

УДК 657:336.2

ВЫПЛАТА ДИВИДЕНДОВ В НАТУРАЛЬНОЙ ФОРМЕ: АКТУАЛЬНЫЕ ВОПРОСЫ УЧЕТА И НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ

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

Аннотация. В статье исследуются проблемные вопросы бухгалтерского учета и налогообложения операций, связанных с начислением дивидендов и выплатой их учредителям (участникам) коммерческих организаций в натуральной форме.

Ключевые слова: дивиденды, начисление дивидендов и их выплата, выплата дивидендов в натуральной форме, расчеты с учредителями (участниками) по дивидендам в натуральной форме, бухгалтерский учет и налогообложение дивидендов, выплачиваемых в натуральной форме.

Введение. Вопросы начисления и выплаты дивидендов достаточно подробно исследованы в многочисленных публикациях. Вместе с тем публикации, в которых рассматриваются вопросы выплаты дивидендов в натуральной форме, достаточно редки [1-6] и, как правило, не имеют системного характера. Именно при такой форме расчета с учредителями (участниками), как показывает практика, возникают вопросы, не имеющие однозначного толкования в силу их правовой неурегулированности.

Рассмотрим некоторые из возникающих у субъектов хозяйствования вопросов при выплате дивидендов в натуральной форме, в частности:

- Насколько правомерна выплата дивидендов в натуральной форме?
- Обязательна ли оценка имущества перед передачей его в качестве дивидендов?
- Можно ли передавать имущество при расчетах с участником (учредителем) по причитающимся ему дивидендам по остаточной стоимости этого имущества?
- Какую цену указать в протоколе общего собрания: оценочная или себестоимость, с НДС и налогами на прибыль или без?
- За счет кого должны уплачиваться налоги при расчетах с участниками (учредителями) по причитающимся им дивидендам в натуральной форме: за счет организации, начислившей дивиденды, или за счет участника (учредителя), получающего дивиденды? Что при этом следует указать в протоколе?
- Каким образом отразить в учете организации начисление ее участникам (учредителям) дивидендов и их выплату в натуральной форме? Какие при этом должны быть уплачены налоги?
- Каким образом отразить в учете участника (учредителя) получение им дивидендов в натуральной форме?
- Если имущество, передаваемое участникам (учредителям) в порядке расчета по причитающимся им дивидендам, передается с НДС, возможно ли принятие участниками (учредителями) такого НДС к вычету?

Рассмотрение обозначенных выше проблемных вопросов будем осуществлять без их «привязки» к акционерным обществам (далее – АО), поскольку согласно подп. 4.1 п. 4 Свода правил корпоративного поведения, разработанного для АО (утв. приказом Министерства финансов Республики Беларусь от 18.08.2007 № 293 «О применении Свода правил корпоративного применения») в АО не рекомендуется выплата дивидендов иным имуществом, нежели денежными средствами [7].

Указанное объясняется тем, что при выплате дивидендов акционерам в натуральной форме существенно затруднена оценка реально выплаченных дивидендов, требующая учета ликвидности такого имущества, и, кроме того, получение имущества может быть сопряжено для акционеров с дополнительными обязательствами.

В этой связи рассматриваемые нами вопросы будут в большей мере касаться унитарных предприятий (УП), а также хозяйственных обществ с ограниченной и дополнительной ответственностью.

Кроме того, для упрощения вопросы выплаты дивидендов в натуральной форме будут рассматриваться в отношении организаций и их участников (учредителей), являющихся резидентами Республики Беларусь.

ПРАВОВЫЕ ОСНОВЫ ВЫПЛАТЫ ДИВИДЕНДОВ В НАТУРАЛЬНОЙ ФОРМЕ

Некоторые специалисты [1, 3] отмечают, что вопрос о возможности выплаты дивидендов в натуральной форме (например, товарами, готовой продукцией, основными средствами и т.д.) является дискуссионным, поскольку в Законе от 09.12.1992 N 2020-XII «О хозяйственных обществах» [8], регулирующем в том числе порядок распределения прибыли, не указано ни на возможность, ни на запрет выплаты прибыли общества его участнику (учредителю) в неденежной форме. При этом отмечается, что в силу того, что прибыль, распределенная в качестве дивидендов, имеет денежное выражение, то это предполагает ее выплату именно в денежной форме, т.е. в белорусских рублях. По нашему мнению, это не так и никакой дискуссионности здесь не имеется.

По нашему мнению, начисление дивидендов участнику (учредителю) в соответствии с решением общего собрания участников – это формирование задолженности организации перед ее участником (учредителем). Естественно, такая задолженность формируется в денежном выражении в официальной денежной единице Республики Беларусь. При этом источником начисления является нераспределенная (чистая) прибыль организации.

Что касается самого расчета с участником (учредителем), то наличие задолженности перед ним, которая выражена в денежном выражении (в белорусских рублях), не означает, что и расчет с ним должен производиться в денежной форме. В принципиальном плане он может быть в любой форме (в том числе и в натуральной форме), т.е. любым активом организации.

Другое дело, что форма выплаты дивидендов и стоимость имущества, направляемая на расчеты по причитающимся участникам (учредителям) дивидендам должна решаться по согласованию между организацией и ее участником (учредителем), которому начислены дивиденды. Необходимость такого согласования обусловлена тем, что балансовая стоимость предлагаемых для расчетов активов может быть, например, завышена против их рыночной стоимости, что делает невыгодной такую операцию для участника (учредителя).

С другой стороны, в случае, если балансовая стоимость актива будет меньше, чем его рыночная стоимость, то расчет с участником таким активом будет невыгоден для самой организации, участнику (учредителю) которой начислены дивиденды и с которым осуществляется расчет по этим дивидендам в натуральной форме.

Кроме того, предлагаемое в качестве расчетов имущество может быть для участников (учредителей) ненужным, трудно реализуемым.

Именно поэтому и необходимо согласие сторон по форме расчета и конкретным активам, направляемым на расчеты с участниками (учредителями) по причитающимся им дивидендам.

Полагаем, что если соглашение по расчетам в натуральной форме между сторонами не достигнуто, учредитель (участник) может настаивать на выплате дивидендов в денежной форме.

Особо отметим, что в части налоговой нагрузки расчет с участниками (учредителями) по причитающимся им дивидендам в натуральной форме принципиальным образом отличается от расчета в денежной форме.

При расчете в натуральной форме, как будет показано ниже, по передаваемому в порядке расчета имуществу у организации, осуществляющей расчет, возникают дополнительные обязательства по уплате налога на добавленную стоимость (НДС) со всеми вытекающими из этого последствиями.

СТОИМОСТНАЯ ОЦЕНКА ИМУЩЕСТВА ПРИ РАСЧЕТАХ С УЧАСТНИКАМИ ПО ПРИЧИТАЮЩИМСЯ ИМ ДИВИДЕНДАМ

Обязательная оценка активов, направляемых на расчеты с учредителями (участниками) по причитающимся им дивидендам действующим законодательством не предусмотрена.

