

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

ЛОЗИНСЬКИЙ ДМИТРО ЛЕОНІДОВИЧ

УДК: 657.471.1:657.44(043.3)

**БУХГАЛТЕРСЬКИЙ ОБЛІК ВИТРАТ В СИСТЕМІ ПОДАТКОВИХ
РОЗРАХУНКІВ: ТЕОРІЯ І ПРАКТИКА**

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 в Житомирському державному технологічному університеті Міністерства освіти і науки, молоді та спорту України.

Науковий керівник доктор економічних наук, професор
Євдокимов Віктор Валерійович,
Житомирський державний технологічний університет,
проректор з науково-педагогічної роботи та соціального розвитку, професор кафедри бухгалтерського обліку

Офіційні опоненти: доктор економічних наук, доцент
Осмятченко Володимир Олександрович,
Державний вищий навчальний заклад
“Київський національний економічний університет
імені Вадима Гетьмана”,
професор кафедри обліку в кредитних
і бюджетних установах та економічного аналізу

кандидат економічних наук, доцент
Лебедзевич Яна Вікторівна,
Житомирський державний технологічний університет,
доцент кафедри фінансів

Захист відбудеться “21” листопада 2012 р. об 11⁰⁰ 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 “19” жовтня 2012 р.

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

І.В. Замула

ЗАГАЛЬНА ХАРАКТЕРИСТИКА РОБОТИ

Актуальність теми. В умовах волатильності, яка сьогодні постійно спостерігається на світових фондових, товарних та валютних ринках, очікування чергової економічної кризи стає буденним явищем. Найбільші економіки світу (зокрема, США та ЄС) не знаходять кращої відповіді на існуючі виклики, ніж продовження політики кількісного економічного пом'якшення шляхом додаткової емісії долара та євро. Підтвердженням цього факту є заява голови Федеральної Резервної Системи США Б. Бернанке¹ від 13 вересня 2012 р. про проведення третього раунду кількісного пом'якшення QE₃ (від англ. *quantitative easing*), відповідно до якого ФРС буде скуповувати іпотечні цінні папери на суму 40 млрд. дол. щомісяця протягом декількох кварталів або стільки, скільки буде потрібно для стійкого відновлення ринку праці та економіки в цілому. Європейський Центральний Банк 6 вересня 2012 р. вже запустив власну програму викупу облігацій проблемних країн на вторинному ринку, що передбачає необмежений за обсягом викуп суверенних цінних паперів з терміном погашення до трьох років. Застосування такої монетарної політики не є панацеєю, проте все ж дозволяє країнам тимчасово відтермінувати пошук резолюцій щодо сучасних глобальних фінансових проблем.

На відміну від США та ЄС, Україна не може собі дозволити масштабну емісію грошей, адже національна гривня не є самостійним світовим товаром, яким історично стали долар та євро. Тому, від української економічної політики сьогодні вимагається дещо більше, ніж просто друк паперу, а саме реальне реформування базових складових економічного життя. Одним з таких елементів, який потребує кардинальної трансформації, є занадто ускладнена національна система бухгалтерського обліку (НСБО). Особливої актуальності набуває проблема відмінності у підходах до бухгалтерського обліку за П(С)БО та Податковим кодексом України (ПКУ), що, в основному, базується на різних вимогах до інтерпретації витрат. Одні і ті ж витрати в першому випадку визнаються, тоді як в другому – не беруться до уваги під виглядом різного роду податкових обмежень.

Існування алогічності, коли один і той самий задокументований факт господарського життя підприємства сприймається по-різному, не тільки порушує еволюційні базиси бухгалтерської науки, але і призводить до дихотомії НСБО. Бухгалтерський облік у частині висвітлення податкових розрахунків став заручником податкової політики держави, яка, керуючись своїми інтересами, ввела особливі корективи в його методику відображення витрат для отримання штучно завищеної бази оподаткування.

Ведення бізнесу суттєво ускладнюється в умовах, коли різні нормативно-правові акти країни щодо регулювання бухгалтерського обліку будь-якого об'єкту (в українському випадку – витрат) мають кардинально протилежні вимоги, залежно від подальшої мети використання облікової інформації. Внаслідок існування вказаних подвійних стандартів виникла ситуація, коли підприємство майже в кожному

¹ Бернанке Б. Эксперты программы “Рынки” (13.09.2012) [Електронний ресурс] – Режим доступу: http://rbctv.rbc.ru/archive/market_experts/562949984711300.shtml

звітному періоді одночасно має два різні фінансові результати: один для учасників фондового ринку, інший – для податкових органів.

Така неоднозначність слугує не на користь простоті та зрозумілості системи оподаткування в Україні. Відповідно до останнього дослідження “Doing Business–2012”², в рейтингу за простотою нарахування та сплати податків Україна залишається на 181 позиції з можливих 183. За узагальнюючим показником простоти ведення бізнесу Україна в 2012 році змістилась вниз з 149 на 152 сходинку. Час, що необхідний середньостатистичному українському бухгалтеру на підготовку, подання звітності та сплату податків складає 657 годин на рік, аналогічний показник для бухгалтера з країни ОЕСР складає лише 186 годин на рік.

Особливої гостроти набуває потреба максимального спрощення законодавчого регулювання та методичного забезпечення бухгалтерського податкового обліку витрат. Реалізація реформи зі симпліфікації НСБО є реальним інструментом формування сприятливого бізнес-середовища та покращення інвестиційного клімату в країні, дозволяє вирішити значну кількість системних внутрішніх проблем української економіки та краще протистояти викликам глобальних економічних криз. Проте, перспектива реалізації такої реформи віддаляється, оскільки сьогодні досить часто відсутнє розуміння зв'язку між станом НСБО та макроекономічними процесами в країні.

Значну увагу вивченню різних аспектів проблеми існування взаємосуперечливих підсистем бухгалтерського фінансового та податкового обліку, а також питанню реформування НСБО приділяли такі вітчизняні та зарубіжні вчені: О.В. Артюх, А. Баррос, М.І. Бондар, Ф.Ф. Бутинець, М.П. Войнаренко, Ф. Гелен, С.Ф. Голов, З.В. Гуцайлук, В.М. Жук, З.-М.В. Задорожний, В.В. Євдокимов, О.В. Кендюхов, Г.Г. Кірейцев, М.Д. Корінько, А.І. Крисоватий, Я.Д. Крупка, Я.В. Лебедзевич, С.О. Левицька, С.Ф. Легенчук, Л.Г. Ловінська, Н.М. Малюга, М.Ю. Медведєв, М.Р. Метьюс, Л.В. Нападовська, П.Ю. Нечай, С. Ноубс, В.О. Осмятченко, В.Ф. Палій, О.М. Петрук, В.М. Пинзеник, М.С. Пушкар, Я.В. Соколов, В.В. Сопко, Н.М. Ткаченко, Д. Хегарт, М.Г. Чумаченко, В.Г. Швець, О.М. Ярим-Агаєв та інші. Не применшуючи вагомий внесок зазначених вчених, вважаємо, що на даний момент недостатньо приділено уваги формуванню концепції, яка покликана чітко описати фіскальні та монетарні наслідки впливу реформи з уніфікації національних підсистем бухгалтерського обліку на процеси в українській економіці. Потреба вирішення вказаних питань та їх роль в сучасних умовах господарювання зумовлює актуальність обраної теми, визначає мету та основні напрями дисертаційної роботи.

Зв'язок роботи з науковими програмами, планами, темами. Дисертація виконана відповідно до плану науково-дослідницьких робіт Житомирського державного технологічного університету за темою “Бухгалтерський облік і контроль у системі забезпечення адміністрування податків” (номер державної реєстрації 0110U006149); автором удосконалено концепцію, що пояснює вплив реформи НСБО на макроекономічні процеси в країні.

