

## НЕЙРОСЕТЕВОЙ ПОДХОД К КЛАСТЕРИЗАЦИИ СТРАН ПО ПОКАЗАТЕЛЯМ, ХАРАКТЕРИЗУЮЩИМ ПРОЦЕССЫ ФОРМИРОВАНИЯ И РЕАЛИЗАЦИИ ЭКОНОМИЧЕСКИХ ИНТЕРЕСОВ

**Аннотация.** Предложен и обоснован нейросетевой подход к кластеризации стран мира по показателям, характеризующим процессы формирования и реализации экономических интересов. В качестве инструмента кластеризации использованы самоорганизующиеся карты Кохонена, основным преимуществом которых является двумерная визуализация. С помощью факторного анализа отобраны основные показатели, которые влияют на формирование и реализацию экономических интересов: Валовый национальный доход на душу населения, коэффициент Джини, доля государственных расходов на образование в структуре ВВП, общий объем налоговых поступлений, индекс потребительских цен, чистый приток прямых иностранных инвестиций, количество интернет-пользователей, глобальный индекс предпринимательской активности, а также определена степень их значимости.

**Ключевые слова:** экономические интересы, кластеризация, страны мира, нейронные сети, самоорганизующаяся карта Кохонена, факторный анализ данных.

## NEURAL NETWORK APPROACH TO CLUSTERING COUNTRIES BY INDICATORS SPECIFICALLY OF THE FORMATION AND IMPLEMENTATION OF ECONOMIC INTERESTS

**Summary.** A neural network approach to the clustering of the countries of the world is proposed and justified in terms of indicators characterizing of the formation and realization of economic interests. As a tool for clustering, Kohonen self-organizing maps are used, the main advantage of which is two-dimensional visualization. With the help of factor analysis, the main indicators that affect the integral indicator are selected: Gross national income per capita, the Gini coefficient, the share of government spending on education, the total volume of tax revenues, the consumer price index, the net inflow of foreign direct investment, the number of Internet users, a global index of entrepreneurial activity, as well as their weight.

**Key words:** economic interests, clusterization, countries of the world, neural networks, Kohonen self-organizing map, factor analysis of data.

УДК 657.411

**Соболева І. В.**

*викладач кафедри обліку та оподаткування*

*Миколаївського національного університету імені В.О. Сухомлинського*

**Андронатій О. П.**

*студентка*

*Миколаївського національного університету імені В.О. Сухомлинського*

**Волкова А. Г.**

*студентка*

*Миколаївського національного університету імені В.О. Сухомлинського*

**Soboleva I. V.**

*lecturer of the department of accounting and taxation,*

*Nikolayev National University named after V.O. Sukhomlinsky*

**Andronatiy O. P.**

*student*

*Nikolayev National University named after V.O. Sukhomlinsky*

**Volkova A. G.**

*student*

*Nikolayev National University named after V.O. Sukhomlinsky*

## ОБЛІК СТАТУТНОГО КАПІТАЛУ ТОВАРИСТВ З ОБМЕЖЕНОЮ ВІДПОВІДАЛЬНІСТЮ В УМОВАХ ТРАНСФОРМАЦІЇ ЕКОНОМІКИ

**Анотація.** У статті авторами розкрито питання формування статутного капіталу: облік та оподаткування. Описано, як відображається в бухгалтерському обліку збільшення статутного капіталу. Досліджено питання реінвестиції дивідендів. У статті висвітлено основні шляхи зменшення статутного капіталу. Розглянуто податковий облік у товариствах з обмеженою відповідальністю.

**Ключові слова:** статутний капітал, інвестори, репатріація, реінвестиція дивідендів.

**Вступ та постановка проблеми.** На сучасному етапі розвитку української економіки є можливість кожному суб'єкту ринкових відносин застосовувати власний підхід

стосовно формування його фінансових ресурсів. Товариство з обмеженою відповідальністю як суб'єкт права власності характеризується складною майновою базою, яка

являє собою об'єднання внесків засновників (учасників) у статутний капітал товариства. Статутний капітал є основою діяльності товариства з обмеженою відповідальністю та частиною його власного капіталу.

