

Стаття 37. Законодавство про бухгалтерський облік і звітність

Правові відносини, пов'язані з бухгалтерським обліком і фінансовою звітністю, регулюються цим Законом.

У випадку, якщо передбачені цим Законом норми відрізняються від міжнародних, то застосовуються норми міжнародної угоди.

Правовідносини, пов'язані з бухгалтерським обліком та фінансовою звітністю, регулюються цим Законом та іншими законодавчими актами України.

Стаття 38. Відповідальність за додержання законодавства та стандартів бухгалтерського обліку

Посадові особи, відповідальні за ведення бухгалтерського обліку, які порушують цей Закон та ухиляються від ведення бухгалтерського обліку, неправильно застосовують державні стандарти бухгалтерського обліку, навмисно перекручують фінансову звітність, підлягають передбаченим цим Законом санкціям аж до звільнення з посади та притягнення до кримінальної відповідальності.

В. Дерій, канд. екон. наук, доц.,
Тернопільський інститут народного господарства
— с. 11-12.

ПЛАН РАХУНКІВ МАЄ ВЛАШТОВУВАТИ ТЕОРЕТИКІВ І ПРАКТИКІВ

План рахунків бухгалтерського обліку — важлива складова частина національної системи рахівництва будь-якої країни, незалежно від її економічної орієнтації. Для забезпечення ефективності функціонування Плану рахунків в Україні необхідно, по-перше, врахувати досвід ведення обліку за кордоном, по-друге, зважити на традиції, які склалися в теорії та практиці обліку України, по-третє, передбачити, що запровадження нового має здійснюватись плавно, бо різні зміни в системі бухгалтерського обліку, безумовно, супроводжуватимуться значними моральними, матеріальними, трудовими і фінансовими втратами.

В основу переліку Плану рахунків, запропонованого для обговорення в журналі "Бухгалтерський облік і аудит" № 1, 1994 р., покладено французький план рахунків бухгалтерського обліку. Судячи із запропонованого проекту, попередній План рахунків (1985 р., із змінами та доповненнями) безапеляційно відкинутий. Практично повністю змінилися нумерація розділів, коди синтетичних рахунків та субрахунків. За таких обставин бухгалтерам-практикам буде важко відмовитися від стереотипів і звикнути до принципово нового Плану рахунків, а це істотно впливатиме на якість та оперативність, які, за нашими прогнозами, погіршуватимуться в перші 2-3 роки нововведення. Не треба забувати і про те, що зміна в нумерації рахунків потребуватиме значних змін у програмному забезпеченні ЕОМ, реєстрах бухгалтерського обліку (для немашинних форм обліку), первісних носіях інформації (первинних документах).

Ми глибоко переконані, що потрібно максимально зберегти стару нумерацію розділів (класів) та окремих рахунків, навіть за умови принципово нового Плану рахунків. Зваживши всі "за" і "проти", пропонуємо таку послідовність розділів (класів) рахунків:

1. Джерела власних коштів.
2. Витрати за елементами.
3. Основні засоби та інші довгострокові інвестиції.
4. Матеріально-виробничі запаси.

5. Кошти та інші активи.
6. Розрахунки.
7. Зобов'язання.
8. Доходи і результати за видами діяльності.
9. Витрати і результати внутрішнього обліку.
0. Рахунки забалансового обліку.

Визначившись у послідовності розділів (класів) рахунків, перейдемо до зауважень і пропозицій щодо назв, побудови окремих рахунків та розміщення їх у тому чи іншому розділі (класі).

Вважаємо, що в складі рахунку 10 (30)* "Власні основні кошти" доцільно виділити субрахунок 1 "Земельні ділянки". В державі, де близько 40 % світових запасів чорнозему, облік землі має вестись на окремому синтетичному рахунку "Земельні ресурси" з відкриттям таких субрахунків: 1 "Рілля"; 2 "Землі під багаторічними насадженнями"; 3 "Землі під кормовими угіддями"; 4 "Землі населених пунктів"; 5 "Землі під лісом"; 6 "Заводнені землі"; 7 "Землі промисловості, транспорту, зв'язку, оборони та іншого призначення"; 8 "Землі природоохоронного, оздоровчого, рекреаційного та історико-культурного призначення"; 9 "Землі запасу". Така номенклатура субрахунків відповідає Земельному Кодексу України і сприятиме впорядкуванню земельних ресурсів за цільовим призначенням, забезпеченню об'єктивної оцінки якості кожної земельної ділянки, обліку та контролю за ефективністю використання її.

У назві рахунку 12(32) слово "знос" необхідно замінити словом "спрацювання". До цього ж рахунку потрібно додати субрахунок 3 "Спрацювання нематеріальних основних засобів". Рахунок 14(34) "Амортизація нематеріальних активів" доцільно вивести з Плану рахунків, замінивши його на "Земельні ресурси". Рахунок 13(33) краще було б назвати "Нематеріальні основні засоби".

Виникають певні сумніви і щодо розпорощення рахунків резервів по переважній більшості 1-8 класів Плану (рахунки 19, 29, 37, 59, 69, 74). Можливо, зручніше розмістити рахунки резервів у класі "Джерела

* Тут і в подальшому у дужках подано запропоновану автором нумерацію рахунків.

власних коштів" або об'єднати в один рахунок "Резерви".

