

Секція 1. ОБЛІК І ФІНАНСИ

УДК 336.225:330.3

ТАКТИЧНО-ОРІЄНТОВАНІ ПІДХОДИ ДО ПОДАТКОВОГО ПЛАНУВАННЯ В УМОВАХ СТАЛОГО РОЗВИТКУ РИНКУ

І.Б. Чернікова, Л.О. Кирильєва, І.В. Нестеренко, С.О. Кузнецова

Розкрито суть тактично-орієнтованих підходів до податкової гармонізації за умов сталого розвитку ринку. Визначено теоретико-методологічну та практичну потреби у використанні податкового планування як концептуального елемента формування механізму оподаткування в проактивній стратегії розвитку. Доведено, що мінімізація податкових ризиків стає якісним критерієм оцінювання управлінських рішень у сегменті податкових відносин між державою і ринковими структурами.

Ключові слова: податкове планування, платники податків, управління ризиками, проактивна стратегія, сталий розвиток.

ТАКТИЧЕСКИ-ОРИЕНТИРОВАННЫЕ ПОДХОДЫ К НАЛОГОВОМУ ПЛАНИРОВАНИЮ В УСЛОВИЯХ УСТОЙЧИВОГО РАЗВИТИЯ РЫНКА

И.Б. Черникова, Л.А. Кирильева, И.В. Нестеренко, С.А. Кузнецова

Раскрыта суть тактически-ориентированных подходов к налоговой гармонизации в условиях устойчивого развития рынка. Установлены теоретико-методологическая и практическая потребности в использовании налогового планирования как концептуального элемента формирования механизма налогообложения в проактивной стратегии развития. Доказано, что минимизация налоговых рисков становится качественным критерием оценивания управленческих решений в сегменте налоговых отношений между государством и рыночными структурами.

Ключевые слова: налоговое планирование, плательщики налогов, управление рисками, проактивная стратегия, устойчивое развитие.

TACTICALLY-ORIENTED APPROACHES OF TAX PLANNING UNDER THE CONDITIONS OF SUSTAINABLE MARKET DEVELOPMENT

I. Chernikova, L. Kyrylieva, I. Nesterenko, S. Kuznetsova

The essence of tactically-oriented approaches of tax harmonization under the conditions of sustainable market development is shown by the authors. The

article examines the criterion differences of tax planning methods (current financial control, preliminary tax examination, comparative analysis) from illegal tax evasion in a proactive sustainable development strategy in the segment of tax relations between the state and market structures. The article highlights the problem issues that arise in the process of tax planning: it substantiates its principles and methods concerning the stages of harmonization of tax relations; it gives the theoretical analysis of current trends in tax planning which determine the formation of methodology in this area. Based on the results of the study, the theoretical, methodological and practical needs for using tax planning as a conceptual element in the formation of the taxation mechanism taking into account the identified stable relationships, harmonization of relations between economic agents have been established, since it is proved that at the present stage of the development of market economy, the criterion for assessing the quality of management decisions in taxation should rather be the minimization of tax risks instead of profit maximization in order to improve the financial state and market value. During risks assessment attention is paid to the use of information from third parties – banks, exchanges, state institutions (agencies which fight against money laundering, departments of land and property rights registration) in the chosen proactive strategy of the effective mechanism building for regulatory authorities with taxpayers coordinated interaction in the taxation sphere.

Keywords: *tax planning, tax payers, risk management, proactive strategy, sustainable development.*

Постановка проблеми у загальному вигляді. Сучасний етап ринкового перетворення економіки України у сфері оподаткування характеризується посиленням ролі стратегії податкового планування, що має забезпечити сталий розвиток та конкурентоспроможність ринкових структур на національному та світовому рівнях. У зв'язку з цим сьогодні набуває актуальності складний, тривалий і багатокomпонентний процес гармонізації податкових взаємовідносин, який стосується інтересів учасників ринку – держави та суб'єктів підприємництва, оскільки виступає стабілізуючим чинником розвитку економіки.

