

8. Инструкция о порядке заполнения книги учета доходов и расходов организаций и индивидуальных предпринимателей, применяющих упрощенную систему налогообложения : утв. постановлением Мин-ва по налогам и сборам Респ. Беларусь, Мин-ва финансов Респ. Беларусь, Мин-ва труда и социальной защиты Респ. Беларусь, Нац. стат. комитета Респ. Беларусь, 9.01.2019 г., № 4/1/1/1.

9. О хозяйственных обществах: Закон Респ. Беларусь, 09.12.1992 г., № 2020-XII.

10. О налогообложении дивидендов : письмо Мин-ва по налогам и сборам Респ. Беларусь, Мин-ва финансов Респ. Беларусь, 28.01.2019 г., № 2-2-10/00253/5-1-30/24.

THE PAYMENT OF DIVIDENDS UNDER THE SIMPLIFIED TAX SYSTEM WITH THE BOOK-KEEPING RECORDS OF INCOME AND EXPENSES: ACTUAL PROBLEMS AND THEIR SOLUTIONS

Korotaev S.L., Director of JSC «AuditConsult», doctor of Economics, Professor

Summary. The article deals with the topical issues of profit and net profit determination by organizations applying the simplified tax system with the use of the Book of income and expenses for the payment of dividends to the participants of such organizations.

Key words: simplified tax system, book of income and expenses, net profit, dividends, accounting, taxation.

УДК 657.22

АКТУАЛЬНЫЕ АСПЕКТЫ ИССЛЕДОВАНИЯ ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ, ПРАВИЛ ОЦЕНКИ И НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ

Маталыцкая С.К., канд. экон. наук, доцент, УО «БГЭУ»

Голуб Л.К., канд. экон. наук, доцент, УО «БГЭУ»

Аннотация. В статье исследуются проблемы, возникающие при отнесении отдельных активов в состав основных средств; сопровождающие порядок формирования первоначальной стоимости основных средств, а также их последствия при исчислении налогов.

Ключевые слова: учет, основные средства, оценка основных средств, первоначальная стоимость, налоги.

Введение. Современные условия хозяйствования предъявляют повышенные требования к качеству и достоверности информации, формирующейся в бухгалтерском учете. Данная информация является основой для принятия управленческих решений, базой для исчисления многих налогов, в связи с этим представляется целесообразным рассмотреть и систематизировать вопросы сущности основных средств и их оценки с учетом норм законодательства Республики Беларусь, МСФО, действующей практики.

Основная часть. С 1 января 2017 года в Беларуси в качестве технических нормативных правовых актов введены МСФО. Вопросы сущности основных средств, критерии их признания, правила оценки регулируются МСФО (IAS) 16 «Основные средства». В документе основные средства определены как материальные активы, которые, во-первых, предназначены для использования в процессе производства или поставки товаров и предоставления услуг, при сдаче в аренду или в административных целях, и во-вторых, предполагаются к использованию в течение более чем одного периода. Кроме того, документом установлены критерии признания актива в качестве основных средств, в число которых входят следующие критерии:

- существует достаточная вероятность, что организация получит, связанные данным объектом будущие экономические выгоды;

- первоначальная стоимость объекта может быть надежно оценена [7].

Основным документом, определяющим понятие основных средств, а также вопросы их оценки в Республике Беларусь является Инструкция по бухгалтерскому учету основных средств, утвержденная постановлением Министерства финансов Республики Беларусь от 30.04.2012 № 26 [2]. Согласно указанному документу организации могут принимать к бухгалтерскому учету в качестве основных средств активы, которые имеют материально-вещественную форму и удовлетворяют одновременно следующим условиям признания:

- активы предназначены для использования в деятельности организации, а также для предоставления во временное пользование (временной владение и пользование), за исключением установленных случаев;

- организацией от использования активов предполагается получение экономических выгод;

- активы предназначены для использования на протяжении периода продолжительностью более 12 месяцев;
- организацией не предполагается отчуждение активов в течение 12 месяцев с даты приобретения;
- первоначальная стоимость активов может быть достоверно определена.

Как следует из приведенных норм МСФО (IAS) 16 «Основные средства» содержит определение основных средств и критерии признания объектов в качестве основных средств, действующее же законодательство определение таких предметов не приводит, приведены лишь критерии их идентификации. Соответственно, организации должны принять решение об отнесении тех или иных объектов в состав основных средств с учетом обозначенных норм.

Вместе с тем, как свидетельствует практика, многие организации (в лице главного бухгалтера), применив профессиональное суждение, закрепляют в учетной политике организации дополнительные критерии для разграничения объектов и отнесения их либо в состав основных средств, либо в состав запасов (а именно в состав отдельных предметов в составе средств в обороте). В этой связи целесообразно разобраться с вопросом возможности установления таких критериев.

