**Введение**

В переходной период к рыночной экономике и в условиях проведения аграрной реформы большое значение приобретают вопросы освещения трансформации отношений собственности в процессе реформирования сельскохозяйственных предприятий. Одним из основных источников, где собирается и систематизируется соответствующая информация, является бухгалтерский учет.

В условиях аграрной реформы широкое распространение приобретают исследования процессов трансформации отношений собственности. Основным источником, где аккумулируется и систематизируется соответствующая информация, является бухгалтерский учет. Он отражает процесс формирования собственности, объем прав собственников, распределение результатов его деятельности, особенности отношений собственности. На современном этапе реорганизации аграрных предприятий и в будущем исключительное значение имеет усовершенствование методики учета реформирования отношений собственности и собственного капитала.

Большой спектр организационно-правовых форм сельскохозяйственных предприятий, где наблюдаются отличия в отношениях собственности, регулирования имущественных и земельных вопросов, обуславливает особенности учета собственного капитала и отражение этой информации в финансовой отчетности. Раскрытие этих особенностей и методическое обеспечение учета собственного капитала на предприятиях, созданных в процессе реструктуризации КСП, будет способствовать повышению полноты и достоверности информации об их финансово-имущественном состоянии в финансовой отчетности, что позволит пользователям отчетности принимать обоснованные и взвешенные управленческие решения по вопросам взаимоотношений с новыми формированиями.

Целью исследования темы является обоснование и разработка порядка отражения в учете операций по определению и распределению паевого фонда КСП и формирования собственного капитала на сельскохозяйственных предприятиях разных организационно-правовых форм.

Для достижения цели были поставлены такие основные задачи:

* исследовать сущность собственного капитала и его структуру;
* исследовать правовые основы построения учета собственного капитала на предприятиях с различными организационно-правовыми формами;
* проанализировать современное состояние отражения собственного капитала в учете и финансовой отчетности вновь созданных сельскохозяйственных предприятий;
* разработать предложения по усовершенствованию порядка учета собственного капитала на вновь созданных предприятиях различных организационно-правовых форм.

Предметом проведенного исследования являются теоретические, правовые, методические и прикладные вопросы учета собственного капитала в КСП и на вновь созданных агроформированиях различных организационно-правовых форм. Объектом исследования является КСП, где произошел процесс реформирования, и сельскохозяйственные предприятия, созданные при реорганизации КСП.

В процессе исследования были использованы работы ученых по вопросам реформирования сельскохозяйственных предприятий и отражение в учете операций, связанных с этими процессами, законодательные акты Украины, которые регламентируют вопросы бухгалтерского учета и отчетности сельскохозяйственных предприятий.

Бухгалтерский учет как информационная система не может остаться в стороне от процессов экономических преобразований, которые происходят в последние годы. Существенные изменения, которые произошли в производственных, экономических, правовых и других общественных отношениях и которые привели к изменениям хозяйственного механизма, обусловили преобразование в бухгалтерском учете, то есть качественные изменения, которые произошли и продолжают происходить на объектах хозяйствования, требуют научно обоснованной перестройки бухгалтерского учета, организации и методов практической учетной деятельности. Учитывая то, что современное состояние отечественной экономики является переходным и не может происходить долго, система бухгалтерского учета должна быть направлена не столько на обслуживание процесса реформирования, сколько на адекватное отражение пореформенного функционирования экономики.

**1.Теоретические и правовые основы учета собственного капитала**

Понятие «капитал» очень распространенное как в экономической теории, так и в экономической практике. Поэтому от правильного его понимания в большей мере зависит научная оценка направлений социально-экономических процессов, которые происходят в современной Украине.

С точки зрения экономической теории, капитал – это авансированные предпринимателями в производство товары, средства производства, денежные ресурсы, и средства на оплату наемного труда, что в процессе своего продуктивного взаимодействия обеспечивают увеличение стоимости и обогащение предпринимателей (21).

Соответственно для предприятия он выступает источником расширения, а для кредиторов – критерием оценки надежности и гарантом выполнения предприятием своих обязательств. Государственный интерес заключается в укреплении стабильности предприятия и его развития в интересах всего общества (15). Исходя из этого, можно дать такое определение этого термина: «Собственный капитал – стоимостной образ собственных средств предприятия, который является собственным источником воспроизводства активов и отражает объем прав собственников» (12).

В процессе проведения аграрной реформы в Украине сформировались сельскохозяйственные предприятия с различными организационно-правовыми формами хозяйствования, основанные на частной собственности (общества с ограниченной ответственностью, акционерные общества, фермерские хозяйства, частные предприятия и т.д.), деятельность которых регламентируется законодательными и нормативными актами Украины (20):

* Указом Президента Украины «О переходе Украины к общепринятой в международной практике системе учета и статистики» № 303 от 23.05.92 г.(1).
* Указом Президента Украины «О неотложных мерах по ускорению реформирования аграрного сектора экономики» № 1529 от 3.12.99 г. (2).
* Указом Президента Украины «О мерах обеспечения защиты имущественных прав крестьян в процессе реформирования аграрного сектора экономики» (3).
* Законом Украины «О бухгалтерском учете и финансовой отчетности в Украине» от 16 июля 1999 г. № 996 – XIV (4).
* Положением (стандарт) бухгалтерского учета 5 «Отчет о собственном капитале», утвержденным приказом Министерства финансов Украины № 87 от 31.03.99 под № 399/3692 (12).
* Планом счетов бухгалтерского учета активов, капитала, обязательств и хозяйственных операций предприятий и организаций № 291 от 30.11.99 г. (13).
* Инструкцией об использовании Плана счетов бухгалтерского учета активов, капитала, обязательств и хозяйственных операций предприятий и организаций № 291 от 30.11.99 г. (14).

Во вновь созданных предприятиях функцию финансирования хозяйственной деятельности выполняет начальный (стартовый) капитал, который по своему материальному составу является совокупностью активов, инвестированных учредителями, и отражают их стоимость. В связи с этим оценка собственного капитала определяется оценкой соответствующих активов и обязательств. Это означает, что общая сумма собственного капитала равняется рыночной стоимости акций предприятия или сумме, которую можно получить от реализации его чистых активов при условии беспрерывной деятельности (17).

Собственный капитал, соответственно П(С)БУ 2 «Баланс», включает такие элементы: уставный капитал, паевой капитал, неоплаченный капитал, изъятый капитал, дополнительно вложенный капитал, нераспределенная прибыль (непокрытый убыток), резервный капитал.

Составляющие уставного капитала отражают стоимость активов, которые собственники передали в распоряжение предприятия как взносы, а также остатки созданной дополнительной стоимости в форме нераспределенной прибыли, стоимость активов, полученных предприятием в свое распоряжение от других лиц без возвращения, и сумму дооценки необоротных активов.

Общее определение элементов собственного капитала приобретает специфические особенности в зависимости от организационно-правовой формы соответствующего предприятия (10).

