

УДК 336

**ОСОБЛИВОСТІ ВЗАЄМОДІЇ ОСНОВНИХ ЕЛЕМЕНТІВ
КОРПОРАТИВНОГО ПОДАТКОВОГО МЕНЕДЖМЕНТУ ВІТЧИЗНЯНИХ
СУБ'ЄКТІВ ГОСПОДАРЮВАННЯ**

Л. Ткачик

*Львівський національний університет імені Івана Франка
м. Львів, пр. Свободи 18
E-mail: tkachyklesja@gmail.com*

*У статті розкрито суть корпоративного податкового менеджменту, його елементів та особливості їх взаємодії. Проаналізовано вплив цих елементів на оптимізацію податкових витрат та підвищення результативності суб'єкта господарювання. Досліджено структурно-логічну побудову системи податкового обліку на підприємстві. Розглянуто проблеми податкового планування на підприємстві та запропоновано шляхи його удосконалення.
Ключові слова: корпоративний податковий менеджмент, податковий облік та звітність, податкове прогнозування, поточне податкове планування, оперативне податкове планування, податковий контроль, податковий моніторинг господарських операцій.*

Постановка проблеми. Функціонування будь-якого суб'єкта господарювання супроводжується сплатою податкових платежів, які носять обов'язковий характер, а, отже, підприємство не може повністю відмовитись від податкових витрат. Однак, воно може оптимізувати суму цих видатків, зокрема, цього можна досягти шляхом належної організації податкового менеджменту на підприємстві, який, на нашу думку, має включати: аналіз зовнішнього податкового середовища, податкове прогнозування та планування, податковий моніторинг господарських операцій, податковий облік та звітність, контроль виконання рішень у сфері податкового управління, організацію взаємодії із внутрішніми структурами та зовнішніми суб'єктами, а також оцінку результатів податкового менеджменту.

Відповідно до чинних положень законодавства розрахунок і сплата податків є доволі складною і відповідальною процедурою. Це пояснюється не тільки правильністю визначення розмірів податкових платежів за певний податковий період та їх вчасною сплатою, а й необхідністю витрачання значних коштів на організацію та ведення платником податків податкового обліку адміністративних і фінансових ресурсів.

Проблематику цієї теми піднімають у своїх працях багато вітчизняних науковців, серед яких: Л.Бакаєв, О.Бакаєв, А.Кізіма, Ю.Козак, А.Крисоватий, Т.Рева, В.Сліп, О.Тимченко та багато інших.

В науковій літературі проблеми функціонування корпоративного податкового менеджменту та шляхи його удосконалення, на нашу думку, недостатньо висвітлені. Недостатня увага, зокрема, приділяється податковому плануванню на підприємстві. Варто також докладніше зупинитися на такому важливому елементі корпоративного податкового менеджменту як податковий облік. Тому це складне і багатогранне питання потребує дослідження та належного обґрунтування.

Аналіз та напрями дослідження. Корпоративний податковий менеджмент передбачає розробку управлінських рішень, спрямованих на формування фінансового потенціалу і підвищення його ефективності. Його основна мета не зводиться до абсолютної мінімізації податкових платежів, вона полягає в активному впливі на максимізацію чистого прибутку при заданих параметрах податкового середовища і ринкової кон'юнктури [48, с.46].

Об'єктами корпоративного податкового менеджменту є виробничо-економічні стратегії підприємства і пов'язані з ними відносини, які складаються у процесі оподаткування. Суб'єктами податкового менеджменту (у залежності від розміру підприємства) є відповідні підсистеми: департаменти, відділи або податкові менеджери (агенти) тощо.

Одним із найважливіших елементів корпоративного податкового менеджменту, як зазначалося, є саме податковий облік. Його особливості та взаємозв'язки із фінансовим та управлінським обліком створюють інформаційну базу податкового менеджменту. Податковий облік представляє собою процес реєстрації одних і цілеспрямованого підбору інших інформативних показників, які необхідні для аналізу, планування і прийняття управлінських рішень, пов'язаних з оподаткуванням діяльності підприємства.

