

Економічні науки

УДК 657

Кармазін Костянтин Сергійович

студент

Київського національного університету імені Тараса Шевченка

Кармазин Константин Сергеевич

студент

Киевского национального университета имени Тараса Шевченко

Karmazin Kostiyantyn

Student of the

Taras Shevchenko National University of Kyiv

Гура Надія Олександрівна

доктор економічних наук, професор

Київський національний університет імені Тараса Шевченка

Гура Надежда Александровна

доктор экономических наук, профессор

Киевский национальный университет имени Тараса Шевченко

Gurya Nadia

Doctor of Economic Sciences, Professor

Taras Shevchenko National University of Kyiv

ОСОБЛИВОСТІ ОБЛІКУ ТА ОПОДАТКУВАННЯ ІНОЗЕМНИХ КАПІТАЛЬНИХ ІНВЕСТИЦІЙ

Анотація. Розкрито сутність іноземних капітальних інвестицій та іноземного інвестування в Україні. Окреслено проблеми надходження, оподаткування та обліку іноземних капітальних інвестицій і запропоновано шляхи їх вирішення.

Ключові слова: міжнародні інвестиції, іноземні капітальні інвестиції, курсова різниця, основні засоби.

Анотація. *Раскрыта сущность иностранных капитальных инвестиций и иностранного инвестирования в Украину. Обозначены проблемы поступления, налогообложения и учета иностранных капитальных инвестиций и предложены пути их решения.*

Ключевые слова: *международные инвестиции, иностранные капитальные инвестиции, курсовая разница, основные средства.*

Summary. *The essence of foreign capital investment and foreign investment in Ukraine is disclosed. The problems of income, taxation and accounting of foreign capital investments are identified and ways of their solution are suggested.*

Key words: *international investments, foreign capital investments, exchange rate difference, fixed assets.*

Постановка проблеми. З кожним роком в Україну збільшується потік іноземних капітальних інвестицій. Поліпшення національного законодавства та бухгалтерського обліку створить умови для збільшення кількості інвесторів та якості інвестицій. Саме тому є актуальним облік і оподаткування іноземних капітальних інвестицій, що призведе до збільшення технологічного оснащення національних підприємств та конкурентоспроможності продукції на світовому ринку.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Проблеми іноземних капітальних інвестицій розглядали такі вітчизняні вчені як В. Д. Базилевич, Бондар М. І., Швець М. Р. Лучко, Н. Г. Мельник, С. В. Сисюк, Ю. А. Кузьмінський, В. П. Пантелеев, І. В. Жолнер та ін. Також, багато іноземних дослідників та вчених присвятили свої праці цим питанням, зокрема М. Зорнарахам, В. Бат, Т. Газіні, Е. Брабандере та інші.

Постановка завдання. Метою статті є розкриття проблем надходження міжнародних капітальних інвестицій їх оподаткування та облік і розробка пропозицій з їх вирішення.

Виклад основного матеріалу. З розвитком глобалізації та вихід України на міжнародні ринки іноземні інвестиції в національну промисловість та сферу послуг відіграють важливу роль і є однією з рушійних сил розвитку національної економіки. Найсуттєвішими об'єктивними чинниками розвитку міжнародних інвестицій є [1]:

- поглиблення міжнародного поділу праці та формування виробничої і науково-технічної кооперації;
- макроекономічна стабільність розвинених держав;
- транснаціоналізація економічних процесів, що базується на інтенсивній інвестиційній діяльності;
- розвиток міжнародних корпорацій та інших інтеграційних угруповань, які забезпечують вільний перелив капіталу;

Основним документом, що регулює правовідносини у сфері іноземного інвестування, є Закон України «Про режим іноземного інвестування» [2], згідно з яким іноземні інвестори – це суб'єкти, які провадять інвестиційну діяльність на території України, а саме:

- юридичні особи, створені відповідно до законодавства іншого, ніж законодавство України;
- фізичні особи - іноземці, які не мають постійного місця проживання на території України і не обмежені у дієздатності;
- іноземні держави, міжнародні урядові та неурядові організації;
- інші іноземні суб'єкти інвестиційної діяльності, які визнаються такими відповідно до законодавства України;

Іноземні інвестиції - цінності, що вкладаються іноземними інвесторами в об'єкти інвестиційної діяльності відповідно до

законодавства України з метою отримання прибутку або досягнення соціального ефекту.

