

УДК 336.717

**МЕТОДИКА БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА ОПЕРАЦИЙ
ПЕРЕДАЧИ ИМУЩЕСТВА В ХОЗЯЙСТВЕННОЕ ВЕДЕНИЕ
ЧАСТНОМУ УНИТАРНОМУ ПРЕДПРИЯТИЮ В БАНКАХ**

Пономарева Елена Сергеевна, к.э.н, доцент

Белорусский государственный экономический университет

Ponomareva Elena, PhD

Belarusian State Economic University, pes-8-11@mail.ru

Аннотация. Рассмотрен порядок бухгалтерского учета выбытия имущества в банках и авторская методика отражения в бухгалтерском учете операций по передаче имущества в хозяйственное ведение частному унитарному предприятию.

Ключевые слова: бухгалтерский учет, унитарное предприятие, передача имущества, хозяйственное ведение.

Глобализация мировых экономических отношений, ускорение процессов перелива капитала, создание и развитие предприятий различных форм собственности характеризуются непрерывным процессом развития, как мировой, так и белорусской экономики, которые требуют постоянного реформирования гражданских правоотношений, в свою очередь вызывающих преобразования в области бухгалтерского учета и составления финансовой отчетности.

Развитие рыночных отношений в экономике Республики Беларусь определило необходимость совершенствования национального бухгалтерского учета.

Рассмотрим это утверждение на примере передачи имущества учредителем частному унитарному предприятию на праве хозяйственного ведения.

Основой имущества субъектов хозяйствования является право собственности, которое представляет собой право владения, пользования и распоряжения имуществом и позволяет самостоятельно распоряжаться им, в том числе передавать это право другим лицам, оставаясь собственником имущества [1,ст.210].

Право хозяйственного ведения представляет собой производное от права собственности вещное право, состоящее в возможности владения, пользования и распоряжения имуществом, совершении в отношении него любых действий, не противоречащих закону [1,ст.276].

Правовое положение унитарного предприятия, его деятельность, права и обязанности собственников его имущества, порядок создания, реорганизации и ликвидации унитарного предприятия регламентируются Гражданским кодексом Республики Беларусь [1,ст.113-114].

Унитарным предприятием считается коммерческая организация, которая не имеет права собственности на имущество, переданное ей собственником. Это имущество находится у унитарного предприятия в хозяйственном ведении. Передача имущества может осуществляться двумя способами: как путем формирования уставного фонда, так и без образования уставного фонда. Для унитарного предприятия существуют определенные ограничения владения, использования и распоряжения этим имуществом. Так, унитарное предприятие не имеет права распоряжаться недвижимым имуществом без согласия собственника. Управление остальным имуществом осуществляется самостоятельно. В то же время собственник имущества приобретает право собственности на плоды, продукцию и доходы от использования имущества, находящегося в хозяйственном ведении, а также на имущество, приобретенное унитарным предприятием [1,ст.280]. Важным является то, что собственник осуществляет наблюдение за деятельностью унитарного предприятия, контроль использования по назначению и сохранности имущества, а также имеет право на получение части прибыли от его использования. Унитарное предприятие отвечает по своим обязательствам всем принадлежащим ему имуществом, в том числе и переданным ему на праве хозяйственного ведения. В то же время собственник имущества унитарного предприятия, основанного на праве хозяйственного ведения, не отвечает по обязательствам этого предприятия.

Прекращение признания (выбытие) основных средств происходит при продаже, передаче безвозмездно, в случае физического износа, утраты (гибели) в связи с чрезвычайными обстоятельствами, ликвидации, обмену на другие активы, внесении в качестве неденежного вклада в уставный фонд другого юридического лица, выявлении недостач при инвентаризации и иных случаях, предусмотренных законодательством [2].

