**ВВЕДЕНИЕ**

Развитие рыночных отношений в обществе привело к появлению целого ряда новых экономических объектов учета и анализа. Одним из них является капитал предприятия как важнейшая экономическая категория и, в частности, собственный капитал. Значимость последнего для жизнеспособности и финансовой устойчивости предприятия настолько велика, что она получила законодательное закрепление в Гражданском кодексе РФ в части требований о минимальной величине Уставного капитала, соотношений Уставного капитала и чистых активов; возможности выплаты дивидендов в зависимости от соотношения чистых активов и суммы Уставного и резервного капитала.

Уставный капитал - один из основных показателей, характеризующих размеры и финансовое состояние организации.

Уставный капитал является стартовым капиталом организации, необходимым для обеспечения его основной деятельности и получения в дальнейшем прибыли. Величина уставного капитала может по решению учредителей увеличиваться или уменьшатся в процессе финансово-хозяйственной деятельности, с обязательной регистрацией изменений в учредительных документах.

Уставный капитал характеризует величину обособленного имущества, право собственности, на которое перешло к организации, как к юридическому лицу, а также характеризует собственность учредителей и величину обязательств по их вкладам. При выходе из состава собственников, учредитель может потребовать вернуть в денежной форме долю, внесенную в уставный капитал.

При регистрации организация в учредительных документах самостоятельно определяет величину и структуру уставного капитала с учетом минимального размера, установленного законодательно.

Учет уставного капитала ведется на счете 80 "Уставный капитал". После государственной регистрации (внесения информации в реестр юридических лиц) на счете 80 отражается величина уставного капитала с одновременным начислением задолженности учредителей по неоплаченным вкладам.

Цель работы - изучение методических рекомендаций, литературных источников, правовых актов, федеральных законов, статей из профилирующих журналов по бухгалтерскому учету.

Цель достигается путем решения ряда задач, среди которых:

- изучены принципы формирования уставного капитала в зависимости от организационно-правовой формы организации;

- рассмотрены принципы учета уставного капитала;

- изучена законодательная база формирования уставного капитала;

- проанализировано формирование уставного капитала и организация его учета на примере ООО и ОАО;

Также в курсовой работе предложены способы увеличения и уменьшения уставного капитала в зависимости от организационно-правовой формы организации.

**1.УЧЕТ ФОРМИРОВАНИЯ И ИЗМЕНЕНИЙ УСТАВНОГО КАПИТАЛА ПРЕДПРИЯТИЯ**

**1.1.Понятие и принципы формирования уставного капитала**

Любой хозяйствующий субъект для осуществления предпринимательской деятельности создается по инициативе определенных лиц - учредителей (участников) Учредители организации, в качестве которых Могут выступать как физические, так и юридические лица, заключают между собой учредительный договор, утверждают устав и формируют первоначальный (стартовый) капитал организации. Стартовым капиталом, основным и первоначальным источником активов при создании организации, необходимым для обеспечения ее основной деятельности и получения прибыли в дальнейшем, является уставный (складочный) капитал, уставный (паевой) фонд. Уставный капитал и его разновидности - один из основных показателей, характеризующих размеры и финансовое состояние организации. В коммерческих организациях в соответствии с Гражданским кодексом РФ и федеральными законами, регулирующими деятельность юридических лиц, в зависимости от их организационно-правовой формы различают:

- уставный капитал хозяйственных обществ, к которым относятся акционерные (открытые и закрытые) общества, общества с ограниченной ответственностью и общества с дополнительной ответственностью (редко встречающиеся на практике) Для таких организаций уставный капитал представляет собой совокупность вкладов учредителей (участников) в имущество организации для обеспечения ее деятельности при ее образовании в денежном выражении в размерах, определенных учредительными документами;

- складочный капитал хозяйственных товариществ, к которым относятся полные товарищества и товарищества на вере. Складочный капитал отражает совокупность долей (вкладов) участников товарищества, внесенных для обеспечения его хозяйственной деятельности, в денежном выражении в соответствии с учредительным договором;

- уставный фонд государственных и муниципальных унитарных предприятий, основанных на праве хозяйственного ведения. Уставный фонд в денежной оценке в соответствии с учредительными документами представляет собой безвозмездно переданное собственником и закрепленное за унитарным предприятием имущество без права собственности на него;

- паевой фонд кооперативов (артелей), формирующийся за счет паевых взносов их членов (участников).

Уставный капитал и его разновидности отражают двойственность отношений собственности: с одной стороны, это собственные средства организации как юридического лица, с другой - вклады учредителей (участников). В этом смысле понятие уставного капитала необходимо рассматривать в двух аспектах: юридическом и учетно-бухгалтерском (финансовом) В юридическом аспекте уставный капитал отражается в учредительных документах, а доли учредителей (участников), вложенные в уставный капитал, предопределяют механизм распределения прибыли. В учетно-бухгалтерском аспекте уставный капитал и его разновидности отражаются в бухгалтерском балансе (финансовом документе) в сумме, зарегистрированной в учредительных документах. Исключение составляют инвестиционные фонды, у которых уставный капитал в бухгалтерском учете и отчетности отражается по мере оплаты и в фактических размерах на определенную дату [25].

С другой стороны, уставный (складочный) капитал и уставный фонд обусловливают меру ответственности коммерческой организации перед своими кредиторами, поэтому их размеры строго регламентируются ГК РФ и конкретными законами о коммерческих предприятиях. В соответствии с этими нормативными документами уставный капитал (или его разновидность) для разных типов коммерческих организаций должен быть оплачен полностью или частично уже на момент их государственной регистрации.

Перед регистрацией организации ее учредители открывают специальный накопительный счет в банке или иной кредитной организации. С указанного счета до момента государственной регистрации организации перечисления денежных средств запрещены. После регистрации данный накопительный счет трансформируется в расчетный счет. Если в течение года с момента регистрации организации ее частично оплаченный уставный капитал не будет доведен до заявленного в учредительных документах, то организация обязана зарегистрировать уменьшение уставного капитала. Если уменьшенный уставный капитал по сумме окажется меньше нижней установленной законодательством границы, то организация должна быть ликвидирована.

Отметим, что с 19 мая 2010 г. действуют новые правила регистрации организаций различных форм собственности в соответствии с Федеральным законом от 8 августа 2001 г. №129-ФЗ “О государственной регистрации юридических лиц”. Увеличение или уменьшение уставного (складочного) капитала, уставного (паевого) фонда осуществляется после внесения изменений в учредительные документы и перерегистрации в установленном порядке [2].

Вклады участников в уставный капитал могут осуществляться в денежной и натуральной формах. Наиболее простым и ясным с точки зрения бухгалтерского учета способом формирования уставного капитала является внесение вкладов в денежной форме. При этом денежный вклад иностранного учредителя (участника) на момент регистрации организации определяется в иностранной валюте по курсу Центрального банка России на дату регистрации и зачисляется непосредственно на валютный счет создаваемой организации.

Оплата уставного капитала (и его разновидностей) также может производиться имуществом или имущественными правами, вносимыми в качестве вкладов учредителями (участниками) организации.

Однако, согласно Федеральному закону “О введении в действие Земельного кодекса Российской Федерации”, не допускается внесение права постоянного (бессрочного) пользования земельными участками в уставные (складочные) капиталы коммерческих организаций [4]. При этом возможно переоформление коммерческими (и некоммерческими) организациями своего права постоянного (бессрочного) пользования земельными участками на иное право, в том числе на право аренды земельных участков, в установленном федеральными законами порядке. При передаче имущества в качестве вклада в уставный капитал необходимо учитывать следующие особенности:

- денежная оценка имущества и имущественных прав производится по соглашению между учредителями (участниками), в законодательно определенных случаях по рыночной стоимости, которая определяется независимым оценщиком;

-денежная оценка имущества, произведенная учредителями (участниками), не может быть выше оценки, установленной независимым оценщиком;

- учредительные документы могут содержать ограничения на виды имущества и имущественных прав, вносимых в качестве вклада в уставный капитал и его разновидности;

- внесение имущества или имущественных прав в качестве оплаты уставного капитала производится по акту приемки-передачи между учредителем (участником) и создаваемой организацией, что возможно лишь после регистрации организации как юридического лица.

**1.2 Особенности формирования и учета уставного капитала предприятий при различных формах собственности**

Особенности формирования и учета уставного капитала акционерного общества

Акционерным обществом (АО) называется коммерческая организация, уставный капитал которой разделен на определенное число акций, удостоверяющих обязательственные права участников общества (акционеров) по отношению к обществу. Акционеры не отвечают по обязательствам общества и несут риск убытков, связанных с его деятельностью, в пределах стоимости принадлежащих им акций.

