**УЧЕТ СОБСТВЕННОГО КАПИТАЛА**

Под собственным капиталом следует понимать ту часть в активах предприятия, которая остается после вычета его обязательств. Уравнение баланса в целях определения капитала будет иметь следующий вид:

К = А – О

Собственный капитал является основой начала и продолжения хозяйственной деятельности любого предприятия и является одним из существенных и важных показателей, так как выполняет следующие функции:

1. Долгосрочного финансирования – находится в распоряжении предприятия неограниченно долго;
2. Ответственности и защиты прав кредиторов – он является для внешних пользователей мерилом отношений ответственности на предприятии и защиты кредиторов от потери капитала;
3. Компенсации понесенных убытков – текущие убытки должны погашаться за счет собственного капитала;
4. Кредитоспособности – при выдаче кредита преимущество отдается предприятиям с меньшей кредиторской задолженностью и большим собственным капиталом;
5. Финансирования риска – собственный капитал используется для финансирования рискованных инвестиций, на что не могут согласиться кредиторы;
6. Самостоятельности и власти – размер собственного капитала определяет степень независимости и влияния его собственника на предприятие;
7. Распределения доходов и активов – доли отдельных собственников в капитале являются основой для распределения финансового результата и имущества при ликвидации предприятия.

Как правило, предприятие организовывается с целью получения прибыли. Реализовать эту цель оно может только в условиях сохранения собственного капитала.

Собственный капитал формируется двумя путями:

* внесением собственниками предприятия денег и других активов;
* накоплением суммы дохода, который остается на предприятии.

По форме собственный капитал делится на две категории:

* инвестированный (вложенный или оплаченный);
* нераспределенная прибыль.

По уровню ответственности собственный капитал делится на:

* уставный капитал;
* дополнительный капитал.

Уставный капитал – это зафиксированная в уставных документах общая стоимость активов, являющихся взносом собственников (участников) в капитал предприятия. Он отражает собственные источники формирования активов и собственность предприятия как юридического лица, а также одновременно отражает коллективную собственность участников.

Размер уставного капитала акционерного общества не может быть меньше на момент образования предприятия 1250 минимальных заработных плат.

Бухгалтерский учет уставного капитала начинается со дня регистрации предприятия в государственном реестре и заканчивается днем выбытия предприятия из государственного реестра (в результате прекращения деятельности, банкротства и др.).

Предприятия государственной формы собственности уставный капитал формируют за счет государственных средств в размерах, необходимых для нормальной хозяйственной деятельности, предусмотренной уставом.

**Паевой капитал** – сумма паевых взносов членов союзов и других предприятий, предусмотренная учредительными документами. Паевой капитал характерен для кредитных союзов, коллективных предприятий, предприятий потребительской кооперации и др., у которых часть собственного капитала формируется в виде паевых взносов.

Размеры обязательных паевых взносов определяются общим собранием пайщиков, исходя из потребности в собственных оборотных средствах. Обязательные паевые взносы подлежат возврату пайщикам при выбытии из членов предприятия или в случае его ликвидации. Подлежащая возврату сумма определяется с учетом финансового состояния и долговых обязательств предприятия.

Ежегодно при распределении прибыли на обязательные и дополнительные паевые взносы по решению собрания пайщиков начисляются дивиденды, которые по согласию собственников могут быть зачислены на пополнение пая.

**Дополнительный вложенный капитал** – это сумма, на которую стоимость реализации выпущенных акций превышает их номинальную стоимость.

**Прочий дополнительный капитал** – это сумма дооценки необоротных активов, стоимость активов, безвозмездно полученных предприятием от других юридических или физических лиц, и прочие виды дополнительного капитала.

**Резервный капитал** – сумма резервов, созданных в соответствии с действующим законодательством или учредительными документами за счет нераспределенной прибыли предприятия.

Резервный капитал создается в акционерном обществе за счет прибыли после уплаты налогов и всех обязательных платежей в размере, установленном учредительными документами, но не менее 25 % уставного капитала. Размер ежегодных отчислений на пополнение резервного капитала указывается в учредительных документах, но он не может быть менее 5 % от суммы чистой прибыли.

Резервный капитал предназначен на покрытие непредусмотренных расходов, убытков, на выплату долгов предприятия при его ликвидации. Остатки неиспользованных денежных средств переходят на следующий год.

**Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)** – сумма прибыли, реинвестированной в предприятие, или сумма непокрытого убытка. Нераспределенная прибыль является составной частью собственного капитала. Это прибыль, остающаяся у предприятия после выплаты доходов собственникам и формирования резервного капитала.

Сумма непокрытого убытка приводится в скобках и вычитается при определении итога собственного капитала.

**Неоплаченный капитал** – это сумма задолженности собственников (участников) по взносам в уставный капитал. При создании акционерного общества после принятия решения о выпуске акций и объявления подписки на них вся сумма зарегистрированного уставного капитала отражается как неоплаченный капитал, и фактическое поступление взносов учредителей и участников акционерного общества уменьшает их задолженность по акциям, на которые они подписались. Имущество, переданное в натуральной форме в собственность предприятия в счет оплаты акций, оценивается по договоренности участников.

При подсчете итога собственного капитала сумма неоплаченного капитала вычитается и приводится в скобках.

Акционерное общество имеет право выкупить у акционеров оплаченные ими акции с целью их последующего аннулирования, перепродажи или распространения среди своих работников. Выкупленные акции должны быть реализованы или аннулированы в течение года.

То есть, **изъятый капитал** – это фактическая стоимость акций собственной эмиссии и долей, выкупленных обществом у его участников.

При определении итого собственного капитала сумма изъятого капитала приводится в скобках и подлежит вычитанию.

Для того, чтобы правильно учитывать в бухгалтерском учете операции, влияющие на величину собственного капитала, необходимо знать, какие изменения вызывают и какое влияние оказывают эти операции на величину собственного капитала и его составных частей.

Факторы изменений по статьям собственного капитала

|  |  |
| --- | --- |
| Увеличение (+) | Уменьшение (-) |
| Изменения уставного капитала (зарегистрированного) | |
| * Осуществление взносов собственниками * Выпуск новых акций * Конвертация обязательств в акции * Увеличение номинальной стоимости акций * Увеличение количества акций существующей номинальной стоимости * Направление прибыли в уставный капитал * Выплата дивидендов акциями | * Аннулирование выкупленных у их владельцев акций * Уменьшение номинальной стоимости акций (когда стоимость имущества уменьшается) |
| Изменения паевого капитала | |
| * Осуществление обязательных паевых взносов индивидуальными и коллективными членами союзов и другими предприятиями * Зачисление дивидендов собственниками в пополнение пая | * Возврат (изъятие) взносов пайщиками |
| Изменения дополнительного вложенного капитала | |
| * Эмиссионный доход | - |
| Изменения другого дополнительного капитала | |
| * Дооценка необоротных активов * Доход от перепродажи акций по цене выше их номинальной стоимости * Бесплатно полученные активы * Другие | * Уценка необоротных активов (если она не превышает сумму предыдущей дооценки этих же активов) * Убытки от перепродажи акций по цене ниже их номинальной стоимости (в пределах предварительно полученного дохода от перепродажи) * Другие |
| Изменения резервного капитала | |
| * Отчисления в резервный фонд | * Списание невозмещенных убытков |
| Нераспределенная прибыль | |
| Корректирование остатка на начало отчетного периода | |
| * Изменение учетной политики * Исправление ошибок * Другие изменения | * Изменение учетной политики * Исправление ошибок * Другие изменения |
| Изменения за отчетный период | |
| * Чистая прибыль отчетного года | * Чистый убыток отчетного периода * Начисление дивидендов * Отчисления в резервный капитал |
| Изменения неоплаченного капитала | |
| * Увеличение дебиторской задолженности по взносам в уставный капитал | * Уменьшение дебиторской задолженности по взносам в уставный капитал |
| Изменения изъятого капитала | |
| * Изъятие капитала вследствие выхода участника * Выкуп акций собственной эмиссии (доли участников) | * Перепродажа выкупленных акций собственной эмиссии * Аннулирование выкупленных акций собственной эмиссии |

