План

Введение……………………………………………………………………………...3

Глава 1. Назначение и целевая направленность отчета об изменениях капитала.5

§ 1.Целевое назначение и нормативное регулирование отчета об изменениях капитала………………………………………………………………………………5

§ 2. Принципы формирования информации в отчете об изменениях капитала…7

§ 3. Порядок составления отчета об изменениях капитала……………………...10

§ 4. Отчет об изменениях капитала в соответствии с МСФО…………………...17

Глава 2. Составляющие собственного капитала………………………………….20

§ 1. Формирование собственного капитала………………………………………20

§ 2. Синтетический и аналитический учет собственного капитала……………..22

Заключение………………………………………………………………………….24

Список использованной литературы………………………………………...……26

Приложение…………………………………………………………………………28Введение

Текущая деятельность предприятия осуществляется путем реализации администрацией управленческих функций, результаты которой находят отражение в системном бухгалтерском учете. Информация о хозяйственных операциях производящихся экономическим субъектом за определенный период времени, обобщается в соответствующих учетных регистрах и из них переносится в сгруппированном виде в бухгалтерскую отчетность.

Такая процедура обобщения учетной информации необходима в первую очередь самому предприятию и связана с необходимостью уточнения, а в ряде случаев корректировки дальнейшего курса финансово-хозяйственной деятельности предприятия.

Актуальность темы курсовой работы обусловлена тем, что одним из главных компонентов финансовой отчетности является «Отчет об изменениях капитала», который обязан предоставить пользователю финансовой отчетности подробную информацию обо всех существенных изменениях в финансовом положении компании. А это позволяет своевременно принять необходимые меры для улучшения финансового состояния предприятия[[1]](#footnote-1).

Форма № 3 «Отчет об изменениях капитала» представляет собой отдельную форму бухгалтерской отчетности, составленную в виде по­яснений к бухгалтерскому балансу и отчету о прибылях и убытках. Выделение показателей собственного капитала организации и сведений о прочих фондах и резервах в отдельную форму отчетности обуслов­лено важностью для различных пользователей информации о состоя­нии и движении составных частей собственного капитала. Пояснения должны раскрывать дополнительные данные об изменениях в капитале организации.

Такая информация дает возможность оценить движение капитала в организации, проанализировать и дать оценку эффективности движения средств.

Целью курсовой работы является исследование значения и целевой направленности отчета об изменении капитала, а так же составляющих собственного капитала.

В соответствии с целью можно выделить задачи работы:

1. рассмотреть целевое назначение и состав отчета об изменениях капитала;
2. рассмотреть структуру отчета об изменениях капитала;
3. рассмотреть технику составления отчета об изменениях капитала;

4) рассмотреть содержание отчета об изменениях капитала в соответствии с МСФО.

Глава 1. Назначение и целевая направленность отчета об изменениях капитала

§ 1. Целевое назначение и нормативное регулирование отчета об изменениях капитала

В состав годовой бухгалтерской отчетности входит форма № 3 «Отчет об изменениях капитала». В ней отражаются показатели, характеризующие формирование уставного, добавочного и резервного капитала предприятия, а также нераспределенной прибыли (непокрытого убытка). Кроме того, форма № 3 содержит сведения о формировании и использовании резервов.

Форму № 3 «Отчет об изменениях капитала» (утвержденную приказом Минфина России от 22.07.2003г. № 67н «О формах бухгалтерской отчетности» (с изменениями и дополнениями от 18 сентября 2006 года)) заполняют в составе годовой бухгалтерской отчетности коммерческие организации. Малые предприятия, которые не подлежат обязательному аудиту, и такие организации, как, например кооперативы, некоммерческие организации (НКО), бюджетные и унитарные предприятия, учреждения, отчет об изменениях капитала не обязаны предоставлять[[2]](#footnote-2).

Форма № 3 «Отчет об изменениях капитала» включает в себя:

1. раздел I «Изменения капитала»;
2. раздел II «Резервы»;
3. раздел III «Справки».

Положение по бухгалтерскому учету 4 / 99 «Бухгалтерская отчетность организации» устанавливает принципы формирования информации, которая должна быть представлена и раскрыта в отчете о движении капитала организации. Однако детальная структура капитала организации и факторы его изменения этим нормативным документом не устанавливаются.

Если исходить из иерархии нормативных документов, регламентирующих организацию бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации, то главенствующим из них, в котором раскрывается структура капитала организации, является Положение по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации (утверждено приказом Министерства финансов Российской Федерации от 29 июля 1998 г. № 34н). В соответствии с ним в составе собственного капитала организации учитываются уставный (складочный), добавочный и резервный капитал, нераспределенная прибыль и прочие резервы.

Все остальные нормативные документы, в которых устанавливаются структура собственного капитала, относятся к нижестоящему уровню нормативного регулирования. Так, действующий План счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организации устанавливает отличную от вышеуказанной структуру капитала организации. В соответствии с ним в составе капитала организации учитывают: уставный (складочный) капитал, акции, выкупленные акционерным обществом у акционеров для их последующей перепродажи или аннулирования, резервный капитал, добавочный капитал, нераспределенную прибыль и целевое финансирование. При этом оценочные резервы и резервы предстоящих расходов как составляющие капитала организации этим нормативным документом не квалифицируются[[3]](#footnote-3).

Исходя из анализа нормативной базы и экономического содержания рассматриваемой учетной категории, капитал в бухгалтерской отчетности должен отражаться по составляющим его элементам: уставный капитал, резервный капитал, добавочный капитал, нераспределенная прибыль, резервы предстоящих расходов, оценочные резервы, целевые поступления. В свою очередь, создание полноценной информационной базы о движении капитала организации достигается путем представления в отчете об изменениях капитала не только сумм его составляющих, но и с помощью выделения основных факторов, влияющих на изменения капитала.

