НАЛОГОВЫЙ РЕСПУБЛИКАНСКИЙ ЖУРНАЛ О НАЛОГАХ, СБОРАХ И ОТЧИСЛЕНИЯХ ВЕСТНИКА

ISSN 2220-279X

Оплата питания работников: учет расходов на приобретение и доставку

Аренда жилья для сотрудников: налоговый и бухгалтерский учет

Расходы при отмене командировки

Будьте здоровы!

№ 7 (488) апрель 2020



Б Мы на Facebook



ПОСТАТЕЙНЫЙ КОММЕНТАРИЙ

Трудового кодекса Республики Беларусь, 2020

- Особое внимание уделено статьям, регулирующим дистанционную работу (статьи 307¹–307⁵), перевод на сокращенную рабочую неделю (статьи 32, 115, 118, 123), сокращение работников, изменение графика отпусков, увольнение в связи с переводом к другому нанимателю и т.д.
- ✓ Книга «Постатейный комментарий Трудового кодекса Республики Беларусь» на 1360 страницах, издаваемая под эгидой Министерства юстиции Республики Беларусь, содержит текст Кодекса с учетом всех изменений и комментарии к каждой статье, а не только к измененным.
- Книга подготовлена коллективом из 47 авторов признанных специалистов в области трудового права, практиков, воплотивших в комментарии свой многолетний опыт. Выходит под общей редакцией заслуженного юриста Республики Беларусь, доктора юридических наук, профессора Г.А. Василевича.
- ✓ При этом в книге учтены последние изменения подзаконных актов: в типовых формах контрактов, трудового договора, правилах внутреннего трудового распорядка, порядке ведения трудовых книжек, расчете среднего заработка и др.
- Дополнительный формат электронная книга на USB Flash: находите необходимую информацию с помощью встроенного контекстного поиска, создавайте закладки, регулируйте размер шрифта, быстро переходите на нужный абзац комментария по гиперссылкам.

Счет-фактура № 1503 от 30 марта 2020 г., действителен по 17 апреля 2020 г.

Получатель платежа:

тел./факс: (017) 233 83 89

СООО «ИПА «Регистр», УНП 100004413, 220053, г. Минск, ул. Новаторская, 2 «Б», к. 404,

				3012 0001 МТБанк»,		0006 6609 MTBKBY2	!2
Наименование			Ко. эк:		. без (ки,	Размер скидки, руб.	Стоимость* всего с учетом скидки, руб.
Книга «Постатейный комментарий Трудового кодекса Респ Беларусь», 2020, 1360 с., твердая обложка	ублики		1	219	,00	39,10	179,90
Книга в электронном виде на локальном носителе (USB Flash комментарий Трудового кодекса Республики Беларусь», 2020	ı) «Поста	гейный	1	199	,00	20,00	179,00
Комплект: печатная версия + электронная версия на локально (USB Flash) книги «Постатейный комментарий Трудового ко Республики Беларусь», 2020, 1360 с.		ie	1	418	,00	99,50	318,50
Комплект подписных печатных изданий	Кол-во	Цена з		Скидка,		а за 1 экз. учетом	Стоимость
и период подписки	экз.	1 экз. б скидки, ј		руб.		у котолі скидки, руб.	всего, руб.

12

1

Сумма к опл	ате без	нлс
-------------	---------	-----

твердая обложка

Подписка на журнал «Налоговый вестник»

Книга «Постатейный комментарий Трудового

кодекса Республики Беларусь», 2020, 1200 с.,

на 2-е полугодие 2020 г. (№ 13-24)

Плательщик (подписчик):

(прописью)

32.50

219,00

10,40

39,10

* СООО «ИПА «Регистр» не является плательщиком НДС — УСН, согласно п. 1.1.2 ст. 326 НК РБ, согласно п ЭСЧФ. Цена согласно прейскуранту № 2кн от 13.09.2019 и Положению о порядке применения скидок. Свидетельство о государственной регистрации в качестве издателя печатных изданий № 1/240, выдано

ОБЯЗАТЕЛЬНО УКАЖИТЕ В ПЛАТЕЖНОМ ПОРУЧЕНИИ СВОЙ Е-МАП., мобильный телефон, номер счета-фактуры (№ 1503) и «без НДС». OB

22,10

179,90

ИТОГО к оплате

265,20

179,90

445,10

Антикризисное предложение на 2-е полугодие 2020 г.

печатный журнал «Налоговый вестник»

доступ к бухгалтерскому порталу PROnalogi.by

доступ к Информационно-правовой системе «Registr.by»

Получатель платежа СООО «ИПА «Регистр»,

УНП 100004413,

p/c: BY11 MTBK 3012 0001 0933 0006 6609 в ЗАО «МТБанк» ЦБУ № 3, БИК МТВКВҮ22,

ДЕШЕВЛЕ, чем подписка только на печатную версию журнала

Счет-фактура № 2020

действителен по 17 апреля 2020 г.

			3, г. Минск ракс: (017)	, ул. Новаторск 233 83 89	ая, 2 «Б», с	ъф. 404,
Наименование	Кол-во экз./ дней доступа	Цена без скидки, руб.	Скидка, %	Цена за 1 экземпляр с учетом скидки, руб.	Ставка НДС, %	Стоимость всего, руб.
КОМПЛЕКТ: Подписка на журнал «Налоговый вестник» на 2-е полугодие 2020 г. (№ 13–24)	12	32,50	32,00	22,10	без НДС*	265,20
Доступ к порталу <u>PROnalogi.by</u> с электронной версией журнала «Налоговый вестник» и блокам «Законолательство» «Леловые бумаги»	180	2,00	77,00	0,46	без НДС*	82,80

Триста сорок восемь рублей 00 копеек

ИТОГО к оплате

* COOO «ИПА «Регистр» является плательщиком налога при УСН, согласно и 2.12 НДС, не выставляет ЭСЧФ согласно п. 1 ст. 131 НК.

ДЛЯ ПОЛУЧЕНИЯ ЖУРНАЛА ОБЯЗАТЕЛЬНО УКАЖИТЕ В ПЛАТЕЖНОМ ПОРУЧЕНИИ СВОЙ ПОЧТОВЫЙ АДРЕС, телефон, е-маіг, номер счета-фактуры (№ 2020) и «без НДС».

Плательщик (подписчик):

«Справка» в ИПС «Registr.by»

без

НДС*

348,00

В случае оплаты позже указанного срока полная подписка не оформляется. Оплате подлежит полная сумма счета за комплект. Оплата отдельной позиции в комплекте не является основанием для оформления подписки (предоставления доступа к порталу). СООО «ИПА «Регистр» является единственным издателем журнала «Налоговый вестник». Журнал «Налоговый вестник» зарегистрирован в Министерстве информации Республики Беларусь. Свидетельство о регистрации средства массовой информации № 983 от 06.01.2010. VHII 100004413

Журнал № 7 (488) апрель 2020

<u>НАЛОГОВЫЙ</u> ВЕСТНИК

Производственно-практический журнал. Издается с ноября 1999 г. Выходит 2 раза в месяц.

Учредитель

Андрей Юрьевич Карпунин

Издатель

COOO «ИПА «Регистр» e-mail: info@profmedia.by

Главный редактор

Анатолий Ильбекович Атнагулов

Адрес редакции:

ул. Новаторская, 26, комн. 404, 220053, г. Минск

Отдел рекламы

(017) 286 06 08, 286 06 17

Отдел подписки

(017) 233 83 89

Телефон редакции

(017) 286 06 08

www.profmedia.by

e-mail: nv@profmedia.by

Журнал «Налоговый вестник» зарегистрирован в Министерстве информации Республики Беларусь. Свидетельство о регистрации средства массовой информации № 983 от 06.01.2010.

Подписано в печать 03.04.2020. Формат 60 × 84 1/16. Бумага офсетная. Печать цифровая. Усл. печ. л. 6,0. Уч.-изд. л. 4,9. Тираж 110 экз. Заказ Цена свободная.

Отпечатано в ООО «Поликрафт». $\Lambda\Pi$ № 02330/466. Ул. Кнорина, д. 50, корп. 4, 220103, г. Минск.

Подписные индексы: 00221 (и), 002212 (в).

Редакция не всегда разделяет мнения и взгляды авторов. Редакция не несет ответственности за содержание рекламных объявлений. Рукописи не рецензируются и не возвращаются.

© СООО «ИПА «Регистр», 2020 © Налоговый вестник, 1999–2020

И это пройдет...

«Налоговый вестник», как и многие, перешел на дистанционную работу. И в пику коронавирусу, а также самоизоляции мы выпустили свежий номер, чтобы поддержать вас — наших подписчиков.

Этот номер у нас получился своего рода «антивирусным». Конечно, прикладывать его к больным местам не стоит, но прочитать очень рекомендуем.

В новом номере вместе с экспертами мы подробно анализируем вопросы учета и налогообложения дополнительных расходов, которые компании вынуждены нести для сохранения здоровья своих сотрудников и клиентов: приобретение антисептика, масок, салфеток, термометров и т.д., расходы на приобретение и доставку обедов для сотрудников, работающих дистанционно.

Кроме того, наш постоянный автор предлагает правила учета и налогообложения расходов при отмене командировки в различных ситуациях.

Полагаем, полезным также станет материал юриста об особенностях регулирования труда дистанционно работающих сотрудников.

Читайте об этом и многом другом в новом, апрельском, номере журнала.

Преодолеем проблемы вместе!

Редакция журнала «Налоговый вестник»

Информационноправовая поддержка предоставлена ИПС «Registr.by»



АКТУАЛЬНО

Приобрете РАКОВЕЦ Ви ⁻	ние антисептика для работников8 талий
организации	ние антисептика для посетителей и общепита14
РАКОВЕЦ Вит	галий
	с COVID-19: учет и налогообложение расходов ращению заболевания работников18
	Работодателей обязали соблюдать меры по профилактике распространения новой коронавирусной инфекции COVID-19, среди которых есть и меры, связанные с дополнительными затратами: приобретение антисептиков, термометров, масок и т.д. В материале рассматривается, как правильно учесть данные расходы.
НОВОЕ В 3	ВАКОНОДАТЕЛЬСТВЕ
	в сфере пенсионного обеспечения онального пенсионного страхования28
TOTAL DELL	Рассматриваемые в статье изменения в законодательстве касаются тех лиц, которые формируют свое право на назначение пенсий за работу в особых условиях труда и в связи с занятостью отдельными видами профессиональной деятельности.
БУХГАЛТЕ	РСКИЙ УЧЕТ
Как учесть ЯРОШ Майя	расходы на обеды для работников?31
	Многие работодатели сейчас обеспокоены вопросами сохранения здоровья своих сотрудников, в связи с этим в материале дается ответ на актуальный вопрос: как правильно отразить расходы на услуги кейтеринговой компании при обеспечении обедами сотрудников «на удаленке»?
Учет расхо	дов при отмене служебной командировки35
ЛЕМЕШ Вале	
	Как учесть расходы по командировке, если в отношении сотрудника действуют ограничения на выезд за границу или в стране командирования объявлен карантин, — ответы на эти и другие вопросы дает наш автор.

Налоговый вестник № 7 2020

УЧЕТ В БЮДЖЕТНЫХ ОРГАНИЗАЦИЯХ

КЛЕВАНОВИЧ Снежана В статье подробно рассматриваются все аспекты учета расходов на питание, включая документальное оформление, бухгалтерский учет и налогообложение приема, отпуска со склада, оплаты сторонним организациям. НАЛОГИ И ОТЧИСЛЕНИЯ Аренда жилья для работников......57 БОРИСЕНКО Наталья Нередко работодателям приходится арендовать жилье для своих работников. При этом важно помнить о нюансах бухгалтерского учета и налогообложения соответствующих расходов в зависимости от того, кто является арендодателем и кто заключает договор аренды — организация или сам работник. Подоходный налог при операциях с долями в уставном фонде........69 КОРОТАЕВ Сергей Доля участника в уставном фонде общества рассматривается белорусским законодательством в качестве личного имущества субъекта, которое может продаваться, передаваться, дариться, делиться при разводе. Как в таких случаях удерживается подоходный налог? **ЦЕНООБРАЗОВАНИЕ** Применение надбавок......81 КОВАЛЬЧУК Сергей ЮРИСТ — БУХГАЛТЕРУ Особенности регулирования труда работников, выполняющих дистанционную работу......84 ШТЕЙНЕР Алексей ОТВЕТЫ НА ВОПРОСЫ Вы просили разъяснить......93

ЦЕВЕЛЮК Ирина, ЯРОШ Майя, РАКОВЕЦ Виталий,

КОРОТАЕВ Сергей, СТРАЦКЕВИЧ Лев

Отражение расходов на питание в бюджетных организациях 44

Повышается базовая арендная величина

С 1 апреля в Беларуси изменяется размер базовой арендной величины: она повысится до 17,85 руб. (ранее 16,9 руб.). Соответствующее решение от 20.03.2020 № 162 принято Советом Министров Республики Беларусь и опубликовано на Национальном правовом интернет-портале.

Базовая арендная величина используется для расчета арендной платы в отношении площадей, находящихся в государственной собственности. Речь идет о собственности хозяйственных обществ, более половины акций которых принадлежат государству или административно-территориальным единицам страны. Также показатель применим для машино-мест, зданий, сооружений, изолированных помещений и их частей в пределах торговых центров и рынков.

Утверждены новые нормы расхода топлива

На Национальном правовом интернет-портале опубликовано постановление Министерства транспорта и коммуникаций Республики Беларусь от 10.02.2020 № 2, которым утверждены новые нормы расхода топлива в сфере транспортной деятельности.

Согласно документу нормы расхода топлива применяются для определения нормируемых затрат, которые учитываются при налогообложении до 31 декабря 2019 г. включительно.

В постановлении указаны нормы расхода топлива для ряда легковых автомобилей, грузовиков, седельных тягачей, автобусов, микроавтобусов, инкассаторских авто, строительных, коммунальных машин и др. Также нормы расхода установлены для дорожно-строительной техники, подъемников, тракторов, минитракторов и мотоблоков, погрузчиков, бульдозеров, экскаваторов и проч.

Постановление вступило в силу 31.03.2020 и распространяет свое действие на отношения, возникшие с 11.04.2016.

Белорусская торгово-промышленная палата определила, что будет считать форс-мажором

Белорусская торгово-промышленная палата (далее — БелТПП) свидетельствует обстоятельства непреодолимой силы (форсмажор) в отношении конкретных договоров (внешнеэкономических или заключенных между белорусскими предприятиями). При этом если договор заключен между белорусскими субъектами, то в нем должна содержаться оговорка о праве БелТПП свидетельствовать обстоятельства непреодолимой силы.

Коронавирус или возникшие в связи с ним эпидемия и пандемия сами по себе не могут являться обстоятельствами непреодолимой силы, но таковыми могут признаваться ограничительные и другие меры, направленные на предотвращение распространения коронавируса и его последствий и возникшие после заключения конкретных договоров.

При этом к ограничительным мерам могут быть отнесены решения государственных и местных органов управления, постановления правительств, в том числе направленные на ограничение поставок, свободное перемещение товаров и рабочей силы или закрытие границ.

Для начала процедуры свидетельствования обстоятельств непреодолимой силы в БелТПП заинтересованное лицо должно представить письменное заявление. В нем должны быть указаны дата и номер договора, обязательства по которому не исполнены или исполнены ненадлежащим образом; изложена хронология действий сторон при исполнении обязательств по договору; названо событие, послужившее причиной неисполнения или ненадлежащего исполнения обязательств.

К заявлению должны прилагаться заверенные документы (копии договора, спецификаций, справка об объемах выполненных обязательств по договору и др.), подтверждающие факты, которые изложены в заявлении.

При выдаче БелТПП заключений о наличии обстоятельств непреодолимой силы взимается плата, размер которой для членов БелТПП составляет 50% установленного тарифа.

Приобретение антисептика для работников

Виталий РАКОВЕЦ,

аудитор ООО «АудитИнком»

Организация приобрела антисептическое и дезинфицирующее средство (далее — антисептик) для использования работниками в целях дезинфекции во время пандемии коронавируса.

На какой счет бухгалтерского учета следует отнести понесенные организацией расходы? Учитываются ли они при налогообложении прибыли? Облагаются ли такие расходы налогом на добавленную стоимость, подоходным налогом и нужно ли уплачивать с них взносы в Фонд социальной защиты населения и «Белгосстрах»?

Санитарно-эпидемиологическое благополучие населения обеспечивается путем проведения государственными органами, иными организациями, физическими лицами, в том числе индивидуальными предпринимателями, санитарно-противоэпидемических мероприятий (ст. 11 Закона Республики Беларусь от 07.01.2012 № 340-3 «О санитарно-эпидемиологическом благополучии населения» (далее — Закон № 340-3)).

Граждане Республики Беларусь в области санитарно-эпидемиологического благополучия населения имеют право на:

- благоприятную среду обитания;
- предупреждение причинения вреда их жизни и здоровью (ст. 27 Закона № 340-3).

Организации в области санитарно-эпидемиологического благополучия населения обязаны создавать условия для сохранения, укрепления и восстановления здоровья работающих, обеспечивать

гигиеническое обучение и воспитание работающих, деятельность которых связана с производством, хранением, транспортировкой и реализацией продовольственного сырья, пищевых продуктов и питьевой воды, применением, хранением и транспортировкой средств защиты растений, обучением и воспитанием детей, коммунальным и бытовым обслуживанием населения (ст. 31 Закона № 340-3).

Работники имеют право на здоровые и безопасные условия труда (п. 1 ст. 11 Трудового кодекса Республики Беларусь (далее — ТК)).

В данном случае следует учитывать нормы ст. 55 ТК, в соответствии с которыми при организации труда работников наниматель обязан, среди прочего:

- обеспечивать на каждом рабочем месте условия труда, соответствующие требованиям по охране труда, соблюдать установленные нормативными правовыми актами, в том числе техническими нормативными правовыми актами, требования по охране труда, а при отсутствии в нормативных правовых актах, в том числе в технических нормативных правовых актах, требований по охране труда принимать необходимые меры, обеспечивающие сохранение жизни, здоровья и работоспособности работников в процессе трудовой деятельности;
- обеспечивать соблюдение законодательства о труде, условий, установленных коллективными договорами, соглашениями, другими локальными нормативными правовыми актами и трудовыми договорами.

Основными направлениями государственной политики в области охраны труда являются в том числе:

- приоритет сохранения жизни и здоровья работающих;
- ответственность работодателя за создание здоровых и безопасных условий труда (ст. 5 Закона Республики Беларусь от 23.06.2008 № 356-3 «Об охране труда» (далее Закон № 356-3)).

Таким образом, общие подходы к охране труда работников предусматривают, что наниматель обязан принимать необходимые меры, обеспечивающие сохранение жизни, здоровья и работоспособности работников в процессе трудовой деятельности. По мнению автора, в сложившихся условиях это подразумевает, что приобретение антисептика является обоснованной производственной необходимостью, а не социальной льготой для работников.

Специальные нормы говорят лишь о том, что на работах с вредными и (или) опасными условиями труда, а также на работах, связанных с загрязнением и (или) выполняемых в неблагоприятных температурах, наниматель обязан обеспечивать бесплатную выдачу работникам смывающих и обезвреживающих средств (абз. 2 ч. 2 ст. 17 Закона № 356-3).

Бухгалтерский учет. Исходя их норм п. 3 Инструкции по бухгалтерскому учету запасов, утвержденной постановлением Министерства финансов Республики Беларусь от 12.11.2010 \mathbb{N}^2 133 (далее — Инструкция \mathbb{N}^2 133), антисептик относится к запасам (материалам).

Запасы принимаются к бухгалтерскому учету по фактической себестоимости (п. 6 Инструкции № 133).

Счет 10 «Материалы» предназначен для обобщения информации о наличии и движении материалов (п. 16 Инструкции о порядке применения типового плана счетов бухгалтерского учета, утвержденной постановлением Министерства финансов Республики Беларусь от 29.06.2011 № 50).

Таким образом, приобретенный антисептик относится на сч. 10 «Материалы».

В зависимости от принятой в организации учетной политики поступление материалов может быть отражено с использованием сч. 15 «Заготовление и приобретение материальных ценностей» и (или) 16 «Отклонение в стоимости материальных ценностей» или без использования данных счетов (п. 39 Инструкции № 133).

В зависимости от того, работниками каких видов (направлений) деятельности используется антисептик, расходы на его выдачу (использование) могут отражаться на разных счетах бухгалтерского учета (20 «Основное производство», 25 «Общепроизводственные затраты», 26 «Общехозяйственные затраты», 44 «Расходы на реализацию» и др.) (п. 8 Инструкции по бухгалтерскому учету доходов и расходов, утвержденной постановлением Министерства финансов Республики Беларусь от 30.09.2011 № 102).

Материалы списываются с кредита сч. 10 «Материалы» в дебет счетов учета затрат на производство (20 «Основное производство», 23 «Вспомогательные производства», 25 «Общепроизводственные расходы» и др.) по мере отпуска материалов со складов (из кладовых) в подразделения на участки, в бригады, на рабочие места либо по мере использования материалов в производстве (п. 60 Инструкции № 133).

Организации нужно произвести следующие записи на счетах бухгалтерского учета:

№ п/п	Содержание операции	Дебет	Кредит
1	Отражена стоимость приобретенного антисептика	10	60
2	Отражено списание стоимости выданного (ис- пользованного) антисептика	20, 25, 26, 44 и др.	10

Налог на прибыль. Затратами, учитываемыми при налогообложении, признаются экономически обоснованные затраты, определяемые на основании документов бухгалтерского учета (при необходимости посредством проведения расчетных корректировок к данным бухгалтерского учета в рамках ведения налогового учета), если иное не установлено Налоговым кодексом Республики Беларусь (далее — НК) и (или) законодательством (п. 1 ст. 169 НК).

Затраты по производству и реализации представляют собой стоимостную оценку использованных в процессе производства и реализации товаров (работ, услуг), имущественных прав природных ресурсов, сырья, материалов, топлива, энергии, основных средств, нематериальных активов, трудовых ресурсов и иных расходов на их производство и реализацию, отражаемых в бухгалтерском учете (п. 1 ст. 170 НК).

Поскольку общие подходы к охране труда работников предусматривают, что наниматель обязан принимать необходимые меры, обеспечивающие сохранение жизни, здоровья и работоспособности работников в процессе трудовой деятельности, по мнению автора, в сложившихся условиях это подразумевает, что приобретение антисептика является обоснованной производственной необходимостью, а не социальной льготой для работников, и затраты на антисептик учитываются при налогообложении прибыли.