Следуя нормам п. 4 Инструкции по бухгалтерскому учету запасов, утвержденной постановлением Министерства финансов Республики Беларусь от 12.11.2010 № 133 [3], организации действительно могут установить в учетной политике организации критерии для отнесения инвентаря, хозяйственных принадлежностей, инструментов, оснастки и приспособлений в состав основных средств или отдельных предметов в составе средств в обороте. При этом могут быть применены любые критерии. В качестве варианта может быть определен стоимостной критерий. Кроме того, может быть определен список предметов, которые будут учитываться в составе основных средств. Также, в учетной политике может быть установлено, что все вышеперечисленные активы будут относиться в состав запасов.

Но как следует из изложенного выше, критерии могут быть определены для инвентаря, хозяйственных принадлежностей, инструментов, оснастки и приспособлений. И здесь возникает вопрос: какие предметы организация может отнести к данным объектам?

По нашему мнению, поскольку речь идет о возможности отнесения таких объектов в состав основных средств, целесообразно воспользоваться нормами классификатора основных средств, который содержится в постановлении Министерства экономики Республики Беларусь от 30.09.2011 № 161 «Об установлении нормативных сроков службы основных средств и признании утратившими силу некоторых постановлений Министерства экономики Республики Беларусь» [4]. К слову сказать, в настоящее время это единственный классификатор основных средств, который используется, в том числе и при налогообложении. Данный классификатор содержит следующие классификационные группы основных средств: здания; сооружения; устройства передаточные; машины и оборудование; средства транспортные; инструмент; инвентарь и принадлежности; основные средства прочие, используемые в сельском хозяйстве; основные средства прочие.

Исходя из приведенных групп, можно констатировать, что речь идет об объектах, которые числятся в группах инструмент и инвентарь и принадлежности. Следовательно, для того, чтобы понять перечень объектов, которые могут быть отнесены как в состав основных средств, так и в состав запасов, организации могут ориентировочно воспользоваться информацией, содержащейся в этих группах.

Но далее возникает вопрос, возможно ли, применив профессиональное суждение, установить стоимостные (другие) критерии для отнесения в состав запасов компьютеров, сканеров, модемов, кассовых аппаратов, др. объектов, например в силу того, что они имеют небольшую стоимость.

Для определения такой возможности, необходимо проанализировать нормы действующего законодательства.

Прежде всего приведем определение понятия «профессиональное суждение». Профессиональное суждение - точка зрения и действие главного бухгалтера организации, руководителя организации в случае ведения им учета, организации, или индивидуального предпринимателя, оказывающих услуги по ведению бухгалтерского учета и составлению отчетности, принятые организацией при ведении бухгалтерского учета и составлении отчетности, которые излагаются организацией в положении об учетной политике и примечаниях к отчетности [1]. Исходя из определения - профессиональное суждение излагается в учетной политике

организации. Определим, в каком случае, те или иные положения могут и должны быть закреплены в учетной политике организации?

Один из случаев установлен пунктом 5 статьи 9 Закона Республики Беларусь «О бухгалтерском учете и отчетности», которым определено, что если в отношении конкретных хозяйственных операций, отдельных составляющих активов, обязательств, собственного капитала, доходов, расходов организации в законодательстве Республики Беларусь не установлен порядок их отражения в бухгалтерском учете и отчетности, то такой порядок разрабатывается организацией самостоятельно с применением профессионального суждения исходя из требований, установленных законодательством Республики Беларусь и соответственно закрепляется в учетной политике организации.

Кроме того, когда в отдельных нормативных документах содержится два и более варианта организации учета тех или иных операций, необходимо выбрать и закрепить в учетной политике тот способ, который организация будет применять.

В случае, когда в нормативных документах определен однозначный порядок учета конкретных операций, он должен применяться организацией.

Таким образом, поскольку в действующих нормативных документах, содержится вариантность в части отнесения в состав основных средств или запасов, только инвентаря, хозяйственных принадлежностей, инструментов, оснастки и приспособлений, то только по указанным объектам, по нашему мнению, может быть применено профессиональное суждение. Что же касается иных объектов, а в частности компьютеров, сканеров, модемов, кассовых аппаратов, то данные объекты числятся в классификаторе в группе «Машины и оборудование». По данным объектам нормативно установлены критерии, для отнесения их в состав основных средств (приведенные выше). Соответственно, полагаем, что дополнительные критерии, согласно рассмотренным выше нормам, не могут быть установлены в учетной политике организации по рассматриваемым объектам. Вместе с тем, считаем целесообразным на законодательном уровне предусмотреть возможность применения профессионального суждения при принятии решения об отнесении объектов в состав основных средств или запасов, установив ограничительный стоимостной критерий.

