



Variability Enterprise Environment]. *Biznes Inform.* 2010. Vol. 1. No. 5. P. 56–58. **15.** Alieksieiev S. B. Formuvannia adaptivnogo upravlinnia pidpriemstvamy vuhilnoho mashynobuduvannia: avtoref. dys. ... kand. ekon. nauk: 08.06.01. Donetsk, 2003. 20 p. **16.** Lepeiko T. I., Kryvobok K. V. *Adaptatsiyni potentsial pidpriemstva v konkurentnomu seredovysshchi* [Adaptation Potential of the Company in a Competitive Environment]. *Ekonomichnyi analiz.* 2015. Vol. 20. P. 245–250. **17.** Turylo A. M., Bohachevska K. V. *Potentsial pidpriemstva: sutnist, klasyfikatsiia, vydy* [The Potential of the Enterprise: Essence, Classification Types]. *Biznes Inform.* 2014. No. 2. P. 259–263. **18.** Kovalenko N., Hontova N. *Vzaimozv'язok mizh mekhanizmy zabezpechennia stiikosti ta adaptatsii v konteksti innovatsiynoho rozvytku pidpriemstv* [The Relationship Between the Mechanisms to Ensure Sustainability and Adaptation in the Context of the Development of Innovative Enterprises]. *Ekonomichnyi analiz.* 2013. No. 12 (3). P. 193–196. **19.** Naipak D. V. *Analiz metodiv ta modelei otsynivannia rivnia adaptatsii pidpriemstva do orhanizatsiynykh zmin v umovakh stratehichnoho rozvytku* [Analysis Methods and Models of Evaluation of Enterprise Adaptation to Organizational Changes in Terms of Strategic Development]. *Ekonomika rozvytku.* 2014. No. 3 (71). P. 112–117. **20.** Voytsekhovskaya A. N. *Antikrizisnoye upravleniye finansami predpriyatiya* [Anticrisis Financial Management of the Enterprise]. *Visnyk Kyivskoho instytutu biznesu i tekhnologii.* 2005. No. 1. P. 70–72. **21.** Arefieva O. V., Prokhorova Yu. V. *Antykryzove finansove upravlinnia pidpriemstvom: monohrafiia* [Crisis Financial Management Enterprise: monograph]. Lviv: UAD, 2011. 249 p. **22.** Mazaraki A. A., Kasianova A. O. *Ohliad zapobizhnykh ta kryzorezystentnykh zakhodiv antykryzovoho upravlinnia pidpriemstvom* [Verification of Measures and Crisis-resistant Measures of Anti-crisis Management of the Enterprise]. *Ekonomichnyi chasopys-XXI.* 2015. No. 3–4 (1). P. 42–45.

Інформація про автора

Плахотна Наталія Валеріївна – аспірант кафедри фінансів Харківського національного економічного університету імені Семена Кузнеця (просп. Науки, 9а, м. Харків, 61116, Україна; e-mail: n.plakhotnaja@gmail.com).

Информация об авторе

Плахотная Наталья Валерьевна – аспирант кафедры финансов Харьковского национального экономического университета имени Семена Кузнеця (просп. Науки, 9а, г. Харьков, 61116, Украина, e-mail: n.plakhotnaja@gmail.com).

Information about the author

N. Plakhotna – Postgraduate Student of Department of Finance of Simon Kuznets Kharkiv National University of Economics; (9a Nauky Ave., Kharkiv, 61116, Ukraine; e-mail: n.plakhotnaja@gmail.com).

*Стаття надійшла до ред.
13.12.2016 р.*

JEL Classification H 22; H 30; M 49

УДК 657.446

РОЗВИТОК ПРИНЦИПІВ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ ПОДАТКОВИХ РОЗРАХУНКІВ

Волошенко І. Є.

Анотація. Розглянуто теоретичні питання розвитку базових обмежень у податковій системі як умови ефективного розвитку вітчизняних підприємств. Досліджено напрями оптимізації принципів бухгалтерського обліку податкових розрахунків і платежів. Викладено авторський погляд на структурні перетворення в системі оподаткування поряд із модернізацією принципів бухгалтерського обліку. Внесено пропозицію щодо узгодження базових регуляторів бухгалтерського обліку з інтенсивністю податкових реформ і порядком визначення податкової бази та виконання податкових зобов'язань. Запропоновано кон'юнктурні принципи бухгалтерського обліку податкових розрахунків. Виділено підхід до організації оподаткування шляхом визначення нового методологічного рівня в розвитку бухгалтерського обліку.

Ключові слова: податки, принципи, бухгалтерський облік, кон'юнктура, податкові зобов'язання.

РАЗВИТИЕ ПРИНЦИПОВ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА НАЛОГОВЫХ РАСЧЕТОВ

Волошенко И. Е.

Аннотация. Рассмотрены теоретические вопросы развития базовых ограничений в налоговой системе как условия эффективного развития отечественных предприятий. Исследованы направления оптимизации принципов бухгалтерского учета налоговых расчетов и платежей. Изложен авторский взгляд на структурные преобразования в системе налогообложения наряду с модернизацией принципов бухгалтерского учета. Внесено предложение о согласовании базовых регуляторов бухгалтерского учета с интенсивностью налоговых реформ и порядком определения налоговой базы и выполнения налоговых обязательств. Предложены конъюнктурные принципы бухгалтерского учета налоговых расчетов. Выделен подход к организации налогообложения путем определения нового методологического уровня в развитии бухгалтерского учета.

