



Взаимозачет и зачет при осуществлении платежей в бюджет

ПОРЯДОК ПРОВЕДЕНИЯ ВЗАИМОЗАЧЕТА

Взаимозачет проводится в соответствии с Инструкцией о порядке проведения взаимозачета налогов, сборов (пошлин), подлежащих уплате плательщиком (иным обязанным лицом), и финансовых обязательств республиканских органов государственного управления, местных исполнительных и распорядительных органов перед этим плательщиком (иным обязанным лицом), утв. постановлением МНС РБ от 28.02.2011 № 12 (по согласованию с Минфином РБ и ГТК РБ) (далее – Инструкция о порядке проведения взаимозачета).

Инструкция о порядке проведения взаимозачета вступила в силу с 18 марта 2011 г.

С этой даты утратила силу Инструкция с аналогичным названием, утв. постановлением Минфина, МНС, ГТК от 26.12.2003 № 180/119/82 (в ред. постановления названных органов от 11.05.2009 № 62/41/41).

Инструкция о порядке проведения взаимозачета устанавливает порядок проведения взаимозачета обязательств плательщиков (иных обязанных лиц) по платежам в бюджет (далее – плательщики) и финансовых обязательств республиканских органов государственного управления, местных исполнительных и распорядительных органов перед этими плательщиками, а также учета данных операций.

Для целей Инструкции о порядке проведения взаимозачета под финансовыми обязательствами названных выше органов понимаются неисполненные обязательства республиканских органов государственного управления, местных исполнительных и распорядительных органов, бюджетных организаций, находящихся в их подчинении, а также иных получателей бюджетных средств (далее – получатель бюджетных средств), подлежащие оплате за счет средств бюджета.

Обратим внимание, что определение термина «получатель бюджетных средств» для целей Инструкции о порядке проведения взаимозачета не совпадает с определением этого термина в Бюджетном кодексе Республики Беларусь (далее – БК).

Взаимозачет осуществляется в целях обеспечения своевременности расчетов между плательщиками и получателями бюджетных средств при недостаточности денежных средств для осуществления таких расчетов через банки.

Участниками взаимозачета могут быть: плательщик, имеющий неисполненные обя-

зательства по платежам в бюджет; инспекция МНС РБ по месту постановки плательщика на учет (далее – инспекция МНС); таможня, вынесшая решение о взыскании с плательщика неуплаченных таможенных платежей (кроме ввозной таможенной пошлины, возникшей в отношении товаров, ввезенных на таможенную территорию Таможенного союза); получатель бюджетных средств, имеющий неисполненные обязательства перед плательщиком; территориальный орган государственного казначейства, обслуживающий получателя бюджетных средств; Минфин РБ; местный финансовый орган (финансовые управления (отделы) местных исполнительных и распорядительных органов).

Инициаторами взаимозачета могут быть: плательщик; получатель бюджетных средств; финансовый орган (Минфин либо местный финансовый орган).

Решение о проведении взаимозачета либо об отказе в его проведении принимают: Минфин РБ – по средствам республиканского бюджета; местные финансовые органы – по средствам местных бюджетов.

Пошаговый процесс проведения взаимозачета

1) Инициатор взаимозачета (плательщик либо получатель бюджетных средств) представляет в соответствующий финансовый орган письмо-ходатайство. Подтверждением наличия неисполненных обязательств перед плательщиком являются неоплаченные платежные документы получателя бюджетных средств, зарегистрированные в Автоматизированной системе государственного казначейства.

2) Финансовый орган запрашивает сведения о подлежащих уплате плательщиком платежах в бюджет (далее – сведения) по форме согласно приложению 1 к Инструкции о порядке проведения взаимозачета.

Сведения запрашиваются не позднее одного рабочего дня, следующего за днем получения от инициатора взаимозачета письма-ходатайства. Эти же сведения запрашиваются у налогового органа (инспекции МНС) и у таможни, если инициатором взаимозачета является финансовый орган.

3) Сведения представляются финансовому органу не позднее двух рабочих дней, следующих за днем получения запроса.

4) Финансовый орган не позднее двух рабочих дней, следующих за днем получения запрашиваемых сведений, принимает решение о



проведении взаимозачета либо об отказе в проведении взаимозачета.

