

СИСТЕМА

требует пересмотра

ФОРМИРОВАНИЕ И УЧЕТ УСТАВНОГО КАПИТАЛА ПРЕДПРИЯТИЯ

Татьяна КУЗЬМИЧ,
аспирантка БГЭУ

Декретом Президента РБ N 11 об упорядочении государственной регистрации и ликвидации субъектов хозяйствования предусмотрено значительное повышение минимальной величины уставного капитала субъектов хозяйствования. Юридические лица, уставный капитал которых не достигает требуемой величины, обязаны были внести изменения в учредительные документы до 1 января 2001 года. Несмотря на то, что в соответствии с Декретом N 22 этот срок продлен до 1 июля 2001 года и минимальный размер уставного капитала несколько уменьшен, большая часть действующих предприятий так и не прошла перерегистрацию и поэтому после 1 июля они будут закрыты. К сожалению, учредители многих предприятий только сейчас серьезно задумались о необходимости перерегистрации и столкнулись с рядом проблем.

Главная — в поиске источников увеличения уставного капитала. Самый простой способ — это внесение учредителем денежных средств или какого-либо имущества, являющегося его собственностью. Однако если сумма дополнительного взноса превышает 500 МЗП, учредители должны представить в налоговую инспекцию декларацию об источниках денежных средств, что у многих вызывает определенные трудности.

При внесении имущества в уставный капитал необходимо учитывать, что Положением о проведении экспертизы достоверности оценки имущества, вносимого в виде неденежного вклада в уставный фонд юридического лица, утвержденным постановлением Кабинета Министров РБ N 92 от 12.02.96 г. (с учетом изменений, внесенных постановлением СМ РБ N 1296 от 30.09.97 г.), предусмотрена обязательная экспертиза всех неденежных вкладов в уставные фонды субъектов хозяйствования. Экспертиза оценки оборудования проводится с учетом состояния (износа) имущества и в ценах по состоянию на дату оценки. При этом необходимо иметь в виду, что заключение о достоверности оценки неденежных вкладов, вносимых в уставные фонды юридических лиц, действительно в течение 6 месяцев со дня экспертизы до даты регистрации предприятия либо изменений и дополнений, вносимых в учредительные документы.

Стоимость дополнительно внесенных денежных средств и имущества (неденежного вклада), подтвержденного актом экспертизы, отражается на счете 85 «Уставный капитал». При этом перевод стоимости иностранной валюты в денежные единицы РБ осуществляется по курсу Нацбанка на дату подписания учредительного договора. Курсовая разница, возникающая между курсом иностранной валюты на дату внесения дополнительного вклада и датой подписания учредительного договора, отражается на счете 86 «Резервный фонд».

Не прибегая к внешним источникам увеличения уставного капитала, предприятие вправе использовать для этих целей собственные источники средств. При этом в соответствии с новым Гражданским кодексом максимальная сумма, на которую общество (товарищество) может увеличить свой уставный фонд, должна быть равна разнице между стоимостью чистых активов и суммой зарегистрированного уставного фонда. При пополнении уставного капитала за счет собственных источников следует руководствоваться постановлением Министерства финансов от 29 декабря 2000 г. N 131 «О внесении изменений и дополнений в порядок заполнения форм годовой бухгалтерской отчетности». В нем сказано, что «при государственной перерегистрации организации источниками формирования уставного фонда могут служить источники собственных средств:

- нераспределенная прибыль прошлых лет и отчетного года;
- остатки средств фондов накопления и потребления;
- остатки средств фондов переоценки статей баланса (переоценки основных средств, незавершенного строительства и не установленного оборудования);
- остатки средств резервов (резервных фондов), образованных организацией в соответствии с законодательством Республики Беларусь либо учредительными (уставными) документами».

