

**МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ, МОЛОДІ ТА СПОРТУ УКРАЇНИ
ЖИТОМИРСЬКИЙ ДЕРЖАВНИЙ ТЕХНОЛОГІЧНИЙ УНІВЕРСИТЕТ**

ЮРЧИК ВІРА ІВАНІВНА

УДК 657.1.012:346.26 +336.21 (043.3)

**ОБЛІКОВА ПОЛІТИКА ПІДПРИЄМСТВ МАЛОГО БІЗНЕСУ І
ОПТИМІЗАЦІЯ ОПОДАТКУВАННЯ**

Спеціальність 08.00.09 – бухгалтерський облік, аналіз та аудит
(за видами економічної діяльності)

Автореферат
дисертації на здобуття наукового ступеня
кандидата економічних наук

Житомир – 2012

Дисертацією є рукопис.

Робота виконана на кафедрі бухгалтерського обліку, аналізу та аудиту в Установі освіти Республіки Білорусь Брестському державному технічному університеті.

Науковий керівник кандидат економічних наук, доцент,
Ківачук Василь Сазонович,
УО Брестський державний
технічний університет,
завідувач кафедри
бухгалтерського обліку, аналізу та аудиту

Офіційні опоненти: доктор економічних наук, професор
Панков Дмитро Олексійович
УО Білоруський державний
економічний університет,
завідувач кафедри
бухгалтерського обліку, аналізу та аудиту
в галузях народного господарства

доктор економічних наук, професор
Петрук Олександр Михайлович,
Житомирський державний
технологічний університет,
завідувач кафедри фінансів

Захист відбудеться “23” травня 2012 р. о 14⁰⁰ годині на засіданні спеціалізованої вченої ради Д 14.052.01 у Житомирському державному технологічному університеті за адресою: 10005, м. Житомир, вул. Черняхівського, 103, ауд. 248.

З дисертацією можна ознайомитися у бібліотеці Житомирського державного технологічного університету за адресою: 10005, м. Житомир, вул. Черняхівського, 103.

Автореферат розісланий “ 20 ” квітня 2012 р.

Учений секретар
спеціалізованої вченої ради, д.е.н., проф.

І.В. Замула

ЗАГАЛЬНА ХАРАКТЕРИСТИКА РОБОТИ

Актуальність теми. Серйозною перешкодою на шляху розвитку економіки і підприємництва країн пострадянського простору є недосконалість податкової системи. Податкова система в таких країнах формувалася в умовах спаду виробництва і зростання інфляції, що відбилося у посиленні фіскальної і зниженні регулюючої функції податків.

Одним із пріоритетних напрямків державної політики є підвищення ефективності матеріального виробництва, що відповідає основному принципу податкової системи – пріоритет виробництва над інтересами бюджету. Інакше податкова політика буде сприяти “витісненню” капіталу з виробничого сектору і стримувати інвестиційний процес в економіці країни. Це відбувається через блокування найважливішого джерела внутрішніх інвестицій – доданої вартості. Правильна організація обліково-аналітичної системи підприємства дозволить достовірно відобразити всі процеси, що відбуваються, і точно сформулювати результати діяльності для складання бухгалтерської звітності. Згідно з даними статистики внесок суб’єктів малого підприємництва у валовий внутрішній продукт складає: в Республіці Білорусь – 12%, в Україні – 11% і в Російській Федерації – 13%, тоді як у розвинених країнах цей показник досягає 50-60%.

Ефективність фінансово-господарської діяльності підприємства забезпечується на основі своєчасного проведення податкового планування, основним інструментом якого є облікова політика. Застосування оптимізаційних податкових заходів при реалізації облікової політики дозволить економічно обґрунтувати вибір способу бухгалтерського обліку для регулювання податкового навантаження та фінансового стану підприємства.

Значний внесок у вирішення проблем теоретичної і практичної реалізації облікової політики в діяльності підприємства внесли вчені: Т.В. Барановська, О.М. Брадул, Ф.Ф. Бутинець, Б.І. Валуєв, А.В. Волчек, П.Є. Житний, Г.Г. Кірейцев, Н.П. Кондраков, М.Д. Корінько, Л.С. Коротаєв, Н.І. Ладутько, Н.М. Малюга, О.В. Олійник, В.Ф. Палій, Д.А. Панков, О.М. Петрук, Я.В. Соколов В.І. Стражев, А.Н. Сушкевич, А.Я. Фрідланд, Л.П. Хабарова, Л.С. Ханамірова, В.Б. Хендрікс, Ч.Т. Хорнгрен, М.М. Шигун. Дослідженням проблем оподаткування та ефективності діяльності підприємств займалися С.І. Адаменкова, А.В. Бризгалін, І.А. Бланк, А.І. Гінзбург, О.С. Евменчик, Е.Н. Євстигнєєв, Н.Е. Заяц, В.С. Ківачук, Н.В. Міляков, В.Г. Панськов, А.Г. Поршнеєв, М.В. Романовський, Д.Г. Черник, С.Л. Шатров, А.Д. Шеремет, Т.Ф. Юткіна.

Проте, з урахуванням фундаментальних досліджень вчених, ряд проблем, пов’язаних з оптимізацією оподаткування та її відображенням в системі бухгалтерського обліку підприємства, залишаються невирішеними і потребують подальшого дослідження.

У процесі діяльності суб’єкт господарювання прагне максимально знизити податкове навантаження в рамках чинного законодавства. Однак, відсутність інформаційного забезпечення при проведенні оптимізаційних заходів, методичних рекомендацій щодо обчислення та зниження податкового навантаження та методики відображення даних процесів в обліково-аналітичній системі, обмежують

можливість застосування податкової оптимізації в діяльності підприємств. Таким чином, актуальність проблемних питань та недостатня їх розробленість зумовили вибір теми дослідження, її мету, завдання, наукову новизну, теоретичну і практичну значимість.

Зв'язок роботи з науковими програмами (проектами) і темами. Дисертаційна робота відповідає пріоритетним напрямам науково-технічної діяльності в Республіці Білорусь на 2011-2015 рр., Згідно Указу Президента Республіки Білорусь від 22.07.2010 р. № 378, тема № 45 “Економіка, освіта, культура, суспільство”, розділи: “Організаційно-економічні механізми підвищення ефективності матеріального виробництва та сфери послуг, зростання конкурентоспроможності національної економіки”, “Сталий розвиток, економічна, екологічна та демографічна безпека Республіки Білорусь”; а також теми № 11 “Соціально-економічний і духовно-культурний розвиток Республіки Білорусь”, розділ: “Соціально-економічні, політичні та соціокультурні процеси в білоруському суспільстві, прогноз та моделювання суспільної динаміки”.

Дисертація виконана в рамках науково-дослідної роботи за завданням Міністерства освіти Республіки Білорусь в УО “Брестський державний технічний університет” за темою “Теоретичні основи і практичні прийоми управління суб'єктами господарювання при обмеженості фінансових ресурсів в умовах глобалізації економіки” (№ ГР 2008309, 2008 р.). У межах наукової програми автором проведені дослідження, пов'язані з розробкою пропозицій з удосконалення організації та методики бухгалтерського обліку податкової оптимізації на основі реалізації облікової політики підприємства.

Метою дисертаційної роботи є обґрунтування теоретичних положень і розробка практичних рекомендацій щодо вдосконалення механізму реалізації облікової політики підприємства при здійсненні оптимізаційних податкових заходів, спрямованих на досягнення стійкого фінансового стану суб'єктів господарювання.

