

МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ, МОЛОДІ ТА СПОРТУ УКРАЇНИ  
ХАРКІВСЬКА НАЦІОНАЛЬНА АКАДЕМІЯ  
МІСЬКОГО ГОСПОДАРСТВА

М. Ю. Карпушенко

*КОНСПЕКТ ЛЕКЦІЙ*  
*З ДИСЦИПЛІНИ*  
*«ОБЛІКОВА ПОЛІТИКА*  
*ПІДПРИЄМСТВА»*

(для студентів напрямку 6.030509 «Облік і аудит»)

Харків  
ХНАМГ  
2011

**Карпушенко М. Ю.** Конспект лекцій з дисципліни «Облікова політика підприємства» (для студентів напрямку 6.030509 «Облік і аудит») / М. Ю. Карпушенко; Харк. нац. акад. міськ. госп-ва. – Х.: ХНАМГ, 2011. – 55 с.

Автор: М. Ю. Карпушенко

Рецензент: проф. Н. І. Гордієнко

Конспект лекцій складено відповідно до навчальної і робочої програми з курсу «Облікова політика підприємств» для студентів напрямку 6.030509 «Облік і аудит» з метою сприяння глибшому вивченню курсу й закріпленню теоретичних знань.

Рекомендовано до видання кафедрою обліку та аудиту,  
протокол № 4 від 19.10.2010 р.

# **Модуль 1. НОРМАТИВНО - МЕТОДОЛОГІЧНІ ОСНОВИ ТА ОСОБЛИВОСТІ ФОРМУВАННЯ ОБЛІКОВОЇ ПОЛІТИКИ**

## **Тема 1. Основи та правове регулювання облікової політики**

### **1.1. Сутність та законодавче регламентування облікової політики**

### **1.2. Підходи до трактування облікової політики у вітчизняній та зарубіжній фаховій літературі**

#### **Ключові терміни**

**Облікова політика, теоретична основа облікової політики, об'єкт облікової політики, мета облікової політики, головне призначення облікової політики**

### **1.1. Сутність та законодавче регламентування облікової політики**

Політика підприємства - це активна форма діяльності суб'єктів щодо реалізації власного інтересу в конкурентному середовищі.

Поняття облікова політика введено в 2000 р. у зв'язку з реформою бухгалтерського обліку.

**Облікова політика** - сукупність принципів, методів і процедур, які використовуються підприємством для складання і подання фінансової звітності. Тобто це конкретизація суб'єктом господарювання предмету обліку і визначення методів первинного, поточного і підсумкового обліку господарських подій відповідно до завдань, пов'язаних з розвитком підприємства.

Основні принципи і правила ведення бухгалтерського обліку визначає Закон України "Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні". Саме цим законом обумовлена необхідність складання облікової політики.

У податковому законодавстві необхідність затвердження певних методів в обліковій політиці встановлена у Податковому Кодексі.

Облікова політика підприємства визначається також на підставі принципів, методів і процедур, регламентованих іншими нормативно-правовими

документами, регулюючими методологію бухгалтерського обліку і складання фінансової звітності.

Облікова політика охоплює принципи, методи (способи) та процедури, прийняті на даному підприємстві для складання та подання фінансових звітів. Сутність кожної із складових облікової політики полягає в наступному.

**Принципи** - це основні, базові положення цієї політики, те, на основі чого будується політика.

**Методи** - це способи вирішення конкретних завдань, які постають перед підприємством при веденні бухгалтерського обліку.

**Теоретична основа облікової політики** - положення, які базуються на методології бухгалтерського обліку, фінансово-економічного аналізу та фінансового контролю.

**Об'єкт облікової політики** - активи, джерела їх формування, господарські події та фінансові результати, які можна детально прокласифікувати і достовірно визначити особливості їх обліку і включення підсумкових даних до звітності.

**Мета облікової політики**— забезпечення одержання достовірної інформації про майновий і фінансовий стан підприємства, результати його діяльності, що є необхідною для всіх користувачів фінансової звітності з метою прийняття відповідних рішень.

**Головне призначення облікової політики** - встановлювати найбільш прийнятні для конкретного підприємства методи обліку і на їх основі складати фінансову звітність, що відповідає встановленим ПСБО 1 "Загальні вимоги до фінансової звітності" якісним характеристикам.

Формування статей фінансової звітності здійснюється відповідно до вимог Положень (стандартів) бухгалтерського обліку (П(С)БО).

П(С) БО передбачають можливість застосування різних методів щодо оцінки активів, зобов'язань, доходів та витрат у фінансовій звітності. Складаючи облікову політику, підприємство повинне обирати такі принципи,

методи і процедури, щоб достовірно відобразити фінансовий стан і результати своєї діяльності і забезпечити порівнянність фінансових звітів.

Як система прийомів практичного освоєння дійсності, метод бухгалтерського обліку полягає в первинному спостереженні (документування і інвентаризація), вартісному вимірі (оцінка і калькулювання), поточному групуванні (рахунки і подвійний запис), підсумковому узагальненні (баланс і звітність).

На практиці перераховані прийоми можуть бути реалізовані по-різному залежно від реальної економічної ситуації, умов діяльності конкретної господарської організації, ступеню усвідомлення своїх особливостей (в порівнянні із загальною моделлю), цілей і завдань управління, рівня розуміння персоналом підприємства процесу управління тощо.

Формування облікової політики полягає в тому, що з усієї сукупності способів реалізації названих прийомів обираються придатні на даний момент за конкретних умов. Обрані способи ведення бухгалтерського обліку повинні забезпечувати обліковий процес, в результаті якого формується повна і достовірна картина майнового і фінансового стану підприємства.

До способів ведення бухгалтерського обліку належать способи групування та оцінки фактів господарської діяльності, відшкодування вартості майна, що амортизується, організація документообігу, інвентаризації, способи застосування рахунків бухгалтерського обліку, системи реєстрів бухгалтерського обліку, обробки інформації та інші відповідні способи та прийоми.

**Процедура обліку-** встановлений порядок (технологія) ведення бухгалтерського обліку.

Залежно від обраних методів показники фінансової звітності можуть мати різні значення. Таким чином, облікова політика- документ, який певною мірою впливає на фінансовий результат підприємства.

Отже, облікова політика підприємства — це не тільки сукупність способів ведення обліку, обраних відповідно до умов господарювання, але й вибір

методики обліку, яка надає можливість використовувати різні варіанти відображення господарських операцій в обліку (залежно від поставленої мети). Таким чином, облікову політику в широкому розумінні можна визначити як управління обліком, а у вузькому — як сукупність способів ведення обліку (вибір підприємством конкретних методик ведення обліку).

## **1.2. Підходи до трактування облікової політики у вітчизняній та зарубіжній фаховій літературі**

Поняття «облікова політика» (accounting polisy) офіційно введено у міжнародну практику обліку в 1975 році з виходом Міжнародного стандарту бухгалтерського обліку МСБО 1 «Розкриття облікової політики».

В Україні це поняття узаконено в процесі реформування бухгалтерського обліку значно пізніше. Необхідність цього виникла у зв'язку з відходом України від жорсткої державної регламентації фінансової звітності і введенням національних Положень (стандартів) бухгалтерського обліку П(С)БО, адекватних Міжнародним стандартам обліку.

Національне законодавство йде на зближення з міжнародними стандартами, відмовляючись від жорсткої регламентації методів і принципів обліку, надаючи право вибору облікової політики.

Більшість фахівців пов'язують облікову політику саме зі способом ведення бухгалтерського обліку, обраним підприємством відповідно до умов його господарської діяльності.

Більш узагальнююче трактування облікової політики подає процес формування облікової політики як надана законом можливість суб'єкту господарювання самостійно здійснювати у межах правового поля облікову діяльність, яка включає сукупність принципів, методів та процедур здійснення первинного спостереження, аналізу, поточного групування, підсумкового узагальнення фактів господарської діяльності, складання та подання фінансової звітності. Ці процеси підпорядковані економічній політиці держави і мають сприяти підвищенню її пріоритету на міжнародному рівні.

Облікова політика є інструментом реалізації способів (приймів), метода бухгалтерського обліку. Прийоми облікової політики визначаються певними принципами.

У податковому обліку також з'явилася поняття «облікова політика». Податковий кодекс України містить вимоги щодо затвердження положень податкового обліку наказом про облікову політику. Отже з'являється необхідність вибору певних методів та процедур податкового обліку в наказі про облікову політику.

При розробці облікової політики необхідно керуватися не тільки специфічними, властивими бухгалтерському обліку принципами, але і загальними організаційно-управлінськими, які впливають на вибір суттєвих чинників і характеризують зв'язки внутрішніх господарських процесів із зовнішнім середовищем.

#### **Контрольні питання:**

1. Розкрити поняття облікова політика
2. Яке основне завдання розв'язує облікова політика?
3. Які категорії користувачів інформації можуть бути зацікавлені в ознайомленні з обліковою політикою підприємства?
4. В чому відмінності трактування облікової політики в міжнародній практиці?

#### **Тема 2. Порядок формування облікової політики**

##### **2.1. Порядок та етапи складання облікової політики**

##### **2.2. Фактори, що впливають на формування облікової політики**

##### **2.3. Перегляд облікової політики і зміни в облікових оцінках**

#### **Ключові терміни**

**Обачність, повне висвітлення, автономність, послідовність, безперервність, нарахування та відповідність доходів і витрат, превалювання змісту над формою, історична (фактична) собівартість,**

**єдиний грошовий вимірник, періодичність, своєчасність  
несуперечливість, раціональність**

## **2.1. Порядок та етапи складання облікової політики**

Документом, в якому фіксуються положення облікової політики, є наказ або розпорядження керівника підприємства, який затверджується на кожний наступний звітний рік.

Облікова політика повинна бути єдиною на підприємстві, тобто принципи облікової політики застосовуються усіма філіями, представництвами, відділеннями і іншими відособленими підрозділами незалежно від місця розташування.

Єдина облікова політика повинна застосовуватися материнським і дочірнім підприємством, оскільки згідно п. 9 ПСБУ 20 облікова політика повинна використовуватися при складанні консолідованої фінансової звітності. При неможливості застосувати єдину облікову політику це обмовляється в примітках до консолідованої фінансової звітності.

Відповідальним за складання наказу є власник підприємства або уповноважений ним керівник підприємства, який і затверджує наказ. Виконавчий орган державного або комунального підприємства повинен надати на затвердження власникові- органу, уповноваженому управляти державним або комунальним майном- наказу про облікову політику. Підприємство встановлює облікову політику лише відносно тих господарських операцій і подій, які мають місце в їх діяльності або плануються в найближчому майбутньому.

**Наказ про облікову політику повинен складатися з двох частин:**

- Порядок організації бухгалтерського обліку на підприємстві, що визначає організаційні заходи;



- Облікова політика підприємства, що визначає облікові принципи й процедури.

Наказ про облікову політику є керівництвом до дії для працівників бухгалтерії або інших посадових осіб, які виконують ці обов'язки.

