

# «Торгівля цінними паперами»

## Підручник за редакцією В.І. Грушка

### *Розділ XIII. Бухгалтерський облік операцій з цінними паперами*

*Сопко В.В., д.е.н., професор  
Ромашко О.М., доцент*

*Ключові слова:* фінансові інвестиції, цінні папери, акція, амортизована собівартість, ефективна ставка відсотка, дивіденди, дисконт, зобов'язання, метод участі в капіталі, премія, облік у емітента, облік у інвестора, справедлива вартість.

**Облік акцій у емітента.** Емітентом акцій є тільки акціонерне товариство. Акціонерне товариство розміщує тільки іменні акції двох типів – прості і привілейовані. Реєстрацію випуска акцій здійснює Державна комісія з цінних паперів та фондового ринку.

В бухгалтерському обліку до операцій з акціями відносяться операції, що відображають:

- емісію акцій;
- викуп власних акцій з метою їх перепродажу;
- придбання та перепродаж чужих акцій;
- виплату дивідендів акціонерам;
- отримання дивідендів за фінансовими вкладеннями.

Планом рахунків для обліку операцій по емісії акцій передбачені рахунки 40 «Статутний капітал», 46 «Неоплачений капітал», субрахунок 421 «Емісійний дохід». Емісійний дохід формується у емітента цінних паперів як різниця між ціною придбання та номінальною ціною акції. Викуп акцій та подальші операції з раніше викупленими акціями відображаються акціонерними товариствами із застосуванням рахунку 45 «Вилучений капітал» Облік розрахунків з акціонерами, які працюють на підприємстві і володіють акціями, ведеться на рахунку 67 «Розрахунки з учасниками». Аналітичний облік ведеться по кожному засновнику і учаснику та за видами виплат.

При відображенні в бухгалтерському обліку операцій з формування власного капіталу слід керуватися П(С)БО 13 «Фінансові інструменти».

*Приклад 1.* Акціонерне товариство прийняло рішення про випуск 2000 акцій номінальна вартість яких 40 гривень за 1 акцію та їх первинного розміщення за ціною 55 гривень за 1 акцію. Витрати, пов'язані з випуском акцій складають 1000 гривень. Через деякий час на загальних зборах акціонерів було прийняте рішення про викуп 1000 акцій власної емісії за ціною 60 гривень за 1 акцію з метою їх анулювання. Сума витрат, пов'язаних з викупом акцій, склала 400 гривень.

Таблиця 1

Відображення операцій по випуску та первинному розміщенні акцій

№ з/п	Зміст операції	Бухгалтерський запис		Сума, грн.
		Д-т	К-т	
	1. Первинне розміщення акцій			
1.1	Відображено випуск акцій	46	40	80000,00
1.2	Зараховані на поточний рахунок в національній валюті кошти, отримані в оплату акцій	311	46	80000,00
1.3	Відображено емісійний дохід від первинного розміщення акцій	311	421	30000,00
	2. Викуп акцій власної емісії			
2.1	З поточного рахунку в національній валюті перераховано за викуплені акції	451	311	60000,00
2.2	Відображені витрати, пов'язані з викупом акцій	421	685	400,00
2.3	Відобаржено зменшення статутного капіталу на номінальну вартість анульованих акцій (1000 × 40 грн./акц.)	40	451	40000,00
2.4	Відображена сума перевищення вартості викупу акцій над їх номінальною вартістю за рахунок зменшення емісійного доходу	421	451	20000,00

**Внесення акцій до статутного капіталу підприємства.** Вартість акцій, які надходять підприємств як внесок до статутного капіталу в обмін на його корпоративні права, є прямою інвестицією. При внесенні акцій до статутного капіталу відбувається обмін долі його корпоративних прав на

цінні папери, відповідно, розмір такого корпоративного права можна прирівняти до суми витрат на придбання таких акцій.

Прибуток від операцій з цінними паперами з урахуванням від'ємного фінансового результату попереднього звітної періоду відображається у складі валових доходів відповідного звітної періоду.

*Приклад 2.* Товариство «Калина» внесло до статутного капіталу товариства «Надія», розмір якого становить 2000000 грн., 2000 простих акцій в обмін на частку в статутному капіталі цього товариства (корпоративні права) в розмірі 10% (180000). Через деякий час ці акції були передані в обмін на виробниче обладнання вартістю 240000 грн., У т. ч. ПДВ – 40000 грн.

