

МИНИСТЕРСТВО ФИНАНСОВ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ

ПИСЬМО

от 25 апреля 2011 г. N 02-06-07/1546

Министерство финансов Российской Федерации направляет для использования в работе методические **рекомендации** по отражению в бухгалтерском учете государственных (муниципальных) учреждений, а также государственных органов власти (государственных органов), органов местного самоуправления, органов управления государственными внебюджетными фондами, бухгалтерских записей по преобразованию на начало финансового года согласно положениям Федерального **закона** от 08.05.2010 N 83-ФЗ "О внесении изменений в отдельные законодательные акты Российской Федерации в связи с совершенствованием правового положения государственных (муниципальных) учреждений" (Собрание законодательства Российской Федерации, 2010, N 19, ст. 2291) государственного (муниципального) учреждения путем изменения его типа.

Директор Департамента
бюджетной политики и методологии
А.М.ЛАВРОВ

Приложение
к письму Министерства финансов
Российской Федерации
от 25.04.2011 N 02-06-07/1546

МЕТОДИЧЕСКИЕ РЕКОМЕНДАЦИИ ПО ПОРЯДКУ ОТРАЖЕНИЯ В БУХГАЛТЕРСКОМ УЧЕТЕ ВХОДЯЩИХ ОСТАТКОВ ПО АКТИВАМ, ОБЯЗАТЕЛЬСТВАМ И ФИНАНСОВЫМ РЕЗУЛЬТАТАМ ПРИ ПРИНЯТИИ РЕШЕНИЯ О ПРЕОБРАЗОВАНИИ ГОСУДАРСТВЕННОГО (МУНИЦИПАЛЬНОГО) УЧРЕЖДЕНИЯ ПУТЕМ ИЗМЕНЕНИЯ ЕГО ТИПА

I. Создание казенного учреждения путем изменения типа бюджетного учреждения

При принятии органом власти, осуществляющим в отношении государственного (муниципального) учреждения полномочия и функции учредителя (далее - учредитель), решения о создании на 1 января 2011 года государственного (муниципального) казенного учреждения путем изменения типа государственного (муниципального) бюджетного учреждения формирование входящих остатков по активам, обязательствам и финансовым результатам производится по состоянию на 1 января 2011 года в следующем порядке.

1. В межотчетный период - по факту отражения бюджетным учреждением на счетах бюджетного учета операций по закрытию показателей счетов в рамках завершения 2010 года и до отражения на счетах Единого плана счетов бухгалтерского учета операций 2011 года, формируются на основании Справки (ф. 0504833) входящие остатки по счетам Единого **плана** счетов бухгалтерского учета и **Инструкции** по его применению, утвержденных Приказом Министерства финансов Российской Федерации N 157н от 01.12.2010 (далее Единый план счетов, Инструкция 157н), с учетом особенностей правового положения государственных (муниципальных) казенных учреждений (далее - казенные учреждения).

Остатки по счетам, сформированные по результатам деятельности учреждения по итогам 2010 года (далее - исходящие остатки по счетам), переносятся в межотчетный период с учетом соответствия счетов **Плана** счетов бюджетного учета, утвержденного Приказом Минфина России от 30 декабря 2008 г. N 148н (далее - Инструкция N 148н), счетам Единого **плана** счетов и **Плана** счетов бюджетного учета, утвержденного Приказом Минфина России от 6 декабря 2010 г. N 162н "Об утверждении Плана счетов бюджетного учета и Инструкции по его применению":

исходящие остатки по счетам, содержащим в 18 разряде номера счета код вида деятельности 1 - бюджетная деятельность, переносятся на счета, содержащие в 18 разряде номера счета код вида финансового обеспечения (деятельности) 1 - деятельность,

осуществляемая за счет средств соответствующего бюджета бюджетной системы Российской Федерации (бюджетная деятельность);

исходящие остатки по счетам, содержащим в 18 разряде номера счета код вида деятельности 3 - деятельность со средствами, находящимися во временном распоряжении, переносятся на счета, содержащие в 18 разряде номера счета код вида финансового обеспечения (деятельности) 3 - средства во временном распоряжении;

