

**Шевчук С. В.**, кандидат економічних наук, доцент кафедри обліку і економічного аналізу, Національний університет кораблебудування імені адмірала Макарова, м. Миколаїв, Україна

ORCID ID: 0000-0002-1179-9562

e-mail: sernat1979@gmail.com

### Підходи до оцінювання відповідності облікової політики компанії встановленим параметрам

**Анотація.** У статті розглянуто підходи, критерії та показники оцінювання облікової політики залежно від встановлених параметрів зацікавленими користувачами. Розкрито сутність поняття «параметри облікової політики» як показників, що конкретизують мету та завдання облікової політики. Обґрунтовано логіко-інформаційну модель оцінювання облікової політики за етапами її формування. Запропоновано класифікацію та розкрито якісний і кількісний підходи до оцінювання облікової політики. Розглянуто приватні показники оцінювання зміни окремих елементів облікової політики за параметром зменшення податкових зобов'язань із податку на прибуток. Результати дослідження можуть бути використанні менеджментом, обліковим персоналом підприємств, аудитором при виборі та обґрунтуванні облікової політики залежно від встановлених параметрів. Застосування наданих рекомендацій сприятиме підвищенню системності та цільової орієнтації процесу формування облікової політики підприємств.

**Ключові слова:** облікова політика; оцінювання; параметри облікової політики; податок на прибуток.

**Shevchuk Serhii**, PhD, Associate Professor at Department of Accounting and Economic analysis, Admiral Makarov National University of Shipbuilding

### Approaches to Assessing the Compliance of the Company's Accounting Policy with the Established Parameters

**Abstract. Introduction.** The company's accounting policy is an integral part of the organization of the accounting process, which should ensure the interests of various users of accounting information. Unfortunately, the choice of elements of accounting policy by enterprises is made without proper justification and assessment of the impact of decisions on performance indicators.

**Purpose.** The purpose of the article is to substantiate the approaches and indicators of evaluation of the accounting policy of the enterprise at the stages of its formation in the context of achieving the parameters set by the management of the enterprise.

**Results.** The accounting policy should be formed in accordance with the established parameters. The essence of the concept of accounting policy parameters is defined - these are indicators that specify its goals and objectives. The degree of their achievement is established by estimating (comparing) the predicted value and its actual value. An information model for estimating the parameters of accounting policy at the stages of its formation and implementation (organizational, methodological, final) is proposed. Approaches to the evaluation of accounting policies based on the use of qualitative characteristics and quantitative indicators are highlighted. The parameters of the accounting policy can be set depending on the objectives of the enterprise. The criterion of maximum profit can be chosen if necessary to increase the value of assets in order to obtain loans, investments, increase the value of shares in the market, receiving bonuses for management indicators. The criterion of minimum profit can help reduce payments to owners for dividends, deductions in the form of taxes to the budget. Indicators for assessing the impact of the timing of depreciation, the method of depreciation on the tax liability for income tax are proposed. It is proposed to take into account the time factor of tax payment when assessing the results of savings.

**Conclusions.** Accounting policy is a flexible tool for managing the information environment, the impact on accounting and reporting. In view of this, the process of its formation should not be carried out chaotically, but should be subordinated to the achievement of established goals. Evaluation of accounting policy at different stages of its formation will eliminate the formal approach to the selection of its elements, increase the systemic and targeted nature of the process of its formation and change by management, accounting staff and auditors.

**Keywords:** accounting policy; evaluation of accounting policy; accounting policy parameters; income tax.

**JEL Classification:** M41.

**Постановка проблеми.** Відповідно до Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» облікова політика – це сукупність принципів, методів і процедур, що використовуються підприємством для ведення бухгалтерського обліку, складання та подання фінансової звітності [1]. Хоча законодавчо не встановлено необхідність формування розпорядчого документа, який би розкривав обрану

підприємством облікову політику, на більшості підприємств такий документ складається. Проте пропозиції щодо його формування як елемента висвітлення принципів та методів бухгалтерського обліку й звітності для потреб зацікавлених користувачів затверджено наказом Міністерства фінансів України, Міністерства аграрної політики у вигляді методичних рекомендацій [2; 3], листа

Міністерства фінансів від 21.12.05 №31-34000-10-5/27793 [4].

