

НАЛОГОВЫЙ РЕСПУБЛИКАНСКИЙ ЖУРНАЛ О НАЛОГАХ, СБОРАХ И ОТЧИСЛЕНИЯХ ВЕСТНИК

ISSN 2220-279X

www.profmedia.by

Ужесточение ответственности
либо соблюдение законности,
или Если ваши сотрудники ИП...

Отражение расходов на резку
кабеля в бухгалтерском учете

Расчет отпускных

Дарим работнику подарок к юбилею

№ 17 (378)
сентябрь 2015

ISSN 2220-279X



ИНФОРМАЦИОННО-
ПРАВОВОЕ АГЕНТСТВО

ЮСИАС

РЕГИСТР

ПРИ ПОДГОТОВКЕ ЖУРНАЛА ИСПОЛЬЗУЕТСЯ
ИНФОРМАЦИОННО-ПРАВОВАЯ

Счет-фактура № 1405
Срок действия — по 30 сентября 2015 г. включительно.

Получатель платежа:

СООО «ИПА «Регистр» 220053, г. Минск, ул. Новаторская, 2 «Б», к. 404, УНП 100004413, р/с 3012182900010 в ЦБУ № 3 ЗАО «МТБанк», БИК 153001117, г. Минск, ул. Короля, 51, 2-й этаж, офис 1, 220004 тел./факс: (017) 286 06 19, 233 83 89

Получатель платежа:

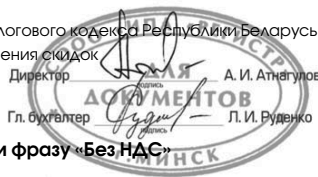
Наименование подписных печатных изданий и период подписки	Кол-во экз.	Цена за 1 экз. без скидки, руб.	Скидка, %	Цена за 1 экз. с учетом скидки, руб.	Ставка НДС, %*	Всего, руб.
«Налоговый вестник» на 2016 год (№ 1–24)	24	150 250	24,4	109 000	УСН без НДС	2 616 000
«Юридический мир» на 2016 год (№ 1–12)	12	342 000	33,3	228 000	УСН без НДС	2 736 000

НАС — Без НДС.

Сумма к оплате без НДС _____

(прописью)

* СООО «ИПА «Регистр» не является плательщиком НДС — УСН, п. 3.12 ст. 286 Налогового кодекса Республики Беларусь. Цена согласно прейскуранту № 2 от 26.08.2015 и Положению о порядке применения скидок. Издания приобретаются для собственного потребления.



ДЛЯ ПОЛУЧЕНИЯ ЖУРНАЛА УКАЖИТЕ В ПЛАТЕЖНОМ ПОРУЧЕНИИ

СВОЙ ПОЧТОВЫЙ АДРЕС, ТЕЛЕФОН, НОМЕР СЧЕТА-ФАКТУРЫ № 1405 и фразу «Без НДС»

СООО «ИПА «Регистр». Свид. о гос. рег. СМИ № 983 от 06.01.2010. Свид. о гос. рег. СМИ № 1064 от 20.01.2010. УНП 100004413.

Счет-фактура № 27
Срок действия — по 30 сентября 2015 г. включительно.

Получатель платежа:

ООО «Издательство «Регистр» 220053, г. Минск, ул. Новаторская, 2 «Б», к. 411, УНП 192299364, р/с 3012188200017 в ЦБУ № 3 ЗАО «МТБанк», 220004, г. Минск, ул. Короля, д. 51, офис 201, код 153001117 Тел./факс: (017) 290 16 42, 233 42 25

Получатель платежа:

Наименование издания	Кол-во экз.	Цена за 1 экз., руб.	Ставка НДС, %	Цена за 1 экз., руб.
«Учет драгоценных металлов и камней» В. Н. Лемеш	1	410 000	УСН без НДС	410 000

Сумма к оплате _____

Издания приобретаются для собственного потребления.

ООО «Издательство «Регистр» не является плательщиком НДС — УСН, п. 3.12 ст. 286 Налогового кодекса Республики Беларусь. Свидетельство о ГРИИРПИ № 1/404 от 17.07.2014, №3/682 от 26.07.2014 г. Цена согласно прейскуранту № 1 от 24.06.2015 и Положению о порядке применения скидок.

ДЛЯ ПОЛУЧЕНИЯ КНИГИ ОБЯЗАТЕЛЬНО

УКАЖИТЕ В ПЛАТЕЖНОМ ПОРУЧЕНИИ СВОЙ ПОЧТОВЫЙ АДРЕС, ИНДЕКС, ТЕЛЕФОН, НОМЕР СЧЕТА-ФАКТУРЫ И E-MAIL.



_____ Ф.А. Баранова
подпись

Приходится выполнять кадровую работу?

Журнал «Кадровик.
Управление персоналом»
убережет от ошибок

КАДРОВИК

УПРАВЛЕНИЕ ПЕРСОНАЛОМ



Оформить быструю
подписку также можно:

- ✓ по счету-фактуре на с. 1;
- ✓ на сайте www.profmedia.by.

Журнал
№ 17 (378)

сентябрь 2015

НАЛОГОВЫЙ РЕСПУБЛИКАНСКИЙ ЖУРНАЛ О НАЛОГАХ, СБОРАХ И ОТЧИСЛЕНИЯХ ВЕСТИНИК

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

Учредитель

Андрей Юрьевич Карпунин

Издатель

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

Главный редактор

ООО «ИПА «Регистр»

Анатолий Ильбекович Атнагулов

Главный редактор журнала

Светлана Дмитриевна Добрыняник

Научный редактор

Анна Васильевна Волчек

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 07.09.2015.

Формат 60 × 84 1/16.

Бумага офсетная. Печать цифровая.

Усл. печ. л. 5,6. Уч.-изд. л. 4,8.

Тираж 350 экз. Заказ .

Цена свободная.

Отпечатано в ООО «Поликraft».

ЛП № 02330/466 от 21.04.2014

до 21.04.2019.

Ул. Кнорина, д. 50, корп. 4, 220103, г. Минск.

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

Для тех, кто выписывал журнал ранее, —

льготные индексы: 00717(и), 007172(в).

Редакция не всегда разделяет мнения
и взгляды авторов.

Редакция не несет ответственности
за содержание рекламных объявлений.

Рукописи не рецензируются и не возвращаются.

© ООО «ИПА «Регистр», 2015

© Налоговый вестник, 1999–2015

И снова о налогах

В этом номере журнала «Налоговый вестник» мы хотим обратить ваше внимание на сложную ситуацию, с которой уже столкнулась одна из белорусских компаний. Напомним, в последние годы руководители стали активней привлекать в качестве работников индивидуальных предпринимателей, а также оформлять своих работников в качестве ИП. Однако на сегодняшний день одну пиар-компанию уже обвинили в уклонении от уплаты налогов. Мы предлагаем проанализировать данный подход к оформлению сотрудников во время проведения «круглого стола» с участием экономистов, юристов и представителей бизнес сообщества. Подробнее об этом читайте на стр. 94.

Кроме того, мы продолжаем знакомить вас с новостями законодательства, а также анализируем различные сложности, возникающие при отражении тех или иных ситуаций в бухгалтерском учете, а именно тонкости отражения в учете восстановления машин и оборудования как основных средств, расходов на резку кабеля, вложения в арендованное имущество; порядок процедуры обесценения активов и расчет отпускных.

Оставайтесь с нами!

**Редакция журнала
«Налоговый вестник»**

НАЛОГИ И СБОРЫ

**Применение ставки
налога на добавленную стоимость в размере 10%..... 8**
НЕДОСТУП Екатерина

Дарим работнику подарок к юбилею 20
РАКОВЕЦ Виталий

Организация дарит подарок своему работнику к юбилею (50 лет). Возникает ли объект обложения подоходным налогом, отчислениями в бюджет государственного внебюджетного фонда социальной защиты населения Республики Беларусь и страховыми взносами по обязательному страхованию от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний в Белорусское республиканское унитарное страховое предприятие «Белгосстрах»?

Порядок предоставления имущественных вычетов..... 24
БОРИСЕНКО Наталья

БУХГАЛТЕРСКИЙ УЧЕТ

Восстановление машин и оборудования как основных средств 41
ШАФРАНСКИЙ Валерий

В процессе использования объектов основных средств, в том числе машин и оборудования, возникают затраты, которые направлены на улучшение состояния объекта для продления срока службы, ресурса и (или) повышения его производительности. При отражении данных операций следует учитывать некоторые особенности.

Отражение расходов на резку кабеля в бухгалтерском учете 53
РАКОВЕЦ Виталий

УЧЕТ В БЮДЖЕТНЫХ ОРГАНИЗАЦИЯХ

**Учет валютно-обменных операций за счет средств, получаемых
от осуществления предпринимательской деятельности..... 57**
ЧЕРНЮК Анна

Для бюджетных организаций учет получаемых валютных средств является не менее значимым, чем для коммерческих. В статье приведена корреспонденция субсчетов по операциям, связанным с приобретением иностранной валюты получателями и распорядителями бюджетных средств за счет средств, получаемых от осуществления приносящей доходы (предпринимательской) деятельности, и обратной ее продажи.

ПРОВЕРЬТЕ СЕБЯ!

Вложения в арендованное имущество..... 63

ПАСЕВИЧ Василий

Организация в арендуемом в течение 3 лет помещении установила офисные перегородки с привлечением подрядчика. В бухгалтерском учете они были оприходованы на сч. 01 «Основные средства». Согласно условиям договора аренды они являются собственностью арендатора и со стороны арендодателя, соответственно, возмещению не подлежат. По окончании срока аренды договор был расторгнут, а перегородки остались в здании. Как отразить данные операции в бухгалтерском учете?

УЧЕТ ТРУДА И ЗАРПЛАТЫ

Расчет отпускных 67

БОРИСЕНКО Наталья

При исчислении среднего заработка важно знать, какие выплаты учитываются, а какие – нет. Подробнее об этом в данном материале.

БУХГАЛТЕРСКИЕ ТОНКОСТИ

Процедура обесценения активов: актуальные вопросы..... 84

РАКОВЕЦ Виталий

Применение механизма обесценения различных активов вызывает немало вопросов. Рассмотрим данную процедуру на конкретных примерах.

СУДЕБНЫЕ СПОРЫ И НАЛОГОВЫЕ ПРОВЕРКИ

Ужесточение ответственности или соблюдение законодательства?..... 94

Недавний случай стал довольно неожиданным для бизнес-сообщества Беларуси. Напомним, известное минское пиар-агентство обвинялось в уклонении от уплаты налогов.

Проблема в том, что сотрудники, работавшие в этом агентстве, были оформлены в качестве ИП. При этом продолжали работать в агентстве, получали зарплату, определяемую руководством, все это оформлялось договорами на оказание услуг с ИП.

ОТВЕТЫ НА ВОПРОСЫ

Вы просили разъяснить 101

ЦЕВЕЛЮК Ирина, БОРИСЕНКО Наталья,
КОРОТАЕВ Сергей, РАКОВЕЦ Виталий, СТРАЦКЕВИЧ Лев

Размер средневзвешенной ввозной пошлины в ЕАЭС снизился до 5–5,3%

С 1 сентября размер средневзвешенной ввозной пошлины в ЕАЭС понизился до 5–5,3%. Снижение связано с очередным этапом выполнения Россией обязательств по вступлению в ВТО. Данное снижение затронет 4 061 позицию, среди которых электромашины, телеприемники, электромобиля, осветительные товары и др.

По продовольственным товарам средняя ставка пошлины уменьшилась с 13,88% до 13,28%, по текстилю — с 9,31% до 8,66%, по автомобильной технике — с 4,39% до 4,33%.

Подходный налог для тех, у кого расходы превышают доходы, может вырасти до 16%

Министерство финансов Республики Беларусь на своем сайте разместило проект закона «О внесении дополнений и изменений в Налоговый кодекс Республики Беларусь». Помимо всего прочего, в данном законопроекте есть предложение повысить ставку подоходного налога до 16% для тех, у кого налоговые органы обнаружили превышение расходов над доходами. На данный момент такие люди, как и все остальные, платят 13% подоходного налога.

Также предполагается введение 5-кратной увеличенной ставки подоходного налога для тех, кто сдает в аренду жилье или нежилые помещения без заключения соответствующего договора. Может вырасти и налог для ремесленников, который сейчас составляет 1 базовую величину. Сбор может быть увеличен в 4 раза для всех плательщиков, кроме лиц, достигнувших пенсионного возраста, и лиц с ограниченными возможностями.

Предполагается также облагать подоходным налогом и выигрыши в азартных играх. Ставка составит 4% подоходного налога, в том числе и возвращенных несывравших ставок.

1 сентября введены в действие новые госстандарты

С 01.09.2015 вступил в силу госстандарт СТБ 2412-2015 «Услуги бытовые. СПА-услуги. Термины и определения», который установлен постановлением Госстандарта от 25.05.2015 № 29. Предполагается, что введение данного норматива позволит не только урегулировать деятельность организаций в сфере спа-услуг, но также и поспособствует развитию в стране туризма, увеличению экспорта услуг, притоку иностранных инвестиций.

В то же время с 01.09.2015 ужесточились требования к сырому молоку в части содержания в нем соматических клеток и бактериальной обсемененности. Это предусмотрено изменением действующего с 2006 года

госстандарта СТБ 1598-2006 «Молоко коровье сырое. Технические условия». Кроме того, теперь все молоко будет делиться на 3 сорта: экстра, высший и первый, что позволит повысить качество и конкурентоспособность отечественного молока и молочной продукции, и будет стимулировать его изготовителей.

Минторг дал неделю на полное погашение просроченной задолженности

Министерство торговли Республики Беларусь объявило ультиматум в адрес торговых точек с просроченной задолженностью. Им предписано предоставить не только широчайший ассортимент белорусской продукции, но и разобраться с качеством продукции.

Кроме того, с 1 по 7 сентября прошли контрольные мероприятия Министерства торговли Республики Беларусь — контролировалось обеспечение полного погашения просроченной задолженности за товары белорусского производства.

Как утверждают в ведомстве, по итогам контрольных мероприятий будут сделаны организационные выводы: от штрафа до закрытия магазина и лишения лицензии.

Банки перейдут на международную структуру номера счета

С 1 января 2017 г. белорусские банки, небанковские кредитно-финансовые организации перейдут на использование международной структуры номера счета из 28 символов.

Такая схема будет действовать при осуществлении расчетов в безналичной форме. Это предусмотрено постановлением Правления Национального банка Республики Беларусь от 27.07.2015 № 440.

Согласно документу с 1 января 2017 г. в расчетах будут использоваться номера счетов, структура которых разработана по международным стандартам 13616:2007 «Финансовые услуги. Международный номер банковского счета (IBAN)» и ISO 7064:2003 «Информационные технологии. Метод защиты системы контрольных знаков».

При этом номер счета IBAN будет использоваться как при проведении расчетов внутри страны, так и в международных расчетах.

Номер счета IBAN имеет фиксированную длину в 28 разрядов, его структура определена с учетом позиции банков. Данная структура позволяет банку сохранить в номере счета IBAN применяемый в настоящее время 13-значный номер счета, а в дополнительные разряды ввести иные буквенно-цифровые признаки идентификации клиента, сделки, банковского продукта.

Применение *ставки налога на добавленную стоимость в размере 10%*

Екатерина НЕДОСТУП,

ЭКОНОМИСТ

Общая ставка налога на добавленную стоимость (далее — НДС) установлена в размере 20%. Но имеется и пониженная вдвое ставка этого налога. Исходя из п. 2 ст. 41 Налогового кодекса Республики Беларусь (далее — НК) налоговая ставка представляет собой величину налоговых начислений на единицу измерения налоговой базы, если иное не установлено НК. Налоговые ставки устанавливаются применительно к каждому налогу, сбору (пошлине), если иное не установлено Президентом Республики Беларусь. По некоторым налогам установлено несколько ставок. Исключением не стал и НДС. В целях снижения налоговой нагрузки в части НДС на некоторые товары установлена так называемая пониженная ставка в размере 10%.

Далее рассмотрим применение пониженной ставки в Республике Беларусь.

Установление пониженной ставки определено п. 1.2 ст. 102 НК, и применение ставки НДС в размере 10% возможно только при:

— реализации производимой на территории Республики Беларусь продукции растениеводства (за исключением цветоводства, выращивания декоративных растений), дикорастущих ягод, орехов и иных плодов, грибов, другой дикорастущей продукции, пчеловодства, животноводства (за исключением производства пушнины) и рыбоводства;

— ввозе на территорию Республики Беларусь и (или) реализации продовольственных товаров и товаров для детей по перечню, утвержденному Президентом Республики Беларусь. Перечень продовольственных товаров и товаров для детей, по которым применяется ставка НДС 10% при их ввозе на таможенную территорию Республики Беларусь и (или) при реализации на территории Республики Беларусь, утвержден Указом Президента Республики Беларусь от 21.06.2007 № 287 «О налогообложении продовольственных товаров и товаров для детей» (далее — Перечень № 287);

— при увеличении налоговой базы при реализации вышеперечисленных товаров, указанных в п. 1.2.1 и 1.2.2 ст. 102 НК и п. 5¹ ст. 327 НК (реализация резидентами СЭЗ на территории Республики Беларусь товаров собственного производства, которые произведены ими на территории СЭЗ и являются импортозамещающими в соответствии с перечнем импортозамещающих товаров), на суммы, указанные в ч. 2 п. 6 и ч. 2 п. 7 ст. 97 и п. 18 ст. 98 НК.

Последнее условие подтверждается п. 14.1 Инструкции о порядке заполнения налоговых деклараций (расчетов) по налогам (сборам), книги покупок, утвержденной постановлением Министерства по налогам и сборам Республики Беларусь от 24.12.2014 № 42 (далее — Инструкция), согласно которому в строках 1–9 налоговой декларации (расчета) по НДС отражаются:

— налоговая база по операциям по реализации объектов, приходящимся (по моменту фактической реализации объектов) на отчетный период;

— налоговая база по операциям по реализации объектов, со дня отгрузки которых в отчетном периоде истекло 60 дней, если в этом отчетном периоде плательщикам, определяющим момент фактической реализации объектов в соответствии с п. 1 ст. 92¹ НК, не поступила оплата за отгруженные объекты;

— суммы увеличения налоговой базы. Суммы увеличения налоговой базы по операциям, указанным в строках 1–9, отражаются соответственно в той строке, в которой отражена налоговая база по указанным операциям.

Согласно Инструкции и форме налоговой декларации (расчета) по НДС обороты по реализации товаров, облагаемые НДС по

ставке в размере 10%, отражаются в налоговой декларации по НДС в строке 3, что попадает в диапазон строк 1–9, и суммы увеличения налоговой базы по 10%-ым оборотам также отражаются в налоговой декларации по НДС в строке 3.

Для подтверждения отнесения товаров к продовольственным товарам, в отношении которых может применяться ставка НДС, Министерство сельского хозяйства и продовольствия Республики Беларусь на основании обращений заинтересованных лиц рассматривает вопросы отнесения отдельных товаров к продовольственным товарам, включенным в перечень, утверждаемый Президентом Республики Беларусь, и выдает соответствующее заключение.

Напомним, что в соответствии с п. 18 ст. 98 НК налоговая база НДС увеличивается на суммы, фактически полученные (причитающиеся к получению):

1) за реализованные товары (работы, услуги), имущественные права сверх цены их реализации либо иначе связанные с оплатой реализованных товаров (работ, услуг), имущественных прав;

2) в виде санкций за нарушение покупателями (заказчиками) условий договоров;

3) в виде дополнительной выгоды за реализованные комиссионером товары (работы, услуги), имущественные права на условиях, более выгодных, чем те, которые были указаны комитентом. Налоговая база НДС увеличивается у комиссионера в части дополнительной выгоды, причитающейся комиссионеру, у комитента — в части дополнительной выгоды, причитающейся комитенту.

Ситуация 1

Организация в августе 2015 г. получила сумму штрафа за отгруженные также в августе 2015 г. товары, облагаемые НДС по ставке 10%. В августе 2015 г. следует увеличить налоговую базу по товарам, отгруженным в августе 2015 г., и произвести налогообложение полученных сумм штрафа по ставке 10%.

При реализации продукции растениеводства, животноводства, рыбоводства и пчеловодства, а также продовольственных товаров и товаров для детей за пределы Республики Беларусь применяется нулевая ставка НДС, если имеется факт подтверждения вывоза

товаров за пределы Республики Беларусь согласно п. 2 ст. 102 НК и п. 7 ст. 102 НК, а также согласно п. 2 ст. 1 Протокола о порядке взимания косвенных налогов и механизме контроля за их уплатой при экспорте и импорте товаров в таможенном союзе, принятого Решением Межгосударственного Совета Евразийского экономического сообщества от 11.12.2009 № 26 (далее — Протокол по товарам) (при вывозе товаров в государства — участники таможенного союза (далее — ТС)).

Если факт вывоза не подтвержден, то плательщик имеет право на применение ставки НДС в размере 10%, так как местом реализации этих товаров на экспорт признается территория Республики Беларусь, поскольку ст. 32 НК установлено, что местом реализации товаров признается территория Республики Беларусь, если товар находится на территории Республики Беларусь и не отгружается и не транспортируется покупателю (получателю, указанному покупателем) и (или) товар в момент начала отгрузки или транспортировки покупателю (получателю, указанному покупателем) находится на территории Республики Беларусь.

Ситуация 2

Плательщик отгрузил включенные в Перечень № 287 товары со склада в г. Витебске в г. Смоленск. Подтверждение вывоза товаров отсутствует. Плательщик имеет право на применение ставки НДС в размере 10%.

Плательщики, имеющие право на применение ставки налога в размере 10%, могут применять ставку налога в размере 20%, что подтверждается п. 10 ст. 102 НК.

Ситуация 3

Организация реализует произведенную продукцию растениеводства (картофель) в Литовскую Республику. Документы, подтверждающие нулевую ставку по НДС, отсутствуют.

В связи с отсутствием подтверждающих нулевую ставку документов организация имеет право на применение ставки НДС в размере 10%, так как в Литовскую Республику реализуется произведенная на территории Республики Беларусь продукция растениеводства.

Общеизвестно, что вычет «входного» НДС в основном производится в пределах сумм НДС, исчисленных от операций по реализации товаров (работ, услуг), имущественных прав. Однако при применении ставки НДС в размере 10% имеется исключение из этого правила, проявляющееся в том, что вычет сумм налога по товарам (работам, услугам), облагаемым налогом по ставке 20% и используемым для производства и (или) реализации товаров (работ, услуг), которые облагаются налогом по ставке 10%, производится в полном объеме. Это предусмотрено п. 23 ст. 107 НК.

Согласно п. 4 ст. 107 НК суммы НДС, приходящиеся на затраты:

— относимые на увеличение стоимости ранее принятых на учет основных средств и нематериальных активов, могут приниматься к вычету в порядке, установленном для вычета НДС по приобретенным основным средствам и нематериальным активам;

— по созданию (сооружению, строительству, изготовлению) плательщиком объектов основных средств и нематериальных активов, могут приниматься к вычету в порядке, установленном для вычета НДС по приобретенным основным средствам.

