

Податкове регулювання, як механізм зовнішньої активізації діяльності підприємства та податкове планування як механізм внутрішньої активізації діяльності підприємства

Дана стаття присвячена питанням розробки податкових механізмів, які б були у змозі забезпечити активізацію діяльності підприємства.

Ключові слова: *Податки, ставка податку, податкове регулювання, податкове планування.*

ВСТУП. Податкова складова проблем активізації діяльності підприємства, будучи для генерації активності регулюючим фактором впливу як зовнішнього так і внутрішнього середовищ, накладає певні обмеження, надає особливу значимість податковому регулюванню і плануванню та найчастіше визначає доцільність вибору тієї або іншої бізнес-схеми. Приймаючи рішення про види і способи діяльності, будь-який підприємець не тільки аналізує організаційні особливості її реалізації, можливі ризики і порівняльну прибутковість, але й оцінює податкові зобов'язання, з якими пов'язані ці рішення. Саме чинна система оподаткування багато в чому визначає господарські втрати на всіх стадіях - від реєстрації підприємства до одержання підприємцем прибутку. Податкова складова проблем активності українського підприємства виступає сьогодні на перший план, у зв'язки з багато-численними кардинальними змінами в українському податковому законодавстві останнього десятиліття. Про те, що податки посідають не останнє місце у формуванні і реалізації активності підприємства, свідчить, також зокрема і той факт, що 70% представників тіньового бізнесу, назвали основною причиною своєї нелегальної діяльності саме невпевненість в стабільності податкової системи і високі податкові ставки [4].

Постановка проблеми. Отже, практична реалізація принципу стабільності, системності побудови і функціонування механізму оподаткування безумовно

стане важливим чинником підвищення активності підприємств та підприємств харчової промисловості зокрема.

У відповідності з викладеним вище, зважаючи на багатогранність конструкції податкової системи, на перший план виступає проблема взаємозв'язку, взаємодії, співвідношення, єдності та протиріч податкових відносин з усією системою суспільно-економічних відносин. Тобто вихідною умовою успішності та ефективності запропонованих механізмів удосконалення податкової системи України повинна виступати обов'язковість підпорядкованості податкової політики курсу соціально-економічних перетворень, а також орієнтація на цілі економічного розвитку, і передусім всього, на активізацію діяльності підприємства, враховуючи при цьому їх двосторонню взаємозалежність. Виходячи із чітко визначеної цільової скерованості (з одного боку, це побудова активної соціально орієнтованої економіки, з іншого – активізація діяльності підприємств), головні характеристики, які має набути податкова система в процесі удосконалення, - це соціальна орієнтація та висока ефективність її активізаційно регуляторного потенціалу. Отже, саме цей напрям теоретико-практичного дослідження займає чільне місце у сучасній теорії оподаткування та слугує основою практичних кроків у цій сфері.

Результати. До найбільш характерних об'єктивно-суб'єктивних рис недосконалості діючої податкової системи можна віднести: низька можливість акумулювання законодавчо встановленого обсягу податкових доходів, внаслідок високого рівня збиткових підприємств; викривлення умов конкурентної боротьби внаслідок нерівномірного розподілу податкового тягаря; неоднорідність нормативно-правової бази оподаткування; обтяженість великою кількістю податків і зборів; наявність у податковому законодавстві низки норм неоднозначного тлумачення; податкова система країни є продуктом не лише економічного, а й політичного розвитку суспільства, при незавершеній структуризації суспільства і парламенту. Крім законів, питання оподаткування регулюються декретами Кабінету Міністрів України, указами Президента України;

На сьогодні середня сумарна ставка прямих і непрямих податків становить близько 80%, до державного та місцевого бюджетів надходять лише 30-35% податків від запланованої кількості. Слід також додати, що тенденція до зростання тінізації в економіці набуває дедалі більшої виразності. Так, за оцінками Організації економічного співробітництва і розвитку, тінізація за останні 5 років зростала щорічно на 6,2% при загальному економічному зростанню, в середньому на 3,5%. Тому підприємці вимушені займатися або більш мобільними видами діяльності, які приносять швидкі, високі прибутки (фінансові операції, угоди з цінними паперами, посередництво), або хоч би частину свого бізнесу "ховати" в тінь за допомогою різних фінансових схем, використання недоробок у законодавстві, приховування податків. Схема формування тіньового капіталу за рахунок ухилення від сплати податків зображених на рис.1.



Рис.1. Формування тіньового капіталу за рахунок ухилення від сплати податків

Така негативна тенденція входить в антагоністичну суперечність з інтересами довгострокового соціально-економічного розвитку будь-якої країни.