казенное учреждение, которое согласно положениям Федерального закона N 83-ФЗ от 08.05.2010 в переходный период (далее - переходный период) осуществляет в соответствии с законодательством Российской Федерации приносящую доход деятельность без зачисления доходов от платных услуг и иной приносящей доход деятельности в доход соответствующего бюджета бюджетной системы Российской Федерации:

исходящие остатки по счетам, содержащим в 18 разряде номера счета код вида деятельности 2 - приносящая доход деятельность, переносятся на счета, содержащие в 18 разряде номера счета код вида финансового обеспечения (деятельности) 2 - приносящая доход деятельность (собственные доходы учреждения);

казенное учреждение, которое в переходный период осуществляет в соответствии с законодательством приносящую доход деятельность с зачислением доходов от платных услуг и иной приносящей доход деятельности в доход соответствующего бюджета бюджетной системы Российской Федерации:

исходящие остатки по счетам, содержащим в 18 разряде номера счета код вида деятельности 2 - приносящая доход деятельность, за исключением исходящих остатков по денежным средствам, сформированных по состоянию на 01.01.2011, переносятся на счета, содержащие в 18 разряде номера счета код вида финансового обеспечения (деятельности) 1 - деятельность, осуществляемая за счет средств соответствующего бюджета бюджетной системы Российской Федерации (бюджетная деятельность);

исходящие остатки по счетам учета денежных средств, сформированных по состоянию на 01.01.2011 (счета 220101000, 220103000, 220104000, 220106000, 220107000), переносятся на счета, содержащие в 18 разряде номера счета код вида финансового обеспечения (деятельности) 2 - приносящая доход деятельность (собственные доходы учреждения) соответственно:

220111000 (по остаткам на лицевых счетах по учету средств от приносящей доход деятельности);

220113000 (по остаткам денежных средств, перечисленных на лицевые счета учреждения по учету средств от приносящей доход деятельности, зачисленным на соответствующие лицевые счета в 2011 году);

220123000 (по остаткам денежных средств, перечисленных на счета учреждения по учету средств от приносящей доход деятельности в кредитных организациях (на банковские счета рублевые и (или) в иностранной валюте), зачисленным на соответствующие банковские счета в 2011 году);

220134000 (по остаткам наличных денежных средств по приносящей доход деятельности в кассе учреждения);

220126000 (по остаткам денежных средств от приносящей доход деятельности на аккредитивных счетах, открытых учреждению);

220127000 (по остаткам денежных средств от приносящей доход деятельности на счетах в кредитных учреждениях по операциям с иностранной валютой).

2. Операции по перечислению в доход соответствующего бюджета казенным учреждением, осуществляющим в соответствии с законодательством Российской Федерации приносящую доход деятельность с зачислением доходов от указанной деятельности в доход соответствующего бюджета бюджетной системы Российской Федерации, остатков денежных средств, сформированных по состоянию на 1 января 2011 года, а также средств, поступивших по результатам деятельности учреждения до 1 января 2011 года на соответствующие счета учреждения для учета операций со средствами от приносящей доход деятельности, отражаются операциями в 2011 году.

2.1. В части остатков денежных средств, сформированных по результатам приносящей доход деятельности учреждения по состоянию на 1 января финансового года:

- в сумме обязательств казенного учреждения по перечислению в доход соответствующего бюджета остатков денежных средств, отражаются согласно Справке (ф. 0504833) расчеты по доходам:

а) казенные учреждения, осуществляющие полномочия администратора доходов соответствующего бюджета, - по дебету счета 120580560 "Увеличение дебиторской задолженности по прочим доходам" и кредиту счета 140110180 "Прочие доходы";

б) казенные учреждения, осуществляющие отдельные полномочия администратора доходов соответствующего бюджета, - по дебету счета 120580560 "Увеличение дебиторской

задолженности по прочим доходам" и кредиту счета 130305730 "Увеличение кредиторской задолженности по прочим платежам в бюджет".

