

О.Є. Власова¹, Є.В. Таранушенко²

¹Харківський національний університет міського господарства імені О.М. Бекетова, Україна

²Харківський національний економічний університет імені Семена Кузнеця, Україна

ПОДАТКОВІ РОЗРАХУНКИ В СИСТЕМІ УПРАВЛІНСЬКОГО ОБЛІКУ

У статті обґрунтовано необхідність розвитку управлінського обліку шляхом впровадження в нього заходів управління корпоративним оподаткуванням та податковими фінансовими потоками. Визначено цілі, завдання, функції, перелік рекомендованих елементів та фактори, що впливають на побудову управлінського обліку податкових розрахунків.

Ключові слова: управлінський облік, податки, податкові розрахунки, корпоративне оподаткування, управлінські податкові рішення.

Постановка проблеми

Податки, внески та інші платежі податкового характеру складають особливу та відносно самостійну частину фінансів та управління фінансовими відносинами. При чому, в рівній мірі це відноситься як до публічних, так і корпоративних фінансів. Податковий фактор в сучасній економіці, особливо у країнах з високими рівнем податкового навантаження та податковими ризиками, є одним з найбільш значущих зовнішніх факторів, що впливають на функціонування суб'єктів господарювання. Тому зрозуміла нагальна потреба таких підприємств у впровадженні заходів управління оподаткуванням та податковими потоками в процес прийняття обґрунтованих та ефективних управлінських рішень, які б не тільки забезпечували можливість отримання позитивного фінансового результату, але й передбачали формування та максимальне використання усіх потенційних можливостей, що надаються державою та сучасним економічним середовищем.

Управлінський облік є невід'ємною складовою сучасної облікової системи. Він представляє собою обліково-аналітичний процес, який пов'язаний з ідентифікацією, вимірюванням, накопиченням, аналізом, підготовкою, інтерпретацією й наданням релевантної фінансової та не фінансової інформації, необхідної менеджерам для здійснення планування, оцінки і контролю господарської діяльності, оптимального використання ресурсів підприємства, контролю за повнотою їх обліку, вибору найкращої стратегії компанії задля генерування і збереження вартості для підприємства.

Виходячи з наведеного визначення управлінського обліку стає зрозумілим, що саме на цей обліково-аналітичний процес повинно покладатися додаткове завдання забезпечення ефективного управління корпоративним оподаткуванням та усіма

податковими фінансовими потоками підприємства. Незважаючи на це, питання інтеграції заходів управління корпоративним оподаткуванням з методологією управлінського обліку майже не розглядаються як об'єкт дослідження, хоча є нагальними для забезпечення стійкого фінансового стану підприємств та відіграють важливу роль в їх сталому економічному розвитку.

Аналіз останніх досліджень і публікацій

Питання щодо організації податкового обліку та застосування спеціального інструментарію з управління корпоративним оподаткуванням висвітлені у працях значної кількості науковців, серед яких: В.Л. Андрущенко [1], Ю.Б. Іванов [2, 3, 4], А.І. Крисоватий [4], В.В. Карпова [2, 3, 4], А.Я. Кізім [3, 4], В.П. Сінчак [5], Н.В. Гавриленко [6, 7], О.В. Жукової [8], І. Петренко [9] та інших науковців.

Теорії та практиці управлінського обліку та аналізу присвятили свої праці такі вітчизняні та західні науковці як Р. Ентоні і Дж. Рис [10], К. Друрі [11], П. Атріл та Е. Макліні [12], Ч.Т. Хорнгрен та Дж. Фостер [13], С.Ф. Голов [14], Л.В. Нападовська [15] та інші.

Незважаючи на значні теоретичні та практичні напрацювання з питань управлінського обліку та управління корпоративним оподаткуванням суб'єктів господарювання, проблематика їх інтеграції в рамках єдиної обліково-аналітичної системи забезпечення системи управління не отримала достатньої уваги та потребує подальших досліджень, які натеper набувають особливої актуальності.

Метою дослідження є розгляд напрямків удосконалення теоретико-методологічних засад управлінського обліку податкових розрахунків як підґрунтя для формування обліково-аналітичного забезпечення процесу управління корпоративним

оподаткуванням та податковими фінансовими потоками суб'єктів господарювання.

Виклад основного матеріалу

Для більшості господарюючих суб'єктів податкові платежі є значною частиною витрат діяльності. Відповідно, питанням економії такого виду витрат через оптимізацію оподаткування необхідно приділяти особливу увагу. При чому слід розуміти, що прямолінійне зниження податків в угоду збільшенню фінансового результату, не завжди доцільне. Оскільки непоодинокі випадки, коли зменшення розміру сплати одних із податків призводить до збільшення розміру інших податків або підвищення рівня податкової ризикованості діяльності, зокрема щодо накладання фінансових санкцій з боку контролюючих органів.