Отражение изменений собственного капитала в синтетическом учете

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| № п/п | Содержание операции | Корреспондирующие счета | |
| дебет | кредит |
| 1 | 2 | 3 | 4 |
| Учет уставного капитала | | | |
| 1 | Отражен размер уставного капитала, объявленный в учредительных документах | 46 | 40 |
| 2 | Поступили взносы от учредителей в счет вкладов в уставный капитал:   * денежными средствами * основными средствами * нематериальными активами * производственными запасами и т.д. | 30, 31  10  12  20 | 46 |
| 3 | Отражено увеличение уставного капитала путем дополнительного выпуска акций за счет:   * дополнительных взносов участников * реинвестирования прибыли * начисленных дивидендов | 46  30,31,12…  443  46  671 | 40  46  40  40  46 |
| 4 | Отражено увеличение размера уставного капитала путем обмена облигаций акционерного общества на его же акции | 46  521 | 40  46 |
| 5 | Уменьшен уставный капитал АО путем уменьшения номинальной стоимости акций | 40  46 | 46  30,31 |
| 6 | Уменьшен уставный капитал АО путем умень-шения количества акций существующей номи-нальной стоимости путем выкупа их у собствен-ников и их последующего аннулирования:   * выкуплены акции у акционеров * аннулированы акции | 451  40 | 30, 31  451 |
| 7 | Повторный выпуск выкупленных акций:   * на сумму номинальной стоимости * на сумму превышения продажной стоимости над номинальной | 30, 31  30, 31 | 451  421 |
| 8 | Повторный выкуп акций по цене ниже их приобретения:   * сумма средств, полученная от продажи акций * покрытие разницы между номинальной и продажной стоимостью акций | 30, 31  421  443 | 451  451 |
| Учет дополнительного и резервного капитала | | | |
| 9 | Создание эмиссионного дохода за счет продажи акций по цене, превышающей номинальную стоимость акций | 30, 31 | 421 |
| 10 | Поступление прочего вложенного капитала, превышающего уставный капитал без решений об изменениях размера уставного капитала | 10-12,14,15,20-22,28,30 и др. | 422 |
| 1 | 2 | 3 | 4 |
| 11 | Использование прочего вложенного капитала для пополнения резервного капитала | 422 | 43 |
| 12 | Отражение суммы дооценки оборотных активов | 20-22,25-28 | 423 |
| 13 | Дооценка необоротных активов:   * увеличение первоначальной стоимости объекта * увеличение суммы начисленного износа | 10  423 | 423  13 |
| 14 | Остаточная стоимость безвозмездно полученных необоротных активов  Начисление дохода от безвозмездно полученных необоротных активов в сумме их амортизации | 10-12  424 | 424  745 |
| 15 | Создание за счет чистой прибыли резерва в размере, указанном в уставе (но не более 25 % оплаченного уставного капитала) | 443 | 43 |
| 16 | Пополнение резервного капитала за счет дополнительных вкладов участников | 422 | 43 |
| 17 | Использование резервного капитала для покрытия убытков предприятия | 43 | 442 |
| 18 | Включение части резервного капитала в уставный капитал | 43 | 40 |

Все предприятия должны раскрывать в примечаниях к финансовым отчетам назначение и условия использования каждого элемента собственного капитала (кроме уставного капитала).

Акционерные общества раскрывают следующую информацию:

* общее количество и номинальную стоимость акций, на которую предусматривается подписка;
* акции в составе уставного капитала по отдельным типам и категориям;
* изменения на протяжении отчетного периода в количестве акций в обороте;
* номинальную стоимость акции;
* перечень учредителей и количество акций, которыми они владеют;
* накопленную сумму дивидендов и пр.

Всем другим предприятиям в примечаниях к финансовым отчетам необходимо отражать:

* распределение частей уставного капитала между собственниками;
* права, привилегии или ограничения относительно этих частей;
* изменения в составе частей собственников в уставном капитале.

**Литература**

1. Национальные стандарты бухгалтерского учета (все в одном номере) / Все о бухгалтерском учете. – 2009. - № 14 (802) (спецвыпуск 94). – 13 февраля.- 80 с.
2. Порядок представления финансовой отчетности. Постановление Кабинета Министров Украины от 28.02.2009.г. № 419. / Баланс. –2000. - № 10. – с.5.
3. Инструкция о применении Плана счетов бухгалтерского учета активов, капитала, обязательств и хозяйственных операций предприятий и организаций / Приказ Минфина Украины от 30.11.2009 г. № 291.
4. Инструкция по инвентаризации основных средств, нематериальных активов, товарно-материальных ценностей, денежных средств и документов, расчетов и других статей баланса, утвержденная приказом Главного управления Государственного казначейства Украины и Министерства финансов Украины от 30.10.09 г7 № 90.