

УДК 334.722.8

МЕТОДОЛОГИЧЕСКИЕ ПОДХОДЫ К ФОРМИРОВАНИЮ УЧЕТНО-АНАЛИТИЧЕСКИХ ПОДСИСТЕМ ДЛЯ УПРАВЛЕНИЯ ИНВЕСТИРОВАННЫМ КАПИТАЛОМ ПРЕДПРИЯТИЙ

Кыштымова Е.А.

*ФГБОУ ВПО «Российский экономический университет имени Г.В. Плеханова»,
Орел, e-mail: rosa-13@yandex.ru*

В статье раскрыто научное направление в области формирования информационного обеспечения системы управления инвестированным капиталом организации. Определены подходы построения учетно-аналитических подсистем для оценки размера уставного капитала при его первоначальном инвестировании и последующем изменении, представлена методика бухгалтерского и налогового учета имущественных вкладов учредителей и обоснованы методы их анализа и оценки в целях принятия управленческих решений по регулированию собственного капитала и выплате дивидендов учредителям при распределении прибыли. Для ведения налогового учета имущественных вкладов в уставный капитал коммерческих организаций предложена форма налогового регистра, предназначенная для формирования интегрированной информации бухгалтерского и налогового учета по движению основных средств и нематериальных активов. Налоговый регистр содержит информацию по первоначальной стоимости объекта, сроку полезного использования, амортизационным отчислениям в соответствии с требованиями налогового законодательства. Раскрыта методика отражения изменения размера инвестированного капитала при его уменьшении или увеличении, изменения долей учредителей в уставном капитале и их имущественном обеспечении.

Ключевые слова: собственный капитал, инвестированный капитал, анализ, методы, вклады учредителей, устав, имущество

METHODOLOGICAL APPROACHES TO FORMATION OF ACCOUNTING AND ANALYTICAL SUBSYSTEMS FOR MANAGING THE INVESTED CAPITAL OF AN ENTERPRISE

Kyshtymova E.A.

Russian University of Economics named after G.V. Plekhanov, Orel, e-mail: rosa-13@yandex.ru

In the article the scientific direction in the field of formation of an information security management system invested capital organization. Approaches construction of accounting and analytical subsystems for the assessment of the authorized capital at initial investment and subsequent modification of the technique of accounting and taxation of property contributions of the founders and proved methods of analysis and assessment in order to make management decisions on the management of equity capital and the payment of dividends to the founders at a distribution of profits. For tax accounting-kind contributions to the charter capital of commercial organizations proposed tax registers for forming integrated information accounting and taxation on the movement of property, equipment and intangible assets. Tax register contains information on the initial project cost, useful life, depreciation in accordance with tax legislation. Discloses a technique reflect the change in the size of capital invested by its decrease or increase, change of founders shares in the authorized capital and collateral security.

Keywords: equity, capital invested, the analysis, the methods, the contributions of founders, tired, property

Реформирование современной системы учета, адаптация его методологии к международным стандартам финансовой отчетности оказывают существенное влияние на развитие учетно-аналитических подсистем, необходимых для управления собственным капиталом организаций. Особенно остро встает проблема создания методики учета инвестированного капитала, которая позволит сформировать информацию, необходимую для оценки первоначального инвестированного капитала, его последующих изменений, размера вкладов инвесторов, возможность выплаты дивидендов. Потребность информационного обеспечения анализа и контроля инвестированного капитала определила актуальность исследования.

Формирование собственного капитала в подсистеме бухгалтерского учета осу-

ществляется с момента создания первоначального инвестированного капитала, который представляет собой совокупность в денежном выражении вкладов учредителей (участников, вкладчиков, пайщиков) в имущество организации для обеспечения деятельности в размерах, определенных учредительными документами, и определяется как уставный капитал.

