

СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННЫХ ИСТОЧНИКОВ

1. Ансофф, И. Стратегическое управление: Сокр. пер. с англ./Науч. ред. и авт. предисл. Л. И. Евенко. – М.: Экономика, 1989. – 519 с.
2. Бланк, И.А. Основы финансового менеджмента: В 2 т. – Т. 1. – 3-е изд., стер.–Киев: Эльга: Ника-Центр, 2006. – 621 с.
3. Бланк, И.А. Основы финансового менеджмента: В 2 т. – Т. 2. – 3-е изд., стер.–Киев: Эльга: Ника-Центр, 2006. – 618 с.
4. Стратегический менеджмент / Под ред. А. Н. Петрова. – СПб.: Питер, 2008. – 496 с.
5. Баринов, В. А., Харченко, В. Л. Стратегический менеджмент: Учеб. пособие. – М.: ИНФРА-М, 2010. – 285 с.

STRATEGIC MANAGEMENT AS A TOOL FOR ORGANIZATION DEVELOPMENT

Sergeychik N.A., candidate of economic sciences, Associate Professor of the Department of Finance and Accounting The State Institution of Higher Professional Education "Belarusian-Russian University"
Ignatieva N.N., Deputy General Director for Economics, OJSC Mogotex, Mogilev, Republic of Belarus

Annotation. The article reveals the evolution, essence and features of strategic management and its difference from management based on long-term planning. The terminology used in the works of I. Ansoff is considered. A methodology and approaches for conducting an analysis of the external and internal environment are proposed, based on the results of which several acceptable options for the overall strategy of the organization's development are determined. It is shown that based on the use of strategic financial analysis, the optimal variant of the financial strategy of the organization is developed, taking into account the development of strategic business zones and strategic business units, including the range and volume of products in physical and value terms, the process of developing new sales markets and new types of products, financial results and development budget. According to the adopted main strategy, an organizational structure for managing the organization is being developed.

Keywords: strategic management, strategic zones and business centers, development strategy, organizational structure of management.

УДК 657.22:658.152 (476)

ОТДЕЛЬНЫЕ АСПЕКТЫ ОЦЕНКИ, БУХГАЛТЕРСКОГО И НАЛОГОВОГО УЧЕТА БЕЗВОЗМЕЗДНО ПЕРЕДАВАЕМЫХ ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ, СОДЕРЖАЩИХ ДРАГОЦЕННЫЕ МЕТАЛЛЫ (ДРАГОЦЕННЫЕ КАМНИ)

Голуб Л.К., канд. экон. наук, доцент, доцент кафедры бухгалтерского учета, экономики и права, УО «БГЭУ»

Маталыцкая С.К., канд. экон. наук, доцент, заведующий кафедрой бухгалтерского учета, анализа и аудита в АПК и транспорте, УО «БГЭУ»

Аннотация. Предметом исследования выступили проблемы проведения оценки и отражения в бухгалтерском учете, безвозмездно передаваемых основных средств, содержащих драгоценные металлы (драгоценные камни), а также вопросы организации налогового учета таких операций в целях исчисления налога на добавленную стоимость и налога на прибыль.

Ключевые слова: основные средства, безвозмездная передача, оценка, бухгалтерский учет, налоговый учет.

Введение: Информация, формируемая в бухгалтерском учете, является основой для принятия управленческих решений, базой для исчисления налогов. Но не все нормы законодательства воспринимаются на практике однозначно, в связи с чем возникают разногласия в позиции экономистов при решении данных вопросов. Так достаточно большое количество вопросов возникает у организаций при безвозмездной передаче полностью амортизированных основных средств, содержащих драгоценные металлы (драгоценные камни). Данные вопросы затрагивают при этом не только вопросы бухгалтерского учета, но и налогообложения таких операций.

Основная часть: Порядок отражения в бухгалтерском учете безвозмездной передачи основных средств регулируется на территории Республики Беларусь Инструкцией по бухгалтерскому учету основных средств, утвержденной постановлением Министерства финансов Республики Беларусь от 30.04.2021 № 26 [1]. Данный порядок предполагает последовательное закрытие счетов, на которых числится передаваемый объект основных средств. Так в первую очередь подлежит списанию амортизация, начисленная за время эксплуатации передаваемого объекта, что отражается по дебету счета 02 «Амортизация основных средств» и кредиту счета 01 «Основные средства». Оставшаяся на счете 01 остаточная стоимость основных средств (при ее наличии) подлежит списанию в состав расходов по инвестиционной деятельности - в дебет счета 91 «Прочие доходы и расходы». Данные расходы признаются в бухгалтерском учете в составе расходов того отчетного периода (календарного месяца), в котором они были произведены, как

расходы, которые невозможно соотнести с доходами определенного отчетного периода, что установлено п. 32 Инструкции по бухгалтерскому учету доходов и расходов, утвержденной постановлением Министерства финансов Республики Беларусь от 30.09.2011 № 102 [2].

