

МІНІСТЕРСТВО ФІНАНСІВ УКРАЇНИ

НАКАЗ

18.05.2012

м. Київ

N 568

**Зареєстровано в Міністерстві юстиції України
6 червня 2012 р. за N 901/21213**

Про затвердження деяких національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку в державному секторі та змін до національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку в державному секторі

Із змінами і доповненнями, внесеними
наказами Міністерства фінансів України
від 17 грудня 2012 року N 1343,
від 25 листопада 2014 року N 1163,
від 29 грудня 2015 року N 1219,
від 23 грудня 2016 року N 1135,
від 13 червня 2017 року N 571

Відповідно до частини другої статті 6 Закону України "Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні" та на виконання Стратегії модернізації системи бухгалтерського обліку в державному секторі на 2007 - 2015 роки, затвердженої постановою Кабінету Міністрів України від 16 січня 2007 року N 34,

НАКАЗУЮ:

1. Затвердити схвалені Методологічною радою з бухгалтерського обліку при Міністерстві фінансів України такі, що додаються:

Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку в державному секторі 133 "Фінансові інвестиції";

Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку в державному секторі 134 "Фінансові інструменти";

Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку в державному секторі 135 "Витрати";

Зміни до Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку в державному секторі 101 "Подання фінансової звітності", затвердженого наказом Міністерства фінансів України від 28 грудня 2009 року N 1541, зареєстрованого в Міністерстві юстиції України 28 січня 2010 року за N 103/17398 (у редакції наказу Міністерства фінансів України від 24 грудня 2010 року N 1629);

Зміни до Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку в державному секторі 102 "Консолідована фінансова звітність", затвердженого наказом Міністерства фінансів України від 24 грудня 2010 року N 1629, зареєстрованого в Міністерстві юстиції України 20 січня 2011 року за N 87/18825.

2. Внести до Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку в державному секторі 123 "Запаси", затвердженого наказом Міністерства фінансів України від 12 жовтня 2010 року N 1202, зареєстрованого в Міністерстві юстиції України 01 листопада 2010 року за N 1019/18314, такі зміни:

2.1. Абзаци восьмий - одинадцятий пункту 4 розділу I виключити. У зв'язку з цим абзац дванадцятий вважати абзацом восьмим.

2.2. У розділі II:

пункт 10 викласти у такій редакції:

"10. Первісною вартістю запасів, що виготовляються власними силами суб'єктів бухгалтерського обліку в державному секторі, визнається їх виробнича собівартість, яка визначається за відповідними національними положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку в державному секторі.";

пункти 11 - 13 виключити. У зв'язку з цим пункти 14 - 15 вважати відповідно пунктами 11 - 12;

абзац третій пункту 11 викласти у такій редакції:

"фінансові витрати;".

3. У Національному положенні (стандарті) бухгалтерського обліку в державному секторі 127 "Зменшення корисності активів", затвердженому наказом Міністерства фінансів України від 24 грудня 2010 року N 1629, зареєстрованому в Міністерстві юстиції України 20 січня 2011 року за N 92/18830, абзац четвертий пункту 3 виключити.

У зв'язку з цим абзаци п'ятий та шостий вважати відповідно абзацами четвертим та п'ятим.

4. Департаменту податкової, митної політики та методології бухгалтерського обліку (Чмерук М. О.) в установленому порядку забезпечити подання цього наказу на державну реєстрацію до Міністерства юстиції України.

5. Управлінню комунікацій (Прес-служба) (Косарчук В. П.) у десятиденний строк з дня державної реєстрації цього наказу в Міністерстві юстиції України забезпечити його оприлюднення на офіційному веб-сайті Міністерства фінансів України в мережі Інтернет.

6. Установити, що цей наказ набирає чинності з 01 січня 2015 року, крім національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку в державному секторі 134 "Фінансові інструменти" та 135 "Витрати", затверджених пунктом 1 цього наказу, що набирають чинності з 01 січня 2017 року.

(пункт 6 із змінами, внесеними згідно з наказами
Міністерства фінансів України від 17.12.2012 р. N 1343,
від 25.11.2014 р. N 1163,
від 29.12.2015 р. N 1219)

Установити, що до 01 січня 2018 року норми цього наказу не застосовуються при здійсненні операцій з виконання державного та місцевих бюджетів органами Державної казначейської служби України.

