

МЕТОДИЧЕСКИЕ РЕКОМЕНДАЦИИ ПО ФОРМИРОВАНИЮ УЧЕТНОЙ ПОЛИТИКИ

I. ОБЩИЕ ПОЛОЖЕНИЯ

1. Настоящие Методические рекомендации по формированию учетной политики разработаны на основании Закона Туркменистана «О бухгалтерском учете и финансовой отчетности», а также в соответствии с национальными стандартами финансовой отчетности для коммерческих предприятий и национального стандарта финансовой отчетности для предприятий малого и среднего бизнеса утвержденными Министерством финансов Туркменистана (далее-национальные стандарты финансовой отчетности).

2. Настоящие Методические рекомендации по формированию учетной политики применяются экономическими субъектами (далее-субъекты), за исключением кредитных учреждений и государственных бюджетных учреждений.

3. Учётная политика представляет собой совокупность конкретных методов и способов осуществления первичного наблюдения, стоимостного измерения, регистрации, текущей группировки и итогового обобщения фактов экономической деятельности субъекта, установленных национальными стандартами финансовой отчётности.

4. При отсутствии в национальных стандартах финансовой отчетности способов ведения бухгалтерского учёта в отношении конкретного объекта бухгалтерского учёта субъект самостоятельно разрабатывает такой способ, основываясь на профессиональном бухгалтерском подходе и исходя из требований Закона Туркменистана «О бухгалтерском учете и финансовой отчетности», национальных стандартов финансовой отчётности, утвержденных Министерством финансов Туркменистана.

5. Субъект самостоятельно формирует свою учётную политику исходя из целей, задач и особенностей экономической деятельности.

6. Учётная политика утверждается приказом руководителя субъекта.

7. Учетная политика способствует созданию рациональной системы ведения учета, правильному и своевременному отражению движения активов, их оценке, а также оказывает существенное влияние на величину показателей финансового состояния субъекта.

8. Руководство субъекта должно выбирать и применять учетную политику таким образом, чтобы финансовая отчетность строго

соответствовала всем требованиям каждого применимого национального стандарта финансовой отчетности.

9. Методы ведения бухгалтерского учета, избранные субъектом при формировании учетной политики, применяются в соответствии с национальными стандартами финансовой отчетности всеми его структурными подразделениями, включая филиалы, представительства и иные подразделения (включая выделенные на отдельный баланс), независимо от их места нахождения. При наличии у субъекта дочерних и зависимых (ассоциированных) предприятий, субъект должен утвердить единую учетную политику.

10. Вновь созданный субъект оформляет избранную учетную политику в соответствии с настоящим пунктом до первого представления финансовой отчетности, но не позднее 90 дней со дня приобретения прав юридического лица (государственной регистрации). Принятая вновь созданным субъектом учетная политика считается применяемой со дня приобретения прав юридического лица (государственной регистрации).

II. ОСНОВЫ ФОРМИРОВАНИЯ УЧЕТНОЙ ПОЛИТИКИ

11. Учетная политика формируется в соответствии с национальными стандартами финансовой отчетности.

12. Учетная политика субъекта формируется и утверждается руководством субъекта. При этом к нему прилагается:

- рабочий план счетов бухгалтерского учета, разработанный на основе Типового плана счетов, утвержденного Министерством финансов Туркменистана, содержащий постоянные и временные счета, необходимые для ведения бухгалтерского учета, в соответствии с требованиями своевременности, полноты учета и отчетности;

- формы первичных учетных документов, применяемых для оформления фактов хозяйственной деятельности, по которым не предусмотрены типовые формы первичных учетных документов, а также формы документов для внутренней бухгалтерской отчетности и формы применяемых учетных регистров;

- порядок, сроки проведения инвентаризации активов, обязательств и отражения ее результатов;

- методы оценки активов и обязательств;

- правила документооборота и технология обработки учетной информации;

- порядок контроля за хозяйственными операциями;

- другие решения, необходимые для организации бухгалтерского учета.

