

2.2. СОБСТВЕННЫЙ КАПИТАЛ НЕКОММЕРЧЕСКОЙ ОРГАНИЗАЦИИ КАК ЭКОНОМИЧЕСКАЯ КАТЕГОРИЯ В СИСТЕМЕ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА

Исаева И.Е., к.э.н., доцент,
кафедра учета, анализа и аудита;
Яркова И.В., к.э.н., доцент,
кафедра учета, анализа и аудита

Волгоградский государственный университет

Собственный капитал представляет собой основу для создания, существования и последующего развития организации. На практике собственный капитал включает в себя ряд элементов, которые являются основными и важными объектами управления финансовой и хозяйственной деятельностью организации. С другой стороны, сложность интерпретации и неоднозначность трактовки данного объекта с позиции бухгалтерского учета обусловлена отсутствием определения термина «капитал» в российских нормативных документах.

Для большей информативности в целом и структурированности положений нормативно-правовых актов рассмотрено понятие собственного капитала, его экономическая сущность, функции и задачи, положительные стороны и недостатки в финансировании организации средствами собственного капитала. В статье приведены различные признаки классификации источников образования средств организации и формы собственного капитала. Для целей бухгалтерского учета определены источники финансирования деятельности некоммерческой организации.

Особое внимание уделено изучению источников образования средств некоммерческой организации, таких как благотворительность и спонсорство, пожертвования, членские взносы, гранты, меценатство и пр. Выделено их место в структуре собственного капитала некоммерческой организации, описаны их существенные признаки и нормативно-правовое регулирование. Результаты исследования могут быть полезны руководителям и бухгалтерам некоммерческих организаций при планировании и осуществлении деятельности.

Капитал организации – средства, которыми располагает хозяйствующий субъект для осуществления финансово-хозяйственной деятельности с целью получения прибыли. Источниками формирования капитала выступают собственные и заемные средства.

Понятие капитала является одним из основополагающих определений в экономике. Капитал выступает также и одним из основных объектов управления деятельностью организации. В литературе по бухгалтерскому учету капитал рассматривается как совокупная величина вложений учредителей и прибыль, накопленная организацией. Согласно предисловию к международным бухгалтерским стандартам, капитал представляет собой разницу между активами и обязательствами организации.

По международным стандартам финансовой отчетности (МСФО) существует две концепции капитала [8, с. 84-85]:

- финансовая концепция, в основе которой инвестирование владельцами компании денежных средств на образование первоначального капитала при ее создании. Следовательно, в дальнейшем в процессе финансово-хозяйственной деятельности компании владельцев интересует инвестированная покупательная способность этих денежных средств;

- физическая концепция, в которой капитал рассматривается как производственная мощность компании. В данном случае пользователи интересуются операционная способность компании.

Компания выбирает соответствующую концепцию на основе потребностей пользователей своей финансовой отчетности: выбор концепции соответствует цели, которая должна быть достигнута при определении прибыли.

По мнению большинства экономистов, источники формирования капитала предприятия можно классифицировать по срочности (рис. 1). При этом выделяют:

- источники средств краткосрочного пользования;
- инвестиционный капитал, используемый в хозяйственной деятельности предприятия на долгосрочной основе.

В бухгалтерском учете общепринятой является классификация капитала в зависимости от источников его поступления на собственный и заемный.

Таким образом, обе классификации делят капитал организации на собственный и заемный, но в предложенной классификации раскрываются также понятия долгосрочного и краткосрочного капитала, что имеет значение для анализа структуры и динамики капитала организации. Поэтому рассмотрим данную классификацию подробнее.

Инвестиционный капитал включает в себя две категории: собственный капитал и долгосрочные кредиты и займы. Оба данных вида капитала были объединены в одну группу, поскольку характеризуются длительным периодом использования. Вторая же группа, объединяющая краткосрочные кредиты и займы, а также кредиторскую задолженность, определяется непродолжительным периодом использования (рис. 1).



Рис. 1. Источники формирования капитала организации по срочности

В то же время в рассматриваемой классификации капитал делится на собственный и заемный, включающий в себя долгосрочные и краткосрочные кредиты и займы и кредиторскую задолженность.

Основным источником финансирования для организации является собственный капитал.

Под собственным капиталом организации понимают вложения средств собственников и прибыль, накопленную за все время деятельности организации. Собственный капитал представляет собой наиболее надежную часть общего капитала организации, поэтому часто о надежности фирмы судят по величине ее собственного капитала и доле в пассивах.

