**Содержание**

**I. ТЕОРЕТИЧЕСКАЯ ЧАСТЬ**

Введение

**1** Теоретические основы формирования отчета об изменениях капитала.

 **1.1** структура отчета об изменении капитала

 **1.2**. Порядок формирования отчета

**а**) Порядок заполнения раздела I

 **б**) Порядок заполнения раздела II

.**в**) Порядок заполнения раздела III

 **2**. Состав и структура формы 3 и отражение в ней информации о состоянии инвестиционного капитала.

**3**.Сравнительный анализ регламентаций по формированию отчета об изменениях капитала в российских и международных стандартах.

**4**. Учет собственного капитала в действующей системе международных стандартов

Заключение

Список используемой литературы

 **II. ПРАКТИЧЕСКАЯ ЧАСТЬ**

**1**. Ответы на вопросы теста

 **2**. Задача

**Введение**

В области бухгалтерского учета и отчетности в Российской Федерации произошли значительные изменения, во многом предопределенные Программой реформирования бухгалтерского учета в соответствии с Международными стандартами финансовой отчетности.

Развитие системы бухгалтерского учета и отчетности направлено на сближение с Международными стандартами финансовой отчетности (МСФО). Это обусловлено развитием мировой экономики, требующей единой информационной бухгалтерской системы, адекватного языка общения между компаниями, действующими на международных рынках.

МСФО является результатом решения проблем гармонизации – согласования методологии бухгалтерского учета на мировом уровне.

Международные стандарты определяют общепризнанные, общеизвестные правила отражения финансовых операций и хозяйственных фактов в бухгалтерском учете и отчетности. Речь идет о публичной отчетности, широко используемой различными внешними пользователями, для получения полезной и необходимой информации об организации, составляющей и публикующей данную отчетность. Международные стандарты представляют собою свод правил бухгалтерского учета, информация которого предназначается для представления различным организациям и лицам, интересующимся результатами деятельности и финансовым состоянием составителя отчетности. Формируемая по правилам Международных стандартов учетная и отчетная информация может быть полезной для использования внутри организации, для нужд внутреннего контроля и управления. Но главное ее назначение - внешние потребители!

В настоящее время в Российской Федерации предприятия и организации любой организационно-правовой формы и формы собственности обязаны составлять на основе данных синтетического и аналитического учета бухгалтерскую отчетность, которая является завершающим этапом учетного процесса. Бухгалтерская отчетность в установленных формах содержит систему сопоставимых и достоверных сведений о реализованной продукции, работах и услугах, затратах на их производство, об имущественном и финансовом положении предприятия и результатах его хозяйственной деятельности.

Бухгалтерская отчетность является наилучшим источником информации для принятия управленческих решений в области планирования, контроля и оценки деятельности предприятия. По данным отчетности руководитель отчитывается перед трудовым коллективом, учредителями (собственниками), соответствующими структурами управления (банки, финансовые органы) и иными заинтересованными организациями.

В бухгалтерскую отчетность входят:

бухгалтерский баланс (форма №1);

отчет о прибылях и убытках (форма №2);

отчет об изменениях капитала (форма №3);

отчет о движении денежных средств (форма №4);

приложение к бухгалтерскому балансу (форма №5);

пояснительная записка, аудиторское заключение (если данная организация в соответствии с федеральными законами подлежит обязательному аудиту);

отчет о целевом использовании полученных средств (форма №6).

Целью данной курсовой работы является рассмотрение структуры и порядка формирования отчета об изменениях капитала (форма №3).

В связи с внесением множества изменений и дополнений Минфином РФ в недавнее время в бухгалтерскую отчетность и правила ее заполнения, в том числе и в отчет об изменениях капитала (форма №3), и учитывая важность этого вида отчетности для всех организаций, следует подчеркнуть актуальность темы данной курсовой работы.

**1 .Теоретические основы формирования отчета об изменениях капитала**

Бухгалтерская отчетность (ее состав, содержание и методические основы формирования) организаций, являющихся юридическими лицами по законодательству РФ, кроме бюджетных и кредитных организаций, установлены в ПБУ 4/99 «Бухгалтерская отчетность организации», утверждено приказом Минфина РФ от 06.07.1999г. №43н ( ред. Приказа Минфина РФ от 18.09.2006 N 115н). Приказом Минфина РФ от 22.07.2003г. №67н «О формах бухгалтерской отчетности» ( ред. Приказов Минфина РФ от 31.12.2004 N 135н, от 18.09.2006 N 115н) были утверждены примерные формы бухгалтерской отчетности и указания по их заполнению.

**1.1 Структура отчета об изменении 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» ( ред. Приказов Минфина РФ от 31.12.2004 N 135н, от 18.09.2006 N 115н) заполняют в составе годовой бухгалтерской отчетности коммерческие организации [1]. 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. В соответствии с пунктом 30 ПБУ 4/99 хозяйственные товарищества и общества в составе бухгалтерской отчетности должны раскрыть информацию о наличии и изменениях уставного (складочного) капитала, резервного капитала и других составляющих капитала организации.

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

раздел I «Изменения капитала»;

раздел II «Резервы»;

раздел III «Справки».

Раздел I. имеет называние «Изменение капитала», представляет собой таблицу, в которой слева построчно перечислены показатели (например, остаток капитала на 1 января, его увеличение и уменьшение, остаток на 31 декабря), а справа дано их значение с разбивкой по столбцам:

Столбец 3 «Уставный капитал»;

Столбец 4 «Добавочный капитал»;

Столбец 5 «Резервный капитал»;

Столбец 6 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)»;

Столбец 7 «Итого».

В этом разделе отчета приводятся данные об изменениях отдельных видов капитала (уставного, добавочного, резервного капитала и нераспределенной прибыли) и всех вместе за два года: за предыдущий и за отчетный. Он показывает, за счет, каких причин изменилась величина каждого вида капитала и всех их вместе. Так же в графах указаны виды капитала (уставный, добавочный, резервный капиталы и нераспределенная прибыль) и итого, а по строкам за предыдущий и за отчетный год указаны причины изменения капитала. Здесь за предыдущий и за отчетный год приводятся данные об остатках каждого вида капитала и в целом на 31 декабря предшествующего года; об изменениях капитала в связи с изменениями в учетной политике и результатами переоценки объектов основных средств, остатках капитала на 1 января соответствующего года; о чистой прибыли, дивидендах, отчислениях в резервный фонд; об увеличении номинальной стоимости акций, уменьшения количества акций, реорганизации юридического лица и других причин; об уменьшении капитала за счет: уменьшения номинала акций, уменьшения количества акций, реорганизации юридического лица и других причин и об остатках каждого вида капитала и в целом на 31 декабря соответствующего года. Поскольку разные причины изменения капитала не затрагивают одинаково все виды капитала, то по отдельным причинам в соответствующих графах, не подлежащих заполнению, проставлен знак «х», а по графе «Итого» все строки подлежат заполнению. Если помимо указанных в отчете причин изменения капитала возникают другие причины, то они вписываются в свободных строках.

Уставный капитал – основной источник формирования собственных средств предприятия и представляет совокупность средств, первоначально вложенных в предприятие его собственником (собственниками). Порядок формирования уставного капитала регулируется законодательством и учредительными документами. Учет движения средств уставного капитала осуществляется на счете 80 «Уставный капитал» [9, С.291].

Уставный капитала, в частности, может изменяться за счет дополнительного выпуска или уменьшения количества акций, осуществляемых в соответствии с законодательством, увеличения или уменьшения номинальной стоимости акции, реорганизации юридического лица. Следует отметить, что для правильного отражения в годовой отчетности при осуществлении реорганизации, особенностей формирования ее показателей при осуществлении реорганизации в форме слияния, присоединения, разделения, выделения, преобразования и раскрытия в отчетности информации о реорганизации. Уставный капитала может увеличиваться также за счет средств добавочного и резервного капитала, чистой прибыли в предусмотренных законодательством случаях.

Добавочный капитал – один из внутренних источников финансовых средств, образуется, в основном, за счет прироста стоимости внеоборотных активов, выявляемого по результатам их переоценки, безвозмездно полученных ценностей, эмиссионного дохода. Порядок формирования уставного капитала регулируется законодательством и учредительными документами. Добавочный капитал учитывается на счете 83 «Добавочный капитал».

Размер добавочного капитала может изменяться за счет прироста стоимости имущества в результате переоценки внеоборотных активов, эмиссионного дохода акционерного общества, суммы курсовых разниц при погашении задолженности по взносам в уставный капитал. Выраженной в иностранной валюте, направления его части на увеличения уставного капитала, на покрытие суммы уценки объектов основных средств в пределах предыдущей их дооценки, на увеличение чистой прибыли при выбытии основных средств, ранее подвергшихся уценке.