Суммы НДС, уплаченные при приобретении (ввозе) товаров (работ, услуг), имущественных прав, использованных в создании основных средств, будут участвовать в распределении по удельному весу с целью определения суммы налоговых вычетов по основным средствам, приходящейся на обороты по реализации, облагаемые по ставке НДС в размере 10%.

Ставка НДС в размере 10% по продукции растениеводства (за исключением цветоводства, выращивания декоративных растений), пчеловодства, животноводства (за исключением производства пушнины) и рыбоводства

Ставка НДС в размере 10% по такой продукции применяется только в отношении этой продукции, произведенной на территории Республики Беларусь. Пониженная ставка также применяется

не только производителями этой продукции, но и при реализации этой продукции на всех стадиях ее доведения непосредственно до потребителей.

Ситуация 4

Организация приобрела продукцию растениеводства у ее производителя на территории Республики Беларусь. При ее реализации покупатель имеет право на применение ставки НДС в размере 10%.

При необходимости отнесения определенных наименований и видов продукции к продукции растениеводства, животноводства, рыбоводства и пчеловодства следует руководствоваться Общегосударственным классификатором Республики Беларусь «Виды экономической деятельности (ОКРБ 005-2006), утвержденным постановлением Государственного комитета по стандартизации Республики Беларусь от 28.12.2006 № 65, и Общегосударственным классификатором Республики Беларусь «Промышленная и сельскохозяйственная продукция» (ОКРБ 007-2007), утвержденным постановлением Государственного комитета по стандартизации Республики Беларусь от 28.06.2007 № 36.

Продукция растительного происхождения, собранная в Республике Беларусь, является продукцией собственного производства, произведенной в Республике Беларусь, так как согласно Положению об отнесении продукции (работ, услуг) к продукции (работам, услугам) собственного производства, утвержденному постановлением совета Министров Республики Беларусь от 17.12.2001 № 1817 (далее — Положение № 1817), к продукции собственного производства относится в том числе продукция, полностью изготовленная производителем или подвергнутая им достаточной переработке на территории Республики Беларусь. Полностью произведенной продукцией считается продукция растительного происхождения, выращенная и (или) собранная в республике.

Учитывая это, при реализации произрастающих в лесах республики ягод и орехов применяется ставка НДС в размере 10%, поскольку сбор дикорастущих ягод и орехов относится к растениеводству согласно ОКРБ 005-2006 подкласс 01130 класса «Выращи-

вание фруктов, орехов, культур для производства напитков и пряностей».

При переработке продукции растениеводства, животноводства, рыбоводства и пчеловодства, по которой код по Товарной номенклатуре внешнеэкономической деятельности Республики Беларусь подвергся изменению на уровне любого из первых четырех знаков, согласно Положению № 1817 она является продукцией, подвергнутой достаточной переработке, и, соответственно, продуктом переработки продукции растениеводства.

Таким образом, при реализации продуктов переработки продукции животноводства, рыбоводства и пчеловодства применяется ставка НДС в размере 20%, за исключением случаев, когда продукты переработки включены в Перечень № 287.

Ставка НДС 10% по продовольственным товарам и товарам для детей по перечню, утвержденному Президентом Республики Беларусь

Для обоснованного применения ставки НДС в размере 10% в отношении товаров, включенных в Перечень № 287, необходимо правильно определить код товара в соответствии с единой Товарной номенклатурой внешнеэкономической деятельности таможенного союза (далее — код ТН ВЭД ТС), так как Перечень № 287 построен на кодах ТН ВЭД ТС.

Ситуация 5

Организация производит реализацию грибных и овощных бульонных кубиков.

В Перечне № 287 в составе товаров, облагаемых НДС по ставке 10%, грибные и овощные бульонные кубики отсутствуют. Таким образом, при реализации грибных и овощных бульонных кубиков следует применять ставку НДС в размере 20%.

Плательщикам следует обратить внимание на то, что некоторые товары по отдельным позициям товаров определяются как кодом ТН ВЭД ТС, так и кратким наименованием.

Ситуация 6

В Перечне № 287 имеется позиция 2303 — «Зерновые остатки и кормовые смеси». При этом данная позиция отмечена двумя звездочками, что означает, что товары этой позиции определяются как их кодом по ТН ВЭД ТС, так и наименованием.

В целях применения Перечня № 287 деликатесными видами копченых готовых продуктов из мяса будут являться не только указанные в Перечне № 287 наименования товаров, но также иные наименования копченостей, относимые к деликатесным по заключению Министерства сельского хозяйства и продовольствия Республики Беларусь, Госстандарта Республики Беларусь.

Следует учесть, что отнесение продуктов к детскому и (или) диабетическому питанию осуществляется в том числе на основании удостоверений о государственной гигиенической регистрации, сертификатов соответствия, заключений Министерства здравоохранения Республики Беларусь, а также сведений, указанных на этикетках.

Необходимо отметить, что ставка 10% применяется как при ввозе товаров, включенных в Перечень № 287, так и при их реализации.

При производстве товаров, включенных в Перечень № 287, из давальческого сырья право на применение ставки НДС в размере 10% имеет только собственник товаров, а непосредственно переработчик не имеет право на применение этой ставки, так как в Перечне № 287 отсутствуют услуги по переработке давальческого сырья для производства товаров, включенных в Перечень № 287.

Ситуация 7

Организация производит макаронные изделия из давальческого сырья заказчика — резидента Республики Беларусь.

В Перечне № 287 в составе товаров, облагаемых НДС по ставке 10%, имеются макаронные изделия с начинкой или без начинки.

Таким образом, обороты по реализации макаронных изделий облагаются НДС по ставке 10%.

Согласно п. 1.1 ст. 102 НК ставка 0% применяется при реализации экспортируемых работ по производству товаров из давальческого сырья (материалов).

Согласно п. 5 ст. 102 НК к экспортируемым работам по производству товаров из давальческого сырья (материалов), облагаемым НДС по ставке в размере 0%, относятся работы собственного производства, оказанные иностранным организациям и физическим лицам по производству экспортируемых товаров из давальческого сырья (материалов).

Основанием для применения ставки НДС в размере 0% при реализации работ по производству товаров из давальческого сырья (материалов) является представление плательщиком в налоговый орган по месту постановки на учет копий следующих документов:

- договора (контракта), заключенного с иностранной организацией или физическим лицом;
- документов, подтверждающих оказание этих работ;
- документов, подтверждающих вывоз товаров, произведенных из давальческого сырья (материалов), за пределы Республики Беларусь;
- документа, подтверждающего принадлежность оказанных работ к работам собственного производства, выданного в установленном порядке.

Таким образом, нулевая ставка НДС может быть применена к оборотам по реализации работ по производству товаров из давальческого сырья только в тех случаях, когда заказчиком этих работ является нерезидент Республики Беларусь и выполняются другие условия, установленные п. 5 ст. 102 НК.

Соответственно, обороты по реализации работ по производству товаров, в том числе включенных в Перечень № 287, из давальческого сырья по заказам резидентов Республики Беларусь облагаются НДС по ставке 20%.

При реализации товаров, включенных в Перечень № 287, на условиях посреднических договоров право на применение 10% ставки имеет только собственник этих товаров, а посредники такого права не имеют по тем же основаниям, что и переработчики давальческого сырья, о чем было сказано ранее.

Ситуация 8

Комиссионер реализует мясо и мясопродукты по договору комиссии.

В Перечне № 287 в составе товаров, облагаемых НДС по ставке 10%, имеются мясо и пищевые мясные субпродукты (за исключением деликатесных: вырезки, языков).

Таким образом, обороты по реализации мяса и пищевых мясных субпродуктов (за исключением деликатесных: вырезки, языков) у комитента облагаются НДС по ставке 10%.

Обороты по реализации комиссионных услуг по реализации мяса и пищевых мясных субпродуктов облагаются НДС по ставке 20%.

Ввоз из государств – участников Евразийского экономического союза товаров, включенных в Перечень № 287

Согласно п. 1 ст. 72 Договора о Евразийском экономическом союзе от 29.05.2014 (подписан в г. Астане) (далее — Договор) взимание косвенных налогов во взаимной торговле товарами осуществляется по принципу страны назначения, предусматривающему применение нулевой ставки НДС и (или) освобождение от уплаты акцизов при экспорте товаров, а также их налогообложение косвенными налогами при импорте.

Взимание косвенных налогов и механизм контроля за их уплатой при экспорте и импорте товаров осуществляются в порядке согласно приложению № 18 (Протокол о порядке взимания косвенных налогов и механизме контроля за их уплатой при экспорте и импорте товаров, выполнении работ, оказании услуг (далее — Протокол № 18)) к Договору.

Согласно п. 4 ст. 72 Договора при импорте товаров на территорию одного государства-члена с территории другого государства-члена косвенные налоги взимаются налоговыми органами государства-члена, на территорию которого импортируются товары, если иное не установлено законодательством этого государства-члена в части товаров, подлежащих маркировке акцизными марками (учетно-контрольными марками, знаками).

Исходя из п. 5 ст. 72 Договора ставки косвенных налогов во взаимной торговле при импорте товаров на территорию государства-члена не должны превышать ставки косвенных налогов, которыми облагаются аналогичные товары при их реализации на территории этого государства-члена.

Согласно п. 17 Протокола № 18 суммы косвенных налогов, подлежащие уплате по товарам, импортированным на территорию одного государства-члена с территории другого государства-члена, исчисляются налогоплательщиком по налоговым ставкам, установленным законодательством государства-члена, на территорию которого импортированы товары.

В соответствии с п. 1.2.2 ст. 102 НК ставка НДС 10% применяется при ввозе на территорию Республики Беларусь и (или) реализации продовольственных товаров и товаров для детей по перечню, утвержденному Президентом Республики Беларусь.

Применение ставки НДС в размере 10% производится ко всей налоговой базе. Для целей уплаты НДС налоговая база определяется на дату принятия на учет у налогоплательщика импортированных товаров (но не позднее срока, установленного законодательством государства — члена ТС, на территорию которого импортируются товары) на основе стоимости приобретенных товаров (в том числе товаров, являющихся результатом выполнения работ по договору (контракту) об их изготовлении), а также товаров, полученных по договору (контракту) товарного кредита (товарного займа, займа в виде вещей), товаров, являющихся продуктом переработки давальческого сырья, и акцизов, подлежащих уплате по подакцизным товарам.

Стоимостью приобретенных товаров, в том числе товаров, являющихся результатом выполнения работ по договору (контракту) об их изготовлении, является цена сделки, подлежащая уплате поставщику за товары (работы, услуги), согласно условиям договора (контракта).

Расчет суммы НДС, взимаемого налоговыми органами при ввозе товаров на таможенную территорию Республики Беларусь, производится в части II налоговой декларации (расчета) по НДС,

которая является приложением 1 к постановлению Министерства по налогам и сборам Республики Беларусь от 24.12.2014 № 42. Порядок заполнения этой части изложен в гл. 2 Инструкции.

Часть II заполняется без нарастающего итога с начала года в целом по всем товарам, ввезенным в отчетном периоде (месяце) на таможенную территорию Республики Беларусь, взимание НДС по которым осуществляют налоговые органы. Отчетным периодом является месяц, в котором плательщиком отражено получение товаров (продуктов переработки) на счетах бухгалтерского учета (для индивидуальных предпринимателей — в соответствующих книгах учета).

Новости законодательства

Согласно постановлению Совета Министров Республики Беларусь от 31.07.2015 № 654 с 6 сентября 2015 г. вступили в силу дополнения и изменения, внесенные в Правила расследования и учета несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний, утвержденные постановлением Совета Министров Республики Беларусь от 15.01.2004 № 30.

Поправками в частности предусмотрено, что организация здравоохранения направляет организации, страхователю заключение о тяжести производственной травмы не позже 3 рабочих дней со дня получения запроса; в случае прекращения деятельности, ликвидации, в том числе в связи с экономической несостоятельностью (банкротством), страхователя расследование несчастных случаев проводится по заявлению потерпевшего, кроме того, потерпевший (лицо, представляющее его интересы), страхователь имеют право обжаловать заключение о тяжести производственной травмы в главные управления, управления (отделы) здравоохранения облисполкомов, комитет по здравоохранению Мингорисполкома и Министерства охраны здоровья Республики Беларусь, после чего — в суд.

Дарим работнику подарок к юбилею

Виталий РАКОВЕЦ,
аудитор ООО «АудитИнком»

Организация дарит подарок своему работнику к юбилею (50 лет). Возникает ли объект обложения подоходным налогом, отчислениями в бюджет государственного внебюджетного фонда социальной защиты населения Республики Беларусь и страховыми взносами по обязательному страхованию от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний в Белорусское республиканское унитарное страховое предприятие «Белгосстрах»?

Рассмотрим эту ситуацию более подробно.

Подоходный налог. Согласно п. 1.1 ст. 153 Налогового кодекса республики Беларусь (далее — НК) доходы, полученные плательщиками — налоговыми резидентами Республики Беларусь от источников в Республике Беларусь и (или) от источников за пределами Республики Беларусь, признаются объектом обложения подоходным налогом с физических лиц.

При определении налоговой базы подоходного налога с физических лиц учитываются все доходы плательщика, полученные им как в денежной, так и в натуральной формах (п. 1 ст. 156 НК).

В соответствии с п. 1.19 ст. 163 НК освобождаются от подоходного налога с физических лиц доходы, не являющиеся вознаграждениями за выполнение трудовых или иных обязанностей, в том числе в виде материальной помощи, подарков и призов, оплаты стоимости путевок (за исключением путевок, указанных в п. 1.10¹ ст. 163 НК),

получаемые от организаций и индивидуальных предпринимателей, являющихся местом основной работы (службы, учебы), в том числе пенсионерами, ранее работавшими в этих организациях и у индивидуальных предпринимателей, — в размере, не превышающем 13 190 000 бел. руб., от каждого источника в течение налогового периода. Данные положения не применяются в отношении доходов, указанных в п. 1.19¹ ст. 163 НК.

Таким образом, доход работника в виде стоимости подарка, не являющийся вознаграждением за выполнение трудовых обязанностей, не подлежит налогообложению, если стоимость подарка с учетом иных подобных вознаграждений в течение налогового периода не превышает 13 190 000 бел. руб.

В случае если имеется превышение этой величины, подоходный налог исчисляется с суммы превышения и отражается согласно п. 53 Инструкции о порядке применения типового плана счетов бухгалтерского учета, утвержденной постановлением Министерства финансов Республики Беларусь от 29.06.2011 № 50 (далее — Инструкция № 50):

ДЕБЕТ 70

КРЕДИТ 68.

Взносы в ФСЗН и Белгосстрах. Объектом для начисления обязательных страховых взносов в бюджет государственного внебюджетного фонда социальной защиты населения Республики Беларусь 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 (далее — взносы в ФСЗН), включая вознаграждения по гражданско-правовым договорам, кроме предусмотренных перечнем выплат, на которые не начисляются обязательные страховые взносы в бюджет фонда, утверждаемым Советом Министров Республики Беларусь, но не выше 4-кратной величины средней заработной платы работников в республике за месяц, предшествующий месяцу, за который уплачиваются обязательные страховые взносы (ст. 2 Закона Республики Беларусь от 29.02.1996 № 138-ХІІІ «Об обязательных страховых взносах в бюджет государственного внебюджетного фонда социальной защиты населения Республики Беларусь» (далее — Закон № 138-ХІІІ)).

В то же время п. 1 Указа Президента Республики Беларусь от 08.12.2014 № 570 «О совершенствовании пенсионного обеспечения» установлено, что обязательные страховые взносы в бюджет государственного внебюджетного фонда социальной защиты населения Республики Беларусь для работодателей и работающих граждан начисляются на выплаты, предусмотренные в абз. 2 ст. 2 Закона № 138-XIII, не превышающие 5-кратной величины средней заработной платы работников в республике за месяц, предшествующий месяцу, за который уплачиваются обязательные страховые взносы, если иное не установлено Президентом Республики Беларусь.

Объектом для начисления страховых взносов по обязательному страхованию от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний в Белорусское республиканское унитарное страховое предприятие «Белгосстрах» (далее — взносы в Белгосстрах) являются выплаты всех видов, начисленные в пользу лиц, подлежащих обязательному страхованию от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний (далее — застрахованные лица), по всем основаниям независимо от источников финансирования, 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 (далее — Перечень № 115) (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).

В Перечень № 115 в редакции, действующей с 01.01.2014, не включены единовременные выплаты и стоимость подарков ра-

ботникам в связи с юбилейными датами их рождения (40, 50, 60 лет и последующие юбилейные даты).

Организация должна начислить обязательные страховые взносы в ФСЗН и Белгосстрах на сумму стоимости подарка работнику.

Таким образом, с учетом норм п. 54, 59 Инструкции № 50 в бухгалтерском учете организации следует отразить:

ДЕБЕТ 70

КРЕДИТ 69

— удержаны страховые взносы в ФСЗН по ставке 1%;

ДЕБЕТ 90-10

КРЕДИТ 69

— исчислены страховые взносы в ФСЗН для работодателя (28% + 6%);

ДЕБЕТ 90-10

КРЕДИТ 76-2

— исчислены страховые взносы в Белгосстрах.

Новости законодательства

Новые требования к реализации вин виноградных, вин плодовых и вин фруктово-ягодных натуральных установлены на основании постановления Министерства торговли от 26.08.2015 № 24. Предусмотрено, что в случае реализации вин, в том числе вин виноградных, субъект торговли обязан обеспечить наличие вин плодовых и вин фруктово-ягодных.

Кроме того, в новой редакции изложены перечни продукции общественного питания и товаров, подлежащих включению субъектами общественного питания в ассортиментные перечни продукции общественного питания для столовых, закусочных, буфетов, кафетериев, кофеен, а также для заготовочных объектов общественного питания. Данное решение содержится в постановлении ведомства от 25.08.2015 № 23.

Постановление вступило в силу с 30.08.2015.

Порядок предоставления имущественных вычетов

Наталья БОРИСЕНКО,
аудитор

При определении налоговой базы по подоходному налогу плательщик имеет право применить налоговые вычеты. В данной статье рассмотрен механизм предоставления имущественного налогового вычета в сумме фактически произведенных плательщиком и членами его семьи (супругом (супругой), их не состоящими в браке на момент осуществления расходов детьми и иными лицами, признанными в судебном порядке членами семьи плательщика), состоящими на учете нуждающихся в улучшении жилищных условий, расходов на строительство, в том числе путем приобретения жилищных облигаций, либо приобретение на территории Республики Беларусь многоквартирного жилого дома или квартиры.

Налоговая база подоходного налога с физических лиц определяется как денежное выражение доходов, подлежащих налогообложению, уменьшенных на сумму последовательно применяемых налоговых вычетов:

- для доходов, в отношении которых ставки подоходного налога с физических лиц установлены п. 1 (13%), 3.1 (9%) и 3.3 (9%) ст. 173 Налогового кодекса Республики Беларусь (далее — НК), — стандартного, социального, имущественного, профессионального (налоговая база определяется за каждый календарный месяц налогового периода);
- для доходов, в отношении которых ставки подоходного налога с физических лиц установлены п. 3.2 (9%) и 4 (16%) ст. 173 НК, — профессионального, стандартного, социального, имущественного.

В соответствии с ч. 1 п. 1.1 ст. 166 НК имущественный вычет предоставляется в сумме фактически произведенных плательщиком и членами его семьи (супругом (супругой), их не состоящими в браке на момент осуществления расходов детьми и иными лицами, признанными в судебном порядке членами семьи плательщика), состоящими на учете нуждающихся в улучшении жилищных условий, расходов на строительство, в том числе путем приобретения жилищных облигаций, либо приобретение на территории Республики Беларусь многоквартирного жилого дома или квартиры, в том числе в соответствии с договором финансовой аренды (лизинга), предусматривающим выкуп предмета лизинга, а также на погашение кредитов банков Республики Беларусь, займов, полученных от белорусских организаций и (или) белорусских индивидуальных предпринимателей (включая проценты по ним, за исключением процентов, уплаченных за несвоевременный возврат (погашение) кредитов, займов и (или) за несвоевременную уплату процентов по кредитам, займам), фактически израсходованных ими на строительство, приобретение жилищных облигаций либо приобретение на территории Республики Беларусь многоквартирного жилого дома или квартиры.

Необходимо отметить, что согласно ст. 59 Кодекса Республики Беларусь о браке и семье в судебном порядке членами семьи могут быть признаны и другие родственники супругов, нетрудоспособные иждивенцы, а в исключительных случаях и иные лица, если они проживают совместно и ведут общее хозяйство.

Пример 1

Работник организации, его супруга, а также их сын со своей супругой состоят на учете нуждающихся в улучшении жилищных условий. Работник строит дом, при этом расходы на строительство несут все перечисленные выше лица. Работник и его сын работают в одной организации. Поскольку сын имеет более высокую заработную плату, именно он обратился в бухгалтерию за предоставлением имущественно-

го налогового вычета. В предоставлении вычета ему было отказано, так как сын и его супруга членами семьи работника не являются (ч. 1 п. 1.1 ст. 166 НК) и, соответственно, права на вычет не имеют.

Право на имущественный налоговый вычет имеют плательщики и члены их семей, состоящие на учете нуждающихся в улучшении жилищных условий в местном исполнительном и распорядительном органе, иных государственных органах и других государственных организациях, организациях негосударственной формы собственности, в случае если они были признаны нуждающимися в улучшении жилищных условий по основаниям, установленным законодательными актами.

Необходимо также отметить, что ч. 4 п. 1.1 ст. 166 НК определено, что право на имущественный налоговый вычет имеют физические лица, указанные в ч. 3 п. 1.1 ст. 166 НК, осуществившие на основании договора строительного подряда реконструкцию многоквартирного жилого дома или квартиры, при условии, что в результате такой реконструкции физические лица утрачивают основания для признания их нуждающимися в улучшении жилищных условий. В данном случае вычет предоставляется после завершения реконструкции.

Согласно ст. 35 Жилищного кодекса Республики Беларусь (далее — ЖК) нуждающимися в улучшении жилищных условий признаются:

- граждане, не имеющие в собственности и (или) во владении и пользовании жилых помещений в населенном пункте по месту принятия на учет нуждающихся в улучшении жилищных условий (по месту работы (службы));
- граждане, обеспеченные общей площадью жилого помещения менее 15 м² (в г. Минске — менее 10 м²) на одного человека;
- граждане, проживающие в общежитиях, за исключением граждан, которым предоставлено право владения и пользования жилым помещением в общежитии в связи с обучением, сезонных и временных работников;

- граждане, проживающие в одной комнате или однокомнатной квартире с другими гражданами и имеющие заболевания, указанные в Перечне заболеваний, при наличии которых признается невозможным совместное проживание с лицами, страдающими ими, в одной комнате или однокомнатной квартире, утвержденном постановлением Министерства здравоохранения Республики Беларусь от 22.12.2012 № 202, а также граждане, проживающие в одной комнате или однокомнатной квартире с другими гражданами, имеющими заболевания, указанные в данном перечне;

- молодые специалисты, прибывшие по распределению, направленные на работу в соответствии с договором о целевой подготовке специалиста (рабочего, служащего), или специалисты, прибывшие по направлению государственных органов, других организаций на работу в организации, расположенные на территориях с уровнем радиоактивного загрязнения свыше 5 Ки/км² и приравненных к ним территориях;

- дети-сироты и дети, оставшиеся без попечения родителей, а также лица из числа детей-сирот и детей, оставшихся без попечения родителей, в случае если они не имеют в собственности и (или) во владении и пользовании жилых помещений, и др.



