

## Литература

1. Об осуществлении деятельности на внебиржевом рынке Форекс [Электронный ресурс] : Указ Президента Респ. Беларусь, 4 мая 2015 г., № 231 // КонсультантПлюс. Беларусь / ООО «ЮрСпектр», Нац. центр правовой информ. Респ. Беларусь. — Минск, 2016.
2. Об обязательных нормативах банков [Электронный ресурс] : Инструкция Банка России (зарегистрировано в Минюсте России 13.12.2012 г. № 26104), 3 дек. 2012 г., № 139-И (ред. от 30.11.2015) / КонсультантПлюс. Россия / ЗАО «КонсультантПлюс». — М., 2016.
3. О видах производных финансовых инструментов [Электронный ресурс] : Указание Центрального банка Рос. Федерации, 16 фев. 2015 г., № 3565-У [зарегистрировано в Минюсте России 27.03.2015 г. № 36575] // КонсультантПлюс. Россия / ЗАО «КонсультантПлюс». — М., 2016.

*Д.А. Мацель, В.В Шоломицкая*

Научный руководитель — кандидат экономических наук В.Б. Гурко

### **БУХГАЛТЕРСКИЕ И НАЛОГОВЫЕ АСПЕКТЫ УЧЕТА БЕЗВОЗМЕЗДНО ПОЛУЧЕННОГО ИМУЩЕСТВА**

*В данной статье рассмотрены понятия «безвозмездная передача имущества», «передача имущества в безвозмездное пользование», «дарение», обобщены законодательные ограничения по названным сделкам для юридических лиц, описан документооборот, представлены способы проведения оценки рыночной стоимости безвозмездно подаренного имущества, приведены последствия искажения ее величины в рамках административного законодательства, описана методика бухгалтерского учета рыночной стоимости, сделаны обоснованные выводы в части целесообразности проведения расчетов по выбору наиболее экономически эффективного способа приобретения имущества (за плату или безвозмездно).*

На практике имеют место случаи, когда юридические лица осуществляют безвозмездную передачу имущества или его передачу в безвозмездное пользование иным юридическим лицам.

Основным отличием операций по безвозмездной передаче имущества от операций по передаче имущества в безвозмездное пользование является переход права собственности на передаваемое имущество. При безвозмездной передаче имущества право собственности переходит к получающей стороне, а при передаче имущества в безвозмездное пользование право собственности остается у передающей стороны.

Обещание безвозмездно передать кому-либо вещь или имущественное право либо освободить кого-либо от имущественной обязанности (обещание дарения) признается договором дарения и связывает обещающего, если обещание сделано в надлежащей форме (ст. 545 Гражданского кодекса) и содержит ясно выраженное намерение совершить в будущем безвозмездную

передачу вещи или права конкретному лицу либо освободить его от имущественной обязанности. При этом в отношениях между коммерческими организациями в соответствии с Гражданским кодексом установлен запрет на дарение, за исключением обычных подарков, стоимость которых не превышает 5 базовых величин. Следовательно, организации будут вынуждены заключить не договор дарения, а договор безвозмездной передачи имущества, чтобы не нарушать законодательство [1].

При приобретении, безвозмездной передаче между субъектами хозяйствования имущества, в том числе основных средств, должны быть оформлены ТТН (или ТН). Согласно Инструкции № 23 для оформления учета операций приема, приема-передачи объектов основных средств и нематериальных активов в организации или между организациями применяются акт о приеме-передаче объекта основных средств и акт о приеме-передаче нематериальных активов. Первоначальная стоимость безвозмездно полученных от других лиц основных средств определяется исходя из их текущей рыночной стоимости на дату принятия к бухгалтерскому учету в качестве вложений в долгосрочные активы [2].

Первоначальная стоимость безвозмездно полученных объектов основных средств от организаций в пределах одного собственника по его решению или решению уполномоченного им органа устанавливается по стоимости, отраженной в балансе у передающей стороны.

Стоимость безвозмездно полученных от других лиц основных средств отражается по дебету счета 08 «Вложения в долгосрочные активы» и кредиту счетов 98 «Доходы будущих периодов» (если по основным средствам начисляется амортизация в соответствии с законодательством), 91 «Прочие доходы и расходы» (если по основным средствам не начисляется амортизация в соответствии с законодательством). Учетная в составе доходов будущих периодов стоимость безвозмездно полученных основных средств на протяжении сроков их полезного использования отражается по дебету счета 98 «Доходы будущих периодов» и кредиту счета 91 «Прочие доходы и расходы».

Текущая рыночная стоимость — сумма денежных средств, которая была бы получена в случае реализации основного средства в текущих рыночных условиях.

Формирование рыночной стоимости производится на основе цены на данный или аналогичный вид имущества, действующей на дату оприходования имущества, полученного безвозмездно. Данные о действующей на дату оприходования имущества цене должны быть подтверждены документально или экспертным путем.