Використання податкового планування як засобу гармонізації взаємодії – це не тільки вибір ефективних податкових тактично-орієнтованих інструментів для досягнення поставлених економічних цілей в обліковій стратегії системного менеджменту, але й відповідність визначеним цілям реального економічного базису й інтересам усіх суб'єктів ринкових відносин.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. З огляду на актуальність теми, особливо в аспекті світової фінансової кризи, коли податкова політика держави має за мету ефективне розв'язання

соціально-економічних завдань, що впливає на розвиток податкового планування, багато авторів (Л.П. Гацька, Ю.Б. Іванов, Б.А. Карпінський, В.В. Карпова, А.І. Крисоватий та ін.) у своїх працях дають характеристику різним теоретико-методологічним аспектам розвитку систем оподаткування в контексті гармонізації.

Питання відносно тактичних підходів до розробки податкової стратегії та стратегічного податкового планування розглянуто в дослідженнях вітчизняних вчених-економістів, серед них на особливу увагу заслуговують праці П.К. Бечко та Н.В. Лиси, З.С. Варналія, Л.М. Єріс, Т.І. Єфименко, Ю.Б. Іванова, А.Я. Кізіма, М.С. Лаба, І.О. Луніна, П.В. Мельника, В.П. Ніколаєва, Л.Л. Тарангула, Б.П. Яреми та ін. Однак, критичний аналіз праць зазначених авторів, незважаючи на їх велику наукову значущість, свідчить про практичну відсутність на сьогодні спільної думки науковців про стратегічну спрямованість розробки податкового планування, що є частиною загальної стратегії розвитку підприємства та держави з метою стабільного лідерства на ринку.

Мета статті – обґрунтування теоретичних і методичних положень та розробка практичних рекомендацій, спрямованих на вдосконалення інформаційних інструментів стратегічного управління податковими взаємовідносинами в умовах сталого розвитку ринку.

Виклад основного матеріалу дослідження. У реаліях сьогодення – пріоритетності процесів глобалізації, інтеграції вітчизняної економіки зі світовими підприємницькими структурами – зацікавленість держави в законному зменшенні податків свідчить про необхідність податкового планування як чинника управління суспільними правами, індикатора оцінки бізнесу, механізму для забезпечення розвитку економіки та суспільства. Тому за умов сталого розвитку ринку вважаємо за доцільне структуру побудови податкового планування представити за критеріальними відмінностями від ухилення від сплати податків (рис. 1).

Отже, основною різницею між методами податкового планування (поточного фінансового контролю, попередньої податкової експертизи, порівняльного аналізу) та протизаконним ухиленням від сплати податків є право ринкових суб'єктів на мінімізацію податкових зобов'язань усіма законодавчо – санкціонованими способами, унаслідок планомірного й обґрунтованого зниження податкових виплат і зменшення податкового навантаження.



Рис. 1. Структура побудови податкового планування

З огляду на зазначене, тактично-орієнтовані підходи до вибору проактивної стратегії у сфері оподаткування (з урахуванням загальних цілей розвитку бізнесу) виступають початковими складовими механізми теоретико-методологічної побудови податкового планування за проектуванням управління податковими потоками (рис. 2).

Доведено, що успішність найбільш придатної для реалізації стратегічних цілей суб'єкта господарювання побудови проектної структури податкового планування засновується на гармонійному зв'язку суми його чистого прибутку та передбаченого обсягу результатів господарської діяльності в ринковому механізмі налагодженого, раціонально організованого документообігу реальних ресурсів, забезпечуючи поєднання організаційно-структурних елементів з індивідуальним підходом за умови оптимізації податкового портфеля. У зв'язку з цим, визначено, що правильна організація планування податків у соціально-економічному середовищі невизначеності сприяє успіху, тобто максимізації прибутку шляхом взаємовигідної співпраці постачальників і замовників в управлінні грошовими вливаннями, точному розрахунковому алгоритмі податків, мінімізації податкових зобов'язань і своєчасному їх погашенню, минаючи штрафні санкції.

