

Натуральная форма оплаты труда. Выплаты гражданам

Валентина ЛЕМЕШ,
аудитор

Законодательство нашей страны не содержит определения натуральной формы оплаты труда. Это приводит к тому, что для различных целей и в различных ситуациях используются различные критерии. С точки зрения бухгалтерского учета к такой форме расчета следует относить любые расчеты с работником, при которых вместо денег ему предоставляются товары, выполняются работы, оказываются услуги и др.

Натуральные выплаты гражданам формируются по нескольким составляющим (рис. 1):

- ▶ оплата труда;
- ▶ выплаты стимулирующего характера;
- ▶ социальные льготы.

В данной публикации не рассматриваются ситуации, когда по заявлению работника ему продаются продукция, товарно-материальные ценности, оказываются услуги, выполняются работы, а расчет за них осуществляется путем удержания из заработной платы.

ЧТО ГОВОРИТ ЗАКОНОДАТЕЛЬСТВО ПО ОПЛАТЕ ТРУДА В НАТУРАЛЬНОЙ ФОРМЕ

Трудовым кодексом Республики Беларусь предусмотрено, что заработная плата в республике выплачивается в белорусских рублях. С согласия работника допускается замена денежной оплаты полностью или частично натуральной оплатой (смешанная форма). Натуральная оплата взамен денежной должна быть подходящей для личного потребле-

ния и выгодной для работника и его семьи. Она не может производиться рядом товаров: нефтепродуктами, горюче-смазочными материалами, лекарственными средствами, изделиями медицинского назначения, алкогольными напитками, табачными изделиями, наркотическими веществами, взрывчатыми и отравляющими веществами и др. Чтобы соблюсти ограничение по таким выплатам, следует руководствоваться Перечнем товаров, которыми не может производиться натуральная оплата труда нанимателями, утвержденным постановлением Совета Министров Республики Беларусь от 28.04.2000 г. № 603.

В дополнение к вышеприведенному отметим, что для юридических лиц, основанных на государственной форме собственности, действует аналогичный порядок. При этом п. 2 Порядка выплаты заработной платы юридическими лицами, основанными на государственной собственности, утвержденного постановлением Министерства по налогам и сборам Республики Беларусь от 23.03.2004 г. № 42 (в редакции от 06.11.2003 г. № 139), определено, что заработная плата в форме натуральной оплаты может выплачиваться работнику путем выдачи продукции (товаров), производимой юридическим лицом, либо приобретенной у третьих лиц. В данном случае уточнено: продукция собственного производства — счет 43 «Готовая продукция», а приобретенная у третьих лиц — счета 01 «Основные средства», 07 «Оборудование к установке», 10 «Материалы», 41 «Товары» и др.

В дополнение к вышеизложенному следует учитывать, что Конвенцией Международной организации труда № 95, ратифицированной Республикой Беларусь, предусмотре-

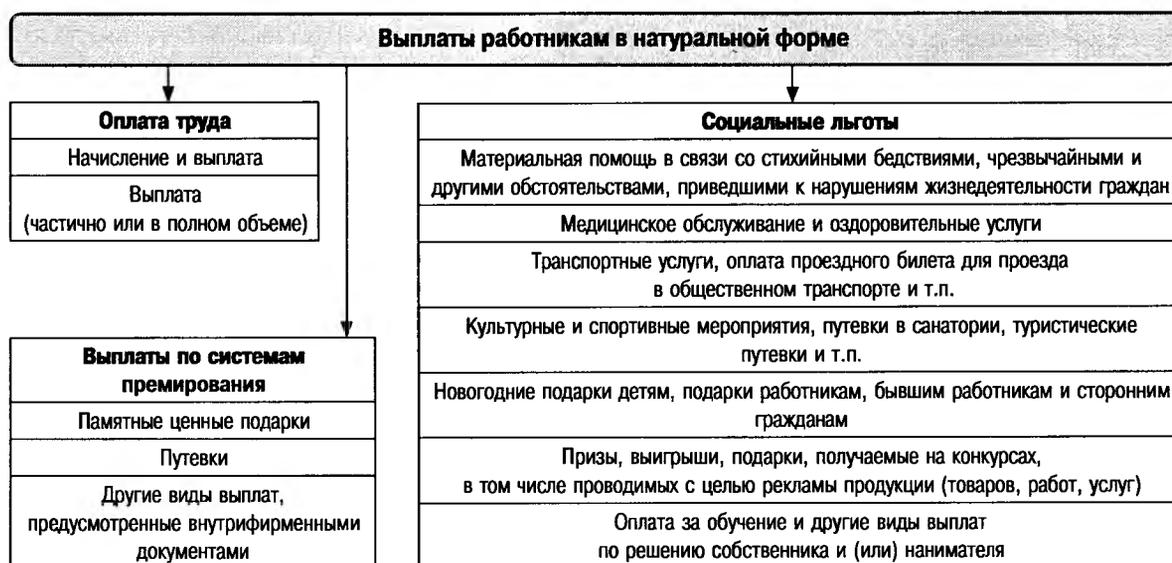


Рис. 1. Выплаты работникам в натуральной форме

но, что при применении натуральной оплаты труда необходимо, чтобы:

- ▶ товары, выдаваемые взамен денежной зарплаты, были подходящими для личного потребления трудящимся и его семьей или приносили ему известного рода пользу;

- ▶ такая выдача представляла справедливую и разумную стоимость.

Обратим внимание: иные (неденежные) формы оплаты труда могут применяться только с согласия самого работника, подтвержденного его письменным заявлением. Если же трудовой коллектив или отдельные работники отказываются от получения причитающейся им зарплаты в натуральной форме (в том числе по причине недовольства предоставленным ассортиментом товаров), то работодатель обязан предпринять другие меры по ее выплате денежными средствами или изменить ассортимент предлагаемых товаров, на получение которых в счет заработной платы работники могут согласиться.

Однако с целью повышения материальной заинтересованности в проведении весенне-полевых работ сельскохозяйственным организациям письмом Минсельхозпрода от 01.03.2005 г. № 03-6/11-84/2412 «О материальном стимулировании работников на весенне-полевых работах» рекомендовано расширить практику натуральной оплаты труда. При этом предлагается выдавать трактористам-машинистам в счет причитающейся оплаты зерно из расчета 3 кг за выполненную нормо-смену при проведении ярового сева (включая подготовку почвы), а на работах по вывозке органических и минеральных удобрений (погрузка, разгрузка, вывозка, разбрасывание) — 2 кг. В целях усиления материальной заинтересованности работников в проведении уборочных работ целесообразно расширить практику натуральной оплаты труда. При этом хозяйства определяют размер и порядок выдачи зерна исходя из возможностей конкретного хозяйства. Согласно письму Минсельхозпрода от 08.07.2004 г. № 03-6/11-366/7472 оплата труда работников, привлеченных в хозяйства с других предприятий, производится на договорной основе, в том числе с использованием натуральной формы.

Выплаты заработной платы работникам могут производиться как по трудовым договорам, так и по договорам гражданско-правового характера (например по договору подряда за выполненную работу; по договору аренды в счет причитающейся суммы выплат).

Расчеты по заработной плате с работником в натуральной форме проводятся по двум вариантам.

Вариант 1

Начисление оплаты труда работнику и удержания из нее производятся в общеустановленном порядке. На полученную сумму при окончательном расчете ему выдается продукция собственного производства либо иное имущество.

Пример 1

В ноябре 2005 г. администрация ЗАО «Труженик» совместно с профсоюзным комитетом приняла решение о выдаче работникам заработной платы продукцией собственно-

го производства стоимостью 11000 руб. за единицу. Работнику И.И. Стаханову за декабрь 2005 г. начислено 500000 руб.; сумма удержаний, производимых из заработной платы, составила 60000 руб. Следовательно, И.И. Стаханову причитается к выдаче 440000 руб., т.е. 40 единиц продукции собственного производства.

Вариант 2

С работником непосредственно оговаривается количество и наименование продукции, причитающейся ему за выполнение возложенных на него трудовых обязанностей.

Пример 2

Между фермерским хозяйством и С.С. Садоводовым в соответствии со статьей 17 Трудового кодекса заключен договор на время выполнения сезонных работ – сбор яблок. В соответствии с заключенным договором С.С. Садоводову, осуществляющему сбор яблок, за каждые собранные 10 кг выдается 1 кг яблок в счет оплаты труда. В октябре 2005 г. С.С. Садоводов собрал 5000 кг яблок. В качестве оплаты труда за месяц ему выдали 500 кг яблок.

Обращаем внимание читателей, что в соответствии с Перечнем выплат, учитываемых при исчислении среднего заработка (Приложение 2), утвержденным постановлением Министерства труда Республики Беларусь от 10.04.2000 г. № 47 (в редакции от 05.04.2005 г. № 35) в заработную плату за выполненную работу и отработанное время при исчислении среднего заработка включается стоимость продукции, выдаваемой в порядке натуральной оплаты.