**Порядок складання наказу про облікову політику містить наступні етапи:**

1. Підготовчий етап, який включає:
  - вивчення установчих документів, напрямів діяльності, бізнес-планів щодо нових напрямів;
  - оцінка стратегії підприємства, визначення стратегічних та тактичних цілей;
  - вивчення та оцінка стану бухгалтерського обліку;
  - аналіз норм діючого законодавства з бухгалтерського обліку.
2. Визначення об'єктів облікової політики.
3. Вибір елементів облікової політики за об'єктами, визначеними на попередньому етапі.
4. Документальне оформлення наказу.
5. Заключний етап - впровадження облікової політики на підприємстві, контроль за її дотриманням.

При формуванні облікової політики за конкретним напрямом підприємство здійснює вибір одного з декількох варіантів, що допускаються законодавчими і нормативними актами.

Положення, які містяться в безальтернативному варіанті, відображенню в обліковій політиці не підлягають.

## **2.2. Фактори, що впливають на формування облікової політики**

Формування облікової політики залежить від інтересів різних груп користувачів облікової інформації.

Принципи, методи й процедури, що використовуються для складання відповідної статті фінансової звітності, утворюють елемент облікової політики.

**Елементи облікової політики підприємства формуються з урахуванням наступних принципів підготовки фінансової звітності:**

- **обачності** - застосування в бухгалтерському обліку методів оцінки, які повинні запобігати заниженню оцінки зобов'язань і витрат і завищенню оцінки активів і доходів підприємства;

- **повного висвітлення** - фінансова звітність повинна містити всю інформацію про фактичні і потенційні наслідки господарських операцій і подій, здатних вплинути на рішення, що приймаються на її основі;

- **автономності** - активи і зобов'язання кожного підприємства, що розглядається як юрособа, існують відособлено від активів і зобов'язань як його власників, так і сторонніх осіб, які не повинні відображатися у фінансовій звітності такого підприємства;

- **послідовності** - прийнята облікова політика застосовується постійно, з року в рік;

- **безперервності** - діяльність підприємства триватиме надалі і саме виходячи з цього припущення оцінюються активи і зобов'язання підприємства;

- **нарахування та відповідності доходів і витрат** – доходи повинні відображатися у тому періоді, в якому відображаються витрати, пов'язані з їх отриманням;

- **превалювання змісту над формою**- відображення в бухобліку господарських операцій відповідно до їх суті, а не тільки з юридичної форми;

- **історичної (фактичної) собівартості** ;

- **єдиного грошового вимірника**- всі операції повинні бути відображені у національній валюті - гривні;

- **періодичності** - діяльність підприємства для цілей складання фінансової звітності розподіляється на певні періоди часу.

- **своєчасності**- господарські операції і події повинні бути відображені в бухобліку і фінансовій звітності підприємства в тому періоді, в якому вони були здійснені.

- **несуперечливості** - забезпечення тотожності даних аналітичного обліку відповідним рахункам синтетичного обліку на кінець останнього календарного дня кожного місяця, а також показників фінансової звітності даним синтетичного і аналітичного обліку.

- **раціональності** - переваги і вигоди, які отримуємо з одержаної інформації, повинні перевищувати витрати, пов'язані з її отриманням.

**Найбільш суттєво на вибір облікової політики підприємства впливають наступні фактори:**

- економічно-правове поле діяльності підприємства;
- галузь або вид діяльності (промисловість, будівництво, торгівля, транспорт тощо);
- правовий і організаційний статус підприємства - форма власності тощо;
- організаційна структура підприємства;
- стратегія фінансово-господарського розвитку (цілі й задачі економічного розвитку підприємства на довгострокову та поточну перспективу, очікувані напрями вкладення інвестицій тактичні підходи до вирішення перспективних завдань);
- кадрове та матеріально-технічне забезпечення;
- система оподаткування (звільнення від окремих податків, ставки податків, пільги з оподаткування);
- підпорядкованість, ступінь свободи дій (можливість самостійного прийняття рішень з питань ціноутворення, вибору партнерів);
- система інформаційного забезпечення підприємства (за напрями, необхідними для його ефективної діяльності).

Аналіз впливу цих факторів дозволяє сформувати оптимальний варіант облікової політики підприємства з врахуванням особливостей функціонування підприємства.

Положення облікової політики слід розглядати як такі, що змінюються під впливом зовнішнього середовища, розвитку науки, техніки і практики, а визначення й формулювання їх безперервно удосконалюються.

Методологічний аспект цього процесу включає: окреслення завдань і суб'єктів господарювання, на які поширюються ці завдання; визначення обсягів та порядку оприлюднення звітності і подання інформації у звітності; встановлення правил ведення бухгалтерського обліку та порядку отримання звітних показників.

Організаційний аспект повинен забезпечити практичну реалізацію методологічних проблем, визначаючи виконавців, строки, необхідні засоби (фінансові, інформаційні та ін.). Повнота, глибина розкриття, доцільність, раціональність і ефективність господарських операцій досягаються завдяки складовим методу бухгалтерського обліку, зокрема таким як документування, інвентаризація, подвійний запис, оцінка, калькулювання, баланс, звітність.

### **2.3. Перегляд облікової політики і зміни в облікових оцінках**

Згідно з П(С) БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» фінансова звітність підприємства формується з дотриманням принципу послідовності, що передбачає постійне (з року в рік) застосування підприємством вибраної облікової політики.

Зміна облікової політики відбувається у таких випадках:

- при зміні статутних документів - необхідність внесення змін в облікову політику може бути викликаною реорганізацією, зміною власників, зміною видів діяльності;

- при зміні вимог органу, який затверджує П(С) БО- Міністерства фінансів України;

- якщо такі зміни забезпечать достовірне відображення подій або операцій у фінансовій звітності.

Зміна облікової політики повинна бути обгрунтована і розкрита у фінансовій звітності.

Не вважається зміною облікової політики її встановлення для подій і операцій, що не відбувалися раніше на підприємстві або що відрізняються від

попередніх. Наприклад, не вважатиметься зміною облікової політики ухвалення рішення про особливості обліку доходів за довгостроковими договорами, якщо на підприємстві їх до цього не було.

Облікова політика застосовується до подій і операцій з моменту їх виникнення. Виняток - неможливо визначити достовірно суму коригування нерозподіленого прибутку на початок звітного року. У такому разі облікова політика розпоширюється на події і операції після дати зміни облікової політики.

**У разі зміни облікової політики підприємству потрібно розкрити:**

- причини й сутність змін;
- суму коригування нерозподіленого прибутку на початок звітного року;
- факт повторного надання порівняльної інформації у фінансових звітах або недоцільність такого перерахунку.

У примітках до фінансової звітності підприємства треба описати принципи оцінки статей звітності й методи обліку за окремими статтями звітності.

### **Контрольні питання**

1. Ким і в які терміни видається наказ про облікову політику?
2. З яких частин повинен складатися наказ про облікову політику?
3. При яких обставинах змінюється облікова політика підприємства?
4. Які дії повинно провести підприємство при зміні облікової політики підприємства?
5. Що не вважається зміною облікової політики?

## **Модуль 2. МЕТОДИЧНІ АСПЕКТИ ФОРМУВАННЯ ОБЛІКОВОЇ ПОЛІТИКИ ЗА ОКРЕМИМИ ОБ'ЄКТАМИ ОБЛІКУ**

**Тема 3. Методичні засади формування розділу облікової політики, що встановлює організаційні заходи**

### **Ключові терміни**

**Централізований облік, децентралізований облік, суттєвість, поріг суттєвості, документообіг, графік документообігу, інвентаризація**

### **3.1. Встановлення порядку організації обліку**

### **3.2. Встановлення критеріїв суттєвості**

### **3.3. Встановлення технології обліку**

#### **3.1. Встановлення порядку організації обліку**

Розділ, який регулює порядок організації обліку, визначає наступні моменти:

1) **Суб'єкта, який здійснює облік.** Відповідно до Закону України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні» підприємству надана можливість самостійно вибирати одну з чотирьох форм організації бухгалтерського обліку:

- введення у штат підприємства посади бухгалтера або створення бухгалтерської служби на чолі з головним бухгалтером. Це традиційна форма організації ведення бухгалтерського обліку, якою на сьогоднішній день користується більшість підприємств.

- користування послугами фахівця з бухгалтерського обліку, зареєстрованого як підприємець без створення юридичної особи - між підприємством і бухгалтером-підприємцем укладається договір на надання послуг з ведення бухгалтерського обліку, який за своєю суттю є договором цивільно-правового характеру. Як правило, при укладанні такого договору

передбачається повна матеріальна відповідальність бухгалтера-підприємця за дії, що призвели підприємство до матеріальних втрат.

- ведення на договірних основах бухгалтерського обліку централізованою бухгалтерією або аудиторською фірмою - таку форму ведення бухгалтерського обліку доцільно використовувати на малих і середніх підприємствах. Відповідальність спеціалізованих фірм за неналежне виконання обов'язків встановлюють у договорі у вигляді матеріальної відповідальності і застосування санкцій за порушення договірних зобов'язань.

- самостійне ведення бухгалтерського обліку і складання звітності безпосередньо власником або керівником підприємства - підприємство може не користуватися послугами бухгалтера, якщо його функції буде виконувати власник підприємства або призначений ним керівник. Цю форму організації бухгалтерського обліку застосовують на невеликих приватних підприємствах. Таку форму заборонено використовувати на підприємствах, звітність яких повинна обнародуватися (акціонерні товариства, банки, інвестиційні компанії та ін.).

## **2) Обов'язки і відповідальність бухгалтера або іншої особи, яка виконує ці функції.**

Головний бухгалтер виконує на підприємстві такі функції:

- забезпечує дотримання на підприємстві встановлених єдиних методологічних основ бухгалтерського обліку, складання і подачу у встановлені терміни фінансової звітності;

- організовує контроль за відображенням на рахунках бухгалтерського обліку всіх господарських операцій;

- бере участь в оформленні документів, що пов'язані з нестачею і відшкодуванням втрат від нестач, крадіжки і псування активів підприємства;

- забезпечує перевірку стану бухгалтерського обліку у філіях, представництвах, відділеннях, і інших відособлених підрозділах.

3) **Делегування прав працівників на підписання бухгалтерських документів**- вказуються посади працівників, які підписують певні бухгалтерські документи.

#### **4) Структуру бухгалтерії.**

Організаційна побудова бухгалтерської служби - це форма поділу праці, що передбачає розподіл облікових робіт між виконавцями.

**Централізований облік** - при такому обліку у виробничих підрозділах реалізуються функції збору бухгалтерських даних, а формування звітних даних за ними і розробку звітності здійснює головна (центральна) бухгалтерія підприємства.

**Децентралізований облік** - при такому обліку обліковий апарат зосереджений в окремих виробничих підрозділах підприємства, де здійснюється синтетичний і аналітичний облік, складаються окремі баланси і звітність цехів, філій, структурних підрозділів. Головна бухгалтерія в цьому випадку здійснює зведення балансів філій, складає зведений баланс і звіти підприємства, а також виконує контроль за постановкою обліку в окремих частинах підприємства.

5) **Розробку інструкцій, внутрішніх стандартів, спосіб ведення обліку, взаємодію бухгалтерії з управлінськими службами та інші аспекти діяльності облікового апарату.**

### **3.2. Встановлення критеріїв суттєвості**

**Суттєвість** - характеристики облікової інформації, які визначають її здатність впливати на рішення користувачів фінансової звітності.

