Бухгалтерия. Бухгалтерские науки.

УДК 657

ОСИПОВА Ирина Васильевна, кандидат технических наук,
доцент профессор Департамента учета, анализа и аудита
ФГОБУ ВО «Финансовый университет при Правительстве
Российской Федерации», Москва (E-mail: i.v.osipova _ fa@mail.ru)
КУПЕРМАН Елена Ильинична, факультет «Учет и аудит»
ФГОБУ ВО «Финансовый университет при Правительстве
Российской Федерации», Москва (E-mail: helena.1995@mail.ru)

УЧЕТ СОБСТВЕННОГО КАПИТАЛА: ПРОБЛЕМЫ И НОРМАТИВНО-ЗАКОНОДАТЕЛЬНОЕ РЕГУЛИРОВАНИЕ[1]

Аннотация

Предмет/тема. Нормативное регулирование бухгалтерского учета служит главным регулятором единообразия учета и формирования финансовой отчетности по состоянию имущества и источников его формирования в экономических субъектах, позволяет заинтересованным пользователям и инвесторам, судить об имущественном положении компаний и их конкурентоспособности. В настоящее время существуют недостатки нормативного регулирования учета собственного капитала. В российской бухгалтерской финансовой отчетности и Международных стандартах финансовой отчетности (МСФО), а также в отечественных положениях по бухгалтерскому учету отсутствуют единые понятия и определения собственного капитала, единые подходы к учету.

Цели/задачи. Рассмотреть сходства и различия в современном нормативном регулировании формирования и учета собственного капитала, а также проблемы, возникающие с этим у экономических субъектов.

Методология. Анализируются учет и современное российское нормативно-законодательное регулирование собственного капитала коммерческих организаций, методики определения чистых активов организации и отдельные примеры уменьшения уставного капитала, характер формирования составляющих собственного капитала (добавочного и резервного капитала, нераспределенной прибыли (непокрытого убытка), др. резервов).

Вывод. Отсутствие общего положения по учету собственного капитала, охватывающего организацию и его ведение, снижает единообразность учета и создает проблемы учета и формирования отчетности экономическим субъектам разных форм собственности.

Ключевые слова*: собственный капитал организации, уставный капитал, резервный капитал, добавочный капитал, нераспределенная прибыль (непокрытый убыток, нормативно-законодательное регулирование*

JEL classification: M 41, G18

[1] Объем 30500 печ.знаков

Accounting. Accounting Science.

Irina V. Osipova, PhD, Associate Professor of the Department of Accounting, Analysis and Audit, Federal Financial Institution of Higher Professional Education at Finance University under the Government of the Russian Federation, Moscow
Elena I. Kuperman, Accounting and audit faculty at Federal Financial Institution of Higher Professional Education at Finance University under the Government of the Russian Federation Moscow

ACCOUNTING FOR EQUITY: PROBLEMS AND REGULATORY LEGISLATION

Abstract

Subject/topic Accounting regulations serve as the main regulator of the uniformity of accounting system and formation of financial statements on the state of property and liabilities of economic entities. It allows the investors to assess the status of company's property and its competitiveness. Currently, one can observe the shortcomings in the equity accounting regulations. In the Russian financial statements and International Financial Reporting Standards (IFRS), as well as in domestic accounting regulations, there are no unified concepts and definitions of equity, as well as unified approaches to its accounting.
Goals/Objectives To reveal similarities and differences in the current normative regulation of the formation and accounting for equity, as well as the respective problems that economic subjects face with.
Methodology The analysis of current Russian legislative regulation for the equity of commercial organizations, the methods of calculation of the net assets of organization and certain examples of the reduction in authorized capital, the character of formation of equity components (additional and reserve capital,, retained earnings (uncovered loss), other reserves).
Conclusion and Relevance The absence of general provision for the accounting of equity covering its organization and performing, reduces the uniformity of accounting and creates problems in accounting and reporting for economic entities of different forms of ownership.
Keywords*: organization's equity, authorized capital, reserve capital, additional capital, retained earnings (uncovered loss), regulatory legislation*

Нормативное регулирование бухгалтерского учета служит главным регулятором единообразия учета и формирования финансовой отчетности по состоянию имущества и источников его формирования в экономических субъектах, позволяет заинтересованным пользователям и инвесторам, судить об имущественном положении компаний и их конкурентоспособности. В настоящее время существуют недостатки нормативного регулирования учета собственного капитала. В российской бухгалтерской финансовой отчетности и Международных стандартах финансовой отчетности (МСФО), а также в отечественных положениях по бухгалтерскому учету отсутствуют единые понятия и определения

собственного капитала, единые подходы к учету.

