

Особенности бухгалтерского и налогового учета по республиканскому субботнику в 2019 году

В постановлении Совмина от 10.04.2019 № 231 «О проведении республиканского субботника в 2019 году» (далее – Постановление № 231) выделены три основных направления возможного участия граждан в республиканском субботнике:

- 1) на рабочих местах;
- 2) на благоустройстве и приведении в надлежащее состояние историко-культурных ценностей, территорий населенных пунктов;
- 3) на подготовке детских оздоровительных и спортивно-оздоровительных лагерей к летнему сезону.

На рабочих местах

Удержание нанимателями денежных средств из заработной платы работников, для которых 20 апреля 2019 года является рабочим днем, производится с их согласия в размерах, определяемых добровольно самими коллективами работников (абз. 6 п. 3 Постановления № 231).

Согласно абз. 2 п. 2 Инструкции по бухгалтерскому учету денежных средств, заработанных на республиканских субботниках, утвержденной постановлением Минфина от 18.06.2012 № 38, сумма заработной платы, начисленная за дни проведения республиканских субботников, отражается по дебету счетов 20 «Основное производство», 23 «Вспомогательные производства», 25 «Общепроизводственные затраты», 26 «Общехозяйственные затраты», 44 «Расходы на реализацию» и других счетов и кредиту счета 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда». Сумма удержанной заработной платы работников, начисленной за дни проведения республиканских субботников, отражается по дебету счета 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда» и кредиту счета 68 «Расчеты по налогам и сборам».

Налог на прибыль

При исчислении налога на прибыль сумма заработной платы, начисленной за день проведения

республиканского субботника, учитывается в том же порядке, что и в иные рабочие дни, то есть в составе затрат по производству и реализации продукции (работ, услуг) (п. 1 ст. 169 НК РБ). Начисленные от такой заработной платы обязательные страховые взносы в бюджет ФСЗН и в Белгосстрах по обязательному страхованию от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний принимаются в качестве затрат по производству и реализации (п. 1 ст. 169 и подп. 2.5 п. 2 ст. 170 НК).

Прибыль, полученная организацией за дни проведения субботника и перечисленная в бюджет, от налогообложения налогом на прибыль не освобождается (ст. 181 НК).

Подоходный налог

Доходы в виде оплаты труда, начисленные в связи с проведением **республиканского субботника** и перечисленные нанимателями в установленном порядке, освобождаются от налогообложения подоходным налогом (п. 58 ст. 208 НК). Если работники воспользовались своим правом и приняли решение направить на цели субботника часть своего заработка за этот день, освобождение от подоходного налога применяется **только в отношении перечисленной по назначению суммы**.

Отчисления в ФСЗН и Белгосстрах

Что же касается отчислений в ФСЗН, то согласно абз. 2 ст. 2 Закона РБ от 29.02.1996 № 138-XIII «Об обязательных страховых взносах в Фонд социальной защиты населения Министерства труда и социальной защиты Республики Беларусь» 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 заболе-

ваний в Белорусское республиканское унитарное страховое предприятие «Белгосстрах», утвержденного постановлением Совмина от 25.01.1999 № 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 Белгосстрах согласно п. 2 Положения о порядке уплаты страховщику страховых взносов по обязательному страхованию от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний, утвержденного постановлением Совмина от 10.10.2003 № 1297, и Перечню № 115 начисленная работникам за день субботника заработная плата, в том числе подлежащая перечислению в бюджет, признается объектом для начисления страховых взносов в БРУСП «Белгосстрах».

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

В соответствии с п. 54 Инструкции по применению типового плана счетов бухгалтерского учета, утвержденной постановлением Минфина от 29.06.2011 № 50 (далее – Инструкция № 50), 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».

Взносы по обязательному страхованию от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний в 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 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.

Денежные средства, заработанные в день проведения республиканского субботника, в том числе на рабочих местах, в объемах, определяемых добровольно работниками, включая работников, деятельность которых не связана с производством продукции (работ), оказанием платных услуг, перечисляются через районные и городские исполкомы в облисполкомы и Минский горисполком в порядке, установленном Минфином (абз. 2 п. 2 Постановления № 231).

В бухгалтерском учете начисление денежных средств, заработанных на республиканском субботнике, а также их перечисление приведено в таблице.

На благоустройстве и приведении в надлежащее состояние историко-культурных ценностей, территорий населенных пунктов

Спектр работ по благоустройству и приведению в надлежащее состояние историко-культурных ценностей, территорий населенных пунктов (далее – благоустройство) значителен и отличается по своему характеру. Для проведения указанных работ потребуется соответствующий инвентарь и принадлежности, материалы и т.д.

Налог на прибыль

В данном случае все понесенные организацией расходы не связаны с осуществлением ею видов экономической деятельности. Следует обратить внимание на тот факт, что в 2019 году к затратам,

№ п/п	Дебет счета	Кредит счета	Содержание операции
1	20, 23, 25, 26, 44	70	Отражается сумма заработной платы, начисленная за день проведения республиканского субботника
2	70	68-5	Отражается сумма удержанной заработной платы работников, начисленной за дни проведения республиканского субботника согласно их решению
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 заработной платы, удержанной по заявлению работников, перечисляемая с расчетного счета в бюджет

учитываемым при налогообложении, относятся:

- затраты по производству и реализации товаров (работ, услуг), имущественных прав;
- нормируемые затраты (п. 1 ст. 169 НК).

