

УДК 657

# ЗМІНИ ДО ДЕЯКИХ ВІТЧИЗНЯНИХ НОРМАТИВНО-ПРАВОВИХ ДОКУМЕНТІВ З БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ: НОВАЦІЇ СЬОГОДЕННЯ АБО ВИМОГИ ЧАСУ

**КОСТЯНТИН  
БЕЗВЕРХИЙ,**

канд. екон. наук,  
головний бухгалтер  
ТОВ «Нью-Паріс», м. Київ

У статті висвітлюються деякі питання щодо організації та методології бухгалтерського обліку згідно останніх законодавчих змін, обумовлених Наказом Міністерства фінансів України «Про затвердження змін до деяких нормативно-правових актів Міністерства фінансів України з бухгалтерського обліку» № 48 від 08.02.2014 р. Доповненням до роботи виступає ґрунтовний аналіз питання, що дозволило визначити проблемні питання зміни вітчизняних нормативно-правових документів з бухгалтерського обліку, оскільки дане питання є не повністю врегульованим і потребує додаткових науково-практичних дискусій. Проаналізовані законодавчі зміни, що покликані роз'яснити деякі проблемні питання бухгалтерського обліку в контексті запропонованих новацій.

**Ключові слова:** бухгалтерський облік, П(С)БО, план рахунків, звітність, організація, методологія, зміни, нормативно-правові документи.

В сучасних умовах розвитку суспільства та впливу як вітчизняних, так і міжнародних інституцій, процеси стандартизації, уніфікації та гармонізації бухгалтерського обліку потребують перегляду та подальшого розвитку організаційних та методологічних підходів щодо його подальшого розвитку.

Міністерство фінансів України затвердило Наказ «Про затвердження змін до деяких нормативно-правових актів Міністерства фінансів України з бухгалтерського обліку» № 48 від 08.02.2014 р. (надалі – Наказ № 48) [1], що було опубліковано в Офіційному віснику України № 21 від 18.03.2014 р. [2]. Звідси особливого значення набуває питання аналізу та характеристики змін у вітчизняних нормативно-правових документах з питань бухгалтерського обліку, що внесені Наказом № 48 [1].

Питанням аналізу та характеристики змін у національні нормативно-правові документи з питань бухгалтерського обліку в різний час займалися провідні вітчизняні вчені-економісти, зокрема Ф. Бутинець, С. Голов, С. Гушко, В. Дерій, В. Жук, О. Канцуров, Р. Карпюк, Т. Кучеренко, С. Легенчук, В. Лінник, Л. Ловінська, Н. Лоханова, Н. Малюга, В. Моссаковський, О. Петрук, М. Пушкар, І. Чалий, М. Шигун та інші. Проте на сьогодні, в контексті останніх законодавчих змін, подальше дослідження теорії та прак-

тики бухгалтерського обліку набуває нової актуальності та потребує детального розгляду.

У Плані рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій [3] та у Плані рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій суб'єктів малого підприємництва [4] змінено назву рахунку 30 «Каса», і тепер він буде називатися рахунок 30 «Готівка». Також, коригувань зазнала й Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій № 291 від 30.11.1999 р. (надалі – Інструкція № 291), де змінено назви та текст деяких інших рахунків і їх кореспонденцію, а саме:

- перейменували відповідно до Податкового кодексу України від 02.12.2010 № 2755-VI [5] (надалі – ПКУ) акцизний збір на акцизний податок;
- вартість сценічно постановочних предметів відображатиметься на субрахунку 112 «Малоцінні необоротні матеріальні активи» замість субрахунку 117 «Інші необоротні матеріальні активи», як це було раніше;
- на рахунок 73 «Інші фінансові доходи» тепер відносять також відсотки, отримані за строковими депозитними вкладками;

- додано новий субрахунок 740 «Дохід від зміни вартості фінансових інструментів». На субрахунок 740 «Дохід від зміни вартості фінансових інструментів» підприємства, крім тих, основною діяльністю яких є торгівля цінними паперами, узагальнюють інформацію про доходи від зміни балансової вартості фінансових інструментів, які оцінюються за справедливою вартістю;

- додано новий субрахунок 970 «Втрати від змін вартості фінансових інструментів». На субрахунок 970 «Витрати від зміни вартості фінансових інструментів» підприємства, крім тих, основною діяльністю яких є торгівля цінними паперами, узагальнюють інформацію про витрати від зміни вартості фінансових інструментів, які оцінюються за справедливою вартістю [1].

Наказом № 48 [1] також, внесено зміни в наступні П(С)БО:

**1.** НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» [6]. Переглянуто додатки 1, 2, 3 до НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності», а саме:

- Звіт про власний капітал (форма N 4) та Консолідований звіт про власний капітал (форма N 4-к), де у графі 3 слова «Зареєстрований капітал» замінено словами «Зареєстрований (пайовий) капітал»;

- перелік додаткових статей фінансової звітності доповнено новим рядком 2123 «Дохід від використання коштів, вивільнених від оподаткування» [1].

