

отклонений;

- своевременное достоверное и полное отражение в учете выпуска и реализации продукции, работ, услуг и выявление финансовых результатов;
- контроль за правильным и экономным расходованием средств в соответствии с целевым назначением по утвержденным сметам доходов и расходов внебюджетных средств, с учетом внесенных в них в установленном порядке изменений, а также за сохранностью денежных средств и материальных ценностей в местах их хранения и эксплуатации;
- своевременное и правильное определение результатов работы подразделений организации;
- своевременное проведение расчетов, возникающих в процессе исполнения сметы доходов и расходов внебюджетных средств с организациями и отдельными физическими лицами;
- составление и представление в установленном порядке и в предусмотренные сроки бухгалтерской, налоговой отчетности;
- составление для утверждения руководителем учреждения смет доходов и расходов внебюджетных средств (при отсутствии планового отдела или другого аналогичного структурного подразделения).

СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННЫХ ИСТОЧНИКОВ

1. Бюджетный кодекс Республики Беларусь: Закон Респ. Беларусь, 31 декабря 2017 г., № 84-3 // Национальный правовой интернет-портал Республики Беларусь [Электронный ресурс] / Нац. центр правовой информ. Респ. Беларусь. – Минск, 2019. – Режим доступа: <http://www.pravo.by>. – Дата доступа: 12.07.2019.
2. О бухгалтерском учете и отчетности: Закон Респ. Беларусь, 12 июля 2013 г., № 57-3 // Национальный правовой интернет-портал Республики Беларусь [Электронный ресурс] / Нац. центр правовой информ. Респ. Беларусь. – Минск, 2019. – Режим доступа: <http://www.pravo.by>. – Дата доступа: 12.07.2019.
3. План счетов бухгалтерского учета бюджетных организаций: постановление Министерства финансов Республики Беларусь, 22 апреля 2010 г., № 50. // Консультант Плюс: Беларусь [Электронный ресурс] / ЮрСпектр, Нац. Центр правовой информ. Респ. Беларусь. – Минск, 2019.
4. Положение о порядке формирования внебюджетных средств, осуществления расходов, связанных с приносящей доходы деятельностью, направлениях и порядке использования средств, остающихся в распоряжении бюджетной организации: постановление Совета Министров, 19 июля 2013 г., № 641 // Консультант Плюс: Беларусь [Электронный ресурс] / ЮрСпектр, Нац. Центр правовой информ. Респ. Беларусь. – Минск, 2019.
5. Инструкция о порядке составления и представления бухгалтерской отчетности по средствам бюджетов и средствам от приносящей доходы деятельности бюджетных организаций и признании утратившими силу некоторых нормативных правовых актов Министерства финансов Республики Беларусь: постановление Министрства Финансов, 2 мая 2018 г., № 31 // Консультант Плюс: Беларусь [Электронный ресурс] / ЮрСпектр, Нац. Центр правовой информ. Респ. Беларусь. – Минск, 2019.
6. Еськова, Л.Ф. Бухгалтерская (финансовая) отчетность бюджетных организаций / Л.Ф. Еськова. – Минск: Вышэйшая школа, 2019. – 224 с.

FEATURES OF THE ACCOUNT OF OFF-BUDGET FUNDS IN THE BUDGETARY ORGANIZATIONS

Gapeeva-Sergeichik O.O., senior lecturer of Department «Finance and accounting», Belarusian-Russian University

Summary. This article reveals the regulatory legal framework governing the accounting of extra-budgetary funds in budgetary organizations; presents the correspondence of accounts of accounting operations on the movement of funds in extra-budgetary accounts, accounting for income and expenses of the budgetary organization in the implementation of business activities; discloses the procedure for the distribution of expenses on income-generating activities.

Key words: extra-budgetary funds of the budget organization, cash flow on extra-budgetary accounts, income and expenses of the budget organization in the implementation of entrepreneurial activity.