До 1 липня 1997 року фінансовий облік і облік для потреб оподаткування являли собою єдиний відлагоджений механізм. Різниця між ними виникла із внесенням змін у податкове законодавство і, відповідно, у практику податкового обліку.

Закони України „Про оподаткування прибутку підприємств” [3] і „Про податок на додану вартість” [2] внесли суттєві зміни у практику обліку результатів діяльності підприємств і процедуру визначення податкових зобов'язань. Найбільш важливими з позиції обліку у вказаних законах є наступні зміни:

- по податку на прибуток – щодо об'єкту оподаткування і дати його виникнення (валових витрат і валових доходів);
- по податку на додану вартість – щодо дати виникнення податкових зобов'язань і дати податкового кредиту (тобто, права на бюджетне відшкодування ПДВ, сплаченого постачальниками).

У відповідності із законодавчими нормами, датою виникнення податкових зобов'язань з ПДВ, а також датою виникнення валового доходу з податку на прибуток підприємства вважається дата, яка припадає на податковий період, на протязі якого відбувається будь-яка з подій, що сталася раніше [2, 3]:

- або дата зарахування грошових коштів від покупця на банківський рахунок платника податків як оплати товарів (робіт, послуг);

– або дата відвантаження товарів, а для робіт (послуг) – дата оформлення документа, який засвідчує факт виконання робіт платником податків.

Відповідно, датою виникнення права на податковий кредит, а також датою виникнення валових витрат по податку на прибуток вважається дата, яка припадає на податковий період, на протязі якого відбувається будь-яка з подій, що сталася раніше [2, 3]:

– або дата списання грошових коштів з банківського рахунку (виписки чеку) платника податків в рахунок опдати придбаних товарів (робіт, послуг);

– або дата отримання документів (накладної, акту), які підтверджують факт отримання товарів (робіт, послуг) платником податків.

Застосування різних методів визначення податкових зобов'язань створює передумови і необхідність управління датами їх виникнення, і, як наслідок, сумами податкових платежів.

Раціональна організація податкового обліку здатна забезпечити скорочення витрат підприємства, пов'язаних із оподаткуванням його діяльності. Так, зокрема, податкові витрати можна зменшити за рахунок [74, с.384]:

– скорочення суми податкових платежів підприємства;

– уникнення витрат на сплату фінансових санкцій, пов'язаних з некоректним веденням податкового обліку на підприємстві;

– отримання додаткового прибутку завдяки збільшенню оборотності капіталу за рахунок недопущення сум податкових переоплат;

– економії витрат на організацію і ведення податкового обліку.

Функції корпоративного податкового менеджменту, зокрема такі як податкове планування, податкове регулювання, організація, мотивація і податковий контроль, також безпосередньо пов'язані із податковим обліком [48, с.47]. Вони забезпечують ефективне управління системою податкового обліку на підприємстві. Їх назви, на наш погляд, можна навіть уточнити наступним чином:

– планування системи податкового обліку;

– регулювання системи податкового обліку;

– організація системи податкового обліку;

– мотивація в системі податкового обліку;

– контроль системи податкового обліку.

Реалізація функції планування в системі податкового обліку передбачає планування заходів з організації системи податкового обліку на підприємстві (бюджетування податкових надходжень). Задля досягнення поставлених цілей необхідним є здійснення процесу спонукання адміністративного персоналу, що займається веденням податкового обліку на підприємстві, до прагнення отримати їх досягнень, тобто реалізація функції мотивації в системі податкового обліку. „Втілення в життя” планових цілей системи податкового обліку можна здійснити за рахунок реалізації функції „організація системи податкового обліку”. Після практичної реалізації заходів система податкового обліку піддається контролю, вступає в дію функція контролю системи податкового обліку, за наслідками дії якої може ухвалюватися рішення про необхідність її коректування, тобто здійснюється функція регулювання системи податкового обліку.

Таким чином, зазначені функції логічно пов'язані між собою, тобто вони здійснюються одна за одною у певній послідовності, утворюючи у своїй сукупності так званий цикл корпоративного податкового менеджменту.

