

Александр МИХАЛКЕВИЧ,

доцент БГЭУ

Анатолий ФЕДОРКЕВИЧ,

соискатель БГЭУ

НАЛОГОВОЕ ЗАКОНОДАТЕЛЬСТВО НУЖДАЕТСЯ В СОВЕРШЕНСТВОВАНИИ

В соответствии с действующими положениями и инструкциями балансовая прибыль предприятия текущего года используется по двум направлениям.

В первую очередь она направляется на уплату налогов. Оставшаяся прибыль считается чистой и используется предприятием на создание резервного фонда, фондов специального назначения и на другие цели.

Однако действующее налоговое законодательство не дает возможности предприятиям полностью использовать прибыль, остающуюся в его распоряжении, по своему усмотрению.

Рассмотрим это на конкретных примерах. Так, пункт 4 статьи 2 Закона Республики Беларусь «О налоге на добавленную стоимость» гласит, что налогом на добавленную стоимость также облагается и безвозмездная передача товаров и услуг. Безвозмездно переданные товары списываются в дебет счета 81 «Использование прибыли» с кредита счетов 40 «Готовая продукция», 41 «Товары» и др. В этом случае безвозмездная передача товаров приводит к уменьшению прибыли, остающейся в распоряжении предприятия. Так что же здесь является объектом налогообложения? Кроме того, ничего не сказано, по какой оценке безвозмездно переданные товары подлежат налогообложению. В этом случае добавленной стоимостью может быть фактическая себестоимость безвозмездно переданных товаров или их стоимость по рыночным ценам, или же по какой-то другой оценке.

В статье 3 этого же закона указано, что в облагаемый оборот включаются суммы денежных средств, получаемые предприятиями в виде финансовой помощи. При этом следует отметить, что финансовая помощь облагается еще и налогом на прибыль (статья 2 Закона Республики Беларусь «О налогах на доходы и прибыль предпри-

ятий, объединений, организаций»).

При безвозмездной передаче денежных средств делают запись по дебету счета 81 «Использование прибыли» и кредиту счета 51 «Расчетный счет» или других счетов по учету денежных средств. Получается, что прибыль, остающаяся в распоряжении одного предприятия, переданная на баланс другого предприятия, подвергается налогообложению. А ведь с этой прибылью уже все налоги уплачены предприятием, которое передает эти средства в порядке финансовой помощи.

Совершенно другая ситуация возникает при безвозмездной передаче основных средств. Согласно письму Министерства финансов Республики Беларусь от 11.02.93 г. N 27, в этом случае объекта обложения налогами на добавленную стоимость и на прибыль не возникает, так как на счетах бухгалтерского учета безвозмездная передача основных средств отражается следующим образом:

Содержание	Дебет	Кредит
Списание балансовой стоимости переданного объекта	47	01
Списание износа по переданному объекту	02	47
На остаточную стоимость переданного объекта	81	47

И только при превышении оценочной стоимости безвозмездно переданного объекта над его остаточной стоимостью возникает объект налогообложения, так как на сумму дооценки делают бухгалтерскую запись по дебету счета 01 «Основные средства» и кредиту счета 80 «Прибыли и убытки».

Оприходование основных средств, полученных безвозмездно, производится по дебету счета 01 и кредиту счета 88 по стоимости оценки.

При реализации безвозмездно полученных основных фондов сумма выручки от реализации за минусом недоамортизированной части проданного объекта, налога на добавленную стоимость, а также расходов по реализации облагается налогом на прибыль.

В приведенных примерах безвозмездная передача активов (основных и оборотных средств) по-разному облагается налогами, хотя во всех случаях сущность хозяйственных операций одинакова.

Для устранения этих противоречий предлагаем безвозмездную передачу, а также оприходование безвозмездно полученных денежных средств, товаров и других материальных ценностей отражать на счетах бухгалтерского учета аналогично учету передачи (поступления) основных средств:

Содержание	Дебет	Кредит
Безвозмездная передача денежных средств	81,87,88	51
Оприходование безвозмездно поступивших денежных средств и товарно-материальных ценностей	10,12,40,41,51	88

Порядок отражения на счетах безвозмездной передачи товаров и других материальных ценностей следует сохранить.

Содержание	Дебет	Кредит
Безвозмездная передача по фактической балансовой себестоимости	46,48	10,12,40,41 и др.
По рыночным ценам	81,87	46,48

При этом следует отметить, что в случае, если предприятие передает безвозмездно топливо, являясь при этом плательщиком налога на топливо, а также при безвозмездной передаче подакцизного товара, импортированного товара, по которому налог на добавленную стоимость исчисляется исходя из выручки и утвержденной ставки налога, то оно исчисляет перечисленные налоги в общеустановленном порядке и уплачивает их за счет прибыли, оставшейся в его распоряжении.

Рассмотрим и другие противоречия между налоговым законодательством и действующими положениями и инструкциями по ведению бухгалтерского учета на предприятии.

В процессе эксплуатации основные фонды изнашиваются. В бухгалтерском учете физический износ основных средств отражается в виде ежемесячных амортизационных отчислений на полное восстановление, которые включаются в себестоимость производимой продукции. Кроме того, в производственном процессе используются сырье, материалы, топливо, малоценные и быстроизнашивающиеся предметы и др., стоимость которых также включается в производственные издержки. Следует отметить, что между малоценными и быстроизнашивающимися предметами и основными средствами по их роли и способу использования в производственном процессе нет существенного различия.

Однако, согласно статье 3 Закона Республики Беларусь «О налоге на добавленную стоимость», стоимость основных фондов, включаемых в себестоимость продукции в виде амортизационных отчислений, в состав материальных затрат не включается, в то время как стоимость используемых сырья, материалов, малоценных и быстроизнашивающихся предметов и др. включается в себестоимость продукции в составе материальных затрат.

Такой порядок учета и определения материальных затрат приводит к тому, что начисленные суммы износа основных средств являются объектом обложения налогом на добавленную стоимость, в результате чего уменьшается прибыль, что, в свою очередь, сдерживает применение ускоренной амортизации активной части основных производственных фондов и приводит к ухудшению финансового состояния предприятия.