

УДК 657.223«2018»

Розіт Т.В.

кандидат економічних наук, доцент,
доцент кафедри статистики, обліку та аудиту
Харківського національного університету імені В.Н. Каразіна

Слюніна Т.Л.

кандидат економічних наук, доцент,
доцент кафедри статистики, обліку та аудиту
Харківського національного університету імені В.Н. Каразіна

ЗМІНИ В БУХГАЛТЕРСЬКОМУ ОБЛІКУ ТА АУДИТІ У 2018 РОЦІ

CHANGES IN ACCOUNTING AND AUDITING IN 2018

АНОТАЦІЯ

У статті розглядаються зміни в законодавстві України, які стосуються сфери бухгалтерського обліку та аудиту в 2018 році, те, як зміни в бухгалтерському обліку вплинуть на фахівців цієї сфери, а також український бізнес у цілому, до чого призведуть зміни в аудиторській діяльності і як відобразяться на аудиті в Україні. Поручено причини змін, запроваджених у законопроекти України в 2018 році. Розглянуто позитивний результат, викликаний прийняттям нових стандартів.

Ключові слова: бухгалтерський облік, аудит, аудиторська діяльність, зміни в законодавстві, фінансова звітність, класифікація підприємств, каса.

АННОТАЦИЯ

В статье рассматриваются изменения в законодательстве Украины, которые затрагивают сферу бухгалтерского учета и аудита в 2018 году, то, как изменения в бухгалтерском учете повлияют на специалистов данной сферы, а также украинский бизнес в целом, к чему приведут изменения в аудиторской деятельности и как отразятся на аудите в Украине. Затронуты причины изменений, внесенных в законопроекты Украины в 2018 году. Рассмотрен положительный результат, вызванный принятием новых стандартов.

Ключевые слова: бухгалтерский учет, аудит, аудиторская деятельность, изменения в законодательстве, финансовая отчетность, классификация предприятий, касса.

ANNOTATION

The article considers (examines) changes in the legislation of Ukraine that affect the sphere of accounting and auditing in 2018, how changes in accounting will affect specialists of this sphere, and also Ukrainian business in general; what changes in the audit activity will lead to, and how it will affect the sphere of audit in Ukraine. The reasons of changes introduced in the draft laws of Ukraine in 2018 are touched upon. The positive result, caused by the adoption of new standards is considered.

Keywords: accounting, audit, audit activity, changes in legislation, financial reporting, classification of enterprises, cash desk.

Постановка проблеми. У наш швидкоплинний час, коли українське законодавство намагається вивести нас на новий рівень не варто чекати сталості від багатьох речей і процесів. Нерідко це несе позитивний характер – перш за все в сфері змін в технологіях і комунікаціях. З іншого боку, вітчизняна нормативна база знаходиться в безперервному оновленні, що також сприяє розвитку країни та вирішенню багатьох питань.

2018 рік сповнений змін у бухгалтерському обліку та аудиті. Ці тенденції пов'язані з тим, що українське законодавство прагне йти в ногу з європейськими нормами і максимально транс-

формувати норми бухгалтерського обліку та аудиту під них. Що ж чекає український бізнес від нормативних новацій у 2018 році?

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Питання змін у законодавстві нашої країни у сфері бухгалтерського обліку та аудиту буде актуальним завжди. Дуже багато фінансових фахівців вивчають тенденції цих змін і до чого вони призведуть у майбутньому. Автори багатьох статей посилаються на те, що ці зміни в 2018 році викликані тим, що Україна прагне привести положення основного бухгалтерського Закону у відповідність до законодавства Європейського Союзу (далі – ЄС), зокрема Є. Герасименко у своїй роботі про Євроінтеграцію зазначає, що правова Україна зазнає значного впливу права Європейського Союзу [1]. Також схожі питання розглядали Ю. Романюк та К. Проскура у Віснику на тему «Найважливіше про нові правила бухгалтерського обліку з 2018 року» [2].