При этом в разрядах с 1 по 17 номеров счетов отражаются с 1 по 17 разряды кода дохода соответствующего бюджета бюджетной системы Российской Федерации по бюджетной классификации Российской Федерации 000 1 17 05000 00 0000 180 "Прочие неналоговые доходы";

- в сумме наличных денежных средств, внесенных учреждением на свой лицевой счет для операций со средствами от приносящей доход деятельности из кассы (на основании расходного кассового ордера, квитанции к объявлению на взнос наличными - по дебету счета 221003560 "Увеличение дебиторской задолженности по операциям с финансовым органом по наличным денежным средствам" и кредиту счета 220134610 "Выбытия средств из кассы учреждения");

- в сумме наличных денежных средств, зачисленных на лицевой счет учреждения по операциям со средствами от приносящей доход деятельности (на основании документов, прилагаемых к выписке с лицевого счета учреждения) - по дебету счета 220111510 "Поступления денежных средств учреждения на лицевые счета в органе казначейства" и кредиту счета 220113610 "Выбытия денежных средств учреждения в пути в органе казначейства", 221003660 "Уменьшение дебиторской задолженности по операциям с финансовым органом по наличным денежным средствам". Дополнительно в сумме поступлений денежных средств отражается увеличение забалансового счета 17 "Поступления денежных средств на счета учреждения" по коду дохода соответствующего бюджета бюджетной системы Российской Федерации по бюджетной классификации Российской Федерации 000 3 03 99010 00 0000 180 "Прочие безвозмездные поступления федеральным учреждениям";

- в сумме денежных средств, перечисленных с лицевого счета учреждения по операциям со средствами от приносящей доход деятельности, в доход бюджета (на основании документов, прилагаемых к выписке с лицевого счета учреждения) - по дебету счета 240120180 "Прочие доходы" и кредиту счета 220111610 "Выбытия денежных средств учреждения с лицевых счетов в органе казначейства". Дополнительно в сумме выбытий денежных средств отражается уменьшение забалансового счета 17 "Поступления денежных средств на счета учреждения";

- поступление денежных средств в доход соответствующего бюджета отражается:

а) казенным учреждением, осуществляющим полномочия администратора доходов соответствующего бюджета, - по дебету счета 121002180 "Расчеты с финансовым органом по поступившим в бюджет прочим доходам" и кредиту счета 120580660 "Уменьшение дебиторской задолженности по прочим доходам";

б) администратором доходов соответствующего бюджета - по дебету счета 121002180 "Расчеты с финансовым органом по поступившим в бюджет прочим доходам" и кредиту счета 140110180 "Прочие доходы";

одновременно администратор доходов уведомляет Извещением (ф. 0504805) казенное учреждение о поступлении перечисленных им денежных средств в доход бюджета. На основании указанного Извещения (ф. 0504805) казенное учреждение, осуществляющее отдельные полномочия администратора доходов соответствующего бюджета, отражает закрытие расчетов по доходам - по дебету счета 130305830 "Уменьшение кредиторской задолженности по прочим платежам в бюджет" и кредиту счета 120580660 "Уменьшение дебиторской задолженности по прочим доходам".

2.2. В сумме денежных средств, зачисленных по результатам деятельности учреждения до 1 января 2011 года (на основании документов, прилагаемых к выписке с лицевого счета учреждения) на лицевой счет учреждения по операциям со средствами от приносящей доход деятельности:

- в сумме денежных средств, зачисленных на лицевой счет учреждения по операциям со средствами от приносящей доход деятельности, - по дебету счета 220111510 "Поступления денежных средств учреждения на лицевые счета в органе казначейства" и кредиту счета 220113610 "Выбытия денежных средств учреждения в пути в органе казначейства", 230305730 "Увеличение кредиторской задолженности по прочим платежам в бюджет". Дополнительно в сумме поступлений денежных средств отражается увеличение забалансового счета 17 "Поступления денежных средств на счета учреждения" по коду дохода соответствующего бюджета бюджетной системы Российской Федерации по бюджетной классификации Российской Федерации 000 3 03 99010 00 0000 180 "Прочие безвозмездные поступления федеральным учреждениям".