² Doing Business in Ukraine. World Bank Group [Електронний ресурс] – Режим доступу: <http://www.doingbusiness.org/data/exploreeconomies/ukraine/>

Мета і завдання дослідження. Мета дослідження полягає у виявленні напрямів удосконалення бухгалтерського обліку витрат в частині податкових розрахунків з метою реалізації ефективної економічної політики держави. Для досягнення мети в роботі поставлено такі завдання:

- усунути існуючі неточності у розмежуванні понять у сфері облікового відображення витрат, а також визначити роль витрат, як об'єкту бухгалтерського обліку, у формуванні національної системи оподаткування;
- проаналізувати причини та наслідки різниці у класифікаційному поділі витрат для цілей бухгалтерського обліку за П(С)БО та ПКУ;
- розробити інструменти удосконалення нормативно-правового регулювання бухгалтерського обліку витрат для цілей нарахування та сплати податків;
- виявити шляхи спрощення організаційної роботи керівника та бухгалтера в частині ведення бухгалтерського обліку витрат для цілей нарахування та сплати податків, обґрунтувати напрями удосконалення методики обліку зазначеного об'єкту;
- ідентифікувати можливі напрями подальшої оптимізації роботи бухгалтера зі спеціалізованим програмним забезпеченням в контексті обліку витрат для цілей здійснення податкових розрахунків;
- з'ясувати доцільність виділення податкового обліку в окрему підсистему національної системи бухгалтерського обліку;
- охарактеризувати першопричини перетворення бухгалтерського обліку витрат на джерело асиметричної інформації;
- встановити доцільність національної реформи з абсолютної уніфікації існуючих підсистем бухгалтерського обліку відповідно до П(С)БО та ПКУ, а також проаналізувати потенційні ризики щодо наповнення державного бюджету, які можуть виникнути внаслідок реалізації даної реформи.

Об'єктом дослідження є витрати та процес їх облікового відображення в контексті здійснення податкових розрахунків.

Предметом дослідження є сукупність теоретичних і практичних аспектів бухгалтерського обліку витрат у їх взаємозв'язку з податковою політикою держави.

Гіпотеза дослідження передбачає, що побудова ефективної економічної політики в Україні неможлива без уніфікації підходів до визнання витрат за П(С)БО та Податковим кодексом України.

Методи дослідження. У ході дослідження застосовано загальнонаукові та спеціальні методи і прийоми пізнання. За допомогою історичного методу та причинно-наслідкового зв'язку визначено місце витрат у системі об'єктів бухгалтерського обліку в процесі здійснення податкових розрахунків. Методи теоретичного узагальнення і групування застосовувались для аналізу доцільності існуючих підходів у сфері класифікації витрат для цілей нарахування та сплати податків. Метод аналогії використовувався для симпліфікації організаційно-методичного забезпечення бухгалтерського обліку витрат для цілей оподаткування. Абстрактно-логічний, діалектичний методи та системний підхід використовувались для обґрунтування необхідності реалізації реформи зі спрощення НСБО. За допомогою методів індукції, дедукції, спостереження та порівняння визначені

потенційні наслідки впливу даної реформи на стан наповнення державного бюджету та інвестиційний клімат України, а також окреслено коло можливих ризиків, що пов'язані з запропонованою метаморфозою НСБО.

Інформаційною базою дослідження є наукові праці вітчизняних і зарубіжних вчених, матеріали конференцій і семінарів з проблем бухгалтерського обліку витрат в контексті нарахування та сплати податків, статистичні дані, нормативно-правові документи, довідкові та інформаційні видання, Інтернет-ресурси.

Наукова новизна одержаних результатів полягає в удосконаленні теоретичних і практичних положень бухгалтерського обліку витрат в частині здійснення податкових розрахунків, що враховує існуючі виклики пострецесійної фази розвитку світової та національної економіки.

Найбільш вагомими результатами, що характеризують наукову новизну та особистий внесок автора, є:

удосконалено:

– організаційно-методичні положення бухгалтерського обліку витрат (в частині спрощення документування, відображення на рахунках та у звітності для цілей нарахування та сплати податків), що дозволяє зменшити обсяг організаційної та облікової роботи керівника і бухгалтера, не знижуючи релевантність вихідної інформації для прийняття управлінських рішень;

– класифікацію витрат у розрізі уніфікації фінансової та податкової складових національної системи бухгалтерського обліку, що дозволяє уникнути штучного ускладнення в процесі визнання витрат для цілей нарахування і сплати податків, а також елімінує існуючу суперечливість фундаментальним положенням бухгалтерської науки, які не допускають можливості трактувати один і той самий задокументований факт господарського життя по-різному, залежно від кон'юнктурних інтересів;

– нормативно-правове регулювання бухгалтерського обліку витрат через усунення контраверсійних норм щодо їх визнання, що дозволяє спростити податкове законодавство та покращити умови для ведення бізнесу в Україні.

дістало подальший розвиток:

– виявлення першопричин інформаційної асиметрії бухгалтерського обліку витрат та обґрунтування шляхів її усунення, що дозволяє в подальшому уникнути її негативного впливу на ділову активність суб'єктів національної економіки;

– обґрунтування штучності створення та недоцільності виділення податкового обліку в окрему підсистему національної системи бухгалтерського обліку, що відкриває альтернативний шлях вирішення проблеми наповнення державного бюджету через механізм стимулювання попиту, на відміну від механізму збільшення бази оподаткування через законодавчі обмеження;

– організація роботи бухгалтера зі спеціалізованим програмним забезпеченням в частині здійснення податкових розрахунків, що забезпечує бухгалтерську інформаційну систему підприємства від наближення до точки інформаційного перенасичення та підвищує якість вихідної інформації для прийняття управлінських рішень;

– обґрунтування необхідності реформування національної системи бухгалтерського обліку шляхом абсолютної уніфікації існуючих облікових підсистем відповідно до П(С)БО та ПКУ як надважливого заходу державної економічної політики країни, що перебуває у стані пострецесійного синдрому, та сприяє знаходженню балансу інтересів держави та платників податків через введення в дію автоматичних економічних стабілізаторів;

– розмежування понять “витрати”, “затрати”, їх російських еквівалентів – “расходы”, “затраты”, “издержки”, та англійських еквівалентів – “expenses”, “costs”, що дозволяє уникнути двозначності у їх трактуванні, уточнити сутність здійснюваних фактів господарського життя та сприяє гармонізації положень економічної та облікової галузі знань.

Практичне значення одержаних результатів. Отримані у дисертації висновки та рекомендації можуть використовуватись для подальшого розвитку теоретичних й емпіричних досліджень у сфері бухгалтерського обліку витрат в частині здійснення податкових розрахунків. У практичну діяльність професійних організацій, державних органів і вищих навчальних закладів впроваджено такі основні прикладні розробки:

– рекомендації з удосконалення методики бухгалтерського обліку витрат для цілей спрощення розрахунку та сплати податку на прибуток (Територіальне відділення Всеукраїнської громадської організації “Асоціація платників податків України” в Житомирській області, довідка № 49/11 від 17.11.2011 р.);

– порядок реформування національної системи бухгалтерського обліку в частині уніфікації бухгалтерського фінансового та податкового обліку (Житомирське представництво Громадської організації “Всеукраїнське об’єднання підприємців малого та середнього бізнесу “ФОРТЕЦЯ”, довідка № 17/02 від 09.02.2012 р.);

– пропозиції з реформування національної системи бухгалтерського обліку в частині зміни підходу до облікового відображення витрат для цілей оподаткування (Державна податкова служба у Житомирській області, довідка № 72/03 від 14.03.2012 р.);

– рекомендації щодо удосконалення відображення витрат в бухгалтерському обліку та звітності, використані при розробці навчально-методичного забезпечення курсів “Податкова система”, “Податкова звітність”, “Фінансовий облік II”, “Організація бухгалтерського обліку”, “Контроль і ревізія”, “Аудит” (Житомирський державний технологічний університет, довідка № 44-45/1260 від 19.08.2011 р.).

Особистий внесок дисертанта. Дисертація є самостійно виконаним науковим дослідженням. Всі розробки та пропозиції, що містяться в роботі, належать особисто автору. З наукових праць, опублікованих у співавторстві, в дисертації використані лише ті ідеї та положення, які є результатом особистої роботи здобувача, що полягає у дослідженні комплексу питань, пов’язаних з удосконаленням теоретичних та практичних положень бухгалтерського обліку витрат для цілей оподаткування.

Апробація результатів дисертації. Основні результати дослідження, викладені в дисертації, доповідалися, обговорювалися та отримали позитивну

оцінку на 17 міжнародних і всеукраїнських наукових і науково-практичних конференціях, що відображено в публікаціях [7-23].