При розв'язанні вищезазначених проблем велике значення має удосконалення механізму функціонування окремих податків. Особливо це стосується тих, що становлять основу податкової системи та державних фінансів.

Враховуючи важливість прибутку як джерела накопичення капіталу підприємства і основного прибутково-формуючого джерела бюджету країни, необхідно вирішити в першу чергу саме проблеми податку на прибуток. До основних проблем, що потребують вирішення, ми можемо віднести: проблему суттєвих розбіжностей між податковим і бухгалтерським обліком, що ускладнює адміністрування податку на прибуток підприємств.

Проведений аналіз діяльності 10 підприємств України підтвердив, що обліковий прибуток у більшості випадків не збігається з оподаткованим прибутком, оскільки в обліковому і податковому законодавстві обчислення доходів і витрат здійснюються за різними алгоритмами. Отже, різниця між податком на прибуток, розрахованим згідно з Законом України "Про оподаткування прибутку підприємств", та податком на обліковий прибуток підприємства є досить значною.

Дані зведеного балансу підприємств "Укрспирт" дають наочне уявлення про наявність вищенаведених розбіжностей (рис.2).

Податковий податок на прибуток підприємств спиртової галузі України в середньому за роками в 1,2 рази більший від облікового. Податок на прибуток був на 39% більший у 2000 р. і на 70% - у 2002 р. від розрахункового показника, виняток становить 2001 р. Якщо взяти до уваги, що майже половина підприємств спиртової промисловості є збитковими, то існуюча методика оподаткування прибутку сприяє постійному та необґрунтованому вилученню фінансових ресурсів підприємств. Різниця, між чистим оподаткованим прибутком та розрахованим на основі облікового прибутку, яка суттєво могла би допомогти підприємствам спиртової галузі поліпшити свій фінансовий стан та активізувати їхню діяльність, становить 38703 тис. грн. Отже, удосконалення методики обчислення податку на прибуток допоможе вирішити питання вимивання фінансових ресурсів галузі.

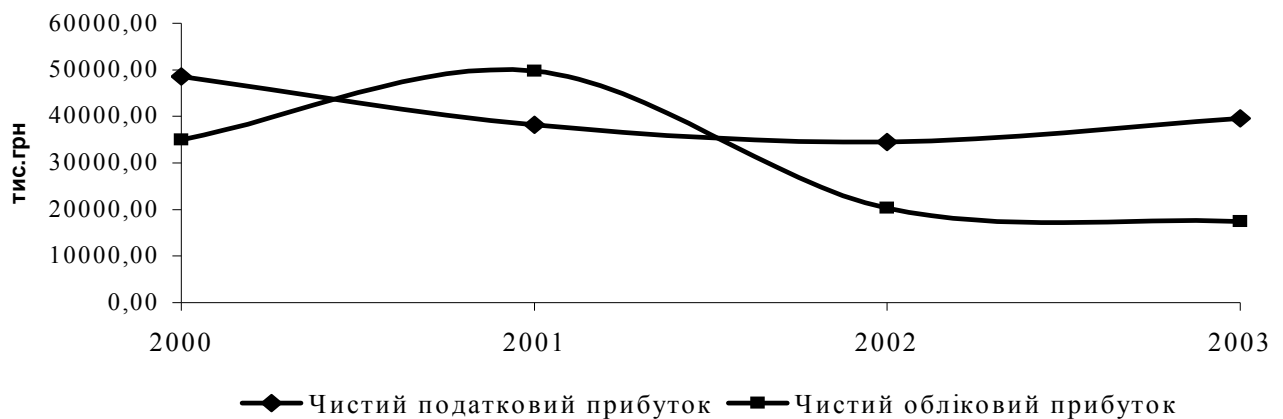


Рис.2 Чистий прибуток підприємств спиртової галузі України, розрахований за різними методами

Для визначення взаємозв'язку надходжень податку на прибуток підприємств до зведеного бюджету з розміром ставки було розраховано узагальнену ставку зазначеного податку за період з 1992 по 2006 р. за формулою:

$$С_{ппп} = Н_{ппп} / П_{ппп}, \quad (1)$$

де $С_{ппп}$ - узагальнена ставка податку на прибуток,

$Н_{ппп}$ – надходження податку на прибуток до зведеного бюджету,

$П_{ппп}$ – прибуток прибуткових підприємств.

