

Внимание!!! Данная статья ранее была опубликована в научном журнале. При использовании материалов для написания научных трудов просьба оформлять ссылку на первоисточник

Ссылка для списка литературы:

Татаров К. Ю. УЧЕТ ПОСЛЕДСТВИЙ ТЕРРОРИСТИЧЕСКИХ АКТОВ

//Бухгалтерский учет. – 2016. – №. 7. – С. 105-109.

К. Ю. Татаров,

кандидат экономических наук,

главный бухгалтер ООО "Группа компаний "ДЕКАРТ"

Учет последствий террористических актов

Сообщения о террористических атаках всегда занимают первое место в сводках новостей. Определение террористического акта можно найти в ст. 205 Уголовного кодекса РФ. Данным термином называется совершение взрыва, поджога или иных действий, устрашающих население и создающих опасность гибели человека, причинения значительного имущественного вреда, либо иных тяжких последствий.

Явление международного и внутреннего терроризма уже хорошо исследовано в криминалистической науке. Результаты подобных изысканий обнародованы и хорошо изучены. Однако, объектами подобных исследований являются требования террористов или последствия происшествия. Между тем, в результате подобных действий часто причиняется существенный ущерб, выражающийся в разрушении взрывной волной или огнем окружающего пространства. Попытки оценить и учесть подобные последствия на сегодняшний день являются минимальными. В настоящей статье предпринята попытка предложить методики бухгалтерского учета последствий террористической атаки у пострадавшей организации.

Материальный ущерб от террористической атаки складывается из нескольких составляющих. Во-первых, это сами физические разрушения, вызванные взрывом, или иным воздействием. Подобные разрушения могут быть как внутренние, так и внешние. При последнем происходит разрушение наружных стен зданий и сооружений, внутри которых произошел теракт. Во-

вторых, после удара возможно возникновение очага возгорания, который может разрастись в полномасштабный пожар. При тушении пожар также возможны повреждения и убытки, вызванные тушением, такие как воздействие воды, пены и других средств пожаротушения на окружающую обстановку. В - третьих, убытками грозит приостановление работы предприятия, на территории которого произведена террористическая атака. Примером последнего могут служить происшествия в аэропорту Брюсселя, парализовавшие деятельность транспортного узла почти на две недели. И, наконец, в четвертых, возможно появление ущерба в будущем, с течением времени. В частности, это будут выплаты пострадавшим, оплата лечения раненных, и, наконец, затраты на восстановление разрушенных объектов. Экономическая теория различает также и вторичные последствия террористических актов. Повторение подобных явлений резко снижает инвестиционную привлекательность страны и способствует оттоку иностранных инвесторов.

При определении величины ущерба первейшее значение будет иметь территориальная подведомственность места происшествия. В результате удара может быть повреждено как собственное имущество хозяина территории, так и чужое, временное или случайно оказавшиеся на месте атаки.

Для целей настоящей статьи мы рассматриваем именно террористические акты. Аналогичные явления, вызванные стихийными бедствиями, техногенными катастрофами или иными противоправными действиями в настоящем исследовании не анализируются. Также за чертой нашего исследования остаются диверсионные акты, целью которых является планомерное уничтожение имущества.

Пример 1: В результате взрыва на территории предприятия ПАО «Акциз», оказалась разрушенной часть терминала, используемого для временного хранения ввозимых в страну товаров. После осмотра места происшествия ПАО «Акциз» принимает решение о производстве ремонта части пострадавшего склада и продолжения его функционирования. Сметная стоимость ремонта определена в 23.6 млн. руб., включая НДС (18%)=3.6 млн. руб.

Дебет	Кредит	Сумма, млн. руб.	Содержание операции
60	51	23,6	Перечисление денежных средств подрядчику
20	60	20	Приняты от подрядчика результаты восстановительных работ по Акту КС-2
19	60	3,6	Принят к учету НДС, уплаченный подрядчику
68\2	19	3.6	Произведен зачет НДС на основании счета-фактуры подрядчика.

Таким образом, восстановление склада в рассматриваемом примере, мы признаем ремонтом объекта основных средств, с отнесением всех затрат на расходы текущего периода, по соответствующей статье расходов. Признание расходов осуществляем по мере получения от подрядчиков Актов на выполненные работы. НДС, на основании счетов-фактур подрядчика, принимаем к зачету по мере их получения.

