

### Литература

1. РИА Новости. – [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <https://ria.ru/spravka/20120822/728030402.html>. – Дата доступа: 20.07.2018.
2. Всемирная торговая организация.– [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <https://myfin.by/wiki/term/vsemirnaya-torgovaya-organizaciya-vto>. – Дата доступа: 20.07.2018.
3. Agreement on Government Procurement: April 15, 1994 – Marrakesh, Morocco (Annex 4 to the WTO Agreement) – [Электронный ресурс]. – Режим доступа: GPA WTO 15\_04\_1994 tradoc\_149240 trade.ec.europa.eu>Document search>...chtradoc\_149240.pdf. – Дата доступа: 20.07.2018.
4. UNCITRAL Model Law and guidance on Public Procurement (2011). – [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <http://ppp.worldbank.org/public-private-partnership/library/uncitral-model-law-and-guidance-public-procurement-2011>. – Дата доступа: 20.07.2018.
5. Типовой закон ЮНСИТРАЛ об электронной торговле (с изменениями 1998 года). [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <http://www.ifap.ru/pr/2007/070428aa.pdf>. – Дата доступа: 20.07.2018.
6. Запольский, А.В. Электронные закупки: Опорный конспект лекций / А.В. Запольский. – Минск: БГЭУ, 2017. – 102 с.
7. Правовое обеспечение международной торговли. ЮНСИТРАЛ.– [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <https://studref.com/387794/ekonomika/pravovoe-obespechenie-mezhdunarodnoy-torgovli-yunsitral>. – Дата доступа: 20.07.2018.
8. Региональные торговые соглашения. – [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <https://oecdcentre.hse.ru/nletter8.1>. – Дата доступа: 20.07.2018.
9. Договор о Евразийском экономическом союзе (Астана 29.05.2014) [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <http://economy.gov.ru/minec/about/structure/depSNG/agreement-eurasian-economic-union>. – Дата доступа: 20.07.2018.

УДК 657

**Ковалева Е. М.**, магистрант,  
Белорусский государственный университет транспорта,  
г. Гомель, Республика Беларусь

### ТЕОРИЯ И МЕТОДОЛОГИЯ ФОРМИРОВАНИЯ УЧЕТНОЙ ПОЛИТИКИ КАК ИНСТРУМЕНТА НАЛОГОВОГО МЕНЕДЖМЕНТА

В данной статье представлена взаимосвязь эффективно сформированной учетной политики организации с оптимизацией налоговых платежей, осуществляемой в рамках налогового менеджмента. Данная оптимизация призвана снизить налоговое бремя на предприятиях, не ущемляя при этом государственные интересы. Ранее исследованием данного вопроса занимались следующие авторы: Головачев А. С., Булатов А. С., Макеева Е. Ю. и Кушубакова Б. К. [1, с. 12, 2, с. 25]. Однако данные авторы не рассматривали выбор системы налогообложения на этапе создания предприятия как основополагающий компонент при формировании учетной политики.

В настоящее время бухгалтерский учет регулируется значительным количеством законодательных актов. Тем не менее, действующая нормативная база не обес-

печивает полной регламентации и унификации бухгалтерского учета, а только отмечает основные моменты в базировании учетной системы. Так, имеющаяся законодательная база предоставляет различные вариации по выбору отображения хозяйственных аспектов. Это взаимосвязано с тем, что в условиях действующей рыночной экономики государство не может установить для всех хозяйствующих субъектов идентичные учетные схемы, так как хозяйственная деятельность каждой организации специфична и имеет свои нюансы.

Таким образом, организациям была предоставлена возможность самостоятельного выбора способов отображения хозяйственных операций, которая реализуется при формировании учетной политики организации.

