

Summary. The article analyzes the financial risks specific to foreign construction companies operated in the Republic of Belarus by a foreign representative office. They are systematized and classified according to the following criteria: causing factors; time period of occurrence and identification; nature of financial losses.

Key words: resident representative office, exchange rate, revaluation, income tax, social guarantees, guarantee obligations, expenses, other standardized expenses.

УДК 657

АКТУАЛЬНЫЕ ПРОБЛЕМЫ УЧЕТА И НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ ПРИ ИЗЪЯТИИ УЧРЕДИТЕЛЕМ ИМУЩЕСТВА УНИТАРНОГО ПРЕДПРИЯТИЯ

Коротаев С.Л., директор ЗАО «АудитКонсульт», д-р. экон. наук, профессор

Аннотация. Исследуются актуальные проблемы бухгалтерского учета и налогообложения операций, связанных с изъятием учредителем унитарного предприятия имущества этого предприятия, в частности, денежных средств, материалов и иных активов. Рассматриваются вопросы обеспечения изымаемых учредителем активов собственными источниками унитарного предприятия. По результатам проведенного исследования сделаны соответствующие выводы и предложения.

Ключевые слова: имущество унитарного предприятия, изъятие имущества собственником, источники обеспечения изымаемого имущества, бухгалтерский учет, налогообложение.

Введение. В соответствии с п. 2 ст. 44 Гражданского кодекса Республики Беларусь (далее - ГК) [1] право собственности или иное вещное право на имущество унитарных предприятий (далее – УП) имеют их учредители.

Статьей 210 ГК предусмотрено, что собственнику принадлежат права владения, пользования и распоряжения своим имуществом.

Имущество частного унитарного предприятия находится в частной собственности физического лица (совместной собственности супругов) либо юридического лица и принадлежит такому предприятию на праве хозяйственного ведения (п. 2 ст. 113 ГК).

Вопросы приобретения и прекращения права хозяйственного ведения регламентируются, в частности, ст. 280 ГК.

Согласно п. 2 ст. 280 ГК плоды, продукция и доходы от использования имущества, находящегося в хозяйственном ведении или оперативном управлении, а также имущество, приобретенное УП по договорам или иным основаниям, поступают в хозяйственное ведение или оперативное управление предприятия в порядке, установленном законодательством для приобретения права собственности. Право собственности на эти плоды, продукцию, доходы и имущество приобретает собственник имущества указанных юридических лиц.

Согласно п. 3 ст. 280 ГК право хозяйственного ведения и право оперативного управления имуществом прекращаются по основаниям и в порядке, предусмотренным законодательными актами для прекращения права собственности, а также в случаях правомерного изъятия имущества у предприятия, учреждения или государственного объединения по решению собственника.

Поскольку учредитель УП является собственником имущества УП, он имеет право изымать это имущество, что подтверждается, в частности, п. 6 ст. 113 ГК, согласно которому собственник имущества УП, если иное не определено Президентом Республики Беларусь, ГК или решением собственника, принятым в отношении дочернего предприятия, принимает решение об изъятии имущества у УП в порядке и случаях, предусмотренных законодательством либо уставом.

Таким образом, учредитель УП имеет право изымать имущество УП, собственником которого он является, по своему решению.

Правовые аспекты исследуемой темы достаточно однозначны. Отдельные нюансы применения норм ГК при изъятии имущества учредителями УП рассмотрены в работах профессора Функа Я. [2].

К сожалению, вопросы бухгалтерского учета таких операций действующим законодательством не определены. Имеющиеся отдельные разъяснения финансовых и налоговых органов по данной проблематике зачастую противоречат друг другу. В этой связи учредители УП при изъятии активов предприятия руководствуются в большей мере логикой, а не конкретными нормами, что, без сомнения, увеличивает их налоговые риски.