Собственный капитал обладает функциями:

- непрерывности – таким образом собственный капитал обеспечивает отсутствие временных ограничений по функционированию капитала в связи с непрерывностью хозяйственной деятельности организации;
- возмещения убытка – снижение риска банкротства за счет собственного капитала в периоды финансовых затруднений;
- ответственности – т.е. организация отвечает по обязательствам всем своим имуществом, а ответственность учредителей ограничивается пределами собственной доли в капитале организации;
- участия в прибылях – определяет права учредителей на получение части прибыли в соответствии с их долей в уставном капитале;
- управления организацией – обеспечивает право участия собственников в принятии важнейших решений в интересах организации.

Таким образом, собственный капитал как объект бухгалтерского учета является основой обеспечения финансово-хозяйственной деятельности организации. Положительные особенности финансирования с использованием собственного капитала:

- простота привлечения – решения, связанные с увеличением собственного капитала принимаются без необходимости согласования с другими хозяйствующими субъектами;
- высокая способность генерирования прибыли – использование собственного капитала, в отличие от заемного, не требует уплаты ссудного процента;
- обеспечение финансовой устойчивости развития предприятия, его платежеспособности на долгосрочную перспективу и, как следствие, снижение риска банкротства.

При этом выделяют следующие недостатки в финансировании и организации исключительно с использованием собственного капитала:

- объем привлекаемых средств ограничен и, как следствие, отсутствуют возможности существенного расширения операционной и инвестиционной деятельности предприятия в периоды благоприятной конъюнктуры рынка на отдельных этапах его жизненного цикла;
- высокая стоимость в сравнении с альтернативными заемными источниками формирования капитала.

Проблема соотношения собственных и заемных средств организации рассматривается также в статьях зарубежных авторов. Основными преимуществами использования средств собственного капитала являются отсутствие регулярных обязательных платежей, минимизация финансовых рисков, а основным недостатком выступает передача права голоса в решении вопросов финансово-хозяйственной деятельности организации.

К собственному капиталу относятся средства, полученные от собственников, инвесторов, государственных органов, частных лиц: уставный, резервный, добавочный капитал, средства целевого финансирования, а также нераспределенная прибыль, выступающая результатом эффективной работы организации (рис. 2).

В соответствии с Гражданским кодексом РФ уставный капитал образуется в момент создания предприятия [1]. В зависимости от организационно-правовой формы предприятия различают: для обществ с ограниченной ответственностью – уставный капитал; для унитарных предприятий – уставный фонд; для акционерных обществ – акционерный ка-

питал; для товариществ – складочный капитал; для производственных кооперативов – паевой фонд.

Уставный капитал выступает начальным, стартовым капиталом организации, который необходим для начала функционирования. Величина уставного капитала объявляется при регистрации предприятия и при корректировке его величины требуется перерегистрация учредительных документов.



Рис. 2. Структура собственного капитала организации по источникам возникновения

Уставный капитал минимально гарантирует права кредиторов предприятия, поэтому его нижний предел законодательно ограничивается. Законодательно закрепленный минимальный размер уставного капитала составляет:

- для общества с ограниченной ответственностью – 10 000 руб., закреплен Федеральным законом «Об обществах с ограниченной ответственностью» от 8 февраля 1998 г. №14-ФЗ [7, ст. 14, п. 1];
- для закрытого акционерного общества – 100 минимальных размеров оплаты труда (МРОТ) определен Федеральным законом «Об акционерных обществах» от 26 декабря 1995 г. №208-ФЗ [6, ст. 26];
- для открытого акционерного общества – 1000 МРОТ установлен Федеральным законом «Об акционерных обществах» от 26 декабря 1995 г. №208-ФЗ [76, ст. 26];
- для государственного предприятия – 5000 МРОТ, закреплен Федеральным законом «О государственных и муниципальных унитарных предприятиях» от 14 ноября 2002 г. №161-ФЗ [4, ст. 12, п. 3];
- для муниципального унитарного предприятия – 1000 МРОТ установлен Федеральным законом «О государственных и муниципальных унитарных предприятиях» от 14 ноября 2002 г. №161-ФЗ [4, ст. 12, п. 3];
- для банковской кредитной организации – 300 млн. руб. определен Федеральным законом «О банках и банковской деятельности» от 2 декабря 1990 г. №395-1 [2, ст. 11];
- для небанковской кредитной организации, ходатайствующей о выдаче лицензии на осуществление банковских операций – 90 млн. руб., установлен Федеральным законом «О банках и банковской деятельности» от 2 декабря 1990 г. NN95-1 [2, ст. 11];
- для небанковской кредитной организации, ходатайствующей о получении лицензии для небанковских кредитных организаций, – 18 млн. руб., закрепляется Федеральным законом «О банках и банковской деятельности» от 2 декабря 1990 г. №395-1 [2, ст. 11].

Минимальный размер уставного капитала для некоммерческих организаций не предусмотрен на законодательном уровне.

