

Учет расчетов с ФСС в рамках проекта "Прямые выплаты" в части расходов, подлежащих возмещению

В связи с реализацией проекта ФСС РФ "Прямые выплаты", выплаты пособий за счет средств ФСС РФ осуществляются напрямую территориальными органами ФСС РФ, а не работодателями (постановление Правительства РФ от 21.04.2011 N 294, далее - Постановление N 294).

Речь о следующих пособиях:

- по временной нетрудоспособности;
- по беременности и родам;
- ежемесячному пособию по уходу за ребенком;
- единовременном пособии при рождении ребенка;
- по временной нетрудоспособности, дополнительного отпуска для лечения в связи с несчастным случаем на производстве или профессиональным заболеванием.

Федеральным законом от 29.12.2020 N 478-ФЗ внесены изменения в законодательство о социальном страховании и обеспечении. Во-первых, на уровне закона закреплён отказ от "зачетного" принципа расходования средств ФСС России: нормы, касающиеся назначения и выплаты страхователем страхового обеспечения (за исключением пособия по временной нетрудоспособности за первые три дня временной нетрудоспособности) и осуществления расходов на страховое обеспечение в счёт уплаты взносов по ОСС на случай временной нетрудоспособности и в связи с материнством, более не применяются. Это означает, переход на "прямые выплаты", в рамках которых выплата страхового обеспечения застрахованному лицу осуществляется непосредственно территориальными органами ФСС, а работодатели лишь предоставляют необходимые для этого документы и информацию. Формы документов, необходимых для взаимодействия с органами ФСС (сведения о застрахованном лице, заявления, уведомления, справки и пр.), утверждены приказом ФСС от 04.02.2021 N 26 и применяются с 2 мая 2021 года.

Ввести в работу:

- сведения о себе для расчета и перечисления выплат застрахованное лицо должно подавать работодателю единожды. В дальнейшем, при наступлении страховых случаев, сведения уже не требуются, за исключением ситуаций, когда необходимо внести в них изменения, например, при смене фамилии или реквизитов для перечисления выплат (информация ФСС РФ от 28.04.2021);

- если период временной нетрудоспособности составляет три дня или менее и оплачивается за счет средств работодателя, предоставлять в ФСС сведения и документы на работника не требуется. Строка листка нетрудоспособности "за счет средств Фонда социального страхования Российской Федерации" в такой ситуации не заполняется, а в строке "ИТОГО начислено" указывается общая сумма начисленного пособия (письмо Московского регионального отделения ФСС от 17.05.2021 N 15-15/7710-10787л и от 14.05.2021 N 15-15/7710-9682л).

В соответствии со ст. 431 НК РФ с 1 января 2021 года назначение и выплата страхового обеспечения по обязательному социальному страхованию застрахованным лицам на всей территории РФ осуществляется непосредственно территориальными органами фонда с использованием механизма прямых выплат. Уплата страховых взносов на обязательное социальное страхование осуществляется в установленном порядке в полном объеме без уменьшения на сумму расходов на выплату обязательного страхового обеспечения по соответствующему виду обязательного социального страхования.

Расходы сначала несет работодатель, а затем ФСС РФ возмещает понесенные расходы:

1. Расходы на предупредительные меры по сокращению производственного травматизма и профессиональных заболеваний работников и санаторно-курортное лечение работников, занятых на работах с вредными и (или) опасными производственными факторами (п. 3 Положения об особенностях возмещения расходов страхователей в 2021 году на предупредительные меры по сокращению производственного травматизма и профессиональных заболеваний работников, утв. постановлением Правительства РФ от 30.12.2020 N 2375, далее - Постановление N 2375).

2. Расходы на выплату социального пособия на погребение, оплату 4-х дополнительных выходных дней одному из родителей (опекуну, попечителю) для ухода за детьми-инвалидами (пп. 13, 14 Положения об особенностях назначения и выплат в 2021 году застрахованным лицам страхового обеспечения по обязательному социальному страхованию на случай временной нетрудоспособности и в связи с материнством и иных выплат, утв. Постановлением N 2375, п. 2 Правил возмещения территориальным органом Фонда социального страхования Российской Федерации расходов на оплату дополнительных выходных дней, предоставляемых для ухода за детьми-инвалидами одному из родителей (опекуну, попечителю, утв. постановлением Правительства РФ от 09.08.2021 N 1320).

Учет расходов на предупредительные меры по сокращению травматизма

Положение об особенностях возмещения расходов страхователей на предупредительные меры по сокращению производственного травматизма и профессиональных заболеваний работников утверждено Постановлением N 2375 (далее - Положение об особенностях возмещения расходов на предупредительные меры)*⁽¹⁾.

Перечень расходов на предупредительные меры, которые страхователи могут согласовать для возмещения из ФСС РФ, приведен в п. 3 Правил, утв. приказом Минтруда России от 14.07.2021 N 467н (п. 2 Положения об особенностях возмещения расходов на предупредительные меры).

Оплата предупредительных мер осуществляется страхователем за счет собственных средств (п. 3 Положения об особенностях возмещения расходов на предупредительные меры). Соответствующие расходы должны быть предусмотрены Планом ФХД бюджетного (автономного) учреждения. Затем происходит возмещение расходов за счет средств ФСС РФ в пределах суммы, согласованной с территориальным органом ФСС РФ на эти цели.

Страхователь обращается в территориальный орган ФСС РФ по месту регистрации с заявлением о возмещении произведенных расходов на оплату предупредительных мер с представлением документов, подтверждающих произведенные расходы, не позднее 15 декабря соответствующего года. Форма такого заявления утверждается ФСС РФ.

Территориальный орган ФСС РФ в течение 5 рабочих дней со дня приема от страхователя заявления о возмещении произведенных расходов на оплату предупредительных мер и документов, подтверждающих произведенные расходы, принимает решение о возмещении за счет средств бюджета ФСС РФ расходов и производит перечисление средств на расчетный счет страхователя, указанный в этом заявлении (п. 4 Положения об особенностях возмещения расходов на предупредительные меры).

