

Аннотация

Сегодня сложно найти еще один такой важный аспект в отечественной учетной практике, как расчеты с бюджетом. Объясняется это целым рядом факторов, важнейшими из которых являются различия в бухгалтерском и налоговом учете; санкции за нарушение налогового законодательства и др. Поэтому важно не только правильно исчислить и свое-временно перечислить налоги сборы, а также другие платежи в бюджет, но и отразить их в бухгалтерском и налоговом учете. Наиболее часто возникающие на практике вопросы рассмотрены в настоящем издании.

Содержание

Введение

1. Общие вопросы налогового и бухгалтерского учета налогов
 - 1.1. Классификация платежей в бюджет
 - 1.2. Налоговое обязательство и его исполнение
 - 1.3. Учет льгот
2. Учет налогов
 - 2.1. Налог на добавленную стоимость
 - 2.2. Акцизы
 - 2.3. Налог на прибыль
 - 2.4. Налог на доходы иностранных организаций, не осуществляющих деятельность в Республике Беларусь через постоянное представительство
 - 2.5. Подоходный налог
 - 2.6. Налог на землю
 - 2.7. Экологический налог
 - 2.8. Налог за добычу (изъятие) природных ресурсов
3. Сборы
 - 3.1. Оффшорный сбор
 - 3.2. Гербовый сбор
 - 3.3. Консульский сбор
 - 3.4. Утилизационный сбор
 - 3.5. Курортный сбор
4. Пошлины
 - 4.1. Государственная пошлина
 - 4.2. Патентные пошлины
 - 4.3. Таможенные пошлины
5. Прочие платежи в бюджет
 - 5.1. Неустойки (штрафы, пени) в бюджет
 - 5.2. Республиканский субботник
 - 5.3. Отчисления в инновационные фонды
 - 5.4. . Бухгалтерские и налоговые операции по Указу № 150
 - 5.5. Бухгалтерский и налоговый учет операций по Указу № 263
6. Контроль и ответственность за нарушение налогового законодательства

Отрывок из текста

Классификация платежей в бюджет для целей бухгалтерского учета и их влияние на учетную политику

Для различных целей используются различные классификационные признаки по расчетам с бюджетом. Однако, несмотря на то, что каждый налог, сбор (пошлина) имеет самостоятельный объект налогообложения, с определенной долей условности все налоги, сборы (пошлины) могут быть классифицированы по признаку общности налоговой базы. Данная классификация положена в основу ведения аналитического учета по счету 68 «Расчеты по налогам и сборам» в разрезе субсчетов, каждый из которых аккумулирует данные о нескольких видах налогов и сборов, исчисляемых и уплачиваемых плательщиками. Так, для целей бухгалтерского учета Инструкцией № 50 предусмотрена группировка по источникам исчисления и уплаты платежей в бюджет и согласно п. 53 Инструкции № 50 к счету 68 «Расчеты по налогам и сборам» могут быть открыты субсчета:

- 68-1 «Расчеты по налогам и сборам, **относимым на затраты по производству и реализации продукции, товаров, работ, услуг**»;
- 68-2 «Расчеты по налогам и сборам, **исчисляемым из выручки от реализации продукции, товаров, работ, услуг**»;
- 68-3 «Расчеты по налогам и сборам, **исчисляемым из прибыли (дохода)**»;
- 68-4 «Расчеты по **подходному налогу**»;
- 68-5 «Расчеты по **прочим платежам в бюджет**».

На субсчете 68-1 «Расчеты по налогам и сборам, относимым на затраты по производству и реализации продукции, товаров, работ, услуг» учитываются расчеты по налогам, сборам и иным обязательным отчислениям, относимым в соответствии с законодательством на затраты по производству и реализации продукции, товаров, работ, услуг.

На субсчете 68-2 «Расчеты по налогам и сборам, исчисляемым из выручки от реализации продукции, товаров, работ, услуг» учитываются расчеты по налогу на добавленную стоимость, акцизам и другим налогам и сборам, исчисляемым из выручки от реализации продукции, товаров, работ, услуг в соответствии с законодательством.

На субсчете 68-3 «Расчеты по налогам и сборам, исчисляемым из прибыли (дохода)» учитываются расчеты по налогам на прибыль и доходы и другим налогам и сборам, исчисляемым из прибыли (дохода) организации в соответствии с законодательством.

На субсчете 68-4 «Расчеты по подходному налогу» учитываются расчеты по подходному налогу, исчисляемому в соответствии с законодательством.

На субсчете 68-5 «Расчеты по прочим платежам в бюджет» учитываются расчеты по прочим платежам в бюджет.

