

капитал, но и понимание коренного их отличия через изменение функций бухгалтерского учета в системе управления. Основная функция бухгалтерского учета вытекает из экономического содержания активов, которые обеспечивают предприятию экономические выгоды, и правовой их формы, в виде капитала собственного и привлеченного, что учитывается как обязательство.

Некоторые ученые все больше склоняются в сторону институционализма в результате оживления интереса к институциональным факторам (поведения, привычек, настроения людей – экономических институтов, то есть формализованных правил и неформализованных норм, благодаря которым возможно взаимодействие людей). Подобная эволюция предмета бухгалтерского учета автоматически повышает требования к специалистам, которые выполняют функции учета. «Рамки исследования предмета зажаты установленными раньше представлениями и влиянием институтов, которые пользуются бухгалтерской информацией и формируют методологию учета, направляя научные поиски в предыдущие теории» [3, с. 17].

Социальное направление информационных ресурсов, получаемых с помощью бухгалтерского учета, порождает конфликт интересов при предоставлении информации. В этом контексте Е. Хендриксен и М. ван Бреда утверждают: «Социальные и экономические последствия разных способов формирования учетной политики и их сущность является предметом современных научных исследований» [11, с. 139].

На наш взгляд, как институциональное, так и социальное обоснование предмета бухгалтерского учета касается в большей мере одного из его конечных продуктов – финансовой отчетности, которая предназначена для разных социальных групп пользователей.

Считаем, что предмет бухгалтерского учета – это контролируемые активы, которые приносят экономические выгоды, а также правовые отношения субъекта ведения хозяйства на рынке капитала относительно владения, пользования и распоряжения контролируемыми активами в процессе производства, обмена, распределения и потребления созданной дополнительной стоимости.

Список использованных источников литературы

1. Голов С.Ф. Бухгалтерський учет в Україні: аналіз стану і перспективи розвитку: Монографія / С.Ф. Голов. – К.: Центр учебної літератури, 2007. – 522 с.
2. Головач В. Правовая природа бухгалтерского учета та ее значение для его совершенствования / В. Головач // Бухгалтерский учет и аудит. – 2014. – № 10. – С. 13 – 22.
3. Жук В.М. Углубление сущности предмета бухгалтерского учета / В.М. Жук // Учет и финансы. – 2012. – № 1. – С. 16 – 23.
4. Жук В.М. Парадигма бухгалтерского учета экономики гармоничного развития / В.М. Жук // Экономические науки. Серия: "Учет и финансы". Сборник научных трудов. – Луцк: ЛНТУ. – 2009. – Вып. 6(24). – С. 171–182.
5. Ловинська Л. Г. Бухгалтерський учет [Электронный ресурс] / Л. Г. Ловинська, Л. В. Жилкина, О. М. Голенко. – Часть 1. – Режим доступа: <http://ukrkniga.org.ua/ukrkniga-text/41/3>.
6. Максимова В. Ф. Бухгалтерський учет: Учебник для студентів вищих навчальних закладів спеціальності 6.050100 «Учет и аудит» / В.Ф. Максимова. – Одесса: ОНЕУ, 2012. – 670 с.
7. Садовская И.Б. Бухгалтерський учет [текст]: учебн. посібник / И.Б. Садовская, Т.В. Божидарнік, К.Є. Нагірська. – Киев: «Центр учебной литературы». – 2013. – 688 с.
8. Соколов Я. В. Основы теории бухгалтерского учета / Я.В. Соколов. – М.: Финансы и статистика, 2000. – 496 с.
9. Сопко В.В. Бухгалтерський учет – базовий інструмент державної регульованої політики забезпечення фінансово-економічної стабільності і економічного розвитку / Сопко В.В., Сопко В.В. // Научні записки НаУКМА. Том 133: Економічні науки. – 2012. – С. 115 – 125.
10. Сопко В.В. Бугалтерський учет: Учебн. посібник. – 3-тє изд., перераб. и доп. / В.В. Сопко. – К.: КНЭУ, 2000. – 578 с.
11. Хендриксен Е.С., Ван Бреда М.Ф. Теория бухгалтерского учета: Пер. с англ. / Под ред. проф. Я.В. Соколова. – М.: Финансы и статистика, 2000. – 576 с.
12. Швец В.Г. Теория бухгалтерского учета: Учебник. – 4-те изд. перераб. и доп. Утверждено МОН / Швец В.Г. – К., 2014. – 572 с.