Одним из главных вопросов, возникающих при создании и реорганизации организации, является то, как выбрать правильный подход к определению стоимости собственного капитала.

В экономической науке, а также в юридической практике, российской и мировой, сформировалось несколько подходов к определению сущности собственного капитала. Наиболее распространенными в Российской Федерации можно назвать те, что определяют собственный капитал как:

- равный чистым активам;

- равный сумме уставного, добавочного, резервного капиталов, нераспределенной прибыли и суммам, уплаченным за выкуп акций.

Рассмотрим особенности отмеченных подходов к определению понятия собственного капитала.

Одно из более распространенных определений состава собственного капитала организации являются чистые активы.

Данный подход к определению специфики собственного капитала находит отражение в некоторых российских нормативно правовых актах. Например, в п. 3 ст. 35 закона «Об акционерных обществах» от 26.12.1995 № 208-ФЗ содержится норма, по которой банковские организации должны учитывать собственный капитал вместо чистых активов — так предполагается их взаимная заменяемость.

В другом нормативно-правовом акте п. 29 приказа Минсельхоза России от 20.01.2005 № 6 - отмечено, что общепризнанное понимание собственного капитала как разницы между активами и обязательствами компании соответствует такой экономической категории, как чистая стоимость имущества (либо чистые активы фирмы).

Если условиться, что собственный капитал — это чистые активы, то определить их величину можно, воспользовавшись формулой, основанной на интерпретации сущности чистых активов Минфином Российской Федерации, которая содержится в положении Минфина от 28.08.2014 № 84н.

ЧА = (ВАО + ОАО – ЗУ – ЗВА) – (ДО + КО – ДБП), (1)

где: ЧА — чистые активы;

ВАО — внеоборотные активы организации;

ОАО — оборотные активы организации;

ЗУ — долг учредителей перед организацией по наполнению долей в уставном капитале;

ЗВА — задолженность, образовавшаяся при выкупе собственных акций;

ДО — обязательства, имеющие долгосрочный характер;

КО — обязательства, имеющие краткосрочный характер;

ДБП — доходы будущих периодов (в виде госпомощи и безвозмездного получения имущества).

Подход ведомства предполагает понимание чистых активов (а значит, и собственного капитала) как разности между размером всех активов фирмы,

принимаемых к учету, и обязательств, которые также приняты к учету.

Подход к определению сущности собственного капитала, предложенный Минфином Российской Федерации, предполагает исключение из активов, принимаемых к расчету, тех сумм, которые отражают величину дебиторских долгов собственников фирмы либо акционеров.

Таким образом, итоговая формула будет выглядеть следующим образом:

СК = (Валюта баланса – ДУО) – ((Долгосрочные обязательства + Краткосрочные обязательства) – ДБП), где

ДУО - долги учредителей общества;

ДБП – доходы будущих периодов.

Так вычисляется собственный капитал в рамках метода, по которому он отождествляется с чистыми активами. Но есть и другой подход к интерпретации сущности собственного капитала.

Рассмотрим его особенности. Можно отметить, что основные компоненты собственного капитала в соответствующей трактовке (уставный, резервный, добавочный капиталы, нераспределенная прибыль и суммы по выкупу акций) практически полностью отражаются в структуре бухгалтерского баланса, утвержденного приказом Минфина РФ от 02.07.2010 № 66н, а именно в разделе «Капитал и резервы» соответствующего документа.

Также можно отметить, что в п. 66 приказа Минфина от 29.07.1998 № 34н есть норма, по которой в составе собственного капитала следует учитывать именно уставный, добавочный, резервный капиталы, нераспределенную прибыль и иные резервы.

Законодатель не поясняет, какие именно это резервы, и поэтому экономисты понимают данное определение понятия «собственный капитал» как подлежащее в достаточной мере свободной трактовке.

Если придерживаться рассматриваемой концепции понимания сущности собственного капитала компании, то вычислить его в целом проще, чем при использовании формулы от Минфина Российской Федерации, рассмотренной выше.

