

# Как оформить и отразить в бухучете и при налогообложении списание безнадежной дебиторской задолженности

Н.М. Гусева

Учреждение должно своевременно признавать дебиторскую задолженность безнадежной, [списывать ее в бухучете](#) и [признавать ее в налоговом учете](#).

## Случаи возникновения дебиторской задолженности

[Дебиторская задолженность](#) возникнет в следующих случаях:

У кого возникает дебиторская задолженность	Основание
Покупатель	Поставщик не отгрузил покупателю оплаченные авансом товары
Заказчик	Исполнитель не выполнил (не оказал) заказчику оплаченные авансом работы (услуги)
Поставщик	Покупатель не оплатил поставщику поставленные им товары
Исполнитель	Заказчик не оплатил исполнителю выполненные работы (оказанные услуги)
Заимодавец	Заемщик не вернул заимодавцу полученный заем
Учреждение-работодатель	Сотрудник не отчитался по суммам, полученным под отчет, не возместил причиненный ущерб

## Списание задолженности

Перед тем как списать дебиторскую задолженность, комиссия учреждения по поступлению и выбытию активов [признает ее безнадежной к взысканию](#). Общий порядок о признании дебиторки безнадежной установило Правительство РФ [постановлением от 6 мая 2016 г. № 393](#). На его основе ГРБС утверждают порядки для подведомственных казенных учреждений. Бюджетные и автономные – разрабатывают самостоятельно. В [порядке](#) прописывают основания, чтобы признать дебиторку безнадежной, и перечень необходимых документов. В частности, нужно подготовить выписки из отчетности по [балансовым](#) и [забалансовым](#) счетам, [решение о признании задолженности безнадежной](#).

В бухучете задолженность списывают два раза: сначала с балансового учета, а потом с забаланса.

### Списание с баланса

С балансового учета дебиторку спишите, когда комиссия учреждения по поступлению и выбытию активов примет такое решение.

Как правило, после списания с баланса дебиторку нужно поставить за баланс – на [счет 04](#) «Задолженность неплатежеспособных дебиторов». Но не всегда. Ставить задолженность за баланс не нужно, если нет оснований для возобновления процедуры взыскания. Например, вы знаете, что должник ликвидирован или умер – есть подтверждающие документы.

### Списание с забаланса

Решение о списании с забаланса также принимает комиссия по поступлению и выбытию активов. Для этого задолженность признают безнадежной к взысканию. Сделать это можно, если есть основания:

- документы, которые подтверждают ликвидацию (смерть) дебитора. Например, справка о смерти;
- истечение срока, в который можно возобновить процедуру взыскания согласно законодательству РФ (в т. ч. изменение имущественного положения должника);
- случаи, установленные законодательством. К примеру:
  - [положения налогового законодательства](#);
  - положения Бюджетного кодекса, по которым [администраторы доходов](#) определяют порядок и случаи, когда задолженность по платежам в бюджет признают безнадежной и списывают с учета ([ч. 4 ст. 47.2 Бюджетного кодекса РФ](#)). Общие требования к признанию задолженности безнадежной установлены [постановлением Правительства РФ от 6 мая 2016 г. № 393](#).

Еще в одном случае нужно списать задолженность с забалансового учета. Сделайте это, если контрагент внес деньги или погасил долг другим способом, который не противоречит действующему законодательству. В этом случае задолженность нужно восстановить на балансовом учете. Как это сделать, см. проводки для [казенных](#), [бюджетных](#) и [автономных](#) учреждений.

Об этом сказано в [пункте 339](#) Инструкции к Единому плану счетов № 157н и разъяснено в [письме Минфина России от 11 февраля 2016 г. № 02-07-10/7306](#).

Списывать дебиторскую задолженность нужно отдельно по каждому обязательству (дебитору) ([п. 340 Инструкции к Единому плану счетов № 157н](#)).

**Совет:** если возникла ситуация, что должник пропал, в первую очередь примите меры по его поиску.

Направьте уведомление о задолженности по всем адресам должника, которые вам известны, запрос в налоговую, ведет ли деятельность ваш контрагент. Задолженность спишите, только если получите официальное подтверждение, что организация, к примеру, ликвидирована, или другие основания для списания.

Минфин России на примере договора аренды разъяснил, что делать, если арендатор не пользуется имуществом, на которое заключен договор аренды. Если договор не расторгли, то обязательства по уплате арендной платы все равно предъявите арендатору. Когда найти его невозможно, выявите фактических пользователей имущества и организуйте процедуру принудительного взыскания с них. Об этом сказано в письме ведомства [от 1 июля 2016 г. № 02-07-10/38931](#).

**Ситуация:** нужно ли учреждению согласовывать с вышестоящей организацией списание безнадежной (нереальной к взысканию) дебиторской задолженности и не востребовавшей кредиторской задолженности, образованной за счет средств федерального бюджета

Порядок списания зависит от вида задолженности – кредиторская или дебиторская.

### **Не востребовавшая кредиторская задолженность**

Списание не востребовавшей кредиторской задолженности учреждение должно производить в порядке, установленном:

- для казенных учреждений – главным распорядителем бюджетных средств (главным администратором источников финансирования дефицита бюджета);
- для бюджетных и автономных учреждений – актом учреждения, принятым в рамках формирования учетной политики.

Об этом прямо сказано в [пункте 371](#) Инструкции к Единому плану счетов № 157н.

Исходя из вышесказанного, списание кредиторской задолженности нужно согласовать с вышестоящей организацией (ГРБС, главным администратором, учредителем), если указанным порядком предусмотрено такое согласование.

### **Безнадежная (нереальная к взысканию) дебиторская задолженность**

Казенным учреждениям правильнее согласовывать решение о списании с вышестоящей организацией. А бюджетным и автономным учреждениям нужно согласовать только списание отдельных видов дебиторки.

По новым правилам в бухучете безнадежную дебиторскую задолженность нужно списать по [решению комиссии учреждения по поступлению и выбытию активов](#). Причем списать задолженность с забаланса можно только:

- если есть документы, которые подтверждают ликвидацию или смерть должника;
- в случаях, предусмотренных законодательством РФ, в том числе по завершении срока возможного возобновления процедуры взыскания.

Об этом сказано в [пункте 339](#) Инструкции к Единому плану счетов № 157н.

Вы можете разработать свой порядок списания задолженности, согласовать его с учредителем и закрепить его в учетной политике. Главное, чтобы он не противоречил положениям Инструкции № 157н. То есть в своем порядке пропишите особенности списания дебиторки для своего учреждения. В любом случае согласовывать списание задолженности с органами, которые не являются вашим учредителем или ГРБС, не нужно. Например, если учреждение является отделом МВД России, то с финансовым управлением администрации города списание задолженности согласовывать не нужно. Такой вывод следует из [письма Минфина России от 8 июля 2014 г. № 02-08-11/32936](#).

### **В учете казенных учреждений:**

У казенных учреждений есть случаи, когда согласовать списание задолженности нужно.

Дебиторку по [счету 1.303.00.000](#) «Расчеты по платежам в бюджеты» можно списать на основании распорядительного акта органа госвласти, должностного лица или другого уполномоченного органа. Об этом прямо сказано в [пункте 120](#) Инструкции № 162н. Распорядительным актом может быть судебное постановление, а при [списании задолженности по налогам, признанной безнадежной в соответствии с законодательством](#), будет достаточно приказа руководителя.

По остальным счетам списание задолженности целесообразно согласовать с ГАДБ. Это связано с тем, что все доходы казенного учреждения подлежат зачислению в бюджет ([п. 4 ст. 298 ГК РФ](#), [п. 3 ст. 161 Бюджетного кодекса РФ](#)). Подтверждение данного подхода следует из [части 4](#) статьи 298 Гражданского кодекса РФ, где сказано, что казенное учреждение не вправе распоряжаться имуществом без согласия собственника. Причем дебиторская задолженность также является имуществом учреждения (при ее возникновении происходит отвлечение денег из хозяйственного оборота учреждения, например при перечислении учреждением аванса). Такой вывод следует из [статьи 128](#) Гражданского кодекса РФ.

Кроме того, согласование нужно и для того, чтобы главный администратор своевременно отражал в учете операции с доходами, подлежащими зачислению в бюджет.

Такой вывод следует из [пункта 339](#) Инструкции к Единому плану счетов № 157н и писем Минфина России [от 18 февраля 2014 г. № 02-06-10/6776](#), [от 18 декабря 2012 г. № 02-04-10/5225](#).

**Совет:** в случае признания задолженности безнадежной по основаниям, предусмотренным [Законом от 2 октября 2007 г. № 229-ФЗ](#), согласование с вышестоящей организацией может носить уведомительный характер.

То есть учреждение может написать в адрес вышестоящего учреждения письмо с уведомлением о том, что с учета (с забалансового учета) списывается задолженность на основании решения суда о признании должника банкротом. К такому письму целесообразно приложить копии документов, на основании которых списывается задолженность.

**Бюджетные и автономные учреждения** распоряжаются своим имуществом самостоятельно. Но есть исключения. Это:

- распоряжение недвижимым и особо ценным движимым имуществом ([ч. 2–3 ст. 298 ГК РФ](#));
- операции с крупными сделками ([ст. 14 Закона от 3 ноября 2006 г. № 174-ФЗ](#), [п. 13 ст. 9.2 Закона от 12 января 1996 г. № 7-ФЗ](#)).