Причитающиеся к уплате в бюджет суммы налогов, сборов и иных платежей в бюджет отражаются по дебету счетов 20 «Основное производство», 26 «Общехозяйственные затраты», 44 «Расходы на реализацию», 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда», 90 «Доходы и расходы по текущей деятельности», 91 «Прочие доходы и расходы», 99 «Прибыли и убытки» и других счетов и кредиту счета 68 «Расчеты по налогам и сборам».

Причитающиеся к уплате в бюджет штрафы, пени отражаются по дебету счета 90 «Доходы и расходы по текущей деятельности» и кредиту счета 68 «Расчеты по налогам и сборам».

Поскольку в каждую из групп субсчетов входит несколько налогов и сборов (пошлин), то целесообразно к синтетическим счетам открыть аналитические счета второго порядка, что закрепляется в положении по учетной политике.

Перечисленные в бюджет платежи отражаются по дебету счета 68 «Расчеты по налогам и сборам» и кредиту счета 51 «Расчетные счета» и других счетов.

Аналитический учет по счету 68 «Расчеты по налогам и сборам» ведется по видам налогов.

Рабочий план счетов

Для удобства изложения материала приводим рабочий план счетов к счету 68 «Расчеты по налогам и сборам»:

1	2	3	4
Субсче т	Аналитически й счет первого порядка	Аналитически й счет второго порядка	Название счета (субсчета, аналитического счета)
1	2	3	4
68-1			Расчеты по налогам и сборам, относимым на затраты по производству и реализации продукции, товаров, работ, услуг
	68-11		Земельный налог
		68-111	Земельный налог по установленным ставкам
		68-112	Земельный налог на самовольно занятые участки и участки, используемые не по целевому назначению
		68-113	Земельный налог по сверхнормативному незавершенному строительству
	68-12		Налог на недвижимость по объектам производственной деятельности
	68-13		Экологический налог
	68-14		Налог за добычу (изъятие) природных ресурсов
	68-15		Оффшорный сбор
	68-16		Государственная пошлина
	68-17		Консульский сбор
	68-18		Утилизационный сбор
68-2			Расчеты по налогам и сборам, исчисляемым из выручки от реализации продукции, товаров, работ, услуг
	68-21		НДС
		68-211	НДС по нулевой ставке
		68-212	НДС по ставке 10 %
		68-213	НДС по ставке 20 %
		68-214	НДС по расчетной ставке
	68-22		Акциз
68-3			Расчеты по налогам и сборам, исчисляемым из прибыли (дохода)
		68-31	Налог на прибыль
		68-32	Налог источника выплаты на доходы
		68-33	Прибыль, заработанная на Республиканском субботнике
		68-34	Отчисления в инновационный фонд

1	2	3	4
		68-35	Прочие налоги и отчисления исчисляемые (уплачиваемые), из прибыли (дохода)
68-4			Расчеты по подоходному налогу
	68-41		Расчеты по подоходному налогу, удерживаемому с доходов физических лиц
	68-42		Расчеты по подоходному налогу, уплачиваемому за счет средств организации
68-5			Расчеты по прочим платежам в бюджет
	68-51		Расчеты по платежам в бюджет, включаемые в стоимость долгосрочных активов
		68-511	Государственная пошлина
		68-512	Консульский сбор
		68-513	Земельный налог в составе затрат, связанных с возведением нового здания в установленные проектной документацией сроки
		68-514	Утилизационный сбор
	68-52	68-521	Расчеты по платежам в бюджет, включаемые в стоимость кратко-срочных активов
		68-522	Гербовый сбор, учитываемый для целей исчисления налога на прибыль
		68-523	Гербовый сбор, не учитываемый для целей исчисления налога на прибыль в момент исчисления
		68-524	Государственная пошлина
	68-53	68-531	Расчеты по платежам в бюджет, включаемые в прочие расходы по текущей деятельности
		68-532	Консульский сбор
		68-533	Расчеты по суммам платы и средств, причитающиеся к уплате в республиканский бюджет по имуществу, находящемуся в государственной собственности при сдаче его в аренду и безвозмездное пользование, если это является текущей деятельностью
		68-534	Земельный налог, если новое здание возводится для дальнейшей реализации после истечения нормативного срока строительства, установленного проектной документацией
		68-535	Земельный налог за земельные участки в случае нарушения организациями законодательства о земле, предусмотренные п. 2 ст. 197, п. 5 ст. 198 НК
		68-536	Земельный налог за земельные участки, на которых находятся здания, включенные в перечень неиспользуемого (неэффективно используемого) имущества и по которым на основании решений областных (Минского городского) Советов депутатов применяются увеличенные ставки земельного налога в соответствии со ст. 2011 НК