Если принимается решение о проведении взаимозачета, финансовый орган оформляет извещение о проведении взаимозачета по форме согласно приложению 2 к Инструкции о порядке проведения взаимозачета (далее – извещение) в количестве экземпляров, равном числу участников взаимозачета. Взаимозачет проводится в пределах наименьшей из сумм обязательств.

В случае отказа в проведении взаимозачета финансовый орган письменно уведомляет об этом инициатора взаимозачета с указанием причин отказа.

5) Извещения, не позднее одного рабочего дня, следующего за днем принятия решения, финансовый орган направляет по одному экземпляру всем участникам взаимозачета для отражения проведенной операции по данным бухгалтерского учета, а также в лицевых счетах плательщика и получателя бюджетных средств.

Ниже приведена методика учета такой операции в бюджетных организациях (у распорядителя и получателя бюджетных средств).

МЕТОДИКА БУХУЧЕТА ОПЕРАЦИЙ ПО ПРОВЕДЕНИЮ ВЗАИМОЗАЧЕТА

Указаний Минфина по методике учета операций, связанных с осуществлением взаимозачета, нет.

В соответствии с Инструкцией о порядке проведения взаимозачета по результатам взаимозачета прекращаются обязательства: плательщика по платежам в бюджет соответствующего уровня; получателя бюджетных средств перед плательщиком за поставленные товары, выполненные работы, оказанные услуги; бюджета соответствующего уровня по финансированию получателя бюджетных средств.

Для обоснования методики бухучета, рассмотренной автором ниже, следует помнить, что с 1 января 2011 г. в определение термина «кассовые расходы» (ст. 101 БК) включены суммы по произведенным в соответствии с законодательством зачетам и взаимозачетам. Это означает, что операции по проведению взаимозачета у получателя и распорядителя бюджетных средств должны быть отражены с использованием субсчетов счета 10 «Текущие счета по бюджету», на которых ведется учет кассовых расходов.

Если, например, по инициативе больницы, финансируемой из республиканского бюджета, Минфином будет принято решение о проведении взаимозачета налогов, подлежащих уплате в бюджет поставщиком медицинского оборудования больницы, и обязательств боль-

ницы перед этим поставщиком, эта операция должна быть отражена следующим образом:

- у получателя бюджетных средств (в больнице) следует отразить одновременно получение бюджетного финансирования и погашение задолженности перед поставщиком;
- у распорядителя бюджетных средств (в Министерстве здравоохранения) следует отразить одновременно получение бюджетного финансирования и перечисление его больнице.

Пример 1.

Вуз (получатель бюджетных средств) должен заплатить за счет средств республиканского бюджета за полученный от поставщика компьютер 2 500 000 руб.

У поставщика (коммерческой организации) имеется задолженность по платежам в республиканский бюджет 3 000 000 руб.

По инициативе участника взаимозачета Минфин оформил извещение о проведении взаимозачета, на основании которого меньшая сумма обязательства (2 500 000 руб.) должна быть отражена следующим образом:

Вуз (получатель бюджетных средств) отражает в бухгалтерском учете получение бюджетного финансирования и погашение задолженности перед поставщиком на 2 500 000 руб. (две записи одновременно):

1) получено финансирование:

Дебет 100 «Текущий счет по бюджету»

Кредит 140 «Расчеты по финансированию из бюджета»;

2) перечислена задолженность поставщику:

Дебет 178 «Расчеты с прочими дебиторами и кредиторами»

Кредит 100 «Текущий счет по бюджету».

Распорядитель бюджетных средств (Минобразования) отражает в бухгалтерском учете получение бюджетного финансирования и перечисление его подведомственной организации (вузу) также на 2 500 000 руб. (две записи одновременно):

1) получено финансирование:

Дебет 100 «Текущий счет по бюджету»

Кредит 230 «Финансирование из бюджета»;

2) перечислено финансирование вузу:

Дебет 140 «Расчеты по финансированию из бюджета»

Кредит 100 «Текущий счет по бюджету».

В результате проведенного взаимозачета в вузе на 2 500 000 руб. уменьшилась кредиторская задолженность перед поставщиком за поставленный компьютер, что должно быть отражено в составе кассовых расходов. Бухгалтерские записи, составленные в Минобразования, к формированию кассовых расходов отношения не имеют.



Пример 2.

Плательщиками платежей в бюджет являются бюджетные организации, осуществляющие предпринимательскую деятельность. В этом случае также возможно проведение взаимозачета.