Вместе с тем следует иметь в виду, что расчет по дивидендам в натуральной форме сопровождается выбытием имущества организации. В этой связи, по нашему мнению, если речь идет о государственных предприятиях и соответственно о государственном имуществе, то при отчуждении такого имущества следует руководствоваться нормами Указа Президента Республики Беларусь от 10.05.2019 № 169 «О распоряжении государственным имуществом» (далее – Указ № 169). Порядок определения стоимости отчуждаемого имущества, находящегося в собственности Республики Беларусь, регламентируется, в частности, Положением о порядке распоряжения государственным имуществом, утв. Указом № 169 (далее – Положение № 169) [9].

Так, например, согласно подп. 3.2 п. 3 Положения № 169 отчуждение имущества, находящегося в собственности Республики Беларусь, на возмездной основе без проведения торгов должно осуществляться по рыночной стоимости, что, с нашей точки зрения, предполагает расчет с

участником (учредителем) по причитающимся ему дивидендам в натуральной форме исходя из рыночной стоимости имущества, направляемого на такие расчеты.

Как отмечалось выше, стоимость имущества, направляемая на расчеты с участником (учредителем) по причитающимся ему дивидендам, должна определяться по соглашению сторон (если иное не предусмотрено законодательством – как в рассмотренной выше ситуации в отношении государственного имущества).

В этой связи если стороны согласны, то передача имущества участнику (учредителю) в порядке расчета с ним по причитающимся ему дивидендам по остаточной стоимости этого имущества возможна. Еще раз подчеркнем, форма выплаты дивидендов и стоимость имущества, направляемая на расчеты по причитающимся участникам (учредителям) дивидендам, должны определяться по согласованию между организацией и ее участником (учредителем), которому начислены дивиденды.

В силу того, что расчеты в натуральной форме не имеют системного характера и, соответственно, в уставе они, как правило, не предусматриваются, эти вопросы следует оговаривать в локальном нормативном правовом акте (ЛНПА), в качестве которого, с нашей точки зрения, может выступать протокол общего собрания участников организации.

В протоколе общего собрания участников (учредителей), на котором решается вопрос о расчете с участниками (учредителями) по причитающимся им дивидендам в натуральной форме и о стоимости передаваемого в порядке расчета имущества, должна указываться та согласованная сторонами цена на это имущество, которую будет вынужден уплатить участник (учредитель).

Указание в протоколе собрания участников порядка учета и налогообложения операций, связанных с осуществлением расчетов с участниками (учредителями) по причитающимся им дивидендам в натуральной форме, не требуется, поскольку такие операции в целом регламентируются нормами законодательства по бухгалтерскому учету и налогового законодательства.

В силу того, что в соответствии с налоговым законодательством выплата дивидендов в натуральной форме рассматривается как реализация, а по реализации организацией должен уплачиваться НДС, отпускная цена имущества, направляемая на расчеты с участником (учредителем) по причитающимся ему дивидендам, должна определяться с учетом НДС.

Логика, обуславливающая необходимость исчисления НДС, понятна: если бы организация не имела денежных средств для расчета с участником, а участник отказался от получения дивидендов в натуральной форме, организация была бы вынуждена продать принадлежащее ей имущество, заплатить налоги с выручки, в т. ч. НДС, и только потом рассчитаться со своим участником.

Следует отметить, что большинство специалистов, рассматривающих вопросы, связанные с выплатой дивидендов в натуральной форме, исходят из того, что расчет организации, начисляющей дивиденды, с участником (учредителем) осуществляется в конечном итоге путем зачета суммы начисленных ему дивидендов (обязательство перед участником (учредителем) организации) и суммы задолженности участника (учредителя) по переданному ему имуществу.

Признание в рассматриваемом случае реализации имущества участнику (учредителю) с необходимостью уплаты по такой реализации НДС обуславливает, по мнению многих авторов, необходимость оформления между организацией и ее участником (учредителем) соответствующего договора, например, договора купли-продажи имущества.

При этом договор купли-продажи оформляется, как правило, под уже состоявшийся факт начисления дивидендов.

Вместе с тем не исключается ситуация, при которой факт отпуска имущества участнику по договору купли-продажи состоялся при отсутствии обязательств по расчетам с таким участником – такие обязательства возникают, например, впоследствии. Очевидно, что в таком случае организация-продавец (поставщик) действует в рамках общей схемы, не подстраиваясь под будущие дивиденды. Соответственно, при таком подходе организация формирует отпускную стоимость имущества, поставляемого своему участнику (учредителю), в частности, юридическому лицу, в установленном законодательством порядке – с включением в отпускную стоимость НДС, прибыли и т.д. И только впоследствии при наличии дебиторской задолженности по этому имуществу и формировании задолженности перед участником (учредителем) по причитающимся ему дивидендам может быть произведен зачет задолженностей в пределах задолженности по дивидендам.

Указанное в целом свидетельствует о том, что при проведении зачетных операций по расчетам между организацией и ее участниками (учредителями) по имуществу, передаваемому участникам (учредителям) в порядке расчета по причитающимся им дивидендам, должен исчисляться НДС, а при наличии прибыли, обусловленной поставкой имущества организации, которая является участником (учредителем) продавца (поставщика), также и налог на прибыль.

Учитывая необходимость уплаты передающей стороной и НДС, и налога на прибыль, полагаем, что в сопроводительных документах, оформляемых при передаче имущества участникам (учредителям) в порядке расчета за причитающиеся им дивиденды, должна показываться согласованная сторонами отпускная стоимость имущества с учетом включаемых в эту стоимость налогов.

Как показывает практика, в частности, в Российской Федерации, некоторые субъекты хозяйствования при расчетах с участниками по причитающимся им дивидендам в натуральной форме (имуществом) придерживаются иных подходов – без исчисления НДС по передаваемым участникам активам. При этом такие действия в спорах субъектов хозяйствования с налоговыми органами нередко поддерживаются решениями арбитражных судов [10].

Рассмотрим далее актуальные вопросы бухгалтерского учета и налогообложения операций, связанных с начислением дивидендов и их выплатой участникам (учредителям) в натуральной форме, основываясь исключительно на нормах национального законодательства.

НАЧИСЛЕНИЕ ДИВИДЕНДОВ И ИХ ВЫПЛАТА В НАТУРАЛЬНОЙ ФОРМЕ: БУХГАЛТЕРСКИЙ УЧЕТ И НАЛОГООБЛОЖЕНИЕ

Особенности расчетов по выплатам в натуральной форме

Законодательство по бухгалтерскому учету не регламентирует порядок отражения в учете операций, связанных с расчетом организации со своими участниками (учредителям) по причитающимся им дивидендам в натуральной форме. В этой связи некоторыми специалистами [1] предлагается отражать такие операции исходя из документального оформления расчетов между сторонами сделки. При этом для осуществления расчетов в натуральной форме предлагается оформлять договор купли-продажи актива (имущества), направляемого организацией, начислившей дивиденды, своему участнику (учредителю).

