

УДК: 347+657+658

Коротаев С.Л.

ОПТИМИЗАЦИЯ ДОХОДОВ УЧАСТНИКА ПРИ УСТУПКЕ ИМ СВОЕЙ ДОЛИ В УСТАВНОМ ФОНДЕ ОРГАНИЗАЦИИ

В статье рассмотрены подходы к оптимизации доходов белорусского участника, решившего получить финансовые средства за свою долю в уставном фонде белорусской организации, в частности – хозяйственного общества. Проанализированы особенности учетно-правового обеспечения выхода участника из хозяйственного общества и продажи им своей доли в уставном фонде. Поскольку в результате выхода участника его доля переходит к обществу, которое должно распорядиться этой долей соответствующим образом (продать, перераспределить между оставшимися участниками, аннулировать), полагаем, что в качестве источников для расчета с вышедшим из общества участником по причитающейся ему действительной стоимости доли следует использовать в части номинальной стоимости его доли – контрпассивный счет 81 «Собственные акции (доли в уставном капитале)», в оставшейся части – другие собственные источники общества (кроме уставного фонда). Предлагаемый нами вариант учета удобен в том плане, что при его использовании в бухгалтерском учете на счете 81 «Собственные акции (доли в уставном капитале)» фиксируется номинальная стоимость доли вышедшего участника, по которой обществом должно быть принято соответствующее решение.

В качестве основных критериев, которыми может руководствоваться участник, принявший решение об уступке своей доли в уставном фонде хозяйственного общества, являются следующие: сумма средств, которую участник получит при уступке своей доли; срок, в течение которого участник сможет получить оплату за уступку им своей доли в уставном фонде общества; простота документального оформления уступки участником своей доли в уставном фонде; необходимость представления налоговых деклараций (расчетов) по подоходному налогу с физических лиц (в отношении физических лиц).

***Ключевые слова:** оптимизация доходов, уставной фонд, хозяйственное общество, организация, номинальная стоимость*

Введение. В условиях становления рыночных отношений, сопровождающегося развитием частной собственности и увеличением числа хозяйствующих субъектов, операции выхода участников из состава хозяйственных обществ и отчуждения участниками принадлежащих им долей в уставных фондах коммерческих организаций становятся обыденным явлением. Вместе с тем владельцы долей нередко не имеют достаточной информации об особенностях осуществления таких операций, влияющих в итоге на эффективность их проведения. Как результат – значительные финансовые потери, обусловленные не учетом целого ряда стоимостных и временных факторов и выбором в итоге неоптимального варианта уступки участником своей доли в уставном фонде хозяйственного общества.

Чтобы выработать подходы к оптимизации доходов белорусского участника, решившего получить финансовые средства за свою долю в уставном фонде белорусской организации, в частности хозяйственного общества, проанализируем прежде всего учетно-правовые основы процессов, связанных с выходом участника из общества и отчуждением участником своей доли путем ее продажи.

Учетно-правовое обеспечение выхода участника из общества и продажи им своей доли в уставном фонде

А. Выход участника из хозяйственного общества. В соответствии со ст. 103 Закона Республики Беларусь от 09.12.1992 г. № 2020-ХІІ «О хозяйственных обществах» (далее – Закон о хозяйственных обществах) [1], при выходе участника из состава участников хозяйственного общества ему «выплачивается стоимость части имущества общества, соответствующая доле этого участника в уставном фонде, если иное не предусмотрено уставом общества с ограниченной ответственностью, а также часть прибыли, приходящаяся на его долю».

При этом действительная стоимость доли участника – в соответствии со ст. 94 Закона о хозяйственных обществах – «соответствует части стоимости чистых активов этого общества, пропорциональной размеру его доли». В свою очередь, стоимость чистых активов общества определяется в соответствии с Инструкцией о порядке расчета стоимости чистых активов, утвержденной постановлением Министерства финансов Республики Беларусь от 11.06.2012 г. № 35 [2].

Причитающаяся выходящему участнику часть имущества общества или ее стоимость определяются, если иное не установлено Президентом Республики Беларусь, по балансу (книге учета доходов и расходов), составляемому на момент его выбытия, а причитающаяся ему часть прибыли – на момент расчета.