Налог на добавленную стоимость. Реализацией товаров (работ, услуг), имущественных прав признаются отчуждение товара одним лицом другому лицу (выполнение работ одним лицом для другого лица, оказание услуг одним лицом другому лицу), передача имущественных прав одним лицом другому лицу на возмездной

или безвозмездной основе вне зависимости от способа приобретения прав на товары (результаты выполненных работ, оказанных услуг), имущественных прав или формы соответствующих сделок (п. 1 ст. 31 НК).

Объектами налогообложения налогом на добавленную стоимость признаются обороты по реализации товаров (работ, услуг), имущественных прав на территории Республики Беларусь, включая обороты по реализации товаров (работ, услуг), имущественных прав плательщиком своим работникам (п. 1.1.1 ст. 131 НК).

В рассматриваемой ситуации антисептики используются работниками ввиду производственной необходимости, следовательно, в данном случае отсутствует факт реализации для целей исчисления налога на добавленную стоимость.

Подоходный налог. Согласно п. 1.1 ст. 196 НК объектом налогообложения подоходным налогом с физических лиц признаются доходы, полученные плательщиками от источников в Республике Беларусь и (или) от источников за пределами Республики Беларусь, — для физических лиц, признаваемых налоговыми резидентами Республики Беларусь в соответствии со ст. 17 НК.

В п. 2 ст. 196 НК перечислены доходы, не признаваемые объектом налогообложения подоходным налогом с физических лиц.

Объектом налогообложения подоходным налогом с физических лиц не признаются доходы, полученные плательщиками в размере стоимости смывающих и обезвреживающих средств, выданных плательщику, или компенсации в размере стоимости таких средств, приобретенных плательщиком за свой счет (п. 2.4 ст. 196 НК).

Таким образом, стоимость приобретенных антисептиков не будет облагаться подоходным налогом.

Обязательные страховые взносы в ФСЗН и «Белгосстрах». В п. 4 Перечня выплат, на которые не начисляются взносы по государственному социальному страхованию, в том числе по профессиональному пенсионному страхованию, в бюджет государственного внебюджетного фонда социальной защиты населения Республики Беларусь и по обязательному страхованию от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний в белорусское республиканское унитарное страховое предприятие «Белгосстрах», утвержденного постановлением Совета Министров

Республики Беларусь от 25.01.1999 № 115, включены суммы средств работодателя, направленные на обеспечение работников средствами коллективной и индивидуальной защиты, лечебно-профилактическим питанием, молоком или равноценными пищевыми продуктами, форменной одеждой и обмундированием в соответствии с законодательством.

По мнению автора, поскольку общие подходы к охране труда работников предусматривают, что наниматель обязан принимать необходимые меры, обеспечивающие сохранение жизни, здоровья и работоспособности работников в процессе трудовой деятельности, то в сложившихся условиях это подразумевает, что приобретение антисептика является обоснованной производственной необходимостью, а не социальной льготой для работников, и в данном случае отсутствует объект для обложения страховыми взносами в ФСЗН и «Белгосстрах».

Заключительные положения. Поскольку по рассмотренным вопросам четко прописанные нормы в законодательстве отсутствуют, необходимо учитывать возможные разъяснения специалистов государственных органов.

Отметим, что плательщикам гарантируется административная и судебная защита их прав и законных интересов в порядке, определяемом НК и иными актами законодательства (ч. 1 п. 3 ст. 21 НК).

Нормы ч. 1 п. 3 ст. 21 НК распространяются также на плательщиков при исчислении и уплате ими налогов, сборов (пошлин) на основании разъяснений по вопросам применения налогового законодательства, полученных ими от налоговых органов в письменной или электронной форме (ч. 2 п. 3 ст. 21 НК).

Специализированная литература на сайте WWW.ONebook.by

ООО «Издательство «Регистр». УНП 192299364. Регистрация в Торговом реестре № 410591.

Приобретение антисептика

для посетителей организации общепита

Виталий РАКОВЕЦ,

аудитор ООО «АудитИнком»

Организация общественного питания приобрела антисептическое и дезинфицирующее средство (далее — антисептик) для использования посетителями в целях дезинфекции во время пандемии коронавируса. Дозаторы с антисептиками установлены в холлах и туалетах на основании письма районного центра гигиены и эпидемиологии, которое обязало принять данные меры на основании Закона Республики Беларусь от 07.01.2012 № 340-3 «О санитарно-эпидемиологическом благополучии населения» (далее — Закон № 340-3).

На какой счет бухгалтерского учета следует отнести понесенные организацией расходы? Учитываются ли они при налогообложении прибыли, облагаются ли налогом на добавленную стоимость, подоходным налогом?

Санитарно-эпидемиологическое благополучие населения обеспечивается путем проведения государственными органами, иными организациями, физическими лицами, в том числе индивидуальными предпринимателями, санитарно-противоэпидемических мероприятий (ст. 11 Закона № 340-3).

Граждане Республики Беларусь в области санитарно-эпидемиологического благополучия населения имеют право на:

- благоприятную среду обитания;
- предупреждение причинения вреда их жизни и здоровью (ст. 27 Закона № 340-3).

Бухгалтерский учет. Исходя из норм п. 3 Инструкции по бухгалтерскому учету запасов, утвержденной постановлением Министерства финансов Республики Беларусь от $12.11.2010 \, \mathbb{N}^2 \, 133$ (далее — Инструкция $\mathbb{N}^2 \, 133$), антисептик относится к запасам (материалам).

Запасы принимаются к бухгалтерскому учету по фактической себестоимости (п. 6 Инструкции № 133).

Счет 10 «Материалы» предназначен для обобщения информации о наличии и движении материалов (п. 16 Инструкции о порядке применения типового плана счетов бухгалтерского учета, утвержденной постановлением Министерства финансов Республики Беларусь от 29.06.2011 № 50).

Таким образом, приобретенный антисептик относится на сч. 10 «Материалы».

В зависимости от принятой в организации учетной политики поступление материалов может быть отражено с использованием сч. 15 «Заготовление и приобретение материальных ценностей» и (или) 16 «Отклонение в стоимости материальных ценностей» или без использования данных счетов (п. 39 Инструкции № 133).

Материалы списываются с кредита сч. 10 «Материалы» в дебет счетов учета затрат на производство (20 «Основное производство», 23 «Вспомогательные производства», 25 «Общепроизводственные расходы» и др.) по мере отпуска материалов со складов (из кладовых) в подразделения на участки, в бригады, на рабочие места либо по мере использования материалов в производстве (п. 60 Инструкции № 133).

По мнению автора, в сложившихся условиях приобретение антисептика является обоснованной производственной необходимостью организации общественного питания, и организации нужно отразить это в бухгалтерском учете следующим образом:

-	/п / Р	Содержание операции	Дебет	Кредит
	1	Отражена стоимость приобретенного антисептика	10	60
	2	Отражено списание стоимости заправленного	44	10
		в дозаторы (использованного) антисептика		

Налог на прибыль. Затратами, учитываемыми при налогообложении, признаются экономически обоснованные затраты, определяемые на основании документов бухгалтерского учета (при необходимости посредством проведения расчетных корректировок к данным бухгалтерского учета в рамках ведения налогового учета), если иное не установлено Налоговым кодексом Республики Беларусь (далее — НК) и (или) законодательством (п. 1 ст. 169 НК).

Затраты по производству и реализации представляют собой стоимостную оценку использованных в процессе производства и реализации товаров (работ, услуг), имущественных прав природных ресурсов, сырья, материалов, топлива, энергии, основных средств, нематериальных активов, трудовых ресурсов и иных расходов на их производство и реализацию, отражаемых в бухгалтерском учете (п. 1 ст. 170 НК).

Поскольку в сложившихся условиях приобретение антисептика является обоснованной необходимостью, предписанной государственным органом, а не социальной льготой для работников, затраты на антисептик учитываются при налогообложении прибыли.

Налог на добавленную стоимость. Реализацией товаров (работ, услуг), имущественных прав признаются отчуждение товара одним лицом другому лицу (выполнение работ одним лицом для другого лица, оказание услуг одним лицом другому лицу), передача имущественных прав одним лицом другому лицу на возмездной или безвозмездной основе вне зависимости от способа приобретения прав на товары (результаты выполненных работ, оказанных услуг), имущественных прав или формы соответствующих сделок (п. 1 ст. 31 НК).

Объектами налогообложения налогом на добавленную стоимость признаются обороты по реализации товаров (работ, услуг), имущественных прав на территории Республики Беларусь, включая обороты по реализации товаров (работ, услуг), имущественных прав плательщиком своим работникам (п. 1.1.1 ст. 131 НК).

В рассматриваемой ситуации антисептики используются ввиду необходимости, предписанной государственным органом, следовательно, в данном случае отсутствует факт реализации для целей исчисления налога на добавленную стоимость.

Подоходный налог. Согласно п. 1.1 ст. 196 НК объектом налогообложения подоходным налогом с физических лиц признаются доходы, полученные плательщиками от источников в Республике Беларусь и (или) от источников за пределами Республики Беларусь, для физических лиц, признаваемых налоговыми резидентами Республики Беларусь в соответствии со ст. 17 НК.

В п. 2 ст. 196 НК перечислены доходы, не признаваемые объектом налогообложения подоходным налогом с физических лиц.

Объектом налогообложения подоходным налогом с физических лиц не признаются доходы, полученные плательщиками в размере стоимости смывающих и обезвреживающих средств, выданных плательщику, или компенсации в размере стоимости таких средств, приобретенных плательщиком за свой счет (п. 2.4 ст. 196 HK).

Таким образом, стоимость антисептиков не будет облагаться подоходным налогом.

Принимаем к публикации научные статьи

Журнал «Юридический мир» включен в перечень научных изданий Республики Беларусь для опубликования результатов диссертационных исследований по юридической отрасли науки для студентов, магистрантов, аспирантов, докторантов, соискателей и научных работников.

Для опубликования ознакомьтесь с условиями и заполните заявку на https://profmedia.by/pub/bnp/

> Вопросы можно задать по e-mail urmir@profmedia.by. СООО «ИПА «Регистр». УНП 100004413

Коронавирус COVID-19:

учет и налогообложение расходов по предотвращению заболевания работников

Майя ЯРОШ,

ЭКОНОМИСТ

Для того чтобы предотвратить занесение, возникновение и распространение инфекционных заболеваний, в Беларуси осуществляется комплекс мероприятий по санитарной охране территории республики. Санитарная охрана осуществляется с учетом Международных медико-санитарных правил. Министерство здравоохранения утверждает Перечень инфекционных и массовых неинфекционных заболеваний, на которые распространяются мероприятия по санитарной охране территории Республики Беларусь.

С 7 марта 2020 г. инфекция, вызванная коронавирусом COVID-19, добавлена в перечень заболеваний, представляющих опасность для здоровья населения. В связи с этим в Беларуси был принят ряд мер по предотвращению возникновения и распространения данной инфекции. Одной из таких мер является проведение дезинфекционных мероприятий в порядке, установленном гл. 2 Санитарных норм и правил «Требования к порядку проведения дезинфекционных, дезинсекционных и дератизационных мероприятий», утвержденных постановлением Министерства здравоохранения Республики Беларусь от 21.03.2013 N° 24 (далее — САНПиН N° 24), которые

касаются не только помещений, где находятся работники организации, но и самих работников.

Дезинфекционные мероприятия — мероприятия по снижению или уничтожению возбудителей инфекционных заболеваний на абиотических объектах внешней среды (п. 5 САНПиН № 24).

Пунктом 15 САНПиН № 24 установлено, что дезинфекционные мероприятия могут проводиться следующими способами:

- орошением раствором средств дезинфекции поверхностей помещений, объектов окружающей среды, территорий, других объектов;
- направленным нанесением на поверхности аэрозолей растворов средств дезинфекции с помощью распылителей, обеспечивающих мелкокапельное распыление;
- обработкой аэрозолями средств дезинфекции герметичных помещений объемным методом;
- протиранием ветошью, смоченной раствором средств дезинфекции;
 - погружением в раствор средств дезинфекции;
- обработкой средствами дезинфекции в форме порошков, гранул;
- обработкой с использованием горячего воздуха, пара, паровоздушной, пароформалиновой смесей;
 - воздействием дезинфицирующих газов;
 - воздействием бактерицидного излучения.

Так, для проведения таких мероприятий среди работников организации закупают все необходимое, к примеру: защитные маски, дезинфицирующие средства, антисептики, одноразовые салфетки и т.п.

Работникам организации следует знать, что физлицам:

- имеющим инфекционные заболевания;
- являющимся носителями возбудителей инфекционных заболеваний:
- контактировавшим с физическими лицами, имеющими инфекционные заболевания, с подозрением на инфекционные заболевания, медицинская помощь оказывается в порядке, определенном законодательством о здравоохранении (ч. 2 ст. 22 Закона Республики Беларусь от 07.01.2012 № 340-3 «О санитарно-эпидемиологическом благополучии населения»).

В первую очередь мы сами должны позаботиться о своем здоровье, и в этом поможет выполнение следующих рекомендаций Всемирной организации здравоохранения:

- регулярно мыть руки с мылом или пользоваться дезинфицирующим гелем для рук;
- следовать принципу социального дистанцирования
 (всегда находиться на расстоянии как минимум одного метра от чихающих и кашляющих людей);
- не трогать руками глаза, нос и рот;
- соблюдать правила респираторной гигиены (прикрывать рот и нос согнутым локтем или салфеткой при кашле и чихании и сразу же выбрасывать использованную салфетку в контейнер для мусора);
- как можно быстрее обращаться за медицинской помощью при повышении температуры, появлении кашля и затрудненности дыхания;
- следить за последней информацией и выполнять рекомендации медицинских специалистов, центральных и местных органов общественного здравоохранения или организации, в которой вы работаете, относительно мер защиты себя и окружающих от COVID-19.

Физлица, имеющие инфекционные заболевания, включенные в Перечень заболеваний, представляющих опасность для здоровья населения (это в том числе коронавирус), в случае уклонения от лечения могут быть подвергнуты принудительному оказанию медицинской помощи в стационарных условиях в государственных организациях здравоохранения.

Иностранные граждане, заболевшие и отказывающиеся от лечения, могут быть депортированы за пределы Республики Беларусь в порядке, определенном актами законодательства.

Особенности осуществления дезмероприятий при определенных инфекционных заболеваниях дополнительно устанавливаются отдельными санитарными нормами и правилами (п. 13 САНПиН № 24).

Издан приказ Министерства здравоохранения Республики Беларусь от 16.03.2020 № 296 «О мерах по организации оказания медицинской помощи пациентам с признаками респираторной инфекции и принятию дополнительных противоэпидемических мер в организациях здравоохранения».

Решение о проведении мероприятий, направленных на защиту работников от коронавируса

При организации труда работников наниматель согласно п. 5 и 6 ст. 55 Трудового кодекса Республики Беларусь (далее — ТК) обязан принимать необходимые меры:

- обеспечивающие сохранение жизни, здоровья и работоспособности работников в процессе трудовой деятельности;
- по профилактике и предупреждению производственного травматизма, профессиональных и других заболеваний работников.

Учитывая это, в период пандемии коронавируса COVID-19 с целью недопущения распространения заболевания на территории Беларуси, а также для сохранения жизни, здоровья и работоспособности работников руководители организации должны принять меры по профилактике и предупреждению заболевания коронавирусом COVID-19 работников организации, то есть принять меры по охране труда работников.

Как уже отмечалось, действенными способами борьбы с вирусом являются:

- соблюдение санитарно-гигиенических правил: дезинфекция рук (мытье теплой водой с мылом, обработка антисептиками), очистка и дезинфекция используемых в процессе работы поверхностей (клавиатура компьютера, панели оргтехники общего использования, экран смартфона, пульты, дверные ручки и поручни);
- соблюдение правил респираторной гигиены (использование одноразовых салфеток, носовых платков, масок и проч.).

В целях снижения риска заболевания работников коронавирусом руководителю организации следует принять решение (издать приказ) о проведении мероприятий, направленных на защиту работников от вируса.

В приказе (распоряжении) следует установить:

- цель проводимых мероприятий;
- количество приобретаемых дезинфицирующих средств (мыла), антисептиков, защитных средств;
- порядок обеспечения указанными выше средствами работников;

- порядок обработки дезинфицирующими средствами рабочих поверхностей (оборудования, мебели, дверей и проч.);
 - СПИСОК ОТВЕТСТВЕННЫХ ЛИЦ;
- сумму денежных средств на финансирование этих мероприятий.

Пример формулировки в приказе

В соответствии со статьей 55 Трудового кодекса Республики Беларусь о необходимости принятия мер, обеспечивающих сохранение жизни, здоровья и работоспособности работников в процессе трудо-
вой деятельности, а также учитывая рекомендации Всемирной органи-
зации здравоохранения по предотвращению распространения вируса
соvid-19,
ПРИКАЗЫВАЮ:
1. Приобрести:
·
1.1. Дезинфицирующие средства (мыло, антисептики в количестве
на сумму);
1.2. Одноразовые салфетки (в количестве на сумму);
1.3. Защитные маски органов дыхания (в количестве на
СУММУ) И Т.Д.
2. Начальнику службы охраны труда разработать порядок обеспе-
чения дезинфицирующими и защитными средствами работников орга-
низации (посетителей).
3. Назначить лиц, ответственных за обеспечение дезинфицирующи-
ми средствами и защитными масками работников организации:
3.1. Производственный отдел — должность, фамилия, инициалы;
3.2. Бухгалтерия — должность, фамилия, инициалы.
4. Главному бухгалтеру (фамилия, инициалы) обеспечить учет приоб-
ретения и расходования указанных средств.

Отражение понесенных расходов в бухгалтерском учете

В целях бухгалтерского учета приобретенные дезинфицирующие средства, одноразовые салфетки, защитные медицинские маски принимаются в состав запасов по фактической себестоимости их приобретения (п. 6 Инструкции по бухгалтерскому учету запасов, утвержденной постановлением Министерства финансов Республики Беларусь от 12.11.2010 № 133 (далее — Инструкция № 133)).

Основанием для принятия этих средств к учету являются товарно-транспортная накладная или товарная накладная — в зависимости от способа доставки запасов в организацию (ч. 5, 6 п. 1 Инструкции о порядке заполнения товарно-транспортной накладной и товарной накладной, утвержденной постановлением Министерства финансов Республики Беларусь от 30.06.2016 № 58, п. 26 Инструкции № 133).

Также основанием могут выступать приходные ордера, составленные на основании сопроводительных документов, с приложением последних. Использование приходных ордеров закрепляется в учетной политике организации. Важно помнить, что ордер составляется при отсутствии расхождений между данными сопроводительных документов и фактическими данными (п. 27 Инструкции № 133).

В случае приобретения дезинфицирующих средств и масок за наличный расчет они принимаются в состав запасов на основании документов, подтверждающих покупку (товарных и кассовых чеков, квитанций к приходному кассовому ордеру и др.), которые прилагаются к авансовому отчету ответственного лица, назначенного руководителем (п. 31 Инструкции № 133).

Согласно п. 16 Инструкции о порядке применения типового плана счетов бухгалтерского учета, утвержденной постановлением Министерства финансов Республики Беларусь от 29.06.2011 № 50 (далее — Инструкция № 50), на стоимость поступающих запасов в бухучете составляется запись: ДЕБЕТ 10 «Материалы» — КРЕДИТ 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками».

При этом приобретенные дезинфицирующие средства, мыло, антисептики, одноразовые салфетки, защитные медицинские маски могут учитываться на отдельном субсчете к сч. 10 «Материалы».

В свою очередь, стоимость использованных в производстве или на другие цели материалов отражается по дебету сч. 20 «Основное производство», 23 «Вспомогательные производства», 25 «Общепроизводственные затраты», 26 «Общехозяйственные затраты», 29 «Обслуживающие производства и хозяйства», 44 «Расходы на реализацию» и других счетов и кредиту сч. 10 «Материалы».

Расходы на дезинфицирующие средства, мыло, антисептики, одноразовые салфетки, защитные медицинские маски — это расходы, связанные с мерами по охране труда работников, поэтому списание стоимости использованных средств отражается по дебету сч. 25, 26, 44 и др. и кредиту сч. 10 «Материалы». Основанием для списания будет являться первичный учетный документ, подтверждающий факт выдачи и использования дезинфицирующих средств и защитных медицинских масок.

Учитывая, что на сч. 26 «Общехозяйственные затраты» отражаются затраты, связанные с управлением организацией, в дебет этого счета относится стоимость использованных административно-управленческим персоналом дезинфицирующих и защитных средств (ч. 1 и ч. 2 п. 28 Инструкции № 50).

Для учета затрат, связанных с обслуживанием и управлением подразделениями основного и вспомогательных производств организации, предназначен сч. 25 «Общепроизводственные затраты». Поэтому затраты по охране труда работников в период распространения коронавируса (в том числе на дезинфекцию в производственных помещениях) относятся в дебет сч. 25 «Общепроизводственные затраты» (ч. 1 и ч. 2 п. 27 Инструкции № 50).

В организациях, осуществляющих торговую и торгово-производственную деятельность, расходы на защиту работников от заболевания коронавирусом и предотвращение его распространения отражаются на сч. 44 «Расходы на реализацию».

В бухучете организации нужно произвести следующие записи:

Nº п/п	Содержание хозяйственной операции	Дебет	Кредит
1	2	3	4
1	Отражено перечисление денежных средств поставщику	60	51
2	Дезинфицирующие средства, антисептики, одноразовые салфетки, защитные медицинские маски приняты к учету	10	60
3	Отражен предъявленный поставщиком НДС	18	60
4	Предъявленный НДС принят к вычету	68-2	18
5	Отражена стоимость дезинфицирующих средств, израсходованных административно-управленческим персоналом производственного предприятия (дезинфекция в офисных помещениях организации)	26	10

1	2	3	4
6	Отражена стоимость дезинфицирующих средств,	25	10
	израсходованных производственным персона-		
	лом (дезинфекция на производственных участках)		
7	Отражена стоимость дезинфицирующих средств,	44	10
	израсходованных торговой организацией, в за-		
	тратах на реализацию		

Поскольку одним из основных симптомов заражения вирусной инфекцией COVID-19 является повышение температуры тела, организации следует позаботиться о приобретении термометров для ее измерения.

В настоящее время чаще используются электронные термометры. Термометр является прибором для измерения температуры тела, воздуха и проч., то есть является измерительным прибором. На такие приборы изготовитель устанавливает определенный срок службы. Цена на электронные термометры имеет широкий диапазон: от нескольких рублей до нескольких сотен рублей.

На основании п. 3 Инструкции № 133 организация вправе отнести приобретенные термометры для измерения температуры тела либо к основным средствам, либо в состав отдельных средств в обороте. При этом такое отнесение может зависеть от стоимости термометра. Например, дорогостоящие термометры (свыше определенной установленной организацией величины) относятся к основным средствам. Этот порядок должен быть закреплен в учетной политике.

