

МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
ОДЕСЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ ЕКОНОМІЧНИЙ УНІВЕРСИТЕТ

ГЕЙСР ЕЛЕОНОРА СТАНІСЛАВІВНА

УДК [657+336.226.1]:658

**МЕТОДОЛОГІЯ ТА ОРГАНІЗАЦІЯ
ВЗАЄМОЗВ'ЯЗКУ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ Й ОПОДАТКУВАННЯ
ПРИБУТКУ ПІДПРИЄМСТВА**

Спеціальність 08.00.09 – Бухгалтерський облік, аналіз та аудит
(за видами економічної діяльності)

АВТОРЕФЕРАТ
дисертації на здобуття наукового ступеня
доктора економічних наук

Одеса – 2015

Дисертацією є рукопис.

Робота виконана на кафедрі бухгалтерського обліку Донецького національного університету економіки і торгівлі імені Михайла Туган-Барановського Міністерства освіти і науки України.

Науковий консультант:

доктор економічних наук, професор *Голов Сергій Федорович*, ПВНЗ «Міжнародний інститут менеджменту (МІМ-Київ)», професор кафедри менеджменту та економіки.

Офіційні опоненти:

доктор економічних наук, професор *Гура Надія Олександрівна*, Київський національний університет імені Тараса Шевченка, професор кафедри обліку та аудиту;

доктор економічних наук, професор *Крупка Ярослав Дмитрович*, Тернопільський національний економічний університет, професор кафедри обліку у виробничій сфері;

доктор економічних наук, професор *Шпак Валентин Аркадійович*, Національна академія статистики, обліку та аудиту, завідувач кафедри теорії бухгалтерського обліку.

Захист відбудеться «13» березня 2015 р. о 14.00 год. на засіданні спеціалізованої вченої ради Д 41.055.03 в Одеському національному економічному університеті за адресою: 65082, м. Одеса, вул. Преображенська, 8, ауд. 217.

З дисертацією можна ознайомитися у бібліотеці Одеського національного економічного університету за адресою: 65082, м. Одеса, вул. Преображенська, 8, ауд. 211.

Автореферат розісланий «10» лютого 2015 р.

Вчений секретар
спеціалізованої вченої ради

Н.А. Сиротенко

ЗАГАЛЬНА ХАРАКТЕРИСТИКА РОБОТИ

Актуальність теми дослідження. Розвиток бухгалтерського обліку значною мірою визначається зростанням ролі інформації про діяльність суб'єктів господарювання, необхідністю побудови нових взаємовідносин бізнесу і держави з метою забезпечення сталого розвитку суспільства.

Необхідність формування інформації з урахуванням інтересів різних груп користувачів спричинила диференціацію системи бухгалтерського обліку, зокрема виділення облікових процедур для визначення податку на прибуток.

Податок на прибуток є одним з основних бюджетоутворюючих податків. І хоча протягом останніх років його частка у ВВП і доходах Зведеного бюджету коливається (відповідно 3,6% – 4,8% та 12,2% – 16,1%), вона є суттєвою.

Надходження до бюджету податку на прибуток своєчасно та в повному обсязі залежить від якості та прозорості інформації про базу оподаткування та суми податку. Сьогодні на більшості підприємств існують розбіжності між бухгалтерським і податковим прибутком, що збільшує витрати підприємств на ведення обліку і витрати держави на адміністрування податку на прибуток.

Розбіжності у підходах до визначення прибутку привели до необхідності відображення відстрочених податкових активів та зобов'язань, що дозволяє користувачам звітності одержувати інформацію як про поточні, так і про майбутні податкові наслідки діяльності підприємства.

У фінансовій звітності великих вітчизняних та зарубіжних підприємств суми відстрочених податків часто перевищують суми поточного податку на прибуток, а суми відстрочених податкових зобов'язань перевищують суми відстрочених податкових активів, що означає бюджетне кредитування підприємств з податку на прибуток.

Формування інформації про відстрочені податки не може бути здійснено без визначення їх причини – податкових різниць. Відсутність єдиного розуміння сутності та методики обліку податкових різниць порушує причинно-наслідкові зв'язки між об'єктами обліку. Недостатня теоретична та практична опрацьованість зазначених питань, необхідність встановлення методологічного взаємозв'язку бухгалтерського обліку й оподаткування прибутку обумовлює актуальність теми дослідження.

Проблеми оподаткування прибутку підприємств і відображення податків на прибуток у фінансовому обліку та звітності висвітлювалися у публікаціях вітчизняних і зарубіжних вчених О.В. Артюх, О.С. Білоусової, С.М. Бичкової, Й. Бетге, М.І. Бондаря, О.В. Бризгаліна, М.Ф. Ван Бреди, В.П. Вишневського, П.М. Гарасима, С.Ф. Голова, О.М. Головкина, Я.В. Голубки, Н.О. Гури, З.В. Гуцайлюка, М.Я. Дем'яненка, Н.І. Дорош, І.К. Дрозд, Г.П. Журавля, Р.Г. Каспіної, В.М. Костюченко, М.М. Коцупатрого, Я.Д. Крупки, М.І. Кутера, А.Д. Ларіонова, Л.Г. Ловінської, Н.О. Лоханової, М.Р. Лучка, В.Ф. Максимової, О.І. Малишкіна, М.Р. Метьюса, О.І. Нечитайло, Б. Нідлза, С.А. Ніколаєвої, В.Ф. Палія, В.В. Патрова, М.Х.Б. Перери, Н.Л. Правдюк, Ж. Рішара, Дж. Ріса, П.Т. Саблука, В.К. Савчука, Я.В. Соколова, М.С. Тяжкової, Е.С. Хендріксена, О.М. Хоріна, П.Я. Хомина, О.В. Чіпуренко, В.А. Шпака, Г.А. Ямборко та ін.

Високо оцінюючи результати досліджень названих авторів, слід констатувати, що суттєвість інформації про відстрочені податки для користувачів фінансової звітності потребує подальшої розробки теоретичних основ, методики обліку податкових різниць, відстрочених податків та розкриття інформації у звітності підприємства.

Разом з тим імплементація Міжнародних стандартів фінансової звітності та Директив ЄС в законодавство України потребує адекватних змін в організації та функціонуванні бухгалтерського обліку як інформаційної системи.

Для подальшого розвитку теорії, методології та практики бухгалтерського обліку податків на прибуток великого значення набуває інституціональний підхід, який дозволяє розглядати питання функціонування бухгалтерського обліку з більш широким позицій, у взаємозв'язку з політичними, економічними, правовими, соціальними інститутами, в першу чергу з інститутом оподаткування, спираючись на синтез знань інших наук. Зазначене підтверджує необхідність проведення дослідження теоретико-методологічних та організаційних засад взаємозв'язку бухгалтерського обліку й оподаткування прибутку підприємств.

Зв'язок роботи з науковими програмами, планами, темами. Дисертаційна робота виконана відповідно до плану науково-дослідних робіт кафедри бухгалтерського обліку Донецького національного університету економіки і торгівлі імені Михайла Туган-Барановського за держбюджетними темами:

– «Удосконалення обліку активів, капіталу та зобов'язань на основі П(С)БО» (номер реєстрації Д-2001-5) – особистий внесок автора полягає у розробці рекомендацій щодо удосконалення бухгалтерського обліку та відображення у звітності прибутку підприємства, інших видів власного капіталу, довгострокових зобов'язань, у тому числі відстрочених податкових зобов'язань;

– «Дослідження взаємозв'язку та розбіжностей Положень (стандартів) та Плану рахунків бухгалтерського обліку в Україні» (номер державної реєстрації 0105U008164) – автором обґрунтовано теоретичні основи обліку поточних та відстрочених податків на прибуток, запропоновано методику бухгалтерського обліку розрахунків з бюджетом за податком на прибуток;

– «Формування системи облікового забезпечення управління суб'єктів господарювання» (номер державної реєстрації 0102U000267) – автором обґрунтовано принципи формування поточної та звітної облікової інформації, розроблені науково-методичні рекомендації з удосконалення інформаційного забезпечення обліку власного капіталу підприємств, доходів, витрат та фінансових результатів, розрахунків з податку на прибуток, що сприятиме прийняттю обґрунтованих та ефективних управлінських рішень;

– «Розробка науково-методичних рекомендацій проведення майстер-класу з дисциплін «Фінансовий облік» та «Управлінський облік» (номер реєстрації Д-2010-5) – у рамках даної наукової теми автором досліджено теоретико-методологічні та організаційні основи формування облікової інформації про доходи, витрати, фінансові результати, податки на прибуток, а

також розроблено рекомендації щодо проведення майстер-класу за проблемами фінансового і управлінського обліку.

Мета і завдання дослідження. Метою дисертаційної роботи є розробка теоретичних, методологічних та організаційних положень взаємозв'язку систем бухгалтерського обліку й оподаткування прибутку підприємства в умовах застосування міжнародних стандартів фінансової звітності.

Для досягнення поставленої мети у процесі дослідження вирішувались наступні завдання:

- проаналізувати концепції прибутку, їх зв'язок з потребами користувачів звітної інформації, визначити вплив на вибір облікової моделі та можливість формування різних показників прибутку через коригування в єдиній системі обліку;

- дослідити методологічні підходи до визначення прибутку у статичній та динамічній балансовій теорії як основи протиріччя між бухгалтерським обліком та оподаткуванням;

- обґрунтувати вплив диференціації та інтеграції обліку на методологію формування прибутку підприємства;

- визначити причини виділення підсистеми обліку для оподаткування як одного з множини існуючих на практиці функціональних аспектів єдиного облікового процесу;

- довести системну залежність реалізації фіскальних функцій оподаткування від традиційного бухгалтерського обліку;

- проаналізувати зарубіжний досвід співіснування бухгалтерського обліку і оподаткування прибутку, оцінити характер та основні тенденції розвитку;

- дослідити історію розвитку та сучасний стан узгодженості бухгалтерського обліку й оподаткування прибутку підприємств в Україні на різних етапах реформування податкової системи та в умовах впровадження МСФЗ;

- розробити концепцію взаємозв'язку бухгалтерського обліку й оподаткування на основі інституціональних теорій і міждисциплінарних зв'язків;

- визначити місце і роль моделювання у вирішенні проблем побудови підсистеми обліку для оподаткування;

- дати оцінку існуючих моделей взаємозв'язку бухгалтерського обліку й оподаткування;

- встановити об'єкти обліку, що дозволять описати системний взаємозв'язок бухгалтерських і податкових оцінок та забезпечити методологічну єдність системи бухгалтерського обліку;

- розробити модель обліку податкових різниць як оціночних відхилень в системі бухгалтерського обліку;

- визначити передумови виникнення та уточнити сутність відстрочених податків як особливого виду активів і зобов'язань, елемента гармонізації бухгалтерського обліку й оподаткування прибутку;

- розробити рекомендації з удосконалення методики бухгалтерського

обліку податкових різниць і відстрочених податків як інформаційної основи для коректного обчислення податків на прибуток і чистого прибутку підприємства;

– удосконалити підхід до визначення складу показників, пов'язаних з оподаткуванням прибутку, що мають розкриватися у звіті про фінансові результати (звіті про сукупний дохід) та примітках до фінансової звітності;

– розширити сферу застосування методик аналізу на податкові різниці та відстрочені податки, дослідити вплив результатів аналізу на прийняття економічних рішень.

Об'єктом дослідження є система бухгалтерського обліку та оподаткування прибутку підприємства.

Предметом дослідження є сукупність теоретичних, методологічних і організаційних засад взаємозв'язку бухгалтерського обліку й оподаткування прибутку підприємств.

Методи дослідження. Методологічною основою дослідження стали загальнонаукові методи пізнання явищ і процесів у системі бухгалтерського обліку. Використання діалектичного методу пізнання та системного підходу до побудови системи бухгалтерського обліку, взаємозв'язку та взаємодії його підсистем, основних положень економічної теорії дало змогу комплексно дослідити питання формування, обліку та відображення в звітності інформації про фінансові результати діяльності підприємства. У процесі дослідження використовувалися такі методи: моделювання – для побудови моделей обліку та аналізу податкових різниць і відстрочених податків; абстрактно-логічний – при узагальненні теоретичних основ бухгалтерського обліку, визначенні методологічних підходів до формування прибутку в підсистемах обліку, обґрунтуванні пропозицій щодо удосконалення механізму взаємозв'язку обліку й оподаткування прибутку підприємств; аналізу та синтезу – при дослідженні сучасного стану формування прибутку підприємств у різних підсистемах обліку; індукції та дедукції – при узагальненні розбіжностей у визнанні й оцінці доходів і витрат у підсистемах обліку; порівняння та групування – при обґрунтуванні напрямів узгодження показників податкової і фінансової звітності та інші загальноприйняті методи наукового дослідження.

Інформаційною базою дослідження стали наукові джерела (монографії, наукові статті, тези і доповіді вітчизняних та зарубіжних вчених, матеріали наукових і науково-практичних конференцій), законодавчі та нормативні акти органів державної влади України з питань організації та ведення бухгалтерського обліку і оподаткування, міжнародні стандарти фінансової звітності, статистичні джерела, інтернет-ресурси, фінансова і податкова звітність, документи первинного, аналітичного та синтетичного обліку підприємств, діяльність яких досліджувалась.

Наукова новизна одержаних результатів полягає у вирішенні наукової проблеми, пов'язаної з розвитком теоретичних, поглибленням методологічних та удосконаленням організаційних засад взаємозв'язку бухгалтерського обліку й оподаткування прибутку підприємства.