Моментом выхода участника из общества является дата подачи (поступления) в общество заявления о его выходе либо иная, указанная им в заявлении, дата выхода, но не ранее даты подачи (поступления) заявления. Особо отметим, что если на момент выхода участника из состава участников общества у общества не будет чистых активов, ему ничего не причитается. Данный вывод подтверждается, в частности, п. 30 постановления Пленума Высшего Хозяйственного Суда Республики Беларусь от 31.10.2011 г. № 20 «О некоторых вопросах рассмотрения дел с участием коммерческих организаций и их учредителей (участников)» [3], согласно которому в случае, «если стоимость чистых активов ООО (ОДО) равна нулю или имеет отрицательную величину, то отсутствует разница, за счет которой выплачивается действительная стоимость доли (части доли) участника в уставном фонде ООО (ОДО). В таких случаях оснований для выплаты действительной стоимости доли (части доли) участника в уставном фонде ООО (ОДО), взыскания стоимости части имущества ООО (ОДО) или выдачи, присуждения имущества в натуре не имеется».

Моментом расчета с выходящим из общества участником является дата выплаты этому участнику стоимости имущества или выдачи ему имущества в натуре, определенная решением общего собрания участников общества.

Выплата стоимости имущества или выдача имущества в натуре выходящему участнику производятся по окончании финансового года и после утверждения отчета за год, в котором он вышел из этого общества, в срок до двенадцати месяцев со дня подачи заявления о выходе, если иное не предусмотрено уставом общества (ст. 103 Закона о хозяйственных обществах, ст. 64 Гражданского кодекса Республики Беларусь (далее – ГК) [4]).

Действительная стоимость доли (части доли) участника в уставном фонде общества должна, с нашей точки зрения, определяться на основании данных бухгалтерской отчетности за последний отчетный период, предшествующий дате обращения участника с таким заявлением о выходе. Такой порядок установлен, в частности, для случая, когда осуществляется расчет с участником при отказе других участников от покупки предложенной участником доли (части доли) (ч. 6 ст. 98 Закона о хозяйственных обществах).

Действительная стоимость доли (части доли) участника в уставном фонде общества выплачивается за счет разницы между стоимостью чистых активов этого общества и его уставным фондом, т.е. источником для расчета с участником выступают собственные источники общества. Если такой разницы недостаточно, общество обязано уменьшить свой уставный фонд на недостающую сумму (часть 4 ст. 99, часть 7 ст. 103, часть 6 ст. 112 Закона о хозяйственных обществах), а также произвести выплату действительной стоимости доли (части доли) выходящему участнику.

Согласно ст. 103 Закона о хозяйственных обществах «в случае выхода (исключения) участника общества с ограниченной ответственностью доля этого участника переходит к обществу, а вышедшему (исключенному) участнику выплачивается стоимость части имущества этого общества».

Как поступать с перешедшей к обществу долей вышедшего из него участника, ст. 103 Закона не определяет. Полагаем, что в данном случае следует руководствоваться нормами этого Закона, установленными для случаев, когда доля переходит к обществу в результате ее приобретения обществом у участника.

Такой переход доли к обществу регламентируется, в частности, ст. 100 Закона о хозяйственных обществах. Согласно названной статье общество «в течение одного года со дня приобретения им долей (частей долей) участников в его уставном фонде должно распределить эти доли (части долей) между всеми его участниками пропорционально размерам их долей в уставном фонде либо продать эти доли (части долей) в порядке осуществления преимущественного права приобретения доли в уставном фонде общества».

Если по истечении года доля (часть доли) в уставном фонде общества осталась нераспределенной либо непроданной, общество должно уменьшить свой уставный фонд на величину ее стоимости (ч. 6 ст. 99, ст. 100 Закона о хозяйственных обществах).

Поскольку в результате выхода участника его доля переходит к обществу, которое должно распорядиться этой долей соответствующим образом (продать, перераспределить между оставшимися участниками, аннулировать), полагаем, что в качестве источников для расчета с вышедшим из общества участником по причитающейся ему действительной стоимости доли следует использовать:

- в части номинальной стоимости его доли – контрпассивный счет 81 «Собственные акции (доли в уставном капитале)» [5],
- в оставшейся части – другие собственные источники общества (кроме уставного фонда).

Предлагаемый нами вариант учета удобен в том плане, что при его использовании в бухгалтерском учете на счете 81 «Собственные акции (доли в уставном капитале)» фиксируется номинальная стоимость доли вышедшего участника, по которой обществом должно быть принято соответствующее решение.

