

Задача № 8

Хозяйственные операции по удержанию неустойки с ООО «Авто» в бухгалтерском учете бюджетного учреждения отражены неправильно.

Так как в ходе исполнения контракта ООО «Авто» допущены нарушения ряда обязательств, за совершение которых в соответствии с условиями контракта предусмотрены меры ответственности в виде неустойки и в контракте прописано, что удержание неустойки может производиться при оплате услуг, то заказчик вправе произвести оплату по контракту за вычетом соответствующего размера неустойки (штрафа, пени). В этом случае взыскание неустойки носит уведомительный характер.

Департамент бюджетной методологии Минфина России в письме от 24 ноября 2015 г. N 02-04-10/68167 указал, что бюджетные учреждения, осуществляющие закупки в соответствии с Законом N 44-ФЗ, вправе руководствоваться при оплате контракта положениями ст. 410 ГК РФ, предусматривающими возможность прекратить обязательство зачетом встречного однородного требования, срок которого наступил.

Департамент развития контрактной системы Минэкономразвития России в своих письмах от 30 июля 2015 г. N Д28и-2233, от 21 сентября 2015 г. N Д28и-2829 также разъяснял, что заказчик вправе производить оплату по контракту за вычетом неустойки.

Правомерность данного подхода признает и ФАС России (письмо от 10 декабря 2015 г. N АЦ/70978/15). При этом антимонопольный орган отметил, что оплата по контракту в этом случае должна осуществляться на основании акта приемки товара (выполненных работ, оказанных услуг), в котором указываются:

- сумма, подлежащая оплате в соответствии с условиями заключенного контракта;
- размер неустойки (штрафа, пени), подлежащий взысканию;
- основания применения и порядок расчета неустойки (штрафа, пени);
- итоговая сумма, подлежащая оплате исполнителю по контракту.

Из разъяснений Минфина, приведенных в Письме от 25.03.2013 № 02-06-07/9374, следует, что все средства, которые поступают бюджетному учреждению, в том числе средства, предоставляемые из соответствующего бюджета бюджетной системы РФ на финансовое обеспечение выполнения государственного (муниципального) задания на оказание государственных (муниципальных) услуг (выполнение работ), являются поступлениями, составляющими доход бюджетного учреждения (по приносящей доход деятельности).

Так, постановлением Правительства Российской Федерации от 25 ноября 2013 г. N 1063 "Об утверждении Правил определения размера штрафа, начисляемого в случае ненадлежащего исполнения заказчиком, поставщиком (подрядчиком, исполнителем) обязательств, предусмотренных контрактом (за исключением просрочки исполнения

обязательств заказчиком, поставщиком (подрядчиком, исполнителем)), и размера пени, начисляемой за каждый день просрочки исполнения поставщиком (подрядчиком, исполнителем) обязательства, предусмотренного контрактом" (далее - ППРФ N 1063) утверждены Правила определения размера штрафа, начисляемого в случае ненадлежащего исполнения заказчиком, поставщиком (подрядчиком, исполнителем) обязательств, предусмотренных контрактом (за исключением просрочки исполнения обязательств заказчиком, поставщиком (подрядчиком, исполнителем)), и размера пени, начисляемой за каждый день просрочки исполнения поставщиком (подрядчиком, исполнителем) обязательства, предусмотренного контрактом.

Следует отметить, что в настоящее время принято постановление Правительства Российской Федерации от 30 августа 2017 г. N 1042 «Об утверждении Правил определения размера штрафа, начисляемого в случае ненадлежащего исполнения заказчиком, неисполнения или ненадлежащего исполнения поставщиком (подрядчиком, исполнителем) обязательств, предусмотренных контрактом (за исключением просрочки исполнения обязательств заказчиком, поставщиком (подрядчиком, исполнителем)), и размера пени, начисляемой за каждый день просрочки исполнения поставщиком (подрядчиком, исполнителем) обязательства, предусмотренного контрактом, о внесении изменений в постановление Правительства Российской Федерации от 15 мая 2017 г. №570 и признании утратившим силу постановления Правительства Российской Федерации от 25 ноября 2013 г. № 1063».