Одновременно на основании Справки (ф. 0504833) и документов, прилагаемых к выписке с лицевого счета учреждения, казенное учреждение отражает операции по расчетам (с дебиторами) - по дебету счета 130305830 "Уменьшение кредиторской задолженности по прочим платежам в бюджет" и кредиту соответствующего счета аналитического учета счета 120500000 "Расчеты по доходам", 120600000 "Расчеты по выданным авансам", 120900000 "Расчеты по ущербу имуществу", 130300000 "Расчеты по платежам в бюджеты", 130402000 "Расчеты с депонентами", 130403000 "Расчеты по удержаниям из выплат по оплате труда";

- в сумме денежных средств, перечисленных с лицевых счетов учреждений в доход бюджета (на основании документов, прилагаемых к выписке с лицевого счета учреждения), - по дебету

счета 230305830 "Увеличение кредиторской задолженности по прочим платежам в бюджет" и кредиту счета 220111610 "Выбытия денежных средств учреждения с лицевых счетов в органе казначейства". Дополнительно в сумме выбытий денежных средств отражается уменьшение по забалансовому счету 17 "Поступления денежных средств на счета учреждения" по коду дохода соответствующего бюджета бюджетной системы Российской Федерации по бюджетной классификации Российской Федерации 000 3 03 99010 00 0000 180 "Прочие безвозмездные поступления федеральным учреждениям";

- в сумме доходов, поступивших в бюджет:

а) казенным учреждением, осуществляющим полномочия администратора доходов соответствующего бюджета, - по дебету счета 121002180 "Расчеты с финансовым органом по поступившим в бюджет прочим доходам" и кредиту счета 130305730 "Увеличение кредиторской задолженности по прочим платежам в бюджет";

б) администратором доходов бюджета - по дебету счета 121002180 "Расчеты с финансовым органом по поступившим в бюджет прочим доходам" и кредиту счета 130305730 "Уменьшение кредиторской задолженности по прочим платежам в бюджет". При этом в разрядах с 1 - по 17 отражаются соответствующие разряды (с 1 по 17) кода дохода соответствующего бюджета бюджетной системы Российской Федерации по бюджетной классификации Российской Федерации 000 1 17 05000 00 0000 180 "Прочие неналоговые доходы";

одновременно администратор доходов уведомляет Извещением (ф. 0504805) казенное учреждение о поступлении перечисленных им денежных средств в доход бюджета.

На основании указанного Извещения (ф. 0504805) отражаются внутриведомственные расчеты:

администратором доходов бюджета - по дебету 130305830 "Уменьшение кредиторской задолженности по прочим платежам в бюджет" и кредиту счета 130404180 "Внутриведомственные расчеты по прочим доходам";

казенным учреждением, осуществляющее отдельные полномочия администратора доходов соответствующего бюджета, отражает закрытие расчетов по доходам - по дебету счета 130404180 "Внутриведомственные расчеты по прочим доходам" и кредиту счета 130305730 "Увеличение кредиторской задолженности по прочим платежам в бюджет".

3. При принятии учредителем решения о создании на 1 января 2012 года государственного (муниципального) казенного учреждения путем изменения типа государственного (муниципального) бюджетного учреждения, по которому в 2011 году учредителем не было принято решение о предоставлении бюджетному учреждению из бюджета в соответствии с [пунктом 1 статьи 78.1](#) Бюджетного кодекса Российской Федерации субсидий, формирование входящих остатков по активам, обязательствам и финансовым результатам производится по состоянию на 1 января 2012 года в межотчетный период аналогично порядку, предусмотренному [пунктом 1](#) настоящих рекомендаций.