При использовании варианта учета со счетом 80 «Уставный капитал» перешедшая к обществу доля не визуализируется, что усложняет контроль за последующим ее движением.

При расчете с вышедшим из общества участником следует учитывать ряд других принципиальных моментов, которые действующим законодательством однозначно не установлены, но косвенным образом следуют из него.

Прежде всего это касается части прибыли, приходящейся на долю вышедшего участника, которая, с учетом норм ст. 103 Закона о хозяйственных обществах, должна определяться на момент расчета с участником.

К числу основных таких моментов следует, с нашей точки зрения, отнести следующие:

1. Расчетная сумма прибыли, приходящаяся на долю участника, должна исчисляться, исходя из величины прибыли, полученной обществом с момента выхода участника из общества до момента расчета с участником, с учетом доли вышедшего участника в уставном фонде общества.

2. Если на момент расчета действительной стоимости доли вышедшего участника общество не имеет чистых активов, вышедшему участнику ничего не причитается – ни стоимость имущества общества, ни часть прибыли общества.

3. Формирование задолженности общества перед вышедшим из него участником должно производиться:

- в части действительной стоимости доли участника – по данным бухгалтерского баланса, составленного за отчетный месяц, предшествующий месяцу выхода участника из общества: исходя из величины чистых активов общества на последний день месяца, предшествующего выходу;

- в части прибыли, приходящейся на долю вышедшего участника, – по данным бухгалтерского баланса, составленного за отчетный месяц, предшествующий месяцу расчета с участником: исходя из величины прибыли, полученной обществом с момента выхода участника до месяца, предшествующего расчету с участником (включительно).

4. Расчет с участником, вышедшим из общества, может быть произведен до конца года, в котором участник вышел из общества, – если это предусмотрено уставом, либо если такое решение принято общим собранием участников общества.

5. Возмещение инфляционных потерь, обусловленных несвоевременным расчетом с вышедшим из общества участником по причитающейся ему действительной стоимости доли, а также части прибыли, приходящейся на его долю в уставном фонде ООО, действующим законодательством не предусмотрено.

6. В случае невыплаты в установленный законодательством либо общим собранием участников срок стоимости части имущества общества, соответствующей действительной стоимости доли участника, а также части прибыли, приходящейся на долю участника на момент расчета с ним, вышедший участник вправе обратиться в хозяйственный суд с иском к обществу о взыскании причитающихся ему сумм, а также процентов за просрочку исполнения денежного обязательства на основании ст. 366 ГК.

7. Если источником для начисления действительной стоимости доли вышедшего из общества участника в соответствии с действующим

законодательством являются собственные источники (собственный капитал) общества, то источником начисления части прибыли, приходящейся на долю участника в уставном фонде общества является исключительно нераспределенная прибыль этого общества.

При этом начисление действительной стоимости доли производится в месяце выхода участника из состава участников общества, а начисление части прибыли, приходящейся на его долю в уставном фонде общества, – в месяце расчета с участником.

8. Доход юридического лица – участника хозяйственного общества, который обусловлен участием вышедшего участника в уставном фонде общества, должен отражаться в бухгалтерском учете участника записью по дебету счета 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами» (субсчет 76-4 «Расчеты по причитающимся дивидендам и другим доходам») и кредиту счета 91 «Прочие доходы и расходы» [5].

9. Списание финансовых вложений юридического лица в уставный фонд хозяйственного общества, из которого это юридическое лицо вышло, производится в момент признания дохода участника в размере действительной стоимости его доли в уставном фонде общества, из которого он вышел.

В учете списание финансовых вложений отражается по дебету счета 91 «Прочие доходы и расходы» в корреспонденции со счетом 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами» (субсчет 76-4 «Расчеты по причитающимся дивидендам и другим доходам») [5].

Б. Продажа участником своей доли в уставном фонде. В соответствии со ст. 97 Закона о хозяйственных обществах участник общества вправе продать свою долю или иным образом осуществить ее отчуждение в уставном фонде общества одному или нескольким участникам данного общества, самому обществу либо третьим лицам, если иное не предусмотрено уставом этого общества. При этом доля участника в уставном фонде общества может быть отчуждена до полной ее оплаты лишь в той части, в которой она уже оплачена.