Вивчення джерел формування статутного капіталу товариства з обмеженою відповідальністю дасть змогу глибше ознайомитися з сутністю та призначенням капіталу як основного складника обліку. Відповідно до цього особливої актуальності набувають проблеми формування статутного капіталу товариства з обмеженою відповідальністю в умовах трансформації економіки та методологія його обліку.

**Аналіз останніх досліджень і публікацій.** До проблеми формування капіталу товариства з обмеженою відповідальністю зверталось багато вчених, таких як Ф.Ф. Бутинець, Є.В. Калюга, М.В. Кужельний, М.М. Мосійчук, І.М. Павлюк, М.С. Пушкар, В.В. Сопко, О.А. Шевчук. Однак більшість дослідників не приділяє належної уваги саме статутному капіталу, розглядаючи його тільки як елемент власного капіталу. Недостатній обсяг досліджень із цієї теми, а також наявність потенційних похибок щодо облікових оцінок статутного капіталу в обліку зумовлюють необхідність подальшого дослідження та вдосконалення процесу формування та обліку статутного капіталу на підприємствах, особливо за сучасних умов функціонування підприємництва за різноманіття організаційно-правових форм власності.

**Метою** статті є дослідження окремих аспектів формування статутного капіталу з метою з'ясування особливостей та специфіки обліку статутного капіталу в товариствах з обмеженою відповідальністю в умовах трансформації економіки для ефективної організації фінансово-господарської діяльності суб'єкта господарювання.

**Результати дослідження.** Відповідно до Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій [1] та Інструкції про його застосування [2] статутний капітал підприємства обліковують на рахунку 40 «Зареєстрований (пайовий) капітал», а саме – на субрахунку 401 «Статутний капітал». За кредитом цього субрахунку показують збільшення статутного капіталу, за дебетом – його зменшення (вилучення). Якщо інвесторів декілька, то аналітичний облік статутного капіталу ведуть за кожним засновником, учасником, акціонером тощо. На субрахунку 401 має обліковуватися та сума статутного капіталу, яка зафіксована на установчих документах підприємства, тобто ця сума має повністю відповідати вказаному в статуті розміру статутного капіталу.

6 лютого 2018 р. Верховною Радою України був прийнятий Закон України «Про товариства з обмеженою та додатковою відповідальністю» №2275-VIII [3], який набере чинності з 17 червня 2018 р. Відповідно до цього закону кількість учасників ТОВ не обмежується. Законом встановлено загальне правило про внесення учасниками вкладів не пізніше 6 місяців із дня державної реєстрації товариства, раніше вклади необхідно було внести до закінчення першого року з дня реєстрації створення ТОВ.

Ще однією новацією Закону «Про товариства з обмеженою та додатковою відповідальністю» [3] стало ускладнення виходу з товариства учасника ТОВ, який володіє часткою у розмірі 50% або більше. Учасник товариства, частка якого у статутному капіталі товариства є меншою за 50 відсотків, може у будь-який час вийти з товариства без згоди інших учасників, якщо інше не передбачено статутом. Учасники з часткою 50% і більше можуть вийти винятково за згодою всіх інших учасників протягом одного місяця з дня надання згоди останнім учасником.

Для державної реєстрації виходу сам учасник, який виходить з товариства, подає державному реєстратору заяву про вихід із товариства, справжність підпису на якій засвідчується нотаріально. У разі виходу учасника із часткою 50% і більше додатково подається згода інших учасників, справжність підписів на яких засвідчується нотаріально. Одночасно з реєстрацією виходу державний реєстратор вносить запис про зменшення розміру статутного капіталу на розмір відповідної частки у статутному капіталі. У день реєстрації реєстратор надсилає товариству та іншим учасникам виписку за результатами реєстрації виходу.

