

Республиканский субботник – 2015: учет и налогообложение

Скоро исполнится сто лет, как в практику тогда еще молодого и неокрепшего советского государства был введен термин «субботник». С распадом СССР Республика Беларусь обрела независимость, однако традиция с наступлением весны проводить республиканский субботник осталась.

Нынешний год не стал исключением. Постановлением Совмина от 03.04.2015 г. № 270 (далее – Постановление № 270) выделены три основных направления возможного участия граждан в республиканском субботнике:

- 1) на рабочих местах;
- 2) на благоустройстве и приведении в надлежащее состояние мемориальных комплексов, памятников, мест боевой и воинской славы, захоронений Великой Отечественной войны;
- 3) на подготовке детских оздоровительных лагерей к летнему сезону.

С точки зрения бухгалтерского учета – это хозяйственные операции, отражаемые на соответствующих счетах бухгалтерского учета, а также в некоторых случаях необходимо исчислить и перечислить соответствующие налоги и отчисления. В связи с этим у учетных работников коммерческих организаций на практике возникает ряд вопросов.

Рассмотрим основные особенности таких операций.

Нормативно-правовое регулирование операций в бухгалтерском учете

Основными нормативными правовыми актами, регулирующими порядок отражения в бухгалтерском учете и отчетности операций по республиканскому субботнику активов и обязательств, доходов и расходов, наряду с Постановлением № 270, являются:

- Инструкция по бухгалтерскому учету денежных средств, заработанных на республиканских субботниках, утв. постановлением Минфина от 18.06.2012 г. № 38 (далее – Инструкция № 38);
- Инструкция по применению типового плана счетов бухгалтерского учета, утв. постановлением

Минфина от 29.06.2011 г. № 50 (с изменениями, далее – Инструкция № 50);

- Инструкция по бухгалтерскому учету доходов и расходов, утв. постановлением Минфина от 30.09.2011 г. № 102 (с изменениями, далее – Инструкция № 102);

- Инструкция о порядке составления бухгалтерской отчетности, утв. постановлением Минфина от 31.10.2011 г. № 111 (с изменениями, далее – Инструкция № 111).

На рабочих местах

Удержание нанимателями денежных средств из заработной платы работников, для которых 18 апреля 2015 года является рабочим днем, производится с их согласия в размерах, определяемых добровольно самими коллективами работников (п. 2 Постановления № 270). Следовательно, при исчислении налога на прибыль сумма заработной платы, начисленной за день проведения республиканского субботника, учитывается в составе затрат по производству и реализации продукции (работ, услуг) (пункты 1 и 2 ст. 130 Налогового кодекса РБ (далее – НК)).

Согласно подп. 1.48 п. 1 ст. 163 НК доходы в виде оплаты труда, начисленные в связи с проведением республиканского субботника, освобождаются от налогообложения подоходным налогом.

Что же касается отчислений в ФСЗН, то согласно ст. 2 Закона РБ от 29.02.1996 г. № 138-XIII (с изменениями) и Перечню выплат, на которые не начисляются взносы по государственному социальному страхованию, в том числе по профессиональному пенсионному страхованию, в Фонд социальной защиты населения Министерства труда и социальной защиты и по обязательному страхованию от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний в Белорусское республиканское унитарное страховое предприятие «Белгосстрах», утв. постановлением Совмина от 25.01.1999 г. № 115 (с изменениями; далее – Перечень № 115), начисленная работникам за день субботника заработная плата, в том числе подлежащая перечислению в бюджет, признается объектом для начисления страховых взносов в ФСЗН.

Применительно к отчислениям в БРУСП «Белгосстрах» согласно п. 2 Положения о порядке уплаты страховщику страховых взносов по обязательному страхованию от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний, утв. постановлением Совмина от 10.10.2003 г. № 1297 (с изменениями), и Перечню № 115 начисленная работникам за день субботника заработная плата, в том числе подлежащая перечислению в бюджет, признается объектом для начисления страховых взносов БРУСП «Белгосстрах».

Следовательно, от начисленной за работу в день республиканского субботника заработной платы следует произвести отчисления в ФСЗН и БРУСП «Белгосстрах».

Отчисления на социальное страхование и обеспечение, производимые за счет организации, отражаются по дебету тех счетов, на которых отражается начисление затрат на оплату труда и других выплат работникам, и кредиту счета 69 «Расчеты по социальному страхованию и обеспечению» (п. 54 Инструкции № 50).

