

ПРОБЛЕМЫ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА ДОБАВОЧНОГО КАПИТАЛА**Валентина Анатольевна СИТНИКОВА**

кандидат экономических наук, доцент департамента учета, анализа и аудита,
Финансовый университет при Правительстве Российской Федерации, Москва, Российская Федерация
sitnikova_vak@mail.ru
ORCID: отсутствует
SPIN-код: 8664-6771

История статьи:

Получена 28.03.2019
Получена в доработанном
виде 15.04.2019
Одобрена 29.04.2019
Доступна онлайн
16.05.2019

УДК 657**JEL:** M41**Аннотация**

Предмет. Добавочный капитал организации часто существенно влияет на величину собственного капитала. Однако в бухгалтерском учете формирование и особенно уменьшение величины добавочного капитала в ряде случаев недостаточно урегулированы положениями нормативных документов. В настоящее время специалисты полагаются на свое профессиональное суждение для выбора различных вариантов бухгалтерских записей по использованию тех или иных сумм добавочного капитала по причине отсутствия четких норм в регулирующих документах. В статье рассматриваются некоторые проблемы учета добавочного капитала организаций, представляющие интерес с точки зрения как теоретических, так и практических аспектов учета.

Цели. Исследование аргументов в целях выявления возможности учета отдельных фактов хозяйственной жизни на счете 83 «Добавочный капитал», а также бухгалтерских записей, сопровождающих эти факты. Определение единого подхода организаций к отражению фактов хозяйственной жизни, связанных с учетом добавочного капитала организаций.

Методология. Посредством анализа и сопоставления требований нормативных документов выявляются проблемы учета добавочного капитала организаций и направления их решения.

Результаты. Для обеспечения единого подхода к отражению в системе учета добавочного капитала отдельных фактов хозяйственной жизни целесообразно внести ясность в решение проблем посредством дополнения норм регулирующих документов.

Выводы. Сделаны выводы о возможности/невозможности направления отдельных сумм добавочного капитала, учтенных в разрезе субсчетов к счету 83, на увеличение уставного капитала, распределение между учредителями, погашение убытков. Необходимо применять единый подход к отражению фактов хозяйственной жизни на счете 83 с учетом природы, потребности дополнения норм регулирующих документов для решения проблем учета добавочного капитала. Материалы статьи представляют интерес для специалистов в области учета для принятия более обоснованного решения о применении конкретного варианта записей по счету 83 «Добавочный капитал».

Ключевые слова:

добавочный капитал, учет
добавочного капитала

© Издательский дом ФИНАНСЫ и КРЕДИТ, 2019

Для цитирования: Ситникова В.А. Проблемы бухгалтерского учета добавочного капитала // *Международный бухгалтерский учет*. – 2019. – Т. 22, № 5. – С. 545 – 556.
<https://doi.org/10.24891/ia.22.5.545>

Являясь элементом собственного капитала, добавочный капитал организации на протяжении многих лет привлекает внимание профессионального сообщества в силу проблем организации его учета. Особенно большие сомнения возникают при определении случаев возможного списания со

счета 83 «Добавочный капитал» учтенных на нем сумм. В тех или иных случаях усиливает сомнения в возможности уменьшения добавочного капитала и норма Плана счетов бухгалтерского учета, устанавливающая, что «Суммы, отнесенные в кредит счета 83 «Добавочный капитал», как правило, не

списываются». Лишь три дебетовые записи указаны в документе, но перечень завершается указанием «...и т.п.», то есть является открытым.

С течением времени расширяется совокупность случаев, когда факты хозяйственной жизни организаций отражаются в составе добавочного капитала, что сопровождается, в свою очередь, увеличением количества спорных моментов в его учете. Тенденция к увеличению случаев, в которых факты хозяйственной жизни отражаются с использованием добавочного капитала, оправдана с точки зрения зарубежного опыта. Например, А.М. Петров и М.П. Лымарь на основании сравнительного анализа бухгалтерского учета пассивов в России и Китае делают вывод о том, что китайский вариант учета добавочного капитала (счет «Капитальные резервы») «предусматривает заметно большее количество источников его формирования, соответственно, и более разветвленную систему их учета» [1].

Содержание Международных стандартов финансовой отчетности (МСФО) также не вносит полной ясности в решение проблемных вопросов учета добавочного капитала. Определение прочего совокупного дохода и перечень его компонентов приводятся в МСФО (IAS) 1¹. Порядок отражения отдельных компонентов прочего совокупного дохода содержат другие международные стандарты. Однако в ряде случаев содержание норм МСФО требует дополнительных пояснений. Проблемы формирования и представления информации о прочем совокупном доходе рассматриваются в статьях многих ученых [2–6].