Тому обґрунтованим є пошук шляхів зниження податкових витрат виключно в рамках діючого законодавства [16] через правильне застосування наявних способів оптимізації, що можливе тільки при володінні максимально повною інформацією про усі не тільки кількості (вартісні) але й якісні показники, які впливають та визначають розмір податкових зобов'язань підприємств. Причому спектр таких показників дуже широкий: від цивільно-правової та господарської характеристик окремих операцій і до специфіки функціонування усієї бізнес-моделі підприємства.

Управлінський облік є універсальним інструментом, який тісно пов'язаний з усіма сферами діяльності та бізнес-процесами підприємства щодо яких здійснює ідентифікацію, накопичення, аналіз, підготовку, інтерпретацію й надання релевантної обліково-аналітичної та нефінансової інформації, необхідної менеджерам для здійснення планування, оцінки і контролю господарської діяльності, оптимального використання ресурсів підприємства, контролю за повнотою їх обліку, вибору найкращої стратегії задля генерування і збереження вартості підприємства.

Ефективний управлінський облік оптимізує процес прийняття рішень на підприємствах. Він пропонує структуровані рішення для неструктурованих проблем та дозволяє отримати необхідні дані, ретельно аналізувати їх і випрацювати обґрунтовані судження для прийняття ефективніших рішень та їхнього успішного впровадження. Саме це робить управлінський облік неocenним джерелом обліково-аналітичного забезпечення управління корпоративним оподаткуванням.

Синергія управлінського обліку та інструментарію управління корпоративним оподаткуванням надає можливість ефективного управління базою оподаткування шляхом моделювання та аналізу різних варіантів здійснення господарської діяльності

для обрання найліпшого з позиції зниження розміру податкових платежів, а відповідно зростання доходів підприємств.

Можна виділити низку специфічних завдань управлінського обліку податкових розрахунків:

- обліково-аналітичне забезпечення процесу планування та прогнозування майбутніх податкових платежів та загального навантаження, а також дослідження вірогідності виникнення податкових ризиків;

- інтеграція, системна організація та координація діяльності структурних підрозділів або бізнес-сегментів підприємств в рамках управління оподаткуванням;

- оперативне, тактичне та стратегічне планування бази оподаткування господарської діяльності в рамках застосування заходів податкової оптимізації;

- контроль та порівняння планових та фактичних податкових показників, а також аналіз виявлених відхилень;

- управління грошовим потоком суб'єктів господарювання в частині виконання обов'язків зі сплати податкових платежів, обслуговування податкового боргу та врегулювання спірних питань в сфері податкового адміністрування.

Для забезпечення виконання означених завдань, управлінський облік податкових розрахунків може застосовувати різноманітний обліково-аналітичний інструментарій, від документування господарських операцій до бюджетування податкових платежів та аналізу податкових ризиків. Застосування тих чи інших інструментів залежить від завдань, що ставляться системою управління підприємством. Розглянемо особливості застосування окремих обліково-аналітичних інструментів в рамках управлінського обліку податкових розрахунків через побудову відповідної матричної моделі.

Таблиця 1
Матрична модель управлінського обліку податкових розрахунків для забезпечення окремих функцій управління

Елементи	Функції управління				
	Облік	Аналіз та прогноз ування	Контроль	Організація	Комунікація
Документування	Розробка, доопрацювання форм первинних документів та облікових регістрів з урахуванням [16]	Розробка форм аналітичних довідок бюджетів	Впровадження форм податкових КРІ	Затвердження графіку документообігу для обліку та управління оподаткуванням	Розробка форм управлінської звітності з податковими КРІ

