

## ОСОБЛИВОСТІ ОРГАНІЗАЦІЇ ПОДАТКОВОГО ПЛАНУВАННЯ НА ПІДПРИЄМСТВІ

*Досліджено особливості впровадження системи податкового планування на підприємстві. Розглянуто взаємозв'язок структурних підрозділів у процесі податкового планування, проаналізовано роль і завдання кожного з його учасників. Запропоновано порядок організації роботи з податкового планування, що позитивно вплине на ефективність виконання завдань з оптимізації оподаткування.*

**Ключові слова:** облік, організація оподаткування, планування, податковий менеджмент.

У процесі розвитку та становлення українського підприємництва власники та менеджери підприємств все більше уваги звертають на податкові платежі. І хоча податки є необхідною передумовою існування організованого суспільства, у якому функціонує підприємство, рівень податкового навантаження має бути спланованим і контрольованим. Некерований процес оподаткування може звести нанівець рентабельність діяльності підприємства, а іноді призвести й до його банкрутства.

У ринкових умовах податкове планування стає невід'ємною частиною загального плану розвитку підприємства і дозволяє уникнути непередбачених податкових наслідків. Тому виникає необхідність у впровадженні системи податкового планування.

Вивченню проблем організації податкового планування на підприємстві присвятили свої роботи вітчизняні науковці Т. Антонов, А. Єлісєєв, Т. Жатько, Ю. Іванов, Л. Сердюк. Проте для створення дієвої системи податкового планування необхідно систематизувати накопиченні знання та на їх основі розробити комплексний підхід до організації роботи підрозділів по податковому плануванню.

Метою дослідження є розкриття особливостей організації роботи підрозділів оподаткування та вироблення практичних рекомендацій щодо впровадження системи податкового планування на підприємстві.

Перед тим, як почати процес впровадження системи податкового планування, необхідно визначити три умови:

- потреби у податковому плануванні на кожному конкретному підприємстві;
- фінансові можливості підприємства для організації податкового планування;
- розмір самого підприємства та чисельність його штату.

Для визначення першої умови варто підрахувати реальне податкове навантаження на підприємство. Результати таких підрахунків допоможуть прийняти рішення, які заходи потрібно проводити (табл. 1) [1].

Проте не варто забувати, податкове планування пов'язане з певними затратами, іноді значними: на придбання літератури про податки, консультування, на переорієнтацію фінансових потоків, реєстрацію нових фірм та інші заходи, які можуть виникнути для цілей економії податків. Тому вигоди від податкового планування варто порівнювати з витратами, яких воно вимагає. І якщо чистий ефект виявиться невеликим, то немає сенсу втягуватись в складні схеми і реорганізації [2,

с. 277].

Щодо другої умови, то за відсутності коштів на організацію податкового планування підприємствам, залежно від їх податкового навантаження, залишається або погодитись на існуючий рівень податкових відрахувань, або функції оптимізації оподаткування можуть взяти на себе головний бухгалтер та/або керівник чи власник підприємства.

Вплив третьої умови полягає у тому, що малі підприємства з невеликою чисельністю працівників та нерозгалуженою структурою для реалізації цілей податкового планування можуть залучати керівника, бухгалтера, юриста, а також користуватись послугами спеціалістів аудиторських компаній та спеціальних компаній, які займаються податковим плануванням.

Будь-який бізнес існує не заради податків, а з метою отримання прибутку і податки при цьому суттєво коректують практично всі управлінські рішення [3, с. 13]. Керівник підприємства ставить завдання щодо досягнення бажаних результатів діяльності підприємства в цілому, визначає прийнятний для розвитку бізнесу рівень податкового навантаження та допустимий рівень податкових ризиків. А також затверджує подані пропозиції і контролює їх виконання.

Бухгалтер здійснює розрахунки фінансових показників діяльності підприємства. Складає облікову політику підприємства. Обчислює суми податків за кожним видом податкових платежів і складає графік їх сплати.

Юрист аналізує правові аспекти угод та їх відповідності законодавству, оцінює рівні ризиків за кожною схемою оптимізації оподаткування.