В своих работах Е.В. Ануфриев характеризует уставный капитал как стартовый капитал, необходимый предприятию для осуществления финансово-хозяйственной деятельности с целью получения прибыли [1]. П.С. Безруких рассматривает уставный капитал как совокупную величину вложений учредителей. Бухгалтеры (экономисты) трактуя капитал как бухгалтерскую категорию, используют термин «капитал» для

описания определенного вида денег. Капитал обычно противопоставляется другому термину – «доход». Доходы – это деньги, которые заработаны в процессе деятельности организации. Капитал – это те деньги, которые организация инвестирует в свою хозяйственную деятельность, приобретая внеоборотные и оборотные активы для получения прибыли в конечном итоге [2].

Учитывая особенности формирования уставного капитала в организациях различных организационно правовых форм, определенных нормативно законодательными актами, уставный капитал с точки зрения бухгалтерского учета определяется как стоимостная оценка акций (для акционерных обществ) или иных форм вкладов учредителей [5].

По нашему мнению, с бухгалтерской точки зрения уставный капитал представляет собой имущественные и денежные ресурсы, инвестированные участниками, имеющие стоимостную оценку, необходимые для финансового и материального обеспечения первого хозяйственного цикла созданного юридического лица.

В качестве вклада в уставный капитал могут быть внесены имущество (как в денежной, так и в натуральной форме) и имущественные права. Форма оплаты вкладов при его учреждении определяется договором о создании организации. Денежная оценка имущества, вносимого при учреждении организации, производится по соглашению между учредителями. Для определения рыночной стоимости такого имущества должен привлекаться независимый оценщик. Величина денежной оценки имущества, произведенной учредителями, не может быть больше величины оценки, произведенной независимым оценщиком [12].

Способы оценки имущественных и неимущественных вкладов учредителей в уставный капитал организации в системе бухгалтерского учета определены национальными стандартами, положениями по бухгалтерскому учету «Учет материально-производственных запасов» ПБУ 5/01, «Учет основных средств» ПБУ 6/01, «Учет финансовых вложений» ПБУ 19/02.

При оплате взносов внеоборотными активами (основными средствами, объектами незавершенного строительства, нематериальными активами) стоимость переданного имущества в учете создаваемого общества должна отражаться по стоимости в оценке, согласованной учредителями или подтвержденной независимым оценщиком. Если передается амортизиру-

емое имущество, бывшее в эксплуатации, суммы ранее начисленной амортизации не учитываются, в организации, получившей такие активы в качестве вклада в уставный капитал, срок полезного использования и норма амортизации определяются исходя из физического состояния, принятого к учету. При оплате взноса основными средствами зачисление полученных объектов в состав основных средств возможно только в случае, если у передающей стороны они также учитывались в составе основных средств.

При оплате взноса объектами нематериальных активов должна быть обеспечена возможность собственника (создаваемой организации) отчуждать (обособлять) эти объекты от того, кто их передает; другими словами, невозможно передать просто «интеллектуальную собственность» как характеристику умственных и деловых качеств физического лица: объектами нематериальных активов, разрешенными к передаче, могут быть только надлежащим образом оформленные права пользования зарегистрированными ранее объектами (патенты, авторские права, лицензии, свидетельства и т.п.).

Оценка оборотных активов (материалов, товаров, готовой продукции), вложенных учредителями в уставный капитал организации, в системе бухгалтерского учета осуществляется по фактической себестоимости, определенной по согласованию учредителями. При оплате задолженности товарами организации розничной торговли могут учитывать полученные ценности по продажной стоимости.

В системе налогового учета такого разнообразия способов оценки имущественных вкладов учредителями в уставный капитал не предусмотрено. В соответствии с ст. 277 НК РФ имущество принимается на учет по стоимости в оценке, определенной в налоговом учете учредителя на дату перехода права собственности на указанное имущество (имущественные права), с учетом дополнительных расходов, которые для целей налогообложения признаются у передающей стороны. [13]

Поскольку передаваемые средства уже были учтены у организации-учредителя, то передача их новому владельцу осуществляется на основании ранее сформированных данных налогового учета прежнего владельца. Сравнительная характеристика способов оценки имущественных вкладов в уставный капитал организации в системе бухгалтерского и налогового учета представлена нами на рис. 1.