Отличительной особенностью возмещение вреда, причиненного террористическим актом, является отсутствие возможности регрессивного иска к организаторам или осуществителям атаки, так как очень часто виновных найти не могут или они уничтожены в результате силовой контртеррористической операции [1]. Таким образом, все убытки ложатся на плечи собственника поврежденного имущества. Однако, если в результате атаки страдает имущество, принадлежащее другим лицам, собственник пострадавшего объекта становится обязанным в силу норм Гражданского законодательства.

В частности, согласно ст. 15 Гражданского кодекса РФ, лицо, право которого нарушено, может требовать полного возмещения причиненных ему убытков, если законом или договором не предусмотрено возмещение убытков в меньшем размере. Лицо, действиями (бездействиями) которого был причинен ущерб имуществу другого лица, обязано компенсировать понесенные убытки. В соответствии с пунктом 1 статьи 901 и пунктами 1 и 2 статьи 902 ГК РФ хранитель отвечает за утрату и недостачу принятых на хранение

вещей. Убытки, причиненные поклажедателю, утратой, недостачей или повреждением вещей, возмещаются хранителем согласно статье 393 ГК РФ. Пример 2: В результате террористического акта на предприятии "Акциз", оказалась уничтожена партия товара, принадлежащая ООО "Мода". Клиент оценил величину ущерба в 15 млн. руб., которое ПАО "Акциз" признало в полном объеме.

Дебет	Кредит	Сумма, млн. руб.	Содержание операции
76	51	15	Перечисление денежных средств ООО "Мода"
91/2	76	15	Расходы по возмещению причиненного ущерба отнесены на прочие расходы.
99	68	3	Признано ПНО как результат различий в бухгалтерском и налоговом учетах

Таким образом, в регистрах бухгалтерского учета ПАО "Акциз" сумма материального возмещения контрагенту рассматривается как прочий расход. В рассматриваемом примере возникает уместный вопрос о необходимости начисления и уплаты НДС. По нашему мнению, здесь имеет место компенсационная выплата за утраченное имущество, которая НДС не облагается.

В рассматриваемой ситуации также возникает желание охарактеризовать случившееся как форс-мажор, и на основании этого снять с себя часть ответственности. Подобные возможности следует рассматривать исключительно с юридической точки зрения. Все-таки, форс-мажором, или обстоятельствами непреодолимой силы, является наступления случая, вызванного силами обстоятельствами, не подконтрольными сторонами хозяйственного договора. По мнению многих юристов, террористический акт к подобным обстоятельствам не относится, а потому стороны не могут претендовать на освобождение от обязательств. Учитывая вышеизложенное, ПАО "Акциз" обязано возместить ООО "Мода" стоимость погибших материальных ценностей, принятых на ответственное хранение. С точки зрения налогообложения подобные выплаты, по нашему мнению, нельзя рассматривать в качестве внереализационных расходов и на их величину уменьшать налогооблагаемую

прибыль. Следовательно, в регистрах бухгалтерского учета необходимо отразить постоянное налоговое обязательство. Как отмечалось выше, одним из экономически неблагоприятных последствий террористических атак является приостановка деятельности предприятия. Это связано с работой следственных органов, оценкой ущерба, ремонтно-восстановительными работами и прочими мероприятиями. С точки зрения трудового законодательства у работников, на территории предприятия которых имело место происшествие, возникает вынужденный простой. Даже принимая во внимание отсутствие вины работодателя в рассматриваемой ситуации, сотрудникам подлежит выплате 2/3 среднемесячного заработка.

Пример 3: Месячный фонд оплаты труда ПАО "Акциз" составляет 3 млн. руб. После террористического акта предприятие не работало 5 дней.

Дебет	Кредит	Сумма, тыс. руб.	Содержание операции
91/2	70	2000,0	2/3 x 3000 тыс. Начислен ФОТ за время вынужденного простоя.
91/2	69	600,0	Начислены страховые взносы на ФОТ
70	68	260,0	Удержан НДФЛ с ФОТ
70	51	1740,0	Перечисление зарплаты сотрудникам

По нашему мнению, в рассматриваемой ситуации, расходы на оплату труда правильнее будет аккумулировать на счете 91/2 "Прочие расходы". Учитывая приостановку деятельности предприятия и отсутствие выручки в рассматриваемый период, увеличивать себестоимость деятельности является не корректным. Признавая затраты на оплату труда в период вынужденного простоя прочими расходами, мы принимаем их для целей налогообложения, но при этом не формируем убытка от основного вида деятельности.