Бюджетная организация, финансируемая из местного бюджета и имеющая подсобное хозяйство (ССУЗ), является поставщиком бюджетной организации, финансируемой из местного бюджета (детский сад). Детский сад обслуживается централизованной бухгалтерией (ЦБ) районного отдела образования.

ССУЗ имеет задолженность по платежам в бюджет 3 000 000 руб., детский сад имеет задолженность перед ССУЗом за поставленную ему продукцию или оказанные услуги 2 500 000 руб.

Составим бухгалтерские записи на основании извещения о проведении взаимозачета местного финансового органа.

В ЦБ районного отдела образования на 2 500 000 руб. необходимо составить две записи одновременно:

1) получено финансирование:

Дебет 100 «Текущий счет по бюджету»

Кредит 230 «Финансирование из бюджета»;

2) перечислена задолженность поставщику (ССУЗу):

Дебет 178 «Расчеты с прочими дебиторами и кредиторами»

Кредит 100 «Текущий счет по бюджету».

В ССУЗе следует отразить одновременно погашение задолженности по платежам в бюджет и получение выручки за отгруженную продукцию также на 2 500 000 руб.:

• при использовании согласно учетной политике варианта учета реализации по «оплате»:

Дебет 173 «Расчеты с бюджетом»

Кредит 237 «Прочие источники» или 280 «Реализация продукции (работ, услуг)»;

• при использовании согласно учетной политике варианта учета реализации по «отгрузке»:

Дебет 173 «Расчеты с бюджетом»

Кредит 154 «Расчеты с покупателями и заказчиками» или 178 «Расчеты с прочими дебиторами и кредиторами».

После этой записи в ССУЗе останется долг перед бюджетом 500 000 руб.

ПОРЯДОК ПРОВЕДЕНИЯ ЗАЧЕТА ПО ПЛАТЕЖАМ В РЕСПУБЛИКАНСКИЙ БЮДЖЕТ ИЛИ БЮДЖЕТ ФСЗН

Зачет по платежам в республиканский бюджет или бюджет ФСЗН Минтруда и соцзащиты оформляется клиентом казначейства в соответствии с Инструкцией № 143/171.

Клиентами казначейства являются:

• органы взыскания (инспекции МНС РБ; таможни РБ; городские, районные и районные

в городах отделы областных, Минского городского управлений ФСЗН);

• уполномоченные органы (республиканские органы государственного управления (кроме органов взыскания); Департамент по гуманитарной деятельности Управления делами Президента РБ; иные органы (организации), осуществляющие в соответствии с законодательством прием отдельных платежей в доход республиканского бюджета).

Клиенту казначейства в Главном государственном казначействе Минфина РБ открыт лицевой счет клиента казначейства (регистр аналитического учета, предназначенный для отражения в учете операций по платежам в бюджет).

Лицевые счета клиентов казначейства регистрируются в книге открытых счетов клиентов казначейства с присвоением номеров, в которых сохраняется внутриведомственная нумерация организаций, если таковая имеется, и передаются соответствующим главным управлениям Минфина по областям и Минску для обеспечения учета операций по платежам в бюджет.

Сведения об открытии лицевых счетов клиентам казначейства с указанием присвоенных номеров, даты открытия, места нахождения соответствующего главного управления Минфина Главное государственное казначейство направляет в письменном и в электронном виде: МНС РБ; ГТК РБ; ФСЗН; уполномоченным органам.

Пошаговый процесс проведения зачета

Для проведения зачета клиент казначейства заполняет заявку на проведение зачета в белорусских рублях (далее – заявка) и представляет ее в электронном виде в главное управление Минфина по областям и Минску (далее – главное управление), его отделение по месту нахождения клиента казначейства.

Реквизиты заявки приведены в п. 12 Инструкции № 143/171.

Зачет производится внутри одного клиента казначейства или между клиентами казначейства.

Операции по произведенным зачетам отражаются по учету исполнения доходов республиканского бюджета, бюджета ФСЗН и лицевым счетам соответствующих клиентов казначейства в день представления заявок в главное управление, его отделение, если лицевые счета клиентов казначейства находятся в ведении одного главного управления. Если лицевые счета клиентов казначейства находятся в ведении разных главных управлений, операции по произведенным зачетам отражаются не позднее следующего рабочего дня от даты представления заявок.