К нормируемым затратам относятся в том числе прочие затраты, определенные п. 2 ст. 171 НК (подп. 1.7 п. 1 ст. 171 НК).

В соответствии с подп. 2.2 п. 2 ст. 171 НК РБ, расходы по благоустройству населенных пунктов и прилегающих территорий, памятных мест включаются **в состав прочих нормируемых затрат**.

Совокупный размер учитываемых при налогообложении прочих затрат не может превышать 1% выручки от реализации товаров (работ, услуг), имущественных прав и сумм доходов, указанных в подп. 3.18 п. 3 ст. 174 НК, с учетом налога на добавленную стоимость (п. 3 ст. 171 НК).

Бухгалтерский учет

Приобретение необходимого инвентаря и материалов для выполнения работ по благоустройству

Чтобы результат от участия в республиканском субботнике был эффективным, необходимо обеспечить его участников соответствующими инструментами. Если речь не идет об организациях ЖКХ, строительной отрасли и иных специализированных организациях, то необходимого для проведения субботника по благоустройству инвентаря и

принадлежностей может не быть в наличии либо быть в недостаточном количестве. В этом случае осуществляется их закупка у поставщиков на договорных условиях.

Согласно п. 2 Инструкции по бухгалтерскому учету запасов, утвержденной постановлением Минфина от 12.11.2010 № 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).

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 по бухгалтерскому учету доходов и расходов, утвержденной постановлением Минфина от 30.09.2011 № 102 (далее – Инструкция № 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 № 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 одновременно по факту их использования на республиканском субботнике.

Как отмечалось выше, расходы по благоустройству населенных пунктов и прилегающих территорий, памятных мест включаются **в состав прочих нормируемых затрат**, при налогообложении прибыли **учитываются** в составе прочих нормируемых расходов (подп. 2.2 п. 2 ст. 171 НК). Уточним, НК не регулирует вопросы бухгалтерского учета, а устанавливает систему налогов, сборов (пошлин), взимаемых в республиканский и местные бюджеты, основные принципы налогообложения в Республике Беларусь, регулирует властные отношения по установлению, введению, изменению, прекращению действия налогов, сборов (пошлин) и отношения, возникающие в процессе исполнения налогового обязательства, осуществления налогового контроля, обжалования решений налоговых органов, действий (бездействия) их должностных лиц,

а также устанавливает права и обязанности плательщиков налогов, сборов (пошлин), налоговых органов и других участников налоговых отношений (ст. 1 НК).

Следовательно, с 2019 года организации должны организовать аналитический учет прочих нормируемых затрат в бухгалтерском учете с учетом следующих аспектов:

- сумму прочих нормируемых затрат, не подлежащую учету при расчете налога на прибыль, учесть можно будет только тогда, когда станет известна сумма выручки от реализации товаров (работ, услуг), имущественных прав и сумм доходов, указанных в подп. 3.18 п. 3 ст. 174 НК, с учетом налога на добавленную стоимость (п. 3 ст. 171 НК);

- поскольку сумма выручки от реализации товаров (работ, услуг), имущественных прав и сумм доходов, указанных в подп. 3.18 п. 3 ст. 174 НК, с учетом налога на добавленную стоимость считается нарастающим итогом с начала финансового года, то затраты, которые не учитывались по причине того, что они превышали в предыдущем периоде норматив в 1%, могут стать учитываемыми (прочими нормируемыми) в следующем периоде (п. 1, ч. 1 п. 2 ст. 185 НК).

Для этих целей можно рекомендовать предусмотреть в рабочем плане счетов организации следующие аналитические счета к счету 90-10 «Прочие расходы по текущей деятельности»:

- 1 «Прочие расходы по текущей деятельности, не учитываемые при исчислении налога на прибыль»;

- 2 «Прочие расходы по текущей деятельности, учитываемые для целей исчисления налога на прибыль в составе прочих нормируемых затрат в соответствии с п. 2 ст. 171 НК»;

- 3 «Прочие расходы по текущей деятельности, учитываемые при исчислении налога на прибыль в составе нормируемых затрат в соответствии с п. 1 ст. 171 НК».

2. Исполненные в ходе выполнения работ по благоустройству инвентарь и инструменты: грабли, лопаты, скребки, кисти малярные, ведра, носилки и др. при сохранении своей формы могут в дальнейшем использоваться организацией. В данном случае согласно ст. 1 Закона № 57-З 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 к таким работам относятся:

- 1) уборка территории ДОЛ от мусора;
- 2) покраска и ремонт малых форм на территории ДОЛ;
- 3) обрезка деревьев и кустарников;
- 4) обустройство и озеленение территории ДОЛ;
- 5) покраска ограждений, помещений и их мелкий ремонт, иные аналогичные работы и др.;
- 6) побелка деревьев и др.

Порядок учета таких операций аналогичен описанному выше.

Поскольку ДОЛ, как правило, расположены вне населенных пунктов, то применение требования подп. 2.2 п. 2 ст. 171 НК в данном случае является проблематичным.

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,

кандидат экономических наук, доцент