1	2	3	4
		68-537	Налог на недвижимость по объектам недвижимости, переданным в безвозмездное пользование; объектам сверхнормативного незавершенного строительства, возводимого для дальнейшей реализации
		68-538	Неустойки (штрафы, пени) в бюджет
		68-539	Государственная пошлина
	68-54		Расчеты по платежам в бюджет, включаемые в расходы по инвестиционной деятельности
		68-541	Расчеты по суммам платы и средств, причитающиеся к уплате в республиканский бюджет по имуществу, находящемуся в государственной собственности при сдаче его в аренду и безвозмездное пользование, если это не является текущей деятельностью
		68-542	Расчеты по вексельному сбору у векселеполучателя
		68-543	Консульский сбор
		68-544	Земельный налог, если новое здание возводится для собственного использования или для предоставления во временное пользование (временное владение и пользование) после истечения нормативного срока строительства, установленного проектной документацией
		68-545	Налог на недвижимость по объектам недвижимости, сданным в аренду
	68-55	68-551	Налог на недвижимость по объектам сверхнормативного незавершенного строительства, возводимого для собственного использования либо для сдачи в аренду
		68-552	Государственная пошлина
		68-553	Расчеты по платежам в бюджет, включаемые в расходы по финансовой деятельности
		68-554	Расчеты по вексельному сбору у векселедателя
		68-555	Расчеты по платежам в бюджет, включаемые в прочие источники
		68-556	Налог на доходы иностранных организаций (поставщика, подрядчика), не осуществляющих деятельность в Республике Беларусь через постоянное представительство
		68-557	Налог на доходы юридических лиц — нерезидентов по исчисленным суммам дивидендов и приравненных к ним доходам
		68-558	Налог на доходы юридических лиц — нерезидентов по исчисленным суммам процентных доходов

1.2. Налоговое обязательство и его исполнение

Налоговым обязательством признается обязанность плательщика (иного обязанного лица) при наличии обстоятельств, установленных НК, таможенным законодательством Таможенного союза и (или) актами Президента Республики Беларусь, Законом Республики Беларусь от 10.01.2014 № 129-3 «О таможенном регулировании в Республике Беларусь» (с изм. и доп.) (далее — Закон о таможенном регулировании) либо решениями местных Советов депутатов (в отношении местных налогов и сборов), уплатить определенный налог, сбор (пошлину) (п. 1 ст. 36 НК).

Оплата плательщиком (обязанным лицом) со счетов в банке при наличии средств на расчетных счетах

Исполнением налогового обязательства признается уплата причитающихся сумм налога, сбора (пошлины) (п. 1 ст. 37 НК). **Сроки уплаты** налогов, сборов (пошлин) устанавливаются НК, Законом о таможенном регулировании, таможенным законодательством Таможенного союза и (или) актами Президента Республики Беларусь либо решениями местных Советов депутатов (в отношении местных налогов и сборов) применительно к каждому налогу, сбору (пошлине) (п. 1 ст. 45 НК).

Сроки уплаты налогов наиболее часто встречаемых в практике коммерческих организаций приведены в таблице ниже.

Налог	Глава НК, которой определены сроки
Налог	Глава НК, которой определены сроки
Налог на добавленную стоимость	Глава 1.14 «Налоговый период. Сроки уплаты налога»
Налог на прибыль	Глава 1.11 «Порядок исчисления и уплаты налога на прибыль»
Налог на доходы иностранных организаций	Глава 1.8 «Порядок исчисления, удержания и уплаты налога»
Земельный налог	Глава 1.9 «Налоговый период, порядок и сроки уплаты налога»
Налог на недвижимость	Глава 1.7 «Порядок исчисления и уплаты налога на недвижимость»
УСН	Глава 1.7 «Порядок исчисления и сроки уплаты налога при УСН»
Акцизы	Глава 1.12 «Налоговый период, сроки уплаты»
Подходный налог	Глава 1.8 «Порядок исчисления и уплаты подходного налога плательщиками», глава 1.9 «Порядок исчисления, удержания и перечисления подходного налога налоговыми агентами»

Уплата налогов, сборов (пошлин), пеней производится **разовой уплатой** всей причитающейся суммы налога, сбора (пошлины), пени либо в ином порядке, установленном настоящим Кодексом, другими законами Республики Беларусь, таможенным законодательством Таможенного союза и (или) актами Президента Республики Беларусь либо решениями местных Советов депутатов (в отношении местных налогов и сборов) (п. 1 ст. 46 НК).

