Ушаков Ю. В., налоговый консультант

Журнал "Учет в строительстве" № 8/2012

Не всем строительным компаниям удается работать стабильно. А как быть с зарплатой: если в отдельные периоды нет договоров, не распускать же штат? О правомерности учета затрат в расходах – в нашей статье.

Какую систему оплаты выбрать

Можно ли начислять зарплату производственным рабочим согласно штатному расписанию, то есть оклад? Или же компания обязана установить сдельную систему оплаты труда? Такие вопросы возникают в связи с тем, что в некоторых периодах отсутствует реализация (нет подписанных форм № КС-2, № КС-3 или вообще нет договоров), а зарплату организация начисляет, так как рабочим установлены оклады.

Получается, что в расходы зарплату не включишь, поскольку она не относится к объекту строительства… Как правильно?

Обоснованность затрат

Отсутствие реализации не всегда означает, что работники в данном периоде не выполняют никакой работы. В противном случае будет иметь место простой по вине работодателя. Его мы рассмотрим ниже.

Если же работы на объекте ведутся, производственный персонал выполняет свои обязанности в соответствии с коллективным и трудовыми договорами, то организация обязана начислять и выплачивать заработную плату. И начисленные суммы в соответствии с положениями статьи 253 Налогового кодекса РФ относятся к расходам, связанным с производством и реализацией, являясь расходами на оплату труда. Они в обязательном порядке включаются в расходы на объект строительства.

В соответствии со статьей 318 Налогового кодекса РФ расходы на производство и реализацию подразделяются на прямые и косвенные. При этом строительная компания самостоятельно определяет в учетной политике для целей налогообложения перечень прямых расходов, связанных с выполнением работ. И если прямые расходы относятся к расходам текущего отчетного (налогового) периода только по мере реализации работ, в стоимости которых они учтены, то сумма косвенных расходов в полном объеме относится к расходам текущего периода.

Из изложенного следует, что если зарплата производственных рабочих в соответствии с учетной политикой включается в состав прямых расходов по объектам строительства, то для целей исчисления налога на прибыль при отсутствии факта реализации она будет учтена в расходах по мере реализации работ.

То есть в том периоде, в котором будут оформлены первичные документы – подписаны акты сдачи работ по этапам либо по окончании строительства в целом, если такие этапы договором не предусмотрены.

Либо по мере их распределения с учетом принципа равномерности признания доходов и расходов по долгосрочным договорам в соответствии с требованиями пункта 2 статьи 271 и пункта 1 статьи 272 Налогового кодекса РФ.

До этого момента расходы на заработную плату, как и остальные прямые расходы, будут представлять собой незавершенное производство (ст. 319 Налогового кодекса РФ).

Бухгалтерский учет

В бухгалтерском учете строительной компании такие расходы учитываются на счете 20 «Основное производство». По мере реализации они могут списываться со счета 20 в дебет счетов 43 «Готовая продукция», 90 «Продажи» и др.

Остаток по счету 20 на конец месяца показывает стоимость незавершенного производства (Инструкция по применению Плана счетов … утверждена приказом Минфина России от 31 октября 2000 г. № 94н).

В отчетном периоде операции будут отражены записями:

ДЕБЕТ 20 КРЕДИТ 70

– начислена зарплата производственному персоналу строящегося капитального объекта;

ДЕБЕТ 20 КРЕДИТ 69

– начислены взносы на обязательное пенсионное и социальное страхование.

В периоде реализации проводки будут такими:

ДЕБЕТ 62
КРЕДИТ 90 субсчет «Выручка»

– реализованы выполненные по объекту работы;

ДЕБЕТ 90 субсчет «Себестоимость продаж»
КРЕДИТ 20

– списаны прямые расходы по объекту.

Период простоя

Иное дело, когда имеет место простой. Работы на объекте не ведутся. Время простоя (по вине работодателя или по причинам, не зависящим от работодателя и работника), согласно статье 157 Трудового кодекса РФ, оплачивается в размере не менее двух третей средней заработной платы работника.

Налог на прибыль

Оплата времени простоя по вине работодателя, так же как и в случае простоя, по причинам, не зависящим от работодателя и работника, включается в расходы при исчислении налога на прибыль и облагается взносами на обязательное социальное и пенсионное страхование (письмо ФНС России от 20 апреля 2009 г. № 3-6-03/109).

