

Scientific journal «ECONOMICS AND FINANCE»
АГРАРЕН УНИВЕРСИТЕТ - ПЛОВДИВ



"СЪВРЕМЕННИ ПРОБЛЕМИ НА РЕГИОНАЛНОТО РАЗВИТИЕ"

Събрани статии

Том 2

List of journals indexed



Submitted for review in
Conference Proceedings Citation Index -
Social Sciences & Humanities (CPCI-SSH)



Академично издателство на Аграрния университет
Пловдив, 2014

**Scientific journal «ECONOMICS AND FINANCE»
АГРАРЕН УНИВЕРСИТЕТ - ПЛОВДИВ**

**"СЪВРЕМЕННИ ПРОБЛЕМИ
НА РЕГИОНАЛНОТО РАЗВИТИЕ"**

Събрани статии

Том 2

ОРГАНИЗАЦИОНЕН КОМИТЕТ

Проф. д-р Нели Бенчева – Зам. Ректор на Аграрен Университет, Пловдив

Проф., д-р Елена Паршина - Ръководител на катедра "Икономика и организация на производството", „Украински Химикотехнологичен университет”, Днепропетровск, Украйна

Доц. д-р Стела Тодорова – катедра „Регионално развитие”, АУ Пловдив

Доц., д-р, проф. РАЕ Светлана Дробязко - катедра "Икономика и организация на производството", „Украински Химикотехнологичен университет”, Днепропетровск, Украйна

Доц. д-р Димитър Николов – Институт по аграрна икономика, София

Доц. д-р Младен Тонев – Варненски свободен университет, Варна

Доц. д-р Лилия Рангелова – Университет за национално и световно стопанство, София

Съвременни проблеми на регионалното развитие: Събрани статии. Т. 2.
- Академично издателство на Аграрния университет Пловдив, България, 2014. -
372 с.

ISBN 978-954-517-221-2

Събиране на научни статии, публикувани на резултатите от Международната научно-практическа конференция на тема "Съвременни проблеми на регионалното развитие" е научно-практическа публикация, която съдържа научни статии на студенти, специализанти, кандидати и доктори на науките, научни работници и практикуващи от Европа, Русия, Украйна и от съседни страни, както и извън нея. Статиите съдържат проучването, което отразява процесите и промените в структурата на съвременната икономика и държавна структура. Събирането на научни статии е за студенти, аспиранти, докторанти, преподаватели, изследователи, практики и хора, интересувани се в тенденциите на съвременната развитие икономическата наука.

Събиране на научни статии се реферират пълно в CAB Abstracts, EBSCO Publishing и частично в още 30 други бази данни на CAB International.

ISBN 978-954-517-221-2

© Академично издателство на Аграрния университет, Пловдив, 2014
© Scientific journal «ECONOMICS AND FINANCE», Ukraine, 2014
© Автори на статиите, 2014

5. ACCOUNTING, ANALYSIS AND AUDIT

Akimova N.S.

Ph.D., Associate Professor,

Govorukha O.O.

Ph.D., Assistant,

Kharkiv State University of Food Technology and Trade, Kharkiv, Ukraine

DIVIDENDS OF JOINT-STOCK COMPANY : REGISTRATION ASPECT AND TAX CONSEQUENCES

Акімова Н.С.

к.е.н., доцент,

Говоруха О.О.

к.е.н., асистент,

Харківський державний університет харчування та торгівлі, м. Харків

ДИВИДЕНДИ АКЦІОНЕРНОГО ТОВАРИСТВА : ОБЛІКОВИЙ АСПЕКТ ТА ПОДАТКОВІ НАСЛІДКИ

Розглянуто сутність поняття дивіденди та, необхідні умови для їх виплати. Наведено порядок нарахування, оподаткування та виплати дивідендів враховуючи особливості даної форми власності та можливі фактори впливу – вид акції, статус власника корпоративних прав, джерела виплати дивідендів.

Ключові слова: облік, оподаткування, акціонерне товариство, дивіденд.

In the article essence of concept is considered dividend, necessary terms for their payment. The order of extra charge, taxation and payment of dividends is resulted, taking into account the features of this pattern of ownership and possible factors of influence – type of shares, status of proprietor of corporate rights, source of payment of dividends.

Key words: account, taxation, joint-stock company, dividend.