Ситуация усугубляется разным экономическим содержанием объектов, относимых в состав добавочного капитала. Поскольку разнородные суммы следует отражать на разных субсчетах к счету 83 «Добавочный капитал», необходимо

урегулировать записи в разрезе субсчетов. В организациях не уделяется должного внимания формированию детальной информации о суммах, учтенных в составе добавочного капитала: отсутствие аналитики по счету 83 вошло в число двадцати самых распространенных ошибок в бухгалтерском учете [7].

В связи с отмеченными фактами вопросы формирования добавочного капитала и его использования (уменьшения величины) представляются актуальными как с теоретической, так и с практической точки зрения. Ученые и практики предпринимают попытки решения проблем учета добавочного капитала, связанных, например, с предоставлением государственным унитарным предприятиям государственной помощи в виде основных средств сверх уставного капитала², получением НДС в качестве вклада в уставный капитал [8], оформлением вклада участника/акционера в имущество общества для получения льготы по налогу на прибыль [9], заполнением справочной части отчета о финансовых результатах [10], а также с понятийным аппаратом и порядком учета компонентов добавочного капитала [11] и др. Ученые и практики видят возможность использования счета 83 «Добавочный капитал» в том числе при формировании информации в системе управленческого учета. Например, с целью отражения операций, связанных с инфляционными корректировками стоимости активов [12]. Обратимся к отдельным проблемам учета добавочного капитала для выявления логики и оснований отражения фактов хозяйственной жизни организаций с использованием счета 83. Требования некоторых нормативных документов, регулирующих порядок изменения величины добавочного капитала, приведены в табл. 1.

Прежде всего, на величину добавочного капитала влияют суммы *переоценки* внеоборотных активов (п. 15 ФСБУ (ПБУ) 6/01 «Учет основных средств», пп. 17–21 ФСБУ (ПБУ) 14/2007 «Учет нематериальных

¹ Международный стандарт финансовой отчетности (IAS) 1 «Представление финансовой отчетности»: введен в действие на территории Российской Федерации приказом Минфина России от 28.12.2015 № 217н (ред. от 11.07.2016).

² Илларионов А. Как учитывать государственную помощь // Финансовая газета. 2018. № 1. С. 10.

активов»). В отношении сумм добавочного капитала, сформированных в результате переоценки основных средств и нематериальных активов, спорных вопросов практически не возникает, поскольку нормами указанных стандартов бухгалтерского учета урегулированы ситуации отражения в учете не только зачисления сумм на счет 83 «Добавочный капитал», но и их списания в результате переоценок. Важно, что регулирующие документы содержат варианты корреспонденций счетов с использованием счетов 91 «Прочие доходы и расходы» и 83 «Добавочный капитал» на случай последующих переоценок. При выбытии объектов предусмотрен перенос сумм из добавочного капитала в состав нераспределенной прибыли. Уменьшение добавочного капитала в части сумм учтенной в его составе дооценки в иных случаях не предусмотрено. Следует отметить, что отсутствует единая позиция в отношении возможности отнесения к уставному капиталу прироста стоимости имущества при переоценке. Сомнения по этому вопросу вызывают в том числе нормы п. 19 ст. 217 Налогового кодекса Российской Федерации (НК РФ). Например, О.Е. Орлова не исключает возможности направления в уставный капитал «положительной переоценки», но отмечает возможные проблемы в учете в будущем, «...так как последующую возможную уценку придется проводить за счет нераспределенной прибыли. Более того, может оказаться так, что нераспределенной прибыли организации будет недостаточно, а отказаться от переоценок уже нельзя» [13].

Положение по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации (п. 68), утвержденное Приказом Минфина России от 29.07.1998 № 34н³, обязывает организации учитывать в составе добавочного капитала *эмиссионный доход*: «...сумма, полученная сверх номинальной стоимости размещенных акций (эмиссионный

доход акционерного общества), и другие аналогичные суммы учитываются как добавочный капитал и отражаются в бухгалтерском балансе отдельно». Аналогичный порядок учета предусмотрен и для сумм превышения стоимости вклада участника в уставный капитал общества с ограниченной ответственностью над номинальной стоимостью доли участника (Письмо Минфина России от 15.09.2009 № 03-03-06/1/582). Поскольку акции (доли) учредителей оплачиваются не ниже их номинальной стоимости, то сумма эмиссионного дохода, учтенная на счете 83 «Добавочный капитал», с нашей точки зрения, может быть списана в каких-либо направлениях на основании решений собственников. Принадлежность к собственному капиталу свидетельствует, на наш взгляд, о возможности направления ее как на увеличение уставного капитала, так и на покрытие убытков общества и распределение между акционерами. Возможность направления эмиссионного дохода на увеличение уставного капитала отмечает Т. Бурсулая [14].

