

**ЗБІЛЬШЕННЯ СТАТУТНОГО КАПІТАЛУ: ПРАВОВІ ТА ОБЛІКОВІ НАСЛІДКИ**

*Розглянуто умови, порядок та способи збільшення статутного капіталу господарських товариств, особливості облікового відображення даних операцій та оподаткування*

**Постановка проблеми.** Статутний капітал становить частину майна підприємства, що складається із суми внесків, інвестованих власниками для забезпечення початку діяльності підприємства. При створенні приватного підприємства не обов'язково мати статутний капітал, а при створенні господарського товариства – він є обов'язковим.

Пошук джерел для фінансування діяльності господарського товариства часто зводиться до необхідності збільшення статутного капіталу. У порівнянні з банківськими кредитами збільшення статутного капіталу дає можливість товариству залучати необхідні фінансові ресурси на значно вигідніших умовах. Проте, складність процедури збільшення статутного капіталу та недосконалість нормативного забезпечення бухгалтерського обліку, приводить до того, що при відображенні даних операцій в обліку бухгалтери часто припускаються помилок.

**Аналіз останніх досліджень та публікацій.** Питання порядку збільшення статутного капіталу господарських товариств та відображення даних операцій в бухгалтерському обліку розглядається переважно у

періодичних виданнях та наукових статтях. Зокрема дане питання досліджували: С.П. Андріяш, Ю.Ф. Бутинець, А.Д. Бутко, І. Діба, Л.С. Коробейникова, В. Кравчук, І.Р. Поліщук, Н. Привалова, О.О. Разборська, Л.С. Стецюк, Т.Г. Ускевич, А.В. Чебанов та ін.

**Мета дослідження.** Вивчення правових аспектів збільшення статутного капіталу господарських товариств та особливостей відображення даних операцій у бухгалтерському та податковому обліку.

**Викладення основного матеріалу дослідження.** Тема збільшення статутного капіталу досить широка і регулюється багатьма законодавчими та нормативними актами. При здійсненні цього виду операцій підприємству необхідно керуватися такими нормативними актами, як Закон України "Про господарські товариства", Цивільний та Господарський кодекси України, Закон України "Про оподаткування прибутку підприємств", Закон України "Про ПДВ" та ін.

Дослідження вимог чинного законодавства дає підставу стверджувати, що збільшення статутного капіталу може відбуватися тільки за наступних умов (табл. 1).

Таблиця 1. Умови збільшення розміру статутного капіталу\*

Організаційно-правова форма підприємства	Умови збільшення статутного капіталу
Акціонерне товариство	Має право збільшити розмір статутного капіталу при дотриманні наступних вимог: – на момент прийняття рішення про збільшення статутного капіталу всі раніше випущені акції АТ повинні бути зареєстровані в установленому порядку та оплачені його учасниками (акціонерами) за ціною, не нижчою від номінальної вартості таких акцій; – метою збільшення статутного капіталу не повинне бути покриття збитків товариства; – оплата акцій повинна здійснюватися не за рахунок коштів, отриманих з бюджету, у кредит або під заставу
Товариство з обмеженою відповідальністю	Усі засновники товариства повинні повністю внести свої вклади до статутного капіталу
Приватне підприємство	Для збільшення розміру статутного капіталу достатньо рішення засновника (засновників), оскільки чинним законодавством не передбачено будь-яких інших умов або обмежень

\* Систематизовано на основі законодавства

Відповідно до вимог статті 16 Закону України "Про господарські товариства" [3] товариство має право на зміну розміру статутного капіталу, на його збільшення або зменшення. Рішення товариства про зміну розміру статутного капіталу набуває чинності з дня внесення цих змін до державного реєстру.

Відповідно до ст. 7 Закону України "Про господарські товариства" [3] всі зміни в установчих документах товариства, які вносяться до державного реєстру, підлягають державній реєстрації за тими ж правилами, які встановлені для державної реєстрації господарських товариств.

Найпоширенішими причинами збільшення статутного капіталу є:

- збільшення обігових коштів юридичної особи;
- вступ нових учасників;
- одержання контролю над товариством через зміну структури капіталу (співвідношення часток між учасниками);
- необхідність виконання спеціальних вимог до капіталу та економічних нормативів (наприклад, для комерційних банків);
- злиття та приєднання інших юридичних осіб;
- оптимізація оподаткування (внески до статутного капіталу не оподатковуються) [8, с. 59].