Суб'єкти корпоративних прав акціонерного товариства мають різні права, зокрема право на отримання доходу від участі в акціонерному товаристві – дивідендів, від рівня виплати яких залежить стратегічний розвиток акціонерного товариства та його інвестиційна привабливість для потенційних інвесторів.

У вітчизняній практиці визначення поняття дивіденду чітко закріплене в законодавстві, а саме: в Законі України «Про акціонерне товариство», П(С)БО 15 «Дохід», Податковому, Цивільному і Господарському кодексах України, Принципах корпоративного управління [1-6].

Відповідно до податкового законодавства (пп. 14.1.49 ст. 14 ПКУ), дивіденд – це платіж, який здійснює юридична особа – емітент корпоративних прав чи інвестиційних сертифікатів на користь власника таких корпоративних прав, у зв'язку з розподілом частини його прибутку, розрахованого за правилами бухгалтерського обліку. Тобто, це частина прибутку підприємства, яку власники корпоративних прав розподіляють між собою.

У бухгалтерському обліку під дивідендами розуміють частину чистого прибутку акціонерного товариства, розподілену між учасниками відповідно до їх частки у статутному капіталі, у розрахунку на одну належну їм акцію певного типу та/або класу [1, 2]. При цьому, вважаємо за потрібне зазначити, що дивіденд – це не просто доход, що виплачується товариством у розрахунку на одну акцію певного типу та/або класу з чистого прибутку підприємства. Це наслідок права акціонера на участь у розподілі та отриманні доходів, а, отже, і право на управління.

З точки зору науковців поняття «дивіденд» розглядається переважно з точки зору отримання доходу акціонером від участі в капіталі (Галанов В., Гаук Н., Пономарьова Н.), що недостатньо розкриває сутність поняття, та як частина чистого прибутку акціонерного товариства (Красовська І., Пантелейчук Л., Щербина С.), що пояснюється тим, що чистий

прибуток є класичним джерелом нарахування та виплати дивідендів, але слід зазначити, що не єдиним.

У діяльності вітчизняних акціонерних товариств, відповідно до чинного законодавства, дивіденди мають бути нараховані на існуючі частки участі та виплачені у строк, що не перевищує шість місяців з дня прийняття загальними зборами рішення про їх виплату за простими акціями (не пізніше 30 жовтня) та у строк, що не перевищує шість місяців після закінчення звітного року – для привілейованих акцій (не пізніше 30 червня) [1]. Втім, НКЦПФР рекомендує акціонерним товариствам виплачувати дивіденди протягом трьох місяців з моменту прийняття рішення про їх виплату (п. 2.12 Принципів корпоративного управління) [6]. При цьому слід звернути увагу на те, що мова йде не про прийняття рішення про виплату дивідендів (один раз на рік за результатами діяльності звітного року), а безпосередньо про саму виплату.

Проте виплата дивідендів тільки один раз на рік суперечить світовій практиці, яка не має таких обмежень. Найбільш поширеною нормою є виплата дивідендів один раз на півріччя або в квартал.

Слід зазначити, що при нарахуванні дивідендів необхідно пересвідчитися, що товариство має право їх виплачувати. Так, відповідно до чинного законодавства, дивіденди заборонено нараховувати та виплачувати на акції, звіт про результати розміщення яких не зареєстровано НКЦПФР, та на акції, що викуплені товариством, до їх повної передачі (відчуження) іншій особі. Крім того, коли власний капітал товариства менший, ніж сума його статутного, резервного капіталу та розміру перевищення ліквідаційної вартості привілейованих акцій над їх номінальною вартістю (тільки за простими акціями); якщо товариством не повністю виплачено поточні дивіденди за привілейованими акціями та існує зобов'язання щодо обов'язкового викупу акцій [1].

Ще одна умова, яку необхідно виконати для нарахування та виплати дивідендів, – наявність у товариства прибутку у звітному році або нерозподіленого прибутку минулих років. У разі його відсутності (недостатності) виплатити дивіденди за простими акціями не вдасться. А от за привілейованими акціями це можна зробити за рахунок резервного капіталу або спеціально створеного на зазначені цілі резерву. Тобто, дивіденди за такими акціями будуть виплачені незалежно від наявності прибутку в товаристві.

У міжнародній практиці, окрім вищенаведених альтернативних джерел виплати дивідендів, використовують кошти від випуску нових акцій та позикові кошти, кошти, що отримані від продажу активів компанії [7].