Характеристика эмиссионного дохода как суммы, полученной «сверх номинальной стоимости размещенных акций...» свидетельствует о его тесной взаимосвязи с положительными курсовыми разницами, возникающими при формировании уставного капитала (п. 14 ФСБУ (ПБУ) 3/2006 «Учет активов и обязательств, стоимость которых выражена в иностранной валюте»). При этом в составе добавочного капитала подлежит отражению не только курсовая разница, связанная с расчетами учредителей по вкладам. В соответствии с п. 19 ПБУ 3/2006 на счет 83 «Добавочный капитал» также относится разница, возникающая в результате пересчета в рубли выраженной в иностранной валюте стоимости активов и обязательств организации, используемых для ведения деятельности за пределами Российской Федерации. Письмо Минфина России от 21.01.2019 № 07-04-09/2654 поясняет порядок пересчета в рубли стоимости таких активов и обязательств.

³ Об утверждении Положения по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации: приказ Минфина России от 29.07.1998 № 34н.

С 1 января 2019 г. исключением из общепринятой практики учета курсовых разниц также могут стать разницы, связанные с использованием активов и обязательств, стоимость которых выражена в иностранной валюте, в целях хеджирования валютных рисков. Право учитывать их в соответствии с МСФО предоставлено организациям в п. 14.1 ПБУ 3/2006.

В отношении отражения положительных курсовых разниц вопросов практически не возникает. Однако разницы могут быть отрицательными.

В ПБУ 3/2006 речь идет о «зачислении» в добавочный капитал курсовых разниц. Термин «зачисление» свидетельствует, скорее, о том, что разницы должны привести к увеличению добавочного капитала, чем к его уменьшению. Согласно словарному определению, глагол «зачислить» означает включение «в число кого/чего-нибудь, поступить куда-нибудь»⁴, «включить в число...»⁵. Большой толковый словарь раскрывает, в том числе, и бухгалтерское значение: «Записать на чей-либо счет, принять на какой-либо счет»⁶. Используемые в словарях глаголы «поступить», «включить», «принять» не предполагают списания сумм со счета 83 «Добавочный капитал». Такое понимание нормы стандарта свидетельствует о возможности отражения отрицательных курсовых разниц в «обычном» порядке, то есть на счете 91 «Прочие доходы и расходы», а не 83 «Добавочный капитал».

Вопрос об отражении на счете добавочного капитала отрицательной курсовой разницы в случае падения курса иностранной валюты рассматривается в статьях ученых. Отражение отрицательных курсовых разниц на счете 83 «Добавочный капитал» авторы сопровождают

записью: *Дт 83 Кт 75*. При этом представляет интерес позиция Н.Г. Сапожниковой и А.А. Соколова: «При отсутствии в составе добавочного капитала положительной курсовой разницы отражать возникшую отрицательную курсовую разницу следует в составе прочих расходов» [15]. Есть мнение о возможности формирования отрицательного сальдо по счету: «Если речь идет о вновь созданном предприятии, то будет образовано отрицательное сальдо по счету 83 «Добавочный капитал» [16].

Считаем, что отсутствие на счете 83 источников для списания отрицательной разницы не дает нам оснований относить отрицательную разницу на пассивный счет с последующим формированием отрицательного сальдо. Неурегулированность обсуждаемого вопроса требует определения других возможностей для отражения отрицательных разниц.

Нельзя не согласиться с Т. Бурсулая в том, что в условиях законодательного ограничения на выражение в валюте величины уставного капитала и номинальной стоимости доли участника отрицательных курсовых разниц не возникает: «Если рублевая оценка вклада на дату внесения валютных средств оказалась меньше стоимости вклада, то на счетах взаиморасчетов с учредителями учитывается задолженность и вклад не может считаться полностью внесенным» [17]. Как следствие, в отмеченной ситуации не возникает и проблем с отражением отрицательной курсовой разницы.

Таким образом, запись «*Дт 83 Кт 75*» возможна. Однако при этом возникает вопрос о том, за счет каких сумм, учтенных ранее в составе добавочного капитала, возможно списание отрицательных разниц. Логично, что в пределах сумм положительных курсовых разниц списание будет производиться с соответствующего субсчета, открытого к счету 83 «Добавочный капитал». Сложности возникают при отсутствии на указанном субсчете сумм. В отмеченной ситуации, на наш взгляд, списание возможно за счет сальдо по субсчетам «Эмиссионный доход» и «НДС, восстановленный учредителем при передаче

⁴ Толковый словарь русского языка.

URL: <https://www.vedu.ru/expdic/>

⁵ Ожегов С.И., Шведова Н.Ю. Толковый словарь русского языка. 4-е изд., доп. М.: А Темп, 2006. 944 с.

⁶ Справочно-информационный портал ГРАМОТА.РУ.