ПРЕМИРОВАНИЕ

Согласно требованиям статьи 7 Трудового кодекса системы заработной платы в организациях устанавливаются коллективными договорами, соглашениями, локальными нормативными актами, трудовыми договорами. Этими документами устанавливается, какие именно натуральные выплаты производятся работникам, а также условия и порядок их выплаты. Наниматель имеет право устанавливать различные системы премирования, стимулирующих доплат и надбавок с учетом мнения представительного органа работников (например совета трудового коллектива), а также условий, указанных в коллективном договоре.

На практике организации нередко премируют работников за высокие результаты работы, к юбилейным датам и в других случаях путевками, памятными ценными подарками и др. Такие выплаты производятся за счет собственных средств организации (нераспределенной прибыли, фонда потребления). Однако следует учитывать, что решение об использовании нераспределенной прибыли находится в компетенции собственника (учредителей, акционеров). Поэтому протоколом общего собрания либо в учредительных документах должно быть определено, что часть нераспределенной прибыли может быть использована на эти цели.

Пример 3

ЗАО «Успешное» в ноябре 2005 г. в связи с десятилетием приняло решение премировать памятными подарками за счет средств фонда потребления в пределах сметы рас-

ходов по этому фонду работников, проработавших в ЗАО не менее 8 лет. С этой целью ЗАО приобрело в ООО «Сотовичок» сотовые телефоны. Стоимость телефонов — 590000 руб., в том числе НДС — 90000 руб. Они выданы физическим лицам, как работающим в ЗАО, так и ушедшим на пенсию.

СОЦИАЛЬНЫЕ ЛЬГОТЫ

В ряде случаев организации в соответствии с коллективным договором либо иным внутрифирменным документом предоставляют своим работникам (работающим и не работающим на момент предоставления льготы) различные социальные льготы путем выдачи различного рода товаров, продуктов питания, проездного билета для проезда в общественном транспорте, талонов на питание, подарков, оплаты бесплатно предоставляемого медицинского обслуживания, питания, жилья, топлива, оказания транспортных и иных услуг и др.

Пример 4

Коллективным договором ЗАО «Успешное» предусмотрено выделение своим работникам путевок в оздоровительный комплекс ЗАО. В данном случае выделение конкретному работнику путевки будет рассматриваться в качестве натуральной выплаты на момент фактического получения им путевки. Стоимость путевки определяется прейскурантом, действующим на дату получения. Это значит, что одна и та же льгота, предоставленная различным работникам в различное время, в стоимостном выражении может отличаться.

Выплаты в натуральной форме (премия, материальная помощь и др.) необходимо правильно классифицировать, поскольку они по-разному облагаются различными налогами, сборами и отчислениями.

ДОКУМЕНТАЦИЯ

Для соблюдения норм законодательства наниматель должен подготовить пакет документов, регламентирующих выдачу заработной платы и других выплат в натуральной форме в организации. К таким документам, по мнению автора, можно отнести:

- ▶ трудовой договор (контракт) с работником, коллективный договор (в них необходимо предусмотреть возможность натуральной формы оплаты труда);
- ▶ положение об оплате труда;
- ▶ положение о премировании;
- ▶ документ, регулирующий вопросы оформления и бухгалтерского учета выдачи заработной платы в натуральной форме, порядка формирования цен на товары (работы, услуги), предоставляемые работникам. Подобный документ может быть оформлен в виде инструкции организации и утвержден приказом руководителя;
- ▶ первичные учетные документы, которыми могут оформляться выплаты в натуральной форме.

Типового первичного учетного документа, по которому выплачивается зарплата в натуральной форме, в настоящее время в республике нет. В ряде случаев контролирую-

щие органы требуют оформлять такие операции бланками строгой отчетности: ТН-1 и ТН-2. Но поскольку данный вопрос не урегулирован, можно порекомендовать организации закрепить в учетной политике форму ведомости-накладной для выплаты заработной платы в натуральной форме. По мнению автора, по реквизитам документ должен быть максимально приближен к ведомости по выплате заработной платы. Отличительной особенностью является лишь то, что реализация должна отражаться в момент совершения операции, а выплату заработной платы производят в течение трех рабочих дней. В связи с этим полагаем, что такая ведомость должна закрываться ежедневно и проводиться в бухгалтерском учете в день совершения хозяйственной операции. Кроме того, в ведомости-накладной для выплаты заработной платы в натуральной форме следует предусмотреть графы для указания наименования товара (продукции, работ, услуг), единицы измерения, цены, ставки и суммы НДС, стоимости.

Что же касается других социальных льгот, выплачиваемых в натуральной форме, то здесь также возможны различные ситуации. Например, выдача путевки работнику оформляется по товарной накладной формы ТН-2; предоставление транспортной услуги — путевым листом и т.п.