Таблиця 2

Відображення операцій з внесення акцій до статутного капіталу товариства та їх обмін на виробниче обладнання

№ з/п	Зміст операції	Бухгалтерський запис		Сума, грн.	Податковий облік цінних паперів	
		Д-т	К-т		ДЦП	РЦП
<b>1. Внесення акцій до статутного капіталу товариства</b>						
1.1	Внесено акції до статутного капіталу товариства	351	46	180000,00	–	–
1.2	Збільшено розмір статутного капіталу товариства	46	40	180000,00	–	–
<b>2. Обмін акцій на виробниче обладнання</b>						
2.1	Передано акції в обмін на виробниче обладнання	377	741	240000,00	–	–
2.2	Нараховано податкові зобов'язання з ПДВ	741	641	40000,00	–	–
2.3	Списано собівартість переданих акцій	971	351	180000,00	–	–
2.4	Зменшено розмір статутного капіталу	40	46	180000,00	–	–
2.5	Отримано виробниче обладнання в обмін на акції	152	685	200000,00	–	–
2.6	Відображено податковий кредит з ПДВ	641	685	40000,00	–	–

2.7	Введено в експлуатацію виробниче обладнання	104	152	200000,00	–	–
2.8	Відображено залік заборгованостей	685	377	240000,00	–	–
2.9	Відображено фінансовий результат	741	793	200000,00	Фінансовий результат операцій з цінними паперами	
		793	971	180000,00		
					20000,00	

**Облік придбання акцій у нерезидента.** Підприємство може придбати акції у нерезидента. При такому придбанні підприємство, яке придбало у нерезидента акції, повинно виконати всі функції податкового агента по відношенню до виплачених нерезиденту доходам. Таким чином, купуючи акції у нерезидента, підприємство повинно утримати податок на інвестиційний прибуток, який визначено у платника податку–нерезидента у зв'язку з проведенням операції з продажу цінних паперів. Податковий агент розраховує інвестиційний прибуток нерезиденту на підставі наданих їм документів, які підтверджують витрати на попереднє придбання таких цінних паперів.

*Приклад 3.* Підприємство придбало у фізичної особи – нерезидента 200 акцій на суму 100000 грн. (без ПДВ). Згідно з документами, наданими нерезиденту, його витрати на придбання цих цінних паперів становлять 40 000 грн. Таким чином, інвестиційний прибуток нерезидента становить 60 000 грн. Підприємство як податковий агент утримало податок з доходу нерезидента у розмірі 30% і перерахувало податок до бюджету.

Таблиця 3

Відображення операцій з придбання акцій у нерезидента у бухгалтерському та податковому обліку товариства

№ з/п	Зміст операції	Бухгалтерський запис		Сума, грн.
		Д–т	К–т	
1.	Придбано акції у нерезидента	351	685	100000

2.	Утримано податок з доходу нерезидента	685	641	18000
3.	Перераховано податок з доходу нерезидента до бюджету	641	311	18000
4.	Перераховано нерезиденту грошові кошти за акції	685	311	82000

**Облік операцій з виплати дивідендів.** Податковий кодекс встановлює для платників податків, які прийняли рішення про виплату дивідендів, зобов'язання нарахувати та сплатити авансовий внесок податку на прибуток. Це зобов'язання поширюється на будь-яких емітентів корпоративних прав – резидентів, незалежно від того чи є вони платниками податку на прибуток чи мають пільги за цим податком.

Але, в окремих випадках авансовий внесок податку на прибуток не сплачується, а саме:

- при виплаті дивідендів фізичним особам, в тому числі і нерезидентам;
- виплаті дивідендів у вигляді акцій, якщо така виплата не змінює пропорцій участі всіх акціонерів, власників у статутному капіталі емітента;
- виплаті дивідендів інститутам спільного інвестування;
- виплаті дивідендів на користь власників корпоративних прав материнської компанії, які сплачуються в межах сум доходів такої материнської компанії, отриманих у вигляді дивідендів від інших осіб. Якщо вказана межа перевищується, то дивіденди в сумі перевищення підлягають оподаткуванню на загальних підставах з нарахуванням авансового внеску;
- виплаті дивідендів управителям фонду операцій з нерухомістю при виплаті платежів власникам сертифікатів фонду операцій з нерухомістю в результаті розподілу доходів фонду.

Авансові внески нараховуються на суму дивідендів за основною ставкою, передбаченою Податковим кодексом України.

У відповідності з Податковим кодексом, особа, яка виплатила дивіденди, може зменшити суму нарахованого податку на прибуток звітного періоду на суму раніше сплаченого авансового внеску протягом цього ж звітного періоду. Якщо сума авансового внеску, сплаченого в звітному

періоді, перевищує суму податкових зобов'язань з податку на прибуток, то суму такого перевищення дозволяється перенести для зменшення податкових зобов'язань наступних податкових періодів.

Юридичні особи – резиденти при отриманні дивідендів від емітентів–резидентів не включають їх суму до складу доходів, крім постійних представництв нерезидентів. Якщо джерелом виплати дивідендів є нерезидент, то отриману суму необхідно включити в доходи в період їх отримання.