Спеціаліст із податкового планування оцінює надану підприємством інформацію, підбирає найоптимальніші шляхи розв'язання задач конкретного підприємства, або дає висновок стосовно можливості й доцільності реалізації розроблених підприємством схем.

Для середніх та великих підприємств впровадження системи податкового планування вимагає більшої уваги. Тому розглянемо детальніше саме організацію підрозділів податкового планування на таких підприємствах.

Постановка системи податкового планування, зазвичай, розпочинається з виконання таких заходів:

- визначення цілей і завдань управління податками;
- встановлення статусу підрозділу оподаткування в структурі підприємства і механізму його взаємодії з іншими підрозділами компанії;
- розроблення організаційної структури відділу оподаткування;

Таблиця 1. Диференціація заходів з податкового планування

Податкове навантаження	Заходи і вимоги до персоналу	Потреба в податковому плануванні/ Періодичність
10-30%	Чітке ведення бухгалтерського обліку, внутрішнього документообігу, використання прямих пільг Професійний бухгалтер Разові консультації зовнішнього податкового консультанта	Мінімальна, разові заходи
30-55%	Податкове планування стає частиною загальної системи фінансового управління і контролю, спеціальна підготовка (планування) контрактних схем типових, крупних і довгострокових контрактів Наявність спеціально підготовленого персоналу, контроль і керівництво з боку фінансового директора Абонентське обслуговування у спеціалізованій компанії	Необхідно, регулярні заходи
55-80%	Найважливіший елемент створення і стратегічного планування діяльності організації і її поточної щоденної діяльності по всіх зовнішніх і внутрішніх напрямках Наявність спеціально підготовленого персоналу і організація тісної взаємодії зі всіма службами, контролем з боку члена Ради Директорів Постійна робота із зовнішнім податковим консультантом і наявність податкового адвоката Спеціальна програма розвитку, обов'язковий податковий аналіз і експертиза будь-яких організаційних, юридичних або фінансових заходів та інновацій податковими консультантами	Життєво необхідно, щоденні заходи
Більше 80%	Зміна сфери діяльності і/або податкової юрисдикції	

- опрацювання порядку взаємодії відділів оподаткування головного і дочірніх підприємств;
- розроблення процедури контролю за роботою з управління податками;
- розроблення процедур і правил роботи підрозділу оподаткування, внутрішні документи, що регламентують роботу підрозділу оподаткування.

Крім підготовки податкової звітності і взаємодії з податковими органами основними завданнями, які керівництво зазвичай ставить перед відділом оподаткування, є оптимізація поточних платежів до бюджету і податкового навантаження, а також зниження податкових ризиків. При цьому необхідно визначити як рівень податкового навантаження, за якого компанія готова продовжувати та розвивати свою діяльність, так і рівень податкових ризиків, які компанія готова прийняти, а також готовність компанії до зміни структури бізнесу для цілей податкової оптимізації.

У кожному конкретному випадку критерії оптимальності варіанту здійснення господарської діяльності і ті обмеження, у рамках яких повинен знаходитися оптимальний варіант, визначаються самим платником. Єдиним загальним обмеженням за будь-яких критеріїв оптимальності є чітке дотримання норм законодавства [4, с. 14].

Кінцевим завданням підрозділу оподаткування є формування мережевого графіка сплати податкових платежів, що складатимуть витратну частину бюджету підприємства, що розробляється в процесі бюджетування.

Підрозділ оподаткування не може ефективно виконувати покладені на нього завдання без взаємозв'язку з іншими структурними підрозділами підприємства. У процесі податкового планування пропонується створення трьох незалежних груп, покликані виконувати такі основні функції планування: складання плану, реалізація плану і контроль за реалізацією плану (рис. 1).