НАЛОГООБЛОЖЕНИЕ

Выше уже отмечалось, что выплаты в натуральной форме могут производиться: 1) при расчете по уже начисленным работнику суммам либо при начислении зарплаты; 2) по системам премирования и предоставления различных социальных льгот.

В первом случае будут исчисляться налоги при реализации от выручки, а во втором — могут возникать различные аспекты, которые необходимо учитывать при налогообложении. Рассмотрим более подробно основные из них.

ПОДОХОДНЫЙ НАЛОГ

В соответствии с п. 3 Инструкции о порядке исчисления и уплаты подоходного налога с физических лиц, утвержденной постановлением МНС от 20.02.2002 г. № 16 (в редакции от 21.07.2005 г. № 75) (далее — Инструкция № 16), объектом обложения данным налогом является совокупный доход физических лиц в денежной (белорусских рублях и иностранной валюте) и натуральной форме, полученный в течение календарного года.

Под доходом физического лица понимаются любые получаемые (начисляемые) денежные средства и материальные ценности, в том числе доходы, образующиеся в результате оплаты за счет средств юридических лиц (включая предприятия с иностранными инвестициями и иностранные юридические лица), их филиалов, представительств и других обособленных подразделений независимо от подчиненности и форм собственности, индивидуальных предпринимателей, включая лиц, осуществляющих частную нотариальную деятельность, стоимости различного рода путевок, курсовок, медицинских или бытовых услуг и др. (п. 1 ст. 2 Закона от 21.12.1991 г. № 1327-XII «О подоходном налоге с

физических лиц» (в редакции от 24.07.2002 г. № 134-3) (далее — Закон № 1327-XII)).

Согласно п. 4 Инструкции № 16 доходы в натуральной форме для целей налогообложения учитываются по регулируемым ценам (тарифам), а при их отсутствии — по свободным ценам (тарифам) на дату исчисления дохода физического лица у данного юридического лица или предпринимателя (источника выплаты дохода).

При этом в стоимость продукции (товаров, работ, услуг) включается соответствующая сумма налогов, сборов и отчислений, уплачиваемых из выручки от реализации продукции (товаров, работ, услуг), налога на добавленную стоимость, а для подакцизных товаров — и соответствующая сумма акцизов.

Доходы в натуральной форме, полученные от физических лиц, не являющихся предпринимателями, учитываются по ценам (свободным или регулируемым), сложившимся на день получения дохода. Цена продукции (товара, работы, услуги), сложившаяся на день получения дохода, определяется на основании официальной информации о ценах, содержащихся в специальных отечественных и зарубежных справочниках, каталогах, периодических изданиях, информационных материалах торгующих организаций, заключений о стоимости имущества, подготовленных организациями и предпринимателями, занимающимися оценочной деятельностью.

Пунктом 4.1 Инструкции № 16 определено, что к доходам, полученным физическим лицом в натуральной форме, в частности, относятся товары (работы, услуги, имущественные права), переданные (выполненные, оказанные) ему:

- ▶ юридическими и физическими лицами, в том числе предпринимателями, безвозмездно либо с частичной оплатой их стоимости. Полученным в натуральной форме признается доход в размере превышения цены, определяемой в соответствии с настоящим пунктом, над суммой фактически понесенных физическим лицом расходов в оплату их стоимости. Указанная разница не признается доходом физического лица, если товары (работы, услуги, имущественные права) получены физическим лицом на безвозмездной основе либо с частичной оплатой их стоимости в силу льгот, предусмотренных законодательством;

- ▶ в виде вознаграждения, в том числе в оплату его труда;
- ▶ по договорам мены, иным договорам, не предусматривающим полный расчет в денежной форме.

Выше уже отмечалось, что оплата труда в натуральной форме признается доходом работника в натуральной форме, который учитывается при определении налоговой базы. При этом работнику предоставляется ряд льгот по подоходному налогу в части выплат при получении работником премий и других социальных льгот. Наиболее часто предоставляемыми организациями натуральными выплатами, по которым отечественное законодательство предусматривает льготы по подоходному налогу, являются:

- ▶ стоимость призов в денежной и натуральной форме, получаемых победителями республиканских соревнований,

в пределах размеров, определяемых Президентом и (или) правительством (п. 7.23 Инструкции № 16);

- ▶ выигрыши, призы, подарки в денежной и (или) натуральной форме, получаемые на конкурсах и любых иных мероприятиях, в том числе проводимых с целью рекламы продукции (товаров, работ, услуг), в размере до 20 базовых величин в течение календарного года на момент выдачи (п. 7.24 Инструкции № 16);

- ▶ материальная помощь, оказываемая в связи со стихийными бедствиями, чрезвычайными и другими обстоятельствами, приведшими к нарушениям условий жизнедеятельности граждан, человеческим жертвам, а также в тех случаях, когда такая помощь оказывается в соответствии с законодательством (п. 7.25 Инструкции № 16).