Пожалуй, самым страшным последствием террористических ударов является гибель людей. Согласно Федеральному закону от 6 марта 2006 г. № 35-ФЗ "О противодействии терроризму" военнослужащие, а также сотрудники и специалисты федеральных органов исполнительной власти, осуществ-

ляющих борьбу с терроризмом, находятся под правовой и социальной защитой государства. В законе указаны случаи, при которых сотрудники силовых ведомств, получившие увечья, получают финансовые компенсации за счет средств соответствующих бюджетов. Между тем, в результате террористической атаки страдают не только сотрудники силовых ведомств, но и обычные физические лица, не состоящие на государственной военной службе.

Если в число пострадавших входят сотрудники предприятия – объекта атаки, то произошедшее следует классифицировать как несчастный случай на производстве. Поэтому, несмотря на то, что вокруг работают следственные органы и службы безопасности, инженеры по охране труда обязаны соблюдать профессиональное спокойствие и продолжать выполнять свои служебные обязанности в части документального оформления сложившейся ситуации.

Пособие по временной нетрудоспособности в этом случае будет начисляться и выплачиваться пострадавшим при наличии двух документов:

- Больничного листа, в котором в строке "Причина нетрудоспособности" указан код "04";
- Акта по форме Н-1, составленного инженером по охране труда или обученным специалистом. Дата этого акта будет показана по соответствующей строке больничного листа.

Пособие при производственной травме в рассматриваемой ситуации оплачивается исходя из 100% среднего заработка работника независимо от страхового стажа. Однако, максимальная выплата за месяц ограничена. Бухгалтеру необходимо иметь ввиду, что изменение максимального размера пособия в 2016 году произошло с 1 февраля. Таким образом, максимальная выплата составила:

- в 2015 г. и в январе 2016 г. - 261 320 руб.;
- с февраля 2016 г. - 278 040 руб.

Пример 4: В результате взрыва на территории ПАО "Акциз" пострадал сотрудник охраны Пантелеев, находящийся в непосредственной близости от

места взрыва. Принимая во внимание, что сотрудник охраны в момент взрыва находился на рабочем месте, происшествие классифицируется как производственная травма.

Сумма выплат Пантелееву, облагаемые взносами на страхование от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний составила:

- за 2014 г. -1 000 000 руб.;

- за 2015 г. - 1 200 000 руб.

Период временной нетрудоспособности Пантелеева составил 28 дней.

Размер среднего дневного заработка работника составляет 3013,70 руб. ((1 000 000 руб. + 1 200 000 руб.) / 730).

Пособие по больничному при производственной травме, за 28 дней составит

$3013,70 \times 28 \text{ дн.} = 84\,383,60 \text{ руб.}$

Пособие при производственной травме полностью, включая первые три дня нетрудоспособности, выплачивается за счет средств ФСС. При этом бухгалтеру необходимо иметь ввиду, что все расчеты в подобном случае ведутся по статье "Травматизм" и отражаются по соответствующему субсчету, открываемому к счету 69. На сумму выплаченного при производственной травме пособия уменьшается сумма соответствующих начисленных взносов. Все расчеты в рассматриваемом случае отражаются в Таблице 8 Расчетной ведомости 4-ФСС.

Дебет	Кредит	Сумма, руб.	Содержание операции
69/травматизм	70	84383,60	Начислено пособие по временной нетрудоспособности в связи с производственной травмой за счет средств ФСС в полном объеме
70	68/1	10970	Удержан НДФЛ с суммы пособия
70	51	73413,60	Выплачено пособия пострадавшему

Федеральный закон от 29 декабря 2015 года № 394-ФЗ "О внесении изменений в отдельные законодательные акты Российской Федерации", текст которого в основном посвящен внесению изменений в законодательство о страховании от несчастных случаев на производстве, с 2016 года к страховым случаям приравнивает не только потерю работоспособности сотрудника, но и его смерть. Теперь на смертные случаи распространяются требования ст. 227 ТК РФ об учете и расследовании подобных инцидентов. Порядок оформления материалов для расследования указан в ст. 230 ТК РФ.

Бухгалтеру необходимо иметь ввиду и то, что в этом случае все выплаты производятся наследникам непосредственно Фондом социального страхования. Размер выплаты в случае смерти сотрудника, начиная с 2016 года, определен в 1 миллион рублей. Организации-работодателю необходимо только качественно и вовремя оформить необходимые документы. Таким образом, регистры бухгалтерского учета у организации -работодателя остаются незадействованными.

