

УДК 657.222

## БУХГАЛТЕРСКИЙ УЧЕТ И НАЛОГООБЛОЖЕНИЕ ПОЛУЧЕННЫХ СУБСИДИЙ В РАСЧЕТЕ НА ЕДИНИЦУ РЕАЛИЗОВАННОЙ СЕЛЬСКОХОЗЯЙСТВЕННОЙ ПРОДУКЦИИ

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

**Аннотация.** В статье исследуются вопросы методологии бухгалтерского учета полученных субъектами хозяйствования субсидий в расчете на единицу реализованной сельскохозяйственной продукции, а также порядок определения налоговых баз с учетом сумм надбавок для исчисления налога на добавленную стоимость и единого налога производителей сельскохозяйственной продукции.

**Ключевые слова:** бухгалтерский учет, налогообложение, сельскохозяйственная продукция, субсидии, надбавки.

**Введение.** В рамках реализации государственной политики предусмотрено субсидирование товаропроизводителей путем предоставления прямых выплат в виде субсидий на единицу реализованной организациям, осуществляющим деятельность по обработке (переработке) сельскохозяйственной продукции на территории Республики Беларусь, или произведенной и (или) направленной ими в обработку (переработку) сельскохозяйственной продукции (далее - надбавки), из средств местных бюджетов (подп.3.2 п.3 (1)).

Теоретическое обоснование и прикладная апробация действующих методик бухгалтерского учета государственной финансовой помощи требует осмысления и увязки с методикой исчисления соответствующих налогов по факту получения целевых бюджетных субсидий.

**Основная часть.** Предоставление рассматриваемых надбавок осуществляется облисполкомами, райисполкомами.

Вид сельскохозяйственной продукции для оказания государственной поддержки в виде надбавок и размер надбавок по видам сельскохозяйственной продукции определяются Советом Министров Республики Беларусь исходя из объемов бюджетного финансирования, предусмотренных на выплату надбавок в соответствующем году. Так, постановлением Совета Министров Республики Беларусь от 14.01.2020 № 17 «О выплатах в виде субсидий на единицу реализованной и (или) направленной в обработку (переработку) сельскохозяйственной продукции», далее – постановление № 17, утверждены виды сельскохозяйственной продукции и размеры надбавок, применяемых с 1 января 2020 г.

Для получения надбавок сельскохозяйственный товаропроизводитель представляет в облисполком либо райисполком, уполномоченную организацию в зависимости от административно-территориальной единицы, на территории которой он расположен:

- заявление о предоставлении надбавок;
- расчет потребности в надбавках, произведенный исходя из планируемых к реализации или производству и (или) направленных в обработку (переработку) годовых объемов сельскохозяйственной продукции, по форме, определенной облисполкомами.

Выплата надбавок осуществляется в I и II кварталах текущего года в виде авансирования в общем размере не более 60 процентов от сумм надбавок, рассчитанных исходя из планируемых к реализации или производству и (или) направленных в обработку (переработку) годовых объемов сельскохозяйственной продукции.

Окончательные расчеты по выплате надбавок за январь - декабрь текущего года производятся в III и IV кварталах текущего года с учетом фактических объемов сельскохозяйственной продукции, реализованной организациям, осуществляющим деятельность по обработке (переработке) сельскохозяйственной продукции на территории Республики Беларусь, или произведенной и (или) направленной сельскохозяйственными товаропроизводителями в обработку (переработку) в этот период.

Расчеты по выплате надбавок за сельскохозяйственную продукцию, реализованную перерабатывающим организациям в декабре истекшего года, оставшиеся незаконченными на 1 января очередного финансового года, производятся в очередном финансовом году за счет бюджетных назначений на те же цели.