В целях обложения подоходным налогом под чрезвычайными и другими обстоятельствами понимается совокупность условий и обстоятельств, сложившихся в результате стихийных, экологических, техногенных или иных бедствий, катастроф, эпидемий, аварий, происшествий, которые приводят к значительному ущербу, нарушению условий жизнедеятельности людей, могут повлечь или повлекли за собой гибель людей.

К чрезвычайным и другим обстоятельствам, в связи с которыми выплачиваемая материальная помощь не подлежит налогообложению, в том числе относятся:

- ▶ пожар, кража и иные события, приведшие к утрате (полной либо частичной) имущества, принадлежавшего физическим лицам;

- ▶ обстоятельства, сложившиеся на производстве по вине нанимателя, следствием которых явилось увечье или иное повреждение здоровья, приведшие к утрате физическим лицом профессиональной трудоспособности, степень которой установлена медико-реабилитационной экспертной комиссией.

К оказываемой в соответствии с законодательством Беларуси материальной помощи в том числе относится материальная помощь:

- ▶ в размере государственной месячной тарифной ставки (оклада), выплачиваемая на оздоровление при предоставлении трудового отпуска работникам, проживающим (работающим) в зонах первоочередного и последующего отселения, а также в зоне с правом на отселение;

- ▶ в размере трех минимальных заработных плат, выплачиваемая одновременно лицам, принятым на прежнее место работы после прохождения срочной воинской службы (п. 7.25 Инструкции № 16);

- ▶ выплачиваемая нанимателем в установленных законодательством размерах за время отпуска перед началом работы выпускникам профессионально-технических училищ и молодым специалистам, окончившим высшие или средние специальные учебные заведения;

- ▶ оказываемая по месту основной работы (службы, учебы) юридическими лицами и (или) предпринимателями одному из близких родственников умершего работника (в том числе пенсионера, ранее работавшего у этих нанимате-

лей) этих юридических лиц и (или) предпринимателей, а также материальная помощь, оказываемая работникам (в том числе пенсионерам, ранее работавшим у этих нанимателей) по месту основной работы (службы, учебы) в связи со смертью близких родственников, перечисленных в подпункте 7.13 Инструкции № 16, — в размере до 500 базовых величин по каждому случаю.

В соответствии с п. 7.26 Инструкции № 16 основанием для неуплаты налога является копия справки (свидетельства) о смерти.

Не подлежат налогообложению стоимость зерна и грубых кормов, получаемых от колхозов (сельскохозяйственных производственных кооперативов), совхозов (государственных унитарных предприятий) и других сельскохозяйственных организаций в счет натуральной оплаты и натуральной выдачи, в размере до 60 базовых величин в течение календарного года на момент выдачи (п. 7.48 Инструкции № 16).

Согласно п. 20 Инструкции № 16 налог исчисляется и удерживается юридическими лицами и предпринимателями, являющимися налоговыми агентами, ежемесячно нарастающим итогом с начала календарного года с суммы облагаемого дохода физического лица, исчисленного как сумма дохода физического лица, уменьшенная на доходы, перечисленные в п. 3 Инструкции № 16, по ставкам, указанным в п. 14 Инструкции № 16, с зачетом ранее удержанной суммы налога.

Обращаем внимание читателей: налог с премий и вознаграждений любого характера и периодичности удерживается либо при их выплате из фактически начисленных сумм премий и вознаграждений по ставкам п. 14 Инструкции № 16 без осуществления вычетов, предусмотренных подпунктами 8.1–8.3 Инструкции № 16, либо нарастающим итогом с начала календарного года. При исчислении налога за месяц его сумма определяется исходя из начисленного дохода нарастающим итогом с начала календарного года по ставкам п. 14 Инструкции № 16 с зачетом ранее удержанной суммы налога.

Если суммы премий и вознаграждений любого характера и периодичности начислены в размерах менее сумм, вычитаемых из дохода физического лица в соответствии с подпунктами 8.1–8.4 и 8.6 Инструкции № 16, то в момент их выплаты налог не удерживается (п. 20 Инструкции № 16).