Преимущественным правом покупки доли, пропорционально размерам своих долей в уставном фонде, пользуются участники общества. Если они откажутся от своего преимущественного права или не воспользуются им в установленный срок, доля выбывающего участника может быть отчуждена самому обществу (ч. 1 ст. 99 Закона о хозяйственных обществах, ч. 2 п. 2 ст. 92 ГК). Переход доли в уставном фонде общества к самому обществу осуществляется на основании договора купли-продажи (ст. 424 ГК). Продажа доли может быть произведена по любой согласованной между продавцом и покупателем цене. Эта цена, с учетом норм ГК, может быть выше или ниже фактического вклада продавца-участника в уставный фонд общества, доля в котором продается (п. 1 ст. 394 ГК).

Что касается учетных аспектов, связанных с отчуждением доли в уставном фонде другой организации, то здесь следует исходить из того, что такие операции, с учетом норм Инструкции по бухгалтерскому учету доходов и расходов, утвержденной постановлением Министерства финансов Республики Беларусь от 30.09.2011 г. № 102 (далее – Инструкция № 102) [6], относятся к инвестиционной деятельности и, соответственно,

доходы и расходы по таким операциям – как доходы и расходы, связанные с участием в уставных фондах других организаций, – должны учитываться на счете 91 «Прочие доходы и расходы» [5].

Структурно-логическая модель уступки участником-физическим лицом своей доли в уставном фонде общества при выходе из общества и при продаже доли в уставном фонде общества представлена на рис. 1.