Фактические затраты по доставке, установке, монтажу и иные затраты, непосредственно связанные с безвозмездным получением объектов основных средств и доведением их до состояния, в котором они пригодны к использованию, в том числе расходы по проведению экспертной оценки, отражаются по дебету счета 08 «Вложения в долгосрочные активы» в корреспонденции с кредитом счетов 10 «Материалы», 23 «Вспомогательные производства», 26 «Общехозяйственные затраты», 60 «Расчеты с постав-

щиками и подрядчиками», 68 «Расчеты по налогам и сборам», 69 «Расчеты по социальному страхованию и обеспечению», 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда», 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами» и др. Указанные затраты при принятии объектов основных средств в эксплуатацию списываются в дебет счета 01 «Основные средства» с кредита счета 08 «Вложения в долгосрочные активы».

Стоимость активов, полученных безвозмездно, может определяться на основании заключения об их оценке, проведенной юридическим лицом или индивидуальным предпринимателем, осуществляющими оценочную деятельность, или документов, подтверждающих стоимость аналогичных активов, сходных с подлежащими оценке по основным экономическим, техническим, технологическим и иным характеристикам с учетом их индивидуальных особенностей.

Безвозмездно подаренное имущество для организаций является внереализационным доходом, а следовательно, стоимость безвозмездно полученных основных средств включается в налоговую базу для исчисления налога на прибыль в том отчетном периоде, в котором они получены.

Для налогового учета доходом признается вся учтенная в составе доходов будущих периодов стоимость безвозмездно полученных нематериальных активов (отражается на протяжении сроков их полезного использования по дебету счета 98 «Доходы будущих периодов» и кредиту счета 91 «Прочие доходы и расходы») на сумму начисленной амортизации нематериальных активов от их первоначальной стоимости [3].

Внутренняя оценка в организации проводится оценочной комиссией. Однако если Министерство по налогам и сборам выявит некорректность в определении рыночной оценки стоимости безвозмездно полученного имущества, будет приглашен независимый внешний эксперт в области определения рыночной стоимости. И в случае выявленных нарушений организация обязана будет выплатить санкции за неуплату налога на прибыль, начисленные из суммы разницы между внутренней и внешней оценкой по счету 98.

Бухгалтерская прибыль от безвозмездно полученного имущества и прибыль для целей налогообложения не являются однородными. Налогооблагаемая прибыль — вся рыночная стоимость полученного имущества, что касается бухгалтерской прибыли, то прибыль является ежемесячная сумма амортизации, а чтобы их уровнять, необходимы отложенные налоговые активы.

Отложенный налоговый актив — это актив, равный сумме налога на прибыль, уплаченного в текущем отчетном периоде, но относящегося к учетной прибыли будущих отчетных периодов в связи с образованием в текущем отчетном периоде вычитаемых временных разниц.

Отложенные налоговые активы следует отражать в бухгалтерском учете в том отчетном периоде, в котором возникли временные разницы, на основании которых они начислены.

Начисление отложенного налогового актива организации отражают записью:

Д-т 09 «Отложенные налоговые активы» — К-т 99 «Прибыли и убытки».

Остановимся более подробно на отражении в бухгалтерском учете отдельных видов безвозмездной помощи.

1. При безвозмездном получении основных средств, нематериальных активов получение безвозмездной помощи отражают в бухгалтерском учете записью: Дебет 08 «Вложения в долгосрочные активы» — Кредит 98 «Доходы будущих периодов».

2. Ученную в составе доходов будущих периодов безвозмездную помощь, полученную в виде основных средств, нематериальных активов, отражают записью: Дебет 98 «Доходы будущих периодов» — Кредит 91 «Прочие доходы и расходы» (на суммы начисленной амортизации основных средств, нематериальных активов на протяжении срока их полезного использования).

Методика отражения безвозмездно полученного имущества не проста в применении. Таким образом, целесообразно отказаться от безвозмездного поступления имущества, так как приобрести его за минимальную плату (например, как минимум по стоимости драгоценных металлов, содержащихся в объекте основных средств) будет для организации выгоднее, как не парадоксально это звучит, с позиции налогового учета. Тема нашей научной работы является актуальной, поскольку рассмотренные сделки нашли широкое распространение в практической деятельности субъектов хозяйствования Республики Беларусь.

### Литература

1. Гражданский кодекс Республики Беларусь [Электронный ресурс]: Кодекс Респ. Беларусь, 7 дек. 1998 г., № 218-3 : в ред. Закона Респ. Беларусь от 05.01.2016 г. № 218-3 // КонсультантПлюс. Беларусь / ООО «ЮрСпектр», Нац. центр правовой информ. Респ. Беларусь. — Минск, 2016.

2. Об установлении форм акта о приеме-передаче основных средств, акта о приеме-передаче нематериальных активов и утверждении Инструкции о порядке заполнения акта о приеме-передаче основных средств и акта о приеме-передаче нематериальных активов [Электронный ресурс] : постановление Министерства финансов Респ. Беларусь, 22 апр. 2011 г., № 23: в ред. постановления М-ва финансов от 30.06.2016 г. // КонсультантПлюс. Беларусь / ООО «ЮрСпектр», Нац. центр правовой информ. Респ. Беларусь. — Минск, 2016.

3. Налоговый кодекс Республики Беларусь [Электронный ресурс] : Кодекс Респ. Беларусь, 29.12.2009 г., № 71-3: в ред. Закона Респ. Беларусь от 13.06.2016 г. // КонсультантПлюс: Беларусь / ООО «ЮрСпектр», Нац. центр правовой информации Республики Беларусь. — Минск, 2016.