Юридические лица и предприниматели, производящие оплату труда из выручки от реализации продукции (товаров, работ, услуг) или в натуральной форме, предъявляют платежные инструкции на перечисление в бюджет исчисленных и удержанных сумм налога, а банки соответственно исполняют их не позднее дня, следующего за днем выплаты средств на оплату труда в расчете за месяц (п. 25 Инструкции № 16).

В соответствии с п. 29 Инструкции № 16 запрещается перечисление налога с доходов физических лиц за счет денежных средств юридических лиц и предпринимателей, за исключением случаев, предусмотренных п. 56 Инструкции

№ 16. Юридические лица и предприниматели, нарушившие установленный порядок перечисления налога, привлекаются налоговым органом к ответственности в виде штрафа в размере уплаченных сумм налога. При этом подлежащий налогообложению доход физических лиц увеличивается на сумму налога, уплаченного налоговым агентом.

Датой фактического получения дохода в виде оплаты труда признается последний день месяца, за который был начислен доход работнику за выполненные им трудовые обязанности в соответствии с трудовым договором, а по социальным льготам и выплатам стимулирующего характера (премиям) — дата их фактической выплаты.

НАЛОГ НА ДОБАВЛЕННУЮ СТОИМОСТЬ

Пунктом 5.1.2 Инструкции о порядке исчисления и уплаты налога на добавленную стоимость, утвержденной постановлением МНС от 31.01.2004 г. № 16 (в редакции от 31.03.2005 г. № 46) (далее — Инструкция), установлено, что объектом обложения НДС признаются обороты по реализации объектов на территории Республики Беларусь, включая обороты по реализации объектов, реализуемых своим работникам, включая обороты по реализации в порядке натуральной оплаты труда. При передаче товаров (результатов выполненных работ, оказании услуг) в счет заработной платы налоговая база определяется как стоимость указанных товаров (работ, услуг), исчисленная исходя из цен.

При безвозмездной передаче товаров (выполнении работ, оказании услуг), имущественных прав на объекты интеллектуальной собственности, при обмене товарами (работами, услугами), имущественными правами на объекты интеллектуальной собственности или при натуральной оплате труда товарами (работами, услугами) моментом их фактической реализации признается соответственно день передачи (выполнения, оказания), обмена или оплаты (п. 2 ст. 10 Закона от 19.12.1991 г. № 1319-XII «О налоге на добавленную стоимость» (в редакции от 18.11.2004 г. № 338-3)).

При безвозмездной передаче объектов, при обмене объектами или при натуральной оплате труда объектами моментом их фактической реализации признается соответственно день передачи (выполнения, оказания), обмена или оплаты. Днем обмена признается дата совершения каждой отгрузки объекта (п. 13.2 Инструкции).

НАЛОГ С ПРОДАЖ

Объектом обложения налогом с продаж признается стоимость товаров (работ, услуг), реализуемых в розницу или оптом за наличный расчет.

При этом к продаже за наличный расчет приравнивается передача товаров (выполнение работ, оказание услуг) населению в обмен на другие товары (работы, услуги). Например, если организация через свою столовую обслуживает своих сотрудников обедами, стоимость которых затем удерживается из их зарплаты, то такая частичная натуральная оплата труда рассматривается для целей обложения налогом с продаж как передача товаров населению и соответственно подлежит обложению данным налогом. При

этом налогооблагаемая база по налогу с продаж не зависит от фактической стоимости реализованных за наличный расчет товаров (работ, услуг).

Вместе с тем, если организация за счет собственных средств (нераспределенной прибыли, фонда потребления) перечисляет денежные средства в оплату обедов для своих сотрудников в порядке безналичного расчета, то объект по налогу с продаж не возникает, поскольку реализация осуществляется между юридическими лицами.

ЕДИНЫЙ НАЛОГ ДЛЯ ПРОИЗВОДИТЕЛЕЙ СЕЛЬСКОХОЗЯЙСТВЕННОЙ ПРОДУКЦИИ

Объектом обложения единым налогом для производителей сельскохозяйственной продукции является валовая выручка. Она определяется как сумма средств от реализации продукции, товаров (работ, услуг), иного имущества и доходов от внереализационных операций (п. 2 Методических указаний «О порядке исчисления и уплаты единого налога для производителей сельскохозяйственной продукции», утвержденных приказом ГНК от 14.09.1999 г. № 230 (в редакции от 17.05.2005 г. № 51) (далее — Методические указания)).

Согласно п. 2.1.1 Методических указаний к средствам от реализации продукции, товаров (работ, услуг), иного имущества при определении валовой выручки относится в том числе реализация продукции, товаров (работ, услуг) своим работникам, включая реализацию в порядке натуральной оплаты труда.