(пункт 6 доповнено абзацом другим згідно з наказом
Міністерства фінансів України від 23.12.2016 р. N 1135)

7. Контроль за виконанням цього наказу залишаю за собою.

**Перший заступник
Міністра фінансів**

А. Мярковський

ЗАТВЕРДЖЕНО
Наказ Міністерства фінансів України
18.05.2012 N 568

**Національне положення (стандарт)
бухгалтерського обліку в
державному секторі 133 "Фінансові інвестиції"**

Зареєстровано
в Міністерстві юстиції України
6 червня 2012 р. за N 901/21213

I. Загальні положення

1. Це Національне положення (стандарт) визначає методологічні засади формування в бухгалтерському обліку інформації про фінансові інвестиції, операції зі спільної діяльності та її розкриття у фінансовій звітності.
2. Норми цього Національного положення (стандарту) застосовуються суб'єктами бухгалтерського обліку в державному секторі (далі - суб'єкти державного сектору).
3. Терміни, що використовуються в національних положеннях (стандартах) бухгалтерського обліку в державному секторі, мають таке значення:

амортизована собівартість фінансової інвестиції - собівартість фінансової інвестиції з урахуванням часткового її списання внаслідок зменшення корисності, яка збільшена (зменшена) на суму накопиченої амортизації дисконту (премії);

ефективна ставка відсотка - ставка відсотка, що визначається діленням суми річного відсотка та дисконту (або різниці між річним відсотком та премією) на середню величину собівартості інвестиції (або зобов'язання) та вартості її погашення;

метод ефективної ставки відсотка - метод нарахування амортизації дисконту або премії, за яким сума амортизації визначається як різниця між доходом за фіксованою ставкою відсотка і добутком ефективної ставки та амортизованої вартості на початок періоду, за який нараховується відсоток;

оператор спільної діяльності - учасник спільної діяльності без створення юридичної особи, якому згідно з договором доручено вести справи спільної діяльності, зокрема її бухгалтерський облік;

спільна діяльність - діяльність зі створенням або без створення юридичної особи, яка є об'єктом спільного контролю двох або більше сторін відповідно до письмового договору між ними;

спільний контроль - розподіл контролю за діяльністю відповідно до договору про ведення спільної діяльності;

фінансові інвестиції - активи, які утримуються (контролюються) суб'єктом державного сектору з метою отримання економічних вигід від їх володіння.

(пункт 3 розділу I доповнено абзацом восьмим згідно з наказом Міністерства фінансів України від 25.11.2014 р. N 1163)

II. Визнання та первісна оцінка фінансових інвестицій

1. Фінансові інвестиції визнаються у разі, якщо суб'єкт державного сектору здійснює контроль за фінансовими інвестиціями, їх оцінка може бути достовірно визначена та існує імовірність отримання суб'єктом державного сектору економічних вигід або потенціалу корисності.

2. Фінансові інвестиції первісно оцінюються та відображаються у бухгалтерському обліку за собівартістю. Собівартість фінансової інвестиції складається з ціни її придбання, комісійних винагород, податків, зборів та інших витрат, безпосередньо пов'язаних з придбанням фінансової інвестиції.

3. Якщо придбання фінансової інвестиції здійснюється шляхом обміну на цінні папери власної емісії, то собівартість фінансової інвестиції визначається за балансовою вартістю переданих цінних паперів.

4. Фінансові інвестиції, набуті в обмін на грошові кошти та інші активи, у тому числі внесені до статутного капіталу підприємств, оцінюються за балансовою вартістю переданих активів.

(пункт 4 розділу II у редакції наказу Міністерства фінансів України від 25.11.2014 р. N 1163)

5. Фінансові інвестиції поділяються на довгострокові та поточні:

фінансові інвестиції зі строком погашення на дату балансу більше дванадцяти місяців, що утримуються суб'єктом державного сектору не для продажу, визнаються довгостроковими фінансовими інвестиціями;

фінансові інвестиції зі строком погашення на дату балансу не більше дванадцяти місяців, які призначені до продажу і можуть бути вільно реалізовані у будь-який момент, визнаються поточними фінансовими інвестиціями.