В современной украинской экономике капитал предприятия выступает как важная экономическая категория и является одним сравнительно новым объектом бухгалтерского учета. Основание собственного капитала предприятия составляет уставный капитал, размер которого, как правило, зафиксирован в учредительных документах. Он является условием создания и функционирования какого-либо юридического лица (22).

Уставный капитал – это капитал предприятия, зафиксированный в его учредительных документах, который состоит из взносов, вкладов собственников (учредителей, участников), оцененных по рыночной стоимости на момент создания субъекта хозяйствования, отраженный в денежной форме. Он выполняет такие функции: основополагающую, гарантийную, регулирующую, организационную и долгосрочного финансирования.

Особенности отражения уставного капитала в бухгалтерском учете определяются его правовым статусом. Он влияет на организацию аналитического учета, в основание построения которого должны быть положены конкретные функции, которые исполняются уставным капиталом и определяют необходимость его создания (25).

Обязанность создания уставного капитала предусмотрена законодательством для предприятий и обществ разных форм собственности, а его размер – только для хозяйственных обществ. На практике деятельность частных предприятий аграрного сектора, которые формируют уставный капитал, как правило, не регистрируют его размер в уставе предприятия.

Согласно Хозяйственному кодексу Украины (раздел 2, глава 10, статья 95), производственным кооперативом признается добровольное объединение граждан на основах членства с целью совместной производственной или иной хозяйственной деятельности, которая базируется на их личном трудовом участии и объединении имущественных паевых взносов, участие в управлении предприятия и распределении дохода между членами кооператива в соответствии с их участием в его деятельности. В ст.96 указываются основные принципы деятельности производственного кооператива, в частности:

* добровольность членства граждан в кооперативе и свободный выход из него;
* личное трудовое участие членов кооператива в деятельности предприятия;
* открытость и доступность членства для тех, кто признает устав кооператива и т.д.

В соответствии со ст.99, основными правами членов производственного кооператива являются:

* участие в управлении кооперативом, право голоса на общем собрании;
* пользование услугами кооператива;
* получение кооперативных выплат и доли дохода на пай;
* получение достоверной и полной информации о финансово-хозяйственной деятельности кооператива;

Основными обязанностями членов производственного кооператива являются соблюдение устава и выполнение решений органов управления кооператива

Уставный капитал акционерного общества состоит из средств, внесенных акционерами (участниками). Одновременно сумма уставного капитала отражает коллективную собственность акционеров, часть каждого в котором определяется стоимостью принадлежащих ему акций

Акционерным является общество, которое имеет уставный капитал, поделенный на определенное количество акций одинаковой номинальной стоимостью, и несет ответственность по обязательствам только имуществом общества. Уставный капитал акционерного общества не может быть меньше от суммы эквивалентной на момент его создания 1250 минимальных заработных плат.

Выпуск акций сопровождается его регистрацией в Государственной комиссии по ценным бумагам и фондовым рынкам.

При создании открытого акционерного общества акции могут распространяться открытой подпиской на них.

Срок открытой подписки на акции не может превышать 6 месяцев. На протяжении этого времени лица, которые желают купить акции должны внести на текущий счет не меньше 10 % стоимости акций, на которые они подписались, после чего учредители выдают им письменное обязательство на продажу определенного количества акций. Доля учредителей в уставном капитале должна быть не меньше, чем 25 % Акционерное общество может изменять размер уставного капитала согласно с решением собрания акционеров в сторону увеличения только в том случае, когда все ранее выпущенные акции полностью оплачены по стоимости, но не ниже, чем номинальная их стоимость.

Основные пути увеличения уставного капитала:

* выпуск новых акций;
* увеличение номинальной стоимости акций.

В случае увеличения количества акций существующей номинальной стоимости, уставный капитал увеличивается за счет:

* дополнительных взносов участников;
* индексации основных средств согласно «Положению о порядке увеличения уставного капитала за счет индексации основных средств» от 12.02.98 г. № 39;
* реинвестирование прибыли.

Уменьшение уставного капитала акционерного общества может осуществляться:

* уменьшением номинальной стоимости акций;
* уменьшением количества акций с последующим выкупом их у собственников и их аннулирование Общество с ограниченной ответственностью, которое имеет уставный капитал, разделенный на части, размер которого определяется учредительными документами. Участники ООО несут ответственность в пределах своих вкладов. Размер уставного капитала должен быть не меньше суммы эквивалентной 100 минимальных заработных плат, исходя из ставки минимальной заработной платы, которая существует в момент создания ООО.

До регистрации ООО каждый из участников обязан внести не меньше 30 % указанного в учредительных документах размера вклада, а остальную сумму не позже года после регистрации общества.

Общество имеет право изменять (увеличивать или уменьшать) размер уставного капитала. Решение об изменении размера уставного капитала вступает в силу со дня внесения этих изменений до государственного реестра.

Увеличение уставного капитала может осуществляться только после внесения всех взносов участников Решение ООО об уменьшении уставного капитала вступает в силу не раньше, чем через 3 месяца после государственной регистрации и публикации в установленном порядке.

В результате реформирования сельскохозяйственных предприятий появилось много частных сельскохозяйственных предприятий, которые являются правопреемниками бывших коллективных сельскохозяйственных предприятий. Законодательство не ставит никаких требований к формированию и изменениям уставного капитала частных предприятий.

Предприятие в установленном порядке может получать во временное пользование или в аренду имущество бывших членов коллективных сельскохозяйственных предприятий, что составляет целостный имущественный комплекс (здания, сооружения, техника, животные и инвестиции) (6, 9).

Паевой капитал – это совокупность средств физических и юридических лиц для осуществления финансово-хозяйственной деятельности предприятия.

В процессе реформирования коллективных сельскохозяйственных предприятий много из них превратились в сельскохозяйственные производственные кооперативы (СПК) на условиях объединения паевых взносов, обязательного трудового участия в общей сельскохозяйственной производственной деятельности. Большинство СПК являются правопреемниками бывших КСП. Члены кооператива обязаны сделать в месячный срок вступительные и паевые взносы.

В кооперативе допускается ассоциированное членство. Ассоциированные члены должны осуществить только паевой взнос в создание и развитие кооператива.

Совокупность паевых и вступительных взносов является разновидностью собственного капитала. В большинстве случаев основным источником формирования имущества кооператива является паевой капитал, который создается за счет паевых взносов и имущества кооператива

Бухгалтерский учет как информационная функция не может оставаться в стороне от процессов экономических преобразований, которые происходят в последние годы. Существенные изменения, которые произошли в производственных, экономических, правовых и других отраслях, которые повлекли изменения в хозяйственном механизме, обусловили преобразования в бухгалтерском учете (23).

Современное состояние отечественной экономики является переходным и не может длиться долго, система бухгалтерского учета должна быть направлена не столько на обслуживание процесса реформирования, а сколько на адекватное отражение послереформенного функционирования экономики.

Развитие форм собственности и формирование экономики значительно расширили круг заинтересованных пользователей бухгалтерской информации, что касается собственности и финансово-хозяйственного состояния субъектов хозяйствования и результатов их деятельности.

