

## ОБЛІКОВА ПОЛІТИКА ЯК ІНСТРУМЕНТ ОПТИМІЗАЦІЇ ОПОДАТКУВАННЯ ПРИБУТКУ ТА УЗГОДЖЕННЯ ЕКОНОМІЧНИХ ІНТЕРЕСІВ

*Розглянуто необхідність формування облікової політики як елемента оптимізації оподаткування та мінімізації непорозуміння між соціально-економічними партнерами*

**Ключові слова:** облікова політика, фінансові результати (прибуток), податок на прибуток

**Постановка проблеми.** В умовах ринкового середовища дієвим інструментом забезпечення оптимізації оподаткування є облікова політика, на розробку якої значний вплив справляє нестабільність правового середовища в Україні, зокрема податкового. Адаптація змін і доповнення в законодавчих та нормативних актах, бухгалтерських стандартах не дають практично ніякої гарантії, що прийнятий варіант облікової політики буде мати юридичну силу протягом тривалого часу. Проте формування та коригування положень облікової політики до податкового законодавства є в сучасних умовах необхідністю для ефективного ведення господарської діяльності.

Функціонування підприємств у мінливому податковому середовищі змушує українських підприємців періодично переглядати фінансові показники та коригувати свою податкову політику за допомогою облікових механізмів з метою оптимізації оподаткування та зменшення фіскального впливу держави. Це актуалізує проблему подальших наукових досліджень в сфері пошуку методів формування ефективної облікової політики як дієвого інструментарію в податковому обліку підприємств.

**Аналіз останніх досліджень та публікацій.** Огляд і аналіз літературних джерел показав, що останнім часом увага науковців та практиків зосереджується на питанні формування облікової політики на підприємствах України, зокрема такими вітчизняними та російськими вченими і провідними спеціалістами-практиками як: Т.В. Барановська, Т.О. Гусева, А.О. Єніна-Березовська, Л.О. Кизилова, О.Ю. Костирко, О.Ю. Кудріна, В.І. Кузь, О.В. Ларіонова, П.В. Малахов, Т.О. Меліхова, Т.А. Марфудіна, Т.В. Микитенко, О.С. Салькова, М.І. Стецишин, О.М. Тищенко, Б.О. Федосімов, О.В. Чепуренко та інші.

Однак в більшості робіт розглядаються індивідуальні підходи до формування облікової політики, не враховуючи систему податкового обліку та можливість оптимізації оподаткування прибутку підприємства. Тому особливого значення в сучасних умовах господарювання набуває узагальнення попереднього досвіду щодо розроблення та впровадження на українських підприємствах прозорості облікової політики, яка б забезпечила висвітлення ефективних методів оптимізації оподаткування та мінімізувала б можливі непорозуміння між господарюючими суб'єктами та податковими органами.

**Мета дослідження** полягає в обґрунтуванні необхідності формування облікової політики в контексті податкового обліку як елемента оптимізації оподаткування прибутку суб'єктів господарювання з докладним пропонуванням можливих варіантів вибору елементів податкового характеру.

**Виклад основного матеріалу.** Формування облікової політики відображає здатність керівництва обирати гнучкі підходи до ведення обліку, виходячи зі специфіки господарської діяльності, стану техніко-технологічної бази економічних інтересів підприємства. Облікова політика дає можливість розробити модель отримання та обробки інформації, яка буде унікальною для кожного підприємства, забезпечуватиме даними про складні економічні процеси задля оптимізації оподаткування та якісного ведення бухгалтерської роботи.

Облікова політика підприємства виступає одним із етапів податкового планування підприємства, яке полягає в виборі способів оптимального поєднання побудови правових форм відносин та можливих варіантів їх інтерпретації в межах діючого податкового законодавства [3]. Податкове планування допомагає суб'єкту господарювання оперативно реагувати на зміни податкового законодавства, в якому функціонує суб'єкт господарювання, не порушуючи вимог чинного податкового законодавства та не завдаючи шкоди власній господарській діяльності.

Обрана облікова політика в якості облікових факторів впливає на процес формування фінансових результатів, спричиняючи можливість одержання різних їх величин. Дане твердження визначає вплив облікової політики на економічні інтереси усіх без винятку соціально-економічних партнерів. Можливість досягнення компромісу забезпечується рішеннями суб'єктів, які впливають на формування облікової політики шляхом нормативного визначення набору альтернативних методів чи вибору із множини можливих методів окремих до застосування (держави, власники, вищий управлінський персонал). В свою чергу альтернативних елементів облікової політики, таких як б задовольняли економічні інтереси суб'єктів практично реалізується з ініціативи соціально-економічних партнерів (менеджерів, власників), що формують облікову політику підприємства. Економічні інтереси працівників, контрагентів та суспільства в цілому виходять за рамки процесів впливу на формування облікової політики та безпосередньої її розробки, затвердження, що призводить до можливості опортуністичної поведінки власників чи менеджерів.