Сельскохозяйственным товаропроизводителям правительством рекомендовано использовать надбавки за:

- молоко коровье, молоко кобылье, молоко козье, молоко овечье, молодняк крупного рогатого скота молочных пород, произведенный на животноводческих объектах по выращиванию и откорму крупного рогатого скота, крупный рогатый скот мясных пород и их помесей, овец, шерсть овечью, зерно кукурузы для производства крахмала и крахмалопродуктов, свеклу сахарную, гречиху - для приобретения энергоресурсов, минеральных удобрений, включая расходы по их доставке и затраты обслуживающих организаций, горюче-смазочных материалов, семян, средств защиты растений, ветеринарных препаратов, белкового сырья, зерна, комбикормов, запасных частей для сельскохозяйственной техники, оплаты услуг по ремонту сельскохозяйственной техники и погашения задолженности по ним, погашения задолженности по лизинговым платежам за сельскохозяйственную технику, а также для обслуживания, погашения кредитов банков, выданных на закупку минеральных удобрений и горюче-смазочных материалов сельскохозяйственным организациям, задолженность по кредитам которых передана открытому акционерному обществу "Агентство по управлению активами" в соответствии с Указом Президента Республики Беларусь от 14.07.2016 N 268 "О создании и деятельности открытого акционерного общества "Агентство по управлению активами", и процентов за пользование ими;

- тресту льна-долгунца - для приобретения энергоресурсов, минеральных удобрений, включая расходы по их доставке и затраты обслуживающих организаций, средств защиты растений, горюче-смазочных материалов, тресты льна-долгунца, семян, запасных частей для сельскохозяйственной техники, оплаты услуг по ремонту сельскохозяйственной техники, выплаты заработной платы работникам, занятым на выращивании и уборке льна-долгунца, погашения задолженности по ним, а также для погашения кредитов банков, выданных на указанные цели, и процентов за пользование ими (п.2 постановления № 17).

Выплачивая субсидии (надбавки) за счет бюджетных средств товаропроизводителю, государство тем самым оказывает ему финансовую помощь. Бухгалтерский учет финансовой помощи определен Инструкцией по бухгалтерскому учету государственной поддержки, утвержденной постановлением Министерства финансов Республики Беларусь от 31.10.2011 № 112 (2).

Полученная из бюджета финансовая помощь отражается в бухгалтерском учете коммерческих организаций в составе доходов будущих периодов (счет 98 «Доходы будущих периодов») с последующим отнесением в состав доходов в тех отчетных периодах, в которых будут понесены соответствующие расходы, возмещаемые за счет этой финансовой помощи.

Финансовая помощь, не связанная с будущими расходами или компенсирующая расходы прошлых периодов, отражается в бухгалтерском учете коммерческих организаций в составе доходов отчетного периода (счет 90 «Доходы и расходы по текущей деятельности») (п.3 (2)).

Отражение сумм полученных надбавок на счете 98 может иметь место в следующих случаях:

- если суммы надбавок использованы на приобретение основных средств. Полученная финансовая помощь отражается по дебету счетов денежных средств, счета 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» и кредиту счета 98. По факту начисления амортизации (в соответствии с законодательством) на протяжении срока полезного использования суммы финансовой помощи списываются со счета 98 в кредит счета 91 «Прочие доходы и расходы»;

- если суммы надбавок используются на приобретение производственных запасов. В этом случае полученная финансовая помощь также отражается по дебету счетов учета денежных средств, счета 60 и кредиту счета 98. По дебету счета 98 и кредиту счета 90 (субсчет 90-7 «Прочие доходы по текущей деятельности») находит отражение фактическая себестоимость запасов, использованных на производство продукции, выполнение работ, оказание услуг;

- если суммы надбавок используются для оплаты выполненных работ, оказанных услуг. В учете они отражаются по дебету счета 60, 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами» и кредиту счета 98. Списание сумм доходов будущих периодов, т.е. сумм финансовой помощи в кредит счета 90 производится в том отчетном периоде, в котором понесены соответствующие расходы, возмещаемые за счет надбавок.

- если суммы надбавок направлены на финансирование текущих расходов. К таким расходам следует относить и выплату заработной платы. Использование финансовой помощи показывается в том отчетном периоде, в котором понесены соответствующие расходы, возмещаемые за счет этой финансовой помощи.