Матеріально-виробничі запаси слід було б розташувати в такій послідовності: 25(40) "Готова продукція"; 26(41) "Товари"; 22(42) "Малоцінні і швидкоспрацьовувані предмети"; 23(43) "Спрацьовання малоцінних і швидкоспрацьовуваних предметів"; 20(44) "Матеріальні запаси"; 27(45) "Матеріали і товари в дорозі"; 24(47) "Незавершене виробництво"; 21(49) "Тварини і птиця". До останнього рахунку слід запровадити такі субрахунки: 1 "Велика рогата худоба"; 2 "Свині"; 3 "Вівці і кози"; 4 "Коні та інша робоча худоба"; 5 "Птиця"; 6 "Звірі"; 7 "Кролі"; 8 "Бджоли"; 9 "Інші види тварин і птиці".

Принципових змін, за нашим переконанням, потребує групування рахунків у класах 3 "Кошти, дебітори та інші активи"; 5 "Довгострокові зобов'язання"; 6 "Короткострокові зобов'язання". Вважаємо за доцільне зазначені класи рахунків сформулювати так: 5 "Кошти та інші активи"; 6 "Розрахунки"; 7 "Зобов'язання".

Клас 5 "Кошти та інші активи" включатиме наступні рахунки: 30(50) "Каса"; 31(51) "Рахунки в банку"; 32(52) "Інші кошти"; 38(54) "Витрати майбутніх періодів"; 39(55) "Непокритий збиток"; 33(58) "Короткострокові фінансові вкладення"; 35(59) "Короткострокові векселі". До класу 6 "Розрахунки" увійдуть такі рахунки: 60(60) "Розрахунки з постачальниками"; 61(61) "Внутрішньофірмові розрахунки"; 34(62) "Розрахунки з клієнтами"; 66(63) "Розрахунки з виплати доходів"; 65(64) "Розрахунки з оплати праці"; 65(65) "Розрахунки з позабюджетних платежів"; 36(66) "Розрахунки з іншими дебіторами"; 67(67) "Розрахунки з іншими кредиторами"; 63(68) "Розрахунки з бюджетом"; 64(69) "Розрахунки із страхування і пенсійного забезпечення". Клас 7 "Зобов'язання" складатиметься із таких рахунків: 62(70) "Короткострокові позики банку"; 71(71) "Середньострокові позики банку"; 50 (72) "Довгострокові позики банку"; 53(73) "Орендні зобов'язання"; 54(74) "Зобов'язання за облігаціями"; 61(75) "Короткострокові векселі видані"; 52(76) "Довгострокові векселі видані"; 51(77) "Податковий кредит"; 58(78) "Відхилення в оцінці довгострокових зобов'язань".

Щодо класу рахунків "Джерела власних коштів", то ми маємо сумніви в доцільності поділу капіталу на три частини: статутний (40), додатковий (41), резервний (42). Для обліку капіталу досить одного рахунку 40(10) "Капітал". Облік емісійного фонду, безплатно одержаного майна, індексації вартості основних засобів, дооцінки товарно-матеріальних цінностей можна без проблем вести на рахунку 43(13) "Фонди спеціального призначення". Рахунок 45(15)

"Фінансування" варто назвати "Фінансування капітальних вкладень".

У класі рахунків "Витрати за елементами" до рахунку 75(25) "Податки, збори та інші обов'язкові відрахування" необхідно ввести такі субрахунки: 1 "Податок на добавлену вартість"; 2 "Прибутковий податок і податок на холостих"; 3 "Податок із власників транспортних засобів"; 4 "Плата за природні ресурси і викиди (скиди) шкідливих речовин у навколишнє середовище"; 5 "Фонд ліквідації наслідків Чорнобильської катастрофи"; 6 "Акцизний збір"; 7 "Місцеві податки та збори"; 8 "Інші податки, збори та обов'язкові платежі". Такі ж назви субрахунків треба зберегти для рахунку 63(68) "Розрахунки з бюджетом", додавши до них за першим номером "Податок на прибуток (дохід)".

Незрозуміло, що вкладають проєктанти Плану рахунків у поняття "позареалізаційні витрати". Якщо це позазавиробничі витрати, то їх не можна ототожнювати із надзвичайними. Для прикладу, у Франції використовують рахунок 67 "Надзвичайні витрати", де обліковують витрати фірми, результати яких виявляються протягом тривалого періоду (2-5 років), а також залишкову вартість основних засобів, що підлягають реалізації і ліквідації. До надзвичайних витрат відносять: надані субсидії і деякі подарунки; штрафи і пені податкові; штрафи ринкові; незабезпечена дебіторська заборгованість; залишкова вартість основних засобів, що підлягають реалізації і ліквідації. В Україні до позазавиробничих витрат відносять витрати на тару і упакування, транспортування продукції, комісійні збори та інші витрати збуту (реалізації).

Клас 8 "Доходи і результати за видами діяльності" треба доповнити рахунком 68(88) "Доходи майбутніх періодів".

У класі рахунків 9 "Витрати і результати внутрішньовиробничого обліку" необхідно виділити до кожного рахунку відповідні субрахунки, щоб усвідомити, що конкретно обліковувати на них. Можливо, варто із витрат виробництва виокремити витрати на організацію виробництва і управління, відкривши одиницький рахунок 97.

Забалансові рахунки, на нашу думку, можна залишити без змін.

Підсумовуючи зазначене, ми не претендуємо на істину в останній інстанції, тим більше що у нас є певні сумніви щодо назв, структури і призначення класів та окремих рахунків. Дбаючи про стан обліку в Україні, просимо фахівців, на яких покладено завдання апробувати і запровадити новий План рахунків, максимально врахувати й зблизити позиції теоретиків та практиків обліку з тим, щоб уникнути зайвих труднощів і перешкод.