Ключевые слова: налоги, принципы, бухгалтерский учет, конъюнктура, налоговые обязательства.

DEVELOPMENT OF ACCOUNTING PRINCIPLES FOR TAX COMPUTATIONS

I. Voloshenyuk

Abstract. Theoretical issues of development of basic restrictions in the tax system as conditions for effective development of domestic enterprises are considered. Directions for optimizing the accounting principles for tax computations and payments are investigated. The author's view on structural changes in the taxation system along with modernization of accounting principles is presented. A proposal on harmonization of basic accounting regulators with intensity of tax reforms and procedures of determining tax base and performance of tax liabilities is introduced. Conjunctural accounting principles for tax computations are proposed. An approach to organizing taxation by defining new methodological level of accounting development is singled out.

Keywords: taxes, principles, accounting, conjuncture, tax liabilities.

Оподаткування безпосередньо пов'язано із взаємодією влади та бізнесу: частина вартості в грошовій формі, що знаходиться у власності приватного інституційного суб'єкта (економічного суб'єкта), в примусовому порядку переходить до публічного інституційного суб'єкта – держави. Економічна сутність податку виражається в «податковому партнерстві» економічних суб'єктів із державою щодо формування фінансових ресурсів останньої. Податкове законодавство обумовлено публічно-правовою метою – організацією формування державного бюджету, дохідна частина якого будується на податкових і неподаткових надходженнях.

Організація податкових розрахунків здійснюється для регулювання нарахування та сплати податків, що забезпечує інтереси платників податків і не порушує процес формування бюджету країни. Стійкість в агресивному конкурентному середовищі підприємство здобуває завдяки отриманню прибутку як ефективного показника діяльності, що є результатом вибору та застосування методологічних прийомів ведення обліку. Отже, процес розрахунку оподаткованого прибутку визначає порядок перерахування до бюджету відповідних коштів, від чого залежить рівень ефективності взаємовідносин між суб'єктами оподаткування.

Систему оподаткування характеризує комплекс базових обмежень, що визначаються в організації податкових розрахунків для гармонізації відносин суб'єктів оподаткування та забезпечення обґрунтованого зниження податкового навантаження. Принципи є базовими положеннями та вихідними обмеженнями для будь-якої науки, зокрема, для бухгалтерського обліку та системи оподаткування.

Аналіз сучасних наукових праць дозволив дійти висновку, що дослідження базових обмежень і регуляторних положень традиційно проводиться на двома напрямками – бухгалтерським і податковим. Дослідженням принципів бухгалтерського обліку й оподаткування присвячені праці вітчизняних і зарубіжних учених, зокрема: В. Андрущенко, Ф. Бутинця, С. Голова, О. Губачової, Г. Давидова, П. Житного, Л. Кіндрацької, С. Мельник, О. Петрук, Я. Соколова, П. Сук. Загальну увагу науковцями приділено базовим обмеженням як елементам організації обліку та здійснення податкових розрахунків. При цьому актуальність визначеного питання обумовлюється необхідністю оптимізації принципів бухгалтерського обліку з метою податкових розрахунків і платежів. Таким чином, є потреба розвитку методологічного базису бухгалтерського обліку та оподаткування шляхом визначення якісно нових принципів для оптимізації податкових розрахунків і платежів. Розвиваючи це спрямування досліджень, визначено необхідність об'єктивно оцінити й обґрунтувати можливість застосування для врегулювання податкових відносин нових принципів бухгалтерського обліку податкових розрахунків.

Метою проведеного дослідження є обґрунтування теоретичної суті та розроблення рекомендацій щодо оптимізації принципів бухгалтерського обліку податкових розрахунків.

Об'єктом дослідження є процес оптимізації базових обмежень і визначальних регуляторів щодо визначення податкової бази та справляння податкових зобов'язань.

Предметом дослідження є теоретико-методологічні засади оптимізації принципів бухгалтерського обліку податкових розрахунків.

Принципи бухгалтерського обліку запроваджені для всіх суб'єктів господарювання, різних видів діяльності й організаційно-правових форм, що сприяє єдиному підходу до організації обліку та складання фінансової звітності. Ефективність організації бухгалтерського обліку забезпечується додержанням системного підходу, всебічності, динамічності, цілісності, субординації, випереджувального відображення результатів господарської діяльності, системної взаємодії окремих параметрів, частин і елементів [1, с. 132–138]. Принципи як базові положення ведення бухгалтерського обліку та параметри якісного формування управлінської інформації є важливою складовою методології бухгалтерського обліку та базою для удосконалення правил розрахунку та виконання податкових зобов'язань.

Комплексне дослідження базових положень організації бухгалтерського обліку передбачає аналіз їх кількісних параметрів, що характеризують та обґрунтовують методологію відображення в обліку результатів діяльності підприємства для прийняття рішень. Критерієм ефективності бухгалтерського обліку є його дієвість – здатність до своєчасного надання релевантної, достовірної, зрозумілої інформації для задоволення запитів різних користувачів.

