

Тема 2. Нормативно- правове забезпечення облікового процесу та облікова політика підприємства

План лекції 2-3

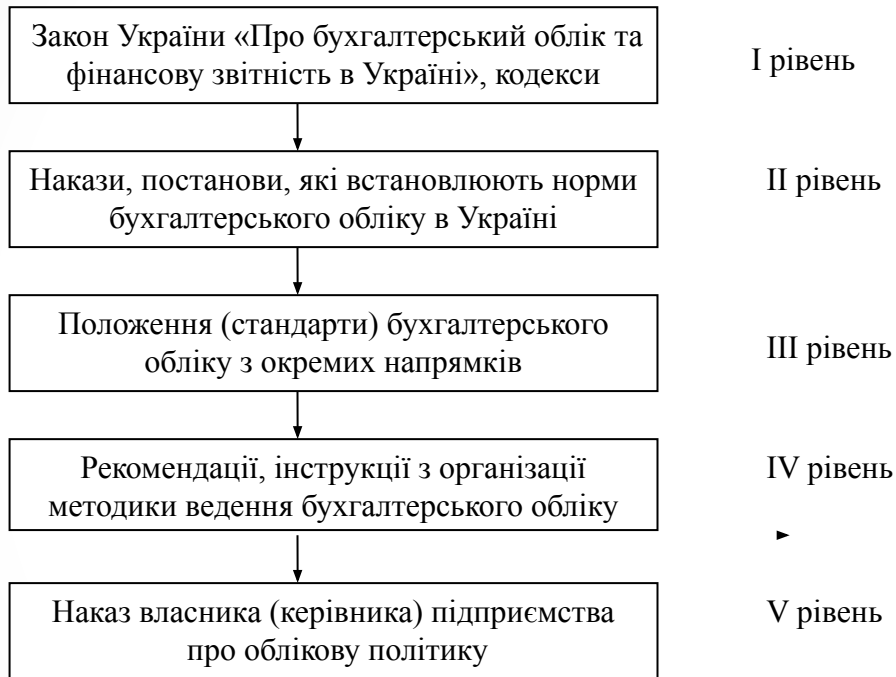
1. Сутність нормативно-правового забезпечення бухгалтерського обліку
2. Поняття, необхідність та етапи організації облікової політики на підприємствах
3. Фактори, що впливають на облікову політику
4. Формування облікової політики: вимоги, об'єкти та елементи
5. Зміни облікової політики: причини, оформлення та корегування в обліку
6. Зміст наказу про облікову політику

Початком реформування бухгалтерського обліку і звітності стала Програма реформування системи бухгалтерського обліку з впровадженням міжнародних стандартів, затверджена постановою Кабінету Міністрів України від 28.10.98 р. № 1706.

Державне регулювання бухгалтерського обліку та фінансової звітності в Україні здійснюється з метою:

- створення єдиних правил ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності, які є обов'язковими для всіх підприємств та гарантують і захищають інтереси користувачів;
- удосконалення бухгалтерського обліку та фінансової звітності.

Рівні нормативно-правового забезпечення організації бухгалтерського обліку в Україні



Групи національних стандартів

Група стандартів	Основний зміст стандартів	Приклади
1 Стандарти, що регламентують складання бухгалтерської звітності	розглядають загальні питання розкриття інформації: складання бухгалтерської звітності, облікова політика підприємства, інформація по сегментам, інформація про припинення діяльності, події після дати балансу та ін.	НПСБО 1 "Загальні вимоги до фінансової звітності", НПСБО 2 «Консолідована фінансова звітність» та ін.
2 Стандарти, що розкривають методологію та порядок ведення бухгалтерського обліку майна та зобов'язань	орієнтовані на ведення обліку майна та зобов'язань підприємства: основних засобів та нематеріальних активів, запасів, фінансових активів та зобов'язань, дебіторської та кредиторської заборгованості. Розглядаються питання їх визнання, оцінки та класифікації. Також в цю групу входять стандарти, які регламентують ведення бухгалтерського обліку в різних галузях та сферах діяльності.	П(С)БО 7 «Основні засоби», П(С)БО 8, «Нематеріальні активи» П(С)БО 9 «Запаси», П(С)БО 10 «Дебіторська заборгованість», П(С)БО 11 «Зобов'язання» та ін.
3 Стандарти, що регулюють питання обліку доходів, витрат та фінансових результатів	регулюють питання бухгалтерського обліку доходів, витрат та фінансових результатів діяльності підприємства, розрахунки за податками та ін	П(С)БО 15 «Дохід» П(С)БО 16 «Витрати», П(С)БО 17 «Податок на прибуток»
4 Стандарти, що регламентують ведення бухгалтерського обліку в різних галузях народного	Регулюють особливості обліку в окремих галузях народного господарства	ПСБО 30 "Біологічні активи", ПСБО 33 "Витрати на розвідку запасів корисних копалин", ПСБО 18

