

# РОЗДІЛ XVI. БУХГАЛТЕРСЬКИЙ ОБЛІК ОПЕРАЦІЙ З ЦІННИМИ ПАПЕРАМИ ТА ЇХ ОПОДАТКУВАННЯ

---

## 16.1. БАЗОВА ПРОГРАМА НАВЧАННЯ ФАХІВЦІВ З ПИТАНЬ ФОНДОВОГО РИНКУ (ВИТЯГ)

### Тема 16. Бухгалтерський облік операцій з цінними паперами та їх оподаткування

Національні положення (стандарти) бухгалтерського обліку (далі – П(С)БО).

Міжнародні стандарти бухгалтерського обліку (далі – МСФЗ).

Система бухгалтерського обліку та фінансової звітності в Україні.

Звітність акціонерних товариств (далі – АТ) відповідно до П(С)БО та МСФЗ. Складання та подання фінансових звітів.

Оподаткування операцій з цінними паперами (далі – ЦП) та доходів від ЦП.

## 16.2. НАВЧАЛЬНО-МЕТОДИЧНІ РЕКОМЕНДАЦІЇ ДО ТЕМИ

### 16.2.1. Національні положення (стандарти) бухгалтерського обліку

Національні положення (стандарти) бухгалтерського обліку (далі – П(С)БО), які стали застосовуватися у бухгалтерському обліку з кінця минулого сторіччя, є важливою складовою системи бухгалтерського обліку підприємств України. Теперішнім часом прийнято більш 30 П(С)БО, які розкривають основні принципи та методи ведення бухгалтерського обліку і складання фінансової звітності, але за умови, що не суперечать міжнародним стандартам фінансової звітності. Стандарти розкривають загальні питання підготовки та подання фінансової звітності; встановлюють правила провадження облікових процедур підприємства щодо активів, зобов'язань, доходів та витрат, податків на прибуток, вплив змін на курси валют; об'єднання бізнесу, пов'язані сторони та консолідована фінансова звітність; здійснення окремих операцій, наприклад, оренди, будівництва, розвідки запасів корисних копалин, виплат працівникам, податкових різниць тощо. За умови вибору підприємством основою ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності Національних стандартів обліку та фінансової звітності воно буде проводити облікові процедури, використовуючи вимоги Національних П(С)БО. Фундаментальний зв'язок Національних П(С)БО та МСФЗ полягає у єдності призначення та ролі звітних стандартів, у схожості структури комплексу П(С)БО та МСФЗ; не випадковим є збігання та навіть співпадіння назв національних стандартів України та МСФЗ.

Національний П(С)БО, як правило має наступну структуру: загальні положення (зазначають призначення даного стандарту, вказується яких суб'єктів він стосується, розкривається зміст основних термінів); розкриваються характерні риси з визнання, обліку, оцінки, класифікації та звітності, що стандартом регламентуються; наводиться інформація щодо предмету даного стандарту, що повинно розкриватися у примітках до фінансової звітності; можуть наводитись додатки, що містять форми звітності, розрахунки, приклади тощо.

Настанови у Національних П(С)БО носять директивний, регламентуючий характер; в них вказується яким чином слід вести облік конкретного об'єкта, як відображати операції у звітності. Стандартами, що безпосередньо висвітлюють фінансову звітність, визначаються мета, склад та елементи фінансової звітності, якісні характеристики фінансової звітності та принципи її підготовки; вимоги до визнання і розкриття її елементів; розкриття інформації у фінансовій звітності; у додатках до таких стандартів наводяться форми звітів. У Національному положенні (стандарті) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності», у розглядаються питання розкриття інформації за статтями основних форм фінансової звітності; балансу (звіту про фінансовий стан) (далі – баланс), форма № 1; звіту про фінансові результати (звіту про сукупний дохід) (далі – звіт про фінансові результати), форма № 2; звіту про рух грошових коштів, складається за прямим та непрямим способом, форми № 3 та № 3 н; та звіту про власний капітал форма № 4.

У примітках до фінансової звітності наводиться інформація про призначення та умови використання кожного елемента власного капіталу, а саме - яку інформацію наводять акціонерні товариства про загальну суму активів, одержаних у ході передплати на акції; про акції у складі статутного капіталу; про накопичену суму дивідендів, не сплачених за привілейованими акціями; про суму, включену (або не включену) до складу зобов'язань, коли дивіденди були передбачені, але формально не затверджені.

У формах фінансової звітності підприємства зазначається, що її складено за НП(С)БО.

### **16.2.2. Міжнародні стандарти бухгалтерського обліку**

Умови бізнесу постійно змінюються, на ринку з'являються могутні міжнародні та транснаціональні компанії, розширюються межі глобалізації, зростає інтерес до діяльності підприємств України з боку іноземних інвесторів. Державне регулювання бухгалтерського обліку та фінансової звітності в Україні передбачає не лише збереження існуючого стану ведення обліку, але також удосконалення бухгалтерського обліку та фінансової звітності. Для того, щоб інформація про діяльність підприємств України була корисною та зрозумілою іноземним партнерам по бізнесу, відбувається гармонізація засад обліку під-

приємств України шляхом переходу (трансформації) вітчизняних правил ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності до апробованих в умовах ринкової економіки та прийнятих міжнародною бізнес-спільнотою міжнародних стандартів бухгалтерського обліку та фінансової звітності підприємств. Формування сучасної інформативної системи управління підприємствами на цих засадах характеризується спрямованістю обліку на потреби користувачів звітності та реалізується більш ефективними методичними прийомами.

