

УДК 657:658

Осадча Г.Г.
кандидат економічних наук, доцент,
доцент кафедри «Облік і аудит»
Національного університету харчових технологій

Дьякова Н.І.
студентка
Національного університету харчових технологій

ОБЛІКОВІ АСПЕКТИ ФОРМУВАННЯ СТАТУТНОГО КАПІТАЛУ

ACCOUNTING ASPECTS OF THE FORMATION OF THE REGISTERED CAPITAL

АНОТАЦІЯ

У статті розглянуто сутність понять «внесок», «капітал», «статутний капітал». Наведено динаміку зміни кількості підприємств та організацій України за п'ятьма найпоширенішими організаційно-правовими формами за 2010–2015 рр. та на її основі побудовано прогноз на 2016–2017 рр. Побудовано структурно-логічну схему процесу формування статутного капіталу. Здійснено порівняльну характеристику спрощеної та загальної системи оподаткування за ключовими ознаками. Розглянуто особливості здійснення внесків до статутного капіталу нерезидентами з теоретичної та практичної сторони.

Ключові слова: капітал, статутний капітал, внески, загальна система оподаткування, спрощена система оподаткування, нерезиденти.

АННОТАЦИЯ

В статье рассмотрены сущность понятий «вклад», «капитал», «уставный капитал». Приведена динамика изменения количества предприятий и организаций Украины по пяти наиболее распространенным организационно-правовым формам за 2010–2015 гг. и на ее основе создан прогноз на 2016–2017 гг. Построена структурно-логическая схема процесса формирования уставного капитала. Осуществлена сравнительная характеристика упрощенной и общей системы налогообложения по ключевым признакам. Рассмотрены особенности осуществления взносов в уставный капитал нерезидентами из теоретической и практической стороны.

Ключевые слова: капитал, уставный капитал, вклады, общая система налогообложения, упрощенная система налогообложения, нерезиденты.

ANNOTATION

In article the essence of concepts of «contribution», «capital», «registered capital». The dynamics of change in the number of enterprises and organizations of Ukraine in the five most common legal forms for 2010–2015 is presented, and, we are predicted data on the 2016–2017 year based on these dynamics. The structural logic of the formation of the authorized capital is built. The comparative characteristics of the simplified and the general system of taxation on the key features are made. The features of the contributions to the registered capital of a non-resident of the theoretical and practical side are considered.

Keywords: capital, registered capital, contributions, common system of taxation, simplified tax system, non-residents.

Постановка проблеми. У ринкових умовах важливим питанням є процес формування статутного капіталу, який являє собою основу успішного розвитку та функціонування підприємства. Тому важливим є розуміння облікових аспектів формування статутного капіталу як фізичними, так і юридичними особами, а також механізму оподаткування в Україні. Зважаючи на це, визначення можливих облікових та по-

даткових нюансів у зображенні внесків засновників є актуальним.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Дослідженням цієї проблематики займалися вітчизняні та закордонні вчені, такі як М. Туган-Барановський, Ю. Воробйов, Н. Железняк, О. Терещенко, А. Бобяк, В. Савчук та інші. У своїх роботах вони розкривають сутність та значущість капіталу як особливої економічної категорії, особливості класифікації власного капіталу тощо.

Виділення не вирішених раніше частин загальної проблеми. Незважаючи на значну кількість наукових праць, конкретні аспекти зображення внесків до статутного капіталу від суб'єктів мікропідприємництва та нерезидентів досліджені не повною мірою.

Метою статті є розкриття особливостей відображення внесків до статутного капіталу в обліку платниками єдиного податку та іноземцями.

Виклад основного матеріалу дослідження. Насамперед необхідно визначити сутність понять «капітал», «статутний капітал» та «внесок».

Термін «капітал» походить від латинського «capitalis», що в перекладі означає головний, основний. Під капіталом розуміють багатство, яке використовується для самостійного збільшення у формі грошових ресурсів, нерухомості та цінних паперів [1, с. 70].

Між тлумаченням змісту поняття «капітал» за економічною теорією та теорією бухгалтерського обліку є значна відмінність. Згідно з першою, під капіталом вважають засоби виробництва, що базується на підході А. Сміта і Д. Рікардо, чи сукупність факторів виробництва – за марксистською теорією [2, с. 552]. З огляду на теорію бухгалтерського обліку, капітал розглядають скоріше як джерело утворення активів підприємства. Однак спільним для обох цих теорій є матеріально-речовий зміст капіталу.

