

2. Економіка праці та соціально-трудові відносини: підручник / [А.М. Колот, О.А. Грішнова, О.О. Герасименко та ін.]; за наук. ред. А.М. Колота. – К.: КНЕУ, 2009. – 711 с.
3. Наукова та інноваційна діяльність в Україні. Статистичний збірник. – К.: ДП «Інформаційно-видавничий центр Держстату України», 2011. – 282 с.
4. Соціально-трудові відносини: проблеми гармонізації: [колективна монографія] / М.В. Семикіна, З.В. Смутчак, С.Р. Пасека та ін. / За ред. М.В. Семикіної. – Кіровоград : «КОД», 2012. – 300 с.
5. Україна у вимірі економіки знань / За ред. Акад. НАН України В.М. Гейця. – К.: «Основа», 2006. – 592 с.
6. <http://www.uinte.kiev.ua/viewpage.php?page id=432>

*С.Пасека*

**Инновационное развитие социально-трудового потенциала: анализ, тенденции, перспективы**

В статье обоснована необходимость инновационного развития социально-трудового потенциала. Определены рейтинги Украины среди стран по основным показателям инновационной системы. Проведен мониторинг экономически активного населения по показателям «образование и человеческие ресурсы». Определены пути улучшения состояния социально-экономического развития страны путем улучшения образовательных характеристик населения, инновационное использование накопленного образовательного и научного потенциала в реалиях информационного общества и экономики знаний.

*S. Pasieka*

**Innovation development of social and labor potential: analysis, trend, prospects**

The position of Ukraine was reted among the European countries for the main indicators of innovation system. Carried out monitoring of the economically active population in terms of "education and human resources." Ways of improvement of the socio-economic development by improving the educational qualification of the population, innovative use of accumulated educational and scientific potential in the realities of the information society and knowledge economy. Key words: social and employment potential, innovative development, education, educational and skill characteristics, information society, knowledge economy.

Одержано 16.03.12

**УДК 657**

**Д. Свідерський, доц., канд. екон. наук**

*Київський національний економічний університет*

## Методологічні основи податкового обліку

У статті наведено обґрунтування економічної сутності податкового обліку як підсистеми бухгалтерського обліку, його предмета та об'єктів.

**бухгалтерський облік, податковий облік, фінансовий облік, податкова звітність, фінансова звітність, предмет обліку, об'єкт обліку**

Одним із основних видів інформації про діяльність підприємства є звітність, яка складається за даними бухгалтерського обліку. Кожна група користувачів висуває до звітності свої вимоги, які обумовлені їх професійною зацікавленістю і дією відповідних норм чинного законодавства.

© Д. Свідерський, 2012

Важливе значення має формування інформації звітності про оподаткування підприємств, що підтверджується наступними даними. У 2009 році із загальної суми податкових зборів 175.5 млрд. грн. сума доходів з ПДВ становила 94.9 млрд. грн. а податку на прибуток – 41.9 млрд. грн.

Введення в дію Законів України "Про оподаткування прибутку підприємств" [2] та "Про податок на додану вартість" [3] суттєво змінили структурні елементи об'єктів оподаткування і порядок визначення податкових платежів, жорстко регламентували документальне забезпечення їх розрахунку, структуру та терміни подання податкової звітності. До прийняття Законів про податок на прибуток і ПДВ не стояло питання про виділення самостійного поняття і сфери функціонування податкового обліку. З прийняттям цих законів розрахунки податків значно ускладнилися.

На думку Є. Мниха, та Т. Герасименка „...в Україні фактично було вже створено відносно відокремлену податкову звітність. Причиною її створення стала відсутність законодавчих та нормативних актів, які б регулювали ... співвідношення між бухгалтерським обліком та податковою політикою. Якщо додержуватися такої тенденції, то з'явиться набір паралельно існуючих систем обліку і звітності" [9, с. 17].

В економічній літературі та у обліковій практиці було закріплено термін "податковий облік" і бухгалтерії підприємств, переважно, почали займатися обліковим забезпеченням інформаційних запитів податкових служб. Відсутність нормативних актів, які б визначали методіку формування в бухгалтерському обліку показників податкової звітності змусила кожного суб'єкта підприємництва самостійно розробляти питання організації цього процесу для формування показників відповідних форм податкової звітності.