Статтею 12-1 «Застосування міжнародних стандартів» Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» зазначене, що для складання фінансової звітності застосовуються міжнародні стандарти, якщо вони не суперечать Закону та офіційно оприлюднені на веб-сайті центрального органу виконавчої влади, що забезпечує формування державної фінансової політики.

Публічні акціонерні товариства, банки, страховики, а також підприємства, які провадять господарську діяльність, складають фінансову звітність за міжнародними стандартами.

Підприємства самостійно визначають доцільність застосування міжнародних стандартів для складання фінансової звітності.

Фінансову звітність за міжнародними стандартами фінансової звітності складають підприємства, які відповідно до законодавства зобов'язані їх застосовувати, а також ті, які прийняли таке рішення (закріплене в обліковій політиці) самостійно.

Підприємства, які відповідно до законодавства застосовують міжнародні стандарти фінансової звітності і відповідно до міжнародного стандарту фінансової звітності 1 «Перше застосування Міжнародних стандартів фінансової звітності» подають першу річну фінансову звітність за міжнародними стандартами, у балансі наводять інформацію на початок і кінець звітного періоду, а також на дату переходу на МСФЗ.

МСФЗ, як правило, мають таку структуру: мета, сфера застосування, визначення, розкриття інформації, дата набрання чинності, додатки, основа для висновків, ілюстративні приклади. За своїм призначенням МСФЗ містять зважене, рекомендоване, але наполегливе керівництво щодо провадження певної концептуальної основи. Стандарти надають настанови у рекомендованій формі. Зокрема, припускається наступна редакція МСФЗ: «стандарт визначає...», «стандарт надає керівництво...» та інше.

У випадку складання звітності за МСФЗ, у формах такої фінансової звітності підприємством зазначається, що її складено за МСФЗ.

Трансформація (*лат. transformation*) - зміна, перетворення виду, форми, істотних властивостей чого-небудь; стосовно трансформації національних стандартів бухгалтерського обліку до міжнародних стандартів бухгалтерського

обліку та фінансової звітності трансформація передбачає перенесення суттєвої інформації, що міститься у Національних П(С)БО до МСФЗ. Трансформаційні процедури у практиці сучасного бухгалтерського обліку України передбачають коректування вже заповнених форм фінансової звітності за НП(С)БО у відповідні форми звітності за МСФЗ.

При трансформації звітності до вимог МСФЗ Національні П(С)БО України мають статус попередніх загальноприйнятих принципів обліку. Використання у бухгалтерському обліку та фінансової звітності підприємств України правил міжнародної спільноти та практики ведення бізнесу які з'явилися раніше Національних П(С)БО стало важким але в цілому позитивним фактором розвитку обліку. Творче застосування фахівцями ринку цінних паперів та бухгалтерами суб'єктів ринку принципів ведення обліку та звітності за МСФЗ стає вагомим важем отримання переваг у бізнес-середовищі.

### **16.2.3. Система бухгалтерського обліку та фінансової звітності в Україні**

В Україні за умови побудови основ ринкової економіки потреба у ефективному функціонування підприємств визначає зростання значення бухгалтерського обліку та фінансової звітності. Під бухгалтерським обліком розуміють процес виявлення, вимірювання, реєстрації, накопичення, узагальнення, зберігання та передачі інформації про діяльність підприємства зовнішнім та внутрішнім користувачам для прийняття рішень. Метою ведення бухгалтерського обліку і складання фінансової звітності є надання користувачам для прийняття рішень повної, правдивої та неупередженої інформації про фінансове становище, результати діяльності та рух грошових коштів підприємства. Дані бухгалтерського обліку дозволяють власнику правильно оцінювати діяльність підприємства, приймати зважені ділові та управлінські рішення поточного та стратегічного характеру, вести ефективний контроль, проводити глибокий фінансовий аналіз функціонування підприємства тощо.

В Україні запроваджене державне регулювання бухгалтерського обліку та фінансової звітності з метою створення єдиних правил ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності, які є обов'язковими для всіх підприємств та гарантують і захищають інтереси користувачів. На ринні держави правові засади побудови системи бухгалтерського обліку в Україні передбачено Законом України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні», Податковим кодексом України, Законами України «Про господарські товариства», «Про акціонерні товариства», «Про цінні папери та фондовий ринок», «Про обіг векселів в Україні», Методичними рекомендаціями з обліку основних видів операцій торговців цінними паперами, Порядком подання фінансової звітності, Планом рахунків бухгалтерського обліку активів, капі-

талу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій та Інструкцією по застосуванню Плану рахунків, НП(С)БО, Методичними рекомендаціями щодо заповнення форм фінансової звітності, міжнародними стандартами бухгалтерського обліку, МСФЗ, Стратегією застосування МСФЗ та іншими нормативно-правовими актами.

