в Журнале операций расчетов с поставщиками и подрядчиками, в Журнале операций расчетов с дебиторами по доходам, в Журнале операций по выбытию и перемещению нефинансовых активов, в Журнале по прочим операциям.
- **В дебете соответствующих счетов аналитического учета счета 0 304 04 000 «Внутриведомственные расчеты» отражаются:**
 - безвозмездная передача объектов нефинансовых активов в рамках движения объектов между учреждениями, подведомственными одному главному распорядителю (распорядителю) бюджетных средств;
 - суммы денежных средств, перечисленных главным распорядителем, распорядителем, получателем бюджетных средств, главным администратором, администратором источников финансирования дефицита бюджета с единого счета бюджета на банковские счета распорядителей, получателей бюджетных средств, администраторов источников финансирования дефицита бюджета, открытых им в кредитных организациях;

- суммы распределенных средств бюджета, перечисленных получателем бюджетных средств, администраторам источников финансирования дефицита бюджета с банковских счетов;
- у получателей бюджетных средств, в том числе у главных распорядителей (распорядителей) как получателей, администраторов источников финансирования дефицита бюджета, в том числе у главных администраторов источников финансирования дефицита бюджета как администраторов, отзыв средств бюджета и возврат неиспользованных бюджетных средств;
- перечисление денежных средств в рамках расчетов между обособленным подразделением без права юридического лица, осуществляющим полномочие по ведению бюджетного учета, и головным учреждением;
- у получателей бюджетных средств (администраторов доходов бюджета), осуществляющим отдельные полномочия по начислению и учету платежей в бюджет, суммы расчетов по поступлениям в доход бюджета возвратов дебиторской задолженности прошлых лет в возмещение причиненного ущерба имуществу, недостачи денежных средств, а также иных платежей, оформленных **Извещениями (ф. 0504805)**;
- По закрытии финансового года суммы бюджетных средств, полученных и используемых за текущий финансовый год получателями бюджетных средств (администраторами источников финансирования дефицита бюджетов) на их банковские счета, а также суммы завершенных в финансовом году расчетов по безвозмездному поступлению (передаче) нефинансовых, финансовых активов (обязательств).

- **По кредиту** соответствующих счетов **аналитического учета счета 0 304 04 000 «Внутриведомственные расчеты»** отражаются:
- безвозмездное получение объектов нефинансовых активов в рамках движения объектов между учреждениями, подведомственными одному главному распорядителю (распорядителю) бюджетных средств;
 - прием вложений в объекты финансовых активов при их безвозмездном получении от учреждений, подведомственных одному главному распорядителю (распорядителю) бюджетных средств;
 - поступление на депозитный счет средств бюджета, перечисленных с лицевых счетов в органе казначейства, остатков денежных средств;
 - зачисление на депозитный счет средств бюджета, перечисленных со счетов в кредитной организации;
 - у главного распорядителя (распорядителя) бюджетных средств, главных администраторов источников финансирования дефицита бюджета отзыв средств бюджета по учреждениям, находящимся в их ведении;
 - у получателей бюджетных средств, администраторов источников финансирования дефицита бюджета, а также у главных распорядителей (распорядителей) бюджетных средств как получателей, главных администраторов источников финансирования дефицита бюджета как администраторов предоставленных на банковские счета бюджетных средств;
 - поступление денежных средств головному учреждению (обособленному подразделению) от обособленного подразделения (головного учреждения);

- прием вложений в объекты финансовых активов при их безвозмездном получении от учреждений, подведомственных одному главному распорядителю (распорядителю) бюджетных средств;
- поступление на депозитный счет средств бюджета, перечисленных с лицевых счетов в органе казначейства, остатков денежных средств;
- зачисление на депозитный счет средств бюджета, перечисленных со счетов в кредитной организации;
- у главного распорядителя (распорядителя) бюджетных средств, главных администраторов источников финансирования дефицита бюджета отзыв средств бюджета по учреждениям, находящимся в их ведении;
- у получателей бюджетных средств, администраторов источников финансирования дефицита бюджета, а также у главных распорядителей (распорядителей) бюджетных средств как получателей, главных администраторов источников финансирования дефицита бюджета как администраторов предоставленных на банковские счета бюджетных средств;
- поступление денежных средств головному учреждению (обособленному подразделению) от обособленного подразделения (головного учреждения);

- **Счет 0 304 05 000 «Расчеты по платежам из бюджета с финансовым органом»** предназначен для учета учреждением расчетов по платежам из бюджета с финансовыми органами.
 - Платежи из бюджета учитываются на основании документов, приложенных к выписке со счета бюджета, предоставляемой финансовым органом соответствующим получателям средств бюджета (администраторам источников финансирования дефицита бюджета).
 - **Учет операций** по счету ведется в **Журнале операций с безналичными денежными средствами**.
 - **Операции по счету** оформляются на основании документов, прилагаемых к выписке.
- **Счет 0 304 06 000 «Расчеты с прочими кредиторами»** предназначен для учета расчетов с кредиторами по операциям, возникающим в ходе ведения деятельности учреждения и не предусмотренных для отражения на иных счетах учета Единого плана счетов.
 - **Аналитический учет** по счету ведется в **Карточке учета средств и расчетов** в разрезе кредиторов по видам формируемых расчетов и суммам принятых обязательств (задолженности).
 - **Учет операций** по счету ведется в **Журнале по прочим операциям**.

