

УДК: 336.02

О. В. Короткова,
канд. екон. наук, доцент кафедри фінанси та кредит,
Інституту економіки та управління,
РВНЗ «Кримський гуманітарний університет», м. Ялта

ОСОБЛИВОСТІ ФОРМУВАННЯ ПОДАТКОВОЇ ПОЛІТИКИ ПІДПРИЄМСТВА В СУЧАСНИХ ЕКОНОМІЧНИХ УМОВАХ

Розглянуто сутність поняття податкової політики підприємства, її основні структурні елементи, принципи та етапи розробки в сучасних економічних умовах. Визначено наявні проблеми у податковій системі України та можливі шляхи вдосконалення податкової політики підприємства в умовах кризи. На основі проведених досліджень розглянуті та запропоновані найбільш прийнятні сценарії застосування податкової політики підприємства.

The essence of the concept of the tax policy of the company, its main structural elements, principles and stages of development in the current economic conditions. Defined the problems in the tax system of Ukraine and possible ways to improve the tax policy of the company in a crisis. Based on the research reviewed and offered the most appropriate use of tax policy scenarios enterprise.

Ключові слова: податкова політика підприємства, податкове навантаження, податкові ризики, управління податковими ризиками, оподаткування, держава, бюджет, суб'єкт господарювання.

Keywords: tax policy, tax burden, tax risk, tax risk management, taxation, state budget entity.

Вступ. Оптимальна фіскальна політика є основною передумовою економічного розвитку, оскільки вона дає можливість — на рівні держави виконувати покладені на неї функції та досягати означених цілей, на рівні підприємства — створює умови ефективного відтворення. Однак, податкова політика, перш за все, розглядається як головне джерело поповнення державного бюджету країни.

Для досягнення даної мети фіскальні органи створюють певні законодавчі та податкові умови функціонування суб'єктів господарської діяльності. Позаяк, ті методи та заходи, що застосовуються при здійсненні податкової політики держави, не завжди зберігають і відстоюють переваги підприємств.

Головна проблема податкового регулювання в Україні полягає у тому, що динамізм податкової системи нашої держави та її фіскальна спрямованість є чи не найбільш вагомим чинником стримування розвитку підприємств. Як наслідок, даний чинник не втрачає свого пріоритетного положення серед факторів виникнення кризи, створюючи передумови для погіршення фінансово-економічного становища суб'єктів господарювання.

Іншими недоліками у дослідженні даної проблематики, що зумовлюють її актуальність, є те що більшість праць з даної проблеми в основному присвячено визначенню місця податкової політики в системі управління підприємством, визначенню ролі різних структурних підрозділів в управлінні податками, розгляду різних моделей та засобів оптимізації і мінімізації податків.

Проблема управління податками, незважаючи на значну кількість наукових робіт, розглядається багатьма авторами в основному з позиції практичних рекомендацій керівникам, бухгалтерам, економістам по податкам, які розглядають методіку законного зниження податкових відрахувань [4].

В той же час, теоретичному обґрунтуванню принципів і методів податкового планування, формуванню наукової методології розробки податкової політики, виявленню її місця в системі загальноекономічної стратегії підприємства приділено поки що недостатню увагу. Даний факт спонукає до подальшого дослідження податкової політики держави, як одного з основних факторів впливу на податкову політику підприємства.

Аналіз останніх джерел і публікацій. На сьогоднішній день існує чимало праць та публікацій, в яких відомі економісти піднімають проблему ефективності податкової політики підприємства, в тому числі в умовах кризового та посткризового періодів. Так, наприклад, проблема оптимізації оподаткування та пошук теоретично обґрунтованих механізмів регулювання податкового навантаження на основі моделювання облікових даних досліджується на теренах нашої країни вже протягом тривалого часу. Ці питання розглядалися в працях М. Т. Білухи, О.С. Бородкіна, Т.В. Бодрова, Ф.Ф. Бутиця, С.Ф. Голова, Н.А. Нестеренка, а також А.Н. Паклар, А.В. Петрова, А.Г. Твердомеда.

Разом із тим, питання облікового відображення та врахування різного виду змін рівня цін при нарахуванні податків не отримало системного вирішення. Це пов'язано з тим, що, як правило, на теоретичному рівні розглядаються шляхи гармонізації підсистем бухгалтерського обліку, а практичний напрям представлено лише порядком розрахунку індексації зобов'язань із заробітної плати, в окремих випадках – переоцінки необоротних та (або) оборотних активів [5].