Перша група створюється з метою складання плану оптимізаційних заходів. До групи входять, по-перше, фахівці, зайняті формуванням фінансової (бюджетної)

частини виробничої програми, — економісти планово-економічного відділу, бухгалтери, фінансисти, співробітники податкового відділу, і, по-друге, юристи і сторонні консультанти. Залучення спеціалістів фінансового блоку сприяє ухваленню такого плану заходів, що оптимізує податкові виплати і повною мірою збігається з інтересами бюджетного процесу, будується на однакових принципових положеннях з останнім. Використання навиків юристів і думки висококваліфікованих сторонніх консультантів дозволить побудувати систему заходів щодо оптимізації оподаткування з урахуванням вимог чинного законодавства і наявної практики застосування методів оптимізації оподаткування [5, с. 435]. Керівництво групою здійснює спеціаліст планово-економічного відділу, адже саме цей відділ розробляє виробничу програму і функціонально відповідає за її правильність і адекватність, а отже, фахівець цього підрозділу найефективніше зможе координувати роботу групи. Отримані дані розробленого плану заходів щодо оптимізації податкового портфеля накладаються на графік податкових виплат, що розробляється планово-економічним відділом спільно з бухгалтерією або підрозділом оподаткування, який, у свою чергу, заноситься до бюджету підприємства.

З метою реалізації плану заходів щодо оптимізації податкового портфеля збирається друга група фахівців, що складається із співробітників юридичного відділу, бухгалтерської служби, комерційного блоку і підрозділу оподаткування. Залучення співробітників комерційного блоку (відділів постачання, продажу, маркетингу, зовнішньоекономічних зв'язків) викликане перш за все тим, що дані фахівці безпосередньо беруть участь в господарсько-договірних відносинах, і отже, повинні зважати на податкову специфіку в контактах з контрагентами підприємства [6, с. 318]. Крім того, необхідно наголосити на небажаності участі в реалізації оптимізаційних заходів третіх осіб, у тому числі і тих, які склали план цих заходів, адже практичне застосування способів оптимізації податкового портфеля через свою