**Аналіз останніх досліджень і публікацій.** Питання формування облікової політики в Україні детально розглянуто в дисертаційних дослідженнях Т. Барановської (2005 р.) і В. Сисоєвої (2012 р.), у монографіях М. Пушкаря, М. Щирби (2010 р.), В. Кулик (2014 р.), у яких приділено значну увагу як теоретичним, так і методичним аспектам цього питання. Значна кількість наукових публікацій присвячена питанням обґрунтування сутності поняття «облікова політика», класифікації, факторів, що її визначають, складу об'єктів та елементів, вибору окремих елементів та їхнього впливу на показники діяльності [9-12].

**Формулювання цілей дослідження.** Метою статті є обґрунтування підходів до оцінювання облікової політики підприємства на етапах її формування та реалізації в контексті досягнення параметрів, які встановлені менеджментом підприємства.

**Виклад основного матеріалу дослідження.** Виходячи з нормативного визначення, метою формування облікової політики є інформування користувачів фінансової звітності. У науковій літературі це поняття розглядається ширше. На думку М. Пушкаря, М. Щирби, необхідність формування облікової політики пов'язана з необхідністю надання інформації про фінансовий стан та результати діяльності як зовнішнім, так і внутрішнім користувачам [7]. Розширення мети формування облікової політики на інші групи користувачів пояснюється суб'єктно-орієнтованою природою облікового процесу. Адже, як зазначав Я. Соколов, кожна група користувачів, захищаючи свої інтереси, наполягає на власних методологічних концепціях [13, с. 12]. Тому йдеться не про єдність облікової політики, а про її різновекторність, орієнтованість на конкретні групи користувачів. Інформаційне призначення облікової політики може конкретизуватись окремими користувачами у вигляді її параметрів. Мухаммад Д. Алі, Камран Ахмед, дослідивши облікову політику 369 компаній Південної Азії, дійшли до висновку, що суттєвого взаємозв'язку між вибором облікової політики фірм та рентабельністю, активами та податками не простежується [14]. Отримані результати є підтвердженням недостатньої обґрунтованості вибору компаніями елементів облікової політики, відсутність чітко встановлених параметрів її формування.

Параметрами облікової політики слід вважати показники, які конкретизують мету та завдання її формування (зменшення або збільшення величини

фінансового результату, витрат, вартості активів, податкових зобов'язань; зменшення відмінностей у застосуванні підходів до відображення господарських операцій для цілей фінансової звітності та оподаткування). Досягнення таких параметрів облікової політики потребує застосування процедур встановлення факту їх досягнення або не досягнення, що забезпечується шляхом процедури оцінювання.

Відповідно до тлумачного словника «оцінювати» означає «визначати якості, цінність, достоїнства і т. ін. кого-, чого-небудь» [15]. Оцінювання облікової політики – це комплекс процедур, які передбачають визначення ступеня досягнення обраною обліковою політикою, встановлених при її формуванні параметрів. Оцінювання облікової політики повинно здійснюватися за етапами її формування та реалізації. В науковій літературі відсутнє єдине бачення таких етапів. Узагальнюючи погляди вітчизняних науковців [5, 16, 17], можна виокремити такі етапи формування облікової політики: організаційно-підготовчий, методичний, заключний (рис. 1).

Організаційно-підготовчий етап пов'язують із вибором суб'єкта формування облікової політики, встановленням параметрів облікової політики, вивченням внутрішнього та зовнішнього середовища діяльності підприємства. Методичний етап полягає у виборі елементів облікової політики відповідно до встановлених параметрів, перевірці їхньої відповідності встановленим цілям та завданням, розробці проєкту внутрішнього регламенту. На заключному етапі здійснюється затвердження регламенту про облікову політику та доведення її положень до користувачів

Надалі повинен здійснюватися періодичний наступний контроль основних параметрів облікової політики, яка застосовується підприємством, та, за необхідності, перегляд й коригування її елементів. Нагадаємо, що відповідно до МСБО 8 «Облікові політики, зміни в облікових оцінках та помилки» зміна облікової політики можлива, якщо вимагається МСФЗ, або призводить до того, що фінансова звітність надає достовірну та доречну інформацію про вплив операцій, інших подій, або умов на фінансовий стан, фінансові результати діяльності або грошові потоки суб'єкта господарювання [18]. Зазначимо, що такі обмеження поширюються на подання інформації у фінансових звітах, та не поширюються на управлінський та податковий розріз звітності.