Щодо фізичних осіб, які отримують дивіденди, то слід зазначити, що, згідно з Податковим кодексом, при їх нарахуванні податковим агентом є емітент корпоративних прав, якому необхідно утримати податок з доходів фізичних осіб за ставкою 5%.

Для розрахунків з виплати дивідендів застосовується субрахунок 671 «Розрахунки за нарахованими дивідендами».

Нарахування дивідендів емітент відображає бухгалтерським записом:

*Дебет 443 Кредит 671 на суму нарахованих дивідендів*

Виплата дивідендів відображається такими записами:

– при виплаті дивідендів із каси підприємства :

*Дебет 671 Кредит 301*

– при перерахуванні коштів з поточного рахунку в національній валюті:

*Дебет 671 кредит 311*

До, або одночасно з виплатою дивідендів, емітент зобов'язаний перерахувати авансовий внесок з податку на прибуток за ставкою 23% (ставка, що діє на 01 квітня 2011 року) від суми нарахованих дивідендів.

Якщо серед осіб, що отримують дивіденди є фізичні особи, то з сум виплачуваних їм дивідендів емітент зобов'язаний утримати податок на доходи фізичних осіб за діючою ставкою та надати податковому органу розрахунок за встановленою формою.

*Приклад 4.* ПАТ «Мереживо» за підсумками року нарахувало акціонерам дивіденди в сумі 100000 гривень, з яких 30000 гривень нараховано акціонерам, фізичним особам.

Сума авансового внеску з податку на прибуток складає:

100000 грн.  $\times 23\%$  = 23000 грн.

Податок, що утримується з фізичних осіб, дорівнює:

30000 грн.  $\times 5\%$  = 1500 грн.

Дані розрахунків будуть відображені в обліку наступними бухгалтерськими записами:

а) на суму нарахованих дивідендів акціонерам:

*Дебет 443 Кредит 671 100000*

б) на суму сплаченого авансового платежу податку на прибуток:

*Дебет 641 Кредит 311 23000*

в) на суму утриманого податку на доходи фізичних осіб:

*Дебет 671 Кредит 641 1500*

г) на суму перерахованого до бюджету податку з доходів фізичних осіб

*Дебет 641 Кредит 311 1500*

д) на суму виплачених із каси дивідендів акціонерам фізичним особам

*Дебет 671 Кредит 301 28500*

е) на суму перерахованих дивідендів, перерахованих з поточного рахунку в національній валюті

*Дебет 671 Кредит 311 70000*

**Облік акцій у інвестора.** Підприємство, що купує акції новоствореного публічного акціонерного товариства, для цілей бухгалтерського обліку повинне керуватися нормами П(С)БО 12 «Фінансові інвестиції» згідно з якими: фінансова інвестиція первинно оцінюється в бухгалтерському обліку за собівартістю, яка складається :

- із ціни придбання цієї інвестиції;
- суми комісійної винагороди посереднику (торговцеві цінними паперами);

- інших витрат, безпосереднь пов'язаних з придбанням фінансової інвестиції.

До складу інших витрат для засновників ПуАТ відносяться затрати:

- на проведення аудиту у процесі створення нового ПуАТ;
- оплату послуг уповноваженої особи засновників з проведення організаційних процедур при створенні нового ПуАТ як об'єкта інвестування;
- сплату держмита за реєстрацію інформації про випуск акцій нового ПуАТ.

Якщо придбання фінансової інвестиції здійснюється шляхом обміну на інші активи, то її собівартість визначається за справедливою вартістю цих активів.

У інвестора придбані ним акції або корпоративні права спочатку відображаються за собівартістю на рахунку 14 «Довгострокові фінансові інвестиції» з урахуванням супутніх витрат на комісійну винагороду та інших витрат.

Придбання пакету акцій або частки в статутному капіталі ТОВ відображають записом :

*Дебет 14 Кредит 311*

На дату балансу акції повинні відображатися:

- або за справедливою вартістю;
- або за методом участі в капіталі.

Для відображення змін справедливої вартості акцій використовуються субрахунки 733 «Інші доходи від фінансових операцій» і 952 «Інші фінансові витрати».

Збільшення справедливої вартості акцій відображають бухгалтерським записом:

*Дебет 14 Кредит 733*

Зменшення справедливої вартості акцій відображають бухгалтерським записом:

*Дебет 952 Кредит 14*



**Облік облігацій у емітента.** Бухгалтерський облік облігацій ведеться згідно П(С)БО 11 «Зобов'язання». Залежно від умов емісії облігації можуть відображатися як довгострокові або короткострокові зобов'язання. Якщо передбачається виплата відсотків і облігації є довгостроковими, то згідно з п.10 П(С)БО 11 «Зобов'язання» вони повинні відображатися за справжньою вартістю.

Довгострокові облігації відображаються в обліку емітента за номінальною вартістю на субрахунку 521 «Зобов'язання за облігаціями».