Таким чином, формування раціональної системи податкового обліку на підприємстві забезпечить не тільки скорочення самих податкових витрат, а й сприятиме підвищенню фінансової результативності підприємства будь-якої форми власності та галузі.

Отже, раціональна система податкового обліку на підприємстві забезпечує не тільки скорочення самих податкових витрат, а й сприяє підвищенню фінансової результативності даного підприємства.

Податкове планування в межах підприємства передбачає оптимізацію виробничих альтернатив з урахуванням податкового навантаження і його перерозподілу в ринковому середовищі.

На рівні підприємства виділяють три види планування: стратегічне, поточне та оперативне. Такий розподіл відбувається залежно від періоду планування. Кожен вид має свою мету, завдання та форми реалізації.

Стратегічне або прогнозне планування податкових платежів. Метою такого планування є визначення податкової стратегії на майбутній період як складової загальної частини фінансової стратегії. Головним завданням цих планів є підвищення добробуту власників підприємства за рахунок збільшення отриманих доходів та прибутку і зменшення податкових платежів, які є частиною загальних витрат підприємства [53, с.169].

Розробка стратегічного плану податкових платежів тісно пов'язана з податковою політикою підприємства. Податкові прогнози суттєво впливають на загальну стратегію розвитку підприємства і вносять корективи у її формування. Так, наприклад, оподаткування прибутку і його основні параметри серйозно впливають на напрями та структуру капіталовкладень, оскільки компанії здійснюють інвестиції, перш за все на основі податкових міркувань і тільки потім враховують норму прибутку. При дослідженні, яке було проведено Комісією ЄС і яким було охоплено 8 тис. транснаціональних компаній, 48% з них вказали на те, що, як правило, вирішальним фактором при формуванні інвестиційних проектів виступають проблеми оподаткування [51, с.191].

Виробнича стратегія підприємства також залежить від податкової, так як підприємство повинно розробляти цю стратегію виходячи з загальнодержавної системи оподаткування, ставок та розмірів податкових платежів. В свою чергу розмір більшості податкових платежів безпосередньо залежить від обсягів діяльності.

При податковому прогнозуванні актуальною є проблема виявлення можливостей легальної оптимізації податкових платежів на основі застосування особливостей оподаткування, до яких, в першу чергу, відносять наявність різноманітних пільг. Таким чином, ту ж виробничу стратегію можливо будувати, виходячи з тієї діяльності, яка має пільги по сплаті податкових платежів.

Негативним фактором при складанні стратегічних планів є непередбачувані зміни податкового законодавства та ефекти „оголошення” податків.

Процес *поточного податкового планування* передбачає оптимізацію проекту виробничої програми з позиції фіскального навантаження та визначення планових сум податкових платежів по видах податків і джерелах їх сплати. На цьому етапі

розробляється податковий календар по всіх платежах та по кожному податку окремо. В цьому календарі вказується кінцевий строк сплати податку та подання відповідної звітності. Дотримання податкового календаря дозволяє упорядкувати сплату податків за строками сплати.

Сутність *оперативного планування* полягає в розробці короткострокових планових податкових платежів. Особливостями цього планування є моніторинг постійних змін, які відбуваються в законодавчій базі України.

Податковий моніторинг господарських операцій. Постійний оперативний аналіз джерел витрат, податкова експертиза проектів, договорів, а також розробка податкових схем проведення розрахунків дають змогу істотно вплинути на податкову базу, управляти їх формуванням, легально мінімізувати податкові зобов'язання підприємства в конкретних ситуаціях.

Зміст податкового контролю полягає в управлінні відхиленнями показників оподаткування за видами продукції, структурними одиницями, окремими проектами і господарськими операціями. У процесі податкового контролю здійснюється співставлення фактичних показників оподаткування з плановими, визначаються відхилення і їх розміри, проводиться аналіз причин, які обумовили відхилення, обґрунтовується система дій по цілеспрямованій зміні ситуації.