Для досягнення мети в роботі поставлено такі **завдання**:

- проаналізувати сутність облікової політики з метою виявлення взаємодії її елементів з методами та принципами бухгалтерського обліку;
- оцінити процес формування та розподілу доданої вартості в кругообігу господарських засобів з метою його відображення в обліково-аналітичній системі підприємства;
- розробити організаційно-методичне забезпечення відображення в бухгалтерському обліку доданої вартості з метою формування інформації про неї;
- удосконалити організаційно-методичні основи здійснення податкової оптимізації на основі доданої вартості в обліково-аналітичній системі підприємства з метою зниження податкового навантаження підприємства;
- охарактеризувати обліковий аспект планування фінансового стану підприємства при застосуванні оптимізаційних податкових заходів;
- визначити порядок розробки облікової політики в частині податкової оптимізації при використанні законодавчо затверджених режимів оподаткування;

– проаналізувати систему принципів бухгалтерського обліку при застосуванні оптимізаційних податкових заходів в діяльності підприємства;

– обґрунтувати використання способів і методів бухгалтерського обліку при формуванні наказу про облікову політику на основі методики податкової оптимізації з метою оцінки ефективності їх використання.

Об'єктом дослідження є система бухгалтерського обліку суб'єктів господарювання малого бізнесу в частині оптимізації податкових платежів.

Предметом дослідження є комплекс теоретичних та організаційно-методичних аспектів бухгалтерського обліку оптимізації оподаткування підприємств малого бізнесу, на основі використання методів і технологій формування облікової політики.

Гіпотеза дослідження ґрунтується на припущенні, що облікова політика, як інструмент бухгалтерського обліку, дозволяє на основі методів податкової оптимізації поліпшити фінансовий стан підприємства.

Методи дослідження. Дослідження проводилося на основі законів і категорій логіки наукового системного пізнання, використання індукції та дедукції, теорії і гіпотези, аналізу та синтезу. При вивченні теоретичних основ облікової політики використовувався діалектичний метод у сукупності з аналізом і синтезом, що дозволило систематизувати існуюче вчення про облікову політику, основні принципи та методи бухгалтерського обліку, що взаємодіють при її реалізації. Системний підхід при дослідженні категорії “податок” зумовив розгляд філософського, економічного, правового, фіскального і облікового аспекту даного терміну, а також принципів і характеристик. Розгляд еволюції оподаткування підприємств малого бізнесу здійснювався із застосуванням історичного методу. Це дало можливість виявити основні закономірності розвитку даного сектору економіки країни. Використання системного підходу в структурному аспекті в проведеному дослідженні зумовило формування та розробку оптимізаційної моделі на основі доданої вартості. Для застосування результатів дослідження на аналізованих підприємствах використовувалися статистичний і графічний методи. Використання методів причинно-наслідкового зв'язку сприяло розробці аналітичних методів обґрунтування облікової політики при реалізації заходів щодо податкової оптимізації.

Інформаційною базою дослідження є наукові праці вчених з питань економічної теорії, бухгалтерського обліку, фінансів, права, офіційні статистичні матеріали, матеріали науково-практичних конференцій, нормативно-правові документи Республіки Білорусь, України та Російської Федерації, довідково-інформаційні видання, Інтернет-ресурси.

Наукова новизна отриманих результатів полягає у вирішенні комплексу теоретичних, методичних і практичних завдань пов'язаних з реалізацією облікової політики на основі проведення податкової оптимізації в системі бухгалтерського обліку підприємства для забезпечення ефективності діяльності суб'єктів малого бізнесу. У процесі дослідження отримано такі результати, яким характерна наукова новизна:

вперше:

– теоретично обґрунтовано застосування обліково-аналітичного підходу при розробці оптимізаційних заходів на основі показників податкового навантаження на додану вартість та оцінки фінансового стану підприємства, сутність якого полягає у: 1) розрахунку коефіцієнта мультиплікації податків, який визначає вплив податків на ефективність фінансово-господарської діяльності підприємства, 2) розробці стабілізаційної моделі податкового навантаження, що дозволяє підприємству при законодавчо діючому рівні податкового навантаження забезпечити стійкий фінансовий стан за умови визначення існуючої і майбутньої стратегії фінансового розвитку;

– теоретичне обґрунтування обраних підприємством способів і методів бухгалтерського обліку при формуванні методичного аспекту облікової політики на наступний фінансовий рік через розробку матриці “Економічна додана вартість – коефіцієнт мультиплікації”, що дозволяє регламентувати порядок формування наказу про облікову політику з урахуванням оптимізації податкового навантаження;

удосконалено:

– організаційно-методичні положення бухгалтерського обліку формування доданої вартості з урахуванням використання рахунку “Додана вартість” (згідно з планом рахунків Республіки Білорусь – шифр 88, України – 78), що дозволяє при оцінці фінансового стану підприємства на основі показника доданої вартості отримати необхідні первинні показники для складання внутрішньої звітності;

– теоретичні основи організації облікового відображення процесу створення доданої вартості в частині удосконалення застосування елемента методу бухгалтерського обліку – подвійний запис, що сприяє розвитку податкової оптимізації в обліково-аналітичній системі підприємства;

– теоретичне обґрунтування порядку розробки облікової політики в частині податкової оптимізації на основі функціональної залежності з використанням показників матеріаломісткості та рентабельності з урахуванням виду економічної діяльності підприємства для оцінки ефективності застосування обраної системи оподаткування;

– обліково-методичний аспект механізму планування фінансового стану підприємства на основі матриці фінансової стратегії, використання якої дає можливість екстраполювати результати застосування стабілізаційної моделі податкового навантаження на короткострокову перспективу;

дістало подальший розвиток:

– теоретичне обґрунтування взаємодії елементів облікової політики з методами та принципами бухгалтерського обліку, що дозволяє на основі облікової інформації достовірно визначити вплив способу ведення бухгалтерського обліку на фінансовий результат діяльності підприємства;

– методичне забезпечення бухгалтерського обліку при здійсненні податкової оптимізації в частині розробки внутрішньої бухгалтерської звітності, що сприяє отриманню систематизованих показників і вдосконалення застосування елементів методу бухгалтерського обліку – документації та звітності;

– система принципів організації бухгалтерського обліку в процесі застосування оптимізаційних заходів, а саме достовірність, безперервність, порівнянність, повнота, квантифікація, пріоритет змісту над формою, що забезпечує формування достовірних показників, які використовуються для прийняття управлінських рішень.

Практичне значення одержаних результатів полягає у підвищенні інформаційної забезпеченості процесу податкової оптимізації та розробці рекомендацій з удосконалення записів в обліково-аналітичній системі підприємства. Представлені в дисертації результати апробовані та впроваджені в практичну діяльність підприємств і організацій:

– рекомендації щодо методики застосування оптимізаційних податкових заходів та організації бухгалтерського обліку дозволяють визначити доцільність проведення податкової оптимізації в перспективному плануванні, а також удосконалювати в обліково-аналітичній системі відображення даних операцій (довідка Філія “ПМК-82” ВАТ “Полесьежилстрой” № 495 від 06.12.2011 р.);

– рекомендації щодо застосування стабілізаційної моделі податкового навантаження забезпечує об’єктивність оцінки фінансового стану з урахуванням фактора податкового тягара (довідка ТОВ “Фор сейл” № 43 від 15.11.2011 р.);

– рекомендації щодо застосування матриці “Економічна додана вартість – коефіцієнт мультиплікації” дозволяє обґрунтувати вибір певного способу ведення бухгалтерського обліку при розробці методичного аспекту облікової політики з метою поліпшення фінансових показників діяльності підприємства (довідка ТОВ “Буг Транс Континенталь” № 48 від 14.12.2011 р.);

– пропозиції щодо удосконалення викладання та уточнення понятійного апарату при розробці навчальних робочих програм і навчально-методичного забезпечення дисциплін “Бухгалтерський облік і звітність”, “Організація бухгалтерського обліку”, “Податки і оподаткування” (Установа освіти Республіки Білорусь “Брестський державний технічний університет”, акти впровадження у навчальний процес від 28.10.2011 р. та від 31.10.2011 р.).

