

інструментів управління валютно-конверсійними ризиками підприємств з метою зниження або уникнення імовірних грошових витрат у разі несприятливих коливань валютного курсу.

Ключові слова: валютний ризик, стратегія управління, хеджування, внутрішні і зовнішні інструменти, підприємство, строкові угоди.

Due to globalization tendency of the world economy, activities of any company in any form involve a great number of risks. However, their significant increase is typical for companies carrying out foreign economic activity as they are affected not only by internal environment factors, but also by external ones. The strategy of managing currency risks should comprise the following elements: taking all possible measures to avoid risks which lead to significant losses; controlling the risk and minimizing amounts of eventual losses if it is impossible to completely avoid it, assigning the currency risk in case it is impossible to avoid it. After assessing the risk probability, degree, and value, the company selects the appropriate method of minimizing the currency risk. In routine management of foreign economic activity such methods are normally subdivided into “internal” and “external”. The former are measures to avert the emergence of risk and are thus preventive in nature. The “external” methods mainly affect not the process of emergence of risk, but its consequences by way of their elimination.

Keywords: currency risk, management, minimization, hedging, strategy

УДК 336.2

В. В. ИВАНИЧЕНКО, канд. экон. наук, доц., ХГУ «НУА», Харьков

НАПРАВЛЕНИЯ СБЛИЖЕНИЯ БУХГАЛТЕРСКОГО И НАЛОГОВОГО УЧЕТА В УКРАИНЕ

В статье рассмотрены подсистемы бухгалтерского и налогового учета, установлены направления их сближения. Проанализировано законодательное регулирование налоговых разниц и предложена разработка общей учетной политики для целей налогообложения и бухгалтерского учета.

Ключевые слова: бухгалтерский учет, налоговый учет, доходы, расходы, прибыль, налоговые разницы.

Постановка проблемы. Одним из важнейших элементов, способствующих совершенствованию управления организацией, повышению эффективности производства и получению максимальной прибыли является анализ внутренней информации, полученной на основе данных бухгалтерского и налогового учета.

Бухгалтерский и налоговый учет – разные подсистемы, которые непосредственно связаны друг с другом и являются единым целым в структуре управления предприятием. Возникновение и развитие подсистем бухгалтерского и налогового учета произошло относительно независимо друг от друга, под воздействием разных экономических и политических реалий. Если причиной возникновения налогового учета стала возрастающая роль государства в жизни общества, то причиной возникновения бухгалтерского учета была хозяйственная деятельность. Бухгалтерский учет преследует цель предоставления достоверной информации о финансовом положении

предприятия для потенциального инвестора, налоговый учет выполняет фискальные и регуляторные функции государства [1]. Поэтому определенные расхождения между указанными системами учета будут существовать всегда.

Существующая система налогового учета не позволяет оценить влияние отдельных элементов и статей доходов (расходов) на величину отклонения налогооблагаемой прибыли от учетной. Отсутствие четкой возможности установить взаимосвязь налоговой и бухгалтерской прибыли не позволяет инвесторам оценить влияние налоговой составляющей на финансовый результат деятельности организации. Стремление минимизировать либо совсем упразднить отличие бухгалтерской и налоговой прибыли вызывало в Украине проблему сближения бухгалтерского и налогового учета, или проблему их унификации.

Анализ последних исследований и публикаций. В исследованиях, проводимых в этом направлении, доказывается, что необходимо усовершенствовать нормативную базу бухгалтерского учета или налоговое законодательство, или и то и другое одновременно с целью установления единых подходов к признанию и оценке расходов и доходов, активов и обязательств в расчете бухгалтерской и налоговой прибыли. Основные теоретические положения исследуемой проблемы разрабатывались в трудах таких ученых, как Ю. Иванов, Ф. Бутынец, М. Демьяненко, М. Лучко, В. Пархоменко, П. Мельник и др.

Цель статьи. Главной целью исследования является анализ современного состояния взаимодействия бухгалтерского и налогового учета на примере учета налоговых разниц, возникающих в деятельности предприятий. Достижение поставленной цели требует решения ряда задач, среди которых анализ действующего в Украине законодательства, законопроектов; установление направлений сближения и усовершенствования указанных видов учета.