Стоимость термометров, отнесенных в состав основных средств, списывается на затраты путем начисления амортизации в порядке, установленном Инструкцией о порядке начисления амортизации основных средств и нематериальных активов, утвержденной постановлением Министерства экономики, Министерства финансов, Министерства архитектуры и строительства Республики Беларусь от 27.02.2009 № 37/18/6.

Стоимость термометров, учтенных в составе оборотных средств, переносится на счета учета затрат в порядке, установленном учетной политикой, к примеру:

• 100% стоимости списывается при передаче термометра в эксплуатацию либо по истечении срока пользования;

- стоимость переносится равномерно в течение установленного срока службы;
- 50% стоимости при передаче в эксплуатацию и 50% по окончании срока пользования и т.п.

По мнению автора, в период борьбы с распространением коронавируса, когда организации и так несут немалые расходы, целесообразно приобретение термометров определенной ценовой категории, позволяющей учесть их в запасах в составе средств в обороте.

Исчисляем налоги

Налог на прибыль. Затратами, учитываемыми при налогообложении прибыли, признаются экономически обоснованные затраты, отраженные в бухгалтерском учете организации (ч. 1 п. 1 ст. 169 Налогового кодекса Республики Беларусь, далее — НК).

К таким затратам относят:

- затраты по производству и реализации товаров (работ, услуг), имущественных прав;
 - нормируемые затраты.

В свою очередь, затраты по производству и реализации — это стоимость использованных в процессе производства и реализации товаров (работ, услуг), имущественных прав природных ресурсов, сырья, материалов, топлива, энергии, основных средств, нематериальных активов, трудовых ресурсов и иных расходов на их производство и реализацию, отражаемых в бухгалтерском учете (п. 1 ст. 170 НК).

Таким образом, стоимость приобретенных организацией дезинфицирующих средств, антисептиков, одноразовых салфеток, медицинских масок можно учесть при налогообложении прибыли, если затраты организации на их приобретение являются экономически обоснованными и эти средства использованы в процессе производства и реализации товаров (работ, услуг), имущественных прав.

Учитывая, что на данный момент дезинфекция является основным методом борьбы с коронавирусом в организациях, защиты работников от заболевания, стоимость использованных дезинфицирующих средств (антисептиков, антисептических влажных салфеток,

мыла и т.п.) организация вправе учесть при налогообложении прибыли в затратах по производству и реализации.

Стоимость термометров, являющихся важным и необходимым для выявления работников с повышенной температурой средством, организация также вправе учесть при налогообложении прибыли.

Что касается затрат на приобретение защитных масок для работников, то организации с учетом последних рекомендаций ВОЗ, Министерства здравоохранения необходимо определить круглиц, для которых их применение необходимо (будет необходимо) в целях социального дистанцирования от возможных источников заражения вирусом (если у работника не имеется возможности находиться на расстоянии как минимум одного метра от посетителей, клиентов). Список таких лиц необходимо утвердить приказом руководителя.

В таком случае стоимость использованных медицинских масок организация вправе учесть при налогообложении прибыли.

Подоходный налог, отчисления в ФСЗН, «Белгосстрах». Расходы организации на предотвращение заболевания работников коронавирусом, недопущение его распространения на территории Беларуси относятся к расходам на охрану труда (п. 5, 6 ч. 1 ст. 55, ст. 221 ТК). В таком случае работник не получает дохода. Подоходный налог, взносы в ФСЗН и «Белгосстрах» с этих расходов не исчисляются.

Подписка на деловые журналы на сайте www.profmedia.by

СООО «ИПА «Регистр». УНП 100004413. Регистрация в Торговом реестре N° 404815.

Изменения в сфере

пенсионного обеспечения и профессионального пенсионного страхования

Елена ЛОЙКО,

начальник Московского районного отдела Минского городского управления Фонда социальной защиты населения Министерства труда и социальной защиты Республики Беларусь

Президентом Республики Беларусь 17 января 2020 г. подписан Указ № 15 «Об изменении указов Президента Республики Беларусь» (далее — Указ № 15), которым внесены изменения в Указ Президента Республики Беларусь от 25.09.2013 № 441 «О некоторых вопросах профессионального пенсионного страхования и пенсионного обеспечения», регулирующий вопросы досрочного пенсионного обеспечения работников, занятых в особых условиях труда.

Указом № 15 внесены изменения в систему пенсионного обеспечения и профессионального пенсионного страхования. Первая часть п. 1.1 Указа № 15 вступила в силу 1 января 2020 г., вторая начнет действовать с 1 января 2021 г.

В Республике Беларусь с 1 января 2009 г. была введена система профессионального пенсионного страхования работников, занятых в особых условиях труда, согласно Закону Республики Беларусь от 05.01.2008 № 322-3 «О профессиональном пенсионном страховании» (далее — Закон № 322-3). Данная система основана на принципе предварительного накопления средств на выплату профессиональных пенсий.

До 1 января 2009 г. право на досрочные пенсии (пенсии по возрасту за работу с особыми условиями труда или пенсии

за выслугу лет) предоставлялось по нормам Закона Республики Беларусь от 17.04.1992 № 1596-XII «О пенсионном обеспечении» (далее — Закон № 1596-XII), и их финансирование осуществлялось из общей пенсионной системы, которая действует на основе текущего финансирования.

Рассмотрим на примере: в 2019 году право на досрочную профессиональную пенсию приобрели мужчины — водители городского пассажирского транспорта в возрасте 56 лет и 6 месяцев при общем стаже работы 20 лет. Однако те мужчины, которые после 1 января 2009 г. выработали 10 лет и более в особых условиях труда, то есть более половины требуемого, могли получить пенсию, рассчитанную уже по новым правилам. Но из-за того, что размеры отчислений, производимых нанимателем, небольшие и поскольку с момента вступления нового закона в силу прошло еще мало времени, размеры пенсионных накоплений оказались незначительными.

Со вступлением в силу Указа № 15 внесены существенные изменения в сторону улучшения пенсионных прав следующих категорий работников: работники летного, летно-испытательного и инженерно-технического состава гражданской авиации; работницы текстильного производства; женщины трактористы-машинисты и мужчины трактористы-машинисты сельскохозяйственного производства; водители пассажирского транспорта; женщины — операторы животноводческих и свиноводческих комплексов и механизированных ферм, а также операторы машинного доения; отдельные категории артистов; работники экспедиций, партий, отрядов; спортсмены, занимающиеся профессиональным спортом; отдельные категории медицинских и педагогических работников.

Работники, у которых на 1 января 2009 г. выработано не менее половины требуемого льготного стажа в особых условиях труда (например, для водителей, трактористов-мужчин — 10 лет, для женщин — 7,5 года), имеют право выхода на досрочную льготную пенсию из общей пенсионной системы по закону о пенсионном обеспечении взамен досрочной профессиональной пенсии в системе профессионального пенсионного страхования.

Согласно Указу № 15 гражданин может работать водителем или быть спортсменом после 1 января 2009 г. сколько захочет и сможет оформить досрочную льготную пенсию в управлении социальной защиты по Закону № 1596-XII.

Для оформления досрочной льготной пенсии в управлении социальной защиты требуется соблюдение следующих условий:

- достижение определенного возраста (ниже общеустановленного пенсионного возраста);
 - наличие общего трудового стажа;
- наличие стажа в особых условиях труда и наличие большей части его до 1 января 2009 г.;
- наличие необходимого страхового стажа. Обращаем внимание, что в 2020 году он должен быть не менее 17,5 года.

Работники, у которых до 1 января 2009 г. специальный стаж отсутствует или составляет менее половины от полного льготного стажа, установленного законодательством, будут иметь право на назначение досрочной профессиональной пенсии в соответствии с Законом № 322-3 при соблюдении всех норм, предусмотренных ст. 11 Закона № 322-3:

- достижение необходимого возраста;
- наличие общего и профессионального стажа работы.

С октября 2013 г. для работников, у которых до 1 января 2009 г. специальный стаж отсутствует или составляет менее половины требуемого, установленного законодательством, сохранилось право выбора:

- либо работодатель будет уплачивать обязательные взносы на профессиональное пенсионное страхование в бюджет государственного внебюджетного Фонда социальной защиты населения (далее бюджет фонда) для права на досрочную или дополнительную профессиональную пенсию;
- либо можно воспользоваться правом на получение ежемесячных доплат в размере не менее сумм взносов на профессиональное пенсионное страхование, причитающихся к уплате в бюджет фонда.

Не имеют права на доплату те работники, у которых до 1 января 2009 г. выработано более половины льготного стажа.

Пункт 1.2 Указа № 15 вступает в силу с 1 января 2021 г.: будут повышены тарифы взносов на профессиональное пенсионное страхование. Повышение тарифа позволит увеличить пенсионные накопления, и, как следствие, увеличатся суммы досрочных пенсий, а также вырастут суммы доплат и увеличится период выплат по дополнительным профессиональным пенсиям.

Как учесть расходы на обеды для работников?

Майя ЯРОШ,

экономист

В целях сохранения здоровья сотрудников в период распространения коронавируса COVID-19 организация временно переходит на дистанционную работу сотрудников (удаленную работу).

Для минимизации социальных контактов работников (социального дистанцирования) принято решение об обеспечении обедами сотрудников «на удаленке» с использованием услуг кейтеринговой компании.

Как отразить в бухгалтерском и налоговом учете организации расходы на приобретение, доставку обедов для работников?

Для снижения вероятности контакта между инфицированными и неинфицированными используется такой инструмент, как социальное дистанцирование.

Службы здравоохранения рекомендуют использовать социальное дистанцирование для замедления распространения болезни, передаваемой от человека к человеку. Руководители организаций, заботящиеся о здоровье своих работников, также могут использовать этот инструмент.

При имеющейся возможности работники могут быть переведены на дистанционный метод работы, что минимизирует риск заражения их коронавирусом. Дистанционная работа регулируется гл. 25¹ Трудового кодекса Республики Беларусь.

В этих целях могут быть приняты дополнительные меры, в том числе обеспечение работников «на удаленке» продуктами питания, обедами.

НДС. Объектами налогообложения налогом на добавленную стоимость не признаются: стоимость питания, подписки на печатные СМИ, работ (услуг), приобретенных (оплаченных) плательщиком для своих работников и (или) членов их семей, а также для пенсионеров, ранее у них работавших (п. 2.15 ст. 115 Налогового кодекса Республики Беларусь, далее — НК).

Соответственно, в рассматриваемой ситуации организацией не исчисляется НДС со стоимости обедов, оплаченных для своих работников.

Предъявленный кейтеринговой организацией НДС относится на увеличение стоимости обедов (п. 1, 4, 11 ст. 132, п. 1 ст. 135 НК).

Предъявленный НДС вычету не подлежит (п. 24.9 ст. 133 НК).

Налог на прибыль. Не учитываются при налогообложении выплаты физлицам, работающим в организациях по трудовым договорам, в денежной и натуральной формах, не предусмотренные законодательством (п. 1.3 ст. 173 НК).

Также не учитываются при налогообложении прибыли расходы на питание, организацию досуга, отдыха, в том числе при проведении рекламных акций, конференций, семинаров, переговоров, учебы и других аналогичных мероприятий (п. 1.4 ст. 173 НК).

Указанные расходы не могут быть учтены и во внереализационных расходах (п. 3 ст. 173 HK).

Поэтому в бухгалтерском учете затраты на оплату стоимости обедов и их доставку для своих работников списываются в состав прочих расходов по текущей деятельности, в налоговом учете при налогообложении налогом на прибыль не учитываются ни в затратах, ни во внереализационных расходах.

Подоходный налог. При определении налоговой базы подоходного налога учитываются все доходы плательщика, полученные им как в денежной, так и в натуральной формах (п. 1 ст. 199 НК).

При этом освобождаются от подоходного налога не являющиеся вознаграждениями за исполнение трудовых или иных обязанностей доходы, в том числе в виде матпомощи, подарков и призов, оплаты стоимости путевок (за исключением доходов, указанных в п. 14, 29 и 30 ст. 208 НК), полученные от организаций и ИП, явля-

ющихся местом основной работы, в размере, не превышающем 2 115 руб., от каждого источника в течение налогового периода (п. 23 ст. 208 НК, приложение 9 к Указу Президента Республики Беларусь от 31.12.2019 № 503).

Таким образом, доходы работников в виде стоимости обедов, оплаченных нанимателем, не будут облагаться подоходным налогом, если сумма таких доходов с учетом иных подобных вознаграждений в течение налогового периода не превышает 2 115 руб.

При превышении этой величины подоходный налог исчисляется с суммы превышения.

Взносы в ФСЗН и «Белгосстрах». Средства работодателя, направленные на оплату продуктов питания, оплату обедов для работников организации, относятся к выплатам, не включенным в Перечень выплат, на которые не начисляются взносы по государственному социальному страхованию, в том числе по профессиональному пенсионному страхованию, в бюджет государственного внебюджетного фонда социальной защиты населения Республики Беларусь и по обязательному страхованию от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний в Белорусское республиканское унитарное страховое предприятие «Белгосстрах» (утвержден постановлением Совета Министров Республики Беларусь от 25.01.1999 № 115), и являются объектом для начисления взносов в ФСЗН и «Белгосстрах» (абз. 2 ст. 2 3aкона Республики Беларусь от 29.02.1996 № 138-XIII «Об обязательных страховых взносах в бюджет государственного внебюджетного фонда социальной защиты населения Республики Беларусь», п. 2 Положения о порядке уплаты страховщику страховых взносов по обязательному страхованию от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний, утвержденного постановлением Совета Министров Республики Беларусь от 10.10.2003 № 1297).

За счет средств работодателя начисляются и уплачиваются взносы в ФСЗН в размере 34%, в Белгосстрах — 0,6%.

Удержание взносов с работников в ФСЗН (1%) по полученным доходам в натуральной форме производится за счет других выплат, начисленных работникам. При отсутствии таких выплат сумма взносов в ФСЗН вносится ими в кассу организации.

Бухгалтерский учет. Затраты — это стоимость ресурсов, приобретенных и (или) потребленных организацией в процессе осуществления деятельности, которые признаются:

- активами организации, если от них организация предполагает получение экономических выгод в будущих периодах;
- расходами отчетного периода, если от них организация не предполагает получение экономических выгод в будущих периодах (абз. 2 п. 2 Инструкции по бухгалтерскому учету доходов и расходов, утвержденной постановлением Министерства финансов Республики Беларусь от 30.09.2011 № 102, далее Инструкция № 102).

Исходя из этого положения, затраты организации на приобретение обедов для сотрудников организации и их доставку к месту работы каждого сотрудника являются расходами и в составе активов не учитываются.

Затраты организации на обеспечение питанием работников в условиях удаленной работы отражаются в составе расходов по текущей деятельности на основании документов, предоставляемых организацией общепита (кейтеринговой компанией) (п. 8, абз. 18 п. 13 Инструкции № 102).

№ п/п	Содержание хозяйственной операции	Дебет	Кредит		
	Оплата и списание стоимости обедов				
1	Отражена оплата стоимости обедов с достав- кой на дом сотрудникам	60	51		
2	Списана стоимость приобретенных обедов с учетом НДС в состав прочих расходов по текущей деятельности	90-10	60		
	Начисления и удержания				
3	Начислены взносы в ФСЗН со стоимости обедов	90-10	69		
4	Начислены страховые взносы в «Белгосстрах»	90-10	76-2		
5	Удержаны взносы в ФСЗН с зарплаты (1%)	70	69		
6	Удержан подоходный налог (с суммы превышения)	70	68-4		

Учет расходов

при отмене служебной командировки

Валентина ЛЕМЕШ,

кандидат экономических наук, доцент

Причины отмены служебной командировки условно можно разделить на три группы (рисунок):



Рисунок. Причины отмены служебной командировки

Отмена по не зависящим от нанимателя и работника внешним причинам

Командировка может быть отменена по следующим не зависящим от нанимателя и работника внешним причинам — стихийные бедствия, чрезвычайные ситуации и др. В настоящее время к таким внешним причинам можно отнести распространение коронавируса (COVID-19) и установление карантина в стране командирования.

Согласно п. 4 и 5 Положения о порядке и размерах возмещения расходов, гарантиях и компенсациях при служебных командиров-

ках, утвержденного постановлением Совета Министров Республики Беларусь от 19.03.2019 № 176 (далее — Положение № 176), при направлении в командировку наниматель на основании приказа обязан выдать работнику аванс и (или) обеспечить наличие денежных средств на счете, к которому выдана банковская платежная карточка, в белорусских рублях и (или) иностранной валюте и возместить следующие расходы:

- по проезду к месту командировки и обратно;
- по найму жилого помещения;
- за проживание вне места жительства (суточные);
- иные произведенные командированным работником с разрешения или ведома нанимателя расходы.

Пример 1

Работник организации был командирован из г. Калинковичи в г. Рим с 23 по 27 марта. Билеты на поезд до г. Минска (откуда вылетает самолет) и на самолет оплачены организацией в безналичном порядке в оба направления, получены организацией с оприходованием на сч. 10 «Материалы» отдельного субсчета (ч. 16 п. 16 Инструкции о порядке применения типового плана счетов бухгалтерского учета, утвержденной постановлением Министерства финансов Республики Беларусь от 29.06.2011 № 50 (далее — Инструкция № 50)). В связи с тем, что в стране командирования карантин, служебная командировка отменена, а билеты были сданы по месту их приобретения. Организация понесла расходы в связи с возвратом билетов, так как деньги на ее расчетный счет вернули за минусом комиссионных сборов.

Понесенные организацией расходы в виде суммы комиссионных сборов, которые не возвращены при возврате билетов в связи с отменой командировки в условиях распространения коронавируса (COVID-19), хотя непосредственно и не связаны с производством и реализацией товаров (работ, услуг), имущественных прав, но произведены в процессе осуществления организацией своей деятельности. Это позволяет признать их в качестве прочих расходов, в составе внереализационных расходов они учитываются при налогообложении прибыли (п. 3.52 ст. 175 Налогового кодекса Республики Беларусь (далее — НК)).

Суммы НДС, предъявленные поставщиком (специализированной организацией) по приобретенным активам, являются для организации налоговыми вычетами и подлежат вычету после их отражения в бухгалтерском учете и книге покупок (в случае ее ведения) на основании ЭСЧФ, полученного от поставщика (специализированной организации) и подписанного электронной цифровой подписью организации (ч. 1 п. 3, п. 4, п. 5.1 ст. 132 НК).

Согласно п. 2 Инструкции по бухгалтерскому учету налога на добавленную стоимость, утвержденной постановлением Министерства финансов Республики Беларусь от 30.06.2012 № 41 (далее — Инструкция № 41), причитающиеся к оплате, оплаченные организацией суммы налога на добавленную стоимость (далее — НДС) отражаются по дебету сч. 18 «Налог на добавленную стоимость по приобретенным товарам, работам, услугам» и кредиту сч. 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками», 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами» и других счетов — на сумму НДС по приобретенным товарам, работам, услугам у продавцов, являющихся плательщиками НДС на территории Республики Беларусь.

Суммы НДС, подлежащие вычету в соответствии с законодательством, отражаются по дебету сч. 68 «Расчеты по налогам и сборам» и кредиту сч. 18 «Налог на добавленную стоимость по приобретенным товарам, работам, услугам» (п. 4 Инструкции № 41).

Следует иметь в виду, что ни в Инструкции по бухгалтерскому учету доходов и расходов, утвержденной постановлением Министерства финансов Республики Беларусь от 30.09.2011 № 102 (далее — Инструкция № 102), ни в Инструкции № 50 расходы, связанные с возвратом билетов, прямо не поименованы.

По мнению автора, исходя из экономической сути возникшей ситуации, в бухгалтерском учете организации расходы, связанные с приобретением и возвратом билетов, нужно отражать следующим образом (п. 2, п. 13 Инструкции № 102):

Nº п/п	Содержание операции	Дебет	Кредит
1	2	3	4
1	Отражена стоимость приобретенных билетов	10	60
	без учета «входного» НДС		

1	2	3	4
2	Отражена сумма «входного» НДС по приобретенным билетам	18	60
3	Отражено принятие к вычету «входного» НДС по приобретенным билетам	68-2	18
4	Отражена стоимость возвращаемых билетов (без НДС) методом «сторно»	10	60
5	Отражена сумма «входного» НДС, ранее предъявленная продавцом билетов (за вычетом суммы НДС, относящейся к комиссионным сборам, которые не возвращены), методом «сторно»	18	60
6	Отражена принятая к вычету продавцом билетов сумма НДС (за вычетом суммы НДС, относящейся к комиссионным сборам, которые не возвращены) методом «сторно»	68	18
7	Отражено поступление денежных средств на расчетный счет в банке за возвращенные билеты (за вычетом суммы комиссионных сборов, которые не возвращены)	51	60
8	Отнесена в состав прочих расходов по текущей деятельности сумма комиссионных сборов, которая не возвращена (без НДС)	90-10	60

Отмена по вине нанимателя

В некоторых случаях командировки работников отменяются в связи с обстоятельствами, сложившимися у самого нанимателя. Такими причинами-основаниями могут быть:

- разрыв отношений с партнером, к которому командирован работник;
- урегулирование вопроса, связанного со служебной командировкой, дистанционно и др.

Если командировка проводится в рамках деятельности организации, но непосредственно не связана с производством и реализацией товаров (работ, услуг), имущественных прав, то командировочные расходы включаются в состав внереализационных расходов (п. 3.52 ст. 175 HK).

Следовательно, если в такой ситуации командировка не состоялась не по вине работника, то стоимость неиспользованного билета (разница между стоимостью билета при его приобретении и суммой денежных средств, возвращенной перевозчиком) и сумма возмещаемых работнику расходов в зависимости от первоначальной цели командировки учитываются при налогообложении прибыли в составе внереализационных расходов на основании п. 3.52 ст. 175 НК, поскольку такие затраты не имеют производственного характера и направленности.

В бухгалтерском учете такие операции отражаются аналогично описанному выше порядку.

Пример 2

Работник организации был командирован из г. Калинковичи в г. Рим с 23 по 27 марта. Билеты на поезд до г. Минска (откуда вылетает самолет) и на самолет оплачены организацией в безналичном порядке в оба направления, получены организацией с оприходованием на сч. 10 «Материалы» отдельного субсчета (ч. 16 п. 16 Инструкции № 50). В связи с тем, что вопросы служебного задания работника (претензии к качеству работы поставленного партнером оборудования) были урегулированы дистанционно, служебная командировка отменена, а билеты были сданы по месту их приобретения. Организация понесла расходы в связи с возвратом билетов, так как деньги на ее расчетный счет вернули за минусом комиссионных сборов.

Понесенные организацией расходы в виде суммы комиссионных сборов, которые не возвращены при возврате билетов в связи с отменой командировки, хотя непосредственно и не связаны с производством и реализацией товаров (работ, услуг), имущественных прав, но произведены в процессе осуществления организацией своей деятельности. В совокупности это позволяет признать их в качестве прочих расходов, в составе внереализационных расходов они учитываются при налогообложении прибыли (п. 3.52 ст. 175 НК).