В бухгалтерском учете операции по прекращению признания основных средств отражаются следующими проводками (за исключением внесения в качестве неденежного вклада в уставный фонд другого юридического лица):

- списание суммы накопленной амортизации и обесценения – Дебет 5592 «Амортизация собственных основных средств», Кредит 551 «Здания и сооружения», 552 «Прочие основные средства»;

- списание остаточной стоимости – Дебет 9351 «Расходы от выбытия основных средств», Кредит 551 «Здания и сооружения», 552 «Прочие основные средства».

При внесении основных средств (в условной оценке - по остаточной стоимости) в качестве неденежного вклада в уставный фонд другого юридического лица бухгалтерский учет выбытия имущества осуществляется следующим образом:

- списание суммы накопленной амортизации и обесценения – Дебет 5592 «Амортизация собственных основных средств», Кредит 551 «Здания и сооружения», 552 «Прочие основные средства»;

- списание остаточной стоимости – Дебет 510 «Долевые участия», 520 «Вложения в дочерние юридические лица», Кредит 551 «Здания и сооружения», 552 «Прочие основные средства».

В Законе о бухгалтерском учете и отчетности декларируется принцип приоритета экономического содержания операции над ее юридической формой [3]. Однако отражение операции в бухгалтерском учете исходя из ее экономической сущности совершенно иначе влияет на величину активов, финансовый результат и налогообложение по сравнению с отражением исходя из юридической формы.

Так, любой из перечисленных в НСФО 16 случаев прекращения признания основных средств, предполагает переход права собственности на актив и формирование финансового результата (за исключением внесения имущества в качестве неденежного вклада в уставный фонд другого юридического лица). При этом в результате списания актива с баланса образуются расходы и (или) доходы, которые влекут увеличение или уменьшение налогооблагаемой базы для исчисления налогов. Однако следует отметить, что при внесении банком имущества в качестве неденежного вклада в уставный фонд другого юридического лица доходы или расходы могут не возникать.

При передаче имущества унитарному предприятию на праве хозяйственного ведения отсутствует переход права собственности на него, передается лишь право владения, пользования и распоряжения, а, следовательно, и нет оснований для прекращения признания этого актива и образования расходов и (или) доходов, влияющих на размер исчисляемых налогов.

В то же время отдельные авторы считают, что передача имущества унитарному предприятию на праве хозяйственного ведения является безвозмездной передачей [4], что в соответствии с НСФО 16 приведет к списанию актива с баланса, появлению расходов и (или) доходов и изменению налогооблагаемой базы. По нашему мнению к безвозмездной передаче

применимы нормы права договора дарения, сопровождаемые переходом права собственности [1,ст.543].

Исходя из приведенных доводов, по мнению автора, передачу имущества унитарному предприятию на праве хозяйственного ведения нельзя считать безвозмездной передачей. В данном случае необходимо рассматривать такую передачу имущества как передачу в пределах одного собственника.

Очевидно, что отражение в бухгалтерском учете операций передачи имущества унитарному предприятию на праве хозяйственного ведения имеет ряд принципиальных особенностей:

- необходимость учета передаваемого имущества на балансе банка для осуществления контроля его использования по назначению и сохранности;

- возможность учета имущества при возврате его собственнику;

- обязательность соблюдения налогового законодательства [5, ст.168].

В Плате счетов бухгалтерского учета в банках и небанковских кредитно-финансовых организациях, открытом акционерном обществе «Банк развития Республики Беларусь» отсутствуют счета для учета имущества, переданного унитарному предприятию на праве хозяйственного ведения.

Для учета имущества, переданного унитарному предприятию на праве хозяйственного ведения, по мнению автора, предлагается два варианта:

- использовать отдельные лицевые счета на балансовых счетах 5510 «Здания и сооружения» и 552 «Прочие основные средства», которые в Инструкции «О порядке применения плана счетов бухгалтерского учета в банках и небанковских кредитно-финансовых организациях, открытом акционерном обществе «Банк развития Республики Беларусь» характеризуются как счета, предназначенные для учета имущества, принадлежащего банку на праве собственности и отдельный лицевой счет на балансовом счете 5592 «Амортизация собственных основных средств» для учета начисленной амортизации по объекту имущества;

- ввести отдельный счет для учета имущества, переданного унитарному предприятию на праве хозяйственного ведения, в группе счетов 58 «Доходные вложения в материальные активы», например, 5820 «Имущество, переданное унитарному предприятию на праве хозяйственного ведения», так как собственник имущества, находящегося в хозяйственном ведении, имеет право на получение части прибыли от его использования [1,ст.276]. Соответственно, для начисленной амортизации также необходимо ввести отдельный счет, например, 5893 «Амортизация имущества, переданного унитарному предприятию на праве хозяйственного ведения».