Відповідно до ч. 1 ст. 14 Закону України «Про товариства з обмеженою та додатковою відповідальністю» [3] відтепер засновники муситимуть погасити дебіторську заборгованість за внеском до статутного капіталу протягом шести місяців з дати державної реєстрації товариства, якщо інше не передбачене статутом. Також додатково надаються 30 днів для погашення заборгованості за згодою інших учасників. На практиці таке внесення може тривати декілька років, тому міжнародні аудитори радять дебіторську заборгованість за внеском до статутного капіталу обліковувати за дисконтованою вартістю. Якщо дебіторська заборгованість визначається, але її погашення не очікується в короткостроковій перспективі, то відповідна сума має бути дисконтована і відображена як за рахунком власного капіталу, так і за рахунком дебіторської заборгованості у розмірі наведеної вартості суми, що підлягає одержанню; зміна цієї вартості з плином часу, яка відображає вивільнення дисконту за дебіторською заборгованістю, відображається як процентний дохід. Відповідно до П(С)БО 10 «Дебіторська заборгованість» підприємства, які звітують за національними стандартами можуть не дисконтувати таку заборгованість [4].

Згідно з п. 25 П(С)БО 13 «Фінансові інструменти» [5], витрати на випуск або придбання інструментів власного капіталу відображають зменшенням додаткового вкладеного капіталу, а за його відсутності – зменшенням нерозподіленого прибутку (збільшенням непокритого збитку).

Розмір статутного капіталу товариства має складатися з номінальної вартості часток його учасників, виражених у гривнях [3]. Нерезидент має можливість зробити свій вклад як у гривнях, так і в іноземній валюті. Для перерахунку валютного внеску у гривні потрібно застосовувати офіційний курс НБУ [6]. Іноземний засновник найчастіше погашає свою заборгованість за внеском в іноземній валюті, тому виникають курсові різниці за заборгованістю за внеском. Згідно з п. 8 П(С)БО 21 «Вплив змін валютних курсів» [7], курсові різниці від перерахунку боргу засновника за внеском до статутного капіталу відображають у складі додаткового капіталу. На дату балансу й дату господарської операції валюту потрібно переоцінити за актуальним курсом НБУ.

Згідно з п. 10 П(С)БО 7 «Основні засоби» [8] та п. 11 П(С)БО 9 «Запаси» [9] активи, отримані як внесок до статутного капіталу, необхідно зараховувати на баланс за погодженою засновниками (учасниками) підприємства їх справедливою вартістю із врахуванням супутніх витрат. Вартість основних засобів, внесених до статутного капіталу підприємства, не варто зараховувати до складу капітальних інвестицій. Тобто їх відображають безпосередньо на рахунку 10 «Основні засоби». Згідно з п. 4 П(С)БО 19 «Об'єднання підприємств» [10], справедлива вартість – це сума, за якою можна продати актив або оплатити зобов'язання за звичайних умов на певну дату. Справедлива вартість активу та розмір відхилення відображається у довідці бухгалтера.

Майновий внесок до статутного капіталу підприємства є об'єктом обкладення ПДВ за основною ставкою. Підприємство має право на податковий кредит (на підставі зареєстрованої в ЄРПН податкової накладної від засновника – платника ПДВ), коли воно отримує свій майновий внесок від учасника.

Збільшити статутний капітал підприємства можна за рахунок нерозподіленого прибутку, наприклад, шляхом реінвестиції дивідендів. У такому разі спочатку підприємству потрібно нарахувати дивіденди засновникам і на підставі протоколу зборів збільшити статутний капітал. Реінвестиція дивідендів може мати податково-прибуткові наслідки в частині дивідендного авансового внеску. Для розрахунку дивідендного авансу потрібно порівняти належні до виплати дивіденди та об'єкт обкладення податком на прибуток підприємства за рік, за який виплачуються такі дивіденди [11]. У разі реінвестиції дивідендів засновника-нерезидента також необхідно сплатити податок на репатріацію.

ТОВ має право зменшити свій статутний капітал. Про таке рішення виконавчий орган ТОВ має в 10-денний термін письмово повідомити кожного кредитора, вимоги якого до товариства не забезпечені заставою, гарантією чи порукою [3]. За зменшення статутного капіталу шляхом зменшення номінальної вартості часток усіх учасників товариства співвідношення номінальної вартості їхніх часток повинно зберігатися незмінним. Причиною добровільного зменшення статутного капіталу може бути, наприклад, бажання учасників отримати частину належного їм майна (чистих активів) або покрити збитки підприємства. ТОВ має право прийняти рішення про зменшення статутного капіталу, якщо учасник не погасив заборгованість за вкладом протягом наданого йому додаткового строку [3]. У такому разі статутний капітал зменшують на розмір неоплаченої частини частки учасника товариства.