Таким образом, законодатели наконец внесли ясность в вопрос, который уже на протяжении дли-

тельного периода времени вызывает немало споров. Тем не менее в экономической литературе и в настоящее время встречаются различные точки зрения. Большинство экономистов сходятся во мнении, что на пополнение уставного капитала могут быть направлены остатки фондов накопления и потребления. Однако это не касается той части фонда накопления, которая была образована за счет суммы уменьшения налогооблагаемой прибыли, направленной на финансирование капитальных вложений производственного назначения и жилищного строительства, а также на погашение кредитов банков, полученных и использованных на эти цели.

Использование некоторых видов фондов специального назначения на пополнение уставного капитала является спорным. Это касается, в первую очередь, фонда пополнения собственных оборотных средств. При рассмотрении его в качестве возможного источника следует отличать фонд пополнения собственных оборотных средств, формируемый за счет прибыли, остающейся в распоряжении предприятия (такой порядок действует, например, для предприятий Минпрома РБ), от фонда, формируемого в соответствии с постановлением КМ РБ N139 от 26.10.94 г. за счет отчислений на пополнение собственных оборотных средств в размере 6% валового дохода, полученного в результате реализации товаров. Так как первый формируется за счет чистой прибыли и представляет собой неиспользованную чистую прибыль, то он может быть источником для увеличения уставного капитала. В отношении второго нельзя сделать столь однозначного вывода. Ведь источником его образования является валовой доход, и этот факт позволяет многим экономистам говорить о невозможности его использования при формировании уставного капитала. Это

подтверждает и упомянутое выше постановление N 139, в котором сказано, что средства фонда должны постоянно участвовать в обороте предприятия или организации в начисленной сумме и не могут быть источником для конкретных затрат, использование данных средств в качестве источника бухгалтерскими проводками не отражается. Однако, проанализировав порядок формирования фонда, образованного за счет отчислений от валового дохода, можно заметить, что сумма фонда не облагается налогами, и по своей сути она ничем не отличается от чистой прибыли. К тому же, постоянно участвуя в обороте предприятия, она подкреплена соответствующими активами.

По нашему мнению, необходимо дополнительное решение Министерства финансов РБ о возможности использования средств данного фонда на увеличение уставного капитала.

В заключение хотелось бы высказать некоторые предложения по поводу учета уставного капитала. **Во-первых**, в соответствии с действующим законодательством его величина не может быть изменена без перерегистрации предприятия. По нашему мнению, это является не совсем верным. Согласно Декрету Президента N 22 установлена строгая зависимость минимальной величины уставного капитала от курса евро. Из-за того что по отношению к национальной валюте он постоянно повышается, предприятия вынуждены увеличивать уставный капитал и вследствие этого производить перерегистрацию. Безусловно, минимальный размер имущества завода или фабрики должен быть установлен, так как он гарантирует интересы его кредиторов, но необходимо предоставить учредителям право вносить дополнительные вклады в уставный капитал без последующей перерегистрации предприятия (при условии, конечно, что оста-

нется неизменной доля каждого из учредителей в общей сумме вложенного капитала).

Во-вторых, при существующей системе учета величина уставного капитала, отраженная на счете 85 «Уставный капитал», не соответствует реальности. По решению правительства стоимость основных фондов на начало каждого года, как правило, переоценивается. Однако увеличение стоимости основных средств, вложенных в уставный капитал, никак не отражается на счете 85 «Уставный капитал» (сумма дооценки относится на счет 88 «Фонды специального назначения»). Аналогичная ситуация и с переоценкой валютных средств. Реальная величина стоимости валюты, внесенной в качестве вклада в уставный капитал, намного выше той величины, которая была отражена на счете 85.

В-третьих, счет 88 «Фонды специального назначения» в настоящее время объединяет абсолютно разные по своей сути и экономическому назначению фонды (например, фонд потребления и фонд переоценки статей баланса). На этом счете также учитываются некоторые «мертвые» фонды, которые по действующему законодательству никогда не будут использованы — фонд пополнения собственных оборотных средств, фонд переоценки, фонд курсовых разниц по иностранной валюте.

