

Компания ГАРАНТ

Учредители передают безвозмездно обществу: один - денежные средства, другой - земельный участок, пропорционально их долям в уставном капитале общества. Передача данных активов не увеличивает уставный капитал ООО. Каким образом следует отразить в бухгалтерском учете вклад в имущество общества?

Статьей 27 Федерального закона от 08.02.1998 N 14-ФЗ "Об обществах с ограниченной ответственностью" (далее - Закон N 14-ФЗ) установлена обязанность участников общества вносить вклады в имущество общества, если:

- это предусмотрено его уставом;
- принято соответствующее решение общего собрания участников общества.

Вклады в имущество общества вносятся всеми его участниками пропорционально их долям в уставном (складочном) капитале общества, если иной порядок определения размеров вкладов в имущество не предусмотрен уставом общества (п. 2 ст. 27 Закона N 14-ФЗ). Вклады вносятся деньгами, если уставом общества не предусмотрено иное (п. 3 ст. 27 Закона N 14-ФЗ). То есть порядок определения размеров вклада, его состав, срок внесения вклада определяются уставом общества.

Вклады в имущество ООО не изменяют размеры и номинальную стоимость долей участников общества в уставном (складочном) капитале (п. 4 ст. 27 Закона N 14-ФЗ). Пунктом 14 постановления Пленума ВС РФ и Пленума ВАС РФ от 09.12.1999 N 90/14 разъяснено, что данные вклады не являются вкладами в уставный капитал.

Внесенные вклады становятся собственностью общества.

Денежные средства

Порядок отражения в бухгалтерском учете и отчетности операций по вкладам в имущество общества нормативными правовыми актами по бухгалтерскому учету не регламентирован. В связи с этим существуют два способа по учету средств, полученных от учредителей общества в качестве вкладов в его имущество.

В соответствии с Инструкцией по применению Плана счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций, утвержденной приказом Минфина России от 31.10.2000 N 94н (далее - План счетов), для обобщения информации обо всех видах расчетов с учредителями (участниками) организации предназначен счет 75 "Расчеты с учредителями", поэтому получение организацией денежных средств в качестве вклада в имущество общества можно отражать с использованием счета 75.

1. Вклады в имущество общества следует рассматривать как безвозмездную передачу имущества и учитывать в составе прочих доходов в соответствии с п. 8 ПБУ 9/99 "Доходы организации", так как они не изменяют размеров и номинальной стоимости долей участников общества в уставном (складочном) капитале, то есть не являются вкладами в уставный капитал и не подлежат возврату. При этом сумма дохода признается на дату поступления денежных средств согласно п. 16 ПБУ 9/99.

Согласно Плана счетов безвозмездное получение денежных средств в кассу или на расчетный счет организации отражается по дебету, соответственно, счета 50 "Касса" или 51 "Расчетные счета" и кредиту счета 98, субсчет "Безвозмездные поступления". Одновременно сумма полученных безвозмездно денежных средств отражается в составе прочих доходов записями по дебету счета 98 и кредиту счета 91, субсчет "Прочие доходы".

Итак, в бухгалтерском учете общества делаются следующие записи:

Дебет 75, субсчет "Расчеты по вкладам в имущество общества" Кредит 98, субсчет "Безвозмездные поступления"
- отражена сумма задолженности учредителя в качестве безвозмездных поступлений (на основании решения общего собрания участников общества);

Дебет 50 (51) Кредит 75, субсчет "Расчеты по вкладам в имущество общества"

- поступили денежные средства от учредителя во вклад общества;

Дебет 98, субсчет "Безвозмездные поступления" Кредит 91, субсчет "Прочие доходы"
- отражен прочий доход в сумме, полученной от учредителей в качестве вкладов в имущество ООО.

Должны отметить, что этот способ учета вкладов участников в имущество общества противоречит требованиям ПБУ 9/99. Согласно п. 2 ПБУ 9/99 доходами организации признается увеличение экономических выгод в результате поступления активов (денежных средств, иного имущества) и (или) погашения обязательств, приводящее к увеличению капитала этой организации, за исключением вкладов участников (собственников имущества).

2. Минфин России рекомендует отражать в бухгалтерском учете вклад в имущество общества по кредиту счета 83 "Добавочный капитал" (смотрите, например, письма Минфина России от 29.01.2008 N 07-05-06/18, от 13.04.2005 N 07-05-06/107). То есть при поступлении денежных средств в бухгалтерском учете делаются записи:

Дебет 75, субсчет "Расчеты по вкладам в имущество общества" Кредит 83
- отражена сумма задолженности учредителя по вкладам в имущество общества (на основании решения общего собрания участников общества);

Дебет 50 (51) Кредит 75, субсчет "Расчеты по вкладам в имущество общества"
- поступили денежные средства от учредителя во вклад общества.