Виділення невирішених раніше частин загальної проблеми. Сьогодні відбувається зближення українського національного законодавства до законодавства ЄС, включаючи правила ведення бухгалтерського обліку і складання фінансової звітності, але, незважаючи на те, що дуже багато фахівців розглядали цю проблему, невизначеними залишились питання стосовно того, як відобразяться певні зміни у сфері бухгалтерського обліку та аудиту та вплинуть на фахівців цих сфер діяльності.

Мета статті – визначити сферу впливу запроваджених змін до Закону «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» та Закону «Про аудит фінансової звітності та аудиторської діяльності». Як вони вплинуть на український бізнес і чого варто очікувати бухгалтерам та іншим фінансовим спеціалістам у 2018 році?

У новому році з'явилось нове поняття підприємств, які мають суспільний інтерес, а також наявність спеціальних вимог до них. До даних підприємства належать власники цінних паперів, емітенти, які допущені до біржових торгів, банки, страхові компанії, недержавні пенсійні фонди та підприємства, відповідно до Зако-

ну про бухгалтерський облік, що належать до великих підприємств. Розглянемо вимоги, які безпосередньо торкнулися даних підприємств:

– за 2017 р. річну фінансову звітність дані підприємства складають ще за «старими» правилами;

– на підприємстві слід організувати бухгалтерську службу з 2 спеціалістів (як мінімум), а головний бухгалтер з 01.01.18 р. повинен відповідати вимогам, передбаченим [3, ч. 7 ст. 8 Закону про бухгалтерський облік];

– фінансову звітність повинен підписувати керівник (уповноважена особа) та головний бухгалтер. [4]

Поява нових звітів для частини підприємств, зокрема з'являється «Звіт про платежі на користь держави». Цей звіт стосується тих підприємств, які здійснюють діяльність із видобутку корисних копалин загальнодержавного призначення, тобто підприємства надають суспільний інтерес та зобов'язані будуть деталізувати інформацію про податки, збори, інші платежі, які утримуються на користь держави.

«Звіт про управління» характеризує стан і перспективи розвитку підприємства, надають інформацію, в якій розкривають основні ризики своєї діяльності, зміст документів несе фінансову, а також нефінансову інформацію.

Уводиться змінене поняття «таксономія фінансової звітності», яке визначає склад статей, елементів фінансової звітності, що підлягають розкриттю. Затвердження показників, які вимагають більш детального розкриття, запроваджуються центральним органом виконавчої влади, який реалізує інтереси державної політики у сфері бухгалтерського обліку. [2]

Із 2018 року запроваджуються зміни щодо надання фінансової звітності за МСФЗ. Скласти фінансову звітність за міжнародними стандартами будуть підприємства, що представляють суспільний інтерес, а також компанії, які здійснюють діяльність із видобутку корисних копалин загальнодержавного призначення. [4]

Із 01.01.18 р. бухгалтерський облік на підприємстві офіційно зможуть вести на договірних засадах підприємства, суб'єкти підприємницької діяльності, самозайняті особи, які ведуть діяльність у сфері бухгалтерського обліку та аудиторської діяльності. [3, ч. 4 ст. 8 Закону про бухгалтерський облік.] Підприємство повинно буде лише закріпити внесені зміни в наказі про організацію бухгалтерського обліку на підприємстві.

Однією з найбільш важливих змін є оприлюднення фінансової звітності та необхідність отримання при цьому аудиторського висновку. До таких підприємств належать:

- підприємства, що представляють суспільний інтерес (крім великих підприємств, які не є емітентами цінних паперів);
- публічні акціонерні товариства;
- суб'єкти природних монополій на загальнодержавному ринку;

– підприємства, які здійснюють діяльність із видобутку корисних копалин загальнодержавного значення.

Ці зміни торкнуться цих підприємств для надання фінансової звітності лише за 2018 р. і пізніше, а великим і середнім компаніям – із 2019 р. [2]

Водночас підприємства зобов'язані забезпечувати доступність фінансової звітності та консолідованої фінансової звітності для ознайомлення зацікавлених осіб, юридичних і фізичних осіб за місцем знаходження цих підприємств.