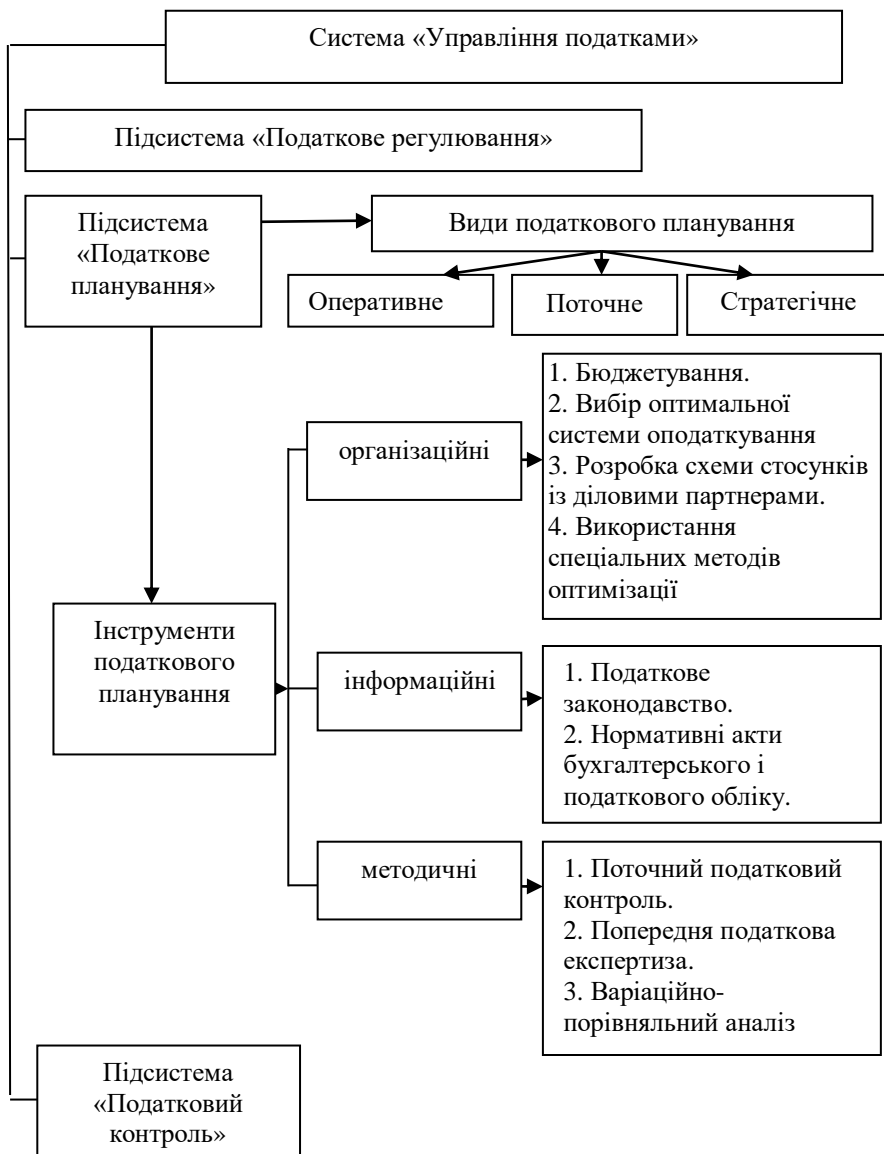


Рис. 2. Механізм теоретико-методологічної побудови податкового планування за проектуванням управління податковими потоками

3 метою підвищення ефективності податкового планування рекомендуємо застосування наступних методів:

1) методів кореляційно-регресійного аналізу в алгоритмі планових платежів податків за групами різних чинників із перенесенням тенденцій попереднього періоду на майбутній (простір інформаційних технологій, що сприяє досягненню найбільшого ефекту);

2) економіко-статистичних методів (теорії ігор, загальнодоступного сервісу, стохастичного програмування) для дефініції стану податкової політики, обсягів продажу, коливання цін та зміни їх будови;

3) методу розроблення плану за кількома варіантами з поступовими відхиленнями для визначення найсприятливішої альтернативи;

4) детермінованих моделей (лінійного та кількісного програмування) під час дії багатьох несталих взаємозв'язаних чинників для визначення оптимального варіанту.

