

При контроле операций по учету кредитов и займов необходимо проверить правильность составления бухгалтерских записей по отражению полученных сумм кредитов и займов, их оприходованию и списанию.

В заключении контроля операций по учету кредитов и займов следует проверить тождественность данных регистров синтетического учета и бухгалтерской отчетности.

**Заключение.** Таким образом, внедрение вышеописанной методики в практическую деятельность предприятий позволит повысить качество и информативность данных бухгалтерского учета операций по кредитам и займам, усовершенствовать контроль за его правильностью. Кроме того, следует отметить, что указанная методика не требует дополнительных затрат, что является важным фактором в современных условиях хозяйствования.

#### ЛИТЕРАТУРА

1. Акулич, Ю. И. Ревизия и аудит. Практикум : учебное пособие / Ю. И.Акулич. – Минск. : Мисанта, 2005. – 204 с.
2. Лемеш, В. Н. Ревизия и аудит. Практикум: учебное пособие / В. Н. Лемеш. – Минск. : Изд-во Гревцова, 2010. – 424 с.
3. Об утверждении Инструкции по инвентаризации активов и обязательств и признании утратившим силу нормативного правового акта Министерства финансов Республики Беларусь : Постановление Министерства финансов Республики Беларусь, от 30.11.2007г., № 180, // Бизнес-Инфо. [электронный ресурс] – дата доступа : 25.05.2015.

УДК 657.1

### ВИДЫ ОТВЕТСТВЕННОСТИ БУХГАЛТЕРА

**Ю. Н. Грибовская**

Полтавская государственная аграрная академия,  
г. Полтава, Украина

*(Поступила в редакцию 19.06.2015 г.)*

**Аннотация.** На основе исследования действующих нормативно-право-вых актов Украины раскрыта сущность понятия «ответственность». Проанализирован термин «юридическая ответственность». Детализированы виды ответственности бухгалтера в зависимости от отраслевой принадлежности правовой нормы. В статье раскрыта сущность и условия наступления гражданско-правовой, дисциплинарной, материальной, административной и криминальной ответственности бухгалтера. Отдельное внимание уделено исследованию полной и ограниченной материальной ответственности бухгалтера. Автором изучены особенности проведения проверок субъектов ведения хозяйства контролирующими органами и приведены условия наступления финансовой ответственности. Исследованы размеры штрафных санкций за неподачу налоговых деклараций.

**Summary.** On the basis of research of operating normatively-legal certificates of Ukraine essence of concept «responsibility» is exposed. A term «legal responsibility» is

*analysed. The types of responsibility of accountant are gone into detail depending on branch belonging of legal norm. Essence and terms of offensive of civil, disciplinary, material, administrative and criminal liability of accountant are exposed in the article. Separate attention is spared to research of complete and limit property accountability of accountant. An author is study the features of realization of verifications of subjects of ménage supervisory organs and terms over of offensive of financial responsibility are brought. The sizes of penalty approvals are investigational for backing-away of tax declarations.*

**Введение.** В соответствии со ст. 67 Конституции Украины каждый гражданин обязан платить налоги и сборы в порядке и размерах, установленных законом [4].

Своевременная уплата налогов и сборов обеспечивает покрытие расходов государства. С целью недопущения занижения налогов и сборов, сроков их уплаты, усиливается ответственность плательщиков – должностных лиц предприятий и организаций, в частности, бухгалтеров.

**Цель работы:** теоретическое и практическое исследование видов ответственности бухгалтера в законодательстве и профессиональной жизни. Изучение порядка нормативного регулирования ответственности бухгалтеров.

**Материал и методика исследований.** Исследованию ответственности должностных лиц посвящены работы ведущих ученых-экономистов, в частности, Т. Грека, Д. Лукьянец, И. Ткачук и др. Однако постоянные изменения в законодательстве Украины стимулируют к углубленному исследованию ответственности бухгалтера в современных условиях хозяйствования. Методика исследования основывается на действующих нормативно-правовых актах Украины.

**Результаты исследований и их обсуждение.** Идея ответственности берет начало с появления общества и рассматривается в течение всего периода его развития как часть социальной проблемы. Именно ответственность может как побудить к определенным действиям, так и удерживать от их осуществления.

Ответственность является механизмом, необходимым для существования общества, эффективного взаимодействия в нем каждой конкретной личности.

Ответственность – это возложенная на кого-то или взятая на себя обязанность отвечать за определенный участок работы, дело, действия, поступки или слова.