Найбільш вагомими результатами, які характеризують наукову новизну дисертації, є такі:

вперше:

– запропоновано концепцію взаємозв'язку бухгалтерського обліку й оподаткування на основі інституціональної теорії та міждисциплінарного підходу, яка відображає інформаційні зв'язки між суб'єктами господарювання й окремими інститутами, шляхи реалізації їх функцій через виділення підсистеми обліку для цілей оподаткування, забезпечує узгодженість потоків інформації для формування фінансової та податкової звітності, дозволяє запропонувати методику їх взаємозв'язку;

– запропоновано застосування принципу квантифікації, сутність якого полягає у кількісному вимірюванні фактів господарського життя за допомогою різних оцінок, для обґрунтування системної залежності реалізації фіскальних функцій оподаткування від бухгалтерського обліку, що базується на емерджентних властивостях підсистеми податкового обліку як області перетинання систем бухгалтерського обліку й оподаткування, а також результату процесів диференціації обліку та його синтезу з іншими науками, що має принципове значення для оптимізації складних і суперечних взаємовідносин між бухгалтерським обліком і оподаткуванням;

– розроблено модель обліку податкових різниць як оціночних відхилень в системі бухгалтерського обліку, яка передбачає коригування для цілей оподаткування оцінки активів і зобов'язань, за допомогою використання запропонованого синтетичного рахунку «Податкові різниці» та подвійного запису, що дозволяє найбільш повно і чітко відображати взаємозв'язок податкових різниць з їх наслідками завдяки зіставності аналітичної інформації, формувати інформацію про податкові оцінки з дотриманням принципів оцінки статей бухгалтерського балансу, скласти податкову звітність за даними бухгалтерського обліку;

– розроблено модель аналізу податкових різниць та відстрочених податків, що передбачає оцінку впливу кожного фактору на величину чистого прибутку (збитків) підприємства та суми податку на прибуток поточного і майбутніх періодів за допомогою запропонованої системи показників, реалізація якої дозволить використовувати результати аналізу при прийнятті рішень зовнішніми і внутрішніми користувачами звітності щодо оцінки фінансового стану, ефективності діяльності підприємства, ефективності його податкової політики та податкового менеджменту, впливати на суми постійних та тимчасових податкових різниць при поточному та стратегічному плануванні податкового навантаження підприємства шляхом формування відповідної облікової політики;

удосконалено:

– теоретико-методологічний підхід до обґрунтування процесів диференціації бухгалтерського обліку, що призвели до виокремлення в системі обліку сучасних підприємств трьох підсистем – фінансового, податкового й управлінського обліку, заключним етапом кожного з яких є складання відповідної звітності. Різні цілі, об'єкти обліку та користувачі звітної інформації передбачають багатоваріантність інформаційного забезпечення,

безпосередньо впливають на методологію формування прибутку підприємства, обумовлюють реалізацію різних концепцій прибутку та забезпечують можливість використання даних єдиної системи обліку;

– групування підходів до взаємозв'язку між бухгалтерським обліком і оподаткуванням та методів відстроченого оподаткування у країнах світу, яке здійснено на основі аналізу зарубіжного досвіду і свідчить про відсутність єдиних підходів до зазначеної проблеми, дозволяє виявити тенденцію поступового відходу від залежності систем обліку й оподаткування і орієнтацію на потреби інвесторів, акціонерів та корпоративного управління;

– базові засади взаємозв'язку бухгалтерського обліку й оподаткування прибутку в контексті міжнародної гармонізації, орієнтовані на потреби інвесторів, акціонерів та корпоративного управління, які мають реалізуватися через удосконалення податкового законодавства, національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку з урахуванням МСФЗ з метою усунення існуючих протиріч;

– визначення місця і ролі моделювання у вирішенні проблем побудови підсистеми обліку для оподаткування, що базується на застосуванні методу метамоделювання інформаційних потоків системи бухгалтерського обліку, необхідних для цілей оподаткування, та сприятиме розвитку теорії й методології бухгалтерського обліку щодо виконання ним фіскальних функцій, що є необхідним для практики ведення обліку на вітчизняних підприємствах;

– трактування відстрочених податків як особливого виду активів і зобов'язань, елемента взаємозв'язку бухгалтерського обліку й оподаткування прибутку та визначення передумов їх виникнення, що покладено в основу запропонованих методик формування звітної інформації про поточні та відстрочені податки;

– методику бухгалтерського обліку податкових різниць і відстрочених податків, зокрема методику відображення податкових наслідків за операціями в іншому сукупному прибутку і за статтями капіталу, за операціями дооцінки необоротних активів, при об'єднанні підприємств, при зміні ставки податку, що відповідає концепції відстрочених податків та враховує вітчизняну специфіку обліку й оподаткування, уможливить точну оцінку відстрочених податкових активів та зобов'язань, дозволить сформулювати правдиву, повну та достовірну інформацію про фінансовий стан та результати діяльності підприємства;

– методологічний підхід до визначення складу показників, пов'язаних з оподаткуванням прибутку, що мають розкриватися у фінансовій звітності, а саме запропоновано доповнити звіт про фінансові результати (звіт про сукупний дохід) показниками «поточний податок на прибуток» та «зміни відстрочених податків», що входять до складу витрат з податку на прибуток; удосконалити структуру та зміст приміток до фінансової звітності щодо розкриття інформації про податкові різниці, відстрочені податкові активи та зобов'язання, встановлення зв'язку між бухгалтерським та податковим прибутком у формі таблиці «Узгодження фінансового результату, об'єкту оподаткування та податків на прибуток», в основу якої покладено розроблений

алгоритм визначення податкового прибутку, що забезпечить зіставність показників фінансової та податкової звітності;

набули подальшого розвитку:

– концепції прибутку, існуючі підходи до його визначення та оцінки, на основі аналізу яких встановлено взаємозв'язок між потребами користувачів звітності, концепціями капіталу і прибутку та вибором облікової моделі; взаємодоповнюючі концепції прибутку, комбінування яких дозволяє підтримувати певний баланс інформаційних потреб різних груп користувачів, визначати альтернативні показники прибутку, що підвищує інформативність бухгалтерського обліку, економічну обґрунтованість контрольних і аналітичних можливостей облікової інформації, дозволяє синергетично вирішувати завдання бухгалтерського обліку;

– теоретико-методологічний підхід до усунення протиріччя між бухгалтерським обліком й оподаткуванням прибутку, причинами якого є різні методології визначення прибутку у статичній та динамічній балансових теоріях, через застосування принципу додатковості, сутність якого полягає у використанні для формування повної вичерпної інформації про явища двох груп показників, що дозволяє для оцінки прибутку поєднати елементи обох теорій в єдиній системі бухгалтерського обліку та задовольнити інтереси як інвесторів, так і держави;

– обґрунтування причин виділення підсистеми обліку для оподаткування, що полягає у застосуванні двох підходів – екстернального та інтернального, діалектична взаємодія яких викликає зміну концепцій і методологій. Встановлено, що відокремлення підсистеми податкового обліку як однієї з множини існуючих на практиці функціональних аспектів єдиного облікового процесу відбулося в результаті тиску податкової системи на принципи формування показників діяльності підприємств (екстернальні чинники), і внаслідок властивих обліку різних концепцій, що формуються під впливом принципово різних юридичних і економічних аспектів (інтернальні чинники);

– аналіз підходів до узгодження бухгалтерського обліку й оподаткування прибутку, на основі якого дана оцінка існуючих на практиці моделей взаємозв'язку обліку й оподаткування, запропоновано оптимальну модель з точки зору завдань бухгалтерського обліку і завдань податкової системи, якою є модель обліку й управління за відхиленнями (один з варіантів обліку для оподаткування, вбудованого в систему бухгалтерського обліку), що передбачає використання його даних для цілей обчислення податку на прибуток. Запропонована модель дозволяє системно визначити прибуток для оподаткування, а також надати користувачам інформацію про причини, розміри і характер впливу відхилень у сумах податку на прибуток, обчислених за вимогами бухгалтерського і податкового законодавства;

– визначення податкових різниць як об'єктів обліку, що відображають відхилення між бухгалтерською та податковою оцінкою активів та зобов'язань, являють собою основу для розрахунку відстрочених податків, забезпечують прозорість системного взаємозв'язку бухгалтерських і податкових даних, дозволяють зберегти методологічну єдність системи бухгалтерського обліку.

Практичне значення одержаних результатів. Результати дослідження спрямовані на теоретичне обґрунтування, практичний розвиток ефективних механізмів взаємодії бухгалтерського обліку й оподаткування прибутку підприємства, підвищення якісних характеристик облікової інформації, а також можуть застосовуватися підприємствами при адаптації до вимог міжнародних стандартів фінансової звітності.

Висновки та пропозиції, що містяться у дисертації, використовуються в практичній діяльності підприємств різних організаційно-правових форм, а також в навчальному процесі вищих навчальних закладів при викладанні дисциплін за спеціальністю «Облік і аудит».

Результати дослідження впроваджено у практику діяльності підприємств та організацій, а саме:

- ТОВ «Фірма «ДЕП» – науково-методичні рекомендації щодо застосування міжнародних стандартів фінансової звітності, аналізу вимог національних, міжнародних стандартів бухгалтерського обліку та податкового законодавства (акт впровадження від 30.10.2010 р.);

- ТОВ «Техніон» – науково-методичні та практичні рекомендації з організації обліку на підприємстві, формування політики фінансового, управлінського та податкового обліку відповідно до вимог чинного законодавства (акт впровадження від 30.06.2011 р.);

- ПрАТ «Керампром» – рекомендації щодо реалізації моделі обліку податкових різниць і відстрочених податків, що передбачає їх диференціювання за видами та причинами виникнення (довідка №35 від 15.03.2012 р.);

- ПАТ «По газопостачанню та газифікації «Донецькоблгаз» НАК «Нафтогаз України» – рекомендації по застосуванню наукових підходів до формування інформації про прибуток відповідно до інформаційних потреб користувачів (довідка №07/01-407 від 16.03.2012 р.);

- ПАТ «Норд» – методика бухгалтерського обліку податкових різниць та відстрочених податків за операціями, що відображаються в іншому сукупному прибутку та за статтями капіталу (довідка №2177 від 23.08.2012 р.);

- Аудиторська фірма в формі ТОВ «Ніка-аудит» – науково-методичні та практичні рекомендації з удосконалення облікової політики підприємств в умовах застосування міжнародних стандартів фінансової звітності, політики для цілей оподаткування, методика взаємозв'язку бухгалтерського обліку та оподаткування (акт впровадження від 31.03.2013 р.);

- Всеукраїнської громадської організації «Федерація професійних бухгалтерів і аудиторів України» – пропозиції щодо правового забезпечення механізму взаємозв'язку бухгалтерського обліку та оподаткування, науково-методичні рекомендації з обліку податкових різниць (довідка №10 від 10.02.2014 р.);

- ТОВ «Донбізнесал'янс» – модель обліку податкових різниць та методика їх відображення в системі рахунків бухгалтерського обліку, методика визнання та оцінки відстрочених податків (довідка №152 від 27.02.2014 р.);

- Спеціалізованої державної податкової інспекції з обслуговування великих платників у м. Донецьку Міжрегіонального головного управління

Міністерства доходів і зборів України – методика обліку податкових різниць, механізм поточного і відстроченого оподаткування, взаємозв'язку бухгалтерського прибутку та прибутку для оподаткування (довідка №252 від 17.03.2014 р.);

- ТОВ «Конзьюмер Експрес» – методика визнання та оцінки відстрочених податків, методика та система показників для проведення аналізу податкових різниць та відстрочених податків (довідка №73 від 18.06.2014 р.);

- Державної податкової інспекції у Голосіївському районі Головного управління Державної фіскальної служби України у м. Києві – методика обліку податкових різниць і відстрочених податків (довідка №371/2 від 18.11.2014 р.).

Основні положення дисертаційної роботи використовуються у навчальному процесі Донецького національного університету економіки і торгівлі імені Михайла Туган-Барановського Міністерства освіти і науки України при викладанні дисциплін: «Бухгалтерський облік (загальна теорія)», «Фінансовий облік», «Облік і звітність в оподаткуванні», «Облікова політика», «Звітність підприємства», «Міжнародні стандарти фінансової звітності», «Організація обліку» (довідка № 08.07/383 від 21.02.2014 р.).

Особистий внесок здобувача. Усі наукові результати дисертації отримані автором самостійно. З наукових праць, опублікованих у співавторстві, в роботі використані лише ті положення та ідеї, що є результатом особистої роботи здобувача. Конкретний внесок автора у праці, опубліковані у співавторстві, наведено у переліку публікацій за темою дисертації.

Апробація результатів дослідження. Основні результати виконаного наукового дослідження доповідалися і були схвалені на 39 міжнародних, всеукраїнських і регіональних наукових і науково-практичних конференціях, які відбулися протягом 2004 – 2013 рр. Серед них: науково-практична конференція «Податкове законодавство: проблемні питання теорії і практики його застосування господарськими судами» (м. Донецьк, 20-21 квітня 2004 р.), V Міжрегіональна науково-практична конференція «Оподаткування у промисловому регіоні: теорія, практика та перспективи розвитку» (м. Донецьк, 18 листопада 2005 р.), Міжнародна науково-практична конференція «Стан і проблеми обліку, контролю і аналізу в умовах транзитивної економіки» (м. Донецьк, 25 травня 2007 р.), IV Міжнародна науково-практична конференція «Управління підприємствами: проблеми та шляхи їх вирішення» (м. Севастополь, 1-3 жовтня 2009 р.), П'ята міжнародна науково-практична конференція «Сучасні технології управління підприємством та можливості використання інформаційних систем: стан, проблеми, перспективи» (м. Одеса, 26-27 березня 2010 р.), Международная научно-практическая конференция «Проблемы развития налоговой системы» (г. Иркутск, 22-23 апреля 2010 г.), Міжнародна науково-практична конференція «Роль і місце бухгалтерського обліку, контролю й аналізу в розвитку економічної науки та практики» (м. Київ, 14 травня 2010 р.), Міжнародна науково-практична конференція «Сучасні кризові явища в економіці та проблеми облікового, контрольного і аналітичного забезпечення управління підприємством» (м. Луцьк, 29-30 червня 2010 р.), VI Міжнародна науково-практична конференція «Стан, проблеми та

перспективи розвитку обліку, аналізу і контролю у контексті сучасних концепцій управління» (м. Львів, 28-29 квітня 2011 р.), Міжнародна науково-практична конференція «Проблеми і перспективи реалізації облікової, контрольної та аналітичної функцій у соціокультурному просторі сучасного бізнесу» (м. Донецьк, 12-13 травня 2011 р.), V Міжнародна науково-практична конференція «Актуальні проблеми обліково-аналітичного процесу в управлінні підприємницькою діяльністю» (м. Мукачеве, 13-14 жовтня 2011 р.), IX Міжнародна науково-практична конференція «Облік, контроль і аналіз в управлінні підприємницькою діяльністю» (м. Черкаси, 18-19 квітня 2012 р.), XI Міжнародна наукова конференція «Економічні теорії як основа розвитку бухгалтерського обліку, аналізу та контролю» (м. Житомир, 18-20 жовтня 2012 р.), II Міжнародна науково-практична конференція «Облік, аудит, фінанси: сучасні проблеми теорії, практики та підготовки фахівців» (м. Харків, 26 жовтня 2012 р.), 8 міжнародна наукова практична конференція «Achievement of high school – 2012, 17-25 november» (Софія), Седьмая международная научно-практическая конференция «Наука – промышленности и сервису» (г. Тольятти, декабрь 2012 г.), IX międzynarodowej naukowo-praktycznej konferencji «Naukowa przestrzen Europy–2013» (Przemysl, 7-15 kwietnia 2013 r.), XIII Міжнародна науково-практична конференція «Податкова реформа в Україні: досвід, реалії та перспективи» (м. Донецьк, 15 листопада 2013 р.) та інші, відображені у джерелах [35-73] за списком опублікованих праць.

Публікації. Основні положення та результати дисертаційної роботи опубліковані автором у 84 працях. Зокрема опубліковано 4 монографії, з яких 1 одноосібна і 3 колективні; 30 статей у виданнях іноземних держав, виданнях України, що включені до наукометричних баз, та фахових наукових виданнях; 39 статей і тез доповідей за матеріалами наукових конференцій; 11 інших праць, у т.ч. 10 навчальних посібників, з яких 4 – з грифом Міністерства освіти і науки України.

Загальний обсяг опублікованих монографій, статей і тез – 114,76 друк. арк., з яких особисто автору належить 57, 72 друк. арк.

Публікації повною мірою відображають основні результати дисертації.