То есть изначально учреждение должно потратить собственные средства для оплаты предупредительных мер. И только потом ФСС РФ может возместить потраченные средства (письмо Минфина России от 20.11.2020 N 02-05-11/101662, от 18.09.2020 N 09-01-10/82204). В связи с этим порядок применения КВР и КОСГУ при оплате предупредительных мер следующий (с учетом Порядка N 85н, Порядка N 209н, письма Минфина России от 26.12.2019 N 02-05-10/102478):

Что оплачиваем	КВР	КОСГУ
Работы (услуги) в рамках предупредительных мер		
Проведение специальной оценки условий труда	244	226
Мероприятия по приведению уровней воздействия вредных и (или) опасных производственных факторов на рабочих местах в соответствие с государственными нормативными требованиями охраны труда	244	225
Обучение по охране труда и (или) обучение по вопросам безопасного ведения работ, в том числе горных работ, а также действиям в случае аварии или инцидента на опасном производственном объекте установленных категорий работников	244	226
Проведение обязательных периодических медицинских осмотров (обследований) работников, занятых на работах с вредными и (или) опасными производственными факторами	244	226
Приобретение материальных ценностей в рамках предупредительных мер		
СИЗ в соответствии с типовыми нормами бесплатной выдачи и (или) на основании результатов проведения специальной оценки условий труда;	244	345
Смывающие и (или) обезвреживающие средства	244	346
Алкотестеры или алкометры (страхователями, работниками которых проходят обязательные предсменные и (или) предрейсовые медицинские осмотры)	244	310/346 в зависимости от выбранного порядка учета ценностей (в составе ОС или МЗ)
Тахографы (страхователями, осуществляющими пассажирские и грузовые перевозки)	244	310/346 в зависимости от выбранного порядка учета ценностей (в составе ОС или МЗ)

Аптечки для оказания первой помощи	244	341 (см. также письмо Минфина России от 01.11.2019 N 02-08-10/84779)
Отдельные приборы, устройства, оборудование и (или) комплексы (системы) приборов, устройств, оборудования, непосредственно предназначенные для обеспечения безопасности работников и (или) контроля за безопасным ведением работ в рамках технологических процессов, в том числе на подземных работах	244	310/346 в зависимости от выбранного порядка учета ценностей (в составе ОС или МЗ)
Отдельные приборы, устройства, оборудование и (или) комплексы (системы) приборов, устройств, оборудования, непосредственно обеспечивающие проведение обучения по вопросам безопасного ведения работ, в том числе горных работ, и действиям в случае аварии или инцидента на опасном производственном объекте и (или) дистанционную видео- и аудио фиксацию инструктажей, обучения и иных форм подготовки работников по безопасному производству работ, а также хранение результатов такой фиксации	244	310/346 в зависимости от выбранного порядка учета ценностей (в составе ОС или МЗ)
Санаторно-курортное лечение работников		
Санаторно-курортное лечение работников, занятых на работах с вредными и (или) опасными производственными факторами	244	267
Санаторно-курортное лечение работников не ранее чем за пять лет до достижения ими возраста, дающего право на назначение страховой пенсии по старости в соответствии с пенсионным законодательством	244	267
Обеспечение лечебно-профилактическим питанием (ЛПП)		
Обеспечение ЛПП работников, для которых указанное питание предусмотрено "Перечнем производств, профессий и должностей...", утв. приказом Министерства труда и социальной защиты РФ от 16.05.2022 N 298н	244	214

Поступления от ФСС РФ возмещения расходов на предупредительные меры отражаются в качестве "доходной" операции - по статье аналитической группы подвида доходов бюджетов 130 "Доходы от оказания платных услуг (работ) и компенсации затрат" в увязке с подстатьей 139 "Доходы от возмещений затрат Фондом социального страхования Российской Федерации" КОСГУ*(2) (п. 12.1.3 Порядка N 85н, п. 9.3.9 Порядка N 209н, п. 1 письма Минфина России от 26.12.2019 N 02-05-10/102478). Такие поступления следует предусмотреть в Плане ФХД бюджетного (автономного) учреждения.

Учитывая, что Единым планом счетов не предусмотрено отдельного счета для отражения расчетов по таким доходам, а для учета расчетов по суммам компенсации расходов, понесенных учреждениями в связи с реализацией требований, установленных законодательством РФ, применяется счет 209 30 "Расчеты по компенсации затрат", расчеты с ФСС РФ по возмещению расходов на предупредительные меры отражаются с использованием балансового счета 209 34 "Расчеты по компенсации затрат" (пп. 220, 221 Инструкции N 157н, см. письмо Минфина России от 16.02.2017 N 02-07-07/8786, п. 3.3 письма Минфина России от 30.12.2021 N 02-06-07/108267).

В доходах бюджетов поступление возмещения от ФСС РФ следует отражать по соответствующим подстатьям и элементам доходов кода вида доходов бюджетов 000 1 13 02990 00 0000 130 "Прочие доходы от компенсации затрат государства" (п. 3.3 письма Минфина России от 30.12.2021 N 02-06-07/108267, п. 7.3 Приложения N 1 к письму Минфина России и Федерального казначейства от 01.12.2021 NN 02-06-07/97427, 07-04-05/02-29373, п. 1 письма Минфина России от 26.12.2019 N 02-05-10/102478).

Бюджетные и автономные учреждения учитывают расчеты по возмещению ФСС РФ расходов на предупредительные меры на счете XXXX 0000000000 130 0 209 34 001 "Расчеты по доходам от компенсации затрат". При выборе КФО для отражения операций по расчетам с ФСС необходимо учесть следующее - в системном письме по отчетности за 2021 год содержится прямое указание на отражение расчетов с ФСС по возмещению расходов на предупредительные меры по виду финобеспечения (деятельности), в рамках которого осуществлялись расходы (п. 13.3 Приложения N 1 письма Минфина России и Федерального казначейства от 01.12.2021 NN 02-06-07/97427, 07-04-05/02-29373).