Відповідно до ст. 16 Закону "Про господарські товариства" [3] статутний капітал може бути збільшено лише після внесення повністю всіма учасниками своїх вкладів (оплати акцій), крім випадків, передбачених цим Законом. Ця норма покликана захистити інших учасників цивільного обороту від створення "фіктивних" товариств, капітал яких не підтверджений відповідними активами. Умова про повну сплату вкладів повинна бути виконана на день винесення рішення про збільшення статутного капіталу. Це може мати важливе значення з огляду на строки, необхідні для скликання загальних зборів. Отже, якщо на день, коли було оголошено про збори, учасники мають заборгованість закладами, але на день проведення зборів її погасять, збори можуть приймати рішення про збільшення капіталу.

Іноді виникає потреба у збільшенні капіталу в товариствах, де попередній статутний капітал не може бути сплачений повністю з певних причин. В такому випадку варіантів є декілька:

– попередньо зменшити статутний капітал до фактично сплаченого. Цей варіант ускладнюється тим, що вимагає повідомлення усіх кредиторів, державної реєстрації, а рішення набирає чинності через три місяці;

– змінити предмет внеску. Учасники можуть замість обіцяних грошей сплатити вклад іншим майном, наприклад, придбавши у власність товариства транспортний засіб, нерухоме майно тощо. Заміна внеску вимагає згоди інших учасників і оформляється рішенням загальних зборів. Якщо предмет внеску був зазначений в установчому документі, необхідно внести відповідні зміни і зареєструвати їх у встановленому порядку;

– сплатити вклад за рахунок залучених коштів. Наприклад, учасник може продати частину своєї сплаченої частки, а одержаними коштами сплатити заборгованість закладами [8, с. 59-60].

Документально сплата попередньо оголошеного статутного капіталу фіксується у балансі. Тому саме за цим документом слід з'ясувати наявність заборгованості учасників закладами. Але баланс не складається щодня. Як правило, він формується щокварталу, тому відомості в ньому можуть з'являтися і з запізненням. Практичне значення має й те, що ніхто, крім самих учасників, не контролює сплату вкладів. Більше того, для реєстрації змін до установчого документа, пов'язаних із збільшенням статутного капіталу, документи, які б підтверджували сплату попередньо оголошеного статутного капіталу не подаються. Проте на практиці можуть виникати випадки, коли збільшення статутного капіталу виявиться неправомірним, якщо не існує документу, що підтверджує попередню сплату учасниками своїх внесків. Одержання господарським товариством майна як додаткових внесків до статутного капіталу, може викликати

претензії з боку податкових органів, які можуть визнати рішення про збільшення статутного капіталу недейсним і доводити, що така операція є насправді безповоротною фінансовою допомогою.

Крім того, збільшуючи статутний капітал, учасникам слід пам'ятати про вимоги ч. 4 ст. 144 ЦКУ [10], акціонерам – ч. 3 ст. 155 ЦКУ [10]. Ці норми вимагають від

товариства, щоб за результатами року вартість його активів не була меншою ніж розмір оголошеного статутного капіталу.

Аналіз законодавства є підставою для висновку про те, що збільшення статутного капіталу господарських товариств відбувається у наступному порядку (рис. 1).

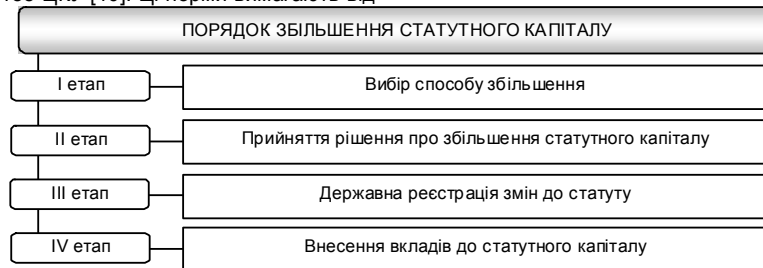


Рис. 1. Порядок збільшення статутного капіталу господарських товариств

Вибір способу збільшення статутного капіталу для акціонерних товариств і товариств з обмеженою відноситься до компетенції учасників товариства. відповідальністю, що зображено на рис. 2.