Суммы НДС, предъявленные поставщиком (специализированной организацией) по приобретенным активам, являются для организации налоговыми вычетами и подлежат вычету после их

отражения в бухгалтерском учете и книге покупок (в случае ее ведения) на основании ЭСЧФ, полученного от поставщика (специализированной организации) и подписанного электронной цифровой подписью организации (ч. 1 п. 3, п. 4, п. 5.1 ст. 132 НК).

Отмена по вине работника

Отмена командировки в этом случае, как правило, связана с ограничениями на выезд за границу для работника, о которых наниматель не был уведомлен.

Так, согласно ст. 7 Закона Республики Беларусь от 20.09.2009 № 49-3 «О порядке выезда из Республики Беларусь и въезда в Республику Беларусь граждан Республики Беларусь» (далее — Закон № 49-3) право гражданина на выезд из Республики Беларусь может быть временно ограничено, если он не исполняет без уважительных причин имущественные, налоговые или иные обязательства перед Республикой Беларусь, ее административно-территориальными единицами, физическими и юридическими лицами, установленные вступившими в законную силу судебными постановлениями, а также требования, содержащиеся в исполнительных документах.

Граждане, право на выезд которых из Республики Беларусь ограничено по основаниям, указанным в абз. 3-8 ст. 7 Закона № 49-3, уведомляются о принятом в отношении них решении о временном ограничении права граждан на выезд из Республики Беларусь в порядке, установленном уголовно-процессуальным, уголовно-исполнительным, гражданским процессуальным или хозяйственным процессуальным законодательством Республики Беларусь (ст. 10 Закона № 49-3).

Сведения об ограничении права на выезд и о снятии ограничений включаются в банк данных о гражданах, право на выезд которых из Республики Беларусь временно ограничено, который ведется Министерством внутренних дел Республики Беларусь, формируется с учетом требований Положения о банке данных о гражданах Республики Беларусь, право на выезд которых из Республики Беларусь временно ограничено, утвержденного Указом Президента Республики Беларусь от 17.12.2007 № 643.

По общему правилу возмещение командировочных расходов гарантировано работнику законодательством без учета того, выполнено ли задание на командировку или нет, однако могут быть учтены и некоторые другие аспекты.

Согласно п. 24 Положения № 176 в случае отмены командирования по не зависящим от командируемого работника причинам возмещение расходов по оформлению виз, в том числе по оплате услуг, связанных с приемом и обработкой документов для оформления виз, бронированию мест в гостиницах, страхованию от несчастных случаев и болезней на время поездки за границу, стоимости установленного перевозчиком тарифа при возврате приобретенных проездных документов (билетов), осуществляется в полном объеме на основании подтверждающих документов.

Следовательно, по мнению автора, поскольку в рассматриваемой ситуации вина работника является очевидной (знал об ограничениях, но не проинформировал нанимателя), то понесенные организацией расходы компенсируются (возмещаются) работником.

Если командировка не состоялась по вине работника, то стоимость неиспользованного билета (разница между стоимостью билета при его приобретении и суммой денежных средств, возвращенной перевозчиком) не учитывается при налогообложении прибыли ни в составе нормируемых затрат, ни в составе внереализационных расходов на основании п. 1.1 ст. 171 и п. 3 ст. 173 НК, поскольку такие затраты не имеют производственного характера и направленности.

На субсч. 73-2 «Расчеты по возмещению ущерба» учитываются расчеты по возмещению ущерба, причиненного работниками в результате недостач имущества, брака, а также по возмещению других видов ущерба (п. 57 Инструкции № 50). В связи с этим наниматель издает распорядительный документ (приказ, распоряжение), отражая в нем причину досрочного окончания служебной командировки с указанием источников покрытия понесенных расходов (работником либо за счет прочих текущих расходов) и сроков их погашения, если они будут возмещаться работником.

По общему правилу работник, получивший суммы на командировку, обязан представить авансовый отчет, на основании которого определяются суммы неизрасходованного аванса. Срок его представления — не позднее 15 рабочих дней со дня возвращения

из командировки, исключая день прибытия (п. 90 Инструкции о порядках ведения кассовых операций и расчетов наличными денежными средствами, утвержденной постановлением Правления Национального банка Республики Беларусь от 19.03.2019 № 117 (далее — Инструкция № 117)).

Неизрасходованные денежные средства работнику необходимо сдать в бухгалтерию в сроки, установленные для представления авансового отчета, — в течение 15 рабочих дней со дня возвращения из командировки, исключая день прибытия (п. 90 Инструкции № 117).

Пример 3

Работник организации был командирован из г. Калинковичи в г. Рим с 23 по 27 марта. Билеты на поезд до г. Минска (откуда вылетает самолет) и на самолет оплачены организацией в безналичном порядке в оба направления. В аэропорту работника не выпустили за границу из-за наличия задолженности по налоговым обязательствам. Он вернулся обратно в г. Калинковичи в день отправления в командировку — 23 марта. Задание не было выполнено.

В данном случае понесенные и не компенсированные при возврате билетов суммы подлежат возмещению работником. Он должен составить авансовый отчет, если им были произведены какие-то расходы (получение виз, бронирование мест в гостиницах и др.). Полученные под отчет суммы должны быть возвращены в кассу организации или на ее счет в банке в общеустановленные сроки.

По мнению автора, исходя из экономической сути рассматриваемой ситуации, в бухгалтерском учете организации расходы, связанные с приобретением и возвратом билетов, нужно отражать следующим образом (п. 57 Инструкции № 50):

Nº п/п	Содержание операции	Дебет	Кредит
1	2	3	4
1	Отражена стоимость приобретенных билетов без учета «входного» НДС	10	60

1	2	3	4
2	Отражена сумма «входного» НДС по приобретенным билетам	18	60
3	Отражено принятие к вычету «входного» НДС по приобретенным билетам	68-2	18
4	Отражена стоимость возвращаемых билетов (без НДС) методом «сторно»	10	60
5	Отражена сумма «входного» НДС, ранее предъявленная продавцом билетов (за вычетом суммы НДС, относящейся к комиссионным сборам, которые не возвращены), методом «сторно»	18	60
6	Отражена принятая к вычету продавцом билетов сумма НДС (за вычетом суммы НДС, относящейся к комиссионным сборам, которые не возвращены) методом «сторно»	68	18
7	Отражено поступление денежных средств на расчетный счет в банке за возвращенные билеты (за вычетом суммы комиссионных сборов, которые не возвращены)	51	60
8	Отнесена на подотчетное лицо (командированного работника) сумма комиссионных сборов, которая не возвращена (без НДС)	73-2	60
9	Внесены в кассу организации, на ее счета в банках полученные суммы аванса и не ком- пенсированные при возврате билетов суммы	50, 51, 52, 55	73-2

МЧС напоминает!

В случае возникновения пожара или чрезвычайной ситуации звоните по телефону 101. При этом следует кратко сообщить, что горит, назвать точный адрес, свою фамилию и номер телефона, с которого было сделано сообщение.

Отражение расходов на питание в бюджетных организациях

Снежана КЛЕВАНОВИЧ,

главный бухгалтер БГЭУ

В сметах многих бюджетных учреждений государственной формы собственности (далее — учреждение, организация) предусматриваются расходы на питание. К таким учреждениям относятся:

- больницы;
- детские дошкольные учреждения (детские сады, ясли);
- школы-интернаты;
- дома инвалидов;
- средние специальные заведения и др.

В соответствии с действующей бюджетной классификацией продукты питания в сметах расходов всех без исключения видов бюджетных учреждений отражаются по статье 10, подстатья 03, и по элементу 04 (статья 100304).

Продукты питания в учреждениях, в сметах которых предусмотрены бюджетные средства по категории «Текущие расходы», предметная статья «Закупки товаров и оплата услуг», подстатья «Приобретение предметов снабжения и расходных материалов», элемент «Расходы на питание», учитываются на субсч. 061 «Продукты питания».

Необходимо отметить, что учет этого вида материалов ведется по фактическим ценам приобретения без вычета предоставляемой торговой скидки.

Если предоставлялась торговая скидка, то при принятии продуктов питания к бухгалтерскому учету (оприходование) такая скидка относится на уменьшение фактических расходов.

В стоимость продуктов питания не включается тара, не подлежащая возврату.

Кроме того, оплата транспортных услуг по доставке продуктов питания также не включается в стоимость продуктов питания, а относится на фактические расходы учреждения по подстатье «Оплата транспортных услуг».

Также необходимо знать, что за продукты питания расчеты производятся, как правило, путем плановых платежей.

Нарушение установленных норм расходов на питание недопустимо, а их экономия лишена всякого смысла.

В процессе анализа кроме норм расходов на питание необходимо обращать внимание на соблюдение установленного набора продуктов питания.

Размер расходов на питание определяется исходя из действующих норм питания, числа дней питания и контингента питающихся. Однако объем расходов, их назначение и организация расходования средств на питание в различных учреждениях имеют свои особенности.

Особое значение расходы на питание имеют в больницах, где они определяются исходя из среднегодового количества коек по отдельным их профилям, количества дней функционирования одной койки и нормы расхода на питание в расчете на одного пациента в день.

Основными задачами анализа расходов на питание являются:

- использование сумм, выделенных по смете по статье «Продукты питания», на расходы, связанные с закупкой продуктов питания;
 - соблюдение денежных и натуральных норм расхода;
- изучение факторов, влияющих на полноту исполнения сметы по расходам, и причин нарушения установленного набора продуктов питания.

Так, при указанном анализе учитывается организация питания в различных учреждениях.

Источниками информации для анализа расходов на питание являются:

- смета расходов учреждения (основной плановый документ);
 - отчет об исполнении бюджетной сметы (форма 2);

- отчет о движении материальных ценностей (форма 6)*;
- документы бухгалтерского учета (товарно-транспортные накладные, товарные накладные, накладные-требования, меню-требования и др.);
- накопительные ведомости по приходу и расходу продуктов питания;
- оборотные ведомости и другие документы первичного учета расходов по статье «Продукты питания».

Документальное оформление поступления продуктов питания. Прием продуктов питания на складе поставщика осуществляется материально ответственным лицом по доверенности с предъявлением паспорта.

Поставщик, отгружая продукты питания, выписывает товаросопроводительные документы:

- товарно-транспортную накладную;
- счет-фактуру;
- удостоверение о качестве и безопасности продукции и, при необходимости, ветеринарное свидетельство.

Документальное оформление и прием продуктов питания по количеству аналогичны порядку приема и последовательности отражения результатов приемки материалов в первичных документах.

Учет продуктов питания на складе ведется материально ответственным лицом в книге складского учета формы М-17, в которой учитывается поступление, расход и выводятся остатки продуктов питания по наименованиям, номенклатурным номерам, сортам в количественном выражении. В книге до начала записей нумеруются все страницы (листы). Внизу первой страницы перед подписью главного бухгалтера делается надпись: «В книге пронумеровано ... страниц (листов)». На книге надписывается наименование учреждения и отчетный период, на который открыта книга.

На каждое наименование (вид) продуктов питания и тары открывается отдельная страница книги. Остатки на соответствую-

^{*} Формы отчета об исполнении бюджетной сметы (форма 2) и отчета о движении материальных ценностей (форма 6) установлены Инструкцией о порядке составления и представления бухгалтерской отчетности по средствам бюджетов и средствам от приносящей доходы деятельности бюджетных организаций, утвержденной постановлением Министерства финансов Республики Беларусь от 10.03.2010 № 22.

щих страницах книги выводятся после каждой записи по приходу и расходу продуктов питания.

Основанием для ежедневной записи поступивших на склад (кладовую) продуктов питания служат сопроводительные документы поставщика (счета, товарно-транспортные накладные, товарные накладные).

Первичная документация по расходу продуктов питания. Выдача продуктов питания со склада в пищеблок бюджетных организаций (кроме организаций здравоохранения) в соответствии с Методическими указаниями о порядке учета материальных запасов учреждениями и организациями, состоящими на бюджете, утвержденными Министерством финансов Республики Беларусь от 11.12.1997 № 59 (далее — Методические указания № 59), производится на основании меню-требования, которое применяется для выдачи продуктов питания со склада. Меню-требование выписывается ежедневно на основании норм раскладки продуктов ПИТАНИЯ И ДАННЫХ О КОЛИЧЕСТВЕ ДОВОЛЬСТВУЮЩИХСЯ И С РАСПИСКАМИ лиц о выдаче и получении продуктов питания передается в бухгалтерию в сроки, установленные графиком, но не реже одного раза в неделю.

При изменении количества довольствующихся производится дополнительная выписка или возврат продуктов питания в порядке, УСТАНОВЛЕННОМ СООТВЕТСТВУЮЩИМИ МИНИСТЕРСТВАМИ ИЛИ ДРУГИМИ органами государственного управления.

Методическими указаниями № 59 предусмотрено, что выдача продуктов питания в лечебно-профилактических учреждениях производится по документам, установленным инструкцией Министерства здравоохранения Республики Беларусь, согласованной с другими ведомствами Республики Беларусь.

Инструкцией об организации диетического питания, утвержденной постановлением Министерства здравоохранения Республики Беларусь от 21.11.2019 № 106 (далее — Инструкция № 106), утвержден порядок осуществления фактических расходов на питание и их документального оформления в организациях здравоохранения с учетом следующих особенностей:

• организация самостоятельно приобретает продукты питания (пищевые продукты), которые поступают на склад (в кладовую), откуда они отпускаются в пищеблок (кухню) для приготовления питания; • приготовление и доставка лечебного питания осуществляются сторонней организацией общественного питания.

Документальное оформление отпуска пищевых продуктов со склада в пищеблок. Инструкцией № 106 утверждены следующие формы документов:

- технологическая карта (приложение 15);
- журнал по контролю над качеством готовой пищи (бракеражный) (приложение 30);
- заказ на индивидуальное и (или) дополнительное диетическое питание (приложение 20);
- сводные сведения о количестве пациентов, состоящих на питании (приложения 16–18);
- требование на выдачу пищевых продуктов со склада (кладовой) (приложение 21);
- ведомость учета отпуска отделениям рационов питания (приложение 26);
- раздаточная ведомость на отпуск рационов питания пациентам (приложение 28);
 - другие формы.

Отпуск пищевых продуктов со склада в пищеблок (кухню) для приготовления питания производится ежедневно. Количество продуктов по наименованиям, которое необходимо получить со склада организации, определяется исходя из:

- количества пациентов за предыдущий день на основании сводных сведений о наличии больных, состоящих на питании;
- меню-требований на выдачу пищевых продуктов, составляемых на основании сводных сведений, меню и действующих норм среднесуточного набора пищевых продуктов.

Постовые медицинские сестры отделений ежедневно подают сведения о количестве пациентов, находящихся в отделении и состоящих на питании, старшей медицинской сестре отделения.

Старшая медицинская сестра отделения составляет сведения о наличии пациентов, состоящих на питании на 8.00, с уточненным количеством больных по состоянию на 14.00. Количество пациентов в отделении сверяется с данными приемного отделения.

Сведения подписываются заведующим отделением, старшей медицинской сестрой, специалистами медицинской статистической службы и передаются на пищеблок.

Сведения о количестве пациентов, поступивших после 14.00 и до 6.00 следующего дня, формируются в приемном отделении (достоверность таких сведений должна обеспечить дежурная медицинская сестра приемного отделения и ответственный дежурный врач стационара) и передаются на пищеблок на 6.00. Такие сведения оформляются в соответствии с требованиями п. 22 Инструкции № 106.

На основании сведений приемного отделения о наличии пациентов, поступивших на питание в пищеблок (кухню), медицинская сестра-диетолог учреждения здравоохранения составляет сводные сведения о наличии пациентов, состоящих на питании, то есть в целом по учреждению здравоохранения.

Если питание организовано по одной норме среднесуточного набора пищевых продуктов, на основании меню-требования производится выдача пищевых продуктов со склада на пищеблок. Первый экземпляр меню-требования с росписью шеф-повара в получении пищевых продуктов остается у кладовщика, второй — у шеф-повара (повара). Кладовщик передает меню-требование в бухгалтерию.

Меню-требования на выдачу продуктов питания, ведомость учета отпуска отделениям рационов питания пациентов, требования на выдачу пищевых продуктов со склада (кладовой) поступают в бухгалтерию и служат основанием для списания пищевых продуктов на расходы организации. Ведомость учета отпуска отделениям рационов питания пациентов должна быть увязана по количеству блюд с меню-требованиями.

Меню-требование вместе со сводными сведениями о количестве пациентов, состоящих на питании, требования на выдачу пищевых продуктов со склада (кладовой) передаются в бухгалтерию для проведения расчета и выписки пищевых продуктов из кладовой на пищеблок (кухню). В меню-требовании лицо, ответственное за организацию диетического питания, числителем проставляет количество пищевых продуктов, необходимое для одной порции данного блюда, а работник бухгалтерии знаменателем показывает количество пищевых продуктов, необходимое для приготовления всех порций данного блюда, и общее количество всех пищевых продуктов по меню-требованию. На основании итоговых данных меню-требования производится выдача пищевых продуктов со склада (кладовой) на пищеблок (кухню).

Меню-требование подписывается врачом, ответственным за организацию лечебного питания, бухгалтером, заведующим производством (шеф-поваром, поваром) и утверждается главным врачом учреждения здравоохранения или его заместителем по медицинской части.

Закладка пищевых продуктов в котел производится в присутствии лица, ответственного за соблюдение технологии блюд и качество готовой продукции (заведующего производством (шефповара), заместителя заведующего производством, бригадира, врача-диетолога, иного врача-специалиста, медицинской сестры-диетолога или медицинского работника со средним специальным медицинским образованием). Перед закладкой в котел пищевые продукты взвешиваются независимо от того, что они были получены по весу со склада (кладовой).

Выдача отделениям рационов питания производится на основании ведомости учета отпуска отделениям рационов питания (приложение 26 к Инструкции № 106), которая заполняется уполномоченным работником в одном экземпляре. При выдаче завтраков, обедов и ужинов работники отделений расписываются в их получении. Ведомость подписывается медицинской сестрой-диетологом и заведующим производством (шефповаром). Данная ведомость служит основанием для списания пищевых продуктов на фактические расходы организации здравоохранения.

При данном варианте учета отпуска продуктов питания (пищевых продуктов) в течение месяца первичные документы по их движению обрабатываются следующим образом:

- приходные в разрезе материально ответственных лиц по наименованиям продуктов питания в количественном и стоимостном выражении (по фактическим ценам приобретения (с учетом особенностей их формирования));
- расходные в разрезе материально ответственных лиц по наименованиям продуктов питания в количественном выражении.

В учреждениях здравоохранения должен проводиться анализ расходов на питание в расчете на одного пролеченного пациента и на один койко-день, а также анализ выполнения натуральных норм питания.

Документальное оформление услуг по питанию пациентов, оказываемых предприятиями общественного питания (далее — сторонние организации). В случае если приготовление и доставка диетического питания осуществляются сторонней организацией, то между последней и организацией здравоохранения заключается договор, в котором определяется порядок оказания услуг по питанию пациентов и расчетов между организацией здравоохранения и сторонней организацией, которая приобретает пищевые продукты и несет ответственность за соблюдение технологии приготовления пищи.

При организации диетического питания пациентов сторонней организацией отпуск сухого пайка производится на основании раздаточной ведомости на отпуск сухого пайка в отделения по форме согласно приложению 27 к Инструкции № 106, оформленной бухгалтерией сторонней организации. На основании итогов раздаточной ведомости оформляется товарно-транспортная или товарная накладная.

Сторонней организацией готовые блюда отпускаются материально ответственным лицам на основании раздаточной ведомости на отпуск рационов питания пациентам (далее — раздаточная ведомость) по форме согласно приложению 28 к Инструкции № 106. При получении готовых блюд материально ответственное лицо проводит сверку соответствия получаемых блюд по количеству и массе с данными, указанными в раздаточной ведомости, и расписывается в их получении.

Сторонняя организация ежедневно представляет в бухгалтерию организации здравоохранения товарно-транспортную или товарную накладную, где указываются наименование готовых блюд, отпускная цена одного блюда, количество готовых блюд и общая сумма. К товарно-транспортной или товарной накладной прилагается раздаточная ведомость. Акт о списании пищевых продуктов, использованных для приготовления готовых блюд для проведения бракеража, составляется в двух экземплярах, подписывается уполномоченными представителями организации здравоохранения и сторонней организации.

Акт о списании пищевых продуктов, использованных для приготовления готовых блюд для отбора суточных проб, составляется в двух экземплярах и предоставляется в бухгалтерию организации здравоохранения на второе число месяца, следующего за отчет-

ным. К акту о списании пищевых продуктов, использованных для приготовления готовых блюд для отбора суточных проб, прилагается журнал учета движения суточных проб по форме согласно приложению 29 к Инструкции № 106.

Работники бухгалтерии организации здравоохранения проверяют соответствие количества блюд, указанных в товарно-транспортной или товарной накладной, раздаточной ведомости и сводным сведениям о количестве пациентов, состоящих на питании в организации здравоохранения.

Работники бухгалтерии сторонней организации и организации здравоохранения ежемесячно осуществляют сверку расчетов за отпущенные рационы питания пациентам, количество пищевых продуктов, использованных для приготовления готовых блюд для проведения бракеража и отбора суточных проб, результаты которой оформляются актом сверки.

Полученное и выданное пациентам на основании раздаточной ведомости диетическое питание списывается на фактические расходы организации здравоохранения.

Пищевые продукты, использованные для приготовления готовых блюд для проведения бракеража и отбора суточных проб, списываются на фактические расходы организации здравоохранения. Акт о списании составляется в произвольной форме на основании данных меню-требования и журнала учета движения суточных проб.

Полученное и выданное пациентам лечебное питание по бухгалтерскому учету не приходуется, а на основании раздаточной ведомости списывается на фактические расходы организации здравоохранения по дебету субсч. 200 «Расходы по бюджету» по элементу 1.10.03.04 «Продукты питания» и кредиту субсч. 178 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами». Субсчет 061 «Продукты питания» при организации питания пациентам через предприятия общественного питания не используется.

Работники бухгалтерии сторонней организации и организации здравоохранения ежемесячно осуществляют сверку расчетов за отпущенные рационы питания пациентам, результаты которой оформляются актом сверки.

Учреждениями здравоохранения, подведомственными Комитету по здравоохранению Мингорисполкома, заключены договоры об оказании услуг с торгово-производственным коммунальным

унитарным предприятием «Комбинат питания «Витамин». Пищеблоки этих организаций по решению Мингорисполкома переданы в ведение комбината. Расчеты с комбинатом осуществляются в порядке плановых платежей.