Рішення про нарахування та виплату дивідендів приймається на загальних зборах акціонерного товариства й оформлюється протоколом або наказом (у разі одноосібного володіння), в якому зазначають загальну суму нарахованих дивідендів, розмір дивідендів на одну акцію, строки початку та закінчення виплат дивідендів і порядок проведення дивідендних виплат. Після того наглядова рада товариства встановлює дату складання переліку осіб, які мають право на отримання дивідендів й повідомляє їх про дату, розмір, порядок та строк виплати.

Виплата дивідендів акціонерного товариства здійснюється тільки грошима, шляхом перерахування коштів Центральному депозитарію цінних паперів на рахунок відкритий у Розрахунковому центрі з обслуговування договорів для їх подальшого переказу депозитарними установами на рахунки депонентів або на вказаний акціонером рахунок у банку, поштовим переказом.

Проте, слід зазначити, що в 2014 році (з 01.08.2014 р) діють тимчасові готівкові обмеження для виплати дивідендів протягом одного дня, зокрема підприємству (підприємцю) – 10 000 грн.; фізичним особам – 150 000 грн [8].

Крім того, слід зазначити, що досі зустрічається виплата дивідендів через касу товариства – готівкою, з оформленням видаткового касового ордера та платіжної відомості. У випадку, коли дивіденди не було виплачено з вини акціонера (не з'явився з власних причин), отримані кошти мають бути депоновані.

Відповідно до діючого законодавства дивіденди, на етапі їх нарахування та виплати підлягають оподаткуванню, порядок якого залежить від ряду факторів, зокрема від виду акцій, на які нараховують дивіденди (прості або привілейовані), від власника корпоративних прав (резидент України, або нерезидент, юридична чи фізична особа).

Так, згідно п. 153.3.2 ПКУ, всі товариства, що приймають рішення про виплату дивідендів, повинні до/або одночасно із виплатою дивідендів нарахувати та сплатити до бюджету авансовий внесок з податку на прибуток у розмірі 18 % незалежно від того, знаходиться підприємство на загальній чи спрощеній системі оподаткування, має податкові пільги з нарахування та сплати податку чи ні. При цьому авансовий внесок, нарахований на суму дивідендів, призначених для виплати, не зменшує суму такої виплати.

Не сплачувати авансовий внесок можна у разі:

- реінвестиції дивідендів, за умови, що вона ніяким чином не змінить пропорцій (часток) участі всіх акціонерів у статутному капіталі товариства;
- виплати дивідендів інститутами спільного інвестування;
- виплати дивідендів платниками фіксованого с/г податку;
- виплати дивідендів на користь власників корпоративних прав материнської компанії, що сплачуються в межах сум доходів такої материнської компанії, отриманих у вигляді дивідендів від інших осіб (тільки у разі, якщо сума виплат дивідендів на користь власників корпоративних прав материнської компанії не перевищує суму отриманих такою компанією дивідендів);
- виплати дивідендів на користь фізичних осіб (як резидентів, так і не резидентів, як громадян, так і підприємців) незалежно від статусу акцій, у т.ч. за акціями, які мають статус привілейованих або інший статус, що передбачає виплату фіксованого розміру дивідендів чи більшої суми, оскільки така виплата прирівнюється до виплати зарплати та оподатковується відповідним чином [3].

Слід зазначити, що якщо з будь-яких причин платник дивідендів не перерахує до бюджету авансовий внесок, на емітента може бути накладений штраф у подвійному розмірі від суми авансового внеску, незалежно від стану рахунка платника податків, тобто наявності податкового боргу чи переплати.

Крім того, будь-який емітент – платник податку на прибуток може зменшити (шляхом взаємозаліку) суму нарахованого податку на прибуток звітного періоду на суму сплаченого авансового внеску, якщо сума авансового внеску перевищує суму податку на прибуток цього ж звітного періоду. Заборонено користуватися таким правом – платникам єдиного податку, а також страховим компаніям.

Іншим обов'язковим податком з нарахованих дивідендів є податок з доходів фізичних осіб, який утримується за ставкою 5% - за простими акціями, 15% (17%) – за привілейованими.

З 1 липня 2014 року, з метою впровадження антикризових заходів, була спроба введення прогресивної шкали оподаткування пасивних доходів фізичних осіб (зокрема дивідендів) із застосування ставок: 15% - дохід до 500 тис. грн.; 20% - дохід 1 000 000 млн. грн.; 25% - дохід більше 1 000 000 млн.грн. [9]. Проте, данну податкову новацію було тимчасово призупинено до 01 січня 2015 р., а дивіденди оподатковуються як і раніше за ставкою – 5%.