**2.** П(С)БО 7 «Основні засоби» [7]. Визначення справедливої вартості «Справедлива вартість – сума, за якою може бути здійснений обмін активу, або оплата зобов'язання в результаті операції між об'єктами, зацікавленими та незалежними сторонами» замінено на наступне: «Справедлива вартість – сума, за якою можна продати актив або оплатити зобов'язання за звичайних умов на певну дату» [1].

**3.** П(С)БО 11 «Зобов'язання» [8]. Тут зазначили, що сума на забезпечення виплати відпусток визначається як добуток фактично нарахованої заробітної плати працівникам і відсотка, обчисленого як відношення річної планової суми на оплату відпусток до загального фонду оплати праці, з урахуванням відповідної суми відрахувань на загальнодержавне соціальне страхування [1].

**4.** П(С)БО 25 «Фінансовий звіт суб'єкта малого

підприємства» [9]. В новій редакції викладено додатки 1, 2 до П(С)БО 25 «Фінансовий звіт суб'єкта малого підприємства» та «Спрощений фінансовий звіт суб'єкта малого підприємства» [9]. Змінено кількість рядків, їх коди, а також зазначено, що ці звіти заповнюватимуться в тис. грн з одним десятковим знаком [1].

**5.** П(С)БО 27 «Необоротні активи, утримувані для продажу, та припинена діяльність» [10]. До нього додана нова умова: єдиний показник, який підприємства подають у Звіті про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід) (форма 2) [6] за період, у якому відбулося фактичне вибуття його компонента шляхом ліквідації або продажу, має містити прибуток (збиток) від припинення діяльності після оподаткування [1].

**6.** П(С)БО 31 «Фінансові витрати» [11]. В цьому П(С)БО викладено в новій редакції п. 7, пп. 8.2 п. 8 та додано новий п. 15 такого змісту: «Якщо собівартість кваліфікаційного активу перевищує суму очікуваного відшкодування такого активу в частині незавершених капітальних інвестицій або чистої вартості реалізації в частині запасів, то вона може бути зменшена у порядку, визначеному національними положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку» [1].

Переглянуто назву, коди та зміст деяких рядків в Примітках до річної фінансової звітності (форма № 5) [12], що наведені у розділі IV, V, VI, VIII цих приміток [1].

В Положення про порядок бухгалтерського обліку окремих активів та операцій підприємств державного, комунального секторів економіки і господарських операцій, які володіють та/або користуються об'єктами державної, комунальної власності, затвердженого наказом Міністерства фінансів України № 1213 від 19.06.2012 р. [13] Наказом № 48 [1] додано абзац, який стосується безоплатної передачі державними (казенними) та комунальними підприємствами активів, які були раніше були отримані підприємством для формування статутного капіталу за рішенням органу, уповноваженого управляти державним майном, або органу місцевого самоврядування, але відповідні зміни не були внесені до статутних документів.

У п. 2 Наказу № 48 [1] зазначено, що інформація, яка підлягає розкриттю згідно з ПБО «Податкові різниці», не наводиться у фінансовій звітності за 2013 рік. Проте, викликає деяка асиметричність, адже станом на 28.02.2014 р. останній день подання фінансової звітності за 2013 рік, а Наказ № 48 станом на 28.02.2014 р. ще не був опублікованим в офіційному виданні, а отже не вступив у дію. У п. 46.2 ст. 46 ПКУ зазначено, що у складі фінансової звітності платник податків має право зазначати тимчасові та постійні податкові різниці за формою, встановленою центральним органом виконавчої влади, що реалізує державну фінансову політику [5]. Проте у р. ХХ ПКУ вказується, що суб'єкти господарювання – платники податку на прибуток подають фінансову звітність з урахуванням податкових різниць починаючи із звітних періодів 2014 року [5]. Отже, на нашу думку, існує протиріччя між статтями ПКУ щодо урахування податкових різниць і відображення у фінансовій звітності, яку необхідно виправити на законодавчому рівні.

Враховуючи, що зміни внесені Наказом № 48 далеко не останні, можна сміливо припустити, що в найближчому майбутньому від Міністерства фінансів України варто очікувати відповідні корективи, як

мінімум, в Методичні рекомендації з перевірки порівнянності показників фінансової звітності, затверджених наказом Мінфіну від 11.04.2013 р. № 476 [15]. Це буде цілком логічно, якщо врахувати той факт, що поточні правки в кількості статей і нумерації рядків у фінансовій звітності для суб'єктів малого підприємництва суттєво змінилися.

Можна з певним рівнем констатувати, що зміни, внесені з подачі Міністерства фінансів України Наказом № 48 [1], мають вирішальний вплив на теорію та практику ведення обліку. Поки ще зарано робити якісь висновки з приводу якості цих в своєму сенсі дещо революційних змін. Звісно, що не була докорінно перебудована система обліково-звітного забезпечення й не мають ці зміни жодного глобального прояву в теорії системи бухгалтерського обліку. В статті зроблена спроба презентувати авторське осмислення законодавчих змін, які, в деяких аспектах, мають певний суперечливий характер. Не можемо не погодитися, що дане дослідження тільки поглибить дискусійність, але саме в цьому і є перспектива наукового пошуку, який не виникає сам по собі, а є результатом зіткнення тверджень, поглядів та упереджень, які походять й з емпіричного досвіду, й опанування світової практики.