Порядок учета нуждающихся в улучшении жилищных условий определяется Указом Президента Республики Беларусь от 16.12.2013 № 563 «О некоторых вопросах правового регулирования жилищных отношений» и утвержденным им Положением об учете граждан, нуждающихся в улучшении жилищных условий, и о порядке предоставления жилых помещений государственного жилищного фонда.

При определении размера имущественного вычета необходимо учитывать то, что законодательство в ряде случаев устанавливает ограничения для его осуществления.

Фактически произведенные расходы на строительство подлежат вычету в пределах:

- стоимости строительства многоквартирного жилого дома или цены объекта долевого строительства квартиры, указанных в дого-

воре о строительстве, или стоимости строительства квартиры, указанной в справке (либо ее копии), выдаваемой жилищно-строительными кооперативами, — при строительстве многоквартирного жилого дома или квартиры с привлечением застройщика и (или) подрядчика;

- размера денежных средств, подлежащих внесению в оплату стоимости жилого помещения путем приобретения жилищных облигаций, указанного в договоре, в соответствии с которым предусматривается строительство жилого помещения для владельца жилищных облигаций, — при строительстве квартиры путем приобретения жилищных облигаций;

- стоимости строительства, указанной физическим лицом в заявлении, представляемом налоговому агенту (налоговому органу), — при строительстве многоквартирного жилого дома или квартиры, осуществляемом физическим лицом без привлечения застройщика или подрядчика;

- оплаты стоимости предмета лизинга — многоквартирного жилого дома или квартиры, указанной в договоре финансовой аренды (лизинга), при приобретении многоквартирного жилого дома или квартиры в соответствии с договором финансовой аренды (лизинга), предусматривающим выкуп предмета лизинга.



Для целей применения имущественного вычета строительством признается строительная деятельность по возведению объекта, реконструкции объекта, включающая выполнение организационно-технических мероприятий, подготовку разрешительной и проектной документации на возведение, реконструкцию объекта, выполнение строительных, специальных, монтажных и пусконаладочных работ.

Часто при строительстве или приобретении квартир в составе организации застройщиков (жилищно-строительного кооператива, жилищного кооператива) плательщики несут дополнительные расходы, в частности уплачивают вступительные, целевые, членские и паевые взносы. Согласно п. 39 ст. 1 ЖК паевым взносом признаются денежные средства, единовременно или периодически

вносимые организации застройщиков ее членом на финансирование строительства, реконструкции или приобретения жилого дома (при финансировании строительства, реконструкции или приобретения жилого дома организацией застройщиков). Таким образом, из всех видов взносов, взимаемых с членов кооператива, только по паевым взносам предоставляется имущественный вычет, так как они непосредственно связаны со строительством жилья.

Пример 2

Работник организации с 1 февраля 2014 г. состоит на учете нуждающихся в улучшении жилищных условий. С 1 апреля 2014 г. он принят в состав членов жилищно-строительного кооператива и 1 июня 2014 г. заключил договор строительства. Паевые взносы были уплачены 15 августа, 20 декабря 2014 г. и 1 июня 2015 г. Со 2 мая 2015 г. данный работник был снят с учета нуждающихся в улучшении жилищных условий в связи с расторжением брака. В данном случае он имеет право на имущественный вычет по паевым взносам, произведенным в период нахождения на учете нуждающихся в улучшении жилищных условий, то есть по их суммам, уплаченным 15 августа и 20 декабря 2014 г. На сумму паевого взноса, уплаченную 1 июня 2015 г., имущественный вычет не может быть предоставлен.

В целях предоставления имущественного вычета состав расходов на строительство определен п. 1.1 ст. 166 НК. Если гражданам, нуждающимся в улучшении жилищных условий, согласно Положению о предоставлении гражданам Республики Беларусь одноразовых субсидий на строительство (реконструкцию) или приобретение жилых помещений, утвержденному постановлением Совета Министров Республики Беларусь от 30.04.2002 № 555, предоставляются денежные субсидии, являющиеся формой государственной безвозмездной поддержки, а также согласно Указу Президента Республики Беларусь от 22.11.2007 № 585 «О предоставлении молодым и многодетным семьям финансовой поддержки государ-

ства» оказывается государственная финансовая поддержка, предоставляемая молодым и многодетным семьям в виде погашения задолженности по кредитам, выданным банками на строительство (реконструкцию) или приобретение жилых помещений, в том числе приобретение не завершенных строительством капитальных строений, подлежащих реконструкции и переоборудованию под жилые помещения, имущественный вычет на такого рода финансирование не предоставляется, так как субсидии и финансовая поддержка не относятся к расходам плательщика.

Имущественный вычет в сумме фактически произведенных расходов предоставляется:

- при строительстве многоквартирного жилого дома — после получения плательщиком свидетельства (удостоверения) о государственной регистрации земельного участка и прав на него, или государственного акта на право частной собственности, пожизненного наследуемого владения, или договора аренды земельного участка, предоставленного для строительства и обслуживания жилого дома;
- при приобретении на территории Республики Беларусь многоквартирного жилого дома или квартиры — после государственной регистрации права собственности на многоквартирный жилой дом или квартиру;
- при приобретении многоквартирного жилого дома или квартиры в соответствии с договором финансовой аренды (лизинга) предоставляется после подписания акта приемки-передачи предмета лизинга.

Пример 3

Плательщиком был приобретен земельный участок и на данном участке построен многоквартирный жилой дом. После получения свидетельства о государственной регистрации земельного участка он представил по месту работы необходимые для предоставления имущественного налогового вычета документы, подтверждающие понесенные расхо-

ды по покупке земельного участка и строительству жилого дома. В предоставлении имущественного вычета в размере понесенных расходов на покупку земельного участка работнику было отказано, так как в соответствии с ч. 2 п. 1.1 ст. 166 НК данные расходы не могут быть расценены как расходы на строительство.

Пример 4

Работник организации с 2014 года состоит на учете нуждающихся в улучшении жилищных условий. 10 января 2015 г. он заключил с организацией-застройщиком договор о строительстве квартиры. Согласно документации планируемый срок сдачи дома, в котором находится квартира, — декабрь 2015 г. С января 2015 г. работником производятся расходы на строительство данного жилья. Он обратился в бухгалтерию с вопросом о том, может ли ему быть предоставлен имущественный вычет в размере понесенных расходов, если в настоящий момент квартира не построена и, соответственно, не осуществлена государственная регистрация права собственности на нее. Работнику было разъяснено, что вычет ему может быть предоставлен, несмотря на то что сроком сдачи квартиры является 2015 год. Согласно п. 1.1 ст. 166 НК при строительстве квартиры с привлечением застройщика и (или) подрядчика имущественный вычет предоставляется в размере понесенных работником расходов в пределах цены объекта долевого строительства квартиры, указанной в договоре о строительстве, или стоимости строительства квартиры, указанной в справке (либо ее копии), выдаваемой жилищно-строительными кооперативами. Условие о государственной регистрации права собственности на квартиру законодательством установлено только для случаев покупки квартиры. При строительстве квартиры оно не применяется.

Пример 5

Плательщик состоит на учете нуждающихся в улучшении жилищных условий. В соответствии с законодательством он приватизировал жилое помещение (квартиру) частично за счет именных приватизационных чеков «Жилье», а частично — за счет собственных средств. После государственной регистрации права собственности на квартиру плательщик представил в организацию заявление с просьбой предоставить ему имущественный вычет в размере стоимости приватизированной квартиры. В части стоимости квартиры, погашенной при приватизации чеками «Жилье», в предоставлении данного вычета работнику было отказано. Отказ был обоснован следующим. Согласно ст. 138 ЖК право граждан Республики Беларусь на денежную жилищную квоту удостоверяется именованными приватизационными чеками «Жилье». В соответствии со ст. 139 ЖК приватизация жилых помещений на возмездной основе осуществляется в случае, если у граждан не имеется именных приватизационных чеков «Жилье». Таким образом, в части стоимости квартиры, погашенной за счет чеков «Жилье», то есть безвозмездно, имущественный вычет предоставлен быть не может.

В фактически произведенные расходы на строительство, в том числе путем приобретения жилищных облигаций, либо приобретение многоквартирного жилого дома или квартиры включаются в том числе:

- расходы на приобретение многоквартирного жилого дома, квартиры;
- расходы на работы, связанные с внутренней отделкой многоквартирного жилого дома, квартиры, — при строительстве многоквартирного жилого дома или квартиры без внутренней отделки или с частичной отделкой;
- расходы на разработку проектно-сметной документации;
- расходы на приобретение строительных и отделочных материалов;

- расходы на приобретение жилищных облигаций;
- расходы по оплате лизинговых платежей в соответствии с договором финансовой аренды (лизинга), предусматривающим выкуп предмета лизинга, в части оплаты стоимости предмета лизинга.

Расходы на работы (в том числе расходы на приобретение материалов), связанные с внутренней отделкой (оклейкой обоями, окраской, облицовкой) одноквартирного жилого дома или квартиры, а также расходы на покрытие полов, установку дверных блоков в межкомнатных перегородках, сантехнических приборов и оборудования (кроме унитазов, приборов учета воды и газа), электрических плит принимаются к вычету в размере стоимости таких работ, определенной договором, на основании которого осуществлено строительство жилого дома или квартиры, и от выполнения которых плательщики отказались в установленном законодательством порядке.

При приобретении одноквартирных жилых домов и квартир в общую долевую либо общую совместную собственность размер имущественного налогового вычета распределяется между участниками общей долевой либо общей совместной собственности пропорционально их доле либо в соответствии с их письменным заявлением (в случае приобретения одноквартирного жилого дома или квартиры в общую совместную собственность).

Важно отметить, что имущественный вычет согласно п. 2 ст. 166 НК предоставляется плательщикам нанимателями по месту основной работы (службы, учебы). Имущественный вычет по доходам, полученным не по месту основной работы (службы, учебы) и (или) подлежащим налогообложению в соответствии с п. 1 ст. 178 НК, предоставляется плательщику налоговым органом при подаче налоговой декларации (расчета) по окончании налогового периода.

Индивидуальные предприниматели (нотариусы, адвокаты), не имеющие в течение отчетного (налогового) периода места основной работы (службы, учебы), применяют имущественный налоговый вычет при исчислении подоходного налога с физических лиц за отчетный (налоговый) период.

Для получения имущественного вычета, установленного п. 1.1 ст. 166 НК, плательщиком должны быть представлены следующие документы:

- справка (ее копия) местного исполнительного и распорядительного органа или иного государственного органа и других государственных организаций, организаций негосударственной формы собственности по месту работы (службы), подтверждающая, что плательщик и члены его семьи состоят на учете нуждающихся в улучшении жилищных условий или состояли на таком учете на момент заключения кредитного договора или договора займа. Справка выдается по форме, утверждаемой Министерством жилищно-коммунального хозяйства Республики Беларусь;

- выписка (либо ее копия) из решения общего собрания членов организации застройщиков (собрания уполномоченных) о включении плательщика или члена его семьи в состав жилищно-строительного кооператива — при строительстве квартир в составе жилищно-строительного кооператива;

- копия договора о строительстве многоквартирного жилого дома или квартиры, а при строительстве квартиры в составе жилищно-строительного кооператива без заключения договора на строительство — справка (либо ее копия) о стоимости строительства квартиры, выдаваемая такими кооперативами;

- решение (его копия) местного исполнительного и распорядительного органа либо иного государственного органа, другой организации, принявших плательщика или члена его семьи на учет нуждающихся в улучшении жилищных условий, о снятии с такого учета в связи с осуществленной реконструкцией многоквартирного жилого дома или квартиры — в случае осуществления реконструкции многоквартирного жилого дома или квартиры;

- копия договора строительного подряда на реконструкцию многоквартирного жилого дома или квартиры — в случае осуществления реконструкции многоквартирного жилого дома или квартиры;

- копия документов, подтверждающих регистрацию права собственности на многоквартирный жилой дом, квартиру, договора купли-продажи многоквартирного жилого дома, квартиры, — при приобретении многоквартирного жилого дома, квартиры;

- подтверждающие фактическую оплату товаров (работ, услуг, за исключением риэлтерских услуг) квитанции к приходным кассовым ордерам, платежные инструкции о перечислении денежных средств со счета плательщика на счет продавца (подрядчика, исполнителя), товарные и кассовые чеки, акты о закупке товаров (выполнении работ, оказании услуг) у физических лиц и другие документы;

- копия кредитного договора — при получении плательщиком в банках Республики Беларусь кредитов на строительство либо приобретение на территории Республики Беларусь многоквартирного жилого дома или квартиры, а также на приобретение жилищных облигаций;

- копия свидетельства (удостоверения) о государственной регистрации земельного участка и прав на него, или государственного акта на право частной собственности, пожизненного наследуемого владения, или договора аренды земельного участка, предоставленного для строительства и обслуживания жилого дома, — при строительстве многоквартирных жилых домов;

- копия договора на приобретение товаров (выполнение работ, оказание услуг) — при строительстве многоквартирных жилых домов. При приобретении таких товаров (выполнении работ, оказании услуг) у физического лица, не являющегося индивидуальным предпринимателем, в договоре должны быть указаны фамилия, имя, отчество, место жительства, серия и номер документа, удостоверяющего личность такого физического лица;

- подтверждающие фактическое погашение кредитов банков Республики Беларусь, займов, полученных от белорусских организаций и (или) белорусских индивидуальных предпринимателей (включая проценты по ним, за исключением процентов, уплаченных за несвоевременный возврат (погашение) кредитов, займов и (или) за несвоевременную уплату процентов по кредитам, займам), уплату паевых взносов;

- копия договора займа — при получении заемных средств от белорусских организаций и (или) белорусских индивидуальных предпринимателей;

- копия свидетельства о рождении ребенка (детей), свидетельства о заключении брака, о расторжении брака, решения

суда — при получении имущественного налогового вычета членами семьи;

- справка о доходах, исчисленных и удержанных суммах подоходного налога с физических лиц по форме, утвержденной Министерством по налогам и сборам Республики Беларусь, иные документы, подтверждающие получение дохода, — при предоставлении имущественного налогового вычета налоговым органом;

- подтверждающие фактическую оплату стоимости приобретения одноквартирного жилого дома или квартиры;

- копия договора, в соответствии с которым предусматривается строительство жилого помещения для владельца жилищных облигаций;

- документы, подтверждающие фактические расходы на приобретение жилищных облигаций;

- копии договора финансовой аренды (лизинга), предусматривающего выкуп предмета лизинга — одноквартирного жилого дома или квартиры;

- копии акта приемки-передачи предмета лизинга — при приобретении одноквартирного жилого дома или квартиры в соответствии с договором финансовой аренды (лизинга), предусматривающим выкуп предмета лизинга;

- подтверждающих фактическую оплату лизинговых платежей в соответствии с договором финансовой аренды (лизинга), предусматривающим выкуп предмета лизинга, с указанием в них суммы оплаты части стоимости предмета лизинга — одноквартирного жилого дома или квартиры.

Следует обратить внимание на то, что письмом Национального банка Республики Беларусь от 05.11.2010 № 03-15/151 «Об оформлении документов для получения имущественных налоговых вычетов» и письмом Министерства по налогам и сборам Республики Беларусь от 24.01.2013 № 1-1-39/С-56 «Об имущественном налоговом вычете» разъяснено, что при осуществлении платежей по погашению кредитов банков и процентов по ним с использованием банковских пластиковых карточек документами, подтверждающими право на получение имущественного налогового вычета, могут являться выписка из лицевого счета по соответствующему счету

клиента, справка или иной документ банка о проведенной по счету клиента операции, заверенные банком, а также карт-чек при условии указания в названных документах фамилии, имени, отчества плательщика, суммы, даты оплаты и назначения платежа (номера договора, суммы погашения основного долга, суммы погашения процентов). Согласно разъяснениям налоговых органов от 22.05.2013, размещенных в сети Интернет на официальном сайте Министерства по налогам и сборам Республики Беларусь, в случае, если законодательством, регулирующим порядок оформления такого рода документов, не предусмотрены такие данные, как, например, фамилия, имя, отчество плательщика, назначение платежа, то представления налоговому агенту плательщиком дополнительных документов (справок), подтверждающих отсутствующие реквизиты, не требуется.

Для получения имущественного вычета плательщиками могут быть предоставлены налоговому агенту (налоговому органу) копии документов, указанных в п. 2 ст. 166 НК, на основании которых предоставляется вычет. В этом случае налоговым агентом (налоговым органом) представленные копии сверяются с оригиналами, о чем делается соответствующая отметка на копиях документов, а на оригиналах этих документов — отметка о сумме предоставленного имущественного налогового вычета.

В случае если плательщик имел все основания для получения имущественного вычета и своевременно не обратился за его получением, но по прошествии времени представил документы, налоговый агент обязан произвести перерасчет удержанного из доходов плательщика подоходного налога, так как согласно п. 5 ст. 43 НК плательщик вправе использовать налоговые льготы с момента возникновения правовых оснований для их применения и в течение всего периода действия этих оснований.

Пример 6

Работником, состоящим на учете нуждающихся в улучшении жилищных условий, в 2014 году была приобретена квар-

тира за счет собственных средств, однако он не обратился за получением имущественного налогового вычета по месту работы. В сентябре 2015 г. работник был принят на работу в другую организацию и обратился в бухгалтерию за предоставлением ему имущественного налогового вычета. В данной ситуации организация, являющаяся новым местом работы, имеет право предоставить работнику имущественный налоговый вычет в размере фактически произведенных и документально подтвержденных расходов на приобретение квартиры, в отношении которых ему не был предоставлен указанный вычет по прежнему месту работы.

Согласно п. 3 ст. 181 НК излишне удержанные налоговым агентом суммы подоходного налога с физических лиц налоговым агентом засчитываются в уплату предстоящих платежей подоходного налога с физических лиц либо возвращаются плательщику.

Излишне удержанные налоговым агентом суммы подоходного налога с доходов плательщика, полученных в предшествующие налоговые периоды, подлежат возврату не более чем за 3 предшествующих года.

Необходимо отметить также то, что согласно п. 1.28 ст. 163 НК взносы, возвращаемые физическим лицам при прекращении строительства квартир и (или) многоквартирных жилых домов либо в случае удешевления строительства, возврата излишне уплаченных взносов, а также возвращаемые паевые взносы в случае выбытия физических лиц из членов организаций застройщиков освобождаются от обложения подоходным налогом. Эта норма применима в том случае, если по возвращаемым суммам не был предоставлен имущественный вычет, иначе данные суммы подлежат налогообложению в соответствии с нормами ст. 178 НК. А именно плательщики, получившие в течение календарного года такие суммы взносов, в отношении которых был предоставлен имущественный налоговый вычет, обязаны представить в налоговый орган по месту постановки на учет не позднее 1 марта года, следующего за истекшим календарным годом, налоговую декларацию (расчет) о суммах этих доходов, полученных ими в течение налогового пе-

риода (п. 2 ст. 178, п. 1.3, 1¹ ст. 180 НК). Согласно п. 3 ст. 178 НК сумма подоходного налога с физических лиц, подлежащая уплате в бюджет, исчисляется в соответствии с налоговой декларацией (расчетом) и уплачивается плательщиками в бюджет не позднее 15 мая года, следующего за отчетным налоговым периодом.



Форма налоговой декларации (расчета) по подоходному налогу с физических лиц утверждена постановлением Министерства по налогам и сборам Республики Беларусь от 31.12.2010 № 100 «О некоторых вопросах, связанных с исчислением и уплатой налогов с физических лиц».

Законодательство также устанавливает запрет на получение имущественного вычета дважды. Иными словами, в случае применения (частичного применения) плательщиком имущественного налогового вычета он не вправе применить такой вычет в отношении иной квартиры или иного многоквартирного жилого дома.

Пример 7

Работник организации в 2011 году купил квартиру, оплатив ее частично за счет собственных средств, а частично — за счет кредитных. В этот период он состоял на учете нуждающихся в улучшении жилищных условий. В настоящее время работник выплачивает кредит, и ему на сумму погашения основного долга по кредиту и процентов по нему ежемесячно предоставляется имущественный налоговый вычет. В 2013 году семья работника стала относиться к категории многодетных семей. Согласно законодательству она теперь снова стала являться нуждающейся в улучшении жилищных условий. В этом же году работнику был выделен земельный участок, и он начал строить многоквартирный жилой дом. В 2015 году строительство завершилось. После оформления соответствующих документов работник обратился за получением имущественного вычета в размере понесенных и до-

кументально подтвержденных расходов на строительство дома. В получении вычета ему было отказано, так как им уже был применен имущественный налоговый вычет, предусмотренный п. 1.1 ст. 166 НК. Следовательно, работник не вправе применить указанный вычет в отношении иной квартиры или иного многоквартирного жилого дома.

В заключение следует напомнить о том, что если в налоговом периоде имущественный налоговый вычет не применялся или использовался не полностью, то неиспользованная сумма переносится на последующие налоговые периоды до полного ее использования.

Новости законодательства

Именные приватизационные чеки «Жилье» будут проиндексированы на основании решения Мингорисполкома от 19.08.2015 № 2220. В частности, индекс роста стоимости строительства жилья по сравнению с его стоимостью на 31.12.1991 для индексации чеков «Жилье» при их использовании гражданами и членами их семей установлен в размере 169 015,6.

При этом граждане и члены их семей должны состоять на учете нуждающихся в улучшении жилищных условий. Чеки, в свою очередь, могут использоваться для уплаты паевого взноса в жилищном или жилищно-строительном кооперативе, финансирования индивидуального или коллективного жилищного строительства, реконструкции многоквартирных, блокированных жилых домов, долевого участия в жилищном строительстве, приобретения жилья путем покупки, а также для погашения задолженности по кредитам банков (включая выплату процентов за пользование ими) и ссудам юридических лиц, взятым и использованным на указанные цели.

Соответственно, признано утратившим силу Решение Мингорисполкома от 21.05.2015 № 1390, на основании которого чеки «Жилье» были проиндексированы в июне этого года.

Восстановление машин и оборудования как основных средств

Валерий ШАФРАНСКИЙ,

ЭКОНОМИСТ

В процессе использования объектов основных средств, в том числе машин и оборудования, возникают затраты, которые направлены на улучшение состояния объекта для продления срока службы, ресурса и (или) повышения его производительности.

В соответствии с п. 20 Инструкции по бухгалтерскому учету основных средств, утвержденной постановлением Министерства финансов Республики Беларусь от 30.04.2012 № 26 (далее — Инструкция № 26), фактические затраты, связанные с реконструкцией (модернизацией, реставрацией), проведением иных аналогичных работ относятся на увеличение первоначальной (переоцененной) стоимости основных средств.

Фактические затраты на поддержание основных средств в рабочем состоянии (технический осмотр и уход, проведение всех видов ремонта) признаются расходами в том отчетном периоде, в котором они произведены.