На рівні підприємства, виходячи із особливостей діяльності підприємства та з урахуванням зазначених вище нормативно-правових актів, розробляється робочий план рахунків та реєстри обліку, затверджується власна облікова політика, запроваджується порядок документообігу, встановлюється внутрішньогосподарський (управлінський) облік, контроль та звітність щодо операцій підприємства.

З точки зору організації бухгалтерського обліку на підприємстві такий облік ведеться безперервно з дня реєстрації підприємства до його ліквідації. Зазначено, що відповідальність за організацію бухгалтерського обліку та забезпечення фіксування фактів здійснення всіх господарських операцій у первинних документах, збереження оброблених документів, реєстрів і звітності протягом встановленого терміну, але не менше трьох років, несе власник (власники) або уповноважений орган (посадова особа), який здійснює керівництво підприємством відповідно до законодавства та установчих документів. Питання організації бухгалтерського обліку на підприємстві належать до компетенції його власника (власників) або уповноваженого органу (посадової особи) відповідно до законодавства та установчих документів.

Бухгалтерський облік є обов'язковим видом обліку, який ведеться підприємством. Фінансова, податкова, статистична та інші види звітності, що використовують грошовий вимірник, ґрунтуються на даних бухгалтерського обліку. Підприємство в Україні повинно визначитись та встановити, якою складовою облікової політики – на якій з двох основ ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності, а саме – за національними чи за міжнародними стандартами обліку та фінансової звітності, воно буде здійснювати облік.

Одним із важливих положень правильного ведення бухгалтерського обліку суб'єктами господарювання є дотримання ними **принципів бухгалтерського обліку та фінансової звітності**. Принцип (лат. *principium* - основа, першооснова) – основне положення будь-якої науки, теорії. Під **принципом** бухгалтерського обліку розуміють правило, яким слід керуватися при вимірюванні, оцінці та реєстрації господарських операцій і при відображенні їх результатів у фінансовій звітності. Таких основних положень чинним законодавством України передбачено 10: це **обачність** (запобігання заниженню оцінки зобов'язань та витрат і завищенню оцінки активів і доходів підприємства; **повне висвітлення** (звітність містить всю інформацію про фактичні та потенційні наслідки господарських операцій та подій); **автономність** (підприємство розглядається як відокремлена юридична особа); **послідовність** (постійне застосування підприємств-

вом обраної облікової політики); **безперервність** (оцінка активів та зобов'язань підприємства здійснюється виходячи з припущення, що діяльність буде тривати далі); **нарахування та відповідність доходів і витрат** (для визначення фінансового результату порівнюються доходи звітного періоду з витратами, що були здійснені для отримання цих доходів); **превалювання** (нім. *preventif*, від лат. *praeventivus*) переважати, перевищувати) – переважати, мати перевагу) **сутності над формою** (операції обліковуються відповідно до їх сутності, а не лише виходячи з юридичної форми); **історична (фактична) собівартість** - пріоритетною є оцінка активів підприємства, виходячи з витрат на їх виробництво та придбання; **єдиний грошовий вимірник** (вимірювання та узагальнення всіх господарських операцій підприємства у його звітності здійснюються в єдиній грошовій одиниці); та принцип **періодичності** (можливість розподілу діяльності підприємства на певні періоди часу з метою складання фінансової звітності). Всі вказані вище принципи пов'язані між собою, зміст одного принципу доповнюється природою інших принципів.

#### 16.2.4. Звітність акціонерних товариств відповідно до НП(С)БО та МСФЗ. Складання та подання фінансових звітів

У академічному сенсі фінансова звітність забезпечує інформаційні потреби користувачів, зокрема щодо результатів діяльності підприємства стосовно судження про ефективність та досягнень мети його діяльності. Звітність поруч з оцінкою, подвійним записом та ін., є важливою складовою методу бухгалтерського обліку. Фінансова звітність - бухгалтерська звітність, що містить інформацію про фінансове становище, результати діяльності та рух грошових коштів підприємства за звітний період. Фінансова звітність представляє собою підсумковий, кінцевий етап облікового процесу; інформація сукупності форм фінансової звітності вміщує впорядковані дані про головні об'єкти обліку: активи, зобов'язання, власний капітал підприємства, доходи, витрати та грошові кошти підприємства.

До головних положень фінансової звітності можна віднести наступне. По-перше, загальними вимогами до фінансової звітності підприємств вважається те, що на основі даних бухгалтерського обліку підприємства **зобов'язані** складати фінансову звітність, яку підписують керівник та бухгалтер.

По-друге, фінансова звітність підприємства включає наступні **звітні форми**: баланс (звіт про фінансовий стан), звіт про фінансові результати (звіт про сукупний дохід), звіт про рух грошових коштів, звіт про власний капітал та примітки до звітів. Форми фінансової звітності затверджені НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності».

По-третє, **звітним періодом** для складання фінансової звітності є календарний рік. Проміжна фінансова звітність складається щоквартально наростаю-

чим підсумком з початку звітнього року в складі балансу (звіт про фінансовий стан) та звіту про фінансові результати (звіту про сукупний дохід). Баланс (звіт про фінансовий стан) підприємства складається за станом на кінець останнього дня кварталу (року).