Основным источником пополнения собственного капитала организации в процессе ее функционирования выступает нераспределенная прибыль, которая остается у предприятия в качестве внутреннего источника самофинансирования долгосрочного характера. Нераспределенная прибыль является основным источником развития организации. Она может использоваться на увеличение уставного капитала, выплату доходов участникам предприятия. Капитализация прибыли делает возможным расширять деятельность предприятия с минимальными, по сравнению с заемным капиталом, затратами, связанными с привлечением средств.

Резервные фонды создаются предприятиями в соответствии с законодательством РФ, а также учредительными документами организации за счет чистой прибыли.

Резервный фонд выступает в качестве страхового фонда для возмещения возможных в будущем убытков, а также для обеспечения защиты интересов инвесторов, кредиторов и других лиц. Финансовая прочность организации оценивается в первую очередь по величине резервного капитала. Его отсутствие или недостаточная величина рассматриваются как фактор риска вложения капитала в данное предприятие.

Кроме фондов, формируемых за счет собственной прибыли, частью собственного капитала предприятия выступает добавочный капитал, который имеет несколько источников формирования:

- эмиссионный доход, в качестве которого выступают средства, полученные эмитентом (акционерным обществом) при продаже акций по цене выше их номинальной стоимости;
- суммы по результатам переоценки (в частности, дооценки) внеоборотных активов, которые возникают в силу прироста стоимости имущества в оценке по рыночной стоимости;
- курсовые разницы, связанные с формированием уставного капитала, т.е. разность между рублевой оценкой задолженности учредителя по вкладу в уставный капитал, оцененному в учредительных документах в иностранной валюте, исчисленной по курсу Центрального банка РФ (ЦБ РФ) на дату поступления суммы вкладов, и рублевой оценкой этого вклада в учредительных документах.

Кроме того, предприятия могут получать средства для осуществления мероприятий целевого назначения.

Особый интерес для нас вызывает собственный капитал некоммерческой организации. Структура источников образования капитала некоммерческой организации отличается от рассмотренной выше. Таким образом, можно рассматривать отдельно классификацию источников финансирования деятельности некоммерческой организации.

Некоммерческие организации отличаются высокой диверсификацией источников финансирования. Некоммерческие цели хозяйствования требуют от них не только разработки собственных доходных направлений деятельности, но и привлечения внешних источников финансирования. Источники финансирования деятельности некоммерческих организаций можно разделить на три группы (рис. 3).

К привлеченным источникам финансирования относятся благотворительная помощь, спонсорские средства, гранты фондов. Государственное финансирование представляет собой субсидии государства. Собственные средства включают доходы от основной и коммерческой деятельности.



Рис. 3. Источники финансирования некоммерческих организаций

Рассмотрим подробнее привлеченные источники финансирования некоммерческих организаций.

Первое – благотворительность и спонсорство. Согласно ст. 1 Федерального закона «О благотворительной деятельности и благотворительных мероприятиях» от 11 августа 1995 г. №135-ФЗ (в ред. Федерального закона от 23 декабря 2010 г. №383-ФЗ), под благотворительной деятельностью понимается добровольная деятельность граждан и юридических лиц по бескорыстной передаче гражданам или юридическим лицам имущества, в том числе денежных средств, бескорыстному выполнению работ, предоставлению услуг, оказанию иной поддержки [3, ст. 1]. Согласно Федеральному закону «О рекламе» от 16 марта 2006 г. №38 (в ред. Федерального закона от 28 июля 2012 г. №119-ФЗ) спонсор – лицо, предоставившее средства для организации и проведения мероприятия, либо создания и использования иного результата творческой деятельности [6 5, ст. 3].

В отличие от благотворительности, представляющей форму добровольной бескорыстной поддержки некоммерческой деятельности со стороны физических и юридических лиц, спонсорство характеризуется исключительно коммерческими интересами.

Второе – пожертвование. Им, согласно ст. 582 ч. 2 Гражданского кодекса РФ, признается дарение вещи или права в общеполезных целях. Пожертвования могут делаться гражданам; лечебным, воспитательным, благотворительным, научным и учебным учреждениям, учреждениям социальной защиты, фондам, музеям и другим учреждениям культуры, общественным и религиозным организациям. Для этих лиц пожертвования не облагаются налогом на прибыль. Во всех остальных случаях (в частности, для таких организационно-правовых форм некоммерческих организаций, как некоммерческие партнерства, автономные некоммерческие организации, ассоциации и союзы и др.), пожертвования расцениваются как обычное дарение и облагаются налогом на прибыль в составе внереализационных доходов.

Третье – патронаж, т.е. оказание долгосрочной материальной и организационной поддержки некоммерческой деятельности в ответ на получение определенных прав на участие в управлении.