Следовательно, на выплаты работнику в натуральной форме необходимо исчислить единый налог для производителей сельскохозяйственной продукции в размере 3,9%.

ЧРЕЗВЫЧАЙНЫЙ НАЛОГ И ОТЧИСЛЕНИЯ В ГОСУДАРСТВЕННЫЙ ФОНД СОДЕЙСТВИЯ ЗАНЯТОСТИ ЕДИНЫМ ПЛАТЕЖОМ

Объектом исчисления чрезвычайного налога для ликвидации последствий катастрофы на Чернобыльской АЭС и обязательных отчислений в государственный фонд содействия занятости, уплачиваемых единым платежом, в 2005 году является фонд заработной платы (п. 8 Инструкции о порядке исчисления, сроках уплаты и представления налоговым органам налоговых деклараций (расчетов) о суммах исчисленных чрезвычайного налога для ликвидации последствий катастрофы на Чернобыльской АЭС и обязательных отчислений в государственный фонд содействия занятости в 2005 году, утвержденной постановлением МНС от 25.01.2005 г. № 7 (далее — Инструкция № 7)).

К выплатам, включаемым в состав фонда заработной платы для целей уплаты единого платежа, относятся наряду с другими:

- ▶ стоимость продукции, выдаваемой в порядке натуральной оплаты (п. 9.1.6 Инструкции № 7);
- ▶ стоимость предоставленных работникам бесплатно или по сниженным ценам товаров, продукции, услуг, кроме продукции, выдаваемой в порядке натуральной оплаты, предусмотренной в подпункте 9.1.6 пункта 9 Инструкции

№ 7 (стоимость бесплатно выданных работникам товаров, продукции, услуг определяется исходя из средней цены реализации в отчетном периоде либо в ценах приобретения, когда товары закупались на стороне. Если товары (продукция, услуги) продавались (оказывались) по сниженным ценам, то в фонд заработной платы включается разница между их полной стоимостью и суммой, уплаченной работником) (п. 9.5.4 Инструкции № 7).

Следовательно, на приведенные выше выплаты в натуральной форме работнику необходимо исчислить единый платеж в размере 4%.

ОТЧИСЛЕНИЯ В ФОНД СОЦИАЛЬНОЙ ЗАЩИТЫ НАСЕЛЕНИЯ

Объектом для начисления обязательных страховых взносов в ФСЗН Минтруда и соцзащиты для работодателей и работающих граждан являются все виды выплат в денежном и (или) натуральном выражении, начисленных в пользу работников по всем основаниям, независимо от источников финансирования, включая вознаграждения по гражданско-правовым договорам, кроме предусмотренных перечнем видов выплат, на которые не начисляются обязательные страховые взносы в Фонд, утверждаемым Советом Министров (ст. 2 Закона от 29.02.1996 г. № 138-XIII «Об обязательных страховых взносах в Фонд социальной защиты населения Министерства труда и социальной защиты Республики Беларусь» (в редакции от 28.07.2003 г. № 232-3)).

Поэтому на выплаты работнику в натуральной форме необходимо начислить обязательные страховые взносы в ФСЗН.

СТРАХОВЫЕ ВЗНОСЫ

В соответствии с п. 4.1 Декрета Президента от 30.07.2003 г. № 18 «Об обязательном страховании от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний» страхователями по обязательному страхованию от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний являются юридические лица (включая иностранные), их обособленные подразделения, а также физические лица, которые в соответствии с трудовым и гражданским законодательством предоставляют работу гражданам республики, иностранным гражданам, лицам без гражданства, постоянно проживающим в Беларуси.

Объектом для начисления страховых взносов являются все виды выплат (доходов, вознаграждений) в денежном и (или) натуральном выражении, начисленных в пользу застрахованных лиц по всем основаниям, независимо от источников финансирования (п. 2 Положения о порядке уплаты страховщику страховых взносов по обязательному страхованию от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний, утвержденного постановлением Совмина от 10.10.2003 г. № 1297). Следовательно, на выплаты работнику в натуральной форме необходимо начислить страховые взносы по обязательному страхованию от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний.

ИСТОЧНИКИ ПОГАШЕНИЯ НАЛОГОВ, СБОРОВ И ОТЧИСЛЕНИЙ

В себестоимости продукции (работ, услуг) в элементе «Расходы на оплату труда» отражаются выплаты по зарплате, исчисленные исходя из сдельных расценок, тарифных ставок и должностных окладов, устанавливаемых в зависимости от результатов труда, его количества и качества, стимулирующих и компенсирующих выплат, включая компенсации по оплате труда в связи с повышением цен и индексацией зарплаты в соответствии с действующим законодательством; систем премирования рабочих, руководителей, специалистов и других служащих за производственные результаты, иных условий оплаты труда согласно применяемым на предприятии формам и системам оплаты труда.