Принципи організації бухгалтерського обліку властиві всім обліковим концепціям, що є логічною вимогою інституціонального регулювання щодо забезпечення якості облікової інформації для прийняття рішень і виконання поставлених завдань. Реалізація концепцій і постулатів бухгалтерського обліку визначають напрями розвитку теорії і допомагають зрозуміти зміст положень, правил (стандартів) бухгалтерського обліку, що забезпечує обґрунтований вибір організаційних, методичних і технічних аспектів бухгалтерського обліку та оптимізації облікової політики підприємства з метою здійснення функцій обліку [2, с. 660].

Дослідження актуалізації та модифікації принципів бухгалтерського обліку є всебічним і стосується не лише оптимізації процесів обробки, передачі та зберігання інформації, а дозволяє розвинути систему інформаційного забезпечення управління. Проте на сьогодні залишається неповністю вирішеним питання щодо принципів бухгалтерського обліку для здійснення податкових розрахунків.

Тому особливої актуальності набуває потреба дослідження та розвитку кон'юнктурних принципів як базових положень процесів формування інформації для оптимізації системи оподаткування та виконання податкових зобов'язань. Використання саме кон'юнктурних принципів дозволяє отримати повну об'єктивну інформацію про діяльність підприємства, здійснити на її основі розрахунок податкової бази, правильно визначити податкові зобов'язання, а отже, уникнути асиметрії в податкових розрахунках і обрати правильний напрям оподаткування з дотриманням податкової культури.

Тобто удосконалення інформаційного забезпечення прийняття рішень, в першу чергу, необхідно для розвитку якісних ознак інформації, в чому атрибутом може стати кон'юнктура, економічний зміст якої полягає у визначенні низки обставин, що визначають напрями модифікації положень. Через категорію кон'юнктури можливо актуалізувати не лише економічні відносини, а і спектр чинників, обмежень і регуляторів, які їх визначають. Кон'юнктура (від лат. conjunctus – зв'язок, поєднання) – сукупність взаємопов'язаних умов, обставин, що створилася, стан речей, що може впливати на хід і результат справи, процес [3, с. 11].

Понятійний апарат категорії «кон'юнктура» не обмежується виключно визначенням поточного стану ринку, оцінки обставин і умов підприємницької діяльності, вона також відображає характер відносин в економічному середовищі й ідентифікує динаміку змін і трансформацій. Отже, категорію кон'юнктури цілком доречно застосувати до принципів бухгалтерського обліку, що сприяє регулюванню їх параметрів під час формування інформації для прийняття рішень щодо податкових розрахунків.

Оскільки розвиток інформаційно-аналітичного забезпечення податкових розрахунків має формуватись як ефективна система із оптимізацією обробки, передачі та зберігання даних, базові положення є основою для оптимізації інформаційних процесів. Таким чином, генерування релевантної інформації базується на характеристиці базових обмежень, виходячи з яких приймається комплекс рішень щодо інформаційного відображення результатів господарської діяльності підприємства. Оцінка базових положень дозволяє своєчасно вносити коригування в інформаційні процеси, а отже, справляти керівний вплив на рішення щодо формування податкової бази та розрахунку податків. При цьому методологія бухгалтерського обліку в цілях оподаткування ґрунтується на цивільно-правових майнових категоріях, тому принципи облікової та податкової політики для цілей оподаткування залежать один від одного.

Система методологічних принципів бухгалтерського обліку ґрунтується на фундаментальних правилах професійної поведінки. Професійне судження формується на підставі набутих знань, компетенцій, інформації, керуючись базовими положеннями облікової теорії, які дозволяють сформулювати об'єктивну професій-

ну думку із формуванням обґрунтованих висновків, що підтримують систему прийняття рішень, зокрема, щодо податкових розрахунків. Базовими категоріями, які визначають суть професійного судження, є: думка професійного бухгалтера; добросовісне висловлювання; господарська ситуація; корисний опис; управлінське рішення [4, с. 231]. Професійне судження бухгалтера, виходячи із положень інституційної теорії бухгалтерського обліку, є окремим обліковим субінститутом – сукупністю формальних (облікових принципів і якісних характеристик фінансової звітності) і неформальних правил (морально-етичних цінностей бухгалтера), а також відповідних їм механізмів забезпечення дотримання цих правил [5, с. 204].

Принципи організації обліку податкових розрахунків взаємопов'язані з сукупними основними правилами, базовими положеннями, відповідно до яких організовано процес обліку на підприємствах. Теорія бухгалтерського обліку на теперішній час виділяє ряд основних принципів, розглянутих як у Міжнародних стандартах фінансової звітності, так і в Законі України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність», а також в НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності», відповідно до яких організовано ведення бухгалтерського обліку на підприємстві. Дослідження теорії і практики показали, що принципи, які мають місце в бухгалтерському обліку й офіційно зареєстровані в вищезазначених нормативних документах, не всі допускаються з позиції податкового законодавства.

Розглянемо принципи, які мають свої особливі риси, в більш вузькому розумінні, трансформуючи їх стосовно податкових розрахунків.

