

ЗАПОРІЗЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ ТЕХНІЧНИЙ УНІВЕРСИТЕТ
Економіко-гуманітарний інститут
Факультет економіки та управління

Кафедра обліку і оподаткування

Пояснювальна записка

до дипломної роботи

магістр

(освітньо-кваліфікаційний рівень)

на тему Обліково-аналітичне забезпечення процесу управління лотерейною діяльністю

Виконала: студентка б курсу, групи ФЕУз-622
напряму підготовки (спеціальності)

071 «Облік і оподаткування»

(шифр і назва напряму підготовки, спеціальності)

Гвінджилія К.А.

(прізвище та ініціали)

Керівник Силенко О.М.

(прізвище та ініціали)

Рецензент Шмиголь Н.М.

(прізвище та ініціали)

Запоріжжя - 2017 року

**ПЕРЕЛІК УМОВНИХ ПОЗНАЧЕНЬ, СИМВОЛІВ, ОДИНИЦЬ,
СКОРОЧЕНЬ ТА ТЕРМІНІВ**

АПУ	-	Аудиторська палата України
ВР	-	Верховна Рада
ГОСТ	-	государственный стандарт
ГН	-	гігієнічні норми
МСА	-	Міжнародні стандарти аудиту
П(С)БО	-	положення (стандарт) бухгалтерського обліку
НПАОП	-	нормативні акти з охорони праці
НС	-	небезпечна ситуація
ПДВ	-	податок на додану вартість
ПК	-	персональний комп'ютер
ПУЕ	-	правила устрою електроустановок
РД	-	робочий документ
ТОВ	-	товариство з обмеженою відповідальністю

АНОТАЦІЯ

Гвінджилія К.А. Обліково-аналітичне забезпечення процесу управління лотерейною діяльністю – *На правах рукопису.*

Дипломну роботу «Обліково-аналітичне забезпечення процесу управління лотерейною діяльністю» присвячено обґрунтуванню теоретичних, методичних і практичних положень щодо фориування обліково-аналітичного забезпечення процесу управління лотерейною діяльністю.

У **вступі** обґрунтовано актуальність теми, сформульовано мету, об'єкт, предмет досліджень і завдання, які розв'язуються у роботі, подано наукову новизну і практичне значення отриманих результатів, обсяг та структуру роботи.

У **першому розділі** «Теоретичні аспекти фориування обліково-аналітичного забезпечення процесу управління лотерейною діяльністю» обґрунтовано теоретичні аспекти фориування обліково-аналітичного забезпечення процесу управління лотерейною діяльністю

У **другому розділі** «Оцінка якості обліково-аналітичного забезпечення процесу управління лотерейною діяльністю» на прикладі конкретного розповсюджувача лотерей розглянуто процес фориування обліково-аналітичного забезпечення процесу управління лотерейною діяльністю

У **третьому розділі** «Напрями удосконалення формування обліково-аналітичного забезпечення процесу фориування обліково-аналітичного забезпечення процесу управління лотерейною діяльністю» подано практичні рекомендації щодо удосконалення інструментарію механізму оподаткування лотерейного бізнесу у світовій практиці, чітко виокремлено напрями імплементації світового досвіду у вітчизняній практиці та внесення змін до ПКУ окремо в частині оподаткування доходів операторів лотерей та окремо в частині оподаткування виграшів і призів.

У **четвертому розділі** «Охорона праці та безпека в надзвичайних ситуаціях» розглянуто питання з організації заходів по охороні праці та безпеки в надзвичайних ситуаціях.

У **висновках** обґрунтовано пропозицій щодо удосконалення процесу фориування обліково-аналітичного забезпечення процесу управління лотерейною діяльністю

Ключові слова: ЛОТЕРЕЇ, ЛОТЕРЕЙНА ДІЯЛЬНІСТЬ, ВИГРАШ, ПОДАТОК З ДОХОДІВ ФІЗИЧНИХ ОСІБ

АННОТАЦИЯ

Гвинджилия К.А. Учетно-аналитическое обеспечение процесса управления лотерейной деятельностью - На правах рукописи.

Дипломную работу «Учетно-аналитическое обеспечение процесса управления лотерейной деятельностью» посвящен обоснованию теоретических, методических и практических положений по фориування учетно-аналитического обеспечения процесса управления лотерейной деятельностью.

Во **введении** обоснована актуальность темы, сформулированы цель, объект, предмет исследований и задачи, которые решаются в работе, представлены научная новизна и практическая значимость полученных результатов, объем и структуру работы.

В **первом** разделе «Теоретические аспекты фориування учетно-аналитического обеспечения процесса управления лотерейной деятельностью» обоснованы теоретические аспекты фориування учетно-аналитического обеспечения процесса управления лотерейной деятельностью

Во **втором** разделе «Оценка качества учетно-аналитического обеспечения процесса управления лотерейной деятельностью» на примере конкретного распространителя лотерей рассмотрен процесс фориування учетно-аналитического обеспечения процесса управления лотерейной деятельностью

В **третьем** разделе «Направления совершенствования формирования учетно-аналитического обеспечения процесса фориування учетно-аналитического обеспечения процесса управления лотерейной деятельностью» представлены практические рекомендации по совершенствованию инструментария механизма налогообложения лотерейного бизнеса в мировой практике, четко выделены направления имплементации мирового опыта в отечественной практике и внесении изменений в НКУ отдельно в части налогообложения доходов операторов лотерей и отдельно в части налогообложения выигрышей и призов.

В **четвертом** разделе «Охрана труда и безопасность в чрезвычайных ситуациях» рассмотрен вопрос по организации мероприятий по охране труда и безопасности в чрезвычайных ситуациях.

В **выводах** обоснованно предложений по совершенствованию процесса фориування учетно-аналитического обеспечения процесса управления лотерейной деятельностью

Ключевые слова: ЛОТЕРЕИ, ЛОТЕРЕЙНОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТЬЮ, ВЫИГРЫШ, НАЛОГ С ДОХОДОВ ФИЗИЧЕСКИХ ЛИЦ

ANNOTATION

Gvindzhiliya K.A. Accounting and analytical support for the process of managing lottery activity - On the rights of the manuscript.

Thesis «Accounting and analytical support of the lottery activity management process» is devoted to the substantiation of theoretical, methodological and practical provisions regarding forging the accounting and analytical provision of the lottery activity management process.

The introduction substantiates the relevance of the topic, formulates the purpose, object, subject of research and tasks that are solved in the work, presents the scientific novelty and the practical significance of the results obtained, the scope and structure of the work.

In the first section «Theoretical aspects of forging accounting and analytical support for the process of managing lottery activity», the theoretical aspects of forging the accounting and analytical provision of the lottery activity control process were substantiated.

In the second section, «Assessment of the quality of accounting and analytical support for the management of the» lacquer land «software,» on the example of a specific lottery distributor, the process of forging accounting and analytical support for the lottery activity management process is considered.

In the third section "Directions of improvement of the formation of accounting and analytical support for the process of forging accounting and analytical provision of the lottery business process management", practical recommendations are given on improving the tools of the mechanism of taxation of lottery business in world practice, the directions of implementation of world experience in domestic practice and the introduction of changes to the PKU are clearly identified. separately for the taxation of income of lottery operators and separately for the taxation of prizes and prizes.

The fourth section «Occupational safety and security in emergency situations» addressed the organization of measures for occupational safety and security in emergencies.

The conclusions substantiated the proposals on improvement of the forging process of accounting and analytical provision of the lottery activity management process.

Key words: LOTTERIES, LOTTERY ACTIVITY, GROWTH, TAXES
TAXES OF PHYSICAL PERSONS

ЗМІСТ

ЗАВДАННЯ НА ВИКОНАННЯ ДИПЛОМНОЇ РОБОТИ	
АНОТАЦІЯ	
ПЕРЕЛІК УМОВНИХ ПОЗНАЧЕНЬ, СИМВОЛІВ, ОДИНИЦЬ, СКОРОЧЕНЬ І ТЕРМІНІВ	
ВСТУП	10
РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИЧНІ АСПЕКТИ ОБЛІКОВО- АНАЛІТИЧНОГО ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ПРОЦЕСУ УПРАВЛІННЯ ЛОТЕРЕЙНОЮ ДІЯЛЬНІСТЮ	15
1.1. Сутність поняття «обліково-аналітичного забезпечення процесу управління лотерейною діяльністю»	15
1.2. Організаційно-методичні аспекти обліку лотерейної діяльності	25
1.3. Контроль і нагляд у сфері лотерейної діяльності	37
РОЗДІЛ 2. ОЦІНКА ЯКОСТІ ОБЛІКОВО-АНАЛІТИЧНОГО ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ПРОЦЕСУ УПРАВЛІННЯ ЛОТЕРЕЙНОЮ ДІЯЛЬНІСТЮ	45
2.1. Організаційно-економічна характеристика ТОВ «ЛАКІ ЛЕНД»	45
2.2. Облік лотерейної діяльності ТОВ «ЛАКІ ЛЕНД»	56
2.3. Оподаткування лотерейних виграшів	70
2.4. Результати аудиторської перевірки правильності облікового відображення лотерейної діяльності	84
РОЗДІЛ 3. НАПРЯМИ УДОСКОНАЛЕННЯ ФОРМУВАННЯ ОБЛІКОВО-АНАЛІТИЧНОГО ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ПРОЦЕСУ УПРАВЛІННЯ ЛОТЕРЕЙНОЮ ДІЯЛЬНІСТЮ	92
3.1. Вектори подальшої гармонізації П(С)БО 15 «Дохід» та	

МСФЗ 19 «Виручка»	92
3.2. Імплементація світового досвіду оподаткування лотерейного бізнесу у вітчизняну практику	100
3.3. Удосконалення контролю у сфері лотерейної діяльності	110
РОЗДІЛ 4. ОХОРОНА ПРАЦІ ТА БЕЗПЕКА В НАДЗВИЧАЙНИХ СИТУАЦІЯХ	120
ВИСНОВКИ	137
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ	142
ДОДАТКИ	148

ВСТУП

Актуальність теми. Світова практика організації та ведення лотерейного бізнесу показує, що його багатомільярдний оборот становить величезний інтерес для вітчизняної практики, насамперед, з точки зору набуття та можливої імплементації нового передового досвіду в питаннях організації, контролю і відповідного регулювання даної сфери [31]. Проте як свідчить практика, сліпе запозичення зарубіжного досвіду дає недостатній ефект, створює часом законодавчі суперечності, призводить до виникнення прогалин у регулюванні того чи іншого виду правовідносин, істотно знижує рівень ефективності державного управління в цілому і контролю зокрема. Саме тому важливим і необхідним, окрім запозичення міжнародного досвіду, є врахування національних традицій та тенденцій у сфері нормоутворення і державного управління [22].

З іншого боку, слід враховувати європейські намагання Української держави, які обумовлюють потребу наближення вітчизняного законодавства, форм і методів державного управління до «європейських стандартів». Каталізатором цього процесу можна назвати затвердження Верховною Радою України 21 листопада 2002 року Концепції Загальнодержавної програми адаптації законодавства України до законодавства Європейського Союзу і прийняття 18 березня 2004 року Закону України «Про Загальнодержавну програму адаптації законодавства України до законодавства Європейського Союзу», які фіксують комплекс взаємопов'язаних завдань щодо адаптації законодавства України до законодавства Європейського Союзу, спрямованих на реалізацію державної політики та пріоритетних напрямів створення сучасної правової системи України шляхом удосконалення нормотворчої діяльності органів державної влади та запровадження єдиної системи планування, координації і контролю роботи з адаптації законодавства [11, с. 7].

Таким чином, при виборі країн, міжнародний досвід яких буде досліджено, ми виходили: по-перше, з позиції аналізу та співставлення міжнародного досвіду лотерейної діяльності суміжних з Україною країн (наприклад, Республіка Литва, Республіка Естонія, Республіка Білорусія) та по-друге, з необхідністю аналізу досвіду високо розвинутих країн з метою інтеграції України до рівня європейських країн в питаннях здійснення професійного розвитку працівників (наприклад, Сполучені Штати Америки, Канада, Великобританія, Федеративна Республіка Німеччина, Франція, Іспанія, Італія, Нідерланди). Здійснення цих кроків дасть насамперед уявлення про організацію та здійснення лотерейної діяльності на міжнародному рівні, а також можливість виокремлення положень, які було б доцільно імплементувати в українське законодавство з метою підвищення рівня адміністративно-правового регулювання досліджуваної сфери [22].

У вітчизняній та зарубіжній економічній літературі питанням обліку та контролю лотерейної діяльності приділяли увагу такі фахівці, як: В.Б. Авер'янов, Д.Н. Бахрах, С.М. Береславський, Ю.П. Битяк, В.В. Богуцький, Л.К. Воронова, В.М. Гаращук, Ж.А. Іонова, І.Г. Кириченко, С.Ф. Константінов, О.В. Кузьменко, В.К. Мамутов, В.І. Олефір, В.Д. Подлінець, М.П. Пихтін, Н.О. Саніахметова, Ю.О. Тихомиров, В.К. Шкарупа, В.С. Щербина та ін. На рівні дисертаційного дослідження такі аспекти розкривали С.С. Вітвицький, Т.М. Кравцова, А.В. Красовська, І.Д. Пастух, І.А. Солошкіна, Л.В. Шостак та ін. Питанням правового регулювання проведення азартних ігор присвячені роботи М.І. Брагинського, В.М. Дорогих, С.М. Ковальова, Є.В.Ковтуна, Н.І. Майданик, С.Н. Шеленкова, але в них акцентується увага на загальних засадах проведення грального бізнесу в цілому, розкриваються цивільно-правові, фінансові та інші аспекти лотереї як виду господарської операції, гри, парі тощо. Проте фундаментальні наукові дослідження проблем обліку та контролю господарської діяльності з проведення лотерей відсутні. Таким чином, недостатня теоретична розробленість обраної теми зумовлюють потребу в проведенні її поглибленого дослідження.

Зв'язок роботи з науковими програмами, планами, темами. Дипломна робота виконана відповідно до плану науково-дослідних робіт кафедри обліку і оподаткування Запорізького національного технічного університету за темами «Концептуальні підходи щодо удосконалення обліку, аналізу та аудиту в умовах євроінтеграції» (номер державної реєстрації 0138U004775) та «Трансформація методики бухгалтерського обліку, аналізу та аудиту в контексті інтеграційних процесів в Україні» (номер державної реєстрації 0158U004682). У межах наукової програми автором виконані дослідження, пов'язані з удосконаленням методики обліку доходів лотерейної діяльності.

Мета і завдання дослідження. Метою дослідження є обґрунтування теоретичних положень та розробка методичного інструментарію формування обліково-аналітичного забезпечення процесу управління лотерейною діяльністю.

Для досягнення мети поставлені до вирішення наступні завдання:

- охарактеризувати відмінні риси дистриб'юції товарів як об'єкту обліку оптової торгівлі;
- ознайомитись з організацією обліку товарних операцій в оптовій торгівлі;
- розглянути методику внутрішнього контролю операцій з руху товарів на підприємствах оптової торгівлі;
- вивчити на прикладі конкретного підприємства порядок облікового відображення операцій з просування дистриб'ютерами товару на ринку;
- здійснити пошук шляхів удосконалення обліку і контролю операцій з руху товарів на підприємствах оптової торгівлі.

Об'єктом дослідження є процес формування обліково-аналітичного забезпечення процесу управління лотерейною діяльністю.

Предметом дослідження є теоретичні та практичні аспекти процесу формування обліково-аналітичного забезпечення процесу управління лотерейною діяльністю.

Методи дослідження. У ході дослідження використано загальнонаукові та спеціальні методи і прийоми пізнання. Для уточнення та поглиблення економічної сутності товарів, а також ідентифікації господарських операцій, пов'язаних з рухом товарів, в аспекті розробки інструментів належного облікового відображення використано методи теоретичного узагальнення, групування, порівняння й конкретизації. Логічний метод, а також метод порівняння, використано для удосконалення порядку нормативного регулювання бухгалтерського обліку доходів лотерейної діяльності. Методи аналогії, діалектичний метод і системний підхід використовувалися для розробки організаційно-методичного підходу до бухгалтерського обліку доходів лотерейної діяльності.

Інформаційною базою дослідження є наукові праці вітчизняних і зарубіжних вчених, нормативно-правові документи України та інших країн світу, офіційні матеріали Державної служби статистики України, монографічні дослідження, матеріали міжнародних і всеукраїнських науково-практичних конференцій, довідково-інформаційні видання, періодичні видання, Інтернет-ресурси.

Наукова новизна одержаних результатів полягає в обґрунтуванні теоретичних положень і розробці практичних рекомендацій з удосконалення процесу формуванню належного обліково-інформаційного забезпечення прийняття управлінських рішень щодо лотерейної діяльності. Найбільш вагомими результатами, які характеризують наукову новизну та особистий внесок автора, такі:

удосконалено:

враховуючи «за» та «проти» того чи іншого інструментарію механізму оподаткування лотерейного бізнесу у світовій практиці, чітко виокремлено напрями імплементації світового досвіду у вітчизняній практиці та внесення змін до ПКУ окремо в частині оподаткування доходів операторів лотерей та окремо в частині оподаткування виграшів і призів.

дістали подальший розвиток:

механізм оподаткування лотерейного бізнесу в Україні, практичні рекомендації щодо удосконалення якого можуть бути використані в процесі Податкового реформування 2018 року.

Практичне значення одержаних результатів дослідження полягає в розробці практичних рекомендацій з удосконалення методики формування обліково-аналітичного забезпечення процесу управління лотерейною діяльністю. А саме враховуючи «за» та «проти» того чи іншого інструментарію механізму оподаткування лотерейного бізнесу у світовій практиці, чітко виокремлено напрями імплементації світового досвіду у вітчизняній практиці та внесення змін до ПКУ окремо в частині оподаткування доходів операторів лотерей та окремо в частині оподаткування виграшів і призів.

Апробація результатів дослідження. Основні результати дослідження були представлені та обговорювалися на Міжнародній науково-практичній конференції «Трансформація організації бухгалтерського обліку, аналізу та аудиту в контексті євроінтеграційних процесів в Україні» (м. Запоріжжя, квітень 2016 р.).

Публікації. За результатами дослідження опубліковано 2 наукові праці загальним обсягом 0,75 д.а., з них 1 наукова стаття у колективній монографії, 1 тези доповідей.

Структура і обсяг роботи. Відповідно до поставлених мети та завдань дослідження структура дипломної роботи складається зі вступу, чотирьох розділів, висновків, списку використаних літературних джерел з 63 найменувань.

РОЗДІЛ 1

ТЕОРЕТИЧНІ АСПЕКТИ ОБЛІКОВО-АНАЛІТИЧНОГО ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ПРОЦЕСУ УПРАВЛІННЯ ЛОТЕРЕЙНОЮ ДІЯЛЬНІСТЮ

1.1. Сутність поняття «обліково-аналітичного забезпечення процесу управління лотерейною діяльністю»

Лотерейна діяльність у країнах із розвиненою ринковою економікою та демократією має дуже важливе соціально-економічне значення. З одного боку, лотерея є важливим джерелом поповнення державного бюджету та благодійних фондів, діяльність яких спрямована на розвиток фізичної культури та спорту, підтримку інвалідів, дитячих закладів, культури та національного надбання, з іншого – цій грі притаманний азарт, елемент людської психології, що може використовуватись у протиправних цілях. Саме тому органи державної влади більшості країн намагаються створювати організовані державні лотереї, що відволікають населення від участі в підпільних азартних іграх.

В Україні досі відсутній комплексний закон, який би врегулював питання проведення азартних ігор, у тому числі лотерей, що негативно впливає на ефективність провадження цих видів господарювання.

Нині лотерейна діяльність в Україні регулюється Законом України «Про лотерейну діяльність», який є спеціальним (базовим) законом у регулюванні лотерейної сфери.

Лотерейна діяльність — господарська діяльність операторів лотерей, що передбачає проведення лотерей, розіграшів, виплату виграшів (призів) та інші господарські операції, що опосередковано забезпечують проведення лотерей на підставі виданої Міністерством фінансів України ліцензії.

Головна мета лотерейної діяльності полягає у здійсненні господарських операцій за кошти та за добровільною згодою гравців, унаслідок чого частина

акумульованих коштів надходить до державного бюджету, частина сплачується у вигляді виграшів, а частина використовується на забезпечення організації випуску та проведення лотерей.

Відповідно до положень ст. 2 Закону про державні лотереї та п. 24 ст. 9 Закону про ліцензування господарська діяльність з випуску та проведення лотерей підлягає ліцензуванню.

Переліком № 1698 передбачено, що ліцензії на провадження діяльності з випуску та проведення лотерей видаються Мінфіном України.

Ліцензійні умови провадження господарської діяльності з випуску та проведення лотерей затверджено наказом № 128, і їхня дія поширюється на всіх суб'єктів господарювання, які здійснюють діяльність з випуску та проведення лотерей на території України.

Пунктом 5 ст. 13 Закону про державні лотереї передбачено, що державний нагляд (контроль) у сфері лотерейної діяльності здійснюється центральним органом виконавчої влади, який реалізує державну фінансову політику, політику у сфері випуску і проведення лотерей, відповідно до Закону № 877 з урахуванням особливостей, визначених цим Законом.

Водночас визначеннями понять, які вживаються в Податковому кодексі, наведеними у пп. 14.1.101 п. 14.1 ст. 14 Кодексу, встановлено, що лотерея — масова гра незалежно від її назви, умовами проведення якої передбачається розіграш призового (виграшного) фонду між її гравцями, приз (виграш) в якій має випадковий характер і територія проведення якої не обмежується одним приміщенням (будівлею). Не вважаються лотереєю ігри, що проводяться на безоплатних засадах юридичними особами та фізичними особами — підприємцями і мають на меті рекламування їх товару (платної послуги), сприяння їх продажу (наданню) за умови, що організатори цих ігор витрачають на їх проведення свій прибуток (дохід).

Залежно від способу розподілу призового (виграшного) фонду лотереї поділяються на розрядні, числові, бінго, тото та миттєві.

Залежно від способу проведення лотереї поділяються на тиражні,

безтиражні (миттєві):

у тиражній лотереї розіграш призового (виграшного) фонду лотереї проводиться між усіма гравцями окремого тиражу лотереї після прийняття ставок на відповідний тираж лотереї;

у безтиражній (миттєвій) лотереї виграшні друковані лотерейні білети визначаються на стадії їх виготовлення (до розповсюдження), електронні лотерейні білети повинні містити інформацію про виграш або його відсутність. Під час проведення такої лотереї після внесення плати за участь у ній та отримання лотерейного білета та/або іншого документа гравець може безпосередньо визначитися, чи є його лотерейний білет та/або інший документ виграшним;

Залежно від технології лотерея може проводитися в звичайному режимі або в режимі реального часу, зокрема через телекомунікаційну мережу Інтернет та із застосуванням лотерейного обладнання та терміналів електронної системи прийняття ставок;

Залежно від організатора лотереї поділяються на державні і недержавні.

Під державною лотереєю слід розуміти будь-яку із зазначених у цій статті лотерей, яку організовано Національним організатором державних лотерей та яка передбачає наявність призового (виграшного) фонду у розмірах не менш як 50 відсотків та не більше 60 відсотків суми отриманих доходів.

Під недержавною лотереєю слід розуміти будь-яку із зазначених у цій статті лотерей, яку організовано не Національним організатором державних лотерей та яка передбачає наявність призового (виграшного) фонду у розмірах не менш як 50 відсотків та не більше 60 відсотків суми отриманих доходів.

Крім зазначених лотерей Національним організатором державних лотерей можуть проводитись благодійні державні лотереї. Доходи від проведення благодійних державних лотерей після виплати виграшного фонду та відрахувань до державного бюджету направляються на фінансування благодійних програм та заходів.

Оператором державних лотерей може бути юридична особа, утворена

відповідно до законодавства України.

Оператори державних лотерей зобов'язані:

проводити лише ті лотереї, які організовані Національним організатором державних лотерей, і виключно після укладання договору з Національним організатором державних лотерей;

здійснювати заходи, визначені вимогами законодавства у сфері запобігання та протидії легалізації (відмиванню) доходів, одержаних злочинним шляхом, або фінансуванню тероризму;

додержуватись умов проведення державних лотерей, договору з Національним організатором державних лотерей.

Оператором недержавних лотерей може бути юридична особа, утворена відповідно до законодавства України, яка відповідає вимогам визначеним для оператора недержавних лотерей цим законом та ліцензійними умовами.

Оператори недержавних лотерей протягом усього періоду дії ліцензії зобов'язані:

провадити господарську діяльність згідно із законодавством та дотримуватись вимог ліцензійних умов;

своєчасно вносити платежі за ліцензію;

вживати заходів для запобігання злочинній діяльності у сфері лотерей;

здійснювати заходи, визначені вимогами законодавства у сфері запобігання та протидії легалізації (відмиванню) доходів, одержаних злочинним шляхом, або фінансуванню тероризму;

додержуватись умов проведення недержавних лотерей;

неухильно забезпечувати дотримання однакових для всіх учасників умов участі в недержавних лотереях, унеможливлення зовнішнього впливу на результат гри недержавної лотереї з метою надання переваг окремим її учасникам;

використовувати лише сертифіковане гральне обладнання, яке виключає можливість несанкціонованого втручання у його діяльність або створення умов для заздалегідь визначеного результату недержавної лотереї;

своєчасно і в повному обсязі видавати виграші (призи) відповідно до умов проведення гри недержавної лотереї;

вести за встановленою формою облік виграшів (призів), величина яких постійно зростає і залежить від кількості внесених ставок (кумулятивного (прогресивного) джек-поту);

подавати центральному органу виконавчої влади, що забезпечує формування та реалізацію державної фінансової політики, фінансову та статистичну звітність щодо організації та проведення недержавних лотерей.

Розглянемо спеціальні вимоги до організації та проведення державних лотерей.

Національний організатор державних лотерей до проведення державної лотереї подає центральному органу виконавчої влади, що забезпечує формування та реалізацію державної фінансової політики, заяву на її проведення. У заяві на проведення державної лотереї зазначаються назва, вид і строки її проведення. До заяви додаються такі документи:

умови проведення державної лотереї;

техніко-економічне обґрунтування проведення державної лотереї з визначенням джерел фінансування видатків з організації лотереї на її проведення з описом та зазначенням технічних характеристик лотерейного обладнання;

порядок обліку лотерейних білетів та/або інших документів, що засвідчують участь у лотереї, під час їх розповсюдження та порядок вилучення з обігу нерозповсюджених лотерейних білетів;

договір з оператором державних лотерей на проведення відповідної державної лотереї (у разі проведення державної лотереї оператором державних лотерей). Центральний орган виконавчої влади, що забезпечує формування та реалізацію державної фінансової політики, приймає рішення про проведення державної лотереї або про відмову в її проведенні протягом тридцяти календарних днів після надходження відповідної заяви. Підставою для прийняття центральним органом виконавчої влади, що забезпечує формування

та реалізацію державної фінансової політики, рішення про відмову у проведенні державної лотереї є:

подання заявником документів не у повному обсязі;

невідповідність умов проведення державної лотереї вимогам, встановленим цим Законом;

технічна та/або економічна необґрунтованість проведення державної лотереї;

зазначення недостовірних даних у заяві на проведення державної лотереї або у доданих до неї документах.

Умови проведення державних лотерей затверджуються наказом Національного організатора державних лотерей, погоджуються з центральним органом виконавчої влади, що забезпечує формування та реалізацію державної фінансової політики, та є обов'язковими для виконання Національним організатором державних лотерей та оператором державних лотерей.

У разі відмови на проведення державної лотереї Національний організатор державних лотерей може повторно подати заяву на проведення державної лотереї після усунення причин, що стали підставою для відмови у її проведенні. Центральний орган виконавчої влади, що забезпечує формування та реалізацію державної фінансової політики, присвоює кожній державній лотереї реєстраційний номер, який вноситься до Єдиного реєстру державних лотерей. Центральним органом виконавчої влади, що забезпечує формування та реалізацію державної фінансової політики, ведеться Єдиний реєстр державних лотерей.

Єдиний реєстр державних лотерей містить відомості про всі державні лотереї, які організовано Національним організатором державних лотерей на території України.

Умови проведення державних лотерей затверджуються наказом Національного організатора державних лотерей, погоджуються з центральним органом виконавчої влади, що забезпечує формування та реалізацію державної фінансової політики, та є обов'язковими для виконання Національним

організатором державних лотерей та оператором державних лотерей.

Оператор державних лотерей зобов'язаний під час проведення державних лотерей додержуватися умов проведення державних лотерей та угоди з Національним організатором державних лотерей;

Прийняття сплати участі у державній лотереї здійснюється виключно за допомогою лотерейного обладнання, терміналів електронної системи прийняття ставок, які сполучені в єдину електронну систему контролю державних лотерей у реальному часі і забезпечують можливість центральному органу виконавчої влади, що забезпечує формування та реалізацію державної фінансової політики, і центральному органу виконавчої влади, що реалізує державну політику у сфері казначейського обслуговування бюджетних коштів, здійснювати у реальному часі фіксацію операцій із сплати ставок, формування виграшного (призового) фонду, джек-поту, виплати виграшів (призів).

Прийняття ставок та виплата виграшів (призів) без їх відображення у єдиній електронній системі контролю державних лотерей у реальному часі забороняється.

Розповсюджувачі державної лотереї, які безпосередньо розповсюджують лотерейні білети та/або інші документи, що засвідчують участь у лотереї, повинні пройти спеціальну підготовку, що організовується Національним організатором державних лотерей.

Національний організатор державних лотерей та оператор державних лотерей несе відповідальність за дотримання умов проведення державних лотерей, вимог цього Закону та порядку організації та проведення державних лотерей.

Для проведення розіграшу призового (виграшного) фонду державної лотереї Національний організатор державних лотерей утворює тиражну комісію, яка здійснює нагляд за проведенням розіграшу призового (виграшного) фонду тиражної лотереї і підтверджує результати проведення розіграшу шляхом складання та підписання відповідного протоколу.

Тиражна комісія складається не менш як з трьох осіб. До її складу можуть

входити представник центрального органу виконавчої влади, що забезпечує формування та реалізацію державної фінансової політики, представник громадськості, представник центрального органу виконавчої влади у сфері культури, представник центрального органу виконавчої влади у сфері фізичної культури і спорту.

У разі прийняття рішення щодо організації та проведення недержавних лотерей, суб'єкт господарювання, який має намір проводити господарську діяльність з організації та проведення недержавних лотерей особисто або через уповноважений ним орган чи особу звертається до центрального органу виконавчої влади, що реалізує державну фінансову політику, із заявою встановленого зразка про видачу ліцензії. До заяви про видачу ліцензії додаються:

відомості про керівника юридичної особи – заявника, особу, яка виконує обов'язки керівника у разі його тимчасової відсутності, головного бухгалтера, посадових осіб, відповідальних за здійснення технологічного процесу при проведенні державних лотерей, а саме: прізвище, ім'я та по батькові, займана посада, освіта, за підписом керівника (чи уповноваженої ним особи), скріпленим печаткою;

засвідчені підписом керівника (чи уповноваженої ним особи) та скріплені печаткою копії документів, які підтверджують стаж роботи керівника юридичної особи – заявника та особи, яка виконує обов'язки керівника у разі його тимчасової відсутності, на керівних посадах у сфері випуску та проведення лотерей або у фінансових установах і головного бухгалтера на посаді бухгалтера;

довідки, видані органами внутрішніх справ України, які підтверджують відсутність судимості у керівника юридичної особи – заявника, особи, яка виконує обов'язки керівника у разі його тимчасової відсутності, головного бухгалтера, посадових осіб, відповідальних за здійснення технологічного процесу при проведенні державних лотерей;

аудиторський висновок про фінансовий стан юридичної особи – заявника, розмір її власного капіталу, в тому числі статутного капіталу (із зазначенням документів, що підтверджують джерела формування статутного капіталу, розмір внесків грошовими коштами), що складений на останню дату кварталу, що передує кварталу, в якому юридична особа звернулася із заявою про видачу ліцензії;

баланс і складені в установленому порядку звіти щодо фінансових результатів, руху грошових коштів та власного капіталу за останній звітний період;

засвідчена підписом керівника (чи уповноваженої ним особи) та скріплена печаткою копія установчого документа;

відомості про діючі пункти прийняття ставок у лотерею, які має заявник, із зазначенням їх місця розташування (адреси) та/або назви сайту за підписом керівника юридичної особи – заявника (чи уповноваженої ним особи), скріпленим печаткою, станом на дату подання заяви про видачу ліцензії;

відомості про діючі відокремлені підрозділи, які має заявник, із зазначенням найменування відокремленого підрозділу, його місцезнаходження та ідентифікаційного коду за підписом керівника (чи уповноваженої ним особи), скріпленим печаткою, станом на дату подання заяви про видачу ліцензії;

відомості про наявність в юридичної особи – заявника терміналів іншого грального обладнання із зазначенням кількості цих терміналів іншого грального обладнання, які належать заявнику на праві власності, за підписом керівника (чи уповноваженої ним особи), скріпленим печаткою, станом на дату подання заяви про видачу ліцензії;

відомості про наявність відповідного опиту у заявника проведення лотерей, із зазначенням переліку лотерей (назв лотерей), сум відрахувань до Державного бюджету України від проведення лотерей за кожний рік окремо, за підписом керівника (чи уповноваженої ним особи), скріпленим печаткою;

засвідчена підписом керівника (чи уповноваженої ним особи) та скріплена печаткою копія договору(ів) страхування ризику невикплати гравцям призів у разі неплатоспроможності та/або банкрутства.

У разі створення оператором недержавних лотерей нової філії, іншого відокремленого підрозділу, де буде ним провадитися зазначений у ліцензії вид господарської діяльності, такий оператор недержавних лотерей повинен подати до центрального органу виконавчої влади, що реалізує державну фінансову політику, заяву встановленого зразка про видачу копії ліцензії для відповідної філії відокремленого підрозділу.

Результати досліджень і аналізу літературних джерел свідчать про те, що незалежно від того, які функції виконує менеджмент, необхідну інформацію в цілях управління на різних стадіях повинен надавати облік, який створює систему та ядро інформаційного забезпечення.

Інформаційні потоки доволі різноманітні, проте значна їх частина формується саме в системі обліково-аналітичного забезпечення. Слово «забезпечення» у даному терміні означає виконання, гарантування здійснення процесу постачання обліково-аналітичної інформації для системи управління.