На вимогу користувачів фінансову звітність може бути додатково перераховано в іноземну валюту.

Окрему увагу треба приділити класифікації підприємств, яка також зазнала змін у 2018 р.

Унесли свої корективи зміни до Закону про бухгалтерський облік у 2018 р. в класифікацію підприємств із метою бухгалтерського обліку, зокрема встановили нові критерії розподілу підприємств на мікропідприємства, малі, середні та великі. Метою цих нововведень виступають європейські тенденції, згідно з якими підприємствам необхідно буде оприлюднювати фінансову річну і консолідовану фінансову звітність згідно з прийнятою директивою ЄС. Ці зміни в законодавстві грають важливу роль для визначення підприємств, для яких необхідна умова – здавати проміжну фінансову звітність у 2018 р.

За загальним правилом, звітним періодом для складання фінансової звітності є календарний рік. Водночас законодавством передбачено складання проміжної фінансової звітності. Її формують за результатами першого кварталу, першого півріччя, дев'яти місяців наростаючим підсумком, згідно з [5, п. 1 р. II НП (С) БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності»].

Із 01.01.18 р. суб'єкти господарювання повинні самостійно класифікувати себе залежно від своїх показників, згідно з ч. 2 ст. 2 Закону про бухгалтерський облік. [3]

Розглянемо нові показники класифікації підприємств із метою бухгалтерського обліку:

Для класифікації підприємства необхідно брати показники на дату складання фінансової звітності за попередній період, тобто 2017 рік. Курс євро визначається згідно з НБУ протягом відповідного року. [4]

Водночас унесені зміни в Закон про бухгалтерський облік, який свідчить, що сьогодні п. 1 р. II НП (С) БО 1 визначає, що проміжний фінансовий звіт суб'єкта складається з п'яти форм тепер, а не з двох, як це допускалося раніше, а саме:

- балансу (звіту про фінансовий стан);
- звіту про фінансові результати (звіту про сукупний дохід);
- звіту про рух грошових коштів;
- звіту про власний капітал;
- приміток до фінансової звітності. [5]

Ці зміни говорять нам про те, що наближення бухгалтерського законодавства до європейського дає нам право врахувати норми Директиви ЄС, в найближчому майбутньому українське законодавство повинно максимально уніфікувати такі норми.

Також значних змін у 2018р. зазнала касова дисципліна. Із 5 січня 2018 р. набуває чинності нове Положення № 148 «Про ведення касових операцій у національній валюті в Україні», яке змінило Положення № 637, яке діяло 12 років.

Положення № 148 визначає сферу його впливу юридичними особами (крім банків) та їх відокремленими підрозділами, органами державної влади та місцевого самоврядування, фізичними особами-підприємцями, просто фізичними особами. Але це положення не стосується іноземних офіційних представництв, які користуються дипломатичними привілеями, а також представництв іноземних організацій і філій, які не ведуть підприємницьку діяльність, банків і філій іноземних банків. [6]

Касою називають приміщення або місце здійснення готівкових розрахунків, а також приймання, видання, зберігання готівки, інших цінностей, касових цінностей. Зберігати в касі готівку та інші цінності, які не належать фірмі заборонено. [6, п. 8, р. 1]

Попри те, що керівник фірми і головний бухгалтер за родом діяльності покликані контролювати роботу каси, головна роль відведена касиру. Головний керівник підприємства укладає договір про повну матеріальну відповідальність із касиром.

Із нововведень 2018 р. є те, що керівник фірми для здійснення функцій касира може ухвалити рішення щодо виконання таких функцій працівником іншої установи або підприємства, залученим на підставі укладеної угоди на надання послуг із підбору персоналу, в яких необхідною умовою є укладення угоди про повну матеріальну відповідальність.

Із 5 січня 2018 р. відбулася тотальна лібералізація встановлення нового ліміту каси. Ліміт каси – це граничний розмір суми готівки, яка може залишитися в касі в позаробочий час і забезпечити роботу на початку наступного робочого дня. Потреба в ліміті каси існує в тих організаціях, які мають справу з готівкою.