Таким образом, порядок отражения затрат, связанных с восстановлением основных средств (ремонт, модернизация, реконструкция), определяющим моментом является правильное определение выполняемого вида работ.

Общие признаки работ и критерии изменения характеристик объектов в результате их проведения содержатся в приложении 5 Инструкции о порядке начисления амортизации основных

средств и нематериальных активов, утвержденной постановлением Министерства экономики, Министерства финансов и Министерства архитектуры и строительства Республики Беларусь от 27.02.2009 № 37/18/6 (далее — Инструкция № 37/18/6).

В приложении 5 к Инструкции № 37/18/6 приведены определения ремонту, модернизации, реконструкции, а также — частичной ликвидации и дооборудования.

Более детальное определение основных работ, выполняемых при ремонте, модернизации, реконструкции, приведены в отдельных нормативных правовых актах (далее — НПА) и технических нормативных правовых актах (далее — ТНПА).

Рассмотрим некоторые ситуации, возникающие при определении вида работ, направленных на улучшение состояния объекта для продления срока службы, ресурса и (или) повышения его производительности, в форме вопросов и ответов, опираясь на положения НПА и ТНПА.

Вопрос 1

Транспортной организацией для бортового автомобиля МАЗ приобретен каркас с тентом. Стоимость каркаса с тентом и его установки составила 3 900 000 руб. (в том числе налог на добавленную стоимость (далее — НДС) — 650 000 руб.).

Как правильно классифицировать работы по установке каркаса с тентом и как их отразить в бухгалтерском учете?

В соответствии с п. 14 Инструкции № 26 первоначальная стоимость основных средств не подлежит изменению, кроме случаев:

— реконструкции (модернизации, реставрации) основных средств, проведения иных аналогичных работ;

— переоценки основных средств в соответствии с законодательством;

— иных случаев, установленных законодательством.

Общие признаки работ и критерии изменения характеристик объектов в результате их проведения приведены в приложении 5 к Инструкции № 37/18/6.

Для правильного определения вида работ по установке каркаса с тентом следует учитывать его назначение. Так, например, каркас с тентом — металлическая конструкция, обтянутая тентом.

В качестве тента применяется прочный к разрыву, непромокаемый и трудно воспламеняющийся материал. Тент предназначен для защиты транспортируемого груза от различных погодных и климатических условий, а также дает возможность эксплуатировать грузовой автомобиль, для доставки разных типов и объемов грузов.

Учитывая приведенные определения и назначение каркаса с тентом, работы по его установке следует рассматривать как дооборудование автомобиля (дополнения объекта новыми конструктивными элементами).

Исходя из п. 20 Инструкции № 26 фактические затраты, связанные с реконструкцией (модернизацией, реставрацией) основных средств, проведением иных аналогичных работ, отражаются по дебету сч. 08 «Вложения в долгосрочные активы» и кредиту сч. 10 «Материалы», 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками», 69 «Расчеты по социальному страхованию и обеспечению», 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда», 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами» и других счетов.

Суммы данных затрат, учтенные на сч. 08 «Вложения в долгосрочные активы», списываются с этого счета в дебет сч. 01 «Основные средства» по окончании работ.

В соответствии с ч. 3 п. 13 Инструкции о порядке применения типового плана счетов бухгалтерского учета, утвержденной постановлением Министерства финансов Республики Беларусь от 29.06.2011 № 50 (далее — Инструкция № 50), затраты по возведению зданий и сооружений, монтажу оборудования к установке и другие затраты, непосредственно связанные с приобретением и созданием основных средств, отражаются на субсч. 08-1 «Приобретение и создание основных средств» сч. 08 «Вложения в долгосрочные активы».

В бухгалтерском учете следует сделать такие записи:

№	Содержание операции	Дебет	Кредит	Сумма, руб.
1	2	3	4	5
1	Отнесены стоимость каркаса с тентом и работы по их установке на вложения в долгосрочные активы (3 900 000 – 650 000)	08-1	60	3 250 000

1	2	3	4	5
2	Отражен НДС, предъявленный поставщиком	18	60	650 000
3	НДС принят к вычету	68-2	18	650 000
4	Отнесены затраты по установке кар-каса с тентом на увеличение первоначальной (переоцененной) стоимости автомобиля МАЗ	01	08-1	3 250 000

Вопрос 2

Организация в связи с повреждением грузовой платформы автомобиля ГАЗ-3302 (коррозия и изгиб балки и др.) планирует произвести замену основания платформы. Для указанных целей приобретено основание платформы стоимостью 5 760 000 руб. (в том числе НДС — 960 000 руб.) и передано предприятию автосервиса (подрядчик). Стоимость работ по замене основания платформы согласно акту приема-сдачи выполненных работ, предъявленному подрядчиком, составила 2 160 000 руб. (в том числе НДС — 360 000 руб.).

Учет расходов по содержанию автотранспорта отражается на сч. 23 «Вспомогательное производство». Демонтированное основание платформы, не пригодное для дальнейшего использования, отражено в бухгалтерском учете как металлолом в сумме 450 000 руб.

К каким видам работ следует отнести выполненные работы — к ремонту, модернизации, реконструкции — и как их отразить в бухгалтерском учете?

Как было отмечено ранее, общие признаки работ и критерии изменения характеристик объектов в результате их проведения содержатся в приложении 5 к Инструкции № 37/18/6.

Вместе с тем при определении вида работ по восстановлению грузовых автомобилей следует руководствоваться терминами и определениями, приведенными в ГОСТ 18322-78 «Система технического обслуживания и ремонта техники. Термины и определе-

ния», введенном в действие постановлением Госстандарта Республики Беларусь от 17.12.1992 № 3 (далее — ГОСТ 18322-78).

Под базовой частью следует понимать основную часть изделия, предназначенную для его компоновки и установки других составных частей (приложение 1 к ГОСТ 18322-78).

В соответствии с приложением Л к Техническому кодексу установившейся практики ТКП 248-2010 (02190) «Техническое обслуживание и ремонт автомобильных транспортных средств. Нормы и правила проведения», утвержденному постановлением Министерства транспорта и коммуникаций Республики Беларусь от 13.05.2010 № 36, к базовым деталям автомобиля в том числе относится основание платформы.

Таким образом, учитывая то, что: а) основание платформы относится к базовой части автомобиля; б) технико-экономические характеристики автомобиля (грузоподъемность, скорость и объем перевозимого груза и др.), а также назначение автомобиля в результате замены основания платформы не изменяются, затраты по замене кабины автомобиля подлежат отражению в учете как капитальный ремонт.

Согласно п. 20 Инструкции № 26 фактические затраты на подержание основных средств в рабочем состоянии (технический осмотр и уход, проведение всех видов ремонта) признаются расходами в том отчетном периоде, в котором они произведены.

В соответствии с п. 16 Инструкции № 50 движение запасных частей учитывают на субсч. 10-5 «Запасные части», который может быть открыт к сч. 10 «Материалы».

Передача автосервису нового основания платформы в бухгалтерском учете организации отражается по дебету сч. 10 «Материалы», субсч. 10-7 «Материалы, переданные в переработку на сторону».

Пунктом 45 Инструкции по бухгалтерскому учету запасов, утвержденной постановлением Министерства финансов Республики Беларусь от 12.11.2010 № 133 (далее — Инструкция № 133), установлено, что фактическая себестоимость материалов, поступивших на склад от бракованных изделий и возвратных отходов

производства, от ремонта объектов основных средств, от списания и прочего выбытия основных средств, определяется по чистой стоимости реализации, если такие материалы предназначены для реализации, или по ценам возможного их использования и в бухгалтерском учете отражается по дебету сч. 10 «Материалы» и кредиту счетов затрат на производство или финансовых результатов.

Учет наличия и движения отходов производства, неисправимого брака, материалов, полученных от выбытия основных средств, которые не могут быть использованы как материалы, топливо или запасные части в организации, изношенных шин и утильной резины и т.п. ведется на сч. 10 «Материалы» субсч. 10-6 «Прочие материалы» (п. 16 Инструкции № 50).

В бухгалтерском учете следует сделать такие записи:

№	Содержание операции	Дебет	Кредит	Сумма, руб.
1	Отражена стоимость приобретенного основания платформы (5 760 000 – 960 000)	10-5	60	4 800 000
2	Отражен НДС, предъявленный поставщиком	18	60	960 000
3	НДС принят к вычету	68-2	18	960 000
4	Отражена передача основания платформы предприятию автосервиса	10-7	10-5	4 800 000
5	Отражена стоимость работ по замене основания платформы предприятием автосервиса (2 160 000 – 360 000)	23	60	1 800 000
6	Отражен НДС, предъявленный подрядчиком	18	60	360 000
7	НДС принят к вычету	68-2	18	360 000
8	Оприходован металлолом от демонтированного основания платформы	10-6	23	450 000
9	Списана стоимость основания платформы	23	10-7	4 800 000
10	Списаны расходы на ремонт (4 800 000 + 1 800 000 – 450 000)	20, 26, 44	23	6 150 000

Вопрос 3

Для обеспечения безопасных условий труда при обслуживании крупногабаритного термопластавтомата была изготовлена стационарная металлическая площадка с лестницей. Изготовление и монтаж площадки были выполнены ремонтным цехом. Проектная документация разработана силами конструкторского бюро. За разработку проектной документации инженеру-конструктору начислена заработная плата в размере 1 800 000 руб. Затраты ремонтного цеха отражаются в бухгалтерском учете организации с использованием сч. 23 «Вспомогательные производства», а затраты конструкторского бюро на сч. 26 «Общехозяйственные затраты». Согласно калькуляции стоимость изготовления и монтажа площадки с лестницей составила 5 867 000 руб.

Как в бухгалтерском учете отразить затраты по изготовлению и монтажу площадки?

В соответствии с п. 2.6 разд. 2 межгосударственного стандарта ГОСТ 12.3.002-75 ССБТ «Процессы производственные. Общие требования безопасности», введенного в действие постановлением Госстандарта Республики Беларусь от 17.12.1992 (далее — ГОСТ 12.3.002-75), размещение производственного оборудования должно обеспечивать безопасность и удобство его эксплуатации, обслуживания и ремонта с учетом в том числе рабочих зон (рабочих мест), необходимых для свободного и безопасного выполнения трудовых операций при монтаже (демонтаже), обслуживании и ремонте оборудования с учетом размеров используемых инструментов и приспособлений, мест для установки, снятия и временного размещения исходных материалов, заготовок, полуфабрикатов, готовой продукции и отходов производства, а также запасных и демонтируемых узлов и деталей.

Пунктом 369 Межотраслевых правил по охране труда при холодной обработке металлов, утвержденных постановлением Министерства промышленности Республики Беларусь, Министерства труда и социальной защиты Республики Беларусь от 28.07.2004 № 7/92 (далее — Правила № 7/92), установлено, что оборудование, обслуживание которого или наблюдение за зоной обработки требует пребывания работающего на высоте 500 мм и выше от

уровня пола, должно иметь площадки обслуживания или галереи с нескользким настилом, оборудованные лестницами. В качестве площадок могут быть использованы горизонтальные поверхности оборудования (станины, суппорты, бабки и т.п.). Высота от площадки обслуживания до перекрытия или выступающих частей оборудования должна быть не менее 2 000 мм.

Площадки обслуживания, лестницы и элементы их конструкций должны быть выполнены в соответствии с СТБ 1317-2002 «Лестничные марши, площадки и ограждения стальные. Технические условия», утвержденным приказом Министерства архитектуры и строительства Республики Беларусь от 26.03.2002 № 139 (п. 370 Правил № 7/92).

Термины с соответствующими определениями вида работ по ремонту техники отражены в ГОСТ 18322-78.

Таким образом, работы по изготовлению площадки:

а) *не относятся к ремонту*. Работы по изготовлению площадки не связаны с восстановлением работоспособности или исправности термопластавтомата (ГОСТ 18322-78);

б) *не являются модернизацией*. Технические характеристики пресса не изменяются (приложение 5 к Инструкции № 37/18/6);

в) *изменяют конструкцию термопластавтомата*. Площадка предназначена для обслуживания термопластавтомата и обеспечивает безопасность и удобство его эксплуатации, обслуживания и ремонта с учетом, в том числе, рабочих зон (рабочих мест), необходимых для свободного и безопасного выполнения трудовых операций (п. 2.6 разд. 2 ГОСТ 12.3.002-75, п. 369 Правил № 7/92);

г) *относятся к дооборудованию*. Совокупность работ по дополнению технологической схемы объекта конструктивными элементами и системами с получением новых дополнительных возможностей объекта относятся к дооборудованию согласно приложению 5 к Инструкции № 37/18/6.

Фактические затраты, связанные с реконструкцией (модернизацией, реставрацией) основных средств, проведением иных аналогичных работ, отражаются по дебету сч. 08 «Вложения в долгосрочные активы» и кредиту сч. 10 «Материалы», 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками», 69 «Расчеты по социальному стра-

хованию и обеспечению», 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда», 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами» и других счетов. Суммы данных затрат, учтенные на сч. 08 «Вложения в долгосрочные активы», списываются с этого счета в дебет сч. 01 «Основные средства» по окончании работ (п. 20 Инструкции № 26).

В бухгалтерском учете следует сделать такие записи:

№	Содержание операции	Дебет	Кредит	Сумма, руб.
1	Начислена заработная плата проектировщику	08-1	70	1 800 000
2	Начислены отчисления в ФСЗН (1 800 000 × 34%)	08-1	69	612 000
3	Начислены отчисления в Белгосстрах (2 500 000 × 0,8%)	08-1	76	14 400
4	Отражены затраты по изготовлению и монтажу площадки с лестницей (калькуляция)	23	70, 69, 76, 10 и др.	5 867 000
5	Отнесено на вложения в долгосрочные активы	08-1	23	5 867 000
6	Отнесено на увеличение первоначальной (переоцененной) стоимости термопластавтомата (1 800 000 + 612 000 + 14 400 + 5 867 000)	01	08-1	8 293 400

Вопрос 4

Организацией изготовлен собственными силами пневматический зажим (далее — приспособление) для фрезерного станка, используемого в основном производстве. Приспособление стационарно соединено со столом станка и используется для удержания заготовки при фрезеровании площадки. Разработка конструкторской документации на приспособление произведена конструкторским отделом. За разработку конструкторской документации на приспособление инженеру-конструктору начислена заработная плата в сумме 3 200 000 руб. Приспособление изготовлено силами ремонтного цеха (сч. 23 «Вспомогательные

производства»). Согласно калькуляции стоимость изготовления приспособления составила 8 320 400 руб.

Как правильно отразить изготовленное приспособление в бухгалтерском учете, отразить в составе средств в обороте как отдельный инвентарный объект основных средств или отнести на увеличение стоимости станка?

В Межгосударственном стандарте ГОСТ 3.1109-82 «Единая система технологической документации. Термины и определения основных понятий», введенном в действие на территории Республики Беларусь с 17.12.1992 постановлением Комитета по стандартизации, метрологии и сертификации при Совете Министров Республики Беларусь от 17.12.1992 № 3 (далее — ГОСТ 3.1109-82), приведены термины с соответствующими определениями.

В соответствии с п. 3 Инструкции № 133 к запасам относятся в том числе инвентарь, хозяйственные принадлежности, инструменты, оснастка и приспособления, сменное оборудование, специальная (защитная), форменная и фирменная одежда и обувь, временные (нетитульные) сооружения и приспособления (далее — отдельные предметы в составе средств в обороте).

Учитывая то, что приспособление устанавливается (монтируется) на станок, оно становится его частью, что не позволяет его отнести к запасам как отдельный предмет в составе средств в обороте (п. 105–107, п. 4 Инструкции № 133).

А также согласно п. 4 Инструкции № 133 положения Инструкции № 133 не применяются в отношении частей и агрегатов машин, оборудования и подвижного состава, предназначенных для строительства, реконструкции и модернизации.

Условия признания активов основными средствами определены п. 4 Инструкции № 26, при этом согласно п. 6 Инструкции № 26 единицей учета основных средств является инвентарный объект.

Инвентарным объектом основных средств является объект со всеми приспособлениями и принадлежностями или отдельный конструктивно обособленный предмет, предназначенный для выполнения определенных самостоятельных функций, или обособленный комплекс конструктивно сочлененных предметов, пред-

ставляющих собой единое целое и предназначенный для выполнения определенной работы.

При этом, если предметы, входящие в состав объекта со всеми приспособлениями и принадлежностями (конструктивно обособленного предмета, обособленного комплекса конструктивно сочлененных предметов), могут выполнять самостоятельные функции, они могут быть отражены в учете как самостоятельные инвентарные объекты основных средств.

Учитывая определения, приведенные в ГОСТ 3.1109-82 (приспособление является частью необходимой для выполнения технологической операции), пневматический зажим, являясь принадлежностью станка (стационарно установлен), не выполняет самостоятельных функций. Соответственно, приспособление не образует собой самостоятельный инвентарный объект основных средств.

Пунктом 14 Инструкции № 26 установлено, что первоначальная стоимость основных средств не подлежит изменению, кроме случаев:

- реконструкции (модернизации, реставрации) основных средств, проведения иных аналогичных работ;
- переоценки основных средств в соответствии с законодательством;
- иных случаев, установленных законодательством.

Согласно приложению 5 к Инструкции № 37/18/6 в результате дооборудования объектов основных средств изменяется его конструкция, комплектация, технико-экономические показатели и может быть пересмотрен срок службы и стоимость объекта.

Учитывая вышеизложенное и то, что установка приспособления на станок в полной мере соответствует определению и критериям изменения характеристик при дооборудовании объектов (изменилась конструкция станка), установленных в приложении 5 к Инструкции № 37/18/6, стоимость работ по изготовлению и установке приспособления для фрезерного станка следует рассматривать как работы по его дооборудованию.

В бухгалтерском учете на основании п. 20 Инструкции № 26 следует произвести записи:

№	Содержание операций	Дебет	Кредит	Сумма, руб.
1	Начислена заработная плата инженеру-конструктору за разработку конструкторской документации	08-1	70	3 200 000
2	Начислены отчисления в фонд социальной защиты населения Министерства труда и социальной защиты Республики Беларусь (3 200 000 × 34%)	08-1	69	1 088 000
3	Начислены отчисления в Белорусское республиканское унитарное страховое предприятие «Белгосстрах» (условно) (3 200 000 × 0,8%)	08-1	76-2	25 600
4	Отражены расходы на изготовление приспособления	08-1	70, 69, 76, 10 и др.	8 320 400
5	Отнесены затраты по доработке фрезерного станка на увеличение его первоначальной (переоцененной) стоимости (3 200 000 + 1 088 000 + 25 600 + 8 320 400)	01	08-1	12 634 000

Служба 101 рекомендует

Не разжигайте костров, не бросайте незатушенные окурки, спички в лесных массивах, в местах залегания торфа. Тушение лесных и торфяных пожаров — тяжелый труд многих людей, привлечение большого количества пожарной техники.

Отражение расходов на резку кабеля в бухгалтерском учете

Виталий РАКОВЕЦ,
аудитор ООО «АудитИнком»

Организация торговли реализует кабели, которые поступают на барабанах, при этом осуществляется их резка:

- на размеры, нужные покупателю, сразу при их реализации;
- на определенные «ходовые» размеры заранее (до их предполагаемой реализации) в целях ускорения обслуживания покупателей.

Резка выполняется собственными силами. Нарезанные заранее кабели могут реализовываться в течение нескольких месяцев.

На какой счет относятся расходы по резке (амортизация основных средств, износ отдельных предметов в составе средств в обороте, заработная плата работников, осуществляющих резку)?

Расходы по резке относятся на сч. 44 «Расходы на реализацию», отдельные могут быть отнесены на сч. 41 «Товары».

Пунктом 5 Положения об отнесении продукции (работ, услуг) к продукции (работам, услугам) собственного производства, утвержденного постановлением Совета Министров Республики Беларусь от 17.12.2001 № 1817, предусмотрено, что юридические лица не признаются производителями продукции, если ими выпол-

няется одна или несколько операций, не обеспечивающих придание исходным материалам свойств готовой продукции, в том числе затачивание, помол или разрезка, которые не приводят к существенному отличию полученных изделий от исходных материалов.

Пунктом 35 Инструкции о порядке применения типового плана счетов бухгалтерского учета, утвержденной постановлением Министерства финансов Республики Беларусь от 29.06.2011 № 50 (далее — Инструкция № 50), предусмотрено, что сч. 44 «Расходы на реализацию» предназначен для обобщения информации о расходах, связанных с реализацией продукции, товаров, работ, услуг.

В организациях, осуществляющих торговую и торгово-производственную деятельность, на сч. 44 «Расходы на реализацию» отражаются расходы на транспортировку товаров, на оплату труда, на содержание зданий, сооружений, инвентаря, на хранение, подработку и упаковку товаров, на рекламу, другие аналогичные по назначению расходы.

Таким образом, учитывая нормы Инструкции № 50, расходы на резку товаров на размеры, нужные покупателю, сразу при их реализации будут отражаться в бухгалтерском учете организации:

ДЕБЕТ 44

КРЕДИТ 02, 10, 70, 69, 76 и др.

По мнению автора, в отношении отражения в бухгалтерском учете расходов на резку на определенные «ходовые» размеры заранее (до их предполагаемой реализации) в целях ускорения обслуживания покупателей может быть 2 варианта отражения хозяйственных операций.

Согласно приведенным нормам Инструкции № 50 расходы на резку товаров необходимо отражать в бухгалтерском учете организации:

ДЕБЕТ 44

КРЕДИТ 02, 10, 70, 69, 76 и др.

В то же время согласно п. 3 Инструкции по бухгалтерскому учету запасов, утвержденной постановлением Министерства финансов Республики Беларусь от 12.11.2010 № 133 (далее — Инструкция № 133), товары относятся к запасам.

Запасы принимаются к бухгалтерскому учету по фактической себестоимости.

Фактическая себестоимость запасов, приобретенных за плату, определяется в сумме фактических затрат организации на приобретение.

К фактическим затратам на приобретение запасов относятся:

- стоимость запасов по ценам приобретения;
- таможенные сборы и пошлины;
- вознаграждения, уплачиваемые посреднической организацией, через которую приобретены запасы;
- затраты по заготовке и доставке запасов до места их использования, включая расходы по страхованию;
- **затраты по доведению запасов до состояния, в котором они пригодны к использованию в предусмотренных в организации целях;**
- транспортно-заготовительные и иные затраты, непосредственно связанные с приобретением запасов (п. 7 Инструкции № 133).

По мнению автора, согласно Инструкции № 133 расходы на резку товаров на определенные «ходовые» размеры заранее (до их предполагаемой реализации) в целях ускорения обслуживания покупателей могут отражаться в бухгалтерском учете организации в составе фактической себестоимости запасов как затраты по доведению запасов (товаров) до состояния, в котором они пригодны к использованию в предусмотренных в организации целях. В таком случае расходы на резку товаров будут отражаться в бухгалтерском учете организации:

ДЕБЕТ 41

КРЕДИТ 02, 10, 70, 69, 76 и др.

Выбранный способ учета расходов на резку товаров на определенные «ходовые» размеры заранее (до их реализации) в целях ускорения обслуживания покупателей закрепляется в учетной политике организации.