Виходячи з запропонованого визначення параметрів облікової політики, можна виокремити такі підходи до її оцінювання (рис. 2).

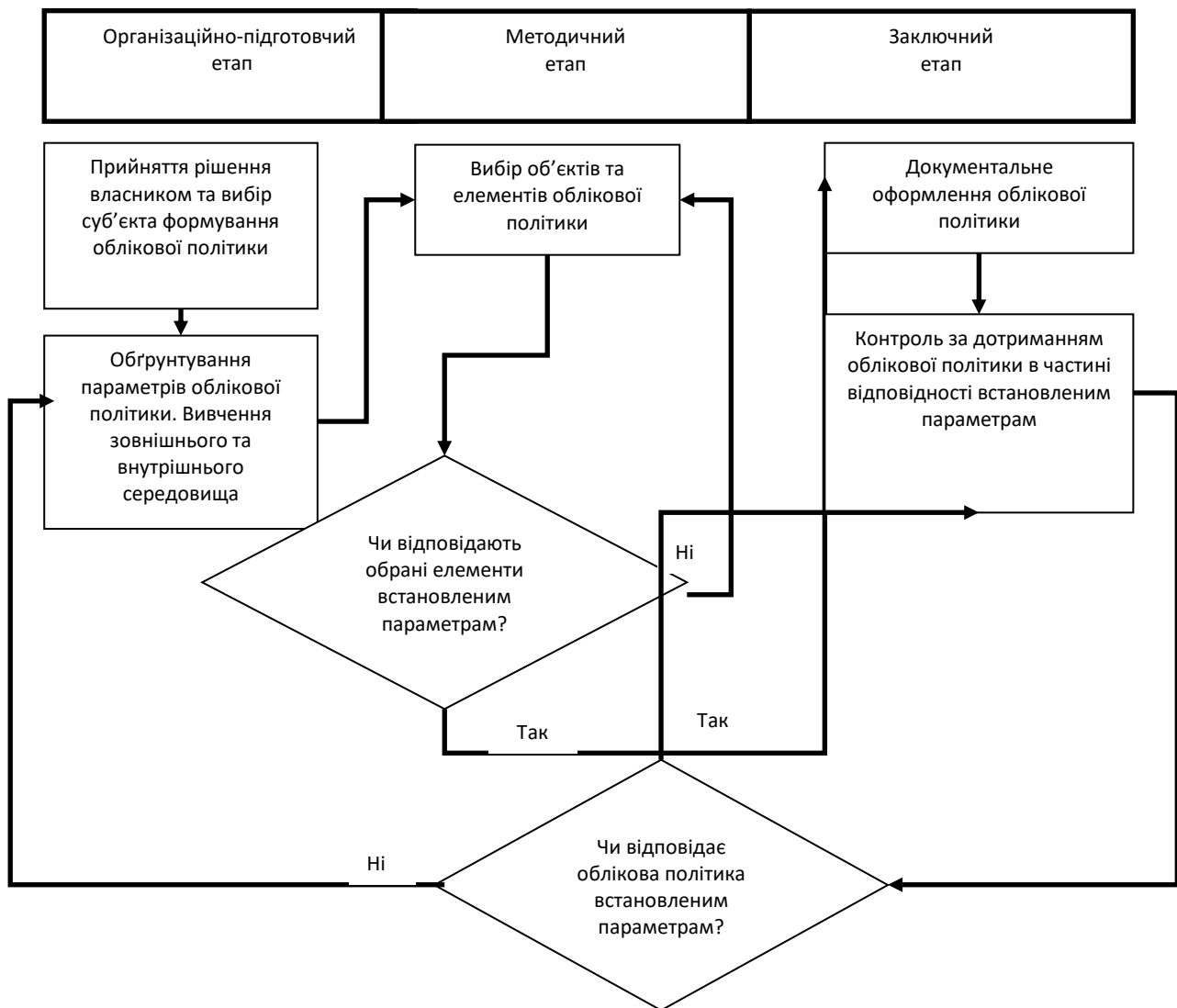


Рисунок 1 – Логіко-інформаційна модель оцінювання облікової політики за етапами її формування

