

ОСНОВИ МЕТОДИЧНИХ ЗАСАД ОБЛІКОВОЇ ПОЛІТИКИ ТА ЇХ НОРМАТИВНО-ПРАВОВЕ РЕГУЛЮВАННЯ

*Розглянуто основи та підходи до формування методичних
засад облікової політики підприємства, а також нормативно-правове їх регулювання*

Постановка проблеми. Методичні засади являються основною складовою облікової політики підприємства. В методичних засадах визначаються принципи і головне, методи і процедури ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності. Підприємства України мають певний досвід формування облікової політики, але зі змінами законодавчо-правових і нормативних актів, які безпосередньо чи опосередковано впливають на порядок обліку окремих видів активів, зобов'язань і господарських операцій, змінюються і методичні засади облікової політики і тому цей процес безперервний.

Особливо важливо сформувати облікову політику, а в ній і методичні засади публічним акціонерним товариством, які повинні перейти до складання фінансової звітності за Міжнародними стандартами фінансової звітності (МСФЗ) і тому вести облік за Міжнародними стандартами бухгалтерського обліку (МСБО).

Формуючи облікову політику, підприємства повинні дотримуватись принципу послідовності, що передбачає постійне (із року в рік) застосування принципів, методів і процедур ведення бухгалтерського обліку, що були обрані підприємством.

Тому питання формування методичних засад завжди є актуальним для кожного підприємства і повинно вирішуватись з урахуванням регулюючих законодавчо-правових і нормативних актів.

Метою статті є розкриття основних принципів, які повинні враховуватись при формуванні облікової політики та висвітлення основних регулюючих правових і нормативних актів, що впливають на методичні засади облікової політики підприємства.

Аналіз останніх досліджень та публікацій. З прийняттям Закону України "Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні" в липні 1999 року та набрання чинності з 1 січня 2000 року, проблема формування і практичного застосування облікової політики постійно являється об'єктом дослідження і висвітлення в періодичних виданнях, підручниках і навчальних посібниках, монографіях. В Україні проблемі облікової політики, її елементів (принципам, методам, процедурам) присвячені наукові роботи Барановської Т.В., Бутинця Ф.Ф., Житного П.Є., Жука В.М., Коцупатро М.М., Корникової Р.С., Малюги Н.М., Пантелійчук Л.І. та ін. Ця проблема досліджувалась і висвітлювалась і зарубіжними вченими.

Разом з тим, проблеми формування методичних засад облікової політики підприємств та державного і внутрішньогосподарського її регулювання потребують подальшого дослідження і висвітлення.

Викладення основного матеріалу. При формуванні методичних засад облікової політики підприємства в першу чергу враховуються положення нормативно-методологічної бази, що передбачає більш ніж один варіант методів оцінки, обліку процедур відносно конкретного об'єкта обліку. Одноваріантні методи оцінки, обліку і процедур в наказі про облікову політику підприємства можуть фіксуватись як імперативні для застосування на підприємстві.

Наприклад, до варіантних підходів в обліковій політиці відноситься вибір підприємством методу амортизації основних засобів, а до одноваріантних – метод оцінки у балансі поточних зобов'язань.

Методичною базою облікової політики підприємства являються законодавчі акти і нормативно – правові документи, до яких належать:

– Закон України "Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні" від 16.07.1999 року № XIV (з наступними змінами і доповненнями);

– Положення (стандарт) бухгалтерського обліку (далі – П(с) 50), методичні рекомендації та інструкції, затверджені Міністерством фінансів України;

– Методичні рекомендації та вказівки, затверджені галузевими міністерствами та іншими органами виконавчої влади з організації та методики ведення бухгалтерського обліку.

При формуванні облікової політики підприємства можуть застосовуватись вимоги міжнародних стандартів фінансової звітності (МСФЗ). Це, в першу чергу, відноситься до підприємств, які повинні складати фінансову звітність за МСФЗ (публічні акціонерні товариства та ін.). Застосування таких вимог відноситься тільки до тих конкретних операцій, подій та умов господарської діяльності, відносно яких в національних положеннях (стандартах) та інших нормативно-правових актах, відсутні норми відображення їх в бухгалтерському обліку і фінансової звітності.

Перед формуванням методичних засад облікової політики, щодо окремих об'єктів обліку, на підприємстві повинні бути вирішені і зафіксовані в розпорядчому документі (наказі, положенні, розпорядженні) про облікову політику ряд питань.