Так, например, согласно разъяснению Министерства финансов Республики Беларусь от 01.08.2019 г. № 5113/10830-1 [3] изъятие собственником имущества ЧУП денежных средств не обусловлено его решением об уменьшении собственного капитала. Соответственно, по мнению Министерства финансов, сумма изъятых собственником денежных средств должна отражаться в учете в составе прочих расходов по текущей деятельности по дебету счета 90 «Доходы и расходы по текущей деятельности» (субсчет 90-10 «Прочие расходы по текущей деятельности») и кредиту счета 75 «Расчеты с учредителями».

Принципиальной иной позиции придерживается Главное управление Министерства финансов Республики Беларусь по г. Минску. Согласно разъяснению названного органа от 02.08.2019 г. № 1-4/юл-373 [4] в силу того, что хозяйственная операция по изъятию собственником денежных средств не относится к текущей деятельности организации, использование счета 90 «Доходы и расходы по текущей деятельности» для отражения такой хозяйственной операции в учете неправомерно.

С учетом имеющихся противоречий и неясностей у учредителей УП, да и у самих субъектов хозяйствования вполне закономерно возникают вопросы, обусловленные изъятием учредителем имущества УП, в частности:

- какими бухгалтерскими записями следует отражать такие операции в учете?
- возможно ли использовать в таких целях счет 90 «Доходы и расходы по текущей деятельности»? Или же источником изъятия должна выступать нераспределенная (чистая) прибыль УП?
- как быть в случае, если нераспределенной (чистой) прибыли как источника обеспечения изымаемых денежных средств у УП недостаточно?
- возможно ли в качестве источника обеспечения изымаемых средств использовать добавочный капитал?
- имеются ли какие-либо особенности учета изымаемых собственником имущества УП иных (кроме денежных средств) активов, например, основных средств, материалов и т.п.?
- каков порядок учета изымаемых у УП активов у учредителя УП?
- каков порядок налогообложения рассматриваемых операций?

Основная часть. Чтобы ответить на поставленные вопросы, рассмотрим их более подробно, учитывая нормы действующего законодательства.

При этом отметим, что некоторые из обозначенных вопросов исследовались нами, а также другими специалистами в 2009-2011 годах [5-10]. Однако с тех пор прошло немало времени, были приняты новые нормативные правовые акты [11-15], изменившие и порядок учета, и порядок налогообложения отдельных хозяйственных операций, что позволяет посмотреть на исследуемую проблему в несколько ином ракурсе.

Исследуем прежде всего ситуацию, когда учредителем УП является юридическое лицо и это лицо изымает у УП денежные средства.

Согласно налоговому законодательству любой доход, начисленный УП собственнику его имущества - юридическому лицу Республики Беларусь, относится к дивидендам или доходам, приравненным к дивидендам (п. 1 ст. 167 Налогового кодекса Республики Беларусь – далее НК) [16].

Суммы начисленных организацией дивидендов и приравненных к ним доходов при налогообложении прибыли не учитываются (подп. 1.5 п. 1 ст. 173 НК).

С учетом приведенных выше норм НК изымаемые собственником УП денежные средства являются его доходом, приравненным для целей налогообложения к дивидендам, которые не учитываются при налогообложении прибыли УП.

Согласно п. 12 ст. 168 НК датой начисления унитарными предприятиями дохода, приравненного к дивидендам, является дата отражения в бухгалтерском учете обязательств по выплате (передаче таких доходов).

Приравнивание изымаемых собственником УП денежных средств к дивидендам обуславливает возможность определения в качестве источника обеспечения этих средств

нераспределенной прибыли, которая в соответствии с действующим законодательством выступает источником начисления дивидендов и других доходов от участия в уставном фонде организации.

Это следует, в частности, из части 11 п. 58 Инструкции о порядке применения типового плана счетов бухгалтерского учета, утв. постановлением Министерства финансов Республики Беларусь от 29.06.2011 г. № 50 (далее – Инструкция № 50) [12], согласно которой начисление дивидендов и других доходов от участия в уставном фонде организации отражается по дебету счета 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)» и кредиту счета 75 «Расчеты с учредителями».