По-четверте, своєчасне подання квартальної та річної фінансову звітність органам, до сфери управління яких вони належать, трудовим колективам на їх вимогу, власникам (засновникам) відповідно до установчих документів є **обов'язком підприємства**. Фінансова звітність підприємств не становить комерційної таємниці, крім випадків, передбачених законодавством. Підприємства зобов'язані подавати державному реєстратору за місцезнаходженням реєстраційної справи не пізніше ніж до 1 червня року, що настає за звітним періодом, фінансову звітність про господарську діяльність у складі балансу (звіту про фінансовий стан) і звіту про річні фінансові результати (звіту про сукупний дохід). Публічні акціонерні товариства, підприємства - емітенти іпотечних облігацій, іпотечних сертифікатів, облігацій підприємств і сертифікатів фондів операцій з нерухомістю, а також професійні учасники фондового ринку, банки, страховики та інші фінансові установи зобов'язані не пізніше ніж до 30 квітня року, що настає за звітним періодом, оприлюднювати річну фінансову звітність та річну консолідовану фінансову звітність разом з аудиторським висновком шляхом розміщення на власній веб-сторінці з опублікуванням у періодичних або неперіодичних виданнях.

### **16.2.5. Оподаткування операцій з цінними паперами та доходів від ЦП**

При реформуванні бухгалтерського обліку в Україні, регламентації облікових операцій національними стандартами обліку, запровадження в Україні засад міжнародних стандартів обліку та звітності та ін., операції з цінними паперами знаходять відповідне відображення у активах підприємства, його зобов'язаннях, власному капіталі, доходах та витратах. Широкий спектр цінних паперів України та різний характер їх використання підприємствами обумовлює особливі підходи при їх оцінці, їх відображенні у бухгалтерському обліку та фінансові звітності

Відображення операцій з цінними паперами, які є головними інструментами фондового ринку, у обліку відповідає загальній тенденції розвитку бухгалтерського обліку підприємств в Україні. Склад і форми фінансової звітності визначені НП(С)БО «Загальні вимоги до фінансової звітності», затвердженим наказом Міністерства фінансів України від 07.02.2013 р. № 73. Методика заповнення форм фінансових звітів наведена в «Методичних рекомендаціях щодо заповнення форм фінансової звітності», затвердженим наказом Міністерства фінансів України від 26.03.2013 р. № 433..

З 2010 р. банки, страхові компанії, фінансові установи та інші компанії Украї-

ни, цінні папери яких знаходяться у лістингу організаторів торгівлі на фондовому ринку, зобов'язані надавати фінансову звітність та консолідовану фінансову звітність згідно з МСФЗ. Також інші емітенти цінних паперів і фінансові установи можуть самі за власним рішенням складати звітність за МСФЗ. Також установи, що провадять допоміжну діяльність у сфері фінансових послуг обов'язково мають згостосовувати. Поступово МСФЗ стають обов'язковою умовою обігу цінних паперів на світових фондових ринках.

Торговці цінними паперами, крім тих, що є публічними акціонерними товариствами, складають фінансову звітність та консолідовану фінансову звітність, а також розкривають інформацію про свою діяльність за міжнародними стандартами фінансової звітності починаючи з 1 січня 2013 року.

МСФЗ не передбачають конкретного формату звітності (з набором показників та послідовністю їхнього розміщення) та Плану рахунків, як це вимагається у НП(С)БО України. Умови складання фінансової звітності за міжнародними стандартами визначені в Міжнародному стандарті бухгалтерського обліку 1 «Подання фінансової звітності».

Методика бухгалтерського обліку операції з цінними паперами, залежить від сутності операцій. Свої особливості має бухгалтерський облік таких операцій:

- емісії і розміщення цінних паперів;
- вилучення, погашення та анулювання цінних паперів;
- купівлі-продажу цінних паперів (комерційні операції);
- нарахування, виплата, отримання доходів від інвестицій у цінні папери.

Залежно від форми придбання і форми оплати за отримані цінні папери їх собівартість визначають по різному. Їх оцінка може здійснюватись за собівартістю придбання, справедливою вартістю, за методом участі в капіталі, амортизаційною вартістю.

В бухгалтерському обліку при відображенні операцій з акціями необхідно виділити напрями:

- формування статутного капіталу акціонерного товариства на момент реєстрації;
- оплата статутного капіталу акціонерами;
- розрахунок і облік емісійного доходу;
- зменшення або збільшення статутного капіталу акціонерних товариств;
- викуп власних акцій з метою подальшого їх перепродажу або анулювання;
- придбання та продаж акцій інших емітентів;
- нарахування та виплата дивідендів акціонерам;
- одержання дивідендів за фінансовими інвестиціями.

Облік операцій з борговими цінними паперами можна виділити напрями:

- випуск і видача облігацій, векселів, ощадних (депозитних) сертифікатів;
- придбання та продаж цінних паперів;



- розрахунок амортизації дисконту та премії за облігаціями та визначення їх амортизаційної вартості;
- погашення та перепродаж цінних паперів;
- нарахування та виплата доходів.

Відповідно до вимог, установлених НКЦПФР за погодженням з Міністерством фінансів України торговець веде облік цінних паперів, грошових коштів окремо для кожного клієнта та окремо від цінних паперів, грошових коштів та майна, що перебувають у його власності.