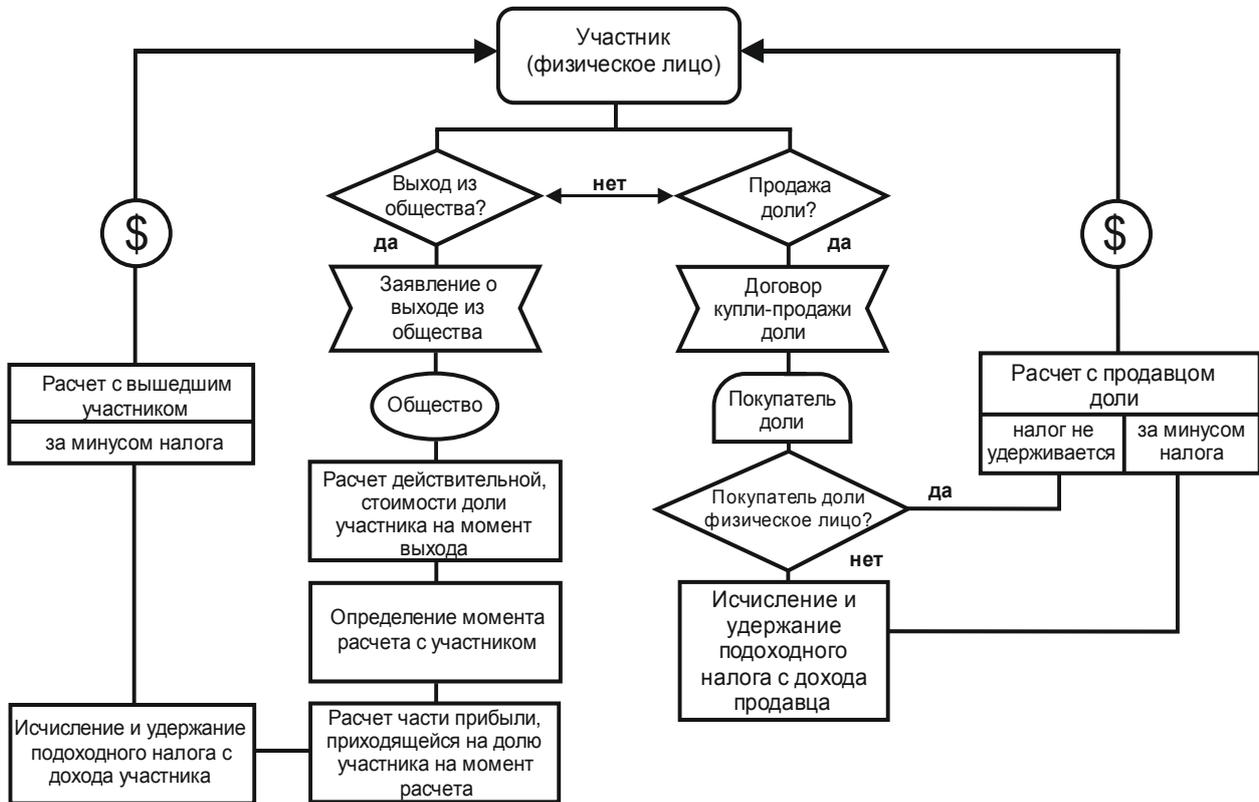


Рис. 1 Структурно-логическая модель уступки участником-физическим лицом своей доли в уставном фонде общества при выходе из общества и при продаже доли в уставном фонде общества

Критерии выбора участником варианта уступки своей доли в уставном фонде общества

Для определения алгоритма выбора участником одного из рассматриваемых вариантов уступки участником своей доли в уставном фонде общества, установим прежде всего критерии такого выбора.

По нашему мнению, в качестве основных критериев, которыми может руководствоваться участник, принявший решение об уступке своей доли в уставном фонде хозяйственного общества, являются следующие:

- сумма средств, которую участник получит при уступке своей доли;
- срок, в течение которого участник сможет получить оплату за уступку им своей доли в уставном фонде общества;
- простота документального оформления уступки участником своей доли в уставном фонде;

- необходимость представления налоговых деклараций (расчетов) по подоходному налогу с физических лиц (в отношении физических лиц).

Очевидно, что выбор участника может быть изначально задан определенными обстоятельствами.

Так, если участник срочно нуждается в финансовых средствах и фактор времени является для него решающим, он будет искать покупателя своей доли, даже если цена ее продажи будет меньше, чем ее действительная стоимость, которую он может получить при выходе из общества.

Если участник, нуждающийся в финансовых средствах, не нашел покупателя доли, он, скорее всего, в итоге будет удовлетворен и реализацией варианта выхода из состава участников общества.

Приведенные выше критерии должны быть положены участником в основу своего выбора одного из двух рассматриваемых нами вариантов уступки участником своей доли в уставном фонде общества.