Операции по перечислению остатков денежных средств, сформированных по состоянию на 1 января 2012 года на соответствующих счетах учреждения, а также средств, поступивших по результатам деятельности учреждения до 1 января 2012 года, в доход соответствующего бюджета, отражаются в 2012 году бухгалтерскими записями, предусмотренными [пунктом 2](#) настоящих рекомендаций.

II. Реализация положений законодательства по предоставлению бюджетным учреждениям из бюджета субсидий

4. При принятии учредителем решения о предоставлении бюджетному учреждению с 1 января 2011 года субсидии из соответствующего бюджета бюджетной системы Российской Федерации в соответствии с [пунктом 1 статьи 78.1](#) Бюджетного кодекса Российской Федерации формирование входящих остатков по активам, обязательствам и финансовым результатам производится по состоянию на 1 января 2011 года в следующем порядке.

4.1. В межотчетный период - по факту отражения бюджетным учреждением на счетах бюджетного учета операций по закрытию показателей счетов в рамках завершения 2010 года и до отражения на счетах Единого [плана](#) счетов бухгалтерского учета операций 2011 года, на основании Справки (ф. 0504833) формируются входящие остатки по счетам Единого [плана](#) счетов и [Плана](#) счетов бухгалтерского учета, утвержденного Приказом Минфина России от 16 декабря 2010 г. N 174н "Об утверждении Плана счетов бухгалтерского учета бюджетных учреждений и Инструкции по его применению" (далее - План счетов бюджетных учреждений).

Исходящие остатки по счетам переносятся в межотчетный период с учетом соответствия счетов [Плана](#) счетов бюджетного учета, утвержденного Приказом N 148н, счетам Единого [плана](#) счетов и [Плана](#) счетов бюджетных учреждений:

- исходящие остатки по счетам, содержащим в 18 разряде номера счета код вида деятельности 1 - бюджетная деятельность, в 8 - 14 разрядах номера счета - код целевой статьи

расходов соответствующего бюджета на реализацию целевых программ, расходов, источником финансового обеспечения которых являлись субсидии, субвенции, иные межбюджетные трансферты, имеющие целевое назначение, при условии наличия расчетов, требующих завершения в финансовом году (2011) и (или) осуществления в 2011 году указанных расходов на те же самые цели, с финансовым обеспечением указанных расходов путем предоставления бюджетному учреждению субсидии на иные цели, переносятся на счета, содержащие в 18 разряде номера счета код вида финансового обеспечения (деятельности) 5 - субсидии на иные цели;

- исходящие остатки по остальным счетам, содержащим в 18 разряде номера счета код вида деятельности 1 - бюджетная деятельность, переносятся на счета, содержащие в 18 разряде номера счета код вида финансового обеспечения (деятельности) 4 - субсидии на выполнение государственного (муниципального) задания;

- при этом дополнительно:

- в сумме исходящих остатков, числящихся по соответствующим счетам аналитического учета счета 120500000 "Расчеты по доходам", 120900000 "Расчеты по недостачам", по дебету соответствующих счетов аналитического учета счета 130300000 "Расчеты по платежам в бюджет" в составе входящих остатков бюджетного учреждения отражается его задолженность по перечислению в доход бюджета денежных средств, поступивших от дебиторов прошлых лет - по дебету счета 440130000 "Финансовый результат прошлых отчетных периодов" и кредиту счета 430305000 "Расчеты по прочим платежам в бюджет";

- в сумме входящих остатков по счетам учета нефинансовых активов Единого **плана** счетов по аналитическим группам синтетического счета объекта учета 10 "Недвижимое имущество учреждения" и 20 "Особо ценное движимое имущество учреждения" в составе входящих остатков по счетам учреждения отражаются расчеты с учредителем - по дебету 040130000 "Финансовый результат прошлых отчетных периодов" (440130000, 540130000) и кредиту счета 021006000 "Расчеты с учредителем" (421006000, 521006000, соответственно);

- исходящие остатки по счетам, содержащим в 18 разряде номера счета код вида деятельности 3 - деятельность со средствами, находящимися во временном распоряжении, переносятся на счета, содержащие в 18 разряде номера счета код вида финансового обеспечения (деятельности) 3 - средства во временном распоряжении;