Для ведення бухгалтерського обліку підприємствами – професійними торговцями цінними паперами НКЦПФР пропонуються Методичні рекомендації з обліку основних видів операцій торговців цінними паперами, затверджені рішенням НКЦПФР від 2.06.2002 р. №125.

Методологічні засади формування в бухгалтерському обліку інформації про витрати, доходи, активи і зобов'язання з податку на прибуток та її розкриття у фінансовій звітності визначено Положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 17 «Податок на прибуток», затв. наказом Міністерства фінансів України від 28.12.00р. № 353. Це Положення не втратило чинності, але зі змінами в системі оподаткування з 1 січня 2015 року потребує суттєвих змін.

Інформація бухгалтерського обліку на підприємстві є основою оподаткування операцій з цінними паперами. Основним законодавчим документом, яким встановлено порядок оподаткування операцій з цінними паперами є Податковий кодекс України, в якому окремими статтями визначено особливості оподаткування в залежності від виду податку та здійснених операцій.

Законом України «Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких законодавчих актів України щодо податкової реформи» від 28 грудня 2014 року N 71-VIII внесені зміни, які суттєво вплинули на розрахунок податку на прибуток, і в тому числі на податковий облік операцій з цінними паперами.

З впровадженням податкової реформи з 1 січня 2015 року залишено механізм окремого обліку операцій з цінними паперами. При цьому, фінансовий результат до оподаткування, визначений за даними бухгалтерського обліку, «заміняється» (з певними коригуванням) на фінансовий результат визначений за даними окремого обліку. В такому випадку в розділі III ПКУ використовуються водночас обидві вищевказані юридичні конструкції – збільшення фінансового результату до оподаткування на результат окремих операцій за даними бухгалтерського обліку та зменшення фінансового результату до оподаткування на результат цих операцій за даними окремого податкового обліку.

Тепер згідно п.141.2.3. ст. 141 ПКУ платники податку окремо визначають загальний фінансовий результат від операцій з продажу чи іншого відчуження цінних паперів у відповідності з бухгалтерським обліком. На відміну від попередньої редакції Податкового кодексу України такий позитивний результат не оподатковується окремо від загального фінансового результату по

підприємству. Таким чином механізм податкового обліку цінних паперів приведено у відповідність із їх бухгалтерським обліком, проте від'ємний фінансовий результат звітного періоду (збитки) «загальний» об'єкт оподаткування не зменшують, а збитки переносяться на наступні податкові періоди

При цьому в новій редакції ПКУ в підрозділу 4 «Перехідних положень» можливість перенесення збитків, отриманих до 1.01.2015 р. в окремому податковому обліку, сформульована у колізійний спосіб.

З 2015 року п.140.2 ст.140 ПКУ в інший спосіб визначено правило оподаткування процентів за борговими зобов'язаннями, в точу числі за операціями РЕ-ПО, і також у вигляді амортизації дисконту у емітента боргових цінних паперів.

Згідно з податковою реформою з 1.01.2015 року об'єктом оподаткування податком на прибуток є прибуток, який визначається шляхом коригування (збільшення або зменшення) фінансового результату до оподаткування (прибутку або збитку), визначеного у фінансовій звітності підприємства відповідно до НП(С)БО або МСФЗ, на різниці, які виникають відповідно до положень ПКУ. Зокрема коригування фінансового результату до оподаткування здійснюється на різниці, які виникають при здійсненні фінансових операцій, а саме врахування процентів за борговими зобов'язаннями та амортизації дисконту, збитку від продажу або іншого відчуження цінних паперів, доходів від участі в капіталі, уцінки (дооцінки) активів, втрат від інвестицій в асоційовані, дочірні та спільні підприємства, розрахованих за участю в капіталі тощо.

Розділом III ПКУ змінено критерій, за яким дивіденди не включаються до складу доходів – раніше таким критерієм був факт їх оподаткування при виплаті, наразі – факт їх отримання від інших платників податку (п.140.4.1 ст.140 ПКУ). Відповідно – в разі отримання дивідендів від особи, яка не є платником податку, такі дивіденди будуть включатись до бази оподаткування.

Положення щодо виплати авансового внеску при виплаті дивідендів в цілому збережено, але викладено в новому п.57.11 ст.57 розділу II ПКУ. Хоча за новими правилами, авансовий внесок розраховується не з всієї суми дивідендів, а з суми перевищення дивідендів, що підлягають виплаті, над значенням об'єкта оподаткування за рік, за результатами якого виплачується дивіденди. Зазначене правило застосовуються лише у випадку, якщо податкові зобов'язання за відповідний рік погашені. В разі наявності непогашеного зобов'язання (наявності податкового боргу) – авансовий платіж сплачується з усієї суми дивідендів.

В заходах здійснення податкової реформи вилучена з ПКУ ст.219 «Особливості обчислення податку за операціями з відчуження цінних паперів та деривативів, якою відмінено нарахування і сплата акцизного податку торговцями цінними паперами і емітентами з доходів від продажу, розміщення, погашення та викупу цінних паперів.