Изложение основного материала. Некоторые исследователи не видят проблемы в несовпадении бухгалтерской и налоговой прибыли и предлагают вообще две автономные системы учета – бухгалтерский и налоговый учет. При таком подходе создание системы налогового учета объясняют тем, что международные стандарты бухгалтерского учета предусматривают исчисление прибыли лишь для составления финансовой отчетности [2].

Регулирующая функция является одной из главных функций налогов, которая позволяет осуществлять такой принцип налоговой системы, как справедливое распределение налоговой нагрузки между субъектами хозяйствования с учетом соблюдения интересов государства [3]. При этом государство в лице налоговой службы стремится собрать определенную сумму средств в виде налога на прибыль субъектов хозяйствования, то есть его интересует достоверность исчисления объекта налогообложения.

Достоверность расчета налоговой прибыли характеризуется тремя факторами: 1) соблюдением налогового законодательства относительно состава доходов и расходов субъекта хозяйствования; 2) соблюдением налогового законодательства при расчете налоговой базы доходов, расходов, активов и обязательств субъекта хозяйствования; 3) объективностью информационной базы, по данным которой составляется декларация по налогу на прибыль.

В Украине было утверждено Положение бухгалтерского учета «Налоговые разницы» (приказ Минфина от 25.01.2011 г. № 27, действующий с 01.01.2012 г.) – далее ПБУ № 27. Положение определяет методологические основы формирования в бухгалтерском учете информации о налоговых разницах и ее раскрытия в финансовой отчетности. ПБУ № 27 уже успел подвергнуться критике со стороны многих независимых специалистов за то, что в его основе лежит крайне неэффективный и запрещенный к применению международными стандартами метод определения налоговых разниц по доходам и расходам. Кроме того, ПБУ № 27 стандартизирует не собственно финансовую отчетность, а сугубо процедурные алгоритмы внутреннего учета предприятий. Причем в таком неоднозначном сегменте, как налогообложение.

Что же такое налоговые разницы согласно ПБУ № 27? Согласно п. 3 ст. 1 ПБУ № 27 налоговая разница – это разница, возникающая между оценкой и критериями признания доходов, расходов, активов, обязательств по положениям (стандартам) бухгалтерского учета и доходами и расходами, определенными налоговым законодательством, то есть разница между показателями бухгалтерского и налогового учета. Такое же определение содержится и в Налоговом кодексе Украины (далее – НКУ). Налоговые разницы могут быть постоянные и временные. Согласно п. 1 ст. 2 ПБУ № 27 при определении налоговой прибыли (убытка) отчетного периода по данным

бухгалтерского учета финансовый результат до налогообложения, который определен путем сравнения доходов отчетного периода с расходами, которые были осуществлены для получения этих доходов, которые признаны и оценены в соответствии с положениями (стандартами) бухгалтерского учета, корректируется на сумму постоянных налоговых разниц и часть суммы временных разниц, принадлежащих к отчетному периоду. Согласно п. 9 ст. 2 ПБУ № 27 информация о временных и постоянных налоговых разницах накапливается в регистрах бухгалтерского учета, в том числе путем выделения отдельных граф для их отражения (по соответствующей классификации – временная или постоянная) или другим способом, обеспечивающим ее регистрацию и накопление для раскрытия в финансовой отчетности. Это единственное требование, содержащееся в ПБУ № 27. Поскольку Министерство финансов Украины еще не разработало рекомендаций относительно учета налоговых разниц, по мнению некоторых экспертов, не известно, как этот учет вести.

С 1 января 2013 года вступил в силу абзац третий пункта 46.2 статьи 46 НКУ [4], согласно которому в составе финансовой отчетности налогоплательщик указывает временные и постоянные налоговые разницы по форме, установленной центральным органом исполнительной власти, обеспечивающим формирование государственной финансовой политики.

Одним из преимуществ НКУ является приближение налогового учета к бухгалтерскому, лишь приближение, а не унификация. Поэтому бухгалтеры и далее вычисляют бухгалтерские расходы (себестоимость) и налоговые расходы. При этом появился и третий вид учета.

