

операції, показує у чисельнику часовий інтервал в днях між датою фактичної операції з акціями до наступної дати операції.

Втім, процедуру розрахунку середньорічної кількості простих акцій в обігу можна спростити та скоротити, використавши тільки інформацію про обсяги операцій з акціями протягом звітного періоду. Для цього в існуючій методиці розрахунку пропонується замінити гр.3-5 однією графою з назвою «Обсяг операції з акціями в обігу», в якій із використанням математичних операторів вказується кількість акцій, на яку відбулося їх фактичне збільшення або зменшення внаслідок здійсненої операції. При цьому часовий зважений коефіцієнт повинен показувати в чисельнику кількість днів, яка залишилась для обігу акцій від дати операції до кінця звітного періоду. Водночас розрахунок середньозваженої кількості простих акцій, які перебувають в обігу, повинен передбачати обов'язкове фіксування математичного оператора для відстеження напряму економічної операції з фінансовим інструментом.

Спрощену процедуру розрахунку середньорічної кількості простих акцій в обігу запропоновано в табл. 2.

Таблиця 2

*Запропонована процедура розрахунку середньорічної кількості простих акцій в обігу на основі ПСБО 24 «Прибуток на акцію» (у шт.)*

№ з/п	Дата	Зміст	Обсяг операції з акціями в обігу, штук	Часовий зважений коефіцієнт	Середньозважена кількість простих акцій, які перебувають в обігу (гр.3×гр.4)
A	1	2	3	4	5
1	1 січня 2019 р.	Залишок на початок року	4000	365/365	4000
2	31 липня 2019 р.	Випуск акцій з оплатою грошовими коштами	+2000	153/365	+838
3	1 грудня 2019 р.	Викуп власних акцій за грошові кошти	-500	31/365	-43
4	31 грудня 2019 р.	Залишок на кінець року	5500	-	-
5	Середньорічна кількість простих акцій в обігу (р. 1 + р.2 + р.3 за графою 7)				4795

Джерело: розроблено авторами.

Як видно з табл. 2, підсумок такого розрахунку є ідентичним підсумку розрахунку у табл. 1. Втім, кількість математичних дій зведена до мінімуму. Також пропонується внести уточнення у формулу 2 «Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід)» за рядком 2600 «Середньорічна кількість простих акцій», доповнивши його словами «в обігу», оскільки при розрахунку показників прибутковості акцій це має принципове значення та впливає на суттєвість розкриття інформації про чистий прибуток на одну просту акцію для фактичних і потенційних інвесторів.

**Список використаних джерел:** 1. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 24 «Прибуток на акцію»: Наказ Міністерства України від 16.07.2001 № 344 (у редакції від 10.01.2012). URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0647-01#Text>. 2. Калабухова С. В. Уніфікація аналітичних процедур в умовах стандартизації бухгалтерського обліку та аудиту : монографія. Київ : КНЕУ, 2019. 431 с.

УДК 657

**М. М. Кругла**, канд. екон. наук, доцент, доцент кафедри обліку і оподаткування ДВНЗ «Київський національний економічний університет імені Вадима Гетьмана» м. Київ, Україна

### **ОРГАНІЗАЦІЯ ОБЛІКУ РОЗРАХУНКІВ ПІДЗВІТНИХ ОСІБ З ВИКОРИСТАННЯМ ПЛАТІЖНИХ КАРТОК**

**Ключові слова:** облік, підзвітні особи, корпоративна та особиста електронні платіжні картки, звітність, відрядження.

При здійсненні розрахунків у відрядженнях та виконанні господарських завдань працівниками підприємства як платіжний інструмент досить часто використовуються електронні платіжні картки. Їх застосування має специфічні особливості відображення в обліку та оподаткуванні.