Джерело: власна розробка

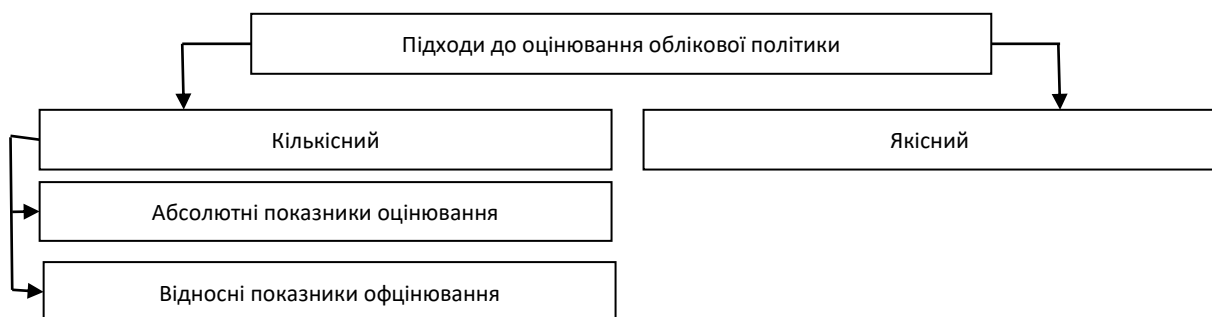


Рисунок 2 – Підходи до оцінювання облікової політики

Джерело: власна розробка

Якісний підхід базується на судженнях користувачів щодо наявності та повноти застосування облікової політики всіма підрозділами та службами підприємства, відображення всіх необхідних елементів облікової політики підприємства, досягнення встановлених параметрів, без

застосування кількісних показників. Кількісний підхід ґрунтується на оцінюванні параметрів облікової політики за допомогою абсолютних та відносних показників. На думку І. Мухіної та І. Кузнецової, ступінь впливу облікової політики на фінансові показники слід оцінювати за допомогою таких показників, як валовий

прибуток, нерозподілений прибуток, податкові зобов'язання, рентабельність, знос основних засобів, ліквідність, фінансова стійкість. Водночас важливо покладатися не тільки на результати аналізу змін зазначених показників, а й враховувати їхній

взаємозв'язок зі стратегічними планами розвитку організації [18, с. 474]. Оцінювання може здійснюватися як на етапі формування облікової політики, так і за результатами її застосування за певний період (див. табл. 1).

Таблиця 1. Приклад показників, які можуть бути використані для оцінювання облікової політики

Якісний підхід	Кількісний підхід
Максимум чистого прибутку	Чистий прибуток більш як 50000 грн
Мінімум податку на прибуток	Податкове навантаження з податку на прибуток не більше 1%
Повне розкриття методів та оцінок, застосування їх суб'єктом при складанні та поданні звітності	80% (8 із 10) обраних елементів наведені, 20% (2 із 10) не наведені в розпорядчому документі про облікову політику

Джерело: власна розробка

Параметри облікової політики повинні встановлюватися залежно від цілей діяльності підприємства. Критерій максимуму прибутку може бути обраний за необхідності збільшення вартості активів з метою отримання кредитів, інвестицій, підвищення вартості акцій підприємства на ринку. Критерій мінімуму прибутку може бути обраний з метою зменшення виплат власникам за дивідендами, відрахувань у вигляді податків до бюджету. Варіація величини прибутку може забезпечуватися шляхом обрання відповідного методу нарахування амортизації, резервів та забезпечень, методу оцінки інвестиційної нерухомості, дооцінки (уцінки) та зменшення (відновлення) корисності основних засобів та нематеріальних активів. Одним із параметрів управління обліковою політикою може бути величина