Використовуючи регресійний метод аналізу, визначено рівняння взаємозв'язку узагальненої ставки податку на прибуток та показника реальних надходжень податку протягом 1992 – 2006 рр.:

$$1992 - 1997 \text{ роки} \quad y = -165,73x^2 + 5882,1x - 16711 \quad R = 0,7382$$

$$1998 - 2003 \text{ роки} \quad y = -14,704x^2 + 928,98x - 4431,2 \quad R = 0,9698$$

$$2003 - 2006 \text{ роки} \quad y = -922,42x^2 + 59549x - 923716 \quad R = 0,9465$$

де y - реальні надходження податку на прибуток підприємств до зведеного бюджету, млн. грн.,

x - узагальнена ставка податку, %.

Отже, з 1992 по 2006 рр. взаємозв'язок між зазначеними показниками був неоднаковий: 1992-2003 рр. – обернений, 2003- 2006 рр. - прямий. Поясненням існування двох протилежних тенденцій є істотні зміни з середини 1997 року в

Законі України “Про оподаткування прибутку підприємств” щодо методики обчислення податку на прибуток.

З вищенаведеного можна зробити висновок, що оптимальна узагальнена ставка для періоду з 1992 по 1997 рр. становила 17,7% та 31,6% для періоду з 1998 по 2003 рр. при встановленій законодавчо 30 –відсотковій ставці упродовж усіх 12 років, та 32,3% для періоду з 2004 -2006 рр.

Негативно впливає на діяльність підприємства мінливість податкового законодавства, порушення принципу його стабільності. Досі непередбаченими для виробників є часті зміни у законодавстві. Так, з січня 1998 по січень 2005 р. істотно змінилися ставки акцизного збору на виробництво та збут алкогольної продукції. Акцизні ставки протягом вказаного періоду були в ECU, EUR і в гривнях. В будь-якій економіці, а тим більше ринковій, часті зміни податкових законів обертаються порушенням стабільності економічної системи, перешкоджають нормальному економічному розвитку, ускладнюють прогнозування і планування на макро- і мікрорівнях.

Вважаємо за доцільне в законодавчому порядку встановити мораторій на будь-які зміни податкового законодавства протягом принаймні одного фінансового року. Для порівняння: з 1 січня 2002 року в Закон України “Про оподаткування прибутку підприємств” було внесено біля 20 змін до основних правил для платників податку законами, не беручи до уваги нормативних актів та листів ГНАУ, які змінювали основні правила для платників податку. На відміну від України, Росія з дати прийняття подібного закону внесла лише три зміни федеральними законами.

Згідно з Конституцією України кожному суб’єкту господарювання надано свободу самостійного вибору способу і виду господарської діяльності та право володіти і розпоряджатися своєю власністю, результатами своєї інтелектуальної та творчої діяльності, а різні варіанти здійснення діяльності спричиняють різні фінансові наслідки. З вищезазначеного випливає, що одні й ті ж цілі можуть бути досягнуті різними самостійно обраними шляхами і з різними фінансовими результатами. Основним інструментом оптимізації фінансових ресурсів є

податкове планування, яке дозволяє при розробці бізнес-схем проаналізувати потенційні прибутки, оптимізувати обсяги прогнозованих грошових потоків та обґрунтувати методи відстрочки виплати податків, мінімізації їхнього розміру і супроводжуваних втрат.

Наприклад, при відсутності податкового планування підприємство отримало в першому кварталі більшу частину річного прибутку, заплатило авансом на багато більше податкових платежів, чим потрібно було б зробити за цілий рік, і таким чином, втратило вигоду від коштів залучених до податкових виплат, можливість заохочення персоналу тощо. Отже, як і будь-які інші витрати підприємства, податки є об'єктом планування та управління.

Оскільки безумовний пріоритет в області формування і реалізації активності підприємства мають саме самоуправління та самостійність, саме вони забезпечують скерованість загальної активності і зокрема активність податкової політики підприємства на реалізацію цілей самої організації і їх активізацію.

Податкова політика підприємства, як і будь-які інші процеси внутрішньо-обумовленої діяльності є об'єктом планування та управління, але однією із основних особливостей податкового управління та планування є існування жорстко прописаних державою правил, які є по відношенню до суб'єкта господарювання факторами, що спонукають до зовнішньо-обумовленої діяльності. Тому реалізація податкової політики підприємства може відбуватися у двох площинах: у пасивній (розрахунок поточних податкових платежів, бюджетування податкових платежів) і активній (у вигляді податкового планування).