Як справедливо зазначає О.Малишкін, прийняття нового Податкового кодексу повністю не вирішує проблему [8, с.27]. Залишається значна частина особливостей податкового обліку, які потребують тривалого часу узгодження з фінансовим обліком.

Актуальність теми зумовлена насамперед потребою теоретичного обґрунтування місця й ролі податкового обліку, які недостатньо вивчено; висвітлення його концептуально-теоретичних аспектів; розроблення практичних рекомендацій щодо розв'язання проблеми задоволення інформаційних запитів різних груп суб'єктів ринкових відносин, зокрема податкових органів. а також проведення аудиту господарсько – фінансової діяльності підприємств.

В науковій літературі податковому обліку приділяється недостатня увага. Окремі питання організації податкового обліку висвітлювали в роботах А. Алексєєва, Ф. Бутинець, М.Демяненко, З. Задорожний, Л. Здихальська, В. Квітко, Л. Ловінська, М.Лучко, О.Малишкін, О. Мурашко, П.Нечай, Т. Сльозко, В.Сопко, Г.Ямборко та ін. Автори роблять спроби наблизити податковий і фінансовий облік, однак у наукових публікаціях не достатньо досліджуються питання про створення єдиної інформації для податкової і фінансової звітності у системі бухгалтерського обліку, які необхідно змістовно обґрунтувати та перевірити їх ефективність на практиці.

Аналіз праць вітчизняних та зарубіжних фахівців показав, що на сьогодні в теорії обліку спостерігається відсутність чіткої концепції щодо розуміння місця і призначення податкового обліку, орієнтованого на задоволення вимог податкових служб.

Мета дослідження - згідно діючого законодавства, наукових досліджень і практичного досвіду обґрунтувати основні положення методології взаємоузгодженого формування інформації податкової звітності в системі бухгалтерського обліку а також використання цієї інформації в аудиторській роботі; визначити предмет і об'єкти податкового обліку.

У ст. 3 Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» [1] вказано, що бухгалтерський облік є обов'язковим видом обліку, який ведеться підприємством. Фінансова, податкова, статистична та інші види звітності, що використовують грошовий вимірник, ґрунтуються на даних бухгалтерського обліку. Виходячи з цього, бухгалтерський облік повинен бути, зокрема, основою для фінансового і податкового обліку.

Методологія податкового обліку передбачає організацію процесу визначення зобов'язання перед бюджетом шляхом органічної його взаємодії з обліком фінансовим. При цьому, в умовах тісного зв'язку, ці види обліку не замінюють і не підмінюють одне одного, а виступають самостійними та рівноправними, і в той же час, мають здатність до активного інформаційного обміну, який сприяє досягненню цілей та завдань кожної з систем.

Більшість авторів наукових досліджень вважають, що податковий облік є новим видом господарського обліку [7, с.4], [10, с. 5].

Правомірно П. Хомин зазначає: "...логічним є те, що не всі теоретики і практики однозначно сприймають появу терміна „податковий облік". Однак, спротив його впровадженню є безперспективним і йтиметься тільки про як найшвидше методологічне обґрунтування методики його ведення на підприємствах, яка сприяла б достовірному обліковому забезпеченню податкової звітності" [11, с. 46].

Окремі фахівці у своїх дослідженнях відмічають про неможливість розповсюдження більшості принципів бухгалтерського обліку на сферу податкового обліку. Зокрема, А. Комаха стверджує, що більшість загальноприйнятих принципів, які лежать в основі національної та міжнародних облікових систем порушуються при веденні податкового обліку [5, с. 8]. З цим не можна погодитись.

Для розв'язання поставлених питань необхідно співставити риси, які є характерними для бухгалтерського та податкового обліку.

Податковим законодавством (Законом про податок на прибуток, Податковим кодексом) визначено методологічні основи формування об'єкта оподаткування але не визначено форму ведення податкового обліку. Концептуально передбачається, що об'єкт оподаткування податком визначається на підставі первинних документів, при цьому, форму систематизації такої інформації в розрізі показників податкової звітності розроблено не було. Головним недоліком податкового обліку є його методологічна необґрунтованість та методична недосконалість, відсутність чіткого взаємозв'язку з даними бухгалтерського обліку.

