# Как бюджетной организации рассчитаться по налогам: две ситуации

В материале раскрываются вопросы по уплате налогов в бюджет бюджетной организацией, осуществляющей приносящую доходы (предпринимательскую) деятельность, при отсутствии денежных средств на текущем внебюджетном счете в белорусских рублях **(с учетом норм Налогового Кодекса (далее – НК) в редакции Закона от 30.12.2018 № 159-З «О внесении изменений и дополнений в некоторые законы Республики Беларусь»)**.

## Нормативно-правовое регулирование

При подготовке материала использованы приведенные ниже НПА:

- Закон от 12.07.2013 № 57-З «О бухгалтерском учете и отчетности» (далее – Закон № 57-З);
- НК;
- постановление МНС от 26.04.2013 № 14 «О некоторых вопросах осуществления налоговыми органами административных процедур, установлении форм некоторых документов и признании утратившими силу некоторых постановлений Министерства по налогам и сборам Республики Беларусь и отдельных структурных элементов постановлений Министерства по налогам и сборам Республики Беларусь» (далее – Постановление № 14);
- постановление МНС от 31.12.2010 № 97 «Об установлении форм документов, применяемых налоговыми органами и их должностными лицами при обеспечении исполнения налогового обязательства, уплаты пеней, взыскании налогов, сборов (пошлин), пеней, иных обязательных платежей, контроль за исчислением и (или) уплатой которых возложен на налоговые органы, осуществлении контроля за соблюдением законодательства, и уведомления о проведении мероприятий по выявлению имущества плательщика (иного обязанного лица), а также его дебиторов» (далее – Постановление № 97);
- постановление Минфина от 08.02.2013 № 11 «О некоторых вопросах бухгалтерского учета доходов в бюджетных организациях и внесении изменений и дополнения в некоторые постановления Министерства финансов Республики Беларусь» (далее – Постановление № 11);
- разъяснение ВХС от 06.05.2009 № 02-43/1066 «О судебном приказе» (далее – разъяснение № 02-43/1066);
- Инструкция о порядке исполнения республиканского бюджета и бюджетов государственных внебюджетных фондов по доходам, утвержденная постановлением Минфина и Правления Нацбанка от 08.12.2005 № 143/171 (далее – Инструкция № 143/171);
- Инструкция о порядке совершения валютно-обменных операций, утвержденная постановлением Правления Нацбанка от 28.07.2005 № 112 (далее – Инструкция № 112).

**Ситуация 1. На текущем внебюджетном счете белорусских рублей нет, но имеется дебиторская задолженность.**

Если в бюджетной организации отсутствуют денежные средства на текущем внебюджетном счете, имеется дебиторская задолженность, возникшая при осуществлении приносящей доходы (предпринимательской) деятельности, а также кредиторская задолженность перед бюджетом по НДС и налогу на прибыль, то уплатить налоги в бюджет возможно за счет денежных средств дебиторов.

Согласно п. 1 ст. 64 НК взыскание налога, сбора (пошлины), пеней за счет средств дебитора (организации или индивидуального предпринимателя) производится на основании **решения руководителя (его заместителя) налогового органа** по месту постановки на учет плательщика (далее – решение). В рассматриваемой ситуации плательщиком является бюджетная организация.

В решении обязательно указываются подлежащая взысканию с дебитора сумма и счет, электронный кошелек дебитора.

Решение **не принимается** в отношении дебиторской задолженности, по которой истек срок исковой давности.

Решение **принимается** только по истечении срока исполнения обязательств дебитора перед плательщиком. При этом подлежащая взысканию с дебитора сумма не может превышать сумму дебиторской задолженности этого дебитора плательщику.

Основанием для принятия решения в отношении **одного или нескольких дебиторов** являются следующие документы (подп. 2.1–2.2 п. 2 ст. 64 НК):

1) заявление плательщика об уступке требования кредитора (согласно приложению 9 к Постановлению № 97);

2) документ (акт сверки или иной подписанный дебитором и плательщиком документ), подтверждающий наличие дебиторской задолженности у плательщика и кредиторской задолженности у дебитора.