Синтетический и аналитический учет продуктов питания. Бухгалтерский учет в учреждениях, в сметах которых предусмотрены ассигнования по элементу расходов 1.10.03.04 «Продукты питания», осуществляется на субсч. 061 «Продукты питания».

В синтетическом и аналитическом учете продукты питания учитываются по стоимости их приобретения (за исключением расходов по доставке). Расходы по доставке продуктов питания включаются на подстатью 110.05.00 «Оплата транспортных услуг» и относятся в дебет субсч. 200 «Расходы по бюджету».

Ведомость поступления продуктов питания составляется по каждому материально ответственному лицу отдельно. Записи в ведомости производятся на основании первичных приходных документов в количественном и суммовом выражении. По окончании месяца в ведомости подсчитываются итоги. На основании накопительных ведомостей формы 300 (Методические указания № 59) составляется мемориальный ордер 11 — свод накопительных ведомостей по приходу продуктов питания формы 398 (форма 398 и перечисленные ниже утверждены постановлением Министерства финансов Республики Беларусь от 08.02.2005 № 15 «Об утверждении Инструкции о порядке организации бухгалтерского vчета бюджетными организациями и централизованными бvхгалтериями, обслуживающими бюджетные организации»), который формируется по материально ответственным лицам. В ней ежедневно отражается количество питающихся и сведения об израсходованных продуктах питания по каждому наименованию. Записи в ней производятся на основании меню-требований формы 298 или формы 299, ведомости учета отпуска отделениям рационов питания, меню-требования на выдачу продуктов питания, требования на выдачу пищевых продуктов со склада, других документов. По окончании месяца в ведомости подсчитываются количество израсходованных продуктов, определяется стоимость израсходованных продуктов каждого наименования и в целом по ведомости, исходя из цен их приобретения или средних цен каждого наименования продуктов, если они приобретались по разным ценам.

Одновременно сверяется число довольствующихся по детским учреждениям с данными посещаемости детей, а по лечебным учреждениям — по сведениям о наличии пациентов и др.

На основании накопительной ведомости по учету расходов продуктов питания составляется мемориальный ордер 12 (свод накопительных по расходу продуктов питания формы 411). Кроме итоговых данных накопительных ведомостей в мемориальный ордер № 12 заносятся сведения из других расходных документов: актов о недостаче продуктов питания, о возврате на базу и т.п. Построение формы 399 предполагает оценку израсходованных продуктов питания по окончании месяца (исходя из среднемесячной фактической стоимости). Средняя цена определяется путем деления суммы остатка продуктов питания на начало месяца и поступления продуктов питания за месяц в денежном выражении на количественный показатель остатка продуктов питания на начало месяца с учетом количества поступления продуктов питания за месяц. Данные об остатках берутся из оборотной ведомости формы М-44 (остатки на начало месяца), о поступлении за месяц — в накопительной ведомости по приходу продуктов питания (форма 300).

В учетной политике организации можно предусмотреть определение фактической стоимости израсходованных продуктов питания в момент их отпуска в пищеблок (ежедневно), исходя из количества и стоимости продуктов питания на начало месяца и всех поступлений до момента отпуска в пищеблок. Такой порядок оценки в организации здравоохранения позволяет осуществлять контроль над расчетной нормой расходов на один койко-день каждого структурного подразделения организации с целью упреждения неэффективного, нерационального использования бюджетных средств, выделенных на питание контингента.

Аналитический учет продуктов питания ведется по наименованиям, сортам, количеству, стоимости и материально ответственным лицам в оборотных ведомостях формы М-44. Записи в оборотные ведомости производятся на основании данных накопительных ведомостей формы 300 и формы 399 и других документов по приходу и расходу продуктов питания. Ежемесячно в оборотных ведомостях подсчитываются обороты и выводятся остатки на начало следующего месяца, которые сверяются с данными складского учета и с записями в книге «Журнал-Главная» формы 308 по субсч. 061 «Продукты питания».

Расчеты с поставщиками за продукты питания производятся, как правило, посредством плановых платежей.

Операции по поступлению и расходу (списанию) пищевых продуктов отражаются следующими бухгалтерскими записями при условии, что источником приобретения продуктов являются бюджетные средства:

Nº	Наименование хозяйственной операции	Корреспонден- ция счетов		
п/п		Дебет	Кредит	
1	Поступили продукты питания от поставщиков:			
	на стоимость продуктов питания	061	178	
	на стоимость возвратной тары	066	178	
	на стоимость упаковки, которая не подлежит дальнейшему использованию, на сумму транспортных расходов по доставке продуктов на склад организации	200	178	
	Перечислены денежные средства за поставку продуктов питания	178	100	
	Перечислены плановые платежи за поставку продуктов питания	179	100	
	Получено финансирование	100	140, 230	
2	Оприходование излишков продуктов, выявленных при инвентаризации	061	140, 230, 237	
3	На сумму недостачи продуктов, выявленных при инвентаризации, в пределах норм естественной убыли, а также принятые за счет организации	200	061	
4	Недостачи за счет организации относятся в дебет	140, 230	200	
5	Отнесенные на виновных лиц недостачи и потери продуктов отражаются в учете двумя записями:			
	на учетную стоимость недостающих продуктов питания	170	061	
	возмещена недостача за счет виновного лица	120, 100	173	
	перечислены денежные средства в доход бюджета	173	120, 100	

Если обеспечение организации здравоохранения лечебным питанием осуществляется сторонними организациями, на основании документов, оформленных этими организациями и проверенных бухгалтерией организации здравоохранения (товарнотранспортных накладных (товарных накладных) и прилагаемых к ним раздаточных ведомостей), отражается сумма фактических расходов организации здравоохранения по элементу «Продукты питания» (код 1 10 03 04).

При этом составляются следующие записи:

Nº	Наименование хозяйственной операции		спонден-	
п/п		Дебет Кредит		
1	Учет расчетов со сторонними организациями за отпущенные им рационы питания для пациентов в порядке плановых платежей (мемориальный ордер 7)	200	179	
2	Перечислено поставщику сторонней организации	179	100	
3	Получено финансирование	100	140	
4	Возвращена дебиторская задолженность, образовавшаяся за счет бюджетного финан- сирования, поставщиком (сторонней органи- зацией)	100	179	
5	Внесение на счет территориального органа казначейства поступившей дебиторской задолженности текущего года, образовавшейся за счет бюджетного финансирования	140	100	
6	Возвращена дебиторская задолженность, образовавшаяся за счет бюджетного финансирования прошлого года, поставщиком (сторонней организацией)	103	179	
7	Одновременно на сумму уменьшения бюджетного финансирования	140	173	
8	Внесение в доход бюджета поступившей дебиторской задолженности, образовавшейся за счет бюджетного финансирования прошлого года	173	103	

Аренда жилья для работников

Наталья БОРИСЕНКО, аудитор

На практике встречаются ситуации, когда у организации возникает необходимость арендовать жилье для своего работника. Действующее законодательство не содержит запрета на такую аренду. Арендовать жилье организация может как у юридических лиц, индивидуальных предпринимателей (ИП), так и у физических лиц. По такого рода договорам у организации возникает обязанность оплаты стоимости аренды и коммунальных платежей. Рассмотрим бухгалтерские и налоговые аспекты отражения таких расходов у организации-арендатора.

Чаще всего арендодателями жилых помещений являются физические лица. Согласно п. 14 ст. 1 Жилищного кодекса Республики Беларусь (далее — ЖК) жилое помещение — это предназначенное для проживания граждан помещение, отапливаемое, имеющее естественное освещение и соответствующее санитарным нормам, правилам и гигиеническим нормативам, а также иным техническим требованиям, предъявляемым к жилым помещениям. Если хотя бы одной из сторон договора аренды жилого помещения является юридическое лицо, то согласно п. 1 ст. 580 Гражданского кодекса Республики Беларусь (далее — ГК) заключается договор в письменной форме. При этом постановлением Совета Министров Республики Беларусь от 12.09.2006 № 1191 «О мерах по реализации Указа Президента Республики Беларусь от 4 августа 2006 г. № 497» установлена форма договора

аренды жилого помещения частного жилищного фонда граждан, которая должна использоваться сторонами. Пунктами данного договора предусмотрено не только условие о том, что такое помещение передается арендатору для проживания граждан, но также и право арендатора предоставить жилое помещение по договору найма жилого помещения частного жилищного фонда.

В соответствии с п. 1.6 Указа Президента Республики Беларусь от 04.08.2006 № 497 «О некоторых вопросах аренды (субаренды), найма (поднайма) жилых и нежилых помещений, машино-мест» физические лица, для которых осуществляемая в соответствии с законодательством деятельность по сдаче в аренду (субаренду), наем жилых помещений, находящихся на территории Республики Беларусь, не является предпринимательской, обязаны до установленного в договоре аренды (субаренды), найма жилого помещения срока фактического предоставления таких помещений в аренду (субаренду), наем зарегистрировать такой договор в местном исполнительном и распорядительном органе. Местные исполнительные и распорядительные органы обязаны зарегистрировать договор аренды (субаренды) жилого помещения в двухдневный срок, а в случае запроса документов и (или) сведений от других государственных органов, иных организаций в десятидневный срок с даты его представления физическим лицом. Как видим, обязанность по регистрации договора возложена на физическое лицо — арендодателя. При этом, поскольку договоры такого рода подлежат регистрации, они составляются в трех экземплярах. Должностное лицо исполкома, администрации делает отметку о регистрации непосредственно в самом договоре, и с момента регистрации договор вступает в силу. Размер арендной платы за жилье устанавливается в договоре по соглашению сторон.

Организация-арендатор для обеспечения работников жильем может арендовать жилье и предоставлять его в дальнейшем сво-им работникам по договору безвозмездного пользования (п. 2 ст. 586 ГК).

Необходимо также отметить, что законодательство не запрещает самому работнику организации заключить договор аренды жилого помещения с арендодателем, предъявив свои затраты нанимателю к возмещению. Также в соответствии с ч. 3 ст. 96 Трудового кодекса Республики Беларусь (далее — ТК) работникам, переезжающим на работу в другую местность в связи с переводом на срок не более одного года (и если семья с ними не переезжает), по соглашению сторон наниматель может компенсировать расходы, связанные с проживанием на новом месте. Размер возмещенных расходов в таком случае не должен превышать половины размера суточных. Размер суточных установлен в приложении 1 к Положению о порядке и размерах возмещения расходов, гарантиях и компенсациях при служебных командировках, утвержденному постановлением Совета Министров Республики Беларусь от 19.03.2019 № 176.

Бухгалтерский учет. В соответствии с п. 8 Инструкции по бухгалтерскому учету доходов и расходов, утвержденной постановлением Министерства финансов Республики Беларусь от 30.09.2011 № 102 (далее — Инструкция № 102), расходы по текущей деятельности организации включают в себя в том числе затраты, формирующие прочие расходы по текущей деятельности.

Пунктом 13 Инструкции № 102 определено, что в состав прочих доходов и расходов по текущей деятельности, учитываемых на сч. 90 «Доходы и расходы по текущей деятельности» (субсчет 90-10 «Прочие расходы по текущей деятельности»), включаются стоимость денежных средств, выполненных работ, оказанных услуг, переданных безвозмездно, а также другие доходы и расходы по текущей деятельности. Таким образом, независимо от того, с кем организация заключила договор найма жилого помещения (с физическим лицом, ИП или организацией), арендная плата и коммунальные платежи в бухгалтерском учете организации будут отражаться как социальные расходы по дебету субсч. 90-10 «Прочие расходы по текущей деятельности».

В соответствии с п. 79 Инструкции о порядке применения типового плана счетов бухгалтерского учета, утвержденной постановлением Министерства финансов Республики Беларусь от 29.06.2011 № 50, забалансовый сч. 001 «Арендованные основные средства» предназначен для обобщения информации о наличии и движении основных средств, полученных в аренду, безвозмездное пользование. Основные средства учитываются на забалансовом сч. 001 «Арендованные основные средства» по стоимости, указанной в договорах аренды, безвозмездного пользования. Таким образом,

в учете организации-арендатора стоимость арендованного жилья отражается на забалансовом сч. 001 «Арендованные основные средства».

Подоходный налог. Согласно п. 1.1 ст. 196 Налогового кодекса Республики Беларусь (далее — НК) объектом налогообложения подоходным налогом с физических лиц признаются, в частности, доходы, полученные плательщиками от источников в Республике Беларусь. Поскольку доходы, полученные от сдачи в аренду или иного использования имущества, находящегося на территории Республики Беларусь, включая стоимость улучшения имущества, находившегося в пользовании других лиц и возвращенного его собственнику, относятся к доходам, полученным от источников в Республике Беларусь, то арендная плата, перечисляемая арендодателю — физическому лицу, является объектом налогообложения подоходным налогом. При этом организации, выплачивающие (перечисляющие) арендную плату физическому лицу, признаются налоговыми агентами, в обязанности которых входит удержание подоходного налога и перечисление его в бюджет (п. 1 ст. 23 НК).

Объектом налогообложения подоходным налогом не признаются доходы, полученные плательщиками в размере оплаты или возмещения арендатором (субарендатором) жилого и (или) нежилого помещений стоимости жилищно-коммунальных услуг, если обязанность по оплате или возмещению таких услуг возложена на арендатора (субарендатора) соответствующим договором найма (поднайма), аренды (субаренды) жилого и (или) нежилого помещений (п. 2.18 ст. 196 НК). Таким образом, если согласно договору найма (аренды) жилого или нежилого помещения на арендатора возложена обязанность по возмещению коммунальных услуг, то при перечислении арендодателю арендной платы и коммунальных платежей арендная плата будет являться объектом налогообложения подоходным налогом, а коммунальные платежи — нет. Ставка налога — 13% (п. 1 ст. 214 НК).

Пунктом 4 ст. 216 НК определено, что организация как налоговый агент обязана удержать исчисленную сумму подоходного налога непосредственно из доходов плательщика при их фактической выплате. Иными словами, арендная плата перечисляется арендодателю за минусом суммы подоходного налога.

Если договор аренды заключен с ИП, то в соответствии с п. 1 ст. 216 НК при оплате ИП стоимости аренды и коммунальных расходов у организации отсутствует обязанность по исчислению и удержанию подоходного налога.

Далее рассмотрим, будет ли являться доходом, подлежащим налогообложению подоходным налогом, сумма арендной платы и коммунальных платежей за жилье для самого работника, в интересах которого организация несет эти расходы.

Пример 1

Организация заключает двусторонний договор аренды жилья с физическим лицом — арендодателем.

Поскольку жилье арендует организация, то при осуществлении расходов по оплате аренды и коммунальных платежей она выполняет свои обязательства перед арендодателем. Работнику жилье предоставляется в безвозмездное пользование, поэтому у него не возникает дохода. Таким образом, суммы арендной платы и коммунальных платежей, которые организация уплачивает по арендованному ею жилью, не являются для работника доходом, подлежащим обложению подоходным налогом.

Пример 2

Договор аренды заключен самим работником. Согласно договору он должен вносить арендную плату и оплачивать коммунальные услуги, но эти расходы ему возмещает организация.

В этом случае у работника возникает доход в натуральной форме (п. 1 ст. 199, п. 2 ст. 200 НК), который облагается подоходным налогом. Базой для расчета подоходного налога будет возмещаемая организацией работнику сумма арендной платы и коммунальных платежей соответственно.

Страховые взносы в ФСЗН и «Белгосстрах». Согласно ст. 2 Закона Республики Беларусь от 29.02.1996 № 138-XIII «Об обязательных страховых взносах в бюджет государственного внебюджетного фонда социальной защиты населения Республики Беларусь», а также п. 2 Положения о порядке уплаты страховщику страховых

взносов по обязательному страхованию от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний, утвержденного постановлением Совета Министров Республики Беларусь от 10.10.2003 № 1297, объектом для начисления обязательных страховых взносов в ФСЗН и «Белгосстрах» являются для работодателей и работающих граждан выплаты всех видов в денежном и (или) натуральном выражении, начисленные в пользу работающих граждан по всем основаниям независимо от источников финансирования, включая вознаграждения по гражданско-правовым договорам, кроме предусмотренных Перечнем выплат, на которые не начисляются взносы по государственному социальному страхованию, в том числе по профессиональному пенсионному страхованию, в бюджет государственного внебюджетного фонда социальной защиты населения Республики Беларусь и по обязательному страхованию от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний в Белорусское республиканское унитарное страховое предприятие «Белгосстрах», утвержденным постановлением Совета Министров Республики Беларусь от 25.01.1999 № 115.

Таким образом, для физического лица — арендодателя все выплаты, произведенные организацией в его пользу по договору аренды жилого помещения, не будут являться объектом для исчисления взносов в ФСЗН и «Белгосстрах».

Чтобы определить, будет ли сумма арендной платы и коммунальных расходов за жилье доходом, являющимся объектом для начисления страховых взносов для самого работника, в интересах которого организация несет эти расходы, необходимо изучить договор аренды.

Так, если согласно договору аренды организация (арендатор) оплачивает арендодателю арендную плату за жилое помещение и также несет расходы по оплате коммунальных услуг, при этом в данном помещении проживают работники организации, то, по разъяснениям специалистов ФСЗН и «Белгосстраха», перечисленные расходы в виде арендной платы не будут являться выплатами, начисленными в пользу работников организации, и, соответственно, не будут являться базой для начисления страховых взносов. При этом расходы организации по оплате коммунальных услуг будут для работников являться

доходом для начисления страховых взносов в ФСЗН и «Белгосстрах».

Если работник сам заключил договор аренды жилого помещения либо был составлен трехсторонний договор, в котором участвуют работник, арендодатель и организация (арендатор), и организация (арендатор) возмещает работнику расходы по аренде жилого помещения (аренда и коммунальные платежи), то такие расходы будут являться социальными выплатами в пользу работника. На эти выплаты страховые взносы в ФСЗН и «Белгосстрах» начисляются в полном размере.

Вышеприведенные нормы распространяются не только на ситуации, когда в роли арендодателя выступает физическое лицо, но и на ситуации, когда арендодателями являются и индивидуальные предприниматели, и организации.

Налог на прибыль. Частью 3 ст. 7 ТК определено, что наниматель вправе устанавливать дополнительные трудовые и иные гарантии для работников по сравнению с законодательством о труде. Так, в коллективных договорах наниматель может предусмотреть оплату жилья для своих работников либо возмещение расходов по найму жилья, которые работник несет самостоятельно. Такого рода гарантии носят социальный характер.

При налогообложении не учитываются затраты, связанные с выполнением (оказанием) плательщиком или оплатой работ (услуг), не связанных с производством и реализацией товаров (работ, услуг), имущественных прав (п. 1.1 ст. 173 НК). Также в затратах, не учитываемых при налогообложении прибыли, конкретно поименованы такие расходы, как расходы по найму жилого помещения для личного потребления (абз. 10 п. 1.3 ст. 173 НК). Таким образом, в целях исчисления налога на прибыль арендная плата и коммунальные расходы, оплаченные организацией по жилью, арендованному для проживания своих работников, как расходы социального характера, не учитываются при налогообложении прибыли. При этом не имеет значения, кто является арендодателем такого жилья: физическое лицо, ИП или организация.

Согласно п. 3.34 ст. 175 НК страховые взносы в ФСЗН и «Белгосстрах» отражаются в составе внереализационных расходов и учитываются при налогообложении прибыли.

НДС. В соответствии с п. 2.15 ст. 115 НК не признается объектом налогообложения НДС стоимость питания, подписки на печатные средства массовой информации, работ (услуг), приобретенных (оплаченных) плательщиком для своих работников и (или) членов их семей, а также для пенсионеров, ранее у него работавших. Таким образом, расходы по оплате стоимости аренды и коммунальных платежей по жилью, арендованному для личного пользования работников, не являются объектом обложения НДС. Суммы предъявленного по арендной плате и коммунальным платежам НДС (если они есть) не принимаются к вычету и относятся на увеличение стоимости этих расходов (п. 11 ст. 132, абз. 3 п. 24.9 ст. 133 НК).

Пример 3

Организация в соответствии с договором аренды жилого помещения, заключенным ею с физическим лицом — арендодателем, перечисляет арендную плату и возмещает коммунальные платежи. Помещение передается в безвозмездное пользование работнику организации. За январь 2020 г. была внесена арендная плата в размере 410 руб. и коммунальные платежи в размере 62 руб. В учете организации должны быть произведены следующие записи:

№ п/п	Содержание операции	Дебет	Кредит	Сумма, руб.
1	2	3	4	5
1	Отражена арендная плата	90-10	60	410,00*
2	Отражены коммунальные платежи	90-10	60	62,00*
3	Удержан подоходный налог (410,00 руб. × 13%)	60	68-4	53,3
4	Перечислены арендодателю сумма арендной платы и возмещение коммунальных платежей (410 руб. – 53,3 руб. + 62 руб.)	51	60	418,7
5	Удержаны из заработной платы работника, проживающего в арендованном жилье, взносы в ФСЗН на сумму коммунальных платежей (62 руб. × 1%)	70	69	0,62

1	2	3	4	5
6	Начислены взносы в ФСЗН на сумму коммунальных платежей (62 руб. × 34%)	90-10	69	21,08**
7	Начислены взносы в «Белгосстрах» на сумму коммунальных платежей (62 руб. × 0,6%)	90-10	76-2	0,37**

^{*} Не учитываются при исчислении налога на прибыль (п. 1.1, абз. 10 п. 1.3, п. 3 ст. 173 HK).

Налог на недвижимость. Объект обложения налогом на недвижимость может возникнуть у организации-арендатора при аренде помещения у ИП или физического лица.

По капитальным строениям (зданиям, сооружениям), их частям, расположенным на территории Республики Беларусь и взятым организациями в аренду (финансовую аренду (лизинг)), иное возмездное или безвозмездное пользование у физических лиц (как признаваемых, так и не признаваемых налоговыми резидентами Республики Беларусь), плательщиком налога на недвижимость признается организация-арендатор (лизингополучатель, ссудополучатель) (абз. 3 п. 1 ст. 226 НК). Пунктом 1.1 ст. 228 НК определено, что освобождаются от налога на недвижимость у плательшиков-организаций капитальные строения (здания, сооружения), их части государственного жилищного фонда и жилищного фонда организаций негосударственной формы собственности (за исключением находящихся в собственности, хозяйственном ведении или оперативном управлении организаций одноквартирных жилых домов, жилых помещений в многоквартирных и (или) блокированных жилых домах, не используемых для проживания физическими лицами).

Тем не менее в п. 3 письма Министерства по налогам и сборам Республики Беларусь от 21.02.2019 № 2-2-13/00456 «О налогообложении» дано следующее разъяснение. Статьей 10 ЖК определено, что государственный жилищный фонд включает в себя республиканский жилищный фонд (часть жилищного фонда, находящаяся в республиканской собственности) и коммунальный

^{**} Учитываются при исчислении налога на прибыль в составе внереализационных расходов (п. 3.34 ст. 175 HK).