Дослідження показало, що процес підготовки інформації для податкових органів включає всі основні складові бухгалтерського обліку - спостереження, безперервність, суцільне відображення господарських фактів, юридична доказовість (документальний характер), вартісне вимірювання, взаємопов'язане відображення господарської діяльності (відображення господарських фактів на основі балансового методу). Практично всі перелічені характеристики цілком прийнятні і для податкового обліку, тому методично правильно застосовувати термін "податковий облік".

Спільним для всіх видів бухгалтерського обліку є єдність інформаційної бази, на основі якої здійснюється трансформація даних для різних користувачів. При цьому збір первинної інформації для всіх типів обліку здійснюється за єдиними правилами, що дозволяє уникнути дублювання даних, і тим самим підвищити оперативність надання інформації для потреб управління.

У законодавчо-нормативних актах і в економічній літературі не приведено науково-обґрунтоване визначення предмету та об'єктів податкового обліку, що негативно впливає на рівень його методичного забезпечення. Окремі спроби розкрити сутність

предмету податкового обліку в своїх працях здійснювали такі вчені як С. Левицька [7], П. Нечай [10, с. 4] та інші.

Розглянемо визначення предмету і об'єктів податкового обліку з позицій бухгалтерського обліку.

В результаті проведеного дослідження можна зробити висновок, що предметом бухгалтерського обліку окремі автори вважали: господарські засоби, їх джерела формування, господарські процеси та їх результати; виробнича діяльність підприємства; процеси виробництва, розподілу, обміну і споживання суспільного продукту; національне майно, закріплене за госпрозрахунковим підприємством; господарську діяльність підприємства; капітал (в тому числі реальний, фіктивний і інтелектуальний) тощо.

Узагальнюючим визначенням предмету бухгалтерського обліку є господарська діяльність підприємства.

Таке визначення цілком відноситься і до податкового обліку, в якому розраховується відповідний показник податкової звітності але за іншою методикою ніж у фінансовому обліку для фінансової звітності.

Поняття господарської діяльності приведені в ст. 1 Закону про податок на прибуток [2] і в п. 14.1.36. Податкового кодекса України [4].

Таким чином, предметом податкового обліку є елементи господарської діяльності, які підлягають оподаткуванню у відповідності з діючим законодавством і формують показники податкової звітності або мають відношення до системи оподаткування. Тому предмет податкового обліку є частиною предмету бухгалтерського обліку. В нормативних документах з бухгалтерського (фінансового) обліку визначено облік податків як частину бухгалтерського обліку, зокрема для цього прийнято П(С)БО 17, відповідні рахунки бухгалтерського обліку і облікові реєстри. В бухгалтерському обліку передбачено рахунок 64 «Розрахунки за податками» для обліку розрахунків за податками, де для кожного виду податків і платежів передбачається ведення окремого субрахунку.

На законодавчому рівні відсутнє визначення терміну "об'єкти податкового обліку". Важливим є той факт, що структурні елементи об'єкта оподаткування (показники податкової звітності) формуються в результаті узагальнення конкретних господарських операцій, які і є частиною предмету податкового обліку.

Загальноприйнятий перелік об'єктів бухгалтерського обліку – господарські засоби, джерела їх формування, господарські операції (процеси) [6, с. 41].

У відповідності з діючими нормативними документами, зокрема національними П(С)БО, показники фінансової звітності визначаються за даними бухгалтерського обліку і об'єкти фінансового обліку відповідають об'єктам бухгалтерського обліку в частині, яка використовується для формування показників фінансової звітності.

Об'єкт оподаткування вказує на те, що саме оподатковується тим чи іншим податком. Наприклад, об'єктом оподаткування податком на прибуток є прибуток, методика розрахунку якого визначається Законом про податок на прибуток [2] або Податковим кодексом [4].

У податковому обліку визначаються показники, які є базою оподаткування відповідним податком, зокрема:

- податком на прибуток – обсяг реалізації продукції без ПДВ; аванси, отримані від покупців і сплачені постачальникам (до 1.04.11 року) тощо;
- податком на додану вартість - обсяг реалізації продукції; аванси, отримані від покупців; аванси, сплачені постачальникам тощо;
- податком на землю – площа відповідного призначення, яку займає підприємство.

Згідно з Законом про податок на прибуток валові доходи підприємства складаються з окремих комплексних показників (дохід від продажу товарів, приріст балансової вартості запасів, інші доходи, коригування валових доходів тощо), які, в свою чергу, виступають результатом узагальнення конкретних господарських операцій.

