

## **ОСОБЛИВОСТІ ОБЛІКОВОГО ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ УПРАВЛІННЯ ДОДАТКОВИМ КАПІТАЛОМ ПІДПРИЄМСТВА**

Однією із складових власного капіталу підприємства є додатковий капітал. Чіткого визначення поняття “додатковий капітал” в якомусь одному нормативному документі не сформульовано. Тому з метою достовірності подання інформації в балансі про склад додаткового капіталу підприємства (форма № 1, ряд.1410) слід звернутись до декількох чинних нормативних документів.

Очевидно, що основним інформаційним джерелом для відображення в звітності інформації про додатковий капітал буде рахунок 42 “Додатковий капітал”. Згідно з Інструкцією про застосування Плану рахунків №291 цей рахунок призначено для узагальнення інформації про суми, на які вартість реалізації випущених акцій перевищує їх номінальну вартість, а також про вартість необоротних активів, безоплатно отриманих підприємством від інших осіб, та інші види додаткового капіталу. Суми прибутку і збитків від реалізації акцій відображають на субрахунку 421 “Емісійний дохід”. Тут також показують витрати на випуск або придбання інструментів власного капіталу (простих акцій, часток та інших видів власного капіталу), а саме: витрати на оплату послуг сторонніх організацій за операціями, результатом яких є збільшення або зменшення величини власного капіталу підприємства (п. 25 П(С)БО 13).

На субрахунку 422 “Інший вкладений капітал” відображають вкладений засновниками підприємств (крім акціонерних товариств) капітал, що перевищує статутний капітал, інші внески тощо без рішень про зміни розміру статутного капіталу. Це додаткові внески засновників (учасників) підприємств, внесення яких, відповідно до ст.82 ГКУ, може бути передбачено установчими документами підприємства.

Субрахунок 423 “Накопичені курсові різниці” узагальнює інформацію про курсові різниці, які відображаються у складі власного капіталу та визнаються в іншому сукупному доході. На цьому субрахунку відображають курсові різниці, що виникають унаслідок перерахунку зобов'язань засновників при формуванні статутного капіталу (П(С)БО 21). Ця норма застосовна, наприклад, для ситуації, коли українська компанія має за кордоном дочірню компанію і надає їй поворотну фінансову допомогу на довгостроковій основі, або “дочки” однієї “матері” надають допомогу одна одній, причому погашення такої позики в найближчому майбутньому не планується. Зазначимо, що аналогічна ситуація описана і в п. 15 МСБО 21, де ця заборгованість прирівнюється до чистих інвестицій материнської компанії. Проте згідно з п. 32 цього стандарту в окремій фінзвітності материнського підприємства і фінзвітності дочірнього підприємства курсові різниці за такою заборгованістю визнаються у складі прибутків (збитків). І лише при складанні консолідованої звітності ці курсові різниці відображаються у складі іншого сукупного доходу. Тому для бухгалтерів українських компаній, які входять до складу міжнародних груп доречніше використовувати норми МСБО 21.

Безоплатно отримані необоротні активи фіксують на однойменному субрахунку 424. Вартість безоплатно отриманих основних засобів одразу до доходу не потрапляє. Збільшення додаткового капіталу підприємства відбувається на суму, що дорівнює справедливій вартості безоплатно отриманого основного засобу без урахування інших обов'язкових платежів і витрат, пов'язаних з доведенням об'єкта до робочого стану. Ці платежі збільшують виключно первісну вартість безоплатно отриманого об'єкта основних засобів. Відповідно до Методичних рекомендацій з обліку основних засобів вартість безоплатно одержаних основних засобів відображається по дебету відповідного субрахунку рахунка 10 без використання рахунка 15. У цьому випадку на рахунок 15 потраплять тільки витрати на доставку таких об'єктів, установку, монтаж та інші витрати, пов'язані з їх доведенням до стану, придатного для використання. Такий підхід буде доречним, якщо безоплатно одержаний об'єкт основних засобів не потребує додаткових витрат для доведення його до придатного для експлуатації стану. Проте, якщо такі витрати мають місце, то краще вартість безоплатного об'єкта основних засобів (разом із супутніми витратами) спочатку збирати на відповідних субрахунках рахунка 15. А вже після введення в експлуатацію ці основні засоби слід зараховувати на відповідні субрахунки рахунка 10 “Основні засоби”

(Дт 10 – Кт 15). Тому, оскільки існують альтернативні підходи, слід відображати вищевказаний порядок формування первісної вартості безоплатно отриманих основних засобів в обліковій політиці підприємства.

Безоплатно отримані основні засоби підлягають амортизації. Нараховують її починаючи з місяця, наступного за місяцем, в якому об'єкт став придатним для корисного використання (п. 29 П(С)БО 7). Одночасно з нарахуванням амортизації слід зменшувати залишок додаткового капіталу, визнаючи дохід (Дт 424 – Кт 745 “Дохід від безоплатно отриманих активів”). Тобто в міру нарахування доходу (і амортизації) величина додаткового капіталу зменшуватиметься. Слід враховувати, що сума визнаного бухгалтерського доходу може відрізнятись від суми амортизації за безоплатним об'єктом основних засобів. Це відбувається в тому разі, якщо первісна вартість такого об'єкта і сума додаткового капіталу за ним не збігаються (наприклад, унаслідок того, що до первісної вартості були включені витрати на транспортування, монтаж або налаштування безоплатного об'єкта основних засобів).

На субрахунку 425 “Інший додатковий капітал”, на якому обліковуються інші види додаткового капіталу, які не відображаються на інших субрахунках рахунка 42, зокрема капітал у сумі вартості необоротних активів, отриманих за договором оренди цілісних майнових комплексів. Також за дебетом цього субрахунка буде відображена сума нарахованої в загальному порядку амортизації об'єктів зовнішнього впорядкування і житлових будинків, що перебувають на балансах житлово-комунальних організацій, які належать до сфери управління органів місцевого самоврядування та місцевих органів виконавчої влади, а також автомобільних доріг загального користування (п. 30 П(С)БО 7). Якщо такі об'єкти дооцінювалися, то в першу чергу зменшується капітал у дооцінках (рахунок 41), а якщо додаткового капіталу (суми кредитового сальдо на субрахунку 425) підприємства не вистачить, то на залишок суми такої амортизації зменшується статутний капітал (субрахунок 401). Також на субрахунку 425 інвестори, які ведуть облік фінансових інвестицій за методом участі в капіталі, показують суми зміни загальної величини власного капіталу об'єкта інвестування за звітний період за рахунок чистого прибутку (збитку) (п. 12 П(С)БО 12).

Згідно з п. 2.18 П(С)БО 25 у рядку “Додатковий капітал” балансу форми №1-м показують суми дооцінки необоротних активів, вартість безоплатно отриманих підприємством від інших юридичних і фізичних осіб необоротних активів та інші види додаткового капіталу. У зв'язку з цим в обліковій політиці малих підприємств, які ведуть облік та складають звітність за спрощеною системою, варто уточнити, які саме інші види додаткового капіталу відобразатимуться у звітності.