Взносы по обязательному страхованию от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний в БРУСП «Белгосстрах», производимые за счет организации, отражаются по дебету тех счетов, на которых отражается начисление затрат на оплату труда и других выплат работникам, и кредиту счета 76-2 «Расчеты по имущественному и личному страхованию» (п. 59 Инструкции № 50).

Согласно п. 53 Инструкции № 50 счет 68 «Расчеты по налогам и сборам» предназначен для обобщения информации о расчетах с бюджетом по налогам, сборам и иным платежам.

К счету 68 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 подоходному налогу»;

68-5 «Расчеты по прочим платежам в бюджет».

На субсчете 68-5 учитываются расчеты по прочим платежам в бюджет. В нашем случае – это суммы, удержанные из заработной платы работников с их согласия за работу на республиканском субботнике.

При формировании данных бухгалтерской отчетности:

- по строке 200 отчета о прибылях и убытках показывается сумма прибыли, полученная от проведения республиканского субботника и перечисленная в бюджет;

- по строке 034 отчета о движении денежных средств показываются суммы перечисленной в бюджет прибыли от проведения республиканского субботника и суммы удержанной заработной пла-

ТАБЛИЦА 1

№ п/п	Дебет счета	Кредит счета	Содержание операции	Отражается в бухгалтерской отчетности
1	20, 23, 25, 26, 44	70	Отражается сумма заработной платы, начисленная за дни проведения республиканского субботника	
2	70	68-5	Отражается сумма удержанной заработной платы работников, начисленной за дни проведения республиканского субботника	
3	70	68-4	Отражается сумма удержанного из заработной платы подоходного налога (в налоговую базу не включаются суммы заработной платы, подлежащие перечислению в бюджет при проведении республиканского субботника)	
4	70	69	Отражается сумма удержанных из заработной платы страховых взносов в ФСЗН (1%)	
5	20, 23, 25, 26, 44	69	Отражается сумма начисленных от заработной платы страховых взносов в ФСЗН (34%)	
6	20, 23, 25, 26, 44	76-2	Отражается сумма начисленных от заработной платы страховых взносов в БРУСП «Белгосстрах»	
7	99	68-5	Отражается сумма прибыли, полученная от проведения субботника и подлежащая перечислению в бюджет	
8	68-5	51	Отражается сумма средств, перечисляемая с расчетного счета в бюджет	По строке 200 отчета о прибылях и убытках. По строке 034 отчета о движении денежных средств

ты, заработанной за дни республиканского субботника (п. 94 Инструкции № 111).

Начисление сумм прибыли и удержание заработанных на республиканском субботнике сумм регулируется п. 2 Инструкции № 38 и отражается в бухгалтерском учете и отчетности следующими записями (см. таблицу 1).

На благоустройстве и приведении в надлежащее состояние мемориальных комплексов, памятников, мест боевой и воинской славы, захоронений Великой Отечественной войны

Спектр работ по благоустройству и приведению в надлежащее состояние мемориальных комплексов, памятников, мест боевой и воинской славы, захоронений Великой Отечественной войны (далее – благоустройство) значителен и отличается по своему характеру, в него входит:

- уборка мусора;
- обустройство оград возле мест захоронений;
- посадка деревьев, кустарников, цветов и иных насаждений;
- обрезка деревьев и кустарников;
- побелка деревьев;
- покраска ограждений, памятников и иных аналогичных работ и др.

В данном случае все понесенные организацией расходы не связаны с осуществлением какого-либо вида экономической деятельности.

Для проведения указанных работ необходимы:

- соответствующий инвентарь и принадлежности: грабли, лопаты, скребки, кисти малярные, ведро, носилки, перчатки, халаты и др.;
- материалы: краска, побелка, мешки для мусора и др.;
- согласование с соответствующими структурами мест посадки кустов и деревьев;
- согласование с соответствующими структурами порядка (места) накопления мусора, образовавшегося в результате благоустройства.

Чтобы результат от участия в субботнике был эффективным, необходимо обеспечить его участников соответствующими инструментами. Если речь не идет об организациях ЖКХ, строительной отрасли и иных специализированных организаци-

ях, то необходимого для проведения субботника по благоустройству инвентаря и принадлежностей может не быть в наличии либо в достаточном количестве. В этом случае осуществляется их закупка у поставщиков на договорных условиях.

Согласно п. 2 Инструкции по бухгалтерскому учету запасов, утв. постановлением Минфина от 12.11.2010 г. № 133 (с изменениями; далее – Инструкция № 133), в качестве запасов к бухгалтерскому учету принимаются активы, учтенные в составе средств в обороте, приобретенные и (или) предназначенные для реализации, или находящиеся в процессе производства продукции, выполнения работ, оказания услуг, или находящиеся в виде сырья, материалов и других аналогичных активов, которые будут потребляться в процессе производства продукции, выполнения работ, оказания услуг, или используемые для управленческих нужд организации.