Положення з бухгалтерського обліку

- Положення про інвентаризацію активів та зобов'язань затверджене Наказом Міністерства фінансів України від 02.09.2014 № 879;
- Положення про ведення касових операцій у національній валюті в Україні затверджено Постановою Правління Національного банку України 15.12.2004 N 637
- Положення про автоматизовану систему документообігу суду Затверджено рішення Ради суддів України 26.11.2010 N 30

Четвертий рівень нормативно-правового

забезпечення

- «Інструкція про застосування плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань та господарських операцій підприємств і організацій», затверджена наказом МФУ від 30.11.99 р. № 291;
- «Інструкція [про безготівкові розрахунки в Україні в національній валюті](#)» Затверджено постановою Правління Національного банку України 21.01.2004 N 22
- «Методичні рекомендації по використанню реєстрів бухгалтерського обліку в Україні» від 29.12.2000 р. № 356;
- «Методичні рекомендації з формування собівартості будівельно-монтажних робіт» затверджені наказом Мінрегіонбуду від 31.12.2010 № 573

Облікова політика – це сукупність принципів, методів і процедур, що використовуються підприємством для складання та подання фінансової звітності

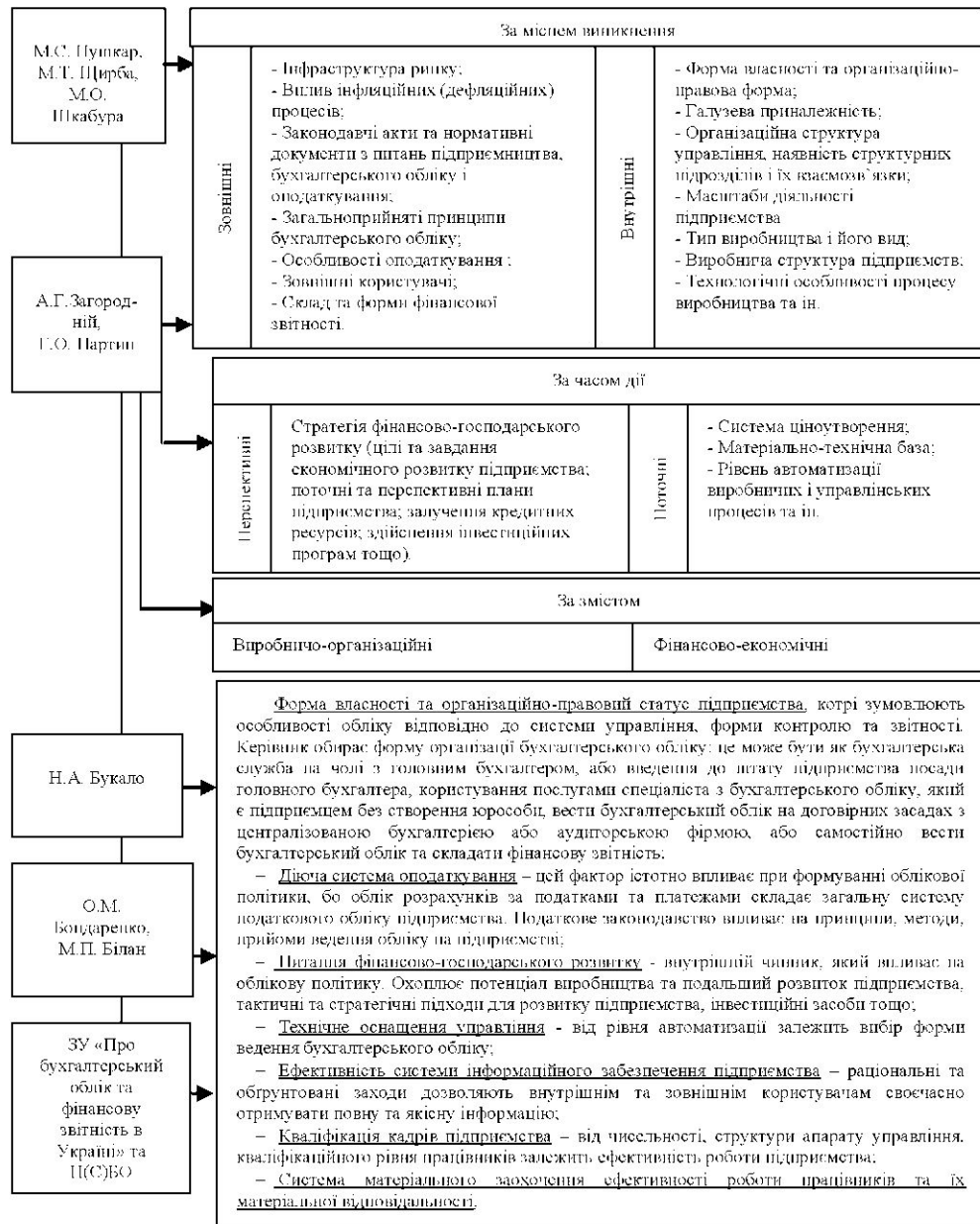
Етапи розробки облікової політики

- організаційний (прийняття рішення власником щодо створення виконавчого органу, формування розпорядчого документу про облікову політику, визначення служб та посадових осіб, відповідальних за облік, якісне та своєчасне подання фінансової звітності тощо);
- підготовчий (аналіз засновницьких документів, визначення об'єктів обліку, встановлення предмета облікової політики і т.д.);
- визначення зовнішніх умов, явищ і процесів, які впливають на розробку облікової політики (зміни чинних форм законодавства з господарських відносин та бухгалтерського обліку, політична та соціальна стабільність суспільства та ін.);
- формування чинників внутрішнього середовища, які визначають облікову політику (стратегія фінансового розвитку, інвестиційна політика, зміни в діяльності виробничої системи та галузі);
- вибір елементів облікової політики за об'єктами (вибір форми ведення та методів обліку, прийняття робочого Плану рахунків тощо);
- інформаційне забезпечення процесу формування облікової політики (розробка первинних облікових документів, визначення правил документообігу, зберігання документів і т.д.);
- заключний (складання наказу про облікову політику, її

Фактори, що впливають на облікову політику підприємства

- форма власності та організаційно-правова структура підприємства;
- галузеві особливості, які й визначають вид діяльності та зумовлюють технологічно-організаційні умови роботи;
- обсяг діяльності, кількість працівників, номенклатура продукції;
- відносини з податковою системою, наявність пільг та умови їх одержання;