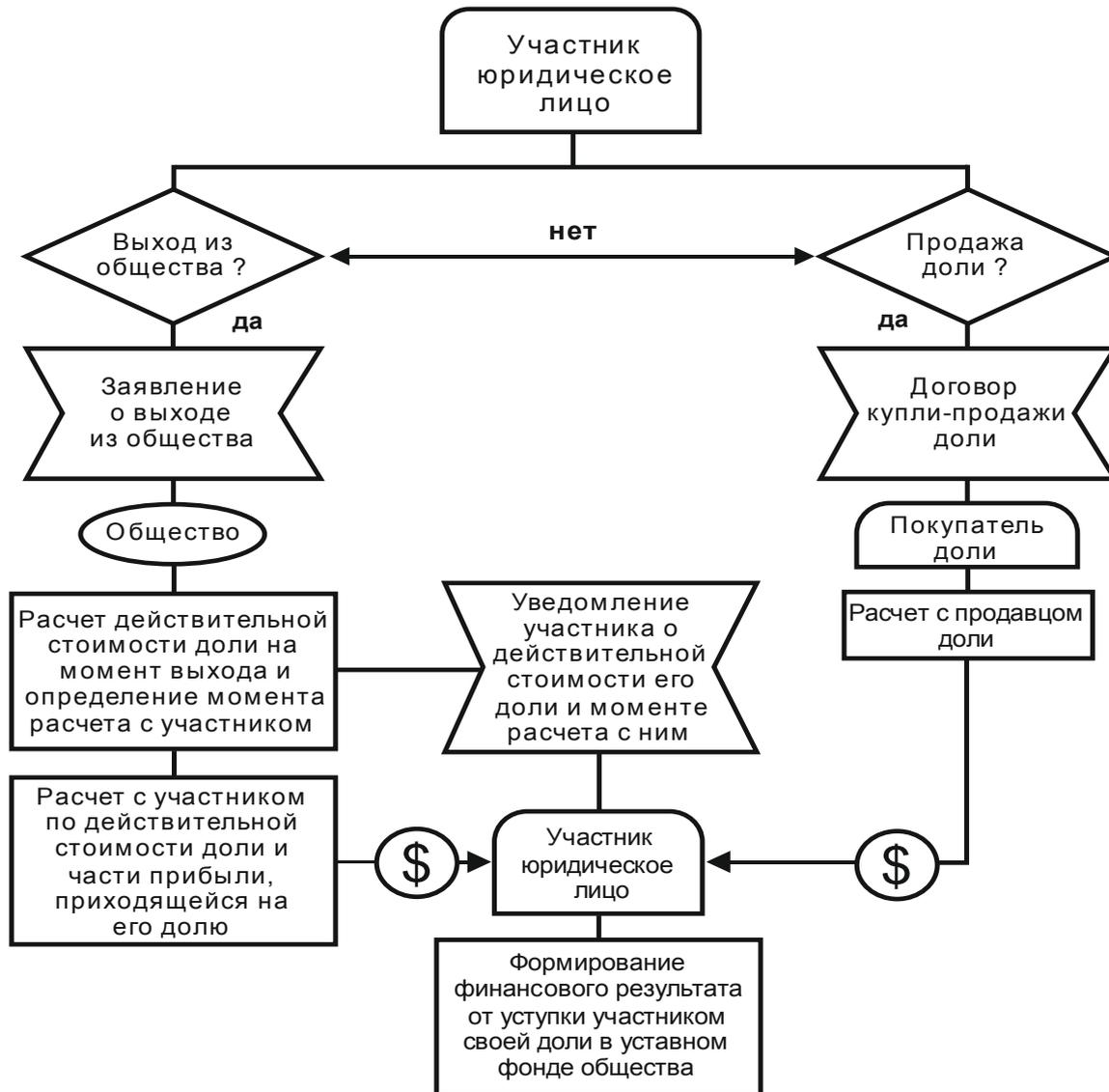


Рис. 2 Структурно-логическая модель уступки участником-юридическим лицом своей доли в уставном фонде общества при выходе из общества и при продаже доли в уставном фонде общества другому юридическому лицу

Сравнительный анализ преимуществ и недостатков, обусловленных уступкой участником своей доли в уставном фонде хозяйственного общества при выходе его из общества и при продаже доли в уставном фонде общества, учитывающий обозначенные выше критерии выбора, представлен в табл. 1.

Действия участника по выбору варианта уступки своей доли в уставном фонде общества

До принятия участником решения об использовании одного из рассматриваемых нами вариантов уступки участником своей доли в уставном фонде общества, этот участник, по нашему мнению, должен:

а) уточнить величину чистых активов общества на последний отчетный месяц и выполнить примерный расчет действительной стоимости доли, причитающейся участнику на момент выхода;

б) проанализировать динамику получения прибыли обществом за несколько последних

отчетных периодов в целях определения перспектив получения обществом прибыли до момента расчета с участником, если участник предполагает выйти из состава участников общества;

в) проработать с участниками общества, а также с самим обществом возможную стоимостную оценку отчуждаемой доли;

г) оценить инфляционные и девальвационные потери, обусловленные более поздней датой расчета с участником, если им будет принято решение о выходе из общества;

д) сопоставить величину доходов, которые участник может получить при выходе из общества и при продаже его доли в уставном фонде (с учетом инфляционных и девальвационных факторов);

е) определиться с основополагающим критерием, влияющим на окончательный выбор участника (величина дохода, срок получения дохода и т.д.).

**Сравнительный анализ преимуществ и недостатков,
обусловленных уступкой участником своей доли в уставном фонде хозяйственного общества
при выходе его из общества и при продаже доли в уставном фонде общества**

