

СЧЕТОВОДНО ОТЧИТАНЕ НА РЕЗЕРВИТЕ НА ПРЕДПРИЯТИЕТО

В хода на своята дейност предприятията формират различни видове резерви и ги използват според предвиденото в съответния нормативен акт предназначение (устава, дружествен договор или друг устройствен документ). Резервите са една от съществените (по обем и по значение за дейността на предприятието) форми на собствен капитал. Практиката показва, че при отчитане на движението на резервите (формиране и използване) понякога се срещат затруднения, възникват сложни казуси, неизяснени пълно в нормативната уредба. Предлаганата разработка е опит да се подпомогне изясняването на въпросите и решаването на по-сложните казуси, които възникват при отчитането на различните видове резерви.

I. Отчитане на общите резерви на предприятието

1. Правила за формиране и използване на средствата по фонд "Резервен"
Формирането и използването на общите резерви (те представляват фонд "Резервен") може да се регламентира както със закон, така и с вътрешен нормативен акт (устава, устройствен правилник, дружествен договор) на дружеството. В Търговския закон е определено по-изчерпателно формирането и използването на общите резерви на акционерните дружества. Така в чл. 246, ал. 1 е определено, че акционерните дружества са длъжни да образуват фонд "Резервен". В ал. 2 на същия член са определени източниците за образуване на този фонд. Те са:

- отделяне (отчисляване) на най-малко 1/10 част от печалбата за съответната година - докато средствата по този фонд достигнат 1/10 част от основния капитал. Дружеството може да определи в устава си и по-голямо съотношение между резервите и основния капитал - не 10%, а например - 15%;
- средствата, които са получени от продажбата на емитирани акции и облигации над тяхната номинална стойност;
- сумата на допълнителните вноски (плащания) на собствениците (акционерите) срещу предоставени им предимства за придобиване на акции на дружеството;
- в устава на дружеството могат да се определят и други източници за попълване на резервния фонд.

В ал. 3 на същия член (246) от Търговския закон са определени и направленията, по които може да се използват средствата, които са акумулирани във фонд "Резервен" (общите резерви). Те са:

- за покриване на загуба от текущата година;
- за покриване на натрупани загуби от предходни години.

В случаите, когато средствата, които са отделени за фонд "Резервен" надхвърлят предвидения с устава на дружеството относителен дял към основния капитал (не по-малко от 10%!), превишението може да се използва за увеличаване на основния капитал. Такава ситуация би могла да възникне, когато вече е формиран предвиденият минимален размер на фонда и постъпят средства от продажба на емитирани собствени акции или облигации над

номиналната им стойност или от допълнителни вноски на акционерите срещу предоставени им предимства при придобиване на такива акции.

2. Счетоводно отчитане на формирането на общите резерви и на изразходването на средства от тях

а) Отделяне (отчисляване) на средства от печалбата за фонд "Резервен". Текущата печалба на предприятието се отчита чрез сметка 123 Печалби и загуби от текущата година. Тя не може да се разпределя през текущата година. Защото окончателният размер на балансовата печалба, която би могла да се разпредели за каквито и да е цели (дивиденди, резерви, покриване на натрупани загуби от предходни години), става известен едва след като се извърши годишно приключване и се състави годишният финансов отчет на предприятието. На практика това става през годината, следваща отчетния период. По счетоводните сметки балансовата печалба е отразена като кредитно салдо по сметка 123 Печалби и загуби от текущата година. За да се отрази разпределението на печалбата за общи резерви, ще се състави статията:

Д-т с/ка 123 Печалби и загуби от текущата година

К-т с/ка 111 Общи резерви

За попълване на общите резерви предприятията могат да използват и натрупаната печалба от предходни на отчетната година периоди. Тя е представена като кредитно салдо по сметка 122 Печалба от минали години. За отразяване на разпределението ѝ за общи резерви ще се състави статията:

Д-т с/ка 122 Печалба от минали години

К-т с/ка 111 Общи резерви

б) Формиране на фонд "Резервен" от продажба на емитирани акции и облигации над номиналната им стойност. Превизието на продажните цени на емитираните акции или облигации над номиналната им стойност се представя като кредитно салдо по сметка 108 Премии, свързани с капитал. За отразяване на използването им за попълване на общите резерви ще се състави статията:

Д-т с/ка 108 Премии, свързани с капитал

К-т с/ка 111 Общи резерви

в) Формиране на фонд "Резервен" от вноски на акционерите. За отразяване на попълването на общите резерви от този източник ще се състави статията:

Д-т с/ки от група 50 Парични средства

К-т с/ка 111 Общи резерви

3. Счетоводно отчитане на използването на средства от фонд "Резервен" (общите резерви)

а) За покриване на загуба от текущата година. Когато предприятията приключват отчетната година със загуба, тя е отразена като дебитно салдо по сметка 123 Печалби и загуби от текущата година. Ако принципалът (Общото събрание на акционерите) приеме решение за покриване на текущата загуба от общите резерви, следва да се състави статията:

Д-т с/ка 111 Общи резерви

К-т с/ка 123 Печалби и загуби от текущата година

б) За покриване на загуби от минали години. Възможно е Общото събрание да приеме решение за покриване на загуби от минали години за сметка на общите резерви. Загубите от минали години са отразени като дебитно салдо по сметка 121 Непокрита загуба от минали години. За отразяване на нейното покриване ще се състави статията:

Д-т с/ка 111 Общи резерви

К-т с/ка 121 Непокрита загуба от минали години

Пример:

1. Търговско дружество "Алфа" АД е приключило 2003 година със следните салда по сметките:

с/ка 101 Основен капитал - кредитно салдо от 100 000 000 лв.;

с/ка 111 Общи резерви - кредитно салдо от 8 000 000 лв.;

с/ка 121 Загуба от минали години - дебитно салдо от 50 000 лв.;

с/ка 122 Неразпределена печалба от минали години - кредитно салдо от 300 000 лв.;

с/ка 123 Печалби и загуби от текущата година - кредитно салдо (печалба) 100 000 лв.

Общото събрание на акционерите, проведено на 20.04.2004 г., е приело следните решения:

1.1. Разпределя цялата сума на балансовата печалба за 2003 г. от 100 000 лв. за формиране на фонд "Резервен" - съгласно изискванията на чл. 246, ал. 1 и 2 от Търговския закон и на чл. 81 от Устава на дружеството. В чл. 81 от дружествения устав е предвидено отчисленията за фонд "Резервен" да се правят до достигането на 12% от основния капитал.

1.2. Сумата на неразпределената печалба от предходни години - 300 000 лв., също така да се пренасочи за формиране на общи резерви.

1.3. Загубата от минали години в размер на 50 000 лв. да се покрие от фонд "Резервен".

За отразяване на изпълнението на решенията на Общото събрание от 20.04.2004 г. ще се състави следната статия:

1.1. Д-т с/ка 123 Печалби и загуби от текущата година 100 000

К-т с/ка 111 Общи резерви

100 000

1.2. Д-т с/ка 122 Печалба от минали години 300 000

К-т с/ка 111 Общи резерви

300 000

1.3. Д-т с/ка 111 Общи резерви

50 000

К-т с/ка 121 Непокрита загуба от минали години 50 000

2. През май 2004 г. са емитирани акции с номинална стойност 2 000 000 лв. Те са продадени за 2 500 000 лв. Сумите са постъпили по разплащателната сметка на дружеството в търговска банка "Доверие" АД.

За отразяване на емисията на акции, тяхната продажба, реализираните премии от продажбата и насочването им към фонд "Резервен" на дружеството ще се съставят следните статии:

а) Д-т с/ка 503 Разплащателна сметка в левове 2 500 000