**Поріг суттєвості** - абсолютна або відносна величина, яка є кількісною ознакою суттєвості облікової інформації.

Ознаками суттєвості облікової інформації є її кількісні та якісні характеристики, важливі для користувачів такої інформації.



**Суб'єктами визначення суттєвості облікової інформації є :**

- органи, які уповноважені на регулювання питань бухгалтерського обліку і фінансової звітності;
- власник (власники) або уповноважений орган (посадова особа), який здійснює керівництво підприємством відповідно до законодавства та установчих документів.

**Об'єктами застосування суттєвості є:**

**1) Діяльність підприємства в цілому.** Застосування критеріїв суттєвості до підприємства в цілому передбачає можливість використання спрощеної системи бухгалтерського обліку та звітності підприємством, обсяги діяльності якого нижче встановленого порогу суттєвості. Поріг суттєвості для застосування спрощеної системи бухгалтерського обліку та звітності визначається законодавством.

Суб'єктів малого підприємництва визначає Закон «Про державну підтримку суб'єктів малого підприємництва». Згідно закону до суб'єктів малого підприємництва відносяться юридичні особи - суб'єкти підприємницької діяльності будь-якої організаційно-правової форми та форми власності, в яких середньооблікова чисельність працюючих за звітний період (календарний рік) не перевищує 50 осіб та обсяг річного валового доходу не перевищує 70 млн. гривень.

**2) Окремі господарські операції та об'єкти обліку.** Суттєвість окремих господарських операцій та об'єктів обліку визначається керівництвом підприємства, якщо інше не передбачено положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку.

Міністерство фінансів рекомендувало використовувати наступні критерії суттєвості (табл. 3.1) (лист Мінфіну від 29.07.2003 № 04230-04108 "Щодо застосування критеріїв суттєвості у бухгалтерському обліку").

Таблиця 3.1- Критерії суттєвості

№	Об'єкти обліку	Критерій
1	2	3
1	Активи, зобов'язання і власний капітал підприємства	5 % від підсумку всіх активів
2	Доходи і витрати	2 % чистого прибутку (збитку)
3	Переоцінка, зменшення корисності об'єктів обліку	1 % чистого прибутку (збитку) підприємства, або 10% відхилення залишкової вартості об'єктів обліку від їх справедливої вартості.
4	Доходи, витрати і відображення переоцінки або зменшення корисності об'єктів обліку у неприбуткових організаціях	0,5 % від суми надходжень на провадження статутної діяльності
5	Строк оренди для визначення оренди фінансовою	75 % строку корисного використання об'єкта оренди
6	Визначення звітного сегмента під час розкриття інформації про сегменти	10 % відповідно чистого доходу (виручки) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) або фінансових результатів сегмента або активів усіх сегментів підприємства
7	Визначення подібних активів	різниця між справедливою вартістю об'єктів обміну не повинна перевищувати 10 %
8	Інші господарські операції та об'єкти обліку	1 - 10 %

**3) Статті фінансової звітності.** Застосування суттєвості для наведення статей у фінансовій звітності здійснюється, якщо форми фінансової звітності не встановлені положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку або іншими нормативно-правовими актами. Кожну суттєву статтю слід наводити у фінансовій звітності окремо, а несуттєві статті об'єднувати зі статтями, подібними за характером або функціями. Суттєвість статті визначається її

величиною і характером, що розглядається разом. Окремі, однакові за характером об'єкти бухгалтерського обліку доцільно об'єднувати в одну статтю, навіть якщо величина кожного виду об'єктів є суттєвою.

Статті, які мають суттєву величину і відрізняються за характером або функціями, слід подавати окремо. Зокрема, не можна об'єднувати такі статті фінансової звітності:

- монетарні та немонетарні;
- поточні та непоточні;
- операційні та неопераційні;
- відсоткові та невідсоткові.

Стаття, яка не є суттєвою для окремого подання її у фінансовому звіті, може бути достатньо суттєвою для окремого розкриття її в примітках до фінансової звітності.

При визначенні суттєвості окремих статей за поріг суттєвості може прийматися частка відповідної статті у базовому показнику. За базовий показник рекомендується використовувати:

- для статей балансу - суму власного капіталу , підсумок відповідного класу активів або зобов'язань;
- для статей звіту про фінансові результати - суму прибутку (збитку) від операційної діяльності або суму доходу або витрат за звітний період;
- для статей звіту про рух грошових коштів - чистий рух грошових коштів (надходження або видаток) відповідно від операційної, інвестиційної або фінансової діяльності за звітний період.

### **3.3. Встановлення технології обліку**

Технологію облікового процесу складають методика й техніка (спостереження, вимірювання та реєстрації, нагромадження й зберігання) збирання інформації за допомогою найрізноманітніших групувань у регістрах

обліку в умовах ручної бухгалтерської праці, а при автоматизованому обліку — на спеціальних носіях.

Однією з передумов запровадження наукової організації праці в бухгалтерії є характер технології облікового процесу, оскільки облік можна представити у вигляді декількох безперервних стадій, що охоплюють поточне спостереження, вимірювання, реєстрацію, систематизацію господарських операцій, складання і аналіз звітної інформації.

### **Технологія передбачає використання наступних елементів:**

- 1) Документообігу і технології обробки облікової інформації.

**Документообіг**- це впорядкований процес руху документів і виконання різноманітних облікових процедур з моменту їх отримання (створення) до моменту передачі в архів.

В обліковій політиці доцільно розглянути рух основних документів, які складаються на підприємстві. Для цього доцільно скласти графік документообігу.

**Графік документообігу** - це документ, що містить перелік робіт із складання, перевірки і обробки документів, які виконуються підрозділами і конкретними виконавцями з зазначенням термінів виконання і строків знаходження документів на робочому місці і взаємозв'язку відповідних робіт.

- 2) Порядку проведення інвентаризації майна та зобов'язань, тощо.

**Інвентаризація**- спосіб перевірки фактичної наявності товарно-матеріальних цінностей і грошових коштів шляхом перерахунку, зважування, обміру з подальшим порівнянням отриманих даних про кількість активів з даними бухгалтерського обліку. За наявності розбіжностей (надлишків або нестач) встановлюють їх причини і винних осіб з відображенням в обліку отриманих результатів у тому місяці, в якому проводили інвентаризацію.

В обліковій політиці доцільно встановити комісію, відповідальну за проведення інвентаризації, термін проведення інвентаризації кожного виду активів, пасивів тощо, період проведення інвентаризації.

3) Системи і форми управлінського (внутрішньогосподарського) обліку, звітності та контролю господарських операцій, включаючи форми самостійно створених підприємством облікових документів, необхідних для накопичення та обробки управлінської інформації.

4) Системи рахунків для обліку господарських операцій, яка може деталізуватись, залежно від потреб отриманої інформації. Така інформація вказується в обліковій політиці в тому випадку, якщо підприємство з метою деталізації інформації відкрило додаткові субрахунки, які не передбачені планом рахунків, затвердженим Міністерством фінансів.

5) Форми бухгалтерського обліку як певної системи реєстрів обліку, порядку і способу реєстрації та узагальнення інформації в них з дотриманням єдиних засад, встановлених Законом, та з урахуванням особливостей діяльності та технології обробки облікових даних- журнально-ордерна, спрощена без реєстрів, меморіально-ордерна та ін.;

6) Ведення обліку філіями, представництвами та іншими відособленими підрозділами. В обліковій політиці доцільно вказати, які саме функції із створення, обробки документів, їх занесення в облікові реєстри виконує філія, а які – централізована бухгалтерія підприємства.

До документів, якими оформлюють облікову політику, належать не лише накази і розпорядження керівника підприємства, але й різноманітні внутрішні правила, інструкції, положення, регламенти і процедури, рішення власників (загальних зборів акціонерів) тощо. Вибір конкретного типу документу залежить від внутрішнього розпорядку підприємства і характеру питання облікової політики.

### **Контрольні питання**

1. Які основні положення повинні бути зафіксовані в розділі "Порядок організації бухгалтерського обліку на підприємстві"?
2. Які форми організації бухгалтерського обліку можуть бути обрані в наказі про облікову політику?

3. Які основні положення встановлює порядок проведення інвентаризації?

4.Що відображає поріг суттєвості?

#### **Тема 4. Розробка облікової політики стосовно активів**

##### **Ключові терміни**

**Вартісні критерії основних засобів, методи амортизації, методи оцінки фінансових інвестицій, методи оцінки вибуття запасів, метод нарахування резерву сумнівних боргів**

##### **4.1. Принципи встановлення методології обліку**

##### **4.2. Встановлення облікової політики для необоротних активів**

##### **4.3. Встановлення облікової політики для оборотних активів**

##### **4.1. Принципи встановлення методології обліку**

У будь-якому обліковому процесі первинна інформація, що є в розпорядженні облікового апарату, перетворюються на готовий продукт – кінцеву інформацію.

Методологія обліку включає принципи та правила отримання, обробки, фіксації, передачі інформації, оцінки, ведення рахунків, встановлення критеріїв оцінки, списання, нарахування тощо.

Методологія обліку засновується на положеннях (стандартах) бухгалтерського обліку, які встановлюють методи та принципи обліку певних категорій активів.

Положення (стандарти) бухгалтерського обліку встановлюють принципи, методи та процедури, які :

- наведені в декількох варіантах, тобто підприємство має право вибору одного з альтернативних варіантів;

- містяться в одному варіанті, при цьому підприємство може уточнювати деякі процедури, які в стандартах не конкретизовані.

Розділ облікової політики підприємства, який встановлює методологію обліку, повинен передбачати вибір підприємством тільки тих принципів і методів, які представлені в стандартах в декількох варіантах або конкретизувати, уточнювати деякі процедури, положення, які у стандартах не конкретизовані. Підприємство повинне самостійно вибрати один з них і зафіксувати свій вибір в наказі.

Вибір підприємства того чи іншого методу залежить від виду діяльності підприємства та стратегічних цілей щодо розміру прибутку підприємства.

Кожне підприємство під час провадження діяльності прагне досягнення певних показників прибутку, які встановлює у бюджеті чи у інших планових документах.

З позиції впливу на прибуток методи обліку активів доцільно класифікувати на дві категорії:

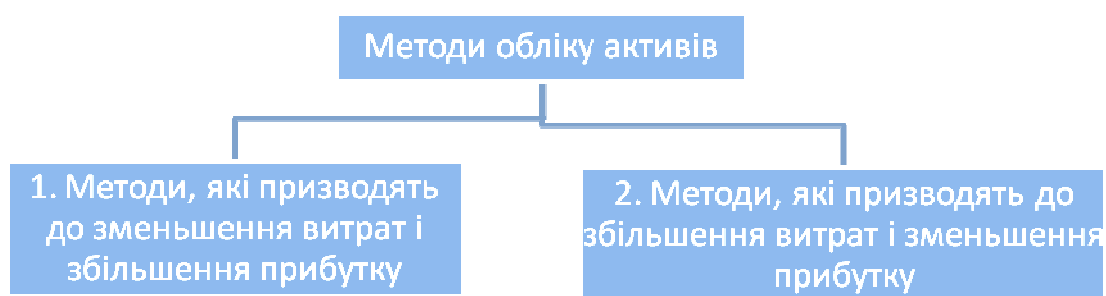


Рис. 4.1 – Класифікація методів обліку активів з позиції впливу на прибуток підприємств

Таким чином, в залежності від обраної стратегії розвитку підприємство проводить вибір методів оцінки активів.