Податковий облік	Збір, накопичення даних за об'єктами оподаткування, видами податків їх елементами статтями	Інтерпретація елементів податкових розрахунків	Нормування податкових KPI, навантаження, ризикованості тощо	Організація передачі податкових даних для аналізу та прогнозування	Передача даних для аналізу
Бюджетування податкових розрахунків та оцінка відхилень	Облікове забезпечення планування податкових KPI	Формування бюджетів щодо податкових KPI	Аналіз виконання бюджетів	Організація дії бюджетного процесу	Коригування/перегляд бюджетних показників
Аналіз податкових розрахунків	Облікове забезпечення планування податкових KPI	Оцінка, прогнозування податкових KPI, моделювання заходів оптимізації бізнес-процесів та сегментів	Аналіз результатів досягнення встановлених цілей щодо податкових KPI та оптимізації бізнес-процесів та сегментів	Організація обліково-аналітичного процесу забезпечення управління оподаткуванням	Формування аналітичних довідок/звітності щодо коригування бізнес-моделі, сегментів; побудови взаємодій з контрагентами
Аналіз податкових ризиків	Облікове забезпечення планування податкових KPI	Моделювання, виявлення та оцінка податкових ризиків	Аналіз ефективності заходів зниження податкової ризикованості бізнес-моделі підприємства	Проведення заходів tax due diligence /податкового комплаєнсу	Контролюючими органами
Бізнес-сегментування та облік за центрами відповідальності	Облік за сегментами та центрами відповідальності	Сегментарний аналіз та оцінка діяльності центрів відповідальності	Оцінка діяльності бізнес-сегментів та центрів відповідальності	Структурування бізнесу на сегменти / центри відповідальності	

В процесі створення запропонованої моделі управлінського обліку податкових розрахунків слід дослідити вплив зовнішніх та внутрішніх чинників функціонування бізнес-моделі підприємства.

До таких внутрішніх чинників можна віднести:

– особливості застосованої бізнес-моделі підприємства (організаційно-правова форма створення;

застосовані схеми побудови цивільно-правових відносин з контрагентами; види діяльності; ступінь сегментації бізнесу; схема адміністративно-функціонального підпорядкування, централізація або децентралізація управління тощо);

– виробничо-технологічні чинники (масштаб та масовість виробництва; обсяги та номенклатуру виробництва; наявність великих обсягів незавершеного виробництва та запасів тощо);

– обліково-методологічні чинники (діюча облікова політика; внутрішні регламенти та нормативи; система інформаційного, в тому числі обліково-аналітичного забезпечення системи управління; ступінь діджиталізації документообігу та обліково-аналітичного процесу тощо);

– податкові чинники (режим оподаткування; формування структури податкової бази; функціонування внутрішньої системи податкового контролю тощо).

У свою чергу, до зовнішніх чинників впливу на бізнес-модель підприємства можна віднести:

– ринково-кон'юктурні чинники (виробництво соціально- або державно-значущої продукції або послуг; вплив попиту та пропозиції на ринку, що впливають на формування цін; відповідність цін, які застосовуються підприємством, рівню звичайних або трансфертних цін, що є підґрунтям формування бази оподаткування тощо);

– галузеві чинники, які пов'язані з особливостями операційного циклу підприємств різних галузей (сезонність виробництва; висока частка матеріальних або трудових витрат; залежність від природно-кліматичних чинників; строку зберігання продукції тощо);

– регуляторних чинників, що пов'язані з особливостями державного регулювання діяльності підприємств, частотою зміни законодавчо-нормативних актів як з питань загального функціонування суб'єктів господарювання так й в галузі обліку та оподаткування тощо.

Саме об'єднання та синергія наведених чинників визначають зміст та специфіку функціонування запропонованої моделі управлінського обліку податкових розрахунків, на яку повинні бути покладені функції:

– інформаційно-сервісного обслуговування системи управління корпоративним оподаткуванням;

– забезпечення координації та інтеграції різних облікових та аналітичних процедур в єдину обліково-аналітичну систему щодо податкових розрахунків;

– здійснення модераторських функцій (орієнтації на досягнення цілей підприємства);

– функція активного сприяння прийняттю ефективних податкових рішень.

Висновки

Таким чином, підводячи підсумки щодо впровадження управлінського обліку податкових розрахунків слід зазначити, що запропонована модель дозволить по-перше, створити підґрунтя для оптимізації корпоративного оподаткування та, відповідно, скорочення частки податкових витрат; по-друге – дозволить удосконалити увесь обліково-аналітичний процес забезпечення прийняття управлінських рішень, в тому числі щодо податкових розрахунків, оскільки дозволить отримати усі необхідні податкові показники не тільки щодо фактичних результатів діяльності, але й щодо прогнозування та планування бізнес-процесів в майбутньому. Однак для досягнення означених результатів конче необхідна правильна та грамотна організація управлінського обліку податкових розрахунків в загальній обліково-аналітичній системі підприємства. Для цього було запропоновано відповідну матричну модель, сформульовано її специфічні завдання та функції.