У періоді, коли до терміну погашення довгострокових облігацій залишається менше 12 місяців їх переводять на рахунок 61 «Поточна заборгованість за довгостроковими зобов'язаннями».

Дана операція відображається бухгалтерським записом:

*Дебет 521 Кредит 61*

*Ситуація 1.* Підприємство «Альфа» придбало у підприємства «Бета» облігації за номінальною вартістю 4000 грн. ставка відсотка за облігаціями дорівнює 8% річних. Відповідно до умов договору підприємство «Бета» буде сплачувати підприємству «Альфа» відсотки за облігаціями в кінці кожного року. Погашення облігацій має відбуватися через п'ять років.

Таблиця 4

Відображення в обліку облігацій, придбаних за номіналом

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків		Сума
		Д-т	К-т	
1.	Придбано облігації	143	311	4000
2.	Нараховано річні відсотки (4000 × 8%)	373	732	320
3.	Одержано відсотки	311	373	320

Різниця між собівартістю та вартістю погашення облігацій відображається:

- за дисконтними облігаціями (коли вартість погашення вище собівартості) на субрахунку 523 «Дисконт за випущеними облігаціями»;
- за облігаціями з премією (коли собівартість вище вартості погашення) на субрахунку 522 «Премія за випущеними облігаціями».

При випуску дисконтних облігацій складають бухгалтерський запис:

*Дебет 523 Кредит 521 на суму дисконту за облігаціями*

Якщо облігації реалізовані з премією, складають запис:

*Дебет 685 Кредит 522 на суму премії за облігаціями*

*Приклад 5.* Підприємство «Альфа» придбало у підприємства «Бета» облігації за 45000 грн., номінальна вартість яких становить 40000 грн. Ставка відсотка за облігаціями – 8 % річних. Відповідно до договору підприємства «Бета» буде сплачувати підприємству «Альфа» відсотки за облігаціями в кінці кожного року. Погашення облігацій має відбуватися через 5 років.

У даному прикладі облігації продано з премією. Тому необхідно знати:

1. Розмір премії – 5000 грн. (45000грн. – 40000 грн.).
2. Суму річних відсотків – 3200 грн. (40000 × 8%).
3. Ефективна ставка відсотка – 5,2% ((3200 грн. – (5000 грн. : 5 років) / (45000 грн. + 40000 грн. : 2) × 100%).

Таблиця 5

Відображення в обліку облігацій, придбаних з премією

№ з/п	Зміст операції	Бухгалтерський запис		Сума
		Д-т	К-т	
1.	Придбано облігації	143	311	45000
2.	Нараховано річні відсотки (40000 × 8%)	373	732	3200
3.	Одержано відсотки	311	373	3200
4.	Зменшено балансову вартість фінансово інвестиції за рік 3200 грн. – (45000грн. × 5,2%)	952	143	860,00

*Приклад 6.* Підприємство «Альфа» придбало у підприємства «Бета» облігації за 19000 грн., номінальна вартість яких становить 20000 грн.. ставка відсотка за облігаціями 8% річних. Згідно з договором підприємство «Бета» буде сплачувати підприємству «Альфа» відсотки за облігаціями в кінці кожного року. Погашення облігацій має відбуватися через п'ять років.

У даному прикладі облігації продано з дисконтом, тому нам слід знати:

1. Розмір дисконта – 1000 грн. (20000 грн. – 19000 грн.).
2. Суму річних відсотків – 1600 грн. (20000 грн. × 8%).
3. ЕСВ – 9,23 % ((1600 грн. + (1000 грн. : 5 років) / (19000 грн. + 20000 грн. : 2) × 100%).

Таблиця 6

Відображення в обліку облігацій, придбаних з дисконтом

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків		Сума операції
		Д-т	К-т	
1.	Придбано облігації	143	311	19000,00
2.	Нараховано річні відсотки (20000 × 8%)	373	732	1600,00
3.	Одержано відсотки	311	373	1600,00
4.	Збільшено балансову вартість фінансово інвестиції за рік (19000×9,23%) – 1600	952	143	153,70

**Облік облігацій у інвестора.** Вартість придбаних довгострокових облігацій інвестор відображає на субрахунках 142 «Інші інвестиції пов'язаним сторонам» або 143 «Інвестиції непов'язаним сторонам». Залежно від впливу інвестора інвестиції поділяються, що показано на рис.1.



Рис. 1. Розподіл інвестицій залежно від впливу інвестора.

Методи оцінки інвестицій на дату балансу наведені на рис. 2.