Статутний капітал підлягає обов'язковому зменшенню у разі, якщо:

- ТОВ викупає частку у власному статутному капіталі і на день такого придбання не сформувало резервного капіталу в розмірі ціни придбання частки статутного капіталу [3]; згідно з ч. 4 ст. 25 Закону України «Про товариства з обмеженою та додатковою відповідальністю» [3], у разі придбання частки (частини частки) учасника самим товариством без зменшення його статутного капіталу (за умови формування резервного капіталу) товариство повинно здійснити відчуження такої частки не пізніше ніж через рік з дня її придбання;

- вартість чистих активів товариства знизилася більш як на 50% порівняно з цим показником станом на кінець попереднього року; згідно з ч. 3 ст. 31 Закону України «Про товариства з обмеженою та додатковою відповідальністю» [3], необхідно в такому разі скликати загальні збори учасників, включивши до їх порядку денного питання про заходи, які мають бути вжиті для покращення фінансового стану товариства, зменшення статутного капіталу товариства або ліквідацію товариства.

Операція зі зменшення статутного капіталу ТОВ не спричиняє виникнення жодних податкових різниць, тобто відображається в податковому обліку суто за бухгалтерськими правилами. За рішенням загальних зборів з учасниками можуть розраховуватися не грошима, а в натуральній формі (наприклад, готовою продукцією або основними засобами). У такому разі ТОВ має відобразити в бухгалтерському обліку продаж, керуючись відповідним П(С)БО або МСФЗ (визнати дохід від продажу та витрати у вигляді балансової вартості майна). Відповідно, податковий облік залежатиме від того, чи коригує під-

приємство фінансовий результат на податкові різниці із р. III ПКУ та яке саме майно передають учаснику. Наприклад, якщо платник веде облік податкових різниць і передає учаснику основні засоби чи нематеріальні активи, він має застосовувати «необоротні» коригування, передбачені ст. 138 ПКУ [11] під час продажу таких активів. Якщо ТОВ не обліковують податкових різниць із р. III ПКУ, натуральний розрахунок з учасником відобразиться на податковому обліку за правилами бухгалтерського обліку.

Згідно з пп. 14.1.49 ПКУ, виплата учаснику внаслідок зменшення статутного капіталу частки в чистих активах ТОВ не повинна розглядатися як виплата дивідендів, навіть якщо виплачують суму більшу, ніж номінальна сума зменшення статутного капіталу ТОВ [11]. Адже в такому разі не відбувається розподіл прибутку (його частини) на користь учасників (засновників), а сама виплата, у тому числі натуральна, фактично компенсується зменшенням статутного капіталу. Відповідно, ТОВ під час здійснення такої виплати не зобов'язане утримувати так званий дивідендний авансовий внесок за правилами, передбаченими п. 57.1 ПКУ [11].

**Висновки.** Отже, новаціями у сфері обліку статутного капіталу товариств з обмеженою відповідальністю в умовах трансформації економіки є те, що Законом України «Про товариства з обмеженою та додатковою відповідальністю» встановлено загальне правило про внесення учасниками вкладів не пізніше 6 місяців з дня державної реєстрації товариства; раніше вклади необхідно було внести до закінчення першого року з дня реєстрації створення ТОВ.

Ще однією новацією Закону «Про товариства з обмеженою та додатковою відповідальністю» стало ускладнення виходу з товариства учасника ТОВ, який володіє часткою у розмірі 50% або більше. Учасник товариства, частка якого у статутному капіталі товариства є меншою за 50 відсотків, може у будь-який час вийти з товариства без згоди інших учасників, якщо інше не передбачено статутом. Учасники з часткою 50% і більше можуть вийти винятково за згодою всіх інших учасників протягом одного місяця з дня надання згоди останнім учасником.

Відповідно до ч. 1 ст. 14 Закону України «Про товариства з обмеженою та додатковою відповідальністю» відтепер засновники муситимуть погасити дебіторську заборгованість за внеском до статутного капіталу протягом шести місяців з дати державної реєстрації товариства, якщо інше не передбачене статутом. Також додатково надаються 30 днів для погашення заборгованості за згодою інших учасників.