Публікації. Основні положення дисертації викладено у 24 працях, у тому числі: 6-ти статтях у фахових виданнях (загальним обсягом 3,27 друк. арк., з них 2,66 друк. арк. належить особисто автору); 17-ти тезах доповідей (загальним обсягом 2,19 друк. арк., з них 2,09 друк. арк. належить особисто автору); 1 – в інших виданнях (загальним обсягом 9,3 друк. арк., з них 4,0 друк. арк. належить особисто автору). Публікації повною мірою відображають основні результати дисертації.

Структура та обсяг дисертації. Дисертація складається зі вступу, трьох розділів, висновків, списку використаних джерел і додатків. Основний зміст викладено на 172 сторінках друкованого тексту. Робота містить 11 таблиць, 16 рисунків, 7 додатків на 27 сторінках. Список використаних джерел нараховує 227 найменувань і розміщений на 23 сторінках.

ОСНОВНИЙ ЗМІСТ

У **вступі** обґрунтовано актуальність теми дослідження, розкрито значимість дослідження для розвитку науки і практики, відображено зв'язок теми з науковими планами і програмами, визначено мету і завдання дослідження. Сформульовано об'єкт, предмет, гіпотезу дослідження, надано характеристику методів дослідження, розкрито наукову новизну та практичне значення одержаних результатів, вказано особистий внесок здобувача, наведено характер апробації й здійснені публікації за результатами дослідження.

Перший розділ **“Теоретичні основи бухгалтерського обліку витрат в системі податкових розрахунків”** присвячено з'ясуванню ролі витрат, як об'єкту бухгалтерського обліку, у формуванні національної системи оподаткування, узгодженню категорійно-понятійного апарату в сфері облікового відображення витрат, дискусійним питанням у частині класифікації витрат, а також ключовим проблемам, що пов'язані з нормативно-правовим регулюванням бухгалтерського обліку витрат для цілей нарахування та сплати податків.

Проведений ретроспективний аналіз дозволив встановити, що потреба в отриманні інформації про здійснені витрати є одним з ключових поштовхів до виникнення та подальшого розвитку бухгалтерського обліку як практичної діяльності, а в подальшому і як науки. Це, в свою чергу, нерозривно пов'язано з проблемою обмеженості ресурсів. Якщо б не існувало даної проблеми, не існувало б і необхідності вести бухгалтерський облік, будь-яка облікова робота повністю б втратила свій економічний сенс.

Не дивлячись на те, що пройшло декілька тисяч років від перших спроб ведення обліку витрат, досі залишається велика кількість проблемних питань у цій сфері. Однією з проблем є нерозуміння зв'язку бухгалтерського обліку витрат для цілей податкових розрахунків з макроекономічними процесами в країні, недооцінювання економічної ролі бухгалтерського обліку та обмеження її виключно мікроекономічним рівнем. Наведено наступне обґрунтування такого зв'язку, акцентуючи увагу на його значимості для вирішення системних проблем української економіки (рис. 1).



Рис. 1. Зв'язок бухгалтерського обліку витрат для цілей податкових розрахунків з макроекономічними процесами в країні

В економічній літературі авторами необґрунтовано використовуються такі терміни як “витрати” та “затрати”. В окремих випадках вони використовуються як синоніми, а в інших – розмежовуються. Не зважаючи на існування значної кількості публікацій з даної тематики, в науковому товаристві досі не сформовано єдиного підходу до розуміння зазначених понять.

Пояснено власне бачення існуючої різниці між згаданими вище поняттями та узгоджено їх переклад між українською, російською та англійськими мовами. Обґрунтовано доцільність розрізняти зазначені поняття наступним чином: затрати (російський еквівалент – затраты, издержки (синоніми); англійський еквівалент – costs) – це вартісна оцінка придбаних і/або використаних ресурсів, не зменшують власний капітал організації; тоді як витрати (російський еквівалент – расходы;

англійський еквівалент – expenses) – це зменшення активів або збільшення зобов'язань, що призводить до зменшення власного капіталу (за винятком його вилучення або розподілення власниками).

Встановлено, що економічній політиці України були притаманні стратегічні помилки вже з самого початку її формування (початок 90-х років ХХ ст.). У вирішенні фінансових проблем держави був зроблений акцент на тиску та обмеженні, а не на стимулюванні економіки. Цей прорахунок особливо проявив себе через факт втручання в базові правила бухгалтерського обліку та імперативного нав'язування штучного поділу витрат (на ті, що визнаються і не визнаються для цілей оподаткування). Застосування обмежень під час визнання та відображення витрат для цілей нарахування податку на прибуток стало найпростішим та найшвидшим способом в одну мить підвищити надходження до бюджету завдяки штучному завищенню бази оподаткування. Проте, така примітивна економічна політика не дала очікуваного результату, проблеми з наповненням бюджету не зникли (плановий дефіцит державного бюджету на 2012 р. становить 25 млрд. грн., реальний державний борг станом на III-й квартал 2012 р. – 497 млрд. грн.).

Такого роду недалекоглядність податкової політики не виправлена ні в прийнятому 2 грудня 2010 року ПКУ, ні в подальших багаторазових уточненнях до нього. І хоча після останніх законодавчих змін класифікація витрат відповідно до П(С)БО та ПКУ зазнала суттєвого зближення, проте поділ витрат на ті, що визнаються і не визнаються для цілей оподаткування, залишився. Таким чином, у дисертації запропоновано суттєво спростити класифікацію витрат у розрізі фінансової та податкової складових НСБО, що полягає у ліквідації поділу витрат на ті, що враховуються, і ті, що не враховуються при визначенні оподаткованого прибутку (відповідно до ст. 139 ПКУ). Зазначена пропозиція, по-суті, означає реформу з уніфікації окремих підвидів бухгалтерського обліку, що існували до цього через різницю у вимогах П(С)БО та ПКУ.

Зміни, які покликані суттєво спростити національне податкове законодавство завдяки усуненню контраверсійних норм у частині регулювання бухгалтерського обліку витрат, дозволять спростити умови для ведення бізнесу та зменшити рівень “тінізації” української економіки (за різними статистичними даними від 30 до 50 % національної економіки сьогодні перебуває в тіньовому секторі). Тіньова економіка виникає не стільки внаслідок економічного егоїзму суб'єктів підприємницької діяльності, які не хочуть ділитися своїм прибутком у вигляді податку, а скоріше від того, що держава створює велику кількість бюрократичних бар'єрів та не забезпечує нормальних умов для діяльності в межах закону, створює таку ситуацію, коли ціна підпорядкування закону перевищує ціну позалегалності.

Виходячи з вищевказаного, вирішення проблеми тіньової економіки полягає не у притягненні до адміністративної чи кримінальної відповідальності, а в створенні зрозумілого та чіткого законодавства в сфері бухгалтерського обліку для цілей оподаткування, що зменшить можливості маніпулювання, а, отже, знизить ціну підпорядкування закону. Підприємству буде вигідніше вести свою діяльність в межах закону, ніж ризикувати та шукати нелегальні схеми функціонування, які в умовах нової економічної філософії держави просто втрачають свій сенс.

У другому розділі **“Організаційно-методичні аспекти бухгалтерського обліку витрат в системі податкових розрахунків”** розглядаються питання, що пов’язані з пошуком шляхів спрощення організаційної роботи керівника та бухгалтера в частині ведення бухгалтерського обліку витрат для цілей оподаткування. Значна увага приділена обґрунтуванню необхідних змін існуючої методики бухгалтерського обліку витрат (в контексті спрощення оцінки, документування, відображення на рахунках та у звітності для цілей нарахування та сплати податків), також проаналізовано особливості роботи бухгалтера зі спеціалізованим програмним забезпеченням в частині здійснення податкових розрахунків в умовах інформаційного перенасичення.

Залишається невирішеною проблема виділення фінансового та податкового обліку в окремі підсистеми. Вважаємо, що такий поділ не є безпідставним, оскільки в практичній реалізації елементів методу бухгалтерського обліку в фінансовому та податковому обліку часто існують суттєві розбіжності (зазначені види обліку регулюються різними нормативно-правовими актами – П(С)БО та ПКУ), які проявляють себе через елемент методу “документування” – застосування різних первинних документів: накладної та податкової накладної; через елемент методу “звітність” – використання різних форм звітності для розрахунку фінансового результату: звіт про фінансові результати (форма № 2) та Податкова декларація з податку на прибуток.