Вітчизняні науковці по-різному підходять до визначення поняття «капітал». Український дослідник М. Туган-Барановський, капітал розглядав як «речі, які через певні суспільні умови можуть зрости у своїй ціні і таким чином давати постійний дохід тому, кому вони належать» [3, с. 89]. Деяко схоже визначення

надають Г. Крамаренко та О. Чорна. Вони розглядають капітал як «фінансові ресурси підприємства, необхідні для організації його господарської діяльності й використовуються в господарському обігу для одержання доходів і прибутку» [4, с. 293].

Більшість науковців солідарні у визначенні поняття «статутний капітал» і розглядають його як складник власного капіталу. Визначене поняття чітко регламентоване чинним законодавством України. Так, згідно зі ст. 2 Закону України «Про акціонерні товариства», статутний капітал – це «капітал товариства, що утворюється з суми номінальної вартості всіх розміщених акцій товариства» [5].

Цивільний кодекс України розглядає статутний капітал як «мінімальний розмір майна товариства, що гарантує інтереси його кредиторів» [6].

Ще одним важливим поняттям, яке варто розглянути, є «вклад» або його ще називають «внесок». У більш широкому розумінні внесок – це цінності, які сплачуються підприємству, організації, установі, у тому числі і в грошовому вигляді: внески до статутного капіталу, пайові, профспілкові, членські внески та інше. У більш вузькому значенні під цим поняттям розуміють частку засновника у статутному капіталі підприємства, яка виконує такі функції:

- інвестування у діяльність підприємства;
 - регулювання відносин власності;
 - управління підприємством
- [7, с. 57].

Використовуючи дані статистичного збірника «Україна в цифрах» за 2014 р. та статистичного бюлетеня Державної служби статистики України за 2015 р., нами було виділено п'ять найбільш поширених організаційно-правових форми господарювання в Україні. Зміну кількості суб'єктів підприємств та організацій України відповідно до статистичних даних за 2010–2015 рр. та прогноз на 2016–2017 рр. наведено на рис. 1.

Також зазначимо, що чинним законодавством України встановлено мінімальний розмір статутного капіталу лише для акціонерних товариств, а для інших типів організаційних форм його величина залежить від особистого рішення засновників (учасників) і може становити лише 1 грн.

Незважаючи на те, що розмір статутного капіталу здебільшого не регулюється, він є важливим для кредиторів, які прагнуть щоб їх інтереси були забезпечені майном.

Засновники можуть здійснювати внески до статутного капіталу відпо-

відно до ст. 11 Закону України «Про акціонерні товариства»:

- грошовими коштами; цінними паперами (крім боргових емісійних цінних паперів, емітентом яких є засновник, та векселів);
- майном та майновими правами; нематеріальними активами, що мають грошову оцінку [10].

Порядок формування статутного капіталу варіює залежно від форми та виду діяльності господарюючого суб'єкта. Однак процес формування статутного капіталу супроводжується певними діями, які фіксуються у документах (див. рис. 2).

Розглянемо ситуацію, коли юридична особа – платник єдиного податку третьої групи як

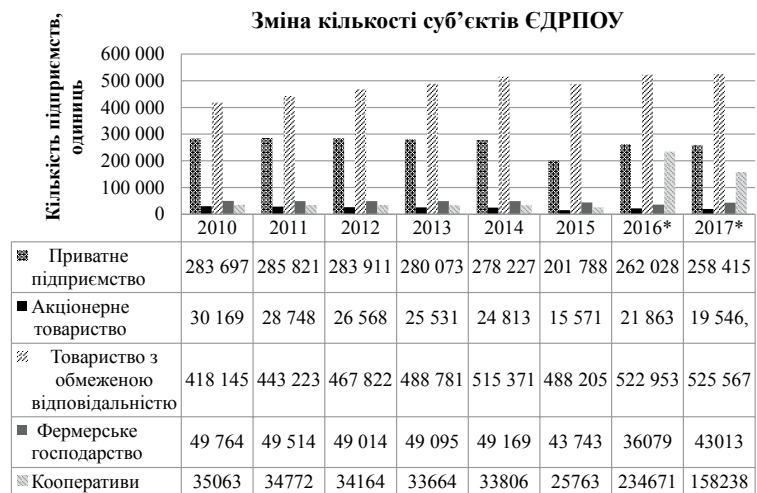


Рис. 1. Динаміка зміни суб'єктів підприємств та організацій України за 2010–2017 рр.

* Прогноз авторів.