#### **4.2. Встановлення облікової політики для необоротних активів**

Методи, принципи та процедури обліку необоротних активів – основних засобів, нематеріальних активів та фінансових інвестицій – встановлені відповідними стандартами – П(С)БО 7 «Основні засоби», П(С)БО 32 «Інвестиційна

нерухомість», П(С)БО 8 «Нематеріальні активи» та П(С)БО 12 «Фінансові інвестиції».

**Основні засоби** – матеріальні активи, які підприємство утримує з метою використання їх у процесі виробництва або постачання товарів, надання послуг, здавання в оренду іншим особам або для здійснення адміністративних і соціально-культурних функцій, очікуваний строк корисного використання (експлуатації) яких більше одного року (або операційного циклу, якщо він довший за рік).

**Для обліку основних засобів в обліковій політиці встановлюється:**

**1) Вартісні критерії основних засобів і малоцінних необоротних матеріальних активів.**

Термін «основні засоби» містить положення щодо строку використання основних засобів, але ж не встановлює вартісні критерії розмежування основних засобів та малоцінних необоротних матеріальних активів. Тому підприємство самостійно встановлює такий вартісний критерій. Це може бути 2500 гривень або інший показник.

**2) Метод амортизації основних засобів.**

Підприємство може вибрати один із наступних методів амортизації: прямолінійний, виробничий, прискореного зменшення залишкової вартості, кумулятивний, зменшення залишкової вартості. Такі ж самі методи підприємство має право вибрати в податковому обліку. Метод амортизації підприємство вибирає в залежності від виду основних засобів та мети підприємства.

Охарактеризуємо кожний із методів з позиції можливості їх вибору.

**Прямолінійний метод** – за цим методом річна сума амортизації визначається діленням вартості, що амортизується, на очікуваний період часу використання об'єкту основних засобів.

**Переваги цього методу** – зручність розрахунку і рівномірність розподілення суми амортизації між обліковими періодами, що забезпечує зіставність собівартості продукції з доходом від її реалізації. Цей метод



доцільно використовувати для груп основних засобів, які експлуатуються рівномірно і не зношуються протягом перших років експлуатації.

**Виробничий метод** - передбачає нарахування місячної суми амортизації множенням фактичного місячного обсягу виробництва продукції (робіт, послуг) на виробничу ставку амортизації.

**Перевага цього методу** - він забезпечує максимально рівномірний розподіл амортизаційної вартості на вироблену продукцію. Такий метод доцільно використовувати на підприємствах, виробництво яких має сезонний характер.

Проте використання цього методу обмежене, оскільки він може застосовуватися тільки для амортизації основного технологічного устаткування (машин, верстатів), за якими може бути визначений випуск продукції (обсяг робіт, послуг). Основним недоліком цього методу є те, що в ряді випадків важко визначити загальний обсяг виробленої продукції.

**Група прискорених методів: прискореного зменшення залишкової вартості, кумулятивний, зменшення залишкової вартості.** Ці методи дозволяють у перші роки експлуатації списати значну частку вартості основних засобів.

Такі методи доцільно застосовувати для амортизації об'єктів, схильних до швидкого морального старіння, через що термін їх корисного використання може бути визначений лише приблизно. До таких об'єктів відносяться транспортні засоби, що використовуються в адміністративних цілях, прилади, засоби зв'язку, комп'ютери.

Присорені методи можуть бути вибрані також на підприємствах, до стратегічних цілей яких відноситься мінімізація розміру прибутку у найближчі роки.

### **3) Метод амортизації малоцінних необоротних матеріальних активів (МНМА)**

Амортизація МНМА нараховується одним з наступних методів: 50% в першому місяці використання об'єкта і останні 50% - в місяці його вилучення з

активів; нарахування 100% вартості, що амортизується, в першому місяці; також можна вибрати прямолінійний та виробничий методи.

На вибір методу можуть впливати стратегічні плани підприємства- на підприємствах, де ставляться цілі мінімізації прибутку, найбільш приємним буде метод нарахування 100% вартості в першому місяці експлуатації. Якщо підприємство прагне до відображення максимального розміру прибутку, воно встановить метод, що передбачає списання 50% вартості в першому місяці і 50%- в місяці вилучення із експлуатації.

#### **4) Переоцінка**

Підприємство може переоцінювати об'єкт основних засобів, якщо залишкова вартість цього об'єкта суттєво відрізняється від його справедливої вартості на дату балансу. Критерій суттєвості і порядок проведення переоцінки встановлюється підприємством самостійно.

Критерій суттєвості встановлюється в залежності від потреби підприємства проводити переоцінку. Для підприємств, які постійно отримують кредитні ресурси, очікують фінансові вкладення інвесторів, важливо, щоб вартість основних засобів відповідала реальним ринковим цінам. Тому для таких підприємств критерій може бути встановлений у розмірі 10% відхилення вартості основних засобів від ринкової вартості.

Для підприємств, які не використовують кредитні кошти, критерій може бути встановлений у більшому розмірі- більш ніж 20%.

#### **5) Критерії розмежування інвестиційної та операційної нерухомості, особливості обліку інвестиційної нерухомості**

Для кожного підприємства важливо розмежувати види основних засобів, які призначені для подальшого продажу або отримання орендних платежів, та основні засоби, які призначені для використання.

**Нематеріальний актив** - немонетарний актив, який не має матеріальної форми, може бути ідентифікований та утримується підприємством з метою використання протягом періоду більше одного року (або одного операційного

циклу, якщо він перевищує один рік) для виробництва, торгівлі, в адміністративних цілях чи надання в оренду іншим особам.

**Для обліку нематеріальних активів в обліковій політиці встановлюється:**

**1) Метод нарахування амортизації.** Підприємство може вибрати один із наступних методів амортизації: прямолінійний, виробничий, прискореного зменшення залишкової вартості, кумулятивний, зменшення залишкової вартості. За своєю суттю методи повністю аналогічні методам нарахування амортизації для основних засобів. Для вибору методу необхідно проаналізувати умови використання нематеріальних активів, але ж для нематеріальних активів найбільш доцільно використовувати прямолінійний метод, адже ж нематеріальні активи за умови точного розрахунку строку експлуатації не підлягають фізичному чи моральному зносу, а у деяких випадках, навпаки, термін їх використання і вартість збільшуються. Приклад – товарний знак підприємства, яке з роками розвивається, використовується багато років і його вартість тільки збільшується.

**2) Переоцінка.** Критерій суттєвості і порядок проведення переоцінки встановлюється підприємством самостійно. Критерій суттєвості встановлюється в залежності від потреби підприємства проводити переоцінку. Слід врахувати, що переоцінці підлягають тільки такі нематеріальні активи, щодо яких існує активний ринок. Якщо у підприємства у складі нематеріальних активів обліковуються активи, які не мають аналогів на ринку, такі активи не підлягають переоцінці.

**Фінансові інвестиції** – активи, які утримуються підприємством з метою збільшення прибутку (відсотків, дивідендів тощо), зростання вартості капіталу або інших вигод для інвестора.

В обліковій політиці встановлюється метод оцінки фінансових інвестицій.

В залежності від виду фінансових інвестицій може бути встановлений наступний метод:

- за справедливою вартістю – цей метод використовується для оцінки фінансових інвестицій в підприємства, що не відносяться до асоційованих, дочірніх або спільних підприємств;

- за собівартістю інвестицій з урахуванням зменшення корисності – цей метод використовується для оцінки фінансових інвестицій в підприємства, що не відносяться до асоційованих, дочірніх або спільних підприємств, якщо справедливу вартість визначити неможливо;

- за методом участі в капіталі – цей метод використовується для фінансових інвестицій в асоційовані, дочірні або спільні підприємства;

- за амортизованою собівартістю – цей метод використовується для оцінки фінансових інвестицій до погашення облігацій.

### 4.3. Встановлення облікової політики для оборотних активів

В обліковій політиці встановлюються методи обліку таких оборотних активів, як запаси та дебіторська заборгованість.

Методи, принципи та процедури обліку запасів та дебіторської заборгованості встановлені відповідними стандартами обліку – П(С)БО 9 «Запаси» та П(С)БО 10 «Дебіторська заборгованість».

**Запаси** - це активи, які утримуються для подальшого продажу за умов звичайної господарської діяльності; перебувають у процесі виробництва з метою подальшого продажу продукту виробництва; утримуються для споживання під час виробництва продукції, виконання робіт та надання послуг, а також управління підприємством.

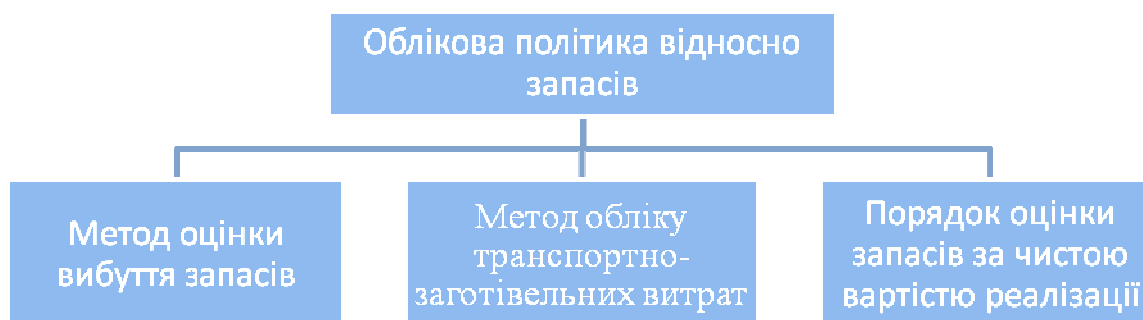


Рис. 4.2 – Методи та процедури, що встановлюються в обліковій політиці відносно запасів

**Для обліку запасів в обліковій політиці встановлюється:**

**1) Метод оцінки вибуття запасів.**

Вибір методу оцінки вибуття запасів залежить від виду діяльності підприємства, оскільки деякі методи можуть застосовуватися тільки підприємствами, які здійснюють певну діяльність, обсягів діяльності, методів калькулювання продукції, а також від стратегічних цілей підприємства щодо розміру прибутку.

**До методів оцінки вибуття запасів, які можуть бути застосовані підприємствами всіх галузей, відносяться наступні методи:**

- метод середньозваженої собівартості;
- метод собівартості перших за часом надходження запасів (ФІФО).

Вибір того чи іншого методу залежить від стратегічних цілей підприємства.

В умовах інфляції:

- метод ФІФО призводить до збільшення розміру прибутку і зменшення розміру запасів у порівнянні із методом середньозваженої собівартості;
- метод середньозваженої собівартості призводить до зменшення розміру прибутку і збільшення вартості запасів у порівнянні із методом ФІФО.

