

Собственный капитал в международных и российских стандартах учета и отчетности

*Толчинская М.Н., к.э.н., доцент
кафедры «АХД и аудит»
ГАОУ ВО «Дагестанский государственный университет
народного хозяйства»,
Россия, г. Махачкала, e-mail: margulja3@rambler.ru*

Аннотация. В статье проанализированы основные положения по формированию уставного капитала и его элементов согласно международным стандартам бухгалтерской отчетности и российским правилам бухгалтерского учета. Отражена последовательность учетных процедур по формированию собственного капитала, его использованию и отражению данных в бухгалтерской финансовой отчетности.

Ключевые слова: капитал, собственный капитал, МСФО, нераспределенная прибыль

В современной российской экономике собственный капитал субъекта хозяйствования выступает как важнейшая экономическая категория и представляет собой основу деятельности любой организации. Он представляет собой совокупность имущества, денежных средств и прав, которые необходимы субъекту экономики для осуществления ее уставной деятельности, покрытия убытков и создания новых видов имущества.

Одним из элементов управления собственным капиталом является система бухгалтерского учета, которая должна отвечать современным требованиям развития экономики РФ и международным стандартам бухгалтерского учета и отчетности.

Национальные стандарты учета и отчетности разрабатываются каждой страной самостоятельно. Данной задачей занимаются различные органы - в одних странах это преимущественно прерогатива государственных органов, в

других - профессиональных организаций. На национальном уровне ведущими странами в области стандартов учета являются Соединенные Штаты Америки и Великобритания, что определяется ролью этих стран на международных финансовых рынках [4].

Существует несколько международных стандартов финансовой отчетности (далее - МСФО), которые затрагивают вопросы учета капитала: МСФО 1 "Представление финансовой отчетности", МСФО 8 "Учетная политика, изменения бухгалтерских оценок и ошибки", МСФО 12 "Налоги на прибыль", МСФО 32 "Финансовые инструменты: раскрытие и представление информации", МСФО 33 "Прибыль на акцию", МСФО 37 "Резервы, условные обязательства и условные активы". МСФО определяют капитал как оставшуюся долю активов компании после вычета всех ее обязательств.

Анализ содержания Принципов МСФО применительно к учету капитала свидетельствует о том, что в балансе западных компаний капитал разделен на три основные статьи: средства, внесенные акционерами; резервы, сформированные из нераспределенной прибыли, нераспределенная прибыль; а также резервы, которые представляют собой корректировки, обеспечивающие поддержание капитала.

Элементы собственного капитала в соответствии с Принципами МСФО. Средства, которые внесены акционерами, представляют собой инвестированный капитал, составляющими которого являются добавочный и уставный капитал, в части эмиссионного дохода. Нераспределенная прибыль и резервы составляют накопленный капитал, возникший в процессе функционирования организации. В составе вложенного капитала выделены две статьи: добавочный капитал и номинальная стоимость акций. Номинальная стоимость акций составляет юридический капитал организации. Организация может выпускать акции, которые имеют номинальную стоимость и не имеющие ее.

Если организация при выпуске акций получает большую, чем номинал, сумму, то она называется "добавочный капитал", или "добавочный капитал

сверх номинала". Таким образом, второй статьей вложенного капитала является добавочный капитал, под которым следует понимать прирост собственного капитала в результате разницы между продажной и номинальной стоимостью акций (эмиссионный доход), возникшей при инвестировании капитала.

Следующим компонентом собственного капитала является чистая прибыль, которая не была распределена между акционерами, а реинвестированная в субъект экономики и представляющая собой заработанный капитал.

В национальной и международной практике для составления финансовой отчетности в отдельную составляющую собственного капитала выделены резервы, которые обычно классифицируются по четырем основным характеристикам:

- резервы капитала, включая фонд переоценки стоимости, и резервы поступления доходов в будущем (различные безвозмездные поступления активов и дотации);
- нормативные резервы (установленные законодательством) и ненормативные резервы (решение об образовании которых принимается самым субъектом экономики);
- распределяемые и не распределяемые резервы: первые могут распределяться между акционерами (иногда они создаются только для этих целей); вторые не подлежат распределению вплоть до ликвидации компании;
- целевые и общие резервы: первые предусматривают их использование на строго установленные цели, вторые не имеют выраженной целевой установки [3].