§ 2. Принципы формирования информации в отчете об изменениях капитала

Основной целью представления в бухгалтерской отчетности показателей капитала организации является обеспечение всех пользователей информацией о его составе и динамике, которая выражает эффективность управления организацией, а также экономических правах пользователей отчетности, связанных с деятельностью этой организации. Кроме того, показатель капитала организации служит связующим звеном между бухгалтерскими балансами предыдущего и данного отчетных периодов[[4]](#footnote-4).

Формирование информации в отчете об изменениях капитала осуществляется на основе классификационного признака по источникам образования капитала за отчетный период. По своей сути в отчете производится расшифровка изменений сумм показателей, имеющих отношение к формированию собственного капитала организации и представленных в бухгалтерском балансе в виде остатков на отчетную дату.

В то же время методические правила формирования информации о движении капитала могут меняться в зависимости от целей, которые ставятся перед данной отчетной формой. Отечественная практика показывает наличие двух подходов к отражению информации. Так, представление информации может осуществляться вертикальным и горизонтальным способами.

Вертикальный способ представления информации предусматривает отражение составляющих собственного капитала по вертикали отчета. В свою очередь, в горизонтальном разрезе отчета отражается динамика движения капитала в пределах отчетного периода[[5]](#footnote-5).

Таблица 1.1.Отчет о движении капитала, сформированный вертикальным способом представления информации

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| Наименование составляющих капитала | Показатели динамики движения капитала | | | |
| Остаток на начало периода | Поступило за отчетный период | Израсходовано за отчетный период | Остаток на начало периода |
| Уставный капитал | 20 000 | - | - | 20 000 |
| Нераспределенная прибыль | 80 000 | 25 000 | 10 000 | 95 000 |
| Итого | 100 000 | 25 000 | - | 115 000 |

Формирование информации в отчете об изменении капитала вертикальным способом отличается достаточной простотой. Основные показатели капитала, представленные в вертикальной структуре отчета, как правило, соответствуют определенным счетам синтетического учета, предназначенным для отражения движения различных видов капитала организации. Горизонтальная же структура отчета отражает движение капитала, учитываемого в дебетовой и кредитовой сторонах этих счетов.

Горизонтальный способ представления информации предусматривает отражение составляющих собственного капитала по горизонтали отчета. В свою очередь, в вертикальном разрезе отражается динамика движения капитала в пределах заданных отчетных периодов. При этом горизонтальный способ представления информации, как правило, используется тогда, когда необходимо выделение факторов, определяющих динамику движения капитала.

Таблица 1.2. Отчет о движении капитала, сформированный горизонтальным способом представления информации

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| Показатели динамики движения капитала в разрезе факторов ее определяющих | Наименование составляющих капитала | | Итого |
| Уставный капитал | Нераспределенная прибыль |
| Остаток на начало заданного периода | 20 000 | 80 000 | 100 000 |
| Увеличение величины капитала за счет дополнительного выпуска акций | - | Х | - |
| Уменьшение величины капитала за счет уменьшения количества акций | - | Х | - |
| Чистая прибыль | Х | 25 000 | 25 000 |
| Дивиденды | Х | (10 000) | (10 000) |
| Остаток на конец заданного периода | 20 000 | 95 000 | 115 000 |

Информация о капитале организации активно используется при проведении экономического анализа с целью определения финансовой независимости и других аналитических показателей. При этом в экономической литературе широко декларируется мнение, что финансовая независимость организации предопределяется долей собственного капитала среди всех источников образования ее имущества. Такой подход, безусловно, верен, но только отчасти. Главным в этой ситуации является качество собственного капитала, которое может быть определено путем установления соответствующих соотношений в разрезе его составляющих. В этом случае на первый план выходит порядок формирования данных в конкретной системе показателей отчета об изменении капитала, являющихся его содержанием[[6]](#footnote-6).

§ 3. Порядок составления отчета об изменениях капитала

Раздел «Изменения капитала» представляет собой таблицу, в которой слева построчно перечислены показатели, а справа дано их значение с разбивкой по столбцам:

1. столбец 3 «Уставный капитал»;
2. столбец 4 «Добавочный капитал»;
3. столбец 5 «Резервный капитал»;
4. столбец 6 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)»;
5. столбец 7 «Итого».

В этом разделе отражаются суммы, повлиявшие на изменение уставного, добавочного, резервного капитала и на величину нераспределенной прибыли (непокрытого убытка) организации. Раздел можно условно разделить на две части. В первой части отражаются данные за год, предшествующий отчетному, во второй части – те же показатели за отчетный год.

В первую часть раздела I вносятся показатели из формы № 3 за предыдущий год. При этом по строке 070 «Остаток на 31 декабря предыдущего года» отчета за отчетный год отражается сумма, указанная по строке 140 «Остаток на 31 декабря отчетного года» в разделе I отчета за предыдущий год[[7]](#footnote-7).

В графе 3 отражается изменение уставного капитала за предыдущий и отчет­ный годы. Для заполнения строк за прошлый год используются данные из раз­дела I «Изменения капитала» отчета за предыдущий год, а показатели отчетного года формируются на основании данных счета 80 «Уставный капитал» за отчет­ный год.

Для заполнения графы 4 используются данные счета 83 «Добавочный капи­тал». Показатели за прошлый год переносятся в графу 4 из раздела I отчета за отчетный год.

По строке «Остаток на 1 января отчетного года» отражается кредитовое саль­до по счету 83 на начало года, а по строке «Остаток на 31 декабря отчетного года» — кредитовое сальдо по этому счету на конец года.

Строка «Результат от переоценки объектов основных средств» отражает результат изменения в межотчетный период показателей добавочного капитала или нераспределенной прибыли (непокрытого убытка).

Строку «Результат от пересчета иностранных валют» раздела I заполняют организации, учредители которых в отчетном году перечисляли взносы в уставный капитал в иностранной валюте. По этой строке отражаются курсовые разницы, связанные с его формированием. Согласно п. 14 ПБУ 3/2006 они должны быть отнесены на добавочный капитал.