Особистий внесок здобувача. Дисертація є самостійним науковим дослідженням проблеми оптимізації податкових платежів з метою стабілізації фінансового стану підприємства для підвищення ефективності господарської діяльності. Основні її положення, що виносяться на захист, містять наукову новизну, практичну та економічну значимість, розроблені здобувачем особисто. У наукових працях, опублікованих у співавторстві, в дисертації використовуються тільки ті ідеї та положення, які є результатом власної роботи здобувача, що полягає у дослідженні комплексу питань бухгалтерського обліку оптимізації оподаткування у діяльності суб’єктів господарювання.

Апробація результатів дисертації. Основні результати дослідження, викладені в дисертації, доповідалися, обговорювалися та отримали позитивну оцінку на 8 міжнародних і республіканських наукових та науково-практичних конференціях, що відображено в публікаціях [9-16].

Публікації. За результатами дослідження у фахових виданнях опубліковано 7 наукових статей загальним обсягом 4,51 друк. арк., 8 тез доповідей загальним

обсягом 1,36 друк. арк., 1 колективна монографія (1,2 друк. арк.), 5 статей у інших виданнях загальним обсягом 2,39 друк. арк., розділ в навчальному посібнику обсягом 0,38 друк. арк. Серед публікацій, виданих у співавторстві, в дисертації використовуються тільки ті положення, які є результатом власної роботи здобувача.

Структура та обсяг дисертації. Дисертація складається зі вступу, трьох розділів, висновків, додатків та списку використаних джерел. Робота викладена на 205 сторінках друкованого тексту, у тому числі 48 таблиць на 19 сторінках, 25 рисунків, що займають 13 сторінок. Робота містить 19 додатків на 53 сторінках, список використаних джерел нараховує 305 найменувань на 30 сторінках.

ОСНОВНИЙ ЗМІСТ

У **вступі** обґрунтовано актуальність теми дослідження, визначено мету, завдання, робочу гіпотезу, об'єкт і предмет дослідження, охарактеризовано методи дослідження, розкрито наукову новизну і практичне значення отриманих результатів.

У першому розділі **“Теоретичні основи облікової політики і податків”** розкрито роль і значення облікової політики в діяльності підприємства, проведено оцінку впливу реалізації облікової політики на податкові платежі, розглянуто комплексні економіко-правові особливості категорії “податок” у фінансовій системі держави, наведено еволюцію оподаткування комерційної організації та її вплив на динаміку розвитку підприємств малого бізнесу в умовах ринкових відносин.

Вивчення сутності категорії “облікова політика” представлено в системному дослідженні з розглядом правового, економічного, планового, облікового, організаційного та податкового аспектів. Розробка облікової політики при організації обліково-аналітичної системи підприємства пов'язана з вибором способів і методів при відображенні об'єктів бухгалтерського обліку. Ефективність обраних елементів облікової політики визначається їх впливом на фінансові результати. Досліджуючи облікову політику як єдину цілісну категорію, розроблені моделі реалізації елементів облікової політики на основі взаємозв'язку методів і принципів бухгалтерського обліку. Застосування в господарській практиці запропонованих моделей реалізації елементів облікової політики дозволить здійснювати перспективне планування діяльності підприємства при організації обліково-аналітичної системи суб'єкта господарювання. Необхідність зниження податкового навантаження обумовлює використання облікової політики як певного інструменту в системі бухгалтерського обліку з метою впливу на фінансові результати діяльності підприємства. В якості основних факторів, що впливають на рівень податкового навантаження, виділені основні елементи облікової політики, які представляють собою певні способи і методи відображення об'єктів бухгалтерського обліку на рахунках.

Дослідження теоретичних аспектів податку виявило відсутність єдиного підходу при ідентифікації категорії “податок”. Генезис наукової думки щодо сутності податків, дозволив, що різні дослідники представляють дане поняття виходячи з функціональних особливостей досліджуваної категорії як для держави,

так і для платників податків на основі існуючих принципів оподаткування. податкове навантаження на підприємство зумовлюється комплексом застосовуваних податкових принципів, що діють на території певної держави, які обумовлюють формування його податкової системи.

На основі вивчення класифікаційних ознак податків в обліково-аналітичній системі підприємства виділені і систематизовані основні чотири групи, що визначають рівень регулювання податкових платежів в податковій системі держави. Перший рівень – державне регулювання – передбачає виділення та реалізацію основних видів податків в діяльності підприємств і населення країни. Другий рівень – законодавче регулювання – встановлює цільові ознаки податку, що визначають об'єкт, податкову базу, податкову ставку, порядок обчислення і інші елементи податку при затвердженні законодавчих норм по кожному виду податку. Третій рівень – методологічне регулювання – зумовлює порядок відображення в бухгалтерському обліку, обчислення та сплати податкових платежів. Четвертий рівень – методичне регулювання – визначає основні методи, способи та строки сплати податкових платежів до бюджету держави від суб'єктів господарювання та фізичних осіб. Запропоновані класифікаційні рівні регулювання дозволять найбільш повно охарактеризувати податкові платежі в залежності від виду, цільової спрямованості, ролі в обліково-аналітичній системі, способів і методів сплати.

Розгляд функцій податків дозволило виявити їх різні види і виконати декомпозицію економічного простору держави з метою виділення наступних систем взаємодії: керуюча система – держава, керована підсистема – національна економіка і некерована підсистема – тіньова економіка (рис. 1).



Рис. 1. Реалізація функцій податків в економіці держави

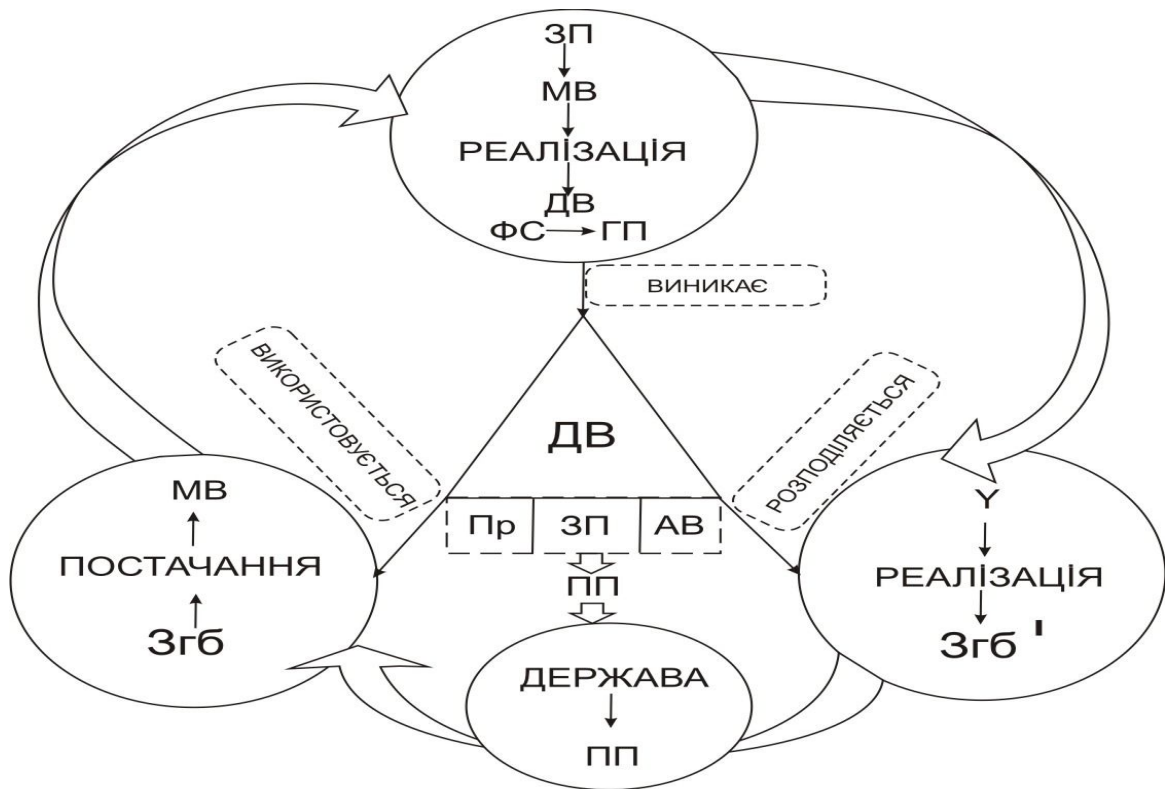
Держава здійснює регулювання обсягу тіньової економіки на території країни за допомогою фіскальної, регулюючої, стимулюючої, розподільчої та контрольної функції. Надмірне збільшення дії різних видів функцій податків визначає наскільки зміниться підприємницька активність населення та суб'єктів господарювання в межах території держави і як це вплине на обсяг тіньової економіки. Однією з основних проблем у процесі розвитку суб'єктів малого підприємництва виступає високий рівень податкового навантаження і, як наслідок, відбувається переведення капіталу в тіньову економіку або на територію інших держав.