В результате такого подхода производится взаимный зачет задолженностей:

- участником (учредителем) - задолженности организации, участником (учредителем) которой он является, за начисленные ему дивиденды задолженностью участника (учредителя) за полученный от организации актив (имущество) в порядке расчета по причитающимся участнику (учредителю) дивидендам;

- организацией, начислившей дивиденды своему участнику (учредителю) – задолженности участника (учредителя) по переданным ему активам (имуществу) задолженностью этой организации перед участником (учредителем) по начисленным участнику (учредителю) дивидендам.

Таким образом, операции, связанные с начислением и выплатой дивидендов, рассматриваются в своей основе как две самостоятельные операции:

- начисление дивидендов участникам (учредителям) (формирование задолженности перед участниками (учредителями) по причитающимся им дивидендам) в белорусских рублях;

- расчет с участниками (учредителями) по причитающимся им дивидендам по соглашению между сторонами в натуральной форме с зачетом взаимных задолженностей сторон по переданному участникам (учредителям) имуществу и подлежащим получению этими участниками (учредителями) дивидендам.

Учитывая указанные обстоятельства, рассмотрим прежде всего порядок бухгалтерского учета начисления дивидендов.

Бухгалтерский учет начисления дивидендов

Порядок начисления дивидендов независимо от формы, в какой эти дивиденды будут выплачены (в денежной или натуральной), является одинаковым как для учредителей (участников) юридических лиц, так и для участников (учредителей) физических лиц (если только физическое лицо не является работником организации, выплачивающей дивиденды).

Если участник (учредитель) организации, с которым осуществляются расчеты по выплате дивидендов, обусловленных его участием в уставном фонде организации, не является работником этой организации, в бухгалтерском учете обязательство по выплате дивидендов

отражается по кредиту счета 75 «Расчеты с учредителями» (субсчет 75-2 «Расчеты по выплате дивидендов и других доходов»).

Одновременно с этим по дебету счета 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)» отражается использование чистой прибыли на выплату дивидендов (ч. 5 и 11 п. 58, ч. 3 п. 67 Инструкции о порядке применения типового плана счетов бухгалтерского учета, утв. постановлением Министерства финансов Республики Беларусь от 29.06.2011 N 50 [11] (далее - Инструкция N 50)).

Датой начисления дивидендов является дата принятия решения о распределении прибыли путем объявления и выплаты дивидендов, а по приравненным к ним доходам, начисленным унитарными предприятиями, - дата отражения в бухгалтерском учете обязательств по выплате (передаче) таких доходов (п. 4 ст. 3 Закона Республики Беларусь «О бухгалтерском учете и отчетности» от 12.07.2014 № 57-3 [12] (далее – Закон № 57-3), п. 12 ст. 168 Налогового кодекса Республики Беларусь [13] (далее - НК)).

Если физическое лицо-участник (учредитель) организации является работником этой организации, начисление такому участнику (учредителю) дивидендов отражается в учете организации по дебету счета 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)» и кредиту счета 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда» (ч. 5 п. 55 Инструкции № 50).

Как отмечалось выше, для начисления дивидендов не имеет значения, когда и в какой форме дивиденды будут выплачиваться.

Налогообложение дивидендов источником их выплаты

Налогообложение дивидендов, получаемых от организаций их участниками (учредителями) - белорусскими организациями и физическими лицами, осуществляется источниками выплаты этих дивидендов, т.е. организациями, начислившими дивиденды. Такие организации с учетом норм НК признаются налоговыми агентами (п. 1 ст.23 НК) [14].

Учитывая некоторые отличия в налоговом регулировании начисления дивидендов юридическим и физическим лицам – резидентам Республики Беларусь, рассмотрим эти особенности более подробно.

А. Дивиденды начисляются белорусской организации

Если дивиденды начисляются участнику белорусской организации, то организация, начисляющая дивиденды такому участнику, как источник выплаты таких доходов должна исчислить, удержать и уплатить в бюджет налог на прибыль с дивидендов (п. 1 ст. 167, п. 6 ст. 182 НК), а также подать налоговую декларацию (расчет) по налогу на прибыль с заполнением части III «Расчет суммы налога на прибыль с дивидендов» налоговой декларации (расчета) по налогу на прибыль, установленной постановлением Министерства по налогам и сборам Республики Беларусь (МНС РБ) от 03.01.2019 № 2 [15].

В общем случае ставка налога на прибыль по дивидендам, начисленным белорусскими организациями, составляет 12% (п. 6 ст. 184 НК).

При определенных условиях белорусские организации могут применять пониженные ставки налога на прибыль по начисляемым дивидендам:

6% - если в течение 3 предшествующих календарных лет последовательно прибыль не распределялась между участниками (акционерами) - резидентами Республики Беларусь (п. 7 ст. 184 НК);

0% - если в течение 5 предшествующих календарных лет последовательно прибыль не распределялась между участниками (акционерами)-резидентами Республики Беларусь (п. 8 ст. 184 НК).

Применять эти ставки можно, если белорусская организация соответственно в течение 3 либо 5 лет подряд:

- не принимала решения о распределении (полностью либо частично) прибыли на выплату дивидендов;

- принимала решения о распределении прибыли, но не на выплату дивидендов, при этом целевое использование прибыли законодательно не определено;

- имела кредитовое сальдо счета 84 «Нераспределенная прибыль, непокрытый убыток» (письмо МНС РБ и МФ РБ от 28.01.2019 N 2-2-10/00253/5-1-30/24 «О налогообложении дивидендов») [16].

Исчисление налоговой базы по дивидендам, начисленным белорусскими организациями, производится в порядке, установленном п. 6 ст. 182 НК.

Налоговая декларация (расчет) по суммам налога на прибыль с дивидендов представляется в налоговые органы налоговыми агентами не позднее 20-го числа месяца, следующего за месяцем, в котором были начислены дивиденды (ч. 2 п. 6 ст. 186 НК).

Дата уплаты налога на прибыль по дивидендам, начисленным белорусскими организациями, налоговыми агентами - не позднее 22-го числа месяца, следующего за месяцем, на который приходится дата начисления дивидендов (подп. 9.2 п. 9 ст. 186 НК).

На порядок расчета налога (определение налоговой базы, применение ставки) форма дивидендов (денежная или натуральная) не влияет.

В бухгалтерском учете удержание налога на прибыль по дивидендам у источника выплаты доходов отражается по дебету счета 75 «Расчеты с учредителями» (субсчет 75-2 «Расчеты по выплате дивидендов и других доходов») в корреспонденции с кредитом счета 68 «Расчеты по налогам и сборам» (ч. 11 п. 58 Инструкции N 50).