Для розрахунку ліміту каси в 2018 р. підприємство зобов'язане розробити і затвердити внутрішнім документом порядок розрахунку ліміту каси підприємства і відокремленого підрозділу. [6, п. 50 Положення № 148]. На підставі порядку розрахунку ліміту каси внутрішнім документом затверджується безпосередньо розрахунок ліміту каси. Акцентувати свою увагу необхідно на строки здавання готівкової виручки для її зарахування на банківські рахунки, які залежать від розташування підприємства і режиму його роботи.

Ліміт каси можна розрахувати двома способами:

- на підставі розрахунку середньоденного надходження готівки до каси;
- спираючись на середньоденний розмір видання готівки з каси.

Принцип розрахунку залишається той самий: сума надходжень або видання готівки в касу або з неї за розрахунковий період треба поділити на кількість робочих днів у вибраному періоді.

Позитивні зміни стосуються того, що відтепер можна обирати будь-які види надходжень (видання) готівки. Також згідно з новим Положенням, необхідність брати до розрахункового періоду показники за три місяці поспіль з останніх дванадцяти більше не потрібно, підприємство має право вибрати розрахунковий період самостійно.

У новому Положенні № 148 відсутня норма встановлення ліміту 170 грн. для підприємств із невеликим обігом або сільгоспідприємств, тепер ці господарські суб'єкти встановлюють ліміт на загальних підставах.

Фірми, що працюють у вихідні і святкові дні й не мають можливості здати одержану ними за ці дні виручку в банк, здають грошові кошти через банкомати, програмно-технічні комплекси самообслуговування в день їх надходження в касу підприємства або безпосередньо в банк протягом операційного часу на наступного робочого дня банку та підприємства. [6, абз. 1 п. 49 Положення № 148]

Якщо ж гроші не були інкасовані з вини банку, за умови, що підписаний договір на інкасацію, залишок коштів не прирівнюється до перевищення ліміту каси. [6, абз. 3 п. 49 Положення № 148].

Зазнали змін форми касової документації, в яких відтепер у «шапці» повинне фігурувати посилання на Положення № 148, яким вони затверджені, до того додалися деякі рядки у формах прибуткових, видаткових касових ордерів і відомостях на виплату.

Колір чорнила заповнюваних касових документів більше не має значення, головне, щоб заповнений документ забезпечував належне збереження записів протягом встановленого для зберігання документів терміна.

Згідно з абз. 2 п. 25 Положення № 148 встановлено, що використання печатки більше необов'язкове, якщо господарська діяльність підприємства здійснюється без використання печатки, то і на касових документах нема необхідності її ставити. [6]

Фірми, за умови забезпечення належного зберігання касових документів, мають право вести касову книгу в електронній формі [6, абз. 41 Положення № 148]. Їх програмне забезпечення якісно відображає роздруковану версію кожної з двох частин аркуша касової книги, кожен із листів за формою і змістом повинен відтворювати форму та зміст касової книги в паперовому вигляді. За наявності сертифіката відкритого ключа фірма застосовує електронний цифровий

підпис юридичної особи, якщо використовує електронні касові документи. Касові документи можуть бути паперовими або електронними. Електронні касові документи повинні оформлятися відповідно до вимог законодавства України у сфері електронного документообігу.

Що стосується сфери аудиторської діяльності, то підписаний Закон України № 2258-VIII «Про аудит фінансової звітності та аудиторської діяльності», який набуває чинності з 1 січня 2018 року і вводиться в дію з 1 жовтня 2018 року.

Цей нормативний документ визначає такі принципи і правові аспекти аудиторської діяльності:

- здійснення аудиторської діяльності в Україні;
- принципи аудиту фінансової звітності;
- регулює відносини, що виникають під час здійснення аудиторської діяльності;
- наводить норми аудиторської діяльності в Україні відповідно до принципів Європейського Союзу. [7]

Ці зміни в Законі про аудиторську діяльність покликані поліпшити, стабілізувати і максимально привести до норм ЄС вітчизняні норми аудиту фінансової звітності для інвестиційної привабливості сучасної національної економіки.