Враховуючи пострецесійний синдром, який сьогодні переживає українська економіка, запропоновано реалізувати реформу з абсолютної уніфікації податкового та фінансового обліку шляхом переходу до розрахунку бази оподаткування відповідно до вимог національних П(С)БО. Такий кардинальний крок пояснюється тим, що інші варіанти не дають змоги повністю вирішити існуючу проблему, а тільки частково усувають її негативні прояви. Адже, внаслідок того, що в ПКУ залишився незмінним досить значний перелік витрат подвійного призначення та досі існують обмеження щодо витрат на ремонт основних засобів, а також витрат, які прямо не пов’язані з господарською діяльністю підприємства (ст. 139, ст. 140, ст. 146 ПКУ), двояке сприйняття витрат при розрахунку прибутку до оподаткування продовжує спричиняти досить значні податкові різниці.

Уникнути таких різниць дозволить лише абсолютна інтеграція підсистеми податкового обліку з підсистемою обліку відповідно до П(С)БО. Практична реалізація цієї ідеї полягає у дозволі визнавати витрати для визначення бази оподаткування податком на прибуток відповідно до норм П(С)БО 16 “Витрати” без будь-яких додаткових обмежень. Тобто, норми П(С)БО 16 щодо визнання витрат мають бути продубльовані в розділі III ПКУ, а в ПКУ повинні бути усунуті ці обмеження. Внаслідок таких змін, інформація щодо витрат в класичних бухгалтерських регістрах буде ідентичною інформації з “податкових” регістрів, що позбавляє доцільності вести останні (за умови, якщо уніфікації зазнають і норми П(С)БО та ПКУ щодо обліку доходів).

Наступним кроком має стати відміна Податкової декларації з податку на прибуток (з її 13 додатками) та перехід на розрахунок та сплату податку на прибуток на основі форми № 2 “Звіт про фінансові результати”. Це дозволить бухгалтеру

більше не витрачати часу на складання досить складного та заплутаного звіту, релевантність інформації якого не виправдовує часових інвестицій.

Імплементация запропонованих змін в господарську практику дозволить одночасно ліквідувати суттєвий обсяг роботи з організації та ведення бухгалтерського обліку на підприємстві, який був пов'язаний із необхідністю паралельно готувати два різних звіти про фінансовий результат за один і той самий період, та дозволить підвищити достовірність та релевантність кінцевої бухгалтерської інформації. Інший позитивний прояв для бухгалтера полягає у спрощенні використання бухгалтерського програмного забезпечення, а також зменшення його вартості, це пов'язано з тим, що окремі модулі та підсистеми програм, які були націлені на так званій “податковий облік”, втратять свою актуальність і не будуть більше використовуватись обліковим персоналом (рис. 2).



Рис. 2. Особливості формування звіту, що буде підставою для сплати податку на прибуток, після втілення в життя запропонованої реформи

Реалізація запропонованої реформи дозволяє комплексно вирішити існуючу проблему. Однак, зважаючи на недосконалість національних П(С)БО, для науковців зі сфери бухгалтерського обліку залишатиметься актуальною проблема їх удосконалення відповідно до наявних та нових викликів постіндустріальної економіки.

Третій розділ роботи “Трансформація бухгалтерського обліку витрат в рамках реалізації ефективної економічної політики держави” присвячено дослідженню недоцільності виділення податкового обліку в окрему підсистему НСБО, виявленню першопричини перетворення бухгалтерського обліку витрат на джерело асиметричної інформації, а також поясненню власного бачення необхідності національної реформи з абсолютної уніфікації існуючих підсистем бухгалтерського обліку відповідно до П(С)БО та ПКУ.

Після розпаду СРСР до середини 90-х років ХХ ст. в національній практиці не існувало проблеми відмінності бухгалтерського обліку та обліку для цілей оподаткування. З прийняттям Закону України “Про внесення змін до Закону України “Про оподаткування прибутку підприємств” від 22.05.1997 р. № 283/97-ВР та Закону України “Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні” від 16.07.1999 р. № 996-XIV різниця суттєво посилилась, внаслідок чого почали існувати два окремих види обліку в Україні.

Обрання в Україні шляху ускладнення НСБО було спричинено потребою вирішення проблеми дефіциту державного бюджету (в період 1995-1997 рр. дефіцит державного бюджету становив 6,8 %, 4,9 % та 5,6 % від ВВП відповідно), яку намагалися усунути шляхом запровадження обмежень щодо визнання витрат для здійснення податкових розрахунків та активізації нових підходів до податкового адміністрування.

Вищенаведене дозволяє констатувати, що податковий облік є штучним утворенням, оскільки основним мотивом його запровадження є вирішення бюджетних проблем. Внесенням коригувань у бухгалтерський облік законодавці намагались вирішити проблему покриття бюджетного дефіциту. Проте, намагаючись вирішити одну проблему, вони створили іншу, перевантаживши НСБО штучними підсистемами та надуманими надбудовами.

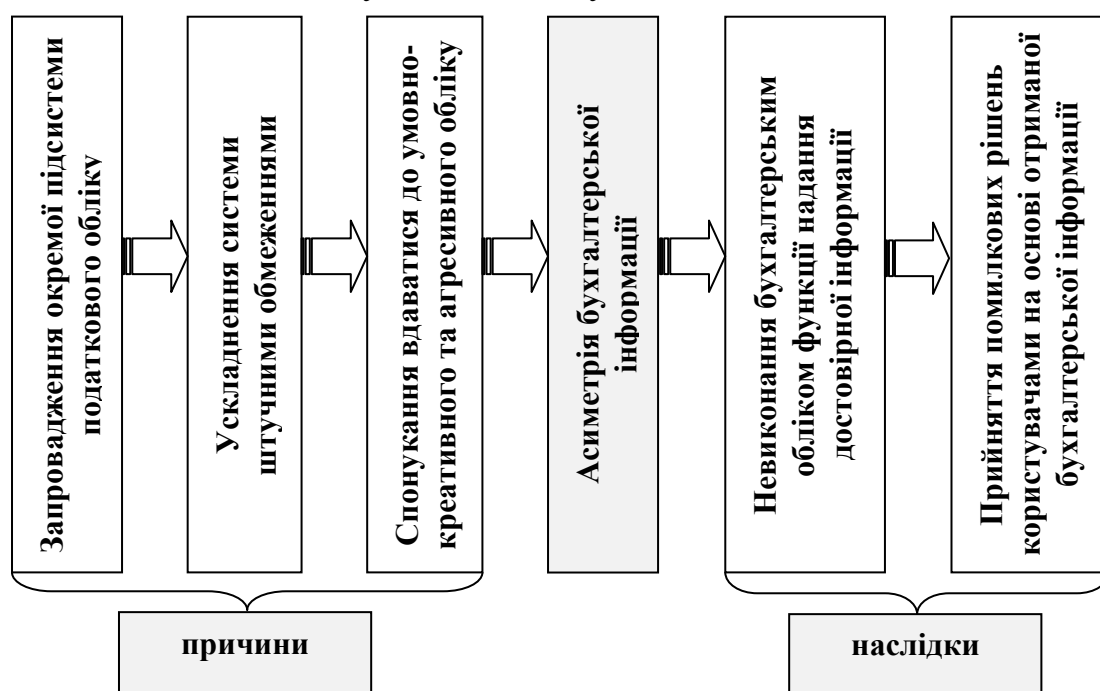


Рис. 3. Причини виникнення та наслідки асиметрії бухгалтерської інформації

Введення окремої підсистеми податкового обліку в НСБО формує сприятливі умови для зародження асиметрії бухгалтерської інформації між її надавачами та користувачами. Надавач внаслідок креативного обліку (оптимізація оподаткування) та агресивного обліку (пряме порушення податкового законодавства) подає оптимізовану або завуальовану інформацію користувачу, таким чином, отримувач інформації має не повну інформацію про реальний фінансовий стан підприємства та приймає в подальшому помилкові рішення на її основі (рис. 3).

Задля усунення причин асиметрії бухгалтерської інформації, запропоновано здійснити реформу НСБО, суть якої полягає у її спрощенні шляхом ліквідації податкового обліку як явища та перехід на сплату податків на основі даних бухгалтерського обліку відповідно до П(С)БО. Застосування такого підходу дозволяє знайти баланс інтересів держави у вигляді податкових органів та суб'єктів господарювання – платників податків через введення в дію автоматичних економічних стабілізаторів (рис. 4).