Якщо говорити про окремі аспекти проблем оптимізації податкових платежів і формування податкової політики на підприємствах, то вони в розрізі різних галузей економіки України розглядалися в роботах вітчизняних науковців і практиків: В.М. Жука; П.А. Лайко; О.С. Лемішовської; А.М. Поддєрьогіна; Н.М. Питуляк, М.Р. Козак, К.В. Прокопшак, С.Ф. Яцева, І.Б. Садовської; І.І. Сардачук та ін. В той же час проблеми аналізу альтернативних систем оподаткування, формування варіантів розробки та впровадження ефективної податкової політики на промислових підприємствах в процесі їх фінансового оздоровлення висвітлені не в достатній мірі і потребують подальших наукових досліджень.

В загальному плані основною тематикою досліджень у податковій сфері багатьох вчених є роль податкової політики у забезпеченні позитивного або негативного фінансового становища підприємства та взаємозв'язок між ними. Саме тому вплив ефективно розробленої податкової політики на фінансову стабільність і можливості подальшого розвитку підприємства обумовила увагу вчених до дослідження проблеми управління податками на рівні окремих підприємств. Зокрема, серед зарубіжних дослідників даної проблеми найбільший інтерес для розвитку податкового менеджменту в Україні мають роботи таких вчених, як: Д. Кембела, Е.Томсета, Д. Джонсона, Е. Акчуріно, Т. Козенкової Д. Мельником, Д. Черніком та іншими. Значні дослідження в галузі податкового планування виконані українськими вченими: А.Слісєвим, М. Підлужним, О. Ященко.

Така кількість зарубіжних та вітчизняних праць доводить актуальність та важливість обраної теми. В той же час слід зауважити, що незважаючи на широкий спектр питань, які вони охоплюють, є ряд проблемних питань, що і досі залишаються відкритими. Зокрема, особливої уваги потребує дослідження антикризового податкового менеджменту.

Постановка завдання. Дослідження має на меті розгляд особливостей формування податкової політики підприємства в сучасних економічних умовах.

Методологія. Методологічною базою дослідження є абстрактно-логічний, діалектичний, а також інші загальнотеоретичні методи наукового пізнання, а також системний аналіз.

Основні результати дослідження. Сучасна фінансово-економічна криза висуває на передній план проблему доцільності та глибини антикризового податкового регулювання в рамках коригування національної податкової політики. При цьому слід розуміти, що функція податкової політики держави повинна полягати не лише у зборі податків для підтримання окремих секторів економіки, а перш за все, для забезпечення стабільного розвитку країни та стабілізації ситуації, особливо у кризовий період. У таких випадках провідна роль у рішенні цього завдання приділяється державному регулюванню. В руках держави зосереджені діючі

важелі впливу на процеси, що протікають в економічній системі й за її межами.

Становлення та розвиток податкової системи України свідчать про її переважачу у роль у формуванні та розподілі фінансових ресурсів держави. Проте найбільш дієвий вплив означена система має на функціонування та ділову активність підприємницьких структур, тобто на ту ланку господарської діяльності, де створюється фінансовий потенціал країни. В той же час нестабільність сучасних умов господарювання, прагнення до поповнення бюджету, недотримання принципу економічності обґрунтованості податкових реформ призвели до надмірного податкового навантаження на підприємства.

В процесі проведених досліджень було проаналізовано взаємозв'язок між податковою політикою, яку впроваджує держава, та податковим менеджментом, що має здійснювати кожне підприємство для усунення негативних наслідків та мінімізації податкового навантаження на нього. Одержані результати та зроблені відповідні висновки зводяться до того, що підприємству необхідно вибудувати таку податкову політику, щоб економічно вигідно балансувати між інтересами фіскальних органів та власною необхідністю виживати та одержувати прибуток.

Такі обставини, на нашу думку, обумовлюють необхідність управління податками не тільки на макро-, але й на мікроекономічному рівні. Від того, наскільки ефективно підприємство вирішить податкові проблеми при формуванні стратегії свого розвитку, залежать можливості не тільки його економічного зростання, але й суспільного виробництва в цілому. Саме тому, основною метою кожного підприємства є розробка економіко-організаційного механізму адаптації у нестабільному податковому середовищі з урахуванням ринкових механізмів розподілу податкового навантаження, обґрунтування необхідності управління податками на підприємстві.