Только в случае простоя расходы на выплату работникам следует относить не к расходам на оплату труда, а к убыткам, связанным с оплатой времени простоя. В налоговом учете они в качестве потерь от простоя включаются во внереализационные расходы на основании подпунктов 3, 4 пункта 2 статьи 265 Налогового кодекса РФ.

Отражение операций

В бухгалтерском учете расходы, связанные с простоем, можно сразу включить в себестоимость продукции, то есть отнести на счет 20, и в периоде реализации работ списать в дебет счета 90 в приведенном выше порядке.

Оформление

Факт простоя должен быть оформлен документально с установлением причин простоя, поскольку размер оплаты времени простоя зависит от причины его возникновения. Так сказано в статье 157 Трудового кодекса РФ.

Итак, возможны следующие варианты действий.

Должностное лицо строительной компании, ответственное за организацию работ и получившее информацию о начале простоя (например, прораб или начальник строительного участка), составляет докладную записку на имя руководителя организации. Она будет являться основанием для издания приказа об объявлении простоя.

В тексте записки следует указать, на каком объекте (в подразделении) возник простой, причину его возникновения, дату и время начала простоя, а также перечень работников, которые не могут исполнять свои производственные функции с момента возникновения простоя.

После этого оформляется приказ об объявлении простоя. Он необходим для оповещения работников о простое и решения организационных вопросов (в том числе о порядке оплаты времени простоя). Приказ составляется в произвольной форме, и в нем должно быть указано:

– время начала и окончания простоя (или открытая дата, если день окончания простоя невозможно определить на момент издания приказа);

– причина простоя;

– виновник простоя, если на момент издания приказа это уже известно;

– какие работники (структурные подразделения) находятся в простое;

– размер оплаты времени простоя;

– необходимость присутствия простаивающего персонала на рабочих местах (с указанием конкретных работников, конкретных структурных подразделений, которых касается простой, или всей организации в целом) или разрешение не выходить на

работу.

Определить, когда простой завершится, не всегда возможно. В этом случае все равно лучше в приказе установить конкретный срок, чтобы можно было рассчитать работнику зарплату.

Если к этому дню простой не закончится, то его можно продлить дополнительным приказом.

Если, наоборот, простой завершится раньше, то досрочное окончание простоя тоже оформляют приказом.

С приказом об объявлении простоя (о его окончании) необходимо ознакомить всех заинтересованных работников под роспись.

Для учета конкретного времени простоя, как правило, составляется акт о простое (если простаивает структурное подразделение либо организация в целом) или заполняется листок учета простоя на конкретного работника (в случае простоя отдельного работника). В акте о простое указываются причина и продолжительность простоя, виновная сторона простоя, должности работников, приостановивших работу, и др. Акт, как правило, утверждается руководителем организации.

В листке учета простоев указывают дату начала и окончания простоя, фамилию, имя, отчество, должность (профессию) простаивающего работника, причину простоя, виновную сторону.

Его подписывает руководитель простаивающего подразделения. Данные акта (листка учета) вносятся в табель учета рабочего времени. пункте 2

Подведем итоги

Так какой же вывод? Можно ли не начислять зарплату? Очевидно, что в случае продолжения работ при отсутствии факта реализации начислять зарплату надо в обязательном порядке в соответствии с трудовым (коллективным) договором. Ведь работники продолжают исполнять свои трудовые обязанности.

А при простое (отсутствии договоров) начисляется и выплачивается не зарплата как таковая, а сумма оплаты за время простоя. Как уже отмечалось, ее размер не может быть меньше двух третей средней заработной платы работника.

Обязанности устанавливать определенную систему оплаты труда у строительной компании нет. Главное, чтобы принятая в организации система отвечала требованиям

трудового законодательства и условиям трудового (коллективного) договора.

Важно запомнить

Отсутствие реализации не всегда означает, что работники в данном периоде не выполняют никакой работы. В противном случае будет иметь место простой по вине работодателя. Он должен быть оформлен соответствующим приказом руководителя с указанием причин простоя. В зависимости от причины время простоя оплачивается по-разному: по вине работодателя – в размере не менее двух третей средней заработной платы работника; по причинам, не зависящим от работодателя и работника, – в размере не менее двух третей тарифной ставки, оклада (должностного оклада), рассчитанных пропорционально времени простоя; по вине работника – не оплачивается (ст. 157 Трудового кодекса РФ).