Кучеркова С.А. – к.э.н., доцент

Таврический государственный агротехнологический университет, Украина

ПРОБЛЕМЫ УЧЕТА НДС И ПУТИ УЛУЧШЕНИЯ В УКРАИНЕ

В течение последних десяти лет в общих объемах доходов государственного бюджета Украины более чем семьдесят процентов принадлежит именно налоговым поступлениям в бюджет. С каждым годом их удельный вес в общей сумме бюджетных поступлений растет, что свидетельствует о значительной зависимости нашей страны от суммы налогов, которая мобилизуется как на общенациональном уровне, так и на уровне местного самоуправления.

Важная роль в формировании эффективной налоговой политики принадлежит обоснованию оптимальных принципов налогообложения, учета налогов и контроля за их правильностью начисления и своевременности уплаты.

Налоговую систему Украины можно представить в виде трех основных подсистем:

- подсистема налогообложения юридических лиц;
- подсистема налогообложения физических лиц;
- сборы в государственные целевые фонды.

Начиная с 2011 года (после принятия Налогового кодекса) в Украине действует 135 платежей (налогов, сборов и др.) - что является худшим показателем в мире.

Исследования Всемирного банка и аудиторской компании «PriceWaterHouseCoopers» показывают, что налоговая система Украины остается одной из худших в мире уже как минимум в течение последних шести лет. Об этом свидетельствуют данные:

- рейтинг Украины среди других стран мира по признаку легкости уплаты налогов - в 2012 году 181-е место - третье худшее место в мире (хуже рейтинги в Республики Конго и Венесуэлы);
- количество налоговых платежей в Украине за год - в 2012 году 135 платежей - худшее место в мире;
- время для уплаты налоговых платежей в Украине, часов на год - в 2012 году 657 часов - девятая худшая позиция в мире.

Дисбалансы налоговой системы Украины создают неравномерные налоговые нагрузки и, как результат, приводят к увеличению теневого сектора экономики, уклонению от налогообложения, уменьшению налоговых поступлений. Особенно остро дисбалансы налоговой системы начали проявляться с началом финансово-экономического кризиса. Уменьшение спроса на целевых рынках, неконтролируемое увеличение стоимости базовых ресурсов, хаос на валютном рынке поставили на грань выживания целые отрасли, которые являются бюджетобразующими [3, с. 14].

Нужно отметить об одной глобальной проблеме - постоянно происходят изменения в Налоговом Кодексе [1]. Бухгалтеры-практики отмечают, что это разрушает их работу на нет, они не успевают приспособиться к одним изменениям, как происходят другие, а не правильный расчет и заполнение налоговой отчетности влечет к штрафам и санкциям.

В январе текущего года Европейская Бизнес Ассоциация (ЕБА) опросила 75 финансовых директоров, бухгалтеров и финансистов своих компаний из сектора крупного и среднего бизнеса относительно их впечатлений от изменений в Налоговый кодекс (закон №71-VIII от 28 декабря 2014 года).

Результат опроса: 62% экспертов негативно восприняли нововведения. И только 14% положительно оценили сам факт намерений и попыток власти навести порядок в налоговой системе Украины.

Подавляющее большинство респондентов считает, что «реформа приведет к усилению давления на легальный бизнес». Один респондент отметил, что «предлагаемые меры, по сути, не являются реформами, которые должны изменить систему общественно-экономических отношений в государстве, а являются лишь «косметическими действиями» без системных изменений» [3, с.1].

Такие резкие изменения в налоговом законодательстве, которые коснулись всех налогов, не могут приниматься за несколько дней до начала нового года. Предприятия Украины оказались в ситуации, когда не имеют возможности спрогнозировать влияние изменений в налоговой сфере на свою деятельность.

Сокращение количества налогов и сборов (с 22 до 11) 61% респондентов не считают, что это реально уменьшит фискальную нагрузку, ведь, фактически, произошло не уменьшение, а группировка некоторых налогов. «Главное - не количество налогов, а база налогообложения. Перегруппировка/объединение налогов не может считаться уменьшением налогового бремени, налоговая база наоборот увеличилась, не говоря уже об увеличении налоговых ставок по отдельным позициям», - отмечают респонденты [3, с.1].

Более детальные исследования проводились по отношению учета НДС. На сегодняшний день ставки налога устанавливаются от базы налогообложения в таких размерах: 20 %; 0 %; 7 %.

Весь налоговый учет НДС на предприятии осуществляется в несколько этапов:

1. Выписка налоговых накладных покупателям и получение налоговых накладных от поставщиков. Начисление налоговых обязательств и получение права на налоговый кредит по НДС.
2. Отображение налоговых накладных в Реестре выданных и полученных налоговых накладных.
3. Регистрация налоговых накладных в Едином реестре налоговых накладных.
4. Заполнение налоговой декларации по налогу на добавленную стоимость и приложений к ней.
5. Уплата налога на добавленную стоимость.