- исходящие остатки по счетам, содержащим в 18 разряде номера счета код вида деятельности 2 - приносящая доход деятельность, за исключением исходящих остатков, сформированных в рамках деятельности учреждения со средствами, получаемыми по программе обязательного медицинского страхования, переносятся на счета, содержащие в 18 разряде номера счета код вида финансового обеспечения (деятельности) 2 - приносящая доход деятельность (собственные доходы учреждения);

- исходящие остатки по счетам, содержащим в 18 разряде номера счета код вида деятельности 2 - приносящая доход деятельность, сформированные по состоянию на начало финансового года в рамках деятельности учреждения со средствами, получаемыми по программе обязательного медицинского страхования, переносятся на счета, содержащие в 18 разряде номера счета код вида финансового обеспечения (деятельности) 7 - средства по обязательному медицинскому страхованию;

- при этом дополнительно:

- в сумме входящих остатков по счетам учета нефинансовых активов Единого **плана** счетов по аналитическим группам синтетического счета объекта учета 10 "Недвижимое имущество учреждения" и 20 "Особо ценное движимое имущество учреждения" в составе входящих остатков по счетам учреждения отражаются расчеты с учредителем - по дебету 240130000 "Финансовый результат прошлых отчетных периодов" и кредиту счета 221006000 "Расчеты с учредителем".

4.2. Бюджетное учреждение по факту формирования входящих остатков по состоянию на начало финансового года уведомляет учредителя (в разрезе видов финансового обеспечения (вида доходов):

а) о суммах входящих остатков по расчетам с бюджетом в части обязательств учреждения по перечислению в доход бюджета денежных средств, поступивших от дебиторов прошлых лет;

б) об общей сумме входящих остатков по счетам учета нефинансовых активов Единого **плана** счетов по аналитическим группам синтетического счета объекта учета 10 "Недвижимое имущество учреждения" и 20 "Особо ценное движимое имущество учреждения", которые должны быть равны сумме входящих остатков по расчетам с учредителем.

Учредитель на основании Справки (ф. 0504833):

а) в сумме сформированных учреждением входящих остатков по расчетам с бюджетом в части обязательств учреждения по перечислению в бюджет доходов от уплаты (возврата) дебиторами прошлых лет денежных средств отражает в бюджетном учете входящие остатки по соответствующим счетам аналитического учета счета 120500000 "Расчеты по доходам" (по соответствующим видам доходов: 120520000; 120530000; 120540000; 120571000, 120572000, 120574000, 120581000 (по соответствующим видам доходов);

б) в указанной учреждением сумме сформированных расчетов с учредителем формирует входящий остаток по счету 120433000 "Участие в государственных (муниципальных) учреждениях" - по дебету 120433000 "Участие в государственных (муниципальных) учреждениях" и кредиту 140130000 "Финансовый результат прошлых отчетных периодов".

5. При принятии учредителем решения о предоставлении бюджетному учреждению с 1 января 2012 года субсидии из соответствующего бюджета бюджетной системы Российской Федерации в соответствии с [пунктом 1 статьи 78.1](#) Бюджетного кодекса Российской Федерации формирование входящих остатков по активам, обязательствам и финансовым результатам производится по состоянию на 1 января 2012 года аналогично порядку, предусмотренному [пунктом 4](#) настоящих рекомендаций.

III. Создание автономного учреждения путем изменения типа бюджетного учреждения - получателя бюджетных средств

При принятии учредителем решения о создании на начало финансового года (01.01.2011, 01.01.2012) государственного (муниципального) автономного учреждения путем изменения типа государственного (муниципального) бюджетного учреждения, выполняющего полномочия получателя бюджетных средств, формирование входящих остатков по активам, обязательствам и финансовым результатам производится по состоянию на начало финансового года аналогично порядку, предусмотренному [пунктом 4](#) настоящих рекомендаций.