В термин «ответственность» вкладывается разный смысл, но чаще всего имеются в виду обязанность и наказания. В первом случае ответственность выступает как осознание лицом своего места в обществе, сво-

ей роли в общественном процессе, непосредственного участия в конкретных делах, а во втором – как ответственность за правонарушения.

Особое место среди видов ответственности для бухгалтера занимает юридическая ответственность.

Большинство ученых под термином «юридическая ответственность» понимают регламентированную правовыми нормами реакцию со стороны уполномоченных субъектов на действия физических или юридических лиц (коллективных субъектов), которые могут иметь выражение в несоблюдении установленных законом запретов, невыполнении установленных законом обязанностей, нарушении гражданско-правовых обязательств, нанесении вреда или нанесения ущерба и влекут за собой лишение личного, имущественного или организационного характера.

Юридическая ответственность как самостоятельный и необходимый элемент механизма правового регулирования характеризуется тремя специфическими признаками:

- 1) она является видом государственного принуждения;
- 2) единственным основанием к ее применению выступает правонарушение;
- 3) она функционирует путем принятия определенных негативных мер к лицам, совершившим правонарушения [7].

Одна из специфических особенностей бухгалтерской профессии – это высокий риск ошибок, что чревато серьезными последствиями, а именно: ущерб хозяйственной деятельности предприятия, нанесенный ошибками и искажениями в учете и отчетности; штрафные санкции за неправильный расчет налогов; другие нарушения налогового, валютного и иных законодательств.

Вопрос о видах юридической ответственности взаимосвязан с проблемой правового регулирования.

Виды ответственности бухгалтера в зависимости от отраслевой принадлежности правовой нормы приведены на рисунке.



Рисунок – Виды ответственности бухгалтера в зависимости от отраслевой принадлежности правовой нормы

За нарушение договорных обязательств имущественного характера или через причинение имущественного или неимущественного (морального) вреда, т. е. за совершение гражданско-правового правонарушения, наступает гражданско-правовая ответственность. Она может выражаться в:

- лишении правонарушителя определенных благ материального характера;
- замене невыполненного долга новым;
- присоединении к невыполненной обязанности новой, дополнительной [7].

К гражданско-правовой ответственности могут быть привлечены лица, которые ведут учет на договорной основе – внештатные бухгалтеры.

Гражданско-правовая ответственность может быть двух видов:

- 1) договорная – наступает за неисполнение или ненадлежащее исполнение обязательств по договору. На правонарушителя возлагаются новые, дополнительные обязанности по возмещению им убытков или уплаты неустойки за неисполнение или ненадлежащее исполнение договорных условий. Эти обязанности являются дополнительными по сравнению с основной обязанностью – выполнением условий договора;

2) внедоговорная – наступает вследствие нарушения абсолютно субъективного права и заключается в том, что на правонарушителя возлагается обязанность возместить причиненный ущерб. В этом случае имеет место новый юридический долг, который налагается на правонарушителя вместо невыполненного [1].

Формы и размеры внедоговорной ответственности определяются только законом, а договорной – как законом, так и условиями договора.

В связи с ненадлежащим исполнением условий договора на ведение бухгалтерского учета предприятие понесет убытки в форме суммы налоговых обязательств, пени и штрафных санкций, доначисленных в результате проверок. Факт причинения такого ущерба и наличие вины бухгалтера могут быть подтверждены, приняв законную силу после решения административного суда, согласно которому предприятию отказано в иске об отмене соответствующих налоговых уведомлений-решений.

Основанием административной ответственности за нарушение налогового законодательства является совершение административного правонарушения, что регулируется кодексом Украины об административных правонарушениях. Административной ответственности подлежат лица, достигшие к моменту совершения административного правонарушения шестнадцатилетнего возраста [3].

Дисциплинарная ответственность применяется за нарушения трудовой дисциплины, наносящих вред внутреннему порядку деятельности предприятий, учреждений, организаций.

Бухгалтер может быть привлечен к дисциплинарной ответственности в форме выговора или увольнения, а также в соответствии с законодательством, уставами и положениями о дисциплинарной ответственности могут быть предусмотрены и другие дисциплинарные взыскания (замечание, предупреждение, перевод на другую работу и т. п.).

Для применения дисциплинарной ответственности существуют сроки давности, предусмотренные ст. 148 Кодекса законов о труде (далее – КЗоТ), а именно: в течение одного месяца с момента обнаружения дисциплинарного проступка (без учета времени пребывания работника на больничном или в отпуске), но не позднее 6 месяцев с момента его изучения [2].

Различают общую и специальную дисциплинарную ответственность:  
– общая предусмотрена КЗоТ и правилами внутреннего трудового распорядка;  
– специальная осуществляется в порядке подчиненности, по уставам о дисциплине или отдельными нормативными актами [2].

