

ОБЛІКОВА ПОЛІТИКА ЯК ІНСТРУМЕНТ ПОДАТКОВОГО ПЛАНУВАННЯ

Розглянуто сутність облікової політики як засобу планування податкових платежів. Внесено пропозиції щодо вдосконалення методики розробки облікової політики в частині управління оподаткування підприємства.

Ключові слова: облікова політика, оподаткування, податкове планування, податки, податковий облік.

Серед стратегічних завдань, які стоять перед суб'єктами господарювання, є розробка облікової політики в частині податкового обліку, що дало б змогу задовольнити інтереси як держави, так і окремого підприємства. Вітчизняна законодавча практика формування облікової політики щодо податкового обліку не містить конкретних вимог, тоді як у законодавстві інших країн встановлено вимоги до організації податкового обліку: розкриваються принципи його побудови; передбачається можливість внесення змін; визначається порядок затвердження; встановлюється принцип обов'язкового використання для всіх відокремлених підрозділів суб'єкта господарювання. У зв'язку з цим розробка облікової політики для вирішення завдань податкового обліку є одним із пріоритетних завдань підприємства. Облікова політика має забезпечити єдність усіх складових системи управління оподаткуванням: обліку, контролю, аналізу, планування та за їх допомогою прийняття ефективних управлінських рішень.

У зв'язку з цим, на нашу думку, стратегія удосконалення облікової політики суб'єкта господарювання щодо податкового обліку, у першу чергу, повинна включати законодавче доопрацювання, а також уточнення принципів і методів обліку. Формування облікової політики в частині податкового обліку повинно здійснюватися з урахуванням загальних принципів організації податкового обліку, його завдань й критеріїв оцінки якості, процедур корегування даних бухгалтерського обліку з метою оподаткування й визначення баз, способів визначення та сплати податків і платежів до бюджету й позабюджетних фондів. З іншого боку, слід також врахувати аспекти облікової політики, пов'язані з оптимізацією податкових платежів, податковим плануванням.

Питання облікової політики розглядалися багатьма вітчизняними вченими, як-от: Ф. Ф. Бутинцем, Г. Г. Кірейцевим, М. В. Кужельним, В. Г. Лінником, М. С. Пушкарем, А. А. Пилипенком, В. В. Сопком та ін [1; 2; 4; 5; 7].

Разом з тим у вітчизняній економічній літературі не розкрито питання впливу облікової політики на планування податкових платежів. У зв'язку з цим є необхідність серйозних наукових досліджень з питань податкового планування та ролі у цьому облікової політики.

Метою статті є дослідження змісту і ролі облікової політики в плануванні податкових платежів.

Існують два суперечливі погляди, один з яких визначає облікову політику щодо оподаткування, виходячи з методологічних і організаційно-технічних

аспектів, інший – розглядає облікову політику як інструмент податкової оптимізації, планування тощо. Вважаємо, що розмежування цих двох підходів є недоцільним і надуманим. Розгляд у першому випадку облікової політики звичайно звужує її поняття, визнаючи її складовою системи методології податкового обліку. Разом з тим, оптимізація й планування є не методичним прийомом облікової політики, а тільки її наслідком і визначає сукупний вплив усіх її елементів на діяльність суб'єкта господарювання, тобто є складовою системи управління підприємством.

Розробляти облікову політику слід особливо виважено, оскільки саме цей регламент щодо податків впливає на обсяги й строки податкових платежів, і тим самим й на обсяги й строки вилучення оборотних коштів підприємства, тобто на його фінансовий стан. Крім того, питання правильності визначення та сплати податків характеризується особливою гостротою у зв'язку з високим рівнем санкцій, що накладаються у разі виявлення будь-яких помилок.

Облікова політика та податкове планування тісно пов'язані між собою. Результати облікової політики можуть використовуватися для податкового планування. У зв'язку з цим, вона може розглядатися як методика ведення податкового обліку, так і складова системи управління податковим обліком. Іншими словами значення податкового аспекту побудови облікової політики підприємства полягає в тому, що з дозволених законодавством варіантів ведення обліку вибирається той, який має переваги перед іншими з погляду оптимізації оподаткування. У кінцевому результаті податкове планування переслідує таку мету:

- оптимізацію оподаткування;
 - перенесення бази оподаткування на майбутні періоди.
- Абсолютна величина податкових зобов'язань може зменшуватися шляхом впливу на одну з двох складових, що визначають величину податку, – ставку оподаткування або податкову базу. Найважливіше значення при цьому має повне й правильне використання усіх пільг, установлених законодавством.