Слід врахувати те, що інтереси окремих партнерів піддаються критерію суб'єктивності в залежності від ряду факторів: персоніфікована структура власного капіталу, розмежування функцій володіння і власності, стратегія підприємства, зовнішня кон'юнктура тощо. В залежності від інтересів по відношенню до величини отриманих фінансових результатів суб'єкти в силу наданих їм можливостей будуть використовувати елементи облікової політики у досягненні поставлених цілей. Проте, слід зауважити, що в окремих суб'єктів інтереси можуть змінюватися в залежності від обставин, що мали місце або що склалися.

Оптимально встановлена облікова політика підприємства – запорука створення сприятливого податкового середовища на рівні підприємства. Наказ про облікову політику – це нормативно-правове забезпечення найнижчого рівня нормативного регулювання нарахування та сплати податку на прибуток. Даний документ займає центральне місце в системі організації ведення бухгалтерського обліку нарахування та сплати податку на прибуток. Податок на прибуток як економічна категорія, а точніше прибуток, який є базою оподаткування податком на прибуток знаходиться на стику інтересів зацікавлених осіб: власників, контрагентів та інвесторів, держави в особі податкових органів. Задоволення одразу усіх груп користувачів бухгалтерської інформації відбувається за допомогою облікової політики підприємства. Визначивши зацікавленість соціально-економічних партнерів у тенденціях прибутковості діяльності підприємств, пропонуємо розмежувати елементи облікової політики, що спричиняють мінімізацію чи максимізацію показника позитивних фінансових результатів (рис. 1).