Для правильного построения учета какого-нибудь экономического явления, которое раскрывается через взаимосвязанные хозяйственные операции, прежде всего необходимо определить особенные (специфические) задачи учета, то есть те, которые присущи только этому явлению и, которые в полной мере раскрывают его содержание.

Основные задачи учета собственного капитала в процессе реструктуризации КСП заключаются в следующем:

* отражение процесса реализации членами предприятия своего права собственности на имущество хозяйства и оформление соответствующими документами их права на конкретные объекты;
* отражение операций по реорганизации КСП и формирование собственного капитала вновь созданными агроформированиями;
* построение учета и контроля соответственно экономическим отношениям, которые возникают между новым юридическим лицом и бывшими членами КСП по поводу распоряжения их собственности (24).

При отражении операций по трансформации собственности может быть создано необходимое информационное обеспечение, в соответствии с сущностью экономических преобразований по определенной юридической форме, которое обеспечит прозрачность процессов перераспределения собственности (26).

**2. Организационно-экономическая характеристика**

**СПК «Батьківщина»**

Коллективное сельскохозяйственное предприятие СПК „Батьківщина” находится в восточной части Новоайдарского района Луганской области. Районный центр находится в 30 км от центральной усадьбы хозяйства. СПК «Батьківщина» образовалось 15 марта 1999 года на базе бывшего КСП «Родина» Новоайдарского района и является единственным его правопреемником.

Данное хозяйство специализируется на производстве и реализации продукции растениеводства и животноводства.

Организационная структура СПК «Батьківщина» представлена работниками управленческой группы и непосредственно производственной сферы. Управленческий аппарат возглавляет директор, его заместитель, а также главный бухгалтер, главный агроном, главный инженер, заведующие и бригадиры производственных подразделений.

Высшим органом управления СПК «Батьківщина» являются сборы учредителей (участников), которые сзываются не реже 2 раз в год, а исполнительным – дирекция во главе с директором.

Имущество общества составляют основные и оборотные фонды, другие ценности, стоимость которых отображена в балансе данного предприятия. СПК «Батьківщина» самостоятельно определяет направление хозяйственной деятельности, распоряжается произведенной продукцией и полученными доходами, самостоятельно выбирает себе партнеров, реализует свою продукцию и оказывает услуги предприятиям.

Целью создания СПК «Батьківщина» является:

* обеспечение предприятий и населения продукцией, товарами народного потребления и выполнение услуг;
* получение прибыли путем совершения производственной, коммерческой, посреднической и другой деятельности в соответствии с условиями, определенными действующим законодательством и Уставом.

Предметом деятельности предприятия является:

* производство сельскохозяйственной продукции, ее переработка и реализация на внутреннем рынке;
* предоставление услуг сельскохозяйственным товаропроизводителям;
* изготовление товаров народного потребления;
* заготовка у населения и предприятий сельскохозяйственного сырья с последующей переработкой;
* товарообмен (Бартерные операции) и другая деятельность, построенная на формах встречной торговли и другое.

Организационная структура СПК «Батьківщина» представлена в виде схемы (см. прил. 1).

СПК «Батьківщина» специализируется на производстве и реализации продукции растениеводства и животноводства. Об этом свидетельствует дальнейший анализ структуры товарной продукции.

Таблица 2

Структура товарной продукции СПК «Батьківщина»

|  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Наименование продукции | 2003 г. | | 2004 г. | | 2005 г. | | № в ранж.ряду |
| т.грн. | % | т.грн. | % | т.грн. | % |
| Зерновые | 491 | 28,9 | 466 | 29,3 | 602 | 28,7 | 1 |
| Подсолнечник | 506 | 29,9 | 325 | 20,5 | 564 | 26,8 | 2 |
| Др. продукция раст-ва | 10 | 0,6 | 14 | 0,9 | 90 | 4,3 | 6 |
| Всего по раст-ву | 1007 | 59,4 | 805 | 50,7 | 1256 | 59,8 |  |
| Мясо КРС | 203 | 11,9 | 247 | 15,6 | 203 | 9,7 | 4 |
| Молоко | 316 | 18,6 | 381 | 23,9 | 516 | 24,6 | 3 |
| Др. продукция жив-ва | 2 | 0,1 | 2 | 0,1 | 12 | 0,6 | 7 |
| Всего по жив-ву | 521 | 30,7 | 630 | 39,7 | 731 | 34,8 |  |
| Промышленная продукция | 60 | 3,5 | - | - | - | - |  |
| Реализация другой продукции, работ и услуг | 107 | 6,3 | 153 | 9,6 | 114 | 5,4 | 5 |
| Всего по хоз-ву | 1695 | 100 | 1588 | 100 | 2101 | 100 |  |

Наибольший удельный вес в структуре товарной продукции за 3 года занимает производство зерновых (в 2005 году удельный вес равен 28,7%). Коэффициент специализации в 2005 году равен 0,24, что говорит о низком уровне специализации.

Для проведения анализа финансового состояния СПК «Батьківщина» будем использовать основные формы бухгалтерской финансовой отчетности. Проведем горизонтальный анализ баланса, который позволит выяснить, как изменилось состояние каждого раздела баланса, в стоимостном и относительном выражении.

Таблица 3

Горизонтальный анализ баланса СПК «Батьківщина» за 2004, 2005 годы

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| Актив | 2004 г. | 2005 г. | Отклонение |
| 1 | 2 | 3 | 4 |
| 1. Необоротные активы |  |  |  |
| Нематериальные активы   * остаточная стоимость * первоначальная стоимость * износ | 2947  6012  3065 | 3046  5988  2942 | 99  -24  -123 |
| Другие финансовые инвестиции | 1 | 1 | - |
| Всего по разделу 1 | 2948 | 3047 | 99 |
| 2. Оборотные активы |  |  |  |
| Запасы:   * производственные запасы * животные на выращивании и откорме * незавершенное производство * готовая продукция | 80  440  442  510 | 90  518  439  384 | 10  78  -3  -126 |
| Дебиторская задолженность  первоначальная стоимость | 41 | 23 | -18 |
| Другая текущая дебиторская задолженность | 67 | 12 | -55 |
| Денежные средства | 11 | 10 | -1 |
| ВСЕГО ПО РАЗДЕЛУ 2 | 1591 | 1476 | -115 |
| БАЛАНС | 4539 | 4523 | -16 |

Продолжение таблицы 3

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| 1 | 2 | 3 | 4 |
| Пассив |  |  |  |
| 1. Собственный капитал |  |  |  |
| Уставный капитал | 765 | 765 | - |
| Паевой капитал | 2958 | 2908 | -50 |
| Другой дополнительный капитал | 321 | 369 | 48 |
| ВСЕГО ПО РАЗДЕЛУ 1  3.Долгосроч.кредиты банков | 4044  - | 4042  132 | -2  132 |
| 4. Текущие обязательства |  |  |  |
| Краткосрочные кредиты банков | 200 | 100 | -100 |
| Кредиторская задолженность за товары, работы, услуги | 56 | 63 | 7 |
| Текущие обязательства по расчетам   * с бюджетом * с участниками * по оплате труда * другие текущие обязательства | 134  93  7  5 | 123  35  21  7 | -11  -58  14  2 |
| ВСЕГО ПО РАЗДЕЛУ 4 | 495 | 399 | -96 |
| БАЛАНС | 4539 | 4523 | -16 |

Результатов горизонтального анализа баланса недостаточно для основательных выводов, поэтому проведем вертикальный анализ баланса, отраженные в таблице 4.