В случае использования полученных надбавок для компенсации расходов, понесенных до даты получения надбавок, в бухгалтерском учете составляются корреспонденции по дебету счетов учета денежных средств и кредиту счета 90 (субсчет 90-7).

Обратим внимание на порядок исчисления таких налогов как налог на добавленную стоимость (НДС) и единый налог для производителей сельхозпродукции от сумм полученных надбавок сельскохозяйственным товаропроизводителем.

Так, объектом обложения НДС признаются обороты по реализации товаров (работ, услуг), имущественных прав на территории Беларуси (п.1.1 ст.115 Налогового кодекса Республики Беларусь, далее - НК (3)).

При определении налоговой базы НДС не учитываются полученные плательщиком средства, не связанные с расчетами по оплате товаров (работ, услуг), имущественных прав. Это касается и средств, поступивших из бюджета либо из государственных внебюджетных фондов и использованных по целевому назначению, кроме тех, что перечислены в качестве оплаты за реализованные плательщиком товары (работы, услуги), имущественные права (подп. 5.5 п. 5 ст. 120 (3)). Следовательно, бюджетные средства не облагаются НДС, за исключением случаев, когда эти средства поступают в качестве оплаты за реализованные организацией объекты.

Вместе с тем, согласно подп. 4.1 п. 4 ст. 120 НК налоговая база увеличивается на суммы, полученные (причитающиеся к получению) за реализованные товары (работы, услуги), имущественные права сверх цены их реализации либо иначе связанные с оплатой реализованных товаров (работ, услуг), имущественных прав.

Нельзя не согласиться, что надбавки (субсидии) к ценам за реализованную продукцию связаны с реализацией. Следовательно, они рассматриваются как увеличение налоговой базы, а значит, в соответствии с вышеуказанным положением НК включаются в налоговую базу НДС. При этом они облагаются налогом по той же ставке, что и реализованная продукция.

При увеличении налоговой базы НДС на фактически полученные суммы надбавок организация-плательщик НДС в соответствии с п.4 ст.120 НК должна создать и выставить (направить) дополнительный ЭСЧФ (абз. 4 ч.2 п.11 ст.131 (3)). Такой ЭСЧФ направляется на Портал. Допускается его оформление в целом за месяц в отношении всех покупателей (подп. 13.2 п.13 ст. 131 (3)).

Что касается вычета сумм НДС, то по общему правилу согласно ч. 1 подп. 24.4 п. 24 ст. 133 НК не подлежат вычету суммы налога, предъявленные при приобретении либо уплаченные при ввозе товаров (работ, услуг), имущественных прав за счет безвозмездно полученных средств бюджета либо бюджетов государственных внебюджетных фондов. Данные суммы относятся за счет этих источников либо на увеличение стоимости товаров (работ, услуг), имущественных прав. Положения названного подпункта не применяются, если полученные из указанных источников средства включены (подлежат включению) в налоговую базу (абз. 2 ч. 2 подп. 24.4 п. 24 ст. 133 (3)). Поскольку рассматриваемые надбавки (субсидии) включаются в налоговую базу, при покупке товаров (работ, услуг) за счет этих надбавок (субсидий) вычет НДС не запрещен.

Если организация, получившая из бюджета надбавку за реализованную сельскохозяйственную продукцию, является плательщиком единого налога для производителей сельскохозяйственной продукции, надбавка в налоговую базу единого налога не включается, поскольку получена организацией безвозмездно и имеет целевое назначение, установленное Указом Президента Республики Беларусь от 17.07.2014 № 347 «О государственной аграрной политике» (подп.2.13, п.2 ст. 349 (3)).

**Заключение.** Обобщая вышеизложенное, можно сделать следующие выводы. Решение вопросов по процедуре получения государственных субсидий, их бухгалтерскому и налоговому учету базируется на проработке заинтересованными сторонами ряда нормативных документов. Данный факт не исключает возможности допущения искажения информации. Установленный Министерством финансов порядок отражения в учете сумм государственной финансовой помощи требует конкретизации с учетом применяемых видов субсидий, надбавок, выплачиваемых сельскохозяйственным товаропроизводителям за счет бюджетных средств. Прочтение соответствующих норм НК является затруднительным к пониманию.