При этом следует принимать во внимание нормы Закона Республики Беларусь от 12.07.2013 № 57-З «О бухгалтерском учете и отчетности» (далее — Закон), согласно которому учетная полити-

ка организации должна основываться на принципах бухгалтерского учета и отчетности, предусмотренных Законом: на принципах непрерывности деятельности, обособленности, начисления, соответствия доходов и расходов, правдивости, преобладания экономического содержания, осмотрительности, нейтральности, полноты, понятности, сопоставимости, уместности.

В частности, принцип соответствия доходов и расходов означает, что расходы отражаются в бухгалтерском учете и отчетности в том отчетном периоде, в котором признаются связанные с ними доходы (при их наличии).

Принцип преобладания экономического содержания означает, что хозяйственные операции отражаются в бухгалтерском учете и отчетности исходя не столько из их правового, сколько из их экономического содержания (ст. 3 Закона).

Возьмите на заметку

Установлены повышающие и стимулирующие коэффициенты к тарифам на электрическую энергию, которую юридические лица, не входящие в ГПО «Белэнерго», производят из возобновляемых источников энергии и отпускают энергоснабжающим организациям объединения. Это предусмотрено постановлением Министерства экономики Республики Беларусь от 07.08.2015 № 46 «О признании утратившими силу некоторых постановлений Министерства экономики Республики Беларусь».

Для установок, которые введены в эксплуатацию не позднее 20 мая 2015 г. (или создаются на основании инвестиционных договоров, заключенных и зарегистрированных до этой даты), коэффициенты сохранены на прежнем уровне, установленном постановлением Министерства экономики Республики Беларусь от 30.06.2011 № 100.

Повышающие коэффициенты устанавливаются на срок 10 лет с момента ввода установки в целях ее окупаемости за этот срок. Стимулирующие коэффициенты также устанавливаются сроком на 10 лет после окончания действия повышающих коэффициентов с целью гарантированного приобретения энергии, производимой из возобновляемых источников, государственными энергоснабжающими организациями по тарифам, обеспечивающим в течение этого времени рентабельную работу установок.

Учет валютно-обменных операций за счет средств, получаемых от осуществления предпринимательской деятельности

Анна ЧЕРНЮК,
доцент

У бухгалтеров бюджетных организаций в связи с многочисленными изменениями законодательства нередко возникает вопрос: как отразить (начиная с 1 января 2015 г.) расходы, связанные с операциями с иностранной валютой?

Во-первых, следует учитывать, что до 1 января 2015 г. расходы, связанные с приобретением иностранной валюты, учитывались в соответствии с Декретом Президента Республики Беларусь от 30.06.2000 № 15 «О порядке проведения переоценки имущества и обязательств в иностранной валюте при изменении Национальным банком курсов иностранных валют и отражения в бухгалтерском учете курсовых разниц» (далее — Декрет № 15).

Начиная с 1 января 2015 г. Декрет № 15 утратил силу в соответствии с Указом Президента Республики Беларусь от 21.07.2014 № 361 «Об отдельных вопросах налогообложения, бухгалтерского учета, переоценки имущества и взимания арендной платы». С этой даты необходимо вернуться к методике учета данной операции, действующей до даты вступления в силу Декрета № 15, которая определена Методическими указаниями о порядке учета денежных средств организациями, финансируемыми из бюджета, утвержденными приказом Министерства финансов Республики Беларусь от 17.12.1999 № 364 (далее — Методические рекомендации № 364).

Для бюджетных организаций учет получаемых валютных средств является не менее значимым, чем для коммерческих.

В табл. 1 приведена корреспонденция субсчетов по операциям, связанным с приобретением иностранной валюты получателями и распорядителями бюджетных средств за счет средств, получаемых от осуществления приносящей доходы (предпринимательской) деятельности, и обратной ее продажи.

Таблица 1

Учет приобретения иностранной валюты за счет средств, получаемых от осуществления предпринимательской деятельности, и обратной ее продажи

№	Содержание хозяйственной операции	Корреспонденция субсчетов	
		дебет	кредит
1	2	3	4
1	Перечисление денежных средств (в белорусских рублях) с текущего счета по внебюджетным средствам на счет банка для приобретения иностранной валюты	178	111
2	Зачисление на специальный валютный счет организации приобретенной иностранной валюты, пересчитанной в белорусские рубли по курсу Национального банка Республики Беларусь (далее — Нацбанк) на дату ее зачисления на счет	118	178
Если покупка иностранной валюты совершается с осуществлением перевода с покупкой, иностранная валюта на специальный валютный счет не зачисляется, а направляется по назначению			
3	Расходы, связанные с приобретением иностранной валюты (сумма разницы между курсом покупки и курсом Нацбанка на дату приобретения)*	410, 237	178
4	Перечислено вознаграждение банку за осуществление валютно-обменной операции по приобретению иностранной валюты**	410, 237	111
5	Возврат банком на текущий счет по внебюджетным средствам денежных средств, неиспользованных на приобретение иностранной валюты	111	178

1	2	3	4
6	Перечисление со специального валютного счета банку неиспользованной иностранной валюты, подлежащей обратной продаже, а также иностранной валюты с текущего валютного счета для продажи по инициативе (решению) организации	178	118
7	Поступление на текущий счет по внебюджетным средствам рублевой выручки от продажи неиспользованной иностранной валюты	111	281
	Одновременно отражается сумма рублевой выручки по курсу Нацбанка на дату поступления выручки	281	178
8	Вознаграждение банку при осуществлении валютно-обменной операции по продаже иностранной валюты	281	111, 118, 178
9	Пересчет дебиторской задолженности банка (разница между курсом Нацбанка на дату зачисления рублевого эквивалента и датой списания иностранной валюты для продажи):		
	а) если курс Нацбанка на дату зачисления рублевого эквивалента выше курса на дату списания иностранной валюты для продажи	178	410, 237
	б) если курс Нацбанка на дату зачисления рублевого эквивалента ниже курса на дату списания иностранной валюты для продажи	410, 237	178
10	Результат от реализации иностранной валюты:		
	а) прибыль	281	410
	б) убыток	410	281

* Если курс покупки меньше курса Нацбанка, составляется обратная бухгалтерская запись. Расходы, связанные с приобретением иностранной валюты, учитываются в соответствии с п. 8 Методических указаний о порядке учета денежных средств организациями, финансируемыми из бюджета от 17.12.1999 № 364, утвержденных приказом Министерства финансов Республики Беларусь.

** Порядок отражения в бухгалтерском учете вознаграждения банку при осуществлении валютно-обменной операции по приобретению иностранной валюты Министерством финансов не определен. Вознаграждение банку относится к расходам, связанным с приобретением иностранной валюты, поэтому,

по мнению автора, его следует отнести на уменьшение источника финансирования (как и сумму разницы между курсом покупки и курсом Нацбанка на дату приобретения по операции 3).

Рассмотрим на условном примере отражение в бухгалтерском учете бюджетной организации валютно-обменных операций при осуществлении приносящей доходы (предпринимательской) деятельности.

Пример

Организация перечислила с текущего счета по внебюджетным средствам на счет банка 50 000 000 руб. с целью приобретения на биржевом валютном рынке 3 000 долл. США для расчетов за оборудование с поставщиком-нерезидентом. Курс покупки (на то время) — 15 100 руб. за 1 долл. США.

Курс, установленный Нацбанком за 1 долл. США на дату зачисления иностранной валюты на специальный валютный счет, — 15 000 руб.

Вознаграждение банку при осуществлении валютно-обменной операции по приобретению иностранной валюты определено банком в сумме 650 000 руб.

Перечислено поставщику со специального валютного счета 2 950 долл. США по курсу, установленному Нацбанком, — 15 005 руб.

Неиспользованные (подлежащие продаже) 50 долл. США (3 000 – 2 950) списаны со специального валютного счета в банке согласно поручению организации и проданы.

Курс продажи — 15 095 руб.

Курс, установленный Нацбанком:

— на дату списания иностранной валюты со специального валютного счета в банке для продажи, — 15 005 руб.;

— на дату поступления рублевой выручки от продажи, — 15 015 руб.

Вознаграждение банку при осуществлении валютно-обменной операции по продаже иностранной валюты определено банком в сумме 5 000 руб.

В бухгалтерском учете организации приобретение иностранной валюты за счет средств, получаемых от осуществления предпринимательской деятельности, и обратной ее продажи отражается следующим образом (табл. 2):

Таблица 2

№	Содержание хозяйственной операции	Корреспонденция субсчетов		Сумма, руб.
		дебет	кредит	
1	2	3	4	5
1	Перечислены денежные средства с текущего счета по внебюджетным средствам на счет банка для приобретения иностранной валюты	178	111	50 000 000
2	Приобретено на валютно-фондовой бирже 3 000 долл. США, которые зачислены на специальный валютный счет организации:			
	а) по курсу Нацбанка на дату зачисления иностранной валюты на специальный валютный счет $15\ 000 \times 3\ 000 = 45\ 000\ 000$	118	178	45 000 000
	б) расходы по приобретению иностранной валюты $(15\ 100 \times 3\ 000) - 45\ 000\ 000 = 300\ 000$	410, 237	178	300 000
3	Перечислено вознаграждение банку за осуществление валютно-обменной операции по приобретению иностранной валюты	410, 237	111	650 000
3	Возвращен банком остаток дебиторской задолженности на текущий счет по внебюджетным средствам $(50\ 000\ 000 - 45\ 000\ 000 - 300\ 000) = 4\ 700\ 000$	111	178	4 700 000
4	Перечислено поставщику со специального валютного счета за оборудование 2 950 долл. США* $15\ 005 \times 2\ 950 = 44\ 264\ 750$	178	118	44 264 750
5	Списана со специального валютного счета в банке согласно поруче-	178	118	750 250

1	2	3	4	5
	нию организации неиспользованная (подлежащая продаже) иностранная валюта $15\ 005 \times 50 = 750\ 250$			
6	Произведена дооценка средств на специальном валютном счете в связи с изменением курса Нацбанка $(15\ 005 - 15\ 000) \times 3\ 000 = 15\ 000$	118	410, 237	15 000
7	Перечислено вознаграждение банку за осуществление валютно-обменной операции по продаже иностранной валюты	281	111	5 000
8	Поступление рублевой выручки на текущий счет по внебюджетным средствам в банке от продажи неиспользованной иностранной валюты $15\ 095 \times 50 = 754\ 750$	111	281	754 750
	Одновременно отражается сумма рублевой выручки по курсу Нацбанка на дату ее зачисления на текущий счет	281	178	750 750
9	Произведена дооценка дебиторской задолженности банка $(15\ 015 - 15\ 005) \times 50 = 500$	178	410, 237	500
10	Результат от реализации неиспользованной иностранной валюты (убыток) (определен по записям на субсч. 281 «Реализация других материальных ценностей») $(754\ 750 - 5\ 000 - 750\ 750)$	410	281	1 000

* Для определения стоимости поступившего по импорту оборудования необходимо руководствоваться примечанием к операции 4 в табл. 1.

Вложения **в арендованное имущество**

Василий ПАСЕВИЧ,
аудитор

Организация в арендуемом в течение 3 лет помещении установила офисные перегородки с привлечением подрядчика. В бухгалтерском учете они были оприходованы на сч. 01 «Основные средства». Согласно условиям договора аренды они являются собственностью арендатора, и со стороны арендодателя, соответственно, возмещению не подлежат. По окончании срока аренды договор был расторгнут, а перегородки остались в здании. Как отразить данные операции в бухгалтерском учете?

В законодательстве существует такое понятие, как вложения в арендованное имущество, связанные с его улучшением.

Капитальные вложения с целью улучшения арендованного имущества могут быть делимыми и неделимыми.

В соответствии с п. 2 ст. 594 Гражданского кодекса Республики Беларусь (далее — ГК) в случае, когда арендатор произвел за счет собственных средств и с согласия арендодателя улучшения арендованного имущества, не делимые без вреда для имущества, арендатор имеет право после прекращения договора на возмещение стоимости этих улучшений, если иное не предусмотрено договором аренды.

Согласно же п. 3 ст. 594 ГК стоимость неделимых улучшений арендованного имущества, произведенных арендатором без согласия арендодателя, возмещению не подлежит, если иное не предусмотрено законодательством.

Понятное дело, отделимые вложения в арендованное имущество, связанные с его улучшением, являются собственностью арендатора и по окончании срока действия договора аренды подлежат демонтажу. Правда, договором или дополнительным соглашением к договору может быть предусмотрено, что эти вложения могут быть возмещены арендодателем.

Из сути вопроса нам неизвестно, что, какими бы ни были вложения (отделимыми или неотделимыми), арендодатель возмещать их не намерен.

Интересные факты мы находим в Инструкции о порядке начисления амортизации основных средств и нематериальных активов, утвержденной постановлением Министерства экономики, Министерства финансов и Министерства архитектуры и строительства Республики Беларусь от 27.02.2009 № 37/18/6 (далее — Инструкция № 37/18/6). Так, согласно п. 12.1 Инструкции № 37/18/6 к амортизируемым объектам относятся:

- имущество, относимое к основным средствам с соблюдением условий, установленных законодательством;

- затраты, отражаемые арендатором в виде присоединенной стоимости полученного в аренду имущества, в том числе *капитальные затраты арендатора в неотделимые улучшения* арендованного имущества, если они не возмещаются арендодателем.

При этом п. 57 Инструкции № 37/18/6 устанавливает, что:

- капитальные затраты, осуществляемые арендатором, изменяющие стоимость арендованных объектов основных средств, подлежащих по истечении договора аренды возврату арендодателю, возмещаются арендодателем на условиях договора аренды.

- если договором возмещение *неотделимых улучшений* объектов аренды (лизинга), подлежащих по окончании срока договора возврату, не предусмотрено, то стоимость, недоамортизированная на дату окончания срока договора аренды, включается арендатором в состав прочих расходов.

- расходы, отражаемые арендатором в виде присоединенной стоимости полученного по договору аренды объекта основных средств, амортизируются с месяца, следующего за месяцем

начала использования указанных улучшений (в случае капитальных затрат на *неотделимые улучшения* объекта).

— амортизация осуществляется с использованием срока полезного использования, установленного в диапазоне *от срока, оставшегося до окончания договора аренды* (для бессрочного договора аренды – от 1 года), до верхней границы диапазона срока полезного использования для основного объекта аренды, установленного в соответствии с Инструкцией № 37/18/6, *до возврата объекта*.

Таким образом, затраты на неотделимые улучшения арендуемого объекта полностью амортизируются до окончания срока аренды, если иное не установлено комиссией по амортизационной политике (в нашем примере — не более 3 лет).

Но в Инструкции № 37/18/6 речь идет об амортизации затрат только по неотделимым улучшениям.

В связи с этим обратимся к Инструкции по бухгалтерскому учету основных средств, утвержденной постановлением Министерства финансов Республики Беларусь от 30.04.2012 № 26 (далее — Инструкция № 26).

Согласно п. 22 Инструкция № 26 суммы произведенных арендатором вложений в арендованные основные средства, арендатором отражаются в бухгалтерском учете по дебету сч. 08 «Вложения в долгосрочные активы» и кредиту сч. 10 «Материалы», 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками», 69 «Расчеты по социальному страхованию и обеспечению», 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда», 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами» и других счетов.

Если в соответствии с договором аренды арендатор *передает* произведенные вложения в арендованные основные средства арендодателю до их принятия к бухгалтерскому учету в качестве основных средств, то суммы данных вложений, учтенные на сч. 08 «Вложения в долгосрочные активы», списываются в дебет сч. 91 «Прочие доходы и расходы».

Если в соответствии с договором аренды арендатор *не передает* арендодателю произведенные вложения в арендованные основные средства, то суммы данных вложений, учтенные на сч. 08

«Вложения в долгосрочные активы», списываются в дебет сч. 01 «Основные средства».

Как видим, Инструкция № 26 не делит вложения в улучшения арендованного имущества на отделимые и неотделимые улучшения. И те, и другие вложения, если они не передаются арендодателю, должны учитываться на сч. 01 «Основные средства». Следовательно, по ним должна начисляться амортизация.

Смеем предположить, что по таким объектам амортизацию следует начислять по аналогии с п. 57 Инструкции № 37/18/6.

Поэтому согласно п. 30 Инструкции № 26 при выбытии основных средств накопленные по ним за весь период эксплуатации суммы амортизации и обесценения отражаются по дебету сч. 02 «Амортизация основных средств» и кредиту сч. 01 «Основные средства». Остаточная стоимость выбывающих основных средств отражается по дебету сч. 91 «Прочие доходы и расходы» и кредиту сч. 01 «Основные средства», если в этом есть необходимость.

Пункт 30 Инструкции № 26 предусматривает, что стоимость материалов, полученных при выбытии основных средств, отражается по дебету сч. 10 «Материалы» и кредиту сч. 91 «Прочие доходы и расходы».

Такие материалы не появляются при списании неотделимых улучшений в арендованное имущество, зато появляются при списании отделимых улучшений в арендованное имущество (от разборки перегородок).

Возьмите на заметку

С 30.08.2015 для банков и небанковских кредитно-финансовых организаций изменены нормативы обязательных резервов, депонируемых в Национальном банке Республики Беларусь (резервных требований). Данное решение закреплено постановлением Правления Национального банка Республики Беларусь от 24.08.2015 № 508.

В частности, размеры резервных требований были повышены на 1% по сравнению с ранее установленными нормативами. Теперь размеры резервных требований будут составлять: от привлеченных средств физлиц в белорусских рублях — 8%; от привлеченных средств юрлиц в белорусских рублях — 8%; от привлеченных средств в иностранной валюте — 8%.

Расчет отпускных

Наталья БОРИСЕНКО,
ЭКОНОМИСТ

Порядок и продолжительность предоставления дополнительных отпусков определяются ст. 157–160 Трудового кодекса Республики Беларусь (далее — ТК), и, как правило, такие отпуска присоединяются к основному трудовому отпуску.

Статьей 168 ТК определено, что очередность предоставления трудовых отпусков устанавливается для коллектива работников графиком трудовых отпусков, утверждаемым нанимателем, а также согласованным с профсоюзом, если такое согласование предусмотрено коллективным договором. При этом график трудовых отпусков составляется на календарный год не позднее 5 января или иного срока, установленного коллективным договором, соглашением либо согласованного нанимателем с профсоюзом, и доводится до сведения всех работников.



Продолжительность основного отпуска не может быть менее 24 календарных дней и обязательна для всех нанимателей.

Наниматель обязан уведомить работника о времени начала трудового отпуска не позднее чем за 15 календарных дней (ст. 169 ТК). В какой форме должно быть уведомление, законодательством не установлено, но полагаем, что целесообразно оформлять уведомление в письменной форме, чтобы при необходимости наниматель мог подтвердить, что им соблюдены нормы законодательства.

В соответствии со ст. 152 ТК отпуска оформляются приказом (распоряжением, решением) или запиской об отпуске, которые подписываются от имени нанимателя уполномоченным им должностным лицом. Примерная форма записки об отпуске определена в приложении к постановлению Министерства труда и социальной защиты Республики Беларусь от 04.10.2010 № 139 «Об установлении примерной формы записки об отпуске и внесении изменений в постановление Министерства труда Республики Беларусь от 27 декабря 1999 г. № 155».

Статьей 175 ТК определено, что за время трудового отпуска за работником сохраняется средний заработок, исчисляемый в порядке, установленном в Инструкции о порядке исчисления среднего заработка, сохраняемого в случаях, предусмотренных законодательством, утвержденной постановлением Министерства труда Республики Беларусь от 10.04.2000 № 47 (далее — Инструкция № 47). При этом если с работником заключен трудовой договор, то выплата среднего заработка (отпускных) в соответствии со ст. 176 ТК должна быть произведена не позднее чем за 2 дня до начала отпуска. Если же с работником заключен контракт, то в соответствии с п. 4 Декрета Президента Республики Беларусь от 26.07.1999 № 29 «О дополнительных мерах по совершенствованию трудовых отношений, укреплению трудовой и исполнительской дисциплины» отпускные за все время трудового отпуска выплачиваются не позднее чем за один день до начала трудового отпуска.



Запрета на выплату отпускных заранее законодательство не содержит, иными словами, отпускные могут быть выплачены и за 3 дня, и за неделю.

Пунктом 4 Инструкции № 47 определено, что средний заработок, сохраняемый за время трудового (основного и дополнительно) отпуска, исчисляется исходя из заработной платы, начисленной за 12 календарных месяцев (с 1-го до 1-го числа), предшествующих месяцу начала отпуска, независимо от того, за какой рабочий год предоставляется отпуск.

Среднедневной заработок определяется путем деления заработной платы, фактически начисленной работнику за месяцы, принимаемые для исчисления среднего заработка, сохраняемого за время отпуска, на число этих месяцев и на среднемесячное количество календарных дней, равное 29,7 (исчисленное в среднем за 5 лет). Далее средний заработок определяется путем умножения среднедневного заработка на количество календарных дней отпуска.

В соответствии с п. 16 Инструкции № 47 лицам, работающим по совместительству, средний заработок исчисляется отдельно по основному месту работы и работе по совместительству.

При разделении отпуска на части исчисление сохраняемого среднего заработка осуществляется для каждой части отдельно.

При исчислении среднего заработка важно знать, какие выплаты учитываются при исчислении среднего заработка, а какие — нет. Так, в приложении к Инструкции № 47 приведен перечень выплат, учитываемых при исчислении среднего заработка. Приведем некоторые из них (табл. 1):

Таблица 1

**Перечень выплат,
учитываемых при исчислении среднего заработка**

Наименование выплат	Пункт приложения к Инструкции № 47
1	2
<i>1. Заработная плата за выполненную работу и отработанное время:</i>	
заработная плата, начисленная работникам на основе часовых и (или) месячных тарифных ставок (окладов) за отработанное время с учетом повышений, предусмотренных законодательством Республики Беларусь	п. 1.1
заработная плата, начисленная работникам за выполненную работу по сдельным расценкам или в процентах от выручки от продажи продукции (выполнения работ, оказания услуг), с учетом повышений, предусмотренных законодательством Республики Беларусь	п. 1.2

1	2
стоимость продукции, выдаваемой в порядке натуральной оплаты	п. 1.4
оплата труда при временном замещении	п. 1.8
доплаты за совмещение профессий (должностей), расширение зоны обслуживания (увеличение объема выполненных работ), выполнение обязанностей временно отсутствующего работника, за руководство бригадой и др.	п. 1.11
<i>2. Выплаты стимулирующего характера:</i>	
надбавки (доплаты) к тарифным ставкам и должностным окладам за профессиональное мастерство, классность, почетное звание, ученое звание и ученую степень, высокие профессиональные творческие, производственные достижения в труде, за сложность и напряженность работы, за выполнение особо важной (срочной) работы и другие надбавки (доплаты) к тарифным ставкам и должностным окладам	п. 2.1
надбавки к заработной плате за продолжительность непрерывной работы (вознаграждения за выслугу лет, стаж работы)	п. 2.4
премии и вознаграждения, предусмотренные системами оплаты труда, носящие регулярный или периодический характер (выплачиваемые ежемесячно, ежеквартально и по итогам года), независимо от источников их выплаты, краткосрочный бонус и др.	п. 2.5
<i>3. Выплаты компенсирующего характера, связанные с режимом работы и условиями труда:</i>	
повышенная оплата труда, применяемого в особых условиях (доплаты на тяжелых работах, на работах с вредными условиями труда, на территориях радиоактивного загрязнения)	п. 3.1
доплаты за работу в ночное время или в ночную смену при сменном режиме работы, за разделение рабочего дня на части	п. 3.2
оплата за работу в государственные праздники, праздничные дни, установленные и объявленные Президентом Республики Беларусь нерабочими, и выходные дни, за работу в сверхурочное время	п. 3.5

1	2
<i>4. Оплата за неотработанное время:</i>	
оплата трудовых и социальных отпусков, предоставленных в соответствии с законодательством и коллективным договором (кроме денежной компенсации за неиспользованный отпуск)	п. 4.1
заработная плата, сохраняемая по месту основной работы за работниками, направленными на профессиональную подготовку, повышение квалификации, стажировку и переподготовку	п. 4.6
оплата за время вынужденного прогула	п. 4.10

Также в приложении к Инструкции № 47 определены выплаты, не учитываемые при исчислении среднего заработка (см. табл. 2).