Для целей бухгалтерского учета приобретенные организацией инвентарь и материалы признаются запасами, которые приходятся на счете 10 «Материалы». Согласно п. 16 Инструкции № 50 к данному счету могут быть открыты субсчета:

- 10-1 «Сырье и материалы»;
- 10-2 «Покупные полуфабрикаты и комплектующие изделия»;
- 10-3 «Топливо»;
- 10-4 «Тара и тарные материалы»;
- 10-5 «Запасные части»;
- 10-6 «Прочие материалы»;
- 10-7 «Материалы, переданные в переработку на сторону»;
- 10-8 «Временные сооружения»;
- 10-9 «Инвентарь и хозяйственные принадлежности, инструменты»;
- 10-10 «Специальная оснастка и специальная одежда на складе»;
- 10-11 «Специальная оснастка и специальная одежда в эксплуатации»;
- 10-12 «Лом и отходы, содержащие драгоценные металлы».

Основанием для приемки и оприходования материалов являются сопроводительные документы (товарно-транспортные накладные, товарные накладные и др.) на поступившие в организацию материалы (п. 26 Инструкции № 133). Если постав-

щик является плательщиком налога на добавленную стоимость, и в сопроводительных документах выделены суммы НДС, то суммы НДС, предъявляемые при приобретении запасов, независимо от даты проведения расчетов по ним, подлежат вычету в общеустановленном порядке (пункты 5 и 6 ст. 107 НК).

Как видим, порядок оприходования инвентаря и материалов не зависит от того, в каких целях в дальнейшем они будут применены.

В Инструкции № 133 нет прямого указания на порядок списания и отражения в бухгалтерском учете запасов, использованных во время республиканского субботника. В данном случае следует руководствоваться нормами Инструкции № 102.

Расходы организации, связанные с прочим выбытием запасов, включаются в состав прочих расходов по текущей деятельности организации, учитываемых на счете 90 «Доходы и расходы по текущей деятельности» (субсчет 90-10 «Прочие расходы по текущей деятельности») (абз. 2 п. 13 Инструкции № 102).

И здесь следует обратить внимание на следующие аспекты:

1) израсходованные в ходе выполнения работ по благоустройству краска, побелка, моющие и чистящие средства и иные материалы списываются в состав прочих расходов по текущей деятельности. В данном случае следует позаботиться о правильном оформлении первичного учетного документа, соответствующего требованиям Закона РБ от 12.07.2013 г. № 57-3 «О бухгалтерском учете и отчетности» (далее – Закон № 57-3).

Первичные учетные документы, если иное не установлено Президентом РБ, должны содержать следующие сведения (п. 2 ст. 10 Закона № 57-3):

- наименование документа, дату его составления;
- наименование организации, фамилию и инициалы индивидуального предпринимателя, являющегося участником хозяйственной операции;
- содержание и основание совершения хозяйственной операции, ее оценку в натуральных и стоимостных показателях или в стоимостных показателях;
- должности лиц, ответственных за совершение хозяйственной операции и (или) правильность ее оформления, их фамилии, инициалы и подписи.

Первичные учетные документы могут содержать иные сведения, не являющиеся обязательными.

В рассматриваемой ситуации таким документом может быть акт, составленный лицами, ответственными за организацию и проведение мероприятий по благоустройству либо назначенными руководителем организации; служебная либо докладная записка указанных лиц, либо иной документ, предусмотренный в самой организации (п. 4 ст. 10 Закона № 57-3).

Таким образом, стоимость израсходованных материалов списывается единовременно по факту их использования на субботнике.

Обращаем внимание, что затраты, произведенные организацией на выполнение или оплату работ (услуг), не связанных с производством и реализацией товаров (работ, услуг), имущественных прав, при налогообложении прибыли не учитываются (п. 1.1 ст. 131 НК);

2) использованные в ходе выполнения работ по благоустройству инвентарь и инструменты (грабли, лопаты, скребки, кисти малярные, ведра, носилки и др.), сохраняя свою форму, могут в дальнейшем использоваться организацией. В данном случае согласно ст. 1 Закона № 57-3 инвентарь и хозяйственные принадлежности продолжают оставаться активами, поскольку в дальнейшем организация сможет получать от их использования экономические выгоды.

Следовательно, стоимость инвентаря и хозяйственных принадлежностей погашается в соответствии с учетной политикой организации в отношении таких активов (п. 60, абз. 5 п. 107 Инструкции № 133).