**До методів оцінки вибуття запасів, які можуть бути застосовані підприємствами окремих галузей, відносяться наступні методи:**

- метод нормативних витрат – може застосовуватися на промислових підприємствах, де здійснюється калькулювання за встановленими нормативами;
- метод ціни продажу – може застосовуватися на підприємствах роздрібною торгівлі, де облік товарів ведеться із торговою націнкою;
- метод ідентифікованої собівартості відповідної одиниці запасів – може застосовуватися на підприємствах оптової торгівлі, які здійснюють продаж партій товарів «під замовлення», а також підприємствами, на яких вартість запасів можна ідентифікувати.

## **2) Метод обліку транспортно-заготівельних витрат.**

Транспортно-заготівельні витрати відображаються одним з наступних методів:

- транспортно-заготівельні витрати узагальнюють на окремому субрахунку обліку запасів з подальшим віднесенням до вартості запасів, що вибули, застосовуючи розрахунок середнього відсотку;
- транспортно-заготівельні витрати списують до первісної вартості запасів, що надходять на підприємство.

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;
- витрати на доставку запасів складають незначний розмір.

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.

## **3) Порядок оцінки запасів за чистою вартістю реалізації.**

Оцінка за чистою вартістю реалізації проводиться підприємствами, які здійснюють продаж або виробництво продукції, яка може зіпсуватися або втратити первинну очікувану вигоду. Наприклад, це одяг, продукти харчування, електроніка.

Підприємство самостійно встановлює умови, при яких необхідно оцінювати вартість запасів за чистою вартістю реалізації, та критерії такої оцінки.

**Дебіторська заборгованість** – це сума заборгованості дебіторів підприємству на певну дату.

Для дебіторської заборгованості в обліковій політиці встановлюється метод розрахунку резерву сумнівних боргів.

Резерв сумнівних боргів нараховується наступними методами:

- виходячи з абсолютної суми сумнівних боргів- цей метод є більш об'єктивним, оскільки дозволяє визначити величину резерву сумнівних боргів залежно від ступеня платоспроможності кожного окремого дебітора. Цей метод можуть застосовувати тільки ті підприємства, які мають незначну кількість дебіторів, оскільки в цьому разі можна отримати об'єктивну інформацію відносно їх платоспроможності.

- виходячи з розрахунку коефіцієнта сумнівності- цей метод доцільно використовувати підприємством із значною кількістю дебіторів, наприклад, на комунальних підприємствах.

### **Контрольні питання**

1. Які положення повинні бути зафіксовані в розділі "Облікова політика" стосовно обліку основних засобів і нематеріальних активів?

2. Які положення повинні бути зафіксовані в розділі "Облікова політика" стосовно обліку дебіторської заборгованості?

3. Які положення повинні бути зафіксовані в розділі "Облікова політика" стосовно обліку запасів?

## **Тема 5.Розробка облікової політики стосовно доходів, витрат, зобов'язань та інших операцій**

### **Ключові терміни**

**методи оцінки ступеня завершеності операцій з надання послуг, методи калькулювання собівартості, забезпечення**

**5.1. Встановлення облікової політики щодо доходів**

**5.2. Встановлення облікової політики щодо витрат**

**5.3. Встановлення облікової політики щодо зобов'язань**

**5.4. Встановлення облікової політики щодо інших операцій**

## **5.1.Встановлення облікової політики щодо доходів**

Методи, принципи та процедури обліку доходів встановлені П(С)БО 15 «Доходи».

В обліковій політиці відносно доходів встановлюються методи оцінки ступеня завершеності операцій з надання послуг, до яких належать:

- метод вивчення виконаної роботи- може бути використаний у випадку, якщо підприємство може візуально визначити виконаний обсяг робіт на певну дату;

- метод визначення питомої ваги обсягу послуг, наданих на певну дату, в загальному обсязі послуг, які мають бути надані ;

- метод визначення питомої ваги витрат, яких зазнає підприємство у зв'язку із наданням послуг, у загальній очікуваній сумі таких витрат. Сума витрат, здійснених на певну дату, включає тільки ті витрати, які відображають обсяг наданих послуг на цю саму дату.

- метод рівномірного нарахування доходу за період (крім випадків, коли інший метод краще визначає ступінь завершеності надання послуг), у випадку, якщо послуги полягають у виконанні невизначеної кількості дій (операцій) за певний період часу.

Підприємство вибирає певний метод в залежності від специфіки своєї діяльності, яка визначає можливість встановити ступінь завершеності операцій з надання послуг.

## **5.2.Встановлення облікової політики щодо витрат**

Методи, принципи та процедури обліку витрат встановлені П(С)БО 16 «Витрати», розрахунок витрат з податку на прибуток регламентований П(С)БО 17 «Податок на прибуток», особливості обліку фінансових витрат регламентуються П(С)БО 31 «Фінансові витрати».



В обліковій політиці для обліку витрат встановлюється:

1) Класи рахунків, що використовуються для обліку витрат. Облік витрат може здійснюватися таким чином:

- за допомогою рахунків класу 9 – для всіх підприємств;
- за допомогою рахунків класу 8 і 9 – для всіх підприємств;
- за допомогою рахунків класу 8 – виключно для малих підприємств.

2) Методи калькулювання виробничої собівартості продукції (робіт, послуг) – необхідно вказати, які саме методи використовуються підприємством для калькулювання продукції.

3) Перелік і склад статей калькуляції виробничої собівартості – вказується, які саме статті калькуляції складають виробничу собівартість на підприємстві.

4) Перелік і склад змінних і постійних загальновиробничих витрат – для конкретизації складу загальновиробничих витрат і їх розподілу на змінні та постійні на підприємстві доцільно навести перелік таких витрат.

5) База розподілу загальновиробничих змінних та розподілених постійних загальновиробничих витрат. Підприємство може встановити наступні бази розподілу:

- обсяг діяльності – ця база може бути обрана в тому випадку, якщо підприємство виробляє однорідну продукцію;

- години праці – ця база може бути обрана в тому випадку, якщо оплата за різні види продукції диференційована і переважну частину собівартості складає заробітна плата;

- заробітна плата – ця база може бути обрана в тому випадку, якщо переважну частину собівартості складає заробітна плата;

- прямі витрати – найбільш точна база розподілу, використовується у випадку, якщо продукція підприємства диференційована;

- інші.

6) Особливості обліку фінансових витрат, що включаються до собівартості кваліфікаційних активів.

7) Для розрахунку витрат з податку на прибуток встановлюється період розрахунку відстрочених податкових активів та зобов'язань – вони можуть розраховуватися кожного кварталу або раз на рік.

### **5.3. Встановлення облікової політики щодо зобов'язань**

Методи, принципи та процедури обліку витрат встановлені П(С)БО 11 «Зобов'язання».

**Забезпечення** – це зобов'язання з невизначеними сумою або часом погашення на дату балансу.

В обліковій політиці щодо зобов'язань підприємство встановлює види забезпечень, до яких відносяться наступні забезпечення:

- для відшкодування подальших (майбутніх) операційних витрат на виплату відпусток працівникам. Забезпечення відпусток створюють з метою уникнення зайвих одночасних витрат унаслідок того, що відпустки надаються працівникам нерівномірно;

- на додаткове пенсійне забезпечення. Забезпечення для виплати додаткових пенсій створюється з метою поліпшення соціальної захищеності працівників підприємства. Вони можуть створюватися як за рахунок підприємства, так і за рахунок працівника;

- на виконання гарантійних зобов'язань. Забезпечення на виконання гарантійних зобов'язань створюються на підприємствах, які беруть на себе гарантійні зобов'язання за реалізованою продукцією або товарами. Розмір таких забезпечень визначається підприємством самостійно, на підставі даних щодо витрат на гарантійні зобов'язання минулих періодів;

- на реструктуризацію. Забезпечення на реструктуризацію створюють у разі наявності затвердженого керівництвом плану реструктуризації з конкретними заходами, термінами і сумою витрат;

- на виконання зобов'язань за обтяжливими контрактами- створюється у тому разі, якщо підприємство заключає збиткові контракти, на покриття витрат за якими необхідна певна сума резервів.

#### **5.4.Встановлення облікової політики щодо інших операцій**

Положення (стандарти) бухгалтерського обліку встановлюють ряд методів, які можуть бути застосовані для деяких підприємств, що мають особливості організаційної структури, виду діяльності, підпорядкованості та інші.

Перш за все, це стосується будівельні підприємства, облік яких регламентується П(С)БО 18 «Будівельні контракти».

**Для будівельних підприємств в обліковій політиці необхідно вказати:**

1) Метод визначення ступеня завершеності робіт за будівельним контрактом. До таких методів відносяться:

- вимірювання та оцінка виконаної роботи;
- співвідношення обсягу заведеної частини робіт та їх загального обсягу за будівельним контрактом у натуральному вимірі;
- співвідношення фактичних витрат з початку виконання будівельного контракту до дати балансу та очікуваної (кошторисної) суми загальних витрат за контрактом.

2) База розподілу загальновиробничих витрат при нормальній потужності, яка може бути встановлена пропорційно:

- прямим витратам;
- обсягам доходів;
- прямим витратам на оплату праці;
- відпрацьованому будівельними машинами і механізмами часу тощо.

Певні особливості встановлені для обліку фінансових інструментів. Облік фінансових інструментів регламентується П(С)БО 13 «Фінансові інструменти».

**Підприємства, які обліковують фінансові інструменти, повинні в обліковій політиці встановити:** методи визнання і оцінки фінансових активів, зобов'язань та інструментів власного капіталу.

**Фінансові інструменти можуть обліковуватися:**

- за фактичною собівартістю;
- за справедливою вартістю;
- за амортизованою собівартістю.

**Підприємства, які мають дочірні підприємства та складають консолідовану фінансову звітність, повинні в обліковій політиці вказати:**

- 1) Порядок погодження облікової політики групи підприємств для цілей складання консолідованої фінансової звітності
- 2) Перерахунок статей звітності дочірнього підприємства в іноземній валюті в національну валюту

Для перерахунку доходів, витрат в іноземній валюті застосовується:

- середньозважений валютний курс відповідного місяця;
- валютний курс на дату відображення доходів, витрат.

**Для підприємств, які згідно П(С)БО 29 «Фінансова звітність за сегментами» повинні складати звітність за сегментами, встановлюється :**

- види сегментів;
- пріоритетний вид сегмента;
- порядок ціноутворення у внутрішньогосподарських розрахунках.

Особливу увагу слід приділяти розкриттю інформації щодо пов'язаних сторін, яка регламентується П(С)БО 23 «Розкриття інформації щодо пов'язаних сторін».

**Підприємство в обліковій політиці повинне розкривати таку інформацію щодо пов'язаних сторін :**

- 1) Перелік пов'язаних сторін.

Встановлюється перелік пов'язаних сторін:

- материнське (холдингове) і його дочірні підприємства;

- спільні підприємства і контрольні учасники спільної діяльності;
- підприємство-інвестор і його асоційовані підприємства;
- підприємства і фізичні особи, які здійснюють контроль або мають суттєвий вплив на це підприємство, а також близькі члени родини кожної такої фізичної особи;
- особи, які належать до провідного управлінського персоналу підприємства, а також близькі члени родини таких осіб.