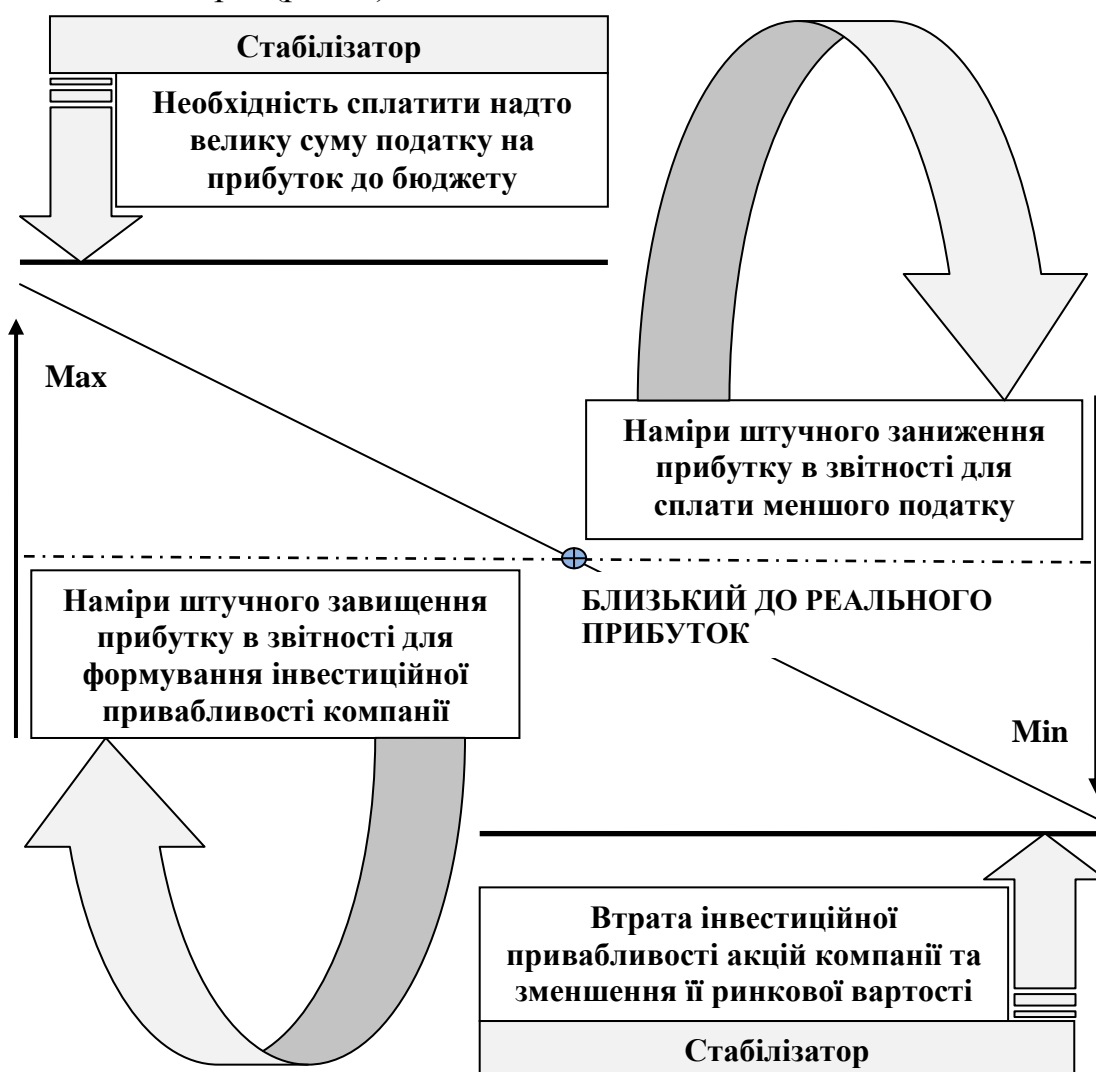


Рис. 4. Модель стабілізаційної дії запропонованої реформи національної системи бухгалтерського обліку

Внаслідок переходу до сплати податку на основі даних обліку відповідно до П(С)БО, наміри штучного завищення прибутку в звітності для інвестиційної привабливості компанії будуть стримуватися необхідністю сплатити надто велику

суму податку на прибуток, тоді як наміри штучного заниження прибутку в звітності для сплати меншого податку будуть стримуватися ризиком втрати інвестиційної привабливості акцій та зменшення ринкової вартості компанії.

Проведені розрахунки дають підставу стверджувати, що ліквідація існуючих податкових обмежень щодо визнання витрат здатна підвищити рівень ділової активності в економіці та, в кінцевому підсумку, веде до зростання надходжень в бюджетні та позабюджетні державні фонди. Це пояснюється дією мультиплікативного ефекту, відповідно до якого відмова від податкових обмежень розглядається як інвестиція держави в економіку, що потім повертається у вигляді більшого обсягу отриманих податків без необхідності підняття ставок. Ключова перевага запропонованої реформи полягає в тому, що в даному випадку збільшення надходжень не пов'язано з податковим тиском на суб'єкта бізнес-діяльності, а є результатом збільшення кількості його ділових угод.

ВИСНОВКИ

Результатом дисертаційної роботи є наукове обґрунтування теоретичних положень та розробка практичних рекомендацій з удосконалення бухгалтерського обліку витрат в частині податкових розрахунків з метою реалізації ефективної економічної політики держави. Отримані результати дослідження дають змогу зробити наступні висновки.

1. Економічній політиці незалежної України були притаманні стратегічні помилки вже з самого початку її формування, адже у вирішенні фінансових проблем держави був зроблений акцент на фіскальний тиск та обмеження, а не на стимулювання економіки. Цей прорахунок особливо проявив себе через факт втручання в бухгалтерський облік витрат через податкові обмеження щодо їх визнання при визначенні бази оподаткування податком на прибуток підприємств.

З метою усунення неоднозначності в обліковому розумінні фактів господарського життя та гармонізації положень економічної та облікової галузі знань, здійснено спробу усунути існуючі неточності у розмежуванні понять “витрати”, “затрати”, їх російських еквівалентів – “расходы”, “затраты”, “издержки”, та англійських – “expenses”, “costs”. Обґрунтовано доцільність розрізняти зазначені поняття наступним чином: *затрати* (російський еквівалент – затраты, издержки (синоніми); англійський – costs) – це вартісна оцінка придбаних і/або використаних ресурсів, не зменшують власний капітал організації; тоді як *витрати* (російський еквівалент – расходы; англійський – expenses) – це зменшення активів або збільшення зобов'язань, що призводить до зменшення власного капіталу (за винятком його вилучення або розподілення власниками).

2. Обґрунтовано недоцільність та штучний характер різниці у класифікаційному поділі витрат для цілей бухгалтерського обліку за П(С)БО та ПКУ, оскільки зазначена різниця допускає трактування одного і того ж факту господарського життя по-різному, залежно від кон'юнктурних інтересів. Запропоновано суттєво спростити класифікацію витрат в розрізі фінансової та податкової складових НСБО, що полягає у ліквідації поділу витрат на ті, що враховуються, і ті, що не враховуються при визначенні оподатковуваного прибутку

(відповідно до ст. 139 ПКУ). Реалізація зазначеної пропозиції пов'язана з реформою з уніфікації окремих підвидів бухгалтерського обліку (так званий “фінансовий” та “податковий” облік), що існували до цього в силу різниці у вимогах П(С)БО та ПКУ.

3. Запропоновані напрями симпліфікації національного податкового законодавства в частині усунення різниці в нормах П(С)БО та ПКУ щодо регулювання бухгалтерського обліку витрат, що дозволяє суттєво спростити національне податкове законодавство завдяки усуненню існуючих контраверсійних положень. В свою чергу, це створює сприятливі передумови для зменшення рівня “тінізації” української економіки, адже тіньовий сектор саме і набув такого масового характеру в Україні, оскільки законодавці свого часу створили велику кількість бюрократичних бар'єрів та не забезпечувала нормальних умов для діяльності в межах закону. Вирішення проблеми тіньової економіки полягає не у притягненні до адміністративної чи кримінальної відповідальності, а в створенні зрозумілого та чіткого законодавства в сфері оподаткування, що зменшить можливості маніпулювання та нівелює сенс нелегальних схем функціонування.

