

# Економика підприємств

УДК 336.226

## УПРАВЛІННЯ ОПОДАТКУВАННЯМ НА РІВНІ СУБ'ЄКТА ПІДПРИЄМНИЦТВА

*Воробйов Ю.М., Примостка Л.О.*

*У статті виявлено три основні напрями здійснення управління оподаткуванням підприємства. Розкрито сутність і зміст управління процесом оподаткування на підприємстві за виявленими напрямками.*

**Ключевые слова:** стратегічне управління оподаткуванням, поточне управління оподаткуванням, оперативне управління обчисленням та сплатою податків

Податки є головним інструментом фінансового розподілу створеної вартості валового внутрішнього продукту соціально-економічної системи на користь держави та суспільства. За рахунок податків забезпечується формування як державного, так і місцевих бюджетів України, наповнення цільових централізованих фондів, виконання державою своїх функцій.

За українським господарським та фінансовим законодавством основними платниками та суб'єктами податків є юридичні особи або суб'єкти підприємництва, які за рахунок своїх доходів і прибутків забезпечують у відповідності з нормативно-правовими актами держави розрахунки і перерахування податків, зборів та обов'язкових платежів до державного чи місцевого бюджету, цільових централізованих фондів. У зв'язку з цим, постає для будь-якого суб'єкта підприємництва важливе завдання щодо управління оподаткуванням з метою більш ефективного перерозподілу створеної на рівні окремого суб'єкта підприємництва вартості. Перерозподіл вартості здійснюється внаслідок використання державного законодавства щодо оподаткування доходів, прибутків, забезпечення виконання соціального страхування персоналу, сплати податків за капітал, землю, труд тощо.

Питання щодо оподаткування фізичних і юридичних осіб досліджувались значним колом українських науковців, зокрема: Вишневецький В.П., Чекіна В.Д. [1], Мельник В.М. [2], Соколовська А.М. [3], Кириленко О.П., Квасовський О.Р. [4], Литвиненко Є.О. [5], Іванов Ю.Б., Тищенко О.М., Давискиба К.В. [6], Крисоватий А.І., Кошук Т.В. [7]. Однак у більшості робіт з цієї проблематики розв'язуються питання з позиції держави, державного та місцевих бюджетів, податкової привабливості української економіки. Водночас необхідно зауважити, що серед досліджень не часто зустрічаються праці, в яких розв'язуються питання управління оподаткуванням на рівні суб'єкта підприємництва. Отже метою нашої роботи є розкриття сутності та змісту управління оподаткуванням на рівні окремого підприємства.

Суб'єкти підприємництва як основні платники податків та носії податкового тягаря в Україні, повинні управляти процесом оподаткування виходячи як з власних інтересів, тобто інтересів акціонерів (власників), менеджерів, персоналу, кредиторів, так і позиції держави та суспільства. Виходячи з власних інтересів, підприємства повинні забезпечувати мінімізацію податкового навантаження на доходи, собівартість, прибутки. Розглядаючи це питання з позиції суспільства та держави, суб'єкти підприємництва повинні оптимізувати власні інтереси щодо зменшення плати податків та інтереси суспільства щодо збільшення сум податків, які поступають до державної скарбниці.

Фінансові відносини, які виникають у суб'єктів підприємництва внаслідок застосування державою чинної податкової системи, мають антагоністичний характер. Це обумовлено тим, що за сучасних умов господарювання та сплати податків вітчизняні великі, середні чи малі підприємства практично лишаються фінансової можливості здійснювати розширене відтворення.

Діюча податкова система з її методами і способами вилучення податків, формування податкової звітності не стимулює вітчизняних підприємців більш ефективно працювати та обов'язково сплачувати податки до бюджетів усіх рівнів. Водночас система оподаткування в країні стимулювала і до сьогодні стимулює вітчизняних підприємців до постійного приховування своїх доходів і

прибутків з метою уникнути вилучення значної частини коштів, у т.ч. найважливіших власних оборотних коштів внаслідок обов'язкової сплати податків. Приховування доходів та прибутків від уплати податків розглядається як у світовому, так і вітчизняному податковому праві як значне порушення діючого законодавства внаслідок чого до махінатора застосовується система заходів з метою недопущення таких порушень у майбутньому. По-перше, це різні фінансові санкції, штрафи, пені і т.п. По-друге, кримінальна відповідальність за навмисне ухилення від сплати податків, особливо, якщо це мало неодноразовий характер та завдало державі і суспільству значної шкоди.