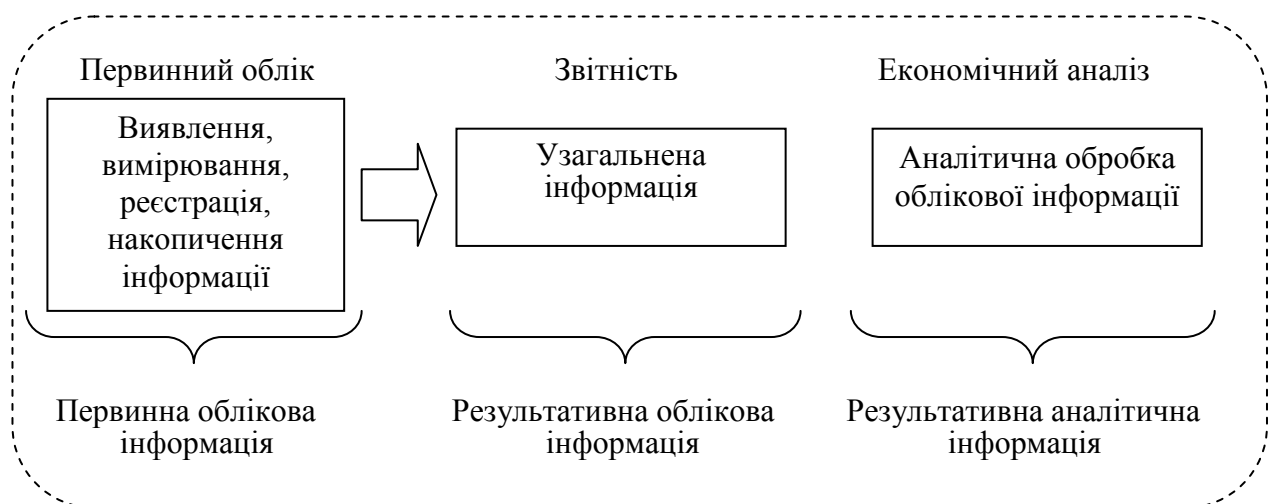


Рисунок 1.1 – Схема процесу обліково-аналітичного забезпечення процесу управління лотерейною діяльністю

Виходячи з рис.1.1 під поняттям «обліково-аналітичного забезпечення процесу управління лотерейною діяльністю» слід розуміти як процес підготовки обліково-аналітичної інформації щодо доходів лотерейного бізнесу.

Застосування запропонованого підходу до трактування сутності поняття «обліково-аналітичного забезпечення процесу управління лотерейною діяльністю процесу управління лотерейною діяльністю» сприятиме більш чіткому розумінню питань, пов'язаних з його формуванням та роллю в системі управління лотерейною діяльністю.

1.2. Організаційно-методичні аспекти обліку лотерейної діяльності

Прийняття рішень в управлінні доходами лотерейного бізнесу передбачає отримання достовірної, коректної та своєчасної інформації щодо його формування. Бухгалтерський облік є специфічною діяльністю з «виробництва» інформації, і має свою спеціальну процедуру - технологію її обробки. Організація обліку доходів лотерейного бізнесу підпорядкована головній задачі - забезпеченню системного перетворення обліково-економічної інформації про доходи з метою активного впливу на них через систему управління.

Коло питань, що охоплюється поняттям «організація обліку» дуже широке та постійно змінюється під впливом зростаючих вимог до обліку як до однієї з найважливіших функцій управління. Разом з тим існують різні підходи до трактування науковцями поняття «організація обліку» (рис.1.2).

Оцінюючи наукові позиції вчених щодо організації обліку в цілому і стосовно організації обліку доходів лотерейного бізнесу можна зробити висновок, що майже всі досліджені дефініції включають до визначення організації обліку цілі, завдання та функції обліку. Окремо можна виділити дефініції організації бухгалтерського обліку, в яких під організацією бухгалтерського обліку розуміється управління обліковим персоналом. Цей

підхід також є слушним, хоча й стосується тільки окремих елементів системи бухгалтерського обліку.

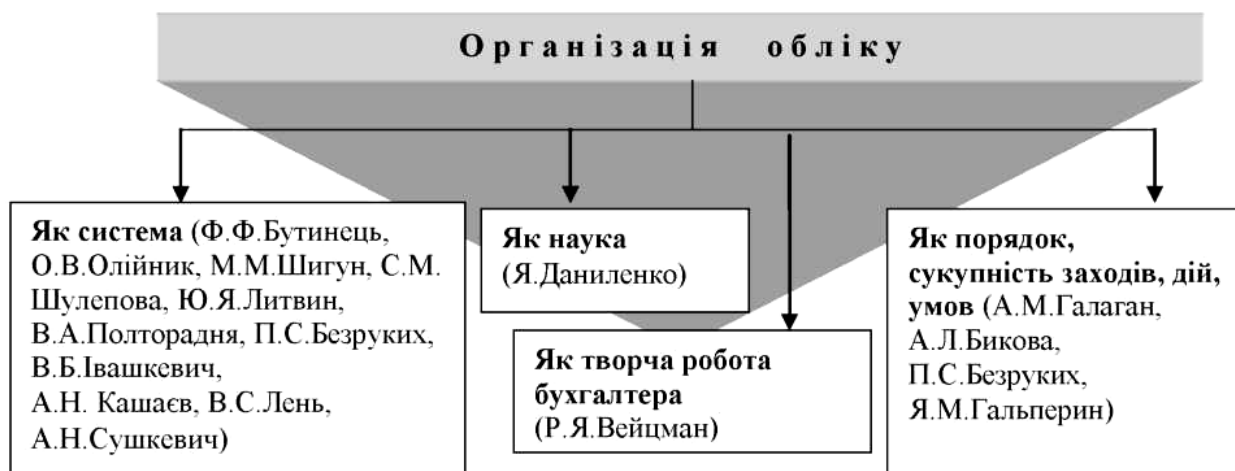


Рисунок 1.2 - Підходи науковців до трактування поняття «організація обліку»

Дослідження поглядів на сутність та зміст організації бухгалтерського обліку дозволило дійти висновку про правильність думки Дерій В. А. [23], відповідно до якої, під організацією бухгалтерського обліку слід розуміти цілеспрямовану діяльність керівника товариства, організації, установи зі створення, постійного впорядкування та удосконалення системи бухгалтерського обліку з метою продукування даною системою інформації для внутрішніх та зовнішніх користувачів.

Застосування системного підходу при дослідженні бухгалтерського обліку дозволяє перейти від вивчення окремих елементів до дослідження цілісних наборів елементів, підсистем та систем в цілому і з'ясувати всі суттєві взаємозв'язки між ними.

Оскільки метою організації бухгалтерського обліку є ефективне виконання системою бухгалтерського обліку інформаційної та контрольної функцій, то відповідно, завданнями організації бухгалтерського обліку є створення передумов для:

- 1) своєчасного, повного, достовірного, безперервного відображення всіх фактів господарського життя товариства;
- 2) застосування дозволених процедур, прийомів та способів обробки даних;
- 3) оперативного складання звітності.

Враховуючи уточнену дефініцію «організація бухгалтерського обліку» під організацією обліку доходів лотерейного бізнесу слід розуміти цілеспрямовану діяльність керівника товариства, організації, установи зі створення, постійного впорядкування та удосконалення системи бухгалтерського обліку в частині формування інформації про доходи від основної діяльності з метою прийняття управлінських рішень. Відповідно до сформульованої дефініції, визначеної мети, завданнями організації обліку доходів лотерейної діяльності є:

- 1) визначення облікових номенклатур;
- 2) розмежування облікових номенклатур на доходи за кожною класифікаційною групою;
- 3) визначення носіїв облікових номенклатур;
- 4) побудова графіку документообігу в частині документообігу з обліку доходів від основної діяльності;
- 5) визначення особливостей технології обробки носіїв облікових номенклатур;
- 6) розробка заходів бухгалтерського контролю за первинним, поточним та підсумковим оформленням носіїв облікової інформації.

Однак, слід зауважити, що без визначення облікових номенклатур, - тобто того, що підлягатиме обліку, всі зазначені стадії є марними. Враховуючи зазначене організація бухгалтерського обліку доходів лотерейного бізнесу має відбуватися у чотири стадії (рис. 1.3).

В послідовності, яка зазначена на рис. 1.3 кожна стадія є виключно необхідною, оскільки забезпечує здійснення наступної та сприятиме створенню раціональної та ефективної системи бухгалтерського обліку.

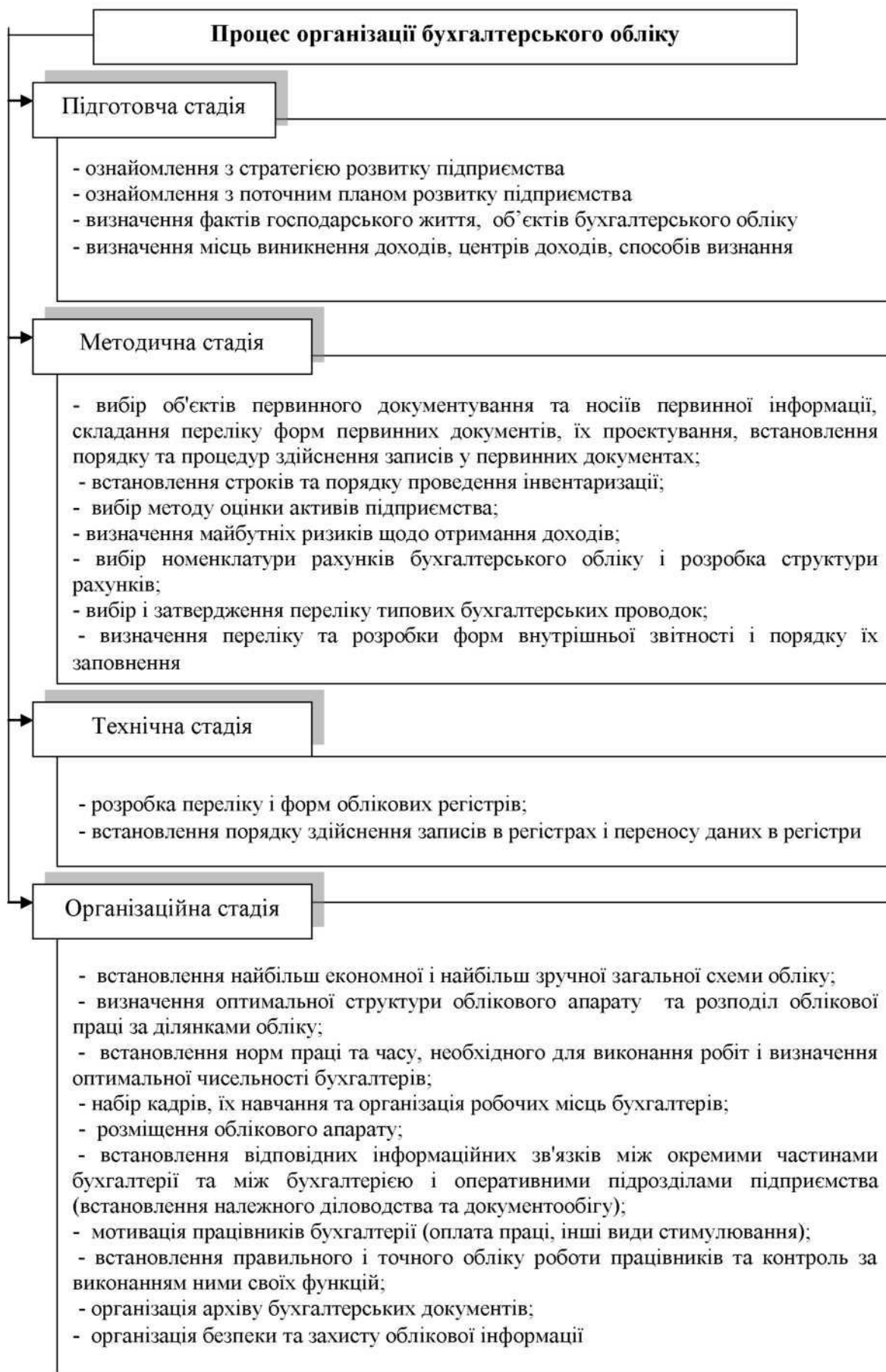


Рисунок 1.3 - Процес організації обліку доходів лотерейної діяльності

Разом з тим, слід взяти до уваги, що ефективна організація бухгалтерського обліку доходів є можливою завдяки розробці таких регламентів, а саме:

- положення про бухгалтерію;
- положення про головного бухгалтера;
- графіку документообігу;
- посадових інструкцій бухгалтерів;
- планів проведення інвентаризації;
- графіків виконання облікових робіт (індивідуальних та структурних);
- планів проведення внутрішніх ревізій та внутрішнього аудиту (для корпоративних підприємств).

Система бухгалтерського обліку доходів лотерейного бізнесу має бути такою, щоб забезпечувати оптимальну економічність даних про збирання і обробку даних, а також забезпечити максимальну ефективність праці виконавців. Інструментом реалізації цього є належним чином сформована облікова політика товариства, яка враховує специфіку обліку доходів.

Наказ про облікову політику товариства повинен містити ряд специфічних статей, які відображають особливості організації господарської діяльності на таких товариствах. Тому до пунктів наказу про облікову політику пропонуємо додати такі пункти: 1) розмежування доходів за кожною класифікаційною групою відповідно до видів діяльності товариства з метою аналізу результатів за кожним видом та управління діяльністю товариства загалом; 2) порядок визнання, оцінки та обліку доходів від реалізації продукції, товарів, робіт та послуг лотерейної діяльності ; 3) система рахунків аналітичного обліку за видами діяльності підприємств та порядок їх застосування, причому така система повинна відповідати перш за все об'єктам обліку доходів товариства, інформаційним потребам користувачів та створювати умови для отримання оперативної та повної інформації про доходи діяльності товариства; 4) перелік та порядок складання і подання основних

внутрішніх звітів, а також додатки з бланками форм та методичними рекомендаціями щодо їх заповнення.

Теоретичним підґрунтям облікової політики товариств є чинні законодавчі акти, затверджені урядом України, Міністерства фінансів, міністерств і відомств, аналіз яких дозволив виокремити конкретні елементи, що є обов'язковими для відображення в наказі про облікову політику стосовно доходів. Для зручності сприйняття всі виокремлені елементи згруповані в три блоки: методичний, організаційний та технічний. Ці перетворення в кінцевому підсумку дали змогу створити модель облікової політики товариства, структура якої має бути наступною:

1. Загальні положення (завдання обліку доходів; принципи його реалізації; законодавство, на основі якого розробляється облік доходів; обов'язки суб'єктів, які беруть участь у формуванні облікової політики).

2. Організаційні положення (інформація про осіб, які відповідальні за організацію облікової політики; умови визнання, оцінка доходів; розробка товариством форм первинних документів, реєстрів, звітності; графік документообороту; створення умов для безпеки інформації; порядок збереження документів та ін.).

3. Методичні положення (методика відображення доходів від різних видів діяльності на рахунках обліку; розмежування доходів за класифікаційними групами; умови визнання та критерії оцінки доходів від надання послуг лотерейної діяльності і виконання робіт на дату складання звітності; перелік та склад доходів від реалізації товарів; порядок відображення доходів і витрат на рахунку 79 „Фінансові результати»).

4. Технічні положення (перелік технічних та програмних засобів, за допомогою яких обробляють первинні документи, проведення інвентаризацій, складання облікових реєстрів внутрішньої та зовнішньої звітності).

5. Додатки (інформація, що уточнює та більш детально розглядає положення, наведені в попередніх розділах, а саме робочий план рахунків, графіки обробки документів тощо).

Оновним моментом організаційного положення облікової політики має бути методика визнання та оцінки доходів.

Питання визнання доходів лотерейного бізнесу є одним із визначальних при відображенні інформації в бухгалтерському обліку і звітності, а також для цілей здійснення аудиту. Визнання і оцінка інформації з обліку і аудиту про доходи лотерейної діяльності здійснюється за принципами об'єктивності, повноти, своєчасності та ефективності. Критерії об'єктивності визначаються виходячи із реальної оцінки і виміру параметрів основної діяльності підприємств, достатніх для забезпечення потреб зовнішніх і внутрішніх користувачів.

Визначальним при цьому є коректність тлумачення цих параметрів і однозначність виміру. Повнота інформації визначається стандартами запиту для реалізації цілей державного управління та корпоративного менеджменту.

Своєчасність формування інформації визначається регламентами обліку і аудиту та запитом користувачів. Ефективність інформаційного потоку слід розглядати через призму наявності необхідних даних та можливості обробки, інформації за сучасними інформаційними технологіями і системами.

Оскільки постійне відображення доходів, що накопичуються, є неможливим, бухгалтери намагаються знайти момент, коли дохід дійсно сформований. Таким моментом для товариства є момент реалізації лотерей.

Організація обліку доходів лотерейної діяльності здійснюється у відповідності до Методичних рекомендацій з бухгалтерського обліку окремих операцій господарської діяльності з випуску та проведення лотерей та Облікової політики оператора. Зупинимось на розгляді їх основних елементів.

Вартість придбаних у вітчизняних або іноземних постачальників лотерейних білетів (білетів лотереї), а також ігрових карток та матеріалів, що застосовуються в електронній системі прийняття сплат участі у лотереї (далі - електронна система), використання якої дає змогу замінити лотерейні білети іншими паперовими або електронними документами, що засвідчують участь у грі, визначається згідно з Положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 9

«Запаси», затвердженим наказом Міністерства фінансів України від 20 жовтня 1999 р. N 246, і відображається за дебетом субрахунка 209 «Інші матеріали» і кредитом рахунка 63 «Розрахунки з постачальниками та підрядниками».

При надходженні лотерейних білетів (білетів лотереї), які відповідно до постанови Кабінету Міністрів України «Про встановлення порядку виготовлення бланків цінних паперів і документів суворого обліку» від 19 квітня 1993 р. N 283 є бланками суворого обліку, відображається збільшення залишку на рахунку 08 «Бланки суворого обліку» за номінальною вартістю.

Аналітичний облік лотерейних білетів (білетів лотереї) ведеться за місцями їх зберігання у розрізі видів та назв лотерей.

Оприбуткування цих цінностей здійснюється на підставі товарно-транспортних накладних, вантажно-митних декларацій та інших первинних документів.

Лотерейні білети (білети лотереї), що передані оператором для подальшої реалізації на підставі договору доручення (іншого цивільно-правового договору), укладеного з юридичними та фізичними особами (далі - розповсюджувачі), в аналітичному обліку відображаються на субрахунку 209 «Інші матеріали» і рахунку 08 «Бланки суворого обліку» у розрізі розповсюджувачів.

За встановленими, виходячи з умов договору, укладеного між оператором та розповсюджувачем, строками складається звіт розповсюджувача про виконання робіт з розповсюдження лотерейних білетів (білетів лотереї, чеків гравця), у якому, зокрема, зазначається: найменування розповсюджувача; вартість і кількість реалізованих лотерейних білетів (білетів лотереї, чеків гравця); сума виплачених виграшів безпосередньо розповсюджувачем; вартість і кількість анульованих лотерейних білетів (сплат участі у лотереї); сума комісійної винагороди, а також вартість і кількість повернутих нереалізованих лотерейних білетів (білетів лотереї) за видами та назвами лотерей.

Вартість використаних бланків лотерейних білетів (білетів лотереї) відображається оператором за дебетом рахунка 93 «Витрати на збут» і

кредитом субрахунка 209 «Інші матеріали». Одночасно їх вибуття відображається зменшенням залишку на рахунку 08 «Бланки суворого обліку» за номінальною вартістю.

Вартість повернених нереалізованих лотерейних білетів (білетів лотереї), що знищені комісією оператора, створеною згідно з Ліцензійними умовами, на підставі акта знищення нереалізованих лотерейних білетів (білетів лотереї) відображається оператором за дебетом рахунка 94 «Інші витрати операційної діяльності» і кредитом субрахунка 209 «Інші матеріали» з одночасним відображенням зменшення залишку на рахунку 08 «Бланки суворого обліку».

Вартість використаних ігрових карток та матеріалів, що застосовуються в електронній системі, відображається оператором за дебетом рахунка 93 «Витрати на збут» і кредитом субрахунка 209 «Інші матеріали». Витрати на заробітну плату, інші виплати на оплату праці працівників, зайнятих у виконанні робіт з організації лотерейної діяльності, відображаються за кредитом рахунка 66 «Розрахунки з оплати праці» у кореспонденції з дебетом рахунків 92 «Адміністративні витрати» і 93 «Витрати на збут».

Відрахування ЄСВ відображаються за кредитом рахунка 65 «Розрахунки за страхуванням» у кореспонденції з дебетом рахунків 92 «Адміністративні витрати» і 93 «Витрати на збут».

Вартість ліцензії (права на провадження господарської діяльності з випуску та проведення лотерей), придбаної оператором для провадження діяльності з випуску та проведення лотерей, обліковується на субрахунку 127 «Інші нематеріальні активи» з попереднім відображенням на субрахунку 154 «Придбання (створення) нематеріальних активів».

Нарахування амортизації нематеріальних активів і основних засобів здійснюється відповідно до положень (стандартів) бухгалтерського обліку 8 «Нематеріальні активи», затвердженого наказом Міністерства фінансів України від 18 жовтня 1999 р. N 242, і 7 «Основні засоби», затвердженого наказом Міністерства фінансів України від 27 квітня 2000 р. N 92, та відображається за кредитом рахунка 13 «Знос (амортизація) необоротних активів» у

кореспонденції з дебетом рахунків 92 «Адміністративні витрати», 93 «Витрати на збут» і 94 «Інші витрати операційної діяльності».

Витрати, пов'язані із нарахуванням процентів за використання залучених позикових коштів, обліковуються за дебетом рахунка 95 «Фінансові витрати» і кредитом субрахунка 684 «Розрахунки за нарахованими відсотками».

Доходом оператора від здійснення господарської діяльності з випуску та проведення лотерей визнаються грошові кошти, отримані оператором і розповсюджувачами від гравців за реалізовані лотерейні білети (білети лотереї, чеки гравця) та інші документи, що підтверджують сплату участі у лотереї відповідно до умов її випуску і проведення, виходячи зі ступеня завершеності операції на дату балансу.

Сума грошових коштів, одержаних в касу або на поточний рахунок оператора за реалізовані лотерейні білети безпосередньо від гравців, відображається оператором за дебетом субрахунків 301 «Каса», 311 «Поточні рахунки в національній валюті» і кредитом субрахунка 703 «Дохід від реалізації робіт і послуг». На підставі звіту розповсюджувача про виконання робіт з розповсюдження лотерейних білетів (білетів лотереї, чеків гравця) вартість реалізованих лотерейних білетів (білетів лотереї, чеків гравця) відображається оператором за дебетом рахунка 37 «Розрахунки з різними дебіторами» і кредитом субрахунка 703 «Дохід від реалізації робіт і послуг». При цьому сума коштів, сплачених гравцями оператору та/або розповсюджувачам для участі у числовій лотереї у майбутньому, відображається оператором за кредитом рахунка 69 «Доходи майбутніх періодів». Визнана оператором доходом від поточного тиражу числової лотереї сума сплачених гравцями грошових коштів у минулих періодах відображається оператором за дебетом рахунка 69 «Доходи майбутніх періодів» і кредитом субрахунка 703 «Дохід від реалізації робіт і послуг».

Сума належної розповсюджувачам комісійної винагороди відображається оператором за кредитом рахунка 37 «Розрахунки з різними дебіторами» і дебетом рахунка 93 «Витрати на збут». При цьому сума належної комісійної

винагороди, визначена із сплачених гравцями грошових коштів для участі у числовій лотереї у майбутньому, відображається за дебетом рахунка 39 «Витрати майбутніх періодів». Визнана оператором витратами поточного тиражу числової лотереї сума раніше відображеної комісійної винагороди розповсюджувачам відображається оператором за кредитом рахунка 39 «Витрати майбутніх періодів» і дебетом рахунка 93 «Витрати на збут».

Згідно із Ліцензійними умовами оператором визначаються суми призового фонду та резерву, що покриває суму джек-поту, не забезпечену сплатою участі у лотереї.

Сума призового фонду, сформована відповідно до оприлюднених умов випуску та проведення лотереї, відображається за кредитом субрахунка 475 «Забезпечення призового фонду (резерв виплат)» і дебетом субрахунка 903 «Собівартість реалізованих робіт і послуг».

Сума джек-поту, що не забезпечена сплатою участі у лотереї, відображається за кредитом субрахунка 476 «Резерв на виплату джек-поту, не забезпеченого сплатою участі у лотереї» і дебетом субрахунка 903 «Собівартість реалізованих робіт і послуг».

Аналітичний облік забезпечень майбутніх витрат і платежів ведеться за видами та назвами лотерей.

Кошти призового фонду (резерву виплат), що перераховуються оператором на окремий небюджетний рахунок у Державному казначействі України, відображаються за дебетом субрахунка 313 «Інші рахунки в банку в національній валюті» і кредитом субрахунка 311 «Поточні рахунки в національній валюті».

Виплати призового фонду і джек-поту, не забезпеченого сплатою участі у лотереї, за лотерейними білетами (білетами лотереї, чеками гравця) оператором відображається відповідно за дебетом субрахунків 475 «Забезпечення призового фонду (резерв виплат)», 476 «Резерв на виплату джек-поту, не забезпеченого сплатою участі у лотереї» і кредитом субрахунків 301 «Каса», 313 «Інші рахунки в банку в національній валюті».

Відповідно до звіту про виконання робіт з розповсюдження лотерейних білетів (білетів лотереї, чеків гравця) сума виплачених виграшів розповсюджувачами лотерей відображається оператором за дебетом субрахунка 475 «Забезпечення призового фонду (резерв виплат)» і кредитом рахунка 37 «Розрахунки з різними дебіторами».

Нарахована сума відрахувань до Державного бюджету України від проведення лотерей відображається за кредитом субрахунка 641 «Розрахунки за податками» і дебетом субрахунка 981 «Податок на прибуток від звичайної діяльності».

Визнані оператором доходи та витрати від здійснення лотерейної діяльності списуються у порядку закриття рахунків обліку доходів і витрат на субрахунок 791 «Результат операційної діяльності».

Фінансовий результат від операційної діяльності визначають з урахуванням інших операційних доходів і витрат, облік яких ведеться відповідно на рахунку 71 «Інший операційний дохід» і рахунку 94 «Інші витрати операційної діяльності».

Залишок на кінець звітного періоду нарахованого (сформованого) призового фонду (резерву виплат) та резерву на виплату джек-поту, не забезпеченого сплатою участі у лотереї, наводиться відповідно у рядках 417 та 418 розділу II «Забезпечення наступних витрат і платежів» Балансу (форма № 1).

Витрати звітного періоду у сумі нарахованого (сформованого) призового фонду (резерву виплат) і сумі резерву на виплату джек-поту, не забезпеченого сплатою участі у лотереї, відображаються у графі 3 рядка 040 Звіту про фінансові результати (форма N 2).

У розділі VII «Забезпечення і резерви» типової форми фінансової звітності № 5 «Примітки до річної фінансової звітності», затвердженої наказом Міністерства фінансів України від 29 листопада 2000 р. №302, у рядку 760 відображається сума призового фонду (резерву виплат), у рядку 770 - сума резерву на виплату джек-поту, не забезпеченого сплатою участі у лотереї.

1.3. Контроль і нагляд у сфері лотерейної діяльності

Сфера лотерейної діяльності сьогодні є сформованою, сталою та успішною нішею економіки країни. При цьому останнє десятиріччя лотерейний ринок показував стійку тенденцію до постійного зростання. Лотереї в Україні є вагомим джерелом наповнення державного бюджету й фінансування найбільш гострих потреб держави.

У економічній довідниковій літературі зміст поняття «контроль» розглядається по-різному.

В.В. Цветков під контролем пропонує розуміти перевірку виконання прийнятих рішень чи обов'язків, покладених державою й суспільством на підприємства, установи, організації, посадових осіб і громадян, дотримання правових і соціальних норм, ліквідацію відхилень від заданих програм діяльності й нормативних вимог [1, с. 44].

В.М. Гаращук - формі реалізації повноважень державних органів або ж засобі в механізмі стримувань і противаг у діяльності державних органів і функціях громадянського суспільства [4, с. 8], О.П. Полінець - сукупності дій, які суб'єкти контролю вживають стосовно підконтрольних об'єктів для досягнення цілей контролю з метою запобігання стагнації та руйнуванню системи державних функцій під впливом зовнішніх і внутрішніх чинників [5].

Законодавець робить неодноразові спроби навести визначення терміна «контроль». Так, у Законі України «Про основні засади державного нагляду (контролю) у сфері господарської діяльності», який було прийнято 07 квітня 2007 року, визначено, що «державний нагляд (контроль) - діяльність уповноважених законом центральних органів виконавчої влади, їх територіальних органів, органів місцевого самоврядування, інших органів в межах повноважень, передбачених законом, щодо виявлення та запобігання порушенням вимог законодавства суб'єктами господарювання та забезпечення інтересів суспільства, зокрема належної якості продукції, робіт та послуг,

прийнятного рівня небезпеки для населення, навколишнього природного середовища» [6]. Наведена дефініція має недоліки, пов'язані з ототожненням термінів «контроль» і «нагляд», водночас у зазначеному понятті звужено коло суб'єктів, що здійснюють як нагляд, так і контроль.

Е.А. Кочерина висловлює думку про те, що контроль становить системне багатопланове явище, і його варто розглядати в трьох основних аспектах: 1) контроль як системна й конструктивна діяльність керівників, органів управління, одна з основних управлінських функцій, тобто контроль як діяльність; 2) контроль як завершальна стадія процесу управління, серцевиною якої є механізм зворотного зв'язку; 3) контроль як невід'ємна складова процесу прийняття й реалізації управлінських рішень, що безупинно бере участь у цьому процесі від його початку до його завершення [7, с. 53].

Отже, можна зробити висновок, що в юридичній словниковій літературі існує доволі широке коло поглядів і підходів до визначення терміна «контроль», що можна пояснити різним баченням сутності контролю, ознак та особливостей контрольної діяльності, а також контролюючих суб'єктів. У свою чергу, в чинному законодавстві України також існує розмаїття визначень контролю, що зумовлено специфікою тої чи іншої сфери. При цьому таке розмаїття аж ніяк не свідчить про якість матеріального масиву, оскільки, незважаючи на особливості окремих сфер, сутність контролю не повинна втрачатись. Саме тому вважаємо, що контроль як правове явище має багатогранний і комплексний характер, тому єдиного загальноприйнятого визначення контролю не існує.

Отже, в загальному вигляді під контролем, на нашу думку, потрібно розуміти перевірку підконтрольного об'єкта на предмет дотримання встановлених законодавством норм і правил, яка здійснюється уповноваженим суб'єктом публічної адміністрації з метою виявлення допущених відхилень і порушень, які були зроблені підконтрольним об'єктом.

Видовим елементом контролю є державний контроль. Державний контроль є об'ємним правовим явищем, яке може здійснюватися різними

суб'єктами сфери публічного управління. Так, залежно від суб'єкта (що здійснює контроль) у системі державного управління виділяють такі види контролю: 1) контроль з боку органів законодавчої влади (парламентський контроль); 2) контроль з боку Президента України та його апарату (президентський контроль); 3) контроль з боку Кабінету Міністрів України (урядовий контроль); 4) контроль з боку центральних органів виконавчої влади; 5) контроль з боку місцевих органів виконавчої влади; 6) контроль з боку органів судової влади; 7) контроль з боку органів місцевого самоврядування; 8) контроль з боку громадськості (громадський контроль) [8, с. 525].

Отже, на нашу думку, контроль у сфері лотерейної діяльності - це систематична, специфічна діяльність органів публічної адміністрації та їхніх посадових осіб із використанням специфічних форм і методів, яка передбачає можливість оперативного втручання в діяльність суб'єктів господарювання лотерейної діяльності, застосування заходів щодо запобігання та усунення порушень законодавства, виявлення причин і умов, які сприяли порушенням правових норм, у разі необхідності застосування заходів адміністративного примусу. Треба відзначити, що у сфері лотерейної діяльності на публічні органи покладено досить велику кількість контрольних функцій. Розглянемо їх і проаналізуємо.

Статтею 13 Закону України «Про державні лотереї в Україні» визначено, що державний нагляд (контроль) у сфері лотерейної діяльності здійснюється уповноваженим органом державного нагляду (контролю) за проведенням лотерей в Україні - Міністерством фінансів України - і Державною регуляторною службою України.

Цією нормою визначено, що планові перевірки операторів державних лотерей проводяться не частіше одного разу на 24 місяці.

Водночас варто акцентувати увагу на суперечності цієї норми положенням Наказу Державного комітету України з питань регуляторної політики та підприємництва й Міністерства фінансів України, яким затверджено Порядок контролю за додержанням ліцензійних умов провадження

господарської діяльності з випуску та проведення лотерей, де передбачено, що планові перевірки додержання оператором Ліцензійних умов проводяться Міністерством фінансів України та/або за його дорученням фінансовими управліннями місцевих державних адміністрацій; Державним комітетом України з питань регуляторної політики та підприємництва і його територіальними органами не частіше ніж один раз на рік згідно з річними планами перевірок, затвердженими, відповідно, наказами Міністерства фінансів України й Державного комітету України з питань регуляторної політики та підприємництва. У річному плані перевірок, затвердженому наказом Міністерства фінансів України, визначено перелік перевірок, на проведення яких уповноважено фінансові управління місцевих державних адміністрацій.

Отже, норми Закону України «Про державні лотереї в Україні» суперечать нормам Порядку контролю за додержанням ліцензійних умов провадження господарської діяльності з випуску та проведення лотерей, що, на нашу думку, є недопустимим фактом і сприяє двоякому трактуванню законодавчої норми. Саме тому вважаємо за необхідне усунути розбіжність нормативно-правових актів щодо регулювання одного й того самого питання.

Так, п.2 ч.1 ст.5 Закону України «Про основні засади державного нагляду (контролю) у сфері господарської діяльності» передбачено, що протягом одного року проведення більше як одного планового заходу державного нагляду (контролю) щодо одного суб'єкта господарювання не допускається. Критерії, за якими оцінюється ступінь ризику від здійснення господарської діяльності й періодичність проведення планових заходів, затверджуються Кабінетом Міністрів України за поданням органу державного нагляду (контролю). Водночас Постановою Кабінету Міністрів України «Про затвердження критеріїв, за якими оцінюється ступінь ризику від господарської діяльності з випуску та проведення лотерей і визначається періодичність здійснення планових заходів державного нагляду (контролю)» від 02 квітня 2009 р. № 303 чітко визначено, що планові заходи державного нагляду (контролю) за діяльністю суб'єктів господарювання проводяться з такою періодичністю: з

високим ступенем ризику - не частіше ніж один раз на два роки; із середнім ступенем ризику - не частіше ніж один раз на три роки; з незначним ступенем ризику - не частіше ніж один раз на п'ять років.

Отже, доцільно внести зміни до ст. 13 Закону України «Про державні лотереї в Україні» та Наказу Державного комітету України з питань регуляторної політики та підприємництва й Міністерства фінансів України, яким затверджено Порядок контролю за додержанням ліцензійних умов провадження господарської діяльності з випуску та проведення лотерей, і визначити, що «планові перевірки операторів державних лотерей залежно від ступеня ризику діяльності суб'єкта господарювання проводяться не частіше ніж один раз на 24 місяці й не рідше ніж один раз на п'ять років».