При передаче имущества будут совершены следующие проводки.

В первом случае:

- перенос балансовой стоимости – Дебет 551 «Здания и сооружения», 552 «Прочие основные средства», Кредит 551 «Здания и сооружения», 552 «Прочие основные средства»;

- перенос суммы накопленной амортизации и обесценения – Дебет

5592 «Амортизация собственных основных средств», Кредит 5592 «Амортизация собственных основных средств».

Во втором случае:

– перенос балансовой стоимости – Дебет 5820 «Имущество, переданное унитарному предприятию на праве хозяйственного ведения», Кредит 551 «Здания и сооружения», 552 «Прочие основные средства»;

– перенос суммы накопленной амортизации и обесценения – Дебет 5592 «Амортизация собственных основных средств», Кредит 5893 «Амортизация имущества, переданного унитарному предприятию на праве хозяйственного ведения».

Таким образом, при отражении в бухгалтерском учете операций передачи имущества унитарному предприятию на праве хозяйственного ведения актив с баланса не списывается, не возникают расходы и доходов, влияющие на налогооблагаемую базу и, соответственно, будут соблюдены нормы права.

Список использованных источников

1. Гражданский кодекс Республики Беларусь: Кодекс Респ. Беларусь, 07 дек. 1998 г., № 218-3: Принят Палатой представителей 28 окт. 1998 г.: Одобр. Советом Респ. 19 нояб. 1998 г.: В ред. Закона Респ. Беларусь от 17.07.2018 г., № 135-3 // Консультант Плюс: Беларусь [Электрон. ресурс] / ООО «ЮрСпектр», Нац. центр правовой информ. Респ. Беларусь. - Минск, 2018.

2. Об утверждении Национального стандарта финансовой отчетности 16 «Основные средства» (НСФО 16)»: постановление Правл. Нац. банка Респ. Беларусь от 28 дек. 2012 г., № 708: В ред. пост. Правл. Нац. банка Респ. Беларусь от 01.10.2013 г., № 570 // Консультант Плюс: Беларусь [Электрон. ресурс] / ООО «ЮрСпектр», Нац. центр правовой информ. Респ. Беларусь. - Минск, 2018.

3. О бухгалтерском учете и отчетности: Закон Респ. Беларусь от 12 июл. 2013 г. № 57-3 (в ред. Закона Респ. Беларусь от 04 июн. 2015 № 268-3) // Консультант Плюс: Беларусь [Электрон. ресурс] / ООО «ЮрСпектр», Нац. центр правовой информ. Респ. Беларусь. - Минск, 2018.

4. Коротаяев, С.Л. Бухгалтерский учет получения в хозяйственное ведение имущества сверх объявленной величины уставного фонда/ С.Л. Коротаяев//Консультант Плюс: Беларусь [Электрон. ресурс] / ООО «ЮрСпектр», Нац. центр правовой информ. Респ. Беларусь. - Минск, 2018.

5. Налоговый кодекс Республики Беларусь (Особенная часть): Кодекс Респ. Беларусь, 29 дек. 2009 г., № 71-3: Принят Палатой представителей 11 дек. 2009 г.: Одобр. Советом Респ. 18 дек. 2009 г.: В ред. Закона Респ. Беларусь от 30.12.2018 г., № 159-3 // Консультант Плюс: Беларусь [Электрон. ресурс] / ООО «ЮрСпектр», Нац. центр правовой информ. Респ. Беларусь. - Минск, 2018.