Для заполнения графы 5 используются данные счета 82 «Резервный капитал». Этот счет ведут организации, создающие резервные фонды путем распределения части полученной прибыли. Суммы резервного капитала на­правляются на покрытие убытка организации, погашение облигаций и выкуп собственных акций (долей) при отсутствии иных средств. В других целях резерв­ный капитал использовать нельзя.

Резервные фонды в обязательном порядке создают акционерные общест­ва, а общества с ограниченной ответственностью могут формиро­вать такие фонды в добровольном порядке.

В столбце 5 «Резервный капитал» отражаются сальдо и обороты по счету 82 «Резервный капитал». Резервный капитал организации формируют за счет не­распределенной прибыли. Это обязаны делать все акционерные общества. При этом размер резервного капитала должен быть не менее 5% величины уставного капитала (п. 1 ст. 35 Федерального закона от 26.12.1995 г. № 208-ФЗ «Об акцио­нерных обществах»).

Для заполнения графы 6 используются данные счета 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)». По строкам, которые характеризуют остаток нераспределенной прибыли на начало или конец года, показывается соответствующее сальдо по счету 84. Если за тот или иной период образовалось дебетовое сальдо (т.е. организация получила убыток), показатель отражается в круглых скобках.

Если организация вносила изменения в учетную политику и в результате это­го изменилась чистая прибыль, то величину изменений следует отразить в гра­фе 6 по строке «Изменения в учетной политике».

Показатель строки «Результат переоценки объектов основных средств» определяется как разница между оборотами по счету 84 в корреспонденции со счетами 01 «Основные средства» и 02 «Амортизация основных средств». Если нераспределенная прибыль в результате переоценки основных средств умень­шилась, сумму уменьшения нужно отразить в круглых скобках. В ходе пере­оценки можно уменьшить стоимость тех объектов основных средств, которые ранее были дооценены. Тогда сумма уценки, равная сумме предыдущей дооцен­ки, уменьшит добавочный капитал фирмы (счет 83 «Добавочный капитал»), а превышение суммы уценки над суммой дооценки следует отнести в дебет счета 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)».

Показатель строки «Чистая прибыль» в разделе I формы № 3 за год должен равняться показателю, отраженному по строке 190 «Чистая прибыль (убы­ток) отчетного периода» формы № 2 «Отчет о прибылях и убытках» за этот же год.

По строке «Дивиденды» указывается сумма дивидендов, начисленных за год. Этот показатель отражается в форме № 3 в круглых скобках. Для запол­нения этой строки нужно взять оборот по Дебету счета 84 в корреспонден­ции со счетом 75 «Расчеты с учредителями» субсчет «Расчеты по выплате доходов». Если дивиденды начислены учредителям, одновременно являю­щимся работниками предприятия, то для заполнения этой строки необходи­мо использовать оборот по Дебету счета 84 в корреспонденции со счетом 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда» субсчет «Доходы от участия в ка­питале».

Строка «Отчисления в резервный фонд» заполняется, если организация соз­дает резервный капитал. Показатель этой строки в графе 6 должен быть равен показателю графы 5 «Резервный капитал» по этой же строке. Но, в отличие от показателя графы 5, показатель графы 6 заключается в круглые скобки. Он равня­ется дебетовому обороту счета 84 в корреспонденции со счетом 82 «Резервный капитал».

Строки «Увеличение величины капитала за счет реорганизации юридического лица» и «Уменьшение величины капитала за счет реорганизации юридического лица» заполняются, если в результате реорганизации изменилась сум­ма нераспределенной прибыли (непокрытого убытка).

После заполнения всех граф раздела I следует вывести итоговые данные в графе 7. Они рассчитываются путем суммирования значений, отраженных во всех остальных графах по соответствующим строкам. Показатель, заключенный в круглые скобки, вычитается[[8]](#footnote-8).

В разделе II «Резервы» отражаются суммы резервов, созданных организацией. В этом разделе выделено четыре вида резервов:

1. резервы, образованные в соответствии с законодательством;
2. резервы, образованные в соответствии с учредительными документами;
3. оценочные резервы;
4. резервы предстоящих расходов.

Данные о резервах отражаются за предыдущий и отчетный годы. При этом по каждому резерву показываются остаток на начало соответствующего года (графа 3), поступление за год (графа 4), использование за год (графа 5) и остаток на конец года (графа 6).

Строку «Резервы, образованные в соответствии с законодательством» заполняют акционерные общества. По Закону № 208-ФЗ они обязаны созда­вать резервный фонд. Его размер должен составлять не менее 5% уставного капитала.

Строку «Резервы, образованные в соответствии с учредительными докумен­тами» заполняют организации, для которых законодательством предусмотрено право, а не обязанность создавать резервные фонды. Речь идет об обществах с ограниченной ответственностью. Они могут создавать резервный фонд в доб­ровольном порядке.

Организации, формирующие оценочные резервы, должны заполнить соответствующие строки раздела II отчета. Для этого необходимо использовать данные по счетам 14, 59 или 63. Если организация в отчетном году создавала резер­вы по сомнительным долгам, под обесценение ценных бумаг и иные, то нужно показать их в этом подразделе. Данные об изменениях созданных резервов нуж­но показать по каждому из созданных резервов в отдельности. Сомнительным долгом считается дебиторская задолженность, не погашенная в срок, который установлен договором, и не обеспеченная гарантиями (залогом, поручительством или банковской гарантией).

В столбцах 3-6 отчета об изменениях капитала нужно отразить сальдо на начало отчетного года, поступление и использование средств резервов за год, сальдо на конец года.