- умови постачання та збуту продукції;
- матеріальна база та рівень забезпечення кваліфікованими обліковими працівниками;
- система та умови матеріальної зацікавленості, відповідальності тощо.

Класифікація факторів впливу на формування облікової політики



Класифікація факторів впливу на облікову політику

Класифікаційна ознака	Назва групи факторів	Перелік факторів	
За місцем виникнення	Внутрішні	<ul style="list-style-type: none"> - форма власності та організаційно-правова форма підприємства; - галузева приналежність (промисловість, сільське господарство, будівництво, транспорт, торгівля тощо); - організаційна структура управління та наявність структурних підрозділів (філіалів, представництв) і їх економічні взаємозв'язки; - виробнича структура підприємства (цехова, безцехова); - масштаби діяльності підприємства (рівень концентрації і спеціалізації виробництва, обсяги виробництва, чисельність працюючих тощо); - тип виробництва (одиничне, серійне, масове) і його вид (основне виробництво, допоміжне); - організація постачальницько-збутової діяльності підприємства; - системи та умови заінтересованості виконавців результатами фінансово-господарської діяльності підприємства в цілому та його структурних підрозділів та ін. 	ДИНАМІЧНІ
	Зовнішні	<ul style="list-style-type: none"> - інфраструктура ринку; - вплив інфляційних (дефляційних) процесів; - законодавчі акти і нормативні документи з питань підприємництва, бухгалтерського обліку і оподаткування та перспективи їх зміни; - система оподаткування (звичайна, спрощена) та ін.; - існуюча практика обліку. 	СТА-ТИЧНІ
За часом дії	Перспективні	- стратегія фінансово-господарського розвитку (цілі та завдання економічного розвитку підприємства; поточні та перспективні плани підприємства; залучення кредитних ресурсів, здійснення інвестиційних програм тощо) та ін.	ДИНАМІЧНІ
	Поточні	<ul style="list-style-type: none"> - система ціноутворення (ринкові ціни, трансфертні ціни; планово-розрахункові ціни тощо); - матеріально-технічна база (наявність технічних засобів реєстрації інформації, комп'ютерної техніки тощо); - рівень автоматизації виробничих і управлінських процесів та ін. 	
За змістом	Фінансово-економічні	<ul style="list-style-type: none"> - система інформаційного забезпечення підприємства економічних та правових питань; - наявність ефективної системи внутрішнього контролю; - зовнішні та внутрішні користувачі; - склад та форми фінансової звітності; - система внутрішньої звітності та ін. 	ДИНАМІЧНІ
	Виробничо-організаційні	<ul style="list-style-type: none"> - структура бухгалтерської служби (фінансова, управлінська (виробнича) бухгалтерія) та розподіл обов'язків між обліковими працівниками; - рівень кваліфікації управлінського персоналу і працівників бухгалтерської служби (фінансової та управлінської бухгалтерії); - перелік центрів витрат та сфер відповідальності та ін. 	