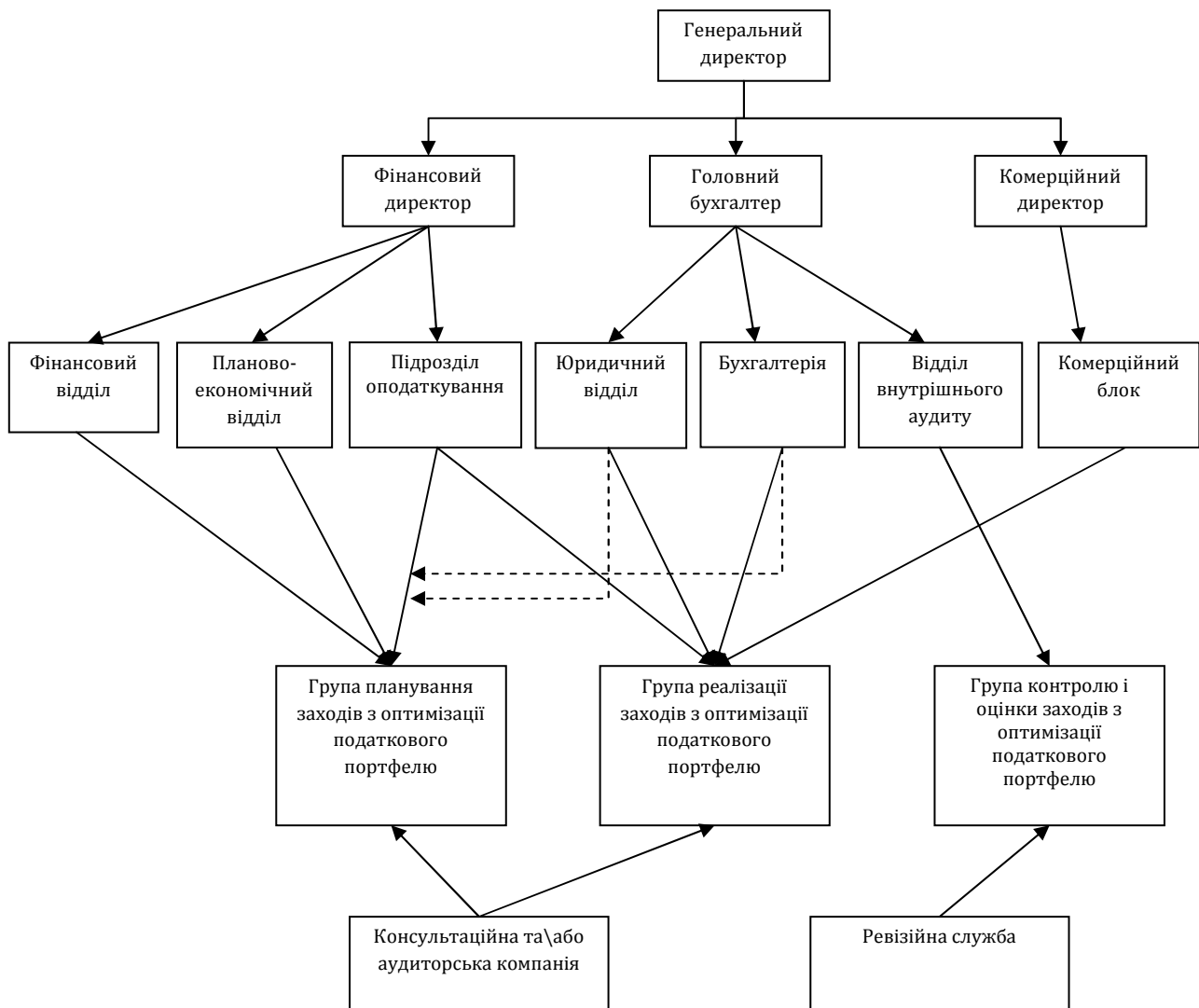


Рис. 1. Проектна організаційна структура податкового планування

специфіку вимагає дотримання певного рівня конфіденційності. Координаційне керівництво групою реалізації заходів щодо оптимізації податкового портфелю здійснює начальник підрозділу оподаткування.

Контроль і оцінка ефективності заходів щодо оптимізації податкового портфелю здійснюється службою внутрішнього аудиту і планово-економічним відділом спільно з ревізором ревізійної служби і стороннім консультантом (аудитором). Мета групи: виявити і обґрунтувати причини розбіжностей в запланованих і фактичних даних, підстави невиконання запланованих оптимізаційних заходів. Планово-економічна служба надає дані про фактичне виконання бюджету, внутрішні аудитори і ревізор оцінюють адекватність чинному законодавству і відповідність плановим параметрам заходів щодо оптимізації податкового портфелю. Найвні розбіжності доводяться до керівництва. Консультанти аналізують результати застосування оптимізаційних заходів і дають висновок про виправлення допущених прорахунків. Керує групою старший аудитор відділу внутрішнього аудиту. Вироблені групою рекомендації застосовуються при подальшому плануванні заходів щодо оптимізації податкового планування.

Ефективність контролю і оцінки заходів щодо оптимізації податкового портфелю, так само, як і результатів реалізації запланованих дій, залежить від наявності на підприємстві раціонально організованого документообігу податкового планування.

Для успішної роботи підрозділу оподаткування відповідальність за його діяльність повинна бути покладена на представника вищої управлінської ланки, наприклад фінансового директора, як це робиться в багатьох компаніях. Це дозволяє не тільки забезпечити зацікавленість вищого керівництва компанії у вирішенні податкових завдань, але і уникнути конфлікту інтересів структурних підрозділів компанії.

Організаційна структура підрозділу оподаткування залежить від кількості та складності завдань, які перед ним поставлені. Для великих підприємств доцільним буде розділення функцій. Частина працівників може займатись саме податковим плануванням, а інші складати податкову звітність.

В організаційній структурі податкового підрозділу необхідно також передбачити порядок його взаємодії із зовнішнім середовищем (зокрема порядок відстеження і оцінки наслідків зміни податкового законодавства, порядок взаємодій з податковими органами, зовнішніми консультантами) для ефективного управління податковими ризиками і своєчасного використання можливостей для податкового планування.

При організації взаємодії податкових підрозділів головного офісу і філій необхідно вирішити питання розподілу повноважень, а також виробити підхід до уніфікації позицій по податкових питаннях [7, с. 64]. Зокрема для цього потрібно визначити:

– перелік податкових ситуацій, що відносяться до

- вирішення «центру» і філій;
- податкову облікову політику;
  - порядок координації взаємодії підрозділів з податковими органами.