Законом [2] визначено такі основні форми іноземного інвестування:

- часткової участі у підприємствах, що створюються спільно з українськими юридичними і фізичними особами, або придбання частки діючих підприємств;
- створення підприємств, що повністю належать іноземним інвесторам;
- придбання не забороненого законами України нерухомого чи рухомого майна, шляхом прямого одержання майна та майнових комплексів або у вигляді акцій, облігацій та інших цінних паперів;
- в інших формах, які не заборонені законами України.

Також інвестиції можна класифікувати як:

- *Фінансові (придбання корпоративних прав, цінних паперів, формування статутного капіталу);*
- *Капітальні (придбання та внесення до статутного капіталу основних засобів які підлягають амортизації);*
- *Реінвестиційні (здійснення капітальних або фінансових інвестицій за рахунок доходу (прибутку), отриманого від інвестиційних операцій).*

З поглиблення інтеграції та взаємозв'язку з іноземним капіталом спостерігається деякі проблемні аспекти обліку та оподаткування іноземних капітальних інвестицій. Їх вирішення призведе до підвищення привабливості на ринку міжнародних капіталовкладень.

Згідно статистичних даних мінімальна потреба України в інвестиціях на 2017 рік оцінена на рівні 6–7 млрд. дол. США, а для зростання необхідні всі 7–10 млрд. дол. [9]. Але зроблений аналіз показав, що на теперішній час їх рівень щонайменше вдвічі менший за необхідний. Тобто, незважаючи на наявність як іноземних, так і вітчизняних інвестицій в

економіку України, їх рівень на сьогодні не дозволяє не тільки розвиватися, але й поновлювати застарілі й зношені основні засоби виробництва [10], нематеріальні активи. Ризиків для бізнесу, викликаних недоліками законодавства і корумпованістю всіх гілок влади, забагато.

Так в 2017 році 95,6% всіх інвестицій було направлено на придбання саме матеріальних активів, з них найбільшу долю мають інвестиції в машини, обладнання та інвентар (34,9%). Треба зауважити – це досить добра тенденція, бо кошти йдуть саме на розвиток і оновлення господарства економіки країни, на активну її частину. Тільки 4,4% капітальних інвестицій в Україні в 2017 році склали нематеріальні активи: права на комерційні позначення, об'єкти промислової власності, авторські та суміжні права, патенти, ліцензії, концесії, програмне забезпечення та бази даних тощо. Це означає, по-перше, що ринок інформаційних технологій в країні тільки починає розвиватися і, по-друге, висвітлюється вже відома проблема: в Україні дуже розповсюджене «піратство» щодо всіх видів інтелектуальної власності. Офіційна покупка ліцензійного програмного забезпечення, прав власності – мінімальна. Це ще одне завдання, яке потрібно розв'язувати на державному рівні.

Підприємства з іноземними інвестиціями сплачують податки відповідно до законодавства України. Відповідно до Митного кодексу [3], товари, що ввозяться на митну територію України на строк не менше трьох років іноземними інвесторами, відповідно до Закону України "Про режим іноземного інвестування", з метою інвестування на підставі зареєстрованих договорів (контрактів) або як внесок іноземного інвестора до статутного капіталу підприємства з іноземними інвестиціями, звільняються від сплати ввізного мита. При відчуженні таких товарів раніше трьох років з часу зарахування їх на баланс ввізне мито сплачується на загальних підставах.

Підприємство з іноземними інвестиціями самостійно визначає умови реалізації продукції (робіт, послуг), включаючи ціну на них. Продукція

підприємств з іноземними інвестиціями не підлягає ліцензуванню і квотуванню за умови її сертифікації як продукції власного виробництва у порядку, встановленому Кабінетом Міністрів України.