Джерело: побудовано авторами на основі [8; 9]



Рис. 2. Процес формування статутного капіталу

внесок до статутного капіталу акціонерного товариства вносить 5 одиниць ноутбуків загальною вартістю 25 000,00 грн. З одного боку, така операція не має ніяких труднощів для зображення в обліку, а з іншого – має певні негативні наслідки для спрощенця.

Згідно зі ст. 14 пункт 14.1.81 Податкового кодексу України (далі – ПКУ), операції з внесення коштів чи майна до статутного капіталу юридичної особи в обмін на корпоративні права, емітовані нею у разі їх розміщення такою особою розглядаються як прямі інвестиції [11]. А сам факт здійснення внеску майном може розглядатися як реалізація необігових активів, а саме об'єктів основних засобів відповідно до ст. 14 пункту 14.1.202 ПКУ, оскільки відбувається факт передачі прав власності на ці об'єкти, і в якості компенсації їх вартості незалежно від строків її надання підприємству, що отримує інвестиції, надає власні корпоративні права. Тобто операція з передачі об'єкта основних засобів як внеску до статутного капіталу платником єдиного податку третьої групи відбуватиметься з порушенням ст. 291 пункту 291.6 ПКУ, відповідно до якої спрощенці 1-3 груп ма-

ють здійснювати розрахунки за товари, роботи та послуги лише у грошовому вигляді.

Отже, юридична особа, яка перебуває на спрощеній системі оподаткування, після здійснення такого внеску повинна перейти на загальну систему оподаткування з першого числа місяця наступного за звітним періодом, а також зобразити факт здійснення операції у податковій декларації платника єдиного податку як отримані доходи від здійснення негрошових операцій. Така особа зможе повернутися до спрощеної системи оподаткування лише після закінчення 4 послідовних звітних кварталів.

Для кращого розуміння відмінностей між загальною та спрощеною системами оподаткування наведено їх порівняльну характеристику (див. табл. 1).

Ще однією особливістю є те, що фізична особа-підприємець не може здійснювати внески до статутного капіталу у вигляді майна. Так, згідно з роз'ясненням Державної фіскальної служби України (далі – ДФСУ) від 28 квітня 2015 р. у листі № 4000/Б/99-99-17-02-02-14, фізична особа-підприємець не може бути засновником господарського товариства, а також власником

Таблиця 1

Порівняльна характеристика спрощеної та загальної систем оподаткування

Класифікаційна ознака	Загальна система	Спрощена система
База оподаткування	Чистий дохід = доходи – витрати	Отриманий дохід
Чисельність працівників	Немає обмежень	1 група – без використання найманої праці; 2 група – до 10 осіб; 3, 4 група – без обмежень.
Гранична величина доходу за рік	Немає обмежень	1 група – до 0,3 млн грн; 2 група – до 1,5 млн грн; 3 група – 5 млн грн
Податковий період	Календарний квартал	1, 2, 4 групи – календарний рік; 3 група – календарний квартал
З якими суб'єктами можуть здійснювати діяльність	Немає обмежень	1, 2 група – лише платникам єдиного податку та/або населенню; 3, 4 група – без обмежень
Види діяльності	Немає обмежень	1 група – роздрібний продаж товарів з торговельних місць на ринках та/або провадити господарську діяльність з надання побутових послуг населенню; 2 група – надання послуг платникам єдиного податку та/або населенню, чи виробництво та/або продаж товарів, діяльність у сфері ресторанного господарства; 3, 4 група – обмежені відповідно до пункту 291.5 ПКУ
Ставка оподаткування	18% ПДФО; 22% ЄСВ	1 група – 10% мінімальної заробітної плати станом на 1 січня звітного року (МЗП); 2 група – 20% МЗП; 3 група – 3% МЗП (для платників ПДВ); 5% МЗП (для неплатників ПДВ); 4 група – 0,16–5,4% нормативної грошової оцінки за 1 га земельної ділянки
Сплата ЄСВ	З прибутку	22% МЗП
Сплата податків за відсутності діяльності	Не потрібно	Сплачується за основними ставками оподаткування
Необхідність реєстрації платником ПДВ	Після перевищення обороту в 1 млн грн за останні 12 календарних місяців	Не зобов'язані реєструватися в межах суми доходу для відповідних груп єдиного податку
Звітність	Податкова декларація про майновий стан та доходи; звіт ЄСВ	1, 2 групи – декларація платника єдиного податку; звіт з ЄСВ

рухомого та нерухомого майна. Тобто операції з придбання, спорудження, будівництва чи передачі права власності на таке майно можуть здійснюватися фізичною особою-підприємцем лише як фізичною особою» [12].