Следовательно, если дебиторская задолженность образовалась в результате отчуждения недвижимого и особо ценного движимого имущества, а также в результате совершения крупной сделки, то списывать ее нужно с согласия собственника. Причем списание автономным учреждением дебиторской задолженности, образовавшейся при совершении крупной сделки, нужно также согласовать с наблюдательным советом.

Порядок списания остальной задолженности учреждения устанавливают сами.

## Срок исковой давности

Одним из наиболее вероятных случаев для признания дебиторской задолженности нереальной к взысканию является срок исковой давности. В частности, это один из вариантов для признания безнадежным долга в [налоговом законодательстве](#). И вполне возможно, что такое же [основание будет установлено в акте главного администратора доходов](#).

Общий срок исковой давности составляет три года. Правильно отсчитать эти три года будет проще по таблице.

Ситуация	С какого момента отсчитывать срок исковой давности
Срок исполнения обязательства определен	По окончании срока исполнения обязательства
Срок исполнения обязательства не определен	Со дня, когда кредитор предъявил требования исполнить обязательства (например, прислал письмо)
Срок исполнения определен моментом востребования	
На исполнение обязательства кредитор дал должнику какое-то время	По окончании последнего дня срока исполнения обязательства

Это следует из положений [статьи 196](#) и [пункта 2](#) статьи 200 Гражданского кодекса РФ.

#### **Пример определения срока исковой давности. Срок исковой давности не прерывался**

Учреждение «Альфа» 14 января 2016 года перечислило ООО «Гермес» аванс на поставку материалов. По договору поставка должна быть произведена не позднее 10 календарных дней после перечисления аванса, то есть не позднее 24 января 2016 года. Однако в установленный срок материалы «Гермес» не поставил.

Срок исковой давности нужно исчислять с 25 января 2016 года по 25 января 2019 года включительно (при условии, что срок исковой давности не прерывался).

Срок исковой давности может прерываться при [совершении должником действий, которые свидетельствуют о признании долга](#).

После перерыва течение срока исковой давности начинается заново. При этом время, истекшее до перерыва, в новый срок исковой давности не засчитываются ([ст. 203 ГК РФ](#)). Вместе с тем, есть ограничение: срок исковой давности не может превышать 10 лет со дня нарушения права, даже если срок прерывался. Исключение составляют случаи, установленные [Законом от 6 марта 2006 г. № 35-ФЗ](#) о противодействии терроризму. Об этом сказано в [пункте 2](#) статьи 196, статье [203](#) Гражданского кодекса РФ.

Должник может признать свой долг и после того, как срок исковой давности закончится. В таком случае с момента признания долга течение исковой давности начинается заново. Такие правила установлены в [пункте 2](#) статьи 206 Гражданского кодекса РФ.

#### **Пример определения срока исковой давности. Срок исковой давности прерывался**

Учреждение «Альфа» 14 января перечислило ООО «Гермес» аванс на поставку материалов. По договору поставка должна быть произведена не позднее 10 календарных дней после перечисления аванса, то есть не позднее 24 января. Однако в установленный срок материалы «Гермес» не поставил.

Срок исковой давности начинает отсчитываться с 25 января.

28 января «Альфа» направила в адрес «Гермеса» претензионное письмо. 1 февраля стороны составили акт сверки. Это означает, что «Гермес» признал свою задолженность. В этом случае срок исковой давности начинает отсчитываться заново, со 2 февраля.

**Ситуация:** какие действия должника свидетельствуют о признании долга и являются основанием считать срок исковой давности прерванным

В гражданском законодательстве четко прописан только один случай, который подтверждает признание долга должником. Это его письменное признание ([п. 2 ст. 206 ГК РФ](#)).

Кроме того, примерный перечень таких действий назван в [пункте 20](#) постановления Пленума Верховного суда РФ от 29 сентября 2015 г. № 43. В него, в частности, входят:

- изменение договора, из которого следует, что дебитор признал наличие долга. Или просьба должника изменить такой договор (например, об отсрочке или о рассрочке платежа);
- подписание акта сверки задолженности.

Например, с даты, когда наступил срок исполнения обязательств, прошло три года. Но в течение этого периода стороны подписали акт сверки задолженности. Данный акт является основанием для прерывания срока исковой давности ([письмо Минфина России от 19 июля 2011 г. № 03-03-06/1/426](#)). Поэтому отсчитывать трехлетний срок нужно со дня, которым датируется последний акт сверки. Из этого правила есть исключения – это события, из-за которых дебиторская задолженность [стала нереальной к взысканию](#). Аналогичная позиция изложена в [письме ФНС России от 6 декабря 2010 г. № ШС-37-3/16955](#).

В договоре может быть предусмотрено, что обязательство можно исполнять по частям (в виде периодических платежей). В этом случае, если дебитор совершил действия, свидетельствующие о признании лишь какой-то части обязательства, они не являются основанием для прерывания срока исковой давности по другим частям обязательства. Об этом сказано в [пункте 20](#) постановления Пленума Верховного суда РФ от 29 сентября 2015 г. № 43.

## Документальное оформление

Факт возникновения дебиторской задолженности должен быть подтвержден документально ([ч. 1 ст. 9 Закона от 6 декабря 2011 г. № 402-ФЗ](#), [п. 7 Инструкции к Единому плану счетов № 157н](#)). Перечень таких документов пропишите в [отдельном положении](#).

Размер просроченной дебиторской задолженности определите по результатам инвентаризации и отразите в инвентаризационной описи расчетов с покупателями,

поставщиками и прочими дебиторами и кредиторами ([ф. 0504089](#)). [Инвентаризацию проводите](#) по приказу руководителя.

Чтобы списать дебиторскую задолженность, руководитель должен издать соответствующий [приказ](#). Основанием для этого станут акт инвентаризации и [служебная записка](#). Приказ в свою очередь служит основанием для списания дебиторской задолженности с балансового учета ([письмо Минфина России от 29 мая 2012 г. № 02-06-10/1902](#)).

К инвентаризационной описи расчетов приложите документы, подтверждающие возникновение дебиторской задолженности, например:

- договоры, в которых указаны сроки погашения обязательств контрагентами;
- товарные накладные;
- акты выполненных работ (оказанных услуг);
- акты инвентаризации дебиторской задолженности на конец отчетного (налогового) периода.

Такой порядок следует из писем [Минфина России от 8 апреля 2013 г. № 03-03-06/1/11347](#) и [УФНС России по г. Москве от 13 апреля 2011 г. № 16-15/035618.1](#).

## Бухучет

Для начала нужно отметить следующее.

В связи с изменениями в бухучете теперь в ряде случаев задолженность, которая числится на счетах 206.00, 208.00, 302.11, нужно переводить на счет 209.30 «Расчеты по компенсации затрат». А именно, это задолженность по суммам:

- предварительных оплат, не возвращенных контрагентом при расторжении договоров (контрактов), при ведении претензионной работы;
- [не возвращенным вовремя подотчетниками и не удержанным у них из зарплаты](#);
- за неотработанные дни отпуска при увольнении сотрудника;
- излишне произведенных выплат.

Такой вывод следует из [пункта 220](#) Инструкции к Единому плану счетов № 157н, [пункта 4.2](#) Методических рекомендаций, доведенных [письмом Минфина России от 19 декабря 2014 г. № 02-07-07/66918](#).

### Списание задолженности

Сумму нереальной к взысканию задолженности спишите на финансовый результат текущего года ([п. 120](#) Инструкции № 162н, [п. 152–153](#) Инструкции № 174н, [п. 180–181](#) Инструкции № 183н).

Списание долга из-за неплатежеспособности должника – это не аннулирование задолженности. Эту задолженность нужно отражать за балансом на [счете 04](#) «Задолженность неплатежеспособных дебиторов» [в течение определенного периода](#). Такие правила предусмотрены в [пункте 339](#) Инструкции к Единому плану счетов № 157н.

Аналитический учет по [забалансовому счету 04](#) ведите в карточке учета средств и расчетов (ф. [0504051](#)):

- в разрезе видов поступлений (выплат), по которым на балансе учреждения учитывалась задолженность дебиторов;
- по дебиторам (должникам) – с указанием полного наименования, а также иных реквизитов, необходимых для определения дебитора в целях возможного взыскания задолженности.

Такой порядок изложен в [пункте 340](#) Инструкции к Единому плану счетов № 157н.

Порядок отражения в учете операций по списанию с балансового учета задолженности неплатежеспособных дебиторов зависит от типа учреждения.

#### В учете казенных учреждений:

Списание нереальной к взысканию дебиторской задолженности отразите на основании Бухгалтерской справки (ф. [0504833](#)) следующими проводками.