Принцип автономності визначає розмежування майнового капіталу підприємства та його власника. Трактуючи цього принципу зводиться до права власності економічного суб'єкта на цінності та права. В системі оподаткування принцип майнової відособленості застосовується тільки відносно майна, що амортизується. Тобто головною умовою включення майна до складу амортизованого для цілей оподаткування має бути наявність у платника податків права власності на це майно. Економічні суб'єкти, які мають відокремлене майно, відповідають за своїми зобов'язаннями саме всім цим майном. Право власності, поряд зі свободою укладати обов'язкові для виконання цивільно-правові договори, дозволяє економічному суб'єкту купувати, контролювати, застосовувати та реалізовувати матеріальні активи на свій розсуд. Отже, в системі оподаткування майно економічного суб'єкта, його майнові права та зобов'язання складають предмет громадсько-правових відносин. Прояв їх практичного результату – це складання та виконання угод між економічними суб'єктами.

Принцип безперервності діяльності визначає, що підприємство буде продовжувати свою діяльність у найближчому майбутньому і в нього відсутні наміри про необхідність ліквідації або суттєве скорочення діяльності, а отже, зобов'язання будуть послідовно виконуватись у встановленому порядку. Формування даних для податкових розрахунків передбачає безперервність відображення в хронологічному порядку об'єктів обліку для цілей оподаткування (в тому числі операцій, результати яких обліковуються в декількох звітних періодах або переносяться на ряд років), поза залежності від перспектив діяльності: ліквідації, припинення, провадження надалі. Принцип безперервності передбачає, що підприємство буде продовжувати своє існування в найближчому майбутньому, тому в діяльності економічного суб'єкта повинно мати місце податкове планування з урахуванням етапів його життєвого циклу. Податкове планування має за мету розроблення найбільш ефективної системи договірних взаємовідносин у рамках чинного законодавства і використання можливостей облікової політики для цілей оподаткування.

Принцип послідовності передбачає застосування облікової політики. Прийнята підприємством облікова політика здійснюється послідовно від одного звітного року до іншого. Обов'язковість використання цього принципу має місце і стосовно системи оподаткування, де платник податків самостійно послідовно застосовує норми і правила податкового обліку від одного податкового періоду до іншого, виходячи з принципу послідовності.

В обліку має бути стабільність, що дає можливість об'єктивно оцінювати роботу підприємства, здійснювати ефективний контроль його діяльності [6, с. 54]. Економічний суб'єкт визначає порядок оподаткування в обліковій політиці щодо здійснення податкових розрахунків, положення якої затверджено у розробленому наказі (розпорядженні) керівника. Зміна порядку обліку окремих фактів господарського життя і (або) об'єктів з метою оподаткування здійснюється платником податків у таких випадках: під час зміни застосовуваних методів обліку (приймається з початку нового податкового періоду); під час зміни законодавства про податки та збори (не раніше, ніж з моменту вступу в силу змін норм зазначеного законодавства). Необхідно враховувати, що погіршення стану платників податків не має зворотної сили. При цьому суб'єкти господарювання мають виважено обґрунтовувати порядок податкових розрахунків, керуючись нормами податкового законодавства, документально підтвердити, що внесенню поправок сприяло дійсне погіршення стану економічного суб'єкта порівняно з раніше діючими вимогами.

Принцип превалювання сутності над формою характеризується відображенням в обліку фактів господарської діяльності на підставі не лише їх правової форми, а передусім керуючись їх економічним змістом та умовами господарювання. Формування ж податкових розрахунків є несумісним із застосуванням такого базового принципу бухгалтерського обліку. Під час оподаткування слід зважати на офіційні нормативно-правові



визначення за всіма ознаками, характеристиками та параметрами, а будь-який інший випадок може призвести до виникнення спірних ситуацій та податкової асиметрії. Бухгалтер не повинен висловлювати думку або власну позицію щодо економічного змісту факту господарської діяльності, оскільки така думка або позиція є упередженою, а отже, недостовірною. Бухгалтер має відображати зміст операцій, явищ і процесів господарської діяльності, виходячи з норм і вимог нормативно-правових актів. Проте під час оподаткування принцип превалювання сутності над формою не є абсолютним. Цей принцип бухгалтерського обліку може бути адаптований до здійснення податкових розрахунків, якщо відображення в обліку фактів господарського життя, виходячи з економічного змісту, збігається з їх правовою формою. Практика оподаткування засвідчує можливість застосування принципу превалювання сутності над формою під час здійснення податкових розрахунків.

Принцип використання єдиного грошового вимірника означає, що оцінка об'єктів обліку проводиться в грошовому виразі. Під час оподаткування цей принцип знайшов відображення в тому, що отримані платником податків доходи, вартість яких виражена в іноземній валюті або в умовних одиницях, враховуються сукупно з доходами, вартість яких виражена в національній валюті – гривні. Для цього доходи, виражені в іноземній валюті, слід перерахувати в гривневий еквівалент за офіційним курсом Національного банку України, що встановлено на дату визнання таких доходів. Обґрунтованими витратами визнаються економічно виправдані витрати, оцінка яких виражена в грошовій формі.

У договорі може бути обраний один із таких варіантів виміру взаємної заборгованості між економічним суб'єктом і контрагентом: в гривнях, в умовних одиницях, в іноземній валюті. Умовні одиниці й іноземна валюта за встановленими правилами і відповідно до умов договору перераховуються в гривні. Принцип використання єдиного грошового вимірника при розрахунку та інтерпретації фактів господарської діяльності зберігається так само, як і для відображення податкових розрахунків підприємства.