В соответствии с ГК РФ и Федеральным законом «Об акционерных обществах» [6] различают открытые (ОАО) и закрытые (ЗАО) акционерные общества, акции которых отличаются элементами открытой или закрытой подписки. Основным критерием различия двух видов АО является способность акций свободно обращаться: акции открытого акционерного общества могут переходить от одного лица к другому без согласия других акционеров, в закрытом акционерном обществе переход акций от одного лица к другому возможен только с согласия большинства акционеров, если иное не оговорено в уставе [15, с.506].

Вторым критерием отличия ОАО от ЗАО выступает способ первичного размещения акций среди инвесторов. Акции. ОАО эмитируются в форме публичного размещения ценных бумаг среди неограниченного круга инвесторов с публичным объявлением эмиссии рекламной программой, регистрацией проспекта эмиссии. Акции ЗАО эмитируются в виде частного размещения без объявления рекламы, регистрации и публикации проспекта эмиссии. Круг инвесторов заранее известен и ограничен. В соответствии с ГК РФ и законом «Об акционерных обществах» число акционеров ОАО не ограничено, а число акционеров ЗАО не должно превышать 50, при превышении указанного предела ЗАО в течение одного года должно быть преобразовано в ОАО.

Общество вправе размещать обыкновенные акции, а также один или несколько типов привилегированных акций. Номинальная стоимость размещенных привилегированных акций не должна превышать 25% уставного капитала общества.

Учредительным документом акционерного общества является устав. Уставом общества должны быть определены количество и номинальная стоимость акций, приобретенных акционерами (размещенные акции), и акций, которые общество вправе размещать дополнительно к размещенным акциям (объявленные акции). Уставом общества могут быть определены порядок и условия размещения обществом объявленных акций. Все акции акционерного общества являются именными. Уставный капитал общества составляется из номинальной стоимости акций общества, приобретенных акционерами. Номинальная стоимость всех обыкновенных акций должна быть одинаковой.

Минимальный уставный капитал ОАО должен составлять не менее 1000> а ЗАО - не менее 100 минимальных размеров оплаты труда (МРОТ), установленных федеральным законом на дату государственной регистрации акционерного общества [3]. Акции общества, распределенные при его учреждении, должны быть полностью оплачены в течение года с момента государственной регистрации общества, если меньший срок не предусмотрен договором о создании общества. Не менее 50% акций общества, распределенных при его учреждении, должно быть оплачено в течение трех месяцев с момента государственной регистрации общества. В указанный период создаваемое акционерное общество не вправе совершать какие-либо сделки, не связанные с учреждением общества. В случае неполной оплаты акций в течение года с момента регистрации общества право собственности на акции, цена размещения которых соответствует неоплаченной сумме (стоимости имущества, не переданного в оплату акций), переходит к обществу. Таким образом, оплаченная часть акций остается в распоряжении акционера. Акция, принадлежащая учредителю общества, не предоставляет права голоса до момента ее полной оплаты, если иное не предусмотрено уставом общества. Акции, право собственности на которые перешло к обществу, не предоставляют права голоса, не учитываются при подсчете голосов, по ним не начисляются дивиденды. Такие акции должны быть реализованы обществом по цене не ниже их номинальной стоимости не позднее одного года после их приобретения обществом, в противном случае общество обязано принять решение об уменьшении своего уставного капитала [15 , с.509].

Уставом общества должны быть определены количество, номинальная стоимость акций, приобретенных акционерами (размещенные акции), и права, предоставляемые этими акциями. Приобретенные и выкупленные обществом акции, а также акции, право собственности на которые перешло к обществу, являются размещенными до их погашения.

Согласно закону «Об акционерных обществах» оплата акций, распределяемых среди учредителей общества при его учреждении, дополнительных акций, размещаемых по подписке, может осуществляться деньгами, ценными бумагами, другими вещами или имущественными правами либо иными правами, имеющими денежную оценку. Форма оплаты акций общества при его учреждении определяется договором о создании общества. Устав общества может содержать ограничения на виды имущества, которым могут быть оплачены акции общества. Денежная оценка имущества, вносимого в оплату акций при учреждении общества, производится по соглашению между учредителями по рыночной стоимости, при этом, согласно закону «Об акционерных обществах», требуется привлечение независимого оценщика. Денежная оценка имущества, произведенная учредителями общества (советом директоров общества), не может быть выше величины оценки, произведенной независимым оценщиком.

Уставный капитал акционерного общества формируется путем первичной эмиссии акций (первый выпуск после государственной регистрации), т.е. продажи акций их первым владельцам (инвесторам). Если число учредителей превышает 500 или объем эмиссии превышает 50 тыс. МРОТ, необходима регистрация проспекта эмиссии. При этом операции с ценными бумагами налогом не облагаются, так как осуществляется первый выпуск ценных бумаг после государственной регистрации. Размер зарегистрированной эмиссии акций для увеличения уставного капитала является объявленным уставным капиталом. Уставный капитал АО формируется в пределах объявленного по мере поступления денежных средств и имущества в оплату акций [18, с.89].

Бухгалтерский учет уставного капитала в акционерных обществах на счете 80 «Уставный капитал» должен быть организован таким образом, чтобы обеспечить формирование информации по учредителям организации, стадиям формирования капитала и видам акций [12]. Для формирования информации по учредителям организации к счету 80 «Уставный капитал» могут быть открыты субсчет «Размещенные акции» (при закрытой подписке на акции) или субсчет «Объявленные акции (при открытой подписке).

Аналитический учет может быть организован в форме реестра, содержащего информацию о фактическом погашении каждым из акционеров стоимости размещенных акций. Для этой цели учет расчетов с акционерами на счете 75 «Расчеты с учредителями» организуется по каждому участнику (физическому или юридическому лицу). Для раздельного учета по видам акций в бухгалтерском учете акционерных обществ к счету 80 «Уставный капитал» следует открыть субсчета: «Обыкновенные акции», «Привилегированные акции». Внутри основных видов акций аналитический учет организуется по выпускам акций, при этом отражаются государственный регистрационный номер выпуска, номинальная стоимость, количество акций и общая сумма выпуска по номинальной стоимости.

Таким образом, в целях полного отражения информации о состоянии и движении уставного капитала к счету 80 «Уставный капитал» рекомендуется открыть следующие субсчета:

- «Капитал объявленный» -для отражения номинальной стоимости акций, предназначенных к размещению;

- «Капитал подписной» - для учета акций, по которым проведена подписка;

- «Капитал оплаченный» - для отражения стоимости реализованы акций;

- «Капитал изъятый» -для учета акций, выкупленных у акционеров (изъятых из обращения) [15, с.515].

В бухгалтерском учете образование уставного капитала акционерного общества отражается по этим субсчетам в следующем порядке:

Д-т 75 «Расчеты с учредителями», субсчет «Расчеты по вкладам в уставной (складочный) капитал»

К-т 80 «Уставный капитал», субсчет «Капитал объявленный» -отражена величина уставного капитала создаваемого АО на сумму номинальной стоимости акций, предназначенных к размещению;

Д-т 80 «Уставный капитал», субсчет «Капитал объявленный»

К-т 80 «Уставный капитал», субсчет «Капитал подписной» - отражены результаты размещения акций среди учредителей (подписка на акции) в рамках объявленного обществом капитала;

Д-т 50 «Касса», 51 «Расчетные счета» и др.

К-т 75 «Расчеты с учредителями», субсчет «Расчеты по вкладам в уставный (складочный) капитал» - отражено поступление денежных средств и прочего имущества в счет оплаты акций;

Д-т 80 «Уставный капитал», субсчет «Капитал подписной»

К-т 80 «Уставный капитал», субсчет «Капитал оплаченный» - отражена стоимость оплаченных акций.

Акционерное общество в своем уставе определяет не только номинальную стоимость акций, но и цену их размещения. В случае размещения акций по цене выше номинальной образуется эмиссионный доход, не облагаемый налогом на прибыль, который учитывается в составе добавочного капитала. Выявленный эмиссионный доход в бухгалтерском учете отражается следующей проводкой:

Д-т 75 «Расчеты с учредителями»

К-т 83 «Добавочный капитал», субсчет «Эмиссионный доход» - на сумму превышения цены размещения акций над их номинальной стоимостью при формировании уставного капитала организации.

Если иностранный учредитель оплачивает акции в соответствии с учредительными документами в иностранной валюте, то сумма вклада отражается на счете 80 «Уставный капитал» в рублях по курсу Центрального банка России на дату приобретения статуса юридического лица. Поступившая в валюте сумма вклада, согласно Закону «О валютном регулировании», не подлежит обязательной продаже, а задолженность учредителя переоценивается на дату составления отчетности в соответствии с требованиями ПБУ 3/2000 «Учет активов и обязательств, стоимость которых выражена в иностранной валюте» [5]. При этом возникает курсовая разница.