УДК 657.222

ОБРАЩЕНИЕ С ОБЪЕКТАМИ РАСТИТЕЛЬНОГО МИРА: ВОПРОСЫ БУХГАЛТЕРСКОГО И НАЛОГОВОГО УЧЕТА

Анищенко В.С., канд. экон. наук, доцент кафедры бухгалтерского учета, анализа и аудита в АПК и транспорте, УО «БГЭУ»

Аннотация. В настоящее время национальным законодательством фактически не закреплены конкретные требования, касающиеся порядка бухгалтерского учета многолетних насаждений ограниченного пользования. Данный факт, в свою очередь, порождает вопросы, связанные с учетом затрат по озеленению прилегающих территорий организаций не только в

бухгалтерском, но и налоговом учете. Статья посвящена актуальным вопросам обращения с объектами растительного мира, а именно многолетними насаждениями. С учетом этого исследуются преимущества и недостатки современного законодательства, влияющие на порядок ведения бухгалтерского и налогового учета в этой области.

Ключевые слова: объекты растительного мира, многолетние насаждения, дикорастущие растения, насаждения ограниченного пользования, озеленение

Введение. Для организаций разных форм собственности к числу актуальных проблем реформирования бухгалтерского учета является выработка концепции гармоничного сочетания построения информационной системы, как в целях бухгалтерского, так и налогового учета.

В настоящее время озеленение территорий в границах земельных участков юридических лиц и индивидуальных предпринимателей предполагает ведение двух видов учета объектов растительного мира: государственного (в натуральных показателях) и непосредственно бухгалтерского.

Поскольку озеленение – это комплекс мероприятий по созданию и содержанию насаждений (ст.1 Закона Республики Беларусь от 14.06.2003 № 205-3 «О растительном мире», далее – Закон № 205-3 (1), то с учетной точки зрения возникает необходимость в определении объектов учета. Такowymi будут являться многолетние насаждения.

Многолетние насаждения – это *площади* под плодово-ягодными культурами, виноградниками, техническими и другими многолетними культурами. В общую площадь многолетних насаждений включают условно рассчитываемую площадь с отдельно стоящими деревьями и кустарниками (Википедия).

Таким образом, многолетние насаждения – это все виды искусственных многолетних насаждений независимо от их возраста. В их состав включаются:

- плодово-ягодные насаждения всех видов (деревья и кустарники);
- озеленительные и декоративные насаждения на улицах, площадях, в парках, садах, скверах, на территории предприятий, во дворах жилых домов;
- живые изгороди, снего- и ползащитные полосы, насаждения, предназначенные для укрепления склонов, оврагов и др.
- искусственные насаждения ботанических садов, других научно-исследовательских учреждений и учебных заведений для научно-исследовательских целей.

Многолетние насаждения – это возобновляемые объекты учета. Среди них различают:

- декоративные;
- сельскохозяйственные;
- несельскохозяйственные;
- прочие.

Особое внимание со стороны государства уделяется учету объектов растительного мира, расположенных на землях населенных пунктов, что подтверждается принятием Закона № 205-3 (1), и ряда подзаконных актов, определяющих порядок государственного учета объектов растительного мира и обращения с ними (2, 3).

(2) – Инструкция о порядке учета объектов растительного мира и обращения с ними, утвержденная постановлением Министерства природных ресурсов и охраны окружающей среды Республики Беларусь от 15.12.2016 № 40;

(3) – Положение о порядке определения условий осуществления компенсационных мероприятий, утвержденное постановлением Совмина Республики Беларусь от 25.10.2011 № 1426.

В соответствии с Законом № 205-3, *объект растительного мира* – произрастающие растения или их совокупность, а *дикорастущие растения* – растения, находящиеся в их естественной среде произрастания и способные образовывать популяции, растительные сообщества. В законе также присутствует термин *растения* – это сосудистые и мохообразные растения, водоросли, лишайники и грибы.

Особый статус объектов растительного мира объясняется несколькими причинами, важнейшими из которых являются:

- охрана окружающей среды и экологическая безопасность;
- хозяйственное использование;
- санитарно-гигиеническое, декоративное применение.