Всё, что нужно сделать,- это сложить соответствующие показатели строк 1310–1370 бухгалтерского баланса.

Таким образом, выделим два основных подхода к раскрытию экономической сущности собственного капитала в Российской Федерации , как это показано на рисунке 2.

Выбор 1-го либо 2-го подхода к интерпретации сущности собственного капитала зависит, прежде всего, от того, какие цели стоят перед бухгалтером. Если нужно, например, корректно подсчитать сумму, составляющую собственный капитал фирмы, в силу требований законодательства, например, в части вычисления предельной величины процентов по контролируемым долговым обязательствам (в порядке п. 2 ст.

269 НК РФ), то лучше использовать подход, близкий к определению, содержащемуся в приказе Минфина РФ № 34н. То есть понимать под собственным капиталом совокупность тех компонентов, которые соответствуют строкам 1310–1370 бухгалтерского баланса.

1. СОБСТВЕННЫЙ КАПИТАЛ

- Равный чистым активам

2. СОБСТВЕННЫЙ КАПИТАЛ

- Равный сумме уставного, добавочного, резервного капиталов, нераспределенной прибыли и суммам, уплаченным за выкуп акций

Рисунок 2 - Основные подходы, предусмотренные в российском нормативно-законодательном регулировании, раскрывающие экономическую сущность собственного капитала организации

В свою очередь, формирование аналитических документов для инвесторов, банков, партнеров может потребовать задействования другого подхода, в соответствии с которым собственный капитал отождествляется с чистыми активами и вычисляется по методу Минфина Российской Федерации, зафиксированному в положениях приказа № 84н.

В соответствии с п. 2 ст. 269 НК РФ при определении расходов в виде процентов по контролируемой задолженности для целей налогообложения прибыли под собственным капиталом понимается разница между суммой активов и величиной обязательств организации-должника без учета задолженности по налогам и сборам, в том числе отсрочек, рассрочек, инвестиционного налогового кредита.

Результаты проведенного анализа позволяют сделать выводы, о том, что, нет единого стандарта об учете собственного капитала в экономическом субъекте, а также единого нормативного акта по раскрытию информации о собственном капитале, что не может не влиять на различия в оценках собственного капитала различных организаций.

Обзор первоисточников выявил, что создание и использование уставного и резервного капиталов и нераспределенной прибыли предусмотрено законами об акционерных обществах1 и обществах с ограниченной ответственностью2.

1 Федеральный закон от 26.12.1995 (ред. от 03.07.2016) "Об акционерных обществах".
2 Федеральный закон от 08.02.1998 N 14-ФЗ (ред. от 03.07.2016) "Об обществах с ограниченной ответственностью".

Кроме того, Федеральным законом от 14 ноября 2002 г. N 161-ФЗ "О государственных и муниципальных унитарных предприятиях", также предусмотрено создание резервного фонда и других фондов за счет прибыли.

Создание резервного капитала в обязательном порядке, законодательно закреплено только, за акционерными обществами. А другие коммерческие организации другой формы собственности могут по своему усмотрению его создавать, но для этого они должны это закрепить в учредительных документах и учетной политике.

Остановимся на учете добавочного капитала, образование которого у организаций предусмотрено Планом счетов бухгалтерского учета1. В законах об акционерных обществах и обществах с ограниченной ответственностью такой источник собственных средств отсутствует. Однако, п. 68 Положения № 34н говорит о том, что в компании добавочный капитал формируется за счет:

проведения соответствующей закону дооценки внеоборотных активов;

получения денежной суммы, превышающей по стоимости номинальную оценку размещенных акций (эмиссионный доход АО) и др.

Данное основание связано с получением акционерным обществом дохода от продажи акций в размере большем, чем их номинальная стоимость, что законодательно прописано для АО. Тем не менее, вместе с тем аналогичное правило, контролирующие органы распространяют и на ООО, так как, если общество с ограниченной ответственностью продает долю участия в собственности по цене, превышающей ее номинал, у общества образуется эмиссионный доход, который формирует добавочный капитал (письмо Минфина РФ от 15.09.2009 № 03-03-06/1/582).