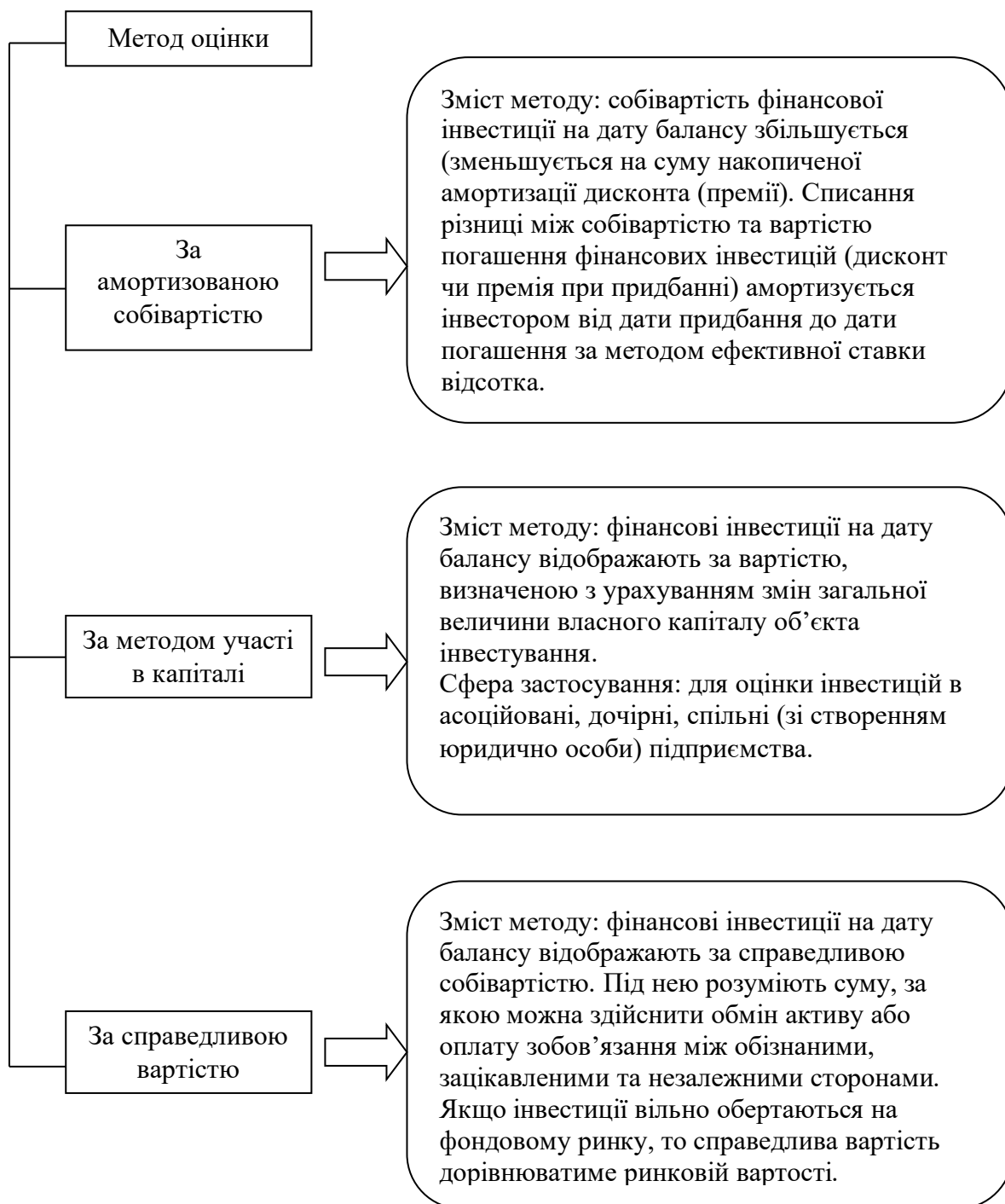


Рис. 2. Методи оцінки інвестицій на дату балансу.

Короткострокові облігації відображаються на субрахунку 352 «Інші поточні фінансові інвестиції».

Витрачені на придбання облігацій кошти інвестор не включає до валових витрат. Кошти, отримані в результаті погашення облігацій, не відносяться до валового доходу.

Суми відсотків за облігаціями включаються до складу валового доходу інвестора в періоді їх отримання або нарахування.

Придбання облігацій відображається в обліку бухгалтерським записом:

*Дебет 143 (142,352) Кредит 311*

Придбані облігації, суми нарахованих відсотків відображаються на субрахунку 373 «Розрахунки за нарахованими доходами» в кореспонденції з субрахунком 732 «Відсотки отримані».

На суму нарахованих відсотків за облігаціями складається запис:

*Дебет 373 Кредит 732*

Отримання відсотків відображається бухгалтерським записом:

*Дебет 311 Кредит 373*

Оцінка інвестицій залежить від шляхів надходження. Елементи оцінки наведені на рис. 3.



Рис. 3. Оцінка фінансових інвестицій від шляхів надходження.