Стремясь сократить нагрузку на бизнес в рамках мер антикризисного реагирования, Правительство Российской Федерации инициировало поправки в ст. 34 Закона N 44-ФЗ, в результате которых в ней появилась ч. 6.1. Случаи и порядок предоставления заказчиком в 2016 году отсрочки уплаты неустоек (штрафов, пеней) и (или) осуществления списания начисленных сумм неустоек (штрафов, пеней) установлены постановлением Правительства Российской Федерации от 14.03.2016 N 190, предусматривающим обязанность заказчиков предоставлять отсрочку уплаты неустоек (штрафов, пеней) и (или) осуществлять списание начисленных сумм неустоек (штрафов, пеней) (далее - задолженность) в случае завершения в полном объеме в 2015 или 2016 году исполнения поставщиком (подрядчиком, исполнителем) всех обязательств, предусмотренных контрактом, за исключением гарантийных обязательств. Как следует из п. 5 Постановления N 190, начисленные суммы неустоек списываются с учета задолженности исполнителей контрактов по денежным обязательствам перед заказчиком "в порядке, установленном соответствующим финансовым органом". На федеральном уровне Порядок списания неустоек был утвержден Приказом Минфина России от 12 апреля 2016 г. N 44н (далее - Приказ N 44н), который

затем был успешно тиражирован - как правило, безо всяких изменений - финансовыми органами субъектов Российской Федерации и органами местного самоуправления.

Но Департамент бюджетной методологии Министерства финансов Российской Федерации в письме Минфина России от 11 апреля 2016 г. N 02-02-14/20344 «О списании неустойки по контрактам, включающим условие о зачете неустойки в счет оплаты» разъясняет положения постановления Правительства Российской Федерации от 05.03.2015 N 196 "О случаях и порядке предоставления заказчиком в 2015 году отсрочки уплаты неустоек (штрафов, пеней) и (или) осуществления списания начисленных сумм неустоек (штрафов, пеней)" и сообщает, что по контрактам, включающим условие о зачете неустойки в счет оплаты, обязанность заказчика принять решение о списании неустойки в соответствии с Постановлением N 196 не возникает.

Такую позицию Минфина изложила в своем письме ФНС от 17.02.2017 N АС-4-5/3049. Федеральная налоговая служба направила для сведения и использования в работе копию письма Министерства финансов Российской Федерации от 30.12.2016 N 09-04-08/80112 с разъяснениями порядка списания начисленных сумм неустоек (штрафов, пеней). Таким образом, в соответствии с указанными положениями к списанию принимается исключительно неуплаченная поставщиком (подрядчиком, исполнителем) задолженность.

Но вместе с тем в случае если в контракт включено условие о зачете неустойки при оплате контракта (для бюджетных предприятий), то указанная задолженность, по мнению Департамента бюджетной методологии Минфина России в письме от 24 ноября 2015 г. N 02-04-10/68167 рассматривается как добровольно уплачиваемая и, соответственно, списанию не подлежит. Таким образом, если у заказчика по условиям контракта есть возможность удержать сумму неустойки из суммы, ему необходимо удерживать неустойку в полном объеме: такому заказчику в принципе не нужно применять ч. 6.1 ст. 34 Закона N 44-ФЗ и Постановление N 190.

В бухгалтерском учете учреждения записи способом «Красное сторно» не нужно было производить. Вместо этой записи операции нужно было отразить следующим образом: Предъявлена неустойка по условиям контракта по дебету счета 2 209 40 560 и кредиту счета 2 401 10 140 на сумму **20 тыс. рублей** (абз.7 подп. «г» п.3.63 Изменений, утвержденных приказом Минфина России от 31.12.2015 г. № 227н, письмо Минфина России от 14 апреля 2016 г. N 02-06-10/21859 «О бюджетном учете операций по начислению штрафов, пеней или неустоек»).

Отражено прекращение встречных требований зачетом (согласно акту приемки оказанных услуг):

– уменьшены обязательства перед ООО «Авто» на сумму предъявленной ему неустойки по дебету счета 4 302 22 830 и кредиту счета 4 304 06 730 на сумму 20 тыс. рублей

– уменьшена задолженность ООО «Авто» на сумму неустойки путем зачета его встречного требования по оплате контракта по дебету счета 2 304 06 830 и кредиту счета 2 209 40 660 на сумму 20 тыс. рублей (подп. «г» п.3.64, абз.3 п.3.84 Изменений, утвержденных приказом Минфина России от 31.12.2015 г. № 227н).

Восстановлены доходы учреждения на сумму полученной неустойки

по дебету счета 4 304 06 830 и кредиту счета 4 201 11 610 на сумму 20 тыс. рублей

по дебету счета 2 201 11 510 и кредиту счета 2 304 06 730 на сумму 20 тыс. рублей

Учреждением может быть принято решение о перечислении средств от предъявленных санкций в доход соответствующего бюджета.

Начисление обязательств по перечислению в соответствующий бюджет по дебету счета 2 401 20 290 и кредиту счета 2 303 05 730 на сумму 20 тыс. рублей

Одновременно перечисление денежных средств в доход соответствующего бюджета по дебету счета 4 304 06 830 и кредиту счета 4 201 11 610 на сумму 20 тыс. рублей

– исполнение обязательства по перечислению денежных средств в доход соответствующего бюджета по дебету счета 2 303 05 830 кредиту счета 2 304 06 730 на сумму 20 тыс. рублей