Аналогичная запись при выплате доходов собственнику имущества предусмотрена и частью 3 п. 67 Инструкции № 50.

Таким образом, если у УП имеется чистая (нераспределенная) прибыль, то именно она должна выступать источником обеспечения изымаемых собственником УП денежных средств у этого УП.

Возможность применения применительно к рассматриваемой ситуации счета 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)» основывается, в частности, на том, что изымаемые собственником имущества УП активы возможно рассматривать как доход учредителя УП, обусловленный его учредительством (участием в уставном капитале УП): ведь именно 100 %-ное участие в уставном капитале УП наделяет учредителя УП правом собственности на имущество УП и, соответственно, правом распоряжения этим имуществом.

Учитывая изложенное, изъятие учредителем (собственником имущества) УП денежных средств УП возможно отразить следующими бухгалтерскими записями:

- Д-т счета 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)» - К-т счета 75 «Расчеты с учредителями» - формирование обязательств перед учредителем УП (в соответствии с решением учредителя) на сумму изымаемых им денежных средств;

- Д-т счета 75 «Расчеты с учредителями» - К-т счетов 50 «Касса», 51 «Расчетные счета» - выплата (перечисление) учредителю УП изымаемых им у УП денежных средств.

Если нераспределенной (чистой) прибыли в обеспечение изымаемых учредителем денежных средств у УП недостаточно, изъятие денежных средств приведет к увеличению (возникновению) непокрытого убытка УП.

Очевидно, что с учетом оговоренного выше источника обеспечения изымаемых учредителем денежных средств изъятие этих средств ведет к уменьшению чистых активов УП. В этой связи учредитель, изымающий денежные средства, должен учитывать следующее.

В соответствии с п. 3 ст. 47-1 ГК если по окончании второго и каждого последующего финансового года стоимость чистых активов коммерческой организации окажется менее уставного фонда, такая организация обязана в установленном порядке уменьшить свой уставный фонд до размера, не превышающего стоимости ее чистых активов.

Аналогичная норма предусмотрена и ст. 28, а в отношении акционерных обществ – ст. 65 Закона Республики Беларусь от 09.12.1992 г. № 2020 - XII «О хозяйственных обществах» [17].

То есть, изымая денежные средства, учредитель УП должен учитывать то обстоятельство, что его действия могут привести к необходимости ликвидации предприятия, собственником имущества которого он является.

Что касается возможности использования в рассматриваемой ситуации в качестве источника добавочного капитала, что ранее допускалось некоторыми специалистами [10], то здесь необходимо отметить следующее.

Действительно, в части 4 п. 66 Инструкции № 50 допускается распределение добавочного капитала организации между ее учредителями, что отражается в учете записью по дебету счета 83 «Добавочный капитал» и кредиту счета 75 «Расчеты с учредителями».

Вместе с тем законодательством не определено, в каких именно случаях возможно распределение добавочного фонда между учредителями.

Полагаем, что распределение добавочного капитала УП (определение его в качестве источника обеспечения соответствующих активов, передаваемых учредителю организации) возможно только при ликвидации УП.

Это косвенным образом следует из нормы, предусмотренной п. 7 ст. 59 ГК, согласно которой оставшееся при ликвидации юридического лица после удовлетворения требований кредиторов имущество этого «юридического лица» передается собственнику его имущества (учредителям,

участникам), имеющему (имеющим) вещные права на это имущество ... , если иное не предусмотрено законодательными актами или учредительными документами юридического лица».

Очевидно, что с учетом названной нормы, а также «наполняемости» активов организации собственным и заемным капиталом передача собственнику имущества организации при ее ликвидации будет обеспечиваться собственным капиталом, в частности, добавочным капиталом.

Таким образом, если ликвидация УП не осуществляется, изымаемые собственником имущества УП денежные средства не могут обеспечиваться добавочным капиталом организации. Источником такого изъятия может быть только нераспределенная (чистая) прибыль.