У ході аналітичного дослідження світової науково-практичної думки даної тематичної спрямованості [1; 3; 4] розкрито, що вагоме місце в проактивній стратегії оподаткування займає універсальність способу планування з тактичною орієнтацією на виявлення й оцінювання ризиків у мінливій площині інституційного середовища податкових ринкових структур.

Для отримання нейтральної оцінки стану провідних компонентів (функцій і процедур) системи адміністрування податків кожної країни фахівцями розроблено TADAT – діагностичний інструмент із виокремленням дев'яти ключових областей фактичної результативності (КОР) та методик оцінювання на основі 28 показників у складі 47 параметрів за шкалою оцінювання в чотири бали [7]:

– перший рівень шкали параметрів оцінювання означає повну відповідність роботи податкових органів світовій практиці;

– другий рівень шкали параметрів оцінки свідчить про відносну близькість роботи податкових органів до міжнародних стандартів;

– третій рівень шкали параметрів оцінки констатує про мінімальні стандарти результативності роботи податкових органів;

– четвертий рівень шкали параметрів оцінки указує на не виконання податковими органами умов отримання оцінки.

Обґрунтовано, що фундаментальною основою методики TADAT є структурно-логічний механізм взаємопов'язаних показників і параметрів, бо дає можливість оцінити фактичну результативність

роботи податкових органів у комплексному різноманітті галузей оподаткування: за «наявністю повної, достовірної та оновлюваної бази даних зареєстрованих платників; ефективністю системи управління ризиками; орієнтованістю на підтримку добровільного дотримання вимог податкового законодавства платниками; вчасністю подачі декларацій та своєчасною сплатою податкових зобов'язань; повнотою та достовірністю інформації, яка подається платниками в звітності; наявністю справедливої, простої та доступної системи вирішення податкових суперечок; наявністю ефективної системи управління доходами; підзвітністю та прозорістю податкових органів перед урядом та громадськістю» [7, с. 315].

Результативна діагностика (2018 р.) функціонування ДФСУ – Державної фіскальної служби України [2; 6; 8] порівняно зі світовою практикою методології оцінювання за виявленням переваг і недоліків кожної з дев'яти КОР указує (у разі отримання ДФСУ оцінок С і D) на недостатню структурованість, а звідси – ненадійність системи управління ризиками в нашій країні.

Вважаємо, що за умови кризових явищ в економіці ефективна система ризик-менеджменту в Україні має бути заснована на проактивній стратегії динамічного розвитку процесів податкового адміністрування з можливістю перегляду та заміни з плином часу. Для правильної організації управління податковими ризиками та ризиками порушення вимог чинного законодавства, керуючись усесвітнім досвідом, пропонуємо класифікаційну побудову розподілу виявлених ризиків за категоріями й обов'язками платників податків (рис. 3) із неодмінним акцентом на дослідження факторів інституційного середовища ринку (рис. 4). Адже політичні, економічні, соціальні, технологічні, правові, демографічні події й тенденції в мінливому просторі ринкових відносин у середньостроковій та довгостроковій перспективах безпосередньо впливають на податковий механізм адміністративного оподаткування в разі виявлення імовірних ризиків недодержання законодавчих засад.

У державному інформаційному просторі економічно - нестабільних коливань, вважаємо за доцільне управління виявленими ризиками (у бік мінімізації) за всіма видами податків, реалізувати (Департаментами аудиту та моніторингу доходів та обліково-звітних систем) під час щорічного контролю за виконанням програми покращення дотримання податкового і митного законодавства (рис. 5).