Иными словами, если расходы на предупредительные меры были осуществлены бюджетным (автономным) учреждением за счет субсидии на государственное (муниципальное) задание, то и возмещение необходимо отразить по КФО 4. Причем в части требования о соответствии показателя суммы субсидии, перечисленной из бюджета на выполнение государственного (муниципального) задания, у органа-учредителя, сумме ее поступлений у подведомственных учреждений, т. е. сверке расходов

консолидированного Отчета (ф. 0503127) с показателями доходов сводного Отчета (ф. 0503737) по КФО 4, установлено допустимое расхождение на сумму, поступившую от ФСС РФ в порядке возмещения расходов на предупредительные меры (см. п. 10 Приложения N 1 к письму Минфина России и Федерального казначейства от 01.12.2021 NN 02-06-07/97427, 07-04-05/02-29373).

В целях начисления суммы задолженности по компенсации расходов, понесенных учреждением в связи с реализацией требований, установленных законодательством РФ, применяется бухгалтерская запись (п. 86 Инструкции N 162н, п. 109 Инструкции N 174н, п. 112 Инструкции N 183н):

В бюджетном (автономном) учреждении		Содержание операции
Дебет	Кредит	
0 209 34 561	0 401 10 139 0 401 40 139	Начисление доходов от компенсации расходов на предупредительные меры территориальным органом ФСС РФ

При наличии решения ФСС РФ о возмещении расходов на предупредительные меры у учреждения возникает основание начислить доходы текущего финансового года.

Но особенность порядка возмещения расходов страхователя на предупредительные меры в том, что недостаточно просто произвести соответствующие расходы и подтвердить их документально - сначала необходимо согласовать с ФСС предельный объем средств, которые подлежат возмещению, т. е. получить решение Фонда о финансовом обеспечении предупредительных мер согласно Плану финансового обеспечения предупредительных мер в текущем календарном году, составленному с учетом перечня мероприятий по улучшению условий и охраны труда работников.

В свою очередь, получение такого решения согласно п. 7 Стандарта "Доходы" также можно рассматривать как основание для признания в учете доходов, поскольку для целей бухгалтерского (бюджетного) учета доход признается по факту наступления событий, в результате которых ожидается в том числе поступление денежных средств при условии, что их сумма может быть надежно определена. Согласованная ФСС РФ сумма, в пределах которой учреждение-страхователь может осуществить оплату предупредительных мер за счет собственных средств с последующим возмещением за счет средств бюджета ФСС России, является оценочным/прогноznым значением ожидаемых доходов, поскольку фактически учреждение может осуществить расходы на указанные цели в меньшем размере, а значит, и возмещение получить в другой сумме. Для учета сумм доходов, начисленных отчетном периоде, но относящихся к будущим отчетным периодам, предназначен счет 401 40 "Доходы будущих периодов".

Инструкциями по учету и положениями Стандарта "Доходы" детально порядок и особенности отражения расчетов с ФСС РФ в части возмещения расходов на предупредительные меры не урегулирован, такой порядок следует закрепить в учетной политике.

Финансовым ведомством рекомендован следующий порядок отражения расчетов с ФСС РФ по возмещению расходов на предупредительные меры (см. п. 3.3 письма Минфина России от 30.12.2021 N 02-06-07/108267):

Закрепить в учетной политике признание задолженности ФСС перед учреждением на основании решения ФСС о возмещении фактически понесенных расходов на предупредительные меры		
0 209 34 561	0 401 10 139	Решение ФСС о возмещении расходов страхователя на оплату предупредительных мер в пределах суммы, согласованной с ФСС на эти цели

Отражение в учете расходов на предупредительные меры по сокращению травматизма

Пример 1. Приобретение учреждением СИЗ в рамках предупредительных мер по сокращению травматизма и профзаболеваний

Учреждение в рамках мероприятий по сокращению травматизма и профзаболеваний закупает средства индивидуальной защиты: перчатки с точечным покрытием (120 пар), костюмы для защиты от общих производственных загрязнений и механических воздействий (10 шт.). Общая сумма расходов на закупку - 19 800,00 руб. Учреждением были поданы документы в территориальный орган ФСС РФ на возмещение понесенных расходов. ФСС РФ принял решение о возмещении расходов в полном объеме. Сумма возмещения поступила на лицевой счет, открытый учреждению.

Согласно положениям учетной политики учреждения признание задолженности ФСС РФ перед учреждением отражается на основании решения территориального органа ФСС РФ о возмещении фактически понесенных расходов на предупредительные меры.

В бухгалтерском учете отражаются следующие бухгалтерские записи:

Дебет	Кредит	Сумма, руб.	Содержание операции
x 105 35 345	x 302 34 73x	19800,00	Отражена поставка СИЗ
x 209 34 561	x 401 10 139	19800,00	Начислены доходы от компенсации затрат территориальным органом ФСС
x 201 11 139	x 209 34 661	19800,00	Денежные средства от ФСС поступили на лицевой счет, открытый учреждению

Пример 2. Оплата учреждением обязательных периодических медицинских осмотров работников, занятых на работах с вредными и (или) опасными производственными факторами

Учреждением заключен с коммерческой организацией договор, предметом которого является проведение обязательных периодических медицинских осмотров (обследований) работников, занятых на работах с вредными и (или) опасными производственными факторами, на сумму 25 000,00 рублей. Авансовых платежей договором не предусмотрено.

Сумма начисленных страховых взносов на обязательное социальное страхование от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний составила 5 500,00 рублей.

На основании пакета документов, представленных учреждением, региональным отделением ФСС принято решение о финансовом обеспечении предупредительных мер в сумме 5 000,00 рублей.

От медицинской организации получен Акт об оказании услуг на сумму 25 000,00 рублей.

