

Особенности организации бухгалтерского дела

Акционерные общества

Приказ Минфина России от 06.10.2008 N 106н (ред. от 07.02.2020) "Об утверждении положений по бухгалтерскому учету" (вместе с "Положением по бухгалтерскому учету "Учетная политика организации" (ПБУ 1/2008)", "Положением по бухгалтерскому учету "Изменения оценочных значений" (ПБУ 21/2008)") (Зарегистрировано в Минюсте России 27.10.2008 N 12522)



П. 9. Вновь созданная организация, организация, возникшая в результате реорганизации, оформляет избранную учетную политику в соответствии с настоящим Положением не позднее 90 дней со дня государственной регистрации юридического лица. Принятая вновь созданной организацией учетная политика считается применяемой со дня государственной регистрации юридического лица.

Федеральный закон от 26.12.1995 N 208-ФЗ (ред. от 31.07.2020)
"Об акционерных обществах"



Ст. 25.1. Уставный капитал общества составляет из номинальной стоимости акций общества, приобретенных акционерами.

Номинальная стоимость всех обыкновенных акций общества должна быть одинаковой. Номинальная стоимость привилегированных акций одного типа и объем предоставляемых ими прав должны быть одинаковыми.

Номинальная стоимость всех обыкновенных акций общества должна быть одинаковой. Номинальная стоимость привилегированных акций одного типа и объем предоставляемых ими прав должны быть одинаковыми.

При учреждении общества все его акции должны быть [размещены среди учредителей.](#)

Ст. 26. Минимальный уставный капитал публичного общества должен составлять сто тысяч рублей. Минимальный уставный капитал непубличного общества должен составлять десять тысяч рублей.



1. Уставом общества должны быть определены количество, номинальная стоимость акций, приобретенных акционерами (размещенные акции), и права, предоставляемые этими акциями. Приобретенные и выкупленные обществом акции, а также акции общества, право собственности на которые перешло к обществу в соответствии со [статьей 34 настоящего Федерального закона](#), [являются размещенными до их погашения](#).

Сумма, на которую увеличивается уставный капитал общества за счет имущества общества, не должна превышать разницу между стоимостью чистых активов общества и суммой уставного капитала и резервного фонда общества.

В бухгалтерском учете вклады в уставные капиталы организаций отражаются на счете 58 «Финансовые вложения», субсчет 1 «Паи и акции». В соответствии с Инструкцией по применению Плана счетов финансовые вложения, осуществленные организацией, отражаются по дебету счета 58 «Финансовые вложения» и кредиту счетов, на которых учитываются ценности, подлежащие передаче в счет этих вложений.

Если вклад в уставный капитал организации вносится денежными средствами, то бухгалтерском учете делается запись:

Дт 58-1 Кт 76

Дт 76 Кт 51,52.

Учет акций осуществляют на счете 58 «Финансовые вложения», [субсчет 1 «Паи и акции»](#):

Дт 58 Кт 75 – получение ценных бумаг в качестве вклада в уставный капитал;

Дт 58 Кт 60 – приобретение ценных бумаг за плату;

Дт 58 Кт 62 – получение ценных бумаг в погашение дебиторской задолженности.

Продажа акций в учете отражается следующими записями (для организаций, не являющихся профессиональными участниками рынка ценных бумаг):

Дт 76 Кт 91-1 – отражена реализация ценных бумаг;

Дт 91-2 Кт 58 – отражено выбытие акций (реализация ценных бумаг не облагается НДС – подп. 12 п. 2 ст. 149 НК РФ);

Дт 51 Кт 76 – поступила оплата за акции.

Дополнительные расходы по продаже акций также списываются в дебет счета 91:

Дт 91-2 Кт 76

Учет долговых ценных бумаг осуществляют на счете 58-2 «Долговые ценные бумаги».

Приобретенные долговые ценные бумаги приходят на счете 58 по фактическим затратам на их приобретение.

Дт 58 Кт 60, 76

По долговым ценным бумагам, по которым не определяется текущая рыночная стоимость (например, облигации и векселя), разрешается разницу между первоначальной и номинальной стоимостью в течение срока их обращения равномерно, по мере причитающегося по ним в соответствии с условиями выпуска дохода, относить на финансовые результаты коммерческой организации (в составе прочих доходов или расходов) или уменьшение или увеличение расходов некоммерческой организации.

То есть по мере того, как по облигации (векселю) начисляются проценты, в учете делается запись:

Дт 76 Кт 91-1

Разница между номинальной стоимостью и стоимостью приобретения отражается записями:

Дт 58 Кт 91-1 (если номинал больше покупной стоимости) **или**

Дт 91-2 Кт 58 (если покупная стоимость больше номинала).