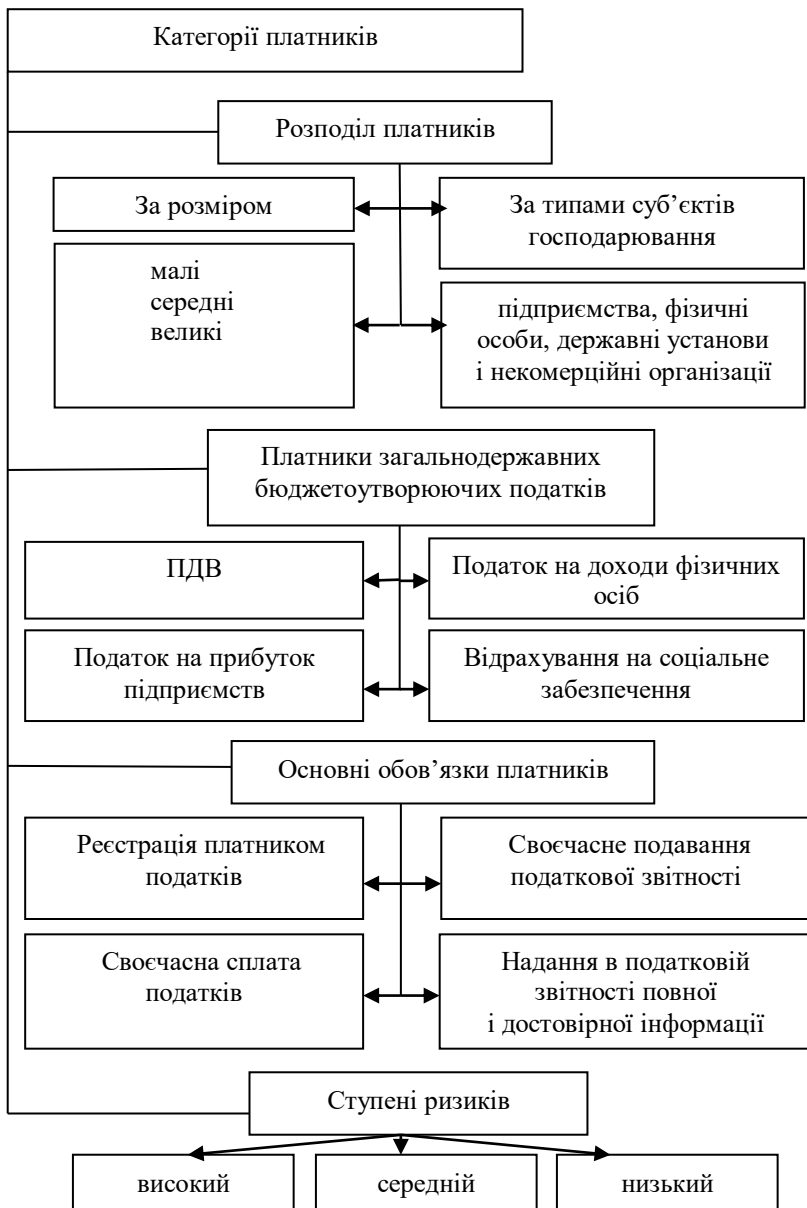


Рис. 3. Класифікаційна побудова виявлених і розподілених ризиків за категоріями та обов'язками платників податків



Рис. 4. Податкові ризики за джерелами виникнення та шляхами мінімізації в умовах сталого розвитку ринку



Рис. 5. Управління ризиками в організаційній структурі ДФСУ

Поданий організаційний механізм ДФСУ, незважаючи на частковий збіг функціональних завдань Департаменту аудиту та Департаменту моніторингу доходів та обліково-звітних систем, свідчить про наочність невизначеності прерогативи структурного підрозділу, що виконує контролюючі обов'язки за засобами щодо реалізації політики управління ризиками [7, с. 205].

Основний напрям реалізації реформи ДФСУ вбачаємо в перетворенні її із контролюючого органу на сервісний за послідовним зменшенням адміністративного тиску на вдосконалення господарської структури ризик-менеджменту платників податків у зв'язку з

розподілом планових документальних перевірок за високим, середнім, низьким рівнями критеріальної значущості ризиків.

Висновки. Таким чином, за результатами наукового дослідження доведено, що в релевантному діапазоні податкового адміністрування чинниками негативного впливу на якість податкового планування є недосконалість і нестабільність податкового законодавства України, нестійке фінансове становище більшості платників податків, їх негативне ставлення та недовіра до податкових органів, схильність до уникнення від сплати податків і ухилення від оподаткування.