Принцип нарахування та відповідності доходів і витрат підприємства показує взаємозв'язок доходів і витрат суб'єкта господарювання та їх вплив на фінансовий результат його діяльності. Факти господарської діяльності підприємства належать тому звітному періоду, в якому вони мали місце, незалежно від реально го часу надходження чи сплати грошових коштів, пов'язаних з цими фактами. У податковому законодавстві аналогом принципу нарахування та відповідності доходів і витрат підприємства є момент реалізації, що означає метод нарахування. Дата, на яку дохід визнається отриманим, визначається суб'єктом господарювання, виходячи з розробленої облікової політики щодо оподаткування. Зауважено, що відповідно до Міжнародного стандарту бухгалтерського обліку 18 «Дохід» доходи та витрати по одній операції визнаються одночасно [7, с. 14].

Механізм визнання доходів за методом нарахування, визначений у Податковому кодексі України, передбачає їх визнання в тому звітному (податковому) періоді, в якому вони мали місце, незалежно від фактичного надходження грошових коштів, іншого майна (робіт, послуг) та (або) майнових прав. Загалом цей принцип має двосторонній характер: за найменших затрат досягти найбільшої суми господарської користі [8, с. 59].

Під час оподаткування принцип відповідності (пропорційності) формування доходів і витрат визначає критерії їх визнання під час використання методу нарахування: якщо термін угоди становить більше одного звітного (податкового) періоду, під час проведення робіт із тривалим циклом, коли умовами укладених договорів не передбачена поетапна здача робіт (послуг). За виробництвом із тривалим (більше одного податкового періоду) технологічним циклом в разі, якщо умовами укладених договорів не передбачена поетапна здача робіт (послуг), дохід від реалізації зазначених робіт (послуг) розподіляється платником податку самостійно відповідно до принципу формування витрат за визначеними роботами (послугами). Одночасно, якщо умовами договору передбачено отримання доходів упродовж більше, ніж одного звітного періоду, і не передбачена поетапна здача товарів (робіт, послуг), витрати розподіляються платником податків самостійно з урахуванням принципу рівномірності визнання доходів і витрат. Принципи та методи, виходячи з яких розподіляється дохід від реалізації, мають бути закріплені в обліковій політиці для цілей оподаткування. Можливе таке визнання доходу: рівномірно впродовж усього терміну дії договору; пропорційно частині фактичних витрат звітного періоду в загальній сумі витрат.

Принцип обачності, відповідно до якого методи оцінки, що застосовуються в бухгалтерському обліку, мають запобігати заниженню оцінки зобов'язань і витрат і завищенню оцінки активів і доходів підприємства. Проте для сучасних потреб користувачів інформації доцільно актуалізувати інформаційно-аналітичне забезпечення, а отже, модифікувати принципи бухгалтерського обліку, що обґрунтовано в роботі С. Ф. Голова [9]. Така позиція вченого є цілком прийнятною для удосконалення бухгалтерського обліку, зважаючи на тенденції змін і модифікацій в процесах обробки, передачі та зберігання інформації.

Модифікація принципів бухгалтерського обліку є не новим явищем – вчені зарубіжних країн упродовж останніх років активно залучаються до цих питань облікової діяльності, що сприяє формуванню групи ефективних принципів [10, с. 19–31]: автономність компанії, її цілісність (Entity); собівартість (Cost); реалізація (Realization); консерватизм (обачність, обережність) (Prudence); подвійність (The dual aspect concept); суттєвість (Materiality); припущення про стабільність валюти (The assumption of the stability of currency) тощо.

Таким чином, у зарубіжних країнах розвинуті не лише вихідні положення облікової теорії, а й систематизуються знання й актуалізуються правила для інформаційних процесів, що визначає напрям інформаційної поведінки підприємства та сприяє розвитку провідної ідеї активізації інформаційної діяльності. Отже, принципи можна й необхідно модифікувати відповідно до об'єктивної потреби удосконалення методики бухгалтерського обліку, що засвідчено в науковій літературі: «Принципи не є сталими, раз і назавжди даними, вони можуть змінюватися за складом, ступенем важливості» [11, с. 18].

Базові положення бухгалтерського обліку та податкових розрахунків можуть бути актуалізовані, виходячи із сукупності чинників, обставин, умов, які можуть вплинути на реалізацію базових аспектів із досягненням очікуваних результатів. Тому, на наш погляд, доцільно виділити кон'юнктурні принципи, які відображають чинники, умови та обставини, що склались в системі бухгалтерського обліку та сфері оподаткування (табл. 1).