В МСФО 1 определяется объем информации о капитале организации, подлежащей обязательному раскрытию в бухгалтерском балансе или в примечаниях (пояснениях) к нему. Для каждого фонда (в том числе добавочного капитала) в составе капитала компании описываются его назначение и вид. Раскрытие назначения фонда предполагает указание на любые ограничения в отношении распределения или использования его. Согласно параграфу 86

МСФО 1 организация должна раскрыть движение каждой составляющей капитала в отчетном периоде (остаток на начало периода, остаток на конец отчетного периода, отдельные статьи уменьшения и увеличения). Данная информация приводится в отчете о движении капитала или в пояснениях.

Уставный капитал в сумме вкладов участников (учредителей), который предусмотрен учредительными документами, отражается по кредиту счета 80 после государственной регистрации экономического субъекта. Таким образом, до момента регистрации компании, поступающие в оплату долей (акций) средства отражаются в учете как кредиторская задолженность перед участниками (акционерами), а не уставный капитал.

Указанный порядок отражения средств, получаемых в оплату акций, на наш взгляд, не соответствует экономической сущности операций. Участники (акционеры), приобретающие доли (акции), становятся совладельцами организации и вносятся в реестр владельцев именных ценных бумаг. В случае полной оплаты размещенных среди акционеров долей (акций) задолженность между акционерами и обществом погашается. Однако в бухгалтерском учете и отчетности общества будет отражена кредиторская задолженность акционерам до момента регистрации учредительных документов.

Таким образом, в настоящее время нет единого российского стандарта, который бы определял собственный капитал, операции по их движению, его составные элементы.

В соответствии с принципами МСФО компания должна выполнять требования поддержания капитала. Она может признавать прибыль за данный отчетный период только при условии сохранения своего капитала. При этом рассматриваются две концепции: финансовая и физическая. Согласно финансовой концепции поддержания капитала капитал сохраняется, если его величина к концу отчетного года за вычетом сумм, выплаченных акционерам или внесенных ими, равняется его величине, которая зафиксирована в начале того же отчетного периода. В соответствии с физической концепцией поддержания капитала капитал сохраняется, если субъект экономики в конце от-

четного периода имеет такой же уровень операционных возможностей или производственного потенциала, который она имела в начале отчетного периода.

В РФ переход к обязательному использованию МСФО предполагается производить поэтапно. В качестве цели реформирования системы бухгалтерского учета в предполагается приведение российской системы бухгалтерского учета в соответствие с требованиями рыночной экономики и МСФО. Предусматривается формирование системы стандартов отчетности и учета, которые обеспечивают полезной информацией пользователей; увязку реформы бухгалтерского учета в РФ с основными тенденциями внедрения стандартов на международном уровне; оказание методической помощи организациям в понимании и внедрении реформированной модели бухгалтерского учета.

Список литературы

1. Боровяк С.Н. Собственный капитал организации и особенности его аудита // Бизнес в законе. 2013, №4. С.130-133.
2. Толчинская М.Н., Гаврилова Э.Н. Организация системы внутреннего контроля - основа транспарентности финансовой отчетности // Экономика и предпринимательство. -2014. - №12-2. – С.513-517.
3. Толчинская М.Н., Гаврилова Э.Н. Проблемы выявления искажений в финансовой отчетности // Финансовая экономика, - 2015, - № 3. – с. 45-47
4. Юнусова Д.А. Сущность и факторы экономической устойчивости предприятия // Экономика и предпринимательство. 2013. № 10 (39). С. 505-507.
5. Юнусова Д.А. Показатели оценки экономической устойчивости предприятия // Экономика и предпринимательство. 2014. № 5-1 (46-1). С. 792-797.