До цієї категорії входять способи, за яких певний економічний ефект досягається шляхом кваліфікованого визначення бази оподаткування, що дозволяє уникати випадків необґрунтованої переплати податків, а подекуди – і санкцій. За своєю сутністю – це не ухилення від сплати податків, а їх оптимізація. На нашу думку, проблему уникнення податків давно слід перевести в іншу площину: як не переплачувати податки та не платити штрафи. Чинне податкове законодавство надає багато можливостей для визначення оптимального розміру податкових платежів, тому можна виділити загальні й

спеціальні способи щодо цього (рис. 1). Загальні способи доступні для багатьох фахівців і скористатися ними може більшість із них, якщо звернеться за відповідними консультаціями. Спеціальні методи мають більш вузьку

сферу застосування й мало використовуються на практиці. До них належать наступні (як це показано на рис. 1):

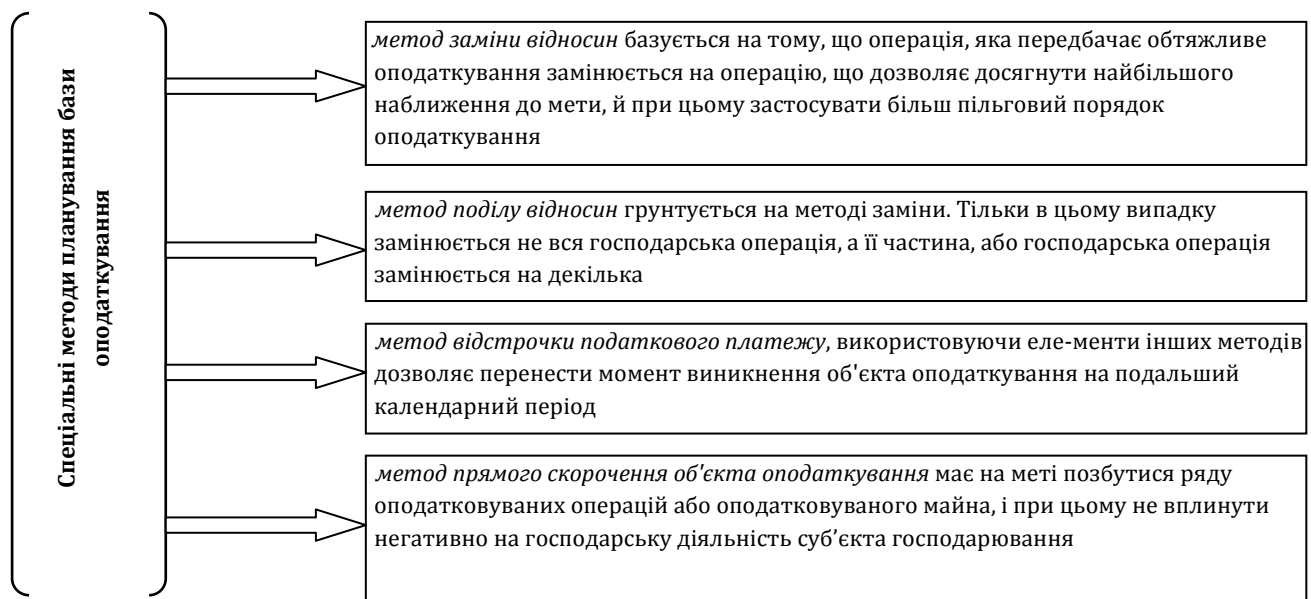


Рис. 1. Спеціальні методи планування бази оподаткування

Відстрочка сплати податків має особливе значення в тих випадках, коли збираються продовжувати інвестиції, а можливості отримання позикових коштів вже вичерпані. Іншою перевагою перенесення бази оподаткування на майбутні періоди є здатність банку нести необхідні витрати, утримувати величину дивідендів, що виплачуються його власникам, та інше на попередньому рівні навіть у періоди погіршення кон'юнктури. Перенесенню бази оподаткування на майбутні періоди сприяє також формування прихованих резервів, які в основному є результатом зниження оцінки вартості активів або завищення оцінки вартості

зобов'язань. Хоч законодавство й забороняє цілеспрямовану фальсифікацію інформації, економічно обґрунтоване застосування принципу мінімальної оцінки є важливим інструментом облікової політики підприємства.

Взаємозв'язок облікової політики й податкового планування у загальному вигляді можна зобразити як схему (рис. 2), яка доводить, що податкове планування досягає своїх цілей – оптимізації величини й відтермінування податкових виплат за допомогою використання певного набору інструментів, одним з яких і є облікова політика.