Б. Дивиденды начисляются физическому лицу

Дивиденды, полученные физическим лицом от белорусской организации, облагаются подоходным налогом. На день принятия организацией (налоговым агентом) решения о распределении прибыли путем объявления и выплаты дивидендов у организации возникает обязательство по исчислению, удержанию и перечислению подоходного налога (подп. 1.1 п. 1 ст. 196, подп. 1.1 п. 1 ст. 197, подп. 1.9 п. 1 ст. 213 НК).

Для доходов в виде дивидендов, выплачиваемых белорусской организацией, налоговая база подоходного налога определяется в порядке, установленном п. 6 ст. 182 и п. 3 ст. 199 НК (п. 10 ст. 199 НК).

Для доходов, в отношении которых ставки подоходного налога установлены п. 1 ст. 214 НК и (или) актами Президента Республики Беларусь, налоговая база подоходного налога определяется за каждый календарный месяц налогового периода как денежное выражение таких доходов, подлежащих налогообложению, уменьшенных на сумму налоговых вычетов, применяемых последовательно в соответствии со ст. 209 - 212 НК, с учетом особенностей, предусмотренных гл. 18 НК (п. 3 ст. 199 НК).

Исчисление подоходного налога с доходов в виде дивидендов (далее – подоходный налог с дивидендов) производится на дату фактического получения таких доходов по ставке, установленной в п. 1 ст. 214 НК, в размере 13%.

Налоговые агенты обязаны удержать исчисленную сумму подоходного налога непосредственно из доходов плательщика при их фактической выплате. При этом удержание у плательщика исчисленной суммы подоходного налога с физических лиц производится налоговым агентом за счет любых денежных средств, фактически выплачиваемых плательщику либо по его поручению третьим лицам (п. 4 ст. 216 НК).

Для доходов, полученных плательщиком в натуральной форме, налоговые агенты обязаны перечислять в бюджет суммы исчисленного подоходного налога с физических лиц не позднее дня, следующего за днем фактического удержания исчисленных сумм подоходного налога (п. 6 ст. 216 НК).

В бухгалтерском учете удержание подоходного налога с дивидендов организацией, начислившей дивиденды физическому лицу, производится:

в отношении участника – работника организации – по дебету счета 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда»,

в отношении лица, не являющегося работником организации - по дебету счета 75 «Расчеты с учредителями» (субсчет 75-2 «Расчеты по выплате дивидендов и других доходов») в корреспонденции с кредитом счета 68 «Расчеты по налогам и сборам» (ч. 6 п. 55, ч. 11 п. 58 Инструкции N 50).

Удержание налога на прибыль и исчисленного подоходного налога с дивидендов из суммы дивидендов, начисленной участникам (учредителям), обуславливают величину дивидендов, по которой источник выплаты таких доходов должен рассчитаться с участником (учредителем) в денежной или натуральной форме.

Некоторые специалисты, учитывая то обстоятельство, что расчет с участниками (учредителями) в рассматриваемых нами ситуациях производится в натуральной форме, указывают на имеющиеся сложности с удержанием соответствующих налогов с таких доходов, поскольку они получены в натуральной форме. В этой связи ими предлагается предусматривать выплату части дивидендов в денежной форме. В таком случае, как они полагают, налоги,

исчисляемые с объявленной суммы дивидендов, можно удержать за счет «денежных» дивидендов [1].

Бухгалтерский учет и налогообложение при выплате дивидендов в натуральной форме

Рассмотрим далее порядок отражения в учете и налогообложения операций, связанных с выплатой дивидендов в натуральной форме, отдельно для организаций, начисляющих и выплачивающих дивиденды, и для организаций, получающих дивиденды в натуральной форме.

А) Учет и налогообложение в организации, осуществляющей начисление и выплату дивидендов

Если соглашение о натуральной форме выплаты начисленных участнику (учредителю) дивидендов сопровождается оформлением договора купли-продажи передаваемого участнику (учредителю) имущества, то, как отмечалось ранее, по такому имуществу сначала отражается реализация с последующим закрытием дебиторской задолженности задолженностью организации перед участником (учредителем) по начисленным ему дивидендам.

В бухгалтерском учете организации, осуществляющей начисление и выплату дивидендов, такие операции с учетом норм законодательства по учету следует, по нашему мнению, отражать следующими записями:

- Д-т счета 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками» (73 «Расчеты с персоналом по прочим операциям» - если имущество передается участнику - физическому лицу, являющемуся работником организации, начислившей дивиденды) - К-т счета 90 «Доходы и расходы по текущей деятельности» (субсчет 90-1 «Выручка от реализации продукции, товаров, работ, услуг») (91 «Прочие доходы и расходы» (субсчет 91-1 «Прочие доходы»)) - если передаваемое имущество является инвестиционным активом) – отражение реализации имущества участнику (учредителю) организации;

- Д-т счета 90 «Доходы и расходы по текущей деятельности» (субсчет 90-2 «Налог на добавленную стоимость, исчисляемый из выручки от реализации продукции, товаров, работ, услуг») (91 «Прочие доходы и расходы» (субсчет 91-2 «Налог на добавленную стоимость»)) – К-т 68 «Расчеты по налогам и сборам» (субсчет 68-2 «Расчеты по налогам и сборам, исчисляемым из выручки от реализации продукции, товаров, работ, услуг») – начисление НДС по реализованному имуществу;

- Д-т счета 90 «Доходы и расходы по текущей деятельности» (субсчет 90-4 «Себестоимость реализованной продукции, товаров, работ, услуг») (91 «Прочие доходы и расходы» (субсчет 91-4 «Прочие расходы»)) – К-т счетов учета отчуждаемого (реализуемого) имущества – списание учетной стоимости отчуждаемого (реализуемого) имущества;

- Д-т счета 90 «Доходы и расходы по текущей деятельности» (субсчет 90-5 «Управленческие расходы» (90-6 «Расходы на реализацию»)) – К-т счета 26 «Общехозяйственные расходы» (44 «Расходы на реализацию») – списание управленческих расходов (расходов на реализацию);

- Д-т счета 75 «Расчеты с учредителями» (субсчет 75-2 «Расчеты по выплате дивидендов и других доходов») (70 «Расчеты с персоналом по оплате труда» - если участник (учредитель) является работником организации) – К-т счета 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками»

(73 «Расчеты с персоналом по прочим операциям» - если участник (учредитель) является работником организации) - зачет задолженности перед участником (учредителем) по причитающимся ему дивидендам задолженностью участника (учредителя) по переданному ему имуществу.

Что касается налогообложения, то порядок исчисления и уплаты соответствующих налогов по рассматриваемой операции реализации имущества, обусловленной последующим зачетом задолженностей, является традиционным.