Для заполнения этого подраздела формы № 3 надо использовать данные по счетам: 14 «Резервы под снижение стоимости материальных ценностей», 59 «Резервы под обесценение вложений в ценные бумаги» и 63 «Резервы по сомни­тельным долгам». Нужно указать в отчете все показатели за 2 года — отчетный и предшествующий. В столбце 3 отражается величина резерва на начало отчет­ного года. Для этого нужно использовать кредитовое сальдо по счету 14 (59, 63). Суммы, направленные на создание резерва в течение года, записывают в столб­це 4, используя оборот по кредиту счета 14 (59, 63).

В столбце 5 указывают сумму резерва, которую израсходовали в отчетном году на покрытие соответствующих расходов, данные дебетового оборота по счету 14.

Размер резерва на конец отчетного периода нужно указать в столбце 6. Он равен кредитовому сальдо по счету 14 (59, 63) на конец года.

Для заполнения указанных строк раздела II используются остатки по соот­ветствующим субсчетам счета 96 «Резервы предстоящих расходов». Счет пред­назначен для обобщения информации о состоянии и движении сумм, зарезерви­рованных в целях равномерного включения расходов в затраты на производство и расходы на продажу. Резервирование сумм отражается по кредиту чета 96 «Резервы предстоящих расходов» в корреспонденции со счетами учета затрат на производство и расходов на продажу.

## В столбце 3 формы № 3 нужно записать остаток резерва на 1 января отчетного года. Здесь используют кредитовое сальдо по счету 96. Суммы, направленные на создание резерва в течение года, нужно отразить в столбце 4 по данным из кредитового оборота по счету 96.

В столбце 5 нужно указать сумму резерва, которую израсходовали в этом году на покрытие тех или иных расходов, т.е. оборот по дебету счета 96.

Размер резерва на конец отчетного периода показывается в столбце 6. Он равен кредитовому сальдо по счету 96 на конец года.

## В разделе III «Справки» по строке «Чистые активы» отражается стоимость чистых активов организации на начало и конец года.

В состав активов, принимаемых к расчету, включаются:

1. внеоборотные активы, отраженные в разделе I бухгалтерского баланса;
2. оборотные активы, отраженные в разделе II баланса, за исключением задолженности участников (учредителей) по взносам в уставный капитал.

В состав пассивов, принимаемых к расчету, входят:

1. долгосрочные обязательства по займам и кредитам и прочие долгосрочные обязательства;
2. краткосрочные обязательства по займам и кредитам;
3. кредиторская задолженность;
4. задолженность участникам (учредителям) по выплате доходов;
5. резервы предстоящих расходов;
6. прочие краткосрочные обязательства.

Строки «Получено на расходы по обычным видам деятельности» и «Получено на капитальные вложения во внеоборотные активы» заполняют организации (кроме некоммерческих), которые в отчетном году получали указанные целевые средства, из бюджета и внебюджетных фондов. Для заполнения этих строк используются данные по соответствующим субсчетам счета 86 «Целевое финансирование»[[9]](#footnote-9).

Помимо средств на данные расходы, организации могут получать средства из бюджета и внебюджетных фондов на иные цели. Для отражения этих сумм строки в разделе «Справки» не предусмотрены. При необходимости организа­ции могут ввести их самостоятельно. Помимо заполнения формы № 3, величина чистых активов нужна также при определении:

1. размера уставного капитала;
2. расчетной цены акции.

В том случае, если организация в отчетном или предыдущем году получала деньги из бюджета или внебюджетных фондов, это нужно отразить в справке. При заполнении отчета используются данные по счету 86 «Целевое финансирование». Информация приводится по основным направлениям финансирования — на расходы по обычным видам деятельности (строка 210) и на капитальные вло­жения во внеоборотные активы (строка 220).

Эти суммы надо расшифровать. Для этого в справке предусмотрены пустые стро­ки, в которых указывается, на что предназначаются целевые средства. Например:

1) на покупку материалов;

2) на покупку основных средств;

1. на покупку нематериальных активов и т.д.

## § 4. Отчет об изменениях капитала в соответствии с МСФО

В соответствии с Международными стандартами финансовой отчетности отчет об изменениях в капитале должен содержать следующую информацию:

1. чистую прибыль или убыток за период;
2. статьи доходов или расходов, которые в соответствии с МСФО, признаются непосредственно в разделе "собственный капитал";
3. изменения в учетной политике и корректировку фундаментальных ошибок, как этого требует МСФО 8 "Чистая прибыль или убыток за период, фундаментальные ошибки и изменения в учетной политике".

Фундаментальные ошибки - это ошибки, допущенные при подготовке финансовой отчетности, которые имеют такое значительное влияние на отчетность компании, что она не может более считаться надежной на дату утверждения[[10]](#footnote-10).

МСФО предусматривает 2 подхода к исправлению фундаментальных ошибок:

* Основной подход - корректировка начального сальдо нераспределенной прибыли, сравнительная информация обновляется, если в этом есть необходимость;
* Допустимый альтернативный подход - корректировка финансового результата отчетного периода, сравнительная информация не обновляется.

В примечаниях к финансовой отчетности необходимо раскрыть следующую информацию:

* в чем заключается ошибка;
* сумма исправления, влияющая на все периоды, представленные в финансовых отчетах, а также на предыдущие периоды;
* как исправлялась ошибка, обновлялась ли сравнительная информация.

Отчет об изменениях в капитале показывает изменение средств, вложенных собственником в фирму, за определенный промежуток времени.