Проведений аналіз еволюції оподаткування комерційних підприємств дозволив виділити шість основних етапів реорганізації даної форми власності в ХХ-ХХІ ст. залежно від зміни організаційних та юридичних принципів податкової системи держави, що обґрунтовується посиленням фіскальної функції податків.

Дослідження функціонування малого підприємництва як певного сектора економіки дозволило встановити прямо пропорційну залежність між оподаткуванням даної категорії платників та їх чисельністю в різні періоди історичного розвитку. Проведений аналіз формування малого підприємництва здійснений по Республіці Білорусь, Україні та Російській Федерації. При зіставленні результатів аналізу за трьома державами можна відзначити різні значення економічних показників, що обумовлено територіальною приналежністю, чисельністю населення та економічним добробутом країни.

У другому розділі **“Методичні інструменти обліково-аналітичної системи підприємства в умовах податкової оптимізації”** розглянуто показник доданої вартості, процес його формування та розподілу в кругообігу господарських засобів підприємства, запропоновано структуру відображення доданої вартості на рахунках бухгалтерського обліку, систематизовано основні принципи та елементи методу бухгалтерського обліку, які використовуються при податковій оптимізації, розроблено методику оцінки податкового навантаження і на її основі представлено стабілізаційну модель податкового навантаження.

Відсутність методичних рекомендацій на законодавчому рівні за визначенням податкового навантаження обумовлює існування різних методів розрахунку даного показника, запропонованих білоруськими та зарубіжними вченими. Для оцінки впливу податків на економічні показники діяльності підприємства в роботі запропоновано здійснювати розрахунок показника податкового навантаження на основі доданої вартості. Процес формування, використання та розподілу доданої вартості в кругообігу господарських засобів підприємства представлений на рис. 2. Згідно запропонованої автором концепції структура створеної у відтворювальному процесі, а саме на стадії виробництва, доданої вартості, включає в себе наступні елементи: прибуток, заробітну плату, амортизаційні відрахування та податкові платежі. Отже, відношення податкових платежів до доданої вартості є показником податкового навантаження на додану вартість, що дозволяє оцінити ступінь вилучення державою частини створеного підприємством сукупного суспільного продукту.



Умовні позначення:

Згб – засоби готівкові і безготівкові, наявні у підприємства у процесі постачання; *Згб'* – засоби готівкові і безготівкові, отримані за реалізовану продукцію; *МВ* – матеріальні витрати; *ЗП* – заробітна плата; *ДВ* – додана вартість; *ФС* – фактична собівартість; *ГП* – готова продукція; *Пр* – прибуток; *АВ* – амортизаційні відрахування; *У* – виручка від реалізації продукції (робіт, послуг); *ПП* – податкові платежі та відрахування, що сплачуються в бюджет держави.

Рис. 2. Формування доданої вартості в кругообігу господарських коштів підприємства

Провівши дослідження звітності вибіркової сукупності економічних суб'єктів, було виявлено, що в структурі доданої вартості більше 60 % займають податкові платежі. Отримані результати зумовлюють необхідність застосування оптимізаційних методів оподаткування в процесі здійснення діяльності суб'єктів господарювання, як в короткостроковій, так і в довгостроковій перспективі.

Здійснення податкової оптимізації в діяльності підприємства впливає, як на фінансові показники, так і на сукупність здійснюваних господарських операцій, що підлягають відображенню в системі бухгалтерського обліку. Використання в якості основи оптимізаційних методів концепції доданої вартості зумовило формування інформативного аспекту даного показника в системі рахунків бухгалтерського обліку. Запропоновано для формування і відображення інформації по створеній на підприємстві доданій вартості ввести в план рахунків в розділ VII "Власний капітал" рахунок 88 "Додана вартість". Для правильного відображення господарських операцій, пов'язаних з формуванням доданої вартості розроблена методика застосування рахунку 88 "Додана вартість", що дозволяє здійснювати записи на рахунках бухгалтерського обліку як при моменті відвантаження реалізованої продукції (робіт, послуг), так і при моменті оплати реалізованої

продукції (робіт, послуг). Методика формування доданої вартості може також застосовуватися у виробничій діяльності українських підприємств. Вважаємо за доцільне ввести в план рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій України в клас VII “Доходи і результати діяльності” рахунок 78 “Додана вартість”.

Відображення господарських операцій, обумовлених реалізацією оптимізаційних податкових заходів у діяльності підприємства, повинно забезпечуватися системою основоположних принципів і методів бухгалтерського обліку. В якості рекомендованих принципів у процесі проведення податкової оптимізації були виділені: принцип достовірності, безперервності, порівнянності, повноти, квантифікації і пріоритету змісту над формою. Серед елементів методу бухгалтерського обліку, що представляють собою методологічне забезпечення при реалізації моделі, рекомендується використовувати рахунки, баланс, подвійний запис, документацію, оцінку, калькулювання, звітність та інвентаризацію.

На основі економічного показника податкового навантаження на додану вартість розроблена стабілізаційна модель податкового навантаження, що представляє собою багатофакторну мультиплікативну модель, яка дозволяє визначити оптимальний обсяг виручки підприємства.

$$Y_{\text{оптим}} = MB + DB * \left| \frac{\Delta Ri}{\Delta HH\delta ci} \right| = MB + DB * |K_{\text{мульти}}|$$

де MB – матеріальні витрати – це вартість сировини, матеріалів, напівфабрикатів, плата за електро- і теплоенергію, інформаційні послуги та інші послуги надані підприємству; DB – додана вартість; ΔRi – зміна фінансового стану i -го підприємства від нормативного значення; $\Delta HH\delta ci$ – зміна податкового навантаження i -го підприємства від нормативного значення рейтингової оцінки. $K_{\text{мульти}}$ – коефіцієнт мультиплікації податків, який є відношенням зміни фінансового стану підприємства до зміни податкового навантаження на додану вартість.

Ефективність запропонованого оптимізаційного методу, що застосовується в обліково-аналітичній системі підприємства, оцінюється за допомогою розрахунку показника економічної доданої вартості, що визначає прибуток від звичайної діяльності за вирахуванням податків та плати за вкладений у підприємство капітал. Зміна фінансового стану підприємства при застосуванні даного методу оптимізації обумовлена ступенем впливу економічної доданої вартості і коефіцієнта мультиплікації, що обґрунтовується в ситуаційних виразах матриці фінансової стратегії і встановленням меж і галузі використання взаємодіючих показників.

У третьому розділі “**Удосконалення організації облікової політики підприємства на основі доданої вартості**” містяться теоретичні висновки та практичні рекомендації з організації обліково-аналітичного та комп'ютерного забезпечення бухгалтерського обліку при здійсненні процесу податкової оптимізації, представлено механізм формування податкової облікової політики на основі вибору з числа законодавчо встановлених режимів оподаткування, розроблено аналітичні методи обґрунтування елементів облікової політики.