К дисциплинарной ответственности не может быть привлечено лицо, выполняющее на предприятии обязанности бухгалтера на основе гражд-

данско-правового договора. Ведь дисциплинарная ответственность может наступить только за нарушение правил внутреннего распорядка и других документов, регламентирующих трудовую дисциплину на предприятии.

Трудовое право, кроме дисциплинарной (ст. 139-152 КЗоТ) предусматривает еще и материальную ответственность работников (ст. 130-138 КЗоТ). В отличие от дисциплинарной, материальная ответственность бухгалтера наступает в случае причинения материального ущерба.

Материальная ответственность рассматривается как разновидность юридической ответственности работника за материальный ущерб, причиненный предприятию, учреждению, организации вследствие нарушения возложенных на него трудовых обязанностей (ст. 130 КЗоТ). Основаниями для наложения материальной ответственности является прямой действительный ущерб; противоправное поведение работника; причинная связь между противоправными действиями или бездействием и возникшим вредом; или вина работника в причинении ущерба [7].

К материальной ответственности может быть привлечен бухгалтер, который является штатным работником предприятия. Материальная ответственность бухгалтера может быть полной и ограниченной. Случаи ограниченной ответственности работников предусмотрено ст. 133 КЗоТ, а полной – ст. 134 КЗоТ.

Условия привлечения к материальной ответственности установлены гл. 9 КЗоТ. Так, по общему правилу, определенному ст. 132 КЗоТ, материальная ответственность работника (бухгалтера) за причиненный ущерб ограничивается размером среднемесячного заработка. Полная материальная ответственность применяется к бухгалтеру на основании решения суда, выносится по иску предприятия (ст. 136 КЗоТ). При этом обязанность по доказыванию факта причинения бухгалтером ущерба и размера его суммы лежит на предприятии (ст. 138 КЗоТ) [2].

Административная ответственность наступает за совершение административных проступков, проявляется в вынесении предупреждения, наложении штрафа, лишении специальных прав, административном задержании или аресте, изъятии вещей и документов.

Уголовная ответственность наступает только в результате совершения преступления – общественно опасного деяния.

Уголовный кодекс Украины предусматривает уголовную ответственность за умышленное уклонение от уплаты налогов, сборов, других обязательных платежей.

В соответствии со ст. 212-1 Уголовного кодекса Украины умышленное уклонение от уплаты единого взноса на общеобязательное государственное социальное страхование или страховых взносов на общеобязательное государственное пенсионное страхование, совершенное должност-

ным лицом предприятия, которое привело к фактическому непоступлению в фонды общеобязательного государственного социального страхования средств в значительных размерах карается штрафом от одной тысячи до двух тысяч необлагаемых минимумов доходов граждан, или лишением права занимать определенные должности, или заниматься определенной деятельностью сроком до трех лет [5].

Налоговым кодексом Украины предусмотрено три вида ответственности:

- финансовая;
- административная;
- криминальная.

Финансовая ответственность устанавливается за нарушение законов по вопросам налогообложения и другого законодательства согласно Налоговому кодексу Украины. Применяется в виде штрафных (финансовых) санкций (штрафов) и/или пени.

Законом Украины № 71 внесены изменения в Налоговый кодекс Украины и установлен мораторий на проведение проверок субъектов хозяйствования контролирующими органами на 2015 и 2016 гг. Однако мораторий касается не всех субъектов хозяйствования. Проверки контролирующими органами субъектов хозяйствования, которые имеют доход за предыдущий календарный год менее чем 20 млн. грн., могут проводиться исключительно в следующих случаях:

- с разрешения КМУ;
- по заявлению самого предприятия (например, в случае его ликвидации);
- по решению суда;
- в соответствии с требованиями Уголовно-процессуального кодекса.

Мораторий не распространяется на проверки:

- субъектов хозяйствования, которые ввозят на таможенную территорию Украины и/или производят и/или реализуют подакцизные товары;
- соблюдения норм законодательства по вопросам наличия лицензий;
- полнота начисления и уплаты налога на доходы физических лиц и единого социального взноса;
- возмещение налога на добавленную стоимость.

Налоговая отчетность положена в основу различных аспектов деятельности как налогоплательщиков, так и налоговых органов. Реализация функции контроля предполагает обязательное наличие документальных данных об определении налогового обязательства плательщиков, сроки его уплаты. Отчетность чаще всего определяется как совокупность доку-

ментально оформленных данных об объекте, предоставляемых в установленном порядке субъектам контроля для реализации учетных и контролирующих функций. В связи с этим разграничиваются различные виды отчетности: статистическая, бухгалтерская, налоговая.