Структура та обсяг дисертаційної роботи. Робота складається із вступу, п'яти розділів, висновків, списку використаних джерел і додатків. Загальний обсяг дисертації становить 398 сторінок друкованого тексту, містить 26 таблиць та 43 рисунки. Список використаних джерел включає 459 найменувань на 41 сторінці. У дисертації вміщено 19 додатків на 168 сторінках.

ОСНОВНИЙ ЗМІСТ ДИСЕРТАЦІЙНОЇ РОБОТИ

У **вступі** обґрунтовано актуальність теми дисертації, розкрито рівень її наукової розробки, визначено мету та основні завдання дослідження, наведено характеристику об'єкта та предмета дослідження, методичну та інформаційну базу роботи, сформульовано наукові положення, які визначають новизну та практичне значення одержаних результатів, наведено відомості про апробацію результатів дослідження та їх публікацію.

У першому розділі «**Теоретико-методологічні основи формування облікової інформації про прибуток підприємства**» проаналізовано концепції капіталу і прибутку, що існують в економічній теорії, погляди на визначення та оцінку прибутку. Встановлено, що вибір відповідної концепції капіталу базується на потребах користувачів звітності, забезпечує зв'язок між концепціями капіталу і концепціями прибутку, визначає мету формування прибутку та облікову модель.

Доведено відсутність такого показника прибутку, який задовольняв би одночасно всі інформаційні потреби користувачів. Для визначення ефективності управління підприємством релевантним є показник операційного прибутку; для оцінки вартості підприємства – показник сукупного прибутку; показник доданої вартості дозволяє оцінити макроекономічне значення підприємства, а також відстежити розподіл доданої вартості. Для задоволення інтересів держави щодо сплати податків необхідне формування інформації про прибуток для цілей оподаткування, який також є економічною категорією.

За результатами аналізу трьох концепцій відображення прибутку в обліку – синтаксичної, семантичної та прагматичної – встановлено, що синтаксичний підхід передбачає його розгляд з точки зору правил визначення; під семантичною концепцією прибутку – його зв'язок з економічними реаліями; прагматична концепція передбачає вплив звітної інформації на прийняття рішень інвесторами, кредиторами та зворотної реакції апарату управління.

Прагнення задовольнити інформаційні потреби різних груп користувачів щодо прибутку призводить до застосування комбінації підходів, коригування прибутку в єдиній системі обліку. Для визначення економічного прибутку необхідно нівелювати недоліки прибутку бухгалтерського і наблизитися до об'єктивної оцінки дохідності підприємств. Коригування бухгалтерського прибутку відповідно до вимог податкового законодавства дозволить визначати базу оподаткування податком на прибуток.

Формування в системі обліку показників прибутку, що відображають різні сторони його сутності, підвищує інформативність обліку, обґрунтованість контрольних і аналітичних можливостей облікової інформації про прибуток.

Дослідження статичної та динамічної балансових теорій дозволило встановити, що бухгалтерська звітність підприємства має подвійні цілі (визначення вартості майна та обчислення прибутку), які суперечать одна одній. Запропоновано в бухгалтерському обліку застосувати принцип додатковості, згідно з яким неможливо однаково точно описати два взаємозалежних об'єкти. Внаслідок застосування різних підходів до звітності чим точніше оцінка майна, тим менш точною стає оцінка фінансового результату, і навпаки. Статична і динамічна моделі є двома складовими бухгалтерського обліку, зумовленими його методом згідно з принципом додатковості.

Ускладнення економічних відносин призвело до необхідності включення у балансове право і статичних, і динамічних елементів. До теперішнього часу деякі статті звітності (амортизація, витрати на створення резервів та ін.) доцільно розглядати виходячи з їх приналежності до того чи іншого підходу. Показники прибутку за статичною та динамічною концепціями, відрізняються, і

це не наслідок фальсифікації, а свідомі розбіжності, викликані різними методологіями обліку, які призводять до протиріччя між бухгалтерським обліком та оподаткуванням. Встановлено, що при визначенні прибутку згідно з П(С)БО застосовуються елементи як статичного, так і динамічного підходів; розрахунок прибутку для оподаткування базується на динамічній теорії. Держава, як користувач звітності, зацікавлена у її складанні за принципами динамічної теорії, а більшість інших користувачів – у застосуванні принципів статичної теорії, що зумовлює протиріччя між обліком і оподаткуванням.

В результаті процесів диференціації виділилися підсистеми обліку на основі класифікації окремих елементів системи за такими ознаками, як мета, об'єкти, користувачі інформації тощо. Різні цілі використання показника прибутку обумовлюють багатоваріантність їх інформаційного забезпечення.

В практиці сучасних підприємств існують три підсистеми, обумовлені суттєвими відмінностями у запитах зацікавлених користувачів, – фінансового, податкового й управлінського обліку, завершальним етапом кожного з яких є складання відповідних видів звітності. Вибір тієї чи іншої підсистеми обліку, моделі їх взаємодії впливає на методологію формування прибутку підприємства.

Облікова система підприємства являє собою єдину інформаційну сукупність даних, тому при формуванні звітності для різних груп користувачів для визначення прибутку необхідно використовувати відповідну концепцію та забезпечити можливість використання даних єдиної системи обліку.

Для пояснення причин виділення підсистеми обліку для оподаткування запропоновано використовувати два підходи, які склалися у макроекономіці, – екстернальний та інтернальний. Визначено, що відокремлення підсистеми податкового обліку є результатом тиску податкової системи на систему бухгалтерського обліку (екстернальні чинники), а також наслідком існування в обліку різних концепцій, що формуються під впливом юридичних і економічних аспектів (інтернальні чинники).

Для пояснення протиріччя між обліком і оподаткуванням запропоновано застосування принципу квантифікації, сутність якого полягає у кількісному вимірюванні фактів господарського життя за допомогою різних оцінок, що доводить системну залежність реалізації фіскальних функцій оподаткування від бухгалтерського обліку.

Підсистема податкового обліку є результатом диференціації бухгалтерського обліку та його синтезу з іншими науками. Обґрунтовано, що податковий облік – це область перетинання систем бухгалтерського обліку й оподаткування, що має принципове значення для пошуку й обґрунтування шляхів оптимізації взаємозв'язку двох систем, який реалізується через втручання однієї системи в іншу (перетворення інформації). Підсистема податкового обліку покликана оптимізувати складні й суперечливі взаємовідносини.

Жорстка залежність обліку для оподаткування від таких інституціональних факторів, як правова система, традиції, менталітет націй та інших, зумовила відсутність єдиної методології податкового обліку, спричинила існування різних підходів до визначення його місця і ролі в обліково-інформаційній системі підприємства.

У другому розділі «Сучасний стан взаємозв'язку бухгалтерського обліку та оподаткування прибутку в контексті міжнародної гармонізації» проведено аналіз факторів впливу на формування облікових систем у різних країнах, який пояснює відмінності в національних облікових системах, застосування різних концепцій їх формування. Вплив навколишнього середовища на систему обліку призводить до того, що в країнах з подібними соціально-економічними умовами схожими є і системи обліку.

Визначення найсуттєвіших факторів, що впливають на розвиток системи бухгалтерського обліку в країні, та розуміння характеру їх впливу має важливе значення для передбачення проблем, з якими може зіткнутися країна, а також для вибору оптимальної моделі обліку.

Розвиток економічних відносин потребує перегляду класифікації систем обліку. На сучасному етапі розвитку світової економіки актуальним є розподіл систем бухгалтерського обліку на такі, що базуються на макро- та мікроекономічному підході. Існують британо-американська, континентальна, південно-американська моделі обліку, давно виділені вченими, а також відносно «молоді» моделі – ісламська, інтернаціональна. Розкрито необхідність виділення моделі, характерної для країн постсоціалістичного простору, з певними рисами, які не дозволяють віднести системи обліку в таких країнах до жодної з названих вище моделей.

У світі виділяються два підходи до взаємозв'язку бухгалтерського обліку і оподаткування: перший – залежність, високий ступінь взаємозв'язку, коли фінансова і податкова звітність є дуже близькими, практично існує домінування податкових правил, що є характерним для континентальної моделі; другий – незалежність, тобто низький ступінь зв'язку, що передбачає паралельне формування інформації для складання фінансової і податкової звітності та є властивим для країн з британо-американською моделлю. На основі аналізу зарубіжного досвіду в межах зазначених двох підходів проведено більш широке групування підходів до взаємозв'язку між бухгалтерським обліком і оподаткуванням та методів відстроченого оподаткування, яке дозволило виявити тенденцію поступового руху до більшої незалежності двох систем. Але такі тенденції розвитку не є чіткими й однозначними в різних країнах.

Ринкові перетворення в Україні викликали необхідність суттєвих змін у системі бухгалтерського обліку. Жорстке державне регулювання, вплив податкового законодавства наближає систему обліку в Україні до континентальної моделі, але аналіз етапів розвитку податкової системи дозволяє виділити тенденцію автономізації податкового обліку, тобто поступового зменшення залежності, що є характерним для британо-американської моделі.

За результатами дослідження історії розвитку і сучасного стану узгодженості бухгалтерського обліку й оподаткування прибутку підприємства в Україні доведено, що в процесі реформування поступово змінювалося співвідношення двох систем: на різних етапах спостерігався як дуже тісний зв'язок між ними, так і суттєві розбіжності, які з ухваленням Податкового кодексу зменшились, але повністю зникнути не зможуть.

Обґрунтовано, що в рамках системи бухгалтерського обліку має існувати механізм взаємозв'язку показників, пов'язаних з оподаткуванням прибутку підприємства, що забезпечить узгодженість фінансової та податкової звітності.

На основі аналізу сучасного стану бухгалтерського обліку в Україні, впливу зовнішніх та внутрішніх чинників визначено основні проблеми розвитку взаємозв'язку системи обліку з системою оподаткування. Серед них: вплив процесів глобалізації й міжнародної гармонізації бухгалтерського обліку; поглиблення конфлікту фінансового і податкового обліку при впровадженні МСФЗ; ігнорування інституціональних аспектів розвитку бухгалтерського обліку, впливу формальних і неформальних чинників, що створюють інституційне середовище його функціонування; недосконалість державного регулювання бухгалтерського обліку та податкової системи; зниження довіри інвесторів до фінансової звітності, асиметричності інформації; зменшення уваги до фінансового обліку, надання пріоритету податковим правилам; відсутність чіткої та зрозумілої методики обліку показників, пов'язаних з оподаткуванням прибутку, їх взаємозв'язку у фінансовій і податковій звітності.

Вирішення вказаних проблем відповідає національним інтересам України – забезпечення інвестиційної привабливості підприємств, достовірності й об'єктивності їх фінансової звітності, підвищення якості корпоративного управління, наповнення державного бюджету. Система обліку має забезпечити максимальну прозорість її внутрішніх механізмів для забезпечення потреб користувачів інформації в найбільш прийнятний та економічний спосіб.

Розвиток бухгалтерського обліку і звітності як єдиної системи, що генерує інформацію звітності різного цільового спрямування, підвищення якості інформації потребують нових підходів, адекватних сучасним соціально-економічним умовам та інформаційним технологіям, заснованим на ідеях гармонізації національної системи обліку з МСФЗ, а також узгодженості підсистем бухгалтерського обліку, які забезпечать відносну незалежність облікового процесу від певного виду звітності.

У третьому розділі **«Концептуальні напрями удосконалення взаємозв'язку бухгалтерського обліку й оподаткування прибутку підприємства»** доведено, що дотриманню вимог національних стандартів, впровадженню МСФЗ, забезпеченню якості звітної інформації перешкоджає відсутність в Україні концепції бухгалтерського обліку та звітності. Наявність у деяких нормативних документах окремих складових концепції не надає уявлення про цілісну концепцію обліку ані тим, хто її складає, ані тим, хто використовує звітну інформацію для прийняття важливих економічних рішень. Встановлено суттєві розбіжності між якісними характеристиками інформації, принципами підготовки фінансової звітності, надані у вітчизняних нормативних документах та МСФЗ, що ускладнюють їх розуміння та перешкоджають упровадженню.

Запропоновано структуру концепції бухгалтерського обліку і звітності, яка має стати основою чинних бухгалтерських стандартів та тих, що будуть прийняті в майбутньому: цілі підготовки звітності з урахуванням потреб різних груп користувачів, базові принципи формування звітності, напрями подальшого

розвитку бухгалтерського обліку і звітності.

В умовах глобалізації потрібна модель бухгалтерського обліку, що дозволить усунути перешкоди на шляху до узгодженості міжнародних норм і національних правил ведення обліку. Акцент слід робити на створенні механізмів, що реалізують такий зв'язок, чому сприятиме розробка загальної та локальних концепцій. Оскільки глобалізаційні процеси привели до створення окремих підсистем фінансового, управлінського, податкового обліку, локальними слід вважати концептуальні основи підготовки відповідної звітності (фінансової, управлінської, податкової). Реалізація рекомендованих положень концептуальних основ підготовки звітності дозволить підвищити якість звітної інформації завдяки використанню даних бухгалтерського обліку для оподаткування, що забезпечить взаємозв'язок між показниками фінансової та податкової звітності.

Загальна концепція має формуватися на основі інституціонального підходу, оскільки бухгалтерський облік функціонує в інституціональному середовищі, перебуває під впливом численних факторів та у тісному зв'язку з економічними, політичними та соціальними інститутами. Застосування такого підходу дозволяє пояснити сучасний стан та перспективи розвитку системи бухгалтерського обліку з позиції взаємодії базових економічних інститутів, потреб користувачів бухгалтерської інформації, використання розробок в інших галузях знань, нормативно-правових норм регулювання.

Інституціональний спосіб мислення і практична трансформація інститутів є вирішальними чинниками успішного вирішення проблем реформування облікової системи в Україні, зокрема проблеми взаємозв'язку бухгалтерського обліку й оподаткування. Застосування інституціонального підходу до розвитку бухгалтерського обліку дозволило побудувати таку його модель, що відображає інформаційні взаємозв'язки між суб'єктами господарювання та окремими інститутами, забезпечує взаємодію різних видів обліку і звітності, а також запропонувати методикку їх взаємозв'язку на інституціональній основі.

Концепцію взаємозв'язку бухгалтерського обліку й оподаткування на основі інституціонального підходу наведено на рис. 1.

З точки зору системного підходу як загальнонаукового методу вивчення об'єктивної дійсності, система бухгалтерського обліку є відкритою динамічною складною системою, яка має зв'язки із зовнішнім середовищем, постійно розвивається та піддається частим змінам. Система обліку є складною ієрархічною системою, складається з підсистем, які, у свою чергу, є системами.

Системна залежність податкового обліку від бухгалтерського обумовлена тим, що податковий облік є результатом послідовності модифікацій загальної моделі обліку, дозволяє його розглядати як підсистему бухгалтерського обліку. У процесі ведення обліку реалізується більшість функцій податкової системи, які тісно переплітаються з окремими етапами облікової процедури, тому податковий облік має стати внутрісистемним елементом.

Встановлено, що процес моделювання надає можливості для вибору методологічних рішень, що дозволяють поєднати різні, зокрема фіскальні, аспекти обліку.