13. К факторам, влияющим на формирование учетной политики относятся:

- юридический и экономический статус субъекта;

- форма собственности (государственная, частная и другая);

- масштабы деятельности (объем производства и реализации продукции, численность работающих, стоимость активов субъекта);
- наличие филиалов;
- законодательство, регламентирующее хозяйственную деятельность;
- финансовая стратегия субъекта (например: стремление субъекта к повышению стоимости ценных бумаг, расширению или реконструкции производства, снижению текущих затрат и т.д.);
- отраслевая принадлежность или вид деятельности;
- материальная база (обеспеченность компьютерной техникой, наличие программного обеспечения и т.д.).

III. ВЫБОР СПОСОБОВ И МЕТОДОВ ОЦЕНКИ АКТИВОВ И ОБЯЗАТЕЛЬСТВ

14. При формировании учетной политики субъекта по конкретному направлению ведения и организации бухгалтерского учета осуществляется выбор конкретных подходов, используемых оценок, применяемых правил (способов) на основе национальных стандартов финансовой отчетности и существующего законодательства, исходя из целей представления финансовой отчетности. При этом соответствие финансовой отчетности стандартам будет соблюдаться, если субъект выполняет все требования каждого применимого национального стандарта финансовой отчетности. В случае когда какие-либо операции не находят отражения в национальных стандартах финансовой отчетности, учетная политика в отношении таких операций строится на основе суждения руководства. Однако данное суждение должно принимать во внимание:

- требования национальных стандартов финансовой отчетности и других нормативных правовых актов Туркменистана, затрагивающие аналогичные или связанные проблемы;
- критерии определения, признания и оценки активов, обязательств, доходов и расходов, установленные в Концепции составления и представления финансовой отчетности.

15. При выборе вариантов, методов и способов ведения бухгалтерского учета надо учесть, какое влияние окажет тот или иной метод на величину показателей себестоимости продукции, прибыли, налогов на прибыль, показателей финансового состояния субъекта и т.д. Например: начисление амортизации основных средств, в соответствии с национальными стандартами финансовой отчетности производится одним из следующих методов:

- линейный метод;
- метод уменьшаемого остатка;
- метод единиц производства продукции.

При выборе методов начисления амортизации по основным средствам нужно учитывать, что при линейном методе величина амортизационных

отчислений в каждом полном году в течение срока полезной службы одинакова. А метод уменьшаемого остатка является методом ускоренной амортизации, при использовании которого в первые годы затраты на производство увеличиваются, что приводит к снижению суммы прибыли и расходов по налогу на прибыль.

IV. ВЫБОР ТЕХНИКИ, ФОРМЫ И ОРГАНИЗАЦИИ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА

16. Разработка рабочего плана счетов:

субъект самостоятельно разрабатывает Рабочий план счетов на основе Типового плана счетов, утвержденного Министерством финансов Туркменистана. Субъект вправе из всей совокупности счетов выбрать те, которые ему действительно необходимы, вводить новые счета, используя свободные коды счетов. Поэтому бухгалтера должны проанализировать свои существующие планы счетов с целью выявления следующих моментов:

- все ли существующие счета используются на постоянной основе для отражения текущих операций?

- была ли та или иная операция отражена в классе счетов, не предназначенном для учета таких операций?

Для упрощения и упорядочения рабочего плана счетов даются следующие рекомендации:

- все неиспользованные счета должны быть закрыты. Если в будущем возникнет необходимость, в каких-либо новых счетах, то они могут быть восстановлены;

- если операции были отражены в неправильных классах счетов, то эти счета должны быть закрыты и новые открыты в соответствующих классах.

17. Выбор формы бухгалтерского учета:

Субъекты используют формы учета (журнально-ордерную, мемориально-ордерную, автоматизированный учет на основе компьютерных программ) соответствующие используемым до перехода на национальные стандарты финансовой отчетности. Информация, содержащаяся в принятых к учёту первичных учётных документах, систематизируется, обобщается и накапливается последовательно в регистрах бухгалтерского учёта. Формы регистров бухгалтерского учёта и требования к ним утверждаются Министерством финансов Туркменистана.