Если возникновение и наличие дебиторской задолженности по поставленному участнику (учредителю) имуществу предваряет начисление дивидендов учредителю (участнику), то зачет задолженностей оформляется алогичной бухгалтерской записью:

Д-т счета 75 «Расчеты с учредителями» (субсчет 75-2 «Расчеты по выплате дивидендов и других доходов») (70 «Расчеты с персоналом по оплате труда») – К-т счета 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками» (73 «Расчеты с персоналом по прочим операциям»).

Если выплата дивидендов в натуральной форме оформлена каким-то иным образом (не договором купли-продажи имущества), некоторыми специалистами [1] рекомендуется закреплять применяемый организацией порядок учета расчетов с участниками (учредителями) по причитающимся им дивидендам в натуральной форме в учетной политике организации, начисляющей дивиденды (абз. 22 ст. 1, п. 5 ст. 9 Закона № 57-3).

Вместе с тем какие-либо иные альтернативные варианты учета операций, связанных с выплатой дивидендов в натуральной форме, никем не предлагаются.

Б) Учет и налогообложение в организации, получающей дивиденды в натуральной форме

Вопросы учета получаемых организацией дивидендов в натуральной форме в публикациях отечественных специалистов практически не рассматриваются. Как правило, эти специалисты ограничиваются рассмотрением порядка учета выплаты дивидендов в натуральной форме в организации, начислившей дивиденды своим участникам (учредителям).

Такое положение, по нашему мнению, объясняется отсутствием законодательно установленных подходов, во-первых, к порядку формирования отпускных цен на имущество, передаваемое участникам (учредителям) при расчетах с ними по причитающимся этим участникам (учредителям) дивидендам, и, во-вторых, отсутствием строго регламентированного порядка документального оформления операций, связанных с осуществлением таких расчетов с последующим прекращением имеющихся обязательств сторон путем зачета встречного однородного требования.

В этой связи рассмотрим вопросы учета получаемых организацией дивидендов более подробно, ориентируясь на нормы отечественного законодательства, а также сделанные нами ранее выводы об особенностях формирования отпускных цен на передаваемое участникам (учредителям) имущество, а именно:

- в сопроводительных документах отпускная цена на передаваемое участнику (учредителю) имущество в погашение задолженности по дивидендам показывается с учетом включаемых в эту цену налогов, в т. ч. НДС;

- в зачет задолженности по причитающимся участнику (учредителю) дивидендам должна приниматься отпускная стоимость (часть отпускной стоимости) имущества, согласованная сторонами;

- зачет задолженности сторон по стоимости переданного имущества осуществляется в пределах суммы задолженности по начисленной участнику (учредителю) сумме дивидендов.

Очевидно, что величина стоимости имущества, передаваемого участникам (учредителям) в порядке расчета по начисленным участникам (учредителям) дивидендам, вряд ли будет соответствовать величине начисленных дивидендов. Соответственно на счетах учета расчетов, по которым осуществляется зачет задолженностей, будут возникать «незакрытые» суммы, требующие последующего урегулирования.

В соответствии с п. 59 Инструкции № 50 для учета расчетов по причитающимся организации дивидендам должен использоваться счет 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами» (субсчет 76-4 «Расчеты по причитающимся дивидендам и другим доходам»).

В соответствии с п. 14 Инструкции по бухгалтерскому учету доходов и расходов, утвержденной постановлением Министерства финансов Республики Беларусь от 30.09.2011 N 102 [17] (далее – Инструкция № 102), доходы, связанные с участием в уставных фондах других организаций, к которым относятся и дивиденды, включаются в состав доходов по инвестиционной деятельности, учитываемых на счете 91 «Прочие доходы и расходы».

Следует отметить, что законодательство по бухгалтерскому учету не содержит прямых норм, устанавливающих, в какой сумме у собственника имущества (учредителя, участника) организации отражаются дивиденды (с учетом удержанного налоговым агентом налога или без него).

По мнению автора, дивиденды следует включать в состав доходов участника по инвестиционной деятельности в полной сумме, т.е. без уменьшения начисленной участнику (учредителю) суммы дивидендов на сумму налога на прибыль с дивидендов, уплачиваемую налоговым агентом. Такой подход обусловлен, в частности, тем, что именно сумма начисленных участнику (учредителю) дивидендов подтверждается решением общего собрания участников (учредителей) о распределении полученной организацией прибыли и о выплате дивидендов.

Таким образом, в учете организации, которой начислены дивиденды, операции, связанные с формированием задолженности по дивидендам, возможно отражать следующими бухгалтерскими 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 начисленную участнику (учредителю) сумму дивидендов (п. 59, 71 Инструкции № 50);

- Д-т счета 91 «Прочие доходы и расходы» (субсчет 91-3 «Прочие налоги и сборы, исчисляемые от прочих доходов») - К-т счета 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами» (субсчет 76-4 «Расчеты по причитающимся дивидендам и другим доходам») - на сумму налога на прибыль с дивидендов участника (учредителя), подлежащую уплате налоговым агентом (ч. 7 п. 71 Инструкции N 50).

В свою очередь, расчет с участником (учредителем) – юридическим лицом по причитающимся ему дивидендам, производимый с его согласия в неденежной (натуральной) форме, может отражаться в учете участника (учредителя) следующей бухгалтерской записью:

- Д-т счетов учета соответствующих активов – К-т счета 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» - на стоимость полученного участником (учредителем) по договору купли-продажи актива (имущества) (без НДС) (п. 47 Инструкции № 50);

- Д-т счета 18 «Налог на добавленную стоимость по приобретенным товарам, работам, услугам» - К-т 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» - отражен НДС по приобретенным активам (имуществу) (п. 21 Инструкции № 50);

- Д-т счета 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» - К-т счета 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами» (субсчет 76-4 «Расчеты по причитающимся дивидендам и другим доходам») – зачет на стоимость активов (имущества), поступивших в порядке расчета за причитающиеся участнику (учредителю) дивиденды (в пределах задолженности по дивидендам за минусом налога на прибыль с дивидендов, уплаченного налоговым агентом);

- Д-т счета 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» (51 «Расчетные счета») – К-т счета 51 «Расчетные счета» (76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами» (субсчет 76-4 «Расчеты по причитающимся дивидендам и другим доходам»)) – списание (поступление) денежных средств на разницу в расчетах после проведения зачета взаимных задолженностей между организацией, начислившей дивиденды своему участнику (учредителю), и участником (учредителем) этой организации.

Полученные организацией - участником (учредителем) дивиденды от белорусских организаций в состав внереализационных доходов для целей налогообложения не включаются, т.е. такие доходы участника (учредителя) не являются объектом обложения налогом на прибыль (подп. 4.7 п. 4 ст. 174 НК).

В расчет налога на прибыль сумму удержанного налога на прибыль участник (учредитель) также не включает (п. 1 ст. 175 НК). Полученные дивиденды не учитываются при определении налоговой базы НДС (подп. 5.2 п. 5 ст. 120 НК).