Відповідно до закону будуть вживати заходів для оптимізації та контролю якості підприємств, які зазнають перевірки, зокрема ті, що становлять суспільний інтерес. Для цього Орган громадського нагляду, що складається з Ради нагляду над аудиторською діяльністю та Інспекції щодо забезпечення якості, ці два суб'єкти будуть здійснювати контроль над якістю аудиторських послуг. Фінансування цих служб буде здійснювати за рахунок суб'єктів фінансової діяльності. [9]

Буде введено єдиний реєстр аудиторів, який дозволить мінімізувати витрати різних регуляторних органів на навчання майбутніх фахівців. Уводиться новий порядок атестації майбутніх фахівців, а також механізм страхування професійної відповідальності аудиторів перед третіми особами.

Аудитори, термін дії сертифікатів, яких не закінчується до 1 жовтня автоматично потрапляють до Єдиного реєстру аудиторів та вважаються такими, що підтвердили свою кваліфіковану придатність в аудиторській діяльності.

Аудиторська палата України буде покликана, як професійна самоправна організація, яка буде забезпечувати реалізацію значної частини функцій із регулювання професійної діяльності аудиторів. [9]

Аудитор та аудиторська фірма не несуть дисциплінарної, адміністративної, цивільно-правової та кримінальної відповідальності за подання Національній комісії з цінних паперів та фондового ринку інформації про емітента, навіть

якщо такими діями завдано шкоди юридичним або фізичним особам і таке подання не вважається порушенням договору про надання аудиторських послуг або законодавства про аудиторську діяльність. [8, ст. 22 р. 6]

Зміни до Кодексу про адміністративні правопорушення, які стосуються відповідальності за порушення порядку оприлюднення фінансової звітності або консолідованої фінансової звітності, а також за ненадання аудитором інформації в Орган громадського нагляду за аудиторською діяльністю почнуть діяти через 12 місяців від дня набрання чинності Законом.

Із нововведень у 2018 р. суб'єкти господарювання, покликані до оприлюднення аудиторського висновку своєї фінансової діяльності, будуть зобов'язані загальними зборами учасників, зборами акціонерів, центральним виконавчим органом виконавчої влади обрати та призначити суб'єкт аудиторської діяльності для надання обов'язкових аудиторських послуг, згідно з чинним законодавством України та установчою документацією.

На підприємствах, які становлять суспільний інтерес, проводять конкурс із відбору суб'єктів аудиторської діяльності, в якому беруть участь незалежні аудиторські суб'єкти, які можуть надати послуги з обов'язкового аудиту. [9]

Якщо аудитор під час проведення перевірки мав сумніви в дійсності і правомірності фінансової звітності або інших документів, то він зобов'язується повідомити про це орган управління підприємства, а також орган управління розслідувань для подальшої перевірки та вживання заходів щодо усунення виявлених порушень та неправомірних дій.

Аудитор і суб'єкт аудиторської діяльності обов'язково дотримується принципу професійного скептицизму, який полягає в тому, що аудитор може допускати перекручування фінансової звітності, обману або шахрайства, незважаючи на попередній досвід, професіоналізм і чесність посадових співробітників суб'єкта господарювання.

Також у Законі передбачено перелік неаудиторських послуг, які заборонено надавати суб'єктам, що становлять суспільний інтерес, а також його дочірнім і материнським компаніям. [8]

Нові зміни в Законі про аудиторську діяльність мають покращення у бік структурованого аудиту, системного підходу, а також посилення вимог до звітності та більш ретельного нагляду, що покращить якість наданих аудиторських послуг, зміцнить корпоративне управління зацікавлених сторін, а також дозволить виявити більш масштабні системні проблеми господарських суб'єктів.