18. Организация бухгалтерского учета:

Субъект организует систему бухгалтерского учёта в соответствии с принятой учётной политикой с момента его создания (регистрации) и до ликвидации.

Бухгалтерский учёт может быть организован путём:

- создания отдельного структурного подразделения по ведению бухгалтерского учёта или ведения бухгалтерского учёта централизованной бухгалтерией, возглавляемого соответственно начальником или главным

бухгалтером;

- передачи на договорной основе функций ведения бухгалтерского учёта специализированной бухгалтерской или аудиторской организации, либо бухгалтеру-специалисту;

- ведения бухгалтерского учёта лично руководителем экономического субъекта.

Субъекты государственной формы собственности, организуют бухгалтерский учёт путём создания отдельного структурного подразделения по бухгалтерскому учёту либо ведения бухгалтерского учёта централизованной бухгалтерией.

19. Определение периодичности инвентаризации активов и обязательств: правильность и достоверность данных бухгалтерского учёта и финансовой отчетности подтверждается результатами инвентаризации активов и обязательств. Порядок (количество инвентаризаций в отчетном году, даты их проведения, перечень имущества и обязательств, проверяемых при каждой из них и т.д.) и проведение инвентаризации определяются руководителем субъекта, за исключением случаев, когда проведение инвентаризации обязательно.

20. Система учета, отчетности и внутреннего контроля:

руководитель субъекта обязан обеспечивать систему учета, отчетности и внутреннего контроля, своевременную подготовку финансовых отчетов для внешних пользователей и проведения обязательного аудита.

V. ИЗМЕНЕНИЕ УЧЕТНОЙ ПОЛИТИКИ

21. Изменение учётной политики допускается с начала отчётного года при существенном изменении условий экономической деятельности субъекта, а также в случаях изменения нормативных правовых актов Туркменистана, регулирующих вопросы ведения бухгалтерского учёта и финансовой отчётности, национальных стандартов финансовой отчётности.

Изменения в используемых оценках, применяемых правилах (способах) и методах могут пересматриваться, если меняются обстоятельства, на которых они основывались и должны классифицироваться как изменение бухгалтерских оценок.

22. Изменение учетной политики должно быть обоснованным и оформляется приказом руководителя субъекта.

23. Существует два подхода к отражению и раскрытию изменений в учетной политике: ретроспективное применение и перспективное применение.

Ретроспективное применение приводит к формированию новой учетной политики, применяемой к событиям и сделкам таким образом, как будто новая учетная политика применялась всегда.

При этом производится корректировка начального сальдо каждого затронутого данным изменением компонента собственного капитала за

самый ранний из представленных в отчетности периодов. Также корректируются и другие сравнительные данные, раскрытые за каждый из представленных предыдущих периодов.

Перспективное применение означает, что новая учетная политика применяется к событиям и сделкам, происходящим после даты ее изменения. В отношении предшествующих периодов не производится никаких корректировок, будь то сальдо нераспределенной прибыли на начало периода или чистая прибыль, или убыток за текущий период, потому что текущие остатки не пересчитываются. Новая учетная политика применяется к существующим остаткам с даты введения изменения.

24. Изменения в учетной политике должны применяться ретроспективно за исключением случаев, когда практически невозможно определить влияние, относящееся к определенному периоду или кумулятивное влияние изменения.

Когда ретроспективное применение субъектом новой учетной политики практически невозможно, так как оно не может определить кумулятивный эффект применения учетной политики на все предыдущие периоды, субъект применяет новую учетную политику перспективно с начала самого раннего периода, с которого применение будет практически осуществимо.

25. Следующие действия не являются изменениями учетной политики:

- принятие учетной политики для операций, условий или прочих событий, отличающихся по существу от ранее происходивших операций, условий и прочих событий;

- принятие новой учетной политики для операций, событий или условий, которые не происходили ранее или не были существенными.