## **2) Методи оцінки активів або зобов'язань в операціях пов'язаних сторін.**

Оцінка активів або зобов'язань в операціях пов'язаних сторін здійснюється одним з наступних методів:

- порівнюваної неконтрольованої ціни;
- ціни перепродажу;
- «витрати плюс»;
- балансової вартості.

### **Контрольні питання:**

1. Які положення повинні бути зафіксовані в розділі "Облікова політика" стосовно обліку доходів?
2. Які положення повинні бути зафіксовані в розділі "Облікова політика" стосовно обліку витрат?
3. Які положення повинні бути зафіксовані в розділі "Облікова політика" стосовно обліку поточних зобов'язань?
4. Яка інформація розкривається в обліковій політиці щодо пов'язаних сторін?
5. Які особливості вказуються підприємствами, які складають консолідовану фінансову звітність?
6. Що необхідно вказувати в обліковій політиці підприємствам, які мають сегменти?
7. Які положення встановлюються щодо обліку фінансових інструментів?

## НАКАЗ

### Про облікову політику

#### 1. Організація бухгалтерського обліку на підприємстві

1.1. Покласти на керівника підприємства (структурного (відособленого) підрозділу), відповідно до законодавства та установчих документів, відповідальність за організацію бухгалтерського обліку та забезпечення фіксування фактів здійснення всіх господарських операцій у первинних документах, збереження оброблених документів, реєстрів і звітності протягом встановленого терміну, але не менше трьох років.

1.2. Для забезпечення ведення бухгалтерського обліку обрати форму його організації - ведення бухгалтерського обліку бухгалтерськими службами на чолі з головним бухгалтером підприємства та головними бухгалтерами структурних (відособлених) підрозділів.

1.3. Обов'язки головного бухгалтера визначити відповідно до вимог п. 7 ст. 8 Закону України "Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні". Розробити та затвердити посадові інструкції, якими визначити конкретні обов'язки, права та відповідальність кожного працівника бухгалтерської служби.

1.4. Призначення на посаду головного бухгалтера структурного (відокремленого) підрозділу та звільнення його з посади здійснювати за погодженням з головним бухгалтером підприємства .

1.5. Створити необхідні умови для правильного та безперервного ведення бухгалтерського обліку, забезпечити неухильне виконання всіма підрозділами, службами та працівниками, причетними до бухгалтерського обліку, правомірних вимог бухгалтера щодо дотримання порядку оформлення та подання до обліку первинних документів.

1.6. Затвердити та довести до усіх дільниць (цехів) і виробничих та адміністративних служб перелік посадових осіб:

- які мають право підпису первинних документів;

- відповідальних за дозвіл і здійснення господарських операцій, а також за їх відповідність чинному законодавству, Статуту підприємства, положенню про структурний (відокремлений) підрозділ;

- відповідальних за складання первинного документа, який фіксує факт здійснення господарської операції, зокрема за правильність заповнення обов'язкових реквізитів, достовірність даних, своєчасність складання (в момент проведення кожної господарської операції або, якщо це неможливо, безпосередньо після її завершення), та дотриманням термінів передачі в бухгалтерію;

- відповідальних за зберігання первинних документів і облікових реєстрів, що пройшли обробку, а також бухгалтерських звітів і балансів, за передачу їх до архіву та знищення по закінченню терміну зберігання.

1.7. Затвердити перелік посадових осіб, з якими укладається договір про повну матеріальну відповідальність за збереження усіх прийнятих ними цінностей. Зобов'язати підзвітних осіб щомісячно проводити звірку відповідності фактичних даних про наявність основних засобів, малоцінних та швидкозношуваних предметів (МШП) та інших матеріальних цінностей в підзвіті з даними бухгалтерського обліку, що підтверджувати підписом в інвентарному описі не пізніше 15 числа місяця, наступного за звітним.

1.8. Затвердити наказом по підприємству склад постійно діючої інвентаризаційної комісії та положення про її повноваження; комісії зі списанню необоротних матеріальних активів; комісії зі списання невиробничих витрат.

1.9. Для забезпечення достовірності даних бухгалтерського обліку та фінансової звітності проводити інвентаризацію відповідно до ст. 10 Закону України "Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні" від 16.07.99 N 996-XIV та Інструкції з інвентаризації основних засобів,

нематеріальних активів, товарно-матеріальних цінностей, грошових коштів і документів та розрахунків, затвердженої наказом Міністерства фінансів України від 11.08.94 N 69 (зі змінами і доповненнями).

1.10. Інвентаризацію активів і зобов'язань проводити щорічно перед складанням річної фінансової звітності. Конкретні строки та місця проведення інвентаризації, порядок проведення, склад робочих комісій (у випадках коли через великий обсяг робіт інвентаризація не може бути проведена постійно діючою комісією) визначаються розпорядчим документом керівника підприємства.

1.11. У випадках передачі майна в оренду; зміні матеріально-відповідальних осіб (на день приймання-передачі майна); встановлення фактів крадіжок, зловживань, псування цінностей; за приписом судово-слідчих органів; пожежі, стихійного лиха або техногенної катастрофи; передачі підприємства або структурного підрозділу; ліквідації підприємств; при колективній (бригадній) матеріальній відповідальності та в інших випадках відповідно до вимог чинного законодавства, об'єкти і періодичність проведення інвентаризації визначаються керівником підприємства.

1.12. Для проведення раптової перевірки каси створити комісію в складі: заступника головного бухгалтера - голови комісії, заступника директора з економічних питань та бухгалтера - членів комісії. Інвентаризацію каси проводити не рідше одного разу на місяць відповідно до Положення про ведення касових операцій у національній валюті, затвердженого постановою Правління Національного банку України від 15.12.2004 N 637.

1.13. Затвердити робочий план рахунків з використанням рахунків першого, другого і третього порядку. При складанні робочого плану рахунків використати План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств та організацій, Інструкцію щодо його застосування, чинні нормативні акти.

1.14. Застосовувати журнально-ордерну форму бухгалтерського обліку з елементами комп'ютерної обробки. У разі складання та зберігання первинних



документів і реєстрів бухгалтерського обліку на машинних носіях інформації, забезпечити виготовлення копій на паперових носіях.

1.15. Документи, створені засобами обчислювальної техніки на машинозчитуваних носіях, застосовуються у бухгалтерському обліку за умови надання їм юридичної сили і доказовості.

Документ, виготовлений машинним способом, повинен бути записаний на матеріальному носії (магнітному, паперовому), виготовлений і розмічений за вимогами відповідного стандарту і закодований згідно з затвердженою системою кодифікації.

На вимогу контролюючих або судових органів та своїх контрагентів підприємство, установа зобов'язані за свій рахунок зробити копії таких документів на паперовому носії.

1.16. Відповідальність за своєчасне і якісне складання документів, передачу їх у встановлені графіком документообороту терміни для відображення у бухгалтерському обліку, за достовірність даних, наведених у документах, несуть особи, які склали і підписали ці документи.

1.17. Первинні документи підлягають обов'язковій перевірці працівниками, які ведуть бухгалтерський облік, за формою і змістом, тобто перевіряється наявність у документі обов'язкових реквізитів та відповідність господарської операції діючому законодавству, логічна ув'язка окремих показників.

1.18. Забороняється приймати до виконання первинні документи на операції, що суперечать законодавчим і нормативним актам, встановленому порядку приймання, зберігання і витрачання грошових коштів, товарно-матеріальних цінностей та іншого майна, порушують договірну і фінансову дисципліну, завдають шкоди державі, власникам, іншим юридичним і фізичним особам. Такі документи повинні бути передані головному бухгалтеру підприємства, установи для прийняття рішення.

1.19. Перенесення інформації з первинних документів до облікових реєстрів повинно здійснюватися в міру їх надходження до місця обробки (бухгалтерія, обчислювальна установка), проте не пізніше терміну, що

забезпечує своєчасну виплату заробітної плати, складання бухгалтерської і статистичної звітності, декларацій і розрахунків. Здійснювати у бухгалтерському обліку запис господарських операцій в облікових регістрах відповідно до Інструкції про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій, затвердженої наказом Міністерства фінансів України від 30.11.99 N 291, та Методичних рекомендацій по застосуванню регістрів бухгалтерського обліку, затверджених наказом Міністерства фінансів України від 29.12.2000 N 356. Регістри бухгалтерського обліку повинні мати повну назву, період реєстрації господарських операцій, посаду, прізвища і підписи або інші дані, що дають змогу ідентифікувати осіб, які брали участь в їх складанні.

1.20. З метою упорядкованості руху та своєчасного одержання для записів у бухгалтерському обліку первинних документів наказом керівника підприємства, установи встановлюється графік документообігу, в якому вказуються дата створення або одержання від інших підприємств та установ документів, прийняття їх до обліку, передача в обробку та до архіву.

1.21. Графік документообігу повинен забезпечити оптимальну кількість підрозділів і виконавців, через які проходить кожен первинний документ, визначати мінімальний термін його знаходження в підрозділі, а також сприяти поліпшенню облікової роботи, посиленню контрольних функцій бухгалтерського обліку, підвищенню рівня його механізації та автоматизації. Графік документообігу оформляється у вигляді схеми або переліку робіт із створення, перевірки та обробки документів, що виконуються кожним підрозділом підприємства, установи, а також усіма виконавцями із зазначенням їх взаємозв'язку і термінів виконання робіт.

1.22. Працівники підприємства, установи створюють і подають первинні документи, які відносяться до сфери їх діяльності, за графіком документообігу. Для цього кожному виконавцю видається витяг із графіка. У витязі наводиться перелік документів, що відносяться до функціональних обов'язків виконавця,

терміни їх подання та підрозділи підприємства, установи, до яких передаються ці документи.

1.23. Контроль дотримання виконавцями графіка документообігу на підприємстві, в установі здійснюється головним бухгалтером. Вимоги головного бухгалтера щодо порядку подання до бухгалтерії або на обчислювальну установку необхідних документів та відомостей є обов'язковими для усіх підрозділів і служб підприємства.

1.24. Первинні документи та облікові реєстри, що пройшли обробку, бухгалтерські звіти і баланси підлягають обов'язковій передачі до архіву .

1.25. Первинні документи та облікові реєстри, що пройшли обробку, бухгалтерські звіти і баланси до передачі їх до архіву підприємства, установи повинні зберігатися в бухгалтерії у спеціальних приміщеннях або зачинених шафах під відповідальністю осіб, уповноважених головним бухгалтером.

1.26. Бланки суворої звітності повинні зберігатися в сейфах, металевих шафах або спеціальних приміщеннях, що забезпечують їх схоронність.

1.27. Первинні документи поточного місяця, що пройшли обробку ручним способом і відносяться до відповідного облікового реєстру, комплектуються в хронологічному порядку, нумеруються, переплітаються і супроводжуються довідкою для архіву.