№	Содержание операции	Дебет счета	Кредит счета
<b>В части задолженности по доходам<sup>&lt;1&gt;</sup>:</b>			
1.	Списана нереальная к взысканию задолженность по доходам с одновременным принятием ее на забаланс	<a href="#">КДБ.1.401.10.173</a>	<a href="#">КДБ.1.205.XX.660</a>
		Увеличение <a href="#">забалансового счета 04</a>	
2.	Списана нереальная к взысканию задолженность по кредитам, займам, ссудам с одновременным принятием ее на забаланс <sup>&lt;2&gt;</sup>	<a href="#">КДБ (КИФ).1.401.10.173</a>	<a href="#">КДБ (КИФ).1.207.XX.640</a>
		Увеличение <a href="#">забалансового счета 04</a>	
<b>В части задолженности по расходам<sup>&lt;1&gt;</sup>:</b>			
1.	Списана нереальная к взысканию задолженность по выданным авансам с одновременным принятием ее на забаланс	<a href="#">КРБ.1.401.20.273</a>	<a href="#">КРБ.1.206.XX.660<sup>&lt;3&gt;</sup></a>
		Увеличение <a href="#">забалансового счета 04</a>	
2.	Списана нереальная к взысканию задолженность подотчетных лиц с одновременным принятием ее на забаланс	<a href="#">КРБ.1.401.20.273</a>	<a href="#">КРБ.1.208.XX.660<sup>&lt;3&gt;</sup></a>
		Увеличение <a href="#">забалансового счета 04</a>	
<b>В части задолженности по ущербу и иным доходам<sup>&lt;1&gt;</sup>:</b>			
1.	Списана задолженность по ущербу имуществу в связи с признанием виновного лица неплатежеспособным с одновременным принятием ее на забаланс	<a href="#">КДБ.1.401.10.173</a>	<a href="#">КДБ.1.209.7X.660</a>
		Увеличение <a href="#">забалансового счета 04</a>	
2.	Списана задолженность в связи с признанием виновного лица		



	неплатежеспособным по недостаткам (с одновременным принятием ее на забаланс):		
	– денежных средств;	<a href="#">КИФ.1.401.10.173</a>	<a href="#">КИФ.1.209.81.660</a>
		Увеличение <a href="#">забалансового счета 04</a>	
	– иных финансовых активов (в т. ч. денежных документов)	<a href="#">КИФ.1.401.10.173</a>	<a href="#">КИФ.1.209.82.660</a>
		Увеличение <a href="#">забалансового счета 04</a>	
3.	Списана нереальная к взысканию задолженность по компенсации затрат с одновременным принятием ее на забаланс	<a href="#">КДБ.1.401.10.173</a>	<a href="#">КДБ.1.209.30.660</a>
		Увеличение <a href="#">забалансового счета 04</a>	
4.	Списана нереальная к взысканию задолженность по суммам принудительного изъятия с одновременным принятием ее на забаланс	<a href="#">КДБ.1.401.10.173</a>	<a href="#">КДБ.1.209.40.660</a>
		Увеличение <a href="#">забалансового счета 04</a>	
5.	Списана нереальная к взысканию задолженность по иным доходам с одновременным принятием ее на забаланс	<a href="#">КДБ.1.401.10.173</a>	<a href="#">КДБ.1.209.83.660</a>
		Увеличение <a href="#">забалансового счета 04</a>	
<p>X – аналитический код вида синтетического счета объекта учета.</p> <p>XX – аналитический код группы и вида синтетического счета объекта учета.</p> <p>&lt;1&gt; Если должник ликвидирован или умер, то отражать задолженность на счете 04 <a href="#">не нужно</a>.</p> <p>&lt;2&gt; Операция возможна в учете госорганов. Казенные учреждения <a href="#">не вправе предоставлять кредиты, займы, ссуды</a>.</p> <p>&lt;3&gt; Эти проводки сделайте, если <a href="#">суммы задолженности не переведены на счет 209.30 «Расчеты по компенсации затрат»</a>.</p>			

Такой порядок установлен пунктами [78, 80, 82, 84, 86](#) Инструкции № 162н, [Методическими указаниями](#), утвержденными [приказом Минфина России от 30 марта 2015 г. № 52н](#), и разъяснен в письмах Минфина России [от 1 сентября 2016 г. № 02-07-10/51234](#), [от 11 февраля 2016 г. № 02-07-10/7306](#).

Если же задолженность так и не погасили, а срок возобновления процедуры взыскания истек, [спишите задолженность и с забаланса](#) (п. 339 Инструкции к Единому плану счетов № 157н).

#### **Пример отражения в бухучете списанной дебиторской задолженности**

Казенное учреждение «Альфа» по договору поставки оплатило ООО «Гермес» аванс за материалы на сумму 11 800 руб. (в т. ч. НДС). По договору «Гермес» должен был поставить материалы 18 февраля 2016 года. В установленный срок поставка «Альфе» не

произошла. Учреждение [расторгло договор в одностороннем порядке](#). Но аванс «Альфе» не возвращен.

В бухучете бухгалтер сделал проводку по переводу задолженности на счет 209.30:

№	Содержание операции	Дебет счета	Кредит счета	Сумма, руб.
1.	Переведена задолженность контрагента в разряд иных доходов при расторжении контракта	КДБ.1.209.30.560	КРБ.1.206.34.660	11 800

19 сентября должник по решению суда признан банкротом. Задолженность признана нереальной к взысканию. И руководитель издал приказ о списании задолженности.

19 сентября 2016 года в учете учреждения сделаны записи:

№	Содержание операции	Дебет счета	Кредит счета	Сумма, руб.
1.	Списана безнадежная дебиторская задолженность с одновременным принятием ее на забаланс	КДБ.1.401.10.173	КДБ.1.209.30.660	11 800
		Увеличение забалансового счета 04		11 800

Сумма задолженности будет отражаться на забалансовом счете в течение срока, когда можно возобновить процедуру взыскания. После этого бухгалтер «Альфы» вправе ее списать.

#### В учете бюджетных учреждений:

Списание нереальной к взысканию задолженности отразите на основании Бухгалтерской справки ([ф. 0504833](#)) следующими проводками.

№	Содержание операции	Дебет счета	Кредит счета
<b>В части задолженности по доходам<sup>&lt;4&gt;</sup>:</b>			
1.	Списана нереальная к взысканию задолженность по доходам от реализации товаров, готовой продукции, работ и услуг с одновременным принятием ее на забаланс	<a href="#">0.401.10.173</a>	<a href="#">0.205.XX.660</a>
		Увеличение <a href="#">забалансового счета 04</a>	
2.	Списана нереальная к взысканию задолженность по займам, ссудам с одновременным принятием ее на забаланс <sup>&lt;5&gt;</sup>	<a href="#">0.401.10.173</a>	<a href="#">0.207.XX.640</a>
		Увеличение <a href="#">забалансового счета 04</a>	
<b>В части задолженности по расходам<sup>&lt;4&gt;</sup>:</b>			
1.	Списана нереальная к взысканию задолженность по выданным авансам с одновременным принятием ее на забаланс	<a href="#">0.401.20.273</a>	<a href="#">0.206.XX.660<sup>&lt;6&gt;</sup></a>
		Увеличение <a href="#">забалансового счета 04</a>	

2.	Списана нереальная к взысканию задолженность подотчетных лиц <i>с одновременным принятием ее на забаланс</i>	<a href="#">0.401.20.273</a>	<a href="#">0.208.XX.660<sup>&lt;6&gt;</sup></a>
		Увеличение <a href="#">забалансового счета 04</a>	
<b>В части задолженности по ущербу и иным доходам<sup>&lt;4&gt;</sup>:</b>			
1.	Списана задолженность по ущербу имуществу в связи с признанием виновного лица неплатежеспособным <i>с одновременным принятием ее на забаланс</i>	<a href="#">0.401.10.173</a>	<a href="#">0.209.7X.660</a>
		Увеличение <a href="#">забалансового счета 04</a>	
2.	Списана задолженность в связи с признанием виновного лица неплатежеспособным по недостаткам ( <i>с одновременным принятием ее на забаланс</i> ):		
		– денежных средств;	<a href="#">0.401.10.173</a>   <a href="#">0.209.81.660</a>
			Увеличение <a href="#">забалансового счета 04</a>
		– иных финансовых активов (в т. ч. денежных документов)	<a href="#">0.401.10.173</a>   <a href="#">0.209.82.660</a>
		Увеличение <a href="#">забалансового счета 04</a>	
3.	Списана нереальная к взысканию задолженность по компенсации затрат <i>с одновременным принятием ее на забаланс</i>	<a href="#">0.401.10.173</a>	<a href="#">0.209.30.660</a>
		Увеличение <a href="#">забалансового счета 04</a>	
4.	Списана нереальная к взысканию задолженность по суммам принудительного изъятия <i>с одновременным принятием ее на забаланс</i>	<a href="#">0.401.10.173</a>	<a href="#">0.209.40.660</a>
		Увеличение <a href="#">забалансового счета 04</a>	
5.	Списана нереальная к взысканию задолженность по иным доходам <i>с одновременным принятием ее на забаланс</i>  В том числе так отражается задолженность по доходам от реализации имущества (кроме товаров и готовой продукции)	<a href="#">0.401.10.173</a>	<a href="#">0.209.83.660</a>
		Увеличение <a href="#">забалансового счета 04</a>	
<p>X – аналитический код вида синтетического счета объекта учета.</p> <p>XX – аналитический код группы и вида синтетического счета объекта учета.</p> <p><sup>&lt;4&gt;</sup> Если должник ликвидирован или умер, то отражать задолженность на счете 04 <a href="#">не нужно</a>.</p> <p><sup>&lt;5&gt;</sup> Учтите, что Минфин России придерживается мнения <a href="#">о неправомерности предоставления бюджетными учреждениями займов</a>.</p> <p><sup>&lt;6&gt;</sup> Эти проводки сделайте, если <a href="#">суммы задолженности не переведены на счет 209.30 «Расчеты по компенсации затрат»</a>.</p>			

Такой порядок установлен пунктами [94](#), [98](#), [102](#), [106](#), [110](#), [152](#) Инструкции № 174н.

Если же задолженность так и не погасили, а срок возобновления процедуры взыскания истек, [спишите задолженность и с забаланса](#) (п. 339 Инструкции к Единому плану счетов № 157н).