При всей развернутой классификации растений, в целях бухгалтерского и налогового учета важнейшим моментом является деление растений на: дикорастущие; культивируемые.

Объектами отношений в области обращения с объектами растительного мира, определяемыми ст.5 Закона № 205-3, являются произрастающие растения, образованные ими популяции, растительные сообщества или насаждения, а также озелененные территории. Под озелененной территорией понимается территория на которой проведено озеленение и (или) произрастают объекты растительного мира, выполняющие санитарно-гигиенические, рекреационные, инженерно-технические, культурные, эстетические или иные несельскохозяйственные функции.

Что касается культивируемых растений, то можно отметить, что эта группа весьма неоднозначна по составу, так как к ней можно отнести сельскохозяйственные и садовые растения, декоративные и прочие искусственные насаждения (однолетние и многолетние) и др. При этом действие Закона № 205-3 не применяется в отношении:

- объектов растительного мира, культивируемых (выращиваемых, возделываемых) в целях получения продукции растениеводства (в том числе в плодовых, плодово-ягодных садах), в оранжереях, питомниках древесных, кустарниковых и иных растений;
- объектов растительного мира, культивируемых (выращиваемых, возделываемых) в емкостях (кашпо, цветочные горшки, ящики, кадки и т.п.).

Порядок бухгалтерского учета этих растений определен в основном нормативно-правовыми актами Министерства сельского хозяйства и продовольствия Республики Беларусь.

Основная часть. По функциональному назначению объекты растительного мира, расположенные на землях населенных пунктов, подразделяются на следующие группы: насаждения общего пользования (парки, скверы, лесопарки и др.); насаждения ограниченного пользования (озелененные территории в жилой застройке для повседневного отдыха населения, в местах отдыха и др.); насаждения специального назначения (декоративные питомники, насаждения санитарно-защитных зон предприятий и др.); насаждения на улицах населенных пунктов; прочие объекты растительного мира (неблагоустроенные лесные массивы и др.) (п.9 Инструкции о порядке государственного учета объектов растительного мира, расположенных на землях населенных пунктов, и обращения с ними. Утвержденной постановлением Министерства жилищно-коммунального хозяйства Республики Беларусь от 29.12.2004 № 40).

Обратим внимание на насаждения ограниченного пользования. Помимо выше указанных их составляющих, к ним относятся озелененные места отдыха в составе территорий производственной и смешанной застройки, насаждения на территории учебных, медицинских, административных и других мест, предназначенные для ограниченного контингента посетителей.

Как было отмечено выше, объекты растительного мира подлежат государственному учету. В частности к таким объектам относятся:

- озелененные территории общего пользования в населенных пунктах, а также произрастающие на этих территориях насаждения;
- озелененные территории ограниченного пользования в границах земельных участков юридических лиц и индивидуальных предпринимателей и др. (ч.1 ст. 65 Закона № 205-3).

В качестве органа, в чьем ведении находятся вопросы такого учета, определено Минприроды Республики Беларусь. Порядок учета объектов растительного мира, расположенных на землях населенных пунктов, и обращения с ними (планирование площадей озеленения, создание, реконструкция и содержание объектов озеленения) регламентирован Инструкцией о порядке ведения учета объектов растительного мира и обращения с ними, утвержденная постановлением Министерства природных ресурсов и охраны окружающей среды Республики Беларусь от 15.12.2016 № 40, далее – Инструкция № 40.

Юридические лица, являющиеся *пользователями земельных участков, в границах которых произрастают подлежащие учету объекты растительного мира, обязаны вести их учет.* С этой целью проводятся плановые учетные работы. После проведения плановых учетных работ в течение 1 месяца со дня их проведения организации представляют информацию об объектах растительного мира (по форме приложения 3 к Инструкции Минприроды № 40) для включения в государственный кадастр растительного мира.

Плановые работы проводятся в течение года со дня возникновения прав на земельный участок и далее не реже одного раза в 5 лет. Как правило, обследование растительного мира

проводится в период с апреля по октябрь. По результатам учета оформляется ведомость и картосхема.