Если изъятие учредителем денежных средств УП рассматривать как безвозмездную передачу имущества в пределах одного собственника, то, по нашему мнению, возможен альтернативный порядок учета таких операций, основывающийся на нормах Инструкции по бухгалтерскому учету доходов и расходов, утвержденной постановлением Министерства финансов Республики Беларусь от 30.09.2011 г. № 102 (далее – Инструкция № 102) [13].

Согласно п. 13 Инструкции № 102 денежные средства, полученные или переданные безвозмездно, включаются в состав прочих доходов и расходов по текущей деятельности, учитываемых на счете 90 «Доходы и расходы по текущей деятельности» (субсчета 90-7 «Прочие доходы по текущей деятельности», 90-10 «Прочие расходы по текущей деятельности»).

При таком подходе изъятие юридическим лицом - учредителем УП денежных средств УП возможно отразить в учете УП следующими бухгалтерскими записями:

- Д-т счета 90 «Доходы и расходы по текущей деятельности» (субсчет 90-10 «Прочие расходы по текущей деятельности») - К-т счета 75 «Расчеты с учредителями» - на сумму изымаемых денежных средств;

- Д-т счета 75 «Расчеты с учредителями» - К-т счета 51 «Расчетные счета» - на сумму перечисленных учредителю УП денежных средств.

Данный вариант учета, не противоречащий действующему законодательству, по мнению автора, менее логичен, поскольку изъятие денежных средств собственником УП не связано непосредственно с текущей деятельностью предприятия и не характеризует результативность его работы в конкретном отчетном периоде.

Отметим, что при использовании обозначенных выше возможных вариантов учета операций, связанных с изъятием денежных средств УП его собственником (в порядке безвозмездной передачи либо как дохода, обусловленного участием организации в уставном капитале УП), конечный финансовый результат УП (нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)) будет идентичным, что обусловлено принятием в качестве расходов для целей налогообложения налогом на прибыль сумм изымаемых учредителем УП денежных средств, приравненных для целей налогообложения к дивидендам.

Учитывая имеющуюся вариантность учета операций, связанных с изъятием имущества УП его учредителем, полагаем, что избранный УП вариант учета следует оговорить в его учетной политике.

Особо отметим, что в случае, если бы собственник имущества УП изымал не денежные средства, а объекты основных средств УП, то такое выбытие, с учетом норм п. 30 Инструкции по бухгалтерскому учету основных средств, утв. постановлением Министерства финансов Республики Беларусь от 30.04.2012 г. № 26 [14], следовало бы отразить в учете следующим образом:

- Д-т счета 91 «Прочие доходы и расходы» - К-т счета 01 «Основные средства» - на остаточную стоимость выбывающих основных средств;

- Д-т счета 83 «Добавочный капитал» - К-т счета 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)» - на сумму числящегося по выбывающим основным средствам добавочного капитала, образовавшегося в результате ранее проведенных переоценок данных основных средств.

Как видим, в данном конкретном случае изъятие собственником имущества УП объектов основных средств организации сопровождается использованием счета учета финансовых результатов и счета учета добавочного капитала (в отличие от случая изъятия денежных средств, когда счет учета добавочного капитала не задействуется).

В случае если бы учредитель изымал у УП материалы, то с учетом п. 3 Инструкции по бухгалтерскому учету запасов, утв. постановлением Министерства финансов Республики Беларусь от 12.11.2010 г. № 133 [15], согласно которому материалы относятся к запасам, а также

п. 13 Инструкции. № 102, согласно которому доходы и расходы, связанные с реализацией и прочим выбытием запасов (за исключением продукции, товаров) и денежных средств, включаются в состав прочих доходов и расходов по текущей деятельности, операцию по изъятию материалов следовало бы, по нашему мнению, отразить в учете следующими бухгалтерскими записями

- Д-т счета 90 «Доходы и расходы по текущей деятельности» субсчет 90-10 «Расходы по текущей деятельности» - К-т счета 75 «Расчеты с учредителями» - формирование обязательств перед учредителем УП (в соответствии с решением учредителя) на стоимость изымаемых им материалов;

- Д-т счета 75 «Расчеты с учредителями» - К-т счета 10 «Материалы» - передача материалов учредителю.