### Пример отражения в бухучете списанной дебиторской задолженности

Бюджетное учреждение «Альфа» по договору поставки оплатило ООО «Гермес» аванс за материалы на сумму 11 800 руб. (в т. ч. НДС). По договору «Гермес» должен был поставить материалы 18 февраля 2016 года. В установленный срок поставка «Альфе» не произошла. Учреждение [расторгло договор в одностороннем порядке](#). Но аванс «Альфе» не возвращен.

В бухучете бухгалтер сделал проводку по переводу задолженности на счет 209.30:

№	Содержание операции	Дебет счета	Кредит счета	Сумма, руб.
1.	Переведена задолженность контрагента в разряд иных доходов при расторжении контракта	2.209.30.560	2.206.34.660	11 800

19 сентября должник по решению суда признан банкротом. Задолженность признана нереальной к взысканию. И руководитель издал приказ о списании задолженности.


19 сентября 2016 года в учете учреждения сделаны записи:

№	Содержание операции	Дебет счета	Кредит счета	Сумма, руб.
1.	Списана безнадежная дебиторская задолженность с одновременным принятием ее на забаланс	2.401.10.173	2.209.30.660	11 800
		Увеличение забалансового счета 04		11 800

Сумма задолженности будет отражаться на забалансовом счете в течение срока, когда можно возобновить процедуру взыскания. После этого бухгалтер «Альфы» вправе ее списать.

### В учете автономных учреждений:

Списание нереальной к взысканию задолженности отразите на основании Бухгалтерской справки ([ф. 0504833](#)) следующими проводками.

№	Содержание операции	Дебет счета	Кредит счета
<b>В части задолженности по доходам</b> 			
1.	Списана нереальная к взысканию задолженность по доходам от реализации товаров, готовой продукции, работ и услуг с одновременным принятием ее на забаланс	<a href="#">0.401.10.173</a>	<a href="#">0.205.XX.000</a>
		Увеличение <a href="#">забалансового счета 04</a>	
2.	Списана нереальная к взысканию задолженность	<a href="#">0.401.10.173</a>	<a href="#">0.207.XX.000</a>

	по кредитам, займам, ссудам <i>с одновременным принятием ее на забаланс</i> <sup>&lt;8&gt;</sup>	Увеличение <a href="#">забалансового счета 04</a>		
<b>В части задолженности по расходам</b> <sup>&lt;7&gt;</sup> :				
1.	Списана нереальная к взысканию задолженность по выданным авансам <i>с одновременным принятием ее на забаланс</i>	<a href="#">0.401.20.273</a>	<a href="#">0.206.XX.000</a> <sup>&lt;9&gt;</sup>	
		Увеличение <a href="#">забалансового счета 04</a>		
2.	Списана нереальная к взысканию задолженность подотчетных лиц <i>с одновременным принятием ее на забаланс</i>	<a href="#">0.401.20.273</a>	<a href="#">0.208.XX.000</a> <sup>&lt;9&gt;</sup>	
		Увеличение <a href="#">забалансового счета 04</a>		
<b>В части задолженности по ущербу и иным доходам</b> <sup>&lt;7&gt;</sup> :				
1.	Списана задолженность по ущербу имуществу в связи с признанием виновного лица неплатежеспособным <i>с одновременным принятием ее на забаланс</i>	<a href="#">0.401.10.173</a>	<a href="#">0.209.7X.000</a>	
		Увеличение <a href="#">забалансового счета 04</a>		
2.	Списана задолженность в связи с признанием виновного лица неплатежеспособным по недостачам ( <i>с одновременным принятием ее на забаланс</i> ):			
		– денежных средств;	<a href="#">0.401.10.173</a>	<a href="#">0.209.81.000</a>
			Увеличение <a href="#">забалансового счета 04</a>	
		– иных финансовых активов (в т. ч. денежных документов)	<a href="#">0.401.10.173</a>	<a href="#">0.209.82.000</a>
		Увеличение <a href="#">забалансового счета 04</a>		
3.	Списана нереальная к взысканию задолженность по компенсации затрат <i>с одновременным принятием ее на забаланс</i>	<a href="#">0.401.10.173</a>	<a href="#">0.209.30.000</a>	
		Увеличение <a href="#">забалансового счета 04</a>		
4.	Списана нереальная к взысканию задолженность по суммам принудительного изъятия <i>с одновременным принятием ее на забаланс</i>	<a href="#">0.401.10.173</a>	<a href="#">0.209.40.000</a>	
		Увеличение <a href="#">забалансового счета 04</a>		
5.	Списана нереальная к взысканию задолженность по иным доходам <i>с одновременным принятием ее на забаланс</i>  В том числе так отражается задолженность по доходам от реализации имущества (кроме товаров и готовой продукции)	<a href="#">0.401.10.173</a>	<a href="#">0.209.83.000</a>	
		Увеличение <a href="#">забалансового счета 04</a>		
X – аналитический код вида синтетического счета объекта учета.				
XX – аналитический код группы и вида синтетического счета объекта учета.				
<sup>&lt;7&gt;</sup> Если должник ликвидирован или умер, то отражать задолженность на счете 04 <a href="#">не</a>				

нужно.

≤8> Выдачу займов целесообразно согласовать с учредителем.

≤9> Эти проводки сделайте, если суммы задолженности не переведены на счет 209.30 «Расчеты по компенсации затрат».

Такой порядок установлен пунктами [97](#), [101](#), [105](#), [109](#), [113](#), [180](#) Инструкции № 183н.

Если же задолженность так и не погасили, а срок возобновления процедуры взыскания истек, спишите задолженность и с забаланса (п. 339 Инструкции к Единому плану счетов № 157н).

### Пример отражения в бухучете списанной дебиторской задолженности

Автономное учреждение «Альфа» по договору поставки оплатило ООО «Гермес» аванс за материалы на сумму 11 800 руб. (в т. ч. НДС). По договору «Гермес» должен был поставить материалы 18 февраля 2016 года. В установленный срок поставка «Альфе» не произошла. Учреждение расторгло договор в одностороннем порядке ([ст. 523 ГК РФ](#)). Но аванс «Альфе» не возвращен.

В бухучете бухгалтер сделал проводку по переводу задолженности на счет 209.30:

№	Содержание операции	Дебет счета	Кредит счета	Сумма, руб.
1.	Переведена задолженность контрагента в разряд иных доходов при расторжении контракта	2.209.30.000	2.206.34.000	11 800

19 сентября должник по решению суда признан банкротом. Задолженность признана нереальной к взысканию. И руководитель издал приказ о списании задолженности.

19 сентября 2016 года в учете учреждения сделаны записи:

№	Содержание операции	Дебет счета	Кредит счета	Сумма, руб.
1.	Списана безнадежная дебиторская задолженность с одновременным принятием ее на забаланс	2.401.10.173	2.209.30.000	11 800
		Увеличение забалансового счета 04		

Сумма задолженности будет отражаться на забалансовом счете в течение срока, когда можно возобновить процедуру взыскания. После этого бухгалтер «Альфы» вправе ее списать.

**Ситуация:** нужно ли отражать на забалансовом счете 04 дебиторскую задолженность, если должник умер

Нет, не нужно. Это прямо сказано в [пункте 339](#) Инструкции к Единому плану счетов № 157н.

Может возникнуть вопрос, а нельзя ли перевести задолженность на наследников умершего должника?

В Инструкции по бухучету нет положений, предусматривающих переброску с ликвидированного (умершего) должника на его наследника. Но по гражданскому законодательству долг можно взыскать с наследников. Так, установлено, что обязательство прекращается вместе со смертью должника, только когда его невозможно исполнить:

- без личного участия должника;
- без неразрывной связи с личностью должника.

Это установлено в [пункте 1](#) статьи 418, [пункте 3](#) статьи 1175 Гражданского кодекса РФ.

Таким образом, если у должника есть наследники, вы вправе предъявить требование о взыскании долга к наследникам. В таком случае действуйте так.

Оцените, имеет ли право учреждение обратиться с взысканием долга на наследников. Возможны такие варианты развития событий:

1. Учреждение имеет право предъявить требования наследникам (к примеру, когда наследник вступил в права наследования и согласился добровольно погасить долг, или по решению суда). В этом случае отразите задолженность **новых должников** на счете 209.00. Сделайте аналогично проводкам по восстановленной задолженности, например: *Дебет 0.209.30.560 Кредит 0.401.10.173*. Подробнее с проводками можно ознакомиться в материалах для [казенных](#), [бюджетных](#) и [автономных](#) учреждений. Проводку по уменьшению забалансового счета 04 не делайте, ведь задолженность умершего гражданина вы оттуда уже списали.
2. Учреждение не имеет права обратиться с взысканием долга на наследников. В этом случае после списания задолженности умершего должника никаких проводок больше делать не нужно.

Все это следует из положений [пункта 339](#) Инструкции к Единому плану счетов № 157н, [пункта 1](#) статьи 418, [пункта 3](#) статьи 1175 Гражданского кодекса РФ.

### Восстановление задолженности

Если дебиторская задолженность списана и числится за балансом, то при поступлении денег в счет ее погашения, а также при возобновлении взыскания ее нужно восстановить и одновременно [списать задолженность с забаланса](#). Давайте рассмотрим проводки для каждого типа учреждения.

Все проводки оформите в Бухгалтерской справке (ф. 0504833) ([Методические указания](#), утвержденные [приказом Минфина России от 30 марта 2015 г. № 52н](#)).