Розглянемо також ситуацію, коли одним із засновників підприємства є нерезидент, і до статутного капіталу вноситься іноземна валюта.

Згідно зі ст. 393 Господарського кодексу України, оцінка іноземних інвестицій, у тому числі внесків до статутного капіталу нерезидентами, має здійснюватися в конвертованій валюті та в гривнях, за згодою сторін, базуючись на ціни міжнародних ринків або ринку України. Водночас перерахунок сум іноземної валюти у гривневий еквівалент здійснюється за курсом Національного банку України [13].

Згідно з Класифікатором іноземних валют, вільно конвертованими валютами, які широко використовуються для здійснення платежів за міжнародними операціями та продаються на головних валютних ринках світу і дозволені для здійснення інвестицій в Україну є: австралійські долари, датські крони, долари США, англійські фунти стерлінгів, ісландські крони, норвезькі крони, канадські долари, шведські крони, швейцарські франки, японські єни, євро [14].

Розглянемо послідовність формування статутного капіталу детальніше, за умови, що засновник-нерезидент як внесок до статутного капіталу вносить імпордне обладнання. Так, товари, які ввозяться на митну територію України іноземними інвесторами терміном не менше ніж на три роки згідно із Законом України «Про режим іноземного інвестування» як внесок до статутного капіталу підприємства, та які

безпосередньо пов'язані з його підприємницькою діяльністю звільняються від сплати ввізного мита. Але у разі відчуження таких товарів раніше, ніж за три роки від часу зарахування їх на баланс, ввізне мито справляється на загальних підставах [15].

Для того, щоб це обладнання не обкладалося митом та його пропустили через митну територію України, підприємству необхідно видати простий вексель на суму ввізного мита з відстроченням платежу, але на термін не більше ніж 30 календарних днів з дня оформлення вантажно-митної декларації.

Однак, це можливо лише для зареєстрованих відповідним чином іноземних інвестицій. Відповідно до Постанови Кабінету Міністрів України «Порядок державної реєстрації (перереєстрації) іноземних інвестицій та її анулювання» від 6 березня 2013 р. № 139 надається для реєстрації іноземних інвестицій термін в 30 календарних днів з дня здійснення таких інвестицій.

Отже, виданий вексель не справлятиметься лише за виконання умов:

- обладнання внесено на баланс підприємства;
- територіальний орган ДФСУ зробив відмітку на примірнику векселя про реєстрацію іноземних інвестицій.

Якщо іноземні інвестиції здійснюються у грошовій формі, інвестор або уповноважений ним орган має подати документи для державної реєстрації інвестицій до територіального управління Національного банку України.

Процес реєстрації іноземних інвестицій як у грошовій формі, так і вигляді необоротних активів є платним. Згідно з чинним законодавством, плата складає 20 неоподаткованих міні-

Таблиця 2

Облік внесків до статутного капіталу підприємства

Дата	Господарська операція	Кореспонденція рахунків		Сума
		Дебет	Кредит	
25.01.2016	Зареєстровано статутний капітал (під час реєстрації статуту)			
	Засновник-нерезидент «А»	461	40	15 000 дол. США 371 883,00 грн
	Засновник «Б»	462	40	1 325 670,00 грн
	Юридична особа спрощенець	463	40	25 000,00 грн
	Отримано від засновника «Б» обладнання	104	462	1 104 725,00 грн
	Зображено податковим кредит з ПДВ	641	462	220 945,00 грн
	Отримано як внесок 5 ноутбуків	104	463	25 000,00 грн
26.01.2016	Отримано іноземну валюту як внесок до статутного капіталу від засновника «А» (24,83×10 000)	312	461	10 000 дол. США 248 300,00 грн
	Зображено курсову різницю на дату зарахування валюти від засновника «А» (24,83-24,79)×10 000	461	42	400,00 грн
31.03.2016	Відображено курсову різницю на дату балансу (26,22-24,83)×10 000	461	42	13 900,00 грн
28.04.2016	Погашено заборгованість за внесками до статутного капіталу засновника «А» зарахуванням іноземної валюти (27,15×5000)	312	461	5 000 дол. США 135 750,00 грн
	Зображено курсову різницю на дату зарахування валюти (27,15-26,22)×5 000	462	42	4 650,00 грн

мумів доходів громадян та полягає в отриманні інформаційного повідомлення й присвоєнню йому реєстраційного номера. У 2016 р. плата за реєстрацію становить 340,00 грн.