При получении участником (учредителем) в счет начисленных ему дивидендов соответствующих активов (имущества) фактически происходит приобретение этих активов (имущества). В связи с этим суммы НДС, предъявленные в стоимости активов (имущества), подлежат, по нашему мнению, вычету в общеустановленном порядке (ст. 132 НК).

Структурно-логическая схема начисления дивидендов и их выплаты юридическим лицам – участникам организации в натуральной форме представлена на рис. 1.

Рассмотрим обозначенный нами порядок учета расчетов с участниками (учредителями), являющихся юридическими лицами, по причитающимся им дивидендам в натуральной форме на конкретном примере.

Для упрощения в рассматриваемом примере принято, что:

- у участника и организации, участником которой он является, имеются взаимные обязательства:

- у участника – по оплате поставленного ему имущества,

- у организации – по выплате участнику начисленных ему дивидендов;

- стоимость имущества, учитываемого при осуществлении зачета взаимных задолженностей сторон, соответствует балансовой стоимости этого имущества с учетом необходимости исчисления по такому имуществу НДС. При таком подходе у передающей стороны не возникает объект налогообложения налогом на прибыль;

- ООО не имеет расходов, связанных с выбытием имущества (кроме балансовой стоимости этого имущества).

ПРИМЕР 1 (участник – юридическое лицо).

Исходные данные (условные):

1. Организация (ООО) применяет общую систему налогообложения (ОСН).
2. Участнику ООО (юридическое лицо, применяет ОСН) начислены по итогам отчетного периода дивиденды в сумме 2000 руб.

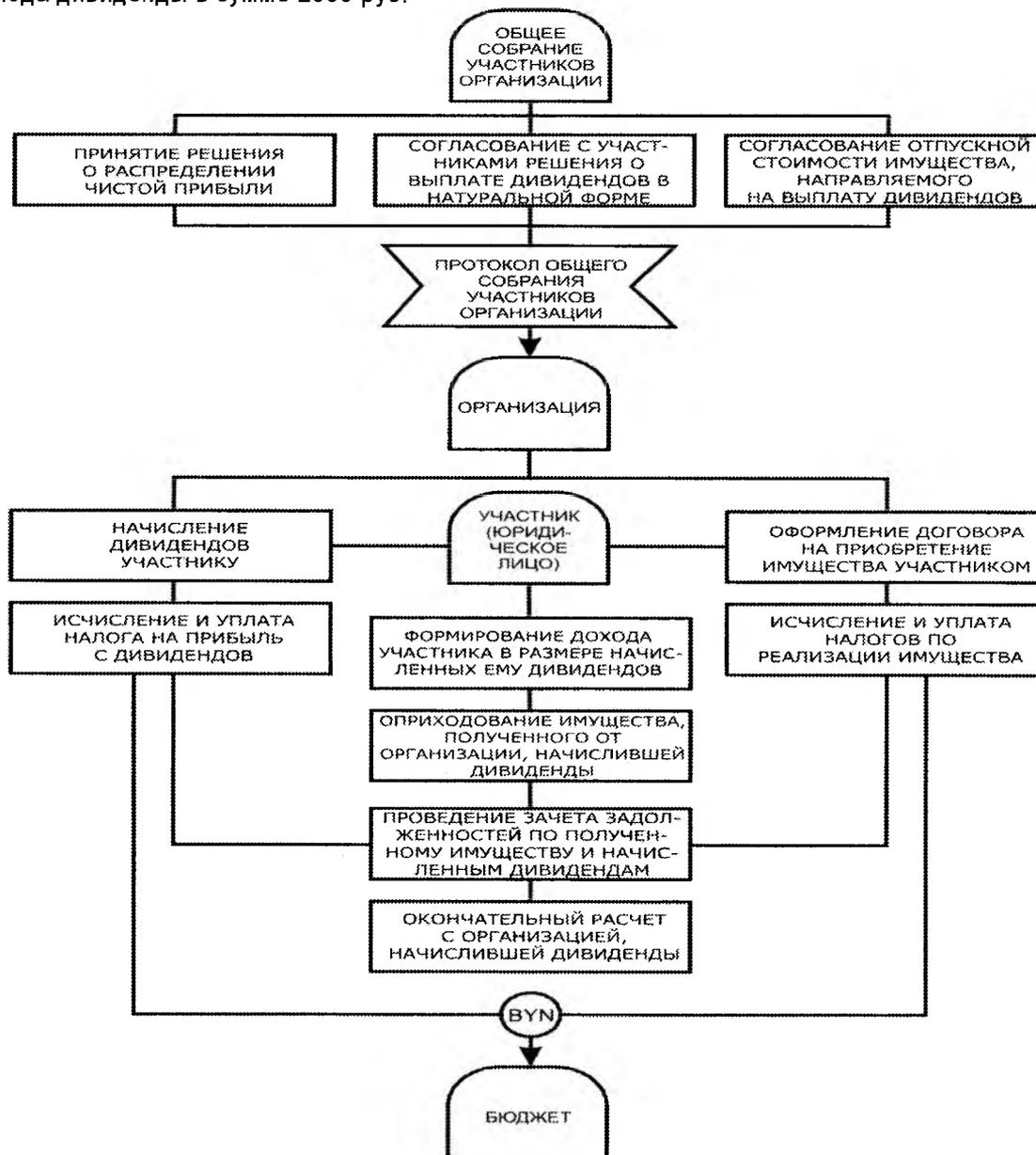


Рисунок 1. – Структурно-логическая схема начисления дивидендов и их выплаты юридическим лицам – участникам организации в натуральной форме

3. У участника ООО имеется задолженность перед ООО по приобретенному у ООО имуществу (материалы) отпусковой стоимостью 2400 руб., в том числе:

- балансовая стоимость имущества – 2000 руб.,
- НДС – 400 руб.

4. По соглашению сторон производится взаимный зачет задолженностей, т.е. по факту закрытие задолженности ООО перед участником по начисленным ему дивидендам производится в натуральной форме.

После проведения зачета остаток задолженности участника ООО по полученным им материалам погашен денежными средствами.

5. Ставки налогов:

- налог на прибыль с дивидендов – 12 %;

- НДС – 20 %.

Для учета начисленного налога на прибыль с дивидендов использован субсчет 68-6 «Расчеты по налогу на прибыль с дивидендов» счета 68 «Расчеты по налогам и сборам».