Резервный капитал создается в соответствии с законодательством и учредительными документами предприятия на покрытие возможных в будущем непредвиденных убытков и потерь. Резервный капитал образуется за счет отчислений от прибыли в размерах, установленных уставом или учредительными документами предприятия. Средства используются на покрытие балансового убытка предприятия за отчетный год и на другие цели, предусмотренные законодательством. В случае, когда резервный капитал образуется за счет отчислений от чистой прибыли, средства могут быть использованы на выплату дивидендов при недостаточности прибыли отчетного года. Учет движения средств уставного капитала осуществляется на счете 82 «Резервный капитал».

Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток) - в этом разделе отчета 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 отчет ному, во второй части — те же показатели за отчетный год [10, С.255].Величина нераспределенной прибыли (непокрытого убытка) зависит от финансового результата деятельности организации за отчетный год, размера выплат дивидендов, отчислений в резервный капитал, реорганизации юридического лица и других причин.

Поскольку данные об изменения капитала приводятся за предыдущий и за отчетный год, следует иметь в виду, что для сопоставимости информации при изменениях учетной политики данные за предыдущий год, которые отражаются в отчетности отчетного года, должны быть представлены так, будто бы новая учетная политика применялась и в предыдущем году , т.е. данные предыдущего года должны быть пересчитаны в сопоставимые с отчетным годом условия. При этом в учете никакие записи не делаются, а корректировки отражаются только в бухгалтерской отчетности.

каждого вида резерва и по нему приводятся данные за предыдущий и за отчетный год об остатке на начало года, поступлении, использовании и остатке на конец соответствующего года.

Во втором разделе отражаются суммы резервов, созданных организацией.

Выделяют четыре вида резервов:

резервы, образованные в соответствии с законодательством;

резервы, образованные в соответствии с учредительными документами;

оценочные резервы;

резервы предстоящих расходов.

**1.2. Порядок формирования отчета**

 **а) Порядок заполнения раздела**

В разделе отражаются наличие и движение источников собственных средств организации, в том числе:

уставного капитала (графа 3);

добавочного капитала (графа 4);

резервного капитала (графа 5);

нераспределенной прибыли (непокрытого убытка) (графа 6);

В графе 7 приводятся итоговые данные по всем составляющим капитала.

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 [13, С.286-296].

Показатель строки 070 «Остаток на 31 декабря предыдущего года» может отличаться от показателя строки 100 «Остаток на 1 января отчетного года». Это случается, когда предприятие вносит изменения в учетную политику или проводит переоценку основных средств. Строки «Изменения в учетной политике» заполняют не все организации. Исключение составляют те из них, кто уже ведет учет на основании Международных стандартов финансовой отчетности (МСФО). При заполнении раздела I организации могут столкнуться с ситуацией, когда в строках за предыдущий год какой-либо показатель отражен, а в строках за отчетный год он отсутствует (или наоборот). Чтобы не нарушать принцип сопоставимости показателей, в этом случае целесообразно такой показатель включать в обе части раздела, а в пустых строках ставить прочерки.

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.

По строке «Остаток на 1 января отчетного года» отражается кредитовое сальдо по счету 80 на начало отчетного года.

Если в отчетном году уставный капитал увеличился за счет дополнительного выпуска акций, увеличения их номинальной стоимости либо вследствие реорганизации юридического лица, по строкам, предназначенным для этих показателей, указываются соответствующие кредитовые обороты по счету 80 за отчетный год.

Если в отчетном году уставный капитал уменьшился за счет снижения номинала акций, количества акций либо вследствие реорганизации юридического лица, то по соответствующим строкам отражаются дебетовые обороты по сч. 80.

Для заполнения столбца 4 используются данные счета 83 «Добавочный капитал». Показатели за прошлый год переносятся в графу 4 из раздела 1 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). Как и в случае переоценки, происходит изменение добавочного капитала. При дооценки обычно делаются вступительные в начало года проводки:

Дебет счета 01 «Основные средства»,

Кредит счета 83 «Добавочный капитал»;

Дебет счета 83 «Добавочный капитал»,

Кредит счета 02 «Амортизация основных средств».

В таком случае на пересечении указанной строки и столбца 4 «Добавочный капитал» нужно отразить разницу в оборотах. Соответственно, при уценке дооцененного объекта будут производиться обратные проводки в пределах сумм дооценки:

Дебет счета 83 «Добавочный капитал»,

Кредит счета 01 «Основные средства»;

Дебет счета 02 «Амортизация основных средств»,

Кредит счета 83 «Добавочный капитал».

Разница в оборотах будет отражаться в столбце 4 уже в круглых скобках, что означает вычитание. Если же сумма уценки превышает сумму ранее проведенной дооценки, то в пределах суммы превышения делаются проводки:

Дебет счета 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)»,

Кредит счета 01 «Основные средства»;

Дебет счета 02 «Амортизация основных средств»,

Кредит счета 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)».

Разницу в оборотах нужно отразить в столбце 6 «Нераспределенная прибыль (убыток)» в круглых скобках как убыток. Аналогично будет отражаться и уценка объекта, который переоценивается впервые или уценивался в прошлые годы.

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.

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»). Это означает, что уставом акционерного общества можно предусмотреть резервный капитал в большей сумме.

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.

**б) Порядок заполнения раздела II**

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) [12, С.133].

Строку «Резервы, образованные в соответствии с законодательством» заполняют акционерные общества. По Закону № 208-ФЗ от 26.12.1995 года они обязаны создавать резервный фонд. Его размер должен составлять не менее 5% уставного капитала [2].

Учредительными документами акционерных обществ может быть предусмотрен больший размер резервного фонда. В этом случае суммы, направленные на формирование резервного фонда сверх 5%, также отражаются по строке «Резервы, образованные в соответствии с законодательством».

Строку «Резервы, образованные в соответствии с учредительными документами» заполняют организации, для которых законодательством предусмотрено право, а не обязанность создавать резервные фонды. Общества с ограниченной ответственностью могут создавать резервный фонд в добровольном порядке. Его размер устанавливается уставом общества (ст. 30 Закона № 14-ФЗ). Резервный капитал (фонд) создается за счет нераспределенной прибыли и отражается в бухучете проводкой:

Дебет счета 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)»,

Кредит счета 82 «Резервный капитал» — часть нераспределенной прибыли направлена на формирование резервного капитала.

Для указанных строк раздела II используются данные счета 82 «Резервный капитал» за отчетный год.

В бухучете предусмотрены следующие виды оценочных резервов:

резервы под снижение стоимости материальных ценностей (учитываются на счете 14);

резервы под обесценение финансовых вложений (учитываются на счете 59);

резервы по сомнительным долгам (учитываются на счете 63).

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).

Резервы по сомнительным долгам создаются для уточнения оценки дебиторской задолженности организации (в активе баланса дебиторская задолженность отражается за вычетом сумм созданных резервов). Налоговый кодекс предъявляет к созданию резерва по сомнительным долгам дополнительные требования.

Создавать резерв могут только организации, которые определяют выручку от реализации для целей налогообложения по методу начисления.

Резерв может быть создан по любой задолженности, за исключением процентов по долговым обязательствам.

Сумма резерва зависит от срока возникновения обязательства. На полную сумму резерв создается только по тем долгам, которые просрочены более чем на 90 дней. Если время просрочки составляет от 45 до 90 дней, в резерв включается только 50% от суммы задолженности. Если же этот срок не превышает 45 дней, резерв вообще не создается (ст. 266 НК РФ) [4].

Общая сумма резервов по сомнительным долгам не может превышать 10% выручки от продаж, полученной за отчетный период: I квартал, полугодие, 9 месяцев, год.

Резервы по сомнительным долгам создают по итогам инвентаризации дебиторской задолженности, проведенной в конце отчетного квартала.

Суммы отчислений в резерв включают в состав операционных расходов в последний день отчетного квартала. В бухгалтерском и налоговом учете для создания резервов по сомнительным долгам предусмотрены разные требования. Создавать резервы необходимо в порядке, предусмотренном Налоговым кодексом РФ. Для этого такой порядок нужно закрепить в учетной политике фирмы. Создание резерва нужно отразить проводкой:

Дебет счета 91 «Прочие доходы и расходы» субсчет 2 «Прочие расходы»,

Кредит счета 63 «Резервы по сомнительным долгам» — создан резерв по сомнительным долгам.

Списание нереальной для взыскания задолженности, по которой ранее был создан резерв, в учете нужно отразить так:

Дебет счета 63 «Резервы по сомнительным долгам», Кредит счета 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками» (76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами») — нереальный для взыскания долг списан за счет резерва.