### В учете казенных учреждений:

Восстановите в учете ранее списанную дебиторскую задолженность проводками:

№	Содержание операции	Дебет счета	Кредит счета
<b>В части восстановления задолженности по доходам:</b>			

1.	Восстановлена задолженность по доходам с одновременным списанием ее с забаланса	<a href="#">КДБ.1.205.XX.560</a>	<a href="#">КДБ.1.401.10.173</a>
		Уменьшение <a href="#">забалансового счета 04</a>	
2.	Восстановлена задолженность по кредитам, займам, ссудам с одновременным списанием ее с забаланса <sup>&lt;10&gt;</sup>	<a href="#">КДБ (КИФ).1.207.XX.540</a>	<a href="#">КДБ (КИФ).1.401.10.173</a>
		Уменьшение <a href="#">забалансового счета 04</a>	
<b>В части восстановления задолженности по расходам:</b>			
1.	Восстановлена задолженность по выданным авансам с одновременным списанием ее с забаланса	<a href="#">КРБ.1.206.XX.560</a>	<a href="#">КРБ.1.401.20.273</a>
		Уменьшение <a href="#">забалансового счета 04</a>	
2.	Восстановлена задолженность подотчетных лиц с одновременным списанием ее с забаланса	<a href="#">КРБ.1.208.XX.560</a>	<a href="#">КРБ.1.401.20.273</a>
		Уменьшение <a href="#">забалансового счета 04</a>	
<b>В части восстановления задолженности по ущербу и иным доходам:</b>			
1.	Восстановлена задолженность по ущербу имуществу (ранее списанная в связи с признанием виновного лица неплатежеспособным) с одновременным списанием ее с забаланса	<a href="#">КДБ.1.209.7X.560</a>	<a href="#">КДБ.1.401.10.173</a>
		Уменьшение <a href="#">забалансового счета 04</a>	
2.	Восстановлена задолженность по недостаткам (с одновременным списанием ее с забаланса):		
		– денежных средств;	<a href="#">КИФ.1.209.81.660</a>
		Уменьшение <a href="#">забалансового счета 04</a>	
	– иных финансовых активов (в т. ч. денежных документов)	<a href="#">КИФ.1.209.82.660</a>	<a href="#">КИФ.1.401.10.173</a>
		Уменьшение <a href="#">забалансового счета 04</a>	
3.	Восстановлена задолженность по компенсации затрат с одновременным принятием ее на забаланс	<a href="#">КДБ.1.209.30.560</a>	<a href="#">КДБ.1.401.10.173</a>
		Уменьшение <a href="#">забалансового счета 04</a>	
4.	Восстановлена задолженность по суммам принудительного изъятия с одновременным принятием ее на забаланс	<a href="#">КДБ.1.209.40.560</a>	<a href="#">КДБ.1.401.10.173</a>
		Уменьшение <a href="#">забалансового счета 04</a>	
5.	Восстановлена задолженность по иным доходам с одновременным принятием ее на забаланс	<a href="#">КДБ.1.209.83.560</a>	<a href="#">КДБ.1.401.10.173</a>
		Уменьшение <a href="#">забалансового счета 04</a>	
<p>X – аналитический код вида синтетического счета объекта учета.</p> <p>XX – аналитический код группы и вида синтетического счета объекта учета.</p> <p><sup>&lt;10&gt;</sup> Казенные учреждения <a href="#">не вправе предоставлять кредиты, займы, ссуды</a>. Поэтому такая</p>			



операция возможна в учете госорганов, уполномоченных на их предоставление.

Такой порядок в части восстановления задолженности на счетах 209.00 установлен [пунктом 86](#) Инструкции № 162н. А проводки по счету 205.00 приведены в [письме Минфина России от 11 февраля 2016 г. № 02-07-10/7306](#). Для восстановления задолженности на других счетах основанием может считаться [пункт 120](#) Инструкции № 162н – о признании доходов. Но так как прямо проводки по восстановлению долга на счетах 207.00, 206.00, 208.00 в Инструкции № 162н не прописаны, лучше согласовать их:

- с [финансовым органом](#);
- с [главным распорядителем бюджетных средств](#);
- с Казначейством России.

Об этом сказано в [пункте 2](#) Инструкции № 162н.

#### В учете бюджетных учреждений:

Восстановите в учете ранее списанную дебиторскую задолженность проводками:

№	Содержание операции	Дебет счета	Кредит счета
<b>В части восстановления задолженности по доходам:</b>			
1.	Восстановлена задолженность по доходам от реализации товаров, готовой продукции, работ и услуг <i>с одновременным списанием ее с забаланса</i>	<a href="#">0.205.XX.560</a>	<a href="#">0.401.10.173</a>
		Уменьшение <a href="#">забалансового счета 04</a>	
2.	Восстановлена задолженность по доходам от реализации имущества (кроме товаров и готовой продукции) <i>с одновременным списанием ее с забаланса</i>	<a href="#">0.209.83.560</a>	<a href="#">0.401.10.173</a>
		Увеличение <a href="#">забалансового счета 04</a>	
3.	Восстановлена задолженность по займам, ссудам <i>с одновременным списанием ее с забаланса</i> <sup>&lt;11&gt;</sup>	<a href="#">0.207.XX.540</a>	<a href="#">0.401.10.173</a>
		Уменьшение <a href="#">забалансового счета 04</a>	
<b>В части восстановления задолженности по расходам:</b>			
1.	Восстановлена задолженность по выданным авансам <i>с одновременным списанием ее с забаланса</i>	<a href="#">0.206.XX.560</a>	<a href="#">0.401.20.273</a>
		Уменьшение <a href="#">забалансового счета 04</a>	
2.	Восстановлена задолженность подотчетных лиц <i>с одновременным списанием ее с забаланса</i>	<a href="#">0.208.XX.560</a>	<a href="#">0.401.20.273</a>
		Уменьшение <a href="#">забалансового счета 04</a>	
<b>В части восстановления задолженности по ущербу и иным доходам:</b>			
1.	Восстановлена задолженность по недостачам, хищениям и потерям (ранее списанная в связи с	<a href="#">0.209.7X.560</a>	<a href="#">0.401.10.173</a>
		Уменьшение <a href="#">забалансового</a>	

	признанием виновного лица неплатежеспособным) <i>с одновременным списанием ее с забаланса</i>	<a href="#">счета 04</a>	
2.	Восстановлена задолженность по недостачам ( <i>с одновременным списанием ее с забаланса</i> ):		
	– денежных средств;	<a href="#">0.209.81.560</a>	<a href="#">0.401.10.173</a>
		Уменьшение <a href="#">забалансового счета 04</a>	
	– иных финансовых активов (в т. ч. денежных документов)	<a href="#">0.209.82.560</a>	<a href="#">0.401.10.173</a>
		Уменьшение <a href="#">забалансового счета 04</a>	
3.	Восстановлена задолженность по компенсации затрат <i>с одновременным принятием ее на забаланс</i>	<a href="#">0.209.30.560</a>	<a href="#">0.401.10.173</a>
		Уменьшение <a href="#">забалансового счета 04</a>	
4.	Восстановлена задолженность по суммам принудительного изъятия <i>с одновременным принятием ее на забаланс</i>	<a href="#">0.209.40.560</a>	<a href="#">0.401.10.173</a>
		Уменьшение <a href="#">забалансового счета 04</a>	
5.	Восстановлена задолженность по иным доходам <i>с одновременным принятием ее на забаланс</i>	<a href="#">0.209.83.560</a>	<a href="#">0.401.10.173</a>
		Уменьшение <a href="#">забалансового счета 04</a>	
<p>X – аналитический код вида синтетического счета объекта учета.</p> <p>XX – аналитический код группы и вида синтетического счета объекта учета.</p> <p><a href="#">&lt;1&gt;</a> Учтите, что Минфин России придерживается мнения <a href="#">о неправомерности предоставления бюджетными учреждениями займов</a>.</p>			

Такой порядок в части восстановления задолженности на счетах 209.30, 209.40, 209.70, 209.81, 209.82 установлен [пунктом 109](#) Инструкции № 174н. В части других счетов основание – [пункт 150](#) Инструкции № 174н о признании доходов в учете. Но так как прямо проводки для восстановления задолженности по счетам 209.83, 205.00, 207.00, 206.00, 208.00 в Инструкции № 174н не прописаны, лучше согласовать их с учредителем или [финансовым органом](#) ([п. 4 Инструкции № 174н](#)).