**Метод ефективної ставки відсотка.** Якщо облігації купуються за ціною нижче номінальної, виникає сума дисконту. Якщо навпаки, інвестор платить за облігації за ціною вище номіналу, визначається премія на користь емітента.

Алгоритм дій при оцінці за методом амортизованої собівартості наведено на рис. 4.

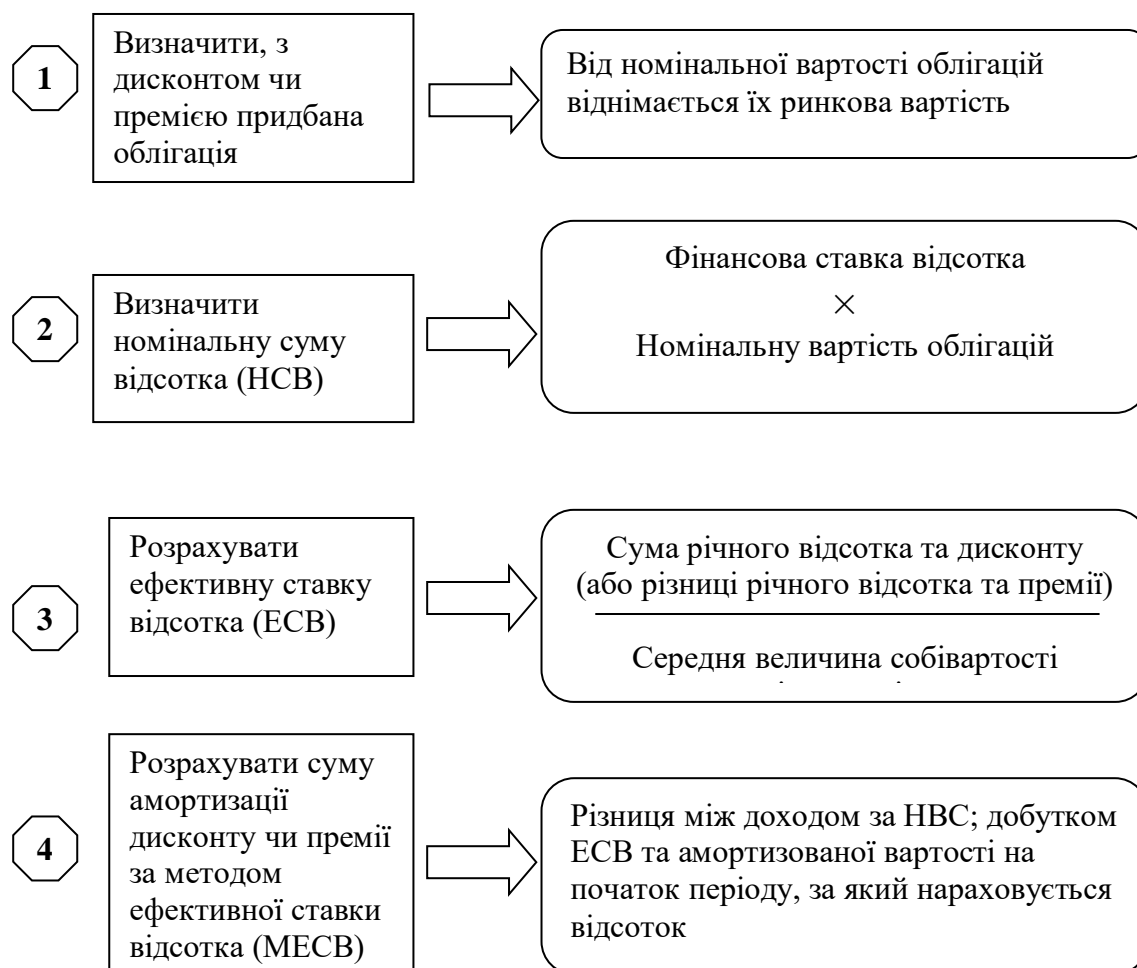


Рис. 4. Алгоритм розрахунку амортизованої собівартості

До моменту погашення облігації її вартість повинна дорівнювати номінальній. Тому в обліку вона амортизується за методом ефективної ставки відсотка.

Ефективна ставка відсотка визначається за формулами:

для премії

$$\text{ЭСП} = \frac{СП - \frac{ПР}{КП}}{(СС + НС) \div 2}$$

для дисконта

$$\text{ЭСП} = \frac{СП + \frac{ДС}{КП}}{(СС + НС) \div 2}$$

де СП – сума відсотків по облігації;

ПР – премія;

ДС – дисконт;

КП – кількість періодів нарахування відсотків;

СС – собівартість облігацій;

НС – номінальна вартість облігацій

Суми амортизації дисконту або премії нараховуються одночасно з нарахуванням відсотків і відображаються на субрахунках 952 (премія) або 733 (дисконт).