#### **СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННЫХ ИСТОЧНИКОВ**

1. Положение о порядке субсидирования деятельности субъектов, осуществляющих деятельность в области агропромышленного производства : Постановление Совета Министров Респ. Беларусь от 09 октября 2014 г. № 954 : в ред.

Постановления Совета Министров Респ. Беларусь от 08 июля 2020 г. № 405. // Консультант Плюс: Беларусь. Технология 3000 [Электронный ресурс] / ООО «ЮрСпектр», Нац. Центр правовой информации РБ.

2. Инструкция по бухгалтерскому учету государственной поддержки : Постановление Министерства финансов Республики Беларусь от 31 октября 2011 № 112. : в ред. Постановления Совета Министров Респ. Беларусь от 10 декабря 2013 г. № 84. // 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. О государственной поддержке : Указ Президента Респ. Беларусь, 17 июля 2014г., № 347 : Указ Президента Респ. Беларусь, 09 июля 2020г., № 262 // Консультант Плюс: Беларусь. Технология 3000 [Электронный ресурс] / ООО «ЮрСпектр», Нац. Центр правовой информации РБ.

#### ACCOUNTING AND TAXATION OF RECEIVED SUBSIDIES PER UNIT OF SOLD AGRICULTURAL PRODUCTS

**Anishchenko V.S., PhD, Associate Professor Department of accounting, analysis and audit in the agroindustrial complex and transport, Belarusian State Economic University, Minsk, Republic of Belarus**

***Annotation.** The article examines the issues of accounting methodology of subsidies received by business entities per unit of agricultural products sold, as well as the procedure for determining tax bases, taking into account the amounts of surcharges for calculating value added tax and the single tax of agricultural producers.*

***Key words:** accounting, taxation, agricultural products, subsidies, allowances.*

#### УДК 657.1.012.1

#### ОЦЕНКА ПРОМЫШЛЕННЫХ ОТХОДОВ НА ЭТАПАХ ЖИЗНЕННОГО ЦИКЛА ДЛЯ ЦЕЛЕЙ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА

**Сушко О.А., магистр экономических наук, ассистент кафедры учета, финансов, логистики и менеджмента, Полоцкий государственный университет**

***Аннотация.** В статье рассмотрена и обоснована необходимость в новом подходе к оценке промышленных отходов на этапах их жизненного цикла.*

***Ключевые слова:** циркулярная экономика, промышленные отходы, этапы жизненного цикла, стоимостная оценка.*

**Введение.** На Конференции Организации Объединенных Наций по устойчивому развитию в 2012 году была обозначена значимость принятия концепции жизненного цикла промышленных отходов для решения двух проблем: проблемы ухудшения состояния окружающей среды, вызванной нерациональным использованием ресурсов с одной стороны, и проблемы достижения экономического роста с применением инновационных моделей потребления и производства с другой [1].

Для решения выше упомянутых проблем была подчеркнута острая необходимость в существенных преобразованиях в подходах к устойчивому производству, потреблению и утилизации на микроуровне. Однако такие преобразования возможны только в условиях формирования комплексных и интегрированных данных по экономическим и экологическим вопросам для возможности проведения анализа и оценки деятельности организаций с целью принятия рациональных управленческих решений в интересах экономического роста и урегулирования проблемы деградации окружающей среды [2].

Информационной базой для формирования таких данных выступает система бухгалтерского учета. В связи с этим, можно говорить о необходимости реформирования системы бухгалтерского учета и отчетности, а также включения в нее информации о промышленных отходах как объектах бухгалтерского учета на этапах их жизненного цикла для формирования комплексных данных об их использовании. Такие данные позволят не только отражать промышленные отходы на этапах их жизненного цикла в системе бухгалтерского учета, но и проводить комплексный анализ и оценку осуществляемых мероприятий по охране окружающей среды в процессе обращения с