Розробка облікової політики в частині податкової оптимізації обумовлена визначенням основних елементів, що впливають як на податкову базу, так і на податкове навантаження підприємства. Множинність законодавчо затверджених режимів оподаткування породжує можливість вибору суб'єктом господарювання одного з числа існуючих. Обґрунтованість вибору повинна підтверджуватися необхідними економічними розрахунками з наявних показників, що характеризують діяльність підприємства при застосуванні звичайного порядку оподаткування та показників після зміни передбаченого режиму оподаткування. У роботі представлений порядок порівняння діючих режимів оподаткування на основі функціональної залежності з використанням показників матеріаломісткості та рентабельності виробництва, що визначає гранично допустимі значення даних показників, по досягненню яких подальше застосування обраного режиму оподаткування є недоцільним.

Використання в обліково-аналітичній системі підприємства стабілізаційної моделі податкового навантаження вимагає розрахунку додаткових показників, що, в свою чергу, зумовило розробку внутрішніх бухгалтерських відомостей для формування первинних облікових даних. Процес реалізації стабілізаційної податкового навантаження передбачає чотири етапи:

1. Збір необхідних вхідних інформаційних даних і розрахунок доданої вартості – використовуються показники бухгалтерського обліку (журналів, відомостей). На даному етапі заповнюється розроблена бухгалтерська відомість № 1 “Розрахунок доданої вартості”.

2. Здійснюється розрахунок значення податкового навантаження на додану вартість, проводиться оцінка фінансового стану підприємства на основі обчислення рейтингової оцінки, визначається коефіцієнт мультиплікації і за запропонованими критеріальним діапазоном приймається рішення про досягнення рекомендованого оптимального обсягу виручки підприємства. У випадку, якщо значення коефіцієнта мультиплікації не входить в рекомендовані значення, підприємство може використовувати стабілізаційну модель податкового навантаження в процесі прийняття рішень при формуванні наказу про облікову політику. Обчислення необхідних показників на даному етапі проводиться в запропонованій допоміжній бухгалтерській відомості № 2 “Розрахунок коефіцієнта мультиплікації”.

3. Даний етап передбачає використання розрахованих значень на двох попередніх етапах і визначення безпосередньо показника оптимального обсягу виручки на основі багатофакторної мультиплікативної моделі в бухгалтерській відомості № 3 “Розрахунок планованого обсягу реалізації”.

4. Проводиться оцінка запланованих оптимізаційних податкових заходів шляхом обчислення економічної доданої вартості, виходячи з планованого обсягу реалізації на основі бухгалтерської відомості № 4 “Розрахунок економічної доданої вартості”.

Для формування відомостей бухгалтерського обліку із застосування стабілізаційної моделі податкового навантаження в діяльності підприємства на основі інформаційної бази даних бухгалтерського обліку в “1С: Підприємство” (версії 7.7) були виконані доопрацювання у вигляді зовнішнього звіту “Додана вартість. ерт” в режимі Конфігуратора. Розробка звіту складеться з створення форми діалогу для

введення вихідних даних, табличної форми з відомостями та написання програмного модуля вбудованого в “1С: Підприємство” мовою програмування для їх формування.

Функціональне призначення стабілізаційної моделі податкового навантаження виражається, по-перше, в розрахунку оптимального обсягу виручки і, по-друге, в обґрунтуванні вибору при прийнятті рішень щодо розробці облікової політики на поточний фінансовий рік. Для графічного представлення зміни фінансового стану підприємства в залежності від прийнятого способу або методу бухгалтерського обліку розроблена автором матриця “Економічна додана вартість – коефіцієнт мультиплікації” (рис. 3).

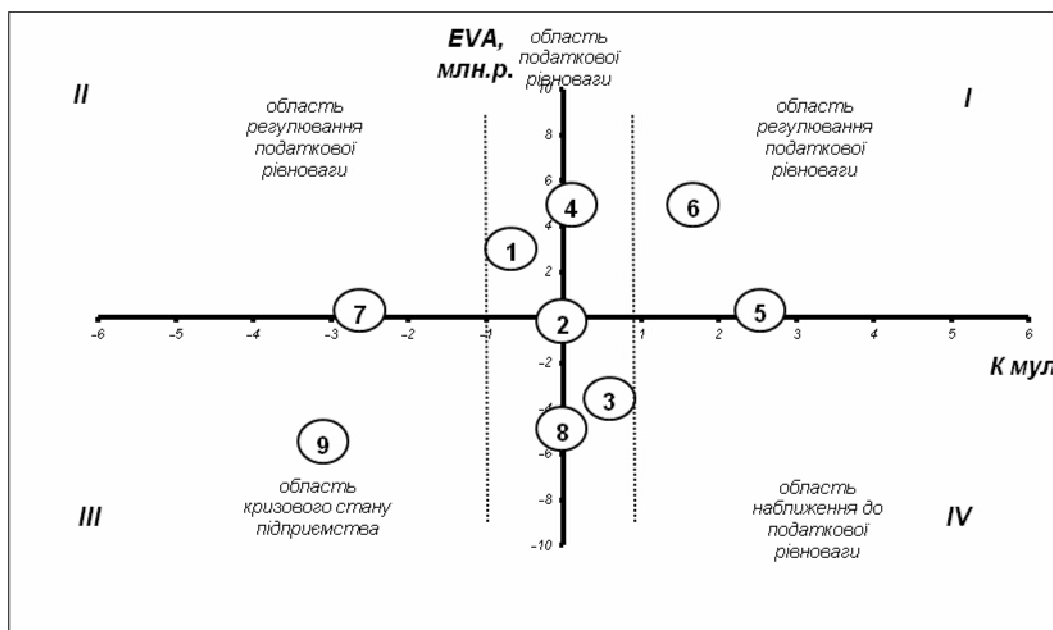


Рис. 3. Вихідна матриця “Економічна додана вартість – коефіцієнт мультиплікації” для підприємств

У представленій матриці змінні економічна додана вартість і коефіцієнт мультиплікації відображаються по осях абсцис і ординат відповідно, що визначає наявність чотирьох областей, кожна з яких характеризується означеною областю податкової рівноваги. Діаметр кіл представляє фінансовий стан підприємства (чим більше діаметр, тим стабільніше фінансовий стан). Паралельно осі ординат проходить область податкової рівноваги, розташування в якій означає, що підприємство має достатньо стабільний фінансовий стан і проводити податкову оптимізацію не обов'язково. При виборі способу бухгалтерського обліку необхідно визначити, як зміниться значення коефіцієнта мультиплікації і, відповідно, в яку область буде переходити фінансовий стан підприємства.

Розроблена матриця дозволяє наочно оцінити ефективність майбутньої економічної вигоди при прийнятті оперативних управлінських рішень по відношенню до вибору елементів методичного аспекту облікової політики при розробці наказу на короткострокову перспективу діяльності підприємства.

ВИСНОВКИ

У дисертації наведено теоретичне узагальнення та запропоновано нове вирішення наукового завдання, яке полягає в обґрунтуванні теоретичних положень і розробці практичних рекомендацій з удосконалення бухгалтерського обліку оптимізації оподаткування на основі облікової політики підприємств. Основні висновки за результатами проведеного дослідження полягають у наступному.

1. Аналіз наукових праць, законів та актів щодо трактування поняття “облікова політика” дозволив виявити відсутність єдиного підходу в трактуванні даного терміну, а також теоретичного обґрунтування ефективності застосування обраного способу ведення обліку та його впливу в цілому на фінансовий стан підприємства. Проведене дослідження забезпечило можливість отримання системної характеристики даного терміна в правовому, економічному, плановому, обліковому, організаційному та податковому аспекті, що дозволило дати авторське визначення досліджуваної категорії. Реалізація облікової політики в діяльності підприємства дозволила визначити взаємозв'язок методів і принципів бухгалтерського обліку при застосуванні певного її елемента. Застосування в господарській практиці розроблених моделей взаємозв'язку методів і принципів при реалізації елементів облікової політики, дозволить здійснювати перспективне планування діяльності підприємства при організації обліково-аналітичної системи суб'єкта господарювання. Виділення основних елементів облікової політики, що впливають на податкові платежі, дозволило визначити ступінь впливу на податкове навантаження і фінансовий стан підприємства при їх застосуванні в обліково-аналітичній системі.