*Приклад 8.* Приватне акціонерне товариство «Альфа» придбало облігації, номінальна вартість яких становить 100000 грн., за 85000 грн. (з дисконтом в сумі 15000 грн.). Ставка відсотка 18% річних. Відсотки виплачуються раз на півроку протягом півтора років. Сума відсотків при кожній виплаті складає:

$$100000 \text{ грн.} \times 9\% = 9000 \text{ грн.}$$

Розрахуємо ефективну ставку відсотка:

$$\text{ЭСП} = \frac{9000 + \frac{15000}{3}}{(85000 + 100000) \div 2}$$

Визначаємо суму амортизації дисконту. З першого терміну нарахування відсотків:

$$(85000 \text{ грн.} \times 15\%) - 9000 \text{ грн.} = 3750 \text{ грн.}$$

По другому терміну нарахування відсотків:

$$((85000 \text{ грн.} - 3750 \text{ грн.}) \times 15\%) - 9000 \text{ грн.} = 4313 \text{ грн.}$$

За останнього терміну нарахування відсотків визначаємо залишок:

$$15000 - 3750 - 4313 = 6937 \text{ грн.}$$

На момент придбання в бухгалтерському обліку необхідно зробити запис:

*Дебет 143 Кредит 311 85000,00*

При відображенні суми амортизації дисконту:

*Дебет 143 Кредит 733 3750,00*

А суму нарахованих відсотків відображають записом:

*Дебет 373 Кредит 732 9000,00*

Отримані відсотки :

*Дебет 311 Кредит 373 9000,00*

Бухгалтерські записи щодо відображення відсотків складаються кожні півроку протягом терміну придбання облігацій.

При погашенні облігації за номінальною вартістю складають бухгалтерський запис:

*Дебет 311 Кредит 143 100000,00*

**Облік операцій з вексями.** Вексель як цінний папір має подвійну природу і може використовуватися :

- як засіб для розрахунків;
- як фінансова інвестиція.

В якості розрахункового засобу векселі використовуються для погашення фактичних заборгованостей за поставлені товари, виконані роботи або надані послуги. Векселі можуть бути довгостроковими (з терміном погашення понад рік) і короткостроковими, які повинні бути сплачені в строк до року.

Для відображення переданих та отриманих векселів застосовуються рахунки:

182 «Довгострокові векселі одержані»; 34 «Короткострокові векселі одержані»; 51 «Довгострокові векселі видані»; 62 «Короткострокові векселі видані».

Отримання векселя продавець або виконавець відображає записом:

*Дебет 34 (182) Кредит 36 (377)*



Одночасно покупець або замовник, який передав вексель складає запис:

*Дебет 63 (685) Кредит 62 (51)*

Отримання грошей при настанні терміну погашення векселя векселедержатель відображає записом:

*Дебет 311 Кредит 34 (182)*

У векседавця оплата векселя відображається записом:

*Дебет 62 (51) Кредит 311*

Векселедержатель має право не чекаючи настання строку погашення векселя передати його кому–небудь зі своїх кредиторів. Для цього на векселі робиться передатний напис (індосамент).

Передача такого векселя відображається у векселедержателя записом:

*Дебет 63 Кредит 34*

Так як всі особи ставили індосамент на векселі залишаються солідарно зобов'язаними за його оплату, то до погашення векселя або закінчення строку позовної давності індосований вексель обліковується за дебетом на позабалансового рахунку 042 «Непередбачені зобов'язання».

*Приклад 9.* Приватне акціонерне товариство «Альфа» видає вексель ТОВ «Плесо» в рахунок оплати отриманих матеріалів на суму 120000 грн. (з ПДВ). ТОВ «Плесо» передає отриманий вексель за індосаментом Публічному акціонерному товариству «Омега» в якості часткової оплати транспортних послуг, вартість яких 180000 грн. (з ПДВ). ПуАТ «Омега» пред'являє вексель до оплати ПАТ «Альфа».

У бухгалтерському обліку ПАТ «Альфа» операції будуть відображені наступним чином:

Таблиця 7

Відображення в обліку операцій з векселями ПАТ «Альфа»

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків		Сума операції
		Д-т	К-т	
1.	Отримані матеріали від ТОВ «Плесо»	20	631	100000

2.	Відображено суму податкового кредиту з ПДВ	641	631	20000,00
3.	Видано вексель в розрахунок оплати за матеріали	631	621	120000,00
4.	Перераховані кошти ПуАТ «Омега»	621	311	120000,00

У бухгалтерському обліку ТОВ «Плесо» операції з векселями будуть відображені наступним чином:

Таблиця 8

Відображення в обліку операцій з векселями ТОВ «Плесо»