Для составления отчета об изменениях в капитале необходимо:

1. Из оборотной ведомости компании занести показатели: уставный капитал, дополнительный неоплаченный капитал, резервный капитал, нераспределенная прибыль на начало отчетного периода;
2. Просчитать и сверить итоги графы баланс на начало периода после корректировок с данными бухгалтерского баланса на начало отчетного периода в соответствии с МСФО;
3. В графу «Эффект трансформации» занести итоговую сумму корректировок, повлиявших на нераспределенную прибыль прошлых лет;
4. Из отчета о прибылях и убытках в графу «Прибыль отчетного периода» занести сумму нераспределенной прибыли отчетного периода;
5. Отразить прибыли и убытки, не признанные в отчете о прибылях и убытках. Чистые прибыли и убытки, не признанные в отчете о прибылях и убытках включают: увеличение (уменьшение) от переоценки имущества, увеличение (уменьшение) от переоценки инвестиций, курсовые разницы от пересчета финансовой отчетности иностранных подразделений;
6. Отразить выплаченные дивиденды;
7. Отразить эмиссию акций;
8. Просчитать и сверить итоги графы «Баланс на конец отчетного периода» с данными бухгалтерского баланса на конец отчетного периода в соответствии с МСФО[[11]](#footnote-11).

В соответствии с МСФО отчет об изменениях в капитале должен содержать следующую информацию:

* Чистую прибыль или убыток за период;
* Статьи доходов или расходов, которые в соответствии с МСФО, признаются непосредственно в разделе «собственный капитал»;
* Эффект изменений в учетной политике и корректировка фундаментальных ошибок в соответствии с МСФО 8 «Чистая прибыль или убыток за период, фундаментальные ошибки и изменения в учетной политике»;
* Операции капительного характера с владельцами компании;
* Сальдо накопленной прибыли на начало периода и на отчетную дату и изменения за период;
* Сверку между балансовой стоимостью каждого класса акционерного капитала, эмиссионного дохода и каждого резерва на начало и конец периода.

Глава 2. Составляющие собственного капитала

§ 1. Формирование собственного капитала

Собственный капитал — это ресурсы организации, ее активы за вычетом обязательств (кредиторской задолженности) по этим активам (рис.1.1.).

Уставный капитал

Добавочный капитал

Оценочные резервы

Целевое финансирование

Резервы предстоящих расходов

Собственный капитал

Резервный капитал

Нераспределенная прибыль

Рисунок 2.1. Структура собственного капитала

Уставный капитал - основной источник формирования собственных средств предприятия, необходимых ему для выполнения уставных обязательств. Уставный капитал складывается из номинальной стоимости долей его участников. Уставный капитал общества определяет минимальный размер имущества общества, гарантирующего интересы его кредиторов.

Добавочный капитал формируется в результате прироста сто­имости отдельных видов имущества (основных средств, ценных бу­маг и т. п.) длительного и краткосрочного пользования при их пере­оценке, безвозмездного получения имущества от других экономи­ческих субъектов и отдельных лиц, а также получения эмиссионного дохода при реализации собственных акций по цене, превышающей их номинальную стоимость.

Добавочный капитал учитывается на пассивном счете 83 од­ноименного названия, к которому могут быть открыты следующие субсчета:

83-1 «Прирост стоимости имущества по переоценке»,

83-2 «Эмиссионный доход» и др.

Резервный капитал представляет собой специфическую часть собственного капитала организации. Его назначение — возмещение различного рода непроизводительных потерь и убытков организации за отчетный год[[12]](#footnote-12).

В акционерных обществах и предприятиях с иностранными ин­вестициями он создается в обязательном порядке в соответствии с действующим законодательством и учредительными документами. В организациях других организационно-правовых форм образо­вание резервного капитала осуществляется в добровольном порядке.

В резервный капитал до 1 января 2001 г. направлялись средства прибыли до налогообложения. Тем самым государство брало на себя ответственность перед потенциальными кредиторами в части возме­щения организацией своих обязательств.

С введением нового плана счетов данный порядок изменен. С этого времени действует правило: отчисления в резервный капитал осуществляются только за счет чистой прибыли организации.

Текущий учет операций по движению средств добавочного и резервного капиталов ведется в журнале-ордере № 12. При этом их аналитический учет осу­ществляется таким образом, чтобы получить на любую дату развер­нутую информацию не только о потребителях средств по каждому капиталу, но и по направлению использования этих средств.

§ 2. Синтетический и аналитический учет собственного капитала

В синтетическом учете уставный капитал формируется по кре­диту пассивного счета 80 «Уставный капитал», к которому в процес­се деятельности могут открываться субсчета.

Аналитический учет по счету 80 «Уставный капитал» должен быть построен так, чтобы всегда можно было получить информацию по каждому учредителю, стадиям формирования капитала. Сальдо по данному счету должно соответствовать размеру ус­тавного капитала, приведенному в учредительных документах орга­низации.

На сумму вкладов учредителей организации делается запись:

*Дебет счета 75 «Расчеты с учредителями», субсчет 1 «Расчеты по вкладам в уставный (складочный) капитал».*

*Кредит счета 80 «Уставный капитал», субсчет 1 «Объявленный капитал».*

Уменьшение уставного капитала иногда рассматривается как не­гативное явление, вызванное ухудшением финансового положения организации. Следствием этого может быть уменьшение стоимости чистых активов организации.

Чистые активы есть суммарная величина уставного капитала, распределенной и нераспределенной прибыли, т. е. в конечном ито­ге размер собственного капитала. Они исчисляются путем вычита­ния из суммы активов организации, принимаемых к расчету, суммы ее обязательств, принимаемых к расчету.

Состав активов, принимаемых к расчету в последовательности, представленной в бухгалтерском балансе, включает 10 позиций:

— нематериальные активы;

— основные средства;

— незавершенное строительство;

— долгосрочные финансовые вложения;

— прочие внеоборотные активы;

— запасы;

— дебиторская задолженность;

— краткосрочные финансовые вложения;

— денежные средства;

— прочие оборотные активы.

Состав обязательств, принимаемых к расчету, объединяет сле­дующие 6 статей баланса:

— целевое финансирование;

— заемные средства долгосрочного и краткосрочного характера;

— кредиторская задолженность;

— расчеты по дивидендам;

— резервы предстоящих расходов и платежей;

— прочие краткосрочные пассивы.