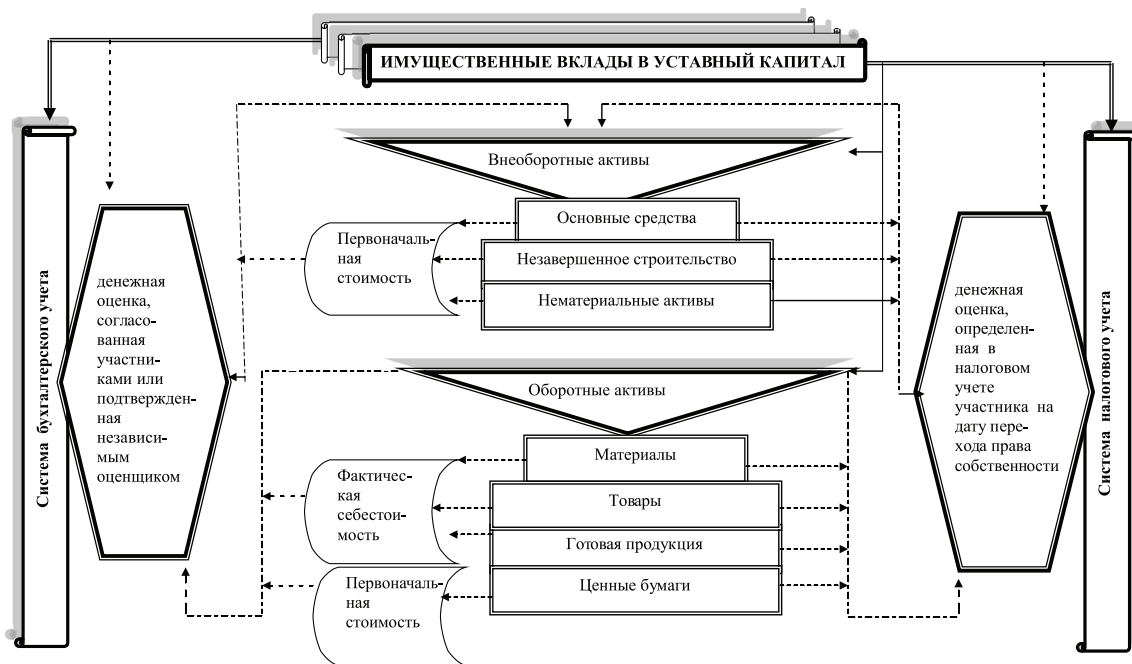


Рис. 1. Оценка имущественных вкладов участников в уставный капитал в системе бухгалтерского и налогового учета

ООО «Агробизнес»							Форма № ОС-1н	
КАРТОЧКА НАЛОГОВОГО УЧЕТА ОБЪЕКТА ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ								
Инвентарный номер	Наименование объекта	Первоначальная стоимость	Изменение первоначальной стоимости		Дата принятия к учету	Дата снятия объекта с учета	Причина снятия объекта с учета	
			Дата	сумма				
1	2	3	4	5	6	7	8	
12-161	Компьютер SAMSUNG	23559	-	-	03.05.11	-	-	
Сведения о порядке начисления амортизации								
Амортизационная группа/код классификатора	Срок полезного использования объекта	Прекращение начисления амортизации			Применение специального коэффициента			
		Основание прекращения	Дата начала	Дата окончания	Значение коэффициента	Период применения коэффициента		
						Дата начала	Дата окончания	
9	10	11	12	13	14	15	16	
3 / 14-3020000	5 лет	-	-	-	-	-	-	
Суммы начисленной амортизации								
Месяц/год		2011 г.	2012 г.	2013 г.	2014 г.	2015 г.	2016 г.	
Январь		392-65	392-65	392-65	392-65	392-65		
.....								
Декабрь		392-65	392-65	392-65	392-65			
Итого за год		4747,8	4747,8	4747,8	4747,8			
Итого с начала эксплуатации		4747,8	9495,6	14243,4	18991,2			