Позапланові перевірки операторів державних лотерей проводяться виключно з таких підстав:

1) оператором державних лотерей не подано в установлений строк звітність до центрального органу виконавчої влади, що реалізує державну фінансову політику, політику у сфері випуску й проведення лотерей, якщо її подання передбачено цим Законом;

2) виявлено недостовірність даних, що містяться у звітності, поданій оператором державних лотерей, якщо оператор державних лотерей не надасть пояснення та їх документальні підтвердження на обов'язковий письмовий запит центрального органу виконавчої влади, що реалізує державну фінансову політику, політику у сфері випуску й проведення лотерей, протягом тридцяти робочих днів із дня отримання запиту;

3) оператор державних лотерей подав у встановленому ліцензійними умовами порядку скаргу про порушення законодавства посадовими особами центрального органу виконавчої влади, що реалізує державну фінансову політику, політику у сфері випуску й проведення лотерей, під час проведення планової чи позапланової перевірки, в якій вимагає повного або часткового скасування результатів відповідної перевірки;

4) у разі виникнення потреби в перевірці відомостей, отриманих від гравця, якщо оператор державних лотерей не надасть пояснення та їх документальні підтвердження на обов'язковий письмовий запит центрального органу виконавчої влади, що реалізує державну фінансову політику, політику у сфері випуску й проведення лотерей, протягом тридцяти робочих днів із дня отримання запиту.

Разом із тим варто зазначити, що, відповідно до ч.2 ст.13 цього Закону, контроль (нагляд) у формі проведення планових і позапланових перевірок здійснюється лише щодо операторів лотерей. При цьому положеннями цього акта не визначено, що контролю (нагляду) підлягають не лише оператори, а й розповсюджувачі державних лотерей. Так, наприклад, п.4.3.8. Наказу Державного комітету України з питань регуляторної політики та підприємництва й Міністерства фінансів України «Про затвердження Ліцензійних умов провадження господарської діяльності з випуску та проведення лотерей і Порядку контролю за додержанням Ліцензійних умов провадження господарської діяльності з випуску та проведення лотерей» визначено, що контролю за додержанням вимог нормативно-правових актів, які регламентують випуск і проведення лотерей, підлягають і розповсюджувачі державних лотерей, а процедура контролю (нагляду) за їхньою діяльністю здійснюється в порядку проведення контролю за додержанням оператором Ліцензійних умов, передбаченому відповідним нормативно-правовим актом.

Саме тому необхідне привести норми спеціального нормативно-правового акта у сфері лотерейної діяльності - Закону України «Про державні лотереї в Україні» - і норми уточнювального спеціального нормативно-правового акта - Наказу Державного комітету України з питань регуляторної політики та підприємництва й Міністерства фінансів України «Про затвердження Ліцензійних умов провадження господарської діяльності з випуску та проведення лотерей і Порядку контролю за додержанням Ліцензійних умов провадження господарської діяльності з випуску та проведення лотерей» - у відповідність.

Контроль у сфері лотерейної діяльності здійснюється в декількох напрямках: 1) за додержанням ліцензійних умов провадження господарської діяльності з випуску та проведення лотерей; 2) за розігруванням призів під час проведення розіграшу; 3) за справністю розігравальних пристроїв і засобів зняття, зберігання, вводу й виводу інформації, пов'язаної з рухом коштів і лотерейних білетів, від несанкціонованого доступу третіх осіб; 4) здійснення контролю в режимі реального часу за електронною системою проведення лотерей; 5) за дотриманням операторами лотерей чинного законодавства України про лотереї.

Водночас нагляд за дотриманням Ліцензійних умов суб'єктами господарювання, що здійснюють діяльність, пов'язану з випуском і проведенням державної лотереї, здійснює Державна регуляторна служба України.

Підводячи підсумок вищевикладеному, можемо резюмувати, що контрольно-наглядова діяльність у сфері лотерейної діяльності не має чіткого розмежування, адже спостерігається ототожнення понять «контроль» («нагляд»), що, у свою чергу, призводить до плутанини зазначених категорій і тому потребує негайного вирішення на законодавчому рівні так, щоб функції контролю були відділені від функції нагляду.

Отже, узагальнюючи теоретичні підходи науковців до визначення понять «контроль» і «нагляд», важлива зазначити, що відмінними рисами цих термінів є таке. Контроль, на відміну від нагляду, є повсякденним, безперервним, здійснюється як органами законодавчої, виконавчої влади, судами, так і численними спеціально утвореними для цього контролюючими органами. Головне, що відрізняє його від нагляду, - це те, що контролюючий орган має право втручання в оперативну діяльність підконтрольного (іноді аж до підміни собою керівного органу цього об'єкта), а також те, що контролюючі органи мають право самотійно притягувати винних осіб до юридичної відповідальності. Аналіз вищезазначеного дає змогу зробити висновок, що контроль і нагляд співвідносяться між собою як рід і вид, при цьому є

термінологічно неправильним ототожнювати ці поняття й декларувати їх у нормативно-правових актах як контроль (нагляд). Нагляд є похідною складовою із властивими специфічними ознаками, до яких можна зарахувати перевірку дотримання ліцензійних умов, спеціальних правил випуску та проведення державної лотереї; організаційну невідповідність об'єкта органа, що здійснює нагляд.

РОЗДІЛ 2

ОЦІНКА ЯКОСТІ ОБЛІКОВО-АНАЛІТИЧНОГО ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ПРОЦЕСУ УПРАВЛІННЯ ЛОТЕРЕЙНОЮ ДІЯЛЬНІСТЮ

2.1. Організаційно-економічна характеристика ТОВ «ЛАКІ ЛЕНД»

ТОВ «ЛАКІ ЛЕНД» є одним з лідерів серед розповсюджувачів державних лотерей України і свою діяльність здійснює на підставі виданої Міністерством фінансів України Ліцензії та Закону України «Про державні лотереї в Україні» №5204-VI від 06.09.2012р.

Діяльність «ЛАКІ ЛЕНД» - це випуск, супроводження більше 30 видів сучасних миттєвих лотерей. Його продукти відрізняються нетривіальністю ігрового процесу, охоплюють широкий спектр різноманітних тематик оформлення, мають велику частоту виграшу та забезпечують конкурентний призовий фонд.

ТОВ «ЛАКІ ЛЕНД» має потужну партнерську мережу на території всієї України. Серед наших партнерів - більше 5000 відділень Ощадбанку, близько 12000 регіональних відділень Укрпошти, а також - велика кількість агентських підприємств, що мають основний вид діяльності, - реалізацію миттєвих державних лотерей.

Партнерські стосунки ТОВ «ЛАКІ ЛЕНД» тісно перетинаються з численними рекламними компаніями, продюсерськими центрами та ЗМІ; благодійними організаціями та фондами; організаторами масових заходів, спортивних турнірів та концертів.

Відповідно статті 9 Закону № 5204 ТОВ «ЛАКІ ЛЕНД» як розповсюджувач державної лотереї виконує такі функції:

здійснює прийом ставок від гравців і передає їх оператору державних лотерей;

видає (виплачує) призи переможцям державних лотерей у випадках, передбачених умовами проведення державної лотереї;

веде облік і надає оператору державних лотерей звітність про рух лотерейних білетів і виручки;

забезпечує вільний доступ громадянам до придбання лотерейних білетів і отримання призів;

проводить популяризацію державної лотереї та роз'яснює правила участі в ній;

виконує інші функції, визначені в укладеному між розповсюджувачем та оператором договорі про розповсюдження державних лотерей.

Юридичні або фізичні особи мають право здійснювати розповсюдження державної лотереї за наявності посвідчення, виданого оператором державних лотерей, форма якого визначається центральним органом виконавчої влади, що забезпечує формування державної фінансової політики, політики у сфері випуску і проведення лотерей.

ТОВ «ЛАКІ ЛЕНД» здійснює супроводження таких лотерей як «Супер Лото», «КЄНО», «Лото Максима», «Лото Трійка», «Орел Решка», «Амазонка», «Зодіак», «Чемпіон», «Бліцлото», «Фауна», «Ельдорадо», «Лампа Аладіна», «Азія», «Сафарі», «Імперія розваг» і «Гривенька» тощо.

Тиражні лотереї - вид лотереї, коли переможці за всіма квитками, які беруть участь у тиражі, визначаються в процесі проведення розіграшу. їх можна поділити на два види: в яких гравцям надається право самостійного вибору чисел; у яких числа вже є на квитку.

У першому випадку гравець може ставити на ті чи інші номери, виходячи зі своїх прогнозів, інтуїції та інших факторів. Це найпопулярніший вид лотерей, адже саме в них накопичуються найбільші суперпризи. Виграшна комбінація формується за допомогою лототрону, з якого випадають кулі, або генератора випадкових чисел.

У другому випадку гравцеві надається можливість вибору квитка, також він може пошукати квиток, що містить потрібні йому номери, але повністю самостійно сформувати ігрову комбінацію він не може.

Безтиражні лотереї - вид лотереї, коли виграшні квитки визначаються вже на стадії друку лотерейних квитків. Гравець, який купив квиток, може відразу дізнатися, чи виграшний він, стерши захисний шар квитка. Якщо виграш невеликий, то його можна отримати на місці, в пункті продажу, а якщо він значний, то за великою сумою доведеться звернутися до офісу організатора лотереї.

Комбіновані лотереї - вид лотереї, який поєднує в собі властивості двох попередніх видів. Тут гравець стирає захисний шар, дізнаючись про миттєвий виграш, а після може чекати розіграш і отримати ще один приз.

Оператор «ЛАКІ ЛЕНД» влаштовує конкурси або промо-акції з метою привернути до себе уваги, прорекламувати продукт, збільшити цільову аудиторію тощо. Стимулювальні лотереї, згідно із законодавством, відрізняються від звичайних тим, що їх призовий фонд формується не за рахунок внесків учасників, а за рахунок коштів організатора лотереї. При цьому вони проводяться за допомогою спеціального обладнання.

Стимулювальні лотереї - це недорогий, але дуже дієвий інструмент маркетингу. Найчастіше стимулювальні лотереї використовують виробники продуктів харчування. А для виробників тютюнової та алкогольної продукції це взагалі один із основних інструментів просування.

Лотереї за ступенем участі: активна лотерея - один із видів лотерей, під час яких учасник гри сам визначає комбінацію цифр, символів, знаків на ігровому полі лотерейного квитка; пасивна лотерея - один із видів лотерей, під час яких учасник купує лотерейний квиток із уже нанесеною ігровою комбінацією, йому залишається тільки сподіватися, що придбаний квиток виявиться виграшним. У друкарні друкується певна кількість унікальних квитків (тираж), на кожен із яких наноситься певна комбінація чисел або символів, після чого ці квитки надходять у продаж.

Розглянемо зміст і особливості класифікаційної групи лотерей за призначенням.

Спортивні - традиційно держави направляють дохід від проведення лотерей на фінансування найбільш важливих і затребуваних соціальних і гуманітарних програм. Дохід від спортивних лотерей направлений саме на розвиток спорту.

Медичні лотереї проводяться з метою отримання додаткових коштів на розвиток фізкультури і спорту, в тому числі олімпійського й паролімпійського руху, охорони здоров'я, освіти, ліквідацію наслідків аварій і стихійних лих, надання громадянам (сім'ям) державної соціальної допомоги, охорону навколишнього середовища, історичних і культурних цінностей, а також на інші цілі, і визначаються Кабінетом Міністрів України.

Святкові - кошти, зароблені за допомогою цієї лотереї, перераховуються для розвитку природоохоронних установ, що знаходяться на територіях санаторно-оздоровчих організацій, а також для інших цілей, які визначаються Міністерством фінансів України. Розіграші призового фонду, що складається з 45-50 відсотків від суми, отриманої від реалізації квитків, проходять близько 2 разів на рік. Крім грошей, тут розігруються й майнові призи. На квитку є й поле, призначене для моментальної гри; стерши захисне покриття, учасник може стати володарем грошової суми, яка видається лише після розіграшу всього призового фонду в ході основної гри.

Сутність лотерей за обсягом виграшу полягає в тому, що грандові лотереї - це вид лотерей, у яких заявлено великий призовий фонд, у ній кожна гра передбачає два етапи. Спочатку лототрон видає будь-які п'ять кульок. Трохи пізніше вгадується доля й шостої кульки, яка визначає результат гри та розіграш джек-поту. Без заповітного шостого номера джек-пот залишиться недоторканим. На практиці така лотерея не користується особливою популярністю, так як шанси на перемогу в цю лотерею прирівнюються нулю.

Міні-лотерея - це вид лотереї, у якій виграти завжди значно легше і швидше, тим більше, що вона проводиться досить часто. Принцип залишається

тим же, тільки істотно змінюється кількість куль. Головне правило - вгадати п'ять кульок, отримати головний грошовий приз.

Зміст інтернет-лотереї, телевізійної, радіо- лотерея заснований на способі проведення.

Телевізійна лотерея з розвитком сучасних технологій і появою телебачення, а після й інформаційно-розважальних програм значно спростилася. Тепер для повноцінної гри людям не потрібно навіть виходити з дому.

Призовий фонд телевізійних лотерей складається з половини прибутку від продажу лотерейних квитків, що врегульовано законом. Джек-пот становить 5% від тиражу, однак може формуватися виходячи з кількості реально проданих квитків (яких, як правило, менше, ніж випущених), інші вилучаються із продажу. Також джек-пот не може накопичуватися більше ніж 20 розіграшів, у цьому випадку примусово розігрується.

Головні призи, звичайно, більш істотні - від автомобіля і квартири до декількох мільйонів гривень.

Розглянемо сутність лотерей за економічним змістом як господарських операцій із надання фінансових послуг. Лотерея «Бінго» - це одно- або багатотиражна лотерея, умови випуску та проведення якої передбачають, що на лотерейному квитку попередньо надруковано комбінацію чисел, символів або знаків, а розподіл призового фонду відбувається відповідно до збігу визначених чисел і символів за результатами розіграшу. До лотерей «Бінго» належить «Лото-Забава». Якщо гравцеві вдасться викреслити одну вертикальну лінію квитка, він одержує 5-12 гривень, за дві викреслені лінії-150-800 гривень, затри лінії - 300 тис. гривень. Той, хто викреслив три лінії, у яких не буде жодної підкови замість цифри, зірве джек-пот, зазвичай це 3 млн. гривень. Лотерея «Тото» - однотиражна лотерея, за умовами якої визначення суми призу та розподіл призового фонду відбуваються залежно від угадування гравцями результатів випадкових подій у різних видах професійних змагань, що включені до опублікованої програми лотереї. Для одержання призу в лотереї «Тото»

гравець має вгадати результати не менше ніж 8 спортивних змагань. У лотереї «Спортпрогноз» (МСЛ) учасникам пропонують угадати результати 11 футбольних матчів. Призи виплачують тим, хто правильно спрогнозував 9, 10 або 11 результатів. За 11 угаданих пар у середньому платять 10-20 тис. гривень, за 10 - 3-4 тис. гривень, за 9-2 тис. гривень. Сума виграшу в лотереї залежить від кількості переможців і складності прогнозу, яку визначають футбольні експерти. Найбільший виграш у 46,8 тис. гривень було виплачено за 10 угаданих пар. «Миттєва лотерея» - придбання гравцем лотерейного квитка з безпосередньо вказаними в ньому друкарським способом сумою виграшу або фактом його відсутності.

Фінансовий стан ТОВ «ЛАКІЛЕНД» характеризуються даними табл.2.1.

Таблиця 2.1 – Звіт про фінансовий стан ТОВ «ЛАКІ ЛЕНД» (тис. грн.)

	На 31.12.2016 р	На 31.12.2015	Відхилення 2016 р. від 2015 р.
Необоротні активи			
Основні засоби	33	23	10
Нематеріальні активи	-	-	-
Необоротні активи	33	23	10
Оборотні активи			
Короткострокова дебіторська заборгованість	1 028	1 101	-73
Поточні фінансові інвестиції	14 414	14 460	770
Грошові кошти та їх еквіваленти	3 385	2 615	661
Оборотні активи	18 860	18 199	-
Поточні фінансові інвестиції	14 414	14 460	770
Грошові кошти та їх еквіваленти	3 385	2 615	661
Оборотні активи	18 860	18 199	-
АКТИВИ	18 860	18 199	661
Капітал			
Зареєстрований капітал	23 600	23 600	-
Капітал у доцінках	897	897	-
Резервний капітал	1 095	1 095	-
Нерозподілений прибуток	(7 264)	(7 503)	-

Продовження табл.2.1

	На 31.12.2016 р	На 31.12.2015	Відхилення 2016 р. від 2015 р.
Капітал	18 328	18 089	-
Зобов'язання			
Короткострокові зобов'язання			
Короткострокова кредиторська заборгованість	185	78	107
Забезпечення	347	32	315
Короткострокові зобов'язання	532	110	422
Зобов'язання	532	110	422
КАПІТАЛ ТА ЗОБОВ'ЯЗАННЯ	18 860	18 199	661

Дані балансу Товариства станом на 31.12.2016 року свідчать, що основним джерелом формування власного капіталу є статутний капітал Товариства.

Дані про величину власного капіталу Товариства, що відображені в балансі станом на 31 грудня 2016 року, підтверджуються даними синтетичних та аналітичних регістрів бухгалтерського обліку.

Величина статутного капіталу, відображена в Балансі Товариства, відповідає розміру статутного капіталу, зазначеному у його Статуті.

По рядку 1415 форма №1 «Баланс» відображений резервний капітал у сумі 1095 тис. грн. Ці кошти зберігаються на окремому депозитному рахунку в ПАТ АКБ «Аркада».

Визначення фінансових результатів діяльності Товариства протягом звітного періоду проводилось у відповідності до вимог Положенні про облікову політику та організацію бухгалтерського обліку Товариства на 2016 рік.

Чистий прибуток за 2016 рік склав 239 тис. грн., що підтверджується даними балансу, синтетичних та аналітичних регістрів. Сукупний дохід Товариство за 2016 рік склав також 239 тис. грн. (табл.2.2.).

Таблиця 2.2 - Сукупні доходи ТОВ «ЛАКІ ЛЕНД» (тис. грн.)

Показники	Рік, що закінчився 31 грудня		Відхилення (+;-)
	2016	2015	
Всього валовий прибуток/збиток, в т.ч.:	2 080	809	1 271
Доходи від реалізації послуг лотерейної діяльності (винагорода КІФ)	2	1	1
Доходи від реалізації послуг лотерейної діяльності (винагорода ПІФ)	2 078	808	1 270
Всього операційні витрати, в т.ч.:	(2 342)	(1 519)	-823
Адміністративні витрати	(2 334)	(1 513)	-821
Інші операційні витрати	(8)	(6)	-2
Фінансовий результат від операційної діяльності	-262	-710	448
Всього Інші фінансові доходи, в т.ч.:	944	1 536	-592
Відсотки отримані	719	332	387
Дооцінка фінансових інструментів	225	1 204	-979
Інші доходи (дохід від реалізації фінансових інвестицій)	10 077	16 000	-5 923
Всього Інші витрати	10 465	20 021	-9 556
Собівартість реалізованих фінансових інструментів	10 036	19 564	-9 528
Уцінка фінансових інструментів	429	457	-28
Прибуток до оподаткування	294	-	-294
Збиток до оподаткування	-	(3 195)	(3 195)
Витрати по податку на прибуток	55	11	44
Прибуток (збиток) за рік	239	-3 206	3 445
Інший сукупний дохід за мінусом податку на прибуток	-	78	78
СУКУПНИЙ ДОХІД (збитки)	239	-3 128	3367

На підставі попередньо поданих таблиць визначено основні показники платоспроможності та фінансової стійкості фінансового стану ТОВ «Лакі Ленд» які подано в табл.2.3.

Коефіцієнт загальної ліквідності (покриття) станом на 31.12.2016 року дорівнює 35,39. Цей показник свідчить про високу спроможність покриття своїх боргів на протязі звітного періоду за рахунок мобілізації коштів. Даний коефіцієнт значно перевищує нормативне значення. Одночасно це свідчить, що наявні грошові ресурси не запущені в обіг.

Коефіцієнт абсолютної ліквідності на 31.12.2016 року дорівнює 33,45. Коефіцієнт абсолютної ліквідності свідчить про можливість Товариства погашати поточні зобов'язання за рахунок грошових коштів та їх еквівалентів.

Таблиця 2.3 - Аналіз показників фінансового стану показники платоспроможності та фінансової стабільності ТОВ «Лакі Ленд» станом на 31.12.2016 року

Показники (формула для розрахунку)	на 01.01.2015 року	на 31.12.2016 року	Примітки: (теоретичне значення)
Коефіцієнт загальної ліквідності (коефіцієнт покриття) ф.1 р. 1195/ф.1 р. 1695	165,24	35,39	1,0-2,0
	18176/110	18827/532	
Коефіцієнт абсолютної ліквідності ф.1(р.1160 + р.1165)/ф.1 р.1695	155,23	33,45	0,25-0,5
	17075/110	17799/532	
Коефіцієнт фінансової стійкості (або платоспроможності або автономії) ф.1 р. 1495/ф.1 р.1900	0,99	0,97	Більше 0,5
	18089/18199	18328/18860	
Коефіцієнт покриття зобов'язань власним капіталом ф.1(р.1595+р.1695)/ф.1 р.1495	0,006	0,03	0,5-1,0
	110/18089	532/18328	
Коефіцієнт фінансової залежності ф.1 р.1900/ф.1 р.1495	1,006	1,029	Більше 0,5
	18199/18089	18860/18328	
Чистий оборотний капітал ф.1 р.1195-ф.1 р.1695	18066	18295	
	18176-110	18827-532	
Коефіцієнт рентабельності активів Ф2 р.2350, або 2355/(ф1 р. 1300 (гр.3) + р. 1300 (гр.4))/2	-0,17	0,013	
	-3206/18529,5	239/18529,5	
Коефіцієнт фінансової стабільності ф.1 р.1495/ф.1(р.1595+р.1695)	164,44	34,45	
	18089/110	18328/532	

Коефіцієнт фінансової стійкості свідчить про питому вагу власного капіталу у структурі балансу. Станом на 31.12.2016 року цей показник дорівнює 0,97. Даний коефіцієнт відповідає нормативному значенню.

Коефіцієнт фінансування (коефіцієнт покриття зобов'язань власним капіталом) станом на 31.12.2016 року дорівнює 0,03 та менше нормативного значення.

Коефіцієнт фінансової залежності на 31.12.2016 року становить 1,029. Даний коефіцієнт відповідає нормативному значенню і говорить про те, що Товариство по відношенню до його зобов'язань фінансово незалежне.

Наведені показники свідчать про те, що загальний фінансовий стан Товариства є позитивним в зв'язку з його високою ліквідністю та фінансовою незалежністю.

Невід'ємною складовою процесу організації обліку в товаристві є організація обліку доходів товариства, від чого певною мірою залежить результат неперервного виробничого циклу, циклічного руху грошових коштів (вхідних та вихідних потоків), що суттєво впливатиме на функціонування товариства загалом.

Організація бухгалтерського обліку в ТОВ «Лакі Ленд» передбачає два основних етапи:

- визначення форми ведення обліку в товаристві;
- організація ведення обліку складання фінансової та податкової звітності.

Організація обліку доходів в ТОВ «Лакі Ленд» здійснюється відповідно до законодавчих актів та облікової політики товариства, яка має значний вплив на формування фінансового результату товариства.

Внутрішнім нормативним документом, в якому визначається порядок ведення обліку в товаристві, методи та способи організації і ведення обліку (положення облікової політики), які використовуються з метою складання та подання фінансової звітності, є наказ про облікову політику товариства. В нормативно-правових актах вимоги щодо наявності в товаристві наказу про облікову політику і основні критерії його формування було викладено у листі Міністерства фінансів України від 21.12.2005 р. № 3134000-10-5/27793 «Про облікову політику» [3]. В листі відокремлено окремі питання, які мають зазначатись в розпорядчому документі, особливості внесення до нього змін

тощо. Документ розробляється головним бухгалтером і затверджується керівником з метою організації бухгалтерського обліку відповідно до нормативно-правових актів України та внутрішніх вимог власників. Розробка і прийняття облікової політики в ТОВ «ЛАКІ ЛЕНД» сприяє поліпшенню бухгалтерського обліку і звітності, що в кінцевому підсумку забезпечує ефективність прийняття рішень і діяльності товариства [10, с. 316]. Тому правильний та раціональний підхід до визначення положень та елементів облікової політики в частині обліку доходів і витрат слід визнати запорукою правильного визначення фінансового результату господарської діяльності товариства.

Порядок формування та відображення у звітності доходів та витрат суб'єктів господарювання визначено нормами НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності», П(С)БО 3 «Звіт про фінансові результати», П(С)БО 15 «Доходи», П(С)БО 16 «Витрати». Основні складові облікової політики ТОВ «ЛАКІ ЛЕНД» в частині доходів наведено в табл. 2.4.

Таблиця 2.4 - Елементи облікової політики товариства в частині визначення доходів лотерейної діяльності

Елементи облікової політики	Основні положення та вимоги
Доходи	
Спосіб оцінки отримання доходу	облік доходів та витрат лотерейної діяльності полягає у налагодженні системи інформаційних потоків про здійснені господарські операції, впорядкованого первинного обліку доходів та витрат діяльності починаючи з центрів виникнення витрат чи використання ресурсів до надходження виручки від реалізації лотерейних білетів на рахунки в банках або в касу товариства
Рахунки, що використовуються для обліку доходів	Використання рахунків класу 7 «Доходи і результати діяльності»

Організаційний аспект облікової політики ТОВ «ЛАКІ ЛЕНД» в частині обліку доходів та витрат лотерейної діяльності полягає у налагодженні системи інформаційних потоків про здійснені господарські операції, впорядкованого первинного обліку доходів та витрат діяльності починаючи з центрів

виникнення витрат чи використання ресурсів до надходження виручки від реалізації лотерейних білетів на рахунки в банках або в касу товариства.

Фінансова звітність Товариства є звітністю загального призначення, яка сформована та відображає з метою достовірно подання фінансового стану, фінансових результатів діяльності та грошових потоків Товариства для задоволення інформаційних потреб широкого кола користувачів при прийнятті ними економічних рішень.

Концептуальною основою фінансової звітності Товариства за рік, що закінчився 31 грудня 2016 року, є Міжнародні стандарти фінансової звітності (МСФЗ), включаючи Міжнародні стандарти бухгалтерського обліку (РМСБО) та Тлумачення (КТМФЗ, ПКТ), видані Радою з Міжнародних стандартів бухгалтерського обліку (РМСБО), в редакції чинній на 01 січня 2016 року, що офіційно оприлюдненні на веб-сайті Міністерства фінансів України.

Підготовлена Товариством фінансова звітність чітко та без будь-яких застережень відповідає всім вимогам чинних МСФЗ з врахуванням змін, внесених РМСБО станом на 01 січня 2016 року, дотримання яких забезпечує достовірне подання інформації в фінансовій звітності, а саме, доречної, достовірної, зіставної та зрозумілої інформації. При формуванні фінансової звітності ТОВ «ЛАКІ ЛЕНД» керується також вимогами законодавчих та нормативних актів щодо організації і ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності в Україні, які не протирічать вимогам МСФЗ.

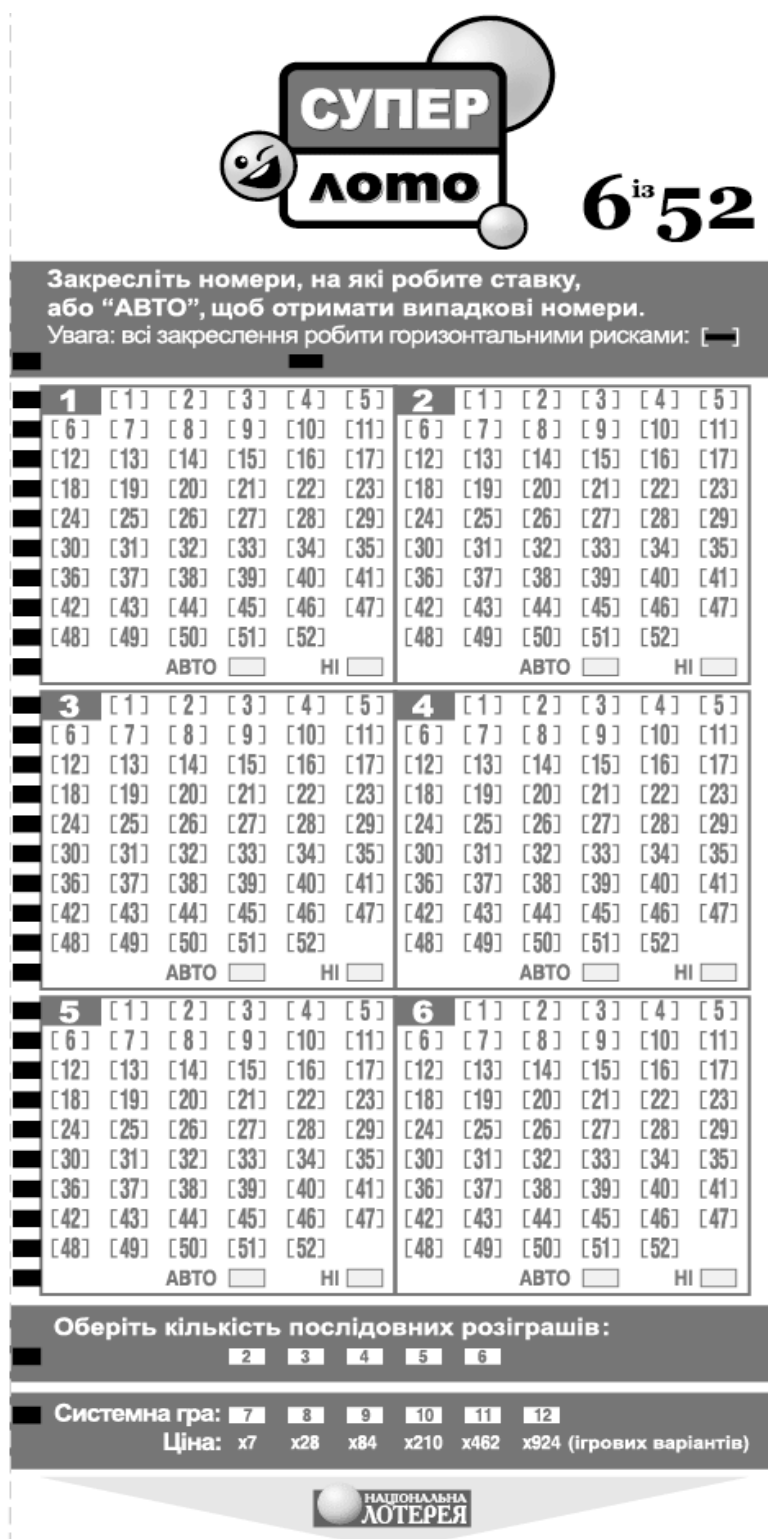
2.2. Облік лотерейної діяльності ТОВ «ЛАКІ ЛЕНД»

ТОВ «ЛАКІ ЛЕНД» згідно Статуту товариства є розповсюджувачем лотерейних білетів, яке працює за довірчим договором з оператором «Українська національна лотерея».

Умови проведення лотереї затверджуються наказом.

Розглянемо порядок обліку лотерейної діяльності за Умовами випуску та проведення грошової числової тиражної лотереї «СУПЕР ЛОТО» (Додаток А).

«СУПЕР ЛОТО» є державною грошовою числовою тиражною лотереєю з ігровою формулою 6 з 52, яка проводиться на всій території України з метою здійснення відрахувань до Державного бюджету України (рис.2.1):



СУПЕР лото 6 із 52

Закресліть номери, на які робите ставку, або "АВТО", щоб отримати випадкові номери.
Увага: всі закреслення робити горизонтальними рисками: [—]

1	2	3	4	5	6
[1]	[1]	[1]	[1]	[1]	[1]
[2]	[2]	[2]	[2]	[2]	[2]
[3]	[3]	[3]	[3]	[3]	[3]
[4]	[4]	[4]	[4]	[4]	[4]
[5]	[5]	[5]	[5]	[5]	[5]
[6]	[6]	[6]	[6]	[6]	[6]
[7]	[7]	[7]	[7]	[7]	[7]
[8]	[8]	[8]	[8]	[8]	[8]
[9]	[9]	[9]	[9]	[9]	[9]
[10]	[10]	[10]	[10]	[10]	[10]
[11]	[11]	[11]	[11]	[11]	[11]
[12]	[12]	[12]	[12]	[12]	[12]
[13]	[13]	[13]	[13]	[13]	[13]
[14]	[14]	[14]	[14]	[14]	[14]
[15]	[15]	[15]	[15]	[15]	[15]
[16]	[16]	[16]	[16]	[16]	[16]
[17]	[17]	[17]	[17]	[17]	[17]
[18]	[18]	[18]	[18]	[18]	[18]
[19]	[19]	[19]	[19]	[19]	[19]
[20]	[20]	[20]	[20]	[20]	[20]
[21]	[21]	[21]	[21]	[21]	[21]
[22]	[22]	[22]	[22]	[22]	[22]
[23]	[23]	[23]	[23]	[23]	[23]
[24]	[24]	[24]	[24]	[24]	[24]
[25]	[25]	[25]	[25]	[25]	[25]
[26]	[26]	[26]	[26]	[26]	[26]
[27]	[27]	[27]	[27]	[27]	[27]
[28]	[28]	[28]	[28]	[28]	[28]
[29]	[29]	[29]	[29]	[29]	[29]
[30]	[30]	[30]	[30]	[30]	[30]
[31]	[31]	[31]	[31]	[31]	[31]
[32]	[32]	[32]	[32]	[32]	[32]
[33]	[33]	[33]	[33]	[33]	[33]
[34]	[34]	[34]	[34]	[34]	[34]
[35]	[35]	[35]	[35]	[35]	[35]
[36]	[36]	[36]	[36]	[36]	[36]
[37]	[37]	[37]	[37]	[37]	[37]
[38]	[38]	[38]	[38]	[38]	[38]
[39]	[39]	[39]	[39]	[39]	[39]
[40]	[40]	[40]	[40]	[40]	[40]
[41]	[41]	[41]	[41]	[41]	[41]
[42]	[42]	[42]	[42]	[42]	[42]
[43]	[43]	[43]	[43]	[43]	[43]
[44]	[44]	[44]	[44]	[44]	[44]
[45]	[45]	[45]	[45]	[45]	[45]
[46]	[46]	[46]	[46]	[46]	[46]
[47]	[47]	[47]	[47]	[47]	[47]
[48]	[48]	[48]	[48]	[48]	[48]
[49]	[49]	[49]	[49]	[49]	[49]
[50]	[50]	[50]	[50]	[50]	[50]
[51]	[51]	[51]	[51]	[51]	[51]
[52]	[52]	[52]	[52]	[52]	[52]
АВТО ☐	АВТО ☐	АВТО ☐	АВТО ☐	АВТО ☐	АВТО ☐
НІ ☐	НІ ☐	НІ ☐	НІ ☐	НІ ☐	НІ ☐

Оберіть кількість послідовних розіграшів:
2 3 4 5 6

Системна гра: 7 8 9 10 11 12
Ціна: x7 x28 x84 x210 x462 x924 (ігрових варіантів)

НАЦІОНАЛЬНА ЛОТЕРЕЯ

Рисунок 2.1 – Лотерейний квиток «СУПЕР ЛОТО»

В умовах проведення лотереї «СУПЕР ЛОТО» зазначаються:

- найменування оператора (організатора) лотерей;
- найменування та вид лотереї;
- дата початку проведення лотереї і граничний строк реалізації лотерейних білетів та/або прийняття плати (ставок) за участь у лотереї;
- права та обов'язки гравців і оператора (організатора) лотерей;
- порядок і строк виплати виграшів (видачі призів), а також строк проведення експертизи виграшних лотерейних білетів та та/або інших документів, що засвідчують участь у лотереї;
- порядок інформування про умови участі у лотереї і результати розіграшу її призового (виграшного) фонду;
- вартість лотерейних білетів або ставки;
- загальна сума випуску лотереї, у тому числі сума, що спрямовується на виплату виграшів (видачу призів) (для лотерей, принципи проведення яких дають можливість визначити таку суму);
- кількість лотерейних білетів та/або інших документів, що засвідчують участь у лотереї;
- виграш (приз) або його еквівалент;
- порядок формування призового (виграшного) фонду лотереї, його розмір та запланована структура розподілу в розрізі розмірів виграшів (категорій призового (виграшного) фонду лотереї);
- порядок проведення розіграшу призового (виграшного) фонду лотереї, алгоритм визначення виграшів (призів);
- строк виплати належного гравцю призу (виграшу), але цей строк не повинен перевищувати 360 календарних днів з дня визначення переможця;
- запланований кошторис проведення лотереї з постатейною розшифровкою, складений у грошовому виразі (на кожний рік);
- загальний порядок проведення безтиражної лотереї або періодичність проведення тиражів лотереї, правила та місце проведення розіграшів тиражів лотереї (для тиражних лотерей);

заходи, яких вживає оператор (організатор) лотерей для надання можливості здійснення органами виконавчої влади контролю за проведенням лотереї з використанням електронних систем прийняття плати за участь у ній;

положення щодо реалізації лотерейних білетів та/або прийняття плати (ставок) за участь у лотереї через електронну систему виключно на добровільних засадах;

ступінь захищеності лотерейного білета та/або інших документа, що засвідчує участь у лотереї (також наводиться його макет);

передбачені заходи із захисту інформації, електронних систем, розігравальних та зчитувальних пристроїв, пов'язаних із рухом коштів та лотерейних білетів та/або інших документів, що засвідчують участь у лотереї;

порядок розгляду претензій гравців.