Таким образом, с учетом действующего законодательства мы имеем:

1) постоянные и временные налоговые разницы, о величине которых следует отчитываться. Это и есть третий вид учета, ведь согласно пп. 17.1.12 НКУ плательщик налога на прибыль должен вести учет временных и постоянных налоговых разниц, и использовать его данные для составления декларации по налогу на прибыль;

2) вместе с налоговой отчетностью следует подавать и финансовую отчетность (при унификации учета финансовая отчетность была бы лишней);

3) в Украине до сих пор нет четкой методики расчета бухгалтерской себестоимости, в частности нет соответствующих П(С)БУ, не действует

постановление Кабинета Министров Украины от 26.04.1996 г. № 473 «Об утверждении Типового положения по планированию, учету и калькуляции себестоимости продукции (работ, услуг) в промышленности». Остаются только Методические рекомендации по формированию себестоимости продукции (работ, услуг) в промышленности, утвержденные приказом Министерства промышленной политики Украины от 09.07.2007 г. № 373;

4) в налоговую себестоимость относится то, что никогда не войдет в бухгалтерскую (пп. 140.1.8 НКУ).

Для Украины наиболее рациональным представляется вариант формирования налогооблагаемой базы путем корректировки финансовой прибыли на суммы доходов и расходов, которые используются в целях налогообложения. В этой связи Министерством доходов и сборов Украины разработан проект Закона Украины «О внесении изменений в Налоговый кодекс Украины» от 27.05.2013 г., который оно разместило на своем официальном web-сайте (www.minrd.gov.ua). Данным проектом предлагается целый ряд новшеств, которые, как отмечают его авторы, должны обеспечить сближение бухгалтерского и налогового учета в Украине. В частности, изменениями предлагается исключить понятия «налоговая разница» и «временная налоговая разница», а термин «постоянная налоговая разница» заменить понятием «налоговые корректировки» – суммы, на которые увеличивается или уменьшается финансовый результат до налогообложения, определенный по правилам бухгалтерского учета, с целью определения объекта обложения налогом на прибыль.

Кроме того, ст. 139 Законопроекта предлагается ввести налоговые корректировки в виде сумм расходов, не связанных с ведением хозяйственной деятельности, и сумм расходов, которые учитываются при исчислении объекта налогообложения с учетом определенных ограничений. Принятие указанного регуляторного акта позволит унифицировать и упростить отчетность по налогу на прибыль путем построения ее на основе финансовой отчетности. В случае принятия Законопроекта должна разрешиться проблема определения прибыли для разных целей по отдельным правилам ее расчета. Законопроектом предусматривается применение для определения суммы налогов данных

финансовой отчетности, а также применение к финансовому результату предприятия корректировки в сторону увеличения/уменьшения.

Принимаемые изменения и дополнения в НКУ, П(С)БУ и другие нормативные акты бухгалтерского и налогового законодательства существенно сближают правила признания доходов и расходов в налоговом и бухгалтерском учете и вносят существенный вклад в интеграцию этих видов учета. Однако и после этих изменений остаются существенные и не всегда оправданные различия в правилах формирования одной и той же информации для целей налогообложения и для ее отражения в системе бухгалтерского учета, продолжается параллельное ведение бухгалтерского и налогового учета, отвлекающее значительные силы учетных работников. Чем больше правила налогового учета соответствуют правилам бухгалтерского учета, тем проще подготовка налоговых деклараций, расчет налогового обязательства, а также налоговое администрирование. Конечно, всегда будут существовать некоторые различия, поскольку налоговые правила отражают приоритеты налоговой политики, а правила бухгалтерского учета служат для измерения экономического благосостояния организации.

Выводы. В результате проведенного исследования выделены основные характеристики учета налоговых разниц, их регулирование на уровне действующего и перспективного законодательства, а также определены направления сближения правил налогового и бухгалтерского учета, заключающиеся в совершенствовании нормативно-законодательной базы и дальнейшей разработке методического обеспечения учета налоговых разниц.