Правильно розроблена облікова політика повинна забезпечити:

- повноту і своєчасність відображення в бухгалтерському обліку всіх факторів господарської діяльності;
- обачність – припускає велику готовність до визнання в бухгалтерському обліку витрат і зобов'язань, ніж можливих доходів і активів, не припускаючи створення прихованих резервів;
- превалювання змісту перед формою означає, що при відображенні в обліку господарських операцій необхідно орієнтуватися не тільки на правову основу цих операцій, але і на їх економічний зміст.
- несуперечність – необхідно забезпечити тотожність даних аналітичного обліку оборотам та залишкам по рахункам синтетичного обліку на останній календарний день кожного місяця, також показників бухгалтерської звітності з даними синтетичними і аналітичного обліку;
- раціональність – облікова політика повинна забезпечити раціональне і економічне ведення бухгалтерського обліку. Співставлення витрат на організацію системи бухгалтерського обліку з реальним корисним ефектом від її дії.

Розпорядчий документ про облікову політику підприємства визначає:

- методи оцінки вибуття запасів;
- періодичність визначення середньозваженої собівартості одиниці запасів;
- порядок обліку і розподілу транспортно-заготівельних витрат, ведення окремого субрахунку обліку транспортно-заготівельних витрат;
- методи амортизації основних засобів, інших необоротних матеріальних активів, нематеріальних активів, а також довгострокових біологічних активів та інвестиційної нерухомості, у разі якщо вони обліковуються за первісною вартістю;
- вартісні ознаки предметів, що входять до складу малоцінних необоротних матеріальних активів;
- підходи до переоцінки необоротних активів;
- застосування класу 8 та/або 9 Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій, затвердженого наказом Міністерства фінансів України від 30 листопада 1999 року N 291, зареєстрованого в Міністерстві юстиції України 21 грудня 1999 року за N 892/4185 (у редакції наказу Міністерства фінансів України від 28 листопада 2011 року N 1591);
- підходи до періодичності зарахування сум дооцінки необоротних активів до нерозподіленого прибутку;
- метод обчислення резерву сумнівних боргів (у разі потреби – спосіб визначення коефіцієнта сумнівності);
- перелік створюваних забезпечень майбутніх витрат і платежів;
- порядок виплат, які здійснюються за рахунок прибутку (для державних і комунальних підприємств);
- порядок оцінки ступеня завершеності операцій з надання послуг;
- сегменти діяльності, пріоритетний вид сегмента, засади ціноутворення у внутрішньогосподарських розрахунках;
- перелік і склад змінних і постійних загальновиробничих витрат, бази їх розподілу;
- перелік і склад статей калькулювання виробничої собівартості продукції (робіт, послуг);
- порядок визначення ступеня завершеності робіт за будівельним контрактом;
- дату визначення придбаних в результаті систематичних операцій фінансових активів;
- базу розподілу витрат за операціями з інструментами власного капіталу;
- кількісні критерії та якісні ознаки суттєвості інформації про господарські операції, події та статті фінансової звітності;
- періодичність відображення відстрочених податкових активів і відстрочених податкових зобов'язань;
- критерії розмежування об'єктів операційної нерухомості та інвестиційної нерухомості;
- підходи до класифікації пов'язаних сторін;
- дату включення простих акцій, випуск яких зареєстровано, до розрахунку середньорічної кількості простих акцій в обігу;
- дату первісного визнання необоротних активів та групи вибуття як утримуваних для продажу;
- складання окремого балансу філіями, представництвами, відділеннями та іншими відокремленими підрозділами підприємства;
- періодичність та об'єкти проведення інвентаризації;
- визначення одиниці аналітичного обліку запасів;
- спосіб складання звіту про рух грошових коштів;
- підходи до віднесення витрат, пов'язаних з поліпшенням об'єкта основних засобів, до первісної вартості або витрат звітного періоду.