Таблица 4

Вертикальный анализ баланса СПК «Батьківщина» за 2004, 2005 годы

|  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Актив | 2004 | 2005 | Удельный вес, % | | Отклонение, % |
| 2004 | 2005 |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 |
| 1. Необоротные активы |  |  |  |  |  |
| Нематериальные активы   * остаточная стоимость * первоначальная стоимость * износ | 2947  6012  3065 | 3046  5988  2942 | 64,9  132,5  67,5 | 67,3  132,4  65 | -2,4  -0,1  -2,5 |
| Другие финансовые инвестиции | 1 | 1 | 0,02 | 0,02 |  |
| Всего по разделу 1 | 2948 | 3047 | 64,9 | 67,4 | 3,5 |

Продолжение таблицы 4

|  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 |
| 2. Оборотные активы |  |  |  |  |  |
| Запасы:   * производственные запасы * животные на выращивании и откорме * незавершенное производство * готовая продукция | 80  440  442  510 | 90  518  439  384 | 1,8  9,7  9,7  11,2 | 2  11,5  9,7  8,5 | 0,2  1,8  -2,7 |
| Дебиторская задолженность  первоначальная стоимость | 41 | 23 | 0,9 | 0,5 | -0,4 |
| Другая текущая дебиторская задолженность | 67 | 12 | 1,5 | 0,3 | -1,2 |
| Денежные средства | 11 | 10 | 0,2 | 0,2 |  |
| ВСЕГО ПО РАЗДЕЛУ 2 | 1591 | 1476 | 35 | 32,6 | -2,4 |
| БАЛАНС | 4539 | 4523 | 100 | 100 |  |
| Пассив |  |  |  |  |  |
| 1. Собственный капитал |  |  |  |  |  |
| Уставный капитал | 765 | 765 | 16,9 | 16,9 |  |
| Паевой капитал | 2958 | 2908 | 65,2 | 64,3 | -0,9 |
| Другой дополнительный капитал | 321 | 369 | 7 | 8,2 | 1,2 |
| ВСЕГО ПО РАЗДЕЛУ 1  3.Долгоср.кредиты банков | 4044 | 4042  132 | 89 | 89,4  2,9 | 0,4  2,9 |
| 4. Текущие обязательства |  |  |  |  |  |
| Краткосрочные кредиты банков | 200 | 100 | 4,4 | 2,2 | -2,2 |
| Кредиторская задолженность за товары, работы, услуги | 56 | 63 | 1,2 | 1,4 | 0,2 |
| Текущие обязательства по расчетам   * с бюджетом * с участниками * по оплате труда * другие текущие обязательства | 134  93  7  5 | 123  35  21  7 | 3  2  0,15  0,1 | 2,7  0,8  0,5  0,2 | -0,3  -1,2  0,35  0,1 |
| ВСЕГО ПО РАЗДЕЛУ 4 | 495 | 349 | 10,9 | 7,8 | 3,1 |
| БАЛАНС | 4539 | 4523 | 100 | 100 |  |

Вертикальный анализ позволяет выяснить, как изменилась стоимость каждого раздела баланса в стоимостном и относительном выражении. Существенным недостатком данного анализа является влияние инфляции на реальную оценку статей баланса, а также этот анализ не дает представления о структурных изменениях, произошедших между анализируемыми промежутками времени.

В структуре актива баланса к концу отчетного периода процентное соотношение изменилось с 64,9 % до 67,3 %, в основном, за счет изменения остаточной стоимости основных средств: продажа и ликвидация самортизированных объектов.

Во втором разделе актива баланса стоимость активов уменьшилась на 2,4% за счет уменьшиние стоимости готовой продукции. В целом, актив баланса уменьшился на 16000 т. грн.

В структуре пассивной части баланса произошли следующие изменения. Доля собственного капитала в общей структуре не изменилась. Кредиторская задолженность за товары, работы, услуги увеличилась на 0,2%. Это изменение свидетельствует о понижению деловой активности СПК «Батьківщина» в отчетном 2005 году.

Для характеристики платежеспособности и кредитоспособности СПК «Батьківщина» и его финансовой устойчивости используем следующие показатели.

Таблица 5

Анализ показателей финансового состояния СПК «Батьківщина»

|  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Показатели | 2003 г. | 2004 г. | 2005 г. | Отношение 2005 г. к, % | |
| 2003 г. | 2004 г |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 |
| Показатели платежеспособности | | | | | |
| 1. Коэффициент абсолютной ликвидности | 0,08 | 0,04 | 0,02 | 25 | 50 |
| 2. Коэффициент покрытия | 7,5 | 2,8 | 3,2 | 43 | 114 |
| 3. Коэффициент быстрой ликвидности | 0,7 | 0,2 | 0,2 | 29 | 100 |

Продолжение таблицы 5

|  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 |
| 4. Чистый оборотный капитал (т.грн.) | 1113 | 913 | 1096 | 98 | 120 |
| Анализ финансовой устойчивости | | | | | |
| 5. Коэффициент автономии | 0,96 | 0,89 | 0,89 | 93 | 100 |
| 6.Коэффициент финансирования | 0,04 | 0,12 | 0,12 | 300 | 100 |
| 7.Коэффициент обеспечения собственными оборотными средствами | 6,5 | 1,8 | 2,2 | 34 | 122 |

Изучив результаты проведенного анализа, можем сделать следующие выводы. Данные показатели значительно ниже нормативных значений, что говорит о необходимости улучшения платежеспособности за счет увеличения стоимости оборотных средств, в особенности высоколиквидных активов. Показатели финансовой устойчивости существенно не изменились, что в целом не очень хорошо сказывается на деятельности предприятия.

Осветим информацию о наличии, составе и структуре трудовых ресурсов в СПК «Батьківщина».

Таблица 6

Анализ наличия и состава трудовых ресурсов

|  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Показатели | Численность человек | | | Отношение 2005г. к, % | |
| 2003 г. | 2004 г. | 2005 г. | 2003 г. | 2004 г. |
| В растениеводстве | 65 | 65 | 44 | 67,7 | 67,7 |
| В животноводстве | 85 | 85 | 60 | 70,6 | 70,6 |
| Всего | 150 | 150 | 104 | 69,3 | 69,3 |

Таким образом, рабочих растениеводства сократилось на 21 чел. по сравнению с 2004 годом, и на 25 чел. уменьшились работники животноводства по сравнению с 2004 годом, в целом, количество работников уменьшилось на 46 человек.

Далее рассмотрим состав и структуру земельных угодий в СПК «Батьківщина» за 3 года.