Третье – меценатство – организация и поддержка общественно-значимых мероприятий в просветительных целях (преимущественно в сфере культуры и искусства).

Четвертое – членские взносы – регулярное отчисление средств в некоммерческую организацию с целью получения определенного пакета товаров и услуг.

Пятое – грант – средства целевого финансирования, выделяемые на конкурсной основе и предоставляемые безвозмездно и безвозвратно с последующим отчетом об их целевом использовании.

Трактовка термина «собственный капитал» – одна из самых сложных в бухгалтерском учете, и с позиции понимания сути объекта, и с точки зрения его последующего учета. Для большей информативности в целом и структурированности положений нормативно-правовых актов рассмотрено понятие собственного капитала, его экономическая сущность, функции и задачи, положительные стороны и недостатки в финансировании организации средствами собственного капитала. Подробно описаны источники образования средств некоммерческой организации, к которым относятся собственные средства, государственные, а также привлеченные средства, представленные в виде благотворительности, спонсорской помощи, пожертвований, меценатства, грантов, членских взносов и патронажа. Раскрыты также понятия уставного, резервного и добавочного капитала, чистой прибыли и средств целевого финансирования, как элементов собственного капитала организации.

Литература

1. Гражданский кодекс РФ [Электронный ресурс] : часть первая от 30 нояб. 1994 г. №51-ФЗ. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».
2. О банках и банковской деятельности [Электронный ресурс] : федер. закон от 2 дек. 1990 г. №395-1 (ред. от 4 нояб. 2014 г.). Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».
3. О благотворительной деятельности и благотворительных мероприятиях [Электронный ресурс] : федер. закон от 11 авг. 1995 г. №135-ФЗ (ред. от 5 мая 2014 г.). Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».
4. О государственных и муниципальных унитарных предприятиях [Электронный ресурс] : федер. закон от 14 нояб. 2002 г. №161-ФЗ (ред. от 4 нояб. 2014 г.). Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».
5. О рекламе [Электронный ресурс] : федер. закон от 13 марта 2006 г. №38-ФЗ (ред. от 21 июля 2014 г.). Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».

6. Об акционерных обществах [Электронный ресурс] : федер. закон от 26 дек. 1995 г. №208-ФЗ (ред. от 21 июля 2014 г.). Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».
7. Об обществах с ограниченной ответственностью [Электронный ресурс] : федер. закон от 8 февр. 1998 г. №14-ФЗ (ред. от 5 мая 2014 г.). Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».
8. Международные стандарты финансовой отчетности [Текст] : учеб. пособие / под ред. Л.И. Воронина. – М. : Магистр ; ИНФРА-М, 2011. – 200 с.

Ключевые слова

Собственный капитал; некоммерческие организации; бухгалтерский учет; концепции капитала; источники финансирования; привлеченные средства.

Исаева Ираида Евгеньевна

Яркова Илона Валерьевна

РЕЦЕНЗИЯ

Актуальность темы. Руководство организации должно четко представлять, за счет каких источников организация будет осуществлять свою деятельность, в какие сферы деятельности будет вкладывать собственный капитал. От того, каким капиталом располагает организация, насколько оптимальна его структура и от целесообразности его использования зависят финансовое состояние организации, а также результаты её финансово-хозяйственной деятельности.

В связи с этим особое значение приобретают классификация и последующий учет источников финансирования деятельности организации, а особенно собственного капитала организации.

Особую важность данный вопрос приобретает в работе некоммерческих организаций, поскольку их собственный капитал по структуре и характеру возникновения отличается от одноименной категории в коммерческих предприятиях.

Научная новизна и практическая значимость. В представленной статье обозначена проблема исследования, заключающаяся в отсутствии точного определения термина «капитал» для целей бухгалтерского учета; раскрыта экономическая сущность исследуемого термина; приведены различные признаки классификации источников образования собственных средств некоммерческой организации и формы собственного капитала.

Ценным, как для практиков, так и теоретиков является структурированное изложение требований нормативно-правовых актов, касающихся собственного капитала. Большое внимание в статье уделено изучению источников образования средств некоммерческой организации как наиболее узкому месту в их системе бухгалтерского учета.

Заключение. Научное направление работы - Экономические науки. 08.00.12 – «Бухгалтерский учет, статистика». Класс статьи: оригинальное научное исследование. Представленная на рецензию научная статья Исаевой И.Е. и Ярковой И.В. по структуре и содержанию соответствует требованиям, предъявляемым к научным трудам. В целом считаем представленную работу актуальным исследованием с возможностью последующей публикации в журнале, рецензируемом Высшей аттестационной комиссией РФ.

Горшкова Н.В., д.э.н., доцент, профессор, заведующий кафедрой теории финансов, кредита и налогообложения Волгоградского государственного университета.