#### ВИКОРИСТАНІ ДЖЕРЕЛА

1. **Наказ** Міністерства фінансів України «Про затвердження змін до деяких нормативно-правових актів Міністерства фінансів України з бухгалтерського обліку» № 48 від 08.02.2014 р. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0341-14>.

2. **Офіційний** вісник України № 21 від 18.03.2014 р. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://ovu.com.ua/news/1124-normativno-pravovi-akti-yaki-gotuyutsya-do-opublik>.

3. **Інструкція** про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій. Затверджено наказом Мінфіну України від 30 листопада 1999 р. № 291 [Електронний ресурс]. – Режим доступу до ресурсу: <http://zakon1.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=z0893-99&p=1249293963784843>.

4. **Наказ** Міністерства фінансів України «Про затвердження спрощеного плану рахунків бухгалтерського обліку» № 186 від 19.04.2001 р. [Електронний ресурс]. – Режим доступу до ресурсу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0389-01>.

5. **Податковий** кодекс України від 02.12.2010 № 2755-VI [Електронний ресурс]. – Режим доступу до ресурсу: <http://zakon1.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=2755-17&p=1325929236848879>.

6. **Наказ** Міністерства фінансів України № 73 «Про затвердження Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» від 07.02.2013 р. [Електронний ресурс]. – Режим доступу до ресурсу: <http://goo.gl/7L0uw>.

7. **Положення** (стандарт) бухгалтерського обліку 7 «Основні засоби», затверджене наказом МФУ № 92 від

27.04.2000 р. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z0288-00/print1360181123302816>.

8. **Положення** (стандарт) бухгалтерського обліку 11 «Зобов'язання», затверджене наказом МФУ № 20 від 31.01.2000 р. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z0085-00/print1360181123302816>.

9. **Положення** (стандарт) бухгалтерського облік 25 «Фінансовий звіт суб'єкта малого підприємництва», затверджений наказом МФУ № 39 від 25.02.2000 р. [Електронний ресурс]. – Режим доступу до ресурсу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z0161-00>.

10. **Положення** (стандарт) бухгалтерського обліку 27 «Необоротні активи, утримувані для продажу, та припинена діяльність», затверджене наказом МФУ № 617 від 07.11.2003 р. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z1054-03/print1360181123302816>.

11. **Положення** (стандарт) бухгалтерського обліку 31 «Фінансові витрати», затверджене наказом МФУ № 415 від 28.04.2006 р. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z0610-06>.

12. **Наказ** Міністерства фінансів України «Про приписки до річної фінансової звітності» № 302 від 29.11.2000 р. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0904-00>.

13. **Положення** «Про порядок бухгалтерського обліку окремих активів та операцій підприємств державного, комунального секторів економіки і господарських операцій, які володіють та/або користуються об'єктами державної, комунальної власності», затвердженого наказом Міністерства фінансів України № 1213 від 19.06.2012 р. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z1363-06>.

14. **Положення** бухгалтерського обліку «Податкові різниці», затверджене наказом Міністерства фінансів України № 27 від 25.01.2011 р. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0212-11>.

15. **Про затвердження** Методичних рекомендацій з перевірки порівнянності показників фінансової звітності: Наказ Міністерства фінансів України від 11.04.03 № 476 [Електронний ресурс]. – Режим доступу до ресурсу: <http://goo.gl/HA1hGZ>.

В статье освещаются некоторые вопросы организации и методологии бухгалтерского учета согласно последних законодательных изменений, обусловленных Приказом Министерства финансов Украины «Об утверждении изменений к некоторым нормативно-правовым актам Министерства финансов Украины по бухгалтерскому учету» № 48 от 08.02.2014 г. Дополнением к работе выступает основательный анализ вопроса, что позволило определить проблемные вопросы изменения отечественных нормативно-правовых документов по бухгалтерскому учету, поскольку данный вопрос является не полностью урегулированным и требует дополнительных научно-практических дискуссий. Проанализированы законодательные изменения, которые призваны разъяснить некоторые проблемные вопросы бухгалтерского учета в контексте предложенных новаций.

**Ключевые слова:** бухгалтерский учет, П(С)БУ, план счетов, отчетность, организация, методология, изменения, нормативно-правовые документы.

Some questions concerning the organization and methodology of accounting according to recent legislative changes that caused by Order of the Ministry of Finance of Ukraine «On Approval of amendments to some normative and legal acts of the Ministry of Finance of Ukraine on accounting» № 48 from 02.08.2014 are revealed in the article. Thorough analysis of the issue is a supplement to the work that has allowed determine the problematic issues of changes of domestic normative and legal documents on accounting, because this question is not fully regulated and needs additional scientific and practical discussions. Legislative changes that are designed to explain some problematic issues of accounting in the context of proposed innovations were analyzed.

**Keywords:** accounting, AS, chart of accounts, reporting, organization, methodology, change, legal documents.