Одновременно сумму списанного долга нужно отнести на забалансовый счет 007 «Списанная в убыток задолженность неплатежеспособных дебиторов». Эта задолженность должна числиться на счете 007 в течение 5 лет, чтобы можно было восстановить сумму долга на случай восстановления платежеспособности дебитора.

Резервы под обесценение вложений в ценные бумаги могут создавать организации, имеющие на балансе ценные бумаги, которые не котируются на фондовой бирже.

Сумма созданного резерва включается в состав операционных расходов организации.

В учете это отражается проводкой:

Дебет счета 91 «Прочие доходы и расходы» субсчет 2 «Прочие расходы»,

Кредит счета 59 «Резервы под обеспечение финансовых вложений»-создан резерв под обесценение вложений в ценные бумаги.

Сумма резервов под обесценение вложений в ценные бумаги не уменьшает налогооблагаемую прибыль организации. Резервы под снижение стоимости материальных ценностей предназначены для уточнения оценки материальных ценностей, учитываемых как средства в обороте (в активе баланса стоимость этих материальных ценностей отражается за вычетом сумм созданных резервов).

Резерв создается, если текущая рыночная стоимость материальных ценностей оказалась ниже их фактической себестоимости. Резерв не создается по сырью, материалам и другим материально-производственным запасам, если на отчетную дату текущая рыночная стоимость готовой продукции (работ, услуг), при изготовлении которой были использованы эти сырье и материалы, превышает ее фактическую себестоимость. Резервы создаются перед составлением бухгалтерского баланса (как правило, годового). Сумму созданного резерва включают в состав операционных расходов организации. Это отражается проводкой:

Дебет счета 91 «Прочие доходы и расходы» субсчет 2 «Прочие расходы», Кредит счета 14 «Резервы под снижение стоимости материальных ценностей» — создан резерв под снижение стоимости материальных ценностей.

Сумма резерва под снижение стоимости материальных ценностей налогооблагаемую прибыль организации не уменьшает, т.к. Налоговый кодекс этого не предусматривает. Если в период, следующий за отчетным, текущая стоимость материально-производственных запасов, под снижение которых в отчетном периоде был создан резерв, увеличилась, то надо сделать проводку:

Дебет счета 14 «Резервы под снижение стоимости материальных ценностей»,

Кредит счета 91 «Прочие доходы и расходы» субсчет 1 «Прочие доходы» — списана сумма резерва по материально-производственным запасам, рыночная стоимость которых увеличилась. По мере того как материально-производственные запасы, по которым ранее был создан резерв, будут переданы в эксплуатацию или проданы, начисленный резерв списывается на увеличение финансовых результатов:

Дебет счета 14 «Резервы под снижение стоимости материальных ценностей»,

Кредит счета 91 «Прочие доходы и расходы» субсчет 1 «Прочие доходы» — списана сумма ранее созданного резерва под снижение стоимости материальных ценностей.

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 [13, С.295-313].

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

В целях равномерного списания расходов организации могут создавать резервы предстоящих расходов. Это резервы на:

предстоящую оплату отпусков работникам;

выплату вознаграждений по итогам работы за год;

выплату ежегодного вознаграждения за выслугу лет;

ремонт основных средств;

предстоящие затраты на рекультивацию земель и осуществление иных природоохранных мероприятий;

производственные затраты по подготовительным работам в связи с сезонным характером производства;

предстоящие затраты по ремонту предметов, предназначенных для сдачи в аренду по договору проката;

гарантийный ремонт и гарантийное обслуживание;

покрытие иных непредвиденных затрат и другие цели, предусмотренные законодательством РФ, нормативными правовыми актами Минфина России.

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 тех иных сумм отражается по Кредиту чета 96 «Резервы предстоящих расходов» в корреспонденции со счетами учета затрат на производство и расходов на продажу.

**в) Порядок заполнения раздела III**

В состав пассивов, принимаемых к расчету, входят:

долгосрочные обязательства по займам и кредитам и прочие долгосрочные обязательства;

краткосрочные обязательства по займам и кредитам;

кредиторская задолженность;

задолженность участникам (учредителям) по выплате доходов;

резервы предстоящих расходов;

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».

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:

размера уставного капитала;

расчетной цены акции.

Если величина чистых активов по итогам года окажется меньше размера уставного капитала, его нужно будет уменьшить до величины чистых активов. Сделать это можно только после уведомления всех кредиторов. Если в результате уменьшения уставный капитал окажется меньше минимального, фирма должна быть ликвидирована.

Величину чистых активов на начало и конец года надо поставить в строке 200. Если сумма окажется отрицательной, ее показывают в скобках.

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;

3) на покупку нематериальных активов и т.д.

В этом разделе показываются также суммы, направленные на финансирование капитальных вложений во внеоборотные активы и на текущие расходы по обычным видам деятельности, полученные из бюджета и внебюджетных средств

2. Состав и структура формы 3 и отражение в ней информации о состоянии инвестиционного капитала

Форма N 3 «Отчет об изменениях капитала» состоит из разделов "Изменение капитала", "Резервы".

В соответствии п. 30 ПБУ 4/99 "Бухгалтерская отчетность организации", утвержденного Приказом Минфина России от 6 июля 1999 г. N 43н, "хозяйственные товарищества и общества в составе бухгалтерской отчетности должны раскрыть информацию о наличии и изменениях уставного (складочного) капитала, резервного капитала и других составляющих капитала организации".

Как было отмечено выше, в сегодняшних нормативных документах, регламентирующих ведение бухгалтерского учета, отсутствует определение капитала. Для определения величины капитала руководствуемся порядком, соответствующим международным стандартам финансовой отчетности.

В Концепции бухгалтерского учета в рыночной экономике России, одобренной Методологическим советом по бухгалтерскому учету при Минфине России, Президентским советом Института профессиональных бухгалтеров 29.12.1997, дано определение капитала организации: "Капитал представляет собой остаток хозяйственных средств организации после вычета из них кредиторской задолженности".

То есть количественная оценка капитала соответствует величине чистых активов.

В рекомендованных Приказом Минфина России от 22.07.2003 N 67н образцах форм бухгалтерской отчетности структура капитала представлена в форме N 3 "Отчет об изменениях капитала".

В составе капитала организации выделены:

- уставный капитал;

- добавочный капитал;

- резервный капитал;

- нераспределенная прибыль (непокрытый убыток).

Первые две составляющие капитала - это инвестиционный капитал, то есть те средства, которые были вложены в организацию. Инвестиционный капитал состоит из уставного капитала и эмиссионного дохода.

Эмиссионный доход - положительная разница между продажной и номинальной стоимостью акций (превышение стоимости вклада участника в уставный капитал над номинальной стоимостью оплаченной участником доли) за вычетом расходов, связанных с их продажей. К эмиссионному доходу относятся также положительные курсовые разницы, возникающие при оплате акций, стоимость которых выражена в иностранной валюте. [11, п.18]

Отдельного счета для учета эмиссионного дохода нет. Но в составе счета 83 "Добавочный капитал" выделен отдельный субсчет для учета эмиссионного дохода.

В комментарии к счету 83 "Добавочный капитал" указано: "По кредиту счета 83 отражаются суммы разницы между продажной и номинальной стоимостью акций, вырученной в процессе формирования уставного капитала акционерного общества (при учреждении общества, при последующем увеличении уставного капитала) за счет продажи акций по цене, превышающей номинальную стоимость".

Одна из проблем, встречающихся при формировании инвестиционного капитала, - маленькая величина уставного капитала. Причем незначительная величина уставного капитала многих составителей бухгалтерской отчетности не очень беспокоит.

Однако если организация заинтересована в создании имиджа инвестиционной привлекательности, то она должна больше внимания уделять величине и структуре капитала. Многие организации, для того чтобы их уставный капитал достиг разумных пределов, увеличивали его на часть добавочного капитала, образовавшуюся в результате переоценки основных средств.

В форме N 3 "Отчет об изменениях капитала" в графе 3 "Уставный капитал" отражаются изменения уставного капитала за отчетный год и предыдущий год - остатки и обороты счета 80 "Уставный капитал". Кредитовый оборот счета 80 отражает увеличение уставного капитала, дебетовый - уменьшение.

В графе 4 "Добавочный капитал" в форме N 3 "Отчет об изменениях капитала" отражаются остатки и обороты по одноименному счету 83.

По кредиту счета 83 "Добавочный капитал" отражаются:

- прирост стоимости внеоборотных активов, который может возникнуть в результате переоценки;

- сумма разницы между продажной и номинальной стоимостью акций, образовавшаяся в результате формирования уставного капитала.