При погашении облигации (векселя) в учете делается запись:

Дт 51 Кт 58 (по номинальной стоимости).

Основные нормативные документы

Гражданский кодекс Российской Федерации

Федеральный закон от 26.12.1995 № 208-ФЗ «Об акционерных обществах»

10Положение по бухгалтерскому учету «Учет государственной помощи» ПБУ 13/2000 (утв. приказом Минфина России от 16.10.2000 № 92н)

План счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций и Инструкция по его применению (утв. приказом Минфина России от 31.10.2000 № 94н)

Приказ Минфина России от 28.08.2014 № 84н «Об утверждении Порядка определения стоимости чистых активов»

ЧА= А-О+Доходы будущих периодов- задолженность учред

При внесении вкладов учредителями делаются следующие проводки:

- Дт 50 Кт 75-1 - внесены в качестве вклада денежные средства в кассу;
- Дт 51 Кт 75-1 – внесены в качестве вклада денежные средства на расчетный счет;
- Дт 52 Кт 75-1 – внесены в качестве вклада денежные средства на валютный счет;
- Дт 08 Кт 75-1 – внесены в качестве вклада внеоборотные активы (ОС, НМА);

- Дт 07 Кт 75-1 – внесено в качестве вклада оборудование к установке;
- Дт 08 Кт 75-1 – внесен в качестве вклада объект незавершенного строительства;
- Дт 58 Кт 75-1 – внесены в качестве вклада ценные бумаги;
- Дт 41 Кт 75-1 – внесены в качестве вклада товары;
- Дт 10 Кт 75-1 – внесены в качестве вклада материалы.

Оценка валюты и валютных ценностей, вносимых в счет вкладов в уставный капитал, может отличаться от оценки их в учредительных документах. В соответствии с [п. 14 ПБУ 3/2006](#) «Учет активов и обязательств, стоимость которых выражена в иностранной валюте» курсовая разница, связанная с расчетами с учредителями по вкладам, в том числе в уставный (складочный) капитал организации, подлежит зачислению в добавочный капитал этой организации:

Дт 75 Кт 83 – отражена положительная курсовая разница;

Дт 83 Кт 75 – отражена отрицательная курсовая разница.

В процессе хозяйственной деятельности иногда возникает необходимость изменить величину уставного капитала - увеличить или уменьшить. Это может быть вызвано как субъективными причинами, так и требованиями законодательства.

При увеличении уставного капитала кредитуют счет 80 «Уставный капитал»:

Дт 83 Кт 80 – увеличен уставный капитал на сумму добавочного капитала;

Дт 84 Кт 80 – увеличен уставный капитал на сумму нераспределенной прибыли;

Дт 75 Кт 80 – увеличен уставный капитал на сумму выпуска дополнительных акций

(на сумму дополнительных вкладов).

При уменьшении уставного капитала дебетуют счет 80 «Уставный капитал»:

Дт 80 Кт 75 – уменьшен уставный капитал на сумму вкладов, возвращенных учредителям;

Дт 80 Кт 81 – уменьшен уставный капитал на номинальную стоимость аннулированных акций;

Дт 80 Кт 84 – уменьшен уставный капитал при доведении его до величины чистых АКТИВОВ.

Учет собственных акций (долей), выкупленных обществом

Акционерные общества могут выкупать акции у акционеров с целью их последующей перепродажи, аннулирования или распределения среди своих работников. Выкупленные акции учитывают на [счете 81](#) «Собственные акции (доли)».

Стоимость выкупленных акций отражают в бухгалтерском учете записью:

Дт 81 Кт 51 – отражены фактические затраты на выкуп акций.

Выкупленные акции не дают права голоса на акционерных собраниях, по ним не начисляются и не выплачиваются дивиденды. По истечении года они должны быть реализованы или аннулированы.

Дт 80 Кт 81 – отражена номинальная стоимость аннулированных акций

Аннулирование акций после выполнения всех необходимых процедур отражается записью:
Дт 80 Кт 81 – отражена номинальная стоимость аннулированных акций.

Поскольку номинальная стоимость акций может отличаться от стоимости выкупа, то возникающая при этом на счете 81 «Собственные акции (доли)» разница между фактическими затратами на выкуп акций (долей) и номинальной стоимостью их в соответствии с Планом счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций и Инструкции по его применению относится на счет 91 «Прочие доходы и расходы»:

Дт 91-2 Кт 81 – если номинальная стоимость ниже стоимости выкупа;

Дт 81 Кт 91-1 – если номинальная стоимость выше стоимости выкупа.

Добавочный капитал – составная часть собственного капитала организации, учитывается на [счете 83](#) «Добавочный капитал».

Добавочный капитал формируется за счет:

1) дооценки основных средств и нематериальных активов, проводимой в установленном порядке (п.15 ПБУ 6/01, п.21 ПБУ 14/2007).