Налоговая отчетность представляет собой совокупность действий налогоплательщика (или лица, его представляющего) и налогового органа по составлению, ведению и представлению документов установленной формы, содержащих сведения о результатах деятельности налогоплательщика, его имущественном положении, и фиксируют процесс начисления налога, а также сумму, подлежащую уплате в бюджет. Налоговая отчетность заполняется налогоплательщиком (или его представителем, налоговым агентом) самостоятельно и подается в налоговые органы по итогам отчетного периода в установленные законодательством сроки. Налоговая отчетность содержит сведения о начислении и уплате налога.

В соответствии со ст. 14 п. 14.1.265 Налогового кодекса Украины штрафная санкция (финансовая санкция, штраф) – это плата в виде фиксированной суммы и/или процентов, взимаемая с налогоплательщика в связи с нарушением им требований налогового законодательства и другого законодательства, контроль за соблюдением которых возложен на контролирующие органы, а также штрафные санкции за нарушения в сфере внешнеэкономической деятельности [6].

Штрафы за непредоставление или несвоевременное предоставление налоговых деклараций:

– 170 грн. за каждое непредоставление или несвоевременное предоставление;

– 1020 грн. за каждое непредоставление или несвоевременное предоставление, в случае повторного нарушения

**Заключение.** Таким образом ответственность бухгалтера – это возложенная на бухгалтерскую службу и взятая на себя обязанность отвечать за правильность ведения бухгалтерского и налогового учета, в том числе за своевременное начисление и уплату налогов, сборов и обязательных платежей.

Финансовая ответственность регулируется Налоговым кодексом Украины, административная – кодексом Украины об административных правонарушениях, уголовная – Уголовным кодексом Украины.

Финансовая ответственность устанавливается за нарушение законодательства по вопросам налогообложения согласно Налоговому кодексу Украины. Применяется в виде штрафов и/или пени.

Административная ответственность наступает за совершение административных проступков, предусмотренных законодательством об административных правонарушениях, и может проявляться в вынесении преду-



преждения, наложении штрафа, лишения специальных прав, административном задержании или аресте, изъятии вещей и документов.

Уголовная ответственность наступает только в результате совершения преступления – общественно опасного деяния, состав которого предусмотрен Уголовным кодексом Украины. К уголовной ответственности лицо, виновное в совершении преступления, может быть привлечено только судом.

Бухгалтер зачастую может быть привлечен к уголовной ответственности в результате:

- уклонения от уплаты налогов, сборов (обязательных платежей);
- злоупотребления властью или служебным положением;
- служебной халатности.

Юридическая ответственность бухгалтера наступает при нарушении правовых норм, а профессиональная – при нарушении специфических профессиональных норм и норм профессиональной этики. Различия между видами ответственности отражает тяжесть мер принудительного воздействия, обуславливающих необходимость соблюдения бухгалтером законности при осуществлении профессиональной деятельности.

#### ЛИТЕРАТУРА

1. Гражданский кодекс Украины № 435-IV от 16.01.2003 г. [Електронний ресурс]. – Режим доступа: <http://rada.gov.ua>.
2. Кодекс законов о труде Украины № 322-VIII от 10.12.1971 г. [Електронний ресурс]. – Режим доступа: <http://rada.gov.ua>.
3. Кодекс Украины об административных правонарушениях № 8073-X от 07.12.84 г. [Електронний ресурс]. – Режим доступа: <http://rada.gov.ua>.
4. Конституция Украины от 28.06.1996 г.. [Електронний ресурс]. – Режим доступа: <http://rada.gov.ua>.
5. Уголовный кодекс Украины № 2341-III от 5.04.2001 г. [Електронний ресурс]. – Режим доступа: <http://rada.gov.ua>.
6. Налоговый (Налоговый) кодекс Украины № 2755-VI от 02.12.2010 г. [Електронний ресурс]. – Режим доступа: <http://rada.gov.ua>.
7. Ткачук И. Виды ответственности бухгалтера в законодательстве и профессиональной жизни / И. Ткачук // Бухгалтерский учет и аудит. – 2013. – № 2. – С. 31-36.

УДК 657

## **УЧЕТ ДЕБИТОРСКОЙ ЗАДОЛЖЕННОСТИ В СООТВЕТСТВИИ С ТРЕБОВАНИЯМИ МСФО**

**Ю. Н. Грибовская**

Полтавская государственная аграрная академия,  
г. Полтава, Украина

*(Поступила в редакцию 19.06.2015 г.)*