Согласно п. 2 ст. 46 НК уплата налогов, сборов (пошлин), пеней производится **в наличном или безналичном порядке в белорусских рублях**, если иное не установлено НК или иными

законодательными актами, таможенным законодательством Таможенного союза, международными договорами Республики Беларусь.

Расчеты **наличными денежными средствами** по платежам в бюджет могут осуществляться **без ограничения размеров**, установленных Порядком расчетов между юридическими лицами, индивидуальными предпринимателями в Республике Беларусь, утвержденным Указом Президента Республики Беларусь от 29.06.2000 № 359 (с изм. и доп.).

Под расчетами в безналичной форме понимаются расчеты между физическими и юридическими лицами либо с их участием, проводимые через банк или небанковскую кредитно-финансовую организацию, его (ее) филиал в безналичном порядке (абз. 2 ст. 231 Банковского кодекса Республики Беларусь (далее — БК), а порядок проведения расчетов наличными денежными средствами регулируется законодательством Республики Беларусь (абз. 4 ст. 231 БК).

В соответствии с ч. 4 п. 9 Инструкции о порядке исполнения республиканского бюджета и бюджета государственного внебюджетного фонда социальной защиты населения Республики Беларусь по доходам, утвержденной постановлением Министерства финансов Республики Беларусь, Правления Национального банка Республики Беларусь от 08.12.2005 № 143/171 (с изм. и доп.) (далее — Инструкция № 143/171), плата платежей в бюджет в безналичном порядке может осуществляться:

- посредством представления в банк **платежных инструкций на бумажном носителе**;
- путем направления **платежных инструкций** через системы **дистанционного** банковского обслуживания;
- через системы расчетов с использованием **электронных денег**;
- через системы дистанционного банковского обслуживания и объекты программно-технической инфраструктуры банков и республиканского унитарного предприятия почтовой связи «Белпочта» (далее — РУП «Белпочта») с использованием **банковских платежных карточек**;
- посредством автоматизированной **информационной системы единого расчетного и информационного пространства** (далее — АИС «Расчет») с использованием платежных инструментов, предусмотренных законодательством.

При наличии на текущем (расчетном) банковском счете (текущих) (далее — расчетные счета) денежных средств, достаточных для удовлетворения всех денежных требований, предъявленных владельцу счета, списание этих средств со счета осуществляется в порядке очередности поступления платежных инструкций в банк или небанковскую кредитно-финансовую организацию (абз. 1 ст. 205 БК).

Согласно п. 53 Инструкции № 50 перечисленные в бюджет платежи отражаются по дебету счета 68 «Расчеты по налогам и сборам» и кредиту счета 51 «Расчетные счета» и других счетов.

Оплата плательщиком (обязанным лицом) со счетов в банке при отсутствии или недостаточности средств на расчетных счетах, но есть на валютных счетах

В случае когда для уплаты налогов на расчетных счетах организации нет или недостаточно рублей, но при этом на ее валютных счетах есть средства в иностранной валюте, уплата налогов (в полной сумме либо частично) производится за счет этих средств.

Как отмечалось выше, расчеты с бюджетом производятся в **белорусских рублях** (п. 2 ст. 46 НК). Поэтому организация представляет к валютному счету платежное поручение на перевод с продаж валютных средств. Банк, купив валюту по согласованному с организацией курсу, перечисляет белорусские рубли на счет налоговой инспекции без взимания банком вознаграждения за эту операцию.

Валюта, предназначенная для продажи, списывается с валютного счета 52 «Валютные счета» на субсчет 57-3 «Денежные средства в иностранных валютах для реализации». В соответствии с абз. 2 п. 13 Инструкции по бухгалтерскому учету доходов и расходов, утвержденной постановлением Министерства финансов Республики Беларусь от 30.09.2011 № 102 (с изм. и доп.) (далее — Инструкция по учету доходов и расходов), операции по продаже валюты отражаются в составе прочих расходов по текущей деятельности. В день продажи валюты ее стоимость отражается в составе прочих расходов по текущей деятельности, а поступившие от продажи валюты белорусские рубли в полной сумме, рассчитанной как произведение суммы проданной валюты и договорного курса продажи, включаются в состав прочих доходов по текущей деятельности.

Пример 1

В коммерческой организации по сроку уплаты подоходного налога за август 2017 г. (по сроку выплаты заработной платы 12 сентября) оказалось, что на расчетном счете организации недостаточно белорусских рублей для уплаты налога в полной сумме. Поскольку при этом имелись средства на валютном счете, в банк было представлено платежное поручение на перевод с продаж 1000 долларов США в счет уплаты подоходного налога.

