



Тема 7. УЧЕТ СОБСТВЕННОГО КАПИТАЛА

Эпиграф:
Капитал – это собственность в движении
Поговорка

П Л А Н

1. Учет уставного капитала
2. Учет собственных акций (долей) (счет 81)
3. Учет резервного капитала (счет 82)
4. Учет добавочного капитала (счет 83)

I. УЧЕТ УСТАВНОГО КАПИТАЛА

- **Уставный капитал** – это стартовый капитал, который вносится при создании организации его учредителями (участниками) для обеспечения первоначальной производственной деятельности организации с целью получения в дальнейшем прибыли от этой деятельности.
- В зависимости от организационно – правовой формы организации уставный капитал может выступать в виде *складочного капитала, паевого или уставного фонда, уставного капитала.*
- *Величина уставного капитала* должна быть обязательно указана в учредительных документах.
- *Вкладом в уставный капитал* могут быть денежные средства, имущество, ценные бумаги и др.
- *Материальные ценности, вносимые в счет вкладов в уставный капитал, оцениваются по согласованной между учредителями стоимости, ориентированной на реальные рыночные цены.*
- При внесении имущественных вкладов в уставный капитал АО необходима оценка оценщика – эксперта.

- Учредители могут принять решение об уменьшении или увеличении уставного капитала исходя как из собственных интересов, так и из требований законодательства.
- Изменение уставного капитала отражается в учете только после того, как соответствующие изменения будут зарегистрированы в учредительных документах.
- Если в течение года с момента регистрации организации ее частично оплаченный уставный капитал не будет доведен до заявленного в учредительных документах, организация обязана зарегистрировать уменьшение уставного капитала.
- Для учета состояния и движения уставного капитала организации Планом счетов предусмотрен счет **80 «Уставный капитал»** (пассивный счет, основной, фондовый).
- **Начальное сальдо (по кредиту)** - сумма зарегистрированного уставного капитала на начало отчетного периода.
- **Кредитовый оборот** – увеличение уставного капитала.
- **Дебетовый оборот** – уменьшение уставного капитала.
- **Конечное сальдо (по кредиту)** – сумма зарегистрированного уставного капитала на конец отчетного периода.

- **К счету 80 могут быть открыты субсчета:**
 - **80/1 «Объявленный (зарегистрированный) капитал»** – в сумме указанной в Уставе и других учредительных документах;
 - **80/2 «Подписной капитал»** – на стоимость акций, на которые произведена подписка;
 - **80/3 «Оплаченный капитал»** – в размере средств, внесенных участниками в момент подписки и реализованных в свободной продаже;
 - **80/4 «Изъятый капитал»** – в сумме стоимости акций, изъятых из обращения путем выкупа их обществом у акционеров.
 - *Аналитический учет* ведется по учредителям организации, стадиям формирования капитала и видам акций.
- Регистр синтетического учета – журнал – ордер № 12.

- **УВЕЛИЧЕНИЕ УСТАВНОГО КАПИТАЛА** может осуществляться в следующих случаях:
 - привлечения дополнительных средств от участников (учредителей) или дополнительного приема участников (учредителей), а также дополнительной эмиссии акций или увеличения их номинала;
 - направления на его увеличение нераспределенной чистой прибыли, добавочного капитала, а также начисленного учредительского дохода (дивидендов);
 - получение унитарными предприятиями дополнительных средств в виде дотаций от государственных и муниципальных органов.
- **УМЕНЬШЕНИЕ УСТАВНОГО КАПИТАЛА** может осуществляться в случаях:
 - выхода участников (учредителей) из состава организации или выкупа акций акционерным обществом с их последующим аннулированием;
 - доведения размера уставного капитала до величины стоимости чистых активов и погашения за счет его непокрытого убытка, а также покрытия убытка за счет снижения размеров вкладов (паев) участников или номинальной стоимости акций;
 - изъятия части уставного фонда унитарного предприятия.