Процес розробки податкової політики відбувається в кілька етапів, кожний з яких має свою мету, завдання та форми реалізації. Виділяють такі основні етапи [3]:

1. Дослідження стану фінансово-господарської діяльності підприємства та існуючих механізмів сплати податків; аналіз поточної ситуації зі сплати податків, наявність заборгованості перед бюджетом, її строк, оцінка можливостей погашення.
2. Визначення пріоритетних напрямків розвитку виробництва та можливості зниження оподаткування; виділення пріоритетних галузей чи видів продукції; аналіз можливостей зниження оподаткування в цих галузях. Як відомо, розмір сплати більшості податків визначається обсягами діяльності. Також необхідно ретельно проаналізувати виробничу стратегію підприємства на предмет можливості зниження обсягів оподаткування.
3. Розробка альтернатив сплати податків складання податкового календаря, оцінка можливостей застосування податкових пільг; порівняння економії від застосування кожного з варіантів з витратами, які він тягне за собою.
4. Вибір оптимальної схеми оподаткування з позицій мінімізації податкових платежів та покращення фінансового стану.
5. Пошук можливостей відстрочення податкових платежів законним шляхом на максимально тривалий термін.
6. Контроль за виконанням податкової політики та оперативне її коригування у процесі фінансового оздоровлення; контроль за своєчасністю нарахування податків та їх сплатою у строк.
7. Оцінка ефективності податкової політики з позицій прибутковості підприємства та досягнення мети санації. Для оцінки ефективності податкової політики варто застосовувати загальновідомі показники для оцінки податкового навантаження на підприємство до та після здійснення заходів оптимізації податкової політики та податкового планування.

Вказані етапи дають можливість розробити дієву податкову політику на підприємстві. Даний підхід ґрунтується на пошуку легальних альтернатив оподаткування та виборі найбільш ефективних варіантів здійснення податкових платежів для мінімізації податкового тиску.

Крім того, одним з основних підходів до розробки податкової політики підприємства може бути корпоративний податковий менеджмент. Його склад заходів залежить від форми податкової політики підприємства, яке фахівці трактують по-різному. Так, наприклад, А. Чудаков та В. Щербаков визначають податкову політику підприємства як: "складову частину загальної політики управління прибутком підприємства, що полягає у виборі найбільш ефективного варіанта сплати податків при альтернативних напрямках господарської діяльності й пов'язаних з нею операцій" [1]. В. Муравйов пов'язує реалізацію податкової політики з податковим плануванням підприємства, вважаючи її "формою реалізації податкової ідеології й податкової стратегії підприємства в розрізі найбільш важливих аспектів діяльності в області податкового планування й на окремих етапах її здійснення"[1]. Є. Железнікова має на увазі під податковою політикою: "сукупність запропонованих організаційно-правових рішень" [2].

Враховуючи безпосередній вплив податкових платежів на капітал підприємства, можна погодитися із ствердженням В. Щербакова та А. Чудакова про те, що податкова політика підприємства є складовою загальної політики управління прибутком, однак вважаємо не цілком виправданим її обмеження лише найбільш ефективним з позицій платника варіантом сплати податкових платежів, оскільки в практичній діяльності податкова політика на мікрорівні не завжди спрямована на оптимізацію податкових витрат. Наприклад, суб'єкт господарювання — юридична або фізична особа може використати спрощену систему оподаткування зі сплатою єдиного податку та не здійснювати цілеспрямованих дій щодо скорочення сум податкових платежів.

У зв'язку з цим податкова політика має відображати методику планування, нарахування та сплати податкових платежів, що застосовується суб'єктом господарювання і обирається власником на його розсуд вона не обов'язково має оптимізаційний характер. До того ж термін "податкова політика" слід трактувати на основі загального визначення терміна "політика" під яким, зокрема, розуміють "спосіб дій кого-небудь, спрямований на досягнення чого-небудь, який визначає ставлення до кого, до чого-небудь" [1].

Таким чином, податкову політику на мікрорівні можна визначити як систему проведених підприємством в галузі податкового обліку заходів, що виражає варіанти (сценарії) його поведінки у взаєминах з державою з питань нарахування та сплати податкових платежів.

Податкові платежі — одна із значних статей витрат для більшості суб'єктів господарювання, а тому підприємства обов'язково повинні здійснювати управління своїми податковими ризиками та їх постійний моніторинг, як невід'ємну частину внутрішнього контролю за ризиками. Завдяки такому підходу подібне системне управління дає можливість більш зважено підійти до процесу ухвалення управлінських рішень, нівелювати негативні наслідки прояву податкових ризиків.

Іншим вагомим аргументом на користь управління податковими ризиками є те, що створення і впровадження відповідної ефективної системи управління податковими ризиками побічно сприяє і збільшенню вартості компанії, оскільки відсутність негативних несподіванок в плані податкового навантаження істотно підвищує довіру з боку інвесторів. Все це вимагає від суб'єкта господарювання вироблення чіткої та зваженої політики, спрямованої на управління податковими ризиками.