1.28. Термін зберігання первинних документів, облікових реєстрів, бухгалтерських звітів та балансів у архіві підприємства, установи визначається згідно з Переліком типових документів, що утворюються в діяльності органів державної представницької і виконавчої влади та місцевого самоврядування, інших установ, організацій і підприємств із зазначенням термінів зберігання матеріалів, затверджених Головним архівним управлінням при Кабінеті Міністрів України.

1.29. Зберігання первинних документів та облікових реєстрів, що пройшли обробку і були підставою для складання звітності, а також бухгалтерських звітів і балансів, оформлення і передачу їх до архіву забезпечує головний бухгалтер підприємства, установи.

1.30. Видача первинних документів, облікових реєстрів, бухгалтерських звітів і балансів з бухгалтерії і з архіву підприємства, установи працівникам інших структурних підрозділів може провадитися тільки за рішенням головного бухгалтера.

1.31. Вилучення первинних документів, облікових реєстрів, бухгалтерських звітів і балансів у підприємств, установ може бути здійснено тільки за постановою органів дізнання, попереднього слідства, прокуратури і судів, державної контрольно-ревізійної та податкової служб відповідно до чинного законодавства України. Вилучення оформлюється протоколом (актом), копія якого вручається під розписку відповідній посадовій особі підприємства, установи.

З дозволу і в присутності представників органів, які здійснюють вилучення, відповідні посадові особи підприємства, установи можуть зняти копії та скласти реєстр документів, що вилучаються, із зазначенням підстав і дати їх вилучення.

Якщо вилучаються томи документів, які недооформлені (не переплетені, не пронумеровані тощо), то з дозволу і в присутності представників органів, які проводять вилучення, відповідні посадові особи підприємства, установи можуть дооформити ці томи (зробити опис, пронумерувати аркуші, прошнурувати, опечатати, засвідчити своїм підписом та печаткою).

Органи, що вилучили документи, забезпечують підприємствам, установам за їх письмовим зверненням можливість зробити виписку, витяг, копію документів для видачі довідок за обставинами відповідно до законодавства.

У разі повернення вказаними органами документів, що були раніше вилучені, такі документи приймаються під розписку відповідною посадовою особою підприємства, установи та разом із рішенням про повернення підшиваються до тих же томів, з яких документи були вилучені та в яких знаходяться постанови про вилучення, реєстр і копії таких документів.

1.32. У разі пропажі або знищення первинних документів, облікових реєстрів і звітів керівник підприємства, установи письмово повідомляє про це

правоохоронні органи та наказом призначає комісію для встановлення переліку відсутніх документів та розслідування причин їх пропажі або знищення.

Для участі в роботі комісії запрошуюються представники слідчих органів, охорони і державного пожежного нагляду.

Результати роботи комісії оформляються актом, який затверджується керівником підприємства, установи. Копія акта надсилається органу, в сфері управління якого перебуває підприємство, установа, а також державній податковій інспекції - підприємствами та місцевому фінансовому органу - установами, в 10-денний термін.

### **1.33. Суттєвість**

1.33.1. Суттєвою інформацією визнавати інформацію, відсутність якої у фінансовому звіті і примітках до нього може вплинути на рішення його користувачів.

1.33.2. Для визначення суттєвості окремих об'єктів обліку, що відносяться до активів, зобов'язань і власного капіталу підприємства, за поріг суттєвості прийняти величину у п'ять відсотків від підсумку відповідно всіх активів, всіх зобов'язань і власного капіталу підприємства станом на кінець минулого року.

1.33.3. Для визначення суттєвості окремих видів доходів і витрат порогом суттєвості прийняти величину, що дорівнює двом відсоткам чистого прибутку (збитку) підприємства за минулий рік.

1.34.4. Порогом суттєвості з метою відображення переоцінки або її зменшення корисності об'єктів необоротних активів прийняти величину, що дорівнює 10-відсотковому відхиленню залишкової вартості об'єктів обліку від їх справедливої вартості.

## **2. Облікова політика**

### **2.1. Облік доходів та витрат, фінансових результатів**

2.1.1. До витрат майбутніх періодів відносити витрати, пов'язані з підготовчими до виробництва роботами з освоєнням нових виробництв та агрегатів, матеріали довготривалого користування, вартість підписних видань.

Вартість таких витрат, накопичена за дебетом рахунку 39 "Витрати майбутніх періодів" щомісячно, рівномірними частками, відповідно до встановленого терміну, відноситься до складу витрат звітного періоду.

2.1.2. До складу "Доходів майбутніх періодів" включати доходи, отримані протягом поточного або попередніх звітних періодів, які належать до наступних звітних періодів. Аналітичний облік доходів майбутніх періодів вести за їх видами.

2.1.3. Витрати звітного періоду відображати у момент виникнення зобов'язань. Витрати, які неможливо прямо пов'язати з доходом певного періоду, відображати у складі витрат того звітного періоду, в якому вони були здійснені.

2.1.4. Первинні документи (винесені рішення, постанови тощо) судових та контролюючих органів про стягнення заборгованості на користь підприємства відображати у бухгалтерському обліку у доходах того періоду, в якому вони надійшли на підприємство, за умови набрання ними чинності.

2.1.5. Первинні документи (винесені рішення, постанови тощо) судових та контролюючих органів про стягнення боргу з підприємства відображати у бухгалтерському обліку у витратах того періоду, в якому вони визнані підприємством.

2.1.6. Суми штрафних санкцій і пені, визнані по акту перевірки (податковому повідомленню-рішенню, рішенню суду), незалежно від перевіряемого періоду списуються на інші операційні витрати (балансовий рахунок 948) у тому періоді, в якому визнане відповідне податкове повідомлення-рішення (судове рішення) про нарахування вищезазначених санкцій.

2.1.7. Для узагальнення інформації про витрати операційної, інвестиційної, фінансової діяльності та витрати на заходи із запобігання надзвичайним подіям та з ліквідації їх наслідків застосовувати рахунки Класу 9. Витрати діяльності.

2.1.8. Дохід від реалізації продукції, виконаних робіт, наданих послуг визнається доходом, якщо замовником передані ризики та вигоди пов'язані з правом власності на них.

2.1.9. Для визначення доходів від надання послуг на сторону, застосовувати метод оцінки ступеня завершеності робіт шляхом вивчення виконаної роботи. Дохід, пов'язаний з наданням послуг, визнавати, виходячи зі ступеня завершеності операції з надання послуг на дату балансу, якщо може бути достовірно оцінений результат цієї операції за наявності всіх наведених нижче умов:

- можливості достовірної оцінки доходу;
- імовірності надходження економічних вигод від надання послуг;
- можливості достовірної оцінки ступеня завершеності надання послуг на дату балансу;
- можливості достовірної оцінки витрат, здійснених для надання послуг та необхідних для їх завершення.

2.1.10. Встановити склад загальновиробничих витрат, розподілити їх на умовно-постійні та змінні і затвердити наказом керівника підприємства.

## **2.2 Облік основних засобів, інших необоротних матеріальних активів**

2.2.1. Основними засобами визнавати матеріальні активи, очікуваний строк використання (експлуатації) у господарській діяльності (у тому числі для здійснення адміністративних та соціально-культурних функцій, здавання в оренду) більше одного року (визначається комісією при включенні до складу активів) та вартістю понад 1000 грн. (стосовно основних засобів, введених в експлуатацію після запровадження П(С)БО.

2.2.2. Аналітичний облік основних засобів, інших необоротних матеріальних активів вести по кожному інвентарному об'єкту, із застосуванням типових форм первинного обліку, затверджених наказом Міністерства статистики України "Про затвердження типових форм первинного обліку" від 29.12.95 N 352:

- акт (накладна) приймання-передачі основних засобів (Ф. ОЗ-1), інвентарна картка (Ф. ОЗ-2), акт на списання основних засобів (Ф. ОЗ-3, ОЗ-4), інвентарний опис (Ф. ОЗ-7), інвентарні списки (Ф. ОЗ-9), картка руху основних засобів (Ф. ОЗ-8) та інше.

2.2.3. Витрати, пов'язані з покращенням стану основних засобів (модернізація, добудування, дообладнання, реконструкція тощо), які призводять до збільшення майбутніх економічних вигод, первісно очікуваних від їх використання, додаються до первісної вартості об'єкта.

2.2.4. Витрати на консервацію основних засобів відображати на рахунку 97 "Інші витрати".

2.2.5. При введенні основних засобів в експлуатацію комісією обов'язково визначати ліквідаційну вартість та очікуваний строк корисного використання кожного об'єкта основних засобів з фіксуванням його в акті введення. При визначенні строку враховувати:

- очікуване використання об'єкта з урахуванням його потужності або продуктивності;
- фізичний та моральний знос, що передбачається;
- правові та інші обмеження щодо строків використання об'єкта та інші фактори.

2.2.6. Строк корисного використання кожного об'єкта основних засобів переглядати в разі зміни очікуваних економічних вигод від його використання, а також під час щорічної інвентаризації та проведенні переоцінки.

2.2.7. Для нарахування амортизації основних засобів застосовувати такі методи:

- прямолінійний

2.2.8. Здійснювати переоцінку основних засобів, якщо їх залишкова вартість значно –на 20% - відрізняється від справедливої вартості.

2.2.9. Надалі переоцінку об'єктів основних засобів в цілях бухгалтерського обліку обов'язково провести відповідно до Закону України "Про оцінку майна,



майнових прав та професійну оціночну діяльність в Україні" від 12.07.2001 N 2658-III.

2.2.10. Застосовувати альтернативний метод зменшення додаткового капіталу при нарахуванні амортизації дооцінених об'єктів основних засобів, наведений у пункті 21 П(С)БО 7 "Основні засоби", з місяця набуття чинності наказу Міністерства фінансів України від 22.11.2004 N 731 (з грудня 2004 року або пізніше) у сумі, пропорційній нарахуванню амортизації у звітному періоді (місяці). Обов'язково вести системний аналітичний облік та заносити до інвентарної картки відомості про суму перевищення попередніх дооцінок над сумою попередніх уцінок такого об'єкта, що відображений у складі додаткового капіталу. Щомісяця суму списаної дооцінки включати до нерозподіленого прибутку з одночасним зменшенням додаткового капіталу (через форму 2 "Звіт про фінансові результати"). В аналогічному порядку застосовувати альтернативний метод зменшення додаткового капіталу за нематеріальними активами.

2.2.11. Переоцінку основних засобів тієї групи, об'єкти якої вже зазнали переоцінки, надалі здійснювати з такою регулярністю, щоб їх залишкова вартість на дату балансу суттєво не відрізнялася від справедливої вартості.

2.2.12. Дохід у сумі вартості оприбуткованих матеріальних цінностей від списання основних засобів відображати на рахунку 746 "Інші доходи від звичайної діяльності" за вартістю можливого використання, визначеній комісією.

2.2.13. Списання залишкової вартості необоротних активів при нестачах і втратах від псування відображати на рахунку 976 "Списання необоротних активів", за умови направлення підприємством заяви про крадіжку, нестачу та інше до правоохоронних органів та отримання рішення щодо результатів її розгляду, і при наявності розпорядчого документу по підприємству.

2.2.14. Витрати на утримання (включаючи нарахування амортизації) об'єктів, що введені в експлуатацію, але тимчасово не використовуються, відображати на рахунку 949 "Інші витрати операційної діяльності".