(розділ II доповнено новим пунктом 5 згідно з наказом Міністерства фінансів України від 25.11.2014 р. N 1163, у зв'язку з цим пункт 5 вважати пунктом 6)

6. Дивіденди та відсотки, що підлягають отриманню відповідно до законодавства суб'єктом державного сектору за фінансовими інвестиціями, відображаються у складі доходів.

(пункт 6 розділу II із змінами, внесеними згідно з наказом Міністерства фінансів України від 25.11.2014 р. N 1163)

III. Оцінка фінансових інвестицій на дату балансу

1. Фінансові інвестиції (крім інвестицій, що утримуються суб'єктом державного сектору до їх погашення) на дату балансу відображаються за балансовою вартістю.

Балансова вартість фінансових інвестицій зменшується у разі визнання втрат від зменшення їх корисності або збільшується у разі визнання вигід від відновлення корисності.

2. Втрати від зменшення корисності фінансових інвестицій відображаються у складі інших витрат з одночасним зменшенням балансової вартості фінансових інвестицій, а суми вигід від відновлення корисності - у складі інших доходів з одночасним збільшенням балансової вартості фінансових інвестицій.

(абзац перший пункту 2 розділу III із змінами, внесеними згідно з наказом Міністерства фінансів України від 25.11.2014 р. N 1163)

Визначення та оцінка зменшення та/або відновлення корисності фінансових інвестицій здійснюються у порядку, передбаченому Національним положенням (стандартом) бухгалтерського обліку в державному секторі 127 "Зменшення корисності активів", затвердженим наказом Міністерства фінансів України від 24 грудня 2010 року N 1629, зареєстрованим в Міністерстві юстиції України 20 січня 2011 року за N 92/18830.

3. Фінансові інвестиції, що утримуються суб'єктом державного сектору до їх погашення, відображаються на дату балансу за амортизованою собівартістю фінансових інвестицій.

Різниця між собівартістю та вартістю погашення фінансових інвестицій (дисконт або премія при придбанні) амортизується протягом періоду з дати придбання до дати їх погашення за методом ефективної ставки відсотка.

Сума амортизації дисконту або премії нараховується одночасно з нарахуванням доходу від фінансових інвестицій та відображається у складі доходів або витрат з одночасним збільшенням або зменшенням балансової вартості фінансових інвестицій відповідно.

(абзац третій пункту 3 розділу III із змінами, внесеними згідно з наказом Міністерства фінансів України від 25.11.2014 р. N 1163)

Приклади визначення суми амортизації дисконту, премії та амортизованої собівартості фінансових інвестицій за методом ефективної ставки відсотка наведено в додатку до цього Національного положення (стандарту).

(пункт 3 розділу III доповнено абзацом четвертим згідно з наказом Міністерства фінансів України від 25.11.2014 р. N 1163)

4. Фінансові інвестиції в підприємства державного, комунального секторів економіки, які належать до сфери управління суб'єкта державного сектору, на дату балансу відображаються за вартістю, що визначається з урахуванням зміни загальної величини власного капіталу підприємства, крім тих, що є результатом операцій між суб'єктами державного сектору та підприємством.

5. При взятті на баланс фінансових інвестицій у підприємства державного, комунального секторів економіки, які належать до сфери управління суб'єкта державного сектору, при першому складанні фінансової звітності за національними положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку в державному секторі одночасно збільшується на відповідну суму власний капітал суб'єкта державного сектору (у частині капіталу в підприємства).

6. Балансова вартість фінансових інвестицій у підприємства державного, комунального секторів економіки, які належать до сфери управління суб'єкта державного сектору:

протягом звітного періоду збільшується на суму внеску до статутного капіталу підприємств державного, комунального секторів економіки та зменшується на суму вилучення майна у таких підприємств;

на дату балансу збільшується (зменшується) на суму зміни власного капіталу таких підприємств, визначену на кінець звітного періоду порівняно з попереднім звітним періодом, крім тих, що є результатом операцій між суб'єктами державного сектору та підприємством, при цьому одночасно збільшується (зменшується) власний капітал (у частині капіталу в підприємства).

При вилученні зі сфери управління суб'єкта державного сектору підприємств державного, комунального секторів економіки зменшуються фінансові інвестиції, пов'язані з цими підприємствами, з одночасним зменшенням власного капіталу (у частині капіталу в підприємства), що відноситься до цієї фінансової інвестиції, із віднесенням у разі виникнення суми різниці на фінансовий результат.