В том случае, когда по окончании финансового года (кроме пер­вого) стоимость чистых активов оказывается меньше уставного ка­питала, общество обязано объявить и зарегистрировать уменьшение уставного капитала. Такой подход осуществляется путем проведе­ния реорганизационных процедур (выделение, разделение и т. п.). В любом случае такого рода действия общества носят исключитель­ный характер, поэтому решение об этом вправе принимать только общее собрание акционеров. Причем о таких действиях должны быть заранее поставлены в известность кредиторы.

Много сходства с указанным порядком имеет формирование ус­тавного капитала и в обществах с дополнительной ответственно­стью (ОДО). Его участники при наличии убытков по результатам деятельности несут субсидиарную ответственность в одинаковом для всех кратном размере к стоимости имущества общества. Поэтому в текущем учете размер вклада в уставный капитал ведется по каждо­му участнику.

Заключение

Бухгалтерская финансовая отчетность представляет собой систему показателей, отражающих результаты хозяйственной деятельности организации за отчетный период. Отчетность включает таблицы, которые составляют по данным бухгалтерского, статистического и оперативного учета, и являются завершающим этапом учетной работы.

Данные отчетности используются внешними пользователями для оценки эффективности деятельности предприятия, а также для экономического анализа в самой организации. Вмести с тем отчетность необходима для оперативного руководства хозяйственной деятельностью и служит исходной базой последующего планирования. В ней должна обеспечиваться сопоставимость отчетных показателей с данными за прошлые периоды.

Изучив назначение и целевую направленность отчета об изменениях капитала, можно сделать вывод, что форма № 3 представляет собой расшифровку изменений сумм показателей, имеющих отношение к формированию собственного капитала организации и представленных в бухгалтерском балансе в виде остатков на отчетную дату. Основной целью представления в бухгалтерской отчетности показателей капитала организации является обеспечение всех пользователей информацией о его составе и динамике, которая выражает эффективность управления организацией, а также об экономических правах пользователей отчетности, связанных с деятельностью этой организации. При этом информация о капитале организации активно используется при проведении экономического анализа с целью определения ее финансовой независимости и других аналитических показателей. Кроме того, показатель капитала организации служит связующим звеном между бухгалтерскими балансами предыдущего и данного отчетных периодов.

Необходимо заметить, что данный отчет дает возможность оценить движение капитала в организации и дать оценку эффективности движения средств. Кроме того, анализ показателей формы № 3 помогает изучить проблемы деятельности организации в прошлом отчетном периоде и поставить задачи на будущий.

Список использованной литературы

1. Федеральный закон от 21.11.96 № 129-ФЗ «О бухгалтерском учете»
2. Приказ Минфина РФ от 22.07.03 № 67н «О формах бухгалтерской отчетности организаций»
3. Положение по бухгалтерскому учету «Бухгалтерская отчетность организации» (ПБУ 4/99), утвержденное приказом Минфина РФ от 06.07.99 № 43н
4. Положение по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации, утвержденное приказом Минфина РФ от 29.07.98 № 34н.
5. План счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной дея­тельности организации и Инструкция по его применению. Утвер­ждены приказом Минфина РФ от 31.10.2000 г. № 94н.
6. ПБУ 1/98 «Учетная политика организации» (приказ Мин­фина РФ от 9.12.1998 г. № 60н);
7. ПБУ 4/99 «Бухгалтерская отчетность организации» (при­каз Минфина РФ от 6.07.1999 г. № 43н)
8. Астахов В.П. Теория бухгалтерского учета. М.,2008
9. Антипят В.В. Основы бухгалтерского учета. Р-на-Дону: Феникс, 2007
10. Андросов А.М. Бухгалтерский учет и отчетность в России. М.: Менатеп-Информ, 2007
11. Бакаев А.С. Годовая бухгалтерская отчетность коммерческой организации. – «Бухгалтерский учет», 2001
12. Бухгалтерский учет. Под ред. Безруких П.С.- М.: Бухгалтерский учет, 2007.- 528
13. Бухгалтерская (финансовая) отчетность: Учеб. пособие / Под ред. проф. В.Д. Новодворского. – М.: ИНФРА-М, 2003.
14. Вещунова Н. Л., Фомина Л. С. Бухгалтерский учет и налогообложение. – СПб.: 2006.- 117
15. Дымова И.А. Международные стандарты бухгалтерского учета. – «Главбух», 2000 г.
16. Камышанов П.И. Практическое пособие по бухгалтерскому учету. М.: «МЕДпресс», 1998
17. Камышанов П.И., Камышанов А.П. Бухгалтерский финансовый учет: Учеб. Пособие. – М.: Омега-Л, 2004.
18. Кирьянова З.В. Теория бухгалтерского учета - М.: Финансы и статистика, 1998
19. Кондраков Н.П. Бухгалтерский учет. Учебное пособие. – М.: Инфра-М, 2002
20. Ларионов А.Д. Бухгалтерская финансовая отчетность.- М.: «Проспект», 2008.- 205.
21. Соснаускене О.И. Бухгалтерская отчетность - М.: «ЭКЗАМЕН», 2008.- 382.