Грунтовний розгляд тактично-орієнтованих підходів до податкового планування дозволив обрати проактивну стратегію побудови ефективної системи взаємодії контролюючих органів у сфері оподаткування з платниками податків на підставі високого рівня взаєморозуміння та професіоналізму для досягнення успіху в умовах сталого розвитку ринку.

Список джерел інформації / References

1. Иванов Ю. Б. Проблемы та суперечності Податкового кодексу України в контексті моніторингу його імплементації / Ю. Б. Иванов, О. С. Найдено // Проблеми економіки. – 2011. – № 1. – С. 22–31. – Режим доступу : http://nbuv.gov.ua/UJRN/Pekon_2011_1_5

Ivanov, Y., Naydenko, O. (2011), “Problems and Contradictions of the Tax Code of Ukraine in the Context of Monitoring Its Implementation” [“Problemy ta superechnosti Podatkovogo kodeksu Ukrainy v konteksti monitoryngu joho implementaciyi”], *Problems of Economics*, No. 1, pp. 22-31, available at: http://nbuv.gov.ua/UJRN/Pekon_2011_1_5

2. Інформація із сайту Спілки податкових консультантів України [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.taxadvisers.org.ua/index.html>

“Information from the website of the Tax Consultants Union of Ukraine”, available at: <http://www.taxadvisers.org.ua/index.html>

3. Карпінський Б. А. Синергетичний ефект у системі фінансового механізму формування інтегрованих підприємницьких структур / Б. А. Карпінський, О. В. Горбачевська // Бізнес Інформ. – 2016. – № 4. – С. 226–231. – Режим доступу : http://nbuv.gov.ua/UJRN/binf_2016_4_36

Karpinsky, B., Gorbachevskaya, O. (2016), “Synergetic effect in the system of financial mechanism of formation of integrated business structures”, [Synergetchny efekt u systemi finansovogo mehanizmu formuvannya integrovanyh pidpryemnychkyh struktur], *Business Inform*, No. 4, pp. 226-231, available at: http://nbuv.gov.ua/UJRN/binf_2016_4_36

4. Крисоватий А. Оподаткування багатства: виклики для України [Електронний ресурс] / А. Крисоватий, В. Федосов, Г. Яренко // Журнал

європейської економіки. – 2015. – Т. 14, № 2. – С. 183–204. – Режим доступу : http://nbuv.gov.ua/UJRN/jee_2015_14_2_7

Krisovatyi, A., Fedosov, V., Yarenko, G. (2015), “Wealth taxation: challenges for Ukraine” [“Opodatkuvannya bagatstva: vyklyky dlya Ukrainy”], *Journal of the European Economy*, Vol. 14, No. 2, pp. 183-204, available at: http://nbuv.gov.ua/UJRN/jee_2015_14_2_7

5. Офіційний сайт Європейської конфедерації податкових консультантів [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.cfeeutax.org/about>

The official website of the European Confederation of Tax Consultants [Oficijnyj sajt Yevropejskoji konfederaciji podatkovyh konsultantiv], available at: <http://www.cfeeutax.org/about>

6. Офіційний сайт Палати податкових консультантів України [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.ppk.org.ua>

The official website of the Chamber of tax advisers of Ukraine [Oficijnyj sajt Palaty podatkovyh konsultantiv Ukrainy], available at: <http://www.ppk.org.ua>

7. Підприємництво в епоху глобальних трансформацій: виклики та перспективи розвитку : монографія / П. В. Пашко, Л. Л. Лазебник, Л. П. Гацька та ін. ; Університет державної фіскальної служби України. – Ірпінь, 2019. – 476 с. – Режим доступу : <http://ir.nusta.edu.ua/jspui/handle/doc/4140>