Таблица 2

**Перечень выплат,
не учитываемых при исчислении среднего заработка**

Наименование выплат	Пункт приложения к Инструкции № 47
1	2
Индексация (пеня) заработной платы за несвоевременную ее выплату	п. 5.1
Вознаграждение работников, состоящих в списочном составе организации, за выполнение работы по гражданско-правовым договорам	п. 5.2
Денежная помощь (компенсация), выплачиваемая работникам на питание, проезд и другое	п. 5.4
Вознаграждение к юбилейным датам, праздникам, торжественным событиям (включая стоимость подарков и материальную помощь)	п. 5.6
Денежная компенсация за неиспользованный трудовой отпуск	п. 5.9

1	2
Денежная помощь, выплачиваемая организацией молодым специалистам, выпускникам учреждений образования, за время отпуска перед началом работы	п. 5.20
Пособия по государственному социальному страхованию и пособия семьям, воспитывающим детей	п. 5.24
Компенсации работникам за подвижной и разъездной характер работы, производство работы вахтовым методом, за постоянную работу в пути, работу вне постоянного места жительства (полевое довольствие)	п. 5.33

Также существуют и особенности включения в расчет среднего заработка определенных выплат. Так, п. 17 Инструкции № 47 определено, что премии, авторские (постановочные) вознаграждения, обусловленные системами оплаты труда в организациях, суммы индексации заработной платы в связи с повышением цен на товары и услуги, доплаты до уровня минимальной заработной платы, установленной законодательством Республики Беларусь, вознаграждения по результатам годовой работы, за выслугу лет, единовременное пособие на оздоровление, выплачиваемое работникам (в том числе государственным служащим) государственных органов, а также государственных учреждений и иных государственных организаций, обеспечивающих деятельность Президента и государственных органов, и другие единовременные выплаты по результатам работы за год включаются в заработок того месяца, на который они приходятся согласно лицевому счету.

Вознаграждения по результатам годовой работы, за выслугу лет, пособие на оздоровление, выплачиваемое работникам государственных органов, и другие единовременные выплаты по результатам работы за год учитываются при исчислении среднего заработка, сохраняемого за время отпуска, пропорционально месяцам, принятым для его исчисления по отношению к периоду, принимаемому для исчисления среднего заработка.

При этом для расчета среднего заработка принимается последняя выплата, произведенная в учитываемом периоде.

Пример 1

Работник ушел в трудовой отпуск в июле 2015 г. В 12-месячный период, принимаемый для исчисления среднего заработка (июль 2014 г. — июнь 2015 г.), попадают 2 месяца, которые исключаются из расчета (в них работник получал пособие по временной нетрудоспособности).

Годовое вознаграждение в организации выплачивается частями: в июле 2014 г. была выплачена первая часть вознаграждения по итогам работы за 2013 год в размере 2 000 000 руб.; в августе 2014 г. — вторая часть вознаграждения по итогам работы за 2013 год в размере 3 000 000 руб., в сентябре 2014 г. — третья (последняя) часть вознаграждения по итогам работы за 2013 год в размере 4 000 000 руб.; в июне 2015 г. была выплачена первая часть вознаграждения по итогам работы за 2014 год в размере 3 500 000 руб., вторая и третья части вознаграждения по итогам работы за 2014 год планируются к выплате в августе и сентябре 2015 г. соответственно в размере 2 100 000 и 2 300 000 руб.

При исчислении среднего заработка, сохраняемого на время трудового отпуска, нужно учитывать **только** первую часть вознаграждения по итогам работы за 2014 год, выплаченную в июне 2015 г. в сумме 3 500 000 руб., поскольку она относится к последнему периоду, за который производится выплата годового вознаграждения (2014 год), и фактически прошла по лицевому счету в 12-месячном периоде, принимаемом для исчисления среднего заработка (июль 2014 г. — июнь 2015 г.).

Так как для расчета среднего заработка принимаются 10 полных месяцев (2 месяца исключаются из расчета), первая часть годового вознаграждения, выплаченная в июне 2015 г., будет включаться при расчете размера отпускных в заработок июня 2015 г. в размере 2 916 667 руб. ($3\,500\,000 \text{ руб.} / 12 \text{ мес.} \times 10 \text{ мес.}$).

После того как определен заработок, включаемый в расчет отпускных, нужно проанализировать, подлежит ли включаемая в расчет заработная плата корректировке.

Пунктом 31 Инструкции № 47 определено, что исчисление средней заработной платы производится с применением поправочных коэффициентов, если в периоде, принятом для исчисления среднего заработка, или в периоде предоставления отпуска в организации произошло:

- повышение тарифных ставок (окладов) работников;
- тарифных ставок первого разряда, исходя из которых рассчитываются тарифные ставки (оклады) работников;
- расчетных должностных окладов (должностных (тарифных) окладов) работников государственных органов.

Корректируется заработная плата за период, предшествующий повышению.

При введении в организации новых условий оплаты труда работников без применения Единой тарифной сетки работников Республики Беларусь (далее — ЕТС) исчисление поправочных коэффициентов производится исходя из тарифной ставки (оклада). При этом принимается тарифная ставка (оклад) работника без учета повышений, предусмотренных законодательством.

При применении в организации ЕТС при определении условий оплаты труда работников исчисление поправочных коэффициентов производится исходя из тарифной ставки первого разряда, исходя из которой рассчитываются тарифные ставки (оклады) работников.

Поправочные коэффициенты рассчитываются путем деления тарифной ставки (оклада) или тарифной ставки первого разряда, установленной в месяце, в котором осуществляются выплаты на основе среднего заработка, на тарифные ставки (оклады) или тарифные ставки первого разряда, действовавшие в месяцах, принимаемых для исчисления среднего заработка.

В случае если в организации применяется несколько тарифных ставок первого разряда, поправочные коэффициенты для исчисления среднего заработка, сохраняемого работнику, исчисляются исходя из тарифной ставки первого разряда, применяемой для

определения его тарифной ставки (оклада), установленной в месяце, в котором производятся выплаты на основе среднего заработка, на тарифные ставки первого разряда, установленные в месяцах, принимаемых для его расчета и применяемых для исчисления тарифной ставки (оклада) данного работника.

В соответствии с п. 33¹ Инструкции № 47 в случае, когда в периоде, принятом для исчисления среднего заработка, в организации были снижены тарифные ставки (оклады) либо тарифные ставки первого разряда, изменилась система оплаты труда (в том числе при введении тарифной сетки, разработанной в организации) или работник имел различную квалификацию, работал на различных должностях, то исчисление поправочных коэффициентов производится пропорционально отработанному времени отдельно до и после снижения тарифных ставок (окладов) либо тарифной ставки первого разряда, изменения системы оплаты труда, должности (квалификации).

При этом если в организации для формирования тарифных ставок (окладов) работников применяется тарифная ставка первого разряда, то исчисление поправочных коэффициентов производится исходя из тарифной ставки первого разряда.

Пример 2

Мастеру производственного участка с 02.06.2015 предоставляется трудовой отпуск. На эту должность работник назначен 01.11.2014, до этого он работал слесарем. Средний заработок рассчитывается за период с 01.06.2014 по 31.05.2015.

Вариант 1. В организации для определения тарифных ставок (окладов) работников применяется одна тарифная ставка первого разряда, с 01.01.2015 установленная в размере 500 000 руб.

В 2014 году размер тарифной ставки был равен:

- с 01.06.2014 по 31.07.2014 — 400 000 руб.;
- с 01.08.2014 по 31.12.2014 — 450 000 руб.

Заработок за каждый месяц периода, принимаемого для расчета среднего заработка, корректируется на следующие поправочные коэффициенты:

- с 01.06.2014 по 31.07.2014 — 1,25 (500 000 руб. / 400 000 руб.);
- с 01.08.2014 по 31.12.2014 — 1,11 (500 000 руб. / 450 000 руб.);
- с 01.01.2015 по 31.05.2015 — 1,0 (500 000 руб. / 500 000 руб.).

Вариант 2. В организации для определения тарифных ставок (окладов) работников применяются разные тарифные ставки первого разряда. Их размеры в 2015 году составляют для рабочих и служащих 500 000 и 600 000 руб. соответственно.

В 2014 году размер тарифной ставки был равен:

- с 01.06.2014 по 31.07.2014 — 400 000 и 450 000 руб.;
- с 01.08.2014 по 31.12.2014 — 450 000 и 550 000 руб.

В данном случае поправочные коэффициенты рассчитываются отдельно за два периода: с 01.06.2014 по 31.10.2014 — исходя из размера тарифной ставки первого разряда для рабочих, действующей в июне 2015 г.; с 01.11.2014 по 31.05.2015 — исходя из размера тарифной ставки первого разряда для служащих, действующей в июне 2015 г.

Заработок за каждый месяц периода, принимаемого для расчета среднего заработка, корректируется на следующие поправочные коэффициенты:

- с 01.06.2014 по 31.07.2014 — 1,25 (500 000 руб. / 400 000 руб.);
- с 01.08.2014 по 31.10.2014 — 1,11 (500 000 руб. / 450 000 руб.);
- с 01.11.2014 по 31.12.2014 — 1,09 (600 000 руб. / 550 000 руб.);
- с 01.01.2015 по 31.05.2015 — 1,0 (600 000 руб. / 600 000 руб.).

Далее п. 33² Инструкции № 47 определено, что при установлении работнику фиксированного должностного оклада исчисление среднедневного заработка для расчета сохраняемого среднего заработка производится исходя из фиксированного должностного оклада, установленного работнику на момент исчисления среднего заработка.

Пример 3

Руководителю организации установлен фиксированный должностной оклад в 3-кратном размере среднемесячной заработной платы, сложившейся по отрасли по итогам за квартал, предшествующий отчетному кварталу. В июне 2015 г. ему предоставлен трудовой отпуск (25 календарных дней).

Фиксированный должностной оклад руководителя на 1 июня 2015 г. составил 11 200 000 руб. С 01.10.2014 по 31.12.2014 он был равен 8 000 000 руб., с 01.01.2015 по 31.03.2015 — 8 300 000 руб., с 01.04.2015 по 31.05.2015 — 11 200 000 руб.

Таким образом, среднедневной заработок, сохраняемый руководителю за время трудового отпуска, в данном случае рассчитывается путем деления фиксированного должностного оклада в июне 2015 г. на 29,7, а именно: $11\,200\,000 \text{ руб.} / 29,7 = 377\,104 \text{ руб.}$

Общая сумма среднего заработка, сохраняемого руководителю за время трудового отпуска, составит 9 427 600 руб. ($377\,104 \text{ руб.} \times 25 \text{ календарных дней}$).

Пример 4

Организация применяет систему «плавающих» окладов (постановление Министерства труда и социальной защиты Республики Беларусь от 21.10.2011 № 104 «Об утверждении Рекомендаций по применению гибких систем оплаты труда в коммерческих организациях»), в соответствии с которой каждый раз в конце месяца каждому работнику формируется новый оклад в соответствии с установленными в организации критериями формирования заработной платы. Со 2 июня 2015 г. работнику предоставляется отпуск — 24 календарных дня.

Расчетным периодом для исчисления среднего заработка будет период с 1 июня 2014 г. по 31 мая 2015 г. Поскольку оклад работника зависит от качества выполненной им рабо-

ты, то, несмотря на то что ежемесячно оклад меняется, поправочные коэффициенты не применяются.

Расчет заработка работника за 12 календарных месяцев

Месяц	Начисленная заработная плата, руб.	Заработная плата, принимаемая для расчета отпускных, руб.
Июнь 2014 г.	6 000 000	6 000 000
Июль 2014 г.	4 200 000	4 200 000
Август 2014 г.	5 300 000	5 300 000
Сентябрь 2014 г.	6 400 000	6 400 000
Октябрь 2014 г.	3 500 000	3 500 000
Ноябрь 2014 г.	4 000 000	4 000 000
Декабрь 2014 г.	5 100 000	5 100 000
Январь 2015 г.	4 900 000	4 900 000
Февраль 2015 г.	6 700 000	6 700 000
Март 2015 г.	6 500 000	6 500 000
Апрель 2015 г.	5 700 000	5 700 000
Май 2015 г.	4 300 000	4 300 000
Итого:		62 600 000

Среднедневной заработок составляет 175 645 руб. ($62\,600\,000 / 12 / 29,7$).

Средний заработок, сохраняемый за время трудового отпуска, составит 4 215 480 руб. ($175\,645 \times 24$).

Важной является норма, определенная п. 37 Инструкции № 47, в соответствии с которой поправочные коэффициенты для корректировки вознаграждений по результатам годовой работы, за выслугу лет и других выплат по результатам работы за квартал, полугодие, год исчисляются путем деления тарифной ставки (оклада) или тарифной ставки первого разряда, установленной работнику в месяце, в котором производятся выплаты на основе среднего заработка, на тарифную ставку (оклад) или тарифную ставку первого разряда, установленную в месяце, в котором согласно лицевому счету работника были произведены указанные выплаты.

Пример 5

Работнику коммерческой организации с 02.07.2015 предоставлен трудовой отпуск на 14 календарных дней. В организации действует система оплаты труда с применением ЕТС. В 2014–2015 годах тарифная ставка первого разряда в организации не изменялась. Тарифный оклад работника в период с 01.07.2014 по 30.06.2015 изменялся за счет повышений, устанавливаемых в соответствии с законодательством, и составлял:

- с 01.07.2014 — 7 000 000 руб.;
- с 01.08.2014 — 6 000 000 руб. (тарифный оклад вновь уменьшен в связи со снижением эффективности деятельности организации);
- с 01.09.2014 по 30.09.2014 — 3 000 000 руб. (в сентябре работнику было установлено неполное рабочее время (0,5 ставки));
- с 01.04.2015 — 7 000 000 руб. (тарифный оклад увеличен в связи с улучшением показателей эффективности деятельности организации).

В период с июля 2014 г. по июнь 2015 г. работником отработаны все рабочие дни по графику работы, за исключением следующих периодов:

- с 11.08.2014 по 25.08.2014 — отпуск без сохранения заработной платы по инициативе нанимателя в связи с временным уменьшением объемов работ, предоставляемый в соответствии со ст. 191 ТК (за остальные дни августа заработная плата составила 2 800 000 руб.);
- с 14.10.2014 по 21.10.2014 — временная нетрудоспособность (за работником частично сохранялся средний заработок, ему выплачено пособие по временной нетрудоспособности в размере 3 800 000 руб.; за остальные дни октября начислена заработная плата, равная 3 000 000 руб.).

За отработанное время работнику выплачивался тарифный оклад, иные начисления не производились.

В рассматриваемой ситуации для исчисления среднего заработка принимается период с 01.07.2014 по 30.06.2015. Поскольку тарифная ставка первого разряда в организации в течение 2014–2015 годов не изменялась, а снижение и увеличение тарифного оклада работника производились путем изменения размера повышений, устанавливаемых к тарифному окладу в соответствии с законодательством, для применения поправочных коэффициентов основания нет (п. 31 Инструкции № 47).

В августе 2014 г. работнику предоставлялся отпуск без сохранения заработной платы по инициативе нанимателя на 14 календарных дней (11.08.2014 — 25.08.2014), в связи с чем за этот месяц работнику начислена заработная плата за 10 рабочих дней в сумме 2 800 000 руб., что ниже заработной платы за каждый из полных месяцев расчетного периода. В связи с этим август 2014 г. не учитывается при расчете среднего заработка.

Что же касается октября 2014 г., то в этом месяце работнику начислено 6 800 000 руб., в том числе: пособие по временной нетрудоспособности — 3 800 000 руб., оклад — 3 000 000 руб. При этом следует учитывать, что в связи со снижением эффективности деятельности организации в период с 01.08.2014 по 31.03.2015 работнику был снижен тарифный оклад (за счет изменения повышений к тарифному окладу) с 7 000 000 до 6 000 000 руб. Если бы работник в октябре 2014 г. не болел, а отработал все дни по графику работы, то его заработок составил бы 6 000 000 руб. Таким образом, поскольку заработок работника за октябрь 2014 г. с учетом пособия по временной нетрудоспособности выше заработной платы за каждый из полных месяцев в период после снижения тарифного оклада (с августа 2014 г. по апрель 2015 г.), данный месяц следует учитывать при исчислении среднего заработка. При этом начисленное пособие по временной нетрудоспособности в размере 3 800 000 руб. в составе заработка за октябрь не учитывается, учитывается только оклад октября в размере 3 000 000 руб..

Нужно также обратить внимание на то, что для исключения из расчета заработной платы за сентябрь 2014 г., в котором работнику было установлено неполное рабочее время, нет оснований, поскольку в этом месяце наблюдалось не освобождение от работы

в соответствии с законодательством, а установление неполного рабочего времени согласно ст. 118 ТК.

Если до ухода в отпуск сотрудник работал у нанимателя менее года

В данном случае на основании п. 10 Инструкции № 47 средний заработок исчисляется исходя из заработной платы за полные месяцы, отработанные до ухода в отпуск.

Пример 6

Работник трудится на предприятии с 15 января 2015 г. С 9 по 17 марта 2015 г. он находился в отпуске без сохранения заработной платы по семейно-бытовым причинам. Со 2 июня 2015 г. работнику предоставляется отпуск продолжительностью 24 календарных дня.

Расчетным периодом для исчисления среднего заработка будет принят период с 1 февраля по 31 мая 2015 г. Поскольку в марте работник полностью месяц не отработал, то март 2015 г. из расчетного периода исключаем. В периоде с февраля по июнь повышения должностных окладов не происходило.

Расчет заработка работника за 4 календарных месяца

Месяц 2015 года	Начисленная заработная плата, руб.	Заработная плата, принимаемая для расчета отпускных, руб.
Февраль	6 000 000	6 000 000
Март	4 000 000	—
Апрель	6 000 000	6 000 000
Май	6 000 000	6 000 000
Итого:		18 000 000

Средний заработок составил 202 020 руб. ($18\,000\,000 / 3 / 29,7$).

Средний заработок, сохраняемый за время трудового отпуска, — 4 848 480 руб. ($202\,020 \times 24$).

Если работник не отработал у нанимателя полный месяц до предоставления ему отпуска или работнику предоставляется отпуск в месяце трудоустройства на работу, а также если в учитываемом периоде, принимаемом для исчисления среднего заработка для оплаты отпуска, работник работал во всех месяцах, но ни в одном из них не имел полного заработка.

В данном случае согласно п. 11 Инструкции № 47 заработная плата, сохраняемая за время отпуска, исчисляется в следующем порядке:

1) определяется среднечасовой заработок путем деления заработной платы, фактически начисленной работнику в период, принятый для исчисления среднего заработка, сохраняемого за время отпуска, на фактически проработанные в течение этого периода часы;

2) исчисляется среднемесячный заработок путем умножения среднечасового заработка на среднемесячное количество расчетных рабочих часов, определенное делением соответствующей годовой расчетной нормы рабочего времени, установленной законодательством, на 12 месяцев;

3) определяется среднедневной заработок путем деления среднемесячного заработка (с учетом корректировки в связи с повышением тарифных ставок и окладов, если такое повышение имело место в данном периоде) на 29,7;

4) рассчитанный среднедневной заработок умножается на количество календарных дней отпуска.

В таком же порядке исчисляется средний заработок работникам, которые в течение всех 12 месяцев и более освобождались от работы без сохранения или с частичным сохранением заработной платы (например, женщинам, находившимся в отпуске по уходу за ребенком) и не отработавшим ни одного полного месяца после выхода на работу до начала отпуска.

Пример 7

02.06.2015 работница вышла на работу после окончания отпуска по уходу за ребенком до 3 лет. С 16.06.2015 по соглашению с нанимателем она уходит в трудовой отпуск на 14 ка-

лендарных дней. В организации установлена 5-дневная рабочая неделя.

Для исчисления среднего заработка принимается заработная плата работницы, начисленная ей за 10 рабочих дней (80 ч), отработанных до дня ухода в трудовой отпуск (с 02.06.2015 по 15.06.2015). Начисленная за 10 календарных дней заработная плата составила 3 000 000 руб., среднечасовой заработок — 37 500 руб. (3 000 000 руб. / 80 ч). Среднемесячный заработок равен 6 348 750 руб. (37 500 руб. × 169,3*), среднедневной — 213 763 руб. (6 348 750 руб. / 29,7). Начисленный средний заработок будет равен 2 992 682 руб. (213 763 руб. × 14 дней).

Если работнику ко времени ухода в отпуск заработная плата за последний месяц перед уходом в отпуск еще не начислена

В данном случае на основании п. 12 Инструкции № 47 исчисление среднего заработка, сохраняемого за время отпуска, может производиться за 12 месяцев начиная не с месяца, предшествующего месяцу ухода в отпуск, а на один месяц раньше и в дальнейшем не пересчитывается.

Пример 8

Работник уходит в отпуск с 1 июля 2015 г. На момент расчета и выплаты отпускных (конец июня) заработная плата за июнь еще не начислена. Таким образом, расчетным периодом для исчисления среднего заработка будет принят не период с июля 2014 г. по июнь 2015 г., а период с июня 2014 г. по май 2015 г. При начислении заработной платы за июнь данному работнику пересчитывать отпускные не нужно.

* Постановление Министерства труда и социальной защиты Республики Беларусь от 17.10.2014 № 91 «Об установлении расчетной нормы рабочего времени на 2015 год». Для 5-дневной рабочей недели с выходными днями в субботу и воскресенье установлена годовая расчетная норма — 2 032 часа. Следовательно, среднемесячная норма равна: 2 032 часа / 12 мес. = 169,3 часов.

Процедура обесценения активов – актуальные вопросы

Виталий РАКОВЕЦ,
аудитор ООО «АудитИнком»

Организации вправе на основании решения руководителя отражать в бухгалтерском учете на конец отчетного периода сумму обесценения различных активов.

Однако применение механизма обесценения вызывает немало вопросов. Рассмотрим данную процедуру на конкретных примерах.

Организация в прошлых отчетных периодах проводила процедуру обесценения нематериальных активов, учитываемых по первоначальной стоимости. В отчетном периоде было произведено восстановление обесценения нематериальных активов.