Слід зазначити, що питання удосконалення системи управлінського обліку щодо впровадження в неї блоку обліково-аналітичного забезпечення управління корпоративним оподаткуванням є нагальними для забезпечення стійкого фінансового стану підприємств та потребують подальших досліджень в частині створення якісно нових аналітичних інструментів особливо в умовах приєднання України до Плану дій ОЕСР та країн G20 з розробки заходів протидії розмиванню бази оподаткування та виведенню прибутку з-під оподаткування.

Література

1. Андрущенко В. Адміністрування податків і платежів: предмет і метод дослідження // Збірник наукових праць Академії ДПС України. – 2002. – № 4(18). – С. 76–78.
2. Иванов Ю.Б. Налоговое планирование: принципы, методы, инструментарий : монограф. / Иванов Ю.Б., Карпова В.В., Карпов Л.Н. – Харьков : ИД «ИНЖЭК», 2006. – 272 с.
3. Налоговый менеджмент. Продвинутый курс : учеб. для магистр. / И.А. Майбуrows, Ю.Б. Иванов, Л.Н. Васянина, С.А. Жернаков, В.В. Карпова, А.Я. Кизыма и др. ; под ред. И.А. Майбуrows, Ю.Б. Иванова. Москва : Юнити-Дана, 2015. – 559 с.
4. Податковий менеджмент : підруч. / Ю.Б. Иванов, А.І. Крисоватий, А.Я. Кізима, В.В. Карпова. – Київ : Знання, 2008. – 525 с.
5. Синчак В.П. Еволюція наукової думки в оподаткуванні та її реалізація в податкових системах : моногр. – Хмельницький : ХУУП, 2006. – 294 с.
6. Гавриленко Н.В. Вплив податкового навантаження підприємницької сфери на національну економіку // Науковий вісник. – 2007. – № 3(40). – С. 12–17.
7. Гавриленко Н.В. Застосування податкових пріоритетів в управлінському обліку / Гавриленко Н.В., Грищенко О.В.,

- Козицька Н.О. // Економічний простір. – 2021. – № 168. – С. 125–131. DOI: <https://doi.org/10.32782/2224-6282/168-21>
8. Жукова О.В. What is compliance, або як оцінювати податковий ризик? // Вісник. Офіційно про податки. – 2019. – № 27–28. – С. 50–52. URL: <http://www.visnuk.com.ua/ru/publication/100013546-what-is-compliance-abo-yak-otsinyuvati-podatkoviy-rizik> (дата звернення 20.04.2022)
9. Петренко І. Податкові ризики, що впливають на економічну безпеку підприємства [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <https://bankruptcy-ua.com/articles/10955> (дата звернення 20.04.2022)
10. Энтони Р. Учет: ситуации и примеры / Энтони Р., Рис Дж. ; пер. с англ. ; под ред. и с предисл. А.М. Петрачкова. 2-е изд. – Москва : Финансы и статистика, 1996. – 560 с.
11. Друри К. Управленческий учет для бизнес-решений. – Москва : ЮНИТИДАНА, 2003. – 655 с.
12. Atrill P. Accounting and finance for non-specialists / Atrill P., McLaney E. – 7th ed., Printed by Ashford Colour Press Ltd. Gosport, 2011. – 576 p.
13. Horngren C.T. G. Cost accounting a managerial emphasis / Horngren C.T., Foster G. – 13 th ed., Published by Pearson. Prentice Hall in Upper Saddle River. N.J, 2012. – 869 p.
14. Голов С.Ф. Бухгалтерський облік в Україні: аналіз стану та перспективи розвитку : монографія. – Київ : Центр навчальної літератури, 2007. – 522 с.
15. Нападковська Л.В. Управлінський облік : монографія. – Дніпропетровськ : Наука і освіта, 2000. – 450 с.
16. Податковий кодекс України : Закон України від 02.12.2010 № 2755-VI [Електронний ресурс] / Верховна Рада України. – Режим доступу: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17> (дата звернення 20.04.2022)