Умови проведення лотереї «СУПЕР ЛОТО» викладаються державною мовою; терміни, що використовуються в умовах, повинні відповідати законодавству; текст умов викладається на окремих аркушах, які нумеруються, прошнуровуються і скріплюються підписом відповідальної особи та печаткою оператора (організатора) лотерей.

У тексті умов проведення лотереї не допускається:

подвійне тлумачення тих самих положень;

неузгодженість або протиріччя між пунктами;

застосування речень (фраз, фразеологічних зворотів), що призводять до неоднозначного розуміння змісту;

використання законодавчо визначених термінів в іншому значенні;

порушення граматичних та синтаксичних правил, що призводить до викривлення змісту.

Щодо лотерейних білетів «СУПЕР ЛОТО», то слід зазначити, що на лотерейних білетах та в інших документах, які засвідчують право гравця на участь у лотереї, обов'язково зазначаються (рис.2.2):

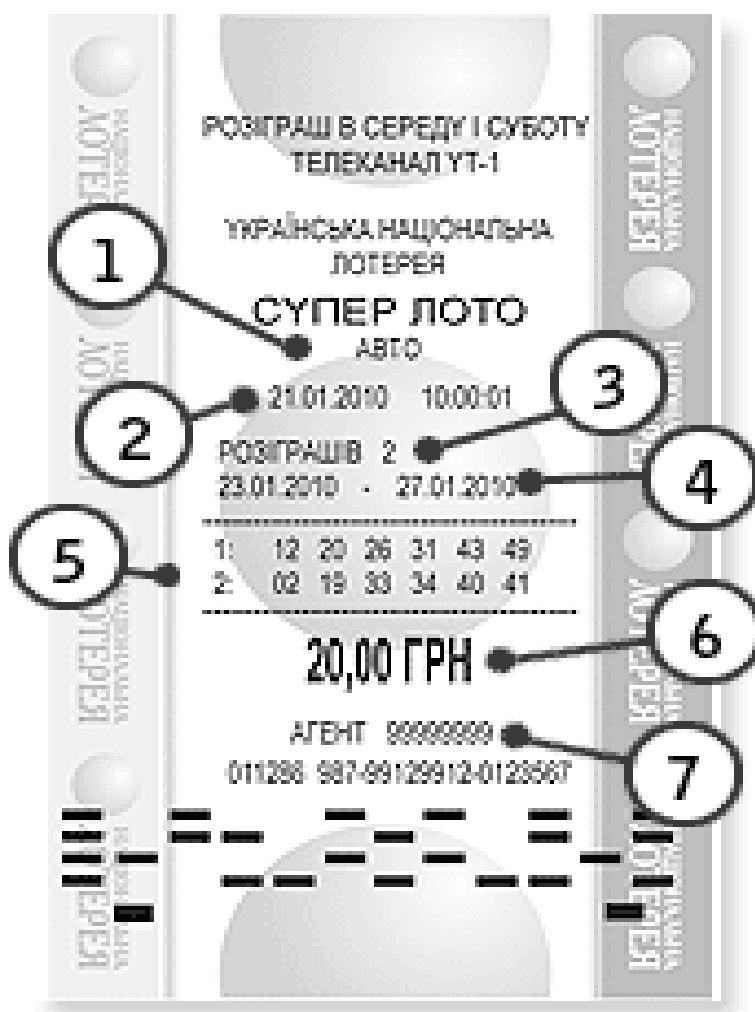


Рисунок 2.2 – Схема будови лотерейного білету «СУПЕР ЛОТО»

1. Загальна інформація про білет. Може містити слово «АВТО» та строчку «ПОНОВЛЕНИЙ БІЛЕТ». Слово «АВТО» з'являється на білеті, якщо всі ваші комбінації - АВТО. «ПОНОВЛЕНИЙ БІЛЕТ» з'являється на квитках, що видаються терміналом замість виграшних багаторозіграшних білетів.

2. Дата і час продажу.

3. Кількість послідовних розіграшів в яких квиток братиме участь.

4. Дата проведення розіграшів, в яких квиток братиме участь.

5. Комбінації номерів (від однієї до шести) якими ви берете участь в розіграші.

6. Ціна квитка

7. Код проодавця, що продав білет, номер білету та інша закодована штрихкодом інформація.

Тираж лотереї «СУПЕР ЛОТО» включає проведення операцій з прийняття ставок на черговий розіграш призового (виграшного) фонду лотереї, прилюдний розіграш призового (виграшного) фонду лотереї, виплату виграшів (призів) за результатами такого розігрування протягом строку, встановленого відповідно до умов проведення лотереї.

Призовий (виграшний) фонд тиражної лотереї повинен бути розіграним повністю протягом тиражу, крім випадків, коли відповідно до умов проведення тиражної лотереї розігрується перехідний джек-пот.

Результати розіграшу призового (виграшного) фонду лотереї оприлюднюються організатором (оператором) лотерей у засобах масової інформації та/або на власному веб-сайті протягом трьох днів після проведення відповідного розіграшу.

Розіграш призового фонду «СУПЕР ЛОТО» безтиражної (миттєвої) лотереї відбувається шляхом зіставлення символів, які розміщені на захищеному ігровому полі лотерейного білета, із символами, що відповідно до умов проведення лотереї вважаються виграшними.

Лотерейні квитки «СУПЕР ЛОТО» згідно з Правилами виготовлення бланків цінних паперів і документів суворого обліку, затвердженими спільним наказом МФУ, СБУ і МВС України від 25.11, 15.11, 24.11.93 № 98/118/740 належать до бланків документів суворої звітності, що перебувають на зберіганні і видаються в підзвіт

Документація бланків лотерейних квитків «СУПЕР ЛОТО» відображено в табл. 2.5.

Таблиця 2.5 - Первинні документи бланків суворої звітності

п/п	Форма документа	Назва документа
1	СЗ-1	Прибутково-видаткова накладна на бланки суворої звітності
2	СЗ-2	Прибутково-видаткова книга з обліку бланків суворої звітності
3	СЗ-3	Акт на списання використаних бланків суворої звітності
4	СЗ-4	Акт перевірки наявності бланків суворої звітності
5	СЗ-5	Картка - довідка про видані та використані бланки суворої звітності

Виготовлення лотерейних білетів «СУПЕР ЛОТО» здійснюється згідно із Постановою КМУ від 19.04.1993 р. №283 «Про встановлення порядку виготовлення бланків цінних паперів і документів суворого обліку».

У зв'язку з тим, що лотерейні квитки належать до власних активів їх облік здійснюється як на балансових, так і позабалансових рахунках. В позабалансовому обліку бланки суворого обліку обліковуються на однойменному рахунку 08 «Бланки суворого обліку». В цей же час, на балансі бланки суворого обліку обліковуються на субрахунку 331 «Грошові документи в національній валюті». На балансових рахунках вони відображаються за собівартістю, а на позабалансових за умовною вартістю.

Кореспонденцію рахунків з обліку лотерейних квитків відображено в табл. 2.6.

Збільшення залишку рахунку 08 «Бланки суворого обліку» відбувається при надходженні (прийнятті на облік) лотерейних квитків, зменшення - після використання або списання як непридатних чи таких, що не є в наявності.

Облік на рахунку 08 «Бланки суворого обліку» здійснюється як у кількісному, так і вартісному вираженні.

В аналітичному обліку наводяться дані про місце зберігання, нумерацію, кількість і вартість таких бланків.

Таблиця 2.6 - Кореспонденція рахунків з обліку лотерейних квитків «СУПЕР ЛОТО»

п/п	Зміст господарських операцій	Кореспонденція рахунків	
		Дебет	Кредит
1	Оприбуткування бланків суворої звітності (акредитиви, чекові книжки, талони на бензин, мазут, харчування, путівки в будинки відпочинку, санаторії, на турбази, отримані повідомлені на поштові перекази, поштові марки і марки держмита, бланки трудових книжок і вкладиші до них тощо) вартість бланків без ПДВ	331	321, 323, 364, 675
	Водночас проводиться запис на позабалансовому рахунку 08	08	
2	Видання в підзвіт бланків суворої звітності (талони на бензин, бланки трудових книжок тощо)	362	331
3	Списання витрачених бланків суворої звітності на підставі акта	80, 81	331, 362
	Водночас проводиться списання з позабалансового рахунку		08

Вартість участі одного ігрового варіанту у грі – 20,00 грн.

Збільшити шанси виграти можливо у випадку системної гри.

У системній грі можуть грати 7,8,9,10,11 або навіть 12 номерів. У розіграші беруть участь всі комбінації по 6 номерів, складених з вказаного числа номерів, - тому вартість білету дорівнюватиме кількості комбінацій, помножене на ціну одного ігрового варіанту – 20,00 грн.

Формула для розрахунку кількості виграшних комбінацій за категоріями в системній грі.

$$N = \frac{M!}{W! * (M - W)!} * \frac{(S - M)!}{(S - 6 - M + W)! * (6 - W)!};$$

де, S - кількість номерів системної гри;

M - кількість вгаданих номерів;

W - кількість номерів що збіглися в даній категорії (2 <= W <= M).

Зокрема, якщо гравець зіграв за системою на 8 номерів і вгадав 4 номери, то виграш складе:

6 призів за категорію «4 з 6»;

16 призів за категорію «3 з 6»;

6 призів за категорію «2 з 6»;

Реєстрація ставок гри в «СУПЕР ЛОТО» здійснюється наступним чином:

- гравець віддає заповнену ігрову карту продавцеві на терміналі;
- продавець вставляє картку в термінал, після чого термінал реєструє її і

друкує білет.

Розіграші «СУПЕР ЛОТО» проводяться у присутності тиражної комісії яка за участю представників громадськості під наглядом Мінфіну і незалежної аудиторської компанії, відповідними офіційними протоколами підтверджує правильність проведення розіграшу.

Розіграші проводяться одразу через декілька хвилин після припинення продажу білетів.

Виграші здійснюються у наступних розмірах (табл..2.7):

Таблиця 2.7 – Виграші у «СУПЕР ЛОТО»

Вгадано	Приз
2 з 6	10.00 грн
3 з 6	залежить від кількості ставок і призерів приблизно 28.00 грн (теоретично*)
4 з 6	залежить від кількості ставок і призерів приблизно 773.00 грн (теоретично*)
5 з 6	залежить від кількості ставок і призерів приблизно 51 590.00 грн (теоретично*)
6 з 6	Джекпот

Розмір призу за 3, 4 і 5 вгаданих номери залежить від загальної кількості ставок, та від кількості переможців, що вгадали стільки ж номерів як і Ви. Вказане значення є розрахованим теоретично і може відрізнятися в кожному розіграші як у більшу так і в меншу сторону.

Звернутися за отриманням виграшу гравець може протягом 180 днів з дня розіграшу.

Виграш до 500 грн. включно можна отримати на будь-якому терміналі УНЛ. Про місця виплат виграшів до 24 999 грн. можна дізнатись на сторінці «Точки виплат» або в відділеннях УНЛ. Виграші більше 25 000 грн. видаються виключно в головному офісі УНЛ у Києві.

В ТОВ «ЛАКІ ЛЕНД» відповідно до п. 7 П(С)БО 15 та облікової політики товариства у бухгалтерському обліку доходи класифікуються за такими групами:

- дохід (виручка) від реалізації лотерей;
- інші операційні доходи;
- фінансові доходи;
- інші доходи.

Дохід (виручка) від реалізації продукції (товарів, інших активів) визнається за наявності всіх таких умов (п. 8 П(С)БО 15):

- покупцю передано ризики й вигоди, пов'язані із правом власності на дотриманні;

- товариство не здійснює в подальшому управління та контроль над реалізованими лотереями;
- сума доходу (виручка) може бути достовірна визначена;
- є впевненість, що в результаті операції збільшаться економічні вигоди товариства, а витрати, пов'язані із цією операцією, можуть бути достовірно визначені.

Дохід від надання реалізації визнається виходячи зі ступеня завершеності операції на дату балансу, якщо результат цієї операції може бути достовірно оцінено. Така оцінка можлива при наявності всіх таких умов (п. 10 П(С)БО 15):

- можлива достовірна оцінка доходу;
- імовірне надходження економічних вигід від надання послуг лотерейної діяльності ;
- можлива достовірна оцінка ступеня завершеності надання послуг лотерейної діяльності на дату балансу;
- можлива достовірна оцінка витрат, здійснених для надання послуг лотерейної діяльності і необхідних для їх завершення.

Дохід (виручка) від реалізації послуг лотерейної діяльності - це загальний дохід (виручка) від лотерейної діяльності без вирахування наданих знижок, суми податків і зборів і т. д. (п. 7 П(С)БО 15).

Для обліку доходів від реалізації лотерей ТОВ «ЛІАКІ ЛЕНД» згідно з Планом рахунків застосовується субрахунок 701 «Дохід від лотерейної діяльності». По кредиту даного субрахунку відображається збільшення (отримання) доходу без вирахування наданих знижок, по дебету належна сума непрямих податків, суми, які отримуються на користь комітента, та списання у порядку закриття на рахунок 79 «Фінансові результати».

Право власності лотереєю за договором виникає з моменту передачі майна, якщо інше не передбачено законом або договором.

Договором передбачено момент переходу права власності до передачі майна, тобто до формального виписування первинних документів або після кінцевого розрахунку.

ТОВ «ЛАКІ ЛЕНД» отримує істотні ризики і вигоди від володіння, коли:

- 1) у товариства виникають зобов'язання відносно лотерейних виграшів;
- 2) отримання доходу від певної реалізації залежить від доходу, отриманого від лотерейної діяльності.

Якщо товариство залишає за собою тільки незначний ризик володіння, така операція буде вважатися реалізацією і дохід визнається.

Оскільки ТОВ «ЛАКІ ЛЕНД» організовує лотереї «розтягнуті в часі» (тобто здійснення витрат організатором гри й виплати виграшу різні звітні періоди), то порядок формування фінансового результату має певні відмінності.

Відмінності полягають у тому, що у момент здійснення події, на яку зроблено ставки (чи на дату розіграшу призу), вся сума прийнятих від учасників гри ставок визнається доходом, а вся сума виплачуваного вищрашу (без зменшення суми витрат учасників, які виграли) – витратами. При цьому ТОВ «ЛАКІ ЛЕНД» формує призовий фонд, сума якого відображається у бухгалтерському обліку на рахунку 704 як вирахування з доходу.

Для здійснення лотерейної діяльності ТОВ «ЛАКІ ЛЕНД» використовує різні лотерейні білети. У момент придбання вони відображаються у обліку як матеріали з використанням рахунка 209 «Інші матеріали» та позабалансового рахунка 08 «Бланки суворої звітності». Аналітичний облік ведеться за кожним видом лотерей, за кожним місцем зберігання, за кожним розповсюджувачем та кожним бланком.

Так, ТОВ «ЛАКІ ЛЕНД» оприбуткувало виготовлені лотерейні квитки на суму 1200,00 грн., з яких ПДВ – 200,00 грн. Нараховано призовий фонд 50000,00 грн. Отримано кошти від розповсюджувачів за мінусом 2% комісійної винагороди – 49000,00 грн. В обліку зазначені операції набули наступного відображення (табл. 2.8).

Всі операції по організації та проведенні лотерейних виграшів вказуються у Журналі виграшів і витрат:

порядковий номер;

дата і час видачі доходу, що підлягає виплаті;

Таблиця 2.8 – Облікове відображення операцій з виготовлення та розповсюдження лотерейних квитків

№ п/п	Зміст господарської операції	Бухгалтерський облік		Сума, грн
		Д-т	К-т	
1.	Оприбутковано виготовлені лотерейні квитки (10000 шт. по 0,12 грн)	209/1	631	1000,00
2.	Квитки оприбутковано на позабалансовий рахунок	08	-	1000,00
3.	Відображено податковий кредит з ПДВ	641	631	200,00
4.	Виробнику сплачено за квитки	631	311	1200,00
5.	Нараховано призовий фонд	704	686	50000,00
6.	Квитки передано розповсюджувачам	372	209/1	1000,00
7.	Отримано кошти від розповсюджувачів за мінусом 2% комісійної винагороди	301	377	49000,00
8.	Відображено дохід від реалізації	377	703/2	49000,00
9.	Квитки списано на виробництво	23	372	1000,00
10.	Квитки списано з позабалансового рахунка	-	08	1000,00
11.	Нараховано витрати, пов'язані з проведенням лотереї	23	65,66...	100,00
12.	Виплачено грошовий приз з каси підприємства*	685	301	100,00
13.	Відображено собівартість реалізованих послуг	903	23	1100,00
14.	Списано на фінансовий результат дохід від реалізованих квитків	703/2	791	49000,00
15.	Списано на фінансовий результат витрати на проведення діяльності	791	903	1100,00
16.	Списано на фінансовий результат суму призового фонду	704	791	25000,00

сума виграшу;

ПДФО з виграшу;

дохід, що підлягає виплаті;

підпис особи, що отримує виграш;

підпис оператора-касира.

ТОВ «ЛАКІ ЛЕНД» складає звітність на основі даних бухгалтерського обліку. Звітність ТОВ «ЛАКІ ЛЕНД», як і інших суб'єктів господарювання, дає змогу оцінювати результати діяльності, прогнозувати напрями підвищення ефективності, несе потужну інформаційну базу для управлінських рішень. Звітність містить узагальнені та взаємопов'язані показники про фінансові результати та напрями використання прибутку.

Розглянемо всі види звітності, які подає ТОВ «ЛАКІ ЛЕНД» відповідно до чинного законодавства України та їх основних користувачів.

Найбільшу увагу користувачі приділяють саме фінансовій звітності. Це пояснюється тим, що цей вид звітності характеризує основні аспекти діяльності ломбарду і надає детальну інформацію про його фінансовий стан.

Починаючи з 1 січня 2013 р. розповсюджувачі лотерейних білетів складають фінансову звітність з урахуванням вимог МСФЗ [10].

З метою дослідження тих видів звітності, які характеризують діяльність ТОВ «ЛАКІ ЛЕНД», враховуючи їх особливості, розглянемо детальніше кожен вид звітності та форми звітності (табл. 2.9).

Таблиця 2.9 - Форми звітності ТОВ «ЛАКІ ЛЕНД» і її інформаційні джерела

Форма звітності	Джерело інформації	Відповідальність за неподання або порушення порядку подання
Фінансова звітність		
Баланс (звіт про фінансовий стан) ф. № 1	Оборотно-сальдова відомість: сальдо та обороти по рахунках обліку, що використовувалися у звітному періоді	Ст. 164.2 КУпАП: • штраф від 8 до 15 неоподатковуваних мінімумів доходів громадян; • ті самі дії, вчинені повторно протягом року після накладення адміністративного стягнення, - штраф від 10 до 20 неоподатковуваних мінімумів доходів громадян
Звіт про фінансові результати (звіт про сукупний дохід) ф. № 2		
Звіт про рух грошових коштів ф. № 3		
Звіт про власний капітал ф. № 4		
Примітки до фінансової звітності ф. № 5		
Податкова звітність		
Податкова декларація з податку на прибуток	Оборотно-сальдова відомість: обороти по рахунках 703 «Дохід від реалізації робіт і послуг», 715 «Одержані штрафи, пені, неустойки»	п. 120.1 ПКУ: • штраф у розмірі 170 грн за кожне неподання або несвоєчасне подання; • ті самі дії, вчинені платником податків, до якого протягом року було застосовано штраф за таке порушення, - накладення штрафу в розмірі 1020 грн за кожне неподання або несвоєчасне подання
Податковий розрахунок сум доходу, нарахованого (сплаченого) на користь платників податку, і сум утриманого з них податку (форма № 1-ДФ)	Оборотно-сальдова відомість: обороти по рахунках 661 «Розрахунки за заробітною платою», 641 «Розрахунки за податками»	п. 119.2 ПКУ: - штраф у розмірі 510 грн; - ті самі дії, вчинені платником податків, до якого протягом року було застосовано штраф за таке порушення, - накладення штрафу у розмірі 1020 грн

Продовження табл.2.9

Форма звітності	Джерело інформації	Відповідальність за неподання або порушення порядку подання
Податкова декларація з податку на додану вартість	Журнал-ордер і відомість по рахунку 64 «Розрахунки за податками й платежами»	п. 120.1 ПКУ: • штраф у розмірі 170 грн за кожне неподання або несвоєчасне подання;
Податкова декларація з податку на додану вартість	Журнал-ордер і відомість по рахунку 64 «Розрахунки за податками й платежами»	• ті самі дії, вчинені платником податків, до якого протягом року було застосовано штраф за таке порушення, - накладення штрафу в розмірі 1020 грн за кожне неподання

Дослідження форм фінансової звітності та звітних даних до Нацкомфінпослуг показало, що Баланс і Звіт про склад активів і пасивів оператора лотерейної діяльності має однакові принципи відображення показників. Надані ТОВ «ЛАКІ ЛЕНД» лотерейні послуги відображаються у складі ф.2 Звіт про фінансові результати.

Щодо Звіту про діяльність ТОВ «ЛАКІ ЛЕНД», варто сказати, що в ньому містяться детальні показники в розрізі видів лотерей, а також інформація про доходи та витрати, характерні для суб'єктів лотерейної діяльності. Оскільки цей звіт не оприлюднюється, на відміну від фінансової звітності, то зазначені показники залишаються поза увагою зацікавлених у лотерейній діяльності користувачів звітності, та не дають повної інформації для здійснення аналізу та оцінки його господарської діяльності. Вирішенням цього питання може бути деталізація деяких показників Балансу та Звіту про фінансові результати на основі даних реєструючої системи операторів лотерейної діяльності, що надає інформацію для формування Звіту про склад активів і пасивів. Такий напрям удосконалення звітності є цілком виправданим, зважаючи на те, що Міжнародні стандарти бухгалтерського обліку (МСБО) не припускають специфічного формату заповнення фінансової звітності, але подають точне визначення діапазону й типу інформації, яку належить подавати користувачам для того, щоб вони могли приймати економічно обґрунтовані управлінські рішення [6].

За результатами дослідження видів і форм звітності ТОВ «ЛАКІ ЛЕНД» встановлено, що до видів звітності, які характеризують діяльність цих установ, враховуючи їх особливості, належать фінансова, податкова звітність, звітні дані до Нацкомфінпослуг, а також звітність про лотерейні виграші. На основі вивчення форм звітності визначено проблеми таких форм, як «Баланс», «Звіт про фінансові результати», «Звіт про склад активів та пасивів», «Звіт про діяльність ломбарду». Основним недоліком фінансової звітності є недостатність відображеної у формах звітності обліково-економічної інформації, внаслідок чого користувачі цієї інформації змушені приймати рішення в умовах певної невизначеності, а звітних даних до Нацкомфінпослуг - дублювання інформації. На основі виокремлених проблем визначені напрями вдосконалення деяких форм звітності суб'єктів господарювання лотерейної діяльності.

2.3. Оподаткування лотерейних виграшів

ТОВ «ЛАКІ ЛЕНД» - розповсюджувач державних лотерей здійснює діяльність з розповсюдження електронних білетів державних лотерей на підставі укладених з операторами державних лотерей агентських договорів. За такими договорами розповсюджувачі за дорученням оператора державних лотерей приймають безпосередньо у гравців ставки, здійснюють виплату призів, а також інші операції, пов'язані з розповсюдженням державних лотерей.

Згідно з п. 1 ст. 12 Закону № 5204 виплата призів здійснюється за рахунок коштів призового (виграшного) фонду, накопиченого оператором державних лотерей.

Оператор забезпечує наявність на банківському рахунку коштів в обсязі сформованого призового (виграшного) фонду на кожну звітну дату.

Водночас слід зазначити, що виплата призів здійснюється через каси операторів державних лотерей (їх відокремлених підрозділів чи уповноважених

ними осіб), а у випадках, передбачених умовами проведення державної лотереї, — через їх розповсюджувачів у готівковому вигляді або за бажанням переможця у безготівковому вигляді на його рахунок за рахунок суми призу (п. 6 ст. 12 Закону № 5204).

Відповідно до пп. 12 п. 1 ст. 1 цього Закону розповсюджувач державної лотереї — це юридична або фізична особа, яка за дорученням оператора державних лотерей здійснює у сукупності або окремо прийняття ставок безпосередньо у гравців, виплату призів, а також інші операції, пов'язані з розповсюдженням таких лотерей.

Пунктом 1 ст. 9 Закону № 5204 встановлено, що розповсюджувач державної лотереї виконує, зокрема, функції з видачі (виплати) призів переможцям у випадках, передбачених умовами проведення державної лотереї, та інші функції, визначені в укладеному між розповсюджувачем та оператором договорі про розповсюдження державних лотерей.

Із розповсюджувачами державної лотереї — юридичними чи фізичними особами оператор державних лотерей укладає письмові договори (п. 2 ст. 9 Закону № 5204).

Згідно зі ст. 297 Господарського кодексу за агентським договором одна сторона (комерційний агент) зобов'язується надати послуги другій стороні (суб'єкту, якого представляє агент) з укладення угод чи сприяти їх укладенню (надання фактичних послуг) від імені цього суб'єкта і за його рахунок. При цьому агентський договір повинен визначати сферу, характер і порядок виконання комерційним агентом посередницьких послуг, права та обов'язки сторін, умови і розмір винагороди комерційному агенту, строк дії договору, санкції у разі порушення сторонами умов договору, інші необхідні умови, визначені сторонами.

Комерційним агентом може бути суб'єкт господарювання (громадянин або юридична особа), який за повноваженням, оснований на агентському договорі, здійснює комерційне посередництво (частина друга ст. 295 Господарського кодексу).

Частиною першою зазначеної статті передбачено, що комерційне посередництво (агентська діяльність) є підприємницькою діяльністю, що полягає в наданні комерційним агентом послуг суб'єктам господарювання при здійсненні ними господарської діяльності шляхом посередництва від імені, в інтересах, під контролем і за рахунок суб'єкта, якого він представляє.

Відповідно до пп. 1.1 п. 16¹ підрозділу 10 розділу XX Податкового кодексу платниками збору є особи, визначені п. 162.1 ст. 162 цього Кодексу.

Нарахування, утримання та сплата (перерахування) збору до бюджету здійснюються у порядку, встановленому ст. 168 Податкового кодексу, за ставкою, визначеною пп. 1.3 п. 16¹ підрозділу 10 розділу XX цього Кодексу (пп. 1.4 цього пункту).

При цьому пп. 1.5 вищезазначеного пункту передбачено, що відповідальними за утримання (нарахування) та сплату (перерахування) збору до бюджету є особи, визначені у ст. 171 Податкового кодексу, зокрема податкові агенти.

Оскільки розповсюджувач державної лотереї на підставі агентського договору діє від імені і за рахунок оператора державної лотереї, то оператор, який нараховує платнику податку — фізичній особі доходи у формі виграшу в державну грошову лотерею, має виконати всі встановлені Податковим кодексом функції податкового агента.

Виплата призів (виграшів) здійснюється за рахунок коштів призового (виграшного) фонду, накопиченого оператором державних лотерей.

Виплата грошових призів державних лотерей здійснюється виключно в національній валюті України (частини перша та четверта ст. 12 Закону № 5204).

Оподаткування доходів фізичних осіб регулюється розділом IV Податкового кодексу, відповідно до пп. 163.1.1 п. 163.1 ст. 163 якого об'єктом оподаткування фізичної особи — резидента є загальний місячний (річний) оподатковуваний дохід.

Згідно з пп. 14.1.56 п. 14.1 ст. 14 Податкового кодексу дохід з джерелом його походження з України — це будь-який дохід, отриманий резидентами або нерезидентами, у тому числі від будь-яких видів їх діяльності на території України (включаючи виплату (нарахування) винагороди іноземними роботодавцями), її континентальному шельфі, у виключній (морській) економічній зоні, у тому числі виграшів та призів.

Підпунктом 164.2.8 п. 164.2 ст. 164 зазначеного Кодексу встановлено, що до складу загального місячного (річного) оподатковуваного доходу платника податку включається дохід у вигляді виграшів та призів (крім виграшів та призів у державну грошову лотерею в розмірах, передбачених пп. 165.1.46 п. 165.1 ст. 165 цього Кодексу).

Умови оподаткування виграшів та призів визначено п. 170.6 ст. 170 Податкового кодексу, згідно з пп. 170.6.1 якого податковим агентом платника податку під час нарахування (надання) на його користь доходу у вигляді призів (виграшів) у лотерею чи в розіграші, призів та виграшів у грошовій формі, одержаних за перемогу та/або участь в аматорських спортивних змаганнях, у тому числі у більярдному спорті, є особа, яка здійснює таке нарахування (виплату).

Відповідно до пп. 170.6.2 вищезазначеного пункту під час нарахування (виплати) доходів у вигляді виграшів у лотерею або в інших розіграшах, які передбачають попереднє придбання платником податку права на участь у таких лотереях чи розіграшах, не беруться до уваги витрати платника податку у зв'язку з отриманням такого доходу.

Доходи, зазначені у п. 170.6 ст. 170 Податкового кодексу, остаточно оподатковуються під час їх виплати за їх рахунок.

Крім того, пп. «е» пп. 164.2.17 п. 164.2 ст. 164 Податкового кодексу передбачено, що до складу загального місячного (річного) оподатковуваного доходу платника податку включається дохід, отриманий як додаткове благо у вигляді вартості безоплатно отриманих товарів (робіт, послуг), визначеної за правилами звичайної ціни, а також суми знижки звичайної ціни (вартості)

товарів (робіт, послуг), індивідуально призначеної для такого платника податку.

Відповідно до п. 167.1 ст. 167 Податкового кодексу ставка податку становить 18% від бази оподаткування щодо доходів, нарахованих (виплачених, наданих) (крім випадків, визначених у пунктах 167.2 — 167.5 цієї статті), у тому числі, але не виключно у формі виграшу в державну та недержавну грошову лотерею, виграш гравця (учасника), отриманий від організатора азартної гри.(табл.2.8).

Таблиця 2.8 – Ставки ПДФО при оподаткування лотерейних виграшів

Види виграшів	Ставка	Стаття ПКУ
Виграш чи приз (крім виграшів, призов у лотерею) на користь резидентів або нерезидентів	18 %	пп. 167.1
Виграш, приз у лотерею	18 %	п. 167.1
Виграші та призи, інші, ніж виграш (приз) у лотерею	18 %	п. 167.1
Дарунки (а також призи переможцям та призерам спортивних змагань), якщо їх вартість не перевищує 25 % однієї МЗП (у розрахунку на місяць), встановленої на 1 січня звітного податкового року, за винятком грошових виплат у будь-якій сумі	не оподатковуються	пп. 165.1.39
Грошові виграші у спортивних змаганнях (крім винагород спортсменам - чемпіонам України, призерам спортивних змагань міжнародного рівня, у тому числі спортсменам-інвалідам, визначених у пп. «б» пп. 165.1.1 ПКУ)	18 %	п. 167.1
Кошти, майно, майнові чи немайнові права, вартість робіт, послуг, подаровані платнику податку, оподатковуються за правилами для оподаткування спадщини (див. розділ «Спадщина»)	0 %, 5 %, 18 %	п. 174.6

Згідно з п. 167.3 ст. 167 Податкового кодексу ставка податку становить подвійний розмір ставки, визначеної абзацом першим п. 167.1 цієї статті, бази оподаткування щодо доходів, нарахованих як виграш чи приз (крім виграшу у державній та недержавній грошовій лотереї та виграшу гравця (учасника), отриманого від організатора азартної гри) на користь резидентів або нерезидентів.

Особливості нарахування (виплати) та оподаткування виграшів і призів регулюються п. 170.6 ст. 170 Податкового кодексу, згідно з пп. 170.6.1 якого податковим агентом платника податку, зокрема, під час нарахування (виплати, надання) на його користь доходу у вигляді виграшів (призів) у лотерею є особа, яка здійснює таке нарахування (виплату).

Відповідно до пп. 170.6.2 п. 170.6 ст. 170 Кодексу податковим агентом — оператором лотереї у строки, визначені цим Кодексом для місячного податкового періоду, до бюджету сплачується (перераховується) загальна сума податку, нарахованого за ставкою 18%, визначеною п. 167.1 ст. 167 Кодексу, із загальної суми виграшів (призів), виплачених за податковий (звітний) місяць гравцям у лотерею.

При цьому податкові агенти — оператори лотереї у податковому розрахунку (форма № 1ДФ) відображають загальну суму нарахованих (виплачених) у звітному податковому періоді доходів у вигляді виграшів (призів) та загальну суму утриманого з них податку. Крім того, у податковому розрахунку (форма № 1ДФ) не зазначається інформація про суми окремого виграшу, суми нарахованого на нього податку, а також відомості про фізичну особу — платника податку, яка одержала дохід у вигляді виграшу (призу).

Крім того, доходи, визначені ст. 163 Податкового кодексу, є об'єктом оподаткування військовим збором (пп. 1.2 п. 16¹ підрозділу 10 розділу XX цього Кодексу).

Ставка військового збору становить 1,5% від об'єкта оподаткування, визначеного пп. 1.2 п. 16¹ підрозділу 10 розділу XX Кодексу (пп. 1.3 цього пункту).

Отже, дохід у вигляді виграшу (призу) у державну лотерею включається до загального місячного (річного) оподатковуваного доходу платника податку та оподатковується податком на доходи фізичних осіб і військовим збором на загальних підставах [43].