Розглянемо можливі шляхи збільшення статутного капіталу

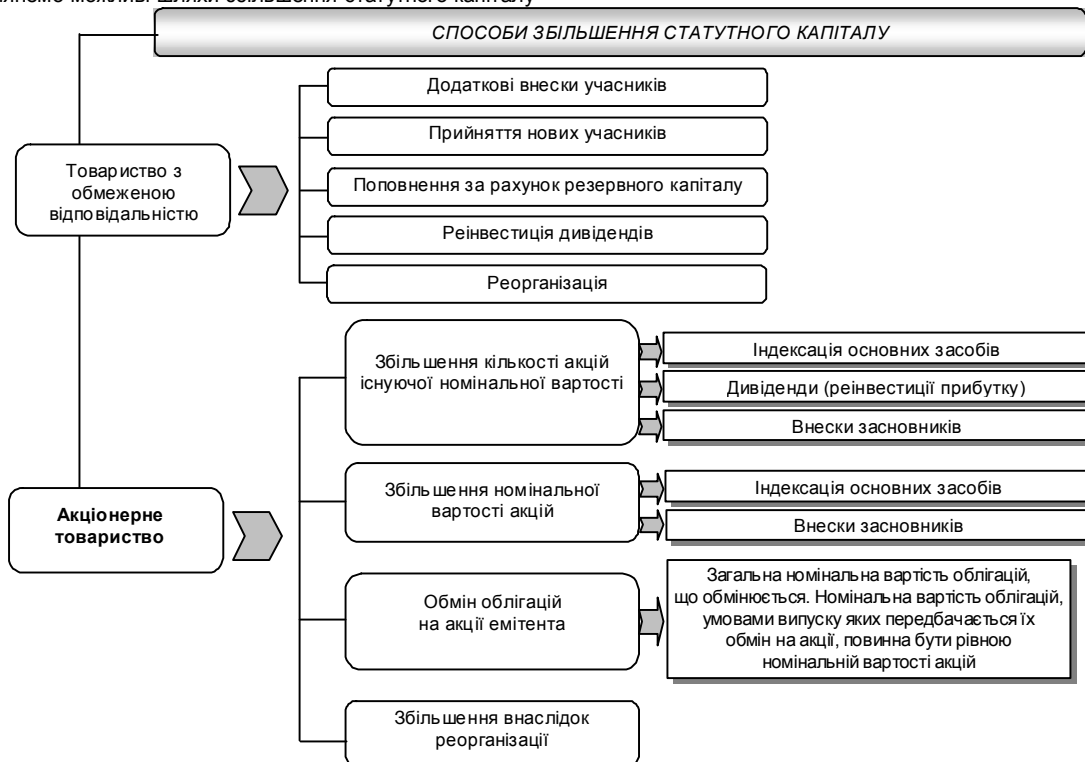


Рис. 2. Законодавчо можливі джерела збільшення статутного капіталу господарських товариств

Як бачимо, основними джерелами збільшення статутного капіталу господарських товариств є додаткові внески засновників, прийняття нових учасників або реінвестиція дивідендів. При збільшенні статутного капіталу за допомогою додаткових вкладів їх вносять у тому розмірі та у строк, що встановлений загальними зборами у рішенні або статуті. Крім того, збільшення статутного капіталу за рахунок внесення бюджетних коштів, а також коштів, отриманих під заставу або в кредит забороняється. Для того, щоб реінвестувати дивіденди в статутний капітал товариства, необхідно згода на це учасників товариства. Крім того потрібно прийняти рішення про розподіл прибутку та виплату дивідендів і направлення їх частини на збільшення статутного капіталу. Учасники, в свою чергу, зобов'язані подати керівнику товариства заяву про згоду спрямувати кошти на збільшення статутного капіталу.