Перша форма реалізації податкової політики лише фіксує податкові наслідки результатів діяльності підприємства. На відміну від першої форми реалізації податкової політики підприємства, податкове планування базується на активному використанні засобів податкової політики, що дозволяє обрати найдоцільніший у певних умовах варіант господарської діяльності, з погляду на його правильні податкові наслідки (відсутність недоїмок і необґрунтованих переплат) та оптимальні фінансові результати реалізації активності.

Отже, основним завданням активної податкової політики підприємства є вибір напрямку з безлічі альтернативних напрямів, такого напрямку організації та ведення господарської діяльності, який б забезпечував найкращий кінцевий фінансовий результат за рахунок максимального використання всіх можливостей існуючого законодавства, ефективного застосування податкових інструментів та внутрішніх можливостей підприємства у межах чинного законодавства.

Специфіка податкового планування, яке є підсистемою системи внутрішнього планування на підприємстві, вимагає дотримання спеціальних принципів податкового планування, а саме: законності (саме цей принцип дозволяє розмежувати податкове планування і ухилення від оподаткування), оптимальності (результатом податкового планування має бути той варіант організації діяльності підприємства, який є оптимальним в існуючих умовах), альтернативності (альтернативність шляхів планування обумовлюється багатоваріантністю шляхів досягнення цілей діяльності підприємства), комплексності (цей принцип є виявом системності оподаткування).

На нашу думку, в податковому плануванні особливе місце посідає використання різних видів і умов господарських договорів, які в першу чергу визначають форму господарської операції і її оподаткування. Актуальність вищезазначеного напрямку податкового планування полягає в тому, що вибір виду і умов договорів здійснюється тільки на підставі рішення підприємства, яке воно приймає виключно самостійно і добровільно. Планування договірних умов також дозволяє розв'язати питання постачання, збуту, фінансування, звичайної ціни та відстрочити або оптимізувати сплату податків, наскільки це дозволяє зробити чинне законодавство. Але, як і будь-яке інше господарське рішення, рішення про договірні відносини має бути обґрунтованим й умотивованим. Цілком природно, що головним фактором, який впливатиме на прийняття рішення, є економічна доцільність, яка вимірюється насамперед зменшенням сукупних податкових платежів у межах чинного законодавства і правомірністю цього рішення. Про використання з такою метою видів і умов договорів і йтиметься далі.

Виходячи з існуючого вітчизняного досвіду і діючого законодавства, ми пропонуємо власний варіант організації господарської діяльності і відповідній їй варіант податкової політики, заснований на використанні різних видів господарських договорів і гнучкості їх умов. Запропонована модель складається з декількох етапів організації системи податкового планування і впровадження її в дію.

1-й етап. На першому етапі розробляються конкретні види договорів. Необхідними атрибутами договорів є: предмет договору, права та обов'язки сторін, порядок поставки і розрахунків, асортимент і ціна товару, право власності, гарантійний строк, терміни виконання зобов'язань за договором, відповідальність, строк дії договору, податковий статус обох сторін та інші умови.

Пропонується два види договорів ведення господарської діяльності, а саме, договір купівлі-продажу та договір комісії. На наш погляд, такий підхід до договірної політики підприємства є найбільш оптимальний, так як він дозволяє врахувати і оптимізувати майже всі податкові і фінансові наслідки від роботи з партнерами, які мають різні податкові статуси.

Крім того, існування договору комісії іноді необхідне. Основними випадками використання договорів комісії при продажі алкогольних напоїв є:

1. Підприємство-виробник використовує комісію як засіб контролю за просуванням свого товару у торговельній мережі, обговорюючи умови продажу товару, його ціни, строків.
2. Підприємство-виробник реалізує через комісіонерів, що мають ліцензію на оптову торгівлю алкоголем, залишки виробленої, але не реалізованої продукції, якщо у такого підприємства або закінчився строк дії ліцензії, або вона анульована;

2-й етап. На другому етапі розробляється цінова політика. Цінову політику підприємства необхідно визначати такими умовами договору, як кількість товарів (чим більша партія, тим менша ціна) та строки виконання зобов'язань (чим коротше строки виконання зобов'язань тим менша ціна).

3-й етап. На третьому етапі відбувається розподіл покупців підприємства за видами договорів та їх укладення з ними. На цьому етапі договірні і цінова політики підприємства конкретизуються і набувають закінченого вигляду.

Укладений договір відіграє ключову роль в досягненні згоди між партнерами, що в значній мірі знижує ризик виникнення спірних питань.

4-й етап. На останньому етапі відбувається облік зазначених вище господарських операцій.