Рис. 2. Карточка налогового учета объекта основных средств

Аналитические регистры налогового учета предназначены для систематизации и накопления информации, содержащейся в принятых к учету первичных

документах, аналитических данных налогового учета для отражения в расчете налоговой базы. Основным видом имущества, вносимым в качестве взносов

в уставный капитал, являются основные средства.

Для учета объектов основных средств нами разработана карточка налогового учета (рис. 2).

В основе предложенного регистра использована форма инвентарной карточки (форма ОС-6), которая дополнена соответствующими реквизитами для отражения данных налогового учета. Форма предложенной карточки позволяет в бухгалтерии на каждый объект открывать единую инвентарную карточку, которая одновременно служит документом и бухгалтерского, и налогового учета. В карточке, открытой по объекту основных средств, внесенному в качестве вклада в уставный капитал предприятия отражается его первоначальная стоимость, сформированная по правилам, установленным гл. 25 НК РФ, а именно по стоимости, отраженной в налоговом учете участника. По объекту указывается момент его принятия к налоговому учету. В карточке находит отражение информация по начислению амортизации по объекту основных средств. Отнесение объекта к конкретной амортизационной группе производится в соответствии с Классификацией основных средств, включаемых в амортизационные группы. Учет сумм начисленной амортизации организация ведет в течение всего срока эксплуатации объекта основных средств нарастающим итогом.

Указанный в уставе уставный капитал, независимо от того, оплачен он полностью или частично, отражается в бухгалтерском учете на счете 80 «Уставный капитал». Если уставный капитал оплачен не полностью, то оставшаяся часть отражается на счете 75 «Расчеты с учредителями» (задолженность учредителей по вкладам в уставный капитал) [6, 7].

На рис. 3 нами представлена методика учета формирования уставного капитала в предприятиях различных организационно-правовых форм.

В акционерных обществах в целях отражения информации, необходимой для регулирования инвестированного капитала, следует предусматривать открытие как минимум трех субсчетов к счету 80 «Уставный капитал»: 80/1 «Объявленный капитал», 80/2 «Подписный капитал» и 80/3 «Оплаченный капитал». В организациях других организационных форм собственности (обществе с ограниченной ответственностью, товариществе на вере, потребительском кооперативе и пр.) достаточно двух субсчетов: 80/1 «Зарегистрированный капитал» и 80/2 «Оплаченный капитал».

Методика бухгалтерского учета формирования уставного капитала в организациях различных организационно-правовых форм собственности, с учетом сделанных нами рекомендаций, представлена в таблице.