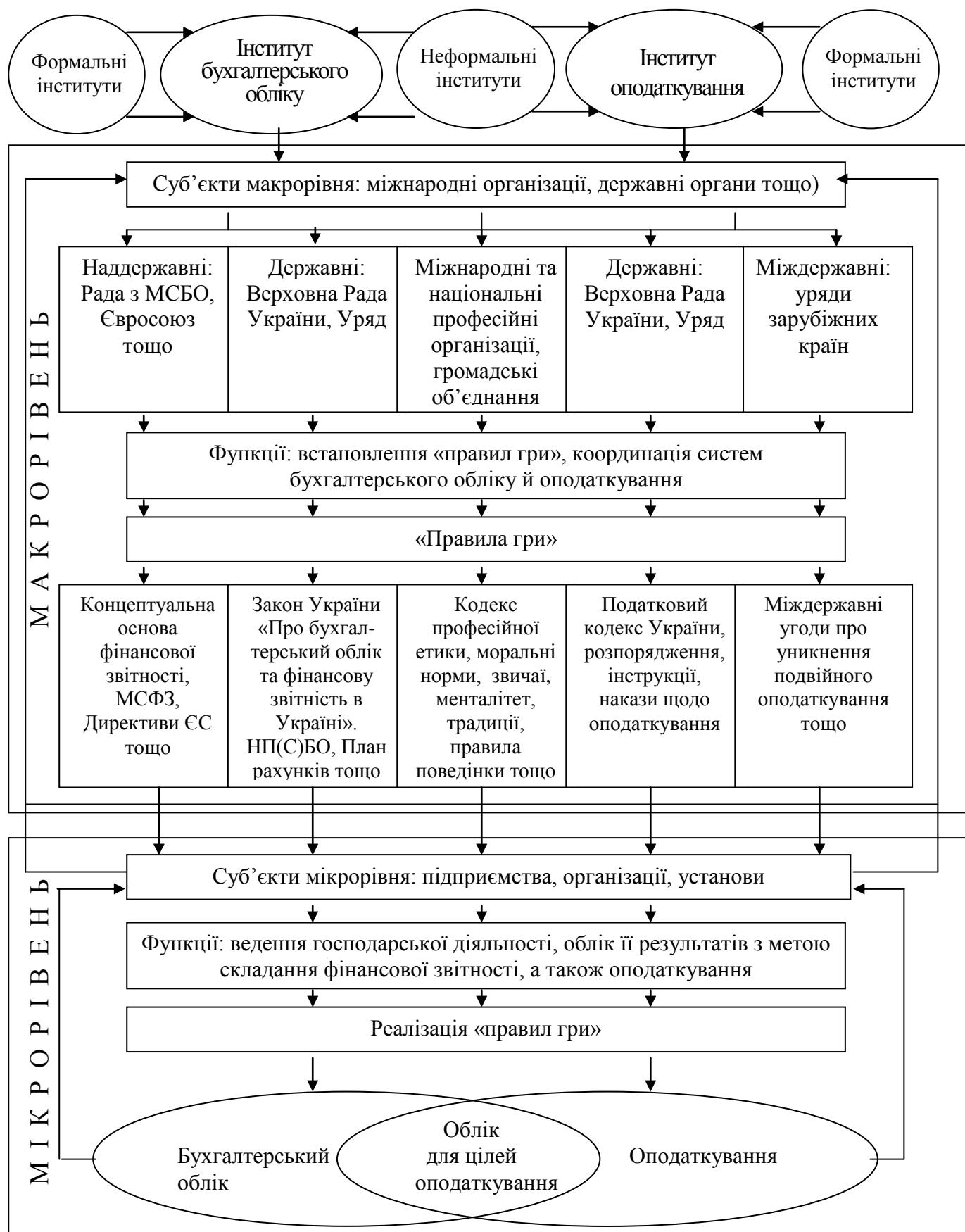


Рис. 1. Концепція взаємозв'язку бухгалтерського обліку й оподаткування на основі інституціонального підходу

Джерело: розроблено автором

Визначення місця і ролі моделювання при побудові підсистеми обліку для оподаткування дозволило базуватися на застосуванні методу метамоделювання інформаційних потоків бухгалтерського обліку, необхідних для оподаткування, завдяки чому досягається усунення дублювання інформації, удосконалюється процес прийняття управлінських рішень.

Проблема узгодження різних функцій облікової системи вирішується на основі декомпозиційного методу, що становить основу методології системного моделювання. Визначення системи обліку як сукупності окремих елементів, які розташовані на різних рівнях та виконують різні функції, між яким існують тісні взаємозв'язки, що забезпечують цілісність загальної системи та досягнення її цілей, дозволило здійснити декомпозицію системи обліку.

Запропоновано механізм взаємозв'язку й інформаційного обміну між підсистемами, щоб дозволить уникнути дублювання інформації, реалізувати функції, які покладаються на систему обліку та його окремі підсистеми.

Розвиток управлінської спрямованості в обліку та посилення його адекватності господарському процесу передбачає прагнення багатоаспектного відображення господарських явищ, а також виявлення глибоких економічних взаємозв'язків облікових, податкових та інших показників.

Аналіз підходів до узгодження бухгалтерського обліку й оподаткування прибутку дозволив розглянути різні моделі їх взаємодії, визначити оптимальну модель з точки зору завдань бухгалтерського обліку і податкової системи.

Встановлено відсутність необхідності в існуванні автономного податкового обліку з податку на прибуток, поза системою бухгалтерського обліку. Такий підхід не відповідає ані інтересам держави, ані інтересам підприємств, ані інтересам інших користувачів звітної інформації.

Розкрито доцільність застосування моделі, що передбачає обчислення податку на прибуток на основі даних бухгалтерського обліку. Одним з варіантів моделі податкового обліку, вбудованого в систему бухгалтерського обліку, є облік і управління за відхиленнями, застосування якого передбачає: вибір бухгалтерського обліку як основної системи; побудову на його основі другорядної інформаційної системи податкового обліку, що задовольняє специфічні потреби конкретних користувачів; організацію їх взаємодії.

Оптимальність моделі обліку й управління за відхиленнями підтверджується вимогами П(С)БО 17 «Податок на прибуток». Реалізація моделі дозволяє системно визначити прибуток для оподаткування, надати інформацію про причини, розміри і характер впливу відхилень у сумах податку на прибуток, обчислених за бухгалтерським і податковим законодавством.

Обґрунтовано, що об'єктами обліку, які відображають відхилення між бухгалтерською та податковою оцінкою активів і зобов'язань, є податкові різниці, що виступають основою визначення відстрочених податків, забезпечують прозорість системного взаємозв'язку облікових і податкових даних, дозволяють зберегти методологічну єдність бухгалтерського обліку.

У четвертому розділі **«Організаційно-методичні аспекти бухгалтерського обліку податкових різниць та відстрочених податків»** на основі системного підходу та моделювання запропоновано варіанти моделей

обліку податкових різниць, які узгоджуються з моделями взаємозв'язку бухгалтерського обліку та оподаткування. Надано характеристику моделей обліку з використанням позабалансових рахунків, контрарних та додаткових рахунків, рахунків аналітичного обліку, кожна з яких дозволяє різною мірою вирішити проблему побудови бухгалтерського обліку податкових різниць.

Розроблено модель обліку податкових різниць як оціночних відхилень в системі бухгалтерського обліку, яка передбачає коригування для цілей оподаткування оцінки активів і зобов'язань за допомогою запропонованого синтетичного рахунку «Податкові різниці» та подвійного запису. Модель обліку з використанням синтетичного рахунку податкових різниць дозволяє створити єдину структурно нероздільну систему, найбільш повно і чітко відображає взаємозв'язок податкових різниць із податковими наслідками, що досягається завдяки зіставності аналітичної інформації.

Запропонована модель надає можливість в рамках бухгалтерського обліку організувати дві взаємопов'язані системи обліку податкових показників (податкових різниць і відстрочених податків); дозволяє сформувати інформацію про податкові оцінки з дотриманням принципів оцінки статей балансу, складати податкову звітність за даними бухгалтерського обліку (рис. 2).

Використання такої моделі забезпечує системний облік податкових різниць із будь-якою деталізацією інформації за їх видами та обліковими об'єктами, в оцінці яких вони виникли, що відповідатиме обліку відстрочених податків. У результаті склад субрахунків та аналітичних рахунків, що відкриваються до рахунків обліку податкових різниць та відстрочених податків, збігатимуться.

Запропонована модель дозволяє на кінець звітного періоду формувати показник, що характеризує різницю між бухгалтерським прибутком та базою оподаткування, який у сумі з фінансовим результатом відповідатиме прибутку для цілей оподаткування. Доведено, що саме вона є найбільш зручною для побудови обліку податків на прибуток, оскільки реалізує концепцію взаємозв'язку бухгалтерського обліку та оподаткування.

Розроблений алгоритм узгодження показників, пов'язаних з оподаткуванням прибутку, основою якого є модель обліку податкових різниць на синтетичних рахунках, дозволяє виконати розгорнуту перевірку правильності обчислення поточного податку на прибуток, витрат з податку на прибуток та відстрочених податків. Використання наведеного алгоритму надає можливість здійснювати таку перевірку автоматично – в момент визначення фінансового результату діяльності підприємства за звітний (податковий) період, не потребуючи проведення інвентаризації всіх податкових різниць.

Встановлення причин виникнення відстрочених податків (відмінності між бухгалтерським та податковим прибутком, необхідність дотримання принципів складання фінансової звітності) та їх сутності (як податкових наслідків різниць між бухгалтерською та податковою базою активів або зобов'язань) дозволило зрозуміти логіку розвитку національних і міжнародних стандартів обліку, що визначають порядок розрахунку та відображення відстрочених податків.



Рис. 2. Схема побудови обліку податкових різниць та відстрочених податків в системі рахунків бухгалтерського обліку
Джерело: розроблено автором

У результаті порівняльного аналізу МСБО 12 «Податки на прибуток» та вітчизняних нормативних актів, що регламентують порядок розрахунку й обліку показників, пов'язаних з оподаткуванням прибутку, встановлено невідповідності між ними щодо понятійного апарату, повноти розглянутих підходів, вимог до розкриття інформації у звітності.

Порівняльний аналіз методів розрахунку відстрочених податків, що застосовуються у вітчизняній та міжнародній практиці, свідчить про тенденцію відмови від методу відстрочення на користь методу зобов'язань за балансом.

Використання методу відстрочення призводить до недотримання принципів та знижує достовірність фінансової звітності. Метод зобов'язань за

балансом є зручнішим у застосуванні, не потребує збереження інформації минулих періодів про суми та час виникнення непогашених тимчасових різниць. Всі розглянуті фактори та обставини довели доцільність застосування методу зобов'язань для визначення сум відстрочених податків.

МСБО 12 «Податки на прибуток», а також П(С)БО 17 «Податок на прибуток» базуються на балансовому підході і покликані забезпечити зв'язок між бухгалтерським і податковим прибутком. Податковим кодексом України та ПБО «Податкові різниці» встановлено метод відстрочення, що вносить плутанину, суперечить міжнародним та національним стандартам обліку та унеможливорює формування якісної, правдивої звітної інформації.

Для вирішення проблеми пропонується заміна у Податковому кодексі України та ПБО «Податкові різниці» методу відстрочення на метод зобов'язань за балансом; надання права підприємствам самостійно обрати форми та способи ведення реєстрів обліку податкових різниць і відстрочених податків, що забезпечить можливість формування якісної і достовірної інформації у фінансовій звітності, встановлення взаємозв'язку з податковою звітністю.

Дослідження логіки розрахунку та відображення відстрочених податків дозволило запропонувати методику їх розрахунку, алгоритми визначення показників, пов'язаних з оподаткуванням прибутку, що відповідає концепції відстрочених податків і враховує вітчизняну специфіку обліку й оподаткування. Застосування розроблених методики й алгоритмів уможливить точну оцінку відстрочених податкових активів та зобов'язань, підвищить достовірність фінансової звітності. Обґрунтовано необхідність оцінки відстрочених податків у спосіб, яким підприємство планує погасити балансову вартість своїх зобов'язань або відшкодувати балансову вартість активів; перегляду та коригування сум відстрочених податків в балансі на кожну звітну дату.

У п'ятому розділі **«Відображення інформації про податки на прибуток у звітності та її вплив на прийняття рішень»** запропоновано й обґрунтовано удосконалення підходів до розкриття інформації про податки на прибуток у звітності підприємства та її використання для прийняття економічних рішень.

При складанні звітності повною мірою розкривається роль відстрочених податків, з'являється можливість простежити їх вплив на величину інших фінансових та податкових показників.

Підприємства мають вести облік податкових наслідків операцій та подій у такий самий спосіб, як і облік самих операцій та подій. Якщо відстрочені податки визнаються у прибутку (збитках), то й витрати (дохід) з податку за період відображаються у звіті про фінансові результати. Коли податок виникає в результаті операції, яка відображається в іншому сукупному прибутку або за статтями капіталу, то податкові наслідки також мають бути показані в іншому сукупному прибутку або за статтями капіталу.

Для правильного розуміння та практичного відображення відстрочених податків за операціями, результати яких відображаються в іншому сукупному прибутку або за статтями капіталу, обґрунтовано необхідність доповнення П(С)БО 17 «Податок на прибуток» порядком формування інформації про відстрочені податки за такими операціями; узгодження П(С)БО з інструкцією

про застосування плану рахунків шляхом додання кореспонденцій рахунків, необхідних для обліку відстрочених податків за відповідними операціями.

Розроблено рекомендації щодо удосконалення методики бухгалтерського обліку податкових різниць і відстрочених податків та алгоритм їх визначення за операціями дооцінки необоротних активів, при об'єднанні підприємств, при зміні ставки податку, що забезпечують коректне обчислення податків на прибуток та чистого прибутку підприємства. Застосування розроблених методики та алгоритмів уможливить точну оцінку відстрочених податкових активів та зобов'язань, дозволить підвищити достовірність фінансової звітності.

З метою забезпечення зв'язку між показниками, пов'язаними з оподаткуванням прибутку, удосконалено підхід до визначення складу таких показників, що мають розкриватися у фінансовій звітності. Запропоновано доповнити звіт про фінансові результати (звіт про сукупний дохід) показниками «поточний податок на прибуток» та «зміни відстрочених податків», що входять до складу витрат з податку на прибуток. Це дозволить показати вплив тимчасових різниць на фінансовий результат.

Для відстеження взаємозв'язку бухгалтерського та податкового прибутку, поточного податку і витрат з податку на прибуток запропоновано удосконалити структуру та зміст приміток до річної фінансової звітності (розділ XII) щодо розкриття інформації про податкові різниці, відстрочені податки, встановлення зв'язку між бухгалтерським і податковим прибутком у формі таблиці «Узгодження фінансового результату, об'єкту оподаткування та податків на прибуток», що базується на розробленому алгоритмі визначення податкового прибутку, забезпечує зіставність показників фінансової та податкової звітності.

Пропозиції щодо відображення податкових показників у фінансовій звітності дозволяють визнати нераціональність складання податкової звітності у формі декларації з податку на прибуток підприємств. Фінансова звітність за умови відображення у ній згрупованих податкових різниць, надаватиме необхідну інформацію зацікавленим користувачам.