URL: <http://gramota.ru/slovari/dic/?lop=x&bts=x&ro=x&zar=x&ag=x&ab=x&sin=x&lv=x&az=x&pe=x&word=%D0%B7%D0%B0%D1%87%D0%B8%D1%81%D0%BB%D0%B8%D1%82%D1%8C>

имущества в качестве вклада в уставный капитал». Списание сумм может производиться в любой последовательности, без каких-либо предпочтений. Бесспорно, источники формирования сумм на указанных субсчетах разные, но списание этих сумм «свободно» с точки зрения регулирования. Если же и на этих субсчетах учтенных ранее сумм недостаточно для отражения отрицательных разниц, то следует разработать порядок списания. При этом необходимо принимать во внимание следующие условия.

1. Изначально в нормативных документах прослеживается взаимосвязь указанных разниц с собственными источниками финансирования, то есть с собственным капиталом.
2. Подход к отражению в учете сумм на счетах должен быть, по возможности, единым.

Первый факт указывает на логичность использования счета 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)», но второй свидетельствует о том, что записи должны производиться на счете 91 «Прочие доходы и расходы». Примером являются факты хозяйственной жизни по переоценке объектов основных средств и нематериальных активов. Например, в соответствии со стандартом ПБУ 6/01 «превышение суммы уценки объекта над суммой дооценки его, зачисленной в добавочный капитал организации в результате переоценки, проведенной в предыдущие отчетные периоды, относится на финансовый результат в качестве прочих расходов». В свою очередь, «сумма дооценки объекта основных средств, равная сумме уценки его, проведенной в предыдущие отчетные периоды и отнесенной на финансовый результат в качестве прочих расходов, зачисляется в финансовый результат в качестве прочих доходов».

После завершения процедур формирования уставного капитала в случае накопления на субсчете «Курсовые разницы» сумм за счет положительных курсовых разниц возникает вопрос о возможных направлениях их списания. При этом также важно принимать во внимание сложившуюся практику списания

со счета 83 «Добавочный капитал» отдельных сумм. Например, при выбытии объектов основных средств и нематериальных активов суммы их дооценки переносятся с добавочного капитала на счет учета нераспределенной прибыли (непокрытого убытка) организации (п. 15 ФСБУ (ПБУ) 6/01, п. 21 ФСБУ (ПБУ) 14/2007). В свою очередь, курсовые разницы, относящиеся к прекращаемой деятельности за пределами Российской Федерации, положено переводить из добавочного капитала и присоединять к финансовому результату организации в качестве прочих доходов или прочих расходов (п. 19 ФСБУ (ПБУ) 3/2006).

Таким образом, по завершении процесса формирования (увеличения) уставного капитала организации, накопленные на счете 83 «Добавочный капитал» суммы могут быть списаны. Принадлежность к собственному капиталу позволяет эти суммы распределять между учредителями, направлять на увеличение уставного капитала и т.д., то есть использовать в направлениях, предусмотренных в комментариях к счету 83 «Добавочный капитал» и Инструкции по применению Плана счетов⁷.

Вклады в имущество общества предусмотрены соответствующими федеральными законами (ст. 27 Федерального закона от 08.02.1998 № 14-ФЗ (ред. от 23.04.2018) «Об обществах с ограниченной ответственностью»; ст. 32.2 Федерального закона от 26.12.1995 № 208-ФЗ «Об акционерных обществах» (ред. от 27.12.2018). В «Рекомендациях аудиторским организациям, индивидуальным аудиторам, аудиторам по проведению аудита годовой бухгалтерской отчетности организаций за 2016 год» (письмо Минфина России от 28.12.2016 № 07-04-09/78875) отмечается, что «вклад акционера в имущество акционерного общества, не изменяющий размеры и номинальную стоимость доли этого акционера в уставном капитале общества, отражается акционерным обществом по дебету счетов учета активов в

⁷ План счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций и Инструкция по его применению: утв. приказом Минфина России от 31.10.2000 № 94н (ред. от 08.11.2010).

корреспонденции с кредитом счета учета добавочного капитала». Рекомендации Минфина России даны в отношении вкладов в акционерное общество, однако они применимы и в отношении вкладов в общество с ограниченной ответственностью. Факты хозяйственной жизни по внесению вкладов в имущество отражаются с помощью записей по дебету счетов учета соответствующих активов и кредиту счета 83 «Добавочный капитал». При этом проблемным моментом является определение обоснованности текущей рыночной стоимости вносимого имущества, которая должна быть подтверждена документально или экспертным путем. Рассматриваемый источник формирования добавочного капитала организации других проблем не вызывает и, соответственно, может быть использован при списании сумм со счета 83 «Добавочный капитал» по решению собственников. Однако единое мнение отсутствует в отношении возможности направления добавочного капитала в части вкладов участников в имущество общества, в том числе на погашение убытков.