4. Внаслідок реалізації запропонованої реформи з абсолютної інтеграції підсистеми податкового обліку з підсистемою обліку відповідно до П(С)БО, організаційно-методичні положення бухгалтерського обліку витрат для цілей оподаткування зазнають суттєвої метаморфози (в частині спрощення оцінки, документування, відображення на рахунках та у звітності). Відміна Податкової декларації з податку на прибуток (з її 13 додатками) та перехід на розрахунок та сплату податку на прибуток на основі показників форми № 2 “Звіт про фінансові результати” дає можливість одномоментно ліквідувати суттєвий обсяг роботи з організації та ведення бухгалтерського обліку на підприємстві, який пов'язаний з необхідністю паралельно формувати два різних звіти про фінансовий результат за один і той самий період.

5. Втілення в життя запропонованої реформи НСБО має і інший позитивний прояв для бухгалтера, який полягає у спрощенні використання спеціалізованого бухгалтерського програмного забезпечення, а також у зменшенні його вартості, що пов'язано з тим, що окремі модулі та підсистеми програм, що були націлені на “податковий облік”, втратять свою актуальність (в тому числі окремий план рахунків та реєстри податкового обліку, що були реалізовані в програмному забезпеченні). Це не тільки дозволяє економити часові ресурси персоналу бухгалтерської служби, але і убезпечує бухгалтерську інформаційну систему підприємства від наближення до точки інформаційного перенасичення.

6. Виявлено причини, які призвели до ускладнення НСБО в Україні, що, в основному, пов'язані з потребою вирішити проблему дефіциту державного бюджету, яку і намагалися усунути шляхом запровадження обмежень щодо визнання витрат та активізації нових підходів до податкового адміністрування. Податковий облік став штучним утворенням законодавців, основний мотив запровадження якого полягав у намаганні вирішити проблему з наповненням бюджету, внесеннями коригувань у бухгалтерський облік скористалися як інструментом для покриття бюджетного дефіциту, не беручи до уваги той факт, що такі кроки перевантажують НСБО штучними підсистемами.

7. Введення окремої підсистеми податкового обліку до складу НСБО формує сприятливі умови для зародження асиметрії бухгалтерської інформації між її надавачами та користувачами. Надавач внаслідок креативного обліку (оптимізація оподаткування) та агресивного обліку (пряме порушення податкового законодавства) подає оптимізовану або завуальовану інформацію користувачу, таким чином, отримувач інформації має не повну інформацію про реальний фінансовий стан підприємства та приймає в подальшому помилкові рішення на її основі. Запропонована реформа НСБО, суть якої полягає у спрощенні системи шляхом ліквідації окремого податкового обліку як явища, дозволяє усунути першопричини такого виду асиметрії та дозволяє знайти баланс інтересів держави та платників податків через введення в дію автоматичних економічних стабілізаторів, суть яких полягає у тому, що внаслідок переходу до сплати податку на основі даних обліку відповідно до П(С)БО, наміри штучного завищення прибутку в звітності для інвестиційної привабливості компанії будуть стримуватися необхідністю сплатити надто велику суму податку на прибуток, тоді як наміри штучного заниження прибутку в звітності для сплати меншого податку будуть стримуватися ризиком втрати інвестиційної привабливості акцій та зменшення ринкової вартості компанії.

8. Обґрунтовано безпідставність ризиків, які пов'язані зі зменшенням надходжень до державного бюджету внаслідок втілення у життя запропонованої реформи. Ліквідація існуючих податкових обмежень щодо визнання витрат дає змогу підвищити рівень ділової активності та, в кінцевому підсумку, призведе до отримання більших надходжень в бюджетні та позабюджетні державні фонди. Перевага запропонованої реформи полягає в тому, що в даному випадку збільшення надходжень не пов'язано з фіскальним тиском на бізнес, а є результатом збільшення кількості ділових угод. Рекомендована реформа НСБО дозволяє українській економіці не тільки відчутти синергетичний ефект від стимулювання попиту, але і внаслідок цього бути краще підготовленою до викликів мінливої кон'юнктури на сучасних світових ринках.

СПИСОК ОПУБЛІКОВАНИХ ПРАЦЬ ЗА ТЕМОЮ ДИСЕРТАЦІЇ

Статті в наукових фахових виданнях

1. Лозинський Д.Л. Аналіз економічної ефективності впровадження бухгалтерських інформаційних систем / В.В. Євдокимов, Д.Л. Лозинський // Вісник Житомирського державного технологічного університету / Серія: Економічні науки. – 2009. – № 3 (49). – С. 55-60. (0,68 друк. арк.; особисто автору належить 0,34 друк. арк.: досліджено особливості впливу інвестицій в комп'ютеризацію бухгалтерського обліку, в тому числі і бухгалтерського обліку витрат для цілей оподаткування, на ринкову вартість компанії).

2. Лозинський Д.Л. “Витрати” та “затрати”: узгодження понять в бухгалтерському обліку / Д.Л. Лозинський // Вісник Житомирського державного технологічного університету / Серія: Економічні науки. – 2009. – № 4 (50). – С. 96-98. (0,43 друк. арк.).

3. Лозинський Д.Л. Нормативно-правове регулювання податкового обліку в Україні: невирішені проблеми та шляхи розвитку / Д.Л. Лозинський // Вісник Житомирського державного технологічного університету / Серія: Економічні науки. – 2010. – № 2 (52). – С. 142-147. (0,81 друк. арк.).

4. Лозинський Д.Л. Податковий облік як штучне утворення: причини виникнення та наслідки / Д.Л. Лозинський // Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу: міжнар. зб. наук. праць. / Серія: Бухгалтерський облік, контроль і аналіз. – 2011. – № 2 (20). – С. 285-290. (0,48 друк. арк.).

5. Лозинський Д.Л. Бухгалтерський облік витрат для цілей оподаткування як джерело асиметричної інформації / С.Ф. Легенчук, Д.Л. Лозинський // Економічний аналіз: зб. наук. праць Терноп. нац. екон. ун-ту. – 2012. – Вип. 10, Ч. 3. – С. 180-185. (0,57 друк. арк.; особисто автору належить 0,30 друк. арк.: досліджено дію автоматичних економічних стабілізаторів, що дозволяють мінімізувати негативні прояви асиметрії бухгалтерської інформації).

6. Лозинський Д.Л. Методика бухгалтерського обліку витрат для цілей оподаткування: шлях до спрощення / Д.Л. Лозинський // Економічні науки; Серія: Облік і фінанси: Зб. наук. праць / Луцький націон. техн. ун-т; відп. ред. д.е.н., проф. З.В. Герасимчук. – 2012. – Вип. 9 (33), Ч. 2. – С. 286-291. (0,30 друк. арк.).

Тези доповідей на конференціях

7. Лозинський Д.Л. Уніфікація податкового та фінансового обліку: роздуми про можливі наслідки / Д.Л. Лозинський // Зимові читання, присвячені ідеям П.П. Німчинова та І.В. Малишева: зб. тез та текстів виступів на Восьмій всеукр. наук. конф., присвяч. видатним вченим в галузі бух. обліку д.е.н, проф. І.В. Малишеву, д.е.н., проф. П.П. Німчинову (24-25 лютого 2010 р., м. Житомир) / М-во освіти і науки України, Житомир. держав. технолог. ун-т. – Житомир: ЖДТУ, 2010. – 140 с. – С. 43-44. (0,13 друк. арк.).

8. Лозинський Д.Л. Погляд на існуючу систему податкового обліку в Україні / В.В. Євдокимов, Д.Л. Лозинський // Тези XXXV наук.-практ. міжвуз. конф., присвяч. Дню університету (25-28 травня 2010 р., м. Житомир) / М-во освіти і науки України, Житомир. держав. технолог. ун-т. – Житомир: ЖДТУ, 2010. – 196 с. – С. 133. (0,10 друк. арк.; особисто автору належить 0,05 друк. арк.: досліджено негативний вплив ускладнених вимог податкового обліку на ведення бізнесу).

9. Лозинський Д.Л. Проект Податкового кодексу: чому зниження ставок може означати їх підвищення? / Д.Л. Лозинський // Проблеми бухгалтерського обліку в Україні: зб. тез і матеріалів наук.-практ. конф., присв. Дню бухгалтера (16 липня 2010 р., м. Житомир) / М-во освіти і науки України, Житомир. держав. технолог. ун-т. – Житомир: ЖДТУ, 2010. – 132 с. – С. 74-76. (0,19 друк. арк.).