2. Розвиток економічних процесів на території певної держави неминує пов'язаний з функціонуванням податкових відносин між платниками податків і бюджетом країни по формуванню централізованого фонду грошових коштів – державного бюджету. Проведений ретроспективний аналіз категорії “податок” визначив виділення основних характеристик даного терміну і показав, що незалежно від етапу формування економіки держави податки є основним елементом перерозподілу створеного сукупного суспільного продукту. В результаті обчислення податкових платежів відбувається вилучення у платників податків частини сукупного суспільного продукту, а саме створеної у відтворювальному процесі доданої вартості, в доход держави для забезпечення державних витрат. Даний рух вартості дозволив визначити новий підхід для оцінки ефективності діяльності підприємства на основі концепції формування та розподілу доданої вартості. Дана концепція визначає порядок розрахунку показника доданої вартості, встановлює її основні структурні елементи, обумовлює послідовність визначення податкового навантаження в фінансово-господарської діяльності суб'єкта господарювання. Запропонована методика застосування доданої вартості в обліково-аналітичній системі дозволяє робити оцінку впливу податкового навантаження на фінансовий стан підприємства на основі розробленого коефіцієнта мультиплікації податків. Для ефективного застосування коефіцієнта мультиплікації розроблені критерії, які дозволяють підприємству встановити доцільність проведення перспективних заходів податкової оптимізації.

3. Використання доданої вартості в обліково-аналітичній системі підприємства зумовило розробку облікового забезпечення процесу її створення і розподілу. Зіставлення порядку розрахунку показника доданої вартості в системі національних рахунків і в системі рахунків бухгалтерського обліку підприємства дозволило розробити рахунок 88 “Додана вартість”. Даний рахунок може застосовуватися як в плані рахунків Республіки Білорусь, так і в плані рахунків Російської Федерації. У план рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов’язань і господарських операцій підприємств і організацій України запропоновано ввести рахунок 78 “Додана вартість”.

4. Для відображення господарських операцій за запропонованим рахунком “Додана вартість” розроблена методика формування значення доданої вартості на рахунках бухгалтерського обліку. В залежності від застосовуваного підприємством законодавчо затвердженого методу відображення виручки від реалізації продукції (робіт, послуг) визначений порядок запропонованих записів господарських операцій на бухгалтерських рахунках.

5. В рамках дослідження застосування податкової оптимізації в діяльності підприємства пропонується здійснити організацію бухгалтерського обліку доданої вартості на основі таких бухгалтерських принципів, як достовірність, безперервність, порівнянність, повнота, квантифікація і пріоритет змісту перед формою. Це дозволить в повному обсязі відобразити факти господарської діяльності, що виникають в результаті проведення податкової оптимізації, і достовірно визначити показник фінансового результату.

6. При проведенні дослідження економічної категорії “податок” у системі фінансових відносин були виділені наступні основні функції податків – фіскальна, регулююча, розподільча, стимулююча, контрольна та інші. Ефективність податків на території певної держави розглядається як раціональне використання існуючих податкових функцій. Процеси, що відбуваються в економічній системі держави і за її межами, обумовлюються в цілому тим, наскільки правильно будуть використані функції податків у податковій політиці. Виявлено, що при надмірному збільшенні фіскальної функції і зниженні регулюючої функції виникають процеси, пов’язані з тіньовою економікою, а саме – переведення капіталу за межі адміністративної території держави. Дані процеси мають негативний вплив в цілому, як на економіку держави, так і на формування централізованого фонду фінансових ресурсів.

На основі концепції доданої вартості розроблена стабілізаційна модель податкового навантаження, яка дозволяє визначити оптимальний обсяг виручки для подолання впливу податкового тягаря на фінансово-господарську діяльність підприємства. Стабілізаційна модель податкового навантаження використовується в діяльності підприємства при реалізації оптимізаційних податкових заходів. Розроблена модель може застосовуватися при здійсненні виробничої діяльності на білоруських підприємствах, а також і в діяльності виробничих підприємств України.

7. Ступінь впливу запропонованої стабілізаційної моделі податкового навантаження на фінансовий стан підприємства визначається на основі матриці фінансової стратегії, яка встановлює критичні області застосування моделі і можливі зміни фінансового стану при пересуванні з одного квадрата в інший.

Механізм реалізації матриці фінансової стратегії дозволяє планувати фінансовий стан підприємства на короткостроковий період.

8. Формування податкової облікової політики забезпечується на основі вибору режиму оподаткування відповідно до видів економічної діяльності, які здійснює підприємство. Законодавством Республіки Білорусь надана можливість застосування різних режимів оподаткування суб'єктами малого підприємництва. На основі законодавчих норм варіантності оподаткування, проведені розрахунки, що обґрунтовують застосування певного режиму оподаткування суб'єктом малого підприємництва. Отримані розрахункові показники податкового навантаження дозволяють встановити обмеження при виборі режиму оподаткування залежно від виду економічної діяльності на основі значень рентабельності та матеріаломісткості.

9. З метою методичного забезпечення бухгалтерського обліку при застосуванні стабілізаційної моделі податкового навантаження, а також отримання облікової аналітичної інформації за показником доданої вартості були розроблені відомості бухгалтерського обліку: відомість № 1 “Розрахунок доданої вартості”, відомість № 2 “Розрахунок коефіцієнта мультиплікації”, відомість № 3 “Розрахунок планованого обсягу реалізації” і відомість № 4 “Розрахунок економічної доданої вартості”. За умови використання інформаційної бази даних в системі “1С: Підприємства” була здійснена доопрацювання зовнішнього звіту “Додана вартість. ет” в режимі Конфігуратора.

10. Для обґрунтованості використання обраних підприємством методів облікової політики з урахуванням їх впливу на податкове навантаження розроблена матриця “Економічна додана вартість – коефіцієнт мультиплікації”. Розглянута матриця дозволяє графічно представити зміну фінансового стану і пересування в позначені області в залежності від застосовуваних підприємством способів, обумовлених в наказі по обліковій політиці.

СПИСОК ОПУБЛІКОВАНИХ ПРАЦЬ ЗА ТЕМОЮ ДИСЕРТАЦІЇ

Монографія

1. Теоретические основы управления субъектами хозяйствования в условиях глобализации экономики [Текст]: Монография / Под общ. ред. В.С. Кивачука. – Брест: БрГТУ, 2009. – 416 с. – С. 335-355 (загальний обсяг 24,2 друк. арк., особисто автору належить 1,2 друк. арк.: розкриті теоретичні основи оподаткування і розвитку підприємництва в Республіці Білорусь).

Статті в наукових фахових виданнях

2. Юрчик В.И. Влияние коэффициента мультипликации на результаты экономической деятельности предприятия с позиции налогов / В.С. Кивачук, В.И.Юрчик // Вестник Полоцкого государственного университета. / Серия D, Экономические и юридические науки. – Полоцк: ПГУ, 2007. – №10. – С. 74-79 (загальний обсяг 0,55 друк. арк., особисто автору належить 0,4 друк. арк.: наведена методика формування коефіцієнта мультиплікації).

3. Юрчик В.И. Эффективная деятельность предприятия при законодательно установленном уровне налоговой нагрузки в Республике Беларусь / В.И. Юрчик //

Научные труды Академии управления при Президенте Республики Беларусь. / Серия: Экономика. – 2008. – Вып. 10, ч. 1. – С. 368-381 (0,47 друк. арк.).

4. Юрчик В.И. Оценка финансового состояния предприятия на основе экономической добавленной стоимости / В.И. Юрчик // Проблемы теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу. Міжнародний збірник наукових праць. / Серія: Бухгалтерський облік, контроль і аналіз. – Випуск 1 (16). / Відповідальний редактор д.е.н., проф. Ф.Ф. Бутинець. – Житомир: ЖДТУ, 2010. – С. 338-346 (0,51 друк. арк.).