Помимо выполнения требований в части государственного учета объектов растительного мира многие организации решают вопросы бухгалтерского и налогового учета многолетних насаждений как неотъемлемого элемента урбанизированной среды. Зеленые насаждения выполняют санитарно-гигиенические, структурно-планировочные, декоративно-художественные функции. Этот факт не оспорим. Растения оказывают благотворное влияние на микроклимат, увлажняют воздух и обогащают его кислородом, являются эффективным средством борьбы с шумом, водной и ветровой эрозией почв, способствуют архитектурно-планировочной организации территории, придадут ей своеобразие и выразительность. С учетом этого, организации заинтересованы в осуществлении комплекса мероприятий по озеленению.

Согласно части 3 пункта 4 Инструкции по бухгалтерскому учету основных средств, утвержденной постановлением Министерства финансов Республики Беларусь от 30.04.2012 № 26, многолетние дикорастущие объекты растительного мира, произрастающие в естественных условиях на территории организации, не принимаются к бухгалтерскому учету в качестве основных средств. Правомочна ли организация учесть в составе основных средств высаженную аллею из многолетних насаждений, допустим, туй? Если учесть, что Закон № 205-3 характеризует дикорастущие растения не только как находящиеся в их естественной среде произрастания, но и как способные образовывать популяции, растительные сообщества, то в целях бухгалтерского учета данный термин требует конкретизации.

В настоящее время организациям следует учитывать особенность бухгалтерского учета многолетних насаждений, высаживаемых при осуществлении компенсационных посадок. В соответствии с п.18 Положения о порядке определения условий проведения компенсационных посадок либо осуществления компенсационных выплат стоимости удаляемых, пересаживаемых объектов растительного мира, утвержденного постановлением Совета Министров Республики Беларусь от 25.10.2011 № 1426, компенсационные посадки принимаются к бухгалтерскому учету в качестве основных средств землепользователем, а при размещении посадок на землях общего пользования населенных пунктов – местным исполнительным и распорядительным органом или уполномоченным юридическим лицом. Юридические лица, индивидуальные предприниматели, принявшие компенсационные посадки к бухгалтерскому учету в составе основных средств в качестве молодых насаждений, обязаны обеспечить надлежащий уход за ними со дня принятий к бухгалтерскому учету. При этом компенсационные посадки – это комплекс мероприятий по созданию объектов растительного мира взамен удаляемых, пересаживаемых. Они могут производиться в случае удаления объектов растительного мира, препятствующих эксплуатации зданий, сооружений и иных объектов, а также при строительстве (ст.1, 37-1 Закона № 205-3).

По общим правилам, 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.

Из всех названных критериев признания объектов основных средств в отношении многолетних дикорастущих объектов растительного мира полемичным является критерий получения экономических выгод от использования активов. Высаженные на территории организации многолетние насаждения, во-первых, способствуют экологии, во-вторых, выполняют функции в части охраны труда, в первую очередь, санитарно-гигиенические и декоративные.

В соответствии со ст.65 Закона № 205-3 озеленение в границах земельных участков юридических лиц и индивидуальных предпринимателей (предоставленных для размещения производственных, складских и иных подсобных объектов, объектов учреждений образования,

культуры, спортивных, лечебных, санаторно-курортных, оздоровительных объектов и т.д.), а также произрастающие на этих территориях насаждения относятся к озеленению ограниченного пользования. Отражая в бухгалтерском учете затраты по озеленению (в части многолетних насаждений) как первоначальную стоимость объекта основных средств, возможно начисление амортизации.

Нормативные сроки службы основных средств в зависимости от их видов и классификации определяются по приложению к постановлению № 161 (п.17 Инструкция о порядке начисления амортизации основных средств и нематериальных активов, утвержденная постановлением Минэкономики, Минфина, Минстройархитектуры Республики Беларусь от 27.02.2009 № 37/18/6).

В соответствии с приложением к постановлению N 161 насаждения ограниченного пользования относятся к виду основных средств "Насаждения ограниченного пользования", шифр 80101, нормативный срок службы - 20 лет.