поступления в адрес компании иных аналогичных по своему характеру сумм, можно отнести поступления от учредителей на увеличение чистых активов компании. Такая возможность существует, благодаря подп. 3.4 п. 1 ст. 251 НК РФ. НК указывает, на возможность формирования добавочного капитала за счет поступлений от учредителей.

Обратимся к нормативным документам по бухгалтерскому учету, согласно которым добавочный капитал может формироваться за счет:

суммы переоценки внеоборотных активов (п. 15 ПБУ 6/01 «Учет основных средств»;

курсовой разницы по вкладам учредителей в уставный капитал, выраженным в иностранной валюте (п. 14 ПБУ 3/2006 «Учет активов и обязательств, стоимость которых выражена в иностранной валюте»;

вкладов в имущество общества с ограниченной ответственностью (письмо Минфина России от 13.04.2005 N 07-05-06/107);

1 План счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций и Инструкция по его применению утверждены приказом Минфина России от 31.10.2000 N 94н (ред. от 08.11.2010).

суммы НДС, восстановленного учредителем при передаче имущества в уставный капитал (письмо Минфина России от 30.10.2006 N 07-05-06/262).

Сумма дооценки внеоборотных активов, отраженных ранее на данном счете, используется на списание суммы уценки объектов, по которым ранее производилась дооценка. При выбытии этих активов сумма дооценки списывается на счет 91 «Прочие доходы и расходы». Сумма первичной переоценки в части уценки списывается на финансовые результаты.

По сути, две одинаковые по экономическому содержанию операции (изменение стоимости внеоборотных активов) отражаются на различных источниках. Если уценка признается расходом, то дооценка является доходом, ибо она приводит к увеличению активов и собственного капитала. Поэтому сумму дооценки внеоборотных активов следует списывать аналогично их уценке на финансовые результаты.

Что касается других поступлений (курсовой разницы по вкладу в уставный капитал, в имущество общества с ограниченной ответственностью, восстановленного НДС учредителем при передаче имущества в уставный капитал), они однозначно являются прочими доходами, так как эти операции приводят к увеличению активов и собственного капитала.

На практике часто возникает вопрос об отражении отрицательной курсовой разницы по вкладам в уставный капитал, если не было ранее положительных поступлений. По нашему мнению, целесообразно отрицательную курсовую разницу также списывать на финансовые результаты. Применение счета «Добавочный капитал» в данном случае, с экономической точки зрения, не оправданно, так как все источники его формирования, по своей сути, являются доходами.

В период финансового кризиса у многих компаний по итогам финансового года образуются убытки, среди бухгалтеров компаний, в которых сформирован большой размер добавочного капитала, очень часто возникают расхождения во мнениях можно ли за счет добавочного капитала покрыть образовавшиеся убытки прошлых лет.

Действующее законодательство такое направление расходования средств добавочного капитала прямо не предусматривает, но и не запрещает, поэтому специалисты учетно-аналитического профиля компаний на этот вопрос отвечают по-разному.

Рассмотрим вопрос об учете уставного капитала (УК). Уставный капитал - это сумма, зафиксированная в учредительных документах организации, прошедших государственную регистрацию. УК определяет минимальный размер имущества юридического лица, гарантирующего интересы его кредиторов.

В соответствии с п. 3.1 Концепции бухгалтерского учета в рыночной экономике России к заинтересованным пользователям относятся юридические и физические лица, имеющие какие-либо потребности в информации об организации и обладающие достаточными познаниями и

навыками для того, чтобы понять, оценить и использовать эту информацию, а также желающие ее изучать. Заинтересованными пользователями могут быть реальные и потенциальные инвесторы, работники, заимодавцы, поставщики и подрядчики, покупатели и заказчики, органы власти и общественность в целом.

Для обобщения информации о состоянии и движении уставного капитала Планом счетов бухгалтерского учета и Инструкцией по его применению предназначен пассивный счет 80 «Уставный капитал». Записи по нему производятся в случаях формирования уставного капитала и его увеличения и уменьшения лишь после внесения соответствующих изменений в учредительные документы организации и их государственной регистрации.

К счету 80 «Уставный капитал» открываются субсчета и аналитические счета с целью обеспечить фиксацию информации по учредителям общества, видам акций и стадиям формирования уставного капитала.

Для учета расчетов с учредителями предусмотрен счет 75 «Расчеты с учредителями». Аналитический учет по нему ведется по каждому учредителю кроме учета расчетов с акционерами - собственниками акций на предъявителя.