Варианты уступки участником своей доли в уставном фонде	Преимущества / недостатки, обусловленные уступкой участником своей доли в уставном фонде
1	2
<p>ВАРИАНТ 1 Выход участника из состава участников хозяйственного общества</p>	<p><u>Возможные преимущества данного варианта для участника:</u></p> <ol style="list-style-type: none"> 1. Действительная стоимость доли участника (величина чистых активов общества, приходящихся на долю участника) может быть больше, чем стоимость, по которой эта доля может быть отчуждена. 2. Если у общества на момент выхода участника имеются чистые активы, то участник гарантированно может претендовать на действительную стоимость своей доли, определяемой на момент выхода, в то время, как потенциальных покупателей доли может и не быть. 3. Если деятельность общества прибыльна, а вопрос времени расчета не является определяющим, участник может дополнительно рассчитывать на часть прибыли, приходящейся на его долю на момент расчета с ним. 4. Для выхода из общества участнику достаточно подать заявление о своем выходе из общества с указанием даты выхода. 5. Если участник – физическое лицо, то упрощается процедура налогообложения дохода участника, вышедшего из общества [7]: <ol style="list-style-type: none"> а) налог с дохода участника исчисляется и удерживается обществом, из которого выходит участник; б) налоговая декларация (расчет) по подоходному налогу с физических лиц вышедшим участником не составляется и в налоговые органы не предоставляется. <p><u>Возможные недостатки данного варианта для участника:</u></p> <ol style="list-style-type: none"> 1. Более долгий срок получения денежных средств (иных активов) в порядке расчета за долю, перешедшую к обществу при выходе участника (по окончании финансового года и после утверждения отчета за год, в котором участник вышел из общества, в срок до двенадцати месяцев со дня подачи заявления о выходе). 2. Действительная стоимость доли участника (величина чистых активов общества, приходящихся на долю участника) может быть меньше, чем стоимость, по которой эта доля может быть отчуждена. 3. Если деятельность общества с момента выхода участника до момента расчета с ним по действительной стоимости доли убыточна, то часть прибыли, приходящаяся на долю участника на момент расчета с ним, не образуется и, соответственно, участник не может на нее претендовать. 4. Если участник – юридическое лицо, то доход этого участника по действительной стоимости его доли в уставном фонде общества, на которую он претендует при выходе из общества, признается для целей учета и налогообложения на дату принятия обществом решения о выплате доли, т.е. до момента расчета с участником.
<p>ВАРИАНТ 2 Продажа участником своей доли в уставном фонде хозяйственного общества</p>	<p><u>Возможные преимущества данного варианта для участника:</u></p> <ol style="list-style-type: none"> 1. Продажа доли предполагает более быстрый способ получения денежных средств (иных активов) в оплату за проданную долю, что минимизирует влияние на стоимостную оценку доли инфляционных и девальвационных процессов. 2. В силу того, что цена отчуждаемой стоимости договорная, она может быть больше, чем величина чистых активов общества, приходящихся на долю участника при его выходе из общества. 3. Если участник – физическое лицо, а покупатель доли – юридическое лицо, то в соответствии с налоговым законодательством [7] обязанности по исчислению, удержанию с плательщиков и перечислению в бюджет подоходного налога с дохода физического лица-продавца доли возлагаются на организацию, выплачивающую доход (налогового агента). 4. Доходы плательщиков, полученные от реализации долей в уставном фонде белорусских организаций, принадлежащих физическому лицу непрерывно не менее трех лет, освобождаются от подоходного налога с физических лиц [7]. Такое освобождение применяется в отношении долей в уставном фонде, приобретенных плательщиком, начиная с 01.01.2014 г. [7] <p><u>Возможные недостатки данного варианта для участника:</u></p> <ol style="list-style-type: none"> 1. В силу того, что цена отчуждаемой доли договорная, она может быть меньше, чем величина чистых активов, приходящихся на долю участника при его выходе из общества. 2. Продажа доли предполагает, во-первых, поиск потенциальных покупателей доли и, во-вторых, оформление договора купли-продажи доли, в то время, как при выходе из общества достаточно заявления о выходе, которое является основанием для начисления участнику действительной стоимости его доли и определения общим собранием участников срока расчета с этим участником. 3. Если участник – физическое лицо и доля отчуждается им другому физическому лицу, то продавец доли обязан по итогам года предоставить в налоговые органы налоговую декларацию (расчет) по полученному им доходу (предоставление – не позднее 1 марта года, следующего за истекшим налоговым периодом, уплата – не позднее 15 мая года, следующего за отчетным налоговым периодом на основании извещения, вручаемого плательщику налоговым органом не позднее 1 мая года, следующего за отчетным налоговым периодом) [7].

Предложения по оптимизации выбора участником варианта уступки своей доли в уставном фонде общества

Сравнительный анализ преимуществ и недостатков, обусловленных уступкой участником своей доли в уставном фонде хозяйственного общества при выходе его из общества и при продаже доли в уставном фонде общества, позволяет сделать следующие выводы:

1. Если продажная стоимость доли превышает ее действительную стоимость, рассчитанную из величины чистых активов общества, приходящихся на долю участника, вариант уступки участником своей доли в уставном фонде общества путем ее продажи является для участника оптимальным – как с точки зрения величины дохода, так и сроков его получения.