Приложение

ОТЧЕТ ОБ ИЗМЕНЕНИЯХ КАПИТАЛА

│ КОДЫ │

├────────────┤

**Форма N 3 по ОКУД** │ 0710003 │

├────┬───┬───┤

**за 200\_ г. Дата (год, месяц, число**) │ │ │ │

├────┴───┴───┤

**Организация** \_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_ по ОКПО │ │

├────────────┤

**Идентификационный номер налогоплательщика** ИНН │ │

├────────────┤

**Вид деятельности** \_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_ по ОКВЭД │ │

├─────┬──────┤

**Организационно-правовая форма**/ │ │ │

**форма собственности** \_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_ │ │ │

│ │ │

\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_ по ОКОПФ/ОКФС │ │ │

├─────┴──────┤

**Единица измерения:** тыс. руб./млн. руб. по ОКЕИ │ 384/385 │

(ненужное зачеркнуть) └────────────┘

**I. Изменения капитала**

|  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Показатель | | Устав- ный  капи-  тал | Доба-  вочный капи-  тал | Резерв- ный  капитал | Нераспре-  деленная  прибыль  (непокры-  тый убыток) | Итого |
| наименование | код |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 | 7 |
| Остаток на 31 декабря года, пред- шествующего преды- дущему |  |  |  |  |  |  |
| 200\_ г.  (предыдущий год) |  | Х | Х | Х |  |  |
| Изменения в учетной политике |
| Результат от перео- ценки объектов основных средств |  | Х |  | Х |  |  |
|  |  | Х |  |  |  |  |
| Остаток на 1 января предыдущего года |  |  |  |  |  |  |
| Результат от перес- чета иностранных  валют |  | Х |  | Х | Х |  |
| Чистая прибыль |  | Х | Х | Х |  |  |
| Дивиденды |  | Х | Х | Х | ( ) |  |
| Отчисления в резер-  вный фонд |  | Х | Х |  | ( ) |  |
| Увеличение величины капитала за счет: дополнительного  выпуска акций |  |  | Х | Х | Х |  |
| увеличения номиналь- ной стоимости акций |  |  | Х | Х | Х |  |
| реорганизации юриди- ческого лица |  |  | Х | Х |  |  |
|  |  |  |  |  |  |  |
| Уменьшение величины капитала за счет: уменьшения номинала акций |  | ( ) | Х | Х | Х | ( ) |
| уменьшения количес- тва акций |  | ( ) | Х | Х | Х | ( ) |
| реорганизации юриди- ческого лица |  | ( ) | Х | Х | ( ) | ( ) |
| Остаток на 31 декаб- ря предыдущего года |  |  |  |  |  |  |
|  |  |  |  |  |  |  |
| 200\_ г.  (отчетный год)   Изменения в учетной политике |  | Х | Х | Х |  |  |
| Результат от перео- ценки объектов основных средств |  | Х |  | Х |  |  |
|  |  | Х |  |  |  |  |
| Остаток на 1 января отчетного года | 100 |  |  |  |  |  |
| Результат от перес- чета иностранных валют |  | Х |  | Х | Х |  |
| Чистая прибыль |  | Х | Х | Х |  |  |
| Дивиденды |  | Х | Х | Х | ( ) |  |
| Отчисления в резер- вный фонд | 110 | Х | Х |  | ( ) |  |
| Увеличение величины капитала за счет: дополнительного  выпуска акций | 121 |  | Х | Х | Х |  |
| увеличения номиналь- ной стоимости акций | 122 |  | Х | Х | Х |  |
| реорганизации юриди- ческого лица | 123 |  | Х | Х |  |  |
|  |  |  |  |  |  |  |
| Уменьшение величины капитала за счет: уменьшения номинала акций | 131 | ( ) | Х | Х | Х | ( ) |
| уменьшения количест- ва акций | 132 | ( ) | Х | Х | Х | ( ) |
| реорганизации юриди- ческого лица | 133 | ( ) | Х | Х | ( ) | ( ) |
|  |  |  |  |  |  |  |
| Остаток на 31 декаб- ря отчетного года | 140 |  |  |  |  |  |