В той же час, варто зауважити, що це не означає повне усунення податкових ризиків або їх зниження до мінімального рівня, оскільки деякі ризики принципово не можуть бути усунені, зокрема, через обрану податкову політику самої держави. Незважаючи на це, всі податкові ризики, що виникають на підприємстві, повинні бути своєчасно ідентифіковані і оцінені, і надалі враховуватися при ухваленні тих чи інших управлінських рішень. До таких, зокрема, належать:

- передбачення ризиків;
- визначення їхніх імовірних розмірів і наслідків;
- розробку і реалізацію заходів щодо запобігання чи мінімізації пов'язаних з ризиками витрат.

Впровадження і реалізація податкової політики на підприємстві передбачає застосування певних спеціальних прийомів, що найбільш зменшують негативний структурований вплив податкових ризиків. Серед слід відзначити такі як: вдосконалення організаційної структури підприємства (налагодження системи документообігу, внутрішнього контролю, ретельна аудиторська перевірка, максимальне залучення податкової служби компанії в процес ухвалення управлінських рішень); акцент на підтвердження економічної обґрунтованості операцій при вдосконаленні системи документування господарських операцій компанії; ініціація судової суперечки (за відсутності практики, що склалася).

В свою чергу, методологія управління даного виду ризиків припускає визначення загальних підходів: виявлення причин виникнення ризиків в економіці взагалі та специфічних причин виникнення ризиків, зокрема; опис видів ризиків, створення їх класифікації; дослідження співвідношення невизначеності і ризику; оцінку ступеня ризику та ін.

Таким чином, можна констатувати, що управління податковими ризиками в рамках податкової політики вимагає від підприємства значних витрат для реалізації всіх його етапів. Головним чином, це пов'язано з необхідністю створювати окремий спеціальний відділ так званого податкового менеджменту або антикризового менеджменту, одними з функцій яких були б розробка та здійснення ефективної податкової політики підприємства, в тому числі й управління податковими ризиками.

Ще одним важливим кроком для розробки підприємством власної податкової політики є першочерговий вибір підприємством тієї системи оподаткування, яка буде найбільш прийнятною для його форми власності, організаційної форми, що найбільше відповідатиме фінансовим цілям підприємства. Адже не слід забувати, що планування прибутку кожним підприємством включає в себе і систему оподаткування в тому числі, оскільки від кінцевої суми податків залежить і розмір чистого прибутку, який підприємство матиме у своєму розпорядженні.

Процес формування податкової політики підприємства — достатньо складний і тривалий, який вимагає комплексного дослідження поточної ситуації з усебічним аналізом альтернатив для вибору найбільш оптимальної системи оподаткування. Окрім, пошуку оптимальної системи оподаткування, різноманітність форм господарювання і можливість використання податкових пільг та спеціальних податкових режимів значно розширюють спектр можливостей зниження податкового навантаження при формуванні податкової політики підприємства.

Вибір оптимальної системи оподаткування є надзвичайно важливим моментом для усіх суб'єктів господарювання. При цьому простежується чітка залежність між податковими умовами, створеними державою, і системою оподаткування, на основі якої підприємство буде вести свою господарську діяльність. До факторів, що зумовлюють вибір тієї чи іншої системи оподаткування, належать: ставки за податками, зручність сплати податків та спрощеність схеми роботи зі своїми контрагентами, партнерами, клієнтами тощо.

Після вибору оптимальної системи оподаткування в процесі роботи підприємство необхідно розробляти той чи інший сценарій розвитку подій та співпраці з податковими органами. При цьому варто зауважити, що в умовах складного і нестабільного законодавства керівництво підприємства може вибрати кілька варіантів (сценаріїв) поведінки в податкових взаєминах з державою, тому це буде наступним кроком для підприємства.

В умовах складного і нестабільного законодавства керівництво підприємства може вибрати кілька варіантів (сценаріїв) поведінки в податкових взаєминах з

державою [1]:

1. "Обережний". Керівництво підприємства не вступає в конфлікт із органами контролю з питань їхньої оцінки правомірності ведення податкового обліку. Дії підприємства виражаються в погодженні з будь-якими, у тому числі й не цілком відповідними законодавству фіскальними позиціями органів контролю щодо коректності ведення податкового обліку; за результатами податкових перевірок без оскарження сплачуються всі фінансові санкції.