На другому етапі відбувається безпосереднє прийняття рішення про збільшення статутного капіталу, що є виключною компетенцією загальних зборів товариства (п. 2 ч. 4 ст. 145 ЦКУ [10]). Як виняток, статутний капітал акціонерного товариства не більш як на третину може бути

збільшено за рішенням правління за умови, що це передбачено статутом (ч. 4 ст. 38 Закону "Про господарські товариства" [3]). Таке рішення повинне містити відомості про розмір, на який збільшується статутний капітал, строки, порядок та спосіб збільшення. Водночас слід вирішувати й інші питання, котрі зумовлюються обраним способом збільшення капіталу. Рішення оформлюють протоколом, підписи на якому засвідчуються нотаріально відповідно до ст. 8 Закону України "Про державну реєстрацію юридичних осіб та фізичних осіб-підприємців" [4]. Водночас з цим на загальних зборах варто затвердити й зміни до статуту щодо збільшення статутного капіталу товариства. Необхідно звернути також увагу на те, що рішення товариства про зміну розміру статутного капіталу вважають прийнятим тоді, коли за нього проголосують учасники, які володіють у сукупності більше як 50 % загальної кількості голосів при кворумі 60 % голосів учасників товариства (ч. 2 ст. 59, 60 ЗУ "Про господарські товариства" [3]).

На третьому етапі товариство здійснює державну реєстрацію змін до статуту. Бухгалтерам та юристам необхідно пам'ятати, що орган державної реєстрації

проводить реєстрацію не факту збільшення розміру статутного капіталу, а рішення товариства про зміну його розміру, яке після цього набирає чинності. Згідно з ч. 3 ст. 4 Закону України "Про державну реєстрацію юридичних осіб та фізичних осіб-підприємців" [4] зміни до установчих документів юридичної особи обов'язково реєструють, вносячи відповідні зміни до записів Єдиного державного реєстру юридичних осіб та фізичних осіб-підприємців у порядку, встановленому законом порядку. Звернемо увагу також на те, що не потрібно подавати держреєстратору довідку про фінансовий стан засновників-громадян для реєстрації змін до статутного капіталу, пов'язаних з їх збільшенням. Саме після державної реєстрації змін учасники можуть передавати свої вклади до статутного капіталу. Пояснимо чому цей крок доцільно робити саме не до, а після держреєстрації. Як вже зазначалось вище, внесення додаткових вкладів до статутного капіталу до держреєстрації відповідних змін податкова може розцінити як безповоротну фінансову допомогу. Відразу виникне питання про її оподаткування, що може призвести до

штрафів за порушення податкового законодавства. Тому, щоб уникнути непорозуміння із податковою, краще додаткові вклади до статутного капіталу передавати після державної реєстрації відповідних змін до статуту.

Підставою для відображення в обліку емітента корпоративних прав збільшення розміру статутного капіталу є оригінал статуту у новій редакції, з відповідними змінами після держреєстрації, у якому вказаний розмір капіталу з урахуванням його збільшення. Операції з погашення учасниками (інвесторами) заборгованості за внесками до статутного капіталу відображаються в обліку на підставі документів, що підтверджують передачу (перерахування) учасниками свого внеску до статутного капіталу.

Перш ніж розпочати розгляд питання про облік, необхідно розібратись з джерелами збільшення статутного капіталу, оскільки від цього залежить порядок відображення зміни статутного капіталу. Розглянемо характеристику способів збільшення статутного капіталу господарських товариств (табл. 2).

Таблиця 2. Характеристика способів збільшення статутного капіталу

№ з/п	Спосіб	Характеристика	Переваги	Недоліки
1.	За рахунок внесків нових учасників	Новий учасник приймається в товариство за рішенням загальних зборів. Одним із питань, які супроводжують вступ учасника, є питання про розмір вкладу, порядок його внесення	✓ залучення нових коштів для подальшої діяльності та розвитку товариства	✓ призводить до зменшення розміру часток учасників у відсотковому значенні, що, в свою чергу, впливає на розмір дивідендів. Для усунення цього "недоліку" можна встановлювати курсову вартість частки, що передається новому учаснику, яка у кілька разів вища, ніж вартість вкладів дійсних учасників товариства. Як наслідок, учасник одержує частку, номінальна вартість якої менша, ніж сплачені за неї кошти; ✓ зменшення контролю за діяльністю підприємства
2.	Додаткові внески	Учасники товариства за взаємною згодою можуть прийняти рішення про збільшення статутного капіталу за рахунок додаткового внесення майна. Ініціатива щодо збільшення статутного капіталу може виходити і від одного з учасників товариства, що подає відповідну заяву	✓ усі учасники вносять додаткові вклади пропорційно до належних їм часток або в іншому погодженому між ними розмірі; ✓ збереження первісної домовленості учасників щодо розподілу між ними часток; ✓ збільшення реальної частки активів	✓ додаткові внески учасників не впливають на розмір їх часток у статутному капіталі, вказаних в установчих документах товариства, якщо інше в них не передбачено, що не стимулює учасників вносити додаткові внески, адже особистої користі вони з цього не матимуть
3.	Реінвестиція дивідендів	Рішення про збільшення статутного капіталу шляхом реінвестування прибутку приймається загальними зборами учасників за результатами відповідного фінансового року. На реінвестування може бути спрямований як весь прибуток, так і його частина, визначена зборами	✓ позитивним для учасників є й те, що під час реінвестування від них не вимагається додаткових внесків. Нічого платити не потрібно, оскільки платить товариство, але грошима учасників	✓ можливий лише у товариствах, які за результатами господарської діяльності за рік мають прибуток; ✓ номінальна вартість часток усіх учасників зростає, а відсоткове їх значення залишається попереднім; ✓ не призводить до реального збільшення активів
4.	Індексація основних фондів	Він обумовлений суто економічними причинами – інфляцією. Нині цей спосіб збільшення статутного капіталу практично не застосовується		Це особливий спосіб збільшення статутного капіталу, оскільки він застосовується лише до акціонерних товариств