Еще одной сложной проблемой, вызывающей вопросы, является состав затрат, включаемых в первоначальную стоимость основных средств. Как известно, составляющие первоначальной стоимости основных средств определяются каналом их поступления в организацию (приобретение за плату, безвозмездное поступление, внесение собственниками в счетклада в уставный фонд и др.). Остановимся на рассмотрении состава затрат, которые составляют первоначальную стоимость объекта при приобретении (покупке) основных средств согласно МСФО (IAS) 16 «Основные средства» и действующему законодательству в таблице 1.

Таблица 1. – Состав первоначальной стоимости основных средств

Затраты, формирующие первоначальную стоимость основных средств	
МСФО (IAS) 16 «Основные средства» [7]:	Действующее законодательство [2]:
цена покупки объекта, включая импортные пошлины и невозмещаемые налоги на покупку, за вычетом торговых скидок и уступок;	стоимость приобретения основных средств;
все затраты, непосредственно относящиеся к доставке актива до предусмотренного местоположения и приведению его в состояние, необходимое для эксплуатации в соответствии с намерениями руководства организации;	таможенные сборы и пошлины;
	проценты по кредитам и займам;
	затраты по страхованию при доставке;
первоначальную расчетную оценку затрат на демонтаж и удаление объекта основных средств и восстановление занимаемого им участка, в отношении которых организация принимает на себя обязанность либо при приобретении этого объекта, либо вследствие его использования на протяжении определенного периода для целей, отличных от производства запасов в течение этого периода.	затраты на услуги других лиц, связанные с приведением основных средств в состояние, пригодное для использования;
	иные затраты, непосредственно связанные с приобретением, доставкой, установкой, монтажом основных средств и приведением их в состояние, пригодное для использования;
	сумма резерва по выводу основных средств из эксплуатации при наличии установленных обязательств.

Как видим, установленный действующим законодательством перечень затрат не является закрытым, поскольку состав иных затрат, связанных с приобретением основных средств и включаемых в первоначальную стоимость основных средств не определен. В этой связи возникают вопросы по возможности отнесения тех или иных затрат на увеличение стоимости основных средств.

В качестве примера приведем один из видов затрат, возникающих при приобретении организацией автомобиля - обязательное страхование гражданской ответственности владельцев транспортных средств до регистрации автомобиля в ГАИ. Мнения специалистов по вопросу включения таких затрат в первоначальную стоимость автомобиля разнятся. Одним из аргументов по невозможности включения данных затрат в первоначальную стоимость является позиция, согласно которой при данном виде страхования страхуется возможное причинение ущерба третьим лицам при использовании транспортного средства [5]. Исходя из этого определяется, что расходы по страхованию в рассматриваемом случае связаны не с приобретением, а с эксплуатацией автомобиля до его постановки на учет в ГАИ. В этой связи, указанные расходы предлагается отражать в зависимости от направления использования автомобиля (включать в затраты на основное производство, вспомогательное производство, общепроизводственные затраты, общехозяйственные затраты, расходы на реализацию либо прочие расходы по текущей деятельности). В то же время затраты на регистрацию автомобиля в ГАИ считается необходимым включать в первоначальную стоимость основных средств.

С данной позицией сложно согласиться. Для того, чтобы автомобиль мог пройти регистрацию в ГАИ, организация должна заключить договор обязательного страхования гражданской ответственности до регистрации автомобиля в ГАИ сроком на 15 дней. Заключение этого договора является условием для прохождения регистрации в ГАИ. Не заключив договор, организация не пройдет регистрацию, а соответственно в данном случае не будет выполнено условие о приведении основных средств в состояние пригодное для использования.

Аналогичные вопросы, возникают при списании командировочных расходов, связанных с доставкой основных средств в организацию, отражении расходов, осуществленных силами организации при доставке основных средств и др. Мы придерживаемся позиции о необходимости включения в первоначальную стоимость всех затрат, без осуществления которых основные средства не смогут выполнять те функции, для которых были приобретены. Считаем, что данная позиция не противоречит и нормам МСФО (IAS) 16 «Основные средства», представленным в таблице 1. При рассмотрении вопросов исчисления налога на прибыль у организаций периодически возникают вопросы, связанные с возможностью отнесения в состав затрат, учитываемых при налогообложении прибыли амортизационных отчислений по основным средствам в первоначальную стоимость которых были включены затраты, не учитываемые при налогообложении. Одним из видов таких затрат являются проценты по просроченным кредитам. Поскольку порядок включения данных затрат в первоначальную стоимость основных средств (до ввода их в эксплуатацию) закреплен в нормативных документах, считаем в данном случае некорректной постановку вопроса о разделении амортизации на затраты учитываемые и не учитываемые при налогообложении прибыли. Согласно нормам статьи 173 Налогового кодекса Республики Беларусь (особенная часть) при налогообложении прибыли не учитываются суммы амортизационных отчислений по основным средствам, не используемым в предпринимательской деятельности и не находящимся в эксплуатации [6]. Соответственно если основные средства используются в предпринимательской деятельности, находятся в эксплуатации - нет оснований для отражения амортизационных отчислений в составе затрат, не учитываемых при исчислении налога на прибыль. В то же время при включении затрат в первоначальную стоимость объекта, целесообразно учитывать обоснованность данных затрат. Например, в первоначальную стоимость объектов включать проценты по кредитам и займам (до ввода их в эксплуатацию) за исключением процентов по просроченным кредитам и займам.