Одним из главных рычагов создания единой системы налогового и бухгалтерского учета может являться разработка общей учетной политики для целей налогообложения и бухгалтерского учета. При этом наиболее целесообразным будет построить учетную политику для целей налогового учета на основе учетной политики для целей бухгалтерского учета. Следует отметить, что необходима также оценка корректности и целесообразности внедрения механизма налоговых разниц, его надежности, научной доказуемости и практической ценности [5].

Перспективы дальнейших исследований. Вместе с тем, требуется проведение дополнительных исследований в сфере выработки рекомендаций по практической организации взаимосвязи налогового и бухгалтерского учета на

предприятия, процедур их внутреннего контроля на различных этапах формирования налогооблагаемой базы по налогу на прибыль.

Список литературы: 1. Податкова політика України : навч. посіб. / П. В. Мельник, З. С. Варналій, Л. Л. Тарангул [та ін.] ; за ред. П. В. Мельника. – К. : Знання України, 2011. – 505 с. 2. *Ловинская Л.* Расчет налоговых разниц по данным бухгалтерского учета [Электронный ресурс]. – Режим доступа: http://www.consult.kharkov.ua/?page=article_show&article_id=911. 3. *Литвиненко Я. В.* Удосконалення регулювання податку на прибуток у сучасних умовах розвитку економіки України / Я. В. Литвиненко // Бизнес Информ. – 2012. – № 5. – С. 207 – 209. 4. *Налоговый кодекс Украины* [Текст] : изм. – 2013. – Х. : Фактор, 2013. – 623 с. 5. *Малишкін О. І.* Механізм податкових різниць з податку на прибуток: крок уперед чи назад ? / О. І. Малишкін // Реформування податкової системи України відповідно до європейських стандартів: зб. матер. наук.-практ. конференції, 18 грудня 2012 р. / Держ. подат. Служба України, Нац. унів. ДПС України, Наук.-досл. центр з проблем оподатк. – Ірпінь, 2012. – С. 231–235.

Надійшла до редколегії 15.06.2013 р.

УДК 336.2

Направления сближения бухгалтерского и налогового учета в Украине / Иваниченко В. В. // Вісник НТУ «ХПІ». Серія: Актуальні проблеми управління та фінансово-господарської діяльності підприємства – Харків: НТУ «ХПІ». – 2013. – № 49 (1022). – С. 45–51. – Бібліогр.: 5 назв.

У статті розглянуті підсистеми бухгалтерського та податкового обліку, встановлені напрями їх зближення. Проаналізовано законодавче регулювання податкових різниць та запропонована розробка загальної облікової політики для цілей оподаткування та бухгалтерського обліку.

Ключові слова: бухгалтерський облік, податковий облік, доходи, витрати, прибуток, податкові різниці.

The article considers subsystems of accounting and taxation, set directions of their convergence. Analyzed the legislative regulation of tax differences and proposed development of a common accounting policy for taxation and accounting.

Keywords: accounting, tax accounting, revenues, expenses, profit, tax differences.

УДК 351.863

І. В. ЖУРАВЛЬОВА, канд. екон. наук, проф., ХНЕУ, Харків;
С. В. ЛЕЛЮК, аспірантка, ХНЕУ, Харків.

МОРФОЛОГІЧНИЙ АНАЛІЗ ФІНАНСОВОЇ БЕЗПЕКИ СУБ'ЄКТА ПІДПРИЄМНИЦТВА

Проводиться дослідження суті поняття фінансової безпеки на основі використання морфологічного аналізу. Проведено аналіз існуючих визначень фінансової безпеки. Виділено їх ключові ознаки. Досліджено міру подібності існуючих трактувань за відображенням елементів фінансової безпеки суб'єктів підприємництва. На підґрунті морфологічного аналізу виведено та запропоноване уточнене визначення сутності фінансової безпеки суб'єкта підприємництва.

Ключові слова: фінансова безпека, морфологічний аналіз, міра подібності, ключові характеристики, морфологічні параметри

Вступ. Тенденції сучасного економічного розвитку та затяжна фінансова криза зумовили проведення низки досліджень присвячених питанням