При возникновении расходов, связанных с передачей основных средств, они отражаются по дебету счета 91 в корреспонденции с кредитом соответствующих счетов (60,70,69,76 и др.).

При наличии добавочного фонда, созданного при переоценке передаваемого объекта, его суммы должны быть также списаны с отражением в учете записью: дебет счета 83 «Добавочный капитал» - кредит счета 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)».

Списание объекта предполагает оформление соответствующих первичных документов. Так, выбытие основных средств в результате безвозмездной передачи (за исключение их передачи физическим лицам) должно быть оформлено актом о приеме-передаче основных средств установленной формы. Кроме того, подлежат оформлению ТТН (ТН), как документы, подтверждающие списание объектов у грузоотправителя (принятия к учету у грузополучателя).

В обычной ситуации при проведении такой операции вопросов, как правило не возникает. В то же время, в случае, когда организация передает безвозмездно полностью амортизированный объект, содержащий драгоценные металлы (драгоценные камни), появляются вопросы, требующие своего решения.

В первую очередь, вопросы возникают в части оценки передаваемого объекта. Так, пунктом 22 Инструкции о порядке использования, учета и хранения драгоценных металлов и драгоценных камней, утвержденной постановлением Министерства финансов Республики Беларусь от 15.03.2004 № 34 (далее - Инструкция № 34) [3] установлено, что стоимость имущества, которое содержит драгоценные металлы (драгоценные камни), при его передаче или реализации должна быть не ниже стоимости содержащихся в нем драгоценных металлов (драгоценных камней), определенной по расчетным ценам на первое число месяца передачи (реализации).

Но в случае, когда объект полностью амортизирован, его стоимость равна нулю. Каким образом и следует ли изменять данную стоимость в бухгалтерском учете при передаче объекта? Мнения экономистов по данному вопросу расходятся. Некоторые из них полагают, что в данном случае нужно изменить первоначальную стоимость основных средств (довести ее до стоимости, содержащихся в объекте драгоценных металлов (драгоценных камней), другие - не разделяют данную позицию.

Как известно, первоначальная стоимость основных средств не подлежит изменению за исключением следующих случаев:

- реконструкции (модернизации, реставрации) основных средств, проведения иных аналогичных работ;
- переоценки основных средств в соответствии с законодательством;
- иных случаев, установленных законодательством.

На наш взгляд, ни один из приведенных вариантов не дает возможности изменить первоначальную стоимость основных средств на величину стоимости, содержащихся в них драгоценных металлов (драгоценных камней).

Ряд авторов высказывают иную позицию, по их мнению, в целях соблюдения требований Инструкции № 34, стоимость основного средства следует увеличить на стоимость содержащихся в нем драгоценных металлов. Данная позиция обосновывается отнесением рассматриваемой ситуации к иным случаям, установленным законодательством, позволяющим изменять первоначальную стоимость основных средств. При этом предлагается такое увеличение отражать в бухгалтерском учете записью: дебет счета 01 «Основные средства» - кредит счета 91 «Прочие доходы и расходы» [4, 5].

Существует и другая точка зрения, согласно которой стоимость полностью амортизированных основных средств не подлежит изменению (увеличению до стоимости драгоценных металлов (драгоценных камней)) с учетом, в частности, следующего аргумента. Инструкция № 34 не регулирует вопросы порядка отражения хозяйственных операций в бухгалтерском учете и ее требование не подпадает под вышеуказанные исключительные случаи, когда первоначальная стоимость основных средств может быть изменена в бухгалтерском учете. В связи с этим никаких бухгалтерских записей, увеличивающих стоимость безвозмездно передаваемого объекта основных средств у передающей стороны производить не следует [5].