#### В учете автономных учреждений:

Восстановите в учете ранее списанную дебиторскую задолженность проводками:

№	Содержание операции	Дебет счета	Кредит счета
<b>В части восстановления задолженности по доходам:</b>			
1.	Восстановлена задолженность по доходам от реализации товаров, готовой продукции, работ и услуг <i>с одновременным списанием ее с забаланса</i>	<a href="#">0.205.XX.000</a>	<a href="#">0.401.10.173</a>
		Уменьшение <a href="#">забалансового</a>	

		<a href="#">счета 04</a>	
2.	Восстановлена задолженность по доходам от реализации имущества (кроме товаров и готовой продукции) с одновременным списанием ее с забаланса	<a href="#">0.209.83.000</a>	<a href="#">0.401.10.173</a>
		Уменьшение <a href="#">забалансового счета 04</a>	
3.	Восстановлена задолженность по кредитам, займам, ссудам с одновременным списанием ее с забаланса <sup>&lt;12&gt;</sup>	<a href="#">0.207.XX.000</a>	<a href="#">0.401.10.173</a>
		Уменьшение <a href="#">забалансового счета 04</a>	
<b>В части восстановления задолженности по расходам:</b>			
1.	Восстановлена задолженность по выданным авансам с одновременным списанием ее с забаланса	<a href="#">0.206.XX.000</a>	<a href="#">0.401.20.273</a>
		Уменьшение <a href="#">забалансового счета 04</a>	
2.	Восстановлена задолженность подотчетных лиц с одновременным списанием ее с забаланса	<a href="#">0.208.XX.000</a>	<a href="#">0.401.20.273</a>
		Уменьшение <a href="#">забалансового счета 04</a>	
<b>В части восстановления задолженности по ущербу имуществу:</b>			
1.	Восстановлена задолженность по ущербу имуществу (ранее списанная в связи с признанием виновного лица неплатежеспособным) с одновременным списанием ее с забаланса	<a href="#">0.209.7X.000</a>	<a href="#">0.401.10.173</a>
		Уменьшение <a href="#">забалансового счета 04</a>	
2.	Восстановлена задолженность по недостаткам (с одновременным списанием ее с забаланса):		
		– денежных средств;	<a href="#">0.209.81.000</a>
		Уменьшение <a href="#">забалансового счета 04</a>	
	– иных финансовых активов (в т. ч. денежных документов)	<a href="#">0.209.82.000</a>	<a href="#">0.401.10.173</a>
		Уменьшение <a href="#">забалансового счета 04</a>	
3.	Восстановлена задолженность по компенсации затрат с одновременным принятием ее на забаланс	<a href="#">0.209.30.000</a>	<a href="#">0.401.10.173</a>
		Уменьшение <a href="#">забалансового счета 04</a>	
4.	Восстановлена задолженность по суммам принудительного изъятия с одновременным принятием ее на забаланс	<a href="#">0.209.40.000</a>	<a href="#">0.401.10.173</a>
		Уменьшение <a href="#">забалансового счета 04</a>	
2.	Восстановлена задолженность по недостаткам (с одновременным списанием ее с забаланса):	<a href="#">0.209.83.000</a>	<a href="#">0.401.10.173</a>
		Уменьшение <a href="#">забалансового счета 04</a>	

X – аналитический код вида синтетического счета объекта учета.

XX – аналитический код группы и вида синтетического счета объекта учета.

<12> Выдачу займов [целесообразно согласовать с учредителем](#).

Такой порядок в части восстановления задолженности на счетах 209.30, 209.40, 209.70, 209.81, 209.82 установлен [пунктом 112](#) Инструкции № 183н. В части других счетов основание – [пункт 178](#) Инструкции № 183н о признании доходов в учете. Но так как прямо проводки для восстановления задолженности по счетам 209.83, 205.00, 207.00, 206.00, 208.00 в Инструкции № 183н не прописаны, лучше согласовать их с:

- [финансовым органом](#);
- органом, осуществляющим функции и полномочия учредителя.

Об этом сказано в [пункте 5](#) Инструкции № 183н.

В 24–26 разрядах номера счета укажите код вида выбытий (поступлений), соответствующий структуре данных, утвержденных [планом финансово-хозяйственной деятельности](#) (п. 3 Инструкции № 183н).

## Списание задолженности с забаланса

С забалансового учета безнадежную дебиторскую задолженность списывайте:

- после истечения срока возможного возобновления процедуры взыскания согласно законодательству РФ (в т. ч. изменения имущественного положения должника);
- если есть документы о том, что должник ликвидирован или умер;
- при возобновлении процедуры взыскания задолженности;
- при поступлении средств в погашение задолженности.

В бухгалтерии списание задолженности с забалансового учета отразите проводкой:

№	Содержание операции	Дебет счета	Кредит счета
1.	Списана с забалансового учета задолженность	Уменьшение <a href="#">забалансового счета 04</a>	

Об этом сказано в [пункте 339](#) Инструкции к Единому плану счетов № 157н.

В отдельных случаях [списание дебиторки следует согласовать с вышестоящей организацией](#).

## Задолженность граждан

Списанная безнадежная дебиторская задолженность граждан (например, покупателей, которые не оплатили отгруженные им товары) признается их доходами. В отношении таких доходов [учреждение признается налоговым агентом по НДФЛ](#). Такие разъяснения

приведены в письмах [Минфина России от 14 февраля 2011 г. № 03-04-06/4-27](#), [ФНС России от 31 декабря 2014 г. № ПА-4-11/27362](#).

## Налог на прибыль

### В учете казенных учреждений:

При расчете налога на прибыль суммы списанной безнадежной дебиторской задолженности в состав расходов не включайте ([п. 48.11 ст. 270 НК РФ](#)).

При расчете налога на прибыль в бюджетных и автономных учреждениях безнадежную дебиторскую задолженность, образовавшуюся в рамках платной деятельности, списывайте за счет внереализационных расходов ([п. 1 ст. 252](#), [подп. 2 п. 2 ст. 265 НК РФ](#)).

**Ситуация:** можно ли учесть при расчете налога на прибыль переплату по налогам, срок возврата (зачета) которой истек

Нет, нельзя. Такой долг не признается безнадежным.

По мнению финансового ведомства, если в [течение трех лет \(срока исковой давности\)](#) учреждение не обратилось в налоговую инспекцию за возвратом переплаты по налогу, то сумму таких излишков нельзя вернуть и нельзя признать безнадежным долгом. Эта сумма не соответствует признакам безнадежных долгов, которые указаны в [пункте 2](#) статьи 266 Налогового кодекса РФ. Следовательно, включать ее в состав внереализационных расходов на основании [подпункта 2](#) пункта 2 статьи 265 Налогового кодекса РФ учреждение не вправе. Такие разъяснения содержатся в [письме Минфина России от 8 августа 2011 г. № 03-03-06/1/457](#).

**Совет:** сумму переплаты по налогам, срок возврата или зачета которой истек, можно включить в состав внереализационных расходов. А если придется спорить с налоговыми инспекторами, приведите им следующие аргументы.

При переплате право собственности на эту сумму принадлежит учреждению ([п. 2 определения Конституционного суда РФ от 8 февраля 2007 г. № 381-О-П](#)). Но вернуть или зачесть ее учреждение не может в связи с истечением срока исковой давности. То есть данную сумму уже нереально взыскать. А безнадежным долгом как раз и является любой долг, нереальный к взысканию. А раз так, то не востребованную переплату по налогам можно включить в состав внереализационных расходов на основании [подпункта 2](#) пункта 2 статьи 265 Налогового кодекса РФ. В арбитражной практике есть примеры судебных решений, подтверждающих правомерность такого подхода (см., например, определения ВАС РФ [от 24 марта 2014 г. № ВАС-2849/14](#), [от 8 ноября 2012 г. № ВАС-12510/12](#)).

## Признание долга безнадежным

Основаниями для признания долга безнадежным в налоговом учете являются:

- истечение [срока исковой давности](#) ([ст. 196 ГК РФ](#));
- невозможность исполнения обязательства по причинам, не зависящим от воли сторон ([ст. 416 ГК РФ](#)). Например, в связи с форс-мажорными обстоятельствами (стихийными бедствиями, военными действиями, терактами и т. п.);

- прекращение обязательства на основании акта органа государственной власти или органа местного самоуправления ([ст. 417 ГК РФ](#));
- ликвидация организации-должника ([ст. 419 ГК РФ](#));
- постановление судебного пристава-исполнителя о невозможности взыскать долг из-за того, что не удалось установить местонахождение должника, его имущества. А также, потому что нет сведений о денежных средствах должника и о других ценностях в банках или у него вообще нет имущества.

Перечень оснований, по которым долг можно признать безнадежным, установлен [статьей 266](#) Налогового кодекса РФ и является закрытым. Следовательно, по другим основаниям дебиторская задолженность, нереальная для взыскания, для расчета налога на прибыль безнадежной не признается.

Например, если дебиторская задолженность прекращается при реорганизации (в форме присоединения), вследствие которой дебитор и кредитор совпадают, списать в расходы долг нельзя. В данном случае долг не признается безнадежным ([ст. 413 ГК РФ](#), [п. 2 ст. 266 НК РФ](#)). Аналогичные разъяснения содержатся в письмах [ФНС России от 6 декабря 2010 г. № ШС-37-3/17041](#) и [Минфина России от 21 марта 2008 г. № 03-03-06/1/199](#).

**Ситуация:** можно ли в налоговом учете признать долг безнадежным, если организация-должник признана банкротом, но есть солидарно отвечающие по ее обязательствам лица (солидарные должники)

Нет, нельзя, и вот почему.

По общим правилам солидарная обязанность (ответственность) возникает либо по условиям договора, либо в силу закона ([ч. 1 ст. 322 ГК РФ](#)). В обоих случаях кредитор может требовать исполнить обязательства как сразу от всех солидарных должников, так и от любого из них в отдельности ([ч. 1 ст. 323 ГК РФ](#)). Если один из солидарных должников не выполнил требования кредитора, то последний вправе потребовать погасить долг у остальных солидарных должников. При этом солидарные должники остаются обязанными кредитору до тех пор, пока полностью не рассчитаются. Об этом сказано в [части 2](#) статьи 323 Гражданского кодекса РФ.

Таким образом, если не истек срок исковой давности и есть солидарные должники, то банкротство основного должника не может служить для кредитора основанием признавать его долг безнадежным. Такой вывод следует из положений [пункта 2](#) статьи 266 Налогового кодекса РФ.