Відповідно до Закону про ПДВ об'єктом оподаткування податком на додану вартість виступають операції з поставки (імпорту, експорту) товарів (робіт, послуг), які впливають на величину податкових зобов'язань, або податкового кредиту платника податку. В свою чергу, податковому спостереженню та звітному відображенню підлягають й інші операції, які не призводять до виникнення, або ж до зміни податкових зобов'язань і податкового кредиту платника податку.

У ст. 1 Закону про податок на прибуток приведені терміни, які визначають об'єкти податкового обліку.

До засобів господарської діяльності відносяться: матеріальні активи (в тому числі основні фонди та оборотні активи), нематеріальні активи, кошти (гривня або іноземна валюта), цінний папір, дериватив, товари, гудвіл, депозит (вклад), інвестиція, дебіторська заборгованість.

До джерел формування засобів відносяться: корпоративні права, дивіденди, проценти, кредит, фінансова допомога, кредиторська заборгованість (зобов'язання).

До господарських операцій відносяться: торгівля, лізингові операції, оренда, бартер (товарний обмін), доходи, продаж товарів, продаж результатів робіт (послуг).

Закон про податок на додану вартість [3] визначає платників податку на додану вартість, об'єкти, базу та ставки оподаткування, перелік неоподатковуваних та звільнених від оподаткування операцій, особливості оподаткування експортних та імпорتنих операцій, поняття податкової накладної, порядок обліку, звітування та внесення податку до бюджету. У цьому Законі визначено терміни (об'єкти податкового обліку): платник податку, продаж товарів, продаж послуг (робіт), податкове зобов'язання, податковий кредит, бюджетне відшкодування.

Кодексом визначено об'єкти податкового процесу (обліку): витрати, вироблена продукція, господарська діяльність, дохід, дебітор, депозит, кошти, кредитор, лізингова (орендна) операція, майно, матеріальні активи, нематеріальні активи, основні засоби, податок, оподаткування, оподатковуваний прибуток, продаж (реалізація) товарів, продаж результатів робіт, вексель, проценти, собівартість реалізованих товарів, собівартість виконаних робіт, наданих послуг, товари, товарний кредит, торговельна діяльність, позика [п. 14.1].

У Кодексі вказано, що інші терміни для цілей розділу III (Податок на прибуток підприємств) використовуються у значеннях, визначених Законом України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» та національними і міжнародними положеннями (стандартами) фінансової звітності, положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку [п.п. 14.1.8].

Все сказане дає змогу зробити висновок про те, що об'єктами податкового обліку виступають господарські операції, які впливають на виникнення та зміну об'єкта оподаткування, або ж підлягають обов'язковому визначенню і контролю.

Об'єкти податкової звітності можуть співпадати і не співпадати з об'єктами фінансової звітності. Вони можуть мати однакову назву але зовсім різну методику формування.

Так, наприклад, фінансовий результат (прибуток) визначається:

- у податковому обліку згідно Закону про податок на прибуток шляхом зменшення суми скоригованого валового доходу звітного періоду на суму валових витрат платника податку і суму амортизаційних відрахувань [п. 3.1].

- у податковому обліку згідно Кодексу шляхом зменшення суми доходів звітного періоду на собівартість реалізованих товарів, виконаних робіт, наданих послуг та суму інших витрат звітного податкового періоду [п. 134.1].

- у фінансовому обліку згідно п. 4 П(С)БО – 3 «Звіт про фінансові результати»: збиток - перевищення суми витрат над сумою доходу, для отримання якого були здійснені ці витрати; прибуток - сума, на яку доходи перевищують пов'язані з ними витрати.

Таке визначення правомірне до показників: доходи, витрати, амортизаційні відрахування тощо.

Перелічені об'єкти є об'єктами податкового обліку, які по економічній суті відповідають об'єктам бухгалтерського та фінансового обліку і формуються в системі бухгалтерського обліку але мають різну методику формування окремих об'єктів або їх оцінку відносно фінансового обліку.

У податковому обліку окремі об'єкти (показники) визначаються за відповідними розрахунками. Наприклад, вартість виробничих запасів у незавершеному виробництві і готовій продукції, балансову вартість іноземної валюти тощо.

На основі проведеного дослідження можна стверджувати, що об'єктами фінансового і податкового обліку є об'єкти бухгалтерського обліку: господарські засоби, джерела їх формування та господарські операції, які використовуються для формування показників відповідно фінансової і податкової звітності.