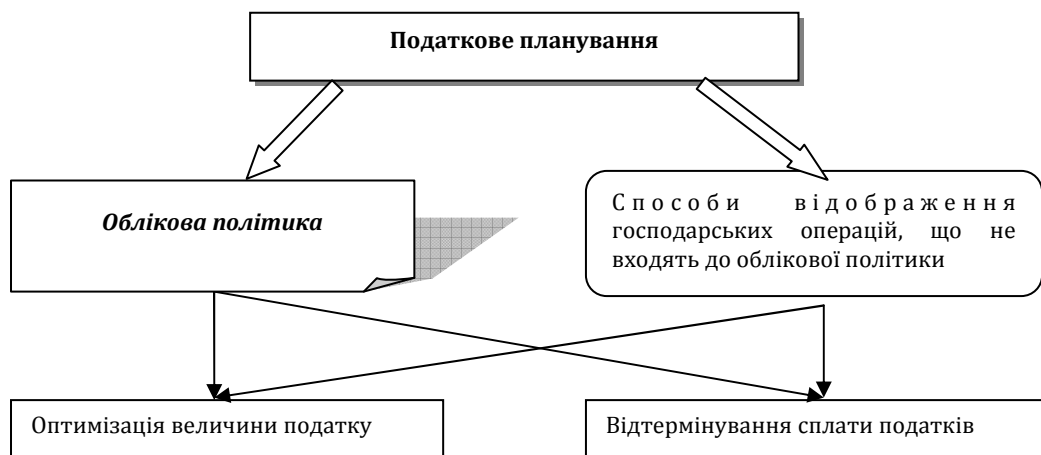


Рис. 2. Взаємозв'язок облікової політики й податкового планування

Сьогодні не існує єдиної думки стосовно відображення інформації про облікову політику в частині податкового обліку у складі організаційно-розпорядчих документів підприємства. Деякі автори стверджують, що облікова політика з питань податкового планування може розглядатися як додаток до Положення про облікову політику або оформлятися окремим документом. Семенова М. В. [6] допускає оформлення цього як окремим документом, так і відображенням податкового аспекту у складі наказу про облікову політику. У той час,

як Ніколаєва С. А. категорично вказує на потребу розробки окремого наказу про облікову політику для цілей оподаткування [3].

На нашу думку оформлення облікової політики щодо оподаткування потрібно віднести до виняткової компетенції менеджменту підприємства. У цьому регламенті повинна міститися інформація про методичний аспект облікової політики, який найбільше впливає на відображення даних у фінансовій звітності, а, отже, і на їх тлумачення зацікавленими користувачами.

Підсумовуючи викладене вище, слід зазначити, що процес розробки облікової політики щодо оподаткування повинен завершуватися її затвердженням і розкриттям. Цей документ може бути оформлений як частина облікової політики підприємства або як самостійний документ. Вітчизняне податкове законодавство не містить вимог до його формування й розкриття інформації, тому традиційно облікова політика щодо оподаткування оформляється за тими вимогами, які визначені системою нормативного регулювання бухгалтерського обліку.

Дослідження цього питання, на нашу думку, має велике теоретичне й практичне значення для удосконалення облікової політики, що в підсумку її поліпшує і сприяє підвищенню ефективності використання ресурсів та забезпечення економічної стабільності суб'єктів господарювання. Базуючись виключно на нормах чинного законодавства, але використовуючи варіантність облікових методик, формування підприємствами облікової політики з питань податкового планування є умовою ефективного їх розвитку, оскільки її раціоналізація надасть можливість отримати додаткові джерела фінансування поточних і довгострокових інвестиційних проектів.

Список літератури

1. Бутинець, Ф. Ф. Бухгалтерський облік: облікова політика і план рахунків, стандарти і кореспонденція рахунків, звітність [Текст] / Ф. Ф. Бутинець, Н. М. Малюга. – Житомир : Рута, 2001. – 512 с.
2. Кірейцев, Г. Г. Облікова політика підприємства [Текст] / Г. Г. Кірейцев // Бухгалтерія в сільському господарстві. – 2000. – №4. – С. 2-7.
3. Николаева, О. Е. Управленческий учет [Текст] / О. Е. Николаева, Т. В. Шишкова. – М. : Эдиториал, 2001. – 336 с.
4. Пушкар, М. С. Облікова політика і звітність [Текст] / М. С. Пушкар. – Тернопіль : Карт-Бланш, 2004. – 141 с.
5. Пилипенко, А. А. Організація обліку і контролю [Текст] : підручник / А. А. Пилипенко, В. І. Отенко. – Х. : ІНЖЕК, 2005. – 424 с.
6. Семенова, М. В. Учетная политика для целей налогообложения [Електронний ресурс] / М. В. Семенова. - Режим доступу : <http://www.buh.ru>.
7. Сопко, В. В. Бухгалтерський облік в управлінні підприємством [Текст] / В. В. Сопко. – К. : КНЕУ, 2006. – 526 с.

РЕЗЮМЕ

Питель Святослав

Учетная политика как инструмент налогового планирования

Рассмотрена сущность учетной политики как средства планирования налоговых платежей. Внесены предложения по совершенствованию методики разработки учетной политики в части управления налогообложением предприятия.

RESUME

Pytel' Svyatoslav

Registration policy as instrument of the tax planning

Essence of registration policy as to the mean of planning of tax payments is considered. Suggestions in relation to perfection of method of development of registration policy in part of management of enterprise taxation are brought.