Таблиця 1

Кон'юнктурні принципи бухгалтерського обліку податкових розрахунків

Принцип	Характеристика
Законності	Обрані методи, принципи та процедури ведення бухгалтерського обліку та формування релевантної інформації для формування податкової бази та здійснення податкових розрахунків. Необхідно здійснювати постійний моніторинг змін в нормативно-правовому регулюванні бухгалтерського обліку та податкових розрахунків, умов господарювання, розробки новітніх технологій в обробці інформації
Комплексності	Податкові розрахунки залежать від низки внутрішніх і зовнішніх чинників. Це обумовлює комплексне формування інформації не лише для потреб управління, але і для формування податкової бази
Ефективності	Вибір найбільш оптимального способу ведення обліку для підвищення інформативності при здійсненні податкових розрахунків, виходячи з альтернатив, визначених і регульованих законодавчими актами, що матиме ефект у податкових відносинах між платниками податків і державою
Порівняності	Ведення бухгалтерського обліку, формування інформації та здійснення податкових розрахунків, виходячи з основних методів, принципів і процедур, які є незмінними й уніфікованими для всіх без виключення підприємств з їх коригуванням відповідно до реальних потреб активізації діяльності
Відкритості	Інформація щодо податкових розрахунків має бути відкритою для користувачів для можливості оцінки виконання податкових зобов'язань. Також така інформація має бути своєчасною, актуальною та достовірною для формування беззаперечного судження щодо податкових розрахунків підприємства
Планомірності	Облікова інформація має забезпечувати податкові розрахунки, виходячи не лише з поточних, а й стратегічних завдань оптимізації податкових відносин між платником податків і державою
Неафектації	Знеособлення податкових надходжень до бюджету із їх подальшим використанням на загальні фінансові потреби. Податки як грошові платежі до бюджету не передбачають конкретної послуги, винагороди чи будь-якої зворотної дії
Документування	Повне відображення господарських фактів, виходячи з достовірності складених документів. Документи мають бути оформлені в момент виникнення фактів господарської діяльності або після їх закінчення. Підставою для підтвердження даних податкового обліку є: первинні облікові документи (включаючи довідку бухгалтера); аналітичні реєстри податкового обліку; розрахунок податкової бази
Прозорості	Систематичне висвітлення діяльності податкових органів та основних змін і реформ у системі оподаткування із роз'ясненням змісту, цілей, механізму реалізації податкової політики без перешкоджання доступу платників податків до інформації про сферу оподаткування
Конструктивності	Спрямованість роботи податкових органів на надання рекомендацій, реальних до виконання, сформульованих і спрямованих на конструктивну взаємодію з платниками податків

Джерело: сформовано автором на основі [12, с. 33–34; 13, с. 26; 14, с. 9; 15, с. 29; 16, с. 312; 17, с. 3; 18, с. 178; 19; 20, с. 87]

Суть принципів організації системи оподаткування полягає в досягненні компромісу й узгодженості амбівалентних інтересів двох груп – держави та платників податки. На формування та розвиток принципів оподаткування справляє керівний вплив низка чинників, які характеризують трансформацію сучасної економіки, стратегію розвитку держави та суспільства, стан ринку тощо.

Таким чином, організація бухгалтерського обліку та здійснення податкових розрахунків однаково залежать від регулювання базових положень, які відповідають функціонуванню господарського механізму, організаційній структурі економічних відносин і побудованій системі оподаткування, а також є основою для розвитку господарського механізму та забезпечення інформацією різних користувачів для потреб управління на виконання зобов'язань за податковими розрахунками. Невідповідність реалізації базових положень обліку й оподаткування може призвести до асиметрії у податкових розрахунках, неефективності облікових робіт і викривленні інформації, що неприпустимо з точки зору організації економічних і податкових відносин.



Організація бухгалтерського обліку податкових розрахунків і платежів підпорядкована теоретичним засадам стандартів, положень, постулатів, які описують загальні й індивідуальні характеристики системи оподаткування, дотримання яких є необхідною умовою при розрахунку податкової бази та виконанні податкових зобов'язань. У статті здійснено теоретичне узагальнення й вирішено наукову проблему щодо відповідності організаційних і методологічних засад бухгалтерського обліку методичному базису оподаткування через розробку пропозицій щодо актуалізації базових обмежень і визначальних регуляторів щодо провадження податкових розрахунків.

Означені кон'юнктурні принципи є специфічними для системи обліку й оподаткування і сприяють підвищенню рівня ефективності податкової культури, мінімізації маніпулювань у податкових розрахунках.