References

1. Andrushchenko, V. (2002). Tax and fee administration: subject and method of research. *Zbirnyk naukovukh prac Akademii DPS Ukrainy*, 4(18), 76–78. [in Ukrainian]
2. Ivanov, Yu.B., Karpova, V.V., Karpov, L.N. (2006). *Tax planning: principles, methods, tools*. Kharkiv, ID INGEK. [in Ukrainian]
3. Maiburov, I.A., Ivanov, Yu.B., Vasianina, L.N., Zhernakov, S.A., Karpova, V.V., Kizima, A.Ya. (2015). *Tax management. Advanced course*. Moskva, Uniti-Dana. [in Russian]
4. Ivanov, Yu.B., Krisovatiy, A.I., Kizima, A.Y., Karpova, V.V. (2008). *Tax management*. Kyiv, Znania. [in Ukrainian]
5. Synchak, V.P. (2006). *The evolution of scientific thought in taxation and its implementation in tax systems*. Kyiv, Khmelnytskyi, Vyd-vo KhUUP. [in Ukrainian]
6. Havrilenko, N.V. (2007). The impact of the tax burden on the business sector on the national economy. *Naukoviy visnik*, 3, 12–17. [in Ukrainian]
7. Havrilenko, N., Hryshchenko, O., Kozitskaya, N. (2021). Application of tax priorities in management accounting. *Economic Scope*, 168, 125–131. DOI: <https://doi.org/10.32782/2224-6282/168-21> [in Ukrainian]
8. Zhukova, O.V. (2019). What is compliance or how to assess tax risk? *Herald. Officially about taxes*, 27–28, 50–52. URL: <http://www.visnuk.com.ua/ru/publication/100013546-what-is-compliance-abo-yak-otsinyuvati-podatkoviy-rizik> [in Ukrainian]

9. Petrenko, I. (2019). *Tax risks that affect the economic security of the enterprise*. URL: <https://bankruptcy-ua.com/articles/10955> [in Ukrainian]
10. Entoni, R., Ris, J. (1996). *Accounting: situations and examples*. Moskva, Finansy i statistika. [in Russian]
11. Druri, K. (2003). *Management Accounting for Business Solutions*. Moskva, UNITIDANA. [in Russian]
12. Atrill, P., McLaney, E. (2011). *Accounting and finance for non-specialists, 7 th ed.* Printed by Ashford Colour Press Ltd., Gosport.
13. Horngren, C.T., Foster, G. (2012). *Cost accounting a managerial emphasis, 13 th ed.* Published by Pearson/Prentice Hall in Upper Saddle River, N.J.
14. Gholov, S.F. (2007). *Accounting in Ukraine: Analysis of the Status and Prospects of Development*. Kyiv, Center for Educational Literature. [in Ukrainian]
15. Napadovska, L.V. (2000). *Management Accounting*. Dnipropetrovsk, Nauka i osvita. [in Ukrainian]
16. *Tax Code of Ukraine № 2755-VI of 02.12.2010*. Approved by the Verkhovna Rada of Ukraine. URL: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/2755-17> [in Ukrainian]

Рецензент: д-р екон. наук, професор Т.В. Момот, Харківський національний університет міського господарства імені О.М. Бекетова, Україна.

Автор: ВЛАСОВА Олена Євгенівна
кандидат економічних наук, доцент, доцент
кафедри фінансово-економічної безпеки, обліку і аудиту
Харківський національний університет міського господарства імені О.М. Бекетова
E-mail – helenevlasova@gmail.com
ID ORCID: <https://orcid.org/0000-0003-0022-9721>

Автор: ТАРАНУШЕНКО Єлизавета Вікторівна
студентка
Харківський національний економічний університет імені Семена Кузнеця
E-mail – elisaveta.taranushenko.ukraine@gmail.com

TAX CALCULATIONS IN THE MANAGEMENT ACCOUNTING SYSTEM

O. Vlasova¹, E. Taranushenko²

¹O.M. Beketov National University of Urban Economy in Kharkiv, Ukraine

²Simon Kuznets Kharkiv National University of Economics, Ukraine

The article substantiates the need to develop management accounting by implementing measures to manage corporate taxation and tax financial flows, thus forming a module of management accounting of tax calculations. There is a need to implement this module of management accounting in order to make sound and effective management decisions that would not only provide a positive financial result, but also provide for the formation and maximum use of all potential opportunities provided by the state and modern economic environment. A number of specific tasks have been identified, the implementation of which ensures the implementation of effective corporate tax management. In general, in the form of an appropriate matrix model, accounting and analytical tools that are proposed to be used to solve problems of corporate tax management. The research of accounting and analytical tools is proposed to be carried out through the definition of the peculiarities of its application in the performance of all management functions, taking into account the structural and logical scheme of the process of economic management. The external and internal factors of functioning of the business model of the enterprise are determined, the combination of which determines the content and specifics of the functioning of the proposed model of management accounting of tax calculations. The introduction of the proposed model of management accounting of tax calculations will allow, first, create a basis for optimizing corporate taxation and, accordingly, reduce the share of tax expenditures; secondly, it will improve the entire accounting and analytical process of ensuring management decisions, including tax calculations, as it will provide all the necessary tax indicators not only for actual performance, but also for forecasting and planning business processes in the future.

Keywords: management accounting, taxes, tax calculations, corporate taxation, management tax decisions.