Оплата услуг в рамках договора, а также уплата страховых взносов осуществлены с лицевого счета учреждения.

Сумма возмещения от ФСС поступила на лицевой счет учреждения.

Согласно положениям учетной политики признание задолженности ФСС РФ перед учреждением отражается на основании решения территориального органа ФСС РФ о возмещении фактически понесенных расходов на предупредительные меры.

В бухгалтерском учете в рассматриваемой ситуации отражены следующие корреспонденции счетов

Дебет	Кредит	Сумма, руб.	Содержание операции
x 506 10 226	x 502 11 226	25 000,00	На основании договора отражены принятые учреждением обязательства
x 109 81 226 (4 401 20 226)	x 302 26 734	25 000,00	На основании Акта об оказании услуг отражены расходы учреждения на проведение медицинского осмотра (обследования) работников
x 502 11 226	x 502 12 226	25 000,00	На основании Акта об оказании услуг приняты денежные обязательства
x 109 81 213	x 303 06 731	5 500,00	Начислены страховые взносы на обязательное социальное страхование от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний
x 506 10 213	x 502 11 213	5 500,00	Приняты обязательства в сумме начисленных страховых взносов
x 502 11 213	x 502 12 213	5 500,00	Учтены денежные обязательства в сумме начисленных страховых взносов
x 303 06 831	x 201 11 610 Увеличение 18 (КВР 119, КОСГУ 213)	5 500,00	Страховые взносы на страхование от несчастных случаев на производстве перечислены в бюджет ФСС РФ
x 302 26 834	x 201 11 610 Увеличение 18 (КВР 244, КОСГУ 226)	25 000,00	Осуществлена оплата за услуги по проведению медицинского осмотра (обследования) работников
x 507 10 139	x 504 10 139	5 000,00	Внесены изменения в План ФХД в объеме средств, являющихся финансовым обеспечением предупредительных мер

x 209 34 561	x 401 10 139	5 000,00	На основании решения ФСС отражены доходы в объеме средств, принятых к возмещению произведенных учреждением расходов на обеспечение предупредительных мер в пределах согласованной суммы
x 201 11 510	x 209 34 661	5 000,00	Денежные средства от ФСС поступили на лицевой счет учреждения
Увеличение 17 (АнКВД 130; КОСГУ 139)			

Расходы на выплату социального пособия на погребение и оплату 4-х дополнительных дней по уходу за детьми-инвалидами

Учреждения перечисляют в бюджет ФСС РФ страховые взносы на обязательное социальное страхование на случай временной нетрудоспособности и в связи с материнством в полном объеме. Уменьшение оплаты взносов на сумму расходов на выплату социального обеспечения (социального пособия на погребение, 4-х дополнительных выходных дней по уходу за детьми-инвалидами) не осуществляется.

Первоначально выплату социального пособия на погребение умершего работника осуществляет учреждение-работодатель (п. 2 ст. 10 Федерального закона от 12.01.1996 N 8-ФЗ, п. 13 Положения об особенностях назначения и выплат в 2021 году застрахованным лицам страхового обеспечения по обязательному социальному страхованию на случай временной нетрудоспособности и в связи с материнством и иных выплат, утв. Постановлением N 2375).

Выплата социального пособия на погребение производится на основании:

- справки о смерти (п. 2 ст. 10 Закона N 8-ФЗ). Такая справка выдается органом ЗАГСа по форме N 11, утв. приказом Минюста России от 01.10.2018 N 200;

- заявления страхователя о выплате социального пособия на погребение (п. 4 ст. 15 Закона N 255-ФЗ). Рекомендуемая форма заявления утверждена приказом ФСС России от 23.06.2022 N 246.

Представлять документы, подтверждающие фактические расходы на погребение, получатель пособия не должен, поскольку нормативными правовыми актами это не предусмотрено (см. информацию ФСС России от 27.07.2015). Нет также и необходимости оформлять заявление работника о назначении пособия (письмо ФСС России от 19.03.2021 N 02-08-01/15-03-3476л).

Оплату 4-х дополнительных выходных дней по уходу за детьми-инвалидами в соответствии с положениями ст. 262 ТК РФ также первоначально осуществляет работодатель.

Расходы учреждения-страхователя на выплату социального пособия на погребение, 4-х дополнительных выходных дней по уходу за детьми-инвалидами впоследствии возмещаются территориальным органом ФСС РФ в заявительном порядке (п. 3 ст. 10 Федерального закона от 12.01.1996 N 8-ФЗ, п. 3 Правил возмещения территориальным органом Фонда социального страхования Российской Федерации страхователю расходов на оплату дополнительных выходных дней, предоставляемых для ухода за детьми-инвалидами одному из родителей (опекуну, попечителю, утв. постановлением Правительства РФ от 09.08.2021 N 1320, пп. 13, 14 Положения об особенностях назначения и выплат в 2021 году застрахованным лицам страхового обеспечения по обязательному социальному страхованию на случай временной нетрудоспособности и в связи с материнством и иных выплат, утв. Постановлением N 2375)*(3).

Оплата дополнительных выходных дней, предоставляемых для ухода за детьми-инвалидами в соответствии со ст. 262 ТК РФ, не является страховым обеспечением и подлежит обложению страховыми взносами в общеустановленном порядке (см. п. 4 письма Минфина России от 21.03.2017 N 03-15-06/16239). При этом исходя из положений ч. 17 ст. 37 Федерального закона от 24.07.2009 N 213-ФЗ финансовое обеспечение расходов работодателя как на оплату дополнительных выходных дней, предоставляемых для ухода за детьми-инвалидами, так и на страховые взносы, начисленные на данные суммы, осуществляется за счет межбюджетных трансфертов из федерального бюджета, предоставляемых ФСС РФ. То есть исходя из указанной нормы возмещению от ФСС РФ подлежит не только сумма расходов на оплату 4-х дополнительных дней, предоставляемых для ухода за детьми-инвалидами, но и сумма страховых взносов, начисленных и уплаченных с данной выплаты.