## 16.3. МЕТОДИЧНІ ВКАЗІВКИ ДО ХРЕСТОМАТІЇ

### 16.3.1. СПИСОК НОРМАТИВНО-ПРАВОВИХ АКТІВ, ЩО УВІЙШЛИ ДО ХРЕСТОМАТІЇ

1. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні. *Закон України*
2. Податковий кодекс України
3. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності». *Наказ Міністерства фінансів України*
4. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 6 «Виправлення помилок і зміни у фінансових звітах». *Наказ Міністерства фінансів України*
5. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 12 «Фінансові інвестиції». *Наказ Міністерства фінансів України*
6. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 13 «Фінансові інструменти». *Наказ Міністерства фінансів України*
7. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 15 «Дохід». *Наказ Міністерства фінансів України*
8. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати». *Наказ Міністерства фінансів України*
9. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 17 «Податок на прибуток». *Наказ Міністерства фінансів України*
10. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 19 «Об'єднання підприємств». *Наказ Міністерства фінансів України*
11. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 21 «Вплив змін валютних курсів». *Наказ Міністерства фінансів України*
12. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 24 «Прибуток на акцію». *Наказ Міністерства фінансів України*
13. Методичні рекомендації щодо заповнення форм фінансової звітності. *Наказ Міністерства фінансів України*
15. Міжнародний стандарт фінансової звітності 1 «Перше застосування Міжнародних стандартів фінансової звітності»
16. Міжнародний стандарт фінансового обліку 1 «Подання фінансової звітності»
17. Міжнародний стандарт фінансового обліку 8 «Облікові політики, зміни в облікових оцінках та помилки»
18. Міжнародний стандарт фінансового обліку 32 «Фінансові інструменти: подання»
19. Міжнародний стандарт фінансового обліку 33 «Прибуток на акцію»
20. Міжнародний стандарт фінансового обліку 34 «Проміжна фінансова звітність»
21. Міжнародний стандарт фінансового обліку 39 «Фінансові інструменти: визнання та оцінка»

## 16.3.2. МЕТОДИЧНИЙ ПОКАЖЧИК ДО ХРЕСТОМАТІЇ

№№ з/п	Зміст програми	№ з/п документа відповідно до Списку	Розділ (розд.), глава (гл.), стаття (ст.), частина (ч.), пункт (п.), підпункт (підп.)
<b>1. Національні положення (стандарти) бухгалтерського обліку (НП(С)БО)</b>			
1.1.	Активи	1	Ст. 1
1.2.	Бухгалтерський облік	1	Ст. 1
1.3.	Зобов'язання	1	Ст. 1
1.4.	Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку (НП(С)БО)	1	Ст. 1
1.5.	Витрати	3	П.3 розділу I
1.6.	Власний капітал	3	П.3 розділу I
1.7.	Грошові кошти (гроші)	3	П.3 розділу I
1.8.	Доходи	3	П.3 розділу I
1.9.	Збиток	3	П.3 розділу I
1.10	Прибуток	3	П.3 розділу I
1.11	Контроль	10	Ст. 4
1.12	Чисті активи	10	Ст. 4
1.13	Попередні загальноприйняті принципи обліку	14	А
<b>2. Міжнародні стандарти бухгалтерського обліку (МСФЗ)</b>			
2.1.	Міжнародні стандарти фінансової звітності (МСФЗ)	1 14	Ст. 1 А
2.2.	Перший звітний період за МСФЗ	14	А
2.3.	Перші фінансові звіти за МСФЗ	14	А
2.4.	Суб'єкт господарювання, який вперше застосував МСФЗ	14	А
2.5.	Помилки попередніх періодів	16	П.5
2.6.	Проміжний фінансовий звіт	19	П.4
2.7.	Фінансові звіти	15	П.3, 7
<b>3. Система бухгалтерського обліку та фінансової звітності в Україні</b>			
3.1	Принцип бухгалтерського обліку	3	П.3 розд. I
3.2	Фінансовий інструмент	6	Ст. 4
		12	Ст. 3
		17	П.11

3.3.	Складний фінансовий інструмент	6	Ст. 4
3.4.	Похідний фінансовий інструмент	6	Ст. 4
3.5.	Антирозбавляюча потенційна проста акція	12	Ст. 3
3.6.	Потенційна проста акція	12	Ст. 3
3.7.	Розбавляюча потенційна проста акція	12	Ст. 3
3.8.	Середньорічна кількість простих акцій	12	Ст. 3
3.9.	Скоригована середньорічна кількість простих акцій	12	Ст. 3
3.10.	Звичайна акція	18	П.5
3.11.	Звичайні акції, що випускаються залежно від непередбачених подій	18	П.5
3.12.	Потенційна звичайна акція	18	П.5
3.13.	Похідний інструмент	20	П.9
3.14.	Середньозважена кількість звичайних акцій в обігу протягом періоду	18	П.20
3.15.	Операція про платіж на основі акцій	14	А

**4. Звітність акціонерних товариств відповідно до НП(С)БО та МСФЗ.  
Складання та подання фінансових звітів**

4.1.	Фінансова звітність	1	Ст. 1
4.2.	Користувачі фінансової звітності	1	Ст. 1
4.3.	Облікова політика	1	Ст. 1
4.4.	Розкриття	3	П.3 розд. I
4.5.	Стаття	3	П.3 розд. I
4.6.	Дата балансу	4	Ст. 3
4.7.	Монетарні статті	11	Ст. 4
4.8.	Немонетарні статті	11	Ст. 4