7. Зменшення балансової вартості фінансової інвестиції відображається в бухгалтерському обліку тільки на суму, що не призводить до від'ємного значення вартості окремої фінансової інвестиції.

8. Оцінка та облік фінансових інвестицій здійснюються за кожною фінансовою інвестицією, а фінансові інвестиції у підприємства державного, комунального секторів

економіки, які належать до сфери управління суб'єкта державного сектору, відображаються за кожним підприємством.

IV. Облік спільної діяльності

1. Кожний учасник спільної діяльності без створення юридичної особи відображає у своїх облікових регістрах (на окремих рахунках аналітичного обліку) і у фінансовій звітності:

а) активи, задіяні у спільній діяльності, які він контролює, або свою частку у спільно контрольованих активах;

б) зобов'язання, які він узяв для провадження цієї діяльності;

в) свою частку в будь-яких зобов'язаннях, узятих разом з іншими учасниками щодо цієї діяльності;

г) дохід або витрати, набуті в процесі спільної діяльності.

Активи, задіяні в спільній діяльності без створення юридичної особи, не відображаються як фінансові інвестиції учасників такої діяльності.

Вклади, внесені у спільну діяльність без створення юридичної особи, відображаються у складі довгострокової дебіторської заборгованості або поточної дебіторської заборгованості залежно від строку, на який укладено договір про спільну діяльність.

Оператор спільної діяльності веде бухгалтерський облік спільної діяльності без створення юридичної особи окремо від результатів власної діяльності і складає окремий баланс та відповідні форми фінансової звітності спільної діяльності без створення юридичної особи.

Вклади учасників в окремому балансі спільної діяльності без створення юридичної особи відображаються у складі довгострокових або поточних зобов'язань залежно від строку, на який укладено договір про спільну діяльність.

Показники окремого балансу і відповідних форм фінансової звітності включаються до балансу і відповідних форм фінансової звітності суб'єкта державного сектору, при цьому інформація про внутрішньогосподарські розрахунки (взаємні зобов'язання у рівній сумі) не наводиться.

2. Частка учасника спільної діяльності без створення юридичної особи в активах та зобов'язаннях спільної діяльності без створення юридичної особи відображається в бухгалтерському обліку цього учасника у складі відповідних активів на підставі окремого балансу, наданого оператором спільної діяльності без створення юридичної особи.

Частка учасника в доходах або витратах спільної діяльності без створення юридичної особи відображається у складі доходів або витрат.

(абзац другий пункту 2 розділу IV у редакції наказу
Міністерства фінансів України від 25.11.2014 р. N 1163)

Зобов'язання, взяті учасником для здійснення спільної діяльності (у тому числі на оплату праці, сплату податків, зборів), визнаються витратами від спільної діяльності без

створення юридичної особи і компенсуються учаснику за рахунок спільної діяльності без створення юридичної особи.

(абзац третій пункту 2 розділу IV із змінами, внесеними згідно з наказом Міністерства фінансів України від 25.11.2014 р. N 1163)

Витрати, понесені учасником для провадження власної та спільної діяльності, розподіляються між спільною і власною діяльністю пропорційно обраній базі (годинам праці, заробітній платі, прямим витратам тощо).

Не визнається доходами учасника компенсація, отримана в погашення зобов'язань, взятих учасником для здійснення спільної діяльності.

V. Розкриття інформації про фінансові інвестиції у примітках до фінансової звітності

1. У примітках до фінансової звітності наводиться така інформація у розрізі поточних і довгострокових фінансових інвестицій:

1.1. Фінансові інвестиції у підприємства державного, комунального секторів економіки, які належать до сфери управління суб'єкта державного сектору, за кожним підприємством із зазначенням розміру частки в капіталі таких підприємств.

(підпункт 1.1 пункту 1 розділу V із змінами, внесеними згідно з наказом Міністерства фінансів України від 25.11.2014 р. N 1163)

1.2. Фінансові інвестиції, відображені в балансі за собівартістю.

1.3. Фінансові інвестиції, відображені в балансі за амортизованою собівартістю.

1.4. Втрати від зменшення корисності та доходи від відновлення корисності фінансових інвестицій, визнані протягом звітного періоду.