С одной стороны, порядок возмещения из ФСС РФ социальных выплат страхователем носит заявительный характер, как и в случае с возмещением расходов на предупредительные меры.

С другой стороны, в случае с социальными выплатами не требуется согласование возмещения с территориальным органом ФСС РФ, как в случае с расходами на предупредительные меры. Необходимо только подать заявление (форма утверждена приказом ФСС России от 13.05.2022 N 185) и установленные документы для возмещения (п. 3 Правил возмещения территориальным органом ФСС РФ страхователю расходов).

Соответственно, порядок применения КВР и КОСГУ при оплате социального пособия на погребение и оплату 4-х дополнительных дней по уходу за детьми-инвалидами будет отличаться от применения КВР и КОСГУ при оплате предупредительных мер, которые будут возмещаться из ФСС.

В соответствии с п. 48.1 Порядка N 85н, пп. 10.6.5, 10.6.6 Порядка N 209н расходы на оплату социального пособия на погребение и 4-х дополнительных дней по уходу за детьми-инвалидами относятся на коды бюджетной классификации в следующем порядке:

Что оплачиваем	КВР	КОСГУ
Социальное пособие на погребение	119	265
4 дополнительных выходных дня одному из родителей (опекуну, попечителю) для ухода за детьми-инвалидами (включая страховые взносы с выплаты)	119	266

При отражении в учете подлежащих возмещению расходов страхователя на социальные выплаты за счет средств ФСС РФ доходы не начисляются, как и не признаются расходы (затраты) у учреждения-страхователя при начислении выплат.

Порядок отражения в бухгалтерском (бюджетном) учете начисления расходов на выплату пособия на погребение и оплату дополнительных выходных дней для ухода за детьми-инвалидами, а также отражения расчетов с ФСС в части возмещения таких расходов Инструкциями NN 162н, 174н и 183н не установлен. Поэтому его следует закрепить в рамках учетной политики и согласовать с учредителем/ГРБС и (или) финорганом порядке, предусмотренном п. 7 Стандарта "Учетная политика, оценочные значения и ошибки", п. 2 Инструкции N 162н, п. 4 Инструкции N 174н, п. 5 Инструкции N 183н.

Вместе с тем, в августе 2021 года финансовым ведомством была высказана позиция по вопросу отражения в учете начисления таких расходов с применением счета 303 05, в 15-17 разрядах которого указываются КВР 119. А также - с переносом дебиторской задолженности, подлежащей возмещению ФСС, со счета 303 05 на счет КРБ 209 34 (письмо Минфина России от 13.08.2021 N 02-06-10/66365). Такой же порядок учета указан в п. 3.2 системного письма Минфина России от 30.12.2021 N 02-06-07/108267.

Согласно данным разъяснениям отражение возмещаемых ФСС России социальных выплат и пособий на счете 0 303 02 000 не соответствует положениям Инструкций N N 157н, 162н, 174н и N 183н, согласно которым указанный счет предназначен для отражения расчетов с ФСС по страховым взносам на обязательное социальное страхование на случай временной нетрудоспособности и в связи с материнством. В связи с переходом на механизм "прямых выплат" и отказом от "зачетного" принципа расходования средств ФСС РФ расходы учреждения-страхователя на социальные выплаты больше не могут уменьшать расходы на уплату страховых взносов.

В свою очередь, для отражения в учете обязательств учреждения-работодателя по выплатам социального пособия на погребение и по оплате 4-х дополнительных выходных дней для ухода за детьми-инвалидами, а также по начислению страховых взносов с выплаты 4-х дополнительных выходных дней для ухода за ребенком-инвалидом применяется счет 0 303 05 000 "Расчеты по прочим платежам в бюджет". Начисление обязательств работодателя по возмещаемым выплатам и пособиям с применением счета 303 05 позволяет обособить начисленные суммы к возмещению от сумм страховых взносов в ФСС РФ, подлежащих уплате.

Задолженность ФСС РФ по возмещаемым выплатам и пособиям следует учитывать на счете 0 209 34 000 "Расчеты по компенсации затрат", который предназначен для отражения расчетов по суммам компенсации расходов, понесенных учреждениями в связи с реализацией требований, установленных законодательством РФ (п. 220 Инструкции N 157н, см. письмо Минфина России от от 13.08.2021 N 02-06-10/66365, п. 3.2 письма Минфина России от 30.12.2021 N 02-06-07/108267). На счет 0 209 34 000 сумма, подлежащая возмещению ФСС РФ, переносится со счета 0 303 05 000. Причем в 1 - 17 разрядах номера счета 0 209 34 000 отражаются коды классификации расходов бюджетов (КРБ, по которым была произведена кассовая выплата). Автономными учреждениями расчеты с ФСС РФ по возмещаемым выплатам и пособиям отражаются в учете по виду финобеспечения (деятельности), в рамках которого осуществлялись расходы.

Внимание!

Если возмещение от ФСС РФ поступает в году, в котором учреждение произвело выплату, то следует отразить восстановление кассового расхода (п. 41 Порядка казначейского обслуживания, утв. приказом Федерального казначейства от 14.05.2020 N 21н, до 1 января 2021 года - п. 2.5.4 Порядка, утв. приказом Федерального казначейства от 10.10.2008 N 8н, см. также п. 4 письма Минфина России от 16.10.2020 N 02-08-10/91015, п. 3.2 письма Минфина России от 30.12.2021 N 02-06-07/108267).

Если возмещение ранее произведенных расходов поступит в очередном году, то отражается возврат дебиторской задолженности по расходам прошлых лет.

При этом для получателей бюджетных средств бюджетным законодательством установлено, что такие поступления подлежат зачислению в доход бюджета.