Pashko, P., Lazebnik, L., Gatsk, L. et al. (2019), *Entrepreneurship in the age of global transformation: challenges and prospects: monograph* [Pidpryemnyctvo v epohu globalnyh transformacij: vyklyky ta perspektyvu rozvytku: monografiya], State Fiscal Service University of Ukraine, Irpin, 476 p., available at : <http://ir.nusta.edu.ua/jspui/handle/doc/4140>

8. “Rankings by ease of paying taxes for economies around the world”, available at: <http://www.pwc.com/gx/en/paying-taxes/findcountry.jhtml>

Чернікова Ірина Борисівна, канд. екон. наук, доц., кафедра бухгалтерського обліку, аудиту та оподаткування, Харківський державний університет харчування та торгівлі. Адреса: вул. Клочківська, 333, м. Харків, Україна, 61051. Тел.: 0502226489; e-mail: chernikova.irina58@gmail.com.

Черникова Ирина Борисовна, канд. екон. наук, доц., кафедра бухгалтерського учета, аудита и налогообложения, Харьковский государственный университет питания и торговли. Адрес: ул. Клочковская, 333, г. Харьков, Украина, 61051. Тел.: 0502226489; e-mail: chernikova.irina58@gmail.com.

Chernikova Irina, PhD in Economics, Assoc. Prof., Department of Finance and Accounting, Kharkiv State University of Food Technology and Trade. Address: Klochkivska str., 333, Kharkiv, Ukraine, 61051. Tel.: 0502226489; e-mail: chernikova.irina58@gmail.com.

Кирильсва Людмила Олексіївна, канд. екон. наук, доц., кафедра фінансів та обліку, Харківський державний університет харчування та торгівлі. Адреса: вул. Клочківська, 333, м. Харків, Україна, 61051. E-mail: kirilieva@ukr.net.

Кирильева Людмила Алексеевна, канд. екон. наук, доц., кафедра финансов и учета, Харьковский государственный университет питания и торговли. Адрес: ул. Клочковская, 333, г. Харьков, Украина, 61051. E-mail: kirilieva@ukr.net.

Kyrylieva Lyudmila, PhD in Econ. Sc., Assoc. Prof., Department of Finance and Accounting, Kharkiv State University of Food Technology and Trade. Address: Klochkivska str., 333, Kharkiv, Ukraine, 61051. E-mail: kirilieva@ukr.net.

Нестеренко Ирина Володимирівна, канд. екон. наук, доц., кафедра фінансів та обліку, Харківський державний університет харчування та торгівлі. Адреса: вул. Клочківська, 333, м. Харків, Україна, 61051. E-mail: irina_nest@bigmir.net.

Нестеренко Ирина Владимировна, канд. екон. наук, доц., кафедра финансов и учета, Харьковский государственный университет питания и торговли. Адрес: ул. Клочковская, 333, г. Харьков, Украина, 61051. E-mail: irina_nest@bigmir.net.

Nesterenko Irina, PhD in Econ. Sc., Assoc. Prof., Department of Finance and Accounting, Kharkiv State University of Food Technology and Trade. Address: Klochkivska str., 333, Kharkiv, Ukraine, 61051. E-mail: irina_nest@bigmir.net.

Кузнецова Світлана Олександрівна, канд. екон. наук, доц., кафедра економічного аналізу та обліку, Національний технічний університет «Харківський політехнічний інститут». Адреса: вул. Кирпичова, 2, м. Харків, Україна, 61002. Тел.: 0662905700; e-mail: S.o.kuznetsova28@gmail.com_

Кузнецова Светлана Александровна, канд. екон. наук, доц., кафедра экономического анализа и учета, Национальный технический университет «Харьковский политехнический институт». Адрес: ул. Кирпичева, 2, г. Харьков, Украина, 61002. Тел.: 0662905700; e-mail: S.o.kuznetsova28@gmail.com_

Kuznetsova Svetlana, PhD in Econ. Sc., Assoc. Prof., Department of Economic Analysis and Accounting, National Technical University «Kharkiv Polytechnic Institute». Address: Kurpychova str., 2, Kharkiv, Ukraine, 61002. Tel.: 0662905700, e-mail: S.o.kuznetsova28@gmail.com.

DOI: 10.5281/zenodo.3931481