Известно, что одним из основных элементов формирования собственного капитала коммерческих организаций является уставный капитал. В зависимости от организационно-правовой формы уставный капитал может формироваться в виде уставного капитала (для ООО и АО, ПАО); складочного капитала (для хозяйственных товариществ); уставного фонда (для государственных и муниципальных унитарных предприятий); паевого фонда (для производственных кооперативов).

Порядок создания и правовое положение коммерческих организаций определяются Законом Российской Федерации «Об акционерных обществах» № 208-ФЗ (для акционерных обществ), Законом РФ «Об обществах с ограниченной ответственностью» № 14-ФЗ (для обществ с ограниченной ответственностью), Законом РФ «О государственных и муниципальных унитарных предприятий» № 161-ФЗ (для унитарных предприятий), ГК РФ и др. Уставный капитал является источником формирования собственных средств организации, первоначально вложенных в организацию собственниками.

Взносы в уставный капитал могут быть осуществлены различными видами имущества (основными средствами, нематериальными активами, материально-производственными запасами, денежными средствами). Величина стартового капитала, созданного организацией, должна соответствовать учредительным документам и требованиям законодательства.

При создании коммерческой организации сумма уставного (складочного капитала) отражается записью:

Д 75 «Расчеты с учредителями», субсчет «Расчеты по вкладам в

уставный (складочный) капитал»

Д 80 «Уставный капитал» - отражен уставный (складочный) капитал, зафиксированный в учредительных документах.

После государственной регистрации и получения свидетельства о государственной регистрации организация открывает расчетный счет. Затем осуществляется вложение имущества в счет формирования вклада в уставный капитал. Такие факты хозяйственной деятельности отражаются записью:

Д 07, 08, 10, 11, 41,50,51,52,58

Д 75 «Расчеты с учредителями», субсчет «Расчеты по вкладам в уставный (складочный) капитал» - внесение имущества в счет формирования уставного (складочного) капитала.

Уставный капитал может увеличиваться в связи с увеличением имущества организации, дополнительных вкладов участников (учредителей), вкладов третьих лиц, принимаемых в организацию, за счет дополнительной эмиссии акций в акционерных обществах и др. Увеличение уставного капитала отражается по кредиту 80 счета.

Уставный капитал может уменьшаться путем снижения номинальной стоимости долей (акций), погашения долей (акций), принадлежащих обществу, в случае, если стоимость чистых активов организации по окончании второго и каждого последующего финансового года окажется меньше зарегистрированного уставного капитала, выплаты долей участникам (учредителям) при их добровольном выходе из общества и др. Уменьшение уставного капитала отражается по дебету счета 80«Уставный капитал».

Рассмотрим проблемы нормативного регулирования по уменьшению уставного капитала на примере. Так, например, в счет формирования уставного капитала ООО были внесены основные средства учредителем.

В бухгалтерском учете по этому факту хозяйственной жизни были сделаны соответствующие записи:

Д 08 «Вложения во внеоборотные активы», субсчет 4 «Приобретение основных средств».

К 75 «Расчеты с учредителями», субсчет «Расчеты по вкладам в уставный капитал» - внесены основные средства в счет вклада в уставный капитал.

После завершения формирования первоначальной стоимости основных средств их вводят в эксплуатацию и делают запись:

Д 01 «Основные средства»

К 08 «Вложения во внеоборотные активы», субсчет 4 «Приобретение основных средств» -основные средства введены в эксплуатацию.

В случае выхода из состава учредителей должно быть подано заявление.

Нельзя не отметить, что при выходе учредителя из ООО возникают проблемы отражения в учете выплаты стоимости доли учредителя (участника).

При выходе участника (учредителя) из общества, согласно ст. 94 ГК РФ, ему должна быть выплачена стоимость его доли в уставном капитале или выдано имущество по стоимости, соответствующее этой доли.