Використання розробленої моделі обліку податкових різниць на синтетичних рахунках дозволяє сформувати інформацію про показники, пов'язані з оподаткуванням прибутку, для відображення її у фінансовій звітності.

Запропоновано розглядати податкові різниці та відстрочені податки як об'єкти аналізу. Розроблена модель їх обліку дозволяє здійснювати аналіз і планування показників податку на прибуток.

На рис. 3 представлена розроблена модель аналізу відстрочених податків, реалізація якої дозволить використовувати результати аналізу при прийнятті рішень зовнішніми і внутрішніми користувачами звітності.

Рекомендовано при проведенні аналізу показників, пов'язаних з оподаткуванням, користувачами внутрішньої звітності використовувати дані про характер змін величини тимчасових податкових різниць і сум відстрочених податків, що дозволить оцінити ефективність податкової політики підприємства та виникнення податкових ризиків.

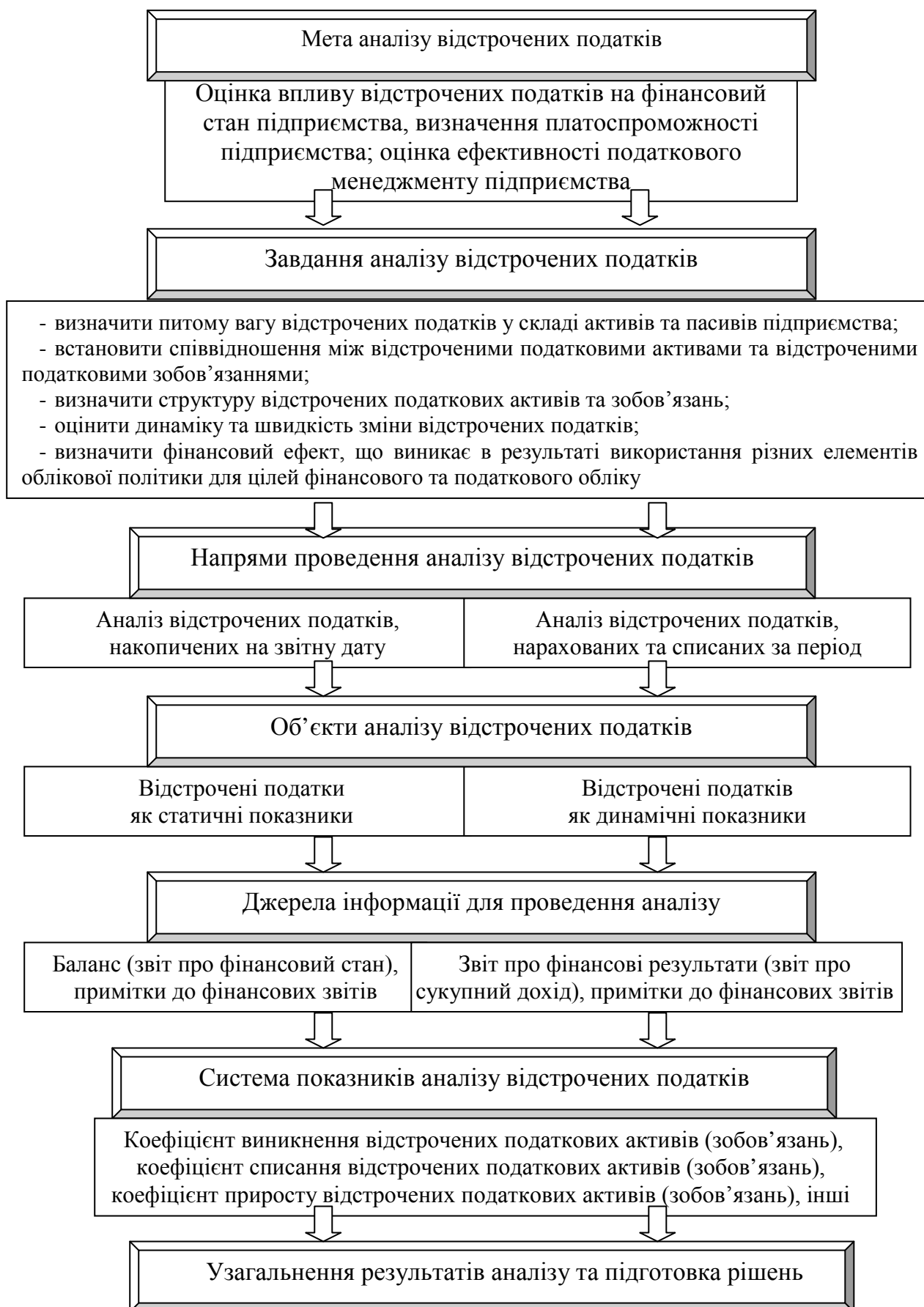


Рис. 3. Модель аналізу відстрочених податків
Джерело: розроблено автором

При стратегічному плануванні податкового навантаження підприємства (або його збільшення у звітному періоді з метою одержання певної податкової стабільності, або його перенесення на майбутні періоди, що збільшить податкові ризики) формуючи облікову політику можна впливати як на суму тимчасових податкових різниць, що підлягають оподаткування, так і тих, що підлягають вирахуванню, і, відповідно, на величину їх податкових наслідків.

ВИСНОВКИ

У дисертації здійснено теоретичне узагальнення і вирішення наукової проблеми, що полягає у поглибленні теоретичних, методологічних та організаційних засад взаємозв'язку бухгалтерського обліку й оподаткування прибутку підприємства, розробці науково-методичного забезпечення бухгалтерського обліку податків на прибуток з урахуванням вимог міжнародних стандартів фінансової звітності та національного законодавства.

Основні висновки виконаної дисертаційної роботи полягають у такому.

1. На основі аналізу численних концепцій походження прибутку, підходів до його визначення й оцінки встановлено взаємозв'язок між потребами користувачів звітності та концепціями капіталу і прибутку, метою визначення прибутку та вибором облікової моделі. Показник прибутку підприємства розглядається з точки зору сторін, що отримують дохід від його діяльності: власників, кредиторів, інвесторів, працівників підприємства, держави.

Для забезпечення балансу інформаційних потреб різних груп користувачів обґрунтовано доцільність визначення кількох показників прибутку шляхом застосування комбінації різних підходів до його оцінки.

Взаємозв'язок між показниками прибутку забезпечується через коригування в системі обліку, що підвищує інформативність, економічну обґрунтованість контрольних і аналітичних можливостей облікової інформації про прибуток для всіх груп користувачів. Використання різних підходів і застосування концепції багатоцільового прибутку дозволить синергетично вирішувати завдання бухгалтерського обліку.

2. Встановлено взаємозв'язок між існуванням в бухгалтерському обліку різних методологічних підходів до визначення прибутку, що виражено у статичній і динамічній балансових теоріях, та об'єктивно неминучими протиріччями між бухгалтерським обліком і оподаткуванням.

Запропоновано використання принципу додатковості, згідно з яким для повного опису явища необхідно застосовувати два набори взаємовиключних, «додаткових» показників, сукупність яких дає повну інформацію про явища як цілісні, свідчить про можливість існування одночасно статичної і динамічної балансових теорій, і, відповідно, різних підходів до визначення прибутку.

3. Процеси диференціації призвели до виділення різних підсистем обліку на основі класифікації окремих елементів системи за такими ознаками, як мета, об'єкти, користувачі інформації тощо. Різноманітність цілей використання показника прибутку передбачає багатоваріантність їх інформаційного забезпечення, зумовлює методологію визначення прибутку.

Суттєві відмінності у потребах користувачів призвели до формування в практиці сучасних підприємств трьох підсистем – фінансового, податкового й управлінського обліку. Розкрито особливості впливу різних цілей обліку та моделей взаємодії його підсистем на методологію формування прибутку підприємства. При формуванні відповідної звітності для різних груп користувачів рекомендовано визначати прибуток за відповідною концепцією в єдиній системі обліку.

4. Застосування двох підходів, які склалися у макроекономіці, екстернального (зовнішнього) та інтернального (внутрішнього) дозволило встановити причини виділення підсистеми обліку для оподаткування як однієї з множини існуючих на практиці функціональних аспектів єдиного облікового процесу. Встановлено, що виділення підсистеми податкового обліку відбулося в результаті тиску податкової системи на принципи формування важливих показників діяльності підприємств (екстернальні чинники), і внаслідок властивих обліку різних концепцій, що формуються під впливом принципово різних юридичних і економічних аспектів (інтернальні чинники).

5. Обґрунтовано, що в основі виникнення підсистеми податкового обліку лежить функціональна диференціація системи бухгалтерського обліку залежно від цілей користувачів, а також синтез обліку з іншими науками. Розкрито системну залежність реалізації фіскальних функцій оподаткування від бухгалтерського обліку, що базується на емерджентних властивостях підсистеми податкового обліку як області перетинання систем бухгалтерського обліку й оподаткування.

Розкрито принципове значення підсистеми податкового обліку, що полягає у створенні умов для забезпечення нейтральності загальноцільової облікової інформації, запобігання проникнення податкових оцінок в підсистему фінансового обліку, для пошуку й обґрунтування шляхів оптимізації складних і суперечливих взаємовідносин між системами бухгалтерського обліку й оподаткування.

6. Проведений аналіз зарубіжного досвіду співіснування бухгалтерського обліку й оподаткування свідчить про відсутність єдиних підходів до зазначеної проблеми. В межах існуючих підходів запропоновано групування способів взаємозв'язку бухгалтерського обліку й оподаткування за ступенем впливу оподаткування на бухгалтерський облік, за ступенем державного регулювання бухгалтерського обліку, за методами відстроченого оподаткування.

Виявлено таку тенденцію: у зарубіжних країнах останнім часом відбувається поступовий рух до більшої незалежності двох систем та орієнтацію на потреби інвесторів, акціонерів та корпоративного управління.

7. За результатами дослідження історії розвитку та сучасного стану узгодженості бухгалтерського обліку й оподаткування прибутку підприємства в Україні встановлено, що в процесі реформування поступово змінювалося їх співвідношення. На різних етапах спостерігався як дуже тісний зв'язок між ними, так і суттєві розбіжності, які з ухваленням Податкового кодексу зменшились, але повністю зникнути не зможуть.

Реалізація неодноразових спроб узгодження бухгалтерського обліку та

оподаткування прибутку на практиці ускладнювалась через цілий ряд причин. Визначено основні проблеми розвитку системи бухгалтерського обліку та її взаємозв'язку із системою оподаткування, які дуже тісно пов'язані між собою та потребують вирішення. Це відповідатиме національним інтересам України – забезпечення інвестиційної привабливості вітчизняних підприємств, достовірності й об'єктивності їх фінансової звітності, підвищення якості корпоративного управління, наповнення державного бюджету.

8. Обґрунтовано необхідність застосування інституціонального підходу до теоретико-методологічних і організаційних аспектів розвитку бухгалтерського обліку, заснований на функціональному взаємодоповненні інституту бухгалтерського обліку та суміжних інститутів в умовах їх взаємодії.

Розроблено концепцію взаємозв'язку підсистем бухгалтерського обліку на інституціональній основі, запропоновано при вирішенні проблем побудови підсистеми податкового обліку базуватися на встановленні міждисциплінарних зв'язків між обліком, оподаткуванням та іншими інститутами.

9. Застосування в бухгалтерському обліку моделювання, системного підходу, відкриває можливості вибору методологічних рішень, які дозволяють поєднати різні, зокрема фіскальні, аспекти обліку. Встановлено, що моделювання є засобом для інтеграції різних за своєю сутністю видів обліку, внаслідок чого досягається усунення дублювання інформаційних потоків, удосконалюється процес оцінки ситуації та прийняття управлінських рішень.

Запропоновано розглядати підсистему податкового обліку як результат метамоделювання інформаційних потоків бухгалтерського обліку, необхідних для оподаткування. Моделювання підсистеми податкового обліку сприятиме розвитку теорії й методології бухгалтерського обліку щодо виконання ним фіскальних функцій, які мають суттєве значення для практики обліку на вітчизняних підприємствах.

10. На основі аналізу підходів до узгодження бухгалтерського обліку й оподаткування прибутку дана оцінка існуючих на практиці моделей взаємозв'язку обліку й оподаткування, запропоновано оптимальну модель з точки зору завдань бухгалтерського обліку і завдань податкової системи, якою є модель обліку й управління за відхиленнями (один з варіантів обліку для оподаткування, вбудованого в систему бухгалтерського обліку), що передбачає використання його даних для обчислення податку на прибуток.

Запропонована модель дозволяє системно визначити прибуток для цілей оподаткування, а також надати користувачам інформацію про причини, розміри і характер впливу відхилень у сумах податку на прибуток, обчислених за правилами бухгалтерського і податкового законодавства.

11. Встановлено, що відокремлення податкового обліку від бухгалтерського означає втрату інформаційного зв'язку. Окремий податковий облік, в якому існує тільки податкова оцінка активів і зобов'язань без зв'язку з їх бухгалтерською оцінкою, містить інформацію, яка втратила зв'язок із своїм носієм. В умовах відсутності методики, що дозволяє відстежити інформаційні зв'язки на всіх етапах накопичення та обробки даних, від первинного документу до податкової декларації, неможливо здійснити перевірку

достовірності даних податкового обліку, як з боку спеціалістів підприємства, так із боку податкових органів.

Рекомендовано встановлення інформаційного зв'язку здійснювати шляхом фіксації відхилень бухгалтерської оцінки об'єктів обліку від їх податкової бази, тобто податкових різниць. Розкрито сутність податкових різниць як об'єктів обліку, що відображають відхилення між бухгалтерською і податковою оцінкою активів і зобов'язань, являють собою основу для розрахунку відстрочених податків, забезпечують прозорість системного взаємозв'язку бухгалтерських і податкових даних, дозволяють зберегти методологічну єдність системи бухгалтерського обліку. Обґрунтовано необхідність розробки механізму формування інформації про податкові різниці, що дозволить знизити ймовірність помилок при складанні звітності та спростити процес перевірки облікових даних.

12. Розроблено модель обліку податкових різниць як оціночних відхилень в системі бухгалтерського обліку, яка базується на використанні синтетичного рахунку «Податкові різниці», що коригує для цілей оподаткування оцінку активів і зобов'язань, та подвійного запису.

Запропонована модель обліку податкових різниць з використанням синтетичного рахунку повністю відображає взаємозв'язок податкових різниць з відстроченими податками завдяки зіставності аналітичної інформації, повною мірою реалізує концепцію взаємозв'язку бухгалтерського обліку й оподаткування.

Реалізація моделі дозволяє отримати податкові оцінки, не порушуючи принципи оцінки статей бухгалтерського балансу, забезпечує можливість складання податкової звітності за даними бухгалтерського обліку.

Розроблено алгоритм узгодження показників, пов'язаних з оподаткуванням прибутку, основою якого є запропонована модель обліку податкових різниць, що дозволяє виконати перевірку правильності обчислення поточного податку на прибуток, витрат з податку і відстрочених податків.