Наприклад. Зареєстровано статутний капітал на 1 722 520,00 грн, з них 25 000,00 грн було внесено юридичною особою на спрощеній системі оподаткування (станом на 25 січня 2016 р.).

Засновником-нерезидентом «А» було внесено іноземну валюту в розмірі 15 000 дол. США, що за курсом НБУ на дату підписання 25 січня 2016 р. (24,79 грн/1 дол. США) становить 371 883,00 грн з ПДВ.

25 січня 2016 р. засновником «Б» внесено об'яднання загальною вартістю 1 325 670,00 грн з ПДВ.

26 січня 2016 р. засновник «А» перерахував іноземну валюту на поточний рахунок підприємства в сумі 10 000,00 дол. США.

28 квітня 2016 р. засновник «А» погасив залишок заборгованості за внесками в сумі 5 000,00 дол. США.

Курс НБУ становив: на 26 січня 2016 р. – 24,83 грн/1 дол. США; на 31 березня 2016 р. – 26,22 грн/1 дол. США; на 28 квітня 2016 р. – 27,15 грн/1 дол. США (прогноз).

В обліку такі операції зобразимо такими господарськими операціями (див. табл. 2).

Висновки. Таким чином, на сьогодні для економіки України важливим є створення фундаментальної основи сталого розвитку, що можливе лише у разі збільшення кількості суб'єктів саме малого бізнесу.

Процес формування статутного капіталу є першою господарською операцією, що повинна бути подана в облік на підприємстві, тому ми навели певні податкові нюанси та винятки щодо внесків до статутного капіталу суб'єктами мікропідприємництва. В умовах глобалізації економіки також гостро постає питання зображення в обліку внесків нерезидентів, тому ми спробували пояснити необхідну послідовність дій для реєстрації цих внесків.

Подальші дослідження полягатимуть у вивченні та аналізі обліку здійснення прямих іноземних інвестицій в Україні, в томі числі реструктуризація кредиторської заборгованості шляхом конвертації боргу на корпоративні права.

БІБЛІОГРАФІЧНИЙ СПИСОК:

1. Осадчий Є. Економічне трактування сутності банківського капіталу / Є. Осадчий, А. Стрижак // Ринок цінних паперів України: вісник Державної комісії з цінних паперів та фондового ринку. – 2011. – № 1–2. – С. 69–76. – [електронний ресурс] – Режим доступу: http://nbuv.gov.ua/UJRN/gscr_2011_1-2_10.
2. Железняк Н. Проблемні питання обліку власного капіталу аграрних підприємств / Н. Железняк // Формування ринкової економіки: збірник наукових праць. – К.: КНЕУ, 2015. – С. 548–555.
3. Туган-Барановський М. Політична економія: курс популярний / М. Туган-Барановський. – К.: Наукова думка, 1994. – 264 с.
4. Крамаренко Г. Фінансовий менеджмент: [підручник] / Г. Крамаренко, О. Чорна. – 2-ге вид. – К.: Центр навчальної літератури, 2009. – 520 с.
5. Про акціонерні товариства: Закон України від 17 вересня 2008 р. № 514-VI [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/514-17>.
6. Цивільний кодекс України від 16 січня 2003 р. № 435-IV [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/435-15>.
7. Бобяк А. Власний капітал підприємства як економічна категорія та його облік / А. Бобяк // Міжнародний збірник наукових праць. – 2011. – Вип. 1 (19). – С. 55–58.
8. «Україна у цифрах»: статистичний збірник. – 2014. – [Електронний ресурс]. – Режим доступу: https://ukrstat.org/uk/druk/publicat/kat_u/publ1_u.htm.
9. Статистичний бюлетень № 1 Державної служби статистики України. – 2015. – [Електронний ресурс]. – Режим доступу: https://ukrstat.org/uk/druk/publicat/kat_u/publ1_u.htm.
10. Податковий кодекс України від 2 грудня 2010 р. № 2755-VI [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/2755-17/page2>.
11. Про розгляд звернення: лист Державної фіскальної служби України від 28 квітня 2015 р. № 4000/Б/99-99-17-02-02-14 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://profiwins.com.ua/uk/letters-and-orders/gna/5663-4000.html>.
12. Господарський кодекс України від 16 березня 2003 р. № 436-IV [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/436-15>.
13. Про затвердження Класифікатора іноземних валют: Постанова Правління Національного Банку України [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/v0521500-98>.
14. Митний Кодекс України від 13 березня 2012 р. № 4495-VI [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/4495-17>.