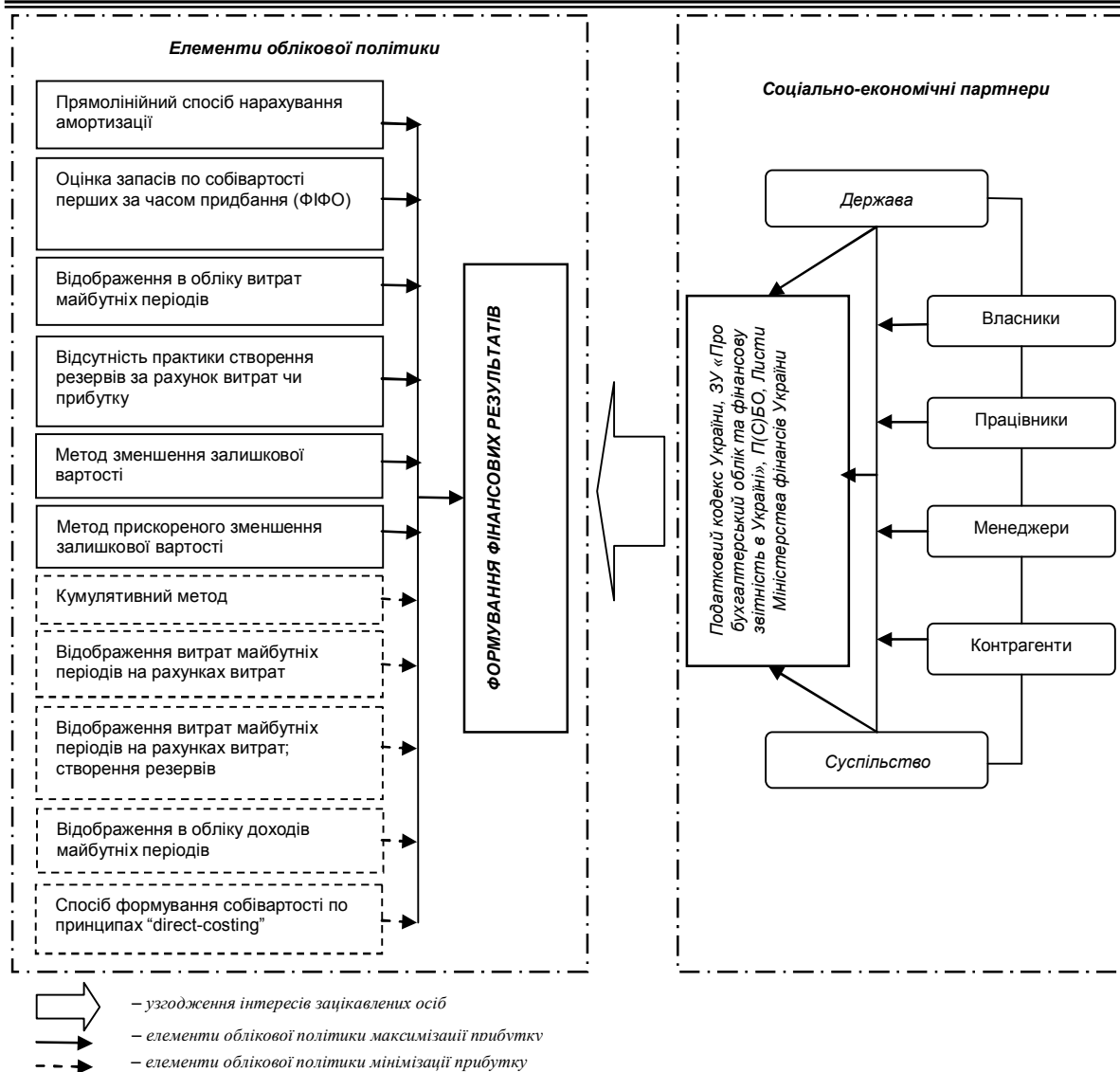


Рис. 1. Вплив елементів облікової політики на процес формування фінансових результатів

Отже, як видно з рисунку суб'єкт господарювання одночасно відображає прибуток у трьох "вимірах": для держави – мінімізує, для інвесторів – максимізує, для власників – зобов'язаний відображати отриманий реальний розмір прибутку. Крім того, якщо з інвесторами, контрагентами та власниками інтереси суб'єкта господарювання співпадають, то між державою та платником податку на прибуток існує прямиий конфлікт – у відповідь на бажання отримувати якомога більші надходження податку на прибуток до бюджету, підприємство, навпаки, намагається їх мінімізувати.

Адміністрація підприємства для залучення інвесторів чи отримання банківського кредиту буде використовувати елементи облікової політики, що максимізують прибуток. У відносно стабільних звітних періодах, таких, що не потребують залучення позикових ресурсів, керівництво намагатиметься мінімізувати прибуток з метою уникнення необхідності виплачувати дивіденди, що актуально на сьогоднішній день для акціонерних товариств, забезпечивши таким чином формування прихованих резервів та непряме зростання капіталу підприємства.

Напрями маніпуляції величини прибутку за допомогою альтернативності варіантів щодо оцінки окремих об'єктів зі сторони власників залежить від ряду факторів: числа власників, величини часток у майні підприємства тощо. Слід відмітити, що при зростанні кількості власників (акціонерів) прослідковується оберненопропорційний їх вплив на облікову політику підприємства, що використовуватиметься менеджерами

або ж особою у власності якої перебуває вагома частка майна у власних інтересах.

Відносно стабільними є інтереси працівників та суспільства в особі держави та місцевих органів влади, які зацікавлені у використанні елементів облікової політики, що забезпечать максимальне значення прибутку.

Працівники зацікавлені в наявності аналітичних розрізів у визначенні фінансових результатів, що дає змогу визначити прибутковість окремих виробничих підрозділів підприємства, декларувати напрямку використання прибутку на соціальний розвиток, наявності їхнього обліково-методичного забезпечення, широкого кола звітної інформації про результати діяльності та їх внеску у їх досягненні. Інтереси працівників акцентовані на використанні елементів облікової політики, що збільшують фінансові результати.

Щодо інтересів держави, громади, суспільства в цілому, то вони по суті реалізуються ще до моменту визначення кінцевого фінансового результату. Національною бухгалтерською практикою та податковим законодавством декларовано оподаткування прибутку від звичайної діяльності, відображення визначеної суми у складі витрат. З метою збільшення величини податку на прибуток (надходжень для бюджету) державні органи управління зацікавлені у використанні методів нарахування амортизації, що зменшують величину нарахуваної амортизації та у збільшенні строків корисного використання основних засобів, інших необоротних матеріальних активів, нематеріальних активів. Соціально-

економічні інтереси держави декларуються у форматі законодавчих норм обов'язковості виплати дивідендів (дивіденди оподатковуються на відміну від капіталізованого прибутку). На думку спеціалістів із корпоративного управління, даний крок зі сторони органів державного управління призведе не до покращення матеріального стану акціонерів, зокрема міноритарних, а до появи деструктивних явищ в економіці: «не буде цивілізованого фондового ринку ... українські підприємства і надалі не отримуватимуть прямого доступу до найдешевшого фінансового ресурсу – збережень громадян» [13]. Вимоги держави до бухгалтерського обліку формування фінансових результатів та оподаткування прибутку є узагальнюючими відносно інтересів соціально-економічних партнерів, адже органи державного управління мають за мету забезпечення перспективності діяльності підприємств, що обумовлює врахування інтересів всіх соціально-економічних партнерів шляхом передбачення часткової капіталізації прибутку за рахунок створення та збільшення резервного капіталу.