Однако следует отметить, что значимость учетной политики в разные периоды значительно отличалась. Так, ранее учетная политика представляла собой формальный шаблонный документ, в котором дублировались прописные нормативные истины. Позже интенсивное развитие рыночной экономики способствовало становлению учетной политики как локального нормативного акта, в котором можно не только раскрыть спорные учетные аспекты, но и, выбрав те или иные варианты учета некоторых объектов, повлиять на отчетные показатели и предоставляемую финансовую отчетность в целом. На сегодняшний день учетная политика рассматривается как инструмент налогового менеджмента, способствующий оптимизации налоговой нагрузки. Так, например, варьируя различными методами учета затрат или же способами расчета амортизации, можно искусственно завысить или же занижить налогооблагаемую базу, что, следовательно, приведет к завышению или занижению налоговых платежей.

Стремление организаций оптимизировать налоговую нагрузку связано не только с желанием получить большие экономические выгоды, но и стать более конкурентоспособными. Ведь, несмотря на стремление государства создать более благоприятные условия для развития и процветания предприятий, в настоящей ситуации такова, что на предприятия возложено чрезмерное налоговое бремя, так как осуществляемые налоговые выплаты непосредственно связаны с формированием государственной казны. Таким образом, имеющиеся налоги, влияющие и включаемые непосредственно в себестоимость производимой продукции, приводят к ее завышению и, следовательно, снижению конкурентоспособности предприятия в целом.

Однако необходимо отметить, что оптимизация налоговой нагрузки в организации может быть представлена как объективными, так и субъективными факторами.

Так, к объективным факторам можно отнести градацию налогового бремени, которая заключается в том, что любая налоговая система является компонентом экономической системы в целом и, следовательно, участвует в формировании того или иного уровня налогообложения. Вместе с тем следует отметить, так как каждая организация осуществляет деятельность в системе разделения труда, то производит конкретный вид продукции по определенной технологии, занимает определенную нишу на рынке ресурсов и сбыта продукции, из этого следует, что размер налоговых платежей предприятия находится в зависимости не только от уровня налогообложения. Следовательно, формируются характерные этому и подобным организациям уровень и структура затрат, финансовой устойчивости и оборачиваемости средств. Таким образом, имеющиеся объективные факторы, направленные на оптимизацию налоговых выплат могут быть учтены как при выборе деятельности, так и при определении ее масштабов и так далее.

Субъективные факторы оптимизации налоговых выплат как раз и предполагают воздействие хозяйствующими субъектами на налогооблагаемую базу. Так, организации, как правило, придерживаются двух позиций:

- первая – полное или частичное сокрытие доходов (так называемая «черная бухгалтерия»); сюда же можно отнести и выплату заработной платы («в конвертах»);
- вторая – добросовестное исчисление и уплата налогов в полном объеме, включая авансовые налоговые платежи (например, налог на прибыль).

Однако представленные позиции не удовлетворяют в полном объеме интересы обеих сторон. Так как в первом случае происходит подрыв государственного интереса, а во втором – интереса налогоплательщика, поскольку исчисление налогов происходит по заданному расчету, без обоснованности [3].

В итоге можно сделать вывод, что недостаточность изученного вопроса налогообложения, а также шаблонное отношение к формированию учетной политики негативно сказываются как на хозяйствующих субъектах, так и на государстве в целом.

При этом при выстраивании эффективной учетной политики необходимо уделить внимание основополагающим факторам, учитываемым при составлении данного документа (рисунок 1).



Рисунок 1 – Факторы, учитываемые при формировании учетной политики

Но в то же время, несмотря на эволюционное преобразование учетной политики, которое привело к возрастанию ее ценности, и на сегодняшний день данный документ должен раскрывать информацию по ряду аспектов. Так, классически выделяются следующие аспекты учетной политики:

1) методический аспект:

- классификация активов и обязательств;
- оценка и калькулирование;
- признание;

2) организационно-технический аспект:

- план счетов;
- документооборот (первичные документы, технология сбора и обработки информации, отчетность);
- организация учетной службы;
- организация системы внутреннего контроля;
- порядок проведения инвентаризации.

На практике структурировать учетную политику можно более обширно и детализированно. Так, информация о структуре бухгалтерии, должностные инструкции сотрудников бухгалтерской службы, график документооборота, рабочий план счетов и прочие данные могут быть представлены в форме таблиц и схем и вынесены в приложения.