***Справочно**. Акт сверки не является первичным учетным документом и составляется в произвольной форме. Он имеет юридическую силу, если подписывается руководителями либо уполномоченными ими представителями обеих сторон, что следует из разъяснения № 02-43/1066;*

3) справка о наличии дебиторской задолженности у плательщика налогов, сборов (пошлин) (иного обязанного лица) – организации (далее – справка) (согласно приложению 12 к Постановлению № 97).

***Справочно**. Справка оформляется на основании следующих источников информации (подп. 2.2 п. 2 ст. 64 НК):*

- *документов, подтверждающих факт наличия дебиторской задолженности у плательщика и кредиторской задолженности у его дебитора (с* **неистекшим** *сроком исковой давности),* **представленных плательщиком**. *В соответствии с частью 2 подп. 1.5 п. 1 ст. 22 НК такими документами могут быть договор, товарные и (или) товарно-транспортные накладные, акты сдачи-приемки выполненных работ, оказанных услуг, регистры бухгалтерского учета с расшифровкой дебиторской задолженности и иные документы;*
- *документов, представленных органом государственного контроля;*
- *результатов проведенных согласно ст. 84 НК мероприятий по выявлению имущества плательщика, а также его дебиторов (далее – мероприятия) в отношении плательщика, имеющего неисполненные в установленные сроки налоговые обязательства, неуплаченные пени, по месту его нахождения и (или) по месту нахождения его имущества. Решение о проведении мероприятий принимается руководителем (его заместителем) налогового органа и оформляется уведомлением о проведении мероприятий по выявлению имущества плательщика налогов, сборов (пошлин) (иного обязанного лица), а также его дебиторов по форме в соответствии с приложением 11 к Постановлению № 97;*
- *результатов проверки, проведенной налоговым органом.*

***Обратите внимание!** Согласно п. 6. ст. 64 НК ответственность за достоверность сведений о дебиторах и суммах дебиторской задолженности несет плательщик. При установлении налоговым органом факта представления плательщиком недостоверной информации о наличии дебиторской задолженности взысканная сумма дебиторской задолженности подлежит возврату дебитору.*

О принятом решении по взысканию налога, сбора (пошлины), пеней за счет средств дебитора налоговый орган направляет дебитору сообщение в виде электронного документа через личный кабинет плательщика (п. 5 ст. 64 НК).

Бюджетная организация (плательщик) обязана вести учет дебиторской задолженности. Не позднее 5 рабочих дней со дня возникновения задолженности по уплате налогов, сборов (пошлин), пеней она обязана представлять в налоговый орган по месту постановки на учет перечень дебиторов с указанием суммы дебиторской задолженности, а также копии документов, подтверждающих факт наличия дебиторской задолженности и истечение срока исполнения обязательств дебиторов перед плательщиком. Перечень дебиторов представляется по форме, утверждаемой МНС, в письменной или электронной форме (подп. 1.5 п. 1 ст. 22 НК).

***Справочно.** Бюджетная организация (плательщик) имеет право знакомиться с находящимися в налоговом органе налоговыми декларациями (расчетами), другими документами и (или) информацией, которые относятся к исчислению и (или) уплате ей налогов, сборов (пошлин), если это не затрагивает права, свободы и (или) законные интересы других лиц и в материалах не содержатся сведения, составляющие государственные секреты, коммерческую и (или) иную охраняемую законом тайну (подп. 1.14 п. 1 ст. 21 НК).*

*Бюджетная организация (плательщик) также имеет право получить на основании заявления в налоговой инспекции выписку из данных учета налоговых органов об исчисленных и уплаченных суммах налогов, сборов (пошлин), пеней (далее – выписка) (подп. 1.3 п. 1 Постановления № 14). Заявление оформляется по форме согласно приложению 1, а выписка – в соответствии с приложением 18 к Постановлению № 14.*

Возникшая дебиторская задолженность отражается в бюджетной организации по дебету субсчетов 154 «Расчеты с покупателями и заказчиками», 178 «Расчеты с прочими дебиторами и кредиторами», 179 «Расчеты в порядке плановых платежей», а ее погашение – по кредиту названных субсчетов.