Потрібно зазначити що при внесенні ОЗ в новоутворене підприємство саме інвестор сплачує усі податки, в тому числі ПДВ, який йому не відшкодовується (бо він не зареєстрований платником ПДВ). Тому для інвестора вигідно збільшувати вже існуючий статутний капітал, бо в такому випадку підприємство котре отримує ОЗ виступає як імпортер. Тому для збільшення притоку іноземних інвестицій потрібно звільнити інвестора від сплати ПДВ та повернути суму ПДВ на рахунок підприємства для подальшого його використання, але тільки при наявності правильно оформлених документів та при належній оцінці ОЗ.

Якщо протягом трьох років від часу зарахування іноземної інвестиції на баланс підприємства майно, ввезене до України як внесок іноземного інвестора, відчужується (у т.ч. у зв'язку з припиненням діяльності цього підприємства, крім вивезення іноземної інвестиції за кордон), підприємство з іноземними інвестиціями сплачує ввізне мито, яке обчислюється виходячи з митної вартості цього майна, перерахованої у валюту України за офіційним курсом, визначеним НБУ на день здійснення відчуження майна. На цю саму дату виникає і податкове зобов'язання зі сплати мита. При цьому за весь час заборгованості на суму несплаченого ввізного мита нараховується пеня починаючи від дня відчуження майна у розмірах, передбачених законодавством, включаючи день сплати.

Особливості формування зареєстрованого капіталу повинні відображатися в статуті підприємства з іноземними інвестиціями, у якому визначають належну до внесення іноземним інвестором суму інвестиції, виходячи із перерахунку частки інвестора в іноземній валюті в національну грошову одиницю. Такий перерахунок здійснюється за курсом НБУ, що діяв на дату підписання установчого договору [4].

При створенні підприємства та оголошенні статутного капіталу операція в бухгалтерському обліку проводиться по дебету рахунку 46 «Неоплачений капітал» та кредиту рахунку 40 «Статутний капітал». На підставі первинних документів, які засвідчують внесення інвестицій іноземними інвесторами (платіжних доручень про перерахування валюти; товарно-транспортних накладних на передачу майна; актів про виконані роботи і надані послуги; актів про передачу нематеріальних активів), відображають їхню вартість з урахуванням достовірності оцінки з використанням цін міжнародних ринків, експертної оцінки.

Експертна оцінка проводиться згідно з Законом України «Про оцінку майна, майнових прав та професійну оціночну діяльність в Україні» [5].

При отриманні підприємством основних засобів (ОЗ) як внеску до статутного капіталу в системі бухгалтерського обліку робиться проводка: дебет 10 «Основні засоби», кредит 46 «Неоплачений капітал». Згідно з роз'ясненнями Мінфіну [6] в цьому випадку дозволяється не використовувати рахунок 15 «Капітальні інвестиції», але вважаємо, що це призводить до не відповідного правильного відображення операції в бухгалтерському обліку. На рахунок 10 «Основні засоби» потрібно зараховувати ОЗ тільки при складанні акту вводу в експлуатацію, бо в інакшому випадку можливе помилкове нарахування амортизації. Та й під час складання звітності потрібно проводити додаткові аналітичні процедури, відокремлюючи на рахунку 10 основні засоби від капітальних інвестицій. Застосовуване програмне забезпечення для ведення обліку не дозволяє відобразити об'єкт ОЗ на рахунку 10 до введення його в експлуатацію. Тому вважаємо, що об'єкт основних засобів, отриманий від інвестора, цілком можливо відображати на рахунку 15 у кореспонденції з рахунком 46. Також для прийняття раціональних управлінських рішень, в бухгалтерському обліку потрібно виділяти ОЗ які надійшли як іноземні інвестиції.