Відповідно до розділу II Постанови Правління Національного банку України від 05.11.2014 р. № 705 «Про здійснення операцій з використанням електронних платіжних засобів» [1], користувачем електронного платіжного засобу може бути юридична або фізична особа. Емітент має право надавати фізичним особам, які не здійснюють підприємницької діяльності, особисті електронні платіжні засоби, а суб'єктам господарювання – корпоративні електронні платіжні засоби. Таким чином, використання цього платіжного інструменту досить поширене і врегульоване, проте потребує узагальнення облікових аспектів.

Держателем електронної платіжної картки є фізична особа, яка на законних підставах використовує електронний платіжний засіб для ініціювання переказу коштів з відповідного рахунку в банку або здійснює інші операції із застосуванням зазначеного електронного платіжного засобу [2]. Для особистої картки таким держателем буде власник рахунку, а для корпоративної картки – це працівник або довірена особа, наприклад, власник.

Користувач зобов'язаний використовувати електронний платіжний засіб відповідно до вимог законодавства України та умов договору, укладеного з емітентом, і не допускати використання електронного платіжного засобу особами, які не мають на це права або повноважень. Використання електронного платіжного засобу за довіреністю не допускається, крім випадку емісії додаткового електронного платіжного засобу для довіреної особи. Це свідчить про прив'язку конкретної карти до конкретної фізичної особи і її відповідальність за цільове використання коштів та своєчасне звітування.

Згідно з Інструкцією про службові відрядження [3], «підприємство, що відряджає працівника у відрядження, забезпечує його коштами для здійснення поточних витрат під час службового відрядження. Аванс перераховується на поточний рахунок працівника, операції за яким можуть здійснюватися з використанням платіжних карток, або рахунок підприємства, що направляє працівника у відрядження, операції за яким можуть здійснюватися з використанням корпоративних платіжних карток». Зазначене свідчить про можливість розрахунків за передбачені у відрядженні витрати корпоративною чи особистою картою.

Таким чином, при використанні особистих карток у відрядженнях як в межах України, так і за кордоном може здійснюватись безготівкова оплата за товари, роботи та послуги; отримуватись готівка в касах банків та інших фінансових установ, проводитись перерахування коштів на свої карткові рахунки та рахунки інших фізичних чи юридичних осіб.

Використовуючи корпоративну картку, відряджений в межах України може отримувати гривневу готівку на території України в розмірах, що відповідають положенням НБУ з регулювання готівкового обігу та здійснювати розрахунки в безготівковій формі за понесені у відрядженні витрати. Під час відряджень за кордон корпоративна картка використовується для отримання готівки в іноземній валюті, проведення безготівкових розрахунків за погодженими витратами, оплати проїзду та проживання. Водночас підприємство в жодному випадку не має права проводити виплати заробітної плати, виплат соціального характеру на корпоративний електронний платіжний засіб [1].

Фізичні особи, які одержали готівку з поточного рахунку із застосуванням корпоративного електронного платіжного засобу або особистого електронного платіжного засобу, використовують її за призначенням без оприбуткування в касі.

Після завершення відрядження працівник має подати до бухгалтерії Звіт про використання коштів, виданих на відрядження або під звіт разом із оригіналами документів, які підтверджують витрати (крім добових витрат, які не потребують підтвердження).

Витрати, пов'язані з відрядженням за кордон, визнаються за датою затвердження авансового звіту. Добові при цьому розраховуються у валюті або в гривні, залежно від практики, яка діє на підприємстві.

Слід звернути увагу, що витрати, пов'язані з обслуговуванням картки (переведенням коштів з безготівкової форми в готівкову, конвертуванням валюти тощо) при цьому покладаються на власника картки: корпоративної – підприємство, особистої – працівника. Тому, щоб відряджений не поніс додаткових витрат у результаті відрядження, після його завершення доцільно провести донарахування та оподаткування зазначених сум як додаткового блага.