жилищный фонд (часть жилищного фонда, находящаяся в коммунальной собственности), а жилишный фонд организаций негосударственной формы собственности представляет собой часть жилищного фонда, находящуюся в собственности организаций негосударственной формы собственности. Поскольку жилые помещения, которые организации арендуют у физических лиц, относятся к жилищному фонду граждан и в период нахождения в аренде у организаций такие жилые помещения не переходят ни в разряд объектов государственного жилищного фонда, ни в разряд объектов жилищного фонда организаций негосударственной формы собственности, то, учитывая положения абз. 3 ч. 1 п. 1 ст. 226 НК, в отношении указанных жилых помещений организациям следует уплачивать налог на недвижимость в общеустановленном порядке без применения налоговых льгот, предусмотренных п. 1.1 ст. 228 НК. Таким образом, при аренде у физического лица жилого помещения для проживания своих работников организация-арендатор является плательщиком налога на недвижимость.

На организацию, арендующую у физлица жилое помещение, возлагается обязанность подать в налоговые органы по месту постановки на учет копию акта приема-передачи с приложением договора аренды. Срок подачи — в течение 30 дней с даты заключения такого договора (абз. 3 п. 18 ст. 232 НК).

При признании организации-арендатора плательщиком налога на недвижимость исчисление и уплата налога на недвижимость по арендованному жилому помещению производятся с 1-го числа первого месяца квартала, следующего за кварталом, в котором организация признана плательщиком налога на недвижимость (ч. 1 п. 4 ст. 232 НК).

Налоговая база налога на недвижимость определяется исходя из стоимости жилого помещения, указанной в договорах аренды (финансовой аренды (лизинга)), иного возмездного или безвозмездного пользования, но не менее стоимости этих помещений, определенной исходя из их оценки:

1) по их оценочной стоимости, определенной территориальными организациями по государственной регистрации недвижимого

имущества, прав на него и сделок с ним по обращениям собственников на 1 января текущего года;

- 2) указанной в заключении об оценке (по рыночной стоимости) жилого помещения на 1 января текущего года, выданном оценщиком (ИП либо работником ИП или юридического лица), имеющим свидетельство об аттестации оценщика;
- 3) произведенной в ином порядке, установленном Президентом Республики Беларусь (п. 2 ст. 229 НК).

Так, при отсутствии оценочной стоимости жилого помещения, определяемой территориальными организациями по государственной регистрации недвижимого имущества, прав на него и сделок с ним, организация-арендатор вправе оценить помещение самостоятельно путем умножения стоимости объекта, использованной в качестве налоговой базы в предыдущем налоговом периоде, на коэффициент переоценки либо путем применения показателя базовой расчетной стоимости одного квадратного метра ТИПОВОГО ЗДАНИЯ ИЛИ СООРУЖЕНИЯ, УМНОЖИВ ЕГО НА ПЛОЩАДЬ АРЕНДУемого жилья (п. 3.2 Положения о порядке оценки принадлежащих физическим лицам зданий и сооружений, утвержденного Указом Президента Республики Беларусь от 28.03.2008 № 187 «Об утверждении Положения о порядке оценки принадлежащих физическим лицам зданий и сооружений»). Данные коэффициенты не позднее 10 февраля текущего года доводятся Министерством архитектуры и строительства до сведения Министерства по налогам и сборам и Государственного комитета по имуществу.

Таким образом, для расчета налога на недвижимость по арендованному жилью организация должна сравнить стоимость этого жилья, указанную в договоре аренды, с его стоимостью, определенной согласно приведенным методам. Для исчисления налога выбирается наибольшее значение стоимости этого жилья, а именно: если стоимость жилья в договоре аренды является наибольшей по сравнению со стоимостью, определенной в соответствии с установленным порядком его оценки, то организация исчисляет налог на недвижимость исходя из стоимости, указанной в договоре. Если договорная стоимость жилья ниже соответственно стоимости этого же жилья, определенной исходя из его оценки, налог исчисляется исходя из стоимости оценки (п. 2 ст. 229 НК).

Физическое лицо сдает в аренду коммерческой организации трехкомнатную квартиру. Организация заключила с работником договор безвозмездного пользования этим помещением. Плательщиком налога на недвижимость по арендованной квартире в данном случае будет организация (арендатор).

Согласно п. 1 ст. 19 НК индивидуальными предпринимателями признаются физические лица, зарегистрированные в качестве индивидуальных предпринимателей. Таким образом, все нормы, касающиеся налога на недвижимость при аренде жилого помещения у физических лиц, распространяются также и на ИП.

Пример 5

ИП с 14 февраля 2020 г. сдает в аренду коммерческой организации жилой дом для проживания в нем работников организации (арендатора). Плательщиком налога на недвижимость по арендованному жилью в данном случае будет признаваться организация (арендатор). Уплата налога на недвижимость по арендованному жилому помещению будет производиться со II квартала 2020 года.

На заметку

С 1 апреля для получения разрешения на допуск транспортного средства к участию в дорожном движении физлицам больше не нужно представлять сертификат о прохождении гостехосмотра. Что касается юридических лиц и индивидуальных предпринимателей, то для них все остается без изменений, то есть они обязаны будут предъявить сертификат о прохождении техосмотра и медицинскую справку о состоянии здоровья водителя. Такие правила будут действовать до внесения соответствующих изменений в законодательство, регулирующее проведение административных процедур в отношении субъектов хозяйствования.

Подоходный налог при операциях с долями в уставном фонде

Сергей КОРОТАЕВ,

аудитор, партнер ЗАО «АудитКонсульт», доктор экономических наук, профессор

Вопрос 1

Физическое лицо — участник ООО (даритель) дарит в 2020 году свою долю в уставном фонде общества другому физическому лицу (одаряемому), которое не является его родственником (необходимость получения согласия ООО или остальных его участников на отчуждение доли (части доли) участника в уставном фонде ООО путем дарения третьим лицам уставом ООО не предусмотрена).

Возникает ли в данном случае объект налогообложения подоходным налогом? Является ли ООО налоговым агентом? Каков порядок исчисления и уплаты подоходного налога с дохода, полученного одаряемым?

Объект налогообложения подоходным налогом в рассматриваемой операции возникает. ООО не будет являться налоговым агентом. Плательщиком налога является одаряемый, представляющий в налоговый орган налоговую декларацию (расчет) по подоходному налогу в установленном порядке. Уплата налога производится одаряемым не позднее 1 июня года, следующего за отчетным налоговым периодом, на основании извещения налогового органа. Согласно п. 1 ст. 196 Налогового кодекса Республики Беларусь (далее — НК) для физических лиц объектом налогообложения по-доходным налогом являются доходы, полученные ими от источников в Республике Беларусь. В соответствии с п. 2.1 ст. 196 НК объектом налогообложения подоходным налогом не признаются доходы, полученные от операций, связанных с имущественными и неимущественными отношениями физических лиц, состоящих в соответствии с законодательством между собой в отношениях близкого родства или свойства, опекуна, попечителя и подопечного, за исключением доходов, полученных указанными физическими лицами по заключенным между ними трудовым договорам, договорам купли-продажи и (или) иным гражданско-правовым договорам, связанным с осуществлением предпринимательской деятельности.

В силу того, что в рассматриваемом случае отношения между дарителем и одаряемым не являются отношениями близкого родства или свойства, а также не обусловлены заключенными между сторонами договорами, связанными с осуществлением предпринимательской деятельности, о которых говорится в п. 2.1 ст. 196 НК, полученная одаряемым физическим лицом доля в уставном фонде ООО является объектом налогообложения подоходным налогом.

В отношении доходов физических лиц применяется ставка подоходного налога в размере 13% (ч. 1 ст. 195, п. 1 ст. 214 НК).

Особенности определения налоговой базы подоходного налога с физических лиц при получении доходов в натуральной форме регламентируются ст. 200 НК.

Согласно п. 1 ст. 200 НК при получении плательщиком от физических лиц дохода в натуральной форме по договорам, не связанным с осуществлением предпринимательской деятельности, налоговая база подоходного налога с физических лиц в отношении долей в уставных фондах организаций определяется в размере части стоимости чистых активов организации, пропорциональной размеру доли физического лица в уставном фонде организации.

Исчисление и уплата подоходного налога с физических лиц в отношении подлежащих налогообложению доходов, полученных от физических лиц по договорам, не связанным с осуществлением предпринимательской деятельности, в результате дарения или в виде недвижимого имущества по договору ренты бесплатно в раз-

мере, превышающем предел, установленный п. 22 ст. 208 НК, производятся в порядке, установленном ст. 219 НК (п. 1, п. 1.4 ст. 219 НК).

С 1 января по 31 декабря 2020 г. доходы, полученные в результате дарения, в виде недвижимого имущества по договору ренты бесплатно, указанные в п. 22 ст. 208 НК, освобождаются от подоходного налога с физических лиц в размере, не превышающем 7 003 бел. руб. в сумме от всех источников в течение налогового периода (приложение 9 к Указу Президента Республики Беларусь от 31.12.2019 № 503 «О налогообложении» (далее — Указ № 503)).

Согласно п. 1.2 ст. 213 НК в отношении доходов плательщика, не связанных с осуществлением им предпринимательской деятельности, дата фактического получения дохода при получении доходов в натуральной форме определяется как день передачи доходов в натуральной форме.

В силу того, что источником дохода одаряемого является даритель, а не ООО, участником которого даритель являлся, ООО не может выступать налоговым агентом (п. 1 ст. 23, п. 2 ст. 216 НК).

Согласно п. 2 ст. 219 НК плательщики, получившие доходы, указанные в п. 1 ст. 219, в частности доходы в результате дарения, обязаны представить в налоговый орган налоговую декларацию (расчет) по подоходному налогу с физических лиц в порядке, установленном ст. 222 НК.

Исчисление подоходного налога с физических лиц с таких доходов производится налоговым органом.

Уплата плательщиком подоходного налога с физических лиц производится не позднее 1 июня года, следующего за отчетным налоговым периодом, на основании извещения налогового органа.

Извещение по установленной форме вручается физическому лицу (его представителю) не позднее 30 апреля года, следующего за отчетным налоговым периодом.

Вопрос 2

Физическое лицо — участник ООО (даритель) дарит в 2020 году свою долю в уставном фонде общества другому физическому лицу (одаряемому), которое не является его родственником.

Каков порядок исчисления подоходного налога с дохода, полученного одаряемым?

Налоговая база подоходного налога с физических лиц в отношении долей в уставных фондах организаций определяется в размере части стоимости чистых активов организации, пропорциональной размеру доли физического лица в уставном фонде организации. Для расчета чистых активов организации должны использоваться данные отчетности месяца, предшествующего месяцу, в котором была осуществлена передача доли одаряемому лицу. При исчислении и уплате подоходного налога с дохода, полученного в результате дарения, должны учитываться суммы, освобождаемые от подоходного налога в соответствии с законодательством.

Особенности определения налоговой базы подоходного налога с физических лиц при получении доходов в натуральной форме регламентируются ст. 200 НК.

Согласно п. 1 ст. 200 НК при получении плательщиком от физических лиц дохода в натуральной форме по договорам, не связанным с осуществлением предпринимательской деятельности, налоговая база подоходного налога с физических лиц в отношении долей в уставных фондах организаций определяется в размере части стоимости чистых активов организации, пропорциональной размеру доли физического лица в уставном фонде организации.

Согласно п. 1.2 ст. 213 НК в отношении доходов плательщика, не связанных с осуществлением им предпринимательской деятельности, дата фактического получения дохода при получении доходов в натуральной форме определяется как день передачи доходов в натуральной форме.

С учетом изложенного, на дату передачи доходов в натуральной форме, в частности доли в уставном фонде ООО, должна быть определена величина дохода плательщика (одаряемого) исходя из части стоимости чистых активов ООО, приходящихся на долю, передаваемую дарителем одаряемому.

В силу того, что величина чистых активов организации определяется по данным бухгалтерской отчетности, минимальным отчетным периодом которой является месяц, полагаем, что для расчета чистых активов организации должны использоваться данные отчетности месяца, предшествующего месяцу, в котором была осуществлена передача доли в порядке дарения одаряемому лицу.

Аналогичный порядок применяется, в частности, в случае обращения участника к обществу с требованием выплатить ему

действительную стоимость его доли, когда в соответствии с уставом общества отчуждение доли (части доли) участника в уставном фонде общества третьим лицам невозможно, а другие участники этого общества от ее покупки отказываются.

Так, согласно абз. 3 ст. 98 Закона Республики Беларусь от 09.12.1992 № 2020-XII «О хозяйственных обществах» (далее — Закон № 2020-XII) действительная стоимость доли (части доли) участника в уставном фонде общества определяется на основании данных бухгалтерского баланса за последний отчетный период, предшествующий дате обращения участника с таким требованием (данных книги учета доходов и расходов на первое число месяца обращения участника).

Величина чистых активов организации исчисляется в порядке, установленном Инструкцией о порядке расчета стоимости чистых активов, утвержденной постановлением Министерства финансов Республики Беларусь от 11.06.2012 № 35 (далее — Инструкция № 35).

Исчисление и уплата подоходного налога с физических лиц в отношении подлежащих налогообложению доходов, полученных от физических лиц по договорам, не связанным с осуществлением предпринимательской деятельности, в результате дарения или в виде недвижимого имущества по договору ренты бесплатно в размере, превышающем предел, установленный п. 22 ст. 208 НК, производятся в порядке, установленном ст. 219 НК (п. 1, п. 1.4 ст. 219 НК).

С 1 января по 31 декабря 2020 г. доходы, полученные в результате дарения, в виде недвижимого имущества по договору ренты бесплатно, указанные в п. 22 ст. 208 НК, освобождаются от подоходного налога с физических лиц в размере, не превышающем 7 003 бел. руб. в сумме от всех источников в течение налогового периода (приложение 9 к Указу № 503).

Согласно п. 2 ст. 219 НК плательщики, получившие доходы, указанные в п. 1 ст. 219, в частности доходы в результате дарения, обязаны представить в налоговый орган налоговую декларацию (расчет) по подоходному налогу с физических лиц в порядке, установленном ст. 222 НК.

Исчисление подоходного налога с физических лиц с таких доходов производится налоговым органом.

Форма налоговой декларации (расчета) по подоходному налогу представлена в приложении 1 к постановлению Министерства по налогам и сборам Республики Беларусь от 31.12.2010 № 100 «Об исчислении и уплате налогов с физических лиц» (далее — Постановление № 100).

Порядок заполнения налоговой декларации регламентируется Инструкцией о порядке заполнения налоговых деклараций (расчетов) по подоходному налогу с физических лиц, представления сведений налоговыми агентами, банками, операторами почтовой связи, утвержденной Постановлением № 100.

Рассмотрим изложенное на условном примере, имея в виду, что указание сведений для расчета подоходного налога производится в налоговой декларации, а исчисление самого подоходного налога с дохода, полученного от физического лица в результате дарения, производится налоговым органом.

Пример

- 1. Физическое лицо участник ООО (даритель) в апреле 2019 г. подарило другому физическому лицу свою долю (20%) в уставном фонде ООО.
- 2. Величина чистых активов ООО согласно отчетности за март 2019 г. 40 тыс. руб.
- 3. Других аналогичных доходов до конца 2019 года одаряемый не получал.
- 4. По окончании года в установленные законодательством сроки одаряемый заполнил и представил в налоговый орган налоговую декларацию (расчет) по подоходному налогу с физических лиц.
- 5. Ставка подоходного налога с физических лиц 13%.
- 6. Предельная сумма доходов, полученных в результате дарения, освобождаемая от подоходного налога с физических лиц, 7 003 руб.

Расчет налоговой базы подоходного налога с дохода одаряемого:

40 тыс. руб. \times 20 / 100 = 8 тыс. руб.

Расчет налоговой базы подоходного налога с дохода одаряемого с учетом суммы доходов, освобождаемой от подоходного налога:

8 тыс. руб. – 7,003 тыс. руб. = 0,997 тыс. руб.

Расчет суммы подоходного налога, подлежащего уплате одаряемым: 0,997 тыс. руб. \times 13 / 100 = 0,130 тыс. руб.

Уплата подоходного налога производится плательщиком не позднее 1 июня года, следующего за отчетным налоговым периодом, на основании извещения налогового органа.

Извещение по установленной форме вручается физическому лицу (его представителю) не позднее 30 апреля года, следующего за отчетным налоговым периодом.

Вопрос 3

При разводе супругов суд признал право супруги на часть (1/2) доли ее супруга в уставном фонде хозяйственного общества (ООО).

Участники ООО отказали бывшей супруге участника во включении ее в состав участников ООО, что повлекло обязанность ООО выплатить супруге участника причитающуюся ей долю ее бывшего супруга в уставном фонде либо выдать в натуре имущество на такую стоимость.

- 1. Каким образом определить стоимость доли, причитающейся бывшей супруге участника ООО?
- 2. На какую дату должна определяться действительная стоимость доли, перешедшей к супруге от ее бывшего супруга по решению суда?

Стоимость доли, причитающейся бывшей супруге участника ООО, определяется исходя из величины чистых активов ООО, приходящихся на часть доли ее супруга в уставном фонде ООО, перешедшей к супруге при разводе.

Действительная стоимость доли, перешедшая к супруге от ее бывшего супруга, может определяться по бухгалтерскому балансу (книге учета доходов и расходов) ООО за последний отчетный период, предшествующий дате обращения супруги в ООО с заявлением (требованием) о включении ее в состав участников ООО либо о выплате ей действительной стоимости перешедшей к ней в соответствии с решением суда 1/2 доли ее супруга в уставном фонде ООО.

1. Согласно ч. 2 п. 31 ст. 259 Гражданского кодекса Республики Беларусь (далее — ГК) в случае признания судом за супругом участника хозяйственного товарищества, общества с ограниченной ответственностью или общества с дополнительной ответственностью права на причитающуюся ему часть доли его супруга в уставном фонде соответствующего товарищества или общества

с согласия остальных участников этого товарищества или общества он вправе стать его участником либо требовать выплаты стоимости причитающейся ему части доли его супруга в уставном фонде или выдачи в натуре имущества на такую стоимость. При этом отказ во включении в состав участников соответствующего товарищества или общества влечет обязанность этого товарищества или общества выплатить супругу стоимость причитающейся ему части доли его супруга в уставном фонде либо выдать в натуре имущество на такую стоимость.

Частью 3 п. 3¹ ст. 259 ГК установлено, что определение стоимости части доли в уставном фонде товарищества и ее выплата либо выдача в натуре имущества на такую стоимость осуществляются в соответствии с п. 2 ст. 64 ГК в срок, предусмотренный учредительными документами этого товарищества или общества, но не позднее 12 месяцев со дня предъявления супругом соответствующего требования.

С учетом п. 2 ст. 64 ГК стоимость доли участника в уставном фонде соответствует стоимости части чистых активов хозяйственного товарищества или общества, приходящейся на долю этого участника.

Аналогичная норма предусмотрена и Законом № 2020-XII, согласно ч. 2 ст. 94 которого действительная стоимость доли участника ООО соответствует части стоимости чистых активов этого общества, пропорциональной размеру его доли.

Таким образом, с учетом норм п. 2 ст. 64 ГК и ч. 2 ст. 94 Закона № 2020-XII супруге участника ООО причитается к выплате стоимость 1/2 доли ее бывшего супруга в уставном фонде ООО, соответствующая стоимости чистых активов ООО, приходящихся на определенную судом долю супруги.

При этом причитающаяся супруге часть чистых активов ООО или ее стоимость должны определяться по бухгалтерскому балансу (книге учета доходов и расходов организаций и индивидуальных предпринимателей, применяющих упрощенную систему налогообложения) (п. 2 ст. 64 ГК).

Величина чистых активов организации исчисляется в порядке, установленном Инструкцией № 35.

2. Действующим законодательством не установлен момент (дата) определения действительной стоимости доли, переходящей к супруге от ее бывшего супруга по решению суда.

Вместе с тем дата определения действительной стоимости доли для осуществления расчетов с участниками хозяйственных обществ, в частности, установлена:

- для случаев, когда в соответствии с уставом общества отчуждение доли (части доли) участника в уставном фонде общества третьим лицам невозможно, а другие участники этого общества от ее покупки отказываются. В таком случае это будет дата обращения участника с требованием выплатить участнику действительную стоимость его доли либо с согласия участника выдать ему в натуре имущество, соответствующее такой стоимости. В данном случае действительная стоимость доли (части доли) участника в уставном фонде общества определяется на основании данных бухгалтерского баланса за последний отчетный период, предшествующий дате обращения участника с таким требованием (данных книги учета доходов и расходов на первое число месяца обращения участника) (абз. 6 ст. 98 Закона № 2020-XII);
- для случаев выхода (исключения) участника из состава участников хозяйственного общества. В таком случае это будет дата подачи (поступления) в общество заявления о выходе участника либо иная указанная им в заявлении дата выхода, но не ранее даты подачи (поступления) заявления (ст. 103 Закона № 2020-XII). Полагаем, что в этом случае, как и предыдущем, действительная стоимость доли (части доли) участника в уставном фонде общества должна определяться на основании данных бухгалтерского баланса за последний отчетный период, предшествующий дате обращения участника с требованием о выходе (данных книги учета доходов и расходов на первое число месяца обращения участника);
- для случаев, когда имеет место отказ в согласии на переход доли в уставном фонде общества к наследникам граждан и к правопреемникам юридических лиц, являвшихся участниками этого общества (если уставом общества предусмотрено, что такой переход допускается только с согласия остальных участников общества). Действительная стоимость доли в уставном фонде общества в таком случае определяется по бухгалтерскому балансу (книге учета доходов и расходов), составленному на момент открытия наследства или на момент правопреемства юридического лица (ст. 102 Закона № 2020-XII).

С учетом сложившихся подходов полагаем, что действительная стоимость доли, перешедшей к супруге от ее бывшего супруга по решению суда, может определяться по бухгалтерскому балансу (книге учета доходов и расходов) ООО за последний отчетный период, предшествующий дате обращения супруги в ООО с заявлением (требованием) о включении ее в состав участников ООО либо о выплате ей действительной стоимости 1/2 доли ее супруга в уставном фонде ООО, перешедшей к ней в соответствии с решением суда.

Вопрос 4

При разводе супругов суд признал право супруги на часть (1/2) доли ее супруга в уставном фонде хозяйственного общества (OOO).

Участники ООО отказали бывшей супруге участника во включении ее в состав участников ООО, что повлекло обязанность ООО выплатить супруге участника причитающуюся ей долю ее бывшего супруга в уставном фонде либо выдать в натуре имущество на такую стоимость. Возникает ли необходимость уплаты подоходного налога с выплачиваемой супруге стоимости части доли бывшего супруга в уставном фонде ООО, перешедшей к ней по суду при разводе?