Однако прямое указание по отражению таких операций с использованием счета 83 в Плане счетов отсутствует. Более того, перечень операций, которые могут быть отражены в составе добавочного капитала, является закрытым, и операций с вкладами в имущество общества в нем нет.

Таким образом, полагаем, что организации следует самостоятельно выбрать и закрепить способ отражения вкладов учредителей в приказе по учетной политике согласно ПБУ 1/2008.

Земельный участок

В бухгалтерском учете земельные участки могут относиться к основным средствам согласно абзаца 2 п. 5 ПБУ 6/01 "Учет основных средств", если удовлетворяют требованиям, установленным в п. 4 ПБУ 6/01, а именно:

а) использование в производстве продукции, при выполнении работ или оказании услуг либо для управленческих нужд организации;

б) использование в течение длительного времени, т.е. срока полезного использования продолжительностью свыше 12 месяцев или обычного операционного цикла, если он превышает 12 месяцев;

в) организацией не предполагается последующая перепродажа данных активов;

г) способность приносить организации экономические выгоды (доход) в будущем.

Первоначальной стоимостью ОС, полученных безвозмездно, признается их текущая рыночная стоимость на дату принятия к бухгалтерскому учету в качестве вложений во внеоборотные активы (пункты 7, 10 ПБУ 6/01). Согласно п. 1 ст. 66 Земельного Кодекса рыночная цена земли определяется в соответствии ФЗ от 29.07.1998 N 135-ФЗ "Об оценочной деятельности в РФ".

При этом вследствие безвозмездного получения актива у организации возникает прочий доход в размере рыночной стоимости этого актива (пункты 7, 10.3 ПБУ 9/99 "Доходы организации").

Исходя из п. 11 ПБУ 9/99 и п. 29 Методических указаний по бухгалтерскому учету основных средств, утвержденных приказом Минфина России от 13.10.2003 N 91н, принятие к бухгалтерскому учету основных средств, переданных безвозмездно,

отражается по дебету счета учета вложений во внеоборотные активы в корреспонденции со счетом учета доходов будущих периодов с последующим отражением по дебету счета учета основных средств в корреспонденции с кредитом счета учета вложений во внеоборотные активы.

Следует отметить, что в письмах от 17.02.2006 N 03-03-04/1/126, от 05.04.2005 N 03-03-01-04/1/158 Минфин России разъяснил: "Принятие земельных участков к бухгалтерскому учету в состав объектов основных средств осуществляется на основании утвержденного в установленном порядке акта о приемке-передаче объекта основных средств и документов, подтверждающих их государственную регистрацию в Едином государственном реестре прав с присвоением кадастрового номера органом, осуществляющим деятельность по ведению Государственного земельного кадастра".

На основании решения общего собрания участников общества в бухгалтерском учете делается запись:

Дебет 75, субсчет "Расчеты по вкладам в имущество общества" Кредит 98, субсчет "Безвозмездные поступления"

- отражена сумма задолженности учредителя по вкладам в имущество общества.

На дату передачи земельного участка организация в бухгалтерском учете должна сделать следующие записи:

Дебет 08, субсчет "Переданные земельные участки" Кредит 75, субсчет "Расчеты по вкладам в имущество общества"

- отражена рыночная стоимость земельного участка;

Дебет 01 Кредит 08, субсчет "Переданные земельные участки"

- земельный участок принят к учету на дату государственной регистрации прав на него;

Дебет 98, субсчет "Безвозмездные поступления" Кредит 91, субсчет "Прочие доходы"

- стоимость земельного участка признана прочим доходом.

Но если организация в соответствии с рекомендациями Минфин России, принятой в учетной политике, отражает в бухгалтерском учете вклады в имущество общества по кредиту счета 83 "Добавочный капитал", то она должна сделать следующие проводки:

Дебет 75, субсчет "Расчеты по вкладам в имущество общества" Кредит 83
- отражена сумма задолженности учредителя по вкладам в имущество общества (на основании решения общего собрания участников общества);

Дебет 08, субсчет "Переданные земельные участки" Кредит 75, субсчет "Расчеты по вкладам в имущество общества"
- на дату передачи земельного участка отражена его рыночная стоимость;

Дебет 01 Кредит 08, субсчет "Переданные земельные участки"
- земельный участок принят к учету на дату государственной регистрации прав на него.

Ответ подготовил:

Эксперт службы Правового консалтинга ГАРАНТ
аудитор, профессиональный бухгалтер **Федорова Лилия**

Контроль качества ответа:

Рецензент службы Правового консалтинга ГАРАНТ
Королева Елена

Материал подготовлен на основе индивидуальной письменной консультации, оказанной в рамках услуги Правовой консалтинг.