Аналогичные записи, только с использованием счета 91 «Прочие доходы и расходы», следует, по нашему мнению, делать при выбытии инвестиционных активов (п. 14 Инструкции № 102).

Что касается учета рассматриваемых операций у собственника имущества УП, изымающего это имущество у УП, то здесь необходимо отметить следующее.

Согласно п. 14 Инструкции № 102 доходы и расходы, связанные с участием в уставных фондах других организаций, включаются в состав доходов и расходов по инвестиционной деятельности, учитываемых на счете 91 «Прочие доходы и расходы».

В этой связи если рассматривать изымаемое у УП имущество в качестве дохода, обусловленного участием организации в уставном фонде УП, то с учетом норм п. 59 Инструкции № 50 получение этого дохода организацией – учредителем УП следует отразить в бухгалтерском учете следующими записями:

- Д-т счета 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами» (субсчет 76-4 «Расчеты по причитающимся дивидендам и другим доходам») – К-т счета 91 «Прочие доходы и расходы» (субсчет 91-1 «Прочие доходы») - на стоимость активов (величину денежных средств), подлежащих изъятию у УП;

- Д-т счетов 51 «Расчетные счета», 01 «Основные средства», 10 «Материалы» и др. - К-т счета 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами» (субсчет 76-4 «Расчеты по причитающимся дивидендам и другим доходам») – на стоимость активов (величину денежных средств), изъятых у УП собственником имущества УП.

Если изымаемые учредителем УП активы рассматривать как безвозмездную их передачу в пределах одного собственника, то в учете учредителя такую операцию с учетом норм п. 14 Инструкции № 102 возможно отразить по дебету счетов учета активов, на которых должно учитываться изымаемое собственником имущество, и кредиту счета 91 «Прочие доходы и расходы».

Указанная запись в целом аналогична записи, когда доход учредителя УП обусловлен его участием в уставном капитале УП (только без использования в качестве промежуточного счета счета учета расчетов).

Рассмотрим далее случай, когда имущество (денежные средства) изымается у УП физическим лицом – учредителем этого УП. При этом изъятие денежных средств осуществляется не в порядке распределения прибыли.

Что касается учета таких операций, то для УП они такие же, что и в случае, когда учредителем выступает юридическое лицо, за исключением того, что УП – как налоговый агент – должно отразить в учете исчисленный с дохода учредителя подоходный налог (если доход имеется) и перечислить учредителю сумму изымаемых им денежных средств за минусом подоходного налога:

- Д-т счета 75 «Расчеты с учредителями» - К-т счета 68 «Расчеты по налогам и сборам» (субсчет 68-4 «Расчеты по подоходному налогу») - на сумму исчисленного подоходного налога с дохода учредителя, обусловленного изъятием им денежных средств у УП;

- Д-т счета 75 «Расчеты с учредителями» - К-т счетов 50 «Касса», 51 «Расчетные счета» - выплата (перечисление) учредителю УП изымаемых им у УП денежных средств (за минусом подоходного налога).

Рассмотрим особенности налогообложения дохода физического лица при изъятии им имущества УП, собственником которого он как учредитель УП является.

Согласно подп. 2.38 п. 2 ст. 196 НК если изымаемая у УП его собственником сумма денежных средств и (или) имущества (доли в праве собственности на имущество) превышает сумму денежных средств и (или) стоимость имущества (доли в праве собственности на имущество),

переданных УП в хозяйственное ведение или оперативное управление, то сумма такого превышения подлежит обложению подоходным налогом.

При этом для определения налогооблагаемого дохода сумма денежных средств или стоимость иного имущества, переданные собственнику имущества УП в хозяйственное ведение или оперативное управление УП, подлежат пересчету в доллары США по официальному курсу Национального банка Республики Беларусь на дату передачи денежных средств или имущества собственником имущества УП в хозяйственное ведение или оперативное управление такому предприятию (ч. 2 подп. 2.38 п. 2 ст. 196 НК).