Курсовой разницей, связанной с формированием уставного капитала организации, признается разница между рублевой оценкой задолженности учредителя по вкладу в уставный капитал организации, оцененному в иностранной валюте, исчисленной по курсу Банка России на дату поступления суммы вкладов, и рублевой оценкой этого вклада в учредительных документах.

Указанная курсовая разница относится на добавочный капитал организации, согласно требованиям ПБУ 3/2000, и отражается в бухгалтерском учете следующими проводками:

Д-т 75 «Расчеты с учредителями»

К-т 83 «Добавочный капитал», субсчет «Курсовая разница от переоценки вклада учредителей в иностранной валюте» - отражена положительная курсовая разница при формировании уставного капитала организации, или

Д-т 83 «Добавочный капитал», субсчет «Курсовая разница от переоценки вклада учредителей в иностранной валюте»

К-т 75 «Расчеты с учредителями» - отражена отрицательная курсовая разница, связанная с формированием уставного капитала [15, с.520].

Изучив теоретически аспекты формирования уставного капитала акционерного общества рассмотрим расчет с учредителями по выплате дивидендов ОАО «Омега»В марте 2009 года по результатам общего собрания акционеров в ОАО “Омега” были начислены дивиденды за 2008 год. Их сумма составила 320 000 руб. В том числе физ. лицу резиденту – 60 000 руб., российской организации – 170 000 руб., иностранной компании – 90 000 руб. Сама фирма дивидендов в 2008 году от других компаний не получала.

 Начисление дивидендов и их выплата в учете ОАО “Омега” осуществляется по следующим записям, представленным в таблице 1.2

**Таблица 1.2 - Начисление дивидендов и их выплата в учете ОАО “Омега”**

|  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Номер хозяйственной операции | Содержание хозяйственной операции | Сумма, руб. | Дебет | Кредит | Первичный документ |
| А | 1 | 2 | 3 | 4 | 5 |
|  | Расчеты с учредителями по выплате дивидендов ОАО “Омега |  |  |  |  |
| 1 | Получена прибыль к распределению | 320 000 | 84 | 75-2 | Бухгалтерская справка |
| 2 | Удержан НДФЛ с дивидендов по ставке:физ. лицо (ставка 9%) | 5 40015 30013 500 | 75-275-275-2 | 686868 | Бухгалтерская справка |
|  Продолжение таблица 1.2 |
| А | 1 | 2 | 3 | 4 | 5 |
|  | российская организация (ставка 9%)иностранная компания (ставка 9%) |  |  |  |  |
| 3 | Выплата дивидендов на расчетные счета:физ. лицороссийская организация иностранная компания  | 54 600154 70076 500 | 75-275-275-2 | 515151 | Выписка банка. |

## Особенности формирования и учета уставного капитала общества с ограниченной ответственностью

Обществом с ограниченной ответственностью (ООО) признается общество, учрежденное одним или несколькими лицами, уставный капитал которого разделен на доли в размере, определенном учредительными документами. Участники ООО не отвечают по его обязательствам и несут риск убытков, связанных с деятельностью общества, в пределах стоимости внесенных ими вкладов.

Согласно Федеральному закону «Об обществах с ограниченной ответственностью» [7] уставный капитал формируется за счет взносов (вкладов) учредителей, а потому выступает в форме складочного капитала. В отличие от акционерного общества ООО не может выпускать акции. Минимальный размер уставного капитала ООО не может быть менее 100 МРОТ. На момент государственной регистрации общества его уставный капитал должен быть оплачен учредителями не менее чем наполовину.

Каждый учредитель общества должен полностью внести свой вклад в уставный капитал общества в течение срока, определенного учредительным договором, который не может превышать одного года с момента государственной регистрации общества. При этом стоимость вклада каждого учредителя общества должна быть не менее номинальной стоимости его доли. Освобождение учредителя общества от обязанности внесения вклада в уставный капитал общества, в том числе путем зачета его требований к обществу, не допускается.

Вкладом в уставный капитал общества могут быть деньги, ценные бумаги, другие вещи или имущественные права либо иные права, имеющие денежную оценку (за исключением права постоянного (бессрочного) пользования земельными участками).

Денежная оценка неденежных вкладов, в том числе имущественных и иных прав, подлежит единогласному утверждению решением общего собрания всех участников общества. Если номинальная стоимость доли участника в уставном капитале ООО, оплачиваемой неденежным вкладом, составляет более 200 МРОТ, установленных федеральным законом на дату представления документов для государственной регистрации общества или соответствующих изменений в уставе общества, такой вклад должен оцениваться независимым оценщиком. Номинальная стоимость (увеличение номинальной стоимости) доли участника ООО, оплачиваемой таким не денежным вкладом, не может превышать сумму оценки указанного вклада, определенную независимым оценщиком.

При передаче в качестве вклада в уставный капитал права пользования имуществом на определенный срок следует иметь в виду, что в случае досрочного прекращения такого права участник, передавший имущество, обязан предоставить ООО по его требованию денежную компенсацию, равную плате за пользованием таким же имуществом на подобных условиях в течение оставшегося срока.

Имущество, переданное исключенным или вышедшим из общества участником в пользование обществу в качестве вклада в уставный капитал, остается в пользовании общества в течение срока, на который оно было передано, если иное не предусмотрено учредительным договором.

Общество с ограниченной ответственностью имеет право увеличивать или уменьшать величину своего уставного капитала. Увеличение уставного капитала общества допускается после внесения всеми его участниками вкладов в полном объеме, уменьшение уставного капитала допускается после уведомления всех кредиторов. Последние вправе в этом случае потребовать досрочного прекращения или исполнения соответствующих обязательств общества и возмещения им убытков.

Основанием для бухгалтерских записей в ООО являются учредительные документы, товарно-транспортные накладные, платежные поручения, выписки банков, приходные кассовые ордера, акты приема-передачи.

При формировании уставного капитала делаются следующие записи на основании устава ООО:

1. Регистрация учредительного документа, т.е. устава ООО, который содержит основные сведения о регистрируемом предприятии.

Дебет счета 75 «Расчеты с учредителями»

Кредит счета 80 «Уставный капитал»

К счету 75 "Расчеты с учредителями" могут быть открыты субсчета:

75-1 "Расчеты по вкладам в уставный (складочный) капитал",

75-2 "Расчеты по выплате доходов"

1. Внесение в уставный капитал денежных средств (в кассу организации, на расчетный, валютный, специальный счет) отражается в бухгалтерском учете следующим образом:

Дебет 50 “Касса”, 51 “Расчетные счета”, 52 “Валютные счета”, 55 “Специальные счета в банках”

Кредит 75 “Расчеты с учредителями”.

1. Увеличение уставного капитала ООО может происходить за счет:

- добавочного капитала, при этом делаются следующие бухгалтерские записи:

Дебет счета 83 «Добавочный капитал»

Кредит счета 80 «Уставный капитал»

- свободного остатка прибыли, при этом делаются следующие бухгалтерские записи:

Дебет счета 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)

Кредит счета 80 «Уставный капитал»

- дополнительных взносов учредителей, при этом делаются следующие бухгалтерские записи:

Дебет счета 75 «Расчеты с учредителями», субсчет 75-1 «Расчеты по вкладам в уставный (складочный) капитал»

Кредит счета 80 «Уставный капитал» – начисление;

Дебет счета 50 «Касса», 51 «Расчетные счета»

Кредит счета 75 «Расчеты с учредителями», субсчет 75-1 «Расчеты по вкладам в уставный (складочный) капитал» – взнос.

1. Уменьшение уставного капитала ООО может быть в случае выбытия членов из общества. Общество обязано выплатить участнику действительную стоимость его доли или выдать в натуральном виде имущество такой же стоимости. При этом в бухгалтерском учете делаются записи:

Дебет счета 80 «Уставный капитал»

Кредит счета 75 «Расчеты с учредителями», субсчет 75-1 «Расчеты по вкладам в уставный (складочный) капитал» – начисление

Дебет счета 75 «Расчеты с учредителями», субсчет 75-1 «Расчеты по вкладам в уставный (складочный) капитал»

Кредит счета 50 «Касса», 51 «Расчетные счета», 10 «Материалы», 01 «Основные средства» – выдача [24].

Изучив теоретические аспекты рассмотрим особенности учета и формирования уставного капитала обществ с ограниченной ответственностью в ООО «Альт-К»

Учредительными документами ООО “Альт-К” являются учредительный договор, подписанный его учредителями, и утверждённый ими устав.