Перевод с продаж произведен обслуживающим банком по договорному курсу 1,9231 руб. за 1 доллар США.

На дату продажи валюты и зачисления полученных рублей на счет налоговой инспекции официальный курс евро составил 1,9232.

В бухгалтерии организации производятся следующие записи:

№ п/п	Содержание хозяйственных операций	Дебет	Кредит	Сумма, руб.
1	Отражено списание долларов США для уплаты подоходного налога путем перевода с продаж (1 000 долларов США Ч 1,9232 руб.)	57-3	52-1	1923,2
2	Отражена уплата подоходного налога сумма в рублях, полученная от продажи валюты (1000 долларов США Ч 1,9231 руб.)	68-4	90-7	1923,1
3	Отражена в составе прочих расходов по текущей деятельности стоимость проданной валюты (1000 долларов США Ч 1,9232руб.)	90-10	57-3	1923,2

Оплата плательщиком (обязанным лицом) со счетов в банке при отсутствии или недостаточности средств на расчетных и валютных счетах

При недостаточности на текущем (расчетном) банковском счете денежных средств для удовлетворения всех денежных требований, предъявленных владельцу счета, оплата поступивших в банк или небанковскую кредитно-финансовую организацию платежных инструкций осуществляется **согласно очередности платежей**, указанной владельцем счета, взыскателем, с соблюдением требований, предусмотренных законодательными актами Республики Беларусь (абз. 2 ст. 205 БК).

В соответствии с п. 1 ст. 48 НК банки обязаны в очередности, установленной законодательством, исполнять платежную инструкцию плательщика (иного обязанного лица) на перечисление налогов, сборов (пошлин), пеней, а также решение налогового или таможенного органа о взыскании налога, сбора (пошлины), пени за счет денежных средств плательщика (иного обязанного лица), дебиторов плательщика (иного обязанного лица) — организации. постановлением Правления Национального банка Республики Беларусь от 29.03.2001 № 63 утверждена Инструкция о порядке проведения

расчетов с текущих (расчетных) банковских счетов в белорусских рублях в очередности, установленной законодательством (с изм. и доп.) (далее — Инструкция № 63). В частности, п. 24 Инструкции № 63 определено, что банк в соответствии с законодательством осуществляет **во внеочередном порядке** оплату предъявленных к текущему счету субъекта предпринимательской деятельности платежных требований без акцепта плательщика, оформленных **на основании решений** (распоряжений, постановлений) налоговых органов, органов Фонда о взыскании денежных средств по платежам, предусмотренным в п. 19 Инструкции № 63. Указанные платежные требования без акцепта плательщика, оформленные на основании решений (распоряжений, постановлений) налоговых органов, органов Фонда о взыскании денежных средств по платежам, предусмотренным в п. 19 Инструкции № 63, в случае отсутствия либо недостаточности денежных средств на текущем счете, а также при бронировании денежных средств для платежей в счет неотложных нужд и (или) на выплату заработной платы в пределах установленного минимума в неоплаченной сумме приходяются в картотеку и исполняются банками в календарной очередности их поступления после бронирования в полном размере и осуществления платежей в счет неотложных нужд, выдачи (перечисления) заработной платы в пределах установленного минимума (п. 27 Инструкции № 63).

В данном случае платежные инструкции на перечисление сумм в бюджет все равно направляются в банк к расчетным счетам не позднее установленного срока уплаты налогов и сборов (пошлин). Поступившие от плательщика (обязанного лица) платежные инструкции помещаются в картотеку для их оплаты в порядке очередности, установленной Порядком расчетов между юридическими лицами, индивидуальными предпринимателями в Республике Беларусь, утвержденным Указом Президента Республики Беларусь от 29.06.2000 № 359 (с изм. и доп.) (далее — Положение № 359). Согласно п. 2.2 Положения № 359 в **первоочередном порядке** производятся платежи в бюджет, государственные целевые бюджетные и внебюджетные фонды (налоги, неналоговые платежи, ссуды, займы, обязательства, возникшие в случае осуществления Правительством Республики Беларусь, областными, Минским городским, районными и городскими (городов областного подчинения) исполнительными комитетами платежей по погашению и обслуживанию кредитов, полученных под гарантии Правительства Республики Беларусь, а также под гарантии, выданные областными, Минским городским, районными и городскими (городов областного подчинения) исполнительными комитетами, и проценты по ним)