З нашої точки зору підприємства повинно:

– мати розроблений робочий план рахунків бухгалтерського обліку із зазначенням рахунків і субрахунків (1-го, 2-го та інших порядків), які необхідні для ведення бухгалтерського обліку і накопичення інформації для складання фінансової звітності. Тут же можуть бути вказані і основні рахунки аналітичного обліку або ж підходи до їх визначення (інвентарні номери, номенклатурні номери тощо). Робочий план рахунків доцільно оформляти як додаток до розпорядчого документу про облікову політику;

– визначитись з формою ведення бухгалтерського обліку (новостворені підприємства її обирають, а діючі, за необхідністю, змінюють);

– створити альбом первинних облікових документів для відображення господарських операцій і графік документообігу за ними (додаток до розпорядчого документу про облікову політику);

– графік проведення інвентаризації, основних засобів, нематеріальних активів, товарно-матеріальних цінностей та інших об'єктів обліку в розрізі матеріально-відповідальних осіб та місць збереження цінностей (додаток до розпорядчого документу);

– розробити і затвердити положення про внутрішньогосподарський (управлінський) облік і звітність (додаток до розпорядчого документу);

– розробити і затвердити положення про внутрішньогосподарський контроль (аудиту), (додаток до розпорядчого документу);

– розробити та затвердити положення про формування інформації для вирішення об'єктів бази оподаткування окремих податків і зборів та заповнення показників податкової звітності;

– скласти та затвердити перелік та порядок складання та подання фінансової статистичної та податкової звітності (додаток до розпорядчого документу);

– вирішити інші питання, які, безпосередньо чи опосередковано, пов'язані з веденням бухгалтерського обліку та складанням фінансової звітності (затвердити перелік посадових осіб, з якими підприємство повинно укласти договір про матеріальну відповідальність, перелік посадових осіб, які мають право підпису розпорядчих та інших первинних документів тощо).

Важливою проблемою облікової політики підприємства і, зокрема, її методичних засад є вирішення питань щодо суттєвості інформації і встановлення порогу суттєвості для різних об'єктів обліку та господарських операцій.

Згідно з П(с)БО 1 "Загальні вимоги до фінансової звітності" суттєвою інформацією визначається інформація, відсутність якої може вплинути на рішення користувачів фінансової звітності.

Міністерство фінансів України надало методичні рекомендації щодо застосування критеріїв суттєвості бухгалтерському обліку (Лист Мінфіну від 29.07.2003 року № 04230-04108).

Суттєвість – це характеристика облікової інформації, яка визначає її здатність впливати на рішення користувачів фінансової звітності.

Поріг суттєвості – це абсолютна або відносна величина, яка є кількісною ознакою суттєвості облікової інформації.

В розпорядчому документі про облікову політику підприємство розкриває суттєві принципи, методи і процедури, які використовуються ним для ведення бухгалтерського обліку, складання та подання фінансової звітності, яка б відповідала якісним характеристикам, що пред'являються до неї діючим законодавством та нормативно – правовими актами.

Суттєвість інформації визначається відповідними положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку, органами, які уповноважені на регулювання питань бухгалтерського обліку і фінансової звітності та власником (власниками) або уповноваженими органами (посадовою особою), яка здійснює керівництво підприємством відповідно до законодавства та установчих документів.

Застосування критеріїв суттєвості націлено на спрощення бухгалтерського обліку, складання фінансової звітності.

Суттєвість окремих господарських операцій та об'єктів обліку визначається підприємством, якщо інше не передбачено положенням (стандартами) бухгалтерського обліку.

Мінфін України в своїх рекомендаціях наводить орієнтовні пороги суттєвості для окремих об'єктів обліку. Він також регулює порядок застосування суттєвості для наведених статей у фінансовій звітності.

Підприємство визначає поріг суттєвості тільки до тих об'єктів обліку, які не врегульовані в нормативно – правових актах Мінфіну.

При формуванні облікової політики підприємство самостійно обирає елементи облікової політики (принципи, методи, процедури) із тих, які визначені положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку та іншими нормативно-правовими актами з бухгалтерського обліку і фінансової звітності.