Як бачимо, товариство може збільшувати статутний капітал різними шляхами, кожен з яких має свої переваги та недоліки. Вибір того чи іншого з них залежить від певних умов, зокрема, від особливостей діяльності підприємства, бажання засновників та учасників товариства, наявності майна для здійснення додаткових вкладів та інших умов. Крім того при збільшенні статутного капіталу необхідно враховувати, що спеціальними актами може бути встановлено певні обмеження щодо суми, порядку та способу зміни капіталу. А також відповідно до чинного законодавства України збільшення статутного капіталу одночасно за рахунок двох джерел не допускається.

Розглянемо порядок та особливості збільшення статутного капіталу акціонерних товариств та відображення даних операцій в бухгалтерському обліку. Згідно ст. 15 Закону України "Про акціонерні товариства" [2] статутний капітал товариства збільшується шляхом підвищення номінальної вартості акцій або розміщення

додаткових акцій існуючої номінальної вартості у порядку, встановленому Державною комісією з цінних паперів та фондового ринку. Акціонерне товариство має право збільшувати статутний капітал після реєстрації звітів про результати розміщення всіх попередніх випусків акцій. Збільшення статутного капіталу акціонерного товариства за рахунок додаткових внесків здійснюється шляхом збільшення кількості акцій існуючої номінальної вартості, тобто за рахунок додаткової емісії. Збільшення статутного капіталу без залучення додаткових внесків здійснюється шляхом підвищення номінальної вартості акцій. Акціонерне товариство не має права приймати рішення про збільшення статутного капіталу шляхом публічного розміщення акцій, якщо розмір власного капіталу є меншим, ніж розмір його статутного капіталу. Крім того збільшення статутного капіталу у разі наявності викуплених товариством акцій або для покриття збитків товариства не допускається.

Отже, відповідно до джерел збільшення статутного капіталу товариства здійснюють і облік операцій щодо збільшення статутного капіталу. Розглянемо порядок відображення в бухгалтерському обліку операцій зі збільшення статутного капіталу за рахунок додаткових внесків та реінвестиції дивідендів.

Відповідно до глави 2 розділу II Положення "Про порядок збільшення (зменшення) розміру статутного капіталу акціонерного товариства" [9] збільшення розміру статутного капіталу акціонерного товариства за рахунок додаткових внесків здійснюється виключно шляхом збільшення кількості акцій існуючої номінальної вартості та їх розміщення.

Збільшення статутного капіталу у бухгалтерському обліку відображається за дебетом рахунку 46

Таблиця 3. Відображення в бухгалтерському обліку операцій щодо збільшення статутного капіталу за рахунок додаткових внесків

№ п/п	Зміст операції	Кореспонденція рахунків	
		Дебет	Кредит
1.	Фактичне надходження активів від засновників та учасників акціонерного товариства з підписки на акції після реєстрації інформації про їх випуск	10, 12, 14, 20, 30, 31, 35	425
2.	Відображені зміни в статутному капіталі на дату внесення змін у засновницькі документи	46	40
3.	Віднесено одержані в оплату за акції суми на зменшення неоплаченого капіталу	425	46
4.	Погашення заборгованості акціонерів за підпискою	311	46
5.	Відображено емісійний дохід (сума перевищення ціни придбання акцій над їх номінальною вартістю)	46	421
6.	Відображено послуги депозитарію з обслуговування емісії	421	685
7.	Оплачено послуги депозитарію	685	311