26. Изменение учетной политики на год, следующий за отчетным, объявляется в примечании к финансовой отчетности субъекта.

VI. РАСКРЫТИЕ УЧЕТНОЙ ПОЛИТИКИ

27. Состав и содержание информации об учетной политике субъекта по конкретным вопросам бухгалтерского учета, подлежащей раскрытию в финансовой отчетности, устанавливаются в соответствии с национальными стандартами финансовой отчетности, соответствующими нормативными документами по бухгалтерскому учету.

28. Раскрытие учетной политики является неотъемлемой частью финансовой отчетности. Субъект должен раскрывать принятые при формировании учетной политики способы бухгалтерского учета, существенно влияющие на оценку и принятия решений заинтересованными пользователями финансовой отчетности.

29. Существенными признаются методы, применяемые при составлении финансовой отчетности, без знания которых заинтересованными пользователями финансовой отчетности невозможна достоверная оценка финансового положения, движения денежных средств или финансовых результатов деятельности субъекта.

30. К способам ведения бухгалтерского учета, принятым при формировании учетной политики субъекта и подлежащим раскрытию бухгалтерской отчетности (но не ограничивается этим) относятся:

- способы амортизации основных средств, нематериальных и иных активов;
- способы оценки производственных запасов, товаров, незавершенного производства и готовой продукции;
- признания прибыли от продажи продукции, товаров, работ, услуг;
- другие способы, отвечающие требованиям настоящей Рекомендации.

31. Если изменение в учетной политике оказывает существенное воздействие на текущий или любой из представленных предшествующих периодов, или может оказать существенное воздействие на последующие периоды, субъект должен раскрывать следующую информацию:

- название стандарта;
- характер изменений в учетной политике;
- сумму корректировки для текущего и для каждого из представленных в отчете предшествующих периодов;
- сумму корректировки, относящейся к периодам, предшествующим тем, которые были включены в сравнительную информацию;
- если представление сравнительной информации практически неосуществимо для определенного предыдущего периода или периодов, предшествующих представленным, обстоятельства, которые привели к наличию такого условия, и описание того, как и с какого момента применялось изменение в учетной политике.

Допустимые методы, способы и подходы согласно национальным стандартам финансовой отчетности для формирования учетной политики

Наименование НСФО и Оцениваемый объект	Допустимые методы, способы и подходы	Краткое описание
НСФО «Отчет о движении денежных средств» Представление денежных средств от операцион-	1. Прямой метод 2. Косвенный метод	1. Раскрывается информация об основных видах валовых денежных поступлений и выплат. 2. Прибыль или убыток корректируется с учетом результатов операций неденежного характера, любых отложенных или начисленных прошлых или будущих денежных поступлений или выплат, возникающих в ходе операционной деятельности, а также статей доходов или расходов, связанных с

<p>ной, инвестицион- ной и финансовой деятельности</p>	<p>3. Нетто-метод</p>	<p>поступлением или выплатой денежных средств в рамках инвестиционной или финансовой деятельности. Поощряется использование предприятиями прямого метода представления движения денежных средств от операционной деятельности. Прямой метод обеспечивает информацию, полезную для оценки будущих потоков денежных средств, которая недоступна в случае использования косвенного метода. 3. В своей отчетности предприятие должно отражать основные виды валовых денежных поступлений и валовых денежных выплат, возникающих в ходе инвестиционной и финансовой деятельности, по отдельности, за исключением следующих потоков денежных средств, которые отражаются в отчетности на <u>нетто-основе</u>: а) денежные поступления и выплаты от имени клиентов, когда движение денежных средств отражает деятельность клиента, а не деятельность предприятия; б) денежные поступления и выплаты по статьям, характеризующимся быстрым оборотом, большими суммами и короткими сроками погашения.</p>
<p>НСФО «Запасы» Методы определения себестоимости</p>	<p>1. Метод учета по нормативным затратам 2. Метод учета по розничным ценам</p>	<p>1. Учитываются нормальные уровни потребления сырья и материалов, труда, эффективности и производительности использование мощностей. Они регулярно анализируются и при необходимости пересматриваются с учетом текущих условий. 2. Часто используется в розничной торговле для оценки запасов, состоящих из большого количества быстроменяющихся статей с одинаковой нормой прибыли, в отношении которых практически невозможно использовать прочие методы определения себесто-</p>