Аналогичная точка зрения отражена в [письме Минфина России от 12 апреля 2012 г. № 03-03-06/1/194](#).

**Ситуация:** можно ли включить долги, по которым истек срок исковой давности, в расходы, если есть встречная кредиторская задолженность

Нет, нельзя, и вот почему.

Действительно, истечение [срока исковой давности](#) названо в перечне оснований, по которым долг можно признать безнадежным. Он приведен в [статье 266](#) Налогового кодекса РФ и является закрытым.

Но когда есть встречные однородные требования, можно провести взаимозачет. То есть зачесть данную дебиторскую задолженность в счет погашения кредиторской ([ст. 410 ГК РФ](#)). А раз есть такая возможность погасить обязательства, то списывать сумму долга в расходы как безнадежного будет экономически необоснованно ([п. 1 ст. 252 НК РФ](#)). Следовательно, при расчете налога на прибыль дебиторскую задолженность, которую полностью или частично можно зачесть в счет погашения кредиторской задолженности по встречным однородным требованиям, включить в расходы нельзя.

Аналогичные разъяснения содержатся в [письме Минфина России от 4 октября 2011 г. № 03-03-06/1/620](#).

**Совет:** долги, по которым истек срок исковой давности, можете учесть при расчете налога на прибыль, даже если есть встречная кредиторка. Но в этом случае будьте готовы отстаивать свой подход в суде.

В суде можете использовать следующие аргументы. Истечение срока исковой давности для взыскания долга является достаточным основанием для признания его безнадежным ([п. 2 ст. 266 НК РФ](#)). А раз так, то учреждение вправе при расчете налога на прибыль списать его за счет внереализационных расходов ([подп. 2 п. 2 ст. 265 НК РФ](#)). При этом не важно, есть встречные однородные требования или нет.

Такую точку зрения подтверждает арбитражная практика (см., например, определения ВАС РФ [от 22 января 2009 г. № ВАС-17393/08](#), [от 1 октября 2009 г. № ВАС-12755/09](#), постановления ФАС [Западно-Сибирского округа от 10 ноября 2008 г. № Ф04-6735/2008\(15348-А67-37\)](#), [Уральского округа от 10 июня 2009 г. № Ф09-3863/09-С3](#)).

Если оснований для признания долга безнадежным сразу несколько, его следует списать в том периоде, в котором наступило первое по времени основание ([письмо Минфина России от 22 июня 2011 г. № 03-03-06/1/373](#)).

**Ситуация:** вправе ли учреждение при расчете налога на прибыль списать нереальную для взыскания дебиторскую задолженность до истечения срока исковой давности. У учреждения есть другие основания для признания задолженности безнадежной

Да, вправе, но при условии, что задолженность образовалась в рамках платной деятельности.

Долг признается безнадежным, если срок исковой давности истек или организация-должник ликвидирована, а также на основании акта государственного органа. Об этом сказано в [пункте 2](#) статьи 266 Налогового кодекса РФ.

Из этого следует, что суммы дебиторской задолженности подлежат включению в состав внереализационных расходов при наличии хотя бы одного из перечисленных оснований.

Например, законными основаниями для списания дебиторской задолженности, срок исковой давности по которой не истек, являются:

- внесение в ЕГРЮЛ записи о ликвидации (завершении ликвидации) организации-должника (письма Минфина России [от 19 сентября 2012 г. № 03-03-06/1/487](#), [от 17 марта 2009 г. № 03-03-06/1/149](#));

- смерть должника-гражданина (кроме тех случаев, когда его обязательства передаются наследникам в порядке правопреемства) (письма Минфина России [от 24 февраля 2009 г. № 03-02-07/1-87](#), [от 16 июля 2008 г. № 03-03-06/2/81](#)).

Право учреждения на списание нереальной для взыскания дебиторской задолженности до истечения срока исковой давности по другим законным основаниям подтверждает и арбитражная практика (см., например, постановления ФАС [Московского округа от 7 мая 2008 г. № КА-А40/3514-08](#), [Волго-Вятского округа от 4 октября 2007 г. № А82-14555/2006-27](#), [Дальневосточного округа от 15 июня 2007 г. № Ф03-А51/07-2/1996](#)).

**Ситуация:** можно ли при расчете налога на прибыль методом начисления включить в расходы безнадежную дебиторскую задолженность, меры по взысканию которой не принимались

Да, можно, но при условии, что задолженность образовалась в рамках платной деятельности.

Одним из условий для признания дебиторской задолженности безнадежной (нереальной для взыскания) является истечение срока исковой давности ([п. 2 ст. 266 НК РФ](#)). При расчете налога на прибыль такую задолженность учреждение вправе учесть в составе внереализационных расходов ([подп. 2 п. 2 ст. 265 НК РФ](#)). При этом налоговое законодательство не связывает возможность списания дебиторской задолженности с какими-либо действиями учреждения-кредитора по ее взысканию.

Следовательно, факт истечения срока исковой давности является достаточным основанием для списания безнадежной дебиторской задолженности.

Аналогичная точка зрения отражена в [письме Минфина России от 21 февраля 2008 г. № 03-03-06/1/124](#).

Разделяют такую точку зрения арбитражные суды (см., например, постановления ФАС Поволжского округа [от 16 сентября 2008 г. № А55-15779/07](#), [от 5 августа 2008 г. № А55-15402/2007](#), [Западно-Сибирского округа от 20 июня 2007 г. № Ф04-4017/2007\(35490-А27-26\)](#), [Восточно-Сибирского округа от 30 августа 2006 г. № А19-11498/05-24-41-Ф02-4411/06-С1](#), Северо-Западного округа [от 21 июля 2008 г. № А56-18812/2006](#), [от 19 июня 2008 г. № Ф09-11504/07-С3](#), Уральского округа [от 13 мая 2008 г. № Ф09-3304/08-С3](#), [от 21 апреля 2008 г. № Ф09-2606/08-С2](#), [Центрального округа от 31 июля 2008 г. № А62-1343/2008](#)). При этом некоторые суды уточняют, что включить безнадежный долг в состав внереализационных расходов нужно именно в том году, когда истек срок его исковой давности, а не в произвольно выбранный период, который может не наступить в случае бездействия учреждения. Например, когда по истечении срока исковой давности и при наличии всех необходимых документов не был издан приказ о списании задолженности. Такой вывод следует из [определения ВАС РФ от 12 октября 2009 г. № ВАС-12693/09](#) и [постановления ФАС Западно-Сибирского округа от 13 июля 2009 г. № Ф04-4098/2009\(10354-А46-15\)](#).

**Ситуация:** можно ли при расчете налога на прибыль включить в расходы дебиторскую задолженность организации, которая по решению налоговой инспекции была исключена из ЕГРЮЛ

Ответ зависит от даты исключения организации из ЕГРЮЛ.



Одним из условий для признания дебиторской задолженности безнадежной (нереальной для взыскания) является ликвидация организации-дебитора ([п. 2 ст. 266 НК РФ](#)).

С 1 сентября 2014 года организации, которые не представляют отчетность и не ведут операции по банковскому счету в течение 12 месяцев, инспекция исключит из ЕГРЮЛ. При этом исключение организации из ЕГРЮЛ равносильно ее ликвидации. Это следует из [статьи 64.2](#) Гражданского кодекса РФ, [части 22](#) статьи 1, [части 1](#) статьи 3 Закона от 5 мая 2014 г. № 99-ФЗ.

Таким образом, если запись о прекращении деятельности организации-должника была внесена в ЕГРЮЛ 1 сентября 2014 года и позднее, организация-кредитор может признать дебиторскую задолженность безнадежной и включить ее при расчете налога на прибыль в расходы. Аналогичные разъяснения приведены в [письме Минфина России от 23 января 2015 г. № 03-01-10/1982](#).

Если же запись о прекращении деятельности была внесена в ЕГРЮЛ до указанной даты, то такая задолженность станет безнадежной только по истечении [срока исковой давности](#). Такой вывод подтверждается [письмом Минфина России от 27 февраля 2013 г. № 03-03-06/1/5556](#).

**Ситуация:** как учесть при расчете налога на прибыль непогашенную дебиторскую задолженность, списанную в связи с истечением срока исковой давности. Учреждение рассчитывает налог на прибыль методом начисления

Учтите задолженность в составе внереализационных расходов в последний день отчетного периода, в котором истек срок исковой давности.

Сумму безнадежной дебиторской задолженности включите в состав внереализационных расходов (при условии что задолженность образовалась в рамках приносящей доход деятельности) ([подп. 2 п. 2 ст. 265 НК РФ](#)). По мнению Минфина России, сделать это следует в последний день отчетного периода, в котором истек срок исковой давности. Некоторые суды поддерживают эту точку зрения, поясняя, что при расчете налога на прибыль методом начисления расходы признаются в том периоде, в котором они возникли (см., например, [постановление Президиума ВАС РФ от 15 июня 2010 г. №1574/10](#), [определение ВАС РФ от 26 ноября 2007 г. № 14588/07](#), постановления ФАС Западно-Сибирского округа [от 13 июля 2009 г. № Ф04-4098/2009\(10354-А46-15\)](#), [от 28 августа 2007 г. № Ф04-5734/2007\(37452-А03-15\)](#), [Уральского округа от 7 августа 2007 г. № Ф09-5929/07-С3](#), [Московского округа от 12 января 2009 г. № КА-А40/12718-08](#)).