Однак незважаючи на задіяну в країні систему каральних заходів щодо суб'єктів підприємництва, які не своєчасно чи не в повному обсязі сплачують податки до бюджетів усіх рівнів, ухилення від виконання своїх зобов'язань перед державою продовжуються. Це означає, що існуюча система покарання керівників і власників таких підприємств не відповідає сучасному етапу розвитку країни. Крім того, непрозорість та нецільова направленість більшості податків не стимулює підприємців до своєчасної їх сплати. У більшості випадків підприємці з метою уникнення від справедливого оподаткування організують подвійну бухгалтерію, що призводить до невиконання плану податкових платежів в бюджет та зростання податкового навантаження на більш дисциплінованих підприємців.

У зв'язку з вищенаведеним необхідно зауважити. По-перше, поки в країні не буде забезпечена стабільна податкова система хоча б на п'ять років не можливо гарантувати дисципліну з боку підприємців. По-друге, обов'язково повинна бути встановлена більш раціональна система оподаткування виходячи з реальних показників діяльності як великих, так і середніх та малих підприємств. По-третє, доки в країні не буде однаковий підхід до усіх учасників податкового процесу незалежно від того, до якої політичної сили чи окремої фізичної особи, яка займає ту чи іншу державну посаду в Україні, відносяться суб'єкти підприємництва, про ефективність і прозорість оподаткування не можливо вести речі. По-четверте, до тих пір поки зміни в оподаткуванні кожного разу відбуваються під черговий виборчий процес, результативність, дієвість податкової системи країни не буде. По-п'ятих, без впровадження в практику єдиного податкового законодавства для усіх суб'єктів підприємництва без винятку, де чітко було б прописано прогресивні підходи та механізмами щодо оподаткування різних видів підприємств, видів економічної діяльності, баз і ставок оподаткування немає речення про вихід з тіні значної частини підприємств.

Водночас необхідно зауважити, що проблема управління податками на підприємствах в теоретичному й практичному плані все більше і більше стає важливою внаслідок поступової зміни акцентів в системі взаємодії держава – суб'єкти підприємництва – суспільство, а також з приходом на український ринок іноземного капіталу, який зацікавлений в прозорості діяльності з українськими партнерами та виходу вітчизняних підприємств на світовий ринок, де абсолютна більшість великих, середніх та малих підприємств звикла до обов'язкової і добровільної сплати необхідної суми податків з метою виконання своїх зобов'язань перед суспільством.

Незважаючи на великі труднощі Україна все більше перетворюється на країну, де в умовах ринкового методу господарювання самі суб'єкти підприємництва все більше будуть зацікавлені сплачувати податки і, тим самим, підвищувати свій імідж як добродійної юридичної особи, що функціонує не лише із бажання максимізації прибутків, а й виконання загально системних функцій, серед яких добровільна сплата податків є необхідною складовою існування не лише держави і суспільства, а того підприємства, що створено і функціонує в цієї державі.

Однак сплата податків для добросовісних підприємців є досить великою проблемою внаслідок постійної втрати значної частини своїх коштів, що знаходяться в обороті. Внаслідок сплати податків підприємці втрачають частину фінансових ресурсів, а іноді практично всю суму вільних власних обігових коштів. Особливо ця проблема виникає в періоди найбільшого загострення фінансової ситуації, коли більшість кредиторів вимагає здійснити обов'язкові розрахунки, а дебітори внаслідок аналогічної ситуації не мають коштів, щоб виконати свої зобов'язання.

Звідси перед усіма підприємствами стає питання про впровадження в практику господарювання методів, способів та прийомів управління податками.

На нашу думку, управління оподаткуванням на рівні підприємств повинно здійснюватись за

трьома напрямками: а) стратегічне управління оподаткуванням; б) поточне управління оподаткуванням; в) оперативне управління розрахунками та сплатою податків.

Сутність та зміст стратегічного управління оподаткуванням полягає в тому, що кожне підприємство розробляє свою власну фінансово-господарську стратегію, в якій відповідне місце займає питання оподаткування. Така стратегія формується на певний період (5-10 років) з метою забезпечити більш ефективну фінансово-господарську діяльність.