Таблица 7

Состав и структура земельных угодий СПК «Батьківщина»

|  |  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Вид угодий | 2003 г. | | 2004 г. | | 2005 г. | | Отклонение | |
| га | % | га | % | га | % | га | % |
| Общая земельная площадь, в том числе:   * пашня * сенокосы * пастбища * многолетние насаждения | 4212,7  3193,8  1,2  994,3  23,4 | 100  75,8  0,03  23,6  0,56 | 4226,6  3201,7  1,2  998,8  24,9 | 100  75,8  0,03  23,6  0,59 | 4401,96  3393,27  1,8  974,29  27,6 | 100  77,1  0,04  22,1  0,63 | 175,36  191,57  0,6  -24,51  2,7 | -  1,3  0,01  -1,5  0,04 |

Из таблицы 7 видно, что общая земельная площадь СПК «Батьківщина» увеличилась на 175,36 га. Это произошло за счет увеличения пашни на 191,57 га, площадь сенокосов – на 0,6 га, и площадь многолетних насаждений – на 2,7 га.

Таким образом, организационно-экономическая характеристика СПК «Батьківщина» свидетельствует о постоянно изменяющейся структуре деятельности, о развитии экономических связей с субъектами рынка и расширении производства, что четко отражено в финансовой отчетности, в частности в постоянно увеличивающихся показателях.

**3. Организация учета собственного капитала**

Методологические основы формирования в бухгалтерском учете информации о собственном капитале и раскрытие этой информации в финансовой отчетности определяется П(С)БУ 5 «Отчет о собственном капитале», нормы которого касаются предприятий, организаций и других юридических лиц всех форм собственности (кроме банков и бюджетных учреждений).

Под собственным капиталом понимают совокупность материальных активов, денежных средств, финансовых инвестиций, необходимых предприятию для осуществления производственной или другой предпринимательской деятельности.

Основными задачами организации учета собственного капитала являются:

* обеспечение учетными данными и обобщение информации о составе и движении собственного капитала;
* контроль за правильным и законным формированием собственного капитала;
* своевременное, полное, правильное отражение размера и всех изменений собственного капитала;
* контроль за рациональным распределением прибыли по соответствующим фондам;
* организация аналитического учета на счетах собственного капитала для своевременного получения достоверной информации;
* правильное отражение в регистрах учета и отчетности операций.

Для правильной организации бухгалтерского учета собственного капитала нужно четко различать его составляющие.

Счет 40 «Уставный капитал» учитывается и обобщается информация о состоянии и движении уставного капитала предприятия.

Счет 41 «Паевой капитал» обобщается информация о суммах паевых взносов членов общества.

Счет 42 «Дополнительный капитал» обобщается информация о суммах, превышающая их номинальную стоимость на стоимость выпущенных акций, а также о суммах дооценки активов и стоимость необоротных активов, бесплатно полученных предприятием от других лиц, и другие виды дополнительного капитала.

Счет 43 «Резервный капитал» учет и обобщение информации о состоянии и движении резервного капитала предприятия, созданного в соответствии с действующим законодательством и учредительных документов за счет нераспределенной прибыли.

Счет 44 «Нераспределенная прибыль (непокрытые убытки)» учет нераспределенной прибыли или непокрытых убытков текущего и прошлых лет, а также использование в текущем году прибыли.

Счет 45 «Изъятый капитал» учет изъятого капитала, в случае выкупа собственных акций у акционеров с целью их перепродажи, аннулирования (уменьшение уставного капитала) и т.д.

Счет 46 «Неоплаченный капитал» обобщается информация об изменениях в составе неоплаченного капитала предприятия.

При организации учета собственного капитала необходимо учитывать следующие факторы: форму собственности, организационно-правовую форму хозяйствования, количество учредителей, а также информацию о собственном капитале, что приводится в приказе об учетной политике.

Основные положения учета собственного капитала, которые приводятся в приказе об учетной политике:

* П(С)БУ, которыми руководствуется предприятие при ведении учета собственного капитала и обеспечения обязательств;
* установление порядка выбытия участников и определение размера части принадлежащего им дополнительного капитала;
* состав и порядок образования и использование фондов специального предназначения;
* порядок образования и использование резервного капитала, кроме случаев, когда он образуется в порядке, установленном законодательством;
* номенклатура рабочих бухгалтерских счетов, а также построение аналитических счетов учета собственного капитала и обеспечение обязательств;
* порядок учета курсовых разниц на протяжении отчетного года;
* порядок создания обеспечения обязательств;
* оценка взносов и порядок увеличения уставного капитала;
* порядок распределения чистой прибыли.

Сельскохозяйственные производственные кооперативы являются сравнительно новой организационно-правовой формой хозяйствования, и уже первые шаги ее деятельности свидетельствуют о наличии проблемных вопросов организации учета. Наиболее серьезными среди этих вопросов является отражение в учете операций по формированию капитала кооператива и распределению доходов.

Согласно Закона Украины «О сельскохозяйственной кооперации» при вступлении в кооператив учредители делают вступительный и паевой взнос в размере, установленном уставом предприятия.

Вступительные взносы используются для проведения организационных мероприятий по созданию предприятия, а в действующем кооперативе направляются на пополнение резервов. Размер вступительных взносов устанавливается членами кооператива и предусматривается уставом. Так, в СПК «Батьківщина» вступительный взнос составляет 300 грн.

Вступительные взносы оплачиваются единоразово в полном объеме в порядке, который определяется Правилами внутренней хозяйственной деятельности кооператива, при выходе из кооператива сумма вступительного взноса не возвращается.

Паевой взнос (пай) представляет собой взнос члена кооператива в создание и развитие кооператива, которое происходит путем передачи кооперативу имущества, денежных средств, имущественных паев, земельных участков, ценных бумаг и другое.

Если паевой взнос сделан не в денежной форме, правлением делается его оценка и утверждается общим собранием. Паевые взносы делятся на обязательные и дополнительные. Обязательный паевой взнос является условием члена и возвращается ему при выходе из кооператива. Минимальный размер пая в денежной форме определяется уставом кооператива. Согласно Закону «О сельскохозяйственной кооперации» размер паевых взносов в кооператив устанавливается в равных частях или пропорционально ожидаемого участия члена кооператива в деятельности предприятия.

Размер паевого взноса устанавливается:

1. При деятельности в качестве поставщиков:
   * на каждый гектар общей площади посева;
   * на объем отдельного товара, поставленного члену кооператива;
   * на сумму товарооборота между членом и кооперативом.
2. При предоставлении сервисных услуг:

* на каждый гектар сельскохозяйственной площади;
* на один гектар или на время пользования одной единицы сельскохозяйственной техники;
* на сумму операций между членом и кооперативом.

1. При выполнении сбытовой функции:

* в размере определенного процента от среднего значения товарооборота по каждому виду услуг за год.

Таким образом, при определении размера пая производственный многофункциональный кооператив может выбрать какой-либо из приведенных вариантов.

Дополнительные паевые взносы – это взносы членов кооператива свыше обязательных паев, которые передаются ими по собственному желанию.