5. Юрчик В.И. Учетная политика предприятия и ее влияние на финансовое состояние и налоговую нагрузку предприятия / В.И. Юрчик // Проблемы теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу. Міжнародний збірник наукових праць. / Серія: Бухгалтерський облік, контроль і аналіз. – Випуск 2 (20). / Відповідальний редактор д.е.н., проф. Ф.Ф. Бутинець. – Житомир: ЖДТУ, 2011. – С. 221-225 (0,69 друк. арк.).

6. Юрчик В.И. Обоснованность выбора режима налогообложения субъектами хозяйствования Республики Беларусь / В.И. Юрчик // Проблемы теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу. Міжнародний збірник наукових праць. / Серія: Бухгалтерський облік, контроль і аналіз. – Випуск 1 (19). / Відповідальний редактор д.е.н., проф. Ф.Ф. Бутинець. – Житомир: ЖДТУ, 2011. – С. 424-436 (0,73 друк. арк.).

7. Юрчик В.И. Добавленная стоимость – финансовый и бухгалтерский аспект на основе системы национальных счетов / В.И. Юрчик // Бухгалтерский учет и анализ. – 2011. – № 5. – С. 6-12 (0,57 друк. арк.).

8. Юрчик В.И. Эволюция налогообложения коммерческой организации и ее воздействие на современное развитие субъектов малого предпринимательства Республики Беларусь / В.И. Юрчик // Бухгалтерский учет и анализ. – 2011. – № 8. – С. 37-45 (0,99 друк. арк.).

Тези та тексти доповідей на конференціях

9. Юрчик В.И. Налоговое планирование в деятельности субъектов хозяйствования как способ минимизации налогов / В.И. Юрчик // Наука и образование в условиях социально-экономической трансформации общества: Сборник статей VII Международной научно-методической конференции (Брест, 13-14 мая 2004 г.) / Ин-т соврем. знаний. – Брест: ИСЗ, 2004. – Ч. 2. – 446 с. – С.171-174 (0,18 друк. арк.).

10. Юрчик В.И. Мероприятия по реализации налогового планирования на предприятии / В.И. Юрчик // Социально-экономическое и гуманитарное развитие белорусского общества в XXI веке: материалы республиканской научной конференции студентов, магистрантов, аспирантов (Минск, 16 декабря 2004 г.) / Белорус. гос. экон. ун-т. – Минск: БГЭУ, 2004. – 573 с. – С. 301-302 (0,09 друк. арк.).

11. Юрчик В.И. Налоговая нагрузка на экономику и субъекты хозяйствования / В.И. Юрчик // Проблемы повышения эффективности деятельности предприятий: сборник научных трудов, посвященных 10-летию экономического факультета Брестского государственного технического

университета (Брест, 20 апреля 2005 г.) / Брест. гос. техн. ун-т. – Брест: БрГТУ, 2005. – 253 с. – С. 221-223 (0,13 друк. арк.).

12. Юрчик В.И. Эволюция малого бизнеса в Республике Беларусь / В.И. Юрчик // Проблемы модернизации экономик Беларуси и России: материалы международной научно-практической конференции (Минск, 24-25 марта 2005 г.) / Белорус. гос. экон. ун-т. – Минск: БГЭУ, 2005. – 595 с. – С. 255-257 (0,15 друк. арк.).

13. Юрчик В.И. Государственная поддержка малого бизнеса: отечественный и зарубежный опыт / В.И. Юрчик // Основы государственного управления: Материалы республиканской научно-практической конференции молодых ученых (Минск, 12 апреля 2005 г.) / Акад. упр. при Президенте Респ. Беларусь. – Минск: АУПРБ, 2005. – 255 с. – С.160-161 (0,11 друк. арк.).

14. Юрчик В.И. Предпринимательство в Республике Беларусь: его развитие и состояние в настоящее время / В.И. Юрчик // Конкурентоспособность региона: состояние, проблемы, перспективы: материалы международной научно-практической конференции (Гродно, 28-29 апреля 2005 г.) / Гродн. гос. ун-т. – Гродно: ГрГУ, 2005. – Ч. 1. – 147 с. – С. 90– 93 (0,36 друк. арк.).

15. Юрчик В.И. Эволюция налогообложения коммерческой организации в Республике Беларусь / В.И. Юрчик // Наука – эффективность – рост : международный форум : сборник материалов (Киров, 15 марта 2006 г.) / Междунар. центр науч.-исслед. Проектов. – Киров: МЦНИП, МарГУ, ВятГУ, ВТУ им. Каблешкова, 2006. – 100 с. – С. 91- 94 (0,21 друк. арк.).

16. Юрчик В.И. Регулирование финансового состояния предприятия на основе стабилизационной модели налоговой нагрузки / В.И. Юрчик // Нові концепції розвитку бухгалтерського обліку, аналізу і контролю в умовах економічних змін: матеріали та тези виступів ІХ-ї міжнар. наукової конференції (Житомир, 14-16 жовтня 2010 р.) / М-во освіти і науки України, Житомирс. держ. технол. ун-т. – Житомир: ЖДТУ, 2010. – 372 с. – С. 293-294 (0,13 друк. арк.).

Інші видання

17. Юрчик В.И. Принципы оптимизации налогообложения / В.С. Кивачук, В.И. Юрчик // Вестник Брестского государственного технического университета. / Серия: Экономика. – 2003. – № 3. – С. 33-35 (загальний обсяг 0,37 друк. арк., особисто автору належить 0,25 друк. арк.: охарактеризовано значення та види принципів оподаткування).

18. Юрчик В.И. Реализация функций налогообложения в современной налоговой политике / В.И. Юрчик // Вестник Брестского государственного технического университета. / Серия: Экономика. – 2004. – № 3. – С. 162-165 (0,61 друк. арк.).

19. Юрчик В.И. Организационная структура проведения налогового планирования на предприятии / В.И. Юрчик // Вестник Брестского государственного технического университета. / Серия: Экономика. – 2005. – № 1. – С. 156-159 (0,53 друк. арк.).

20. Юрчик В.И. Методы налоговой оптимизации / В.В. Зазерская, В.И. Юрчик // Вестник Брестского государственного технического университета. /

Серия: Экономика. – 2005. – № 1. – С. 153-155 (загальний обсяг 0,30 друк. арк., особисто автору належить 0,17 друк. арк.: наведено порядок застосування оптимізаційних податкових методів).

21. Юрчик В.И. Решение проблемы налоговой нагрузки по предприятиям малого бизнеса в налоговой системе Республики Беларусь / В.И. Юрчик // Вестник Брестского государственного технического университета. / Серия: Экономика. – 2007. – № 3. – С. 97-103 (0,58 друк. арк.).

22. Юрчик В.И. Особенности признания и учета отдельных объектов в Республике Беларусь. В.И. Юрчик / Бухгалтерский учет в зарубежных странах: учебное пособие / Под ред. проф. Ф.Ф.Бутынца. – Житомир: ЖГТУ, 2007. – С. 53-65 (загальний обсяг 32,4 друк. арк., особисто автору належить 0,38 друк. арк.: охарактеризована структура податкової системи Республіки Білорусь, представлений порядок визначення фінансового результату діяльності підприємства).

АНОТАЦІЯ

Юрчик В.І. Облікова політика підприємств малого бізнесу і оптимізація оподаткування. – На правах рукопису.

Дисертація на здобуття наукового ступеня кандидата економічних наук за спеціальністю 08.00.09 – бухгалтерський облік, аналіз та аудит (за видами економічної діяльності). Житомирський державний технологічний університет Міністерство освіти і науки, молоді та спорту України, Житомир, 2012.

Дисертація спрямована на дослідження та обґрунтування теоретичних положень, розробку практичних рекомендацій щодо вдосконалення обліково-аналітичної системи підприємства при проведенні оптимізаційних податкових заходів, що сприяють досягненню стійкого фінансового стану суб'єктів господарювання.