Отражение в составе добавочного капитала суммы НДС, восстановленного учредителем при передаче имущества в качестве вклада в уставный капитал, имеет место в случаях, когда указанные суммы не являются вкладом в уставный капитал учреждаемой организации и подлежат принятию к вычету. В соответствии со ст. 170 НК РФ суммы налога, принятые к вычету налогоплательщиком, подлежат восстановлению налогоплательщиком в случаях передачи имущества, нематериальных активов, имущественных прав в качестве вклада в уставный (складочный) капитал хозяйственных обществ. «Рекомендации по проведению аудита годовой бухгалтерской отчетности организаций за 2006 год», изложенные в письме Минфина России от 19.12.2006 № 07-05-06/302, содержат информацию о том, что сумма НДС по имуществу, принятому в качестве вноса в уставный капитал, которая может быть принята к налоговому вычету у принимающей организации, «подлежит отражению в бухгалтерском учете принимающей

организации по дебету счета учета налога на добавленную стоимость в корреспонденции с кредитом счета учета добавочного капитала». Однако такой вариант учета НДС не является единственным. Право на вычет НДС может также отражаться за счет погашения дебиторской задолженности учредителей (участников, собственников). В соответствии с Рекомендацией БМЦ Р-7/2009-КпР «НДС при передаче неденежного имущества во вклад в уставный капитал» бухгалтер выбирает способ отражения НДС на основе анализа всей совокупности первичных документов. Факты хозяйственной жизни, связанные с формированием уставного капитала и его оплатой неденежными средствами, не требуют уменьшения добавочного капитала, а могут привести лишь к увеличению его величины. Ситуация в результате упрощается, поскольку организации вправе использовать эти суммы в других направлениях.

Выводы о возможных направлениях использования/списания сумм добавочного капитала в разрезе субсчетов представим в табл. 2.

Как отмечалось ранее, в соответствии с Инструкцией по применению Плана счетов использование добавочного капитала возможно, если он направляется на увеличение уставного капитала или распределяется между учредителями организации. Рассмотренные положения нормативных документов свидетельствуют о том, что списание сумм со счета 83 «Добавочный капитал» без каких-либо ограничений возможно лишь с соответствующих субсчетов в части сумм:

- эмиссионного дохода, в том числе НДС, восстановленного учредителем при передаче имущества в качестве вклада в уставный капитал;
- вложений в имущество общества участниками (акционерами).

Порядок списания сумм добавочного капитала с других субсчетов ограничен, что подтверждается в результате анализа положений действующих нормативных документов. Как следствие, на взгляд автора,

эти суммы не должны использоваться для увеличения уставного капитала, а также при распределении между учредителями организации.

В заключение отметим, что на практике специалисты в области бухгалтерского учета выбирают на свое усмотрение различные варианты бухгалтерских записей об

использовании тех или иных сумм добавочного капитала по причине отсутствия четких норм в регулирующих документах. В этой связи для обеспечения единого подхода организаций к отражению в системе учета рассмотренных нами фактов хозяйственной жизни целесообразно дополнить нормы регулирующих документов для внесения ясности в отмеченные вопросы.

Таблица 1

Формирование добавочного капитала и уменьшение его величины в соответствии с нормативными документами

Table 1

The formation of capital surplus and its decrease in accordance with regulatory documents

Нормы регулирующих документов	Изменение величины добавочного капитала	
	Увеличение	Уменьшение
п. 15 ФСБУ (ПБУ) 6/01*	Сумма дооценки объекта основных средств в результате переоценки	Сумма уценки объекта основных средств относится в уменьшение добавочного капитала организации, образованного за счет сумм дооценки этого объекта, проведенной в предыдущие отчетные периоды. При выбытии объекта основных средств сумма его дооценки переносится с добавочного капитала в нераспределенную прибыль организации
п. 21 ФСБУ (ПБУ) 14/2007**	Сумма дооценки нематериальных активов в результате переоценки	Сумма уценки нематериального актива относится в уменьшение добавочного капитала организации, образованного за счет сумм дооценки этого актива, проведенной в предыдущие отчетные годы. При выбытии нематериального актива сумма его дооценки переносится с добавочного капитала на счет учета нераспределенной прибыли (непокрытого убытка) организации
п. 68 Положения по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности***	Эмиссионный доход акционерного общества	–
Письмо Минфина России от 15.09.2009 № 03-03-06/1/582	Суммы превышения стоимости вклада участника в уставный капитал общества с ограниченной ответственностью над номинальной стоимостью доли участника	–
п. 14 ФСБУ (ПБУ) 3/2006****	Курсовая разница, возникающая в результате расчетов с учредителями по вкладам, в том числе в уставный (складочный) капитал организации, подлежит зачислению в добавочный капитал этой организации	–

п. 19 ФСБУ (ПБУ) 3/2006	Разница, возникающая в результате пересчета выраженной в иностранной валюте стоимости активов и обязательств организации, используемых для ведения деятельности за пределами РФ, в рубли подлежит зачислению в добавочный капитал организации	–
План счетов бухгалтерского учета***** (комментарии к счету 83)	– прирост стоимости внеоборотных активов, выявляемый по результатам переоценки; – эмиссионный доход	Дебетовые записи могут иметь место в следующих случаях: – погашение сумм снижения стоимости внеоборотных активов, выявившихся по результатам его переоценки; – направление средств на увеличение уставного капитала; – распределение сумм между учредителями организации и т.п.