В целях единообразного подхода к отражению в учете и отчетности расчетов с ФСС РФ по возмещаемым выплатам и пособиям системным письмом Минфина России предусмотрен следующий порядок, который до включения проводок в инструкции нужно закрепить учетной политикой (см. образец, п. 3.2 письма Минфина России от 30.12.2021 N 02-06-07/108267, см. также письмо Минфина России от 13.08.2021 N 02-06-10/66365, пп. 7.3, 13.3 Приложения N 1 к письму Минфина России и Федерального казначейства от 01.12.2021 NN 02-06-07/97427, 07-04-05/02-29373):

В бюджетном (автономном) учреждении		Содержание операции
Дебет	Кредит	
(КВР 119)*(4) 0 303 05 831	(КВР 119) 0 302 65 737	Начисление обязательств работодателя по выплате социального пособия на погребение
(КВР 119) 0 303 05 831	(КВР 119) 0 302 66 737 (КВР 119) 0 303 XX 731	Начисление обязательств работодателя по оплате 4-х дополнительных дней по уходу за детьми-инвалидами (включая начисление страховых взносов)
(КВР 119) 0 209 34 561	(КВР 119) 0 303 05 731	Начисление задолженности ФСС РФ по возмещению учреждению расходов по выплатам социального пособия на погребение и по оплате 4х дополнительных выходных дней для ухода за детьми-инвалидами (право требовать возмещение возникает по факту выплаты/перечисления средств получателю)

Примечание

Задолженность, отраженная на счете КРБ 0 209 34 000 и не исполненная на конец отчетного года, переносится последним рабочим днем отчетного (финансового) года (см. пп. 7.3, 13.3 Приложения N 1 к письму Минфина России и Федерального казначейства от 01.12.2021 NN 02-06-07/97427, 07-04-05/02-29373, п. 3.2 письма Минфина России от 30.12.2021 N 02-06-07/108267):

- бюджетными и автономными учреждениями со счета XXXX 0000000000 119 0 209 34 000 на счет XXXX 0000000000 510 0 209 34 001.

Еще один важный момент по возмещаемым ФСС РФ выплатам и пособиям - порядок принятия бюджетных обязательств (обязательств) и денежных обязательств по выплате.

До перехода на механизм "прямых выплат" в случае с выплатой больничного за счет средств ФСС РФ, бюджетные обязательства (обязательства) не принимались. Денежные обязательства принимались в случае превышения выплат над суммой начисленных в отчетном периоде страховых взносов, т. к. выплату в данном случае можно рассматривать в качестве авансовой уплаты страховых взносов в ФСС РФ (см. также письмо Минфина России от 18.02.2014 N 02-07-10/6840).

Однако в ситуации с социальным пособием на погребение и 4-мя дополнительными днями по уходу за детьми-инвалидами такой вариант применять нельзя. Дело в том, что страхователь уплачивает в ФСС РФ начисленные страховые взносы по подстатье 213 КОСГУ в полном объеме, выплату пособий осуществляет первоначально за счет собственных средств по подстатьям 265 и 266 КОСГУ, а затем обращается с заявлением о возмещении произведенных расходов. В связи с обязанностью учреждения осуществить выплату социального пособия и оплату 4-х дополнительных дней по уходу за детьми-инвалидами за счет собственных средств по подстатьям 265 и 266 КОСГУ соответственно и отсутствием у учреждения права уменьшить страховые взносы, операции по начислению социального пособия на погребение, оплату 4-х дополнительных дней по уходу за детьми-инвалидами (и страховых взносов с выплаты) служат основанием для отражения в учете показателей принятых бюджетных обязательств (обязательств учреждения) и денежных обязательств. По общему правилу у учреждения есть основания для отражения операций по принятию обязательств в разрезе соответствующих подстатей КОСГУ в сумме начисленных пособий/выплат, а также для отражения операций по принятию денежных обязательств, в том числе на основании кредитовых оборотов по счетам 302 65, 302 66 (п. 141 Инструкции N 162н, см. письмо Минфина России от 21.01.2013 N 02-06-07/155). При возмещении средств территориальным органом ФСС РФ в текущем году (в году, в котором произведена кассовая выплата), показатели обязательств и денежных обязательств корректируются способом "Красное сторно" в связи с отражением поступления такого возмещения в порядке восстановления кассовых расходов (п. 167 Инструкции N 174н, п. 196 Инструкции N 183н, п. 3.2 письма Минфина России от 30.12.2021 N 02-06-07/108267). Если возмещение поступает в следующем году, исполненные в прошлом году обязательства (бюджетные, обязательства учреждения, денежные обязательства) не корректируются.

Исполнение бюджета по расходам осуществляется в порядке, установленном соответствующим финансовым органом (п. 1 ст. 219 БК РФ). Получателям бюджетных средств порядок постановки на учет бюджетных и денежных обязательств и дальнейшей их корректировки в таком случае необходимо согласовать с ГРБС, финансовым органом (п. 314 Инструкции N 157н).

В результате восстановления в текущем финансовом году ФСС РФ таких расходов текущего года в разделах 2 и 4 Отчета (ф. 0503123, ф. 0503723) по подстатьям 265 и 266 КОСГУ может сформироваться нулевой показатель. Именно указание "логического (расчетного) нуля" (0,00) в соответствующих строках отчетности укажет ее пользователям на наличие таких расходов и их восстановление в отчетном периоде, а также пояснит закрытые расчеты с ФСС по соответствующему счету 0 209 34 000 с КВР 119 (129, 149) в Сведениях (ф. 0503169, ф. 0503769) при наличии оборотов по счетам 0 302 65 000 и 0 302 66 000.

Пример 1. Выплата социального пособия на погребение и возмещение произведено в одном финансовом году

На основании справки о смерти сотрудника его родственнику учреждением было выплачено социальное пособие на погребение в размере 9054,08 руб. Учреждение подало заявление в территориальный орган ФСС РФ о возмещении данных расходов. Территориальный орган перечислил средства на лицевой счет учреждения в течение года.