Определенные в долларах США расходы собственника имущества УП, обусловленные передачей им денежных средств или имущества в хозяйственное ведение или оперативное управление УП, пересчитываются в белорусские рубли по официальному курсу, установленному Национальным банком Республики Беларусь на дату фактического получения дохода (ч. 3 подп. 2.38 п. 2 ст. 196 НК).

Если курс белорусского рубля по отношению к доллару США, установленный Национальным банком Республики Беларусь на дату передачи денежных средств или имущества собственником имущества УП в хозяйственное ведение или оперативное управление такому предприятию, больше курса белорусского рубля по отношению к доллару США, установленного Национальным банком Республики Беларусь на дату фактического получения собственником имущества УП дохода, то пересчет, указанный в частях второй и третьей подп. 2.38 п. 2 ст. 196 НК, не производится (ч. 4 подп. 2.38 п. 2 ст. 196 НК).

В силу того, что по изымаемой собственником имущества УП денежной сумме УП выступает в роли налогового агента (п. 1 ст. 216 НК), оно – как налоговый агент – согласно п. 4 ст. 216 НК обязано удержать исчисленную сумму подоходного налога непосредственно из доходов учредителя УП при их фактической выплате.

При этом, согласно подп. 1.9 п. 1 ст. 213 НК, для доходов в виде дивидендов и приравненных к ним доходов дата фактического получения дохода определяется как день принятия налоговым агентом решения о распределении прибыли путем объявления и выплаты дивидендов и доходов, приравненных к дивидендам.

Рассмотрим изложенное на конкретном примере.

ПРИМЕР (изъятие денежных средств УП его учредителем (физическое лицо)).

Исходные данные (условные):

1. Физическое лицо - учредитель (собственник имущества) УП передало УП 300 руб.
2. Впоследствии учредитель УП изымает у УП 500 руб.
3. Официальный курс доллара США и белорусского рубля, установленный НБ РБ:
 - 3.1. на дату передачи денежных средств УП его учредителем:
 - 1 доллар США = 2,06 руб.;
 - 3.2. на дату фактического получения дохода учредителем УП, изымающим денежные средства

у УП:

а) вариант А:

- 1 доллар США = 2,03 руб.;

б) вариант Б:

- 1 доллар США = 2,08 руб.

По варианту А) пересчет переданных учредителем 300 рублей в доллары США и полученной суммы в долларах США в белорусские рубли не производится, поскольку курс доллара США по отношению к белорусскому рублю на дату фактического получения дохода уменьшился (был 2,06, стал 2,03 за 1 доллар США). В этой связи налогообложению подоходным налогом подлежит 200 руб. (500 – 300).

По варианту Б) соответствующий пересчет необходим, поскольку курс доллара США по отношению к белорусскому рублю на дату фактического получения дохода увеличился (был 2,06, стал 2,08 за 1 доллар США):

Пересчет денежных средств, переданных УП его учредителем, в доллары США:

300 руб.: 2,06 = 145,63 (доллара США)

Пересчет определенной в долларах США суммы денежных средств, переданных УП его учредителем, в белорусские рубли по курсу на дату фактического получения дохода учредителем УП:

145,63 руб. x 2,08 = 302,91 руб.

Расчет величины налогооблагаемого подоходным налогом дохода учредителя, обусловленного изъятием этим учредителем денежных средств УП:

500 руб. – 302,91 руб. = 197,09 руб.

С учетом выполненного расчета по варианту Б) налогооблагаемый подоходным налогом доход учредителя, изъязвшего у УП 500 руб., составит 197,09 руб.

Заключение. Результаты проведенного исследования позволяют сделать следующие выводы:

1. Если изъятие собственником денежных средств УП рассматривать как получение собственником приравненного к дивидендам дохода, обусловленного его участием в уставном капитале УП, то в качестве источника обеспечения изымаемых денежных средств может выступать нераспределенная (чистая) прибыль. Недостаточность для указанной цели нераспределенной (чистой) прибыли ведет к образованию непокрытого убытка организации.