Збільшити статутний капітал підприємства можна за рахунок нерозподіленого прибутку, наприклад, шляхом реінвестиції дивідендів. У такому разі спочатку підприємству потрібно нарахувати дивіденди засновникам і на підставі протоколу зборів збільшити статутний капітал. Реінвестиція дивідендів може мати податково-прибуткові наслідки в частині дивідендного авансового внеску. ТОВ має право зменшити свій статутний капітал у разі, якщо: ТОВ викупає частку у власному статутному капіталі і на день такого придбання не сформувало резервного капіталу в розмірі ціни придбання частки статутного капіталу; вартість чистих активів товариства знизилася більш як на 50% порівняно з цим показником станом на кінець попереднього року.

Подальші наукові дослідження у цій сфері мають стосуватися вдосконалення формування та обліку статутного капіталу на підприємствах за сучасних умов функціонування підприємництва, що за розмаїття організаційно-правових форм власності може бути досягнуто шляхом усунення потенційних помилок щодо облікових оцінок статутного капіталу.

**Список використаних джерел:**

1. План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій, затверджений наказом Міністерства фінансів України від 30.11.1999 р. № 291, із змінами та доповненнями. URL: <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/z0892-99>.
2. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій, затверджена наказом Міністерства фінансів України від 30.11.1999 р. №291, із змінами та доповненнями. URL: <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/z0893-99>.
3. Закон України «Про товариства з обмеженою та додатковою відповідальністю» від 06.02.2018 № 2275-VIII. URL: <http://zakon.rada.gov.ua>.
4. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку № 10 «Дебіторська заборгованість»: сайт Верховної ради України. URL: <http://zakon.rada.gov.ua>.
5. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку № 13 «Фінансові інструменти»: сайт Верховної ради України. URL: <http://zakon.rada.gov.ua>.
6. Закон України «Про режим іноземного інвестування» від 19.03.1996 № 93/96-ВР із змінами та доповненнями: сайт Верховної ради України. URL: <http://zakon.rada.gov.ua>.
7. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку № 21 «Вплив змін валютних курсів». Сайт Верховної ради України. URL: <http://zakon.rada.gov.ua>.
8. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку № 7 «Основні засоби»: сайт Верховної ради України. URL: <http://zakon.rada.gov.ua>.
9. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку № 9 «Запаси». Сайт Верховної ради України. URL: <http://zakon.rada.gov.ua>.
10. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку № 19 «Об'єднання підприємств»: сайт Верховної ради України. URL: <http://zakon.rada.gov.ua>.
11. Податковий кодекс України від 02.12.2010 р. № 2755-VI, із змінами та доповненнями № 2245-VIII від 07.12.2017. URL: <http://zakon.rada.gov.ua>.

**УЧЕТ УСТАВНОГО КАПИТАЛА ОБЩЕСТВ С ОГРАНИЧЕННОЙ ОТВЕТСТВЕННОСТЬЮ  
В УСЛОВИЯХ ТРАНСФОРМАЦИИ ЭКОНОМИКИ**

**Аннотация.** В статье авторами раскрыты вопросы формирования уставного капитала: учет и налогообложение. Описано, как отражается в бухгалтерском учете увеличение уставного капитала. Исследован вопрос реинвестиции дивидендов. В статье отражены основные пути уменьшения уставного капитала. Рассмотрен налоговый учет в обществах с ограниченной ответственностью.

**Ключевые слова:** уставный капитал, инвесторы, репатриация, реинвестиция дивидендов.

**ACCOUNTING OF THE STATUTE CAPITAL OF COMPANIES WITH RESTRICTED RESPONSIBILITY  
IN THE CONDITIONS OF TRANSFORMATION OF THE ECONOMY**

**Summary.** In the article the authors have disclosed the issues of formation of the authorized capital: accounting and taxation. It is described how the increase in the authorized capital is reflected in the accounting. The issue of reinvestment of dividends was investigated. The article reflects the main ways of reducing the authorized capital. Tax accounting in limited liability companies is considered.

**Key words:** authorized capital, investors, repatriation, reinvestment of dividends.