По дебету счета 83 отражаются:

- суммы амортизации, доначисленной в связи с переоценкой основного средства; при выбытии актива;

- снижение стоимости внеоборотных активов, выявившееся по результатам их переоценки;

- суммы, направленные на увеличение уставного капитала;

- и т.д.

Если в течение двух предыдущих лет организация переоценила основные средства, суммы переоценки, учтенные на счете 83, должны быть указаны в строках "Результат от переоценки объектов основных средств".

Изменения, возникшие вследствие переоценки основных средств, показываются в отчетности на начало года. При этом меняются входящие остатки при составлении баланса за I квартал отчетного года.

Если в результате переоценки стоимость основного средства увеличивалась, показатель строки "Результат от переоценки объектов основных средств" формируется как разница между кредитовым оборотом по счету 83 в корреспонденции со счетом 01 и дебетовым оборотом по счету 83 в корреспонденции со счетом 02.

Если организация не переоценила основные средства, включать в форму N 3 "Отчет об изменениях капитала" строку "Результат от переоценки объектов основных средств" не нужно.

Покажем на примере, как отражается в отчетности организации за 2009 г. сумма добавочного капитала. Сальдо по счету 83 представлено в таблице 2.

Таблица 2

Сальдо по счету 83 «Добавочный капитал»

|  |  |
| --- | --- |
| Показатель | Сумма, руб. |
| На 1 января отчетного года | 500 000 |
| в том числе от переоценки основных средств, произведенной по состоянию на 1 января отчетного года | 100 000 |
| На 1 января и 31 декабря предыдущего года | 400 000 |
| в том числе от переоценки основных средств, произведенной по состоянию на 1 января предыдущего года | 150 000 |
| На 31 декабря года, предшествующего предыдущему | 250 000 |

На 1 января отчетного года произведена дооценка основных средств: первоначальной стоимости - на сумму 120 000 руб., начисленной амортизации - на сумму 20 000 руб.

В течение отчетного года движения средств добавочного капитала не происходило.

Информация о размере и движении средств добавочного капитала отражается в следующих формах бухгалтерской отчетности:

- в Бухгалтерском балансе (форма N 1);

- в Отчете об изменениях капитала (форма N 3).

При составлении бухгалтерской отчетности организация может использовать образцы форм, рекомендованные Приказом Минфина России от 22.07.2003 N 67н "О формах бухгалтерской отчетности организаций", и коды показателей, приведенные в Приказе Госкомстата России N 475, Минфина России N 102н от 14.11.2003 и образцах форм бухгалтерской отчетности. Кодирование показателей, коды которых отсутствуют в приведенных документах, производится организацией самостоятельно.

Таблица 3

Фрагмент формы №3 «Отчет об изменениях капитала»

I Изменения капитала

|  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Показатели | Устав- ный капи- тал | Добавочный капи- тал | Резерв- ный капитал | Нераспре- деленная прибыль (непокры- тый быток) | Итого |
| наименование | код |  |  |  |  |  |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 | 7 |
| Остаток на 31 декабря года, предшествующего предыдущему | 005 |  | 250 |  |  |  |
| Результат от переоценки объектов основных средств | 011 | x | 150 | x |  |  |
| Остаток на 1 января предыдущего года | 020 |  | 400 |  |  |  |
| Остаток на 31 декабря предыдущего года | 070 |  | 400 |  |  |  |
| Результат от переоценки объектов основных средств | 090 | x | 100 | x |  |  |
| Остаток на 1 января отчетного года | 100 |  | 500 |  |  |  |
| Остаток на 31 декабря отчетного года | 140 |  | 500 |  |  |  |

Данные бухгалтерской отчетности приводятся в тысячах рублей без десятичных знаков.[14, п.7]

По каждому числовому показателю приводятся также данные за год, предшествующий отчетному. Показатель, который должен вычитаться из соответствующих показателей или имеет отрицательное значение, приводится в круглых скобках. [12, п.10; 14, п.12]

В приведенных ниже фрагментах форм бухгалтерской отчетности заполнены только данные о добавочном капитале организации, иные показатели, а также итоговые значения не приводятся.

В Бухгалтерском балансе (форма N 1) информация о добавочном капитале отражается по строке 420 "Добавочный капитал" разд. III "Капитал и резервы" и, соответственно, формируют итоговый показатель по разд. III (строка 490 Бухгалтерского баланса).

В Отчете об изменениях капитала данные о суммах добавочного капитала (сальдо и обороты по счету 83) показываются по соответствующим строкам графы 4 "Добавочный капитал" разд. I "Изменения капитала”.

 Строку "Результат от пересчета иностранных валют" включают в Отчет об изменениях капитала те организации, учредители которых в предыдущем или отчетном году оплачивали взносы в уставный капитал в иностранной валюте. Обычно в таких ситуациях возникают курсовые разницы, которые учитываются по дебету счета 83 в корреспонденции со счетом 75 "Расчеты с учредителями" субсчет "Расчеты по вкладам в уставный (складочный) капитал". Положительные разницы относятся на увеличение добавочного капитала, отрицательные - на уменьшение.

Суммы отрицательных курсовых разниц, возникших при оплате взноса в уставный капитал в иностранной валюте, отражаются в форме N 3 в круглых скобках.

**3.Сравнительный анализ регламентаций по формированию отчета об изменениях капитала в российских и международных стандартах**

Проведем сравнительный анализ регламентаций по формированию отчета об изменениях капитала в российских и международных стандартах.

Вопросы адаптации финансовой отчетности российских организаций к требованиям Международных стандартов финансовой отчетности (МСФО) в настоящее время достаточно актуальны. Это связано с общим направлением на сближение отечественных и международных стандартов.

В соответствии с МСФО 1 "Представление финансовой отчетности" отчет об изменениях капитала рассматривается в качестве основного и составляется за каждый период, в котором представляется финансовая отчетность. Капитал определяется как часть активов компании, остающаяся после вычета из них всех ее обязательств, иначе говоря, представляет собой стоимость чистых активов компании.

Капитал может группироваться по подклассам, например:

- капитал, вложенный акционерами;

- нераспределенная прибыль;

- резервы, сформированные за счет нераспределенной прибыли.

Изменения в капитале между двумя отчетными датами отражают увеличение или уменьшение чистых активов и представляют собой суммарные прибыли и убытки, возникшие в результате деятельности компании в течение периода, а также результаты операций с акционерами (внесение капитала, выплата дивидендов). Все суммы доходов и расходов, признанных за период, включаются в определение чистой прибыли или убытка и отражаются в отчете о прибылях и убытках. Исключение из этого правила составляют прибыли или убытки, которые отражаются непосредственно в капитале:

- результаты переоценки основных средств;

- результаты переоценки инвестиций;

- курсовые разницы от пересчета финансовой отчетности иностранных подразделений или дочерних организаций.

Информация о перечисленных составляющих не раскрывается в отчете о прибылях и убытках, поэтому МСФО 1 регламентирует в обязательном порядке составлять отдельные части финансовой отчетности - отчет об изменениях в капитале, призванный раскрыть те изменения капитала, которые не отражаются в отчете о прибылях и убытках.

В отчете об изменениях капитала должны быть отражены изменения в результате двух качественно различных ситуаций:

- операций с акционерами при внесении капитала и выплате дивидендов;

- полученных прибылей или убытков, не признанных в отчете о прибылях и убытках.

Операции с акционерами связаны с операциями по эмиссии акций и внесению капитала собственниками, а также с распределением части прибыли в пользу владельцев, т.е. выплатой дивидендов.

Отчет об изменениях капитала может быть составлен в двух вариантах: с отражением всех изменений в капитале (вызванных как операциями с акционерами при внесении капитала и выплате дивидендов, так и прибылями и убытками, не признанными в отчете о прибылях и убытках) и с отражением только тех изменений в капитале, которые обусловлены прибылями и убытками, не признанными в отчете о прибылях и убытках.

В отчете, отражающем все изменения в капитале, формируется следующая информация:

- чистая прибыль или убыток за период;

- величина доходов и расходов, прибыли и убытков, которые не признаны в отчете о прибылях и убытках;

- изменения в учетной политике и корректировка фундаментальных ошибок;

- стоимость операций с акционерами при внесении капитала и выплате дивидендов;

- сальдо накопленной прибыли (убытка) на начало периода и на отчетную дату и ее изменение за период;

- сверка балансовой стоимости каждого класса акционерного капитала, эмиссионного дохода и каждого резерва на начало и конец периода.