Стратегія суб'єкта підприємництва – це розроблена комплексна програма всіх основних напрямів перспективного розвитку на базі формування довгострокових цілей діяльності, вибору найбільш ефективних шляхів їх досягнення, яка передбачає методи коректування форм використання його внутрішнього ресурсного потенціалу при зміні умов зовнішнього середовища, співставлення реальних можливостей і наявних ресурсів з урахуванням допустимого рівня ризику.

До складу стратегії суб'єкта підприємництва входить і фінансова стратегія. Фінансова стратегія за своєю сутністю – це система корпоративних поглядів (цілей) на довгострокову перспективу фінансового розвитку суб'єкта підприємництва з визначенням глобальних шляхів досягнення максимально можливих фінансових результатів на основі комплексної оцінки потреб і можливостей підприємства.

Серед основних компонентів фінансової стратегії суб'єкта підприємництва чільне місце займає і стратегія оподаткування. Це обумовлено тим, що будь-яке підприємство функціонує в соціально-економічній системі держави, а тому повинно виконувати законодавчо-нормативні акти держави, серед яких одним з головних є чинна система оподаткування, яка суттєво впливає не тільки на фінансові результати підприємства, а й на його загальні результати та можливості щодо діяльності в тій чи іншій сфері економіки.

До основних ознак стратегії оподаткування, на нашу думку, можливо віднести:

- 1) об'єктивну необхідність суб'єкта підприємництва у формуванні стратегії оподаткування в наслідок розробки та реалізації фінансової стратегії з метою забезпечення оптимізації інтересів підприємства і суспільства на довгострокову перспективу;
- 2) визначення реальних можливостей щодо зменшення податкового тягаря через розробку дійової довгострокової програми оподаткування всіх своїх доходів і прибутків, що будуть одержані в перспективі за рахунок різних видів фінансово-господарської діяльності;
- 3) пошук фінансових, облікових, нормативно-правових та організаційно-управлінських заходів з метою розробки реальних пропозицій щодо зменшення рівня негативного впливу системи оподаткування на фінансово-господарську діяльність підприємства;
- 4) розробку прогнозів можливих змін в системі оподаткування та оцінку їх позитивного чи негативного впливу на фінансово-господарську діяльність;
- 5) формування загальної концепції оподаткування на довгостроковий період з урахуванням можливих змін в податковому законодавстві країни.

Виходячи з наведених ознак, сутність стратегії оподаткування можливо сформулювати наступним чином. Стратегія оподаткування підприємства – це обґрунтована концепція оподаткування на довгостроковий період з урахуванням інтересів як самого підприємства, так і суспільства, яка направлена на пошук фінансових, облікових, нормативно-правових та організаційно-управлінських заходів з метою зменшення податкового тягаря у майбутньому.

Основними етапами розробки стратегії оподаткування на рівні підприємства можливо визначити:

1. Аналіз чинної системи оподаткування та виявлення найбільш суттєвих проблем.
2. Оцінка можливих змін в системі оподаткування в майбутньому.
3. Формування пропозицій щодо розробки концепції оподаткування на довгостроковий період.
4. Розробка системи заходів щодо зменшення податкового тягаря на довгостроковий період.
5. Обґрунтування та розробка загальної стратегії щодо оподаткування доходів і прибутків підприємства на довгостроковий період.

Поточне управління оподаткуванням підприємства пов'язане з виконанням стратегії оподаткування з урахуванням змін в фінансовій політиці як самого суб'єкта підприємництва, так і держа-

ви. Внаслідок змін, які характерні для ринкової економіки, особливо в країнах, що відносно недавно здійснили перехід на ринкові засади господарювання, система оподаткування постійно відчуває ті чи інші зміни. Ці зміни впливають на фінансово-господарську діяльність підприємства і вимагають урахування в поточному управлінні оподаткуванням. До таких змін найчастіше належать:

- бази та ставки податків, особливо тих, що дають можливість залучити додаткові кошти до бюджетів різного рівня;
- методи, способи і прийоми розрахунку податків, зборів і обов'язкових платежів до бюджету усіх рівнів;
- податкова звітність, схеми та порядок її заповнення;
- механізми адміністрування процесом оподаткування з боку державних податкових органів;
- система обліку податків в бухгалтерському обліку підприємства.