В учредительных документах ООО “Альт-К” прописаны условия о размерах уставного капитала общества, о долях каждого из участников, о составе, сроках и порядке внесения ими вкладов.

 Учредителями ООО “Альт-К” являются два физических лица. Для обеспечения деятельности общества образуется уставной капитал в размере 20000 (двадцати тысяч) рублей, доля учредителей составляет 49% и 51%, что в денежном эквиваленте равно 9200 и 10800 рублей соответственно.

Исчисление платежей по гражданско-правовым обязательствам, а также налогов, сборов, штрафов и иных платежей, установленных в зависимости от МРОТ, производится исходя из базовой суммы, равной 100 руб. Это следует из норм статьи 5 Федерального закона от 19.06.2000 № 82-ФЗ “О минимальном размере оплаты труда” [3].

В соответствии с действующим законодательством уставный капитал ООО “Альт-К” должен быть на момент регистрации общества оплачен его участниками не менее чем наполовину. Оставшаяся неоплаченной часть уставного капитала общества подлежит оплате его участниками в течение 1-го года деятельности общества. При нарушении этой обязанности общество должно либо объявить об уменьшении своего уставного капитала и зарегистрировать это уменьшение в установленном порядке, либо прекратить свою деятельность путём ликвидации. Если по окончании 2-го или каждого последующего финансового года стоимость чистых активов ООО “Альт-К” окажется меньше уставного капитала, то общество обязано объявить об уменьшении своего уставного капитала и зарегистрировать это уменьшение в установленном порядке. Если стоимость указанных активов общества становится меньше определённого законом минимального размера уставного капитала, общество подлежит ликвидации. Уменьшение уставного капитала ООО “Альт-К” допускается после уведомления всех его кредиторов. Последние вправе в этом случае потребовать досрочного прекращения или исполнения соответствующих обязательств общества и возмещения им убытков. Хозяйственные операции по формированию и движению уставного капитала ООО “Альт-К” отражены в таблице 1.2.1

**Таблица 1.2.1 -Хозяйственные операции по формированию и движению уставного капитала ООО “Альт-К” за период с 01.05.08 по 01.01.09**

|  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Номер хозяйственной операции | Содержание хозяйственной операции | Сумма, руб. | Дебет | Кредит | Первичный документ |
| А | 1 | 2 | 3 | 4 | 5 |
|  |  После государственной регистрации |  |  |  |  |
| 1 | Зарегистрирован уставный капитал ООО “Альт-К” (01.05.08г.) | 20 000 | 75 | 80 | Устав |
| 2 | Поступили в счет вклада в уставный капитал:денежные средстваматериалы | 10 8000 | 5110 | 7575 | Выписка банка, акты приемки, приходные ордера |
| 3 | Отражается вклад в уставный капитал, внесенный не позднее 01.10.08г. | 9 200 | 51 | 75 | Выписка банка. |
| 4 | После государственной регистрации отражены дополнительные взносы в уставный капитал | 4 000 | 75 | 80 | Устав |

Формирование резервного и добавочного капитала учредительными документами не предусмотрено, так как предприятие не имеет собственных внеоборотных средств, оно является арендатором, и не имеет собственных акций.

**1.3 Порядок и учет изменений уставного капитала организаций при различных формах собственности**

**1.3.1 Учет увеличения уставного капитала**

Учредители (участники) организации могут принять решение увеличить уставный капитал, например для того, чтобы привлечь дополнительные инвестиционные средства. Операции по увеличению уставного капитала отражаются в бухгалтерском учете только после регистрации в установленном порядке соответствующих изменений в учредительных документах [19, с.360].

В акционерных обществах в соответствии с Федеральным законом от 26 декабря 1995 г. № 208-ФЗ «Об акционерных обществах» уставный капитал может быть увеличен путем увеличения номинальной стоимости акций (конвертации), размещения дополнительных акций, конвертирования облигаций общества в акции.

Увеличение уставного капитала акционерных обществ возможно только после полной оплаты ранее объявленного уставного капитала и всех зарегистрированных выпусков акций и прочих ценных бумаг. Не допускается увеличение уставного капитала для покрытия понесенных акционерным обществом убытков.

Решение об увеличении уставного капитала общества путем увеличения номинальной стоимости акций принимается общим собранием акционеров. Дополнительные акции могут быть размещены обществом только в пределах количества объявленных акций, установленного уставом общества. Решение вопроса об увеличении уставного капитала путем размещения дополнительных акций находится в компетенции общего собрания акционеров. Совет директоров (наблюдательный совет) общества может принимать такие решения только в случае, если право на их принятие оговорено в уставе общества. Решением об увеличении уставного капитала общества путем размещения дополнительных акций должны быть определены: количество размещаемых дополнительных обыкновенных акций и привилегированных акций каждого типа в пределах количества объявленных акций этой категории (типа), сроки и условия их размещения, в том числе цена размещения дополнительных акций общества для акционеров, имеющих преимущественное право приобретения размещаемых акций.

Увеличение уставного капитала акционерного общества при размещении дополнительных акций может производиться как с привлечением средств инвесторов (акционеров) за счет продажи дополнительных акций, так и без привлечения средств за счет имущества общества. Для открытых акционерных обществ допускается размещение дополнительных акций не только среди действующих акционеров, но и путем открытой подписки. В закрытом акционерном обществе дополнительные акции размещаются только по закрытой подписке.

Оплачивать дополнительно размещаемые акции можно деньгами, ценными бумагами, другими вещами или имущественными правами либо иными правами, имеющими денежную оценку. При этом форма оплаты дополнительных, акций определяется решением об их размещении. Дополнительно размещаемые акции должны оплачиваться по цене не ниже их номинальной стоимости. При размещении дополнительных акций среди акционеров, имеющих преимущественное право на их приобретение, пена размещения дополнительных акций может быть ниже цены размещения иным лицам не более чем на 10%, а вознаграждение посреднику за размещение дополнительных акций не должно превышать 10% цены размещения акций.

При увеличении уставного капитала общества за счет его имущества путем размещения дополнительных акций эти акции распределяются среди всех акционеров. При этом каждому акционеру распределяются акции той же категории (типа), что и акции, которые ему принадлежат, пропорционально количеству принадлежащих ему акций.

Увеличение уставного капитала общества путем увеличения номинальной стоимости акций осуществляется только за счет имущества общества. Сумма, на которую увеличивается уставный капитал общества за счет имущества общества, не должна превышать разницу между стоимостью чистых активов общества и суммой уставного капитала и резервного фонда общества. Под стоимостью чистых активов акционерного общества в соответствии с Порядком оценки стоимости чистых активов понимается разность активов общества, принимаемых к расчету, и его пассивов, принимаемых к расчету. Рассчитываются чистые активы по данным бухгалтерской отчетности. При этом в состав активов, принимаемых к расчету, включаются:

- нематериальные активы, основные средства, незавершенное строительство, доходные вложения в материальные ценности, долгосрочные финансовые вложения, прочие внеоборотные активы;

- запасы, налог на добавленную стоимость по приобретенным ценностям, дебиторская задолженность, краткосрочные финансовые вложения, денежные средства, прочие оборотные активы за исключением задолженности учредителей по взносам в уставный капитал [8].

В состав пассивов, принимаемых к расчету, включаются:

-долгосрочные обязательства по займам и кредитам и прочие долгосрочные обязательства;

- краткосрочные обязательства по займам и кредитам;

- кредиторская задолженность;

- задолженность участникам (учредителям) по выплате доходов;

- резервы предстоящих расходов;

- прочие краткосрочные обязательства.

Операции по увеличению уставного капитала путем продажи дополнительных акций в бухгалтерском учете отражаются аналогично операциям по первоначальному формированию уставного капитала:

Д-т 75 «Расчеты с учредителями»

К-т 80 «Уставный капитал» - на сумму увеличения уставного капитала;

Д-т 51 «Расчетные счета», 08 «Внеоборотные активы» и др.

К-т 75 «Расчеты с учредителями» - на сумму поступившего имущества в оплату размещенных дополнительных акций.

В аналитическом учете по субсчетам счета 80 «Уставный капитал» следует отразить движение дополнительно размещенных акций.

Увеличение уставного капитала акционерного общества путем конвертации облигаций в акции в учет отражается:

Д-т 66 «Расчеты по краткосрочным кредитам и займам»

К-т 80 «Уставный капитал» - на стоимость краткосрочных облигаций, конвертированных в акции;

Д-т 67 «Расчеты по долгосрочным кредитам и займам»

К-т 80 «Уставный капитал» - на стоимость долгосрочных облигаций, конвертированных в акции.