13. Встановлено, що передумовами виникнення відстрочених податків є відмінності між бухгалтерським і податковим прибутком, необхідність дотримання принципів складання фінансової звітності. Розкрито сутність відстрочених податків як особливого виду активів і зобов'язань, елемента взаємозв'язку бухгалтерського обліку й оподаткування прибутку.

Обґрунтовано необхідність узгодження законодавчих актів щодо застосування методу зобов'язань за балансом для розрахунку відстрочених податків; надання права підприємствам самостійно обрати форми та способи ведення реєстрів обліку податкових різниць і відстрочених податків; забезпечення можливості формування якісної достовірної інформації у фінансовій звітності та встановлення взаємозв'язку між бухгалтерським обліком і оподаткуванням.

Вказані пропозиції покладено в основу запропонованих методик формування звітної інформації про поточні та відстрочені податки.

14. На основі дослідження логіки розрахунку і відображення відстрочених податків запропоновано методику їх обліку, алгоритм визначення

показників, пов'язаних з оподаткуванням прибутку, що відповідає концепції відстрочених податків і враховує вітчизняну специфіку обліку й оподаткування.

Надано рекомендації щодо удосконалення методики бухгалтерського обліку податкових різниць та відстрочених податків, а саме методики відображення податкових наслідків за операціями в іншому сукупному прибутку та за статтями капіталу, за операціями дооцінки необоротних активів, при об'єднанні підприємств, при зміні ставки податку, які є інформаційною основою коректного обчислення податків на прибуток та чистого прибутку підприємства.

Застосування розроблених методики та алгоритмів податкових показників забезпечить точну оцінку відстрочених податкових активів та зобов'язань, а також підвищення достовірності фінансової звітності.

15. Для забезпечення зв'язку між показниками, пов'язаними з оподаткуванням прибутку, удосконалено підхід до визначення складу таких показників, що мають розкриватися у звіті про фінансові результати (звіті про сукупний дохід) та примітках до фінансової звітності, а саме запропоновано:

- доповнити звіт про фінансові результати (звіт про сукупний дохід) показниками «поточний податок на прибуток» та «зміни відстрочених податків», що входять до складу витрат з податку на прибуток;

- удосконалити структуру та зміст приміток до фінансової звітності щодо розкриття інформації про податкові різниці, відстрочені податки, встановлення зв'язку між бухгалтерським і податковим прибутком у формі таблиці «Узгодження фінансового результату, об'єкту оподаткування та податків на прибуток», в основі якої лежить розроблений алгоритм визначення податкового прибутку, що забезпечує зіставність показників фінансової і податкової звітності.

Наведено пропозиції щодо розкриття необхідної інформації у фінансовій звітності, що встановлює зв'язок з податковими показниками. Це дозволить зменшити кількість показників у податкової звітності (декларації з податку на прибуток підприємств з додатками) або зовсім відмовитися від неї.

16. Запропоновано розширити сферу застосування методик аналізу і розглядати податкові різниці та відстрочені податки як об'єкти аналізу, що дозволить оцінити вплив кожного фактору (постійних та тимчасових податкових різниць, відстрочених податків та їх зміни) на величину показника чистого прибутку (збитків) підприємства, на суми податків на прибуток, що мають бути сплачені у поточному та майбутніх періодах, дослідити вплив результатів аналізу на прийняття економічних рішень.

Розроблено модель аналізу відстрочених податків, що включає мету, завдання, напрями проведення, об'єкти аналізу, систему показників, реалізація якої дозволить використовувати результати аналізу при прийнятті рішень зовнішніми і внутрішніми користувачами звітності щодо оцінки ефективності діяльності підприємства, ефективності його податкової політики, оцінки результатів роботи податкових менеджерів; визначення платоспроможності підприємства, при поточному та стратегічному плануванні податкового навантаження.

СПИСОК ОПУБЛІКОВАНИХ ПРАЦЬ

Монографії

1. Дослідження та оптимізація економічних процесів: колективна монографія; за ред. О.В. Манойленко, В.О. Матросової. – Х.: «Цифрова друкарня №1», 2012. – 485 с. (22,67 друк. арк.). *Особистий внесок здобувача – 0,55 друк. арк.: розділ 6.2 «Методи обліку відстрочених податків: національна та міжнародна практика» – С. 363-373.*
2. Гейер Е.С. Взаємозв'язок бухгалтерського обліку та оподаткування прибутку підприємства: теорія, методологія, організація: монографія / Е.С. Гейер. – Донецьк: Донбас, 2013. – 534 с. (32,0 друк. арк.).
3. Сучасний бухгалтерський облік, аналіз і аудит: галузевий аспект: колективна монографія у 2 т. / за ред. П.Й. Атамас. – Дніпропетровськ: Герда, 2013. – Т. 1. – 358 с. (22,4 друк. арк.). *Особистий внесок здобувача – 0,54 друк. арк.: розділ 1.5 «Теоретико-методологічні основи моделювання бухгалтерського обліку податкових різниць» – С. 48-56.*
4. Методологія і методика проведення майстер-класу з дисциплін «Фінансовий облік» і «Управлінський облік»: колективна монографія / Ю.Д. Чацкіс та ін. – Донецьк: Світ книги, 2013. – 162 с. (11,51 друк. арк.). *Особистий внесок здобувача – 0,36 друк. арк.: розділ 1.7 «Нормативне, інформаційне та технічне забезпечення майстер-класу з облікових дисциплін» – С. 70-79.*

**Статті у виданнях іноземних держав та виданнях України,
що включені до наукометричних баз**

5. Гейер Э.С. Сущность понятий «метод учета расходов» и «метод калькулирования», их взаимосвязь и влияние на прибыль предприятия / Э.С. Гейер, А.И. Дудник // Сборник научных трудов Sworld «Современные проблемы и пути их решения в науке, транспорте, производстве и образовании 2012». – Одесса: КУПРИЕНКО, 2012. – Т. 27: Экономика. – Вып. 4. – С. 27-31 (0,3 друк. арк.). *Особистий внесок здобувача – 0,2 друк. арк.: встановлено залежність прибутку підприємства від вибору методів обліку витрат і методів калькулювання.*
6. Гейер Э.С. Проблемы применения международных стандартов финансовой отчетности в Украине / Э.С. Гейер // Сборник научных статей «Наука – промышленности и сервису»; Поволжский гос. ун-т серсиса. – Тольятти: Издательство: ПВГУС. – 2012. – С. 179-185 (0,55 друк. арк.).
7. Гейер Е.С. Відстрочені податки за операціями з капіталом: визнання, облік і відображення у звітності / Е.С. Гейер // Бізнес інформ: науковий журнал. – 2013. – №6. – С.313-319 (0,75 друк. арк.).
8. Geyer E.S. Accounting reform in Ukraine: international standards and the tax consequences / E.S. Geyer // International Journal of Academic Research Part B. Social sciences and humanities. – Vol. 5. No. 5. - 2013. – Baku, Azerbaijan. – P. 294-298 (0,59 друк. арк.).

9. Geyer E.S. Influence of globalization processes on development of accounting and taxation systems in Ukraine / E.S. Geyer // Оралдын гылым жаршасы: научно-теоретический и практический журнал. – Казахстан, Уральск: ЖШС «Уранаучкнига», 2013. – №15 (63). – Серия: Экономические науки. – С. 88-93 (0,44 друк. арк.).

10. Гейер Е.С. Проблеми формування собівартості за національним законодавством та міжнародними стандартами бухгалтерського обліку / Е.С. Гейер, В.О. Бесарабов // Кримський економічний вісник. – 2013. – №6 (07). – С. 99-102 (0,3 друк. арк.). *Особистий внесок здобувача – 0,2 друк. арк.: визначено проблеми класифікації витрат, проаналізовано способи групування витрат при формуванні собівартості за національними і міжнародними стандартами бухгалтерського обліку, Податковим кодексом України.*

11. Geyer E.S. Problems of deferred taxes representation in accounting / E.S. Geyer // Actual problems of economics. – 2014.– №4 (154). – P. 438-445 (0,68 друк. арк.).

Статті у наукових фахових виданнях

12. Гейер Э.С. Проблемы сближения бухгалтерского и налогового учета / Э.С. Гейер // Финансы, учет, банки. Сборник научных трудов. – Донецк: ДонНУ, 2002. – Вып. 8, ч. 2. – С. 39-41 (0,22 друк. арк.).

13. Гейер Е.С. Удосконалення обліку власного капіталу: проблеми використання прибутку підприємствами / Е.С. Гейер // Торгівля і ринок України: темат. зб. наук. пр. – Донецьк: ДонДУЕТ, 2003. – Вип. 15, т. III. – С. 159-165 (0,4 друк. арк.).

14. Гейер Е.С. Проблеми взаємодії бухгалтерського і податкового обліків щодо податку на прибуток / Е.С. Гейер // Торгівля і ринок України. Темат. зб. наук. пр. – Вип. 16, т. III. – Донецьк: ДонДУЕТ, 2004. – С. 27-33 (0,45 друк. арк.).

15. Гейер Е.С. Проблеми обліку відстрочених податкових активів і зобов'язань / Е.С. Гейер, Т.О. Мокроусова // Торгівля і ринок України: темат. зб. наук. пр. – Донецьк: ДонДУЕТ, 2005. – Вип. 19, т.3. – С. 23-29 (0,47 друк. арк.). *Особистий внесок здобувача – 0,3 друк. арк.: запропоновано напрями удосконалення методики їх обліку відстрочених податків.*

16. Гейер Е.С. Проблеми суміщення бухгалтерського і податкового обліку запасів / Е.С. Гейер // Вісник ДонДУЕТ. Серія: Економічні науки. – 2006. – №4/2 (32). – С. 148-152 (0,32 друк. арк.).

17. Гейер Е.С. Диференціація видів обліку на сучасному етапі розвитку економіки / Е.С. Гейер // Торгівля і ринок України: темат. зб. наук. пр. – Донецьк: ДонНУЕТ, 2007. – Вип. 23, т.2. – С. 288-295 (0,53 друк. арк.).

18. Гейер Е.С. Проблеми організації управлінського обліку на підприємствах у сучасних умовах / Е.С. Гейер, С.Г. Гейер // Торгівля і ринок України. Темат. зб. наук. пр. – Донецьк: ДонНУЕТ, 2008. – Вип. 25, т. 2. – С. 358-363 (0,42 друк. арк.). *Особистий внесок здобувача – 0,3 друк. арк.: визначено роль управлінського обліку в діяльності вітчизняних підприємств, досліджено проблем його впровадження.*

19. Гейер Е.С. Концептуальні підходи щодо формування інформації про податки на прибуток за міжнародними стандартами фінансової звітності / Е.С. Гейер // Вісник ДонНУЕТ. Серія: Економічні науки. – 2009. – № 4 (44). – С. 175-183 (0,68 друк. арк.).

20. Гейер Е.С. Вплив соціально-економічних і правових факторів на формування моделей бухгалтерського обліку / Е.С. Гейер // Вісник Харківського національного технічного університету сільського господарства: Економічні науки. Вип. 98. – Х.: ХНТУСГ, 2010. – С. 170-179 (0,96 друк. арк.).

21. Гейер Е.С. Передумови виникнення відстрочених податків / Е.С. Гейер // Економічні науки. Серія «Облік і фінанси»: зб. наук. праць; Луцький національний технічний ун-т. – Луцьк: ЛНТУ, 2010. – Вип. 7 (25), ч. 1. – С. 327-335 (0,46 друк. арк.).

22. Гейер Е.С. Класифікація систем і моделей бухгалтерського обліку / Е.С. Гейер // Науковий вісник Ужгородського університету. Серія: Економіка. – Спецвипуск 29 (ч. 2): Удосконалення обліку, аналізу, аудиту і звітності в сучасних умовах глобалізаційних процесів у світовій економіці. – Ужгород: ДВНЗ «Ужгородський національний університет», 2010. – С. 29-33 (0,56 друк. арк.).

23. Гейер Е.С. Передумови гармонізації бухгалтерського обліку / Е.С. Гейер // Торгівля і ринок України. Темат. зб. наук. пр. Вип. 30, т. 1. – Донецьк: ДонНУЕТ, 2010. – С. 321-327 (0,53 друк. арк.).

24. Гейер Е.С. Вплив видів обліку на методологію визначення фінансового результату / Е.С. Гейер // Вісник ДонНУЕТ, 2010. – № 3 (47). – С. 175-183 (0,59 друк. арк.).

25. Гейер Е.С. Концептуальні підходи до формування та відображення в обліку фінансових результатів / Е.С. Гейер // Вісник Львівської комерційної академії. Збірник наукових праць. – Випуск 35. Серія економічна. – Львів: Видавництво Львівської комерційної академії, 2011. – С. 81-87 (0,82 друк. арк.).

26. Гейер Е.С. Еволюція поглядів на формування прибутку в умовах статичної та динамічної балансових теорій / Е.С. Гейер // Торгівля і ринок України: темат. зб. наук. пр. – Донецьк: ДонНУЕТ, 2011. – Вип. 31, т. 2. – С. 205-212 (0,54 друк. арк.).

27. Гейер Е.С. Теоретико-методологічні проблеми формування прибутку під впливом статичної та динамічної балансових теорій / Е.С. Гейер // Вісник ДонНУЕТ. Серія: Економічні науки. – 2011. – №3/2 (51). – С. 28-36 (0,59 друк. арк.).

28. Гейер Е.С. Удосконалення механізму взаємодії систем бухгалтерського обліку та оподаткування / Е.С. Гейер // Економічний аналіз: зб. наук. праць / Тернопільський національний економічний ун-т. – Тернопіль: ТНЕУ «Економічна думка», 2011. – Вип. 9, ч.1. – С. 82-85 (0,52 друк. арк.).

29. Гейер Е.С. Моделі взаємодії бухгалтерського обліку і оподаткування прибутку / Е.С. Гейер // Бухгалтерський облік і аудит. – 2011. – №11. – С. 18-28 (1,1 друк. арк.).

30. Гейер Е.С. Інституціональний підхід до проблеми взаємодії бухгалтерського обліку й оподаткування / Е.С. Гейер // Вісник ДонНУЕТ. Серія: Економічні науки. – 2012. – №3 (55). – С. 322-330 (0,78 друк. арк.).

31. Гейер Е.С. Вплив податкового законодавства і міжнародних стандартів фінансової звітності на національну систему бухгалтерського обліку / Е.С. Гейер // Торгівля і ринок України: темат. зб. наук. пр. – Донецьк: ДонНУЕТ, 2012. – Вип. 33. – С. 386-393 (0,55 друк. арк.).

32. Гейер Е.С. Теоретико-методологічні основи моделювання бухгалтерського обліку податкових різниць / Е.С. Гейер // Збірник наукових праць Черкаського держ. технол. ун-ту. Серія: Економічні науки: Вип. 30: у трьох частинах. – Черкаси: ЧДТУ, 2012. – Ч. II. – С. 228-232 (0,51 друк. арк.).

33. Гейер Е.С. Визнання та облік відстрочених податків за операціями об'єднання підприємств / Е.С. Гейер // Вісник ДонНУЕТ. Серія: Економічні науки. – 2013. – №3 (59). – С. 130-139 (0,79 друк. арк.).