Поточне управління процесом оподаткування слід розглядати не лише як виконання стратегії оподаткування, а й як засіб своєчасного реагування на ті зміни, що відбуваються в фінансах як підприємства, так і держави в цілому. Поточне управління оподаткуванням повинно забезпечити можливості для корегування стратегії оподаткування та виконання підприємством своїх поточних завдань з урахування інтересів як суб'єкта підприємництва, так і всього суспільства. Отже, в процесі поточного управління оподаткуванням, повинні вирішуватися наступні завдання:

- 6) корегування стратегії оподаткування внаслідок поточних змін в фінансовій політиці держави та самого підприємства;
- 7) більш ефективний перерозподіл доходів і прибутків з метою формування достатнього обсягу фінансових ресурсів для забезпечення операційної та інвестиційної діяльності;
- 8) пошук більш раціональних фінансових відносин з державою та місцевою громадою через плату відповідної суми податків;
- 9) захист інтересів суб'єкта підприємництва в умовах нераціональної податкової політики держави;
- 10) недопущення втрати фінансових коштів підприємства через недосконалу систему оподаткування на підприємстві, несвоєчасне перерахування податків до бюджетів різного рівня, навмисні чи випадкові помилки з податкових розрахунків;
- 11) підготовка бухгалтерів з високим рівнем володіння питаннями щодо оподаткування з метою ефективного здійснення цього процесу на підприємстві;
- 12) розробка пропозицій для керівництва підприємства з метою внесення змін в поточне управління фінансово-господарською діяльністю.

На рівні підприємства процес управління оподаткуванням повинен базуватися на виконанні таких обов'язкових процедур:

- 1) аналіз інформації з питань фінансів та оподаткування з метою урахування при розробці річних (поточних) фінансових прогнозів і планів;
- 2) розробка основних пропозицій та визначення переліку заходів щодо виконання законодавства з оподаткування та зменшення податкового тягаря, які необхідно здійснити підприємству в плановому періоді;
- 3) розробка бюджету поточних платежів, зокрема з податків і зборів з урахуванням основних положень стратегії оподаткування та змін, що з'явилися в законодавстві за останній час;
- 4) контроль виконання бюджету поточних платежів та розробка пропозицій для керівництва на черговий поточний рік;
- 5) прогнозування змін в бюджеті поточних платежів внаслідок виконання нормативно-правових активів держави з питань оподаткування з метою своєчасного реагування на можливі негативні наслідки в фінансовій діяльності підприємства.

Основні схеми та прийоми, які формуються в процесі поточного управління оподаткуванням на підприємстві, знаходять своє втілення при оперативному управлінні розрахунками та сплатою податків. Оперативне управління процесом оподаткування займає провідне місце в діяльності облікових служб суб'єкта підприємництва. Саме на облікову службу покладені питання щодо розрахунків з податків, зборів та обов'язкових платежів, а також їх своєчасне перерахування до бюджетів

усіх рівнів, підготовка необхідної податкової звітності та її вчасне подання до територіальних органів державної податкової служби.

Якщо рівень професіоналізму облікової служби підприємства досить високий, то оперативне управління процесом розрахунків та сплатою податків здійснюється найбільш ефективно. Проте оперативне управління оподаткуванням повинно бути ув'язано із загальною фінансово-господарською діяльністю. Це досягається при розробці на підприємстві відповідних оперативних фінансових планів чи бюджетів, серед яких провідне місце займає бюджет оперативних (щомісячних) та поточних (щоквартальних) платежів підприємства за усіма видами зобов'язань, зокрема і за податковими зобов'язаннями.

Розробка бюджету оперативних та поточних платежів підприємства є основою оперативного управління фінансами, зокрема і процесом оподаткування. Через виконання цього виду бюджетів підприємство має можливість контролювати рух грошових потоків та своєчасно втручатись в механізм його управління з метою недопущення порушень, які можуть призвести до втрати додаткових коштів внаслідок застосування до підприємства різних видів штрафних санкцій.