Зачет по решению инспекции МНС по платежам, излишне уплаченным плательщиком в республиканский бюджет в счет погашения его обязательств по платежам в местный бюджет, оформляется путем представления в главное управление, его отделение (по месту нахождения инспекции МНС) заявки на возврат платежа и перечисление денежных средств в доход соответствующего местного бюджета.

ЗАЧЕТ ПО ПЛАТЕЖАМ В МЕСТНЫЕ БЮДЖЕТЫ

Зачет по платежам в местные бюджеты оформляется в соответствии с Инструкцией № 159/176.

Решение о проведении зачета по платежам в местные бюджеты принимают:

налоговый орган (инспекция МНС) – по платежам, контролируемым налоговым органом; местный финансовый орган, исполком – по иным платежам.

Зачет по решению инспекции МНС по платежам в местные бюджеты (кроме бюджета первичного уровня) оформляется инспекцией МНС путем заполнения заявки на проведение зачета и представления ее в электронном виде в местный финансовый орган.

Реквизиты заявки приведены в п. 13 Инструкции № 159/176.

В местном финансовом органе заявка в день ее приемки проверяется, оформляется извещение о приемке заявки к исполнению, которое передается в электронном виде инспекции МНС. По запросу инспекции МНС извещение может быть передано представителю инспекции МНС на бумажном носителе.

Зачет по решению инспекции МНС по платежам в бюджет первичного уровня оформляется инспекцией МНС путем составления заключения по форме согласно приложению 7 к Инструкции 159/176 и направления его в исполком.

Зачет по решению инспекции МНС по платежам, излишне уплаченным плательщиком в местный бюджет (кроме бюджета первичного уровня) в счет погашения его обязательств по платежам в другой бюджет, оформляется инспекцией МНС путем составления и представления в местный финансовый орган заявки на возврат платежа и перечисление денежных средств в доход другого бюджета.

Местный финансовый орган, исполком принимает решение о зачете на основании письменного заявления плательщика, к которому прилагаются документы, подтверждающие уплату денежных средств в местный бюджет, а также подтверждение обоснованности возврата организации, осуществляющей контроль над уплатой данного платежа. Решение о проведении зачета названные органы

оформляют путем составления заключения (по форме согласно приложению 7 к Инструкции 159/176).

МЕТОДИКА БУХУЧЕТА ОПЕРАЦИЙ ПО ПРОВЕДЕНИЮ ЗАЧЕТА

Операции по проведению зачета по платежам в бюджет (как и операции по проведению взаимозачета), по мнению автора, должны быть отражены с использованием субсчетов, на которых учитываются кассовые расходы. Уплата налогов в бюджет (кроме подоходного налога, удержанного из заработной платы, начисленной за счет бюджетного финансирования) осуществляется бюджетными организациями за счет доходов от предпринимательской деятельности. Поэтому при зачете переплаты по одному налогу (например, НДС) в счет уплаты другого налога (например, налога на прибыль) следует составить две записи *одновременно*:

- погашение задолженности по налогу на прибыль:

Дебет 173 «Расчеты с бюджетом» (аналитический счет «Расчеты с бюджетом по налогу на прибыль»)

Кредит 111 «Текущий счет по внебюджетным средствам»;

- возврат дебиторской задолженности по НДС:

Дебет 111 «Текущий счет по внебюджетным средствам»

Кредит 173 «Расчеты с бюджетом» (аналитический счет «Расчеты с бюджетом по НДС»).

Если в организации сложится ситуация, когда по налогу, уплачиваемому со счета территориального органа казначейства, будет дебиторская задолженность (переплата), которую следует зачесть в счет уплаты налога в связи с осуществлением предпринимательской деятельности, отразить эту операцию (как и обратную ей) с использованием субсчетов, на которых учитываются кассовые расходы, к сожалению, не удастся.

В этом случае придется составить запись:

Дебет 173 «Расчеты с бюджетом»

Кредит 173 «Расчеты с бюджетом».

В такой ситуации также произойдут изменения в составе кассовых расходов в разрезе подразделений бюджетной классификации, которые следует отразить в регистрах аналитического учета кассовых расходов, а, следовательно, и в отчетности об исполнении бюджетной сметы и сметы доходов и расходов внебюджетных средств.

Анна ЧЕРНЮК,
доцент БГЭУ