34. Гейер Е.С. Напрями аналізу відстрочених податків та використання його результатів для прийняття рішень / Е.С. Гейер // Економічна стратегія і перспективи розвитку сфери торгівлі та послуг: зб. наук. пр. – Харків: ХДУХТ, 2014. – Вип. 2 (20). – С. 55-67 (0,67 друк. арк.).

Статті та тези доповідей за матеріалами наукових конференцій

35. Гейер Е.С. Актуальні питання зближення бухгалтерського і податкового обліку / Е.С. Гейер, Ю.Д. Чацкіс // Матеріали наук.-практич. конф. «Податкове законодавство: проблемні питання теорії і практики його застосування господарськими судами», 20-21 квітня 2004 р. – Донецьк: ІЕПД, 2004. – С. 75-78 (0,2 друк. арк.). *Особистий внесок здобувача – 0,1 друк. арк.: доведено необхідність удосконалення та зближення систем бухгалтерського обліку й оподаткування.*

36. Гейер Е.С. Бухгалтерський облік як основа для оподаткування / Е.С. Гейер, Т.О. Мокроусова // Матеріали V-ої Міжрегіон. наук.-практ. конф. «Оподаткування у промисловому регіоні: теорія, практика та перспективи розвитку», 18 листопада 2005 р. – Донецьк: ДонДУЕТ, 2005. – С. 200-204 (0,3 друк. арк.). *Особистий внесок здобувача – 0,2 друк. арк.: обґрунтовано доцільність розрахунку податку на прибуток за даними бухгалтерського обліку*

37. Гейер Е.С. Методичні засади бухгалтерського і податкового обліку запасів / Е.С. Гейер // Матеріали VI Міжнар. наук.-практ. конф. «Стан і проблеми оподаткування в умовах ринкової економіки», 24 листопада 2006 р. – Донецьк: ДонДУЕТ, 2006. – С. 403-406 (0,23 друк. арк.).

38. Гейер Е.С. Податок на прибуток і податкові різниці: відображення у фінансовій звітності / Е.С. Гейер // Матеріали VII Міжнар. наук.-практ. конф. «Стан і проблеми оподаткування в умовах ринкової економіки», 23 листопада 2007 р. – Донецьк: ДонНУЕТ, 2007. – С. 236-239 (0,25 друк. арк.).

39. Гейер Е.С. Налоговый учет как составляющая системы учета предприятия / Е.С. Гейер // Матеріали міжнар. наук.-практ. конф. «Стан і проблеми обліку, контролю і аналізу в умовах транзитивної економіки», 25 травня 2007 р. – Донецьк: ДонНУЕТ, 2007. – С. 51-56 (0,3 друк. арк.).

40. Гейер Е.С. Концептуальні основи удосконалення бухгалтерського обліку / Е.С. Гейер, С.Г. Гейер // Междунар. науч.-практ. конф. «Культура и экономика», 20-21 марта 2008 р. – Донецьк: ДонНУЕТ, 2008. – С. 205-207 (0,23 друк. арк.). *Особистий внесок здобувача – 0,15 друк. арк.: доведено необхідність розробки концепції розвитку бухгалтерського обліку в Україні.*

41. Гейер Э.С. Проблемы признания основных средств в бухгалтерском и налоговом учете / Э.С. Гейер, В.С. Сыч // Матеріали VIII Міжнар. науч.-практ. конф. «Стан і проблеми оподаткування в умовах ринкової економіки», 14 листопада 2008 р. – Донецьк: ДонНУЕТ, 2008. – С. 92-94 (0,2 друк. арк.). *Особистий внесок здобувача – 0,1 друк. арк.: запропоновано напрями вирішення проблем визнання основних засобів у бухгалтерському обліку та з метою оподаткування.*

42. Гейер Е.С. Формування сучасної податкової системи та шляхи її реформування / Е.С. Гейер, Р.С. Морозова // Матеріали VIII Міжнар. науч.-практ. конф. «Стан і проблеми оподаткування в умовах ринкової економіки», 14 листопада 2008 р. – Донецьк: ДонНУЕТ, 2008. – С. 42-45 (0,2 друк. арк.). *Особистий внесок здобувача – 0,1 друк. арк.: запропоновано шляхи удосконалення понятійного апарату податкового законодавства.*

43. Гейер Е.С. Напрямки реформування податкової системи / Е.С. Гейер, О.О. Челах // Матеріали VIII Міжнар. науч.-практ. конф. «Стан і проблеми оподаткування в умовах ринкової економіки», 14 листопада 2008 р. – Донецьк: ДонНУЕТ, 2008. – С. 16-18 (0,2 друк. арк.). *Особистий внесок здобувача – 0,1 друк. арк.: проаналізовано принципи функціонування податкової системи України, доведено необхідність її реформування.*

44. Гейер Е.С. Інтеграція видів обліку на підприємстві в сучасних умовах / Е.С. Гейер // Матеріали Міжнар. інтернет-конф. «Інформаційні системи та технології управління», 12 жовтня 2009 р. – Донецьк: ДонНУЕТ, 2009. – С. 156-158 (0,12 друк. арк.).

45. Гейер Е.С. Особливості формування облікової політики підприємства для цілей управління / Е.С. Гейер // Матеріали IV Міжнар. науч.-практ. конф. «Управління підприємствами: проблеми та шляхи їх вирішення», 1-3 жовтня 2009 р. – Севастополь: ДонНУЕТ, 2009. – С. 13-15 (0,21 друк. арк.).

46. Гейер Е.С. Податок на прибуток в системі міжнародних стандартів бухгалтерського обліку / Е.С. Гейер // Матеріали IX Міжнар. науч.-практ. конф. «Стан і проблеми оподаткування в умовах світової фінансової кризи», 20-21 листопада 2009 р. – Донецьк: ДонНУЕТ, 2009. – С. 354-357 (0,22 друк. арк.).

47. Гейер Э.С. Методы оценки запасов в соответствии с международными стандартами бухгалтерского учета / Э.С. Гейер // Материалы III Междунар. науч.-практ. конф. «Тенденции развития мировой торговли в XXI веке», Пермь, 23-26 ноября 2009 г.; Пермский ин-т (филиал) ГОУ ВПО «Российский государственный торгово-экономический университет». – Пермь: ОТ и ДО, 2009. – Т.1. – С. 151-156 (0,36 друк. арк.).

48. Гейер Е.С. Удосконалення системи обліку як спосіб підвищення ефективності діяльності та інвестиційної привабливості підприємств /

Е.С. Гейер // Матеріали II Міжнар. наук-практ. інтернет-конф, «Інноваційно-інвестиційна модель розвитку національної економіки», 23 березня 2010 р. – Донецьк: ДонНУЕТ, 2010. – С. 195-199 (0,24 друк. арк.)

49. Гейер Э.С. Налогообложение прибыли предприятий: опыт Украины / Э.С. Гейер // Материалы междунар. науч.-практ. конф. «Налоговая система: современное состояние и перспективы развития», г. Иркутск, 22-23 апреля 2010 г. – Иркутск: Изд-во БГУЭП, 2010. – С. 29-34 (0,39 друк. арк.).

50. Гейер Е.С. Историчні аспекти і сучасний стан взаємодії бухгалтерського і податкового обліку / Е.С. Гейер // Матеріали П'ятої міжнар. наук.-практ. конф. «Сучасні технології управління підприємством та можливості використання інформаційних систем: стан, проблеми, перспективи», 26-27 березня 2010 р. – Одеса: ОНУ ім. І.І. Мечнікова, 2010. – С. 228-230 (0,21 друк. арк.).

51. Гейер Е.С. До питання реформування бухгалтерського обліку в Україні / Е.С. Гейер // Роль і місце бухгалтерського обліку, контролю й аналізу в розвитку економічної науки та практики: зб. матер. міжнар. наук.-практ. конф., 14 травня 2010 р. – К.: КНЕУ, 2010. – С. 24-27 (0,2 друк. арк.).

52. Гейер Е.С. Особливості визначення фінансового результату в різних підсистемах обліку / Е.С. Гейер // Матеріали Всеукр. наук.-практ. конф. «Реформування системи бухгалтерського обліку та оподаткування в Україні», 11 червня 2010 р. – Донецьк: ДонНТУ, 2010. – С. 29-32 (0,15 друк. арк.).

53. Гейер Е.С. Деякі аспекти застосування принципів фінансової звітності щодо відстрочених податків / Е.С. Гейер // Матеріали Міжнар. наук.-практ. конф. «Сучасні кризові явища в економіці і проблеми облікового, контрольного і аналітичного забезпечення управління підприємством» 29-30 червня 2010 р. – Луцьк: РВВ Луцького нац. техн. ун-ту, 2010. – С. 87-88 (0,15 друк. арк.).

54. Гейер Е.С. Прибуток підприємства: сучасні підходи до відображення в обліку та звітності / Е.С. Гейер // Матеріали II міжнар. наук.-практ. інтернет-конф. «Стан і проблеми обліку, контролю і аналізу в умовах транзитивної економіки», 10 червня 2010 р. – Донецьк: ДонНУЕТ, 2010. – С. 51-54 (0,22 друк. арк.).

55. Гейер Е.С. Відстрочені податки: вигоди від обліку та відображення у звітності / Е.С. Гейер // Матеріали X Міжнар. наук.-практ. конф. «Стан і проблеми оподаткування в умовах світової фінансової кризи», 12-13 листопада 2010 р. – Донецьк: ДонНУЕТ, 2010. – С. 380-383 (0,29 друк. арк.).

56. Гейер Е.С. Сучасні концепції формування облікової інформації про фінансові результати / Е.С. Гейер // Матеріали VI Міжнар. наук.-практ. конф. «Стан, проблеми та перспективи розвитку обліку, аналізу і контролю у контексті сучасних концепцій управління», 28-29 квітня 2011 р. – Львів: Львівська комерційна академія, 2011. – С. 85-89 (0,28 друк. арк.).

57. Гейер Е.С. Податковий облік: причини виникнення і розвитку / Е.С. Гейер // Проблеми і перспективи реалізації облікової, контрольної та аналітичної функцій у соціокультурному просторі сучасного бізнесу: матеріали Міжнар. наук.-практ. конф., 12-13 травня 2011р. – Донецьк, ДонНУЕТ, 2011. – С. 36-39 (0,22 друк. арк.).

58. Гейер Е.С. Взаємодія бухгалтерського обліку і оподаткування: досвід країн Європи / Е.С. Гейер // *Materialy VII Miedzynarodowej naukowo-praktyczney konferencji «Wykształcenie i nauka bez granic – 2011»*, 07–15 grudnia 2011 roku. Volume 7. *Ekonomiczne nauki. – Przemysl: Nauka I studia. – С.3-5 (0,15 друк. арк.)*

59. Гейер Е.С. Тенденції розвитку бухгалтерського обліку в сучасному економічному інформаційному просторі / Е.С. Гейер // *Матеріали Всеукраїн. наук.-практ. конф. «Україна: Схід-Захід – проблеми сталого розвитку»*, 22-23 вересня 2011 р. – Донецьк: ДонНУЕТ, 2011. – С. 282-285 (0,23 друк. арк.).

60. Гейер Е.С. Шляхи удосконалення механізму взаємодії систем бухгалтерського обліку та оподаткування / Е.С. Гейер // *Матеріали V Міжнар. наук.-практ. конф. «Актуальні проблеми обліково-аналітичного процесу в управлінні підприємницькою діяльністю»*, 13-14 жовтня 2011 р. – Мукачєво: Мукачєвський держ. ун-т, 2011. – С. 16-17 (0,15 друк. арк.).

61. Гейер Е.С. Податок на прибуток як економічно-правова категорія / Е.С. Гейер // *Матеріали XI Міжнар. наук.-практ. конф. «Стан і проблеми оподаткування в умовах мінливої економіки»*, 11-12 листопада 2011 р. – Донецьк: ДонНУЕТ, 2011. – С. 369 -372 (0,25 друк. арк.).

62. Гейер Е.С. Облік податкових різниць як об'єкт моделювання / Е.С. Гейер // *Матеріали IX Міжнар. наук.-практ. конф. «Облік, контроль і аналіз в управлінні підприємницькою діяльністю»*, 18-19 квітня 2012 р.: у 3-х т. – Черкаси: Черкас. держ. технол. ун-т, 2012. – Т. III. – С.43-44 (0,15 друк. арк.).

63. Гейер Е.С. Перспективи застосування в Україні міжнародних стандартів фінансової звітності для малих та середніх підприємств / Е.С. Гейер, К.А. Ануфрієва // *Матеріали IV Міжнар. наук.-практ. інтернет-конфер. «Проблеми та перспективи реалізації облікової, контрольної та аналітичної функцій у соціокультурному просторі сучасного бізнесу»*, 25 квітня 2012 р. – Донецьк: ДонНУЕТ, 2012. – С. 71-74 (0,24 друк. арк.). *Особистий внесок здобувача – 0,12 друк. арк.: доведено переваги застосування міжнародних стандартів фінансової звітності для підприємств України.*

64. Гейер Е.С. Вплив податкового законодавства і використання МСФЗ на національну систему бухгалтерського обліку / Е.С. Гейер, Г.О. Бутрик // *Матеріали IV Міжнар. наук.-практ. інтернет-конфер. «Проблеми та перспективи реалізації облікової, контрольної та аналітичної функцій у соціокультурному просторі сучасного бізнесу»*, 25 квітня 2012 р. – Донецьк: ДонНУЕТ, 2012. – С.75-79 (0,34 друк. арк.). *Особистий внесок здобувача – 0,2 друк. арк.: проаналізовано характер впливу впровадження МСФЗ та податкового законодавства на стан національної системи бухгалтерського обліку.*

65. Гейер Е.С. Передумови застосування в Україні міжнародних стандартів фінансової звітності / Е.С. Гейер, К.С. Гречуха // *Матеріали IV Міжнар. наук.-практ. інтернет-конфер. «Проблеми та перспективи реалізації облікової, контрольної та аналітичної функцій у соціокультурному просторі сучасного бізнесу»*, 25 квітня 2012 р. – Донецьк: ДонНУЕТ, 2012. – С. 80-84 (0,28 друк. арк.). *Особистий внесок здобувача – 0,14 друк. арк.: визначено передумови і проблеми переходу на МСФЗ в Україні.*

66. Гейер Е.С. Інституціональний підхід до проблеми взаємозв'язку систем бухгалтерського обліку й оподаткування / Е.С. Гейер // Тези виступів XI Міжнар. наук. конф. «Економічні теорії як основа розвитку бухгалтерського обліку, аналізу і контролю», 18-20 жовтня 2012 р. – Житомир: ЖДТУ, 2012. – С. 113-115 (0,19 друк. арк.).

67. Гейер Е.С. Вплив інституціональних теорій на розвиток бухгалтерського обліку / Е.С. Гейер // Тези допов. II Міжнар. наук.-практ. конф. «Облік, аудит, фінанси: сучасні проблеми теорії, практики та підготовки фахівців», 26 жовтня 2012 р. – Х.: ХДУХТ, 2012. – С. 62-63 (0,12 друк. арк.).