Организацией, на территории которой погиб сотрудник в результате террористического акта, должны быть произведены все расчеты с наследниками. Это касается выплат заработной платы за фактически отработанное время сотрудником до момента гибели, а также все положенные доплаты и компенсации, включая компенсацию за неиспользованный отпуск.

В соответствии с п. 8.4 ст. 2017 НК РФ, введенной Федеральным законом от 29.11.2014 N 382-ФЗ, суммы выплат (в том числе в виде материальной помощи), осуществляемых налогоплательщикам, пострадавшим от террористических актов на территории Российской Федерации, а также налогоплательщикам, которые являются членами семей лиц, погибших в результате террористических актов на территории Российской Федерации, независимо от источника выплаты.

Также, в письме от 30.01.2013г. № 03-04-06/4-28 Минфин России разъяснил, что, выплачивая последнюю зарплату погибшего работника его родственникам, организация не должна удерживать НДФЛ. Причем это относится не только к зарплате, начисленной умершему сотруднику, но и к доходам, которые получают наследники.

Также наследникам должно быть выплачено социальное пособие на погребение погибшего сотрудника. В соответствии с постановлением Правительства РФ от 28 января 2016 г. № 42 «Об установлении с 1 февраля 2016 г. размера индексации выплат, пособий и компенсаций» размер пособия по погребению в 2016 году не индексируется. В результате оно останется на уровне 2015 года и составляет 5277,28 р. В таком размере пособие будет выплачиваться до начала 2017 года. Однако в некоторых регионах, в которых действует местный районный коэффициент, пособие на погребение платится в большем размере с учетом коэффициентов, применяемых при расчете заработной платы в данной местности.

Пример 5: В результате террористического акта на территории ПАО "Акциз" погиб сотрудник склада Прохоров.

Дебет	Кредит	Сумма, руб.	Содержание операции
20	76	25000*	Начислена заработная плата Прохорова за период с начала месяца до дня гибели (включительно)
20	76	19400*	Начислена компенсация за неиспользованный отпуск Прохорова
69	76	5277,28	Начислено пособие на погребение за счет средств ФСС
70	51	49677,28	Произведена выплата наследникам Прохорова

* Приведенные цифры являются условными

Применение счета 76 "Прочие дебиторы и кредиторы" в данном случае обусловлено тем, что начисленные суммы уже не относятся оплате труда, а представляют собой выплаты наследникам, не состоящими с ПАО "Акциз" в трудовых отношениях. Принимая данное утверждение как догму, мы можем констатировать, отсутствие начислений на подобные выплаты во внебюджетные фонды, а также удержание с них НДФЛ. Таким образом, все данные

начисления не найдут свое отражения в отчетных формах – 6-НДФЛ, СЗВ-М, РСВ-1, 4-ФСС.

Пример 6. Дополняем вышеприведенные примеры условием, что в зону взрыва попали два клиента ПАО "Акциз", которые в момент взрыва находились недалеко от места происшествия и были травмированы. Пострадавшие незамедлительно были доставлены в ближайшую больницу, где им была оказана необходимая медицинская помощь. ПАО "Акциз" принимает решение оплатить лечение пострадавших в больнице в размере 80 тыс., а также выплатить моральную компенсацию потерпевшим в размере 100 тыс. рублей.

Дебет	Кредит	Сумма, тыс. руб.	Содержание операции
91/2	76	180	Принято решение об оплате лечения и выплате материальной компенсаций пострадавшим.
76	51	80	Перечисление денежных средств больнице за медицинскую помощь пострадавшим
76	68/НДФЛ	23,4	Удержан НДФЛ с выплат пострадавшим и стоимости их лечения.
76	51	76,6	Перечисление денежных средств пострадавшим
99	68/Приб	36,0	Начислено ПНО с сумм компенсационных выплат

Возникает парадоксальная ситуация, но с выплат потерпевшим необходимо удерживать налог на доходы физических лиц.

Подобное требование возникает в силу норм п.3, ст. 217 Налогового кодекса РФ, в соответствии с которыми не облагается НДФЛ только возмещением вреда, причиненного увечьем или иным повреждением здоровья в соответствии с установленных действующим законодательством Российской Федерации, законодательными актами субъектов Российской Федерации, решениями представительных органов местного самоуправления о компенсационных выплатах в пределах норм, установленных в соответствии с законодательством Российской Федерации. В нашем же примере, собственник недви-

жимости, ставшей причиной получения моральных и физических травм, принимает решение о выплате морального ущерба сугубо добровольно. Поэтому у получателей подобных выплат возникает база для налогообложения.