Висновки. Після проведеного аналізу нововведень у 2018 р. до Закону «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» та Закону «Про аудит фінансової звітності та аудиторської діяльності» можна зробити ви-

Таблиця 1

Класифікація підприємства залежно від показників

Категорія підприємства за розміром	Закон про бухгалтерський облік		Господарський кодекс України	
	балансова вартість активів	чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	середня кількість працівників	річний дохід від будь-якої діяльності
Мікропідприємства	До 350 тис. євро	До 700 тис. євро	До 10 осіб	До 2 млн. євро
Дрібні підприємства	До 4 млн. євро	До 8 млн. євро	До 50 осіб	До 10 млн. євро
Середні підприємства	До 20 млн. євро	До 40 млн. євро	До 250 осіб	Не визначені
Великі підприємства	Більше 20 млн. євро	Більше 40 млн. євро	Більше 250 осіб	Більше 50 млн. євро
				середня чисельність працівників за звітний період (календарний рік)
				До 10 осіб
				До 50 осіб
				Не визначені
				Більше 250 осіб

сновки, що наша країна прагне долучити нас до європейських норм, покращити економічний стан нашої країни та вивести її на новий рівень.

Звичайно, нововведення вимагають від бухгалтерів адаптування до цих норм і засвоєння правил ведення бухгалтерського обліку за міжнародними стандартами, зокрема відбувається процес навчання фінансових директорів і головних бухгалтерів новим стандартам ведення бухгалтерського обліку.

Від таких змін можна ще чекати:

- підвищення рівня конкурентоспроможності українських підприємств на міжнародних ринках, спробу заявити про себе;

- залучення інвестицій і взаєморозуміння з інвесторами, налагодження взаємовигідних зв'язків;

- спрощення вимог до первинних документів, зменшення документообігу до ефективної сумісної співпраці;

- необхідність навчання та постійної обізнаності та вправності фінансових спеціалістів та аналітиків, що сприяє підвищенню кваліфікації, допоможе стати їм більш професійними та цінними для свого підприємства та країни.

Саме ці позитивні зміни, викликані прийняттям нових стандартів.

Після опрацювання нових норм та змін у законодавстві ми зможемо забезпечити умови для якісної підготовки фінансової звітності учасників ринку капіталу, тоді ми побачимо те, як зміниться ставлення до нашого ринку у світі та в цілому позитивні покращення у сфері економічної діяльності нашої країни.

БІБЛІОГРАФІЧНИЙ СПИСОК

1. Герасименко Є. Євроінтеграція: Місце та значення Директив ЄС як джерела права в правовій системі України. Український юрист. 2018. № 4 URL: <http://jurist.ua/?article/1525> (дата звернення: 09.05.2018 р.).
2. Романюк Ю., Проскура К. Найважливіше про нові правила бухгалтерського обліку з 2018 року. Вісник. Офіційно про податки. 2017. URL: <https://news.dtki.ua/accounting/individual-transactions/46087> (дата звернення: 09.05.2018 р.).
3. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні: Закон України від 16 липня 1999 р. N 996-XIV / Верховна Рада України. URL: <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/en/996-14>.
4. Бухгалтер 911: Облікові новації–2018: чого чекати бізнесу. URL: <https://buhgalter911.com/news/news-1033249.html> (дата звернення: 09.05.2018 р.).
5. Про затвердження Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності»: Наказ від 14 березня 2017 р. № з0336-13 / Міністерство фінансів України. URL: <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13> (дата звернення: 11.05.2018 р.).
6. Про затвердження Положення про ведення касових операцій у національній валюті в Україні: Постанова від 29.12.2017 р. № 148 / Правління національно-

- го банку України. URL: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/v0148500-17>.
7. Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність: Закон України від 21 грудня 2017 р. № 2258-VIII / Верховна Рада України. URL: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/2258-19>
8. Про аудиторську діяльність: Закон України від 06 січня 2018 р. № 3125-12/ Верховна Рада України. URL: <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/3125-12/para0179#o179>.
9. Бухгалтер. Ліга Закон: Закон про аудит фінансової звітності та аудиторської діяльності. URL: https://buh.ligazakon.net/novosti-bukhgalterii/167389_zzhovtnya-2018-roku-zapratsyu-ukhvaleniy-zakon-pro-audit-fnzvtnost-y-auditorsku-dyalnst (дата звернення: 09.05.2018 р.).