Если изъятие собственником денежных средств УП рассматривать как безвозмездную передачу имущества в пределах одного собственника, то выбытие таких активов в учете УП возможно отражать с использованием счета 90 «Доходы и расходы по текущей деятельности».

Учитывая допускаемую законодательством вариантность учета операций изъятия денежных средств УП собственником имущества этого УП, представляется целесообразным оговаривать избранный УП порядок учета таких операций в учетной политике предприятия.

В перспективе – при совершенствовании законодательства по бухгалтерскому учету и налогообложению - представляется целесообразным установить единый подход к отражению в учете УП изымаемых учредителем денежных средств УП.

2. Использование при изъятии денежных средств УП добавочного капитала организации - как источника обеспечения такого изъятия - действующим законодательством не предусмотрено.

3. Изымаемые собственником УП денежные средства являются его доходом, приравненным для целей налогообложения к дивидендам, которые не учитываются при налогообложении прибыли УП.

4. Изъятие учредителем УП материалов следует отражать в учете УП в общем порядке, установленном для случаев выбытия запасов, – с применением счета 90 «Доходы и расходы по текущей деятельности» (субсчет 90-10 «Прочие расходы по текущей деятельности»).

5. Изъятие учредителем УП основных средств, других инвестиционных активов следует отражать в учете УП с применением счета 91 «Прочие доходы и расходы» (субсчет 91-4 «Прочие расходы»).

При этом на сумму числящегося по выбывающим основным средствам добавочного капитала, образовавшегося в результате ранее проведенных переоценок данных основных средств, уменьшается общая сумма добавочного капитала и увеличивается величина нераспределенной прибыли (при отсутствии прибыли – уменьшается величина непокрытого убытка) УП.

6. В учете юридического лица - учредителя УП изъятые им у УП активы следует отражать в конечном итоге по дебету соответствующих счетов учета таких активов и кредиту счета 91 «Прочие доходы и расходы» (субсчет 91-1 «Прочие доходы»).

7. Если изымаемая у УП его собственником сумма денежных средств и (или) имущества превышает сумму денежных средств и (или) стоимость имущества, переданных УП в хозяйственное ведение или оперативное управление, то сумма такого превышения подлежит обложению подоходным налогом с учетом изменения курса доллара США и белорусского рубля на дату передачи денежных средств и (или) имущества УП и на дату фактического получения собственником имущества УП дохода при изъятии этого имущества в порядке, установленном подп. 2.38 п. 2 ст. 196 НК.

СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННЫХ ИСТОЧНИКОВ

1. Гражданский кодекс Республики Беларусь: Закон Респ. Беларусь, 7 дек. 1998 г., № 218-3 (в ред. от 18.12.2018 г.).
2. Функ, Я. Изъятие учредителем (собственником) имущества у унитарного предприятия: гражданско-правовой аспект // Я. Функ // Главный бухгалтер. – 2013 г. - № 8.
3. Разъяснение Мин-ва финансов Респ. Беларусь от 01.08.2019 г. № 5113/10830-1 (об отражении в учете изымаемых собственником денежных средств).
4. Разъяснение Главного управления Министерства финансов Республики Беларусь по г. Минску от 02.08.2019 г. № 1-4/юл-373 «О рассмотрении обращения».
5. Кинцак, И. Изъятие денежных средств у частного предприятия по решению собственника — физического лица: бухгалтерский и налоговый аспекты // И. Кинцак // Заработная плата, 2009. - № 2.
6. Коротаяев, С.Л. Учет и налогообложение доходов физических лиц при изъятии ими имущества унитарных предприятий, собственниками которых они являются / С.Л. Коротаяев // Бух. учет и анализ. – 2010. – № 1. – С. 25-29.