Література: 1. Організація бухгалтерського обліку: підруч. для студ. спец. «Облік і аудит» вищ. навч. закл./за ред. Ф. Ф. Бутинця. Житомир: Рута, 2008. 592 с. 2. Васильєва Л. М., Мостипака В. Р. Теоретичні аспекти організації бухгалтерського обліку на підприємстві. *Молодий вчений*. 2016. № 12.1 (40). С. 658–661. 3. Проблеми кон'юнктурних досліджень ринків товарів та послуг в Україні: монографія/під наук. кер. А. І. Ковальова. Одеса: Атлант, 2010. 266 с. 4. Лозовицький С. П. Методичні аспекти застосування професійного судження у сучасному обліку та аудиті. *Сталій розвиток економіки*. 2013. № 2. С. 230–233. 5. Юхименко-Назарук І. А. Особливості застосування професійного судження бухгалтера в умовах формування облікової політики підприємства: інституційний аспект. *Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу*. 2014. Вип. 2. С. 195–206. 6. Дмитренко А. В., Пустяк О. В. Принципи бухгалтерського обліку як складова методології бухгалтерського обліку спільної діяльності суб'єктів господарювання. *Молодий вчений*. 2016. № 5 (32). С. 53–56. 7. Потриваєва Н. В., Кореновська Т. О. Нормативно-правові особливості облікового забезпечення витрат та доходів діяльності підприємств. *Вісник аграрної науки Причорномор'я*. 2016. Вип. 1. С. 9–18. 8. Гудзь Ю. Ф. Аналіз господарської діяльності переробних підприємств АПК України: теоретичні підходи // Accounting, analysis and audit activities of the enterprises: problems, trends, prospects: Collective monograph. Dublin, Ireland: SAUL Publishing Ltd, 2016. P. 58–87. 9. Голов С. Теорія багатоцільового бухгалтерського обліку. *Бухгалтерський облік і аудит*. 2011. № 4. С. 3–13. 10. Губачова О. М., Мельник С. І. Облік у зарубіжних країнах: підручник. Київ: Центр учб. літ., 2008. 432 с. 11. Соколов Я. В. Принципи бухгалтерського обліку. *Бухгалтерський учет*. 1996. № 2. С. 18–23. 12. Андрущенко В. Л. Принципи оподаткування та їх протипоставлення. *Збірник наукових праць Міжрегіональної фінансово-юридичної академії (економіка, право)*. 2011. Вип. 1 (1). С. 30–37. 13. Житний П. Принципи формування облікової політики. *Бухгалтерський облік і аудит*. 2005. № 4. С. 25–28. 14. Кіндрацька Л. М. Система бухгалтерського обліку в комерційних банках: методологія та практика: автореф. дис. ... д-ра екон. наук: 08.06.04. Київ, 2002. 32 с. 15. Ланг Й. Проект кодекса налоговых законов для государств Центральной и Восточной Европы. Бонн: Федеральное министерство финансов, 1993. 464 с. 16. Петрук О. М. Гармонізація національних систем бухгалтерського обліку: монографія. Житомир: ЖДТУ, 2005. 420 с. 17. Сук П. Облікова політика підприємства. *Бухгалтерія в сільському господарстві*. 2005. № 1 (130). С. 2–4. 18. Облікова політика: навч. посіб./за ред. Г. М. Давидова. Київ: Знання, 2010. 479 с. 19. Abgabenordnung. URL: http://www.gesetze-iminternet.de/ao_1977/___3.html. 20. Матвієнко Т. О. Нові підходи до обліку та контролю зобов'язань за податками і зборами в умовах реформування податкової системи України. *Економічний часопис-XXI*. 2010. № 11–12. С. 86–88.

References: 1. Orhanizatsiia bukhgalterskoho obliku: pidruch. dlia stud. spets. «Oblik i audyt» vyshch. navch. zakl./za red. F. F. Butyntsiia. Zhytomyr: Ruta, 2008. 592 p. 2. Vasilieva L. M., Mostypaka V. R. *Teoretychni aspekty orhanizatsii bukhgalterskoho obliku na pidpriemstvi* [Theoretical Aspects of the Accounting Organization at the Enterprise]. *Molodyi vchenyi*. 2016. No. 12.1 (40). P. 658–661. 3. *Problemy koniunkturnykh doslidzhen rynkiv tovariv ta posluh v Ukraini: monohrafiia* [The Problem of Market Researches of the Markets of Goods and Services in Ukraine: monograph]/pid nauk. ker. A. I. Kovalova. Odesa: Atlant, 2010. 266 p. 4. Lozovytskyi S. P. *Metodychni aspekty zastosuvannia profesiinoho sudzhennia u suchasnomu obliku ta audyti* [Methodical Aspects of Applying Professional Judgment in Modern Accounting and Auditing]. *Stalyi rozvytok ekonomiky*. 2013. No. 2. P. 230–233. 5. Yukhymenko-Nazaruk I. A. *Osoblyvosti zastosuvannia profesiinoho sudzhennia bukhgaltera v umovakh formuvannia oblikovoi polityky pidpriemstva: instytutsiinyi aspekt* [Features of the Application of Professional Judgment of Accountant in the Formation of Accounting Policy: the Institutional Dimension]. *Problemy teorii ta metodolohii bukhgalterskoho obliku, kontroliu i analizu*. 2014. Issue 2. P. 195–206. 6. Dmytrenko A. V., Pustiak O. V. *Pryntsypy bukhgalterskoho obliku yak skladova metodolohii bukhgalterskoho obliku spilnoi diialnosti subiektiv hospodariuvannia* [Accounting Principles as a Component of Methodology of Accounting of Joint Activity of Subjects of Managing]. *Molodyi vchenyi*. 2016. No. 5 (32). P. 53–56. 7. Potryvaieva N. V., Korenovska T. O. *Normatyvno-pravovi osoblyvosti oblikovoho zabezpechennia vytrat ta dokhodiv diialnosti pidpriemstv* [Regulatory Features of Accounts Ensure Costs and Revenues of the Activities of Enterprises]. *Visnyk ahrarnoi nauky Prychornomor'ia*. 2016. Issue 1. P. 9–18. 8. Hudz Yu. F. *Analiz hospodarskoi diialnosti pererobnykh pidpriemstv APK Ukrainy: teoretychni pidkhody* [The Analysis of Economic Activity of Processing Enterprises of Agroindustrial Complex of Ukraine: Theoretical Approaches] // Accounting, analysis and audit activities of the enterprises: problems, trends, prospects: collective monograph. Dublin, Ireland: SAUL Publishing Ltd, 2016. P. 58–87. 9. Holov S. *Teoriia bahatotsilovoho bukhgalterskoho obliku* [The Theory of Multi-purpose Accounting]. *Bukhgalterskyi oblik i audyt*. 2011. No. 4. P. 3–13. 10. Hubachova O. M., Melnyk S. I. *Oblik u zarubiznykh krainakh: pidruchnyk*. Kyiv: Tsentri uchb. lit., 2008. 432 p. 11. Sokolov Ya. V. *Printsypy buhgalterskoho ucheta* [Accounting Principles]. *Buhgalterskii ucheta*. 1996. No. 2. P. 18–23. 12. Andrushchenko V. L. *Pryntsypy opodatkovannia ta yikh protystavlennia* [Principles of Taxation and Their Opposition]. *Zbirnyk*