Необходимо отметить особую значимость методического аспекта учетной политики, который непосредственно отображает сформированную учетную систему предприятия.

Наглядное отображение наиболее значимых позиций методического аспекта учетной политики, по которым организация имеет право выбора и которые должны быть зафиксированы в учетной политике, представлены на рисунке 2.

В то же время, рассматривая формирование учетной политики сквозь призму оптимизации налогообложения, учитывающей интересы всех заинтересованных сторон, необходимо отметить, что основополагающим моментом является выбор системы налогообложения, который осуществляется на стадии образования предприятия. Так, на законодательном уровне предусмотрена общая система налогообложения (ОСН), упрощенная система налогообложения (УСН) с налогом на добавленную стоимость (НДС) и без НДС, уплата единого налога (для индивидуальных предпринимателей).

Безусловно, существуют некоторые критерии, которым должен соответствовать хозяйствующий субъект при выборе той или иной системы налогообложения. Однако планирование широты деятельности позволит выбрать оптимальную систему налогообложения, которая позволит избежать уплаты излишних налоговых выплат.



Рисунок 2 – Методический аспект учетной политики

Таким образом, не стоит недооценивать роль учетной политики как инструмента, оптимизирующего налогообложение. Ведь сегодня учетная политика – это не только локальный нормативный акт, в котором отображаются способы и методы учета, избранные предприятием с учетом специфики своей деятельности, но и своеобразная «подушка безопасности», которая при грамотной наполненности позволит оптимизировать налоговые платежи без негативных последствий со стороны государства.

#### Литература

1. Головачев, А. С. Экономика предприятия: учеб. пособие / А. С. Головачев. – Минск : Выш. шк., 2014. – 464 с.
2. Экономика: учеб. / А. С. Булатов [и др.]; под ред. А. С. Булатов. – Москва : Изд-во БЕК, 2015. – 632 с.
3. Учетная политика как инструмент оптимизации налоговых платежей предприятий [Электронный ресурс]. – Режим доступа : <http://www.nalvest.ru/nv-articles/detail.php?ID=24465>. – Дата доступа : 25.10.2018.

УДК 339.138

**Косар Н. С.**, к. э. н., доцент, **Кузьо Н. Е.**

Национальный университет «Львовская политехника»,

г. Львов, Украина

**Кубрак Н. Р.**, к. э. н., доцент

Львовский национальный университет ветеринарной медицины и биотехнологий

имени С. З. Гжицкого,

г. Львов, Украина

### **РОЛЬ ХОЛИСТИЧЕСКОГО МАРКЕТИНГА В ПОВЫШЕНИИ КОНКУРЕНТОСПОСОБНОСТИ ТОРГОВЫХ СЕТЕЙ УКРАИНЫ**

Торговля является одной из важнейших сфер экономики любой страны, как по объемам деятельности, так и по численности занятого в ней персонала. Важность этой сферы экономики обусловлена тем, что деятельность торговых посредников направлена на удовлетворение потребностей каждого человека в различных товарах. Финансово-экономический кризис, значительный рост цен на товары вследствие обесценивания украинской валюты в 2014-2015 г. отрицательно повлияли на торговлю Украины (табл. 1).

Согласно информации Государственной службы статистики и исследовательской организации Nielsen экономика Украины постепенно восстанавливается. В 2017 г. по сравнению с 2016 г. рост реальных доходов населения составил 19%, внутреннего валового продукта - 2,5%, прирост развития рынка FMCG составил 11%, а индекс потребительского доверия сравнялся с настроениями 2013 г. [2]. Это открывает новые возможности для дальнейшего развития торговых посредников, заставляет последних вести поиск направлений усиления своей конкурентоспособности на рынке с учетом изменений в среде их функционирования. Значительные изменения в сфере розничной торговли Украины на протяжении последних лет обусловлены ростом количества торговых сетей, появлением новых организационных форм торговли, расширением ассортимента товаров и оптимизацией уровня сервиса, изменением потребительских мотивов покупки товаров [3]. Сегодня конкуренцию для традиционных магазинов розничной торговли составляют и Интернет-магазины.