Об'єктами облікової політики є складові частини Активів і Пасивів: основні засоби, нематеріальні активи, запаси, дебіторська заборгованість, капітальні і фінансові інвестиції, зобов'язання, власний капітал, витрати, доходи і результати діяльності.

**Елементи облікової
політики – складові, які
необхідно передбачити за
кожним об'єктом.**

Елементи облікової політики щодо обліку запасів

- методи оцінки запасів при їх вибутті (відпуску запасів у виробництво, з виробництва, продажу та іншому вибутті): ідентифікованої собівартості відповідної одиниці запасів; середньозваженої собівартості; собівартості перших за часом надходження запасів (ФІФО); нормативних затрат; ціни продажу.
- Способи оцінки запасів: оцінка за щомісячною середньозваженою собівартістю проводиться щодо кожної одиниці запасів діленням сумарної вартості залишку таких запасів на початок звітного місяця і вартості одержаних у звітному місяці запасів на сумарну кількість запасів на початок звітного місяця і одержаних у звітному місяці запасів; оцінка за періодичною середньозваженою собівартістю запасів проводиться щодо кожної одиниці запасів діленням сумарної вартості залишку таких запасів на дату операції на сумарну кількість запасів на дату операції з їх вибуття.
- Включення транспортно-заготівельних витрат до первісної вартості конкретних найменувань, груп, видів запасів при їх оприбуткуванні доцільно здійснювати у разі, якщо можна достовірно визначити суми таких витрат, які безпосередньо відносяться до придбаних запасів. Якщо транспортно-заготівельні витрати пов'язані із доставкою кількох найменувань, груп, видів запасів, то їх сума може узагальнюватися за окремими групами запасів на окремому субрахунку, а потім розподілятися.

Елементи облікової політики щодо обліку основних засобів

- методи амортизації основних засобів, інших необоротних матеріальних активів, нематеріальних активів, а також довгострокових біологічних активів та інвестиційної нерухомості, у разі якщо вони обліковуються за первісною вартістю, обирається підприємством самостійно з урахуванням очікуваного способу отримання економічних вигод від його використання.
- вартісні ознаки предметів, що входять до складу малоцінних необоротних матеріальних активів;
- зміна вартісних ознак
- одиниця обліку, строк корисного використання,
- ліквідаційна вартість,
- список осіб, які мають право підписувати документи,
- порядок контролю за матеріально-відповідальними особами, порядок обліку витрат на ремонт тощо

Елементи облікової політики щодо обліку витрат

- об'єкти обліку витрат на виробництво (субрахунки та аналітичні рахунки),
- склад витрат, які формують собівартість,
- метод обліку витрат,
- перелік постійних і змінних загальновиробничих витрат,
- база їх розподілення,
- перелік статей калькуляції,
- метод оцінки незавершеного виробництва,
- склад і порядок списання витрат майбутніх періодів



Елементи щодо обліку оплати праці

- Порядок створення резерву на виплату відпусток та інших резервів.
- На підприємстві є Положення про оплату праці; системи і форми оплати праці, штатний розклад, тарифні ставки, оклади, розцінки, види передбачених доплат, надбавок і компенсаційних виплат та ін.

Випадки зміни облікової політики:

- змінились статутні вимоги;
- якщо відбудуться зміни в П(С)БО;
- якщо зміни забезпечать достовірне відображення подій або операцій у фінансовій звітності.

Нормативно-правові акти щодо формування облікової політики

1. Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» від 16.07.1999 № 996-XIV
 - **Методичні рекомендації щодо облікової політики підприємства**
1. Методичні рекомендації щодо облікової політики суб'єкта державного сектору, затверджені наказом Міністерства фінансів України від 23.01.2015 р. № 11