68. Гейер Е.С. Важливість формування облікової політики у малому бізнесі / Е.С. Гейер, Г.І. Алфімова // Матеріали за 8-а міжнародна научна практична конференція «Achievement of high school» - 2012, 17-25 november 2012. Том 6. Економіки. – Софія, «Бял ГРАД-БГ» ОДД, 2012. – С. 17-19 (0,15 друк. арк.). *Особистий внесок здобувача – 0,1 друк. арк.: розкрито значення та роль політики підприємства у сфері фінансового обліку та оподаткування.*

69. Гейер Е.С. Відстрочені податки у фінансовій звітності: вітчизняна та зарубіжна практика / Е.С. Гейер // Матеріали XII Міжнар. наук.-практ. конф. «Стан і проблеми оподаткування в умовах економічних перетворень», т. 2, 23-24 листопада 2012 р. – Донецьк: ДонНУЕТ, 2012. – С. 9-13 (0,32 друк. арк.)

70. Гейер Е.С. Методичні підходи до обліку відстрочених податків / Е.С. Гейер // Труды VIII-ої Міжнар. наук.-практ. конф. «Дослідження та оптимізація економічних процесів «Оптимум – 2012», 5-7 грудня 2012 р. – Х.: НТУ «ХПІ», 2012. – С.13-15 (0,1 друк. арк.).

71. Гейер Е.С. Значення облікової політики та шляхи її удосконалення / Е.С. Гейер, А.В. Уфнаровська // Матеріали XXI Міжнар. наук.-практ. конф. «Теоретичні та практичні аспекти розвитку сучасної економіки», 28-29 грудня 2012 р.: у 3-х частинах / Громадська організація «Львівська економічна фундація». – Львів: ЛЕФ, 2012. – Ч.3. – С. 96-98 (0,2 друк. арк.). *Особистий внесок здобувача – 0,1 друк. арк.: обґрунтовано напрями удосконалення облікової політики вітчизняних підприємств.*

72. Гейер Е.С. Особливості обліку і оподаткування експортно-імпортних операцій / Е.С. Гейер, К.Г. Сударікова // Materialy IX międzynarodowej naukowo-praktycznej konferencji «Naukowa przestrzen Europy – 2013». Volume 8. Ekonomiczne nauki. - Przemysl. Nauka I studia, 2013. – С. 3-5 (0,2 друк. арк.). *Особистий внесок здобувача – 0,1 друк. арк.: проаналізовано вплив податкового законодавства України на методика обліку операцій експорту та імпорту.*

73. Гейер Е.С. Бухгалтерський облік та оподаткування: проблема когнітивного дисонансу / Е.С. Гейер // Податкова реформа в Україні: досвід, реалії та перспективи: Матеріали XIII Міжнародної науково-практичної конференції, 15 листопада 2013 р. – Донецьк: ДонНУЕТ, 2013. – Т. 2. – С. 10-14 (0,28 друк. арк.).

Інші праці

74. Гейер Е.С. Облік податкових різниць: передумови виникнення та перспективи удосконалення / Е.С. Гейер, А.О. Шабетя // Придніпровський научний вестник. – Днепропетровск: Наука и образование. – 2012. – №4 (126). – С.83-87 (0,3 друк. арк.). *Особистий внесок здобувача – 0,2 друк. арк.: обґрунтовано теоретичні та методичні засади обліку податкових різниць і розкриття інформації у звітності.*

75. Гейер Э.С. Основы бухгалтерского учета: учеб. пособие / Э.С. Гейер, В.А. Кочетов. - Донецк: ДонГУЭТ, 2004. – 257 с. (16,0 друк. арк.). *Особистий внесок здобувача – 11,0 друк. арк.: визначено особливості бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств за вимогами П(С)БО..*

76. Гейер Е.С. Податковий облік: навч.-метод. посіб. / В.О. Кочетов, Е.С. Гейер. – Донецьк: ДонНУЕТ, 2006. – 166 с. (10,4 друк. арк.). *Особистий внесок здобувача – 5,2 друк. арк.: розкрито вимоги законодавства до ведення податкового обліку та складання податкової звітності.*

77. Бухгалтерський облік: навч. посібник для студ спец. «Облік і аудит», «Фінанси», «Банківська справа» / Н.В. Рассулова, І.О. Лукашова, Е.С. Гейер, Н.В. Секіріна, Т.П. Михайлова. – Донецьк: ДонНУЕТ, 2008. – 196 с. (12,0 друк. арк.). *Особистий внесок здобувача – 2,4 друк. арк.: розкрито основи організації бухгалтерського обліку на підприємстві, сутність і значення балансу та інших форм фінансової звітності.*

78. Організація бухгалтерського обліку: навч. посібник для студ. спец. «Облік і аудит» / Ю.Д. Чацкіс, Е.С. Гейер, О.А. Наумчук, І.О. Власова. – Донецьк: ДонДУЕТ, 2005. – 411 с. (26,6 друк. арк.). *Особистий внесок здобувача – 6,65 друк. арк.: обґрунтовано особливості організації фінансового, податкового та управлінського обліку на підприємстві.*

79. Звітність підприємства: навч. посіб. / Е.С. Гейер, О.М. Головащенко, О.А. Наумчук, Л.І. Тимчина. – Донецьк: ДонНУЕТ, 2011. – 396 с. (20,0 друк. арк.). *Особистий внесок здобувача – 5,0 друк. арк.: розглянуто теоретико-методологічні аспекти складання консолідованої фінансової звітності, наведено практичні рекомендації щодо формування інформації у податковій звітності.*

80. Організація бухгалтерського обліку: навч. посіб. / Ю.Д. Чацкіс, Е.С. Гейер, О.А. Наумчук, І.О. Власова. – К.: Центр учбової літератури, 2011. – 564 с. (31,95 друк. арк.). *Особистий внесок здобувача – 8,0 друк. арк.: обґрунтовано особливості організації облікової політики підприємства, розкрито питання організації складання фінансової, податкової, управлінської звітності.*

81. Гейер Е.С. Облікова політика: навч. посіб. для студ. спец. «Облік і аудит» / Е.С. Гейер, О.А. Наумчук, К.А. Ягмур. – Донецьк: ДонНУЕТ, 2012. – 196 с. (12,2 друк. арк.). *Особистий внесок здобувача – 5,6 друк. арк.: проаналізовано принципи формування облікової політики підприємства, законодавчі вимоги до елементів політики у сфері фінансового обліку і оподаткування.*

82. Гейер Е.С. Міжнародні стандарти фінансової звітності: навч. посіб. для студ. спец. «Облік і аудит» / Е.С. Гейер, О.А. Наумчук. – Донецьк: ДонНУЕТ, 2012. – 283 с. (17,6 друк. арк.). *Особистий внесок здобувача – 8,8 друк. арк.: розкрито концептуальні основи фінансової звітності, особливості складання і подання фінансової звітності, вимоги до розкриття інформації в ній.*

83. Звітність підприємства: навч. посіб. / Е.С. Гейер, О.М. Головащенко, О.А. Наумчук, Л.І. Тимчина. – Донецьк: ДонНУЕТ, 2014. – 435 с. (27,21 друк. арк.). *Особистий внесок здобувача – 6,8 друк. арк.: обґрунтовано теоретико-методичні аспекти складання консолідованої фінансової звітності, розкрито концептуальні основи складання фінансової звітності за міжнародними стандартами, проаналізовано організаційно-правові засади та наведено рекомендації з формування інформації у податковій звітності.*

84. Гейер Е.С. Облік і звітність в оподаткуванні: навчальний посібник / Е.С. Гейер. – Донецьк: Донбас, 2014. – 494 с. (28,94 друк. арк.)

АНОТАЦІЯ

Гейер Е.С. Методологія та організація взаємозв'язку бухгалтерського обліку й оподаткування прибутку підприємства. – Рукопис.

Дисертація на здобуття наукового ступеня доктора економічних наук за спеціальністю 08.00.09 – Бухгалтерський облік, аналіз та аудит (за видами економічної діяльності). – Одеський національний економічний університет, Одеса, 2015.

Дисертаційна робота спрямована на вирішення проблеми формування теоретичних, методологічних і організаційних засад, методичного забезпечення та практичних рекомендацій щодо взаємозв'язку систем бухгалтерського обліку й оподаткування прибутку підприємства.

Встановлено взаємозв'язок між потребами користувачів звітності, концепціями капіталу і прибутку та вибором облікової моделі; запропоновано застосування принципів додатковості і квантифікації з метою усунення протиріччя між бухгалтерським обліком й оподаткуванням прибутку; доведено, що підсистема податкового обліку є одним з функціональних аспектів єдиного облікового процесу; запропоновано концепцію взаємозв'язку бухгалтерського обліку й оподаткування на основі інституціональної теорії. Розроблено модель обліку податкових різниць як оціночних відхилень з використанням синтетичного рахунку; запропоновано методику обліку податкових різниць і відстрочених податків та підходи до розкриття інформації про них у звітності підприємства; розроблено модель аналізу відстрочених податків.

Ключові слова: бухгалтерський облік, оподаткування, взаємозв'язок, підсистема податкового обліку, прибуток, податок на прибуток, податкові різниці, відстрочені податки, концепція, фінансова звітність, системний підхід, моделювання, аналіз.

АННОТАЦИЯ

Гейер Э.С. Методология и организация взаимосвязи бухгалтерского учета и налогообложения прибыли предприятия. – Рукопись.

Диссертация на соискание ученой степени доктора экономических наук по специальности 08.00.09 – Бухгалтерский учет, анализ и аудит (по видам экономической деятельности). – Одесский национальный экономический университет, Одесса, 2015.

Диссертационная работа направлена на решение проблемы формирования теоретических, методологических и организационных основ взаимосвязи систем бухгалтерского учета и налогообложения прибыли предприятия, методического обеспечения и практических рекомендаций по реализации концепции взаимосвязи между двумя системами.

Проведен анализ концепций прибыли, установлена связь между потребностями пользователей отчетности, концепциями капитала и прибыли, выбором учетной модели. Обосновано, что применение комбинации подходов к оценке прибыли позволяет определить несколько показателей, благодаря чему достигается баланс информационных потребностей пользователей.

Установлена взаимосвязь между существованием разных методологических подходов к определению прибыли, выраженных в статической и динамической балансовых теориях, и противоречиями между бухгалтерским учетом и налогообложением прибыли, с целью устранения которых предложено применение принципа дополнительности и принципа квантификации.

Доказано, что выделение подсистемы налогового учета как одного из функциональных аспектов учетного процесса произошло в результате действия экстерналильных и интерналильных факторов.

Обосновано, что в основе подсистемы налогового учета лежит функциональная дифференциация системы бухгалтерского учета в зависимости от целей пользователей, а также синтез учета с другими науками. Установлена системная зависимость реализации фискальных функций налогообложения от бухгалтерского учета, базирующаяся на эмерджентных свойствах налогового учета как области пересечения бухгалтерского учета и налогообложения.

Обосновано применение институционального подхода к теоретико-методологическим и практическим аспектам развития бухгалтерского учета, основанного на функциональном взаимодополнении института бухгалтерского учета и смежных институтов.

Разработана концепция взаимосвязи подсистем бухгалтерского учета на институциональной основе, предложено при решении проблем построения подсистемы налогового учета базироваться на междисциплинарных связях между учетом, налогообложением и другими институтами.

Обосновано, что применение в бухгалтерском учете моделирования, системного подхода позволяет объединить разные, в том числе и фискальные, аспекты учета. Доказано, что построение подсистемы налогового учета является метамоделированием информационных потоков бухгалтерского учета,

необходимых для налогообложения.

На основе анализа подходов к согласованию бухгалтерского учета и налогообложения прибыли дана оценка существующих на практике моделей их взаимосвязи, предложена оптимальная модель с точки зрения задач бухгалтерского учета и налоговой системы: модель учета и управления по отклонениям как один из вариантов учета для налогообложения, встроенного в систему бухгалтерского учета.

Предложенная модель позволяет системно определить прибыль для целей налогообложения, предоставить пользователям информацию о причинах, размерах и характере влияния отклонений в суммах налога на прибыль, рассчитанных по правилам бухгалтерского и налогового законодательства.

Установлено, что информационная связь операций и их налоговых последствий должна отражаться с помощью отклонений бухгалтерской оценки объектов учета от их налоговой базы, то есть налоговых разниц, которые являются основой расчета отсроченных налогов, обеспечивают прозрачность системной взаимосвязи бухгалтерских и налоговых данных, позволяют сохранить методологическое единство системы бухгалтерского учета.

Предложенная модель учета налоговых разниц как оценочных отклонений в системе бухгалтерского учета базируется на использовании синтетического счета «Налоговые разницы» и двойной записи, что позволяет реализовать концепцию взаимосвязи бухгалтерского учета и налогообложения прибыли.

Предложена методика учета налоговых разниц и отсроченных налогов, алгоритмы их определения, применение которых обеспечит точную оценку отсроченных налогов, повышение достоверности финансовой отчетности.

Даны рекомендации по совершенствованию методики отражения налоговых последствий по операциям в прочей совокупной прибыли и по статьям капитала, по операциям дооценки необоротных активов, при объединении предприятий, при изменении ставки налога.

Усовершенствован подход к определению состава показателей, связанных с налогообложением прибыли, которые рекомендовано раскрывать в отчете о финансовых результатах (отчете о совокупном доходе) и примечаниях к финансовой отчетности.

Разработана модель анализа отсроченных налогов, реализация которой позволит использовать результаты анализа при принятии решений внешними и внутренними пользователями отчетности об оценке финансового состояния, эффективности деятельности предприятия, эффективности его налоговой политики, при текущем и стратегическом планировании налоговой нагрузки предприятия.

Ключевые слова: бухгалтерский учет, налогообложение, взаимосвязь, подсистема налогового учета, прибыль, налог на прибыль, налоговые разницы, отсроченные налоги, концепция, финансовая отчетность, системный подход, моделирование, анализ.

SUMMARY

Geyer E.S. Methodology and organization of interconnection between enterprise income accounting and taxing. - Manuscript.

Dissertation for the Doctor of Economics' degree by speciality 08.00.09 – Accounting, analysis and audit (by types of economic activity). - Odessa National Economic University, Odessa, 2015.

Thesis research is aimed at solves a problem of theoretical and methodological bases forming, methodic support and practical recommendations of interconnection between enterprise income accounting and taxing systems.

Interconnection between reporting users' needs, stock and income conceptions and accounting model choice were stated; the use of supplementarity and quantification principles aimed at elimination of contradiction between accounting and income taxing was suggested; it was proved, that tax accounting subsystem as one of the functional aspects of the whole accounting process; interconnection between accounting and taxing conception based on the institutional theory and interdisciplinary approach was proposed. Accounting model of tax differences as an evaluative deviation using synthetic account was developed; methods of tax differences and deferred taxes accounting and approaches of informing in enterprise reports were suggested; deferred taxes analysis model is developed.

Key words: accounting, taxing, interconnection, tax accounting subsystem, income, income tax, tax differences, deferred taxes, conception, financial reporting, system approach, modeling, analysis.