Безумовно, що первинною складовою облікової політики є принципи. Принцип являє собою вихідне положення будь-якої науки і керівне положення (основне правило) для певної діяльності. Відповідно до П(с)БО 1 "Загальні вимоги до фінансової звітності", принцип бухгалтерського обліку – це правило, яким слід керуватися при вимірюванні, оцінці та реєстрації господарських операцій і при відображенні їх результатів у фінансовій звітності. Там же наведено перелік і розкрита сутність принципів формування фінансової звітності і тому ми на них зупинятися не будемо.

Ми тільки зазначимо, що за своєю сутністю вони поділяються на принципи – умови (автономність, безперервність, періодичність, єдиний грошовий вимірник) і принципи-обмеження (історичної (фактичної) собівартості, нарахування та відповідності доходів і витрат, повного висвітлення, послідовності, обачності, привалювання змісту над формою).

При розробці облікової політики підприємство безпосередньо повинно врахувати дію принципів – обмежень з урахуванням особливостей діяльності підприємства.

Практична реалізація зазначених вище принципів здійснюється з допомогою методів обліку. При цьому, слід виходити із загального визначення методу, як систематизованої сукупності прийомів або дій, якщо необхідно жити, щоб вирішити певне завдання або досягти поставленої мети. В обліковій політиці підприємство повинно визначитися з

методами оцінки та обліку окремих об'єктів обліку, щодо яких в положеннях (стандартах) бухгалтерського обліку та інших нормативно-правових актах з бухгалтерського обліку та звітності передбачено більше їх варіантів.

Процедури, за звичай, характеризують як офіційно встановлений спосіб та послідовність дій для здійснення чогось. На жаль, в нормативно-правових актах з бухгалтерського обліку не міститься визначення терміну "процедури" з позиції бухгалтерського обліку та чітко не прописаний їх перелік. Як правило, до них відносять, зокрема, процедури проведення інвентаризації активів, зобов'язань та розрахунків, порядок визначення допоміжних та проміжних показників фінансової звітності, порядок узгодження окремих показників фінансової звітності, порядок заповнення первинних документів, технологію обробки облікової інформації тощо.

Вибираючи ті чи інші методи і процедури облікової політики, підприємство повинно виходити з того, що інформація, сформована на їх основі для складання фінансової звітності, повинна відповідати принципам та якісним характеристикам передбаченим законодавчими нормативно-правовими актами, що регулюють ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності.

Висновки та перспективи подальших досліджень.

Методичні засади являються основною складовою облікової політики підприємства.

Перед тим, як формувати методичні засади облікової політики, щодо окремих об'єктів обліку, підприємство повинно вирішити цілий ряд організаційних і методичних питань загального значення (розробити робочий план рахунків, вибрати форму бухгалтерського обліку, тощо), які безпосередньо чи опосередковано впливають на методичні засади облікової політики щодо окремих видів активів, зобов'язань, власного капіталу та окремих господарських операцій.

Важливим чинником, що впливає на порядок формування інформації для складання фінансової звітності є визначення суттєвості інформації. Вирішуючи цю проблему, підприємство орієнтується на рекомендації Мінфіну України щодо порогу суттєвості з окремих видів активів, зобов'язань, власного капіталу і господарських операцій.

Формуючи методичні засади облікової політики відносно окремих об'єктів обліку, необхідно виходити із суттєвості понять, які є елементами облікової політики: принципів, методів і процедур.

Список використаної літератури:

1. Закон України "Про бухгалтерський облік та фінансову звітність" від 16.07.1999 р. № 996-XIV (зі змінами і доповненнями). 2. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 "Загальні вимоги до фінансової звітності", затверджене Наказом Мінфіну України від 21.03.1999р. № 87. 3. Лист Мінфіну України "Щодо суттєвості у бухгалтерського обліку і звітності" від 29.07.2003 р. за № 04230-04108.

БАБІЧ Віталій Васильович – кандидат економічних наук, професор кафедри обліку підприємницької діяльності ДВНЗ "Київського національного економічного університету ім. Вадима Гетьмана".

Наукові інтереси:

– проблеми бухгалтерського та податкового обліку підприємств різних галузей економіки.

ГЕРАСИМОВИЧ Інна Анатоліївна – кандидат економічних наук, доцент ДВНЗ "Київського національного економічного університету ім. Вадима Гетьмана".

Наукові інтереси:

– проблеми бухгалтерського і податкового обліку та аналізу діяльності підприємств та установ різних галузей економіки.

Стаття до редакції надійшла: 10.03.12. р.