* Положение по бухгалтерскому учету «Учет основных средств» (ПБУ 6/01): утв. приказом Минфина России от 30.03.2001 № 26н (ред. от 16.05.2016).

** Положение по бухгалтерскому учету «Учет нематериальных активов» (ПБУ 14/2007): утв. приказом Минфина России от 27.12.2007 № 153н (ред. от 16.05.2016).

*** Положение по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации: утв. приказом Минфина России от 29.07.1998 № 34н (ред. от 11.04.2018).

**** Положение по бухгалтерскому учету «Учет активов и обязательств, стоимость которых выражена в иностранной валюте» (ПБУ 3/2006): утв. приказом Минфина России от 27.11.2006 № 154н (ред. от 09.11.2017).

***** План счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций и Инструкция по его применению: утв. приказом Минфина России от 31.10.2000 № 94н (ред. от 08.11.2010).

Источник: авторская разработка

Source: Authoring

Таблица 2**Направления использования/списания сумм добавочного капитала в разрезе субсчетов****Table 2****Posting of the use/write-down of capital surplus by subaccount**

Номер субсчета	Наименование субсчета	Направления возможного использования/списания
83.1	Прирост стоимости имущества по переоценке	
83.1.1	Прирост стоимости основных средств по переоценке	Сумма дооценки объекта основных средств, проведенной в предыдущие отчетные периоды: – уменьшается на суммы его уценки; – переносится с добавочного капитала в нераспределенную прибыль организации при выбытии объекта
83.1.2	Прирост стоимости нематериальных активов по переоценке	Сумма дооценки объекта нематериальных активов, проведенной в предыдущие отчетные периоды: – уменьшается на суммы его уценки; – переносится с добавочного капитала в нераспределенную прибыль организации при выбытии объекта
83.2	Суммы, полученные сверх номинальной стоимости акций/долей	
83.2.1	Эмиссионный доход/сумма превышения стоимости вклада участника над номинальной стоимостью доли	Увеличение уставного капитала, покрытие убытков общества, распределение между акционерами/участниками
83.2.2	НДС, восстановленный учредителем при передаче имущества в качестве вклада в уставный капитал	Увеличение уставного капитала, покрытие убытков общества, распределение между акционерами/участниками
83.3	Курсовые разницы	
83.3.1	Курсовые разницы, возникающие при формировании уставного капитала	Списание в пределах отрицательных разниц. Накопленная сумма по завершении процедур формирования уставного капитала может быть направлена на увеличение уставного капитала, покрытие убытков общества, распределена между акционерами/участниками
83.3.2	Курсовая разница, возникающая в результате пересчета выраженной в иностранной валюте стоимости активов и обязательств организации, используемых для ведения деятельности за пределами РФ, в рубли	Списание в пределах отрицательных разниц. При прекращении деятельности присоединяются с добавочного капитала к финансовому результату организации в качестве прочих доходов или прочих расходов
83.4	Вклады в имущество общества	
83.4	Вклады в имущество общества	Увеличение уставного капитала, покрытие убытков общества, распределение между акционерами/участниками

Источник: авторская разработка

Source: Authoring

Список литературы

1. Петров А.М., Лымарь М.П. Сравнительный анализ бухгалтерского учета пассивов в России и Китае // *Международный бухгалтерский учет*. 2014. № 30. С. 52–69.
URL: <https://cyberleninka.ru/article/v/sravnitelnyy-analiz-buhgalterskogo-ucheta-passivov-v-rossii-i-kitae>
2. Шмарова Л.В. Совокупный доход: компоненты и представление в соответствии с требованиями МСФО // *Аудитор*. 2017. № 3. С. 36–40.
3. Плотников В.С., Плотникова О.В. Учет выручки по договорам с покупателями: методологический аспект // *Международный бухгалтерский учет*. 2018. Т. 21. Вып. 12. С. 1358–1372. URL: <https://doi.org/10.24891/ia.21.12.1358>