Уплата налогов и платежей в бюджет путем проведения зачета

В соответствии с ч. 1 п. 6 ст. 46 НК допускается в порядке, установленном настоящим Кодексом, если иное не установлено актами, составляющими право Евразийского экономического союза, зачитывать излишне уплаченные или взысканные суммы налогов, сборов (пошлин), пеней и направлять их в счет погашения задолженности и (или) исполнения предстоящего налогового обязательства. При этом днем уплаты налога, сбора (пошлины), пени плательщиком (иным обязанным лицом) признается день произведенного налоговым органом зачета излишне уплаченных или излишне взысканных сумм налогов, сборов (пошлин), пеней в счет задолженности и (или) в счет исполнения предстоящего налогового обязательства, а при зачете таких сумм таможенным органом — день, определенный в п. 3.1–3.3, 3.5–3.7 п.3 ст. 46 НК либо в п. 5 ст. 55 НК (в зависимости от формы, в которой были уплачены (взысканы) такие суммы).

Взыскание налогов и платежей в бюджет за счет дебиторов

На практике довольно часто случаются ситуации, когда к моменту уплаты организацией причитающихся в бюджет сумм из-за несвоевременного расчета ее дебиторов у нее отсутствуют необходимые денежные средства. Это значит, что из-за отсутствия денежных средств у организации

возникает задолженность по уплате налогов и платежей в бюджет. Однако при своевременном контроле такой ситуации эту проблему можно решить.

В соответствии с п. 1.5 ст. 22 НК плательщик обязан вести учет дебиторской задолженности и **представлять перечень дебиторов** с указанием суммы дебиторской задолженности, а также копии документов, подтверждающих факт наличия дебиторской задолженности:

— в **налоговый орган** по месту постановки на учет — не позднее **5 рабочих дней** со дня возникновения задолженности по уплате налогов, сборов (пошлин), пеней;

— в **таможенный орган**, осуществляющий взыскание таможенных платежей, — не позднее **10 рабочих дней** со дня получения плательщиком (его представителем) решения таможенного органа о взыскании налогов, сборов (пошлин) пеней.

Обращаем внимание на следующие аспекты:

— сведения подаются о дебиторах — организациях и дебиторах — индивидуальных предпринимателях (п. 1 ст. 58, п. 1 ст. 13, п. 1 ст. 19 НК);

— списание средств со счетов дебиторов возможно только по их просроченной задолженности, то есть срок погашения которой уже наступил (ч. 2 п. 1 ст. 58 НК).

В данном случае речь идет о принудительном взыскании средств с дебитора в счет оплаты причитающихся в бюджет платежей по налогам, сборам и пени. Общий порядок взыскания определен главой 6 НК. В целях взыскания образовавшейся задолженности по налогам за счет средств дебиторов организации инспекция Министерства поналогом и сборам (далее — ИМНС) составляет справку о наличии дебиторской задолженности у плательщика налогов, сборов (пошлин) (иного обязанного лица) — организации. На основании этой справки налоговый орган выносит решение о взыскании налогов за счет средств дебитора или нескольких дебиторов (ч. 1 п. 2 ст. 58 НК).

На основании принятого ИМНС решения денежные средства дебитора списываются в счет уплаты налогов, пеней плательщика (п. 1, ч. 1 и 4 п. 2 ст. 58 НК), то есть средства поступают в бюджет. В этом случае произведенную оплату необходимо отразить в бухгалтерском учете организации — плательщика налогов, сборов и пеней. Для этого эта организация должна знать, по какому дебитору списана сумма. С этой целью она может:

— обратиться в ИМНС с заявлением о получении выписки из данных учета налогового органа, а ИМНС обязана этот документ предоставить. Такая выписка направляется организации не позднее 3 рабочих дней со дня подачи заявления (п. 1.71 ст. 21, п. 1.91 ст. 82 НК);

— провести сверку расчетов с ИМНС (п.66 Инструкции по инвентаризации активов и обязательств, утвержденной постановлением Министерства финансов Республики Беларусь от 30.11.2007 № 180 (с изм. и доп.) (далее — Инструкция № 180)).

На основании выписки из своего лицевого счета либо документов о состоянии расчетов с бюджетом организация-плательщик отражает погашение задолженности по каждому контрагенту-дебитору, с которого взысканы денежные средства, и свою задолженность перед бюджетом.

Наиболее распространенной дебиторской задолженностью бывают расчеты с:

— покупателями и заказчиками за реализованную продукцию (товары, работы, услуги) и отраженными на счете 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками» (п. 48 Инструкции № 50);

— поставщиками и подрядчиками по суммам оплат за приобретаемые товары, работы, услуги отраженными на счете 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» (п. 47 Инструкции № 50).