Таблица 1. – Отражение операций в бухгалтерском учете:

№ п/п	Содержание операции	Д-т	К-т	Сумма, руб.	Примечание
1	2	3	4	5	6
<i>Учет в ООО</i>					
1	Реализация материалов участнику ООО	62	90-1	2400	
2	Списание балансовой стоимости материалов	90-4	10	2000	
3	Начисление НДС по реализации	90-2	68-2	400	(2400 x 20 : 120)
4	Уплата НДС по реализации	68-2	51	400	
5	Начисление участнику ООО дивидендов	84	75-2	2000	
6	Начисление ООО налога на прибыль с дивидендов	75-2	68-6	240	(2000 x 0,12)
7	Уплата налога на прибыль с дивидендов	68-6	51	240	
8	Заккрытие взаимных задолженностей на величину начисленных дивидендов за минусом налога на прибыль с дивидендов	75-2	62	1760	(2000 – 240)
9	Поступление денежных средств в погашение оставшейся задолженности по материалам	51	62	640	(2400 – 1760)
<i>Учет у участника ООО</i>					
1	Получение материалов от ООО	10	60	2000	
2	Отражение входного НДС по материалам для последующего принятия его к вычету	18	60	400	
3	Формирование задолженности по дивидендам	76-4	91-1	2000	
4	Уменьшение задолженности по дивидендам на сумму налога на прибыль с дивидендов, уплачиваемого ООО как налоговым агентом	91-3	76-4	240	
5	Частичный зачет задолженности по полученным материалам на величину задолженности ООО по начисленным дивидендам за минусом налога на прибыль с дивидендов	60	76-4	1760	(2000 – 240)
6	Погашение задолженности по материалам в денежной форме	60	51	640	(2400 – 1760)

Особое внимание в рассмотренном примере обратим на следующее.

Поскольку причитающиеся участнику дивиденды погашаются путем зачета взаимных требований в натуральной форме, а налог на прибыль с дивидендов уплачивается ООО как налоговым агентом в денежной форме, участник ООО погашает оставшуюся задолженность перед ООО по поставленным материалам (400 руб., что соответствует начисленному НДС по реализации) с учетом задолженности по налогу на прибыль с дивидендов, уплачиваемого ООО как налоговым агентом (240 руб.).

При этом предъявленная поставщиком имущества сумма НДС может быть принята к вычету в установленном законодательством порядке.

Отметим также, что в рассмотренном примере сначала формировалась задолженность по реализованным участнику материалам и лишь затем задолженность по причитающимся участнику ООО дивидендам, а не так как это бывает традиционно при расчетах с участниками (учредителями) по причитающимся им дивидендам в натуральной форме – сначала формируется задолженность по дивидендам, а потом оформляются договоренности по передаче имущества участнику в порядке расчета с ним по причитающимся ему дивидендам.

Очевидно, что очередность формирования задолженностей сторон при осуществлении зачета этих задолженностей принципиального значения не имеет.

Рассмотрим далее пример, в котором расчет по причитающимся дивидендам осуществляется в натуральной форме с участником – физическим лицом.

От расчетов с участником – юридическим лицом порядок расчета с участником – физическим лицом отличается, в частности, следующим:

- поскольку участник организации, начисляющей дивиденды, является физическим лицом, бухгалтерский учет им не ведется, и бухгалтерская отчетность не составляется (п. 1 ст. 2 Закона № 57-З, п. 1 Инструкции № 50);

- физические лица не являются плательщиками НДС (п. 2 ст. 14, ст. 112 НК);

- если имущество направляется организацией на расчеты со своими работниками, являющимися участниками этой организации, то эти работники в целях исчисления НДС классифицируются как физические лица - покупатели, которые, как отмечалось выше, не являются плательщиками данного налога;

- при исчислении подоходного налога в установленном законодательстве порядке по ставке 13 % могут применяться соответствующие налоговые вычеты, предусмотренные ст. 209-211 НК (п. 3 ст. 199 НК).

Как и в предыдущем примере, некоторые аспекты, связанные с учетом, упрощены для лучшего восприятия сути рассматриваемых операций (отсутствие расходов, связанных с выбытием имущества (кроме остаточной стоимости передаваемого объекта), соответствие суммы начисленных участнику дивидендов стоимости передаваемого участнику в порядке расчета имущества, неприменение при расчете подоходного налога с дивидендов соответствующих налоговых вычетов и т.п.).

В отличие от предыдущего примера рассмотрим ситуацию, когда:

- передача имущества для последующего зачета задолженностей сторон осуществляется после начисления дивидендов участнику;

- передаваемое участнику имущество относится к инвестиционным активам и, соответственно, его выбытие должно отражаться в учете с использованием счета 91 «Прочие доходы и расходы» (п. 14 Инструкции № 102).

ПРИМЕР 2 (участник – физическое лицо).

Исходные данные (условные):

1. Организация (ООО) применяет общую систему налогообложения.

2. Участнику ООО (физическое лицо, работник ООО) начислены по итогам отчетного периода дивиденды в сумме 2000 руб.

3. По согласованию сторон для погашения задолженности по начисленным дивидендам участнику ООО передается объект основных средств. Остаточная стоимость объекта соответствует стоимости, по которой он передается участнику – 2000 руб., т.е. получение прибыли от передачи объекта не предполагается.

4. После проведения зачета задолженностей оставшаяся задолженность работника – участника ООО погашена им путем удержаний из его зарплаты.

5. Ставки налогов:

- подоходный налог с дивидендов – 13 %;

- НДС – 20 %.

Обратим внимание, что при реализации ООО оборудования ее участнику - работнику организации возникает объект обложения НДС (подп. 1.1.1 ст. 115 НК). Налоговая база определена исходя из цены реализации основного средства, соответствующей остаточной стоимости объекта (п. 1, п. 13 ст. 120 НК).

Выводы. По существу, рассмотренных нами актуальных вопросов, связанных с выплатой дивидендов участникам (учредителям) в натуральной форме, считаем необходимым сделать следующие выводы:

1. Выплата дивидендов в натуральной форме не противоречит нормам национальных законодательных актов.

При этом следует подчеркнуть, что выплата дивидендов в натуральной форме – это исключительно способ расчета с участником (учредителем) по причитающимся ему дивидендам.

2. После того, как общим собранием участников (учредителей) организации определен размер чистой прибыли в денежном выражении для целей ее распределения, участники (учредители) вправе выбрать способ (форму) и порядок ее получения, в том числе имуществом, принадлежащим организации.

Таблица 2. – Отражение операций в бухгалтерском учете ООО:

№ п/п	Содержание операции	Д-т	К-т	Сумма, руб.	Примечание
1	Начисление участнику ООО дивидендов	84	70	2000	
2	Начисление ООО подоходного налога с дивидендов	70	68-4	260	(2000 x 0,13)
3	Реализация оборудования участнику ООО	73	91-1	2000	
4	Списание остаточной балансовой стоимости оборудования	91-4	01	2000	
5	Начисление НДС по реализации	91-2	68-2	333	(2000 x 20 : 120)
6	Уплата НДС по реализации	68-2	51	333	
7	Закрытие взаимных задолженностей на величину начисленных дивидендов за минусом подоходного налога с дивидендов	70	73	1740	(2000 – 260)
8	Уплата подоходного налога с дивидендов	68-4	51	260	
9	Удержание денежных средств из заработка работника – участника ООО в погашение оставшейся задолженности работника по оборудованию	70	73	260	

3. Обязательная оценка имущества, передаваемого коммерческими организациями своим участникам (учредителям) в порядке расчета по причитающимся им дивидендам действующим законодательством не предусмотрена.