4. *Марьясин А.М.* Отдельные аспекты обесценения финансовых активов согласно МСФО // Аудитор. 2018. № 11. С. 52–57.
5. *Кочуров С.* МСФО (IFRS) 9: влияние на автоматизацию бизнес-процессов // МСФО и МСА в кредитной организации. 2018. № 4. С. 8–27.
6. *Когденко В.Г.* Методика анализа консолидированной отчетности системообразующих предприятий России на основе агрегированных, матричных и динамических форм // Международный бухгалтерский учет. 2017. Т. 20. Вып. 18. С. 1066–1087.
URL: <https://doi.org/10.24891/ia.20.18.1066>
7. *Евсеева М.В.* ТОП-20 ошибок в бухгалтерском учете // Финансовый вестник: финансы, налоги, страхование, бухгалтерский учет. 2015. № 6. С. 52–56.
8. *Булаев С.В.* Одна из непростых операций при косвенном налогообложении // НДС: проблемы и решения. 2016. № 12. С. 29–38.
9. *Елина Л.А.* Оформляем вклад в имущество общества // Главная книга. 2018. № 2. С. 10–14.
10. *Свердлик С.В.* Отчет о финансовых результатах: содержание и техника построения // Бухгалтерский учет в бюджетных и некоммерческих организациях. 2015. № 23. С. 2–11.
URL: <https://cyberleninka.ru/article/v/otchet-o-finansovyh-rezultatah-soderzhanie-i-tehnika-postroeniya>
11. *Огудин И.* Добавочный капитал // Практический бухгалтерский учет. 2018. № 8. С. 21–28; № 9. С. 33–37.
12. *Бобрышев А.Н., Феськова М.В., Сидоренко А.В.* Сущность и специфика учетной работы в условиях инфляции // Международный бухгалтерский учет. 2017. Т. 20. Вып. 7. С. 413–430.
URL: <https://doi.org/10.24891/ia.20.7.413>
13. *Орлова О.Е.* Добавочный капитал: формирование, использование и порядок бухгалтерского учета // Актуальные вопросы бухгалтерского учета и налогообложения. 2017. № 11. С. 11–19.
14. *Бурсулая Т.* Порядок использования добавочного капитала // Налоговый учет для бухгалтера. 2015. № 3. С. 28–38.
15. *Сапожникова Н.Г., Соколов А.А.* Систематизация информации о прочих доходах и расходах в корпоративной отчетности // Международный бухгалтерский учет. 2016. Т. 19. Вып. 24. С. 39–49. URL: <https://cyberleninka.ru/article/v/sistematizatsiya-informatsii-o-prochih-dohodah-i-rashodah-v-korporativnoy-otchetnosti>
16. *Орлова О.Е.* Бухгалтерский учет использования добавочного капитала // Актуальные вопросы бухгалтерского учета и налогообложения. 2014. № 8. С. 24–33.
17. *Бурсулая Т.* Порядок формирования добавочного капитала // Налоговый учет для бухгалтера. 2015. № 2. С. 35–42.

Информация о конфликте интересов

Я, автор данной статьи, со всей ответственностью заявляю о частичном и полном отсутствии фактического или потенциального конфликта интересов с какой бы то ни было третьей стороной, который может возникнуть вследствие публикации данной статьи. Настоящее заявление относится к проведению научной работы, сбору и обработке данных, написанию и подготовке статьи, принятию решения о публикации рукописи.

ISSUES OF ACCOUNTING FOR CAPITAL SURPLUS

Valentina A. SITNIKOVA

Financial University under Government of Russian Federation, Moscow, Russian Federation

sitnikova_vak@mail.ru

ORCID: not available

Article history:

Received 28 March 2019

Received in revised form

15 April 2019

Accepted 29 April 2019

Available online

16 May 2019

JEL classification: M41**Abstract****Subject** The article discusses some issues of accounting for capital surplus, which are interesting from theoretical and practical perspectives.**Objectives** The research investigates reasons to determine whether it is possible to account for certain facts of business performance in Account 83, *Capital Surplus*, and keep accounting records corroborating the facts. I also select the single approach to recognizing business performance facts about accounting for capital surplus.**Methods** Analyzing and comparing regulatory documents, I identify what issues exist in accounting for capital surplus, and outline strategies for resolving them.**Results** To establish the single approach to recognizing capital surplus in the accounting system concerning certain facts of business performance, it is reasonable to clarify the solutions by supplementing clauses of regulatory documents.**Conclusions and Relevance** I conclude whether it is possible to earmark certain amounts of capital surplus for its increase, distribution among shareholders and cover losses. The single approach should be in place to recognize business performance facts in Account 83 in line with the nature of regulatory provisions and need to supplement them in order to resolve issues of capital surplus accounting. The findings may prove useful for accounting specialists to make more informed decisions on a specific accounting approach to Account 83, *Capital Surplus*.**Keywords:** capital surplus,
capital surplus accounting

© Publishing house FINANCE and CREDIT, 2019

Please cite this article as: Sitnikova V.A. Issues of Accounting for Capital Surplus. *International Accounting*, 2019, vol. 22, iss. 5, pp. 545–556.<https://doi.org/10.24891/ia.22.5.545>

