

СОВЕРШЕНСТВОВАНИЕ УЧЕТА ОТДЕЛЬНЫХ СТРУКТУРНЫХ ЭЛЕМЕНТОВ СОБСТВЕННОГО КАПИТАЛА ОРГАНИЗАЦИИ НА ОСНОВЕ МСФО И ЗАРУБЕЖНОГО ОПЫТА

В отечественной бухгалтерской практике категория «капитал» впервые появилась в новой редакции Закона «О бухгалтерском учете и отчетности» от 29.12.2006 г. № 188-З. Согласно закону, капитал – это активы организации за вычетом всех ее обязательств. Однако отдельные структурные элементы собственного капитала сохранили свое прежнее название – фонды, что противоречит их экономическому содержанию. Согласно МСФО «Основы составления и представления финансовой отчетности», капитал – это остаток активов после вычитания из них обязательств. Хотя в МСФО капитал определяется как остаток, его представление в бухгалтерском балансе можно детализировать.

В бухгалтерском балансе, форма которого определена Постановлением Министерства финансов от 07.03.2007 г. № 41, капитал имеет следующую структуру: уставный фонд; резервный фонд; добавочный фонд; прибыль (убыток) отчетного периода; нераспределенная прибыль (непокрытый убыток); целевое финансирование; доходы будущих периодов.

В национальной системе бухгалтерского учета формирование уставного фонда отражается полной суммой по кредиту сч. 80 «Уставный фонд» в корреспонденции с дебетом сч. 75 «Расчеты с учредителями». Однако с методологической точки зрения это не совсем верно, так как МСФО 1 требует отражать в бухгалтерском балансе только сумму оплаченного уставного капитала. Поэтому для отражения задолженности учредителей считаем необходимым, использовать зарубежный опыт, в частности французский. Во Франции для учета расчетов с учредителями используются четыре специальных счета: уставный капитал (пассивный счет); подписной невостребованный капитал (активный счет); востребованный неоплаченный капитал (активный счет); налоговая, социальная и аналогичная задолженность (пассивный счет).

Подписной невостребованный капитал представляет собой долгосрочную задолженность учредителей по взносам в уставный капитал.

Счет «Востребованный неоплаченный капитал» соответствует краткосрочной задолженности учредителей по взносам в уставный капитал. При осуществлении подписки на акции может иметь место задолженность подписчиков по взносам в уставный капитал. При этом для учета такой задолженности используется счет актива «Подписной невостребованный капитал». Когда предприятие истребует возвращение задолженности, последняя переходит на счет «Востребованный неоплаченный капитал». Наконец, происходит «оплата», т. е. перевод денежных средств или другого имущества на соответствующие счета предприятия.

На основании вышеописанной методики отражения задолженности учредителей в уставный фонд предприятия, целесообразно реформировать существующую практику учета уставного фонда и структуру национального бухгалтерского баланса.

В составе добавочного фонда отражаются различные по своей природе элементы капитала. Переоценка активов не связана с текущей деятельностью организации, а зависит от макроэкономических факторов, поэтому информация по переоценке должна отражаться по отдельному синтетическому счету, а в балансе – отдельной строкой «Фонд переоценки».

Спорным, по нашему мнению, является включение доходов будущих периодов в состав собственного капитала предприятия.

По кредиту субсчета 98-1 «Доходы, полученные в счет будущих периодов» в корреспонденции с дебетом счетов учета денежных средств, расчетов с разными дебиторами и кредиторами отражаются суммы доходов, относящиеся к будущим отчетным периодам. Иначе можно сказать, что на данном субсчете отражены авансы, получаемые за услуги и различные работы. Но информация об авансах, получаемых в счет будущего выпуска продукции или продажи товаров, отражается в разделе IV по строке 532 баланса по кредиту сч. 62, который в данном случае является счетом кредиторской задолженности.

По кредиту субсчета 98-2 «Безвозмездные поступления» в корреспонденции с дебетом сч. 08 «Вложения во внеоборотные активы» и другими отражается рыночная стоимость активов, полученных безвозмездно. Суммы, учтенные на субсчете 98-2 «Безвозмездные поступления», списываются с этого счета в кредит счета 92 «Внереализационные доходы и расходы».

Но в бухгалтерском учете действует непреложное правило: доходы должны быть сопоставимы с теми затратами, которые были ради них понесены. В данном случае у организации, имеющей безвозмездные поступления, затрат нет, а с точки зрения теории все безвозмездные получения и спонсорская помощь должны отражаться по кредиту сч. 92.

Средства, отраженные на субсчетах 98-3 «Предстоящие поступления задолженности по недостаткам выявленным за прошлые годы» и 98-4 «Разница между суммой, подлежащей взысканию с виновных лиц, и балансовой стоимостью по недостаткам ценностей и др.», относятся к предстоящим поступлениям задолженности по недостаткам прошлых лет. Их отражение, если руководствоваться МСФО, весьма проблематично, так как по МСФО доходы могут быть признаны в отчетности, они могут быть надежно измеренными. Но ожидание дохода в связи с компенсацией задолженности по недостаткам прошлых лет очень трудно оценить и получить. Поэтому такую информацию целесообразно отражать в пояснениях к отчетности, а затем, если эти суммы будут признаны должником или присуждены судом, то их необходимо отразить сразу по кредиту сч. 92 «Внереализационные доходы и расходы», а не на сч. 98 «Доходы будущих периодов».

БДЭУ. Беларускі дзяржаўны эканамічны ўніверсітэт. Бібліятэка.

БГЭУ. Белорусский государственный экономический университет. Библиотека.°.

BSEU. Belarus State Economic University. Library.

<http://www.bseu.by>

elib@bseu.by