Реінвестиція – це господарська операція, яка передбачає здійснення капітальних або фінансових інвестицій за рахунок доходу (прибутку), отриманого від інвестиційних операцій (пп. 1.28.3 Закону України "Про оподаткування прибутку підприємств" [5]). Як вже зазначалося, збільшувати статутний капітал за рахунок реінвестування дивідендів можуть лише ті товариства, які за результатами своєї діяльності мають прибуток. Насамперед, підприємство повинно здійснити нарахування дивідендів та податку на дивіденди. У бухгалтерському та податковому обліку джерелом виплати дивідендів є "бухгалтерський прибуток". Облік дивідендів, нарахованих власникам простих та привілейованих акцій (часток у статутному капіталі) за рахунок прибутку або інших джерел, передбачених установчими документами, здійснюють на субрахунку 671 "Розрахунки за нарахованими дивідендами". За кредитом субрахунку 671 відображається збільшення заборгованості підприємства перед засновниками та учасниками товариства, за дебетом – її зменшення (погашення), в тому числі реінвестування доходів.

Згідно з нормами підпункту 7.8.2 статті 7 Закону України "Про оподаткування прибутку підприємств" [5],

Таблиця 4. Відображення в бухгалтерському обліку операцій щодо збільшення статутного капіталу за рахунок реінвестування дивідендів

№ п/п	Зміст операції	Кореспонденція рахунків	
		Дебет	Кредит
1.	Нарахування фіксованих дивідендів за привілейованими акціями, за рахунок нерозподіленого прибутку	441	443
2.	Нарахування дивідендів за акціонерами на початок виплати (за реєстром власників акцій)	443	671
3.	Нарахування авансового внеску	671	641
4.	Сторнування авансового внеску, нарахованого на дивіденди, що реінвестуються	671	641
5.	Реєстрація випуску додаткових акцій та збільшення статутного капіталу на номінальну вартість випущених акцій	46	40
6.	Сума перевищення ціни придбання акцій над їх номінальною вартістю	46	421
7.	Списання сум нарахованих дивідендів на зменшення заборгованості акціонерів з формування власного капіталу товариства	671	46

Розглянемо відображення збільшення статутного капіталу акціонерного товариства в податковому обліку. Внесення коштів або майна до статутного капіталу акціонерного товариства в обмін на емітовані ним акції – пряма інвестиція (пп. 1.28.2 Закону України "Про оподаткування прибутку підприємств" [5]). Враховуючи це сформулюємо головні правила обліку для емітента.

1. Кошти та інше майно, що надійшло від засновників і учасників (акціонерів) акціонерного товариства в оплату за акції (тобто як прямі інвестиції), не включаються до валового доходу (пп. 1.28.2, 4.2.5 Закону України "Про оподаткування прибутку підприємств" [5]).

"Неоплачений капітал" та кредитом рахунку 40 "Статутний капітал". Оскільки підписка на акції додаткової емісії відбувається до державної реєстрації змін до статуту, то надходження внесків від учасників при підписці необхідно відобразити по кредиту субрахунку 425 "Інший додатковий капітал". За дебетом відображення здійснюватимуться за відповідним активом, так як внесками учасників можуть бути будинки, споруди, обладнання та інші матеріальні цінності, цінні папери, права користування землею, водою та іншими природними ресурсами, будинками, спорудами, обладнанням, а також інші майнові права (у тому числі на інтелектуальну власність), грошові кошти, у тому числі в іноземній валюті (табл. 3).

платник податку, який виплачує дивіденди своїм акціонерам (власникам), нараховує та утримує авансовий внесок з податку на прибуток в розмірі 25 відсотків нарахованої суми виплат за рахунок таких виплат незалежно від того, чи є емітент платником податку на прибуток. Зазначений податок відображається на субрахунку 641 "Розрахунки за податками" за відповідним аналітичним рахунком та вноситься до бюджету до/або одночасно із виплатою дивідендів. Сума внесеного до бюджету авансового внеску зменшує суму нарахованого підприємством податку на прибуток. Авансовий внесок, передбачений підпунктом 7.8.2 статті 7 вищевказаного закону, не застосовується у разі виплати дивідендів у вигляді акцій (часток, паїв), емітованих підприємством, яке нараховує дивіденди, за умови, що така виплата ніяким чином не змінює пропорцій (часток) участі всіх акціонерів (власників) у статутному капіталі підприємства-емітента. В такому випадку необхідно на суму дивідендів, що реінвестуються провести сторнування суми даного податку. Розглянемо порядок відображення в обліку операцій зі збільшення статутного капіталу за рахунок реінвестиції дивідендів (табл. 4).