		имости. Себестоимость единицы запасов определяется путем уменьшения цены реализации данной единицы запасов на соответствующий процент валовой прибыли. При определении величины используемого процента учитываются запасы, стоимость которых была уменьшена до уровня ниже их первоначальной цены реализации. Часто используется среднее значение процента для каждого отдела розничной торговли.
Способы расчета себестоимости запасов	<p>1. Метод специфической идентификации затрат</p> <p>2. Метод ФИФО</p> <p>3. Метод средневзвешенной стоимости</p>	<p>1. Конкретные затраты относятся на идентифицированные статьи запасов. Этот порядок учета подходит для статей, выделенных для конкретных проектов, вне зависимости от того, были ли они куплены или же произведены. Специфическая идентификация затрат неприемлема в случаях, когда существует большое количество статей запасов, которые обычно являются взаимозаменяемыми.</p> <p>2. Исходит из допущения о том, что те статьи запасов, которые были куплены или произведены первыми, будут проданы первыми, и что, соответственно, те статьи, которые остаются в запасах на конец периода, были куплены или произведены последними.</p> <p>3. Себестоимость каждой статьи определяется на основе средневзвешенного значения себестоимости аналогичных статей на начало периода и себестоимости аналогичных статей, купленных или произведенных в течение периода. Среднее значение может рассчитываться на периодической основе или при получении каждой новой партии в зависимости от специфики деятельности предприятия.</p>
НСФО «Основные средства»	1. Модель учета по фактическим затратам	1. После первоначального признания в качестве актива объект основных средств учитывается по себестоимости

<p>Последующая оценка основных средств</p>	<p>2. Модель учета по переоцененной стоимости</p>	<p>за вычетом всей суммы накопленной амортизации и накопленных убытков от обесценения.</p> <p>2. После первоначального признания в качестве актива объект основных средств учитывается по переоцененной величине, равной его справедливой стоимости на дату переоценки, за вычетом любой накопленной впоследствии амортизации и любых накопленных впоследствии убытков от обесценения. Переоценки должны производиться с достаточной регулярностью во избежание существенного отличия балансовой стоимости от той, которая определяется при использовании справедливой стоимости на отчетную дату.</p>
<p>Переоценка основных средств</p>	<p>1. Пропорциональная переоценка первоначальной стоимости и накопленной амортизации</p> <p>2. Уменьшение суммы накопленной амортизации</p>	<p>1. Накопленная амортизация переоценивается заново пропорционально изменению валовой балансовой стоимости актива так, что после переоценки балансовая стоимость актива равняется его переоцененной стоимости. Этот метод часто используется, когда актив переоценивается до амортизированной восстановительной стоимости путем индексирования.</p> <p>2. Накопленная амортизация элиминируется против валовой балансовой стоимости, а чистая величина пересчитывается до переоцененной величины актива. Этот метод часто применяется в отношении зданий.</p>
<p>Методы начисления амортизации</p>	<p>1. Линейный метод</p> <p>2. Метод уменьшаемого остатка</p> <p>3. Метод единиц</p>	<p>1. Начисляется постоянная сумма амортизации на протяжении срока полезного использования актива, если при этом не меняется ликвидационная стоимость актива.</p> <p>2. Сумма начисляемой амортизации на протяжении срока полезного использования уменьшается.</p> <p>3. Амортизационные отчисления начисляются на основе ожидаемого исполь-</p>