naukovykh prats Mizhrehionalnoi finansovo-yurydychnoi akademii (ekonomika, pravo). 2011. Issue 1 (1). P. 30–37. **13.** Zhytnyi P. Pryntsyipy formuvannya oblikovoi polityky [Principles of Formation of Accounting Policy]. *Bukhhalterskyi oblik i audyt*. 2005. No. 4. P. 25–28. **14.** Kindratska L. M. Systema bukhhalterskoho obliku v komertsiiynykh bankakh: metodolohiia ta praktyka: avto-ref. dys. ... d-ra ekon. nauk: 08.06.04. Kyiv, 2002. 32 p. **15.** Lang Y. Proekt kodeksa nalogovykh zakonov dlya gosudarstv Tsentralnoy i Vostochnoy Yevropy. Bonn: Federalnoye ministerstvo finansov, 1993. 464 p. **16.** Petruk O. M. *Harmonizatsiia natsionalnykh system bukhhalterskoho obliku: monohrafiia* [Harmonization of National Accounting Systems: monograph]. Zhytomyr: ZhDTU, 2005. 420 p. **17.** Suk P. *Oblikova polityka pidpriemstva* [Accounting Policies of the Enterprise]. *Bukhhalteriia v silskomu hospodarstvi*. 2005. No.1 (130). P. 2–4. **18.** Oblikova polityka: navch. posib./za red. H. M. Davydova. Kyiv: Znannia, 2010. 479 p. **19.** Abgabenordnung. URL: http://www.gesetze-iminternet.de/ao_1977/_3.html. **20.** Matviienko T. O. *Novi pidkhody do obliku ta kontroliu zoboviazan za podatky i zboramy v umovakh reformuvannya podatkovoi systemy Ukrainy* [New approaches in accounting and control obligations for taxes and duties in terms of reforming the tax system of Ukraine]. *Ekonomichnyi chasopys-XXI*. 2010. No. 11–12. P. 86–88.

Інформація про автора

Волошенюк Ірина Євгенівна – аспірант кафедри бухгалтерського обліку, аудиту та оподаткування Харківського державно-го університету харчування та торгівлі (вул. Клочківська, 333, м. Харків, 61051, Україна; e-mail: vira2208@yandex.ua).

Информация об авторе

Волошенюк Ирина Евгеньевна – аспірант кафедри бухгалтерського учета, аудита и налогообложения Харьковского государственного университета питания и торговли (ул. Клочковская, 333, г. Харьков, 61051, Украина; e-mail: vira2208@yandex.ua).

Information about the author

I. Voloshenyuk – Postgraduate Student of Department of Accounting, Audit and Taxation of Kharkiv State University of Food Technology and Trade (333 Klochkivska, 61051, Kharkiv, Ukraine, e-mail: vira2208@yandex.ua).

*Стаття надійшла до ред.
15.12.2016 р.*

JEL Classification: D 21, D 81

УДК 005.334:005.95

ВПЛИВ КАДРОВИХ РИЗИКІВ НА ЯКІСТЬ УПРАВЛІННЯ СУЧАСНИМ ПІДПРИЄМСТВОМ

**Муренець І. Г.
Науменко І. О.**

Анотація. Статтю присвячено сучасним концептуальним підходам щодо якісного управління підприємством і виявленню господарських ризиків. Розглянуто значення кадрових ризиків підприємства в умовах формування системи якісного управління. Теоретично обґрунтовано процес формування кадрових ризиків, розглянуто їх вплив на управління сучасним підприємством. Визначено необхідність розвитку якісного управління сучасними підприємствами з урахуванням факторів виникнення кадрових ризиків. Виділено складові якості управління підприємством: якість управлінських рішень, рівень розвитку корпоративної культури, ступінь удосконалення діяльності компанії, впровадження інноваційних нововведень, професіоналізм менеджменту. Наведено основні фактори впливу на формування якісного управління підприємством за допомогою діаграми Ісікава. Сформовано кадрові ризики на різних етапах якісного управління підприємством і визначено етапи управління кадровими ризиками на підприємстві.

Ключові слова: підприємництво, якість управління підприємством, система управління, конкурентоспроможність, кадрові ризики.

© Муренець І. Г., Науменко І. О., 2016