До того ж, фізична особа при отриманні дивідендів від нерезидента, з якою наша держава має міжнародний договір щодо уникнення подвійного оподаткування, має право зменшити суму річного податкового зобов'язання на суму податків, сплачених за кордоном (пп. 170.11.2 та 170.11.3 ст. 170 ПКУ). Сплачується такий податок до бюджету під час виплати дивідендів єдиним платіжним документом. Відображається сума нарахованих дивідендів на користь акціонерів – фізичних осіб та сума утриманого з них податку в податковому розрахунку за формою 1-ДФ.

Ще одним важливим податком з дивідендів для нерезидентів – юридичних осіб залишається податок на репатріацію дивідендів, який має бути утриманий та сплачений під час виплати дивідендів та за їх рахунок. Його загальна ставка встановлена на рівні 15% [3,

10], проте у разі наявності ратифікованого міжнародного договору між Україною з країною нерезидента ставка податку на репатріацію може бути нижчою.

Податок на додану вартість (ПДВ) з нарахованих дивідендів не справляється, оскільки вони не є об'єктом оподаткування (пп. 196.1.6 ПКУ).

Крім того, на суму дивідендів не нараховують та не сплачують єдиний внесок на загальнообов'язкове державне соціальне страхування (ЄСВ), оскільки дивіденди не відносяться до фонду зарплати та входять до видів виплат, що здійснюються за рахунок коштів роботодавців, на які не нараховується зазначений внесок.

Виключенням є нововведений у 2014 році податок – «Військовий збір», яким оподатковуються дивіденди за акціями, які мають статус привілейований чи ін. статус з фіксованим розміром виплати. Відповідно до ст. 170 ПКУ такі дивідендні виплати прирівнюються до зарплати, а отже і оподатковуються даним податком за ставкою 1,5%. Слід зазначити, що даним податком не оподатковуються дивідендні доходи нараховані до 03.08.2014 року (незалежно від факту виплати), що дозволило більшості АТ, які розподілили прибуток на користь дивідендів у I-II кварталах, уникнути сплати даного податку.

Щодо віднесення дивідендів до доходів підприємства то отримані дивіденди від резидентів не включаються до доходу (пп. 153.3.6 ПКУ). Виключення становлять дивіденди, які належать нерезиденту і виплачуються на рахунок його постійного представництва. Також платник податку включає суму отриманих дивідендів до складу доходу підприємства, якщо дивіденди отримані резидентом із джерелом їх виплати від нерезидента за результатами податкового періоду, на який припадає отримання таких дивідендів.

Крім того, нараховані дивіденди не включаються до витрат підприємства (пп. 139.1.8 ПКУ). Виключення становлять дивіденди на привілейовані акції, які з метою оподаткування прирівнюються до заробітної плати.

В обліку нарахування та виплата дивідендів відображається записами:

Дт 441 Кт 443 – розподіл прибутку для нарахування дивідендів;

Дт 443 Кт 671 – нараховано дивіденди за рахунок прибутку;

Дт 441 Кт 671 – нараховано дивіденди за рахунок нерозподіленого прибутку;

Дт 43 Кт 671 – нараховано дивіденди за рахунок резервного капіталу;

Дт 671 Кт 311 (301) – виплачено дивіденди.

Проте в практиці більш доцільно нараховані дивіденди обліковувати за видами акцій. У зв'язку з цим, пропонуємо до субрахунку 671 відкрити субрахунки другого порядку: 671.1 «Розрахунки за нарахованими дивідендами за простими акціями» та 671.2 «Розрахунки за нарахованими дивідендами за привілейованими акціями», що значно деталізує облік.

Нарахування авансового внеску відображається записом:

Дт 981 Кт 641 – нараховано авансовий внесок;

Дт 641 Кт 311 - оплачено авансовий внесок.

Утримання податку з доходів фізичних осіб та податку на репатріацію:

Дт 671 Кт 641 – утримано податок на репатріацію;

Дт 671 Кт 641 – утримано податок з доходів фізичних осіб;

Дт 641 Кт 311 – перераховано утримані податки.