Необходимость в уплате подоходного налога с выплачиваемой супруге стоимости части доли бывшего супруга в уставном фонде ООО, перешедшей к ней по суду при разводе, возникает в случае, если получаемый супругой доход превысит 1/2 суммы вклада ее бывшего супруга в уставный фонд ООО.

В соответствии с п. 2.38 ст. 196 НК объектом налогообложения подоходным налогом с физических лиц не признаются, в частности, доходы, полученные плательщиками в размере, не превышающем сумму вклада в уставный фонд организации или сумму фактически произведенных расходов на приобретение доли (части доли) в уставном фонде организации, — учредителем (участником) организации, за исключением акционерного общества, при ее ликвидации, выходе (исключении) участника из состава участников организации, отчуждении участником доли (части доли) в уставном фонде организации.

При этом сумма вклада учредителя (участника) в уставный фонд организации, фактически произведенные им в белорусских рублях расходы на приобретение доли (части доли) в уставном фонде

организации подлежат пересчету в доллары США по официальному курсу, установленному Национальным банком Республики Беларусь на дату внесения вклада в уставный фонд или осуществления расходов на приобретение доли (части доли) в уставном фонде.

Супругам может принадлежать имущество, которое является собственностью каждого из них, общей совместной собственностью, а также общей долевой собственностью. Имущество, принадлежавшее супругам до вступления в брак, а также полученное ими в период брака в дар или в порядке наследования, является собственностью каждого из них (ст. 26 Кодекса Республики Беларусь о браке и семье).

Общей совместной собственностью супругов в соответствии со ст. 23 Кодекса Республики Беларусь о браке и семье является имущество, нажитое супругами в период брака, независимо от того, на кого из супругов оно приобретено либо на кого или кем из супругов внесены денежные средства. Супруги имеют равные права владения, пользования и распоряжения этим имуществом, если иное не предусмотрено Брачным договором.

Таким образом, если в рассматриваемом случае вклад в уставный фонд ООО вносился супругом имуществом, нажитым супругами в период брака (находящимся в общей совместной собственности), то, соответственно, его супруга в равной степени с супругом имела права в отношении имущества, которое вносилось в качестве вклада в уставный фонд ООО. После внесения вклада участником право собственности на имущество, внесенное в качестве вклада, перешло к ООО (п. 3 ст. 214 ГК), при этом у участника возникают обязательственные права в отношении имущества ООО, обусловленные внесением вклада.

Соответственно, до развода супругов обязательственные права, обусловленные внесением супругом вклада в уставный фонд ООО, находятся в общей совместной собственности супругов.

При разводе и признании судом права супруги на 1/2 доли ее бывшего супруга в уставном фонде ООО, обусловленной внесением супругом вклада в уставный фонд ООО, который находился в общей совместной собственности супругов, право супруги на долю, по мнению автора, должно сопровождаться (для целей налогообложения) и передачей супруге части (1/2) величины расходов ее супруга, обусловленных внесением вклада.

В конечном итоге после раздела имущества при разводе супруги должны иметь одинаковые показатели доходности при совершении идентичных действий, например, при выходе участника из состава участников ООО (если бы супруга была принята в состав участников ООО).

Таким образом, при расчетах с супругой и налогообложении ее дохода в виде стоимости 1/2 доли бывшего супруга должна учитываться 1/2 часть расходов супруга, обусловленная внесением им вклада в уставный фонд ООО.

В связи с этим, а также учитывая нормы п. 2.38 ст. 196 НК, необходимость в уплате подоходного налога с выплачиваемой супруге стоимости части доли бывшего супруга в уставном фонде ООО, перешедшей к ней по суду при разводе, возникает в случае, если получаемый супругой доход превысит, по мнению автора, 1/2 суммы вклада ее бывшего супруга в уставный фонд ООО (с учетом пересчета суммы вклада в установленном законодательством порядке).

На заметку

Министерство антимонопольного регулирования и торговли продлило государственное регулирование цен на сахар до 31 декабря 2020 г. включительно.

Изменение внесено в постановление Министерства антимонопольного регулирования и торговли Республики Беларусь от 30.12.2019 № 99 «Об установлении предельных минимальных цен на сахар белый кристаллический» в части установления срока его действия в течение 366 дней.

Государственное ценовое регулирование на белый кристаллический сахар было введено в целях стабилизации работы сахарной отрасли страны с 1 января текущего года. Сначала оно вводилось на 60 дней, затем было продлено до 90, а сейчас — до 366 дней. Таким образом, госрегулирование будет действовать до 31 декабря 2020 г. включительно.

Коллегия ЕЭК согласовала продление срока госрегулирования.

Применение надбавок

Сергей КОВАЛЬЧУК,

эксперт-консультант по вопросам ценообразования

Вопрос 1

Организация приобрела для целей собственного производства материалы, однако они не были использованы для этих целей. Организация не имеет лицензии на осуществление оптовой деятельности. Можно ли применить оптовую надбавку при реализации неиспользованных материалов и если да, то в каком размере?

Ограничение по уровню оптовой надбавки в размере 5% на товары, приобретенные для собственного производства либо потребления, поставки на переработку на давальческих условиях и не использованные для этих целей при продаже на территории Республики Беларусь организациями, не имеющими лицензии на осуществление оптовой деятельности, было установлено п. 1.8 Указа Президента Республики Беларусь от 07.03.2000 № 117 «О некоторых мерах по упорядочению посреднической деятельности при продаже товаров» (далее — Указ № 117).

С принятием Указа Президента Республики Беларусь от 11.08.2011 № 358 «О стимулировании реализации товаров» Указ № 117 утратил силу.

Таким образом, в настоящее время нет ограничений по уровню торговой надбавки, применяемой к материалам, приобретенным для собственного производства и реализуемым сторонним организациям, и организации самостоятельно принимают решение об уровне оптовой надбавки.

Отметим, что административная ответственность за несоблюдение требований законодательства к ценообразованию при реализации на территории Республики Беларусь товаров, приобретенных для собственного производства либо потребления, поставки на переработку на давальческих условиях и не использованных для этих целей, а также приобретенных для вывоза из Республики Беларусь, была установлена ч. 4 ст. 12.9 Кодекса Республики Беларусь об административных правонарушениях (далее — КоАП). Однако Законом Республики Беларусь от 12.07.2013 № 64-3 «О внесении изменений и дополнений в Кодекс Республики Беларусь об административных правонарушениях и Процессуальноисполнительный кодекс Республики Беларусь» статья 12.9 из КоАП исключена.

Вопрос 2

Может ли организация, не имеющая лицензии на розничную торговлю, при оказании услуг по ремонту транспортных средств устанавливать торговую надбавку на запасные части, которые используются при ремонте транспорта?

Да, может.

Услуги по ремонту автотранспортных средств не включены в Перечень товаров (работ, услуг), цены (тарифы) на которые регулируются Советом Министров Республики Беларусь, государственными органами (организациями), утвержденный Указом Президента Республики Беларусь от 25.02.2011 № 72, а также не регулируются нормами Инструкции о порядке установления и применения регулируемых цен (тарифов), утвержденной постановлением Министерства экономики Республики Беларусь от 22.07.2011 № 111, поэтому организации самостоятельно формируют и утверждают тарифы на услуги по ремонту автотранспортных средств.

В связи с тем, что специальные нормативные документы, которые бы прямо регулировали порядок формирования тарифов на рассматриваемый вид услуг, отсутствуют, можно руководствоваться методикой, установленной Инструкцией о порядке формирования тарифов на услуги по техническому обслуживанию и ремонту транспортных средств, утвержденной постановлением

Министерства экономики Республики Беларусь от 28.01.2008 № 23 (далее — Инструкция № 23).

Несмотря на то что в соответствии с постановлением Министерства экономики Республики Беларусь от 08.11.2010 № 163 с 12.12.2010 Инструкция № 23 утратила силу, названную методику можно использовать в части, не противоречащей действующему законодательству.

Так, пунктом 10 Инструкции № 23 было предусмотрено, что стоимость материалов, запасных частей, узлов и агрегатов, непосредственно используемых при оказании услуг, в тарифы на услуги не включается, а оплачивается заказчиком дополнительно. При этом стоимость материалов, запасных частей, узлов и агрегатов дополнительно оплачивается заказчиками по ценам, сформированным субъектами предпринимательской деятельности с учетом конъюнктуры рынка (п. 12 Инструкции № 23).

Перечень лицензируемых видов деятельности определен Указом Президента Республики Беларусь от 01.09.2010 № 450 «О лицензировании отдельных видов деятельности». В данном перечне отсутствует такой вид услуг, как розничная торговля запасными частями, узлами и агрегатами. Следовательно, наличия лицензии на осуществление розничной торговли ими в настоящее время не требуется.

Таким образом, организация, оказывающая услуги по ремонту автотранспортных средств как для юридических, так и для физических лиц, может формировать тарифы на свои услуги и цены на запасные части, используемые при ремонте транспорта, с учетом конъюнктуры рынка. Иными словами, организация может при оказании услуг по ремонту транспортных средств установить торговую надбавку на запасные части, которые используются при ремонте транспорта.

Специализированный портал для бухгалтеров, экономистов и аудиторов WWW.pronalogi.by

СООО «ИПА «Регистр». УНП 100004413

Особенности регулирования труда работников, выполняющих дистанционную работу

Алексей ШТЕЙНЕР,

юрист, специалист по трудовому законодательству

В последние годы наметилась устойчивая тенденция увеличения количества сотрудников, выполняющих работу по заданию нанимателя удаленно. Такая тенденция является общемировой и особенно актуальна для развитых и активно развивающихся экономик. Удаленная работа является одной из разновидностей гибких форм занятости, когда работник выполняет порученную ему нанимателем работу на дому или в ином удобном для него месте.

Постоянное развитие технологий во всех сферах экономической деятельности позволяет применять дистанционный труд работников во многих сферах бизнеса. Применение, когда это возможно, дистанционного труда имеет ряд преимуществ как для работников, так и для нанимателей.

До 28 января 2020 г. отношения между нанимателем и работником в сфере дистанционной работы регулировались главой 25 Трудового кодекса Республики Беларусь (далее — ТК), которой были установлены особенности регулирования труда работников-надомников. Однако уже само понятие «работник-надомник» в отношении сотрудника, выполняющего работу удаленно, морально устарело.

Введение в ТК новой главы 25¹ «Особенности регулирования труда работников, выполняющих дистанционную работу», было

обусловлено необходимостью детализации многих положений, регулирующих особенности труда удаленных работников, введения новых норм, а также законодательного закрепления возможности оформления, изменения и прекращения трудовых отношений удаленно.

Основные признаки дистанционной работы

В соответствии с ч. 1 ст. 307¹ ТК дистанционной работой считается работа, которую работник выполняет вне места нахождения нанимателя с использованием для выполнения этой работы и осуществления взаимодействия с нанимателем информационно-коммуникационных технологий.

Исходя из определения, можно выделить три основных признака дистанционной работы:

1. Работа выполняется вне места нахождения нанимателя. Законодателем установлено, что дистанционная работа может выполняться в любом удобном для работника месте. Единственным ограничением является выполнение работы вне места нахождения нанимателя.

При этом законодательством не устанавливаются требования к такому месту работы (офисное помещение, место проживания работника, кафе, коворкинг-центр и др.), а также месту нахождения рабочего места (другой город, страна). Согласно ч. 2 ст. 31 ТК рабочим местом является место постоянного или временного пребывания работника в процессе трудовой деятельности. В трудовом договоре работник и наниматель вправе указать конкретное рабочее место. В таком случае наниматель вправе требовать нахождения работника на рабочем месте в течение рабочего времени.

2. Работа выполняется с использованием информационно-коммуни-кационных технологий. Определение термина «информационно-коммуникационные технологии» приводится в Указе Президента Республики Беларусь от 30.09.2010 № 515 «О некоторых мерах по развитию сети передачи данных в Республике Беларусь». В соответствии с п. 2.4 данного НПА под информационно-коммуникационными технологиями понимается совокупность информационных технологий и технологий электросвязи, обеспечивающих сбор, обработку, хранение, распространение, отображение и использование информации в интересах ее пользователей.

Электросвязь — это вид связи, представляющий собой любые излучения, передачу или прием знаков, сигналов, голосовой информации, письменного текста, изображений, звуков или иных сообщений по радиосистеме, проводной, оптической и другим электромагнитным системам (абз. 41 ст. 1 Закона Республики Беларусь от 19.07.2005 № 45-3 «Об электросвязи»).

В ч. 1 ст. 307¹ ТК приводится важное отличие дистанционного работника от работника-надомника: дистанционный работник выполняет работу с использованием информационно-коммуникационных технологий (компьютеров, других гаджетов, специальных программ). Результат труда, как правило, будет передаваться нанимателю с использованием сети Интернет; работник-надомник может выполнять и другие виды работ (ремонт техники, одежды, сборка изделий из деталей и др.).

3. Взаимодействие с нанимателем осуществляется с использованием информационно-коммуникационных технологий.

Для успешной взаимовыгодной работы в трудовом договоре с дистанционным работником необходимо прописать порядок взаимодействия работника с нанимателем. На работников, выполняющих дистанционную работу, распространяется действие законодательства о труде и иных актов законодательства с учетом особенностей, установленных гл. 25¹ ТК. На работников, осуществляющих дистанционную работу, распространяются общие нормы ТК, в том числе в части продолжительности рабочего времени и времени отдыха, предоставления отпусков и т.д.

В трудовом договоре необходимо прописать условия обмена между нанимателем и работником, выполняющим дистанционную работу, электронными документами или сообщениями в электронном виде (в том числе СМС-сообщениями, файлами и записями), содержащими:

- письменные задания;
- иную информацию для исполнения трудовых обязанностей;
- результаты выполненной работы;
- заявления и объяснения работника;
- уведомления;
- приказы и иные документы нанимателя, связанные с изменением и прекращением трудового договора.

Необходимо учитывать, что при отправке документов посредством электронной связи между сторонами дистанционных трудовых отношений может возникнуть трудовой спор по вопросу получения таких документов. Кроме того, такие документы могут содержать сведения, составляющие коммерческую тайну. Для защиты конфиденциальных сведений и исключения возможности возникновения трудовых споров по вопросу получения сторонами сообщений в электронном виде в трудовом договоре можно прописать обязательства по использованию электронной цифровой подписи.

Правовые основы применения электронных документов, определение основных требований, предъявляемых к электронным документам, установлены Законом Республики Беларусь от 28.12.2009 № 113-3 «Об электронном документе и электронной цифровой подписи» (далее — Закон № 113-3). Согласно ст. 1 Закона № 113-3 электронная цифровая подпись — последовательность символов, являющаяся реквизитом электронного документа и предназначенная ДЛЯ ПОДТВЕРЖДЕНИЯ ЕГО ЦЕЛОСТНОСТИ И ПОДЛИННОСТИ, А ТАКЖЕ ДЛЯ иных целей, предусмотренных Законом № 113-3 и иными законодательными актами Республики Беларусь. Электронный документ — ДОКУМЕНТ В ЭЛЕКТРОННОМ ВИДЕ С РЕКВИЗИТАМИ, ПОЗВОЛЯЮЩИМИ УСТАновить его целостность и подлинность, которые подтверждаются путем применения сертифицированных средств электронной цифровой подписи с использованием при проверке электронной цифровой подписи открытых ключей организации или физического лица (лиц), подписавших этот электронный документ.

Согласно требованиям ч. 4 ст. 3071 ТК документы, не требующие ознакомления работника под роспись, могут направляться путем обмена файлами с текстами документов только в электронном виде.

Необходимо учитывать, что наниматель обязан своевременно оформлять изменения в трудовых обязанностях работника и знакомить его с ними под роспись (п. 10 ч. 1 ст. 55 ТК), оформлять изменения условий и прекращение трудового договора с работником приказом (распоряжением) и объявлять его работнику под роспись (п. 15 ч. 1 ст. 55 ТК).

В случае необходимости ознакомления работника с документами под роспись работник, выполняющий дистанционную работу, может быть ознакомлен с ними путем обмена электронными документами или файлами с текстами этих документов в электронном виде с последующим направлением в течение двух рабочих дней работнику копий документов на бумажном носителе заказным почтовым отправлением с уведомлением о его вручении (ч. 5 ст. 3071 ТК).

Такое нововведение является очень прогрессивным для национального трудового законодательства и позволит существенно ускорить документооборот между нанимателем и дистанционным работником.

Особенности трудового договора

В ст. 307² ТК установлены особенности заключения трудового договора с дистанционным работником, заключения дополнительных соглашений об изменении условий трудового договора, дополнительные обязанности сторон трудового договора, порядок возмещения расходов, связанных с выполнением дистанционной работы.

Так, в ч. 1 ст. 307² ТК установлено, что трудовой договор с дистанционным работником допускается заключать только при его личном присутствии. Дополнительные соглашения об изменении определенных сторонами условий трудового договора с работником, выполняющим дистанционную работу, могут заключаться двумя способами:

- путем обмена электронными документами (наниматель обязан направить в течение двух рабочих дней со дня заключения соглашения работнику, выполняющему дистанционную работу, оформленный надлежащим образом экземпляр данного соглашения на бумажном носителе заказным почтовым отправлением с уведомлением о его вручении);
 - при личном присутствии работника.

Местом заключения трудового договора, а также дополнительных соглашений об изменении определенных сторонами условий трудового договора всегда будет являться место нахождения нанимателя.

Частью 1 ст. 307² ТК установлено дополнительное обязательное условие трудового договора с работником, выполняющим работу дистанционно, — в таком трудовом договоре обязательно указывается, что работа является дистанционной.

Нанимателю предоставлено право установить в трудовом договоре условие об обязанности работника, осуществляющего дистанционную работу, использовать при исполнении трудовых обязанностей по трудовому договору оборудование, программно-технические средства, средства защиты информации и иные средства, не только предоставленные, но и рекомендованные нанимателем (ч. 2 ст. 3072 ТК).

В ч. 3 и 5 ст. 307² ТК перечислены условия, которые необходимо установить в трудовом договоре с работником, выполняющим дистанционную работу:

- порядок и сроки обеспечения работников, выполняющих дистанционную работу, необходимыми для исполнения ими трудовых обязанностей оборудованием, программно-техническими средствами, средствами защиты информации и иными средствами;
- порядок и сроки представления работниками, выполняющими дистанционную работу, отчетов о выполненной работе;
- размер, порядок и сроки выплаты компенсации за использование работниками, выполняющими дистанционную работу, принадлежащих им либо арендованных ими оборудования, программнотехнических средств, средств защиты информации и иных средств;
- порядок возмещения иных связанных с выполнением дистанционной работы расходов;
- способы и периодичность рабочих контактов работника, выполняющего дистанционную работу, с нанимателем.

По соглашению сторон работнику, выполняющему дистанционную работу, могут возмещаться иные расходы, связанные с исполнением трудовых обязанностей (ч. 4 ст. 307² ТК).

Охрана труда

Статьей 307³ ТК установлена особенность обеспечения охраны труда.

Наниматель обязан ознакомить работника, осуществляющего дистанционную работу, с требованиями правил охраны труда при работе с оборудованием и средствами, рекомендованными или предоставленными нанимателем.

ТК применяется в отношении всех работников и нанимателей, заключивших трудовой договор на территории Республики Беларусь (ст. 3 ТК). Должность работника, выполняющего дистанционную работу, должна присутствовать в штатном расписании нанимателя.

Согласно п. 5 ч. 1 ст. 55 ТК, а также ст. 17 Закона Республики Беларусь от 23.06.2008 № 356-3 «Об охране труда» (далее — Закон об охране труда) при организации труда работников наниматель обязан обеспечивать на каждом рабочем месте условия труда, соответствующие требованиям по охране труда.

Наниматель обязан осуществлять обучение, стажировку, инструктаж и проверку знаний работающих по вопросам охраны труда. В обязанности нанимателя входит проведение для работника, выполняющего дистанционную работу, вводного инструктажа по охране труда (п. 4 ч. 1 ст. 54 ТК). Порядок проведения инструктажа по вопросам охраны труда установлен Инструкцией о порядке обучения, стажировки, инструктажа и проверки знаний работающих по вопросам охраны труда, утвержденной постановлением Министерства труда и социальной защиты Республики Беларусь от 28.11.2008 № 175, межотраслевыми и отраслевыми нормативными правовыми актами по охране труда.

Кроме того, в соответствии со ст. 17 Закона об охране труда в обязанности нанимателя входит принятие локальных правовых актов, содержащих требования по охране труда. К таким ЛПА относятся и инструкции по охране труда. Инструкция о порядке принятия локальных нормативных правовых актов по охране труда для профессий и отдельных видов работ (услуг) утверждена постановлением Министерства труда и социальной защиты Республики Беларусь от 28.11.2008 № 176.

Инструкции по охране труда должны содержать общие требования по охране труда, требования по охране труда перед началом работы, при ее выполнении, по окончании работы, в аварийных ситуациях. В инструкцию по охране труда с учетом специфики профессии и (или) вида работ (услуг) могут включаться и другие требования по охране труда.

Работники, выполняющие работу дистанционно, используют при работе компьютеры и другую офисную технику. Нанимателю необходимо разработать и утвердить инструкцию по охране труда при работе с компьютером и другой техникой, используемой работником, выполняющим работу дистанционно. При разработке и утверждении инструкции по охране труда при работе с компью-

тером и другой электронной техникой нанимателю необходимо руководствоваться Типовой инструкцией по охране труда при работе с персональными электронными вычислительными машинами, утвержденной постановлением Министерства труда и социальной защиты Республики Беларусь от 24.12.2013 № 130. В соответствии с п. 2 этого документа к выполнению работ с ПЭВМ допускаются работающие, прошедшие в установленных законодательством случаях и порядке медосмотр, инструктаж по охране труда.

Режим рабочего времени и времени отдыха

Статья 307⁴ ТК устанавливает некоторые особенности режима рабочего времени и времени отдыха работника, выполняющего дистанционную работу. Так, согласно ч. 1 ст. 307⁴ ТК на работников, выполняющих дистанционную работу, распространяются нормы продолжительности рабочего времени и времени отдыха, установленные гл. 10 ТК. Согласно ч. 2 ст. 307⁴ ТК режим рабочего времени может устанавливаться для каждого работника индивидуально двумя способами:

- ПО СОГЛАСОВАНИЮ С НАНИМАТЕЛЕМ;
- определяться работником самостоятельно.

Порядок установления режима рабочего времени обязательно необходимо прописать в трудовом договоре. Контролировать режим рабочего времени работника, выполняющего дистанционную работу, сложно, а в определенных ситуациях нецелесообразно для нанимателя. В подавляющем большинстве случаев для нанимателя имеет значение результат труда работника. Нанимателю намного важнее определить срок и порядок предоставления работником, выполняющим дистанционную работу, промежуточного и конечного результата труда, а не контролировать его рабочее время.