**II. Резервы**

┌────────────────────────┬───────┬─────────┬────────────┬────────┐

│ Показатель │Остаток│Поступило│Использовано│Остаток │

├────────────────────┬───┤ │ │ │ │

│ наименование │код│ │ │ │ │

├────────────────────┼───┼───────┼─────────┼────────────┼────────┤

│ 1 │ 2 │ 3 │ 4 │ 5 │ 6 │

├────────────────────┼───┼───────┼─────────┼────────────┼────────┤

│ Резервы, │ │ │ │ │ │

│ образованные │ │ │ │ │ │

│ в соответствии с │ │ │ │ │ │

│ законодательством: │ │ │ │ │ │

│\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_│ │ │ │ │ │

│ (наименование │ │ │ │ │ │

│ резерва) │ │ │ │ │ │

│ │ │ │ │ │ │

│данные предыдущего│ │ │ │ │ │

│года │ │ │ │ ( ) │ │

├────────────────────┼───┼───────┼─────────┼────────────┼────────┤

│данные отчетного│ │ │ │ │ │

│года │ │ │ │ ( ) │ │

├────────────────────┼───┼───────┼─────────┼────────────┼────────┤

│\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_│ │ │ │ │ │

│ (наименование │ │ │ │ │ │

│ резерва) │ │ │ │ │ │

│ │ │ │ │ │ │

│данные предыдущего│ │ │ │ │ │

│года │ │ │ │ ( ) │ │

├────────────────────┼───┼───────┼─────────┼────────────┼────────┤

│данные отчетного│ │ │ │ │ │

│года │ │ │ │ ( ) │ │

├────────────────────┼───┼───────┼─────────┼────────────┼────────┤

│ Резервы, │ │ │ │ │ │

│ образованные │ │ │ │ │ │

│ в соответствии с │ │ │ │ │ │

│ учредительными │ │ │ │ │ │

│ документами: │ │ │ │ │ │

│\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_│ │ │ │ │ │

│ (наименование │ │ │ │ │ │

│ резерва) │ │ │ │ │ │

│ │ │ │ │ │ │

│данные предыдущего│ │ │ │ │ │

│года │ │ │ │ ( ) │ │

├────────────────────┼───┼───────┼─────────┼────────────┼────────┤

│данные отчетного│ │ │ │ │ │

│года │ │ │ │ ( ) │ │

├────────────────────┼───┼───────┼─────────┼────────────┼────────┤

│\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_│ │ │ │ │ │

│ (наименование │ │ │ │ │ │

│ резерва) │ │ │ │ │ │

│ │ │ │ │ │ │

│данные предыдущего│ │ │ │ │ │

│года │ │ │ │ ( ) │ │

├────────────────────┼───┼───────┼─────────┼────────────┼────────┤

│данные отчетного│ │ │ │ │ │

│года │ │ │ │ ( ) │ │

├────────────────────┼───┼───────┼─────────┼────────────┼────────┤

│ Оценочные резервы: │ │ │ │ │ │

│\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_│ │ │ │ │ │

│ (наименование │ │ │ │ │ │

│ резерва) │ │ │ │ │ │

│ │ │ │ │ │ │

│данные предыдущего│ │ │ │ │ │

│года │ │ │ │ ( ) │ │

├────────────────────┼───┼───────┼─────────┼────────────┼────────┤

│данные отчетного│ │ │ │ │ │

│года │ │ │ │ │ │

├────────────────────┼───┼───────┼─────────┼────────────┼────────┤

│\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_│ │ │ │ │ │

│ (наименование │ │ │ │ │ │

│ резерва) │ │ │ │ │ │

│ │ │ │ │ │ │

│данные предыдущего│ │ │ │ │ │

│года │ │ │ │ ( ) │ │

├────────────────────┼───┼───────┼─────────┼────────────┼────────┤

│данные отчетного │ │ │ │ │ │

│года │ │ │ │ ( ) │ │

├────────────────────┼───┼───────┼─────────┼────────────┼────────┤

│\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_│ │ │ │ │ │

│ (наименование │ │ │ │ │ │

│ резерва) │ │ │ │ │ │

│ │ │ │ │ │ │

│данные предыдущего│ │ │ │ │ │

│года │ │ │ │ ( ) │ │

├────────────────────┼───┼───────┼─────────┼────────────┼────────┤

│данные отчетного │ │ │ │ │ │

│года │ │ │ │ ( ) │ │

├────────────────────┼───┼───────┼─────────┼────────────┼────────┤

│ Резервы предстоящих│ │ │ │ │ │

│ расходов: │ │ │ │ │ │

│\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_│ │ │ │ │ │

│ (наименование │ │ │ │ │ │

│ резерва) │ │ │ │ │ │

│ │ │ │ │ │ │

│данные предыдущего│ │ │ │ │ │

│года │ │ │ │ ( ) │ │

├────────────────────┼───┼───────┼─────────┼────────────┼────────┤

│данные отчетного │ │ │ │ │ │

│года │ │ │ │ ( ) │ │

├────────────────────┼───┼───────┼─────────┼────────────┼────────┤

│\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_│ │ │ │ │ │

│ (наименование │ │ │ │ │ │

│ резерва) │ │ │ │ │ │

│ │ │ │ │ │ │

│данные предыдущего│ │ │ │ │ │

│года │ │ │ │ ( ) │ │

├────────────────────┼───┼───────┼─────────┼────────────┼────────┤

│данные отчетного │ │ │ │ │ │

│года │ │ │ │ ( ) │ │

└────────────────────┴───┴───────┴─────────┴────────────┴────────┘

**СПРАВКИ**

|  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Показатель | | Остаток на начало  отчетного года | | Остаток на конец  отчетного периода | |
| наименование | код |
| 1 | 2 | 3 | | 4 | |
| 1) Чистые активы | 200 |  | |  | |
|  |  | Из бюджета | | Из внебюджетных  фондов | |
| за отчет- ный год | за преды- дущий год | за отчет- ный год | за преды- дущий год |
| 3 | 4 | 5 | 6 |
| 2) Получено на:  расходы по обычным  видам деятельности  - всего | 210 |  |  |  |  |
| в том числе: |  |  |  |  |  |
| капитальные вложения во внеоборотные  активы | 220 |  |  |  |  |
| в том числе: |  |  |  |  |  |

**Руководитель** \_\_\_\_\_\_\_\_\_ \_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_ **Главный бухгалтер** \_\_\_\_\_\_\_\_\_ \_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_

(подпись) (расшифровка (подпись) (расшифровка

подписи) подписи)

**"\_\_" \_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_ 200\_ г.**

1. Бухгалтерский учет. Под ред. Безруких П.С.- М.: Бухгалтерский учет, 2007.- 528. [↑](#footnote-ref-1)
2. Бухгалтерская отчетность. Под ред. Соснаускене О.И.- М.: «ЭКЗАМЕН», 2008.- 382. [↑](#footnote-ref-2)
3. Камышанов П.И., Камышанов А.П. Бухгалтерский финансовый учет: Учеб. Пособие. – М.: Омега-Л, 2004 [↑](#footnote-ref-3)
4. Бухгалтерская финансовая отчетность. Под ред. Ларионова А.Д.- М.: «Проспект», 2008.- 205. [↑](#footnote-ref-4)
5. Бухгалтерская финансовая отчетность. Под ред. Ларионова А.Д.- М.: «Проспект», 2008.- 205. [↑](#footnote-ref-5)
6. Бухгалтерская финансовая отчетность. Под ред. Ларионова А.Д.- М.: «Проспект», 2008.- 205. [↑](#footnote-ref-6)
7. Бухгалтерская отчетность. Под ред. Соснаускене О.И.- М.: «ЭКЗАМЕН», 2008.- 382 [↑](#footnote-ref-7)
8. Бухгалтерская отчетность. Под ред. Соснаускене О.И.- М.: «ЭКЗАМЕН», 2008.- 382 [↑](#footnote-ref-8)
9. Бухгалтерская отчетность. Под ред. Соснаускене О.И.- М.: «ЭКЗАМЕН», 2008.- 382 [↑](#footnote-ref-9)
10. Дымова И.А. Международные стандарты бухгалтерского учета. - "Главбух", 2000 г [↑](#footnote-ref-10)
11. Дымова И.А. Международные стандарты бухгалтерского учета. - "Главбух", 2000 г [↑](#footnote-ref-11)
12. Бухгалтерский учет. Под ред. Безруких П.С.- М.: Бухгалтерский учет, 2007.- 528. [↑](#footnote-ref-12)