Отдельно следует остановиться на фонде курсовых разниц по иностранной валюте. Он представляет собой остаток фонда, сформированного до 09.12.1998 г. и не использованного при переоценке активов и пассивов предприятия. Он не имеет никакого отношения к источникам чистых активов и не может увеличивать уставный капитал. Этот остаток фонда курсовых разниц никогда не будет использован, он не является фондом специального на-

**значения, и, следовательно, его учет на 88 счете является не-
правильным.**

В настоящее время согласно Декрету Президента N 15 от 30.06.2000 г. курсовые разницы, возникающие при переоценке как денежных средств, так и обязательств, относятся сначала на расходы (счет 31 «Расходы будущих периодов») или доходы (счет 83 «Доходы будущих периодов»), а затем списываются в установленном законодательством порядке (в процентах от фактической себестоимости реализованной продукции). Аналогичный порядок следует применить и в отношении остатка фонда курсовых разниц, учитываемого на 88 счете. Дебетовый остаток следует отнести на счет 31 «Расходы будущих периодов», а кредитовый — на счет 83 «Доходы будущих периодов» с последующим списанием на финансовые результаты деятельности предприятия.

Что касается фонда пополнения собственных оборотных средств, то его формирование, на наш взгляд, является нецелесообразным. Введение дополнительных налоговых льгот привело бы к аналогичному результату (высвобождение дополнительных денежных средств для участия в обороте предприятия), но значительно упростило бы бухгалтерский учет.

Указанные факты свидетельствуют о необходимости пересмотра существующей системы учета уставного капитала и систематиза-

ции фонда специального назначения. По нашему мнению, счет 85 должен отражать все имущество предприятия, в том числе и заработанное в период деятельности предприятия, то есть то, которое может быть направлено на увеличение уставного капитала. Этот счет целесообразно назвать «Капитал предприятия» и ввести к нему два субсчета:

1. Уставный капитал.
2. Добавочный капитал.

На втором субсчете будут отражены стоимость имущества, приобретенного за счет чистой прибыли (в сумме, превышающей размер амортизационных отчислений), увеличение стоимости активов в результате переоценки, фонд пополнения собственных оборотных средств и нераспределенная прибыль (убыток) прошлых лет. Нераспределенная прибыль (убыток) отчетного года в течение года при необходимости будет учитываться на счете 87 или не отражаться на счетах бухгалтерского учета. При закрытии отчетного периода она будет отнесена на субсчет «Добавочный капитал». В результате на счете 85 «Капитал предприятия» будут отражены источники чистых активов.

Такие фонды, как фонд потребления, фонд социального развития коллектива, резервный фонд, создаваемый за счет чистой прибыли, по нашему мнению, не могут являться источниками чистых активов. Они должны учитываться на счете 88 «Фонды специального на-

значения», где будут отражены фонды, используемые только по их целевому назначению.

Графически распределение источников собственных средств по счетам бухгалтерского учета можно представить следующим образом (рис. 1).

Таким образом, после проведения предложенной реорганизации учета, счета 85 «Капитал предприятия» и 88 «Фонды специального назначения» будут более достоверно отражать бухгалтерскую информацию. Счет 88 «Фонды специального назначения» будет соответствовать своему названию и объединять только те фонды, которые создаются на строго определенные цели, а неиспользованные остатки фондов будут присоединяться к нераспределенной прибыли отчетного года.

Ограничение минимального размера уставного капитала будет распространяться только на вновь создаваемые предприятия, а в процессе их функционирования может быть установлен минимальный размер источников чистых активов, величина которых будет учтена на счете 85 «Капитал предприятия». В результате отпадет необходимость сравнивать величину уставного капитала с величиной чистых активов, а предприятия и организации не будут вынуждены периодически проходить процедуру перерегистрации, которая в наших условиях довольно длительна и отнимает немало времени у работников. ■

Рис. 1. Распределение источников собственных средств по счетам бухгалтерского учета