При переоценке имущества его стоимость может увеличиваться или уменьшаться.

Увеличение стоимости актива отражается записью:

Дт 01,04 Кт 83.

При выбытии актива сумма его дооценки переносится с добавочного капитала на счет учета нераспределенной прибыли (непокрытого убытка) организации;

2) эмиссионного дохода (п. 68 Положения по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации).

Эмиссионный доход - сумма, полученная сверх номинальной стоимости размещенных акций.

При выпуске акций в бухгалтерском учете делается запись:

Дт 75 Кт 80.

Поступление денежных средств в оплату размещенных акций:

Дт 51 Кт 75.

Если сумма, по которой акции были размещены, превышает их номинальную стоимость, то возникает эмиссионный доход:

Дт 75 Кт 83.

Таким образом, возникновение эмиссионного дохода возможно для акционерного общества. Однако в обществе с ограниченной ответственностью вклад участника в уставный капитал (как правило, в неденежной форме) может превышать номинальную стоимость доли. В этом случае сумма превышения также относится на добавочный капитал;

3) курсовых разниц, образовавшихся при формировании уставного капитала в иностранной валюте (п.14 ПБУ 3/2006):

Дт 75 Кт 83

4) разниц, возникающих в результате пересчета выраженной в иностранной валюте стоимости активов и обязательств организации, используемых для ведения деятельности за пределами РФ, в рубли (п.19 ПБУ 3/2006):

Дт 60,76,66... Кт 83

5) вкладов в имущество общества в соответствии с Федеральным законом от 08.02.1998 № 14-ФЗ «Об обществах с ограниченной ответственностью»:

Дт 08,10,41, 58 Кт 83

6) суммы восстановленного НДС по материальным ценностям, полученным в качестве вклада в уставный капитал, у принимающей стороны:

Дт 19 Кт 83

Средства добавочного капитала могут быть направлены на:

- увеличение уставного капитала:

Дт 83 Кт 80

- распределение сумм между учредителями:

Дт 83 Кт 75, 70

- уменьшение стоимости имущества в пределах предшествующей дооценки:

Дт 83 Кт 01,04

Кроме того:

- при выбытии актива сумма его дооценки переносится с добавочного капитала на счет учета нераспределенной прибыли (непокрытого убытка) организации ([п. 15 ПБУ 6/01](#)):

Дт 83 Кт 84;

- в соответствии с [п. 19 ПБУ 3/2006](#) при прекращении организации деятельности за пределами РФ часть добавочного капитала организации, образованная от курсовых разниц, относящихся к прекращаемой деятельности, присоединяется к финансовому результату в составе прочих доходов или расходов:

Дт 83 Кт 91-1 или

Дт 91-2 Дт 83.

Учет резервного капитала

Резервный капитал – часть собственных средств организации, образуемая за счет ежегодных отчислений из прибыли.

Отчисления в резервный фонд в бухгалтерском учете отражаются записью:

Дт 84 Кт 82.

Использование резервного фонда:

- на покрытие убытка за отчетный год:

Дт 82 Кт 84;

Использование резервного фонда:

- на покрытие убытка за отчетный год: **Дт 82 Кт 84;**

- на погашение облигаций – отражение такой операции является проблемным методологическим вопросом, т.к. в Инструкции по применению Плана счетов определено, что использование средств резервного капитала учитывается Дт 82 Кт 66,67 в части сумм, направленных на погашение облигаций акционерного общества. Однако это приводит к увеличению кредиторской задолженности. Поэтому ряд специалистов считает, что при отражении операций по погашению облигаций в учете следует составить следующие бухгалтерские записи: **Дт 66,67 Кт 51,52**

и одновременно Дт 82 Кт 84, уменьшая сумму убытка от погашения облигаций.

Общество с ограниченной ответственностью может принять решение о создании резервного фонда.

Распределение прибыли (покрытие убытка) производится исключительно на основании решения собрания участников (акционеров) или на основании решения единственного участника.

По дебету счета 84 могут быть отражены следующие записи:

начисление дивидендов:

Дт 84 Кт 70 – начисление дивидендов (промежуточных и по итогам года) участникам (акционерам) – работникам организации;

Дт 84 Кт 75 – начисление дивидендов (промежуточных и по итогам года) прочим участникам (акционерам);

отчисления на формирование (пополнение) резервного фонда:

Дт 84 Кт 82;

погашение убытков прошлых лет:

Дт 84-«Нераспределенная прибыль отчетного года» Кт 84-«Непокрытый убыток прошлых лет»;

увеличение уставного капитала:

Дт 84 Кт 80;

бухгалтерские корректировки в связи с изменением учетной политики и в других предусмотренных нормативными документами случаях.