Каким образом хозяйственные операции отражаются в бухгалтерском учете организации? Учитываются ли суммы обесценения и восстановления обесценения нематериальных активов при налогообложении прибыли?

Суммы обесценения относятся на сч. 91 «Прочие доходы и расходы» и не учитываются при налогообложении прибыли.

Согласно ст. 3 Закона Республики Беларусь от 12.07.2013 № 57-З «О бухгалтерском учете и отчетности» (далее — Закон) бухгалтерский учет и отчетность основываются на принципах непрерывности деятельности, обособленности, начисления, соответствия доходов и расходов, правдивости, преобладания экономического содержания, осмотрительности, нейтральности, полноты, понятности, сопоставимости, уместности.

Согласно п. 8 ст. 3 Закона принцип осмотрительности означает, что учетная оценка активов и доходов организации не должна быть завышена, а обязательств и расходов — занижена.

При этом п. 6 ст. 3 Закона предусмотрено, что принцип правдивости означает, что активы, обязательства, собственный капитал, доходы, расходы организации отражаются в бухгалтерском учете и отчетности при выполнении условий признания их таковыми, установленных законодательством Республики Беларусь о бухгалтерском учете и отчетности.

Согласно п. 18 и 19 Инструкции по бухгалтерскому учету нематериальных активов, утвержденной постановлением Министерства финансов Республики Беларусь от 30.04.2012 № 25, организация вправе на основании решения руководителя организации отражать в бухгалтерском учете на конец отчетного периода сумму обесценения нематериального актива, равную сумме превышения остаточной стоимости нематериального актива над его возмещаемой стоимостью, при наличии документального подтверждения признаков обесценения нематериального актива и возможности достоверного определения суммы обесценения.

Об обесценении нематериального актива свидетельствуют следующие признаки, определяемые за период с начала года до отчетной даты:

- значительное (более чем на 20%) уменьшение текущей рыночной стоимости нематериального актива;
- существенные изменения в технологической, рыночной, экономической среде, в которой функционирует организация;
- увеличение рыночных процентных ставок;
- существенное изменение способа использования нематериального актива;
- иные признаки обесценения нематериального актива.

При наличии признаков обесценения нематериального актива определяется его возмещаемая стоимость на конец отчетного периода как наибольшая из текущей рыночной стоимости нематериального актива за вычетом предполагаемых расходов, непосредственно связанных с его реализацией, и ценности использования нематериального актива.

Ценностью использования нематериального актива является приведенная (дисконтированная) стоимость будущих денежных потоков от использования нематериального актива и его выбытия по окончании срока полезного использования.

Приведенная (дисконтированная) стоимость будущих денежных потоков от использования нематериального актива и его выбытия по окончании срока полезного использования определяется путем умножения ставки дисконтирования на сумму будущих денежных потоков от использования нематериального актива и его выбытия по окончании срока полезного использования. При этом будущие денежные потоки определяются на период не более 5 лет.

Ставка дисконтирования определяется исходя из текущих рыночных оценок временной стоимости денежных средств и рисков, характерных для нематериального актива. В качестве ставки дисконтирования может применяться ставка рефинансирования, устанавливаемая Национальным банком Республики Беларусь.

При определении будущих денежных потоков от использования нематериального актива и его выбытия по окончании срока полезного использования не учитываются предполагаемые денежные потоки вследствие будущей реструктуризации, относительно которой организацией не признаны обязательства, будущих вложений в нематериальный актив, финансовой деятельности, выплат (поступлений) налога на прибыль.

Если признаки обесценения нематериального актива в отчетном периоде прекращают проявляться, то на основании решения руководителя организации в бухгалтерском учете на конец отчетного периода отражается сумма восстановления обесценения нематериального актива в пределах накопленной суммы обесценения по данному нематериальному активу.

Сумма обесценения нематериального актива, учитываемого по первоначальной стоимости, отражается:

ДЕБЕТ 91

КРЕДИТ 05 (отдельный субсчет).

Сумма восстановления обесценения нематериального актива, учитываемого по первоначальной стоимости, отражается:

Согласно п. 1.22² ст. 131 Налогового кодекса Республики Беларусь (далее — НК) при налогообложении прибыли не учитываются суммы уценки основных средств, доходных вложений в материальные активы, оборудования к установке, производимой в соответствии с законодательством, и **суммы обесценения основных средств, долгосрочных активов, предназначенных для реализации, и инвестиционной недвижимости.**

Согласно п. 4.18 ст. 128 НК в состав внереализационных доходов при налогообложении прибыли не включаются суммы дооценки основных средств, доходных вложений в материальные активы, оборудования к установке, производимой в соответствии с законодательством, и **суммы восстановления обесценения основных средств, долгосрочных активов, предназначенных для реализации, и инвестиционной недвижимости.**

Про суммы обесценения нематериальных активов НК прямо ничего не говорит.

Согласно п. 1 ст. 130 НК затраты по производству и реализации товаров (работ, услуг), имущественных прав, учитываемые при налогообложении (далее — затраты по производству и реализации товаров (работ, услуг)), 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.

В соответствии с п. 2.6 ст. 130 НК затраты на производство и реализацию товаров (работ, услуг) определяются на основании документов бухгалтерского учета (при необходимости посредством проведения расчетных корректировок к данным бухгалтерского учета в рамках ведения налогового учета), если иное не установлено НК, исходя из затрат, определенных с учетом положений ст. 30¹ НК, и отражаются в том отчетном периоде, к которому они относятся (принцип начисления), независимо от времени (срока) оплаты (предварительная или последующая) с учетом следующих

особенностей: в составе учитываемых при налогообложении затрат отражаются амортизационные отчисления по основным средствам и нематериальным активам, используемым в предпринимательской деятельности и находящимся в эксплуатации.

Поскольку суммы обесценения нематериальных активов не являются амортизационными отчислениями и в составе внереализационных расходов, учитываемых при налогообложении, они не поименованы, суммы обесценения не учитываются при налогообложении прибыли. Соответственно, не учитываются и суммы восстановления обесценения нематериальных активов.

Организация приняла решение проводить обесценение основных средств на конец отчетного периода. Какой период является отчетным в данном случае: месяц или год?

Согласно п. 16 Инструкции по бухгалтерскому учету основных средств, утвержденной постановлением Министерства финансов Республики Беларусь от 30.04.2012 № 26 (далее — Инструкция № 26), организация вправе на основании решения руководителя организации отражать в бухгалтерском учете *на конец отчетного периода* сумму обесценения основного средства, равную сумме превышения остаточной стоимости основного средства над его возмещаемой стоимостью, при наличии документального подтверждения признаков обесценения основного средства и возможности достоверного определения суммы обесценения.

Что является отчетным периодом для целей Инструкции № 26, в самой Инструкции № 26 не определено.

Отчетный период — период, за который составляется отчетность.

Отчетная дата — последний календарный день отчетного периода (ст. 1 Закона).

Организация должна составлять годовую отчетность, а в случаях, предусмотренных законодательством Республики Беларусь, — промежуточную (квартальную, месячную) отчетность.

Отчетным периодом для годовой отчетности является календарный год — с 1 января по 31 декабря, за исключением случаев создания, реорганизации или ликвидации организации (ст. 14 Закона).

Сумма обесценения основного средства, учитываемого по первоначальной стоимости, отражается:

ДЕБЕТ 91

КРЕДИТ 02 (отдельный субсчет).

Если основное средство учитывается по переоцененной стоимости с применением обесценения, сумма его обесценения отражается в бухгалтерском учете:

ДЕБЕТ 83

КРЕДИТ 02 (отдельный субсчет)

— на сумму обесценения основного средства в пределах имеющегося остатка добавочного фонда по данному основному средству, образовавшегося в результате ранее проведенных переоценок данного основного средства;

ДЕБЕТ 91

КРЕДИТ 02 (отдельный субсчет)

— на оставшуюся сумму обесценения основного средства.

Поскольку сумма обесценения основного средства отражается в бухгалтерском учете организации в составе расходов, в данном случае следует учитывать нормы п. 2 Инструкции по бухгалтерскому учету доходов и расходов, утвержденной постановлением Министерства финансов Республики Беларусь от 30.09.2011 № 102, согласно которым под отчетным периодом понимается календарный месяц.

На балансе организации числятся в значительной сумме отдельные предметы в составе средств в обороте. Данные активы соответствуют условиям признания их основными средствами, установленными законодательством, однако были отнесены в состав запасов исходя из критериев, установленных в учетной политике организации (инвентарь, инструменты, хозяйственные принадлежности).

Можно ли провести процедуру обесценения по данным активам?

Нельзя, необходимо создать резерв под снижение стоимости материальных ценностей при соблюдении определенных условий.

Согласно п. 16 Инструкции № 26 организация вправе на основании решения руководителя организации отражать в бухгалтерском учете на конец отчетного периода сумму обесценения *основного средства*, равную сумме превышения остаточной стоимости основного средства над его возмещаемой стоимостью, при наличии документального подтверждения признаков обесценения основного средства и возможности достоверного определения суммы обесценения.

В соответствии с п. 4 Инструкции № 26 организацией в качестве основных средств принимаются к бухгалтерскому учету активы, имеющие материально-вещественную форму, при одновременном выполнении следующих условий признания:

- активы предназначены для использования в деятельности организации, в том числе в производстве продукции, при выполнении работ, оказании услуг, для управленческих нужд организации, а также для предоставления во временное пользование (временное владение и пользование), за исключением случаев, установленных законодательством;

- организацией предполагается получение экономических выгод от использования активов;

- активы предназначены для использования в течение периода продолжительностью более 12 месяцев;

- организацией не предполагается отчуждение активов в течение 12 месяцев с даты приобретения;

- первоначальная стоимость активов может быть достоверно определена.

При этом п. 3 Инструкции № 26 предусмотрено, что в отношении запасов Инструкция № 26 не применяется.

Методологические основы и порядок формирования в бухгалтерском учете информации о запасах в коммерческих и некоммерческих организациях (за исключением банков, небанковских кредитно-финансовых организаций, бюджетных организаций), у индивидуальных предпринимателей, принявших решение о ведении бухгалтерского учета, определяет Инструкция по бухгалтерскому учету запасов, утвержденная постановлением Министерства финансов Республики Беларусь от 12.11.2010 № 133 (далее — Инструкция № 133).

Согласно п. 3 Инструкции № 133 к запасам в том числе относятся инвентарь, хозяйственные принадлежности, инструменты, оснастка и приспособления, сменное оборудование, специальная (защитная), форменная и фирменная одежда и обувь, временные (нетитульные) сооружения и приспособления (отдельные предметы в составе средств в обороте).

При этом согласно п. 4 Инструкции № 133 она не применяется в отношении инвентаря, хозяйственных принадлежностей, инструментов, оснастки и приспособлений, которые в соответствии с учетной политикой организации относятся к основным средствам.

Таким образом, исходя из норм Инструкции № 26 и Инструкции № 133 в соответствии с учетной политикой могут быть отнесены к запасам либо к основным средствам только инвентарь, хозяйственные принадлежности, инструменты, оснастка и приспособления.

Если инвентарь, хозяйственные принадлежности, инструменты, оснастка и приспособления в соответствии с учетной политикой были отнесены в состав запасов (отдельных предметов в составе средств в обороте), то нормы Инструкции № 26 на данные активы не распространяются, и процедура обесценения по ним не проводится.

Необходимо учитывать, что бухгалтерский учет и отчетность основываются на принципах непрерывности деятельности, обособленности, начисления, соответствия доходов и расходов, правдивости, преобладания экономического содержания, осмотрительности, нейтральности, полноты, понятности, сопоставимости, уместности (п. 1 ст. 3 Закона).

Принцип осмотрительности означает, что учетная оценка активов и доходов организации не должна быть завышена, а обязательств и расходов — занижена (п. 8 ст. 3 Закона).

Для этих целей п. 19 Инструкции № 133 предусматривает, что запасы, которые устарели, повреждены или цена реализации которых снизилась, отражаются в бухгалтерском балансе на конец отчетного периода за вычетом резерва под снижение стоимости материальных ценностей.

Согласно п. 20 и 21 Инструкции № 133 резерв под снижение стоимости материальных ценностей образуется за счет финансовых

результатов организации на величину разницы между чистой стоимостью реализации и фактической себестоимостью запасов, если последняя выше чистой стоимости реализации.

Чистая стоимость реализации определяется по каждой единице запасов или по группе запасов путем вычитания из ожидаемой цены реализации ожидаемых расходов на завершение производства и (или) реализацию.

При определении чистой стоимости реализации учитываются изменения цены или себестоимости запасов, непосредственно относящиеся к событиям, произошедшим после окончания отчетного периода, если эти события подтверждают условия, существовавшие на конец данного периода.

На сумму уценки фактической себестоимости запасов до чистой стоимости реализации делается запись по дебету счетов учета финансовых результатов и кредиту сч. 14 «Резервы под снижение стоимости запасов».

Организация в 2013 году проводила процедуру обесценения объектов инвестиционной недвижимости.

В связи с ухудшением экономической ситуации на рынке коммерческой недвижимости вправе ли организация повторно провести процедуру обесценения в 2015 году?

Да, организация имеет такое право.

Принцип осмотрительности означает, что учетная оценка активов и доходов организации не должна быть завышена, а обязательств и расходов — занижена (п. 8 ст. 3 Закона).

Инвестиционная недвижимость — земельные участки, здания, сооружения, изолированные помещения, машино-места (далее — недвижимое имущество), находящиеся в собственности, хозяйственном ведении или оперативном управлении организации, которые сданы другим лицам в аренду (за исключением финансовой аренды (лизинга), проката).

Организация вправе на основании решения руководителя организации отражать в бухгалтерском учете на конец отчетного периода сумму обесценения инвестиционной недвижимости, равную сумме превышения остаточной стоимости инвестиционной

недвижимости над ее возмещаемой стоимостью, при наличии документального подтверждения признаков обесценения инвестиционной недвижимости и возможности достоверного определения суммы обесценения.

Об обесценении инвестиционной недвижимости свидетельствуют следующие признаки, определяемые за период с начала года до отчетной даты:

- значительное (более чем на 20%) уменьшение текущей рыночной стоимости инвестиционной недвижимости;
- существенные изменения в технологической, рыночной, экономической среде, в которой функционирует организация;
- увеличение рыночных процентных ставок;
- физическое повреждение инвестиционной недвижимости;
- иные признаки обесценения инвестиционной недвижимости.

При наличии признаков обесценения инвестиционной недвижимости определяется ее возмещаемая стоимость на конец отчетного периода как наибольшая из текущей рыночной стоимости инвестиционной недвижимости за вычетом предполагаемых расходов, непосредственно связанных с ее реализацией, и ценности использования инвестиционной недвижимости (п. 2, 12 Инструкции по бухгалтерскому учету инвестиционной недвижимости, утвержденной постановлением Министерства финансов Республики Беларусь от 30.04.2012 № 25 (далее — Инструкция № 25)).

Таким образом, организация имеет право отражать в 2015 году в бухгалтерском учете на конец отчетного периода сумму обесценения инвестиционной недвижимости при наличии признаков обесценения. Инструкция № 25 не содержит на этот счет каких-либо ограничений. Факт отражения в бухгалтерском учете в 2013 году суммы обесценения инвестиционной недвижимости не означает невозможности отражения обесценения в 2015 году.

Служба 101 рекомендует!

Не оставляйте малолетних детей в доме одних без присмотра.
Берегите их!

Ужесточение ответственности или соблюдение законодательства?

Недавний случай стал довольно неожиданным для бизнес-сообщества Беларуси. Напомним, известное минское пиар-агентство обвинялось в уклонении от уплаты налогов*.

Проблема в том, что сотрудники, работавшие в этом агентстве, были оформлены в качестве индивидуальных предпринимателей (далее — ИП). При этом продолжали работать в агентстве, получали зарплату, определяемую руководством, все это оформлялось договорами на оказание услуг с ИП.

Следует учитывать, что если за работника субъекта хозяйствования работодатель уплачивает в Фонд соцзащиты 35%, подоходный налог составляет 13%, кроме того, сама компания платит налог на прибыль, то ИП, работающий по упрощенной системе налогообложения, платит всего 5% от дохода.

С формальной точки зрения это выглядит вполне законно, но руководители агентства понимали, что они застрахованы от каких-то негативных последствий: есть договор, есть оказанные услуги, есть акт приема-передачи. Но на самом деле это были менеджеры агентства, которые работали в этом агентстве, подчинялись распорядку, зарплата их определялась руководителем, деньги, которые поступали предпринимателям, снимались со счета и дальше расходовались как на деятельность предприятия, так и на оплату труда, в том числе руководителей и тех же самых менеджеров, — пояснили в Следственном комитете по г. Минску.

* <http://news.tut.by/economics/460202.html>

На сегодняшний день арестована определенная сумма ущерба, которая выявлена документально. Ранее отмечалось, что ущерб оценивается примерно в 1 млрд руб. При этом директор и главный бухгалтер компании были заключены под стражу, в отношении этих лиц возбуждено уголовное дело по ч. 2 ст. 243 Уголовного кодекса Республики Беларусь (уклонение от уплаты сумм налогов, сборов, повлекшее причинение ущерба в особо крупном размере). Санкция статьи предусматривает наказание вплоть до 7 лет лишения свободы с конфискацией имущества.

Мы предложили проанализировать данную ситуацию нашим экспертам в рамках «круглого стола», проведенного в редакции «Налогового вестника». В дискуссии приняли участие: председатель Клуба финансовых директоров Андрей Карпунин, руководитель проекта www.jurgroup.com Владимир Несмашный, председатель клуба бухгалтеров Анатолий Голдберг, главный редактор журнала «Кадровик. Управление персоналом» Ольга Курачева и заместитель главного редактора журнала «Юридический мир» Александр Горбач.

**Андрей КАРПУНИН,
председатель Клуба финансовых директоров, вице-председатель Минского столичного союза предпринимателей и работодателей**

Мне эта ситуация в корне не нравится. Во-первых, я продолжаю считать, что мы живем в правовом государстве, где работает судебная система, поэтому подобное публичное давление с категоричными выводами до вынесения решения суда я считаю недопустимым.

Во-вторых, все организации и органы власти работают с индивидуальными предпринимателями, и те оказывают услуги по оговоренной цене и в указанное время, что даже является обязательным условием заключения договора в соответствии с Гражданским кодексом нашей страны. И после такого заявления следователей индивидуальные предприниматели в нашей стране поставлены под расстрел, так как из-за отсутствия законодательного критерия мы просто будем бояться заключать с ними договоры. Мы не должны пустить в офис компьютерщика, который в статусе ИП уже 5 лет на регулярной основе в рабочее время за определенную нами самими сумму чинит и обслуживает нашу технику?

В-третьих, в законодательстве нет границы между законной и незаконной оптимизацией налогообложения, поэтому подобный случай нужно рассматривать через призму Директивы № 4, где напрямую указано, что всякие противоречия трактуются в пользу налогоплательщика.

В-четвертых, работники добровольно и по собственному желанию уволились из агентства, написав собственноручно заявления об увольнении и расторжении трудовых отношений, самостоятельно и по своей воле зарегистрировались в исполкоме в качестве индивидуальных предпринимателей и, заключив договоры, начали работать не в агентстве, а с агентством. Любая иная трактовка ситуации возможна лишь через терминологию «работоторговля и эксплуатация». А мы в бизнесе теперь вместе с заявлением об увольнении должны требовать с работника и расписку, что он не пойдет регистрироваться в качестве ИП?

В-пятых, рекламное агентство, очевидно, так грубо занялось оптимизацией, что «чистосердечное признание» в использовании фиктивных сделок с ИП для обналичивания денег и включение этих платежей в состав затрат, для уклонения от уплаты налога на прибыль явно подпадает под действие Уголовного кодекса.

В-шестых, особое внимание надо обратить на цитату: «С формальной точки зрения это, может, и выглядит законно, но руководители агентства понимали, что они застрахованы от каких-то негативных последствий: есть договор, есть оказанные услуги, есть акт приема-передачи. Но на самом деле это были менеджеры агентства, которые работали в этом агентстве, подчинялись распорядку, зарплата их определялась руководителем» и принять к сведению, что со дня на день будет подписан Указ «О мерах по предупреждению незаконной минимизации сумм налогов», который будет иметь обратную силу, но четких критериев для оценки не несет.

Владимир НЕСМАШНЫЙ,
руководитель проекта www.jurgroup.com — юридическая кон-
сультация в Беларуси

Давайте рассматривать ситуацию с правовой точки зрения. Внешне законная, формальная и документально оформленная

сторона — еще не основание полагать, что ваши фактические действия не противозаконны. Законодательство оперирует таким термином, как *уклонение от налогообложения*, и ему неизвестно понятие оптимизации налогообложения, поэтому со вторым нужно быть очень осторожным, чтобы оно не превратилось в первое.

«PR-квадрат» — явный тому пример. Конечно, нам неизвестны все подробности произошедшего, но основная, базовая информация в сообщении Следственного комитета есть. Если отбросить явно обвинительный характер заключения, то мы увидим, что люди, найдя для себя путь оптимизации налогов, поставили его на поток, не позаботившись о внешнем соответствии фактических отношений тем документам, которые они положили в основу работы. По сути, от оптимизации до уклонения от налогов всего один шаг, и этот шаг именуется умыслом. Умышленные действия по уменьшению сумм налоговых платежей с использованием документов, искажающих реально складывающиеся отношения и придающих лишь внешнюю видимость, — вот та ниточка, дернув за которую, Следственный комитет «размотал клубок» ценой в миллиард.

Если вы нанимаете ИП вместо штатных работников, они не должны вам подчиняться, у них не должно быть трудового распорядка, к ним неприменимы все те отношения, которые складываются между нанимателем и работником. ИП — «птица вольная», самостоятельная, и перевод в ИП работников с оставлением их «по местам» — весьма неаккуратный ход, вызывающий не только обоснованные подозрения, но и фактически доказывающий тот самый умысел, превращающий оптимизацию налогов в уклонение от них.

Хотя, с другой стороны, конечно, ситуация откровенно безобразная. И корни ее не в том, как были оформлены документы, и не в том, как на это смотрят следователи, а изначально в том, что именно заставляет людей «оптимизироваться» таким образом. Кивать в сторону несовершенства законодательства можно сколько угодно, но отношение бизнеса к налоговому бремени и административному контролю государства приводит к тому, что бизнесме-

ны все чаще начинают думать о том, как не платить налоги, чем о том, как зарабатывать деньги.

Игры в оптимизацию — это опасные игры, ставки высоки и проигрыш может довести и до суммы, и до тюрьмы, но шанс выиграть — не меньший. Хотите играть — соблюдайте правила.