Основные корреспонденции по счету 80 «Уставный капитал»

Факт хозяйственной жизни	Дебет	Кредит
Отражена величина уставного капитала и задолженность учредителей по его оплате	75/1	80
Внесены вклады учредителей в уставный капитал	50,51, 52,08, 10, 58	75/1
Отражено увеличение уставного капитала за счет средств акционеров	75/1	80
Отражено увеличение уставного капитала за счет средств добавочного капитала	83	80
Отражено увеличение уставного капитала за счет нераспределенной прибыли общества	84	80
Направлена на увеличение уставного капитала сумма начисленного учредительского дохода (дивидендов)	75/2, 70	80
Получена дотация от государственных и муниципальных органов	80	75/1
Отражено уменьшение уставного капитала при выходе участников из состава организации с выдачей вкладов	80	75/1
Отражено уменьшение уставного капитала за счет аннулирования акций (долей), выкупленных у акционеров	80	81
Отражено уменьшение уставного капитала до величины стоимости чистых активов	80	84
Снижены размеры вкладов или номинальной стоимости акций для покрытия убытка	80	84
Изъята часть уставного фонда унитарного предприятия	80	51

Пример. Собранием акционеров принято решение об увеличении уставного капитала ОАО «К» на сумму 75 000 руб. путем выпуска дополнительных акций, распределенных среди акционеров. Выпуск акций проводится за счет эмиссионного дохода.

- В б/учете запись: **Д 83 К 80** – 75 000 руб. – увеличен уставный капитал.
- При принятии решения о распределении добавочного капитала между учредителями в учете запись: **Д 83 К 75/2**.

2. УЧЕТ СОБСТВЕННЫХ АКЦИЙ, ВЫКУПЛЕННЫХ У АКЦИОНЕРОВ

- Акционерные общества могут *выкупить собственные акции*, чтобы:
 - перепродать акции по более высокой цене;
 - изменить соотношение сил на общем собрании акционеров (собственные акции, находящиеся на балансе общества, не принимают участия в голосовании);
 - уменьшить уставный капитал общества, аннулировав выкупленные акции.
- Для учета собственных акций, выкупленных у акционеров АО и ЗАО, используется счет **81 «Собственные акции (доли)»**.
- Акции, выкупленные обществом у собственных акционеров и поступившие в распоряжение общества, не предоставляют права голоса, не учитываются при подсчете голосов, по ним не начисляются дивиденды.
- Такие акции должны быть реализованы по их рыночной стоимости не позднее первого года с момента их поступления в распоряжение общества. В противном случае собрание акционеров должно принять решение об уменьшении уставного капитала путем аннулирования указанных акций.

- **Выкупленные обществом собственные акции (доли) отражаются фактических затрат на их приобретение независимо от номинальной стоимости.**

Основные корреспонденции по учету 81 «Собственные акции (доли)»

Факт хозяйственной жизни	Дебет	Кредит
Выкуплены у акционеров (участников) собственные акции (доли)	81	50, 51
Отражена перепродажа ранее выкупленных собственных акций:		
- проданы акции	50	91/1
- списана учетная стоимость акций	91/2	81
- списана стоимость акций, проданных работникам организации	73 субсчет	81
- определен финансовый результат	91/9 (99)	99 (91/9)
Аннулирование ранее выкупленных собственных акций:		
- уменьшен уставный капитал, аннулированы акции	80	81
- списана возникшая на счете 81 разница между фактическими затратами на выкуп акций (долей) и их номинальной стоимостью	81 (91)	91 (81)

3. УЧЕТ РЕЗЕРВНОГО КАПИТАЛА

- **Резервный капитал** – это страховой капитал организации, предназначенный для покрытия убытков от хозяйственной деятельности, а также погашения облигаций организации и выкупа собственных акций в случае отсутствия иных средств.
- Организация создает резервный капитал в соответствии с законодательством РФ и учредительными документами за счет своей чистой прибыли.
- В обязательном порядке резервный капитал создают ОАО, по своему усмотрению его могут формировать и организации других форм собственности, если это предусмотрено их учредительными документами и учетной политикой.
- В ОАО размер резервного капитала должен быть **не менее 5 %** уставного капитала. Резервный капитал образуется путем обязательных ежегодных отчислений в размере **не менее 5 %** чистой прибыли (счет 84) до достижения размера, установленного уставом общества.

- Для учета состояния и движения капитала используется **пассивный счет 82 «Резервный капитал».**

Дебет

Счет 82

Кредит

	Начальное сальдо – размер резервного капитала на начало отчетного периода
Уменьшение резервного капитала	Увеличение резервного капитала
	Конечное сальдо – размер резервного капитала на конец отчетного периода

- При журнально-ордерной форме регистр синтетического учета по счету 82 – журнал – ордер № 12, аналитический учет ведется по стадиям формирования и направлениям использования средств резервного капитала.
- Бухгалтерский учет операций по формированию и использованию резервного капитала:

Д 84 К 82 - направлена чистая прибыль на формирование резервного капитала;

Д 82 К 84 – направлены средства резервного капитала на погашение убытка.