Практичне значення впливу облікової політики на фінансові результати діяльності підприємства може нівелюватися в наступних звітних періодах (списання витрат та доходів майбутніх періодів, списання витрат за рахунок резервів тощо), але в короткостроковому періоді вибір окремих способів із сукупності можливих є реальним інструментом управління прибутком.

Прийняття, затвердження чи внесення змін до облікової політики – процес, що потребує застосування аналітичних процедур на засадах комплексності та об'єктивності. Останній критерій характеризує врахування особливостей виробничої, фінансової, соціальної та маркетингової політики підприємства.

Отже, вибір тих чи інших методів оцінки об'єктів бухгалтерського обліку дозволяє маніпулювати величиною прибутку – фактично збільшувати або зменшувати його розмір. При розробці облікової політики або ж при зміні окремих її положень на перспективний звітний період зацікавленим сторонам, що мають право впливу на процес управління підприємством в частині методологічного впливу на систему бухгалтерського обліку, необхідно розділяти елементи способів ведення бухгалтерського обліку по степені їх впливу на формування фінансових результатів.

Барановська Т.В. вважає, що «теоретично вплив облікової політики на оподаткування не припустимий, оскільки держава не зацікавлена в створенні механізмів, які дозволяють за допомогою вибору моделі відображення фактів господарського життя в обліку впливати на рівень платежів до бюджету, які здійснюють платники податків (якщо податкове законодавство не передбачає альтернатив) [1].

Як відомо, за допомогою нормативно-правового забезпечення держава встановлює основні умови функціонування суб'єктів господарювання в податковій системі. На основі моніторингу існуючих умов вітчизняної та закордонної податкової системи встановлено фактори впливу на положення облікової політики підприємства, яка виступає інструментом узгодження інтересів між державою та платником податку на прибуток. Серед виділених факторів впливу податкової системи, лише деякі з них мають вплив на облікову політику підприємства, у зв'язку з чим їх поділено відповідно до груп складових положень про облікову політику, в основу яких покладено підхід Т.В. Барановської, яка визначає основні складові положення про облікову політику: преамбула, розділ 1 «Організація роботи облікового персоналу», розділ 2 «Методика обліку», розділ 3 «Організаційно-технічні аспекти» [1].

В організаційній складовій облікової політики підприємства необхідно передбачити: вибір суб'єкта ведення бухгалтерського обліку, в тому числі й

податкових розрахунків; визначення обов'язків посадових осіб, особливо тих, які відповідальні за ведення податкових розрахунків та складання й подання податкової звітності; визначення облікових даних, які є комерційною таємницею для забезпечення прав платника податку на прибуток; визначення на макrorівні моделі взаємодії фінансового обліку та податкових розрахунків.

Технічна складова облікової політики підприємства полягає в передбаченні положень щодо: форми ведення бухгалтерського обліку, яка залежить від обраного режиму оподаткування; особливостей оподаткування структурних підрозділів, що характерним є для об'єднань підприємств, материнських та дочірніх підприємств; порядку документообігу та строків зберігання документів, які не повинні бути меншими, ніж це передбачено податковим законодавством.

В методичній складовій облікової політики суб'єкти господарювання передбачають: порядок ведення податкових різниць; методи визначення звичайної ціни; методи нарахування амортизації; методи оцінки запасів при їх вибутті; методи обліку фінансових інвестицій та інші методи оцінки доходів та витрат підприємства.

Врахування зазначених факторів в облікової політиці підприємства дозволить уникнути втрат платника податку на прибуток, пов'язаних з невиконанням або неналежним виконанням податкових обов'язків, встановлених державою.

За умов сучасного вітчизняної податкової системи податковим законодавством визначені альтернативи, за рахунок яких платник податку на прибуток може маніпулювати розміром податку на прибуток на законних підставах. Нами умовно дані альтернативи поділено на дві групи: варіативні складові доходів та витрат, які чітко визначені Податковим кодексом України та варіативні складові доходів та витрат, які дозволені Податковим кодексом України за умови врегулювання них в обліковій політиці підприємства.