2.2.15. Технічна документація до обладнання, незворотна тара, упаковка, що надходить у комплекті з обладнанням (ТМЦ) і при цьому вказана окремим рядком у супровідних документах, відображається у складі вартості такого обладнання (ТМЦ).

2.2.16. При списанні необоротних активів з причин їх непридатності складається Акт на списання основних засобів (Ф.ОЗ-3, Ф.ОЗ-4), при цьому обов'язково додається акт на знищення об'єкту що списується, акт на переробку, документ на оприбуткування металобрухту, запчастин, дорогоцінних металів та інших матеріалів від ліквідації, акт на виконання робіт по ліквідації основних засобів.

2.2.17. На субрахунку 112 "Малоцінні необоротні матеріальні активи" відображати вартість предметів, строк корисного використання яких більше одного року та вартість яких не перевищує 1000 грн.

2.2.18. У місяці відпуску об'єкта малоцінних необоротних матеріальних активів із складу в експлуатацію нараховувати амортизацію в розмірі 100 відсотків його вартості та здійснювати кількісний облік за місцями експлуатації, матеріально - відповідальними особами протягом терміну фактичного використання до моменту списання за непридатністю.

2.2.19. Матеріальні активи зі строком експлуатації менше одного року рахувати малоцінними швидкозношуваними предметами. Вартість таких предметів списувати при передачі їх зі складу в експлуатацію на витрати звітного періоду та вести їх кількісний облік за матеріально-відповідальними особами до моменту списання у зв'язку з вибуттям (закінченням строку експлуатації та ін.).

2.2.20. Уведення в експлуатацію необоротних матеріальних активів здійснюється згідно з актом за формою ОЗ-1, затвердженою наказом Мінстату України від 29.12.95 N 352.

### **2.3. Облік нематеріальних активів**

2.3.1. Визнання, оцінку та бухгалтерський облік нематеріальних активів здійснювати відповідно до вимог П(С)БО 8 "Нематеріальні активи".

2.3.2. Ліквідаційну вартість нематеріальних активів для цілей амортизації прийняти такою що дорівнює нулю.

2.3.3. Амортизацію нематеріальних активів здійснювати прямолінійним методом. Очікуваний строк корисного використання нематеріальних активів встановлювати індивідуально за кожним нематеріальним активом комісією з приймання в експлуатацію даного нематеріального активу, але не більше ніж 10 років.

## **2.4. Облік запасів**

2.4.1. Товарно-матеріальні цінності, що входять до складу запасів, оцінювати, обліковувати відповідно до вимог П(С)БО 9 "Запаси".

2.4.2. Придбані (отримані) або вироблені запаси зараховувати на баланс за первісною вартістю, визначеною за фактичною собівартістю.

2.4.3. При відпуску запасів у виробництво, продаж та іншому вибутті здійснювати їх оцінку:

- методом середньозваженої собівартості.

Оцінка за середньозваженою собівартістю проводиться щодо кожної одиниці запасів.

Встановити періодичність визначення середньозваженої собівартості одиниці запасів: щомісячно на дату балансу (на останній день звітного місяця).

2.4.4. Готову продукцію, товари, виробничі запаси тощо, що відвантажені, до переходу покупцеві права ризиків і вигод, пов'язаних з правом власності на них, відображати на окремих субрахунках відповідних рахунків обліку запасів (Клас 2. Запаси).

2.4.5. Облік транспортно-заготівельних витрат здійснювати загалом на окремому субрахунку 2091 "Транспортно-заготівельні витрати" рахунків Класу 2. Запаси. Суму транспортно-заготівельних витрат узагальнену на субрахунку 2091 щомісячно розподіляти між сумою залишків на кінець звітного місяця і сумою запасів, що вибули (використані, реалізовані, безоплатно передані тощо) за звітний місяць відповідно до п. 9 П(С)БО 9 "Запаси".

2.4.6. Запаси, які зіпсовані, застарілі, або іншим чином втратили первісно очікувану економічну вигоду, відображати за чистою реалізаційною вартістю, яку визначає постійно-діюча інвентаризаційна комісія. Суми нестач і втрат від псування цінностей до прийняття рішення про конкретно винних осіб відображати на позабалансовому рахунку 072 "Невідшкодовані нестачі та втрати від псування цінностей". Списання проводити відповідно до розпорядчого документу по підприємству та протоколу засідання комісії за невиробничими витратами.

2.4.7. Одержані на склад малоцінні та швидкозношувані предмети (МШП) враховувати на рахунку 22 "Малоцінні та швидкозношувані предмети". При відпуску МШП в експлуатацію комісією (робочою групою) підрозділу (цеху) визначається термін їх очікуваного корисного використання, при цьому до МШП відносяться предмети, корисний термін експлуатації яких не перевищує рік. Відпуск МШП в експлуатацію здійснювати згідно з формами, затвердженими наказом Мінстату України від 22.05.96 N 145. По МШП, що передані в експлуатацію, вести аналітичний облік у кількісному виразі.

## **2.5. Бухгалтерський облік дебіторської заборгованості**

2.5.1. Дебіторську заборгованість визнавати активом, якщо існує можливість отримання підприємством у майбутньому економічних вигод та може бути достовірно визначена їх сума.

2.5.2. Резерв сумнівних боргів щодо дебіторської заборгованості, що утворилась за реалізовану продукцію і товари, виконані роботи і послуги, визначати, виходячи з платоспроможності окремих дебіторів. За умови знаходження дебітора у стадії ліквідації чи банкрутства дебіторську заборгованість визнавати сумнівною.

2.5.3. Сумнівну дебіторську заборгованість визначати робочими групами (комісіями), створеними на підприємстві, не рідше одного разу в квартал. Списання безнадійної заборгованості проводити при наявності розпорядчого документу по підприємству та протоколу засідання комісії з розгляду невиробничих витрат.

## **2.6. Бухгалтерський облік зобов'язань**

2.6.1. Аванси, що отримані підприємством за товари, роботи, послуги, відображати на рахунку 681 "Розрахунки за авансами одержаними" та відображати у фінансовій звітності по рядку "Поточні зобов'язання за розрахунками з одержаних авансів". В окремих випадках можливе відображення таких авансів на рахунку 36 "Розрахунки з покупцями та замовниками" з відображенням у фінансовій звітності за рядком "Поточні зобов'язання за розрахунками з одержаних авансів".

2.6.2. Ввести у план рахунків субрахунок 657 "За іншим страхуванням", на якому вести облік розрахунків за іншим страхуванням крім обов'язкового.

2.6.3. У разі отримання судового рішення щодо необхідності сплати кредиторської заборгованості за виданими векселями сума основного боргу підлягає перенесенню на субрахунок 685 "Розрахунки з іншими кредиторами".

2.6.4. Створення забезпечення майбутніх витрат і платежів здійснювати відповідно до П(С)БО 11 "Зобов'язання".

2.6.5. Обов'язково щомісяця створювати резерв на виплати відпусток працівникам.

## **2.7. Звітність за сегментами**

2.7.1. Відповідно до вимог П(С)БО 29 "Фінансова звітність за сегментами" встановити, які види сегментів є пріоритетними для підприємства.

2.7.2. Для формування та накопичення у бухгалтерському обліку інформації про доходи, витрати, фінансові результати, зобов'язання і капітальні інвестиції у розрізі звітних сегментів запровадити систему рахунків третього, четвертого порядку.

## **2.8. Застосування Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 17**

### **"Податок на прибуток"**

2.8.1. Застосування П(С)БО 17 "Податок на прибуток" є обов'язковим для підприємства.

Необхідно вести аналітичний облік відстрочених податкових активів та відстрочених податкових зобов'язань, окремо за кожною тимчасовою різницею

на рахунках 17 "Відстрочені податкові активи" та 54 "Відстрочені податкові зобов'язання" відповідно. Розраховувати відстрочені податкові зобов'язання і відстрочені податкові активи тільки в річній фінансовій звітності станом на 31 грудня звітного року, відповідно до рекомендацій щодо застосування Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 17 "Податок на прибуток", затвердженого протоколом Метод. ради від 26.05.2004 року N 5.

2.8.2. У проміжній фінансовій звітності відстрочені податкові активи та відстрочені податкові зобов'язання наводити у балансі в сумі зазначених активів та зобов'язань, що визначені на 31 грудня попереднього року (п. 15 П(С)БО 17 "Податок на прибуток").

## СПИСОК ДЖЕРЕЛ

1. Організація бухгалтерського обліку: Підручник для студентів спеціальності «Облік і аудит» вищих навчальних закладів / За ред. проф. Ф. Ф. Бутинця – 3-тє вид., доп. і перероб. – Житомир: ПП «Рута», 2002. – 592 с.
2. Організація бухгалтерського обліку. Навч. посібник / За редакцією В. С. Леня. – К.: Центр навчальної літератури, 2006. – 696 с.
3. Бухгалтерський облік у галузях економіки: Підручник для студ. вищ. навч. закл. / В. Б. Захожай, М. Ф. Базась, М. М. Матюха, В. М. Базась; за ред. В. Б. Захожая, М. Ф. Базася. – К.: МАУП, 2005. – 968 с.
4. Бухгалтерський словник / За ред. Ф. Ф. Бутинця. – Ж.: «Рута», 2001. – 224 с.
5. Завгородній А. Г., Партин Г. О. Бухгалтерський облік: основи теорії та практики: Навч. посіб. – 2-ге вид., перероб. і доп. – К.: Т «Знання», КОО, 2003. – 327 с.
6. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні: Закон України, прийнятий Верховною Радою України від 16 липня 1999 р. № 996-14 (зі змінами і доповненнями). – К., 1999.
7. Леня В. С., Гливенко В. В. Бухгалтерський облік в Україні: основи та практика: Навч. посіб. – К.: Знання-Прес, 2005. – 491 с.
8. Сопко В., Завгородній В. Організація бухгалтерського обліку, економічного контролю та аналізу: Підручник. – К.: КНЕУ, 2000. – 260 с.
9. Стандарти бухгалтерського обліку в Україні // Все про бухгалтерський облік № 18 (1295), 21 лютого 2007 р.

НАВЧАЛЬНЕ ВИДАННЯ

**Карпушенко** Марія Юріївна

КОНСПЕКТ ЛЕКЦІЙ

з дисципліни

**«ОБЛІКОВА ПОЛІТИКА ПІДПРИЄМСТВ»**

(для студентів 3 курсу напрямку 6.030509 «Облік і аудит»)

Комп'ютерне верстання *О. А. Балашова*

Редактор *О. С. Кравцова*

План 2010, поз. 214 Л

---

Підп. до друку 24.12.2010 р.	Формат 60×84/16
Друк на ризографі.	Ум.-друк. арк. 2,3
Тираж 50 прим.	Зам. №

---

Видавець і виготовлювач:  
Харківська національна академія міського господарства,  
вул. Революції, 12, Харків, 61002  
Електронна адреса: [rectorat@ksame.kharkov.ua](mailto:rectorat@ksame.kharkov.ua)  
Свідоцтво суб'єкта видавничої справи:  
ДК № 4064 від 12.05.2011 р.