Действительно Инструкция № 34, по нашему мнению, не регулирует вопросы изменения первоначальной стоимости основных средств и прямой нормы, указывающей на возможность ее

изменения, не содержит. Более того, следует признать, что стоимость драгоценных металлов (драгоценных камней), содержащихся в объекте, изначально формировала первоначальную стоимость рассматриваемых основных средств и была в процессе их эксплуатации списана через начисленную амортизацию. В таком случае, при увеличении стоимости объекта основных средств на стоимость содержащихся в нем драгоценных металлов (драгоценных камней), предлагается повторное их включение в первоначальную стоимость основных средств. Кроме того, в данной ситуации возникает вопрос о смысловой нагрузке увеличения стоимости безвозмездно передаваемого объекта у передающей стороны?

Поскольку, как было указано, передаваемое основное средство было самортизировано, то у передающей организации нет никаких оснований увеличивать повторно его стоимость. В то же время получающая сторона должна принять данный объект на учет по первоначальной стоимости, которая определяется исходя из его текущей рыночной стоимости на дату принятия к бухгалтерскому учету в качестве вложений в долгосрочные активы. Поскольку поступившие в организацию основные средства содержат драгоценные металлы (драгоценные камни), первоначальная стоимость основных средств не должна быть ниже стоимости этих металлов (камней). Исходя из сказанного, по нашему мнению, целесообразно на законодательном уровне установить дополнительную обязанность по установлению определенной оценки объектов не для передающей стороны, а для получающей данные основные средства.

Целесообразно рассмотреть еще один вариант, который поможет устранить рассмотренные выше вопросы. Так п. 7-1 Инструкции о порядке начисления амортизации основных средств и нематериальных активов, утвержденной постановлением Министерства экономики, Министерства финансов, Министерства архитектуры и строительства Республики Беларусь от 27.02.2009 № 37/18/6 дает возможность организациям определять амортизируемую стоимость основных средств за вычетом амортизационной ликвидационной стоимости объекта [6]. Амортизационная ликвидационная стоимость представляет оценочную величину в текущих ценах, которую организация предполагает получить от реализации объекта основных средств за вычетом предполагаемых затрат по их реализации, в конце установленного срока полезного использования объекта. Решение о применении амортизационной ликвидационной стоимости должно быть закреплено в положении об учетной политике организации и подлежит применению на протяжении всего срока полезного использования объекта основных средств. Амортизационная ликвидационная стоимость ежегодно пересматривается организацией и при необходимости подлежит корректировке.

В связи с тем, что при принятии объекта основных средств к бухгалтерскому учету организация должна решить вопрос о порядке учета драгоценных металлов (драгоценных камней) при их содержании в объекте, она может принять соответственно решение и о применении амортизационной ликвидационной стоимости при начислении амортизации в размере стоимости содержащихся драгоценных металлов (драгоценных камней). В таком случае пропадает рассматриваемый вопрос об определении оценки объекта, поскольку его стоимость всегда будет не ниже стоимости драгоценных металлов (драгоценных камней), содержащихся в нем. Такой порядок будет способствовать также выполнению норм Инструкции № 34, согласно которым драгоценные металлы, входящие в состав оборудования, приборов, инструментов, иных средств независимо от степени их износа до списания должны учитываться по первоначальному их содержанию, указанному, в частности, в паспортах, технических условиях, других документах.

А теперь обратимся к вопросам налогообложения операций при безвозмездной передаче основных средств, содержащих драгоценные металлы (драгоценные камни).

Так, объектами налогообложения налогом на добавленную стоимость признаются обороты по реализации товаров (работ, услуг), имущественных прав на территории Республики Беларусь, включая в числе других и обороты по безвозмездной передаче товаров (работ, услуг), имущественных прав [7].

При этом налоговая база по безвозмездно передаваемым основным средствам определяется исходя из их остаточной стоимости, которая принимается на дату безвозмездной передачи с учетом переоценок (уценок), проводимых в соответствии с законодательством.

Соответственно при передаче полностью самортизированного объекта налоговая база равна нулю. В то же время, если стоимость передаваемого объекта увеличить на стоимость содержащихся в нем драгоценных металлов (драгоценных камней), отразив в бухгалтерском учете такое увеличение записью: дебет счета 01 «Основные средства» - кредит счета 91 «Прочие доходы

и расходы», организации следует исчислить налог на добавленную стоимость, поскольку появляется остаточная стоимость. Сумму исчисленного налога необходимо отразить по дебету счета 91 и кредиту счета 68 «Расчеты по налогам и сборам».