До першої групи належать методи нарахування амортизації на основні засоби та інші необоротні матеріальні активи, методи оцінки запасів при їх списанні, методи визначення звичайної ціни тощо. До другої групи належать: порядок визнання фінансових витрат, витрат на поліпшення необоротних активів, витрат на мобільний зв'язок, методи нарахування резерву сумнівних боргів тощо.

Лаговською О.А. в 2007 році розроблено морфологічну матрицю альтернативних варіантів елементів облікової політики, на підставі якої обчислено варіативність фінансового результату суб'єкта господарювання, яка складає 622 080 варіантів [8]. Проте за допомогою даної матриці визначався вплив на розмір фінансового результату, обчисленого за правилами фінансового обліку, а не вплив даних варіантів на збільшення або зменшення оподаткованого прибутку.

З прийняттям Податкового кодексу України в 2010 році кількість варіантів елементів облікової політики в частині витрат суттєво збільшилась. Так, якщо застосувати принцип комбінаторики та підставити до альтернативних варіантів, які існують сьогодні, то отримаємо 1 843 200 варіантів можливих варіацій бази оподаткування податком на прибуток. Варто відмітити, що до розрахунку приймалися лише законодавчо дозволені альтернативні варіанти.

Тобто, підприємство при плануванні очікуваних розмірів податку на прибуток, може обрати будь-який варіант з наданих податковим законодавством альтернатив. Варто відмітити, що одні альтернативи призводять до максимізації розмірів бази оподаткування податком на прибуток, а інші – до отримання мінімальних розмірів бази оподаткування.

Нами, відповідно виділених груп варіативних складових витрат, дозволених податковим законодавством визначені ті, використання яких передбачає отримання максимального розміру витрат підприємства, та ті, використання яких передбачає отримання мінімального розміру витрат підприємства (табл. 1).

Таблиця 1. Варіативні складові витрат, які призводять до зміни розмірів податку на прибуток\*

№ з/п	Елемент облікової політики	Альтернатива, використання якої передбачає максимальний розмір витрат платника податку	Альтернатива, використання якої передбачає мінімальний розмір витрат платника податку
<i>Варіативні складові витрат, які чітко визначені Податковим кодексом України</i>			
1.	Метод нарахування амортизації на необоротні активи	Метод прискореного зменшення залишкової вартості	Прямолінійний метод
2.	Метод нарахування амортизації на малоцінні необоротні матеріальні активи	Метод 100 %	Метод 50 %
3.	Термін корисного використання необоротних активів	Терміни, передбачені Податковим кодексом	Терміни, визначені підприємством особисто з обов'язковою умовою, що вони повинні бути більшими ніж передбачені Податковим кодексом України
4.	Методи оцінки запасів при їх вибутті	Метод ідентифікованої собівартості	Метод ФІФО
5.	Оцінка витрат за довгостроковими контрактами	За фактично понесеними витратами (за умови, що в договорі не передбачено поетапний варіант виконання робіт)	За оціночним коефіцієнтом
<i>Варіативні складові доходів та витрат, які дозволені Податковим кодексом України за умови врегулювання них в обліковій політиці підприємства</i>			
6.	Метод нарахування резерву сумнівних боргів	Виходячи з платоспроможності дебіторів	Виходячи з класифікації дебіторської заборгованості
7.	Вартісна межа віднесення активів до складу необоротних	Чіткий вплив встановити не можливо, оскільки розмір витрат коливатиметься на кожному підприємстві по-різному, залежно від обраних методів нарахування амортизації (якщо актив входить до складу необоротних). Якщо актив не входить до складу необоротних, то в місяці списання витрати будуть максимальними	
8.	Вартісна межа віднесення необоротних активів до основних засобів	Вартісна межа Податковим кодексом встановлена на рівні 2500 грн. Підприємство має право встановлювати інший розмір вартісної межі. Чим вищий розмір вартісної межі, тим менші витрати будуть понесені в місяці, наступному після місяця введення в експлуатацію (див. методи нарахування амортизації)	
9.	Оцінка вартості внесків засновників на момент створення підприємства	Чіткий вплив встановити не можливо, оскільки кожен зі способів є суб'єктивним, а також залежатиме від виду внеску. Оцінка може проводитись за погодженою вартістю засновників, за експертною оцінкою, на підставі первинних документів.	
10.	База розподілу загально-виробничих витрат	Обсяг діяльності підприємства	Інша база розподілу, яка матиме найменше значення на рівні підприємства (нормальна виробнича потужність, години праці робітників, заробітна плата робітників, обсяг діяльності підприємства, прямі витрати тощо)
11.	Критерії визнання витрат з технічного обслуговування (профілактичних робіт, заміни витратних матеріалів)	Визнання понесених витрат, витратами періоду	Включення понесених витрат на збільшення балансової вартості необоротних активів
12.	Витрати на доставку продукції (робіт, послуг)	Включаються в повному розмірі, якщо дані витрати передбачені умовами договорів поставки	Не визнаються
13.	Витрати на мобільний зв'язок	Визнаються в повному обсязі, якщо є всі підтвердуючі документи та в додатку до Наказу про облікову політику передбачено перелік відповідальних осіб за використання даних послуг	Не визнаються
14.	Метод обліку фінансових витрат на придбання необоротних активів	Базовий метод	Метод капіталізації фінансових витрат
15.	Оцінка балансової вартості валюти	Метод ідентифікованої собівартості	Метод середньозваженої собівартості