**5. Бухгалтерський облік операцій з цінними паперами**

5.1	Визначення фінансових інвестицій	2	Пп.14.1.81 б)
	- довгострокових	5	
- короткострокових			
5.2	Оцінка фінансових інвестицій	5	П.7
		6	П.29-31
5.3	Собівартість цінних паперів	5	П.4
5.4	Справедлива вартість	5	П.5, 6
		7	П. 21-24
5.5	Амортизована собівартість фінансової інвестиції	5	П.3, додаток 2

5.6	Амортизація премії (дисконту) боргових цінних паперів	5	П.10
5.7	Ефективна ставка відсотка	5	П.3
5.8	Оцінка акцій	5	П.11,12
5.9	Дохід і втрати від участі в капіталі Прибуток (збиток) від участі в капіталі	13	П.3,15,3,19,4,7,8
		8	П.22, додаток 7
5.10	Облік і звітність статутного капіталу	13	П.2.40
5.11	Емісійний дохід	2	Пп.14,1,50
		13	Пп.2.20
5.12	Дивіденди	7	П.3-4,20
5.13	Власний капітал підприємства	3	П.3 розд. I
		13	П.2.6,4.20,14.101 V
5.14	Оцінка облигацій: за номінальною вартістю, з дисконтом, з премією	5	П.10
5.15	Дохід від реалізації цінних паперів	13	П.3.3
5.16	Собівартість реалізованих ЦП	13	П.3.5
5.17	Баланс (Звіт про фінансовий стан)	3	П.7 розд. II
		13	Розд. I
5.18	Звіт про фінансові результати (звіт про сукупний дохід)	3	П.8 розд. II
		13	Розд. II
5.19	Звіт про рух грошових коштів	3	п.9 розд. II
		13	Пп.4.7.5.
5.20	Звіт про власний капітал	3	П.10 розд. II
		13	
5.21	Примітки до фінансової звітності.	3	П.7-10 розд. IV
		5	П.21-25

## 6. Оподаткування операцій з цінними паперами

### 6.1. Податок на прибуток

6.1.1.	Об'єкт оподаткування податком на прибуток	2	П.134.1
		13	П.3.23
6.1.2.	Фінансовий результат до оподаткування (прибуток або збиток)	2	Ст.134
6.1.3.	Коригування фінансових результатів до оподаткування на операції з цінними паперами	2	Пп.141.2.1
6.1.4.	Пов'язані особи	2	Пп.14.1.159
6.1.5.	Уцінка (дооцінка) вартості цінних паперів	2	Пп.140.5
6.1.6.	Ставки податку на прибуток	2	Ст.136

6.1.7.	Операція РЕПО	2	Пп. 141.1.18; Пп. 141.2.8
6.1.8.	Оподаткування дивідендів	2	П.57.1 Пп. 140.4.1
6.1.9.	Оподаткування процентів за борговими зобов'язаннями	2	Пп. 140.1-140.3
6.1.10.	Різниці, які виникають при здійсненні фінансових операцій і на які корегуються фінансові результати до оподаткування	2	Ст. 140
6.1.11.	Різниці щодо операцій з продажу або іншого відчуження цінних паперів, які оцінюються за справедливою вартістю, на які корегуються фінансові результати до оподаткування	2	П.141.2.
6.1.12.	Тимчасові податкові різниці, що підлягають оподаткуванню та є наслідком фінансових інвестицій	9	П.7, 8
6.1.13.	Фінансовий результат за операціями з продажу або іншого відчуження цінних паперів звітного періоду відповідно до національних стандартів або міжнародних стандартів фінансової звітності.	2	П.141.2.
6.1.14.	Податок на прибуток	13	П. 3.23
		9	П.18

**6.2. Податок на доходи фізичних осіб**

6.2.1.	Інвестиційний прибуток у фізичних осіб	2	Пп. 164.2.9 П.170.2
6.2.2.	Інвестиційний збиток	2	Пп.170.2.4 - 170.2.5
6.2.3.	Дохід від продажу інвестиційних активів	2	П.170.2
6.2.4.	Пасивні доходи, їх оподаткування	2	Пп. 14.1.268 Пп. 164.2.8 Пп.165.1.2. Пп 167.5.3
6.2.5.	Проценти	2	Пп.14.1.206
6.2.6.	Доходи від відчуження акцій	2	Пп.165.1.40
6.2.7.	Операції з конвертації цінних паперів	2	Пп.165.1.50
6.2.8.	Утримання ПДФО з дивідендів	2	Пп. 165.1.18; Пп.170.5.4

6.2.9.	Оподаткування пасивних доходів у нерезидентів	2	Пп.170.10.1
6.2.10.	Ставки податку на доходи фізичних осіб на пасивні доходи	2	П.167.5
6.2.11.	Податковий агент щодо податку на доходи фізичних осіб і військового збору	2	Пп.14.1.180, ст.18, пп.170.2.2-170.2.5
<b>6.3. Податок на додану вартість</b>			
6.3.1.	Не є об'єктом оподаткування податком на додану вартість операції з цінними паперами	2	Пп.196.1.1, 196.1.5-196.1.6
<b>6.4. Військовий збір</b>			
6.4.1.	Стягнення військового збору з доходів від цінних паперів	2	Пп.1.1. п.16 <sup>1</sup> під розд.10 розд.XX

## 16.4. СПИСОК РЕКОМЕНДОВАНОЇ ЛІТЕРАТУРИ ДЛЯ САМОСТІЙНОГО ВИВЧЕННЯ ТЕМИ

### I. Законодавчі, нормативно-інструктивні документи\*

1. Узагальнююча податкова консультація щодо порядку оподаткування податком на прибуток операцій з цінними паперами на вторинному ринку. Наказ ДПС України від 05.07.2012 р. № 579.