Такой отчет составляется в традиционном для зарубежного учета столбцовом формате, когда для каждого элемента собственного капитала приводится самостоятельный столбец. Курсовая разница от пересчета валют возникает при составлении сводного отчета в случае обобщения показателей дочерних компаний, сформированных в валютах, отличных от валюты сводного отчета об изменениях в капитале. Чистая прибыль за отчетный период приводится как конечный показатель отчета о прибылях и убытках за период.

В отчете, показывающем только те изменения в капитале, которые обусловлены прибылями и убытками, не признанными в отчете о прибылях и убытках, отражаются:

- чистая прибыль или убыток за период;

- каждая статья доходов и расходов, прибыли и убытков, которая признается непосредственно в капитале, и сумма таких статей;

- кумулятивный эффект изменений в учетной политике и корректировка фундаментальных ошибок.

Стоимость операций с акционерами при внесении капитала и выплате дивидендов, сальдо накопленной прибыли (убытка) на начало периода и на отчетную дату, ее изменение за период, сверка балансовой стоимости каждого класса акционерного капитала, эмиссионного дохода и каждого резерва на начало и конец периода отражаются не в отчете об изменениях капитала, а в примечаниях.

В российских нормативных документах отсутствует определение капитала. В отечественной практике его стоимость может значительно отличаться от стоимости, исчисляемой по регламентациям МСФО 1. Это вызвано в первую очередь существенным отличием способов оценки уставного капитала, стоимости имущества, внесенного в оплату акций, выкупленных собственных акций, начисления оценочных резервов, предусмотренных отечественными и международными учетными стандартами. Далеко не одинаковы суммы прибыли, исчисленной по российским и международным стандартам. Более того, по ряду причин прибыль, учтенная в отечественной бухгалтерской отчетности, зачастую переходит в убыток в отчетности, составленной по МСФО. Таким образом, обе составляющие капитала - и вклад собственников, и прибыль в отчетности, составленной по российским стандартам, - отличаются от соответствующих составляющих в отчетности, составленной по МСФО.

Включение в состав годовой отчетности в Российской Федерации отчета, отражающего изменения капитала, является позитивным результатом реформирования российского бухгалтерского учета, поскольку до 1997 г. данная форма отсутствовала в составе отчетности, хотя информация об изменениях в капитале отражалась в пояснениях к бухгалтерскому балансу. Форма отчета об изменениях капитала претерпела значительные изменения на основании Приказа Минфина России от 22.07.2003 N 67н (в ред. Минфина России от 31.12.2004 N 135н) "О формах бухгалтерской отчетности организации". Впервые вместо традиционного постатейного изложения отчет об изменениях капитала представлен в рекомендованном МСФО 1 столбцовом формате. В основу построения положены предыдущий и текущий периоды. В отечественный отчет включены показатели, оказывающие влияние на величину нераспределенной прибыли в период между 31 декабря предыдущего года и 1 января текущего отчетного года. В соответствии с ПБУ 4/99 в состав бухгалтерской отчетности кроме бухгалтерского баланса (ф. N 1) и отчета о прибылях и убытках (ф. N 2) входят приложения к ним и пояснительная записка. Приложения к бухгалтерскому балансу и отчету о прибылях и убытках включают отчет об изменениях капитала (ф. N 3), отчет о движении денежных средств (ф. N 4), приложение к бухгалтерскому балансу (ф. N 5) и отчет о целевом использовании полученных средств (ф. N 6). Указанные приложения и пояснительная записка именуются пояснениями к бухгалтерскому балансу и отчету о прибылях и убытках. Пояснения к российскому бухгалтерскому балансу и отчету о прибылях и убытках можно считать некоторым аналогом примечаний к отчетности, регламентируемых МСФО 1. Отметим, что в отличие от рекомендаций международных стандартов в состав отечественных пояснений включены отчеты об изменениях капитала и движении денежных средств, являющиеся самостоятельными формами в соответствии с МСФО 1. Ниже приведены сравнительные характеристики статей ф. N 3 и статей отчета об изменениях капитала, регламентируемых МСФО 1.

Таблица 1

Сравнительные характеристики статей ф. N 3 и статей отчета об изменениях капитала, регламентируемых МСФО 1

|  |  |
| --- | --- |
| МСФО 1 | Форма N 3 |
| Изменения в учетной политике | Изменения в учетной политике |
| Сумма дооценки имущества | Результат от переоценки объектов основных средств |
| Прирост (дефицит) от переоценки инвестиций | - |
| Курсовые разницы от пересчета финансовой отчетности иностранных подразделений | Результат от пересчета иностранных валют |
| Чистая прибыль за период | Чистая прибыль |
| Дивиденды | Дивиденды |
| Эмиссия акций | Увеличение величины капитала за счет дополнительного выпуска акций |

Как видно, названия некоторых статей, рекомендуемых МСФО 1, отличаются от названий статей в российском отчете об изменениях капитала, но большинство показателей, являющихся обязательными по МСФО 1, имеются в ф. N 3 (отчет об изменениях капитала). Исключение составляет лишь статья "Прирост (дефицит) от переоценки инвестиций", которой в названном отчете нет.

Кроме перечисленных показателей, отечественный отчет об изменениях капитала содержит информацию об изменениях резервов, образованных в соответствии с законодательством, учредительными документами, оценочных и предстоящих расходов, которая не предусмотрена МСФО 1. Такая информация дублирует данные баланса. Неясно также, какое отношение к изменениям капитала имеют представленные в ф. N 3 резервы предстоящих расходов и платежей. Они, как известно, создаются с целью более равномерного включения некоторых затрат в себестоимость продукции и не затрагивают собственный капитал. К тому же отчет по ф. N 3 противоречит ф. N 1, в которой резервы предстоящих расходов и платежей отражаются не в разделе "Капитал и резервы", а в разделе "Краткосрочные обязательства", что вполне соответствует их экономическому содержанию.

В отличие от МСФО 1 в соответствии с российскими бухгалтерскими стандартами отчет об изменениях капитала рассматривается лишь как часть пояснений к годовой отчетности и не представляется в составе промежуточной отчетности. В то же время многое в подходе к составлению отечественного отчета об изменениях в капитале соответствует рекомендациям МСФО 1. Приведены в соответствие с МСФО 1 название и структура формы; выделены и отдельно раскрыты основные составляющие изменений капитала.

 4. Учет собственного капитала в действующей системе международных стандартов

В США в отчете об изменениях собственного капитала в отдельном блоке раскрываются увеличение капитала за счет поступлений от акционеров и выплаты акционерам, а вторым блоком отчета является отчет о совокупном доходе (Statement of Comprehensive Income), в котором отражается информация по изменениям собственного капитала, произошедшим за счет любых источников, кроме поступлений от акционеров и выплат акционерам. При этом раскрывается изменение собственного капитала за счет финансового результата отчетного периода, а также за счет доходов и расходов, отнесенных в соответствии со стандартами финансового учета непосредственно на изменение собственного капитала компании, минуя отчет о прибылях и убытках, в составе которых обязательно выделяют курсовые разницы, изменения долгосрочных резервов предстоящих платежей, изменения стоимости ценных бумаг. Отчет об изменениях собственного капитала в США имеет матричный формат, то есть изменения раскрываются не только по их видам, но и по элементам собственного капитала, которые были затронуты:

* Retained Earnings - нераспределенная прибыль;
* Accumulated Other Comprehensive Income - изменения собственного капитала за счет отнесения доходов и расходов непосредственно на собственный капитал;
* Common Stock - уставный капитал;
* Paid-in Capital - добавочный капитал.

В составе добавочного капитала в США отражается эмиссионный доход, а также средства, безвозмездно внесенные акционерами (например, для покрытия убытка).

В российском отчете об изменениях капитала дополнительно приводится размер чистых активов компании.

В России за последние годы проделана весьма существенная работа в области

гармонизации бухгалтерского учета и приближения его к международным учетным

стандартам. Традиционно эта область деятельности в нашей стране считалась

весьма консервативной, замкнутой в себя, отдаленной от международной учетной

практики. Последние изменения привели к тому, что по основным параметрам,

определяющими концептуальные основы учета, наша система, без сомнения,

соответствует требованиям международных учетных стандартов.

В 1998 г. в нашей стране принята Программа реформирования бухгалтерского

учета в соответствии с международными стандартами финансовой отчетности,

согласно которой отечественные бухгалтерские регулятивы должны

модернизироваться и согласовываться с международными документами, в

частности, с упомянутыми стандартами. После опубликования русскоязычной

версии стандартов, названных в переводе международными стандартами финансовой

отчетности (МСФО), они стали доступны широкой общественности. Поскольку в

основе этого находятся действующие международные стандарты бухгалтерского

учета ( IAS – International Accounting Standards), принятие и реализация

Программы реформации бухгалтерского учета в РФ в соответствии с IAS

представляются не только своевременными, но и необходимыми шагами в области

развития учета в России.