- Счет предназначен для отражения в бюджетном учете операций по приему – передаче объектов финансовых, нефинансовых активов и обязательств при создании бюджетного, автономного учреждения путем изменения типа казенного учреждения в течение финансового года в случае принятия государственными органами власти (государственными органами), органами местного самоуправления, осуществляющими в отношении государственного (муниципального) учреждения полномочия и функции учредителя, решения о предоставлении учреждению субсидий из соответствующего бюджета на возмещение нормативных затрат, связанных с оказанием им в соответствии с государственным (муниципальным) заданием государственных (муниципальных) услуг (выполнением работ).
- В рамках **формирования учетной политики** учреждение **вправе с учетом требований законодательства РФ устанавливать в составе рабочего плана счетов дополнительную группировку расчетов с прочими кредиторами – дополнительные аналитические коды номеров счетов бухгалтерского учета.**
- ✓ В **таблице 11** представлены **примеры основных бухгалтерских записей по счету 0 304 00 000.**

Таблица 11 – Корреспонденция счетов по счету 0 304 00 000 «Прочие расчеты с кредиторами»

Содержание ФХЖ	Первичные документы	Дебет	Кредит
Суммы, поступившие во временное распоряжение учреждения	Справка	3 201 00 610 «Денежные средства учреждения» (3 201 11 610, 3 201 121610, 3 201 27 610), 3 201 34 510 «Поступления средств в кассу учреждения»	3 304 01 730 «Увеличение кредиторской задолженности по средствам, полученным во временное распоряжение»
Суммы, выданные или перечисленные со счета по назначению	Справка	3 304 01 830 «Уменьшение кредиторской задолженности по средствам, полученным во временное распоряжение»	3 201 00 610 «Денежные средства учреждения» (3 201 11 610, 3 201 21 610, 3 201 27 610, 3 201 34 610)
Суммы оплаты труда и стипендий, не полученные в срок	Реестр депонированных сумм Платежная ведомость Расчетно-платежная ведомость	0 302 00 830 «Расчеты по принятым обязательствам» (0 302 11 830 – 0 302 13 830, 0 302 62 830, 0 302 91 830)	0 304 02 730 «Увеличение кредиторской задолженности по расчетам с депонентами»
Суммы выданной депонентской задолженности	Реестр депонированных сумм Платежная ведомость Расчетно-платежная ведомость	0 304 02 830 «Уменьшение кредиторской задолженности по расчетам с депонентами»	0 201 34 610 «Выбытие средств из кассы учреждения»

Суммы, удержанные из оплаты труда и стипендий	Справка	0 302 00 830 «Расчеты по принятым обязательствам» (0 302 11 830 – 0 302 13 830, 0 302 61 830 – 0 302 63 830, 0 302 91 830)	0 304 03 730 «Увеличение кредиторской задолженности по удержаниям из выплат по оплате труда»
Перечисление денежных средств в рамках расчетов между обособленным подразделением без права юридического лица, осуществляющим полномочия по ведению бюджетного учета, и головным учреждением	Журнал по прочим операциям Извещение	0 304 04 000 «Внутриведомственные расчеты»	0 201 00 610 «Денежные средства учреждения» (0 201 21 610, 0 201 27 610)
Поступление на депозитный счет средств бюджета, перечисленных с лицевых счетов в органе казначейства	Журнал по прочим операциям Извещение	1 201 22 510 «Поступления денежных средств учреждения на депозитные счета в кредитной организации»	0 304 04 000 «Внутриведомственные расчеты»
Перечисление денежных средств на счет для получения наличных денег	Журнал по прочим операциям	0 210 03 560 «Увеличение дебиторской задолженности по операциям с финансовым органом по наличным денежным средствам»	0 304 05 000 «Расчеты по платежам из бюджета с финансовым органом»
Списание по завершении года произведенных платежей	Журнал по прочим операциям Извещение	0 304 05 000 «Расчеты по платежам из бюджета с финансовыми органами»	0 401 30 000 «Финансовый результат прошлых отчетных периодов»
и другие.			