У роботі розкрито поняття облікової політики в системному дослідженні з метою виявлення впливу її елементів на податкове навантаження та фінансові результати діяльності підприємства, уточнено теоретичні аспекти податків, подано класифікацію ознак оподаткування на основі групування рівнів регулювання. Представлена реалізація функцій оподаткування в економічному просторі держави. Розроблено стабілізаційну модель податкового навантаження, яка базується на концепції доданої вартості. Запропоновано методіку організації бухгалтерського обліку, формування інформаційного та комп'ютерного забезпечення при застосуванні стабілізаційної моделі податкового навантаження з використанням доданої вартості. Розроблено матрицю “Економічна додана вартість – коефіцієнт мультиплікації”, що дозволяє обґрунтувати ефективність вибору способу бухгалтерського обліку при розробці облікової політики. Представлена система принципів та елементів методу бухгалтерського обліку при проведенні податкової оптимізації.

Ключові слова: облікова політика, податкова оптимізація, бухгалтерський облік, податкове навантаження, додана вартість.

АННОТАЦИЯ

Юрчик В.И. Учетная политика предприятий малого бизнеса и оптимизация налогообложения. – На правах рукописи.

Диссертация на соискание ученой степени кандидата экономических наук по специальности 08.00.09 – бухгалтерский учет, анализ и аудит (по видам экономической деятельности). Житомирский государственный технологический университет Министерство образования и науки, молодежи и спорта Украины, Житомир, 2012.

В диссертации исследованы и обоснованы теоретические положения, разработаны практические рекомендации по совершенствованию учетно-аналитической системы предприятия при проведении оптимизационных налоговых мероприятий, направленных на достижение устойчивого финансового состояния субъектов хозяйствования.

Объектом исследования является система бухгалтерского учета субъектов хозяйствования малого бизнеса в части оптимизации налоговых платежей.

Предметом исследования выступает комплекс теоретических и организационно-методических вопросов бухгалтерского учета механизма оптимизации налогообложения в деятельности субъектов хозяйствования на основе использования методов и технологий формирования учетной политики.

В работе раскрыта сущность учетной политики с рассмотрением правового, экономического, планового, ученого, организационного и налогового аспектов. Функционирование учетно-аналитической системы предприятия и ее роль в финансово-хозяйственной деятельности обусловили выбор инструмента для регулирования требований законодательства в сфере налогообложения со стороны государства и снижения налоговой нагрузки со стороны предприятия. Планирование действий бухгалтерской службы на краткосрочную перспективу выражается в локальном нормативном документе предприятия — приказе по учетной политике на текущий финансовый год. Учетная политика позволяет планировать не только отражение хозяйственных операций в бухгалтерском учете, но и налоговую нагрузку, а также будущий финансовый результат деятельности предприятия в зависимости от принятых способов и методов ведения учета.

Системное исследование учетной политики позволило определить основные элементы, оказывающие влияние на налоговые платежи, а также определило разработку моделей реализации элементов учетной политики на основе взаимосвязи методов и принципов бухгалтерского учета.

Рассмотрение категории “налог” в экономике государства и в деятельности предприятий производилось на основе классических, организационных и правовых принципов налогообложения, составляющих базисный уровень при формировании налоговой системы.

Изучение основных функций налогов и их реализации в налоговой политике позволило осуществить декомпозицию экономического пространства государства с целью выделения структуры, в которой функционируют управляющая система, управляемая и неуправляемая подсистема. Разработка норм и требований налогового законодательства сводится зачастую исключительно к усилению

фискальной функции налогов с целью бесперебойного наполнения централизованного фонда финансовых ресурсов. Для предприятий увеличение налоговой нагрузки приводит к снижению финансового результата деятельности, рентабельности производства и, как следствие, ухудшению в целом финансового состояния.

Генезис научной мысли относительно развития коммерческой организации за период XX-XXI вв. определил, что при усилении фискальной функции налогов в отношении субъектов предпринимательства возникает обратно пропорциональная зависимость по снижению предпринимательской активности и наоборот.

Производя оценку деятельности предприятия и влияния налоговых платежей на финансовые показатели, предложено использовать концепцию добавленной стоимости, что позволило определить налоговую нагрузку на добавленную стоимость и разработать методику оценки налоговой нагрузки. Исследование структуры добавленной стоимости, процесса ее формирования и распределения в кругообороте хозяйственных средств предприятия, позволило разработать стабилизационную модель налоговой нагрузки, которая дает возможность определить перспективные показатели деятельности предприятия.

Для отражения в учетно-аналитической системе предприятия применения стабилизационной модели налоговой нагрузки предложено введение счета “Добавленная стоимость” (согласно плану счетов Республики Беларусь – шифр 88, плану счетов Украины – 78). Отражение хозяйственных операций, обусловленных проведением процесса налоговой оптимизации в деятельности предприятия, представлено в методике по формированию добавленной стоимости на счетах бухгалтерского учета. Для получения и группировки первичных учетных данных в работе предложены ведомости бухгалтерского учета в соответствии с основными этапами осуществления процесса налоговой оптимизации.

Компьютерное обеспечение при проведении налоговой оптимизации выражается в доработке внешнего отчета “Добавленная стоимость. etr” на основе информационной базы данных бухгалтерского учета “1С: Предприятие”.

В качестве основных методологических инструментов бухгалтерского учета при применении стабилизационной модели налоговой нагрузки в деятельности предприятия и ее отражение на счетах выделен комплекс бухгалтерских принципов и элементов метода бухгалтерского учета.

Разработка стабилизационной модели налоговой нагрузки обусловила проведение исследования эффективности оценки данной модели, основанной на расчете показателя экономической добавленной стоимости. Влияние оптимизационных налоговых мероприятий на финансовое состояние субъекта хозяйствования выражается в разработанной матрице “Экономическая добавленная стоимость – коэффициент мультипликации”, которая позволяет определить местоположение предприятия по оси абсцисс и ординат в текущий момент времени и установить перспективы развития предприятия в зависимости от выбранной стратегии.

Матрица “Экономическая добавленная стоимость – коэффициент мультипликации” обосновывает экономическую эффективность выбора элемента учетной политики при разработке приказа на текущий финансовый год.

Ключевые слова: учетная политика, налоговая оптимизация, бухгалтерский учет, налоговая нагрузка, добавленная стоимость.

ANNOTATION

Yurchik V.I. The accounting policies of small businesses and tax optimization. – Manuscript.

Thesis for obtaining the degree of Candidate of Economic Sciences on specialty 08.00.09 – Accounting, Analysis and Auditing (by the types of economic activity). – Zhytomyr State Technological University, Zhytomyr, 2012.

The thesis aims to study and study of theoretical propositions, the development of practical recommendations for improving accounting and analytical system of the enterprise during the optimization of tax measures to help achieve sustainable financial position of business entities.

The paper discloses the concept of accounting policies on a system study to determine the effect of elements on the tax burden and the financial results of enterprises, refined theoretical aspects of taxes, the classification features of taxation on the basis of groups of levels of regulation. We present the implementation of the functions of taxation in the economic area of the state. Developed a model of stabilization of the tax burden based on the concept of added value. A method of accounting, development of the information and computer security in the application of a model of stabilization of the tax burden with the use of value added. Developed a matrix of “economic value added – the coefficient multiplier”, allowing to prove the effectiveness of the choice of method of accounting in the development of accounting policies. The system of principles and elements of the method of accounting for the tax optimization.

Keywords: accounting policies, tax optimization, accounting, tax burden, the added cost.

Підписано до друку 02.04.2012 р. Формат 60x84/16.

Ум. друк. арк. 0,9. Тираж 100 прим.

Замовлення № 16

ФОП Кузьмін Дн.Л. Свідоцтво про державну реєстрацію № 454561 від 16.10.2007 р.
10005, м. Житомир, вул. Київська, 47 кв. 13