Джерело: [власна розробка автора]

Позитивним в повній максимізації витрат є те, що підприємство отримує в майбутньому мінімальний розмір податку на прибуток, що спричинить мінімальний відтік грошових коштів на сплату такого податку до бюджету.

Переваги мінімізації витрат, які призводять до максимальних розмірів податку на прибуток полягають в тому, що платника податку на прибуток податкові органи відносять до категорії великих платників податків, які мають функціональні переваги в обслуговуванні податковими органами. Проте такий варіант, на нашу думку, є характерним для великих підприємств.

Процес розробки облікової політики досить часто зводиться до передбачення в ній таких альтернатив, за допомогою яких, на перший погляд, досягається мінімізація податку на прибуток до очікуваного (запланованого) розміру. Проте процес розробки облікової політики є дуже відповідальним та повинен відповідати принципам облікової політики.

Барановська Т.В. виділяє такі принципи облікової політики: законності, адекватності, ефективності та єдності [1]. Якщо об'єднати всі дані принципи, то облікова політика: по-перше, не повинна суперечити чинному законодавству; по-друге, повинна відповідати умовам та специфіці господарської діяльності підприємства; по-третє, повинна бути ефективною; по-четверте, повинна бути єдиною для всіх структурних підрозділів підприємства. Вважаємо, що при прийнятті облікової політики необхідно здійснювати аналіз впливу обраних альтернатив на господарську діяльність суб'єкта господарювання.

Визначене коло інструментів узгодження інтересів соціально-економічних партнерів щодо формування фінансових результатів та оподаткування прибутку підприємства дає змогу згрупувати їх в організаційно-методичні облікові етапи (табл. 2).

Таблиця 2. Етапи узгодження інтересів зацікавлених осіб в ході розробки та впровадження облікової політики

Облікові інтереси суб'єктів	Напрями узгодження інтересів	Організаційно-методичні етапи
1. Визначення правових засад організації та ведення бухгалтерського обліку на державному рівні. 2. Застосування елементів облікової політики, що максимізують фінансові результати. 3. Застосування елементів облікової політики, що мінімізують фінансові результати. 4. Розробка та затвердження облікової політики	1. Затвердження елементів облікової політики в частині формування фінансових результатів та оподаткування прибутку з врахуванням специфіки діяльності підприємства. 2. Формування системи аналітичних рахунків, альтернативність методик обчислення прибутку як оцінюючого показника. 3. Відображення у звітності впливу облікової політики на фінансові результати	1. Формування (внесення змін) Наказу про облікову політику. 2. Формування фінансових результатів з врахуванням П(С)БО та податкового законодавства. 3. Відображення інформації про формування та оподаткування прибутку в звітності

Визначені організаційно-методичні етапи узгодження інтересів суб'єктів, надають змогу окреслити конфлікт їх інтересів щодо розробки та впровадження облікової політики, що максимізують чи мінімізують величину фінансових результатів, ідентифікації облікових факторів, розширеного звітування про кінцеві результати фінансово-господарської діяльності підприємств, а отже передбачати шляхи їх узгодження.