Література:

1. Про акціонерні товариства [Електронний ресурс] : закон України від 17.09.2008 р. № 514-VI : [зі змінами та доповненнями]. – Режим доступу : <<http://zakon.rada.gov.ua/>>.
2. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 15 «Дохід» [Чинне від 29.11.99] [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon.rada.gov.ua>.
3. Податковий кодекс України [Електронний ресурс] : закон України від 0.12.2010 р. № 2755-VI : [зі змінами та доповненнями]. – Режим доступу : <http://zakon.rada.gov.ua>.
4. Цивільний кодекс України [Електронний ресурс] : затв. ВРУ 16.01.2003 р. № 436-IV : [зі змінами та доповненнями]. – Режим доступу : <http://zakon.rada.gov.ua>.
5. Господарський кодекс України [Електронний ресурс] : затв. ВРУ 16.01.2003 р. № 436-IV : [зі змінами та доповненнями]. – Режим доступу : <http://zakon.rada.gov.ua>.

6. Принципи корпоративного управління : за станом на 11 груд. 2003 р. / Державна комісія з цінних паперів та фондового ринку України. – Офіц. вид. – К. : ДКЦПФР, 2004. – 74 с. – (Нормативний документ ДКЦПФР. Рішення).
7. Акционерное дело : [учеб. для вузов] / [В.А. Галанов и др. ; под. ред. В.А. Галанова]. – М.: Финансы и статистика, 2003. – 543с.
8. Щодо обмежень на розрахунки готівкою при виплаті дивідендів та підпису касових документів у разі тимчасової заміни касира [Лист НБУ від 01.08.2014 №11-11741539]. [Електронний ресурс] – Режим доступу : <http://zakon.rada.gov.ua>.
9. Про запобігання фінансовій катастрофі та створення передумов економічного зростання в Україні : Закон України від 27.03.2014 р. – № 1166-VI [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon.rada.gov.ua>.
10. Солошенко Л. Выплачиваем дивиденды нерезиденту / Л. Солошенко // *Налоги и бухгалтерский учет*. – 2008. – № 7. – С. 36-41.

Akimova N.S.

Ph.D., Associate Professor,

Kharkiv State University of Food Technology and Trade, Kharkiv, Ukraine

Novitskaya N.V.

Ph.D., Assistant,

Kharkiv National University of Municipal Economy named A.N.Beketova, Kharkiv, Ukraine

ACCOUNTING OF DISCOUNTING OF RECEIVABLES AND PAYABLES: PROBLEMS AND WAYS OF IMPROVEMENT

Акімова Н.С.

к.е.н., доцент,

Харківський державний університет харчування та торгівлі, м. Харків

Новицька Н.В.

к.е.н., асистент

Харківський національний університет міського господарства, м. Харків

ОБЛІК ДИСКОНТУВАННЯ ДЕБІТОРСЬКОЇ І КРЕДИТОРСЬКОЇ ЗАБОРГОВАНІСТІ: ПРОБЛЕМИ І ШЛЯХИ УДОСКОНАЛЕННЯ

Розглянуто облікові підходи до результатів дисконтування дебіторської та кредиторської заборгованості та відображення суми дисконтування на окремих рахунках бухгалтерського обліку

Ключові слова: *дебіторська заборгованість, кредиторська заборгованість, дисконтування, дисконтова на вартість, бухгалтерські рахунки.*

We consider approaches to accounting results discounting receivables and payables and reflect the amount of discount on individual accounts

Keywords: *accounts receivable, accounts payable, discounted, discounted at the cost accounting records.*

Факти господарської діяльності, які покладені в основу побудови всієї системи бухгалтерського обліку, відображаються за допомогою подвійного запису на рахунках. Тобто бухгалтерський облік, який фіксує в документах первісні дані є частиною загальної системи, за допомогою якої господарюючі суб'єкти та управлінці мають змогу приймати адекватні та дієві управлінські рішення щодо подальшої діяльності підприємства. Одним з найголовніших завдань ефективного управління підприємства є недопущення прострочення термінів платежу та недоведення заборгованості до стану безнадійної.

Удосконалення системи рахунків бухгалтерського обліку є, безперечно, дуже важливим, і існує нагальна потреба у вирішенні цих питань, особливо щодо рахунків для відображення інформації про розрахунки та заборгованість.

Щодо сучасних поглядів на проблему формування плану рахунків, то А.Бородкін у своїй статті зазначає: «Аналіз наукового рівня і практичної спрямованості плану рахунків дозволяє зробити висновок про те, що в його формуванні та побудові є ряд істотних недоліків. При формуванні плану рахунків не враховано жодної наукової концепції