Также трудовым договором с работником, выполняющим дистанционную работу, должны быть определены:

- организация учета рабочего времени и времени отдыха;
- необходимость предоставления перерывов в течение рабочего дня.

Согласно ст. 135 ТК работникам, выполняющим отдельные виды работ, наряду с перерывом для отдыха и питания предоставляются дополнительные специальные перерывы в течение рабочего дня, включаемые в рабочее время. Виды этих работ, продолжительность и порядок предоставления таких перерывов определяются правилами внутреннего трудового распорядка и (или) коллективным договором.

При организации рабочего места с компьютером нанимателю в том числе необходимо руководствоваться Санитарными нормами и правилами «Требования при работе с видеодисплейными терминалами и электронно-вычислительными машинами», утвержденными постановлением Министерства здравоохранения Республики Беларусь от 28.06.2013 № 59 (далее — САНПиН № 59). В соответствии с п. 105 САНПиН № 59 для обеспечения оптимальной работоспособности и сохранения здоровья профессиональных пользователей на протяжении рабочего дня (смены) должны устанавливаться регламентированные перерывы. Время регламентированных перерывов в зависимости от продолжительности рабочего дня (смены), вида и категории трудовой деятельности должно устанавливаться согласно приложению 6 к САНПиН № 59.

Работники, выполняющие дистанционную работу, имеют право на отпуска, предусмотренные гл. 12 ТК. Особенности предоставления отпусков для такой категории работников могут быть предусмотрены в трудовом договоре. Согласно ч. 1 ст. 168 ТК очередность предоставления трудовых отпусков устанавливается для коллектива работников графиком трудовых отпусков, утверждаемым нанимателем, а также согласованным с профсоюзом, если такое согласование предусмотрено коллективным договором.

Особенности прекращения трудового договора

Статья 307⁵ ТК устанавливает особенности прекращения трудового договора с работником, выполняющим дистанционную работу.

Ознакомление работника, выполняющего дистанционную работу, с приказом нанимателя о прекращении трудового договора можно осуществить двумя способами:

- путем обмена электронными документами. В таком случае наниматель в день прекращения трудового договора обязан направить работнику, выполняющему дистанционную работу, оформленную надлежащим образом копию приказа на бумажном носителе заказным почтовым отправлением с уведомлением о его вручении;
 - при личном присутствии работника.

Вы просили разъяснить

Отвечает Ирина ЦЕВЕЛЮК, экономист

Организация «А» заключила со сторонней организацией «Б» договор на заселение своего работника в общежитие организации «Б» и финансирование расходов, связанных с содержанием общежития, пропорционально занимаемой проживающим площади. В свою очередь работник обязуется возместить организации «А» понесенные за него расходы на содержание общежития в полном размере. Можно ли организации «А» учесть в составе внереализационных расходов плату за содержание общежития и в составе внереализационных доходов — возмещение платы за содержание общежития?

При отражении рассматриваемых операций в налоговом учете организации необходимо учитывать положения письма Министерства по налогам и сборам Республики Беларусь от 23.03.2018 № 2-2-10/00541 «О возмещаемых расходах» (далее — Письмо).

Так, согласно п. 1 Письма при отсутствии гражданско-правовых договоров между нанимателем и работником при возмещении последним полностью или частично каких-либо расходов (оплаты личных телефонных разговоров, путевок на лечение

и отдых, экскурсий и путешествий, занятий в секциях, кружках, клубах, посещений культурно-зрелищных и физкультурных (спортивных) мероприятий, подписки на периодические издания, товаров (работ, услуг) для личного потребления и т.д.), оплаченных организацией по поручению или в интересах данного работника, указанные суммы не признаются ни выручкой, ни внереализационным доходом организации. Соответственно, такие суммы не включаются у плательщика — организации, получившей такое возмещение, ни в затраты по производству и реализации товаров (работ, услуг), ни во внереализационные расходы.

Так как услуги по проживанию работника в общежитии приобретаются организацией в интересах работника, рассматриваемые операции не подлежат отражению в налоговом учете организации.

Отвечает Майя ЯРОШ, экономист

Юридическое лицо (организация «А») имеет зарегистрированное доменное имя, является администратором этого доменного имени, а также оплачивает регистратору стоимость пользования доменным именем. Организация «А» передает его в пользование другому юридическому лицу (организации «Б»), которое будет размещать под этим доменным именем свой интернет-магазин, зарегистрированный в установленном порядке.

Как оформить передачу доменного имени от организации «А» к организации «Б»? Может ли организация «Б» зарегистрировать интернет-магазин с использованием этого доменного имени?

Порядок регистрации доменных имен в национальной доменной зоне установлен Инструкцией о регистрации доменных имен в национальной доменной зоне, утвержденной приказом Оперативно-аналитического центра при Президенте Республики Беларусь от 18.06.2010 № 47 «О регистрации доменных имен в национальной доменной зоне» (далее — Инструкция № 47).

Доменное имя (домен) — это символьное (буквенно-цифровое) обозначение, сформированное в соответствии с международными правилами адресации сети Интернет, предназначенное для поименованного обращения к интернет-ресурсу и связанное при его делегировании с определенным сетевым адресом (абз. 8 п. 2 Инструкции № 47).

Для регистрации домена в национальной доменной зоне заявитель — физлицо, ИП, организация, обратившиеся за регистрацией доменного имени второго уровня или за функционированием домена третьего и последующего уровней, заключает с регистратором договор на регистрацию доменного имени (договор на регистрацию) (абз. 9 п. 2, п. 15 Инструкции \mathbb{N}^2 47).

Владельцем доменного имени является физическое лицо, ИП, юридическое лицо, которое обладает правами на администрирование доменного имени, возникшими из оснований, предусмотренных Инструкцией № 47 (абз. 5 п. 2 Инструкции № 47). При этом под администрированием доменного имени понимается осуществление полномочий по использованию доменного имени (абз. 3 п. 2 Инструкции № 47).

Права на администрирование домена (п. 41 Инструкции № 47):

- 1) могут быть переданы владельцем домена иному лицу:
- по договору о передаче (уступке) таких прав;
- на основании решения суда;
- 2) могут перейти:
- по наследству;
- в порядке правопреемства при реорганизации юридического лица.

При этом передать права на администрирование домена по договору можно только в пределах срока действия регистрации доменного имени (ч. 1 п. 42 Инструкции № 47).

Для внесения в базу данных сведений о передаче прав на администрирование домена по договору владелец домена (в данном случае организация «А») представляет регистратору (ч. 1 п. 18, ч. 2 п. 42 Инструкции № 47):

- 1) заявку на передачу таких прав;
- 2) договор о передаче (уступке) прав на администрирование домена.

Юридическое лицо, которому передаются эти права (организация «Б»), представляет регистратору:

- 1) заявку, содержащую согласие на принятие прав по договору;
 - 2) следующие сведения:
 - полное наименование;
- место нахождения (почтовый адрес), сведения о государственной регистрации (регистрационный или иной идентификационный номер);
- наименование органа (организации), осуществившего государственную регистрацию;
 - дата регистрации, номер решения (при наличии);
 - учетный номер плательщика (при наличии);
 - адрес электронной почты;
- контактный телефон, фамилия, собственное имя, отчество (если таковое имеется) руководителя.

После того как в базу данных внесены сведения о новом владельце домена, у нового владельца домена возникают права на его администрирование (ч. 1 п. 19, ч. 3 п. 42 Инструкции № 47).

Субъект торговли вправе осуществлять розничную торговлю с использованием сети Интернет:

- через интернет-магазины, зарегистрированные в Торговом реестре Республики Беларусь;
- с использованием доменного имени, право на администрирование которого получено субъектом торговли в порядке, установленном законодательством Республики Беларусь (п. 3 ст. 19 Закона Республики Беларусь от 08.01.2014 № 128-3 «О государственном регулировании торговли и общественного питания в Республике Беларусь»).

Таким образом, организация «А» вправе передать право на администрирование доменного имени организации «Б» по договору о передаче (уступке) прав на администрирование в порядке, установленном Инструкцией № 47.

Организация «Б», получившая право администрирования на переданный по договору о передаче (уступке) прав на администрирование домен, имеет право зарегистрировать интернет-магазин в Торговом реестре с использованием этого доменного имени и осуществлять через этот интернет-магазин торговлю.

Отвечает Виталий РАКОВЕЦ, аудитор ООО «АудитИнком»

?

У организации возникают как положительные, так и отрицательные курсовые разницы.

Имеет ли право организация установить в учетной политике момент списания курсовых разниц, подлежащих включению в состав внереализационных доходов, — на дату, определяемую в соответствии со ст. 174 Налогового кодекса Республики Беларусь (далее — НК), а момент списания курсовых разниц, подлежащих включению в состав внереализационных расходов, — в последнем отчетном периоде соответствующего календарного года?

Такого права у организации нет.

Пунктом 1.1 Указа Президента Республики Беларусь от 31.12.2019 № 504 «О курсовых разницах» установлено, что курсовые разницы, возникающие в течение календарного года, организации вправе включать в состав внереализационных доходов и (или) расходов при определении налоговой базы налога на прибыль на даты, определяемые в соответствии со ст. 174 и 175 НК, в течение налогового периода либо в последнем отчетном периоде соответствующего календарного года.

Выбранный организацией порядок налогового учета курсовых разниц отражается в ее учетной политике и изменению в течение текущего налогового периода не подлежит.

Учитывая изложенное, выбранный организацией период включения курсовых разниц в налоговую базу по налогу на прибыль, закрепленный в учетной политике, должен распространяться одновременно на все курсовые разницы. Организации не вправе устанавливать в учетной политике разный порядок учета для курсовых разниц, подлежащих включению в состав внереализационных расходов, и для курсовых разниц, подлежащих включению в состав внереализационных доходов (разъяснение инспекции Министерства по налогам и сборам Республики Беларусь по Брестской области «О порядке отражения курсовых разниц в налоговом учете» (размещено на официальном интернет-сайте Министерства по налогам и сборам 06.02.2020)).

Включение курсовых разниц в состав внереализационных доходов на дату, определяемую в соответствии со ст. 174 НК, и в состав внереализационных расходов — в последнем отчетном периоде соответствующего календарного года будет неверным.

Организация приобрела основное средство в августе 2019 г., фактическая эксплуатация основного средства также была начата в августе 2019 г. В результате бухгалтерской ошибки основное средство было отражено на сч. 01 «Основные средства» только в ноябре 2019 г., а не в августе 2019 г.

Какой коэффициент изменения стоимости следовало применить при проведении переоценки данного основного средства индексным методом на 1 января 2020 г.: к августу 2019 г. или к ноябрю 2019 г.?

Следовало применить коэффициент изменения стоимости к августу 2019 г.

При переоценке основных средств, имеющих остаточную стоимость, индексным методом, кроме указанных в п. 18-22 Инструкции о порядке переоценки основных средств, доходных вложений в материальные активы, оборудования к установке, утвержденной постановлением Министерства экономики, Министерства финансов и Министерства архитектуры и строительства Республики Беларусь от 05.11.2010 № 162/131/37 (далее — Инструкция № 162/131/37), в отношении основных средств, принятых организацией к бухгалтерскому учету (отраженных в книге учета доходов и расходов) в период, прошедший с даты предыдущей переоценки, к их первоначальной стоимости, числящейся в бухгалтерском учете (книге учета доходов и расходов) до переоценки, применяется коэффициент, соответствующий дате принятия основных средств к бухгалтерскому учету по сч. 01 «Основные средства» (отражения в книге учета доходов и расходов) (абз. 3 п. 17.4 Инструкции № 162/131/37).

При этом организацией в качестве основных средств принимаются к бухгалтерскому учету активы, имеющие материальновещественную форму, при одновременном выполнении условий

признания, предусмотренных п. 4 Инструкции по бухгалтерскому учету основных средств, утвержденной постановлением Министерства финансов Республики Беларусь от 30.04.2012 № 26.

Поскольку исходя из правил бухгалтерского учета организации следовало отразить основное средство на сч. 01 «Основные средства» в августе 2019 г., считаем, что при проведении переоценки данного основного средства индексным методом на 1 января 2020 г. следовало применить коэффициент изменения стоимости к августу 2019 г.

Отвечает Сергей КОРОТАЕВ, аудитор



Участник хозяйственного общества (физическое лицо) выходит из состава участников общества (ООО).

Вклад участника в уставный фонд ООО составляет 100 руб., действительная стоимость доли участника в уставном фонде, исчисленная в соответствии с законодательством, — 70 руб.

В каком размере применительно к рассматриваемому случаю должна формироваться задолженность общества перед вышедшим участником:

- а) в размере действительной стоимости доли вышедшего участника;
- б) в сумме, соответствующей величине вклада участника в уставный фонд общества?

Возникает ли в рассматриваемом случае объект для налогообложения подоходным налогом?

Каким образом отразить в бухгалтерском учете ООО формирование задолженности перед участником по причитающейся ему действительной стоимости доли?

При выходе участника из состава участников ООО ему с учетом норм ст. 103 Закона Республики Беларусь от 09.12.1992 № 2020-XII «О хозяйственных обществах» (далее — Закон) выплачиваются действительная стоимость его доли в уставном фонде ООО, а также приходящаяся на его долю часть прибыли, полученная этим

обществом с момента выбытия этого участника до момента расчета. По соглашению выходящего участника с оставшимися участниками общества выплата действительной стоимости доли в уставном фонде этого общества может быть заменена выдачей ему имущества в натуре, соответствующего такой стоимости.

Действительная стоимость доли выходящего участника в уставном фонде ООО определяется по бухгалтерскому балансу (книге учета доходов и расходов), составляемому на момент его выбытия, а причитающаяся ему часть прибыли — на момент расчета, которым является дата выплаты этому участнику действительной стоимости доли в уставном фонде этого общества или выдачи ему имущества в натуре, определенная решением общего собрания участников ООО.

Действительная стоимость доли участника общества соответствует части стоимости чистых активов этого общества, пропорциональной размеру его доли в уставном фонде (ч. 2 ст. 94 Закона).

В рассматриваемом случае действительная стоимость доли вышедшего участника (70 руб.) меньше, чем величина вклада этого участника в уставный фонд ООО (100 руб.). По сути это означает, что часть уставного капитала, являющегося, в свою очередь, составной частью чистых активов ООО, оказалась «проеденной» (не обеспеченной активами, по которым не имеется обязательств перед третьими лицами). Именно поэтому задолженность перед вышедшим участником должна формироваться в размере действительной стоимости доли этого участника, а не в размере величины его вклада в уставный фонд ООО.

В соответствии с п. 2.38 ст. 196 НК объектом налогообложения подоходным налогом с физических лиц не признаются, в частности, доходы, полученные плательщиками в размере, не превышающем сумму вклада в уставный фонд организации учредителем (участником) организации, за исключением акционерного общества, при ее ликвидации, выходе (исключении) участника из состава участников организации, отчуждении участником доли (части доли) в уставном фонде организации.

В связи с этим объекта налогообложения подоходным налогом в рассматриваемом случае не возникает, поскольку сумма выплаты участнику (70 руб.) не превышает сумму вклада этого участника (100 руб.) в уставный фонд общества, из которого он вышел.

В бухгалтерском учете расчет с вышедшим из общества участником должен отражаться следующими бухгалтерскими записями:

- ДЕБЕТ 81 «Собственные акции (доли в уставном капитале)» КРЕДИТ 75 «Расчеты с учредителями» формирование задолженности перед вышедшим из общества участником в размере действительной стоимости его доли в уставном фонде общества (70 руб.);
- ДЕБЕТ 75 «Расчеты с учредителями» КРЕДИТ 50 «Касса», 51 «Расчетные счета» и др. расчет с вышедшим из общества участником (70 руб.).
 - Физическое лицо в соответствии с договором куплипродажи приобрело долю в уставном фонде ООО. Срок расчета за приобретенную долю — в течение 2 лет со дня подписания договора. Фактически оплата за долю не производилась, так как не истек установленный договором срок расчета.

Физическое лицо планирует продать ранее приобретенную долю в уставном фонде ООО и рассчитаться за эту долю с продавцом (ООО), у которого эта доля приобреталась.

- 1. Правомерна ли продажа доли, расчет за которую с продавцом не произведен?
- 2. Может ли покупатель доли претендовать на получение дивидендов в ООО?
- 1. Согласно п. 3 ст. 424 Гражданского кодекса Республики Беларусь (далее ГК) особенности купли-продажи товаров отдельных видов определяются актами законодательства. В частности, вопросы купли-продажи долей участников в уставных фондах хозяйственных обществ регламентируются Законом от 09.12.1992 № 2020-XII «О хозяйственных обществах».

В соответствии со ст. 97 Закона участник ООО вправе продать или иным образом произвести отчуждение своей доли (части доли) в уставном фонде общества одному или нескольким участникам этого общества или самому обществу, а также, если иное не предусмотрено уставом этого общества, третьим лицам.

При этом доля участника в уставном фонде общества может быть отчуждена до полной ее оплаты лишь в той части, в которой она уже оплачена.

Таким образом, отчуждение участником ООО доли в уставном фонде ООО, которая участником не оплачена, неправомерно.

В связи с этим сделка по продаже неоплаченной части доли в уставном фонде может быть признана ничтожной как не соответствующая требованиям законодательства (ст. 169 ГК).

2. В соответствии со ст. 101 Закона к приобретателю доли (части доли) участника в уставном фонде ООО переходят все права и обязанности участника, реализовавшего свою долю (часть доли) в уставном фонде общества, возникшие до отчуждения указанной доли (части доли), за исключением прав и обязанностей, установленных только такому участнику.

Участник, реализовавший свою долю (часть доли) в уставном фонде ООО, несет перед этим обществом обязанность по внесению вклада в уставный фонд, возникшую до отчуждения указанной доли (части доли), солидарно с ее приобретателем.

В силу того, что обязанности физического лица — продавца доли переходят к покупателю доли, обязанность по погашению задолженности продавца перед ООО за приобретенную им у ООО долю в уставном фонде общества становится обязанностью покупателя.

Для ООО наличие неоплаченной доли означает, что объявленный уставный фонд ООО оказывается несформированным на номинальную стоимость доли, величина которой соответствует величине вклада участника в уставном фонде ООО.

Согласно ст. 96 Закона ООО не вправе принимать решение о распределении прибыли между участниками общества и ее выплате, а также выплачивать эту прибыль до полной оплаты всего уставного фонда общества.

Поскольку уставный фонд ООО оказывается несформированным, выплата дивидендов участникам ООО, в том числе и новому его участнику, будет неправомерной.

В контексте поставленных вопросов еще раз подчеркнем, что сделка по продаже неоплаченной части доли в уставном фонде может быть признана ничтожной как не соответствующая требованиям законодательства.

Отвечает Лев СТРАЦКЕВИЧ, эксперт журнала

Пособие по временной нетрудоспособности в связи с заболеванием назначалось работнику за период с 5 по 16 марта. Обычный режим работы работника — пятидневная рабочая неделя с выходными днями в субботу и воскресенье. В расчетном периоде (с 1 сентября 2019 г. по 29 февраля 2020 г.) работник привлекался к работе в выходные дни по его режиму работы: 5 октября (суббота) и 8 декабря (воскресенье). По соглашению сторон работа в выходные дни компенсировалась предоставлением работнику других дней отдыха (14 октября (понедельник)).

Исключаются ли из числа календарных дней расчетного периода, на которые делится заработок, предоставленные работнику дни отдыха за работу в выходные дни?

Согласно Положению о порядке обеспечения пособиями по временной нетрудоспособности и по беременности и родам, утвержденному постановлением Совета Министров Республики Беларусь от 28.06.2013 № 569 (в редакции постановления от 28.01.2020, далее — Положение № 569), из числа календарных дней расчетного периода, на которые делится заработок, исключаются календарные дни периодов, указанных в п. 22 Положения № 569.

Дни отдыха за работу в выходные дни не относятся к дням освобождения от работы, указанным в п. 22 Положения № 569.

Предоставленные работнику дни отдыха за работу в выходные дни (14 октября и 16 декабря) в число календарных дней расчетного периода, на которые делится заработок, включаются.

Работнице по представленному плательщику обязательных страховых взносов в бюджет государственного внебюджетного Фонда социальной защиты населения Республики Беларусь (далее — плательщик «А») листку нетрудоспособности назначалось пособие по беременности и родам за период с 10 марта по 13 июля 2020 г. Работница принята на работу к плательщику «А» с 10 февраля 2020 г. До дня открытия листка нетрудо-

способности по беременности и родам обязательные страховые взносы за работницу плательщиком «А» уплачивались.

У плательщика по прежнему месту работы (далее — плательщик «Б») она находилась в отпуске по уходу за ребенком до достижения им возраста 3 лет с 20 октября 2017 г. по 15 декабря 2019 г. и с 9 по 25 января 2020 г. На период с 16 декабря 2019 г. по 8 января 2020 г. плательщиком «Б» ей предоставлялся трудовой отпуск. По соглашению сторон сотрудница уволена с работы у плательщика «Б» 31 января 2020 г. С 1 по 9 февраля 2020 г. она не работала.

Обязательные страховые взносы за работницу уплачивались в общей сложности более чем за 6 месяцев.

Как работнице исчисляется пособие по беременности и родам?

Согласно п. 23 Положения № 569, если число календарных дней расчетного периода с учетом ч. 2 п. 22 Положения № 569 составляет менее 30 календарных дней, пособие по беременности и родам исчисляется исходя из тарифной ставки (тарифного оклада), оклада, должностного оклада (без надбавок и повышений) работницы, установленной (ого) на день возникновения права на пособие по беременности и родам, или исходя из среднего заработка, сохраняемого за время трудового и социального (в связи с обучением) отпусков, отпуска по беременности и родам, временной нетрудоспособности (по более выгодному варианту).

В данном случае в расчетном периоде (с 1 сентября 2019 г. по 29 февраля 2020 г.) с учетом работы у плательщика «Б» число календарных дней составляет у работницы 26 (6 дней у плательщика «Б» (с 26 по 31 января 2020 г.) + 20 дней у плательщика «А» (с 10 по 29 февраля 2020 г.)). На расчетный период приходился предоставленный работнице плательщиком «Б» трудовой отпуск (с 16 декабря 2019 г. по 8 января 2020 г.).

Пособие по беременности и родам исчисляется работнице или исходя из тарифной ставки (тарифного оклада), оклада, должностного оклада (без надбавок и повышений), установленной (ого) ей у плательщика «А» по состоянию на 10 марта 2020 г., или исходя из среднедневного заработка, определенного для оплаты предоставленного ей плательщиком «Б» трудового отпуска с 16 декабря 2019 г. по 8 января 2020 г. (по более выгодному варианту) (п. 23 Положения № 569).