На увеличение уставного капитала за счет имущества акционерного общества направляются средства добавочного капитала и нераспределенной прибыли. В бухгалтерском учете увеличение уставного капитала путем увеличения номинальной стоимости акций (конвертация всех акций в акции с большей номинальной стоимостью) отражается следующими проводками:

Д-т 83 «Добавочный капитал»

К-т 80 «Уставный капитал» (за счет эмиссионного дохода и переоценки объектов основных средств);

Д-т 84 «Нераспределенная прибыль»

К-т 80 «Уставный капитал» (за счет нераспределенной прибыли организации).

При этом в аналитическом учете необходимо отразить изменение доли уставного капитала, приходящегося на одну акцию и на все количество акций, принадлежащих каждому акционеру.

В обществах с ограниченной ответственностью увеличение уставного капитала в соответствии с законом «Об обществах с ограниченной ответственностью» [7] допускается только после его полной оплаты и может осуществляться:

- за счет имущества общества;

- за счет дополнительных вкладов всех участников общества;

- за счет дополнительного вклада отдельного участника общества;

- за счет вкладов третьих лиц, принимаемых в общество, если это не запрещено уставом общества [15, с.544].

Увеличение уставного капитала общества с ограниченной ответственностью за счет дополнительных вкладов всех его участников производится на основании решения, принимаемого двумя третями голосов общего собрания общества (если уставом не требуется больше). Решение должно определять общую стоимость дополнительных вкладов и единое для всех участников соотношение между дополнительным вкладом и увеличением номинальной стоимости доли. Увеличение доли не может быть больше суммы дополнительного вклада. Дополнительные вклады могут быть внесены в течение двух месяцев со дня принятия решения, если уставом или решением общего собрания не предусмотрен иной срок. Каждый участник вправе внести сумму, не превышающую части общей стоимости дополнительных вкладов, пропорциональной его доле в уставном капитале.

Не позднее месяца со дня окончания срока внесения дополнительных вкладов общее собрание участников общества должно принять решение об утверждении итогов внесения дополнительных вкладов участниками общества и о внесении в учредительные документы общества изменений, связанных с увеличением размера уставного капитала общества и увеличением номинальной стоимости долей участников общества, внесших дополнительные вклады.

В течение месяца со дня утверждения итогов внесения вкладов измененные учредительные документы общества, а также документы, подтверждающие внесение дополнительных вкладов участниками, должны быть представлены на регистрацию. При несоблюдении указанных сроков увеличение уставного капитала признается несостоявшимся.

Увеличение уставного капитала ООО за счет дополнительного вклада отдельного участника общества или вклада третьего лица, принимаемого в общество, по их заявлению производится на основании единогласного решения общего собрания участников. В заявлении участника общества или третьего лица должны быть указаны размер и состав вклада, порядок и срок его внесения, а также размер доли, которую участник общества или третье лицо хотели бы иметь в уставном капитале общества. Одновременно с решением об увеличении уставного капитала общества за счет дополнительно го вклада участника или вклада третьего лица должно быть принято решение о внесении соответствующих изменений в учредительные документы общества. Измененные учредительные документы, а также документы, подтверждающие внесение дополнительных вкладов в полном размере, должны быть представлены на государственную регистрация в течение месяца со дня внесения в полном размере дополнительных вкладов, но не позднее шести месяцев со дня принятия решения об увеличении уставного капитала.

При несоблюдении указанных сроков увеличение уставного капитала общества признается несостоявшимся и общество обязано в разумный срок вернуть участникам общества и третьим лицам их вклады, а в случае невозврата вкладов в указанный срок также уплатить проценты или упущенную выгоду в порядке и в сроки, предусмотренные ГК РФ [1].

В бухгалтерском учете операции по увеличению уставного капитала общества с ограниченной ответственностью за счет внесения дополнительных вкладов участников или вкладов третьих лиц отражаются.

Д-т 51 «Расчетные счета, 08 «Вложения во внеоборотные активы», 10 «Материалы» и др.

К-т 75 «Расчеты с учредителями» - на сумму внесенного вклада (до момента государственной регистрации изменений в учредительных документах);

Д-т 75 «Расчеты с учредителями»

К-т 80 «Уставный капитал» - на сумму увеличения уставного капитала (на дату государственной регистрации соответствующих изменений учредительных документов);

Д-т 75 «Расчеты с учредителями»

К-т 51 «Расчетные счета», 01 «Основные средства» и др. - возврат вклада участника или третьего лица в случае несостоявшегося увеличения уставного капитала;

Д-т 91 «Прочие доходы и расходы»

К-т 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами» - на сумму признанных штрафных санкций (проценты, упущенная выгода) при невыполнении сроков возврата вкладов в случае несостоявшегося увеличения уставного капитала.

Увеличение уставного капитала общества за счет его имущества осуществляется по решению общего собрания участников общества, принятому большинством не менее двух третей голосов от общего числа голосов участников общества (если необходимость большего числа голосов не предусмотрена уставом общества) на основании данных бухгалтерской отчетности общества за предыдущий год [15, с.329].

Сумма увеличения уставного капитала за счет имущества общества, не должна превышать разницу между стоимостью чистых активов общества и суммой уставного капитала и резервного фонда общества. При этом пропорционально увеличивается номинальная стоимость долей всех участников общества без изменения размеров их долей. Увеличение уставного капитала в данном случае может производиться за счет средств добавочного капитала и нераспределенной прибыли. В бухгалтерском учете данная операция отражается проводкой:

Д-т 83 «Добавочный капитал» или 84 «Нераспределенная прибыль»

К-т 80 «Уставный капитал».

Увеличение уставного фонда государственного или муниципального предприятия в соответствии с Федеральным законом «О государственных и муниципальных унитарных предприятиях» допускается только после его формирования в полном объеме, в том числе после передачи государственному или муниципальному предприятию недвижимого и иного имущества, предназначенного для закрепления за ним на праве хозяйственного ведения. Увеличение уставного фонда унитарного предприятия может осуществляться за счет дополнительно передаваемого собственником имущества, а также доходов, полученных в результате деятельности такого предприятия.

Увеличение уставного фонда за счет средств добавочного капитала (прироста стоимости имущества) законом не предусмотрено.

Решение об увеличении уставного фонда государственного или муниципального предприятия принимается собственником его имущества только на основании данных утвержденной годовой бухгалтерской отчетности за истекший финансовый год. Размер уставного фонда государственного или муниципального унитарного предприятия с учетом размера его резервного фонда не может превышать стоимость чистых активов предприятия Одновременно с принятием решения об увеличении уставного фонда собственник имущества унитарного предприятия принимает решение о внесении соответствующих изменений в устав.

Документы для государственной регистрации внесенных в устав унитарного предприятия изменений в связи с увеличением его уставного фонда, а также документы, подтверждающие увеличение уставного фонда, должны быть представлены в орган, осуществляющий государственную регистрацию юридических лиц. Однако конкретные сроки представления указанных документов на регистрацию в Законе РФ «Об унитарных предприятиях» не указаны.

В бухгалтерском учете увеличение уставного фонда государственного или муниципального унитарного предприятия отразится следующими проводками:

Д-т 51 «Расчетные счета», 08 «Вложения во внеоборотные активы», 10 «Материалы» и др.

К-т 75 «Расчеты с учредителями» - на сумму вкладов от государственных или муниципальных органов, увеличивающих уставный фонд (на дату принятия к учету поступившего имущества, предшествующую дате регистрации изменений в уставе унитарного предприятия);

Д-т 15 «Расчеты с учредителями»

К-т 80 «Уставный капитал - на сумму увеличения уставного фонда унитарного предприятия, после государственной регистрации указанных изменений.

Размер паевого фонда производственного кооператива в соответствии с федеральными законами «О производственных кооперативах» [8] и «О сельскохозяйственной кооперации» [5] может быть увеличен решением общего собрания членов кооператива, при этом паевой фонд не должен превышать размер чистых активов за вычетом средств неделимого фонда (если он образуется). Увеличение размера паевого фонда осуществляется путем:

- увеличения размера паевых взносов (в бухгалтерском учете отражается аналогично формированию паевого фонда кооператива);

- за счет прироста приращенных паев (в бухгалтерском учете отражается аналогично увеличению уставного капитала за счет нераспределенной прибыли).

Рассмотрим учет увеличения уставного капитала на примере ОАО «Бета»

На общем собрании акционеры приняли решение об увеличении уставного капитала предприятия на сумму 240000 руб. путем выпуска 200 дополнительных акций. Номинальная стоимость одной акции - 1200 руб. Все акции были проданы по цене 1600 руб. за каждую.