Слід відмітити, що можливість використання облікової політики для коригування податкових прав та зобов'язань зведена до мінімуму. Причини можна назвати дві, які, однак, знаходяться в тісному взаємозв'язку та взаємозалежності:

1) жорстке нормативне регулювання розрахунків підприємства з бюджетом різних рівнів за податками і платежами;

2) існування численних неузгодженостей між бухгалтерським та податковим законодавствами, які фактично призводять до розмежування обліку, причому фінансовий облік відходить на другий план, оскільки, в першу чергу, зовнішньому контролю підлягають розрахунки зі сплати податкових зобов'язань.

При формуванні облікової політики підприємству необхідно визначити методи ведення бухгалтерського обліку і складання фінансової звітності, а також узгодити їх з нормами податкового законодавства для складання податкової звітності. Облікова політика поєднує державне регулювання з ініціативою підприємства з питань раціоналізації удосконалення обліку.

Таким чином, облікова податкова політика представляє собою сукупність принципів, методів і процедур, що використовуються підприємством для складання та подання податкової звітності, тобто це вибір самим підприємством конкретних методик, форми і техніки ведення податкового обліку, виходячи з діючих нормативних актів і особливостей діяльності підприємства.

Суть податкового аспекту побудови облікової політики підприємства полягає в тому, що з дозволених законодавством варіантів ведення обліку один може мати перевагу перед іншим при нарахуванні податків, при тому, що реальні господарські операції залишаються незмінними.

Платник податків організовує систему податкового обліку самостійно, виходячи з принципу послідовності застосування норм і правил податкового законодавства. На відміну від України, в Росії обов'язок платника податків прийняти спеціальну облікову політику для цілей оподаткування було введено Податковим кодексом, тобто виникла необхідність розробляти облікову політику з метою оподаткування (облікову податкову політику) не у складі облікової політики, а у вигляді окремого документу. В Податковому кодексі Російської Федерації встановлена обов'язковість платника податків прийняти таку політику по відношенню ряду податків, для яких допускається декілька можливих варіантів обчислення податкової бази [10].

На нашу думку, в Україні ефективним буде захід, при якому норми і правила ведення податкового обліку платника податків не відображалися в окремо розробленому документі (облікова податкова політика), як це прийнято в Росії, а прослідковувались в обліковій політиці підприємства, що сприятиме гармонійному поєднанню фінансового та податкового обліку в єдиній бухгалтерській системі. При цьому необхідно затвердити такий наказ про облікову політику, який би забезпечив максимальну ефективність господарської діяльності при мінімальній сплаті податків.

В плані облікової податкової політики вітчизняних підприємств, в більшості випадків, податковий облік не передбачається за кожним податкоутворюючим елементом, а носить вибірковий позасистемний порядок, передбачаючи при цьому мінімальні податкові платежі з порушенням податкового законодавства. Подібні зловживання в обліку завдають шкоди економічному стану підприємства через періодичну сплату сум штрафів й пені. Вважаємо, що розробити вдало облікову політику в частині оподаткування на підприємстві з поточними коригуваннями до неї та уникнути додаткових, нікому не потрібних витрат. Такий захід дозволить адекватно відображувати в системі податкового обліку формування повної, об'єктивної і достовірної інформації, що є базою для нарахування та сплати податків і зборів у встановлені строки й у визначеному розмірі. Щоправда на розроблення податкової облікової політики впливає правовий та організаційно-економічний статус підприємства, особливості діяльності, ринкове середовище, які необхідно обов'язково враховувати.

На жаль, широкі можливості вибору запропонованих варіантів призводять до того, що на сучасному етапі бухгалтері використовують певний елемент облікової політики, керуючись не міркуваннями точності й вірогідності, а бажанням отримати вигідні для підприємства фінансово-економічні показники. Однак необхідно шукати оптимальні (кращі) варіанти, зокрема з погляду зниження податків, в межах, окреслених нормативними актами з бухгалтерських та податкових питань. Підприємства, керуючись нормативними актами органів, що регулюють бухгалтерський облік, повинні самостійно формувати свою облікову політику, виходячи зі своєї структури, галузі й інших особливостей діяльності.

Отже, облікова політика підприємства для податкових цілей повинна містити основні питання щодо організації та ведення податкового обліку, визначення, вибір та застосування яких зменшить кількість помилок при веденні податкового обліку, підвищить ефективність і дієвість внутрішнього контролю за його веденням, в умовах невизначеності облікова політика є тим засобом, який дозволить згладити наслідки перманентних змін та розбіжності діючого законодавства, в частині оподаткування. До того ж у підприємства виникає можливість шляхом вибору методів обліку впливати на розмір податкових платежів шляхом формування, коригування або вибору нової бази оподаткування відповідно до податкового законодавства.