Отже, викладене вище має забезпечити оптимальне податкове навантаження і раціональний відтік фінансових ресурсів, а також допоможе правильно спрогнозувати суми податків і, як результат, спланувати їх.

У таблиці 1 подано результати порівняльного аналізу показників діяльності підприємства до введення податкового планування і після.

Таблиця 3.5

Вплив податкового планування на розмір прибутку підприємства

	<u>I квартал</u>	<u>I півріччя</u>	<u>9 місяців</u>	<u>11 місяців</u>	<u>Рік</u>
<u>Валові доходи, грн.</u>					
<u>До впровадження податкового планування</u>	<u>451000</u>	<u>754700</u>	<u>1090128</u>	<u>1342906</u>	<u>1675490</u>
<u>Після впровадження податкового планування</u>	<u>407000</u>	<u>745670</u>	<u>1090128</u>	<u>1289640</u>	<u>1543983</u>
<u>Абсолютне відхилення</u>	<u>44100</u>	<u>9030</u>	<u>0</u>	<u>53266</u>	<u>131507</u>
<u>Податкове зобов'язання звітного періоду, грн.</u>					
<u>До впровадження податкового планування</u>	<u>10986</u>	<u>34751</u>	<u>54268</u>	<u>49864</u>	<u>63429</u>
<u>Після впровадження податкового планування</u>	<u>5641</u>	<u>21651</u>	<u>45376</u>	<u>31245</u>	<u>35321</u>
<u>Абсолютне відхилення</u>	<u>5345</u>	<u>13100</u>	<u>8892</u>	<u>18619</u>	<u>28108</u>

Як видно з таблиці ефект податкового планування дозволив знизити податкові виплати на 28108 грн. за рік. Отже, підприємство змогло в більшій мірі розраховувати на власні кошти, що дозволило йому спрямувати ці кошти на відновлювання засобів праці та на мотивацію персоналу до високопродуктивної праці.

Висновки. Якщо кожен законодавчий акт, що регулює сферу застосування, порядок нарахування і сплати одного з загальнодержавних податків або зборів, стане органічною частиною системи оподаткування, тоді буде досягнуто податкове стимулювання фінансової стійкості підприємств та держави в цілому.

Зауважимо, що системність буде досягнута за умов: використання єдиної (наскрізної) термінології; чіткого визначення об'єкта оподаткування; усунення з системи оподаткування принципів “Податки на податки”, “Податки на витрати”, головних чинників вимивання фінансових ресурсів; збільшення собівартості продукції; зростання її ціни; недвозначної характеристики сутності і складу операцій, що виключаються з об'єкта оподаткування; зменшення кількості податків, які призводять до ускладнення, непрозорості й комунікативності системи оподаткування;

Одночасно варто іти шляхом спрощення податкового процесу, регулювання спірних питань в порядку узгодження позицій до подання податкової звітності; випуску рекомендацій та інструкцій для вирішення спірних питань, розробки програм по зменшенню спірних ситуацій, застосування прискорених і спрощених процедур вирішення спорів і т.і.

Практична реалізація принципу системності побудови і функціонування механізму оподаткування безперечно слугуватиме важливим чинником підвищення активізації діяльності підприємств.

Література.

1. Давыдов И.Ю. Тайна фирмы.- К.: Колір – 1993. -176с.
2. Даненов Л.П. и др. Предпринимательство и бизнес. –М.:ИВЦ, 1995.-48с.
3. Мандибура В.О. “Тіньова” економіка України та напрями законодавчої стратегії її обмеження. К., Парламентське видавництво, 1998, с.54-78.
4. Финансовые Известия, 2002, 12 марта.

Гаврилова Т. В.
асистент кафедри маркетинга НУПТ

Налоговое регулирование, как механизм внешней активизации деятельности предприятия и налоговое планирование как механизм внутренней активизации деятельности предприятия

Данная статья посвящена вопросам разработки налоговых механизмов, которые были в состоянии обеспечить активизацию деятельности предприятия.

***Ключевые слова:** Налоги, ставка налога, налоговое регулирование, налоговое планирование.*

Gavrilova T.

National University of Food Technologies

Tax adjustment as outdoor gear activation of enterprise and tax planning as a mechanism for inner revitalization enterprise

This article is dedicated to the development of tax incentives that have been able to revitalize the enterprise.

***Keywords:** Taxes, tax rates, tax regulations, tax planning.*

Дата публікації: **2007 р.**

Економіка та держава. – 2007 р.

– № 9. – С. 31–33

(фахове видання)