Таблиця 4. Відображення в бухгалтерському обліку операцій щодо збільшення статутного капіталу за рахунок реінвестування дивідендів

2. Суми, одержані акціонерним товариством як емісійний дохід, також не потрапляють до його валового доходу (пп. 4.2.9 Закону України "Про оподаткування прибутку підприємств" [5]). У податковому обліку емісійним доходом вважають "перевищення надходжень, отриманих емітентом від продажу власних акцій... над номінальною вартістю таких акцій..." (п. 1.27 Закону України "Про оподаткування прибутку підприємств" [5]).

3. Емісію акцій не відображають в окремому ціннопаперовому обліку (абз. 5 пп. 7.6.1 Закону України "Про оподаткування прибутку підприємств" [5]). Випуск (емісія) акцій, незалежно від форми їх оплати не є об'єктом обкладання ПДВ (пп. 3.2.1 Закону України "Про

ПДВ" [7]). Якщо засновники та учасники (акціонери) розраховуються за акціями не грошима, а майном, то в процесі додаткової емісії право на податковий кредит виникає в емітента на загальних підставах (пп. 7.4.1 Закону України "Про ПДВ" [7]).

Також зауважимо, що операції з реєстраторської та депозитарної діяльності на ринку цінних паперів не є об'єктом обкладання ПДВ (пп. 3.2.1 Закону України "Про ПДВ" [7]).

При проведенні збільшення статутного капіталу за рахунок реінвестиції дивідендів слід враховувати вимоги підпункту 7.8.5 Закону України "Про оподаткування прибутку підприємств" [5], яким встановлено, що авансовий внесок з податку на прибуток при виплаті дивідендів не справляється у разі виплати дивідендів у вигляді акцій (часток, паїв), емітованих (випущених) підприємством, що виплачує дивіденди, за умови, що така виплата жодним чином не змінює пропорцій (часток) участі всіх акціонерів (власників) у статутному капіталі підприємства-емітента. За умови, що операція з реінвестиції дивідендів відповідає умовам підпункту 7.8.5. Закону України "Про оподаткування прибутку підприємств" [5], а також вимогам підпункту 4.3.17 Закону України "Про податок з доходів фізичних осіб" [6], такі суми не включаються до сукупного оподаткованого доходу громадян – акціонерів товариства і не обкладають ПДФО. У випадку, якщо дивіденди, нараховані на користь засновників-фізосіб і спрямовані на збільшення статутного капіталу, змінили пропорції (частки) участі всіх засновників у статутному капіталі товариства, то сума дивідендів, реінвестованих у статутний капітал, підлягатиме обкладенню ПДФО (пп. 4.3.17 та 9.3.4 Закону України "Про податок з доходів фізичних осіб" [6]). Реінвестиція дивідендів у статутний капітал для засновників-фізосіб є придбанням інвестиційного активу за рахунок власних коштів. Тобто для фізосіб це витрати на придбання корпоративних прав. Тому такі витрати повинні бути враховані при розрахунку інвестиційного прибутку в разі виходу учасника зі складу засновників або продажу ним своєї частки (пп. 9.6.2 Закону України "Про податок з доходів фізичних осіб").