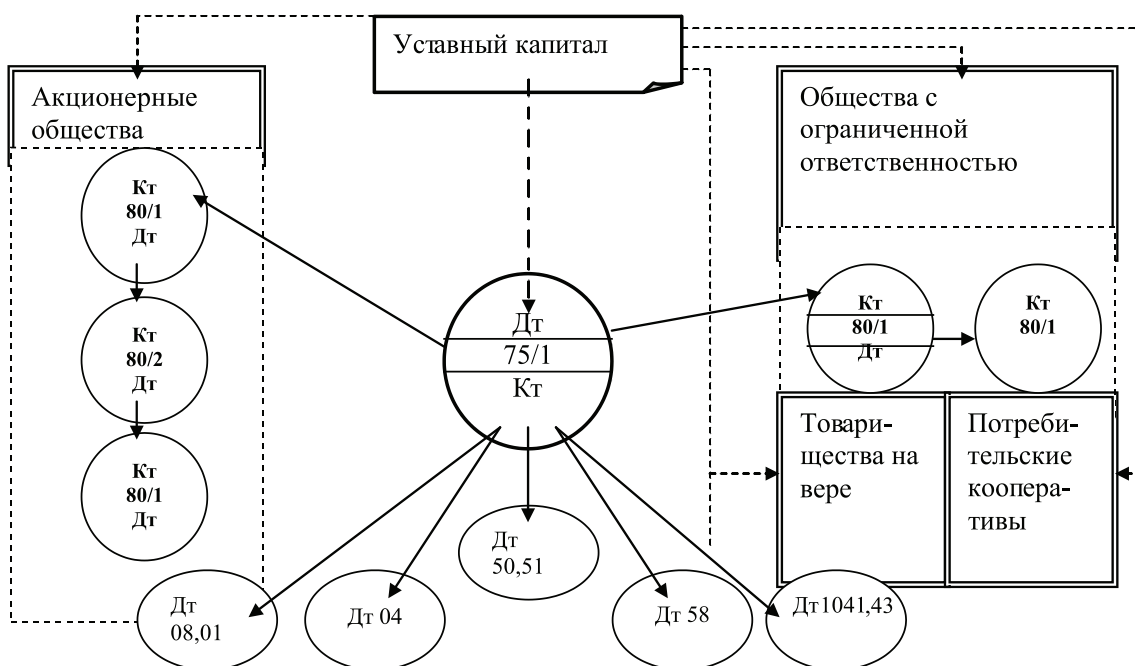


Рис. 3. Схема корреспонденции счетов по формированию уставного капитала

Методика учета формирования уставного капитала
в зависимости от организационно-правовых форм

Операции по формированию уставного капитала	ОАО «Стройинвест»			ООО «Преминум»			СКПК «Агрокредит»		
	дебет	кредит	сумма, тыс. руб.	дебет	кредит	сумма, тыс. руб.	дебет	кредит	сумма, тыс. руб.
Отражен размер: – объявленного уставного капитала	75/1	80/1	100						
– объявленного уставного капитала				75/1	80/1	339			
– зарегистрированного паевого фонда							75/1	80/1	900
Выпущенные акции размещены среди акционеров	80/1	80/2	1000	–	–	–	–	–	–
Внесены вклады: – основными средствами – денежными средствами	08	75/1	100	–51	–75/1	–339	–50,51	–75/1	–900
Отражена сумма оплаченного: – капитала – паевого фонда	80/2	80/3	100	80/1	80/2	339	–80/1	–80/2	–900

Уставный капитал организаций может изменяться, как и любой другой объект бухгалтерского учета. Исходя из требований действующего законодательства и финансово-производственной целесообразности, организация может увеличивать или уменьшать свой уставный капитал, а также изменять его структуру [10, 11].

В соответствии со ст. 17 Федерального закона № 14-ФЗ увеличение уставного капитала общества допускается только после его полной оплаты. Увеличение уставного капитала общества может осуществляться за счет имущества общества или дополнительных вкладов участников.

Уставный капитал акционерного общества согласно Федеральному закону № 208-ФЗ может быть изменен путем увеличения номинальной стоимости акций и путем размещения дополнительных акций. Обязательным условием увеличения уставного капитала, так же как и в ООО, является полная оплата ранее его объявленного размера и всех зарегистрированных выпусков акций и иных ценных бумаг.

Паевой фонд производственных кооперативов может быть увеличен за счет взносов дополнительных паев пайщиков. Дополнительные паи вносятся одновременно в денежной форме по желанию члена кооператива сверх обязательного пая, по которому он получает дивиденды в размерах и в порядке, определенных уставом кооператива.