7. Коротаяев, С.Л. Изъятие и возврат имущества унитарных предприятий их собственниками - физическими лицами: особенности учета и налогообложения / С.Л. Коротаяев // Налоги Беларуси. – 2010. – № 17. – С. 76-84.
8. Коротаяев, С.Л. Изъятие имущества частного унитарного предприятия / С.Л. Коротаяев // Нов. экон. газ. – 2010. - № 56. – С. 24-25.
9. Коротаяев, С.Л. Изъятие собственником ЧУП денежных средств / С.Л. Коротаяев // Финансы Учет Аудит». – 2011. - № 12. – С. 57-59.
10. Кинцак, И. Изъятие собственником имущества унитарного предприятия /И. Кинцак // Главный бухгалтер. – 2011 г. - № 38.
11. О бухгалтерском учете и отчетности: Закон Респ. Беларусь, 12 июля 2013 г., № 57-3.
12. Инструкция о порядке применения типового плана счетов бухгалтерского учета: утв. постановлением Мин-ва финансов Респ. Беларусь, 29.06.2011 г., № 50.
13. Инструкция по бухгалтерскому учету доходов и расходов: утв. постановлением Мин-ва финансов Респ. Беларусь, 30.09.2011 г., № 102.
14. Инструкция по бухгалтерскому учету основных средств: утв. постановлением Мин-ва финансов Респ. Беларусь, 30.04.2012 г., № 26.
15. Инструкция по бухгалтерскому учету запасов: утв. постановлением Мин-ва финансов Респ. Беларусь, 12.11.2010 г., № 133.
16. Налоговый кодекс Республики Беларусь (Особенная часть): Закон Респ. Беларусь, 29 дек. 2009 г., № 71-3 (в ред. от 30.12.2018 г.).
17. О хозяйственных обществах: Закон Респ. Беларусь, 9 дек. 1992 г. № 2020 – XII.

ACTUAL ISSUES OF ACCOUNTING AND TAXATION AT WITHDRAWAL THE FOUNDER OF THE PROPERTY OF A UNITARY ENTERPRISE

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

Summary. The actual problems of accounting and taxation of operations related to the seizure by the founder of a unitary enterprise of the property of the enterprise, in particular, cash, materials and other assets. The issues of ensuring the assets withdrawn by the founder with own sources of the unitary enterprise are considered. According to the results of the study, the relevant conclusions and proposals were made.

Key words: property of a unitary enterprise, seizure of property by the owner, sources of security of the seized property, accounting, taxation.

УДК 657.6

КОНЦЕПЦИЯ АУДИТА ЦИФРОВЫХ ЗНАКОВ (ТОКЕНОВ) В УСЛОВИЯХ ЦИФРОВИЗАЦИИ ЭКОНОМИКИ РЕСПУБЛИКИ БЕЛАРУСЬ

Антипенко Н.А., канд. экон. наук, доцент, доцент кафедры менеджмента, учета и финансов Минского филиала РЭУ им. Г.В. Плеханова

Аннотация. В статье рассмотрена концепция аудита по отдельным хозяйственным операциям, совершаемым с использованием новых объектов бухгалтерского учета – цифровых знаков (токенов).

Ключевые слова: цифровой знак (токен), бухгалтерский учет, аудит, цифровая экономика, биткоин.

Введение. В современных условиях высокотехнологические процессы проникают во все сферы жизнедеятельности человека и постоянно совершенствуются. Цифровая экономика является неотъемлемой составляющей развития глобальной экономической системы. Степень распространения Интернета и инновационных технологий приводят к тому, что появляются новые объекты учета и аудита - хозяйственные операции, совершающиеся с использованием новых активов – цифровых знаков (токенов).

Основная часть. В современной экономике все чаще и чаще слышим термины «цифровая экономика», «цифровая подпись», «криптовалюта», «персональные электронные кошельки», «биткоин», «ICO», «технология блокчейн», «смарт-контракт» и т.д. Данное обстоятельство не вызывает удивления, так как высокие технологии захватывают отрасли экономики (производство, сферы оказания различных услуг, торговлю, сельское хозяйство) и все сферы жизнедеятельности человека на различных уровнях.