При додатковому випуску акцій, які оплачуються внесенням основних фондів необхідно звернути увагу на такі нюанси:

1) для інвестора:

– сума перевищення виручки від продажу над балансовою вартістю окремих об'єктів ОФ групи 1 включається до валових доходів платника податку, а сума перевищення балансової вартості над виручкою від такого продажу включається до валових витрат платника податку (пп. 8.4.3 ЗУ "Про оподаткування прибутку підприємств");

– балансова вартість відповідної групи зменшується на суму вартості продажу ОФ груп 2 і 3. Якщо сума вартості ОФ дорівнює або перевищує балансову вартість відповідної групи, її балансова вартість прирівнюється до нуля, а сума перевищення включається до валового доходу платника податку відповідного періоду (пп. 8.4.3 ЗУ "Про оподаткування прибутку підприємств");

2) для емітента:

– вартість ОФ, що надходять у вигляді прямих інвестицій або реінвестицій у корпоративні права, не включаються до складу його валового доходу (пп. 4.2.5 "Про оподаткування прибутку підприємств");

– балансова вартість відповідної групи збільшується на суму вартості придбання ОФ;

– оскільки операція з отримання ОФ до статутного капіталу прирівнюється до їх придбання, суми ПДВ, сплачені у вартості такого об'єкта юридичною або фізичною особою – платником ПДВ, підприємство має право включити до податкового кредиту з ПДВ.

Ще одним цікавим моментом є реінвестиція дивідендів до статутного капіталу нерезидентом. Дивіденди, що виплачуються українським підприємством нерезиденту підлягають оподаткуванню згідно з п. 13.1 Закону України "Про оподаткування прибутку

підприємств". Такий податок називається податком на репатріацію, що утримується із суми виплачуваного нерезидентом доходу за ставкою 15 %, якщо інше не встановлено міжнародними договорами. Податок на репатріацію згідно п. 16.13 Закону України "Про оподаткування прибутку підприємств" сплачують до бюджету до або разом із виплатою доходу нерезидентом. Тобто, на наш погляд, у акціонерних товариств це буде не пізніше дати обміну нерезидентом акцій старої номінальної вартості на акції нової номінальної вартості, а у товариств з обмеженою відповідальністю – не пізніше дати одержання інвесторами (власниками) довипущених корпоративних прав, тобто держреєстрації змін до статуту, пов'язаних із збільшенням статутного капіталу.

#### Висновки та перспективи подальших досліджень.

Отже, до вирішення проблем щодо збільшення статутного капіталу підприємства, необхідно підходити досить уважно. Важливим є факт державної реєстрації змін до статуту щодо збільшення статутного капіталу, який також необхідно відобразити в обліку. Варто звернути увагу на відображення внесків учасників, які були здійснені під час підписки на акції та на нарахування дивідендів, які мають виплачуватись та/або реінвестуватись. Збільшення статутного капіталу може відбуватись з різних причин, тому доцільним є детальне вивчення правових та облікових особливостей способів такого збільшення, а також можливих їх наслідків для підприємства. Вибір того чи іншого з них залежить від певних умов, зокрема, від особливостей діяльності підприємства, бажання засновників та учасників товариства, наявності майна для здійснення додаткових вкладів та ін. Перспективним напрямом подальшого дослідження є вивчення особливостей зменшення статутного капіталу господарських товариств та розробка практичних рекомендацій щодо відображення даних операцій в бухгалтерському обліку.

#### Список використаної літератури:

1. Господарський кодекс України від 16.01.2003 р. № 436-IV [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=436-15>.
2. Закон України "Про акціонерні товариства" від 17 вересня 2008 р. № 514-VI [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=514-17>.
3. Закон України "Про господарські товариства" від 19.09.1991 р. № 1576-XII [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=1576-12>.
4. Закон України "Про державну реєстрацію юридичних осіб та фізичних осіб – підприємців" від 15.05.03 р. № 755-IV [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=755-15>.
5. Закон України "Про оподаткування прибутку підприємств" від 28.12.1994 р. № 334/94-ВР [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=334%2F94-%E2%F0>.
6. Закон України "Про податок з доходів фізичних осіб" від 22 травня 2003 року № 889-IV [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon1.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=889-15>.
7. Закон України "Про податок на додану вартість" від 03.04.1997 р. № 168/97-ВР [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=168%2F97-%E2%F0>.
8. Кравчук В. Збільшення статутного капіталу / В. Кравчук // Податкове планування. – 2005. – № 12(62). – С. 59-63.
9. Положення про порядок збільшення (зменшення) розміру статутного капіталу акціонерного товариства, затверджено Рішенням Державної комісії з цінних паперів та фондового ринку від 22.02.2007 р. № 387 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=z0280-07>.
10. Цивільний кодекс України від 16.01.2003 р. № 435-IV [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=435-15>.

БЕЛОУСОВ Микита Олександрович – здобувач Житомирського державного технологічного університету