За кожним з видів лотерей в ТОВ «ЛІАКІ ЛЕНД» автоматизовано складаються таблиці виплат виграшів з урахуванням утриманих податків, які

розміщуються на сайті лотерей для унаочнення виграшів гравців та їх оподаткування. Витяг з таблиці виплат виграшів з урахуванням утриманих податків подано в табл. 2.9.

Таблиця 2.9 – Витяг з таблиці виплат виграшів з урахуванням утриманих податків

Сума виграшу	Утримати податків	Виплатити
1.00	0.20	0.80
2.00	0.39	1.61
3.00	0.59	2.41
4.00	0.78	3.22
5.00	0.98	4.02
6.00	1.17	4.83
7.00	1.37	5.63
8.00	1.56	6.44
9.00	1.76	7.24
10.00	1.95	8.05
11.00	2.15	8.85
12.00	2.34	9.66
13.00	2.54	10.46
14.00	2.73	11.27
15.00	2.93	12.07
16.00	3.12	12.88
17.00	3.32	13.68
18.00	3.51	14.49
19.00	3.71	15.29
20.00	3.90	16.10
21.00	4.10	16.90
22.00	4.29	17.71
23.00	4.49	18.51
24.00	4.68	19.32
25.00	4.88	20.12
26.00	5.07	20.93
27.00	5.27	21.73
28.00	5.46	22.54
29.00	5.66	23.34
30.00	5.85	24.15
31.00	6.05	24.95
32.00	6.24	25.76
33.00	6.44	26.56
34.00	6.63	27.37
35.00	6.83	28.17
36.00	7.02	28.98
37.00	7.22	29.78
38.00	7.41	30.59
39.00	7.61	31.39
40.00	7.80	32.20
41.00	8.00	33.00
42.00	8.19	33.81

Сума виграшу	Утримати податків	Виплатити
66.00	12.87	53.13
67.00	13.07	53.93
68.00	13.26	54.74
69.00	13.46	55.54
70.00	13.65	56.35
71.00	13.85	57.15
72.00	14.04	57.96
73.00	14.24	58.76
74.00	14.43	59.57
75.00	14.63	60.37
76.00	14.82	61.18
77.00	15.02	61.98
78.00	15.21	62.79
79.00	15.41	63.59
80.00	15.60	64.40
81.00	15.80	65.20
82.00	15.99	66.01
83.00	16.19	66.81
84.00	16.38	67.62
85.00	16.58	68.42
86.00	16.77	69.23
87.00	16.97	70.03
88.00	17.16	70.84
89.00	17.36	71.64
90.00	17.55	72.45
91.00	17.75	73.25
92.00	17.94	74.06
93.00	18.14	74.86
94.00	18.33	75.67
95.00	18.53	76.47
96.00	18.72	77.28
97.00	18.92	78.08
98.00	19.11	78.89
99.00	19.31	79.69
100.00	19.50	80.50
101.00	19.70	81.30
102.00	19.89	82.11
103.00	20.09	82.91
104.00	20.28	83.72
105.00	20.48	84.52
106.00	20.67	85.33
107.00	20.87	86.13

Продовження табл.2.9

Сума виграшу	Утримати податків	Виплатити	Сума виграшу	Утримати податків	Виплатити
43.00	8.39	34.61	108.00	21.06	86.94
44.00	8.58	35.42	109.00	21.26	87.74
45.00	8.78	36.22	110.00	21.45	88.55
46.00	8.97	37.03	111.00	21.65	89.35
47.00	9.17	37.83	112.00	21.84	90.16
48.00	9.36	38.64	113.00	22.04	90.96
49.00	9.56	39.44	114.00	22.23	91.77
50.00	9.75	40.25	115.00	22.43	92.57
51.00	9.95	41.05	116.00	22.62	93.38
52.00	10.14	41.86	117.00	22.82	94.18
53.00	10.34	42.66	118.00	23.01	94.99
54.00	10.53	43.47	119.00	23.21	95.79
55.00	10.73	44.27	120.00	23.40	96.60
56.00	10.92	45.08	121.00	23.60	97.40
57.00	11.12	45.88	122.00	23.79	98.21
58.00	11.31	46.69	123.00	23.99	99.01
59.00	11.51	47.49	124.00	24.18	99.82
60.00	11.70	48.30	125.00	24.38	100.62
61.00	11.90	49.10	126.00	24.57	101.43
62.00	12.09	49.91	127.00	24.77	102.23
63.00	12.29	50.71	128.00	24.96	103.04
64.00	12.48	51.52	129.00	25.16	103.84
65.00	12.68	52.32	130.00	25.35	104.65

Варто зупинитись на розгляді оподаткування призів, отриманих гравцями у вигляді будь-якого майна. Вартість виграшу чи призу у вигляді будь-якого майна для фізособи визначається додатковим благом. Це прямо впливає з положень п.п. «е» п.п. 164.2.17 ПКУ.

Причому, оскільки в цьому випадку дохід у вигляді додаткового блага надається у негрошовій формі, базу оподаткування визначають за правилами, визначеними у п. 164.5 ПКУ - при нарахуванні (наданні) доходів у будь-якій негрошовій формі базою оподаткування буде вартість доходу, розрахована за звичайними цінами, помножена на «натуральний» коефіцієнт.

Розмір цього коефіцієнта залежить від ставки ПДФО. Так, за умови, що ставка — 18 %, його величина дорівнює 1,219512.

«Натуральний» коефіцієнт дозволяє податковому агенту ТОВ «ЛАКІ ЛЕНД» привести «чистий» (виплачений на руки) негрошовий дохід до нарахованого.

Відповідно до пп. 3.2 і 3.3 розд. III цього Порядку:

— у графі 3а «Сума нарахованого доходу» ф. № 1ДФ податковий агент відображає у розрізі ознак доходів суми доходів, які нараховані фізособі у звітному кварталі.

Нарахований дохід відображають повністю, без вирахування ПДФО, військового збору та податкової соціальної пільги, за її наявності;

— у графі 3 «Сума виплаченого доходу» ф. № 1ДФ зазначають суму фактично виплаченого доходу платнику податку податковим агентом.

У графах 3а і 3 відображають дохід у нарахованій сумі.

Таким чином, у разі надання платнику податку доходів у негрошовій формі суми доходу в графах 3а «Сума нарахованого доходу» та 3 «Сума виплаченого доходу» розділу I Податкового розрахунку за ф. № 1ДФ відображаються з урахуванням «натурального» ПДФО-коефіцієнта.

Щодо військового збору, то слід зазначити, що об'єктом оподаткування військовим збором є доходи, визначені ст. 163 ПКУ. При цьому звільняються від оподаткування збором доходи, які згідно з розд. IV цього ПКУ не включаються до загального оподатковуваного доходу фізособи (не підлягають оподаткуванню, оподатковуються за нульовою ставкою), крім доходів, зазначених у пп. 165.1.2, 165.1.18, 165.1.25 і 165.1.52 ПКУ.

Також тимчасово, на період проведення антитерористичної операції, не підлягають оподаткуванню військовим збором доходи у вигляді грошового забезпечення осіб, перелічених у абз. 2 п.п. 1.7 п. 161 підрозд. 10 розд. XX ПКУ.

Пунктом 161 підрозд. 10 розд. XX ПКУ не передбачене застосування для військового збору коефіцієнта, визначеного п. 164.5 ПКУ. Тому у разі безоплатного надання фізособам товарів (робіт, послуг) базою оподаткування військовим збором буде вартість таких товарів (робіт, послуг), визначена за правилами звичайної ціни, встановленими ПКУ, без урахування ПДФО/військовий збір-коефіцієнтів і незалежно від того, в якій сумі цей дохід нараховано у бухобліку.

Особливості нарахування (виплати) та оподаткування виграшів та призів регулюється п. 170.6 ПКУ, згідно з п.п. 170.6.1 якого податковим агентом платника податку під час нарахування (виплати, надання) на його користь доходу у вигляді виграшів (призів) у лотерею чи в інші розіграші, є особа, яка здійснює таке нарахування (виплату).

Відповідно до п.п. 170.6.2 ПКУ податковим агентом - оператором лотереї у строки, визначені ПКУ для місячного податкового періоду, до бюджету сплачується (перераховується) загальна сума податку, нарахованого за ставкою, визначеною п. 167.1ПКУ (18 %), із загальної суми виграшів (призів), виплачених за податковий (звітний) місяць гравцям у лотерею.

Крім того, податкові агенти - оператори лотереї у податковому розрахунку, подання якого передбачено п.п. «б» п. 176.2 ПКУ, відображають загальну суму нарахованих (виплачених) у звітному податковому періоді доходів у вигляді виграшів (призів) та загальну суму утриманого з них податку. При цьому у податковому розрахунку не зазначається інформація про суми окремого виграшу, суми нарахованого на нього податку, а також відомості про фізичну особу - платника податку, яка одержала дохід у вигляді виграшу (призу) (п.п 170.6.2 ПКУ).

Слід відмітити, що під час нарахування (виплати) доходів у вигляді виграшів у лотерею або в інших розіграшах, які передбачають попереднє придбання платником податку права на участь у таких лотереях чи розіграшах, не беруться до уваги витрати платника податку у зв'язку з отриманням такого доходу (п.п. 170.6.4 ПКУ).

Таким чином, відмінність між сумою, зазначеною в підсумковому рядку «Всього» графі За «Сума нарахованого доходу» розділу I форми № 1ДФ, та сумою, зазначеною в рядку «Військовий збір» графі «Сума нарахованого доходу» розділу II форми № 1ДФ, може виникати, коли у звітному періоді податковий агент нараховував (надавав) фізичним особам дохід у негрошовій формі, а також у разі неповернення (несвоєчасного повернення) платником податків (працівником) надміру витрачених коштів, виданих на відрядження

або під звіт, тобто коли до цих доходів застосовувався К з метою визначення бази оподаткування ПДФО.

Так, гравець у лотерею виграв приз - годинник вартістю 6 700,00 грн, база оподаткування ПДФО становить 8170,73 грн ($6\,700 \times 1,219512$). Сума ПДФО становить 1470,73 грн ($8170,73 \text{ грн} \times 18\%$). Сума військового збору становить 100,50 грн ($6\,700,00 \text{ грн} \times 1,5\%$). Сума нарахованого доходу (8 170,73 грн) та утриманого ПДФО по фізичної особі у розділі I форми № 1ДФ за III квартал 2017 р. відображається за ознакою доходу «126» як додаткове благо (відповідно до пп. 164.2.17 п. 164.2 ст. 164ПКУ).

Водночас у рядку «Військовий збір» графі «Сума нарахованого доходу» розділу II форми № 1ДФ нарахований дохід зазначається в сумі 6 700,00 грн без застосування К, який не враховується при нарахуванні військового збору. Отже, різниця між сумою, зазначеною в підсумковому рядку «Всього» графі 3а «Сума нарахованого доходу» розділу I форми № 1ДФ, та сумою, зазначеною в рядку «Військовий збір» графі «Сума нарахованого доходу» розділу II форми № 1ДФ, становитиме 1 470,73 грн ($8\,170,73 \text{ грн} - 6\,700,00 \text{ грн}$) (табл.2).

ПДВ обкладаються в гральному бізнесі:

- послуги, надані в сфері грального бізнесу на платній основі (плата за вхід, плата за користування гральним устаткуванням, плата за видовища тощо), а також виграш, що видається в майновій формі;

- інші послуги, безпосередньо не пов'язані з організацією азартних ігор, наприклад, обслуговування відвідувачів у ресторані чи барі, послуги автостоянки тощо.

Оскільки в більшості випадків суб'єкти грального бізнесу здійснюють одночасно операції, що обкладаються і не обкладаються ПДВ, то до суми податкового кредиту включають тільки ту частину суми ПДВ, сплачену (нараховану) при їхньому виготовленні чи придбанні, що відповідає частці використання таких товарів (робіт, послуг) в обкладених податком операціях звітного періоду.

Податковий розрахунок

суми доходу, нарахованого (сплаченого) на користь фізичних осіб, і сум утриманого з них податку (витяг)

за III квартал 2017 року

Розділ I. Сума доходу, нарахованого (сплаченого) на користь фізичних осіб, і суми утриманого з них податку																								
№ з/п	Податковий номер або серія та номер паспорта*										Сума нарахованого доходу (грн, коп.)		Сума виплаченого доходу (грн, коп.)		Сума утриманого податку (грн, коп.)				Ознака доходу	Дата		Ознака подат. соц. пільги	Ознака (0, 1)	
															нарахованого		перерахованого			прийняття на роботу (дд/мм/рррр)				закінчення з роботи (дд/мм/рррр)
1	2										3а		3		4а		4		5	6		7	8	9
	2	0	2	0	2	0	2	0	2	1	8 170	73	8 170	73	1 470	73	1 470	73	126					
Всього											8 170	73	8 170	73	1 470	73	1 470	73						
Розділ II. Оподаткування процентів, вирахів (привів) у лотерею та військовий збір																								
x	x	Загальна сума нарахованого доходу (грн, коп.)		Загальна сума виплаченого доходу (грн, коп.)		Загальна сума утриманого податку, збору (грн, коп.)				x														
						нарахованого		перерахованого																
x	Оподаткування процентів			x	x					x	x	x	x	x										
x	Оподаткування процентів - визначено**			x	x					x	x	x	x	x										
x	Оподаткування вирахів (привів) у лотерею									x	x	x	x	x										
x	Оподаткування вирахів (привів) у лотерею - визначено***										x	x	x	x										
x	Військовий збір	6 700	00	6 700	00	100	50	100	50		x	x	x	x										
x	Військовий збір - визначено****									x	x	x	x	x										

Зазначена частина суми ПДВ визначається розрахунковим шляхом, пропорційно до обсягів реалізації операцій, що обкладаються і не обкладаються податком. Такий розрахунок здійснюється за підсумками звітного періоду (крім тих операцій, про які відразу відомо, що товари (матеріали) придбаваються для конкретних послуг, що є об'єктом обкладення ПДВ). При цьому рекомендується використовувати таку схему:

1) визначити процентне співвідношення доходу від реалізації товарів, що не обкладаються ПДВ, і загальної суми доходів від реалізації;

2) різниця між загальною сумою ПДВ за товарами (роботами, послугами), що використовуються в оподатковуваних і в не оподатковуваних операціях, і частиною суми ПДВ, яку слід віднести до складу валових витрат (чи на збільшення балансової вартості основного засобу), становитиме частина суми ПДВ, що включається до податкового кредиту.

У бухгалтерському обліку рекомендується вести облік доходів від реалізації за операціями, що обкладаються і не обкладаються ПДВ окремо на додатково відкритих субрахунках:

703/1 «Дохід від реалізації робіт і послуг, що обкладаються ПДВ»;

703/2 «Дохід від реалізації робіт і послуг, що не обкладаються ПДВ».

Суму, яку гравці лотерей заплатили за лотерейні квитки, можна буде визнати доходом тільки після закінчення гри. Доти ця сума вважається авансами отриманими.

Починаючи з 01.01.2015 р. об'єктом оподаткування податком на прибуток для платників податку, що здійснюють діяльність з випуску та проведення лотерей, зокрема, є:

- прибуток із джерелом походження з України та за її межами, який визначається шляхом коригування (збільшення або зменшення) фінансового результату до оподаткування (прибутку або збитку), визначеного у фінансовій звітності підприємства відповідно до національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку або міжнародних стандартів фінансової звітності, на

різниці, які виникають відповідно до положень розділу III Податкового кодексу;

- дохід операторів, отриманий від діяльності з випуску та проведення лотерей, азартних ігор з використанням гральних автоматів, що підлягає оподаткуванню згідно з п. 141.5 ст. 141 Податкового кодексу.

З 01.01.2017 р. змінено порядок розрахунку об'єктів оподаткування та суми податку на дохід суб'єктів, які здійснюють випуск та проведення лотерей, зокрема:

- дохід суб'єктів, які здійснюють випуск та проведення лотерей, від операцій з випуску та проведення лотерей складається з доходу, що залишився після формування призового (виграшного) фонду, та суми залишкового призового фонду лотереї станом на 31 грудня кожного року;

- дохід суб'єктів, які здійснюють випуск та проведення лотерей, від операцій з випуску та проведення лотерей підлягає оподаткуванню за новою ставкою, визначеною у [п. 136.6 ПКУ](#);

- ставка податку на дохід від суми доходів визначена у розмірі 30% та її розмір застосовується з урахуванням:

- з 1 січня 2017 року по 31 грудня 2017 року включно - 18%
- з 1 січня 2018 року по 31 грудня 2018 року включно - 24%.

- прибуток суб'єктів, що здійснюють випуск та проведення лотерей, від здійснення іншої діяльності, яка не пов'язана із випуском та проведенням лотерей, нараховується та сплачується за базовою (основною) ставкою податку.

Суб'єкти, які здійснюють випуск та проведення лотерей, щоквартально сплачують податок на дохід у порядку і в строки, які встановлені для квартального податкового (звітного) періоду з поданням декларації з податку на прибуток.

Нарахований суб'єктами, що здійснюють випуск та проведення лотерей, податок на дохід не є різницею та не зменшує фінансовий результат до оподаткування такого суб'єкта.

2.4. Результати аудиторської перевірки правильності облікового відображення лотерейної діяльності

ТОВ «ЛАКІ ЛЕНД» уклало договір з Товариство з обмеженою відповідальністю «Аудиторська фірма «Моноліт» на проведення аудиту фінансової звітності ломбарду, його фінансового стану та результатів діяльності.

Аудиторська перевірка проводилась згідно Договору на виконання завдання з надання впевненості, що є аудитом фінансової звітності № 16/02-16 від 16 лютого 2016 року, з метою висловлення аудитором незалежної думки щодо річної фінансової звітності ТОВ «ЛАКІ ЛЕНД» про її достовірність у всіх суттєвих аспектах та відповідність вимогам законів України, Міжнародних стандартів фінансової звітності, внутрішніх положень ломбарду.

Аудит охоплює період з «1» січня 2015 року по «31» грудня 2015 року.

Перевірка проводилась в термін з «11» лютого 2016 року по «20» квітня 2016 року

Провадження господарської діяльності ТОВ «ЛАКІ ЛЕНД» ведеться по місцю юридичної реєстрації фінансової установи та за місцями знаходження зареєстрованих в Національній Комісії, що здійснює державне регулювання у сфері ринків фінансових послуг України.

Аудит ТОВ «ЛАКІ ЛЕНД» здійснювався у відповідності з вимогами Закону України «Про аудиторську діяльність», Закону України від 16.07.1999р. № 996-XIV «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні», Закону України «Про запобігання та протидію легалізації (відмиванню) доходів, одержаних злочинним шляхом, фінансуванню тероризму та фінансуванню розповсюдження зброї масового знищення» від 14.10.2014 № 1702-VII, Закону України «Про фінансові послуги та державне регулювання ринків фінансових послуг» від 12.07.2001 № 2664-III, інших законодавчих актів України; та відповідно до вимог «Міжнародних стандартів контролю якості, аудиту, огляду, іншого надання впевненості та

супутніх послуг», видання 2014 року, (далі – МСА), прийнятих в якості Національних стандартів аудиту рішенням Аудиторської палати України від 29.12.2015 № 320/1, зокрема до МСА 700 «Формулювання думки та надання звіту щодо фінансової звітності», МСА 210 «Узгодження умов завдання аудиту», МСА 705 «Модифікація думки у звіті незалежного аудитора», МСА 706 «Пояснювальні параграфи та параграфи з інших питань у звіті незалежного аудитора» та інших.

ТОВ «Аудиторська фірма «Моноліт» на підставі Договору провела аудит наданої фінансової звітності (МСФЗ), яка додається, що представлена в наступних формах та включає:

- Баланс (Звіт про фінансовий стан) на 31 грудня 2015 року,
- Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід), (звіт відповідає вимогам до Звіту про прибутки та збитки), за 2015 рік,
- Звіт про рух грошових коштів за 2015 рік,
- Звіт про власний капітал за 2015 рік, Звіт про власний капітал за 2014 рік (звіт відповідає вимогам до Звіту про зміни у власному капіталі), ,
- Примітки до річної фінансової звітності та стислий виклад суттєвих облікових політик та загальну інформацію ТОВ «ЛАКІ ЛЕНД» складених у відповідності до вимог МСФЗ, за рік, що закінчився на 31 грудня 2015 року.

Перелічені звіти складають повний пакет фінансової звітності за період, за який вони надані, а саме 2015 рік.

Потреби в складання звітності щодо сегментів не виявлено.

ТОВ «ЛАКІ ЛЕНД» не складає консолідованої звітності.

Фінансова звітність за міжнародними стандартами фінансової звітності складена на основі бухгалтерських записів згідно з українським законодавством з метою достовірного надання інформації згідно з принципами МСФЗ.

Фінансова звітність складені за міжнародними стандартами, діючими на кінець 2015 року. Стандарти, що прийняті до 31.12.2015 року, але ефективна дата яких не настала, ломбард не використовував, їх можливий вплив на

фінансову звітність не врахований. Використовувати нові стандарти ТОВ «ЛАКІ ЛЕНД» має намір з настання їх ефективної дати.

Попередню фінансову звітність було складено управлінським персоналом станом на 31.12.2014 року, та за рік, що закінчився на вказану дату із використанням прийнятої концептуальної основи спеціального призначення, що ґрунтувалась на застосуванні вимог МСФЗ, як того вимагає МСФЗ 1 «Перше застосування МСФЗ», яка була скоригована при підготовці першої фінансової звітності за МСФЗ станом на 31.12.2014 р. й перевірена попереднім аудитором.

Об'єктом перевірки є фінансова звітність, яка підлягає офіційному оприлюдненню та звітність ТОВ «ЛАКІ ЛЕНД» до Національної комісії, що здійснює державне регулювання у сфері ринків фінансових послуг відповідно до Додатків №1 - №3 до Порядку складання та подання звітності операторами лотерейної діяльності.

Звітність перевірялась на предмет складання її в усіх суттєвих аспектах відповідно до застосованої концептуальної основи фінансової звітності.

Концептуальною основою для підготовки фінансової звітності ТОВ «ЛАКІ ЛЕНД» за 2015 рік стали Міжнародні стандарти фінансової звітності (МСФЗ), видані Радою з Міжнародних стандартів бухгалтерського обліку (РМСБО), які в Україні визначені в якості застосовної концептуальної основи фінансової звітності Законом України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність», інші нормативно-правові акти, щодо ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності в Україні, встановлена в ТОВ «ЛАКІ ЛЕНД» облікова політика, внутрішні положення товариства.

Концептуальна основа є для товариства концептуальною основою загального призначення, та водночас також є концептуальною основою достовірного подання.

Критеріями предмету перевірки є вимоги Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні», інші нормативно-правові акти, щодо ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової

звітності в Україні; вимоги Міжнародних стандартів бухгалтерського обліку та фінансової звітності; вимоги встановленої на підприємстві облікової політики що базуються на МСФЗ, внутрішніх положень Підприємства.

Бухгалтерський облік господарських операцій здійснюється шляхом подвійного запису з використанням прийнятого в товаристві Плану рахунків бухгалтерського обліку з використанням спеціальної програми ведення бухгалтерського обліку 1С 8.2 та програмний Комплект Бухгалтер Прайм.

До державних та регуляторних органів звітність складається та подається у відповідних формах та у встановлені законодавством терміни, неспланих погоджених зобов'язань не виявлено.

Облікова політика на підприємстві у 2015 році проводилась відповідно до Наказу «Про організацію бухгалтерського обліку та облікову політику».

Управлінський персонал ТОВ «ЛАКІ ЛЕНД» несе відповідальність за складання фінансової звітності за 2015 рік згідно з вищезазначеною концептуальною основою загального призначення.

Відповідальність за правильність підготовки вказаної фінансової звітності та вступне сальдо по балансу несуть посадові особи ТОВ «ЛАКІ ЛЕНД».

Відповідальність управлінського персоналу охоплює: розробку, впровадження, використання такого внутрішнього контролю, який управлінський персонал визначає потрібним для того, щоб забезпечити складання фінансової звітності, що не містять суттєвих викривлень внаслідок шахрайства або помилки; вибір та застосування відповідної облікової політики, облікових оцінок, які відповідають обставинам.

Управлінський персонал відповідає за твердження, що інформація щодо стосунків пов'язаних сторін належно відображені в обліку, що всі виконані операції відображені в облікових записах, що не виправлені викривлення є несуттєвими як окремо, так і для фінансової звітності в цілому.

Управлінський персонал несе відповідальність за твердження:

- що аудиторам надано доступ до всієї інформації, яка є доречною, всі облікові реєстри та підтверджувальні документи, всі протоколи зборів та ін.;

- що не має жодних планів або намірів, що можуть суттєво змінити балансову вартість або класифікацію активів і зобов'язань, відображених у фінансових звітах;
- що ТОВ «ІАКІ ЛЕНД» має право власності на всі свої активи, а інформація про обмеження права власності надана до перевірки;
- що в обліку відображено усі зобов'язання та розкрито всі гарантії, надані третім сторонам;
- що не існує подій, що відбулися після закінчення періоду та які потребують додаткового коригування або розкриття у фінансових звітах або у Примітках до них;
- що розкрили всю інформацію в зв'язку з шахрайством, яка їм відома.

Відповідальністю аудитора є висловлення думки щодо фінансової звітності ТОВ «ІАКІ ЛЕНД» за 2015 рік на основі результатів проведеного аудиту.

ТОВ «Аудиторська фірма «Моноліт» та аудитори, що безпосередньо проводили аудиторську перевірку стверджують, що вони не мають взаємовідносин щодо права власності з фінансовою установою, діяльність якої перевіряється, не мають заборгованості перед цією установою або іншого конфлікту інтересів.

Аудит передбачає виконання аудиторських процедур для отримання аудиторських доказів стосовно сум та розкриттів у фінансовій звітності. Вибір процедур залежить від судження аудитора, включаючи оцінку ризиків суттєвих викривлень фінансової звітності внаслідок шахрайства або помилок. Виконуючи оцінку цих ризиків, аудитор розглядає заходи внутрішнього контролю, що стосуються складання суб'єктом господарювання фінансової звітності, з метою розробки аудиторських процедур, які відповідають обставинам, а не з метою висловлення думки щодо ефективності внутрішнього контролю суб'єкта господарювання.

Аудит включає також оцінку відповідності використаних облікових політик, прийнятність облікових оцінок, виконаних управлінським персоналом, та оцінку загального подання фінансової звітності за МСФЗ.

Метою аудиту є висловлення аудитором думки про те, чи дійшов він висновку що фінансова звітність складена в усіх суттєвих аспектах відповідно застосовній концептуальній основі.

Під час аудиту зроблено дослідження шляхом тестування доказів на обґрунтування сум та інформації, розкритих у фінансовій звітності.

Аудитори виходили з того, що дані та інформація, які надані в первинних документах, є достовірними та такими, які відповідають суті здійснених господарських операцій.

У своїй роботі аудитор використовував принцип вибіркової перевірки інформації. Під час перевірки до уваги бралися тільки суттєві помилки. Через вибіркового характер тестів і інших властивих виконанню завдання обмежень існує визначений ризик пропуску окремих помилок і неточностей. Аудитор намагався звести його до мінімуму.

Ідентифікація та оцінка аудитором ризиків суттєвого викривлення фінансової звітності внаслідок шахрайства. Аудитор не отримав доказів стосовно суттєвого викривлення фінансової звітності ТОВ «ЛІАКІ ЛЕНД» в наслідок шахрайства.

В результаті проведення аудиторської перевірки аудитор вважає, що прийнята система бухгалтерського обліку в цілому відповідає законодавчим і нормативним вимогам, діючим в Україні.

На думку аудитора, проведена аудиторська перевірка забезпечує основу для аудиторського умовно-позитивного висновку з причини, що під час аудиту податкової звітності було встановлено, що у формі № 1ДФ за I квартал 2017 р. відображено у рядку «Оподаткування виграшів (призів) у лотерею» зазначило суми доходів і податків, які необхідно було відобразити у рядку «Військовий збір».

Так, відповідно до п. 4.1 цього Порядку коригування поданої і прийнятої форм № 1ДФ має бути проведено на підставі виявлених помилок, а також на підставі повідомлень про помилки, виявлені контролюючим органом.



Податковий розрахунок (уточнюючий)

сум доходу, нарахованого (сплаченого) на користь фізичних осіб, і сум утриманого з них податку (витяг)

за I квартал 2017 року

Розділ I. Суми доходу, нарахованого (сплаченого) на користь фізичних осіб, і сум утриманого з них податку														
№ з/п	Податковий номер або серія та номер паспорта*	Сума нарахованого доходу (грн, коп.)	Сума виплаченого доходу (грн, коп.)	Сума утриманого податку (грн, коп.)		Ознака доходу	Дата		Ознака подат. соц. пільги	Ознака (0, 1)				
				нарахованого	перерахованого		призначення на роботу (дд/мм/рррр)	звільнення з роботи (дд/мм/рррр)						
1	2	3а	3	4а	4	5	6	7	8	9				
	1 1 1 1 1 1 1 1 1 1 1													
Всього														
Розділ II. Оподаткування процентів, виграваних (примів) у лотерею та військовий збір														
х	х	Загальна сума нарахованого доходу (грн, коп.)		Загальна сума виплаченого доходу (грн, коп.)		Загальна сума утриманого податку, збору (грн, коп.)				х				
						нарахованого	перерахованого							
х	Оподаткування процентів			х	х					х	х	х	х	х
х	Оподаткування процентів - виключення**			х	х					х	х	х	х	х
х	Оподаткування виграваних (примів) у лотерею									х	х	х	х	х
х	Оподаткування виграваних (примів) у лотерею - виключення***	11 800	00	11 800	00	177	00	177	00		х	х	х	х
х	Військовий збір	11 800	00	11 800	00	177	00	177	00		х	х	х	х
х	Військовий збір - виключення****									х	х	х	х	х

У разі необхідності проведення коригувань форми № 1ДФ до закінчення строку її подання подається звітна нова форма (п. 4.2 Порядку № 4).

Уточнюючу форму було подано як за звітний період.

РОЗДІЛ 3

НАПРЯМИ УДОСКОНЛЕННЯ ФОРМУВАННЯ ОБЛІКОВО-АНАЛІТИЧНОГО ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ПРОЦЕСУ УПРАВЛІННЯ ЛОТЕРЕЙНОЮ ДІЯЛЬНІСТЮ

3.1. Вектори подальшої гармонізації П(С)БО 15 «Дохід» та МСФЗ 19 «Виручка»

Одним із завдань бухгалтерського обліку, окрім забезпечення відображення майна власника та надання інформації для управління товариством, є визначення фінансових результатів за певний період. Фінансовий результат товариства за весь період здійснення господарської діяльності є кількісно вираженим в грошовому еквіваленті показником, що відображає отримані доходи, понесені витрати, а також прибуток чи збиток суб'єкта господарювання. Однак у зв'язку із законодавчо встановленими вимогами, зокрема відповідно до принципів бухгалтерського обліку - періодичності, послідовності, нарахування та відповідності доходів і витрат, необхідно розглядати діяльність товариства в розрізі звітних періодів.

Враховуючи вище зазначене, цього для визначення прибутку (збитку) звітного періоду потрібно достовірно оцінити та правильно визнати доходи та витрати. В такому випадку на бухгалтерський облік як інформаційну базу управління товариством покладається ряд функцій із забезпечення точності та правильності віднесення доходів та витрат до відповідного звітного періоду із врахуванням особливостей розвитку бухгалтерського обліку на сучасному етапі.

Методологічні основи формування в бухгалтерському обліку інформації про фінансові результати і їх розкриття у фінансовій звітності визначаються відповідними Положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку (далі - П(С)БО). Глобальні зміни у світовій економіці стали визначальним фактором

розробки та впровадження Міжнародних стандартів фінансової звітності (далі - МСФЗ), які використовуються як основа при розробці та впровадженні національних в Україні. Зауважимо, що МСФЗ - це набір документів, що регламентують правила ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності, необхідної зовнішнім та внутрішнім користувачам для прийняття економічних рішень відносно діяльності товариства.

МСФЗ мають рекомендаційний характер і передбачають існування альтернативних варіантів ведення бухгалтерського обліку господарської діяльності товариства. Позитивними сторонами застосування МСФЗ як для суб'єктів господарювання, які складають фінансову звітність, так і для зовнішніх користувачів є:

- можливість отримання необхідної інформації для прийняття управлінських рішень;
- забезпечення порівнянності фінансової звітності з іншими суб'єктами господарювання, незалежно від того, резидентом якої країни вони є і на якій території здійснюють господарську діяльність;
- можливість залучення іноземних інвестицій і позик, а також виходу на зарубіжні ринки капіталу;
- престижність, забезпечення більшої довіри з боку потенційних партнерів;
- значна надійність інформації;
- прозорість інформації, що забезпечується шляхом дотримання правил її складання, а також численними поясненнями до звітності.

Як видно з перелічених переваг, використання МСФЗ розширює аналітичність, достовірність та зрозумілість інформації, що формується в бухгалтерському обліку та відображається у фінансовій звітності суб'єкта господарювання. Дослідження визнання та облікового відображення доходів діяльності товариства здійснимо в напрямі аналізу основних положень діючих на державному рівні П(с)БО та рекомендованих для застосування МСФЗ.

В Україні доходи діяльності регулюються нормами П(С)БО 15 «Дохід» та на основі рекомендованого для застосування товариствами МСФЗ 18 «Виручка».

Перш за все охарактеризуємо теоретичні основи організації та ведення бухгалтерського обліку фінансових результатів лотерейної діяльності за національними стандартами у порівнянні з МСФЗ.

Аналіз вітчизняної та міжнародної облікової практики неоднозначно трактує такі поняття як «фінансові результати», «прибуток (збиток)», «доходи» та «витрати» суб'єктів господарювання (табл. 3.1).

Таблиця 3.1 - Тракткування основних термінів відповідно до П(С)БО і МСФЗ

Основні дефініції	Положення (стандарти) бухгалтерського обліку	Міжнародні стандарти бухгалтерського обліку
Дохід	збільшення економічних вигод у вигляді надходження активів або зменшення зобов'язань, які призводять до зростання власного капіталу (крім зростання капіталу за рахунок внесків власників)	це збільшення економічних вигод у вигляді збільшення активів або зменшення зобов'язань, що призводить до зростання власного капіталу товариства (за винятком зростання капіталу за рахунок внесків учасників)
Витрати	зменшення економічних вигод у вигляді вибуття активів або збільшення зобов'язань, які призводять до зменшення власного капіталу (за винятком зменшення капіталу за рахунок його вилучення або розподілу між власниками)	це зменшення економічних вигод у вигляді вибуття активів або збільшення зобов'язань, що призводить до зменшення власного капіталу товариства (за винятком зменшення капіталу внаслідок його вилучення або розподілу між власниками)
Прибуток	сума, на яку доходи перевищують пов'язані з ними витрати	обліковий прибуток - прибуток або збиток за період до вирахування податкових витрат
Збиток	перевищення суми витрат над сумою доходу, для отримання якого були здійснені ці витрати	це загальний дохід за вирахуванням витрат за винятком компонентів іншого сукупного прибутку
Фінансовий результат	-	різниця між доходами та витратами товариства за певний час

На нашу думку, наведені вище визначення за П(С)БО і за МСФЗ в цілому не відрізняються. Відмінністю є те, що поняття «прибуток (збиток)» у МСФЗ не застосовуються, а використовуються такі дефініції як «обліковий прибуток» та

«обліковий збиток», тобто прибуток (збиток) до оподаткування, відображений у Звіті про сукупний дохід.