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків		Сума операції
		Д-т	К-т	
1.	Відображено дохід від реалізації матеріалів	361	701	120000,00
2.	Відображено суму податкових зобов'язань з ПДВ	701	641	20000,00
3.	Отримано вексель в розрахунок оплати за матеріали	341	361	120000,00
4.	Отримані послуги від ПуАТ «Омега»	23	685	150000,00
5.	Відображено податковий кредит з ПДВ на суму отриманих послуг	641	685	30000,00
6.	Передано за індосаментом вексель в рахунок часткової оплати послуг	685	341	120000,00
7.	Відображено на позабалансовому рахунку зобов'язання за векселем	042		120000,00
8.	Списані зобов'язання за векселем після повідомлення про його погашення ПАТ «Альфа»			

У бухгалтерському обліку ПуАТ «Омега» операції з векселями будуть відображені наступним чином:

Таблиця 9

Відображення в обліку операцій з векселями ПуАТ «Омега»

№	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків	Сума операції
---	------------------------------	-------------------------	---------------

з/п		Д-т	К-т	
1.	Відображено дохід від реалізації послуг	361	703	180000,00
2.	Відображено суму податкових зобов'язань з ПДВ	703	641	30000,00
3.	Отримано вексель в часткову оплату за послуги	341	361	120000,00
4.	Отримані кошти в оплату векселя від ПАТ «Альфа»	311	341	120000,00

Векселями можна не тільки розраховуватися, а й продавати їх, купувати, обмінювати, дарувати. В обліку вартість векселів, що використовуються в якості фінансових інвестицій, відбивається в залежності від терміну погашення на рахунках 14 «Довгострокові фінансові інвестиції» і 352 «Інші поточні фінансові інвестиції».

Придбання векселя за гроші відображається бухгалтерським записом:

*Дебет 352 (14) Кредит 311*

Подальший перепродаж векселя відображається записом:

*Дебет 311 Кредит 352 (14)*

**Торгівля цінними паперами.** Здійснювати операції з торгівлі цінними паперами мають право тільки професійні учасники фондового ринку, що мають спеціальну ліцензію. Всі інші, які бажають купити або продати свої цінні папери, повинні залучати їх як посередників.

Для відображення виручки від продажу цінних паперів застосовується субрахунок 741 «Дохід від реалізації фінансових інвестицій». Собівартість проданих цінних паперів відображається на субрахунку 971 «Собівартість реалізованих фінансових інвестицій».

Отриманий від реалізації цінних паперів дохід відобразить записом:

*Дебет 311 Кредит 741*

Собівартість реалізованих цінних паперів відображають бухгалтерським записом:

*Дебет 971 Кредит 14 (352)*

Операції з торгівлі всіма видами цінних паперів та корпоративними правами не обкладаються ПДВ.

Винятком є лише операції з їх обміну на інше майно.

У цьому випадку ПДВ доведеться нарахувати на вартість цінних паперів.

### **Запитання для самоконтролю:**

1. Характеристика цінних паперів як об'єктів бухгалтерського обліку.
2. Особливості обліку акцій у емітента.
3. Відображення операцій з придбання акцій у нерезидента в системі рахунків.
4. Порядок виплати дивідендів відповідно до Податкового Кодекса України.
5. Особливості обліку акцій на рахунках бухгалтерського обліку у інвестора.
6. Особливості обліку операцій з облігаціями, придбаними за номіналом.
7. Особливості обліку операцій з облігаціями, придбаними з дисконтом, з премією.
8. Облік нарахованих відсотків за облігаціями.
9. Облік отриманих і виданих векселів.
10. Облік витрат, доходів від операцій з торгівлі цінними паперами.

### **Список рекомендованих джерел:**

1. Дебет-Кредит: український фінансово-бухгалтерський портал // [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.dtkr.com.ua>
2. Здреник В.С. Бухгалтерський облік і контроль операцій з похідними фінансовими інструментами: автореф. дис. канд. екон. наук: 08.00.09 / Здреник В.С. – Житомир, 2010. – 20 с.
3. П(С)БО 11 «Зобов'язання» // [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua>
4. П(С)БО 12 «Фінансові інвестиції» // [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua>
5. П(С)БО 13 «Фінансові інструменти» // [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua>
6. Податковий кодекс України // [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua>

7. Про цінні папери та фондовий ринок: Закон України із змінами та доповненнями // [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua>

8. Сопко В.В. Бухгалтерський облік: підручник для студентів вищих навчальних закладів економічних спеціальностей. – 5-те вид., допов. і перероб. / В.В. Сопко. – К.: А.С.К., 2006. – 499 с.

9. Чебанова Н.В. Фінансовий облік : Підручник. / Чебанова Н.В., Єфіменко Т.І. – К.: ВЦ «Академія», 2007. – 704 с.

10. Чекашкін С. Порядок відображення в бухгалтерському і податковому обліку операцій з емісії та погашення боргових цінних паперів / С. Чекашкін // Вісник податкової служби України. – 2006. – № 29. – С. 13.