Изменение размера уставного капитала ООО или ОАО за счет имущества общества, как правило, связано с изменением номиналь-

ной стоимости доли участников в уставном капитале или номинальной стоимости акций. Увеличение номинальной стоимости акций не приводит к изменению объема имущественных прав акционера. Не изменяет объема принадлежащих акционеру прав и увеличение числа принадлежащих ему акций, поскольку в соответствии с положениями ст. 28 Закона при увеличении уставного капитала общества за счет его имущества путем размещения дополнительных акций эти акции распределяются среди всех акционеров. При этом каждому акционеру распределяются акции той же категории (типа), что и принадлежащие ему, пропорционально количеству принадлежащих акций. Источниками пополнения уставного капитала служат в этом случае добавочный капитал, нераспределенная прибыль, резервный капитал [15].

Основной целью увеличения уставного капитала за счет дополнительных вкладов участников ООО и вкладов третьих лиц, принимаемых в общество, или дополнительного выпуска акций в ОАО является увеличение активов общества, оборачиваемость которых приведет к получению прибыли. Однако общество от проведенных операций доходов не имеет и, соответственно, не производит уплаты налога на прибыль.

При ведении бухгалтерского учета формирования уставного капитала и расчетов с учредителями по взносам в него особое внимание следует уделять методике аналитического учета, в рамках которого формируется информация, необходимая для принятия управленческих решений [4, 9].

Проведенное исследование свидетельствует о том, что при формировании учетно-аналитических подсистем для управления инвестированным капиталом необходимо учитывать особенности бухгалтерского и налогового учета вкладов учредителей в уставный капитал. Разработанная методика по формированию информации в бухгалтерском учете позволяет определять размер зарегистрированного, размещенного и оплаченного капитала, что необходимо для осуществления контроля своевременности оплаты вкладов учредителями и акционерами в соответствии с законодательством, и принимать соответствующие управленческие решения. Формирование информации в подсистеме налогового учета позволяет проанализировать возникновение и погашение налоговых обязательств и налоговых разниц, что исключает налоговые риски.

Список литературы

1. Ануфриев В.Е. Бухгалтерский учет основных средств, капитала и прибыли. – М.: Бухгалтерский учет, 2002. – 163 с.
2. Бабаев А.Ю. Некоторые вопросы учета капитала // Современный бухучет. – 2004. – № 3. – С. 22.25.
3. Боброва Е.А. Система управленческого учета в управлении себестоимостью продукции промышленных предприятий // Вестник ОрелГИЭТ. – 2013. – № 3(25). – С. 100–105.
4. Кыштымова Е.А., Лытнева Н.А. Концепция бухгалтерского управленческого учета как информационная система в управлении прибылью коммерческих организаций // Russian Journal of Agricultural and Socio-Economic Sciences. – 2012. – Т. 3. – № 3. – С. 7–15.
5. Лытнева Н.А. Методологическая концепция учета, анализа и аудита собственного капитала. – Орел, ООО ПФ «Картуш», 2006. – 548 с.
6. Лытнева Н.А. Бухгалтерский финансовый учет: учебное пособие для студентов вузов. – М.: ФОРУМ-ИНФРА-М, 2009. – 656 с.
7. Лытнева Н.А. Бухгалтерский учет: учебник. – М.: Форум: ИНФРА-М, 2006. – 496 с.
8. Лытнева Н.А., Кыштымова Е.А. Приобретение основных средств по договору лизинга // Аудиторские ведомости. – 2009. – № 9. – С. 70–75.
9. Лытнева Н.А., Парушина Н.В. Аффилированные лица: учет и отражение в бухгалтерской отчетности // Бухгалтерский учет. – 2001. – № 15. – С. 3.
10. Лытнева Н.А., Семенов С.Г. Методика определения вероятности банкротства организаций в российской и зарубежной практике // Вестник ОрелГИЭТ. – 2010. – № 2 (12). – С. 52–57.
11. Лытнева Н.А., Сысоева О.Н. Развитие инновационных методов в управлении результативностью хозяйственных систем // Вестник Орловского государственного аграрного университета. – 2012. – Т. 38. – № 5. – С. 118–122.
12. Лытнева Н.А. Методология концепции учета, анализа и аудита собственного капитала: автореф. дис. ... д-ра экон. наук. – М.: РГТЭУ, 2006. – 44 с.
13. Парушина Н.В. Налоговый анализ в сфере предпринимательства: показатели и методика / Н.В. Парушина, Н.А. Лытнева // Аудитор. – 2009. – № 12. – С. 50–58.
14. Пьянова Н.В., Лытнева Н.А. Методология развития инновационных подходов в механизме управления расходами коммерческих организаций // Вестник ОрелГИЭТ. – 2012. – № 2(20). – С. 117–125.
15. Сысоева О.Н., Лытнева Н.А. Исследование стратегического управления прибылью в инновационной среде // Вестник ОрелГИЭТ. – 2012. – № 4. – С. 57.