Таким чином облік – інформаційна система для всіх видів звітності, тому аналогічно із видами звітності, які формуються в системі бухгалтерського обліку, доцільно розглядами і види бухгалтерського обліку: фінансовий облік для складання фінансової звітності, податковий облік – для податкової звітності. Тому ці види обліку є підсистемами бухгалтерського обліку, так як формуються з однієї інформації первинних документів і є частинами бухгалтерського обліку. Організаційно дані первинних документів за різними методиками групуються для кожного виду обліку і при цьому використовуються необхідні прийоми бухгалтерського обліку для достовірності формування відповідної інформації (первинні документи, подвійний запис і т. д.).

На основі проведеного дослідження можна зробити висновок, що податковий облік є підсистемою бухгалтерського обліку для формування показників податкової звітності.

Предметом податкового обліку є частина господарської діяльності, яка впливає на формування показників податкової звітності і відображається в системі бухгалтерського обліку.

Предмет і об'єкти податкового обліку є частинами предмету і відповідних об'єктів бухгалтерського обліку.

## Список літератури

1. Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» від 16.07.99 р. № 996 із змінами та доповненнями.
2. Закон України «Про внесення змін до Закону України «Про оподаткування прибутку підприємств» від 22.05.97р. № 183/97-ВР з урахуванням наступних змін.
3. Закон України «Про податок на додану вартість» від 03.04.97 р. № 168 із змінами і доповненнями.
4. Податковий кодекс України. Із змінами і доповненнями, внесеними Законом України від 23.12.10 року № 2856 - 6.
5. Комаха А. Проблемы соотношения принципов налогового и бухгалтерского учета в Украине // Финансовая консультация. - 2000. - № 31-32.-С. 29-31.
6. Кузьмінський А.М., Кузьмінський Ю.А. Теорія бухгалтерського обліку: Підручник. - К.: «Все про бухгалтерський облік», 1999. – 288 с.

7. Левицька С. Організація обліку господарської діяльності підприємства // Бухгалтерський облік і аудит. -2010.- № 6.- С.6-13.
8. Малишків О. Податковий облік чи податкові розрахунки? // Бухгалтерський облік і аудит. -2012. - № 1. -С. 22-28/.
9. Мних Є.В., Герасименко Т. До питання реформування системи бухгалтерського обліку і звітності в Україні// Бухгалтерський облік і аудит. - 1996. - №5. - С. 16 - 17.
10. Нечай П. Облік валових доходів та витрат підприємницької діяльності. /Автореферат дисертації канд. ек. наук/. – КНЕУ. 2002. -16 с.
11. Хомин П. Я. Податковий облік як основа звітності про фіскальні платежі // Бухгалтерський облік і аудит. - 2003. - №12. - С. 42 - 47.

*Д. Свидерский*

**Методологические основы налогового учета**

В статье проведено обоснование экономической сущности налогового учета как подсистемы бухгалтерского учета, его предмета и объектов.

*D. Sviderskiy*

**Methodological principals of tax accounting**

The article carried the essence of the economic justification of tax accounting as a subsystem buhgalterskogo accounting, its subject matter and objects.

Одержано 16.02.12

**УДК 336.767**

**Н.В. Гаврилова, канд. екон. наук**

*Кіровоградський національний технічний університет*

## **Напрями зниження інвестиційних ризиків підприємства**

У статті висвітлюються питання інвестиційних ризиків підприємства, приділяється значна увага методам та напрямам їх зниження. Запропонована логіка управління інвестиційними ризиками. Визначено напрями попереджувального управління інвестиційними ризиками. **інвестиції, інвестиційні ризики підприємства, прийняття інвестиційних рішень на підприємстві, ризик-менеджмент, попереджувальне управління ризиками, моніторинг, контролінг, еккаунтинг, сканування**

**Постановка проблеми.** За ринкових умов господарювання підприємствам важливо достовірно та своєчасно прогнозувати майбутні доходи та витрати, які виникають в результаті його діяльності. Невизначеність грошових потоків виникає через існування різноманітних ризиків: фінансових, валютних, кредитних, інвестиційних та інших.

Сьогодні більшість зарубіжних компаній приділяє велику увагу питанням виявлення, оцінки та управління інвестиційними ризиками, тоді як, вітчизняні підприємства не часто займаються розв'язання проблем використання ефективних