Согласно Плану счетов бухгалтерского учета, утв. Министерством финансов Российской Федерации от 31 октября 2000 года № 94н, выбытие основных средств должно отражаться с использованием счета 91 «Прочие доходы и расходы», если выплаты доли осуществляются не в денежной форме, а в натуральной форме. В этом случае при передаче прав собственности от организации к учредителю (участнику) будут сделаны следующие записи:

Д 01 «Основные средства», субсчет 1 «Выбытие основных средств»

К 01 «Основные средства» -отражается выбытие основных средств;

- Д 02 «Амортизация основных средств»

К01 «Основные средства», субсчет 1 «Выбытие основных средств» - списана накопленная амортизация по основным средствам;

- Д 91 «Прочие доходы и расходы», субсчет «Прочие расходы»

К 01 «Основные средства», субсчет 1 «Выбытие основных средств» - отражается остаточная стоимость основных средств;

- Д 75 «Расчеты с учредителями», субсчет «Расчеты по вкладам в уставный капитал»

Д 91 «Прочие доходы и расходы», субсчет «Прочие расходы» - переданы основные средства учредителю.

Но есть и иное решение по передаче вклада участника в натуральной форме. В соответствии с п.2 ПБУ 10/99 «Расходы организации» говорится, что расходами организации признается уменьшение экономических выгод в результате выбытия активов (денежных средств, иного имущества) и (или) возникновения обязательств, приводящее к уменьшению капитала этой организации, за исключением уменьшения вкладов по решению участников (собственников имущества).

С учетом этого нормативного документа корреспонденции по этому факту хозяйственной деятельности будут иными, а именно:

- Д 01 «Основные средства», субсчет 1 «Выбытие основных средств»

К 01 «Основные средства» -отражается выбытие основных средств;

-Д 02 «Амортизация основных средств»

К01 «Основные средства», субсчет 1 «Выбытие основных средств» - списана накопленная амортизация по основным средствам;

- Д 75 «Расчеты с учредителями», субсчет «Расчеты по вкладам в уставный капитал»

К 01 «Основные средства», субсчет 1 «Выбытие основных

средств» - переданы основные средства учредителю.

В этом случае и в случае расчетов по долям учредителей в денежной форме не затрагиваются счета источников, а также вопросы, связанные с налогообложением.

Из рассмотренного примера видно, что нет единства и есть расхождения

в нормативно-законодательном регулировании учета уставного капитала, особенно в вопросах уменьшения его размера, что не может не влиять на бухгалтерский учет и отражение этих фактов в финансовой отчетности.

С учетом изложенного, необходимо рассмотреть и такую важную составляющую собственного капитала, как прибыль. Нераспределенная прибыль отражается в разделе III «Капитал и резервы» бухгалтерского баланса. Заключительной записью декабря сумма чистой прибыли (убытка) отчетного года списывается со счета 99 «Прибыли и убытки» в Кредит (дебет) счета 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)».

Так на счете 84 после реформации баланса формируется финансовый результат, который и будет объявлен на общем собрании акционеров (участников). Если в результате у организации образуется дебетовый остаток по счету 84, это, к сожалению, свидетельствует о том, основная цель предпринимательской деятельности не достигнута - организация получила убыток. Если же счет 84 имеет кредитовое сальдо, это говорит о том, что у организации есть нераспределенная прибыль, которую можно использовать.

Например, в Плане счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций, утвержденном приказом Минфина России от 31.10.2000 N 94н, в комментарии к счету 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)» этот источник прямо назван источником финансового обеспечения производственного развития организации.

Соответственно, если в составе капитала организации есть такая составляющая, как нераспределенная прибыль, то это является очень хорошим признаком и свидетельствует о том, что организация зарабатывает больше, чем тратит.

По кредиту 84 счета показывается сумма чистой прибыли, полученной за весь период деятельности организации, а не только за последний год. Данная величина представляет конечный результат деятельности компании за все время ее существования, и этой накопленной прибылью собственники имеют право распорядиться по своему усмотрению. Кредитовое сальдо 84 счета говорит о том, что прибыль организации не была направлена на изъятие средств из оборота компании.

Нераспределенная прибыль организации – это оставшаяся сумма прибыли после уплаты налогов. Это сумма чистой прибыли, полученной с момента начала деятельности, за вычетом суммы выплаченных дивидендов. Нераспределенная прибыль отчетного года может быть направлена на выплату доходов участникам (учредителям) организации, на формирование резервного капитала.

Убыток отчетного года может быть списан в уменьшение уставного капитала при доведении уставного капитала до величины чистых активов, может быть покрыт за счет резервного капитала, взносов учредителей или списан за счет будущих отчетных периодов.