При возникновении обязанности выплаты социального пособия на погребение учреждение согласно порядку, утвержденному финансовым органом, принимает бюджетные и денежные обязательства. При возмещении средств от ФСС РФ ранее принятые обязательства сторнируются.

Приведенный ниже порядок отражения возмещения ФСС РФ расходов учреждения на выплату социального пособия на погребение согласован в порядке п. 4 Инструкции N 174н и закреплён в учетной политике учреждения.

В бухгалтерском учете отражаются следующие бухгалтерские записи:

Дебет	Кредит	Сумма, руб.	Содержание операции
КРБ (КВР 119)*(4) x 303 05 831	КРБ (КВР 119) x 302 65 737	9054,08	Начислено социальное пособие на погребение
КРБ (КВР 119) x 506 11 265	КРБ (КВР 119) x 502 11 265	9054,08	Принято обязательство по оплате социального пособия на погребение
КРБ (КВР 119) x 502 11 265	КРБ (КВР 119) x 502 12 265	9054,08	Принято денежное обязательство по оплате социального пособия на погребение
КРБ (КВР 119) x 302 65 837	КРБ (КВР 119) x 201 11 265	9054,08	Социальное пособие на погребение выплачено родственнику умершего сотрудника
КРБ (КВР 119) x 209 34 561	КРБ (КВР 119) x 303 05 731	9054,08	Начислена задолженность ФСС РФ по возмещению расходов учреждения по выплате социального пособия на погребение
КРБ (КВР 119) x 201 11 265	КРБ (КВР 119) x 209 34 661	9054,08	Поступило возмещение средств от территориального органа ФСС РФ
КРБ (КВР 119) x 506 11 265	КРБ (КВР 119) x 502 11 265	- 9054,08	Способом "Красное сторно" отражено уменьшение ранее принятого обязательства
КРБ (КВР 119) x 502 11 265	КРБ (КВР 119) x 502 12 265	- 9054,08	Способом "Красное сторно" отражено уменьшение ранее принятого денежного обязательства

Пример 2. Выплата социального пособия на погребение с возмещением расходов в следующем году

На основании справки о смерти сотрудника его родственнику учреждением в конце декабря было выплачено социальное пособие на погребение в размере 9054,08 руб. Учреждение подало заявление в территориальный орган ФСС РФ о возмещении данных расходов.

Территориальный орган перечислил средства на лицевой счет учреждения в следующем году.

При возникновении обязанности выплаты социального пособия на погребение учреждение согласно порядку, утвержденному финансовым органом, принимает бюджетные и денежные обязательства.

Приведенный ниже порядок отражения возмещения ФСС РФ расходов учреждения на выплату социального пособия на погребение согласован в порядке п. 4 Инструкции N 174н и закреплён в учетной политике учреждения.

В бюджетном учете отражаются следующие бухгалтерские записи:

Дебет	Кредит	Сумма, руб.	Содержание операции
В году начисления пособия			
КРБ (КВР 119)*(4) x 303 05 831	КРБ (КВР 119) x 302 65 737	9054,08	Начислено социальное пособие на погребение
КРБ (КВР 119) x 506 10 265	КРБ (КВР 119) x 502 11 265	9054,08	Принято обязательство по оплате социального пособия на погребение
КРБ (КВР 119) x 502 11 265	КРБ (КВР 119) x 502 12 265	9054,08	Принято денежное обязательство по оплате социального пособия на погребение
КРБ (КВР 119) x 302 65 837	КРБ (КВР 119) x 201 11 265	9054,08	Социальное пособие на погребение выплачено родственнику умершего сотрудника
КРБ (КВР 119) x 209 34 561	КРБ (КВР 119) X 303 05 731	9054,08	Начислена задолженность ФСС РФ по возмещению расходов учреждения по выплате социального пособия на погребение
КДБ (АнКВД 130) x 209 36 561	КРБ (КВР 119) x 209 34 661	9054,08	Дебиторская задолженность последним рабочим днем отчетного года реклассифицируется в расчеты по возврату дебиторской задолженности по расходам прошлых лет
В году, следующем за отчетным			
КДБ (АнКВД 130) x 201 11 136	КДБ (АнКВД 130) x 209 36 661	9054,08	Поступило возмещение средств от территориального органа ФСС РФ

Пример 3. Оплата 4-х дополнительных выходных дней, предоставляемых для ухода за ребенком-инвалидом, и возмещение произведено в одном финансовом году

По письменному заявлению сотруднику учреждения были предоставлены 4 дополнительных выходных дня по уходу за ребенком-инвалидом. Согласно расчету средний заработок за 4 дня составил 6 000,00 руб. Начислены страховые взносы в фонды с данной суммы (на общую сумму 1 800,00 руб.). Оплата сотруднику и в фонды произведена за счет средств от приносящей доход деятельности. Учреждение подало заявление в территориальный орган ФСС РФ о возмещении данных расходов. Территориальный орган перечислил средства на лицевой счет учреждения в течение года.

Приведенный ниже порядок отражения возмещения ФСС РФ расходов учреждения на оплату 4-х дополнительных выходных дней по уходу за ребенком-инвалидом согласован бюджетным учреждением в порядке п. 4 Инструкции N 174н, автономным учреждением - в порядке п. 5 Инструкции N 183н и закреплен в учетной политике учреждения.