Необходимость трансформации финансовой отчетности в соответствии с

требованиями международных стандартов финансовой отчетности (МСФО) в

последнее время становится все более актуальной и заключается в следующем:

· во-первых, трансформированная в соответствии с МСФО финансовая

отчетность является одним из важных шагов, открывающих российским

организациям возможность приобщения к международным рынкам капитала.

Общеизвестно, что капитал, особенно иностранный, требует прозрачности

финансовой информации о деятельности компаний и отчетности менеджмента перед

инвесторами. У инвестора должна быть возможность проследить, как используется

предоставленный им капитал.

В современном мире МСФО постепенно становятся своеобразным ключом к

международному рынку капитала. Если компания имеет соответствующую

отчетность, она получает доступ к источникам средств, необходимых для ее

развития. Однако это не означает автоматического предоставления искомых

ресурсов; путь к ним достаточно долог и труден.

Компания попадает в число тех избранных, кто при соблюдении прочих условий

может рассчитывать на иностранное финансирование. Если же компания не имеет

требуемой отчетности, то она, с точки зрения западного инвестора, не

заслуживает доверия, и не может рассматриваться как конкурентоспособная в

соревновании с другими соискателями капитала;

· во-вторых, на российском рынке действует большое количество компаний

с иностранными инвестициями, которым трансформированная финансовая отчетность

необходима для включения в консолидированную отчетность материнских компаний;

· в-третьих, международная практика показывает, что отчетность,

трансформированная согласно МСФО, отличается высокой информативностью и

полезностью для пользователей. При выборе методического подхода основным

критерием служит полезность информации для принятия экономических решений.

Существующая модель группировки МСФО представляет собой совокупность

международных стандартов, объединенных в группы в зависимости от их отношения

к той или иной форме финансовой отчетности. Международные стандарты

определяют состав финансовой отчетности, раскрывающей учетную политику,

бухгалтерский баланс, отчет о прибылях и убытках, отчет о движении денежных

средств, отчет о движении капитала.

В соответствии с IAS «Информация, подлежащая раскрытию в финансовой

отчетности» главной задачей финансовой отчетности является удовлетворение

потребностей широкого круга пользователей в финансовой информации,

необходимой для принятия экономических решений. Для выполнения этой задачи

финансовая отчетность должна включать данные об активах, обязательствах,

собственном капитале, доходах и расходах, движении денежных средств. IAS

раскрывает структуру и содержание каждой из форм отчетности: бухгалтерский

баланс должен включать такие показатели, как основные средства, дебиторская и

кредиторская задолженности, финансовые активы, инвестиции, налог на прибыль и

налоговые обязательства, капитал и резервы, доля меньшинства (для

консолидирующихся компаний).

В международном учете элементы, характеризующие финансовое положение фирмы,

отражаются в балансе. Основная идея составления бухгалтерского баланса

заключается в раскрытии средств компании и их источников в разрезе основных

статей активов и обязательств, а также в сопоставлении данных за отчетный

период с данными за предшествующий период.

IAS не предписывает формат или порядок, в котором статьи должны

представляться в бухгалтерском балансе. Он просто представляет перечень

статей, которые настолько различны по своему характеру или функциям, что

заслуживают раздельного представления [21, ст.36].

МСФО разрабатывались во многом исходя из принципов GAAP.

В соответствии с требованиями GAAP «собственный капитал отражается в порядке

его постоянства, т. е. первыми показываются его разновидности, в наименьшей

мере подверженные изменениям» [21, ст.73].

В бухгалтерской отчетности компании раскрывается следующая информация о

капитале:

- организационно – правовая форма организации;

- величина уставного капитала на начало и конец отчетного года;

- задолженность акционеров по оплате акций на начало и конец отчетного года;

 для каждого класса акций:

- номинальная стоимость;

- количество акций, разрешенных к выпуску;

- количество акций, выпущенных и полностью оплаченных на начало и конец

отчетного года;

- количество акций, выпущенных, но неоплаченных или оплаченных частично на

начало и конец отчетного года;

- количество и номинальная стоимость акций, принадлежащие самой компании или

ее дочерним и ассоциированным компаниям;

- права, привилегии и ограничения, включая ограничения на выплату дивидендов

и возврат капитала;

- количество акций, зарезервированных для выпуска по договорам опциона или

продажи, включая условия и суммы;

- существующие и условные обязательства по выкупу собственных акций;

- сведения об акциях переданных в залог;

- величина премии на акции на начало и конец отчетного года;

- описание характера и цели каждого резерва в рамках капитала владельцев;

- величина дивидендов, предложенных или объявленных после отчетной даты, но

до даты утверждения бухгалтерской отчетности;

- величина отсроченных дивидендов по кумулятивным привилегированным акциям.

Компания, не имеющая акционерного капитала, т. е. других организационно –

правовых форм, должна раскрывать информацию о капитале по аналогии указанной

выше. Таким образом, такие компании обязательно должны показать движение в

отчетном периоде по каждой категории участия в капитале, а также

права, привилегии и ограничения, присущее каждой категории.

В МСФО перечислены общие требования к составлению бухгалтерского баланса,

раскрывается содержание активов, обязательств и капитала, однако при этом не

устанавливаются строгая форма отчетности, перечень статей, порядок их

расположения и названия и выделяются лишь те статьи, которые должны

раскрываться как минимум: основные средства; нематериальные активы;

финансовые активы; инвестиции, учтенные по методу участия; запасы; торговые

и другие дебиторские задолженности; денежные средства и их эквиваленты;

задолженность покупателей и заказчиков и другая дебиторская задолженность;

налоговые обязательства требования согласно МСФО 12, налоги на прибыль;

резервы; долгосрочные обязательства, включающие выплату процентов; доля

меньшинства; выпущенный капитал и резервы.

Помимо перечисленных линейных статей предприятие должно раскрывать в балансе

или в примечаниях информацию об акциях или доля уставного капитала [21,

ст.36-37].

Отчет о движении капитала также является неотъемлемой частью финансовой

отчетности. Форма представления данного отчета содержит отдельную информацию

по каждому элементу акционерного капитала и резервов (акционерный капитал,

дополнительная эмиссия, резерв по переоценке ценностей, резерв по курсовым

разницам) и строки с перечнем их возможных изменений (изменения в учетной

политике, изменения, возникающие в результате переоценки основных средств и

инвестиций, другие изменения, не отраженные в отчете о прибылях и убытках).

Отдельной строкой показываются данные о чистой прибыли за отчетный период,

которая является составной частью собственного капитала и формирует итоговые

данные о капитале компании.

Основная идея отчета о движении капитала состоит в последовательной

корректировке остатка капитала за предыдущий отчетный период (за исключением

последствий изменения в учетной политике) путем вычитания начисленных

дивидендов и результата переоценки инвестиций и прибавления результата

переоценки основных средств, чистой прибыли за отчетный период и

дополнительной эмиссии, что дает в итоге величину капитала компании на конец

отчетного периода [36,с.35-37].

Согласно МСФО в балансе должен отражаться размещенный капитал. Обычно

по строке «Уставный капитал» показывается зарегистрированный уставный

капитал за вычетом неразмещенной части. В результате в расчет общей

суммы собственных средств попадает размещенный капитал. Также компания

должна раскрыть движение каждой составляющей капитала в отчетном

периоде (остаток на начало периода, отдельные статьи увеличения и

уменьшения, остаток на конец отчетного периода). Данная информация

приводится в отчете о движении капитала или в пояснениях.

МСФО 1 также определен общий порядок составления отчета об изменениях

в капитале. Этот отчет введен в качестве обязательного сравнительно

недавно. Он позволяет оценить источники увеличения или уменьшения

величины чистых активов компании за отчетный период.

С точки зрения анализа на основе стандартов GAAP счет собственного

капитала можно рассматривать с двух точек зрения:

- учетной – первоначальное и последующее вложения собственника и весь

чистый доход, не распределенный на предприятии с момента его

образования;

- финансовой – как чистую разность между стоимостью активов и долевыми

обязательствами. Последнее определение требует от аналитиков знания

рыночной стоимости активов, что важно для залоговой защиты, а также

в смысле потенциального дохода, который способен принести те или

иные активы фирмы.

Акционерный капитал равен объявленному или уставному капиталу, т. е.

номинальной стоимости выпущенных простых и привилегированных акций. Он

отражается либо по номинальной стоимости, либо по стоимости,

определяемой действующим в месте базирования компании

законодательством, либо по стоимости оплаченного (реально внесенного

владельцами в компанию) капитала.