Пример. Устав ОАО «С» предусматривает создание резервного капитала в размере 3 000 000 руб. Согласно уставу в резервный капитал ежегодно отчисляется 5 % чистой прибыли ОАО. Размер резервного капитала на 1 января текущего года – 2 700 000 руб. Чистая прибыль ОАО по итогам отчетного года составила 6 500 000 руб.; 5 % этой суммы равны 325 000 руб. В резервный капитал будет направлена чистая прибыль в размере 300 000 руб.

В б/учете запись: **Д 84 К 82 – 300 000** руб. – часть прибыли отчетного года направлена на формирование резервного капитала.

3. УЧЕТ ДОБАВОЧНОГО КАПИТАЛА

- Для учета сумм добавочного капитала и обобщения информации об их накоплении и использовании предназначен пассивный счет **83 «Добавочный капитал»**.

Дебет

Счет 83

	Начальное сальдо – размер добавочного капитала на начало отчетного периода
Уменьшение добавочного капитала	Увеличение добавочного капитала
	Конечное сальдо – размер добавочного капитала на конец отчетного периода

- **Источниками формирования добавочного капитала (без переоценки) являются:**
 - эмиссионный доход;
 - положительные курсовые разницы, образующиеся при вкладе иностранной валюты в уставный капитал организации;
 - средства, ассигнованные из бюджета и использованные на финансирование долгосрочных вложений.

Использование средств добавочного капитала:

- отрицательные курсовые разницы, образующиеся при вкладе иностранной валюты в уставный капитал;
- увеличение уставного капитала организации;
- распределение средств добавочного капитала между учредителями организации и др.

Эмиссионный доход образуется при продаже акций ОАО по цене выше номинала (превышение продажной цены над номинальной).

Бухгалтерский учет эмиссионного дохода:

Д 75/1 К 83 – отражен эмиссионный доход;

Д 83 К 75/2 – распределен эмиссионный доход между учредителями организации.

Пример. ОАО приняло решение об увеличении уставного капитала путем дополнительного выпуска акций. Номинальная стоимость акций составила 100 000 руб. В результате подписки акции были проданы на сумму 150 000 руб. В бухгалтерском учете ОАО проводки:

Д 75 К 80 – 100 000 руб. – увеличен уставный капитал ОАО;

Д 51 К 75 - 150 000 руб. – поступили денежные средства в оплату акций;

Д 75 К 83 – 50 000 руб. – учтен эмиссионный доход.

● **Курсовые разницы.**

Согласно ПБУ 3/2006 курсовые разницы, связанные с формированием уставного капитала организации, подлежат отнесению на добавочный капитал. В данном случае **под курсовой разницей** подразумевается разность, возникающая между официальными курсами иностранной валюты, котируемыми Банком России, на дату государственной регистрации учредительных документов.

Бухгалтерский учет курсовых разниц:

Д 75/1 К 83 –отражена положительная курсовая разница, образующаяся при вкладе иностранной валюты в уставный капитал;

Д 83 К 75/1 –отражена отрицательная курсовая разница, образующаяся при вкладе иностранной валюты в уставный капитал

Пример.

Учредительными документами ООО «А» предусмотрено, что вклад иностранного учредителя составляет 10 000 долл. Курс на дату регистрации учредительных документов – 36 руб./долл., на дату поступления денежных средств на валютный счет – 36,5 руб./долл. В учете ООО «А» записи:

Д 75 К 80 – 360 000 руб. – сформирован уставный капитал на дату государственной регистрации документов;

Д 52 К 75 – 365 000 – поступили денежные средства в оплату уставного капитала на валютный счет;

Д 75 К 83 – 5 000 руб. – списана курсовая разница.

● **Ассигнования из бюджета.**

К добавочному капиталу присоединяются ассигнования, получаемые из бюджета любого уровня, которые расходуются некоммерческой организацией на финансирование долгосрочных инвестиций. Средства могут использоваться только по целевому назначению.

Бухгалтерский учет ассигнований из бюджета:

Д 86 К 83 – увеличен добавочный капитал на сумму фактически использованных инвестиционных средств.

Пример. Организация получила из местного бюджета целевым назначением 100 000 руб. для приобретения оборудования. В б/учете сделаны записи:

Д 76 К 86 – 100 000 руб. – принято решение о предоставлении инвестиционных средств;

Д 51 К 76 – 100 000 руб. – поступили денежные средства на расчетный счет организации;

Д 01 К 08 – 100 000 руб. – введено оборудование в эксплуатацию;

Д 86 К 83 – 100 000 руб. – увеличен добавочный капитал на сумму фактически использованных инвестиционных средств.