Кооператив может иметь также ассоциированных членов, которые вносят паи, но не пользуются его услугами. Как правило, эти предприятия или физические лица, которые не являются сельскохозяйственными товаропроизводителями, или в какой-то мере заинтересованы в его деятельности. Ими могут быть маслозаводы, комбикормовые заводы, молокозаводы, то есть предприятия, которые для своей деятельности требуют сельскохозяйственного сырья, которое им может сбывать производственный кооператив. Для ассоциированных членов не устанавливаются размеры обязательных паевых взносов, они делают паевые взносы по желанию. Ассоциированные члены не получают кооперативных выплат, но имеют право получать начисления на свой пай.

При выходе из кооператива вступительные взносы не возвращаются. Вместо этого, члены кооператива, которые выходят из кооператива, независимо от причины, имеют право получить свои паевые взносы, но только при условии выполнения всех обязанностей члена.

Неделимый и паевой капитал являются собственностью кооператива и используются для финансирования хозяйственной деятельности. Капитал кооператива может увеличиваться за счет как внутренних, так и внешних ресурсов, которые приведены в приложении 2.

Преимуществом кооператива над единовластным собственником является то, что для пополнения внутренних ресурсов он имеет возможность получить кредит в денежной или товарной форме. Это объясняется тем, что кредиторы всегда будут больше доверять кооперативу, чем отдельным товаропроизводителям, потому что кооператив имеет больше гарантий возвращения долгов.

Обеспечение, как управленческого персонала кооператива, так и его учредителей, информацией о формировании собственного капитала кооператива, а также о доле в этом процессе каждого из участников, значительно усложняется из-за большой численности участников кооперации.

Согласно этому, перед участниками бухгалтерии производственных кооперативов возникают задания, которые заключаются в признании, определении, оценке вступительных и паевых взносов каждого из участников кооператива, что позволит определить их права по участию в управлении кооперативом, получении услуг, кооперативных выплат.

Технология организации работ по учету собственного каптала кооператива и долевого участия его учредителей заключается в следующем:

1) Сбор и группировка информации о численности участников кооперации – на основе заявлений о вступлении в кооператив.

2) Расчет размера:

* вступительных взносов;
* обязательных паевых взносов;
* дополнительных паевых взносов.

3) Отражение данных расчетов в Особенных счетах:

* членов кооператива;
* ассоциированных членов

4) По окончании хозяйственного года – начисление и оплата:

* членам кооператива – кооперативных выплат;
* ассоциированным членам – начислений на паи.

Расчеты размера взносов в кооперативах проводятся в документах свободной формы, но они должны быть обязательно заверены бухгалтером, который их произвел, с указанием соответствующей статьи устава

**5. Пути совершенствования учета собственного капитала**

В данной работе на основе проведенного исследования организации учета собственного капитала на примере СПК «Батьківщина» было установлено, что ведение учета организовано на данном предприятии на достаточном уровне, хотя в процессе использования мы выявили ряд недостатков и предлагаем с целью их устранения провести мероприятия по усовершенствованию ведения учета.

Одним из направлений совершенствования и ведения учета является процесс индексации имущества, таким образом, приведением стоимости отдельных объектов основных средств, остаточная стоимость которых существенно отличается от стоимости аналогов. Это является обязательным условием обеспечения баланса интересов паевиков, кредиторов и других участников экономических отношений.

Такая ситуация сложилась через сложности и неточности механизма проведения индексации, что привели к существенным ошибкам в расчете на уровне предприятия.

К тому же индексация не может учитывать современный уровень цен на средства производства. Поэтому не случайно, что стоимость основных средств значительно отличается от современного уровня цен на аналогичные объекты.

Решение этой проблемы – приведение стоимости активов к современным условиям – может быть выполнено или экспертом-оценщиком, или специалистами хозяйства. При этом услуги экспертов стоят очень дорого, поэтому их приглашают, как правило, при возникновении конфликтных ситуаций, особенно при разделе имущества.

Объективность предложенного порядка обусловлена тем, что он базируется на данных приемах и методах бухгалтерского учета. При таких условиях осуществляется уточнение стоимости активов СПК и находится в границах законодательного поля и дает соответствующее основание для отражения результатов работ в учете.

При реформировании коллективных сельскохозяйственных предприятий (КСП) привело к возникновению двух элементов дополнительного капитала: фонд имущества социально-культурной сферы и фонд имущества общего пользования (не распаеваного между членами КСП). Учет таких элементов нужно отражать на субсчете 425 «Другой дополнительный капитал» или 426 «Фонд имущества социальной сферы и общего пользования».

Для правильного порядка ведения учета фонда имущества общего пользования (не распаеваного между членами КСП) нужно уточнение методики учета начисления амортизации (износа) необоротных материальных активов социально-культурной сферы, а также передать их на баланс местных органов власти, учитывая вид деятельности предприятий.

При исследовании был выявлен следующий существенный недостаток: СПК «Батьківщина» не ведет учет резервного капитала. Решение этой проблемы будет заключаться в формировании фонда резервного капитала за счет отчислений с чистой прибыли.

На счетах бухгалтерского учета по кредиту счета 43 «Резервный капитал» отражают создание резерва, а по дебету – его использование. Для предприятия он будет являться источником погашения кредиторской задолженности, для покрытия балансового убытка, для резерва будущих расходов и платежей, для погашения отсроченных налоговых обязательств и реструктуризированного долга, для расчетов за имущество. Ежегодные отчисления в резервный капитал отражают по дебету счета 44 «Нераспределенная прибыль» и кредиту счета 43 «Резервный капитал».

Следующим направлением совершенствования организации и ведения учета является аудит, как один из неотъемлемых видов независимого финансового контроля, что обеспечит своевременное выявление отклонений в системе ведения бухгалтерского учета и составлении отчетности и их устранении на предприятии. В таблице 14 представим программу аудита.

Таблица 14

Программа аудита паевого капитала СПК «Батьківщина»

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| № | Вопрос | Источники информации | Аудиторские процессы |
| А | 1 | 2 | 3 |
| 1. | Ознакомление с учредительными документами, выявление размера паевого капитала СПК | Учредительные документы, Устав | Чтение документов |
| 2. | Проверка соответствия размера паевого капитала, отраженного в бухгалтерском учете и зафиксированного в учредительных документах | Кредит счета 41 «Паевой капитал» и учредительные документы | Встречная проверка документов |
| 3. | Проверка правильности отражения в учете корреспонденции счетов по формированию паевого капитала | Журнал-ордер № 12 | Чтение документов |
| 4. | Проверка внесения изменений в учредительные документы в случае изменения размера капитала и его отражение в учете | Учредительные документы, журнал-ордер № 12 | Чтение документов, встречная проверка |
| 5. | Проверка правильности и соответствия данных синтетического и аналитического учета по счету 41 «Паевой капитал» | Реестр участников взносов, журнал-ордер № 12 | Чтение документов, встречная проверка |
| 6. | Подтверждение достоверности остатка по счету 41 «Паевой капитал» в Главной книге, балансе, Отчете о собственном капитале | Главная книга, баланс, Отчет о собственном капитале, журнал-ордер № 12 | Встречная проверка |

Из анализа организации учета в хозяйстве мы предлагаем ведение учетной работы в соответствии с разработанным графиком.