Отдельной строкой показываются следующие разновидности акционерного

капитала: количество акций в соответствии с уставом компании;

количество выпущенных акций; количество выкупленных акций; количество

акций, на которые подписались вкладчики.

Акционерный капитал, вложенный сверх его номинальной стоимости, также

называемый дополнительный внесенный капитал или премиальный акционерный

капитал, отражает стоимость активов, полученную компанией в обмен на

ее акции, но превышающую их номинальную стоимость. Часто источником

этого вида акционерного капитала служит продажа акций компании (при их

выпуске) по цене, превышающей номинальную стоимость.

Выпуск акций подтверждающих право собственности на часть капитала,

вложенную держателем акции, а также их обратная покупка и другие

операции с этим видом ценных бумаг, проводимые компанией, также

являются предметом бухгалтерского учета. Акционерная форма собственности

иначе называется - корпоративной, а компания, финансирующая свой капитал

за счет распространения акций - корпорацией.

Акционерный капитал является источником финансирования компании и

отражается на пассивных счетах. Регистрируется, прежде всего,

оплаченный или реально вложенный в фирму капитал владельцев акций,

который включает как сам акционерный капитал, равный номинальной

стоимости проданных акций компании, так и дополнительный вложенный

капитал (в виде как денежных так и не денежных активов), который

вкладывают в компанию владельцы ее акций без получения акций взамен

или сторонние лица в порядке дарения. Кроме того, вместе с акционерным

капиталом, учитывается нераспределенная прибыль – часть чистой прибыли

компании, не выплаченная в виде дивидендов ее акционерам [21, c 358].

Нераспределенная прибыль является разница между чистой прибылью

компании и суммой выплаченных дивидендов. Нераспределенная прибыль

делится на две части: часть, которая может быть распределена между

акционерами, и часть, выделенная, или ассигнованная, руководством компании

на другие цели, также является основным внутри фирменным источником

финансирования дальнейшего развития компании, модернизации средств

производства. Она также используется как резерв на случай погашения

затрат, связанных с судебным преследованием компаний по искам,

выдвинутым против нее; за счет нераспределенной прибыли создаются

резервы на погашение облигаций компании и других видов ее

долгосрочной задолженности. При возникновении в ходе деятельности

компании значительных убытков баланс нераспределенной прибыли может

быть и отрицательным.

**Заключение**

В курсовой работе были изучены теоретические основы формирования отчета об изменениях капитала. Отчет об изменении капитала состоит из двух разделов. В разделе I «Изменения капитала отражаются наличие и движение источников собственных средств организации: уставного капитала, добавочного капитала, резервного капитала, нераспределенной прибыли (непокрытого убытка). Все составляющие собственного капитала представлены соответственно в графах 3,4,5 и 6. В последней седьмой графе приводятся итоговые данные по всем составляющим капитала.

В разделе II «Резервы» выделены следующие группы резервов:

резервы, образованные за счет чистой прибыли (резервный фонд);

оценочные резервы (резервы по сомнительным долгам, резервы под снижение стоимости материальных ценностей);

резервы предстоящих расходов (предстоящей оплаты отпусков работникам, на выплату ежегодного вознаграждения за выслугу лет; предстоящих затрат на ремонт основных средств и др.).

Раздел II построен по балансовому принципу: приводятся остатки каждого резерва, созданного в организации, на начало и конец отчетного периода (графы 3 и 6), отдельно отражаются суммы отчислений в резервы в отчетном периоде (графа 4), показываются суммы резервов, которые были использованы за отчетный период (графа 5). Все показатели второго раздела приводятся за два смежных года: за отчетный и предыдущий.

В подразделе «Справки» показываются: стоимость чистых активов организации; сумма средств, полученных на финансирование капитальных вложений, для направления во внеоборотные активы, а также на расходы по обычным видам деятельности из бюджета и внебюджетных фондов.

В состав годовой бухгалтерской отчетности входит форма N 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 N 3 "Отчет об изменениях капитала" содержит сведения о формировании и использовании резервов.

Форму N 3 "Отчет об изменениях капитала", утвержденную Приказом Минфина России от 22.07.2003 N 67н, заполняют в составе годовой бухгалтерской отчетности коммерческие организации. Малые предприятия, которые не подлежат обязательному аудиту, эту форму могут не заполнять. Такое же право предоставлено общественным организациям, которые не ведут предпринимательской деятельности и не имеют оборотов по реализации товаров (работ, услуг), за исключением продажи выбывшего имущества.

**Список используемой литературы**

Федеральный закон «О бухгалтерском учете» от 21.11.96 г. (в ред. Федерального закона от 30.06.03 г. №86-ФЗ).

Федеральный закон «Об акционерных обществах» от 26.12.95 г. № 208-ФЗ (в ред. Федерального закона от 27.12.2009 № 352-ФЗ, с изм., внесенными Федеральным законом от 18.07.2009 № 181-ФЗ).

Федеральный закон «Об обществах с ограниченной ответственностью» от 8.02.98 г. (в ред. Федерального закона от 27.12.2009 N 352-ФЗ, изм., внесенными Федеральным законом от 27.10.2008 № 175-ФЗ).

Налоговый кодекс Российской Федерации (часть2) от 05.08.2000 г №117 - ФЗ (в ред. Федеральног закона от 19.05.2010 N 86-ФЗ).

Положение по бухгалтерскому учету «Учетная политика организаций» (ПБУ 1/98), утвержденное приказом МФ РФ от 09.12.98 г. №60н (в ред. Приказа МФ РФ от 30.12.99 г. №107-н).

Положение по бухгалтерскому учету «Бухгалтерская отчетность организации» (ПБУ 4/99), утвержденное Приказом МФ РФ от 06.07.99 г. №43-н (в ред. Приказа Минфина РФ от 18.09.2006 № 115н).

План счетов бухгалтерского учета финансово – хозяйственной деятельности организаций, утвержден приказом Минфина РФ от 31 октября 2000 г. № 94н (в редакции от 18.09.2006).

Приказ «О формах бухгалтерской отчетности организаций» от 22 июля 2003 г. № 67н (в ред. Приказа Минфина РФ от 18.09.2006 № 115н).

Кондраков Н. П. Бухгалтерский (финансовый, управленческий) учет: учеб. - М.: ТК Велби, Изд-во Проспект, 2006. - 448 с.

Кутер М.И., Уланова И.Н. Бухгалтерская (финансовая) отчетность: Учеб. пособие. – 2-е изд., перераб. и доп. М.: Финансы и статистика, 2006. – 256 с.

Новодворский В.Д. Бухгалтерская (финансовая) отчетность: учеб. для студентов, обучающихся по специальности «Бухгалт. учет, анализ и аудит»/ под ред. В.Д. Новодворского. – М.: Издательство «Омега – Л», 2009. – 608 с.

Терентьева Т.В. Теория бухгалтерского учета: Учеб. Пособие. – М.: Издательский Дом «Вузовский учебник», 2008. – 208 с.

Федеральный закон «О бухгалтерском учете» от 21.11.96 г. № 129-ФЗ;

 Положение по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчет­ности в Российской Федерации/Утверждено приказом Минфина РФ от 29.07.98 г. № 34н.

 Положение по бухгалтерскому учету «Бухгалтерская отчетность орга­низации» (ПБУ 4/99). Утверждено приказом Минфина РФ от 06.06.99 г. приказ № 43н.

 «О методических рекомендациях по составлению и представлению сводной бухгалтерской отчетности». Приказ Минфина РФ от 30.12.96 г. №112.

 «О порядке публикации бухгалтерской отчетности открытыми акци­онерными обществами». Приказ Минфина РФ от 28.11.96 г. №101.

 Концепция развития бухгалтерского учета и отчетности в РФ на среднесрочную перспективу (одобрена Приказом Минфина РФ от 1 июля 2004 года № 180).

 Положение по бухгалтерскому учету «Бухгалтерская отчетность ор­ганизаций» (ПБУ 4/99). Приказ Минфина РФ от 06.07.99 № 43н.

Международные стандарты финансовой отчетности/А.А. Асписов, А.О.Бирин, Л.В. Горбатова и др. – М.: «Волтерс Клуве», 2006.

Петенева У.Н. Сравнительный анализ основных принципов подготовки финансовой отчетности по МСФО и российским ПБУ/Е.Н.Петенева //Внедрение Международных стнадартов финансовой отчетности (МСФО) в кредитной организации.- 2006. - №5.

Рожнова О.В. Финансовый учет. Теоретические основы, методологический аппарат.- 2-е изд.,перераб. и доп. /О.В.Рожнова.-М.: «Экзамен»,2003.