2. Учасники спільної діяльності без створення юридичної особи у примітках до фінансової звітності наводять таку інформацію:

2.1. Перелік суб'єктів державного сектору (суб'єктів господарювання), з якими укладено договір про спільну діяльність, та строк дії такого договору.

2.2. Загальну суму активів, переданих до спільної діяльності.

2.3. Суму всіх зобов'язань, взятих для провадження спільної діяльності (із зазначенням частки, яка припадає на частку учасника).

2.4. Загальну суму доходів і витрат спільної діяльності без створення юридичної особи та суму доходів або витрат спільної діяльності без створення юридичної особи, яка була включена до інших доходів або інших витрат.

(підпункт 2.4 пункту 2 розділу V із змінами, внесеними згідно з наказом Міністерства фінансів України від 25.11.2014 р. N 1163)

2.5. Інформацію про оператора спільної діяльності.

Директор Департаменту
податкової, митної політики та
методології бухгалтерського обліку

М. О. Чмерук

Додаток
до Національного положення
(стандарту) бухгалтерського обліку в
державному секторі 133 "Фінансові
інвестиції"
(пункт 3 розділу III)

***Приклади визначення суми амортизації
дисконту, премії та амортизованої
собівартості фінансових інвестицій за методом ефективної ставки
відсотка***

Приклад 1

Установа 03 січня 2014 року придбала облігації номінальною вартістю 50000 грн за 46282 грн, тобто дисконт становив 3718 грн (50000 - 46282).

Фіксована ставка відсотка за облігацією встановлена 9 відсотків річних. Погашення облігації відбудеться через 5 років. Виплата відсотка здійснюється щорічно в кінці року, його номінальна сума становить 4500 грн (50000 x 9 %).

Ефективна ставка відсотка дорівнює:

$$(50000 \times 9 \%) + (3718 / 5) \quad \text{прибл.} = 11 \%$$

$$(46282 + 50000) / 2$$

Розрахунок амортизації дисконту за інвестиціями в облігації

Дата	Номінальна сума відсотка, грн	Сума відсотка за ефективною ставкою, грн*	Сума амортизації дисконту, грн (гр. 3 - гр. 2)	Амортизована собівартість інвестиції, грн**
1	2	3	4	5

03.01.2014				46282
31.12.2014	4500	5091	591	46873
31.12.2015	4500	5156	656	47529
31.12.2016	4500	5228	728	48257
31.12.2017	4500	5308	808	49065
31.12.2018***	4500	5435	935	50000

Приклад 2

Облігації номінальною вартістю 50000 грн придбані 03 січня 2014 року за 52019 грн, тобто премія становила 2019 грн (52019 - 50000). Фіксована ставка відсотка за облігаціями встановлена 9 відсотків річних. Погашення облігації відбудеться через 5 років. Виплата відсотка здійснюється щорічно в кінці року, його номінальна сума становить 4500 грн (50000 x 9 %).

Ефективна ставка відсотка дорівнює:

$$(4500 - 2019 / 5) = 8 \%$$

$$(52019 + 50000) / 2$$

Розрахунок амортизації премії за інвестиціями в облігації

Дата	Номінальна сума відсотка, грн	Сума відсотка за ефективною ставкою, грн*	Сума амортизації премії, грн (гр. 2 - гр. 3)	Амортизована собівартість інвестиції, грн****
1	2	3	4	5
03.01.2014				52019
31.12.2014	4500	4161	339	51680

31.12.2015	4500	4134	365	51314
31.12.2016	4500	4105	395	50919
31.12.2017	4500	4073	426	50492
31.12.2018***	4500	4008	492	50000

* Визначається як добуток вартості інвестицій на попередню дату та ефективної ставки відсотка.

** Визначається додаванням вартості інвестицій на попередню дату і суми амортизації дисконту за звітний період.

*** В останньому році для визначення амортизованої собівартості інвестиції до суми амортизації премії (дисконту) та суми відсотка за ефективною ставкою відноситься різниця між номінальною вартістю та сумою амортизованої собівартості інвестиції за попередній звітний період.

**** Визначається як різниця між вартістю інвестицій на попередню дату і сумою амортизації премії за звітний період.

(Національне положення доповнено додатком згідно з наказом
Міністерства фінансів України від 25.11.2014 р. N 1163)