Розглянемо детальніше розбіжності між П(С)БО та МСФЗ стосовно доходу діяльності товариства (табл.3.2).

Таблиця 3.2 - Порівняння П(С)БО та МСФЗ: вплив на бухгалтерський облік неврахування положень МСФЗ (ІА5) в П(С)БО

МСФЗ (ІА3) 18 «Виручка»	П(С)БО 15 «Дохід»	Вплив на бухгалтерський облік неврахування положень МСФЗ (ІА3) в П(С)БО
Сфера дії стандарту		
Використовується для обліку доходу, який виникає в результаті таких операцій і подій: - надання послуг лотерейної діяльності; - використання активів суб'єкта господарювання іншими сторонами	Застосовуються підприємствами, організаціями та іншими юридичними особами незалежно від форм власності (крім бюджетних установ)	Перелік операцій, передбачений МСФЗ, обмежує сферу дії нормативного документу. Це впливає на регулювання облікового відображення господарських операцій товариства
Визначення поняття «дохід»		
Дохід - це надходження економічних вигід протягом періоду, що виникає в ході звичайної діяльності суб'єкта господарювання, коли власний капітал зростає в результаті цього надходження, а не в результаті внесків учасників капіталу	Визначення поняття «дохід» не наводиться, проте відповідно до НП(С)БО 1, доходи - це збільшення економічних вигід у вигляді надходження активів або зменшення зобов'язань, які призводять до зростання власного капіталу	Визначення поняття «дохід» за МСФЗ не враховує збільшення активу та зменшення зобов'язань, а лише розглядає зростання власного капіталу. Це впливає на методику облікового відображення господарських операцій
Класифікація доходів		
- доходи від надання послуг лотерейної діяльності; - доходи від інших видів діяльності	- дохід (виручка) від реалізації послуг лотерейної діяльності; - інші операційні доходи; - фінансові доходи; - інші доходи;	Відмінність класифікації доходів впливає на організацію синтетичного та аналітичного обліку доходів діяльності, а також зумовлюють розбіжності в складанні Звіту про фінансові результати і відображенні в ньому інформації про доходи

Порівняння основних положень зазначених стандартів свідчить про наявність багатьох спільних моментів. Це, насамперед, стосується критеріїв визнання доходу, оцінки доходів, порядку відображення звітності тощо. Разом із тим, між цими стандартами існують відмінності:

- визначення поняття «дохід» за МСФЗ не враховує збільшення активу та зменшення зобов'язань, а лише розглядає зростання власного капіталу. Отже, поняття доходу є більш ширшим в закордонній практиці, ніж в українській;

- П(С)БО 15 «Дохід» на відміну від МСФЗ (ІА5) 18 «Виручка» не визнає доходом суми попередньої оплати, авансів у рахунок оплати наданих лотерейних послуг;

- класифікація доходів за П(С)БО враховує види діяльності на відміну від доходів за МСФЗ, які класифікуються залежно від того, що є предметом отримання доходу (товари, послуг лотерейної діяльності). Різні підходи до класифікації зумовлюють розбіжності в складанні Звіту про фінансові результати та відображенні в ньому інформації про доходи, тобто статті даного Звіту будуть значно відрізнятись і за назвами, і за економічним змістом;

- на відміну від національних положень за МСФЗ при визнанні доходу враховується не лише юридична сутність господарських операцій (тобто не тільки перехід права власності), але й економічний зміст (ризик та переваги володіння). Зокрема, якщо за МСФЗ товариство залишає за собою суттєвий ризик володіння, операція не розглядається як реалізація і дохід не визнається.

- окремі операції за МСФЗ розглядаються як фінансування лотерейної діяльності товариства, тоді як за П(С)БО - це звичайна реалізація, що передбачає отримання доходу.

Дані порівняння міжнародних і національних положень з обліку доходів і відображення їх у звітності дають змогу зробити висновок, що в МСФЗ більш конкретизовано ряд положень, але й національний стандарт містить моменти неповної визначеності та розмежованості доходів з наступним формальним перекрученням інформації при складанні фінансової звітності. Така ситуація обумовлена наслідком дії національних особливостей обліку.

Отже, можна зробити висновок, що незважаючи на те, що національні П(С)БО ґрунтуються на міжнародних стандартах фінансової звітності, вони не тотожні. Тому в процесі роботи користувачів фінансових звітів у світовій практиці актуальним є вирішення проблеми уніфікації української системи з міжнародною системою бухгалтерського обліку та фінансової звітності.

Аналіз та порівняння національних та міжнародних стандартів бухгалтерського обліку щодо доходів діяльності товариства є теоретичним підґрунтям розробки та удосконалення методичного забезпечення бухгалтерського обліку доходів лотерейної діяльності.

Подальшого ґрунтового дослідження з метою удосконалення бухгалтерського обліку та контролю господарських операцій потребують питання визнання та оцінка доходу за окремими операціями з урахуванням їх економічного змісту та з дотриманням принципів бухгалтерського обліку - періодичності, послідовності, нарахування та відповідності доходів та витрат.

Вважаємо, варто звернути увагу на те, що окремі операції за МСФЗ розглядаються як фінансування діяльності товариства, тоді як за П(С)БО - це звичайна реалізація, яка передбачає отримання доходу.

Відповідно до п. 16 МСФЗ 18 «Виручка» якщо в суб'єкта господарювання залишаються суттєві ризики щодо володіння, операція не розглядається як продаж і дохід не визнається. Суб'єкт господарювання може зберігати за собою суттєвий ризик щодо володіння по-різному.

Дохід, визначений відповідно до вимог та правил МСФЗ, відрізнятиметься від доходу, визнаного за П(С)БО. Це призводить до:

по-перше, неможливості порівняння фінансової звітності, складеної за МСФЗ та П(С)БО;

по-друге, зменшення якості та підвищення складності процесу трансформації звітності.

Зауважимо, що проект стандарту ED-2011-06 «Виручка (дохід) від договорів з клієнтами» передбачає підхід, заснований на аналізі договорів, у

рамках якого розглядаються активи та зобов'язання, що виникають, коли товариство укладає договори та діє у відповідності з їх умовами [15].

Головний принцип, який пропонують американські розробники, наступний:

компанія повинна визнавати виручку (як відображення акта передачі товару або надання послуг лотерейної діяльності клієнту) в розмірі, який визначає, якою мірою ця компанія, згідно з очікуваннями, буде претендувати на неї в обмін на переданий товар або надані послуг лотерейної діяльності. Для використання даного принципу потрібно дотримуватись наступних етапів:

- крок 1: Ідентифікувати договір з клієнтом;
- крок 2: Ідентифікувати конкретну дію, яку необхідно зробити відповідно до договору;
- крок 3: Визначити умови випуску та розповсюдження лотерей;
- крок 4: Визнати виручку тоді, коли товариство в повній мірі відповідає своїм обов'язкам [21].

Отже, відповідно до запропонованого нового методу виручка визнається в період, коли товариство виконало свої зобов'язання перед клієнтом. Такі зобов'язання в новому стандарті називаються зобов'язання виконання [15].

Зобов'язання виконання вважаються виконаними, коли відбувається передача контролю над послугами лотерейної діяльності, тобто в момент, починаючи з якого клієнт може використовувати товар чи послуг лотерейної діяльності і отримувати від них вигоду. Визначення зобов'язань по виконанню договору буде ключовим моментом при використанні запропонованого методу і вимагатиме застосування істотних професійних суджень [15].

Відповідно до нового стандарту з'являється новий термін - «зобов'язання виконання». Визнання доходу відбуватиметься тоді, коли гравець матиме контроль над послугами лотерейної діяльності, тобто починаючи з того моменту, коли він зможе отримувати вигоду від використання товару чи послуг лотерейної діяльності. Оцінка доходу здійснюватиметься в розмірі, який визначатиме, яку суму очікує товариство від здійсненої операції.

Тому, враховуючи проведений вище аналіз та з метою дотримання принципу превалювання сутності над формою, вважаємо, що доцільно використовувати субрахунки до рахунку 69 «Доходи майбутніх періодів» для облікового відображення тих операцій, які передбачають отримання доходу у вигляді виграшів чи призів.

Запропонований перелік господарських операцій визнання доходу від реалізації лотерейних квитків передбачає визнання доходу на дату реалізації не в повному обсязі, а лише в тому розмірі, яку очікує товариство отримати від здійсненої операції, не враховуючи вищеперерахованих випадків виникнення ризиків та переваг, неотримання вигод від здійсненої операції, а також контролю над цими товарами.

Таким чином, на субрахунок 691 «Дохід майбутніх періодів за реалізованою продукцією (товарами)» накопичуватиметься сума, яка характеризує невизнаний дохід за господарськими операціями товариствами, навіть у випадку, коли право власності на лотерейні квитки вже перейшло від продавця до гравця.

Запропоновані зміни враховують як вимоги діючого національного законодавства (зокрема, дотримання принципів бухгалтерського обліку), так і положення МСФЗ, що є не менш важливим у сучасних умовах розвитку світового господарства. Такий порядок облікового відображення забезпечить достовірність, повноту, зрозумілість та порівнюваність інформації бухгалтерського обліку для цілей прийняття управлінських рішень.

Отже, у зв'язку з наявністю проблемних моментів у застосуванні існуючого методичного підходу до облікового відображення доходів від реалізації лотерейних послуг проведено порівняння основних положень МСФЗ (IAS) 18 «Виручка» та П(С)БО 15 «Дохід».

Аналіз та порівняння національних та міжнародних стандартів бухгалтерського обліку щодо доходів лотерейної діяльності товариства є теоретичним підґрунтям розробки та удосконалення методичного забезпечення бухгалтерського обліку доходів діяльності суб'єкта

господарювання. Зокрема, в ході дослідження запропоновано використовувати субрахунок 691 «Дохід майбутніх періодів за реалізованою продукцією (товарами)» до рахунку 69 «Доходи майбутніх періодів». Наукові розробки та пропозиції в сфері удосконалення виділених проблемних питань дозволять підвищити достовірність та аналітичність даних для прийняття ефективних рішень в частині управління фінансовими результатами лотерейної діяльності. Запропоновані зміни до методичного підходу облікового відображення доходу від реалізації забезпечують дотримання принципів бухгалтерського обліку - превалювання сутності над формою, періодичності, послідовності, нарахування та відповідності доходів та витрат.

3.2. Імплементация світового досвіду оподаткування лотерейного бізнесу у вітчизняну практику

Світова практика організації та ведення лотерейного бізнесу показує, що його багатомільярдний оборот становить величезний інтерес для вітчизняної практики, насамперед, з точки зору набуття та можливої імплементації нового передового досвіду в питаннях організації, контролю і відповідного регулювання даної сфери [3, с.59]. Проте як свідчить практика, сліпе запозичення зарубіжного досвіду в тій чи іншій сфері дає недостатній ефект, створює часом законодавчі суперечності, призводить до виникнення прогалин у регулюванні того чи іншого виду правовідносин, істотно знижує рівень ефективності державного управління в цілому і державного контролю зокрема. Саме тому важливим і необхідним, окрім запозичення міжнародного досвіду, є врахування національних традицій та тенденцій у сфері нормоутворення і державного регулювання [4, с.125].

Однак не менш важливими є і намагання України щодо наближення вітчизняного законодавства, форм і методів державного управління до європейських стандартів. Каталізатором цього процесу слід визнати

затвердження Верховною Радою України 21 листопада 2002 року Концепції Загальнодержавної програми адаптації законодавства України до законодавства Європейського Союзу (далі – ЄС) і прийняття 18 березня 2004 року Закону України «Про Загальнодержавну програму адаптації законодавства України до законодавства Європейського Союзу», які фіксують комплекс взаємопов’язаних завдань щодо адаптації вітчизняного законодавства до законодавства ЄС [Рудой, с. 7]. Не є виключенням і законодавство щодо регулювання лотерейного бізнесу. Проте процес імплементації світового досвіду у вітчизняну практику державного регулювання досить не простий. Прийняття рішення щодо запровадження того чи іншого інструментарію оподаткування лотерейного бізнесу має ґрунтуватись на детальному вивченні механізмів оподаткування лотерейної діяльності як у високо розвинутих країнах (зокрема, США, Великобританії, Німеччині, Франції, Іспанії, Італії), так і країнах суміжних з Україною (зокрема, Литві, Естонії, Латвії, Білорусії, Молдові та ін.), що дозволить мати повне уявлення про організацію та здійснення лотерейного бізнесу у світові практиці, а також надасть можливість виокремити інструментарій, який все ж доцільно імплементувати у вітчизняну практику задля підвищення рівня державного регулювання досліджуваної сфери діяльності.

Лотерея згідно Закону України від 6 вересня 2012 року №5204-17 «Про державні лотереї в Україні» (далі – Закон №5204-17) це масова гра, незалежно від її назви, умовами проведення якої передбачено розіграш призового (виграшного) фонду між її гравцями і перемога в якій має випадковий характер, територія проведення (розповсюдження) якої поширюється за межі однієї будівлі (споруди), незалежно від способу прийняття грошей за участь у такій грі [12]. Аналогічне трактування даного поняття передбачено і пп. 14.1.101 п. 14.1 ст. 14 Податкового кодексу України (далі - ПКУ) [10].

За своїми ознаками лотерейний бізнес повністю відповідає ознакам азартного бізнесу, однак згідно Закону України «Про заборону грального

бізнесу в Україні» від 15 травня 2009 за № 1334 до них не належить, а тому діяльність з організації та проведення лотерей не є забороненою [11].

За інформацією, розміщеною на офіційному сайті Мінфіну, на сьогодні діяльність з випуску та проведення державних лотерей проводять чотири суб'єкти господарювання – підприємство зі 100% іноземних інвестицій «Українська Національна Лотерея», ТОВ «М.С.Л.», ПрАТ «Патріот», ПАТ «Державний ощадний банк України» [9]. Решта суб'єктів господарської діяльності, які займаються лотерейним бізнесом набувають статусу розповсюджувачів (які за дорученням оператора державних лотерей здійснюють у сукупності або окремо прийняття ставок безпосередньо у гравців, виплату призів, а також інші операції, пов'язані з розповсюдженням державних лотерей).

Згідно п.2 ст. 5 Закону №5204-17 розмір призового фонду державної лотереї, який підлягає розігруванню між учасниками гри для визначення переможця, повинен становити не менше 50 % від сум доходів, отриманих від продажу лотерей. Таким чином, інші 50 %, за вирахуванням витрат на сплату податку та інших обов'язкових платежів, є чистим прибутком лотерейного бізнесу. Держава з такого бізнесу згідно ПКУ отримує лише відрахування до бюджету у вигляді податку на прибуток (18%), що сплачують оператори лотерей та податку з доходів фізичних осіб (18%) і військовий збір (1,5%) – з доходів переможців [10] (рис. 3.1):

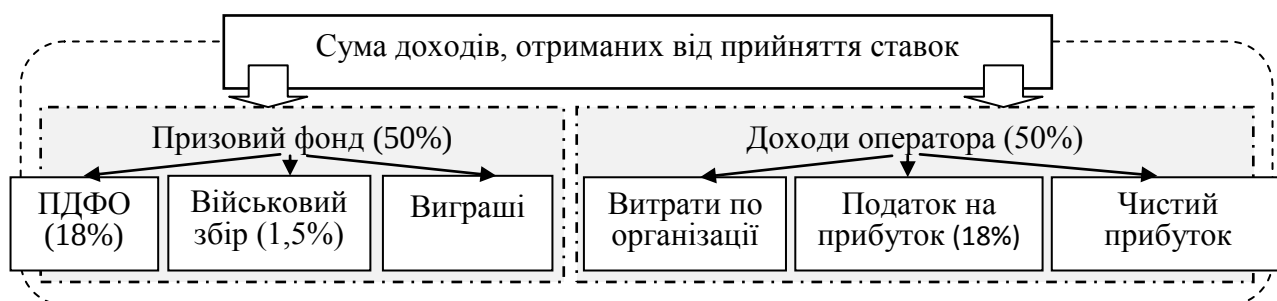


Рисунок 3.1 – Механізм оподаткування лотерейної діяльності в Україні

Джерело: за [10]

Оподаткування прибутку лотерейного бізнесу регулюється розділом III ПКУ. Базою оподаткування податком на прибуток є фінансовий результат за податковий (звітний) період визначений за даними фінансової звітності оператора лотерей. Податкові зобов'язання з податку на прибуток, що підлягають сплаті до бюджету визначається виходячи з бази оподаткування та ставки податку передбаченої чинним податковим законодавством.

Оподаткування доходів переможців лотерей регулюється розділом IV ПКУ, відповідно до пп. 163.1.1 п. 163.1 ст. 163 якого об'єктом оподаткування фізичної особи - резидента є загальний місячний (річний) оподатковуваний дохід, до складу якого згідно з пп. 164.2.8 п. 164.2 ст. 164 ПКУ включаються і доходи у вигляді виграшів та призів.

Сплату податку з доходів переможців лотерей покладено за пп. 170.6.2 п. 170.6 ст. 170 ПКУ на податкового агента - оператора лотереї, який під час нарахування (виплати, надання) на користь переможця виграшу (призів) має здійснити утримання ПДФО та військового збору із загальної суми виграшів, виплачених за податковий (звітний) місяць переможцям лотереї (призів) у розмірах визначених чинним податковим законодавством. Слід наголосити, що під час нарахування (виплати) доходів у вигляді виграшів у лотерею, які передбачають попереднє придбання платником податку права на участь у таких лотереях, згідно пп. 170.6.4 п. 170.6 ст. 170 ПКУ при оподаткуванні виграшів (призів) до уваги не беруться [10].

Чинний механізм оподаткування доходів лотерейної діяльності породжує чи немало суперечок – одні експерти наголошують на потребі підвищення ставок з оподаткування як доходів операторів, так і доходів переможців задля збільшення податкових надходжень від лотерейного бізнесу, інші навпаки наголошують на потребі в протилежному – зниженні податкового тиску на лотерейну діяльність задля створення передумов активізації легалізації ігрового бізнесу. Те, що механізм оподаткування лотерейного бізнесу потребує на зміни є безперечним, з чим одностайно погоджуються практично всі експерти, предметом дослідження яких стала лотерейна діяльність. Проте для визначення

потреби в тих чи інших змінах інструментарію механізму оподаткування варто детально зупинитись на розгляді світового досвіду оподаткування доходів лотерейного бізнесу.

Доцільним вважаємо в першу чергу зупинитись на вивченні досвіду оподаткування лотерейного бізнесу в США, які загально визнано лідером в даній сфері діяльності (рис. 3.2).

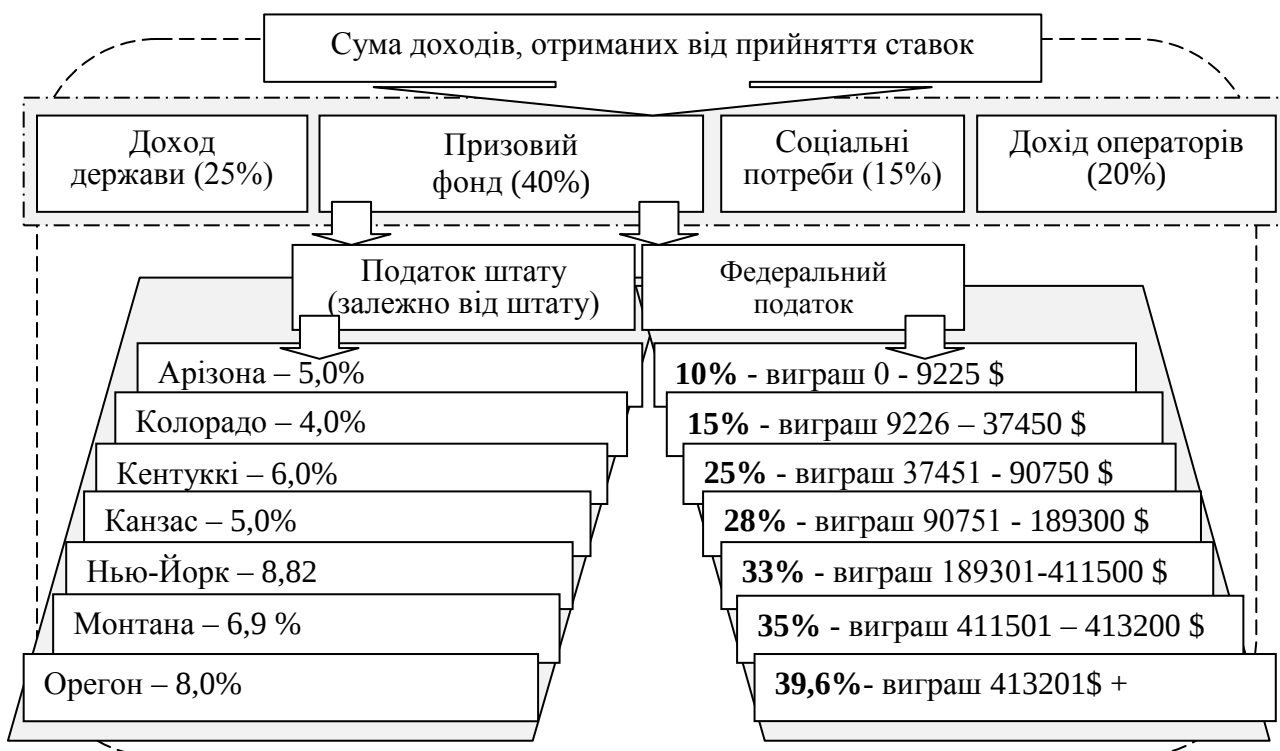


Рисунок 3.2 – Механізм оподаткування лотерейного бізнесу в США

Джерело: за [1]

Згідно податкового законодавства США сума доходів, отриманих від прийняття ставок розподіляється на доходи держави у розмірі 25%, призовий фонд – 40%, соціальні потреби -15% та решта - доходи операторів. При цьому з суми виграшів та призів передбачається сплата федерального податку та податку штату.

Сплата федерального податку передбачається за прогресивними ставками (10-39,6%) залежно від розміру виграшу чи вартості призів. В свою чергу

податок штату сплачується залежно від норм податкового законодавства певного штату (рис. 3.3).

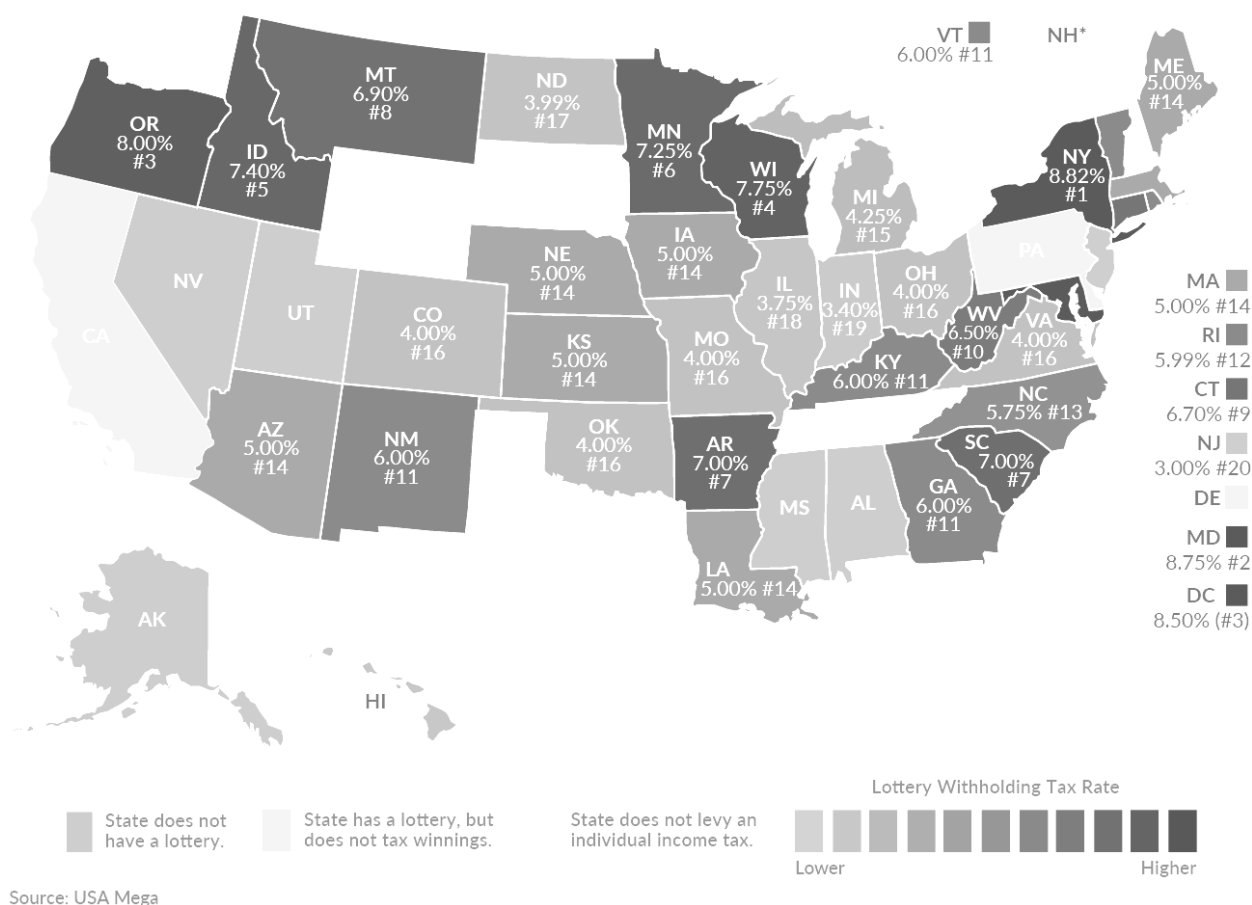


Рисунок 3.3 – Ставки податку штатів з лотерейних виграшів в 2016 році за штатами США

Джерело: за [14]

За даними рис. 3.3 в штаті Нью-Йорк податок штату з виграшу в лотерею найвищий - 8,82%. Проте податковим законодавством даного штату передбачається додаткова сплата міського податку - 3,876 і 1,323% (якщо виграшні лотерейні білети були куплені в містах Нью-Йорк і Йонкерс відповідно). На другому місці за рівнем податкової ставки йде штат Меріленд - 8,75%, далі Орегон - 8%, Вісконсін - 7,75%. Найнижча ставка в Нью-Джерсі – де жителі штату від лотерейного виграшу сплачують податок штату розміром в 3%.

В той же час гравці штатів Каліфорнії, Флориди, Південної Дакоти, Теннессі, Техасу, Делавера, Вайомінгу та ін. такого податку не сплачують, оскільки законодавством перелічених штатів сплату даного податку не передбачено.

Не передбачено оподаткування виграшів і законодавством Німеччини. В Німеччині кожен регіон (кожна федеральна земля) проводить свою лотерею під контролем державної організації «Німецькі лотереї». Лотерейні компанії формують призовий фонд у розмірі не менше 50% отриманого доходу від продажу лотерей. Решта доходу спрямовується на розвиток спорту, на створення соціальних фондів тощо.

Гравці Німеччини приймають досить активну участь в лотереї про, що свідчать статистичні дані (зокрема, річний прибуток від продажу лотерейних білетів «Німеччина-лото» складає понад 5 млрд. євро). Запорукою активної участі гравців у лотереї є звільнення від оподаткування, як доходів лотерейного бізнесу, так і виграшів переможців [16].

Серед інших європейських країн доходи лотерейного бізнесу та виграші також не оподатковуються у Великобританії, Франції, Австрії, Чехії, Болгарії, оскільки у податковому законодавстві перелічених країн відсутня норма щодо їх оподаткування [14].

Проте податкове законодавство далеко не всіх європейських країн передбачає таке лояльне ставлення до лотерейного бізнесу та гравців у лотереї.

Зокрема, податковим законодавством Польщі передбачено, що прибутковий податок на лотерейні виграші та призи має сплачуватись у розмірі 10% лише у разі якщо сума виграшу перевищує 2280 злотих. Якщо ж виграш менше або дорівнює 2280 злотих, то виграш оподаткуванню не підлягає. Відповідальність за сплату податку повністю покладається на операторів лотерей [14].

Урядом Румунії в частині оподаткування лотерейних виграшів прийнято рішення щодо застосування прогресивних ставок. Так, згідно внесених в 2017 році змін до Податкового кодексу Румунії виграші лотерей оподатковуються за

ставкою 1% у разі якщо виграш не перевищує суму еквівалентну €14999. Якщо ж виграш еквівалентний сумі від €15 000 до 99 999, то ставка податку з доходів складає 16% та у разі якщо виграш перевищує суму еквівалентну €100 000 податок сплачується за ставкою 25%. Відповідальність за сплату податку повністю покладається на операторів лотерей [15].

Прогресивне оподаткування виграшів лотерей передбачено і податковим законодавством Греції. Виграш у розмірі до €100 не обкладається прибутковим податком, проте виграш у розмірі від €100 до 500 оподатковується за ставкою 15% та у розмірі 20% якщо виграш гравця понад €500 [1].

В Іспанії гравці з виграшів у лотереї сплачують спеціальний податок у розмірі 20%, проте лише з суми, яка перевищує €2500 [13].

Щодо оподаткування лотерейних виграшів у прибалтійських країнах, то слід зазначити, що згідно ч.1 §4 TuMS Естонії фізичні особи з числа резидентів обкладаються прибутковим податком шляхом ділення суми виграшу чи вартості призів на 0,79 та множення на ставку 21%, тобто в кінцевому підсумку ставка прибуткового податку складає 21/79. Проте слід звернути увагу на наступне:

- по–перше, у разі якщо річний дохід в 2018 році передбачається на рівні до €14400, то розмір неоподатковуваного мінімуму доходів громадян складатиме €6000 на рік або ж €500 щомісяця;

- по-друге, у разі якщо річний дохід в 2018 році передбачається на рівні понад €14400 до €25200, то розмір неоподатковуваного мінімуму має визначатись за формулою:

$$6000 - 6000 \div 10\,800 \times (\text{сума доходу} - 14\,400).$$

- по-третє, у разі якщо очікуваний дохід понад €25200, то неоподатковуваний мінімум прирівнюватиметься до 0.

Оператори лотерей звільняються від сплати податку на прибуток, оскільки вони сплачують спеціальний збір при отриманні ліцензії на здійснення лотерейного бізнесу та щорічно за організацію лотерей [14].

Механізм оподаткування виграшів в лотереї в Латвії визначено Порядком оподаткування прибутковим податком доходів фізичних осіб від виграшів та азартних ігор, затвердженим КМЛ №233 від 01.07.1997 року (зі змінами Податкового реформування 2018 р.) (далі – Порядок). Згідно Порядку прибутковий податок з виграшу у розмірі до €3000 не стягується. У разі якщо ж сума виграшу перевищує €3000 прибутковий податок стягується за ставкою 23% (за виключенням миттєвих лотерей присвячених століттю державності країни). Відповідальність за стягнення та сплату прибуткового податку з виграшу повністю покладено на організаторів лотерей [2].

Виграші в лотереї в Литві не підлягають оподаткуванню прибутковим податком у разі якщо їх розмір не перевищує €1000. Виграш у розмірі понад зазначену суму оподатковується за ставкою 15%. Оператори лотерей та гравці несуть солідарну відповідальність за сплату прибуткового податку до бюджету. Податок на прибуток організатори лотерей не сплачують, оскільки податковим законодавством передбачається сплата спеціальних зборів за організацію лотерей [14].

Щодо оподаткування лотерейного бізнесу в інших постсоціалістичних країнах, то слід зазначити, що їх механізм оподаткування досить різниться. Зокрема, Податковим кодексом Республіки Білорусь (далі – ПКРБ) передбачено лише оподаткування доходів організаторів лотерей. Так, згідно ст.313 гл.38 ПКРБ доходи операторів від лотерейної діяльності оподатковуються за ставкою 8% з суми перевищення доходів, отриманих від організації і проведення лотерей та сумою призового фонду. Водночас виграші лотерей згідно п.1.23 ст.163 ПКРБ звільняються від оподаткування прибутковим податком з доходів фізичних осіб [5].

Податковим кодексом РФ, а саме пп.5 п.1 ст.228 передбачено, що переможці лотерей мають самотійно сплачувати з суми виграшу податок з доходів фізичних осіб у розмірі 13%. При цьому оператори лотерей повністю звільняються від відповідальності за сплату податків з виграшів [6].

Згідно Податкового кодексу Республіки Молдови від 24.04.1997 №1163-XIII (зі змінами та доповненнями станом на 01.12.2017 року) від сплати податку з доходів фізичних осіб звільняються переможці, виграш, яких не перевищує 10% від визначеного законодавств неоподатковуваного мінімуму (в 2017 році – 10,6 тис. леїв). У разі якщо сума виграшу понад неоподатковуваний мінімум, але не перевищує 50 тис. леїв, податок стягується в розмірі 18%. Якщо ж величина виграшу дорівнює 50 тис. леїв чи перевищує зазначену суму, то податок з доходів фізичних осіб складає 25% від суми виграшу [7].

Тож, проаналізувавши механізми оподаткування лотерейного бізнесу в країнах-лідерах лотерейної діяльності, в країнах ЄС та окремих країнах постсоціалістичного простору приходимо до висновку, що відмінними рисами механізмів оподаткування лотерейного бізнесу слід визнати:

- повне або часткове звільнення виграшів та призів від оподаткування;
- звільнення від оподаткування доходів операторів за умови чіткого їх розподілу на законодавчому рівні (на розвиток спорту чи спортивної інфраструктури, соціальні потреби, державні витрати тощо);
- застосування прогресивних ставок оподаткування;
- специфіка визначення неоподатковуваного мінімуму доходів громадян;
- солідарна відповідальність операторів та гравців за сплату податків з виграшів та призів.

Враховуючи світовий досвід оподаткування лотерейного бізнесу, вважаємо доцільним внесення наступних змін до розділу III та розділу IV ПКУ, зокрема:

а) в частині оподаткування доходів операторів лотерей (розділ III ПКУ):

- по-перше, встановити часткове звільнення операторів лотерей від сплати податку на прибуток. А саме звільнити від оподаткування податком на прибуток основний дохід від здійснення лотерейної діяльності (який має бути обмежений 25% отриманого доходу від продажу лотерейних білетів). Водночас визначити базою оподаткуванню податком на прибуток додатково отриманий протягом звітного податкового періоду (звітного місяця) дохід у вигляді залишкового призового фонду - частини призового (виграшного) фонду, що

залишається незапитаною з будь-яких причин переможцями лотереї у встановлений умовами її проведення термін (з досвіду країн ЄС);

- по-друге, визначити регламентований розподіл доходів лотерейної діяльності за напрямками фінансування (з досвіду США), зокрема на фінансування соціальних потреб – 15% (в тому числі на фінансування реалізації державної програми «Доступні ліки», лікування онкологічно хворих, лікування учасників АТО і т.д.), розвиток спорту та спортивної інфраструктури – 5%, здійснення екологічних заходів – 5% тощо (з досвіду Німеччини, Великобританії, Франції, Австрії, Чехії, Болгарії та ін.);

- по-третє, передбачити сплату спеціалізованого податку при отриманні ліцензії на здійснення лотерейного бізнесу (термін дії якої встановити до 3-х років) (з досвіду Литви).