Исследуя данный вопрос, наблюдается, что форма налоговой накладной меняется довольно часто. Только за 2014 год она менялась три раза.

Налоговым периодом, в течение которого отчитываются по налогу на добавленную стоимость является календарный месяц. В течение 20 календарных дней, следующих за последним календарным

днем отчетного месяца, подают Налоговую декларацию по налогу на добавленную стоимость. В течение 10 календарных дней, следующих за последним днем соответствующего предельного срока, предусмотренного для представления налоговой декларации предприятие уплачивает налоговые обязательства по НДС.

С 1 февраля 2015 года налоговые накладные должны будут оформляться в электронной форме и регистрироваться в Едином реестре налоговых накладных (ЕРНН). Январь является переходным месяцем, налоговые накладные регистрируются по желанию налогоплательщика [2].

Регистрации в ЕРНН подлежат все налоговые накладные независимо от указанной в них суммы НДС и происхождения товара, а также те, что остаются у лица, которое оформило их (выписанные неплательщику НДС, а также при начислении НДС на условные поставки).

Внесенные изменения имеют целью исключения возможности формирования фиктивного налогового кредита и обеспечить увеличение поступлений в бюджет. Но внесенные изменения в НКУ и «Порядок электронного администрирования НДС» имеют массу недостатков с точки зрения их практического применения. С 1 января 2015 г. сумма НДС, на которую поставщиком может быть выдана налоговая накладная, будет лимитированная - то есть, поскольку налоговая накладная должна быть зарегистрирована в ЕРНН в течение 15 дней, несмотря на то, что в отношении НДС действует правило первого события», поставщик будет вынужден перечислять на спец счет эту сумму с текущего счета, что приведет к значительному вымыванию оборотных средств предприятий, особенно тех, кто предоставляет услуги или продает товары на условиях отсрочки платежа. Кроме того, налоговые накладные, полученные от поставщиков, но не учтенные в составе налогового кредита в 2014 году, фактически не дают права на налоговый кредит, что приведет к завышению НДС к уплате в бюджет и к финансовым потерям предприятия. Также, не прописаны механизмы учета отрицательного значения налогового кредита с 2014 года.

Про суммы пополнения НДС-ного счета Государственная фискальная служба должна информировать Казначейство. Налогоплательщик перечисляет средства на НДС - счет, и нужно еще дождаться, чтобы о пополнении узнали налоговики.

Проблема возникает в том, что вопросов возникает больше, чем ответов предоставляется. Принимать такие глобальные изменения в налогообложении, по нашему мнению, необходимо постепенно, просчитав все плюсы и минусы этой налоговой модели, разработав всю нормативную базу, согласовав все с ассоциациями бухгалтеров и профессиональными организациями аудиторов.

Целесообразным будет внести некоторые предложения по совершенствованию учета расчетов по НДС.

Необходимо конкретизировать порядок признания налоговых обязательств и налогового кредита с НДС, осуществить уточнение и обоснование порядка отражения их в системе счетов бухгалтерского учета, а также показать взаимосвязь данных бухгалтерского учета и налоговой отчетности.

Согласно ситуации, сложившейся на сегодня в отечественной практике налогообложения НДС, видим, что этот процесс имеет определенные недостатки, такие как невозможность реального возмещения из бюджета суммы избытка налогового кредита над налоговым обязательством и низкая фискальная эффективность данного налога. Налог на добавленную стоимость является одним из непрямых налогов в Украине, что широко применяется на все операции, какие только могут осуществляться на предприятии, таким образом, обременяя расчеты между предприятиями за товары, работы, услуги между собой и между населением страны, поскольку наибольшее бремя уплаты НДС ложится именно на население. НДС является действительно обременительным налогом для всех предприятий, поэтому они часто пытаются найти новые пути неуплаты налога или занижения суммы выплаты в бюджет. В связи с чем, эти вопросы рассматривались при принятии нового Налогового кодекса Украины, и были внесены определенные коррективы. Следовательно, теперь налоговая накладная подлежит регистрации в Едином реестре налоговых накладных, только после регистрации продавец может предоставить ее покупателю. Это приведет к несвоевременному отражению суммы налогового кредита с НДС и общей суммы НДС к уплате, поскольку покупатель может признать сумму налогового кредита только при наличии налоговой накладной, которая, в свою очередь, будет задерживаться у продавца.

Главная проблема, которая возникает при отражении НДС в бухгалтерском учете, связана с тем, что правило первого события, которое используется для определения НДС, не совпадает с моментом признания доходов и расходов в бухгалтерском учете.