Возникают вопросы и при исчислении налога на прибыль. Каким образом следует расценивать суммы дооценки основных средств до стоимости содержащихся в них драгоценных металлов (драгоценных камней). Налоговое законодательство определяет, что в состав внереализационных доходов при исчислении налога на прибыль не включаются, в частности, суммы дооценки основных средств, производимой в соответствии с законодательством [7]. Можно ли считать, что суммы, отраженные по кредиту счета 91 «Прочие доходы и расходы», в рассматриваемой ситуации, можно расценивать как результат дооценки производимой в соответствии с законодательством. По нашему мнению, такая позиция является сомнительной. Соответственно, данные суммы будут включены в состав внереализационных доходов организации в целях исчисления налога на прибыль.

Обратим внимание на тот факт, что если в учетной политике организации будет определено применение амортизационной ликвидационной стоимости, то и вопросы, связанные с налогообложением рассматриваемых операций, не будут иметь места.

Заключение. В связи с вышеизложенным, по нашему мнению, целесообразно изменить подходы законодательства в части требований, предъявляемых к передающей стороне при передаче основных средств, содержащих драгоценные металлы (драгоценные камни). Данные требования должны быть определены для организаций, принимающих на учет данные основные средства.

Считаем неправомерным отражение в учете увеличения первоначальной стоимости передаваемых основных средств, содержащих драгоценные металлы (драгоценные камни), в связи с отсутствием оснований для проведения такой дооценки. Суммы данной операции повторно увеличивают стоимость основных средств (после их списания через начисленную амортизацию) и приводят к необоснованному налогообложению при проведении таких операций.

СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННЫХ ИСТОЧНИКОВ:

1. Об утверждении Инструкции по бухгалтерскому учету основных средств и признании утратившими силу некоторых постановлений и отдельных структурных элементов постановлений Министерства финансов Республики Беларусь по вопросам бухгалтерского учета: постановление Министерства финансов Респ. Беларусь от 30.04.2012г. № 26.
2. Об утверждении Инструкции по бухгалтерскому учету доходов и расходов и признании утратившими силу некоторых постановлений Министерства финансов Республики Беларусь и их отдельных структурных элементов: постановление Министерства финансов Респ. Беларусь от 30.09.2011г. № 102.
3. Об утверждении Инструкции о порядке использования, учета и хранения драгоценных металлов и драгоценных камней: постановление Министерства финансов Респ. Беларусь от 15.03.204 г. № 34.
4. Шафранский, В.М. Учет выбытия основных средств в вопросах и ответах [Электронный ресурс] / В.М.Шафранский // Илех / ООО «ЮрСпектр», Нац. центр правовой информ. Респ. Беларусь. – Минск, 2022.
5. Лидеры мнений. Стоимость ОС с драгметаллами при продаже и безвозмездной передаче [Электронный ресурс] // Илех / ООО «ЮрСпектр», Нац. центр правовой информ. Респ. Беларусь. – Минск, 2022.
6. Об утверждении Инструкции о порядке начисления амортизации основных средств и нематериальных активов: постановление Министерства экономики, Министерства финансов, Министерства архитектуры и строительства Респ. Беларусь от 27.02.2009 г. № 37/18/6.
7. Налоговый кодекс Республики Беларусь (Особенная часть): Кодекс Респ. Беларусь от 29.12.2009г. № 71-3: в редакции Закона Респ. Беларусь от 30.12.2018г. № 159-3.

SEPARATE ASPECTS OF ASSESSMENT, ACCOUNTING AND TAX ACCOUNTING OF FREE OF CHARGE TRANSFER OF FIXED ASSETS CONTAINING PRECIOUS METALS (PRCEST STONES)

Golub L.K., Ph.D. economy Sciences, Associate Professor, Associate Professor of the Department of Accounting, Economics and Law, EE "BSEU"

Matalytskaya S.K., Ph.D. economy Sci., Associate Professor, Head of the Department of Accounting, Analysis and Audit in the Agroindustrial Complex and Transport, EE "BSEU"

Annotation. The subject of the study was the problems of assessing and reflecting in accounting, gratuitously transferred fixed assets containing precious metals (precious stones), as well as the organization of tax accounting for such operations in order to calculate value added tax and income tax.

Key words: fixed assets, gratuitous transfer, valuation, accounting, tax accounting.