Александр ГОРБАЧ,

заместитель главного редактора журнала «Юридический мир»

Лично я всегда выступал против подмены трудовых отношений гражданско-правовыми, в частности, когда вместо обычного трудового договора с работником заключают договор подряда или договор оказания услуг. Ведь раньше наниматели и таким образом избегали тех же отчислений в Фонд социальной защиты населения. Потом появился Указ Президента Республики Беларусь от 06.07.2005 № 314 «О некоторых мерах по защите прав граждан, выполняющих работу по гражданско-правовым и трудовым договорам», закрывший данную лазейку. Хотя считаю, что этот документ направил правоприменительную практику не по тому курсу, поставив гражданско-правовой договор в один ряд с трудовым. Нужно было делать наоборот: максимально отдалить друг от друга эти вещи, закрепить, что тот же договор подряда или же договор оказания услуг может применяться только тогда, когда трудовые отношения между сторонами действительно невозможны или не имеют смысла. А мы, «натянув» на гражданско-правовой договор нормы трудового законодательства, пошли по другому пути — лишь бы налоги платили и отчисления в тот же злосчастный и нелюбимый всеми работодателями ФСЗН.

При этом можно с полной уверенностью утверждать, что Указ № 314 не достиг той цели, которая заложена в названии этого документа — не в полной мере защитил права граждан, которым подменяют трудовой договор договором подряда. Например, широко известна практика, когда таким гражданско-правовым договором подменяют срок предварительного испытания при приеме на работу, и далеко ведь не все понимают, что теряют в результате такой подмены (трудовой стаж, отпуск, больничные и т.п.).

Что касается практики делать работников ипэшниками, то она появилась и стала получать широкое распространение практиче-

ски сразу же после вступления в силу Указа № 314. С одной стороны, действительно, вроде как все законно. С другой стороны, приходилось встречать ситуации, когда все было лишено элементарной логики: граждане, являющиеся индивидуальными предпринимателями, должны ходить по часам к своему контрагенту по гражданско-правовому договору, отсиживать у него на офисе определенное количество времени, выполнять там какую-то работу, подчиняться указаниям руководителя и правилам внутреннего трудового распорядка и т.д. При этом в конце месяца делались какие-то абсолютно глупые акты выполненных работ или оказания услуг. Такой акт при гражданско-правовом договоре должен быть, но не всегда ту работу, которая должна выполняться при трудовых отношениях, можно оформить актом выполненных работ, поэтому на самом деле иногда такие документы имели вид «филькиной грамоты».

При всем при том и с учетом последних событий мне представляется, что нет оснований, чтобы у руководителей предприятий (организаций) формировалась фобия на заключение гражданско-правовых договоров с индивидуальными предпринимателями, когда это действительно необходимо или же просто удобно. Не надо только смешивать гражданско-правовые отношения с трудовыми, не надо подменять понятия. Тем более не надо доводить ситуацию до абсурда, когда, например, на офисе сидит 40 человек, а в штате — ноль, потому что руководитель числится не директором, а внешним управляющим, а работники — и не работники вовсе, а индивидуальные предприниматели. Во всем должна быть мера.

Ольга Курачева,

главный редактор журнала «Кадровик. Управление персоналом»

Следует обратить внимание на то, что агентство никого не переводило из какого-то статуса в какой-то иной статус. Работники собственноручно и добровольно написали заявление и уволились из агентства, то есть прекратили трудовые правоотношения. Далее зарегистрировались в исполкоме как индивидуальные предприниматели (гражданин вправе заниматься предпринимательской деятельностью без образования юридического

лица с момента государственной регистрации в качестве индивидуального предпринимателя, а осуществление предпринимательской деятельности без такой регистрации запрещено и может являться как административным, так и уголовным правонарушением), заключив договора начали работать не в агентстве, а с агентством.

Также необходимо добавить, что если за работника — субъекта хозяйствования работодатель уплачивает в Фонд соцзащиты 35%, подоходный налог составляет 13%, плюс организация платит налог на прибыль. При оформлении ИП, работающего по упрощенной системе налогообложения, плата составляет 5% от дохода.

**Анатолий ГОЛЬДБЕРГ,
председатель клуба бухгалтеров**

Считаю, что это произвол. Законодательство позволяет выстраивать в работе организаций различные варианты в работе, в том числе и с учетом уменьшения налоговой нагрузки. Это цивилизованные нормы и стандартный подход как для Беларуси, так и для других стран.

Нельзя путать умышленное уклонение от уплаты налогов и законную минимизацию. Как говорят в Одессе, это две большие разницы. Но если ИП хотят за что-то отыграться на руководстве юрлица, то их показания против показаний юрлица в глазах следователей и судей имеют приоритет.

Так какой же вывод?

Неоднозначный. Однако совершенно четкий.

А именно: обсуждаемая ситуация ни в коем случае не означает, что необходимо отказываться от работы с индивидуальными предпринимателями не в коем случае! Однако, даже находясь в рамках правового поля, не следует играть в игры с попыткой ухода от налогов.

Вы просили разъяснить

Отвечает

Ирина ЦЕВЕЛЮК, экономист



Организация оптовой торговли принимает участие в рекламных акциях, проводимых организациями розничной торговли — ее покупателями. По результатам акций организации розничной торговли предоставляют отчеты, по данным которых в месяце получения производится уменьшение размера выручки и начисленного налога на добавленную стоимость (далее — НДС).

Правомерны ли действия организации в части уменьшения налогооблагаемой базы по налогу на прибыль и НДС?

В отношении скидки, предоставляемой поставщиком покупателю после отгрузки ему товаров, необходимо отметить следующее.

При отражении в налоговом учете поставщика рассматриваемой скидки корректировки выручки не производится. На сумму такой скидки в соответствии с п. 3.26¹ ст. 129 Налогового кодекса Республики Беларусь (далее — НК) в налоговом учете продавца отражаются внереализационные расходы.

Такие расходы отражаются на дату их перечисления, включая зачет встречных однородных требований, исполнение обязательства третьему лицу и иные способы.

У покупателя сумма такой скидки включается в состав внереализационных доходов в соответствии с п. 3.19³ ст. 128 НК.

Сумма НДС, исчисленная продавцом по оборотам от реализации рассматриваемых товаров и сумма налоговых вычетов покупателем таких товаров корректировке не подлежат, так как рассматриваемая скидка не относится к случаям изменения налоговой базы, предусмотренным п. 11 ст. 103 НК.

Отвечает

Наталья БОРИСЕНКО, аудитор

? Организация занимается производством столярных изделий, применяет упрощенную систему налогообложения (далее — УСН) без НДС. В производственной деятельности возникла необходимость в изготовлении образца продукции (оконный блок). На каком счете и по какой цене целесообразно учитывать данный вид продукции, при условии, что он является собственностью организации?

Какими документами оформляется передача (перевозка) образца продукции для демонстрации неопределенному кругу потенциальных покупателей (заказчиков), находящихся в других городах, а также ее возврат после демонстрации на склад?

Необходимо ли в этих случаях издание приказа о проведении данного мероприятия, должно ли быть определено место проведения, время, если ситуация выглядит примерно так: в г. Минске есть определенная группа лиц, которые хотят посмотреть нашу продукцию, но мы должны ее туда привезти?

Согласно ст. 643 Гражданского кодекса Республики Беларусь (далее — ГК) по договору безвозмездного пользования (договору ссуды) одна сторона (ссудодатель) обязуется передать или передает вещь в безвозмездное временное пользование другой стороне (ссудополучателю), а последняя обязуется вернуть ту же

вещь в том состоянии, в каком она ее получила, с учетом нормального износа или в состоянии, обусловленном договором. Передав образец продукции для демонстрации покупателям, ссудодатель (организация — производитель продукции) преследует цель показать вид и качество своей продукции, а именно прорекламирровать.

Согласно ст. 2 Закона Республики Беларусь от 10.05.2007 № 225-3 «О рекламе» реклама — это информация об объекте рекламирования, распространяемая в любой форме с помощью любых средств, направленная на привлечение внимания к объекту рекламирования, формирование или поддержание интереса к нему и (или) его продвижение на рынке. Объектом рекламирования может выступать продукция, товар, работа, услуга и др.

Согласно ст. 10 Закона Республики Беларусь от 12.07.2013 № 57-3 «О бухгалтерском учете и отчетности» каждая хозяйственная операция подлежит оформлению первичным учетным документом.

Передача на рекламные цели продукции собственного производства осуществляется на основании приказа руководителя с указанием, где будет проводиться реклама продукции, в какие сроки и т.п. При передаче продукции для рекламы в качестве демонстрационного образца организация обязана оформить движение продукции товарно-транспортной накладной формы ТТН-1 или товарной накладной формы ТН-2 (утверждены постановлением Министерства финансов Республики Беларусь от 18.12.2008 № 192) в зависимости от того, доставляется ли продукция с участием автотранспорта или нет.

В соответствии с п. 34 Инструкции о порядке применения типового плана счетов бухгалтерского учета, утвержденной постановлением Министерства финансов Республики Беларусь от 29.06.2011 № 50 (далее — Инструкция № 50), для обобщения информации о наличии и движении готовой продукции в организациях, осуществляющих промышленную и иную производственную деятельность, предназначен сч. 43 «Готовая продукция». Аналитический учет по сч. 43 «Готовая продукция» ведется по местам хранения и отдельным видам готовой продукции.

Таким образом, демонстрационный образец учитывается на сч. 43 «Готовая продукция» с отражением на субсчете, например, 43-2 «Демонстрационный образец» по цене, сформированной в соответствии с законодательством, как и иная продукция, предназначенная непосредственно для реализации.

Поскольку в нашей ситуации продукция не реализуется, а передается в безвозмездное пользование, то она продолжает учитываться после отгрузки ее ссудополучателю на сч. 43 «Готовая продукция» с отражением ее на другом субсчете данного счета, например, 43-3 «Продукция, переданная в качестве рекламного образца».

При возврате продукции ссудодателю организация — ссудополучатель также обязана оформить движение продукции накладной формы ТН-1 или ТН-2.

Согласно п. 1 ст. 288 НК объектом обложения налога при УСН признается валовая выручка. Налоговая база определяется как денежное выражение валовой выручки. Валовой выручкой признается сумма выручки от реализации товаров (работ, услуг), имущественных прав и внереализационных доходов. Поскольку при передаче ссудополучателю продукции в качестве демонстрационных образцов не происходит реализации продукции, а также ссудодатель не получает дохода от данной передачи, то стоимость переданной продукции не участвует при налогообложении в целях исчисления налога при УСН.

В учете организации должны быть произведены следующие записи.

№	Содержание операции	Дебет счета	Кредит счета
1	Принята на склад готовая продукция	43-1	20
2	Отражена стоимость продукции, предназначенная для рекламы	43-2	43-1
3	Передана продукция ссудополучателю в качестве демонстрационного образца	43-3	43-2
4	Получена от ссудополучателя ранее переданная в качестве демонстрационного образца рекламная продукция	43-2	43-3

Отвечает
Сергей КОРОТАЕВ,
директор ЗАО «АудитКонсульт»

? Акционеру ОАО (физическое лицо, не являющееся работником общества) по итогам отчетного года начислены дивиденды. Однако в течение срока исковой давности акционер за получением дивидендов в ОАО не обратился. Что ОАО делать с начисленной суммой дивидендов по истечении срока исковой давности?

Можно ли начисленную, но не полученную акционером сумму дивидендов вернуть на сч. 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)»? Или же ее следует рассматривать как доход ОАО?

Если начисленная, но не полученная акционером сумма дивидендов является доходом ОАО, то каким: по текущей, финансовой или инвестиционной деятельности?

В соответствии с п. 67 Инструкции № 50 начисленные акционеру дивиденды должны отражаться в бухгалтерском учете ОАО записью по дебету сч. 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)» и кредиту сч. 75 «Расчеты с учредителями» (субсч. 75-2 «Расчеты по выплате дивидендов и других доходов»), 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда».

То есть начисленные, но не выплаченные акционеру дивиденды являются кредиторской задолженностью ОАО.

Пунктом 27 Инструкции по бухгалтерскому учету доходов и расходов, утвержденной постановлением Министерства финансов Республики Беларусь от 30.09.2011 № 102 (далее — Инструкция № 102), установлено, что кредиторская задолженность, по которой срок исковой давности или приобретательной давности истек, признается в бухгалтерском учете доходом на дату, следующую за днем истечения срока исковой давности или приобретательной давности, в сумме, в которой эта задолженность была отражена в бухгалтерском учете организации.

Таким образом, по истечении срока исковой давности, который в рассматриваемом случае определяется в соответствии со ст. 201

ГК и составляет 3 года, суммы не востребовавшихся дивидендов должны быть признаны в бухгалтерском учете ОАО в качестве его дохода.

Поскольку указанные доходы обусловлены не текущей деятельностью организации, а уменьшением обязательств ОАО, их, с нашей точки зрения, следует относить на сч. 91 «Прочие доходы и расходы» в составе доходов по финансовой деятельности. Данный подход подтверждается, в частности, тем, что согласно п. 2 Инструкции № 102 под финансовой деятельностью понимается деятельность организации, приводящая к изменениям величины и состава внесенного собственного капитала, обязательств по кредитам, займам и иных аналогичных обязательств, если указанная деятельность не относится к текущей деятельности согласно учетной политике организации.

Учитывая изложенное, списание дивидендов, начисленных, но не выплаченных не работающему в ОАО акционеру, по истечении срока исковой давности должно отражаться в бухгалтерском учете ОАО следующей бухгалтерской записью:

ДЕБЕТ 75-2

КРЕДИТ 91.

Возможность восстановления нераспределенной прибыли, использованной в качестве источника для начисления дивидендов акционеру, которые он в течение срока исковой давности не получил, действующим законодательством не предусмотрено.

При этом в соответствии с п. 3.10 ст. 128 НК суммы кредиторской задолженности, по которой истекли сроки исковой давности, включаются в состав внереализационных доходов и, соответственно, подлежат обложению налогом на прибыль.

Согласно п. 2 ст. 128 НК внереализационные доходы определяются на основании документов бухгалтерского и налогового учета. При этом дата отражения внереализационных доходов определяется плательщиком на дату признания доходов в бухгалтерском учете, а в отношении доходов, по которым в п. 3 ст. 128 НК указана дата их отражения, — на дату, указанную в п. 3 ст. 128 НК.

Поскольку в п. 3.10 ст. 128 НК в отношении сумм кредиторской задолженности, по которой истекли сроки исковой давности, специальная дата их отражения в составе внереализационных дохо-

дов не установлена, такой датой должна являться дата признания дохода в бухгалтерском учете, то есть дата, следующая за днем истечения срока исковой давности по кредиторской задолженности, обусловленной неполучением акционером начисленных ему дивидендов.

Отвечает
Виталий РАКОВЕЦ,
аудитор ООО «АудитИнком»

? Организацией для потребления работниками офиса приобретаются салфетки, одноразовые полотенца, туалетная бумага.

Необходимо ли организации исчислять страховые взносы в ФСЗН и Белгосстрах с данных выплат в пользу работников?

Объектом для начисления обязательных страховых взносов в бюджет государственного внебюджетного фонда социальной защиты населения Республики Беларусь (далее — взносы в Фонд) 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 (далее — выплаты), включая вознаграждения по гражданско-правовым договорам, кроме предусмотренных перечнем выплат, на которые не начисляются обязательные страховые взносы в бюджет фонда, утверждаемым Советом Министров Республики Беларусь, но не выше 4-кратной величины средней заработной платы работников в республике за месяц, предшествующий месяцу, за который уплачиваются обязательные страховые взносы (ст. 2 Закона Республики Беларусь от 29.02.1996 № 138-ХIII «Об обязательных страховых взносах в бюджет государственного внебюджетного фонда социальной защиты населения Республики Беларусь»).

Объектом для начисления страховых взносов по обязательному страхованию от несчастных случаев на производстве и про-

фессиональных заболеваний в Белорусское республиканское унитарное страховое предприятие «Белгосстрах» являются выплаты всех видов, начисленные в пользу лиц, подлежащих обязательному страхованию от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний, по всем основаниям независимо от источников финансирования, 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 (далее — Перечень № 115) (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).

В Перечень № 115 указанные в вопросе организации выплаты не включены, следовательно, взносы в Фонд и Белгосстрах на данные суммы следует начислять.

Отвечает

Лев СТРАЦКЕВИЧ, эксперт журнала



После получения высшего образования женщина была принята к плательщику на работу по трудовому договору с 7 мая 2012 г. на должность бухгалтера. До этого трудовой деятельности у нее не было.

Затем по представленному листку нетрудоспособности по беременности и родам (листок нетрудоспособности открыт с 20 мая 2012 г.) ей было выплачено пособие. По окончании социального отпуска на основании заявления ей был

предоставлен отпуск по уходу за ребенком до достижения им возраста 3 лет.

В период нахождения в отпуске по уходу за ребенком до достижения им возраста 3 лет работница представила плательщику листок нетрудоспособности по беременности и родам, выданный на период с 18 апреля по 21 августа 2015 г. Пособие по представленному листку нетрудоспособности назначалось 22 апреля 2015 г.

Как правильно рассчитать пособие?

Пособие по беременности и родам за период с 18 апреля по 21 августа 2015 г. следует рассчитать по нормам Положения о порядке обеспечения пособиями по временной нетрудоспособности и по беременности и родам, утвержденного постановлением Совета Министров Республики Беларусь от 28.06.2013 № 569 (далее — Положение).

Согласно п. 17 Положения пособие по беременности и родам лицам, за которых или которыми обязательные страховые взносы на социальное страхование уплачивались в соответствии с законодательством менее чем за 6 месяцев до возникновения права на пособие, назначается в минимальном размере, установленном в ч. 4 и 5 п. 16 Положения.

Обязательные страховые взносы на социальное страхование уплачивались плательщиком за работницу со дня приема на работу (с 7 мая 2012 г.) до возникновения права на пособие по беременности и родам в связи с родами первого ребенка (по 19 мая 2012 г.). Период уплаты обязательных страховых взносов составил 13 дней. За период отпуска по беременности и родам в связи с родами первого ребенка и за период нахождения в отпуске по уходу за ребенком до достижения им возраста 3 лет уплата обязательных страховых взносов на социальное страхование за работницу не производилась.

Поскольку до возникновения права на пособие по беременности и родам в связи с родами второго ребенка (до 18 апреля 2015 г.) период уплаты обязательных страховых взносов на социальное страхование составлял 13 дней (менее чем за 6 месяцев),

пособие по беременности и родам с 18 апреля по 21 августа 2015 г. должно быть назначено в минимальном размере.

Минимальный размер пособия по беременности и родам в месяц устанавливается в размере 50% наибольшей величины бюджета прожиточного минимума в среднем на душу населения, утвержденного Советом Министров Республики Беларусь, за 2 последних квартала относительно каждого месяца, в котором имел место отпуск по беременности и родам (ч. 4 п. 16 Положения).

Минимальный размер пособия за неполный месяц определяется в размере величины, получаемой путем деления минимального размера пособия, указанного в ч. 4 п. 16 Положения, на количество календарных дней данного месяца с последующим умножением полученного результата на количество календарных дней освобождения от работы в связи с беременностью и родами согласно листку нетрудоспособности в этом месяце (ч. 5 п. 16 Положения).

Утвержденный Советом Министров Республики Беларусь бюджет прожиточного минимума в среднем на душу населения с 1 ноября 2014 г. составлял 1 396 020 руб., с 1 февраля 2015 г. — 1 428 100 руб., 50% наибольшей величины бюджета прожиточного минимума в среднем на душу населения для исчисления работнице пособия по беременности и родам — 714 050 руб. (1 428 100 руб. × 50%).

Назначенное пособие по беременности и родам за период с 18 апреля по 21 августа 2015 г. составляет 2 935 282 руб. (714 050 руб. (50% наибольшей величины бюджета прожиточного минимума в среднем на душу населения) / 30 дней (количество календарных дней в апреле) × 13 дней (количество календарных дней апреля, удостоверенных листком нетрудоспособности) + + 714 050 руб. (50% наибольшей величины бюджета прожиточного минимума в среднем на душу населения) × 3 (май, июнь, июль) + + 714 050 руб. (50% наибольшей величины бюджета прожиточного минимума в среднем на душу населения) / 31 день (количество календарных дней в августе) × 21 день (количество календарных дней августа, удостоверенных листком нетрудоспособности)).

Поскольку с 1 мая 2015 г. бюджет прожиточного минимума в среднем на душу населения увеличился (1 474 870 руб.), следует

произвести перерасчет пособия за период с 1 мая по 21 августа 2015 г.

За период с 1 мая по 21 августа 2015 г. пособие составит 2 711 857 руб. (737 435 руб. (50% наибольшей величины бюджета прожиточного минимума в среднем на душу населения) × 3 (май, июнь, июль) + 737 435 руб. (50% наибольшей величины бюджета прожиточного минимума в среднем на душу населения) / 31 день (количество календарных дней в августе) × 21 день (количество календарных дней августа, удостоверенных листком нетрудоспособности)).

Выплаченная сумма пособия за указанный период составляла 2 625 861 руб. (714 050 руб. (50% наибольшей величины бюджета прожиточного минимума в среднем на душу населения) × 3 (май, июнь, июль) + 714 050 руб. (50% наибольшей величины бюджета прожиточного минимума в среднем на душу населения) / 31 день (количество календарных дней в августе) × 21 день (количество календарных дней августа, удостоверенных листком нетрудоспособности)).

Работнице следует доплатить 86 000 руб. (2 711 857 руб. – 2 625 861 руб.).

При увеличении бюджета прожиточного минимума в среднем на душу населения с 1 августа 2015 г. следует аналогичным образом произвести перерасчет и доплатить пособие за период с 1 по 21 августа 2015 г.



По представленному работницей листку нетрудоспособности по уходу за больным ребенком среднедневной заработок для исчисления пособия определен плательщиком из ее заработка за расчетный период с 1 ноября по 30 апреля.

Согласно записи в разделе «Освобождение от работы» листка нетрудоспособности работница освобождалась от работы в связи с уходом за больным ребенком на период с 30 мая по 8 июня. Работница работает по графику 5-дневной рабочей недели с выходными днями в субботу и вос-

кресенье. Дни 30 мая (суббота) и 31 мая (воскресенье) являлись выходными днями по ее графику работы.

Правильно ли определен среднедневной заработок для исчисления пособия?

Поскольку на дни 30 и 31 мая (выходные дни по графику работы) освобождение от работы работнице не требовалось, листок нетрудоспособности на указанные дни ей открываться не должен был.

В данном случае оформление листка нетрудоспособности произведено в нарушение Инструкции. В соответствии с п. 46 Инструкции освобождение от работы в связи с необходимостью ухода за больным ребенком работнице должно было быть предоставлено на период с 1 по 8 июня.

Согласно Положению размер среднедневного заработка для исчисления пособия по временной нетрудоспособности определяется из заработка работника за 6 календарных месяцев, предшествующих месяцу, в котором возникло право на пособие (ч. 1 п. 21 Положения).

Так как право на пособие в связи с уходом за больным ребенком возникло у работницы в июне, расчетным периодом при определении среднедневного заработка для исчисления пособия будет являться период работы с 1 декабря по 31 мая.

Новости законодательства

Совет Министров и Национальный банк Республики Беларусь совместным постановлением от 31.08.2015 № 733/17 утвердили антиинфляционную программу. Постановление вступает в силу со дня его принятия.

В соответствии с ним приоритетной задачей республиканских органов государственного управления и иных государственных организаций, подчиненных Совету Министров, облисполкомов и Минского горисполкома должно стать снижение инфляции в 2015–2016 годах и доведение ее уровня с 2017 года до однозначного числа.