Получение денежных средств от продажи акций представлено в таблице 1.3.1

**Таблица 1.3.1 - Получение денежных средств от продажи акций ОАО «Бета»**

|  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Номер хозяйственной операции | Содержание хозяйственной операции | Сумма, руб. | Дебет | Кредит | Первичный документ |
| А | 1 | 2 | 3 | 4 | 5 |
|  |  Увеличение уставного капитала за счет выпуска дополнительных акций |  |  |  |  |
| 1 | Получение денежных средств от продажи акций | 1 600\*200=320 000 | 51 | 76 | Выписка банка. |
| 2 | Отраженно увеличение уставного капитала за счет выпуска дополнительных акций | 240 000 | 75 | 80 | Устав |
| 3 | Отражен доход от продажи акций (эмиссионный доход)  | (1 600 – 1 200)\*200=80 000 | 75 | 83 | Бухгалтерская справка |
| 4 | Полученные денежные средства зачтены в счет задолженности учредителей | 240 000 + 80 000 =320 000 | 76 | 75 | Бухгалтерская справка |

**1.3.2 Учет уменьшения уставного капитала**

В акционерных обществах уставный капитал уменьшается в добровольном порядке по решению общего собрания акционеров или в обязательном порядке в случаях, определенных Законом РФ «Об акционерных обществах». Уставный капитал акционерного общества может быть уменьшен путем уменьшения номинальной стоимости акций или сокращения их общего количества. При уменьшении уставного капитала путем снижения номинальной стоимости акций производится эмиссия новых акций (меньшей номинальной стоимости), которые размещаются в результате конвертации (обмена) на находящиеся в обращении акции (большей номинальной стоимости). Уменьшение уставного капитала путем приобретения и погашения части акций допускается, если такая возможность предусмотрена уставом общества. Акционерное общество не вправе уменьшать свой уставный капитал, если в результате такого уменьшения его размер станет меньше законодательно установленного минимального размера уставного капитала (100 МРОТ в закрытых и 1000 МРОТ в открытых акционерных обществах на дату регистрации изменений уставного капитала) [9, с.396].

В течение 30 дней с даты принятия решения об уменьшении своего уставного капитала общество обязано письменно уведомить об уменьшении уставного капитала общества и о его новом размере кредиторов общества, а также опубликовать в печатном издании, предназначенном для публикации данных о государственной регистрации юридических лиц, сообщение о принятом решении. При этом кредиторы общества вправе в течение 30 дней с даты направления им уведомления или в течение 30 дней с даты опубликования сообщения о принятом решении письменно потребовать досрочного прекращения или исполнения соответствующих обязательств общества и возмещения им убытков. Государственная регистрация изменений в уставе общества, связанных с уменьшением уставного капитала, осуществляется при наличии доказательств уведомления кредиторов.

В соответствии с Законом акционерное общество обязано уменьшить свой уставный капитал:

- до величины оплаченной части уставного капитала, если уставный капитал не оплачен полностью в течение года после регистрации общества;

- до величины чистых активов, если по окончании второго и каждого последующего финансового года в соответствии с годовым бухгалтерским балансом стоимость чистых активов общества оказывается меньше его уставного капитала.

Если же стоимость чистых активов общества окажется меньше величины законодательно определенного на дату регистрации общества минимального уставного капитала (100 МРОТ для закрытого, 1000 МРОТ для открытого акционерного общества) акционерное общество обязано принять решение о своей ликвидации. Если акционерное общество в разумный срок не примет решение об уменьшении своего уставного капитала или о ликвидации, кредиторы вправе потребовать от общества досрочного прекращения или исполнения обязательств и возмещения им убытков. Орган, осуществляющий государственную регистрацию юридических лиц, либо иные государственные органы или органы местного самоуправления, которым право на предъявление такого требования предоставлено федеральным законом, вправе предъявить в суд требование о ликвидации общества. Уменьшение уставного капитала до величины чистых активов акционерного общества производится исключительно путем уменьшения номинальной стоимости акций.

Уменьшение уставного капитала может также происходить в результате реорганизации акционерного общества (его разделения, выделения из него другого общества) [15, с.397].

В бухгалтерском учете уменьшение номинальной стоимости акций отражается на счете 75 «Расчеты с учредителями», а сокращение общего количества акций - на счете 81 «Собственные акции (доли)», т.е. предполагается предварительный выкуп акций. Во всех случаях уменьшение уставного капитала отражается по дебету счета 80 «Уставный капитал».

Уменьшение уставного капитала на основании решения общего собрания акционеров путем уменьшения номинальной стоимости акций в учете отражается следующим образом:

Д-т 80 «Уставный капитал»

К-т 75 «Расчеты с учредителями» - на сумму уменьшения номинальной стоимости акций;

Д-т 75 «Расчеты с учредителями»

К-т 50 «Касса», 51 «Расчетные счета» - выплата акционерам суммы, на которую уменьшается уставный капитал при конвертации акций;

Д-т 75 «Расчеты с учредителями»

К-т 91 «Прочие доходы и расходы» - если выплата акционерам суммы, на которую уменьшается уставный капитал, не производится или невозможна (например, учредитель - юридическое лицо ликвидирован).

Уменьшение уставного капитала в случае его неполной оплаты в течение года после государственной регистрации акционерного общества отражается проводкой:

Д-т 80 «Уставный капитал»

К-т 75 «Расчеты с учредителями» - на неоплаченную часть уставного капитала.

Уменьшение уставного капитала за счет аннулирования акций, выкупленных у акционеров, отражается в бухгалтерском учете следующим образом:

Д-т 81 «Собственные акции (доли)»

К-т 50 «Касса», 51 «Расчетные счета», 52 «Валютные счета» - на сумму фактических затрат при выкупе акций;

Д-т 80 «Уставный капитал»

К-т 81 «Собственные акции (доли)» - на номинальную стоимость аннулируемых акций;

Д-т 91 «Прочие доходы и расходы»

К-т 81 «Собственные акции (доли)» - на превышение фактических затрат при выкупе акций над их номинальной стоимостью;

Д-т 81 «Собственные акции (доли)»

К-т 91 «Прочие доходы и расходы» - на превышение номинальной стоимости выкупленных акций над фактическими затратами при выкупе акций [15, с.398].

Уменьшение уставного капитала акционерного общества до суммы чистых активов отражается проводкой:

Д-т 80 «Уставный капитал»

К-т 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)» - на сумму превышения уставного капитала над чистыми активами.

Уменьшение уставного капитала ООО может осуществляться либо путем уменьшения номинальной стоимости долей всех участников общества с сохранением размеров их долей, либо путем погашения долей, принадлежащих обществу.

Общество с ограниченной ответственностью вправе уменьшить уставный капитал по решению общего собрания общества, исходя из интересов участников (например, при выходе участника из общества и выплате ему действительной стоимости его доли, определяемой на основании данных бухгалтерской отчетности общества за последний отчетный период, или выдачи имущества такой же стоимости). Общество не может в добровольном порядке уменьшить уставный капитал, если в результате такого уменьшения размер уставного капитала станет меньше законодательно определенного минимального размера уставного капитала (100 МРОТ) на дату представления документов для государственной регистрации соответствующих изменений в уставе общества.

В соответствии с Законом РФ «Об обществах с ограниченной ответственностью» общество с ограниченной ответственностью обязано уменьшить свой уставный капитал:

- до фактически оплаченного его размера в случае неполной оплаты уставного капитала в течение года с момента государственной регистрации общества;

- до размера стоимости чистых активов общества, если по окончании второго и каждого последующего финансового года стоимость чистых активов общества окажется меньше его уставного капитала. В случае если стоимость чистых активов общества окажется меньше законодательно установленного минимального размера уставного капитала (100 МРОТ), общество с ограниченной ответственность подлежит ликвидации [7].

Государственная регистрация изменений в учредительных документах, связанных с уменьшением уставного капитала общества с ограниченной ответственностью, осуществляется в порядке, аналогичном государственной регистрации уменьшения уставного капитала акционерного общества [15, с.399].

Если ООО в разумный срок не примет решение об уменьшении своего уставного капитала или о своей ликвидации, кредиторы вправе потребовать от общества досрочного прекращения или исполнения обязательств общества и возмещения им убытков. Орган, осуществляющий государственную регистрацию юридических лиц, либо иные государственные органы или органы местного самоуправления, которым право на предъявление такого требования предоставлено федеральным законом, в этих случаях вправе предъявить требование в суд о ликвидации общества.

Уменьшение уставного капитала общества с ограниченной ответственностью при выходе из него его участника в бухгалтерском учете отражается:

Д-т 80 «Уставный капитал»

К-т 75 «Расчеты с учредителями» - на величину доли в уставном капитале выбывающего участника;

Д-т 75 «Расчеты с учредителями»

К-т 50 «Касса», 51 «Расчетные счета», 01 «Основные средства» и др. -выплата действительной стоимости доли А имеющему участнику или выдача в натуральном виде имущества такой же стоимости.