Подтвердить сумму и дату образования безнадежного долга нужно следующими документами:

- договором, в котором указаны дата и сумма платежа (иного обязательства);
- приемочными актами (для исполнителя, подрядчика и т. д.);
- платежными документами (для заказчика, покупателя и т. д.);
- актом инвентаризации дебиторской задолженности на конец периода ее списания, в котором зафиксирована сумма непогашенного обязательства;
- приказом руководителя о списании дебиторской задолженности в качестве безнадежного долга.

Аналогичная точка зрения отражена в письмах [Минфина России от 8 апреля 2013 г. № 03-03-06/1/11347](#), УФНС России по г. Москве [от 13 апреля 2011 г. № 16-15/035618.1](#), [от 22 марта 2011 г. № 16-15/026842](#).

**Ситуация:** можно ли бюджетному (автономному) учреждению учесть при расчете налога на прибыль непогашенную дебиторскую задолженность по займу и начисленным, но неполученным процентам с истекшим сроком исковой давности

Да, можно, как сумму основного долга, так и проценты. При этом проценты можно учесть при условии, что ранее они учитывались в составе доходов.

Для целей налогообложения есть все основания суммы займа признать [безнадежным долгом](#). Если условия признания долга безнадежным выполнены, сумму невозвращенного займа [включите в состав внереализационных расходов](#). Такой порядок действует как для процентных, так и беспроцентных займов. Это следует из положений [подпункта 2](#) пункта 2 статьи 265, [пункта 2](#) статьи 266 Налогового кодекса РФ и разъяснено в [письме Минфина России от 24 апреля 2015 г. № 03-03-06/1/23763](#).

Следует отметить, что есть единичные судебные решения, согласно которым учесть основной долг по беспроцентному займу в расходах нельзя (см., например, постановления ФАС [Северо-Западного округа от 19 мая 2008 г. № А42-9501/2005](#), [Волго-Вятского округа от 17 мая 2006 г. № А11-8632/2005-К2-25/484](#)). Эту позицию судьи объясняют тем, что такие расходы не связаны с деятельностью, направленной на получение дохода. Однако после выхода [письма Минфина России от 24 апреля 2015 г. № 03-03-06/1/23763](#) учитывать такие расходы стало безопасно.

Что касается налогового учета начисленных, но неполученных процентов по невозвращенным займам, можно руководствоваться разъяснениями, которые есть в [письме Минфина России от 15 ноября 2005 г. № 03-03-04/2/116](#). Из них следует, что учреждение-кредитор вправе включить в состав внереализационных расходов проценты по непогашенному кредиту с истекшим сроком исковой давности, если ранее эти проценты учитывались в доходах. Уменьшить налоговую базу можно в том периоде, в котором задолженность была признана безнадежной к взысканию.

## Включение в расходы

Учесть безнадежную дебиторскую задолженность в составе расходов могут только те учреждения, которые рассчитывают налог на прибыль методом начисления. Если учреждение применяет кассовый метод, то учесть задолженность в составе внереализационных расходов оно не вправе. Связано это с тем, что при кассовом методе доходы признаются только после их получения, а затраты – только после их оплаты ([п. 3 ст. 273 НК РФ](#)). При этом оплатой товара (работ, услуг, имущественных прав) признается прекращение встречного обязательства организации-покупателя перед продавцом. Если реализованные товары (работы, услуги) не оплачены, встречное обязательство не прекращается, следовательно, расход не возникает.

## НДС

Налогооблагаемую прибыль уменьшает вся сумма безнадежной дебиторской задолженности с учетом НДС. Представители контролирующих ведомств подтверждают эту позицию ([письмо Минфина России от 11 июня 2013 г. № 03-03-06/1/21726](#)).

**Ситуация:** нужно ли восстанавливать НДС, списывая дебиторскую задолженность по выданным авансам с истекшим сроком давности

Чтобы избежать споров с налоговой инспекцией, НДС с суммы таких авансов лучше восстановить.

Ведь право на вычет НДС с аванса неразрывно связано с вычетом входного налога при приобретении товаров, работ, услуг или имущественных прав в счет этой предоплаты ([абз. 2 подп. 3 п. 3 ст. 170 НК РФ](#)). Поэтому налог по предоплате с истекшим сроком давности лучше восстановить, несмотря на то что Налоговый кодекс РФ не требует этого делать. То есть в общем случае покупатель (заказчик) совершает последовательно следующие операции:

- [принимает к вычету НДС с уплаченного аванса \(частичной оплаты\)](#);
- [восстанавливает ранее принятый к вычету НДС с аванса \(частичной оплаты\)](#);
- [принимает к вычету суммы НДС по приобретенным товарам, работам, услугам, имущественным правам](#).

Это следует из положений [подпункта 3](#) пункта 3 статьи 170, пунктов [2](#) и [12](#) статьи 171 и [пункта 9](#) статьи 172 Налогового кодекса РФ.

В рассматриваемой ситуации [срок исковой давности истек](#). Покупатель уже не получит товары (работы, услуги, имущественные права), в счет которых перечислил аванс (ст. [195](#), [196](#) ГК РФ). А значит, не сможет применить вычет НДС по приобретенным товарам (работам, услугам, имущественным правам). Поэтому, [списывая дебиторскую задолженность](#) по авансам в связи с тем, что срок исковой давности по ним истек, принятый к вычету НДС нужно восстановить.

Аналогичные разъяснения содержатся в [письме Минфина России от 11 апреля 2014 г. № 03-07-11/16527](#).

**Совет:** если учреждение готово к спору с налоговой инспекцией, оно может не восстанавливать НДС с аванса при списании просроченной дебиторской задолженности. Скорее всего, такую позицию придется отстаивать в суде. В споре помогут следующие аргументы.

Из [подпункта 3](#) пункта 3 статьи 170 Налогового кодекса РФ следует, что выданные ранее [авансы нужно восстанавливать](#) только в двух случаях:

- продавец отгрузил товары (работы, услуги, имущественные права) в счет выданного аванса;
- договор между продавцом и покупателем был изменен или расторгнут, и продавец вернул сумму выданного аванса.

В ситуации, когда срок давности по дебиторской задолженности истек, покупатель не получает от продавца товары (работы, услуги, имущественные права) или выданный ранее аванс. При этом нормы Налогового кодекса не содержат требования о том, чтобы по истечении срока исковой давности покупатель восстановил правомерно принятый к вычету НДС с аванса. Следовательно, восстанавливать НДС по выданным авансам в этом случае не нужно. Есть арбитражная практика, подтверждающая правомерность такого

подхода (см., например, [определение ВАС РФ от 9 июля 2009 г. № ВАС-7113/09](#), [постановление ФАС Поволжского округа от 5 марта 2009 г. № А55-10021/2008](#)).

## ЕНВД

Объектом налогообложения является вмененный доход ([п. 1 ст. 346.29 НК РФ](#)). На расчет ЕНВД сумма списанной дебиторской задолженности не влияет.

## Общий режим и ЕНВД

Если учреждение применяет общую систему налогообложения и платит ЕНВД, оно обязано вести отдельный учет доходов, расходов и хозяйственных операций ([п. 7 ст. 346.26 НК РФ](#)). Чтобы учесть безнадежную дебиторскую задолженность при расчете налога на прибыль, нужно подтвердить, что она возникла в рамках деятельности на общей системе налогообложения. Подробнее об этом см. [Как учесть при расчете налога на прибыль расходы, если организация совмещает общую систему налогообложения и ЕНВД](#).

## Автономное учреждение на УСН

Независимо от того, какой объект налогообложения выбрало автономное учреждение, налоговую базу по единому налогу суммы списанной безнадежной дебиторской задолженности не уменьшают. Если учреждение платит единый налог с разницы между доходами и расходами, при определении налоговой базы оно может учитывать только те затраты, которые перечислены в [пункте 1](#) статьи 346.16 Налогового кодекса РФ. Данный перечень является закрытым. Расходы в виде сумм безнадежных долгов (дебиторской задолженности, по которой истек срок исковой давности) в нем не поименованы. Аналогичная точка зрения отражена в письмах Минфина России [от 23 июня 2014 г. № 03-03-06/1/29799](#) и [от 13 ноября 2007 г. № 03-11-04/2/274](#).

**Ситуация:** нужно ли автономному учреждению – кредитору при расчете единого налога на упрощенке включать в доходы сумму списанного безнадежного к взысканию долга

Нет, не нужно. Налоговую базу по единому налогу суммы списанной безнадежной дебиторской задолженности не увеличивают.

По своей природе суммы [безнадежных долгов](#) – это убытки, которые при расчете налога на прибыль отражают в расходах ([подп. 2 п. 2 ст. 265 НК РФ](#)). То есть безнадежные долги не приводят к возникновению дохода. Этот вывод справедлив и в случае применения упрощенки. Поэтому если кредитор на упрощенке списывает безнадежный долг, не погашенный контрагентом, то указанную сумму он не должен включать в доходы при расчете единого налога.

В то же время суммы безнадежной дебиторской задолженности [не признаются и расходами при упрощенке](#).

Если же долг, который кредитор списал ранее как безнадежный, будет погашен (например, правопреемником должника), то данную сумму нужно включить в доходы на дату погашения ([п. 1 ст. 346.17 НК РФ](#)).

© Материал из Справочной системы «Госфинансы»  
[www.gosfinansy.ru](http://www.gosfinansy.ru)  
Дата копирования: 16.11.2016