Аналитический учет по счету 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)» формируется таким образом, чтобы обеспечить наиболее полное формирование информации по направлениям использования средств. Современное нормативное законодательное регулирование по бухгалтерскому учету не предусматривает образование фондов за счет нераспределенной прибыли, но организации могут в аналитическом учете отражать движение средств на приобретение или создание имущества.

Таким образом, собственный капитал организации - это некая абстрактная финансовая величина, которая показывает, за счет каких источников существует организация: уставного, добавочного или резервного капитала, нераспределенной прибыли, поэтому вопросов, связанных с формированием и использование собственного капитала в практике деятельности экономических субъектов возникает достаточно много. При этом каждая компания выбирает своё решение в вопросах формирования собственного капитала, отсюда возникают риски для компаний при проверке налоговыми органами бухгалтерского учета и финансовой отчетности, проблемы, связанные с учетом собственного капитала, недостаточной аналитикой его в учете и реалистичностью формируемых показателей. В настоящее время нормативное регулирование собственного капитала, прежде всего, не содержит единообразия в понятии «собственный капитал», рекомендаций по формированию капитала, учету и использованию. Следует отметить, что такое положение существует из-за отсутствия общего положения по учету собственного капитала, которое бы охватывало организацию и ведение его единообразного учета и формирования финансовой отчетности в экономических субъектах разных форм собственности.

Список литературы:

1. Федеральный закон от 26.12.1995 (ред. от 03.07.2016) "Об акционерных обществах".
2. Федеральный закон от 08.02.1998 N 14-ФЗ (ред. от 03.07.2016) "Об обществах с ограниченной ответственностью".
3. Положение по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации утверждено приказом Минфина России от 29.07.1998 N 34н (ред. от 24.12.2010).
4. План счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций и Инструкция по его применению утверждены приказом Минфина России от 31.10.2000 N 94н (ред. от 08.11.2010).
5. Завьялова Е.С. Анализ финансового состояния предприятия и диагностика риска банкротства/ Е.С. Завьялова / Международный научно-исследовательский журнал. - 2014.- №10-3 (29). - С.10-11.
6. Любушкин Н.Р. Экономический анализ – 2015
7. Осипова И.В., Чернецкая Г.Ф. Учет собственного капитала. Комментарии, корреспонденция бухгалтерских счетов. (учебное пособие) Институт профессиональных бухгалтеров и аудиторов России. –

М.:Издательский дом БИНФА, 2011.

8. Рогуленко Т.М. Учет капитала организации//Бухгалтерский учет в строительстве. -2012. -№5. -С. 16-21

References:

Federal Law of 26.12.1995 (as amended on 03.07.2016) "On Joint Stock Companies".

Federal Law of 08.02.1998 N 14-FZ (as amended on 03.07.2016) "On Limited Liability Companies."

The Regulations on Accounting and Financial Statments in Russian Federation approved by Order No. 34n of the Ministry of Finance of Russian Federation in July 29, 1998 (as amended on December 24, 2010).

The chart of accounts of the organizations' financial and economic activities and the Instruction for its application approved by Order No. 94n of the Ministry of Finance of the Russian Federation of October 31, 2000 (as amended on November 8, 2010). [in Russian]

Zavyalova (2014) Zavyalova E.S. Analysis of the financial condition of the enterprise and the diagnosis of bankruptcy risk [Analiz finansovogo sostoyaniya predpriyatiya i diagnostika riska bankrotstva] International Scientific and Research Journal. – 2014[in Russian]

Lubushkin (2015) Lubushkin N.P. Economic Analysis [Ekonomicheskiy analiz] - 2015[in Russian]

Osipova, Chernetskaya (2011) Osipova I.V., Chernetskaya G.F. Accounting of eqiuty. Comments, correspondence of accounts. [Uchet sobstvennogo kapitala. Kommentarii, korrespondentsiya buhgalterskih schetov. (uchebnoe posobie)], Institute of Professional Accountants and Auditors of Russia, Moscow [Institut professionalnyih buhgalterov i auditorov Rossii, Moskva] 2011 [in Russian]

Rogulenko (2012) Rogulenko T.M. Accounting for the capital of the organization [Uchet kapitala organizacii]Accounting in construction. -2012. [in Russian]