В СПК «Батьківщина» данный график существует, однако он не всегда соблюдается, поэтому мы считаем, что главный бухгалтер должен проявить к материально-ответственным лицам, бригадирам, заведующим фермами больше требовательности, так как, чем раньше информация к руководящему специалисту, тем более точными будут данные учета. Также для увеличения эффективности бухгалтерской работы необходимо соблюдать график документооборота, что в свою очередь, позволит такой широко распространенный в хозяйстве недостаток, как не своевременно сданная отчетность.

Что касается первичного учета хозяйственных операций, то документы в основном заполняются правильно и вовремя. Но, все-таки существуют определенные недостатки. В некоторых важных документах заполняются не все необходимые реквизиты. Невнимательное или преднамеренно неполное заполнение первичной документации может привести к потере некоторых данных и к мошенничеству. С этой проблемой необходимо бороться оформлением стендов с образцами правильно заполненных документов и проведением инструктажей среди материально-ответственных лиц по поводу техники и регулярности заполнения первичных документов. На наш взгляд, выполнение этих требований приведет к более эффективному функционированию бухгалтерской службы предприятия и позволит решить массу проблем.

**Список использованной литературы**

1. Указ Президента Украины «О переходе Украины к общепринятой в международной практике системе учета и статистики» № 303 от 23.05.92 г.
2. Указ Президента Украины «О неотложных мерах по ускорению реформирования аграрного сектора экономики» № 1529 от 3.12.99 г.
3. Указ Президента Украины «О мерах обеспечения защиты имущественных прав крестьян в процессе реформирования аграрного сектора экономики»
4. Закон Украины «О бухгалтерском учете и финансовой отчетности в Украине» от 16 июля 1999 г. № 996 – XIV.
5. Закон Украины «О коллективном сельскохозяйственном предпринимательстве» от 15.05.92 г.
6. Закон Украины «Об охране труда» от 21.11.2002 г.
7. Закон Украины «Об оценке имущества, имущественных прав и профессиональной оценочной деятельности в Украине» от 12.07.2001 г.
8. Закон Украины «О налоге на добавленную стоимость» № 168
9. Закон Украины «О налоге с доходов физических лиц» от 14.02.2001.
10. Закон Украины «О сельскохозяйственной кооперации» от 14.05.92 г.
11. Закон Украины «О фермерских хозяйствах» от 19.06.03 г. №973-IV.
12. Положение (стандарт) бухгалтерского учета 5 «Отчет о собственном капитале», утвержденным приказом Министерства финансов Украины № 87 от 31.03.99 под № 399/3692.
13. План счетов бухгалтерского учета активов, капитала, обязательств и хозяйственных операций предприятий и организаций № 291 от 30.11.99.
14. Инструкция об использовании Плана счетов бухгалтерского учета активов, капитала, обязательств и хозяйственных операций предприятий и организаций № 291 от 30.11.99 г.
15. Авілкова О.Г. Особливості обліку власного капіталу у селянських (фермерських) господарствах // В сник ХДАУ. Серія «Економіка АПК і природокористування». – 2001. – с.14.
16. Аудит Монтгомери / Пер. с англ., под ред. Соколова В.Я. – М.: Аудит: ЮНИТИ, 1997. – 427 с.
17. Білоусько В.С., Бєлєнкова М.І. Теорія бухгалтерського обліку: Навч. Посібник / За ред.. В.С. Білоруська. -2-ге вид. – К.: Мета,2002.
18. Білуха М.Т. Курс аудита. – К.: Вища шк.: Т-во знання, КОО,2000.- 573с.
19. Бутинець Ф.Ф., Бардаш С.В. Контроль і ревізія. – Житомир: ЖІТІ, 2000. – 512 с.
20. Бухгалтерське та податкове забезпечення майнових і земельних відносин у новостворених сільськогосподарських підприємствах (посібник). За ред. Академіків УААН П.І. Гайдуцького і П.Т. Каблука. – К.: ІАЄ, 2002.
21. Бухгалтерський облік на сільськогосподарських підприємствах: Підручник. – 2-ге вид./ За ред. проф. Огійчука. – К.: Вища освіта, 2003.
22. Голов С.Ф. Бухгалтерский учет и финансовая отчетность в Украине./ Днепропетровск. «Баланс–клуб», 2000.
23. Грабова Н.М. Теорія бухгалтерського обліку: Навч. Посібник./ За ред.. М.В. Кужельного. – 6-те вид. – К.:А.С.К., 2001.
24. Грабова Н.Н., Добровский В.Н. Бухгалтерский учет в производственных и торговых предприятиях: Уч. пособие для студентов вузов. – К.: А.С.К., 2001.
25. Губачева О. Отчет о собственном капитале // Бухгалтерский учет и аудит. – 2000.- № 4.
26. Калюга Е. Контроль за правильностью составления Отчета о собственном капитале.// Вестник налоговой службы Украины. - 2000. - № 39. – с. 27-37.

ПРИЛОЖЕНИЯ

Приложение 1

**Директор**

**Главный инженер**

**Главный экономист**

**Главный бухгалтер**

Инженер по охране труда и технике безопасности

Заведующий складом запасных частей

Зам. гл. бухгалтера

4 бухгалтера

Экономист по труду

кассир

Гл. специалист по маркетингу

2 бригадира

Учетчик транспортной бригады

Техник-электрик 1-й кат.

Старший водитель

**Главный ветеринарный врач**

Учетчик-лаборант

Фельдшер МТФ № 1

Зав. МТФ № 1 по выращиванию КРС

Зав. МТФ № 1 осн. стада

**Главный зоотехник**

Зоотехник-селикционер

Техник иск. осеменения

**Главный агроном**

Зав. зернотоком

Агроном-семеновод

Схема 1. Организационная структура СПК «Батьківщина»

Приложение 2

Увеличение резервов

Паевые взносы ассоциированных членов

Увеличение обязательных паев членов

Последующие части паевых взносов членов

Вступительные взносы и первичные части новых членов

Банковский кредит

Ресурсы, внесенные членами

Внутренние ресурсы

**Капитал кооператива**

Внешние ресурсы

Ресурсы, которые получены кооперативом

Отсроченные платежи, согласованные с поставщиками

Лизинговый товарный кредит

Рис 2 . Источники пополнения капитала кооператива

Приложение 3

10 «Основные средства», 11 «Другие необоротные материальные активы», 12 «Нематериальные активы», 15 «Капитальные инвестиции» (ф. № 13 с/х), 20 «Производственные запасы», 21 «Животные на выращивании и откорме» (ф. № 9 с/х), 22 «МБП», 25 «Полуфабрикаты», 27 «Продукция с/х производства», 28 «Товары» (ф. № 10.1с/х), 30 «Касса» (ф. № 1 с/х), 31 «Счета в банках» (ф. № 2 с/х), 36 «Расчеты с покупателями и заказчиками» (ф. № 11.4 с/х), 40 «Уставный капитал», 41 «Паевой капитал», 42 «Дополнительный капитал», 43 «Резервный капитал», 44 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)», 45 «Изъятый капитал», 46 «Неоплаченный капитал», 47 «Обеспечения будущих расходов и платежей» (кроме 471 «Обеспечения выплат отпусков»), 48 «Целевое финансирование» (ф. № 12 с/х), 50 «Долгосрочные кредиты», 60 «Краткосрочные кредиты» (ф. № 4 с/х), 63 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» (ф. № 6 с/х), 67 «Расчеты с участниками», 68 «Расчеты по другим операциям» (ф. № 8 с/х).