б) в частині оподаткування доходів переможців та призерів (розділ IV ПКУ):

- по-перше, передбачити часткове звільнення виграшів та призів від оподаткування (у разі якщо виграш не перевищує суму еквівалентну €100) (з досвіду Польщі, Латвії, Естонії та ін.);

- по-друге, запровадити у вітчизняній практиці застосування прогресивних ставок, а саме ставки 15%, якщо розмір виграшу чи призу еквівалентний сумі €101 – 500 та ставки 20%, якщо розмір виграшу чи призу еквівалентний сумі понад €500 (з досвіду Польщі, Румунії, Греції та ін.) ;

- по-третє, встановити, що ПДФО з грошового виграшу має стягуватись оператором лотерей до моменту виплати виграшу і перераховуватись до бюджету не пізніше граничного терміну сплати податку за календарний звітний період (місяць) (з досвіду Польщі);

- по-четверте, встановити, що ПДФО з майнового виграшу (призу) має сплачуватись переможцем самостійно в залежності від вартості отриманого призу. У разі якщо вартість майнового виграшу чи призу не перевищує суму еквівалентну €100, то ПДФО має сплачуватись при отриманні призу. Якщо ж вартість майнового виграшу чи призу перевищує суму еквівалентну €100, то

ПДФО має сплачуватись протягом звітного періоду до закінчення граничного терміну сплати задекларованого доходу;

- по-п'яте, передбачити солідарну відповідальність і операторів, і гравців за повноту та своєчасність сплати ПДФО. У разі грошового виграшу на оператора лотерей покладається обов'язок стягнення ПДФО до моменту виплати виграшу і перерахування до бюджету не пізніше граничного терміну сплати податку за календарний звітний період (місяць).

Таким чином, враховуючи «за» та «проти» того чи іншого інструментарію, механізму оподаткування, вважаємо, що механізм оподаткування лотерейного бізнесу в Україні має набувати наступного вигляду (рис. 3.4).

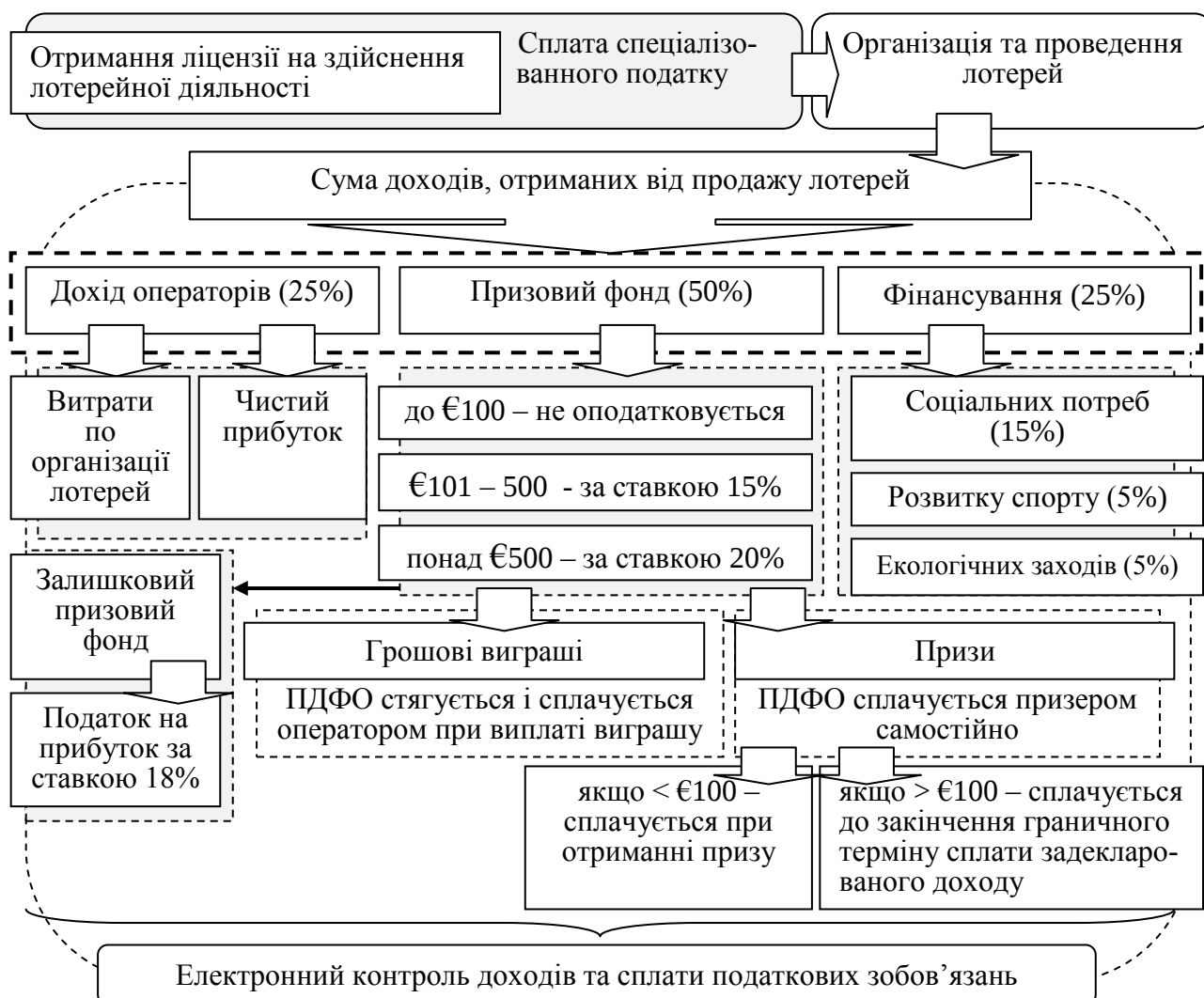


Рисунок 3.4 – Запропонований механізм оподаткування лотерейної діяльності в Україні

Джерело: авторське бачення

Результати дослідження свідчать, що Україні цілком не доцільно цуратись світового досвіду оподаткування лотерейного бізнесу, особливо в умовах інтеграції до європейського простору. Тож, з Податковим реформуванням 2018 року до ПКУ доцільно внести зміни до розділу III ПКУ в частині оподаткування доходів операторів лотерей та до розділу IV ПКУ в частині оподаткування виграшів та призів, що дозволить остаточно вирішити існуючі вже тривалий час суперечності щодо оподаткування доходів лотерейного бізнесу.

3.3. Удосконалення контролю у сфері лотерейної діяльності

Лотерейний ринок на сьогодні є сформованим, сталим та успішним сегментом економіки країни. У ньому зайняті близько 20 тис. осіб. При цьому останні 10 років цей ринок показував стійку тенденцію постійного зростання. Лотереї в Україні є вагомим джерелом наповнення Державного бюджету та фінансування найбільш гострих потреб держави.

Контроль є складовою частиною публічного управління. Публічна адміністрація при виконанні покладених на неї обов'язків щодо здійснення контролю широко користується наданими їй владними повноваженнями. Вона керує діяльністю підконтрольних їй ланок управління, контролює виконання поставлених завдань, перевіряє виконання рішень вищестоящих органів.

Окремо слід звернути увагу на помилковість підходу законодавця щодо визначення правової дефініції «контроль» з його свідомим ототожненням із дефініцією «нагляд». Наприклад, контрольні дії таких органів, як Міністерство фінансів України, Державної регуляторної служби України називають «наглядом». Так, відповідно до положення наказу Державного комітету

України з питань регуляторної політики та підприємництва і Міністерства фінансів України, яким затверджено Ліцензійні умови провадження господарської діяльності з випуску та проведення лотерей і Порядку контролю

за додержанням Ліцензійних умов провадження господарської діяльності з випуску та проведення лотерей передбачено, що у разі виявлення Міністерством фінансів України на підставі аналізу інформації та звітності, що надається оператором відповідно до Ліцензійних умов, порушень Ліцензійних умов або факту ненадання Міністерству фінансів України інформації та звітності згідно з Ліцензійними умовами Міністерство фінансів України повідомляє відповідне фінансове управління місцевої державної адміністрації про порушення, що є підставою для проведення позапланової перевірки оператора, або перевіряє такі факти під час проведення найближчої планової перевірки. Тобто, в даному випадку спостерігається ототожнення понять контроль та нагляд, при цьому, слід зазначити, що Міністерство фінансів України є, в першу чергу, контролюючим органом у сфері провадження господарської діяльності з випуску та проведення державної лотереї, що надає йому право оперативного втручання в діяльність операторів державної лотереї у випадку виявлення порушень вимог чинного законодавства, яким урегульовано відносини в сфері лотерейної діяльності.

Узагальнюючи теоретичні підходи науковців щодо визначення понять «контроль» та «нагляд», вважаємо, що між цими поняттями є суттєві відмінні риси. Контроль на відміну від нагляду є повсякденним, безперервним, здійснюється як органами законодавчої, виконавчої влади, судами, так і численними спеціально утвореними для цього контролюючими органами. Головне, що відрізняє його від нагляду, - це те, що контролюючий орган має право втручання в оперативну діяльність підконтрольного (іноді аж до підміни собою керівного органу цього об'єкта), а також те, що контролюючі органи мають право самотійно притягувати винних осіб до юридичної відповідальності [3, с. 292]. Аналіз вищезазначеного дозволяє зробити висновок, що контроль є поняттям родовим по відношенню до нагляду.

Підсумовуючи вищевикладене, вважаємо, що значення державного контролю полягає в: по-перше, отриманні інформації щодо процесів, які відбуваються в суспільстві; по-друге, використанні його як засобу перевірки

законності прийнятих рішень (вчинених дій); по-третє, застосуванні визначених і закріплених нормативно-правовими актами засобів для запобігання, припинення неправомірних рішень, порушень і чітких правових норм; по-четверте, можливості і необхідності активного впливу на об'єкти, процеси та явища.

Статтею 13 Закону України «Про державні лотереї в Україні» визначено, що державний нагляд (контроль) у сфері лотерейної діяльності здійснюється уповноваженим органом державного нагляду (контролю) за проведенням лотерей в Україні - Міністерством фінансів України та Державною регуляторною службою України.

Планові перевірки операторів державних лотерей проводяться не частіше одного разу на 24 місяці. Позапланові перевірки операторів державних лотерей проводяться виключно з таких підстав:

1) оператором державних лотерей не подано в установлений строк звітність до центрального органу виконавчої влади, що реалізує державну фінансову політику, політику у сфері випуску і проведення лотерей, якщо її подання передбачено цим Законом;

2) виявлено недостовірність даних, що містяться у звітності, поданій оператором державних лотерей, якщо оператор державних лотерей не надасть пояснення та їх документальні підтвердження на обов'язковий письмовий запит центрального органу виконавчої влади, що реалізує державну фінансову політику, політику у сфері випуску і проведення лотерей протягом тридцяти робочих днів із дня отримання запиту;

3) оператор державних лотерей подав у встановленому ліцензійними умовами порядку скаргу про порушення законодавства посадовими особами центрального органу виконавчої влади, що реалізує державну фінансову політику, політику у сфері випуску і проведення лотерей, під час проведення планової чи позапланової перевірки, в якій вимагає повного або часткового скасування результатів відповідної перевірки;

4) у разі виникнення потреби у перевірці відомостей, отриманих від гравця, якщо оператор державних лотерей не надасть пояснення та їх документальні підтвердження на обов'язковий письмовий запит центрального органу виконавчої влади, що реалізує державну фінансову політику, політику у сфері випуску і проведення лотерей, протягом тридцяти робочих днів із дня отримання запиту.

Разом із тим слід зазначити, що відповідно до ч. 2 ст.13 даного закону визначено, що контроль (нагляд) у формі проведення планових та позапланових перевірок здійснюється лише по відношенню до операторів лотерей. При цьому, положеннями даного акту не визначено, що контролю (нагляду) підлягають не лише оператори, але й розповсюджувачі державних лотерей. Так, наприклад, п. 4.3.8. наказу Державного комітету України з питань регуляторної політики та підприємництва і Міністерства фінансів України «Про затвердження Ліцензійних умов провадження господарської діяльності з випуску та проведення лотерей і Порядку контролю за додержанням Ліцензійних умов провадження господарської діяльності з випуску та проведення лотерей» визначено, що контролю за додержанням вимог нормативно-правових актів, що регламентують випуск та проведення лотерей підлягають і розповсюджувачі державних лотерей, а процедура контролю (нагляду) за їх діяльністю здійснюється у порядку проведення контролю за додержанням оператором Ліцензійних умов, передбачених відповідним нормативно-правовим актом.

Саме тому вважаємо необхідним привести норми спеціального нормативно-правового акту в сфері лотерейної діяльності Закону України «Про державні лотереї в Україні» та норми уточнюючого спеціального нормативно-правового акту наказу Державного комітету України з питань регуляторної політики та підприємництва і Міністерства фінансів України «Про затвердження Ліцензійних умов провадження господарської діяльності з випуску та проведення лотерей і Порядку контролю за додержанням Ліцензійних умов провадження господарської діяльності з випуску та прове-

дення лотерей» у відповідність та викласти ч. 2 ст. 13 Закону України «Про державні лотереї в Україні» у такій реакції - Центральний орган виконавчої влади, що реалізує державну фінансову політику, політику у сфері випуску і проведення лотерей, здійснює нагляд (контроль) у формі проведення планових та позапланових перевірок операторів та розповсюджувачів лотерей у порядку, визначеному законом.

Розглянемо більш детально дані напрямки контролю в сфері лотерейної діяльності.

Контроль за додержанням ліцензійних умов провадження господарської діяльності з випуску та проведення лотерей.

Суб'єктами даного контролю є Міністерство фінансів України, Державна регуляторна служба України і її територіальні органи у межах своїх повноважень шляхом проведення планових і позапланових перевірок. Даний контроль поширюється не лише на суб'єктів господарювання, які отримали ліцензію на проведення державної лотереї, але і на розповсюдження лотерей, які випускаються та проводяться операторами.

Формами проведення даного контролю є планові та позапланові перевірки. Планові перевірки додержання оператором Ліцензійних умов проводяться Міністерством фінансів України та/або за його дорученням фінансовими управліннями місцевих державних адміністрацій; Державною регуляторною службою України і її територіальними органами не частіше, ніж один раз на рік згідно з річними планами перевірок, затвердженими відповідно наказами Міністерства фінансів України і Державною регуляторною службою України. Позапланові перевірки здійснюються Міністерством фінансів України та/або за його дорученням фінансовими управліннями місцевих державних адміністрацій; Державною регуляторною службою України і її територіальними органами на підставі надходження до них у письмовій формі заяви (повідомлення) про порушення оператором Ліцензійних умов, у тому числі в разі виявлення порушень Ліцензійних умов за результатами розгляду звітності та відповідної інформації операторів, що подається, або невчасної подачі

відповідних звітів, або з метою перевірки виконання розпоряджень про усунення порушень Ліцензійних умов.

Для проведення перевірки контролюючі органи видають: наказ (розпорядження) про створення комісії (складається щонайменше з двох осіб), призначення голови та членів комісії для проведення перевірки; посвідчення на проведення перевірки оператора, яке підписується керівником (його заступником) органу, що здійснює перевірку, та засвідчується печаткою цього органу.

Перевірки можуть проводитись із залученням фахівців інших центральних та місцевих органів виконавчої влади, представників громадських організацій, науково-дослідних установ тощо (за їх згоди).

Контролюючі органи публічної адміністрації за 10 робочих днів до початку проведення планової перевірки повідомляють оператора про проведення такої перевірки рекомендованим листом або телефонограмою, оформленою згідно з вимогами законодавства.

Об'єктом даного контролю може бути як оператор, так і його філії чи інші відокремлені підрозділи з відома оператора, а також розповсюджувачі лотерей.

Термін проведення перевірки становить не більше 5 робочих днів. У разі великого обсягу робіт керівник органу, що проводить перевірку, може подовжити термін її проведення до 10 робочих днів. Закінчення терміну проведення перевірки переривається на час проведення інвентаризації [4].

За результатами перевірки складається акт перевірки у двох примірниках за встановленим зразком. Один примірник акта видається керівнику (або особі, яка виконує його обов'язки) оператора, якого перевіряли, другий - зберігається органом, який здійснив перевірку. В акті можуть міститися наступні результати: 1) розпорядження про усунення порушень Ліцензійних умов; 2) рішення про анулювання ліцензії.

Контроль за розігруванням призів під час проведення розіграшу. Розіграш тиражу лотереї має проводитися в прямому телевізійному ефірі (або в

телевізійному записі з подальшою обов'язковою трансляцією результатів) у присутності тиражної комісії, яка складається з представників органу ліцензування (або уповноважених осіб) або інших центральних органів виконавчої влади та громадськості. Телевізійний розіграш безтиражної лотереї має проводитися в прямому телевізійному ефірі або у телевізійному записі з обов'язковою подальшою трансляцією результатів такого розіграшу.

Розігрування безтиражної лотереї проводиться у присутності комісії, кількісний склад якої має становити не менше 3 осіб. До складу комісії можуть входити представники оператора, органу ліцензування, інших органів виконавчої влади або представники громадськості.

Даний вид контролю розподіляється на: 1) вхідний контроль до припинення продажу білетів (сплат участі в лотереї) на розіграш тиражу - інформація про прийняті сплати участі в лотереї до припинення продажу білетів на розіграш; 2) вихідний контроль після припинення продажу білетів (сплат участі в лотереї) на розіграш тиражу та до проведення розіграшу тиражу - інформація про прийняті сплати за участь у лотереї, загальний обсяг продажу на тираж, час припинення продажу білетів на тираж, розмір призового фонду тиражу;

3) вихідний контроль після проведення розіграшу тиражу - інформація про прийняті сплати участі в лотереї, загальний обсяг продажу на тираж, час припинення продажу білетів (сплат участі в лотереї) на тираж, розмір призового фонду тиражу, виграшні комбінації номерів, результати розподілу призового фонду.

Контроль повинен здійснюватися Державним казначейством України і оператором як до, так і після розіграшу тиражу. Результати контролю протоколюються (за формою, встановленою Міністерством фінансів України) та зберігаються протягом 3-х років.

Контроль за справністю розігравальних пристроїв і засобів зняття, зберігання, вводу і виводу інформації, пов'язаної з рухом коштів і лотерейних білетів від несанкціонованого доступу третіх осіб. Забезпечення обов'язкового

технологічного і фізичного захисту розігравальних пристроїв і засобів зняття, зберігання, вводу і виводу інформації, пов'язаної з рухом коштів і лотерейних білетів (інших документів (засобів), які засвідчують участь у лотереї), від несанкціонованого доступу третіх осіб є одним із головних принципів провадження лотерейної діяльності.

Кожен лотерейний термінал самообслуговування повинен бути обладнаний пристроєм або передавачем, який дозволяє визначити місцезнаходження лотерейного терміналу самообслуговування. Захист зчитувальних пристроїв досягається особливістю алгоритму формування термінального штрих-коду, нанесеного на чек гравця. Захист електронної системи прийняття ставок забезпечується модулями безпеки, які є невід'ємною частиною комунікаційного, аплікаційного серверів, сервера баз даних та передбачають спеціальне програмне та апаратне забезпечення. Інформація про всі прийняті ставки, виплати виграшів на терміналах, тощо зберігається на оптичних носіях, що не стираються. Зберігання та облік носіїв організовується оператором.

Оператор держаних лотерей повинен забезпечити справність розігравальних пристроїв і засобів зняття, зберігання, вводу і виводу інформації, пов'язаної з рухом коштів і лотерейних білетів від несанкціонованого доступу третіх осіб. Захист ігрової інформації електронної системи забезпечується від несанкціонованого доступу та використання наступним чином: а) захист від вторгнення засобами зовнішнього сітьового доступу реалізується стандартними технологіями сітьової фільтрації; б) захист електронної системи від несанкціонованого вторгнення обслуговуючого персоналу досягається суворо регламентованим розподіленням прав доступу апаратно-програмними засобами.

РОЗДІЛ 4

ОХОРОНА ПРАЦІ ТА БЕЗПЕКА В НАДЗВИЧАЙНИХ СИТУАЦІЯХ

Основною метою розділу є розробка попереджувальних заходів запобігання виробничого травматизму, професійних захворювань, шкідливого впливу на навколишнє середовище, які є специфічними при виконанні службових обов'язків.

В дипломній роботі розглядається тема: «Обліково-аналітичне забезпечення процесу управління лотерейною діяльністю». Робота над якою передбачає наявність робочого місця в кабінеті офісного приміщення.

Обладнання, яке використовується під час виконання трудових обов'язків в галузі обліку та оподаткування, можна умовно розділити на дві групи:

- а) обладнання, яке безпосередньо забезпечує робочий процес (наприклад, комп'ютерна та різноманітна периферійна техніка при роботах в офісі);
- б) обладнання, яке підтримує комфортні умови праці (наприклад, опалювальні прилади, кондиціонери, іонізатори повітря для забезпечення оптимальних параметрів мікроклімату в приміщеннях).

Аналіз потенційних небезпек.

Під час виконання роботи в офісному приміщенні є можливість виникнення потенційних небезпек та різноманітних шкідливих факторів:

- Ураження електричним струмом, у наслідок несправності електроболаднання, невиконання правил техніки безпеки при користуванні електричним обладнанням, що може призвести до електротравм або летального наслідку;
- механічне травмування в наслідок не раціонального розташування робочих місць;
- нервово-психічні навантаження в наслідок специфіки виконуваних робіт, що призводить до захворювань загального характеру;

- негативні відносини у колективі в наслідок постійних емоційних зривів, які призводять до підвищених емоційних навантажень;

- кістково-м'язові порушення, у зв'язку з тривалим статичним напруженням м'язів спини, шиї, рук і ніг, що призводить до ушкодження опорно-рухового апарату;

- негативний вплив електромагнітних, в тому числі і рентгенівських випромінювань при використанні моніторів персональних комп'ютерів (далі ПК) з електронно-променевою трубкою, що призводить до погіршень зору, зниження імунітету;

- недостатнє освітлення виробничих приміщень і робочих місць, у зв'язку з несправністю, або хибного вибору освітлювальних приладів, що призводить до погіршення зору;

- підвищений рівень шуму, який створюється перетворювачем напруги електронно-обчислювальної машини (далі ЕОМ), її технічною периферією, а також людьми, що працюють у приміщенні, і який призводить до погіршення слуху;

- незадовільні параметри мікроклімату робочого місця, у зв'язку із відсутністю приладів, що забезпечують необхідний повітрообмін та опалювальної системи, які можуть викликати загальні захворювання;

- вірогідність загоряння, у зв'язку із несправністю електричного обладнання, недотримання, або порушення правил протипожежної безпеки обслуговуючим персоналом, що призводить до пожежі;

- неправильні дії персоналу в умовах надзвичайних ситуацій, які призводять до паніки та загибелі людей;

- монотонність трудового процесу за ПК, що призводить до сонливості і відчуття стомленості.

Заходи по забезпеченню безпеки.

У приміщенні офісу застосовується широке різноманіття електроприладів: персональні комп'ютери, принтери, ксерокси, факси, освітлювальні прилади, кондиціонери, побутові електроприлади тощо.

Небезпека ураження електричним струмом при використанні цих приладів з'являється при недотриманні заходів обережності, а також при відмові або несправності цього обладнання. Наслідки ураження електричним струмом залежать від багатьох факторів: опору організму, величини, тривалості дії, роду і частоти струму, шляхів його проходження через життєво важливі органи, умов зовнішнього середовища.

Для запобігання ураження електричним струмом встановлено електроустаткування, яке відповідає вимогам: ПУЕ («Правила устрою електроустановок») і ГОСТ 12.1.030-81 (2001) «ССБТ. Электробезопасность. Защитное заземление, зануление», величина опору захисного заземлення електрообладнання приміщення - 4 Ом; НПАОП 40.1-1.32-01 «Правила устройства электроустановок. Электрооборудование специальных установок», приміщення, в якому розташовуються ЕОМ, різноманітне устаткування, відноситься до класу пожежебезпечної зони П-Па, тому передбачений мінімальний ступінь захисту ізоляції обладнання IP44; ГОСТ 12.1.009-76 (1999) «ССБТ. Электробезопасность. Термины и определения» обладнання офісу має подвійну ізоляцію, яка складається з робочої та додаткової ізоляції; ГОСТ 12.2.007.0-75* (2001) «ССБТ. Изделия электротехнические. Общие требования безопасности» ЕОМ, периферійні пристрої ЕОМ та устаткування для обслуговування, ремонту та налагодження ЕОМ по способу захисту людини від ураження електричним струмом, належать до І класу, оскільки мають подвійну ізоляцію, елемент для заземлення та провід для приєднання до джерела живлення, що має заземлюючу жилу і вилку з заземлюючим контактом. Експлуатація електроустановок і електроустаткування проводиться відповідно до НПАОП 40.1-1.01-97 «Правила безпечної експлуатації електроустановок» та НПАОП 40.1-1.21-98 «Правила безпечної експлуатації електроустановок споживачів»

Ймовірність механічного травмування може виникнути внаслідок не раціонального розташування робочих місць, захаращення робочих місць або у зв'язку з недбалістю та неухважністю обслуговуючого персоналу. Для

виключення травматизму зроблено більш зручне та раціональне розташування робочих місць, таким чином збільшена відстань між ними.

У зв'язку із стресовими ситуаціями та нервово-емоційними навантаженнями у працівників може виникнути ймовірність захворювань загально-невротичного характеру.

З метою зниження нервово-емоційного напруження, стомлення зорового аналізатора, поліпшення мозкового кровообігу, подолання несприятливих наслідків гіподинамії, запобігання втоми, передбачені перерви у роботі – 15 хвилин кожні дві години, а також спеціально обладнане приміщення – кімната відпочинку.

Для оптимізації відносин у колективі проводяться тренінги з залучанням психологів на теми: «Адаптація у новому колективі», «Поведінка в суспільстві».

Для запобігання кістково-м'язових порушень у зв'язку з тривалим статичним напруженням м'язів спини, шиї, рук і ніг необхідно виконувати фізичні вправи 2-3 рази протягом робочого часу.

Монотонність – одноманітне повторення робочих операцій. Небезпека монотонності полягає в зниженні уваги до процесу виробництва, швидкої стомлюваності і зниженні інтересу до трудового процесу, що впливає на безпеку праці в цілому. Особливе значення це має на складних виробництвах або виробництвах з шкідливими умовами праці, де акуратність і увага мають вирішальне значення. Тому вирішальне значення має і неухильне дотримання техніки безпеки праці.

Для запобігання з монотонність трудового процесу за ПК, що призводить до сонливості і відчуття стомленості, необхідно відволікатися але не повинно перевищувати у неперервної роботи 15 хв, а тривалість відпочинку 2...5 хв.

Заходи по забезпеченню виробничої санітарії та гігієни праці.

Внаслідок роботи за ПК, на фізіологію людини негативно впливають електромагнітні випромінювання. Щоб зменшити наслідки впливу на людину та знизити негативні показники у робочій зоні до допустимих значень, згідно з

ГОСТ 12.2.007.0-75 «Изделия электротехнические. Общие требования безопасности», вироби, які створюють електромагнітні поля, повинні мати захисні елементи (екрани, поглиначі і т.д.). Вимоги до захисних елементів повинні бути вказані в стандартах та технічних умовах на конкретні види виробів. Згідно з НПАОП 0.00-1.28-10 «Правила охорони праці під час експлуатації електронно-обчислювальних машин» та ДСанПіН 3.3.2.007-98 «Державні санітарні правила і норми роботи з візуальними дисплейними терміналами електронно-обчислювальних машин», на робочих місцях обладнаних ПК встановлені рідкокристалічні монітори, які не є джерелами рентгенівського та електромагнітного випромінювань.

Основними причинами недостатньої або нераціональної освітленості робочих місць є несправність або нераціональний вибір освітлювальних приладів. Незадовільна освітленість на робочому місці або на робочій зоні може бути причиною зниження продуктивності та якості праці, отримання травм. Недостатнє освітлення викликає зоровий дискомфорт, що виражається у відчутті незручності або напруженості. Тривале перебування в умовах зорового дискомфорту призводить до розсіювання уваги, зменшення зосередженості, зоровій і загальній втомі.

У офісному приміщенні, згідно ДБН В.2.5-28-2006 «Інженерне обладнання будинків і споруд. Природне і штучне освітлення» передбачене природне та штучне освітлення. Природне освітлення здійснено через світлові прорізи, які забезпечують коефіцієнт природної освітленості (КПО) не нижче 1,5%. Для захисту від прямих сонячних променів, які створюють прямі та відбиті відблиски на поверхні екранів і клавіатури, передбачено сонцезахисні пристрої, на вікнах встановлені жалюзі або штори.

Розрахунок загального штучного освітлення в приміщенні офісу розмірами $A \times B \times H = 18 \times 10 \times 3,5$ м, з висотою робочої поверхні $h_p = 0,8$ м, нормованим значенням штучного освітлення для кабінету $E_n = 300$ лк.

1. Розраховуємо кількість рядів світильників у приміщенні N_p :

$$N_p = \frac{B}{(H - h_p) \cdot \left[L / h_- \right]}, \text{ шт}; \quad (4.1)$$

де: B – ширина приміщення, м;

H – висота приміщення, м;

h_p – висота робочої поверхні, м;

$\left[L / h_- \right]$ – числове значення коефіцієнта світильника;

$$N_p = \frac{10}{(3,5 - 0,8) \cdot 1,4} = 3, \text{ шт.}$$

2. Визначаємо максимально припустиму відстань між рядами світильника

$L_{\max}$:

$$L_{\max} = \frac{B}{N_p}, \text{ м}; \quad (4.2)$$

де: B – ширина приміщення, м;

N_p – кількість рядів світильників у приміщенні, шт;

$$L_{\max} = \frac{10}{3} = 3,33, \text{ м.}$$

3. Визначаємо значення індексу приміщення i , що характеризує співвідношення розмірів освітлювального приміщення і висоти розміщення світильників:

$$i = \frac{A \cdot B}{(H - h_p) \cdot (A + B)}; \quad (4.3)$$

де: A – довжина приміщення, м;

B – ширина приміщення, м;

H – висота приміщення, м;

h_p – висота робочої поверхні, м;

$$i = \frac{18 \cdot 10}{(3,5 - 0,8) \cdot (18 + 10)} = 2,38.$$

4. Визначаємо значення коефіцієнта використання світлового потоку η , створюваного світильником типу ЛПО.

Вибирається з урахуванням відбиття поверхонь приміщення та індексу приміщення і дорівнює $\eta = 58 \%$.

5. Визначаємо сумарний світловий потік освітлювальної установки у даному приміщенні Φ_{Σ} :

$$\Phi_{\Sigma} = \frac{E_H \cdot A \cdot B \cdot k_z \cdot z}{\eta}, \text{ лм}; \quad (4.4)$$

де: E_H – рівень нормованого загального освітлення, лк;

A – довжина приміщення, м;

B – ширина приміщення, м;

k_z – коефіцієнт запасу (для кабінету $k_z = 1,4$);

z – коефіцієнт нерівномірності (мінімальної) освітленості (відношення середньої освітленості до мінімальної освітленості), як правило дорівнює (для люмінесцентних ламп $z = 1,1$);

η – коефіцієнт використання світлового потоку;

$$\Phi_{\Sigma} = \frac{300 \cdot 18 \cdot 10 \cdot 1,4 \cdot 1,1}{0,58} = 143379, \text{ лм.}$$

6. Визначаємо умовну загальну кількість світильників у приміщенні N_{ce}^* :

$$N_{ce}^* = \frac{A \cdot B}{L_{\max}^2}, \text{ шт}; \quad (4.5)$$

де: A – довжина приміщення, м;

B – ширина приміщення, м;

$L_{\max}$ – максимально припустима відстань між рядами світильників, м;

$$N_{ce}^* = \frac{18 \cdot 10}{3,33^2} = 16, \text{ шт.}$$

7. Розраховуємо світловий потік умовного джерела світла Φ_l^* :

$$\Phi_l^* = \frac{\Phi_{\Sigma}}{N_l^*}, \text{ лм}; \quad (4.6)$$

де: Φ_{Σ} – сумарний світловий потік освітлювальної установки, лм;

N_l^* – загальна кількість ламп у світильнику, яка розраховується за формулою:

$$N_l^* = N_{ce}^* \cdot n, \text{ шт}; \quad (4.7)$$

де: n – кількість ламп у світильнику, шт;

$$N_{\text{л}}^* = 16 \cdot 2 = 32, \text{ шт};$$

$$\Phi_{\text{л}}^* = \frac{143379}{32} = 4481, \text{ лм}.$$

8. Знаходимо коефіцієнт m – співвідношення між розрахунковим світловим потоком лампи $\Phi_{\text{л}}^*$ та фактичним світловим потоком вибраної стандартної лампи $\Phi_{\text{л}}$:

$$m = \frac{\Phi_{\text{л}}^*}{\Phi_{\text{л}}}; \quad (4.8)$$

$$m = \frac{4481}{2800} = 1,6.$$

9. Визначаємо оптимальну (фактичну) кількість світильників у приміщенні $N_{\text{св}}$:

$$N_{\text{св}} = N_{\text{св}}^* \cdot m, \text{ шт}; \quad (4.9)$$

де: $N_{\text{св}}^*$ – умовна загальна кількість світильників у приміщенні, шт;

m – співвідношення між розрахунковим світловим потоком лампи та фактичним світловим потоком вибраної стандартної лампи;

$$N_{\text{св}} = 16 \cdot 1,6 = 27, \text{ шт}.$$

10. Визначаємо фактичну кількість ламп у приміщенні $N_{\text{л}}$:

$$N_{\text{л}} = N_{\text{св}} \cdot n, \text{ шт}; \quad (4.10)$$

де: $N_{\text{св}}$ – оптимальна (фактична) кількість світильників у приміщенні, шт;

n – кількість ламп у світильнику, шт;

$$N_{\text{л}} = 27 \cdot 2 = 54, \text{ шт}.$$

11. Визначаємо загальну розрахункову освітленість E_p у приміщенні, що створюється при застосуванні стандартних ламп:

$$E_p = \frac{\Phi_{\text{л}} \cdot N_{\text{л}} \cdot \eta}{A \cdot B \cdot k_z \cdot z}, \text{ лк}; \quad (4.11)$$

де: $\Phi_{\text{л}}$ – фактичний світловий потік вибраної стандартної лампи, лм;

$N_{\text{л}}$ – фактична кількість ламп у приміщенні, шт;

η – коефіцієнт використання світлового потоку;

A – довжина приміщення, м;

B – ширина приміщення, м;

k_z – коефіцієнт запасу;

z – коефіцієнт нерівномірності (мінімальної) освітленості;

$$E_p = \frac{2800 \cdot 54 \cdot 0,58}{18 \cdot 10 \cdot 1,4 \cdot 1,1} = 316, \text{ лк.}$$

Виходячи з розрахунку загальне штучне освітлення в приміщенні офісу дорівнює 316 лк, що відповідає нормованому значенню освітлення і яке забезпечується за допомогою 27 світильників типу ЛПО.