Погашение дебиторской задолженности по кредиту счетов 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками» и 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» в корреспонденции со счета 68 «Расчеты по налогам и сборам» (п. 53 Инструкции № 50).

Бухгалтерский учет операций по взысканию налогов и платежей в бюджет за счет дебиторов приведен ниже.

№ п/п	Содержание хозяйственной операции	Дебет	Кредит
1	Отражена сумма дебиторской задолженности, взысканной с покупателей и заказчиков по решению налоговой инспекции в счет уплаты налогов и платежей в бюджет	68	62
2	Отражена сумма дебиторской задолженности, взысканной с поставщиков и подрядчиков по решению налоговой инспекции в счет уплаты налогов и платежей в бюджет	68	60

Изменение сроков уплаты налогов, сборов (пошлин), пеней

В соответствии с п. 2 ст. 481 НК установленный законодательством срок уплаты налогов, сборов (пошлин), пеней может быть изменен в форме:

— **отсрочки** с единовременной уплатой сумм налогов, сборов (пошлин), пеней (далее — отсрочка);

— **рассрочки** с поэтапной уплатой сумм налогов, сборов (пошлин), пеней (далее — рассрочка);

— **отсрочки** по уплате суммы задолженности по налогам, сборам (пошлинам), пеням с последующей рассрочкой ее погашения;

— **налогового кредита** с единовременной либо поэтапной уплатой сумм налогов, сборов (пошлин) в период действия этого кредита (далее — налоговый кредит).

Налоговым кредитом признается перенос установленного законодательством срока уплаты налогов, сборов (пошлин), приходящихся на период действия налогового кредита, на более поздний срок (п. 1 ст. 483 НК).

Важно, что налоговый кредит может предоставляться по одному или нескольким видам налогов, сборов (пошлин) в отношении всей либо части их суммы (п. 2 ст. 483 НК).

В зависимости от причин, положенных в основу предоставления налогового кредита, в том числе для отражения в бухгалтерском учете и отчетности различают (п. 3 ст. 483 НК):

1) **долгосрочный** — на срок от 1года до 3лет — при угрозе экономической несостоятельности (банкротства) в случае единовременной выплаты налога, сбора (пошлины);

2) **краткосрочный** — на срок от 1месяца до 1года — если производство и (или) реализация товаров (работ, услуг) носят сезонный характер. Перечень отраслей и видов деятельности, имеющих сезонный характер, утверждается Советом Министров Республики Беларусь.

Срок, на который предоставляется налоговый кредит, включает срок его погашения.

Размер налогового кредита не должен превышать суммы налога, сбора (пошлины), подлежащей уплате в течение срока, на который предоставляется налоговый кредит.

За пользование налоговым кредитом уплачиваются проценты в размере не менее 1/2 процентной ставки, равной 1/360 ставки рефинансирования Национального банка Республики Беларусь, действующей на день уплаты (взыскания) платежа в погашение сумм налогов, сборов (пошлин), по которым предоставлен налоговый кредит, за каждый день периода пользования этим кредитом (п. 4 ст. 483 НК).

Проценты за пользование налоговым кредитом уплачиваются одно-временно с уплатой платежа в погашение сумм налогов, сборов (пошлин), по которым предоставлен налоговый кредит.

Исчисление процентов за пользование налоговым кредитом производится с суммы платежа, подлежащего внесению в погашение сумм налогов, сборов (пошлин), по которым предоставлен

налоговый кредит, а также исходя из количества дней в периоде, за который осуществляется такой платеж.

При отражении в бухгалтерском учете операций по налоговому кредиту следует руководствоваться Инструкции по бухгалтерскому учету государственной поддержки, утвержденной постановлением Министерства финансов Республики Беларусь от 31.10.2011 № 112 (с изм. и доп.) (далее — Инструкция № 112).

Согласно п. 13 Инструкции № 112 получение и использование налогового кредита с единовременной или поэтапной уплатой сумм налогов в период действия этого кредита отражаются в бухгалтерском учете:

- по дебету счета 68 «Расчеты по налогам и сборам» (по соответствующим субсчетам учета налогов) и кредиту счетов 66 «Расчеты по краткосрочным кредитам и займам», 67 «Расчеты по долгосрочным кредитам и займам» — на оформленную (предоставленную) сумму налогового кредита;
- по дебету счетов 66 «Расчеты по краткосрочным кредитам и займам», 67 «Расчеты по долгосрочным кредитам и займам» и кредиту счетов учета денежных средств, расчетов — на сумму погашенного налогового кредита.