податкових зобов'язань. Податки як і будь-які витрати підприємства, є невіддільним елементом фінансового планування, яке виступає складником загальної стратегії управління витратами підприємства. Альтернативність застосування окремих елементів облікової політики, яка передбачена податковими нормами, дозволяє варіювати величиною об'єкта оподаткування податком на прибуток. Для оцінки облікової політики підприємства, завданням якої є оптимізація величини витрат зі сплати податків, можуть бути використані як приватні, так і узагальнювальні показники. Приватні показники надають інформацію про зміну об'єкта оподаткування податком на прибуток у разі зміни окремих елементів облікової політики (табл. 2).

Таблиця 2. Показники оцінювання впливу окремих елементів облікової політики на елементи та податкове зобов'язання з податку на прибуток

Елемент, що змінюється	Розрахунок зміни величини оподаткованого прибутку
Строк корисного використання	$\Delta P = \sum_{i=1}^q V_i \left( \frac{1}{T_1} - \frac{1}{T_0} \right)$ <p>де <math>\Delta P</math> – зміна величини оподаткованого прибутку; <math>q</math> – кількість об'єктів необоротних активів, щодо яких змінюється строк амортизації; <math>V_i</math> – вартість <math>i</math>-го об'єкта необоротних активів, що амортизується;  <math>T_0, T_1</math> – строк амортизації об'єкта необоротних активів до та після зміни</p>
Метод амортизації	$\Delta P = \sum_{i=1}^q D_{1i} - D_{0i}$ <p>де <math>D_{1i}, D_{0i}</math> – амортизація <math>i</math>-го об'єкта необоротних активів відповідно після та до зміни методу амортизації</p>
Зміна величини податку на прибуток	$\Delta T_P = \Delta P * t_p$ <p>де <math>\Delta T_P</math> - зміна податку на прибуток; <math>t_p</math> ставка податку на прибуток</p>

Джерело: власна розробка

У практичній діяльності можуть визначатися й інші показники, більш детально їх розглянуто в публікації [12]. Проте, наведені в таблиці 2 показники є більш прогнозованими та дають найточніший результат оцінки зміни величини податку на прибуток. Слід

вказати, вплив вищенаведених елементів облікової політики має тимчасовий характер, зменшення величини податку на прибуток в одних періодах компенсується збільшенням цієї величини в інших періодах. Проте, як відомо з теорії грошей, цінність

грошей, отриманих сьогодні, вище, ніж вартість тих же грошей, які будуть отримані в майбутньому. Для підприємства більш економічно вигідним є перенесення платежів з податку на прибуток на наступні періоди. Зважаючи на це, при оцінюванні економії податку на прибуток доцільно розраховувати теперішню вартість майбутніх податкових зобов'язань.

**Висновки.** Облікова політика є гнучким інструментом управління інформаційним середовищем, впливу на показники бухгалтерського обліку та звітності. Зважаючи на це, процес її формування не повинен здійснюватися хаотично, а повинен бути спрямований на досягнення

встановлених менеджментом параметрів. У статті розкрито якісний та кількісний підходи до оцінювання облікової політики, критерії вибору елементів облікової політики та їхній вплив на показники діяльності підприємства. Запропоновано показники оцінки впливу вибору методу та строку амортизації на податкові зобов'язання з податку на прибуток.

Оцінювання облікової політики на різних етапах її формування дозволить позбутися формального підходу при виборі її елементів, підвищить системність і цільовий характер процесу її формування та зміни менеджментом підприємств, працівниками облікових служб та аудиторами.