2. "Зважений". Керівництво підприємства вважає за можливе вступити в конфлікт із органами контролю щодо оцінки правомірності здійснення податкового обліку тільки у випадку впевненості в позитивному результаті. Податковий облік ґрунтується на дотриманні встановлених законодавством нормативно-правових актів і проаналізованих роз'яснень органів контролю, які певною мірою відповідають нормам податкового законодавства, за результатами перевірок органів контролю оскаржуються тільки не відповідні законодавству (на думку підприємства) значні суми фінансових санкцій.

3. "Ризиковий". Керівництво підприємства готове вступити в конфлікт із органами контролю щодо оцінки правомірності податкового обліку незалежно від впевненості в успішному результаті вирішення конфліктної ситуації. В питаннях ведення податкового обліку підприємство орієнтується тільки на встановлені законодавством нормативні акти, ігнорує будь-якою мірою не відповідні законам роз'яснення органів контролю, оскаржує результати перевірок, які не відповідають законодавству.

Ще одним важливим аспектом в цьому питанні є податковий облік діяльності підприємства. Він повинен ґрунтуватися на дотриманні встановлених законодавством нормативно-правових актів і проаналізованих роз'яснень органів контролю, які певною мірою відповідають нормам податкового законодавства, за результатами перевірок органів контролю оскаржуються тільки не відповідні законодавству (на думку підприємства) значні суми фінансових санкцій [6]. Такий відносний компроміс допоможе підприємству відстояти свої інтереси та проводити більш продуктивну політику співпраці із фіскальними органами держави.

Підсумовуючи вище зазначене, можна сказати, що податкова політика є складовою частиною загальноекономічної стратегії підприємства, яка передбачає розробку управлінських рішень, спрямованих на формування фінансового потенціалу і підвищення його ефективності. Через це, основна ціль податкової політики полягає в активному впливі на максимізацію чистого прибутку підприємства при заданих параметрах податкового середовища і ринкової кон'юнктури. Тобто, податкова політика повинна взаємодіяти з стратегією розвитку підприємства по всім напрямкам: з виробництвом, маркетингом, з планом капіталовкладень, НДОКР.

Висновки

Сьогодні все більш динамічно розвивається податковий менеджмент підприємств, що пов'язано із недосконалою податковою політикою держави. Для усунення певних недоліків підприємствам пропонується різна варіація можливих шляхів для розробки або вдосконалення власної податкової політики з урахуванням необхідності вчасної і повної сплати податків та одночасного збереження своїх прибутків.

Таким чином, побудувавши якісну та реальну систему управління ризиками на підприємстві, спираючись на певні теоретичні принципи, можна створити умови як для стабільного розвитку суб'єкта господарювання, так і зменшити обсяг нестачі до державного бюджету. З цією ж метою з боку підприємства буде доцільно проводити періодичний моніторинг податкових ризиків.

Список використаних літературних джерел:

1. Ю.Б. Іванов Податковий менеджмент: [Навчальний посібник] / Ю.Б. Іванов, А.І. Крисоватий, А.Я. Кізіма, В.В. Карпова. – К.: Знання, 2008. – 525 с. [Електронний ресурс] – Режим доступу: <http://www.info-library.com.ua/books-text-9837.html>
2. Железнікова Е.К. Организационно-экономический механизм формирования налоговой политики на предприятиях сферы материального производства: Автореф. дис. ... канд. экон. наук. — М., 2002. — 18 с.
3. Руденко С.М. Формування податкової політики підприємства в процесі здійснення фінансової санації [Електронний ресурс] / Руденко С.М. – Режим доступу: http://www.nbu.gov.ua/portal/soc_gum/sre/2012_3/305.pdf
4. Слав'янська Н.Г. Податкова стратегія підприємства і оцінка ефективності її застосування [Електронний ресурс] / Слав'янська Н.Г. – Режим доступу: <http://dspace.uabs.edu.ua/bitstream/123456789/3343/1/PodatYeris.pdf>
5. Шигун М.М. Податкова політика підприємства в інфляційній економіці: напрями організації [Електронний ресурс] / Шигун М.М., Остап'юк Н.А. – Режим доступу: http://www.nbu.gov.ua/portal/natural/Vznu/eco/2011_3/068-72.pdf
6. Яструбецька Л. Проблеми та перспективи удосконалення системи податкового обліку в Україні [Електронний ресурс] / Яструбецька Л. – Режим доступу: http://www.lnu.edu.ua/faculty/ekonomi/Form_Ryнк_Econ/2009_19/72_Yastrubetska.pdf

Стаття надійшла до редакції 18.01.2013р.



ТОВ "ДКС Центр"