Начисление процентов за пользование налоговым кредитом отражается в бухгалтерском учете по дебету счетов 08 «Вложения в долго-срочные активы», 91 «Прочие доходы и расходы» и кредиту счета 68 «Расчеты по налогам и сборам».

Перечисление процентов за пользование налоговым кредитом отражается в бухгалтерском учете по дебету счета 68 «Расчеты по налогам и сборам» и кредиту счетов учета денежных средств, расчетов.

Пунктом 15 Инструкции по учету доходов и расходов определено, что в состав доходов и расходов по финансовой деятельности, учитываемых на счете 91 «Прочие доходы и расходы», включаются проценты, подлежащие к уплате за пользование организацией кредитами, займами (за исключением процентов по кредитам, займам, которые относятся на стоимость инвестиционных активов в соответствии с законодательством).

Бухгалтерский учет операций по налоговому кредиту представлен в таблице.

№ п/п	Содержание хозяйственной операции	Дебет	Кредит
1	Начислены налоги и сборы, включаемые в себестоимость продукции, работ услуг	20, 23, 25, 26, 44 и др.	68-1
2	Исчислен налог на добавленную стоимость по реализованным продукции, товарам, работам, услугам	90-2	68-2
3	Исчислены прочие налоги и сборы, исчисляемые из выручки от реализации продукции, товаров, работ, услуг в соответствии с законодательством (кроме налога на добавленную стоимость по реализованной продукции, товарам)	90-3	68-2
4	Исчислен налог на добавленную стоимость, исчисляемый от прочих доходов по текущей деятельности»	90-8	68-2
5	Исчислены прочие налоги и сборы, исчисляемые от прочих доходов по текущей деятельности», исчисляемые от прочих доходов по текущей деятельности в соответствии с законодательством (кроме налога на добавленную стоимость)	90-9	68-2
6	Исчислен налог на добавленную стоимость от прочих доходов в	91-2	68-2

	соответствии с законодательством		
7	Исчислены прочие налоги и сборы, исчисляемые от прочих доходов в соответствии с законодательством (кроме налога на добавленную стоимость)	91-3	68-2
8	Исчислены налоги и сборы, исчисляемые из прибыли (дохода) организации в соответствии с законодательством	99	68-3
9	Удержан подоходный налог у работников организации	70	68-4
10	Начислены другие налоги и сборы, включаемые в стоимость имущества и др. источников	07, 08, 10, 41 и др.	68-5
11	Предоставлен налоговый кредит по налогам и сборам, относимым на затраты по производству и реализации продукции, товаров, работ, услуг	68-1	66-1, 67-1
12	Предоставлен налоговый кредит по налогам, исчисляемым из выручки	68-2	66-1, 67-1
13	Предоставлен налоговый кредит по налогам, исчисляемым из прибыли (дохода) организации в соответствии с законодательством	68-3	66-1, 67-1
14	Предоставлен налоговый кредит по подоходному налогу	68-4	66-1, 67-1
15	Предоставлен налоговый кредит по прочим налогам и сборам	68-5	66-1, 67-1
16	Начислены проценты за пользование налоговым кредитом	68, 91-4	68-5
17	Отражается погашение налогового кредита	66-1, 67-1	51, 52, 55 и др.
18	Отражается погашение процентов за пользование налоговым кредитом	68-5	51, 52, 55 и др.

Принудительное исполнение налогового обязательства

Неисполнение или ненадлежащее исполнение плательщиком (иным обязанным лицом) налогового обязательства являются основаниями для применения **мер принудительного исполнения** налогового обязательства и уплаты соответствующих пеней, а также для применения к указанному лицу мер ответственности в порядке и на условиях, установленных законодательством (п. 5 ст. 37 НК).

Согласно ст. 56 НК взыскание налога, сбора (пошлины), пени за счет денежных средств на счетах плательщика (иного обязанного лица) — организации производится в бесспорном порядке на основании решения руководителя (его заместителя) налогового или таможенного органа. Решение налогового или таможенного органа о взыскании налога, сбора (пошлины), пени должно содержать обязательное указание на те счета плательщика (иного обязанного лица) — организации, с которых должно быть произведено перечисление налога, сбора (пошлины), пени, и на сумму, подлежащую перечислению.

Следует отметить, что такое взыскание может быть осуществлено как с расчетных так и валютных счетов в банках, а при отсутствии на счетах организации денежных средств (в том числе в валюте) платежные требования налоговой инспекции помещаются в картотеку.