Обязательное уменьшение уставного капитала в случае неполной оплаты уставного капитала в течение года с момента государственной регистрации общества с ограниченной ответственностью (после регистрации в установленном порядке изменений в учредительных документах) отражается в бухгалтерском учете проводкой:

Д-т 80 «Уставный капитал»

К-т 75 «Расчеты с учредителями - на разницу номинальной величины и фактически оплаченной части уставного капитала.

При этом на счете 75 «Расчеты с учредителями» закрывается задолженность участника по вкладу в уставный капитал.

В соответствии с Планом счетов бухгалтерского учета доли общества с ограниченной ответственностью, приобретенные самим обществом по основаниям, установленным Законом РФ «Об обществах с ограниченной ответственностью», для передачи (продажи) другим участникам или третьим лицам учитываются на счете 81 «Собственные акции (доли)» в сумме фактических затрат на их приобретение. Нераспределенная или непроданная доля (часть доли) должна быть погашена с соответствующим уменьшением уставного капитала общества. Уменьшение уставного капитала общества с ограниченной ответственностью путем погашения ранее выкупленной доли участника в бухгалтерском учете отражается следующим образом:

Д-т 81 «Собственные акции (доли)

К-т 50 «Касса», 51 «Расчетные счета», 52 «Валютные счета» - на сумму фактических затрат при выкупе доли участника обществом;

Д-т 80 «Уставный капитал»

К-т 81 «Собственные акции (доли)» - погашение выкупленной доли по ее номинальной стоимости;

Д-т 91 «Прочие доходы и расходы»

К-т 81 «Собственные акции (доли)» - на превышение фактических затрат на выкуп доли над номинальной стоимостью доли участника общества с ограниченной ответственностью;

Д-т 81 «Собственные акции (доли)»

К-т 91 «Прочие доходы и расходы» - на превышение номинальной стоимости доли над фактическими затратами на ее выкуп.

Уменьшение уставного капитала до суммы чистых активов общества отражается проводкой:

Д-т 80 «Уставный капитал»

К-т 84 «Нераспределенная прибыль» - на разность уставного капитала и суммы чистых активов (фактически означает покрытие убытков общества за счет уставного капитала).

Уставный фонд государственного или муниципального предприятия может быть уменьшен в добровольном порядке по решению собственника имущества, кроме случаев, когда в результате такого уменьшения размер уставного фонда станет меньше законодательно определенного минимального размера (5000 МРОТ для государственных и 1000 МРОТ для муниципальных унитарных предприятий).

Собственник имущества обязан уменьшить уставный фонд унитарного предприятия до стоимости чистых активов, если их стоимость по окончании финансового года окажется меньше размера уставного фонда. В случае если стоимость чистых активов государственного или муниципального предприятия окажется меньше законодательно установленного на дату государственной регистрации организации минимального размера уставного фонда и в течение трех месяцев стоимость чистых активов не будет восстановлена до минимального размера уставного фонда, собственник имущества унитарного предприятия должен принять решение о ликвидации или реорганизации такого предприятия [15, с.401].

Если собственник имущества государственного или муниципального предприятия в течение шести календарных месяцев после окончания финансового года не принимает решение об уменьшении уставного фонда, о восстановлении размера чистых активов до минимального размера уставного фонда, о ликвидации или реорганизации предприятия, кредиторы вправе потребовать от государственного или муниципального предприятия прекращения деятельности или исполнения обязательств и возмещения причиненных им убытков.

В течение 30 дней с даты принятия решения од уменьшении своего уставного фонда государственное или муниципальное предприятие обязано в письменной форме уведомить всех известных ему кредиторов об уменьшении своего уставного фонда и о его новом размере, а также опубликовать в органе печати, в котором публикуются данные о государственной регистрации юридических лиц, сообщение о принятом решении. При этом кредиторы в течение 30 дней с даты направления им уведомления о принятом решении или в течение 30 дней с даты опубликования указанного сообщения имеют право потребовать прекращения или досрочного исполнения обязательств унитарного предприятия и возмещения им убытков.

Государственная регистрация уменьшения уставного фонда унитарного предприятия осуществляется только при представлении таким предприятием доказательств уведомления об этом кредиторов в порядке, установленном настоящим пунктом. В бухгалтерском учете уменьшение уставного фонда унитарного предприятия по решению собственника отражается следующими проводками:

Д-т 80 «Уставный капитал»

К-т 75 «Расчеты с учредителями» - на сумму уменьшения уставного фонда унитарного предприятия;

Д-т 75 «Расчеты с учредителями»

К-т 51 Расчетные счета», 01 «Основные средства», 10 «Материалы» и др. - возврат собственнику выделенного имущества на сумму уменьшения уставного фонда.

Обязательное уменьшение уставного фонда до суммы чистых активов в учете отражается проводкой:

Д-т 80 «Уставный капитал»

К-т 84 «Нераспределенная прибыль» - покрытие убытков унитарного предприятия за счет уставного фонда [15, с.402].

Паевой фонд кооператива может быть уменьшен в добровольном порядке решением общего собрания членов кооператива. В обязательном порядке паевой фонд должен быть уменьшен до величины чистых активов, если по окончании второго или каждого последующего года стоимость чистых активов окажется меньше стоимости паевого фонда кооператива. Уменьшение паевого фонда должно быть зарегистрировано в установленном порядке, а кредиторы кооператива должны быть поставлены в известность об уменьшении размера паевого фонда в течение месяца после вступления в силу указанных изменений. Претензии кредиторов, предъявивших требования к кооперативу в течение шести месяцев после публикации сообщения об указанном уменьшении размера паевого фонда, должны быть удовлетворены.

В бухгалтерском учете уменьшение паевого фонда в добровольном порядке отражается:

Д-т 80 «Уставный капитал», К-т 75 «Расчеты с учредителями» - на сумму уменьшения паевого фонда;

Д-т 75 «Расчеты с учредителями», К-т 50 «Касса», 51 «Расчетные счета» - на сумму выплат членам кооператива при уменьшении их паев.

Уменьшение паевого фонда до стоимости чистых активов отражается следующими проводками:

Д-т 80 «Уставный капитал», К-т 75 «Расчеты с учредителями» - на сумму превышения паевого фонда стоимости чистых активов путем пропорционального сокращения паевых взносов;

Д-т 75 «Расчеты с учредителями», К-т 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток) - отнесение суммы уменьшения паев членов кооператива на покрытие убытков кооператива.

Рассмотрим учет уменьшения уставного капитала на примере ЗАО «Гамма»

Закрытое акционерное общество в июне 2008 года выкупило у акционера собственные акции, перечислив денежные средства на его расчетный счет. Цена приобретения акций равна 78 600 руб., а их номинальная стоимость - 70 000 руб.

 В июле на общем собрании акционеров ЗАО было решено уменьшить уставный капитал общества на 70 000 руб. путем аннулирования ранее выкупленных акций. Изменение уставного капитала зарегистрировано в августе 2008 года. Указанные операции в бухгалтерском учете организации отраженны в таблице 1.3.2

**Таблица 1.3.2 - Уменьшение уставного капитала ЗАО “Гамма”**

|  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Номер хозяйственной операции | Содержание хозяйственной операции | Сумма, руб. | Дебет | Кредит | Первичный документ |
| А | 1 | 2 | 3 | 4 | 5 |
|  |  Уменьшение уставного капитала путем аннулирования ранее выкупленных акций. |  |  |  |  |
| 1 | Отраженна стоимость собственных акций, выкупленных у акционера. | 78 600 | 81 | 51 | Выписка банка. |
| 2 | Отражено уменьшение уставного капитала на |  | 80 |  | Устав |
|  Продолжение таблицы 1.3.2 |
| А | 1 | 2 | 3 | 4 | 5 |
|  | номинальную стоимость аннулированных акций |  |  |  |  |
| 3 | Разница между фактической и номинальной стоимостью акций | 78600-70 000=8 600 | 91-2 | 81 | Бухгалтерская справка |

**ЗАКЛЮЧЕНИЕ**

В работе были раскрыты основные положения о формировании уставного капитала. Уставный капитал представлен здесь как единый, динамично развивающийся и изменяющийся объект – ядро компании, интегрирующее первоначальный капитал для формирования основных мощностей корпорации и дающее информацию внешним инвесторам о масштабах и устойчивости компании для инвестирования в её деятельность.

Получение прибыли является основной целью для каждого коммерческого предприятия. Лучше всего, когда получаешь доход не ниже того дохода, который ты бы мог получить, разместив свои средства вне предприятия.