#### Література:

1. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні: Закон України від 16.07.1999 № 996-XIV. URL: <http://zakon1.rada.gov.ua/laws/show/996-14> (дата звернення: 01.06.2020).
2. Методичні рекомендації щодо складання розпорядчого документа про облікову політику державного підприємства та акціонерного товариства. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0217730-16> (дата звернення: 01.06.2020).
3. Методичні рекомендації щодо облікової політики підприємства затверджені наказом Міністерства фінансів України від 27.06.2013р. №635.
4. Про облікову політику лист, Міністерства фінансів України від 21.12.05 №31-34000-10-5/27793.
5. Барановська Т.В. Облікова політика підприємств в Україні: теорія і практика: автореф. дис. на здобуття наук. ступеня канд. екон. наук: спец. 08.06.04 „Бухгалтерський облік, аналіз та аудит”. Київ: Національний аграрний університет. 2005. 21 с.
6. Сисоєва І. М. Облікова політика у формуванні інформації для управління в кондитерській галузі України автореф. дис. на здобуття наук. ступеня канд. екон. наук: спец. 08.00.09 бухгалтерський облік, аналіз та аудит (за видами економічної діяльності). Тернопіль. 2013. 21 с.
7. Пушкар М. С., Щирба М. Т. Теорія і практика формування облікової політики: монографія. Тернопіль. 2010. 260 с.
8. Кулик В. А. Облікова політика підприємства: набутий досвід та перспективи розвитку: монографія. Полтава. 2014. 380 с.
9. Mance D., Katunar H. Influences on, and Consequences of Accounting Policy Choices. *Economic Integration, Growth Prospects and Enlargement*. Rijeka: University of Rijeka, Faculty of Economics. 2012. p. 714-721.
10. Mamic Sacer I., Sever Malis S., Pavic I. The Impact Of Accounting Estimates On Financial Position And Business Performance – Case Of Non-Current Intangible And Tangible Assets. *3rd Global conference on business, economics, management and tourism. Rome*. 2015. p. 399-411. doi: [https://doi.org/10.1016/S2212-5671\(16\)30341-0](https://doi.org/10.1016/S2212-5671(16)30341-0).
11. Щепотьєв А. В. Выбор бухгалтерских учетных процедур и элементов учетной политики организации в целях получения прогнозируемых величин показателей финансовой отчетности. *Международный бухгалтерский учет*. 2018. Том 21. Вып. 20. С. 1176–1193.
12. Шевчук С. В., Зайцева А. Д. Моделювання облікової політики для цілей оподаткування прибутку. *Інфраструктура ринку*. 2018. Вип. 23. С. 319-323.
13. Соколов Я. В. Бухгалтерский учет: от истоков до наших дней: Учебное пособие. М.: Аудит, ЮНИТИ. 1996. 638 с.
14. Ali M. J., Ahmed K. (2017), Determinants of accounting policy choices under international accounting standards: Evidence from South Asia, *Accounting Research Journal*, 30, № 4, pp. 430-446. doi: <https://doi.org/10.1108/ARJ-02-2015-0020>.
15. Академічний тлумачний словник української мови. URL: <http://sum.in.ua>.
16. Романів Є. М., Кравчишин І. М. Особливості організації і методика розробки облікової політики на сучасному етапі функціонування підприємств в Україні. *Modern Economics*. 2018. №10. С. 115-121. [https://doi.org/10.31521/modecon.V10\(2018\)-19](https://doi.org/10.31521/modecon.V10(2018)-19).
17. Король Г. О., Ізвекова І. М., Ясногор О. О. Сутність поняття «облікова політика» та методичні підходи до його формування в умовах підприємства. *Бухгалтерський облік, аналіз та аудит*. 2017. Випуск 8. С. 780-784.
18. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 8 "Облікові політики, зміни в облікових оцінках та помилки URL: [https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929\\_020](https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_020) (дата звернення: 01.06.2020).
19. Мухина І. В., Кузнецова І. В. Учетная политика и ее влияние на финансовые показатели организации. *Экономика: вчера, сегодня, завтра*. 2019. Том 9. № 1А. С. 473-478.

#### References:

1. Verkhovna Rada of Ukraine (1999). On accounting and financial reporting in Ukraine (Law of Ukraine № 996-XIV, July 16). Retrieved from <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14> [in Ukrainian].
2. Ministry of agricultural policy and food of Ukraine (2016). Methodological recommendations on preparation of the administrative document on the accounting policy of the state enterprise and joint-stock company (Order № 217, June 22). Retrieved from <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0217730-16> [in Ukrainian].
3. Ministry of Finance of Ukraine (2013). Methodical recommendations on the accounting policy of the enterprise (Order № 635, June 27). Retrieved from <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0635201-13?lang=ru> [in Ukrainian].