Централізована податкова модель більше підходить для компаній, що здійснюють діяльність в регіонах через філії. У цьому випадку велика частина основних податків нараховується головним офісом по підприємству в цілому з використанням даних, представлених регіонами. Тому у процесі підготовки податкової звітності головний офіс може контролювати методи нарахування податків, застосовувані в регіонах.

Використання децентралізованої моделі меншою мірою орієнтоване на виконання завдань, що стоять перед групою в цілому. Крім того, у такій моделі ускладнений контроль головного офісу над діяльністю регіональних підрозділів.

Контроль роботи податкового підрозділу можна розділити на процедури внутрішнього контролю у самому підрозділі і на перевірку роботи податкового підрозділу співробітниками відділу внутрішнього аудиту компанії або представниками зовнішнього аудиту.

Прикладом процедур внутрішнього контролю може слугувати перевірка фахівцем, що відповідає за розрахунок податку на прибуток в головному офісі, правильності даних за доходами та витратами, наданих податковими фахівцями філій. Прикладом зовнішнього контролю може бути, наприклад, моніторинг керівником підприємства істотних відхилень фактичних податкових витрат від запланованої суми.

Крім того, необхідно періодично уточнювати, наскільки завдання, що стоять перед податковим підрозділом, відповідають глобальній стратегії компанії, яка змінюється з часом. Також слід періодично коректувати структуру, у рамках якої здійснюється управління податками, і процедури її взаємодії з іншими підрозділами і регіонами.

Отже, організація роботи з податкового планування на кожному конкретному підприємстві залежить від його індивідуальних потреб та наявних кадрових і фінансових можливостей. Перед початком впровадження системи податкового планування необхідно реально оцінити затрати на її впровадження та очікувані вигоди від її реалізації. Слід зазначити, що впровадження системи податкового планування є трудомістким завданням, вирішення якого може спричинити перебудову багатьох внутрішніх процедур підприємства. Проте, у разі правильного вибору підходів до організації роботи підрозділу оподаткування та податкового планування на підприємстві в цілому, компанія може отримати ефективний механізм контролю і управління податковими зобов'язаннями, що у свою чергу забезпечить стабільність її фінансових можливостей.

### Список літератури

1. Муравьев, В. В. Организация налогового планирования на предприятии [Текст] / В. В. Муравьев // Аудит и финансовый анализ. – 2001. – №2. – С. 26
2. Аронов, А. В. Налоговая политика и налоговое администрирование [Текст] : учеб. пособие / А. В. Аронов, В. А. Кашин. – М. : Экономистъ, 2006. – 591 с.
3. Мельник, Ю. Д. Налоговый менеджмент [Текст] / Ю. Д. Мельник. – М.: Финансы и статистика, 1999. – С. 13.
4. Иванов, Ю. Податкове планування в системі менеджменту [Текст] / Ю. Иванов // Бухгалтерія. – 2005. – Випуск 9. – С. 14
5. Вьлкова, Е. Налоговое планирование [Текст] / Е. Вьлкова, М. Романовский. — СПб. : Питер, 2004. – 634 с.
6. Финансовое планирование и контроль [Текст] / Пер. с англ./ Под. ред. М. А. Поукока и А. Х. Тейлора. – М. : ИНФРА-М, 2007. –

462 с.

7. Брейли, Р. Принципы корпоративных финансов [Текст] / Ричард Брейли, Стюарт Майерс ; пер. с англ. – М. : Олимп-Бизнес, 2006. – 623 с.

### РЕЗЮМЕ

*Атаманенко Ирина*

#### Особенности организации налогового планирования на предприятии

В статье исследованы особенности внедрения системы налогового планирования на предприятии. Рассмотрена взаимосвязь структурных подразделений в процессе налогового планирования, проанализировано роль и задание каждого из его участников. Предложен порядок организации работы по налоговому планированию, что положительно повлияет на эффективность выполнения задач оптимизации налогообложения.

### RESUME

*Atamanenco Iryna*

#### Features of organization of the tax planning on enterprise

The features of introduction of the tax planning in the management are examined. The author's point of view on work organization of tax planning, that will positively affect efficiency of implementation of taxation, is given.