**Висновки та перспективи подальших досліджень.** Облікова політика є важливим складовим елементом системи оптимізації оподаткування прибутку та взагалі господарсько-фінансової діяльності підприємства. Вона дозволяє альтернативно підійти до визначення розмірів податкових відрахувань, виконувати управління фінансовими результатами, накопичувати необхідні фінансові ресурси та раціонально використовувати їх на господарські потреби й завдяки всьому цьому уникнути податкових ризиків. Інакше кажучи, від вдалого розроблення облікової політики в контексті оподаткування підприємство може значно знизити витрати, що стосуються нарахованих податків, та дану різницю грошових коштів використати на господарські потреби підприємства.

Розробка та впровадження облікової політики підприємства для цілей оподаткування значно спростить роботу бухгалтерії в частині нарахування податків з точки зору повноти, об'єктивності, достовірності їх відображення. Вона спрямована на розкриття невикористаних резервів підприємства за допомогою застосування податкового законодавства, оптимізації податкоутворюючої бази для цілей оподаткування, забезпечення інформацією внутрішніх і зовнішніх користувачів для контролю і своєчасного виконання зобов'язань перед державою та уникнення непорозумінь з податковими органами.

#### Список використаної літератури:

1. *Барановська Т.В.* Облікова політика підприємств в Україні: теорія і практика: дис. ... канд. екон. наук: 08.06.04 / Тетяна Василівна Барановська. – Житомир, 2004. – 252 с. 2. *Берега С.Л.* Облікова політика в системі податкового обліку як елемент оптимізації оподаткування // Вісник ЖДТУ. – 2007. – № 2 (40). – С. 6-14. 3. *Гусева Т.А.* Налоговое планирование в предпринимательской деятельности: монография / Т.А. Гусева. – М.: Волтерс Клувер, 2006. – 472 с. 4. *Житний П.* Організаційно-методологічні засади формування облікової політики підприємства // Бухгалтерський облік і аудит. – 2006. – № 3. – С. 3-10. 5. Закон України "Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні" // Положення (стандарти) бухгалтерського обліку: тести: Навчальний посібник для

студентів вищих навчальних закладів спеціальності 7.050106 та 8.050106 "Облік і аудит". / За ред. проф. Ф. Ф. Бутинця. – Житомир: ПП. "Рута", 2006. – 180 с. – С. 6-13. 6. *Костирко О.Ю.* Облікова політика як інструмент системи податкового планування // Вісник східноукраїнського національного університету імені Володимира Даля. – 2006. – № 12 (106). – С. 107-112. 7. *Кузь В.І.* Облік формування фінансових результатів та розподілу прибутку в акціонерних товариствах: дис. ... кандидата екон. наук: 08.00.09 / Василь Іванович Кузь. – Житомир, 2011. – 267 с. 8. *Лаговська О.А.* Бухгалтерський облік розподілу доходів в умовах соціально орієнтованої економіки: організація та методика: дис. ... канд. екон. наук: 08.00.09 / Олена Адамівна Лаговська. – Житомир, 2007. – 280 с. 9. *Микитенко Т.В.* Облікова податкова політика, її формування й удосконалення // Вісник ЖДТУ. – 2003. – № 4 (26). – С. 156-158. 10. *Пантелищук Л.* Лавирование учетной политики – важный этап работы предприятия // Все о бухгалтерском учете. – 2002. – № 9. – С. 3-11. 11. Податковий кодекс України № 2756-VI від 2 грудня 2010 р. // Голос України. – №№ 229-230 (4979-4980). – С. 4-62. 12. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 "Загальні вимоги до фінансової звітності" // Все про бухгалтерський облік. – 2007. – № 18 (1295) – С. 3-5. 13. *Чалий І.* Нова дивідендна політика? [Електронний ресурс] / І. Чалий. – Режим доступу : [http://www.epravda.com.ua/columns/2010/09/1/246648/view\\_print](http://www.epravda.com.ua/columns/2010/09/1/246648/view_print). 14. *Чорна Л., Семенюта В.В.* Особливості формування облікової політики в умовах реформування бухгалтерського обліку // Матеріали Всеукраїнської студентської конференції Облік і аудит: теорія, практика, перспективи 25-26 травня 2001 р. Мелітополь, – С. 33-34.

ЛЕБЕДЗЕВИЧ Яна Вікторівна – кандидат економічних наук, доцент кафедри фінансів Житомирського державного технологічного університету.

Наукові інтереси:

– система адміністрування податків.

Надійшла до редакції: 14.04.12 р.