Как вытекающие последствия, не конкретизированного порядка бухгалтерского учета многолетних насаждений по озеленению территорий, находящихся в собственности организаций, являются проблемы и в налоговом учете расходов по озеленению. Не взирая на то, что с 1 января 2019 г. в Налоговый кодекс Республики Беларусь внесена норма, дающая право расходы по благоустройству населенных пунктов и прилегающих территорий для целей исчисления налога на прибыль включать в состав прочих нормируемых затрат (подп.2.2 ст.173 НК), для организаций остается открытым вопрос учета расходов, связанных с озеленением.

Заключение. Таким образом, предусмотренный законодательством порядок бухгалтерского учета многолетних насаждений, требует доработки, конкретизации в части учета объектов, относящихся к насаждениям ограниченного пользования.

При организации труда работников наниматель обязан среди прочего обеспечивать на каждом рабочем месте условия труда, соответствующие требованиям по охране труда, соблюдать установленные нормативными правовыми актами, в том числе техническими нормативными правовыми актами, требования по охране труда, а при отсутствии в нормативных правовых актах, в том числе в технических нормативных правовых актах, требований по охране труда – принимать необходимые меры, обеспечивающие сохранение жизни, здоровья и работоспособности работников в процессе трудовой деятельности (п.5 ст.55 Трудового кодекса Республики Беларусь от 26.07.1999 № 296-3).

На основании изложенного полагаем, что выполняя комплекс мероприятий по озеленению прилегающих территорий, организация решает указанные выше вопросы.

В большинстве своем затраты на посадку многолетних насаждений на территории организации при выполнении условий признания, формируют первоначальную стоимость объекта основных средств. В любом случае, данные моменты, связанные не только с бухгалтерским, но и налоговым учетом многолетних дикорастущих насаждений, требуют официального уточнения.

СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННЫХ ИСТОЧНИКОВ

1. Закон Республики Беларусь от 14 июня 2003 г. №205-3 «О растительном мире». // Консультант Плюс: Беларусь. Технология 3000 [Электронный ресурс] / ООО «ЮрСпектр», Нац. Центр правовой информации РБ.
2. Налоговый кодекс Республики Беларусь (Общая часть) от 19 декабря 2002 г. № 166-3: в ред. Закона Респ. Беларусь от 30.12.2018 г. № 156-3). // Консультант Плюс: Беларусь. Технология 3000 [Электронный ресурс] / ООО «ЮрСпектр», Нац. Центр правовой информации РБ.
3. Налоговый кодекс Республики Беларусь (Особенная часть) от 29 декабря 2009 г. № 71-3: в ред. Закона Респ. Беларусь от 30.12.2018. № 156-3). // Консультант Плюс: Беларусь. Технология 3000 [Электронный ресурс] / ООО «ЮрСпектр», Нац. Центр правовой информации РБ.
4. Трудовой кодекс Республики Беларусь: Кодекс Респ. Беларусь, от 26 июля 1999 г. №296-3: в ред. Закона Респ. Беларусь от 17.07.2018 № 124-3 // Консультант Плюс: Беларусь. Технология 3000 [Электронный ресурс] / ООО «ЮрСпектр», Нац. Центр правовой информации РБ.

HANDLING OBJECTS OF A PLANT WORLD: QUESTIONS OF ACCOUNTING AND TAX ACCOUNTING
Anishchenko V.S., PhD, Associate Professor Department of accounting, analysis and audit in the agroindustrial complex and transport, Belarusian State Economic University

Summary. Currently, the national legislation has not actually fixed specific requirements regarding the accounting procedure for perennial plantings of limited use. This fact, in turn, raises questions related to the cost of landscaping the adjacent territories of organizations not only in accounting but also in tax accounting. The article is devoted to pressing issues of handling plant world objects, namely perennial plantings. With this in mind, we study the advantages and disadvantages of modern legislation that affect the accounting and tax accounting in this area.

Key words: plant world objects, perennial plantations, wild plants, limited-use plantations, landscaping.