10. Лозинський Д.Л. Віднесення витрат до валових: спірні питання законодавчого регулювання / Д.Л. Лозинський // Нові концепції розвитку бухгалтерського обліку, аналізу і контролю в умовах економічних змін: матер. та тези доп. IX-ої Міжнар. наук. конф. (14-15 жовтня 2010 р., м. Житомир) / М-во освіти і науки України, Житомир. держав. технолог. ун-т. – Житомир, 2010. – 372 с. – С. 334. (0,11 друк. арк.).

11. Лозинський Д.Л. Дорога до спрощення податкового обліку в Україні: рух назад / Д.Л. Лозинський // Економіка і управління у промисловості: матер. доп. Всеукр. наук.-практ. конф., присвяч. 75-річчю факультету економіки і менеджменту Національної металургійної академії України (28-29 жовтня 2010 р., м. Дніпропетровськ) / М-во освіти і науки України, Націон. металургійна академія України. – Дніпропетровськ: ІМА-прес, 2010. – 380 с. – С. 321-322. (0,11 друк. арк.).

12. Лозинський Д.Л. Ускладнення податкового обліку в Україні: дорога в нікуди / Д.Л. Лозинський // Сучасні проблеми і перспективи розвитку обліку, аналізу та контролю в умовах глобалізації економіки: тези доп. Міжнар. наук.-практ. конф. молодих науковців, аспірантів, здобувачів і студентів (3 грудня 2010 р., м. Луцьк) / М-во освіти і науки України, Луцький нац. техн. ун-т. – Луцьк, 2010. – 608 с. – С. 328-329. (0,10 друк. арк.).

13. Лозинський Д.Л. Віднесення роялті до витрат: погляд через призму Податкового кодексу / Д.Л. Лозинський // Зимові читання, присвячені ідеям П.П. Німчинова та І.В. Малишева: зб. тез та текстів виступів на Дев'ятій всеукр. наук. конф., присвяч. видатним вченим в галузі бух. обліку д.е.н, проф. І.В. Малишеву, д.е.н., проф. П.П. Німчинову (23-24 лютого 2011 р., м. Житомир) / М-во освіти і науки, молоді та спорту України, Житомир. держав. технолог. ун-т. – Житомир: ЖДТУ, 2011 – 156 с. – С. 73-74. (0,16 друк. арк.).

14. Лозинський Д.Л. Історія та причини виникнення різниці між фінансовим та податковим обліком в Україні / Д.Л. Лозинський // Соколовские чтения в Житомире: наследие и развитие идей великого ученого: сб. тезисов научн. интернет-конф., посв. памяти Заслуженного профессора ЖГТУ Я.В. Соколова (17 июня 2011 г., г. Житомир) / М-во образования и науки, молодежи и спорта Украины, Житомир. госуд. технолог. ун-т. – Житомир: ЖГТУ, 2011. – 164 с. – С. 91-93. (0,12 друк. арк.).

15. Лозинський Д.Л. Податковий кодекс і спрощена система оподаткування: прорахунки та можливі наслідки / Л.В. Чижевська, Д.Л. Лозинський // Податковий кодекс України: практика реалізації та перспективи вдосконалення: матер. наук.-практ. круглого столу (13 травня 2011 р., м. Житомир) / Держ. подат. служба України, Нац. унів. ДПС України, Наук.-дослідн. центр з проблем оподаткування. – Ірпінь, 2011. – 156 с. – С. 139-141. (0,10 друк. арк.; особисто автору належить 0,05 друк. арк.: досліджено стратегічні прорахунки в нормах ПКУ щодо формування сприятливого інвестиційного клімату в Україні).

16. Лозинський Д.Л. Відміна податкового обліку: можливі наслідки для Державного бюджету України / Д.Л. Лозинський // Проблеми бухгалтерського обліку, аналізу і контролю в Україні: зб. тез і матеріалів наук.-практ. конф., присв. Дню бухгалтера (16 липня 2011 р., м. Житомир) / М-во освіти і науки, молоді та спорту України, Житомир. держав. технолог. ун-т. – Житомир, 2011. – 112 с. – С. 59-62. (0,17 друк. арк.).

17. Лозинський Д.Л. Податковий облік витрат на тімбілдінг: поточний стан та пропозиції / Д.Л. Лозинський // Теорія та практика розвитку інноваційної економіки: матеріали Міжнар. наук.-практ. конф. (29-30 вересня 2011 р., м. Одеса) – Одеса: у 2-х частинах, ГО “Центр економічних досліджень та розвитку”, 2011. – Ч.ІІ. – 156 с. – С. 83-84. (0,14 друк. арк.).

18. Лозинський Д.Л. Маніпуляція витратами як підстава існування податкового обліку / Д.Л. Лозинський // Актуальні проблеми економіки, менеджменту, маркетингу: матеріали VII Міжнар. наук.-практ. конф. (10-11 лютого 2012 р., м. Львів). – Львів: у 2-х частинах, Львівська економічна фундація, 2012. Ч.ІІ. – с. 152. – С. 125. (0,11 друк. арк.).

19. Лозинський Д.Л. Відображення витрат в податковій звітності: світ штучних цифр / Д.Л. Лозинський // Зимові читання, присвячені ідеям П.П. Німчинова та І.В. Малишева: зб. тез Десятої Всеукр. наук. Internet-конф. студентів і молодих вчених, присвяч. видатним вченим в галузі бух. обліку д.е.н, проф. І.В. Малишеву, д.е.н., проф. П.П. Німчинову (22-

23 лютого 2012 р., м. Житомир) / М-во освіти і науки, молоді та спорту України, Житомир. держав. технолог. ун-т. – Житомир: ЖДТУ, 2012. – 208 с. – С. 62-63. (0,13 друк. арк.).

20. Лозинський Д.Л. Віднесення суми неустойки до витрат в обліку для цілей оподаткування: альтернативний погляд / Д.Л. Лозинський // Можливості та перспективи забезпечення стійкого економічного розвитку України: проблеми та шляхи вирішення: матеріали міжнар. наук.-практ. конф. (17-18 лютого 2012 р., м. Київ). – Київ: у 2-х частинах, “Київський економічний науковий центр”, 2012. Ч.ІІ. – с. 96. – С. 56-57. (0,13 друк. арк.).

21. Лозинський Д.Л. Трансформація методики бухгалтерського обліку витрат для цілей оподаткування: пояснення необхідності / Д.Л. Лозинський // Проблеми сучасної економіки в умовах фінансової нестабільності: зб. тез наук. робіт міжнар. наук.-практ. конф. (16-17 березня 2012 р., м. Одеса) – Одеса: у 2-х частинах, ГО “Центр економічних досліджень та розвитку”, 2012. Ч.ІІ. – с. 120. – С. 32-33. (0,11 друк. арк.).

22. Лозинський Д.Л. Асиметрія інформації та бухгалтерський облік витрат для цілей оподаткування: пошук взаємозв'язку / Д.Л. Лозинський // Сучасний стан економічної науки: проблеми та перспективи розвитку: матеріали VIII Міжнар. наук.-практ. конф. (16-17 березня 2012 р., м. Львів). – Львів: у 2-х частинах, Львівська економічна фундація, 2012. Ч.ІІ. – с. 144. – С. 120-121. (0,14 друк. арк.).

23. Лозинський Д.Л. Метаморфоза податкового обліку витрат як вимушений захід економічної політики держави / Д.Л. Лозинський // Зростання економічного потенціалу України: теоретико-методичний та науково-практичний аспекти: матеріали міжнар. наук.-практ. конф. (23-24 березня 2012 р., м. Київ). – Київ: у 2-х частинах, “Київський економічний науковий центр”, 2012. Ч.ІІ. – с. 116. – С. 84-86. (0,14 друк. арк.).

Інші видання

24. Словник економічних термінів: економічна теорія, бухгалтерський облік / [Чижевська Л.В., Лозинський Д.Л.]; за ред. проф. Ф.Ф. Бутинця. – Житомир: ЖДТУ, 2011. – 160 с. (9,3 друк. арк.; особисто автору належить 4,0 друк. арк.: здійснено узагальнення термінів для гармонізації положень економічної та облікової галузі знань).