Коли заборгованість учасників погашається не коштами, а майном, вона визнається немонетарним активом відповідно до П(С)БО 21 «Вплив змін валютних курсів» і її погашення (отримання основних засобів) відображається за курсом НБУ, що діяв на дату її виникнення (дату затвердження установчих документів) [7].

Операції з отримання основних засобів до статутного капіталу прирівнюються до їх придбання із подальшим включенням до відповідних груп. Україна веде активну політику в сфері вдосконалення законодавства. Тому в 2015 році Україна приєдналась до Декларації ОЕСР про міжнародні інвестиції і багатонаціональні підприємства; набуття членства в Інвестиційному комітеті ОЕСР надасть такі суттєві переваги для країни:

- свідчитиме про запровадження Україною міжнародних стандартів здійснення інвестиційної діяльності;
- сприятиме залученню прямих іноземних інвестицій шляхом усунення обмежень щодо секторів, в яких іноземне інвестування заборонено та забезпечення національного режиму для транснаціональних корпорацій (ТНК) відповідно до системи розвитку міжнародних стандартів у регулюванні відносин ТНК із країнами, що приймають їхні інвестиції;
- сприятиме поліпшенню конкурентного середовища та впливу на впровадження та розповсюдження інновацій;
- сприятиме реалізації принципів та стандартів соціальної відповідальності бізнесу згідно з керівними принципами ОЕСР щодо ведення відповідального бізнесу.

Висновок. Розкриті особливості та проблеми оподаткування та обліку іноземних капітальних інвестицій свідчать про недостатність інвестицій в національні галузі економіки, проблеми законодавства в сфері оцінки, оподаткування та відображення в обліку. Головні шляхи для розв'язання проблеми інвестиційної привабливості, знаходяться в сфері

вдосконалення законодавства України, яке повинне поліпшити інвестиційний клімат, в розв'язанні військово-політичної кризи на сході держави і тим самим у зниженні ризиків для бізнесу, а також у законодавчому і технічному розв'язанні проблем «піратства» щодо інтелектуальної власності.

Також Основною проблемою надходження іноземних основних засобів залишається належна його оцінка. Тому пропонується звільнити підприємства від сплати ПДВ при внесенні високотехнологічних ОЗ (які незалежно оцінені згідно чинного законодавства), прописати в ПСБО 7 «Основні засоби» порядок обліку саме іноземних капітальних інвестицій з обов'язковим віднесенням на 15 рахунок «Капітальні інвестиції» та обов'язковості виділення саме міжнародних ОЗ що надійшли на підприємство.

Література

1. Фінанси (державні, корпоративні, міжнародні) [підручник] / За ред. В.О. Онищенко / В. О. Онищенко, А. Ю. Бережна, Л. О. Птащенко, І. Б. Чичкало-Кондрацька. – К.: «Центр учбової літератури», 2015.–600 с.
2. Закон України «Про режим іноземного інвестування» від 19.03.1996 № 93/96-ВР. – Режим доступу: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/93/96-вр?info=1>
3. Митний Кодекс України від 13.03.2012 № 4495-VI – Режим доступу: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/4495-17>
4. Облік зовнішньоекономічної діяльності: навч. посіб./ М. Р. Лучко, Н. Г. Мельник, С. В. Сисюк. – Тернопіль: ТНЕУ, 2015. – 365 с.
5. Закон України «Про оцінку майна, майнових прав та професійну оціночну діяльність в Україні» від 12.07.2001 № 2658-III. – Режим доступу: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/2658-14>

6. Лист Мінфіну України від 17.11.2003 р. №31-04200-04-5/5570
7. Журнал «Дебет-Кредит» № 40 від 06.10.2008. – Режим доступу: <https://dtkr.com.ua/show/1nid0384.html>
8. Лист ДМСУ від 06.12.2006 р. №11/4-15/13826-ЕП
9. Інформаційне агентство Уніан. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <https://economics.unian.ua>
10. Грибкова С. М. Аналіз стану основних засобів промислових підприємств України / С. М. Грибкова, І. О. Цинько // Вісник економічної науки України.– 2016.– № 2(31).– С.48-52.