References

1. Anufriev V.E. Buhgalterskij uchet osnovnyh sredstv, kapitala i pribyli. M.: Buhgalterskij uchet, 2002. 163 p.
2. Babaev A.Ju. Nekotorye voprosy ucheta kapitala // Sovremennij buhuchet. 2004. no. 3. pp. 22.25.
3. Bobrova E.A. Sistema upravlencheskogo ucheta v upravlenii sebestoimostju produkcii promyshlennyh predpriyatij // Vestnik OrelGIJeT. 2013. no. 3(25). pp. 100–105.
4. Kyshtymova E.A., Lytneva N.A. Konceptija buhgalterskogo upravlencheskogo ucheta kak informacionnaja sistema v upravlenii pribylju kommercheskih organizacij // Russian Journal of Agricultural and Socio-Economic Sciences. 2012. T. 3. no. 3. pp. 7–15.
5. Lytneva N.A. Metodologicheskaja koncepcija ucheta, analiza i audita sobstvennogo kapitala. Orel, OOO PF «Kartush», 2006. 548 p.
6. Lytneva N.A. Buhgalterskij finansovyy uchet: uchebnoe posobie dlja studentov vuzov. M.: FORUM-INFRA-M, 2009. 656 p.
7. Lytneva N.A. Buhgalterskij uchet: uchebnik. M.: Forum: INFRA-M, 2006. 496 p.
8. Lytneva N.A., Kyshtymova E.A. Pribretenie osnovnyh sredstv po dogovoru lizinga // Auditorskie vedomosti. 2009. no. 9. pp. 70–75.
9. Lytneva N.A., Parushina N.V. Affilirovannye lica: uchet i otrazhenie v buhgalterskoj otchetnosti // Buhgalterskij uchet. 2001. no. 15. pp. 3.
10. Lytneva N.A., Semenov S.G. Metodika opredelenija verojatnosti bankrotstva organizacij v rossijskoj i zarubezhnoj praktike // Vestnik OrelGIJeT. 2010. no. 2 (12). pp. 52–57.
11. Lytneva N.A., Sysoeva O.N. Razvitie innovacionnyh metodov v upravlenii rezul'tativnostju hozjajstvennyh sistem // Vestnik Orlovskogo gosudarstvennogo agrarnogo universiteta. 2012. T. 38. no. 5. pp. 118–122.
12. Lytneva N.A. Metodologija koncepcii ucheta, analiza i audita sobstvennogo kapitala: avtoref. dis. ... d-ra jekon. nauk. M.: RGTJeU, 2006. 44 p.
13. Parushina N.V. Nalogoovyj analiz v sfere predprinimatelstva: pokazateli i metodika / N.V. Parushina, N.A. Lytneva // Auditor. 2009. no. 12. pp. 50–58.
14. Pjanova N.V., Lytneva N.A. Metodologija razvitija innovacionnyh podhodov v mehanizme upravlenija rashodami kommercheskih organizacij // Vestnik OrelGIJeT. 2012. no. 2(20). pp. 117–125.
15. Sysoeva O.N., Lytneva N.A. Issledovanie strategicheskogo upravlenija pribylju v innovacionnoj sfere // Vestnik OrelGIJeT. 2012. no. 4. pp. 57.