Необхідним також вважаємо налагодження взаємозв'язків із внутрішніми структурами (функціональними підрозділами маркетингу, бухгалтерією, юридичним відділом) і зовнішніми суб'єктами (аудиторськими фірмами, податковими органами, суб'єктами зовнішньоекономічної діяльності).

Результатами податкового менеджменту можуть бути як коментарі до змін в оподаткуванні і на їх основі рекомендації відповідним підрозділам підприємства, так і проведення коригуючих дій по відхиленнях, які виникли.

Висновки. Отже, ефективне функціонування корпоративного податкового менеджменту можливе при належній організації та узгодженій взаємодії усіх його елементів, зокрема податкового обліку, податкового прогнозування та планування, податкового моніторингу господарських операцій, податкового контролю. Важливо також зробити своєчасний висновок за результатами проведеної роботи та вжити необхідних заходів. Лише в таких умовах стає можливим оптимізувати податкові видатки та покращити фінансовий стан самого суб'єкта господарювання.

На сьогоднішній день в Україні суб'єкти господарювання недостатньо використовують можливості корпоративного податкового менеджменту, тому ця підсистема управління підприємством потребує подальшого дослідження та реалізації на практиці.

1. Закон України „Про податок на додану вартість” від 3 квітня 1997 року №168-97-ВР // <http://www.rada.gov.ua>.
2. Закон України „Про оподаткування прибутку підприємства” від 28 грудня 1994 року №334/94-ВР // <http://www.rada.gov.ua>.
3. Красницька Р.С. Змістово-функціональні особливості корпоративного податкового менеджменту // Вісник Хмельницького національного університету. – 2007. – №4. – С. 45-50.
4. Крисоватий А.І., Кізіма А.Я. Податковий менеджмент. - Тернопіль: Видавн. „Карт-бланш”, 2004.

5. Литвиненко Я.В. Особливості планування податкових платежів на різних рівнях управління // Вісник Хмельницького національного університету.- 2007. - № 3.- С. 169-170.
6. Шершньова З.Є., Оборська С.В. Стратегічне управління. – К.: КНЕУ, 1999. – С. 384.

FEATURES OF CO-OPERATION OF BASIC ELEMENTS OF CORPORATE TAX MANAGEMENT OF DOMESTIC SUBJECTS OF MENAGE

L. Tkachyk

Lviv National University of Ivan Franko

E-mail: tkachyklesja@gmail.com

Essence of corporate tax management, his elements and feature of their co-operation is exposed in the article. Influence of these elements is analysed on optimization of tax charges and increase of effectiveness of subject of menage. Structurally-logical construction of the system of the fiscal accounting is explored on an enterprise. The problems of the tax planning are considered on an enterprise and offered the ways of his improvement.

Keywords: corporate tax management, fiscal accounting and accounting, tax prognostication, current tax planning, operative tax planning, tax control, tax monitoring of economic operations.

ОСОБЕННОСТИ ВЗАИМОДЕЙСТВИЯ ОСНОВНЫХ ЭЛЕМЕНТОВ КОРПОРАТИВНОГО НАЛОГОВОГО МЕНЕДЖМЕНТА ОТЕЧЕСТВЕННЫХ СУБЪЕКТОВ ВЕДЕНИЯ ХОЗЯЙСТВА

Л. Ткачик

Львовский национальный университет имени Ивана Франко

м. Львов, пр. Свободы 18

E-mail: tkachyklesja@gmail.com <mailto:tkachyklesja@gmail.com>

В статье раскрыта суть корпоративного налогового менеджмента, его элементов и особенности их взаимодействия. Проанализировано влияние этих элементов на оптимизацию налоговых расходов и повышение результативности субъекта ведения хозяйства. Исследовано структурно логическое построение системы налогового учета на предприятии. Рассмотрены проблемы налогового планирования на предприятии и предложены пути его усовершенствования.

Ключевые слова: корпоративный налоговый менеджмент, налоговый учет и отчетность, налоговое прогнозирование, текущее налоговое планирование, оперативное налоговое планирование, налоговый контроль, налоговый мониторинг хозяйственных операций.