В учете бюджетного (автономного) учреждения отражаются следующие бухгалтерские записи:

Дебет	Кредит	Сумма, руб.	Содержание операции
(КВР 119)*(4) 2 303 05 831	(КВР 119) 2 302 66 737	6 000,00	Начислена оплата 4-х дополнительных выходных дней по уходу за ребенком-инвалидом
(КВР 119) 2 303 05 831	(КВР 119) 2 303 XX 731	1 800,00	Начислены страховые взносы с выплаты
(КВР 119) 2 506 10 266	(КВР 119) 2 502 11 266	7 800,00	Принято обязательство по оплате 4-х дополнительных дней по уходу за ребенком-инвалидом (и страховых взносов с выплаты)
(КВР 119) 2 502 11 266	(КВР 119) 2 502 12 266	7 800,00	Принято денежное обязательство по оплате 4-х дополнительных дней по уходу за ребенком-инвалидом (и страховых взносов с выплаты)
(КВР 119) 2 302 66 837	(000) 2 201 11 610	6 000,00	Оплачены выходные дни сотруднику
	Увеличение 18 (119 КВР, 266 КОСГУ)		
(КВР 119) 2 303 XX 837	(000) 2 201 11 610	1 800,00	Оплачены страховые взносы с выплаты
	Увеличение 18 (119 КВР, 266 КОСГУ)		
(КВР 119) 2 209 34 561	(КВР 119) 2 303 05 731	7 800,00	Начислена задолженность ФСС РФ по возмещению расходов учреждения по оплате 4-х дополнительных выходных дней по уходу за ребенком-инвалидом
(000) 2 201 11 510	(КВР 119) 2 209 34 661	7 800,00	Поступило возмещение средств от территориального органа ФСС РФ (с учетом страховых взносов с выплаты)
Уменьшение 18 (119 КВР, 266 КОСГУ)			
(КВР 119) 2 506 10 266	(КВР 119) 2 502 11 266	-7 800,00	Способом "Красное сторно" отражено уменьшение ранее принятого обязательства
(КВР 119) 2 502 11 266	(КВР 119) 2 502 12 266	-7 800,00	Способом "Красное сторно" отражено уменьшение ранее принятого денежного обязательства

Пример 4. Оплата 4-х дополнительных выходных дней, предоставляемых для ухода за ребенком-инвалидом, с возмещением расходов в следующем году

По письменному заявлению сотруднику бюджетного (автономного) учреждения в конце декабря были предоставлены 4 дополнительных выходных дня по уходу за ребенком-инвалидом. Согласно расчету средний заработок за 4 дня составил 6 000,00 руб. Начислены страховые взносы в фонды с данной суммы (на общую сумму 1 800,00 руб.). Оплата сотруднику и в фонды произведена за счет средств субсидии на выполнение государственного (муниципального) задания. Учреждение подало заявление в территориальный орган ФСС РФ о возмещении данных расходов. Территориальный орган перечислил средства на лицевой счет учреждения в следующем году

Приведенный ниже порядок отражения возмещения ФСС РФ расходов учреждения на оплату 4-х дополнительных выходных дней по уходу за ребенком-инвалидом согласован бюджетным учреждением в порядке п. 4 Инструкции N 174н, автономным учреждением - в порядке п. 5 Инструкции N 183н, и закреплен в учетной политике учреждения.

В учете бюджетного (автономного) учреждения отражаются следующие бухгалтерские записи:

Дебет	Кредит	Сумма, руб.	Содержание операции
В году начисления выплаты			
(КВР 119)*(4) 4 303 05 831	(КВР 119) 4 302 66 737	6 000,00	Начислена оплата 4-х дополнительных выходных дней по уходу за ребенком-инвалидом
(КВР 119) 4 303 05 831	(КВР 119) 4 303 XX 731	1 800,00	Начислены страховые взносы с выплаты
(КВР 119) 4 506 10 266	(КВР 119) 4 502 11 266	7 800,00	Принято обязательство по оплате 4-х дополнительных дней по уходу за ребенком-инвалидом (и страховых взносов с выплаты)
(КВР 119) 4 502 11 266	(КВР 119) 4 502 12 266	7 800,00	Принято денежное обязательство по оплате 4-х дополнительных дней по уходу за ребенком-инвалидом (и страховых взносов с выплаты)
(КВР 119) 4 302 66 837	(000) 4 201 11 610	6 000,00	Оплачены выходные дни сотруднику
	Увеличение 18 (119 КВР, 266 КОСГУ)		
(КВР 119) 4 303 XX 837	(000) 4 201 11 610	1 800,00	Оплачены страховые взносы с выплаты
	Увеличение 18 (119 КВР, 266 КОСГУ)		
(КВР 119) 4 209 34 561	(КВР 119) 4 303 05 731	7 800,00	Начислена задолженность ФСС РФ по возмещению расходов учреждения по оплате 4-х дополнительных выходных дней по уходу за ребенком-инвалидом (с учетом страховых взносов с выплаты)
(АнКВИ 510) 4 209 34 561	(КВР 119) 4 209 34 561	7 800,00	Дебиторская задолженность последним рабочим днем отчетного года реклассифицируется в расчеты по возврату дебиторской задолженности по расходам прошлых лет
В году, следующем за отчетным			
(000) 4 201 11 510	(АнКВИ 510) 4 209 34 661	7 800,00	Поступило возмещение средств от территориального органа ФСС РФ (с учетом страховых взносов с выплаты)
Увеличение 17 (АнКВИ 510, КОСГУ 510)			

* (1) Ранее применялось Положение об особенностях возмещения расходов страхователя в 2012 - 2020 годах на предупредительные меры по сокращению производственного травматизма и профессиональных заболеваний работников в субъектах Российской Федерации, участвующих в реализации пилотного проекта, утв. постановлением Правительства РФ N 294.

* (2) Подстатья 139 "Доходы от возмещений затрат Фондом социального страхования Российской Федерации" КОСГУ применяется с 01.01.2021. Ранее такие доходы относились на подстатью 134 "Доходы от компенсации затрат" КОСГУ (письмо Минфина России от 26.12.2019 N 02-05-10/102478).

* (3) Ранее применялось Положение об особенностях назначения и выплаты в 2012 - 2020 годах застрахованным лицам страхового обеспечения по обязательному социальному страхованию на случай временной нетрудоспособности и в связи с материнством и иных выплат в субъектах Российской Федерации, участвующих в реализации пилотного проекта, утв. постановлением Правительства РФ N 294.

* (4) Здесь и далее в скобках указаны КВР, отражающиеся в 15-17 разрядов номеров счетов.