	производства продукции	зования или ожидаемой производительности.
НСФО «Нематериальные активы» Последующая оценка нематериальных активов	1. Модель учета по фактическим затратам 2. Модель учета по переоцененной стоимости	1. После первоначального признания нематериальный актив учитывается по себестоимости за вычетом всей суммы накопленной амортизации и накопленных убытков от обесценения. 2. После первоначального признания нематериальный актив учитывается по переоцененной величине, равной его справедливой стоимости на дату переоценки, за вычетом любой накопленной впоследствии амортизации и любых накопленных впоследствии убытков от обесценения. Справедливая стоимость должна определяться со ссылкой на активный рынок. Переоценки должны производиться с достаточной регулярностью во избежание существенного отличия балансовой стоимости актива от его справедливой стоимости.
Переоценка нематериальных активов	1. Пропорциональная переоценка первоначальной стоимости и накопленной амортизации 2. Уменьшение суммы накопленной амортизации	1. Накопленная амортизация переоценивается заново пропорционально изменению валовой балансовой стоимости актива так, что после переоценки балансовая стоимость актива равняется его переоцененной стоимости. 2. Накопленная амортизация элиминируется против валовой балансовой стоимости, а чистая величина пересчитывается до переоцененной величины актива.
Методы начисления амортизации	1. Линейный метод 2. Метод уменьшаемого остатка 3. Метод единиц производства	1. Начисляется постоянная сумма амортизации на протяжении срока полезного использования актива, если при этом не меняется ликвидационная стоимость актива. 2. Сумма начисляемой амортизации на протяжении срока полезного использования уменьшается. 3. Амортизационные отчисления начисляются на основе ожидаемого использования или ожидаемой производитель-

	продукции	ности. Если характер потребления экономических выгод от актива нельзя надежно определить, то следует использовать линейный метод.
НСФО «Инвестиционное имущество» Последующая оценка инвестиционного имущества	1. Модель учета по себестоимости 2. Модель учета по справедливой стоимости	1. После первоначального признания инвестиционное имущество оценивается в соответствии с требованиями НСФО «Основные средства» к этой модели. Исключение составляет инвестиционное имущество, которое отвечает критериям классификации в качестве предназначенного для реализации (или входит в состав группы выбытия, классифицированной как предназначенная для реализации) в соответствии с НСФО «Долгосрочные активы, предназначенные для реализации». 2. После первоначального признания инвестиционное имущество оценивается по справедливой стоимости (без вычета возможных затрат на реализацию или иное выбытие актива). Изменения справедливой стоимости признаются в прибыли или убытке.
Дополнительное раскрытие информации	1. Модель учета по себестоимости 2. Модель учета по справедливой стоимости	1. Предприятие должно раскрывать дополнительно: а) используемые методы начисления амортизации; б) применяемые сроки полезной службы или нормы амортизации; в) валовую балансовую стоимость и накопленную амортизацию (в совокупности с накопленными убытками от обесценения) на начало и конец периода; г) сверку балансовой стоимости инвестиционного имущества на начало и на конец отчетного периода (см. п.58 НСФО «Инвестиционное имущество»); 2. Предприятие обязано дополнительно раскрывать данные сверки между значениями балансовой стоимости

		<p>инвестиционного имущества на начало и конец периода, показывая следующее:</p> <p>а) приращения, с отдельным указанием тех, которые получены от приобретений, и тех, которые являются результатом последующих расходов, признанных в балансовой стоимости актива;</p> <p>б) прирост стоимости инвестиционного имущества в результате приобретения объектов при объединении предприятий;</p> <p>в) активы, классифицированные как предназначенные для реализации, или включенные в группу выбытия, классифицированную как предназначенная для реализации, и другие выбытия;</p> <p>г) чистую прибыль или убыток в результате корректировки справедливой стоимости;</p> <p>д) переклассификацию объектов инвестиционного имущества в категории запасов и недвижимости, занимаемой владельцем, и обратно;</p> <p>е) прочие изменения.</p>
<p>НСФО «Аренда»</p> <p>Метод начисления амортизации</p>	<p>Рассчитываются в соответствии с НСФО «Основные средства» и НСФО «Нематериальные активы»</p>	<p>См. НСФО «Основные средства» и НСФО «Нематериальные активы».</p>