 Лабынцева Н.Т. Бухгалтерский учет: бухгалтерская финансовая отчетность/ Москва «Финансы и статистика» 2008

**ЗАДАНИЕ № 2**

**ОТВЕТЫ НА ВОПРОСЫ ТЕСТА :**

№ 1 – ответ «б»

№ 2 - ответ «а»

№ 3 - ответ «г»

№ 4 - ответ «д»

№ 5 - ответ «г»

№ 6 - ответ «в»

№ 7 - ответ «а»

№ 8 - ответ «в»

№ 9 - ответ «в»

№10 – ответ «а»

№11 – ответ «г»

№12 – ответ «б»

№13 – ответ «г»

№14 – ответ «г»

№15 – ответ «в»

№16 – ответ «в»

№17 – ответ «а»

№18 – ответ «в»

№19 – ответ «б»

№20 – ответ «а»

№21 – ответ «б»

№22 – ответ «г»

№23 – ответ «а»

№24 – ответ «б»

№25 – ответ «в»

№26 – ответ «в»

№27 – ответ «а»

№28 – ответ «в»

№29 – ответ «г»

№30 – ответ «в»

**ЗАДАНИЕ № 3**

Сальдо по синтетическим счетам на 31 декабря отчетного года составило:

90-1 «Выручка» - 1 100 000 тыс. руб.;

90-2 «Себестоимость продаж» - 750 000 тыс. руб.;

90-3 «НДС»-180 000 тыс. руб.;

90-9 «Прибыль/убыток от продаж» - ?;

91-1 «Прочие доходы» - 450 000 тыс. руб.;

91-2 «Прочие расходы» - 550 000 тыс. руб.;

91-9 «Сальдо прочих доходов и расходов» - ?;

99 «Прибыли и убытки» - ?;

84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)» субсчет «Не­распределенная прибыль прошлых лет» - 150 000 тыс. руб.

Сумма налога на прибыль за отчетный год составила – 22 200 тыс. руб.

По решению общего собрания учредителей 60 процентов чистой прибыли отчетного года направлено на выплату дивидендов по обыкновенным акциям.

Из чистой прибыли были начислены дивиденды по привилегированным акциям на сумму 10 000 тыс. руб.

По состоянию на 1 января отчетного года уставный капитал ОАО «ХХХ» состоял из 1000 обыкновенных акций, из которых 150 было вы­куплено у акционеров.

В течение отчетного года имели место следующие изменения в коли­честве акций, находящихся в обращении;

- на 1 июня размещено 300 акций нового выпуска;

- на 1 августа 190 акций выкуплено у акционеров;

- на 1 октября продано 150 акций, ранее выкупленных у акционеров.

Необходимо:

1. Определить, как в учете отражаются операции по реформации баланса ОАО «ХХХ» и рассчитайте ве­личину статьи «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)» в го­довом Бухгалтерском балансе.

2. Определить величину базовой прибыли.

3. Рассчитать средневзвешенное количество акций, находящихся в обращении и базовую прибыль на одну акцию.

4.На основе полученных расчетов заполните «Отчет о прибылях и убытках» (ф.2).

**РЕШЕНИЕ**:

Чтобы рассчитать величину статьи «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)» в годовом Бухгалтерском балансе нужно:

1.Сделаем проводку: доходы - расходы = убытки

 450000-550000 = 100000 (руб.) – убытки

2. Рассчитаем остаток прибыли до расчета НДС :

 170000 – 100000 = 70000 (руб.)

3. Рассчитаем чистую прибыль после расчета НДС:

 70000 – 22200 = 47800 (руб.)

4. Рассчитаем сумму на выплату дивидендов по акциям:

 47800 х 60 % = 28680 (руб.)

5. Рассчитаем остаток от прибыли по этому году:

 170000 – 100000 – 22200 – 28680 – 10000 = 9120 (руб.)

6. Рассчитаем величину «Нераспределенной прибыли» (84счет) в этом году:

 150000 + 9120 = 159120 (руб)

Рассчитаем средневзвешенное количество акций, находящихся в обращении и базовую прибыль на одну акцию:

1. Находим базовую прибыль (убыток) на акцию, по формуле :

 БПА = БП / А

 Где БП – базовая прибыль( убыток) отчетного периода,

 А – средневзвешенное количество обыкновенных акций, находящихся в обращении в течении отчетного периода.

В свою очередь: БП = НП – ДПА ,

Где НП – нераспределенная прибыль(убыток) отчетного периода;

ДПА – дивиденды по привилегированным акциям, начисленные за отчетный период.

 БП = 22130 – 10000 = 12130 (руб.)

2. Для определения показателя А необходимо:

а) сложить количество обыкновенных акций, находящихся в обращении на 1 число каждого месяца;

б) полученную сумму разделить на число календарных месяцев в отчетном периоде.

1) по состоянию на 1.01, 1.02, 1.03, 1.04, 1.05, 1.06 (6 месяцев) – 1000 акций;

2) по состоянию на 1.07, 1.08 (2 месяца) – 1300 акций;

3) по состоянию на 1.09 (1месяц) – 1110 акций;

4) по состоянию на 1.10, 1.11, 1.12 (3месяца) – 960 акций

 А = ( 1000 х 6 + 1300 х 2 + 1110 х 1 + 960 х 3 ) / 12 = 12590 / 12 = 1049 акций

Теперь определим базовую прибыль на одну акцию:

 БПА = 22130 / 1049 = 21,10 рублей

На основе полученных расчетов заполним «Отчет о прибылях и убытках» (ф2)

 Отчет о прибылях и убытках ООО «ХХХ»

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Наименование показателей | Код строки | Сумма, тыс. руб. |
| Доходы и расходы по обычным видам деятельности |  |  |
| Выручка (нетто) от продажи товаров, продукции, работ, услуг том числе НДС  | 010 |  110000 |
| Себестоимость проданных товаров, продукции, работ, услуг | 020 | 750000 |
| Валовая прибыль | 029 | 170000 |
| Коммерческие расходы | 030 | ( ) |
| Прибыль (убыток) от продаж | 040 | 170000 |
| Прочие доходы и расходы |  |  |
| Проценты к получению | 050 |  |
| Доходы от участия в других организациях | 060 |  |
| Прочие доходы | 070 | 450000 |
| Прочие расходы | 80 | ( 550000)  |
| Прибыль (убыток) до налогообложения | 120 | 70000 |
| Отложенные налоговые активы | 130 |  |
| Текущий налог на прибыль 20% | 140 | ( 14000 ) |
| Чистая прибыль (убыток) отчетного периода | 150 | 56000 |

**ЗАДАНИЕ 4**

Отчет о движении денежных средств (форма № 4)

|  |  |
| --- | --- |
| Показатель | Сумма, |
| тыс. руб. |
| Остаток денежных средств на начало периода | 625,0  |
| Движение денежных средств по текущей деятельности |
| Средства, полученные от покупателей и заказчиков | 550,0  |
| Денежные средства, направленные: |  |
| на оплату приобретенных товаров, работ, услуг, сырья и иных оборотных активов | 280,0  |
| на оплату труда | 45,0  |
| на расчеты по налогам и сборам | 25,0  |
| на выплату процентов, дивидендов |  |
| на прочие расходы | 5  |
| Чистые денежные средства от текущей деятельности | 195  |
| Движение денежных средств по инвестиционной деятельности |
| Выручка от продажи основных средств и иных внеоборотных активов | 200,0  |
| Полученные дивиденды | 50,0  |
| Полученные проценты | 5  |
| Приобретение объектов основных средств, доходных вложений в материальные ценности и нематериальных активов | 30  |
| Приобретение ценных бумаг и иных финансовых вложений |  |
| Чистые денежные средства от инвестиционной деятельности | 225  |
| Движение денежных средств по финансовой деятельности |
| Поступления от займов и кредитов, предоставленных другими организациями | 40,0 |
| Погашение займов и кредитов (без процентов) | 20,0  |
| Чистые денежные средства от финансовой деятельности | 20  |
| Чистое увеличение (уменьшение) денежных средств и их эквивалентов |  |
| Остаток денежных средств на конец отчетного периода | 1065 |

 Министерство Образования Российской Федерации

Ростовский Государственный экономический Университет

Кафедра Бухгалтерский учет и аудит

**КУРСОВАЯ РАБОТА**

по специальности " Экономика"

на тему:

**" Структура и содержание отчета об изменении капитала по российским и международным стандартам"**

Выполнил: студент: Мыгасова М.А.

Руководитель: Алексеева И.В.

Батайск, 2011

Батайск, 2011

Батайск, 2011