4. Стоимость имущества, направляемого организацией на расчеты с участниками (учредителями) по причитающимся им дивидендам, должна определяться по согласованию между организацией и ее участником, которому начислены дивиденды.

По согласованию сторон отчуждаемое в порядке расчетов имущество может передаваться участнику (учредителю) по его остаточной стоимости.

5. В протоколе общего собрания участников (учредителей), на котором решается вопрос о расчете с участниками (учредителями) по причитающимся им дивидендам в натуральной форме и о стоимости передаваемого в порядке расчета имущества, должна указываться та согласованная сторонами цена на это имущество, которую будет вынужден уплатить участник (учредитель).

Указание в протоколе собрания участников порядка учета и налогообложения операций, связанных с осуществлением расчетов с участниками (учредителями) по причитающимся им дивидендам в натуральной форме, не требуется, поскольку такие операции в целом регламентируются нормами законодательства по бухгалтерскому учету и налогового законодательства.

6. Форма выплаты дивидендов (денежными средствами, в натуральной форме (имуществом)) не влияет на порядок начисления дивидендов участникам (учредителям) организации.

7. Организация, начислившая дивиденды своим участникам (учредителям), является налоговым агентом по налогообложению таких доходов:

- налогом на прибыль с дивидендов – в отношении участников (учредителей) юридических лиц;

- подоходным налогом с дивидендов - в отношении участников (учредителей) физических лиц.

8. Налоговая база подоходного налога с дивидендов, выплачиваемых участнику – физическому лицу, при наличии соответствующих оснований уменьшается на сумму установленных налоговым законодательством налоговых вычетов - стандартных, социальных и имущественного на строительство или приобретение жилья.

9. В сопроводительных документах, оформляемых при передаче имущества участникам (учредителям) в порядке расчета за причитающиеся им дивиденды, должна показываться согласованная сторонами отпускная стоимость имущества с учетом включаемых в эту стоимость налогов.

10. Применительно к действующему налоговому законодательству расчет с участником (учредителем) по причитающимся ему дивидендам в натуральной форме должен сопровождаться отражением реализации с исчислением НДС по передаваемому участнику (учредителю) имущества, что требует оформления соответствующих договорных отношений с последующим оформлением зачета взаимных задолженностей сторон – организации и участника (учредителя) этой организации.

11. Зачет задолженностей сторон по причитающимся дивидендам и переданным (полученным) активам должен осуществляться в пределах суммы, причитающихся участнику (учредителю) дивидендов.

12. В соответствии с налоговым законодательством при расчетах с участниками (учредителями) по причитающимся им дивидендам имуществом передающая это имущество сторона является плательщиком НДС, а также налога на прибыль по реализуемому имуществу (при наличии прибыли).

13. Начисленные участнику (учредителю) юридического лица дивиденды следует включать в состав его доходов по инвестиционной деятельности в полной сумме без уменьшения ее на сумму налога на прибыль с дивидендов, уплачиваемую налоговым агентом.

14. У участника юридического лица, получившего дивиденды в натуральной форме, НДС по полученному имуществу должен приниматься к вычету.

СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННЫХ ИСТОЧНИКОВ

1. Кармызова, Т.Л. Передача товаров в счет выплаты дивидендов. КонсультантПлюс. - Дата доступа : 31.05.2018; <https://ilex.by/peredacha-tovarov-v-schet-vyplaty-dividendov/>. - Дата доступа : 22.06.2018.
2. Аксочиц, Е.В. Дивиденды... А если товаром? // Главная книга.by. - 2012. - № 08.
3. Шкарбута, Е.Д. Дивиденды АО в натуральной форме. ИПС КонсультантПлюс. - Дата доступа : 11.04.19 г.
4. Дроздовская, К.Д. Распределение прибыли между участниками ООО (ОДО) в неденежной форме. ИПС КонсультантПлюс. - Дата доступа : 07.09.2017.
5. Эскина, Н.Ф. Капитальные строения в счет дивидендов : бухгалтерский учет и налогообложение // Главная книга.by. 2015. N 6.
6. Щурок, О. Дивиденды можно выплатить имуществом. Как оформить и отразить в учете такую операцию? // Главный бухгалтер. – 2015. - № 42.
7. Свод правил корпоративного поведения : утв. приказом Мин-ва финансов Респ. Беларусь от 18.08.2007 № 293 «О применении Свода правил корпоративного применения».
8. О хозяйственных обществах : Закон Респ. Беларусь, 09.12.1992, N 2020-XII.
9. Положение о порядке распоряжения государственным имуществом : утв. Указом Президента Респ. Беларусь «О распоряжении государственным имуществом», 10.05.2019, № 169.
10. Волохова, А. Налоговые риски при выплате дивидендов в натуральной форме // ЭЖ-Бухгалтер, 2020, № 9; <https://www.eg-online.ru/article/415918/>. - Дата доступа : 06.03.2020.
11. Инструкция о порядке применения типового плана счетов бухгалтерского учета : утв. постановлением Мин-ва финансов Респ. Беларусь, 29.06.2011, N 50.
12. О бухгалтерском учете и отчетности : Закон Респ. Беларусь, 12.07.2013, № 57-3.
13. Налоговый кодекс Республики Беларусь (Особенная часть) : Закон Респ. Беларусь, 29 дек. 2009, N 71-3 (в ред. 30.12.2018).
14. Налоговый кодекс Республики Беларусь (Общая часть) : Закон Респ. Беларусь, 19 дек. 2002, N 166-3 (в ред. 30.12.2018).
15. Об исчислении и уплате налогов, сборов (пошлин), иных платежей : постановление Мин-ва по налогам и сборам Респ. Беларусь от 03.01.2019 N 2.
16. О налогообложении дивидендов: письмо Мин-ва по налогам и сборам Респ. Беларусь и Мин-ва финансов Респ. Беларусь, 28.01.2019, № 2-2-10/00253/5-1-30/24.
17. Инструкция по бухгалтерскому учету доходов и расходов : утв. постановлением Мин-ва финансов Респ. Беларусь, 30.09.2011, N 102.

PAYMENT OF DIVIDENDS IN KIND: CURRENT ISSUES OF ACCOUNTING AND TAXATION

Korotaev S.L., partner of JSC «AuditConsultb», auditor, doctor of Economics, Professor

Annotation. The article examines the problematic issues of accounting and taxation of operations related to the accrual of dividends and payment of their founders (participants) of commercial organizations in kind.

Key words: dividends, accrual of dividends and their payment, payment of dividends in kind, settlements with founders (participants) on dividends in kind, accounting and taxation of dividends paid in kind.