Дебиторская задолженность в бюджетной организации может возникнуть:

1) в процессе реализации бюджетной организацией продукции, работ, услуг, что отражается бухгалтерской записью:

| Содержание операции | Дебет | Кредит |
|---|---|---|
| Выручка от реализации продукции, работ, услуг | 154, 178 | 280 |

***Справочно.*** *В настоящее время бюджетные организации при осуществлении приносящей доходы (предпринимательской) деятельности выручку от реализации продукции, товаров, выполнения работ, оказания услуг, другие доходы должны признавать в бухгалтерском учете по методу начисления. Сказанное следует из норм Постановления № 11.*

*Под методом начисления понимается отражение хозяйственных операций в бухгалтерском учете и отчетности в том отчетном периоде, в котором они фактически совершены, независимо от даты проведения расчетов по ним (п. 1 Постановления № 11);*

2) в процессе приобретения материальных ценностей, работ, услуг у поставщиков (например, при перечислении предварительной оплаты поставщику и неполучении от него материальных ценностей, работ, услуг), что отражается бухгалтерской записью:

| Содержание операции | Дебет | Кредит |
|---|---|---|
| Перечислена предварительная оплата поставщикам за материальные ценности, работы, услуги | 178, 179 | 111 |

Причитающиеся к уплате в бюджет суммы налогов отражаются по кредиту субсчета 173 «Расчеты с бюджетом»:

| Содержание операции | Дебет | Кредит |
|---|---|---|
| Начисление НДС | 280 | 173 |
| Начисление налога на прибыль | 411 | 173 |

В рассматриваемой ситуации по решению налоговой инспекции неуплаченные бюджетной организацией в установленный срок налоги были взысканы за счет денежных средств дебиторов.

В этом случае в бухгалтерском учете бюджетной организации отражаются одновременно погашение задолженности по платежам в бюджет и погашение дебиторской задолженности, возникшей в процессах реализации бюджетной организацией продукции, работ, услуг и приобретения материальных ценностей, работ, услуг у поставщиков:

| Содержание операции | Дебет | Кредит |
|---|---|---|
| Погашение дебиторской задолженности и задолженности по платежам в бюджет | 173 | 154, 178, 179 |

**Ситуация 2. На текущем внебюджетном счете белорусских рублей нет, но имеются денежные средства на текущем валютном счете.**

Если на текущем счете по внебюджетным средствам бюджетной организации в срок, установленный для уплаты налогов (НДС и налога на прибыль), отсутствуют денежные средства в белорусских рублях, но имеются денежные средства на текущем валютном счете по внебюджетным средствам, то уплатить налоги в бюджет возможно за счет валютных денежных средств, продажи (конверсии).

*При продаже (конверсии) иностранной валюты* **на биржевом валютном рынке** *субъект валютных операций – резидент представляет в обслуживаемый банк заявку на продажу (конверсию) иностранной валюты (п. 20 Инструкции № 112), а* **на внебиржевом валютном рынке** *– заявку* **либо платежное поручение на перевод с продажей (конверсией)** *(п. 21 Инструкции № 112).*

Продажа иностранной валюты путем совершения перевода с продажей предполагает как зачисление полученных в результате продажи белорусских рублей на счета, так и перевод указанных денежных средств в адрес иных лиц, выступающих получателями денежных средств.

В рассматриваемой ситуации перевод белорусских рублей, полученных в результате продажи иностранной валюты путем совершения перевода с продажей, производится на общий транзитный счет для инспекций МНС, расположенных на территории соответствующей области и г. Минска (подп. 4.3.1 п. 4 Инструкции № 143/171).

По мнению автора, доходы и расходы при продаже иностранной валюты (включая продажу иностранной валюты путем совершения перевода с продажей) должны отражаться на субсчете 281 «Реализация других материальных ценностей» следующими бухгалтерскими записями:

| Содержание операции | Дебет | Кредит |
|---|---|---|
| Сумма белорусских рублей, полученных от продажи иностранной валюты путем совершения перевода с продажей и направленных на уплату налогов | 173 | 281 |
| Одновременно списывается стоимость проданной иностранной валюты, пересчитанной в белорусские рубли по официальному курсу Нацбанка, установленному на дату продажи | 281 | 118 |

**АННА ЧЕРНЮК,**
доцент