АНОТАЦІЯ

Лозинський Д.Л. Бухгалтерський облік витрат в системі податкових розрахунків: теорія і практика. – 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 МОНмолодьспорту України, Житомир, 2012.

Дисертація присвячена науковому обґрунтуванню теоретичних положень і практичних рекомендацій з удосконалення бухгалтерського обліку витрат для цілей оподаткування в контексті реалізації ефективної економічної політики держави.

Усунуто існуючі неточності у розмежуванні понять “витрати” та “затрати”. Обґрунтовано недоцільність різниці у класифікаційному поділі витрат для цілей бухгалтерського обліку за П(С)БО та ПКУ. Удосконалено нормативно-правове регулювання бухгалтерського обліку витрат для цілей нарахування та сплати податків. Запропоновані шляхи симпліфікації організаційної роботи в частині

ведення бухгалтерського податкового обліку витрат, а також обґрунтовано необхідність та власне сам шлях зміни існуючої методики бухгалтерського обліку витрат для цілей оподаткування. Проаналізовано можливі напрями подальшого спрощення роботи бухгалтера з програмним забезпеченням в контексті здійснення податкових розрахунків. Доведено штучний характер виділення податкового обліку в окрему підсистему національної системи бухгалтерського обліку. Визначено першопричини перетворення бухгалтерського обліку витрат на джерело асиметричної інформації, а також запропоновано шляхи усунення її негативних проявів. Обґрунтовано надважливість реалізації реформи з абсолютної уніфікації існуючих підсистем бухгалтерського обліку для вирішення проблем пострецепційної економіки України.

Ключові слова: витрати, облік витрат в системі податкових розрахунків, реформа національної системи бухгалтерського обліку, асиметрія бухгалтерської інформації, пострецепційна економіка.

АННОТАЦИЯ

Лозинский Д.Л. Бухгалтерский учет расходов в системе налоговых расчетов: теория и практика. – 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 Министерства образования и науки, молодежи и спорта Украины, Житомир, 2012.

Объектом исследования являются расходы и процесс их учетного отражения в контексте осуществления налоговых расчетов.

Предметом исследования является совокупность теоретических и практических аспектов бухгалтерского учета расходов в их взаимосвязи с налоговой политикой государства.

Диссертация посвящена научному обоснованию теоретических положений и практических рекомендаций по усовершенствованию бухгалтерского учета расходов для целей налогообложения в контексте реализации эффективной экономической политики государства.

В работе осуществлено уточнение в разграничении понятий “расходы” и “затраты”, что позволяет избежать двусмысленности в их трактовке, более точно понимать сущность совершенных фактов хозяйственной жизни и способствует гармонизации положений экономической и учетной области знаний.

Упрощена классификация расходов в разрезе финансовой и налоговой составляющих национальной системы бухгалтерского учета, что позволяет избежать искусственного усложнения в процессе признания расходов для целей начисления и уплаты налогов.

Усовершенствованы направления симплификации национального налогового законодательства в части регулирования бухгалтерского учета расходов, что позволяет устранить контраверсионные нормы, упростив при этом условия для ведения бизнеса и создав более благоприятный инвестиционный климат в Украине.

Решение проблемы теневой экономики заключается не в привлечении к административной или уголовной ответственности, а в создании понятного и

четкого законодательства в сфере бухгалтерского учета для целей налогообложения, что уменьшит возможности манипулирования, а, следовательно, снизит цену подчинения закону. В такой ситуации предприятию выгоднее вести свою деятельность в рамках закона, чем рисковать и искать нелегальные схемы функционирования, которые в условиях новой экономической философии государства просто теряют свой смысл.

Предложены изменения в сфере организационно-методических положений бухгалтерского учета расходов (в части упрощения оценки, документирования, отражения на счетах и в отчетности для целей начисления и уплаты налогов), что позволяет уменьшить объем организационной и учетной работы руководителя и бухгалтера, параллельно с этим, не уменьшая релевантность исходной информации для принятия управленческих решений.

Обоснованы направления усовершенствования организации работы бухгалтера со специализированным программным обеспечением в части осуществления налоговых расчетов, что обезопасит бухгалтерскую информационную систему предприятия от приближения к точке информационного перенасыщения, не теряя при этом требуемые аналитические качества исходной информации для принятия управленческих решений.

Доказан искусственный характер и нецелесообразность выделения налогового учета в отдельную подсистему национальной системы бухгалтерского учета, что, в свою очередь, указывает на необходимость решения проблемы наполнения государственного бюджета через механизм стимулирования спроса, в отличие от механизма увеличения базы налогообложения за счет законодательных ограничений.

Налоговый учет стал искусственным образованием законодателей, основной мотив введение которого заключался в попытке решить проблему с наполнением бюджета, внесением корректировок в бухгалтерский учет воспользовались как простейшим инструментом для покрытия бюджетного дефицита, не принимая во внимание тот факт, что такие шаги перегружают национальную систему бухгалтерского учета искусственными подсистемами и надуманными надстройками.

Обоснованы первопричины, превращающие бухгалтерский учет расходов на источник асимметричной информации, что позволяет устранить такого рода асимметрию и в дальнейшем избежать ее негативного влияния на деловую активность субъектов национальной экономики.

Доказана необходимость реформы национальной системы бухгалтерского учета по абсолютной унификации существующих учетных подсистем в соответствии с П(С)БУ и НКУ как важнейшего мероприятия экономической политики страны, находящейся в состоянии пострецессийного синдрома, которое способствует нахождению баланса интересов государства и налогоплательщиков в результате введения в действие автоматических экономических стабилизаторов.

Ликвидация существующих налоговых ограничений относительно признания расходов позволяет повысить уровень деловой активности и, в конечном итоге, приведет к получению больших поступлений в бюджетные и внебюджетные государственные фонды. Преимущество предложенной реформы заключается в том,

что в данном случае увеличение поступлений не связано с фискальным давлением на бизнес, а является результатом увеличения количества деловых сделок.

Рекомендуемая реформа НСБУ позволяет украинской экономике не только почувствовать синергетический эффект от стимулирования спроса, но и вследствие этого быть лучше подготовленной к вызовам меняющейся конъюнктуры на современных мировых рынках.

Ключевые слова: расходы, учет расходов в системе налоговых расчетов, реформа национальной системы бухгалтерского учета, асимметрия бухгалтерской информации, пострецессионная экономика.

ANNOTATION

Lozynskyi D.L. Accounting for expenses in the system of tax settlements: theory and practice. – Manuscript.

Thesis for obtaining the scientific degree of Candidate of Economic Sciences by speciality 08.00.09 – accounting, analysis and auditing (by types of economic activity). – Zhytomyr State Technological University of Ministry of Education and Science, Youth and Sports of Ukraine, Zhytomyr, 2012.

The thesis is dedicated to the scientific grounding of theoretical statements and development of practical recommendations on improving accounting for expenses in the system of tax settlements.

In the thesis an attempt to remove the existing uncertainties in the distinction between “expenses” and “costs” has been made. Artificial character and unreasonableness of differences in classification division of expenses for accounting according to National Accounting Provisions and National Tax Code have been grounded. Legal regulation of accounting for expense for purposes of calculating and paying taxes has been improved. The ways of simplification of organizational work in part of tax accounting for expenses have been proposed; the necessity and the way of modification of existing methods of accounting for expenses for tax purposes have been grounded. Possible areas for further simplification of accounting software in the context of calculating and paying taxes have been analyzed. The artificial character of separation of tax accounting in a separate subsystem of the national accounting system has been explained. The roots that cause transformation of accounting for expenses into source of asymmetric information have been determined; the ways to eliminate negative effects of such asymmetry have been showed. The significance of implementation of national reform to absolute unification of existing subsystems of accounting has been grounded for post-recessionary Ukrainian economy.

Key words: expenses, accounting for expenses in the system of tax settlements, reform of the national accounting system, asymmetry of accounting information, post-recessionary economy.

Підписано до друку 09.10.2012 р. Формат 60x84/16.
Ум. друк. арк. 0,9. Тираж 100 прим. Замовлення № 232

Редакційно-видавничий відділ ЖДТУ
10005, м. Житомир, вул. Черняхівського, 103
Свідоцтво про внесення суб'єкта видавничої справи до Державного реєстру видавців
Серія ЖТ № 08 від 26.03.2004 р.