Рівні звукового тиску в октавних смугах частот, рівні звуку та еквівалентні рівні звуку на робочих місцях приміщення відповідають вимогам ДСанПіН 3.3.2.007-98 «Державні санітарні правила і норми роботи з візуальними дисплейними терміналами електронно-обчислювальних машин» та ДСН 3.3.6.037-99 «Санітарні норми виробничого шуму, ультразвуку та інфразвуку». Зниження рівня шуму в приміщенні здійснено за допомогою:

- використання більш сучасного обладнання;
- розташування принтерів та різноманітного устаткування колективного користування на значній відстані від більшості робочих місць працівників;
- переведення жорсткого диска в режим сну (Standby), якщо комп'ютер не працює протягом визначеного часу;
- використання блоків живлення ПК з вентиляторами на гумових підвісках;

Неправильне проектування або несправність систем опалення та вентиляції в приміщенні офісу може призвести до негативних впливів на здоров'я працівників у вигляді простудних захворювань, перегрівань, проблем із дихальними шляхами тощо.

Метеорологічні умови в приміщенні офісу – температура повітря, відносна вологість повітря й швидкість його переміщення відповідають встановленим санітарно-гігієнічним вимогам ДСН 3.3.6.042-99 «Державні санітарні норми мікроклімату виробничих приміщень» і ГОСТ 12.1.005-88

(1991) «ССБТ. Общие санитарно-гигиенические требования к воздуху рабочей зоны». Роботи в офісному приміщенні, належать до категорії Іб - легка робота, тому передбачені наступні оптимальні значення параметрів мікроклімату:

- у холодний період року: температура 21-23°C; відносна вологість: 40-60%; швидкість переміщення повітря: 0,1 м/с;

- у теплий період року: температура 22-24°C; відносна вологість: 40-60%; швидкість переміщення повітря: 0,2 м/с.

Забезпечення таких параметрів мікроклімату досягається оснащенням приміщень пристроями кондиціонування, вентиляції та дезодорації повітря, системами опалювання.

Оптимальні рівні позитивних (n+) і негативних (n-) іонів у повітрі приміщення з ВДТ відповідають вимогам ГН 2152-80 «Санітарно-гігієнічні норми допустимих рівнів іонізації повітря виробничих та громадських приміщень» і становить: $n+ = 1500-30000$ (шт. на 1см^3); $n- = 3000-5000$ (шт. на 1см^3). Підтримку оптимального рівня легких позитивних і негативних аероіонів у повітрі на робочих місцях забезпечуються за допомогою біполярних коронних аероіонізаторів.

Заходи з пожежної безпеки.

Горінням називається складний фізико-хімічний процес взаємодії горючої речовини та окислювача, який супроводжується виділенням тепла та випромінюванням світла.

Процес горіння призводить до пожежі.

Пожежа – неконтрольоване горіння поза спеціальним вогнищем, що розповсюджується в часі і просторі.

Класифікація пожеж здійснюється в залежності від виду горящих речовин і матеріалів згідно ГОСТ 27331-87 «Пожарная техника. Классификация пожаров». Приміщення офісу, де проводяться роботи можна віднести до класу пожежі (А) – тверді речовини, переважно органічного походження, горіння яких супроводжується тлінням (меблі на місцях, документація). Крім визначених ГОСТ 27331-87 класів пожеж, згідно НАПБ Б.03.001-2004 «Про

затвердження Типових норм належності вогнегасників» приміщення офісу відноситься і до класу пожежі (Е) – горіння електроустановок, що перебувають під напругою електричного струму.

Методика визначення категорій приміщень та будівель за вибухопожежною та пожежною небезпекою регламентується НАПББ.03.002–2007 «Норми визначення категорій приміщень, будинків та зовнішніх установок за вибухопожежною та пожежною небезпекою». Приміщення офісу відноситься до категорії Д.

В приміщенні офісу класом пожежі А (Е), категорією приміщення Д та площею 180 м² передбачені первинні засоби пожежогасіння, а саме встановлені два вуглекислотні вогнегасники місткістю 5 літрів. Також із-за неможливості перебування персоналу в офісі цілодобово передбачені комбіновані датчики, які реагують на виділення диму та підвищення температури та передають сигнал на пульт пожежної охорони.

Заходи по забезпеченню безпеки в надзвичайних ситуаціях.

Порядок проведення і забезпечення евакуації робітників, службовців промислового об'єкта та населення.

Евакуація проводиться за рішенням Кабінету Міністрів України і здійснюється органами виконавчої влади. Рішення на проведення екстреної евакуації можуть прийняти начальники цивільного захисту (ЦЗ) об'єкта, району, міста. Підготовча й організаційна робота з проведення евакуації покладається на штаби ЦЗ і евакооргани.

Одержавши розпорядження про проведення евакуації, штаби ЦЗ об'єктів народного господарства разом з евакуаційними комісіями:

- уточнюють чисельність робітників, службовців і членів їхніх родин, що підлягають розосередженню й евакуації, номери залізничних ешелонів, автомобільних колон і пішохідних маршрутів, виділених об'єкту за планом; терміни прибуття на збірний евакуаційний пункт;

- оповіщають і організовують збір робітників, службовців і членів їхніх родин;

- надають допомогу збірні евакуаційні пункти (ЗЕП) відносно реєстрації і посадки тих, кого евакуюють, на транспорт, а також у формуванні і відправленні піших колон;

- допомагають місцевим органам у районах розосередження й евакуації розміщувати прибуваюче населення.

Начальники ЗЕП з одержанням розпорядження про початок проведення евакуаційних заходів:

- приводять ЗЕП у готовність до прийому евакуйованих;
- встановлюють зв'язок з начальниками станцій, портів, пристаней і пунктів посадки, а також зі штабами 0,0 об'єктів, приписаних до даного ЗЕП;
- уточнюють порядок відправлення робітників та службовців підприємств, установ і організацій, номери виділених залізничних ешелонів (автоколон, суден), час їхньої подачі і відправлення, номери пішохідних маршрутів, склад піших колон і вихідні пункти.

В міру прибуття населення начальники ЗЕП разом із представниками штабів ЦЗ об'єктів і ЖЕКів здійснюють його прийом і реєстрацію, розподіляють по вагонах (автомобілях, кораблях), формують піші колони, інформують штаб ЦЗ й евакуаційну комісію міста про хід евакуації.

Про початок евакуації населення оповіщається через товариства, навчальні заклади, домоуправління й органи міліції.

Ідучи на ЗЕП, кожен повинен узяти із собою паспорт, військовий квиток, документи про освіту, трудову книжку чи пенсійне посвідчення, свідоцтво про народження дітей, необхідний запас продуктів (на 2-3 дні), білизну, постіль та інші необхідні речі з урахуванням тривалого перебування в замиській зоні.

Дітям дошкільного віку необхідно покласти в кишені чи пришити до одягу записки із зазначенням прізвища, імені, по батькові і місця проживання чи роботи батьків.

Перед виходом з квартири необхідно відключити електроживлення, закрити вікна і кватирки, перекрити вентилі в системі опалення і

водопостачання, відключити газ, зачинити квартиру, здати ключі представнику домоуправління.

На ЗЧЕП ті, кого евакуюють, проходять реєстрацію, групуються по вагонах залізничного ешелону або по автомашинах автоколони і у призначений час виводяться до пунктів посадки на транспорт.

На пунктах посадки адміністрація станції (платформи, пристані) разом із представниками об'єктів організовує посадку людей у вагони (автомашини, кораблі) і підтримує необхідний порядок. Посадку проводять старші по вагонах (автомашинах, кораблях). Після посадки, а потім у дорозі, евакуйованим не дозволяється без особливої необхідності виходити з вагонів (автомашин, кораблів).

Після прибуття ешелону (автоколони) на пункт висадки ті, кого евакуюють, за розпорядженням начальника ешелону (автоколони) вивантажуються і прямують на прийомний евакопункт, де проходять реєстрацію, розподіляються по населених пунктах і йдуть до них. Діти, інваліди і старі, а також речі тих, кого евакуюють, перевозяться місцевим транспортом.

Ті, кого евакуюють пішки також проходять реєстрацію на ЗЧЕП, після чого зводяться в піші колони по 500-1 000 осіб, сформовані товариствами (установами, організаціями, Беками). Начальники піших колон призначаються керівниками цих підприємств. Начальнику колони видається схема маршруту, яка є основним документом, що регламентує рух. Для зручності управління колона розбивається на групи по 50-100 осіб, у них призначаються старші, котрі перевіряють склади своїх груп, не допускають у колону сторонніх і стежать, щоб не було відстаючих.

У призначений час колони виводяться на вихідні пункти і прямують вказаними маршрутами. Розрахункова швидкість руху 3-4 км/год. Між колонами встановлюється дистанція до 500 м. Через кожні 1-1,5 години руху передбачається малий привал тривалістю 15 хв., а на початку другої половини добового переходу великий привал на 1-2 год.

Добовий перехід закінчується з приходом у проміжні пункти евакуації (ППЕ). На ППЕ організується облік прибулих, тимчасове розміщення їх у житлових приміщеннях чи у наметах, забезпечення їжею та водою і подальшим відправленням до місця розселення.

Від ППЕ в залежності від обстановки і транспортних можливостей ті, кого евакуюють, можуть перевозитися транспортом сільського району чи транспортом, що звільнився від попередніх евакуаційних перевезень. Ті, хто підлягає розміщенню в прилеглих до ППЕ районах, до кінцевих пунктів можуть відправлятися і пішки.

Транспортне забезпечення розосередження та евакуації включає: вивезення населення, установ і організацій у райони евакуації, вивезення матеріальних цінностей; перевезення робочих змін з районів евакуації в місто на товариства і назад.

Штаб цивільного захисту (ЦЗ) об'єкта одержує від вищестоящого штабу виписку із плану евакуаційних заходів, в котрій зазначено, які транспортні засоби виділяються об'єкту, їх місткість, час подачі, місце посадки, час відправлення, місце і час висадки.

Перевезення автотранспортом плануються й організовуються начальником автотранспортної служби міста, який розробляє план перевезень, узгоджує його з начальником ЦЗ міста і доводить до виконавців розпорядження, у якому вказується:

- порядок та терміни устаткування транспортних засобів для перевезень;
- маршрути руху і терміни прибуття транспортних засобів;
- порядок забезпечення автомобільного транспорту паливно-мастильними матеріалами і запасними частинами;
- порядок і місце ремонту транспорту.

Для перевезення людей виділяються автобуси, легкові та вантажні автомашини, у тому числі і самоскиди; вантажні автомашини і самоскиди обладнуються сидіннями.

На базі автотранспортних підприємств міста створюються автоколони у складі 20-30 автомобілів, призначаються начальники автоколон, а на машинах - старші автомашин. При плануванні роботи автоколон бажано передбачати, щоб кожна здійснювала перевезення на одному маршруті. При розрахунках автотранспорту, необхідного для перевезення тих, кого евакуюють, виходять з пасажиромісткості машин.

З одержанням розпорядження про початок розосередження й евакуації автоколони прибувають на збірні евакуаційні пункти (ЗЕП) і подаються для посадки людей. По закінченні посадки виходять на свої маршрути і доставляють людей у призначені пункти висадки, потім повертаються на ЗЕП для виконання наступних рейсів. Управління автотранспортними перевезеннями на маршруті здійснюється диспетчерськими пунктами, які організовуються по одному на кожному маршруті.

Матеріальне забезпечення включає, головним чином, постачання евакуйованого населення продовольством і предметами першої необхідності. Організація його покладається на заступника начальника об'єкта з матеріально-технічного забезпечення, що спільно зі службами ЦЗ міського та сільського районів підготовляє необхідні умови для постачання матеріальними засобами робітників та службовців об'єкта і членів їх родин у замиській зоні, а також організовує харчування працюючої зміни на об'єкті.

Забезпечення продовольством та предметами першої необхідності у замиській зоні організовується через місцеві торгові організації, мережі громадського харчування і побутового обслуговування.

Міські товариства торгівлі, громадського харчування і побутового обслуговування одночасно з розосередженням і евакуацією населення вивозяться в замиську зону і використовуються для розширення і збільшення пропускної здатності сільських мереж.

Харчування працюючих змін підприємств, які продовжують виробничу діяльність у місті, організовується в наявних на об'єктах їдальнях.

Постачання їдалень продуктами здійснюється службою торгівлі і харчування міста (міського району), яка створює необхідні для цього запаси продовольства в межах установлених норм.

На пішохідних маршрутах для забезпечення евакуйованих слід передбачати організацію рухомих пунктів харчування і водопостачання, а в зимовий час - і пунктів обігріву.

Постачання питною водою у замиській зоні здійснюється в основному з артезіанських колодязів, шахтних, трубчастих та інших закритих джерел.

Медичне обслуговування евакуйованого населення здійснюється через існуючу мережу лікарень, поліклінік і медпунктів сільської місцевості, розширювану за рахунок міських лікувальних установ, що вивозяться. Для збільшення персоналу лікарень і поліклінік залучаються лікарі й інші медпрацівники з числа евакуйованих.

На період проведення евакуаційних перевезень населення медична служба ЦЗ виділяє на пункти збору і посадки медичний персонал. Для надання медичної допомоги в дорозі на кожен залізничний ешелон, автоколону чи пішу колону виділяються медпрацівники, переважно з числа евакуйованих; у проміжних пунктах евакуації (ППЕ) й у пунктах висадки медичними службами сільських районів створюються медпункти.

На товариствах, що продовжують виробничу діяльність у місті, медичне обслуговування працюючих змін організовується начальниками медичних служб об'єктів. Лікарська допомога забезпечується медичними установами, що залишаються в місті, стаціонарне лікування проводиться в лікарнях замиської зони.

Інфекційні хворі, а також підозрілі на захворювання і контакти, які вони мали з ними, негайно ізолюються й евакуюються спеціальним транспортом у найближчу інфекційну лікарню з дотриманням суворого протиепідемічного режиму.

Інженерне забезпечення розосередження й евакуації включає: забезпечення утримання і ремонту доріг, бруківки дорожніх споруд,

устаткування пунктів посадки і висадки, колонних шляхів на пішохідних маршрутах, побудову пішохідних переходів на водних перешкодах, обладнання укриттів для населення на шляхах евакуації й у районах розміщення. Відповідальність за стан колонних шляхів і доріг покладається на начальника ЦЗ, по території якого вони проходять.

Таким чином, у цьому розділі розглянуто аналіз потенційних небезпек, що можуть вплинути на здоров'я працівників під час виконання робочих обов'язків в кабінеті в офісному приміщенні. Заходи по забезпеченню безпеки, заходи по забезпеченню виробничої санітарії та гігієни праці, заходи з пожежної безпеки (в приміщенні офісу класом пожежі А (Е), категорією приміщення Д та площею 180 м² передбачені первинні засоби пожежогасіння, а саме встановлені два вуглекислотні вогнегасника місткістю 5 літрів. Також із-за неможливості перебування персоналу в офісі цілодобово передбачені комбіновані датчики, які реагують на виділення диму та підвищення температури та передають сигнал на пульт пожежної охорони) та заходи по забезпеченню безпеки у надзвичайних ситуаціях, а саме порядок проведення і забезпечення евакуації робітників, службовців промислового об'єкта та населення.

ВИСНОВКИ

Лотерейна діяльність у країнах із розвиненою ринковою економікою та демократією має дуже важливе соціально-економічне значення. З одного боку, лотерея є важливим джерелом поповнення державного бюджету та благодійних фондів, діяльність яких спрямована на розвиток фізичної культури та спорту, підтримку інвалідів, дитячих закладів, культури та національного надбання, з іншого – цій грі притаманний азарт, елемент людської психології, що може використовуватись у протиправних цілях. Саме тому органи державної влади більшості країн намагаються створювати організовані державні лотереї, що відволікають населення від участі в підпільних азартних іграх.

В Україні досі відсутній комплексний закон, який би врегулював питання проведення азартних ігор, у тому числі лотерей, що негативно впливає на ефективність провадження цих видів господарювання.

Нині лотерейна діяльність в Україні регулюється Законом України «Про лотерейну діяльність», який є спеціальним (базовим) законом у регулюванні лотерейної сфери.

Лотерейна діяльність — господарська діяльність операторів лотерей, що передбачає проведення лотерей, розіграшів, виплату виграшів (призів) та інші господарські операції, що опосередковано забезпечують проведення лотерей на підставі виданої Міністерством фінансів України ліцензії.

Головна мета лотерейної діяльності полягає у здійсненні господарських операцій за кошти та за добровільною згодою гравців, унаслідок чого частина акумульованих коштів надходить до державного бюджету, частина сплачується у вигляді виграшів, а частина використовується на забезпечення організації випуску та проведення лотерей.

Відповідно до положень ст. 2 Закону про державні лотереї та п. 24 ст. 9 Закону про ліцензування господарська діяльність з випуску та проведення лотерей підлягає ліцензуванню.

Переліком № 1698 передбачено, що ліцензії на провадження діяльності з випуску та проведення лотерей видаються Мінфіном України.

Ліцензійні умови провадження господарської діяльності з випуску та проведення лотерей затверджено наказом № 128, і їхня дія поширюється на всіх суб'єктів господарювання, які здійснюють діяльність з випуску та проведення лотерей на території України.

Пунктом 5 ст. 13 Закону про державні лотереї передбачено, що державний нагляд (контроль) у сфері лотерейної діяльності здійснюється центральним органом виконавчої влади, який реалізує державну фінансову політику, політику у сфері випуску і проведення лотерей, відповідно до Закону № 877 з урахуванням особливостей, визначених цим Законом.

Водночас визначеннями понять, які вживаються в Податковому кодексі, наведеними у пп. 14.1.101 п. 14.1 ст. 14 Кодексу, встановлено, що лотерея — масова гра незалежно від її назви, умовами проведення якої передбачається розіграш призового (виграшного) фонду між її гравцями, приз (виграш) в якій має випадковий характер і територія проведення якої не обмежується одним приміщенням (будівлею). Не вважаються лотереєю ігри, що проводяться на безоплатних засадах юридичними особами та фізичними особами — підприємцями і мають на меті рекламування їх товару (платної послуги), сприяння їх продажу (наданню) за умови, що організатори цих ігор витрачають на їх проведення свій прибуток (дохід).

Залежно від способу розподілу призового (виграшного) фонду лотереї поділяються на розрядні, числові, бінго, тото та миттєві.

Залежно від способу проведення лотереї поділяються на тиражні, безтиражні (миттєві):

у тиражній лотереї розіграш призового (виграшного) фонду лотереї проводиться між усіма гравцями окремого тиражу лотереї після прийняття ставок на відповідний тираж лотереї;

у безтиражній (миттєвій) лотереї виграшні друковані лотерейні білети визначаються на стадії їх виготовлення (до розповсюдження), електронні

лотерейні білети повинні містити інформацію про виграш або його відсутність. Під час проведення такої лотереї після внесення плати за участь у ній та отримання лотерейного білета та/або іншого документа гравець може безпосередньо визначитися, чи є його лотерейний білет та/або інший документ виграшним;

Залежно від технології лотерея може проводитися в звичайному режимі або в режимі реального часу, зокрема через телекомунікаційну мережу Інтернет та із застосуванням лотерейного обладнання та терміналів електронної системи прийняття ставок;

Тож, проаналізувавши механізми оподаткування лотерейного бізнесу в країнах-лідерах лотерейної діяльності, в країнах ЄС та окремих країнах постсоціалістичного простору приходимо до висновку, що відмінними рисами механізмів оподаткування лотерейного бізнесу слід визнати:

- повне або часткове звільнення виграшів та призів від оподаткування;
- звільнення від оподаткування доходів операторів за умови чіткого їх розподілу на законодавчому рівні (на розвиток спорту чи спортивної інфраструктури, соціальні потреби, державні витрати тощо);
- застосування прогресивних ставок оподаткування;
- специфіка визначення неоподаткованого мінімуму доходів громадян;
- солідарна відповідальність операторів та гравців за сплату податків з виграшів та призів.

Враховуючи світовий досвід оподаткування лотерейного бізнесу, вважаємо доцільним внесення наступних змін до розділу III та розділу IV ПКУ, зокрема:

а) в частині оподаткування доходів операторів лотерей (розділ III ПКУ):

- по-перше, встановити часткове звільнення операторів лотерей від сплати податку на прибуток. А саме звільнити від оподаткування податком на прибуток основний дохід від здійснення лотерейної діяльності (який має бути обмежений 25% отриманого доходу від продажу лотерейних білетів). Водночас визначити базою оподаткування податком на прибуток додатково отриманий протягом звітного податкового періоду (звітного місяця) дохід у вигляді

залишкового призового фонду - частини призового (виграшного) фонду, що залишається незапитаною з будь-яких причин переможцями лотереї у встановлений умовами її проведення термін (з досвіду країн ЄС);

- по-друге, визначити регламентований розподіл доходів лотерейної діяльності за напрямками фінансування (з досвіду США), зокрема на фінансування соціальних потреб – 15% (в тому числі на фінансування реалізації державної програми «Доступні ліки», лікування онкологічно хворих, лікування учасників АТО і т.д.), розвиток спорту та спортивної інфраструктури – 5%, здійснення екологічних заходів – 5% тощо (з досвіду Німеччини, Великобританії, Франції, Австрії, Чехії, Болгарії та ін.);

- по-третє, передбачити сплату спеціалізованого податку при отриманні ліцензії на здійснення лотерейного бізнесу (термін дії якої встановити до 3-х років) (з досвіду Литви).

б) в частині оподаткування доходів переможців та призерів (розділ IV ПКУ):

- по-перше, передбачити часткове звільнення виграшів та призів від оподаткування (у разі якщо виграш не перевищує суму еквівалентну €100) (з досвіду Польщі, Латвії, Естонії та ін.);

- по-друге, запровадити у вітчизняній практиці застосування прогресивних ставок, а саме ставки 15%, якщо розмір виграшу чи призу еквівалентний сумі €101 – 500 та ставки 20%, якщо розмір виграшу чи призу еквівалентний сумі понад €500 (з досвіду Польщі, Румунії, Греції та ін.) ;

- по-третє, встановити, що ПДФО з грошового виграшу має стягуватись оператором лотерей до моменту виплати виграшу і перераховуватись до бюджету не пізніше граничного терміну сплати податку за календарний звітний період (місяць) (з досвіду Польщі);

- по-четверте, встановити, що ПДФО з майнового виграшу (призу) має сплачуватись переможцем самостійно в залежності від вартості отриманого призу. У разі якщо вартість майнового виграшу чи призу не перевищує суму еквівалентну €100, то ПДФО має сплачуватись при отриманні призу. Якщо ж

вартість майнового виграшу чи призу перевищує суму еквівалентну €100, то ПДФО має сплачуватись протягом звітного періоду до закінчення граничного терміну сплати задекларованого доходу;

- по-п'яте, передбачити солідарну відповідальність і операторів, і гравців за повноту та своєчасність сплати ПДФО. У разі грошового виграшу на оператора лотерей покладається обов'язок стягнення ПДФО до моменту виплати виграшу і перерахування до бюджету не пізніше граничного терміну сплати податку за календарний звітний період (місяць). У разі майнового виграшу (призу) на оператора лотерей покладається обов'язок подання інформації до відповідних органів Державної фіскальної служби України про отримання такого виграшу.

Таким чином, враховуючи «за» та «проти» того чи іншого інструментарію, механізму оподаткування, вважаємо, що механізм оподаткування лотерейного бізнесу в Україні має набувати наступного вигляду.

Результати дослідження свідчать, що Україні цілком не доцільно цуратись світового досвіду оподаткування лотерейного бізнесу, особливо в умовах інтеграції до європейського простору. Тож, з Податковим реформуванням 2018 року до ПКУ доцільно внести зміни до розділу III ПКУ в частині оподаткування доходів операторів лотерей та до розділу IV ПКУ в частині оподаткування виграшів та призів, що дозволить остаточно вирішити існуючі вже тривалий час суперечності щодо оподаткування доходів лотерейного бізнесу.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Абрамова А.С. Шляхи вдосконалення обліку дебіторської заборгованості/ А.С. Абрамова [Електронний ресурс]. - Режим доступу: <http://conf.bsfa.edu.ua/sections>.
2. Андрущенко В.Л. Розрахунки: обліковий аспект / В.Л. Андрущенко // Збірник наукових праць Академії ДПС України. – 2002. – № 4. – С. 76–78.
3. Білик М. Д. Організація і методика аудиту розрахунків з дебіторами : підручник / М. Д. Білик. – К. : КНЕУ, 2003. – 628 с.
4. Блакита Г.В. Проблеми обліку дебіторської заборгованості / Г.В. Блакита, Л.А. Майстер, І.М. Вішневський // Вісник Хмельницького національного університету. – 2013. – № 2. Т. 1. – С. 93–95.
5. Власюк Г. В. Удосконалення обліку й аудиту дебіторської заборгованості / Г. В. Власюк [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://archive.nbuv.gov.ua/portal/soc_gum/dtr/ep/2009_4/files/-EC40906.pdf
6. Глущенко В.В. Вектори розвитку аудиту в Україні / В.В. Глущенко, І.Є. Риженко // Фінанси України. – 2010. - № 1. – С. 46 – 53.
7. Головка І. Розрахунки з дебіторами : погляд в історію / І. Головка // Вісник податкової служби України. – 2007. – № 31. – С. 78–79.
8. Гусакова О.С. Фінансовий облік: Навч. посібник. / О. С. Гусакова — К.: Центр навчальної літератури, 2006. — 360 с.
9. Давидов Г. М. Аудит : [навч. посібн.] / Г. М. Давидов. – [2-ге вид.]. – К. : Знання, 2012. – 363 с.
10. Денисов К. А. Потенційні шляхи вдосконалення обліку дебіторської заборгованості / А. К. Денисов // Аудитор України. -2015. - №12. -С. 66-69
11. Довгань О.В. Переваги та недоліки факторингу/ О. В. Довгань // Вісник Київського інституту бізнесу та технологій.- 2010.- №3.- С. 72-73.

12. Дробязко С. І. Облік та оподаткування підприємств малого бізнесу. Навч. посіб. / С. І. Дробязко, Т. М. Козир, С. Б. Холод – К.: Центр учбової літератури, 2013. – 416 с.

13. Дядюра И. Бухгалтерские проводки НДС до 01.02.2015 и после / И. Дядюра [Електронний ресурс].– Режим доступу: <http://buhgalter911.com/ShowArticle.aspx?a=164897>

14. Завгородній В. П. Бухгалтерський облік в Україні (з використанням Національних стандартів): Навч. посібник для студ. вузів. – 5-те вид., доп. та перероб / В. П. Завгородній. – К.: А. С. К., 2014. – 848 с.;

15. Задорожний З. В. Податковий облік: Навчальний посібник / З. В. Задорожний, Г. І. Гугул, Л. Г. Лещишин. - Тернопіль: Економічна думка, 2010 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://buklib.net/books/21883/>

16. Івахненко С.В. Використання технологічної платформи «1С» для розробки аудиторських програмних продуктів / С.В. Івахненко [Електронний ресурс]. - Режим доступу: <http://intkonf.org/ken-ivahnenkov-sv-vikoristannya-tehnologichnoyi-platформи-1s-dlya-rozrobki-auditorskih-programnih-produktiv/>

17. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань та господарських операцій підприємств і організацій, затверджена наказом МФУ № 291 від 30.11.99 р. [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z0893-99>

18. Карпова В. Дебіторська заборгованість: обліковий аспект / В. Карпова // Бухгалтерський тиждень. - 2015.- №6.- С. 47-48.

19. Ковальчук Т.І. Проблеми та шляхи вдосконалення аудиту в Україні / Т.І. Ковальчук [Електронний ресурс]. - Режим доступу:http://www.rusnauka.com/18_DNI_2010/Economics/69330.doc.htm

20. Корнус В.Г., Управління дебіторською заборгованістю / В.Г. Корнус // Наукові записки.- 2013.- №12- [Електронний ресурс].- Режим доступу: http://nbuv.gov.ua/j-pdf/Nznuoa_2009_12_9.pdf

21. Корягін М. Облік, аналіз і контроль розрахунків з дебіторами / М. Корягін, М. Брич // Економічний аналіз. – 2010 – №6. – С. 251-253.

22. Кулаковська Л.П. Організація і методика аудиту : підручник / Л.П. Кулаковська, Ю.В. Піча. – К. : Каравелла, 2009. – 544 с.
23. Малишкін О. І. Облік і аудит податків в Україні: теорія, методологія, практика [текст]: навчально-практичний посібник / О. І. Малишкін – К.: Центр учбової літератури, 2014. – 376 с.
24. Малишкін О. І. Підготовка податкової інформації з ПДВ: аспекти автономії / О. І. Малишкін // Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу. -2013. –№3. –С. 305-315.
25. Метелиця В. Актуальні питання з обліку дебіторської заборгованості / В. Метелиця // Агробізнес. – 2012.– № 14.– [Електронний ресурс].– Режим доступу: <http://www.agrobusiness.com.ua/component/content/article/551.html?ed=45>
26. Михайлов М. Г. Організація бухгалтерського обліку на підприємствах малого бізнесу: Навч. пос. / М. Г. Михайлов, Л. І. Полятикіна, О. П. Славкова – К.: Центр учбової літератури, 2008. – 320 с.
27. Міжнародні стандарти контролю якості аудиту, огляду, іншого надання впевненості та супутніх послуг.– К. : АПУ, 2015.– 1330 с.
28. Мултанівська Т. В. Аудит в схемах та таблицях : навчальний посібник / Т. В. Мултанівська. – Х. : ВД «ІНЖЕК», 2012. – 400 с.
29. Немченко В. В. Практичний курс внутрішнього аудиту : [підручник] / В. В. Немченко, В. П. Хомутенко, А. В. Хомутенко. – К. : Центр учбової літератури, 2013. – 240 с.
30. Орлова В. К. Фінансовий облік : [навч. посіб.] / Орлова В. К., Орлів М. С., Хома С. В. - К. : Центр учбової літератури, 2010. – 510 с.
31. Очеретько Л.М. Актуальні проблеми та шляхи удосконалення обліку розрахунків з дебіторами та замовниками/ Л. М. Очеретько, О. В. Підлужна // Міжнародний науково-виробничий журнал. – 2014. - №3. – С. 270-273.
32. Паєнтко Т. В. Удосконалення адміністрування як фактор протидії ухиленню від оподаткування / Т. В. Паєнтко // Економіка та держава. – 2006. – № 2. – С. 24–26.

33. Педь І.В.Облік факторингових операцій: [навч. посібник / за ред. Ю.М. Лисенкова] / І. В. Педь. – К. : Знання, 2013. – 348 с.

34. Піскова Ж. В. Методика здійснення податкових розрахунків з податку на додану вартість / Ж.В. Піскова, Т.Н. Корнієнко [Електронний ресурс].-Режим доступу: archive.nbuv.gov.ua/portal/soc_gum/Vddfa/2013_2/Piskova.pdf .

35. Податковий кодекс України від 02.12.2010 р. № 2755-VI [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>

36. Пономарьова Т. В. Автоматизація обліку розрахунків з ПДВ: підходи та практичні рішення / Т. В. Пономарьова // Вісник НТУ «ХПІ». - 2014. - № 66. -С. 22-30.

37. Порядок електронного адміністрування податку на додану вартість: Постанова КМУ від 16.10.2015 р. № 569 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/569-2015-%D0%BF#n11>

38. Причепя Г. В. Переваги та недоліки факторингу / Г. В. Причепя [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://www.rusnauka.com/4_SWMN_2010/Economics/58978.doc.htm

39. Про аудиторську діяльність : Закон України від 14.09.2006 р. № 140 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://portal.rada.gov.ua>.

40. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні: Закон України від 22.06.2000 року № 996-XIV [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/996-14>

41. Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких інших законодавчих актів України: Закон України від 31.07.2015 № 1621-VII // Офіційний вісник України, 2015 р., № 63, стор. 102, стаття 1732, код акту 73421/2015.

42. Про затвердження Інструкції з бухгалтерського обліку податку на додану вартість : Наказ МФУ № 141 від 01.07.97 р. [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0284-97>

43. Про затвердження Переліку відомчих класифікаторів інформації з питань державної митної справи, які використовуються у процесі оформлення митних декларацій, і Порядку їх ведення: Наказ МФУ N 623 від 29.05.2013 року [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/RE21300.html

44. Про затвердження Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 25 «Фінансовий звіт суб'єкта малого підприємництва» : Наказ МФУ № 39 від 25.02.2000 року [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z0161-00>

45. Про затвердження Положення про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку: Наказ МФУ № 88 від 24.05.1995 року [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z0168-95>

46. Про затвердження Порядку ведення Єдиного реєстру податкових накладних : Постанова КМУ № 1246 від 29.12.2010 р. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/1246-2010-п>

47. Про затвердження Порядку заповнення митних декларацій на бланку єдиного адміністративного документа: Наказ МФУ від 30.05.2013 р. № 651 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z1372-12>

48. Про затвердження форм та Порядку заповнення і подання податкової звітності з податку на додану вартість : Наказ МФУ № 966 від 23.01.2015 року [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z1267-14>

49. Про затвердження форми податкової накладної та Порядку заповнення податкової накладної : Наказ МФУ № 957 від 22.09.2015 року [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/z1235-14>

50. Про затвердження форми Реєстру виданих та отриманих податкових накладних та порядку його ведення: Наказ МФУ від 22.09.2015 року № 958

[Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z1228-14>

51. Про облікову політику: лист Міністерства фінансів України від 21.12.2005 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi> – Законодавство України.

52. Ревуцька Л.В. Вектори реформування аудиту в Україні / Л.В. Ревуцька [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=639>

53. Селіванов А. Фінансовий облік/ А. Селіванов // Фінанси України. – 2002. – № 2. – С. 34–38.

54. Семенко Т. М. Податковий і фінансовий облік ПДВ згідно Податкового кодексу України / Т. М. Семенко [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://www.nbuv.gov.ua/portal/Soc_Gum/Oif_apk/2012_2/12_Semen.pdf

55. Соколовська А. Проблеми реформування обліку в Україні / А. Соколовська // Економіка України. – 2010. – № 4. – С. 24-30.

56. Тарасенко Н.В. Економічний аналіз діяльності промислового підприємства [Текст] : Підручник / Н.В. Тарасенко. – Львів : ЛБІ НБУ, 2008. – 485 с.

57. Ткаченко Н. М. Облік і звітність : [навч.-метод. посібник] / Ткаченко Н. М., Горова Т. М., Ільєнко Н. О. ; [під заг. ред. Н. М. Ткаченко]. – К. : Алерта, 2004. – 554 с

58. Ткачова Е. Нова декларація з ПДВ: перше знайомство / Е. Ткачова, О. Жураківська // Бухгалтерський облік та оподаткування. – 2015. – № 10. – С. 58-65.

59. Томашевська, І.Л. Раціоналізація ведення бухгалтерського обліку на підприємствах [Текст] / І. Л. Томашевська // Облік, податки і право. – 2006. – № 19. – С. 36–40.

60. Чижова Т. В. Сучасні реалії адміністрування ПДВ та вирішення проблем його гармонізації / Т. В. Чижова // Вісник Бердянського університету менеджменту і бізнесу. – 2012. - № 1 (13). – С. 96-99.