Заключение. Использование предложенных в данной статье методик учета результатов управления организацией валютным риском будет способствовать повышению качества отчетных данных как в части достоверного и полного представления информации о доходах и расходах организации, так и в части факторов, влияющих на величину ее собственного капитала.

СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННЫХ ИСТОЧНИКОВ

1. О бухгалтерском учете и отчетности: Закон Респ. Беларусь от 12.07.2013г. № 57-3.

2. 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.
3. Об утверждении Инструкции по бухгалтерскому учету запасов и признании утратившими силу некоторых постановлений Министерства финансов Республики Беларусь и их отдельных структурных элементов: постановление Министерства финансов Респ. Беларусь от 12.11.2010г. № 133.
4. Об установлении нормативных сроков службы основных средств и признании утратившими силу некоторых постановлений Министерства экономики Республики Беларусь: постановление Министерства экономики Респ. Беларусь от 30.09.2011г. № 161.
5. Куда отнести затраты, возникшие при приобретении автомобиля. Материал подготовлен специалистами ООО «ЮрСпектр» // Консультант Плюс: Беларусь [Электронный ресурс] / ООО «ЮрСпектр», Нац.центр правовой информ. Респ. Беларусь. - Минск, 2019.
6. 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.
7. О введении в действие на территории Республики Беларусь международных стандартов финансовой отчетности и их разъяснений, принимаемых Фондом международных стандартов финансовой отчетности: постановление Совета Министров и Национального банка Респ. Беларусь от 19.08.2016г. № 657/20.

RELEVANT ASPECTS OF THE STUDY OF FIXED ASSETS, VALUATION RULES AND NET

Matalytskaya S.K., Candidate of Economic Sciences, Associate Professor, Belarusian State Economic University

Golub L.K. Candidate of Economic Sciences, Associate Professor, Belarusian State Economic University

Summary. The article examines the problems arising from the allocation of individual assets to fixed assets; accompanying the formation of the initial value of fixed assets, as well as their consequences in calculating taxes.

Key words: accounting, fixed assets, valuation of fixed assets, initial cost, taxes.

УДК 657.222

**СУЩНОСТНАЯ СВЯЗЬ БУХГАЛТЕРСКОГО И НАЛОГОВОГО УЧЕТА В ЧАСТИ НОРМИРОВАНИЯ
ЗАТРАТ НЕКОТОРЫХ ВЫПЛАТ ФИЗИЧЕСКИМ ЛИЦАМ**

Анищенко В.С., канд. эконом. наук, доцент кафедры бухгалтерского учета, анализа и аудита в АПК и транспорте, УО БГЭУ

Аннотация. Определение налоговой базы для исчисления налога на прибыль требует соблюдения порядка учета прочих нормируемых затрат при отнесении их к затратам, учитываемым при налогообложении. Важным моментом является понимание состава выплат, производимых физическим лицам, с целью налогообложения.

Ключевые слова: нормируемые затраты, выплаты, доплаты, надбавки, компенсации, налог на прибыль.

Введение. Для целей исчисления налога на прибыль отдельные затраты принимаются только в пределах норм, установленных законодательством или руководителем организации, а также в пределах, установленных Налоговым кодексом Республики Беларусь, далее - НК.

Так, в перечень нормируемых затрат (в составе прочих) включены выплаты физическим лицам, работающим в организациях по трудовым договорам, в денежной и натуральной формах в виде:

- доплат, компенсаций, пособий, порядок выплаты которых и их минимальный размер установлены законодательством и по которым законодательством предоставлено право их повышения, в размерах, установленных коллективным договором, соглашением, нанимателем, превышающих минимальный размер;

- доплат, компенсаций, пособий, по которым законодательством предоставлено право определения размера и порядка выплаты, в размерах, установленных коллективным договором, соглашением, нанимателем, в пределах, установленных законодательством, при их наличии (подп. 2.1 ст. 171 НК).

Конкретно, о каких выплатах идет речь в указанной статье НК, каков основной критерий включения их в состав нормируемых затрат? Ответить на эти вопросы, возможно понимая