4. Ministry of Finance of Ukraine (2005). About accounting policy (Letter №31-34000-10-5/27793, December 21). Retrieved from [http://195.78.68.18/minfin/control/uk/publish/article?art\\_id=58984&cat\\_id=34931](http://195.78.68.18/minfin/control/uk/publish/article?art_id=58984&cat_id=34931) [in Ukrainian].
5. Baranovs'ka, T. V. (2005). Accounting policy of enterprises in Ukraine: theory and practice (Abstract of Ph.D. Thesis). Accounting, analysis and audit. Kyiv: National Agrarian University.
6. Sysoieva, I. M. (2013). Accounting policy in the formation of information for management in the confectionery industry of Ukraine (Abstract of Ph.D. Thesis). Accounting, analysis and audit. Ternopil': Ternopil's'kyj natsional'nyj ekonomichnyj universytet.
7. Pushkar, M. S. & Schyrba, M. T. (2010). Teoriia i praktyka formuvannia oblikovoi polityky: monohrafiia. Ternopil' [in Ukrainian].
8. Kulyk, V. A. (2014). Oblikova polityka pidpriemstva: nabutyj dosvid ta perspektyvy rozvytku. Poltava [in Ukrainian].
9. Mance, D. & Katunar, H. (2012). Influences on, and consequences of accounting policy choices. *Economic Integration, Growth Prospects and Enlargement*. Rijeka: University of Rijeka, Faculty of Economics, 714-721.
10. Mamic, Sacer I., Sever, Malis S. & Pavic, I. (2015). The impact of accounting estimates on Financial position and business performance – case of non-current intangible and tangible assets. *3rd Global conference on business, economics, management and tourism*, 399-411.
11. doi: [https://doi.org/10.1016/S2212-5671\(16\)30341-0](https://doi.org/10.1016/S2212-5671(16)30341-0).
11. Shhepot'ev, A. V. (2018). The choice of accounting accounting procedures and elements of the accounting policies of the organization in order to obtain projected values of indicators of financial statements. *Mezhdunarodnyj buhgalterskij uchet*, 20, 1176–1193 [in Russ.].
12. Shevchuk, S. V. & Zajtseva, A. D. (2018). Modeling of accounting policy for income tax purposes. *Infrastruktura rynku*, 23, 319-323 [in Ukrainian].
13. Sokolov, Ja. V. (1996). Buhgalterskij uchet: ot ystokov do nashyh dnei. Moskva: Audyt, JuNYTY [in Russ.].
14. Ali, M.J. & Ahmed, K. (2017). Determinants of accounting policy choices under international accounting standards: Evidence from South Asia, *Accounting Research Journal*, 30 № 4, pp. 430-446. doi: <https://doi.org/10.1108/ARJ-02-2015-0020>.
15. Academic explanatory dictionary of the Ukrainian language. Retrieved from <http://sum.in.ua> [in Ukrainian].
16. Romaniv, Ye. M. & Kravchysyn, I. M. (2018). Features of the organization and methods of development of accounting policy at the present stage of functioning of enterprises in Ukraine. *Modern Economics*, 10, 115-121.
2. [https://doi.org/10.31521/modecon.V10\(2018\)-19](https://doi.org/10.31521/modecon.V10(2018)-19) [in Ukrainian].
17. Korol', H. O., Izviekova, I. M. & Yasnohor, O. O. (2017). The essence of the concept of "accounting policy" and methodological approaches to its formation in the enterprise. *Bukhholders'kyj oblik, analiz ta audit*, 8, 780-784 [in Ukrainian].
18. International Accounting Standard 8 Accounting policies, changes in accounting estimates and errors Retrieved from: [https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929\\_020.5](https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_020.5) [in Ukrainian].
19. Muhina, I. V. & Kuznecova, I. V. (2019). Accounting policies and their impact on the financial performance of the organization. *Jekonomika: vchera, segodnja, zavtra*, 9, 473-478. doi: <https://doi.org/10.25799/AR.2019.80.1.047> [in Russ.].



Ця робота ліцензована Creative Commons Attribution 4.0 International License