2. Про затвердження Декларації з особливого податку на операції з придбання цінних паперів та операцій з деривативами. Лист Міністерства доходів України від 24.04.2013 р. № 2174/7/99-99-19-04-03-17

### II. Підручники, навчальні посібники

1. Бідюк О.О., Шара Є.Ю. Облік і звітність в оподаткуванні: Навчальний посібник. – К.: Центр учбової літератури., 2012. - 495 с.

2. Голов С.В., Костюченко В.М. Бухгалтерський облік за міжнародними стандартами. Навчально-методичний посібник – К.: Екаунтинг, 2008. – 376 с.

3. Жолнер І.В. Фінансовий облік за міжнародними та національними стандартами. Навч. посіб. – К.: Центр учбової літератури, 2012. – 368 с.

4. Лавренчук М.Д., Пантелеєв В.П., Пінчук Л.Д. Бухгалтерський облік та оподаткування на фондовому ринку України: Навчально-методичний посібник – К.: АДС УМКЦентр, 2011. – 276 с.

5. Фінансовий облік, фінансова звітність, оподаткування на ринку цінних паперів. Навчальний посібник. / За заг. редакцією Д.А.Леонова. – К.: УІРФР, 2007, – 488 с.

\* Текст документів в актуальному стані див. <http://www.http://zakon4.rada.gov.ua>



### III. Монографії, статті

1. Пантелеев В.П. Фінансові операції з цінними паперами: збалансований та облік. Монографія. – Х.: ХНУ імені В.Н.Каразіна, 2010. – 334 с.
2. Шматко А. Податковий облік операцій з цінними паперами, фінансових витрат та фінансової допомоги: зміни з 2016 року. – <http://kievbusinesscentre.com.ua/accounting/faq/2143/>

### 16.5. КОНТРОЛЬНІ (ТЕСТОВІ) ПИТАННЯ

1. Хто здійснює регулювання питань методології бухгалтерського обліку та фінансової звітності в Україні?
2. На кого поширюється дія Закону України "Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні"?
3. Якими нормативно-правовими актами України визначаються принципи та методи ведення бухгалтерського обліку і складання фінансової звітності?
4. Яким нормативним актом України визначений порядок міжнародних стандартів та перелік суб'єктів, які зобов'язані їх застосовувати для складання фінансової звітності?
5. Які підприємства в Україні зобов'язані застосовувати міжнародні стандарти для складання фінансової звітності?
6. Хто відповідає за організацію бухгалтерського обліку на підприємстві?
7. Яким нормативно-правовим актом визначаються форма і склад статей фінансової звітності в Україні?
8. Що входить до складу фінансової звітності?
9. Що таке власний капітал?
10. Які основні елементи включає власний капітал?
11. Чому повинно відповідати сальдо на субрахунок 401 "Статутний капітал"?
12. Що таке неоплачений капітал?
13. Що таке емісійний дохід по акціях?
14. Що таке вилучений капітал?
15. Що таке поточні фінансові інвестиції?
16. Які фінансові інвестиції відображаються на дату балансу за амортизованою собівартістю фінансових інвестицій?

17. Які фінансові інвестиції відображаються на дату балансу за вартістю, що визначена за методом участі в капіталі?
18. Чи включаються до складу доходів в податковому обліку суми отриманого платником податку емісійного доходу?
19. Чи включаються до складу доходів суми коштів або вартість майна, що надходять платнику податку у вигляді прямих інвестицій або реінвестицій у корпоративні права, емітовані таким платником податку?
20. Чи включається до складу витрат в податковому обліку збиток під розміщення платником податку боргових цінних паперів нижче номінальної вартості?
21. Як здійснюється облік загального фінансового результату (прибутку/збитку) за операціями з торгівлі цінними паперами платником податку?
22. За якою ставкою податку на прибуток оподатковується сума прибутку від операцій із цінними паперами, що перебувають в обігу на фондовій біржі, визначена за результатами звітного періоду?
23. Як платником податку - юридичною особою враховується сума від'ємного значення фінансового результату за операціями з цінними паперами, що перебувають в обігу на фондовій біржі, визначена за результатами звітного періоду?
24. Як платником податку - фізичною особою ведеться облік загального фінансового результату операцій з інвестиційними активами?
25. Які доходи фізичної особи від проведення операцій з інвестиційними активами не підлягають оподаткуванню та не включається до загального річного оподаткованого доходу?
26. Хто відповідає за нарахування та внесення до бюджету податку на доходи фізичних осіб під час нарахування (виплати) дивідендів?
27. Що є базою оподаткування особливим податком на операції з відчуження цінних паперів та операцій з деривативами?