В соответствии с п. 2.7.1 Основных положений по составу затрат, включаемых в себестоимость продукции (работ, услуг) (в редакции от 07.06.2005 г. № 104/72/43/65) (далее — Основные положения) в состав расходов на оплату труда включается стоимость продукции, выдаваемой в порядке натуральной оплаты работникам.

При предоставлении работникам социальных льгот работнику необходимо учитывать, что понесенные расходы в ряде случаев не связаны с производством продукции (работ, услуг). Это означает, что они не могут включаться в себестоимость, а погашаются за счет собственных источников. Однако при отражении их в бухгалтерском учете следует иметь в виду, что согласно п. 2.2.16 Основных положений обязательные отчисления от всех видов оплаты труда работников, занятых в производстве соответствующей продукции (работ, услуг), независимо от источников выплат, по установленным законодательством нормам в фонд социальной защиты населения и государственный фонд содействия занятости включаются в себестоимость продукции (работ, услуг).

Из вышеизложенного следует, что при отражении исчисленных в фонд социальной защиты населения и государственный фонд содействия занятости сумм сначала необходимо

определить, является ли физическое лицо, которому производится выплата в натуральной форме, на момент ее выплаты работником организации, занятым в производстве продукции (работ, услуг), а затем отражать в бухгалтерском учете на соответствующих счетах.

БУХГАЛТЕРСКИЙ УЧЕТ

Натуральные выплаты работникам отражаются в бухгалтерском учете как реализация, т.е. с использованием счета 90 «Реализация» — при предоставлении работнику продукции собственного производства (счет 43 «Готовая продукция»), работ, услуг (счет 45 «Товары отгруженные») и покупного товара (счет 41 «Товары»), и счета 91 «Операционные доходы и расходы» — в иных случаях.

При выплатах в натуральной форме продукции (работ, услуг) собственного производства и покупного товара в бухгалтерском учете суммы начисленных налогов отражаются по дебету счета 90 (субсчета 3 «Налог на добавленную стоимость», 5 «Налог с продаж») в корреспонденции с кредитом счета 68 «Расчеты по налогам и сборам» (субсчета 2 «Расчеты по налогу на добавленную стоимость» и «Расчеты по налогу с продаж»).

Таблица 1

| № п/п | Дебет | Кредит | Содержание операции |
|-------|-------|----------------|--|
| 1 | 70 | 90/1 | Отражается выручка от реализации продукции, товара (работы, услуги) своему работнику в порядке натуральной оплаты труда |
| 2 | 90/3 | 68/2 | Начислен НДС от реализации продукции, товара (работы, услуги) своему работнику в порядке натуральной оплаты труда |
| 3 | 90/2 | 20, 41, 43, 45 | Списывается стоимость продукции, товара (работы, услуги), выданной работнику в счет заработной платы |
| 4 | 90/5 | 68/2 | Начислены налоги в размере 3,9% от реализации продукции, товара (работы, услуги) своему работнику в порядке натуральной оплаты труда |
| 5 | 90/9 | 99 | Определен финансовый результат от реализации товаров (продукции, работ, услуг) в порядке натуральной оплаты труда |

Если в порядке натуральной оплаты труда реализуется иное имущество организации, учтенное в составе основных средств, сырья и материалов и другого имущества, то для расчетов используется счет 91.

Таблица 2

| № п/п | Счет дебета | Счет кредита | Содержание операции |
|-------|-------------|--------------|--|
| 1 | 70 | 91/1 | Отражается выручка от реализации имущества организации в порядке натуральной оплаты труда |
| 2 | 91/2 | 68/2 | Начислен НДС от реализации имущества организации в порядке натуральной оплаты труда |
| 3 | | 01/9 | Списана остаточная стоимость основных средств, реализованных в порядке натуральной оплаты труда |
| 4 | 01/9 | 01 | Отражена первоначальная (восстановительная) стоимость основных средств, реализованных в порядке натуральной оплаты труда |
| 5 | 02 | 01/9 | Списывается начисленная амортизация по объектам основных средств, реализованных в порядке натуральной оплаты труда |
| 6 | 91/2 | 10, 07 и др. | Отражается стоимость иного имущества, реализованного в порядке натуральной оплаты труда |
| 7 | 91/9 | 99 | Определен финансовый результат |