10 «Основные средства», 11 «Другие необоротные материальные активы», 12 «Нематериальные активы», 15 «Капитальные инвестиции» (ф. № 13 с/х), 20 «Производственные запасы», 21 «Животные на выращивании и откорме» (ф. № 9 с/х), 22 «МБП», 25 «Полуфабрикаты», 27 «Продукция с/х производства», 28 «Товары» (ф. № 10.1с/х), 30 «Касса» (ф. № 1 с/х), 31 «Счета в банках» (ф. № 2 с/х), 36 «Расчеты с покупателями и заказчиками» (ф. № 11.4 с/х), 40 «Уставный капитал», 41 «Паевой капитал», 42 «Дополнительный капитал», 43 «Резервный капитал», 44 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)», 45 «Изъятый капитал», 46 «Неоплаченный капитал», 47 «Обеспечения будущих расходов и платежей» (кроме 471 «Обеспечения выплат отпусков»), 48 «Целевое финансирование» (ф. № 12 с/х), 50 «Долгосрочные кредиты», 60 «Краткосрочные кредиты» (ф. № 4 с/х), 63 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» (ф. № 6 с/х), 67 «Расчеты с участниками», 68 «Расчеты по другим операциям» (ф. № 8 с/х).

**Журнал-ордер № 12 с/х и аналитические данные для счетов**

Дт 40 «Уставный капитал», 41 «Паевой капитал», 42 «Дополнительный капитал», 43 «Резервный капитал», 44 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)», 45 «Изъятый капитал», 46 «Неоплаченный капитал», 47 «Обеспечения будущих расходов и платежей», 48 «Целевое финансирование» с Кт:

Кт 40 «Уставный капитал», 41 «Паевой капитал», 42 «Дополнительный капитал», 43 «Резервный капитал», 44 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)», 45 «Изъятый капитал», 46 «Неоплаченный капитал», 47 «Обеспечения будущих расходов и платежей» (кроме 471 «Обеспечения выплат отпусков»), 48 «Целевое финансирование» в Дт:

Схема 2. Схема сверки записи Ж/О № 12 с/х и аналитических данных

Приложение 4

Отражение в учете операций, связанных с собственным капиталом

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| № п/п | Содержание операции | Корреспонденция счетов | |
| Дебет | Кредит |
| 1 | 2 | 3 | 4 |
| 1 | Отражен размер уставного капитала согласно учредительным документам | 46 «Неоплаченный капитал» | 40 «Уставный капитал» |
| 2 | Поступили взносы от учредителей в счет их вклада в уставный капитал:   * денежными средствами * основными средствами * производственными запасами | 30 «Касса», 31 «Счета в банках»  10 «Основные средства»  20 «Производственные запасы», 21 «Животные на выращивании и откорме», 22 «МБП», 27 «Продукция с/х производства», 28 «Товары» | 46 «Неоплаченный капитал»  46 «Неоплаченный капитал»  46 «Неоплаченный капитал» |
| 3 | Взносы учредителей предприятий, которые превышают уставный капитал | 30 «Касса», 31 «Счета в банках», 10 «Основные средства», 20 «Производственные запасы» | 422 «Другой вложенный капитал» |
| 4 | Начислены дивиденды | 443 «Прибыль, использованная в отчетном году» | 671 «Расчеты по начисленным дивидендам» |
| 5 | Увеличение уставного капитала:   * путем дополнительно выпущенных акций * за счет начисленных дивидендов | 46 «Неоплаченный капитал»  671 «Расчеты по начисленным дивидендам» | 40 «Уставный капитал»  46 «Неоплаченный капитал» |
| 6 | Увеличение уставного капитала путем обмена облигаций АО на его акции | 46 «Неоплаченный капитал», 521 «Обязательства по облигациям» | 40 «Уставный капитал»,  46 «Неоплаченный капитал» |
| 7 | Уменьшен уставный капитал АО путем уменьшения номинальной стоимости акций | 40 «Уставный капитал»,  46 «Неоплаченный капитал» | 46 «Неоплаченный капитал», 30 «Касса», 31 «Счета в банках» |
| 8 | Выкуплены собственные акции у акционеров | 451 «Изъятые акции» | 30 «Касса», 31 «Счета в банках» |
| 9 | Аннулирована часть выкупленных акций | 40 «Уставный капитал» | 451 «Изъятые акции» |
| 10 | Перепроданы ранее выкупленные собственные акции:   * по цене приобретения * на позитивную разницу между выручкой и ценой приобретения акций * на негативную разницу между выручкой и ценой приобретения акций | 30 «Касса», 31 «Счета в банках»  30 «Касса», 31 «Счета в банках»  421 «Эмиссионный доход», 443 «Прибыль, использованная в отчетном году» | 451 «Изъятые акции»  421 «Эмиссионный доход»  451 «Изъятые акции» |
| 11 | Обмен выкупленных собственных акций на акции других обществ | 14 «Долгосрочные финансовые инвестиции», 35 «Текущие финансовые инвестиции» | 451 «Изъятые акции» |
| 12 | Дооценка первоначальной стоимости основных средств | 10 «Основные средства» | 423 «Дооценка активов» |
| 13 | Увеличение суммы износа дооцененных основных средств | 423 «Дооценка активов» | 131 «Износ основных средств» |
| 14 | Бесплатно получены необоротные активы | 10 «Основные средства», 11 «Другие необоротные нематериальные активы» | 424 «Бесплатно полученные необоротные активы» |
| 15 | Отражены финансовые результаты:   * прибыль * убыток | 79 «Финансовые результаты»  441 «Нераспределенная прибыль» | 441 «Нераспределенная прибыль»  79 «Финансовые результаты» |
| 16 | Использована прибыль для создания резервного капитала | 443 «Прибыль, использованная в отчетном году» | 43 «Резервный капитал» |
| 17 | Отражено использование прибыли | 441 «Нераспределенная прибыль» | 443 «Прибыль, использованная в отчетном году» |
| 18 | Выкуплены взносы и паи у предыдущих учредителей | 452 «Изъятые вклады и паи» | 30 «Касса», 31 «Счета в банках» |
| 19 | Уменьшен уставный капитал на сумму изъятых взносов и паев | 40 «Уставный капитал» | 452 «Изъяты вклады и паи» |