При получении предоплаты предприятие использует субсчет 643 «Налоговые обязательства», на котором согласно Инструкции о применении Плана счетов бухгалтерского учета активов, капитала, обязательств и хозяйственных операций предприятий и организаций, ведется учет суммы налога на добавленную стоимость.

Субсчет 643 является пассивным, транзитным, поскольку на нем временно, по дебету учитывается сумма НДС, которая в момент получения аванса признана как налоговое обязательство. При этом дебетовые обороты по субсчету 643 возникают раньше, чем кредитовые и до момента

осуществления заключительной операции (отгрузки товаров, работ, услуг) будут отражены в составе статьи Баланса «Прочие оборотные активы», что необоснованно увеличивает активы предприятия.

Кроме того, название субсчета не соответствует его действительному назначению. Сумма налоговых обязательств, которая увеличивает задолженность предприятия в бюджет, отражается на субсчете 641 «Расчеты по налогам» (соответствующем аналитическом счете). Целесообразно название субсчета 643 «Налоговые обязательства» заменить на «Налоговые расчеты по налоговым обязательствам», акцентируя внимание, что он используется временно и в случае осуществления предоплаты.

Если на момент составления финансовой отчетности не получены товары (услуги), то сумма налогового кредита, подтвержденного налоговой накладной, будет отражаться в пассиве Баланса по статье «Прочие текущие обязательства». В то же время фактически никаких обязательств у предприятия не возникает. При этих условиях следует изменить название субсчета 644 «Налоговый кредит» на «Налоговые расчеты по налоговому кредиту».

В аналитическом учете к субсчету 644 «Налоговый кредит» предприятию рекомендуем переименовать аналитические счета:

6441 – Подтвержденный налоговый кредит;

6442 – Неподтвержденный налоговый кредит.

Это обеспечит контроль за суммами налогового кредита, по которым отсутствуют налоговые накладные (или не должным образом оформлены налоговые накладные).

Выполнение этих задач в полном объеме обеспечит достижение высокой эффективности налога на добавленную стоимость в кратчайшие сроки.

Список использованной литературы

1. Податковий кодекс України /// ВВР України. – 2010. – №2755-VI.
2. «Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких законодавчих актів України щодо податкової реформи» Закон України /// ВВР України. – 2014. – №71-VIII.
3. Песимізму значно більше. Реакція європейського бізнесу на податкову реформу Яценюка [Електронний ресурс] / Інформаційне агентство // РБК - Україна – 2015. – Режим доступу до журн.: <http://www.rbc.ua/ukr/analytics/pessimizma-znachitelno-bolshe-reaktsiya-evropeyskogo-biznesa-10022015143700>.

Калемуллов М.В. - к.э.н., доц. ТНУ, Асоев К. - к.э.н., доц., РТСУ

МОДЕЛЬ РАСЧЕТА ПО ОБЯЗАТЕЛЬСТВАМ НА ЭТАПЕ КОНКУРСНОГО ПРОИЗВОДСТВА

Когда экономическим судом принимается решение о банкротстве конкретного предприятия – должника, приходится внешнему управляющему организовать процессы и операций процедуры конкурсного производства. Эта задача весьма трудоемкая и сложная и по действующим положениям в странах Содружества продолжается до 4-х лет. Сложность реализации указанной процедуры особенно заметно для крупных предприятий, где имеет место десятки потенциальных кредиторов и учредителей. Для организации и решение данной задачи потребуются профессиональные аналитики и оценщики, организаторы и лиц, занимающихся продажей ликвидных имуществ. В этой связи целью данной работы является разработать такую модель, по качеству логического изложения, которая удобно и последовательно в зависимости от степени ликвидности имущества будут реализованы на практике.

Для решения данной задачи аналитики используют бухгалтерский баланс предприятия – заемщика за последние годы. Первоначально следует определить конкурсную массу имуществ, подлежащих реализации на ранках, аукционах, в магазинах или рабочих мест. Далее определить ответственные исполнители реализующих имуществ, распределить объемы ликвидных имуществ по объектам реализации, наладить связи с кредиторами и учредителями по стабильному поступлению потоков денежных средств и принимать решения по покрытию долгов кредиторов в соответствии с требованиями Гражданского Кодекса РТ. Продажа имуществ происходит при наличии их достаточной **ликвидности**, для этого имущества подразделяются на следующие 4 группы по ликвидности:

- наиболее ликвидные (А I);
- быстро реализуемые активы (А II);
- медленно реализуемые активы (А III);
- трудно реализуемые активы (А IV).

Аналогичным способом на следующие 4 группы подразделяются обязательств по степени **срочности погашения**:

- наиболее срочные обязательства (П I);
- краткосрочные пассивы (П II);
- долгосрочные пассивы (П III);
- постоянные пассивы (П IV).