Тот инструмент и хозяйственные принадлежности, которые в результате эксплуатации пришли в негодность, подлежат списанию в установленном в организации порядке.

На подготовке детских оздоровительных и спортивных оздоровительных лагерей

Организации, имеющие на балансе детские оздоровительные лагеря и спортивные оздоровительные лагеря (далее – ДОЛ), как правило, эксплуатируют их сезонно. Поэтому с наступлением весны и ожидаемыми заездами детей осуществляется подготовка территории и помещений ДОЛ.

В целом такие работы связаны с:

- 1) уборкой территории ДОЛ от мусора;

2) покраской и ремонтом малых форм на территории ДОЛ;

3) обрезкой деревьев и кустарников;

4) обустройством и озеленением территории ДОЛ;

5) покраской ограждений, помещений и их мелким ремонтом, иными аналогичными работами и др.;

6) побелкой деревьев;

7) посадкой деревьев, кустарников, цветов и иных насаждений.

Из перечисленных выше рассмотрен порядок учета практически всех расходов, кроме указанных в п. 7, – посадка деревьев, кустарников, цветов и иных насаждений.

Согласно п. 8 Инструкции о порядке государственного учета объектов растительного мира, расположенных на землях населенных пунктов, и обращения с ними, утв. постановлением Минжилкомхоза от 29.12.2004 г. № 40 (с изменениями; далее – Инструкция № 40), **объекты растительного мира** – произрастающие дикорастущие растения, образованные ими популяции, растительные сообщества или насаждения.

Согласно ч. 3 п. 4 Инструкции по бухгалтерскому учету основных средств, утв. постановлением Минфина от 30.04.2012 г. № 26 (с изменениями; далее – Инструкция № 26), многолетние дикорастущие объекты растительного мира, произрастающие в естественных условиях на территории организации, **не принимаются к бухгалтерскому учету в качестве основных средств**. Они подлежат государственному учету в натуральных показателях в порядке, установленном законодательством.

В соответствии со статьями 9 и 65 Закона РБ от 14.06.2003 г. № 205-З «О растительном мире» (с изменениями; далее – Закон № 205-З) пользователи растительного мира, земельных участков или водных объектов обязаны вести учет и представлять государственную статистическую отчетность об объектах растительного мира и обращении с ними, если это предусмотрено законодательством Республики Беларусь.

Порядок учета объектов растительного мира, расположенных на землях населенных пунктов, и обращения с ними регулируется постановлением Министерства природных ресурсов и охраны окружающей среды от 28.12.2006 г. № 79 «Об утверждении Инструкции о порядке учета объектов растительного мира, расположенных на землях отдель-

ных категорий, и обращения с ними» (с изменениями) и постановлением № 40.

В ст. 2 Закона № 205-З дикорастущими признаются растения, находящиеся в их естественной среде произрастания и способные образовывать популяции, растительные сообщества или насаждения, а также растения, выращиваемые и используемые в целях озеленения и иных средообразующих, водоохраных, защитных целях.

Таким образом, в рассматриваемой ситуации приобретенные организацией саженцы с целью озеленения территории до их посадки учитываются на счете 10 «Материалы» в качестве краткосрочных активов. По мере посадки кустарников их стоимость списывается в состав прочих текущих расходов на основании акта выполненных работ, отчета о проделанной на субботнике работе, акта на списание материалов либо иного первичного учетного документа, определенного организацией в положении по учетной политике.

В бухгалтерском учете эти операции отражаются следующими записями:

ТАБЛИЦА 2

№ п/п	Дебет счета	Кредит счета	Содержание хозяйственных операций
1	10	60	Отражается оприходование полученных по товарно-транспортной накладной от поставщика саженцев
2	18	60	Отражается сумма «входного» НДС, предъявленная поставщиком в товарно-транспортной накладной
3	90-10	10	Отражается списание стоимости высаженных саженцев в состав прочих текущих расходов на основании акта выполненных работ, отчета о проделанной на субботнике работе, акта на списание материалов либо иного первичного учетного документа, определенного организацией в положении по учетной политике

Обращаем внимание читателей, что затраты, произведенные организацией на выполнение или оплату работ (услуг), не связанных с производством и реализацией товаров (работ, услуг), имущественных прав, при налогообложении прибыли **не учитываются** (п. 1.1 ст. 131 НК).

Таким образом, понесенные организацией расходы по озеленению и благоустройству ДОЛ не связаны с производством и реализацией продукции и не учитываются при исчислении налога на прибыль.

ВАЛЕНТИНА ЛЕМЕШ,

к.э.н., доцент БГУЭУ