2. Если продажная стоимость доли незначительно отличается от действительной стоимости доли участника, то наиболее предпочтительным также является вариант продажи доли, поскольку при данном варианте сокращаются сроки расчета с участником и, соответственно, минимизируется влияние на получаемую участником сумму инфляционных и девальвационных факторов.

3. Если временной фактор получения дохода от уступки участником своей доли в

уставном фонде имеет для участника принципиальное значение, то очевидно, что ему следует ориентироваться на вариант продажи своей доли в уставном фонде (в том числе и в случае, когда продажная стоимость доли будет меньше, чем ее действительная стоимость).

4. Если временной фактор получения дохода от уступки участником своей доли в уставном фонде не имеет для участника принципиального значения, а величина действительной стоимости доли участника и части прибыли, приходящейся на долю участника на момент предполагаемого расчета с участником, существенно превысит возможную стоимость продажи доли, участнику целесообразно принять решение о выходе из общества. При этом им должен учитываться тот факт, что величина части прибыли, приходящейся на долю участника на момент расчета, в своей основе является своеобразной компенсацией за отсрочку в расчетах с участником, которая, как минимум, должна перекрыть возможные инфляционные и девальвационные потери участника.

5. Если участник не нашел потенциальных покупателей доли, единственным вариантом получения им дохода от уступки своей доли в уставном фонде общества является выход из состава участников общества.

СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННЫХ ИСТОЧНИКОВ

1. О хозяйственных обществах : Закон Респ. Беларусь, 9 декабря 1992 г., № 2020–XII (в ред. от 15.07.2010 г.).
2. Инструкция о порядке расчета стоимости чистых активов : утв. постановлением Мин-ва финансов Респ. Беларусь от 11.06.2012 г. № 35.
3. Постановление Пленума Высшего Хозяйственного Суда Республики Беларусь от 31.10.2011 г. № 20 «О некоторых вопросах рассмотрения дел с участием коммерческих организаций и их учредителей (участников)».
4. Гражданский кодекс Республики Беларусь : Закон Респ. Беларусь, 7 декабря 1998 г., № 218-3 (в ред. от 03.07.2011 г.).
5. Инструкция о порядке применения типового плана счетов бухгалтерского учета : утв. пост. Мин-ва финансов Респ. Беларусь от 29.06.2011 г. № 50.
6. Инструкция по бухгалтерскому учету доходов и расходов : утв. постановлением Мин-ва финансов Респ. Беларусь от 30.09.2011 г. № 102 (в ред. от 31.12.2013 г.).
7. Налоговый кодекс Республики Беларусь (Особенная часть) : Закон Респ. Беларусь, 29 дек. 2009 г., № 71-3 (в ред. от 30.12.2014 г.).

REFERENCES

1. Hozjajstvennyj obshhestvah : Zakon Resp. Belarus', 9 dek. 1992 g., № 2020-XII (v red. ot 15.07.2010 g.).
2. Instrukcija o porjadke rascheta stoimosti chistyh aktivov : utv. postanovleniem Min-va finansov Resp. Belarus' ot 11.06.2012 g. № 35.
3. Postanovlenie Plenuma Vysshogo Hozjajstvennogo Suda Respubliki Belarus' ot 31.10.2011 g. № 20 «O nekotoryh voprosah rassmotrenija del s uchastiem kommercheskih organizacij i ih uchreditelej (uchastnikov)».
4. Grazhdanskij kodeks Respubliki Belarus' : Zakon Resp. Belarus', 7 dek. 1998 g., № 218-Z (v red. ot 03.07.2011 g.).
5. Instrukcija o porjadke primenenija tipovogo plana schetov buhgalterskogo ucheta : utv. post. Min-va finansov Resp. ot 29.06.2011 g. № 50.
6. Instrukcija po buhgalterskomu uchetu dohodov i rashodov : utv. postanovleniem Min-va finansov Resp. Belarus' ot 30.09.2011 g. № 102 (v red. ot 31.12.2013 g.).
7. Nalogovyj kodeks Respubliki Belarus' (Osobennaja chast') : Zakon Resp. Belarus', 29 dek. 2009 g., № 71-Z (v red. ot 30.12.2014 g.).