References

1. Petrov A.M., Lymar' M.P. [A comparative analysis of liability accounting in Russia and China]. *Mezhdunarodnyi bukhgalterskii uchet = International Accounting*, 2014, no. 30, pp. 52–69. URL: <https://cyberleninka.ru/article/v/sravnitelnyy-analiz-buhgalterskogo-ucheta-passivov-v-rossii-i-kitae> (In Russ.)
2. Shmarova L.V. [Comprehensive income: Components and IFRS reporting]. *Auditor*, 2017, no. 3, pp. 36–40. (In Russ.)
3. Plotnikov V.S., Plotnikova O.V. [Accounting of IFRS 15 Revenue from Contracts with Customers: A methodological aspects]. *Mezhdunarodnyi bukhgalterskii uchet = International Accounting*, 2018, vol. 21, iss. 12, pp. 1358–1372. (In Russ.) URL: <https://doi.org/10.24891/ia.21.12.1358>
4. Mar'yasin A.M. [Some aspects of financial assets impairment in accordance with IFRS]. *Auditor*, 2018, no. 11, pp. 52–57. (In Russ.)
5. Kochurov S. [IFRS 9: An impact on the automation of business processes]. *MSFO i MSA v kreditnoi organizatsii = IFRS and ISA in Credit Institution*, 2018, no. 4, pp. 8–27. (In Russ.)

6. Kogdenko V.G. [Methods to analyze consolidated financial statements of Russian strategic enterprises on the basis of aggregate, matrix and dynamic forms]. *Mezhdunarodnyi bukhgalterskii uchet = International Accounting*, 2017, vol. 20, iss. 18, pp. 1066–1087. (In Russ.)
URL: <https://doi.org/10.24891/ia.20.18.1066>
7. Evseeva M.V. [Top 20 errors in accounting]. *Finansovyi vestnik: finansy, nalogi, strakhovanie, bukhgalterskii uchet = Financial Bulletin: Finance, Taxes, Insurance, Accounting*, 2015, no. 6, pp. 52–56. (In Russ.)
8. Bulaev S.V. [One of the complicated transactions in indirect taxation]. *NDS: problemy i resheniya = VAT: Issues and Solutions*, 2016, no. 12, pp. 29–38. (In Russ.)
9. Elina L.A. [Documenting a contribution to corporate property]. *Glavnaya kniga = General Ledger*, 2018, no. 2, pp. 10–14. (In Russ.)
10. Sverdlik S.V. [Statement of Financial Results: Content and preparation techniques]. *Bukhgtalterskii uchet v byudzhethnykh i nekommercheskikh organizatsiyakh = Accounting in Budgetary and Non-Profit Organizations*, 2015, no. 23, pp. 2–11. URL: <https://cyberleninka.ru/article/v/otchet-o-finansovyh-rezultatah-soderzhanie-i-tehnika-postroeniya> (In Russ.)
11. Ogudin I. [Capital surplus]. *Prakticheskii bukhgalterskii uchet = Practical Accounting*, 2018, no. 8, pp. 21–28; no. 9, pp. 33–37. (In Russ.)
12. Bobryshev A.N., Fes'kova M.V., Sidorenko A.V. [The essence and specificity of the accounting work in the conditions of high inflation]. *Mezhdunarodnyi bukhgalterskii uchet = International Accounting*, 2017, vol. 20, iss. 7, pp. 413–430. (In Russ.)
URL: <https://doi.org/10.24891/ia.20.7.413>
13. Orlova O.E. [Capital surplus: Formation, use and accounting procedure]. *Aktual'nye voprosy bukhgalterskogo ucheta i nalogoblozheniya = Current Issues of Accounting and Taxation*, 2017, no. 11, pp. 11–19. (In Russ.)
14. Bursulaya T. [The procedure for using capital surplus]. *Nalogovyi uchet dlya bukhgaltera = Tax Accounting for an Accountant*, 2015, no. 3, pp. 28–38. (In Russ.)
15. Sapozhnikova N.G., Sokolov A.A. [Systematization of information on other revenues and expenses in corporate reporting]. *Mezhdunarodnyi bukhgalterskii uchet = International Accounting*, 2016, vol. 19, iss. 24, pp. 39–49.
URL: <https://cyberleninka.ru/article/v/sistematizatsiya-informatsii-o-prochih-dohodah-i-rashodah-v-korporativnoy-otchetnosti> (In Russ.)
16. Orlova O.E. [Accounting for the use of capital surplus]. *Aktual'nye voprosy bukhgalterskogo ucheta i nalogoblozheniya = Current Issues of Accounting and Taxation*, 2014, no. 8, pp. 24–33. (In Russ.)
17. Bursulaya T. [The procedure for using capital surplus]. *Nalogovyi uchet dlya bukhgaltera = Tax Accounting for an Accountant*, 2015, no. 2, pp. 35–42. (In Russ.)

Conflict-of-interest notification

I, the author of this article, bindingly and explicitly declare of the partial and total lack of actual or potential conflict of interest with any other third party whatsoever, which may arise as a result of the publication of this article. This statement relates to the study, data collection and interpretation, writing and preparation of the article, and the decision to submit the manuscript for publication.