У ПК від 30.11.2018 р. № 5048/6/99-99-13-02-03-15/ПК [4] зазначено, що в разі, якщо оплата вартості проживання, проїзду фізичних осіб (працівників) під час відрядження здійснюється однією фізичною особою (працівником) від імені та за рахунок юридичної особи (роботодавця) з використанням корпоративної платіжної картки, то сума понесених витрат не вважається додатковим благом працівників, оскільки під час відрядження ними виконуються обов'язки трудового найму.

Стаття 170.9 Податкового кодексу України [5] регламентує граничні строки звітності за використанні грошові кошти підзвітною особою. Звіт про використання коштів, виданих на відрядження або під звіт подається до закінчення п'ятого банківського дня, що настає за днем, у якому платник податку завершує таке відрядження або завершує виконання окремої цивільно-правової дії за дорученням та за рахунок особи, що видала кошти під звіт.

Якщо під час службових відряджень відряджена особа отримала готівку із застосуванням платіжних карток, у тому числі з використанням особистого спеціального платіжного засобу, вона подає Звіт і повертає суму надміру витрачених коштів до закінчення третього банківського дня після завершення відрядження; якщо під час службових відряджень застосувались платіжні картки для проведення розрахунків у безготівковій формі, строк подання Звіту не перевищує 10 банківських днів.

Щоб узагальнити визначальні моменти, які регулюють питання розрахунків з працівниками у відрядженнях, доцільно на основі чинних нормативно-правових актів сформувані власне Положення про відрядження працівників, яке враховуватиме особливості фінансово-господарської діяльності саме вашого підприємства і надасть відповіді на запитання контролюючих органів.

**Список використаних джерел:** 1. Інструкція про службові відрядження в межах України та за кордон : затв. наказом Міністерства фінансів України від 13.03.1998 № 59. 2. Про платіжні системи та переказ коштів в Україні : Закон України від 05.04.2001 № 2346-III. 3. Положення про порядок емісії електронних платіжних засобів і здійснення операцій з їх використання : затв. постановою Правління НБУ від 05.11.2014 № 705. 4. Лист ДФС України «Про особливості застосування електронних платіжних засобів» від 30.11.2018 № 5048/6/99-99-13-02-03-15/ПК 5. Податковий кодекс України від 02.12.2010 № 2755-VI.

*УДК 657*

**О. О. Сидоренко**, канд. екон. наук, доцент, доцент кафедри бухгалтерського обліку, оподаткування та аудиту  
Національний університет «Чернігівська політехніка», м. Чернігів, Україна

### **ОСОБЛИВОСТІ ВІДОБРАЖЕННЯ В ОБЛІКУ ТА ЗВІТНОСТІ АКТИВІВ З ПРАВА КОРИСТУВАННЯ**

*Ключові слова:* облік, МСФЗ, актив з права користування, звітність, рахунок, субрахунок, амортизація.

Набуття чинності Міжнародним стандартом фінансової звітності 16 «Оренда» привело до оновлення методологічних засад обліку активів отриманих в оренду (для підприємств які зобов'язані або добровільно перейшли на застосування МСФЗ та МСБО). Так, цим стандартом в методологію бухгалтерського обліку було введено нові методичні засади щодо обліку в орендаря активів, отриманих в оренду, та нове поняття, а саме «актив з права користування». Актив з права користування – «актив, який представляє право орендаря використовувати базовий актив протягом строку оренди» [2]. Сукупність внесених змін вказує на необхідність та актуальність дослідження, спрямованого на вивчення порядку обліку та відображення у фінансовій звітності активів з права користування.

Згідно з МСФЗ 16 «Оренда», орендар при отриманні активу в оренду зобов'язаний його визнати активом з права користування з одночасним визнанням орендного зобов'язання, за винятком випадків, коли орендар може самостійно прийняти рішення про доцільність визнання активу з права користування. Так, орендар може не визнавати актив з права користування до: «а) короткострокової оренди та б) оренди, за якою базовий актив є малоцінним» [2]. Так само «орендар може, але не зобов'язаний, застосовувати цей стандарт до оренди не-