Для действующих предприятий таким же важным является сохранение источника дохода, то есть собственного капитала. Жизнеспособность и финансовая устойчивость предприятий зависит от собственного капитала, не зря же эта зависимость получила законодательное закрепление в Гражданском кодексе РФ в части требований о минимальной величине уставного капитала; соотношении уставного капитала и чистых активов; возможности выплаты дивидендов в зависимости от соотношения чистых активов и суммы уставного и резервного капитала.

Рассмотрев особенности формирования и учета уставного капитала в ООО и ЗАО сделаем следующие выводы:

**1.** С точки зрения **правового статуса**, ООО и ЗАО практически совпадает, т.к. обе эти ОПФ являются хозяйственными обществами. Однако ЗАО выпускает акции, в силу чего его деятельность регулируется также законодательством о рынке ценных бумаг и более регламентирована по сравнению с деятельностью ООО. Основное различие состоит в том, что уставный капитал ООО складывается из долей участников, а в ЗАО уставный капитал состоит из акций

**2.** Особенностью создания ООО является необходимость **оплаты** не менее 50 % **уставного капитала** до государственной регистрации общества. При внесении в оплату уставного капитала денежных средств учредителям открывается так называемый временный (накопительный) банковский счет, денежные средства с которого после государственной регистрации ООО поступят на открытый ООО расчетный счет. В то же время для создания ЗАО не требуется оплаты уставного капитала до государственной регистрации общества. Учредители должны оплатить не менее 50 % уставного капитала в течение 3-х месяцев с даты государственной регистрации ЗАО.

В случае если уставный капитал ООО или ЗАО оплачивается **неденежными средствами**, действуют специальные правила. Если учредители намерены оплатить уставный капитал не деньгами, а иным имуществом или правами, то ООО при этом находится в более выгодном положении.  Для ООО оценка вклада независимым оценщиком необходима только в случае, если номинальная стоимость доли, оплачиваемой неденежными средствами, превышает 20 000 рублей.  Для ЗАО оценка независимым оценщиком необходима в любом случае при оплате акций неденежными средствами.

**3.** Главное отличие в процедуре создания ЗАО - **необходимость регистрации выпуска акций**. Документы на регистрацию выпуска акций ЗАО должны быть  представлены в соответствующее отделение Федеральной службы по финансовым рынкам России (ранее – ФКЦБ) не позднее 1 месяца с даты государственной регистрации общества.  Несмотря на то что при регистрации выпуска акций ЗАО ни государственная пошлина, ни налог на операции с ценными бумагами не уплачиваются, тем не менее увеличиваются затраты на подготовку пакета необходимых документов, возникают дополнительные временные издержки. В связи с необходимостью регистрировать выпуск акций процедура создания ЗАО является более длительной и затратной по сравнению с процедурой создания ООО.

**4.** В ООО и ЗАО различается **процедура увеличения уставного капитала.** Так, в ООО эта процедура значительно проще: после принятия решений и совершения необходимых действий в учредительные документы ООО вносятся соответствующие изменения, осуществляется государственная регистрация таких изменений. В ЗАО такая процедура сложнее, т.к. увеличение уставного капитала связано с выпуском новых акций. В связи с этим вначале необходимо зарегистрировать соответствующий выпуск акций, разместить акции, зарегистрировать отчет об итогах выпуска, после чего внести и зарегистрировать изменения в устав ЗАО. Таким образом, процедура увеличения уставного капитала в ЗАО связана с большими издержками по сравнению с увеличением уставного капитала ООО.

При организации учета и формировании уставного капитала возникают различные упущения, ошибки, испорченные записи. Приведем основные из них:

- кредитовый остаток по счету 85 не соответствует заявлен­ному в учредительных документах;

- необоснованное увеличение уставного капитала за счет завышения стоимости материальных ценностей, нематериаль­ных активов, вносимых в счет уставного капитала;

- невнесение или неполное внесение учредителями долей в уставный капитал;

- несвоевременное внесение изменений в реестр акционеров;

- несвоевременное оформление выбытия и приема новых учредителей;

- невыплата дивидендов по привилегированным акциям;

- неправильное оформление крупных сделок для акционер­ных обществ (в соответствии с Федеральным Законом "Об ак­ционерных обществах");

- неправильное оформление вносимых учредителями долен в уставный капитал;

- неправильное оформление возврата учредителям долей из уставного капитала;

- отсутствуют подтверждающие документы по совершен­ным финансово-хозяйственным операциям;

- недооформленные и просроченные документы;

- исправления записей в документах без необходимых ос­нований;

-отсутствие подлинников или заверенных в соответствии с законодательством документов;

-фиктивные документы и операции;

- неотражение свершившихся операций;

- деятельность без лицензии;

- неправильное исчисление налога на доходы;

Из всего этого следует, что уставный капитал играет важную роль в работе предприятий.

Для того, чтобы капитал хорошо и эффективно работал, следует выбрать оптимальный его размер, источники формирования, определить правовые, договорные и финансовые ограничения в распоряжении текущей и нераспределенной прибылью; выявить приоритетности прав собственников при ликвидации предприятия.

**СПИСОК ЛИТЕРАТУРЫ**

1. Гражданский кодекс Российской Федерации (часть I, II).
2. Федеральный закон РФ от 21.11.1996 г. № 129-ФЗ «О бухгалтерском учете» (с учетом изменений и дополнений)
3. Федеральный закон РФ от 19.06.2002 г. № 82-ФЗ «О минимальном размере оплаты труда » (с учетом изменений и дополнений)
4. Федеральный закон от 25 октября 2001 г. № 137-ФЗ «О введении в действие Земельного кодекса Российской Федерации» (с учетом изменений и дополнений).
5. Федеральный закон от 8.12.95 г. № 193- ФЗ «О сельскохозяйственной кооперации»
6. Федеральный закон РФ от 26.12.95 г. № 208-ФЗ «Об акционерных обществах» (с учетом изменений и дополнений)
7. Федеральный закон РФ от 08.02.98 г. №14-ФЗ «Об обществах с ограниченной ответственностью»
8. Федеральный закон от 8.05.1996 г. № 41- ФЗ «О производственных кооперативах»
9. Федеральный закон от 14.11.2002 г. № 161-ФЗ «О государственных и муниципальных унитарных предприятиях» (с учетом изменений и дополнений)
10. Положение по бухгалтерскому учету «Учет государственной помощи». ПБУ 13/2000 г.: Приказ Минфина РФ от 16.10.2000г. №92н.
11. Приказ Минфина РФ от 22.07.2003 г. № 67н. (в ред. Приказов Минфина РФ от 31.12.04 №135н, от 18.09.2006 №155н): «О формах бухгалтерской отчетности организаций»
12. План счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организации и Инструкция по его применению: Приказ Минфина РФ от 31.10.2000 г. № 94н. (в ред. Приказов Минфина РФ от 7.05.2003 №38н, от 18.09.2006 №115н)
13. Инструкция Минфина РФ от 05.05.94 г. №59: «О порядке составления и представления эмитентами ценных бумаг отчетов об итогах выпуска ценных бумаг»
14. Порядок оценки стоимости чистых активов акционерных обществ. Приказ Минфина России и Федеральной комиссии по рынку ценных бумаг № Юн, 03-бзп от 29.01.2003 г.
15. Бакаев А.С., Безруких П.С., Врублевский Н.Д. и др. Бухгалтерский учет / Учебник - 5-е изд., перераб. и доп..- М.: Бухгалтерский учет 2008.-736с.
16. Волков Д.Л. Финансовый учет: теория, практика, отчетность организации – С.-Петерб: издат. дом С.-Петерб. гос. ун-та, 2006. – 496 с.
17. Гусева Т.М. Основы бухгалтерского учета–3-е изд., перераб. и доп. - М.: ТК Велби, Проспект, 2008. – 400 с.
18. Козлова Е.П. Бухгалтерский учет в организациях / Е.П. Козлова, 5-е изд., перераб. и доп. — М.: Финансы и статистика, 2008.- 752 с.
19. Кондраков Н.П. Бухгалтерский (финансовый, управленческий) учет– М: Изд-во Проспект, 2008 г. – 448 с.
20. Лытнева Н. А. Бухгалтерский учет: Учебник.– М: ИНФРА-М, 2008 г. – 496 с.
21. Гетьман В.Г. Об основах бухгалтерского учета и отчетности// Бухгалтерский учет. - 2008г. - №7.
22. Бухгалтерский учет и отчетность / Нормативные акты для бухгалтера - 2009г. - №10.
23. <http://www.gzkodeks.ru/>
24. <http://www.yrealinvest.com/uncategorized/>
25. http://www.2buh.ru/spravka/buh/capital/2.php