Отже, розглядаючи процес оперативного управління оподаткуванням на підприємстві, можливо стверджувати, що він полягає в наступному:

- 1) аналіз оперативної інформації щодо нових (уточнених) інструкцій щодо оподаткування, підготовки податкової звітності, своєчасного її подання до територіальних податкових органів;
- 2) аналіз інформації щодо впливу процесу оподаткування на оперативний фінансовий стан підприємства, зокрема на його платоспроможність;
- 3) розробка бюджету оперативних платежів та корегування бюджету поточних платежів внаслідок можливих фінансових змін на підприємстві;
- 4) контроль виконання бюджету оперативних платежів та розробка пропозицій для керівництва на черговий оперативний період;
- 5) прогнозування змін в бюджеті оперативних платежів, зокрема з податків і зборів до бюджетів усіх рівнів з метою уникнення великих фінансових втрат та своєчасного маневрування фінансовими потоками підприємства.

Оперативне управління оподаткуванням дає можливість суттєво зменшити втрати від помилок при обчисленні податків, зборів та обов'язкових платежів до бюджетів усіх рівнів, підготовці податкової звітності для подання до податкових органів, бухгалтерському обліку податків, зборів та обов'язкових платежів, віднесенні податків на об'єкти калькулювання.

Впровадження в практику підприємств управління процесом оподаткування за нашими підрахунками може забезпечити економію коштів в розмірі 3-5% від операційних витрат середнього за розмірами суб'єкта господарювання, що фактично може скласти за рік суми від 25 до 100 тис. грн. в залежності від рівня якості організації обліково-фінансової роботи та професіоналізму фінансистів, бухгалтерів, юристів і топ-менеджерів.

Через організацію ефективного процесу управління оподаткуванням суб'єкт підприємництва підвищує свою внутрішню та зовнішню фінансову дисципліну, забезпечує своєчасне виконання плану обов'язкових платежів, встановлюючи черговість та важливість сплати тих чи інших зобов'язань як перед бюджетом та цільовими централізованими фондами, так і іншими учасниками фінансових відносин, серед яких вагоме місце займає власний персонал підприємства.

## ВИСНОВКИ

На основі проведених досліджень можливо сформулювати наступні висновки:

По-перше, управління оподаткуванням на рівні підприємства дає змогу своєчасно реагувати на ті чи інші зміни в оподаткуванні з метою уникнення додаткових втрат від можливих штрафів за несвоєчасне обчислення та сплату податків, різні помилки тощо.

По-друге, управління оподаткуванням на рівні підприємства повинно здійснюватись за трьома напрямками: стратегічне управління оподаткуванням, поточне управління оподаткуванням, оперативне управління обчислення податків та їх сплатою до бюджетів.

По-третє, визначено сутність, зміст і значення управління процесом оподаткування за вста-

новленими напрямками.

По-четверте, у подальших дослідження управління процесом оподаткування на рівні суб'єкта підприємництва необхідно більш детально визначити складові управління оподаткуванням за встановленими напрямками.

### СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Вишневський В.П. Оподаткування нерухомості: теорія та зарубіжний досвід / В.П. Вишневський, В.Д. Чекіна // Фінанси України. – 2007. – №11. – С. 43 – 52.
2. Мельник В.М. Фіскальна ефективність податку з доходів фізичних осіб в Україні: можливості зростання / В.М. Мельник // Фінанси України. – 2007. – №12. – С. 38 – 48.
3. Соколовська А.М. Методологічні та методичні аспекти визначення податкового навантаження на працю, капітал і споживання / А.М. Соколовська // Фінанси України. – 2008. – №1. – С. 65 – 76.
4. Кириленко О.П. Модернізація механізму справляння податку на прибуток малих підприємств / О.П. Кириленко, О.Р. Квасовський // Фінанси України. – 2004. – №4. – С. 52 – 62.
5. Литвиненко Є.О. Податкове стимулювання розвитку промислового виробництва / Є.О. Литвиненко // Фінанси України. – 2004. – №4. – С. 69 – 75.
6. Іванов Ю.Б. Оцінка рівня розвитку оподаткування та його взаємозв'язок з рівнем соціально-економічного розвитку регіону / Ю.Б. Іванов, О.М. Тищенко, К.В. Давискиба // Фінанси України. – 2005. – №12. – С. 6 – 18.
7. Крисоватий А.І. Податкові трансформації та економічне зростання / А.І. Крисоватий, Т.В. Кошук // Фінанси України. – 2008. – №9. – С. 10 – 24.